

高职高专会计专业

工学结合系列教材

浙江省重点教材

审计实务

俞校明 主 编

朱 明 袁 曼 副主编



清华大学出版社

高职高专会计专业

工学结合系列教材

浙江省重点教材

审计实务

● 俞校明 主 编

● 朱 明 袁 曼 副主编

清华大学出版社

北 京

内 容 简 介

本书以最新企业会计准则、审计准则及其指南为依据,根据以培养学生实践能力为主、理论够用为度的高职高专教育要求而编写的。全书分7大项目共19个学习任务,主要内容包括审计初步业务活动操作流程、销售与收款循环审计、采购与付款循环审计、存货与仓储循环审计、筹资与投资循环审计、货币资金审计、撰写审计报告7个项目的审计操作流程,是目前国内最早按项目课程思路进行教学安排包括实训安排的教材,是贯彻了教学做一体化、理实一体化高职教学理念的新型教材。本书也是新世纪教改项目成果教材。

本书可作为高职高专会计及相关专业审计课程的教材,也可作为自学和研究审计的学习参考书。

本书封面贴有清华大学出版社防伪标签,无标签者不得销售。

版权所有,侵权必究。侵权举报电话:010-62782989 13701121933

图书在版编目(CIP)数据

审计实务/俞校明主编. —北京:清华大学出版社,2009.9

高职高专会计专业工学结合系列教材

ISBN 978-7-302-20671-2

I. 审… II. 俞… III. 审计学—高等学校:技术学校—教材 IV. F239.0

中国版本图书馆CIP数据核字(2009)第125194号

责任编辑:霍岩岩

责任校对:袁芳

责任印制:何芊

出版发行:清华大学出版社

地 址:北京清华大学学研大厦A座

<http://www.tup.com.cn>

邮 编:100084

社 总 机:010-62770175

邮 购:010-62786544

投稿与读者服务:010-62776969, c-service@tup.tsinghua.edu.cn

质 量 反 馈:010-62772015, zhiliang@tup.tsinghua.edu.cn

印 刷 者:北京密云胶印厂

装 订 者:三河市漂源装订厂

经 销:全国新华书店

开 本:185×260 印 张:22.5 字 数:514千字

版 次:2009年9月第1版 印 次:2009年9月第1次印刷

印 数:1~5000

定 价:32.00元

本书如存在文字不清、漏印、缺页、倒页、脱页等印装质量问题,请与清华大学出版社出版部联系调换。联系电话:(010)62770177 转 3103 产品编号:032619-01

高职高专会计专业工学结合系列教材 编委会名单

主 任：梁伟样(丽水职业技术学院)

编委会成员(按拼音排序)：

陈 强(浙江商业职业技术学院)

顾全根(苏州经贸职业技术学院)

李 莉(四川商务职业学院)

戚素文(唐山职业技术学院)

施海丽(丽水职业技术学院)

俞校明(浙江经贸职业技术学院)

周小芬(长沙商贸旅游职业技术学院)

邹 敏(湖南交通职业技术学院)

秘书组：康 蓉 (tsinghuakr@126.com)

丛书序

2006年11月16日,教育部发布了《全面提高高等职业教育教学质量的若干意见》(教高[2006]16号),提出要积极推行订单培养,探索工学交替、任务驱动、项目导向、顶岗实习等有利于增强学生能力的教学模式;要积极与行业企业合作开发课程,建立突出职业能力培养的课程标准,建设融“教、学、做”为一体、强化学生能力培养的优质教材。

新的《企业会计准则》已于2007年1月1日起施行;新修订的企业所得税法从2008年1月1日起执行;增值税从2009年1月1日起在全国范围内实行转型,由生产型增值税转为消费型增值税,税法在变,会计法规在变,会计专业的教材也需要及时更新。

为适应高职院校教学模式改革的形势,我们通过招标,以课题研究的方式,邀请了全国部分省市高职院校的会计教师、企业会计专家,共同编写了这套高职高专会计专业工学结合系列教材,共9种14本,包括《基础会计实务》、《财务会计实务》、《成本会计实务》、《企业纳税实务》、《会计电算化实务》、《财务管理实务》、《审计实务》、《财务报表阅读与分析》、《出纳实务》,其中前5种教材单独配备了“全真实训”,以方便教师的教学与学生的实训练习。

本系列教材具有以下特色。

1. **项目导向、任务驱动。**以真实的工作目标作为项目,以完成项目的典型工作过程(环节、方法、步骤)作为任务,以任务引领知识、技能和方法,让学生在完成工作任务中学习知识,训练技能,获得实现目标所需要的职业能力。
2. **内容适用、突出能力。**根据高职毕业生就业岗位的实际情况,以会计岗位的各种业务为主线,以介绍工作流程中的各个程序和操作步骤为主要内容,围绕职业能力培养,注重内容的实用性和针对性,体现职业教育课程的本质特征。
3. **案例引入、学做合一。**每个项目以案例展开并贯穿于整个项目之中,打破长期以来理论与实践二元分离的局面,以任务为核心,配备相应的全真实训教材,便于在做中学、学中做,学做合一,实现理论与实践一体化教学。
4. **资源丰富、方便教学。**在教材出版的同时为教师提供教学资源库,主要内容为:教学课件、习题答案、趣味阅读、课程标准、模拟试卷等,以便于教师教学参考。

本系列教材无论从课程标准的开发、教学内容的筛选、教材结构的设计还是工作任务的选择,都倾注了职业教育专家、会计教育专家、企业会计实务专家和清华大学出版社各位编辑的心血,是高等职业教育教材为适应学科教育到职业教育、学科体系到能力体系两

个转变进行的有益尝试,也是梁伟样教授主持的清华大学出版社重点课题“高职高专会计专业工学结合模式的课程研究”的首批成果。

本系列教材适用于高等职业院校、高等专科学校、成人高校及本科院校的二级职业技术学院、继续教育学院和民办高校的财会类专业使用,也可作为在职财会人员岗位培训、自学进修和岗位职称考试的教学用书。

本系列教材难免有不足之处,请各位专家、老师和广大读者不吝指正,希望本系列教材的出版能为我国高职会计教育事业的发展和人才的培养作出贡献。

高职高专会计专业工学结合系列教材
编写委员会

前言

审计实务

Preface

2006年2月15日,财政部在北京举行会计审计准则体系发布会,发布了38项会计准则和48项注册会计师执业准则,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和注册会计师执业准则体系正式建立。2006年11月16日,教育部发布了教高[2006]16号文件,提出要积极与行业企业合作开发课程,建立突出职业能力培养的课程标准,建设融“教、学、做”为一体、强化学生能力培养的优质教材。这迫切要求我们对现行的审计教材特别是高职审计教材及时更新。这本浙江省新世纪教改项目成果教材正是以新准则及其指南为依据,根据审计实际工作过程设计项目和学习任务,以培养学生实践能力为主、理论够用为度、理实一体的高职高专教育要求而编写的。教材的重点在于让学生掌握审计工作的基本操作流程和操作要领,会常见审计业务的处理、填写常用审计工作底稿、撰写标准审计报告。编写时在内容体系、难易程度、案例等方面进行了特殊处理,具有明显的针对性和易读性,适合高职高专管理类专业审计课程的教学和学习。

本书由俞校明(副教授/注册会计师/注册税务师)(浙江经贸职业技术学院)担任主编,朱明(副教授/会计师)、袁曼(高级会计师/注册会计师)(浙江耀江会计师事务所)担任副主编。各项目编写分工如下:俞校明、朱明、袁曼编写绪论、项目一及附录;朱明、徐靖(讲师/国际注册内部审计师)(苏州经贸职业技术学院)编写项目二;赵同剪(副教授/注册会计师)编写项目三;王章友(注册会计师)、朱明编写项目四;赵筠(副教授)编写项目五;解媚霞(注册会计师)编写项目六;陈勇(讲师)(商丘职业技术学院)、俞校明编写项目七。浙江新中天会计师事务所的缪兰娟总经理审阅了教材的写作大纲并提出了宝贵意见,在此谨表谢意。全书最后由俞校明负责修改、总纂并定稿。

由于编者水平有限,本书难免存在错误和不当之处,恳请读者批评指正。

编 者

2009年7月

绪论

项目一 审计初步业务活动操作流程

任务 1.1 接受业务委托	28
任务 1.2 编制审计计划	39
任务 1.3 审计风险评估	48
1.3.1 了解被审计单位及其环境	48
1.3.2 了解、测试和评价被审计单位的内部控制并记录于 工作底稿	56
1.3.3 评估重大错报风险	65
课后练习	71

项目二 销售与收款循环审计

任务 2.1 销售与收款循环控制测试	77
任务 2.2 主营业务收入审计	95
2.2.1 主营业务收入审计	95
2.2.2 审计重点	98
2.2.3 实训	99
任务 2.3 应收账款和坏账准备审计	102
2.3.1 应收账款审计	102
2.3.2 坏账准备审计	111
2.3.3 实训	113
任务 2.4 其他相关账户审计	114
课后练习	121

项目三 采购与付款循环审计

任务 3.1 采购与付款循环控制测试	126
3.1.1 了解被审计单位采购与付款循环的特性与内部控制	126

3.1.2	采购与付款循环的内部控制、控制测试和交易的实质性程序概述	127
3.1.3	采购与付款交易的内部控制和控制测试	129
3.1.4	固定资产的内部控制和控制测试	130
任务 3.2	应付账款审计	134
3.2.1	审计过程	134
3.2.2	审计目标与实质性程序	134
3.2.3	应付账款审计重点操作流程	136
3.2.4	实训	141
任务 3.3	固定资产与累计折旧审计	147
3.3.1	审计过程	147
3.3.2	审计目标与实质性程序	148
3.3.3	固定资产及累计折旧审计操作流程	151
3.3.4	实训	156
任务 3.4	其他相关账户审计	161
课后练习		177

180

项目四 存货与仓储循环审计

任务 4.1	存货与仓储循环控制测试	181
4.1.1	了解和描述存货与仓储循环的特性	181
4.1.2	存货与仓储循环内部控制的测试	182
任务 4.2	存货与仓储循环审计实质性程序	187
4.2.1	存货审计目标与审计程序	187
4.2.2	存货审计重点	197
4.2.3	存货的计价测试	198
4.2.4	实训	200
4.2.5	应付职工薪酬审计	201
4.2.6	主营业务成本审计	206
课后练习		209

213

项目五 筹资与投资循环审计

任务 5.1	筹资与投资循环控制测试	214
5.1.1	了解筹资与投资循环内部控制特性	214
5.1.2	筹资与投资循环内部控制测试与交易的实质性程序	215
任务 5.2	筹资与投资循环审计实质性程序	218
5.2.1	短期借款审计	218
5.2.2	长期借款审计	220

5.2.3 应付债券审计	222
5.2.4 财务费用审计	224
5.2.5 实收资本(股本)审计	226
5.2.6 资本公积审计	228
5.2.7 盈余公积审计	230
5.2.8 交易性金融资产审计	231
5.2.9 可供出售金融资产审计	234
5.2.10 长期股权投资审计	237
5.2.11 其他相关项目审计	240
课后练习	246

项目六 货币资金审计

任务 6.1 货币资金控制测试	251
6.1.1 了解和描述货币资金内部控制	251
6.1.2 货币资金内部控制的测试与评价	254
任务 6.2 货币资金审计实质性程序	257
6.2.1 货币资金审计目标与认定	257
6.2.2 库存现金审计	257
6.2.3 银行存款审计	263
6.2.4 其他货币资金审计	276
课后练习	282

项目七 撰写审计报告

任务 7.1 完成审计工作	288
7.1.1 审计差异调整	288
7.1.2 编制试算平衡表	292
7.1.3 获取管理层声明书	295
7.1.4 对财务报表总体合理性实施分析程序	297
7.1.5 评价审计结果	298
7.1.6 与治理层沟通	298
7.1.7 完成质量控制复核	299
7.1.8 实训	300
任务 7.2 撰写审计报告	301
7.2.1 撰写审计报告初稿	301
7.2.2 与治理层和管理层就审计意见进行沟通	302
7.2.3 正式提交审计报告	303
7.2.4 实训	312

课后练习	314
------------	-----

318

附录 A 注册会计师职业道德规范与法律责任

327

附录 B 审计抽样

341

附录 C 初次审计被审计单位需准备资料清单

347

参考文献

绪 论

一、注册会计师审计概论

1. 基本概念

从审计历史来看,审计按不同主体划分为政府审计、内部审计和注册会计师审计,并相应地形成了三类审计组织机构,共同构成审计监督体系。

政府审计是由政府审计机关代表政府依法进行的审计,政府审计主要监督检查各级政府及其部门的财政收支及公共资金的收支与运用情况;内部审计是由各部门各单位内部设置的专门机构或人员实施的审计,内部审计主要监督检查本部门本单位的财务收支和经营管理活动;注册会计师审计是由政府有关部门审核批准的注册会计师组成的会计师事务所进行的审计。注册会计师审计是指注册会计师对企业财务报表(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财务报表(鉴证对象信息)信任程度的业务。

注册会计师审计起源于意大利合伙企业制度,形成于英国股份制企业制度,发展和完善于美国发达的资本市场,是伴随着商品经济的发展而产生和发展起来的。它是商品经济条件下社会经济监督机制的主要表现形式。由于经营权和所有权的分离,以及债权人对自身利益的关心,必然产生对投资运用或债务收回前景的密切关注。这种关注即依赖于注册会计师的审计结果。

2. 注册会计师考试

为了选拔优秀人才加入注册会计师队伍,我国于1991年开始施行注册会计师全国统一考试制度。报名条件是:具有高等专科以上学校毕业的学历或者具有会计或者相关专业中级以上专业技术职称的中国公民。考试科目经过几次调整。目前,依据中国注册会计师协会发布的《注册会计师考试制度改革方案》,新的考试制度于2009年度开始实施。注册会计师考试划分为两个阶段:第一阶段是专业考试阶段,主要测试考生进行注册会计师执业所需的专业知识、基本技能和职业道德要求,设会计、审计、财务成本管理、公司战略与风险管理、经济法、税法6科;第二阶段是综合考试阶段,主要测试考生在执业环境中

运用专业知识,保持职业价值观等能力。第二阶段设综合1科,主要根据《中国注册会计师胜任能力指南》要求,测试考生是否具备在注册会计师职业环境中能够合理、有效地运用专业知识和法律知识的能力,并测试考生“保持职业价值观、道德与态度”等综合能力,包括智力技能、技术和应用技能、个人技能、人际和沟通技能、组织和企业管理技能等。两个阶段的考试,每年各举行1次。第一阶段的单科合格成绩5年有效。对在连续5年内取得第一阶段6个科目合格成绩的考生,发放专业阶段合格证。第二阶段考试科目应在取得专业阶段合格证后5年内完成。对取得第二阶段考试合格成绩的考生,发放全科合格证。

二、审计过程

审计过程是指审计项目从开始到结束的过程中,审计人员所采取的系统性工作步骤。大致可分为以下几个阶段。

1. 接受业务委托

会计师事务所应当按照执业准则的规定,谨慎决策是否接受或保持与某客户关系和具体审计业务。在接受委托前,注册会计师应当初步了解审计业务环境,包括业务约定事项、审计对象特征、使用的标准、预期使用者的需求、责任方及其环境的相关特征,以及可能对审计业务产生重大影响的事项、交易、条件和惯例等其他事项。

只有在了解后认为符合专业胜任能力、独立性和应有的关注等职业道德要求,并且拟承接的业务具备审计业务特征时,注册会计师才能将其作为审计业务予以承接。如果审计业务的工作范围受到重大限制,或者委托人试图将注册会计师的名字和审计对象不适当地联系在一起,则该项业务可能不具有合理的目的。接受业务委托阶段的主要工作包括:了解和评价审计对象的可审性;决策是否考虑接受委托;商定业务约定条款;签订审计业务约定书等。

2. 计划审计工作

计划审计工作十分重要,计划不周不仅会导致盲目实施审计程序,无法获得充分、适当的审计证据以将审计风险降至可接受的低水平,影响审计目标的实现,而且还会浪费有限的审计资源,增加不必要的审计成本,影响审计工作的效率。因此,对于任何一项审计业务,注册会计师在执行具体审计程序之前,都必须根据具体情况制订科学、合理的计划,使审计业务以有效的方式得到执行。一般来说,计划审计工作主要包括:在本期审计业务开始时开展的初步业务活动;制订总体审计策略;制订具体审计计划等。计划审计工作不是审计业务的一个孤立阶段,而是一个持续的、不断修正的过程,贯穿于整个审计业务的始终。

3. 实施风险评估程序

审计准则规定,注册会计师必须实施风险评估程序,以此作为评估财务报表层次和认

定层次重大错报风险的基础。所谓风险评估程序,是指注册会计师实施的了解被审计单位及其环境并识别和评估财务报表重大错报风险的程序。风险评估程序是必要程序,了解被审计单位及其环境为注册会计师在许多关键环节做出职业判断提供了重要依据。了解被审计单位及其环境是一个连续和动态地收集、更新与分析信息的过程,贯穿于整个审计过程的始终。注册会计师应当运用职业判断确定需要了解被审计单位及其环境的程度。一般来说,实施风险评估程序的主要工作包括:了解被审计单位及其环境;识别和评估财务报表层次以及各类交易、账户余额、列报认定层次的重大错报风险,包括确定需要特别考虑的重大错报风险(即特别风险)以及仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险等。

4. 实施控制测试和实质性程序

注册会计师实施风险评估程序本身并不足以发表审计意见提供充分、适当的审计证据,注册会计师还应当实施进一步审计程序,包括实施控制测试(必要时或决定测试时)和实质性程序。因此,注册会计师评估财务报表重大错报风险后,应当运用职业判断,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。

(1) 控制测试

控制测试指的是测试控制运行的有效性,这一概念需要与“了解内部控制”进行区分。“了解内部控制”包含两层含义:一是评价控制的设计;二是确定控制是否得到执行。测试控制运行的有效性与确定控制是否得到执行所需获取的审计证据是不同的。

在实施风险评估程序以获取控制是否得到执行的审计证据时,注册会计师应当确定某项控制是否存在,被审计单位是否正在使用。

作为进一步审计程序的类型之一,控制测试并非在任何情况下都需要实施。当存在下列情形之一时,注册会计师应当实施控制测试: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。

控制测试的程序包括如下几项。

① 询问。注册会计师可以向被审计单位适当员工询问,获取与内部控制运行情况相关的信息。例如,询问信息系统管理人员有无未经授权接触计算机硬件和软件,向负责复核银行存款余额调节表的人员询问如何进行复核,包括复核的要点是什么、发现不符事项如何处理等。然而,仅仅通过询问不能为控制运行的有效性提供充分的证据,注册会计师通常需要印证被询问者的答复,如向其他人员询问和检查执行控制时所使用的报告、手册或其他文件等。因此,虽然询问是一种有用的手段,它必须和其他测试手段结合使用才能发挥作用。在询问过程中,注册会计师应当保持职业怀疑态度。

② 观察。观察是测试不留下书面记录的控制(如职责分离)的运行情况的有效方法。例如,观察存货盘点控制的执行情况。观察也可运用于实物控制,如查看仓库门是否锁好;空白支票是否妥善保管等。通常情况下,注册会计师通过观察直接获取的证据比间接获取的证据更可靠。但是,注册会计师还要考虑其所观察到的控制在注册会计师不在场

时可能未被执行的情况。

③ 检查。对运行情况留有书面证据的控制,检查非常适用。书面说明、复核时留下的记号,或其他记录在偏差报告中的标志都可以被当作控制运行情况的证据。例如,检查销售发票是否有复核人员签字,检查销售发票是否附有客户订购单和出库单等。

④ 重新执行。通常只有当询问、观察和检查程序结合在一起仍无法获得充分的证据时,注册会计师才考虑通过重新执行来证实控制是否有效运行。例如,为了合理保证计价认定的准确性,被审计单位的一项控制是由复核人员核对销售发票上的价格与统一价格单上的价格是否一致。但是,要检查复核人员有没有认真执行核对,仅仅检查复核人员是否在相关文件上签字是不够的,注册会计师还需要自己选取一部分销售发票进行核对,这就是重新执行程序。但是,如果需要进行大量的重新执行,注册会计师就要考虑通过实施控制测试以缩小实质性程序的范围是否有效率。

⑤ 穿行测试。除了上述四类控制测试常用的审计程序以外,实施穿行测试也是一种重要的审计程序。值得注意的是,穿行测试不是单独的一种程序,而是将多种程序按特定审计需要进行结合运用的方法。穿行测试是通过追踪交易在财务报告信息系统中的处理过程,来证实注册会计师对控制的了解、评价控制设计的有效性以及确定控制是否得到执行。可见,穿行测试更多地是在了解内部控制时运用。但在执行穿行测试时,注册会计师可能获取部分控制运行有效性的审计证据。

询问本身并不足以测试控制运行的有效性,注册会计师应将询问与其他审计程序结合使用,以获取有关控制运行有效性的审计证据。观察提供的证据仅限于观察发生的时点,本身也不足以测试控制运行的有效性;将询问与检查或重新执行结合使用,通常能够比仅实施询问和观察获取更高的保证。例如,被审计单位针对处理收到的邮政汇款单设计和执行了相关的内部控制,注册会计师通过询问和观察程序往往不足以测试此类控制的运行有效性,还需要检查能够证明此类控制,在所审计期间的其他时段有效运行的文件和凭证,以获取充分、适当的审计证据。

(2) 实质性程序

实质性程序是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。实质性程序包括对各类交易、账户余额、列报的细节测试以及实质性分析程序。

细节测试是对各类交易、账户余额、列报的具体细节进行测试,目的在于直接识别财务报表认定是否存在错报。实质性分析程序从技术特征上仍然是分析程序,主要是通过研究数据间关系评价信息,只是将该技术方法用作实质性程序,即用以识别各类交易、账户余额、列报及相关认定是否存在错报。由于细节测试和实质性分析程序的目的、技术手段存在一定差异,因此各自有不同的适用领域。注册会计师应当根据各类交易、账户余额、列报的性质选择实质性程序的类型。细节测试适用于对各类交易、账户余额、列报认定的测试,尤其是对存在或发生计价认定的测试;对在一段时期内存在可预期关系的大量交易,注册会计师可以考虑实施实质性分析程序。

注册会计师实施的实质性程序,应当包括下列与财务报表编制完成阶段相关的审计

程序：①将财务报表与其所依据的会计记录相核对；②检查财务报表编制过程中作出的重大会计分录和其他会计调整。注册会计师对会计分录和其他会计调整检查的性质和范围，取决于被审计单位财务报告过程的性质和复杂程度，以及由此产生的重大错报风险。

由于注册会计师对重大错报风险的评估是一种判断，可能无法充分识别所有的重大错报风险，并且由于内部控制存在固有局限性，无论评估的重大错报风险结果如何，注册会计师都应当针对所有重大的各类交易、账户余额、列报实施实质性程序。

5. 完成审计工作和编制审计报告

注册会计师在完成财务报表所有循环的进一步审计程序后，还应当按照有关审计准则的规定做好审计完成阶段的工作，并根据所获取的各种证据，合理运用专业判断，形成适当的审计意见。本阶段主要工作有：审计期初余额、比较数据、期后事项和或有事项；考虑持续经营问题和获取管理层声明；汇总审计差异，并提请被审计单位调整或披露；复核审计工作底稿和财务报表；与管理层和治理层沟通；评价审计证据，形成审计意见；编制审计报告等。

三、财务报表审计目标

财务报表审计的目标对注册会计师的审计工作发挥着导向作用，它界定了注册会计师的责任范围，直接影响注册会计师计划和实施审计程序的性质、时间和范围，决定了注册会计师如何发表审计意见。

《中国注册会计师审计准则第 1101 号——财务报表审计的目标和一般原则》规定，财务报表审计的目标是注册会计师通过执行审计工作，对财务报表的下列方面发表审计意见：①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；②财务报表是否在所有重大方面公允反映被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。

财务报表审计目标的确定与被审计单位管理层的认定是紧密相关的。

1. 被审计单位管理层的认定

认定是指管理层对财务报表组成要素的确认、计量、列报作出的明确或隐含的表达。认定与审计目标密切相关，注册会计师的基本职责就是确定被审计单位管理层对其财务报表的认定是否恰当。

管理层在财务报表上的认定有些是明确表达的，有些则是隐含表达的。例如，管理层在资产负债表中列报存货及其金额，意味着作出了下列明确的认定：①记录的存货是存在的；②存货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。同时，管理层也作出下列隐含的认定：①所有应当记录的存货均已记录；②记录的存货都由被审计单位拥有。

管理层对财务报表各组成要素均作出了认定，注册会计师的审计工作就是要确定管理层的认定是否恰当。

(1) 与各类交易和事项相关的认定

注册会计师对所审计期间的各类交易和事项运用的认定通常分为下列类别。

- ① 发生。记录的交易和事项已发生且与被审计单位有关。
- ② 完整性。所有应当记录的交易和事项均已记录。
- 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。
- ④ 截止。交易和事项已记录于正确的会计期间。
- ⑤ 分类。交易和事项已记录于恰当的账户。

(2) 与期末账户余额相关的认定

注册会计师对期末账户余额运用的认定通常分为下列类别。

- ① 存在。记录的资产、负债和所有者权益是存在的。
- ② 权利和义务。记录的资产由被审计单位拥有或控制,记录的负债是被审计单位应当履行的偿还义务。

- ③ 完整性。所有应当记录的资产、负债和所有者权益均已记录。

- 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。

(3) 与列报相关的认定

注册会计师对列报运用的认定通常分为下列类别。

- 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。
- ② 完整性。所有应当包括在财务报表中的披露均已包括。
- 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。
- 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。

2. 具体审计目标

注册会计师了解了认定,就很容易确定每个项目的具体审计目标,并以此作为评估重大错报风险以及设计和实施进一步审计程序的基础。

(1) 与各类交易和事项相关的审计目标

- ① 发生。由发生认定推导的审计目标是已记录的交易是真实的。例如,如果没有发生销售交易,但在销售日记账中记录了一笔销售,则违反了该目标。

发生认定所要解决的问题是管理层是否把那些不曾发生的项目记入财务报表,它主要与财务报表组成要素的高估有关。

- ② 完整性。由完整性认定推导的审计目标是已发生的交易确实已经记录。例如,如果发生了销售交易,但没有在销售日记账和总账中记录,则违反了该目标。

发生和完整性两者强调的是相反的关注点。发生目标针对潜在的高估,而完整性目标则针对漏记交易(低估)。

- ③ 准确性。由准确性认定推导出的审计目标是已记录的交易是按正确金额反映的。例如,如果在销售交易中,发出商品的数量与账单上的数量不符,或是开账单时使用了错误的销售价格,或是账单中的乘积或加总有误,或是在销售日记账中记录了错误的金额,则违反了该目标。