



南京审计大学  
NANJING AUDIT UNIVERSITY

# 审计学通论



## 第二章 审计的概念与范畴

第一节 审计本质与特征

第二节 审计职能与作用

第三节 审计目标与审计方法

第四节 审计标准与审计成果



## 第一节 审计本质与特征



## 一、审计本质及其理论说明

### (一) 有关审计本质的学术探讨

观点	阐述
查账论	审计就是查账，是对会计资料和账表的检查，以保证会计信息的准确和可信。这是从审计方法或审计手段方面认识审计本质，作出的一种简单的或初步的结论。
信息传递论	1972年美国会计学会（AAA）发布《审计基本概念公告》，对审计的定义是“审计是客观收集和评价与经济活动及事项有关的认定的证据，以确定其认定与既定标准的符合程度，并将其结果传递给利害相关者的系统过程。”该定义将审计置于一个大的经济信息传递系统当中，审计是其中的有机组成部分，是经济信息系统的评价系统，可以保证信息有序和稳定地传递。
经济监督论	审计的本质是一种独立的积极监督，是对财政收支及其所反映的经济活动真实性、合法性和效益性的体外经济监督。这主要是从审计行为本身的角度来认识审计本质的。
风险防范论	审计的产生是为了贯彻风险分担原则，与公司利益相关的各方都愿意支付一部分费用用于审计，将审计费用等同于保险费用，将审计的价值等同于保险的价值，认为通过支付审计费用，可能的损失就会转嫁到审计者身上。
信息品质论	审计的本质在于提高决策信息的可信性；信息，特别是经济信息的可靠性，无疑能够优化社会资源的分配。
经济卫士论	审计是保护国家利益的经济卫士，是维护国家经济安全的重要工具。



## 一、审计本质及其理论说明

### (一) 有关审计本质的学术探讨

观点	阐述
经济控制论	审计是一种特殊的经济控制措施，是对受托经济责任履行过程的控制，其目的是保证经济责任的全面有效履行，认为审计是控制经济运行的“制动器”和“调节器”。
权力制衡论	审计是一种对权力的制衡机制，以保证权力，主要是经济权力，如信息供给权、管理决策权、资源配置权等的正常行使与运行。
问责机制论	审计是以受托经济责任为基础，防范与纠正机会主义的“问责”机制，或者是其中的信息保障机制。
民主法治论	现代审计的本质是民主与法制的产物，是推动民主与法治的工具与权力制衡，其基本观点是：民主与法治是国家治理的基础。相比权力制衡论，民主法治论不仅从政治角度看到了国家审计与民主的关系，还从建立法治国家的高度，强调了国家审计的监督制约作用。
免疫系统论	审计是经济社会健康运行的“免疫系统”，审计是“防火墙”，具有“抵御功能”；是“检测系统”，具有“诊断功能”；是“预警系统”，具有“示警功能”；是“自滤系统”，具有“除疾功能”；是“平衡器和助推器”，具有“修复功能”。即审计不仅具有防病、查病、医病的功能，而且具有健体、强身、调理功能，这些功能不是附加于经济社会之上，而是自然地内置于社会经济肌体之里，主动、连续、正常发挥作用，成为经济社会健康发展的维稳与安全系统。



## 一、审计本质及其理论说明

### (二) 审计本质

审计的本质到底是什么？应如何定义审计本质？由于“本质”是事物内在的根本属性，人们认识世界能力的有限性，认识事物会经历一个“实践—认识—再实践—再认识”的过程，因此，对审计本质的认识需要长期地、不断地深入地探讨。

根据生产力与生产关系、经济基础与上层建筑的关系理论，新时代，我们应从治理层面认识审计的本质。

可将审计本质定义为：  
审计是**独立地**对**财政财务收支及其所反映的经济活动的真实性、合法性和效益性**进行**监督、评价与鉴证**，是治理体系中依法监督制约权力运行的一项重要制度安排。



## 二、审计的特征

### (一) 独立性

*什么是审计独立性？*

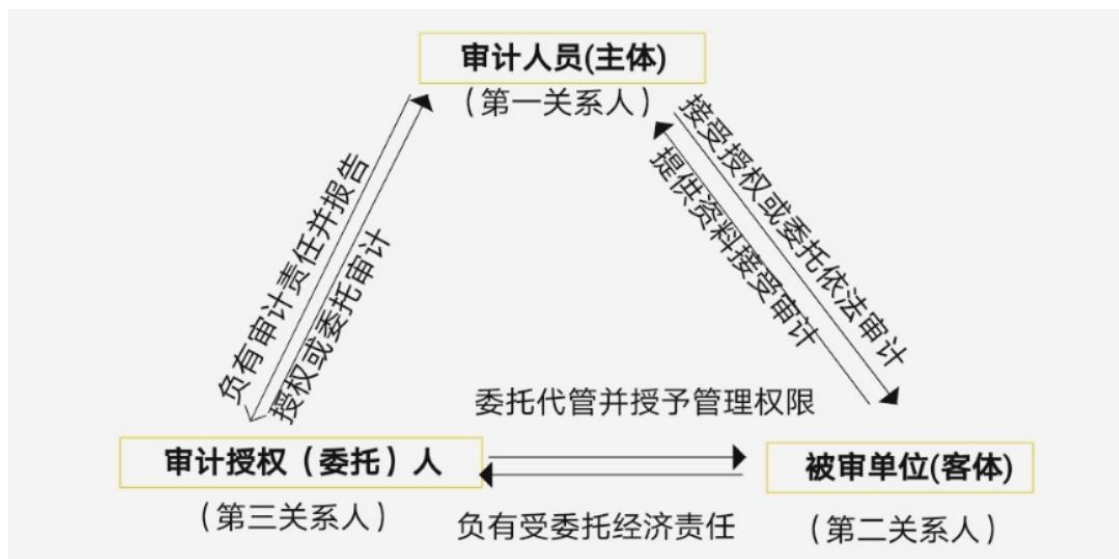
独立性：审计人员在审计实施过程中不受危及或按理性预期会危及其做出无偏见审计决策能力的压力及其他因素的影响。与行业监管相比，审计不干预、不参与被审计单位正常的业务经营及管理，而行业监管一般具有附属或附带的管理职能，在独立性、客观性上存在天然缺陷和局限。



## 二、审计的特征

### (一) 独立性

独立性是所有审计主体的共同特征。依据审计关系人理论，审计是一种独立的活动，不同于受托责任检查的其他手段，也不同于对财务报表发表意见的其他活动，是审计区别于行业监管及其他监督的最基本的特征之一（如图）。独立性是审计的**本质特征**，也是保证审计工作顺利进行的必要条件。







## 2.审计独立性的表现形式

### (1) 审计机构独立

为确保审计机构独立地行使审计职权，审计机构必须是独立的专职机构。

(2) 经济利益独立

(3) 审计程序独立

(4) 精神独立



## 2. 审计独立性的表现形式

(1) 审计机构独立

**(2) 经济利益独立**

(3) 审计程序独立

(4) 精神独立

审计机构应有自己专门的经费来源或一定的经济收入，以保证有足够的经费独立自主地、不受被审计单位牵制地进行审计工作。



## 2. 审计独立性的表现形式

- (1) 审计机构独立
- (2) 经济利益独立
- (3) 审计程序独立**
- (4) 精神独立

确保审计人员能够实事求是地进行检查、客观公正地做出评价与报告。



## 2. 审计独立性的表现形式

- (1) 审计机构独立
- (2) 经济利益独立
- (3) 审计程序独立
- (4) 精神独立**

即独立性是一种精神状态、一种自信心以及在判断时不屈从于外界的压力和影响。它要求审计人员在执业过程中严格保持超然性，不受其他行政机关、社会团体或个人的干涉。



## 二、审计的特征

### (二) 权威性

*什么是审计权威性？*

审计的权威性：是保证有效行使审计权的必要条件，包括审计机构制度设置的权威性、审计执行过程的自主性和审计结果的客观可靠性。



## 二、审计的特征

### (二) 权威性

#### 1. 国家审计是国家治理体系中一项重要制度安排

- 各国法律对实行审计制度、建立审计机关以及审计机构的地位和权力都做了明确规定，这使审计组织具有法律的权威性。
- **《宪法》**和**《审计法》**对国家实行审计监督制度、国务院和县级以上地方人民政府设立审计机关、审计机关依照法律规定的职权和程序进行审计监督等做出了明文规定。



## 二、审计的特征

### (二) 权威性

2.我国社会审计组织、内审机构也是根据法律法规规定设置的

各国为了保障审计的权威性，分别通过**公司法、证券交易法、商法、破产法等**，在法律上赋予审计超脱的地位及监督、评价、鉴证职能。一些国际性组织为了提高审计的权威性，通过协调各国的审计制度、准则以及制定统一的标准，使审计成为一项世界性的、权威的专业服务。

我国**社会审计组织**也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验证和咨询服务业务，其审计报告对外具有法律效力，这充分体现了**社会审计同样具有权威性**。

我国**内部审计机构**也是根据法律规定设置的，在单位内部具有较高的地位和相对的独立性，**因此也具有一定的权威性**。



## 二、审计的特征

### (二) 权威性

3. 审计的权威性来自审计职业界的专业知识优势和较高的职业道德素养

审计的权威性虽然来自法律规定，但从根本上说，各国审计业界都对审计人员提出了自律的要求。如：

- 审计人员应当具备与其从事的审计工作相适应的专业知识和业务能力。
- 审计人员应当执行回避制度并负有保密的义务；
- 审计人员在办理审计事项时应当客观公正、实事求是、廉洁奉公、保守秘密。
- 审计人员滥用职权、徇私舞弊、玩忽职守，构成犯罪的，依法追究其刑事责任；不构成犯罪的，给予其行政处分。
- .....

这样不仅有利于保证审计执业的**独立性、准确性和科学性**，而且有利于增强审计报告与结论的**权威性**。**审计的权威性与审计的专业性息息相关。**





## 二、审计的特征

### (三) 客观公正性

*什么是审计的客观公正性？*

客观性是指不偏不倚，实事求是，这是对审计人员的职业道德要求。审计人员只有客观地收集和评估证据、做出审计结论、报告审计结果，才能达到审计目标，才能使审计工作令审计意见的利害关系人信服。从某种意义上说，没有客观公正性，也就不存在权威性。审计的客观公正性与权威性密切相关，同时也反映了审计工作的基本要求。



## 二、审计的特征

### (三) 客观公正性

#### 如何实现审计客观公正性？

审计人员应当遵循必要的审计程序，获得充分适当的审计证据，在此基础上合理地运用职业判断，提出客观公正的审计意见。

**审计意见的客观公正性**，首先意味着审计人员形成意见所需要的审计证据必须是客观的。审计证明的认定反映的是历史的经济活动和经济现象，证明过去的经济活动和经济现象与相关标准的一致程度，需要收集完整的证据链条。审计人员理应**站在第三者的立场上**，进行实事求是的检查，**做出不带任何偏见的、符合客观实际的判断**，并做出公正的评价和公正的处理，以确认被审计人的经济责任履行情况。



## 二、审计的特征

### (四) 专业性

什么是审计专业性？

审计是一种**专职的、专业的**经济监督行为，具有很强的专业性。

审计人员需要精通会计、审计、经济、管理等相关专业知识，对被审计单位的资金流、业务流、信息流、物资流等有很强的识别、分析与判断能力，能在审计实务中运用审计方法与技术、审计法规准则等，掌握国家方针、政策，熟悉财经法律法规等。

在审计实践中，审计贯穿于经济社会运行的全过程和全领域，体现了经济监督、评价与鉴证的重要专业性特征。



## 二、审计的特征

### (五) 政治性

*什么是审计政治性？*



中国共产党是中国特色社会主义事业的领导核心，**坚持党的领导**是中国特色社会主义审计制度建立和发展的首要政治前提。



## 二、审计的特征

### (五) 政治性

当下国家审计的政治性主要体现为：

- 审计机关和审计人员全面贯彻落实党的理论和路线方针政策。
- 把落实党中央对审计工作的部署要求作为首要政治责任，把推动党中央重大政策措施贯彻落实作为审计工作的重中之重。
- 统筹安排审计工作，优化审计资源配置，做到应审尽审、凡审必严、严肃问责，努力构建集中统一、全面覆盖、权威高效的审计监督体系，更好发挥审计在党和国家监督体系中的重要作用。





## 二、审计的特征

### (五) 政治性

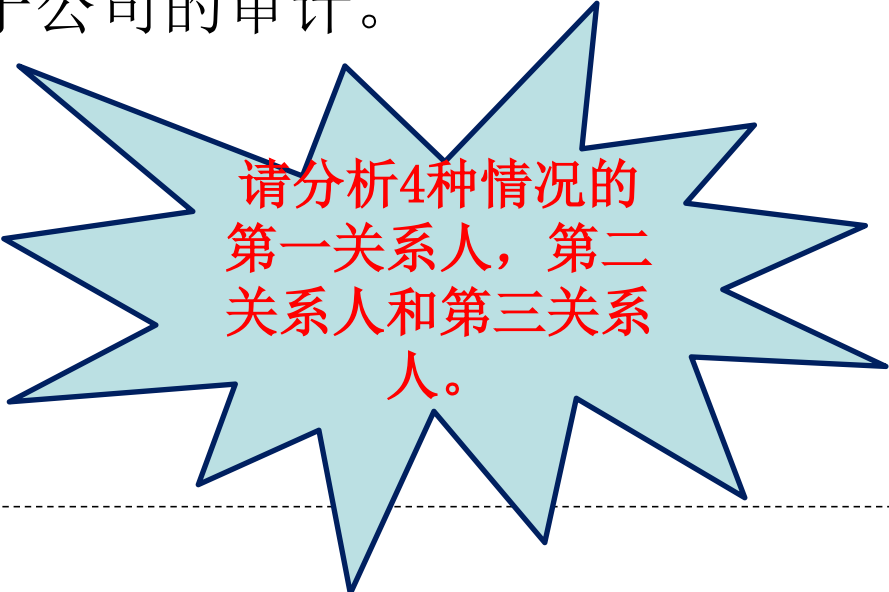
**重要链接：**2018年5月23日，**中央审计委员会第一次会议**明确提出，**加强党对审计工作的领导**。审计作为党和国家监督体系的重要组成部分，审计机关首先是政治机关，其根本特征是在中国共产党的领导下依法独立行使审计监督权。





### 习题1：

1. 审计署每年对财政部财政预算执行情况进行审计；
2. 南京市审计局对南京市第一中学的审计；
3. 上市公司的年度会计报表审计；
4. X企业内部审计机构对子公司的审计。



请分析4种情况的  
第一关系人，第二  
关系人和第三关系  
人。



### 习题2:

某会计师事务所负责审计红光公司2011年度财务报表，并委派注册会计师张明担任审计项目组负责人。在审计过程中，审计项目组遇到下列与职业道德有关的事项：

注册会计师张明与红光公司副总经理老王同为京剧社票友，经老王介绍，注册会计师张明从其他企业筹得款项，成功举办个人专场演出。

审计项目组成员小熊与甲公司基建处处长老李是战友，老李将红光公司职工集资建房的指标转让给小熊，小熊按照甲公司职工的付款标准交付了集资款。





### 习题2:

(接前页)：

审计项目组成员黄光与红光公司财务经理李华毕业于同一所财经院校；

红光公司系明达上市公司的子公司。2010年末，审计项目组成员小梅拥有明达上市公司300股流通股股票，该股票每股市值为12元。

请指出上述事项是否对审计项目组的独立性带来不利影响，并简要说明理由。



## 第二节 审计职能与作用



## 一、审计的职能

审计职能是审计自身所具有的内在功能，是审计满足社会需求的能力，它说明是“做什么”的，以及审计在国家治理系统中扮演的角色。

需要注意的是，**职能与职责之间是有一定联系的**，职责是指某个主体的职权与责任，要确定一个机构的职责首先应先考虑其所具有的职能是什么，然后再以法定的方式规定其相应的职权和责任，即**通过职能界定职责**，两者不能混淆。



## 审计职能的相关理论

- (一) “单一职能论”，审计具有经济监督职能；
  - (二) “三职能论”，审计具有经济监督、评价和鉴证职能；
  - (三) “多职能论”，在三职能基础上还有维稳、保障、清障等其他职能；
- 除此之外，还有“职能发展变化论”，认为审计职能随着社会政治经济发展而不断丰富；有“职能不变论”，认为审计职能是稳定的，其基本内核不随着审计环境的改变而变化；



## (一) 经济监督

监督是以批判性眼光，运用审计方法和其他检查、监控手段，获取经济运行的信息，解析经济运行的状况，对照一定的标准，判断经济活动是否处于正常状态。

经济监督是审计的基本职能。



## (二) 经济评价

经济评价是指**按照**一定的**标准**，通过**审查**被审计单位的经营管理行为、决策行为、计划或方案的先进性、合理性和可行性，**评定**其内部控制和内部管理是否健全，财政财务收支是否按照预算执行，有关业务活动和管理行为的结果是否达到较好的业绩等，肯定成绩、发现问题、提出建议、作出评议。

**评价职能是审计监督职能的深入和细化，也是其监督职能的延伸和扩展。**



## (三) 经济鉴证

经济鉴证是指对被审计单位的经济活动和有关资料的实际状况、运行水平、管理绩效等进行**证实**，或就某个命题进行证明。



## （四）体检诊断

国家审计的职能、职责伴随**经济社会的发展**动态拓展，国家审计职能已从最初的较为单纯的审查财政财务收支行为的合规性、抑制信息不对称条件的舞弊风险，扩展到经济“体检诊断”——**治已病防未病**，维护国家经济安全。





## 二、审计的作用

审计的作用通常理解为行使审计职能、完成审计任务、实现审计目标后所获得的**实际结果**，既包括直接结果，也包括间接效果，既包括经济效益，又包括社会效益、生态效益、管理效益等。



审计的作用主要集中体现在以下两个方面：

## （一）制约和规范作用

“制约”主要是指审计的**制动性、防护性、维护性、平衡性**方面的作用，如：降低信息不对称导致的经济运行风险、防范系统性金融风险、抑制经济活动中违规和非理性行为以及对权力运行的制约等。



## （二）促进和改善作用

“促进”包括审计的**补偿性、建设性、发展性、优化性**方面等作用，如：新时代审计促进经济高质量发展、促进全面深化改革、促进权力规范运行、促进反腐倡廉。



## 第三节 审计目标与审计方法



## 一、审计目标

### (一) 审计目标的概念

审计目标是一定历史环境下，人们通过审计实践活动所期望达到的境地或最终结果。

C.W.尚德尔在《审计理论》一书中提到，“任何审计都是围绕着审计目的而实施的。审计目的是确定适当的审计标准，鉴定审计证据的指南。”



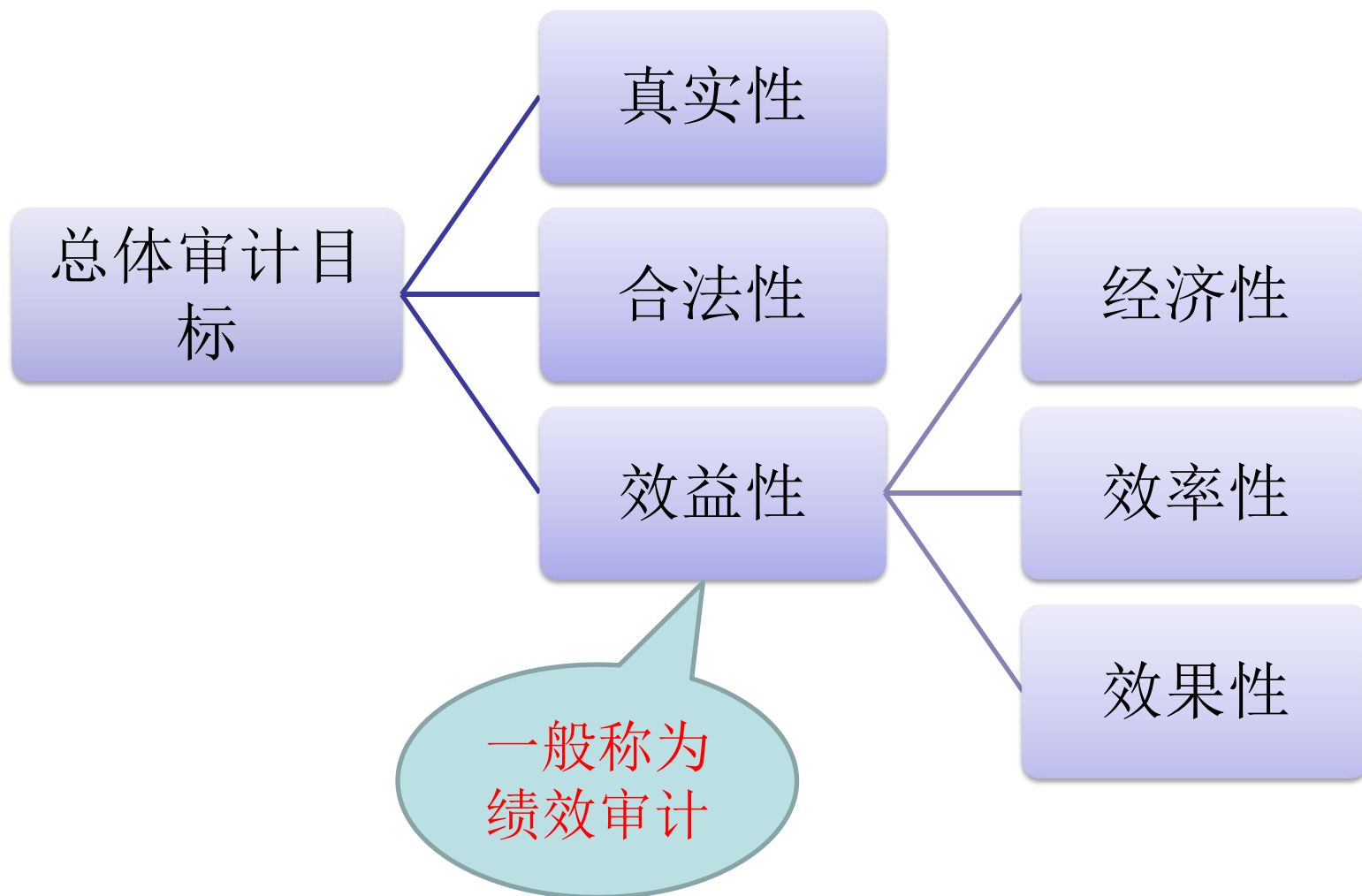
## 一、审计目标

### (二) 审计目标体系（教材p27-29）

- 1.按审计目标层级分类
- 2.按审计定位分类
- 3.按审计主体分类
- 4.按审计业务类型分类



## 一、审计目标 ---按审计目标层级分类





## 何为绩效？

“绩效”对应英语的*Performance*，包括绩和效两方面，即：  
绩：

*Effectiveness*（效果性），是否完成既定目标或任务

效：

*Economy*（经济性），是否以最低的成本完成既定的活动，强调支出是否节约

*Efficiency*（效率性），是否最有效率地使用资源，强调支出是否合理

故绩效审计又称为“三E”审计





## 二、审计方法

审计的本质、职能及特点决定了审计能够发挥制约和促进的作用，并且在新时代，审计目标体系的不断完善，审计目标层次的不断提升，从真实性目标上升到绩效及安全性目标。**审计目标不同，审计内容及审计的方式、方法也会有很大变化。**



## 二、审计方法

### (一) 审计方法的概念

理论上说，审计方法是围绕审计目标的实现而开展的审计取证的一系列方法或方法体系，是依据不同的审计目标、不同的审计业务类型而采取的审计取证的思路、路径；审计技术是指审计取证时所应用的工具和手段。



## (二) 审计取证方法的种类

分类依据	审计方法类别
审计取证的先后顺序	顺差法、逆差法
审计取证的范围或数量	详查法、抽样法
查账的方式	以书面资料/实物证实/调查取证审查为基础的方法
审计取证模式	账项基础审计、制度基础审计、风险导向审计、数据式审计模式
审计取证的技术或工具、手段上	传统经典审计方法、现代审计技术



## 三、审计目标与审计方法的关系

1. 审计证据的“相关性”体现了审计目标与审计方法间的关系。

2. 围绕审计具体目标采取一种或多种审计技术方法



## 第四节 审计标准与审计成果



## 目录

### 一、审计标准

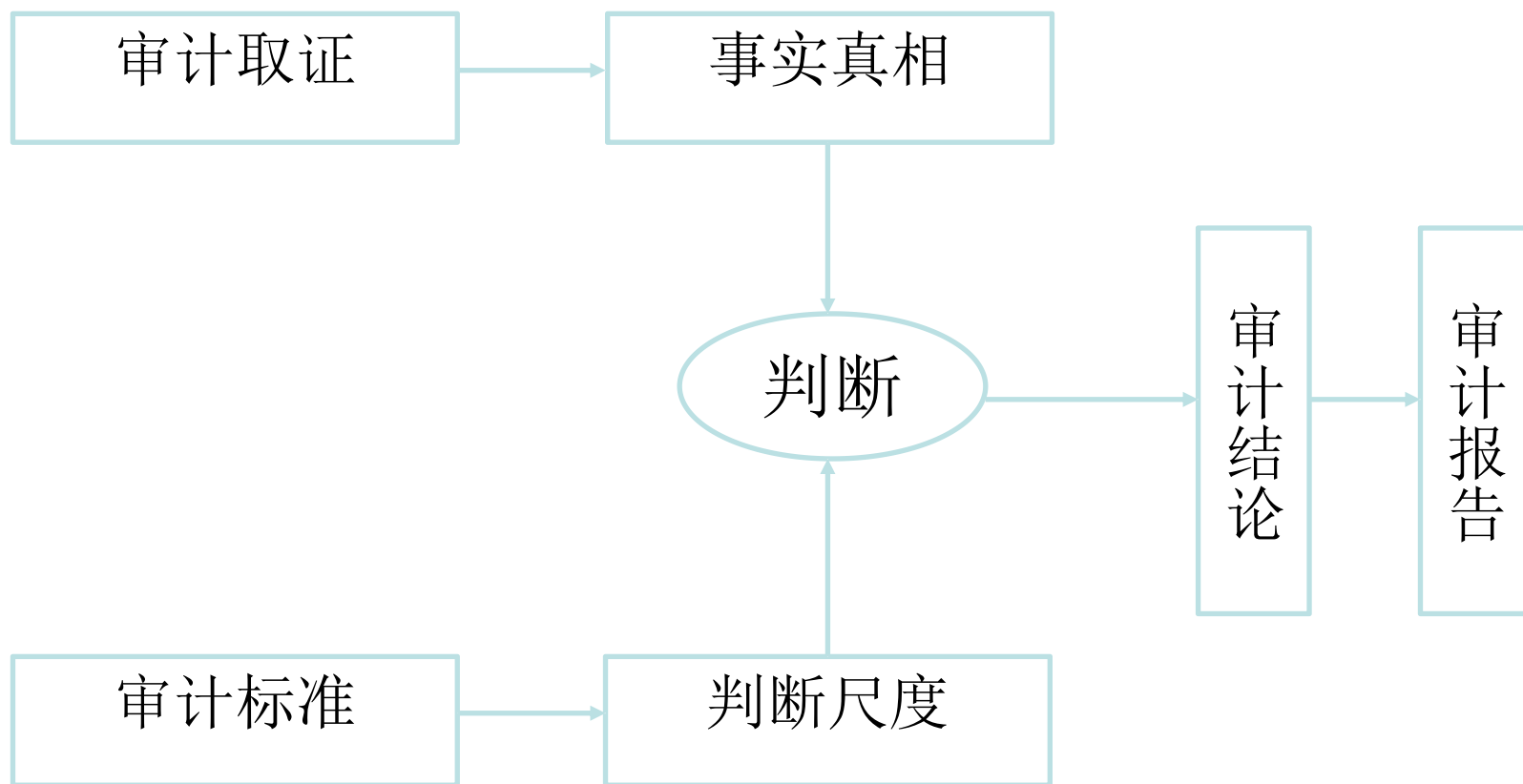
- (一) 审计标准的含义
- (二) 审计标准的分类
- (三) 审计标准的特点及运用原则

### 二、审计成果

- (一) 审计成果的最初显现方式
- (二) 审计成果的表现形式及载体
- (三) 审计成果的应用



## 审计过程的逻辑:







## 审计标准的注意事项:

审计标准是针对被审计单位、被审计事项而言的标准，是对审计客体而言的概念。

审计标准是一把衡量、评价被审计事项是否合法、合规、有效的尺子。

审计标准  审计证据  审计准则





## 一、审计标准

### (一) 审计标准的含义

审计标准是**审计人员**在审计过程中用来**衡量被审计事项**是非优劣的**准绳**，是衡量审计客体的尺度，是提出审计意见、形成审计结论的**客观标准**。在审计实践中，国家审计、内部审计，常常将审计标准表达为审计依据，其含义是对审计事项作出评价的依据，并非审计工作开展的依据。



## (二) 审计标准的分类

1.按审计标准**性质和内容**分类，审计标准可以分为法律法规，规章制度，计划、预算、合同，业务规范和技术标准等。

2.按审计标准**来源渠道**分类，可分为外部、内部制定的审计标准。



3.以**审计目标**作为标志，审计标准可以划分为真实性审计标准、合法性审计标准和效益性审计标准。

4.以**审计评价的对象**作为标志，审计标准可分为：财务审计标准、管理审计标准、经济责任审计评价标准等。

（各类审计标准的分类是相对的，不能绝对地和机械地理解。）



## 审计标准的分类

- 法律
- 法规
- 政策制度
- 计划、预算、合同
- 业务规范和技术标准

- 内部标准
- 外部标准

- 财务审计标准
- 管理审计标准
- 经济责任审计评价标准



## (三) 审计标准的特点及运用原则

### 1. 审计标准的特点

(1) **层次性**: 层次性指审计标准因管辖范围和权威性大小不同而有不同的层次。

(2) **时效性**: 时效性指审计标准的效力受时间限制, 而非在任何时期都适用, 需要根据对理论的认识、现实社会经济的变化做进一步的修改、充实和完善。



(3)**地域性**:地域性指有的审计标准受地域限制, 有的标准只有在一定地区内有效。

.....

对有关审计标准的表述要**精准**, 易于操作, 不能以“大概” “好像” “左右” “差不多” 等表达, 避免出现多维解释; 对被审计单位自选或推荐的审计标准要认真复审, 力求符合针对性、时效性、层次性和地域性的原则要求。



## 2. 审计标准的选用原则

(1) **客观性**:指审计人员不得以自己的主观判断作为判断被审计单位是否存在问题的依据，选用审计标准时要坚持客观求是。

(2) **相关性**:指审计标准，必须与审计事项具有实质性联系，审计人员所选用的审计标准相关性越强，针对性就越明显，则所作出的审计结论就越具有说服力，所作出的审计定性定量判断就越准确。



(3) **适用性**:指要充分考虑审计标准的时效性和地域性特征，所选用的审计标准必须符合审计目标的要求，必须与被审计单位的现实环境相适应。

(4) **公认性**:指所选用的审计标准能够为审计报告使用者和社会公众所接受，依据该标准作出的审计结论令人信服。





## 2.审计标准的选用原则

权威性（层次性）---被认可、被接受的程度最高

相关性

准确性---对法律条文准确理解，避免理解性错误

适用性---不能使用过时、失效或尚未实施的审计标准

综合性---综合运用辩证思维，定性与定量相结合

时效性

地域性



## 3.开展研究性审计，选择恰当的审计标准

注册会计师的审计标准一般是会计法律法规、会计准则、财务制度等，内部审计的审计标准，除财务会计法规以外还有企业内部管理的相关标准，国家审计的标准则政策性时效性更强。因此，针对不同的项目，审计人员必须增强审计判断能力，开展研究性审计准确定性审计中发现的问题。



## 二、审计成果

### （一）审计成果的最初显现方式

从技术角度来看，审计就是在搞清楚审计对象的事实真相之后，将审计对象的行为与既定标准进行比较，判断两者之间的相符程度并作出结论，即**审计结论**。国家审计、内部审计、注册会计师审计，在实施了必要的审计程序后，均要出具书面的**审计报告**，也可以说，这就是审计结论。审计成果的最初显现方式是审计报告。



## （二）审计成果的表现形式及载体

**形式上：**审计人员实施了必要的审计程序后的发表的有限保证或合理保证的审计意见、审计专题报告、审计决定书、审计管理建议书、审计结果公告、审计整改报告等等都可以说是审计成果，所以审计成果往往体现为**一系列书面材料**。



**内容上：**审计通过发现问题、揭露问题、提出审计建议、实施审计的经济监督权力，促进增收节支、挽回损失、核减投资额、帮助政府企业改善业绩、服务于经济社会的发展等，也是审计成果，所以，审计成果也体现在**以货币或非货币计量的一系列审计绩效指标上。**



## （三）审计成果的应用

审计成果的应用，可以是审计人、审计委托人及利益相关者，也可以是被审计人应用审计成果改善了经营管理，审计成果应用是**多元化、多层次、多视角的**。审计成果的应用不仅能为财产所有者了解经营者履行受托经济责任的履职情况、尽职情况，了解代理人是否存在缺陷行为，而且也能为经营管理者的改善管理、提升服务、增加价值、抑制机会主义行为、实现治理目标，提供有益的参考价值。



# 谢谢!



南京审计大学  
NANJING AUDIT UNIVERSITY