

第一章 绪论

第一节 审计与审计学

一、审计

(一) 审计的概念

审计是一种具有独立性的社会经济监督活动。在审计产生之初，多为事后的经济监督。在当时的社会历史条件下，经济管理活动很简单，只有会计记录才能反映生产经营活动的状况。因此，审计一开始多以审查会计帐簿记录入手，以达到了解情况、明确经济职责履行情况的目的。正由于此，长期以来，人们认为审计就是查帐。事实上，查帐只是财务审计的内容和方法，而财务审计又只是审计的一种。

进入 20 世纪以来，由于大型企业和跨国公司的出现，经济管理活动越来越复杂，经济监督的内容也越来越多，审计的对象和范围越来越广，而且审计的地位、作用、职能和方法也随之发生变化。从审计的内容和目的来看，有财政、财务审计，经济效益审计和财经法纪审计；从审计的组织机构来看，有外部审计和内部审计；从审计的进行时间来看，有事前审计、事中审计和事后审计；从审计的方法来看，有详细审计和抽样审计，等等。这样，显然就不能再用传统的概念——查帐来代替现代审计的概念了。

现代审计的概念可以表述为：由独立的专职机构或人员接受授权或委托，依法对被审单位有关经济资料的正确性、真实性以及经济活动的合法性、合规性和效益性进行审核、鉴证和评价，以达到维护国家利益、维护财经纪律，维护被审单位的合法权益，提供审计信息，帮助被审单位改进经营管理和提高经济效益的目的的独立性的经济监督活动。

(二) 审计的特征

根据审计的概念，可以概括出审计的两个基本特征：独立性和权威性。

1. 独立性

独立性是指审计机构和人员进行审计时，不受其他方面的干涉和干扰。审计的独立性主要体现在三个方面：

(1) 机构上的独立。审计是由“独立的专职机构和人员”施行的，独立于被审计人；

(2) 工作上的独立。审计组织或审计人员从事审计工作应有自主性，不受任何外来因素和其他单位、个人的影响；

(3) 经济上的独立。审计组织或审计人员不直接参与被审单位的经济活动，其经济利益与被审单位经济活动的成败不发生直接关系。

在我国国民经济监督体系中，包括多种监督形式，如会计监督、财政监督、税务监督、统计监督、工商监督、商检监督、计量监督和审计监督等，担负着对整个国民经济进行监督检查的任务，促进我国经济建设持续、稳定、协调地发展。在这个多元化的监督体系中，审计监督区别于其他经济监督形式的特性就是它具有独立性。这是由于财产的所有权与经营管理权相分离而决定的，财产所有者对企业拥有所有权而不亲自参加经营管理，为了保护自身的利益，财产所有者迫切希望了解与自己有经济联系的经济组织的财务收支和经济状况，这就需要对负有受托经济责任的经营管理者进行审查，而这种审查只有独立于他们之外的第三者进行，才能得到正确的、公允的和可靠的结果。这就是审计机构或人员的所谓超然独立性。独立专职的审计监督，不受任何行政机关、社会团体和个人的干涉，依法行使审计监督权，保证了审计工作的客观公正和抗干扰能力，使审计具有良好的过滤性，从而有利于验证、鉴别和筛选各种经济信息，判明信息的真假，提供及时准确的经济信息。

对于审计的独立性，世界各国审计界的看法是一致的。在美国著名审计、会计学家矛兹和夏拉夫合著的《审计学哲理》一书中的

从三个方面阐述了审计的独立性：一是审计人员的自主性，即不受委托人的任何影响；二是精神上的独立性，即审计人员必须公正无私，不带任何偏见；三是审计人员地位的独立性，这种独立性应受到公认，为社会所接受。最高审计机关国际组织 1977 年在秘鲁首都利马召开第九次代表大会，这次大会发布了《利马宣言——审计规则指南》，宣言中有一个内容阐述的就是“独立性”。在这一章中，首先提到最高审计机关的独立性，强调最高审计机关必须独立于被审单位之外，并不受外来影响，才能客观而有效地完成其工作任务；其次提到最高审计机关成员和官员的独立性，强调最高审计机关成员的独立性应由宪法予以保证；最后提到了最高审计机关财政法的独立性。

我国于 1982 年五届人大五次会议上通过的宪法确立了国家审计的地位。1994 年 8 月颁布于 1995 年 1 月 1 日实施的《审计法》中明确规定：审计机关在国务院总理领导下，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。

从上述情况可以看出，无论是我国还是外国都承认独立性是审计的本质特征。审计的独立性是保证审计工作顺利进行的必要条件。正因为审计具有独立性，才受到社会的信任，提供的审计信息才更有价值，才能更好地发挥监督作用。在独立性问题上，还应明确一点，即审计的独立性是相对的而不是绝对的，它是由国家法律赋予的。

2. 权威性

权威性是指审计组织在其职责范围内具有较高的支配能力，审计结果具有较强的效力。审计组织的权威性是审计监督正常发挥作用的重要保证。审计的独立性，决定了它的权威性。独立性是权威性的基础，没有独立性也就失去了权威性。我国审计机关的职权是由宪法所赋予、受宪法所保护的。所以，审计机关在行使职权上，有其较大的权威性。审计组织或人员以独立于企业所有者和经营者的“第三者”身份进行工作，他们对经济资料的审核，经济活动的

评价，以及对企业会计报表的经济鉴证，都是按照有关的法律、法规，恪守独立、客观、公正的原则，根据一定的准则、原则、程序进行；加上取得审计人员资格必须通过国家统一规定的严格考试或考核，因而他们具有较高的专业知识，这就保证了其所从事的审计工作具有准确性、科学性。审计人员的审计报告也就具有一定的社会权威性，为具有不同经济利益的各方均乐于接受。各国为了保障审计的权威性，分别通过《公司法》、《商法》、《证券交易法》、《破产法》等从法律上赋予审计在整个市场经济中的经济监督、经济评价和经济鉴证的职能。一些国际性的组织为了提高审计的权威性，也通过协调各国的审计制度、准则、标准，使审计成为一项世界性的专业服务，增强各国会计信息的一致性和可比性，以加强国际间的经济贸易往来，促进国际经济的繁荣。

（三）审计关系

审计的独立性，体现在同审计工作有关的三方面关系人之中。审计是在一定的经济关系下，基于经济监督的需要而产生的，并且随着资产经营管理方式变化而发展的。当资产由所有者自己经营管理时，所有者自己承担经济责任，无需他人监督。当资产由所有者授权或委托他人经营管理时，所有者为了维护自己的利益，就需要授权或委托专门机构或专门人员，对经营管理承担和履行经济责任的情况进行审核监督和评价。由此就产生了现代审计理论中的三种审计关系人。第一关系人，即审计主体（审计机构或人员），是承担审计工作的人，称审计人。他们根据资产所有者的授权或委托对被审单位的财务收支状况及有关人员履行受托经济责任情况进行审查、验证和评价，并提出审计报告或证明书。第二关系人，即被审单位，是接受审计监督的人，称被审计人。被审计人接受资产所有者的授权，经营管理其资源财产，他们对审计授权人或委托人承担受托经济责任，须经审计人验证、审查后方能确定或解除。第三关系人，是授权审计和接受报告的人，称审计授权人。被审单位对他们承担某种受托经济责任，他们之间存在一定的权责关系。在审计

工作中，上述三方人构成了下列关系，称为审计关系：

(1) 审计工作必须由审计授权人、被审计人和审计人三方面构成，缺一不可。

(2) 审计授权人或被审计人之间必须存在前者委托后者经营管理资产，后者对前者承担和履行经营管理资产的经济责任。

(3) 审计人必须是根据审计授权人的授权或委托才对被审计人进行审查监督与评价，并向审计授权人提出报告。

审计关系是构成审计概念的关键要素，存在于一切审计工作中。

审计关系如图 1-1 所示：

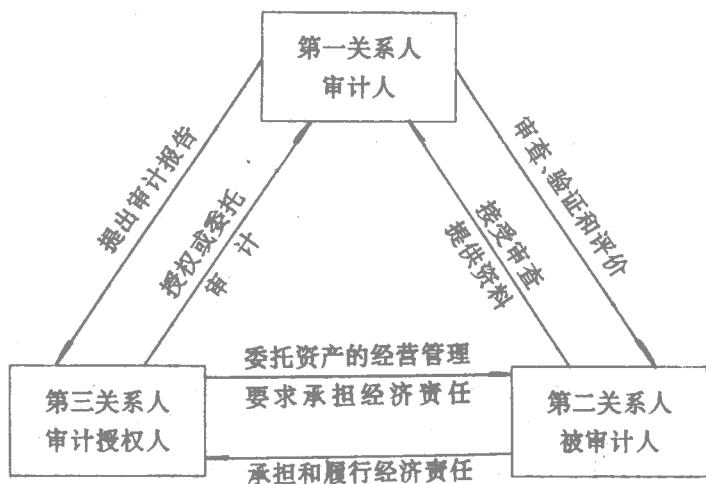


图 1-1 审计关系图

二、审计学

审计学是研究人类审计活动及其发展规律的一门社会科学。它属于一门应用经济学科。审计学是在总结审计实践的基础生产生的，同时它又是随审计实践的发展而发展的。审计活动的产生是由

审计关系的存在所决定的，审计活动的产生又使审计关系得以具体体现出来。揭示审计活动、审计关系及其发展的规律性，并用于指导审计实践，是审计学研究的目的。

审计学作为一门独立的学科，产生于 19 世纪末资本主义经济最发达的英国。最早的两本审计学著作都是英国学者写就的。1881 年，英国伦敦首次出版了毕克斯雷的《审计人员及其义务和职责》，1892 年又出版了迪克西的《审计人员实务手册》。20 世纪初，美国的经济迅速发展，审计实践也向前发展，引动了审计学的理论也有较大的发展。由英国的以查错防弊为主要目的的详细审计理论发展为资产负债表审计理论。反映这种理论的代表作是美国著名审计学家蒙特哥梅里在 1912 年出版的著作《审计理论与实务》，后来，又发展成为财务报表审计理论。20 世纪上半期，不少美国学者和德国学者都对审计理论的发展作出过重要贡献，在这个时期，西方审计学界形成两个主要学派，一是以英、美为代表的“英美派审计”，二是以德、法为代表的“大陆派审计”。20 世纪 50 年代以后，还出现了以苏联为代表的“东欧派审计”，同时西方审计进一步发展，又出现了经营审计学、管理审计学、内部审计学和电子计算机审计学等。

我国审计学，自 1982 年起恢复审计工作以来，经过不断的总结、充实和完善，已形成一门独立的学科。但由于审计学的历史还不长，从世界范围看，审计学正处于迅速的发展变化当中，审计学的研究内容也在不断的丰富和发展，审计学的学科体系的构成以及各分支学科内容的组合问题，学术界争议较大。本书认为，我国审计学的学科应由三个部分组成：

1. 审计学原理 研究审计的基本理论和方法。包括审计的宣言、审计的产生和发展，审计的目的、对象、职能、作用、任务、审计的种类、组织、审计准则、审计依据、审计证据、审计的基本方法和程序，审计报告、审计档案等方面的普遍规律。

2. 专业审计 侧重于研究工业、农业、商品流通企业、财政的

金融等各个专业特有的审计理论和方法，以便更深入地研究各个行业审计特有的规律。

3. 审计专论 研究审计的各种专门问题。主要包括财政财务审计、财经法纪审计、经济效益审计、抽样审计、内部审计、电算系统审计、国际审计、比较审计等。

第二节 审计的产生和发展

一、审计产生和发展的客观依据

从一般意义上讲，不论是中国还是在西方国家，审计都是在一定的经济关系下，基于经济监督的需要而产生的，并且随着社会经济的发展，审计也在不断的发展。具体地说：

（一）财产所有权与经营管理权的分离而产生的受托经济责任关系是审计产生的根本原因

在奴隶社会和封建社会中，奴隶主和封建主阶级为了巩固其统治地位，必须设置军队、法庭和监狱等国家权力机构，并通过征税来维持这些权力机构的生存。而征收税赋的人员，是由最高统治者的代理官员负责进行的，最高统治者是授权者，代理官员是受权者，两者之间就产生了一种受托经济责任关系。在民间，奴隶主或封建主将其剥削得来的财产也授权给代理人管理，奴隶主或封建主与代理人之间也产生了同样的受托经济责任关系。此时，一方面，财产的所有者将其财产委托给代理臣僚、官员或经营管理者保管、使用；另一方面，受托的一方负有保证财产安全完整、搞好经营管理的责任，并要定期报告经济责任的履行情况。统治者、财产所有者为了维护其政权或经济利益，也有权对受权者的经济责任履行情况进行审查鉴证。如果统治者、财产所有者没有时间或能力去直接审查或鉴证，或者为了更客观地去审查鉴证，就需要聘请或授权善于审查鉴证经营管理业务的独立、客观的审计者代其进行审查鉴证，对代理官员、代理人所经手的钱、财、物、帐进行勾稽核实，

证明代理官员、代理人是否诚实地承担了自己的受托经济责任。中外古代审计，都是在这样的客观条件下产生的。

随着社会的发展和生产规模的日益扩大，资本主义社会出现了股份公司为主要形式的生产经营组织形式。股东对公司的财产拥有所有权但并不直接参与企业生产经营管理，而委托经理行使管理的职能。这时财产的所有权与经营管理权日益分离。公司经理人员对股东的受托经济责任大大加强，经理人员要以报表形式定期向股东汇报公司的经营情况和财务成果，这些会计报表是否真实、正确，能否证明管理人员尽忠守职，切实地履行了他们所承担的经济责任，更需要作为第三者的审计人员来进行审查，以保证股东和债权人的正当权益不受侵犯，这时，民间审计便应运而生。

20 世纪 20 年代以来，经济贸易活动日趋国际化，跨国公司不断增加。这时，总公司的经理人员已不可能亲自搜集各种经营管理所需信息，不可能对各管理层次和各管理区域的管理者进行监督，为审查各级管理者在所有权统一的前提下对总公司最高管理者的经理人员所承担的受托经济责任，内部审计便产生和发展起来。

在社会主义市场经济体制下，国有企业的生产资料、生产成果归全民所有，但同样实行生产资料的所有权和经营管理权的分离。企业对国家担负着及时、足额上缴税收、确保国有资产完好和增值等受托经济责任；国家为了保护全体人民利益，维护企业的合法权益，必须要由独立的权威机构审查企业的财务收支情况，以保证会计资料的准确可靠和经济活动的合法合理，确定和解除有关责任人的受托经济责任。社会主义国家的政府、人民团体、事业单位虽然不是生产经营组织，但它们负有节约财政开支、减少经费支出和提高工作效率的受托经济责任，国家也要审查其财政、财务收支的合法性、合理性和真实性。

因此，从审计行为的萌芽状态到政府审计、民间审计和内部审计机构的形成，从奴隶社会、封建社会到资本主义社会和社会主义社会，都同财产所有权与经营管理权相分离而产生的受托经济责任

关系有关。没有这种两权分离和受托经济责任关系，就不可能产生审计行为。

（二）加强经济管理和控制是审计发展的动力

人类社会在生产活动中，力求以较少的劳动消耗和劳动占用取得最大的劳动成果，这是社会进步和发展的客观要求。要实现这一目标，就必须对生产过程和一切经济活动进行严格的管理和控制，对各种计划和方案进行评价，对计划和方案执行的效益性进行审查。而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。

早期传统的审计，只局限审查帐目和报表，称为财务审计，其目的仅仅在于检查、揭露差错和弊端。但是，随着企业规模的扩大和生产的发展，生产过程、生产工艺、管理方法和技术日趋复杂，对企业生产经营的管理和控制也就更加重要。审计的目的，不仅在于审查帐目和报表，而且还包括评价企业的生产经营管理，并及时提出积极、合理的建议。事前审计、经营审计、管理审计等等，都是在财务审计的基础上适应上述需要而发展起来的。同时，现代科学管理还为现代审计的发展提供了方法和手段。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。如财务审计经常使用统计抽样法，经济审计广泛采用现代管理方法和数学方法及有关预测、决策分析方法等。同时，在审计过程中，运用系统论、信息论、控制论等原理对审计事项进行全面验证和综合分析。特别是计算机应用于管理和会计系统后，传统的手工数据处理系统转变为电算化数据处理系统，审计的对象也发生了重大变化。

二、我国审计的产生和发展

我国审计的历史源远流长，经历了一个漫长的发展过程。由于我国长期处于封建社会，商品经济很不发达，因而在我国 20 世纪初期之前，官厅审计一直居于绝对的统治地位。

我国审计的历史，大体上可分为六个阶段：西周初期初步形成

阶段；秦汉时期确立阶段；隋唐至宋代健全阶段；元、明、清停滞阶段；中华民国演进阶段；新中国改革开放以后振兴阶段。

根据历史文献记载，我国官厅审计从西周开始。国家出现之后，最高统治者视国家的一切为己所有，但皇帝不可能也没有必要亲自经管钱粮赋税的收支结存，必然要分封一些官吏，设置一些管理机构，去掌管这些事务。统治者为了考核官吏是否尽职尽责，必然要设置专门的机构进行查核，这种机构是维护统治者利益必不可少的监督工具。在公元前 11 世纪至公元前 8 世纪的西周时期，国家设置了“宰夫”，其主要任务就是负责查核官吏经管财物的事项和履行经济职责的情况。通常宰夫命令督促各部门官吏整理上报年终、月终、旬终的财计报告，并就地稽核，发现违法乱纪者，可越级向天官家宰（掌管财政支出的）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职官，标志着我国政府审计的产生。

秦汉时期是我国审计的确立阶段。主要表现在：一是初步形成统一的审计模式。封建社会经济的发展，促进了秦汉时期逐渐形成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。秦灭六国，建立了统一的中央集权国家。为了维护集权统治，十分重视政治经济的监督权，在中央设有御史大夫，地位仅次于丞相，执掌弹劾、纠察之权，专司监察全国的民政、财政以及财物审计之职。汉袭秦制，仍由御史大夫掌领监督审计大权。二是“上计”制度日趋完善。所谓“上计”，就是皇帝亲自参加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。这种制度自下而上定期呈报会计报告，始于周朝，到秦汉时期日趋完善。三是审计地位提高，职权扩大。御史制度是秦汉时代审计建制的重要组成部分。御史大夫不仅行使政治、军事的监察之权，还行使经济监督之权，控制和监督财政收支活动，勾覆总考财政收入情况。但秦汉时期仍然只是我国官厅审计的初步发展时期，既无专司审计职责的官员，也无专司审计职责的机构。

隋唐至宋代，中央集权不断加强，官僚系统也进一步完善，审计在制度方面日臻健全。隋在中央设尚书省，尚书省下设吏部、礼部、兵部、都官、度支、工部共六部，分管全国政务。其中都官为司法机构，设都官尚书，掌握国家法令，并兼握财政经济监察大权。都官下设比部则专司监察审理事务的审计监督机构。后来都官改为刑部，比部仍隶属于刑部，凡国家财计，无不加以勾稽，无不加以查核审理。唐沿隋制，而且唐代的比部审查范围极广，项目众多，具有很强的独立性和较高的权威性。宋代初期没有专设审计机构（取消了唐代的比部），后在宋太宗淳化三年（公元 992 年）正式设置审计司（院），不久又撤销。宋朝的审计建制几经反复，经济监督极其软弱，但其审计机构的设置与称谓，对后世却有深远影响。宋代以前，历代王朝用考、比、勾覆等词表示审查、考核，到了宋代才开始使用审计这一用词，作为财政监督的专用名词。

元、明、清各朝，君主专制日益强化，但基本上都未设置专门的审计机构，即使在清末，设置了审计院，但形同虚设，审计处于停滞状态。

辛亥革命后，中华民国成立，结束了清王朝的封建统治。1912 年在国务院下设审计处，1914 年北洋政府改为审计院，同年颁布了《审计法》。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。国民党政府在 1928 年和 1929 年还分别颁布过《审计法》及实施细则和《审计组织法》。与此同时，我国资本主义工商业有所发展，民间审计随之应运而生。1918 年 9 月，北洋政府颁布了我国第一部注册会计师法规——《会计师暂行章程》，1929 年公司法的公布以及后来有关税法和破产法的施行，对执业会计师事业的发展起到了推动作用。这一时期，我国审计日益演进，有所发展，但由于政治不稳定，经济发展缓慢，审计工作进展很慢。

中华人民共和国建立以后，国家没有设置独立的审计机构，财税监督、货币管理等工作，是通过不定期的会计检查来进行的。

1979 年以来，我国工作重点发生了转移，主要要抓经济建设。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，1982 年五届人大五次会议通过的宪法确立了国家审计的地位，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设置审计机关。1984 年在部门、单位内部设立了内部审计机构，实行内部审计监督。并且分别在 1985 年 10 月发布了《审计署关于内部审计工作的若干规定》，1993 年 10 月颁布了《中华人民共和国注册会计师法》和 1994 年 8 月颁布了《中华人民共和国审计法》。至此，我国形成了政府审计、民间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和腾飞时期。

三、西方审计的起源与演进

西方国家的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。据有关史料介绍，官厅审计起源于几个首先进入私有制社会的文明古国。如古埃及在奴隶主王宫里设置有监督官，对受托负责经营管理财物收支的官吏的帐目进行检查。古希腊雅典城邦曾出现对即将卸任的官员经管财物的帐目，由公众选出的代表进行审查、公证，然后才能离职。古罗马奥古斯塔皇帝，曾于公元 5 年下令派遣检查官员，分赴各地审理帐目。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。如法国在资产阶级大革命前已设有审计厅。资产阶级大革命后，拿破仑一世时创建了会计法院，其任务主要是对联邦政府以及政府各部和市镇的会计资料的准确性与合理性进行审核。至今，会计法院仍是法国政府实施事后审计的最高法定机构。但前资本主义社会的审计，不论从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，政府审计也有了进一步的发展。在现代资本主义国家中，大多实行立法、行政、司法三权分立，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。为了监督政府的财政收支，切实执行财政预算法案，以维护统治阶级的利益，西方国家大多在议会下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。美国于 1921 年成立的总审计局，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，独立行使审计监督权限。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。

在西方由执业会计师进行的民间审计，起源于 18 世纪下半期产业革命后的英国，随着资本主义商品经济的兴起得到迅速的发展。产业革命前，由于独资经营的手工业生产者负有无限责任，生产经营的成败均由自己负责，所以，不需要有民间审计。产业革命后，出现了以发行股票筹集资金的股份公司，企业的所有权与经营权分离，企业的经营管理人员的工作业绩及企业的会计资料必须有“第三者”的证明，才能取得投资者的信任。这样，西方现代民间审计应运而生。如 1844 年英国政府为了保护广大股票持有者的利益，颁布了《公司法》，规定股份公司必须设监察人，负责审查公司的帐目。后明确规定股份公司可以聘请执业会计师协助办理此项业务。1853 年在苏格兰的爱丁堡成立了“爱丁堡会计师协会”，这是世界上第一个执业会计师的专业团体。随之，英国又有数家会计师协会相继成立，民间审计队伍迅速扩大。但这时的民间审计，没有成套的方法和理论依据，只是为达到查错揭弊的目的，对大量的帐簿记录进行逐笔审计，因此称其为详细审计。因其产生于英国且在英国盛行，故也称为英国式审计。随着欧洲资本进入美国，英国的民间审计也进入美国。美国于 1887 年成立美国会计师公会，后来发展为美国注册会计师协会，成为世界上最大的民间审计团体。20 世纪初期，美国的短期信用发达，企业多从银行举债。银行为

维护自身利益，要求对申请贷款企业的资产负债表进行审查，分析、判断企业的偿债能力，以决定是否给予贷款。因此资产负债表审计即信用审计当时在美国盛行一时，并被称为美国式审计。20世纪20年代以后，证券交易有很大发展，资产负债表审计已不能满足需要，特别是1929年资本主义经济危机的爆发，引起大批企业破产倒闭，美国政府为维护投资者的利益，在1933年公布了《证券法》，1934年公布了《证券交易法》，明确规定凡股票、债券上市买卖的公司，其所有企业的会计报表，都必须强制性的审计。这项规定，一直延用至今。由于财务报表审计带有强制性，促进了西方人士对会计原则和审计准则的研究。

第二次世界大战以后，资本主义经济得到空前的发展，竞争更趋加剧。企业为加强竞争能力，十分重视内部的经济监督，实行预防性的事前控制，内部审计也随之产生和发展起来。做到了事前审计与事后审计并重，外部审计与内部审计并重。

第三节 审计的对象和目标任务

一、审计对象

审计对象是指审计监督检查的范围和内容。不同的时间、不同的审计主体、不同的审计种类，审计对象是不同的。这里讨论的是审计的一般对象。

审计的范围是指审计的客体，即被审单位。这是审计对象的重要组成部分，被审单位的所有制性质、业务范围、规模等均会影响审计工作。必须明确的是，审计的客体是就审计主体而言的，不同审计主体，决定着审计客体的外延。如根据《中华人民共和国审计法》的规定，政府审计的监督范围是：国务院各部门和地方各级人民政府及其各部门、国有的金融机构和企事业单位以及其他依法必须接受审计监督的单位。民间审计的监督范围是：委托人指定的被审单位。内部审计监督范围是：本部门及其下属单位。

审计的内容是审计主体审查、鉴证、监督审计客体的具体内容，这是审计对象的内涵。概括地说，就是被审单位的财务收支及其经营管理活动。审计的内容是随着社会经济的发展变化而不断拓展的，传统的审计多是财政财务收支活动。而现代审计还对被审单位的业务经营和管理活动进行监督。此外，反映和记录被审单位经济活动的会计、统计资料、计划、合同、方案、电子计算机的磁盘、磁带、磁鼓等，可以作为审计的具体处理对象，因为人们是通过了解和处理这些经济信息，才得以了解被审单位经济活动的。

据上所述，审计的对象即是被审单位的财政财务收支及其经营管理活动。

二、审计的目标和任务

审计的目标和任务是指审查、评价审计对象所要达到的目的和要求。审计的目标和任务受审计对象的制约，同时还取决于审计的职能、审计的特征以及审计授权人、委托人对审计工作的要求。审计的目标和任务是审查、鉴证、评价被审对象一切经济活动的真实性、合法性、效益性。在社会审计中，企业会计报表审计的目标还具体体现为公允性、合法性和一贯性。审计之所以产生，就是因为需要审计来检查财产所有者和经营管理双方，在两权分离后各自履行经济责任的情况。对经济活动作出的评价，是确立或解除经济责任的依据，根据这些评价结果，维护财经纪律，改善经营管理，提高经济效益。

经济活动的真实性是指经济活动是否客观存在，是否正确反映。通过审查和评价经济活动的真实性，可以纠错揭弊，并作出纠正的意见与建议。

经济活动的合法性是指经济活动是否符合党和国家的方针、政策，国家的法律、法规和各项规章制度，有无违法违规、贪污舞弊行为。通过合法性和合规性的评价，可以揭露和查处违法乱纪行为，保护各方面资财的安全完整，促进被审单位与整个国民经济健康而协调的发展。

经济活动的效益性是指经济活动是否投入少产出多；是否少占或少费资金；是否讲究经济、节约；是否提高效率、效果；是否兼顾经济效益和社会效益。通过审查和评价经济活动的效益性，判断经济活动有无效益，找出其原因或薄弱环节，提出建设性的意见，促使被审单位改善经营管理，提高经济效益。

第四节 审计的职能和作用

一、审计的职能

审计的职能是指审计本身所固有的内在功能。审计职能是客观存在的，也就是说，审计有什么职能，有多少职能，不是由人们的主观意愿决定的，但它也不是一成不变的，而是由社会经济条件和经济发展的客观需要来决定的，并且随着社会经济的发展与管理要求的提高而不断完善和发展的。现代审计，主要具有经济监督、经济鉴证和经济评价的职能。

（一）经济监督职能

审计监督是审计首要的、基本的职能。就是监察和督促被审单位的全部经济活动或某一特定的方面在规定的范围内、正常的轨道上进行。审计监督职能决定了审计的存在和发展。从审计的产生和发展的历史来看，审计始终表现为经济监督的活动。不论是中国还是外国，不论是政府审计、民间审计还是内部审计都是依据有关的法律和法规，对被审单位的有关活动进行检查、衡量和评价，揭发违法违纪行为，追究受托经济责任，这些就是执行监督职能的体现。实践证明，越是搞活经济、搞活市场、搞活企业，就越需要加强审计监督。国家审计为了维护国家和人民的利益，代理政府查清财政财务收支、业务经营及管理职能活动的真相，判定是非、衡量效益的好坏，以督促被审单位遵纪守法，杜绝浪费。内部审计的监督职能主要是为了促使部门或单位的整个经营管理活动更加有序地进行，依照法规或标准对经济活动进行检查、评价和衡量，明辨是

非，揭发违法违纪的行为。而社会审计主要是代表和接受委托者（如股东）通过对被审单位财务收支的真实性、正确性和合法性的审查来实施经济监督。

（二）经济鉴证职能

鉴证即鉴定和证明。就是鉴定证明被审项目和会计资料是否可以依赖。被审单位的财务报表、有关经济资料等所反映的财务收支和有关经济活动，通过审计报告的形式给予鉴证以后，可以取得社会公认和解除有关人员的经济责任。经济鉴证职能是随着现代审计发展而出现的一种职能。西方国家非常重视审计的经济鉴证职能，不少国家的法律明文规定，企业的会计报表必须经过审计人员审查鉴证以后，才能获得社会上的承认。我国实行对外开放改革以来，对“三资”企业、股份制企业的验资，年终财务报表必须经社会审计组织鉴证后，才具有法律效力。而且，随着新的企业会计准则和会计制度实施，国家要求对国有企业的会计报表进行经济鉴证，以保护国家利益和有关方面的正当权益。因此，审计的经济鉴证职能将越来越发挥它在经济生活中的重要作用。

（三）经济评价职能

审计的经济评价是指审计工作结束时，审计机构对被审单位的业绩，作出最后的结论。具体地说，就是通过审核检查，评定被审单位的计划、预算、决策、方案是否先进可行，经济活动是否按照既定的决策和目标进行，经济效益的高低优劣，以及内部控制制度是否健全、有效等，从而有针对性地提出意见和建议，以促使其改善经营管理，提高经济效益。审核检查被审单位的经济资料及其经济活动，是进行经济评价的前提。只有查明了被审单位的客观事物真相，才能按照一定的标准，进行对比分析，从而形成各种经济评价意见。这样，经济评价才能建立在真实的情况之上，评价的结论才能客观、公正，才能被社会各界所接受。经济评价的过程，同时也是肯定成绩，发现问题的过程。所以，审计建议是紧接着经济评价而产生的，是经济评价职能的一部分。建议就是审计人员从经济