

★ 服务热线: 400-615-1233  
★ 配套精品教学资料包  
★ [www.huatengedu.com.cn](http://www.huatengedu.com.cn)

(第3版)

# 审计实务

SHENJI SHIWU

策划编辑: 袁相芬  
责任编辑: 张海红  
封面设计: 刘文东

ISBN 978-7-5635-7800-9  
  
9 787563 578009

定价: 59.90元

北京邮电大学出版社

审  
计  
实  
务  
(第3版)

主  
编  
邵  
丽  
高  
丽  
霞

“十四五”职业教育国家规划教材

(第3版)

# 审计实务

SHENJI SHIWU

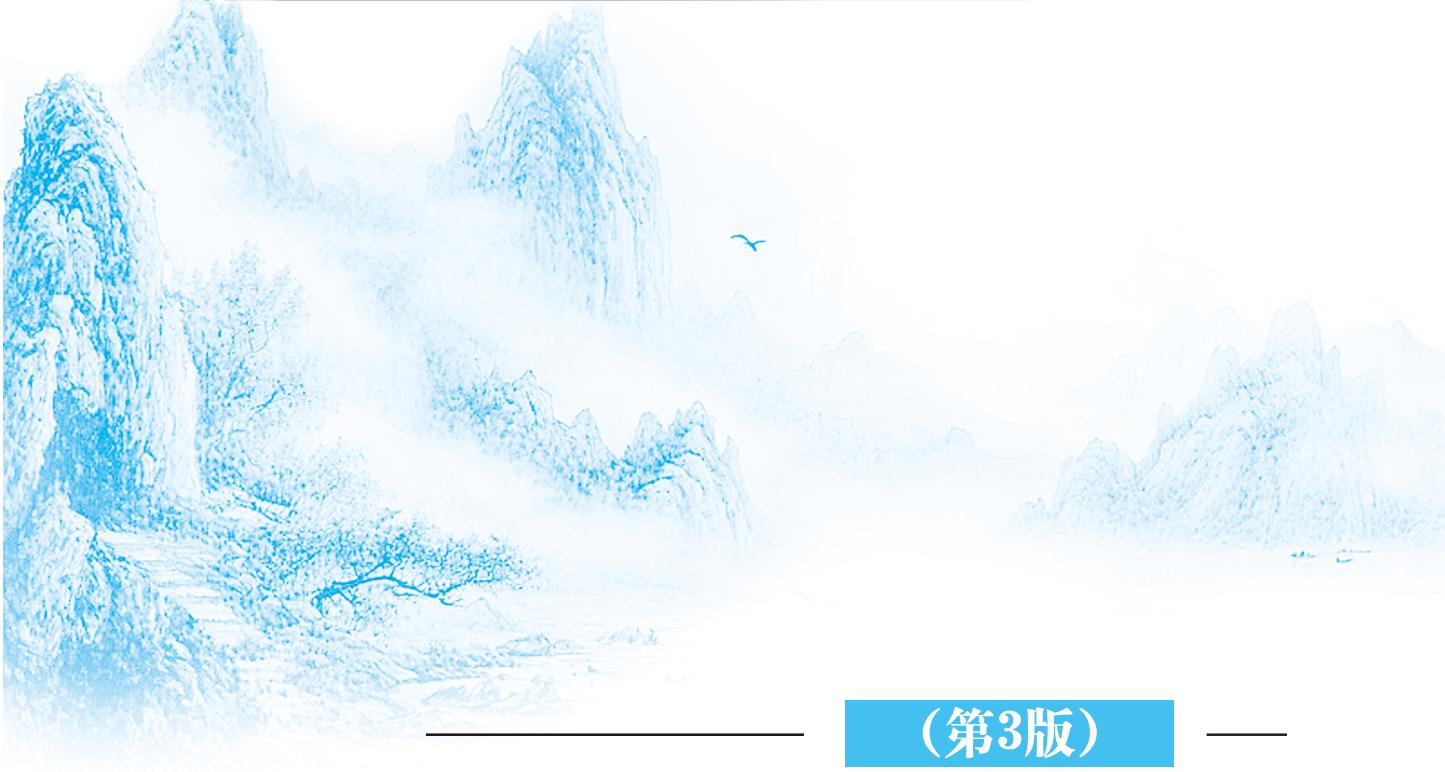
主编 邵 丽 高丽霞

-  精研实务, 创新赋能
-  知行精进, 审计领航
-  融新于实, 聚力进阶

 北京邮电大学出版社  
[www.buptpress.com](http://www.buptpress.com)



“十四五”职业教育国家规划教材



(第3版)

# 审计实务

SHENJI SHIWU

主编 邵丽 高丽霞

- 精研实务，创新赋能
- 知行精进，审计领航
- 融新于实，聚力进阶



北京邮电大学出版社  
www.buptpress.com

## 内 容 简 介

本书以审计工作过程为主线,采用“情境导向、任务驱动”的设计理念,构建了覆盖审计全流程的十一个核心工作情境。通过模拟真实审计场景,引导学生从审计认知入门,逐步掌握关键技能,最终独立完成审计工作并出具报告,实现理论向实践的高效转化。同时,本书通过跨情境任务衔接,培养学生风险判断、证据分析与职业怀疑的综合能力,契合现代审计对复合型人才的需求。

本书适用于大数据与审计专业、大数据与会计专业、大数据与财务管理专业及相关专业的教学,也适用于在职审计、会计人员培训及其他应用型审计人才的培养教育。

## 图书在版编目 (CIP) 数据

策划编辑:袁相芬 责任编辑:张海红 封面设计:刘文东

出版发行:北京邮电大学出版社

社 址:北京市海淀区西土城路 10 号

邮政编码:100876

发 行 部:电话:010-62282185 传真:010-62283578

E-mail: publish@bupt.edu.cn

经 销:各地新华书店

印 刷:三河市骏杰印刷有限公司

开 本:787 mm×1 092 mm 1/16

印 张:19.75 插页 1

字 数:250 千字

版 次:2025 年 月第 3 版

印 次:2025 年 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-5635-

定 价:59.90 元

• 如有印装质量问题,请与北京邮电大学出版社发行部联系 •

服务电话:400-615-1233

# 前 言

《审计实务》教材自2014年首版出版以来，承蒙全国高职院校的信任与支持，已成为众多院校审计课程的核心教材。在数字经济与审计准则持续演进的背景下，第三版教材立足职业教育“理实一体、能力本位”的核心理念，深度融合审计准则最新动态，结合行业对应用型人才的需求升级，系统重构教学内容与方法。本次修订延续“工作情境导向+任务驱动+工作过程”的设计框架，并聚焦实践性、前沿性与教学适配性三大维度，力求为学生提供“学得会、用得上”的审计实战能力训练体系。

## 1. 本书更新的具体内容

- (1) 根据教学资料的及时性，更新第二版教材中“引导案例”“情境引入”的相关资料，引入了会计师事务所提供的真实的脱敏案例。
- (2) 因大数据时代兴起，增加“大数据审计的核心特点与实践应用”及“大数据审计的分析技术”等内容。
- (3) 在学习目标上，增加“素质目标”。
- (4) 为提高学生的综合素养和学习的条理性，每个任务增加“知行育责”和“任务小结”模块。

## 2. 本书调整的具体内容

- (1) 在具体任务前的“引导案例”中加入思政内容，在每个案例后加入思考问题。
- (2) 为使教材的业务循环审计内容更贴近会计师事务所工作实际，将第二版教材“计划审计工作”内容，细化为“接受业务委托”“计划审计工作”“评估与应对重大错报风险”等三个工作情境内容。
- (3) 以二维码的形式呈现实战演练的相关练习，方便学生学练结合，学以致用。

本次修订后，教材结构更合理，特色更鲜明，工学结合特点更突出。

## 3. 本书特色

本书通过跨情境任务衔接，培养学生风险判断、证据分析与职业怀疑的综合能力，契合现代审计对复合型人才的需求。本书特色主要包括以下几点。

- (1) 真实案例驱动，强化风险意识。本书以真实企业案例为引导，揭示审计高风险领域，培养学生识别财务舞弊的敏锐性。
- (2) 业审深度融合，贯穿业务流程。本书梳理企业业务流程的内部控制关键点，配套

“做中学”习题，强化学生职业判断能力。

(3) 实战任务导向，突出技能培养。本书以综合审计项目为引领，提供全真工作底稿模板，以指导学生规范完成审计工作任务。

(4) 教学资源立体，实现学做合一。本书以“审计基础”国家级精品课程和“财务审计”省级精品课程为依托，配套丰富的教学资源，既适用于线上线下结合的理实一体化教学设计，也适用于缺少平台支撑的实践教学。

(5) 职业素养渗透，践行责任担当。本书设计了“知行育责”等专栏，结合教学内容，强调审计人员的社会责任。

本书学时分配建议如下。

内    容	学    时
工作情境一 初识审计	4
工作情境二 培养审计技能	10
工作情境三 接受业务委托	2
工作情境四 计划审计工作	4
工作情境五 评估与应对重大错报风险	8
工作情境六 实施销售与收款循环的审计	10
工作情境七 实施采购与付款循环的审计	8
工作情境八 实施生产与存货循环的审计	6
工作情境九 实施货币资金的审计	6
工作情境十 完成审计工作	2
工作情境十一 编制审计报告	4
总    计	64

本书由秦皇岛职业技术学院组织编写，邵丽、高丽霞任主编，李红梅、李明、王笑一任副主编，赵婷、赵丽洪、陈宇菲、李剑云、刘彦芳参与了编写。具体编写分工如下：赵婷编写工作情境一，李明编写工作情境二，高丽霞编写工作情境三至工作情境五，邵丽、李红梅、王笑一、赵丽洪、陈宇菲、李剑云、刘彦芳等共同编写工作情境六至工作情境九，李红梅编写工作情境十和工作情境十一。高丽霞、李红梅负责统稿与全书审核。

编写过程中，我们得到了中联企业管理集团有限公司、北京东审会计师事务所（特殊普通合伙）等多家校企合作单位专业的帮助与指导，并且多所院校课程团队对教材改版提出了宝贵意见，使教材更贴合“岗课赛证”的融通需求，在此表示衷心的感谢！

由于我们水平有限，书中难免存在不足之处，恳请广大读者批评指正。



# 目 录

<b>工作情境一</b>	<b>初识审计</b>	1
	任务一 认知审计	3
	任务二 遵守审计的基本要求和职业道德规范	19
<b>工作情境二</b>	<b>培养审计技能</b>	30
	任务一 确定审计目标	32
	任务二 获取审计证据	39
	任务三 编制审计工作底稿	46
	任务四 运用审计方法	53
<b>工作情境三</b>	<b>接受业务委托</b>	63
	任务一 梳理审计工作过程	65
	任务二 初步评价审计项目	68
	任务三 签订审计业务约定书	71
<b>工作情境四</b>	<b>计划审计工作</b>	74
	任务一 制订总体审计策略	76
	任务二 制订具体审计计划	85
<b>工作情境五</b>	<b>识别、评估与应对重大错报风险</b>	89
	任务一 识别与评估重大错报风险	91
	任务二 应对重大错报风险	102
<b>工作情境六</b>	<b>实施销售与收款循环的审计</b>	109
	任务一 了解销售与收款循环的业务活动	111



任务二 评估销售与收款循环的重大错报风险	118
任务三 销售与收款循环的控制测试	126
任务四 营业收入的审计	133
任务五 应收账款的审计	148

## 工作情境七

实施采购与付款循环的审计	163
任务一 了解采购与付款循环的业务活动	165
任务二 评估采购与付款循环的重大错报风险	171
任务三 采购与付款循环的控制测试	176
任务四 应付账款的审计	183

## 工作情境八

实施生产与存货循环的审计	197
任务一 了解生产与存货循环的业务活动	199
任务二 评估生产与存货循环的重大错报风险	205
任务三 生产与存货循环的控制测试	210
任务四 存货的审计	217

## 工作情境九

实施货币资金的审计	234
任务一 了解货币资金的业务活动	236
任务二 评估货币资金的重大错报风险	240
任务三 货币资金的控制测试	243
任务四 货币资金的审计	249

## 工作情境十

完成审计工作	264
任务一 梳理完成审计工作	266
任务二 审计期后事项	271
任务三 获取书面声明	276
任务四 编制试算平衡	282

## 工作情境十一

编制审计报告	286
任务一 确定审计意见类型	288
任务二 撰写审计报告	290

## 参考文献

	311
--	-----

# 工作情境一 初识审计



## 知识目标

1. 掌握审计的概念、分类。
2. 理解审计保证、审计要素。
3. 熟悉审计的基本要求。



## 技能目标

1. 学习审计时，能面对复杂审计问题，提出创新性解决方案，提升专业能力。
2. 参与审计项目时，能与团队成员有效沟通、协作完成任务，增强团队合作与沟通能力。
3. 能区分不同审计保证程度，恰当描述合理保证的审计业务与有限保证的审计业务的区别。



## 素养目标

1. 通过学习审计的概念，树立良好的职业道德观念，培养诚实守信、客观公正的职业素养。
2. 能在审计工作中严格遵守审计准则、质量控制标准和职业道德规范。



## 引导案例

### 始终坚持“长牙带刺”，一以贯之严监严管

——2024年上半年证监会行政执法情况综述

2024年中国证券监督管理委员会（以下简称证监会）坚持以习近平新时代中国特色社会主义思想为指导，认真贯彻中央经济工作会议、中央金融工作会议精神，全面落地《国务院关于加强监管防范风险推动资本市场高质量发展的若干意见》要求，认真落实《关于进一步做好资本市场财务造假综合惩防工作的意见》。结合行政执法工作新形势、新特点，



突出强本强基、严监严管，以高质量执法护航资本市场防风险、强监管、促发展各项工作。

2024年上半年，证监会查办证券期货违法案件489件，做出处罚决定230余件，同比增长约22%；惩处责任主体509人（家）次，同比增长约40%；市场禁入46人，同比增长约12%；合计罚没款金额85亿余元，超过2023年全年总和。

2024年上半年证监会的行政执法突出“严”字，一以贯之从严打击财务造假等信息披露违法行为，助力构建打假防假综合惩防体系。证监会执法条线按照党中央、国务院部署，将从严打击财务造假等信息披露违法行为列为执法重点，共查办相关案件192件，同比增长25%；共处罚责任主体283人（家）次，同比增长约33%；罚没金额47亿余元，同比增长约6倍；刑事移送230人（家）次，同比增长238%。具体体现在以下几点。

一是坚持“申报即担责”，严惩欺诈发行，坚决阻断发行上市“带病闯关”。对于涉嫌重大违法违规行为的发行人，及时撤回发行上市申请，坚持一查到底。苏州华道生物医药股份有限公司未获注册但发行申报材料存在虚假记载，公司及相关责任人员被罚款1150万元。红相股份有限公司以欺骗手段骗取再融资发行核准，公司及相关责任人员被罚款6556万元。思创医惠科技股份有限公司在公开发行可转债文件中编造重大虚假内容，被罚款9320万元。此外，还严厉查处恒大地产集团有限公司欺诈发行债券等案件。

二是聚焦执法重点，从严查处上市公司财务造假行为，助力提高上市公司质量。严厉处罚鹏博士电信传媒集团股份有限公司通过操控资产减值计提节奏虚增利润和资产的行为，对公司及相关责任人员罚款3400万元。对华讯方舟股份有限公司形成资金闭环、业务闭环的智能自组网等业务穿透识别，认定无商业实质构成财务造假，公司及相关责任人员被处以1910万元罚款。同时，还严肃查处了江苏中利集团股份有限公司、上海实业发展股份有限公司、广东华铁通达高铁装备股份有限公司、摩登大道时尚集团股份有限公司等信息披露违法案件，对公司及相关责任人员分别开出高额罚单。

三是压实“看门人”责任，严惩中介机构未勤勉尽责违法行为。一方面，依法对机构和责任个人进行“双罚”。中兴财光华会计师事务所及相关责任人员在审计过程中未对异常迹象保持合理怀疑，审计证据获取不充分，函证程序存在缺陷，会计师事务所以及相关会计师均被依法处罚，合计罚没610余万元。另一方面，对严重失职失责违法主体坚决给予“资格罚”。2024年上半年，对履职不到位的中介机构从业人员采取市场禁入措施6人次。对大华会计师事务所在上市公司年报审计中风险评估及内部监控测试程序存在重大缺陷、未采取恰当审计措施应对舞弊风险、实质性程序存在重大缺陷等未勤勉尽责行为“没一罚五”，并暂停其从事证券业务6个月，对3名责任人员分别处以罚款及相应年限市场禁入。

资料来源：中国证券监督管理委员会.始终坚持“长牙带刺”，一以贯之严监严管——2024年上半年证监会行政执法情况综述 [EB/OL].(2024-09-12)[2024-12-13].<http://www.csrc.gov.cn/csrc/c100200/c7506330/content.shtml>. (有删改)

### 【思考与启示】

- 结合2024年上半年证监会行政执法情况综述的案例，请说明审计人员在资本市场中应承担怎样的职责？审计工作有哪些重要意义？



2. 结合案例总结审计机构的失职行为及审计人员应如何合理保证财务报表的真实性和公允性?

3. 审计人员的职业道德对审计质量有何重要意义?

#### 【审行致远】

公正无私，恪尽职守

## 任务一 认知审计



### 情境引入 1-1

2024年，信衡环球会计师事务所为新入职的员工组织了一场别开生面的入职培训。为助力新员工快速适应工作，经验丰富的审计经理周正计划通过这次培训，引导大家明确审计工作的核心框架，培训纪要如下。

(1) 周正开篇便向新员工强调：“审计是一项独立的鉴证工作。它运用系统性的程序来验证财务报表的真实性。这一定义就如同我们在审计工作中的‘灯塔’，为我们照亮前行的方向，指引着我们的每一个工作步骤。”——定义锚定目标（审计是什么？）

(2) 周正以2023年美国硅谷银行(SVB)倒闭事件为例进行警示：“2023年，硅谷银行的利率风险与流动性管理失控，最终引发了挤兑危机。值得注意的是，当时其财务报表看似‘表面合规’，但审计却未能穿透金融工具估值与风险披露充分性的盲区。现在我们面对的星辰科技公司，其业务涉及跨境加密货币，这种新兴业务领域技术复杂，是否也存在着类似被技术复杂性所掩盖的‘表外风险’呢？历史往往会不断重复，这就提醒我们审计人员，必须深入追问业务实质，而不能仅仅满足于形式上的合规。”——历史提示风险（为什么要懂历史？）

(3) 周正接着介绍道：“在实际的审计工作中，我们需要对不同类型的审计有清晰的认识。就拿星辰科技的审计项目来说，我们本次需要交叉执行财报审计（提供合理保证）与合规审计（跨境税务方面）。大家要记住，审计的分类决定了我们所采用的审计程序。对于财报审计，我们通常会采用抽查测试的方法。而对于合规审计，则需要逐条核对相关法规。这些不同的方法就像是我们审计工作的‘工具箱’，我们要根据具体情况选择合适的工具。”——分类框定范围（审计的“工具箱”）

(4) 为了让新员工明确审计保证程度的重要性，周正展示了2023年事务所某项目误用“审阅”导致纠纷的案例并讲道：“在这个案例中，对赌协议明确要求的是‘合理保证’，但当时的审计人员错用了有限保证，最终导致了严重的纠纷，这实际上就是职业底线的失守。所以，大家一定要清楚不同保证程度的边界，这是我们审计工作的重要原则。”——保证程度划边界（承诺的“尺度”）



(5) 最后，周正通过一个要素模型向新员工讲解审计工作的逻辑：“审计工作包含多个要素，从三方关系（客户、我们审计人员、股东）到审计证据（在‘星辰科技’项目中，重点要查海外收入相关证据），每个要素都像是拼图中的一块，缺一不可。如果缺少了任何一个要素，我们出具的审计报告就会失去可信度。”——要素串联逻辑（要素落地）

审计作为经济监督体系的中流砥柱，其漫长的发展历程与人类社会在经济、政治和科技等方面的巨大变革紧密相连，犹如一幅宏大而细致的画卷，在历史的长河中徐徐展开。从古代社会简单朴素的账目核查，到现代社会复杂精密的风险导向审计，审计的职能不断拓展深化，方法持续迭代创新，范围日益广泛全面。

## 一、审计的历史与发展

### (一) 古代审计的起源(公元前3000年—公元16世纪)

#### 1. 早期文明的审计实践

考古学家们在人类文明的摇篮之一——美索不达米亚平原的重大发现为我们揭开了审计历史的神秘面纱。约公元前3000年，苏美尔人作为这片土地上的智慧先民，通过黏土板这种独特的记录方式，详细记载了神庙中粮食、牲畜和劳动力的分配情况。为了防止管理者的舞弊行为，苏美尔人专门设立了专职人员对这些账目进行仔细核对。这些古老的黏土板记录，无疑是人类历史上最早的“审计痕迹”，见证了审计从萌芽状态逐渐发展的过程。

根据埃及纸草文献的相关记载，在公元前2000年的古埃及法老政权时期，为了确保税收与物资管理的高度准确性，统治者设立了“仓库监察官”这一重要职位。同时，采用了一种独特而有效的“双重记录法”，即每一笔交易都必须由两名书记员独立进行记录，然后再相互交叉核对。这种严谨的记录和核对方式，大大降低了错误和舞弊的发生概率，为古埃及的经济稳定和社会发展提供了有力保障，也成了古代审计实践的重要典范。

在中国古代历史的长河中，公元前1046年至公元前771年的西周时期的“宰夫”制度是审计发展的重要里程碑。根据《周礼·天官》记载，西周设立了“宰夫”这一官职，其主要职责是对诸侯国的赋税账目进行全面稽查，并将详细情况及时向周天子汇报。这一制度的建立，标志着中国最早的政府审计体系初步形成，体现了当时统治者对财政管理和经济监督的高度重视，为后世审计制度的发展奠定了坚实基础。

公元前8世纪至公元前2世纪，古希腊和古罗马也有着独特的公共财政监督机制。古希腊的城邦，如著名的雅典，通过公民大会这一民主形式，对公共资金的使用情况进行严格审查。公民们积极参与其中，对资金的流向和使用效果提出质疑和建议，确保公共资金的合理使用。古罗马设立了“财务官”这一官职，专门负责审计行省总督的财政支出，以防止贪污腐败行为的发生。这些公共财政监督机制，反映了古希腊和古罗马对经济秩序和社会公平的追求，也为审计制度的发展提供了宝贵的经验。

#### 2. 封建社会的审计发展

在中国秦汉时期，随着中央集权制度的不断加强，“上计制度”应运而生。地方官员每



年都要向中央呈报详细的财政收支记录，这些记录涵盖了税收、开支、人口等多个方面的重要信息。中央则由御史大夫负责对这些记录进行严格核查，以确保地方财政的合规性和真实性。通过这种方式，形成了中央集权下的审计监督机制，加强了中央对地方的经济管理和控制，维护了国家的经济稳定和政治统一。

在欧洲中世纪的封建社会，庄园经济是主要的经济形态。封建领主为了有效管理庄园的经济活动，雇佣了专门的“审计员”。这些审计员的主要任务是对庄园的农作物收成和佃户租金进行详细核查，以确保庄园的经济收益和财务状况的准确性。为了增加审计的透明度和公正性，封建领主还通过“听证会”的形式公开账目，接受佃户的质询。这种庄园审计制度，虽然具有一定的局限性，但在当时的社会背景下，对维护庄园的经济秩序和封建领主的利益起到了重要作用。

在古代审计的发展阶段，古代审计的目标主要集中在查错防弊方面，即通过对账目和经济活动的审查，发现和纠正错误、舞弊行为，以服务于统治者的财政控制需求。无论是美索不达米亚的黏土板记录、古埃及的“双重记录法”，还是中国西周的“宰夫”制度和欧洲中世纪的庄园审计，都体现了这一特点。这种单一的目标定位，与当时的社会经济发展水平和政治体制密切相关，反映了统治者对经济活动的直接干预和控制。

## （二）近代审计的形成（16世纪—20世纪初）

### 1. 我国近代审计的形成

我国传统审计制度的延续体现在监察与审计合一的行政体系和民间经济活动的内部监督。

（1）监察与审计合一的行政体系。例如，在明朝时期，设立都察院，负责监察百官及财政收支审计，户部（财政部）下设“清吏司”审核地方赋税与财政奏销。在清朝时期，沿袭明制，都察院与户部共同承担审计职能，通过“奏销制度”审核地方财政收支，但缺乏独立性和专业性，审计多为行政监察的附属职能。

（2）民间经济活动的内部监督。在民间传统票号、钱庄等商业机构通过“账房先生”进行内部账目核对，但属于非制度化的自我监督，与现代审计差异显著。

清朝末期的变革是我国审计制度化的开端。洋务派兴办军事和民用企业（如江南制造总局、轮船招商局），引入西方会计方法，但审计仍由官方主导，缺乏独立第三方机构。1906年，清政府仿效日本“会计检查院”，设立审计院，首次将审计职能从都察院分离，标志着中国近代官方审计制度的萌芽。其职责是审核中央各部及地方财政收支，但受限于政局动荡，实际作用有限。1904年中国第一部商法《公司律》规定企业需向股东公开账目，隐含审计需求，但未明确审计程序，执行流于形式。

民国初期（1912年—20世纪20年代）是我国审计职业化与标准化的萌芽。北洋政府时期颁布《审计条例》（1914年），设立审计院，负责政府财政审计，确立预算决算审核程序，初步形成现代政府审计框架。同时期民间审计职业的诞生，1918年北洋政府颁布《会计师暂行章程》，谢霖成为中国第一位注册会计师，标志着中国注册会计师职业的起步。

1918年谢霖在北京创办中国第一家会计师事务所——正则会计师事务所，并于1921年

在上海设立分支机构，服务于民族工商业的财务审计需求。民族资本企业（如荣氏家族的面粉厂、张謇的大生纱厂）开始聘请会计师进行账目审核，这是民族资本企业的审计实践，推动审计从官方向民间扩展。

## 2. 西方近代审计的形成

17世纪初，荷兰东印度公司的成立是商业史上的一个重要里程碑，也是审计发展的重要转折点。作为最早的股份制企业之一，荷兰东印度公司的出现标志着企业组织形式的重大变革。由于公司的股东众多，且分散在不同的地区，无法直接参与公司的经营管理，因此，股东们推选独立代表对公司账目进行审查。这种股东审计的方式，不仅体现了股东对公司财务状况的关注，更推动了“外部审计”概念的诞生。它打破了以往审计主要由政府或内部人员进行的传统模式，为现代审计制度的建立奠定了基础。

18世纪，随着工业革命的推进，大量股份制企业如雨后春笋般涌现，企业的规模不断扩大，所有权与经营权进一步分离。在这种背景下，投资者对企业财务信息的真实性和可靠性提出了更高的要求，他们迫切需要独立的第三方对企业的财务报表进行验证。1844年，英国颁布了《公司法》，首次明确规定企业需聘请独立会计师进行法定审计，这一举措标志着现代审计制度的正式建立。从此，财务报表审计成了审计工作的重要内容，独立会计师在资本市场中发挥着越来越重要的作用。

1854年，苏格兰成立了全球首个注册会计师协会——爱丁堡会计师公会（Society of Accountants in Edinburgh）。这一事件标志着审计人员职业的正式确立，也为审计行业的规范化发展奠定了基础。爱丁堡会计师公会制定了一系列严格的职业资格标准和职业道德规范，对审计人员的教育背景、专业知识、实践经验等方面提出了明确要求。通过这些标准和规范，保证了审计人员队伍的专业素质和职业道德水平，提高了审计工作的质量和公信力。

19世纪末，随着经济的发展和企业规模的不断扩大，审计工作的复杂性也日益增加。为了应对这一挑战，劳伦斯·罗伯特·迪克西（Lawrence Robert Dicksee）等学者提出了“抽样测试”与“内部控制评估”理论。这些理论的提出，推动了审计从传统的全面核查转向风险导向审计，使审计工作更加科学、高效。通过对内部控制的评估，审计人员可以识别出企业存在的风险点，有针对性地进行抽样测试，从而提高审计工作的准确性和有效性。这种审计方法的体系化，是审计发展史上的一次重要变革，为现代审计的发展奠定了坚实的理论基础。

在近代审计的发展过程中，审计的主体从以政府为主导逐渐转向服务于企业股东与公众投资者。随着股份制企业的兴起和资本市场的发展，投资者对企业财务信息的需求日益增加，独立的审计人员成为满足这种需求的重要力量。审计人员不再仅仅是政府的监督工具，而是为广大投资者提供专业服务的独立第三方，其服务对象的范围得到了极大的扩展。

## （三）现代审计的多元化发展（20世纪至今）

### 1. 商业革命财务审计的成熟与规范

1929年，一场史无前例的经济危机席卷全球，给世界经济带来了巨大的冲击。在这场



危机中，许多上市公司的财务造假和欺诈行为被揭露出来，严重损害了投资者的利益，也破坏了资本市场的稳定。为了应对这一危机，美国政府于1933年和1934年先后颁布了《证券法》与《证券交易法》。这两部法律强制要求上市公司接受独立审计，并成立了证券交易委员会来监管审计质量。通过这些措施，美国加强了对资本市场的监管，提高了上市公司财务信息的透明度和可靠性，也推动了财务审计的成熟和规范发展。

1977年，国际会计师联合会（International Federation of Accountants, IFAC）的成立是审计发展史上的又一重要事件。IFAC致力于推动全球审计行业的发展和标准化，其重要举措之一就是制定《国际审计准则》。通过制定统一的审计准则，IFAC促进了全球审计实践的一致性和可比性，提高了审计工作的质量和公信力。国际审计准则的统一，使得审计人员在不同国家和地区进行审计工作时，能够遵循相同的标准和规范，为跨国企业的审计提供了便利，也推动了审计行业的国际化发展。

我国注册会计师制度出现于20世纪初，伴随着民族资本工商业的发展而产生。中华人民共和国成立初期，随着对资本主义工商业社会主义改造的完成，建立起高度集中的计划经济体制，注册会计师制度一度中断。1978年，我国实行“对外开放、对内搞活”改革开放政策，外国投资者大量涌入。为保护投资者利益，迫切需要恢复注册会计师制度。1980年12月，我国开始重建注册会计师制度，并取得了较快的发展。随着我国以建立社会主义市场经济体制为导向的改革不断深入，注册会计师发挥的作用越来越大，服务领域遍布经济生活的各个方面，涉及公司设立验资、变更登记验资、改组上市和年度财务报表审计、内部控制审计等诸多领域。注册会计师除提供鉴证服务外，还为企业提供管理咨询、会计服务、代理纳税等服务。注册会计师的作用包括促进上市公司会计信息质量的提高、维护市场经济秩序、推动国有企业的改革。

市场经济中的审计和我国注册会计师制度的发展如表1-1所示。

**表1-1 市场经济中的审计和我国注册会计师制度的发展**

项 目	内 容
市场经济中的审计	(1) 财务报表使用者根据财务报表做出经济决策。 (2) 注册会计师的审计能够降低财务报表使用者进行决策时所面临的信息失真风险，提高经济决策的有效性，维护市场经济秩序和保护社会公众利益
我国注册会计师制度的发展	(1) 我国注册会计师制度是伴随着市场经济的萌芽与发展而产生的。 (2) 注册会计师提供管理咨询、会计服务、代理纳税等多种服务

## 2. 审计类型的扩展

(1) 政府审计的现代化。二战后，随着各国经济的恢复和发展，政府在经济活动中的作用日益重要。为了加强对公共资金的管理和监督，各国纷纷设立了独立的审计机构。中国于1983年成立国家审计署，标志着中国现代政府审计制度的正式确立。国家审计署通过对政府财政收支、国有企事业单位财务状况等方面审计，为国家的经济发展和社会稳定提供了重要保障。

(2) 内部审计的崛起。1941年，美国内部审计人员协会（Institute of Internal Auditors,

IIA) 的成立，标志着内部审计从传统的财务核查向风险管理与内部控制评价的重大转变。随着企业规模的不断扩大和经营环境的日益复杂，企业对内部管理的要求越来越高。内部审计人员通过对企事业单位内部控制制度的评估和改进，帮助企业识别和防范风险，提高经营管理水平。内部审计的崛起，不仅丰富了审计的类型，也为企业的可持续发展提供了有力支持。

(3) 专项审计的发展。随着社会对可持续发展的关注度不断提高，环境审计、社会责任审计等专项审计领域逐渐兴起。环境审计通过对企事业单位环境管理体系的评估，促进企事业单位减少环境污染，实现可持续发展。社会责任审计则关注企业在劳动权益、环境保护、社区发展等方面的履行情况，推动企事业单位积极履行社会责任。这些专项审计的发展，反映了审计在应对社会发展需求方面的不断创新和拓展。

### 3. 技术驱动的审计革命

(1) 计算机辅助审计。20世纪80年代，随着计算机技术的广泛应用，会计电算化逐渐普及。这一变革对审计工作产生了深远影响，推动了审计软件（如 ACL、IDEA）的开发和应用。审计软件可以实现对大量数据的批量分析和异常检测，大大提高了审计工作的效率和准确性。审计人员可以利用审计软件对企业的财务数据进行快速筛选和分析，发现潜在的问题和风险，使审计工作更加科学、高效。

(2) 大数据与人工智能（artificial intelligence, AI）。进入21世纪，大数据和人工智能的迅猛发展为审计工作带来了新的机遇和挑战。机器学习技术通过对大量历史数据的学习和分析，识别财务舞弊模式，如关联交易异常等。区块链技术则以其去中心化、不可篡改的特点，确保交易痕迹可追溯，为审计提供了更加可靠的数据来源。这些新技术的应用，将进一步推动审计工作的创新和发展，使审计工作更加智能化、自动化。

## （四）未来审计的发展趋势

### 1. 技术融合与审计创新

(1) 实时连续审计。随着物联网（internet of things, IoT）技术与云计算技术的不断发展，实时连续审计将成为未来审计的重要趋势。物联网技术可以实现对企业生产经营活动的实时监测和数据采集，云计算技术则为数据的存储和分析提供了强大的计算能力。通过物联网技术和云计算技术的结合，审计人员可以实时获取企业的财务和业务数据，进行连续的分析和评估，及时发现问题和风险，提高审计的时效性和准确性。

(2) 人工智能的深度应用。人工智能在审计领域的应用将不断深入。其中，自然语言处理（natural language processing, NLP）技术作为人工智能在审计领域应用的重要技术分支，可以自动解析合同条款、财务报表等文本信息，提取关键数据和信息，减少人工阅读和分析的工作量。预测性分析（predictive analytics）技术同样是人工智能在审计领域的关键应用技术，通过对企事业单位历史数据和实时数据的分析，预测企事业单位潜在的风险和问题，为企业提供前瞻性的建议和决策支持。人工智能的深度应用，将使审计工作更加智能化、高效化。

### 2. 审计职能的转型

(1) 从合规性到价值创造。未来审计的职能将从传统的合规性审计向价值创造审计转



变。审计人员不仅要关注企业的财务合规性，还要通过 ESG（环境、社会、治理）审计等方式，助力企业制定和实施可持续发展战略。通过对企业在环境、社会和治理方面的评估和建议，审计人员可以帮助企业发现潜在的价值创造机会，提高企业的竞争力和可持续发展能力。

（2）全球化与跨境审计协作。随着经济全球化的加速，跨国企业的数量不断增加，跨境审计的需求也日益增长。国际审计网络（如“四大”会计师事务所）将在跨境审计中发挥重要作用，协调各国审计人员的工作，应对复杂的监管环境。跨境审计协作将面临语言、文化、法律等方面的风险，需要审计人员具备跨文化沟通和协调能力，以及对不同国家和地区审计准则和法规的深入了解。

### 拓展窗

审计发展史的本质是技术持续推动监督效能提升、制度不断保障审计独立公正的过程。从古代账目核查模式到现代风险导向审计模式，审计始终以维护经济秩序真实可信为核心使命。

## 二、审计的概念与分类

### （一）审计的概念

#### 1. 国际标准对审计的定义

根据国际审计与鉴证准则理事会（International Auditing and Assurance Standards Board, IAASB）发布的《国际审计准则第 200 号——独立审计人员的总体目标以及按照审计准则进行审计的实施》，审计有着明确且严格的规定和规范。审计是由独立、具备专业胜任能力的注册会计师，通过系统化、规范化的程序，对财务报表是否在所有重大方面按照适用的财务报告框架（如国际财务报告准则）公允反映发表意见的鉴证活动。

这一定义包含着几个核心要素。首先是独立性，这是审计工作的基石。审计人员不得与审计对象存在利益冲突，只有保持独立，审计人员的意见才具有可信度，才能让财务报表的使用者放心地依据审计报告做出决策。例如，若审计人员在被审计企业中持有股份，那么其在审计过程中就可能会受到利益的干扰，无法客观公正地对财务报表进行评价。其次是系统性程序，审计工作需要遵循风险评估、证据收集、结论形成等标准流程。从最初对被审计单位的风险评估、确定审计的重点和方向，到通过各种方法收集充分、适当的审计证据，再到根据证据形成合理的审计结论，每一个环节都至关重要，环环相扣。这种系统的程序保证了审计工作的质量和可靠性。最后是鉴证目标，即验证财务报表的公允性（fair presentation）。这意味着审计人员要判断财务报表是否按照适用的财务报告框架进行了恰当的编制，是否在所有重大方面真实地反映了被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。

#### 2. 中国《中华人民共和国审计法》对审计的定义

依据《中华人民共和国审计法》（以下简称《审计法》）第二条、第三条，我国对审计

有着符合国情和国家治理需求的定义。审计是审计机关依法独立检查被审计单位的会计凭证、会计账簿、财务会计报告以及其他与财政收支、财务收支有关的资料和资产，监督财政收支、财务收支真实、合法和效益的行为。

《审计法》对审计的定义体现了其独特性和全面性。法定性是其一个重要特点，审计机关依法行使监督权，这赋予了审计工作权威性和严肃性。审计机关的权力和职责由法律明确规定，在进行审计工作时必须严格依法办事。对象扩展也是其一大特点，定义中审计的对象包括公共资金、国有资产、国有资源等。随着国家经济的发展和治理的需要，审计的对象不断扩大，确保了国家的各类资源得到合理地管理和使用。

《审计法》对审计的定义要求审计的监督范围要遵循“三性”原则，即真实性、合法性、效益性。真实性要求审计机关检查被审计单位的财务收支是否真实存在，有无虚假记录。合法性要求审计机关审查被审计单位的财务收支是否符合国家的法律法规和政策制度。效益性则要求审计机关关注被审计单位的财政资金和国有资产的使用是否达到了预期的效果，是否实现了资源的合理配置和有效利用。

### 3. 美国《萨班斯 - 奥克斯利法案》对审计的补充定义

美国《萨班斯 - 奥克斯利法案》(简称《SOX 法案》)针对上市公司审计进行了特别强调，并对审计的定义进行了补充。审计需对财务报告的内部控制有效性发表意见，确保其能合理防止重大错报，并符合美国公认会计原则 (generally accepted accounting principles, GAAP)。这一规定主要是为了应对上市公司出现的财务造假等问题，加强对上市公司的监管。通过对内部控制有效性的审计，可以发现企业在财务管理及内部控制方面存在的问题，及时采取措施加以改进，提高财务报告的质量和可靠性。

综上所述，审计的本质是依法独立实施的系统性鉴证与监督活动。其具体定义因国家法律框架和服务目标（如国家审计、社会审计）而细化，但均以独立性、程序合规性及结果公信力为基石。无论是国际审计准则下的注册会计师审计，还是各国依据自身法律进行的审计工作，都在维护经济秩序、保护投资者利益、促进企业和国家的健康发展等方面发挥着重要作用。

## (二) 审计的分类

依据国家法律法规及相关体系，审计可以从多个角度进行分类，下面按审计主体分类和其他分类来介绍。

### 1. 按审计主体分类

审计按主体可以分为政府审计、内部审计和注册会计师审计，它们共同构成了我国三位一体的审计监督体系。在审计监督体系中，政府审计、内部审计和注册会计师审计既相互联系，又各自独立、各有特点。它们各司其职地在各自的领域内实施，相互之间不可替代。

(1) 政府审计。政府审计又称为国家审计，是由国家审计机关（如我国的审计署及各级地方审计机关）依法进行的审计。依据《审计法》，政府审计主要对政府部门、国有企业、国家建设项目等的财政收支、财务收支以及相关经济活动进行审计监督。其目的是维



护国家财政经济秩序，提高财政资金使用效益，促进廉政建设，保障国民经济和社会健康发展。例如，对政府部门预算执行情况的审计、对国有金融机构资产负债损益的审计等。

(2) 内部审计。内部审计是指由企业、单位内部设立的审计机构或专职审计人员，对本单位及所属单位的财政财务收支、经济活动、内部控制、风险管理等进行的审计。内部审计依据国家相关法规和本单位内部规定开展工作，旨在促进单位加强内部管理、提高经济效益、实现经营目标。例如，企业内部审计部门对公司采购流程的合规性审计、对下属子公司业绩真实性的审计等。

(3) 注册会计师审计。注册会计师审计，又称社会审计或民间审计，是由依法成立的会计师事务所接受委托，对被审计单位的财务报表、经济活动等进行的审计。注册会计师依据《中华人民共和国注册会计师法》(以下简称《注册会计师法》)以及相关审计准则开展工作，主要为企业、政府部门、非营利组织等提供审计服务，如年度财务报表审计、验资、经济责任审计等，其审计报告具有鉴证作用，供投资者、债权人等利益相关者使用。

注册会计师审计和政府审计共同发挥作用，是国家维护市场经济秩序，强化经济监督的有力手段，但两者也存在一定的区别：审计目标和对象不同、审计的标准不同、经费或收入来源不同、取证权限不同和对发现问题的处理方式不同。注册会计师审计与政府审计的区别如表 1-2 所示。

**表 1-2 注册会计师审计与政府审计的区别**

比较项目	注册会计师审计	政府审计
审计目标和对象	注册会计师依法对企业财务报表进行审计、确定其是否符合会计准则和相关会计制度，是否公允反映了财务状况、经营成果和现金流量	对政府的财政收支或者国有金融机构和企事业单位的财务收支进行审计，确定其是否真实、合法和具有效益
审计的标准	依据是《注册会计师法》和财政部批准发布的注册会计师审计准则	依据是《审计法》和审计署制定的国家审计准则
经费和收入来源	注册会计师审计是市场行为，是有偿服务，费用由注册会计师和被审计客户协商确定，但是注册会计师在发表审计意见时，独立性不能受到干扰	政府审计是政府行为，政府机关履行职责所必需的经费列入同级财政预算，由同级人民政府予以保证
取证权限	注册会计师审计受市场行为的局限，在获取审计证据时，在很大程度上有赖于企业及相关单位的配合和协助，对企业及相关单位没有行政强制力	政府审计具有更大的强制力。各单位和个人应当支持、协助审计机关的工作，如实向审计机关反映情况，提供有关证明材料
对发现问题的处理方式	注册会计师对审计过程中发现的问题只能提请企业调整有关数据或进行披露，没有行政强制力。如果企业拒绝调整和披露，注册会计师需要根据具体情况予以反映，具体表现为出具保留意见或否定意见的审计报告	审计机关对违反国家规定的财政收支、财政收支行为可在职权范围内做出审计决定或者向有关主管机关提出处理、处罚意见

注册会计师审计与内部审计之间的联系主要体现在前者在执行业务时可以利用被审计单位的内部审计工作，内部审计应当做好与注册会计师审计的沟通和合作等协调工作，以提高审计效率和效果。但两者在审计独立性、审计方式、审计程序、审计职责及审计作用上仍存在很大区别不同。注册会计师审计与内部审计的区别如表 1-3 所示。

表 1-3 注册会计师审计与内部审计的区别

比较项目	注册会计师审计	内部审计
审计独立性	注册会计师审计由独立于被审计单位的第三方进行，具有较强的独立性	内审机构受所在单位的直接领导，独立性受到一定的限制，其独立性只是相对于本单位其他职能部门而言的
审计方式	注册会计师审计则是接受委托进行的	内部审计是单位根据自身经营管理的需要安排进行的
审计程序	注册会计师审计则需要严格按照执业准则的规定程序进行	内部审计可以根据所执行业务的目的和需要选择并实施必要的程序
审计职责	注册会计师审计不仅对被审计单位负责，而且对社会负责，其审计质量对广大财务信息使用者做出相关决策有直接影响	内部审计只对本单位负责，其审计工作主要服务于单位内部管控的需要
审计作用	注册会计师审计结论则要对外公开并起鉴证作用	内部审计的结论只作为本单位改善工作的参考，对外不起鉴证作用，并对外保密

## 2. 按其他分类

### (1) 按审计内容和目的分类。

①财政财务审计。财政财务审计包括财政审计和财务审计。财政审计主要是对政府财政收支活动的审计，检查财政资金的筹集、分配、使用是否合法合规、真实有效，如对地方政府财政决算的审计。财务审计则侧重于对企业、单位财务收支及相关经济活动的审计，审查财务报表的真实性、合法性和公允性，如对上市公司年度财务报表的审计。

②经济效益审计。经济效益审计，又称绩效审计，是对被审计单位经济活动的经济性、效率性和效果性进行的审计评价。经济效益审计通过对资源利用、投入产出、目标实现等方面审查，评估被审计单位是否以最低的成本取得最大的效益，是否实现了预期的经济目标。例如，通过对政府投资项目的效益进行审计，判断该项目是否达到了预期的经济效益和社会效益。

③财经法纪审计。财经法纪审计是对被审计单位贯彻执行国家财经法律法规和财经纪律情况的审计。财经法纪审计主要检查被审计单位是否存在违反财经法规的行为，如偷税漏税、挪用公款、贪污受贿等，以维护国家财经法律法规的严肃性，保障国家和人民的利益。例如，对一些企业违规发放补贴、私设小金库等问题的审计。

### (2) 按审计实施时间分类。

①事前审计。事前审计是在被审计单位经济业务发生之前进行的审计。例如，对投资



项目的可行性研究报告、预算编制等进行审计，提前发现问题并提出建议，避免决策失误和资源浪费。

②事中审计。事中审计是在被审计单位经济业务执行过程中进行的审计，及时发现和纠正经济活动中存在的问题，保证经济活动的正常进行和目标的实现。例如，在工程项目建设过程中实施的审计，通过检查工程进度、资金使用、质量控制等方面的情况，及时发现并纠正潜在问题。

③事后审计。事后审计是在被审计单位经济业务完成之后进行的审计，主要是对经济活动的结果进行审查和评价，如对企业年度财务报表的审计、对项目竣工决算的审计等，总结经验教训，为后续决策提供参考。

#### (3) 按审计范围分类。

①全面审计。全面审计是指对被审计单位的所有经济活动、财务收支、内部控制等进行全面、系统地审计。全面审计能够深入了解被审计单位的整体情况，但工作量较大，成本较高，一般适用于规模较小、业务简单或存在重大风险隐患的单位。

②局部审计。局部审计是指对被审计单位的部分经济活动、财务收支或特定项目进行的审计，如对企业存货的专项审计、对某项科研项目经费使用情况的审计等。局部审计针对性强，效率较高，能够快速发现和解决特定问题。

③专项审计。专项审计是指对被审计单位特定项目进行的审计，如对被审计单位应付职工薪酬的审计等。

#### (4) 按审计执行地点分类。

①就地审计。就地审计是指审计人员到被审计单位的所在地进行审计，便于审计人员深入了解被审计单位的实际情况，获取第一手资料，如对企业生产车间、仓库等实地进行检查。

②报送审计。报送审计，又称送达审计，是指被审计单位按照审计机关的要求，将相关资料报送审计机关进行审计。这种方式适用于业务量较小、资料相对集中的单位，如对一些行政事业单位的审计。

### 三、审计保证与审计要素

#### (一) 审计保证

##### 1. 注册会计师的业务范围

注册会计师执行的业务分为鉴证业务和相关服务业务两类。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，包括审计业务、审阅业务和其他鉴证业务。相关服务业务包括对财务信息执行商定程序、代编财务信息、税务服务、管理咨询、会计服务等。注册会计师的业务范围如图 1-1 所示。

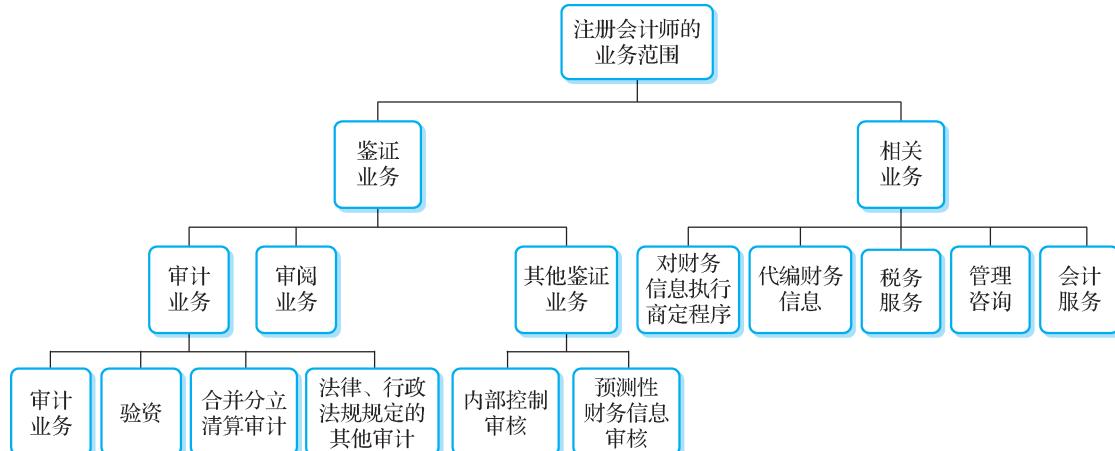


图 1-1 注册会计师的业务范围

## 2. 保证程度

鉴证业务的保证程度分为合理保证和有限保证。其中，审计业务属于合理保证的鉴证业务，注册会计师将审计风险降至该业务环境下可接受的低水平，以此作为以积极方式提出审计意见的基础。财务报表审计要求注册会计师将审计风险降至可接受的低水平，对审计后的财务报表提供高水平的保证（合理保证），并在审计报告中采用积极的方式对财务报表提出结论。审阅业务是指注册会计师主要利用询问和分析程序的方法，对所审阅的历史财务信息是否不存在重大错报提供有限程度的保证，将审阅业务风险降至该业务环境下可接受的水平，以此作为以消极方式提出审阅结论的基础。财务报表审阅要求注册会计师根据审阅业务环境下可接受的水平（高于财务报表审计中可接受的低水平），对审阅后的财务报表提供低于高水平的保证（有限保证），并在审阅报告中采用消极的方式对财务报表提出结论。

以财务报表审计和审阅为例，合理保证的审计业务和有限保证的审阅业务的区别如表 1-4 所示。

表 1-4 合理保证的审计业务和有限保证的审阅业务的区别

区别	合理保证（财务报表审计）	有限保证（财务报表审阅）
目标	在可接受的低审计风险下，以积极方式对财务报表整体发表审计意见，提供高水平的保证	在可接受的审阅风险下，以消极方式对财务报表整体发表审阅意见，提供低于高水平的保证。该保证水平低于审计业务的保证水平
证据收集程序	通过一个不断修正的、系统化的执业过程，获取充分、适当的证据，证据收集程序包括检查记录或文件、检查有形资产、观察、询问、函证、重新计算、重新执行、分析程序等	通过一个不断修正的、系统化的执业过程，获取充分、适当的证据，证据收集程序受到有意地限制，主要采用询问和分析程序获取证据



(续表)

比较项目	注册会计师审计	政府审计
所需证据数量	较多	较少
检查风险	较低	较高
财务报表的可信性	较高	较低
提出结论的方式	以积极方式提出结论。例如：“我们认为，ABC公司财务报表在所有重大方面按照企业会计准则的规定编制，公允反映了ABC公司2024年12月31日的财务状况以及2024年度的经营成果和现金流量”	以消极方式提出结论。例如：“根据我们的审阅，我们没有注意到任何事项使我们相信，ABC公司财务报表没有按照企业会计准则的规定编制，未能在所有重大方面公允反映被审阅单位的财务状况、经营成果和现金流量”



## 做中学 1-1

财务报表审计提供的保证程度是( )。

- A. 绝对保证      B. 合理保证      C. 有限保证      D. 无保证

**【答案】B**

## (二) 审计要素

对财务报表审计而言，审计业务要素（简称审计要素）包括审计业务的三方关系人、财务报表、财务报告编制基础、审计证据和审计报告。

### 拓展窗

审计要素之间的关系可以理解为注册会计师通过收集充分、适当的证据来评价财务报表编制是否在所有重大方面符合适用的财务报告编制基础，并出具审计报告。

#### 1. 审计业务的三方关系人

审计业务的三方关系人分别是注册会计师、被审计单位管理层和财务报表预期使用者。审计业务的三方关系人如图 1-2 所示。

(1) 审计业务的三方关系人的概念。

①注册会计师。注册会计师是指取得注册会计师证书并在会计师事务所执业的人员，通常是指项目合伙人或项目组其他成员，有时也指其所在的会计师事务所。

②被审计单位管理层。被审计单位管理层是指对被审计单位经营活动的执行负有经营管理责任的人员，对财务报表编制负责。而在管理层之上，对被审计单位战略方向以及管理层履行经营管理责任负有监督责任的人员或组织是被审计单位治理层。

③预期使用者。预期使用者是指预期使用审计报告和财务报表的组织或人员。

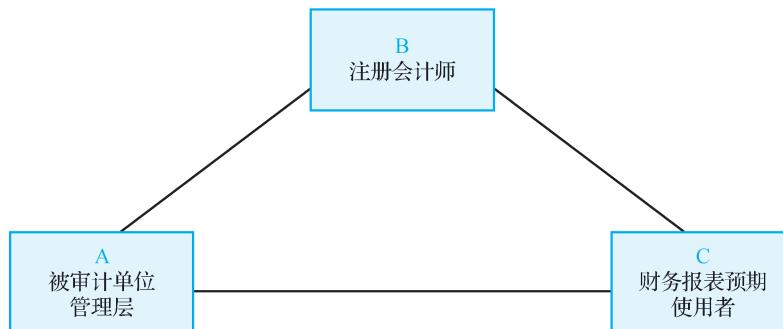


图1-2 审计业务的三方关系人

(2) 审计业务三方关系人的作用。注册会计师对由被审计单位管理层负责的财务报表发表审计意见，以增强除管理层之外的预期使用者对财务报表的信赖程度。由于财务报表是由被审计单位管理层负责的，因此，注册会计师的审计意见主要是向除管理层之外的预期使用者提供。在某些情况下，管理层和预期使用者可能来自同一企业，但并不意味着两者就是同一方。例如，某公司同时设有董事会和监事会，监事会根据监督需要聘请注册会计师对董事会和管理层负责编制的财务报表进行审计。

由于审计意见有利于提高财务报表的可信性，有可能对管理层有用。因此，在这种情况下，管理层可能成为预期使用者之一，但不是唯一的预期使用者。例如，管理层是审计报告的预期使用者，但同时预期使用者还包括企业的股东、债权人、监管机构等。因此，是否存在三方关系人是判断某项业务是否属于审计业务的重要标准之一。

### 拓展窗

财务报表审计是独立鉴证，而非管理层责任的“转移”或“豁免”。注册会计师通过专业程序增强报表可信度，但管理层始终是财报编制的第一责任人——信息不对称下，企业内部的会计决策与风险把控需由治理层最终承担。审计建议仅是“纠偏工具”，无法取代管理层对财务信息质量的源头把控。

## 2. 财务报表

在财务报表审计中，审计对象是历史的财务状况、经营成果（财务业绩）和现金流量，审计对象信息（审计对象的载体）是财务报表。财务报表通常是指整套财务报表，有时也指单一财务报表。

适当的鉴证对象应当同时具备三个条件：一是鉴证对象可以识别；二是不同的组织或人员对鉴证对象按照既定标准进行评价或计量的结果合理一致；三是注册会计师能够收集与鉴证对象有关的信息，获取充分、适当的证据，以支持其提出适当的鉴证结论。在财务报表审计中，鉴证对象是历史财务状况、经营业绩和现金流量。



### 3. 财务报告编制基础

财务报表是财务报告的核心组成部分，是审计需全面验证并发表审计意见的核心对象，因此，被审计单位应当依据和使用适用的财务报告编制基础来编制财务报表。在财务报表审计中，注册会计师应当以适用的财务报告编制基础为标准，获取充分、适当的审计证据，评价财务报表编制质量，以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。财务报告编制基础分为通用目的编制基础和特殊目的编制基础。通用目的编制基础，是指旨在满足广大财务报表使用者共同的财务信息需求的财务报告编制基础，在我国主要是指企业会计准则和相关会计制度。特殊目的编制基础，是指旨在满足财务报表特定使用者对财务信息需求的财务报告编制基础，包括计税核算基础、监管机构的报告要求和合同的约定等。

### 4. 审计证据

注册会计师对被审计单位财务报表不存在重大错报提供合理保证，这一保证程度的实现，是建立在获取充分、适当审计证据的基础之上的。审计证据，是指注册会计师为了得出审计结论和形成审计意见而使用的必要信息。

注册会计师对被审计单位财务报表不存在重大错报提供合理保证，这一保证程度的实现，是建立在获取充分、适当审计证据的基础之上的。审计证据，是指注册会计师为了得出审计结论和形成审计意见而使用的必要信息。

详细内容见工作情境二任务二获取审计证据。



### 做中学 1-2

【多选】财务报表审计证据的可靠性受以下（ ）因素影响。

- A. 证据来源的独立性
- B. 证据的生成方式（如电子/纸质）
- C. 证据的获取时间
- D. 证据的客观性

【答案】ABD

### 5. 审计报告

审计报告是注册会计师对财务报表发表审计意见的书面报告，也是注册会计师与财务报表使用者沟通审计事项的主要手段，对增强财务信息的可信性起着至关重要的作用。

#### 拓展窗

在审计中，审计要素至关重要。审计业务的三方关系人（注册会计师、被审计单位管理层、财务报表预期使用者）明确责任与需求。财务报表是对象，需按准则编制。财务报告编制基础是评价标准。审计证据是得出结论的依据，要充分适当。审计报告是成果，传达审计意见。把握审计要素，有助于做好审计工作。

## 四、对财务报表审计定义的理解

财务报表审计是注册会计师的核心业务。财务报表审计是指注册会计师对财务报表是否不存在重大错报提供合理保证，以积极方式提出意见，增强除管理层之外的预期使用者对财务报表信赖的程度。财务报表审计可以从以下五个方面加以理解。

(1) 审计的用户是财务报表的预期使用者，即审计可以用来有效满足财务报表预期使用者的需求。

(2) 审计的目的是改善财务报表的质量，增强除管理层之外的预期使用者对财务报表的信赖程度，即以合理保证的方式提高财务报表的可信度，而不涉及为如何利用信息提供建议。

(3) 合理保证是一种高水平保证。当注册会计师获取充分、适当的审计证据将审计风险降至可接受的低水平时，就获取了合理保证。由于审计存在固有限制，注册会计师得出审计结论和形成审计意见依据的大多数审计证据是说服性而非结论性的，因此，审计只能提供合理保证，而不能提供绝对保证。

(4) 审计的基础是注册会计师的独立性和专业性。注册会计师执行审计业务时，不仅应当具备专业胜任能力，还应当独立于被审计单位和预期使用者。

(5) 审计的最终产品是审计报告。注册会计师针对财务报表是否在所有重大方面按照财务报告编制基础编制并实现公允反映发表审计意见，并以审计报告的形式予以传达。注册会计师按照审计准则和相关职业道德要求执行审计工作，能够形成审计意见。



### 知行育责

在探索审计知识的过程中，“知”是基础，我们只有全面学习审计的各类理论知识，才能构建起完整的审计认知体系。“行”是关键，我们只有将所学知识运用到实际审计工作中，通过实践检验知识的适用性、深化对审计原理的理解，才能实现理论与实践的深度融合。

在实际操作中，我们要依据审计定义和要素，遵循相应的审计程序，确保审计工作的规范性和准确性。审计工作的独立性要求我们在面对各种利益诱惑和干扰时，坚守职业操守，保持客观公正的态度。例如，在处理审计业务时，若客户试图影响审计结论，我们应坚决维护审计的独立性，依据事实和证据发表意见。同时，审计工作对社会经济秩序的稳定和公众利益的保护负有重要责任，我们要以高度的责任感对待每一项审计任务，保证审计结果真实可靠，为投资者、债权人等利益相关者提供有价值的信息，促进市场的健康发展。同时，我们要不断提升自己的专业素养和综合能力，以更好地履行审计人员的职责，实现知行合一，肩负起应有的责任。



### 任务小结

在本次任务中，我们系统地了解了审计的多方面知识。回顾审计的历史与发展，审计从古代简单的账目核查，历经不同历史时期的演变，到现代多元化、技术化的审计模式，



不断适应经济社会的变革，其职能和方法持续丰富完善。从审计定义来看，我们明确了审计是由独立主体依据规范程序对相关对象进行审查并发表意见的活动，无论是国际标准还是各国法律定义，都强调了审计的独立性、系统性和鉴证性。在审计分类方面，按主体、内容、时间、范围等有多种划分方式，不同类型审计有着各自的特点和适用场景，共同构成了审计体系。对于审计保证与审计要素，我们理解了合理保证和有限保证的差异，以及审计业务的三方关系人、财务报表、财务报告编制基础、审计证据和审计报告等要素的重要性及其相互关系。

通过本次任务的学习，我们构建起了对审计的基础认知框架，但还需进一步深入理解和发展，以提升专业素养。

## 任务二

## 遵守审计的基本要求和职业道德规范



### 情境引入 1-2

2024年，诚信会计师事务所承接了星光科技有限公司的年度财务报表审计项目。

诚信会计师事务所的审计人员凭借敏锐的洞察力和严谨的工作态度，通过对海量财务数据的细致分析、对业务合同的逐一核查以及对交易记录的深度挖掘，准确识别出了星光科技有限公司在信息披露、市场交易以及管理层行为等方面的违法违规行为，为证监会查办相关案件提供了关键证据。最终，实控人、时任董事长李某受到了重罚并被实施终身市场禁入。

在整个审计过程中，诚信会计师事务所的审计团队面临着星光科技有限公司管理层的不配合、故意隐瞒信息以及复杂的财务数据和业务模式等诸多挑战。但他们始终坚守职业道德，不为利益诱惑所动，以高度的责任感和专业精神，努力完成了审计任务，为资本市场的稳定和健康发展贡献了自己的力量。

### 一、审计的基本要求

#### (一) 遵守审计准则

审计准则是注册会计师执行财务报表审计业务的权威性衡量标准，涵盖从接受业务委托、实施审计程序到出具审计报告的整个过程。注册会计师在执业过程中应当遵守审计准则的要求。《注册会计师法》第二十一条规定，注册会计师执行审计业务，必须按照执业准则、规则确定的工作程序出具报告。

#### (二) 遵守职业道德准则

注册会计师受到与财务报表审计相关的职业道德要求（包括与独立性相关的要求）的

约束。相关的职业道德要求通常是指中国注册会计师职业道德守则（以下简称职业道德守则）中与财务报表审计相关的规定。

### (三) 保持职业怀疑

职业怀疑，是指注册会计师执行审计业务的一种态度，包括秉持质疑的思维方式，对可能表明财务报表错报的情况（由舞弊或错误导致）保持警觉，以及对审计证据进行审慎评价。

#### 1. 对职业怀疑的理解

(1) 职业怀疑在本质上要求注册会计师秉持一种质疑的理念。这种理念促使注册会计师在考虑获取相关信息和得出结论时运用质疑的思维方式。在这种理念下，注册会计师应当具有批判和质疑的精神，摒弃“存在即合理”的逻辑思维，寻求事物的真实情况。

(2) 职业怀疑要求注册会计师对引起疑虑的情形保持警觉。这些情形包括但不限于相互矛盾的审计证据，引起对文件记录、对询问的答复的可靠性产生怀疑的信息，表明可能存在舞弊的情况，表明需要实施除审计准则规定外的其他审计程序的情形。

(3) 职业怀疑要求注册会计师审慎评价审计证据。审计证据包括支持和印证管理层认定的信息，也包括与管理层认定相矛盾的信息。审慎评价审计证据是指质疑相矛盾的审计证据的可靠性。在怀疑信息的可靠性或存在舞弊迹象时，注册会计师需要做出进一步调查，并确定需要修改哪些审计程序或实施哪些追加的审计程序。虽然注册会计师需要在审计成本与信息的可靠性之间进行权衡，但是，审计中的困难、时间或成本等事项本身，不能作为省略不可替代的审计程序或满足于说服力不足的审计证据的理由。

(4) 职业怀疑要求注册会计师客观评价管理层和治理层。由于管理层和治理层为实现预期利润或趋势结果而承受内部或外部压力，即使以前正直、诚信的管理层和治理层也可能发生变化。即使注册会计师认为管理层和治理层是正直、诚实的，也不能降低保持职业怀疑的要求，不允许在获取合理保证的过程中满足于说服力不足的审计证据。

#### 2. 保持职业怀疑的作用

(1) 在识别和评估重大错报风险时，保持职业怀疑有助于注册会计师设计恰当的风险评估程序，有针对性地了解被审计单位及其环境等方面的情况；有助于使注册会计师对引起疑虑的情形保持警觉，充分考虑错报发生的可能性和重大程度，有效识别和评估重大错报风险。

(2) 在设计和实施进一步审计程序以应对重大错报风险时，保持职业怀疑有助于注册会计师针对评估出的重大错报风险，恰当设计进一步审计程序的性质、时间安排和范围，降低选取不适当的审计程序的风险；有助于注册会计师对已获取的审计证据表明可能存在未识别的重大错报风险的情形保持警觉，并做出进一步调查。

(3) 在评价审计证据时，保持职业怀疑有助于注册会计师评价是否已获取充分、适当的审计证据以及是否还需执行更多的程序；有助于注册会计师审慎评价审计证据，纠正仅获取最容易获取的审计证据，忽视存在相互矛盾的审计证据的偏向。

此外，保持职业怀疑对于注册会计师发现舞弊、防止审计失败至关重要。



#### (四) 运用职业判断

职业判断，是指在审计准则、财务报告编制基础和职业道德要求的框架下，注册会计师综合运用相关知识、技能和经验，得出符合审计业务实际、有依据的判断结论。

职业判断是注册会计师执业的精髓。职业判断对于适当地执行审计工作是必不可少的，如果没有运用职业判断将相关知识和经验灵活运用于具体事实和情况，仅靠机械地执行审计程序，注册会计师无法理解审计准则、财务报告编制基础和相关职业道德要求，难以在整个审计过程中做出有依据的决策。

职业判断贯穿于注册会计师执业的始终，并涉及注册会计师执业中的各类决策，包括与具体会计处理相关的决策、与审计程序相关的决策，以及与遵守职业道德要求相关的决策。职业判断对于下列决策尤为重要。

- (1) 确定重要性，识别和评估重大错报风险。
- (2) 为满足审计准则的要求和收集审计证据的需要，确定所需实施的审计程序的性质、时间安排和范围。
- (3) 为实现审计准则规定的目标和注册会计师的总体目标，评价是否已获取充分、适当的审计证据以及是否还需执行更多的程序。
- (4) 评价管理层在运用适用的财务报告编制基础时做出的判断。
- (5) 根据已获取的审计证据得出结论，评价管理层在编制财务报表时做出的会计估计的合理性。
- (6) 运用职业道德概念框架识别、评估和应对影响职业道德基本原则的不利因素。

#### 拓展窗

遵守审计准则的基础，遵守职业道德准则是保障，保持职业怀疑是关键，运用职业判断是核心，它们相互依存、相互促进，共同构成了一个有机的整体，对于保证审计工作的质量、维护审计的独立性和公正性、保护公众利益具有重要意义。

### 二、审计的职业道德规范

《中国注册会计师职业道德守则第1号——职业道德基本原则》和《中国注册会计师职业道德守则第2号——职业道德概念框架》规定了与注册会计师执行财务报表审计相关的职业道德基本原则，并提供了应用这些原则的概念框架。

#### (一) 职业道德基本原则

审计人员为实现执业目标，必须遵守职业道德基本原则。职业道德基本原则包括以下方面。

##### 1. 诚信

(1) 诚信基本要求。诚信是我国社会主义核心价值观的重要组成部分，是社会主义道德建设的重要内容，是构建社会主义和谐社会的重要纽带，同时也是社会主义市场经济运行的基础。对注册会计师行业来说，诚信是注册会计师行业存在和发展的基石，在职业道

德基本原则中居于首要地位。注册会计师应当遵循诚信原则，在所有的职业活动中保持正直、诚实守信。

(2) 发生关联。发生关联是指注册会计师对有关审计客户信息出具审计报告或同意将其姓名与有关信息联系在一起。例如，假设 ABC 会计师事务所的甲注册会计师负责审计 Y 公司 2024 年度财务报表，如果甲注册会计师在审计报告上签名并盖章，则表明甲注册会计师与 Y 公司审计报告中包含的信息发生关联。

注册会计师如果认为业务报告、申报资料、沟通函件或其他方面的信息存在下列问题，则不得与这些有问题的信息发生关联。

- ①含有虚假记载、误导性陈述。
- ②含有缺乏充分根据的陈述或信息。
- ③存在遗漏或含糊其词的信息，而这种遗漏或含糊其词可能会产生误导。

注册会计师如果注意到已与有问题的信息发生关联，应当采取措施消除关联。

如果注册会计师与有问题的信息发生关联，但是其按照职业准则的规定出具了恰当的业务报告（例如，在审计业务中，出具恰当的非无保留意见审计报告），则不被视为违反诚信原则。

### 拓展窗

审计工作中，下列事项可能会导致有问题的信息出现。

- (1) 引起重大风险的事项，如舞弊行为。
- (2) 财务信息存在重大错报而客户未对此做出调整，也未在相关财务资料中如实反映的事项。
- (3) 导致在实施审计程序时出现重大困难的事项，如客户拒绝提供充分、适当的审计证据。
- (4) 与会计准则或其他相关规定的选择、应用和一致性相关的重大发现和问题，而客户未对此在其报告或申报资料中反映。
- (5) 在出具审计报告时，未解决的重大审计差异。

## 2. 客观公正

注册会计师应当遵循客观公正原则，公正处事，实事求是，不得由于偏见、利益冲突或他人的不当影响而损害自己的职业判断。

如果存在对职业判断产生过度不当影响的情形，注册会计师不得从事与之相关的职业活动。

## 3. 独立性

- (1) 独立性的理解。

①独立性是鉴证业务的灵魂，是专门针对注册会计师从事审计业务和审阅业务、其他



鉴证业务而提出的职业道德基本原则。

②独立性包括实质上的独立和形式上的独立。实质上的独立性是一种内心状态，这种状态使得注册会计师在提出结论时不受个人或外界等损害职业判断因素的影响，诚信行事，遵循客观和公正的原则。形式上的独立性是一种外在表现，是指注册会计师与被审计单位或个人没有任何特殊的利益关系，使得一个理性且掌握充分信息的第三方在权衡所有相关事实和情况后，认为会计师事务所或审计项目组成员没有损害诚信原则、客观和公正原则或职业怀疑态度。

(2) 独立性的要求。独立性的基本要求包括以下两点。

①注册会计师在执行审计业务和审阅业务、其他鉴证业务时，应当遵循独立性原则，从实质上和形式上保持独立性，不得因任何利害关系影响其客观公正。

②会计师事务所在承接审计和审阅业务、其他鉴证业务时，应当从会计师事务所整体层面和具体业务层面采取措施，以保持会计师事务所和项目团队的独立性。

(3) 提供相关服务后对独立性的考虑。

如果注册会计师已经为某一客户提供了相关服务，现在拟承接该客户的鉴证业务（包括审计业务、审阅业务和其他鉴证业务），那么此时就需要考虑已提供的相关服务对拟承接的鉴证业务在独立性方面的不利影响。

例如，假设信衡会计师事务所自 2021 年以来一直为甲公司提供代编财务报表的相关服务，如果从 2024 年开始，信衡会计师事务所承接甲公司的财务报表审计业务，那么此前提供的代编财务报表业务就对拟承接的财务报表审计业务产生了自我评价的不利影响，违反了独立性。

#### 4. 专业胜任能力和勤勉尽责

注册会计师应当遵循专业胜任能力和勤勉尽责原则。根据该原则的要求，注册会计师应当做到获取并保持应有的专业知识和技能，确保为客户提供具有专业水准的服务和做到勤勉尽责。

(1) 做到获取并保持应有的专业知识和技能

注册会计师应当通过教育、培训和执业实践获取和保持专业胜任能力。应当持续了解并掌握当前法律、技术和实务的发展变化，将专业知识和技能始终保持在应有的水平。此外，在运用专业知识和技能时，注册会计师应当合理运用职业判断。

(2) 做到勤勉尽责

注册会计师应当勤勉尽责，即遵守职业准则的要求并保持应有的职业怀疑，认真、全面、及时地完成工作任务。同时，注册会计师应当采取适当措施，确保在其授权下从事专业服务的人员得到应有的培训和督导。在适当时，注册会计师应当使客户或专业服务的其他使用者了解专业服务的固有局限。

#### 5. 保密

注册会计师应当遵循保密原则，对在职业活动中获知的涉密信息保密。注册会计师严格遵循保密原则，会使信息提供者放心地向注册会计师提供其从事职业活动所需的信息，

而不必担心该信息被其他方获知，这有利于注册会计师更好地维护公众利益。

(1) 注册会计师应当遵守的保密基本要求。

①警觉无意中泄密的可能性，包括在社会交往中无意中泄密的可能性，特别要警觉无意中向关系密切的商业伙伴或近亲属泄密的可能性。

②对所在会计师事务所内部的涉密信息保密。

③对职业活动中获知的涉及国家安全的信息保密。

④对拟承接的客户向其披露的涉密信息保密。

⑤在未经客户授权的情况下，不得向会计师事务所以外的第三方披露其所获知的涉密信息，除非法律法规或职业准则规定注册会计师在这种情况下有权利或义务进行披露。

⑥不得利用职业关系获知涉密信息为自己或第三方谋取利益。

⑦不得在职业关系结束后利用或披露因该职业关系获知的涉密信息。

⑧采取适当措施，确保下级员工以及为注册会计师提供建议和帮助的人员履行保密义务。

(2) 保密的范围要求。在终止与客户的关系后，注册会计师应当对以前职业活动中获知的涉密信息保密。如果变更工作单位或获得新客户，注册会计师可以利用以前的经验，但不得利用或披露以前执业活动中获知的涉密信息。

(3) 保密原则的豁免。在某些情况下，保密原则是可以豁免的。在下列情况下，注册会计师可能会被要求披露涉密信息，或者披露涉密信息是适当的，不被视为违反保密原则。

①法律法规要求披露，例如为法律诉讼准备文件或提供其他证据，或者向适当机构报告发现的违反法律法规行为。

②法律法规允许披露，并取得了客户的授权。

③注册会计师有执业义务或权利进行披露，且法律法规未予禁止，主要包括：接受注册会计师协会或监管机构的执业质量检查；答复注册会计师协会或监管机构的询问或调查；在法律诉讼、仲裁中维护自身的合法权益；遵守职业准则的要求，包括职业道德要求；法律法规和职业准则规定的其他情形。

(4) 披露涉密信息时应考虑的因素。在决定是否披露涉密信息时，注册会计师需要考虑下列因素。

①客户同意披露的涉密信息，法律法规是否禁止披露。

②如果客户同意注册会计师披露涉密信息，这种披露是否可能损害相关人的利益。

③是否已在可行的范围内了解和证实了所有相关信息，信息是否完整。

④信息披露的方式和对象。

⑤可能承担的法律责任和后果。

## 6. 良好职业行为

注册会计师应当诚实、实事求是，应当遵循良好职业行为原则，爱岗敬业，遵守相关法律法规，避免发生任何可能损害职业声誉的行为。注册会计师不得在明知的情况下，从事任何可能损害诚信原则、客观公正原则或良好的职业声誉，从而可能违反职业道德基本



原则的业务、职务或活动。在向公众传递信息以及推介自己和工作时，应当客观、真实、得体，不得损害职业形象。

### 拓展窗

如果一个理性且掌握充分信息的第三方很可能认为某种行为将对良好的职业声誉产生负面影响，则这种行为属于可能损害职业声誉的行为。注册会计师不得有下列行为。

- (1) 夸大宣传提供的服务、拥有的资质或获得的经验。
- (2) 贬低或无根据地比较他人的工作。

## (二) 职业道德概念框架和具体运用

### 1. 职业道德概念框架的内涵

职业道德概念框架是指解决职业道德问题的思路和方法，用以指导注册会计师识别对职业道德基本原则的不利影响、评价不利影响的严重程度、必要时采取防范措施消除不利影响或将其降低至可接受的水平。职业道德概念框架的工作思路如图 1-3 所示。

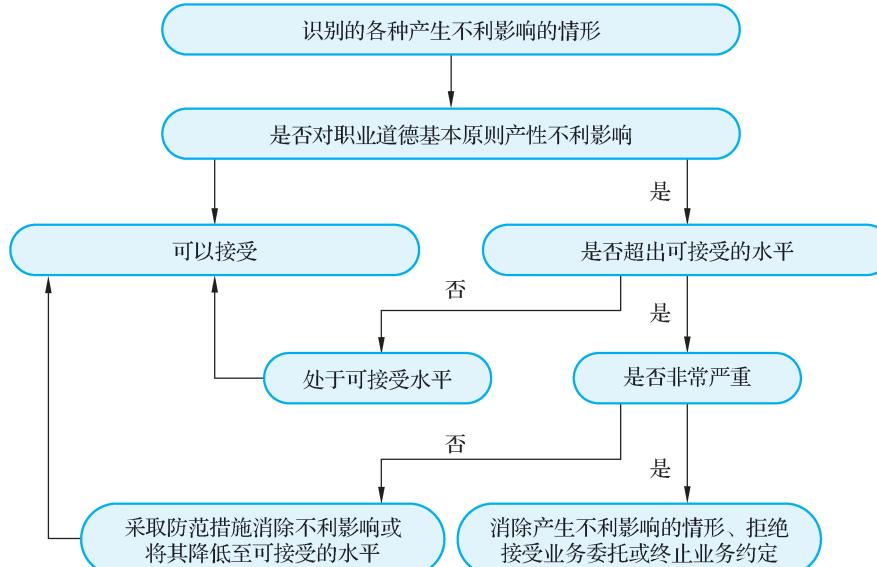


图 1-3 职业道德概念框架工作思路图

### 2. 可能对职业道德基本原则产生不利影响因素的识别、评估和应对

可能对职业道德基本原则产生不利影响的因素包括自身利益、自我评价、过度推介、密切关系和外在压力五种。可能对职业道德基本原则产生不利影响的因素及其具体情形如表 1-5 所示。

**表 1-5 可能对职业道德基本原则产生不利影响的因素及其具体情形**

产生不利影响的因素	产生不利影响的具体情形
自身利益	(1) 审计项目组成员在审计客户中拥有直接经济利益。 (2) 会计师事务所的收入过分依赖某一客户。 (3) 审计项目组成员与审计客户存在重要且密切的商业关系。 (4) 会计师事务所担心可能失去某一重要客户。 (5) 审计项目组成员正在与审计客户协商受雇于该客户。 (6) 会计师事务所与客户就审计业务达成或有收费的协议。 (7) 注册会计师在评价所在会计师事务所以往提供的专业服务时，发现了重大错误。
自我评价	(1) 会计师事务所在对客户提供财务系统的设计或操作服务后，又对系统的运行有效性出具了审计报告。 (2) 会计师事务所为客户编制原始数据，这些数据构成审计业务的对象。 (3) 审计项目组成员担任或最近曾担任客户的董事或高级管理人员。 (4) 审计项目组成员目前或最近曾受雇于客户，并且所处职位能够对审计对象施加重大影响。 (5) 会计师事务所为审计客户提供直接影响审计对象信息的其他服务
过度推介	(1) 会计师事务所推介审计客户的股份。 (2) 在审计客户与第三方发生诉讼或纠纷时，注册会计师担任该客户的辩护人
密切关系	(1) 项目组成员的近亲属担任客户的董事或高级管理人员。 (2) 项目组成员的近亲属是客户的员工，其所处职位能够对业务对象施加重大影响。 (3) 客户的董事、高级管理人员或所处职位能够对业务对象施加重大影响的人员最近曾担任会计师事务所的项目合伙人。 (4) 注册会计师接受客户的礼品或款待。 (5) 会计师事务所的合伙人或高级员工与审计客户存在长期业务关系
外在压力	(1) 会计师事务所受到客户解除业务关系的威胁。 (2) 审计客户表示，如果会计师事务所不同意对某项交易的会计处理，则不再委托其承办非审计业务。 (3) 客户威胁将起诉会计师事务所。 (4) 会计师事务所受到降低收费的影响而不恰当地缩小工作范围。 (5) 由于客户员工对所讨论的事项更具有专长，注册会计师面临服从其判断的压力。 (6) 会计师事务所合伙人告知注册会计师，除非同意审计客户不恰当的会计处理，否则将影响其晋升



### 拓展窗

在对职业道德基本原则或独立性产生不利影响的判断中常常涉及“近亲属”概念。一般来说，近亲属包括父母、配偶、子女、祖父母、外祖父母、兄弟姐妹、孙子、孙女、外孙子、外孙女等。其中，父母、配偶和子女属于主要近亲属；祖父母、外祖父母、兄弟姐妹、孙子、孙女、外孙子、外孙女属于其他近亲属。

注册会计师应当运用判断，确定如何应对超出可接受水平的不利影响，包括采取防范措施消除不利影响或将其降低至可接受的水平，或者终止业务约定或拒绝接受业务委托。应对不利影响的防范措施如表 1-6 所示。

表 1-6 应对不利影响的防范措施

防范措施	具体措施方法		
法律法规和职业规范规定的防范措施	<ul style="list-style-type: none"> <li>(1) 监管机构及注册会计师协会对取得注册会计师资格设定必需的教育、培训和经验要求。</li> <li>(2) 注册会计师个人需遵守持续的职业发展要求。</li> <li>(3) 注册会计师个人需遵守公司治理方面的规定。</li> <li>(4) 注册会计师在执业过程中需遵守执业准则和职业道德规范的要求。</li> <li>(5) 监管机构或注册会计师协会的监控和惩戒程序。</li> <li>(6) 由依法授权的第三方对注册会计师编制的业务报告、申报资料或其他信息进行外部复核</li> </ul>		
具体工作中采取的防范措施	<table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="padding: 5px;">事务所层面</td> <td style="padding: 5px;"> <ul style="list-style-type: none"> <li>(1) 强调遵循职业道德基本原则的重要性。</li> <li>(2) 强调鉴证业务项目组成员应当维护公众利益。</li> <li>(3) 制定有关政策和程序，实施项目质量控制，监督业务质量。</li> <li>(4) 制定有关政策和程序，识别对职业道德基本原则的不利影响，评价不利影响的严重程度，采取防范措施消除不利影响或将其降低至可接受的水平。</li> <li>(5) 制定有关政策和程序，保证遵循职业道德基本原则。</li> <li>(6) 制定有关政策和程序，识别会计师事务所或项目组成员与客户之间的利益或关系。</li> <li>(7) 制定有关政策和程序，监控对某一客户收费的依赖程度。</li> <li>(8) 向鉴证客户提供非鉴证服务时，指派鉴证业务项目组以外的其他合伙人和项目组，并确保鉴证业务项目组和非鉴证业务项目组分别向各自的业务主管报告工作。</li> <li>(9) 制定有关政策和程序，防止项目组以外的人员对业务结果施加不当影响。</li> <li>(10) 及时向所有合伙人和专业人员传达会计师事务所的政策和程序及其变化情况，并就这些政策和程序进行适当的培训。</li> <li>(11) 指定高级管理人员负责监督质量控制系统是否有效运行。</li> <li>(12) 向合伙人和专业人员提供鉴证客户及其关联实体的名单，并要求合伙人和专业人员与之保持独立。</li> </ul> </td> </tr> </table>	事务所层面	<ul style="list-style-type: none"> <li>(1) 强调遵循职业道德基本原则的重要性。</li> <li>(2) 强调鉴证业务项目组成员应当维护公众利益。</li> <li>(3) 制定有关政策和程序，实施项目质量控制，监督业务质量。</li> <li>(4) 制定有关政策和程序，识别对职业道德基本原则的不利影响，评价不利影响的严重程度，采取防范措施消除不利影响或将其降低至可接受的水平。</li> <li>(5) 制定有关政策和程序，保证遵循职业道德基本原则。</li> <li>(6) 制定有关政策和程序，识别会计师事务所或项目组成员与客户之间的利益或关系。</li> <li>(7) 制定有关政策和程序，监控对某一客户收费的依赖程度。</li> <li>(8) 向鉴证客户提供非鉴证服务时，指派鉴证业务项目组以外的其他合伙人和项目组，并确保鉴证业务项目组和非鉴证业务项目组分别向各自的业务主管报告工作。</li> <li>(9) 制定有关政策和程序，防止项目组以外的人员对业务结果施加不当影响。</li> <li>(10) 及时向所有合伙人和专业人员传达会计师事务所的政策和程序及其变化情况，并就这些政策和程序进行适当的培训。</li> <li>(11) 指定高级管理人员负责监督质量控制系统是否有效运行。</li> <li>(12) 向合伙人和专业人员提供鉴证客户及其关联实体的名单，并要求合伙人和专业人员与之保持独立。</li> </ul>
事务所层面	<ul style="list-style-type: none"> <li>(1) 强调遵循职业道德基本原则的重要性。</li> <li>(2) 强调鉴证业务项目组成员应当维护公众利益。</li> <li>(3) 制定有关政策和程序，实施项目质量控制，监督业务质量。</li> <li>(4) 制定有关政策和程序，识别对职业道德基本原则的不利影响，评价不利影响的严重程度，采取防范措施消除不利影响或将其降低至可接受的水平。</li> <li>(5) 制定有关政策和程序，保证遵循职业道德基本原则。</li> <li>(6) 制定有关政策和程序，识别会计师事务所或项目组成员与客户之间的利益或关系。</li> <li>(7) 制定有关政策和程序，监控对某一客户收费的依赖程度。</li> <li>(8) 向鉴证客户提供非鉴证服务时，指派鉴证业务项目组以外的其他合伙人和项目组，并确保鉴证业务项目组和非鉴证业务项目组分别向各自的业务主管报告工作。</li> <li>(9) 制定有关政策和程序，防止项目组以外的人员对业务结果施加不当影响。</li> <li>(10) 及时向所有合伙人和专业人员传达会计师事务所的政策和程序及其变化情况，并就这些政策和程序进行适当的培训。</li> <li>(11) 指定高级管理人员负责监督质量控制系统是否有效运行。</li> <li>(12) 向合伙人和专业人员提供鉴证客户及其关联实体的名单，并要求合伙人和专业人员与之保持独立。</li> </ul>		



(续表)

防范措施		具体措施方法
具体工作中采取的防范措施	事务所层面	(13) 制定有关政策和程序，鼓励员工就遵循职业道德基本原则方面的问题与领导层沟通。 (14) 建立惩戒机制，保障相关政策和程序得到遵守
	具体业务层面	(1) 对已执行的非鉴证业务，由未参与该业务的注册会计师进行复核，或在必要时提供建议。 (2) 对已执行的鉴证业务，由鉴证业务项目组以外的注册会计师进行复核，或在必要时提供建议。 (3) 注册会计师（或会计师事务所）向客户审计委员会、监管机构或注册会计师协会咨询。 (4) 注册会计师（或会计师事务所）与客户治理层讨论有关的职业道德问题。 (5) 注册会计师（或会计师事务所）向客户治理层说明提供服务的性质和收费的范围。 (6) 会计师事务所委托其他会计师事务所执行或重新执行部分业务。 (7) 会计师事务所轮换鉴证业务项目组合伙人和高级员工

### 知行育责

在钻研注册会计师相关知识与技能的过程中，我们全面深入地研习了职业基本要求，熟知专业胜任能力标准、审计准则规范和职业道德基本原则，系统掌握职业道德概念框架及运用，构建起完备严谨的专业认知体系，成为职业发展的精准导航。我们在实际执业中应严格依循职业基本要求，以扎实的专业能力开展业务，面对复杂情况遵循审计程序科学审查分析，积累经验、深化理论运用，实现从理论到实践的跨越；聚焦于培育职业道德与强化责任感，始终坚守独立性、诚信等原则，面对利益诱惑和不利影响，借助职业道德概念框架果断应对、坚守操守、公正执业，同时深刻认识到审计工作对社会经济和公众利益的重大责任，以高度责任感对待审计任务，确保审计结果真实可靠。同时，我们还应持续提升素养能力、强化道德意识，努力做到知行合一，以坚定信念和卓越能力肩负起注册会计师的重任，为维护经济秩序、保障公众利益贡献力量。

### 任务小结

本次遵守审计基本要求的学习任务围绕审计基本要求、职业道德概念框架和具体运用展开。首先详细阐释了审计基本要求的内涵，包括遵守审计准则、遵守职业道德准则、保持职业怀疑和运用职业判断，明确遵守审计准则是基础、遵守职业道德准则是保障、保持职业怀疑是关键、运用职业判断是核心，以及各项要求的具体内容与实践意义，使我们清晰掌握审计工作的核心遵循。其次对于注册会计师职业道德，全面介绍了诚信、客观公正、独立性、专业胜任能力和勤勉尽责、保密、良好职业行为等基本原则，结合实际案例分析，让我们理解这些原则在维护审计独立性与公正性、保护公众利益方面的关键作用。最后，



通过对职业道德概念框架的系统讲解，引导我们掌握识别自身利益、自我评价、过度推介、密切关系和外在压力等可能产生不利影响的因素，以及评价不利影响严重程度、采取防范措施消除或降低不利影响的方法，并指导我们运用事务所层面和具体业务层面的相应防范措施。

本次学习任务运用丰富的案例分析和讨论环节，帮助我们将理论知识与实际相结合，助力我们更好地满足注册会计师的职业要求，为后续规范开展审计工作、坚守职业操守奠定基础。



工作情境一职业基础知识测试与实战演练

请在完成本工作情境学习后，填写以下评价与反思内容。

#### 工作情境一 学生评价与反思

项 目	评价与反思		
学习目标是否清晰明确	<input type="checkbox"/> 非常清晰	<input type="checkbox"/> 比较清晰	<input type="checkbox"/> 理解困难
学习内容掌握情况	<input type="checkbox"/> 灵活运用	<input type="checkbox"/> 熟练掌握	<input type="checkbox"/> 尚有难点
遇到的困难和挑战			
个人成长与学习态度			