

基础篇

● 总 论

● 审计分类

● 审计组织

● 审计过程

ji chu pian

第一章 总 论

第一节 审计产生和发展

一、我国审计的产生和发展

我国是世界上最早产生审计的国家之一。早在 3000 多年前的西周时期，我国审计就开始萌芽。之后，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 西周初期国家财计机构分为两个系统：一是地官大司徒系统，掌管财政收入；二是天官冢宰系统，掌管财政支出、核算与监督。天官所属中大夫司会，为计官之长，主天下之大计，除分掌王朝财政经济收支的全面核算，还总司审计监督的大权，财政收支实务审核和监督大权。《周礼》中记载：“凡上所用，必考于司会。”即凡帝王所用的开支，也都要受司会的检查，可见司会权力之大。而且还说：“以参互考日成，以月要考月成”，即司会每旬、每月、每年都要对下级官吏送上来的报告加以考核，以判断其是否真实、可靠，再由周王据此决定赏罚。这可以说是我国内部审计的雏形。与此同时，西周在司会之外，另设有“宰夫”一职。《周礼》云：“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。可见，宰夫是独立于财计部门之外的官职，标志着我国国家审计的产生。

秦汉时期最终确立阶段 秦汉时期是我国封建社会的建立和成长时期，为了巩固其政权、发展经济，秦汉时期对财计组织的制约与监督机制建设十分重视。在当时，中央设有“三公”、“九卿”辅佐政务，御史大夫为“三公”之一，执掌弹劾、纠察之权，并协助丞相处理政务。它不仅行使政治、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。可见这一时期的审计地位得到很大提高，职权进一步扩大了，而且初步形成了审计与监督相结合、法制与审计相结合模式。其次，秦末汉初“上计”制度日趋完善。

所谓“上计”制度，地方各级的财计报告需逐级上报审核，最终由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。此时，我国审计制度已初见端倪。

隋唐宋日臻健全阶段 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，官僚系统不断完善，审计在制度方面也随之健全。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、审核，可见其范围之广。宋代审计，一度并无发展，元丰改制后，审计之权重归于刑部之下的比部执掌，审计机构重获生机。此外，还专门设置“审计司”，隶属于大府寺。北宋时又将这个机构改称为“审计院”。宋代审计司（院）的建立，是我国“审计”一词的起源。

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，不久即消亡，洪武十五年设置的都察院，以左右都御史为长官，审查中央财计。清承明制，其都察院职掌为“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。清末光绪年间，掀起了维新运动，推行君主立宪制，提出单独设立审计院，并起草《审计院官制条例》，但未能实行，清廷即被推翻。由于取消了比部的独立审计机构的设置，其财计监督和政府职能严重削弱。

中华民国不断演进阶段 中华民国于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。并在监察院下设审计部，各省（市）设立审计处。1928年，国民党政府颁布过《审计法》和实施细则，次年还颁布了《审计组织法》，注册会计师有审计、协审、稽查等职称。1929年公司法的公布以及后来有关税法和破产法的实施，也对职业会计师事业的发展起了推动作用。之后，一些大城市相继成立了会计师事务所，接受委托人委托办理查账业务，民间审计得到了发展。

新中国振兴阶段 中华人民共和国成立以后，在较长一段时期内没有设立独立的审计机构。中共十一届三中全会以后，党和政府作出了工作重点转移到经济建设上来的重大决策，并于1980年恢复重建了注册会计师制度，于1986年7月，发布了《中华人民共和国注册会计师条例》，于1994年1月1日颁布并实施了《中华人民共和国注册会计师法》，注册会计师审计在改革开放中得到了长足

发展。与此同时，我国把成立国家审计机构，实行国家审计监督，载入我国 1982 年修改的《中华人民共和国宪法》，并于 1983 年 9 月成立了我国最高审计机关——审计署。之后相继在县级以上人民政府设置了各级审计机关。1985 年 8 月公布了《国务院关于审计工作的暂行条例》，1994 年 10 月颁布了《中华人民共和国审计法》，从法律上进一步确立了国家审计的地位。为完善审计监督体系，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，实行内部审计制度。1985 年 10 月公布了《审计署关于内部审计工作的若干规定》，在各级审计机关，各级主管部门的积极推动下，内部审计得到蓬勃发展。

二、西方审计的产生和发展

纵观世界各国的审计发展史，大多经历了先有国家审计，后有内部审计，再有民间审计的历史沿革过程，并且民间审计得到长足发展，体现出了丰富的内涵和很强的生命力。

（一）国家审计产生和发展

据考证，早在奴隶制度下的古罗马、古埃及和古希腊时代，就已有官厅审计机构。审计人员以“听证”方式，对掌管国家财务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。在历代王朝中，也设有审计机构和人员，对国家的财政收支进行监督。但当时的审计，不论从组织机构上还是方法上，都还是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，国家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，议会是国家最高立法机关，并对政府行使包括财政监督在内的监督权。西方国家大多在议会下设有专门的审计机构，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。也有一些国家实行行政系统领导的审计模式（总统或总理领导）或次行政系统领导的审计模式（财政部门领导）。不管实行哪种模式，其审计机构都具有很强的独立性和权威性。

（二）内部审计产生和发展

伴随国家审计的发展，西方内部审计也应运而生。古代的内部审计与政府审计很难截然划分清楚，直至中世纪之后，内部审计才出现了寺院审计、宫廷审计、城市审计、银行审计、庄园审计等较为完整的形态。近代内部审计始于 19 世纪末 20 世纪初，由于生产和资本的达到了空前高度，出现了大量的大型股份公司和托拉斯垄断组织，总公司与分公司之间只能保持一种松散的关系，实行间

接管理，这种管理层级的增多和实行分权管理的要求，产生了公司、企业的内部审计。内部审计从机构、目的与内容到制度与地位均产生了显著的变化。现代内部审计是从 20 世纪 40 年代开始，此时，资本主义经济得到迅速发展，竞争更为激烈，并且技术的发展和产品的更新成为竞争成功的关键，内部审计责无旁贷地担负起评价经济合理性和技术先进性的重要职责，产生了颇具时代特色的一系列经营审计、管理审计、节约审计、效率审计、效果审计等新的审计类别。内部审计发展成为现代企业管理不可缺少的重要组成部分。目前，内部审计的规范化、科学化、国际化趋势已日渐明显，内部审计理论研究也空前活跃。

（三）民间审计产生和发展

1. 民间审计的形成

民间审计起源于意大利的文艺复兴时期。当时，地中海沿岸国家的商品贸易得到了迅速发展，出现了由许多出资人组成的合资企业、家庭合伙企业。这样，财产所有权与经营管理权分离了，对经营管理者进行监督成为必要，所有者便聘请会计工作者承担此项工作。这便是早期的，处于萌芽状态的民间审计。1581 年出现的威尼斯会计师协会，被称之为世界上第一个民间审计组织。18 世纪初到 19 世纪中叶，产业革命的完成大大推动了商品经济的发展，生产的社会化程度大大提高，企业的所有权与经营权进一步分离。企业主希望由外部的会计师来检查他们所雇佣的管理人员，特别是会计人员是否存在贪污、盗窃和其他舞弊行为，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。值得一提的是，民间审计产生的“催产剂”是 1721 年英国的“南海公司事件”。当时的“南海公司”以虚假的将信息诱骗投资者上当，其股票价格一时扶摇直上。但好景不长，“南海公司”最终未能逃脱破产倒闭的厄运，使股东和债权人损失惨重。英国议会聘请会计师查尔斯·斯耐尔（Charles Snell）对“南海公司”进行审计。斯耐尔以“会计师”的名义提出了“查账报告书”，从而宣告独立会计师的诞生。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。

2. 民间审计的发展

19 世纪后期到 20 世纪初，英国的注册会计师对欧、美等国产生了重大影响。随着全球经济发展重心逐步由欧洲转向美国，英国的会计师们把民间审计的圣火点燃到了美国，从而使民间审计在美国得到发展。1882 年 7 月 28 日在纽约成立了美国第一个民间审计组织——纽约会计师和簿记员协会（1886 年 6 月 23 日更名为公共会计师协会），1895 年美国纽约州制定了《管理公共会计师职业的

法案》规定有资格的会计师，应授予注册会计师称号，1897年成立了全美注册会计师协会，1902年成立了美国公共会计师协会联合会。更为重要的是，由于金融资本对产业资本更为广泛的渗透，企业同银行利益关系更加密切，银行逐步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债权人了解企业信用的资产负债表审计。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。

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损失，这从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盈利水平，产生了对企业收益进行审计的客观要求。1933年，美国《证券法》规定，在证券交易所上市公司的会计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。因此，审计报告使用人也扩大到整个社会公众。

进入20世纪40年代之后，很多国家制定了审计准则，形成了一套较为规范的审计工作程序，审计方法也由初步的抽样审计转为以评价内部控制为基础、结合统计抽样方法的制度基础审计。随着国际资本的流动，跨国公司得到迅速拓展，形成了一大批国际会计师事务所。会计师事务所规模的扩大，产生了被誉为“八大”的国际会计师事务所。20世纪80年代末又合并为“六大”，时至今日已合并成为“五大”，它们是普华永道（Price Water House Coopers）、安达信全球（Andersen Worldwide）、安永国际（Ernst & Young International）、毕马威国际（KPMG International）德勤（Deloitte Touche Tohmatsu）。

三、审计产生和发展的客观基础

纵观审计产生和发展的历史，审计是在特定的历史条件下，基于满足社会需要而产生并发展的。人类社会发展到一定阶段，出现了私有制。之后，随着生产力的提高，社会财富的积累，生产规模的不断扩大，财产所有权和经营管理权逐渐开始分离，两权分离又使财产所有者与经营管理者之间形成了经济上的责任关系。这种经济责任关系被称为“受托经济责任关系”。在这种关系下，财产所有者为了维护自身的经济利益，就需要对经营管理者履行其责任的情况进行检查，而经营管理者为了确定自己的经营业绩，解脱自己的受托责任，也需要财产所有者的检查，但基于地理上、时间上、法律上，特别是技术上等限制，使财产所有者无法直接地经常地检查和监督，因而需要独立的“第三者”承担起监督和检查的职责。审计正是为了满足受托经济责任关系下经济监督的需要而产生的，因此，财产所有者与经营管理者之间的受托经济责任关系，是审计赖以产生的客观

基础。

实施审计是为了审查、评价受托经济责任者所负经济责任的履行情况，从而确定或解除其应负的受托经济责任，以确保其受托经济责任的切实履行。随着社会经济的进一步发展，受托经济责任的内涵也在不断发生变化，从而引发审计的内容和方法也随之变化和发展。所以，审计的产生和发展都受到其所处的特定社会的受托经济责任关系的直接制约。受托经济责任包括公共受托经济责任、公司受托经济责任和组织内部受托责任，它们分别是国家审计、民间审计和内部审计产生和发展的基础。

1. 公共受托经济责任，是指受托管理公共资源的机构和人员对受托管理的资源所负的职责。受托管理公共资源的机构，其范围比较广泛，不仅包括中央和地方政府机构，而且包括较大程度上依赖中央或地方政府提供的公共资金或利用其他公共财产的机构。但无论是政府部门还是国营企事业单位，只要存在受托管理的公共资源，就必须承担受托经济责任，就应该接受国家审计机关对其受托责任履行情况进行审计，以保证其按照公众意志正确行使职责。

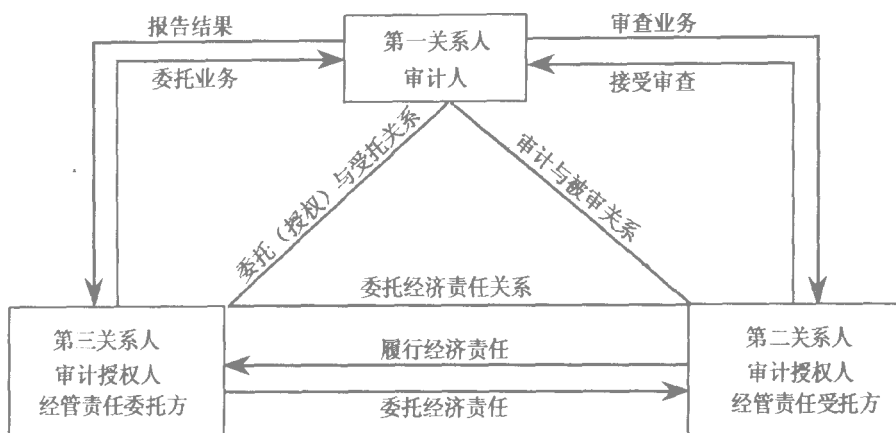
2. 公司受托经济责任，是指公司的管理当局对其外部利益关系各方所承担的说明其财务状况、经营成果及管理状况的责任。由于股份公司是现代社会经济实体最主要的组织形式，具有最为复杂的外部利益群体，因而也就成为民间受托经济责任的最典型的模式。公司股东作为所有者为了监督经营管理者是否履行了所负的受托责任，以及经营管理者为了取得股东的信任，解除自己负担的受托经济责任 都需要独立的第三者对受托责任履行情况进行审计 民间审计便产生了。

3. 组织内部受托经济责任，是指一个组织在内部实行双重或多重“两权”分离的条件下，组织内部机构或人员对其委托人所负有的一种报告责任。比如现代社会的大中型企业的各个分公司、分支机构负有向企业最高管理当局定期报告财务收支的责任。在此，企业总公司（总部）就需要直接隶属于自己的对分公司、分支机构进行监督的专业人员。内部审计机构和人员也就成为必要。因此内部审计就是基于确定或解除企业单位内部受托经济责任的需要而产生和发展起来的。

由此可见，审计与受托经济责任之间，客观上存在着内在的、不可分割的必然联系，没有受托经济责任，就无所谓审计。在历史上，可能有受托经济责任存在而无审计的情况，但没有一种审计不是针对受托经济责任而存在的。受托经济责任作为审计产生和发展的客观基础，具有普遍意义。受托经济责任既是审计产生的客观基础，又是审计活动的主要对象，还是进行审计的最终目的。审计与受托经济责任之间的关系可以用图表 1—1 表示。

图表 1-1

审计关系图



图表 1—1 充分体现了审计过程中存在的审计关系。即审计过程必然涉及的审计人、被审计人和审计授权人或委托人三方之间所形成的责任关系。其中，执行审计行为的组织和人员，称之为审计人，审计人受财产所有者的授权或委托，代表他们对经营管理者承担和履行的经济责任情况进行监督；接受审计监督的单位和人员，称之为被审计人。被审计人接受所有者的委托，经营管理财产，履行受托经济责任。授权任务并委托审计、接受审计报告的单位 and 人员，称之为审计授权人或委托人。财产的所有者既向经营管理委托（授权）经济责任，也向审计人委托（授权）审计任务。所以无论在授权经济责任关系中还是在审计关系中，它们都是委托人或授权人。被审计人受托经济责任的履行情况，审计授权人或委托人要授权或委托审计人进行审计并接受审计人提出的审计报告。

第二节 审计的涵义

审计一词从拉丁语 *audire* 而来，意思是“听”。在古代，对财产、领地账目，由那些管钱财、账目的人向主人大声逐笔朗读。英文中的 *audit* 一般译为“会计检查”或叫“查账”。就审计的词义而言，“审”就是检查，“计”即是会计，“审计”即为检查会计或查账。随着经济的发展和社会的进步，以及科学技术的提高，审计的广度和深度都有了很大的变化，因此，有必要进一步认识审计的涵义。

一、审计主体和审计客体

审计主体是指审计关系中的审计人，即接受审计授权人的授权或委托人的委托而实施审计的执行人。它是用来回答“由谁审计？”的问题。在实际工作中，审计主体是指专职机构和专业人员。专职机构是以审计为专门工作的单位，包括国家审计机关、部门或单位内部审计机构、民间审计组织；专业人员是指上述专职机构中的审计人员。可见，审计主体强调的是专门性。只有具备了专门性条件，才能行使审计之权，才能具有社会可以信赖的超脱性和公正性。审计也才有存在的价值。具体内容将在第三章中阐述。

审计客体是指接受审计人审计的经济责任承担者和履行者，即被审计单位。它是用来回答“审计谁？”的问题。审计客体既包括政府机关和行政单位，也包括企事业单位；既包括国有企业和集体企业，也包括中外合资、合营和独资企业；既包括盈利单位，也包括非盈利单位。

二、审计对象和审计目的

(一) 审计对象

审计对象是指审计行为的目的物，即审计所指向和作用的承受体。它是用来回答“审计什么？”的问题。实质上，无论何种社会制度、何种审计客体，这种承受体都是被审计单位所承担和履行的经济责任，被审计单位的经济责任既有以货币计量的经济活动来体现，也有不以货币计量的其他活动来体现；既包括已经发生的、正在发生的经济活动，又包括将要发生的经济活动。因此，审计对象可以概括为被审计单位的经济活动。具体有两个方面的内容：

1. 被审计单位的财政、财务收支及其有关的经营管理活动。不论是传统审计还是现代审计，不论是国家审计还是内部审计、民间审计，都要求以被审计单位客观存在的财政、财务收支及其有关的经营管理活动为对象，对其是否真实、合法、一贯及其效益情况进行审查，以便对其所负受托经济责任是否认真履行进行鉴证。在我国，国家审计的对象为国务院各部门和地方各级政府的财政收支、国家财政金融机构和企事业单位的财务收支；内部审计的对象为本部门、本单位的财政财务收支以及其他有关的经济活动；民间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经营管理活动。

2. 被审计单位作为提供财政、财务收支及其有关的经营管理活动信息载体的会计资料及其相关资料。审计对象主要包括记载和反映被审计单位财政财务收支、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，除了上述会计、统计等资料外，还有经营目标、预测、决策等资料，计算机的磁盘、磁带等。

综上所述，审计的对象是指被审计单位的财政、财务收支及其有关的经营管理活动，以及作为提供这些经济活动信息载体的会计资料及其相关资料。会计资料及其相关资料是审计对象的现象，其所反映的被审计单位的财政、财务收支及其有关的经营管理活动是审计对象的本质。值得注意的是，由于现代审计内容的扩展，其范围已涉及到管理制度、方法和思想，以及技术操作等方面，因此，被审计单位管理与技术资料也是现代审计对象的内容。

（二）审计目的

审计目的是指审计想要达到的境地或要求，是审计的出发点和归属。审计目的除审计对象的制约外，还主要取决于审计的属性、审计职能和审计委托者对审计工作的要求。目前理论界比较认同的审计目的，是指对审计对象的真实性和公允性、合法性和合规性、合理性和效益性发表审计意见。

1. 真实性和公允性。审计的首要目的是审查和评价被审计单位财务收支及其有关经营管理活动的会计资料和其他有关资料的真实性和公允性。通过对会计资料和其他有关资料的审计，以说明其是否如实、公允地反映了被审计单位的财政收支、财务收支状况及其结果以及其他有关经济活动真相。这一目的也是有审计基本目的。放弃真实性和公允性，其他任何审计目的都不可能实现。

2. 合法性和合规性。审计的又一目的就是审查和评价被审计单位财务收支及其有关经营管理活动的会计资料和其他有关资料的合法性和合规性。审查被审计单位财务收支及其有关经营管理活动的目的在于评价其财务收支及其有关经营管理活动是否符合有关国家法律、法规和相关财务会计法规的规定。

3. 合理性和效益性。审计的另一目的是审查和评价被审计单位财务收支及其有关经营管理活动的会计资料和其他有关资料的合理性和效益性。审查被审计单位的财务收支及其有关经营管理活动的合理性的目的在于评价被审计单位经济活动是否正常，是否符合事物发展规律，是否符合企业经营管理的原则；审查被审计单位的财务收支及其有关经营管理活动的效益性的目的在于评价被审计单位的供、产、销等各项经济活动和人、财、物等经济资源是否利用得经济、是否讲究效率、效果和效益。

三、审计职能

审计职能是审计本身固有的、体现审计本质特性的内在功能。它是不以人们

的主观意志为转移的客观存在。对审计的职能，存在着“单一职能论”与“多职能论”的不同观点，持“单一职能论”者认为，审计的职能只有经济监督；持“多职能论”者认为，审计的职能除经济监督以外，还有管理、评价、证明、反映、服务等。目前大多数观点认为审计具有经济监督职能、经济评价职能和经济鉴证职能。

（一）经济监督职能

经济监督职能是审计的基本职能，这是审计的性质所决定的。综观审计产生和发展的历史，审计无不是因满足经济监督需要而产生，履行经济监督之责。经济监督，即对被审计单位的经济活动进行监察和督促。它主要是通过审计，监察和督促被审计单位的经济活动在规定的范围内沿着正常的轨道健康运行；检查受托经济责任相关人忠实履行经济责任的情况，借以查明差错舞弊，发现管理缺陷，从而追究经济责任。审计实务中经济监督的核心内容是审计人员运用审计方法对被审计单位有关经济活动进行审查，对照相应的审计标准，对被审计单位的经济活动的真实性、合法性作出审计结论。即经济监督职能突出实现真实、公允性和合法、合规性审计目的。

（二）经济评价职能

经济评价是指通过对被审计单位的经济活动进行审查，根据相应的标准对所查明的事实作出分析和判断，肯定成绩，总结经验，从而改善经营管理，提高经济效益。审计人员对被审计单位的经营决策、计划、方案是否切实可行、是否科学先进、是否得以贯彻执行，内部控制是否健全、有效，各项经济资料是否真实，以及各项资源的利用是否合理等方面所进行的审计评价，都可以作为提出改善经营管理的依据。在现代审计实践中，开展效益性审计充分体现了审计的经济评价职能。经济评价职能突出实现合理和效益性审计目的。

（三）经济鉴证职能

经济鉴证是指对被审计单位的会计报表及其他经济资料进行检查和验证，确定其反映财务状况、经营成果和现金流量的合法性、公允性和一贯性，并出具证明性的审计报告，作为审计委托人或受托人判断会计报表可利用性的依据。注册会计师接受委托对会计报表审计并出具审计报告主要体现了审计的经济鉴证职能。国家审计机关对国有企业的厂长离任进行责任性审计以及对国际组织援助建设项目和世界银行贷款项目进行审计，实际上体现了国家审计所履行的经济鉴证职能。各国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之后，才能获得社会各方面的承认。

上述三大职能具有紧密的内在联系，不可机械分割。从审计活动过程看，其

逻辑顺序为：通过监督，发现问题；对发现问题进行评价；根据评价结果向委托人提出报告予以证明。因此，任何审计都应同时具备这三大职能，仅发挥监督职能，审计过程远未完成；放弃监督职能，评价和鉴证职能的发挥也就失去基础；缺少其中任何一个，审计目标都难以实现。

四、审计定义

审计的定义是对审计实践的科学总结，是对审计这一客观事物特有属性的揭示。1989年4月，中国审计学会在贵州省安顺市召开了审计基础理论研讨会，将我国社会主义审计定义为：“审计是由专职机构和人员，依法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、效益性进行审查，评价经济责任，用以维护财经法纪，改善经营管理，提高经济效益，促进宏观调控的独立性经济监督活动。”1994年至1995年在全国范围内展开了审计定义的讨论，并于1995年在青岛市召开了全国审计定义研讨会，提出的简明审计定义是：“审计是独立检查会计账目，监督财政、财务收支真实、合法、效益的行为。”

美国会计学会基本审计概念委员会对审计的定义是：“审计是指对有关经济活动和经济事项的认定，客观地获取和评价证据，以确定那些认定符合既定标准的程度，并传达给利害关系人的一个系统过程。”

中国注册会计师协会在研究了国内外注册会计师审计概念的基础上，在《独立审计基本准则》第一章第二条中对审计定义做了如下描述：“独立审计是指注册会计师依法接受委托，对被审计单位的会计报表及其相关资料进行独立审查并发表意见。”具体地说，独立审计的含义可以从以下几个方面来理解：独立审计的主体是注册会计师；独立审计的对象是被审计单位的会计报表及相关资料；独立审计的目标是发表意见；独立审计的中心环节是审查；独立审计的依据是国家有关法规和独立审计准则；独立审计的本质特征是独立。

综上所述，作为审计定义应是对审计本质的高度概括，既要做到言简意赅、明白清楚，又要完整地表述审计的本质。我们认为，审计定义应作如下表述：

审计是指由胜任的专职机构和人员，在接受委托或授权下，对被审计单位的经济活动的真实性、合法性和效益性进行审查和取证，以确定或解除受托经济责任的一个独立监督、评价和鉴证的过程。

这一定义包括以下基本概念和内容：

1. 审计是一种具有“经济监督”、“经济鉴证”和“经济评价”职能的活动。审计职能是审计的本质属性，而定义是对事物本质的概括和表达。所以审计职能

理应在定义中得到体现。

2. 审计的本质特征是“独立”，不仅要求审计主体身份独立，审计行为独立，而且要求审计人与被审计人在经济上的关系独立。这是审计得以存在并发展的要件，是得到审计报告使用者对其信赖的保证。

3. 审计工作的中心环节是“审查和取证”。

4. 审计的直接目的在于审查被审计单位经济活动的“真实性”、“合法性”和“效益性”，并发表审计意见，根本目的是“确定或解除受托经济责任”。其中，真实性包含公允性，合法性包含合规性，效益性包含合理性。

5. 审计的主体是“胜任的专职机构和人员”。“胜任”是指审计主体必须具有一定的专业胜任能力，熟悉会计准则和有关财务会计法规，以及审计准则和有关技术规范并能恰当运用，恪守职业道德。其次，强调审计主体须具有专门性，必须是专司审计之责的机构和人员，这也是审计存在与发展的要件之一。

6. 审计关系人包括三个方面：委托或授权人、审计人（审计机构和人员）和被审计人（被审计单位）

第三节 审计的地位和作用

一、审计与查账的关系

（一）联系

审计与查账有着十分密切的联系。主要表现在：一方面，查账是审计的重要基础工作。无论进行何种审计，都需对反映经济活动的会计资料进行审查，以弄清是否存在问题或证实会计资料可靠与否。否则审计工作就失去判断的基础。另一方面，查账的方法是审计工作的重要方法。会计资料及其相关资料是审计对象的重要载体，即使进行经济效益审计，也必须查账，以使效益分析有可靠依据。因此，尽管现代审计中运用的方法多种多样，但查账的方法是其中基本方法。审计离不开查账，否则审计就无法进行，但审计不等同于查账，如果审计就是查账，那么就会把审计对象缩小到极小的限度，就不可能发挥审计应有的作用。

（二）区别

1. 两者审查的目标有所不同。查账主要对会计资料进行审查与核对，以确定其是否存在错误和舞弊，因此，查账的主要目标是查错防弊，审计除了对会计资料审查，还要评审经济活动，评价经营管理，因此审计的主要目标是对经济活动的真实性、合法性、效益性进行确认，至于查错防弊依然存在，但已退居第二

位。

2. 两者审查的范围有所不同。审计所检查的范围包括会计资料，但不限于会计资料。即审计除了要审查会计工作、会计资料以及从事这项工作的会计人员外，还要审查包括会计资料所反映的直接从事经营管理和技术方面的各种人员及其进行的各种活动。而查账的范围主要只限于会计核算资料。

3. 两者审查的主体有所不同。审计活动是由胜任的专职的机构和人员进行，而查账活动的主体，既可以是审计机构以外的其他经济监督机构，也可以是非监督机构，既可以是当事人之外的人员，也可以是当事人本人。因此，不能把审计与查账等同起来。

4. 两者审查的依据有所不同。审计的依据除了查账所依据的会计准则及有关的财务会计法规、税收政策以外，还要用到涉及经济活动合理性、技术的先进性等方面的标准及有关经济法规等。即审计依据包含查账的依据，但比查账的依据广泛得多。

二、审计监督与其他经济监督的关系

(一) 联系

在我国经济监督体系中，除了审计监督这一重要监督形式外，还有其他经济监督，如财政监督、税务监督、金融监督、物价监督、海关监督、会计监督等。审计监督与其他经济监督同属于我国经济监督体系，都具有经济监督性质；审计可以独立发挥监督职能，也可以与其他经济监督相配合，共同发挥监督职能；同时，审计监督与其他经济监督还存在着监督与被监督的关系。

(二) 区别

1. 审计监督具有独立性、权威性、综合性特征

(1) 独立性。审计是独立的经济监督活动，独立性是保证审计工作顺利进行的必要条件。审计监督严格要求机构独立，人员独立、经济独立和工作独立，这是其他任何经济监督不可比拟的。只有具备独立性，才能保证审计人员的监督活动客观公正，审计结论才能具有可利用价值，审计工作才能受到社会的信赖。

(2) 权威性。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审计监督具有较高的权威性。审计是超脱于委托人和被审人之外的第三者，与委托人和被审人均无利害关系，其工作具备了客观公正的立场和条件，也具有广泛的社会信任基础；审计人员经过专门的培训教育，具有较高的专业知识；审计机构和审计人员依据国家法律法规独立进行审计工作，不受任何机构、社会团体和个人干涉；审计工作及工作结果具有一定的权威性，审计报告和决定，毋庸

经其他机构的确认，具有法律效力。各国政府也通过立法，从法律上赋予了审计在整个市场经济中的地位。

(3) 综合性。在接受业务之前，审计人员必须对被审计单位进行了解其基本情况。在审计工作中，审计人员按照国家有关法律、法规，对被审计单位财政收支及其经营管理活动，以及作为提供这些经济活动信息载体的会计资料及其相关资料都要进行审查。因此，任何一种其他经济监督所监督的内容都可以是审计监督的范围，而且其他经济监督本身也是审计监督的范围。

2. 其他经济监督具有业务专业性、时间任意性、范围局限性等特征

(1) 业务专业性。各种专业性监督只结合自己的经济管理业务，监督经济活动的某一方面，一般不能对被审计单位经济活动进行综合性、全面性的监督，如银行监督主要是从信贷资金的投入、使用和收回的角度进行审查监督；税务监督主要针对纳税人依法缴税角度进行审查监督。

(2) 时间任意性。各种专业性监督在进行监督、检查企业时，具体时间的安排上是不确定的，如税务局要对企业纳税情况进行检查，往往出于纳税人在进行纳税申报和缴纳税款等方面出现问题或疑虑时。

(3) 范围局限性。各种专业性监督受其业务专业性等影响，其监督范围也就有很大局限性。在进行检查时，主要根据本专业业务的需要，针对企业出现的问题进行专业上的指导和监督，各专业监督之间一般不存在范围上的交叉，同时，一个问题的形成和出现往往与多方面的要素有关，所提出的意见和建议也就具有一定的局限性。

三、审计的作用

审计的作用，是指在审计实践中运用审计职能所产生的客观影响和实际效果。审计职能是其本身固有的功能，是一种潜在的可能；而审计作用是现实的、客观的影响和效果，职能发挥的结果即为作用，因此，审计的作用是由审计职能所决定的。一般地说，有多大的审计职能就应发挥多大的审计作用，但审计作用的发挥往往要受客观和主观的因素的制约和影响。现阶段，审计的作用主要体现在以下几个方面：

(一) 客观评价受托经济责任，增强整个市场机制运行的有序性，使市场真正发挥有效配置社会资源的积极作用

在市场经济中，每个经济主体的行为以效用最大化作为目的，而整个社会的经济资源是有限的，市场信息机制对有限资源的配置有直接的影响。我国市场经济体制的建立和运行，将改变以往生产要素和资源由政府统一配置，无人承担经

营风险的局面，转而由作为独立经济实体的企业通过市场进行配置，并承担风险，这就必须强调整个市场机制的有序运行。而审计正是市场经济中不花钱的经济警察，是保护市场机制有序运行的“守门神”。同时，各种不同的所有制形式和分配方式对人们切身利益的影响，所有者对企业经营管理者受托经济责任履行情况的关注，使得不论是企业所有者、债权人、政府有关部门还是社会公众对企业财务会计信息及其质量的关心成为市场经济的一个重要特征。审计能够通过其独立、公正的审查和鉴证，客观评价受托经济责任，发现并纠正企业会计报表中存在的重大错报或漏报，帮助会计报表使用者确立对会计报表信息的可信赖程度，保护投资者、债权人、政府及社会公众的合法权益，从而保障社会主义市场经济运行的有序性。

（二）促进企业内部控制的健全与完善，提高企业管理效率、效果和效益

现代企业需要现代化的管理，而现代化的管理除了需要具有现代化的科学知识和技能的管理人员外，还必须有先进的、严密的内部控制，以保护资产的安全、完整，保证会计信息的真实、可靠。而以评审内部控制制度为基础开展的审计工作，正是现代审计的重要标志。审计人员在对企业内部控制的健全程度进行评价，以及在对内部控制运行是否有效进行测试的过程中，一旦发现薄弱环节和失控现象，就会向企业管理当局提出改进建议，帮助企业完善内部控制。这样就可以避免决策失误而给企业带来的损失，促进企业最大限度地减少投入、增加产出、提高质量、降低成本，从而提高经济效益，实现企业的自我发展。

（三）协助有关部门实现社会发展目标，加强宏观调控，促进国民经济持续、稳定、健康地发展

加强宏观调控的主要任务是保持经济总量的基本平衡，促进经济结构的优化，保证国民经济持续、稳定、健康地发展。审计组织作为综合性经济监督部门，是整个宏观调控体系中监督保证系统的重要组成部分。政府审计机关通过开展财政财务收支审计，对国家财政、金融等经济管理部门所执行的国家宏观调控政策和措施进行监督，利用调控手段，强化对市场经济的监督，及时反馈审计信息，特别是反馈那些带有普遍性、倾向性的问题，作为各级政府和决策机关及时采取措施改善宏观管理的依据，保障社会发展目标的实现。

上述是从经济的角度分析审计职能发挥后所起到的客观效果，可以说是审计直接的、主要的作用。除此之外，审计还能在反腐倡廉，保持社会稳定，乃至巩固执政等方面发挥积极的作用。