



中等职业教育精品实用教材
根据教育部中等职业学校新教学大纲要求编写

审计基础知识

石秋燕 主编



经济科学出版社

中等职业教育精品实用教材

根据教育部中等职业学校新教学大纲要求编写

审计基础知识

石秋燕 主 编

经济科学出版社

图书在版编目(CIP)数据

审计基础知识 / 石秋燕主编. —北京:经济科学出版社,2008.5
中等职业教育精品实用教材
ISBN 978-7-5058-7161-8

I. 审… II. 石… III. 审计学—专业学校—教材 IV. F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 059893 号

责任编辑:王东萍 吴 奇

责任校对:张长松

技术编辑:李长建

审计基础知识

石秋燕 主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址:北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编:100036

教材编辑中心电话:88191307 发行部电话:88191540

网址:www. esp. com. cn

电子邮件:esbj3@ esp. com. cn

北京密兴印刷厂印装

787×1092 16 开 14.25 印张 300000 字

2008 年 5 月第 1 版 2008 年 5 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-5058-7161-8/F·6412 定价:21.80 元

(图书出现印装问题,本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

出版说明

为了更好地贯彻《中共中央国务院关于深化教育改革全面推进素质教育的决定》精神,全面落实《面向 21 世纪教育振兴行动计划》中提出的职业教育课程改革和教材建设规划,中等职业教育精品实用教材编写组组织相关力量对实现中等职业教育培养目标、保障重点专业建设的主干课程进行了规划和编写。

中等职业教育精品实用教材是面向中等职业教育的规范性教材,严格按照教育部最新颁发的教学大纲编写,并通过了专家的审定。本套教材深入贯彻素质教育的理念,突出中等职业教育的特点,注重对学生的创新能力和实践能力的培养,在内容编排、例题组织和图示说明等方面努力作出创新亮点,在满足不同学制、不同专业以及不同办学条件教学需求的同时,实现教学效果的最优化。

希望各地、各校在使用本套教材的过程中,认真总结经验,及时提出改善意见和建议,使之不断地得到完善和提高。

中等职业教育精品实用教材编写组

前言

随着社会主义市场经济的稳步持续发展,审计工作的地位和作用日益被政府部门、投资者和社会公众所认识和重视。审计是一项具有独立性的经济监督活动,其目的在于确定或解除被审计单位的委托经济责任。为了适应我国新的财务、会计和审计制度的重大变革以及新独立审计准则的要求,及时满足全国中等职业教育机构和实际工作的需要,编者组织相关专业骨干力量编写了这本《审计基础知识》。本书是职业学校会计及相关专业教材,还可作为在职人员培训用书。

本书具有以下特点:

(1)内容难易适中。在难易程度的把握上,根据教育部颁发的本课程相关教学指导要求以及我国现行审计政策和措施,结合职业学校教学实际编写。

(2)板块设置灵活。在编写过程中,针对每一章内容,添加了“动脑思考”和“第二课堂”等栏目,不仅有助于学生理论知识的学习,而且拓展了他们的知识面,提高了他们的分析能力。

(3)配置同步练习。每章后配有“本章思考和练习”,有助于巩固本章主要内容,进一步提高学生的分析能力和实际操作能力。

本书主要内容包括总论;审计种类、审计程序和审计方法;审计准则和审计依据;审计证据和审计工作底稿;内部控制制度及其评审;企业会计报表审计;资产审计;负债审计;所有者权益审计;收入和成本费用审计;利润及其分配审计;经济效益和经济责任审计;审计报告和管理建议书等。

相关专家审稿后认为,“本书内容全面,结构合理,注重实际技能的培养,具有较强的实践性和应用性。”

为方便教学使用,根据本课程教学基本要求,参考学时分配如下:

序 号	课程内容	学时数		
		讲授	机动	合计
第一章	总论	5		
第二章	审计种类、审计程序和审计方法	6		
第三章	审计准则和审计依据	4		
第四章	审计证据和审计工作底稿	5		
第五章	内部控制制度及其评审	6		
第六章	企业会计报表审计	6		
第七章	资产审计	8		
第八章	负债审计	6		

续表

序 号	课程内容	学时数		
		讲授	机动	合计
第九章	所有者权益审计	4		
第十章	收入和成本费用审计	6		
第十一章	利润及其分配审计	3		
第十二章	经济效益和经济责任审计	3		
第十三章	审计报告和管理建议书	4		
机动			6	
总计		66	6	72

全书由石秋燕编写。在编写过程中参阅了大量的相关论著,并汲取了其中的最新研究成果和有益经验,在此向原著者表示衷心的感谢!

由于编者水平有限,书中难免会有缺点和错误,敬请读者批评指正。

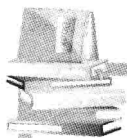
编 者

目 录

第一章 总论	1
第一节 审计的产生和发展	1
第二节 审计的概念、对象和任务	5
第三节 审计的性质和职能	7
第四节 审计关系和组织形式	9
本章思考和练习	17
第二章 审计种类、审计程序和审计方法	18
第一节 审计种类	18
第二节 审计程序	23
第三节 审计方法	27
本章思考和练习	38
第三章 审计准则和审计依据	40
第一节 审计准则	40
第二节 审计依据	46
本章思考和练习	51
第四章 审计证据和审计工作底稿	52
第一节 审计证据	52
第二节 审计工作底稿	59
本章思考和练习	64
第五章 内部控制制度及其评审	66
第一节 内部控制制度	66
第二节 内部控制制度的描述	73
第三节 内部控制制度的评审	77
本章思考和练习	82
第六章 企业会计报表审计	83
第一节 企业会计报表审计的内容、程序和方法	83
第二节 企业主要会计报表审计	87
本章思考和练习	95
第七章 资产审计	97
第一节 流动资产审计	97
第二节 长期投资审计	115
第三节 固定资产审计	120
第四节 无形资产和其他资产审计	126

本章思考和练习	130
第八章 负债审计	132
第一节 流动负债审计	132
第二节 长期负债审计	141
本章思考和练习	146
第九章 所有者权益审计	147
第一节 投入资本和资本公积审计	147
第二节 盈余公积和未分配利润审计	152
本章思考和练习	154
第十章 收入和成本费用审计	155
第一节 收入审计	155
第二节 成本与费用审计	161
本章思考和练习	170
第十一章 利润及其分配审计	171
第一节 利润形成的审计	171
第二节 利润分配审计	176
本章思考和练习	178
第十二章 经济效益和经济责任审计	179
第一节 经济效益审计	179
第二节 经济责任审计	186
本章思考和练习	189
第十三章 审计报告和管理建议书	190
第一节 审计报告的意义和格式	190
第二节 审计报告的编写	200
第三节 管理建议书	203
本章思考和练习	208
附录一 中华人民共和国审计法	209
附录二 中华人民共和国注册会计师法	215

第一章 总 论



【学习目标】了解审计产生和发展的历程;了解审计产生的客观条件;掌握审计的概念、对象及任务;理解审计的性质和职能;了解审计关系的构成及审计组织形式。

第一节 审计的产生和发展

一、审计的产生和发展

(一)我国审计的产生和发展

我国审计萌芽于夏禹时期,从当时社会生产力的发展水平看,禹晚期已具备审计产生的条件,为了保护私有财产,人们开始指定由原来管账、管物的人以外的第三者来进行审查。审计最初正是为了保护财产的安全完整、保证会计资料的真实与可靠而产生的。

到了西周初期,国家财计机构分为掌管财政收入和掌管财政支出两个系统,同时也存在独立的系统进行财政收支的审核和监督,此外也有独立于财计部门之外的职官,其职责是年终、月终、旬终稽核财计报告,发现违法乱纪者,可越级向最高系统或周王报告,加以处罚。

秦汉时期是我国审计的确立阶段,主要表现在三个方面:一是初步形成了统一的审计模式;二是“上计”制度日趋完善;三是审计地位提高,职权扩大。秦汉时期审计制度虽已确立,但仍属初步发展时期。

隋唐及宋时期,中央集权不断加强,官僚系统进一步完善,审计在制度方面也随之健全。隋代开创一代新制,设置“比部”,隶属于都官或刑部,凡国家财计,不论军政内外都由比部掌管监督,行使审计职权。唐代的比部审计范围极广,项目众多,一直延伸到军政内外,而且具有很强的独立性和较高的权威性。宋代时期,审计司(院)建立,我国“审计”由此正式命名。元、明、清三代的封建王朝未设专职审计机构,审计有所削弱。

“中华民国”于1912年在国务院下设审计处,1914年北洋政府将其改名为审计院,同年颁布了《审计法》。此后,南京的国民党政府设立审计院,1928年颁布了《审计法》和实施细则,次年还颁布了《审计组织法》,审计人员有审计、协审、稽查等职称。与此同时,中国的资本主义工商业有所发展,民间审计应运而生。1918年9月,北洋政府农商部颁布了第一部注册会计师法规《会计师暂行章程》,并于同年9月7日批准谢霖为中国第一位注册会计师。其后,



谢霖在北京创办了中国第一家会计师事务所——正则会计师事务所,它与潘序伦创办的立信会计师事务所、奚玉书创办的公信会计师事务所、徐永祚创办的徐永祚会计师事务所,在旧中国被誉为“四大会计师事务所”。随后全国各地建立了一大批会计师事务所和会计师公会,到1947年,全国领有注册会计师执照的有2 619人。这一时期,我国审计逐步演进,但由于政治的动荡,经济发展缓慢,审计工作发展也很缓慢。

1949年10月1日中华人民共和国成立至中共十一届三中全会近30年间,国家没有设立独立的审计机构,而是通过不定期的会计检查对企业进行财税监督和货币管理。党的十一届三中全会以来,党和政府把工作重点转移到经济建设上来。为了适应改革开放和社会经济发展的客观需要,我国审计工作迅速发展。主要从以下几个方面体现:

1. 政府审计

在政府审计方面,1982年12月14日修改的《中华人民共和国宪法》明确提出建立政府审计机构,实施审计监督。1983年9月15日成立了我国最高审计机关——审计署,在县以上各级人民政府设置各级审计机关。1985年11月颁发了《国务院关于审计工作的暂行规定》,1988年颁发了《中华人民共和国审计条例》。1994年8月发布了《中华人民共和国审计法》,自1995年1月1日起执行。审计署制定的38个审计规范于1997年1月1日起贯彻执行。审计法规的实施和审计机关的设立,标志着我国政府审计有了法律保障和组织保障,确立了政府审计工作的地位。2006年2月28日,《中华人民共和国审计法》经第十届全国人民代表大会常务委员会第二十次会议修订通过,国家主席胡锦涛签署第48号主席令予以公布,自2006年6月1日起施行,这是中国审计法实施10年来的首次修订,修订后的准则与国际的通行做法接轨,标志着我国审计规范的进一步完善以及审计事业的进一步发展。

2. 民间审计

在民间审计方面,1980年12月23日,财政部颁布了《关于成立会计顾问处的暂行规定》,重建和恢复了注册会计师制度。1981年1月1日在上海成立了第一家会计师事务所——上海会计师事务所。1986年7月3日,国务院颁发了《中华人民共和国注册会计师条例》。1988年11月15日,注册会计师的全国职业组织——中国注册会计师协会成立。1991年恢复全国注册会计师统一考试。1994年1月1日《中华人民共和国注册会计师法》实施。经财政部批准,中国注册会计师协会第一次、第二次、第三次拟订《中国独立审计准则》分别于1996年1月1日、1997年1月1日、1999年7月1日开始实施,从而使我国注册会计师审计步入了法制化和规范化的发展阶段。2006年2月15日,中国注册会计师协会又新增加了22项审计准则,修订了26项审计准则,从2007年1月1日起开始施行,目的是进一步规范注册会计师的执业行为,提高执业质量,维护社会公众利益,促进社会主义经济的健康发展。

3. 内部审计

在内部审计方面,我国于1984年在部门、单位内部成立了审计机构,实行内部审计监督。1985年10月审计署发布了《关于内部审计工作的若干规定》,1989年12月发布了《关于内部审计工作的规定》使内部审计工作的开展有了法规性依据。1995年7月,审计署发布了《关于内部审计工作的规定》修改本,1996年12月又发布了《审计机关指导监督内部审计业务的规



定》。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。

我国目前已经形成了政府审计、民间审计和内部审计三位一体的审计体系,其分别在不同的领域内发挥着审计的作用。由于注册会计师审计的独立性最强,并且客观公正,因此也被称为“独立审计”。

(二) 西方审计的起源与演进

在西方国家,随着生产力的发展和经济关系的变革,审计也经历了一个漫长的发展过程,逐渐趋于完善。

1. 政府审计

在古罗马、古埃及和古希腊时期,就存在审计人员以“听证”方式对掌管国家财物和赋税的官吏进行的审查和考核,是具有审计性质的经济监督工作。在历代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。当时的审计,从各个角度而言都处于不完善的阶段。在资本主义时期,随着生产力水平日益提高,社会经济进一步发展,国家职能不断加强,政府审计也有了进一步的发展。由于现代西方国家的立法、行政、司法三权分别由议会、内阁和法院掌握,所以西方国家政府审计机构的设置可分为以下4种模式:

(1)立法模式。立法模式是指国家审计机关由议会直接领导,并且对议会负责,向议会报告工作,隶属于立法部门。立法模式的主要职责是对财政经济活动,对公共机构、国营企业、公共工程项目,对政府援助项目的财政、财务收支及其产生的效率和效果等进行有效的监督。其能够独立于政府之外,同时行使国家法律赋予的职权,具有很高的独立性和权威性,能够较好地发挥其监督职能。

(2)行政模式。行政模式是指国家审计机关对内阁总理或首相负责,向政府、议会或国家元首报告工作,隶属于政府行政部门。行政模式的主要职责是监督政府所属各级、各部门和各单位财政、财务收支活动,往往还具有其他行政监督职能。审计监督具有广泛性和直接性,但是独立性会受到一定的限制。

(3)司法模式。司法模式是指最高国家审计机关隶属于司法部门,一般按法院建制设立,拥有一定的司法裁判权,对议会负责并报告工作。这种模式初建于法国,西欧、南美和非洲的一些国家相继采用(包括德国、西班牙等国家)。司法模式的主要职责是评审经济责任履行情况、奖惩政府官员,侧重于提供审查和追究当事人财务责任的服务。其特点是审计的独立性和权威性较大,但其作用的发挥往往受到一定的限制。政府审计拥有司法权,审计官员享有司法地位。

(4)独立模式。例如日本会计检察院,它是一个独立于国家、内阁和司法部门的经济监督机构,直接对天皇负责。

从审计的独立性和权威性来讲,由议会领导最为适宜。

2. 内部审计

自从1941年2月在美国纽约州登记成立了内部审计师协会以来,内部审计有了迅速发展,大中型企业纷纷设立了内部审计组织。1941年也被称为内部审计的奠基年。内部审计的组织形式没有严格的规定。为了加强经济预测和事先控制,内部审计由开展事前审计拓展到



管理审计、经营审计、业务审计,促进了内部审计的新发展。

3. 注册会计师审计

注册会计师审计起源于意大利合伙企业,形成于英国股份制企业制度,发展和完善于美国发达的资本市场,它是伴随着资本主义生产力的发展而产生和发展起来的。从1844年注册会计师职业的产生至今,注册会计师审计先后经历了详细审计、资产负债表审计、会计报表审计、现代审计等几个比较典型的发展阶段。



我国审计的发展与西方国家审计的发展有什么异同?

二、审计产生和发展的客观依据

审计的产生和发展有下列3个方面的客观基础:

1. 受托经济责任关系是审计产生和发展的客观基础

受托经济责任关系是指当财产管理制度的发展出现财产所有权和管理权分离时,财产所有者将财产的管理权委托给财产管理者而形成的一种委托与受托关系。在这种关系中,财产所有者为了保护其财产的安全、完整,就需要对受托管理者承担和履行管理财产收支和结果的经济责任实行监督。为了达到这一目的,财产所有者只有要求与责任双方不存在任何经济利益关系的独立的第三方对财产管理者的经济责任进行审查和评价,才能维护自己的正当权益和确定或解除财产管理者的经济责任,于是便产生了审计。只有与财产所有者和财产管理者都无经济利益关系的第三方对财产管理者进行监督检查,才能做到客观、全面、公正,否则便会带有一定的主观性和片面性。因此,受托经济责任关系是审计产生和发展的客观基础。

2. 加强经济管理和控制是审计发展的动力

审计作为独立的经济监督活动,对企业内部控制制度和经济活动进行客观、公正的评价,可以为管理者提供正确、有用的资料和审计结论,有助于管理者进行决策。随着企业规模的扩大、生产的发展,管理方法和技术日趋复杂,审计对企业生产经营、管理和控制更加重要。审计的目的,不仅在于传统的审查账目和财务报表,而且还包括评价企业的生产经营管理,并及时提出合理的建议。无形资产审计、人力资源利用效率审计、资产重组审计、社会保障审计、风险评价审计、绩效审计、环境审计、经营审计和管理审计等都是适应企业经济管理和控制的需要而发展起来的。

3. 现代科学技术和方法为审计的发展提供了方法与手段

这不但表现为审计领域的不断扩展,而且更重要的是审计方法的不断发展。例如随着计算机技术的发展和普及,审计方法已从账目审计发展到制度基础审计,并进一步向风险导向审计发展,提高了审计的质量和效率;现代管理方法、现代数学方法和审计专业判断方法等技术,有助于对审计事项进行科学、合理的分析,使审计结论更加精确、可靠和有效,从而促进了审计的发展。



第二节 审计的概念、对象和任务

一、审计的概念

审计是由独立的专职机构或人员接受委托或授权,对被审计单位特定时期的财务报表及其他有关资料的公允性、真实性以及经济活动的合法性、合规性和效益性进行审查、评价和鉴证的活动。

从定义中可以看出,审计是一项具有独立性的经济监督活动,其目的在于确定或解除被审计单位的受托经济责任。

随着经济发展,审计学也在实践中不断充实、丰富和完善,在不同社会历史时期,由于生产力发展水平和社会经济管理方式的不同,审计独立的经济监督活动的深度、广度、内容和目的不尽相同,因此审计的概念也有所区别。



审计与会计

审计与会计是两种既有联系又有区别的社会活动。审计与会计的联系主要表现在:审计主要是对会计凭证、会计账簿和会计报表等财务会计资料及其所反映的财政、财务收支活动的真实、合法、效益进行审查和评价。审计需要以会计资料为前提和基础,离开了财务会计资料,审计工作很难进行。会计活动是经济管理的重要组成部分,它本身是审计监督的主要对象。但是,审计不是从会计中派生出来的,检查会计资料只是审计的一种手段和方式。审计与会计之间的区别主要有:(1)目的不同;(2)依据的标准不同;(3)工作程序和方法不同;(4)职能不同;(5)机构地位不同。

二、审计的对象

审计的对象即审计监督的内容和范围。随着社会经济的发展和审计目标的不断提高,它在不断发展变化。随着“网上公司”、“网上银行”等“网上实体”的出现,审计人员将难以界定审计对象范围,难以对会计资料进行审查、获取审计证据,从而使审计风险加大。

随着社会经济加速向前发展,审计目标走向多元化,审计对象的内容也扩展开来。知识、信息、人力资源等无形资产在资产机构中比重的提高,及其对经济发展所起的决定性作用,使得无形资产审计逐渐成为审计的主要内容之一;衍生金融工具种类和数量迅速发展,促进了世界经济的发展与金融市场的繁荣,衍生金融工具审计也将成为审计内容;为了在激烈的竞争中取得优势地位,需要对企业的管理活动进行审计监督,提高企业的管理水平,管理审计成为审计的一大内容;为了维护人类社会的生存环境,对社会责任履行情况的审计也将逐步成为审计的一项内容。

审计的对象可以概括为被审计单位的经济活动,具体包括两个方面的内容:



1. 被审计单位的财务收支及其有关的经营管理活动

审计要求以被审计单位客观存在的财政、财务收支及其相关的经营管理活动为审计对象,对于其是否真实、合法及有效进行审查和评价,以确认或者解除其所承担的经济责任,现代审计还需要包括对内部控制制度的健全性、有效性的审核、评价。

政府机关的审计对象是国务院各部门和地方各级政府的财政收支、国有金融机构和企事业单位的财务收支;内部审计的审计对象是本单位部门以及下属单位的财务收支及相关经济活动;社会审计的审计对象是委托人所指定的被审计单位的财务收支及相关经济活动。

2. 被审计单位提供的财务收支及其有关经营管理活动信息载体的会计资料和其他资料

由被审计单位所提供的财务收支及其有关经营管理活动信息载体的会计资料和其他资料主要是会计凭证、会计账簿、会计报表等会计资料及计划、预算、经济合同等其他资料,以及能够提供经营管理活动信息的载体,主要是经营目标、预测、决策方案、技术资料、经济活动分析资料、磁盘、光盘等其他有关资料。

三、审计的任务

审计的任务是由它的对象和现代化管理要求所决定的,是按审计授权人或委托人的审计目标所确定的,对审计对象进行审查所要达到的目的和要求。审计的具体任务主要有以下几个方面:

1. 审查会计资料的真实性、正确性以及所反映的财务状况和经营成果是否具有合法性、合理性和有效性

由于会计资料可以从价值上反映被审计单位的财务收支和经营活动的实际情况,根据会计资料可以发现各项财务收支活动可能存在的问题,查找出原因,做出分析与评价,指出企业经营活动中存在的薄弱环节,使被审计单位可以进一步完善自身的管理结构与流程。

2. 审查经济业务活动,提高经济效益

通过审查经济业务活动,可以发现经济资源是否被充分利用,其耗用是否符合节约、合理的原则,人力资源是否发挥了应有的作用,管理机构是否健全合理,经营决策、经营目标是否科学等。这样不但可以确保企业财产的完整与安全,同时也可以促使被审计单位有效利用各种资源,针对不同问题采取有效的措施,加强管理,促进生产的发展和经济效益的提高。

3. 审查企业内部控制制度的健全性和有效性,提高经营管理水平

健全、有效的内部控制制度可以保证会计资料真实、可靠,可以保护财产安全完整,防止贪污、盗窃等不法行为。各单位应当制定一套健全的内部控制制度。如果控制制度不够完善,就起不到相互牵制、相互监督、相互促进的作用,在管理上会造成一定的缺陷。所以需要内部控制制度做深入了解,以便于审计工作的顺利开展。

4. 审查财经纪律的遵守情况,保护国家财产,打击经济犯罪

通过审查财经纪律的遵守情况,可以揭发营私舞弊、违法乱纪行为。对严重侵占国家资产、严重损失浪费、严重损害国家利益等违反国家财经法纪的行为,进行专案审计。在经济发展过程中,有少数单位和个人违反党纪国法,为取得不正当利益,侵吞国家集体的财产,进行贪



污、行贿受贿以及会计造假,严重损害了国家利益。对于这样的单位与个人需要加强审计监督,如果涉及严重的贪污盗窃问题,应当立案查明,移送司法机关依法惩处。

第三节 审计的性质和职能

一、审计的性质

审计的性质是审计区别于其他工作的根本属性,主要包括独立性、权威性、客观性与公正性。

1. 独立性

独立性是审计的基本特性。审计的独立性是指在实施审计业务过程中,审计机构及其人员既要对于审计委托人,也要对于被审单位及相关团体和组织保持一种超然独立的地位。若失去独立性,审计人员就不能客观公正地发表审计意见,保证审计工作质量,维护审计的权威性及职业声誉,审计就不能取信于审计委托人和其他社会公众,从而失去其存在的基础。审计的独立性还表现为以下几个方面:

(1) 组织机构的独立。审计机构不能受制于其他部门和单位,尤其是不能成为国家财政部门和各机构财务部门的下属机构,否则,对财政、财务收支进行审计就失去了意义。组织机构的独立还表现为审计机构应独立于被审计单位之外,与被审计单位没有任何组织上的行政隶属关系。

(2) 业务工作的独立。审计工作不能受任何部门、单位和个人的干涉,应独立地对被审计的事项作出评价和鉴定。其次又指审计人员要保持精神上的独立,自觉抵制各种干扰,对被审计事项作出客观公正的结论。

(3) 经济来源的独立。这是保证审计组织独立和业务工作独立的物质基础,如果审计机构没有一定的经费或收入,其业务活动就无法开展,但是如果其经费或者收入受制于被审计单位或者其他相关的单位,审计的独立性就难以保证。

审计工作本身一般不与其他业务相连,因此是一种专门的经济监督、评价、鉴证活动,只有这样的监督、评价、鉴证才具有最充分的独立性。审计机构的工作与被审计单位的经济活动没有直接关联,这是其独立性存在的基础,注册会计师应当与被审计单位没有经济利害关系,这就使审计处于一种独立的地位,或者是第三者的地位,这样才能最大限度地保证审计工作的独立性。



如果审计失去独立性,会导致怎样的后果? 试着和同学讨论一下。

2. 权威性

审计具有法律的权威性,世界各个国家的宪法和法律对审计机构的地位和职权都作了明确规定。我国国家审计机关依照《宪法》和《审计法》规定独立行使审计监督权,被审计单位必须接受,并应当给予配合和支持,任何行政机关、社会团体和个人均不得干涉,如有违抗阻挠,

审计机关可以依法采取强制性措施予以制裁。审计机关所作出的审计评价意见和对违反财经法规的行为所作出的审计处理、处罚决定具有法律效力,被审计单位必须执行。如拒不执行,审计机关可给予警告、通报批评;对于违反法纪的人员应给予行政处分,即应移送监察或有关部门依法给予行政处分;对于情节严重,构成犯罪的人员,应提请司法机关依法追究刑事责任。作为外部审计的民间审计机构来说,它们是经过有关部门批准、登记注册的法人组织,依照法律规定独立承办审计查证和咨询服务业务,其审计报告对外具有法律效力,这都充分体现了审计所具有的法定地位和权威性。我国内部审计机构是根据有关法律规定设置的。

西方各国的民间审计机构实施审计业务时,必须以公认会计准则和公认审计准则作为客观标准,虽然这个标准是由审计职业团体制定和颁布的,并不具有法律的强制性,但一般都很具有权威性。其审计报告对外具有法律效力,并且注册会计师对所出具的审计报告承担法律责任,审计报告使用者和社会公众都充分予以信赖,这些都充分体现了民间审计机构所具有的权威性。

3. 客观性与公正性

审计的客观性和公正性是指审计人员在依法独立执行审计业务过程中,不能够主观臆断,需要从实际出发,注重调查研究,以审计证据所反映的客观事实作为依据,根据法律、法规进行评价、判断和处理。同时必须正直、诚实、公平无私地对待各有关方面,不带任何偏见,从而保证客观公正地提出审计报告,发表审计意见,并据以正确地确定或解除被审计单位的经济责任。

二、审计的职能

审计的职能是审计本身所固有的,不受人们主观意志所支配的功能。审计职能不是一成不变的,它是随着经济的发展而发展变化的。通过总结历史和现实的审计实践,一般认为审计具有经济监督、经济鉴证和经济评价等职能。

1. 经济监督

审计的基本职能是经济监督。经济监督主要是指通过对被审计单位的财政财务收支及其有关经济活动真实性、合法性和效益性的审查,指出错弊,监督被审计单位或个人遵守财经法纪,履行经济责任。

审计在发现问题后还要纠正或解决问题,这就需要审计机构及其人员具有一定的权威性,否则,纠正或解决问题的方案就得不到落实。在现代审计体系中,政府审计典型地具有经济监督职能,而其他形态的审计较少具有这一职能。

2. 经济鉴证

经济鉴证是指外部审计机构或人员依法对被审计单位的会计及其他经济资料所反映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,按照财经法规和会计准则,对其财务状况、经营成果和会计资料的真实性、合法性、合规性和效益性进行客观公正的鉴证,取得国家及社会各方面的公认,作为评价经济责任、解脱经济责任和依法处理的依据。

由于民间审计机构与其被审单位之间一般为契约性关系,不具强制性,民间审计机构也就不具有权威性,无权干预被审单位具体行为。它是以公证人的身份发表对被审单位的审计报

告来协调被审单位与其各有关方面的关系的。

3. 经济评价

经济评价是指审计机构或人员在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核实的基础上,评价其财务状况、经营成果的优劣、经济效益的高低和经济责任的履行结果,促进其改善经营管理、提高经济效益、巩固经济责任。因此,经济评价职能又称管理咨询职能,现代企业内部审计所具有的主要是这一职能。

随着信息技术的进步及经济全球化的趋势,审计业务日趋知识化、信息化、网络化和国际化,各类客户包括国际经济组织更多、更迫切地提出各类审计服务的要求,诸如会计咨询服务、税务咨询服务、管理咨询服务等,也会成为审计的重要职能。



不同的审计组织形式在审计职能的体现上侧重点有所不同,政府审计侧重于经济监督职能,民间审计侧重于经济鉴证职能,而内部审计侧重于经济评价职能。

第四节 审计关系和组织形式

一、审计关系

任何一种审计活动都必须有审计人、被审计人和审计委托人3个方面。他们的关系如图1-1所示。

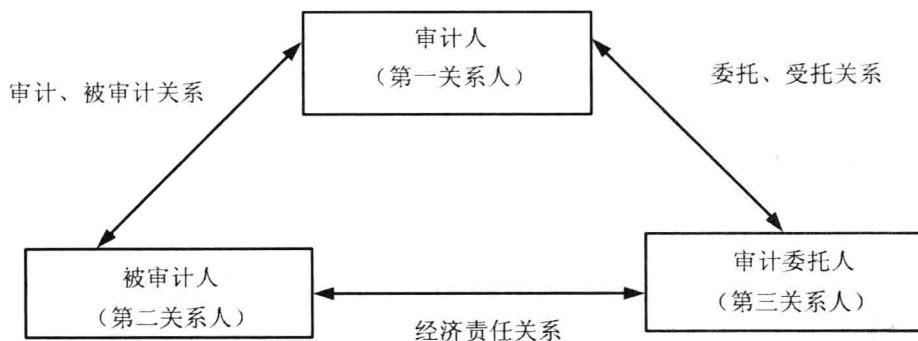


图 1-1 审计人、被审计人和审计委托人关系图

审计人(即第一关系人)在接受审计委托人的委托或授权的情况下,对被审计人进行审查,向审计委托人证实被审计人的责任、状况与问题;被审计人(即第二关系人)对审计委托人负有经济责任,并由审计人对其受托经济责任进行审查;审计委托人(第三关系人)将其财产授予被审计人经营管理,要求被审计人对他们承担经济责任,并从审计人那里获取有关被审计人受托经济责任履行的书面报告。

从审计关系图中可以看出,只有由三方面关系人构成的关系,才是审计关系。由任何两方面关系人进行检查、监督,都不能称其为审计。当三方面关系人中缺少审计委托人时,审计人与被审计人的关系只能是咨询服务的关系;当缺少审计人时,审计委托人与被审计人的关系只能是管理关系;当缺少被审计人时,没有审计对象,无法确定他们的关系是审计关系。