



认知审计



揭开面纱识审计

CFO

导语

第一次接触审计学，应该了解：

1. 审计是什么样的工作？
2. 审计有什么用？
3. 审计是如何产生和发展的？
4. 如何对审计进行分类？
5. 我国的审计组织有哪些形式？

本项目架构

- ☑ 审计的概念与种类
 - ☑ 审计的产生与发展
 - ☑ 我国审计组织的主要形式
 - ☑ 审计的职能与作用

1.1 审计的概念与种类

——审计是一项什么样的工作？



cfo 要求你懂得

什么是审计——审计的概念
进一步理解审计——审计的特征
都有哪些审计——审计的种类

- 关 审计 (audit)
- 独 立 性 (independence)
- 键 权威性 (authority)
- 术 国家审计 (state audit)
- 社 会 审 计 (social audit)
- 语 内部审计 (internal audit)

1.1.1 审计的概念与特征

1. 审计的概念

在我国，“审计”一词最早见于《宋史》。从词义上解释，“审”为审查，“计”为会计账目，“审计”就是审查会计账目。“审计”一词的英文单词为“audit”，注释为“查账”和“旁听”的含义。可见，早期审计就是审查会计账目，与会计账目密切相关。

如今，审计早已大大发展，超越了查账的范畴，涉及对各项工作的经济性、效率性和效果性的查核。对于审计的概念，不同组织、部门对其的解释并不完全一致。综合来看，我们可以对审计理解为：审计是由国家授权或接受委托的专职机构和人员，依照国家法规、审计准则和会计理论，运用专门的方法，对被审计单位的财政财务收支、经营管理活动及其相关资料的真实性、

正确性、合规性、合法性、效益性进行审查和监督，评价经济责任，鉴证经济业务，用于维护财经法纪和改善经营管理，以及提高经济效益的一项独立性经济监督活动。

2. 审计的特征

根据审计的概念，我们可知，审计具有两个主要的本质：一是审计是一种经济监督活动；二是审计具有独立性，这一点也是审计区别于其他经济监督的关键所在。由此，可以概括出审计与其他专业性经济监督活动相比较而言，具有的两个基本特征：独立性和权威性。

(1) 独立性。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。

独立性是现代审计理论中的三种审计关系人的产生依据。三种审计关系人，也称为审计关系的三要素。第一关系人，即第一要素，是审计人，即审计主体，它们根据审计委托者的委托，进行审计；第二关系人，即第二要素，是被审计人，即审计客体，它们对审计委托者承担受托经济责任；第三关系人，即第三要素，是审计委托人，它们委托或授权审计人员对财产经营者的受托管理责任履行情况进行审计。

理·解

其中第一关系人，即审计人员必须独立于第二关系人和第三关系人，保持独立的地位，不受其中的任何一方影响和干扰，根据公认的标准，不偏不倚、客观公正地做出判断和评价，保护各有关方面的权益。

在现代审计体系中，审计的独立性在社会审计中表现得最为充分。社会审计的独立性体现在实质上的独立和形式上的独立。所谓实质上的独立，是要求注册会计师与委托单位之间必须实实在在地毫无利害关系。注册会计师只有与委托单位保持实质上的独立，才能够以客观、公正的心态发表审计意见。所谓形式上的独立，是指注册会计师针对第三者而言的。注册会计师必须在第三者面前呈现一种独立于委托单位和被审计单位的身份，即在他人看来注册会计师是独立的。由于注册会计师的审计意见是相关利害关系人的决策依据，因此注册会计师必须同时保持实质上的独立和形式上的独立，只有这样才会得到社会公众的信任。

举例：某会计师事务所的注册会计师刘某在华信食品股份有限公司担任财务总监。若华信食品股份有限公司委托会计师事务所对其进行年终审计，注册会计师刘某不得参与该项审计。因为刘某对于华信食品股份有限公司而言，不具有独立性。

(2) 权威性。审计的权威性，是保证有效行使审计权的必要条件。因此，审计的权威性与独立性是紧密相关的，它离不开审计组织的独立地位与审计人员的独立执业。各国国家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，使审计具有法律的权威性，从法律上赋予审计超脱的地位及监督、评价、鉴证职能。

审计人员依法执行职务，受法律保护，任何组织和个人不得拒绝、阻碍审计人员依法执行职务，不得打击报复审计人员。审计机关有检查权、调查取证权和按要求报送资料权，以及采取临时强制措施权等。我国审计人员在依法审计过程中，如被审计单位拒绝、阻碍审计的实施或有违

反国家规定的财政财务收支行为时，审计机关有权做出处理、处罚的决定或建议，这些都体现了我国审计的权威性。

1.1.2 审计的种类

审计可以按照不同的分类标准进行分类。一般来说，可以按照审计主体、审计内容、审计范围和审计执行地点等进行分类。

(1) 按审计主体分类。审计主体，即审计行为的执行者。如果按审计主体进行分类，可分为国家审计、社会审计和内部审计。

① 国家审计，也称政府审计，是指由国家审计机关所实施的审计。即审计行为的执行者是国家审计机关。

② 社会审计，也称注册会计师审计、民间审计，是指具有审计资格的会计师事务所的注册会计师实施的审计。即审计行为的执行者是会计师事务所的注册会计师。

③ 内部审计，也称部门和单位审计，是指由单位内部独立于财会部门以外的专职审计机构所进行的审计。即审计行为的执行者是内部审计机构。

理·解

某会计师事务所接受华信食品股份有限公司的委托，对其进行年终审计，属于社会审计。华信食品股份有限公司独立设置审计部门，定期对公司内部的财务和经营管理进行审计，属于内部审计。北京市审计局对其下辖的密云区进行2017年的财务决算情况进行审计，属于政府审计。

(2) 按审计内容分类。审计内容，即审计活动的对象。如果按审计内容进行分类，审计通常分为财政财务审计、经济效益审计和财经法纪审计。

① 财政财务审计，是指审计机构对国家机关、企事业单位的财政、财务收支活动和反映其经济活动的会计资料进行的审计。其目的主要是判断被审计单位的经济活动包括财政和财务收支活动的真实性、合法性和会计处理方法的一贯性。

② 经济效益审计，是指审计机构对被审计单位或项目的经济活动包括财政、财务收支活动的效益性进行审查。其目的主要是评价被审计单位或项目的经济效益的优劣，以利于不断提高企业的经济效益。

③ 财经法纪审计，是指国家审计机关和内部审计部门对严重违反财经法纪的行为所进行的专项审计。目的在于维护财经法纪，保护国家和人民财产的安全和完整。

理·解

北京市审计局对2017年的财务决算情况进行审计，属于财政财务审计。华信食品股份有限公司设置的内部审计部门年终对该公司的生产力各要素开发利用情况和企业的管理素质与水平进行审计和评价，属于经济效益审计。

(3) 按审计范围分类。审计范围是指针对特定审计对象所开展的审计实践活动在空间上所达到的广度。如果按审计范围分类, 审计可分为全面审计和局部审计。

① 全面审计, 是指对被审计单位一定时期的全部经济活动所进行的审计。这类审计范围广、工作量大, 适用于规模小、业务简单的单位。另外, 被审计单位内部控制薄弱、会计核算质量差的单位, 也有必要开展全面审计。

② 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。

理·解

某会计师事务所仅对华信食品股份有限公司的银行存款进行的审计, 属于局部审计。如果华信食品股份有限公司内部控制薄弱, 瑞实会计师事务所对其 2017 年的全部经济活动进行的审计, 属于全面审计。

(4) 按审计执行地点分类。审计执行地点是指审计活动开展地点。如果按审计执行地点分类, 审计可分为报送审计和就地审计。

① 报送审计, 或者称送达审计, 是指被审计单位将各项预算、计划、会计决算报表和其他有关资料, 按照规定的日期(月、季、年)送达审计机构进行审计。

② 就地审计, 是指由审计机构派出审计人员到被审计单位进行的现场审计。

理·解

企业委托会计师事务所对其进行的年终审计通常采用就地审计。行政机关的经费报销审计通常采用报送审计。

1.2 审计的产生与发展

——审计是在什么基础产生并发展起来的?



cfo 要求你懂得

审计是在一定基础上产生的——审计产生和发展的基础
我国审计的产生和发展情况——我国审计的产生和发展
西方国家审计的产生和发展情况——西方国家审计的产生和发展

关

键

术

语

政府审计 (the government audit)

民间审计 (the folk audit)

1.2.1 我国审计的产生与发展

1. 审计产生和发展的基础

审计是因授权管理经济活动的需要而产生的，受托经济责任关系是审计产生和发展的基础。受托经济责任关系一般涉及两个当事人，一个是委托人，另一个是受托人（或代理人）。产生受托经济责任关系的根本原因是所有权和经营权的分离。

理·解

华信食品股份有限公司拥有大小股东 65 个，由董事会聘请的经理刘某直接经营企业，而刘某并不是公司的股东。这种情况下，华信食品股份有限公司的股东和经理刘某之间是委托和受托的关系。股东是公司的所有者，对公司有所有权，而刘某是公司的经营者，对公司有经营权，他们之间是分离的。如果股东想要知道刘某的经营情况，需要有一个公正的第三方进行审查。

在生产力低下的早期社会不需要审计。但随着社会生产力的提高和社会经济的发展与社会财富的增加，使剩余的生产产品逐渐集中在少数人手中，当生产资料的所有者不能直接对其拥有的资源进行管理和经营时，就会委托或授权他人代为管理和经营，这就导致了所有权与经营管理权的分离。所有者想要了解经营者是否诚实地承担了自己的受托经济责任，就会对其进行监督，以监督检查为基本职能的审计逐渐产生和发展起来。

2. 我国审计的产生与发展

(1) 我国政府审计的产生与发展。我国政府审计的发展大体上可分为六个阶段：西周初期初步形成阶段；秦汉时期最终确立阶段；隋唐时期至宋代健全阶段；元明清时期停滞不前阶段；民国时期不断演进阶段；新中国成立后振兴阶段。

我国国家审计产生于西周初期，最早的审计职务是西周时期的“宰夫”。

秦汉时期是我国审计的确立阶段，主要表现在以下三个方面：一是初步形成了统一的审计模式。秦汉时期逐渐形成全国审计机构和监察机构相结合，经济法制与审计监督制度相统一的审计

模式。二是“上计”制度日趋完善。所谓“上计”，就是皇帝亲自参加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。三是审计地位提高，职权扩大。御史制度是秦汉时期审计建立的重要组成部分，秦汉时期的御史大夫不仅行使政治和军事的监察之权，还行使经济的监督之权，控制和监督财政收支活动，稽核财政收入情况。

隋代设立比部，隶属于部官或刑部，掌管国家财计监督，行使审计职权。唐代改设三省六部，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，比部审查范围极广、项目众多，而且具有很强的独立性和较高的权威性。宋代设立审计司，隶属于太府寺，后改称为审计院。宋代审计司（院）的设立，是我国“审计”的正式命名，从此，“审计”一词便成为财政监督的专用名词，对后世中外审计建制具有深远的影响。

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。明代初期设立比部，不久即取消，洪武十五年设立都察院，以左右都御史为长官，审察中央财计。清承明制，设立都察院，成为最高的监察、监督、弹劾和建议机关。虽然明清时期的都察院制度有所加强，但其行使审计职能，却具有一揽子性质。由于取消了比部这样的独立审计组织，其财计监督和政府审计职能严重削弱，与唐代行使司法审计监督职能的比部相比，后退了一大步。

民国时期1912年在监察院下设审计部，1914年北洋政府改为审计院，同年颁布了《审计法》。国民党政府也于1928年颁布过《审计法》和实施细则，次年还颁布了《审计组织法》，审计人员有审计、协审和稽察等职称。中华人民共和国成立以后，国家没有设立独立的审计机构。对企业的财税监督和货币管理，是通过不定期的会计检查进行的。

我国1982年修改的《中华人民共和国宪法》中规定，建立政府审计机构，实行审计监督，并于1983年9月成立了我国政府审计的最高机关——审计署，在县以上各级人民政府设立各级审计机关。1985年8月发布《国务院关于审计工作的暂行规定》，1988年11月颁发了《中华人民共和国审计条例》，1995年1月1日《中华人民共和国审计法》的实施，这从法律上进一步确立了政府审计的地位，为其进一步发展奠定了良好基础。

（2）我国民间审计的产生与发展。我国的民间审计在20世纪初伴随着资本主义工商业的发展而产生。

1918年6月，著名会计学家谢霖上书当时北洋政府的财政部和农商部，要求推行中国会计师制度。同年9月，农商部颁布了我国第一部注册会计师法规《会计师暂行章程》，并沿用谢霖呈文中的称谓，将注册会计师命名为“会计师”，“会计师”一词便从此产生，一直沿用至新中国成立。之后，农商部又向谢霖先生颁发了我国第一号会计师证书。几年后，谢霖在北京创办了我国第一家会计师事务所，取名为“正则会计师事务所”。会计师证书的颁发及会计师事务所的创立，标志着我国民间审计的诞生。此后，我国会计师职业不断向前发展，业务范围不断扩大，并于1925年在上海成立了我国第一个民间审计职业组织——上海会计师公会，各地的会计师公会也都相继成立，我国的会计师职业因此得到了确立。

1927年，南京国民政府财政部颁发了《会计师注册章程》，1929年农商部又颁发了《会计师章程》。由于在《会计师章程》中对会计师的资历及考试要求有所放宽，使会计师人数迅速增加，会计师事务所的组织和业务都得到了一定的发展。1930年国民政府颁布了经立法院通过的《会

计师条例》，第一次以立法的形式明确了会计师职业的法律地位。1935年又发布了《会计师条例》修订稿，进一步放宽了会计师的学历、资历条件，促进了会计师队伍规模的扩大及各地会计师事务所的创立。在这一时期内，随着会计师队伍业务素质的不断提高，实业界对会计师事务所的认识也在不断加深，会计师事务所开始遍及全国各大中城市，业务范围也得到了极大的扩展。

在新中国成立初期，注册会计师依然在恢复国民经济方面发挥了重要的作用。但是随着1956年我国完成了对生产资料私有制的社会主义改造，确立了计划经济体制，注册会计师便丧失了其职业基础，民间审计也随之消失。

1980年12月14日，财政部颁发了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税实施细则》，其中规定外资企业的财务报表要由注册会计师进行审计，为恢复我国注册会计师制度提供了法律依据。1980年12月23日，财政部发布了《关于成立会计顾问处的暂行规定》，对注册会计师的资格、业务范围等事项做出了规定，迈出了我国开始重建注册会计师制度的第一步。1981年1月1日，经财政部批准后，在上海成立了新中国第一家独立承办审计业务的会计师事务所“上海会计师事务所”，随后全国各地也相继成立了会计师事务所。这一时期，注册会计师的服务对象主要是外商投资企业。1986年7月3日，国务院颁发了《中华人民共和国注册会计师条例》，明确规定了注册会计师的审计原则、工作规则和业务范围等内容。1988年11月15日，在财政部的领导下，中国注册会计师协会（以下简称中注协）正式宣告成立，开始着手制定注册会计师执业规范。1993年10月31日，我国颁布了《中华人民共和国注册会计师法》，自1994年1月1日起实施。1995年12月，我国颁布了《中国注册会计师独立审计准则》。它们的颁布和实施，标志着我国现代民间审计日益成熟。2006年2月15日，中注协发布了新修订的与国际审计准则趋同的审计准则。在国家法律、法规的规范下，我国注册会计师行业得到了快速发展。

（3）我国内部审计的产生与发展。我国早期的皇室审计、寺院审计均属于内部审计范畴。

现代内部审计在民国时期已诞生，但在中华人民共和国成立初期被撤销。

我国社会主义内部审计从1983年以后逐步建立起来。1984年在部门和单位内部成立了审计机构，实行内部审计监督。1985年10月颁布了《审计署关于内部审计工作的若干规定》。1987年我国成立中国内部审计学会，2000年改名中国内部审计师协会。2003年5月1日，审计署颁布施行了《审计署关于内部审计工作的规定》。

从此，我国形成了政府审计、民间审计和内部审计三位一体的审计监督体系，审计制度和审计工作进入了全面振兴时期。

1.2.2 西方国家审计的产生与发展

早在奴隶制度下的古罗马、古埃及和古希腊时期，已有审计机构。审计人员以“听证”方式，进行具有审计性质的经济监督工作。美国于1921年成立总审计局，是隶属于国会的独立经济监督机构，担负着为国会行使立法权和监督权提供审计信息和建议的重要职责。

现代意义上的西方民间审计是伴随着18世纪初到19世纪中期产业的完成而开始的。股份有限公司的出现，使西方现代民间审计制度应运而生。1853年在苏格兰的爱西堡成立了爱西堡会计师协会，这是世界上第一个执业会计师的专业团体。随后，英国的社会审计传入了美国，

1886年纽约公布了《公证会计师法》，1887年成立了美国公共会计师协会，后改为美国注册会计师协会，成为当今美国最大的会计师团体。

西方内部审计最早表现为奴隶社会时期发展起来的庄园审计、宫廷审计。1941年国际内部审计师协会成立。

1.3 我国审计组织的主要形式

——我国审计是以什么形式存在的？



cfo 要求你懂得

代表政府依法行使审计监督权的行政机关——政府审计机关
 单位内部设置的审计组织——内部审计机构
 会计师事务所——民间审计组织

- 关** 政府审计机关 (government audit office)
- 键** 内部审计机构 (internal audit institution)
- 术** 民间审计组织 (civil audit organization)
- 语** 会计师事务所 (account firm)
- 注** 注册会计师 (certified public accountant, cpa)

1.3.1 政府审计机关

政府审计机关是代表政府依法行使审计监督权的行政机关，它具有宪法赋予的独立性和权威性。

1. 政府审计机关及人员

我国政府审计机关实行统一领导和分级负责的原则。国务院设立审计署，在国务院领导下主

管全国的审计工作，对国务院负责并报告工作。审计署设审计长一人，由国务院总理提名，全国人民代表大会决定，国家主席任命；设副审计长若干人，由国务院任命。

审计署根据工作需要：

- (1) 可以在重点地区和部门设立派出机构，进行审计监督。
- (2) 在国务院各部委设立派出机构，进行审计监督。
- (3) 按工作内容和范围分设财政、金融和外贸外资等审计部门。

县级以上各级人民政府设立审计机关。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双重领导下，组织领导本行政区的审计工作，负责领导本级审计机关审计范围的审计事项，对上一级审计机关和本级人民政府负责并报告工作。地方各级审计机关负责人的任免，应当事先征求上一级审计机关的意见。

2. 职责权限

国家审计机关依法独立行使审计监督权，对国务院各部门和地方人民政府、国家财政金融机构、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；对违反财经法规的被审计单位，可按有关规定进行处理。

3. 政府审计机关审计监督活动的原则

政府审计是高层次的经济监督，进行审计监督活动的原则主要体现在以下三个原则：

(1) 合法性原则。审计工作的整个过程应按照审计法规的规定进行；审计机关在审计时应按照法律规定的权限，依法取证；审计工作以国家法规和制度为监督依据。

(2) 独立性原则。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。

(3) 强制性原则。政府审计机关的审计活动具有强制性，被审计单位和有关人员必须积极配合审计机关的工作；审计机关做出的审计结论和决定，被审计单位和有关人员必须执行。

1.3.2 内部审计机构

内部审计机构，是指在部门和单位内部从事组织和办理审计业务的专门组织。

1. 内部审计机构的设置

根据相关规定，国务院各部门和地方人民政府各部门、国有的金融机构和企业事业组织，以及法律、法规和规章规定的其他单位依法实行内部审计制度，并在下列单位设立独立的内部审计机构：

- (1) 审计机关未设派出机构，财政、财务收支金额较大或所属单位较多的政府部门。
- (2) 县级以上国有金融机构。
- (3) 国有大中型企业。
- (4) 国有资产占控股地位或主导地位的大中型企业。

- (5) 国家大型建设项目的建设单位。
- (6) 财政、财务收支金额较大或所属单位较多的国家事业单位。
- (7) 其他需要设立内部审计机构的单位。

上述单位可以根据需要，设立总审计师。其他审计业务较少的单位，可以设置专职内部审计人员。根据内部审计机构设置的范围，我国内部审计机构包括部门内部审计机构和单位内部审计机构。部门内部审计机构，指国务院和县以上地方各级政府按行业划分的业务主管部门设置的专门审计机构。单位内部审计机构，指国有金融机构和国家企事业等单位设置的专门机构。

2. 内部审计机构的职责权限

我国内部审计机构在本单位主要负责人的直接领导下，依照国家法律、法规和政策，以及本部门和本单位的规章制度，对本单位及所属单位的财政、财务收支及其经济效益进行内部审计监督，独立行使内部审计监督权，对本单位领导负责并报告工作。

1.3.3 民间审计组织

民间审计组织是指根据国家法律或条例规定，经政府有关部门审核批准，注册登记的会计师事务所。

1. 会计师事务所

会计师事务所是指依法独立承担注册会计师业务的中介服务机构，是由有一定会计专业水平和经考核后取得证书的会计师组成的，受当事人委托承办有关审计、会计、咨询和税务等方面业务的组织。

会计师事务所不属于国家机关，经济上也不依赖于国家或其他任何单位，实行自收自支、独立核算，并依法纳税。

我国会计师事务所的组织形式主要有合伙制和有限责任公司制，其中合伙制包括普通合伙制和特殊普通合伙制。

普通合伙制会计师事务所，是由两位或两位以上注册会计师组成的合伙组织。合伙人以各自的财产对会计师事务所的债务承担无限连带责任。

对于特殊普通合伙组织形式的会计师事务所，一个合伙人或数个合伙人在执业活动中因故意或重大过失造成合伙企业债务的，应当承担无限责任或无限连带责任，其他合伙人以其在合伙企业中的财产份额承担有限责任。合伙人在执业活动中非因故意或非重大过失造成的合伙企业债务，以及合伙企业其他债务，由全体合伙人承担无限连带责任。

有限责任公司制会计师事务所，是由注册会计师认购会计师事务所股份，并以其所认购股份对会计师事务所承担有限责任。会计师事务所以其全部资产对其债务承担有限责任。

2. 注册会计师

注册会计师（CPA），是指取得注册会计师证书并在会计师事务所执业的人员，是从事社会

审计、中介审计和独立审计的专业人士。

目前在我国，取得执业注册会计师资格主要通过考试和实际工作经验年限考核两方面确定。财政部成立注册会计师考试委员会（简称财政部考委会），组织领导注册会计师全国统一考试工作。各省、自治区、直辖市财政厅（局）成立地方注册会计师考试委员会（简称地方考委会），组织领导本地区注册会计师全国统一考试工作。参加注册会计师全国统一考试成绩合格，并从事审计业务工作2年以上的，可以向省、自治区、直辖市注册会计师协会申请注册。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。准予注册的申请人，由注册会计师协会发给国务院财政部门统一制定的注册会计师证书。

注册会计师执业资格考试合格，并在中国境内从事审计业务工作2年以上者，可以申请注册为执业会员（即签字注册会计师）；取得注册会计师执业资格考试合格，但尚未在中国境内从事审计业务工作2年以上者，可以自行向取得全科合格证书的省级注册会计师协会申请注册为非执业会员。

3. 注册会计师协会

中国注册会计师协会，简称中注协（CICPA），是中国大陆的注册会计师行业组织，成立于1988年11月15日。

中国注册会计师协会最高权力机构为全国会员代表大会，全国会员代表大会选举产生理事会。理事会选举产生正副会长和常务理事，理事会设若干专门委员会和专业委员会。中国注册会计师协会下设秘书处，为其常设执行机构。

中国注册会计师协会的会员包括注册会计师（执业会员）和非执业会员。执业会员又分为注册会计师个人会员和会计师事务所团体会员。

中国注册会计师协会的宗旨是服务、监督、管理、协调，即以诚信建设为主线，服务本会会员，监督会员执业质量和职业道德，依法实施注册会计师行业管理，协调行业内、外部关系，维护社会公众利益和会员合法权益，促进行业科学发展。

4. 业务范围

注册会计师的业务包括鉴证业务和非鉴证业务。

（1）鉴证业务。鉴证业务主要包括审计业务、审阅业务和其他鉴证业务。

审计业务主要包括：

- ① 审查企业财务报表，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、分立和清算事宜中的审计业务，出具有关的报告。
- ④ 办理法律和行政法规规定的其他审计业务，出具相应的审计报告。

审阅业务主要是对中期财务信息进行审阅，对鉴证结论提供一种有限保证。其目标是注册会计师在实施审阅程序的基础上，说明是否注意到某些事项，使其相信财务报表没有按照适用的会计准则的规定编制，未能在所有重大方面公允反映被审阅单位的财务状况、经营成果和现金流量。

其他鉴证业务，是指对非历史的财务信息（如招股说明书和贷款的未来现金流量预测）、非财务信息（如药品疗效和奖票统计）进行鉴证。

（2）非鉴证业务。非鉴证业务，是指注册会计师的相关服务，主要包括对财务信息执行商定程序、代编财务信息、税务服务、管理咨询及会计服务。

1.4 审计的职能与作用

——审计在经济活动中是起着重大作用的



cfo 要求你懂得

通过审计，国家政府可以严肃财经纪律——审计的职能
审计可以揭露背离社会主义方向的经营行为——审计的作用

关

键

术

语

经济监督（economic supervision）
经济确认（economic confirmation）
经济鉴证（economic appraisal）

1.4.1 审计的职能

审计职能是指审计本身所固有的内在功能。对于审计职能的论述，有很多不同的见解，通常认为审计主要具有经济监督、经济确认和经济鉴证三大职能。

1. 经济监督

经济监督是指监察和督促被审计单位的全部经济活动或其某一特定方面在规定的标准以内，在正常的轨道上进行。经济监督是审计的基本职能，体现在审计工作的各个方面。通过审计，国

家政府可以揭露违法违纪，严肃财经纪律，稽查损失浪费，维护国家、人民和国有资产的利益，可以查明错误弊端，判断管理缺陷和追究经济责任，保证政府机关和国有企事业单位经济活动的合法性。

2. 经济确认

经济确认就是通过审核检查，确定被审计单位的计划、预算、决策和方案是否先进可行，经济活动是否按照既定的决策和目标进行，经济效益的高低优劣，以及内部控制系统是否适当有效，从而有针对性地提出意见和建议，以促使其改善经营管理，提高经济效益。

审核检查是经济确认的前提，只有查明了被审计单位的客观事实，才能按照一定的标准，进行对比分析，形成各种经济确认意见。同时，经济确认也是肯定成绩、发现问题的过程。因此，经济确认职能的扩展，就是审计咨询。审计咨询是审计人员从经济确认出发，提出改进经济工作、提高工作效率的建议和措施。

3. 经济鉴证

经济鉴证是指审计机构和审计人员对被审计单位会计报表及其他经济资料进行检查和验证，确定其财务状况和经营成果是否真实、公允、合法、合规，并出具书面证明，以便为审计的授权人或委托人提供确切的信息，并取得于社会公众的一种职能。

经济鉴证职能是随着现代审计的发展而出现的一项职能，很多国家法律规定公司财务报表须经审计人员鉴证之后，才能获得社会上的承认。我国公司财务报表须经中国注册会计师鉴证后，才具有法律效力。因此，审计的经济鉴证职能在经济生活中发挥着非常重要的作用。

理

解

某会计师事务所对华信食品股份有限公司的会计报表及其他经济资料进行检查和验证，确定其财务状况和经营成果是否真实、公允、合法、合规，最后出具审计报告。这主要体现了审计的经济监督职能。某会计师事务所的审计人员通过审核检查，评定华信食品加工厂的经营决策、计划和方案是否切实可行、是否科学先进、是否贯彻执行，评定华信食品股份有限公司内部控制制度是否健全和有效，评定华信食品股份有限公司各项会计资料及其他经济资料是否真实和可靠，评定华信食品股份有限公司各项资源的使用是否合理和有效，并根据评定的结果，提出改善经营管理的建议。这属于经济评价职能。如果某会计师事务所接受某中外合资经营企业的委托，对其投入资本进行验资，对其年度财务报表进行审查，或者对其合并、解散事项进行审核，然后出具验资报告、查账报告和清算报告，则属于审计执行经济鉴证职能。

1.4.2 审计的作用

审计的作用是履行审计职能、实现审计目标过程中所产生的社会效果。通常来说，审计具有制约和促进的两大作用。

1. 审计的制约作用

审计通过揭露、制止和处罚等手段，来制约经济活动中的各种消极因素，有助于各种经济责任的正确履行和社会经济的健康发展。

(1) 揭露背离社会主义方向的经营行为。党和国家各项方针、政策及法规制度，是千百万个企事业单位能够按照社会主义方向正确经营的保证。国家机关和各企事业单位能够忠实地贯彻执行，就能保证正确的经营方向，否则就会背离社会主义方向。审计通过检查监督，就能发现被审计单位贯彻方针政策和法规制度的情况，就能揭露和制止违反国家法规的行为，以利于社会主义经济健康发展。

(2) 揭露经济资料中的错误和舞弊行为。会计资料及其他各种经济资料，应该真实、正确、合理、合法地反映经济活动的事实。但不少单位的经济资料不仅存在错误，而且存在着有意造假现象，以图掩饰非法的经济行为。通过审计的检查监督，不仅可以揭露出经济资料的错误和舞弊，而且还可以揭发经济业务中的错误和舞弊行为，从而进一步追究有关负责人的责任和考查有关管理人员的政治和业务素质。

(3) 揭露经济生活中的各种不正之风。不论是财政财务审计还是经济效益审计，都可以通过对经济活动的审查监督，揭露出社会上不正当的各种各样的经济关系、经济思想和经济行为，进行必要的处理，提出改正意见，刹住不正之风，促进廉政建设。

(4) 打击各种经济犯罪活动。各种审计特别是财政财务审计，可以发现和查明贪污盗窃、行贿、受贿、偷税、漏税、骗税、走私、造假账、化预算内为预算外、化大公为小公和化公为私，以及损失浪费等经济犯罪行为，并配合党的纪律检查工作、行政纪律监察工作，法院和检察机关的司法侦查工作，以及各种临时检查工作，进行查证与鉴定，以充分发挥审计的特有作用。

2. 审计的促进作用

审计通过调查、评价和提出建议等手段，来促进和服务宏观经济调控，促进微观经济管理，有助于国民经济管理水平和绩效的提高。

(1) 促进经济管理水平和经济效益的提高。通过财政财务审计和经济效益审计，可以发现影响被审计单位财务成果和经济效益的各种因素，并针对问题的所在提出切实可行的改善措施，这样就有利于被审计单位改善物质技术条件和人员管理素质，进一步挖掘潜力，提高经济效益。

(2) 促进内部控制制度健全和完善。通过对内部控制制度审计和评价，可以发现制度本身的完善程度、履行情况及责任归属等问题，并向有关方面反馈信息，以促进内部控制制度的进一步完善和正确的执行。

(3) 促进社会经济秩序的健康运行。审计部门作为对一切国有资产的监督部门，通过微观审

计和宏观调查，都可以发现社会主义经济生活中一些违法乱纪和破坏正常经济秩序的现象和行为，审计机关和人员不仅有向有关领导和宏观管理部门反映信息的义务，而且有提出处理意见和改进措施的权力。这就有利于维护正常的经济秩序，确保国民经济健康发展。

(4) 促进各种经济利益关系的正确处理。无论是微观审计还是宏观调查，都可以发现一些在处理国家、地区、集体和个人之间经济利益关系方面存在的问题。这些问题的存在使一些单位和个人获得了一些不正当的经济利益，也挫伤了一部分人的积极性，更严重的是损害了国家利益。审计通过信息反馈和提出一些改进意见，有利于协调各方面的经济利益关系，使“责、权、利”更加密切结合，以助于微观经济中的有关矛盾的解决和宏观调控工作的加强。

阅读：

英国南海股份公司审计案例

1710年，英国政府用发行中奖债券所募集到的资金创立了南海股份公司。经过近10年的经营，该公司业绩依然平平。1719年，英国政府允许中奖债券总额的70%，即约1000万英镑，与南海公司股票进行转换。该年底，公司的董事们开始对外散布各种所谓的好消息，即南海公司在年底将有大量利润可实现，并煞有其事地预计，在1720年的圣诞节，公司可能要按面值的60%支付股利。

这一消息的宣布，加上公众对股价上扬的预期，促进了债券转换，进而带动了股价上升。1719年，南海公司股价为114英镑，1720年3月，股价攀升至300英镑以上，到了1720年7月，股票价格已高达1050英镑。此时，南海公司老板布伦特又想出了新主意：以数倍于面额的价格，发行可分期付款的新股。同时，南海公司将获取的现金，转贷给购买股票的公众。这样，随着南海股价的扶摇直上，一场投机浪潮席卷全国。由此，170多家新成立的股份公司股票及原有的公司股票，都成了投机对象。

1720年6月，英国国会通过了《泡沫公司取缔法》，该法对股份公司的成立进行了严格的限制，只有取得国王的御批，才能得到公司的经营执照。事实上，股份公司的形式基本上名存实亡。由此，许多公司被解散，公众开始清醒过来，对一些公司的怀疑逐渐扩展到南海公司身上。从7月份开始，外国投资者首先抛出南海公司股票，撤回资金。随着投机热潮的冷却，南海公司股价一落千丈，到1720年12月份最终仅为124英镑。当年底，政府对南海公司资产进行清理，发现其实际资本已所剩无几。

“南海公司”倒闭的消息传来，震惊了债权人和投资者。迫于舆论的压力，1721年9月英国议会组织了一个由13人参加的特别委员会对“南海泡沫”事件进行秘密查证。

在调查过程中，特别委员会发现该公司的会计记录严重失实，明显存在蓄意篡改数据的舞弊行为，于是特邀了一名叫查尔斯·斯内尔的资深会计师，对南海公司的分公司“索布里奇商社”的会计账目进行检查。查尔斯·斯内尔通过对南海公司账目的查询和审核，于1721年提交了一份对索布里奇商社会计账簿的检查意见。在该份报告中，查尔斯指出了公司存在舞弊行为和会计记录严重不实等问题，但没有对公司为何编制这种虚假的会计记录表明自己的看法。

议会根据这份查账报告，将南海公司董事之一的雅各希·布伦特，以及他的合伙人的不动产全部予以没收。其中一位叫乔治·卡斯韦尔的爵士，被关进了著名的伦敦塔监狱。直到1828年，

英国政府在充分认识到股份有限公司利弊的基础上，通过设立民间审计的方式，将股份公司中因所有权与经营权分离所产生的不足予以制约进行完善。同年，撤销了《泡沫公司取缔法》，重新恢复了股份公司这一现代企业制度的形式。

英国南海公司的舞弊案例，对世界民间审计史具有里程碑式的影响。尽管在1720年之前，就有人认为已有了民间审计这一行业，但世界上绝大多数的审计理论工作者都认为，查尔斯·斯内尔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。而英国南海公司的舞弊案例，也被列为世界上第一起比较正式的民间审计案例。由此可见，该案例对注册会计师行业来说，具有举足轻重的影响。

英国南海公司审计案的发生进一步说明，建立在所有权与经营权相分离基础上的股份有限公司，必须要有一个了解和熟悉会计语言的第三者，站在公正和客观的立场上，对表达所有者与经营者利益的财务报表，进行独立的检查，通过提高会计信息的可靠性，来协调和平衡所有者与经营者之间的经济责任关系。

尽管经过200多年的发展，注册会计师的主要审计目标已由查找舞弊转向对账务报表公允性的评估，然而这并不等于注册会计师没有义务揭露客户的舞弊行为。从美国最近的社会调查来看，仍有约70%的人认为，注册会计师应该而且可以查找客户的舞弊。可见，从南海公司案例来看，注册会计师行业是因客户舞弊问题而产生的，但这一责任始终没有终结。我国注册会计师绝不要认为，只要审核财务报表是否公允就可以了。当发现客户的舞弊现象时，应遵照中国注册会计师独立审计具体准则第8号——错误与舞弊的要求，保持职业关注，执行必要的审计程序，并做适当披露。

