



“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材



北京高等教育精品教材  
BEIJING GAODENG JIAOYU JINGPIN JIAOCAI

北京市会计类专业群（改革试点）建设教材

全国会计领军人才丛书

Accounting Scholar Leader

审计系列

*Audit*

# 审计学 实务与案例

（第三版）

◎ 主编 李晓慧    ◎ 主审 李爽



“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材



北京高等教育精品教材  
BEIJING GAODENG JIAOYU JINGPIN JIAOCAI

北京市会计类专业群（改革试点）建设教材

全国会计领军人才丛书

Accounting Scholar Leader

审计系列

*Audit*

# 审计学 实务与案例

（第三版）

◎ 主编 李晓慧    ◎ 主审 李爽

图书在版编目 (CIP) 数据

审计学: 实务与案例/李晓慧主编. —3 版. —北京: 中国人民大学出版社, 2014. 6  
(全国会计领军人才丛书. 审计系列)

ISBN 978-7-300-19437-0

I. ①审… II. ①李… III. ①审计学-IV. ①F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 113183 号

“十二五”普通高等教育本科国家级规划教材  
北京高等教育精品教材  
北京市会计类专业群 (改革试点) 建设教材  
全国会计领军人才丛书·审计系列  
**审计学: 实务与案例 (第三版)**

主编 李晓慧

主审 李 爽

Shenjixue: Shiwu yu Anli

---

出版发行	中国人民大学出版社	邮政编码	100080
社 址	北京中关村大街 31 号		
电 话	010-62511242 (总编室)		010-62511770 (质管部)
	010-82501766 (邮购部)		010-62514148 (门市部)
	010-62515195 (发行公司)		010-62515275 (盗版举报)
网 址	<a href="http://www.crup.com.cn">http://www.crup.com.cn</a>		
	<a href="http://www.ttrnet.com">http://www.ttrnet.com</a> (人大教研网)		
经 销	新华书店	版 次	2008 年 6 月第 1 版
印 刷	涿州市星河印刷有限公司		2014 年 7 月第 3 版
规 格	185 mm×260 mm 16 开本	印 次	2014 年 7 月第 1 次印刷
印 张	26.25 插页 1	定 价	48.00 元
字 数	640 000		

---

版权所有 侵权必究

印装差错 负责调换

# 出版说明

为了适应我国社会主义市场经济发展的需要，中华人民共和国财政部于2006年2月15日制定、发布了新的企业会计准则体系，并于2007年1月1日起施行。这次发布的企业会计准则体系包括1项基本准则和38项具体准则，是我国会计核算制度的一项重大改革，在我国会计发展史上具有里程碑式的意义，标志着适应我国市场经济发展要求、与国际惯例趋同的企业会计准则体系正式建立。

新企业会计准则体系的颁布和实施对财务报告的编制者、使用者、注册会计师、政府监管部门、会计教育研究部门等产生了较大影响，同时，对我国会计职业教育、高等教育、在职人员培训也产生了相当大的震荡。现有的教材由于新准则的颁布和实施已不再适用，市场上急需按照新准则体系编写的教材，以满足不同层次教学和自学的需要。在这种背景下，中国人民大学出版社决定组织编写两套系列教材——高等院校会计学专业系列教材和高等院校财务管理专业系列教材，力图涵盖教育部课程体系设置中会计学和管理专业的基础课和专业选修课，以解决目前专业高教教材与新准则脱节的问题。

为了编写出适合教学的高质量专业教材，我们根据长期的出版经验，重点关注以下几个方面：

1. 编写者的选择。一本高质量的教材，编写者的选择至关重要。在寻找作者的过程中，我们本着以下几项原则：（1）处于教学一线，教学经验丰富，知道如何组织编写更适合学生有效学习的教材，并能根据每门课程的课时合理组织结构。（2）是各学校科研的中坚力量。教材不仅仅是现有成熟知识的总结，还应该具有前瞻性，有一定理论上的指导意义，这就对编写者的科研能力提出了要求，不能仅仅局限于教学。（3）作者队伍年轻化，一方面可以保证有足够的精力将教学过程转化为教学成果，另一方面也利于教材的不断更新换代，保持持续、旺盛的生命力。（4）作者在全国范围内的重点院校寻找，而不仅仅局限于几个院校。

在寻找作者的过程中，恰逢财政部在全国范围内公开选拔和培养高级会计人才，并委托中国会计学会牵头组织会计学术带头人后备人才的选拔和培养工作。2006年3月，中国会计学会通过单位推荐、资格审查、笔试和面试等环节，在全国范围内确定了32名首批后备人才。这些专业学者正符合我们的上述原则，于是我们主动与他们沟通、讨论，并最终确定了两套教材的编写者。

2. 体系设置。在调研课程设置的基础上，形成了现有的两套教材体系。不仅包含专业必修课、专业选修课，还包括一些具有前瞻性的课程，同时还有实验课、教学案例等。在教材推广的过程中，我们会对这一体系不断加以完善。

3. 教材的组织编写形式。为了使教材的编写更具权威性，更成熟，我们在组织形式上采取了主编加主审的形式，主编对教材内容负责，主审则对大纲和书稿进行审



查，并提出修改意见。

4. 配套资源。这两套教材将为学生配套学习指导书，为教师配套教学用 PPT、电子试卷等，以方便老师教学和学生学习。

在这两套教材策划的过程中，我们得到了很多高校老师的大力支持，如北京工商大学的崔学刚老师、中国人民大学的支晓强老师、中国海洋大学的王竹泉老师、厦门大学的杜兴强老师、上海交通大学的朱国泓老师、北京大学的姜国华老师、中南财经政法大学的张敦力老师等，他们不仅是与我们长期合作的优秀作者，更是我们的朋友，正是他们富有建设性的意见和建议，才形成了这两套教材的策划思路，我们对他们的专业和做事的认真、执著表示敬意。同时，还要特别感谢中国会计学会田志心、喻灵两位老师，正是她们认真、严谨的工作作风和态度，促使我们更加科学、严格地运作这两套教材，力图为广大读者奉献高质量的高校专业教材。

中国人民大学出版社

# 主审前言

在现代市场经济中，财务报表审计很普遍，因此财务报表审计已成为注册会计师的基础技能。但对于如何获取和掌握这项基础技能，人们的理解不同。

传统的审计学教材认为，灌输给学生审计理论和程序后，他应当知道如何做审计。但学生的回答是：不知道。传统教材上说要谨慎承接审计业务，但学生存在疑惑：面对不同情况如何才能谨慎承接业务呢？传统教材告诉学生做“营业收入”审计需要执行15个审计程序，学生依旧疑惑：对于任何公司的收入审计都需要执行15个审计程序吗？如何执行？如何记录形成相应的审计工作底稿？等等。这些疑惑说明学生渴求把知识和理论转化为能力，这种渴求推动了大学教学改革，尤其是教材的改革。

在会计学科中，审计学的理论体系是抽象的，而实务操作是复杂的。如何把既抽象又复杂的理论体系和实务操作在一定学时内传授给学生呢？以李晓慧教授为课程开发带头人的审计学课程创新实践活动探索性地提出了“以学生为中心”，全面提升学生能力的审计学案例教学体系，并逐步提炼和形成了《审计学：实务与案例（第三版）》。本书在以下几个方面有别于传统的审计学教材：

## 1. 有助于培养学生有效的思维方式

为培养学生发散型、创新性的辩证思维方式，《审计学：实务与案例（第三版）》通过设计案例分析和行动学习讨论项目，为老师训练学生随着环境和条件的变化而改变思维和行动的方式和过程提供条件，有助于提升学生发散型、创新性的辩证思维能力。

## 2. 强调个性化学习

与《审计学：实务与案例（第三版）》配套的学习指导书通过每章节的练习题、案例分析以及实训项目，要求老师指导学生了解和掌握如何针对整个审计过程中的不同情况形成审计工作底稿，并要求老师指导学生针对案例分析或实训项目给出个人的解释以及可行的解决方案，以便培养和提升学生自我获取知识的能力，充分凸显学生个性化的学习成效。

## 3. 强化深刻理解审计理论和知识体系

《审计学：实务与案例（第三版）》及其学习指导书中的案例分析和行动学习讨论项目是基于经验和现实世界而展开的，它们的直观和感性使复杂的问题简单化、枯燥的知识趣味化、抽象的道理具体化，学生不仅容易接受，也容易引起共鸣或警惕，这样，学生通过案例分析和实训项目而掌握的审计理论和知识会更加牢固。

## 4. 有助于学生开阔视野，扩大知识面

《审计学：实务与案例（第三版）》及其学习指导书中的案例分析和行动学习讨论



项目的背景材料涉及社会政治经济生活的方方面面，通过老师的案例分析和学生的行动学习讨论，学生能够接触到不同行业千变万化的真实情况，不仅可以开拓学生的视野，也会在潜移默化中拓展学生的知识面。

#### 5. 有助于提升学生的国际化水平

《审计学：实务与案例（第三版）》在每章节设计的英汉对照的关键词汇，让学生在学专业课程的同时熟练掌握审计中专业英文词汇，提高其阅读审计外文资料以及与国外相关人员进行专业沟通交流的能力，促使学生国际化水平真正提升。

在历史的长河中，变革和创新都是在继承传统的基础上产生的。《审计学：实务与案例（第三版）》也是如此，在力求变革的历程中，它不仅继承了传统审计学教材的精华，也巧妙地把中国审计准则及其审计工作底稿指南中的一些规范贯彻其中，在促使审计准则及其指南得到普及和运用方面，更体现了继承和发展的思想。当然，变革和创新有时会显得很稚嫩，也会有些失误，这需要所有使用、阅读本书的人（教师、学生和所有会计专业人士）提供宝贵意见，使本书在再版过程中不断完善，成为变革的经典。

李 爽

# 主编前言

《审计学：实务与案例》自2008年正式出版以来，经过6年的教学和学习的检验，其教学目标和特征得到了人们的普遍认同。

《审计学：实务与案例（第三版）》的教学目标主要是：通过本课程的学习，使学生系统掌握现代审计基本知识、理论和技能，熟悉审计执业工作环境及其要求，具备针对复杂、重大、隐蔽性强的财务舞弊行为做出适当的审计判断、侦查和确认以及具体处理等实战能力。

《审计学：实务与案例（第三版）》凸显了以下特征：

## 1. 再现年报审计的逻辑体系

审计并非仅由程序和证据堆积起来，而是具有内在的逻辑关系。本书让学生从组织一个年报审计业务的全过程中学习如何组织审计工作、如何执行审计程序并形成审计工作底稿、如何进行审计判断以及如何编制审计报告，从环环相扣的行为和思维逻辑判断中教会学生如何做年报审计。

## 2. 剖析实例，培养学生风险导向审计能力

本书结合风险导向审计理论和理念，每章均配套设计相关实例。这些案例既可供老师在精讲审计理论和知识点时展开，也可供老师组织学生自己进行案例分析，以提升学生对审计理论和实务的理解、掌握和巩固，并有利于培养学生实质执行风险导向审计的能力和培养高尚的职业道德观念，全面提升学生分析问题、解决问题的能力。

## 3. 引入行动学习讨论教学模式，拓展学生思维与知识面

学习做审计的关键不仅在于掌握审计流程和学好审计工作底稿的编制，最主要的是反思和思考审计流程及其编制审计底稿背后的知识与问题，本书把《审计学：实务与案例（第二版）》中大量的底稿放到配套的网络资料中，取而代之的是设计行动学习讨论环节，让学生利用头脑风暴的方法在短时间内吸取和利用他人智慧，形成自己的知识体系和专业判断，丰富学生思维，扩大知识面，同时也教会学生终身学习和工作的方法。

## 4. 体现审计理论和实务的前瞻性与国际化

根据审计准则以及审计理论和实务的最新变化，本书及时调整了教材内容与体例，与时俱进，力求使学生获得最前沿的知识与技能。

第三版根据最近中国注册会计师协会颁布的审计准则问题解答以及最新的审计理论和实务修改了以下内容：一是增加了计算机信息与审计，揭示在现代计算机技术和互联网时代审计的基本理念；二是增加集团财务报表审计，让学生在分章节学习审计流程和技术后有整体的体验，并熟悉目前最常见的集团财务报表审计整个过程；三是每章都增加了本章关键词汇，不仅概括了审计的专业术语，也进行英汉对照，提高学





生对审计专业英文词汇的掌握，有利于学生阅读相关英文资料以及进行国际交流；四是把审计理论和实务前沿的内容补充完善到相关章节，如增加了“收入确认存在舞弊假设”、“对会计估计的关注”和“对重大非常规交易的关注”等内容；五是在每一章节难点、重点领域设计实例，运用实例分析拓展理论，把知识与实务结合起来，启发学生思考，也为教师形象生动教学提供资料。

为全面落实《国家中长期人才发展规划纲要（2010—2020年）》（中发〔2010〕6号）的战略部署，推动教育部“财经应用型创新人才培养模式改革”，很多高校的大学课程体系改革以及教学内容和方法的改革如火如荼地展开。在这个变革过程中，《审计学：实务与案例（第三版）》作为“十二五”普通高等院校本科国家级规划教材，其创新教学内容和方法为中国高等院校创新人才培养模式改革做出先驱性的探索。

在《审计学：实务与案例（第三版）》的研究和开发过程中，我们借鉴了审计学研究领域最前沿的理论和实务，也把修订后的中国审计准则及其指南、企业内部控制基本规范及其运用指引、问题解答的相关要求和解读贯穿其中。为此，我们要感谢所有在审计学领域不断求索的学者；中国审计准则、内部控制基本规范及其运用指引、问题解答的制定者；感谢以一丝不苟的态度审阅本书的主审李爽教授，扶持和资助本教材研究开发项目的中央财经大学及其会计学院、“十二五”普通高等院校本科国家级规划教材管理委员会、北京市会计类专业群（改革试点）建设项目、北京市精品教材管理委员会；感谢6年来一直使用并提出许多宝贵建议的读者和为本书修订付出热情和精力的中国人民大学出版社的编辑。

李晓慧

## 教师教学服务说明

中国人民大学出版社工商管理分社以出版经典、高品质的工商管理、财务会计、统计、市场营销、人力资源管理、运营管理、物流管理、旅游管理等领域的各层次教材为宗旨。

为了更好地为一线教师服务，近年来工商管理分社着力建设了一批数字化、立体化的网络教学资源。教师可以通过以下方式获得免费下载教学资源的权限：

在“人大经管图书在线”（[www.rdjg.com.cn](http://www.rdjg.com.cn)）注册，下载“教师服务登记表”，或直接填写下面的“教师服务登记表”，加盖院系公章，然后邮寄或传真给我们。我们收到表格后将在一个工作日内为您开通相关资源的下载权限。

如您需要帮助，请随时与我们联系：

中国人民大学出版社工商管理分社

联系电话：010-62515735, 62515749, 82501704

传 真：010-62515732, 62514775

电子邮箱：[rdcbsjg@crup.com.cn](mailto:rdcbsjg@crup.com.cn)

通讯地址：北京市海淀区中关村大街甲 59 号文化大厦 1501 室（100872）

教师服务登记表

姓名	<input type="checkbox"/> 先生 <input type="checkbox"/> 女士		职 称		
座机/手机			电子邮箱		
通讯地址			邮 编		
任教学校			所在院系		
所授课程	课程名称	现用教材名称	出版社	对象（本科生/研究生/MBA/其他）	学生人数
需要哪本教材的配套资源					
人大经管图书在线用户名					
院/系领导（签字）： 院/系办公室盖章					

# 目 录

<b>第一章</b>	<b>计算机信息技术与审计</b> .....	1
	第一节 计算机信息环境下审计概述 .....	1
	第二节 计算机信息环境下财务报表审计 .....	4
<b>第二章</b>	<b>承接审计业务</b> .....	15
	第一节 业务承接的实务流程 .....	15
	第二节 初步评价业务承接 .....	17
	第三节 评估利用专家或其他注册会计师的工作 .....	20
	第四节 初步评价舞弊 .....	23
	第五节 创建业务与签订业务约定书 .....	25
	第六节 满足并超越客户期望 .....	32
<b>第三章</b>	<b>风险评估与计划审计工作</b> .....	37
	第一节 风险评估概述 .....	37
	第二节 执行风险评估 .....	43
	第三节 重要性水平的确定与运用 .....	59
	第四节 计划审计工作 .....	68
<b>第四章</b>	<b>销售与收款循环审计</b> .....	77
	第一节 销售与收款循环的主要活动及其关键控制 .....	77
	第二节 销售与收款循环的控制测试 .....	83
	第三节 营业收入的审计 .....	87
	第四节 应收账款的审计 .....	101
	第五节 销售与收款循环中其他项目的审计 .....	111
<b>第五章</b>	<b>采购与付款循环审计</b> .....	126
	第一节 采购与付款循环主要活动及其关键控制 .....	126
	第二节 采购与付款循环的控制测试 .....	135
	第三节 采购与付款循环所涉及科目的实质性测试 .....	139
	第四节 实质性分析程序 .....	161
<b>第六章</b>	<b>生产与仓储循环审计</b> .....	171
	第一节 生产与仓储循环主要活动及其关键控制 .....	171



	第二节	生产与仓储/工薪与人事循环控制测试 .....	176
	第三节	存货监盘 .....	180
	第四节	存货与仓储循环所涉及科目的实质性测试 .....	194
<b>第七章</b>	<b>筹资与投资循环审计</b> .....		<b>217</b>
	第一节	筹资与投资循环主要活动及其关键控制 .....	217
	第二节	筹资与投资循环控制测试 .....	219
	第三节	审计中对法律法规的考虑 .....	222
	第四节	筹资与投资循环涉及科目的实质性测试 .....	226
<b>第八章</b>	<b>货币资金的审计</b> .....		<b>277</b>
	第一节	货币资金涉及的主要活动及其凭证 .....	277
	第二节	货币资金的控制测试 .....	278
	第三节	货币资金的实质性测试 .....	282
<b>第九章</b>	<b>报表审计中对特殊事项的关注</b> .....		<b>296</b>
	第一节	期初余额/比较信息的审计 .....	296
	第二节	期后事项的审计 .....	301
	第三节	或有事项的审计 .....	306
	第四节	对持续经营的关注 .....	310
	第五节	对会计估计的关注 .....	317
	第六节	对关联交易的关注 .....	329
	第七节	对重大非常规交易的关注 .....	337
	第八节	对其他信息的关注 .....	339
<b>第十章</b>	<b>终结审计与审计报告</b> .....		<b>346</b>
	第一节	终结审计 .....	346
	第二节	审计报告 .....	368
<b>第十一章</b>	<b>集团财务报表审计</b> .....		<b>390</b>
	第一节	集团财务报表审计概述 .....	390
	第二节	集团财务报表审计的承接和保持 .....	393
	第三节	集团财务报表审计的风险评估 .....	395
	第四节	集团财务报表审计的风险应对 .....	400



### 学习目标

- 了解计算机信息技术与财务报表的关系
- 了解计算及信息技术对审计的影响
- 熟悉信息环境下财务报表审计目标
- 掌握信息环境下财务报表审计范围
- 掌握信息技术一般控制测试
- 掌握信息技术运用控制测试
- 掌握利用计算机辅助审计技术和电子表格进行审计
- 熟悉人工控制和自动控制各自运用领域和优势

## 第一节 计算机信息环境下审计概述

### 一、计算机信息技术与财务报表

从广义上讲，凡是能拓展人类信息功能的技术都是信息技术。具体而言，信息技术是指利用电子计算机和现代通信手段实现获取信息、传递信息、存储信息、处理信息、显示信息、分配信息等相关技术。20世纪70年代以来，围绕信息产生、收集、存储、处理、检索的现代信息技术不断发展，改变着人类社会传统的工作方式、管理方式、生产方式、消费结构，甚至整个社会经济结构。

企业可以运用信息系统来创建、记录、处理和报告各项交易，以衡量和审查企业自身的财务业绩，并持续记录资产、负债及所有者权益。具体来讲，创建是指企业可以采取手工或自动的方式来创建各项交易信息；记录是指信息系统识别并保留交易及事项的相关信息；处理是指企业可以采取手工或自动的方式对信息系统的数据库信息进行编辑、确认、计算、衡量、估价、分析、汇总和调整；报告是指企业以电子或打印的方式，编制财务报表和其他信息，并运用上述信息来衡量和审查企业的财务业绩及其他方面的职能。

信息系统的使用给企业编制和运用财务报表带来如下变化：

- (1) 计算机输入和输出设备代替了手工记录；
- (2) 计算机显示屏和电子影像代替了纸质凭证；
- (3) 计算机文档代替了纸质日记账和分类账；



(4) 灵活多样的报告代替了固定的定期报告；

(5) 以 ERP, MRP-II 为代表的企业信息系统的集成化，导致单独的财务系统已不存在，财务报表数据更加充分，信息实现实时共享；

(6) 任何一个错报都可能被放大，且传递速度快。

目前我国企业信息化程度主要可分为两种类型：一是全面实现了企业信息化（如已实施 ERP）的企业，其财务会计核算系统的原始数据，一部分源于业务系统，这部分来源于业务系统的原始数据（记账凭证为主）可以通过系统的查询功能直接查询到其对应的具体业务；另一部分来源于企业的自制记账凭证的人工输出或系统内部的机制转账凭证。二是仅在财务会计部门实现计算机处理的企业，其系统原始数据（记账凭证为主）来源于各类凭证的人工输入和系统内部的机制转账凭证。

## 二、计算机信息技术对审计的影响

如果注册会计师审计的主要会计信息由计算机处理生成，我们就可以称之为“计算机信息环境下的审计”。国际审计准则认为“当一个单位对审计有影响的会计信息由任何类型或大小的计算机生成时，就存在计算机信息系统环境，无论该计算机由本单位操作还是由第三方操作”。

注册会计师在进行财务报表审计时，如果依赖相关信息系统所形成的财务信息和报告作为审计工作的依据，则必须考虑相关信息和报告的质量，而财务报告相关的信息质量是通过交易的录入到输出整个过程中适当的控制来实现的，所以，注册会计师需要在整个过程中考虑信息的准确性、完整性、授权及访问限制等四个方面。

信息技术在企业中的应用并不改变注册会计师制定审计目标，进行风险评估和了解内部控制的原则性要求，基本审计准则和财务报告审计目标在所有情况下都适用。但是，由于信息技术系统的设计和运行对审计风险的评价、业务流程和控制的了解、审计工作的执行以及需要收集的审计证据的性质都有直接的影响，注册会计师应当更深入了解企业的信息技术应用范围和性质。归纳起来，信息技术对审计的影响主要体现在以下几个方面：

### 1. 对审计线索的影响

审计线索对审计来说极其重要。传统的手工会计系统，审计线索包括凭证、日记账、分类账和报表。注册会计师通过顺查和逆查的方法来审查记录，检查和确定其是否正确反映了被审计单位的经济业务，检查企业的会计核算是否合理合规。而在信息技术环境下，从业务数据的具体处理过程到报表的输出都由计算机按照程序指令完成，数据均保存在磁性介质上，缺乏可视性审计轨迹，审计线索具有隐蔽性，如数据存储介质、存取方式以及处理程序等。

### 2. 对审计技术手段的影响

过去，注册会计师的审计都是手工进行的，但随着信息技术的广泛应用，桌面审计系统从绕过计算机审计发展到穿过计算机审计再到利用计算机审计方式，几乎已经将所有的审计技术、审计内容、审计方法包容到计算机审计之中，因此，注册会计师需要掌握相关信息技术，把信息技术作为一种有力的审计工具。

### 3. 对内部控制的影响

随着信息技术的发展，内部控制在形式及内涵方面发生了变化，如计算机控制代



替手工控制，减少手工处理过程中经常出现的人工错误；在高度电算化的信息环境中，业务活动和业务流程引发了新的风险，从而使具体控制活动的性质有所改变；信息技术系统通常可以比手工系统为管理当局提供更快捷且高质量的信息。但内部控制的概念，完善的内部控制的目标并没有发生改变。

#### 4. 对审计内容的影响

在信息化条件下，由于信息化的特点，审计内容发生了相应的变化，在信息化的会计系统中，各项会计事项都是由计算机按照程序进行自动处理的，信息系统的特点及固有风险决定了信息化环境下审计的内容包括对信息化系统的处理和相关控制功能的测试。比如，在审计计划阶段对企业内部控制进行风险评估时，注册会计师必须单独考虑信息技术对企业风险评估的影响。

#### 5. 对审计效率的影响

信息技术带来的最明显变化是计算机辅助审计技术（CAATs）的广泛应用，利用计算机抽样取证、计算比较、综合分析不仅大大提高了审计效率，而且利用嵌入实时审计软件，可以实施实时审计管理和风险控制。随着信息技术发展，完善的 ERP 系统或财务系统都能提供灵活全面的数据输出功能，为注册会计师的数据分析提供了便利。在年报审计中，有些原来采用分析性复核、人工验算等方法的审计步骤可以逐步采用计算机辅助审计技术。如固定资产折旧的结算、应收账款账龄/存货账龄的计算。在某些特殊行业，计算机辅助审计技术能够测算更复杂的内容，如银行存贷款利息测算。此外，在针对反舞弊的审计程序中，计算机辅助审计技术也能发挥巨大作用。如利用计算机审计软件，注册会计师可以根据一些设定的条件，查询异常交易和数据，如非正常交易时间以及异常金额的交易和数据。当然，计算机辅助审计技术也有局限性，因为计算机辅助审计技术往往只能验证某一重要会计科目同完整性、准确性和存在性有关的会计认定，因此，计算机辅助审计技术还需要结合其他的传统审计方法，共同实现某一审计目标。如注册会计师在审计程序中必须要考虑何时及在何种程度上需要使用计算机辅助审计技术，同时需要考虑用何种方式确保所获取原始数据的完整性。

#### 6. 对审计风险的影响

信息技术广泛运用在企业财务系统和注册会计师审计领域后，由于硬件和数据风险以及审计轨迹的减少，再加上运用软件实用性和安全性也可能存在隐患，数据的输入、输出、对接容易被操纵等，信息技术运用不当会增大审计风险，为此，注册会计师在执行业务时都应当关注：（1）如何实施对计算机财务会计软件本身的审计。实现计算机信息数据处理的财务会计软件自身的合法性、具体处理规则的准确性以及对非法处理的控制等，是决定会计信息系统提供的财务会计信息是否准确的关键要素之一。（2）如何实施对系统数据的审计。尽管计算机会计信息系统可以按照会计制度的要求，仿照传统会计的凭证、账簿及报表等格式处理输出各类会计信息，但是，计算机信息系统中数据的组织和管理模式发生了实质性变化，如何按照审计方案的要求获取基础数据，并进一步进行审计处理，是对系统数据实施审计的关键。

#### 7. 对注册会计师的影响

信息技术在被审计单位的广泛应用要求注册会计师一定要具备相关信息技术方面的知识。因此，注册会计师要成为知识全面的复合型人才，不仅要有丰富的会计、审



计、经济、法律、管理等方面的知识和技能，还需要熟悉信息系统的应用技术、结构和运行原理，有必要对信息化环境下的内部控制做出适当的评价。

## 第二节 计算机信息环境下财务报表审计

### 一、计算机信息技术环境下财务报表审计目标

信息技术在企业中的应用并不改变注册会计师制定财务报表审计目标，执行财务报表审计工作的总体目标是：对财务报表整体是否不存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证，使得注册会计师能够对财务报表是否在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制发表审计意见；按照审计准则的规定，根据审计结果对财务报表出具审计报告，并与管理层和治理层沟通。

实务中，财务报表审计一般目标分解为如下具体审计目标：

#### （一）与交易和事项相关的具体审计目标

- （1）发生，所记录的交易和事项是真实发生的。
- （2）完整性，在财务报表中应该列示的所有交易和事项都列入了。
- （3）准确性，所记录的与交易和事项相关的总数和其他数据都被恰当列示了。
- （4）截止，交易和事项记录在正确的会计期间。

#### （二）与账户余额相关的具体审计目标

- （1）存在，所记录的资产、负债和所有者权益存在。
- （2）权利与义务，公司拥有对资产的持有和控制权利，负债是属于公司的。
- （3）完整性，所有应列示的资产、负债和所有者权益都已经列示了。
- （4）估价和分摊，资产、负债和所有者权益都按照适当的金额列入财务报表中，所有最终调整的估价和分摊均已恰当地记录。

#### （三）与列报和披露相关的具体审计目标

- （1）发生、权利与义务，披露的交易、事项和其他项目是否都已经发生且与企业相关。
- （2）完整性，所有应该在财务报表中披露的事项均已包括在其中。
- （3）分类和可理解性，财务信息被恰当地表示和描述，披露的事项被清晰地表达。
- （4）准确性和估价，财务信息和其他信息公允地披露并以适当的金额列示。

### 二、计算机信息技术环境下财务报表审计范围

信息系统环境下的审计对象，除手工环境下的审计对象以外，信息的载体得以扩展，出现了新的信息载体，如网络、磁带、磁盘等。另外，注册会计师还要对会计电算化信息系统本身进行审计，其中包括对会计信息系统的开发与设计、会计软件的程序、会计信息系统的控制等进行审计。不同的被审计单位，其流程和信息系统各具特点，注册会计师制定审计计划时据此包含不同的信息技术审计内容，而且在计划依赖自动控制或自动信息系统生成的信息时，注册会计师应当适当扩大信息技术审计的



范围。

信息技术审计的范围与被审计单位在业务流程及信息系统相关方面的复杂度成正比,注册会计师在确定审计策略时,需要结合被审计单位业务流程复杂度、信息系统复杂度、系统生成的交易数量、信息和复杂计算的数量、信息技术环境规模和复杂度等五个方面,对信息技术审计范围进行适当考虑。

### (一) 评估业务流程的复杂度(比如销售流程、薪酬流程、采购流程等)

注册会计师通过考虑以下因素,对业务流程复杂度做出职业判断:

(1) 某流程涉及过多人员及部门,并且相关人员及部门之间的关系复杂且界限不清;

(2) 某流程涉及大量操作及决策活动;

(3) 某流程的数据处理过程涉及复杂的公式和大量的数据录入操作;

(4) 某流程需要对信息进行手工处理;

(5) 对系统生成的报告的依赖程度。

### (二) 评估信息系统的复杂度

企业信息系统有的是购买商业软件,有的是自行研发而形成的。注册会计师评估商业软件的复杂程度应当考虑系统复杂程度、市场份额、系统实施和运行所需的参数设置范围,以及企业化程度(对出厂标准配置的变更、变更类型,例如,是仅为报告形式的变更还是对数据处理方式的变更)。注册会计师评估自行研发系统复杂度应当考虑系统复杂程度、距离上一次系统架构重大变更的时间、系统变更对财务系统的影响结果,以及系统变更之后的系统运行情况及运行期间。

此外,还需要考虑系统生成的交易数量、信息和复杂计算的数量,包括:

(1) 被审计单位是否存在大量交易数据,以至于用户无法识别并更正数据处理错误;

(2) 数据是否通过网络传输,如电子数据交换(EDI);

(3) 是否使用特殊系统,如电子商务系统。

### (三) 信息技术环境的规模和复杂度

评估信息技术环境的规模和复杂度,应当考虑产生财务数据的信息系统数量、信息部门的结构与规模、网络规模、用户数量、外包及访问方式(例如本地登录或远程登录)。信息技术环境复杂并不一定意味着信息系统是复杂的,反之亦然。

在具体审计过程中,注册会计师除了考虑以上所提及的复杂度外,还需要充分考虑系统在实际应用中存在的问题,评价这些问题对审计范围的影响:

(1) 管理层如何获取与信息技术相关的问题?

(2) 系统功能中是否发现严重问题或不准确成分?如果是,是否存在可以绕过的程序(如自行修复程序等)?

(3) 是否发生过信息系统运行出错、安全事件或对固定数据的修改等严重问题?如果是,管理层如何应对这些问题,以及管理层如何确保这些问题得到可靠解决?

(4) 内部审计或其他报告中是否提出过与信息系统、数据环境或应用系统相关的问题?

(5) 报告中提及的最普遍的系统问题是什么?

在对被审计单位的业务流程、信息系统和相关风险进行充分了解之后,注册会计师应当判断被审计单位中是否包含信息技术关键风险、实质性程序是否无法完全控制该风险。如果符合上述情况的描述,注册会计师应当将信息技术审计内容纳入财务审