

# 第一章

## 绪 论

### 第一节

#### 审计的产生与发展

##### 一、我国审计的产生和发展

我国审计经历了一个漫长的发展过程，大体分为上可以六个阶段：西周初步形成阶段，秦汉最终确立阶段，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。

###### 1. 西周初步形成阶段

我国审计具有悠久的历史。我国是世界上最早开展审计工作的国家之一。早在西周就已形成了初步的审计思想并建立了简单的审计制度。根据《周礼》记载，古代帝王为了防止贪污，设置专管查账的官吏——司会，司会对地方官吏要“以参互考日成，以月要考月成，以岁会考岁成”，并向帝王报告，这是西周内部审计的形成。我国政府审计基于西周的宰夫，《周礼》中记载有：“宰夫岁终，则会群吏正岁会。月终，则令月要。旬终，则令正日成。而考其治，治以不时举者，以告而诛之。”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。

###### 2. 秦汉最终确立阶段

秦汉时期是我国审计的最终确立阶段。主要表现在以下三个方面：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相统一的审计模式。秦朝设有御史大夫一职，执掌弹劾、纠察之权，专司监察全国的民政、财政以及

财物审计事项，并协助丞相处理政事。汉朝仍承袭这一官职掌管审计大权。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，以定赏罚的制度。这种制度始于周朝，至秦汉日趋完善。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，秦汉时代的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，掌管财政收入情况。但此时审计制度虽已建立，仍属于初步发展时期。

### 3. 隋唐至宋日臻健全阶段

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，审计在制度方面也随之日臻健全。隋朝设置“比部”，隶属于都官或刑部，掌管国家财计监督，行使审计职权。唐朝仍设有“比部”，凡国家财计不论军政内外，无不加以勾稽、查核审理。“比部”审计之权通达国家财经各领域而且，一直下伸到州、县。由此可见，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。宋代建炎年间，宋太府专门设有审计司，从此，“审计”一词在我国正式确立。

### 4. 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，但从总体上来说，是停滞不前。元朝时撤消“比部”，由户部负责审计。明清时期没有设独立的审计机构，仍由户部兼管审计。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，与唐代行使司法审计监督职能的比部相比，后退了一大步。

### 5. 中华民国不断演进阶段

辛亥革命后，民国成立，有了国会并制定了审计制度。1912年9月中央设立审计处，直属国务院。1914年北洋政府改之为审计院，成为独立的审计机构。同年10月公布了《审计法》。之后，国民政府根据孙中山先生的五权分立原则，在监察院下设审计部，成为独立于行政、立法、司法、考核以外的财政监察机关，各省（市）设审计处，分别对中央和地方各级行政机关和企事业单位的财政财务收支实行审计监督。到此，从中央到地方形成了垂直的审计系统。我国民间审计也于此时产生。1918年北洋政府颁布了《会计师章程》，是我国最早的会计师法规，并成立了会计师公会，保证会计师公正、独立地执行会计师职务。1921年上海成立了我国第一个会计师事务所。

### 6. 新中国振兴阶段

中华人民共和国成立以后，特别是对资本主义工商业实行社会主义改造之后，所有制变为单一的全民所有制，职工是国家的主人，财会人员是国家干部，普遍认为没有必要设置专门的机构对企业的账目进行审查，对企业的监督可以通过其他形式，如：计划、财政、银行和上级主管部门共同协作进行。由于人们的片面认识，阻碍了我国审计的发展。1982年12月五届人大五次会议通过的宪法规定，我国的财政经济监督由国家审计署及

地方各级审计机关执行。标志着我国的审计工作进入了一个新的阶段。1983年9月成立了我国政府审计的最高机关——审计署。1986年《中华人民共和国注册会计师法》的颁布和实施,使我国的民间审计步入法制的轨道。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,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月发布了《审计署关于内部审计工作的若干规定》,在各级政府审计机关、各级主管部门的积极推动下,内部审计蓬勃发展。至此,我国形成政府审计、各部门和单位的内部审计机构及社会审计组织所组成的自上而下的独立的审计监督体系。

## 二、西方国家审计的产生与发展

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。据考证,早在古罗马、古埃及和古希腊时代,已有官厅审计机构。审计人员以“听证”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。但此时的审计不论从组织上还是方法上,都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,西方国家的审计也得到进一步的发展。西方国家的审计主要经历了下面几个阶段:

### 1. 详细审计阶段

19世纪中叶,由于生产规模不断扩大,大规模的股份公司相继出现,这些股份公司拥有大量的固定资产和流动资金,会计业务也复杂起来。公司股东以及与公司利益相关的关系人,为了查清公司的财务情况,以确定股东的利益,便聘请会计专家对本公司的会计资料进行审核和检查。由于执行查账的会计专家经常从事审核和检查各公司的财务情况,逐渐发展成为执业会计师,进而建立了专门的机构——会计事务所。

英国是西方国家最早实行审计制度的国家。1844年英国政府为了保护股票持有者的权利,公布了《公司法》,规定各上市公司要审查账目,1845年对《公司法》进行修改,规定审查各公司账目工作可由执业会计师担任,从而推动了民间审计的发展。1853年在苏格兰的爱丁堡成立了“爱丁堡会计师协会”,为世界第一个执业会计师的专业团体。此时的英国民间审计,还没有成套的方法和理论依据,只是根据查错揭弊的目的,对大量的账簿记录进行逐笔审查,即详细审计。由于详细审计产生于英国,且在英国盛行,因此,详细审计又称为英国式审计。

### 2. 资产负债表审计阶段

19世纪末20世纪初,美国的民间审计得到了迅猛的发展。美国的审计最初是从英国移植过来的,通过聘请英国会计师来公证各公司的账目。1921年美国在众议院下设总审计局,主要负责向国会报告政府机构的财务情况,并对政府机构管理工作提出建议。

1933 年和 1934 年国会先后制定了《证券法》和《证券交易法》，规定发售证券公司的财务报表，必须经公证会计师审计后，才可以对外公布。1948 年美国《公司法》规定 各公司的财务报表必须经公证会计师的审查。可见审计在美国的重要性及其所处的地位。美国的审计工作虽然起步比较晚，但是发展很快，无论从审计机构的数量，还是从事执业会计师的人数以及审计的方法和理论上来看，美国的审计都处于领先地位。1887 年美国会计师公会成立，1916 年改组为美国会计师协会，成为世界上最大的全国性注册会计师专业团体。此时的美国审计是主要以证明企业的偿债能力为主要目的的资产负债表审计，即资产负债审计。这种审计在美国广泛流行，因此又称为美国式审计。

### 3. 全部财务报表审计阶段

20 世纪 20 年代以后，随着资金市场的发育成熟，西方国家证券交易的业务量和规模都有了较大的发展。企业主要通过发行股票筹集资本。股东们此时不仅要关注自身利益，而且更重视企业的赢利能力。因此，美国又率先进入会计报表审计时代。会计报表审计以损益表为中心，提供全面的、动态的企业财务状况的资料，并向全社会负责。此时的民间审计的公证职能得到了充分的体现。

### 4. 跨国审计阶段

第二次世界大战以后，资本主义经济得到了空前的发展，各经济发达国家通过各种渠道推动本国公司向国外发展，因此，相应地出现了跨国公司审计，服务于分设在不同国家和地区跨国公司，出现了毕马威、安永、永道、安达信、德勤、普华等国际性会计师事务所，从而为国际投资的发展提供了有力的保证。

20 世纪 50 年代，随着西方资本主义经济的迅速发展，企业内部经营管理活动的日益增强，企业十分重视加强内部经济监督，实行事前预防性的控制，内部审计也随之产生和发展起来，并逐步做到内外部审计并重。在审计范围和内容上，也从财务活动扩展到各项生产经营活动之中，并注重对经营业绩和效益的审查，从而出现了经营审计、管理审计、经济效率、效益审计等新概念。在审计方法上，也从详细审计发展到以评审内部控制制度为基础的抽样审计。

## 三、 审计产生和发展的客观依据

从上述中外审计产生和发展的历史可以看出，审计是社会经济发展到一定阶段的产物，并随着社会经济的发展而发展。无论在中国还是在西方，审计都是在一定经济关系下，基于经济监督的需要而产生的，并随着经济管理的演变不断发展。同时我们也可以看出审计产生和发展的客观条件便是财产所有权与经营权相分离而产生的受托经济责任关系。没有这种受托经济责任关系，就不可能产生审计行为。

## 第二节

# 审计的概念和属性

### 一、 审计的概念

审计的概念在不同的时期、不同的国家有着不同的解释。因为审计本身是随着社会经济和会计的不断发展而发展的。因此在不同的时期、不同的国家，审计的概念是不同的，其内涵也是不同的。但审计是一项具有独立性的经济监督活动，这一点是共同的。

从审计的产生和发展来看，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会计报表及有关经济资料的公允性、真实性以及经济活动的合规性、合法性和效益性进行审查、监督、评价和鉴证的活动。其目的在于确定或解除被审计单位的受托经济责任。

### 二、 审 计 要 素

从审计的定义中我们不难看出审计由以下要素组成：

1. 审计主体（第一关系人）

或称审计人，是指从事审计工作的机构或人员。

2. 审计客体（第二关系人）

或称被审计单位（人），是指审计的承受者。

3. 审计授权人

或称委托人（第三关系人）或资源财产所有人，可以是国家、单位或个人。

以上三项构成审计关系。即审计机构或人员根据资源财产所有人的授权或委托，对资源财产经营者进行审查、评价，并向审计授权人或委托人提出报告

4. 审计对象

即审计监督的内容。是被审计单位在一定时期内的财政、财务收支及有关经济活动

5. 审计目的

是判断被审计单位经济活动的合法性、合理性、效益性。

6. 审计的性质

是一种独立的经济监督活动。

### 三、 审 计 属 性

审计的独立性是保证审计工作顺利进行的必要条件。审计是由会计人员以外的、独立于财产所有者和经营者之外的第三者对会计账目和报表及有关经济资料进行审查，借以验证其正确性、真实性和合法性。因此，审计是一项独立性的经济监督活动，这是审计与其他经济活动的根本区别。独立性是审计的重要属性，主要表现在以下三方面。

#### 1. 机构独立

为确保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证，充分发挥审计监督作用，审计机构应当独立于被审计单位之外，这样才能更有效地进行经济监督。

#### 2. 经济独立

审计机构从事审计活动，必须要有一定的经济收入和经济来源，以保证其生存和发展的需要。经济独立是指审计机构的经济来源应有一定的法律、法规作保证，不受被审计单位的制约。

#### 3. 精神独立

审计人员执行审计业务，必须按照审计范围、审计内容、审计程序进行独立思考，坚持客观公正、实事求是的精神，作出公允、合理的评价和结论，不受任何部门、单位和个人的干涉。

## 第三节

### 审计的目的和对象

#### 一、 审 计 目 的

审计目的是指审计所要达到的目的和要求，是审计工作的指南。

审计目的的确定，除受审计对象的制约外，还取决于审计的属性、职能和审计委托者对审计工作的要求。按照现代审计理论，审计的目的包括一般目的和特殊目的。

##### (一) 一般目的

审计的一般目的是审计人员对被审计单位的会计报表进行审计，并发表审计意见。

会计报表审计是现代审计的支柱。目前,企业编制和对外提供的会计报表包括资产负债表、损益表、现金流量表及有关附表。这些报表的编制主要依据的是会计凭证、账簿等会计资料及其所反映的经济业务。审计人员要就以下方面对会计报表进行审计和发表意见:

### 1. 合法性

合法性是指被审计单位会计报表的编制是否遵循了企业会计准则及国家其他有关财务法规的规定。企业会计处理方法和会计报表的编制是否有章可循、合理合法,决定着企业资产是否安全完整,财务状况、经营成果的披露是否真实,因此,审计人员应当判明被审计单位的会计报表是否合法。

### 2. 公允性

公允性是指被审计单位会计报表在所有重大方面是否公允地反映了被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。企业对外报送会计报表后,会计报表使用人,包括政府有关部门、企业股东、债权人及潜在的投资者和其他社会公众,首先关心的就是这些会计报表是否已经对其财务状况、经营成果及现金流量情况作了公允的反映,有无夸大业绩和资产,隐瞒亏损和债务的情况。审计人员应合理保证会计报表使用人确定已审计的会计报表的可靠程度,从而作出相关的判断和决策。

### 3. 一贯性

一贯性是指被审计单位的会计处理方法的运用是否符合一贯性原则的要求。一贯性原则可以使得会计报表所反映的信息具有可比性。根据会计准则,一贯性原则包括两方面内容:一是企业财务会计处理方法应当前后期一致;二是当法律或会计准则等行政法规、制度的要求变更,或这种变更能够提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量等更可靠、更相关的会计信息时,应当予以变更,但企业会计报表附注中应当进行披露。企业如果没有遵循一贯性原则,则审计人员有责任根据其重要性,考虑在审计报告中予以反映。

## (二) 特殊目的

审计的特殊目的是指审计人员对被审计单位按照特殊编制基础(如收付实现制基础)编制的会计报表或其他会计信息进行审计,并发表审计意见。审计人员除了对会计报表进行一般目的的审计外,还可以接受委托进行特殊目的的审计,并发表审计意见。这些特殊目的的审计意见一般也包括合法性、公允性和一贯性三方面,只不过审计意见所表述的对象有所不同而已。

特殊目的的审计业务通常包括:对按照特殊编制基础编制的会计报表进行审计;对会计报表的组成部分进行审计,包括对会计报表特定项目、特定账户或特定账户的特定内容进行审计;对法规、合同所涉及的财务会计规定的遵循情况进行审计;对简要会计报表进行审计等。

## 二、 审 计 对 象

审计对象是指审计监督的客体，一般是指被审计单位的经济活动。世界各国的法律对审计对象都有明确规定，以便审计组织和人员切实履行其所承担的任务和责任。

审计对象是一个历史范畴。随着社会经济的不断发展和审计目的不断发展，审计对象也在不断发生变化。从传统的审计对象来看，古代的官厅（或政府）审计主要是对官厅（或政府）的会计账目及其所反映的财政收支进行审核；20世纪以前流行于英国的详细审计，主要是对近代企业的会计报表、账簿和凭证及其所反映的财务收支进行审核；20世纪以前流行于美国及整个西方国家的资产负债表、损益表和其他会计报表审计，则是以现代企业的资产负债表、损益表等各种会计报表作为审计对象，即对会计报表各项目进行分析性审核以后，进一步对会计账目及其所反映的各项资产、负债和权益等财务收支状况或财务收支成果进行抽样审计。上述审计都属于以被审计单位的财政收支或财务收支作为审计对象的传统审计。20世纪下半叶以来，随着现代社会经济的进一步发展，现代审计的内容已超出了财政、财务收支活动的范围，扩展到与经济效益有关的经营和管理活动的各个领域；由以会计账项为直接审查对象的账项基础审计，扩展为以内部控制为直接首要审查对象的制度基础审计；由以手工数据处理系统为审查对象的手工数据处理系统审计发展为以计算机详细系统为审查对象的计算机信息系统审计。这些都已构成现代审计的重要标志。

由前述得知，审计对象可概括为被审计单位的经济活动。具体来说，它包括以下两个方面。

### （一）被审计单位的财务收支及其有关的经营管理活动

无论是传统审计还是现代审计，无论是外部审计还是内部审计，都要求以被审计单位客观存在的财务收支及其有关的经营管理活动为审计对象，对其是否真实、合法、合规及其效益情况进行审查和评价，以便对其所负受托经济责任是否得以认真履行进行鉴证。国家审计的对象根据宪法规定，为国务院各部门和地方各级政府及其各部门的财政收支，国有金融机构和企业、事业的财务收支。内部审计的对象为本部门、本单位的财务收支及其他有关的经济活动。社会审计的对象为委托人指定的被审计单位的财务收支及其有关的经营管理活动。

### （二）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和相关资料

审计对象主要包括记录和反映被审计单位财务收支、提供会计信息载体的会计凭证、账簿、报表等会计资料以及相关的计划、预算、经济合同等其他资料；提供被审计单位的经营管理活动信息的载体，除上述会计、计划、统计等资料外，还有经营目标、预测、决策方

案、经济活动分析资料、技术资料等其他资料，电子计算机的磁盘等会计信息载体。

综上所述，审计的对象是指被审计单位的财务收支及与其相关的经营管理活动，以及作为这些经济活动信息载体的会计资料及其相关资料。会计资料和相关资料是审计对象的现象，它所反映的被审计单位的财务收支及其有关经营管理活动是审计对象的实质。

## 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的功能。

审计的职能是由社会经济条件和经济发展的客观需要来决定的，不是一成不变的，是随着社会经济的发展而发展的。在我国审计具有以下职能：

#### 1. 经济监督

监督是指监察和督促。经济监督是指监察和督促被审计单位的全部经济活动或其某一特定方面是否确定在规定的范围之内，在正常的轨道上进行。

经济监督是审计的基本职能。通过审计监督，即通过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、合法性和效益性的审查，指出错弊，监督被审计单位或个人是否遵守财经法纪，履行经济责任，以达到维护国家财经法纪，保护国家财产安全，改善经营管理，提高经济效益，促进国民经济持续发展的目的。

#### 2. 经济鉴证

鉴证是指鉴定和证明。经济鉴证是指通过对被审计单位的会计资料及有关经济资料所反映的财务收支和有关经济活动的真实性、正确性、合法性和合理性的审核检查，确定其可信赖的程度，并作出书面证明，以取得审计委托人或其他有关方面的信赖，作为评价经济责任，解脱经济责任和依法处理的依据

由于审计鉴证是依法进行客观评价，能取信于社会，故称之为审计公证。目前，审计鉴证在注册会计师审计中表现得非常突出，已成为注册会计师审计的主要职能。

#### 3. 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，巩固经济责任制。

审计的职能客观地存在于审计之中，但审计职能的实现，一要依赖于审计单位的工作效率；二是依赖于审计人员的思想素质和业务工作素质；三是依赖于审计工作的条件的保证。

## 二、审计的作用

审计的作用是履行审计职能实现审计目标过程中所产生的社会效果。

审计的作用和审计职能是两个不同的概念。只要从事审计工作，就会发挥其职能；而审计作用是在发挥其职能之后产生的。审计的职能决定着审计的任务和作用。

审计的作用具体表现在以下几个方面。

### 1. 揭示差错和舞弊

审计通过审查取证可以揭示差错和舞弊行为，不仅可以纠正核算差错，提高会计工作质量，还可以保护财产的安全，堵塞漏洞，防止损失。

### 2. 维护财经纪律

在审查取证、揭示各种违法行为的基础上，审计通过对过失人或犯罪者的查处，提交司法、监察部门进行处理，这有助于纠正或防止违法行为，维护财经纪律。

### 3. 改善经营管理，提高经济效益

审计通过审查取证、评价、揭示经营管理当中的问题和管理制度上的薄弱环节，总结经验，提出改进意见和建议，促进企业改善生产经营管理，提高经济效益。

### 4. 加强宏观调控

通过对财政、金融等综合经济部门的财政、财务收支及其有关经营管理活动的真实性、合法性和效益性的审查评价，揭示宏观调控方面存在的弊端和不足，促进国民经济的综合平衡。通过对企业、事业单位的财务收支及其有关经营管理活动的审查监督，揭示违法违纪行为，发现普遍性问题，保证会计信息的真实性，促进各企事业单位按宏观调控的要求进行运转。

## 第二章

# 审计的种类和方法

### 第一节

## 审计种类

审计种类是指把审计工作按照一定的标准分为不同的类别或类型。由于审计的工作目的、范围、特点、内容和方法不同，它有很多种分类标准。为了加深对审计的认识，做好审计工作，有必要研究一下审计的种类。我国的审计可划分为两大部分。

### 一、基本分类

按照审计的主体、内容和目的分类称为审计的基本分类。

#### (一) 按审计的主体不同分

1. 国家审计，指由国家审计机关进行的审计。其审计内容包括：国务院各部门和地方各级人民政府的财政预算收支活动；国有金融保险机构、企事业单位以及其他与国家财政有关的单位的财务收支活动及其经济效益等。

2. 社会（民间）审计，指由经有关部门批准成立的社会审计组织所进行的审计，主要由会计师事务所和审计事务所实施的审计。它是一种受国家或其他委托人委托的审计。其内容是：由委托人决定的、一般为依法对被审计单位的财政财务收支及其经济效益进行审计查证；经济案件鉴定；注册资本验证和年检；管理咨询服务等。它是国家审计的辅助形式和必要的补充。

3. 内部审计，指由本部门、本单位内部独立于财会部门以外的专职审计部门所进行的审计。其内容是：依法对本部门、本单位及其下属单位的财政财务收支、经营管理活动及其经济效益进行内部审查监督。目的是纠错防弊、促进改善经营管理、提高经济效益。

## （二）按审计工作的内容和目的不同分

1. 财政财务（收支）审计，指由审计机关对国家机关、企事业单位的财政财务收支活动和会计资料的真实性、正确性及其所反映的财政财务收支的合法性和合规性所进行的审计。其内容是对国务院各部门和地方各级政府、国家的财政金融机构、企事业单位的财政财务收支进行审计监督。其目的是明确被审计单位的受托经济责任。其主要特点是通过对被审计单位的财政财务会计资料的审查和验证，发现其财政财务收支活动中存在的问题，及被审计单位履行各种受托经济责任的实绩和差异。因此财政财务审计的主要内容包括两个方面：一是检查会计处理上的技术差错，这是形式上的审计；二是验证被审计单位受托经济责任的履行情况，这是实质性审计。财政财务审计又称传统审计、常规审计、依法审计，是我国目前的主要审计形式。

2. 财经法纪审计，指对严重违反财经法纪的行为所进行的审计。是我国审计监督的重要形式。其内容是审查被审计单位的财政财务收支活动的合法性，包括审查严重侵占国家资财、严重损失浪费、在经济交易中行贿受贿、贪污以及其他严重损害国家和企业利益的重大经济案件等。其目的是维护财经法纪，保护社会主义国家财产安全完整。其特点是根据群众揭发和会计资料所反映出来的问题，对有关单位或个人在经济活动中的不法行为立案审查，以查清事实并确定问题的性质，进行恰当的处理和处罚。

在理论上财经法纪审计属于财政财务审计，它是从财政财务审计中派生出来的，专门对财政财务收支活动合法性进行的审计。

3. 经济效益审计，指审计机构对被审计单位的财政财务收支及经营管理活动的经济性和效益性进行的审计。其内容通常是对各级政府的财政收支及其管理活动、企业单位的财务收支及其经营管理活动、行政事业单位的资金使用及其管理活动的经济效益情况和影响因素、影响途径所进行的审计。其目的是促使被审计单位改善经营管理，提高经济效益和工作效率。其主要特点是通过对被审计单位工作和生产经营活动的分析评价，发现企事业单位在工作和经营管理上存在的薄弱环节，挖掘潜力，寻求提高经济效益的正确途径。其审查重点一是对被审计单位预算、计划和预测、决策方案的效益性进行审查分析，二是对被审计单位预算或计划执行情况的效益性进行审查分析。

上述三种审计既可以单独进行，也可以结合进行。

## 二、审计的其他分类

### （一）按审计机关与被审计单位（审计主体与审计客体）关系不同分

1. 内部审计，指由国家机关和企事业单位内部审计机构或人员，对本单位及其下属单位的审计。它一方面是国家审计的基础，另一方面是部门单位领导人的助手和参谋。

2. 外部审计，指由被审计单位以外的审计机构对被审计单位的财政财务收支活动及其有关经济活动进行的审计，如国家审计和民间审计。

#### （二）按审计的地点不同分

1. 送达（报送）审计，指审计机构按照审计法规的规定，对被审计单位按期报送来的计划、预算和会计报表及有关账证等资料进行的审计。

2. 就地审计，指审计机构委派审计人员到被审计单位所在地进行的审计。

就地审计可以深入实际，调查研究，易于了解和掌握被审计单位的实际情况，是我国审计监督中使用最多的一种方式。

按照就地审计的具体方式不同，又可分为以下三种。

（1）驻地审计，指由审计部门直接派审计人员常驻在被审计单位进行的经常性审计。

（2）巡回审计，指审计部门组织审计人员依规定时间轮流到有关被审计单位进行的审计。

（3）专程审计，指审计人员为了查明某些问题，专程到被审计单位进行的审计。

#### （三）按照审计是否事前通知分

1. 预告（通知）审计，指在进行审计之前，把审计的目的、审计的主要内容和审计日期，预先通知被审计单位而进行的审计。这种方式可以使被审计单位有充分的时间做好准备工作，以有利于审计工作的顺利进行。一般适用于财政财务和经济效益审计。

2. 突击（不通知）审计，指在进行审计之前，不预先把审计目的、内容和日期通知被审计单位而进行的一种审计。一般适用于财经法纪审计。

#### （四）按审计内容的详细程度不同分

1. 详细审计，指对被审计单位在一定时间内的所有会计资料及其所反映的财政财务收支和有关经济活动进行全面细致的审计。一般适用于经济业务简单、经济问题比较严重、账目混乱的小规模单位。这种审计方式费时、费力，工作量较大，但审计结果比较可靠

2. 抽样审计，指审计人员运用抽样方法，从被审计事项中抽取部分样本进行审查，根据审查结果对企事业单位的财政财务状况及经营成果进行评价与鉴证的一种审计。一般适用于财政财务审计和经济效益审计。

由详细审计发展到抽样审计是现代审计的一个重要成果。

#### （五）按审计执行的强度不同分

1. 强制审计，指审计机构根据法律、法规规定对被审计单位行使审计监督权而进行的审计。这种审计是按照审计机关和部门审计机构的审计计划进行的，因而不问被审计单位是否愿意接受审计，审计机构都应依法进行。一般适用于财政财务审计和财经法纪审计。

2. 任意审计，是根据委托人的需要进行的审计。适用于财政财务审计和经济效益

审计。

#### （六）按照审计的范围不同分

1. 全面（全部）审计，指对被审计单位一定时期内的财政财务收支及有关经济活动的各个方面及其资料进行全面的审计。

其优点是审计涉及面较广，审查的详细彻底，审计结果较全面可靠。其缺点是工作量大，费时费力。一般适用于小规模、经济业务较简单、会计资料较少的单位，或是内部控制制度和会计核算工作质量较差的单位。

2. 局部（部分）审计，指对被审计单位一定期间的财政财务收支或经营管理活动的某些方面及其资料进行部分的、有目的的和重点的审查，如现金、银行存款、存货等的单项审计。

其优点是省时省力，审计效率较高，审计质量也较好。其缺点是容易遗漏问题，具有一定的局限性。

3. 专项（专题）审计，指对某一特定项目所进行的审计。其审计范围比局部审计小，针对性强。

#### （七）按审计实施是否有确定时间分

1. 定期（常年、计划内）审计，指根据审计机关事前制定的审计计划中的对象、时间、范围和方式等所进行的审计。一般为国家审计。

2. 不定期审计，指审计机构根据特定的目的的需要，临时组织审计人员进行的审计。一般为财经法纪审计。其优点是方式比较灵活，内容集中，针对性强，便于查明事实真相。

#### （八）按审计时间不同分

1. 事前审计，指在被审计单位经济业务尚未发生以前进行的审计，如对经济活动的可行性评价。事前审计可以防止工作中的差错和失误，提出更好的决策意见。

2. 事中审计，指在被审计单位经济活动过程中进行的审计。其优点是对经济活动中的偏差可及时予以纠正，以保证取得预期的效果。

3. 事后审计，指在被审计单位经济活动完成后进行的审计。是对经济活动的事后监督。

#### （九）按审计所处报告期不同分

1. 期中审计，指审计机构对被审计单位的某一个会计年度内定期或不定期进行的审计。

2. 期末审计，指在被审计单位决算日或其前后所进行的审计。

另外审计还可按审计委托方式分为委托审计和联合审计；按被审计事项会计核算方式可分为手工登记会计记录审计和电子计算机系统审计；按审计项目是否纳入审计计划可分为计划内审计和计划外审计；按被审计单位的性质不同可分为政府、事业单位、企业单位审计；按被审计单位行业性质不同可分为工业、商业、农业、银行、预算和税务审计等。

## 第二节

# 审 计 方 法

### 一、 审计方法的概念及选用原则

审计方法是指审计人员检查和分析审计对象，收集审计证据并依照审计依据，形成审计结论和意见的各种专门手段的总称。

不同种类的审计，目的、范围不同，所使用的方法也不同。审计方法选用适当与否，直接影响审计结果的正确性。审计方法选用适当，可以尽快地发现问题，弄清事实真相，完成审计任务，同时，可以缩短审计时间，节省人、财、物力，提高审计工作效率。反之，则会使审计工作成为无效劳动，甚至会导致审计结果的错误。因此，研究审计方法，并予以正确使用，对搞好审计工作，发挥审计作用有着重要的意义。

选用审计方法时，应注意符合下列要求。

#### 1. 应与审计的特定目的相适应

审计方法是达到审计目的的手段，为达到不同的审计目的，要选用不同的审计方法。例如，对重大问题应选用详查法，对一般问题可用抽查法。

#### 2. 应与被审计单位的具体条件和实际需要相适应

被审计单位的内部控制制度健全，经营管理得当，财会工作有条不紊，可采用局部审计或抽查法，反之，则用详查法或全面审计。

#### 3. 应与审计主体的性质和任务相适应

由于各种审计主体的性质及其所承担的任务不同，所应采用的审计方法是不同的。例如，外部审计一般为事后审计，宜采用审阅法、核对法、查询法、盘点法等，内部审计可在事前、事中和事后进行，内容多，任务重，其方法也多种多样。

#### 1. 应与审计方式或审计工作地点相适应

不同的审计方式、审计工作地点，所需审计证据不同，可以取证的途径也不同，就要采取不同的审计方法。例如，报送审计就只能用审阅法、核对法、分析法等，而不能用盘点法、观察法。

总之，审计方法应依照不同的时间、地点和条件，选择采用。不能不加区别地盲目乱用。同时，各审计方法之间既相区别又相联系，使用时应相互结合起来使用，以加速审计工作进程，提高审计工作效率，保证审计工作质量。

## 二、审计的基本方法

现代审计已经超越传统的事后查账技术，发展到广泛运用审计调查、分析，内部控制制度审计及抽样审计等技术方法，并日趋多样化，已经形成了一个完整的审计方法体系，包括审计的基本方法和技术方法。

审计的基本方法是指以马克思主义辩证唯物论和历史唯物论为指导的工作方法，以及审计计划管理，档案管理的方法，适用于各种审计项目。

审计的技术方法是指收集审计证据时应用的技术手段。也称为审计技术。

审计的基本方法按审计工作的先后顺序和审计工作范围或详简程度可作如下分类：

### （一）按审计工作的先后顺序分

1. 顺查法，又叫正查法，是按照会计处理程序进行的审查的一种方法。即从原始凭证 记账凭证 账簿 会计报表的审查顺序。

此法详细严密，不易发生疏漏，审查结果较可靠。但工作量太大，费时费力，不利于提高审计工作效率和降低审计成本。

一般适用于内部控制制度不健全、账目比较混乱的、问题较多的被审计单位。

2. 逆查法，又叫倒查法，是按照会计业务处理相反程序进行审查的一种方法。此法省时省力，有利于提高工作效率，降低审计成本，但对审计人员业务素质要求较高，否则，不易作出正确的判断，发现不了问题，反而不利于提高工作效率和降低审计成本。

顺查法和逆查法各有其长短处，因此，在实际工作中二者应当结合起来使用，取长补短，扩大审计效果。

### （二）按审计的详细程度分

1. 详查法（详细审查法、精查法、细查法），指对被审计单位一定时期内的全部会计资料（包括凭证、账簿和报表）进行详细的审核检查，以判断、评价被审计单位经济活动的合法性、合规性，以及会计资料的真实性和正确性。

优点是易查出问题，审计风险性小，审计结果比较正确。

缺点是工作量大，审计成本高。

适用于有严重问题的专案审计或小型单位。

2. 抽查法，又称抽样审计，是指对审计时期内的会计资料只抽查其中一部分，以其抽查的结果来判断经济活动的合法性和合规性以及会计资料的真实正确性。

优点是可减少审计工作量，节约时间和人力。

缺点是有较大局限性，如果抽样不当，易使审计人员得出错误结论，审计风险性较大。

一般适用于内部控制制度和会计基础工作较好，组织机构和现代管理工作比较健全的单位。

抽查法又可主要分为任意抽样法、判断抽样法和统计抽样法。

(1) 任意抽样法是指审计人员在抽查时，毫无根据地任意抽取一部分被审计单位的资料作为样本进行审查的方法。此法简便易行，但样本抽取无科学性依据，盲目性较大，对审计质量缺乏保证。它是抽样方法最初的形式，现已基本淘汰。

(2) 判断抽样法是指审计人员根据被审计事项的实际情况进行判断，确定重点，有选择地抽查某些资料作为样本进行审查的方法。

此法由审计人员根据实际经验和观察能力，结合审计目的、被审计项目的重要程度及其发生问题的可能性，以及被审计单位内部控制制度的完备程度等来确定抽查的对象、时间和范围。其优点是简便灵活，适用范围广，是现代审计的基本方法。我国目前基本上主要采用此法。缺点是它的准确度依赖于审计人员的判断能力和经验，科学性和客观性不够。

(3) 统计抽样法也称随机抽样法，主要是运用概率论的原理进行随机抽样，并运用数理统计方法对总体进行判断的一种方法。特点是能使总体中的每一个体都有被抽中的可能性，并避免因审计人员的主观判断带来的种种影响。

统计抽样法运用的难度大，要求审计人员有较高的数学水平，此外，对于资料残缺不全的被审计单位以及揭露贪污舞弊的财经法纪审计不宜用此法。一般此法可运用于内部控制制度较健全、机构庞大、业务频繁的单位。目前统计抽样主要运用的有属性抽样法和变量抽样法。

在实际工作中可以把判断抽样法和统计抽样法结合起来使用。运用统计抽样法可以得到比较客观和可信的结果，但统计抽样法也离不开审计人员的判断，它只是帮助审计人员进行正确判断的一种工具而已。

### 三、审计的技术方法

审计的技术方法一般由审查书面资料的方法和证实客观事物的方法两大类组成。

#### (一) 审查书面资料的审计技术方法

审查书面资料的审计技术方法是审计最基本的方法，这类方法审查的对象主要是会计凭证、会计账簿和会计报表，因此，也叫查账法。主要有以下几种方法。

1. 审阅法，是指通过对会计资料的形式、内容，以及计划、预算、各种原始记录等资料进行审查和研究，发现问题、收集证据的一种方法。

审阅法是审计工作的一项基本方法。几乎每一项审计工作都要运用到这种方法。因为会计凭证、账簿、报表与其他有关资料都是必审内容。

(1) 对原始凭证的审阅，主要是审查其所反映的经济活动是否符合有关规定；有关日期、编号、抬头、数量、单价、金额等情况与事实是否相符；制证单位与人员、有关图章、凭证