



校企双元合作开发“互联网+教育”新形态一体化系列教材

大数据审计技术

主 编 曾丽雅 袁 娜

校企双元合作开发“互联网+
教育”新形态一体化系列教材

大数据审计技术

主 编 曾丽雅 袁 娜

北京出版集团
北京出版社

北京出版集团
北京出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

大数据审计技术 / 曾丽雅, 袁娜主编. —北京:
北京出版社, 2024.5

ISBN 978-7-200-18668-0

I. ①大… II. ①曾… ②袁… III. ①审计学—高等
学校—教材 IV. ① F239.0

中国国家版本馆 CIP 数据核字 (2024) 第 097014 号

大数据审计技术

DASHUJU SHENJI JISHU

主 编: 曾丽雅 袁 娜

出 版: 北京出版集团

北京出版社

地 址: 北京北三环中路 6 号

邮 编: 100120

网 址: www.bph.com.cn

总 发 行: 北京出版集团

经 销: 新华书店

印 刷: 定州启航印刷有限公司

版 印 次: 2024 年 5 月第 1 版 2024 年 5 月第 1 次印刷

成品尺寸: 185 毫米 × 260 毫米

印 张: 20

字 数: 426 千字

书 号: ISBN 978-7-200-18668-0

定 价: 59.00 元

教材意见建议接收方式: 010-58572341 邮箱: jiaocai@bphg.com.cn

如有印装质量问题, 由本社负责调换

质量监督电话: 010-82685218 010-58572341 010-58572393

目 录



第一篇 审计基础

项目一 认知审计 / 1

- 任务一 审计的产生与发展 / 2
- 任务二 审计的对象、职能与作用 / 13
- 任务三 审计的分类 / 16
- 任务四 审计组织 / 20
- 任务五 审计职业道德 / 31
- 任务六 审计的法律责任 / 41

项目二 审计工作流程与审计文书 / 56

- 任务一 实施审计项目的一般流程 / 57
- 任务二 审计的准备阶段 / 59
- 任务三 审计的实施阶段 / 67
- 任务四 审计的报告阶段 / 84

第二篇 大数据审计基础

项目三 大数据审计概述 / 93

- 任务一 大数据审计发展 / 94
- 任务二 大数据审计概念 / 100
- 任务三 大数据审计基本理论 / 106
- 任务四 大数据审计典型应用场景 / 117



项目四 大数据审计技术与工具 / 126

任务一 大数据审计技术与工具概述 / 127

任务二 SQL 基础 / 132

任务三 Python 基础 / 139

任务四 RPA 基础 / 152

第三篇 大数据审计实务

项目五 初步业务活动——舆情分析 / 176

任务一 任务准备 / 177

任务二 技术实现 / 181

项目六 风险评估程序 / 200

任务一 任务准备 / 201

任务二 技术实现 / 205

项目七 风险应对——收入实质性程序 / 236

任务一 任务准备 / 237

任务二 技术实现 / 243

项目八 风险应对——应收账款实质性程序 / 266

任务一 任务准备 / 267

任务二 技术实现 / 276

项目九 智能内控审查 / 296

任务一 任务准备 / 297

任务二 技术实现 / 300

参考文献 / 310

参考答案 / 311

项目二 审计工作流程 与审计文书



职业学习目标

知识目标

1. 了解审计工作流程有哪几个阶段，涉及的审计文书有哪些。
2. 理解审计计划应该如何制订。
3. 掌握审计实施阶段需要用到的审计方法。
4. 掌握审计报告的主要内容。

技能目标

1. 能够将审计工作流程运用到审计案例中。
2. 能够使用审计证据和编制审计工作底稿。
3. 能够掌握审计业务约定书、审计报告等审计文书的写法。

素养目标

1. 引导学生明白在我国只有坚持和加强党的全面领导，才能做好审计工作。
2. 培养学生执着专注、精益求精、一丝不苟、追求卓越的工匠精神。
3. 培养学生正确理解量变与质变的辩证关系，认真学习科学文化知识，不断积累，成为技术和思想过硬的国家栋梁。



典型案例



项目引例

东方公司的出纳员收到客户 A 的还款转账支票 500 元入账后，擅自签发现金支票，兑领盗用。月底时，他在银行存款日记账中记录收入客户 A 的汇款 500 元，使账面余额恢复正常，但实际高估了银行存款。他在编制银行存款余额调节表时，故意少计 500 元的企业已付银行未付的未达账项，使银行对账单调节后的余额虚增 500 元，与调节后的银行存款日记账相符，从而掩盖了其贪污挪用 500 元的舞弊行为。

关键点：

1. 出纳员擅自签发现金支票并兑领盗用。
2. 出纳员编制银行存款余额调节表。

思考与讨论：

1. 在本案例中，审计师采用哪种方式能够发现出纳员的贪污行为？
2. 请结合本案例，思考并讨论审计工作流程与涉及的审计文书有哪些。

任务一 实施审计项目的一般流程

一、审计项目

（一）审计项目的含义

审计项目是指审计人员根据审计工作计划安排，在一定的条件下，围绕特定的审计对象，为达到既定的审计目标，所承担的具体审计任务。主要包括由我国各级审计机关开展的，以传统人工审查、就地审计为主要工作方式的各类常规审计、专项审计调查、核查社会审计机构的审计报告，还有由上级审计机关统一组织的有多个审计机关、派出机构或业务部门参加的审计项目等。

（二）审计项目的特点

审计项目是审计人员实施审计监督工作的载体，也是审计工作质量控制和管理的对象，具有计划性、强制性、期限性、风险性以及程序性五个特点。

（1）计划性：要求审计人员必须按照既定的审计计划安排开展审计工作。

（2）强制性：审计项目确定的被审计单位和审计的重点内容，以及审计报告、审计结论、审计决定等，都代表国家行政机关做出的具体行政行为，受到国家行政强制力的保护。

(3) 期限性: 要求审计人员必须严格遵守审计计划设定的时间要求, 在规定的期限内完成审计工作。

(4) 风险性: 体现为被审计单位存在重大违法行为, 通过提供虚假资料掩盖真相, 以及审计人员未能认真履行审计职责和程序, 造成遗漏重大违法违纪问题, 并最终导致审计结果失败的可能性。

(5) 程序性: 必须按照相关法律、条例和国家审计准则要求的审计步骤进行, 坚决杜绝审计行为的随意性。

二、审计流程

(一) 审计流程的含义

审计流程是指审计人员进行具体审计项目时所遵循的步骤和顺序。广义的审计流程是指审计人员从接受审计项目开始, 到审计工作结束的全部审计工作步骤, 一般可划分为审计准备阶段、审计实施阶段和审计报告阶段。狭义的审计流程也就是审计程序, 是指审计人员在取得审计证据完成审计目标的过程中, 所采用的步骤和方法。

审计工作程序化和规范化的建设, 有利于提高审计工作的质量和效率。本文实施审计项目的一般流程是指广义的审计流程, 即审计准备阶段、审计实施阶段和审计报告阶段。由于审计主体不同, 审计流程各个阶段的具体内容也有所区别。本文将以注册会计师审计业务为主, 阐明各阶段审计工作的主要内容。



审计流程

(二) 审计流程的关键步骤

1. 审计准备阶段

审计准备阶段主要包括: 接收委托, 确定审计项目; 组成审计小组了解和调查被审计单位; 确定审计工作重点, 制订审计工作计划方案; 编制审计通知书, 被审计单位承诺书; 下发审计通知书。

2. 审计实施阶段

审计实施阶段主要包括: 对被审计单位提供的有关会计资料 (包括电子文档), 实施财务审计程序; 整理汇总审计实施过程中发现的问题及有关情况; 审计小组汇报审计过程中发现问题和有关情况, 确定需进一步核实的问题; 实施相关的追加审计程序。

3. 审计报告阶段

审计报告阶段主要包括: 审计小组归集审计工作底稿并编制审计报告初稿; 审计小组按审核后的要求, 对审计报告进行修改; 审计小组汇报审计报告的征求意见稿, 并对审计报告的征求意见稿进行定稿; 将审计报告的征求意见稿征求被审计单位意见并出具正式审计报告; 审计小组将审计档案归档。

任务二 审计的准备阶段

审计的准备阶段是指审计人员从接受审计委托开始，到具体审计实施之前这一时间段的工作内容。其主要内容包括：调查了解被审计单位的基本情况；签订审计业务约定书；确定重要性水平；分析审计风险；编制审计计划。

一、调查了解被审计单位基本情况

调查了解被审计单位的基本情况，是会计师事务所判断是否接受审计委托的依据。一般而言，会计师事务所由部门经理与委托人洽谈委托事项，作为部门经理应该了解的情况主要包括以下几个方面。

（一）被审计单位的基本情况

- （1）业务性质、经营规模、组织结构以及地理位置和经营特点。
- （2）经营情况、经营风险及有关产业政策。
- （3）财务会计机构及工作组织情况。
- （4）关联方及其交易的存在情况。
- （5）以前年度接受审计的情况。
- （6）其他与签订审计业务约定书相关的情况。

上述基本情况除了听取委托人的介绍，查阅相关资料来获得以外，审计人员还应深入被审计单位的实际工作场所，直接了解被审计单位的经营情况，并通过与被审计单位相关人员的接触，来判断被审计单位提供资料的真实性和可靠性。

（二）审计的目的、范围

审计人员应清楚地了解委托审计的目的、范围，注意到委托人的动机，特别是对于更换会计师事务所的委托人更应加以重视。此外，在根据这两点内容要求的基础上，还应从会计师事务所的能力出发，考虑是否有足够的能力及时间接受该项业务，以及注册会计师本身的业务素质有无接受该项委托的执业水平。在确认可以接受审计委托后，还应上报主任会计师批准，才能签订审计业务约定书，正式接受委托。

二、签订审计业务约定书

（一）审计业务约定书的含义

审计业务约定书通常是指由会计师事务所与被审计单位签订的，用以记录和确认审计业务的委托与受托关系、审计目标和范围、双方的责任以及报告的格式等事项的书面协议。

会计师事务所承接任何审计业务，都应与被审计单位签订审计业务约定书。为了规范审计业务约定书的签订工作，财政部发布了《中国注册会计师审计准则第 1111

号——就审计业务约定条款达成一致意见》。该准则规定，注册会计师应当在审计业务开展前，与被审计单位就业务约定条款达成一致意见，并签订审计业务约定书，以避免双方对审计业务的理解产生分歧。如果被审计单位不是委托人，那么在签订约定书前，注册会计师应当与委托人、被审计单位就审计业务约定相关条款进行充分的沟通，并达成一致意见。

（二）审计业务约定书的作用

签订审计业务约定书的目的是明确约定各方的权利和责任义务，促使各方遵守约定事项并加强合作，保护签约各方的正当利益。审计业务约定书主要有以下作用。

（1）可增进会计师事务所与被审计单位之间的相互了解，尤其使被审计单位了解注册会计师的审计责任及需提供的协助和合作。

（2）可作为被审计单位评价审计业务完成情况，以及会计师事务所检查被审计单位约定义务履行情况的依据。

（3）出现法律诉讼时，是确定签约各方应承担责任的证据。

（三）签订审计业务约定书的步骤

1. 明确审计业务的性质和范围

会计师事务所在与被审计单位签约之前，首要的工作是使双方就审计业务的性质和范围达成一致意见。

2. 初步了解被审计单位的基本情况

注册会计师对被审计单位基本情况的了解，不仅有助于确定是否接受业务委托，还有利于审计业务的计划和执行审计业务。

3. 会计师事务所评估专业胜任能力

会计师事务所评估的内容主要包括：①执行审计的能力（确定审计小组的关键成员、考虑在审计过程中向外界专家寻求协助的需要和具有必要的时间）；②能否保持独立性；③保持应有关注的能力。如果会计师事务所不具备专业胜任能力，应当拒绝接受委托。

4. 商定审计收费

审计收费可采取计件收费和计时收费两种基本方式。其中，在计时收费方式下确定收费时，会计师事务所应当考虑这些主要因素，以客观反映为客户提供专业服务的价值：①专业服务的难度和风险以及所需的知识和技能；②所需专业人员的水平和经验；③每一专业人员提供服务所需的工时；④提供专业服务所需承担的责任。

5. 明确被审计单位应协助的工作

在注册会计师实施现场审计之前，被审计单位应将所有相关的会计资料和其他文件准备齐全。在审计过程中，被审计单位的财会人员及相关人员应对注册会计师的询问给予解释，并在适当情况下为注册会计师提供必要的工作条件和协助，如代编某些工作底稿等。

6. 签订审计业务约定书

会计师事务所就上述事项与被审计单位协商一致后，即可指派人员起草审计业务



签订审计业务
约定书的步骤

约定书。起草完毕的审计业务约定书一式两份，应由双方法人代表或授权代表签署，并加盖双方单位公章。任何一方如需修改、补充约定书，均应以恰当方式获得对方的确认。审计业务约定书在审计约定事项完成后，归入审计业务档案。

（四）审计业务约定书的基本内容

审计业务约定的具体内容和格式可能因被审计单位的差异而有所不同，注册会计师应当将达成一致意见的审计业务约定条款记录于审计业务约定书或其他恰当形式的书面协议中。审计业务约定条款应当包括下列主要内容。

- （1）财务报表审计的目标与范围。
- （2）注册会计师的责任。
- （3）管理层的责任。
- （4）指出用于编制财务报表所适用的财务报告编制基础。
- （5）提及注册会计师拟出具的审计报告的预期形式和内容，以及针对在特定情况下出具的审计报告可能不同于预期形式和内容的说明；
- （6）违约责任。
- （7）解决争议的方法。
- （8）签约双方法定代表人或其授权代表的签字盖章，以及签约双方加盖公章。

在签订审计业务约定书后，应及时选派审计项目经理，将审计任务分配落实，并编制审计计划。在编制审计计划之前，还需进行会计报表的重要性水平分析以及审计风险分析。

三、确定重要性水平

审计项目经理对被审计单位的基本情况了解并执行分析程序之后，就应对重要性和审计风险进行适当评估，以确定初步的审计策略。

（一）审计重要性的含义

重要性是指被审计单位会计报表中如果一项错报单独或连同其他错报可能影响财务报表使用者依据财务报表做出的经济决策，则该项错报是重大的。

重要性水平是指重要性的高低程度，它是针对错报的金额大小而言的。重要性水平是一个经验值，注册会计师只能通过职业判断确定重要性水平。重要性水平越高，可容许错报的范围就越大。在现代审计中，对规模大、组织结构复杂的企业进行详细审计几乎是不可能的，只能代之进行抽样审计。因此，审计项目负责人通过确定报表的重要性水平来指导抽样审计。

重要性取决于在具体环境下对错报金额和性质的判断，为了更清楚地了解重要性的概念，需要注意以下几点。

（1）重要性概念中的错报包含漏报。财务报表错报包括财务报表金额的错报和财务报表披露的错报。



重要性的内涵

(2) 重要性包括对数量和性质两个方面的考虑。在有些情况下,某些金额的错报从数量上看并不重要,但从性质上考虑,则可能是重要的。

(3) 重要性概念是针对财务报表使用者决策的信息需求而言的。如果财务报表中的某项错报足以改变或影响财务报表使用者的相关决策,那么该项错报就是重要的,否则就是不重要的。

(4) 重要性的确定离不开具体环境。例如,错报 10 万元对一个小公司来说可能是重要的,而对另一个大公司来说则可能不重要。

(5) 对重要性的评估需要运用职业判断。影响重要性的因素很多,注册会计师应当根据被审计单位面临的环境,并综合考虑其他因素,合理确定重要性水平。

课证融通

审计人员判断重要性时,可以关注下列()因素。(2020 年中级审计师考试真题)

- A. 是否属于法律法规和政策禁止的问题
- B. 是否涉及政策、体制或者机制的严重缺陷
- C. 是否属于涉嫌犯罪的问题
- D. 是否属于信息系统设计缺陷
- E. 政府行政首长和相关领导机关及公众的关注程度

答案:ABCDE

(二) 重要性与审计风险的关系

重要性与风险之间存在反向关系。重要性水平越高,审计风险就越低;重要性水平越低,审计风险则越高。这里所说的重要性水平高低是指金额的大小。通常,4 000 元的重要性水平比 2 000 元的重要性水平高。在理解两者之间的关系时,必须注意,重要性水平是注册会计师从财务报表使用者的角度进行判断的结果。如果重要性水平是 4 000 元,则意味着低于 4 000 元的错报不会影响到财务报表使用者的决策,此时注册会计师需要通过执行有关审计程序,合理保证能发现高于 4 000 元的错报。如果重要性水平是 2 000 元,则金额在 2 000 元以上的错报就会影响财务报表使用者的决策,此时注册会计师需要通过执行有关审计程序,合理保证能发现金额在 2 000 元以上的错报。显然,重要性水平为 2 000 元时,审计不出这样的重大错报的可能性即审计风险,要比重要性水平为 4 000 元时的审计风险高。审计风险越高,就越要求注册会计师收集更多更有效的审计证据,以将审计风险降至可接受的低水平。因此,重要性和审计证据之间也是反向变动关系。

但是,注册会计师不能通过不合理地人为调高重要性水平,来降低审计风险。因为重要性是依据重要性概念中所述的判断标准确定的,而不是由主观期望的审计风险水平决定。

四、分析审计风险

在审计的准备阶段，审计人员还必须考虑审计风险。

（一）审计风险的含义

审计风险是指当财务报表存在重大错报时，注册会计师发表不恰当审计意见的可能性。可接受审计风险的确定，需要考虑会计师事务所对审计风险的态度、审计失败可能给会计师事务所造成的损失的大小等因素。其中，审计失败可能给会计师事务所造成的损失的大小受到所审计财务报表的用途、使用者的范围等因素的影响，但必须注意的是，审计业务是一种保证程度较高的鉴证业务，可接受的审计风险应低到足以使注册会计师能够合理保证所审计的财务报表不存在重大错报。

（二）审计风险的构成要素及其相互关系

审计风险的构成要素分为重大错报风险和检查风险。

1. 重大错报风险

重大错报风险是指财务报表在审计前存在重大错报的可能性。在设计审计程序以确定财务报表整体是否存在重大错报时，注册会计师应当从财务报表层次和各类交易、账户余额、列报认定层次方面考虑重大错报风险。

（1）两个层次的重大错报风险。

财务报表层次的重大错报风险与财务报表整体存在广泛联系，可能影响多项认定。此类风险通常与控制环境有关，但也可能与其他因素有关，如经济萧条。此类风险难以界定于某类交易、账户余额、列报的具体认定；相反，此类风险增大了任何数目的不同认定发生重大错报的可能性。此类风险对注册会计师考虑由舞弊引起的风险特别相关。同时，注册会计师还应考虑各类交易、账户余额、列报认定层次的重大错报风险，考虑的结果直接有助于注册会计师确定认定层次上实施的进一步审计程序的性质、时间和范围。

（2）固有风险和控制风险。

认定层次的重大错报风险，又可进一步分为固有风险和控制风险。

固有风险是指假设不存在相关的内部控制，某一认定发生重大错报的可能性，无论该错报单独考虑，还是连同其他错报构成重大错报。

控制风险是指某项认定发生了重大错报，无论该错报单独考虑，还是连同其他错报构成重大错报，而该错报没有被企业的内部控制及时防止、发现和纠正的可能性。控制风险取决于与财务报表编制有关的内部控制的设计和运行的有效性。由于控制的固有局限性，某种程序的控制风险始终存在。

需要特别说明的是，由于固有风险和控制风险不可分割地交织在一起，有时无法单独进行评估，审计准则通常不再单独提到固有风险和控制风险，而只是将这两者合并称为“重大错报风险”。

课证融通

下列关于审计风险的表述，正确的是（ ）。(2022 年初级审计师考试真题)

- A. 审计风险取决于重大错报风险和固有风险
- B. 固有风险仅受被审计单位内部因素的影响
- C. 重大错报风险可分为固有风险和控制风险
- D. 检查风险水平与重大错报风险成正比关系

答案：C

2. 检查风险

检查风险是指如果存在某一错报，该错报单独或连同其他错报可能是重大的，注册会计师为将审计风险降至可接受的低水平而实施程序后没有发现这种错报的可能性。检查风险取决于审计程序设计的合理性和执行的有效性。由于注册会计师通常并不对所有的交易、账户余额和列报进行检查，以及出于其他原因，检查风险不可能降低为零。其他原因包括注册会计师可能选择了不恰当的审计程序、审计过程执行不当，或者错误解读了审计结论。

课证融通

下列各项审计风险中，属于审计人员可控的风险是（ ）。(2021 年初级审计师考试真题)

- A. 控制风险
- B. 固有风险
- C. 检查风险
- D. 重大错报风险

答案：C

3. 重大错报风险与检查风险的关系

在既定的审计风险水平下，可以接受的检查风险水平与认定层次重大错报风险的评估结果呈反向关系。评估的重大错报风险越高，可接受的检查风险越低；评估的重大错报风险越低，可接受的检查风险就越高。检查风险与重大错报风险的反向关系用数学模型表示如下。

审计风险 = 重大错报风险 × 检查风险

这个模型也就是审计风险模型。假设针对某一认定，注册会计师将可接受的审计风险水平设定为 5%，在实施风险评估程序后将重大错报风险评估为 25%，则根据这一模型，可接受的检查风险为 20%。当然，实务中，注册会计师不一定用绝对数量来表达这些风险水平，而选用“高”“中”“低”等文字来描述。

注册会计师应当合理设计审计程序的性质、时间和范围，并有效执行审计程序，以控制检查风险。注册会计师根据确定的可接受检查风险（20%），设计审计程序的性质、时间和范围。

（三）风险评估程序

《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》作为专门规范风险评估的准则，规定注册会计师应当深入了解被审计单位及其环境，以充分识别和评估财务报表重大错报风险，设计和实施进一步审计程序。



风险评估及评估程序

1. 风险评估程序和信息来源

风险评估程序，是指注册会计师为识别和评估财务报表层次和认定层次的重大错报风险（无论该错报由于舞弊还是错误导致），而设计和实施的审计程序。主要包括以下内容。

（1）询问被审计单位管理层和内部其他相关人员。注册会计师可以考虑向管理层和财务负责人询问下列事项。

① 管理层所关注的主要问题。例如，新的竞争对手、主要客户和供应商的流失、新的税收法规的实施以及经营目标或战略的变化等。

② 被审计单位最近的财务状况、经营成果和现金流量。

③ 可能影响财务报告的交易和事项，或者目前发生的重大会计处理问题，如重大的购并事宜等。

④ 被审计单位发生的其他重要变化。例如，如所有权结构、组织结构的变化，以及内部控制的变化等。

（2）实施分析程序。

分析程序是指注册会计师通过研究不同财务数据之间以及财务数据与非财务数据之间的内在关系，对财务信息做出评价。分析程序还包括调查识别出的、与其他相关信息不一致或与预期数据严重偏离的波动和关系。

分析程序既可用作风险评估程序和实质性程序，也可用于对财务报表的总体复核。注册会计师实施分析程序有助于识别异常的交易或事项，以及对财务报表和审计产生影响的金额、比率和趋势。

（3）观察和检查。

观察和检查程序可以印证对管理层和其他相关人员的询问结果，并可提供有关被审计单位及其环境的信息，注册会计师应当实施下列观察和检查程序。

① 观察被审计单位的生产经营活动。

② 检查文件、记录和内部控制手册。

③ 阅读由管理层和治理层编制的报告。

④ 实地查看被审计单位的生产经营场所和厂房设备。

⑤ 追踪交易在财务报告信息系统中的处理过程（穿行测试）。

2. 识别和评估重大错报风险实施的审计程序

（1）在了解被审计单位及其环境的整个过程中识别风险，并考虑各类交易、账户余额、列报。

(2) 将识别的风险与认定层次可能发生错报的领域相联系。

(3) 考虑识别的风险是否重大。

(4) 考虑识别的风险导致财务报表发生重大错报的可能性。

注册会计师应当利用实施风险评估程序获取的信息，包括在评价控制设计和确定其是否得到执行时获取的审计证据，作为支持风险评估结果的审计证据，从而根据风险评估结果，确定实施进一步审计程序的性质、时间和范围。

3. 审计工作记录

注册会计师应当就下列内容形成审计工作记录。

(1) 项目组对由于舞弊或错误导致财务报表发生重大错报的可能性进行的讨论，以及得出的重要结论。

(2) 注册会计师对被审计单位及其环境各个方面的了解要点（包括对内部控制各项要素的了解要点）、信息来源以及实施的风险评估程序。

(3) 注册会计师在财务报表层次和认定层次识别、评估出的重大错报风险。

(4) 注册会计师识别出的特别风险和仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险，以及对相关控制的评估。

五、编制审计计划

(一) 审计计划的含义

审计计划是指审计人员为了完成各项审计业务，达到预期的审计目标，在执行审计程序之前编制的工作计划。

(二) 审计计划的作用

(1) 通过制订和实施审计计划，可使审计人员能根据具体情况收集充分、适当的证据。一般情况下，审计人员在审计计划的指导下，实施审计程序，搜集审计证据，编制审计工作底稿，并据以发表审计意见。审计计划越周详，审计人员越能收集充分、适当的审计证据。

(2) 通过制订审计计划，可以保持合理的审计成本，提高审计工作的效率和质量。例如，通过审计计划，审计项目负责人可以全面了解审计工作的整体安排和各审计步骤的具体时间安排，从而适当掌握好审计工作的进程。

(3) 通过制订审计计划，可以避免与被审计单位之间发生误解。

(三) 审计计划的内容

审计计划分为总体审计策略和具体审计计划两个层次。

1. 总体审计策略

总体审计策略用以确定审计范围、时间和方向，并指导制订具体审计计划。注册会计师应当为审计工作制定总体审计策略，其主要内容包括以下几个方面。

(1) 审计范围：注册会计师应当确定审计业务的特征，包括采用的会计准则和相关会计制度、特定行业的报告要求以及被审计单位组成部分的分布等，以界定审计范围。

(2) 报告目标、时间安排及所需沟通：总体审计策略的制订应当包括明确审计业务的报告目标，以计划审计的时间安排和所需沟通的性质，包括提交审计报告的时间要求，预期与管理层和治理层沟通的重要日期等。

(3) 审计方向：总体审计策略的制订应当包括考虑影响审计业务的重要因素，以确定项目组工作方向，包括确定适当的重要性水平，初步识别可能存在较高的重大错报风险的领域，初步识别重要的组成部分和账户余额，评价是否需要针对内部控制的有效性获取审计证据，识别被审计单位、所处行业、财务报告要求及其他相关方面最近发生的重大变化等。

2. 具体审计计划

具体审计计划是由注册会计师针对总体审计策略中所识别的不同事项制订的。包括为获取充分、适当的审计证据以将审计风险降至可接受的低水平，项目组成员拟实施的审计程序的性质、时间和范围。其重要内容包括以下几点。

(1) 风险评估程序：是指注册会计师为了足够识别和评估财务报表重大错报风险，而计划实施的风险评估程序的性质、时间和范围。

(2) 计划实施的进一步审计程序：是指注册会计师针对评估的认定层次的重大错报风险，计划实施的进一步审计程序的性质、时间和范围。

(3) 计划其他审计程序：具体审计计划应当包括根据审计准则的规定，注册会计师针对审计业务需要实施的其他审计程序。计划的其他审计程序可以包括上述进一步程序的计划中没有涵盖的、根据其他审计程序的要求注册会计师应当执行的既定程序。

任务三 审计的实施阶段

审计人员在完成准备阶段的工作后，就可依据审计计划来实施具体审计工作，审计实施阶段是审计过程中的核心阶段。在这阶段当中，审计人员主要是运用相应的审计方法，实施审计程序，围绕审计目的收集审计证据并进行评价，以形成审计结论。

一、审计方法

(一) 审计方法的概念

审计方法是指审计人员为完成审计工作、达到审计目标而采取的各种手段，是审计人员检查和分析审计对象，收集审计证据，并依据审计证据形成审计结论和意见的各种专门手段的总称。

审计的方法是人们在长期的审计实践中形成的，反过来又为有效地完成审计任务服务。因此，一旦离开审计方法，审计工作就无法收集充分、有效的证据，做出正确的审计结论，审计任务、目标就不能实现，审计作用也就无从发挥。

（二）审计方法体系

现代审计方法已经远远超越了传统的事后查账技术，发展到广泛运用审计调查、审计分析、大数据审计以及智能审计等技术方法，并呈现出日益多样化和现代化的趋势，已经形成了一个完整的审计方法体系（图 2-3-1）。因此，全面掌握和正确运用审计方法，对审计工作的顺利开展，充分揭露被审计单位存在的问题，尽快查清各种经济案件，严格监督和控制各种各样经济活动，都具有十分重要的意义。目前，我国常用的审计方法，可以分为一般方法和技术方法。



审计方法体系图

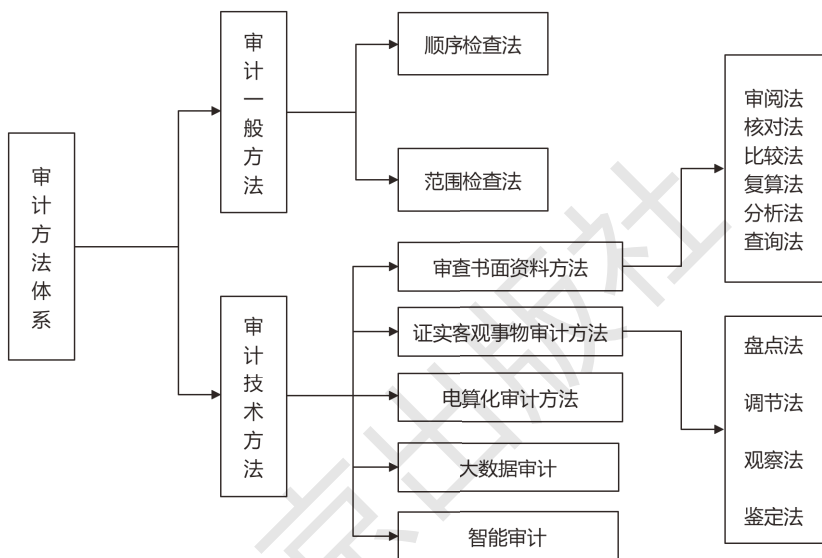


图 2-3-1 审计方法体系图

（三）审计的一般方法

审计的一般方法依照就审计工作的先后顺序和审计工作的范围或详简程度而进行划分的审计工作方法。它们对审计人员取得审计证据没有直接作用，所以不是审计取证的具体方法。但是该方法的正确使用对提高审计工作效率具有重要意义。

1. 顺序检查法

顺序检查法是指按照会计业务处理程序来进行审查的方法，分为顺查法与逆查法。

（1）顺查法。

顺查法是指按照经济业务处理程序先后依次检查的方法，也称为正查法。在顺查法中，认真仔细地审查会计凭证是关键环节，通过审查，弄清被审计单位的经济业务及其会计处理是否正确、合理和合法。

顺查法的优点是：全面系统、简便易行，特别适用于那些会计核算制度不健全、账务较混乱的单位，以及对销售业务、费用支出、现金出纳、银行存款的收支等审查。顺查法的缺点是：如果被审计单位的会计凭证多、检查期长，就很费时、费力，工作量大。不利于提高审计工作效率、降低审计成本。顺查法的工作步骤如图 2-3-2 所示。

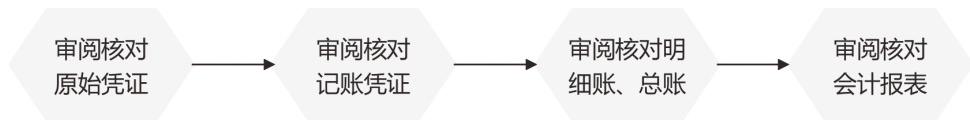


图 2-3-2 顺查法示意图

课证融通

顺查法不适用于（ ）。（2021 年初级审计师考试真题）

- A. 规模较小、业务量少的审计项目
- B. 内部控制制度较差的审计项目
- C. 规模较大、业务量较大的审计项目
- D. 重要的审计事项

答案：C

（2）逆查法。

逆查法是指按照会计业务处理的相反程序进行审查的方法，也称倒查法。即先审阅、分析会计报表，然后根据发现的问题和疑点，确定审计重点，然后再审查核对有关的账册和凭证，因而可以不必对会计报表中的所有项目逐一进行审查。

逆查法的优点是：在全面了解和比较分析的基础上，能抓住重点，进行深入的检查，可以节省审计的时间和人力，有利于提高审计工作的效率和降低审计成本。逆查法的缺点是：如果审计人员分析判断能力较差，经验不足，往往容易出现遗漏或忽略重大问题，以及重点选择不准等问题。因此除了那些管理特别混乱的单位审计，以及某些特别重要和危险的审计项目不能采用外，其他场合均可使用逆查法。逆查法的工作步骤如图 2-3-3 所示。

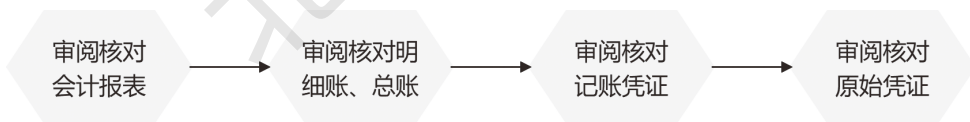


图 2-3-3 逆查法示意图

顺查法和逆查法各自都有优缺点，因此，在实际工作中，应将两者结合起来运用。可以取长补短，提高审计工作的效果和效率。

2. 范围检查法

范围检查法是按照会计资料或审计证据的审查范围或数量的多少来进行审查的方法。包括详查法和抽查法。

（1）详查法。

详查法又称精查法，是指对被审计单位一定时期内的全部会计资料，包括凭证、账册、报表等，进行全面、详细的审查，以判断评价被审计单位经济活动的合法性、真实性和效益性的一种审计方法。

详查法的优点是：掌握情况全面、详细、准确，一般不会发生遗漏，审计质量能够得到较大程度的保证。其缺点是工作量太大，费时费力，审计成本高，一般情况下不宜采用。但是对于问题特别严重，如重大贪污舞弊和严重违反财经法纪的单位（个人），可以采用详查法。另外，一些经济活动不多、会计业务少的小型单位，也可使用详查法。

（2）抽查法。

抽查法又称抽样法，是从被审计单位的全部凭证、账册、报表和其他有关资料中，抽选部分样本进行审查，根据对样本的审计结果来推断总体特征的一种方法。

抽查法的优点是：能明确审查重点、省时省力，具有效率高、成本低和事半功倍的效果。其缺点是：审计结果过度依赖抽查样本的合理性，如果抽样不合理，或缺乏代表性，抽样结果往往不能发现问题，甚至以偏概全，得出错误的审计结论。因此抽查法仅适用于规模较大，业务比较复杂，内部控制制度比较健全，会计基础较好的单位。

（四）审计的技术方法

1. 审查书面资料的方法

审查书面资料的方法是指审计人员对用书面文字记录、反映的经济活动进行审核检查并直接收集证据所采用的审计技术方法。它是最基本的审计技术方法，在国内外被广泛采用。这类方法审查的对象主要是会计凭证、会计账簿和会计报表以及其他的相关资料。具体来说包括审阅法、核对法、复算法、分析法和查询法等。

2. 证实客观事物的方法

证实客观事物的方法是审计方法体系中的一个重要组成部分，也是常用的方法。它是指收集书面资料以外的信息，来证实客观事物的形态、性质、所有权、存放地点、数量和价值等的方法。这类方法通常有盘点法、调节法、观察法、鉴定法等。

3. 电算化审计方法

计算机在会计系统中的应用，不仅替代了大部分传统的日常会计核算工作，而且大大提高了会计系统处理财务信息的效率和精度。与手工会计系统相比，电算化会计系统在会计组织结构、信息处理方式、信息存储、系统内部控制等方面发生了很大的变化。

4. 大数据审计

大数据审计是指运用大数据技术方法和工具，利用数量巨大、来源分散、格式多样的经济社会运行数据，开展跨层级、跨地域、跨系统、跨部门和跨业务的深入挖掘与分析，提升审计发现问题、评价判断、宏观分析能力的方法。

从广义上来讲，大数据审计已经成为一种新型的审计工作模式，而不仅仅是辅助审计的手段。大数据审计服务审计全覆盖目标，其特点是数据先行、核查在后，颠覆了传统审计边收集资料、边抽样核查的工作模式。

大数据审计的作用主要有：①明显提升审计工作效率，显著扩大审计覆盖面。相较于传统审计工作模式，大数据审计大大缩短现场审计时间的同时，提升了审计工作

质量,推动审计全覆盖效能提升,助力实现有深度、无盲区、高质量的审计全覆盖。②有效提升审计揭示问题的精准度。大数据分析技术使得跨行业、跨领域、多维度、多层次审计得以实现,促进审深审透。审计人员基于各行业数据,运用关联分析、模糊匹配、趋势分析等方法,通过对业务数据与财务数据、单位数据与行业数据,以及跨行业、跨领域数据的综合比对和集中分析,能够更快更精准地发现疑点问题。

5. 智能审计

智能审计可以理解为基于人工智能的审计,是一种智能化的审计工作模式。人工智能来源于数据、算力、算法。由此推导,智能审计是基于全覆盖的数据采集、强大的运算能力、丰富的数据分析模型的智能化审计模式。

智能审计的作用主要体现在:①及时预警和揭示经济运行中的风险隐患。利用大数据、云计算等技术手段,从海量信息中提取相关信息,在此基础上构建风险分析模型,实现主动发现风险、评估风险、判断趋势、及时干预等目标,并建立预警机制,更好地发挥审计的“防未病”作用。②更大限度地发挥审计的建设性作用。依据全方位的审计情况、各类数据资源和新一代信息技术手段,对经济运行中常见的违纪违法问题和苗头性、倾向性问题的发展趋势、产生原因等进行多维度分析,深度挖掘其背后蕴含的问题线索,从更高层面为决策机关、主管部门及被审计单位完善制度、加强管理提供依据,更好地服务宏观决策和制度建设。

课证融通

下列关于计算机技术对审计产生影响的表述,不正确的是()。(2022年初级审计师考试真题)

- A. 审计的信息化程度越来越高
- B. 专门的计算机审计技术方法越来越多
- C. 审计目标由真实性、合法性转向效益性
- D. 信息系统成为审计对象的重要组成部分

答案:C

(五) 审计方法的运用

在一项审计业务中,审计方法的选用至关重要,审计人员在选用审计方法时应注意以下几点。

1. 审计方法的选用与审计目的相适应

不同的审计目的,决定了不同的审计方法。例如,对于重大的问题应选用详查法,一般问题可采用抽查法。又如,验证财产物资账实是否相符,应使用盘点法;验证会计报表各项目是否与会计账簿余额相符,应采用核对法。

2. 审计方法与审计方式相适配

不同的审计方式,所需的审计证据不同,可以取证的途径也不同,因此需要采取

不同的审计方法。例如，对被审计单位采用就地审计方式，在审查书面资料时，可以选择审阅法、核对法等；在审查财产物资时，可以选择盘点法、观察法等；在采用报送审计方式下，无法选用盘点法、观察法。

3. 审计方法的选用要结合被审计单位的实际

被审计单位经营管理良好，内部控制制度比较健全有效，就可以选用抽查法。相反，如果被审计单位经营管理较差，内部控制制度不健全不完善，财会工作混乱，就应选用详查法。

总之，各种方法之间既有区别又有联系，应相互结合，取长补短，提高审计工作的效率，保证审计工作的质量。

二、审计抽样

在审计测试中运用抽样技术，是审计理论和实践的重大突破，是审计技术发展史上的一次飞跃，是审计职业界追求审计效率与审计效果统一的结果。《中国注册会计师审计准则第 1314 号——审计抽样和其他选取测试项目的方法》指南，为注册会计师在设计审计程序时，合理使用审计抽样和其他选取测试项目的方法提供了操作规范。

（一）审计抽样的概念、特征

审计抽样，是指注册会计师对具有审计相关性的总体中低于百分之百的项目实施审计程序，使所有抽样单元都有被选取的机会，为注册会计师针对总体得出结论提供合理依据。审计抽样能够使注册会计师获取和评价有关所选取项目某一特征的审计证据，以形成或有助于形成有关总体的结论。



审计抽样的概念

审计抽样应当同时具备以下三个基本特征。

- （1）对具有审计相关性的总体中低于百分之百的项目执行审计程序。
- （2）所有抽样单元都有被选取的机会。
- （3）可以根据样本项目的测试结果推断出有关总体的结论。

（二）审计抽样的运用

审计抽样并非在所有审计程序中都可使用。注册会计师拟实施的审计程序将对运用审计抽样产生重要影响。

风险评估程序通常不涉及审计抽样，如果注册会计师在了解控制的设计和确定控制是否得到执行的同时计划和实施控制测试，则可能涉及审计抽样，但此时审计抽样仅适用于控制测试。

当控制的运行留下痕迹时，注册会计师可以考虑使用审计抽样实施控制测试。对于未留下运行痕迹的控制，注册会计师通常实施询问、观察等审计程序，以获取有关控制运行有效性的审计证据，此时不宜使用审计抽样。

实质性程序包括对各类交易、账户余额和披露的细节测试，以及实质性分析程序。在实质性细节测试时，注册会计师可以使用审计抽样获取审计证据，以验证有关财务

报表金额的一项或多项认定（如应收账款的存在），或对某些金额做出独立估计（如陈旧存货的价值）。在实施实质性分析程序时，注册会计师不宜使用审计抽样。

（三）抽样风险和非抽样风险

在获取审计证据时，注册会计师应当运用职业判断，评估重大错报风险，并设计进一步审计程序，以将审计风险降至可接受的低水平。在使用审计抽样时，审计风险既可能受到抽样风险的影响，又可能受到非抽样风险的影响。



抽样风险与非抽样风险

1. 抽样风险

抽样风险，是指注册会计师根据样本得出的结论，不同于对整个总体实施与样本相同的审计程序得出的结论的可能性，即样本不能代表总体的风险。导致抽样风险产生的原因可能是样本量过小，或者选择的抽样方法不适当。

只要使用了审计抽样，抽样风险总会存在。抽样风险与样本规模是反向变动关系：样本规模越小，抽样风险越大；样本规模越大，抽样风险越小。无论是控制测试还是细节测试，注册会计师都可以通过扩大样本规模降低抽样风险。如果对总体中的所有项目都实施检查，就不存在抽样风险。

2. 非抽样风险

非抽样风险，是指注册会计师由于任何与抽样风险无关的原因而得出错误结论的可能性。即使注册会计师对某类交易或账户余额的所有项目实施审计程序，也可能仍未能发现重大错报或控制失效。在审计过程中，可能导致非抽样风险的原因主要包括下列情形。

- （1）注册会计师选择了不适于实现特定目标的审计程序。
- （2）注册会计师选择的总体不适合于测试目标。
- （3）注册会计师未能适当地定义误差（包括控制偏差或错报），导致注册会计师未能发现样本中存在的控制偏差或错报。
- （4）注册会计师未能适当地评价审计发现的情况。

非抽样风险是由人为因素造成的，虽然难以量化非抽样风险，但通过采取适当的质量管理政策和程序，对审计工作进行适当的指导、监督和复核，仔细设计审计程序，以及对审计实务的适当改进，注册会计师可以将非抽样风险降至可接受的水平。



统计抽样与非统计抽样

（四）统计抽样与非统计抽样

审计抽样的种类很多，按照抽样决策的依据不同划分，可以分为统计抽样和非统计抽样两种。

1. 统计抽样

统计抽样，是指以概率论和数理统计为理论基础，将数理统计的方法与审计工作相结合而产生的一种审计抽样方法。即注册会计师运用概率论原理和数理统计方法，遵循随机原则，从审计对象总体中抽取部分样本进行审查，然后以样本的审查结果来

推断审计对象总体特征的一种审计抽样方法。运用统计抽样可以使审计对象总体中的每一个项目都有被抽中的机会，使样本的特性尽可能近似总体的特质，从而得出接近于总体特征的审计结论。

2. 非统计抽样

非统计抽样，是指审计人员全凭主观标准和个人经验来确定样本规模和评价样本结果并对审计对象总体做出结论的一种审计抽样方法。采用非统计抽样可以充分利用审计人员的实践经验和判断能力，从而发挥其最大潜能。

注册会计师应当根据具体情况，并运用职业判断，来确定使用统计抽样或非统计抽样方法，以最有效率地获取审计证据。

课证融通

与非统计抽样法相比，统计抽样法的优点有（ ）。(2019 年中级审计师考试真题)

- A. 采用随机原则进行样本选择，减少了主观随意性
- B. 审计人员能够将抽样风险量化，并加以控制
- C. 完全依赖审计人员的实践经验和判断能力
- D. 可以科学地确定样本量，避免样本过多或过少
- E. 可以运用数理统计理论对样本结果进行评价并据以推断总体

答案：ABDE

(五) 审计抽样的步骤

1. 样本设计

注册会计师运用审计抽样方法需要在科学、具体的规划指导下进行。围绕样本的性质、样本量、抽样组织方式、抽样工作质量要求所进行的计划工作，称为样本设计。在选取样本项目时，注册会计师应当使总体中的所有抽样单元均有被选取的机会。

2. 样本的选取

注册会计师在选取样本时，应使审计对象总体内所有项目均有被选取的机会，以使样本能够代表总体。只有这样，才能保证由抽样结果推断出的总体特征具有合理性、可靠性。注册会计师可以采用统计抽样或非统计抽样方法选取样本，只要运用得当，均可以取得充分、适当的审计证据。

3. 样本量的确定

样本量，也称样本容量或样本规模，是指审计人员进行审计抽样时所抽取的样本数量，即组成样本的项目数量。确定样本量是样本设计阶段的一项极为重要的工作。样本量的大小及其适当性直接关系到审计人员所获取的审计证据的充分性和经济性，决定了审计质量和审计效率的高低。

4. 样本审查

注册会计师应当针对选取的每一个项目，实施适合于具体审计目标的审计程序。对选取的样本项目实施审计程序旨在发现并记录样本中存在的误差。

三、审计证据

（一）审计证据的含义

审计证据是指注册会计师为了得出审计结论、形成审计意见而使用的所有信息，包括财务报表依据的会计记录中含有的信息和其他信息。依据会计记录编制财务报表是被审计单位管理层的责任，注册会计师应当测试会计记录以获取审计证据。财务报表依据的会计记录一般包括对初始分录的记录和支持性记录，如支票、电子资金转账记录、发票、合同、总账、明细账、记账凭证和未在记账凭证中反映的对财务报表的其他调整，以及支持成本分配、计算、调节和披露的手工计算表和电子数据表。这些会计记录是编制财务报表的基础，构成了注册会计师执行财务报表审计业务所需获取的审计证据的重要组成部分。

审计证据的作用主要体现在：审计意见和审计结论必须以审计证据为基础；审计证据是控制审计工作质量的重要依据。

（二）审计证据的特征

充分性和适当性是审计证据的两个重要特征，只有充分且适当的审计证据才具有证明力的。

1. 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。例如，针对对某个审计项目实施某一选定的审计程序，从 200 个样本中获得的证据要比从 100 个样本中获得的证据更充分。

在可接受的审计风险水平一定的情况下，重大错报风险越大，注册会计师就应实施越多的测试工作，将检查风险降至可接受水平，以将审计风险控制在可接受的低水平范围内。为保证审计证据的效率，审计人员通常会尽力用最少的证据来支持自己的审计结论。

2. 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、列报的相关认定，或发现其中存在错报方面具有的相关性和可靠性。相关性和可靠性是审计证据适当性的核心内容，只有相关且可靠的审计证据才是高质量的。

审计证据的相关性是指审计证据要有证明力，必须与注册会计师的审计目标相关。在确定审计证据的相关性时，注册会计师应当考虑以下几点。

- （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。
- （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。
- （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。

审计证据的可靠性是指证据的可信程度。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。注册会计师在判断审计证据的可靠性时,通常会考虑下列原则。

- (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的审计证据更可靠。
- (5) 从原件获取的审计证据比从传真件或复印件获取的审计证据更可靠。

课证融通

下列有关审计证据的可靠性的说法中,错误的是()。(2022 年中级审计师考试真题)

- A. 纸质形式存在的审计证据比电子形式存在的审计证据更可靠
- B. 直接获取的审计证据比推论得出的审计证据更可靠
- C. 内部控制有效时内部生成的审计证据比内部控制薄弱时生成的审计证据更可靠
- D. 从原件获得的审计证据比从复印件获取的审计证据更可靠

答案: A

(三) 审计证据的收集

根据我国《中国注册会计师审计准则第 1301 号——审计证据》的要求,审计人员在审计过程中可以采用检查、监盘、观察、查询及函证、计算和分析性复核等方法获取审计证据。

1. 检查

检查是审计人员对会计记录和其他书面文件可靠程度的审阅与复核。审计人员在审阅会计记录和其他书面文件时应注意其是否真实、合法。

2. 监盘

监盘是审计人员现场监督被审计单位各种实物资产以及现金、有价证券等的盘点,并进行适当的抽查。

一般而言,实物资产盘点由被审计单位进行,审计人员仅是现场监视,对于贵重的物资,审计人员可以抽查复点,以确定被审计单位实物资产账实是否相符。

3. 观察

观察是审计人员实地观看被审计单位的经营场所、实物资产和有关业务活动及其内部控制制度的执行情况等,以获取证据的方法。



审计证据的收集
(监盘)

4. 函证

函证是审计人员为印证被审计单位记录所载的事项而向第三方发函询证的一种方法。如果没有回函或对回函结果不满意,审计人员应当实施必要的替代程序,以获取相应的审计证据。

5. 计算

计算是审计人员对被审计单位的原始凭证及会计记录中的数据所进行的验算或另行计算。在计算过程中,审计人员不仅要关注计算结果是否正确,而且还要对某些其他可能的差错(如计算结果的过账和转账有误等)予以重视。

6. 分析性复核

分析性复核是审计人员对被审计单位重要的比率或趋势进行的分析,包括调查异常变动及重要比率或趋势与预期数额和相关信息的差异。例如,审计人员可以对被审计单位的会计报表和其他会计资料中的重要比率及其变动趋势进行分析性复核,如发现异常变动项目,审计人员应重新考虑其所采用的审计程序是否合适;必要时,应追加适当的审计程序,以获取相应的审计证据。



审计证据的收集
(函证)

课证融通

下列各项中,不属于审计人员收集审计证据方法的是()。(2020年初级审计师考试真题)

- A. 检查 B. 评价 C. 观察 D. 询问

答案: B

(四) 审计证据的鉴定

审计人员所收集到的证据要经过鉴定,才能确定其是否对被审计事项具有直接的证明力。在未鉴定前,证据只存在潜在的证明力。因此,审计证据在使用前必须对其效用进行鉴定。

1. 鉴定证据是否与被审计事项相关

审计人员收集的审计证据必须与被审计事项之间存在一定的逻辑关系和密切关系。关系越直接,其作用越大,证据力和证明力也就越强。

2. 鉴定审计证据的重要性

审计证据的重要性是指其对审计结论的影响程度。影响越大的审计证据越重要,这也是审计人员决定审计证据取舍的一个重要标准。

3. 鉴定审计证据的可信性

审计证据的可信性包括审计证据的来源可靠和审计证据本身是真实可靠的两方面的内容。

4. 鉴别审计证据的证明效力

根据审计证据的形式鉴别其证明力，实物证据的效力最高，书面证据其次，口头证据效力较弱。根据审计证据的来源鉴别其证明力，审计人员亲自取得的第一手证据效力最强，外部证据比内部证据证明力强。根据内部控制制度鉴别，在内部控制制度健全情况下所取得的证据，比内部控制制度不健全情况下所取得的证据更具有证明力。

（五）审计证据的整理

在对审计证据进行鉴别的基础上，还要进一步对已收集的所有审计证据进行综合、整理、分析、研究，使分散的个别证据条理化，形成具有充分证明力的证据，有效地评价被审计单位的经济活动，以便得出正确的审计意见和结论。

审计证据的整理、分析没有一个固定的模式，由于审计目的的不同，审计证据的种类不同，其整理、分析方法也不相同。一般而言，审计证据整理、分析的方法有以下几种。

1. 分类

所谓分类是指将各种审计证据按其证明力的强弱，或按与审计目标的关系是否直接等分门别类排列成序的状态。

2. 计算

所谓计算是按照一定的方法对数据方面的审计证据进行计算，并从计算中得到所需的新的证据。

3. 比较

所谓比较包括两方面的内容：一方面，要将各种审计证据进行反复比较，从中分析出被审计单位经济业务的变动趋势及其特征；另一方面，还要与审计目标进行比较，判断其是否符合要求（如不符合要求，则需补充收集有关的审计证据）。

4. 小结

所谓小结是指对审计证据在上述分类、计算和比较的基础上，注册会计师对审计证据进行归纳、总结，得出具有说服力的局部的审计结论。

5. 综合

所谓综合是指审计人员对各种审计证据及其所形成的局部的审计结论进行综合分析，最终形成整体的审计意见。

（六）审计证据的使用

审计证据的收集、鉴定、综合都不是最终目的，最终目的是对收集、鉴定和综合过的审计证据进行运用，就是将这些审计证据统一交给主审人员，汇总编制取证材料清单，并由编制人员和审计人员签名盖章，形成审计工作底稿，进而得出审计结论，产生审计意见和建议。

四、审计工作底稿

（一）审计工作底稿的含义

审计工作底稿是指注册会计师对制订的审计计划、实施的审计程序、获取的相关

审计证据，以及得出的审计结论做出的记录。审计工作底稿是审计证据的载体，是注册会计师在审计过程中形成的审计工作记录和获取的资料。审计工作底稿形成于审计过程，反映整个审计过程。

（二）审计工作底稿的作用

编制一套完整的清晰的审计工作底稿，是注册会计师在审核、检查中的一项重要工作。审计工作底稿的完整、清晰与否与撰写审计报告密切相关。只有编制出完好的审计工作底稿，才能编制出高质量的审计报告。注册会计师应当及时编制审计工作底稿，以实现下列目的。

（1）提供充分、适当的记录，作为审计报告的基础。

（2）提供证据，用以证明其按照中国注册会计师审计准则的规定开展了审计工作。

（3）作为后续审计的依据。审计工作程序中有一个重要的特点是要进行后续审计，检查原审计意见和结论的落实情况，有时需要对照审计过程中的具体情况，从审计工作底稿中查找有关资料，为后续审计提供方便和节约审计时间。

（4）为培训审计人员提供案例教材，审计工作底稿集中体现了整个审计工作的精髓，是培训审计人员的生动案例和教材。此外，通过对审计工作底稿的研究，可以作为制订审计计划和审计程序、改进审计管理的参考资料。

审计工作底稿是注册会计师形成审计结论，发表审计意见的直接依据。在会计师事务所因执业质量而涉及诉讼或有关监管机构进行执业质量检查时，审计工作底稿能够提供证据，证明会计师事务所是否按照审计准则的规定执行了审计工作。

及时编制审计工作底稿有助于提高审计工作的质量，便于在出具审计报告之前，对取得的审计证据和得出的审计结论进行有效复核和评价。一般情况下，在审计工作执行过程中编制的审计工作底稿比事后编制的审计工作底稿更准确。

课证融通

编写审计报告、发表审计意见或做出审计决定的依据是（ ）。（2021 年中级审计师考试真题）

A. 审计证据

B. 审计工作底稿

C. 审计标准

D. 审计方案

答案：B

（三）审计工作底稿的分类

审计工作底稿按照不同的标准，可以进行如下分类。

（1）按审计工作底稿记录的方式不同，可以分为一般审计工作底稿和专用审计工作底稿两类。一般工作底稿是出于一般性质随意记录的需要，没有固定的专门格式，

可由审计人员根据具体情况在工作底稿上进行记录。专用工作底稿是专门记录某一事项，具有专门格式，由审计人员根据该类事项的情况在工作底稿上进行记录（如现金盘点表等方面的工作底稿）。

（2）按审计工作底稿使用期限分类，可分为短期工作底稿和长期工作底稿两类。短期工作底稿，主要包括审计工作方案、内部控制系统评价资料、与被审计单位有关人员的座谈纪要以及审计日记等资料。长期工作底稿，主要包括国家或主管部门的有关政策、制度和规定等文件、被审计单位的章程和各种管理制度，以及审计报告等资料。

（3）按审计工作底稿来源分类，可分为外来审计工作底稿和自制审计工作底稿两类。外来审计工作底稿是审计人员从被审计单位以外收集和整理的审计工作底稿。例如，国家法规、企业会计准则、有关会计制度、有关财务制度等资料。自制审计工作底稿是指审计人员自己编制的工作底稿，如审计工作记录、审计调查分录表等有关资料。

（四）审计工作底稿的基本内容

审计工作底稿通常包括总体审计策略、具体审计计划、分析表、问题备忘录、重大事项概要、询证函回函、管理层声明书、核对表、有关重大事项的往来信件（包括电子邮件），以及对被审计单位文件记录的摘要或复印件等。

此外，审计工作底稿通常还包括业务约定书、管理建议书、项目组内部或项目组与被审计单位举行的会议记录、与其他人士（如其他注册会计师、律师、专家等）的沟通文件及错报汇总表等。

通常，审计工作底稿包括下列全部或部分要素。

- （1）被审计单位名称。
- （2）审计项目名称。
- （3）审计项目时点或期间。
- （4）审计过程记录。
- （5）审计结论。
- （6）审计标识及其说明。
- （7）索引号及编号。
- （8）编制者姓名及编制日期。
- （9）复核者姓名及复核日期。
- （10）其他应说明事项。

（五）审计工作底稿的编制

1. 审计工作底稿编制要求

会计师事务所应当对审计工作底稿实施适当的控制程序，以满足下列要求。

- （1）安全保管审计工作底稿并对审计工作底稿保密。
- （2）保证审计工作底稿的完整性。
- （3）便于对审计工作底稿的使用和检索。
- （4）按照规定的期限保存审计工作底稿。

为了保证审计工作底稿的完整性，注册会计师不得对其进行不当删除、废弃和改动。

2. 编制审计工作底稿的基本结构

注册会计师编制审计工作底稿的基本目的是揭示有关审计事项的未审情况、注册会计师的审计过程和经过审计后有关审计事项的审定情况。为实现该目的，注册会计师编制审计工作底稿时，应把握以下基本结构。

(1) 被审计单位的未审情况，包括被审计单位的内部控制情况、有关会计账项的未审计发生额及期末余额。

(2) 审计过程的记录，包括注册会计师实施的审计测试性质、审计测试项目、抽取的样本及检查的重要凭证、审计标识及其说明、审计调整及重分类事项等。

(3) 注册会计师的审计结论，包括注册会计师对被审计单位内部控制情况的研究与评价结果、有关会计账项的审定发生额及审定期末余额。

3. 形成审计工作底稿的基本要求

审计工作底稿的形成方式有编写与获取两种，对审计工作底稿的基本要求亦从这两方面来认识。

(1) 编写审计工作底稿的基本要求。

注册会计师在编写审计工作底稿时，应当做到内容完整、格式规范、标识一致、记录清晰、结论明确，以便其他注册会计师或有关人员在复核、检查或使用审计工作底稿时，能够理解和接受审计工作底稿的内容。

(2) 获取审计工作底稿的基本要求。

注册会计师可以直接从被审计单位或其他有关单位取得审计工作底稿，也可以要求被审计单位有关人员代为编制有关会计账项的明细分类或汇总底稿，甚至可以要求被审计单位就有关事项提供声明，诸如从被审计单位取得的有关法律性文件、合同与章程，从与被审计单位有往来关系的对方单位获取的往来款项询证函，要求被审计单位编制的存货盘点清单等。对于这些审计资料，注册会计师必须做到：注明资料来源；实施必要的审计程序，如对有关法律性文件的复印件审阅并同原件核对一致；形成相应的审计记录，注册会计师在审阅或核对后，应形成相应的文字记录并签名，方能形成审计工作底稿。

(六) 审计工作底稿的复核

1. 审计工作底稿复核制度

通常，一张审计工作底稿由一名专业人员独立完成，编制者对有关资料的引用、对有关事项的判断、对会计数据的加计复算等都有可能出现误差。因此，在审计工作底稿编制完成后，通过一定的程序，经过多层次的复核显得十分必要。会计师事务所应结合本所实际情况制定出实用有效的复核制度。所谓审计工作底稿复核制度，就是会计师事务所对有关复核人的级别、复核程



审计工作底稿的
三级复核制度

序与要点、复核人的职责等做出的明文规定。

会计师事务所对审计工作底稿的复核，可以分为项目经理、部门经理和主任会计师三层次的复核（即“三级复核制度”）。这一复核制度目前已在我国众多的会计师事务所实行，对提高审计质量发挥了重要作用。

（1）项目经理（或项目负责人）复核是三级复核中的第一级复核，称为详细复核。它要求项目经理对下属审计人员形成的工作底稿逐张复核，发现问题及时指出，并督促改进。

（2）部门经理（或签字注册会计师）复核是三级复核中的第二级复核，称为一般复核。在项目经理完成了详细复核之后，部门经理再对审计工作底稿中重要会计账项的审计、重要审计程序的执行，以及审计调整事项等进行复核。部门经理复核既是对项目经理复核的一种再监督，也是对重要审计事项的重点把控。

（3）主任会计师复核是三级复核中的最后一级复核，又称重点复核，它是对审计过程中的重大会计审计问题、重大调整事项及重要的审计工作底稿所进行的复核。主任会计师复核既是对前面两级复核的再监督，也是对整个审计工作的计划、进度和质量的重点把控。

需要注意的是，若部门经理作为某一审计项目的项目负责人，该项目又没有项目经理参加，则该部门经理的复核应视为项目经理复核，主任会计师应另行指定人员代为执行部门经理复核工作，以保证三级复核彻底执行。

2. 审计工作底稿复核的作用

审计工作底稿复核的作用主要体现在以下三个方面。

- （1）减少或消除人为的审计误差，以降低审计风险，提高审计质量。
- （2）及时发现和解决问题，保证审计计划顺利执行，并能够不断地协调审计进度、节约审计时间、提高审计效率。
- （3）便于上级管理人员对注册会计师进行审计质量监控和工作业绩考核。

3. 审计工作底稿复核的基本要求与要点

复核是会计师事务所进行审计项目质量控制的一项重要程序，必须有严格和明确的规则。

（1）一般来说，复核时应做好以下几项工作。

① 做好复核记录，针对审计工作底稿中存在的问题和疑点要明确指出，并以文字记录于审计工作底稿中。

② 复核人签名和签署日期，这样做有利于划清审计责任，也有利于上级复核人对下级复核人的监督。

③ 书面表示复核意见。

④ 督促编制人及时修改、完善审计工作底稿。

(2) 审计工作底稿复核的要点在以下几点。

- ① 所引用的有关资料是否翔实、可靠。
- ② 所获取的审计证据是否充分、适当。
- ③ 审计判断是否有理有据。
- ④ 审计结论是否适当。

(七) 审计工作底稿的保管

审计工作底稿涉及企业单位和政府部门的大量经济资料,鉴于此,审计人员应严守机密,不得随意向被审计单位以外的人员泄露。这就要求审计组织和审计人员对审计工作底稿妥善保管。审计工作底稿的保管分为一般档案和长期档案保管两种。一般档案保管是指与本年度审计有关的文件;长期档案保管是指被审计单位的组织机构、人员编制、会计核算程序、内部控制制度、生产经营状况、财务状况等方面的资料,这些资料对以后的审计工作具有参考价值。

会计师事务所应当自审计报告日起,对审计工作底稿至少保存十年。如果注册会计师未能完成审计业务,那么会计师事务所应当自审计业务终止日起,对审计工作底稿至少保存十年。

值得注意的是,在连续审计的情形下,当期归整的永久性档案虽然包括以前年度获取的资料(有可能是十年以前的),但由于其作为本期档案的一部分,并作为支持审计结论的基础。因此,注册会计师对于这些对当期有效的档案,应视为当期取得并保存十年。如果这些资料在某个审计期间被替换,被替换资料应当从被替换的年度起至少保存十年。

对审计工作底稿的保管和归档工作,注册会计师除了遵守本准则的规定外,还应按照《会计师事务所质量控制准则第 5101 号——业务质量控制》的规定,实施适当的控制程序。

课证融通

下列关于审计工作底稿的表述中,正确的是()。(2022 年初级审计师考试真题)

- A. 一个审计事项只能编制一份审计工作底稿
- B. 每一个审计事项均应当编制审计工作底稿
- C. 非重大事项的审计工作底稿不需要复核
- D. 重要事项的审计工作底稿需经被审计单位相关人员签字认可

答案: B

任务四 审计的报告阶段

审计报告阶段也称审计的终结阶段。当审计人员在实施必要的审计程序，并取得审计证据后，即进入审计的报告阶段，此阶段的主要工作内容包括：审计期初余额、比较数据、期后事项和或有事项；考虑持续经营问题和获取管理层声明；汇总审计差异，提请被审计单位调整或披露；与管理层和治理层沟通；鉴定和评价收集到的审计证据；复核审计工作底稿；形成审计意见，编写审计报告，将有关审计资料整理归档。

一、期后事项

（一）期后事项的含义

期后事项是指资产负债表日至审计报告日之间发生的事项以及审计报告日后发现的事实。新准则将期后事项发生的时期分为三段：资产负债表日至审计报告日为第一阶段，审计报告日后又可分为两段，即审计报告日至财务报表报出日前为第二阶段，财务报表报出日后为第三阶段。审计报告日是指审计外勤工作结束的日期。财务报表报出日是指被审计单位对外披露已审计财务报表的日期。



期后事项的含义

（二）期后事项对审计报告的影响

期后事项对审计报告的影响可以分为以下两种情况。

1. 在审计报告日至财务报表报出日前

在审计报告日至财务报表报出日前，如果知悉可能对财务报表产生重大影响的事实，注册会计师应当考虑是否需要修改财务报表，并与管理层讨论，同时根据具体情况采取适当措施。如果管理层修改了财务报表，注册会计师应当根据具体情况实施必要的审计程序，并针对修改后的财务报表出具新的审计报告。新的审计报告日期不应早于董事会或类似机构批准修改后的财务报表的日期，相应地，注册会计师应当将用以识别期后事项的审计程序延伸至新的审计报告日，以避免出现重大遗漏。

如果注册会计师认为应当修改财务报表而管理层没有修改，并且审计报告尚未提交给被审计单位，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第 1502 号——非标准审计报告》的规定，出具保留意见或否定意见的审计报告。

如果注册会计师认为应当修改财务报表而管理层没有修改，并且审计报告已被提交给被审计单位，注册会计师应当通知治理层不要将财务报表和审计报告向第三方报出。如果财务报表仍被报出，注册会计师应当采取措施防止财务报表使用者信赖该审计报告；所采取的措施取决于自身的权利和义务以及征询的法律意见。

2. 在财务报表报出后

在财务报表报出后，如果知悉在审计报告日已存在的、可能导致修改审计报告的

事实，注册会计师应当考虑是否需要修改财务报表，并与管理层进行讨论，同时根据具体情况采取适当的措施。如果管理层修改了财务报表，注册会计师应当根据具体情况实施必要的审计程序，复核管理层采取的措施能否确保所有收到原财务报表和审计报告的人员了解这一情况，并针对修改后的财务报表出具新的审计报告。新的审计报告应当增加强调事项段，提醒财务报表使用者注意财务报表附注中对修改原财务报表原因的详细说明，以及注册会计师出具的原审计报告。新的审计报告日期不应早于董事会或类似机构批准修改后的财务报表的日期，相应地注册会计师应当将用以识别期后事项的审计程序延伸至新的审计报告日，以避免出现重大遗漏。

如果管理层既没有采取必要措施来确保所有收到原财务报表和审计报告的人员了解这一情况，又没有在注册会计师认为需要修改的情况下修改财务报表，注册会计师应当采取措施防止财务报表使用者信赖该审计报告，并将拟采取的措施通知治理层；采取的措施取决于注册会计师自身的权利和义务以及征询的法律意见。如果知悉此类期后事项，已临近公布下一期财务报表或下一期财务报表已编制完成，且能够在下一期财务报表中进行充分披露，注册会计师应当根据法律法规的规定确定是否仍有必要提请被审计单位修改财务报表，并出具新的审计报告。

二、或有损失

（一）或有损失的含义

或有损失是指是由过去的交易或事项产生，其结果可能会给企业带来损失，是可能发生负债或减少资产的或有事项。或有损失与或有负债不同，或有负债是指过去的交易或事项形成的潜在义务，其存在需通过未来不确定事项的发生或不发生予以证实；或过去的交易或事项形成的现时义务，但履行该义务不是很可能导致经济利益流出企业或该义务的金额无法可靠计量。或有损失并不一定全部形成或有负债，但或有负债却是或有损失中最主要的组成部分。合理判断和适当处理或有损失，需要注册会计师具备相当程度的专业判断能力。

（二）或有损失对审计报告的影响

注册会计师在审计或有损失时关键在于对截至审计报告日被审计单位仍未调整或披露的或有损失，视损失的数额是否可以合理地加以估计，提请被审计单位予以调整或披露。如果被审计单位不接受建议，注册会计师应当根据其重要程度，确定是否在审计报告中反映。

三、审计报告

（一）审计报告的含义

审计报告，是指注册会计师根据中国注册会计师审计准则的要求，在实施审计工作的基础上对被审计单位财务报表发表审计意见的书面文件。

注册会计师应当在审计报告中清晰地表达对被审计单位财务报表的审计意见，并

对所出具的审计报告承担负责。

（二）审计报告的作用

1. 审计报告是评价被审计单位经济活动的鉴定报告

注册会计师通过对被审计单位进行审计，能够全面了解其经济活动及相关资料。通过收集并鉴定审计证据，可以对审计单位的经济活动有一个客观的评价，从而形成审计意见，并编写审计报告。由于社会审计的超然独立性，注册会计师出具的审计报告具有鉴证作用，常常是企业会计报表使用者判断被审计单位会计报表是否公允、合法的主要参考依据。所以，审计报告可以看作评价被审计单位经济活动的鉴定报告。

2. 审计报告是对审计人员审计工作和结果的全面总结

审计人员从接受委托开始，到编制审计计划、制定审计程序、收集并鉴定审计证据、编写审计工作底稿，最终根据审计工作底稿出具审计意见并写出审计报告。所以，审计报告是对审计人员审计工作和结果的全面总结，也是反映审计人员工作业绩的一种书面文件。

3. 审计报告可以满足以后审计进行查考的需要

审计报告在审计工作结束后按照规定是要整理存档的，后续进行审计工作时如果需要了解之前的有关情况，在符合相关规定的情况下，可以查阅前期审计报告。

（三）审计报告的种类

1. 按照审计报告使用目的，可分为公布目的的审计报告和非公布目的的审计报告

公布目的的审计报告，一般是用于对企业股东、投资者、债权人等非特定利益关系者公布的附加会计报表的审计报告。

非公布目的的审计报告，一般是用于经营管理、合并或业务转让、融通资金等特定目的而实施审计的审计报告。

2. 按照审计报告的格式，可分为标准审计报告和非标准审计报告

标准审计报告，是指新准则规定的不附加任何说明段、强调事项段或修饰性用语的无保留意见审计报告。此类报告包含的审计报告要素齐全，属于无保留意见，且不附加说明段、强调事项段或任何修饰性用语。

是指标准审计报告，非标准审计报告以外的其他审计报告，包括带强调事项段的无保留意见和非无保留意见的审计报告。具体包括保留意见、否定意见和无法表示意见的审计报告三种。

标准审计报告与非标准审计报告一样是公布目的的审计报告，也是简式审计报告。

3. 按照审计报告的详略程度，可以分为简式审计报告和详式审计报告

简式审计报告，又称短式审计报告，反映的内容是多数非特定利害关系人共同认定的必要审计事项，具有记载事项为法令或审计准则所规定的特征，并具备标准格式。

详式审计报告，又称长式审计报告，是指对审计对象所有重要的经济业务和情况

都要做详细说明和分析的审计报告。其主要用于指出企业经营管理存在的问题和帮助企业改善经营管理。

课证融通

按审计报告的性质，审计报告可分为（ ）。(2021年初级审计师考试真题)

- A. 公布目的审计报告
- B. 标准审计报告
- C. 简式审计报告
- D. 非标准审计报告

答案：BD

(四) 审计报告的内容

审计报告应当包括下列要素。

1. 标题

审计报告的标题应当统一规范为“审计报告”。

2. 收件人

审计报告的收件人是指注册会计师按照业务约定书的要求致送审计报告的对象，一般是指审计业务的委托人。审计报告应当载明收件人的全称。

3. 引言段

审计报告的引言段应当说明被审计单位的名称和财务报表已经过审计，并包括下列内容。

(1) 构成整套财务报表的每张财务报表的名称，构成整套财务报表的每张财务报表的名称，分别是资产负债表、利润表、所有者（股东）权益变动表和现金流量表。

(2) 财务报表附注。

(3) 财务报表的日期和涵盖的期间。

4. 管理层对财务报表的责任段

管理层对财务报表的责任段应当说明，按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制财务报表是管理层的责任，该责任包括以下几个方面。

(1) 设计、实施并维护与财务报表编制相关的内部控制，以使财务报表不会因舞弊或错误而导致的重大错报。

(2) 选择和运用恰当的会计政策。

(3) 做出合理的会计估计。

新审计准则规定，在审计报告引言段之后，需增加管理层对财务报表的责任段和注册会计师的责任段。在审计报告中指明管理层的责任，有利于区分管理层和注册会计师的责任，降低财务报表使用者对注册会计师责任产生误解的可能性。

5. 注册会计师的责任段

注册会计师的责任段应当说明下列内容。

(1) 第一部分主要说明。注册会计师的责任是在实施审计工作的基础上对财务报表发表审计意见。注册会计师按照中国注册会计师审计准则的规定开展审计工作。而中国注册会计师审计准则规定,注册会计师需遵守职业道德规范,计划和实施审计工作以对财务报表是否不存在重大错报获取合理保证。

(2) 第二部分主要说明。注册会计师执行审计工作的核心流程,包括运用职业判断实施风险评估程序、控制测试(必要时或决定测试时)以及实质性审计程序。该部分应向财务报表使用者说明,注册会计师的审计是建立在风险导向审计基础上展开的。在进行风险评估时,注册会计师应考虑与财务报表编制相关的内部控制,以设计恰当的审计程序,但目的并非对内部控制的有效性发表意见。因此,审计报告对内部控制不提供任何保证。

(3) 第三部分主要说明。通过实施审计工作,注册会计师认为已获取的审计证据是充分、适当的,这为其发表审计意见提供了基础。

6. 审计意见段

审计意见段主要说明,财务报表是否按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制,是否在所有重大方面公允反映了被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。注册会计师在完成对被审计单位的审计工作后,应就此发表审计意见。

7. 注册会计师的签名和盖章

审计报告应当由注册会计师签名并盖章。

8. 会计师事务所的名称、地址及盖章

审计报告应当载明会计师事务所的名称和地址,并加盖会计师事务所公章。

9. 报告日期

审计报告应当注明报告日期。审计报告日是指注册会计师完成审计工作在审计报告上签署的日期,该日期不应早于注册会计师获取充分、适当的审计证据(包括管理层认可对财务报表的责任且已批准财务报表的证据),并在此基础上对财务报表形成审计意见的日期。

课证融通

下列各项中,属于国家审计报告阶段的工作有()。(2020年初级审计师考试真题)

- | | |
|-------------|-----------|
| A. 检查重大违法行为 | B. 签发审计报告 |
| C. 编制审计工作底稿 | D. 公布审计结果 |
| E. 编制审计工作方案 | |

答案: BD

课岗融通

由于科学技术的发展,商品经济的繁荣,对经济管理与监督提出了更高的要求。政府审计机关对于审计专业公务人员的专业胜任要求越来越高,同时需求量也很大。审计专业毕业生可通过参加公务员考试,在政府审计机关从事审计工作。

国家审计机关是国家对财政经济活动进行审计监督的机关。我国国家审计机关主要有中央国家审计机关和地方国家审计机关。审计署是我国最高国家审计机关,它按照统一领导、分级负责的原则组织和领导全国的审计工作;地方各级审计机关对上一级审计机关和本级人民政府负责并报告工作,审计业务以上级审计机关领导为主。

作为政府审计机关的审计人员,需要履行以下岗位职责。

(1)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)对本级预算执行情况和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)对国有金融机构的资产、负债、损益,进行审计监督。

(4)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)对国有企业的资产、负债、损益,进行审计监督。

(6)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,进行审计监督。

(7)对政府部门管理的和其他单位受政府委托管理的社会保障基金、社会捐赠资金以及其他有关基金、资金的财务收支,进行审计监督。

(8)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)按照国家有关规定,对国家机关和依法属于审计机关审计监督对象的其他单位的主要负责人,在任职期间对本地区、本部门或者本单位的财政收支、财务收支以及有关经济活动应负经济责任的履行情况,进行审计监督。

育人园地

坚持党的领导 做好审计工作

习近平总书记于2023年5月23日在二十届中央审计委员会第一次会议上的讲话强调,在强国建设、民族复兴新征程上,审计担负重要使命,要立足经济监督定位,聚焦主责主业,更好地发挥审计在推进党的自我革命中的独特作用。

我国自1982年宪法确立国家审计制度以来,从最初学习借鉴西方,到不断探索完善,走过了一段不平凡的历程。审计工作在维护国家财政经济秩序、

提高财政资金使用效益、促进廉政建设、保障经济社会健康发展等方面发挥了重要作用，但也存在一些影响审计监督效能发挥的深层次问题。党中央改革审计管理体制，根本出发点和落脚点就是加强党对审计工作的领导，特别是党中央集中统一领导，把审计工作纳入党治国理政的全局谋划推进，极大释放和提升了审计监督的效能。实践充分证明，坚持和加强党的全面领导是做好审计工作的根本保证，是审计监督的最大支撑和最强底气。审计体制的一切变革完善，必须牢牢立足党的领导这个最大国情，必须全面落实党的领导这个根本政治要求，走符合国情的创立、发展、完善之路。

【启示】

中国共产党领导是中国特色社会主义最本质的特征，也是中国特色社会主义制度的最大优势，中国共产党是最高政治领导力量，坚持党中央集中统一领导是最高政治原则。坚持和加强党的全面领导，首要任务是健全党的领导制度体系。深思细悟习近平新时代中国特色社会主义思想的世界观、方法论和贯穿其中的立场观点方法，我们从中可以深刻体会到，习近平新时代中国特色社会主义思想对审计事业发展具有决定性意义，特别是关于党的全面领导、党的自我革命、中国式现代化的重要思想，对审计的体制变革、地位作用和价值取向起着决定性影响。从审计实践看，审计作为事关党和国家事业全局的关键工作，必须坚决落实党的全面领导制度。



项目小结

本项目重点在于介绍审计的工作流程与涉及的相关审计文书。审计工作流程是审计人员对审计项目从开始到结束的整个过程所采取的系统性工作步骤，一般包括准备、实施和报告三个阶段，每个阶段又包括若干具体工作内容，而且各个阶段的具体工作内容会随着审计任务不同而有所不同。准备阶段是整个审计工作的起点，审计工作是否有成效，与准备阶段的工作密切相关。在审计的实施阶段，审计人员要根据计划阶段确定的审计范围、重点、步骤、方法，收集证据并进行评价，借以形成审计结论，实施阶段是审计全过程的中心环节。审计报告阶段是指实施阶段结束以后，审计人员根据审计工作底稿编制审计报告，并将有关文件整理归档的全过程。本项目的重点在于理解审计计划应该如何制订，掌握审计实施阶段需要用到审计方法和掌握审计报告的主要内容。难点在于能够将审计工作流程运用到审计案例中，会运用审计证据和编制审计工作底稿，能够掌握审计业务约定书、审计报告等审计文书的写法。

思考与练习

一、单项选择题

1. 在既定的审计风险水平下，可接受的检查风险水平与认定层次的重大错报风险评估结果（ ）。
A. 呈反向关系 B. 呈正向关系 C. 没有关系 D. 根据具体情况确定
2. 收集证据以形成审计意见的关键阶段是（ ）。
A. 准备阶段 B. 实施阶段 C. 终结阶段 D. 后续审计阶段
3. 注册会计师在控制测试中使用统计抽样，如果样本结果不支持其对控制运行有效性的评估结果，则注册会计师拟采取的措施是（ ）。
A. 扩大实质性程序范围 B. 降低重大错报风险评估水平
C. 改变实质性程序的时间 D. 改变实质性程序的性质
4. 注册会计师获取的下列以文件记录形式的证据中，证明力最强的是（ ）。
A. 产品入库单 B. 购货发票
C. 银行存款函证回函 D. 应收账款明细账
5. 下列注册会计师在归档期间对审计工作底稿做出的变动中，不正确的做法是（ ）。
A. 对审计工作底稿进行分类、整理和交叉索引
B. 删除或废弃被取代的审计工作底稿
C. 对审计档案归整工作的完成核对表签字认可
D. 因为在审计报告日获取的、与审计项目组相关成员进行讨论并取得一致意见了，所以予以删除相关的审计证据

二、多项选择题

1. 签订审计业务约定书的步骤包括（ ）。
A. 明确审计业务的性质和范围
B. 初步了解被审计单位的基本情况
C. 会计师事务所评价专业胜任能力
D. 商定审计收费
2. 审查书面资料的方法主要有（ ）。
A. 审阅法 B. 复核法 C. 核对法 D. 查询法
3. 审计抽样的基本特征有（ ）。
A. 为实现审计目标需要进行测试账户余额或交易类型
B. 可以根据样本项目的测试结果推断出有关总体的结论
C. 所有抽样单位都有被选取的机会
D. 对具有审计相关性的总体中低于百分之百的项目实施审计程序

4. 下列表述中，不正确的有（ ）。
- A. 注册会计师获取审计证据时，不论是重要的审计项目，还是一般的审计项目，均应考虑成本效益原则
 - B. 审计证据的适当性是指审计证据的相关性和可靠性，相关性是指证据应与审计范围相关
 - C. 从外部独立来源获取的审计证据一定比从其他来源获取的审计证据更可靠
 - D. 注册会计师在考虑审计证据的相关性时，应当考虑的一个内容就是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
5. 下列有关审计报告的表述，正确的有（ ）。
- A. 内部审计机构在实施审计后通常撰写简式审计报告
 - B. 我国国家审计机关在实施审计后撰写的是简式审计报告
 - C. 审计报告复核是审计质量控制措施之一
 - D. 审计报告是国家审计机关向被审计单位做出审计决定的依据

三、判断题

1. 注册会计师在编制审计计划时通过查阅行业、业务经营资料所得到的信息应做成书面记录并保存在永久性档案中，供以后审计参考。（ ）
2. 审计方法只要使用得当就可以杜绝一切审计风险。（ ）
3. 无论是控制测试还是细节测试，注册会计师都可以通过扩大样本规模降低抽样风险。（ ）
4. 注册会计师需要获取的审计证据的数量受错报风险的影响。错报风险越大，需要的审计证据可能越多。（ ）
5. 在评价审计结果时，如果审计人员得出结论：审计风险处在可接受水平，那么会计师可以直接出具无保留意见。（ ）

四、简答题

1. 审计重要性的概念应该怎么理解？
2. 总体审计策略包括哪些主要内容？
3. 审计方法的运用应注意哪些问题？
4. 什么是审计工作底稿的三级复核制？其具体内容是什么？
5. 简述审计报告的作用。