

巍巍交大 百年书香  
www.jiaodapress.com.cn  
bookinfo@sjtu.edu.cn



策划编辑 马莹莹  
责任编辑 胡思佳  
封面设计 刘文东

(第2版)  
**审计学**  
SHENJIXUE



高等院校经济管理类系列教材

**审计学**  
(第2版)

主编 陈晓芳



上海交通大学出版社  
SHANGHAI JIAO TONG UNIVERSITY PRESS

高等院校经济管理类系列教材



**审计学**  
SHENJIXUE

主编 陈晓芳

(第2版)

免费提供  
精品教学资料包  
服务热线: 400-615-1233  
www.huatengedu.com.cn



扫描二维码  
关注上海交通大学出版社  
官方微信

ISBN 978-7-313-29784-6



9 787313 297846 >

定价: 59.90元



上海交通大学出版社  
SHANGHAI JIAO TONG UNIVERSITY PRESS

高等院校经济管理类系列教材



# 审计学

(第2版)

SHENJIXUE

主 编 陈晓芳  
副主编 惠丽丽 崔 伟



上海交通大学出版社  
SHANGHAI JIAO TONG UNIVERSITY PRESS

## 内容提要

本书在层次结构上体现了先树立职业信念,再培养执业能力,最后加强综合素质的审计教学思路。全书共分为十四章,包括总论,审计的分类、机构和程序,审计职业规范和法律责任,审计计划、重要性和审计风险,审计依据、审计证据与审计工作底稿,内部控制及其评价,审计抽样,销售与收款循环审计,采购与付款循环审计,生产与费用循环审计,筹资与投资循环审计,货币资金审计,终结审计与审计报告,验资。

本书既可作为高等院校会计学、财务管理、工商管理、金融学等财经类专业的教材,也可作为从事会计、审计、财务管理、证券监管和银行监管等相关工作的人员进行培训和自学的参考资料。

## 图书在版编目(CIP)数据

审计学 / 陈晓芳主编. -- 2 版. -- 上海 : 上海交通大学出版社, 2024. 8

ISBN 978 - 7 - 313 - 29784 - 6

I. ①审… II. ①陈… III. ①审计学 IV. ①F239.0

中国国家版本馆 CIP 数据核字(2024)第 001623 号

### 审计学(第 2 版)

SHENJIXUE(DI 2 BAN)

主 编: 陈晓芳

出版发行: 上海交通大学出版社

邮政编码: 200030

印 制: 三河市骏杰印刷有限公司

开 本: 787 mm×1 092 mm 1/16

字 数: 551 千字

版 次: 2012 年 1 月第 1 版 2024 年 8 月第 2 版

书 号: ISBN 978-7-313-29784-6

定 价: 59.90 元

地 址: 上海市番禺路 951 号

电 话: 021-64071208

经 销: 全国新华书店

印 张: 20

插 页: 1

印 次: 2024 年 8 月第 7 次印刷

电子书号: ISBN 978-7-89424-813-8

版权所有 侵权必究

告读者: 如您发现本书有印装质量问题请与印刷厂质量科联系

联系电话: 0316-3662258

# 第2版前言

审计是一项具有独立性的经济监督活动。作为党和国家监督体系的重要组成部分,审计在维护国家经济安全、推动全面深化改革、促进依法治国、推进廉政建设等方面发挥了十分重要的作用。进入 21 世纪,我国经济和社会发生了深刻的变化,经济水平越来越高,审计作为综合性监督和服务部门的地位与作用也越来越明显,人们对审计的要求也越来越高。

审计学是会计和财务管理等专业的核心课程之一,具有综合性强和逻辑性强的特点,并要求理论联系实际。审计理论是随着社会经济的发展及审计的实践而不断发展变化的。《审计学》使用已超 10 年,审计环境已发生了巨大的变化:一是财务报告环境日趋复杂,财务舞弊手段不断翻新,审计工作面临更严峻的挑战;二是为应对挑战,监管部门发布或修订了多项审计准则、指南或问题解答,审计的执业规范发生了许多变化;三是财务会计准则有许多修订,财务审计工作的判断标准也发生了许多变化。鉴于法律的时效性及教材的科学性,为了及时和全面地反映审计准则和会计准则的变化,以及审计实务和理论的发展成果,我们对《审计学》进行了全面的修订,编写了《审计学(第 2 版)》(以下简称本书)。

本书的特色主要有以下几点。

## 1. 体现法规的时效性及内容的科学性

根据新的审计准则、相关的法规制度及审计学研究领域的前沿理论和实务,编者对《审计学》各章节的相关内容进行了全面、细致的梳理和修订,与时俱进,以适应现实需要。

## 2. 融入立德树人的思政元素

在层次结构上,本书体现了先树立职业信念,再培养执业能力,最后提高综合素质的审计教学思路。相关章节设有“立德树人”模块,力求传达审计精神和创新规范,提升学习者的审计思维能力、创新能力和职业发展能力。

## 3. 注重实用性与培养学习兴趣相统一

每章章首设置“学习目标”“素质目标”和“课前引例”,以通俗易懂的案例导入理论学习,引起学生对相关理论的学习兴趣。章节中穿插安排密切联系实际“知识拓展”和“案例分析”等资料,帮助学习者逐渐形成审计思路,学会解决问题的方法。

## 4. “三位一体”的信息化教材建设

本书配有网络教学资源,包括电子教案、教学课件、教学案例等,学习者可直接通过精品教学资料包或扫描书中的二维码获取和使用,充分满足信息化教学的需要。



本书各章的学时分配建议如下表。

教 学 内 容	学 时 分 配
第一章 总论	2
第二章 审计的分类、机构和程序	3
第三章 审计职业规范和法律责任	3
第四章 审计计划、重要性和审计风险	5
第五章 审计依据、审计证据与审计工作底稿	4
第六章 内部控制及其评价	6
第七章 审计抽样	4
第八章 销售与收款循环审计	6
第九章 采购与付款循环审计	4
第十章 生产与费用循环审计	4
第十一章 筹资与投资循环审计	4
第十二章 货币资金审计	5
第十三章 终结审计与审计报告	4
第十四章 验资	3
总计	57

本书由武汉理工大学管理学院院长、博士生导师陈晓芳教授任主编,武汉理工大学管理学院惠丽丽、武汉理工大学财务处崔伟任副主编,信阳师范大学商学院黄文才、武汉理工大学管理学院石路和武汉理工大学审计处陈艳华参与了编写。全书共十四章,陈晓芳教授负责编写第一章、第二章第一节和第五章第一节,黄文才负责编写第二章第二节和第二章第三节,崔伟负责编写第三章、第四章、第五章第二节、第五章第三节和第十二章,惠丽丽负责编写第六章、第七章、第八章和第九章,石路负责编写第十章和第十一章,陈艳华负责编写第十三章和第十四章。

在编写本书的过程中,编者参考了注册会计师考试大纲及许多审计学著作,吸收了许多有益的成果,谨在此对相关作者一并表示衷心的感谢。由于编者经验和学识有限,书中难免存在疏漏和不当之处,欢迎各位读者批评指正,以便我们进行修正和完善。

编 者

# 第1版前言

21 世纪,我国的经济和社会状况正在发生深刻的变化,经济水平越来越高,审计作为综合性监督和服务的地位和作用也越来越明显,人们对审计的要求也更高。

审计学是会计和财务管理专业的核心课程之一,具有综合性强和逻辑性强的特点,并要求理论联系实际。本书充分借鉴国内外现代审计的近期研究成果,准确把握 2006 年颁布的《企业会计准则》及 2014 年新修订及新发布的具体准则和 2010 年修订的中国注册会计师审计准则体系,充分反映我国独立审计准则的基本内容和近期研究动态,把注册会计师审计理论和实务的理念融入教材之中,讲授现代审计的基本原理与基本方法。

“致天下之治者在人才,成天下之才者在教化。”一本好的教材,应该具有培养和激发教与学的热情、激情和感情的功能。本书紧扣社会和经济发展的新形势,系统介绍了审计的基本原理、基本理论和基本方法。在内容上,既吸收了国内外先进的审计理论和技术,以促进审计教育的内容和水准的国际化,又充分体现了我国改革开放的精神和内涵。本书的特点可以归纳为:理论与实务紧密结合;兼顾国际惯例和中国实际,介绍基本概念和主要业务,引用案例解析,论述清楚、准确、全面,由浅入深,循序渐进,可操作性强。

本书由武汉理工大学管理学院会计系教授、博士生导师陈晓芳任主编,黄文才任副主编。全书共十四章,陈晓芳负责编写第一章、第二章、第五章、第六章和第十一章,崔伟负责编写第三章、第四章和第七章,陈艳华负责编写第八章和第九章,黄文才负责编写第十章、第十二章、第十三章和第十四章。

本书可作为高等教育本科院校会计学、财务管理、工商管理、金融学等专业的教材,也可作为从事会计、审计、财务管理、证券监管和银行监管等相关工作的人员进行培训和自学的参考资料。

本书在编写过程中参考了国内外大量专家和学者的著作,吸收了诸多有益成果,在此表示衷心感谢。由于学识有限,书中的不妥或错误之处,期待和欢迎读者批评指正,以便修正和完善。

编者



# 目 录

<b>第一章 总论</b> .....	1
第一节 审计的产生和发展 .....	2
第二节 审计的含义和特征 .....	4
第三节 审计对象和审计目标 .....	6
第四节 审计职能和审计任务 .....	9
<b>第二章 审计的分类、机构和程序</b> .....	15
第一节 审计的分类 .....	16
第二节 审计机构 .....	20
第三节 审计程序 .....	26
<b>第三章 审计职业规范和法律责任</b> .....	30
第一节 审计准则 .....	31
第二节 审计质量管理准则 .....	36
第三节 审计职业道德规范 .....	42
第四节 审计人员的法律责任 .....	45
<b>第四章 审计计划、重要性和审计风险</b> .....	52
第一节 审计计划 .....	53
第二节 重要性 .....	61
第三节 审计风险 .....	67
<b>第五章 审计依据、审计证据与审计工作底稿</b> .....	78
第一节 审计依据 .....	79
第二节 审计证据 .....	82
第三节 审计工作底稿 .....	91
<b>第六章 内部控制及其评价</b> .....	100
第一节 内部控制 .....	101
第二节 内部控制的描述 .....	105
第三节 内部控制的评价 .....	110
<b>第七章 审计抽样</b> .....	119
第一节 审计抽样的程序和类型 .....	120
第二节 统计抽样审计 .....	125

第三节	属性抽样审计	131
第四节	变量抽样审计	136
第五节	审计测试风险的控制	139
<b>第八章</b>	<b>销售与收款循环审计</b>	<b>142</b>
第一节	销售与收款循环的特性	143
第二节	销售与收款循环的内部控制及其测试	148
第三节	主营业务收入审计	154
第四节	应收账款与坏账准备审计	158
<b>第九章</b>	<b>采购与付款循环审计</b>	<b>169</b>
第一节	采购与付款循环的特性	170
第二节	采购与付款循环的内部控制及其测试	174
第三节	应付账款审计	180
第四节	固定资产与累计折旧审计	183
<b>第十章</b>	<b>生产与费用循环审计</b>	<b>195</b>
第一节	生产与费用循环的特性	196
第二节	生产与费用循环的内部控制及其测试	198
第三节	存货成本审计	202
第四节	应付职工薪酬审计	212
<b>第十一章</b>	<b>筹资与投资循环审计</b>	<b>217</b>
第一节	筹资与投资循环的特性	218
第二节	筹资与投资循环的内部控制及其测试	220
第三节	借款审计	224
第四节	所有者权益审计	229
第五节	投资审计	234
<b>第十二章</b>	<b>货币资金审计</b>	<b>242</b>
第一节	货币资金的相关凭证与交易循环	243
第二节	货币资金的内部控制及其测试	244
第三节	库存现金审计	249
第四节	银行存款审计	254
第五节	其他货币资金审计	264
<b>第十三章</b>	<b>终结审计与审计报告</b>	<b>267</b>
第一节	审计报告编制前的准备工作	268
第二节	审计报告概述	280
第三节	审计报告的编制	284
第四节	审计报告的基本类型	286
第五节	管理建议书	294

第十四章 验资 .....	298
第一节 验资的概念、类型与作用 .....	299
第二节 验资的程序和要求 .....	300
第三节 验资报告 .....	302
参考文献 .....	312





# 第一章

# 总 论

## 学习目标

- ▶了解我国和西方审计的产生和发展状况。
- ▶掌握审计的含义和特征。
- ▶熟悉审计对象、审计目标、审计职能和审计任务。

## 素质目标

- ▶通过了解审计的产生和发展,树立正确的审计观念。
- ▶正确认识审计职能和任务,培养高度的政治责任感。
- ▶熟悉审计内容,培养较高的审计敏锐力和洞察力。



## 课前引例

18世纪初,英国某股份有限公司由于经营无方,公司效益一直不理想。公司董事为了使股票达到预期价格,不惜采取散布谣言等方法,使股票价格直线上升。事情败露后,英国议会聘请了精通会计的查尔斯·斯内尔(Charles Snell),请他审核该公司的账簿,然后根据审核结果对该公司的主要负责人进行查处。

而查尔斯·斯内尔则开创了世界注册会计师行业的先河,他可以称得上是世界上第一位民间审计人员,他所撰写的查账报告是世界上第一份民间审计报告。而该公司的舞弊案例被列为世界上第一个比较正式的民间审计案例。

针对上述案例,请思考:

审计是什么? 审计是如何产生和发展的?

---

审计的产生和发展经历了一个漫长的过程,了解中外审计发展的演变规律可以为掌握审计的基本理论和基本概念,以及学习其他审计的相关内容奠定基础。本章重点介绍审计的产生和发展,审计的含义、特征,以及审计目标、审计对象等。在审计过程中应明确审计职能和审计任务,这样才能保证国家机关、企事业单位的经济管理工作更加完善和有效。审计并不是一门独立的学科,它与其他许多学科都存在密切关联,了解这种关联对于审计的学习具有重要意义。

## 第一节 审计的产生和发展

### 一、我国审计的产生和发展

我国内部审计是在政府审计的恢复和重建中产生和发展起来的。为了全面开展审计工作,完善审计监督体系,我国于1984年在各行政机关和企事业单位内部成立了审计机构,进行内部审计监督。1995年,审计署发布了《审计署关于内部审计工作的规定》,为我国内部审计的进一步发展创造了良好的条件。2006年,按照财政部关于完善我国注册会计师基本体系,加速实现与国际准则趋同的指示,中国注册会计师协会拟定了《中国注册会计师鉴证业务基本准则》等22项准则,修订了《中国注册会计师审计准则第1142号——财务报表审计中对法律法规的考虑》等26项准则。2010年11月1日,为了规范注册会计师的执业行为,提高执业质量,维护社会公众利益,促进社会主义市场经济的健康发展,中国注册会计师协会修订了《中国注册会计师审计准则第1101号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求》等38项准则,自2012年1月1日起施行。为了保持我国审计准则的持续发展与完善,2019年2月20日,财政部印发中国注册会计师协会修订的《中国注册会计师审计准则第1101号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求》等18项审计准则,自2019年7月1日起施行,与此同时,2010年发布修订的38项准则中相应的18项审计准则废止。2021年12月9日,财政部印发中国注册会计师协会修订的《中国注册会计师审计准则第1601号——审计特殊目的财务报表的特殊考虑》《中国注册会计师审计准则第1603号——审计单一财务报表和财务报表特定要素的特殊考虑》《中国注册会计师审计准则第1604号——对简要财务报表出具报告的业务》等3项审计准则,于2022年1月1日起施行,与此同时,2010年发布修订的38项准则中相应的3项审计准则废止。审计准则的修订和发布标志着我国逐步建立起既具有中国特色又能顺应国际趋势的注册会计师执业准则体系。



图文  
审计的产生和  
发展

### 二、西方审计的产生和发展

#### (一) 西方的政府审计

西方的政府审计经历了漫长的发展过程。早在奴隶制度下的古埃及、古罗马和古希腊时代,就出现了官厅审计机构。审计人员以“听证”的方式行使具有审计性质的经济监督职能,对掌管国家财物和赋税的官吏进行考核。西方历代封建王朝也大都设有审计机构和人员,负责对国家的财政收支进行监督。

随着社会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。有的现代资本主义国家实行三权分立的政权组织形式,议会作为国家的最高立法机关,下设专门的审计机构。在议会或国会的授权下,审计机构可以对政府及国营企业单位的财政、财务收支实施审计监督职能,这种模式最先出现于英国。英国的审计具有悠久的历史,是近代审计的发源地。在11—12世纪的英国,国王一直掌管国家的财政大权,直到1215年,英国《大宪章》的颁布奠定了英国国家审计制度产生和发展的政治基础。1861年,英国在众议院

下设立决算审查委员会,第一次真正意义上建立了统一的、独立的审计机构。1866年,英国颁布了《国库及审计部门法》,之后又成立了独立于政府的国家审计机构。1983年,英国通过了《国家审计法》,将英国国库审计部正式更名为英国国家审计署。英国国家审计署独立于行政部门,代表议会对政府进行监督,向议会报告工作。此外,美国、加拿大等国家也采用立法模式。在这种模式下,国家审计的中央组织和地方组织相互独立,不存在领导和被领导的关系。

1921年,美国通过了《预算和会计法》,依据该法,美国建立了最高审计机关——审计总局,负责管理美国政府的公共款项,帮助国会各委员会开展工作。

除司法型和立法型的审计体制外,西方还有行政型、独立型等审计体制。行政型审计体制的代表有瑞士的联邦审计局、瑞典的国家审计局等。独立型审计体制的代表是日本的会计检查院等,其基本特征是国家审计机关独立于立法机关、行政系统和司法系统。西方的政府审计是在保证国家审计机关拥有独立性和权威性的前提下进行的,力图客观且公正地行使审计监督权。

第二次世界大战后,西方不仅在审计体制上有了较大的发展,在审计理论和实务上也取得了较大的突破,在审计过程中开始将经济监督职能和经济管理职能结合起来,从传统财务审计向现代的“3E”(economy, efficiency, effectiveness,即经济性、效率性和效果性)审计、绩效审计方面发展。

## (二) 西方的内部审计

一般认为,内部审计是伴随着政府审计而产生和发展的,其大致经历了三个阶段:出于经济预测和事先控制的需要开展的事前审计阶段,审计领域由财务审计扩大到对经营、管理及经济效益方面的审计阶段,从详细审计转变为以评价内部控制制度为基础的抽样审计阶段。

西方的内部审计可以追溯到古代和中世纪,早在11—12世纪,西方国家就产生了“行会审计”,审计人员审查的重点是作为受托人的理事在处理经济业务方面的诚实性。受托经济责任关系的出现使内部经济监督变得必要,西方开始出现独立的内部审计人员,同时庄园审计、宫廷审计、寺院审计也纷纷出现。

20世纪前后,资本主义经济高速发展,企业竞争日趋激烈,分级、分散管理体制已经不能满足企业内部经营管理的需要。于是许多大型企业开始设立专门机构并配备专门人员,对内部各部门的经营业绩进行独立的审计监督,近代内部审计由此产生。第二次世界大战后,资本主义经济空前发展,企业竞争更加激烈,迫使企业更加重视内部经济监督和事前预防性控制。美国许多大中型企业在20世纪30年代就设立了内部审计机构,由总经理、副总经理或主计长领导,有的企业内审机构受主计长和审计委员会的双重领导。1941年11月,美国建立了内部审计师协会,该协会后来发展成为一个国际组织。同年,维克多·布瑞克(Victor Brink)出版了第一部内部审计著作《内部审计——程序的性质、职能和方法》,宣告内部审计学科的诞生。英国、日本、加拿大等国的内部审计不仅包括财务审计,还包括经济效率审计等。

西方企业内部审计机构的隶属关系一般包括四种情况:受董事会领导,向董事会报告工作;受监事会领导,向股东大会报告工作;受总经理领导,执行对各经营单位及各职能部门的日常监督工作;受财务部门领导,主要负责监督会计记录、财务报表等经济资料的正确性。纵观现代内部审计发展的过程可知,内部审计职能从监督、控制逐渐转向评价,由事后审计

逐渐转向事前审计,形成了经营审计、管理审计及效益审计等多种方式。

### 三、审计产生和发展的客观条件

#### (一) 维系受托经济责任关系是审计产生和发展的基础

审计产生和发展的历史表明,审计起源于一定社会经济关系条件下经济监督的客观需要。早在奴隶制社会,生产力有了一定发展后,财产资源的所有权与经营管理权相分离,所有者与经营者之间的经济责任关系开始出现,这就是人类社会最初的审计行为得以产生的客观依据。

随着资本主义经济的发展和股份制公司的大量兴起,财产所有权与经营权进一步分离,所有者与经营者之间的经济关系不断复杂化并得到强化,这为现代审计的迅速发展提供了重要的前提条件。在以股份制公司为主要形式的企业中,所有者与经营者是分离的,他们之间属于委托与受托的关系。经营者要以财务报表的形式定期向股东汇报公司的经营情况和财务成果,而财务报表的真实性更需要一个独立的第三方进行审查,保证受托经济责任的履行,因此,民间审计应运而生。

#### (二) 加强经济管理和控制是审计发展的动力

早期的、传统的审计只局限于审查账目和报表,通常称为财务审计。随着企业规模的扩大、生产的发展,管理的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。审计的目的不仅包括审查账目和报表,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、效率审计等都是适应上述需要而发展起来的。

#### (三) 科技的进步为审计的发展提供了方法和手段

科技的发展和技术的更新给现代审计提供了更为先进的方法和手段,也促进了审计的进一步发展,主要表现在审计领域的不断拓展、审计方法的不断创新。例如,财务审计经常使用统计抽样法,经济效益审计广泛采用现代管理方法和数学方法及有关预测、决策及分析方法等。



图文  
西方国家的民间审计

## 第二节 审计的含义和特征

### 一、审计的含义

中国审计学会在1989年提出的审计定义如下:审计是由专职机构和人员依照相关法律法规对被审计单位的财政、财务收支,以及有关经济活动的真实性、合法性、效益性进行审查和评价,以达到维护财经法规、提高经济效益、促进国家宏观调控的具有独立性的经济监督活动。

就审计的本质和基本职能来看,审计是在一定社会经济关系下,基于经济监督的客观需要而产生的,简而言之,审计是一种具有独立性的经济监督职能活动,经济监督是其固有的基本职能。审计的含义由以下几个要素构成。



图文  
审计定义的由来



### （一）审计主体

审计主体是指在审计活动中主动实施审计行为、行使审计监督权的审计机构及其审计人员。在实际工作中,审计主体是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、内部审计机构、社会审计组织。专业人员是指专门从事政府审计的人员、部门和单位内部审计人员及依法批准的执业注册会计师。执业注册会计师是指取得注册会计师证书并在会计师事务所执业的人员,通常是指项目合伙人或项目组其他成员。

### （二）审计授权者(委托者)

审计授权者是指授权进行审计的政府审计机关、政府有关部门的领导及单位主管机构和相关领导,它是针对国家审计和内部审计而言的。审计委托者是针对民间审计而言的,我国的社会审计都是接受被审计单位委托,签订审计业务约定书后进行的,确认审计业务的委托和受托关系,明确委托目的、审计范围及双方的责任、义务等事项的目的是保护双方的合法权益、监督双方共同遵守约定事项并加强合作。

### （三）审计客体

审计客体又称审计对象,是指接受审查、监督与评价的被审计单位或个人,主要是指被审计单位在一定时期内的全部或部分经济活动及其相关资料。审计主体不同,审计对象也有差别。政府审计的对象是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业、事业组织的财务收支。内部审计的对象是本部门、本单位的财务收支及其他有关的经济活动。民间审计的对象是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。

### （四）审计目的

审计目的是指针对被审计单位经济活动的真实性、正确性、合法性、合规性和效益性进行审查和评价,发表审计意见,维护财经法纪,改善经营管理,提高经济效益,促进社会主义市场经济的健康发展。

### （五）审计标准

审计标准是指审计人员在审计过程中用来评价和判断被审计单位经济活动真实性、合法性、合规性和效益性,据以提出审计意见、做出审计结论的客观依据。审计标准主要包括:国家相关法律、法规、政策和制度,社会公认的会计准则、会计制度、注册会计师执业准则、职业道德规范和质量控制标准的要求,企业内部的相关制度、规定、计划、经济合同等。

### （六）审计本质

独立性是审计的本质,经济监督、评价和鉴证活动反映了审计的职能。独立性是审计的重要特征,有了独立性,才能做到客观、公正、实事求是,一切职能的发挥都要建立在独立性的基础上。

综上所述,审计可表述如下:审计是由接受审计授权或委托的专职机构和人员根据法律、法规和其他标准,对被审计单位的财政、财务收支、经营管理活动及相关资料的真实性、正确性、合法性、合规性、效益性进行审查和监督,以评价经济责任,向有关方面提出审计报告,从而维护财经法纪、改善经营管理、提高经济效益的一项独立性的经济监督活动。



## 二、审计的特征

审计是一种独立的经济监督、评价和鉴证活动。审计的特征集中体现在独立性和权威性两个方面。

### (一) 独立性

独立性是审计区别于其他经济监督的本质特征。《中华人民共和国宪法》(以下简称《宪法》)第九十一条规定:“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。”最高审计机关国际组织在《利马宣言——审计规则指南》中指出,审计独立性可分为审计机构设置的独立性、审计机构财务的独立性和审计机构成员的独立性三个方面。可见,独立性是审计的精髓,是审计职业生存和发展的基石,没有独立性,审计就不能获得社会公众的信任,从而也就失去了存在的价值。

我国颁布的审计相关法规和《中华人民共和国注册会计师法》(以下简称《注册会计师法》)中都对各审计机构、人员的独立性给予了明确的说明,审计独立性主要表现在以下四个方面:机构独立、财务独立、人员独立和业务工作独立。

### (二) 权威性

审计组织的权威性与独立性密切相关,相辅相成,权威性是审计的基本特征。世界各个国家的宪法和法律对审计机构的地位和职权都做了明确规定。

我国审计主体依照《宪法》和《中华人民共和国审计法》(以下简称《审计法》)的规定独立行使审计监督权,被审计单位必须接受,并应当给予配合和支持,任何行政机关、社会团体和个人均不得干涉。政府审计机关做出的审计评价意见和审计处理、处罚决定具有法律效力,被审计单位必须执行。我国内部审计机构是根据有关法律规定设置的,内部审计机构归谁领导、领导重视程度如何决定了他们在部门、单位中所处的地位及其权威性。同时内部审计机构和人员本身工作的成效如何也是决定其权威性的一个重要因素。作为外部审计的民间组织是经过有关部门批准、登记注册的法人组织,依照法律规定独立承办审计查账和咨询服务业务,其审计报告对外具有法律效力,充分体现了其所具有的权威性和法定地位。

## 第三节 审计对象和审计目标

### 一、审计对象

审计对象是指审计主体所作用的对象,即审计客体,它包含审计实体和审计内容两层含义。其中,审计实体是指被审计单位,审计内容是指被审计单位的经济活动。

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

#### (一) 被审计单位的财政、财务收支及有关经营管理活动

不论是传统审计还是现代审计,不论是政府审计、内部审计还是民间审计,其审计对象



图文  
审计对象的变化

都是被审计单位客观存在的财政、财务收支及有关经营管理活动。通过对被审计单位的财政、财务收支及其有关经营管理活动的审计,审查和评价其是否合法、合规,以及效益情况如何,便于对被审计单位所负的受托经济责任的履行情况进行鉴证。政府审计、内部审计及民间审计的审计对象总体上是一致的,只是具体内容上有一些不同。

根据2021年新修订的《审计法》第二条、第二十条、第二十一和第二十二条规定,政府审计的对象包括国务院各部门、地方人民政府及其各部门,国有的金融机构,中央银行,国家的事业单位,国有企业和国有资本占控股地位或者主导地位的企业、金融机构,其他应当接受审计的部门和单位等。审计对象的主要内容包括以上部门的预算、决算及其他财政、财务收支等。

根据2018年修订的《审计署关于内部审计工作的规定》第三条可知,我国内部审计的对象包括本单位及所属单位财政财务收支、经济活动、内部控制、风险管理活动。同时,根据《审计署关于内部审计工作的规定》第十二条可知,内部审计的对象还包括本单位及所属单位的境外机构、境外资产和境外经济活动,以及本单位内部管理的领导人员履行经济责任情况等。

根据《注册会计师法》第十四条可知,我国注册会计师主要对企业会计报表,企业合并、分立、清算事宜中的审计业务等进行审计。同时,根据《注册会计师法》第十五条规定,注册会计师可以承办会计咨询、会计服务业务。

## (二) 被审计单位的各种与财务收支及其有关经营管理活动相关的会计资料和相关资料

从实质内容来看,审计对象主要包括记载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、会计账簿、会计报表等会计资料,以及相关的计划、预算、经济合同等经济资料。提供被审计单位经营管理活动的信息载体除上述几种外,还包括经营目标、决策方案、经营活动分析、技术研究等其他资料及相关的电子信息载体。这些都是审计的具体对象。

综上所述,审计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和其他相关资料。

## 二、审计目标

审计目标是指审查和评价审计对象所要达到的目标和要求。审计目标是审计工作的指南,它除了要受到审计对象的制约之外,还应当根据审计的社会属性、审计职能及委托人对审计工作的具体要求来确定。

### (一) 审计总目标

审计总目标是将审计作为一项系统工作或活动而期望其实现的目标。从审计发展的历史来看,审计经历了由弊端审计到财务审计,由财务审计到效益审计的转变,因此审计总目标也经历了漫长的演变过程。

根据我国2022年修订的《中国注册会计师审计准则第1101号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求》第二十五条规定,在执行财务报表审计工作时,注册会计师的总体目标如下。

(1) 对财务报表整体是否不存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证,使得注册会计师能够对财务报表是否在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制发表审计意见。

(2) 按照审计准则的规定,根据审计结果对财务报表出具审计报告,并与管理层和治理



图文  
注册会计师  
审计总目标  
的演变

层沟通。

同时,第二十六条规定,在任何情况下,如果不能获取合理保证,并且在审计报告中发表保留意见也不足以实现向财务报表预期使用者报告的目的,注册会计师应当按照审计准则的规定出具无法表示意见的审计报告,或者在法律法规允许的情况下终止审计业务或解除业务约定。

## (二) 被审计单位管理当局对财务报表的认定

被审计单位管理当局对财务报表的认定是指管理当局对财务报表组成要素的确认、计量、列报做出明确或隐含的表达。我国注册会计师审计具体准则规定了相应的认定内容。

### 1. 各类交易和事项的认定

- (1) 发生。记录的交易和事项已经发生,且与被审计单位有关。
- (2) 完整性。所有应当记录的交易和事项均已记录。
- (3) 准确性。与交易和事项有关的金额及其他数据已恰当记录。
- (4) 截止。交易和事项已记录在正确的会计期间。
- (5) 分类。交易和事项已记录于恰当账户。

### 2. 期末账户余额的认定

- (1) 存在。记录的资产、负债、所有者权益是存在的。
- (2) 权利和义务。记录的资产由被审计单位拥有或控制,记录的负债是被审计单位应当履行的偿还义务。
- (3) 完整性。所有应记录的资产、负债和所有者权益均已记录。
- (4) 估价和分摊。资产、负债、所有者权益以恰当的金额包含在财务报表中,与之相关的估价或分摊调整也已恰当记录。

### 3. 列报运用的认定

各类交易和事项的认定正确及期末账户余额的认定正确,为列报正确打下了必要的基础,财务报表还可能因为被审计单位误解有关列报的规定或舞弊等而产生错报,也可能因被审计单位没有遵守相关的披露要求而导致财务报表出现错报。因此,注册会计师应当对各类交易、账户余额及相关事项在财务报表中列报的正确性实施审计,主要包括以下四点。

- (1) 发生及权利和义务。披露的交易、事项和其他情况均已发生,且与被审计单位相关。
- (2) 完整性。所有应当包括在财务报表中的披露均已包括。
- (3) 分类和可理解性。财务信息已被恰当列报和描述,且披露的内容表述清晰。
- (4) 准确性和计价。财务信息和其他信息均已公允披露,且金额恰当。

## (三) 审计具体目标

审计具体目标是在审计总目标的基础上,期望各类交易、账户余额、列报相关的具体审计项目达到的目的和最终结果,它是审计总目标的具体化。根据审计总目标和被审计单位管理当局对财务报表的认定,就可以确定审计具体目标。

审计具体目标包括一般审计目标和项目审计目标。一般审计目标是进行所有项目审计均需达到的目标,而项目审计目标是对某个报表项目进行审计时所要达到的目标。确定具

体审计目标有助于审计人员正确确定审计范围和审计程序,以便收集充分、适当的审计证据。审计具体目标包括的内容如表 1-1 所示。

表 1-1 审计具体目标

具体目标	说明
总体合理性	总体合理性目标要求注册会计师根据掌握的有关被审计单位的全部信息,判断账户余额是否合理。总体合理性测试则是通过分析财务报表为注册会计师进一步实行实质性测试提供线索
真实性	真实性目标要求注册会计师验证财务报表项目所列的金额是否真实,有无多报、高估、弄虚作假现象。这一目标与被审计单位管理当局存在或发生的认定是相对应的
完整性	完整性目标要求注册会计师验证在报告期内所发生的业务或金额是否均已计入报表项目,查看是否存在隐瞒、低估的现象。这一目标与被审计单位管理当局的完整性认定是相对应的
所有权	所有权目标要求注册会计师验证报表项目所列的资产是否为被审计单位所有,负债是否由被审计单位承担。这一目标与被审计单位管理当局的权利与义务认定是相对应的
估价	估价目标要求注册会计师验证报表项目所列金额是否经过正确的估价和计量。这一目标与被审计单位管理当局的估价或分摊认定是相对应的
截止	截止目标要求注册会计师验证接近资产负债表日的交易或事项是否已经计入适当的期间。这一目标与被审计单位管理当局的截止认定是相对应的
准确性	准确性目标要求注册会计师验证所发生业务的数字记录是否正确,勾稽关系是否正确。这一目标与被审计单位管理当局的准确性认定是相对应的
披露	披露目标要求注册会计师验证账户余额和相应的披露要求是否按照《企业会计准则——基本准则》的要求在财务报表中得到反映。这一目标与被审计单位管理当局的可理解性认定是相对应的
分类	分类目标要求注册会计师验证财务报表中列示的账户金额是否进行了恰当的分类。这一目标与被审计单位管理当局的分类认定是相对应的

## 第四节 审计职能和审计任务

### 一、审计职能

审计职能是指审计本身所固有的内在功能,这是由审计本身的特征和地位决定的,它回答了审计能做什么和应做什么。审计职能是客观的,不以人的意志为转移,它随着社会经济关系和经济发展规律的变化而不断变化。目前,公认的审计职能有三种,即经济监督职能、经济鉴证职能和经济评价职能。



图文  
我国的经济效益审计

### (一) 经济监督职能

经济监督是指有制约力的单位或机构监察和监督其他经济单位的经济活动是否沿着正确的轨道运行。经济监督职能是审计最基本的职能。从政府审计来看,经济监督是对国家的财政收支情况和国有企业、事业单位的财政、财务收支以及相关的经营管理活动的合法性、合规性、效益性及记录的真实性、公允性进行监督,通过审查来揭示错误和弊端,保证经济活动有效进行;从内部审计来看,经济监督是对本单位、本部门的经济活动进行监察和督导,促进被审计单位有效管理;从民间审计来看,经济监督是通过对被审计单位的审查验证来纠正被审计单位在会计记录、经济管理方面的弊端和不足。

要有效地发挥审计的监督职能,必须具备以下两个前提条件。

#### 1. 依靠政府的强制力实施

监督需要依靠政府的强制力来执行,非拥有权力的机关无法进行有效的监督。注册会计师审计组织是一种民间组织,其执行监督的效果不如政府审计。

#### 2. 有明确的客观标准和非界限

监督需要判断事实是否合法合规,只有将事实与一定的标准或尺度衡量后才能做出判断。由于缺乏严格的客观标准和明确的是非界限,经济效益审计不具有监督的职能。

### (二) 经济鉴证职能

经济鉴证是指通过审核和验证,鉴定和证明被审计单位记载经济活动的会计资料和其他资料是否真实、公允,财务收支及经营成果是否真实可靠,经营者的经济责任是否履行,据以获得审计报告。

经济鉴证职能是民间审计阶段发展到财务报表审计阶段由经济监督职能派生出来的。上市公司的财务报表必须经过注册会计师审计鉴证之后才能向报表使用者及社会公众公布,表现出鲜明的经济监督职能。在我国,根据国务院有关文件规定,从2000年起依法应当实行财务报表注册会计师审计制度的所有企业,必须实行年度财务报表注册会计师审计制度。随着财务报表使用者日益增多,人们对财务报告的真实性和完整性的要求更高,审计的经济鉴证职能需要依托于标准的报告格式和符合法律程序的报告方式。

### (三) 经济评价职能

经济评价是通过对被审计单位的经济活动进行审查,按照审查的结果评定被审计单位的经营计划是否可行,内部控制制度是否健全、有效,经济责任是否得以履行,有针对性地指出存在的问题并提出改进建议,从而促使其切实履行经济责任。

20世纪中期以来,西方国家社会经济迅速发展,企业规模越来越大,市场竞争加剧,企业为了谋求生存和发展,竭力提高内部经营管理的效率,不断完善内部控制制度,并指派专门人员对内部控制制度进行独立检查和评价。同时,独立的注册会计师审计从检查和评价内部控制制度入手,为企业的经营管理提供咨询服务,确保企业经营管理的合理性和有效性。

经济评价职能也是从经济监督职能中派生出来的。在现代审计中,经济评价职能更为重要,因为经济监督可以保证经济活动的合法、有效,而经济评价则可以在监督的基础上对被审计单位的经营成效、存在的不足给予更为深刻的揭示和说明,从而使被审计单位进一步提高经营管理水平。在我国,审计评价职能突出表现在注册会计师审计中针对被审计单位



内部控制制度出具的管理建议书中,政府审计的经济效益审计和内部审计的管理审计中也体现了这一职能。

## 二、审计任务

### (一) 政府审计的审计任务

根据《审计法》第二条可知,国务院和县级以上地方人民政府设立审计机关;国务院各部门和地方各级人民政府及其各部门的财政收支,国有金融机构和企业事业组织的财务收支,以及其他依照本法规定应当接受审计的财政收支、财务收支,依照本法规定接受审计监督。根据《审计法》第十八条至第二十九条可知,审计机关的主要任务和职责有以下几点。

(1) 审计机关对本级各部门(含直属单位)和下级政府预算的执行情况和决算以及其他财政收支情况,进行审计监督。

(2) 审计署在国务院总理领导下,对中央预算执行情况、决算草案以及其他财政收支情况进行审计监督,向国务院总理提出审计结果报告。地方各级审计机关分别在省长、自治区主席、市长、州长、县长、区长和上一级审计机关的领导下,对本级预算执行情况、决算草案以及其他财政收支情况进行审计监督,向本级人民政府和上一级审计机关提出审计结果报告。

(3) 审计署对中央银行的财务收支,进行审计监督。

(4) 审计机关对国家的事业组织和使用财政资金的其他事业组织的财务收支,进行审计监督。

(5) 审计机关对国有企业、国有金融机构和国有资本占控股地位或者主导地位的企业、金融机构的资产、负债、损益以及其他财务收支情况,进行审计监督。

(6) 审计机关对政府投资和以政府投资为主的建设项目的预算执行情况和决算,对其他关系国家利益和公共利益的重大公共工程项目的资金管理使用和建设运营情况,进行审计监督。

(7) 审计机关对国有资源、国有资产,进行审计监督。审计机关对政府部门管理的和其他单位受政府委托管理的社会保险基金、全国社会保障基金、社会捐赠资金以及其他公共资金的财务收支,进行审计监督。

(8) 审计机关对国际组织和外国政府援助、贷款项目的财务收支,进行审计监督。

(9) 根据经批准的审计项目计划安排,审计机关可以对被审计单位贯彻落实国家重大经济社会政策措施情况进行审计监督。

(10) 除《审计法》规定的审计事项外,审计机关对其他法律、行政法规规定应当由审计机关进行审计的事项,依照《审计法》和有关法律、行政法规的规定进行审计监督。

(11) 审计机关可以对被审计单位依法应当接受审计的事项进行全面审计,也可以对其中的特定事项进行专项审计。

(12) 审计机关有权对与国家财政收支有关的特定事项,向有关地方、部门、单位进行专项审计调查,并向本级人民政府和上一级审计机关报告审计调查结果。

### (二) 内部审计的审计任务

内部审计的审计任务是促成公司的有效经营管理,并协助董事会和审计委员会发挥其职能。内部审计部门每年应向董事会提交年度内部审计业务工作报告。具体而言,内部审



计的审计任务主要有以下几点。

(1) 审计部门对公司组织结构、各项规章制度及内部监控机制进行审查和评估,确保与既定目标一致。

(2) 审计部门对企业的人力、物力、财力资源的利用情况进行审查和评估,确保资源的利用切实有效,厉行节约。

(3) 审计部门对企业资产的安全和完整进行审查和评估。

(4) 审计部门调查、了解和评价公司潜在的重大风险,并帮助公司改进风险管理工作。

(5) 审计部门对属于内部审计任务规定范围内的涉及被指控的任何措施行为和渎职的案件进行调查。

(6) 审计部门可以进行特别调查,查明企业经营管理活动中的薄弱环节和故障所在。

(7) 审计部门要确保内部审计报告及其他调查和检查报告的及时性、客观性、完整性、准确性。

### (三) 民间审计的审计任务

民间审计的审计任务主要是向被审计单位提供鉴证和咨询两方面的服务。各国注册会计师的职责、义务一般都在国家法律或合同契约中有所规定,注册会计师履行其职责一般以取得执业许可为前提。具体来说,民间审计的审计任务主要有以下几点。

#### 1. 出具客观公允的审计报告

注册会计师依法执行审计业务出具的报告具有证明效力。从委托人的角度来看,具有证明效力的文件在以下几类业务中产生。

(1) 企业常规性审计。注册会计师具有法定证明效力文件的委托人既包括公司制企业,又包括其他类型的商业性企业。注册会计师的鉴证业务通常包括审查企业财务报表,出具审计报告;验证企业资本,并出具验资报告;办理与企业合并、分立、清算相关的审计业务,出具相关报告;法律法规中规定的其他审计业务。

(2) 政府、机构、组织委托的合法性审计。例如,学校、医院、地方政府、公益法人(非政府机构、非公司法人)、各政党等非营利法人依法委托的审计等。

(3) 投资人、债权人委托的各类投资及破产清算的鉴证业务。

(4) 金融机构、担保机构、保险机构委托的鉴证业务。

(5) 法院委托的各类司法、会计、经济案件的鉴证业务。

#### 2. 揭露舞弊行为

按规定,注册会计师应当对财务报表整体是否不存在舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证,以作为发表审计意见的基础。注册会计师在提供证明文件的同时,应当揭示和报告被审计单位的舞弊、欺诈等违法行为。随着世界各国公司的财务造假和舞弊行为越来越猖獗,一些国家越来越强调揭示和报告舞弊违法行为是注册会计师的职责,如法国、德国、新加坡、马来西亚、英国等国家明文规定,注册会计师在审计过程中有义务报告公司的违法和舞弊行为。

#### 3. 提供相关咨询服务

咨询服务最初并不是代表注册会计师职业特征的服务,而是应客户需要提供的“额外服务”。随着民间审计的发展,注册会计师完成对被审计单位的审计后,针对其经济活动中的一些薄弱环节提供管理建议,出具“管理建议书”,使咨询服务慢慢发展起来。会计师事务所

的咨询服务包括代理记账、编制财务报表和财务报告、财务会计制度设计、内部审计、行政管理、养老金计划和薪酬管理等。

## 立德树人

### 审计监督与纪检监察监督协调配合

从中央纪委国家监委网站发布的数据可知,2021年1月至11月,全国共审计了2.3万多名领导干部,查出负有直接责任问题金额590多亿元;向纪检监察、司法机关等移送线索4400多起,涉及1070多亿元、7900多人;全国组织开展就业、养老、医疗、住房、教育、脱贫攻坚和乡村振兴等民生审计项目200多个,发现滞拨截留、应保未保、优亲厚友、损失浪费等损害群众切身利益问题400多亿元,移送重大问题线索300多起。全国各级审计机关密切关注中央八项规定精神和过紧日子要求落实情况,严肃查处了部分债务沉重地区自2015年以来违规动用财政资金购置修建楼堂馆所的问题。对财政财务数据造假问题进行深入揭示,严肃查处虚列支出等突击花钱、虚增财政收入、利润不实等行为。由此可见,审计监督与纪检监察监督密不可分,为我国反腐败斗争取得全面胜利做出了巨大贡献。

审计是党和国家监督体系的重要组成部分,在促进权力规范运行和助力正风肃纪反腐中肩负着重要使命。党的十八大以来,全国各级审计机关加强与纪检监察机关的有机贯通、相互协作,发挥审计监督的职能,在推动党中央政令畅通、维护财经秩序、保障和改善民生、推进党风廉政建设等方面形成了有力震慑。2023年1月召开的中国共产党第二十届中央纪律检查委员会第二次全体会议中提出,“按照党统一领导、全面覆盖、权威高效的要求,推动完善纪检监察专责监督体系、党内监督体系、各类监督贯通协调机制和基层监督体系,形成监督合力”。我们要顺应纪检监察体制改革和审计管理体制改革的新的要求,健全完善纪检监察机关和审计机关的协作配合机制,不断强化监督合力,提高监督效能。

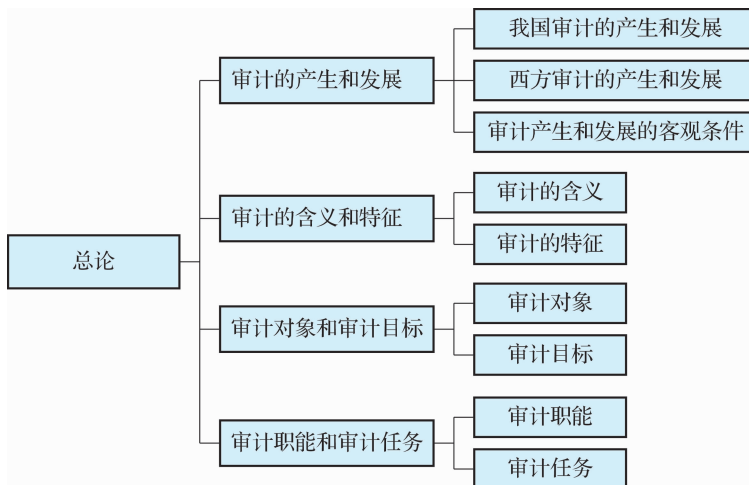
资料来源:侯颖. 2021年1—11月全国共审计2.3万多名领导干部[EB/OL]. (2022-01-07)[2023-08-07]. [https://www.ccdi.gov.cn/yaowenn/202201/t20220107\\_162857.html](https://www.ccdi.gov.cn/yaowenn/202201/t20220107_162857.html). (有删改)



## 引例解析

就审计的本质和基本职能来看,审计是在一定社会经济关系下,基于经济监督的客观需要而产生的,审计是一种具有独立性的经济监督职能活动,经济监督是其固有的基本职能。不论是西方国家还是中国,审计的产生和发展都经过了一个漫长的过程,并随着经济的发展和经济管理的需要而发生变化。

思维导图



思考题

- (1) 审计在我国及西方是怎样产生和发展的?
- (2) 审计的含义和特征是什么?
- (3) 审计对象和审计目标是什么?
- (4) 审计的三大职能是什么?



图文  
审计学科体系