

水中望月 雾里看花—— 审计初体验

情境导航

要学习如何进行审计工作,首先要了解什么是审计。审计与之前学习的财务会计有着密切的关系,是对会计信息的真实性、公允性进行监督、评价、鉴证的经济监督活动。但是,审计有与财务会计不同的方法及规范体系,对初学审计的学生来说,首先要对审计有基本的认知,才能为以后学习并掌握审计的基本技能打下基础。本情境包括以下6个任务:了解审计的概念与保证程度;熟知审计要素;明确审计目标;认识审计证据与审计工作底稿;掌握审计的技术方法;恪守注册会计师职业道德规范。

学习目标

- 认识什么是审计,理解审计的含义及保证程度。
- 熟知审计要素,即审计业务的三方关系人、财务报表、财务报表编制基础、审计证据和审计报告。
- 明确审计目标,包括审计的总体目标与具体目标。
- 认识审计证据的特征与审计工作底稿的内容。
- 掌握审计的技术方法,并能够运用这些方法解决审计实务。
- 知悉审计职业道德规范的要求。

课程思政

- 树立公平意识、法治意识。
- 以党的二十大精神为指引,培养爱岗敬业的职业素养。
- 恪守注册会计师职业道德规范。

情境认知

审计不等于“查账”

沈诚实准备应聘利信会计师事务所的审计助理工作,于是向审计专业的江老师请教面试经验。

沈诚实:“江老师,审计不就是查账吗?我学了3年的会计,应该能够胜任。”

江老师：“小沈，你的观点不正确。查账只是审计的一部分，并没有涉及审计的本质。”

沈诚实：“江老师，那审计的本质是什么呢？”

江老师：“财务报表审计是指注册会计师对财务报表是否不存在重大错报提供合理保证，以积极方式提出意见，增强除管理层之外的预期使用者对财务报表信赖的程度。”

任务一 了解审计的概念与保证程度

任务导入

沈诚实过五关斩六将，通过了面试、笔试，终于应聘到立信会计师事务所担任审计助理。一天上午，沈诚实正在忙于整理某企业的代理记账凭证，忽然在牧原食品厂财务处工作的邻居林会计师来访，沈诚实兴奋地与林会计师攀谈起来，一口一个“林会计师”，把刚评上会计师的林姐叫得满脸笑容。一会儿，林会计师走后，客户高经理走过来：“小沈，你这个邻居不简单哟，这么年轻就是会计师啊！”沈诚实微笑着说：“高经理，他是会计师，不是注册会计师，会计师与注册会计师是不同的。”

具体任务：查阅相关资料后，向高经理解释“会计师”与“注册会计师”有哪些不同。

一、审计的概念

（一）审计的含义

财务报表审计是指注册会计师对财务报表是否不存在重大错报提供合理保证，以积极方式提出意见，增强除管理层之外的预期使用者对财务报表信赖的程度。

（二）审计含义的理解

（1）审计的用户。财务报表的预期使用者。

（2）审计的目的。改善财务报表的质量或内涵，增强预期使用者对财务报表的信赖程度，即以合理保证的方式提高财务报表的可信度。

（3）合理保证。合理保证是一种高水平保证。由于审计存在固有限制，注册会计师据以得出结论和形成审计意见的大多数审计证据是说服性而非结论性的，因此，审计只能提供合理保证，不能提供绝对保证。

（4）审计的基础。审计的基础包括独立性（客观程度）和专业性（胜任能力）。注册会计师应当独立于被审计单位和预期使用者。

（5）审计的最终产品。审计报告。

【实务辨析 1-1·单选题】 下列有关财务报表审计的说法中，错误的是（ ）。

A. 审计不涉及为如何利用信息提供建议



微课：审计认知



文档：实务辨析

1-1 分析

- B. 审计的目的是增强预期使用者对财务报告的信赖程度
 C. 审计只提供合理保证,不提供绝对保证
 D. 审计的最终产品是审计报告和已审计财务报表

二、保证程度

(一) 注册会计师执业的业务种类

注册会计师提供的专业服务包括鉴证业务和相关服务。

1. 鉴证业务

- (1) 审计业务。
 (2) 审阅业务。
 (3) 其他鉴证业务。

2. 相关服务

- (1) 代编财务信息。
 (2) 对财务信息执行商定程序:注册会计师对特定财务数据、单一财务报表或整套财务报表等财务信息执行与特定主体商定的具有审计性质的程序,并就执行的商定程序及结果出具报告。
 (3) 税务咨询和管理咨询等。

(二) 合理保证与有限保证的区别

鉴证业务的保证程度分为合理保证(如审计业务)与有限保证(如审阅业务)。合理保证与有限保证的区别见表 1-1。

表 1-1 合理保证与有限保证的区别

区 别	合理保证(财务报表审计)	有限保证(财务报表审阅)
保证程度	高水平	有意义水平,低于审计业务
证据收集程序	包括检查、观察、询问、函证、重新计算、重新执行、分析程序等	主要采用询问和分析程序获取证据
所需证据数量	较多	较少
检查风险	较低	较高
财务报表的可信性	较高	较低
提出结论的方式	积极方式	消极方式
	我们认为,ABC 公司财务报表在所有重大方面按照企业会计准则的规定编制,公允反映了 ABC 公司 20×1 年 12 月 31 日的财务状况以及 20×1 年度的经营成果和现金流量	根据我们的审阅,我们没有注意到任何事项使我们相信,ABC 公司财务报表没有按照企业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

【实务辨析 1-2·单选题】 下列有关财务报表审计和财务报表审阅的区别的说法中,错误的是()。

- A. 财务报表审计所需的审计证据的数量多于财务报表审阅
 B. 财务报表审计采用的证据收集程序少于财务报表审阅
 C. 财务报表审计提供的保证水平高于财务报表审阅



文档:实务辨析
1-2 分析

D. 财务报表审计提出结论的方式与财务报表审阅不同

三、注册会计师审计和政府审计

(一) 注册会计师审计和政府审计的基本含义

1. 注册会计师审计

注册会计师审计是指注册会计师接受客户委托,对客户财务报表进行独立检查并发表意见。

2. 政府审计

政府审计是指政府审计机关(审计署和地方审计厅局)依法对政府部门的财政收支进行的检查监督,还包括对国有的金融机构和企事业单位的财务收支进行的检查监督。

(二) 二者的区别

1. 审计目的和对象不同

政府审计:对政府财政收支、国有金融机构和企事业单位财务收支进行审计,确定其是否真实、合法和具有效益。

注册会计师审计:对企业财务报表进行审计,确定其是否符合企业会计准则和相关会计制度,是否公允编制。

2. 审计的标准不同

政府审计:《中华人民共和国审计法》和审计署制定的《中华人民共和国国家审计准则》。

注册会计师审计:《中华人民共和国注册会计师法》和财政部批准发布的中国注册会计师审计准则。

3. 经费或收入来源不同

政府审计:行政行为,经费列入财政预算,由政府予以保证。

注册会计师审计:市场行为,有偿服务,与审计客户协商确定,但独立性不应受其干扰。

4. 取证权限不同

政府审计:有关单位都有责任配合,具有更大的强制力,各有关单位和个人应当支持、协助,如实反映情况,提供有关证明材料。

注册会计师审计:有关单位都有责任配合,受到市场行为的局限,很大程度上有赖于企业及相关单位配合和协助,没有行政强制力。

5. 对发现问题的处理方式不同

政府审计:作出审计决定或者向有关主管机关提出处理、处罚意见。

注册会计师审计:只能提请企业调整或披露,没有行政强制力,同时出具恰当意见的审计报告。

思政元素融入

不忘初心,砥砺前行

思政素材:红色审计守初心(审计署宣传片)

“印刷一期报纸只要12磅油墨,却报账24磅半”,这个审计发现的细节于1934年

刊登在了当时的中央政府机关报《红色中华》上,意在敲响警钟。这算得上是中国共产党开展审计监督并进行公开的早期案例之一。

回望百年大党的历程,这样的小故事背后是中国共产党严格的审计制度。1934年1月,中华苏维埃共和国临时中央政府专门设立了中央审计委员会,负责审核国家岁入与岁出,监督国家预算执行,并与中央人民委员会、最高法院并列。这样高规格的设置突出了审计的独立性与权威性,也昭示着中国共产党始终刀刃向内的决心。(扫码观看完整视频)

思政讨论:一份份账簿单据、一张张粮票,见证了中国共产党领导下的审计事业从无到有,在支持革命战争、防止贪污浪费、保持廉洁奉公等方面发挥了积极作用。观看视频,学习中国共产党勇于自我革命、自我监督的精神,作为新时代的青年应不忘初心,砥砺前行。



视频:红色
审计守初心

四、职业责任和期望差距

(一) 财务报表使用人期望

财务报表使用人期望注册会计师评价被审计单位管理层的会计确认、计量与披露,判断财务报表是否不存在重大错报(而无论这种错报是否出于故意)。

(二) 注册会计师的职业责任

注册会计师的职业责任是指注册会计师作为一个职业应尽的义务,在很大程度上反映财务报表使用人的期望。

(三) 期望差距

社会公众与注册会计师职业界在对职业责任的认知上存在的差距便形成了“期望差距”。

相关审计准则,要求注册会计师在执业过程中充分关注舞弊风险,合理制订审计计划,实施必要的审计程序,最终为发现财务报表中的重大舞弊提供合理保证。

五、审计报告和信息差距

原来的审计报告采用的是短式标准审计报告模式,审计报告标准化具有格式统一、要素一致、内容简洁、意见明确等优点,但也存在着信息含量低、相关性差等缺陷。这种缺陷导致公众产生“信息差距”。

2015年年初,国际审计与鉴证准则理事会改革现行的审计报告模式,增加审计报告要素,特别是引进关键审计事项部分,使财务报表使用者可以获得更为相关、更具有决策有用性的信息。

为了贯彻落实《国务院办公厅关于进一步规范财务审计秩序 促进注册会计师行业健康发展的意见》(国办发〔2021〕30号)中“持续提升审计质量”和“完善审计准则体系”的要求,规范和指导注册会计师开展实务工作,保持我国审计准则与国际准则的持续动态趋

同,2022年12月,中国注册会计师协会修订了《中国注册会计师审计准则第1211号——重大错报风险的识别和评估》《中国注册会计师审计准则第1321号——会计估计和相关披露的审计》两项审计准则,并对《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23项准则进行了一致性修订。

任务分析

在我国,“会计师”是指具有会计师职称的人,会计师是一种专业技术职务资格。会计专业技术职务分为会计员、初级会计师、会计师、高级会计师,其中会计员和初级会计师为初级职称、会计师为中级职称、高级会计师为高级职称。凡从事会计工作的人员都可以参加全国统一考试取得专业技术职务资格,然后由所在单位聘任,这种“会计师”不能从事注册会计师审计业务。在我国从事注册会计师审计业务的人叫作“注册会计师”,需要通过全国统一的注册会计师考试,并具有两年以上从事独立审计业务工作实践经验才能进行注册登记。注册会计师只有在会计师事务所工作,才能从事法定审计业务。

任务二 熟知审计要素

任务导入

沈诚实如愿以偿度过试用期,正式担任注册会计师孟翔的审计助理。一天,孟老师问了徒弟小沈几个问题,小沈感觉一头雾水。

孟老师:“小沈,你知道财务报表审计业务有哪些基本要素吗?”

沈诚实:“孟老师,我觉得最重要的是财务报表和审计报告吧。”

孟老师:“你说的不完全哦,对财务报表审计而言,审计业务要素包括审计业务的三方关系人、财务报表、财务报表编制基础、审计证据和审计报告5个方面。”

具体任务:逐项分析审计业务要素。

注册会计师通过收集充分、适当的证据来评价财务报表是否在所有重大方面符合会计准则,并出具审计报告,从而提高财务报表的可信性。因此,对财务报表审计而言,审计业务要素包括5个方面,即审计业务的三方关系人、财务报表、财务报表编制基础、审计证据和审计报告。

一、审计业务的三方关系人

审计业务的三方关系人是指被审计单位管理层(责任方)、注册会计师和预期使用者。是否存在三方关系是判断某项业务是否属于审计业务的重要标准之一。

(一) 被审计单位管理层(责任方)

针对财务报表审计业务,责任方是指对财务报表负责的组织或人员,即被审计单位管理层。执行审计工作的基础(前提)是管理层和治理层(如适用)认可并理解其应当承担的

下列责任。

(1) 按适用的财务报告编制基础编制财务报表,使其实现公允反映。

(2) 设计、执行和维护必要的内部控制,以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。

(3) 向注册会计师提供必要的工作条件,包括允许注册会计师接触与编制财务报表相关的所有信息,向注册会计师提供审计所需的其他信息(如关联方等),允许注册会计师在获取审计证据时不受限制地接触其认为必要的内部人员和其他相关人员。

(二) 注册会计师

(1) 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,有时也指其所在的会计师事务所。

(2) 注册会计师的责任:按照审计准则的规定对财务报表发表审计意见。

(3) 确认责任的方式:签署审计报告。

(三) 预期使用者

预期使用者是指预期使用审计报告和财务报表的组织或人员,主要是指与财务报表有重要和共同利益的主要利益相关者。例如股东、债权人、监管机构等。注册会计师应当根据法律、法规的规定或与委托人签订的协议识别预期使用者。例如,企业向银行贷款,银行要求企业提供一份经审计的反映财务状况的财务报表,那么银行就是该审计报告的预期使用者。

在某些情况下,责任方和预期使用者可能来自同一企业,但并不意味着两者是同一方。

(1) 责任方与预期使用者来自同一企业,但不是同一方。例如,某上市实体同时设有董事会和监事会,监事会需要对董事会和管理层负责编制的财务报表进行监督。此时,责任方和预期使用者虽然来自同一企业,但不是同一方。

(2) 责任方与预期使用者来自同一企业,是同一方。例如,一家集团公司的集团管理层(预期使用者)可能聘请注册会计师对该集团全资子公司管理层直接负责的特定经营管理活动进行审计,但集团管理层(预期使用者)对全资子公司承担最终责任。此时,责任方与预期使用者不仅来自同一企业,也是同一方。

思政元素融入

诚信独立,客观公正,责任担当

思政素材:永动的脉搏——中国注册会计师与您同行(注册会计师行业宣传片)

为深化市场和公众对注册会计师行业专业服务价值、服务能力、服务内容和种类的了解和认知,实现注册会计师专业服务供给和需求的良性互动,中国注册会计师协会组织拍摄了行业宣传片《永动的脉搏——中国注册会计师与您同行》。该片分为4个故事段落,宣传展现注册会计师的工作与经济社会生活各方面、各领域息息相关,犹如永动的脉搏,生生不息。(扫码观看完整视频)

思政讨论:以党的二十大精神为指引,提高政治站位,做信仰过硬的审计人;提升工作本领,做担当过硬的审计人;树立底线意识,做作风过硬的审计人。



视频:永动的
脉搏——中国
注册会计师与
您同行

二、财务报表

在财务报表审计中,审计对象是历史的财务状况、经营业绩和现金流量,审计对象的载体是财务报表。整套财务报表通常包括资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益(或股东权益)变动表和相关附注。财务报表通常是指整套财务报表,有时也指单一财务报表(单一财务报表和相关附注也可能构成整套财务报表)。披露包括适用的财务报告编制基础所要求的、明确允许的或通过其他形式允许作出的解释性或描述性信息。披露是财务报表不可分割的组成部分,主要在财务报表附注中反映,也可能在财务报表中反映,或在财务报表中的交叉索引中提及。

三、财务报表编制基础

注册会计师在运用职业判断对审计对象作出合理一致的评价或计量时,需要有适当的标准。在财务报表审计中,财务报告编制基础即是标准。财务报告编制基础分为通用目的编制基础和特殊目的编制基础。通用目的编制基础,旨在满足广大财务报表使用者共同的财务信息需求的财务报告编制基础,主要是指企业会计准则和相关会计制度;特殊目的编制基础,旨在满足财务报表特定使用者对财务信息需求的财务报告编制基础,包括计税核算基础、监管机构的报告要求和合同的约定等。

四、审计证据

(1) 审计证据是指注册会计师为了得出审计结论和形成审计意见而使用的必要信息。

(2) 审计证据的性质:充分性(对审计证据数量的衡量)和适当性(对审计证据质量的衡量,包括相关性和可靠性)。

注册会计师可以考虑获取证据的成本与所获取信息有用性之间的关系,但不应仅以获取证据的困难和成本为由减少不可替代的程序。

【实务辨析 1-3·单选题】 下列有关审计证据的说法中,错误的是()。

- A. 审计证据包括从公开渠道获取的与管理层认定相矛盾的信息
- B. 审计证据包括会计师事务所接受与保持客户或业务时实施质量控制程序获取的信息
- C. 审计证据包括被审计单位聘请的专家编制的信息
- D. 信息的缺乏本身不构成审计证据



文档:实务辨析
1-3 分析

五、审计报告

注册会计师应当针对财务报表在所有重大方面是否符合适当的财务报表编制基础,以书面报告的形式发表能够提供合理保证程度的意见。

任务分析

(1) 审计业务的三方关系人。分别指注册会计师、被审计单位管理层(责任方)、预期使用者。

(2) 财务报表。在财务报表审计中,审计对象是历史的财务状况、经营业绩和现金流量,审计对象的载体是财务报表。

(3) 财务报表编制基础。这里的财务报告编制基础可以理解为企业会计准则和相关会计制度。

(4) 审计证据。审计证据是指注册会计师为了得出审计结论和形成审计意见而使用的必要信息。

(5) 审计报告。注册会计师按照职业道德守则和审计准则的要求,设计和实施必要的审计程序,获取充分、适当的审计证据,形成审计结论,发表审计意见,出具审计报告。

任务三 明确审计目标

任务导入

沈诚实在朕华公司实施审计业务时发现,有一些发票未被订入账簿中,与相关财务人员沟通后发现,因人手不足,这些费用发票已经报销,但是还未来得及进行账务处理。

具体任务:分析这种情形违反了哪种认定。

一、审计的总体目标

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,并与管理层和治理层沟通。

在注册会计师的总体目标下,注册会计师需要运用审计准则规定的目标评价是否已获取充分、适当的审计证据。如果根据评价的结果认为没有获取充分、适当的审计证据,那么注册会计师可以采取下列一项或多项措施。

- ① 评价通过遵守其他审计准则是否已经获取或将会获取进一步的相关审计证据。
- ② 在执行一项或多项审计准则的要求时,扩大审计工作的范围。
- ③ 实施注册会计师根据具体情况认为必要的其他程序。



微课:审计目标

二、认定

认定是指管理层在财务报表中做出的明确或隐含的表达,注册会计师将其用于考虑可能发生的不同类型的潜在错报。

(一) 认定类别

利润表用于关于所审计期间各类交易、事项及相关披露的认定。

资产负债表用于关于期末账户余额及相关披露的认定。

(二) 关于所审计期间各类交易、事项及相关披露的认定

关于所审计期间各类交易、事项及相关披露的认定通常分为下列类别。

(1) 发生。记录或披露的交易或事项已发生,且与被审计单位有关。

【情境案例 1-1】 肤华公司的商品采用委托丰华公司代销方式销售。沈诚实任审计时发现,肤华公司在发出商品给丰华公司代销时就确认了收入,是否违反发生认定? 营业收入项目违反了发生认定。

(2) 完整性。所有应当记录的交易和事项均已记录,所有应当包括在财务报表中的相关披露均已包括。

(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,相关披露已得到恰当计量和描述。

【情境案例 1-2】 肤华公司应确认营业收入 985 万元,实际入账 958 万元,违反了准确性认定。

(4) 截止。交易和事项已记录于正确的会计期间。

【情境案例 1-3】 检查肤华公司 2023 年 1 月 5 日确认一笔营业收入时,发现发货时间为 2022 年 12 月 27 日,则处理营业收入业务违反了什么认定? 注意区分是违反了发生、完整性认定,还是截止认定。处理营业收入业务违反了截止认定。

(5) 分类。交易和事项已记录于恰当的账户。

(6) 列报。交易和事项已被恰当地汇总或分解,且表述清楚,相关披露在适用的财务报告编制基础下是相关的、可理解的。

【学中做 1-1】 以下情形分别违反了哪一类认定?

(1) 至 2022 年 12 月 31 日,另泰公司承接的 B 公司建筑工程项目的完工百分比为 90%,但另泰公司将合同约定的全部工程价款确认为当期营业收入。

(2) 另泰公司新推出了 7 天无理由退换货的购物政策,无法合理估计无条件退货的情况。在向 C 公司发出商品后,在合同约定的无条件退货期满之前确认了营业收入。

(3) 另泰公司 2022 年年底向 D 公司发出商品并收到货款,但没有确认营业收入。

(4) 另泰公司 2023 年年初向 E 公司提交赊销的商品,但于 2022 年年底确认为营业收入。



(三) 关于期末账户余额及相关披露的认定

关于期末账户余额及相关披露的认定通常分为下列几种类别。

(1) 存在。记录的资产、负债和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。所有应当记录的资产、负债和所有者权益均已记录,所有应当包括在财务报表中的相关披露均已包括。

(4) 准确性、计价和分摊。资产、负债和所有者权益以恰当的金额包括在财务报表中,与之相关的计价或分摊调整已恰当记录,相关披露已得到恰当计量和描述。

(5) 分类。资产、负债和所有者权益已记录于恰当的账户。

(6) 列报。资产、负债和所有者权益已被恰当地汇总或分解且表述清楚,相关披露在适用的财务报告编制基础下是相关的、可理解的。

思政元素融入 | 为国而审,为民而计

思政素材: 审计人,家国情(审计署宣传片)

为实现“两个一百年”奋斗目标、中华民族伟大复兴的中国梦,审计人捍卫财经法纪的尊严,守护公共资金的安全,促进廉政建设,保障国民经济和社会健康发展,体验着审计职业的崇高、艰辛和快乐。(扫码观看完整视频)



视频: 审计人,
家国情

思政讨论: 中国特色社会主义审计,与国家治理同频共振,与改革发展风雨同舟。社稷沧桑生,为民赤子心。为国而审,为民而计,是审计人的家国情怀。看好政府的钱袋子,看好百姓的活命钱,是审计人做出的庄严承诺。请观看审计署宣传片《审计人,家国情》,联系注册会计师审计目标讨论交流。

三、具体审计目标

注册会计师根据认定确定每个项目的具体审计目标,并以此作为评估重大错报风险以及设计和实施进一步审计程序的基础。注册会计师通常将认定转化为能够通过审计程序予以实现的审计目标。

(一) 与所审计期间各类交易、事项及相关披露相关的审计目标

与所审计期间各类交易、事项及相关披露相关的审计目标见表 1-2。



微课: 确定审计
目标案例分析

表 1-2 与所审计期间各类交易、事项及相关披露相关的审计目标

认定	具体审计目标	举 例
发生	确认已记录的交易是真实的(不得高估、虚构、多记)	登记入账的销售交易确系已经发货给真实的客户

续表

认定	具体审计目标	举 例
完整性	确认已发生的交易确实已经记录,所有应包括在财务报表中的相关披露均已包括(不得低估、遗漏、少记)	所有销售交易均已登记入账
准确性	确认已记录的交易是按正确金额反映的,相关披露已得到恰当计量和描述(不能多,也不能少)	登记入账的销售数量确系已发货的数量,已正确开具账单并登记入账
截止	确认接近于资产负债表日的交易记录于恰当的期间(不能提前或者推迟)	销售交易的记录及时
分类	确认被审计单位记录的交易经过适当分类	被审计单位正确地将库存商品的销售记入“营业收入”账户,将处置固定资产的净损益记入“营业外收入”账户等
列报	交易和事项已被恰当地汇总或分解,且表述清楚,相关披露在适用的财务报告编制基础上是相关的、可理解的	

(二) 与期末账户余额及相关披露相关的审计目标

与期末账户余额及相关披露相关的审计目标见表 1-3。

表 1-3 与期末账户余额及相关披露相关的审计目标

认 定	具体审计目标	举 例
存在	确认记录的金额确实存在	资产负债表的存货存在
权利和义务	确认资产归属于被审计单位,负债属于被审计单位的义务	资产负债表中的固定资产确实为公司拥有
完整性	确认已存在的金额均已记录,所有应当在财务报表中的相关披露均已包括	应收账款记录完整
准确性、计价和分摊	资产、负债和所有者权益以恰当的金额包括在财务报表中,与之相关的计价或分摊调整已恰当记录,相关披露已得到恰当计量和描述(金额正确)	以净值记录应收款项
分类	资产、负债和所有者权益已记录于恰当的账户	
列报	资产、负债和所有者权益已被恰当地汇总或分解且表述清楚,相关披露在适用的财务报告编制基础上是相关的、可理解的	

(三) 认定、审计目标和审计程序之间的关系举例

认定、审计目标和审计程序之间的关系举例见表 1-4。

表 1-4 认定、审计目标和审计程序之间的关系举例

认定	具体审计目标	审 计 程 序
存在	资产负债表列示的存货存在	实施存货监盘程序

续表

认定	具体审计目标	审计程序
完整性	销售收入包括所有已发货的交易	检查发货单和销售发票的编号以及销售明细账
准确性	应收账款反映的销售业务是否基于正确的价格和数量,计算是否准确	比较价格清单与发票上的价格、发货单与销售订购单上的数量是否一致,重新计算发票上的金额
	以净值记录应收款项	检查应收账款账龄分析表、评估计提的坏账准备是否充足
截止	销售业务记录在恰当的期间	比较上一年度最后几天和下一年度最初几天的发货单日期与记账日期
权利和义务	资产负债表中的固定资产确实为公司所有	查阅所有权证书、购货合同、结算单和保险单

任务分析

可能涉及发生认定和完整性认定。例如,发生销货退回后未做账务处理,则营业收入处理违背了发生认定,而不是完整性认定。

任务四 认识审计证据与审计工作底稿

任务导入

沈诚实在对泰华公司 2022 年度财务报表进行审计时,收集到以下 6 组审计证据。

- (1) 收料单与购货发票。
- (2) 销货发票副本与产品出库单。
- (3) 领料单与材料成本计算表。
- (4) 工资计算单与工资发放单。
- (5) 存货盘点表与存货监盘记录。
- (6) 银行询证函回函与银行对账单。

具体任务:

- (1) 如何获取审计证据?
- (2) 分别说明每组审计证据中哪项审计证据较为可靠。

简单地说,审计证据是指能证明被审计单位经济活动真相的一切凭据。具体言之,审计证据是指注册会计师为了得出审计结论和形成审计意见而使用的所有信息,包括构成财务报表基础的会计记录所含有的信息和其他的信息。为保证审计工作的质量,保证审计意见和结论的正确性,审计人员必须掌握充分适当的审计证据。



微课:熟悉
审计证据

一、审计证据的特征

审计证据对保证审计质量,实现审计目标具有重要意义。注册会计师应当获取充分、适当的审计证据,以得出合理的审计结论,作为形成审计意见的基础。同时,注册会计师应当保持职业怀疑态度,运用职业判断能力,评价审计证据的充分性和适当性。因此,可以认为充分性和适当性是审计证据的基本特征。

(一) 审计证据的充分性

审计证据的充分性是对审计证据数量的衡量,主要与注册会计师确定的样本量有关,它是审计人员为得出审计结论所需要的审计证据的最低数量要求。

客观公正的审计意见必须建立在足够数量的审计证据基础上,但这并不意味着审计证据越多越好。为使审计工作有效率、有效益,审计人员通常把所需要的审计证据数量降到最低限度。在判断审计证据是否充分时,审计人员需要考虑以下几个主要因素。

1. 错报风险

错报风险是指被审计单位财务报表中存在错报、漏报的可能性。一般来说,错报风险越大,需要的审计证据越多。

2. 审计证据质量

审计证据质量是指审计证据证明力的大小,通常取决于审计证据的相关性与可靠性。一般而言,审计证据质量越高,需要的审计证据的数量越少。虽然审计证据数量与质量相关,但如果审计证据的质量存在缺陷,仅靠获取更多的审计证据可能无法弥补其质量上的缺陷。

(二) 审计证据的适当性

审计证据的适当性是对审计证据质量的衡量,即审计证据在支持各类交易、账户余额、列报(包括披露)的相关认定,或发现其中存在错报方面具有相关性和可靠性。只有相关且可靠的审计证据才是高质量的。

1. 审计证据的相关性

审计证据的相关性要求审计证据与具体的审计目标相关联。在确定相关性时,审计人员应当考虑以下几点。

(1) 特定的审计程序可能只为某些认定提供相关的审计证据,而与其他认定无关。例如,对被审计单位的财产物资进行监盘,与确定财产的存在是相关的,但不能证明财产物资的所有权。

(2) 针对同一项认定可以从不同来源获取审计证据或获取不同性质的审计证据。例如,为了确定应收账款的真实性,不仅可以查阅被审计单位的会计记录,也可以向债务单位发函询证。

(3) 只与特定认定相关的审计证据并不能替代与其他认定相关的审计证据。例如,上述证明财产物资真实存在的审计证据就不能代替证明其所有权的审计证据。

2. 审计证据的可靠性

审计证据的可靠性要求审计证据如实地反映客观事实。审计证据的可靠性受其来源和性质的影响,并取决于获取审计证据的具体环境。审计人员通常按照以下原则考虑审

计证据的可靠性。

(1) 从外部独立来源获取的审计证据比从其他来源获取的审计证据更可靠。

(2) 内部控制有效时,内部生成的审计证据比内部控制薄弱时内部生成的审计证据更可靠。

(3) 直接获取的审计证据比间接获取或推论得出的审计证据更可靠。

(4) 以文件记录形式(无论是纸质、电子或其他介质)存在的审计证据比口头形式存在的审计证据更可靠。

(5) 从原件获取的审计证据比从传真或复印件获取的审计证据更可靠。

审计证据的充分性和适当性密切相关,审计证据的适当性会影响其充分性。一般而言,审计证据的相关与可靠程度越高,则所需审计证据的数量就可减少;反之,审计证据的数量就要相应增加。

【学中做 1-2】 利信会计师事务所首次接受委托,审计上市公司海行集团 2022 年度财务报表,委派注册会计师孟翔担任项目合伙人。注册会计师孟翔确定财务报表整体的重要性为 1 200 万元。海行集团主要提供快递物流服务。

资料:审计工作底稿部分内容摘录如下。

海行集团 2022 年年末应收票据余额重大。孟翔于 2022 年 12 月 31 日检查了这些票据的复印件,并核对了相关信息,结果满意。

要求:指出注册会计师的做法是否恰当,并简要说明理由。



文档:学中做
1-2 解析

二、审计证据的分类

审计证据的分类方法有多种,常见的分类方法有以下几种。

(一) 按表现形式分类

按表现形式分类,审计证据可以分为实物证据、书面证据、口头证据和环境证据。

1. 实物证据

实物证据是指通过实际观察或清点所取得的、用以确定某些实物资产是否确实存在的证据。例如,库存现金的数额可以通过盘点加以验证,各种存货和固定资产也可以通过盘点的方式证明其是否确实存在。实物证据通常是证明实物资产是否存在的非常有说服力的证据,但实物资产的存在并不能完全证实被审计单位对其拥有所有权。例如,年终盘点的存货可能包括其他企业寄售或委托加工的部分,或者已经销售而等待发运的商品。此外,实物证据也难以判断实物资产的质量,资产质量的好坏将影响到资产的价值。因此,对于取得实物证据的账面资产,还应就其所有权归属及价值情况另行审计。

2. 书面证据

书面证据是指审计人员获取的、能够证明被审计事项真相的以书面形式表现的审计证据。它包括与审计有关的各种原始凭证、记账凭证、会计账簿和各种明细表、各种会议记录和文件、各种合同、通知书、报告书及函件等。从数量上看,书面证据在审计证据中是最多的,也是审计证据的主要组成部分。