

《审计（单项）实训平台 V5.3》

实 验 手 册

厦门网中网软件有限公司

目录

1 审计（单项）V5.3 实训教学平台简介	1
1.1 平台特色介绍	1
1.2 审计（单项）v5.3 实训平台实验基础数据	1
2 课时简介	2
3 实训设备及软件	3
4 审计（单项）各教学章节详细说明	4
4.1 实训一 注册会计师职业道德规范	4
4.1.1 实训目的	4
4.1.2 实训任务	4
4.1.3 理论精要回顾	4
4.1.4 实训内容（部分单据样式摘选）	6
4.1.5 实训引导	8
4.2 实训二 注册会计师执业准则	9
4.2.1 实训目的	9
4.2.2 实训任务	9
4.2.3 理论精要回顾	9
4.2.4 实训内容（部分单据样式摘选）	10
4.2.5 实训引导	14
4.3 实训三 审计目标	15
4.3.1 实训目的	15
4.3.2 实训任务	15
4.3.3 理论精要回顾	15
4.3.4 实训内容（部分单据样式摘选）	16
4.3.5 实训引导	19
4.4 实训四 审计证据和审计工作底稿	20
4.4.1 实训目的	20
4.4.2 实训任务	20

4.4.3 理论精要回顾	20
4.4.4 实训内容（部分单据样式摘选）	21
4.4.5 实训引导	31
4.5 实训五 计划审计工作.....	32
4.5.1 实训目的	32
4.5.2 实训任务	32
4.5.3 理论精要回顾	32
4.5.4 实训内容（部分单据样式摘选）	32
4.5.5 实训引导	43
4.6 实训六 风险评估.....	44
4.6.1 实训目的	44
4.6.2 实训任务	44
4.6.3 理论精要回顾	44
4.6.4 实训内容（部分单据样式摘选）	45
4.6.5 实训引导	70
4.7 实训七 风险应对.....	72
4.7.1 实训目的	72
4.7.2 实训任务	72
4.7.3 理论精要回顾	72
4.7.4 实训内容（部分单据样式摘选）	73
4.7.5 实训引导	81
4.8 实训八 审计抽样.....	82
4.8.1 实训目的	82
4.8.2 实训任务	82
4.8.3 理论精要回顾	82
4.8.4 实训内容（部分单据样式摘选）	83
4.8.5 实训引导	87
4.9 实训九 销售与收款循环审计.....	88
4.9.1 实训目的	88

4.9.2 实训任务	88
4.9.3 理论精要回顾	88
4.9.4 实训内容（部分单据样式摘选）	89
4.9.5 实训引导	102
4.10 实训十 采购与付款循环.....	103
4.10.1 实训目的	103
4.10.2 实训任务	103
4.10.3 理论精要回顾	103
4.10.4 实训内容（部分单据样式摘选）	104
4.10.5 实训引导	111
4.11 实训十一 存货与仓储循环审计.....	112
4.11.1 实训目的.....	112
4.11.2 实训任务.....	112
4.11.3 理论精要回顾.....	112
4.11.4 实训内容（部分单据样式摘选）	113
4.11.5 实训引导.....	117
4.12 实训十二 筹资与投资循环审计.....	118
4.12.1 实训目的	118
4.12.2 实训任务	118
4.12.3 理论精要回顾	118
4.12.4 实训内容（部分单据样式摘选）	120
4.12.5 实训引导	124
4.13 实训十三 货币资金审计.....	125
4.13.1 实训目的	125
4.13.2 实训任务	125
4.13.3 理论精要回顾	125
4.13.4 实训内容（部分单据样式摘选）	126
4.13.5 实训引导	135
4.14 实训十四 审计报告.....	136

4.14.1 实训目的	136
4.14.2 实训任务	136
4.14.3 理论精要回顾	136
4.14.4 实训内容（部分单据样式摘选）	137
4.14.5 实训引导	141

1 审计（单项）v5.3 实训教学平台简介

1.1 平台特色介绍

审计（单项）实训教学平台是按照审计课程面向需要掌握审计知识的用户开发的，其预置的内容按照审计教学章节设置，包括注册会计师审计的基础知识、基本理论与方法、财务报表审计实务三大部分内容，每部分内容下面又细分到具体的章节。教师可根据教学进度控制进程，学生可以根据老师所设置的课程进行学习实训以及考试，将知识融会贯通，将理论知识灵活运用于实际。学生使用本平台可以自动比对自己的练习和设置的标准答案并用红色标示出错误点及查看标准答案，减轻教师手工批阅和指导的工作量。

1.2 审计（单项）v5.3 实训平台实验基础数据

- （1） 厦门远海有限公司
- （2） 厦门光明有限公司
- （3） 中国光大银行
- （4） 厦门光海有限公司
- （5） 厦门广源有限公司
- （6） 厦门天华有限公司
- （7） 厦门光海有限公司
- （8） 华光股份有限公司
- （9） 蓝天会计师事务所有限公司
- （10） 厦门华城会计事务所
- （11） 阳光实业有限公司

另外，本实训要求按照 2006 新会计准则知识操作。

2 课时简介

实训项目	实训名称	实训课时
实训一	注册会计师职业道德规范	1 课时
实训二	注册会计师职业准则	2 课时
实训三	审计目标	2 课时
实训四	审计证据与审计工作底稿	2 课时
实训五	计划审计工作	2 课时
实训六	风险评估	3 课时
实训七	风险应对	3 课时
实训八	审计抽样	3 课时
实训九	销售与收款循环审计	4 课时
实训十	采购与付款循环审计	4 课时
实训十一	存货与仓储循环审计	3 课时
实训十二	筹资与投资循环审计	3 课时
实训十三	货币资金审计	2 课时
实训十四	审计报告	2 课时

（课时共计数为 36 课时，学校可根据具体课程结合实际情况自行安排增减。）

3 实训设备及软件

能联到安装了产品主机的计算机,《审计(单项)V5.3 实训教学平台》(厦门网中网软件有限公司)。

- 产品均采用 B/S 结构进行设计,只需要在一台服务器上安装软件,学生机与教师机只要有 IE 浏览器就可使用软件。
- 产品以实训教学为主导,依据单元实训、综合实训、分岗实训、混岗实训等原则组织实训内容。
- 产品实现了界面仿真、功能仿真和内容仿真,并且能够对学生的实训结果进行智能判断,用红字指出具体错误位置,不仅提高了学生的学习兴趣和学习效果,而且减轻了教师的辅导工作量。
- 学校还可以利用网中网的软件平台开发自己的校本课程,将老师的智慧与软件平台融合在一起。

4 审计（单项）各教学章节详细说明

4.1 实训一 注册会计师职业道德规范

4.1.1 实训目的

理解和掌握注册会计师职业道德规范的具体内容。

4.1.2 实训任务

根据注册会计师职业道德规范，作出在所给的案例环境中注册会计师应该采取的正确措施。

4.1.3 理论精要回顾

所谓注册会计师职业道德，是指注册会计师职业品德、职业纪律、职业行为、专业胜任能力及职业责任等的总称。注册会计师为实现执业目标，必须遵守一系列前提或基本原则。这些基本原则包括独立、客观、公正、专业胜任能力和应有的关注，保密，职业行为，技术准则。

- 独立性是注册会计师执行鉴证业务的灵魂。注册会计师的独立性包括两个方面——实质上的独立和形式上的独立。可能损害独立性的因素包括经济利益、自我评价、关联关系和外界压力等。

会计师事务所和注册会计师应当考虑经济利益对独立性的损害，可能损害独立性的情形主要包括：

- (一) 与鉴证客户存在专业服务收费以外的直接经济利益或重大的间接经济利益；
- (二) 收费主要来源于某一鉴证客户；
- (三) 过分担心失去某项业务；
- (四) 与鉴证客户存在密切的经营关系；
- (五) 对鉴证业务采取或有收费的方式；
- (六) 可能与鉴证客户发生雇佣关系。

会计师事务所和注册会计师应当考虑自我评价对独立性的损害，可能损害独立性的情形主要包括：

- (一) 鉴证小组成员曾是鉴证客户的董事、经理、其他关键管理人员或能够对鉴证业务产生直接重大影响的员工；
- (二) 为鉴证客户提供直接影响鉴证业务对象的其他服务；

(三)为鉴证客户编制属于鉴证业务对象的数据或其他记录。

会计师事务所和注册会计师应当考虑关联关系对独立性的损害,可能损害独立性的情形主要包括:

- (一)与鉴证小组成员关系密切的家庭成员是鉴证客户的董事、经理、其他关键管理人员或能够对鉴证业务产生直接重大影响的员工;
- (二)鉴证客户的董事、经理、其他关键管理人员或能够对鉴证业务产生直接重大影响的员工是会计师事务所的前高级管理人员;
- (三)会计师事务所的高级管理人员或签字注册会计师与鉴证客户长期交往;
- (四)接受鉴证客户或其董事、经理、其他关键管理人员或能够对鉴证业务产生直接重大影响的员工的贵重礼品或超出社会礼仪的款待。

会计师事务所和注册会计师应当考虑外界压力对独立性的损害,可能损害独立性的情形主要包括:

- (一)在重大会计、审计等问题上与鉴证客户存在意见分歧而受到解聘威胁;
- (二)受到有关单位或个人不恰当的干预;
- (三)受到鉴证客户降低收费的压力而不恰当地缩小工作范围。当识别出损害独立性的因素时,会计师事务所和注册会计师应当采取必要的措施以消除影响或将其降至可接受水平。

在承办具体鉴证业务时,会计师事务所应当维护其独立性。维护独立性的措施主要包括:

- (一)安排鉴证小组以外的注册会计师进行复核;
- (二)定期轮换项目负责人及签字注册会计师;
- (三)与鉴证客户的审计委员会或监事会讨论独立性问题;
- (四)向鉴证客户的审计委员会或监事会告知服务性质和收费范围;
- (五)制定确保鉴证小组成员不代替鉴证客户行使管理决策或承担相应责任的政策和程序;
- (六)将独立性受到损害的鉴证小组成员调离鉴证小组。

- 佣金:会计师事务所和注册会计师不得为招揽客户而向推荐方支付佣金,也不得因向第三方推荐客户而收取佣金。会计师事务所和注册会计师不得因宣传他人的产品或服务而收取佣金。
- 专业胜任能力:注册会计师应当通过教育、培训和执业实践保持和提高专业胜任能力。注册会计师不得宣称自己具有本不具备的专业知识、技能或经验。注册会计师不得提供不能胜任的专业服务。在利用专家工作时,注册会计师应当对专家遵守职业道德的情况进行监督和指导。
- 保密:注册会计师应当对在执业过程中获知的客户信息保密,这一保密责任不因业务约定的终止而终止。注册会计师应当采取措施,确保业务助理人员和专家遵守保密原则。注册会计师不得利用在执业过程中获知的客户信息为自己或他人谋取不正当的利益。
- 收费:在确定收费时,会计师事务所应当考虑以下因素,以客观反映为客户

提供专业服务的价值：

- (一) 专业服务所需的知识和技能；
- (二) 所需专业人员的水平和经验；
- (三) 每一专业人员提供服务所需的时间；
- (四) 提供专业服务所需承担的责任。

- 与执行鉴证业务不相容的工作：注册会计师应当就其向鉴证客户提供的非鉴证服务与鉴证服务是否相容作出评价。会计师事务所不得为上市公司同时提供编制会计报表和审计服务。会计师事务所的高级管理人员或员工不得担任鉴证客户的董事（包括独立董事）、经理或其他关键管理职务。
- 接任前任注册会计师的审计业务：后任注册会计师在接任前任注册会计师的审计业务时不得蓄意侵害前任注册会计师的合法权益。在接受审计业务委托前，后任注册会计师应当向前任注册会计师询问审计客户变更会计师事务所的原因，并关注前任注册会计师与审计客户之间在重大会计、审计等问题上可能存在的意见分歧。后任注册会计师应当提请审计客户授权前任注册会计师对其询问作出充分的答复。
- 广告、业务招揽和宣传：注册会计师应当维护职业形象，在向社会公众传递信息时，应当客观、真实、得体。会计师事务所和注册会计师不得采用强迫、欺诈、利诱或骚扰等方式招揽业务。

会计师事务所和注册会计师在招揽业务时不得有以下行为：

- (一) 暗示有能力影响法院、监管机构或类似机构及其官员；
- (二) 作出自我标榜的陈述，且陈述无法予以证实；
- (三) 与其他注册会计师进行比较；
- (四) 不恰当地声明自己是某一特定领域的专家；
- (五) 作出其他欺骗性的或可能导致误解的声明。

会计师事务所和注册会计师进行宣传时，不得有以下行为：

- (一) 利用政府委托或特别奖励谋取不正当利益；
- (二) 当会计师事务所将其名称、地址、电话号码以及其他必要的联系信息载入电话簿、信纸或其他载体时，含有自我标榜的措辞；
- (三) 当注册会计师就专业问题参与演讲、访谈或广播、电视节目时，抬高自己及其会计师事务所；
- (四) 当会计师事务所通过新闻媒体发布招聘信息时，含有抬高自己的成分。

4.1.4 实训内容（部分单据样式摘选）

- 独立性原则的运用（详见 1 注册会计师职业道德规范—独立性实训—1 独立性的运用—经济利益 1）

林芝是审计客户商夏股份有限公司的小组成员，现持有商夏公司的股票 1000 股，市值约 6000 元。由于数额较小，林芝未将该股票售出，也未予回避。（1）

是否对独立性造成威胁？（回答“是”或“否”）（2）简要说明理由（3）若影响独立性，事务所可采用下列哪些措施消除这种威胁或将其降至可接受水平？
A 要求林芝将所有的股票处置 B 要求林芝将所持有的股份数变少，如降至持有 100 股 C 将林芝调离鉴证小组 D 拒绝执行该审计业务

是否对独立性造成威胁？（回答“是”或“否”）	是
简要说明理由	持有该股票属于直接经济利益，影响独立性
可采用哪些措施消除威胁？（填写选项 ABCD）	AC

- 其他规范的运用（详见 1 注册会计师职业道德规范—职业道德其他原则实训—4 其他规范的运用—收费）

华天会计师事务所鉴证小组在讨论对其客户远达商贸有限公司收费时，出现了下列争议，试说明这些看法正确与否，并简要阐述理由。

（1）李光认为：远达公司由于规模较小，大部分是手工记账，要查单据、核对报表、重新计算总账的正确性，花费人力较多，可以适当提高收费。

（2）张芳认为：远达公司存货的大部分是生鲜食品，其质量变动很快，资产负债表的存货项目有很大的不确定性，而远达公司的资产中存货占了 60%，风险较大，承担责任较多，可以适当提高收费。

（3）李正认为：由于远达公司的存货计量方法有多种，我们可以帮助他们采用合适的计量方法，使得本年利润下降，减少纳税，鉴于此，我们可以收取他们少纳税款的 10% 左右作为劳务费。

（4）王新认为：现在民营企业都在首发上市，我们可以建议远达公司也尝试一下，如果我们审计后，他们达到了上市标准，可以收取 100 万的额外服务费用。

李光看法是否正确？	是
理由是：	提供服务所需要的时间是收费考虑的因素
张芳看法是否正确？	是
理由是：	提供专业服务所需承担的责任是收费因素
李正看法是否正确？	否
理由是：	注册会计师不得或有收费
王新看法是否正确？	否
理由是：	注册会计师不得或有收费

4.1.5 实训引导

- 本实训涉及注册会计师职业道德规范的基本原则，是注册会计师实现执业目标的前提。学生应当认真掌握每项原则的实质和内涵，并会对具体的案例和事项作出判断分析。
- 指导老师应教导学生将知识融会贯通，要求灵活运用理论知识解决实际问题。
- 本实训内容较为简单，建议实训时间约为 1 课时，教师可根据实际情况自行安排增减。

4.2 实训二 注册会计师执业准则

4.2.1 实训目的

掌握注册会计师执业准则的体系及具体内容。

4.2.2 实训任务

根据所给资料包括审计报告、验资报告、内部审核报告、代编财务报表业务报告审阅报告、审计工作底稿，以及项目复核表等，区分和识别鉴证业务与其他相关服务，审计业务与非审计业务，基于责任方认定的业务和直接报告业务，合理保证和有限保证的业务，并通过实训掌握鉴证业务的基础知识。

4.2.3 理论精要回顾

- 注册会计师提供的专业服务包括鉴证业务和相关服务，两者的区别主要体现在以下几个方面：
 - （1）业务涉及的关系人不同。相关服务通常只涉及两方关系人，即客户和提供相关服务的注册会计师；而鉴证业务通常涉及三方关系人，即责任方、预期使用者及提供鉴证业务的注册会计师。
 - （2）业务关注的焦点不同。相关服务关注的焦点主要是信息的生成、编制或对如何利用信息作出决策提供建议；而鉴证业务关注的焦点是适当保证和提高鉴证对象信息的质量，通常不涉及信息的利用。
 - （3）工作结果不同。相关服务的工作结果不对信息提供可信性保证；而鉴证业务的工作结果是注册会计师以书面形式提出结论，该结论能对鉴证对象信息提供某种程度的可信性保证。
 - （4）独立性要求不同。相关服务通常不对提供服务的注册会计师提出独立性要求；而鉴证业务要求注册会计师必须独立于鉴证业务中的其他两方。
- 鉴证业务是指注册会计师对鉴证对象信息提出结论，以增强除责任方之外的预期使用者对鉴证对象信息信任程度的业务。
- 鉴证业务按鉴证对象信息是否以责任方认定的形式为预期使用者所获取，可以分为两类：一类是基于责任方认定的业务，另一类是直接报告业务。
- 鉴证业务按其提供保证程度的差异可以分为两类：一类是合理保证的鉴证业务，另一类是有限保证的鉴证业务。合理保证鉴证业务的保证程度要高于有限保证鉴证业务的保证程度。
- 鉴证业务涉及的三方关系人包括注册会计师、责任方和预期使用者。三方之间的关系是，注册会计师对由责任方负责的鉴证对象或鉴证对象信息提

出结论，以增强除责任方之外的预期使用者对鉴证对象信息的信任程度。
责任方与预期使用者可能是同一方，也可能不是同一方。

4.2.4 实训内容（部分单据样式摘选）

- 鉴证业务与其他相关服务的区分（详见 2 注册会计师执业准则—鉴证业务类型实训—1 鉴证业务 VS 其他相关服务 1）

指出下列哪些属于鉴证业务报告？（用选项表示）

审计报告(无保留意见)

商夏农业股份有限公司全体股东：

我们审计了后附的 商夏农业股份有限公司 财务报表，包括 2008 年 12 月 31 日的资产负债表，2008 年度的利润表、股东权益变动表和现金流量表以及财务报表附注。

一、管理层对财务报表的责任

按照企业会计准则和《农业企业 会计制度》的规定编制财务报表是 商夏农业股份有限公司 管理层的责任。这种责任包括：(1)设计、实施和维护与财务报表编制相关的内部控制，以使财务报表不存在由于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。

二、注册会计师的责任

我们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。我们按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。中国注册会计师审计准则要求我们遵守职业道德规范，计划和实施审计工作对财务报表是否不存在重大错报获取合理保证。

审计工作涉及实施审计程序，以获取有关财务报表金额和披露的审计证据。选择的审计程序取决于注册会计师的判断，包括对由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险的评估。在进行风险评估时，我们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。审计工作还包括评价管理层选用会计政策的恰当性和做出会计估计的合理性，以及评价财务报表的总体列报。

我们相信，我们获取的审计证据是充分、适当的，为发表审计意见提供了基础。

三、审计意见

我们认为，商夏农业股份有限公司 财务报表已经按照企业会计准则和《农业企业 会计制度》的规定编制，在所有重大方面公允反映 商夏农业股份有限公司 2008 年 12 月 31 日的财务状况以及 2008 年度的经营成果和现金流量。

厦门网中 会计师事务所
中国注册会计师
（盖章）
中国 厦门市

中国注册会计师：王一梅 王一梅
（签名并盖章）

中国注册会计师：薛林立 薛林立
（签名并盖章）

2009 年 2 月 13 日

验资报告

人应财产管理股份有限公司（筹）：

我们接受委托，审验了贵公司（筹）截至2009年1月1日止申请设立登记的注册资本实收情况。按照国家相关法律、法规的规定和协议、章程的要求出资，提供真实、合法、完整的验资资料，保护资产安全、完整是全体股东及贵公司（筹）的责任。我们的责任是对贵公司（筹）注册资本的实收情况发表审验意见。我们的审验是依据《独立审计实务公告第1号-验资》进行的。在审验过程中，我们结合贵公司（筹）的实际情况，实施了检查等必要的审验程序。

根据有关协议、章程的规定，贵公司（筹）申请登记的注册资本为人民币5000万元，由临邑股份有限公司和林万元（个人）共同出资筹建。经我们审验，截至2009年1月1日止，贵公司（筹）已收到全体股东缴纳的注册资本合计人民币伍仟万圆整。其中：

各股东以货币出资4000万元，实物出资1000万元。

本验资报告仅供贵公司（筹）申请设立登记及据以向全体股东签发出资证明时使用，不应将其视为是对贵公司（筹）验资报告日后资本保全、偿债能力和持续经营能力等的保证。因使用不当造成的后果，与执行本验资业务的注册会计师及会计师事务所无关。



中国注册会计师：林洋

主任会计师：舍林海

林洋

2009年1月4日

舍林海

附件1、注册资本实收情况明细表

2、验资事项说明

代编财务报表业务报告

至善林业股份有限公司：

在至善林业股份有限公司管理层提供信息的基础上，我们按照《中国注册会计师相关服务准则第4111号—代编财务信息》的规定，代编了至善林业股份有限公司2008年12月31日的资产负债表，2008年度的利润表、股东权益变动表和现金流量表以及财务报表附注。

管理层对这些财务报表负责。我们未对这些财务报表进行审计或审阅，因此不对其提出鉴证结论。

厦门网中注册会计师事务所

中国注册会计师：林一峰

(盖章)

(签名并盖章)

林一峰

中国厦门市

二00九年1月3日

审 阅 报 告

诚意股份有限公司全体股东：

我们审阅了后附的诚意股份有限公司（以下简称诚意公司）财务报表，包括2008年12月31日的资产负债表，2008年度的利润表、股东权益变动表和现金流量表以及财务报表附注。这些财务报表的编制是诚意公司管理层的责任，我们的责任是在实施审阅工作的基础上对这些财务报表出具审阅报告。

我们按照《中国注册会计师审阅准则第2101号—财务报表审阅》的规定执行了审阅业务。该准则要求我们计划和实施审阅工作，以对财务报表是否不存在重大错报获取有限保证。审阅主要限于询问公司有关人员和对财务数据实施分析程序，提供的保证程度低于审计。我们没有实施审计，因而不发表审计意见。

根据我们的审阅，我们没有注意到任何事项使我们相信财务报表没有按照企业会计准则和《酒店会计制度》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。

网中会计师事务所

中国注册会计师：陈启

陈启

中国注册会计师：赵毅

赵毅

中国厦门市

二00九年二月三日

答案表

ABD

- 鉴证对象的识别（详见 2 注册会计师执业准则—鉴证业务实训—1 鉴证对象实训）

网中会计师事务所出具了下列报告（如背景资料所示），请问下列哪项为该业务的鉴证对象？

- A 临夏股份有限公司财务报表
- B 临夏股份有限公司财务状况、经营成果和现金流量
- C 临夏股份有限公司管理层
- D 临夏股份有限公司的内部控制

审计报告(无保留意见)

临夏股份有限公司全体股东：

我们审计了后附的 临夏股份有限公司 财务报表，包括 2008 年 12 月 31 日的资产负债表，2008 年度的利润表、股东权益变动表和现金流量表以及财务报表附注。

一、管理层对财务报表的责任

按照企业会计准则和《外贸行业 会计制度》的规定编制财务报表是临夏股份有限公司 管理层的责任。这种责任包括：(1)设计、实施和维护与财务报表编制相关的内部控制，以使财务报表不存在由于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。

二、注册会计师的责任

我们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。我们按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。中国注册会计师审计准则要求我们遵守职业道德规范，计划和实施审计工作对财务报表是否不存在重大错报获取合理保证。

审计工作涉及实施审计程序，以获取有关财务报表金额和披露的审计证据。选择的审计程序取决于注册会计师的判断，包括对由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险的评估。在进行风险评估时，我们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。审计工作还包括评价管理层选用会计政策的恰当性和做出会计估计的合理性，以及评价财务报表的总体列报。

我们相信，我们获取的审计证据是充分、适当的，为发表审计意见提供了基础。

三、审计意见

我们认为，临夏股份有限公司 财务报表已经按照企业会计准则和《外贸行业 会计制度》的规定编制，在所有重大方面公允反映 临夏股份有限公司 公司 2008 年 12 月 31 日的财务状况以及 2008 年度的经营成果和现金流量。

厦门网中 会计师事务所



中国 厦 门 市

中国注册会计师：沈东易

(签名并盖章) 沈东易

中国注册会计师：任寸阴

(签名并盖章) 任寸阴

2009 年 2 月 1 日

答案表

B

4.2.5 实训引导

- 本实训中涉及较多的文件和报告，要求学生具备一定的专业基础知识和综合分析能力。指导教师应将其基本内容简要复习后再指导学生进行实训。
- 指导老师应教导学生在理解的基础上将知识融会贯通，要求灵活运用理论知识解决实际问题。
- 建议实训时间约为 2 课时，教师可根据实际情况自行安排增减。

4.3 实训三 审计目标

4.3.1 实训目的

掌握被审计单位管理层的认定以及具体审计目标。

4.3.2 实训任务

通过实训学习和掌握被审计单位管理层认定的基本内容，并对具体审计目标加以区分和认识。

4.3.3 理论精要回顾

- 认定是指管理层对财务报表各组成要素的确认、计量、列报与披露作出的明确或隐含的表达。管理层认定包括三类，即交易和事项的认定、账户余额的认定、列报与披露认定。
- 具体审计目标包括
 - 1、针对交易和事项的具体审计目标。
 - 2、针对期末账户余额的具体审计目标。
 - 3、针对列报与披露的具体审计目标。
- 认定与具体审计目标
 - 1、与各类交易和事项相关的认定与具体审计目标

认定的分类	各类认定的含义	具体审计目标 (注册会计师需要确认的事项)
1. 发生	记录的交易和事项已发生，且与被审计单位有关	已记录的交易是真实的
2. 完整性	所有应当记录的交易和事项均已记录	已发生的交易确实已经记录
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	已记录的交易是按正确金额反映的
4. 截止	交易和事项已记录于正确的会计期间	接近于资产负债表日的交易记录于恰当的期间
5. 分类	交易和事项已记录于恰当的账户	被审计单位记录的交易经过适当分类

2、与期末账户余额相关的认定与具体审计目标

认定的分类	各类认定的含义	具体审计目标 (注册会计师需要确认的事项)
1. 存在	记录的资产、负债和所有者权益是存在的	记录的金额确实存在
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	资产归属于被审计单位, 负债属于 被审计单位的义务
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	已存在的金额均已记录
4. 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	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

3、与列报相关的认定与具体审计目标

认定的分类	各类认定的含义	具体审计目标 (注册会计师需要确认的事项)
1. 发生及权利和义务	披露的交易、事项和其他情况已发生, 且与被审计单位有关	发生的交易、事项, 或与被审计单位有关的交易和事项包 括在财务报表中
2. 完整性	所有应当包括在财务报表中的披露均已包括	应当披露的事项有包括在财务报表中
3. 分类和可理解性	财务信息已被恰当地列报和描述, 且披露内容表述清楚	财务信息已被恰当地列报和描述, 且披露内容表述清楚
4. 准确性和计价	财务信息和其他信息已公允披露, 且金额恰当	财务信息和其他信息已公允披露, 且金额恰当

4.3.4 实训内容（部分单据样式摘选）

➤ 管理层认定（详见 3 审计目标—管理层认定实训—1 管理层认定实训 1）

请指出下列具体的认定为与各类交易和事项相关的认定？（用选项表示，不带空格符） A 准确性和计价 B 发生 C 权利和义务 D 完整性 E 存在 F 准确性 G 截止 H 分类

答案表

BDFGH

- 审计目标对应的财务报表认定（详见 3 审计目标—审计目标与财务报表认定的确定—审计目标与财务报表认定的确定练习 1）

写出与营业收入的审计目标相对应的财务报表认定。

营业收入的审计目标：	
确定利润表中记录的营业收入是否已发生，与被审计单位有关。	发生
确定所有应当记录的营业收入是否均已记录。	完整性
确定与营业收入有关的金额及其他数据是否已恰当记录。	准确性
确定营业收入是否已记录于正确的会计期间	截止
确定营业收入是否已按照企业会计准则的规定记录于恰当的账户	分类

- 与交易与事项有关的审计目标，例如：（详见 3 审计目标—审计目标实训—1 与交易和事项有关的审计目标 1）

某注册会计师在审计过程中发现了销售发票及出库单，但是追查无相关凭证亦无明细账登记，追查至营业收入总账仍发现无该笔记录。与哪个科目相关？违背了哪项认定？

3200063170		增值税专用发票		No 60972952					
		开票日期: 2008年 12月 04日							
购 货 单 位	名 称: 浓荫创业股份有限公司 纳税人识别号: 20375301424124553 地址、电话: 厦门市湖里区324号05928660713 开户行及账号: 建设银行湖里支行235843054535			密 码 区	*.5436*6+76>22126690 加密版本: 01 /073-68-<9-/ +5172599 3100083620 8796>2017<226<-13--8/ 01454880 77>+79*<*76479+9<>>//				
		货物或应税劳务名称	规格型号	单 位	数 量	单 价	金 额	税 率	税 额
		遥控器	银洛1号	箱	500	200.00	100000.00	17%	17000.00
		合 计	银洛1号	箱	500	200.00	100000.00	17%	17000.00
		价税合计(大写)		壹拾壹万柒仟圆整		(小写)		¥117000.00	
销 售 单 位	名 称: 厦门网中制造有限公司 纳税人识别号: 1284303198540908 地址、电话: 厦门市湖里区432号059234575943 开户行及账号: 建设银行湖里支行89425793754			备 注					

收款人: 林华 复核: 沈奕 开票人: 任忠 销货单位(章):

第一联: 记账联 销货方记账凭证

物资 类别	库存商品	出 库 单		N.o 0013152	
		2008 年 12 月 04 日		连续号 9808	

提货单位 或 领货部门	浓荫创业股份有限公司		发票号码或 生产单号码	1985734	发出 仓库	第一仓库	出库 日期	2008.12.04
编 号	名 称 及 规 格	单 位	数 量		单 价	金 额	备 注	
			要 数	实 发				
87543	银洛1号遥控器	箱	500	500	150.00	75000.00		
合 计		箱	500	500	150.00	75000.00		

财会部门 陈毅 记账 沈峰 保管部门 刘霞 发货 陈启 单位部门 廖一 制单 申通
 主 管

(二) 记账联

总 账

科目： 营业收入

2008年		凭证		摘 要	借 方										√	贷 方										√	借或贷	余 额										√		
月	日	字	号		亿	千	百	十	万	千	百	十	元	角		分	亿	千	百	十	万	千	百	十	元			角	分	亿	千	百	十	万	千	百	十		元	角
12	1	收	34	销售银洛7号遥控器											□											□														□
12	3	转	13	销售银洛3号遥控器											□											□														□
12	5	收	35	销售银洛3号遥控器											□											□														□
12	11	收	36	销售银洛4号遥控器											□											□														□
															□											□														□
															□											□														□
															□											□														□
															□											□														□

相关的科目	营业收入
违背的目标	完整性

4.3.5 实训引导

- 管理层认定的分类较细且容易混淆，指导老师应教导学生在理解的基础上将知识融会贯通，并能够将认定与具体审计目标对应起来。
- 本实训内容较多，建议实训时间约为 2 课时，教师可根据实际情况自行安排增减

4.4 实训四 审计证据和审计工作底稿

4.4.1 实训目的

掌握审计证据的内容和性质，审计工作底稿的样式和编制。

4.4.2 实训任务

学习审计证据的含义及性质。了解审计工作底稿的内容、格式、要素、范围，以及审计工作底稿的归档时间。熟悉审计工作底稿的编制。

4.4.3 理论精要回顾

- 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。
- 审计证据的特性是审计证据的充分性和适当性。注册会计师应当保持职业怀疑态度，运用职业判断，评价审计证据的充分性和适当性。
- 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，对某个审计项目实施某一选定的审计程序，从 500 个样本中获得的证据要比从 50 个样本中获得的证据更充分。
- 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和事项、账户余额、列报的相关认定，或发现其中存在错报方面具有相关性和可靠性。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作出的记录。
- 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，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的记录、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。
- 审计工作底稿的归档期限为审计报告日后六十天内。如果 CPA 未能完成审计业务，审计工作底稿的归档期限为审计业务中止后的六十天内。根据业务质量控制准则第 66 条的规定，如果针对客户的同一财务信息执行不同的委

托业务，出具两个或多个不同的报告，事务所应当将其视为不同的业务，根据制定的政策和程序，在规定的归档期限内分别将业务工作底稿归整为最终业务档案。

4.4.4 实训内容（部分单据样式摘选）

- 审计证据的充分性（详见 4 审计证据和审计工作底稿—审计证据的充分性与适当性实训—1 审计证据实训 1—充分性）

大华百货有限公司销售部经理李清华 5 月份刚上任，原经理施雷是由于业绩压力而辞职，则选择应收账款进行函证最恰当的是哪个选项？

企业询证函

编号:25

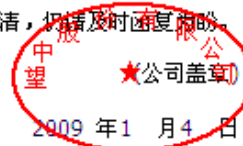
剑南有限责任公司 （公司）：

本公司聘请的正则会计师事务所正在对本公司 2008 年度财务报表进行审计，按照中国注册会计师审计准则的要求，应当询证本公司与贵公司的往来帐项等事项。请列示截止 2008 年 12 月 31 日贵公司与本公司往来款项余额。回函请直接寄至正则会计师事务所。

回函地址:厦门市南山路24号福兴大厦六楼正则会计师事务所

邮编:361000 电话:05926567486 传真:05926567488 联系人:张正和

本函仅为复核账目之用，并非催款结算。若款项在上述日期之后已经付清，仍请及时函复为盼。



1. 贵公司与本公司的往来账项列示如下：

单位：元

截止日期	贵公司欠	欠贵公司	备 注
2008.12.31	0.00	10000	

2. 其他事项。

(公司盖章)

年 月 日

经办人：

企业询证函

编号:24

禾兴股份有限公司 (公司):

本公司聘请的 正则 会计师事务所正在对本公司 2008 年度财务报表进行审计,按照中国注册会计师审计准则的要求,应当询证本公司与贵公司的往来帐项等事项。请列示截止 2008 年 12 月 31 日贵公司与本公司往来款项余额。回函请直接寄至 正则 会计师事务所。

回函地址:厦门市南山路24号福兴大厦六楼正则会计师事务所

邮编:361000 电话:05926567486 传真:05926567488 联系人:张正和

本函仅为复核账目之用,并非催款结算。若款项在上述日期之后已经付清,仍请及时函复为盼。

中望 (公司盖章) 有限公司
2009 年 1 月 4 日

1. 贵公司与本公司的往来账项列示如下:

单位:元

截止日期	贵公司欠	欠贵公司	备 注
2008.12.31	1000.00	2000.00	

2. 其他事项。

(公司盖章)

年 月 日

经办人:

企业询证函

编号:26

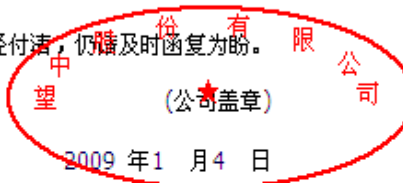
达能股份有限公司 (公司):

本公司聘请的 正则 会计师事务所正在对本公司 2008 年度财务报表进行审计, 按照中国注册会计师审计准则的要求, 应当询证本公司与贵公司的往来帐项等事项。请列示截止 2008 年 12 月 31 日贵公司与本公司往来款项余额。回函请直接寄至 正则 会计师事务所。

回函地址:厦门市南山路24号福兴大厦六楼正则会计师事务所

邮编:361000 电话:05926567486 传真:05926567488 联系人:张正和

本函仅为复核账目之用, 并非催款结算。若款项在上述日期之后已经付清, 仍请及时函复为盼。



1. 贵公司与本公司的往来账项列示如下:

单位: 元

截止日期	贵公司欠	欠贵公司	备 注
2008.12.31	0.00	5000.00	

2. 其他事项。

(公司盖章)

年 月 日

经办人:

答案表

C

- 审计证据的相关性（详见 4 审计证据和审计工作底稿—审计证据的充分性与适当性实训—2 审计证据实训 2—相关性）

审计过程中，中信会计师事务所发现开元股份有限公司记录的 2008 年 12 月 24 日的一笔应收天兴股份有限公司的账款，如转账凭证所示，现追查发现 2009 年 1 月 3 日有一张银行进账单，相互核对可以得到下列与 2008 年 12 月 31 日应收账款相关的哪些数据？

A 存在 B 准确性与计价 C 完整性 D 截止

转 账 凭 证															转字第 34 号											
2008年12月24日																										
摘 要	总 账 科 目	明 细 科 目	借 方 金 额								贷 方 金 额								√							
			亿	千	百	十	万	千	百	十	元	角	分	亿	千	百	十	万		千	百	十	元	角	分	
销售江宁电器	应收账款	天兴公司					2	3	4	0	0	0	0	0												
	主营业务收入																	2	0	0	0	0	0	0	0	
	应交税费	应交增值税(销项)																	3	4	0	0	0	0	0	
合 计								¥	2	3	4	0	0	0	0			¥	2	3	4	0	0	0	0	

会计主管:李邕 记账:张凌 出纳: 复核:陈炳 制单:邹凯

附单据 2 张

(中国农业 银行) 进账单 (收款通知)

3

2009 年 1 月 3 日

付 款 人	全 称	天兴股份有限公司	收 款 人	全 称	开元股份有限公司																						
	账 号	9559000089867		账 号	855885123456																						
	开户行	工行湖里支行		开户行	农行厦门莲花支行																						
金 额	人民币(大写) 贰拾叁万肆仟元整				<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <th>亿</th><th>千</th><th>百</th><th>十</th><th>万</th><th>千</th><th>百</th><th>十</th><th>元</th><th>角</th><th>分</th> </tr> <tr> <td></td><td></td><td>¥</td><td>2</td><td>3</td><td>4</td><td>0</td><td>0</td><td>0</td><td>0</td><td>0</td> </tr> </table>	亿	千	百	十	万	千	百	十	元	角	分			¥	2	3	4	0	0	0	0	0
亿	千	百	十	万	千	百	十	元	角	分																	
		¥	2	3	4	0	0	0	0	0																	
票据种类	支票		农行厦门莲花支行 转讫章 收款人开户银行签章																								
票据张数	壹																										
复核 李宁 记账 张凯																											

此联是收款人开户银行交给收款人的收款凭证

答案表

AB

- 审计证据的可靠性（详见 4 审计证据和审计工作底稿—审计证据的充分性与适当性实训—5 审计证据实训 5—可靠性 1）

下面是涌泉股份有限公司的两个单据, 哪种证据通常情况下较为可靠?

差旅费报销单

服务部门	涌泉股份有限公司市场部					姓名	张万海			出差天数	自 4 月 2 日至 2 月 8 日共 6 天				
出 事 差 由	业务宣传					借旅 支费	日期	2008.3.31			金额	¥ 2000.00			
出发	到达					起 地 点	交通费	行李费	旅馆费	住勤费	途中伙 食费				
月 日 时分	月 日 时分														
4 2 5:10	4 3 7:33	济源					800	40	160	200	100				
4 5 4:20	4 6 8:10	厦门					200	40	360	100	100				
合 计		零 万 贰 仟 零 佰 零 拾 零 元 零 角 零 分 ¥ 2000.00													
主管	张正					会计	王菲			出纳	李鹏			报销人	李志

中国人民保险公司
THE PEOPLE'S INSURANCE OF CHINA NO: J1023672
保险费收据
DEBIT NOTE DATE: APR 2nd 2

应支付本公司

单位: 涌泉股份有限公司 Please be notified of the payable at

金 额 人民币 20000.00
The sum of

系 付No: 保险单/批单项下之保险费
Being due premium uder Policy/End No. 财产保险(闽D-02899)

批 单 号: 34152234679 合同/发票号: 897678890
收 据 号:RMC: 56436214 Coutrac/Invoice NO.

保险金额: ¥ 7000000
SUM INSURED: 中国人民保险公司厦门分公司
保 险 费: ¥ 20000.00 THE PEOPLE'S INSURANCE COMPANY OF CHINA
PREMIUM: XIAMEN BRANCH

保险有效期: 2008.12.1! 至 2010.12.1!

审核: 李强 制单: 王明 @BWRPOJX@

答案表

A

- 审计工作底稿相关范例（详见 4 审计证据和审计工作底稿—审计工作底稿相关范例）

常用审计标识范例

林德胜会计师事务所审计工作底稿

审计标识

说明：在编制审计工作底稿时，可采用审计标识代表某种审计含义。但需对审计标识所表示下列审计标识表列示的审计标识，供审计人员编制审计工作底稿时参考。审计人员应根据实

标识符号	含 义
B	期初余额与上年审计后报表期末数核对相符
G	与总账核对相符
S	与明细账核对相符
T/B	与试算平衡表核对相符
F/S	与已审会计报表核对相符
a	与原始凭证核对相符
v	与文件依据核对相符
C	已发函询证
Q	已收回询证函
∧	直栏数字加计，复核无误
<	横栏数字加计，复核无误
*1	备注1
*2	备注2；……
✓	正确、是、有
×	错误、否、无
N/A	不适用，无此情况
?	疑问，待查
△	重点
!	关注
△!	重点关注
Σ	合计
Dr	记账符号——“借”
Cr	记账符号——“贷”
AJE:	调整分录
RJE:	重分类分录

永久性档案范例

程东会计师事务所审计工作底稿									
永久档案目录								序号:	
被审计单位:				登记:				日期:	
财务报表截止日/期间:				复核:				日期:	
序号	档案项目	索引号	具备	页码	序号	档案项目	索引号	具备	页码
	永久性档案增补记录	G1			3	资产出让或出售协议	G7-3		
公司基本资料					4	资产出让或出售协议	G7-4		
1	政府批文	G2-1			5	资产置换协议	G7-5		
2	营业执照	G2-2			6	对外投资或股权转让协议	G7-6		
3	税务登记证	G2-3			7	债务重组协议	G7-7		
4	公司章程及章程修正案	G2-4			8	融资租赁协议	G7-8		
5	公司代码	G2-5			9	重要销售合同	G7-9		
6	历史发展资料	G2-6			10	重要采购合同	G7-10		
组织结构					11	设施、设备经营租赁协议	G7-11		
1	组织结构图	G3-1			12	托管协议	G7-12		
2	各投资方简介	G3-2			13	委托理财协议	G7-13		
3	管理层和财务人员清单	G3-3			14	大额资金使用协议	G7-14		
4	主要部门负责人清单	G3-4			15	担保协议	G7-15		
5	分支机构资料	G3-5			重要实物资产				
6	所投资企业资料	G3-6			1	重要土地目录	G8-1		

主要业务与技术资料				2	国有土地使用证	G8-2		
1	公司经营范围与主营业务	G4-1			3	土地出让合同或转让协议	G8-3	
2	主要产品生产工艺流程	G4-2			4	发票或收据	G8-4	
3	主要原材料、能源及成本构成	G4-3			5	房地产开发用地规划许可证	G8-5	
4	主要产品行业地位、销售情况	G4-4			6	房地产开发工程规划许可证	G8-6	
5	主要竞争对手情况	G4-5			7	房地产开发建设工程许可证	G8-7	
6	主要客户和供应商情况	G4-6			8	房地产开发商品房销售许可证	G8-8	
7	特殊行业许可证证书	G4-7			9	重大拆迁补偿协议	G8-9	
8	资质证书	G4-8			政府机构、监管部门相关资料			
9	商标证书	G4-9			1	政府审计报告	G9-1	
10	专利证书	G4-10			2	海关监管报告	G9-2	
11	非专利技术	G4-11			3	所得税减免批准证明	G9-3	
12	重要特许权利	G4-12			4	税收资料	G9-4	
13	质量管理体系认证证书	G4-13			中介机构报告			
14	环境管理体系认证证书	G4-14			1	验资报告	G10-1	
15	生产安全认证证书	G4-15			2	年度审计报告	G10-2	
关联方资料				3	管理建议书	G10-3		
1	关联方名称清单	G5-1			4	内部控制审核报告	G10-4	
2	关联方资料	G5-2			5	资产评估报告	G10-5	
3	重大关联方交易资料	G5-3			会议纪要			
	财务管理制度	G6			1	历次股东大会决议	G11-1	
	重要经济合同或协议				2	历次董事会决议	G11-2	
1	长期借款合同	G7-1			3	历次监事会决议	G11-3	
2	无形资产转让协议	G7-2			4	主要经理会纪要	G11-4	

- 审计证据与审计目标确定（详见 4 审计证据和审计工作底稿—审计证据与审计目标实训—1 审计证据与审计目标确认实训 1）

注册会计师王林在对广海公司 2008 年度的会计报表进行审计时，从有关记录审查至“已付款”支票。请指出该审计程序获取的 审计证据类型，并指出获取了什么审计证据

付 款 凭 证

付 字 号 4 号

贷方科目: 银行存款

2008 年 07 月 02 日

摘 要	对 方 科 目		借 或 贷	金 额										√
	总 账 科 目	明 细 科 目		千	百	十	万	千	百	十	元	角	分	
支付货款	应付账款		借				3	0	0	0	0	0	0	☐
														☐
														☐
														☐
														☐
														☐
合 计						¥	3	0	0	0	0	0	0	☐

附单据 1 张

会计主管: 沈奕

记账: 廖翊

出纳: 蔡林

复核: 林立

制单: 郭仁

收款人:

中国银行
转账支票存根

23097141

附加信息

出票日期 2008年 07月 02日

收款人 林业有限公司

金 额 支付账款

用 途 ¥ 30000.00

单位主管陈毅 会计沈东

具体的审计目标	发生
获取的审计证据的类型	书面证据

4.4.5 实训引导

- 要求学生将审计证据的性质，审计工作底稿的内容及编制方法应用到具体操作中，指导老师应教导学生在理解的基础上将知识融会贯通。
- 实训内容较为重要，涉及的文件报告以及相关单据也比较多，建议实训时间约为 2 课时，教师可根据实际情况自行安排增减。

4.5 实训五 计划审计工作

4.5.1 实训目的

掌握计划审计工作的基本内容。

4.5.2 实训任务

通过实训学习计划审计工作的具体内容。熟悉初步业务活动即审计业务约定书、总体审计策略和具体审计计划的内容。掌握审计重要性水平的确定和重要性的运用。

4.5.3 理论精要回顾

- 注册会计师应当为审计工作制定总体审计策略。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。总体审计策略的制定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。
- 注册会计师应当为审计工作制订具体审计计划。具体审计计划比总体审计策略更加详细，其内容包括为获取充分、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。具体审计计划应当包括：（1）风险评估程序；（2）计划实施的进一步审计程序；（3）其他审计程序。
- 重要性的含义：重要性取决于在具体环境下对错报金额和性质的判断。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作出的经济决策，则该项错报是重大的。
- 重要性与审计风险之间存在反向关系。重要性水平越高，审计风险越低；重要性水平越低，审计风险越高。这里所说的重要性水平高低指的是金额的大小。

4.5.4 实训内容（部分单据样式摘选）

- 审计业务约定书编制（详见 5 计划审计工作—审计业务约定书实训—1 审计

业务约定书编制 1)

神龙股份有限公司于 2009 年 1 月 9 日与锦华会计师事务所签订审计业务约定书，对其上年的会计报表进行审计，神龙股份有限公司承诺次日之前提供审计所需的全部资料。厦门锦华会计师事务所承诺 2009 年 3 月 2 日之前出具审计报告，一式六份。双方协定的收费为 35 万元。约定书自签订之日起生效。

根据以上所给资料，双方的审计业务约定书填写完整。

审计业务约定书

甲方：神龙股份有限公司

乙方：锦华会计师事务所

兹由甲方委托乙方对 2008 年度的会计报表进行年度审计，经双方协商，达成以下约定：

一、审计范围及目的

乙方接受甲方委托，对甲方 2008 年度 12 月 31 日资产负债表以及该年度的利润表和现金流量表进行审计。

乙方将根据《中国注册会计师独立审计准则》，对甲方的内部控制制度进行研究和评价，对会计记录进行必要的抽查，以及在当时情况下乙方认为必要的其他审计程序，并在此基础上对上述会计报表的合法性、公允性发表审计意见。

二、甲方的责任与义务

甲方的责任

建立健全内部控制制度，保护资产的安全性和完整性，保证会计资料的真实性、合法性、完整性，保证会计报表充分披露有关信息。

甲方的义务

1. 及时为乙方的审计工作提供其所要求的全部会计资料和其他相关资料。

2. 为乙方派出的有关工作人员提供必要的工作条件及合作，具体事项将由乙方审计工作人员于工作开始前提供清单。

3. 按本约定书之规定及时足额支付审计费用。

4. 在 2009 年 1 月 10 日之前提供审计所需的全部资料。

三、乙方的责任和义务

乙方的责任

按照中国注册会计师独立审计准则的要求进行审计，出具审计报告，保证审计报告的真实性、合法性。

乙方的义务

1. 按照约定时间完成审计业务，出具审计报告。由于注册会计师的审计采取事后重点抽查的方法，加上甲方内部控制制度固有的局限性和其他客观因素的制约，难免存在会计报表在某些重要的方面反应失实，而注册会计师又可能在审计中未予发现的情况，因此，乙方的审计责任并不能替代、减轻或免除甲方的会计责任。

2. 对执行业务过程中知悉的甲方商业秘密严加保密。除非中国注册会计师协会执业准则另有规定，或经甲方同意，否则乙方不得将其知悉的商业秘密和甲方提供的资料对外泄露。

3. 审计工作结束后，乙方将根据情况对甲方会计处理、内部控制制度及其他事项等提出改进意见。

4. 在2009年3月2日之前出具审计报告。

四、审计收费

乙方应收取本约定审计事项的费用，按照乙方实际参加本项审计业务的各级别工作人员所花费时间及《福建注册会计师 收费规定》的计费标准确定，预计为人民币350,000.00元。

如因审计工作遇到重大问题，致使乙方实际花费审计工作时间有效大幅度的增加，甲方应在了解实情后，酌情调增审计费用。

五、审计报告的使用责任

乙方向甲方出具的审计报告一式陆份，这些报告由甲方分发、使用，使用不当的责任与乙方无关。

六、约定书的有效期间

本约定书一式两份，甲乙双方各执一份，并具有同等法律效力。

本书约定自2009年1月9日起生效，并在本约定事项全部完成日之前有效。

七、约定事项的变更

由于出现不可预见的情况，影响审计工作如期完成，或需提前出具审计报告，甲乙双方可要求变更约定事项，但应及时通知对方，并由双方协商解决。

八、违约责任

甲乙双方按照《中华人民共和国合同法》的规定承担违约责任。

九、甲乙双方对其他有关事项的约定

甲方： 神龙股份有限公司
(签章)

代表：(签章)

2009年1月9日

乙方： 锦华会计师事务所
(签章)

代表：(签章)

2009年1月9日

- 总体审计计划（详见 5 计划审计工作—总体审计计划范本）

[总体审计策略]

被审计单位：新天地有限责任公司	索引号：BE-02-01
项目：总体审计策略	财务报表截止日/期间：2008-12-31/2008
编制：刘宏	复核：张海
日期：2008-9-30	日期：2008-9-30

一、审计范围~

报告要求	财务报告审计
适用的会计准则和相关会计制度	《企业会计准则》《企业会计制度》
适用的审计准则	《中国注册会计师执业准则》
与财务报告相关的行业特别规定	无
需审计的集团内组成部分的数量及所在地	2家，新天地传媒/新世纪，上海市/北京市
需要阅读的含有已审计财务报表的文件中的其他信息	新天地传媒股份有限公司年报
制定审计策略需考虑的其他事项	需单独出具报告的新世纪股份有限公司年报

二、审计业务时间安排

（一）对外报告时间安排：2009-3-30

（二）执行审计时间安排

执行审计时间安排	时 间
1. 期中审计	
（1）制定总体审计策略	2008-9-30
（2）制定具体审计计划	2008-10-30
2. 期末审计	
（1）存货监盘	2008-12-30
（2）应收账款函证	2009-01-21
（3）现金监盘	2009-01-23

（三）沟通的时间安排

所需沟通	时 间
与管理层及治理层的会议	2008-11-1
项目组会议（包括预备会和总结会）	2008-11-3
与专家或有关人士的沟通	2008-11-5
与其他注册会计师沟通	2008-11-7
与前任注册会计师沟通	2008-11-9

三、影响审计业务的重要因素

(一) 重要性

确定的重要性水平	索引号
500万元	BA-05-01

(二) 可能存在较高重大错报风险的领域

可能存在较高重大错报风险的领域	索引号
应收账款	BA-05-02
存货	C1-02-09
营业收入	E23-02-41

(三) 重要的组成部分和账户余额

填写说明：

1. 记录所审计的集团内重要的组成部分；
2. 记录重要的账户余额，包括本身具有重要性的账户余额（如存货），以及评估出存在重大错报风险的账户余额。

重要的组成部分和账户余额	索引号
1. 重要的组成部分	BA-05-03
新天地传媒股份有限公司	
2. 重要的账户余额	BA-05-04
应收账款	
存货	

四、人员安排

(一) 项目组主要成员的责任

职位	姓名	主要职责
初级审计员	李清	确认资料的准确性，针对一些基本资料进行整理和分析，就审计过程中需要关注的情况，查询必要的原始证据
中级审计员	王美	负责审阅其他同事的工作底稿，
高级审计员	张达海	负责小组的审计工作的计划和安排，负责与客户在较重要问题方面的沟通，就审计问题与项目经理进行沟通
项目经理	高博	复核，对项目整体的一些评估和分析报告

注：在分配职责时可以根据被审计单位的不同情况按会计科目划分，或按交易类别划分。

（二）与项目质量控制复核人员的沟通（如适用）

复核的范围：已审计财务报表的编制符合企业会计准则的规定，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

沟通内容	负责沟通的项目组成员	计划沟通时间
复核已完成的审计计划，以及导致对审计计划作出重大修改的事项	李清	2008-11-10
复核重要会计政策、会计估计的变更	王美	2009-1-10
复核重大事项概要	张达海	2009-1-20
复核审计小结	高博	2009-1-23
复核重要财务报表项目	高博	2009-1-27
复核建议调整事项	高博	2009-1-29

五、对专家或有关人士工作的利用（如适用）

注：如果项目组计划利用专家或有关人士的工作，需要记录其工作的范围和涉及的主要会计科目等。另外，项目组还应按照相关审计准则的要求对专家或有关人士的能力、客观性及其工作等进行考虑及评估。（一）对内部审计工作的利用

主要报表项目	拟利用的内部审计工作	索引号
存货	内部审计部门对各仓库的存货每半年至少盘点一次。在中期审计时，项目组已经对内部审计部门盘点步骤进行观察，其结果满意，因此项目组将审阅其年底的盘点结果，并缩小存货监盘的范围。	AZ-02-01

（二）对其他注册会计师工作的利用

其他注册会计师名称	利用其工作范围及程度	索引号
王建国	对于跨国经营涉及的报表折算 (该CPA有丰富的跨国公司审计经验)	ZS-001
张波	对于内部控制完善性的参考	ZS-002

(二) 对其他注册会计师工作的利用

其他注册会计师名称	利用其工作范围及程度	索引号
王建国	对于跨国经营涉及的报表折算 (该CPA有丰富的跨国公司审计经验)	ZS-001
张波	对于内部控制完善性的参考	ZS-002

(三) 对专家工作的利用

主要报表项目	专家名称	主要职责及工作范围	利用专家工作的原因	索引号
存货	程斌	对于一批化学产品存货的 测验	测验需相关专业知识	ZJ-001
营业收入	马想	对于信息系统完善性的参 考	马想是信息系统方面 的专家	ZJ-002

(四) 对被审计单位使用服务机构的考虑

主要报表项目	服务机构名称	服务机构提供的相关服务及其 注册会计师出具的审计报告 意见及日期	索引号
实收资本	容天会计师事 务所	实收资本验资, 2002-1-30	FW-001

➤ 审计重要性水平的确定, 例如: (详见 5 计划审计工作—审计重要性 01)

据了解, 江宁电器有限公司首先按照净资产的 0.5%、营业收入的 0.5%、利润总额的 1%和最小值原则确定重要性水平, 下面是该公司的资产负债表和利润表的一部分(左方一行是本年金额, 右边一行是上年金额, 且单位为元)。

递延所得税资产			未分配利润	156800.00	187800.00
其他非流动资产			所有者权益(或股 东权 益)合计	4384800.00	4287800.00
非流动资产合计	4499000.00	4500000.00			
资产总计	7483800.00	7377800.00	负债和所有者权益 (或股东权益)合计	7483800.00	7377800.00

一、营业收入	3750000.00	
减：营业成本	2250000.00	
营业税金及附加	6000.00	
销售费用	210000.00	
管理费用	324000.00	
财务费用	124500.00	
资产减值损失		
加：公允价值变动收益（损失以“-”填列）		
投资收益（损失以“-”填列）	154500.00	
其中：对联营企业和合营企业的投资收益		
二、营业利润（亏损以“-”填列）	990000.00	
加：营业外收入	150000.00	
减：营业外支出	60000.00	
其中：非流动资产处置损失		
三、利润总额（亏损总额以“-”号填列）	1080000.00	
减：所得税费用	306900.00	
四、净利润（净亏损以“-”号填列）	773100.00	

（1）净资产确定的重要性水平	21924.00
（2）收入确定的重要性水平	18750.00
（3）利润总额确定的重要性水平	10800.00
（4）最小值原则确定的重要性水平	10800.00
以上单位均为元,保留两位有效数字	

- 审计重要性的应用（详见 5 计划审计工作—审计重要性实训—4 重要性应用实训 1）

正达会计师事务所审计华源股份有限公司会计报表时，发现该公司 2008 年 11 月 25 日对天兴有限责任公司发出一笔货物中，有增值税专用发票、出库单、转账凭证，但是应收账款明细账中无该记录。金额涉及 117 万，重要性水平为 300 万，假设只发现该项错误，则应出具以下的哪种报告？

审计报告(无保留意见)

华源股份有限公司全体股东：

我们审计了后附的 华源股份有限公司 财务报表，包括 2008 年 12 月 31 日的资产负债表，2008 年度的利润表、股东权益变动表和现金流量表以及财务报表附注。

一、管理层对财务报表的责任

按照企业会计准则和《企业 会计制度》的规定编制财务报表是 华源股份有限公司 管理层的责任。这种责任包括：(1)设计、实施和维护与财务报表编制相关的内部控制，以使财务报表不存在由于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。

二、注册会计师的责任

我们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。我们按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。中国注册会计师审计准则要求我们遵守职业道德规范，计划和实施审计工作对财务报表是否不存在重大错报获取合理保证。

审计工作涉及实施审计程序，以获取有关财务报表金额和披露的审计证据。选择的审计程序取决于注册会计师的判断，包括对由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险的评估。在进行风险评估时，我们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。审计工作还包括评价管理层选用会计政策的恰当性和做出会计估计的合理性，以及评价财务报表的总体列报。

我们相信，我们获取的审计证据是充分、适当的，为发表审计意见提供了基础。

三、审计意见

我们认为，华源股份有限公司 财务报表已经按照企业会计准则和《企业 会计制度》的规定编制，在所有重大方面公允反映 华源股份有限公司 公司 2008 年 12 月 31 日的财务状况以及 2008 年度的经营成果和现金流量。

正达



会计师事务所

中国注册会计师：杨钦

(签名并盖章)

中国注册会计师：厉蒙

(签名并盖章)

中国 上海 市

2009 年 3 月 19 日

审计报告(否定意见)

华源股份有限公司全体股东：

我们审计了后附的 华源股份有限公司 财务报表，包括 2008 年 12 月 31 日的资产负债表，2008 年度的利润表、股东权益变动表和现金流量表以及财务报表附注。

一、管理层对财务报表的责任

按照企业会计准则和《企业 会计制度》的规定编制财务报表是华源股份有限公司 管理层的责任。这种责任包括：(1)设计、实施和维护与财务报表编制相关的内部控制，以使财务报表不存在由于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。

二、注册会计师的责任

我们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。我们按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。中国注册会计师审计准则要求我们遵守职业道德规范，计划和实施审计工作对财务报表是否不存在重大错报获取合理保证。

审计工作涉及实施审计程序，以获取有关财务报表金额和披露的审计证据。选择的审计程序取决于注册会计师的判断，包括对由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险的评估。在进行风险评估时，我们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。审计工作还包括评价管理层选用会计政策的恰当性和做出会计估计的合理性，以及评价财务报表的总体列报。

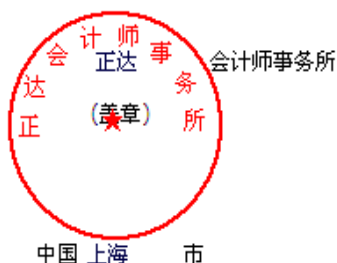
我们相信，我们获取的审计证据是充分、适当的，为发表审计意见提供了基础。

三、导致否定意见的事项

我们在审计中发现，该公司2008年11月25日对天兴有限责任公司发出一笔货物中，有增值税专用发票、出库单、转账凭证，但是应收账款明细账中无该记录。金额涉及117万。

四、审计意见

我们认为，由于受到前段所述事项的重大影响，华源股份有限公司 财务报表没有按照企业会计准则和《企业 会计制度》的规定编制，未能在所有重大方面公允反映 华源股份有限 公司2008 年 12 月 31 日的财务状况以及2008 年度的经营成果和现金流量。



中国注册会计师：杨钦 杨钦

(签名并盖章)

中国注册会计师：厉蒙 厉蒙

(签名并盖章)

2009 年 3 月 19 日

审计报告(保留意见)

华源股份有限公司全体股东：

我们审计了后附的 华源股份有限公司 财务报表，包括 2008 年 12 月 31 日的资产负债表，2008 年度的利润表、股东权益变动表和现金流量表以及财务报表附注。

一、管理层对财务报表的责任

按照企业会计准则和《企业 会计制度》的规定编制财务报表是 华源股份有限公司 管理层的责任。这种责任包括：(1)设计、实施和维护与财务报表编制相关的内部控制，以使财务报表不存在由于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。

二、注册会计师的责任

我们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。我们按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。中国注册会计师审计准则要求我们遵守职业道德规范，计划和实施审计工作对财务报表是否不存在重大错报获取合理保证。

审计工作涉及实施审计程序，以获取有关财务报表金额和披露的审计证据。选择的审计程序取决于注册会计师的判断，包括对由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险的评估。在进行风险评估时，我们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。审计工作还包括评价管理层选用会计政策的恰当性和做出会计估计的合理性，以及评价财务报表的总体列报。

我们相信，我们获取的审计证据是充分、适当的，为发表审计意见提供了基础。

三、导致保留意见的事项

我们在审计中发现，该公司2008年11月25日对天兴有限责任公司发出一笔货物中，有增值税专用发票、出库单、转账凭证，但是应收账款明细账中无该记录。金额涉及117万。

四、审计意见

我们认为，除了前段所述应收账款明细账产生的影响外，华源股份有限公司 财务报表已经按照企业会计准则和《企业 会计制度》的规定编制，在所有重大方面公允反映了华源股份有限公司 2008 年 12 月 31 日的财务状况以及 2008 年度的经营成果和现金流量。



中国 上海 市

中国注册会计师：杨钦 杨钦

(签名并盖章)

中国注册会计师：厉蒙 厉蒙

(签名并盖章)

2009 年 3 月 19 日

审计报告(无法表示意见)

华源股份有限公司全体股东：

我们接受委托，审计了后附的 华源股份有限公司 财务报表，包括 2008 年 12 月 31 日的资产负债表，2008 年度的利润表、股东权益变动表和现金流量表以及财务报表附注。

一、管理层对财务报表的责任

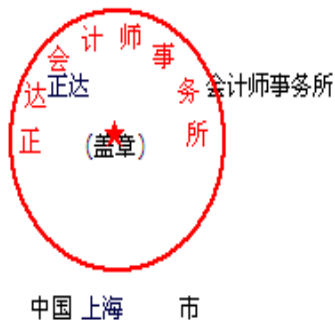
按照企业会计准则和《企业 会计制度》的规定编制财务报表是 华源股份有限公司 管理层的责任。这种责任包括：(1)设计、实施和维护与财务报表编制相关的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误而导致的重大错报。(2)选择和运用恰当的会计政策。(3)做出合理的会计估计。

二、导致无法表示意见的事项

我们在审计中发现，该公司2008年11月25日对天兴有限责任公司发出一笔货物中，有增值税专用发票、出库单、转账凭证，但是应收账款明细账中无该记录。金额涉及117万。

三、审计意见

由于上述审计范围受到限制可能产生的影响非常重大和广泛，我们无法对 华源股份有限公司 财务报表发表



中国注册会计师：杨钦 杨钦
(签名并盖章)

中国注册会计师：厉蒙 厉蒙
(签名并盖章)

2009 年 3 月 19 日

答案表

A

4.5.5 实训引导

- 本实训中涉及较多的审计工作中经常遇到的文件和报告，要求学生具备一定的会计审计专业基础知识和综合分析能力，并了解每种文件的内容和编制方法。指导教师应将其基本内容简要复习后再指导学生进行实训。
- 建议实训时间约为 2 课时，教师可根据实际情况自行安排增减。

4.6 实训六 风险评估

4.6.1 实训目的

掌握风险评估的相关内容，特别是重大错报风险的识别、评估和应对。

4.6.2 实训任务

学习风险评估的有关程序和工作底稿、了解被审计单位及其环境、了解和评价被审计单位整体层面的内部控制、了解和评价公司业务循环的内部控制，以及重大错报风险的评估。

4.6.3 理论精要回顾

《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。

- 了解被审计单位及其环境是必要程序，特别是为注册会计师在下列关键环节作出职业判断提供了重要基础：（1）确定重要性水平，并随着审计工作的进程评估对重要性水平的判断是否仍然适当；（2）考虑会计政策的选择和运用是否恰当，以及财务报表的列报是否适当；（3）识别需要特别考虑的领域，包括关联方交易、管理层运用持续经营假设的合理性，或交易是否具有合理的商业目的等；（4）确定在实施分析程序时所使用的预期值；（5）设计和实施进一步审计程序，以将审计风险降至可接受的低水平；（6）评价所获取审计证据的充分性和适当性。
- 注册会计师应当从以下几方面了解被审计单位及其环境：（1）行业状况、法律环境与监管环境以及其他外部因素；（2）被审计单位的性质；（3）被审计单位对会计政策的选择和运用；（4）被审计单位的目标、战略以及相关经营风险；（5）被审计单位财务业绩的衡量和评价；（6）被审计单位的内部控制。
- 内部控制是被审计单位为了合理保证财务报告的可靠性、经营的效率和效果以及对法律法规的遵守，由治理层、管理层和其他人员设计和执行的政策和程序。内部控制的五要素是：（1）控制环境；（2）风险评估过程；（3）信息系统与沟通；（4）控制活动；（5）对控制的监督。
- 在对重大错报风险进行识别和评估后，注册会计师应当确定，识别的重大错报风险是与特定的某类交易、账户余额、列报的认定相关，还是与财务

报表整体广泛相关，进而影响多项认定。

- 作为风险评估的一部分，注册会计师应当运用职业判断，确定识别的风险哪些是需要特别考虑的重大错报风险（简称特别风险）。
- 作为风险评估的一部分，如果认为仅通过实质性程序获取的审计证据无法将认定层次的重大错报风险降至可接受的低水平，注册会计师应当评价被审计单位针对这些风险设计的控制，并确定其执行情况。

4.6.4 实训内容（部分单据样式摘选）

- 风险评估程序底稿（详见 6 风险评估—风险评估程序底稿）

一般风险评估程序导引表

单位名称：_____ 编制人：_____ 日期：_____ 索引号：_____

会计期间：_____ 复核人：_____ 日期：_____ 页次：_____

审计目标：对审计风险进行一般评估（识别异常交易或事项）

审计方法：询问、观察、分析性程序、监察

审计程序	执行情况	执行人	索引号
1. 了解被审计单位业务、经营环境、内部控制等的主要变化			
2. 财务资料初步分析			
3. 经营结果与预算预期的比较分析			
4. 多期报表对比分析			
5. 对中期审计结果的分析			
6. 参观被审计单位的经营场所			

审计说明：

审计结论：

针对特别项目的初步风险评估程序导引表

单位名称：_____ 编制人：_____ 日期：_____ 索引号：_____
 会计期间：_____ 复核人：_____ 日期：_____ 页 次：_____

审计目标：针对特别项目的风险评估程序，识别重大错报风险

审计方法：询问

审计程序	执行情况	执行人	索引号
1. 针对舞弊的考虑询问管理层			
2. 针对持续经营考虑询问管理层			
3. 针对法律法规问题询问管理层			
4. 针对关联方问题询问管理层			
5. 针对或有事项询问管理层			

审计说明：

- 风险评估程序的识别（详见 6 风险评估—风险评估程序实训—1 风险评估程序实训一）

立信会计师事务所在审计蔚蓝股份有限公司时实施了下列审计程序，其中属于风险评估程序的是？

- A 向其常年客户涌泉有限责任公司函证应收账款
- B 询问保管科的员工固定资产维修保养情况
- C 对 1-12 月各月营业收入额实施分析性程序

D 观察公司经营场所和检查公司章程

答案表

BCD

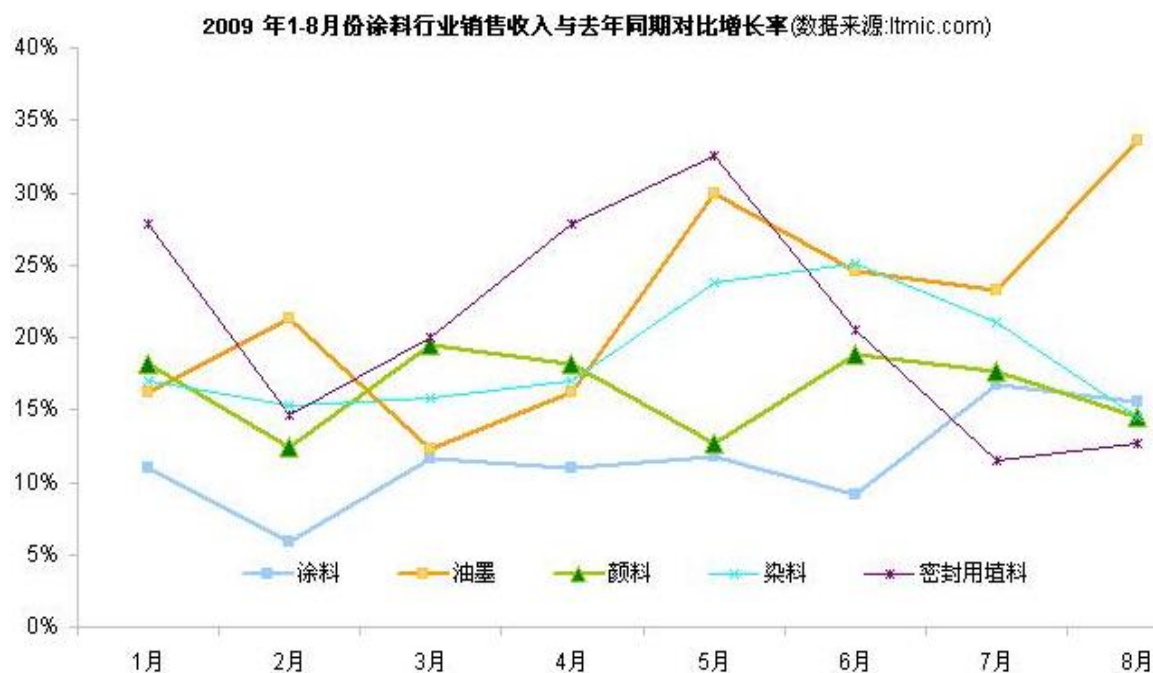
- 重大错报风险的识别（详见 6 风险评估—风险评估程序实训—4 风险评估程序实训四）

根据天华有限公司 2008 年和 2009 年的部分财务数据，实施分析程序指出主营业务收入和主营业务成本是否可能存在重大错报风险？

利 润 表

会企 02 表
单位：元

项 目	本期金额	上期金额
一、营业收入	2500000	1 250 000
减：营业成本	1000 000	750 000
营业税金及附加	4 000	2 000
销售费用	40 000	20 000
管理费用	157 100	157 100
财务费用	41 500	41 500
资产减值损失	30 900	30 900
加：公允价值变动收益（损失以“-”号填列）	0	0
投资收益（损失以“-”号填列）	31 500	31 500
其中：对联营企业和合营企业的投资收益	0	0
二、营业利润（亏损以“-”号填列）	1195 000	280 000
加：营业外收入	50 000	50 000
减：营业外支出	19 700	19 700
其中：非流动资产处置损失		
三、利润总额（亏损总额以“-”号填列）	1225 300	310 300
减：所得税费用	330831	85 300
四、净利润（净亏损以“-”号填列）	894469	225 000
五、每股收益：		
（一）基本每股收益		
（二）稀释每股收益		



附注 11——原材料成本增长的说明。

技术要求发生变化使得产品的原材料成本比上年上升了 23%。

主营业务收入是否可能存在重大错报风险？	是
原因解释	销售收入增长率明显超过行业增长率
主营业务成本是否可能存在重大错报风险？	是
原因解释	1、销售成本增长率低于收入增长率2、原材料成本增长

- 风险评估及审计计划讨论底稿（详见 6 风险评估——对风险评估及审计计划讨论底稿范例）

项目组讨论纪要——风险评估

被审计单位：新龙股份有限公司
项目：项目组讨论纪要——风险评估
编制：陈总歌
日期：2008-11-03

索引号：BC-01-02
财务报表截止日 / 期间：
2008-12-31/2008
复核：林陈毅
日期：2008-11-04

会议日期：2008-11-03
会议地点：新龙大厦 5 楼客议大厅
参加人员：项目经理 伍新风
项目小组成员 林峰
项目小组成员 赵卓
项目小组成员 蔡卓越

讨论内容记录：

- (1) 财务报表容易发生错报的领域
- (2) 重要审计事项和风险领域
- (3) 发生舞弊导致的重大错报风险的可能性

例如：

- 1.被审计单位的总体情况和报告要求
- 2.对于连续审计业务，总结上年审计工作情况以识别重要问题
- 3.被审计单位及其环境的重大变化
- 4.财务报表容易发生错报的领域及发生错报的方式
- 5.重要审计事项和风险领域
- 6.发生舞弊导致的重大错报风险的可能性
- 7.重要性水平的设定
- 8.总体审计策略

.....

会议纪要

客户名称: 梁花股份有限公司 财务报表期间: 2008 年 索引号: B38

编制人及复核人员签字:

编制人: 梁公	日期: 2008/12/22
复核人: 张里德	日期: 2008/12/24
项目质量控制复核人 (如适用): 不适用	日期:

召开时间: 2008/12/22	主持人: 林华胜
地点: 任东会计师事务所九号办公室	参加人: 李娜, 张里德, 任东, 梁公,
会议主要内容: 明确审计具体情况和报告要求	
会议记录:	
1、 对于连续审计业务, 总结上年审计工作情况以识别重要问题	
2、 .被审计单位的总体情况和报告要求	
3、 财务报表容易发生错报的领域及发生错报的方式	
4、 发生舞弊导致的重大错报风险的可能性	

对审计计划的讨论及修改记录

一、 项目组对审计计划的讨论

对于连续审计业务，总结上年审计工作情况以识别重要问题，明确项目组后期审计的关键领域

二、 审计计划的修改记录

序号	原计划的项目内容	修改后的计划内容	修改的原因	修改人签字	审批人签字
001	对销售和收款循环进行控制测试	不对销售和收款循环进行控制测试	不打算信赖其建立的内部控制	陈东需	林华

- 了解被审计单位及其环境（不含内部控制）底稿（详见 6 风险评估—了解被审计单位及其环境（不含内部控制）底稿范例）

了解被审计单位的性质导引表

单位名称：新华有限责任公司 编制人：杨林彬 日期：2009.1.9 索引号：B-01-02
会计期间：2008.1.1~2008.12.31 复核人：王茂春 日期：2009.1.10 页 次：P04

审计目标：对被审计单位的性质进行一般了解，为风险评估提供依据

审计方法：询问、检查

审计程序：

审计程序	执行情况	执行人	索引号
(1) 了解被审计单位的所有权结构	已执行	杨林彬	B-01-02-01
(2) 了解被审计单位的治理结构	已执行	杨林彬	B-01-02-02
(3) 了解被审计单位的组织结构	已执行	杨林彬	B-01-02-03
(4) 了解被审计单位的经营活动	已执行	杨林彬	B-01-02-04
(5) 了解被审计单位的投资活动	已执行	杨林彬	B-01-02-05
(6) 了解被审计单位的筹资活动	已执行	杨林彬	B-01-02-06

审计说明：主要根据后附的六张表综合而来。

审计结论：综合新华有限责任公司在所有权结构、治理结构、组织结构、经营活动、投资活动和筹资活动的评估风险，被审计单位的风险初步认定为低风险。

了解被审计单位会计政策的选择和运用导引表

单位名称: 新华有限责任公司 编制人: 杨震 日期: 2009.1.9 索引号: B-01-03
会计期间: 2008.1.1~2008.12.31 复核人: 王茂春 日期: 2009.1.10 页次: P11

审计目标: 对被审计单位会计政策的选择和运用进行一般了解, 收集风险评估资料

审计方法: 检查、询问

审计程序:

审计程序	执行情况	执行人	索引号
(1) 了解被审计单位的会计政策调查	已执行	杨震	B-01-03-01
(2) 对被审计单位会计政策、会计估计变更的调查	已执行	杨震	B-01-03-01

审计说明: 本表由后附的表单综合而来。

审计结论: 在对被审计单位的会计政策进行调查、对被审计单位会计政策、会计估计变更进行调查后调查, 我们初步认定新华有限责任公司再会计政策的选择运用方面的风险为低水平

- 了解被审计单位及其环境（不含内部控制）（详见 6 风险评估—了解被审计单位及其环境实训（不含内部控制）—1 了解被审计单位及其环境实训一）

下列哪些工作底稿属于了解被审计单位行业状况、法律环境与监管环境以及其他外部因素？

了解被审计单位的业绩趋势

单位名称：新华有限责任公司 编制人：李致远 日期：2009.1.9 索引号：B-01-03-02
会计期间：2008.1.1-2008.12.31 复核人：王茂森 日期：2009.1.10 页次：P25

审计程序：

一、了解被审计单位所属行业的发展趋势

近年来，我国果蔬汁加工业有了较大发展，其中将果蔬加工成固体果蔬粉的加工方式越来越受到重视近 5 年来产销量以每年 20% 速度递增，行业呈现快速增长趋势，在今后几年将会继续以高于 10% 以上速度发展。

二、了解被审计单位盈利能力的 5 年趋势

年份	2004	2005	2006	2007	2008
资产利润率	7.8%	8.0%	8.3%	8.7%	9.1%

三、了解被审计单位关键业绩指标的 5 年趋势

年份	2004	2005	2006	2007	2008
资产利润率	7.8%	8.0%	8.3%	8.7%	9.1%
资产负债率	10%	10%	10%	10%	10%
销售增长率	12%	12%	13%	12%	12%

审计说明：数字来源于公司业绩评价表及各年度会计报表。

审计结论：新华有限责任公司在各个年份都超额完成了关键业绩指标，管理层有面对较大的业绩压力，财务报表的重大错报初步认定为较少。

了解被审计单位经营活动的其他外部因素

单位名称：新华有限责任公司 编制人：李争鸣 日期：2009.1.9 索引号：B-01-03

会计期间：2008.1.1~2008.12.31 复核人：王茂春 日期：2009.1.10 页次：P03

审计目标：了解影响被审计单位经营活动的其他外部因素（宏观经济等），为风险评估提供依据

审计方法：询问

审计程序：

审计程序	执行情况	执行人	索引号
（1）了解当前的宏观经济状况以及未来的发展趋势；	已执行	李争鸣	B-01-03-01
（2）了解目前国内或本地区的经济状况（如增长率、通货膨胀、失业率、利率等）对被审计单位的经营活的影响；	已执行	李争鸣	B-01-03-02
（3）了解被审计单位的经营活动受到外币汇率波动或全球市场力量影响的情况；	已执行	李争鸣	B-01-03-03

审计说明：审计程序主要是询问公司管理层以及销售部门的有关责任人。

审计结论：新华有限责任公司由于目标市场是省内及周边县市，外汇波动和全球市场力量影响较小，当前的局域市场相当乐观，估计未来两三年内不会发生较大变化，从这一角度讲，公司风险较小。

了解被审计单位所处的法律环境及监管环境

单位名称: 新华有限责任公司 编制人: 杨致远 日期: 2009.1.9 索引号: B-01-02
 会计期间: 2008.1.1~2008.12.31 复核人: 王茂春 日期: 2009.1.10 页次: P02

审计目标: 了解被审计单位所处的法律环境及监管环境, 为风险评估作准备。

审计方法: 询问、检查。

审计程序:

审计程序	执行情况	执行人	索引号
(1) 了解国家对行业特殊的监管要求 (如对银行、保险等行业的特殊监管要求);	已执行	杨致远	B-01-02-01
(2) 了解新出台的法律法规 (如新出台的有关产品责任、劳动安全或环境保护的法律法规等) 对被审计单位的影响;	已执行	杨致远	B-01-02-02
(3) 了解国家货币、财政、税收和贸易等方面政策的变化是否会对被审计单位的经营活动产生影响;	已执行	杨致远	B-01-02-03
(4) 了解与被审计单位相关的税务法规是否发生变化;	已执行	杨致远	B-01-02-04

审计说明: 审计程序主要是询问会计财务部门, 索取有关新华有限责任公司的政策法规文件, 向有关专家咨询相关政策的新变化。

审计结论: 新华有限责任公司所处行业没有特殊的监管要求, 相反, 因为是倡导绿色、生态理念, 政府在很多方面给予支持和扶持, 所处行业法律没有大的变化, 因为公司产品是初级消费品, 宏观环境的波动对本行业影响较小, 从这一角度看, 公司风险较小。

I 了解被审计单位所处的行业状况

单位名称: 新华有限责任公司 编制人: 杨海超 日期: 2009.1.9 索引号: B-01-01

会计期间: 2008.1.1-2008.12.31 复核人: 王茂春 日期: 2009.1.10 页次: P01

审计目标: 了解被审计单位的行业状况, 评估被审计单位风险

审计方法: 询问、检查、分析性程序

审计程序:

审计程序	执行情况	执行人	索引号
(1) 了解被审计单位所处行业的总体发展趋势;	已执行	杨海超	B-01-01-01
(2) 了解被审计单位的发展阶段, 如起步、快速成长、成熟/产生现金流入或衰退阶段;	已执行	杨海超	B-01-01-02
(3) 了解所处市场的需求、市场容量和价格竞争如何;	已执行	杨海超	B-01-01-03
(4) 了解该行业所受经济周期波动的影响, 以及采取了什么行动使波动产生的影响最小化;	已执行	杨海超	B-01-01-04
(5) 了解该行业受技术发展影响的程度;	已执行	杨海超	B-01-01-05
(6) 了解被审计单位是否开发了新的技术;	已执行	杨海超	B-01-01-06
(7) 了解能源消耗在成本中所占比重, 能源价格的变化对成本的影响;	已执行	杨海超	B-01-01-07
(8) 了解被审计单位最重要的竞争者及市场份额;	已执行	杨海超	B-01-01-08
(9) 了解被审计单位与其竞争者相比主要的竞争;	已执行	杨海超	B-01-01-09
(10) 了解被审计单位业务的增长率和财务业绩与行业的平均水平及主要竞争者相比如何, 存在重大差异的原因;	已执行	杨海超	B-01-01-10

审计说明: (1)-(6)、(8)、(9)、(11)采用的审计程序是询问公司相关人员、检查相关文件和阅读有关的行业报告。(7)、(10)采用的是分析性程序。

审计结论: 新华有限责任公司所处行业整体上处于起步阶段, 行业由少数几家企业控制, 这些企业势均力敌, 新华有限责任公司没有技术上的明显优势, 竞争者都已经开始研发新技术, 而该公司尚未开始, 估计竞争者开发出新技术后, 该公司的市场地位会发生较大变化, 因而风险较大。

答案表

BCD

- 了解和评价公司整体层面内部控制底稿（详见 6 风险评估—了解和评价公司整体层面内部控制底稿范例）

了解和评价公司整体层面内部控制程序表

单位名称：新华有限责任公司 编制人：陈开宁 日期：2009.1.9 索引号：B-06-01
会计期间：2008.1.1~2008.12.31 复核人：王茂春 日期：2009.1.10 页 次：P101

审计目标：通过该部分审计程序的执行，了解被审计单位整体层面内部控制程序并评估财务报表重大错报风险。

审计程序：

1. 确定内部控制的调查的范围——即包括那些经营单位和场所
2. 检查外部文件（公开披露的信息、外部机构的信息反馈）以判断公司整体层面内部控制是否存在缺陷
3. 了解公司整体层面内部控制的政策和程序
4. 阅读检查上述主要政策
5. 选取合适的对象进行访谈
6. 检查上述控制程序执行的文件
7. 观察上述控制程序的被招待过程（如列席会议）
8. 评估被审计单位公司整体层面内部控制有效性

了解和评价公司整体层面内部控制导引表

单位名称: 新华有限责任公司 编制人: 陈开宁 日期: 2009.1.9 索引号: B-06-03
会计期间: 2008.1.1~2008.12.31 复核人: 王茂春 日期: 2009.1.10 页 次: P112

内容	索引号
1.观察公司整体层面内部控制的运行	B-06-03-01
2.访谈问卷（摘要）	B-06-03-02
3.文件检查记录	B-06-03-03
4.特殊事项的评估	B-06-03-04

- 了解和评价公司业务循环内部控制底稿（详见 6 风险评估—了解和评价公司业务循环内部控制底稿范例）

了解内部控制

被审计单位：_____	索引号：_____ XSL
项目：_____	财务报表截止日/期间：_____
编制：_____	复核：_____
日期：_____	日期：_____

了解本循环内部控制的工作包括：

1. 了解被审计单位销售与收款循环和财务报告相关的内部控制的设计，并记录获得的了解。
2. 针对销售与收款循环的控制目标，记录相关控制活动，以及受该控制活动影响的交易和账户余额及其认定。
3. 执行穿行测试，证实对交易流程和相关控制的了解，并确定相关控制是否得到执行。
4. 记录在了解和评价销售与收款循环的控制设计和执行过程中识别的风险，以及拟采取的应对措施。

了解本循环内部控制形成下列审计工作底稿：

1. XSL-1：了解内部控制汇总表
2. XSL-2：了解内部控制设计——控制流程
3. XSL-3：评价内部控制设计——控制目标及控制活动
4. XSL-4：确定控制是否得到执行（穿行测试）

编制说明：

1. 在了解控制的设计并确定其是否得到执行时，应当使用询问、检查和观察程序，并记录所获取的信息和审计证据来源。
2. 如果拟利用以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据，应当考虑被审计单位的业务流程和相关控制自上次测试后是否发生重大变化。
3. 审计工作底稿用以记录下列内容：
 - (1) XSL-1：汇总对本循环内部控制了解的主要内容和结论；
 - (2) XSL-2：记录通过询问、观察和检查程序了解到的本循环涉及的重要交易的控制流程；
 - (3) XSL-3：记录与实现控制目标相关并计划执行穿行测试的控制活动；
 - (4) XSL-4：记录穿行测试的过程和结论。

- 了解内部控制的要素（详见 6 风险评估—了解被审计单位的内部控制实训—1 了解被审计单位的内部控制实训一）

以下工作底稿反映的是内部控制的哪一个要素？

控制环境调查明细表（一）

单位名称：新华有限责任公司 编制人：陈开宁 日期：2009.1.15 索引号：B-06-03-01-01
 会计期间：2008.1.1~2008.12.31 复核人：王茂春 日期：2009.1.16 页次：P113

需要考虑的事项		结论	索引
1.	诚信和道德价值观念的沟通与落实		B-06-03-01-01a
	是否有本企业的价值、规范和可接受行为的书面文件（如：管理守则、董事会及其他重要的管理委员会的章程、其他人力资源的政策）	否	
	管理层是否身体力行，高级管理人员是否起表率作用	是	
	管理层将其期望的道德行为和可接受的行为在组织中有效进行沟通	是	
	员工接受关于道德行为和可接受行为标准的培训	是	
	对违反有关政策和行为规范的情况，管理层是否采取适当的惩罚措施	是	
	员工是否知道并确信违反了相关制度后将受到惩罚	是	
	员工是否知晓遵守公司的行为准则会被管理层赏识	是	

2.	对胜任能力的重视程度		B-06-03-01-01b
	财会人员以及信息管理人员是否具备与企业业务性质和复杂程度相称的足够的胜任能力和培训	是	
	在员工发生错误时，是否通过调整人员或系统来加以处理	是	
	管理层是否配备足够的财会人员以适应业务发展和有关方面的需要	是	
	财会人员是否具备理解和运用会计准则所需的技能	是	
	是否通过必要的从事政策（雇佣、薪酬、绩效考核）以确保员工拥有与其职责相适应的工作能力	否	

3.	治理层的参与程度		B-06-03-01-01c
	董事会是否建立了审计委员会或类似机构；	否	
	董事会成员是否具备适当的经验和资历	是	
	董事会成员是否保持相对的稳定性	否	
	董事会是否独立于管理层	是	
	董事会能有效的监督会计报告的形成过程	是	
	董事会/审计委员会积极的参与监督会计报告的形成过程	是	
	董事会/审计委员会积极的参与管理层的风险评估进程	是	
	董事会是否与内部审计人员以及注册会计师有联系和沟通	是	
	联系和沟通的性质以及频率是否与被审计单位的规模和业务复杂程度相匹配	是	
	董事会/审计委员会积极的参与监控所有重大内部控制的有效性	是	

4.	管理层的理念和经营风格		B-06-03-01-01d
	管理层对内部控制是否给予了适当的关注	是	
	管理层在承担和监控经营风险方面是风险偏好者还是风险规避者	风 险 规 避	
	管理人员遇到内部控制的缺陷采取了适当的措施	是	
	管理人员遇到过度冒险采取了适当的措施	是	
	员工相信公司是合乎商业道德的，并且管理层的行为是诚信的	是	
	管理层在选择会计政策和作出会计估计时是倾向于激进还是保守	保守	
	管理人员遇到低质量的会计政策采取了适当的措施	是	
	对于重大的内部控制和会计事项，管理层是否征询注册会计师的意见，或者经常在这些方面与注册会计师存在不同意见	是	
	高级管理人员识别可能引起员工道德行为的能力	是	
5.	组织结构		B-06-03-01-01e
	现有组织结构能促进控制政策和控制程序全面有效的被履行	是	
	在制定组织结构时，管理当局适当的考虑了内部控制和财务报告的风险	是	
	员工清楚知晓哪些与控制相关的活动需要他们执行，并知晓如何履行	是	

6.	职权与责任的分配		B-06-03-01-01f
	有适当的授权体系	是	
	是否已针对授权交易建立适当的政策和程序	是	
	公司在信息支付、培训、资金、预算、人员等方面为员工履行职责提供必要的资源支付	是	
7.	人力资源政策与实务		B-06-03-01-01g
	在招聘、培训、考核、晋升、薪酬、调动和辞退员工方面是否都有适当的政策和程序	是	
	是否有书面的员工岗位职责手册	是	
	人力资源政策与程序是否清晰，并且定期发布和更新	是	
	是否设定适当的程序，对分散在各地区和海外的经营人员建立和沟通人力资源政策与程序	否	

答案表

控制环境

➤ 评估的重大错报风险底稿（详见 6 风险评估—评估的重大错报风险底稿）

评估的认定层次的重大错报风险汇总表

单位名称：新华有限责任公司 编制人：李致远 日期：2009.1.9 索引号：K1-4-14
会计期间：2008.1.1~2008.12.31 复核人：王茂春 日期：2009.1.10 页次：P10

重大账户	认定	识别的重大错报风险	风险评估结果
列示重大账户。例如，应收账款	列示相关的认定。例如，存在、完整、计价或分摊等	汇总实施审计程序识别出的与该重大账户的某项认定相关的重大错报风险	评估该项认定的重大错报风险水平（应考虑控制设计是否合理，是否得到执行）

风险评估结果汇总表

被审计单位: _____	索引号: <u>BD</u> _____
项目: _____	财务报表截止日/期间: _____
编制: _____	复核: _____
日期: _____	日期: _____

编制说明:

本工作底稿用于记录了解被审计单位及其环境中识别的重大错报风险及应对方案, 由以下四张表格组成:

- (一) 识别的重大错报风险汇总表
- (二) 财务报表层次风险应对方案表
- (三) 特别风险应对措施及结果汇总表
- (四) 对重要账户和交易采取的进一步审计程序方案(计划矩阵)

- 重大错报风险的评估，例如：（详见 6 风险评估—评估的重大错报风险实训—3 评估的重大错报风险实训 3）

下列哪些对应的是一般风险，哪些对应的是特别风险（特别考虑的重大错报风险）？

（一）采购与付款循环内部控制初步评价表

单位名称：大华有限责任公司 编制人：杨晓宇 日期：2009.1.9 索引号：B-06-02-02
 会计期间：2008.1.1~2008.12.31 复核人：王茂春 日期：2009.1.10 页 次：P234

内控风险初步评价标准	
重要提示： 如出现下列情况应将控制风险评价为高水平： （1）相关内控制度并未建立 （2）相关内控制度并未得到执行、不能防止或发现和纠正重大错报或漏报； （3）难以对内控制度设计的有效性作出评价。	
对内控制度的初步评价	
评价依据： 流程图（✓）；调查问卷（✓）；文字描述（✓）	
评价： 简要描述评价过程，发现问题，与财务报表相关的重大错报风险。	
评价结论类型：	结论
内部控制健全程度	总体健全
是否考虑依赖内部控制	是
是否执行控制测试	是

(一) 筹资循环内部控制初步评价表

单位名称: 大华有限责任公司 编制人: 杨晓宇 日期: 2009.1.9 索引号: B-06-02-05
 会计期间: 2008.1.1~2008.12.31 复核人: 王茂春 日期: 2009.1.10 页次: P234

内控风险初步评价标准	
重要提示: 如出现下列情况应将控制风险评价为高水平: (1) 相关内控制度并未建立 (2) 相关内控制度并未得到执行、不能防止或发现和纠正重大错报或漏报; (3) 难以对内控制度设计的有效性作出评价。	
对内控制度的初步评价	
评价依据: 流程图 (✓); 调查问卷 (✓); 文字描述 (✓)	
评价: 简要描述评价过程, 发现问题, 与财务报表相关的重大错报风险。	
评价结论类型:	结论
内部控制健全程度	总体健全
是否考虑依赖内部控制	是
是否执行控制测试	是

(一) 存货及生产循环内部控制初步评价表

单位名称: 大华有限责任公司 编制人: 杨晓宇 日期: 2009.1.9 索引号: B-06-02-03
 会计期间: 2008.1.1~2008.12.31 复核人: 王茂春 日期: 2009.1.10 页次: P234

内控风险初步评价标准	
重要提示: 如出现下列情况应将控制风险评价为高水平: (1) 相关内控制度并未建立 (2) 相关内控制度并未得到执行、不能防止或发现和纠正重大错报或漏报; (3) 难以对内控制度设计的有效性作出评价。	
对内控制度的初步评价	
评价依据: 流程图 (✓); 调查问卷 (✓); 文字描述 (✓)	
评价: 简要描述评价过程, 发现问题, 与财务报表相关的重大错报风险。	
评价结论类型:	结论
内部控制健全程度	总体健全
是否考虑依赖内部控制	是
是否执行控制测试	是

（一）投资循环内部控制初步评价表

单位名称：大华有限责任公司 编制人：杨晓宁 日期：2009.1.9 索引号：B-06-02-04
 会计期间：2008.1.1~2008.12.31 复核人：王茂春 日期：2009.1.10 页次：P234

内控风险初步评价标准	
重要提示： 如出现下列情况应将控制风险评价为高水平： （1）相关内控制度并未建立 （2）相关内控制度并未得到执行、不能防止或发现和纠正重大错报或漏报； （3）难以对内控制度设计的有效性作出评价。	
对内控制度的初步评价	
评价依据： 流程图（✓）；调查问卷（✓）；文字描述（✓）	
评价： 简要描述评价过程，发现问题，与财务报表相关的重大错报风险。	
评价结论类型：	结论
内部控制健全程度	不健全
是否考虑依赖内部控制	否
是否执行控制测试	否

（一）销售与收款循环内部控制初步评价表

单位名称：大华有限责任公司 编制人：杨致远 日期：2009.1.9 索引号：B-06-02-01
 会计期间：2008.1.1~2008.12.31 复核人：王茂春 日期：2009.1.10 页 次：P234

内控风险初步评价标准	
重要提示： 如出现下列情况应将控制风险评价为高水平： （1）相关内控制度并未建立 （2）相关内控制度并未得到执行、不能防止或发现和纠正重大错报或漏报； （3）难以对内控制度设计的有效性作出评价。	
对内控制度的初步评价	
评价依据： 流程图（✓）；调查问卷（✓）；文字描述（✓）	
评价： 简要描述评价过程，发现问题，与财务报表相关的重大错报风险。	
评价结论类型：	结论
内部控制健全程度	总体健全
是否考虑依赖内部控制	是
是否执行控制测试	是

对应一般风险的是：	ABCDE
对应特别风险的是：	FGH

4.6.5 实训引导

- 本实训中涉及了各式各样的风险评估工作底稿和内部控制评估底稿，要求学生花一定的时间熟悉和掌握，并了解每种底稿的内容和编制方法。指导教师

应将其基本内容复习后再指导学生进行实训。

- 指导教师应注意培养学生的风险意识，强调在审计实务中重大错报风险的识别与评估的重要性。
- 本实训内容较难较复杂，建议实训时间约为 3 课时，教师可根据实际情况自行安排增减。

4.7 实训七 风险应对

4.7.1 实训目的

掌握注册会计师针对识别和评估的重大错报风险采取的应对措施。

4.7.2 实训任务

通过实训中所给出的企业资料，学习和掌握注册会计师针对识别和评估的财务报表层次重大错报风险采取的总体应对措施，以及针对认定层次重大错报风险采取的进一步审计程序，包括测试控制的执行有效性以及实施实质性程序。

4.7.3 理论精要回顾

- 注册会计师应当针对评估的财务报表层次重大错报风险确定总体应对措施，并针对评估的认定层次重大错报风险设计和实施进一步审计程序，以将审计风险降至可接受的低水平。
- 财务报表层次重大错报风险与总体应对措施：
在财务报表层次重大错报风险的评估过程中，注册会计师应当确定，识别的重大错报风险是与特定的某类交易、账户余额、列报的认定相关，还是与财务报表整体广泛相关，进而影响多项认定。如果是后者，则属于财务报表层次的重大错报风险。
- 进一步审计程序相对风险评估程序而言，是指注册会计师针对评估的各类交易、账户余额、列报认定层次重大错报风险实施的审计程序，包括控制测试和实质性程序。
注册会计师应当针对评估的认定层次重大错报风险设计和实施进一步审计程序，包括审计程序的性质、时间和范围。注册会计师设计和实施的进一步审计程序的性质、时间和范围，应当与评估的认定层次重大错报风险具有明确的对应关系。
- 控制测试指的是测试控制运行的有效性。控制测试的要求：
 - 1、在评估认定层次重大错报风险时，预期控制的运行是有效的
 - 2、仅实施实质性程序不足以提供认定层次充分、适当的审计证据
 - 3、分期控制测试
- 实质性程序的概念：指注册会计师针对评估的重大错报风险实施的直接用以发现认定层次重大错报的审计程序。因此，注册会计师应当针对评估的重大错报风险设计和实施实质性程序，以发现认定层次的重大错报。实质性程序包括：（1）对各类交易、账户余额、列报的细节测试；（2）实质性分析程序。

4.7.4 实训内容（部分单据样式摘选）

- 控制测试工作底稿（详见 7 风险应对—主要的控制测试工作底稿）

控制测试



被审计单位: _____	索引号: XSC _____
项目: _____	财务报表截止日/期间: _____
编制: _____	复核: _____
日期: _____	日期: _____

测试本循环控制运行有效性的工作包括:

1. 针对了解的被审计单位销售与收款循环的控制活动，确定拟进行测试的控制活动。
2. 测试控制运行的有效性，记录测试过程和结论。
3. 根据测试结论，确定对实质性程序的性质、时间和范围的影响。

测试本循环控制运行有效性形成下列审计工作底稿:

1. XSC-1: 控制测试汇总表
2. XSC-2: 控制测试程序
3. XSC-3: 控制测试过程

编制说明:

本审计工作底稿用以记录下列内容:

- (1) XSC-1: 汇总对本循环内部控制运行有效性进行测试的主要内容和结论;
- (2) XSC-2: 记录控制测试程序;
- (3) XSC-3: 记录控制测试过程。

- 风险的总体应对措施，例如：（详见 7 风险应对— 风险应对实训— 1 风险应对一）

应收账款账户的重要性水平为 25000.00，根据后附的控制环境调查明细表，指出后附的企业询证函是否可在一定程度上增强不可预见性？（回答是否即可）

企业询证函

编号:342

南京林恒机械制造有限公司 （公司）:

本公司聘请的正则会计师事务所正在对本公司2008 年度财务报表进行审计，按照中国注册会计师审计准则的要求，应当询证本公司与贵公司的往来帐项等事项。请列示截止2008 年12 月31 日贵公司与本公司往来款项余额。回函请直接寄至正则会计师事务所。

回函地址:厦门市南山路24号福兴大厦六楼正则会计师事务所

邮编:361000

电话:05926567486

传真:05926567488

联系人:张正和
有限責任

本函仅为复核账目之用，并非催款结算。若款项在上述日期之后已经付清，仍请及时函复为盼。



1.贵公司与本公司的往来账项列示如下:

单位:元

截止日期	贵公司欠	欠贵公司	备 注
2008.12.31	20000.00	0.00	

2.其他事项。

欠贵公司账款为10000.00元



2009 年2 月8 日

经办人:张志强 张志强

答案表

是

- 控制测试的性质（详见 7 风险应对—控制测试实训—2 控制测试实训 2—控制测试的性质）

控制测试采用的审计程序中与了解内部控制不同的是哪一种？

答案表

重新执行

- 实质性程序的范围（详见 7 风险应对—实质性程序实训—实质性程序实训 4—实质性程序的范围）

公司提供的财务报表显示：2009 年 12 月 31 日应收账款明细如背景文件所示，请指出最有可能发出哪些询证函？

企业询证函

编号:110

新龙股份有限公司

（公司）：

本公司聘请的正则会计师事务所正在对本公司2008 年度财务报表进行审计，按照中国注册会计师审计准则的要求，应当询证本公司与贵公司的往来帐项等事项。请列示截止2008 年12 月31 日贵公司与本公司往来款项余额。回函请直接寄至正则会计师事务所。

回函地址：厦门市南山路24号福兴大厦六楼正则会计师事务所

邮编:361000

电话:05926567486

传真:05926567488

联系人:张正和

本函仅为复核账目之用，并非催款结算。若款项在上述日期之后已经付清，仍请及时函复为盼。



1.贵公司与本公司的往来账项列示如下：

单位：元

截止日期	贵公司欠	欠贵公司	备 注
2008.12.31	50000.00	0.00	

2.其他事项。

(公司盖章)

年 月 日

经办人：

企业询证函

编号:111

任东股份有限公司 (公司):

本公司聘请的正则会计师事务所正在对本公司2008年度财务报表进行审计,按照中国注册会计师审计准则的要求,应当询证本公司与贵公司的往来帐项等事项。请列示截止2008年12月31日贵公司与本公司往来款项余额。回函请直接寄至正则会计师事务所。

回函地址:厦门市南山路24号福兴大厦六楼正则会计师事务所

邮编:361000

电话:05926567486

传真:05926567488

联系人:张正和

本函仅为复核账目之用,并非催款结算。若款项在上述日期之后已经付清,仍请及时函复为盼。



1. 贵公司与本公司的往来账项列示如下:

单位:元

截止日期	贵公司欠	欠贵公司	备注
2008.12.31	3000.00	0.00	

2. 其他事项。

(公司盖章)

年 月 日

经办人:

企业询证函

编号:112

旭日股份有限公司 (公司):

本公司聘请的正则会计师事务所正在对本公司2008年度财务报表进行审计,按照中国注册会计师审计准则的要求,应当询证本公司与贵公司的往来帐项等事项。请列示截止2008年12月31日贵公司与本公司往来款项余额。回函请直接寄至正则会计师事务所。

回函地址:厦门市南山路24号福兴大厦六楼正则会计师事务所

邮编:361000

电话:05926567486

传真:05926567488

联系人:张正和

本函仅为复核账目之用,并非催款结算。若款项在上述日期之后已经付清,仍请及时函复为盼。



1.贵公司与本公司的往来账项列示如下:

单位:元

截止日期	贵公司欠	欠贵公司	备注
2008.12.31	10000.00	0.00	

2.其他事项。

(公司盖章)

年 月 日

经办人:

企业询证函

编号:113

临海股份有限公司 (公司):

本公司聘请的正则会计师事务所正在对本公司2008年度财务报表进行审计,按照中国注册会计师审计准则的要求,应当询证本公司与贵公司的往来帐项等事项。请列示截止2008年12月31日贵公司与本公司往来款项余额。回函请直接寄至正则会计师事务所。

回函地址:厦门市南路24号福兴大厦六楼正则会计师事务所

邮编:361000 电话:05926567486 传真:05926567488 联系人:张正和

本函仅为复核账目之用,并非催款结算。若款项在上述日期之后已经付清,仍请及时函复为盼。



1.贵公司与本公司的往来账项列示如下:

单位:元

截止日期	贵公司欠	欠贵公司	备注
2008.12.31	10000.00	0.00	

2.其他事项。

(公司盖章)

年 月 日

经办人:

企业询证函

编号: 114

光耀股份有限公司

(公司):

本公司聘请的正则会计师事务所正在对本公司2008年度财务报表进行审计,按照中国注册会计师审计准则的要求,应当询证本公司与贵公司的往来帐项等事项。请列示截止2008年12月31日贵公司与本公司往来款项余额。回函请直接寄至正则会计师事务所。

回函地址: 厦门市南山路24号福兴大厦六楼正则会计师事务所

邮编: 361000

电话: 05926567486

传真: 05926567488

联系人: 张正和

本函仅为复核账目之用,并非催款结算。若款项在上述日期之后已经付清,仍请及时函复为盼。



1. 贵公司与本公司的往来账项列示如下:

单位: 元

截止日期	贵公司欠	欠贵公司	备注
2008.12.31	23000.00	0.00	

2. 其他事项。

(公司盖章)

年 月 日

经办人:

答案表

ACDE

4.7.5 实训引导

- 本实训中涉及了各式各样单据、工作底稿和询证函，这些都是审计工作中接触到的基本资料。要求学生花一定的时间熟悉和掌握。指导教师应将其基本内容复习后再指导学生进行实训。
- 本实训内容较难较复杂，建议实训时间约为 3 课时，教师可根据实际情况自行安排增减。

4.8 实训八 审计抽样

4.8.1 实训目的

掌握审计抽样的相关理论和方法，把握审计抽样风险。

4.8.2 实训任务

根据所给的数据和企业资料，学习和掌握审计抽样的方法，包括如何选取测试样本，以及具体的审计抽样的步骤。

4.8.3 理论精要回顾

- 在设计审计程序时，注册会计师应当确定选取测试项目的适当方法。选取测试项目旨在帮助注册会计师确定实施审计程序的范围。审计程序的范围是指实施审计程序的数量，包括抽取的样本量，对某项控制活动的观察次数等。注册会计师可以使用的方法有三种：
 - (1) 选取全部项目；
 - (2) 选取特定项目；
 - (3) 审计抽样。
- 抽样风险是指注册会计师根据样本得出的结论，与对总体全部项目实施与样本同样的审计程序得出的结论存在差异的可能性。
- 抽样风险分为下列两种类型：
 - (1) 在实施控制测试时，注册会计师推断的控制有效性高于其实际有效性的风险，或在实施细节测试时，注册会计师推断某一重大错报不存在而实际上存在的风险。此类风险影响审计的效果，并可能导致注册会计师发表不恰当的审计意见。
 - (2) 在实施控制测试时，注册会计师推断的控制有效性低于其实际有效性的风险，或在实施细节测试时，注册会计师推断某一重大错报存在而实际上不存在的风险。此类风险影响审计的效率。
- 在实施控制测试时，注册会计师要关注的两类抽样风险是信赖过度风险和信赖不足风险。信赖过度风险是指推断的控制有效性高于其实际有效性的风险。信赖过度风险与审计的效果有关。相反，信赖不足风险是指推断的控制有效性低于其实际有效性的风险。信赖不足风险与审计的效率有关。
- 在实施细节测试时，注册会计师也要关注两类抽样风险：误受风险和误拒风险。误受风险是指注册会计师推断某一重大错报不存在而实际上存在的风险。误拒风险是指注册会计师推断某一重大错报存在而实际上不存在的风险。

险。

- 非抽样风险是指由于某些与样本规模无关的因素而导致注册会计师得出错误结论的可能性。非抽样风险包括审计风险中不是由抽样所导致的所有风险。
- 选取样本的基本方法，包括使用随机数表或计算机辅助审计技术选样、系统选样和随意选样。
- 注册会计师在对样本实施必要的审计后，需要对抽样结果进行评价。其具体程序和内容是：分析样本误差；推断总体误差；形成审计结论。
- 实施控制测试时，注册会计师可能使用统计抽样方法，也可能使用非统计抽样方法。在统计抽样中通常使用的抽样方法有三种：固定样本量抽样、停一走抽样和发现抽样。

4.8.4 实训内容（部分单据样式摘选）

- 审计抽样中选取测试项目的方法（详见 8 审计抽样—选取项目测试方法实训—1 审计抽样实训一）

大发股份有限公司本年业务量较小，只发生三笔应收账款业务，现发出询证函如背景单据所示，则其选择测试项目的方法为：

- A 选取全部项目
- B 选取特定项目
- C 统计抽样
- D 非统计抽样

企业询证函

编号:30

南强股份有限公司 (公司):

本公司聘请的 正则 会计师事务所正在对本公司 2008 年度财务报表进行审计,按照中国注册会计师审计准则的要求,应当询证本公司与贵公司的往来帐项等事项。请列示截止 2008 年 12 月 31 日贵公司与本公司往来款项余额。回函请直接寄至 正则 会计师事务所。

回函地址:厦门市南山路24号福兴大厦六楼正则会计师事务所

邮编:361000 电话:05926567486 传真:605926567488 联系人:张正和

本函仅为复核账目之用,并非催款结算。若款项在上述日期之后已经付清,仍请及时函复为盼。

2009 年 1 月 4 日

1. 贵公司与本公司的往来账项列示如下:

单位:元

截止日期	贵公司欠	欠贵公司	备 注
2008.12.31	50000.00	0.00	

2. 其他事项。

(公司盖章)

年 月 日

经办人:

企业询证函

编号:31

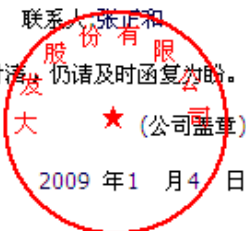
里达有限责任公司 (公司):

本公司聘请的 正则 会计师事务所正在对本公司 2008 年度财务报表进行审计,按照中国注册会计师审计准则的要求,应当询证本公司与贵公司的往来帐项等事项。请列示截止 2008 年 12 月 31 日贵公司与本公司往来款项余额。回函请直接寄至 正则 会计师事务所。

回函地址:厦门市南山路24号福兴大厦六楼正则会计师事务所

邮编:361000 电话:05926567486 传真:05926567488 联系人:张正和

本函仅为复核账目之用,并非催款结算。若款项在上述日期之后已经付清,仍请及时函复为盼。



1. 贵公司与本公司的往来账项列示如下:

单位:元

截止日期	贵公司欠	欠贵公司	备 注
2008.12.31	55545.85	1000.00	

2. 其他事项。

(公司盖章)

年 月 日

经办人:

答案表

A

- 审计抽样风险 (详见 8 审计抽样—审计抽样风险实训—3 审计抽样实训—抽样风险 2)

公司的应收账款因企业双方舞弊而存在重大错报，但公司经过审计抽样进行应收账款的函证，初步认定其不存在重大错报。回函结果如附件所示，则该风险对应的为哪种审计风险？

- A: 信赖不足风险
- B: 信赖过度风险
- C: 误拒风险
- D: 误受风险

答案表

D

- 系统抽样法选取样本（详见 8 审计抽样—审计抽样步骤—4 审计抽样实训 4—选取样本 1 系统选样）

被审计单位会计年度的出库单的总体范围为 95 号—3714 号，现采用系统抽样的方法。若信赖过度风险为 5%，可容忍偏差率为 5%，预计总体偏差率为 2%，则选取的样本数量应为？ 则

- （1）样本数量为多少？
- （2）样本间距为多少？
- （3）若选取的第一个样本号码为 97 号，请写出第三个样本号码？

表12-4

控制测试中统计抽样样本规模
——信赖过度风险 5%
(括号内是可接受的偏差数)

预计总体偏差率%	可容忍偏差率										
	2%	3%	4%	5%	6%	7%	8%	9%	10%	15%	20%
0.00	149 (0)	99 (0)	74 (0)	59 (0)	49 (0)	42 (0)	36 (0)	32 (0)	29 (0)	19 (0)	14 (0)
0.25	236 (1)	157 (1)	117 (1)	93 (1)	78 (1)	66 (1)	58 (1)	51 (1)	46 (1)	30 (1)	22 (1)
0.50	*	157 (1)	117 (1)	93 (1)	78 (1)	66 (1)	58 (1)	51 (1)	46 (1)	30 (1)	22 (1)
0.75	*	208 (2)	117 (1)	93 (1)	78 (1)	66 (1)	58 (1)	51 (1)	46 (1)	30 (1)	22 (1)
1.00	*	*	156 (2)	93 (1)	78 (1)	66 (1)	58 (1)	51 (1)	46 (1)	30 (1)	22 (1)
1.25	*	*	156 (2)	124 (2)	78 (1)	66 (1)	58 (1)	51 (1)	46 (1)	30 (1)	22 (1)
1.50	*	*	192 (3)	124 (2)	103 (2)	66 (1)	58 (1)	51 (1)	46 (1)	30 (1)	22 (1)
1.75	*	*	227 (4)	153 (3)	103 (2)	88 (2)	77 (2)	51 (1)	46 (1)	30 (1)	22 (1)
2.00	*	*	*	181 (4)	127 (3)	88 (2)	77 (2)	68 (2)	46 (1)	30 (1)	22 (1)
2.25	*	*	*	208 (5)	127 (3)	88 (2)	77 (2)	68 (2)	61 (2)	30 (1)	22 (1)
2.50	*	*	*	*	150 (4)	109 (3)	77 (2)	68 (2)	61 (2)	30 (1)	22 (1)
2.75	*	*	*	*	173 (5)	109 (3)	95 (3)	68 (2)	61 (2)	30 (1)	22 (1)
3.00	*	*	*	*	195 (6)	129 (4)	95 (3)	84 (3)	61 (2)	30 (1)	22 (1)
3.25	*	*	*	*	*	148 (5)	112 (4)	61 (2)	30 (1)	22 (1)	22 (1)

样本数量	181
样本间距	20
第三个样本号码	137

4.8.5 实训引导

- 本实训中涉及了审计抽样中选取测试样本的方法和统计抽样审计结果的方法，需要学生在熟练掌握的基础上进行一定的运算，指导教师应将其基本内容，包括统计抽样的数理知识进行复习后再指导学生进行实训。
- 审计抽样中存在的风险及其分类需要掌握，指导教师需帮助学生进行区分，并学习降低风险的方法。
- 本实训内容有一定难度，建议实训时间约为 3 课时，教师可根据实际情况自行安排增减。

4.9 实训九 销售与收款循环审计

4.9.1 实训目的

掌握销售与收款循环审计的相关内容，包括主要审计程序的设计和实施，以及相关报表项目的审计。

4.9.2 实训任务

学习应如何设计销售与收款循环审计的程序以及如何有效实施。掌握对具体的财务报表项目的审计方法，包括对营业收入与应收账款、税金、销售费用、预收账款的审计。

4.9.3 理论精要回顾

- 对于授权审批问题，注册会计师主要关注以下关键点上的审批程序：
 - 第一，在销货发生之前，赊销已经正确审批。
 - 第二，非经正当审批，不得发出货物。
 - 注意：前两项控制的目的在于防止企业因向虚构的或者无力支付货款的顾客发货而蒙受损失。
 - 第三，销售价格、销售条件、运费和折扣等必须经过审批。价格审批控制的目的在于保证销售交易按照企业定价政策规定的价格开票收款。
 - 第四，审批人应当根据销售与收款授权批准制度的规定，在授权范围内进行审批，不得超越审批权限。
- 顺查法（“完整性”目标）：又称正查法，就是按照记账程序的顺序进行审查的一种方法。顺查法是顺着会计核算的程序，从检查会计凭证开始，用会计凭证核对会计账簿，再用会计账簿核对财务报表以确定会计认定的一种检查方法。
- 逆查法（“发生”目标）：又称倒查法，是逆着会计核算程序，从检查财务报表核对会计账簿，再由会计账簿核对会计凭证以确定会计认定的一种检查方法。这种方法从财务报表入手，检查涉及会计核算方面有疑问、有问题的内容，避免面面俱到。
- 营业收入的审计目标一般包括：
 - 1. 确定记录的营业收入是否已发生，且与被审计单位有关（发生）；
 - 2. 确定营业收入记录是否完整（完整性）；
 - 3. 确定与营业收入有关的金额及其他数据是否已恰当记录，包括对销售退回、销售折扣与折让的处理是否适当（准确性）；

4. 确定营业收入是否已记录于正确的会计期间（截止）；
 5. 确定营业收入的内容是否正确（准确性）；
 6. 确定营业收入的披露是否恰当（分类和可理解性）。
- 应收账款的审计目标一般包括：
- （1）应收账款是否存在；
 - （2）应收账款是否归被审计单位所有；
 - （3）确定应收账款及其坏账准备的记录是否完整；
 - （4）应收账款是否可收回，坏账准备的计提方法和比例是否恰当，计提是否充分；
 - （5）确定应收账款及其坏账准备期末余额是否正确；
 - （6）应收账款及其坏账准备的列报是否恰当。
- 函证是指注册会计师为了获取影响财务报表或相关披露认定的项目的信息，通过直接来自第三方对有关信息和现存状况的声明，获取和评价审计证据的过程。函证应收账款的目的在于证实应收账款账户余额的真实性、正确性，防止或发现被审计单位及其有关人员在销售交易中发生的错误或舞弊行为。通过函证应收账款，可以比较有效地证明被询证者（即债务人）的存在和被审计单位记录的可靠性。
- 函证方式分为积极的函证方式和消极的函证方式。注册会计师可采用积极的或消极的函证方式实施函证，也可将两种方式结合使用。

4.9.4 实训内容（部分单据样式摘选）

- 编制主营业务收入和成本明细表（详见 9 销售与收款循环审计—营业收入与应收账款的审计—2 编制主营业务收入和成本明细表）

根据背景资料编制主营业务收入和成本明细表。

总 账

科目: 主营业务收入

[illegible]

明 细 账

第 170 页

一级科目 主营业务收入

二级科目或明细科目 C产品

[illegible]

通用记账凭证													记字第 001 号													
2007年 2月 20日																										
摘 要	总 账 科 目	明 细 科 目	借 方 金 额						贷 方 金 额						√											
			亿	千	百	十	万	千	百	十	元	角	分	亿		千	百	十	万	千	百	十	元	角	分	
销售B产品	应收账款	顺发贸易公司					1	1	7	0	0	0	0											☒		
	主营业务收入																	1	0	0	0	0	0	0	☒	
	应交税金	应交增值税(销项)																	1	7	0	0	0	0	☒	
																								☐		
																								☐		
																								☐		
合 计								¥	3	7	4	4	0	0	0			¥	3	7	4	4	0	0	0	☐

会计主管:XX 记账:XX 出纳:XX 复核:XX 制单:XX

附单据
张

3200063170

增值税专用发票

No

记账联

开票日期: 2007 年 2 月 2 日

购 货 单 位	名 称: 顺发贸易公司		密 码 区					
	纳税人识别号: 350654545544565							
	地址、电话: 市湖滨南路23# 4562585							
	开户行及账号: 中国银行湖滨分行 56983656211							
货物或应税劳务名称		规格型号	单位	数量	单价	金额	税率	税额
B产品			台	5	2000.00	10000.00	17%	1700.00
合 计						10000.00		1700.00
价税合计(大写)		壹万壹仟柒佰元整		(小写) ¥11700.00				
销 售 单 位	名 称: 阳光实业有限公司		备 注					
	纳税人识别号: 350654545541234							
	地址、电话: 万兴路26# 32142331							
	开户行及账号: 中国工商银行中山支行 362668588							

第一联: 记账联 销货方记账凭证

收款人: 复核: 开票人: 李红 销货单位(章):

物资类别		出 库 单		N.o 0013152	
		2007 年 2 月 2 日		连续号	
提货单位 或 领货部门	顺发贸易公司		发票号码或 生产单号码	发出 仓库	总仓
					出库 日期
					2007.2.2
编 号	名 称 及 规 格	单 位	数 量	单 价	金 额
			要 数	实 发	
1	B产品		5	5	
合 计			5	5	
财会部门 主 管		张丽	记账	保管部门 主 管	
				发货 李容	
				单位部门 主 管	
				制单 张军	

(二)
记账联

被审单位: 阳光实业有限公司 编制: 李明 编制时间: 2008.1.20

审计期间/时点: 2007年 复核: 索引号: X3-2

主营业务收入和成本 - 实质性测试 - 明细表

测试目的:

确定销售成本与收入是否匹配;

测试方法:

分析性复核。通过编制各种产品的收入成本明细表, 分析以下方面(包括但不限于):

1. 产量、销量的变化是否正常, 是否符合一般预期;
2. 毛利率的变化是否正常, 是否符合一般预期

销售				
月份	收入	成本	毛利	毛利率
1月	180000.00	176400.00	3600.00	2%
2月	10000.00	9800.00	200.00	2%
3月	0	0	---	---
4月	8547.01	8376.07	170.94	2%
5月	6750.00	6615.00	135.00	2%
6月	6000.00	5940.00	60.00	1%
7月	20375	19967.50	407.50	2%
8月	0	0	---	---
9月	2250.00	2205.00	45.00	2%
10月	59625.00	58432.50	1192.50	2%
11月	538190.17	376733.12	161457.05	30%
12月	135000.00	94500.00	40500.00	30%
合计	966737.18	758969.19	207767.99	21.49%

说明:

- 1、该企业主要销售三种产品, A产品、B产品、C产品。
- 2、本公司的销售一般是先签合同, 根据合同发货然后收款, 允许赊销。

结论:

通过分析, 发现毛利率异常

➤ 收入的截止测试（详见 9 销售与收款循环审计—营业收入与应收账款的审计—4 进行收入的截止测试）

被审单位: 阳光实业有限公司

编制: 李明

编制时间: 2008.1.20

审计期间/时点: 2007年

复核:

索引号: X3-4

主营业务收入和成本 - 实质性测试 - 截止性测试

测试目的:

验证主营业务收入的截止是否正确

测试方法:

检查凭证

测试总体:

截止日前后大额收入业务

抽样方法:

截止日前后2笔交易

主营业务收入截止性测试表									
日期	凭证号	发票号	客户名称	发票内容					
				日期	品名	规格	数量	单价	总价
2008.1.5	002		天虹有限责任公司	2007.12.28	B产品		3	2000.00	6000.00
2007.12.26	006		天意达有限责任公司	2007.12.26	C产品		50	450.00	22500.00

检查内容:

1. 品名、数量与发货单核对是否相符
2. 是否正确过入销售、应收帐款等明细帐
3. 是否正确过入总帐

结论:

经检查,发现期末有大额的跨期收入。建议做调整分录: 借: 应收账款 7020.00 贷: 主营业务收入 6000.00 应交税费——应交增值税(销项税额) 1020.00

- 发询证函（详见 9 销售与收款循环审计—营业收入与应收账款的审计—8 应收账款审计—发函询证）

根据背景资料发函询证顺发贸易公司。

企业询证函

编号:2

顺发贸易公司

（公司）：

本公司聘请的厦门华城会计师事务所正在对本公司 2007 年度财务报表进行审计，按照中国注册会计师审计准则的要求，应当询证本公司与贵公司的往来帐项等事项。请列示截止 2007 年 12 月 31 日贵公司与本公司往来款项余额。回函请直接寄至厦门华城会计师事务所。

回函地址:厦门市湖滨南路63号基金大厦6楼

邮编:631009

电话:3727669

传真:3727669

联系人:厦门华城会计师事

本函仅为复核账目之用，并非催款结算。若款项在上述日期之后已经付清，仍请及时函复为盼。

(公司盖章)

2008 年 1 月 20 日

1. 贵公司与本公司的往来账项列示如下：

单位：元

截止日期	贵公司欠	欠贵公司	备 注
2007.12.31	81652.25		

2. 其他事项。

(公司盖章)

年 月 日

经办人：

- 应交税金审计（详见 9 销售与收款循环审计—税金的审计—营业税金及附加与应交税费—1 应交税金—实质性测试—导引表）

第 号

总 账

科目： 应交税费

2007年		凭证		摘 要	借 方								√	贷 方								√	借或贷		余 额								√											
月	日	字	号		亿	千	百	十	万	千	百	十		元	角	分	亿	千	百	十	万		千	百	十	元	角	分	借或贷	亿	千	百		十	万	千	百	十	元	角	分			
1	1			上年结存											☐												☐	平												Q	☐			
	31			本月合计					1	7	0	0	0	0	0	☐					1	8	0	5	3	0	0	0	☐	贷					1	6	3	5	3	0	0	0	☐	
2	28			本月合计											☐						4	7	9	3	0	0	0	☐	贷					2	1	1	4	6	0	0	0	☐		
3	31			本月合计						3	4	0	0	0	0	☐						1	1	2	8	0	4	0	0	☐	贷					2	9	0	2	6	4	0	0	☐
4	30			本月合计										0	☐											0	☐	贷					2	9	0	2	6	4	0	0	☐			
5	31			本月合计										0	☐											0	☐	贷					2	9	0	2	6	4	0	0	☐			
6	30			本月合计										0	☐											0	☐	贷					2	9	0	2	6	4	0	0	☐			
7	31			本月合计										0	☐											0	☐	贷					2	9	0	2	6	4	0	0	☐			
8	31			本月合计										0	☐											0	☐	贷					2	9	0	2	6	4	0	0	☐			
9	30			本月合计										0	☐											0	☐	贷					2	9	0	2	6	4	0	0	☐			
10	31			本月合计										0	☐											0	☐	贷					2	9	0	2	6	4	0	0	☐			
11	30			本月合计						5	1	0	0	0	0	☐					3	7	3	4	9	0	0	0	☐	贷			3	9	7	4	1	6	4	0	0	☐		
12	31			本月合计						5	1	0	0	0	0	0	☐					3	7	4	0	0	0	0	☐	借				7	5	1	8	3	6	0	0	☐		
	31			本年累计						5	2	0	2	0	0	0	☐					4	4	5	0	1	6	4	0	☐	借				7	5	1	8	3	6	0	0	☐	
															☐												☐														☐			
															☐												☐														☐			

第 号

总 账

科目： 营业税金及附加

2007年 凭证				摘 要	借 方										√	贷 方										√	借 或 贷	余 额										√																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																				
月	日	字	号		亿	千	百	十	万	千	百	十	元	角		分	亿	千	百	十	万	千	百	十	元			角	分	亿	千	百	十	万	千	百	十		元	角	分																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																	
1	31	记	131	计提本月的城建税					1	0	5	3	0	0	0																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																																											</

通用导引表

被审单位: 禾冒电子有限公司

编制: 顾宏伟

工作底稿编制时间: 2008.1.13

审计期间/时点: 2007.12.31

复核:

索引号: X10-1

应交税费 - 实质性测试 - 导引表

项目	期初数	本期增加	本期减少	期末数	变化
营业税	0.00	4000.00	0.00	4000.00	4000.00
增值税	0.00	4080000.00	5202000.00	-1122000.00	-1122000.00
城建税	0.00	256314.80	0.00	256314.80	256314.80
教育费附加	0.00	109849.20	0.00	109849.20	109849.20
合计	0.00	4450164.00	5202000.00	-751836.00	-751836.00
调整		2040000.00	-4590000.00	6630000.00	6630000.00
调整后金额		6490164.00	612000.00	5878164.00	5878164.00

说明:

1. 已查阅被审计单位纳税鉴定或纳税通知及征、免、减税的批准文件, 了解被审计单位适用的税种、计税基础、税率, 以及征、免、减。
2. 已获取纳税申报表或缴款书。
- 3.

结论:

应交税费存在重大错报。建议调增销项税额2040000元, 调减进项税额4590000元, 调整后金额可以确认。

- 销售费用审计（详见 9 销售与收款循环审计—销售费用的审计—1 销售费用审计导引表的编制）

根据背景资料编制销售费用审计导引表。（保留 2 位小数）

第 号

总 账

科目： 销售费用

2007年		凭证	摘 要	借 方												√	货 方												√	借 或 贷												√
月	日	字 号		亿	千	百	十	万	千	百	十	元	角	分	亿		千	百	十	万	千	百	十	元	角	分	借 或 贷	亿		千	百	十	万	千	百	十	元	角	分			
1	31		本月合计					4	3	9	7	6	0	0	□					4	3	9	7	6	0	0	□	平												□		
2	28		本月合计					2	3	5	7	6	0	0	□					2	3	5	7	6	0	0	□	平												□		
3	31		本月合计					7	0	9	7	6	0	0	□					7	0	9	7	6	0	0	□	平													□	
4	30		本月合计					2	5	9	7	6	0	0	□					2	5	9	7	6	0	0	□	平													□	
5	31		本月合计					2	1	9	3	6	0	0	□					2	1	9	3	6	0	0	□	平													□	
6	30		本月合计					3	0	9	7	6	0	0	□					3	0	9	7	6	0	0	□	平													□	
7	31		本月合计					3	3	0	9	7	6	0	0	□					3	3	0	9	7	6	0	0	□	平												□
8	31		本月合计					2	3	0	9	7	6	0	0	□					2	3	0	9	7	6	0	0	□	平												□
9	30		本月合计					2	6	9	7	6	0	0	□					2	6	9	7	6	0	0	□	平													□	
10	31		本月合计					2	2	9	7	6	0	0	□					2	2	9	7	6	0	0	□	平													□	
11	30		本月合计					2	0	9	7	6	0	0	□					2	0	9	7	6	0	0	□	平													□	
12	31		本月合计					7	3	0	5	6	0	0	□					7	3	0	5	6	0	0	□	平													□	
	31		本年累计					9	2	3	3	5	2	0	0	□					9	2	3	3	5	2	0	0	□	平												□
															□												□														□	
															□												□														□	
															□												□														□	

通用记账凭证

字第 105 号

2007 年 1 月 5 日

摘 要	总 账 科 目	明 细 科 目	借 方 金 额										贷 方 金 额										√			
			亿	千	百	十	万	千	百	十	元	角	分	亿	千	百	十	万	千	百	十	元		角	分	
支付广告费	销售费用	广告费					2	0	0	0	0	0	0												☑	
	银行存款																	2	0	0	0	0	0	0		☑
																										☐
																										☐
																										☐
																										☐
合		计					¥	2	0	0	0	0	0					¥	2	0	0	0	0	0		☑

会计主管: xx

记账: xx

出纳: xx

复核: xx

制单: xx

说明:

- 1.销售费用主要是工资及福利费、社会保险费、运费、广告费。
- 2.运费主要是销售产品时由本企业负担的运费。
- 3.调整分录见X5-3。

结论:

经过审计,发现销售费用存在错报,调整分录见X5-3。

附单据 2 张

- 预收账款审计（详见 9 销售与收款循环审计—预收账款税金审计—1 编制预收账款审计导引表）

根据背景资料编制预收账款审计导引表。（保留 2 位小数,下同）

第 号

总 账

科目： 预收账款

2007年		凭证	摘要	借方							✓	贷方							借或贷	余额							✓													
月	日	字 号		亿	千	百	十	万	千	百		十	元	角	分	亿	千	百		十	万	千	百	十	元	角		分	亿	千	百	十	万	千	百	十	元	角	分	
1	1		上年结转											□											□	货			2	9	2	5	0	0	0	0	□			
	31		本月合计											□			5	8	5	0	0	0	0	0	0	□	货			8	7	7	5	0	0	0	0	□		
2	28		本月合计											□			8	1	9	0	0	0	0	0	0	□	货			9	0	6	7	5	0	0	0	0	□	
3	31		本月合计					2	9	2	5	0	0	0	0	□										□	货			8	7	7	5	0	0	0	0	0	□	
4	30		本月合计											□			8	0	0	0	0	0	0	0	0	□	货			9	5	7	5	0	0	0	0	0	□	
6	30		本月合计					5	8	5	0	0	0	0	0	□										□	货			8	9	9	0	0	0	0	0	0	□	
12	31		本月合计					1	6	3	8	0	0	0	0	0	□									□	货			7	3	5	2	0	0	0	0	0	0	□
	31		本年累计					2	5	1	5	5	0	0	0	0	□									□	货			7	3	5	2	0	0	0	0	0	0	□
														□											□													□		
														□											□													□		
														□											□													□		

通用导引表

被审单位: 厦门远海有限公司

编制：顾宏伟

工作底稿编制时间：2008-1-13

审计期间/时点:2007.12.31

复核：

索引号:X9-1

预收账款 - 实质性测试 - 导引表

项目	2007.12.31	2006.12.31	变化	变化比例	
预收账款	7352000.00	292500.00	7059500.00	2413.50%	
合计	7352000.00	292500.00	7059500.00	2413.50%	
调整	838000.00				
调整后金额	8190000.00	292500.00	7897500.00	2700.00%	

说明：

- 1.已发函
- 2.已对借方余额进行了重分类
- 3.报表披露存在重大错报。

结论:

存在重大错报，建议重分类调整：借：应收账款——美红电子有限公司 838000.00 贷：预收账款——美红电子有限公司 838000.00。调整后可以确认。

4.9.5 实训引导

- 本实训实务性很强，需要学生首先了解企业销售与收款循环的主要业务流程，包括循环中设计的主要凭证和会计记录。指导教师应将其基本内容指导学生进行认真复习后再进行实训。
- 本实训内容非常重要，且难度较大内容较多，建议实训时间约为 4 课时，教师可根据实际情况自行安排增减。

4.10 实训十 采购与付款循环

4.10.1 实训目的

掌握采购与付款循环审计的相关内容，包括主要审计程序的设计和实施，以及相关报表项目的审计。

4.10.2 实训任务

学习如何设计采购与付款循环的审计程序以及如何有效实施。同时需掌握对具体的财务报表项目的审计方法，包括对固定资产及累计折旧、应付账款、预付账款、管理费用、其他应付款的审计。

4.10.3 理论精要回顾

- 一个健全有效的采购与付款循环的内部控制应该包括以下内容：
 - (1) 采购、验收、储存、会计及财务部门在人员安排及职责分工等方面应相互独立，偿还债务应经上述部门进行相应确认或批准。
 - (2) 购货交易填写订货单一签章批准—订货单副本及时提交会计、财务部门。
 - (3) 编制按顺序编号的验收单叶副本送交采购、会计等部门。
 - (4) 采购部门将购货发票、订货单及验收单进行比较。
 - (5) 采购部门填制应付款凭单一批准—支付货款。
 - (6) 采购部门应对所收各种单据、文件加盖收件日期时刻章。
 - (7) 应付账款总分类账和明细分类账应按月结账，并相互核对。
 - (8) 供货方取得对账单，与应付账款明细分类账和未付凭单明细表相互调节。
 - (9) 采用总价法记录现金折扣，并制定严格的复核制度审查是否发生折扣损失。
- 应付账款的审计目标一般包括：①确定期末应付账款是否存在；②确定期末应付账款是否为被审计单位应履行的偿还义务；③确定应付账款的发生及偿还记录是否完整；④确定应付账款期末余额是否正确；⑤确定应付账款的披露是否恰当。
- 一般情况下，应付账款不需要函证，这是因为：①应付账款审计目标主要是防止低估，而函证不能保证查出未记录的应付账款（完整性）；②况且注册会计师能够取得购货发票等外部凭证来证实应付账款的余额，存在比较令人满意的替代程序，如可以取得购货发票等外部凭证来证实应付账款的余额，可以通过期后付款情况的检查予以证实等。

- 下列情况需要对应付账款进行函证：①控制风险较高；②应付账款余额较大；③客户处于经济困难阶段。
- 函证对象的选择：①金额较大的债权人；②金额虽小、甚至为零，但为企业重要供货人的债权人；③其他债权人，如：账龄较长的、不送对账单的等。
- 固定资产的实质性程序主要有三个方面：账面余额的实质性程序、固定资产折旧和固定资产减值准备的实质性程序。
- 固定资产科目余额反映企业所有固定资产的原价；累计折旧科目余额反映企业固定资产的累计折旧数额；固定资产减值准备科目余额反映企业对固定资产计提的减值准备数额；固定资产项目余额由固定资产科目余额扣除累计折旧科目余额和固定资产减值准备科目余额构成。这三项无疑属于固定资产的审计范围。

4.10.4 实训内容（部分单据样式摘选）

- 固定资产审计（详见 10 采购与付款循环—固定资产及累计折旧审计—1 编制固定资产审计导引表）

根据背景资料和以后几个实训编制固定资产审计的导引表。

固定资产及累计折旧 - 实质性测试 - 导引表

被审单位: 厦门光海有限公司

编制: 顾宏伟

工作底稿编制时间: 2008-1-13

审计期间/时点: 2007-12-31

复核:

索引号: G3-1

固定资产原值	说明	2007.12.31	2006.12.31 审定数	变化	变化比例
房屋及建筑物		680000.00	680000.00	0.00	0.00
机器设备		610000.00	610000.00	0.00	0.00
运输设备		680000.00	430000.00	250000.00	58.14%
办公用具		32200.00	34200.00	-2000.00	-5.85%
固定资产原值小计		2002200.00	1754200.00	248000.00	14.14%
调整		-250000.00		-250000.00	
调整后金额		1752200.00	1754200.00	-2000.00	-0.11%
累计折旧		2007.12.31	2006.12.31 审定数	变化	变化比例
房屋及建筑物		258400.00	193800.00	64600.00	33.33%
机器设备		83448.00	55632.00	27816.00	50.00%
运输设备		122233.34	79404.17	42829.17	53.94%
办公用具		8232.54	3824.54	4408.00	115.26%
累计折旧小计		472313.88	332660.71	139653.17	41.98%
调整		-15438.30		-15438.30	
调整后金额		456875.58	332660.71	124214.87	37.34%
固定资产净值		2007.12.31	2006.12.31	变化	变化比例
房屋及建筑物		421600.00	486200.00	-64600.00	-13.29%
机器设备		526552.00	554368.00	-27816.00	-5.02%
运输设备		557766.66	350595.83	207170.83	59.09%
办公用具		23967.46	30375.46	-6408.00	-21.10%
固定资产净值小计		1529886.12	1421539.29	108346.83	7.62%
调整		-234561.70			
调整后金额		1295324.42	1421539.29	-126214.87	-8.88%

- 应付账款审计（详见 10 采购与付款循环—应付账款审计—1 编制应付账款导引表）

根据背景资料编制审计应付账款的导引表。

应付账款 - 实质性测试 - 导引表

被审单位：厦门光海有限公司

编制：王海亮

工作底稿编制时间：2008-1-13

审计期间/时点：2007.12.31

复核：

索引号：G7-1

项目	说明	2007.12.31	2006.12.31	变化	变化比例
应付账款		3116400.00	978500.00	2137900.00	218.49%
合计		3116400.00	978500.00	2137900.00	218.49%
调整		486000.00		486000.00	
调整后金额		3602400.00	978500.00	2623900.00	268.16%

结论：

应付账款存在重大异常现象，调整后可以确认。相关调整分录见应付账款的检查表G7-3。

- 预付账款审计（详见 10 采购与付款循环—预付账款审计—3 编制预付账款检查表）

被审单位:厦门光海有限公司

编制:王海亮

工作底稿编制时间:2008-1-13

审计期间/时点:2007.12.31

复核:

索引号:G5-3

预付账款 - 实质性测试 - 预付账款检查表

测试目的:

验证预付账款的存在性

测试方法:

选取审计期间预付账款增加,减少发生额,检查相关的会计处理是否正确等。查找未入账的预付账款;检查资产负债表日后预付账款明细账借方发生额的相应凭证,确认其入账时间是否正确。

测试总体:

企业当期预付账款增减变动发生额

样本选取:

选取审计期间大额增减发生额,及审计截止日前后一段时间的入库单,购货发票等原始凭据。

样本选取：

选取审计期间大额增减发生额，及审计截止日前后一段时间的入库单、购货发票等原始凭证。

检查情况：

序号	日期	凭证号	金额	摘要	借方	贷方	附件	检查内容			
								1	2	3	4
1	2007.1.9	109	702000.00	购入电子C，货款已预付	原材料/应交税费	预付账款	入库单，发票	是	是	是	是
2	2007.3.21	321	800000.00	预付长江投资货款	预付账款	银行存款	银行信汇凭证回单	是	是	是	是
3	2007.12.23	1223	700000.00	预付长江投资货款	预付账款	银行存款	银行电汇凭证(回单)	是	是	是	是
4	2008.1.5	105	585000.00	购入电子C，货款已预付	原材料/应交税费	预付账款	入库单，发票	否	是	是	是
5	2007.12.28			未收到发票的原材料入库			入库单				否

说明：

检查内容：1、记账凭证与原始凭证是否相符；2、会计处理是否正确；3、记账凭证与明细账是否相符；4、是否进行了会计处理。

结论：

1、经审计发现，12月入库的原材料因发票未收到，企业未进行处理，应暂估入账，应做调整分录：借：存货-原材料 200000.00 贷：预付账款 200000.00；2、2007年12月收到材料和发票未在2007年记账而在2008年1月记账，虚增资产，建议调整如下：借：存货-原材料500000.00 应交税费-应交增值税（进项税额）85000.00 贷：预付账款 585000.00

➤ 管理费用明细表（详见 10 采购与付款循环—管理费用审计—1 编制管理费用明细表）

根据背景资料编制管理费用明细表。（保留 2 位小数）

被审单位: 厦门光海有限公司

编制: 王海亮

工作底稿编制时间: 2007-7-13

审计期间/时点: 2007年1-6月份

复核:

索引号: R3-1-1

管理费用-实质性测试-明细表

	1月份	2月份	3月份	4月份	5月份	6月份	合计		
通讯费	185.00		265.00		165.00	200.00	815.00		
差旅费	600.00	1520.00				968.00	3088.00		
业务招待费用	2100.00		1500.00			19000.00	22600.00		
办公费		250.00		300.00		89.00	639.00		
工资	200000.00	110000.00	110000.00	110000.00	110000.00	110000.00	750000.00		
福利费	4000.00	15400.00	15400.00	15400.00	15400.00	15400.00	81000.00		
工会经费	4000.00	2200.00	2200.00	2200.00	2200.00	2200.00	15000.00		
职工教育经费	3000.00	15400.00	15400.00	15400.00	15400.00	15400.00	80000.00		
社会保险费	48000.00	28380.00	28380.00	28380.00	28380.00	28380.00	189900.00		
合计	261885.00	173150.00	173145.00	171680.00	171545.00	191637.00	1143042.00		

说明:

1. 本年工资、福利、工会经费、职工教育经费和社会保险费1月份变动比较大, 存在问题。业务招待费6月份变化比较大, 存在问题。其他费用变动属于正常。
2. 工会、福利费、工会经费、职工教育经费和社会保险费的勾稽见“应付职工薪酬”底稿。
- 3.

结论:

管理费用中存在异常现象。

- 其他应收款审计（详见 10 采购与付款循环—其他应收款审计—1 编制其他应收款导引表）

通用记账凭证

字第 105 号

2007 年 1 月 12 日

摘 要	总 账 科 目	明 细 科 目	借 方 金 额						贷 方 金 额						√											
			亿	千	百	十	万	千	百	十	元	角	分	亿		千	百	十	万	千	百	十	元	角	分	
发工资同安点销售费用		-工资					1	2	8	8	7	9	0											☐		
代扣个税	应交税费-	应交个人所得税																3	6	8	8	9	0	☐		
代扣公积金	其他应付款-	代扣代缴住房公积金																8	7	5	9	0	0	☐		
代扣社保（洪	其他应付款	-代扣代缴两金																	4	4	0	0	0	☐		
																								☐		
																								☐		
合		计					¥	1	2	8	8	7	9	0				¥	1	2	8	8	7	9	0	☐

附单据 1 张

会计主管: xx

记账: xx

出纳: xx

复核: xx

制单: xx

客 户	华光股份有限公司				签名	日期		
项 目	其他应收款	导引表	编制	王华	2007年7月12日	索引号	12	
截 止 日	2007年6月30日	复核				页 次		

导引表 序 号	项 目	上年审定数	未 审 数				本年审计调整	
			年初余额	本期借方	本期贷方	期末余额	Dr	Cr
1	其他应收款	3467.00	3467.00	391828.47	67221.76	328073.71		
2	坏帐准备-其他应收款							6403.69
	合 计	3467.00	3467.00	391828.47	67221.76	328073.71		6403.69

审计说明:

- 1、上年本项目无调整分录
 - 2、本年度的其他应收款帐龄均在1年以内
 - 3、本年度该项目无关联交易。
 - 4、调整分录如下：
- 借：资产减值损失 6403.69
- 贷：坏帐准备 6403.69

审计结论：其他应收款可以确认。

4.10.5 实训引导

- 本实训实务性很强，需要学生首先了解企业采购与付款循环的主要业务流程，包括循环中设计的主要凭证和会计记录。指导教师应将其基本内容指导学生进行认真复习后再进行实训。
- 本实训内容比较重要，且难度较大内容较多，建议实训时间约为 4 课时，教师可根据实际情况自行安排增减。

4.11 实训十一 存货与仓储循环审计

4.11.1 实训目的

掌握存货与仓储循环审计的相关内容，包括主要审计程序的设计和实施，以及相关报表项目的审计。

4.11.2 实训任务

学习存货与仓储循环审计的相关审计程序应如何设计程序以及如何有效实施。同时需掌握对具体的财务报表项目的审计方法，包括对应付职工薪酬、存货与营业成本的审计。

4.11.3 理论精要回顾

- 存货监盘是指注册会计师现场观察被审计单位存货的盘点，并对已盘点存货进行适当检查。
- 存货监盘针对的主要是存货的存在认定、完整性认定以及权利和义务认定，存货数量的准确性直接影响到这三个认定。通过存货监盘，注册会计师还能获取到有关存货状况（如毁损、陈旧等）的审计证据，从而为测试计价认定提供部分审计证据。
- 为确定被审计单位对存货存在的认定，以存货盘点记录为起点查至存货实物（即逆查）通常是最有效的审计方法，而为确定被审计单位对存货完整性的认定，以存货实物为起点查至存货盘点记录（即顺查）通常是最有效的审计方法。因此，在检查已盘点的存货时，注册会计师应当合理确定测试的方向，既要从存货盘点记录中选取项目逆查至存货实物，又要从存货实物中选取项目顺查至存货盘点记录。
- 应付职工薪酬的审计目标一般包括：（1）确定期末应付职工薪酬是否存在。（2）确定期末应付职工薪酬是否为被审计单位应履行的支付义务。（3）确定应付职工薪酬计提和支出依据是否合理、记录是否完整。（4）确定应付职工薪酬期末余额是否正确。（5）确定应付职工薪酬的披露是否恰当。
- 营业成本的审计目标一般包括：（1）确定记录的营业成本是否已发生，且与被审计单位有关；（2）确定营业成本记录是否完整；（3）确定与营业成本有关的金额及其他数据是否已恰当记录；（4）确定营业成本是否已记录于正确的会计期间；（5）确定营业成本的内容是否正确；（6）确定营业成本与营业收入是否配比；（7）确定营业成本的披露是否恰当。

4.11.4 实训内容（部分单据样式摘选）

- 应付职工薪酬（详见 11 存货与仓储循环审计—应付职工薪酬审计—1 编制应付职工薪酬导引表）

根据背景资料编制应付职工薪酬审计导引表。

客 户	阳光实业有限公司			签名	日期				
项 目	应付职工薪酬	导引表	编制	王洪	2008-1-12	索引号	2151-1-1		
截 止 日	2007年12月31日		复核			页 次			
导引表	项 目	上年审定数	未 审 数				本年审计调整		审定数
序 号			年初余额	本期借方	本期贷方	期末余额	Dr	Cr	
1.	福利费	0.00	0.00	8000.00	18046.00	10046.00	10046.00		0.00
2.	职工教育经费	1900.00	1900.00	0.00	1934.00	3834.00			3834.00
3.	工资	16000.00	16000.00	128682.95	128900.00	16217.05			16217.05
4.	社保费	640.00	640.00	7040.00	7680.00	1280.00			1280.00
	合 计	18540.00	18540.00	143722.95	156560.00	31377.05	10046.00		21331.05
审计说明：									
1、上年未对本项目进行审计调整，年初余额与上年审定数相符。									
2、针对年末福利费有余额且金额不大的情况，建议做如下调整分录，把冲减的生产成本和制造费用金额直接减少当期库存商品余额：									
借：应付职工薪酬-福利费 10046.00									
贷：管理费用-工资 2228.98									
存货-生产成本（工资）1956.20									
存货-制造费用（工资）2482.27									
销售费用-工资 3378.54									

审计结论：可以确认。

- 应付职工薪酬审计（详见 11 存货与仓储循环审计—应付职工薪酬审计—2 编制应付职工薪酬明细表）

客 户	阳光实业有限公司	编制	王洪	日期	2008-1-12	索引号	
项 目	应付职工薪酬明细表	复核				页 次	
期 间	2007年12月31日						

明细表 序号	明细项目	未 审 数				类别1	类别2	
		年初余额	本期借方	本期贷方	期末余额			
1	工资	16000.00	128682.95	128900.00	16217.05			
2	社保费	640.00	7040.00	7680.00	1280.00	各种社会保险		
3	福利费	0.00	8000.00	18046.00	10046.00			
4	教育经费	1900.00	0.00	1934.00	3834.00			
	合 计	18540.00	143722.95	156560.00	31377.05			

审计说明：

1、复核加计正确，并与明细账及合计数、总账数、未审报表数核对相符

2、勾稽与测算：

(1) 工资：

成本费用项目	金额
管理费用-工资	28,600.00
生产成本-工资	25,100.00
制造费用-工资	31,850.00
销售费用-工资	43,350.00
合计	128,900.00
应付职工薪酬-工资贷方发生额	128900.00
勾稽相符	

审计结论：应付职工薪酬可以确认。

- 存货与营业成本审计（详见 11 存货与仓储循环审计—存货与营业成本审计—1 编制存货审计导引表）

客 户	厦门光海有限公司			签名	日期				
项 目	存货	导引表		编制	李春梅	2007-03-4	索引号		
截 止 日	2007年12月31日			复核			页 次		
导引表	项 目	上年审定数	未 审 数				本年审计调整		审定数
序 号			年初余额	本期借方	本期贷方	期末余额	Dr	Cr	
	A材料	0.00	0.00	117350.00	115250	2100.00			2100.00
	B材料	0.00	0.00	49550.00	48050.00	1500.00			1500.00
	产成品A	0.00	0.00	500751.08	468937.83	31813.25			31813.25
	产成品B	0.00	0.00	262988.97	262988.97	0.00			0.00
	合 计	0.00	0.00	930640.05	895226.80	35413.25			35413.25
审计说明：									
1、上年未对本项目进行审计调整，年初余额与上年审定数相符。									

审计结论：

- 1.原材料总账与明细账核对相符；
- 2.原材料贷方发生额与生产成本_材料勾稽相符；
- 3.生产成本贷方发生额与产成品借方发生额勾稽相符；
- 4.产成品贷方发生额与主营业务成本核对相符；
- 5.本科目本年发生数及期末余额经审计可以确认

- 存货与营业成本审计（详见 11 存货与仓储循环审计—存货与营业成本审计—3 根据相关背景资料编制成本倒轧表）

根据相关背景资料编制成本倒轧表(表中其他成本项目包括除直接材料、直接人工及制造费用以外的所有成本费用项目)。

成本倒轧表

所属会计师事务所: 厦门天红会计师事务所

被审计单位: 厦门光海有限公司

审核员: 李春梅

日期: 2008-3-4

索引号: 1200-1-3

审查项目: 存货

会计期间: 2007年

复核员:

日期:

页次:

项目	未审数	审计调整	审定金额	查验索引
原材料期初余额				
加: 本期购进	166900.00		166900.00	
减: 原材料期末余额	3600.00		3600.00	
制造费用领用	0.00		0.00	
结转其他业务支出				
等于: 生产成本-直接材料成本	163300.00		163300.00	
加: 直接人工成本	261516.00		261516.00	
制造费用	157810.04		157810.04	
劳务成本				
其他成本项目	181114.00		181114.00	
等于: 生产成本本期发生额小计	763740.04		763740.04	
加: 生产成本期初余额				

加：自制半成品期初余额				
减：自制半成品期末余额				
等于：产成品增加额	763740.04		763740.04	
加：产成品期初余额				
减：产成品期末余额	31813.29		31813.29	
加：外购商品				
加：产品盘盈				
减：产品盘亏、毁损				
减：				
应结转产品销售成本	731926.75		731926.75	
报表列示产品销售成本	731926.75		731926.75	
核对	相符		相符	

差异分析：

审计结论：

经核对相符，可以确认。

4.11.5 实训引导

- 本实训实务性很强，需要学生首先了解企业存货与仓储循环的主要业务流程，包括循环中涉及的主要凭证、会计记录和主要业务活动。指导教师应将其基本内容指导学生认真复习后再进行实训。
- 本实训内容比较重要，且难度较大内容较多，建议实训时间约为 3 课时，教师可根据实际情况自行安排增减。

4.12 实训十二 筹资与投资循环审计

4.12.1 实训目的

掌握筹资与投资循环审计的相关内容，包括主要审计程序的设计和实施以及相关报表项目的审计。

4.12.2 实训任务

学习存货与仓储循环审计的相关审计程序应如何设计程序以及如何有效实施。同时需掌握对与存货与仓储循环有关的具体财务报表项目的审计方法，包括对借款、所有者权益、长期投资、交易性金融资产、营业外收支项目的审计。

4.12.3 理论精要回顾

- 筹资与投资循环中所涉及的资产负债表项目主要包括：交易性金融资产、应收利息、应收股利、可供出售金融资产、持有至到期投资、长期股权投资、投资性房地产、短期借款、交易性金融负债、应付利息、应付股利、长期借款、应付债券、实收资本（或股本）、资本公积、盈余公积、未分配利润等；筹资与投资循环中所涉及的利润表项目主要包括：财务费用、投资收益等。
- 投资的控制测试：
 1. 进行抽查。注册会计师应抽查投资业务的会计记录。例如，可从各类投资业务的明细账中抽取部分会计分录，按原始凭证到明细账、总账顺序核对有关数据和情况，判断其会计处理过程是否合规、完整，并据以核实了解的有关内部控制制度是否得到有效的执行。
 2. 审阅内部盘核报告。注册会计师应审阅内部审计人员或其他授权人员对投资资产进行定期盘核的报告。应审阅其盘点方法是否恰当、盘点结果与会计记录相核对情况以及出现差异的处理是否合规。
- 短期借款其审计目标一般包括：
 1. 确定期末借款是否存在；
 2. 确定期末借款是否为被审计单位应履行的偿还义务；
 3. 确定借款的借入、偿还及计息的记录是否完整；
 4. 确定借款的期末余额是否正确；
 5. 确定借款的披露是否恰当。
- 长期借款的审计目标一般包括：
 1. 确定期末借款是否存在；
 2. 确定期末借款是否为被审计单位应履行的偿还义务；

3. 确定借款的借入、偿还及计息的记录是否完整;
 4. 确定借款的期末余额是否正确;
 5. 确定借款的披露是否恰当。
- 应付债券的审计目标一般包括:
1. 确定期末应付债券是否存在;
 2. 确定期末应付债券是否为被审计单位应履行的偿还义务;
 3. 确定应付债券的发行、偿还及计息的记录是否完整;
 4. 确定应付债券的期末余额是否正确;
 5. 确定应付债券的披露是否恰当。
- 财务费用的审计目标一般包括:
1. 确定记录的财务费用是否已发生, 且与被审计单位有关;
 2. 确定财务费用记录是否完整;
 3. 确定与财务费用有关的金额及其他数据是否已恰当记录;
 4. 确定财务费用是否已记录于正确的会计期间;
 5. 确定财务费用的内容是否正确;
 6. 确定财务费用的披露是否恰当。
- 实收资本(股本)的审计目标一般包括:
1. 确定实收资本(股本)是否存在;
 2. 确定实收资本(股本)的增减变动是否符合法律、法规和合同、章程的规定, 记录是否完整;
 3. 确定实收资本(股本)期末余额是否正确;
 4. 确定实收资本(股本)的披露是否恰当。
- 资本公积的审计目标一般包括:
1. 确定资本公积是否存在;
 2. 确定资本公积的增减变动是否符合法律、法规和合同、章程的规定, 记录是否完整;
 3. 确定资本公积期末余额是否正确;
 4. 确定资本公积的披露是否恰当。

4.12.4 实训内容（部分单据样式摘选）

➤ 借款审计（详见 12 筹资与投资循环审计—借款审计—5 借款审计的抽评）

根据背景资料抽评借款的记账凭证。

被审单位:厦门广源有限公司

编制:顾宏伟

工作底稿编制时间:2008-1-19

审计期间/时点:2007-12-31

复核:

索引号:T4-2-3

借款-实质性测试-测试表

测试目的:

检查借款的完整性和正确性

测试方法:

检查借款的收取凭证和合同及利息的计提

测试总体:

各借款合同和利息计提标

样本选取:

选取大额进行测试

检查情况:

序号	日期	凭证号	金额	摘要	借方	贷方	附件		
								1	
1	2007.10.6	1006	100000.00	归还短期借款及利息	短期借款/财务费	银行存款	转账支票存根、利息回单	是	是
2	2007.5.13	513	400000.00	取得流动资金借款	银行存款	短期借款	借款凭证	是	是
3	2007.12.31	1231	7500.00	计提长期借款利息	财务费用	长期借款	利息计算表	否	是
4	2007.6.30	630	7500.00	计提长期借款利息	在建工程	长期借款	利息计算表	否	是

说明:

1、会计处理是否正确 2、入账日期是否正确

结论:

在抽评借款的测试中,发现长期借款的计价存在问题。建议作调整分录入下: 借:长期借款 90000.00
贷:应付利息 90000.00。

➤ 所有者权益项目审计（详见 12 筹资与投资循环审计—所有者权益项目审计—1 实收资本审计导引表）

被审单位：厦门天华有限公司
审计期间/时点：2007.12.31

编制：李新华
复核：

工作底稿编制时间：2008.1.23
索引号：T7-1-1

实收资本引导表

序号	说明	期末数		期初数		变化	变化比例
		金额	比例	金额	比例		
流星有限公司		6000000.00	60%	6000000.00	60%	0	0
广电有限公司		4000000.00	40%	4000000.00	40%	0	0
调整							
调整后金额		10000000.00	100%	10000000.00	100%		

说明

1

本期实收资本没有发生增减变动。

2

3

我们未发现实收资本余额有重大错误。

结论

➤ 长期投资审计（详见 12 筹资与投资循环审计—长期投资审计—3 凭证测试）

背景资料对持有至到期投资进行抽凭。

客 户	北海投资股份有限公司			签名	日期		
项 目	持有至到期投资	凭证测试表		编制	王刚	2008.1.9	索引号 1501-2-2
期 间	2007.12.31			复核			页 次

月份	凭证号	明细科目	经济内容	对方科目	金 额		Testing						附件名称
					借 方	贷 方	①	②	③	④	⑤	⑥	
1	447	本金	根据新会计准则将委托贷款		300000000.00		是	是	是	是			无附件
9	309	应计利息	收上海长进置业有投资收益		7241166.69		是	是	是	是			利息计算

审计说明：
1、金额核对相符 2、帐务处理正确 3、所附凭证齐全 4、业务恰当授权

审计结论：
持有至到期投资 可以确认

➤ 交易性金融资产审计（详见 12 筹资与投资循环审计—交易性金融资产审计—3 编制交易性金融资产的抽凭底稿）

根据以上底稿及背景资料编制交易性金融资产的抽凭底稿。

客 户	华光股份有限公司		签名	日期		
项 目	交易性金融资产 凭证测试		编制	王华	2008.02.12	索引号 1101-2-2
期 间	2007.12.31		复核			页 次

月份	凭证号	明细科目	经济内容	对方科目	金 额		Testing						附件名称
					借 方	贷 方	①	②	③	④	⑤	⑥	
1	363	股票-成本	申购兴业银行239	银行存款	3819220.00		是	是	是	是			证券交易
2	241	股票-成本	申购柳钢股份140	其他货币资金	140840.00		是	是	是	是			证券交易
2	238	基金-成本	申购新动力基金	银行存款/投资收益	9999000.00		是	是	是	是			证券交易
3	6	基金-成本	申购银华富裕基金	银行存款/投资收益	9999000.00		是	是	是	是			证券交易
3	626	股票-公允价值变动	按市价调整股票、	公允价值变动损益	2681580.00		是	是	是	是			证券交易
6	370	股票-成本	卖出柳钢股份(24	其他货币资金/投		140840.00	否	是	是	是			证券交易

审计说明：
① 金额核对相符② 账务处理正确③ 所附凭证齐全④ 业经恰当授权

审计结论：
交易性金融资产可以确认。

- 营业外收支项目审计（详见 12 筹资与投资循环审计—营业外收支项目审计—3 编制营业外收支的披露）

被审单位：厦门新达电子有限公司

编制：顾宏伟

审计期间/时点：2007.12.31

复核：

营业外收支 - 实质性测试 - 披露

营业外收入

主要项目类别	本年数	上年数
固定资产处置利得		
无形资产处置利得		
接受捐赠收入	150000.00	100000.00
合计	150000.00	100000.00

营业外支出

主要项目类别	本年数	上年数
盘亏损失	99500.00	
处置固定资产损失	390000.00	12000.00
合计	489500.00	12000.00

工作底稿编制时间：2008-2-19

索引号：T5-2-3

4.12.5 实训引导

- 本实训实务性很强，需要学生首先了解企业筹资与投资循环的主要业务流程，包括循环中涉及的主要凭证、会计记录和主要业务活动。指导教师应将其基本内容指导学生进行认真复习后，巩固基础知识后再进行实训。
- 筹资与投资循环相关的财务报表项目审计涉及许多与企业筹资投资有关的金融、财务和会计知识，故要求学生具备较好的知识结构体系和扎实的基本功。此章内容比较重要，指导老师需帮助学生在理解的基础上多做练习。
- 本实训内容比较重要，且难度较大内容较多，建议实训时间约为 3 课时，教师可根据实际情况自行安排增减。

4.13 实训十三 货币资金审计

4.13.1 实训目的

掌握货币资金审计的主要审计程序，资产负债表日后事项的具体会计处理程序。包括控制测试和实质性程序的设计和实施，以及相关报表项目的审计。

4.13.2 实训任务

学习货币资金审计的相关审计程序应如何设计程序以及如何有效实施，包括现金监盘、对银行存款进行发函询证、编制货币资金明细表和银行存款明细表等。同时需掌握对与货币资金有关的具体财务报表项目的审计方法。

4.13.3 理论精要回顾

- 货币资金审计涉及的凭证和会计记录主要有：（1）现金盘点表。（2）银行对账单。（3）银行存款余额调节表。（4）有关科目的记账凭证。（5）有关会计账簿。
- 一个好的货币资金内部控制应该达到以下几点：（1）货币资金收支与记账的岗位分离。（2）货币资金收支要有合理、合法的凭据。（3）全部收支及时准确入账，并且支出要有核准手续。（4）控制现金坐支，当日收入现金应及时送存银行。（5）按月盘点现金，编制银行存款余额调节表，以做到账实相符。（6）加强对货币资金收支业务的内部审计。
- 监盘库存现金是证实资产负债表中所列现金是否存在的一项重要程序。
 - （1）盘点的范围：企业盘点库存现金，通常包括对已收到但未存入银行的现金、零用金、找换金等的盘点。盘点的范围一般包括企业各部门经管的现金。
 - （2）盘点的主体：盘点库存现金的时间和人员应视被审计单位的具体情况而定，但必须有出纳员和被审计单位会计主管人员参加，并由注册会计师进行监盘。
 - （3）盘点的方式：对库存现金的监盘实施突击性的检查。
 - （4）盘点的时间：对库存现金的监盘时间最好选择在上午上班前或下午下班时进行。在进行现金盘点前，应由出纳员将现金集中起来存入保险柜。必要时可加以封存，然后由出纳员把已办妥现金收付手续的收付款凭证登入库存现金日记账。如被审计单位库存现金存放部门有两处或两处以上的，应同时进行盘点。

- 银行存款的审计目标主要包括：(1)确定被审计单位资产负债表中的银行存款在资产负债表日是否确实存在，是否为被审计单位所拥有。(2)确定被审计单位在特定期间内发生的银行存款收支业务是否均已记录完毕，有无遗漏。(3)确定银行存款的余额是否正确。(4)确定银行存款在财务报表上的披露是否恰当。
- 一个好的银行存款的内部控制同现金的内部控制一样。也应达到以下几点：1. 银行存款收支与记账的岗位分离。2. 银行存款收支要有合理、合法的凭据。3. 全部收支及时准确入账，并且支出要有核准手续。4. 按月编制银行存款余额调节表，以做到账实相相符。5. 加强对银行存款收支业务的内部审计。
- 银行存款函证是指注册会计师在执行审计业务过程中，需要以被审计单位名义向有关单位发函询证，以验证被审计单位的银行存款是否真实、合法、完整。函证银行存款余额是证实资产负债表所列银行存款是否存在的重要程序。通过向往来银行函证，注册会计师不仅可了解企业资产的存在，还可了解企业账面反映所欠银行债务的情况，并有助于发现企业未入账的银行借款和未披露的或有负债。

4.13.4 实训内容（部分单据样式摘选）

- 现金审计（详见 13 货币资金审计—货币资金审计—1 现金监盘工作）

审计员要对库存现金进行监盘。

库存现金盘点表

客 户 厦门光明有限公司

编制人: 王亮亮

日期: 2007.07.01

索引号: B3-1-5

项 目 货币资金

复核人:

日期:

页 次:

会计期间 2007年06月30日

盘点日期: 2007 年 07 月 01 日

检查盘点记录						实有现金盘点记录					
项目	项次	人民币	美元	某外币	面额	人民币		美元		某外币	
						张	金额	张	金额	张	金额
上日账面库存余额	1	7000			1000元						
盘点日未记账凭证收入小计	2				500元						
盘点日未记账凭证支出小计	3										
盘点日账面应有金额	4=1+2-3	7000			100元	30	3000.0				
盘点日应有现金数额	5	7000			50元	50	2500.0				
盘点日应有与实有差异	6=4-5				10元	10	1000.0				
差异原因分析	白条抵库(张)				5元	10	500.00				
					2元						
					1元						
					0.5元						
					0.2元						
					0.1元						
	合计						7000.0				

追溯调整	报表日至查账日现金付出总额				情况说明及审计结论: 不存在差异
	报表日至查账日现金收科总额				
	报表日库存现金应有余额	7000			
	报表日账面汇率				
	报表日余额折合本位币金额	7000			
本位币合计		7000			

盘点人: 马西西

监盘人:

复核:

- 银行存款审计（详见 13 货币资金审计—货币资金审计—4 编制银行存款明细表并进行函证控制）

根据背景资料编制银行存款明细表及函证控制。

银行存款明细表及函证

被审单位：厦门光明有限公司

编制：王亮亮

工作底稿编制时间：2007

审计期间/时点：2007年1月1日至6月30日

复核：

索引号：B3-1-3

货币资金 - 实质性测试 - 银行存款明细

序号		开户银行	帐号	币种	外币帐面金额	汇率	帐面价值	银行对帐单余额	差额	是否有调节表	调节后是否相符	函证金额
银行金融机构												
活期存款												
银行存款												
1	100201	工行营业部	65555441133222	人民币			208200.00			是	相符	
2	100203	光大银行	569668884	人民币			44740.00			是	相符	
3												
4												
5												
6												
其他货币资金												
7												
8												
9												
10												
11												
12												
13												
14												
小计												

定期存款									
15									
16									
通知存款									
17									
18									
小计									
非银行金融机构存款									
1									
2									
小计									
3									
4									
小计									

说明：

- 1.基本户为工行营业部（100201）。
- 2.银行存款只有人民币存款
- 3.对于银行日记账余额与银行对账单余额不相等的，企业已编制银行存款余额调节表，调节后相符，无长期或大额未达账项。
- 4.银行均发函，和对帐单金额相符。
- 5.
- 6.
- 7.

- 银行存款审计（详见 13 货币资金审计—货币资金审计—5 发出银行询证函）
- 根据背景资料和银行存款明细表编制询证函并发函。假设 2007 年 7 月 10 日收到银行的回函，金额相符。

银行询证函

编号: 1

中国工商银行营业(银行):

本公司聘请的 厦门华城 会计师事务所正在对本公司 2007 的年度财务报表进行审计，按照中国注册会计师审计准则的要求，应当询证本公司与贵行相关的信息。下列信息出自本公司记录，如与贵行记录相符，请在本函下端“信息证明无误”处签章证明；如有不符，请在“信息不符”处列明不符项目及具体内容；如存在与本公司有关未列入本函的其他重要信息，也请在“信息不符”处列出其详细资料。回函请直接寄至 厦门华城 会计师事务所。

回函地址: 厦门市湖滨南路 63 号基金大厦 6 楼 邮编: 631009

电话: 3727669 传真: 3727669 联系人: 厦门华城会计师事务所审计二部

截至 2007 年 6 月 30 日止, 本公司与贵行相关的信息列示如下:

1. 银行存款

账户名称	银行账号	币种	利率	余额	起止日期	是否被质押, 用于担保或存在其他使用权限	备注
厦门光明	6555544113	人民币		208200.0	活期		

除上述列示的银行存款外，本公司并无在贵行的其他存款。

注: “起止日期”一栏仅适用于定期存款，如为活期或保证金存款，可只填写“活期”或“保证金”字样。

2. 银行借款。

借款人名称	币种	本息余额	借款日期	到期日期	利率	借款条件	抵(质)押品/担保人	备注

除上述列示的银行借款外，本公司并无自贵行的其他借款。

注：此项仅函证截至资产负债表日本公司尚未归还的借款。

3. 截至函证日之前 12 个月内注销的账户。

账户名称	银行账户	币种	注销账户日

除上述列示的账户外，本公司并无截至函证日之前 12 个月内在贵行注销的其他账户。

4. 委托存款。

账户名称	银行账号	借款方	币种	利率	余额	存款起止日期	备注

除上述列示的委托存款外，本公司并无通过贵行办理的其他委托存款。

6.担保：

(1) 本公司为其他单位提供的、以贵行为担保受益人的担保。

被担保人	担保方式	担保金额	担保期限	担保事由	担保合同编号	被担保人与贵行就担保事项往来的内容(贷款等)	备注

除上述列示的担保外，本公司并无其他以贵行为担保受益人的担保。

注：如采用抵押或质押方式提供担保的，应在备注中说明抵押或质押物情况。

(2) 贵行向本公司提供的担保。

被担保人	担保方式	担保金额	担保期限	担保事由	担保合同编号	备注

除上述列示的担保外，本公司并无贵行提供的其他担保。

7. 本公司为出票人且由贵行承兑而尚未支付的银行承兑汇票。

银行承兑汇票号码	票面金额	出票日	到期日

除上述列示的银行承兑汇票外，本公司并无由贵行承兑而尚未支付的其他银行承兑汇票。

8. 本公司向贵行已贴现而尚未到期的商业汇票。

商业汇票号码	付款人名称	承兑人名称	票面金额	票面利率	出票日	到期日	贴现日	贴现率	贴现净额

除上述列示的商业汇票外，本公司并无向贵行已贴现而尚未到期的其他商业汇票。

9. 本公司为持票人且由贵行托收的商业汇票。

商业汇票号码	承兑人名称	票面金额	出票日	到期日

除上述列示的商业汇票外，本公司并无由贵行托收的其他商业汇票。

10. 本公司为申请人、由贵行开具的、未履行完毕的不可撤销信用证。

信用证号码	受益人	信用证金额	到期日	未使用金额

除上述列示的不可撤销信用证外，本公司并无由贵行开具的、未履行完毕的其他不可撤销信用证。

11. 本公司与贵行之间未履行完毕的外汇买卖和约。

类别	合约号码	买卖币种	未履行的和约买卖金额	汇率	交收日期
贵行卖予本公司					
本公司卖予贵行					

除上述列示的外汇买卖合约外，本公司并无与贵行之间未履行完毕的其他外汇买卖合约。

11. 本公司与贵行之间未履行完毕的外汇买卖和约。

类 别	合约号码	买卖币种	未履行的 和约买卖金额	汇率	交收日期
贵行卖予本公司					
本公司卖予贵行					

除上述列示的外汇买卖合约外，本公司并无与贵行之间未履行完毕的其他外汇买卖合约。

12. 本公司存放于贵行的有价证券或其他产权文件。

有价证券或其他产权文件名称	产权文件编号	数量	金额

除上述列示的有价证券或其他产权文件外，本公司并无存放于贵行的其他有价证券或其他产权文件。

注：此项不包括本公司存放在贵行保管箱中的有价证券或其他产权文件。

13. 其他重大事项。

不适用

注：此项应填列注册会计师认为重大且应予函证的其他事项，如信托存款等。如无则应填写“不适用”。



(公司盖章)

2007 年 7 月 1 日

以下仅供被询证银行使用

结论：1.信息证明无误。

(银行盖章)

年 月 日

经办人：

2.信息不符，请列明不符项目及具体内容(对于在本函前述第1项至第13项中漏列的其他重要信息，请列出详细资料)。

(银行盖章)

年 月 日

经办人：

4.13.5 实训引导

- 本实训实务性很强，需要学生首先了解企业货币资金与交易循环的主要业务流程，包括循环中涉及的主要凭证、会计记录和主要业务活动。指导教师应将其基本内容指导学生进行认真复习后，巩固基础知识后再进行实训。
- 货币资金审计中比较重要的审计程序，即现金监盘与银行存款的函证，需与之前实训中学习的存货监盘与应收账款函证的内容结合起来学习。
- 本实训内容比较重要，但难度不大，建议实训时间约为2课时，教师可根据实际情况自行安排增减。

4.14 实训十四 审计报告

4.14.1 实训目的

掌握审计意见的形成和审计报告的类型。

4.14.2 实训任务

结合实训给出资料进行分析，学习和掌握如何形成正确的审计意见以及编制审计报告。

4.14.3 理论精要回顾

- 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规定，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。
- 注册会计师应当评价根据审计证据得出的结论，以作为对财务报表形成审计意见的基础。在对财务报表形成审计意见时，注册会计师应当根据已获取的审计证据，评价是否已对财务报表整体不存在重大错报获取合理保证。
- 在评价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时，注册会计师应当考虑下列内容：1. 选择和运用的会计政策是否符合适用的会计准则和相关会计制度，并适合于被审计单位的具体情况。2. 管理层作出的会计估计是否合理。3. 财务报表反映的信息是否具有相关性、可靠性、可比性和可理解性。4. 财务报表是否作出充分披露，使财务报表使用者能够理解重大交易和事项对被审计单位财务状况、经营成果和现金流量的影响。
- 在评价财务报表是否作出公允反映时，注册会计师应当考虑下列内容：1. 经管理层调整后的财务报表，是否与注册会计师对被审计单位及其环境的了解一致。2. 财务报表的列报、结构和内容是否合理。3. 财务报表是否真实地反映了交易和事项的经济实质。
- 审计报告分为标准审计报告和非标准审计报告。当注册会计师出具的无保留意见的审计报告不附加说明段、强调事项段或任何修饰性用语时，该报告称为标准审计报告。标准审计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。
- 非标准审计报告，是指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的审计报告和非无保留意见的审计报告。非无保留意见的审

计报告包括保留意见的审计报告、否定意见的审计报告和无法表示意见的审计报告。

- 审计报告应当注明报告日期。审计报告的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。

4.14.4 实训内容（部分单据样式摘选）

- 保留意见的审计报告（详见 14 审计报告—审计报告实训—1 出具保留意见的审计报告实训）

2008 年 1 月 25 日厦门华城会计师事务所对厦门光电有限公司的 2007 年度的会计报表进行审计时，项目负责人刘新注册会计师遇到了下种情况：

厦门光电有限公司拥有一项长期股权投资，账面价值 500 万元，持股比例 30%。2007 年 12 月 31 日，厦门光电有限公司与长江投资有限公司签署投资转让协议，拟以 450 万元的价格转让该项长期股权投资，已收到价款 300 万元，但尚未办理产权过户手续。厦门光电有限公司以该项长期股权投资正在转让之中为由，不再计提减值准备。该事项对 2007 年度会计报表的影响都是重要的，且厦门光电有限公司拒绝接受刘新注册会计师的审计处理意见，不存在其他因素的影响下。请替注册会计师刘新出具审计报告。

审计报告(保留意见)

厦门光电有限公司全体股东：

我们审计了后附的厦门光电有限公司 财务报表，包括 2007 年 12 月 31 日的资产负债表，2007 年度的利润表、股东权益变动表和现金流量表以及财务报表附注。

一、管理层对财务报表的责任

按照企业会计准则和《企业 会计制度》的规定编制财务报表是厦门光电有限公司 管理层的责任。这种责任包括：(1)设计、实施和维护与财务报表编制相关的内部控制，以使财务报表不存在由于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。

我们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。我们按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。中国注册会计师审计准则要求我们遵守职业道德规范，计划和实施审计工作对财务报表是否不存在重大错报获取合理保证。

审计工作涉及实施审计程序，以获取有关财务报表金额和披露的审计证据。选择的审计程序取决于注册会计师的判断，包括对由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险的评估。在进行风险评估时，我们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。审计工作还包括评价管理层选用会计政策的恰当性和做出会计估计的合理性，以及评价财务报表的总体列报。

我们相信，我们获取的审计证据是充分、适当的，为发表审计意见提供了基础。

三、导致保留意见的事项

厦门光电有限公司2007年12月31日的长期股权投资500万元，由于厦门光电有限公司要对该项长期股权投资进行转让而未进行计提投资减值准备。如果计提减值准备，厦门光电有限公司的长期股权投资账面价值将减少50万元，净利润将减少33.50万元。

四、审计意见

我们认为，除了前段所述未计提资产减值产生的影响外，厦门光电有限公司财务报表已经按照企业会计准则和《企业会计制度》的规定编制，在所有重大方面公允反映了厦门光电有限公司2007年12月31日的财务状况以及2007年度的经营成果和现金流量。

厦门华城



会计师事务所

中国厦门市

中国注册会计师:刘新

刘新

(签名并盖章)

中国注册会计师:刘玉

刘玉

(签名并盖章)

2008年 1月 25日

- 否定意见的审计报告（详见 14 审计报告—审计报告实训—2 出具否定意见的审计报告实训）

2008年1月25日厦门华城会计师事务所对厦门海城有限公司的2007年度的会计报表进行审计时项目负责人刘新注册会计师遇到了下种情况：

厦门海城有限公司为光电公司向银行借款3000万元提供信用担保。2007年10月，光电公司因经营严重亏损，进行破产清算，无力偿还已到期的该笔银行借款。银行向法院起诉，要求厦门海城有限公司承担担保连带责任，支付借款本息3200万元。2008年1月10日，法院终审判决银行胜诉，并于2008年1月20日执行完毕。考虑到无法向光电公司追偿，厦门海城有限公司在2008年1月支付该笔款项的同时，将其全额计入当月营业外支出项目。假定不存在其他因素的影响下。请替注册会计师刘新出具审计报告。

审计报告(否定意见)

厦门海城有限公司全体股东:

我们审计了后附的厦门海城有限公司 财务报表,包括 2007 年 12 月 31 日 的资产负债表,2007 年度的利润表、股东权益变动表和现金流量表以及财务报表附注。

一、管理层对财务报表的责任

按照企业会计准则和《 企业会计制度》的规定编制财务报表是厦门海城有限公司 管理层的责任。这种责任包括:(1)设计、实施和维护与财务报表编制相关的内部控制,以使财务报表不存在由于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。

二、注册会计师的责任

我们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。我们按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。中国注册会计师审计准则要求我们遵守职业道德规范,计划和实施审计工作对财务报表是否不存在重大错报获取合理保证。

审计工作涉及实施审计程序,以获取有关财务报表金额和披露的审计证据。选择的审计程序取决于注册会计师的判断,包括对由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险的评估。在进行风险评估时,我们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。审计工作还包括评价管理层选用会计政策的恰当性和做出会计估计的合理性,以及评价财务报表的总体列报。

我们相信,我们获取的审计证据是充分、适当的,为发表审计意见提供了基础。

三、导致否定意见的事项

厦门海城有限公司为光电公司向银行承担的连带责任于2008年度确认营业外支出3200万元。而这项义务已于2007年已经确定发生了,因此应于2007年确认营业外支出3200万元。如果在2007年确认营业外支出3200万元,净利润将减少2144万元。

四、审计意见

我们认为,由于受到前段所述事项的重大影响,厦门海城有限公司 财务报表没有按照企业会计准则和《 企业会计制度》的规定编制,未能在所有重大方面公允反映厦门海城有限公司 2007 年 12 月 31 日的财务状况以及 2007 年度的经营成果和现金流量。

厦门华城



中国注册会计师:刘新
(签名并盖章)

中国注册会计师:刘玉
(签名并盖章)

2008 年 1 月 25 日

- 无保留意见的审计报告(详见 14 审计报告—审计报告实训—3 出具无保留意见的审计报告实训)

2008 年 1 月 25 日厦门华城会计师事务所对厦门光电有限公司的 2007 年度的会计报表进行审计时,项目负责人刘新注册会计师遇到了下种情况:2006 年漏记固定资产折旧费用 200 万元。厦门光电有限公司在编制 2007 年度会计报表时,对此项会计差错予以更正,追溯调整了相关会计报表项目,并在会计报表附注中进行了适当披露。假定不存在其他因素的影响下。请替注册会计师刘新出具审计报告。

审计报告(无保留意见)

厦门光电有限公司全体股东：

我们审计了后附的 厦门光电有限公司 财务报表,包括 2007 年 12 月 31 日的资产负债表, 2007 年度的利润表、股东权益变动表和现金流量表以及财务报表附注。

一、管理层对财务报表的责任

按照企业会计准则和《企业 会计制度》的规定编制财务报表是 厦门光电有限公司 管理层的责任。这种责任包括：(1)设计、实施和维护与财务报表编制相关的内部控制，以使财务报表不存在由于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。

二、注册会计师的责任

我们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。我们按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。中国注册会计师审计准则要求我们遵守职业道德规范，计划和实施审计工作对财务报表是否不存在重大错报获取合理保证。

审计工作涉及实施审计程序，以获取有关财务报表金额和披露的审计证据。选择的审计程序取决于注册会计师的判断，包括对由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险的评估。在进行风险评估时，我们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。审计工作还包括评价管理层选用会计政策的恰当性和做出会计估计的合理性，以及评价财务报表的总体列报。

我们相信，我们获取的审计证据是充分、适当的，为发表审计意见提供了基础。

三、审计意见

我们认为,厦门光电有限公司 财务报表已经按照企业会计准则和《企业 会计制度》的规定编制,在所有重大方面公允反映 厦门光电有限公司 公司 2007 年 12 月 31 日的财务状况以及 2007 年度的经营成果和现金流量。

厦门华城



会计师事务所

中国注册会计师:刘新 刘新

(签名并盖章)

中国注册会计师:刘玉 刘玉

(签名并盖章)

中国厦门市

2008 年 1 月 25 日

- 无法表示意见的审计报告(详见 14 审计报告—审计报告实训—4 出具无法表示意见的审计报告)

2008 年 1 月 25 日厦门华城会计师事务所对厦门光电有限公司的 2007 年度的会计报表进行审计时,项目负责人刘新注册会计师遇到了下种情况:厦门光电有限公司 2007 年度会计报表净利润为 1800 万元。广海公司系厦门光电有限公司于 2007 年 1 月日在国外投资设立的联营公司,其 2007 年度会计报表反映的净利润为 3600 万元。厦门光电有限公司占广海公司 45%的股权比例,对其财务和经营政策具有重大影响,故在 2007 年度会计报表中采用权益法确认了该项投资收益 1620 万元。广海公司 2007 年度会计报表未经任何注册会计师审计,也无法实施其他替代程序来确认此项收益。假定不存在其他因素的影响下。请替注册会计师刘新出具审计报告。

审计报告(无法表示意见)

厦门光电有限公司全体股东：

我们接受委托，审计了后附的 厦门光电有限公司 财务报表，包括 2007 年 12 月 31 日的资产负债表，2007 年度的利润表、股东权益变动表和现金流量表以及财务报表附注。

一、管理层对财务报表的责任

按照企业会计准则和《企业 会计制度》的规定编制财务报表是 厦门光电有限公司 管理层的责任。这种责任包括：(1)设计、实施和维护与财务报表编制相关的内部控制，以使财务报表不存在由于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。

二、导致无法表示意见的事项

厦门光电有限公司的联营企业广海公司的净利润为3600万元，厦门光电有限公司对该项投资确认的收益1620万元，但广海公司的会计报表未经任何注册会计师审计，我们无法实施替代程序，以对厦门光电有限公司的投资收益获取充分、适当的审计证据。

三、审计意见

由于上述审计范围受到限制可能产生的影响非常重大和广泛，我们无法对 厦门光电有限公司 财务报表发表意见。

厦门华城



会计师事务所

中国 厦门 市

中国注册会计师: 刘新 刘新

(签名并盖章)

中国注册会计师: 刘玉 刘玉

(签名并盖章)

2008 年 1 月 25 日

4.14.5 实训引导

- 本实训主要练习四种审计报告的编制。学生需根据给出的审计证据及资料作出判断。要求学生对之前学习到的审计知识综合运用，才能得出正确的审计结论。指导教师应将其基本内容指导学生进行认真复习，巩固基础知识后再进行实训。
- 本实训内容比较重要，建议实训时间约为 2 课时，教师可根据实际情况自行安排增减。