

第一章 总论

第一节 审计的产生与发展

一、我国审计的产生和发展

我国是一个文明古国 审计的历史渊源流长。早在两千多年以前西周时期我国就出现了具有审计性质的活动，发展至今，它大体先后经历了萌芽、发展、衰退、演进、中断以及恢复振兴等几个不同的历史时期。纵观我国审计发展的历史长河，官厅（政府）审计发展的历史最为悠久，而民间审计在我国形成不过只是近百年的事情。

早在公元前 11 至公元前 8 世纪我国的西周时期就已出现了审计行为，当时的这种审计行为具体体现在两个方面。一是在中央官厅设置“司会”这一官职。“司会”不仅分掌王朝财政经济收支的全面核算，而且司审计监督的职权，“听其会计”“听出入”“以要会”（月计为要、岁计为会）即对官厅的财政收支进行审核和监督，这种行为在一定意义上可以看作是当时的内部审计行为。二是设置“宰夫”这个官职。宰夫自身并不掌管财物收支，它独立于财政部门之外，负责稽查财物出入情况，监督官吏执行朝法，并据以对有关人员进行奖惩。其地位虽然不高，但从其所处的位置和发挥的作用来看，它已预示着我国独立的官厅外部审计的萌芽。

秦汉时期是我国封建社会的成长时期，封建社会经济的

发展推动了审计的发展。在秦汉时期逐渐形成了全国的审计机构与监督机构相结合，经济法制与审计监督制度相统一的审计模式。秦代继承发展了战国时期的“上计”制度，并建立御使制度。所谓“上计”制度就是由当时的中央各部门和地方各郡县定期将反映财政收支和钱粮出入的会计报告上报，由御使大夫进行审核。御使大夫是秦代专设的官职，掌管政治、经济、监察等事项，审计是其职务的一部分。御使大夫与丞相、太尉并称“三公”，直接对皇帝负责，有权处理贪污、渎职人员，审计兼有经济监督和行政监督的性质，其地位和职权与西周时期的宰夫相比有所提高和扩大。汉承秦制，西汉时期仍设御使大夫，实行上计制度，并在此基础上制定了“上计律”，即将上计制度作为法律条款确定下来，从而使审计活动与法律制度相联系，形成了我国最早的审计立法。

隋唐时期是我国封建社会的鼎盛时期，在这一时期，随着中央集权的不断加强，审计的地位也日益巩固。隋唐两代在刑部下设“比部”，“比”即有审核勾稽的意思。比部是一个专职的审计机构，由于比部直接隶属刑部，不仅提高了审计机构的地位，而且使审计监督具有司法性和更强的权威性。

宋代，我国审计的发展处于上下起伏的动荡时期，独立的审计机构“比部”曾一度被取消，因而在这一时期财政弊端甚多。元丰改制后才恢复了唐制，由“比部”掌管审计，审计机构重获生机。此外，在北宋时期还设有“审计司”，南宋设有“审计院”，但为户部的内部检查部门。宋代审计司、院的命名是“审计”二字在我国历史上的最早出现。

元、明、清三代均取消了独立的“比部”。元代在政府组织中设“御史台”，明代中央设“都察院”兼管审计，实行了财审合一的制度。清代沿袭明制，仍设都察院，职掌“对君主进行规

谏 对政务进行评价 对大小官吏进行纠弹”之权 成为当时最高的监察、监督和建议机关。由于元、明、清三代取消了比部这样独立的审计组织，因而使其外部审计的监督职能大为削弱，财政弊端日益滋生。这一时期与唐代的审计建制相比不能不说后退了一大步。

辛亥革命结束了清王朝的封建统治，随着民国的建立我国审计进入了近代演进时期。从 1912 年的辛亥革命到 1949 年中华人民共和国建立，北洋军阀政府和国民党南京政府先后参照发达资本主义国家的政体形式，对中央政府进行了一系列的改良。在审计体制建设方面总结了我国古代审计制度的成功经验，同时引进吸取了日本和欧美等国家审计建制的基本精神，逐步健全了我国近代的国家审计体制。1912 年北洋军阀政府在国务院下设审计处，两年后改为审计院，并于该年颁布了《审计法》。国民党政府根据孙中山先生五权分立的理论 在五权分立的监察院下设立审计部 各省、市设审计处，分别对中央和地方各级行政机关以及企事业单位的财政财务收支实行审计监督。此间国民党政府颁布了《审计法》和实施细则以及《审计组织法》等有关法规。与此同时我国资本主义工商业有所发展，随之民间审计应运而生。1912 年《公司法》的颁布对我国注册会计师事业的发展起了积极的推动作用，此后在全国一些大中城市相继成立会计师事务所，接受委托开展审计查帐等事宜。这一时期，审计无论是在建制还是在制度完善方面与封建时代相比都有所发展，标志着我国审计步入演进阶段。当然另一方面也应该看到，由于当时的政治不稳定，经济发展缓慢，因而审计工作并没有取得长足的进展。

中华人民共和国成立后 国家没有设立审计机构 专职的审计工作处于停顿状态。此间对于企业的财税监督和货币管

理,一方面是由财政、税务、银行、工商等部门在履行其专业管理职能的同时执行专业监督职能加以完成;另一方面是借助定期或不定期的财务税收检查工作进行,这种做法在当时虽能起到一定的作用,但毕竟有很大的局限性。

1982年12月4日我国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》规定在我国建立审计机构实行审计监督。1983年9月国务院设立了审计署,地方各级人民政府设立了审计局。1985年8月国务院发布了《关于审计工作的暂行规定》。1988年11月颁布了《中华人民共和国审计条例》,从而在法律上进一步明确了国家审计的地位,为其今后的发展奠定了良好的基础。为了加强对部门、单位内部的经济监督完善审计监督体系我国从1984年开始在部门、单位内部设立审计机构实行内部审计监督,并于1985年由审计署发布了《关于内部审计工作的暂行规定》从而引导内部审计蓬勃发展。与此同时为了深化经济体制改革适应对外开放对内搞活的方针我国在1980年恢复了注册会计师制度。全国各地先后建立起会计师事务所独立的注册会计师审计在改革开放中获得迅速发展。至此我国形成了政府审计(又称国家审计)民间审计和内部审计三位一体的审计监督体系,审计工作从恢复阶段步入振兴时期。1994年8月31日《中华人民共和国审计法》颁布预示着我国审计工作已走上法制化的轨道。

二、西方审计的起源与发展

在西方国家审计的最早起源也是政府审计。据历史文献记载早在奴隶制度下的古罗马、古埃及和古希腊时代就已出现了官厅审计随后在历代封建王朝中这种政府审计始终担负着对国家财政收支履行审计监督的职责。特别是到了资本

主义时期 经济的发展和国家政权组织形式的不断完善 促进了政府审计的发展 使政府审计地位不断提高 独立性日益加强。

与政府审计相比 西方的民间审计虽起步较晚 但发展异常迅速 自 18 世纪下半期在英国诞生民间审计以来, 西方的民间审计伴随着社会经济的发展先后经历了详细审计、资产负债表审计和财务报表审计等几个不同的历史时期, 完成了审计目的从查错防弊扩展到公证证明, 审计方法从详细审计演进到抽样审计的转变历程。

18 世纪产业革命在西方兴起, 产业革命的完成推动了资本主义商品经济的发展。在当时的英国出现了以发行股票筹集资金为特征的股份公司, 股份公司的出现使公司所有权与经营权相分离。公司的所有者股东为维护自身的利益 迫切需要对经营者进行经济监督, 于是在这种情况下有些公司的董事会便委托社会上的会计师以第三者的独立身份审查公司帐目并出具证明, 从此便揭开了民间审计的篇章。1721 年英国发生了“南海公司事件” 此后又相继暴发了几次大的经济危机, 这些事件的发生使英国数以万计的股东和债权人蒙受损失 使商品经济秩序一度出现混乱。英国政府为了保护投资者和债权人的利益 避免“南海公司事件”重演 于 1844 年颁布了《公司法》 规定股份公司必须设监察人 负责审查公司帐目。当时的监察人一般由股东担任 但大多数股东因不懂会计业务而使这种监督流于形式。为此英国政府在 1845 年修订《公司法》时规定 股份公司可以聘请执业会计师协助办理此项业务 于是民间审计得到迅速发展。但应当指出 当时的民间审计尚未形成系统的理论与方法, 在审计中只是对大量帐簿进行逐笔审查 即详细审计 其目的也仅限于查错防弊保护

所有者利益。

20 世纪以后，西方民间审计的发展中心从英国转向美国。当时美国的短期信用发达，许多企业为筹集资金向银行举债，银行为了维护自身的利益，要求对申请贷款企业的资产负债表进行审查，以分析、判断其偿债能力并决定是否给予贷款。于是以公证证明企业偿债能力为主要目的的资产负债表审计即信用审计开始盛行。资产负债表审计是以期末资产负债表为审查中心，而对其中的会计帐簿只进行抽查，因而这种审计在当时不仅节约了审计费用，提高审计功效，而且为日后建立现代抽样审计方法奠定了基础。20 世纪 30 年代资本主义社会爆发了世界性的经济危机，大批企业倒闭，投资者、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关心企业财务状况转变到更加关心企业的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。1933 年美国政府颁布了《证券法》和《证券交易法》，规定凡在证券交易所上市的企业必须提交经注册会计师签证过的财务报表。至此，审计对象扩大至所有对外公布的会计报表，审计的目的转向审查财务报表数据的处理是否符合公认的会计原则，审计范围业已延伸到测试相关的内部控制制度，抽样审计已被广泛应用。

资本主义社会进入本世纪后，经济发展异常迅速，经济贸易活动日趋国际化。这种经济形势导致企业的规模不断扩大，经营地点日趋分散，从而使得企业的最高管理层已不可能亲自搜集各种经营管理所需信息，也不可能对各级管理层次和各个管理区域的管理人员进行直接的监督。于是为了审查各级管理者的受托履责情况，评价其经营业绩，在企业内部便产生了内部审计。内部审计在初建时期，其主要任务是协助最高

管理层监督所属机构的财务收支活动，防止中层管理人员利用职权进行管理舞弊，因此，早期内部审计所从事的业务活动仍属财务审计。但是到了战后时期，由于科学技术的迅速发展，导致产品寿命周期日益缩短，市场瞬息万变，企业间的竞争日趋加剧。在这种情况下，要提高企业的竞争能力和应变能力，就必须首先强化企业内部的经营与管理。这种经济形势迫使内部审计将审查内容从财务收支审计扩展到以评价、改进企业经营活动和管理活动为目标的经营审计和管理审计。与此同时，一些中小企业为改善自身的经营管理，提高经济效益，要求社会专业机构提供管理咨询。社会各界也就政府机构能否以较少的开支取得预期目标要求进行审计。于是无论是民间审计还是政府审计，其审查内容均在财务审计的基础上向更广阔的领域延伸，出现了管理咨询审计和绩效审计等。现代审计的作用已不再限于仅审查被审单位财务收支活动的真实性、正确性和合法性，而是拓宽到审查、评价包括预算、方案、预测、决策以及内部控制制度的建立和执行在内的各项活动。审计的方法也从详细审计发展到以评审被审单位内部控制制度为基础，依据内部控制制度的评审结果确定审查方式和审查重点的“制度基础审计”。

三、审计产生和发展的客观基础

回顾中外审计产生和发展的历史不难看出，审计是社会经济发展到一定阶段的产物。它是当财产管理制度的发展出现了财产所有者和财产管理者的分离（或管理者内部分权），并在他们之间形成了一种特定的经济责任关系之后，基于财产所有者对财产管理者监督、检查和证明的需要而产生的。

早在人类社会进入奴隶制阶段以后，由于私有制和国家的出现使得大量社会财富聚集于少数统治者手中，由于统治

者不可能亲自照管这些财产，因此它们被授权于各级官吏掌管。于是即出现了财产所有者与财产管理者的分离。换言之也就是财产所有权与财产管理权的分离。统治者为了维护其政权，保护其财产的安全与完整，必然要对那些代为经管财产的官吏进行监督，因而这就为早期审计的产生奠定了客观基础。

近代资本主义股份公司的兴起和现代跨国公司的建立使得财产所有权与财产管理权的分离更加深刻，管理层内管理权的划分日趋细密，从而使财产所有者与财产管理者之间、最高管理者与下属管理人员之间的经济责任关系进一步加强，这种关系即表现为一方面财产所有者或最高管理者将其财产委托给经营管理者或下属管理人员代为经管，并授予其经营权限；另一方面经营管理者或下属管理人员作为受托代理人即应对其管理的财产和经营成果负有直接的经济责任，要保护财产的安全与完整，不断改善经营管理，提高经济效益，并向财产所有者报告，以便明确或评价其经济责任的履行情况。财产所有者或最高管理者为维护自身的经济利益就需要对经营管理者或下属管理人员进行经济监督。由于这种监督具有较强的专业要求，同时应符合客观公正原则，因而开展这项活动就必须委托或授权独立于经营管理者或下属管理人员之外的审计人员进行。审计人员通过审查评价确定其经济责任的履行情况，并据此出具审计报告，作出鉴定或证明。由此可见审计是建立在财产所有者与财产管理者之间的经济责任关系基础上的一种独立的经济监督活动。

第二节 审计的概念与特点

一、审计的概念

审计概念是审计理论中的一个十分重要的问题，它是审计理论的基础，反映审计的属性、主体、依据、对象、目标和职能等问题。因此，深入研究审计概念，对于揭示审计的基本属性，了解审计的特征具有十分重要的意义。目前我国审计理论界对审计概念的研究有多种不同意见，但综合归纳其共性部分，可将审计概念表述如下：

审计是一项具有独立性的经济监督活动。它是由独立的专职机构或人员，依据国家法律、法规和有关标准，对被审单位一定时期内的财政、财务收支和经营管理活动进行审核检查，借以判明其经济活动的合规性、合法性、合理性和有效性，以及反映经济活动的有关资料的真实性、公允性，并出具审计报告或审计证明书的一种经济监督、经济评价或经济鉴证活动。

要全面掌握审计概念，必须深入理解以下几个问题。

1. 独立性的经济监督是审计的基本属性 审计是一种监督活动，但它与一般意义上的监督有所不同。它既是针对经济领域中的活动所实施的监督，同时也具有高度的独立性。因此，这种监督既与立法、司法、行政监督相区别，同时也与专业监督有所不同。审计监督的独立性是审计的基本属性，这种独立性主要体现在以下三方面：

(1) 组织独立 即审计组织应是专设的机构，独立于被审单位之外。

(2) 工作独立 即审计组织或审计人员所从事的审计工

作应具有自主性，不受其他单位和个人的任何影响。

(3)经济独立 即审计组织或审计人员不参与被审单位的任何经济活动，其经济利益与被审单位经济活动的成败不发生直接的关系，有独立的经济来源，不受被审单位的牵制。

审计的独立性是保障审计工作和审计结论得以客观、公正的前提条件 这种独立性一般是由国家法律赋予的 但也必须受到公认，为社会所接受。

2. 审计主体在统一标准下具有不同的组织形式 审计主体即审计活动的执行机构和人员。依据审计的基本属性 审计主体必须是独立的第三者 这是构成审计行为的首要标准。在这个标准下，审计主体以其执行机构而论有着不同的组织形式 其中包括政府审计（即国家审计机关）内部审计以及民间审计组织。值得指出的是，上述三种组织形式虽都符合独立性的统一标准 但就其独立程度而言则有所不同。以政府审计和内部审计来说 政府审计的独立性明显优于内部审计 但相对而言，独立性最强的还属民间审计。

3. 审计依据是国家法律、法规和有关标准 审计的依据是对被审事项的是非曲直提出审计意见，作出审计结论的客观尺度和判别标准。开展任何类型的审计都必须具备审计的客观依据或标准。目前 在我国的审计实践中 审计的依据除法律、法规外 还可以有关政策、规章、制度或公认的专业标准等作为判别依据。使用审计依据必须注意 由于国家和有关部门在经济发展的不同时期 为适应其发展需要 会对作为审计依据的有关法律、法规、政策和制度等作出相应的调整。因此 审计的依据不是一成不变的 审计人员在执行审计任务时 必须以现行的法律、法规、规章、制度为依据。

4. 审计的对象是被审单位财政、财务收支和经营管理活

动 审计对象概括地说就是被审单位的财政、财务收支活动和经营管理活动。凡客观存在于被审单位已经发生、正在发生或将要发生的经济活动 都属于审计的对象。关于审计对象将在本章第三节详细加以介绍。

5. 审计目标是判明审计对象的合规性、合法性、合理性和有效性以及反映经济活动的有关资料的真实性和公允性。合规性、合法性即指被审单位的财政财务收支和经营管理活动是否符合国家的法律、法规和公认的有关专业标准。合理性是指被审单位的经济活动是否正常或是否在特定的情况下应该发生 是否符合事物发展的常理。有效性则是指被审单位的经济活动有无效益, 是否实现了以较少的投入产出较大的经营成果。有关资料的真实性、公允性则是指反映经济活动的各种会计记录、文件、资料是否如实恰当地说明和反映了它表现的经济内容。

6. 审计职能包括经济监督、经济评价和经济鉴证 关于审计职能将在本章第三节详细加以介绍。

二、审计监督的特点

审计监督是我国经济监督领域中的一种重要形式, 但它不是唯一的形式。在我国的经济监督领域中, 除审计监督外, 还存在着财政、税务、工商、银行以及计划、统计等多种经济监督形式, 这些监督形式与审计监督共同组成了我国现行完整的经济监督体系。在这个监督体系中 审计监督是纯粹的经济监督, 而其他监督则是在执行本部门所担负的某类专门业务的同时履行其相应的监督职能 因此 这些监督通常也被人们称作“专业监督”。在建立、繁荣社会主义市场经济的环境下, 审计监督与专业监督共同担负着加强宏观调控, 保证党和国家制定的各项方针、政策、法令、法规、制度的贯彻落实 维护

财经纪律 保护财产所有者的合法权益 加强经济管理 提高经济效益，促进社会主义市场经济沿着健康的轨道持续、稳定、协调发展的历史使命。因此 从这一意义上说 审计监督与专业监督的基本目标是一致的。但是，另一方面也必须看到，由于审计监督与专业监督各自所处的地位不同，法律赋予的权限不同，在社会经济运行中所承担的基本经济职责不同以及执行业务时的操作标准不同 因此 二者在执行监督时仍有较大的差别，这种差别主要体现在以下几方面：

1. 审计监督必须具有三方面关系人 前已指出，审计是建立在财产所有者与经营管理者之间特定的经济责任关系基础上的一种独立的经济监督活动，因此就决定了审计活动必须具备三方面的关系人。即审计授权人或委托者 也叫第一方面关系人 被审计人 也叫第二方面关系人 审计人 也叫第三方面关系人。上述三方面关系人的关系是 审计授权人或委托者将其财产交给第二方面关系人即被审计人代为经营管理，从而使被审计人对审计授权人或委托者负有代为经营管理财产的经济责任；审计授权人或委托者基于维护自身利益的需要，即授权或委托作为第三方面关系人的审计人对被审计人履行经济责任的情况进行监督检查，从而使第一方面关系人与第三方面关系人之间形成授权审计与受托审计的关系；审计人受托对被审计人进行监督检查，使第三方面关系人与第二方面关系人之间形成了审计与被审计的关系，任何一项审计活动都必须具备上述三方面关系人，这也是判别一项监督活动是否属于审计行为的一个重要标志，基于审计监督的这一特点 即监督者——审计人始终保持第三方面关系人的立场，既不参与代为经营管理财产的活动，无任何经济责任承担 同时作为受托监督者 也无自身利益追求 因此这就使其

处于超然独立的地位，从而在监督中就能有效地保证以客观公正的态度进行审计判断 发表审计意见。与审计监督相比专业监督则不具备这一特点。专业监督一般只涉及两方面关系人 即由管理者在从事专业管理的同时 对被管理者进行直接的监督。因此，从这一意义上说专业监督缺乏超然独立性。

2. 审计监督具有较强的权威性 审计监督与专业监督相比具有较强的权威性。这种权威性主要表现在：一是依法审计 即宪法和其他有关法规赋予审计机构监督权 其他任何部门、单位和个人都不得拒绝和干涉。审计的这一权威性 在政府审计机构实施的审计监督中尤为明显。二是由于审计组织和人员始终以独立的第三者身份进行工作，在执业中能够自觉恪守独立、公正、廉洁的原则 并严格遵照有关准则、原则、程序等一系列行业规范进行审计操作，特别是近年来随着执业注册会计师考试制度的不断完善，使审计队伍的素质迅速提高 从而使审计工作成果为社会所信赖 并在社会各界逐渐树立起其权威形象。

3. 审计监督是综合性的经济监督 审计监督与专业监督相比，其显著特点之一还在于审计监督的广泛性与监督内容的综合性，即审计部门不仅可以对企事业单位的财务收支及其经济活动就其合规性、合法性和真实性进行审计监督 而且还可以就其经济效益的实现情况进行审查评价；同时审计部门不仅有权对财政、税务、工商、银行等专业监督机构自身的业务收支和财经纪律遵守情况进行审计，而且也有权对其实行的监督进行再监督。与之相比 专业监督的监督内容往往仅局限于本部门专管的业务。

基于审计监督具有以上特点，不难看出它在我国的经济监督体系中具有不可替代的作用。

第三节 审计的对象、职能和作用

一、审计的对象

审计的对象通常包括两层含义，其一是指审计监督的客体 即明确审查谁的问题 其二是审查评价的内容 即回答审查什么的问题 因此从这一意义上说 审计对象应是对审计客体和审查评价内容的高度概括。

审计监督的客体概括地说就是被审单位，因为只有被审单位的经济活动才能构成审查监督的对象 相反 其他单位即非被审单位 其经济活动则不能成为审计监督的对象。由于审计是建立在财产所有权与财产管理权分离的基础上，基于财产所有者对财产管理者履行经济责任情况监督、检查和证明的需要而形成的，因此从这一意义上说 凡存在财产委托与受托经济责任关系的经济机构都可作为审计监督的客体，即被审单位。它包括上至中央与地方各级财政部门、经济部门，下至各种形式的经济组织 如企事业单位、机关团体等。

审计审查评价的内容是被审单位的财政财务收支活动和经营管理活动。由于上述活动通常是通过一定形式的信息载体予以反映 因此审计在审查评价时 其具体目的物就是反映被审单位财政财务收支和经营管理活动的各种会计、统计和业务核算记录以及预测、决策、计划、预算、方案、合同、经济活动分析和电子计算机的磁盘、磁鼓等信息载体。当然也有些经济事项被审单位无意或有意地不在书面资料或其他载体中反映 形成遗漏或隐匿的经济事项 对于这些事项 显然更是审计不可忽略的对象。总之 凡为完成审计任务所必须判明的经济事项，无论其是否在有关载体中反映，都是审计的对象。

关于审计对象还应指出以下两点：

1. 审计对象与审计类别有关 从审计的客体角度看，我国的政府审计，依据宪法规定其主要审查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、金融机构和国有企事业单位的财务收支；内部审计的审查对象为本部门、本单位的财政财务收支以及其他经济活动；民间审计的审查对象为委托人指定的被审单位的经济活动。另外，从审查评价内容角度看，我国在审计实践中开展的财政财务审计和财经法纪审计，其审查内容主要为被审单位的财政财务收支活动和反映财政财务收支活动的会计记录以及其他相关资料；而与财政财务审计、财经法纪审计并列而立的经济效益审计，其审查内容则主要为被审单位的经营活动和管理活动。其中审查经营活动主要包括：审查被审单位的供、产、销等各项业务经营活动和人、财、物等项资源的利用活动。审查管理活动则主要包括：审查被审单位的计划或预算的编制，决策方案的筛选，经营目标的制定以及管理中的组织、协调、控制、考核等一系列活动。

2. 审计的对象与审计目标有关 审计目标就是审查评价审计对象的具体内容时，应判别其是否达到的某种要求。审计目标与审计对象密切相关，审计对象的具体内容不同，其审计目标也就有所不同。当审计对象的具体内容为被审单位的财政财务收支活动时，其审计的基本目标就是判别财政财务收支活动的合规合法性，即查明被审单位的财政财务收支活动是否符合国家有关法令、法规、政策、方针、制度等规定 同时揭露一切违反财经纪律的行为。当审计对象具体内容为被审单位的会计记录和其他有关文件资料时，其审计目标就是判别这些会计记录和相关文件资料的真实性和公允性，即查明

被审单位用于反映财政财务收支和其他经济活动的会计凭证、帐簿、报表以及相关文件资料所记载的内容是否符合客观实际情况，是否真实而又恰当地反映其财务状况和经营成果，同时揭露和纠正会计帐目和有关文件资料中的错误与弊端。当审计对象的具体内容为被审单位的经营活动与管理活动时，其审计目标除应判别经营活动与管理活动的合规合法性以外，还应就其合理性和有效性作出评价。换句话说也就是要在审查评价被审单位各项经营管理活动是否符合国家经济政策和宏观经济调控要求的基础上，进一步判明其建立或制定的各项经营目标、经济决策、计划或预算以及管理组织等系统是否先进、合理、有效、可行，是否充分利用现有资源，最大限度地挖掘内部潜力，有无高估冒算或保守落后或相互抵触等情况。同时还应判明上述各项目标、计划、预算或方案的实际执行结果是否达到了预期的目的，有无虚夸事实或隐瞒真相等情况，并就审查中发现的脱离实际或未能实现的目标、计划、方案等分析其原因，提出建议或改进方案，以便促使其改善经营管理，提高经济效益。

此外还应指出，无论审计对象的具体内容如何，开展审计时都有必要对被审单位内部控制制度的健全性和有效性进行审查评价，这也是实施现代审计的一项重要内容。

最后，总结以上所述，可将审计对象概括为：审计对象是指被审单位的财政财务收支活动和经营管理活动，以及反映这些活动的信息载体和相关事项。

二、审计的职能

审计的职能是审计本身所固有的，体现审计本质属性的内在功能。它是客观存在的，不以人们的主观愿望所决定。前已指出，审计是建立在一定经济责任关系基础上的一种独立

的经济监督活动 因此审计的基本职能就是经济监督职能。审计的职能并非一成不变，它是随着社会经济关系的发展而发展变化的。因此 当审计发展到一定历史时期 基于社会经济关系的发展对审计提出新的客观要求，审计为了满足这种要求即在原有经济监督职能的基础上发展或派生出经济鉴证和经济评价职能。明确审计的职能对于指导审计工作实践 充分发挥审计的作用，完成历史赋予审计的任务具有十分重要的意义。

1. 经济监督职能 经济监督职能是审计的最基本职能，这一职能是指通过审核检查被审单位的会计记录和其他各种有关的信息、文件、资料 用以判明其财政财务收支和有关经济活动的合规性、合法性以及会计记录和相关资料本身的真实性和公允性 以达到揭露违法乱纪和弄虚作假的行为 促进被审单位纠错防弊，遵守财经纪律，改善经营管理的目的。

审计的经济监督职能是在政府审计的产生和发展中逐渐被人类所认识的，我国古代奴隶社会和封建时代以及国外的古罗马、古埃及和古希腊时期的官厅审计初步说明了这一问题。如果说在审计的萌芽时期人类对审计具有经济监督职能的认识还是模糊的 那么作为审计发展的先导 各国政府审计的产生与发展便是人类自觉认识并运用审计的经济监督职能的主要结果。回顾中外审计发展的历史不难看出 无论审计的主体如何衍化，审计的经济监督职能却始终不变并发挥着作用。

但另一方面也应该看到 由于审计主体不同 所处地位不同 因而在履行经济监督职能时其力度或方式有所不同。以我国现阶段不同审计机构实施的财政或财务审计来说，政府审计机关对国有资产的经营者和管理者实施财政财务审计是依