

分类号: F239
学号: 20222216001

密级:
单位代码: 10759

石河子大学

硕士学位论文



基于多案例的审计失败中函证不当问题研究

学位申请人	张文静
指导教师	吕珺
申请学位门类级别	专业硕士
学科、专业名称	审计
研究方向	注册会计师审计
所在学院	经济与管理学院

中国·新疆·石河子

2025年9月

分类号: F239
学号: 20222216001

密级:
单位代码: 10759

石河子大学

硕士学位论文

基于多案例的审计失败中函证不当问题研究

学位申请人	张文静
指导教师	吕珺
申请学位门类级别	专业硕士
学科、专业名称	审计
研究方向	注册会计师审计
所在学院	经济与管理学院

中国·新疆·石河子

2025年9月

**Research on the Problem of Improper Confirmation in Audit
Failures Based on Multiple Cases**

A Dissertation Submitted to

Shihezi University

In Partial Fulfillment of the Requirements

for the Degree of

Master of Auditing

By

Zhang Wen-jing

(Audit)

Dissertation Supervisor:

September,2025

石河子大学学位论文独创性声明及使用授权声明

学位论文独创性声明

本人所提交的学位论文是在我导师的指导下进行的研究工作及取得的研究成果。据我所知，除文中已经注明引用的内容外，本论文不包含其他个人已经发表或撰写过的研究成果。对本文的研究做出重要贡献的个人和集体，均已在文中作了明确的说明并表示谢意。

研究生签名：

张文静

时间：2025年12月2日

使用授权声明

本人完全了解石河子大学有关保留、使用学位论文的规定，学校有权保留学位论文并向国家主管部门或指定机构送交论文的电子版和纸质版。有权将学位论文在学校图书馆保存并允许被查阅。有权自行或许可他人将学位论文编入有关数据库提供检索服务。有权将学位论文的标题和摘要汇编出版。保密的学位论文在解密后适用本规定。

研究生签名：

张文静

时间：2025年12月2日

导师签名：

吕琨

时间：2025年12月2日

摘要

函证作为注册会计师获取外部审计证据的重要途径，以函证方式得到的审计证据具有较高可靠性。为了行业发展，相关部门持续完善制度建设并推进技术革新，不仅推出了一系列政策，如《关于进一步规范银行函证及回函工作的通知》《关于推进会计师事务所函证数字化相关工作的指导意见》等，还共建了第三方电子函证平台，实现函证收发、处理、存储的全流程数字化。然而在实务操作中，函证程序的执行效果与预期存在较大差距。2013-2024年间，中国证监会共发布了61例针对事务所的行政处罚决定书，其中44份指出事务所在审计实务中存在函证不当行为，占比高达72%，在胜利精密、蓝山科技等案例中，函证不当是导致审计失败的主要原因，这一数据充分表明函证不当问题在审计实务中普遍存在，严重影响审计质量。

本文选取立信所以对龙力生物、中兴财光华对蓝山科技、天衡所以对胜利精密的审计失败案作为研究对象，基于委托代理理论、信息不对称理论、现代风险导向理论并采用文献研究法、案例研究法和统计分析法，对案例事务所函证不当问题进行梳理。之后从中国证监会、中国注册会计师协会、财政局、巨潮资讯网中筛选整理数据资料，主要从审计主体、被审计单位、被询证方以及审计环境的角度分析成因。审计主体的原因主要有：（1）专业胜任能力不足，未勤勉尽责；（2）职业怀疑缺失；（3）独立性不足，职业道德缺失；（4）质量控制不充分，底稿填写随意。被审计单位的原因主要有：内部控制存在缺陷、蓄意舞弊导致函证失真。被询证方的主要原因有：回函责任主动性缺失、回函缺乏统一标准。此外，审计环境的原因主要有：传统函证方式有局限性、行业竞争压力大。最后，依次提出了防范函证不当的对策，包括：提升注册会计师的专业胜任能力确保函证全流程严格执行《函证》准则、把职业怀疑态度嵌入函证全流程、健全审计轮换与收费管控以强化独立性与职业道德保障、落实质量控制制度、重点关注被审计单位内部控制、紧抓被审计单位风险点实施针对性函证、建立系统化的主动管控与责任强化机制、与被询证方建立有效沟通机制、外部监管机构参与推进函证区块链线上平台建设并加强对执业环境的引导，建立良好的行业生态。

本文通过对多案例函证不当问题的研究，有利于丰富函证不当问题的研究领域、函证整体发展规范化科学化、函证监督效力化；同时，还希望能够在一定程度上有利于制造业发展规范化，助力行业健康发展；还希望能够帮助事务所优化审计流程、提升审计人员专业能力，进而提高函证质量，增强市场竞争力，实现可持续发展。

关键词：函证不当；审计失败；会计师事务所

Abstract

As an important means for certified public accountants to obtain external audit evidence, the audit evidence obtained through confirmation has high reliability. For the development of the industry, relevant departments have continuously improved the system construction and promoted technological innovation. They not only introduced a series of policies, such as the "Notice on Further Standardizing Bank Confirmation and Reply Work" and the "Guiding Opinions on Promoting the Digitalization of Confirmation Work in Accounting Firms", but also jointly built a third-party electronic confirmation platform to achieve full digitalization of confirmation receipt, processing and storage. However, in practical operation, the execution effect of the confirmation procedure has a significant gap from the expectation. From 2013 to 2024, the China Securities Regulatory Commission issued a total of 61 administrative penalty decisions against accounting firms, among which 44 pointed out that the firms had improper confirmation behaviors in their audit practices, accounting for as high as 72%. In cases such as Victory Precision and Blue Mountain Technology, improper confirmation was the main cause of audit failure. This data fully indicates that the problem of improper confirmation is widespread in audit practices and seriously affects the quality of audits.

This thesis selects the audit failure cases of Lixin CPA Firm for Longli Bio, Zhongxingcai Guanghua CPA Firm for Lushan Technology, and Tianheng CPA Firm for Shengli Precision as research objects. Based on the principal-agent theory, information asymmetry theory, and modern risk-oriented theory, and using the methods of literature research, case study, and statistical analysis, it sorts out the problems of improper confirmation by the case firms. Then, it screens and organizes data from the China Securities Regulatory Commission, the Chinese Institute of Certified Public Accountants, the Finance Bureau, and the Juchao Information Network. The causes are mainly analyzed from the perspectives of the audit subject, the audited entity, the confirmation party, and the audit environment. The reasons of the audit subject mainly include: (1) insufficient professional competence and lack of due diligence; (2) lack of professional skepticism; (3) insufficient independence and lack of professional ethics; (4) inadequate quality control and random filling of working thesis. The reasons of the audited entity mainly include: internal control deficiencies and intentional fraud leading to confirmation distortion. The main reasons of the confirmation party include: lack of initiative in response and lack of unified standards for responses. In addition, the reasons of the audit environment mainly include: limitations of traditional confirmation methods and intense industry competition pressure. Finally, it successively proposes countermeasures to prevent improper confirmation, including: improving the professional competence of certified public accountants to ensure

strict implementation of the "Confirmation" standards throughout the confirmation process, embedding a professional skeptical attitude throughout the confirmation process, improving audit rotation and fee control to strengthen independence and professional ethics, implementing quality control systems, focusing on the internal control of the audited entity, conducting targeted confirmations based on the risk points of the audited entity, establishing a systematic active control and responsibility strengthening mechanism, establishing an effective communication mechanism with the confirmation party, and promoting the construction of a blockchain-based online confirmation platform by external regulatory agencies and strengthening guidance on the practice environment to establish a good industry ecosystem.

Through the research on multiple cases of improper confirmation, this thesis is conducive to enriching the research field of improper confirmation, promoting the standardization and scientific development of the confirmation process, and enhancing the effectiveness of confirmation supervision.

At the same time, it is also hoped that it can contribute to the standardization of the manufacturing industry to a certain extent and promote the healthy development of the industry. It is also hoped that it can help accounting firms optimize the audit process, enhance the professional competence of auditors, thereby improving the quality of confirmation, enhancing market competitiveness, and achieving sustainable development.

Key words:Improper confirmation; Audit failure; Accounting firm

目 录

第 1 章 绪论.....	1
1.1 研究背景与研究意义.....	1
1.1.1 研究背景.....	1
1.1.2 研究意义.....	2
1.2 文献综述.....	3
1.2.1 审计失败的相关研究.....	3
1.2.2 函证程序的相关制度背景.....	4
1.2.3 函证不当表现的相关研究.....	5
1.2.4 函证不当原因的相关研究.....	6
1.2.5 防范函证不当的措施相关研究.....	7
1.2.6 文献述评.....	9
1.3 研究内容与研究方法.....	9
1.3.1 研究内容.....	9
1.3.2 研究方法.....	11
第 2 章 相关概念界定与理论基础.....	12
2.1 相关概念界定.....	12
2.1.1 审计失败的概念.....	12
2.1.2 函证程序的相关概念.....	12
2.2 理论基础.....	14
2.2.1 委托代理理论.....	14
2.2.2 信息不对称理论.....	15
2.2.3 现代风险导向理论.....	15
第 3 章 审计失败中函证不当多案例介绍.....	17
3.1 立信所以对龙力生物审计失败案例.....	17
3.1.1 案例选择依据.....	17
3.1.2 双方简介及案例回顾.....	19
3.1.3 函证不当情形及处罚情况.....	21
3.2 中兴财光华对蓝山科技审计失败案例.....	22
3.2.1 案例选择依据.....	22
3.2.2 双方简介及案例回顾.....	23

3.2.3 函证不当情形及处罚情况.....	25
3.3 天衡所以对胜利精密审计失败案例.....	26
3.3.1 案例选择依据.....	27
3.3.2 双方简介及案例回顾.....	27
3.3.3 函证不当情形及处罚情况.....	30
3.4 多案例综合对比分析.....	31
3.4.1 案例背景特征分析.....	32
3.4.2 案例事务所违反函证准则情况分析.....	33
3.4.3 案例函证不当差异性分析.....	34
第4章 多案例审计失败中函证不当问题.....	36
4.1 函证决策时相关风险及认定方面考虑欠缺.....	36
4.2 函证设计时内容不完整、信息未核对.....	38
4.3 函证实施时未保持控制.....	39
4.4 回函时未关注异常信息、未谨慎评价回函.....	40
第5章 多案例审计失败中函证不当的原因.....	42
5.1 基于审计主体角度的原因.....	42
5.1.1 专业胜任能力不足，未勤勉尽责.....	42
5.1.2 职业怀疑缺失.....	44
5.1.3 独立性不足，职业道德缺失.....	45
5.1.4 质量控制不充分，底稿填写随意.....	46
5.2 基于被审计单位角度的原因.....	47
5.2.1 内部控制存在缺陷.....	47
5.2.2 蓄意舞弊导致函证失真.....	48
5.3 基于被询证方角度的原因.....	50
5.3.1 回函责任主动性缺失.....	50
5.3.2 回函缺乏统一标准.....	51
5.4 基于审计环境的原因.....	51
5.4.1 传统函证方式有局限性.....	51
5.4.2 行业竞争压力大.....	51
第6章 防范注册会计师函证不当的措施.....	53
6.1 增强事务所与注册会计师专业性.....	53
6.1.1 提升专业胜任能力，全流程严格执行《函证》准则.....	53
6.1.2 将职业怀疑态度嵌入函证全流程，强化风险意识.....	54
6.1.3 健全审计轮换与收费管控，强化独立性与职业道德保障.....	56

6.1.4 规范审计底稿记录，落实质量控制制度.....	56
6.2 注重风险评估.....	57
6.2.1 重点关注被审计单位内部控制.....	57
6.2.2 紧抓被审计单位风险点实施针对性函证.....	58
6.3 完善机制建设并优化函证流程.....	61
6.3.1 建立系统化的主动管控与责任强化机制.....	61
6.3.2 建立有效沟通机制、优化函证流程.....	61
6.4 引导审计环境良好发展，推动函证数字化.....	62
6.4.1 推进区块链线上函证平台建设.....	62
6.4.2 加强对执业环境的引导，建立良好的行业生态.....	64
第7章 结论与展望.....	66
7.1 研究结论.....	66
7.2 研究不足与展望.....	67
7.2.1 研究不足.....	67
7.2.2 研究展望.....	67
参考文献.....	68
致谢.....	71
作者简介.....	72