

第一章 审计概论

第一节 当代审计的产生和发展

一、我国当代审计的产生和发展

我国当代审计产生与发展的历史与国外审计产生与发展的历史相似，经历了一个漫长的发展过程，大体上可分为六个阶段：西周初期初步形成阶段、秦汉时期最终确立阶段、隋唐至宋日臻健全阶段、元明清停滞不前阶段、中华民国不断演进阶段、新中国振兴阶段等。

（一）西周初期初步形成阶段

西周时期国家财计机构分为两个系统，即地官大司徒系统和天官冢宰系统，分别掌管国家财政收入和财政支出。天官所属中大夫司会，为计官之长，主天下之大计，分掌王朝财政经济收支的全面核算，而司会又总司审计监督的大权，进行财政收支的审核和监督。据《周礼》中记载：“在西周时期中央厅设有‘司会’官职，并且‘以参互考日成，以月要考月成，以岁会考岁成’。即司会每旬、每月、每年都要对下级送上来的报告加以考核，以判断每一个地方官吏每月和每年所编制的报告是否真实可靠，再由皇上据此决定赏罚。这是西周内部审计的形成。我国政府审计的起源，基于西周的宰夫。《周礼》中所载‘宰夫岁终，则令群吏正岁会。月终，则令正月要。旬终，则令正日成。而考其治，治以不时举者，以告而诛之。’即年终、月终、旬终的财计报告先由宰夫命令督促各部门官吏整理上报，宰夫就地稽核，发现违法乱纪者，可越级向天官冢宰或周王报

告加以处罚。由此可见 宰夫是独立于财计部门之外的官员 标志着我国政府审计的产生。

（二）秦汉时期确立阶段

秦汉时期确立了我国的审计制度，这具体表现在以下三方面：一是初步形成了统一的审计模式。秦汉时期是我国封建社会的建立和成长时期，封建社会经济的发展，促进了秦汉时期全国审计机构与监察机构相结合、经济法制与审计监督制度相统一的审计模式的逐步形成。秦朝设御史大夫之职 执掌弹劾、纠察之权，专司监察全国民政、财政及财物审计事项，并协助丞相处理政事。御史大夫与丞相、太尉并称“三公”，直接对皇上负责，位极尊，仅次于相。二是“上计”制度日臻完善。所谓“上计”即皇帝亲自听取和审核各级地方官吏的财政会计报告，以决定赏罚的制度。当时，各地官府定期将财政收支、钱粮出入等逐级上报中央官厅，由御史大夫进行审核。全国“上计”时，皇帝在场受计（听审），御史大夫在场主持审理。汉承秦制，仍设有“御史大夫”和“上计”制度，并制定“上计律”，把上计列为专门制度，定为法律条款，从而使审计与法律相联系，成为我国最早的审计立法。三是审计地位提高，职权扩大。御史制度是秦汉时期审计建制的重要组成部分。秦汉时期御史大夫的地位比西周的宰夫更高，权力也更大。御史大夫不仅行使政治、军事的监察之权，还行使经济的监督之权，控制和监督财政收支活动，勾稽总考财政收入情况。但值得指出的是，秦汉时期审计制度虽已确定，但仍属初步发展时期。

（三）隋唐至宋日臻完善阶段

隋唐时代是我国封建社会的鼎盛时期。宋代是我国封建社会经济的持续发展时期。隋唐至宋，中央集权不断加强，官僚系统进一步完善，审计在制度方面也日臻完善。隋开创一代新制，设置比部，隶属于都官或刑部，掌管国家财计监督，行使审计职权。唐改设三省六部，六部之中，刑部掌天下律令、刑法、徒隶等政令，比部仍

隶属于刑部 凡国家财计 不论军政内外 无不加以勾稽 无不加以查核审理。比部审计之权通达国家财经各领域，而且一直下伸至州、县。由此可见 唐代的比部审查范围极广 项目众多 而且具有很强的独立性和较高的权威性。宋初百余年间，独立的比部被撤消，仅在财政部门内设“都磨勘司”进行内部勾稽，因而财政混乱，贪盗成风。直至元丰改制后，财计官制复唐之旧，审计之权重归刑部之下的比部执掌，审计机构重获生机。至公元 992 年，宋太宗赵匡胤把掌管经济检查监督权的官府命名为“审计司”，隶属于太府寺，成为我国历史上第一个以审计命名的机构。至南宋时，审计司又改名为审计院，从此审计一词便成为进行财政经济监督的专用名词，对后世中外审计建制具有深远的影响。

（四）元明清停滞不前阶段

元明清各朝君主专制日益强化，审计虽有发展，但总体上说是停滞不前。元代取消比部，户部兼管会计报告的审核，独立的审计机构即告消亡。明初设比部，不久就取消，洪武 15 年设置都察院，以左右都御史为长官 审察中央财计。清承明制 设都察院 职责为“对君主进行规谏 对政务进行评价 对大小官吏进行纠弹”成为最高的监察、监督、弹劾和建议机关。虽然明清时期的都察院制度有所加强，但其行使审计职能，却具有一揽子性质。由于取消了比部这样的独立审计组织，其财计监督和政府审计职能严重削弱，与唐代行使审计监督职能的比部相比，后退了一大步，从而导致财政弊端滋生。

（五）中华民国不断演进阶段

民国以后，我国的审计开始进入一个新时期。1912 年在国务院下设审计处，1914 年改为审计院 并颁布了《审计法》及其施行细则。国民党政府根据孙中山先生五权分立的理论，设立司法、立法、行政、考试、监察五院 在监察院下设审计部 各省、市设审计处 实行预算、决算、公库和会计建制相配合 形成了所谓联综组织

制度 但由于当时政治腐败 所订制度均系一纸空文。清末民初 民族工商业有了一定的发展,随之民间审计应运而生。 1918 年北洋政府农商部颁发了《会计师章程》 至 1921 年,上海成立会计师事务所,此后,我国一些大中城市也相继成立了会计师事务所,主要从事验资和查帐,同时编译了不少审计专业书籍,这对开展我国民间审计工作,创建独立的审计科学体系,都具有积极的意义。这一时期 我国审计有所发展 但由于政局不稳 经济发展缓慢 审计工作没有长足的进展。

(六) 新中国振兴阶段

中华人民共和国建立以前,在抗日战争和国内革命战争时期,针对革命根据地财政经济十分困难的状况,曾经制订了有关审计规章制度,并开展了以凭证检查为主的审计工作,其目的主要是严肃财经纪律,防止支出的浪费,使有限的财力、物力得到有效的利用,以确保战争的供给。

中华人民共和国建立后的三十多年间,再未设立独立的审计机构,专职审计工作处于停顿状态。对于财政经济的监督,是由财政、银行、税务等部门通过其本身的业务来进行的。这些经济监督形式沿用至今,对严格国家财经法纪,保证国家收入,提高经济效益,都起到了积极作用。

党的十一届三中全会后,党和政府工作重点转向社会主义现代化建设,并采取了一系列的方针政策。为适应这种需要,我国在 1980 年恢复和重建了注册会计师制度,财政部颁发了《关于成立会计顾问处的暂行规定》,并且在改革中得到了迅速发展。 1986 年 7 月,国务院发布了《中华人民共和国注册会计师条例》,标志着我国民间审计的发展进入了一个新阶段。 1994 年 1 月 1 日实施的《中华人民共和国注册会计师法》,使注册会计师审计步入了法制的轨道,并已得到迅猛发展。 1982 年 12 月 4 日,第五届全国人民代表大会第五次会议通过的《中华人民共和国宪法》中明

确规定：“在国务院和县级以上地方各级人民政府设立审计机关，依照法律规定独立行使审计监督权，不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉。”从而以最高法律形式确立了审计的地位。1983年9月成立了我国政府审计的最高机关——审计署。在县以上各级人民政府成立了审计局。国家审计机关依法独立行使审计监督权，对国务院各部门、地方各级人民政府、财政金融机构以及企事业单位的财政、财务收支及其经济效益进行审计监督。为了全面开展审计工作，完善审计监督体系，加强部门、单位内部经济监督和管理，还在部门、单位内部设立了审计机构，实行内部审计监督。自此，我国的审计立法正日趋完善。1985年8月国务院颁布了《关于审计工作的暂行规定》，同年10月4日审计署颁布了《审计工作试行政程序》，12月5日审计署又颁布了《关于内部审计工作的若干规定》。1988年11月国务院颁布了《中华人民共和国审计条例》，1994年10月国务院颁布了《中华人民共和国审计法》，国家以法律形式进一步确立了审计的地位。至此，我国形成了政府审计、注册会计师审计和内部审计三位一体的审计监督体系，审计制度和审计工作进入了振兴时期。

二、西方当代审计的产生和发展

在西方各国，审计也经历了一个漫长的发展过程。西方审计的产生也是政府审计在前，民间审计在后。

（一）西方当代政府审计的产生和发展

据历史记载，早在奴隶制下的古罗马，古埃及和古希腊时代，就出现了对掌管国家财物和赋税的官吏进行审查考核这一具有审计性质的经济监督工作。在历代封建王朝之中，也设有审计机构和人员，对国家的财政收支进行监督。如法国，在资产阶级大革命前即设有审计厅，资产阶级大革命后，拿破仑一世创建了会计法院，其主要任务是对联邦政府、政府各部及市镇会计资料的准确性与合理性进行审核。至今，审计法院仍是法国政府实施事后审计的最

高法定机构。但当时的审计，不论在组织机构上还是方法上，都还处于很不完善的阶段。

在资本主义时期，随着经济的发展和资产阶级国家政权组织形式的完善，政府审计也有进一步的发展。在现代资本主义国家中，国家的立法、行政、司法三权分别由议会（国会）、内阁、总统和法院掌握。在三权分立的政权组织形式下，议会为国家的最高立法机关，握有立法权，并对政府行使监督权，其中包括财政监督权。为了监督政府的财政收支，切实执行预算法案，以维护统治阶级的利益，西方国家的议会下大多设有专门的审计机构，由议会或国会授权对政府及国有企事业单位的财政财务收支进行独立的审计监督。如美国在 1921 年成立的审计局，就是隶属于国会的一个独立经济监督机构，它担负着为国会行使立法权和监督权，提供审计信息和建议的重要职责。总审计长由国会提名，经参议院同意，由总统任命。总审计局和总审计长置于总统管辖以外，独立行使监督权限。另外，加拿大的审计公署、西班牙的审计法院等也都是隶属于国家立法部门的独立机构，其审计结果要向议会报告，享有独立的审计监督权。这些是比较普遍的立法系统的政府审计机关。应该看到，各国政府审计机关都是根据自己的国情来设置的，除立法系统的政府审计机关外，还有一些国家的审计机关隶属于行政领导，称行政系统政府审计机关，如罗马尼亚由总统直接领导的高级监督院等；一些国家的审计机关由政府的财政部领导，称为次行政系统政府审计机关，如瑞典的政府审计局等；此外，实际上还存在一种既不属立法系统也不属行政系统的政府审计机关，如日本的会计检查院，直接对天皇负责。总之，不管哪种类型，都应保证政府审计机关拥有独立性和权威性，以不受干扰、客观、公正地行使审计监督权。

（二）西方当代民间审计的产生和发展

西方的民间审计，随着资本主义商品经济的兴起得到迅速的

发展。根据各时期审计对象和内容及其重点的不同，可将西方民间审计的产生和发展分为如下四个阶段：

1. 详细审计阶段 早在 15 世纪，地中海沿岸的商业城市已经比较繁荣，在威尼斯出现了最早的合伙企业。合伙经营方式不仅包括共同出资共同经营，同时也出现了出资经营和只出资而不参与经营的合伙经营方式。从切身利益着想，只出资而不参与经营的合伙人就须对经营者提出检查和监督的要求，而经营者为取得合伙人的合作和信任，确保合伙人间的融洽，同样也有了提请第三者对合伙企业经营情况加以检查以求公证的客观意向。为适应这一需要，在 15 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，专门从事这种监督与检查的专业人员，从而缓和并部分调解了新形势下合伙人之间的矛盾。这可以说是民间审计的开始。

在工业方面，18 世纪的英国，由于蒸汽机的使用带来了工业革命，导致手工作坊的解体。随着工业规模的扩大和先进工业技术的采用，要求工厂经营者具备多方面的知识，加之会计业务也随着生产的社会化发展而日趋复杂。在新的形势下，迫使工厂业主不得不聘请专业素质较高的人替自己来管理和经营工厂，于是工业生产继商业经营之后亦产生了“两权分离”。基于上述商业合伙人同样的理由，工厂对管理人员的工作，特别是会计人员是否存在贪污、盗窃和其它舞弊行为等希望有外部的会计师来检查确认。此外，工业革命的结果，使竞争能力差的企业濒临清算、破产的境地，其中有无舞弊情况，客观上要求第三者对他们的帐目进行审查，这种新的形势为民间审计发展开拓了宽阔的前景。于是英国于 1853 年在苏格兰的爱丁堡创立了世界上第一个职业会计师的专业团体，即“爱丁堡职业会计师协会”。1880 年英格兰和威尔士地区的各会计师协会得到英国政府的特许，后来这些会计师协会又联合成立了“英格兰·威尔士特许会计师协会”从而宣告了以查帐为职业的独立会计师——注册会计师的诞生。他们接受企业主委托

对企业会计帐目进行逐笔检查，其主要目的是查错防弊，检查结果只对企业主报告。可以说工业革命后英国的审计，在世界审计发展史上居于中心地位。这一时期英国注册会计师审计的特点主要是：注册会计师审计由任意审计转为法定审计；审计的目的主要是查错防弊，保护企业财产的安全和完整；审计方法是对会计帐目进行逐笔审计；审计报告使用人主要是企业股东。其中详细审计的精华一直沿用至今。

2. 资产负债表审计阶段 美国南北战争结束后，为资本主义的发展开创了有利的条件。欧洲资本特别是英国资本输入美国，对其经济起了促进作用。随着英国资本输入美国，英国的民间审计也进入了北美大陆。美国于 1887 年创立了“美国会计师协会”后发展为“美国注册公共会计师协会”。1916 年经改组为“美国执业会计师协会 (AICPA)”，并成为世界上最大的注册会计师专业团体。20 世纪初期，由于金融资本对产业资本的广泛渗透，企业同银行利益关系更加紧密，银行逐渐把企业资产负债表作为了解企业信用的主要依据，于是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，即美国式注册会计师审计。审计方法也逐步从单纯的详细审计过渡到初期的抽样审计。这一时期美国注册会计师审计的重要特点是：审计对象由会计帐目扩大到资产负债表；审计的主要目的是通过对资产负债表数据的审查，判断企业信用状况；审计方法从详细审计初步转向抽样审计；审计报告使用人除企业股东外，更突出了债权人。所有这些表明，这一时期的发展完善了审计工作。同时，也可以这样认为，20 世纪后 审计的发展中心从英国转向了美国。

3. 会计报表审计阶段 1929~1933 年，资本主义国家经历了历史上最严重、最深刻和破坏性最强的经济危机，大批企业倒闭，投资者和债权人蒙受了巨大的经济损失，这就从客观上促使企业利益相关者从仅仅关心企业财务状况，转到更加关心盈利水平和

偿债能力，产生了必须对企业损益表进行审计的客观要求。美国为维护投资者的利益，在 1933 年公布的《证券法》中规定了在证券交易所上市的所有企业的会计报表都必须接受注册会计师审计，并出具审计报告。因此审计对象扩大至所有对外公布的会计报表，主要是增加了损益表审计，审计报告使用人也扩大到整个社会公众。同时，与许多国家会计职业团体一样，美国会计职业组织已经着手研究制订会计准则和审计准则。在这一时期，注册会计师审计的主要特点是：审计对象转为以资产负债表和损益表为中心的全部会计报表及相关的财务资料；审计的主要目的是对会计报表发表审计意见，以确定会计报表的可信性，查错防弊转为次要目的；审计的范围已扩大到测试相关的内部控制制度，并广泛采用抽样审计；审计报告使用人扩大到股东、债权人、证券交易机构、税务和金融机构及潜在投资者；审计准则开始拟定，审计工作向标准化、规范化过渡；注册会计师资格考试制度推行，注册会计师专业素质普遍提高。从而进一步推动了西方审计学的发展。

4. 经营业绩和效益审计阶段 第二次世界大战后，各经济发达国家通过各种渠道推动本国企业向海外拓展，跨国公司得到空前发展。国家间资本的相互渗透，带动了注册会计师审计的跨国界发展，一大批国际会计事务所应运而生，并随着客户规模的扩大，不断进行合并，产生了“八大”国际会计师事务所，80 年代末又合并为“六大”国际会计师事务所。与此同时，审计技术也在不断完善，抽样审计方法普遍运用，审计方法得到推广，审计准则进一步完善，审计理论体系建立起来，注册会计师业务扩大到包括代理纳税、代理记账、参与可行性研究等管理咨询业务，计算机辅助审计技术被广泛采用。

另一方面，企业规模的不断扩大，经营管理跨度的增加和经营地点的分散，使拥有成千上万名职工企业的主管人员很难亲眼看到或亲耳听到基层的情况，而不得不依靠中层管理人员的汇报。而

中层管理人员是直接当事者，他们在汇报时，很难做到公证、客观。因此企业领导需要企业内部的非当事人即第三者提供经审查过的、当事人所经营业务的报告，以便企业领导根据审计报告作出经营管理决策。这样，审计就突破了由外部审计人员进行事后查帐的传统模式，在本世纪 40 年代逐步开展了企业的内部审计工作。同时随着经济的发展，竞争更加激烈。为在竞争中求生存，企业必须加强经济预测和事先控制，因此还需开展事前审计，做到外部审计和内部审计并重。在审计范围上已从财务活动扩展到各项生产经营管理活动，并注重经营业绩和效益的审查。从而西方的当代审计出现了经营审计、管理审计、经济效益审计等新概念。

三、审计产生和发展的客观基础

中外审计产生和发展的历史表明，审计产生于一定社会经济关系条件下经济监督的客观需求，是社会生产力发展到一定历史阶段的产物。随着社会生产力的发展，社会财富日益增加，财产的所有权与经营管理权发生分离，出现了授权和委托经营管理而发生的经济责任关系。在这种经济责任关系下，财产的所有者需要通过与责任双方都不存在经济利益关系的第三者对其授权或委托的财产经营管理者的经济活动进行审查和评价，以确定经营管理者是否履行了经济责任，有无差别和错弊，从而解脱经营管理者的经济责任，并为所有者对经营管理者进行赏功罚过提供依据，这就产生了审计。因此授权或委托经营管理而产生的经济责任关系是审计产生的客观基础。随着审计的产生也就产生了审计关系。

四、审计关系

审计关系是指审计活动中所涉及的审计授权或委托者与受权或受托的审计者的审计行为同被审计者三者之间的经济责任关系。

审计授权或委托人，在审计关系中称作为第一关系人，被审计者称为第二关系人，作为受权或受托进行审计活动的审计者则称

为第三关系人。在审计关系中 审计授权者或委托者作为财产所有者委托被审计者代管财产或代为经营管理，被审计者对授权者或委托者负有受托代管财产或代为经营管理的经济责任；审计授权或委托者基于经济监督的需要，必须授权或委托作为第三关系人的审计者对被审计者履行经济责任情况进行审查，即第一关系人与第三关系人之间存在审计授权或委托与受权或受托审计的关系 审计受权或受托者对被审计者进行审查 即第三关系人与第二关系人之间存在审计与被审计的关系。

第二节 审计的涵义与特征

审计的涵义与特征、审计的对象与目标、审计的职能、任务与作用，以及审计的类别，都属于审计的基本概念，都需要根据实践加以概括 作出完整的解释。这些基本概念相互联系 彼此依存。本书只是为了行文上的方便，才把这些基本概念分章节加以论述。

一、 审计的涵义

“ 审计 ” 一词 在国内外都有不同的说法和定义。我国“ 审计 ” 一词最早见于宋代《宋史》。从词义上解释，“ 审 ” 为审查，“ 计 ” 为会计帐目 审计就是审查会计帐目。“ 审计 ” 一词的英文单词为“ *audit* ”，被注释为“ 查帐 ” 还带有“ 旁听 ” 的涵义。审计就是查帐或会计检查，这在国内外一直都是一直都很流行的通俗说法。这说明最初的审计与会计帐目有着十分密切的关系，“ 审 ” 与“ 听 ” 亦密切相关。但审计发展到今天就不能再简单地把审计等同查帐了，这是因为审计与查帐毕竟是两个完全不同的概念，它们具有不同的内涵与外延。

在国外对审计所下的众多定义中，比较有代表性的有美国会计学会在其会刊《会计评论》（*Accounting Review*, Vol. 47）给出的审计定义：“ 审计是一种有系统的进程 用以客观地收集证据、评定表述有关经济活动是否符合既定标准，并将工作结果提供给使

用这些表述的有关方面。^①这一定义涉及的审计对象包括有关经济行为和事项的各种信息，而不仅限于财务报表；其中所指既定标准，其适用面更广，并不仅限于某一种判断标准；同时还强调了应当客观地收集和评价审计证据，这正是审计的一项核心工作。

国外学者对审计所下定义中比较有代表性的还有日本三泽一在其所著《审计学》中对审计所下的定义，认为“所谓审计是由站在公正、中立的第三者立场上的人对有关人员的行为进行直接监督，以及对有关人员的行为结果进行批判性调查，还包括就监督以及（或者）调查的结果表明意见。”^②该定义不仅将审计对象的内容扩大了，即它不仅限于财务报表及会计记录，而且扩大到经济行为及其结果，而且明确地指出了审计具有监督的性质。

我国审计界近些年来根据对我国审计实践经验的总结，并借鉴国外现有研究成果，开展审计基本理论研究，不断地正确认识和把握审计的本质属性、特征。全面地揭示审计内涵，即对审计的性质、职能、主体、客体、目的、标准、程序和方法等方面进行了理论概括和表述。

根据审计法，审计的定义可以概括为：审计是独立于被审计单位的机构和人员，依法对被审计单位的财政、财务收支及其有关活动的真实、合法和效益进行检查、评价、公证的一种独立的经济监督活动。我国的审计包括三种类型，即国家审计、内部审计和社会审计。

从审计的定义可以看出：（1）审计是由专职审计机构和人员来实施的，即是由国家审计机关、部门和单位内部的审计机构和社会民间审计组织及其成员所从事的审查活动；（2）审计是依法进行

① W. G. Kell, W. C. Boynton, R. E. Ziegler: Modern Auditing, 4th ed. 1987. John Wiley & Sons, U. S. A. pp. 4.

② 【日】三泽一著《审计学》文硕译 北京 中国商业出版社，1987. 4

的 即各种审计组织所进行的审计都是依据国家法律法规的要求来办理 ;(3) 审查的范围和对象是被审计单位的财政财务收支及其有关的经济活动 ;(4) 审计的着眼点是上述内容的真实性、合法性和效益性,其中也包括正确性、合规性和合理性的含义 ;(5) 审计的性质是一种独立性的经济监督活动。

审计学则是研究审计工作的性质,以及由此而引出的审计的对象、职能、原则、方法、程序等理论的一门经济学科。对于审计学的学科性质,有些学者认为是一门独立的经济学科,而我们则认为它是由多门相关学科结合而成的边缘学科。

二、 审计的特征

审计作为一种独立的经济监督活动,它与作为专业性经济监督活动的财政、税务、银行等及与作为经济管理活动的财务会计相比,具有以下四个基本特征:

(一) 独立性

它是审计区别于其它经济监督形式的本质特征,是由审计关系所客观规定的。我国审计法中对此作了明确规定:审计机关依照法律规定独立行使审计监督权,不受任何其它行政机关、社会团体和个人的干涉。

审计的独立性具有以下三方面的含义:

1. 组织独立 为保证审计机构独立地行使审计监督权,对审查的事项作出客观、公正的评价和鉴定,充分发挥审计监督作用,审计组织机构应当独立于被审计部门的单位之外,特别是独立于财政财务部门之外;

2. 经济独立 它是指审计机构的经济来源应有一定的法律法规保证,不受被审计部门或单位的制约。有的西方国家鉴于审计机关要审查财政决算,审计机关的经费按相应部门标准进行核定,经过一定批准手续,其它部门不得任意变更;

3. 审计法和其他审计人员的独立性 审计署在国务院总理

领导下，主管全国审计工作，审计长是审计署的行政首长，地方各级审计机关对本级人民政府和上一级审计机关负责并报告工作，审计业务以上级审计机关领导为主，审计机关根据工作需要，可以在其管辖范围内派出审计特派员，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。

（二）权威性

它是由审计所处的地位和审计所拥有的权力决定的。具体体现在以下三个方面：

1. 审计地位具有法律的权威性 这体现在各国的法律对审计机构的地位和权力都作了明确规定。如我国的宪法中规定：县级以上地方各级人民政府设立审计机关；

2. 社会信誉在公众中具有权威性 由于审计的独立性决定了审计人员能对被审单位进行客观、公正的审查，从而使其做出的审计意见和审计结论能取信于社会各界公众；

3. 审计结果处理的权威性 由于审计处于经济监督体系的最高层次地位，依据宪法和审计法独立行使审计监督权，被审单位必须接受，并应给予配合和支持，任何行政机关、社会团体和个人均不得干涉。如有违抗阻挠，审计机关可采取强制性措施进行制裁。审计机关所作出的审计结论具有法律效力，被审单位必须执行。

（三）客观性

它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单位之外，其地位超脱，在依法独立行使审计职权，对被审单位的经济活动实施审计过程中，应当在坚持客观公正的立场上，以审计证据所反映的客观事实为依据，以法律法规为准绳，实事求是，不偏不倚地作出审计结论和评价，发表审计意见，使其提供的审计报告客观公正，据以确定或解除被审计者的经济责任。审计人员只有同时保持独立性、客观性，才能取信于授

权或委托者和社会公众。任何不从实际出发，凭主要臆断，草率从事的行为，都与审计所具有的客观性特征相违背。

（四）广泛性

它是由审计对象所决定的，就审计对象的实体（被审单位）来看，其范围十分广泛，既包括部门、行业、联合体、企业、事业单位等，同时包括部门、单位内部各层、各环节，涉及生产、流通、基本建设、分配和非生产各领域。就审计对象的内容来看，其范围亦很广泛，涉及被审单位的生产经营、管理、财务、技术、建设等各方面经济活动，远远超出了财务收支活动的范围。具有独立性并专门从事综合经济监督的国家审计机关，处于我国经济监督体系的最高层次，其审计对象点多面广，不仅对各企事业单位的微观经济活动进行审计监督，而且对财政、税收、银行等综合经济管理部门所从事的专业经济管理及监督活动实行再监督。

第三节 审计的对象和目标

一、审计的对象

审计的对象是指审计监督检查的客体，包括审计的实体和内容。通常把审计对象高度概括为被审单位的经济活动，其中被审单位即为审计的实体，经济活动即为审计的内容。世界各国的法律明确规定了审计实体和审计内容所包括的范围，以便审计机关切实履行其所应负担的任务和职责。审计的实体为：国务院各部门、地方人民政府及其各部门；国有的金融机构；国有企业和国有资产占控股地位或主导地位的企业；国家事业组织；其他应当接受审计的单位；上述单位的有关人员。审计内容为审计实体的财政财务收支的真实性、合法性和效益性。

具体地说，审计的对象是指被审单位的财政财务收支及其有关的经济活动和提供这些经济活动信息载体的会计资料和其它资

料。但值得说明的是，审计对象是一个历史的范畴，正如前面的中外审计发展史中所述，它是随着社会经济的不断发展而不断变化的。

在审计对象中，会计资料和其它资料为审计对象的现象，其所反映的经济活动才是审计对象的本质。这些客观存在的经济活动正是产生会计资料和其它资料的客观基础。没有这些已经发生、正在进行或将要发生的经济活动，就不可能有记载和反映这些经济活动信息的会计资料和其它资料的产生。审计人员通过对会计资料和其它资料进行检查和分析，也正是为了对其所反映的经济活动及其经济信息进行审查，从而收集充分而可靠的审计证据，以便按审计依据进行判断和评价，作出正确可靠的审计结论和意见。

二、审计要素

审计对象从结构上看有标准、行动和后果三个要素。标准要素是指任何一项经济活动所应有的规范其活动的法规、章程和制度等；行动要素是指任何一项经济活动所应有的实际行为；后果要素则是指任何一项经济活动按标准进行或不按标准进行，甚至违背标准进行而导致的结局。所以，审计要素是指所审经济活动的标准、行动及后果。审计要素中的行动和后果就含有经营管理者的意识，包含了被审计者对其经济活动的表述或陈述。在西方当代审计，特别是在面向财务报表审计中即指表述为审计对象。

三、审计目标

审计目标是在一定历史环境下，人们通过审计实践活动所期望达到的具体目的和要求。它包括审计总目标和具体目标两个层次。

（一）审计总目标

它也象审计对象一样是一个历史的范畴，随着不同历史时期审计内容的发展也随之有所变化。从前述审计发展史中可看出，在详细审计阶段，查错防弊是此阶段的审计总目标；在资产负债表审

计阶段，虽然查错防弊这一目标依然存在，但已退居第二位，审计总目标已从防护性发展到公证性；在会计报表审计阶段，审计总目标是判定被审单位一定时期内的会计报表是否充分地反映其财务状况和经营业绩，以及所采用的会计法规和会计处理方法是否符合本国的会计准则，并在出具会计报告的同时，是否提出了改进经营管理的意见。这一时期，由静态审计发展到动态审计，并且增加了管理审计(包括经营审计、效益审计及效果审计)的内容。可见审计总目标不再局限于查错防弊和为社会提出公证，而是向管理领域有所深入和发展。

尽管审计总目标有了上述变化，同时在当代审计中管理咨询服务和税务服务的业务量也在日渐增加，但审计的主要职责，始终是对被审单位执行会计报表审计。会计报表审计是审计业务的基础，其它性质的审计业务只是会计报表审计的延伸和发展。

根据我国独立审计准则，独立审计的总目标是对被审单位会计报表的合法性、恰当性及会计处理方法的一致性表示意见。审计人员收集证据的唯一目的，就在于使自己能够对会计报表的合法性、恰当性和一致性表示意见并提出恰当的审计报告。其中，合法性是指被审单位会计报表的编制是否符合《企业会计准则》及国家其它财务会计法规的规定；恰当性是指被审单位会计报表在所有重大方面是否恰当地反映了被审单位的财务状况、经营成果和资金变动情况；一致性是指被审单位的会计处理方法是否符合一致性原则。

将审计总目标规定为对会计报表表示意见，是因为审计人员审计的主要业务是会计报表审计，而会计报表的使用者则希望审计人员为会计报表的“三性”作出鉴证，以帮助他们制订有关经济决策。

(二) 审计具体目标

它是审计总目标的进一步具体化，包括一般审计目标和项目