



广东岭南职业技术学院
LINGNAN INSTITUTE OF TECHNOLOGY

财贸经济学院
SCHOOL OF TRADE AND ECONOMICS

审计基础与实务

计划审计：2. 评估审计风险—2 节

黄淑芬

明德 笃学 砺能 自强



财贸经济学院

财务报表审计工作过程

^项目二 计划审计

模块一 接受审计业务

模块二 评估审计风险

模块三 编制审计计划

^项目三 执行审计

模块一 货币资金审计

模块二 销售与收款循环审计

1.销售与收款循环的控制测试

2.营业收入审计

3.应收账款审计

模块三 采购与付款循环审计

1.采购与付款循环的控制测试

2.应付账款审计

3.固定资产审计

模块四 生产与存货循环审计

1.生产与存货循环的控制测试

2.存货审计

模块五 人力资源与工薪循环审计

1.人力资源与工薪循环的控制测试

1.货币资金的控制测试

2.应付职工薪酬审计

模块六 筹资与投资循环审计

1.筹资与投资循环的控制测试

2.长期股权投资审计

2.库存现金审计

3.银行存款审计

^项目四 完成审计

模块一 汇总差异调整

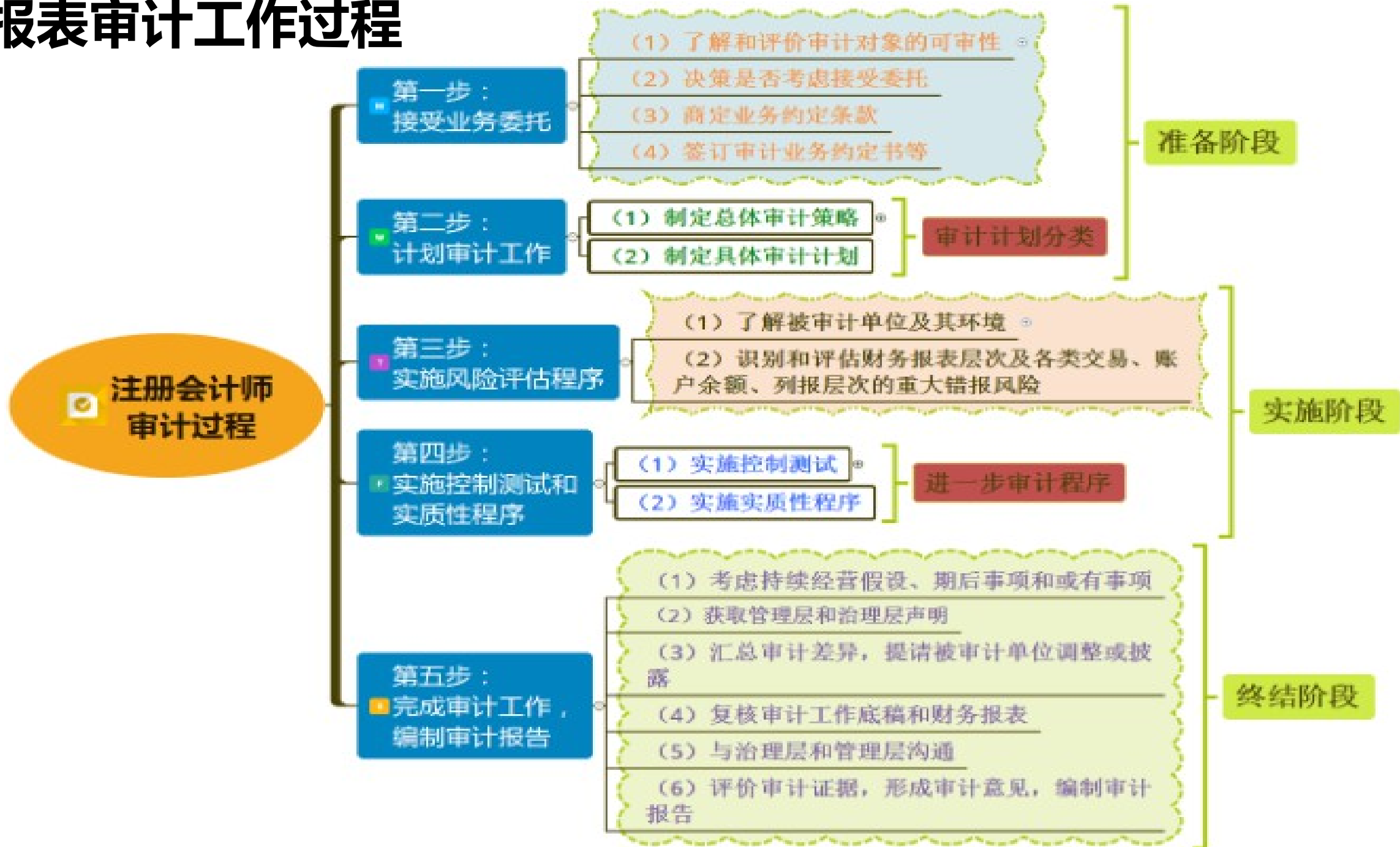
模块二 试算平衡

模块三 出具审计报告

模块四 档案归档

课程内容目录

财务报表审计工作过程



审计流程图 ---- 计划阶段

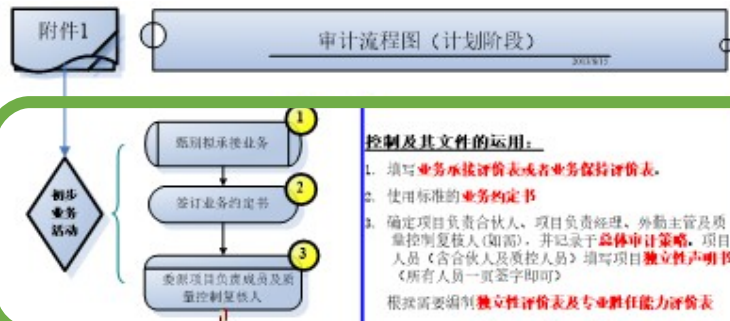
项目二 计划审计

模块一 接受审计业务

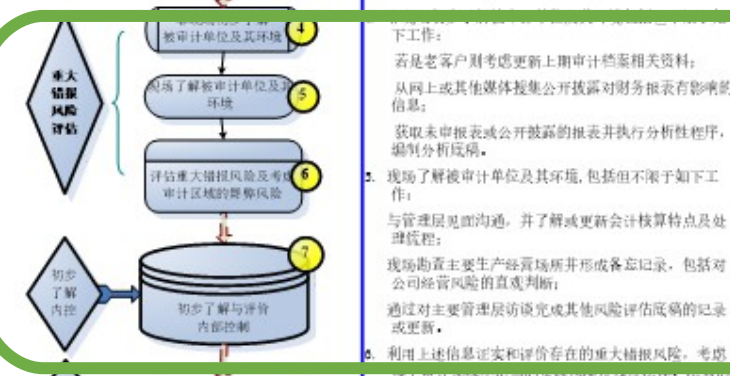
模块二 评估审计风险

模块三 编制审计计划

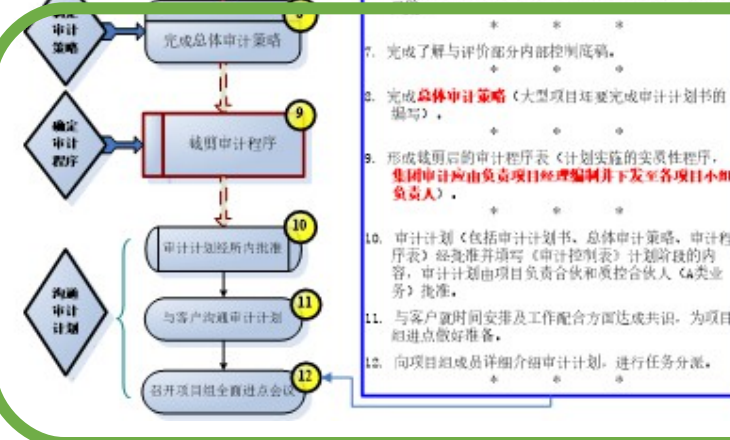
模块一



模块二



模块三



模块一-评估审计风险 主要内容

审计风险模型

01

评估风险确定风险领域

02

03

风险评估程序

审计风险



审计风险是指财务报表存在重大错报而注册会计师发表不恰当审计意见的可能性。

· 审计风险 = 重大错报风险 X 检查风险

· 例子：毕业后男女相识、谈恋爱到结婚的过程

· 目标：每一个人都希望跟适合自己的结婚对象共度一生

为了降低风险，结婚前会有“谈恋爱以彼此增强了解”过程，谈恋爱的过程有长有短。

一般而言，对交往对象品行、家风、习惯和性格等了解程度较深，可将谈恋爱过程适当缩短。反之，跟陌生人谈恋爱，对其以前情况一无所知，通常会延长恋爱过程，以增进了解。

“恋爱过程后仍然与不适合自己的对象结婚”

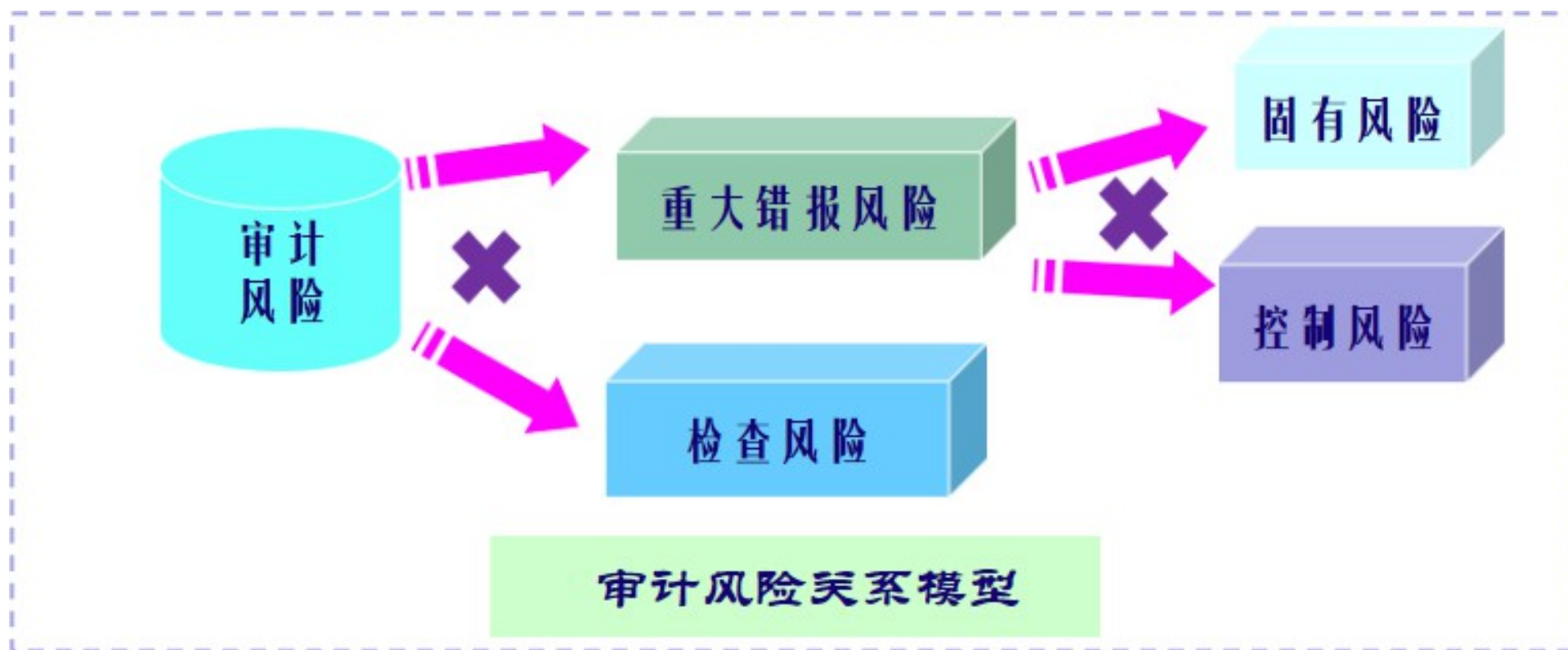
“恋爱对象未必适合自己”

“恋爱过程短未能恰当判断相亲对象是否适合自己”

审计风险



审计风险是指财务报表存在重大错报而注册会计师发表不恰当审计意见的可能性。



$$\text{审计风险} = \text{重大错报风险} \times \text{检查风险}$$

客观存在的，
需要评估的

由注册会计师
恰当控制的

风险评估程序

○ **中国注册会计师审计准则 1211 号《了解被审计单位的环境并评估重大错报风险》**

○ **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的重大错报风险，设计和实施进一步的审计程序。**

风险评估程序



一、风险识别和评估的概念

风险识别和评估指注册会计师通过实施风险评估程序，识别和评估财务报表层次和认定层次的重大错报风险。



风险评估程序



二、风险评估的要求与作用

- 1 确定重要性水平，并随着审计进程评估其是否仍然适当；
- 2 考虑会计政策的选择和运用及财务报表的披露) 是否适当；
- 3 识别需要特别考虑的领域，如关联方交易、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；
- 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。

(二) 作用

风险评估程序



二、风险评估的要求与作用

这一要点是准则的要求，并且是风险导向审计的重要理念。

(一) 要求

1

了解被审计单位及其环境是**必要程序**，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。

2

了解被审计单位及其环境**贯穿**于整个审计过程的**始终**。

3

注册会计师对被审计单位及其环境的了解程度，**低于**管理层需要了解的程度。

风险评估程序



三、风险评估程序及信息来源

为了解被审计单位及其环境而实施的程序为风险评估程序，主要程序有以下4点：



了解被审计单位及其环境的内容

- 1、行业状况、法律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情况

· 一、案例： G 天威的争议

· 背景： 2006 年 7 月 12 日，上海国家会计学院财务舞弊研究中心某工作人员在某网站财经频道发表了文章《收益与现金流背离，天威太阳能真的盈利吗？》，炮轰新能源行业的龙头企业—— G 天威（ 600550 ）

· 就在文章登出时间的当日下午， G 天威股价突然跳水，一个下午下跌 2.61%， 7 月 13 日， G 天威开盘跌停，在稍有反弹后，被牢牢封在跌停板之上，两个交易日 G 天威的市值当日蒸发 3.7 亿。

· 一、案例：G 天威的争议

· (一) 推论

· 1: 收益与现金流背离

· G 天威（600550），主业是变压器及太阳能电池组件，公认的新能源概念龙头股；一直是利好不断，业绩也强劲增长，2005 年报预增，2006 年半年报也预增，股价也翻了好几倍。但是 G 天威三年又一期财报收益与现金流背离现象非常严重。

亿元	2006 年第 一季	2005	2004	2003	合计
营收	7.63	19.63	11.33	8.09	46.68
净利	0.27	1.01	0.51	0.4	2.19
经营性净 现金流入	-3.71	0.07	0.46	1.07	-2.11

- **一、案例：G 天威的争议**
- **(一) 推论**
- **2. 关键财务指标勾稽关系异常**
- **(1) 预付账款与存货明显呈现非正常增长，变压器产品关联交易发生额存疑。**
- **(2) G 天威短期借款从03年初 1.68 亿元增加到06年第一季报的 16.87 亿元，资产负债率也从年初的 40.5% 增加至06年第一季报的 68% 。**

亿元	2003.	2006.	增长
应收账款	3.83	6.59	72.06%
预付账款	0.96	7.69	701.04%
存货	2.3	8.4	265.22%
合计	7.09	22.68	219.89%

- **一、案例：G 天威的争议**

- **(一) 推论**

- **3. 大股东是否存在掏空行为**

- **2006 年 6 月 6 日，G 天威发表公告称获准定向增发 3500 万股，其中公司控股股东保定天威集团占本次发行总量的 28%，天威集团需支付 G 天威 1.72 亿元，这不知道是巧合还是其他原因，2006 年第一季度 G 天威预付账款从年初 4.07 亿元增加到了 7.69 亿元，导致 G 天威第一季度财报出现 3.71 亿元经营性现金净流出。是否这巨额的预付账款流入了大股东口袋中？**

- **一、案例：G 天威的争议**

- **(一) 质疑者的声音**

- **公司分析都是建立在行业分析的基础上，一般都是寻找同行业的龙头企业的财务资料和分析对象进行对比。**

- **而申草的分析仅仅是在看了 G 天威的三年一**

- **一、案例：G 天威的争议**

- **(一) 质疑者的声音**

- **1、对外环境分析不足**

- **为了实现股权分置的顺利解决，中国证监会在 2005 年停止了有关上市公司的再融资和企业首次公开发行工作。**

- **而在当年，正是太阳能行业的爆发性增长阶段，而太阳能电池片的生产恰恰是资本密集型行业，每 100 兆瓦的生产能力需要投入约 7 亿人民币。**

- **单靠当时的盈利水平，天威英利无法实现大规模的扩张，而 G 天威在当时的融资渠道，除了银行贷款也别无他选，通过提高资产负债率来实现大量的资本投入也是上市公司的无奈之举，而在中国的制度背景之下，银行更愿意提供短期借款。**

- **一、案例：G天威的争议**

- **(一) 质疑者的声音**

- **2、对行业资料收集不足**

- **里昂证券分析师 Michael 认为，“未来两年，硅料供应紧张是太阳能行业最主要的风险。” 2005 年中期，国际一家大型电池和组件公司原料库存从 2004 年初期的 50 天下降到不足 5 天，Michael 认为，“紧张的硅料市场使得许多公司原料库存降至极限。”**

- **种种事实表明，G天威“一路狂奔”在抢夺硅料的路上，G天威常务副总经理郭爱华表示，“有很多预付账款都用在了对硅料的抢夺上。”**

- **预付账款增长与变压器原材料涨价、供应紧张有关。供应商甚至要求提高预付金比例。**

- **一、案例：G 天威的争议**

- **(一) 质疑者的声音**

- **3、对行业发展分析了解不足**

- **新的行业领域高速发展的企业，通常在进入高速发展阶段都需要大笔的资本投入以增加产量来获得更大的盈利；**

- **整个变电设备制造行业也都处于行业的复苏期；**

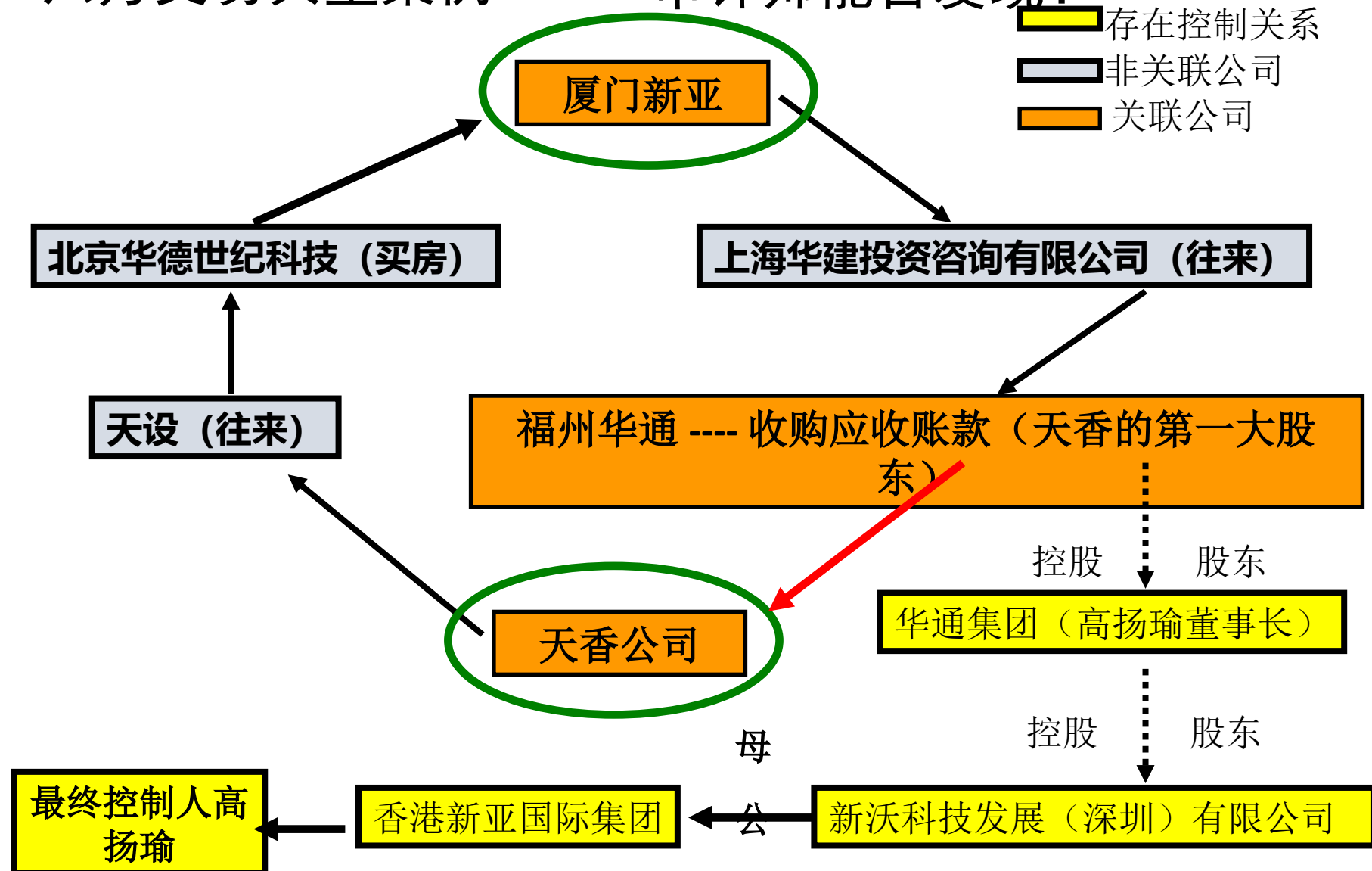
- **2005 年正是太阳能行业的爆炸性增长阶段，加之大量原材料的抢购，故现金及现金等价物净增加额为负也不足为奇**

。

了解被审计单位及其环境的内容

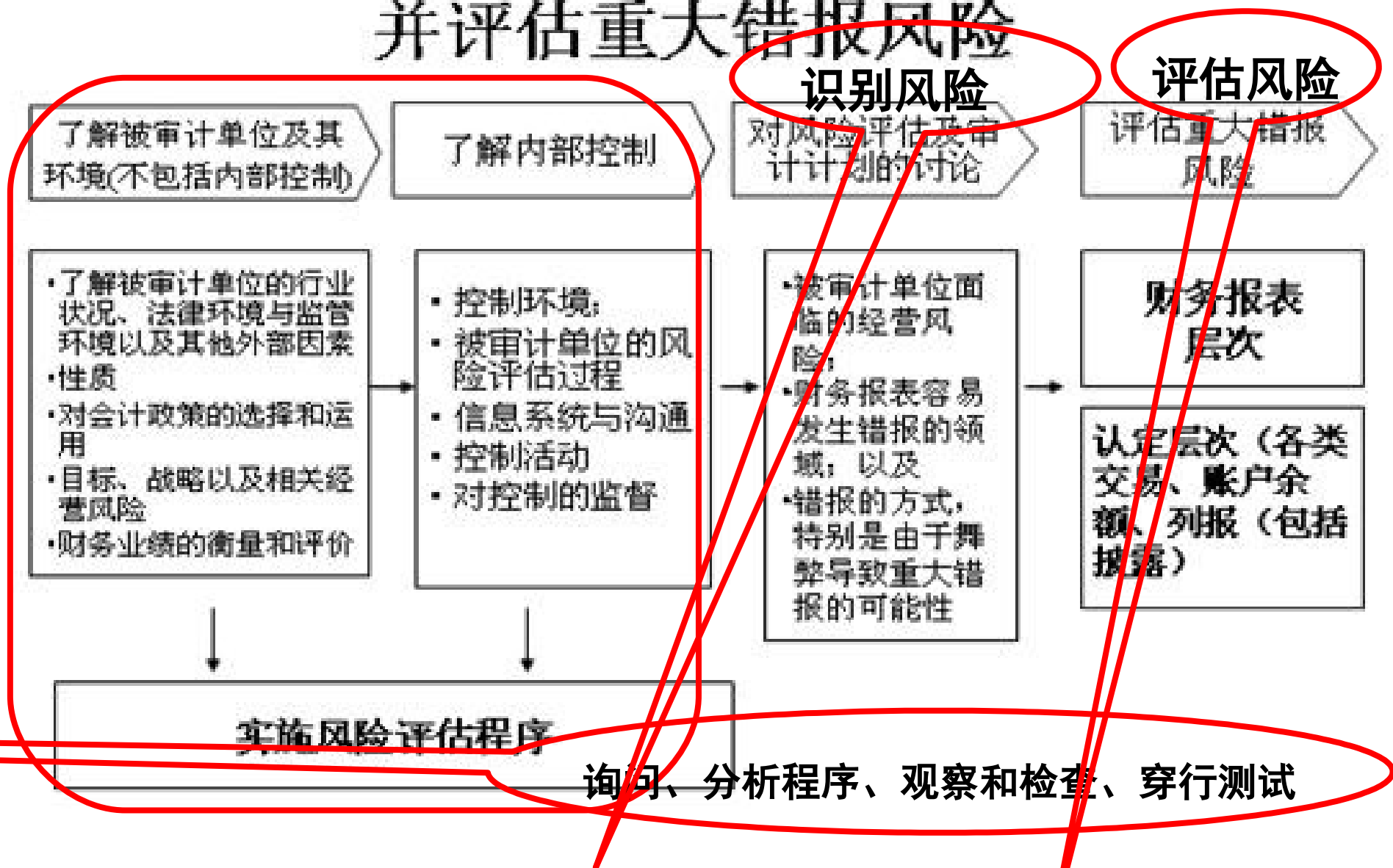
- 1、行业状况、法律与监管环境以及其他外部因素
- 2、被审计单位的性质
- 3、被审计单位对会计政策的选择和运用
- 4、被审计单位的目标、战略以及相关经营风险
- 5、被审计单位财务业绩的衡量和评价
- 6、被审计单位的内部控制情况

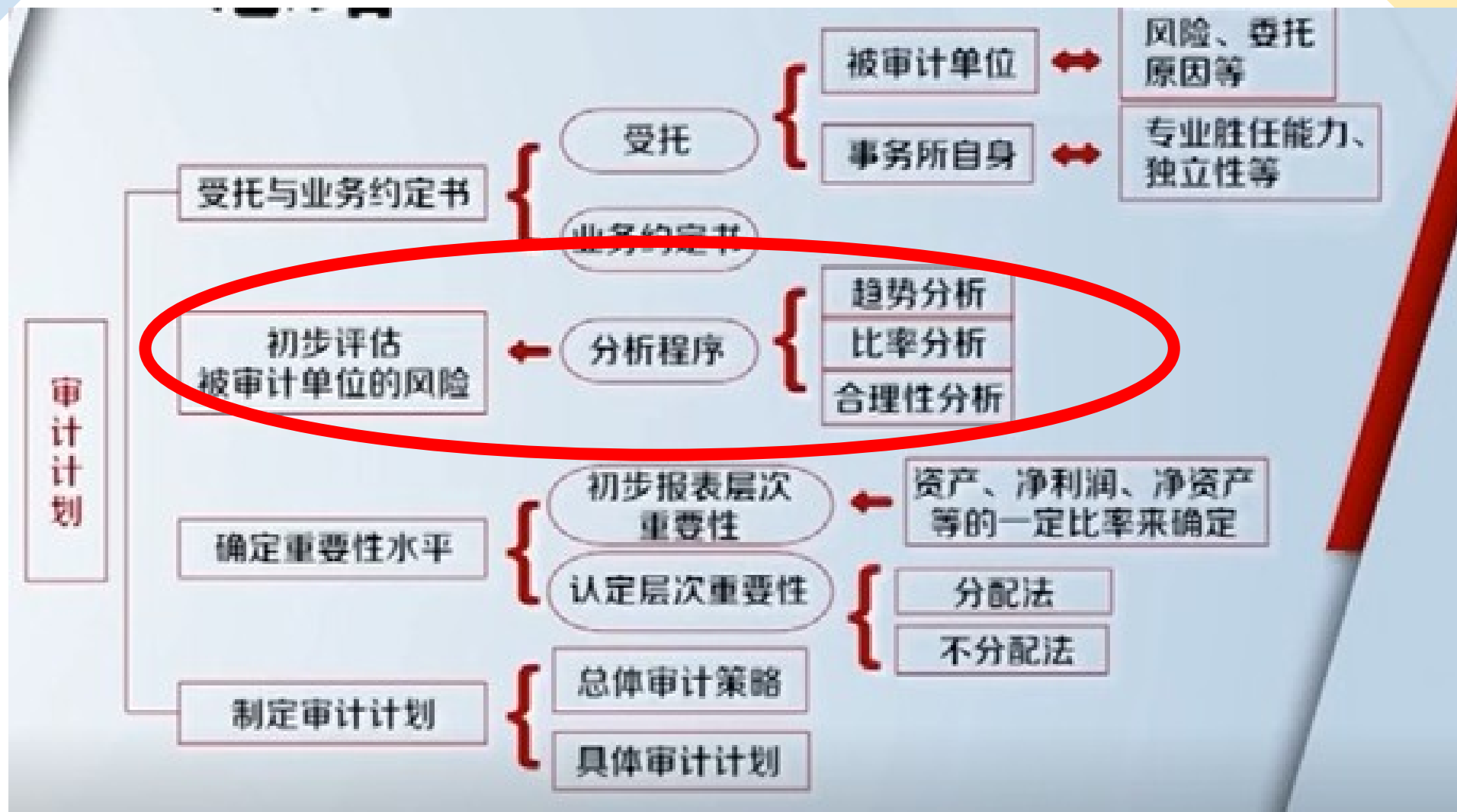
六方交易典型案例 —— 审计师能否发现？



- 1、天香公司通过什么途径虚增了利润？
- 2、这样做很有隐蔽性！
- 3、福州华通为什么要收购应收账款？

了解被审计单位及其环境 并评估重大错报风险





分析法

课堂练习：

审计人员陈刚为评估华景有限公司 2018 年度财务报表中的重大错报风险，确定重点审计领域，拟对华景有限公司 2018 年度未审利润表及 2017 年度已审利润表中部分数据实施分析程序。

利润表项目	2018 年度 (未审数)	2017 年度 (审定数)
营业收入	104 300	58 900
减：营业成本	91 845	53 599
营业税金及附加	560	350
销售费用	2 800	1 610
管理费用	2 380	3 260

请问：已知华景有限公司同行业收入增长率为 9%，同行业毛利率为 9%，华景有限公司市场供求关系稳定，机构、人员均未发生重大变化；针对上述资料，审计人员陈刚如何运用分析程序（动态百分比）进行分析，以评估华景有限公司 2018 年度利润表各项的重大错报风险。

1、审计人员贾延运用分析性程序(动态百分比法)进行分析,分析情况见下表。

利润表项目	元	2018年度(未审数)	2017年度(审定数)	增长	
				金额	百分比(%)
营业收入		104 300	58 900		
减: 营业成本		91 845	53 599		
营业税金及附加		560	350		
销售费用		2 800	1 610		
管理费用		2 380	3 260		

2、审计人员分

析: 已知华景有限公司同行业收入增长率为 9% ; 同行业毛利率为 9% ;
华景有限公司市场供求关系稳定, 机构、人员均未发生重大变化。

1、审计人员贾延运用分析性程序(动态百分比法)进行分析,分析情况见下表。

利润表项目	元	2018年度(未审数)	2017年度(审定数)	增长	
				金额	百分比(%)
营业收入		104 300	58 900	45 400	77
减: 营业成本		91 845	53 599	38 246	71
营业税金及附加		560	350	210	60
销售费用		2 800	1 610	1 190	74
管理费用		2 380	3 260	-880	-27

2、审计人员分

析 :已知华景有限公司同行业收入增长率为 9% ; 同行业毛利率为 9% ;
华景有限公司市场供求关系稳定, 机构、人员均未发生重大变化。

2、审计人员分析如下：

(1) “**营业收入**”项目存在重大错报风险。2018年度营业收入比2017年度大幅度增长了77%，远远超过了9%的行业增长率。这表明公司**可能存在高估营业收入**的重大错报风险。

(2) “**营业成本**”项目存在重大错报风险。2018年度营业成本比2017年度大幅度增长了71%，明显低于营业收入的增长率。导致2018年度毛利率(12%)明显高于2017年(9%)。一般而言，在市场供求关系稳定的情况下，毛利率应当保持不变。这表明公司**可能存在高估营业收入或低估营业成本**的重大错报风险。

(3) “**营业税金及附加**”项目存在重大错报风险。公司2018年度**营业税金及附加占营业收入的比例**为5.4%，比上年的5.9%有所下降。一般来说，在税率不变的情况下，营业税金及附加占营业收入的比例应保持不变。这表明公司**可能存在高估营业收入或低估营业税金及附加**的重大错报风险。

(4) “**销售费用**”项目存在重大错报风险。伴随高估营业收入的重大错报风险，销售费用2018年度比2017年度大幅度增长了74%，这表明公司**可能存在高估销售费用**的重大错报风险。

(5) “**管理费用**”项目存在重大错报风险。公司管理费用由2017年的3260万元下降到2018年的2380万元，下降了27%，与公司机构、人员均未发生重大变化的情况严重不符。这表明公司**可能存在低估管理费用**的重大错报风险。

审计助理人员工作手册 ---- 计划审计阶段

1、初步业务活动，判定是否承接或续约

助理人员可能会被要求：将审计小组成员了解到的客户基本情况登记在初步业务活动工作底稿中，并提交项目经理复核；编写连续审计业务以前年度业务的时间 / 审计人员信息；连续审计业务的基本财务信息等项目经理需要助理人员提供的信息。

1.1 就审计的目的、双方责任、时间安排、审计收费等进行沟通

该工作一般由项目负责经理完成，大项目可能由项目承接合伙人完成，项目负责经理协助，助理人员通常不会被要求执行此部分工作。

1.2. 对审计风险进行初步评估

助理人员通常不会被要求完全负责这一环节的工作，主要做一些项目负责经理交代的辅助工作。如在了解被审计单位业务、经营环境工作中，助理人员可能会被要求与被审计单位联系人沟通并记录被审计单位的基本情况，包括：注册地址，电话、传真、邮箱等联系方式，关键管理人员、主要财务人员情况、常年会计顾问、法律顾问情况等基本信息；在经营结果与预算比较环节，助理人员可能会被要求取得预算数据与经营报表数据，并将数据录入工作底稿中；在报表分析环节，助理人员可能会被要求执行报表数据录入工作；在年报及其他资料分析环节，助理人员可能会被要求与被审计单位沟通并取得被审计单位的以前年度审计报告或其他类型报告，提供给项目经理，评估审计风险；助理人员通常不会被要求执行前期及中期审计结果分析工作；在参观被审计单位经营场所环节中，助理人员通常会随同项目组其他人员一同前往，助理人员需要根据本所技术标准及项目负责经理的要求确定需要关注的要点，记录自己觉得需要提示项目经理注意的事项，根据项目经理需要，将项目组所有成员的参观结果记录于审计工作底稿中。



广东岭南职业技术学院
LINGNAN INSTITUTE OF TECHNOLOGY

财贸经济学院
SCHOOL OF TRADE AND ECONOMICS

谢谢聆听



专业



创新



创业



融合



财贸经济学院

明德 笃学 砺能 自强