



工业和信息化高职高专“十二五”
规划教材立项项目

审计学原理

Principles of Auditing

潘罡 冷雪艳 ◎ 主编

王晓华 李真 崔婧 ◎ 副主编

FE

财
务
会
计
类

21世纪高等职业教育财经类规划教材



人民邮电出版社
POSTS & TELECOM PRESS



工业和信息化部高职高专“十二五”
规划教材立项项目

审计学原理

Principles of Auditin

潘昱 冷雪艳 ◎ 主编

王晓华 李真 崔婧 ◎ 副主编

FE

财
务
会
计
类

21世纪高等职业教育财经类规划教材

Financial
Accounting

人 民 邮 电 出 版 社

北 京

图书在版编目(CIP)数据

审计学原理 / 潘罡, 冷雪艳主编. — 北京: 人民邮电出版社, 2011.2

21世纪高等职业教育财经类规划教材. 财务会计类
ISBN 978-7-115-24735-3

I. ①审… II. ①潘… ②冷… III. ①审计学—高等学校: 技术学校—教材 IV. ①F239.0

中国版本图书馆CIP数据核字(2011)第003008号

内 容 提 要

审计学原理是会计、财务管理、审计专业的专业基础课,本教材以现代审计理论和方法程序为基本结构,以审计发展的需要为目标,全面介绍了审计的理论和方法。全书遵循应用型人才培养模式导向,贯彻“理论适度够用,强化实践应用”的原则,以审计活动为主线,培养学生德智体全面发展,使之具有较系统的审计学的基本理论,基础知识和专业技能。每章由学习目标、案例导入、相关知识、实训与练习等内容构成,为初学者设计了一个科学的知识体系,以帮助其更轻松、有效地学习审计知识。

本教材可作为高职高专会计、财务、审计管理等专业的教材,也可作为专升本考试、自学考试、注册会计师考试及审计专业技术资格考试参考用书。

工业和信息化部高职高专“十二五”规划教材立项项目

21世纪高等职业教育财经类规划教材·财务会计类

审 计 学 原 理

◆ 主 编 潘 罡 冷雪艳

副 主 编 王晓华 李 真 崔 婧

责任编辑 李育民

◆ 人民邮电出版社出版发行 北京市崇文区夕照寺街14号

邮编 100061 电子函件 315@ptpress.com.cn

网址 <http://www.ptpress.com.cn>

北京铭成印刷有限公司印刷

◆ 开本: 700×1000 1/16

印张: 14.25

2011年2月第1版

字数: 271千字

2011年2月北京第1次印刷

ISBN 978-7-115-24735-3

定价: 25.00元

读者服务热线: (010)67170985 印装质量热线: (010)67129223

反盗版热线: (010)67171154

广告经营许可证: 京崇工商广字第0021号

主 任：梁伟样

副主任：王 辉

委 员：宋拥会	苗美华	兰丽丽	赵孝廉	张世体
孙莲香	张秀君	吴 榕	姚云霞	王碧秀
王佐芳	何爱华	黄佑军	湫建红	舒文存
张桂春	黄新荣	费小燕	潘 罡	王旗红
郝福锦	王礼红	贾海峰	张瑞珍	李培磊
赵 筠	周 梅	郭德怀		

近 30 年来,我国取得巨大的进步,靠的是改革开放带来的经济腾飞。经济的发展使得财经类学科一时成为显学,财经类专业也成为了大中专院校的热门专业。

当前,企业对财经类人才的需求又开始呈现增长的态势,但同时企业对财经类人才的要求与以往相比也越来越高。因此,能够培养出数量充足,而且素质和技能较高、能够充分适应和满足企业需求的财经类人才,已成为未来高职高专院校亟待探索和解决的问题。

何谓高层次的财经人才,首先,应该有科学、完整、宽厚、扎实的专业知识,现在市场细分,岗位细分,越是细分,就对人才的要求越综合,就越需要具备综合知识,以做好细分后的工作;其次,需要有较强的实践能力,能够高质量地承担第一线工作,并且能够在实践中不断地发展自己。要培养出这样一支高素质、高技能的应用型、技术性人才队伍,就要摸索出一套有效的人才培养模式,做好高校人才培养工作。

教材建设在高校人才培养中占有重要的地位。基于这一点,人民邮电出版社在广泛征求全国高职高专财经类专家、学者和教师意见的基础上,组建了 21 世纪高等职业教育财经类规划教材编写委员会,以课题研究的形式,组织全国多所知名财经院校教师,召开了多次教材建设研讨会,从而确立了系列规划教材的编写思路和编写体例,并对系列规划教材的大纲和内容进行了深入研讨和论证,几易其稿,终能付梓。

本系列规划教材涉及财务会计、财政金融、市场营销、工商管理、经济贸易、物流管理、电子商务等多个方向,其内容既体现教育部发布的 16 号文件精神,又与高职高专院校教学实践相结合,具有鲜明的编写特色。

1. 整体策划,项目推进。本系列规划教材注重专业整体规划,从分析专业工作岗位入手,获得专业核心技能和岗位核心技能,进而来组织教材选题,安排教材结构和内容。同时,本系列教材采用项目研究、整体推进的形式,可以有效保证各专业教材内部之间的衔接性和系统性。

2. 定位准确,紧扣改革。本系列规划教材紧扣教学改革的最前趋势,体现教育部发布的《关于全面提高高等职业教育教学质量的若干意见》的文件精神,专业核心课程以应用知识为主,重点是培养学生解决实际问题的能力,满足培养应用型人才的教学需求。

3. 理论够用,突出技能。本系列规划教材遵循“以就业为导向,工学结合”的原则,以实用为基础,根据企业的岗位需求进行课程体系设置和教材内容选取,理论知识以“够用”为度,突出工作过程导向,突出技能的培养。在编写体例上将案例教学方式和项目教学方式与不同的课程合理结合,以期能够更贴近教学实际。

为了提升教学效果和满足学生的学习需求,本系列规划教材大部分还建设了配套的立体化教学辅助资源,包括多媒体课件、电子教案、实训资料、习题及答案、生动的教学案例及案例分析,部分教材还配有图片、动画和视频等教学资源。

期望通过本系列规划教材的推出,能够为推动财经类专业职业教育教学模式、课程体系和教学方法的改革贡献一份力量。同时,我们也希望能有更多的专家和老师参与到本系列规划教材的建设中来,对教材提出宝贵的意见和建议。

审计学原理以注册会计师报表审计为主线,着重介绍注册会计师审计的业务流程,同时还介绍了政府审计、内部审计的相关内容。通过本教材的学习,使学生掌握审计的基本理论和方法,能够运用审计学、会计学和其他学科的知识,分析和解决问题,基本做到能够收集、鉴定审计证据,编写审计工作底稿,提出审计报告,具备从事审计工作(含政府审计、内部审计和注册会计师审计)的业务技能。

本教材主要由审计理论构成,包括审计总论、执业准则、职业道德守则、审计目标、审计计划、审计证据、审计工作底稿、审计抽样、风险评估与风险应对、审计报告等内容。

本教材不仅系统地讲授审计的基本理论与方法,教学内容新颖,而且很好地反映了该课程的基本要求和该学科的最新进展。在最新的教学大纲和教材中,已包括审计最新研究领域及其进展的内容。同时,考虑到后安然时代的变化,本教材对审计的国际最新动态作了适当的介绍,其教学内容兼顾理论与应用、基础知识与先进技术,并很好地处理了与相关课程的关系。本教材可作为高职高专会计、审计、财务管理等专业的教材,也可作为专升本考试、自学考试、注册会计师考试及审计专业技术资格考试参考用书。

本书由潘罡、冷雪艳主编,王晓华、李真、崔婧副主编,本书在编写过程中,得到了唐文君、田原、刘进涛等学者的大力支持和帮助,在此深表感谢!

同时,编者还参考了国内外许多同类教材和著作,由于篇幅所限,未能一一注明,敬请原谅。

由于时间仓促,编者水平和经验有限,书中难免有欠妥和错误之处,恳请读者批评指正。

编者
2011年1月

目 录

第1章 总论	1	2.1.5 标准	37
1.1 审计的产生与发展	2	2.1.6 证据	38
1.1.1 政府审计的产生与发展	2	2.1.7 鉴证报告	41
1.1.2 注册会计师审计的产生与发展	3	2.2 会计师事务所质量控制准则	43
1.1.3 内部审计的产生与发展	4	2.2.1 质量控制制度的目的和要素	43
1.2 审计的概念、对象、职能和作用	5	2.2.2 职业道德规范	44
1.2.1 审计的概念和本质	5	2.2.3 客户关系和具体业务的接受与保持	44
1.2.2 审计的对象	6	2.2.4 人力资源	46
1.2.3 审计的职能	7	2.2.5 业务执行	46
1.2.4 审计的作用	8	2.2.6 业务工作底稿	47
1.3 审计假设	8	2.2.7 监控	49
1.3.1 审计假设的定义与特点	8	实训与练习	51
1.3.2 我国审计基本假设	9	第3章 职业道德守则	53
1.4 审计的分类	10	3.1 职业道德概念框架及其运用	54
1.4.1 按照审计主体分类	11	3.1.1 职业道德概念框架	54
1.4.2 按照审计内容和目的分类	12	3.1.2 注册会计师对职业道德概念框架的具体运用	54
1.4.3 按审计时间分类	12	3.1.3 非执业会员对职业道德概念框架的运用	61
1.4.4 按审计内容的范围分类	13	3.2 鉴证业务对独立性的要求	65
1.4.5 按审计地点不同分类	13	3.2.1 基本要求	65
1.5 审计程序与方法	14	3.2.2 经济利益	66
1.5.1 审计程序的含义与作用	14	3.2.3 威胁独立性的情形和防范措施	67
1.5.2 国家审计的程序	15	3.2.4 贷款和担保以及商业关系、家庭和个人关系	69
1.5.3 社会审计的程序	21	3.2.5 与审计客户发生雇佣关系	72
1.5.4 内部审计程序	25	3.2.6 高级职员与审计客户的长期关联	73
1.5.5 审计方法	26	实训与练习	73
实训与练习	28	第4章 审计目标	78
第2章 执业准则	30	4.1 财务报表审计目标与审计责任	78
2.1 鉴证业务基本准则	31		
2.1.1 鉴证业务的定义、要素和目标	31		
2.1.2 业务承接	33		
2.1.3 鉴证业务的三方关系	35		
2.1.4 鉴证对象	36		

4.1.1 财务报表审计目标	79	6.4.1 分析程序的目的	124
4.1.2 财务报表审计责任	80	6.4.2 用做风险评估程序	124
4.2 管理层认定与具体审计目标	83	6.4.3 用做实质性程序	125
4.2.1 管理层认定	83	6.4.4 用于总体复核	127
4.2.2 具体审计目标	84	实训与练习	128
实训与练习	86	第7章 审计工作底稿	131
第5章 审计计划	91	7.1 审计工作底稿概述	132
5.1 初步业务活动	92	7.1.1 审计工作底稿的含义	132
5.1.1 初步业务活动的目的和 内容	92	7.1.2 审计工作底稿的编制目的	132
5.1.2 审计业务约定书	93	7.1.3 审计工作底稿的编制要求	132
5.2 总体审计策略和具体审计计划	95	7.1.4 审计工作底稿的性质	132
5.2.1 总体审计策略	95	7.2 审计工作底稿的格式、要素和 范围	133
5.2.2 具体审计计划	101	7.2.1 确定审计工作底稿的格式、 要素和范围时考虑的因素	133
5.2.3 审计过程中对计划的更改	102	7.2.2 审计工作底稿的要素	134
5.2.4 指导、监督与复核	102	7.3 审计工作底稿的归档	138
5.3 审计重要性	102	7.3.1 审计工作底稿归档工作的 性质	138
5.3.1 重要性的含义	103	7.3.2 审计档案的结构	139
5.3.2 审计风险	104	7.3.3 审计工作底稿归档的期限	140
5.3.3 重要性水平的确定	106	7.3.4 审计工作底稿归档后的 变动	140
5.3.4 评价错报的影响	109	7.3.5 审计工作底稿的保存期限	141
实训与练习	111	7.3.6 审计工作底稿的复核	141
第6章 审计证据	115	实训与练习	143
6.1 审计证据的性质	116	第8章 审计抽样	146
6.1.1 审计证据的含义	116	8.1 审计抽样的基本概念	147
6.1.2 审计证据的充分性与 适当性	116	8.1.1 审计抽样	147
6.2 获取审计证据的审计程序	118	8.1.2 抽样风险和非抽样风险	147
6.2.1 审计程序的作用	118	8.1.3 统计抽样和非统计抽样	149
6.2.2 审计程序的种类	118	8.1.4 统计抽样的方法	150
6.3 函证	119	8.2 审计抽样的基本原理	150
6.3.1 函证决策	119	8.2.1 样本设计阶段	151
6.3.2 函证的内容	120	8.2.2 选取样本阶段	152
6.3.3 询证函的设计	121	8.2.3 评价样本结果	156
6.3.4 函证的实施与评价	123		
6.4 分析程序	124		

实训与练习	158
第9章 风险评估与应对	162
9.1 风险评估	163
9.1.1 风险评估程序、信息来源 以及项目组内部的讨论	163
9.1.2 了解被审计单位及其环境	166
9.1.3 了解被审计单位的内部 控制	170
9.1.4 评估重大错报风险	177
9.2 风险应对	180
9.2.1 针对财务报表层次重大错报 风险的总体应对措施	180
9.2.2 针对认定层次重大错报 风险的进一步审计程序	182
9.2.3 控制测试	184

9.2.4 实质性程序	189
实训与练习	192
第10章 审计报告	199
10.1 审计报告概述	200
10.1.1 审计报告的含义及特征	200
10.1.2 审计报告的作用	201
10.1.3 审计报告类型	201
10.2 审计报告的基本内容及编制	202
10.2.1 标准审计报告的基本 要素	202
10.2.2 非标准审计报告的内容及 编制	206
实训与练习	215
参考文献	220

第1章

总 论



学习目标

- 了解审计的产生与发展
- 理解和掌握审计的概念、对象、职能和作用
- 明确审计假设和目标
- 掌握审计的分类，掌握审计程序和方法。



案例导入

英国政府于1710年创立了南海股份公司，从事殖民地贸易。南海公司经过近10年的惨淡经营，表现平平。1719年，英国政府允许中奖债券总额的70%，即约1000万英镑，与南海公司股票可进行转换。该年底，董事们开始对外散布各种所谓的公司利好消息，即南海公司在年底将有大量利润可实现。这一消息的宣布，加上公众对股价上扬的预期，促进了债券转换，进而带动了股价上升。1719年中，南海公司股价为114英镑。到了1720年3月，股价劲升至300英镑以上。而从1720年4月起，南海公司的股票更是节节攀高，到了1720年7月，股票价格已高达1050英镑。随着南海股价的扶摇直上，一场投机浪潮席卷全国。

从7月份开始，外国投资者首先抛出南海股票，撤回资金。随着投机热潮的冷却，

南海股价一落千丈,从1720年8月25日到9月28日,南海公司的股票价格从900英镑下跌到190英镑。12月份最终仅为124英镑。当年底,政府对南海公司资产进行清理,发现其实际资本已所剩无几。那些高价买进南海股票的投资者遭受了巨大损失,政府逮捕了布伦特等人,另有一些董事自杀。

1720年9月,英国议会组织了一个由13人参加的特别委员会,对“南海泡沫”事件进行秘密查证。在调查过程中,由于牵涉到许多财务问题及会计记录,特别委员会特邀了一位精通会计实务的会计师,此人名叫查尔斯·斯内尔。查尔斯通过对南海公司账目的查询、审核,提交了一份报告,在该份报告中,查尔斯指出了公司存在舞弊行为、会计记录严重不实等问题。议会根据这份查账报告,将南海公司董事之一的雅各希·布伦特以及他的合伙人的不动产全部予以没收。

英国南海公司的舞弊案例,对世界民间审计史具有里程碑式的影响。查尔斯·斯内尔是世界上第一位民间审计人员,他所撰写的查账报告,是世界上第一份民间审计报告。而英国南海公司的舞弊案例,也被列为世界上第一起比较正式的民间审计案例。

1.1 审计的产生与发展

1.1.1 政府审计的产生与发展

1. 我国政府审计的发展状况

据《周礼》记载,我国在西周时期就出现了带有审计性质的财政经济监察工作。当时,“宰夫”一职,负责审查“财用之出入”,并拥有“考其出入,而定刑赏”的职权。这是我国国家审计的萌芽。其后,秦、汉两代都曾采用“上计制度”,即皇帝亲自听取和审核各级地方官吏的财政会计报告,以审查监督财物收支有无错弊,并借以评价有关官吏政绩的制度。但秦汉官制中,尚无专司审计职责的官员,也无专职审计机构。隋唐在刑部之下设“比部”,建立了比较独立的能司审计之职的机构。到了唐代,由于经济发达,政治稳定,审计地位的提高,对中央和地方的财物收支实行定期的审计监督,国家审计有了明显发展。宋代设立审计司,是我国审计机构定名之始,使审计这个名词正式出现。到了元、明、清三代未设专门的审计机构。明初,比部虽一度恢复,但不久即取消,直至清末再未设置。辛亥革命后,北京的北洋政府在1914年设立审计院,颁布《审计法》;1928年,南京国民政府设立审计院,后改为审计部隶属监察院。

第二次国内革命战争时期,在中国共产党领导下的革命根据地中,1932年成立中央苏维埃政府审计委员会以后,1934年颁布《审计法》,实行了审计监督制度。

中华人民共和国成立后,在较长一段时间内未设独立的专职审计机构,对财政经济的监督由财政、银行、税务等部门通过其业务分别在一定范围内进行。在1982年第五届全国人民代表大会第五次会议上通过的《中华人民共和国宪法》(以下简称《宪

法》)中,规定了实行审计监督制度。据此,1983年9月15日,国务院正式设立审计署,地方各级政府的审计机关相继建立,我国审计工作得到了迅速发展。

2. 西方国家政府审计的发展

在西方国家,最早出现政府审计萌芽的是奴隶制度下的古罗马、古希腊和古埃及等国家,政府设有官厅审计机构,审计人员以“听证”方式对掌管国家财物和税赋的官吏进行考核,成为具有审计性质的经济监督工作。封建社会时期,也设有审计机构和人员,但是当时的审计,无论在组织机构还是审计职权、审计方式上,都处于很不完善的阶段。到了资本主义时期,西方政府审计也有了进一步的发展和完善,西方国家的政府审计在审计理论和实务上有了长足的发展,已从传统的财务审计向现代的经济效益审计发展。

1.1.2 注册会计师审计的产生与发展

1. 西方国家注册会计师审计的产生于发展

(1) 注册会计师审计的起源。注册会计师审计起源于16世纪的意大利的合伙制企业。当时合伙制企业的合伙人都是出资者,但是有的合伙人参与企业的经营管理,有的合伙人则不参与,所有权和经营权开始分离。那些参与企业经营管理的合伙人有责任向不参与企业经营管理的合伙人说明财务状况。在这种情况下,客观上需要独立的第三者对合伙企业进行监督、检查,人们开始聘请会计专家来担任查账和公证的工作。这样,在16世纪意大利的商业城市中出现了一批具有良好的会计知识、专门从事查账和公证工作的专业人员,他们所进行的查账与公证,可以说是注册会计师审计的起源。

(2) 注册会计师审计的形成。18世纪,英国的资本主义经济得到了迅速发展,企业的所有权与经营权进一步分离。于是英国出现了第一批以查账为职业的独立会计师。他们受企业主委托,对企业会计账目进行逐笔检查,目的是查错防弊,检查结果也只向企业主报告。因为是否聘请独立会计师进行查账由企业主自行决定,所以此时的独立审计尚为任意审计。

股份有限公司的兴起,使公司的所有权与经营权进一步分离,绝大多数股东已完全脱离经营管理,他们出于自身的利益,非常关心公司的经营成果。因此,在客观上产生了由独立会计师对公司财务报表进行审计,以保证财务报表真实可靠的需求。1844年英国政府颁布了《公司法》,规定股份公司必须设监察人,负责审查公司的账目。1853年,苏格兰爱丁堡创立了第一个注册会计师的专业团体——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。

从1844年到20世纪初,是注册会计师审计的形成时期。在这一时期英国注册会计师审计是一种详细的审计,其主要特点是:注册会计师审计的法律地位得到了法律确认;审计的目的是查错防弊,保护企业资产的安全和完整;审计的方法是对会计账目进行详细审计;审计报告使用人主要为企业股东等。

(3) 注册会计师审计的发展。20世纪早期的美国,在美国产生了帮助贷款人及其

他债权人了解企业信用的资产负债表审计（Balance Sheet Audits），即美国式注册会计师审计。资产负债表审计产生的原因可以从银行、借款人和注册会计师之间的关系进行解释，银行要求借款人提供经注册会计师审计的资产负债表，以充分了解借款人的偿债能力；同时借款人则希望审计收费较低，于是资产负债表审计就发展起来了。

从1929年到1933年，资本主义世界经历了历史上最严重的经济危机，大批企业倒闭，投资者和债权人蒙受了巨大的经济损失。这在客观上促使企业利益相关者从只关心企业财务状况转变到更加关心企业的盈利水平，产生了对企业利润表进行审计的客观要求。美国1933年《证券法》规定，在证券交易所上市的企业的财务报表必须接受注册会计师审计，向社会公众公布注册会计师出具的审计报告。美国注册会计师协会与证券交易所合作的特别委员会与纽约证券交易所上市委员会于1936年发表了《独立注册会计师对财务报表的检查》，明确规定应当检查全部财务报表，并向股东报告，尤其强调利润表审计。从这一点看，美国注册会计师审计的重点已从保护债权人作为目的的资产负债表审计，转向以保护投资者为目的的利润表审计。

2. 我国注册会计师审计的产生和发展

中国注册会计师审计的历史比西方国家要短得多。1918年9月，北洋政府农商部颁布了我国第一部注册会计师法规——《会计师暂行章程》，并于同年批准著名会计学家谢霖先生为中国的第一位注册会计师，谢霖先生创办的中国第一家会计师事务所——“正则会计师事务所”也获准成立。

在新中国建立初期，注册会计师审计在经济恢复工作中发挥了积极作用。当时，由于不法资本家囤积居奇、投机倒把造成了极为险恶的财政状况，负责财经工作的陈云同志大胆雇用注册会计师，依法对工商企业查账，这对平抑物价、保证国家税收、争取国家财政经济状况好转做出了突出贡献。但后来由于我国推行苏联高度集中的计划经济模式，注册会计师便悄然退出了经济舞台。

1980年12月23日，财政部发布《关于成立会计顾问处的暂行规定》，标志着我国注册会计师职业开始复苏。1981年1月1日，“上海会计师事务所”宣告成立，成为新中国第一家由财政部批准独立承办注册会计师业务的会计师事务所，其服务对象主要是三资企业。1985年1月实施的《中华人民共和国会计法》规定：“经国务院财政部门批准组成会计师事务所，可以按照国家有关规定承办查账业务”。1988年11月15日，财政部借鉴国际惯例成立了中国注册会计师协会，随后各地方相继组建省级注册会计师协会。

1.1.3 内部审计的产生与发展

内部审计的历史几乎与国家审计一样悠久，奴隶社会是内部审计的萌芽时期。进入中世纪后，内部审计有了进一步的发展，主要标志是出现了独立的内部审计人员。中世纪的内部审计继承了奴隶社会内部审计的思想，而且为近代内部审计奠定了坚实的基础。这一

时期,内部审计主要采取寺院审计、城市审计、行会审计、银行审计和庄园审计诸形式。近代内部审计产生于19世纪末期,随着资本主义经济的发展,企业之间的竞争日益激烈,跨国公司也迅速崛起,引起企业内部管理层次增加,从而产生对企业内部经济管理控制和监督的需要。20世纪初,内部审计首先在美国产生,后来在英国、日本有所发展。近代内部审计的发展经历了3个阶段:一是以保护财产、查错防弊为主要目标,以事后监督为主,是近代内部审计发展的初级阶段;二是以加强企业内部控制制度为主要目标,以评价活动为主要内容,是近代内部审计的发展阶段;三是以提高企业经营管理水平和经济效益为主要目标,以经营及效益评价为主要内容,是近代内部审计发展的新阶段。在近代内部审计的发展中,形成了经营审计,管理审计和效益审计。内部审计的职能,也从监督、控制转向评价,由事后审计,发展到事前监督和评价。我国现代内部审计起步于1984年,是我国经济体制改革的产物,并随着商品经济的发展,社会主义市场经济的建立而发展、壮大。内部审计已经成为我国现代企业管理中不可缺少的组成部分。

1.2 审计的概念、对象、职能和作用

1.2.1 审计的概念和实质

1. 审计的概念

审计经过不断的完善和发展,现在已经形成一套比较完备的科学体系。对于审计的概念,最具代表性的是美国会计学会审计基本概念委员会发表于1973年的《基本审计概念说明》,该说明将审计定义为:“审计是一个系统化过程,即通过客观地获取和评价有关经济活动与经济事项认定的证据,以证实这些认定与既定标准的符合程度,并将结果传达给有关使用者。”

我国对于审计的概念,比较认同的是:“审计是国家授权或接受委托的专职机构和人员,依照国家法规、审计准则和会计理论,运用专门的方法,对被审计单位的财政、财务收支、经营管理活动及其相关资料的真实性、正确性、合规性、合法性、效益性进行审查和监督,评价经济责任,鉴证经济业务,用以维护财经法纪、改善经营管理、提高经济效益的一项独立性的经济监督活动。”

任何审计都具有3个基本要素,即审计主体、审计客体和审计授权或委托人。审计主体是指审计行为的执行者,即审计机构和审计人员,为审计第一关系人。审计客体指审计行为的接受者,即被审计的资产代管或经营者,为审计第二关系人。审计授权或委托人指依法授权或委托审计主体行使审计职责的单位或人员,为审计第三关系人。一般情况下,审计第三关系人是财产的所有者,而审计第二关系人是资产代管或经营者,他们之间有一种经济责任关系。第一关系人——审计组织或人员,在财产所有者和受托管理或经营者之间,处于中间

人的地位,这要对两方面关系人负责,既要接受授权或委托对被审计单位提出的会计资料认真进行审查,又要向授权或委托审计人财产所有者)提出审计报告,客观公正地评价受托代管或经营者的责任和业绩。为此,审计组织或审计人员进行审计活动,必须具有一定的独立性,不受其他方面的干扰或干涉,这是审计区别于其他管理的一个根本属性。

2. 审计的本质

审计的本质具有两方面含义:其一是指审计是一种经济监督活动,经济监督是审计的基本职能;其二是指审计具有独立性,独立性是审计监督的最本质的特征,是区别于其他经济监督的关键所在。审计与经济管理活动、非经济监督活动以及其他专业性经济监督活动相比较,主要具有以下几方面的基本特征。

(1) 独立性特征。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。

国内外审计实践经验表明,审计在组织上、人员上、工作上、经费上均具有独立性。为确保审计机构独立地行使审计监督权,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。为确保审计人员能够实事求是地检查、客观公正地评价与报告,审计人员与被审计单位应当不存在任何经济利益关系,不参与被审计单位的经营管理活动;如果审计人员与被审计单位或者审计事项有利害关系,应当回避。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,并严格地遵循审计准则、审计标准的要求,进行证明资料的收集,做出审计判断,表达审计意见,提出审计报告。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。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) 权威性特征。审计的权威性,是保证有效行使审计权的必要条件。审计的权威性总是与独立性相关,它离不开审计组织的独立地位与审计人员的独立执业。审计的权威性主要来自两个方面,一方面是法律赋予的权威,另一方面是自身工作树立的权威,二者缺一不可。

(3) 公正性特征。与权威性密切相关的是审计的公正性。从某种意义上说,没有公正性,也就不存在权威性。审计的公正性反映了审计工作的基本要求。审计人员理应站在第三者的立场上,进行实事求是的检查,做出不带任何偏见的、符合客观实际的判断,并做出公正的评价和进行公正的处理,以正确地确定或解除被审计人的经济责任,审计人员只有同时保持独立性、公正性,才能取信于审计授权者或委托者以及社会公众,才能真正树立审计权威的形象。

1.2.2 审计的对象

审计的对象是指审计的客体,一般是指被审计单位的经济活动。具体而言,它包

括以下两个方面的内容。

(1) 被审计单位的财务收支及其有关的经营管理活动(审计对象的本质)。

(2) 被审计单位的各种作为提供财务收支及其有关经营管理活动信息载体的会计资料及其相关资料(审计对象的现象)。

国家审计的对象或客体,即参与审计活动关系并享有审计权力和承担审计义务的主体所作用的对象,它是对被审计单位和审计的范围所作的理论概括。根据我国《宪法》第91条和第109条的规定,以及《中华人民共和国审计法》的具体规定,我国国家审计对象的实体,即被审计单位是指所有作为会计单位的中央和地方的各级财政部门、中央银行和国有金融机构、行政机关、国家的事业组织、国有企业、基本建设单位等。

根据《中华人民共和国注册会计师法》及有关规章的规定,我国社会审计的对象主要是社会审计组织(会计师事务所),接受国家审计机关、企事业单位和个人的委托,可承办财务收支的审计查证事项,经济案件的鉴定事项,注册资金的验证和年检,以及会计、财务、税务和经济管理的咨询服务等。

根据《审计署关于内部审计工作的规定》,我国内部审计的对象是本部门、本单位及其所属单位的会计账目、相关资产,以及所反映的财政收支和财务收支活动,同时还包括本部门、本单位与境内外经济组织兴办合资、合作经营企业以及合作项目等的合同执行情况,投入资金、财产的经营状况及其效益。

1.2.3 审计的职能

1. 经济监督职能

经济监督是审计的基本职能。它主要是指通过审计,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,然后对照一定的标准,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、直到依法做出处理决定以及督促决定的执行,无不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,并取得信于社会公众的一种职能。

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,总结经验,寻求改善管理、提高效率 and 效益的途径。审计的经济评价职能包括

评定和建议两个方面。经济效益审计是最能体现审计经济评价职能的一种审计。

上述职能中,经济监督是审计的基本职能,经济鉴证和经济评价职能是以经济监督为基础而派生出的职能。审计职能客观地存在于审计之中,但审计职能能否实现,主要取决于审计单位的工作效率、审计人员的素质、社会的重视程度和审计工作环境等几个因素的共同作用。

1.2.4 审计的作用

审计的作用和审计的职能紧密相连,是履行审计职能、实现审计目的的过程中所产生的客观效果。审计的作用主要包括审计的制约和审计的促进。

1. 审计的制约作用

制约作用又称防护性作用。通过审核检查,对被审计单位的财政财务收支及其他有关经济活动进行鉴证和监督,可以体现党和国家的政策方针的贯彻执行情况,揭露损失浪费现象,制止和查处违法乱纪、贪污舞弊、失职渎职等行为,从而维护财经法纪,促进廉政建设,保障经济秩序,确保社会主义市场经济健康有序的运行。

2. 审计的促进作用

促进作用也称建设性作用。通过审核检查,对被审计单位的财政财务收支和有关经济活动进行评价,对被审计单位建立和健全内部控制制度、改善经营管理、提高经济效益,以及加强宏观调控起到建设性作用。

审计作用的发挥要受到审计职能的制约,而审计任务完成的如何,又决定着审计作用的大小。

1.3 审计假设

1.3.1 审计假设的定义与特点

审计假设是人们从长期的审计实践中总结出来的,是对审计工作及其涉及的有关方面所作的合乎逻辑的论断,是公认的理性认识,它是审计工作的前提,是审计理论的基石。审计实践是形成审计假设的客观基础;审计假设是一种公理,而不是一种定理,因而无法从逻辑上证明其正确性。审计假设是审计实践经验的结晶,具有较高的正确性。作为从审计实践上抽象出来的审计假设,一般具有以下特点。

1. 概括性

审计假设是从大量的审计实践中归纳、总结出来的,理应具有综合性和代表性,是对审计工作及其涉及的有关方面所作的高度概括。同时,审计假设的表述也应该简明扼要,言简意赅。