

学校编码: 10384 分类号 _____ 密级 _____

学 号 :

X2009156158

UDC _____

厦门大学

硕士学位论文

现代风险导向审计在钢铁贸易企业的应用：
一项案例研究

Application of the Modern Risk-oriented Audit on Steel
Trading Enterprise: An Case Study

李勇

指导教师姓名： 陈 汉 文 教 授

专 业 名 称： 工商管理（EMBA）

论文提交日期： 2016 年 11 月

论文答辩日期： 2017 年 月

学位授予日期： 2017 年 月

答辩委员会主席： _____

评阅人：_____

2016年11月

厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为()课题(组)的研究成果,获得()课题(组)经费或实验室的资助,在()实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):

年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

1.经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。

2.不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年 月 日

厦门大学博硕士学位论文摘要库

摘要

一直以来，审计风险和审计风险模式不论在审计理论还是实务界都是讨论的焦点。审计风险模式随着审计阶段的发展而进化，其在突破了一个又一个的局限后，至今发展为现代风险导向审计模式。审计师在现代风险导向审计下，同时关注重大错报风险和检查风险，以期在提高审计效率的同时达到审计目标。本文尝试从审计师审计财务报表的角度，基于现代风险导向审计模式相关理论，以华南某市国有独资钢贸企业为例，分析现代风险导向审计在钢贸企业中的应用。

根据本文所研究的问题，论文分为六个部分，结构和内容如下：

第一部分，导论。主要介绍论文的写作背景、内容与框架、研究方法及本文的创新和不足之处。

第二部分，文献综述。阐述了审计风险的相关定义，并介绍了审计模式发展的三个演进阶段，以及为适应审计模式发展而应运而生的审计风险模式。

第三部分，现代风险导向审计理论在钢贸企业审计业务承接阶段的应用。笔者以某国有独资钢贸企业为例，深入分析在外部审计的业务承接阶段如何应用现代风险导向审计方法。

第四部分，现代风险导向审计理论在钢贸企业审计计划及执行阶段的应用。笔者继续以某国有独资钢贸企业为例，深入分析在外部审计的计划及执行阶段中如何应用现代风险导向审计方法。

第五部分，现代风险导向审计理论在钢贸企业审计结论及报告阶段的应用。笔者仍然以某国有独资钢贸企业为例，继续分析在外部审计的结论及报告阶段中如何应用现代风险导向审计方法。

第六部分，结语。总体论述了现代风险导向审计方法及研究意义，并再次强调现代风险导向审计的思路。现代风险导向审计不仅需要了解企业业务本身的经营风险，而且还要考量与企业经营紧密相关的外部风险，通过更全面的风险评估，以期最终达到审计目标。另外，也强调了独立性和职业道德在现代风险导向审计中不可或缺的地位。

关键词：审计风险；现代风险导向审计；重大错报风险

厦门大学博硕士学位论文摘要库

Abstract

Audit risk and audit risk model is a key issue in audit theory and practice, audit risk model developed with the audit stage and finally to the modern risk-oriented audit model. The auditor tries to achieve the audit objective with efficiency, paying attention both on the material misstatement risk and detection risk when applying the modern risk-oriented audit model. The author wants to act as an auditor, and takes a state owned steel trade enterprises in Southern China as an example, to explain the application of modern risk-oriented audit.

Based on the issues this paper focus, the whole thesis is divided into six parts as follow:

Chapter 1: Introduction. Mainly introduces the research background, research structure and contact, innovations and deficiencies of this paper.

Chapter 2: Journals reviewed. Discuss the definition of audit risk, introduces the development of audit model in three stages, and the audit risk model which comes with the different stages of audit model, then emphasis the theory of modern risk-oriented audit model.

Chapter 3: The author applies the modern risk-oriented audit model through the client and engagement acceptance, to take a state-owned steel enterprise as an example, in-depth analysis how to apply this audit risk model during this stage.

Chapter 4: The author continues to take the state-owned steel enterprise as an example to apply the modern risk-oriented audit model through audit planning and implementation stage.

Chapter 5: The author then takes the state-owned steel enterprise as an example to apply the modern risk-oriented audit model through the audit conclusion and report stage.

Chapter 6: Conclusion. In this chapter, the author makes an overall conclusion of the modern risk-oriented audit approach, and once again emphasis not only to understand the business itself, but also to assess the external risk factors of the audited company. In addition, the independence and the occupation morality is also important in modern risk-oriented audit.

Key Words: Audit risk, modern risk-oriented audit, risk of material misstatement

厦门大学博硕士学位论文摘要库

目录

第一章导论	1
1.1 写作背景	1
1.2 研究内容与论文框架	2
1.3 研究方法	2
1.4 创新与不足	2
第二章文献综述	4
2.1 审计风险	4
2.2 审计风险模式的演进过程与内容	5
2.2.1 账项审计阶段的审计风险模式	5
2.2.2 制度基础审计阶段的审计风险模式	6
2.2.3 风险导向审计阶段的审计风险模式	6
2.3 现代风险导向审计的基本理论	7
第三章现代风险导向审计理论在钢贸企业审计业务承接阶段的应用	9
3.1 承接客户阶段的风险评估	10
3.2 风险导向在承接该钢贸企业集团业务中的应用	11
第四章现代风险导向审计理论在钢贸企业审计计划及执行阶段的应用	13
4.1 了解客户业务	13
4.1.1 了解企业的性质	14
4.1.2 企业对会计政策的选择和运用	16
4.1.3 行业，法律法规体系和其他环境因素	16
4.1.4 企业的目标和策略	17
4.1.5 企业的绩效考核	18
4.2 确定计划重要性水平、可容忍错报和审计差异汇总表名义金额	19
4.3 确定重大账户及相关认定	21
4.3.1 评估固有风险	22
4.3.2 重大账户的设定	23
4.4 综合风险评估	23

4.4.1	初步评估控制风险.....	24
4.4.2	进行综合风险评估.....	24
4.4.3	综合风险评估对实质性程序的影响.....	25
4.5	设计和执行实质性程序.....	27
4.5.1	与银行存款相关的审计程序.....	27
4.5.2	与应收账款相关的实质性程序.....	28
4.5.3	与存货相关的实质性程序.....	29
4.5.4	与期货交易相关的审计程序.....	29
4.5.5	与销售收入相关的审计程序.....	30
4.6	重新评价综合风险评估.....	31
第五章现代风险导向审计理论在钢贸企业审计结论及报告阶段的应用.....		33
5.1	总结审计工作.....	33
5.1.1	确定完成审计需要执行的剩余程序.....	33
5.1.2	重新评估重要性水平所采用的金额.....	34
5.1.3	重新评估特别风险，包括舞弊导致的重大错报风险.....	34
5.1.4	执行期后事项程序.....	34
5.2	编制审计差异汇总表及审计总结备忘录.....	36
5.2.1	编制审计差异汇总表.....	36
5.2.2	编制审计总结备忘录.....	36
5.3	与治理层和管理层就重大发现和问题进行沟通.....	37
5.4	获取管理层声明书.....	38
5.5	执行总体性复核和批准.....	39
5.6	最终出具审计报告.....	40
第六章结语.....		41
参考文献.....		42
致谢.....		44

第一章导论

1.1 写作背景

20 世纪 90 年代以来，世界范围内出现了多起国际知名公司重大管理欺诈的案例。2002 年作为全球五大会计师事务所之一的安达信的倒闭，更是带来了“财务舞弊”与“审计失败”等新名词，与此同时也促进了审计模式的进一步发展。2002 年 10 月，由美国、英国和加拿大的准则制定机构与学者组成的联合风险评估工作组(Joint Working Group)发布了包括《财务报表审计的一般原则和目标》、《审计证据》、《了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》和《针对评估的重大错报风险实施的程序》在内的审计风险准则征求意见稿。2003 年 10 月，国际审计与鉴证准则理事会(IAASB)最后修订了上述征求意见稿。2004 年 12 月 15 日，该审计风险准则正式实施。同年，中国注册会计师协会研究并结合国际审计风险准则的具体内容，于 2007 年 1 月 1 日正式实施《中国注册会计师审计准则》，其中包括 4 个与审计风险相关的准则，建立了国内现代风险导向审计的理论基础，并相应更新了审计风险模型。现代风险导向审计理论被逐步推广于各行各业的外部审计中，以审计风险模型为主的现代风险导向审计在审计过程特别是全球四大会计师事务所的审计中逐步扩大及广泛应用，但在实务中也确实存在一些问题，会计师事务所出具的审计报告仍存在不符合监管部门要求或未能公允反映被审计单位财务状况等瑕疵，因此如何有效运用该理论仍然是业界面临的重要问题。

钢铁工业作为国民经济的基础产业，其产能过剩较为严重的现状对于外部审计提出了较高的要求。处于钢铁行业下游的贸易企业的外部审计更为突出。钢贸企业不仅受到整个钢铁行业产能过剩的影响，而且同质化问题严重。面对同样的市场、同样的客户，用同样的方式和手段竞争。针对钢贸企业如此复杂的审计环境，如何在审计过程中始终坚持质量导向，全面贯彻风险导向审计理念，合理利用有限资源高效出具符合报表使用者需求的高质量审计报告，对外部审计师来说也具有一定的挑战性。因此，笔者认为在现有形势下，研究现代风险导向审计在钢贸企业的应用是具有现实意义的。

1.2 研究内容与论文框架

本文将结合钢铁贸易企业集团的实例，采用案例分析的方法，对现代风险导向的外部审计特点进行分析。在本文中，以华南某市人民政府批准成立的国有独资钢贸企业集团为研究对象，深入分析了目前钢铁贸易企业的现状、所处的内外部经济环境等及对外部审计的影响，并重点分析现代风险导向审计是如何应用于该钢铁贸易企业集团的外部审计中。

本文的结构具体如下：

第一章 导论

第二章 文献综述

第三章 现代风险导向审计理论在钢贸企业审计业务承接阶段的应用

第四章 现代风险导向审计理论在钢贸企业审计计划及执行阶段的应用

第五章 现代风险导向审计理论在钢贸企业审计结论及报告阶段的应用

第六章 结语

1.3 研究方法

在研究方法上，本文主要采用实证研究中的案例分析法，结合理论研究中的规范研究，采用定性分析、逻辑分析和比较分析，从抽象到具体，从一般到个别，从问题到对策，顺势展开研究。笔者通过研读国内外相关审计风险准则和有关文献，并参考了国际某顶尖会计师事务所的应用实务，将现有风险导向审计理论与钢贸企业的外部审计具体实例相结合，对现代风险导向审计理论及其实际运用做了相并行的研究。

1.4 创新与不足

1.4.1 本文创新之处

在本文的论述研究中，笔者认为在以下几点做到了有所创新：

1. 选题具有现实意义。本文以钢铁贸易这个国民经济基础行业为案例研究的方向，应用现代风险导向审计理论，将理论与实务相结合，阐述现代风险导向在钢贸企业的外部审计中的应用。

2. 对现代风险导向审计从理论依据出发, 并分别按照审计业务承接、审计计划及执行、审计结论及报告这三个主要阶段进行全面充分的阐述。

3. 笔者在本文中以南南某市国有独资钢贸企业外部审计中的审计业务承接、审计计划及执行、审计结论及报告这三个阶段所涉及的风险点进行了详细的分析, 并充分应用现代风险导向审计理论提出相应解决方案。

1.4.2 本文不足之处

本文的局限性主要有以下几点:

1. 限于篇幅有限, 本文对于现代风险导向审计理论只是选取了审计业务承接、审计计划及执行、审计结论及报告这三个重要阶段进行充分阐述, 并没有对全部内容进行论述。

2. 本文主要从技术层面上论述了现代风险导向审计理论应用的必要性, 但未对实际存在的法律法规、人才资源、审计成本和审计技术现状等制约因素上进行分析并提出对策。

3. 本文选取了仅仅只是钢贸行业中的某国有独资企业, 虽然具有一定代表性, 但其与上市公司或民营企业之间存在差异, 且也限于篇幅原因, 因此无法对整个钢贸行业的风险导向外部审计进行一个全面复杂的研究。

第二章文献综述

2.1 审计风险

对于审计风险概念的重视与研究，最早开始于西方民间审计领域。蒙哥马利 1957 年在其《审计学》第八版中首次将风险与设计审计程序联系起来，并采取了西方审计理论界对审计风险概念及要素的探索之旅。其后，《柯勒会计辞典》将审计风险更为细分，认为审计风险存在两个方面的可能性：一是经过审计的财务报表实际上并未按照一般公认会计原则公允反映被审计对象的财务状况和经营成果的可能性；二是审计人员未能发现被审计对象或审计范围内存在重大错报的可能性。20 世纪八九十年代，包括加拿大特许会计师协会、美国注册会计师协会及国际审计准则等西方审计理论逐步把审计风险定义为审计人员对财务资料或财务报表提供不恰当审计意见的可能性。随着审计理论的逐步发展，目前人们对审计风险的概念已经有了相对一致的认识，即，一般意义上的审计风险，指的是审计人员对存在重大错报的被审计财务报表发表不恰当审计意见的可能性。

以下选取的是目前较具代表性的审计准则中对审计风险所作的定义：

国际审计准则第 200 号《独立审计师的总体目标与按照国际审计准则执行审计》（2009 年 12 月修订）将审计风险定义为：“财务报表存在重大错报而审计师发表了不恰当审计意见对实质上误报的风险，审计风险由重大错报风险和检查风险组成。”

美国注册会计师协会（AICPA）将审计风险定义为：“审计风险系指审计人员针对含有实质性错误陈述（或重大错误陈述）的财务报表发表不恰当审计意见的风险，审计风险由固有风险、控制风险与检查风险组成”。^①

2010 年 11 月，中国注册会计师协会在其修订的《中国注册会计师审计准则第 1101 号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求》中，将审计风

^①朱小平、叶友. “审计风险”概念体系的比较与辨析[J]. 审计与经济研究. 2003(9)

险定义为：“审计风险，是指当财务报表存在重大错报时，注册会计师发表不恰当审计意见的可能性。审计风险取决于重大错报风险和检查风险。”

从上述几个审计准则对于审计风险的定义可以看出，其定义都很接近。审计准则都侧重从技术层面对审计风险来加以分析，将审计风险分解为重大错报风险和检查风险，重大错报风险又继续分拆为固有风险和控制风险，并在此基础上构建了审计风险模型。

当然，也有学者认为从技术层面上对审计风险加以定义是狭义的审计风险概念。广义的审计风险，“则还包括商业风险，即注册会计师因发表不恰当的审计意见而导致的诉讼、反宣传等负面效果使业务无法正常开展或受到损失的可能”。^①

2.2 审计风险模式的演进过程与内容

如上文所述，审计风险理论的发展逐步强调重大错报风险，需要审计师依靠职业判断关注被审计单位的经营风险，这也是与审计模式的发展相呼应的。截止目前，审计模式经历了账项审计、制度基础审计和风险导向审计三个不同阶段。在各个审计模式阶段下，审计风险模式也逐步演变。

2.2.1 账项审计阶段的审计风险模式

账项基础审计（transaction-based auditing），顾名思义，即对被审计单位大量的凭证、明细账、总账、会计报表进行全面核查，且以资产负债表为重点，通过检查支持性文件等，确保财务报表特别是资产负债表的每个项目与被审计企业的所有凭证相符，即会计上所要求的账帐、帐证和账实相符。由于在审计发展的初期，被审计单位的组织结构较为简单，经济业务也较为单一，审计师能够通过该审计模式基本达到查错防弊的主要外部审计目标。这一时期审计师所关注的财务报表风险主要是财务报表特别是资产负债表每个项目本身的固有风险。随着经济发展与被审计经济业务逐步扩大，全面核查所有凭证及支持性文件过于费时费力，效率低下且难以达到全面分析的目的，审计师开始逐步采用审计抽样技术以期提高审计效率。但由于这一时期技术手段的限制，

^①方国斌. 审计风险概念辨析[J]. 现代审计与会计. 2005(9)

审计抽样也多以判断抽样为准，也就是说对于样本的选择具有很强的主观性和盲目性，审计师也无法保证在抽样的情况下发现重大错报。因此，制度基础审计在这样的历史条件下应运而生。

2.2.2 制度基础审计阶段的审计风险模式

20 世纪 50 年代以来，制度基础审计（system-based auditing）开始得到广泛运用，审计师开始关注被审计单位的内部控制制度，并将被审计单位的内部控制与审计抽样相结合，以期达到被审计的财务报表真实、公允反映了被审计单位的财务状况和经营成果的审计目标。关注被审计单位的内部控制为主的制度基础审计是与当时的经济状况及企业发展息息相关。随着企业规模的逐步扩大和股份公司企业的逐渐涌现，管理层为了达到管理大型企业的有效性，必须建立内部控制制度。审计师在账项基础审计阶段所采用的详细审计由于审计效率的困难也难以继续实施，单纯的判断抽样又具有较强的主观性和盲目性，因此审计师在审计过程中通过重点了解、测试和评价企业的内部控制，并将评价结果与审计抽样相结合，根据评价结果确定实质性审计程序的时间、范围和程度。因此，在这一审计阶段，审计师所关注的财务报表风险除了固有风险外，还加入了控制风险。

制度基础审计与账项基础审计相比，有了明显的进步，在关注固有风险的同时也关注控制风险，但却也存在一定的缺陷。制度基础审计的缺陷主要在于：过于依赖被审计单位的内部控制而忽略了引发审计风险的其他环节和因素，不直接处理审计风险；审计抽样尚未突破技术局限，过于随意与主观，无法有效避免审计师所面临的错综复杂的风险。在西方管理层欺诈舞弊活动有所增加的共同影响下，需要有一种更为先进的审计模式来取代制度基础审计，在继续提高审计效率的同时也降低审计师的风险。

2.2.3 风险导向审计阶段的审计风险模式

20 世纪 70 年代之后，风险导向审计模式（risk-oriented auditing）在西方管理层众多欺诈舞弊活动及社会公众对审计师更高的期望值下发展起来。一般来说，风险导向审计模式又历经传统风险和现代风险导向审计的发展。

传统风险导向审计虽然在形式上与制度基础审计没有太大区别，但它的创新之处在于其在对审计风险进行系统的分析评价的基础上制定与被审计单位相

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库