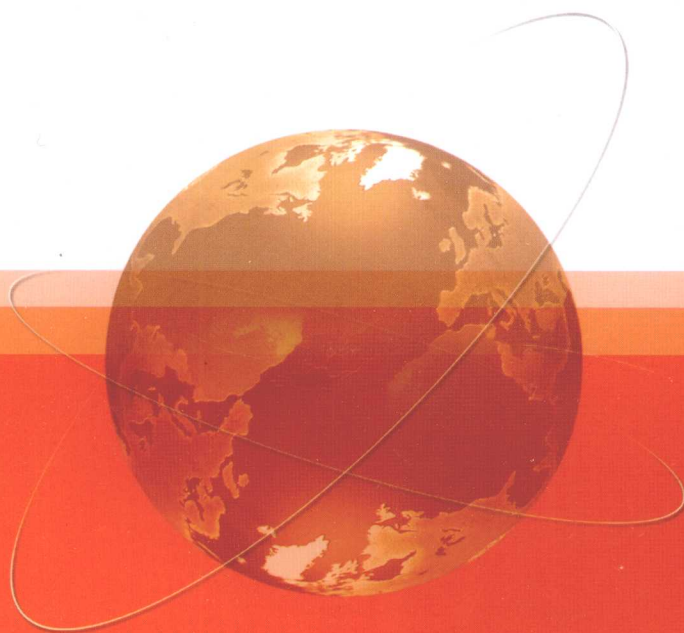




21世纪高职高专规划教材

(财经类)

审计实务



周凤 主编

 机械工业出版社
CHINA MACHINE PRESS



配电子教案

21 世纪高职高专规划教材
(财经类)

审 计 实 务

主 编 周 凤
副主编 刘佃建 穆红莉
参 编 曹桂银 聂笑然



机 械 工 业 出 版 社

本书是根据财政部 2006 年新颁布的《中国注册会计师执业准则》和《中国注册会计师执业准则——应用指南》编写的，全书共 11 章，分别介绍了审计概论，审计组织体系，审计目标、范围和审计过程，审计证据和审计工作底稿，风险评估与风险应对，资产审计，负债审计，所有者权益审计，收入、费用和利润审计，完成审计，审计报告，全面地概括了审计的基本理论、基本方法和审计实务操作，并通过大量的审计案例，培养实际操作技能，力求较快适应审计工作岗位的需要。本书可作为高职高专院校、成人高校、应用型本科院校、民办高校的审计课程教材，也可作为审计人员进行上岗前培训用书。

本书配有电子教案，凡一次购书 30 本以上者免费赠送一份电子教案。请与本书策划编辑余茂祚联系（联系电话 010-88379759；邮箱 yumaозuo@163.com）。

图书在版编目（CIP）数据

审计实务/周凤主编. —北京：机械工业出版社，
2009. 6

21 世纪高职高专规划教材·财经类
ISBN 978 - 7 - 111 - 27299 - 1

I. 审… II. 周… III. 审计学 - 高等学校：技术学校 -
教材 IV. F239. 0

中国版本图书馆 CIP 数据核字（2009）第 084881 号

机械工业出版社（北京市百万庄大街 22 号 邮政编码 100037）

策划编辑：余茂祚 责任编辑：余茂祚

版式设计：张世琴 责任校对：姚培新

封面设计：赵颖喆 责任印制：乔 宇

北京京丰印刷厂印刷

2009 年 6 月第 1 版·第 1 次印刷

169mm×239mm·20.75 印张·404 千字

0 001—4 000 册

标准书号：ISBN 978 - 7 - 111 - 27299 - 1

定价：29.00 元

凡购本书，如有缺页、倒页、脱页，由本社发行部调换

销售服务热线电话：(010) 68326294

购书热线电话：(010) 88379639 88379641 88379643

编辑热线电话：(010) 68354423

封面无防伪标均为盗版

21 世纪高职高专规划教材

编委会名单

编委会主任 王文斌

编委会副主任 (按姓氏笔画为序)

王建明	王明耀	王胜利	王寅仓	王锡铭
刘 义	刘晶磷	刘锡奇	杜建根	李向东
李兴旺	李居参	李麟书	杨国祥	余党军
张建华	茆有柏	秦建华	唐汝元	谈向群
符宁平	蒋国良	薛世山	储克森	

编委会委员 (按姓氏笔画为序, 黑体字为常务编委)

王若明	田建敏	成运花	曲昭仲	朱 强
刘 莹	刘学应	许 展	严安云	李连邨
李学锋	李选芒	李超群	杨 颀	杨群祥
杨翠明	吴 锐	何志祥	何宝文	余元冠
沈国良	张 波	张 锋	张福臣	陈月波
陈向平	陈江伟	武友德	林 钢	周国良
宗序炎	赵建武	恽达明	俞庆生	晏初宏
倪依纯	徐炳亭	徐铮颖	韩学军	崔 平
崔景茂	焦 斌			

总策划 余茂祚

前 言

本书是根据新颁布的《中国注册会计师执业准则》、《中国注册会计师执业准则——应用指南》、《企业会计准则》、《所得税法》等内容编写的。本书编写的宗旨是审计基础理论以必需和够用为度，以应用为目的，突出实践性，以培养读者的专业能力为核心，力求较快地适应审计工作岗位的需要。本书的特点是：

1. 反映最新的审计技术和方法。本书在编写过程中进行了大量的调查研究，参阅了许多国内外论著、教材和最新的法律、法规及有关规定，介绍最新的审计技术和审计方法。在编写过程中注重理论知识的前瞻性和专业技能的实用性。

2. 突出审计技能操作。本书在介绍审计基本理论和方法的同时，重点介绍运用审计基本理论和方法进行审计的基本思路及实务操作程序。通过典型案例的分析，使学生逐渐掌握审计理论和审计方法，注重理论的应用和实践。

3. 重视对审计判断能力的培养和训练。本书语言通俗易懂，对审计操作程序的介绍简明清晰，分析案例逻辑严密，重视对审计风险意识、审计职业判断能力的培养和训练，提高实际操作技能。

4. 配备了习题和课件。本书针对教材内容的要求编写了习题与案例，便于学生复习、巩固和提高。本书还为教师提供了电子教案和习题参考答案，便于教师授课。

本书既可作为高职高专院校、成人高校、应用型本科院校、民办高校审计课程的必备教材，也可作为对审计人员进行上岗前培训用书。

本书由北京联合大学生物化学工程学院的周凤担任主编，刘佃建、穆红莉担任副主编。各章的分工如下：周凤编写了第1章、第4章、第5章、第6章、第9章和第10章；日照职业技术学院的刘佃建编写了第2章和第3章；蚌埠学院的曹桂银编写了第7章；北京吉利大学的聂笑然编写了第8章；北京联合大学生物化学工程学院的穆红莉编写了第11章。全书由周凤统稿。

本书经中国人民大学的朱小平、荆新、文光伟和杨万贵教授审稿，并提出了许多宝贵的意见，在此表示由衷的感谢。

本书在编写过程中参阅了许多专家学者的论著和所编写的教材，在此谨向作者致以衷心的感谢。

由于水平有限，编写过程中难免存在许多疏漏和不妥之处，敬请读者批评指正。

编 者

目 录

前言

第1章 审计概论	1
1.1 审计的产生与发展	1
1.2 审计的含义与特征	5
1.3 审计的职能与作用	7
1.4 审计的种类	8
1.5 审计准则	11
本章小结	16
习题与案例	16
第2章 审计组织体系	20
2.1 审计组织	20
2.2 审计人员	28
2.3 审计人员的职业道德	29
2.4 审计人员的法律责任	31
本章小结	35
习题与案例	36
第3章 审计目标、范围和审计过程	40
3.1 审计目标	40
3.2 审计范围	44
3.3 审计过程	46
本章小结	54
习题与案例	55
第4章 审计证据和审计工作底稿	59
4.1 审计证据	59
4.2 审计工作底稿	71
本章小结	79
习题与案例	79

第5章 风险评估与风险应对	83
5.1 风险评估程序	83
5.2 控制测试	99
5.3 实质性程序	104
本章小结	106
习题与案例	107
第6章 资产审计	111
6.1 货币资金审计	111
6.2 应收及预付款项 审计	126
6.3 存货审计	139
6.4 对外投资审计	149
6.5 固定资产审计	159
6.6 无形资产及其他资产 审计	167
本章小结	175
习题与案例	175
第7章 负债审计	184
7.1 流动负债审计	184
7.2 非流动负债审计	200
本章小结	208
习题与案例	209
第8章 所有者权益审计	212
8.1 实收资本审计	212
8.2 资本公积的审计	217
8.3 盈余公积审计	219
8.4 未分配利润审计	222
本章小结	224
习题与案例	224

第9章 收入、费用和利润

审计	228
9.1 营业收入审计	228
9.2 费用审计	243
9.3 利润审计	256
本章小结	265
习题与案例	265
第10章 完成审计	269
10.1 期初余额和关联方交易 审计	269
10.2 期后事项和或有事项 审计	274
10.3 持续经营审计	280
10.4 现金流量表审计	286
10.5 管理当局和律师 声明书	287

10.6 评价审计结果和审计工作

底稿的复核	291
本章小结	300
习题与案例	300
第11章 审计报告	305
11.1 审计报告的作用与 种类	305
11.2 审计报告的内容	308
11.3 审计报告的基本类型	310
11.4 审计报告的编制要求 与步骤	318
11.5 管理建议书	319
本章小结	321
习题与案例	321
参考文献	325

第1章 审计概论

【学习目标】

1. 了解审计的产生和发展。
2. 理解审计的含义。
3. 掌握审计的特征。
4. 掌握审计的职能。
5. 理解审计的作用。
6. 掌握审计的分类。
7. 了解政府审计准则、内部审计准则和注册会计师审计准则的基本框架。

审计是社会经济发展到一定阶段的产物，根源于生产资料所有权与经营管理权的分离。随着我国市场经济体制和现代企业制度的建立和逐步完善，我国的审计得到了长足的发展，并且在经济生活中扮演着越来越重要的角色，已经成为现代经济正常运行不可或缺的重要条件。

1.1 审计的产生与发展

1.1.1 我国审计的产生与发展

1. 我国政府审计的产生与发展 政府审计，也称国家审计，在我国有着悠久的历史，经历了漫长的发展过程，大体经历了以下六个阶段：

(1) 西周时期初步形成阶段。西周时期，出现了“宰夫”这个官职，专门对财物经管者进行监督，发现违法乱纪者，可越级直接向周王报告，加以处罚；对用财得当者，给予奖励。周朝财政收支按日、按月、按年考核，审查经营成果，并定期向周王报告，周王也可以亲自听审，这种做法当时称为“受计”，后来将其形成制度，叫做“上计”制度，这一制度对以后历代王朝产生了深远的影响，是我国审计制度雏形。

(2) 秦汉时期确立阶段。秦汉时期，实行御史制度。国家设御史大夫直接辅佐皇帝，行使对国家政治和财政的监督工作。在全国 36 个郡设监御史，负责郡、县的政治和财政监察工作。汉承秦制，仍由御史大夫兼“上计”之职，行使监察大权，并制定了有关“上计”实行办法的“上计律”，更加完善了“上计”制度，从而使我国审计与法律联系起来，成为我国审计立法的开端。

(3) 隋唐宋日臻完善阶段。隋唐时期,在“刑部”下设“比部”,进行审计。“比部”是独立的审计组织,独立于财政部门之外,与司法监督并列,行使司法审计监察权,专管“勾稽天下财赋”,使审计工作具有较强的独立性和权威性。宋代,在宋太宗淳化三年(公元992年),审计机构由诸军、诸司、专司更名为审计院,掌管审计工作,这是我国历史上首次出现“审计”一词。“审计”一词不仅成为我国审计机构的命名,而且成了我国财政财务监督的专用名词。

(4) 元明清停滞不前阶段。元明清时期,君主专制日益强化,审计虽有发展,但总体上是停滞不前。元朝时期,取消了“比部”,“户部”负责审计。明清时期,没有设置独立的审计机构,仍由“户部”监管审计。由于取消了“比部”,其财政监督和政府审计职能受到严重削弱。

(5) 中华民国不断演进阶段。辛亥革命以后,中华民国于1912年在国务院下设审计处,1914年北洋政府将其改为审计院,同年颁布《审计法》,这是我国正式颁布的第一部《审计法》。1928年国民党政府设审计院,并颁布了《审计法》和实施细则,次年颁布《审计组织法》。1931年审计院改名为审计部,直属监察院,将审计机构置于监察系统中,并于1938年修订了审计法,以后又经几次修改和补充,审计制度日臻完善。但由于国民党政府政治腐败,审计没有起到应有的监督作用。

(6) 新中国振兴阶段。中华人民共和国成立初期,全面学习苏联,以会计检查取代了审计,国家未设立独立的审计机构。一方面赋予会计人员以监督财政、财务收支的职权;另一方面实行由主管部门对所属单位进行不定期的会计检查,财政、税务、银行进行业务监督。但这些检查、监督,既不能自行监督,也不能互相监督,更不能适应经济发展的需要。十一届三中全会后,审计工作有了长足的发展。1982年修改的《中华人民共和国宪法》中规定了在我国建立审计机构,实行审计监督制度。1983年9月成立了我国政府审计的最高机关——审计署,并在县以上的各级政府也相继成立了审计局,独立行使审计监督权。1984年12月17日,中国审计学会成立。1985年8月公布了《国务院关于审计工作的暂行规定》。1988年11月,国务院发布了《中华人民共和国审计条例》。1994年10月颁布了《中华人民共和国审计法》,从法律上进一步确立了政府审计的地位,为其进一步发展奠定了良好的基础。2006年6月1日执行新修订的《审计法》。至此,审计工作和审计制度进入了全面振兴时期。

2. 我国内部审计的产生与发展 我国内部审计产生于西周,“司会”一职的主要职责是掌握周王朝财政经济收支的全面核算,并进行财政收支的审核及监督。“司会”是我国内部审计的萌芽。

元明清时期,内部审计得到了进一步的发展。除了在财计部门之外设置监督机构,还在执掌财计主管部门的户部设置了内部审计机构,实行财审合一制度。

现代内部审计在民国时期就已诞生，特别在铁路、银行系统，有了较为健全的内部控制制度。解放初期，我国一些大型专业公司和厂矿企业也曾设有内部审计部门，一些中型企业也设有专职的审计人员，只是到1953年后才被撤销。

为完善审计监督体系，加强部门、单位内部经济监督和管理，我国于1984年在部门和单位内部成立了审计机构，实行内部审计监督。并于1985年10月公布了《审计署关于内部审计工作的若干规定》，进一步明确了内部审计问题，从此内部审计蓬勃发展。

1988年11月，国务院颁布了《中华人民共和国审计条例》，规定了内部审计的机构设置、隶属关系和审计范围。1995年7月，国家审计署颁布了《审计署关于内部审计工作的规定》，对内部审计工作加以规范。从2003年6月1日起，中国内部审计师协会，先后颁布了20个具体审计准则，进一步规范了我国内部审计工作。

3. 我国注册会计师审计的产生与发展 注册会计师审计又称社会审计、民间审计，我国注册会计师审计是随着民族工商业的发展而产生的。北洋政府农商部于1918年9月，颁布了我国第一部注册会计师法规——《会计师暂行章程》，这是我国历史上最早的一部注册会计师审计法规。它对职业会计师的资格、业务范围、责任和职业道德等作出了原则性的规定。同年，北洋政府批准著名会计学家谢霖为中国的第一个注册会计师，谢霖先生创办了中国第一家会计师事务所——“正则会计师事务所”，此后又逐步批准了一批注册会计师，建立了一批会计师事务所，包括潘序伦创办的“潘序伦会计师事务所”（后改称为立信会计师事务所）。随后又成立了“全国会计师公会”。

由于旧中国注册会计师审计是依附于民族资本主义经济的，1956年在全国范围内实行公私合营，民族资本主义经济宣布消亡，会计师审计业务也随之告终。直到1980年，我国才恢复重建注册会计师审计制度。

1980年，我国财政部颁布了《关于成立会计顾问处的暂行规定》。1993年10月31日全国人大常委会通过了《中华人民共和国注册会计师法》，后来财政部批准发布了一系列的《中国注册会计师独立审计基本准则》、《独立审计具体准则》、《独立审计实务公告》，这些法规与准则的公布，有力地推动了我国注册会计师审计工作的发展。

2006年2月15日，财政部发布了48项中国注册会计师执业准则，标志着我国已经建立了一套适应我国社会主义市场经济的发展要求，顺应国际趋同大势的中国审计准则体系，顺利完成了审计准则建设的任务，中国审计准则体系实现了历史性的突破。

1.1.2 国外审计的产生与发展

1. 国外政府审计的产生与发展 在国外，政府审计也经历了一个漫长的发

展过程。据考证,早在奴隶制度下的古埃及、古罗马和古希腊时代,就有了官厅审计机构及政府审计。审计人员以“听证”的方式,对掌管国家财物和赋税的官吏进行审查和考核,成为具有审计性质的经济监督工作。

在封建王朝中,也设有审计机构和人员,对国家的财政收支进行监督。在资本主义时期,随着社会的发展和资产阶级国家政权组织形式的完善,政府审计也有了进一步的发展。欧洲的许多国家于19世纪在宪法或特别法令中都规定了审计的法律地位,确立政府审计机关的职权、地位和审计范围,授权对财政、财务收支进行监督。在现代资本主义国家中,大多实行立法、行政、司法三权分立的国家政权组织形式,议会为国家的最高立法机关,并对政府行使包括财政监督在内的监督权。

第二次世界大战以后,国外审计不仅在审计体制上有了较大的发展,更重要的是在审计理论和实务上也有了较大的发展,即把经济监督和经济管理结合起来。

2. 国外内部审计的产生与发展 一般认为,内部审计是伴随着政府审计而逐步形成和发展的,古代的内部审计与政府审计很难截然分开,直至进入中世纪之后,内部审计才具有较为完整的形态,如庄园审计、宫廷审计、行会审计、寺院审计等,并出现了独立的内部审计人员。不过早期的内部审计与外部审计并无原则上的区别。

20世纪前后,由于资本主义经济的发展,使生产和资本高度集中,托拉斯式的大型企业大量出现,企业内部只能采取分级、分散管理体制。这就导致了大型企业内部要设立专门的机构和人员,由最高管理当局授权,对其所属分支机构的经营业绩进行独立的内部审计监督,近代内部审计也就因此而产生。

20世纪40年代,第二次世界大战以后,由于公司经营规模扩大、资本积累的加快和竞争的加剧,使很多企业十分重视加强内部经济监督,实行事前预防性控制。现代内部审计出于经济预测和事先控制的需要开展了事前审计,其审计领域由财务审计扩大到对经营、管理及经济效益方面的审计,从过去的详细审计改变为以评价内部控制制度为基础的抽样审计。

1941年,“国际内部审计师协会”在美国成立,标志着内部审计走进了新的历史发展阶段。其后,该协会先后出版了《内部审计师职责条例》、《内部审计实务标准》等重要著作,对内部审计的理论和实务都作了有益的探索。

3. 国外注册会计师审计的产生与发展 国外的注册会计师审计,是随着资本主义经济的兴起而形成并得到迅速发展的。16世纪末期,由于地中海沿岸商品贸易得到了发展,便出现了由许多合伙人筹资,委托给某些人去经营贸易的商业运行方式。这样,就导致了财产所有者与经营权的分离,对经营者进行监督就有了必要,出现了部分财产所有者聘请会计工作者承担经济监督检查工作,这便

形成了注册会计师审计的萌芽。英国著名的“南海公司事件”是注册会计师审计产生的“催生剂”。当时的南海公司以虚假的财务信息诱骗投资人上当，但最终难逃破产倒闭的厄运，使股东和债权人损失惨重。英国议会聘请会计师查尔斯·斯耐尔对南海公司进行审计。斯耐尔于1721年以“会计师”的名义提交了“查账报告书”。这标志着独立会计师——注册会计师的诞生。

1853年，苏格兰的爱丁堡成立了世界上第一个执业会计师的专业团体——“爱丁堡会计师协会”。该协会的成立，标志着注册会计师职业的诞生。目前，国际上有四家著名的会计师事务所，也称四大国际会计公司，它们是毕马威（KPMG）、安永（Ernst & Young）、德勤（Deloitte Touche Tohmatsu）和普华永道（Price Water House Coopers）。其业务遍及全球。

1.2 审计的含义与特征

1.2.1 审计的含义

我国“审计”一词的“审”为审查，“计”为会计账目，审计就是审查会计账目。“审计”一词英文单词为“Audit”，有“查账”、“旁听”的含义。由此可见，早期的审计就是审查会计账目，与会计账目密切相关。

审计发展至今，早已超越了查账的范畴，涉及到对各项工作的经济性、效率性和效果性的查核。我国审计学会将审计定义为：审计是由专职机构和人员，依法对被审计单位的财政、财务收支及其有关经济活动的真实性、合法性和效益性进行审查，评价经济责任，用以维护财经法纪，改善经济管理，提高经济效益，促进宏观调控的独立性经济监督活动。这一定义是国家审计的高度概括。它既包含政府审计，又包含注册会计师审计和内部审计。

从审计定义看，审计包括以下基本内容：

（1）审计的主体是专职机构和人员。专职机构是指政府审计机关、会计师事务所、内部审计部门；专职人员包括政府审计机关的工作人员、注册会计师和内部审计部门的职员及其审计助理人员。

（2）审计对象是被审计单位的会计资料及其有关的经济活动。被审计单位反映财务收支及其有关经济活动的各种会计资料、业务统计资料和其他资料记录都是审计人员审计的对象。

（3）审计要依法进行。审计人员对审计事项和审计对象进行评价要依法进行，其标准是国家制定的各类相关法律、法规、法令和有关会计准则、会计制度等。

（4）审计工作的成果是审计意见书。审计人员通过对被审计单位会计资料的审核，对其所反映的经济活动进行鉴证、证明和评价，并且将所形成的审计结

论以某种形式传达给授权单位或委托单位。

(5) 审计的本质是独立的经济监督活动。审计主体应当独立于委托、授权的单位和被审计单位之外，应该是独立的第三者。审计只有在独立的基础上，才能公正、客观地发挥其经济监督的职能。

1.2.2 审计的特征

审计作为一项独立的经济监督活动，主要具有以下基本特征：

1. 审计的独立性 独立性是审计的本质特征，也是保证审计工作顺利进行的必要条件。国内外审计实践表明，审计在组织、人员、工作、经费上均具有独立性。

1) 在组织上，审计机构必须是独立的专职机构，应单独设置，与被审计单位没有组织上的隶属关系。

2) 在人员上，审计机构和审计人员应保持职业中精神上的独立性，不受其他行政机关、社会团体或个人的干涉。

3) 在工作上，审计人员依法行使审计职权应当受到国家法律保护。审计机构和审计人员应依法独立行使审计监督权，必须按照规定的审计目标、审计内容、审计程序，并严格遵循审计准则、审计标准的要求，进行证明资料的收集，作出审计判断，表达审计意见，提出审计报告。

4) 在经费上，审计机构应有自己专门的经费来源或一定的经济收入，以保证有足够的经费独立自主地进行审计工作，不受被审计单位的牵制。

2. 审计的客观性 审计的客观性是指审计人员的行为和所提供的审计报告具有客观公正性。审计人员独立于被审计单位之外，在依法独立地行使审计职权时，应坚持站在客观公正的立场上，以客观实事为依据，不偏不倚，实事求是地做出审计结论，发表审计意见。审计人员只有保持独立性和客观性，才能获得审计委托人或授权人及社会公众的信任；反之，如果审计人员违背客观性原则，主观臆断，甚至弄虚作假，则应承担相应的法律责任。

3. 审计的权威性 审计的权威性，是保证有效行使审计权的必要条件。各国法律对实行审计制度、建立审计机关，以及审计机构的地位和权力都作了明确规定，这样使审计组织具有法律的权威性。我国实行审计监督制度在宪法中作了明文规定，审计法中又进一步规定：国家实行审计监督制度。国务院和县级以上地方人民政府设立审计机关。审计机关依照法律规定的职权和程序，进行审计监督。

审计人员依法执行职务，受法律保护，任何组织和个人不得拒绝、阻碍审计人员依法执行职务，不得打击报复审计人员。审计机关负责人在没有违法或者其他不符合任职条件的情况下，不得随意撤换。审计机关有要求报送资料权、检查权、调查取证权等权利，这充分体现了我国审计的权威性。

4. 审计的广泛性 审计的广泛性是由审计的对象及审计目标决定的。就审计对象而言,其范围十分广泛。审计不仅可以检查监督企事业单位的财政、财务收支,而且可以检查其经济活动的效率、效果和效益;不仅可以对企事业单位的微观经济活动进行检查监督,而且可以对财政、税收、金融等综合经济管理部门所从事的专业性经济管理及监督活动进行再监督,为宏观调控服务。

1.3 审计的职能与作用

1.3.1 审计的职能

审计的职能是审计自身所具有的内在功能。审计有经济监督、经济鉴证和经济评价职能。

1. 经济监督职能 经济监督是审计的基本职能。无论是传统审计,还是现代审计,其基本职能都是经济监督。不仅国家审计具有监督职能,注册会计师审计和内部审计都具有监督职能。

审计的经济监督职能,主要是指通过审计,监察和督促被审计单位的经济活动在规定的范围内、在正常的轨道上进行;监察和督促有关经济责任者正确地履行经济责任,同时借以揭露违法违纪、稽查损失浪费,查明错误弊端,判断管理缺陷和追究经济责任等。审计工作的核心是通过审核检查,查明被审计事项的真相,然后按照一定的标准,做出被审计单位经济活动是否真实、合法、有效的结论。从依法检查到依法评价,都体现了审计的监督职能。

2. 经济鉴证职能 审计的经济鉴证职能,是指审计机构和审计人员对被审计单位会计报表及其他经济资料进行检查和验证,确定其财务状况和经营成果是否真实、公允、合法、合规,并出具书面证明,以便为审计的授权人或委托人提供确切的信息,并取信于社会公众的一种职能。例如,会计师事务所接受委托,对企业的年度财务报表进行审查,对其会计报表的真实性、合法性及会计处理的一致性发表审计意见,出具审计报告。

3. 经济评价职能 审计的经济评价职能,是指审计机构和审计人员对被审计单位的经济资料及经济活动进行审查,并依据一定的标准对所查明的事实进行分析和判断,肯定成绩,指出问题,以改善经营管理,提高经济效益。审计的经济评价职能包括评定和建议两个方面。例如,审计人员通过审核检查,评定被审计单位的经营决策、计划、方案是否科学先进、是否能贯彻执行;评定被审计单位内部控制制度是否健全和有效;评定被审计单位各项会计资料及其他经济资料是否真实、可靠;评定被审计单位各项资源的使用是否合理和有效等。并根据评定的结果,提出改善经营管理的建议。评价的过程也是肯定成绩、发现问题的过程,其建议往往是根据存在问题提出的,以利于被审计单位克服缺点、纠正错

误、改进工作。经济效益审计是最能体现审计评价职能的一种审计。

1.3.2 审计的作用

审计的作用是指审计在行使审计职能、完成审计任务、实现审计目标过程中所产生的作用。审计工作实践表明,审计主要有保护作用和促进作用。

1. 审计的保护作用 审计的保护作用是通过对被审计单位的财务收支及其他经济活动的审查和监督,对社会经济发展所起到的保护性的作用。其具体表现在以下两个方面:

(1) 揭露错误。审计通过对被审计单位的财务收支以及其他经济活动进行审查,对其中的错误和舞弊给予揭露,使其得到应有的处理,从而可以有效地遏制经济活动中的贪污舞弊、违法乱纪的行为,维护国家和企业的财产安全,保护所有者的利益,制约被审计单位及有关人员违反国家法规,以利于社会经济健康发展。

(2) 维护财经纪律。审计通过对被审计单位的经济活动、会计资料及其他有关资料进行监督和鉴证,对其中违纪、违规、违反财会制度和财务制度的情况给予揭露与纠正,从而有效地制止违纪违规行为,维护财经纪律,维护市场秩序。

2. 审计的促进作用 审计通过调查、评价、提出建议等手段,促进社会经济管理水平和绩效的提高。

(1) 促进经济管理水平和经济效益的提高。通过财政财务审计和经济效益审计,可以发现影响被审计单位财务成果和经济效益的各种因素,并针对问题的所在提出切实可行的改善措施,这样有利于被审计单位改善现有的技术条件和人员素质,进一步挖掘潜力,提高经济效益。

(2) 促进内部控制制度的建设和完善。通过对内部控制制度的评价,可以发现制度本身的完善程度、履行情况及责任归属等问题,并向有关方面反馈信息,以促进内部控制制度的进一步完善和有效的执行。

(3) 促进社会经济秩序的健康运行。审计部门通过微观审计和宏观调查,可以发现社会经济生活中一些违法乱纪和破坏正常经济秩序的现象和行为,审计机关和人员不仅有向有关管理部门反映信息的义务,而且有提出处理意见的权力,这就有利于维护正常的经济秩序,保证社会经济健康发展。

1.4 审计的种类

审计的种类,即对审计进行分类,其目的在于从不同的角度加深对审计的认识,以便有效地组织和运用各种类型的审计,充分发挥审计的职能作用。审计主要有以下几种分类:

1.4.1 按审计主体分类

审计按其主体不同，可以分为政府审计、内部审计和注册会计师审计三类。

1. 政府审计 政府审计是指由政府审计机关所实施的审计。政府审计机关主要是依法对国务院各部门和地方各级政府及其各部门的财政收支，国家的财政金融机构和企业事业单位的财务收支进行审计监督。

2. 内部审计 内部审计是指由本单位内部专门的审计机构和人员对本单位财务收支和经济活动实施的独立审查和评价，审计结果向本单位主要负责人报告。

3. 注册会计师审计 注册会计师审计是指经财政部门及注册会计师协会审核批准成立的会计师事务所，在接受委托人的委托后，根据审计业务约定书对被审计单位进行的审计。注册会计师审计的特点是受托审计，它们无权自行对企事业单位进行审计，只有在接受委托后，才能对被审计单位进行审计。

1.4.2 按审计内容和目的分类

审计主体不同，其审计的内容和目的也有所不同。其具体内容如下：

1. 政府审计按审计的内容和目的分类 政府审计按审计的内容和目的可以分为财政财务审计、财经法纪审计和经济效益审计。

(1) 财政财务审计。财政财务审计是指以被审计单位的财政收支和财务收支为审查内容，以查证财政财务收支是否真实正确、合理合法为目的而进行的审计。

(2) 财经法纪审计。财经法纪审计是指以被审计单位严重违反财经法纪行为为审查内容，以保障财产的安全完整，维护国家、集体的经济利益和国家财经法纪的贯彻执行为目的而进行的审计。

(3) 经济效益审计。经济效益审计是指对被审计单位经济活动的效率、效果和效益状况进行的审查评价，目的是促进被审计单位提高人、财、物等各种资源的利用效率，增强盈利能力，实现净利目标。在西方国家，经济效益审计也称3E审计，即效率（efficiency）、效果（effectivity）、效益（economy）审计。

2. 内部审计按审计的内容和目的分类 内部审计按审计的内容和目的可以分为部门审计、单位审计、经营审计、管理审计。

(1) 部门审计。部门审计是指政府部门对本部门或下属单位的经济活动所进行的审计。主要审查本部门的财政财务收支、经营管理活动及经济效益，评价其经济活动是否真实、合法。

(2) 单位审计。单位审计是指大中型企事业单位对本单位的财务收支和经济效益所进行的审计。主要审查本单位的经济活动，评价其经济活动是否真实、合法。

(3) 经营审计。经营审计是指内部审计机构对本部门、本单位所属各项职

能活动进行的审计。审查企业经营中各项职能活动是否真实、合法，是否正确、有效，以达到加强内部控制，提高经济效益的目的。

(4) 管理审计。管理审计是指对企业的各项管理活动，包括计划、组织、控制等工作是否经济有效，管理制度是否健全所进行的审计。其目的是改善企业的经济管理工作，提高管理质量和效率。

3. 注册会计师审计按审计内容和目的分类 注册会计师审计按审计内容和目的主要分为以下方面：

(1) 会计报表审计。会计报表审计是注册会计师审计的一项基本业务。主要是审查被审计单位的会计报表是否真实、客观、公正地表达其财务状况及经营成果，其会计处理是否符合公认的会计准则，是否合法、合规，报表数字是否真实、正确。

(2) 其他审计业务。其他审计业务是指法律、法规规定的其他审计业务，如验证注册资本、办理企业合并、分立、清算事宜中的审计业务，以及办理法律、行政法规规定的其他审计业务。

除此之外，注册会计师审计业务还包括审阅业务、其他鉴证业务及相关服务业务，如预测性财务信息审核、代编财务信息，税务服务、管理咨询以及会计服务等。

1.4.3 按审计实施时间分类

审计按实施时间相对于被审计单位经济业务发生的前后可以分为事前审计、事中审计和事后审计三类。

1. 事前审计 事前审计是指在被审计单位经济业务实际发生以前进行的审计。这实质上是对计划、预算、预测和决策进行审计。开展事前审计，有利于被审计单位进行科学的决策和管理，保证未来经济活动的有效性，避免因决策失误遭受重大损失。

2. 事中审计 事中审计是指在被审计单位经济业务执行过程中进行的审计，如对费用预算、经济合同的执行情况进行审查。通过审计，能够及时发现并反馈和纠正偏差，从而保证经济活动按预期目标合法合理和有效地进行。

3. 事后审计 事后审计是指在被审计单位经济业务完成之后进行的审计。大多数审计活动都属于事后审计，以监督经济活动的合法性、合规性，鉴证企业会计报表的真实公允性，评价经济活动的效果和效益状况。

1.4.4 按审计执行地点分类

审计按审计执行地点的不同，可以分为就地审计和报送审计两类。

1. 就地审计 就地审计是指由审计机构委派审计人员到被审计单位进行现场审计。实行就地审计便于深入实际，全面了解和掌握被审计单位的情况，有利于做出准确的审计结论。该方法多用于政府审计、注册会计师审计和内部审计。