

第一章 总 论

学习目标

（一）知识目标

1. 理解审计的产生与发展历程，掌握中西方审计发展的关键阶段与特点。
2. 掌握审计的概念、特征及其在经济监督体系中的地位与作用。
3. 熟悉审计的对象、分类方式以及审计组织体系的基本构成。

（二）能力目标

1. 能够区分政府审计、注册会计师审计与内部审计的职能与适用范围。
2. 能够运用审计的基本原理分析实际案例中的审计需求与审计类型。
3. 能够初步识别审计在不同经济关系中的监督与鉴证作用。

（三）素质目标

1. 树立依法审计、客观公正的职业价值观。
2. 培养严谨细致、风险意识强的审计职业素养。
3. 增强对社会经济活动中受托经济责任与信息真实性的责任感。

引入案例

南海公司事件

南海公司创立于 1711 年，其设立初衷是协助英国政府拓展对南美洲的贸易活动。到 1718 年，英国政府的债务总额已高达 3 100 万英镑。为重振财政，英国政府决定向公众发行南海公司股票以筹集资金。该公司名义上从事南美洲的奴隶贸易与捕鲸业务，然而其董事并无相关经验，公司发起人实质上是利用公众投资获利的心理吸引资金流入。

南海公司通过认购政府债券，成为英国国债的主要债权人，债务总额接近 1 000 万英镑，英国政府承诺每年支付 6% 的利息。为支付每年约 60 万英镑的利息，英国政府将酒类、醋、印度货物、精制丝绸、烟草、鱼翅等多项商品的税收永久性地划归南海公司，并授予其贸易垄断权。

为吸引更多投资，南海公司对外宣称可以将英国制造的产品运至南美洲东海岸，并声称秘鲁与墨西哥蕴藏着丰富的金银矿藏，当地居民以金银进行交易，甚至谎称西班牙允许其使用美洲的四个港口。实际上，该公司主要依赖奴隶贸易获利，且西班牙从未允许英国在其美洲港口自由通商。然而，公众对此并不知情，普遍认为该公司利润丰厚且受政府支持，是理

想的投资对象。当时，超过半数的议员参与了投资，连国王也认购了价值 10 万英镑的股票。在强烈的投机情绪推动下，南海公司股价从 1719 年 1 月的每股 128 英镑飙升至同年 7 月的每股 1 000 英镑以上，六个月内涨幅超过 700%。股价的持续攀升形成了巨大的投机泡沫，史称“南海泡沫”。

受南海公司影响，英国陆续涌现出 170 多家股份公司，其股票均成为投机对象。社会各界，包括军人、教师乃至科学家牛顿，都卷入投机狂潮。投资者不再关注公司的业务实质与经营前景，盲目相信发起人描绘的高额利润，唯恐错失获利机会。股价由此普遍暴涨。1720 年 6 月，为遏制投机泡沫，英国国会通过《泡沫法案》，解散了一批公司，投资者逐渐清醒并开始抛售股票，投机热开始降温，南海公司股价随之回落。

1720 年 8 月初，南海公司投资者得知公司董事会主席及其他董事已抛售个人持股，信心开始动摇，股价持续下跌，至 9 月 2 日，股价跌至每股 700 英镑，并继续下探。9 月 12 日，市场传言英格兰银行愿为南海公司提供 600 万英镑贷款，推动股价短暂回升至每股 670 英镑，但随后证实该消息不实，股价迅速跌至每股 400 英镑。

危机进一步加剧，公众寄望于英格兰银行施以援手。尽管不情愿，但在舆论压力下，英格兰银行同意购买南海公司 300 万英镑债券以稳定市场。然而，此举未能挽回投资者信心，股价持续下跌，甚至引发银行挤兑。英格兰银行虽经受住挤兑冲击，南海公司却遭受致命打击，股价最终跌至每股 135 英镑。英格兰银行已无力挽回局面。

1720 年底，英国政府对南海公司进行资产清理，发现其资本几乎损失殆尽，南海公司随后宣告破产。这一事件使众多股东与债权人蒙受巨额损失，他们纷纷要求议会严惩责任者并赔偿损失。

为应对南海公司破产引发的社会动荡，英国议会于 1720 年 12 月成立了一个由 13 人组成的特别委员会，展开调查。特别委员会委托查尔斯·斯耐尔对南海公司账目进行审计。斯耐尔于 1721 年提交了审计报告，指出公司存在舞弊行为，但未对编制虚假账目的动机作出判断。根据该报告，议会没收了南海公司董事的个人财产，并将主要负责人监禁。1853 年，苏格兰爱丁堡成立了世界上第一个注册会计师专业组织——爱丁堡会计师协会，标志着注册会计师职业的正式诞生。

资料来源：根据网络相关资源整理。

第一节 审计的产生与发展

一、我国审计的产生和发展

我国是世界上审计起源最早的国家之一。审计在我国的发展历程源远流长，其间经历了漫长而曲折的演变。我国审计的产生可追溯到西周初期。据《周礼》记载，西周的官制中，国家财计机构分为两个系统：一是地官司徒系统，掌管财政收入；二是天官冢宰系统，掌管财政支出。另设独立于财计部门之外的“宰夫”一职，负责审查“财用之出入”。《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。”意思是年终、月终、旬终的财计报告先由宰夫命令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，标志着我国政府审计的产生。

秦汉时期都曾采用“上计制度”审查、监督财务收支有无错弊，并借以评价有关官吏的业绩，初步形成了统一的审计模式。秦汉时期逐渐形成审计机构与监察机构相结合、经济法制与审计监督制度相统一的审计模式。秦朝，中央设“三公”“九卿”辅佐政务，御史大夫为“三公”之一，掌管弹劾、纠察之权，专司监察全国的民政、财政以及财务审计事项，并协助丞相处理政事。汉承秦制，西汉初中央仍设“三公”“九卿”，仍由御史大夫领掌监督审计大权。在此时期“上计”制度日趋完善。

隋唐宋时期是我国审计的兴盛时期。隋朝开创一代新制，设置比部，隶属于刑部，掌管国家财计监督。唐朝改设三省六部，比部仍隶属刑部，它独立于财计部门，专司国家财计的审计监督工作。比部的出现，标志着我国独立审计机构的产生，也使审计具有了很强的独立性和较高的权威性。北宋元丰年间，宋朝在“太府寺”内设“审计司”，后改为“审计院”。这是我国首次出现以“审计”正式命名的审计机构。从此，“审计”一词成为财政监督的专用名词，对后世中外审计建制产生了深远的影响。

元明清时期是我国审计的停滞时期，在这个时期，由于封建社会走向衰败，审计监督制度发展缓慢。元代取消比部，没有独立的审计机构，由户部兼管财务报表的审核，独立的审计机构即告消亡。明初设比部，不久便取消。明、清两代都设有都察院，其职权之一是审查中央财计；在户部下按行政区分省设清吏司，审查各省的财政收支。由于元、明、清三代取消了比部，没有独立的审计机构，审计职能严重削弱，审计工作与隋唐宋相比后退了一大步。

1912年北洋政府在国务院下设立审计处，1914年又将其改为审计院。1925年颁布《审计法》。这一时期，恰逢中国的民族资本主义工商业迅猛发展，一批爱国学者鉴于外国注册会计师包揽我国注册会计师业务的现状，为了维护民族利益和尊严，积极倡导创建中国的注册会计师事业。1918年9月，主管注册会计师事务的北洋政府农商部颁布了中国第一部注册会计师法规——《会计师暂行章程》，并批准谢霖为中国的第一位注册会计师。与此同时，谢霖创办了中国第一家会计师事务所——正则会计师事务所。此后，各地的事务所如雨后春笋般成立起来，比较著名的有潘序伦创办的潘序伦会计师事务所（后来的立信会计师事务所）、徐永祚创办的徐永祚会计师事务所（后来的正明会计师事务所）、奚玉书创办的公信会计师事务所，在当时被誉为四大会计师事务所。1925年，中国第一个会计师公会在上海成立，随后在全国各地建立了一批会计师事务所和会计师公会，到1947年，全国注册会计师人数已达2619人。但这一时期，注册会计师审计业务发展十分缓慢，业务范围也仅限于会计咨询服务，注册会计师审计的社会鉴证职能远未发挥出来。

中华人民共和国成立后，在相当长的一段时间里，国家照搬苏联的管理监督制度，没有设立独立的审计监督机构，以会计检查取代审计，致使审计工作一度处于停顿状态。党的十一届三中全会以后，党中央把工作重点转移到经济建设上来。为了适应改革开放和社会经济发展的客观需要，1982年修改的《中华人民共和国宪法》明确指出建立政府审计机构。1983年9月，国务院设立审计署，各级地方人民政府设立了审计局，审计局主管审计工作，新中国的审计事业才开始慢慢地发展和壮大。随着审计法规体系日益成熟完善，最新修订的《中华人民共和国审计法》自2022年1月1日起施行，我国的审计工作也逐渐进入了新时代。

二、西方注册会计师审计的产生和发展

注册会计师审计起源于 16 世纪的意大利。威尼斯作为地中海沿岸城市，位于航海贸易最为发达的地区，拥有大量的手工作坊，随着商业经营规模不断扩大，合伙制企业应运而生。在合伙制企业的经营中，有的合伙人参与企业的经营管理，有的合伙人则不参与，所有权和经营权开始分离。不参与企业经营管理的合伙人想要了解企业的经营状况和经营成果，那些参与企业经营管理的合伙人有责任向不参与企业经营管理的合伙人证明自己经营管理的能力和效率，在这种情况下，客观上需要聘请独立的第三方对合伙企业进行监督、检查，人们开始聘请会计专业人员进行查账与公证，可以说，这是注册会计师审计的起源。

注册会计师审计形成于英国。18 世纪下半叶，英国的资本主义经济得到了迅速的发展，生产的社会化程度大大提高，特别是股份公司的兴起，绝大多数股东只出资而不参与企业的经营管理，企业的所有权和经营权进一步分离。股东希望有外部的会计师来检查他们所雇佣的管理人员是否存在贪污、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，对企业会计账目进行逐笔检查，目的是查错防弊，检查结果也只向股东报告。股东出于自身利益，非常关心公司的经营成果，除股东外，证券市场上潜在的投资者、金融企业等债权人同样十分关心公司的经营成果，而公司的财务状况和经营成果只有通过公司提供的财务报表来反映。因此，客观上产生了由独立会计师对公司财务报表进行审计，以保证财务报表真实可靠的需求。

南海公司以虚假的会计信息诱骗投资者上当，其股票价格一时暴涨。但好景不长，1720 年，英国爆发了“南海公司事件”，南海公司最终破产，给股东和债权人造成重大损失。由英国议会成立的特别委员会聘请会计教师查尔斯·斯耐尔（Charles Snell）对南海公司账目进行审计。斯耐尔以“会计师”名义出具了“查账报告”，从而宣告了独立会计师——注册会计师的诞生。

1853 年，爱丁堡成立了第一个注册会计师的专业组织——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。1862 年，英国《公司法》确定注册会计师为法定破产清算人，奠定了注册会计师审计的法律地位。

从 20 世纪初开始，全球经济发展重心逐步由欧洲转向美国，由于金融资本对产业资本更加广泛的渗透，企业同银行的利益关系更加紧密，银行逐渐把企业资产负债表作为了解企业信用的主要依据，于是美国产生了帮助贷款人及其他债权人了解企业信用的资产负债表审计，即美国式注册会计师审计。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的经济损失。这在客观上促使企业利益相关者从只关心企业财务状况转变为更加关心企业盈利水平，产生了对企业利润表进行审计的客观需求。1933 年，美国《证券法》规定，在证券交易所上市的企业的财务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，审计报告使用者也扩大到整个社会公众。

第二次世界大战以后，经济发达国家通过各种渠道推动本国企业向海外拓展，跨国公司得到空前发展，形成了一批国际会计师事务所。截至本教材编写完成，国际领先的“十大”会计师事务所是德勤、安永、普华永道、毕马威、罗申美国国际、均富国际、德豪国际、Crowe Group、

CBIZ/Mayer Hoffman McCann、普安西提成员所。与此同时,审计技术也在不断发展:抽样审计方法得到普遍运用,风险导向审计方法得到推广,计算机辅助审计技术得到广泛采用。

三、审计产生和发展的客观依据

(一) 评价受托经济责任关系是审计产生和发展的基础

在奴隶社会和封建社会,奴隶主阶级和封建主阶级为了巩固其统治地位,必须设置军队、法庭和监狱等国家权力机关,并通过征税来维持这些权力机关的生存。而征收税赋都是由最高统治者的代理官员负责的,最高统治者是授权者,代理官员是代理者,两者之间便产生了一种受托经济责任关系。在民间,奴隶主或封建主将其剥削得来的财产也授权给代理人管理,奴隶主、封建主与代理人之间也产生了同样的受托经济责任关系。这时,无论是奴隶主、封建主由代理人所从事的财政经济活动,还是个别奴隶主、封建主私有财产由代理人所作记录及其所反映的收支活动,都有必要授权给独立于代理人以外的人员来进行审查,对代理人所经手的财、物、账予以勾稽核实,评价代理人是否诚实地承担了受托经济责任。中外古代审计正是在这样的客观条件下应运而生的。



微课视频 1.1 审计产生和发展的客观依据

随着社会的发展和生产规模的日益扩大,资本主义社会出现了以股份有限公司为主要形式的生产经营组织形式。股东对公司财产拥有所有权,但并不直接参与公司的生产经营管理,而委托管理层行使管理的职能,财产的所有权与经营管理权日益分离。公司管理层对股东的受托经济责任大大增加,管理层要以财务报告的形式定期向股东汇报公司的经营成果和财务状况,这些财务报告是否真实、正确,能否证明管理层恪尽职守、切实履行了其所承担的受托经济责任,需要作为第三方的审计人员进行审查、评价,以保证股东的正当权益不受侵犯。这时,注册会计师审计便应运而生。

20 世纪 20 年代以来,公司生产经营规模不断扩大,经济贸易活动日趋国际化,跨国公司不断增多。这时,公司的董事会已不可能亲自收集各种经营管理所需信息,难以对管理层进行监督,为审查管理层在所有权与经营权分离的前提下对公司董事会所承担的受托经济责任,内部审计便产生和发展起来。

在社会主义市场经济体制下,国有企业对国家担负着及时足额上缴利税、确保资产完好和增值等受托经济责任,国家为了保护全体人民利益,维护企业的合法权益,必须由独立的权威机构审查企业的财务收支情况,以保证财务信息的准确可靠和经济活动的合法合理,确定或解除有关责任人的受托经济责任。社会主义国家的政府、人民团体和事业单位虽然不是生产经营组织,但负有节约财政开支和提高工作效率的受托经济责任,因此国家的审计机关也要审查其财政财务收支的合法性、效益性和真实性。

因此,从审计行为的萌芽到政府审计、注册会计师审计和内部审计机构的形成,从奴隶社会、封建社会到资本主义社会和社会主义社会,审计的产生与发展都同财产所有权与经营管理权相分离而产生的受托经济责任关系有关。审计因受托经济责任关系而产生和发展,没有这种受托经济责任关系,就不可能产生审计行为。

（二）提高经营效率 and 经济效益是审计发展的动力

人类社会在生产活动中，力求以较少的劳动消耗和劳动占用取得最大的劳动成果，以不断提高经营效率 and 经济效益，这是社会进步 and 发展的客观要求。要实现这一目标，就需要对生产过程 and 一切经济活动进行严格的管理 and 控制，对各种计划和方案进行评价，对计划和方案执行的效果进行审查。而审计作为独立的经济监督活动，通过对被审计单位内部控制系统 and 经济活动进行客观、公正的评价，可以为经营管理者提供正确有用的资料 and 审计结论。由于审计所处的独立第三方地位，审计一般不带有 any 偏见，审计结论容易被社会各方接受，能作为评价一个部门 or 单位财务状况 and 经营成果的依据。

早期传统的审计只局限于审查公司的账目 and 财务报表，通常称为财务审计，其目的仅仅在于检查、揭露差错 and 弊端。但是，随着公司规模 the 扩大、生产的发展，管理方法 and 技术日趋复杂，对公司生产经营、管理 and 控制的审计也更加重要。审计的内容不仅包括审查账目 and 财务报表，而且包括评价公司的生产经营管理，并及时提出积极、合理的建议，如哪些环节 and 步骤存在不合理的开支，哪些制度不适应生产的发展，增加公司收入的途径有哪些，怎样改善公司的生产经营管理，等等。经营审计、管理审计、经济审计、效率审计 and 效果审计都是为适应上述需要而发展起来的审计种类 and 方式。

（三）科学技术为审计的发展提供了方法 and 手段

科学技术为审计的发展提供了方法 and 手段。这不仅表现为审计领域的不断扩展，更重要的是审计方法的不断发展。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 and 数学方法及有关预测、决策及分析方法等。同时，在审计过程中，审计人员运用系统论、信息论、控制论等原理对审计事项进行全面验证 and 综合分析，使审计结论朝着更加精确、可靠 and 卓有成效的方向发展。特别是计算机应用于管理 and 会计系统，使传统的手工数据处理系统转变为电子数据处理系统后，审计的对象发生了重大变化，对电子数据处理系统审计方法的研究，形成了一门与会计、审计 and 计算机交叉的边缘学科——电子数据处理系统审计。随着信息技术在社会经济生活中的广泛运用，信息安全审计 and 非现场审计应运而生；随着互联网、大数据、云计算、区块链、人工智能等数字技术的发展，先进数字技术在审计中的应用前景十分广阔，联网审计、大数据审计、云审计、区块链自主审计、智能审计等新技术在审计工作中开始得到运用。

第二节 审计的概念 and 特征

一、审计的概念

审计是独立客观的经济监督、确认 and 鉴证活动。它是由独立的专职机构 or 人员接受委托 or 授权，对被审计单位特定时期的经济 and 管理活动、财务报表及其他有关资料的真实性、合法性、合规性、公允性 and 有效性进行监督、确认 and 鉴证的活动，其目的在于确定 or 解除被审计单位的受托经济责任，帮助被审计单位实现其目标。

二、审计的特征

（一）独立性

独立性是审计的核心特征，是审计活动的灵魂，也是确保审计工作有效进行的关键。《中华人民共和国宪法》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。我国颁布的审计法规和注册会计师法等法律法规，也都对各审计机构、人员的独立性作出明确规定。

审计的独立性主要表现在以下四个方面：

（1）组织机构独立。审计组织机构应当独立于被审计单位或部门，特别是应独立于财政财务部门。在我国，各级政府审计机关均独立于同级人民政府的财政主管部门，注册会计师审计机构，即会计师事务所是完全独立的社会中介机构，它们的独立性是最明显的。相较而言，内部审计机构具有相对独立性，即内部审计机构相对于本部门、本单位其他职能部门（特别是财务会计部门）来说是独立设置的。组织机构独立是保证审计能够客观、公正地评价和鉴证，充分发挥审计监督作用的重要条件。

（2）地位独立。审计组织及其人员具有独立的身份，处于被审计单位与审计委托人以外的第三方的超脱地位，不参与被审计单位的具体经营管理活动，与被审计单位和审计委托人不存在任何直接的经济利益关系，使他们能以客观的态度对待所有审计事务，这是审计独立性的实质所在，是取得社会公众信赖的基础。

（3）经济独立。审计机构从事审计业务活动，必须有一定的经济收入和经费来源，以保证其生存和发展。经济独立是指审计机构的经济来源有一定的法律法规作保证，不受被审计部门和单位制约。在我国，各级政府审计机关的经费来源于国家财政拨款。会计师事务所等注册会计师审计的经费来源于按规定向委托人收取的款项，它们在经济上都是独立的。相较而言，内部审计机构的经费来源表现为相对独立性，即相对于本部门、本单位其他职能部门来说，其预算经费的安排和使用是独立的。

（4）行使职权独立。这主要是指审计机构及其人员在执行审计业务时，应从客观公正的立场出发，根据审计准则的要求收集审计证据，谨慎合理地进行评价，独立行使审计监督权，不受其他任何行政机关、社会团体和个人的干涉，以事实为依据，客观地发表审计意见。

（二）权威性

审计的权威性是有效行使审计权的必要条件，与审计的独立性密不可分，涉及审计组织的独立地位和审计人员的独立执业。国家法律对审计制度、审计机关的设立和权力进行了明确规定，赋予了审计组织法律的权威性。《中华人民共和国宪法》明文规定了审计监督制度，审计法进一步规定了国家设立审计机关，并赋予其依法进行审计监督的权力。审计人员依法执行职务，受法律保护，任何组织和个人不得干扰或打击报复。审计机关负责人除非违法失职或不符合条件，否则不得随意撤换。审计法规定，被审计单位应当执行审计决定，如有违规行为，可追究责任并强制执行。我国政府审计机关的审计决定具有法律效力，可强制执行，彰显了审计的权威性。



微课视频 1.2 审计的概念

（三）公正性

审计的公正性是指审计工作应当以客观、公正的态度进行，不受利益相关者的影响，对被审计对象进行客观、公正的评价和鉴定。具体来说，审计的公正性包括：客观性，审计人员在执行审计任务时应当以客观的态度，根据客观事实和证据进行评价和判断，而不受个人情感、偏见或外部压力的影响。独立性，审计工作应当独立于被审计对象以及其他利益相关者，审计人员不受任何部门、单位或个人的干扰，保持审计工作的独立性和自主性。透明度，审计工作应当具有透明度，审计过程和结果应当对社会公众公开，让社会公众了解审计的程序和结论，提高审计工作的透明度和可信度。合规性，审计工作应当符合相关法律法规和审计准则的规定，审计人员应当遵守职业道德准则，确保审计工作的合法性和规范性。

综上所述，审计的公正性是确保审计工作客观、公正、真实的重要原则，为审计结果的可信度和有效性提供了重要保障。

第三节 审计对象与审计的分类

一、审计对象

审计对象，又称审计客体，是指审计行为所指向的对象。首先，审计对象与特定实体紧密关联，该实体通常被称为被审计单位。被审计单位既可以是企业（例如上市公司），也可以是非营利组织（例如红十字国际委员会）；在实体范畴上，被审计单位既可以指整个集团，也可以涵盖其分支机构或某个特定的业务部门。

其次，审计对象在内容上具体表现为特定实体所发生的经济活动及相关事项的信息载体。在财务报表审计中，审计对象直接指向被审计单位编制的财务报表。这些财务报表被视为在治理层监督下由管理层负责编制，通常包含对其“真实公允”的承诺。从财务报表的内在逻辑出发，其信息认定可分为两大类：一类涉及审计期间内发生的各类交易、事项及相关披露（如发生、完整性、准确性等）；另一类涉及期末账户余额及相关披露（如存在、权利与义务、完整性等）。因此，在财务报表审计的具体实践中，审计对象实质上体现为管理层在财务报表中所作出的各项认定。

传统审计对象是财务报表，主要关注财务数据的真实性和合规性。现代审计对象更广泛，除财务报表外，还包括内部控制、风险管理、业务过程和信息系统等，旨在提供全面的审计意见，帮助公司管理风险、提升效率和加强治理。

二、审计的分类

（一）按审计主体分类

审计主体是指执行审计的一方。根据国内外审计的发展和现状，审计按其主体可分为政府审计、注册会计师审计和内部审计。

（1）政府审计。政府审计是指由政府审计机关执行的审计。政府审计，在我国俗称国家审计。政府审计机关包括按我国宪法规定由国务院设置的审计署，由各省、自治区、直辖市、市、县等地方各级政府设置的审计局，政府在地方或中央各部委设置的派出审计机关。政府

审计机关主要是依法对国务院各部门和地方各级人民政府及各部门、国有金融机构、国有企事业单位以及其他有国有资产的单位的财政财务收支及其经济效益进行审计监督。

(2) 注册会计师审计。注册会计师审计是指由经财政部门审核批准成立的注册会计师审计组织所实施的审计。注册会计师审计的特点是受托审计。注册会计师审计组织接受政府审计机关、国家行政机关、企事业单位和个人的委托,依法对被审计单位的财务收支、内部控制及其经济效益进行审计、经济鉴证、注册资本验证和管理咨询服务等项业务。注册会计师审计在我国亦称民间审计、社会审计。

(3) 内部审计。内部审计是指由本部门和本单位内部专职的审计机构或人员所实施的审计,包括部门内部审计和单位内部审计两大类。这种专职的审计机构或人员独立于财会部门,直接接受本部门、本单位董事会下设的审计委员会或本部门、本单位主要负责人的领导,依法对本部门、本单位及其下属单位的财务收支、经营管理活动及经济效益进行内部审计监督。内部审计的主要目的是纠错防弊,促使改善风险管理,提高公司治理水平。

(二) 按审计内容和目的分类

审计按审计内容和目的,可分为财政财务审计、财经法纪审计、经济效益审计和经济责任审计。

(1) 财政财务审计。财政财务审计是指审计机关对被审计单位的财务报表及有关资料的公允性及其所反映的财政收支、财务收支的合法性所进行的审计。财政财务审计也称传统审计或常规审计。就其内容来看,财政财务审计是对国务院各部门和地方各级政府及其各部门、国有金融机构、企事业单位的财政财务收支进行的审计监督,其主要特点是通过对被审计单位的财务报表及有关资料的审查和验证,确定其可信赖的程度,并作出书面报告,确定或解除被审计单位的受托经济责任。因此,财政财务审计的主要内容包括两个方面:一是检查会计处理的合法性、公允性,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。

(2) 财经法纪审计。财经法纪审计是指审计机关对被审计单位和个人严重侵占国家资财、严重损失浪费以及其他严重损害国家经济利益等违反财经纪律行为所进行的专案审计。它是我国审计监督的一种重要形式,其目的是保护国家财产,保障国家财经法纪和财经政策及法律规章得以贯彻执行。其主要特点是根据群众揭发和会计资料所反映出来的问题,对有关单位或当事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。其主要内容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。

(3) 经济效益审计。经济效益审计是指审计机关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所实施的审计。经济效益审计的内容通常包括对各级政府及其各部门的财政收支及管理活动,企业的财务收支及经营管理活动,事业单位的资金使用及管理活动,固定资产投资及管理活动的经济效益情况及影响因素、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,发现其在工作和管理上存在的薄弱环节,挖掘潜力,厉行节约,增收节支,寻求提高经济效益的正确途径。其审查重点包括两个方面:一是对被审计单位资金使用、投资项目资源利用等方面的效益性进行审查和分析;二是对被审计单位经

营管理活动的效益性进行审查和分析。

(4) 经济责任审计。经济责任审计是指审计机关或审计人员接受有关部门的委托,依据国家法律法规和有关政策,审计领导干部任职期间所在部门、单位财政财务收支的真实性、合法性和效益性,以及领导干部本人对有关经济活动应当负有的责任,包括主管责任和直接责任,借以评价领导干部履行经济责任情况的较高层次的经济监督、确认和鉴证活动。经济责任审计包括任中经济责任审计和离任经济责任审计。

(三) 按审计范围分类

审计按其范围,可以分为全部审计、局部审计和专项审计。

(1) 全部审计。全部审计又称全面审计,是指对被审计单位一定期间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审计。这种审计的业务范围较广,涉及被审计单位的所有会计资料及经济资料所反映的采购、生产、销售、各项财产物资、债权债务、资金往来以及利润分配、税款缴纳等经济业务活动。其优点是审查详细彻底,缺点是工作量太大、花费时间太长。全部审计一般适合规模较小、业务较简单、会计资料较少的行政机关和企事业单位,或适合被审计单位内部控制薄弱及会计核算工作质量差等情况。

(2) 局部审计。局部审计又称部分审计,是指对被审计单位一定期间的财务收支或经营管理活动的某些方面及其资料进行部分、有目的、有重点的审计,如对被审计单位进行的专项现金审计、银行存款审计、存货审计等,都属于局部审计。另外,为了查清贪污盗窃案件而对部分经济业务进行的审查,也属于局部审计范围。这种审计的时间较短,耗费成本较少,能及时发现和解决问题,达到预定的审计目的和要求,但容易遗漏问题,所以有一定的局限性。

(3) 专项审计。专项审计又称专题审计,是指对某一特定项目所进行的审计。这种审计的范围是特定业务,针对性较强,如基建资金审计、支农扶贫专项资金审计、世界银行贷款审计等。专项审计有利于及时围绕当前的中心工作和重点开展审计工作,有利于有针对性地提出意见和建议,为经济控制和决策提供真实、可靠的信息。

(四) 按审计实施时间分类

按审计实施时间进行分类,可以分为事前审计、事中审计和事后审计。另外,还可分为定期审计和不定期审计。事前审计、事中审计和事后审计,是按照被审计单位经济业务发生的时间来划分的。

(1) 事前审计。事前审计是指在被审计单位经济业务发生之前所进行的审计。对预算或计划的编制和经济事项的预测及决策进行的审计,均属于事前审计。其主要目的是提高预算、计划、预测和决策的准确性、合理性和可行性。事前审计的内容包括财政预算、信贷计划、企业生产经营的计划和决策,诸如投资方案可行性研究、固定资产更新改造决策、产品生产或个别部件加工方案的选择,以及行政事业单位经费预算等。这种审计对于预防错弊,防患于未然,保证经济活动的合理性、有效性和会计资料的正确性,提出建设性意见,形成最佳决策方案,严格执行财经纪律,都具有积极的作用,故也称为预防性审计。

(2) 事中审计。事中审计是指在被审计单位经济业务执行过程中进行的审计。通过对被审计单位的费用预算、费用开支标准、材料消耗定额等执行过程中的有关经济业务进行事中审计,便于及时发现并纠正偏差,保证经济活动的合法性、合理性和有效性。

(3) 事后审计。事后审计是指在被审计单位经济业务完成以后所进行的审计,财务报表审计这类传统审计均属事后审计。事后审计的适用范围十分广泛,主要包括合法性、合规性、公允性和有效性审计。其主要目的是监督和评价被审计单位的财务收支、内部控制及有关经济活动、会计资料是否符合国家财经法规,是否符合会计准则和会计原理,是否具有良好的经济效益,从而确定或解除被审计单位的受托经济责任。政府审计、注册会计师审计大多实施事后审计,内部审计也常进行事后审计。

定期审计和不定期审计是按照审计是否按规定的期限进行划分的。定期审计是按照预先确定的时间进行的审计,如注册会计师对各类公司的年度财务报表进行的审计、政府对领导干部履行经济责任实施的经济责任审计。不定期审计是出于需要而临时安排进行的审计,如注册会计师审计对公司出于并购目的而进行的并购审计、政府审计对审计单位存在的贪污、受贿案件而进行的财经法纪审计等。

(五) 按审计执行地点分类

审计按其执行地点,可以分为报送审计和实地审计。

(1) 报送审计。报送审计又称送达审计,是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凭证、账簿和财务报表及相关资料进行的审计。报送审计主要适用于政府审计机关对规模较小的单位执行财政财务审计。这种审计的优点是节省人力、物力,缺点是不能实地观察、了解被审计单位的实际情况,不易从财务报表及相关资料外发现被审计单位的实际问题。

(2) 实地审计。实地审计是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。实地审计可以深入实际,调查研究,易于全面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广泛的一种方式。实地审计按照不同的具体方式,又可分为驻在审计、专程审计和巡回审计三种。驻在审计是审计机构委派审计人员长期驻在被审计单位所进行的就地审计。专程审计是审计机构为特定目的而委派有关人员专程到被审计单位进行的实地审计。巡回审计是审计机构委派审计人员轮流对若干被审计单位所进行的实地审计。

(六) 按审计动机分类

审计按其动机,可以分为强制审计和自愿审计。

(1) 强制审计。强制审计是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的审计计划进行的,不管被审计单位是否愿意接受审计,都应依法进行。我国政府审计机关根据法律赋予的权力,对国务院各部门和地方各级政府及其各部门的财政收支、国有金融机构和企事业单位的财务收支实行强制审计。我国各类公司按照《中华人民共和国公司法》的规定,年度财务报表须经中国注册会计师审计,这也属于强制审计的范畴。

(2) 自愿审计。自愿审计是根据被审计单位自身的需要,委托审计组织对其相关业务和事项进行的审计。一般注册会计师接受委托人的委托,按照委托人的要求对其进行的审计,即属于这种审计。自愿审计是相对于强制审计而言的。

(七) 按审计在实施前是否预先通知被审计单位分类

审计按其实施前是否预先通知被审计单位,可以分为预告审计和突击审计。

(1) 预告审计。预告审计是指在进行审计之前,把审计的目的、主要内容和日期预先通知被审计单位的审计方式。采用这种审计方式,可以使被审计单位有充分时间做好准备工作,以利于审计工作的顺利进行。一般进行财政财务审计和经济效益审计时多采用这种方式,事前向被审计单位下达审计通知书或签订审计业务约定书。

(2) 突击审计。突击审计是指在对被审计单位实施审计之前,不预先把审计的目的、内容和日期通知被审计单位而进行的审计。其目的是使被审计单位或被审计者在事先不知情的情况下接受审查,没有时间去弄虚作假、掩盖事实真相,以利于取得较好的审计效果。这种审计方式主要用于对贪污盗窃和违法乱纪行为进行的财经法纪审计。

(八) 按审计使用的技术和方法分类

审计按其所使用的技术和方法,可以分为账表导向审计、系统导向审计和风险导向审计。

(1) 账表导向审计。这种审计技术和方法是围绕会计凭证、会计账簿和财务报表的编制过程进行的,通过对证账表上的数字进行审计,来判断是否存在舞弊行为和技术性错误。账表导向审计技术和方法适合评价简单的受托经济责任,是审计技术和方法发展的第一阶段,在审计技术和方法史上占有十分重要的地位。

(2) 系统导向审计。这种审计技术和方法强调对内部控制系统的评价:当评价结果证明内部控制系统可以信赖时,在实质性测试阶段只抽取少量样本就可以得出审计结论;当评价结果表明内部控制系统不可靠时,才根据内部控制的具体情况扩大审计范围。系统导向审计是财务审计发展的高级阶段,但仍需运用账表导向审计的很多技术和方法。

(3) 风险导向审计。这种审计技术和方法要求审计人员从对企业环境和企业经营进行全面的风险分析出发,使用审计风险模型,积极采用分析程序,以制定与被审计单位状况相适应的多样化审计计划,以达到审计工作的效率性和效果性。风险导向审计是应对高度风险社会的产物,是现代审计方法的最新发展。

第四节 审计的职能与作用

一、审计的职能

审计的职能是指审计工作本身所具备的、能够完成其任务并发挥相应作用的内在功能。审计的职能并非一成不变,而是随着社会经济的进步、经济关系的复杂化、审计对象范围的扩大以及人类认知能力的提高,持续深化与拓展。

(一) 经济监督

经济监督是审计的基本职能。审计通过对财务活动和经济行为的检查和监督,确保机构或组织的财务活动符合法律法规和规章制度,保障财政资金的安全性、合法性和有效性。这种职能使得审计能够及时发现和纠正可能存在的违规、浪费或滥用财务资源的行为,有助于维护经济秩序和国家利益。

(二) 经济鉴证

审计通过对财务报表、账目和其他财务信息的审查和核实,提供独立的、专业的财务鉴证服务。这包括确认财务信息的真实性、准确性和可信度,向利益相关者提供可靠的财务报

告，为其决策提供依据，保障其权益。比如，注册会计师接受委托并通过财务报表审计出具的审计报告就体现了审计的经济鉴证职能。又如，国家审计机关经授权提交的审计结果报告也体现了审计的经济鉴证职能。

（三）经济评价

经济评价职能是指审计机构通过对机构、组织或项目的财务管理和运作情况进行全面评估与分析，发现存在的问题、潜在的风险以及改进的机会，并提出相应的改进建议。这项职能使审计机构能够为管理层提供独立、客观的意见和建议，帮助其改进内部控制、提高管理效率、降低风险，并促进经济资源的合理配置和利用。审计的经济评价职能对于提高机构或项目的运营效率、加强风险管理、促进经济可持续发展具有重要作用。

通过审计的经济监督、经济鉴证、经济评价职能，我们不难发现，审计对经济发展不仅具有监督作用，还具有促进和服务的功能。因此，审计在我国国民经济发展中具有不可替代的作用。

二、审计的作用

审计的作用是通过履行审计职能、实现审计目标而对社会经济生活所产生的影响和效果。审计监督对于宏观经济管理和微观经济管理能发挥防护、促进和证明作用。

（一）防护作用

审计的防护作用是指通过审计可以揭露会计资料和其他有关资料的错误，发现有关人员的舞弊行为，制止财政财务收支和有关经济活动中的违法乱纪、侵占资产和损失浪费等行为，打击贪污受贿、偷税漏税等经济犯罪活动，维护正常经济秩序，保证国民经济的健康发展。

（二）促进作用

审计的促进作用是指通过对被审计单位的审查，作出客观、公正的评价，对于合理的方面继续实施和推广，对于不合理的方面提出改进意见和建议，有利于被审计单位完善内部管理制度，提高管理水平，挖掘内部潜力，提高经济效益。

（三）证明作用

审计的证明作用是指通过审计证明被审计单位各种信息资料的合法性、公允性，从而提高会计信息资料的真实性和可靠性。审计报告能起到证明被审计单位某些经济情况、经济行为、经济事实真相的作用。

第五节 审计组织与人员

一、政府审计

（一）政府审计机构的模式

目前世界各国政府建立的政府审计机构，因领导关系不同而大体分为 5 种模式。

► 1. 立法模式

政府审计机构由议会直接领导，依照国家法律赋予的权限，对各级政府机关的财政收支，

以及国有企业、事业单位的财务收支和有关经济活动进行审计。例如,美国审计总署、英国国家审计署、加拿大审计公署等,它们独立行使职权,对国会或议会负责,不受行政当局的控制和干涉,审计的独立性、权威性较强。

立法模式的审计机构由于隶属于立法部门,不受行政当局的控制,因而能独立行使监督权,独立性较强,审计范围广,审计职能亦能得到充分发挥。但需要强有力的立法体系和完善的立法程序,才能发挥作用。

► 2. 司法模式

司法模式是指国家最高审计机构隶属于司法部门,具有司法性质,拥有最终判决权。此模式下的审计机构一般以审计法院的形式存在,其机构和人员的设置也参照司法机关的模式,设有法庭、法官和检察官,享有司法地位,有权对违反规定的情况进行相应的处理、处罚,使得审计机关具有很高的权威性。这种模式在西欧和南美的一些国家应用得较为普遍,如法国、意大利、土耳其、摩洛哥、巴西、葡萄牙等。

司法模式的审计机构属于司法系列,审计部门具有很高的权威性,独立性也较强,有效保证了政府审计机构的稳定性及审计工作的顺利开展。但其作用的发挥往往受到业务量等多方面的限制,较适用于中小国家。

► 3. 行政模式

行政模式是指国家最高审计机关隶属于政府行政部门,审计机关是国家行政机构的一部分,其根据政府所赋予的职责权限执行审计业务,对政府负责并报告工作。泰国、巴基斯坦、芬兰、俄罗斯等少数国家目前实行的就是这种模式。

行政模式的审计机构虽然独立性较弱,但由于其隶属于政府行政部门,在政府的领导下,便于更好地组织与协调审计工作,更好地履行经济监督职能,维护国家经济秩序的正常运转。审计机构往往肩负其他行政监督职能,审计监督具有广泛性和直接性,但其独立性受到一定的限制。

► 4. 独立模式

独立模式是指国家最高审计机关不隶属于任何权力部门,独立于立法、司法、行政部门之外,单独形成国家政权的一个分支,按法律赋予的职权独立开展审计工作,直接对法律负责的一种审计模式。这种模式形式上独立于立法、行政、司法部门,实质上更侧重于服务立法部门。目前实行这一模式的国家主要有日本、德国、荷兰、菲律宾、孟加拉国、丹麦等。

独立模式的审计机构只对法律负责,可以不受任何干涉地履行职责,因此其最大的特点就是独立性极强,能够得出客观、公正的审计判断,为立法、行政、司法等部门提供有价值的信息及建议。国家审计机构自成体系,地位独立,虽然同时向立法和行政部门提供服务,但更侧重于立法部门,具有较强的宏观服务职能。

► 5. 财政模式

财政模式的审计机构隶属于财政部,不过国家法律规定它必须向议会报告工作,这样就提高了它的独立性和权威性,如瑞典的国家审计局就是财政的特别机构。一般来说,财政部门领导模式下的审计机构的独立性相对较弱。

(二) 我国政府审计机构

根据《中华人民共和国宪法》的规定,我国实施的政府审计是行政模式,即政府审计机

构设立在国务院及各级政府之下，由国务院及各级政府直接领导。审计署是我国最高的国家审计机构，在国务院总理的领导下，主管全国的审计工作，对国务院负责并向其报告工作。县级以上地方各级人民政府也设立审计机构，地方各级审计机构依照法律规定独立行使审计监督权，对本级人民政府和上一级审计机构负责。

政府审计的主要特点是法定性和强制性，拥有和管理国有资产的单位，都必须依法接受国家审计机关的监督。审计机关作出的审计决定，被审计单位和有关人员必须执行。审计决定涉及其他有关单位的，这些单位应当协助执行。

（三）我国政府审计人员

我国政府审计人员是指在各级政府审计机关中从事审计工作的领导人员和专业人员。政府审计人员基本上属于国家公务员，他们的职称一般分为高级审计师、审计师和助理审计师三级。

我国审计署的审计长是领导和组织全国审计工作的最高行政长官，是国务院的组成人员之一。根据我国法律，其人选必须由国务院总理提名并经全国人民代表大会表决通过，由国家主席任免，审计署副审计长由国务院任免。地方各级审计机关负责人是本级政府的组成人员，由本级人民代表大会任免，其副职由本级人民政府任免。政府审计专业人员主要由熟悉会计、财务、审计、税务等业务的专职人员构成，同时由于政府审计的范围和内容极其广泛，政府审计专业人员也包括一部分工程技术、法律和计算机专业的人员，必要时也可通过聘请兼职人员来满足某些特殊审计项目的需要。

二、内部审计

（一）内部审计机构

内部审计机构是指部门或单位内部设置的相对独立的审计机构，是我国审计组织体系的一个重要组成部分。

► 1. 内部审计机构的分类

内部审计主要监督检查本部门、本单位的财务收支和经营管理活动。目前世界各国内部审计机构的设置因领导关系不同而大体分为三种类型：

- （1）受本单位总会计师或主管财务的副总经理领导；
- （2）受本单位总经理领导；
- （3）受本单位董事会领导。

从审计的独立性、权威性来讲，领导层次越高，越有保障。目前，我国的内部审计机构一般由本部门、本单位的主要负责人领导，业务上接受当地政府审计机构或上一级主管部门审计机构的指导。相对外部审计而言，内部审计的独立性较弱。

► 2. 我国内部审计机构

（1）部门内部审计机构，是国务院和县级以上地方各级人民政府各部门根据审计业务的需要而设置的审计机构。这些审计机构在本部门负责人领导下开展工作，对本部门及下属单位进行内部审计，同时业务上接受同级审计机关的指导。

（2）单位内部审计机构，是大中型国有企业、大型基建项目的建设单位、国有金融企业和财务收支金额较大的全民所有制事业单位，根据审计业务的需要而设置的机构。这些审计

机构在本单位负责人、上一级内部审计机构和同级国家审计机关的指导下开展审计工作，对本单位及下属单位的财务收支及经济效益等进行审计监督。审计业务不多的小型企业，也可以不设内部审计机构，只需指定负责审计工作的专人即可。

（二）内部审计人员

内部审计人员是指在单位内部专门从事审计工作的人员。由于内部审计的独立性相对较弱，内部审计机构对审计人员的素质要求更高，尤其是在职业道德方面。

内部审计人员的配置数量、知识结构的要求以及工作范围等，在很大程度上取决于设置内部审计机构的要求。但对内部审计机构负责人的任免与调动，必须征得上级主管部门和审计机构的同意。内部审计人员的构成中也包括一部分工程技术、法律和计算机专业的人员，同时这些人员更应熟悉本单位、本部门的管理制度、生产特点、工艺流程等，以便能够较好地发挥内部审计的作用。

内部审计机构和审计人员的主要工作职责，是对本部门或本单位的财政财务收支、经营管理活动等进行审核和评价，查明其真实性、正确性、合法性、合规性和有效性，提出意见和建议。

三、注册会计师审计

（一）注册会计师审计组织的模式

注册会计师审计组织的基本形式是会计师事务所，其模式主要有四种：个人独资制、普通合伙制、有限责任公司制和有限责任合伙制。

► 1. 个人独资会计师事务所

由具有注册会计师职业资格的个人独立开业，并承担无限责任。由于对执业人员的需求不多，因而容易设立，执业灵活，在代理记账、代理纳税等方面能够很好地满足企业对注册会计师业务的需求。但由于其固有的局限性，采用此模式的会计师事务所无力承担大型业务，缺乏发展后劲。

► 2. 普通合伙制会计师事务所

由两名及以上注册会计师组成的合伙组织。合伙人以各自的财产对事务所的债务承担无限连带责任。其优点是，在风险牵制和共同利益的驱动下，会计师事务所强化专业发展，扩大规模，提高规避风险的能力。其缺点是，任何一个合伙人在执业中的错弊行为，都可能给整个事务所和其他合伙人带来灭顶之灾。

► 3. 有限责任公司制会计师事务所

由注册会计师出资设立，并以其认购股份对事务所承担有限责任，事务所以其全部财产对其债务承担有限责任。其优点是，可通过股份制形式集聚一大批注册会计师，建立大规模的事务所，承办大型业务。其缺点是，降低了风险责任对执业行为的高度约束，弱化了注册会计师的个人责任。

► 4. 有限责任合伙制会计师事务所（特殊普通合伙制）

事务所以其全部资产对其债务承担有限责任，各合伙人对个人执业行为承担无限责任，无过失的合伙人对于其他合伙人的过失或不当执业行为承担有限责任。其最大特点是吸收了

普通合伙制和有限责任公司制会计师事务所的优点，摒弃了它们的缺点。这种组织形式成为当今会计师事务所组织形式发展的一大趋势。

（二）我国的会计师事务所

在我国，会计师事务所是由国家批准、依法设立，独立核算、自收自支、自负盈亏、依法纳税的企业。会计师事务所是注册会计师的工作机构，注册会计师只有加入会计师事务所才能承接业务。当前，我国会计师事务所所有三种组织形式：普通合伙制、有限责任公司制和特殊普通合伙制。我国不允许设立个人独资会计师事务所。

（三）注册会计师审计的业务范围

注册会计师依法承办鉴证业务和管理咨询、会计服务等相关业务，其中鉴证业务属于法定业务，非注册会计师不得承办。

► 1. 鉴证业务

- （1）审查企业会计报表，出具审计报告。
- （2）验证企业资本，出具验资报告。
- （3）办理企业合并、分立、清算事宜中的审计业务，出具有关报告。
- （4）法律、行政法规规定的其他审计业务。

在实际工作中，注册会计师还可根据国家法律、行政法规规定接受委托，对以下特殊目的的业务进行审计：

- （1）《企业会计准则》以外的其他基础编制的财务报表；
- （2）财务报表的组成部分；
- （3）合同的遵守情况；
- （4）简要财务报表；
- （5）审阅业务；
- （6）其他鉴证业务，如内部控制审核、预测性财务信息审核等。

► 2. 相关业务

- （1）对财务信息执行商定程序。
- （2）代编财务信息。
- （3）税务服务。
- （4）管理咨询以及会计服务等。

（四）注册会计师审计的国际组织——国际会计师联合会

国际会计师联合会（International Federation of Accountants, IFAC）成立于1977年10月。它是全球职业会计师唯一的国际性组织，其宗旨是统一会计及审计标准，提升世界范围内的会计专业水平，促进国际范围内会计服务的协调，谋求会计职业工作质量的提高，服务于公众利益，推动全球会计职业协调发展与能力建设，为推动世界经济发展作出贡献。中国注册会计师协会于1997年5月8日加入国际会计师联合会，并同时成为国际会计准则委员会（International Accounting Standards Committee, IASC）成员。

（五）注册会计师

注册会计师是依法取得注册会计师证书，并接受委托从事审计和会计咨询、会计服务业务

的执业人员。在我国，只有通过注册会计师考试并注册登记，才能成为一名合格的注册会计师。

► 1. 报考条件

我国实行注册会计师全国统一考试制度。具有高等专科以上学校毕业学历，或者具有会计或者相关专业中级以上技术职称的中国公民，可以申请参加注册会计师全国统一考试。具有会计或者相关专业高级技术职称的人员，可以申请免予专业阶段考试 1 个专长科目的考试。

► 2. 考试科目和成绩认定

目前我国注册会计师考试划分为专业阶段考试和综合阶段考试。考生在通过专业阶段考试的全部科目后，才能参加综合阶段考试。

专业阶段考试设会计、审计、财务成本管理、公司战略与风险管理、经济法、税法 6 个科目；综合阶段考试设职业能力综合测试 1 个科目。考试方式为闭卷、计算机化，每科 60 分及以上为单科合格。专业阶段考试的单科考试合格成绩 5 年内有效。对在连续 5 个年度考试中取得专业阶段考试全部科目合格成绩的考生，颁发注册会计师全国统一考试专业阶段考试合格证电子证书。

综合阶段考试科目应在取得注册会计师全国统一考试专业阶段考试合格证电子证书后 5 个年度考试中完成。综合阶段考试科目考试成绩合格的考生，可申请注册会计师全国统一考试全科合格证电子证书，取得全科合格证电子证书后，便可申请加入中国注册会计师协会，成为非执业会员，但还不能单独执业。

► 3. 注册登记

《中华人民共和国注册会计师法》规定，参加注册会计师全国统一考试成绩合格者，还需加入一家会计师事务所并从事审计业务工作两年以上，才可向省、自治区、直辖市注册会计师协会申请注册。省级注册会计师协会应当将准予注册的人员名单报国务院财政部门备案，准予注册的人员取得财政部门统一颁发的注册会计师证书后，方可执行注册会计师业务。

第六节 大数据时代审计的发展

一、大数据时代的兴起

2008 年 9 月，《自然》杂志推出以“大数据”为主题的专刊文章，首次明确提出了“大数据”这一概念。2011 年 6 月，麦肯锡公司发布研究报告《大数据：创新、竞争和生产力的下一个前沿》，该报告指出大数据指的是那些规模超出传统数据库工具处理能力的数据集合。同年，《科学》杂志也以专刊形式探讨了如何应对大数据的管理挑战。2012 年，高德纳公司将大数据技术纳入全球未来十大关键技术行列，并预测该技术将对科学研究、商业运营及公共管理等多个领域产生深远影响。

世界各国纷纷开展大数据相关议题的研究与探索，并从国家战略高度出台相应规划，以把握大数据带来的机遇并应对其挑战。美国于 2012 年 3 月启动《大数据研究和发展计划》，并设立了“大数据高级指导小组”；随后在 2016 年 5 月，又发布了《联邦大数据研发战略计划》。欧盟委员会于 2012 年 9 月提出“释放欧洲云计算服务潜力”的战略方案。日本政府于 2013 年 6 月发表《创建最尖端信息技术国家宣言》，制定了以开放大数据为核心的信息技术

国家战略，致力于将日本打造成为信息技术高度融合的社会。我国于 2015 年提出国家大数据战略，并印发《促进大数据发展行动纲要》，随后在 2017 年进一步推出《大数据产业发展规划（2016—2020 年）》。

二、审计环境的演进

随着大数据时代的到来，信息与数据的体量持续增长，被审计单位的信息化程度不断提升，审计过程中所涉及的数据来源也日趋多元。在这一背景下，审计分析与处理的对象呈现多维度特征，凡是可能有助于降低审计风险的信息，均应纳入考量范围。无论是文本与非文本信息、内部与外部信息、财务与非财务信息，还是结构化与非结构化信息，都将在审计过程中相互交织与融合。

三、大数据审计的发展方向

在大数据时代的背景下，事中审计与事后审计、静态审计与动态审计、现场审计与远程审计得以实现有机结合。在大数据环境下，被审计单位的各类经济活动大多可通过数据形式呈现，这为注册会计师实施事中审计与事后审计提供了有利条件。借助大数据审计技术，实现实时监控与动态追踪，风险导向审计模式也将更高效地落地。在海量数据支撑下，互联网、云计算等技术的应用使得注册会计师能够更方便地对被审计单位业务进行远程实时监测，及时评估潜在风险，远程审计从而成为可行方案。

| 本章小结 |

本章系统阐述了审计的基本理论框架，包括审计的产生与发展、审计的概念与特征、审计对象与审计的分类、审计的职能与作用，以及审计组织与人员、大数据时代审计的发展。通过学习，学生应理解审计因受托经济责任关系而产生，掌握审计的独立性、权威性与公正性特征，熟悉政府审计、注册会计师审计和内部审计的区别与联系，为后续深入学习审计实务奠定理论基础。

| 本章扩展阅读 |



| 本章即测即练 |

自
学
自
测



扫
描
此
码