

# 第一章

序号	考点	考频
考点一	审计的保证程度、要素	***
考点二	审计目标	***
考点三	审计风险	****



我们一起来学习2017《审计》高频考点:审计的保证程度、要素。

### 【内容导航】

- 1. 审计的保证程度
- 2. 审计要素

# 【考频分析】

考频:★★★



复习程度:理解掌握本考点。通常是以客观题形式进行考查。

【高频考点】审计的保证程度、要素

1. 审计的保证程度

合理保证与有限保证				
	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, 提供有意义水平的保证。该保证水 平低于审计业务的保证水平		
证据收集程序	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	中华会计网校 询问、分析程序ACC.COM		
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

积极方式

消极方式

#### 2. 审计要素

#### (1) 三方关系

审计业务三方关系人:

被审计单位管理层(责任方)、注册会计师、财务报表预期使用者。

审计业务涉及三方实体:

被审计单位在治理层(委托人)、注册会计师(审计人)、被审计单位管理层(被审计人)。

(2) 财务报表(鉴证对象信息)

在财务报表审计中,鉴证对象信息即财务报表。

(3) 财务报表编制基础(标准)

标准是指用于评价或计量鉴证对象的基准,当涉及列报时,还包括列报的基准。

在财务报表审计中,财务报告编制基础即是标准。

标准的特征:相关性、完整性、可靠性、中立性、可理解性。MINAACC.COM

(4) 审计证据

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。审计证据既包括支持和佐证管理层认定的信息,也包括与这些认定相矛盾的信息。审计证据包括支持证据和佐证证据。

审计证据的充分性(证据数量)和适当性(证据质量)相互关联。

(5) 审计报告 www.chinaacc.com

注册会计师应当针对财务报表(鉴证对象信息)在所有重大方面是否符合适当的财务报表编制基础(标准),以书面报告的形式发表能够提供合理保证程度的意见。

## 2017《审计》高频考点:审计目标

我们一起来学习 2017《审计》高频考点: 认定与具体审计目标。 \_\_\_\_\_

# 【内容导航】

- 1. 与所审计期间各类交易和事项相关的认定和具体审计目标
- 2. 与期末账户余额相关的认定和具体审计目标
- 3. 与列报和披露相关的认定和具体审计目标

#### 【考频分析】



# 考频:★★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点通常会与风险评估风险应对的综合题目结合在一起考查。

# 【高频考点】审计目标

(一) 与所审计期间各类交易和事项相关的认定和具体审计目标

200-			
认定 ///	认定的含义	具体审计目标	
	记录的交易和事项已发生,且与被审	己记录的交易是真实的	
	计单位有关	口记录的文勿是兵关的	
发生	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。	
	所有应当记录的交易和事项均已记录	已发生的交易确实已经记录	
完整性	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	
<b>元登</b> 性	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	
<b>A</b> );	完整性目标则针对漏记交易(低估)。		
	与交易和事项有关的金额及其他数据	コソコル六日日松 <i>丁九人</i> 毎斤咖 <i>払</i>	
VH- T/Z, hul.	己恰当记录	已记录的交易是按正确金额反映的	
准确性	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。	
+121	六日和市西口四马工工办的人出期间	接近于资产负债表日的交易记录于恰	
截止	交易和事项已记录于正确的会计期间	当的期间 Chinaacc.com	
	如果本期交易推到下期,或下期交易	提到本期,均违反了截止目标。	
N NA	交易和事项已记录于恰当的账户	被审计单位记录的交易经过适当分类	
分类	如果将现销记录为赊销,将出售经营	性固定资产所得的收入记录为营业收	
	入,则导致交易分类的错误,违反了	分类的目标。	



准确性与发生、完整性之间存在区别。

例如,若已记录的销售交易是不应当记录的(如发出的商品是寄销商品),则即使发票金额是准确计算的,仍违反了发生目标。

再如,若已入账的销售交易是对正确发出商品的记录,但金额计算错误,则违反了准确性目标,但没有违反发生目标。在完整性与准确性之间也存在同样的关系。

# (二) 与期末账户余额相关的认定和具体审计目标

	TO THE ZET A LIVELY				
认定	认定的含义Chinaacc.com	具体审计目标			
	记录的资产、负债和所有者权益是存在	记录的金额确实存在			
存在	的				
	如果不存在某顾客的应收账款,在应收	账款试算平衡表中却列入了对该顾			
	客的应收账款,则违反了存在性目标。	1 44 4 51 15			
	记录的资产由被审计单位拥有或控制,	资产归属于被审计单位,负债属于			
	记录的负债是被审计单位应当履行的偿	111111111111111111111111111111111111111			
权利和义务	还义务	被审计单位的义务			
	将他人寄售商品记入被审计单位的存货	中,违反了权利的目标;将不属于			
	被审计单位的债务记入账内,违反了义务目标。				
PIA	所有应当记录的资产、负债和所有者权	已存在的金额均已记录			
完整性	益均已记录				
	如果存在某顾客的应收账款,在应收账款试算平衡表中却没有列入对该顾				
	客的应收账款,则违反了完整性目标。				
计价和分摊	资产、负债和所有者权益以恰当的金额	资产、负债和所有者权益以恰当的			
NI 11日 77 1年	包括在财务报表中,与之相关的计价或	金额包括在财务报表中,与之相关			
	分摊调整已恰当记录	的计价或分摊调整已恰当记录			
		www.cninaacc.com			

# (三) 与列报和披露相关的认定

i	认定	认定的含义	具体审计目标



	披露的交易、事项和其他情	将没有发生的交易、事项,或与被审计单位无		
	况已发生,且与被审计单位	关的交易和事项包括在财务报表中,则违反该		
发生及权利	有关	目标		
和义务	复核董事会会议记录中是否记载了固定资产抵押等事项,询问管理层固定			
	资产是否被抵押,即是对列排	B的权利认定的运用。如果抵押固定资产则需		
PI	要在财务报表中列报,说明其	<b>其权利受到限制</b> 。		
	所有应当包括在财务报表中	如果应当披露的事项没有包括在财务报表中,		
<b>☆ 本                                   </b>	的披露均已包括	则违反该目标		
完整性	检查关联方和关联交易,以验证其在财务报表中是否得到充分披露,即是			
	对列报的完整性认定的运用。			
	财务信息已被恰当地列报和	财务信息已被恰当地列报和描述,且披露内容		
分类和可理	描述,且披露内容表述清楚	表述清楚		
解性	检查存货的主要类别是否已披	皮露,是否将一年内到期的长期负债列为流动		
	负债,即是对列报的分类和可理解性认定的运用。			
	财务信息和其他信息已公允	财务信息和其他信息已公允披露,且金额恰当		
准确性和计	披露,且金额恰当	则		
价	检查财务报表附注是否分别对原材料、在产品和产成品等存货成本核算方			
	法作了恰当说明,即是对列报的准确性和计价认定的运用。			
7				

# 2017《审计》高频考点: 审计风险

我们一起来学习2017《审计》高频考点:审计风险。

#### 【内容导航】

- 1. 重大错报风险
- 2. 检查风险
- 3. 检查风险与重大错报风险的反向关系

#### 【考频分析】

考频: ★★★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点通常会与重要性、审计证据等知识点结合在一起考



查。

#### 【高频考点】审计风险

第一,审计风险是客观存在的,注册会计师只要审计财务报表,就存在发表不恰当审计 意见的可能性;

第二,审计业务是一种保证程度高的鉴证业务,注册会计师的审计过程就是将审计风险降至可接受的低水平的过程,以使注册会计师能够合理保证所审计财务报表不含有重大错报。

### (一) 重大错报风险

1. 两个层次的重大错报风险

财务报表层次重大错报风险与财务报表整体存在广泛联系,可能影响多项认定。此类风 险通常与控制环境有关。

注册会计师同时考虑各类交易、账户余额和披露认定层次的重大错报风险,考虑的结果直接有助于注册会计师确定认定层次上实施的进一步审计程序的性质、时间安排和范围。

2. 固有风险和控制风险

认定层次的重大错报风险又可以进一步细分为固有风险和控制风险。

(二) 检查风险

检查风险取决于审计程序设计的合理性和执行的有效性。检查风险不可能降低为零。

(三) 检查风险与重大错报风险的反向关系

重大错报风险和检查风险的相互关系可以从定性和定量两个方面加以考查:

- (1) 从定量的角度看,检查风险与重大错报风险的反向关系用数学模型表示如下: 审计风险=重大错报风险(认定层次)×检查风险
- (2) 从定性的角度看,审计风险(可接受)既定的情况下,重大错报风险越高,注册会计师可接受的检查风险水平越低,反之亦然。换言之,当重大错报风险较高时,注册会计师必须扩大审计范围,尽量将检查风险降低,以便将整个审计风险降低至可接受的水平。
- 【提示】审计风险模型中的审计风险是指可接受的审计风险水平,这一风险水平在制定审计计划时就应确定。



#### 第二章

序号	考点	考频	
考点一	初步业务活动	***	
考点二	审计重要性	****	
考点三	错报	***	



# 中华会计网校

2017《审计》高频考点:初步业务活动

我们一起来学习2017《审计》高频考点:初步业务活动。

#### 【内容导航】

- 1. 初步业务活动的目的
- 2. 初步业务活动的内容



考频:★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点通常是客观题的命题点。

【高频考点】初步业务活动

初步业务活动就是编制审计计划前所需要完成的工作。

、初步业务活动的目的

- 1. 具备执行业务所需要的独立性和专业胜任能力;
- 2. 不存在因管理层诚信问题而影响注册会计师保持该项业务意愿的情况;
- 3. 与被审计单位不存在对业务约定条款的误解。
- 二、初步业务活动的内容
- 1. 针对保持客户关系和具体审计业务实施相应的质量控制程序;
- 2. 评价遵守职业道德规范的情况;
- 3. 就审计业务约定条款达成一致意见。

虽然保持客户关系及具体审计业务和评价职业道德的工作贯穿审计业务的全过程,但是这两项活动需要安排在其他审计工作之前,以确保注册会计师已具备执行业务所需要的独立性和专业胜任能力,且不存在因管理层诚信问题而影响注册会计师保持该项业务意愿等情况。





在作出接受或保持客户关系及具体审计业务的决策后,在审计业务开始前,注册会计师 与被审计单位就审计业务约定条款达成一致意见,签订或修改审计业务约定书。

# 2017《审计》高频考点: 重要性

我们一起来学习2017《审计》高频考点:重要性。

【内容导航】

- 1. 重要性的含义
- 2. 重要性水平的确定

#### 【考频分析】

考频: ★★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点通常是客观题的命题点。

【高频考点】重要性

一、重要性的含义

重要性概念可从下列方面进行理解:

- (1)如果合理预期错报(包括漏报)单独或汇总起来可能影响财务报表使用者依据财务报表作出的经济决策,则通常认为错报是重大的;
- (2) 对重要性的判断是根据具体环境作出的,并受错报的金额或性质的影响,或受两者共同作用的影响;
- (3) 判断某事项对财务报表使用者是否重大,是在考虑财务报表使用者整体共同的财务信息需求的基础上作出的。

#### 注意:

- 第一,不考虑错报对个别财务报表使用者可能产生的影响;
- 第二,重要性确定包括财务报表层次的<mark>重要性和</mark>特定交易类别、账户余额和披露的重要性水平;
  - 第三,在计划审计工作和形成审计结论阶段都要运用重要性水平:
  - 第四, 重要性水平与审计证据成反向关系;
- 第五,注册会计师应当制定一个比重要性水平更低的金额(实际执行的重要性),以便 评估风险和设计进一步审计程序。

注册会计师使用整体重要性水平(将财务报表作为整体)的目的有:(1)决定风险评估



程序的性质、时间安排和范围;(2)识别和评估重大错报风险;(3)确定进一步审计程序的性质、时间安排和范围。在形成审计结论阶段,要使用整体重要性水平和为了特定交易类别、账户余额和披露而制定的较低金额的重要性水平来评价已识别的错报对财务报表的影响和对审计报告中审计意见的影响。

二、重要性水平的确定

确定的时间: 在计划审计工作(制定总体审计策略)时

确定时需要考虑的因素:对被审计单位及其环境的了解;审计的目标,包括特定报告要求;财务报表各项目的性质及其相互关系;财务报表项目的金额及其波动幅度。

1. 财务报表整体的重要性

注册会计师通常先选择一个恰当的基准,再选用适当的百分比乘以该基准,从而得出财 务报表整体的重要性。

注意:

第一,在选择基准时应考虑的因素: 财务报表要素; 财务报表使用者特别关注的项目; 被审计单位的性质、所处的生命周期阶段、所处行业和经济环境; 被审计单位所有权结构和融资方式; 基准的相对波动性。

第二,注册会计师在确定重要性水平时,不需考虑与具体项目计量相关的固有不确定性。

2. 特定类别交易、账户余额或披露的重要性水平

三、实际执行的重要性

通常而言,实际执行的重要性通常为财务报表整体重要性的50%-75%。

注意:

注册会计师可能考虑选择较低的百分比来确定实际执行的重要性的情况: (1) 首次接受委托的审计项目; (2) 连续审计项目,以前年度审计调整较多; (3) 项目总体风险较高; (4) 存在或预期存在值得关注的内部控制缺陷。

注册会计师可能考虑选择较高的百分比来确定实际执行的重要性的情况: (1) 连续审计项目,以前年度审计调整较少; (2) 项目总体风险为低到中等; (3) 以前期间的审计经验表明内部控制运行有效。

【教师提示】如何理解和确定明显微小的错报?

#### 【解答】

(1) 注册会计师可能将低于某一金额的错报界定为明显微小的错报, 对这类错报不需



要累积、因为注册会计师认为这些错报的汇总数明显不会对财务报表产生重大影响。

(2) 明显微小不等同于不重大。

明显微小错报的金额的数量级与重要性的数量级相比,是完全不同的(明显微小错报的数量级更小)。

这些明显微小的错报,无论单独或者汇总起来,无论从规模、性质或其发生的环境来看都是明显微不足道的。

- (3) 注册会计师需要在制定审计策略和审计计划时,确定一个明显微小错报的临界值, 低于该临界值的错报视为明显微小的错报,可以不累积。
  - (4) 确定明显微小错报的临界值时, 注册会计师可能考虑的因素:
  - ·以前年度审计中识别出的错报(包括已更正和未更正错报)的数量和金额;
  - · 重大错报风险的评估结果;
  - ·被审计单位治理层和管理层对注册会计师与其沟通错报的期望;
  - ·被审计单位的财务指标是否勉强达到监管机构的要求或投资者的期望。

注册会计师对上述因素的考虑,实际上是在确定审计过程中对错报的过滤程度。

注册会计师的目标是要确保不累积的错报(即低于临界值的错报)连同累积的未更正错报不会汇总成为重大错报。

【提示】如果不确定一个或多个错报是否明显微小,就不能认为这些错报是明显微小的。 四、审计过程中修改重要性

注册会计师可能需要修改财务报表整体的重要性和特定类别的交易、账户余额或披露的重要性水平(如适用)的原因:(1)审计过程中情况发生重大变化;(2)获取新信息;(3)通过实施进一步审计程序,注册会计师对被审计单位及其经营的了解发生变化。

2017《审计》高频考点:错报

www.chinaacc.com

我们一起来学习2017《审计》高频考点:错报。

【内容导航】

- 1. 错报的定义
- 2. 错报的分类

【考情分析】

考频: ★★★



复习程度:理解掌握本考点。本考点通常是客观题的命题点。

#### 【高频考点】错报

错报不仅仅只是指某一财务报表项目的金额的错报,还包括分类、列报或披露等错报。

- 一、错报的分类与累积
- 1. 错报的分类: (1) 事实错报, 毋庸置疑的错报。(2) 判断错报, 由于注册会计师认为 管理层对会计估计作出不合理的判断或不恰当地选择和运用会计政策而导致的差异。(3)推 断错报,通常是指通过测试样本估计出的总体的错报减去在测试中发现的已识别的具体错 报。
  - 2. 累积识别出的错报

错报的汇总数=已识别的具体错报+推断错报=事实错报+判断错报+抽样推断错报

3. 明显微小的错报临界值

低于明显微小的错报临界值的错报不需要累积。

实务中的通常做法是将明显微小错报的临界值定为财务报表整体重要性的5%到10%。

如果治理层提出希望知悉审计过程中发现的所有错报,注册会计师确定的明显微小错报 的临界值为0。







#### 第三章

序号	考点	考频	
考点一	审计证据的充分性和适当性    ★★★		
考点二	审计程序的种类    ★★★		
考点三	函证	****	
考点四 分析程序			
www.chinaacc.com			

2017《审计》高频考点:审计证据的充分性和适当性

我们一起来学习2017《审计》高频考点: 审计证据的充分性和适当性。

#### 【内容导航】

- 1. 审计证据的充分性
- 2. 审计证据的适当性
- 3. 充分性和适当性的关系
- 4. 评价充分性和适当性时的特殊考虑

#### 【考频分析】

考频: ★★★

复习程度: 理解掌握本考点。本考点属于客观题常设考点。

【高频考点】审计证据的充分性和适当性

(一) 审计证据的充分性——证据数量的衡量,主要与注册会计师确定的样本量有关。

注册会计师需要获取审计证据的数量受其对重大错报风险评估的影响。<mark>评估的错报风险</mark> 越大,需要的审计证据可能越多。

- (二)审计证据的适当性——证据质量的衡量,包括相关性和可靠性。
- 1. 审计证据是否相关必须结合具体审计目标来考虑。在确定审计证据的相关性时,注册会计师应当考虑:
  - (1) 特定的审计程序可能只为某些认定提供相关的审计证据,而与其他认定无关。
  - (2) 针对同一项认定可以从不同来源获取审计证据或获取不同性质的审计证据。
  - (3) 只与特定认定相关的审计证据并不能替代与其他认定相关的审计证据。
  - 2. 审计证据的可靠性受其来源和性质的影响,并取决于获取审计证据的具体环境。注册



会计师在判断审计证据的可靠性时,通常会考虑下列原则:

- (1) 从外部独立来源获取的审计证据比从其他来源获取的审计证据更可靠。
- (2) 内部控制有效时内部生成的审计证据比内部控制薄弱时内部生成的审计证据更可靠。
  - (3) 直接获取的审计证据比间接获取或推论得出的审计证据更可靠。
- (4)以文件、记录形式(无论是纸质、电子或其他介质)存在的审计证据比口头形式的审计证据更可靠。
  - (5) 从原件获取的审计证据比从传真件或复印件获取的审计证据更可靠。
- (三)充分性和适当性的关系——证据的数量受质量的影响;但<mark>质量存在缺陷,仅靠提高数量可能难以弥补。</mark>
- (四)评价充分性和适当性时的特殊考虑——对文件记录可靠性、使用被审计单位生成信息、矛盾证据和成本的考虑。
  - (1) 对文件记录可靠性的考虑

审计工作通常不涉及鉴定文件记录的真伪,注册会计师也不是鉴定文件记录真伪的专家,但应当考虑用作审计证据的信息的可靠性,并考虑与这些信息生成和维护相关控制的有效性。

如果在审计过程中识别出的情况使其认为文件记录可能是伪造的,或文件记录中的某些 条款已发生变动,注册会计师应当做出进一步调查,包括直接向第三方询证,或考虑利用专 家的工作以评价文件记录的真伪。

(2) 使用被审计单位生成信息时的考虑

如果在实施审计程序时使用被审计单位生成的信息,注册会计师应当就这些信息的<mark>准确性和完整性获取审计证据。</mark>

(3) 证据相互矛盾时的考虑

如果针对某项认定从不同来源获取的审计证据或获取的不同性质的审计证据能够相互 印证,与该项认定相关的审计证据则具有更强的说服力。如果从不同来源获取的审计证据或 获取的不同性质的审计证据不一致,表明某项审计证据可能不可靠,注册会计师应当追加必 要的审计程序。

(4) 获取审计证据时对成本的考虑

注册会计师可以考虑获取审计证据的成本与所获取信息的有用性之间的关系,但不应以 获取审计证据的困难和成本为由减少不可替代的审计程序。



在保证获取充分、适当的审计证据的前提下,控制审计成本也是会计师事务所增强竞争能力和获利能力所必需的。但为了保证得出的审计结论、形成的审计意见是恰当的,注册会计师不应将获取审计证据的成本高低和难易程度作为减少不可替代的审计程序的理由。

#### 2017《审计》高频考点:审计程序的种类

我们一起来学习 2017《审计》高频考点: 审计程序的种类。

【内容导航】

- 1. 检查
- 2. 观察
- 3. 询问
- 4. 函证
- 5. 重新计算
- 6. 重新执行
- 7. 分析程序

#### 【考频分析】

考频: ★★★

复习程度:理解掌握本考点。该考点所涉及的内容通常不会直接命题,但却是客观题和主观题中审计程序中的重要构成。

【高频考点】审计程序的种类

审计程序单独或组合,用于风险评估程序、控制测试和实质性程序。

### (一) 检查

检查记录或文件可以提供可靠程度不同的审计证据,审计证据的可靠性取决于记录或文件的性质和来源,而在检查内部记录或文件时,其可靠性则取决于生成该记录或文件的内部控制的有效性。

检查有形资产可为其存在提供可靠的审计证据,但不一定能够为权利和义务或计价等认 定提供可靠的审计证据。

#### (二)观察

观察提供的审计证据仅限于观察发生的时点。

#### (三) 询问

询问本身不足以发现认定层次存在的重大错报,也不足以测试内部控制运行的有效性。





(四)函证

通过函证获取的证据可靠性较高,因此,函证是受到高度重视并经常被使用的一种重要程序。

#### (五) 重新计算

重新计算是指注册会计师以人工方式或使用计算机辅助审计技术,对记录或文件中的数据计算的准确性进行核对。

# (六)重新执行WW Chinaacc com

重新执行是指注册会计师以人工方式或使用计算机辅助审计技术,重新独立执行作为被审计单位内部控制组成部分的程序或控制。

#### (七)分析程序

分析程序是指注册会计师通过分析不同财务数据之间以及财务数据与非财务数据之间的内在关系,对财务信息作出评价。分析程序还包括在必要时对识别出的、与其他相关信息不一致或与预期值差异重大的波动或关系进行调查。

#### 2017《审计》高频考点: 函证

我们一起来学习2017《审计》高频考点:函证。

【内容导航】

- 1. 函证的内容
- 2. 积极与消极的函证方式
- 3. 函证的实施与评价

#### 【考频分析】

**考频:★★★★★** 

复习程度:理解掌握本考点。该知识点<mark>理解起来</mark>并不难,是考试常考的点,尤其是客观题,主观题中也会结合应收账款、银行存款的审计等一并考查。

#### 【高频考点】函证

- 一、函证的内容
- (一) 函证的对象
- 1. 银行存款、 | 注册会计师应当对银行存款(包括零余额账户和在本期内注销的账户)、借



借款及与金融 机构往来的其 他重要信息 款及与金融机构往来的其他重要信息实施函证程序,除非有充分证据表明 某一银行存款、借款及与金融机构往来的其他重要信息对财务报表不重要 且与之相关的重大错报风险很低。如果不对这些项目实施函证程序,注册 会计师应当在审计工作底稿中说明理由

22

2. 应收账款

除非存在下列两种情形之一,注册会计师应当对应收账款实施函证程序:

- (1) 根据审计重要性原则,有充分证据表明应收账款对财务报表不重要。
- (2) 注册会计师认为函证很可能无效。如果注册会计师认为被询证者很可能不回函或即使回函也不可信,可不对应收账款实施函证。注册会计师可能基于以前年度的审计经验或者类似工作经验,认为某被询证者的回函率很低或判断回函不可靠,并得出函证很可能无效的结论。如果不对应收账款函证,注册会计师应当在工作底稿中说明理由

# 3. 函证的其他内容

注意:函证通常适用于账户余额及其组成部分(如应收账款明细账),但是不一定限于这些项目。

(二) 函证程序实施的范围

选取的特定项目可能包括:

- 1. 金额较大的项目;
- 2. 账龄较长的项目;
- 3. 交易频繁但期末余额较小的项目;
- 4. 重大关联方交易;
- 5. 重大或异常的交易;
- 6. 可能存在争议、舞弊或错误的交易。
- (三) 承证的时间

注册会计师通常以资产负债表日为截止日,在资产负债表日后适当时间内实施函证。如果重大错报风险评估为低水平,注册会计师可选择资产负债表日前适当日期为截止日实施函证,并对所函证项目自该截止日起至资产负债表日止发生的变动实施实质性程序。

(四)管理层要求不实施函证时的处理

当被审计单位管理层要求 如果认为管理层的要 注册会计师应当实施替代审计程序, 对拟函证的某些账户余额 求合理 以获取与这些账户余额或其他信息相



或其他信息不实施函证时,		关的充分、适当的审计证据
注册会计师应当考虑该项		之 III 人 八 在 宁 小 担 八 孕 八 丑 国 亞 对 III
西半月不入四 光井取立り	如果认为管理层的要	注册会计师应当视为审计范围受到限
要求是否合理,并获取审计	求不合理,且被其阻挠	制,并考虑对审计报告可能产生的影
证据予以支持	而无法实施函证	响

#### 注意:

分析管理层要求不实施函证的原因时,注册会计师应当保持职业怀疑态度,并考虑:

- 1. 管理层是否诚信;
- 2. 是否可能存在重大的舞弊或错误;
- 3. 替代审计程序能否提供与这些账户余额或其他信息相关的充分、适当的审计证据。
- 二、积极与消极的函证方式

注册会计师可采用积极的或消极的函证方式实施函证,也可将两种方式结合使用。

1. 积极的函证方式

如果采用积极的函证方式,注册会计师应当要求被询证者在所有情况下必须回函,确认询证函所列示信息是否正确,或填列询证函要求的信息。

积极的函证方式又分为两种:

(1) 在询证函中列明拟函证的账户余额或其他信息,要求被询证者确认所函证的款项 是否正确。

优点:通常认为,对这种询证函的回复能够提供可靠的审计证据。

缺点:被询证者可能对所列示信息根本不加以验证就予以回函确认。

(2) 在询证函中不列明账户余额或其他信息,而要求被询证者填写有关信息或提供进一步信息。

缺点:这种询证函要求被询证者做出更多的努力,可能会导致回函率降低,进而导致注册会计师执行更多的替代程序。

# 注意:

在采用积极的函证方式时,只有注册会计师收到回函,才能为财务报表认定提供审计证据。注册会计师没有收到回函,就无法证明所函证信息是否正确。

2. 消极的函证方式

如果采用消极的函证方式,注册会计师只要求被询证者仅在不同意询证函列示信息的情况下才予以回函。



对消极式询证函而言,未收到回函并不能明确表明预期的被询证者已经收到询证函或已 经核实了询证函中包含的信息的准确性。因此,未收到消极式询证函的回函提供的审计证据, 远不如积极式询证函的回函提供的审计证据有说服力。

当同时存在下列情况时,注册会计师可考虑采用消极的函证方式:

- (1) 重大错报风险评估为低水平;
- (2) 涉及大量余额较小的账户;
- (3) 预期不存在大量的错误;
  - (4) 没有理由相信被询证者不认真对待函证。
- 三、函证的实施与评价
- (一) 函证实施过程的控制

当实施函证时,注册会计师应当对选择被询证者、设计询证函以及发出和收回询证函保持控制。

	(1) 询证的	函中填列的需要被询证者确认的信息是否与被审计单位账簿中有		
	   关记录保持一致;			
发函前	(2)考虑选择的被询证者是否适当;			
	(3) 是否证	(3)是否已在询证函中正确填列被询证者直接向注册会计师回函的地址;		
All the	(4) 是否[	己将被询证者的名称、地址与被审计单位有关记录进行核对		
<b>P</b> ) A	邮寄方式	不使用被审计单位本身的邮寄设施,独立寄发询证函		
函证中	跟函方式	如果被询证者同意注册会计师独自前往被询证者执行函证程序,注册会计师可以独自前往;如果注册会计师跟函时需有被审计单位员工陪伴,注册会计师需要在整个过程中保持对询证函的控制		
		(1)被询证者确认的询证函是否是原件;		
		(2) 回函是否由被询证者直接寄给注册会计师;		
		(3)寄给注册会计师的回邮信封或快递信封中记录的发件方名		
		称、地址是否与询证函中记载的被询证者名称、地址一致;		
收到回函后	邮寄方式	(4)回邮信封上寄出方的邮戳显示发出城市或地区是否与被询		
		证者的地址一致;		
		(5)被询证者加盖在询证函上的印章以及签名中显示的被询证		
		者名称是否与询证函中记载的被询证者名称一致。在认为必要		
		的情况下,注册会计师还可以进一步与被审计单位持有的其他		



		文件进行核对或亲自前往被询证者进行核实等
	跟函方式	(1) 了解被询证者处理函证的通常流程和处理人员;
		(2) 确认处理询证函人员的身份和处理询证函的权限;
		(3)观察处理询证函的人员是否按照处理函证的正常流程认真
		处理询证函
P) >	电子形式	采用一定的程序为电子形式的回函创造安全环境。当注册会计
	www.	师存有疑虑时,可以与被询证者联系以核实回函的来源及内容。
		必要时,注册会计师可以要求被询证者提供回函原件
	口头回复	在收到对询证函口头回复的情况下, 注册会计师可以要求被询
		证者提供直接书面问复。如果仍未收到书面回函,需要通过实
		施替代程序

- (三) 积极式函证未收到回函时的处理
- 1. 如果采用积极的函证方式实施函证而未能收到回函,注册会计师应当考虑与被询证者联系,要求对方作出回应或再次寄发询证函。
  - 2. 如果未能得到被询证者的回应,注册会计师应当实施替代审计程序。
  - (四)评价审计证据的充分性和适当性时应考虑的因素

(五)评价函证的可靠性

- 1. 对回函可靠性不产生影响的条款
- ①"提供的本信息仅出于礼貌,我方没有义务必须提供,我方不因此承担任何明示或暗示的责任、义务和担保"。
- ②"本回复仅用于审计目的,被询证方、其员工或代理人无任何责任,也不能免除注册会计师做其他询问或执行其他工作的责任"。
  - 2. 对回函可靠性产生影响的限制条款
  - ① "本信息是从电子数据库中取得,可能不包括被询证方所拥有的全部信息";
  - ②"本信息既不保证准确也不保证是最新的,其他方可能会持有不同意见";
  - ③"接收人不能依赖函证中的信息"。
  - (六)对不符事项和舞弊迹象的处理
  - 1. 调查不符事项,以确定是否表明存在错报。



2. 关注的舞弊风险迹象。

# 2017《审计》高频考点:分析程序

我们一起来学习 2017《审计》高频考点: 分析程序。

# 【内容导航】

- 1. 分析程序的目的
- 2. 用作风险评估程序
- 3. 用作实质性程序
- 4. 用于总体复核

### 【考频分析】

考频: ★★★★★

中华会计网校

复习程度:理解掌握本考点。这些点最好在学习时自己假想几个小例子,将枯燥的理论 变为生动的案例。

【高频考点】与审计客户发生雇佣关系

一、分析程序的目的

过程	目的	错报与风险	要求
风险评估	了解被审计单位及其环境并评估财务	识别重大错报风险(报	理型 <b>在</b> 田
过程	报表层次和认定层次的重大错报风险	表层次与认定层次)	强制使用
	当使用分析程序比细节测试能更有效		
实质性程	地将认定层次的检查风险降至可接受	识别重大错报(认定层	任意选择
序	的水平时,分析程序可以用作实质性	次)	任息処件
	程序	中华会	计网校
	对财务报表进行总体复核。最终证实	www.china	acc.com
完成审计	财务报表整体是否与注册会计师对被	再评重大错报风险(报	强制使用
工作	审计单位的了解一致及与所取得的证	表层次)	N 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1 1
	据一致		

二、用作风险评估程序

注意:



注册会计师无须在了解被审计单位及其环境的每一方面时都实施分析程序。

与实质性分析程序相比,在风险评估过程中使用的分析程序所进行比较的性质、预期值的精确程度,以及所进行的分析和调查的范围都并不足以提供很高的保证水平。

- 三、用作实质性程序
- 1. 实施的前提

第一,当使用分析程序比细节测试能更有效地将认定层次的检查风险降至可接受的水平时,注册会计师可以考虑单独或结合细节测试,运用实质性分析程序。

第二,如果重大错报风险较低且数据之间存在稳定的预期关系,注册会计师可以单独使 用实质性分析程序获取充分、适当的审计证据。

2. 所提供证据的证明力

相对于细节测试而言,实质性分析程序能够达到的精确度可能受到种种限制,所提供的证据在很大程度上是间接证据,证明力相对较弱。

四、用于总体复核

因为在总体复核阶段实施的分析程序并非为了对特定账户余额和披露提供实质性的保证水平,因此并不如实质性分析程序那样详细和具体,而往往集中在财务报表层次。







#### 第四章

序号	考点	考频	
考点一	审计抽样基本理论知识	**	
考点二	影响样本规模的因素及选样方法	**	
考点三	审计抽样在控制测试中的运用	***	
考点四人	审计抽样在细节测试中的运用	***	
www.chinaacc.com			

2017《审计》高频考点: 审计抽样基本理论知识

我们一起来学习 2017《审计》高频考点: 审计抽样基本理论知识。

#### 【内容导航】

- 1. 审计抽样的适用的范围
- 2. 抽样风险与(由抽样引起的风险) 非抽样风险
- 3. 统计抽样与非统计抽样方法的选用
- 4. 审计抽样与职业判断
- 5. 审计抽样与审计程序

#### 【考频分析】

考频: ★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点属于客观题常设考点。

【高频考点】审计抽样基本理论知识

- 1. 审计抽样的适用的范围
- (1) 风险评估程序。风险评估程序通常不涉及审计抽样。
- (2) 控制测试:

- / 中华会计网校
- ①当控制的运行留下轨迹时,注册会<mark>计师可以考</mark>虑使用审计抽样实施控制测试;
- ②对于未留下运行轨迹的控制,注册会计师通常实施询问、观察等审计程序,以获取有关控制运行有效性的审计证据,此时不涉及审计抽样。
  - (3) 实质性程序:
  - ①在实施细节测试时,注册会计师可以使用审计抽样获取审计证据,以验证有关财务报



表金额的一项或多项认定(如应收账款的存在性),或对某些金额作出独立估计(如陈旧存货的价值):

- ②在实施实质性分析程序时,注册会计师不宜使用审计抽样。
- 2. 抽样风险与(由抽样引起的风险)非抽样风险

只要有抽样就存在抽样风险,抽样风险与样本量成反向关系。控制抽样风险的唯一途径 就是控制样本规模。样本量越大,抽样风险越低。

- (1) 控制测试时的抽样风险
- ①信赖过度风险,是指根据样本推断的控制有效性"高于"实际,评估的重大错报风险 "低于"实际水平,从而影响审计"效果"。
- ②信赖不足风险,是指根据样本推断的控制有效性"低于"实际,评估的重大错报风险 "高于"实际水平,从而影响审计"效率"。
  - (2) 细节测试时的抽样风险
- / 中华会计网校
- ①误受风险,是指注册会计师推断某一重大错报不存在而实际上存在的风险,从而影响审计"效果"。
- ②误拒风险,是指注册会计师推断某一重大错报存在而实际上不存在的风险,从而影响审计"效率"。

测试种类	影响审计 <u>效率</u> 的风险	影响审计 <u>效果</u> 的风险
控制测试	信赖不足风险	信赖过度风险
细节测试	误拒风险	误受风险

只要使用了审计抽样,抽样风险总会存在。

非抽样风险是指由于某些与样本规模无关的因素而导致注册会计师得出错误结论的可能性。非抽样风险是由"人为错误"造成的,因而可以降低、消除或防范。非抽样风险"不能量化",但可通过采取适当的质量控制政策和程序,对审计工作进行适当的指导、监督和复核,以及对注册会计师实务的适当改进,可以将非抽样风险降至可以接受的水平。注册会计师也可以通过仔细设计其审计程序尽量降低非抽样风险。

3. 统计抽样与非统计抽样方法的选用

注册会计师在统计抽样与非统计抽样方法之间进行选择时主要考虑成本效益的原则。

(1) 统计抽样的优点: 统计抽样能够客观地计量抽样风险,并通过调整样本规模精确地控制风险,这是与非统计抽样最重要的区别。统计抽样还有助于注册会计师高效地设计样



- 本, 计量所获取证据的充分性, 以及定量评价样本结果。
  - (2) 统计抽样的缺点: 统计抽样可能发生额外的成本。
- (3) 非统计抽样如果设计适当,也能提供与设计适当的统计抽样方法同样有效的结果。 注册会计师使用非统计抽样时,必须考虑抽样风险并将其降至可接受水平,但不能精确地测 定出抽样风险。

(1) 在确定样本规模时:统计抽样——必须对影响样本规模的因素进行量化

非统计抽样——运用职业判断确定样本规模

(2) 在评价抽样结果时: 统计抽样——能够精确地量化抽样风险

非统计抽样——只能确定有抽样风险的存在但不能量化

4. 审计抽样与职业判断

不管统计抽样还是非统计抽样,两种方法都要求注册会计师在设计、实施和评价样本时运用职业判断。虽然传统上将非统计抽样称作判断抽样,但这并不代表统计抽样不需要职业判断。

分层。如果总体存在重大的变异性,注册会计师可以考虑将总体分层。

5. 审计抽样与审计程序

对选取的样本项目实施的审计程序通常也与使用的抽样方法无关。



2017《审计》高频考点: 影响样本规模的因素及选样方法

我们一起来学习2017《审计》高频考点:影响样本规模的因素及选样方法。

#### 【内容导航】

- 1. 影响样本规模的因素
- 2. 选样方法

【考频分析】

考频:★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点属于客观题常设考点。

【高频考点】影响样本规模的因素及选样方法

一、影响样本规模的因素

影响样本规模的因素



影响因素	控制测试	细节测试	与样本规模的关系
可接受的抽样风险	可接受的信赖过度风险	可接受的误受风险	反向变动
可容忍误差	可容忍偏差率	可容忍错报	反向变动
预计总体误差	预计总体偏差率	预计总体错报	同向变动
总体变异性		总体变异性	同向变动
总体规模	总体规模	总体规模	影响很小
二、选样方法	w.cmmaacc.com		

该考点我们以例子的形式给大家列示一下,掌握这两个例子,该考点就没有问题了。

#### 1. 随机数表选样

【例题】注册会计师在对 X 公司 2010 年 12 月 31 日的应收账款进行审计时,由于应收 账款的明细账没有编号,明细账账本显示共80页,每页记录应收账款50笔,注册会计师拟 选择其中 10 笔业务进行函证: 随机数表(部分)列示如下:

			THE PERSON NAMED IN	W WW. CALLETTER	
列 行	1	2	3	4	5
1	04734	39426	91035	54939	76873
2	10417	19688	83404	42038	48226
3	07514	48374	35658	38971	53779
4	52305	86925	16223	25946	90222
5	96357 <b>V.Ch</b> i	11486	30102	82679	57983
6	92870	05921	65698	27993	86406
7	00500	75924	38803	05286	10072
8	34826	93784	52709	15370	96727
9	25809	21860	36790	76883	20435
10	77487	38419	20631	48694	12638 com

要求:假定注册会计师以随机数所列数字的前4位数中,前2位数与账簿页码对应,后 2位与记录行次,确定第4行第1列为起点,选号路线为自上而下、自左而右。请代注册会 计师确定选取的10笔应收账款的业务。



【答案】抽取 10 笔应收账款为: 第 52 页 30 行、第 77 页 48 行、第 39 页 42 行、第 48 页 37 行、第 11 页 48 行、第 38 页 41 行、第 16 页 22 行、第 30 页 10 行、第 42 页 3 行、第 5 页 28 行。

- 2. 系统选样(也称等距选样)
- 【例题】假定某被审计单位的发票的编号为 1001—9000, 注册会计师拟采用系统抽样法选择其中 5%进行函证。
  - ① 确定随机起点为1011号,注册会计师选取的头5张发票的编号分别为多少?
  - ② 若确定随机起点为 1018 号, 试写出所抽取的第 194 张发票的号码为多少?
- ③ 若采用 1011、1025、1043 三个随机起点,请写出以 1025 为起点的所选取的第 51 张发票的号码。

#### 【答案】

- ① 抽样间隔数=8000÷ (8000×5%) =1÷5%=20 则以 1011 为起点的前 5 张发票的号码为:1011、1031、1051、1071、1091。
- ② 以1018 为起点的
- 第 194 张发票的号码: 1018+(194-1)×20=4878
- ③ 如果有多个起点,则

抽样间隔 = 总体容量 样本规模×起点个数

三个随机起点的抽样间隔数=20×3=60

以 1025 为起点的第 51 张发票的号码: 1025+(51-1)×60=4025

#### 2017《审计》高频考点: 审计抽样在控制测试中的运用

我们一起来学习2017《审计》高频考点:审计抽样在控制测试中的运用。

#### 【内容导航】

- 1. 样本设计阶段
- 2. 选取样本阶段
- 3. 评价样本结果阶段
- 4. 记录抽样程序

【考频分析】

考频: ★★★





复习程度:理解掌握本考点。本考点是需要重点理解和掌握的内容,在客观题和简答题中均会涉及。

【高频考点】审计抽样在控制测试中的应用

- 一、样本设计阶段
- 1. 确定测试目标
- 3. 定义抽样单元 WW Chinaacc COM
- 4. 定义偏差构成条件
- 5. 定义测试期间
- 二、选取样本阶段
- 1. 确定抽样方法
- (1) 简单随机选样
- (2) 系统选样
- (3) 随意选样
- (4) 整群选样
- 2. 确定样本规模
- (1) 影响样本规模的因素有:可接受的信赖过度风险、可容忍偏差率、预计总体偏差
- 率、总体规模、其他因素等。
  - (2) 针对运行频率较低的内部控制的考虑
  - (3) 确定样本量
  - 3. 选取样本并对其实施审计程序
  - 三、评价样本结果阶段

总体偏差率上限=风险系数/样本量



	总体偏差率上限"大	总体"不能接受",修正重大错报风险评估水平,并增加实质
	于或等于"可容忍偏	性程序的数量;或对其他控制进行测试,以支持计划的重大错
统计	差率	报风险评估水平
抽样	总体偏差率上限"低	丛 4· "可以较强"
	于"可容忍偏差率	总体"可以接受"
	总体偏差率上限"低	"考虑是否接受"总体,并考虑是否需要扩大测试范围



	于但接近"可容忍偏	
	差率	
	样本偏差率"大于"	总体"不能接受"
	可容忍偏差率	总件 个比妆文
	样本偏差率"大大低	<b>冶林"司</b> 川'
非统	于"可容忍偏差率	总体"可以接受"
计抽		hinaacc.com 总体"不可接受"
样	接近"可容忍偏差率	心冲 <b>小</b> 可按文
	样本偏差率"低于"	
	可容忍偏差率, 其差额	"考虑是否接受"总体,考虑扩大样本规模以进一步收集证据
	"不大不小"	

# 2017《审计》高频考点:审计抽样在细节测试中的运用

我们一起来学习 2017《审计》高频考点: 审计抽样在细节测试中的运用。

#### 【内容导航】

- 1. 样本设计阶段
- 2. 选取样本阶段
- 3. 评价样本结果阶段
- 4. 记录抽样程序

#### 【考频分析】

#### 考频:★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点属于客观题常设考点。

#### 【高频考点】

- 一、确定样本阶段
- (一)确定抽样方法
- 1. 货币单元抽样

货币单元抽样是一种运用"属性抽样"原理对"货币金额"而不是对发生率得出结论的统计抽样方法,它是概率比例规模抽样方法的分支,有时也被称为金额单元抽样、累计货币金额抽样以及综合属性变量抽样等。





货币单元抽样的优点:

- ①一般比传统变量抽样更易于使用;
- ②在确定所需的样本规模时无需直接考虑总体的特征;
- ③项目被选取的概率与其货币金额大小成比例,无需通过分层减少变异性;
- ④使用系统选样法选取样本时,如果项目金额等于或大于选样间距,货币单元抽样将自 动识别所有单个重大项目,该项目一定会被选中;
- ⑤如果注册会计师预计不存在错报,货币单元抽样的样本规模通常比传统变量抽样方法 更小:
  - ⑥样本更容易设计,且可在能够获得完整的最终总体之前开始选取样本。

货币单元抽样的缺点:

- ①不适用于测试总体的低估;
- ②对零余额或负余额的选取需要在设计时特别考虑;
- ③当发现错报时,如果风险水平一定,在评价样本时可能高估抽样风险的影响,从而导致注册会计师更可能拒绝一个可接受的总体账面金额;
  - ④通常需要逐个累计总体金额;
- ⑤当预计总体错报的金额增加时,货币单元抽样所需的样本规模也会增加,这种情况下, 货币单元抽样的样本规模可能大于传统变量抽样所需的规模。

# www.chinaacc.com

- 2. 传统变量抽样
  - (1) 细节测试中运用传统变量抽样时,常见的方法有以下三种:
  - ①均值法
- 计算样本平均价值 (每一笔业务的平均金额)

#### 样本平均金额=<u>样本审定金额</u> 样本规模

估计的总体金额=样本平均金额×总体规模

www.chinaacc.com

估计的总体错报金额=估计的总体金额一总体的账面金额

②差额法

计算样本平均错报 (每一笔业务的错报)

#### 样本平均错报=<u>样本审定金额一样本账面金额</u> 样本规模

估计的总体错报金额=样本平均错报×总体规模

③比率法

计算样本比率 (每一元账面金额的实际金额是多少)



#### 比率=样本审定金额 样本账面金额

估计的总体金额=总体账面金额×比率 估计的总体错报金额=估计的总体实际金额-总体的账面金额 理解以上三种方法的计算的原理和适用范围,方法别搞混了!

(二)确定样本规模

影响样本规模的因素

影响因素	与样本规模的关系
可接受的误受风险	反向变动
可容忍错报	反向变动
预计总体错报	同向变动
总体规模	影响很小
总体的变异性	同向变动 144 4 1   双   校
	www.chinaacc.com

# 三、评价样本结果阶段

在非统计抽样中,注册会计师运用职业判断和经验考虑抽样风险。

细节测试中使用非统计抽样的样本评价结果

	评价	是否能接受
推断的总体错报和可容忍错	远远低于	接受
报的关系 WWW.Ch	接近或超过	通常不接受
	既不很小又不很大	考虑是否接受





#### 第五章

序号	考点	考频
考点一	信息技术和财务报告的关系	*
考点二	信息技术内部控制审计	***
考点三	信息技术审计范围的确定	***



# 中华会计网校

#### 2017《审计》高频考点:信息技术和财务报告的关系

我们一起来学习2017《审计》高频考点:信息技术和财务报告的关系。

### 【内容导航】

1. 信息技术和财务报告的关系

#### 【考频分析】

考频:★★

复习程度:理解掌握本考点。



#### 【高频考点】信息技术和财务报告的关系

审计人员在进行财务报告审计时,如果依赖相关信息系统所形成的财务信息和报告作为 审计工作的依据,则必须考虑相关信息和报告的质量。注册会计师需要在整个过程中考虑信 息的"准确性、完整性、授权体系及访问限制"等四个方面。



# 2017《审计》高频考点: 信息技术内部控制审计

我们一起来学习2017《审计》高频考点:信息技术内部控制审计。

#### 【内容导航】

1. 信息技术内部控制审计

【考频分析】

考频: ★★★



复习程度:理解掌握本考点。本考点可能考查客观题。

【高频考点】信息技术内部控制审计

1. 信息技术一般性控制审计

信息系统一般性控制是指为了保证信息系统的安全,对整个信息系统以及外部各种环境



要素实施的、对所有的应用或控制模块具有普遍影响的控制措施。

信息技术一般控制包括程序开发、程序变更、程序和数据访问以及系统运行等四个方面。

2. 信息技术应用控制审计

应用控制是设计在计算机应用系统中的、有助于达到信息处理目标的控制。信息技术应用控制一般要经过输入、处理及输出等环节。

3. 公司层面信息技术控制审计

公司层面信息技术控制包括但不限于:信息技术规划的制定;信息技术年度计划的制定; 信息技术内部审计机制的建立;信息技术外包管理;信息技术预算管理;信息安全和风险管理;信息技术应急预案的制定;信息系统架构和信息技术复杂性等。

对公司层面信息技术控制往往会执行单独的审计,以评估企业信息技术的整体控制环境,来决定信息技术一般控制和应用控制的审计重点、风险等级、审计测试方法等。

4. 信息技术一般控制、应用控制与公司层面控制三者之间的关系

公司层面信息技术控制是公司信息技术整体控制环境,决定了信息技术一般控制和信息 技术应用控制的风险基调,会影响该公司的信息技术一般控制和信息技术应用控制的部署和 落实。

信息技术一般控制是基础,信息技术一般控制的有效与否会直接关系到信息技术应用控制的有效性是否能够信任。

如果注册会计师发现了应用系统所依赖的信息技术一般控制存在缺陷,注册会计师可能就不能信赖应用系统按设计发挥作用。

注册会计师在执行信息技术一般控制和信息技术应用控制审计之前,会首先执行配套的公司层面信息技术控制审计,以了解公司的信息技术整体控制环境,并基于此识别出信息技术一般控制和信息技术应用控制的主要风险点以及审计重点。

2017《审计》高频考点: 信息技术审计范围的确定

我们一起来学习2017《审计》高频考点:信息技术审计范围的确定。

【内容导航】

1. 信息技术审计范围的确定

【考频分析】

考频:★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点可能考查客观题。



#### 【高频考点】信息技术审计范围的确定

注册会计师在确定审计策略时,需要结合"被审计单位业务流程复杂度、信息系统复杂度、系统生成的交易数量、信息和复杂计算的数量、信息技术环境规模和复杂度"等方面,对信息技术审计范围进行适当考虑。

- (1) 信息技术审计的范围与企业在业务流程、信息系统相关方面的复杂度成"正比"
- (2) 在信息技术环境下,审计工作与对系统的依赖程度是直接关联的,注册会计师需要全面考虑其关联关系,从而可以准确定义相关的信息系统审计范围。









#### 第六章

序号	考点	考频
考点一	审计工作底稿的编制要求	***
考点二	审计工作底稿的性质	***
考点三	审计底稿中对特定项目或事项记录的识别特征	***
考点四	审计工作底稿的归档	***
考点五	审计工作底稿的变动	***

#### 2017《审计》高频考点:审计工作底稿的编制要求

我们一起来学习2017《审计》高频考点:审计工作底稿的编制要求。

#### 【内容导航】

1. 审计工作底稿的编制要求



#### 【考频分析】

考频:★★★

复习程度:理解掌握本考点,主要以简答题的形式考查。

【高频考点】审计工作底稿的编制要求

(一) 记录要求

注册会计师编制的审计工作底稿,应当使"未曾接触该项审计工作"的"有经验的专业人士"清楚地了解:

- 1. (程序) 按照审计准则和相关法律法规的规定实施的审计程序的性质、时间安排和范围;
  - 2. (证据)实施审计程序的结果和获取的审计证据;
- 3. (结论) 审计中遇到的重大事项和得出的结论,以及在得出结论时作出的重大职业判断。
  - (二)有经验的专业人士

有经验的专业人士,是指对下列方面有合理了解的人士:

- 1. 审计过程:
- 2. 相关法律法规和审计准则的规定;
- 3. 被审计单位所处的经营环境;



4. 与被审计单位所处行业相关的会计和审计问题。

#### 2017《审计》高频考点:审计工作底稿的性质

我们一起来学习2017《审计》高频考点:审计工作底稿的性质。

#### 【内容导航】

1. 审计工作底稿的性质

【考频分析】

考频:★★★

复习程度:理解掌握本考点。

【高频考点】审计工作底稿的性质

- 1. 审计工作底稿以纸质、电子或其他介质形式存在。
- 2. 审计工作底稿通常"包括"的内容:

中华会计网校

总体审计策略、具体审计计划、分析表、问题备忘录、重大事项概要、询证函回函和声明、核对表、有关重大事项的往来函件(包括电子邮件)、被审计单位文件记录的摘要或复印件。此外,还包括:业务约定书、管理建议书、项目组内部或项目组与被审计单位举行的会议记录、与其他人士的沟通文件及错报汇总表等。

3. 审计工作底稿通常"不包括"的内容:

己被取代的审计工作底稿的草稿或财务报表的草稿、对不全面或初步思考的记录、存在印刷错误或其他错误而作废的文本,以及重复的文件记录等。

#### 2017《审计》高频考点:审计底稿中对特定项目或事项记录的识别特征

我们一起来学习 2017《审计》高频考点: 审计底稿中对特定项目或事项记录的识别特征。

#### 【内容导航】

1. 审计底稿中对特定项目或事项记录的识别特征

### 【考频分析】

考频: ★★★★

复习程度:理解掌握本考点。



#### 【高频考点】审计底稿中对特定项目或事项记录的识别特征

识别特征,是指被测试的项目或事项表现出的征象或标志。对某一个具体项目或事项而言,其识别特征通常具有"惟一性",这种特性可以使其他人员根据识别特征在总体中识别该项目或事项并重新执行该测试。

- 1. 如在对被审计单位生成的订购单进行细节测试时,注册会计师可以以订购单的日期或编号作为测试订购单的识别特征。
- 2. 对于需要选取或复核既定总体内一定金额以上的所有项目的审计程序,注册会计师可能会以实施审计程序的范围作为识别特征。
- 3. 对于需要系统化抽样的审计程序,注册会计师可能会通过记录样本的来源、抽样的起点及抽样间隔来识别已选取的样本。
- 4. 对于需要询问被审计单位中特定人员的审计程序,注册会计师可能会以询问的时间、被询问人的姓名及职位作为识别特征。
- 5. 对于观察程序,注册会计师可以以观察的对象或观察过程、相关被观察人员及其各自的责任、观察的地点和时间作为识别特征。

#### 2017《审计》高频考点: 审计工作底稿的归档

我们一起来学习 2017《审计》高频考点:审计工作底稿的归档。

#### 【内容导航】

- 1. 所有权
- 2. 归档期限
- 3. 保存期限

#### 【考频分析】

考频: ★★★★



复习程度:理解掌握本考点。

#### 【高频考点】审计工作底稿的归档

- 1. 所有权: 审计档案的所有权属于承接该项业务的会计师事务所。
- 2. 归档期限:
- (1) 审计工作底稿的归档期限为"审计报告日"后60天内。
- (2) 如果未能完成审计业务,审计工作底稿的归档期限为"审计业务中止日"后的60



天内。

- 3. 保存期限:
- (1) 会计师事务所应当自"审计报告日"起,对审计工作底稿至少保存"10年"。
- (2) 如果未能完成审计业务,会计师事务所应当自"审计业务中止日"起,对审计工作底稿至少保存"10年"。

在审计报告日后将审计工作底稿归整为最终审计档案是一项"事务性"的工作,"不涉及"实施新的审计程序或得出新的结论。在归档期间对审计工作底稿做出的"事务性"的变动,包括:

- (1) 删除或废弃被取代的审计工作底稿;
- (2) 对审计工作底稿进行分类、整理、交叉索引:
- (3) 对审计档案归整工作的完成核对表签字认可;
- (4)记录在审计报告日前获取的、与审计项目组相关成员进行讨论并取得一致意见的 审计证据。

### 2017《审计》高频考点: 审计工作底稿的变动

我们一起来学习2017《审计》高频考点:审计工作底稿的变动。

#### 【内容导航】

- 1. 归档之前审计工作底稿的变动
- 2. 归档之后审计工作底稿的变动

### 【考频分析】

**考频:★★★★** 

复习程度:理解掌握本考点。

【高频考点】审计工作底稿的变动



- 1. 在归档之前:如果在归档期间对审计工作底稿作出的变动属于事务性的,注册会计师可以作出变动,可能有删除或废弃工作底稿的情况。包括记录在审计报告日前获取的、与审计项目组相关成员进行讨论并取得一致意见的审计证据。
  - 2. 在归档之后:

在完成最终审计档案的归整工作后,注册会计师不应在规定的保存期限届满前删除或废弃审计工作底稿。



变动条件:(1)在出具审计报告前,注册会计师已实施了必要的审计程序,取得了充分、适当的审计证据并得出了恰当的审计结论,但审计工作底稿的记录不够充分;(2)审计报告日后,发现例外情况要求注册会计师实施新的或追加审计程序,或导致注册会计师得出新的结论。

与归档前的修改不同的是,归档后的变动均应当记录修改或增加审计工作底稿的时间和 人员以及复核的时间和人员及修改或增加审计工作底稿的理由。审计档案应当保存原审计信息(程序、证据和结论)。









### 第七章

序号	考点	考频
考点一	项目组内部的讨论	***
考点二	了解被审计单位及其环境	***
考点三	了解内部控制	***
考点四人	控制环境	***
考点五	整体层面控制与业务流程层面控制	***
考点六	穿行测试	***
考点七	特别风险	***
考点八	仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险	***

中华会计网校

### 2017《审计》高频考点:项目组内部的讨论

我们一起来学习 2017《审计》高频考点:项目组内部的讨论。

### 【内容导航】

- 1. 讨论的目标
- 2. 讨论的内容
- 3. 讨论的主要领域
- 4. 参与讨论的人员
- 5. 讨论的时间和方式

### 【考频分析】

考频:★★★

复习程度:理解掌握本考点。



### 【高频考点】项目组内部的讨论

1. 讨论的目标:

项目组内部的讨论为项目组成员提供了交流信息和分享见解的机会。

项目组通过讨论可以使成员更好地了解在各自负责的领域中,由于舞弊或错误导致 财务报表重大错报的可能性,并了解各自实施审计程序的结果如何影响审计的其他方



- 面,包括对确定进一步审计程序的性质、时间安排和范围的影响。
- 2. 讨论的内容(讨论的内容和范围受项目组成员的职位、经验和所需要的信息的 影响)
  - (1)被审计单位面临的经营风险;
  - (2) 财务报表容易发生错报的领域以及发生错报的方式;
  - (3) 由于舞弊导致重大错报的可能性。
  - 3. 讨论的主要领域(选择题)
    - (1) 分享了解的信息(目的:了解被审计单位,进行公开的讨论)
    - (2) 分享审计思路和方法(目的:对意见和可能的审计方法实施头脑风暴法)
    - (3) 指明方向(目的: 为项目组指明审计方向)
  - 4. 参与讨论的人员
- (1)项目组的关键成员; (2)信息技术或其他特殊技能的专家; (3)重要区域项目组的关键成员(在跨地区审计中)。
  - 5. 讨论的时间和方式

项目组应当根据审计的具体情况,在整个审计过程中"持续"交换有关财务报表发生重大错报可能性的信息。



## 2017《审计》高频考点:了解被审计单位及其环境

我们一起来学习2017《审计》高频考点:了解被审计单位及其环境。

### 【内容导航】

1. 了解被审计单位及其环境

#### 【考频分析】

考频: ★★★



复习程度:理解掌握本考点。

【高频考点】了解被审计单位及其环境

注册会计师应当从下列方面了解被审计单位及其环境:

- (1) 相关行业状况、法律环境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、战略以及导致重大错报风险的相关经营风险; (5)对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。

教师提示:上述第(1)项是被审计单位的外部环境,第(2)、(3)、(4)项以及第(6)项是被审计单位的内部因素,第(5)项则既有外部因素也有内部因素。

### 2017《审计》高频考点: 了解内部控制

我们一起来学习2017《审计》高频考点:了解内部控制。

【内容导航】

- 1. 对内部控制了解的深度
- 2. 了解内部控制与测试控制运行有效性的关系
- 3. 了解内部控制的程序

### 【考频分析】

**考频:★★★★** 



复习程度:理解掌握本考点。

### 【高频考点】

1. 对内部控制了解的深度

注册会计师对内部控制了解,包括评价控制的"设计",并确定其是否"得到执行",但不包括对控制是否"得到一贯执行的测试"(控制测试)。

- 2. 了解内部控制的程序——获取控制设计和执行的审计证据
- (1)"询问"被审计单位的人员;
- (2) "观察"特定控制的运用;
- (3) "检查"文件和报告;
- (4) "追踪"交易在财务报告信息系统中的处理过程(穿行测试)。
- 3. 了解内部控制与测试控制运行有效性的关系

注册会计师在了解内部控制时,应当评价控制的设计,并确定其是否得到执行。如果控制设计不当,不需要再考虑控制是否得到执行。

WWW.C

了解内部控制,在于确定内部控制设计是否合理和是否得到执行,从而确定是否依赖内部控制及控制测试。

控制测试,在于确定内部控制运行是否有效,从而确定实质性程序的性质、时间和范围。

一般情况下了解内部控制并"不能取代"控制测试,除非存在某些可以使控制得到一贯



运行的"自动化控制",注册会计师对控制的了解并不能够代替对控制运行有效性的测试。

### 2017《审计》高频考点:控制环境

我们一起来学习 2017《审计》高频考点:控制环境。

### 【内容导航】

1. 控制环境 **中华会计** 网校

#### 【考频分析】

考频:★★★★

复习程度:理解掌握本考点。

【高频考点】控制环境

在审计业务承接阶段,注册会计师就需要对控制环境作出初步了解和评价。

财务报表层次的重大错报风险很可能源于薄弱的控制环境。控制环境本身并不能防止或 发现并纠正各类交易、账户余额和披露认定层次的重大错报。控制环境与报表层次重大错报 风险相关。

在评价控制环境的设计时,注册会计师应当考虑构成控制环境的下列因素:

- (1) 对诚信和道德价值观念的沟通与落实:
- (2) 对胜任能力的重视;
- (3) 治理层的参与程度;
- (4) 管理层的理念和经营风格;
- (5) 组织结构及职权与责任的分配;
- (6) 人力资源政策与实务。

2017《审计》高频考点:整体层面控制与业务流程层面控制

我们一起来学习2017《审计》高频考点:整体层面控制与业务流程层面控制。

### 【内容导航】

- 1. 整体层面控制
- 2. 业务流程层面控制

### 【考频分析】



### 考频:★★★★

复习程度:理解掌握本考点。

【高频考点】整体层面控制与业务流程层面控制

1. 整体层面控制:控制环境、风险评估、监督、信息技术一般控制等。(与"报表"层次的重大错报风险相关)

整体层面内控要素	控制环境、风险评估、监督、信息技术一般控制	
了解的人员	项目组中对被审计单位情况比较了解且较有经验的成员负责,同时需要	
	项目组其他成员的参与和配合	
在了解内部控制的各构成要素时,注册会计师应当对被审计单位了解的内容		
J /// H J / J · D	面的内部控制的设计进行评价,并确定其是否得到执行	
了解的方法	注册会计师可以考虑将询问被审计单位人员、观察特定控制的应用、检	
J /// 17/J 14	查文件和报告、执行穿行测试等风险评估程序相结合,以获取审计证据	
与"控制环境"	财务报表层次的重大错报风险很可能源于薄弱的控制环境	
的关系		
与"业务流程层	被审计单位整体层面的内部控制是否有效将直接影响重要业务流程层面	
面控制有效性"	控制的有效性,进而影响注册会计师拟实施的进一步审计程序的性质、	
的关系	时间安排和范围	

2. 业务流程层面控制:控制活动、信息系统、信息技术应用控制等。(与"认定"层次的重大错报风险相关)

业务层	かった。 ・ はなく ・ はなく ・ はいでした
面内控	信息系统与沟通、控制活动、信息技术的应用控制
要素	www.chinaacc.com
业务层	预防性控制(通常用于正常业务流程的每一项交易,以防止错报的发生);
面控制	检查性控制(目的是发现流程中可能发生的错报,因为尽管有预防性控制还是会
的分类	发生的错报)
了解的	在"初步计划审计工作"时,注册会计师需要确定在被审计单位财务报表中可能
时间	存在重大错报风险的重大账户及其相关认定。



(1) 确定被审计单位的重要业务流程和重要交易类别;

(2) 了解重要交易流程,并记录获得的了解;

了解的

(3) 确定可能发生错报的环节;

步骤

(4) 识别和了解相关控制;

(5) 执行穿行测试,证实对交易流程和相关控制的了解;

(6) 进行初步评价和风险评估

了解方

对交易流程的了解程序: (1)检查被审计单位的手册和其他书面指引; (2)询

法

问被审计单位的适当人员;(3)观察所运用的处理方法和程序;(4)穿行测试

注册会计师可以通过检查被审计单位的手册和其他书面指引获得有关信息,还可以通过询问和观察来获得全面的了解。向适当人员询问通常是比较有效的方法。向负责处理具体业务人员的上级进行询问通常更加有效;业务越复杂,注册会计师就越有必要询问信息系统人员。

注册会计师通常只是针对每一年的"变化"修改记录流程的工作底稿,除非被审计单位的交易流程发生重大改变。

### 2017《审计》高频考点: 穿行测试

我们一起来学习 2017《审计》高频考点:穿行测试。

【内容导航】

1. 穿行测试

【考频分析】

考频: ★★★

复习程度:理解掌握本考点。

【高频考点】穿行测试



- 1. 执行穿行测试的目的: 证实对交易流程和相关控制的了解
- 2. 如果不打算信赖控制,注册会计师仍需要执行穿行测试以确认以前对业务流程及可能发生错报环节的了解的准确性和完整性。注册会计师通常会每年执行穿行测试(必须程序)。

执行穿行测试可获得下列方面的证据(和目的相关):



(1)确认对业务流程的了解; (2)确认对重要交易的了解是完整的,即在交易流程中所有与财务报表认定相关的可能发生错报的环节都已识别; (3)确认所获取的有关流程中的预防性控制和检查性控制信息的准确性; (4)评估控制设计的合理性; (5)确认控制是否得到执行; (6)确认之前所作的书面记录的准确性。

教师提示:穿行测试是注册会计师为了验证以前程序获取的有关内部控制信息而实行的程序。

★穿行测试通常只用在了解内部控制中。

【例】为了进一步了解销售和收款循环的内部控制情况,注册会计师会抽取几笔销售业务,检查这几笔业务在整个会计系统留下的有关原始凭证。

从订单批准到赊销审批,追查至发运、开具账单、据以入账等等在财务系统中处理 的全过程,从而能够掌握相关内部控制的设计以及执行情况。

2017《审计》高频考点: 特别风险

我们一起来学习2017《审计》高频考点:特别风险。

【内容导航】

1. 特别风险

复习程度:理解掌握本考点。

【高频考点】特别风险

- 1. 确定特别风险时应考虑的事项(选择题)
- (1) 风险是否属于舞弊风险; (2) 风险是否与近期经济环境、会计处理方法和其他方面的重大变化有关; (3) 交易的复杂程度; (4) 风险是否涉及重大的关联方交易; (5) 财务信息计量的主观程度,特别是计量结果具有高度不确定性; (6) 风险是否涉及异常或超出正常经营过程的重大交易。
- 【注意】注册会计师在判断哪些风险是特别风险时,不应考虑识别出的控制对相关风险的抵消效果。
  - 2. 考虑与特别风险相关的控制



- (1) 如果管理层未能实施控制以恰当应对特别风险,注册会计师应当认为内部控制存在"重大缺陷",并考虑其对风险评估的影响。在此情况下,注册会计师应当就此类事项与"治理层"沟通。
- (2) 如果计划测试旨在减轻特别风险的控制运行的有效性,注册会计师不应依赖以前 审计获取的关于内部控制运行有效性的审计证据。
- (3) 注册会计师应当专门针对识别的风险实施实质性程序,实施"细节测试",或将实质性分析程序与细节测试相结合。

### 2017《审计》高频考点: 仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险

我们一起来学习 2017《审计》高频考点:仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险。

### 【内容导航】

1. 仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险

### 【考频分析】

考频: ★★★★

复习程度:理解掌握本考点。

【高频考点】仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险

- (1) 如果认为仅通过实质性程序获取的审计证据无法将认定层次的重大错报风险降至可接受的低水平,注册会计师应当评价被审计单位针对这些风险设计的控制,并确定其执行情况。
- (2) 在被审计单位对日常交易采用"高度自动化处理"的情况下,审计证据可能仅以 电子形式存在,其充分性和适当性通常取决于自动化信息系统相关控制的有效性,注册 会计师应当考虑仅通过实施实质性程序不能获取充分、适当审计证据的可能性。



### 第八章

序号	考点	考频
考点一	针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施	***
考点二	针对认定层次重大错报风险的进一步审计程序	***
考点三	控制测试	****
考点四人	实质性程序	****
www.chinaacc.com		

### 2017《审计》高频考点:针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

我们一起来学习 2017《审计》高频考点:针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施。

### 【内容导航】

- 1. 总体应对措施
- 2. 当控制环境存在缺陷时的考虑
- 3. 增加审计程序不可预见性的方法
- 4. 总体应对措施对拟实施进一步审计程序的总体方案的影响

#### 【考频分析】

考频: ★★★

复习程度:理解堂握本考点。

【高频考点】针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

注册会计师应当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。

(一)总体应对措施

- ●向项目组强调保持职业怀疑的必要性; www.chinaacc.com
- ●指派更有经验或具有特殊技能的审计人员,或利用专家的工作;
- ●提供更多的督导;
- ●使某些程序不被管理层预见或事先了解;
- ●对拟实施审计程序的性质、时间和范围做出总体修改
- (二) 当控制环境存在缺陷时的考虑



如果控制环境存在缺陷,注册会计师在对拟实施审计程序的性质、时间安排和范围作出总体修改时应当考虑:

- 1. 性质: 通过实施实质性程序获取更广泛的审计证据;
- 2. 时间: 在期末而非期中实施更多的审计程序;
- 3. 范围:增加拟纳入审计范围的数量。
  - (三)增加审计程序不可预见性的方法

注册会计师可以通过以下方式提高审计程序的不可预见性:

- (1) 对某些未测试过的低于设定的重要性水平或风险较小的账户余额和认定实施实质性程序:
  - (2) 调整实施审计程序的时间, 使其超出被审计单位的预期;
  - (3) 采取不同的审计抽样方法,使当年抽取的测试样本与以前有所不同;
  - (4) 选取不同的地点实施审计程序,或预先不告知被审计单位所选定的测试地点。
  - (四)总体应对措施对拟实施进一步审计程序的总体方案的影响

拟实施进一步审计程序的总体方案包括实质性方案(以实质性程序为主)和综合性方案(控制测试+实质性程序)。当评估的财务报表层次重大错报风险属于"高风险水平"时,拟实施进一步审计程序的总体方案往往更倾向于"实质性方案"。

### 2017《审计》高频考点:针对认定层次重大错报风险的进一步审计程序

我们一起来学习 2017《审计》高频考点:针对认定层次重大错报风险的进一步审计程序。

### 【内容导航】

- 1. 进一步审计程序的含义
- 2. 设计进一步审计程序时的考虑因素
- 3. 设计进一步审计程序方案的选择



### 【考频分析】

考频:★★★

复习程度:理解掌握本考点。

【高频考点】针对认定层次重大错报风险的进一步审计程序

(一) 进一步审计程序的含义



进一步审计程序包括:控制测试、实质性程序(包括细节测试、实质性分析程序)。

注册会计师设计和实施的进一步审计程序的性质、时间安排和范围,应当与评估的认定 层次重大错报风险具备"明确的对应关系"。

- (二)设计进一步审计程序时的考虑因素
- (1) 风险的重要性;
- (2) 重大错报发生的可能性;
- (3) 涉及的各类交易、账户余额和披露的特征;
  - (4)被审计单位采用的特定控制的性质;
- (5) 注册会计师是否拟获取审计证据,以确定内部控制在防止或发现并纠正重大错报 方面的有效性。
  - (三)设计进一步审计程序方案的选择
- (2) 如果风险评估程序未能识别出与认定相关的任何控制,或注册会计师认为控制测试很可能不符合成本效益原则,注册会计师可能认为仅实施实质性程序就是适当的;
- (3) 小型被审计单位可能不存在能够被注册会计师识别的控制活动,注册会计师实施 的进一步审计程序可能主要是实质性程序;
- (4)如仅通过实质性程序无法应对重大错报风险,注册会计师必须通过实施控制测试, 才可能有效应对评估出的某一认定的重大错报风险;
- (5) 无论选择何种方案,注册会计师都应当对所有重大的各类交易、账户余额和披露设计和实施实质性程序。

#### 2017《审计》高频考点:控制测试

我们一起来学习2017《审计》高频考点:控制测试。

#### 【内容导航】

- 1. 控制测试的含义
- 2. 控制测试的要求
- 3. 控制测试的性质、时间和范围

### 【考频分析】



### 考频: ★★★★★

复习程度:理解掌握本考点。

### 【高频考点】控制测试

(一) 控制测试的含义

在理解控制测试含义时要注意与了解内部控制以及实质性程序之间的区别。

- 1. 了解内部控制(必须执行)
- 2. 控制测试(是否执行视具体情况而定)
- 3. 实质性程序(必须执行)
- (二) 控制测试的要求
- (1)如果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,注册会计师应当 实施控制测试,就控制在相关期间或时点的运行有效性获取充分、适当的审计证据。
- (2) 如果认为仅实施实质性程序获取的审计证据无法将认定层次重大错报风险降至可接受的低水平,注册会计师应当实施相关的控制测试,以获取控制运行有效性的审计证据。
  - (三)控制测试的性质、时间和范围
  - (1) 控制测试采用审计程序的类型包括询问、观察、检查和重新执行。
- (2) 控制测试的时间包含两层含义:一是何时实施控制测试;二是测试所针对的控制适用的时点或期间。
- (3)对于控制测试的范围,其含义主要是指某项控制活动的测试次数。注册会计师应当设计控制测试,以获取控制在整个拟信赖的期间有效运行的充分、适当的审计证据。
  - (4) 如何考虑以前审计获取的审计证据?
  - ①基本思路:考虑拟信赖的以前审计中测试的控制在本期是否发生变化。
  - ②当控制在本期发生变化时注册会计师的做法。

如果拟信赖的控制自上次测试后已发生变化,注册会计师应当在本期审计中测试这些控制的运行有效性。

③当控制在本期未发生变化时注册会计师的做法:

如果拟信赖的控制自上次测试后未发生变化,且不属于旨在减轻特别风险的控制,注册会计师应当运用职业判断确定是否在本期审计中测试其运行有效性,以及本次测试与上次测试的时间间隔,但每三年至少对控制测试一次。

如果拟信赖以前审计获取的某些控制运行有效性的审计证据,注册会计师应当在每次审计时从中选取足够数量的控制,测试其运行有效性。



【提示】综上所述,如果拟信赖的控制自上次测试后未发生变化,且不属于旨在减轻特别风险的控制,则注册会计师应当在每次审计时从中选取足够数量的控制,测试其运行的有效性,累积对全部控制进行测试的周期不超过三年,也就是每三年至少要对全部的控制测试过一次。

④对特别风险的考虑。

鉴于特别风险的特殊性,对于旨在减轻特别风险的控制,不论该控制在本期是否发生变化,注册会计师都不应依赖以前审计获取的证据,应当在每次审计中都测试这类控制。

### 2017《审计》高频考点:实质性程序

我们一起来学习2017《审计》高频考点:实质性程序。

### 【内容导航】

- 1. 实质性程序的性质
- 2. 实质性程序的时间
- 3. 实质性程序的范围



#### 【考频分析】

考频: ★★★★★

复习程度:理解掌握本考点。

【高频考点】实质性程序

- (一) 实质性程序的性质
- 1. 细节测试和实质性分析程序的适用性

细节测试适用于对各类交易、账户余额和披露认定的测试,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。

2. 细节测试的方向

对于细节测试,注册会计师应当针对评估的风险设计细节测试,获取充分、适当的审计证据,以达到认定层次所计划的保证水平。例如:

(1) 在针对存在或发生认定设计细节测试时,注册会计师应当选择包含在财务报表金额中的项目,并获取相关审计证据;



- (2) 在针对完整性认定设计细节测试时,注册会计师应当选择有证据表明应包含在财务报表金额中的项目,并调查这些项目是否确实包括在内。如为应对被审计单位漏记本期应付账款的风险,注册会计师可以检查期后付款记录。
  - 3. 设计实质性分析程序时考虑的因素

【教师提示】参见分析程序的规定

- (二)实质性程序的时间
- 1. 如何考虑期中审计证据
- (1)如果在期中实施了实质性程序,注册会计师应当针对①剩余期间实施进一步的实质性程序,或②将实质性程序和控制测试结合使用,以将期中测试得出的结论合理延伸至期末。
- (2)如果拟将期中测试得出的结论延伸至期末,注册会计师应当考虑针对剩余期间仅 实施实质性程序是否足够。如果认为实施实质性程序本身不充分,注册会计师还应测试剩余 期间相关控制运行的有效性或针对期末实施实质性程序。
- (3)对于舞弊导致的重大错报风险,被审计单位存在故意错报或操纵的可能性,那么注册会计师更应慎重考虑能否将期中测试得出的结论延伸至期末。
- ●如果已识别出由于舞弊导致的重大错报风险,为将期中得出的结论延伸至期末而实施的审计程序通常是无效的,注册会计师应当考虑在期末或者接近期末实施实质性程序。
  - 2. 如何考虑以前审计获取的审计证据
- (1) 只有当以前获取的审计证据及其相关事项未发生重大变动时(例如以前审计通过 实质性程序测试过的某项诉讼在本期没有任何实质性进展),以前获取的审计证据才可能用 作本期的有效审计证据。
- (2)即便如此,如果拟利用以前审计中实施实质性程序获取的审计证据,注册会计师 应当在本期实施审计程序,以确定这些审计证据是否具有持续相关性。
  - (三) 实质性程序的范围
- 1. 在确定实质性程序的范围时,注册会计师应当考虑评估的认定层次重大错报风险和实施控制测试的结果。
- (1) 注册会计师评估的认定层次的重大错报风险越高,需要实施实质性程序的范围越广。
  - (2) 如果对控制测试结果不满意,注册会计师应当考虑扩大实质性程序的范围。
  - 2. 在设计细节测试时, 注册会计师除了从样本量的角度考虑测试范围外, 还要考虑选样



方法的有效性等因素。例如,从总体中选取大额或异常项目,而不是进行代表性抽样或分层抽样。(考虑抽样风险和非抽样风险)

3. 实质性分析程序的范围。











### 第九章

序号	考点	考频
考点一	销售与收款循环涉及的主要业务活动	***
考点二	收入的舞弊风险	****
考点三	实施销售的截止测试	***
考点四人	应收账款函证	****

### 2017《审计》高频考点:销售与收款循环涉及的主要业务活动

我们一起来学习2017《审计》高频考点:销售与收款循环涉及的主要业务活动。

### 【内容导航】

1. 销售与收款循环涉及的主要业务活动



#### 【考频分析】

考频:★★★

复习程度:理解掌握本考点。

#### 【高频考点】销售与收款循环涉及的主要业务活动

🌖 www.chinaacc.com

- (1)接受客户订单。首先由客户提出订货要求。销售单管理部门根据以前列出已 批准销售的客户名单决定是否同意接受某客户的订单。如果该客户未被列入,则通常需 要由销售单管理部门的主管来决定是否同意销售。如果同意销售确定销售应编制一式多 联的销售单。(销售单与销售交易的 "发生"认定相关)
- (2) 批准赊销信用。如果是赊销业务,销售部门编制的销售单应由信用管理部门根据管理层的赊销政策在每个客户的已授权的信用**额度内**进行的。执行人工赊销信用检查时避免销售人员为扩大销售而使企业承受不适当的信用风险。对新客户应进行信用调查(包括获取信用评审机构对客户信用等级的评定报告)。无论批准赊销与否,都要求被授权的信用管理部门人员在销售单上签署意见,然后再将已签署意见的销售单送回销售单管理部门。(设计信用批准控制与应收账款账面余额的"计价和分摊"认定有关)
- (3)按销售单供货。经过信用审批后的销售单送回销售部门后,第一联直接送仓库作为按销售单供货和发货给装运部门的授权依据,第二联交开具账单部门,第三联由销售部留存。仓库开具预先连续编号的发货单,并在销售的产品装运后,将相关副本分



送开具账单部门、运输单位和客户。

- (4)按销售单装运货物。装运部门将从仓库提取的商品与销售单核对无误后装运,并编制一式四联预先连续编号的发运单,其中三联及时分送开具账单部门、仓库和客户,一联留存装运部门。(装运凭证与销售交易"发生"认定相关)
- (5)向客户开具账单。开具账单部门职员在编制每张销售发票之前,独立检查是否存在装运凭证和相应的经批准的销售单。将装运凭证上的商品总数与销售发票上的商品总数核对,对照已授权批准的商品价目表编制销售发票,检查销售发票计价和计算的正确性。
- (6)记录销售。依据附有有效装运凭证(或发货单)和销售单的销售发票记录销售。检查销售发票编号的连续性,装运凭证和销售单的日期,以及销售发票上的销售金额同会计记录金额的一致性。定期独立检查应收账款的明细账与总账的一致性。定期向客户寄送对账单,并要求客户将任何例外情况直接向指定的未执行或记录销售交易的会计主管报告。

### 2017《审计》高频考点: 收入的舞弊风险

我们一起来学习 2017《审计》高频考点: 收入的舞弊风险。

#### 【内容导航】

- 1. 识别和评估与收入确认相关的重大错报风险
- 2. 常用的收入确认舞弊手段
- 3. 通常表明被审计单位在收入确认方面可能存在舞弊风险的迹象

### 【考频分析】

**考频:★★★★★** 

复习程度:理解掌握本考点。

【高频考点】收入的舞弊风险



1. 识别和评估与收入确认相关的重大错报风险

注册会计师在识别和评估与收入确认相关的重大错报风险时,应当基于收入确认存在舞弊风险的假定,评价哪些类型的收入、收入交易或认定导致舞弊风险。

假定收入确认存在舞弊风险,并不意味着注册会计师应当将与收入确认相关的所有认定都假定为存在舞弊风险。

2. 常用的收入确认舞弊手段



- (1) 为了达到粉饰财务报表的目的而虚增收入或提前确认收入
- (2) 为了达到报告期内降低税负或转移利润等目的而少计收入或延后确认收入
- 3. 表明被审计单位在收入确认方面可能存在舞弊风险的迹象

存在舞弊风险迹象并不必然表明发生了舞弊,但了解舞弊风险迹象,有助于注册会计师 对审计过程中发现的异常情况产生警觉,从而更有针对性地采取应对措施。

表明可能存在舞弊风险的迹象:

- (1) 注册会计师发现,被审计单位的客户是否付款取决于下列情况:
- ①能否从第三方取得融资;
- ②能否转售给第三方(如经销商);
- ③被审计单位能否满足特定的重要条件。
- (2) 未经客户同意,在销售合同约定的发货期之前发送商品。
- (3) 未经客户同意,将商品运送到销售合同约定地点以外的其他地点。
- (4)被审计单位的销售记录表明,已将商品发往外部仓库或货运代理人,却未指明任何客户。
  - (5) 在实际发货之前开具销售发票,或实际未发货而开具销售发票。
  - (6) 对于期末之后的发货, 在本期确认相关收入。
  - (7) 实际销售情况与订单不符,或者根据已取消的订单发货或重复发货。
  - (8) 已经销售给货运代理人的商品,在期后有大量退回。
- (9)销售合同或发运单上的日期被更改,或者销售合同上加盖的公章并不属于合同所指定的客户。
  - (10) 在接近期末时发生了大量或大额的交易。
  - (11) 交易之后长期不进行结算。
- (12) 在被审计单位业务或其他相关事项未发生重大变化的情况下,询证函回函相符比例明显异于以前年度。
- (13)发生异常大量的现金交易,或被审计单位有非正常的资金流转及往来,特别是有非正常现金收付的情况。
  - (14) 应收款项收回时,付款单位与购买方不一致,存在较多代付款的情况。
  - (15) 交易标的对交易对手而言不具有合理用途。
  - (16) 主要客户自身规模与其交易规模不匹配。



### 2017《审计》高频考点:实施销售的截止测试

我们一起来学习2017《审计》高频考点:实施销售的截止测试。

### 【内容导航】

1. 实施销售的截止测试



考频: ★★★★

复习程度: 重点理解掌握本考点。

### 【高频考点】实施销售的截止测试(截止)

- (1)选取资产负债表目前后若干天一定金额以上的发运凭证,将应收账款和收入明细账进行核对;同时,从应收账款和收入明细账选取在资产负债表目前后若干天一定金额以上的凭证,与发运凭证核对,以确定销售是否存在跨期现象。
- (2) 复核资产负债表日前后"销售和发货水平",确定业务活动水平是否异常,并考虑是否有必要追加截止测试程序。
- (3)取得资产负债表日后所有的"销售退回记录",检查是否存在提前确认收入的情况。
- (4)结合对资产负债表目"应收账款的函证"程序,检查有无未取得对方认可的大额销售。
- (5) 调整重大跨期销售。

截止测试的两条路径

审计路线	目的	测试程序
以账簿记录为	防止高	从资产负债表日前后若干天的账簿记录查至记账凭证,检
起点(真实性测	估营业	查发票存根与发运凭证,目的是证实已入账收入是否在同
试)	收入	一期间已开具发票并发货,有无多记收入
以发运凭证为	防止低	从资产负债表日前后若干天的发运凭证查至发票开具情况
起点(完整性测	估营业	
试)	收入	· 为风海记录, 州及吕亚牧八足 自己 记八旧 当时 云 [1 郑问



### 2017《审计》高频考点: 应收账款函证

我们一起来学习2017《审计》高频考点:应收账款函证。

### 【内容导航】

1. 应收账款函证

中华会计网校 【考频分析】www.chinaacc.com

考频: ★★★★★

复习程度: 重点理解掌握本考点。

### 【高频考点】应收账款函证

要点	要求	
	除非有充分证据表明应收账款对被审计单位财务报表而言是不重要的,或	
	者函证很可能是无效的,否则,注册会计师应当对应收账款进行函证。	
函证的范围和	一般情况下,函证对象为:大额或账龄较长的项目;与债务人发生纠纷的	
对象	项目;重大关联方项目;主要客户(包括关系密切的客户)项目;交易频繁	
	但期末余额较小甚至余额为零的项目;可能产生重大错报或舞弊的非正常	
	的项目	
//A	当同时存在下列情况时,注册会计师可考虑采用消极的函证方式:①重大	
函证的方式	错报风险评估为低水平;②涉及大量余额较小的账户;③预期不存在大量	
	的错误; ④没有理由相信被询证者不认真对待函证	
	注册会计师通常以资产负债表日为截止日,在资产负债表日后适当时间内	
函证时间的选	实施函证。如果重大错报风险评估为低水平,注册会计师可选择资产负债	
择	表日前适当日期为截止日实施函证,并对所函证项目自该截止日起至资产	
	负债表日止发生的变动实施实质性程序	
函证的控制	注册会计师应当直接控制询证函的发送和回收	
同系的从田	以传真、电子邮件等方式回函的,注册会计师应当直接接收,并要求被询	
回函的处理	证者及时寄回询证函原件	
询证函回函的所有权归属所在会计师事务所。除法院、检察院及		
所有权问题	部门依法查阅审计工作底稿、注册会计师协会对执业情况进行检查以及前	



	后任注册会计师沟通等情形外,会计师事务所不得将询证函回函提供给被
	审计单位作为法律诉讼证据
对不符事项的	不符事项的原因可能是由于双方登记入账的时间不同,或是由于一方或双
处理	方记账错误,也可能是被审计单位的舞弊行为
对未回函项目	①检查资产负债表日后收回的货款;
实施替代程序	②检查相关的销售合同、销售单、发运凭证等文件;
	③检查被审计单位与客户之间的往来邮件,如有关发货、对账、催款等事
	宜邮件









### 第十章

序号	考点	考频
考点一	应付账款的函证	***
考点二	应付账款的截止、完整性审查	***

## 2017《审计》高频考点:应付账款的函证

我们一起来学习2017《审计》高频考点:应付账款的函证。

#### 【内容导航】

1. 应付账款的函证

### 【考频分析】

考频: ★★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点通常是客观题和简答题、综合题的命题点。

【高频考点】应付账款的函证

应付账款的审计主要是检查付款记录是否完整。一般情况下,应付账款不需要函证,

- (1) 函证应付账款的条件: ①控制风险较高; ②某应付账款明细账户金额较大。
- (2) 函证应付账款如何选择函证的对象?①选择较大金额的债权人;②在资产负债表日金额不大,甚至为零,但为企业重要供应商的债权人(因为它们容易发生债权债务关系)。
  - (3) 函证方式。最好采用积极式询证函,也可采用消极式询证函。
  - (4) 与函证应收账款的不相同之处:
- ①函证的必要性不同:应收账款通常采用函证的方法;一般情况下,应付账款不需要函证,但在控制风险较高、某应付账款明细账户金额较大时,则应考虑采用函证。
- ②对象选择不同:应收账款是对债务人函证;应付账款是对债权人函证。应收账款不需要全部函证,一般将期末余额较大的债务人作为重要函证对象,对余额较小的可不函证;对于应付账款来说,在资产负债表日金额不大,甚至为零,但为企业重要供货人的债权人(发生额较大)应作为重要函证对象。
- ③函证方式不同:应收账款可根据不同情况,分别采用积极式或消极式函证;应付账款则最好采用积极式函证。

### 2017《审计》高频考点:应付账款的截止、完整性审查



我们一起来学习2017《审计》高频考点:应付账款的截止、完整性审查。

### 【内容导航】

1. 应付账款的截止、完整性审查

#### 【考频分析】

考频: ★★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点通常是客观题和简答题、综合题的命题点。

【高频考点】应付账款的截止、完整性审查

检查应付账款是否计入了正确的会计期间(截止),是否存在未入账的应付账款(完整性)。

- (1)检查债务形成的相关原始凭证,如供应商发票、验收报告或入库单等,查找有无 未及时入账的应付账款,确定应付账款期末余额的完整性;(凭证——完整性)
- (2)检查资产负债表日后应付账款明细账贷方发生额的相应凭证,关注其购货发票的日期,确认其入账时间是否合理;(日后账簿——截止) WWW.Chinaacc.com
- (3) 获取被审计单位与其供应商之间的对账单(应从非财务部门,如:采购部门获取), 并将对账单和被审计单位财务记录之间的差异进行调节(如在途款项、在途商品、付款折扣、 未记录的负债等),查找有无未入账的应付账款,确定应付账款金额的准确性。(对账单—— 完整性、准确性)
- (4) 针对资产负债表日后付款项目,检查银行对账单及有关付款凭证(如银行划款通知、供应商收据等),询问被审计单位内部或外部的知情人员,查找有无未及时入账的应付账款;(日后付款——完整性、截止)
- (5)结合存货监盘程序,检查被审计单位在资产负债日前后的存货入库资料(验收报告或入库单),检查是否有大额货到单未到的情况,确认相关负债是否计入了正确的会计期间;(监盘——截止、完整性)



### 第十一章

序号	考点	考频
考点一	生产与存货循环的业务活动	***
考点二	存货监盘	****

### 2017《审计》高频考点: 生产与存货循环的业务活动

我们一起来学习2017《审计》高频考点:生产与存货循环的业务活动。

#### 【内容导航】

1. 生产与存货循环的业务活动

### 【考频分析】

考频:★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点通常是客观题的命题点。

【高频考点】生产与存货循环的业务活动

生产与存货循环所涉及的主要业务活动如下:

### (一) 计划和安排生产

生产计划部门的职责是根据客户订购单或者对销售预测和产品需求的分析来决定生产 授权。如决定授权生产,即签发预先顺序编号的生产通知单。该部门通常应将发出的所有生产通知单顺序编号并加以记录控制。

### (二) 发出原材料

仓库部门的责任是根据从生产部门收到的领料单发出原材料。领料单通常需一式三联。 仓库发料后,将其中一联连同材料交给领料部门,一联留在仓库登记材料明细账,一联交会 计部门进行材料收发核算和成本核算。

### (三) 生产产品

生产部门在收到生产通知单及领取原材料后,据以执行生产任务。完成生产任务后,将 完成的产品交生产部门查点,然后转交检验员验收并办理入库手续;或是将所完成的产品移 交下一个部门,作进一步加工。

### (四)核算产品成本

为了正确核算并有效控制产品成本。一方面,生产过程中的各种记录、生产通知单、领 料单、计工单、入库单等文件资料都要汇集到会计部门,由会计部门对其进行检查和核对,



了解和控制生产过程中存货的实物流转;另一方面,会计部门要设置相应的会计账户,会同 有关部门对生产过程中的成本进行核算和控制。

### (五)储存产成品

产成品入库,须由仓库部门先行点验和检查,然后签收。签收后,将实际入库数量通知 会计部门。

# (六)发出产成品

产成品的发出须由独立的发运部门进行。装运产成品时必须持有经有关部门核准的发运 通知单,并据此编制出库单。出库单一般为一式四联,一联交仓库部门:一联发运部门留存; 一联送交顾客;一联作为给顾客开发票的依据。

### (七)) 存货盘点

管理人员编制盘点指令,安排适当人员对存货实物(包括原材料、在产品和产成品等所 有存货类别)进行定期盘点,将盘点结果与存货账面数量进行核对,调查差异并进行适当调 🥽 www.chinaacc.com 整。

### (八) 计提存货跌价准备

财务部门根据存货货龄分析表信息及相关部门提供的有关存货状况的信息,结合存货盘 点过程中对存货状况的检查结果,对出现损毁、滞销、跌价等降低存货价值的情况进行分析 计算, 计提存货跌价准备。



我们一起来学习 2017《审计》高频考点:存货监盘。本考点属于《审计》第十一章生 产与存货循环的审计第三节生产与存货循环的实质性程序的内容。

#### 【内容导航】

- 1. 存货监盘的作用
- 2. 存货监盘的目标
- 3. 存货监盘计划
- 4. 存货监盘程序
- 5. 存货监盘结束时的工作
- 6. 特殊情况的处理

### 【考频分析】





### 考频: ★★★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点各种题型均有可能涉及,要重点掌握。

### 【高频考点】存货监盘

1. 存货监盘的作用

如果存货对财务报表是重要的,注册会计师必须实施监盘程序。

存货监盘涉及的控制测试或实质性程序:

- (1) 评价管理层用以记录和控制存货盘点结果的指令和程序。
  - (2) 观察管理层制定的盘点程序的执行情况。
  - (3) 检查存货。
  - (4) 执行抽盘。
- 2. 存货监盘的目标

获取被审计单位资产负债表日有关存货数量和状况以及有关管理层存货盘点程序可靠性的审计证据,检查存货的数量是否真实完整,是否归属被审计单位,存货有无毁损、陈旧、过时、残次和短缺等状况。

存货监盘针对的主要是存货的存在认定,对完整性认定及计价认定,也能提供部分审计证据。

注册会计师不能仅仅依靠监盘来确认存货的所有权认定和完整性认定,"一般还需要实施其他审计程序"。

#### 3. 存货监盘计划

编制的依据	需要考虑的事项	监盘计划的内容
①存货的特点	①与存货相关的重大错报风险	①存货监盘的目标、范围及时
②盘存制度	②与存货相关的内部控制的性	间安排
③存货内部控制的有效性	质	②存货监盘的要点及关注事
④被审计单位管理层制定	③存货盘点的内部控制	wchinaacc.com
的存货盘点程序	④存货盘点的时间安排	③参加存货监盘人员的分工
	⑤被审计单位的盘存制度	④检查存货的范围
	⑥存货的存放地点	
	⑦是否需要专家协助	

### 4. 存货监盘程序



(1) 监盘程序。

评价盘点的控制→观察盘点的执行→检查存货→执行抽盘

(2) 执行抽盘。

在对存货盘点结果进行测试时,注册会计师可以:

- ①从存货盘点记录中选取项目追查至存货实物,以测试盘点记录的"准确性"。
- ②从存货实物中选取项目追查至存货盘点记录,以测试存货盘点记录的"完整性"。

注册会计师应该尽可能避免让被审计单位事先了解将抽取检查的存货项目。注册会计师 在实施抽盘程序时发现差异,很可能表明被审计单位的存货盘点在准确性或完整性方面存在 错误。如果盘点记录与存货实物存在差异,注册会计师应当查明原因,然后根据具体事项进 行处理。

(3) 存货盘点范围。

对所有权不属于被审计单位的存货,注册会计师应当取得其规格、数量等有关资料,确定是否已单独存放、标明,且未被纳入盘点范围。对未纳入盘点范围的存货,注册会计师应当查明未纳入的原因。

1) 在盘点存货"前"

观察盘点现场,确定应纳入盘点范围的存货是否已适当整理和排列,并附有盘点标识,防止遗漏或重复盘点

2) 在存货监盘过程"中"

根据取得的所有权不属于被审计单位的存货的有关资料,观察这些存货的实际存放情况,确保其未被纳入盘点范围。

观察管理层制订的盘点程序(如对盘点时及其前后的存货移动的控制程序)的执行情况; 观察存货的验收入库地点和装运出库地点以执行截止测试等

3) 在存货盘点"结束前"

观察盘点现场,以确定所有应纳入盘点<mark>范围的存</mark>货是否均已盘点

- 5. 存货监盘结束时的工作
- (1) 再次观察盘点现场,以确定所有应纳入盘点范围的存货是否均已盘点。
- (2)取得并检查已填用、作废及未使用盘点表单的号码记录,确定其是否连续编号, 查明已发放的表单是否均已收回,并与存货盘点的汇总记录进行核对。
- (3)如果存货盘点日不是资产负债表日,应当实施适当的审计程序,确定盘点日与资产负债表日之间存货的变动是否已作正确的记录。掌握调节法:



- ①盘点日在结账日之前:(结账日)应结存数=盘点数+增加数-减少数
- ②盘点日在结账日之后:(结账日)应结存数=盘点数-增加数+减少数
- (4)如果采用永续盘存制核算存货,应当关注永续盘存制下的期末存货记录与存货盘点结果之间是否一致。
  - 6. 特殊情况的处理
    - (1) 在存货盘点现场实施存货监盘不可行。
- ①如果在存货盘点现场实施存货监盘不可行,注册会计师应当实施替代审计程序(如检查盘点日后出售盘点日之前取得或购买的特定存货的文件记录),以获取有关存货的存在和状况的充分、适当的审计证据。
- ②如果不能实施替代审计程序,或者实施替代审计程序可能无法获取有关存货的存在和 状况的充分、适当的审计证据,注册会计师发表非无保留意见的报告。
- (2)因不可预见的情况导致无法在存货盘点现场实施监盘。 如果由于不可预见的情况,无法在存货盘点现场实施监盘,注册会计师应当另择日期实 施监盘,并对间隔期内发生的交易实施审计程序。
  - (3) 由第三方保管或控制的存货。
  - ①向持有被审计单位存货的第三方函证存货的数量和状况:
  - ②实施检查或其他适合具体情况的审计程序。

其他审计程序的包括:

- ◎实施或安排其他注册会计师实施对第三方的存货监盘(如可行);
- ◎获取其他注册会计师或服务机构注册会计师针对用以保证存货得到恰当盘点和保管 的内部控制的适当性而出具的报告;
  - ◎检查与第三方持有的存货相关的文件记录,如仓储单;
  - ◎当存货被作为抵押品时,要求其他机构或人员进行确认。



### 第十二章

序号	考点	考频
考点一	库存现金的实质性程序	***
考点二	银行存款的实质性程序	***
考点三	其他货币资金的实质性程序	***



# 中华会计网校

2017《审计》高频考点:库存现金的实质性程序

我们一起来学习2017《审计》高频考点:库存现金的实质性程序。

### 【内容导航】

- 1. 监盘库存现金
- 2. 抽查大额库存现金收支
- 3. 检查现金收支的正确截止



考频:★★★



复习程度:理解掌握本考点。本考点通常是客观题、简答题的命题点,重点掌握库存现金监盘。

【高频考点】库存现金的实质性程序

库存现金的实质性程序一般包括:(以下讲义对教材内容做了适当的调整)

- 1. 监盘库存现金。监盘库存现金是证实资产负债表中所列现金 是否存在的一项重要程序。
- (1) 盘点的范围:企业盘点库存现金,通常包括对已收到但未存入银行的现金、零用金、找换金等的盘点。盘点的范围一般包括企业各部门经管的现金。
- (2) 盘点的主体:盘点库存现金的时间和人员应视被审计单位的具体情况而定,但必须有出纳员和被审计单位会计主管人员参加,并由注册会计师进行监盘。
  - (3) 盘点的方式:对库存现金的监盘实施突击性的检查。
  - (4) 盘点的时间:对库存现金的监盘时间最好选择在上午上班前或下午下班时进行。
- (5)监盘过程。在进行现金盘点前,应由出纳员将现金集中起来存入保险柜。必要时可加以封存,然后由出纳员把已办妥现金收付手续的收付款凭证登入库存现金日记账。如被审计单位库存现金存放部门有两处或两处以上的,应同时进行盘点。



审阅库存现金日记账并同时与现金收付凭证相核对。一方面检查库存现金日记账的记录与凭证的内容和金额是否相符;另一方面了解凭证日期与库存现金日记账日期是否相符或接近。

由出纳员根据库存现金目记账加计累计数额,结出现金结余额。

(6) 盘点保险柜的现金实存数,同时由注册会计师编制"库存现金监盘表",分币种、面值列示盘点金额。

将盘点金额与库存现金日记账余额进行核对,如有差异,应要求被审计单位查明原因,必要时应提请被审计单位做出调整,如无法查明原因,应要求被审计单位按管理权限批准后做出调整。

若有冲抵库存现金的借条、未提现支票、未作报销的原始凭证,应在"库存现金监盘表" 中注明或做出必要的调整。

- (7) 在非资产负债表日(通常在资产负债表日后)进行盘点和监盘时,应调整至资产 负债表日的金额。
- 2. 核对库存现金日记账与总账的金额是否相符,检查非记账本位币库存现金的折算汇率 及折算金额是否正确。注册会计师测试现金余额的起点是,核对库存现金日记账与总账的金 额是否相符。如果不相符,应查明原因,必要时应建议作出适当调整。
- 3. 抽查大额库存现金收支。注册会计师应抽查大额现金收支的原始凭证内容是否齐全、原始凭证内容是否完整、有无授权批准、记账凭证与原始凭证是否相符、账务处理是否正确、是否记录于恰当的会计期间等项内容。
- 4. 检查库存现金是否在财务报表中作出恰当列报。根据有关规定,库存现金在资产负债 表的"货币资金"项目中反映,注册会计师应在实施上述审计程序后,确定"库存现金"账 户的期末余额是否恰当,进而确定库存现金是否在资产负债表中恰当披露。



### 2017《审计》高频考点:银行存款的实质性程序

我们一起来学习2017《审计》高频考点:银行存款的实质性程序。

#### 【内容导航】

- 1. 检查银行存款账户发生额
- 2. 取得并检查银行存款余额对账单和银行存款余额调节表
- 3. 函证银行存款余额



4. 抽查大额银行存款收支的原始凭证

### 【考频分析】

考频:★★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点通常是客观题、简答题的命题点,重点掌握银行存款承证。

### 【高频考点】银行存款的实质性程序

- 1. 获取银行存款余额明细表,复核加计是否正确,并与总账数和日记账合计数核对是 否相符: 检查非记账本位币银行存款的折算汇率及折算金额是否正确。
- 2. 实施实质性分析程序。计算银行存款累计余额应收利息收入,分析比较被审计单位银行存款应收利息收入与实际利息收入的差异是否恰当,评估利息收入的合理性,检查是否存在高息资金拆借,确认银行存款余额是否存在,利息收入是否已经完整记录。
  - 3. 检查银行存款账户发生额:

注册会计师对银行存款账户的发生额进行审计,通常能够有效应对被审计单位编制虚假财务报告、管理层或员工非法侵占货币资金等舞弊风险。除实施其他审计程序外,注册会计师还可以考虑对银行存款账户实施以下程序:

- (1)分析不同账户发生银行日记账漏记银行交易的可能性,获取相关账户相关期间的 全部银行对账单。
- (2)如果对被审计单位银行对账单的真实性存有疑虑,注册会计师可以在被审计单位的协助下亲自到银行获取银行对账单。在获取银行对账单时,注册会计师要全程关注银行对账单的打印过程。
- (3)选取银行对账单中记录的交易与被审计单位银行日记账进行核对;从被审计单位银行存款日记账上选取样本,核对银行对账单。
- (4)选取银行对账单,选取大额异常交易,如银行对账单上一收一付相同金额,或分次转出相同金额等,检查被审计单位银行存款日记账上有无该项收付金额记录。
  - 4. 取得并检查银行存款余额对账单和银行存款余额调节表

第一,检查银行对账单

- (1)取得被审计单位加盖银行印章的银行对账单,必要时,亲自到银行获取对账单, 并对获取过程保持控制;
- (2) 将获取的银行对账单余额与银行日记账余额进行核对,如存在差异,获取银行存款余额调节表;



- (3)将被审计单位资产负债表日的银行对账单与银行询证函回函核对,确认是否一致。 第二,检查银行存款余额调节表
- (1)检查调节表中加计数是否正确,调节后银行存款日记账余额与银行对账单余额是 否一致。
  - (2) 检查调节事项:
- ①对于企业已收付、银行尚未入账的事项,检查相关收付款凭证,并取得期后银行对账单,确认未达账项是否存在,银行是否已于期后入账;
- ②对于银行已收付、企业尚未入账的事项,检查期后企业入账的收付款凭证,确认未达 账项是否存在,必要时,提请被审计单位进行调整。
  - (3) 关注长期未达账项,查看是否存在挪用资金等事项。
- (4)特別关注银付企未付、企付银未付中支付异常的领款事项,包括没有载明收款人、签字不全等支付事项,确认是否存在舞弊。
  - 5. 函证银行存款余额

函证银行存款余额是证实资产负债表所列银行存款是否存在的重要程序(存在性)。通 过向往来银行的函证,注册会计师不仅可了解企业资产的存在,同时,函证还可用于发现企 业未登记的银行借款和未披露的或有负债(完整性)。

函证对象:被审计单位在本年存过款(含外埠存款、银行汇票存款、银行本票存款、信用卡存款、信用证保证金存款)的所有银行发函,其中包括零余额的账户和本期内注销的账户。

函证方式:积极式函证。

函证时间: 资产负债表日后。

6. 抽查大额银行存款收支的原始凭证,检查原始凭证是否齐全、记账凭证与原始凭证是否相符、账务处理是否正确、是否记录于恰当的会计期间等各项内容。

2017《审计》高频考点: 其他货币资金的实质性程序

www.chinaacc.com

我们一起来学习 2017《审计》高频考点: 其他货币资金的实质性程序。

### 【内容导航】

- 1. 定期存款的审计程序
- 2. 保证金存款的检查



3. 存出投资款的检查

### 【考频分析】

考频:★★★★

复习程度:理解本考点。

【高频考点】其他货币资金的实质性程序。

- 1. 定期存款的审计程序
- (1) 向管理层询问定期存款存在的商业理由并评估其合理性;
- (2) 获取定期存款明细表,检查是否与账面记录金额一致,存款人是否为被审计单位, 定期存款是否被质押或限制使用;
- (3)在监盘库存现金的同时,监盘定期存款凭据。如果被审计单位在资产负债表日有 大额定期存款,基于对风险的判断考虑选择在资产负债表日实施监盘;
- (4) 对未质押的定期存款,检查开户证实书原件,以防止被审计单位提供的复印件是未质押(或未提现)前原件的复印件。在检查时,还要认真核对相关信息,包括存款人、金额、期限等,如有异常,需实施进一步审计程序;
- (5) 对已质押的定期存款,检查定期存单复印件,并与相应的质押合同核对。对于质押借款的定期存单,关注定期存单对应的质押借款有无入账,对于超过借款期限但仍处于质押状态的定期存款,还应关注相关借款的偿还情况,了解相关质权是否已被行使;对于为他人担保的定期存单,关注担保是否逾期及相关质权是否已被行使;

检查对象	审计程序
	检查定期存单、并与相应的质押合同核
"已质押"的定期存款	对,同时关注定期存单对应的质押借款有无
	入账
"未质押"的定期存款	检查开户证实书原件

- (6) 函证定期存款相关信息;
- (7) 结合财务费用审计测算利息收入的合理性,判断是否存在体外资金循环的情形;
- (8) 在资产负债表日后已提取的定期存款,核对相应的兑付凭证等;
- (9) 关注被审计单位是否在财务报表附注中对定期存款给予充分披露。
- 2. 保证金存款的检查

检查开立银行承兑汇票的协议或银行授信审批文件。可以将保证金账户对账单与相应的 交易进行核对,根据被审计单位应付票据的规模合理推断保证金数额,检查保证金与相关债



务的比例和合同约定是否一致,特别关注是否存在有保证金发生而被审计单位无对应保证事项的情形。

### 3. 存出投资款的检查

对于存出投资款,跟踪资金流向,并获取董事会决议等批准文件、开户资料、授权操作资料等。如果投资于证券交易业务,通常结合相应金融资产项目审计,核对证券账户名称是否与被审计单位相符,获取证券公司证券交易结算资金账户的交易流水,抽查大额的资金收支,关注资金收支的财务账面记录与资金流水是否相符。









# 第十三章

序号	考点	考频
考点一	财务报表审计中与舞弊相关的责任	****
考点二	财务报表审计中对法律法规的考虑	***

# 11

# 2017《审计》高频考点: 财务报表审计中与舞弊相关的责任

我们一起来学习2017《审计》高频考点:财务报表审计中与舞弊相关的责任。

#### 【内容导航】

- 1. 治理层、管理层的责任和注册会计师对舞弊的责任
- 2. 评估风险、识别风险与应对风险
- 3. 会计分录测试
- 4. 评价审计证据
- 5. 与管理层、治理层和监管机构的沟通



#### 【考频分析】

考频: ★★★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点通常是客观题的命题点,也有可能会在简答题或是综合题中涉及。

# 【高频考点】财务报表审计中与舞弊相关的责任

- (一)治理层、管理层的责任和注册会计师对舞弊的责任
- 1. 治理层、管理层的责任

被审计单位治理层和管理层对防止或发现舞弊负有主要责任:

- ①在治理层的监督下,管理层建立良好的控制环境,维护有关政策和程序,以防范和遏制舞弊的产生;
- ②治理层的监督包括考虑管理层凌驾于控制之上或对财务报告过程施加其他不当影响的可能性。
  - 2. 注册会计师的责任
- ①注册会计师有责任按照审计准则的规定执行审计工作,获取财务报表在整体上不存在由舞弊或错误导致的重大错报的合理保证;
  - ②由于审计的固有限制,即使按照审计准则的规定恰当地计划和实施审计工作,注册会



计师也不能对财务报表整体不存在重大错报获取绝对保证。

- (二)评估风险、识别风险与应对风险
- 1. 评估风险
  - (1) 询问。

注册会计师应当询问治理层、管理层、内部审计人员,以确定其是否知悉任何舞弊事实、舞弊嫌疑或舞弊指控,以获取有关员工舞弊导致的财务报表重大错报风险的有用信息。此外,注册会计师还应当询问被审计单位内部的其他相关人员,以便从不同于治理层、管理层等对财务报告负有责任的人员的角度获取信息。注册会计师应当了解治理层如何监督管理层对舞弊风险的识别和应对过程。

(2) 评价舞弊风险因素。

注册会计师关注的是导致财务报表发生重大错报的舞弊。与财务报表审计相关的故意错报,包括"编制虚假财务报告导致的错报"和"侵占资产导致的错报"。 舞弊发生时通常伴随着的风险因素有三类:

- ①实施舞弊的动机或压力;②实施舞弊的机会;③为舞弊行为寻找借口的能力。
  - (3) 实施分析程序。

注册会计师应当评价在实施分析程序时识别出的异常或偏离预期的关系(包括与收入账户有关的关系),是否表明存在由于舞弊导致的重大错报风险。

# (4) 组织项目组讨论。

项目组讨论有助于分享易于发生舞弊而导致的重大错报的方式和领域的见解,考虑适当的应对措施,共享实施审计程序的结果,以及如何处理可能引起注册会计师注意的舞弊指控。

# 2. 识别风险

舞弊导致的重大错报风险属于需要注册会计师特别考虑的重大错报风险,即特别风险。 审计准则规定,在识别和评估由于舞弊导致的重大错报风险时,注册会计师应当基于收 入确认存在舞弊风险的假定,评价哪些类型的收入、收入交易或认定导致舞弊风险。

#### 3. 应对风险

风险	应对措施
报表层次的	①在分派和督导项目组成员时,考虑承担重要业务职责的项目组成员所具备
重大错报风	的知识、技能和能力,并考虑由于舞弊导致的重大错报风险的评估结果;
险	②评价被审计单位对会计政策(特别是涉及主观计量和复杂交易的会计政



	策)的选择和运用,是否可能表明管理层通过操纵利润对财务信息作出虚假
	报告;
	③在选择审计程序的性质、时间安排和范围时,增加审计程序的不可预见性
	①改变拟实施审计程序的性质,以获取更为可靠、相关的审计证据,或获取
认定层次的	其他佐证性信息;
重大错报风	②改变实质性程序的时间;
险	③改变审计程序的范围
7	①测试日常会计核算过程中作出的会计分录以及编制财务报表过程中作出
	的其他调整是否适当。注册会计师应当:向参与财务报告过程的人员询问与
	处理会计分录和其他调整相关的不恰当或异常的活动;选择在报告期末作出
	的会计分录和其他调整;考虑是否有必要测试整个会计期间的会计分录和其
管理层凌驾	他调整。
于控制之上	②复核会计估计是否存在偏向,注册会计师应当:评价管理层在作出会计估
的风险	计时所作的判断和决策是否反映出管理层的某种偏向;追溯复核与以前年度
	财务报表反映的重大会计估计相关的管理层判断和假设。
	③对于超出被审计单位正常经营过程的重大交易,或基于对被审计单位及其
	环境的了解以及在审计过程中获取的其他信息而显得异常的重大交易,评价
[]1	其商业理由(或缺乏商业理由)
(三) 会计分录测试	

# (三)会计分录测试

# 1. 会计分录和其他调整的类型



标准会计分录——记录被审计单位的日常经营活动或经常性的会计估计——<u>受信息系统一般控制和其他系统性控制</u>的影响。

非标准会计分录——记录被审计单位日常经营活动之外的事项或异常交易——<u>具有较高的重大错报风险。</u>

其他调整——为编制合并财务报表而作出的调整分录和抵销分录——不受被审计单位



# 内部控制的影响。

- 2. 会计分录测试的步骤
- (1)了解被审计单位的财务报告流程,以及针对会计分录和其他调整已实施的控制,必要时,测试相关控制的运行有效性;
  - (2) 确定待测试会计分录和其他调整的总体,并测试总体的完整性;
  - (3) 从总体中选取待测试的会计分录及其他调整;
  - (4)测试选取的会计分录及其他调整,并记录测试结果。

#### (四)评价审计证据

如果识别出某项错报,注册会计师应当评价该项错报是否表明存在舞弊。

如果存在舞弊的迹象,注册会计师应当评价该项错报对审计工作其他方面的影响,特别是对管理层声明可靠性的影响。

- 1. 如果发现某项错报,并有理由认为错报是舞弊或可能是舞弊导致的,且涉及管理层(特别是较高级别的管理层),无论该错报是否重大,注册会计师都应当重新评价对由于舞弊导致的重大错报风险的评估结果,以及该结果对旨在应对评估的风险的审计程序的性质、时间安排和范围的影响。
- 2. 在重新考虑此前获取的审计证据的可靠性,注册会计师还应当考虑相关的情况是否表明可能存在审计员工、管理层或第三方串通舞弊。
- 3. 如果认为财务报表存在舞弊导致的重大错报,或无法确定财务报表是否存在由于舞弊导致的重大错报,注册会计师应当评价这两种情况对审计的影响。
  - (五)与管理层、治理层和监管机构的沟通
  - 1. 与管理层的沟通

己获取的证据表明"存在"或"可能存在"舞弊时,注册会计师应当尽早将此类事项与适当层次的"管理层"沟通。拟沟通的管理层应当比涉嫌舞弊人员至少高出一个级别。

2. 与治理层的沟通

如果"确定"或"怀疑"舞弊涉及管理层、在内部控制中承担重要职责的员工以及其舞弊行为可能导致财务报表重大错报的其他人员,注册会计师应当尽早就此类事项与治理层沟通。

3. 与监管机构的沟通

如果"识别出舞弊"或"怀疑存在舞弊",注册会计师应当确定是否有责任向被审计单



位以外的机构报告。如果法律法规要求注册会计师履行报告责任,注册会计师应当遵守法律法规的规定。

#### 2017《审计》高频考点: 财务报表审计中对法律法规的考虑

我们一起来学习 2017《审计》高频考点: 财务报表审计中对法律法规的考虑。

# 【内容导航】

- 1. 管理层与注册会计师对违反法律法规的责任
- 2. 识别违反法律法规的程序
- 3. 识别出或怀疑存在违反法律法规行为时实施的审计程序
- 4. 与管理层、治理层和监管机构的沟通违反法规的行为

# 【考频分析】

考频:★★★★

中华会计网校

复习程度:理解掌握本考点。本考点通常是客观题的命题点。IIII according

【高频考点】财务报表审计中对法律法规的考虑

一、管理层与注册会计师对违反法律法规的责任

违反法律法规,是指被审计单位有意或无意地违背除适用的财务报告编制基础以外的现行法律法规的行为。

1. 管理层遵守法律法规的责任

在治理层的监督下确保被审计单位的经营活动符合法律法规的规定。

- 2. 注册会计师的责任
- (1) 有责任: 注册会计师有责任对财务报表整体不存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证。
- (2) 无责任: 注册会计师没有责任防止被审计单位违反法律法规行为, 也不能期望其发现所有的违反法律法规行为。
  - 二、识别违反法律法规的程序
  - 1. 主动识别程序

违反法律法规的类型	注册会计师的程序
直接影响财务报表	应当获取被审计单位遵守这些规定的充分、适当的审计证据



的法律法规(如税	
法)	
非直接影响财务报	仅实施"向管理层和治理层(如适用)询问"和"检查被审计
表的其他法律法规	单位与许可证颁发机构或监管机构的往来函件"等特定的审计
(如劳动法)	程序,识别可能对财务报表产生重大影响的违反其他法律法规
	的行为

# 

为形成审计意见所实施的审计程序,可能使注册会计师注意到识别出的或怀疑存在的违 反法律法规行为。这些审计程序可能包括:

- (1) 阅读会议纪要;
- (2) 向被审计单位管理层、内部或外部法律顾问询问诉讼、索赔及评估情况;
- (3) 对某类交易、账户余额和披露实施细节测试。
- 三、识别出或怀疑存在违反法律法规行为时实施的审计程序

情况	审计程序
注意到与识别出的或	
怀疑存在的违反法律	①了解违反法律法规行为的性质及其发生的环境;
法规行为相关的信息时	②获取进一步的信息,以评价对财务报表可能产生的影响
3 44 44	①如果治理层能够提供额外审计证据,注册会计师可以与治
	理层讨论其发现。
	②如果管理层或治理层(如适用)不能向注册会计师提供充
	分的信息,证明被审计单位遵守了法律法规,注册会计师可
怀疑被审计单位存在	以考虑向被审计单位内部或外部的法律顾问咨询。
违反法律法规行为时	③如果认为向被审计单位法律顾问咨询是不适当的或不满
	意其提供的意见,注册会计师可以考虑向所在会计师事务所
	的法律顾问咨询。
	与治理层讨论→向被审计单位或外部法律顾问咨询→向其
	所在会计师事务所的法律顾问咨询



四、与管理层、治理层和监管机构的沟通违反法规的行为

1. 与管理层的沟通

注册会计师如认为可能存在违反法规行为时,一般应先与"管理层"讨论。

2. 与治理层的沟通

注册会计师应将"注意到"的违反法规行为与治理层沟通。

- (1) 如果根据判断认为需要沟通的违反法律法规行为是"故意"或"重大"的,注册会计师应当就此"尽快"向治理层通报。
- (2) 如果怀疑违反法律法规行为涉及"管理层"或"治理层",注册会计师应当向被审计单位审计委员会或监事会等更高层级的机构通报。
  - 3. 与监管机构的沟通

如果注册会计师发现和确定的"严重"违反法律法规的行为,注册会计师应当考虑是否有责任向被审计单位以外的监管机构和执法机构等相关机构或人员报告。必要时,征询法律意见。

沟通对象	情 形	沟通要求
管理层	可能存在违反法规行为	先行沟通
治理层	故意和重大的违反法规行为	立即沟通
和 连 云	管理或治理层违反法规行为	与审计委员会或监事会沟通
监管机构	严重违反法规行为	考虑沟通或征询法律意见





# 第十四章

序号	考点	考频
考点一	注册会计师与治理层的沟通	***
考点二	前后任注册会计师的沟通	***

# PIL

# 2017《审计》高频考点: 注册会计师与治理层的沟通

我们一起来学习2017《审计》高频考点:注册会计师与治理层的沟通。

#### 【内容导航】

- 1. 沟通的对象
- 2. 沟通的事项
- 3. 沟通的形式、时间及充分性



# 【考频分析】

考频: ★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点通常是客观题的命题点。

【高频考点】注册会计师与治理层的沟通

#### (一) 沟通的对象

- 1. 在上市公司审计中,有关注册会计师独立性问题的沟通,其沟通对象最好是被审计单位治理结构中有权决定聘任、解聘注册会计师的组织或人员。
- 2. 有关管理层的胜任能力和诚信问题方面的事项,就不宜与兼任高级管理职务的治理层成员沟通。
  - (二)沟通的事项
  - 1. 注册会计师与财务报表审计相关的责任,包括:
  - (1) 注册会计师负责对管理层在治理层监督下编制的财务报表形成和发表意见;
  - (2) 财务报表审计并不减轻管理层或治理层的责任。
  - 2. 计划的审计范围和时间安排
  - (1) 注册会计师拟如何应对由于舞弊或错误导致的特别风险;
  - (2) 注册会计师对与审计相关的内部控制采取的方案;
  - (3) 在审计中对重要性概念的运用;



- (4) 实施计划的审计程序或评价审计结果需要的专门技术或知识的性质和程度,包括利用专家的工作;
- (5)当《中国注册会计师审计准则第 1504 号一在审计报告中沟通关键审计事项》适用时,注册会计师对哪些事项可能需要重点关注因而可能构成关键审计事项所作的初步判断。
  - 3. 审计中发现的重大问题
- (1)注册会计师对被审计单位会计实务(包括会计政策、会计估计和财务报表披露) 重大方面的质量的看法。
  - (2) 审计工作中遇到的重大困难。
  - (3) 已与管理层讨论或需要书面沟通的审计中出现的重大事项。
  - (4) 影响审计报告形式和内容的情形。
- (5) 审计中出现的、根据职业判断认为对监督财务报告过程相关的所有其他重大的事项。
  - 4. 值得关注的内部控制缺陷

注册会计师应当以书面形式及时向治理层通报审计过程中识别出的值得关注的内部控制缺陷。

书面沟通的内容:

- (1) 对缺陷的描述以及对其潜在影响的解释:
- (2) 使治理层和管理层能够了解沟通背景的充分信息。

在向治理层和管理层提供信息时,注册会计师应当特别说明下列事项:

- (1) 注册会计师执行审计工作的目的是对财务报表发表审计意见;
- (2) 审计工作包括考虑与财务报表编制相关的内部控制,其目的是设计适合具体情况的审计程序,并非对内部控制的有效性发表意见(如果结合财务报表审计对内部控制的有效性发表意见,应当删除"并非对内部控制的有效性发表意见"的措辞);
- (3)报告的事项仅限于注册会计师在<mark>审计过程中</mark>识别出的、认为足够重要从而值得向 治理层报告的缺陷。
  - 5. 注册会计师的独立性
  - 6. 补充事项

如果需要沟通补充事项,注册会计师使治理层注意下列事项可能是适当的:

- (1) 识别和沟通这类事项对审计目的(旨在对财务报表形成意见)而言,只是附带的;
- (2) 除对财务报表形成审计意见所需实施的审计程序外,没有专门针对这些事项实施



#### 其他程序:

- (3) 没有实施程序来确定是否还存在其他的同类事项。
- (三)沟通的过程
- 1. 必须书面沟通的情况
- (1)对于审计中发现的重大问题,如果根据职业判断认为采用口头形式沟通不适当,注册会计师应当以书面形式与治理层沟通。
- (2) 对于审计准则要求的注册会计师的独立性,注册会计师也应当以书面形式与治理层沟通。

对于其他事项,注册会计师可以采用口头或书面的方式沟通。书面沟通可能包括向治理层提供审计业务约定书。

- 2. 沟通的时间
- (1)对于计划事项的沟通,通常在审计业务的早期进行,如系首次接受委托,沟通可以随同对业务约定条款的协商一并进行;
- (2)对于审计中遇到的重大困难,如果治理层能够协助注册会计师克服这些困难,或者这些困难可能导致出具保留意见或无法表示意见的审计报告,应尽快予以沟通;

如果识别出值得关注的内部控制缺陷,注册会计师可能在进行书面沟通前,尽快向治理层口头沟通;

无论何时(如承接一项非审计服务和在总结性讨论中)就独立性的不利影响和相关防范措施作出了重要判断,就独立性进行沟通都可能是适当的;

- (3)当《中国注册会计师审计准则第 1504 号一在审计报告中沟通关键审计事项》适用时,注册会计师可以在讨论审计工作的计划范围及时间安排时沟通对关键审计事项的初步看法,注册会计师在沟通重大审计发现时也可以与治理层进行更加频繁的沟通,以进一步讨论此类事项。
- (4)无论何时(如承接一项非审计服<mark>务和在总结性讨论中)就对独立性的不利影响和</mark>相关防范措施作出了重要判断,就独立性进行沟通都可能是适当的。
- (5)沟通审计中发现的问题,包括注册会计师对被审计单位会计实务质量的看法,也可能作为总结性讨论的一部分。
- (6) 当同时审计通用目的和特殊目的财务报表时,注册会计师协调沟通的时间可能是适当的。
  - 3. 沟通过程的充分性



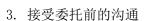
- (1) 注册会计师不需要设计专门程序以支持其对与治理层之间的双向沟通的评价。这种评价可以建立在为其他目的而实施的审计程序所获取的审计证据的基础上。
- (2)如果注册会计师与治理层之间的双向沟通不充分,并且这种情况得不到解决,注册会计师应采取下列主要措施:根据范围受到限制发表非无保意见;就采取不同措施的后果征询法律意见;与第三方(如监管机构)、被审计单位外部的治理结构中拥有更高权力的组织或人员(如企业的业主、股东大会中的股东)或对公共部门负责的政府部门进行沟通;在法律法规允许的情况下解除业务约定。

#### 2017《审计》高频考点:前后任注册会计师的沟通

我们一起来学习 2017《审计》高频考点:前后任注册会计师的沟通。

#### 【内容导航】

- 1. 前后任注册会计师的含义
- 2. 前后任注册会计师沟通的总体要求



- 4. 接受委托后的沟通
- 5. 后任发现前任审计的财务报表可能存在重大错报时的处理



复习程度:理解掌握本考点。本考点通常是客观题的命题点,但简答题中也有可能会涉及。

#### 【高频考点】

一、前后任注册会计师的含义		由化会计网校
注册会计师	含义	情水形v.chinaacc.com
		①已对最近一期财务报表发表了
前任注册会计	是指已对被审计单位上期财务报表进行	<b>丁审计意见的某会计师事务所的注</b>
明任在加玄り    师	审计,但被现任注册会计师接替的其他会	册会计师;
ľ.	计师事务所的注册会计师	②接受委托但未完成审计工作的
		某会计师事务所的注册会计师



		①在签订业务约定书之前,正在考
	是指正在考虑接受委托或已经接受委托,	虑接受委托的注册会计师;
	接替前任注册会计师对被审计单位本期	②已接受委托并签订业务约定书,
师	财务报表进行审计的注册会计师	接替前任注册会计师执行财务报
		表审计业务的注册会计师

【注】前任注册会计师特征:与被审计单位签约,并已从事了审计工作。

二、前后任注册会计师的沟通的总体要求: "后任注册会计师"应当"征得被审计单位的同意", "主动"与前任注册会计师沟通,沟通可以采用口头和书面等方式进行。

# 三、接受委托前的沟通

必要性	必要程序。在接受委托前,后任注册会计师"必须"与前任注册会计师进	
	行沟通	
目的	了解被审计单位更换会计师事务所的原因以及是否存在不应接受委托的	
	情况,确定是否接受委托	
沟通前提	征得被审计单位的同意	
沟通形式	主要采用询问的方式	
	①是否发现被审计单位管理层存在诚信方面的问题;	
<b>A</b> )	②前任注册会计师与管理层在重大会计、审计等问题上存在的意见分歧;	
沟通内容	③前任注册会计师曾向被审计单位治理层(如监事会、审计委员会或其他	
内 但 内 台	类似机构)通报的管理层舞弊、违反法规行为以及内部控制的重大缺陷等	
	问题;	
	④前任注册会计师认为导致被审计单位变更会计师事务所的原因	
	如果受到被审计单位的限制或存在法律诉讼的顾虑,决定不向后任注册会	
答复要求	计师做出充分答复,前任注册会计师应当向后任注册会计师表明其答复是	
	有限的,并说明原因 www.chinaacc.com	
	①如果得到的答复是有限的,后任注册会计师应当判断是否存在由被审计	
未得到答复或	单位或潜在法律诉讼引起的答复限制,并考虑这一情况对自己接受业务委	
答复有限的处	]处托的影响;	
理	②如果未得到答复,且没有理由认为变更会计师事务所的原因异常,后任	
	注册会计师应设法以其他方式与前任注册会计师再次进行沟通。如果仍得	



不到答复,后任可以致函前任,说明如果在适当的时间内得不到答复,将 假设不存在专业方面的原因使其拒绝接受委托,并表明拟接受此项业务委 托

# 四、接受委托后的沟通

必要性	非必要程序。后任注册会计师根据审计工作需要自行决定
目的	利用前任注册会计师的工作
沟通前提	征得被审计单位的同意
沟通形式	主要包括查阅前任注册会计师的工作底稿及询问有关事项等
沟通内容	查阅的内容包括有关审计计划、控制测试、审计结论的工作底稿,以及其他
构地内谷	具有延续性的对本期审计产生重大影响的会计、审计事项的工作底稿
	前任注册会计师应当自主决定是否允许后任注册会计师获取工作底稿部分内容,或摘录部分工作底稿。
	如果前任注册会计师决定向后任注册会计师提供工作底稿,可考虑进一步从
	被审计单位(前审计客户)处获取一份确认函,应当自主决定可供后任注册
沟通要求	会计师查阅、复印或摘录的工作底稿内容。
	在允许查阅工作底稿之前,前任注册会计师应当向后任注册会计师获取确认
A) 1	函,就工作底稿的使用目的、范围和责任等与其达成一致意见。
	后任注册会计师应当对自身实施的审计程序和得出的审计结论负责。后任注
	册会计师不应在审计报告中表明依赖了前任注册会计师的审计报告或工作

- 五、后任发现前任审计的财务报表可能存在重大错报时的处理
- 1. 安排三方会谈:

如果发现前任注册会计师审计的财务报表可能存在重大错报,后任注册会计师应当提请 "被审计单位"告知前任注册会计师。必要时,后任注册会计师可要求被审计单位"安排三 方会谈"。

- 2. 被审计单位拒绝告知前任,或前任拒绝参加三方会谈,或后任对解决问题的方案不满意,后任注册会计师应当考虑:
  - (1) 这种情况对当前审计业务的潜在影响,并根据具体情况出具恰当的审计报告。
  - (2) 是否退出当前审计业务。
  - (3) 向其法律顾问咨询,以便决定如何采取进一步措施。



#### 第十五章

序号	考点	考频
考点一	确定是否利用内部审计工作	***
考点二   利用专家的工作		***

# 2017《审计》高频考点:确定是否利用内部审计工作

我们一起来学习2017《审计》高频考点:确定是否利用内部审计工作。

#### 【内容导航】

1. 确定是否利用内部审计工作

# 【考频分析】

考频:★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点通常是客观题的命题点。

【高频考点】确定是否利用内部审计工作

1. 注册会计师必须对与财务报表审计有关的所有重大事项独立作出职业判断,而不应完全依赖内部审计工作。

审计过程中涉及的职业判断,如重大错报风险的评估、重要性水平的确定、样本规模的确定、对会计政策和会计估计的评估等,均应当由注册会计师负责执行。

- 2. 注册会计师也应当对发表的审计意见独立承担责任,其责任不因利用内部审计工作而减轻。
  - 3. 在确定内部审计人员的工作是否可能足以实现审计目的时,注册会计师应当评价:
  - (1) 内部审计的客观性。

最理想的状态是,内部审计仅向最高级别的治理层负责并报告工作,而不负有任何执行 责任。

- ①内部审计在被审计单位中的地位,以及这种地位对内部审计人员保持客观性能力的影响;
- ②内部审计是否向治理层或具备适当权限的高级管理人员报告工作,以及内部审计人员是否直接接触治理层;
  - ③内部审计人员是否不承担任何相互冲突的责任:



- ④治理层是否监督与内部审计相关的人事决策;
- ⑤管理层或治理层是否对内部审计施加任何约束或限制:
- ⑥管理层是否根据内部审计的建议采取行动,在多大程度上采取行动,以及如何采取行动。
  - (2) 内部审计人员的专业胜任能力。
  - (3) 内部审计人员在执行工作时是否可能保持应有的职业关注。
  - (4) 内部审计人员和注册会计师之间是否可能进行有效的沟通。
- 4. 如果拟利用内部审计的特定工作,注册会计师应当评价内部审计的特定工作并实施审计程序,以确定是否足以实现审计目的。
- 5. 在评价内部审计的特定工作时,注册会计师应当从下列方面考虑内部审计工作范围和相关方案的适当性,以及对内部审计的评估是否仍然适当:
  - (1) 内部审计工作是否由经过充分技术培训且精通业务的人员担任,
  - (2) 内部审计人员的工作是否得到适当的监督、复核和记录。 IN a a C C. C O M
  - (2) 内部审计是否能够获取充分、适当的审计证据,以得出合理的审计结论。
  - (3) 内部审计结论是否恰当,内部审计报告是否与内部审计工作的结果一致。
  - (4) 内部审计发现的例外或异常事项是否得到适当解决。

# 2017《审计》高频考点:利用专家的工作

我们一起来学习2017《审计》高频考点:利用专家的工作。

#### 【内容导航】

1. 利用专家的工作

#### 【考频分析】

考频: ★★★

中华会计网校

复习程度:理解掌握本考点。本考点通常是客观题的命题点。

#### 【高频考点】利用专家的工作

- 1. 注册会计师可以接受专家在其专业领域的工作结果或结论,并作为适当的审计证据。 但注册会计师对发表的审计意见独立承担责任,这种责任并不因利用专家的工作而减轻。
  - 2. 当专家是项目组的成员时,专家的工作底稿是审计工作底稿的一部分。

除非协议另作安排,外部专家的工作底稿属于外部专家,不是审计工作底稿的一部分。

3. 适用于注册会计师的相关职业道德要求中的保密条款同样也适用于专家。法律法规可



能对保密作出额外规定。被审计单位也可能要求外部专家同意遵守特定的保密条款。

- 4. 如果确定专家的工作不足以实现审计目的,注册会计师应当采取下列措施之一:
- (1) 就专家拟执行的进一步工作的性质和范围,与专家达成一致意见;
- (2) 根据具体情况,实施追加的审计程序。
- 5. 如果注册会计师认为专家的工作不足以实现审计目的,且注册会计师通过实施追加的审计程序(如专家和注册会计师执行进一步工作),或者通过雇用、聘请其他专家仍不能解决问题,则意味着没有获取充分、适当的审计证据,注册会计师有必要按照规定发表非无保留意见。









#### 第十六章

序号	考点	考频
考点一	与集团财务报表审计有关的概念	***
考点二	集团财务报表审计中的责任设定和注册会计师	***
	的目标	
考点三	集团审计业务的承接与保持	***
考点四	了解集团及其环境、集团组成部分及其环境	***
考点五	了解组成部分注册会计师	***
考点六	重要性	****
考点七	针对评估的风险采取的应对措施	***
考点八	与组成部分注册会计师的沟通与管理层、治理层	***
	的沟通	会计网校
	WWW.C	Allinaacc.com

# 2017《审计》高频考点: 与集团财务报表审计有关的概念

我们一起来学习2017《审计》高频考点:与集团财务报表审计有关的概念。

# 【内容导航】

- 1. 重要组成部分
- 2. 集团项目合伙人和集团项目组
- 3. 组成部分注册会计师

# 【考频分析】

考频:★★★

复习程度:理解掌握本考点。

中华会计网校

【高频考点】与集团财务报表审计有关<mark>的概念</mark>

1. 重要组成部分

重要组成部分,是指集团项目组识别出的具有下列特征之一的组成部分:(1)规模特征:单个组成部分对集团具有财务重大性;(2)风险特征:由于单个组成部分的特定性质或情况,可能存在导致集团财务报表发生重大错报的特别风险。

集团项目组可以将选定的基准乘以某一百分比,以协助识别对集团具有财务重大性的单



个组成部分。根据集团的性质和具体情况,适当的基准可能包括集团资产、负债、现金流量、利润总额或营业收入。某些组成部分由于其特定性质或情况,可能存在导致集团财务报表发生重大错报的特别风险,集团项目组可能将其识别为重要组成部分。

2. 集团项目合伙人和集团项目组

集团项目合伙人,是指会计师事务所中负责某项集团审计业务及其执行,并代表会计师事务所在对集团财务报表出具的审计报告上签字的合伙人。

集团项目组,是指参与集团审计的,包括集团项目合伙人在内的所有合伙人和员工。集团项目组负责制定集团总体审计策略,与组成部分注册会计师沟通,针对合并过程执行相关工作,并评价根据审计证据得出的结论,作为形成集团财务报表审计意见的基础。

3. 组成部分注册会计师

组成部分注册会计师,是指基于集团审计目的,按照集团项目组的要求,对组成部分财务信息执行相关工作的注册会计师。

# 2017《审计》高频考点:集团财务报表审计中的责任设定和注册会计师的目标

我们一起来学习 2017《审计》高频考点:集团财务报表审计中的责任设定和注册会计师的目标。

#### 【内容导航】

- 1. 集团财务报表审计中的责任设定
- 2. 注册会计师的目标

# 【考频分析】

考频: ★★★★

复习程度:理解掌握本考点。

中华会计网校

【高频考点】集团财务报表审计中的责任设定和注册会计师的目标

(一) 集团财务报表审计中的责任设定

集团项目组对整个集团财务报表审计工作及审计意见负全部责任,这一责任不因利用组成部分注册会计师的工作而减轻。

尽管组成部分注册会计师基于集团审计目的对组成部分财务信息执行相关工作,并对所有发现的问题、得出的结论或形成的意见负责,集团项目合伙人及其所在的会计师事务所仍对集团审计意见负有责任。



#### (二) 注册会计师的目标

在集团财务报表审计中,注册会计师的目标是:(1)就组成部分注册会计师对组成部分财务信息执行工作的范围、时间安排和发现的问题,与组成部分注册会计师进行清晰的沟通;(2)针对组成部分财务信息和合并过程,获取充分、适当的审计证据,以对集团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。



# 中华会计网校

# 2017《审计》高频考点:集团审计业务的承接与保持

我们一起来学习2017《审计》高频考点:集团审计业务的承接与保持。

#### 【内容导航】

- 1. 在承接与保持阶段获取了解
- 2. 审计范围受到限制



#### 【考频分析】

考频: ★★★★

复习程度:理解掌握本考点。

【高频考点】集团审计业务的承接与保持

(一) 在承接与保持阶段获取了解

集团项目组应当了解集团及其环境、集团组成部分及其环境,以足以识别可能的重要组成部分。如果组成部分注册会计师对重要组成部分财务信息执行相关工作,集团项目合伙人应当评价集团项目组参与组成部分注册会计师工作的程度是否足以获取充分、适当的审计证据。

#### (二) 审计范围受到限制

如果集团项目合伙人认为由于集团管理层施加的限制,使集团项目组不能获取充分、适 当的审计证据,由此产生的影响可能导致对集团财务报表发表无法表示意见,集团项目合伙 人应当视具体情况采取下列措施:

- (1) 如果是新业务, 拒绝接受业务委托, 如果是连续审计业务, 在法律法规允许的情况下, 解除业务约定;
- (2) 如果法律法规禁止注册会计师拒绝接受业务委托,或者注册会计师不能解除业务约定,在可能的范围内对集团财务报表实施审计,并对集团财务报表发表无法表示意见。



【内容导航】

2017《审计》高频考点:了解集团及其环境、集团组成部分及其环境 我们一起来学习2017《审计》高频考点:了解集团及其环境、集团组成部分及其环境。

- 1. 集团项目组成员和组成部分注册会计师对集团财务报告重大错报风险(包括舞弊)的讨论
  - 2. 了解集团及其环境、集团组成部分及其环境的程序

www.chinaacc.com

#### 【考频分析】

考频:★★★★

复习程度:理解掌握本考点。

【高频考点】了解集团及其环境、集团组成部分及其环境

(一)集团项目组成员和组成部分注册会计师对集团财务报告重大错报风险(包括舞弊) 的讨论

项目组关键成员需要讨论由于舞弊或错误导致被审计单位财务报表发生重大错报的可能性,并特别强调舞弊导致的风险。在集团审计中,参与讨论的成员还可能包括组成部分注册会计师。集团项目合伙人对参与讨论的项目组成员、讨论的方式、时间和内容的确定,受多项因素(如以前与集团交往的经验)的影响。

讨论可以提供下列机会:

- (1) 分享对组成部分及其环境的了解,包括对集团层面控制的了解;
- (2) 交流有关组成部分或集团的经营风险的信息;
- (3) 交流对有关舞弊问题的看法;
- (4) 识别集团管理层或组成部分管理层可能倾向或有意操纵利润导致虚假财务报告而 采取的惯常手段;
  - (5) 考虑已知的、对集团产生影响的外部和内部因素;
  - (6) 考虑集团或组成部分管理层可能凌驾于控制之上的风险;
- (7) 考虑是否基于集团财务报表编制目的而采用统一的会计政策编制组成部分财务信息,如果未采用统一的会计政策,如何识别和调整会计政策差异;
  - (8) 讨论识别出的组成部分的舞弊,或显示组成部分存在舞弊的信息;
  - (9)分享可能显示违反法律法规的信息(如有关商业贿赂或不适当的转移定价的信息)。
  - (二)了解集团及其环境、集团组成部分及其环境的程序



集团项目组可以基于下列信息,在集团层面评估集团财务报表重大错报风险:

- (1) 在了解集团及其环境、集团组成部分及其环境和合并过程时获取的信息,包括在评价集团层面控制以及与合并过程相关的控制的设计和执行时获取的审计证据;
  - (2) 从组成部分注册会计师获取的信息。

集团项目合伙人应当复核集团总体审计策略和具体审计计划,这是其履行集团审计业务指导责任的重要内容。

# 2017《审计》高频考点:了解组成部分注册会计师

我们一起来学习2017《审计》高频考点:了解组成部分注册会计师。

#### 【内容导航】

- 1. 与集团审计相关的职业道德要求
- 2. 组成部分注册会计师的专业胜任能力



#### 【考频分析】

考频:★★★★

复习程度:理解掌握本考点。

【高频考点】了解组成部分注册会计师

一》与集团审计相关的职业道德要求

如果组成部分注册会计师不符合与集团审计相关的独立性要求,集团项目组不能通过参与组成部分注册会计师的工作、实施追加的风险评估程序或对组成部分财务信息实施进一步审计程序,以消除组成部分注册会计师不具有独立性的影响。

(二)组成部分注册会计师的专业胜任能力

集团项目组可以通过参与组成部分注册会计师的工作、实施追加风险评估程序或对组成部分财务信息实施进一步审计程序,消除对组成部分注册会计师专业胜任能力的并非重大的疑虑(如认为其缺乏行业专门知识),或消除组成部分注册会计师未处于积极有效的监管环境中的影响。

#### 2017《审计》高频考点: 重要性

我们一起来学习2017《审计》高频考点:重要性。

#### 【内容导航】



- 1. 集团财务报表整体的重要性
- 2. 组成部分重要性
- 3. 明显微小错报的临界值

#### 【考频分析】

# 考频: ★★★★

复习程度:理解掌握本考点。

#### 【高频考点】重要性

- (一)集团财务报表整体的重要性
- (1) 在制定集团总体审计策略时,集团项目组确定集团财务报表整体的重要性。
- (2)根据集团的特定情况,如果集团财务报表中存在特定类别的交易、账户余额或披露,其发生的错报金额低于集团财务报表整体的重要性,但合理预期将影响财务报表使用者依据集团财务报表作出的经济决策,则确定适用于这些交易、账户余额或披露的一个或多个重要性水平。
  - (二)组成部分重要性
- (1) 为将未更正和未发现错报的汇总数超过集团财务报表整体的重要性的可能性降至适当的低水平,需要将组成部分重要性设定为低于集团财务报表整体的重要性。
- (2) 针对不同的组成部分确定的重要性可能有所不同。但无需采用将集团财务报表整体重要性按比例分配的方式。
  - (3) 对不同组成部分确定的重要性的汇总数,有可能高于集团财务报表整体重要性。
  - (4) 在制定组成部分总体审计策略时,需要使用组成部分的重要性。
  - (三) 明显微小错报的临界值

注册会计师需要设定临界值,不能将超过该临界值的错报视为对集团财务报表明显微小的错报。组成部分注册会计师需要将在组成部分财务信息中识别出的超过临界值的错报通报给集团项目组。

# 2017《审计》高频考点:针对评估的风险采取的应对措施

我们一起来学习 2017《审计》高频考点:针对评估的风险采取的应对措施。

#### 【内容导航】

1. 对重要组成部分需执行的工作



- 2. 对不重要的组成部分所需执行的工作
- 3. 已执行的工作仍不能提供充分、适当审计证据时的处理
- 4. 参与组成部分注册会计师的工作

#### 【考频分析】

# 考频: ★★★★ 4上 全 十 図 林

复习程度:理解掌握本考点。

【高频考点】针对评估的风险采取的应对措施

注册会计师应当针对评估的财务报表重大错报风险设计和实施恰当的应对措施。对于组成部分财务信息,集团项目组应当确定由其亲自执行或由组成部分注册会计师代为执行的相关工作的类型。

集团项目组还应当确定参与组成部分注册会计师工作的性质、时间安排和范围。

(一) 对重要组成部分需执行的工作

#### 1. 规模

对于具有财务重大性的单个组成部分,集团项目组或代表集团项目组的组成部分注册会 计师应当运用该组成部分的重要性,对组成部分财务信息实施审计。

#### 2. 风险

对由于其特定性质或情况,可能存在导致集团财务报表发生重大错报的特别风险的重要组成部分,集团项目组或代表集团项目组的组成部分注册会计师应当执行下列一项或多项工作:

- (1) 使用组成部分重要性对组成部分财务信息实施审计;
- (2) 针对与可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险相关的一个或多个账户余额、一类或多类交易或披露事项实施审计;
  - (3) 针对可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险实施特定的审计程序
  - (二) 对不重要的组成部分所需执行的工作

对于不重要的组成部分,集团项目组应当在集团层面实施分析程序。集团项目组可以按照《中国注册会计师审阅准则第 2101 号——财务报表审阅》的相关内容,根据具体情况对组成部分财务信息实施审阅。集团项目组还可以实施追加的程序,作为对审阅程序的补充。

(三)已执行的工作仍不能提供充分、适当审计证据时的处理

集团项目组应当选择某些不重要的组成部分,并对已选择的组成部分财务信息亲自执行



或由代表集团项目组的组成部分注册会计师执行部分工作。

#### (四)参与组成部分注册会计师的工作

如果组成部分注册会计师对重要组成部分财务信息执行审计,集团项目组应当参与组成部分注册会计师实施的风险评估程序,以识别导致集团财务报表发生重大错报的特别风险。

# 2017《审计》高频考点: 与组成部分注册会计师的沟通与管理层、治理层的沟通

我们一起来学习 2017《审计》高频考点:与组成部分注册会计师的沟通与管理层、治理层的沟通。

#### 【内容导航】

- 1. 与组成部分注册会计师的沟通
- 2. 与集团管理层的沟通
- 3. 与集团治理层的沟通



# 【考频分析】

考频:★★★★

复习程度:理解掌握本考点。

【高频考点】与组成部分注册会计师的沟通与管理层、治理层的沟通

www.chinaacc.com

(一) 与组成部分注册会计师的沟通

双向沟涌,

集团项目组清晰、及时地通报工作要求,是集团项目组和组成部分注册会计师之间形成有效的双向沟通关系的基础。集团项目组应当要求组成部分注册会计师沟通与得出集团审计结论相关的事项。在配合集团项目组时,如果法律法规未予禁止,组成部分注册会计师可以允许集团项目组接触相关审计工作底稿。

如果认为组成部分注册会计师的工作不充分,集团项目组应当确定需要实施哪些追加的程序,以及这些程序是由组成部分注册会计师还是由集团项目组实施。

#### (二) 与集团管理层的沟通

如果集团项目组识别出舞弊或组成部分注册会计师提请集团项目组关注舞弊,或者有关信息表明可能存在舞弊,集团项目组应当及时向适当层级的集团管理层通报,以便管理层告知主要负责防止和发现舞弊事项的人员。

#### (三)与集团治理层的沟通



集团项目组向集团治理层通报的事项,可能包括组成部分注册会计师提请集团项目组关注,并且集团项目组根据职业判断认为与集团治理层责任相关的重大事项。











#### 第十七章

序号	考点	考频
考点一	审计会计估计	***
考点二	关联方的审计	***
考点三	持续经营假设	****
考点三 首次接受委托时对期初余额的审计		***
www.chinaacc.com		

# 2017《审计》高频考点: 审计会计估计

我们一起来学习2017《审计》高频考点:审计会计估计。

#### 【内容导航】

- 1. 风险评估程序和相关活动
- 2. 识别和评估重大错报风险
- 3. 应对评估的重大错报风险
- 4. 实施进一步实质性程序以应对特别风险
- 5. 评价会计估计的合理性并确定错报

#### 【考频分析】

考频: ★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点通常是客观题的命题点。

【高频考点】审计会计估计

(一) 风险评估程序和相关活动

在实施风险评估程序和相关活动,以了解被审计单位及其环境时,注册会计师应当了解下列内容,作为识别和评估会计估计重大错报风险的基础:

(1) 了解适用的财务报告编制基础的要求;

中华会计网校

- (2) 了解管理层如何识别是否需要作出会计估计;
- (3) 了解管理层如何作出会计估计。
- (二)识别和评估重大错报风险

识别和评估重大错报风险时,注册会计师应当评价与会计估计相关的估计不确定性的程度,并根据职业判断确定识别出的具有高度估计不确定性的会计估计是否会导致特别风险。

(三)应对评估的重大错报风险



在应对评估的重大错报风险时,注册会计师应当考虑会计估计的性质,并实施下列一项或多项程序:

- (1) 确定截至审计报告日发生的事项是否提供有关会计估计的审计证据;
- (2) 测试管理层如何作出会计估计以及会计估计所依据的数据;
- (3)测试与管理层如何作出会计估计相关的控制的运行有效性,并实施恰当的实质性程序; **/** 
  - (4) 作出注册会计师的点估计或区间估计,以评价管理层的点估计。
    - (四)实施进一步实质性程序以应对特别风险

在审计导致特别风险的会计估计时,注册会计师在实施进一步实质性程序时需要重点评价:

- (1) 管理层是如何评估估计不确定性对会计估计的影响,以及这种不确定性对财务报 表中会计估计的确认的恰当性可能产生的影响;
  - (2) 相关披露的充分性。
  - (五)评价会计估计的合理性并确定错报

注册会计师应当根据获取的审计证据,评价财务报表中的会计估计在适用的财务报告编制基础下是合理的还是存在错报。根据获取的审计证据,注册会计师可能认为这些证据指向与管理层的点估计不同的会计估计。当审计证据支持点估计时,注册会计师的点估计与管理层的点估计之间的差异构成错报。

# 2017《审计》高频考点:关联方的审计

我们一起来学习2017《审计》高频考点:关联方的审计。

#### 【内容导航】

- 1. 风险评估程序和相关活动
- 2. 识别和评估重大错报风险
- 3. 针对重大错报风险的应对措施
- 4. 评价会计处理和披露
- 5. 其他相关审计程序

【考频分析】

考频: ★★★





复习程度:理解掌握本考点。本考点通常是客观题的命题点。

#### 【高频考点】关联方的审计

(一) 风险评估程序和相关工作

注册会计师在审计过程中应当实施风险评估程序和相关工作,以获取与识别关联方关系及其交易相关的重大错报风险的信息。

- (1) 了解关联方关系及其交易;
- (2) 在检查记录或文件时对关联方信息保持警觉。
  - (二) 识别和评估重大错报风险
  - (1) 关联方施加的支配性影响可能表现在下列方面:
- ①关联方否决管理层或治理层作出的重大经营决策;
- ②重大交易需经关联方的最终批准;
- ③对关联方提出的业务建议,管理层和治理层未曾或很少进行讨论;
- ④对涉及关联方(或与关联方关系密切的家庭成员)的交易,极少进行独立复核和批准。
- (2)在出现其他风险因素的情况下,存在具有支配性影响的关联方,可能表明存在由于舞弊导致的特别风险:
- ①异常频繁变更高级管理人员或专业顾问,可能表明被审计单位为关联方谋取利益而从 事不道德或虚假的交易;
- ②利用中间机构从事难以判断是否具有正当商业理由的重大交易,可能表明关联方出于 欺诈目的,通过控制这些中间机构从交易中获利;
- ③有证据显示关联方过度干涉或关注会计政策的选择或重大会计估计的作出,可能表明存在虚假财务报告。
  - (三)针对重大错报风险的应对措施

针对评估的与关联方关系及其交易相关的重大错报风险,注册会计师应当设计和实施进一步审计程序,以获取充分、适当的审计证据。

- (1) 识别出可能表明存在管理层以前未识别出或未披露的关联方关系或交易的安排或信息;
  - (2) 识别出管理层以前未识别出或未披露的关联方关系或重大关联方交易;
  - (3) 识别出超出正常经营过程的重大关联方交易;
  - (4) 管理层在财务报表中作出认定。
  - (四)评价会计处理和披露



- (1) 识别出的关联方关系及其交易是否已按照适用的财务报告编制基础得到恰当会计 处理和披露。
  - (2) 关联方关系及其交易是否导致财务报表未实现公允反映。
  - (五) 其他相关审计程序
  - 1. 获取书面声明

如果适用的财务报告编制基础对关联方作出规定,注册会计师应当向管理层和治理层 (如适用)获取下列书面声明:

- (1) 已经向注册会计师披露了全部已知的关联方名称和特征、关联方关系及其交易;
- (2)已经按照适用的财务报告编制基础的规定,对关联方关系及其交易进行了恰当的 会计处理和披露。
  - 2. 与治理层沟通

除非治理层全部成员参与管理被审计单位, 注册会计师应当与治理层沟通审计工作中发现的与关联方相关的重大事项。

# 2017《审计》高频考点: 持续经营假设

我们一起来学习2017《审计》高频考点:持续经营假设。

#### 【内容导航】

- 1. 双方责任中华会计网校
- 2. 风险评估程序和相关活动
- 3. 评价管理层对持续经营能力做出的评估
- 4. 审计结论与报告

#### 【考频分析】

考频: ★★★★★



复习程度:理解掌握本考点。本考点非常重要,各种题型均有可能涉及。

【高频考点】持续经营假设

(一) 双方责任

1. 管理层的责任

由于持续经营假设是编制财务报表的基本原则,即使其他财务报告编制基础没有对此作出明确规定,管理层也需要在编制财务报表时评估持续经营能力。



#### 2. 注册会计师的责任

(1) 注册会计师的责任是就管理层在编制和列报财务报表时运用持续经营假设的适当 性获取充分、适当的审计证据,并就持续经营能力是否存在重大不确定性得出结论。

即使编制财务报表时采用的财务报告编制基础没有明确要求管理层对持续经营能力作出专门评估,注册会计师的这种责任仍然存在。

(2) 如果存在可能导致被审计单位不再持续经营的未来事项或情况,审计的固有限制对注册会计师发现重大错报能力的潜在影响会加大,注册会计师不能对这些未来事项或情况作出预测。

注册会计师未在审计报告中提及持续经营的不确定性,不能被视为对被审计单位持续经营能力的保证。

# (二) 风险评估程序和相关活动

在计划审计工作和实施风险评估程序时,注册会计师应当考虑是否存在可能导致对持续 经营能力产生重大疑虑的事项或情况(财务、经营和其他方面)及相关的经营风险,评价管 理层对持续经营能力作出的评估,并考虑已识别的事项或情况对重大错报风险评估的影响。

- 1. 如果管理层已对持续经营能力作出初步评估,注册会计师应当与管理层进行讨论,并确定管理层是否已识别出单独或汇总起来可能导致对被审计单位持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况;如果管理层已识别出这些事项或情况,注册会计师应当与其讨论应对计划。
- 2. 如果管理层未对持续经营能力作出初步评估,注册会计师应当与管理层讨论其拟运用 持续经营假设的基础,询问管理层是否存在单独或汇总起来可能导致对被审计单位持续经营 能力产生重大疑虑的事项或情况。
  - (三)评价管理层对持续经营能力做出的评估

管理层对持续经营能力的合理评估期间应是自资产负债表日起的下一个会计期间。如果评估期间少于资产负债表日起的十二个月,注册会计师应当提请管理层将评估期间延伸至十二个月。

(四) 审计结论与对审计报告的影响

注册会计师应当根据获取的审计证据,运用职业判断,考虑各种不同情况下对审计意见的影响。

审计结论与对审计报告的影响

存在的情形	审计意见
-------	------



被审计单位运用	报表中已作出充分披露	无保留意见十"与持续经营相关的重大
持续经营假设适		不确定性"为标题段落
当但存在重大不	报表中未充分披露	保留意见或否定意见
确定性	存在多项重大不确定事项	可能发表无法表示意见
运用持续经营假	报表仍按照持续经营基础编制	否定意见
设不适当	报表按其他(注册会计师可接	(带强调事项段的) 无保留意见
	受的)编制基础编制并作了充	
	分披露	
严重拖延对财务报表的批准		就存在的重大不确定性考虑对审计结论
		的影响

# 中华会计网校

# 2017《审计》高频考点:首次接受委托时对期初余额的审计

我们一起来学习2017《审计》高频考点:首次接受委托时对期初余额的审计。

# 【内容导航】

- 1. 审计后无法获取有关期初余额的充分、适当的审计证据
- 2. 期初余额存在重大错报对审计报告的影响
- 3. 会计政策变更对审计报告的影响
- 4. 前任注册会计师对上期财务报表出具了非无保留审计报告

#### 【考频分析】

# 考频:★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点通常会结合后面章节知识点在综合题中考查。

# 【高频考点】首次接受委托时对期初余额的审计

如果不能针对期初余额获取充分、适当的审计证据,注册会计师需要在审计报告中发表 下列类型之一的非无保留意见:

- 1. 发表适合具体情况的保留意见或无法表示意见;
- 2. 除非法律法规禁止,对经营成果和现金流量发表保留意见或无法表示意见,而对财务 状况发表无保留意见。



# (二)期初余额存在重大错报对审计报告的影响

如果期初余额存在对本期财务报表产生重大影响的错报,注册会计师应当告知管理层;如果上期财务报表由前任注册会计师审计,注册会计师还应当考虑提请管理层告知前任注册会计师。如果错报的影响未能得到正确的会计处理和恰当的列报,注册会计师应当出具保留意见或否定意见的审计报告。

# (三)会计政策变更对审计报告的影响

如果认为按照适用的财务报告编制基础与期初余额相关的会计政策未能在本期得到一贯运用,或者会计政策的变更未能得到恰当的会计处理或适当的列报与披露,注册会计师应当对财务报表发表保留意见或否定意见。

(四)前任注册会计师对上期财务报表出具了非无保留审计报告

如果导致出具非标准审计报告的事项对本期财务报表仍然相关和重大,注册会计师应当对本期财务报表出具非无保留审计报告。

在某些情况下,导致前任注册会计师发表非无保留意见的事项可能与对本期财务报表发表的意见既不相关也不重大,例如,上期存在范围限制,但在本期导致范围限制的事项已得到解决,那么注册会计师在本期审计时就无需因此而发表非无保留意见。

如果该重大事项在本期仍然存在并且对本期财务报表的影响仍然重大,而被审计单位继续坚持不在本期财务报表附注中予以披露,那么注册会计师在本期审计时仍需因此而发表非无保留意见。





#### 第十八章

序号	考点	考频
考点一	评价审计过程中发现的错报	***
考点二	复核审计工作底稿和财务报表	***
考点三	期后事项	****
考点四十五十二十二十二十二十二十二十二十二十二十二十二十二十二十二十二十二十二十二十		***
www.chinaacc.com		

# 2017《审计》高频考点:评价审计过程中发现的错报

我们一起来学习2017《审计》高频考点:评价审计过程中发现的错报。

#### 【内容导航】

- 1. 错报的沟通和更正
- 2. 评价未更正错报的影响



考频:★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点属于客观题常设考点。

【高频考点】评价审计过程中发现的错报

(一) 错报的沟通和更正

及时与适当层级的管理层沟通错报事项是重要的,因为这能使管理层评价这些事项是否为错报,并采取必要行动,如有异议则告知注册会计师。

#### 注意:

- 第一,在某些情况下,注册会计师的保密义务与通报义务之间存在的潜在冲突可能很复杂。此时,注册会计师可以考虑征询法律意见。
- 第二,管理层更正所有错报(包括注册会计师通报的错报),能够保持会计账簿和记录的准确性,降低由于与本期相关的、非重大的且尚未更正的错报的累积影响而导致未来期间财务报表出现重大错报的风险。
  - (二)评价未更正错报的影响
- 第一,如果注册会计师认为某一单项错报是重大的,则该项错报不太可能被其他错报抵销;
  - 第二,对于同一账户余额或同一类别的交易内部的错报,这种抵销可能是适当的;



第三,确定一项分类错报是否重大,需要进行定性评估。即使分类错报超过了在评价其他错报时运用的重要性水平,注册会计师可能仍然认为该分类错报对财务报表整体不产生重大影响;

第四,某些错报低于财务报表整体的重要性,但因与这些错报相关的某些情况,在将其单独或连同在审计过程中累积的其他错报一并考虑时,注册会计师也可能将这些错报评价为

中华会计网校 www.chinaacc.com

#### 2017《审计》高频考点: 复核审计工作底稿和财务报表

我们一起来学习2017《审计》高频考点:复核审计工作底稿和财务报表。

#### 【内容导航】

- 1. 项目组成员实施的复核
- 2. 项目质量控制复核

【考频分析】

考频: ★★★★

复习程度:理解掌握本考点。

【高频考点】审计工作底稿的复核

1. 项目组成员实施的复核

(两个层次: 现场复核和项目合伙人的复核)

(1) 现场复核。评价已完成的审计工作、所获得的证据和工作底稿编制人员形成的结论。

时间: 审计项目复核贯穿审计全过程。

人员:项目组内部复核可由项目组内经验较多的人员(包括项目合伙人)复核经验较少人员的工作,或应当由至少具备同等专业胜任能力的人员完成。

内容:复核时应考虑是否已按照具体审计计划执行审计工作,审计工作和结论是否予以充分记录,所有重大事项是否已得到解决或在审计结论中予以反映,审计程序的目标是否已实现,审计结论是否与审计工作的结果一致并支持审计意见。

- (2)项目合伙人的复核。项目合伙人应当对会计师事务所分派的每项审计业务的总体质量负责。对审计项目经理复核的再监督,也是对重要审计事项的重点把关。
  - 2. 项目质量控制复核

时间: 出具审计报告前



人员:会计师事务所应当制定政策和程序,解决项目质量控制复核人员的委派问题,明确项目质量控制复核人员的资格要求:

- (1) 履行职责需要的技术资格,包括必要的经验和权限;
- (2) 在不损害其客观性的前提下,能够提供业务咨询的程度。

内容:对审计项目组执行的审计实施项目质量控制复核(记忆):

- (1) 评价项目组作出的重大判断;
- (2) 评价在编制审计报告时得出的结论

# 2017《审计》高频考点: 期后事项

我们一起来学习 2017《审计》高频考点: 期后事项。

#### 【内容导航】

- 1. 期后事项的种类
- 2. 各时段期后事项注册会计师的责任和处理

# 中华会计网校

www.chinaacc.com

# 【考频分析】

考频:★★★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点非常重要,各种题型均有可能涉及。

#### 【高频考点】期后事项

- 一、期后事项的种类
  - (1) 财务报表日后调整事项: 财务报表日存在情况提供补充证据的事项——提请调整
- (2) 财务报表日后非调整事项: 财务报表日后发生的情况的事项——提请披露

财务报表日后调整事项	财务报表日后非调整事项
	①发生重大诉讼、仲裁、承诺
①财务报表日后诉讼案件结案	②资产价格、税收政策、外汇汇率发生重大变化
②资产发生了减值或需要调整原确认的	③因自然灾害导致资产发生重大损失
减值	④发行股票和债券以及其他巨额举债
③确定了财务报表日前购入资产的成本	⑤资本公积转增资本
或售出资产的收入	⑥发生巨额亏损
④发现了财务报表舞弊或差错	⑦发生企业合并或处置子公司
	8企业利润分配方案中拟分配的以及经审议批准



宣告发放的股利或利润

# 二、各时段期后事项注册会计师的责任和处理

时段	注册会计师的	采取的措施及处理
	责任	
第一时段	主动识别责任	
财务报表日——	并建议修改报	如果没有得到恰当的处理出具保留意见或否定意见
审计报告日	表ww.chin	aacc.com
		若同意修改,对修改后的报表出具审计报告,并更改报告
Arte de la constitución de la co		日期
	被动识别责任	若拒绝修改,但报告尚未提交,则出具保留或否定意见的
	并建议修改报	审计报告
财务报表公布日	表报表公布日 表 若拒绝修 <mark>改,且报告</mark> 已提交:(1)阻止报出;(2	
		出,采取措施防止报表使用者信赖报告
		若修改了报表并重新公布,重新出审计报告+强调段(或其
第三时段	没有义务识别	他事项段),并更改报告日期
财务报表公布日	并建议修改报	若拒绝修改报表,采取措施防止报表使用者信赖报告
后	表半会	若临近公布下期报表时,仍应提请修改财务报表(上市公
	www.chin	ଅଧିକର com

# 2017《审计》高频考点: 书面声明

我们一起来学习 2017《审计》高频考点: 书面声明。

# 【内容导航】

- 1. 管理层的书面声明的性质
- 2. 书面声明的日期和涵盖的期间
- 3. 对书面声明可靠性的疑虑
- 4. 管理层不提供要求的书面声明的措施

# 【考频分析】

考频: ★★★★





复习程度:理解掌握本考点。本考点属于客观题常设考点。

#### 【高频考点】

- 一、管理层的书面声明的性质
- (1) 书面声明,是指管理层向注册会计师提供的书面陈述,用以确认某些事项或支持 其他审计证据。书面声明应当以声明书的形式致送注册会计师。
  - (2) 书面声明不包括财务报表及其认定,以及支持性账簿和相关记录。
- (3) 如果管理层修改书面声明的内容或不提供注册会计师要求的书面声明,可能使注册会计师警觉存在重大问题的可能性。
- (4) 尽管书面声明提供必要的审计证据,但其本身并不为所涉及的任何事项提供充分、适当的审计证据。而且,管理层已提供可靠书面声明的事实,并不影响注册会计师就管理层责任履行情况或具体认定获取的其他审计证据的性质和范围。
  - 二、书面声明的日期和涵盖的期间

务报表出具审计报告的日期,但不得在审计报告 E

书面声明的日期应当尽量接近对财务报表出具审计报告的日期,但不得在审计报告日后。书面声明应当涵盖审计报告针对的所有财务报表和期间。

在实务中可能会出现这样的情况,即在审计报告中提及的所有期间内,现任管理层均尚未就任。他们可能由此声称无法就上述期间提供部分或全部书面声明。然而,这一事实并不能减轻现任管理层对财务报表整体的责任。相应地,注册会计师仍然需要向现任管理层获取涵盖整个相关期间的书面声明。

- 三、对书面声明可靠性的疑虑
- 1. 对管理层的胜任能力、诚信、道德价值观或勤勉尽责存在疑虑

如果对管理层的胜任能力、诚信、道德价值观或勤勉尽责存在疑虑,注册会计师可能认为,管理层在财务报表中作出不实陈述的风险很大,以至于审计工作无法进行。在这种情况下,除非治理层采取适当的纠正措施,否则注册会计师可能需要考虑解除业务约定(如果法律法规允许)。很多时候,治理层采取的纠正措施可能并不足以使注册会计师发表无保留意见(可能发表无法表示意见)。

- 2. 书面声明与其他审计证据不一致
- (1) 注册会计师应当实施审计程序以设法解决这些问题。注册会计师可能需要考虑风险评估结果是否仍然适当。
- (2)如果认为风险评估结果不适当,注册会计师需要修正风险评估结果,并确定进一步审计程序的性质、时间安排和范围,以应对评估的风险。



- (3)如果问题仍未解决,注册会计师应当重新考虑对管理层的胜任能力、诚信、道德价值观或勤勉尽责的评估,并确定书面声明与其他审计证据的不一致对书面或口头声明和审计证据总体的可靠性可能产生的影响。
- (4)如果认为书面声明不可靠,注册会计师应当采取适当措施,包括确定其对审计意见可能产生的影响。
  - 四、管理层不提供要求的书面声明的措施

如果管理层不提供要求的一项或多项书面声明,注册会计师应当:

- 1. 与管理层讨论该事项;
- 2. 重新评价管理层的诚信,并评价该事项对书面或口头声明和审计证据总体的可靠性可能产生的影响;
  - 3. 采取适当措施,包括确定该事项对审计意见可能产生的影响。 如果存在下列情形之一,注册会计师应当对财务报表发表无法表示意见:
  - (1) 注册会计师对管理层的诚信产生重大疑虑,以至于认为其作出的书面声明不可靠;
  - (2) 管理层不提供审计准则要求的书面声明。







#### 第十九章

序号	考点	考频	
考点一	非无保留意见的类型	***	
考点二	强调事项段与其他事项段	****	
考点三	比较信息	***	
考点四人	注册会计师对其他信息的责任	***	
www.chinaacc.com			

# 2017《审计》高频考点:非无保留意见的类型

我们一起来学习2017《审计》高频考点:非无保留意见的类型。

#### 【内容导航】

1. 非无保留意见的类型

【考频分析】

考频: **★★★★★** 

中华会计网校 www.chinaacc.com

复习程度:理解掌握本考点。本考点属于客观题常设考点。

## 【高频考点】非无保留意见的类型

#### 确定非无保留意见的类型

<b>加</b> 由丝会计网	这些事项对财务报表产生或可能产生影响的广泛性		
	重大但不具有广泛性	重大且具有广泛性	
财务报表存在重大错报	保留意见	否定意见	
无法获取充分、适当的审计证据	保留意见	无法表示意见	

在确定非无保留意见的类型时还需注意以下两点:

- 一是在承接审计业务后,如果注意到管理层对审计范围施加了限制,且认为这些限制可能导致对财务报表发表保留意则或无法表示意见,注册会计师应当要求管理层消除这些限制。如果管理层拒绝消除限制,注册会计师应当就此事项与治理层沟通,并确定能否实施替代程序以获取充分、适当的审计证据。如果无法获取充分、适当的审计证据,注册会计师应当通过下列方式确定其影响:
- (1)如果未发现的错报可能对财务报表产生的影响重大,但不具有广泛性,应当发表 保留意见:



(2)如果未发现的错报可能对财务报表产生的影响重大且具有广泛性,以至于发表保留意见不足以反映情况的严重性,应当在可行时解除业务约定(除非法律法规禁止)。

当然,注册会计师应当在解除业务约定前,与治理层沟通在审计过程中发现的、将会导致发表非无保留意见的所有错报事项;如果在出具审计报告之前解除业务约定被禁止或不可行,应当发表无法表示意见。

在某些情况下,如果法律法规要求注册会计师继续执行审计业务,则注册会计师可能无 法解除审计业务约定。这种情况可能包括:

- (1) 注册会计师接受委托审计公共部门实体的财务报表;
- (2) 注册会计师接受委托审计涵盖特定期间的财务报表,或者接受一定期间的委托, 在完成财务报表审计前或在受托期间结束前,不允许解除审计业务约定。在这些情况下,注 册会计师可能认为需要在审计报告中增加其他事项段。
- 二是如果认为有必要对财务报表整体发表否定意见或无法表示意见,注册会计师不应在 同一审计报告中对按照相同财务报告编制基础编制的单一财务报表或者财务报表特定要素。 账户或项目发表无保留意见。在单一审计报告中包含无保留意见,将会与对财务报表整体发 表的否定意见或无法表示意见相矛盾。

当然,对经营成果、现金流量发表无法表示意见,而对财务状况发表无保留意见,这种情况可能是被允许的。因为在这种情况下,注册会计师并没有对财务报表整体发表无法表示意见。

# 2017《审计》高频考点: 强调事项段与其他事项段

我们一起来学习 2017《审计》高频考点:强调事项段与其他事项段。

#### 【内容导航】

- 1. 强调事项段
- 2. 其他事项段

#### 【考频分析】

考频: ★★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点各种题型均有可能涉及。

【高频考点】强调事项段与其他事项段

一、审计报告的强调事项段



#### 1. 强调事项段的含义

审计报告的强调事项段是指审计报告中含有的一个段落,该段落提及已在财务报表中恰当列报或披露的事项,根据注册会计师的职业判断,该事项对财务报表使用者理解财务报表至关重要。

2. 增加强调事项段的情形

注册会计师可能认为需要加强调事项段的情形举例如下:

如果认为有必要提醒财务报表使用者关注已在财务报表中列报或披露的下列事项,注册 会计师应当在审计报告中增加强调事项段:

- (1)该事项不会导致注册会计师按照《中国注册会计师审计准则第 1502 号一在审计报告中发表非无保留意见》的规定发表非无保留意见;
- (2) 当《中国注册会计师审计准则第 1504 号—在审计报告中沟通关键审计事项》适用时,该事项未被确定为将要在审计报告中沟通的关键审计事项。
  - 二、审计报告的其他事项段
  - 1. 其他事项段的含义

其他事项段是指审计报告中含有的一个段落,该段落提及未在财务报表中列报或披露的事项,根据注册会计师的职业判断,该事项与财务报表使用者理解审计工作、注册会计师责任或审计报告相关。注册会计师应当将其他事项段紧接在审计意见段和强调事项段(如有)之后。

2. 增加其他事项段的情形

其他事项段需要说明的事项与财务报表使用者理解审计工作、注册会计师责任或审计报告相关。在同时满足下列条件时,注册会计师应当在审计报告中增加其他事项段:

- (一)未被法律法规禁止;
- (二)当《中国注册会计师审计准则第 1504 号——在审计报告中沟通关键审计事项》 适用时,该事项未被确定为在审计报告中沟通的关键审计事项。

具体包括:

- (1) 与使用者理解审计工作相关的情形。
- (2) 与使用者理解注册会计师的责任或审计报告相关的情形。
- (3) 对两套以上财务报表出具审计报告的情形。
- (4) 限制审计报告分发和使用的情形。
- 【注意】如果拟在审计报告中增加强调事项段或其他事项段,注册会计师应当就该事项和



拟使用的措辞与治理层沟通。

## 2017《审计》高频考点:比较信息

我们一起来学习 2017《审计》高频考点:比较信息。本考点属于《审计》第十九章审 计报告第五节比较信息的内容。

# 【内容导航】

- 1. 对比较信息的报告责任
- 2. 本期财务报表中的比较信息出现重大错报的情形
- 3. 审计报告——对应数据
- 4. 审计报告——比较财务报表

#### 【考频分析】

考频: **★★★★** 



复习程度:理解掌握本考点。本考点各种题型均有可能涉及。

【高频考点】比较信息

比较信息包括对应数据和比较财务报表

一、对比较信息的报告责任

不同的财务报告编制基础对比较信息的列报要求不同,有的要求列报对应数据,而有的则要求列报比较财务报表。

- (1) 对于对应数据,审计意见仅提及本期;
- (2) 对于比较财务报表,审计意见提及列报的财务报表所属的各期。
- 二、本期财务报表中的比较信息出现重大错报的情形
- (1) 上期财务报表存在重大错报
- ①上期财务报表存在重大错报,该财务报表虽经审计,但注册会计师因未发现而未在针对上期财务报表出具的审计报告中对该事项发表非无保留意见,本期财务报表中的比较信息 未作更正。
  - ②上期财务报表存在重大错报,该财务报表未经注册会计师审计,比较信息未作更正。
  - (2) 上期财务报表不存在重大错报
- ①上期财务报表不存在重大错报,但比较信息与上期财务报表存在重大不一致,由此导 致重大错报。(不该调整的调了)



②上期财务报表不存在重大错报,但在某些特殊情形下,比较信息未按照会计准则和相 关会计制度的要求适当调整和列报。(该调整的不调)

三、审计报告——对应数据

对应数据对审计报告的影响

情形描述 审计报告		审计报告	<b>肯的处理</b>		
总体要求	中 ww	当财务报表中列报对应数据时,由于审计意见是针对包括对应数据 的本期财务报表整体的,审计意见通常不提及对应数据			
本 已 决		编制基础	上期导致非无保留意见的事项已经解决,并已按照适用的财务报告编制基础进行恰当的会计处理,或在财务报表中作出适当的披露,则针对本期财务报表发表的审计意见无需提及之前发表的非无保留意见。		
上期导致非无保留意见的事项	本期	对本期 数据的 影响重	如果未解决事项对本期数据的影响或可能的影响是重大的,注册会计师应当在导致非无保留意见事项段中 <mark>同时提及本期数据和对应数据</mark>		
	解决	对本期 数据的 影响不 重大	如果未解决事项对本期数据的影响或可能的影响不重大, 注册会计师应当说明,由于未解决事项对本期数据和对应 数据之间可比性的影响或可能的影响,因此发表了非无保 留意见		
对应数 据未重 述或披 上期财务报表存在重 大错报 对应数 据已重 述或披		据未重 述或披露 对应数 据已重	上期财务报表存在重大错报,但之前对该财务报表发表了 无保留意见,且对应数据未经适当重述或恰当披露,注册 会计师应当就包括在财务报表中的对应数据,在审计报告 中对本期财务报表发表保留意见或否定意见 若对应数据已在本期财务报表中得到适当重述或恰当披 露。注册会计师 <b>可以在审计报告中增加强调事项段</b> ,以描 述这一情况,并提及详细描述该事项的相关披露在财务报 表中的位置		
上期财务报表已由前任注册会 计师审计			如果上期财务报表已由前任注册会计师审计,注册会计师 在审计报告中可以提及前任注册会计师对对应数据出具的		



	审计报告
	注册会计师 <b>应当在审计报告的其他事项段中说明对应数据</b>
	未经审计。但这种说明并不减轻注册会计师获取充分、适
上期财务报表未经审计	当的审计证据,以确定期初余额不含有对本期财务报表产
	生重大影响的错报的责任

# 四、审计报告——比较财务报表

比较财务报表对审计报告的影响

情形描述	审计报告的处理
· · · · · · · · · · · · · · · · · · ·	当列报比较财务报表时, <b>审计意见应当提及列报财务报表所</b>
总体要求	属的各期,以及发表的审计意见涵盖的各期
对上期财务报表发表的意见与以前发表的意见不同	当因本期审计而对上期财务报表发表审计意见时,如果对上期财务报表发表的意见与以前发表的意见不同,注册会计师 应当在其他事项段中披露导致不同意见的实质性原因
认为存在影响上期财务报表	如果上期财务报表已经更正,且前任注册会计师同意对更正 后的上期财务报表出具新的审计报告,注册会计师 <mark>应当仅对</mark> 本期财务报表出具审计报告
的重大错报,且前任出具了 无保留意见	前任注册会计师可能无法或不愿对上期财务报表重新出具审 计报告。注册会计师可以在审计报告中增加其他事项段,指 出前任注册会计师对更正前的上期财务报表出具了报告
上期财务报表已由前任注册会计师审计	如果上期财务报表已由前任注册会计师审计,除非前任注册会计师对上期财务报表出具的审计报告与财务报表一同对外提供,注册会计师除对本期财务报表发表意见外,还 <mark>应当</mark> 增加其他事项段提及 <b>前任注册会计师及意见</b>
上期财务报表未经审计	如果上期财务报表未经审计,注册会计师应当在其他事项段中说明比较财务报表未经审计。但这种说明并不减轻注册会计师获取充分、适当的审计证据,以确定期初余额不含有对本期财务报表产生重大影响的错报的责任

2017《审计》高频考点: 注册会计师对其他信息的责任



我们一起来学习2017《审计》高频考点:含有已审计财务报表的文件中的其他信息。

#### 【内容导航】

- 1. 其他信息的含义、范围和错报
- 2. 应对措施

#### 【考频分析】

复习程度:理解掌握本考点。本考点各种题型均有可能涉及,要予以关注。

【高频考点】注册会计师对其他信息的责任

- (一)其他信息的含义、范围和错报
- 1. 其他信息的含义

其他信息是指根据法律法规的规定或惯

例,在实体年度报告中包含的除财务报表和审计报告以外的财务信息和非财务信息。

2. 其他信息的范围

其他信息的范围

项目	内容
可能包括的内容	①某些金额或其他项目,这些金额或其他项目旨在与财务报表中的金
PA F	额或其他项目相一致、或对其进行概括、或为其提供更详细的信息; ②注册会计师在审计中了解到的金额或其他项目;③其他事项
不包括的内容	①财务信息初步公告;②证券发行文件,包括招股说明书

#### 3. 其他信息的错报

其他信息的错报是指对其他信息作出不正确陈述或误导,包括遗漏或掩饰对恰当理解其他信息披露的事项必要的信息。

(二)应对措施

中华会计网校

www.chinaacc.com

1. 似乎存在重大不一致或者其他信息似乎存在重大错报时的应对措施

如果注册会计师识别出似乎存在重大不一致,或者知悉其他信息似乎存在重大错报,注册会计师应当与管理层讨论该事项,必要时,执行其他程序以确定:

- (1) 其他信息是否存在重大错报;
- (2) 财务报表是否存在重大错报;
- (3) 注册会计师对被审计单位及其环境的了解是否需要更新。



2. 确定其他信息存在重大错报时的应对措施

如果注册会计师得出结论认为其他信息存在重大错报,应当要求管理层更正其他信息。 具体应对措施如下表:

确定其他信息存在重大错报时的应对措施

项目	内容	措施	<del></del> 色
确定其他信息	管理层同意作出	注册会记	十师应当确定更正已经完成
存在重大错报	更正W.china	acc.cc	om
时的应对	管理层拒绝	审计报	①考虑对审计报告的影响,并与治
	作出更正,应当	告日前	理层沟通,注册会计师计划在审计
	就该事项与治理		报告中如何处理重大错报;
	层进行沟通,并		②在相关法律法规允许的情况下,
	要求作出更正		解除业务约定
		审计报	考虑注册会计师在法律上的权利和
		告日后	义务后采取恰当的措施,提醒审计
			报告使用者恰当关注未更正的重大
			错报

3. 财务报表存在重大错报或者注册会计师对被审计单位及其环境的了解需要更新时的应对如果注册会计师得出结论认为财务报表存在重大错报,或者注册会计师对被审计单位及其环境的了解需要更新,注册会计师应当根据其他审计准则作出恰当应对。





# 第二十章

序号	考点	考频
考点一	测试控制的有效性	***
考点二	企业层面控制的测试	***
考点三	内部控制缺陷评价	****



#### 2017《审计》高频考点:测试控制的有效性

我们一起来学习2017《审计》高频考点:测试控制的有效性。

#### 【内容导航】

- 1. 内部控制的有效性
- 2. 测试控制有效性的程序的性质
- 3. 控制测试的时间安排
- 4. 控制测试的范围

#### 【考频分析】

#### 考频: ★★★★★

复习程度:理解掌握本考点。该知识点为教材新增内容,可能在简答或综合题目中考查。

# 【高频考点】测试控制的有效性

(一) 内部控制的有效性

内部控制的有效性包括内部控制设计的有效性和内部控制运行的有效性。

(二)测试控制有效性的程序的性质,见下表:

# 测试控制有效性的程序的性质

程序类型	操作提示	
询问	仅实施询问程序不能为某一特定控制的有效性提供充分适当的证据	
观察	(1)通常用来测试运行不留下书面记录的控制;	
	(2)也可运用于测试对实物的控制;	
	(3)局限性:观察所提供的审计证据仅限于观察发生的时点,而且被观察	
	人员的行为可能因被观察而受到影响	
 检查	(1)检查通常用于确认控制是否得以执行;	





	(2)检查记录和文件可以提供可靠程度不同的审计证据,其可靠性取决于生成该记录或文件的内部控制的有效性		
重新执行	(1)目的是评价控制的有效性而不是测试特定交易或余额的存在或准确性,		
	即定性而非定量;		
	(2)一般不必选取大量的项目,也不必特意选取金额重大的项目进行测试		

# (三)控制测试的时间安排

(1)注册会计师应当获取内部控制在基准日之前一段足够长的期间内有效运行的审计证据。 对控制有效性测试的实施时间越接近基准日,提供的控制有效性的审计证据越有力。

#### (2) 整合审计:

在整合审计中, 注册会计师控制测试所涵盖的期间应尽量与财务报表审计中拟信赖内部控制的期间保持一致。

(3) 相关风险的高低对时间的影响:

与所测试的控制相关的风险越低,可能对该控制实施期中测试就可以为其运行有效性提供 充分、适当的审计证据。相应地,如果与所测试的控制相关的风险越高,注册会计 师应当取得一部分更接近基准日的证据。

(4) 期中测试对补充证据的要求:

如果已获取有关控制在期中运行有效性的审计证据,注册会计师应当确定还需要获取哪些补充审计证据,以证实剩余期间控制的运行情况。

#### (5)信息技术的影响:

如果信息技术一般控制有效且关键的自动化控制未发生任何变化, 注册会计师就不需要对该自动化控制实施前推测试。但是, 如果注册会计师在期中对重要的信息技术一般控制实施了测试, 则通常还需要对其实施前推程序。

(四)控制测试的范围

1. 测试人工控制的最小样本规模(见下表)



测试人工控制的最小样本规模区间

控制运行频率	控制运行的总次数	测试的最小样本规模区间
每年1次	1	1
每季1次	4	2



每月1次	12	2~5
每周1次	52	5~15
每天1次	250	20~40
每天多次	大于 250 次	25~60

# 2. 测试自动化应用控制的最小样本规模

在信息技术一般控制有效的前提下,除非系统发生变动,注册会计师或其专家可能只需要对某项自动化应用控制的每一相关属性进行一次系统查询以检查其系统设置,即可得出所测试自动化应用控制是否运行有效的结论。

3. 发现偏差时的处理

由于有效的内部控制不能为实现控制目标提供绝对保证,单项控制并非一定要毫无偏差地运行,才被认为有效。

#### 2017《审计》高频考点:企业层面控制的测试

我们一起来学习2017《审计》高频考点:企业层面控制的测试

# 【内容导航】

- 1. 针对管理层和治理层凌驾于控制之上的风险设计的控制
- 2. 对内部信息传递和期末财务报告流程的控制
- 3. 集中化的处理和控制
- 4. 监督经营成果的控制

# 【考频分析】

考频: ★★★★★

/ 中华会计网校

复习程度:理解掌握本考点。该知识点为教材新增内容,可能在简答或综合题目中考查。

#### 【高频考点】企业层面控制的测试

- 一、针对管理层和治理层凌驾于控制之上的风险而设计的控制
- 一般而言, 针对凌驾风险采用的控制可以包括但不限于:
- (1) 针对重大的异常交易(尤其是那些导致会计分录延迟或异常的交易)的控制。
- (2) 针对关联方交易的控制。



- (3) 与管理层的重大估计相关的控制。
- (4) 能够减弱管理层伪造或不恰当操纵财务结果的动机及压力的控制。
- (5) 建立内部举报投诉制度。
- 二、对内部信息传递和期末财务报告流程的控制

由于期末财务报告流程通常发生在管理层评价日之后, 注册会计师一般只能在该日之后测试相关控制。

三、集中化的处理和控制(包括共享的服务环境)

集中化的财务管理可能有助于降低财务报表错报的风险。

一般而言,特定服务对象单位与财务报表相关的风险越大,注册会计师在进行内控测试过程中可能更需要到共享服务中心或其服务对象单位测试与特定服务对象单位相关的内部控制。

由于共享服务中心的内部控制的影响较大,注册会计师可以考虑在内部控制审计工作初期就开始分析其内部控制的性质、对被审计单位的影响等,并且考虑在较早的阶段执行对共享服务中心内部控制的有效性测试。

- 四、监督经营成果的控制
- 一般而言,管理层对于各个单位或业务部门经营情况的监控是企业层面的主要内部控制之一。

在了解监督经营成果相关的控制时,注册会计师可以从性质上分析这些监督经营成果的控制是否有足够的精确程度以取代对业务流程、应用系统或交易层面的控制的测试。 高频考点练习题

#### 2017《审计》高频考点:内部控制缺陷评价

我们一起来学习 2017《审计》高频考点:内部控制缺陷评价

#### 【内容导航】

- 1. 控制缺陷的分类
- 2. 评价控制缺陷的严重程度
- 3. 内部控制缺陷整改

#### 【考频分析】

**考频: ★★★★★** 



复习程度:理解掌握本考点。该知识点为教材新增内容,可能在客观题或简单题中考查。

【高频考点】内部控制缺陷评价

- 一、控制缺陷的分类
- 1. 内部控制存在的缺陷包括设计缺陷和运行缺陷。
- 2. 内部控制存在的缺陷, 按其严重程度分为重大缺陷、重要缺陷和一般缺陷。
- ①重大缺陷是内部控制中存在的、可能导致不能及时防止或发现并纠正财务报表出现重大错报的一项控制缺陷或多项控制缺陷的组合。
- ②重要缺陷是内部控制中存在的、其严重程度不如重大缺陷但足以引起负责监督被审计单位 财务报告的人员(如审计委员会或类似机构)关注的一项控制缺陷或多项控制缺陷的组合。
- ③一般缺陷是内部控制中存在的、除重大缺陷和重要缺陷之外的控制缺陷。
- 二、评价控制缺陷的严重程度

控制缺陷的严重程度取决于:



- (1) 控制不能防止或发现并纠正账户或列报发生错报的可能性的大小;
- (2) 因一项或多项控制缺陷导致的潜在错报的金额大小。

控制缺陷的严重程度与错报是否发生无关, 而取决于控制不能防止或发现并纠正错报的可能性的大小。

三、内部控制缺陷整改

如果被审计单位在基准日前对存在缺陷的控制进行了整改, 整改后的控制需要运行足够长的时间,才能使注册会计师得出其是否有效的审计结论。

如果被审计单位在基准日前对存在重大缺陷的内部控制进行了整改,但新控制尚没有运行足够长的时间,注册会计师应当将其视为内部控制在基准日存在重大缺陷。





#### 第二十一章

序号	考点	考频
考点一	对业务质量承担的领导责任	***
考点二	相关职业道德要求	***
考点三	客户关系和具体业务的接受和保持	***
考点四人	业务执行	****
考点五	)监控ww.chinaacc.com	****

#### 2017《审计》高频考点:对业务质量承担的领导责任

我们一起来学习2017《审计》高频考点:对业务质量承担的领导责任。

#### 【内容导航】

1. 对业务质量承担的领导责任



#### 【考频分析】

考频: ★★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点属于客观题和简答题的常设考点。

【高频考点】对业务质量承担的领导责任

业务质量的最终责任人——会计师事务所主任会计师对质量控制制度承担最终责任。

受会计师事务所主任会计师委派承担质量控制制度运作责任的人员,应当具有足够、适当的经验和能力以及必要的权限以履行其责任。

## 2017《审计》高频考点:相关职业道德要求

我们一起来学习2017《审计》高频考点:相关职业道德要求。

#### 【内容导航】

1. 相关职业道德要求



#### 【考频分析】

考频:★★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点属于客观题和简答题的常设考点。

【高频考点】相关职业道德要求

会计师事务所应当"每年至少一次"向所有"受独立性要求约束的人员"获取其遵守独



立性政策和程序的书面"确认函"。

当有其他会计师事务所参与执行部分业务时,会计师事务所也可以考虑向其获取有关独立性的书面确认函。

对"上市公司"财务报表审计,应定期(至多5年)轮换一次项目合伙人。

# 1

# 2017《审计》高频考点:客户关系和具体业务的接受和保持

我们一起来学习2017《审计》高频考点:客户关系和具体业务的接受和保持。

#### 【内容导航】

1. 客户关系和具体业务的接受和保持

#### 【考频分析】

考频: ★★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点属于客观题和简答题的常设考点。

【高频考点】客户关系和具体业务的接受和保持

会计师事务所应当制定有关客户关系和具体业务接受与保持的政策和程序,以合理保证 只有在下列情况下,才能接受或保持客户关系和具体业务:

- (1) 能够胜任该项业务,并具有执行该项业务必要的素质、时间和资源;
- (2) 能够遵守相关职业道德要求:

(3) 己考虑客户的诚信,没有信息表明客户缺乏诚信。

# 2017《审计》高频考点:业务执行

我们一起来学习2017《审计》高频考点:业务执行。

#### 【内容导航】

- 1. 指导、监督与复核
- 2. 咨询
- 3. 意见分歧
- 4. 项目质量控制复核

#### 【考频分析】

**考频: ★★★★★** 

复习程度:理解掌握本考点。本考点属于客观题和简答题的常设考点。





# 【高频考点】业务执行

1. 指导、监督与复核

项目合伙人负责组织对业务执行实施指导(事前)、监督(事中)与复核(事后)。

2. 咨询

项目组应当考虑就重大的技术、职业道德及其他事项,向会计师事务所内部或在适当情况下向会计师事务所外部具备适当知识、资历和经验的其他专业人士咨询,并适当记录和执行咨询形成的结论。

如果项目组认为在业务执行中遇到的在技术、职业道德及其他等方面的疑难问题或争议 事项不重大,或在项目组内部通过咨询和研讨等方式能够得到解决,可以不向其他专业人士 咨询。

3. 意见分歧

只有项目组内部意见分歧问题得到解决,项目合伙人才能出具报告。

4. 项目质量控制复核

复核对象: 所有上市实体财务报表的审计;

复核人员:会计师事务所挑选(不由项目合伙人挑选)"不参与"该业务的人员;

复核时间: 在"出具报告前":

复核内容:对项目组做出的重大判断和在准备报告时形成的结论做出客观评价的过程。

复核责任:项目质量控制复核并不减轻项目合伙人的责任。

结果处理:如果项目合伙人不接受项目质量控制复核人员的建议,并且重大事项未得到满意解决,项目合伙人不应当出具报告。

工作底稿的记录:

- (1) 项目质量控制复核在审计报告日之前已完成;
- (2) 会计师事务所项目质量控制复核政策要求的程序均已实施;
- (3)没有发现任何尚未解决的事项,使其认为审计项目组做出的重大判断和得出的结论不适当。

#### 2017《审计》高频考点: 监控

我们一起来学习2017《审计》高频考点:监控。

# 【内容导航】

- 1. 总体要求
- 2. 监控人员



- 3. 实施检查
- 4. 定期告知监控结果

【考频分析】

考频:★★★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点属于客观题和简答题的常设考点。

# 【高频考点】监控

(1) 总体要求:会计师事务所应当制定监控政策和程序,以合理保证质量控制制度中的政策和程序是相关、适当的,并正在有效运行。

【提示】检查时"可以"不事先告知相关项目组。

- (2) 监控人员:会计师事务所可以委派主任会计师、副主任会计师或具有足够、适当经验和权限的其他人员履行监控责任。
- (3) 实施检查:会计师事务所应当"周期性"地选取已完成的业务进行检查,周期最长不得超过"3年"。在每个周期内,应对每个项目合伙人的业务至少选取一项进行检查。
- (4) 定期告知监控结果:会计师事务所应当每年至少一次将质量控制制度的监控结果, 传达给项目合伙人及会计师事务所内部的其他适当人员。







# 第二十二章

序号	考点	考频
考点一	识别对遵循职业道德基本原则产生不利影响的	***
	情形	
考点二	两个层次的防范措施	**
考点三人	注册会计师对职业道德概念框架的具体运用	***

# www.chinaacc.com

#### 2017《审计》高频考点: 识别对遵循职业道德基本原则产生不利影响的情形

我们一起来学习 2017《审计》高频考点: 识别对遵循职业道德基本原则产生不利影响 的情形。

#### 【内容导航】

1. 识别对遵循职业道德基本原则产生不利影响的情形

## 【考频分析】

#### 考频:★★★

复习程度:结合第二十二章理解掌握本考点。本考点通常是客观题、简答题的命题点。

【高频考点】识别对遵循职业道德基本原则产生不利影响的情形

不利影响	不利影响的具体情形		
	(1) 鉴证业务项目组成员在鉴证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(>15%)		
	(3) 鉴证业务项目组成员与鉴证客户存在重要的密切商业关系		
自身	(4) 会计师事务所担心可能失去某一重要客户		
利益	(5) 鉴证业务项目组成员正在与鉴证客户协商受雇于该客户		
小儿皿	(6)会计师事务所与客户就鉴证业务达成或有收费的协议(法院或政府公		
	共管理机构制定的除外)		
	(7) 注册会计师在评价所在会计师事务所以往提供专业服务时,发现了重		
	大错误		
自我	(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		
评价	的运行有效性出具鉴证报告		



	(2) 会计师事务所为客户编制原始数据,这些数据构成鉴证业务的对象
	(3) 鉴证业务项目组成员担任或最近曾经担任客户的董事或高级管理人员
	(4) 鉴证业务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
	鉴证对象施加重大影响
	(5)会计师事务所为鉴证客户提供直接影响鉴证对象信息的其他服务
\	(1) 会计师事务所推介审计客户的股份
过度	(2) 在鉴证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
推介	护人
	(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
密切	(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
关系	的员工,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鉴证客户存在长期业务关系
	(1) 会计师事务所受到客户解除业务关系的威胁
A 1	(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
	再委托其承办拟议中的非鉴证业务
hi +-	(3) 客户威胁将起诉会计师事务所
外在	(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
压力	(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,否则将影响晋升 www.chinaacc.com

# 2017《审计》高频考点:两个层次的防范措施

我们一起来学习 2017《审计》高频考点: 两个层次的防范措施。

# 【内容导航】

1. 两个层次的防范措施



# 【考频分析】

# 考频:★★

复习程度:理解掌握本考点。

【高频考点】两个层次的防范措施

防范措施	具体防范措施		
P)_	(1) 领导层强调遵循职业道德基本原则的重要性		
	(2) 领导层强调鉴证业务项目组成员应当维护公众利益		
	(3)制定有关政策和程序,实施项目质量控制,监督业务质量		
	(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		
	(5)制定有关政策和程序,保证遵循职业道德基本原则		
	(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		
	(7)制定有关政策和程序,监控对某一客户收费的依赖程度		
会计师事务	(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		
所层面的防	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		
范措施	向各自的业务主管报告工作		
	(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		
	(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		
	(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		
	(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		
	(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	(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		



面的防范措

核,或在必要时提供建议

施

(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) 向客户审计委员会、监管机构或注册会计师协会咨询
- (4) 与客户治理层讨论有关的职业道德问题
- (5) 向客户治理层说明提供服务的性质和收费的范围
- (6) 由其他会计师事务所执行或重新执行部分业务
- (7) 轮换鉴证业务项目组合伙人和高级员工

## 2017《审计》高频考点: 注册会计师对职业道德概念框架的具体运用

我们一起来学习2017《审计》高频考点:注册会计师对职业道德概念框架的具体运用。

#### 【内容导航】

- 1. 客户变更委托
- 2. 利益冲突
- 3. 应客户的要求提供第二次意见
- 4. 收费
- 5. 专业服务营销
- 6. 礼品和款待
- 7. 保管客户资产

#### 【考频分析】

考频: ★★★★

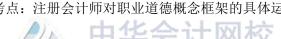
复习程度:理解掌握本考点。本考点通常是客观题、简答题的命题点。

#### 【高频考点】

【考点三】注册会计师对职业道德概念框架的具体运用

1. 客户变更委托

不利影响	防范措施
(1)以投标方式接替前任注册会计	(1) 当应邀投标时,在投标书中说明,在承接
师的工作	业务前需要与前任注册会计师沟通,以了解是
如果注册会计师在了解所有相关情	否存在不应接受委托的理由;







响。注册会计师应当评价不利影响 |决定前,需要了解的事实或情况; 的严重程度

- 况前就承接业务,可能对专业胜任 (2)要求前任注册会计师提供已知悉的相关事 能力和应有的关注原则产生不利影 |实或情况,即前任认为后任在作出承接业务的
  - (3) 从其他渠道获取必要的信息



(2) 在前任注册会计师工作的基础 上工作

|如果缺乏完整的信息,可能对专业 胜任能力和应有的关注原则产生不 利影响

- (1) 将拟承担的工作告知前任注册会计师,提 请其提供相关信息,以便恰当地完成该项工作; (2) 前任注册会计师应当遵循保密原则。前任 |注册会计师是否可以或必须与后任注册会计师 讨论客户的相关事务,取决于业务的性质、是 否征得客户书面同意,以及法律法规或职业道 德规范的有关要求:
- (3) 如果不能与前任注册会计师沟通,注册会 计师应当采取适当措施,通过询问第三方或调 查客户的高级管理人员、治理层的背景等,获 取有关对职业道德基本原则产生不利影响的信 息

#### 2. 利益冲突

#### 不利影响

注册会计师与客户存在直接竞争关系, 影响

防范措施

如果会计师事务所的商业利益或业务活动 |或与客户的主要竞争者存在合资或类似||可能与客户存在利益冲突,注册会计师应 关系,可能对客观和公正原则产生不利|告知客户,并在征得其同意的情况下执行 业务;

注册会计师为两个以上客户提供服务, 而这些客户之间存在利益冲突或者对某 -事项或交易存在争议,可能对客观和 公正原则或保密原则产生不利影响

如果为存在利益冲突(或一特定行业或领 域)的两个以上客户服务,注册会计师应 告知所有已知相关方,并在征得他们同意 的情况下执行业务;并采取如下措施:

- 1. 分派不同的项目组为相关客户提供服 务;
- 2. 实施必要的保密程序,防止未经授权接



触信息。例如,对不同的项目组实施严格 的隔离程序,做好数据文档的安全保密工 作;

3. 向项目组成员提供有关安全和保密问题 的指引;



4. 要求会计师事务所的合伙人和员工:签 订保密协议;

5. 由未参与执行相关业务的高级员工定期 复核防范措施的执行情况。

#### 3. 应客户的要求提供第二次意见

# 不利影响 防范措施 (1)征得客户同意与前任注册会计在某客户运用会计准则对特定交易和事项进行 师沟通 (2)在与客户沟通中说明注册会计下,如果注册会计师应客户的要求提供第二次 师发表专业意见的局限性 (3)向前任注册会计师提供第二次 意见,可能产生不利影响。 (3)向前任注册会计师提供第二次 意见的副本 (注】如果客户不允许与前任注册 的相同事实为基础,或依据的证据不充分,可 能对专业胜任能力和应有的关注原则产生不利 会计师沟通,注册会计师应当在考 虑所有情况后决定是否适宜提供第 二次意见

#### 4. 收费

不利影响	防范措施,中华会计网校	
收费报价明显低于前任注册会	(1) 会计师事务所应当确保在提供专业服务时,遵	
计师或其他会计师事务所的相	守执业准则和职业道德规范的要求,使工作质量不	
以	受损害	
) <u>M.1K.DI</u>	(2) 使客户了解专业服务的范围和收费基础	
武左收弗	(1) 预先就收费的基础与客户达成书面协议	
或有收费	(2)向预期的报告使用者披露注册会计师所执行的	



	工作及收费的基础
	(3) 实施质量控制政策和程序
	(4) 由独立第三方复核注册会计师已执行的工作
	没有防范措施,所以注册会计师不得收取或支付介
收取或支付介绍费或佣金	绍费或佣金

# 5. 专业服务营销

不利影响 www.chinaacc.com	防范措施
	注册会计师在营销专业服务时,
	不得有下列行为:
	(1) 夸大宣传提供的服务、拥有
注册会计师通过广告或其他营销方式招揽业务,	的资质或获得的经验
可能对职业道德基本原则产生不利影响。	(2) 贬低或无根据地比较其他注
在向公众传递信息时,注册会计师应当维护职业	册会计师的工作 
声誉,做到客观、真实、得体。	(3)暗示有能力影响有关主管部
	门、监管机构或类似机构
	(4)作出其他欺骗性的或可能导
A. 叶化公计顺法	致误解的声明

6. 礼品和款待		
不利影响	防范措施	
	(1)注册会计师评价接受款待产生不利影响的	
客户向注册会计师(或其近亲属)	严重程度,并在必要时采取防范措施以消除不	
赠送礼品或给予款待,将对职业道	利影响或将其降至可接受水平	
德基本原则产生不利影响	(2) 如果款待超出业务活动中的正常往来,则 应当拒绝接受	

# 7. 保管客户资产

不利影响	防范措施
除非法律法规允许或要求,注册会计师不得	注册会计师如果保管客户资金或其他
提供保管客户资金或其他资产的服务。	资产,应符合下列要求:
保管客户资金或其他资产可能会对职业道德	(1)将客户资金或其他资产与其个人



基本原则产生不利影响

或会计师事务所的资产分开

(2) 仅按照预定用途使用客户资金或 其他资产

(3) 随时准备向相关人员报告资产状 况及产生的收入、红利或利得

(4) 遵守所有与保管资产和履行报告











#### 第二十三章

序号	考点	考频
考点一	网络与网络事务所	***
考点二	经济利益	****
考点三	贷款和担保以及商业关系、家庭和私人关系	***
考点四人	与审计客户发生人员交流	***
考点五	/与审计客户长期存在业务关系	***
考点六	为审计客户提供非鉴证服务	***
考点七	<b>收费</b>	***

# 2017《审计》高频考点: 网络与网络事务所

我们一起来学习2017《审计》高频考点:网络与网络事务所。

#### 【内容导航】

- 1. 网络与网络事务所的定义
- 2. 网络的确定

#### 【考频分析】

考频: ★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点通常并不单独命题,一般会与考查独立性相关的事项一并出现,考生应对此关注。

#### 【高频考点】网络与网络事务所

- (一) 网络与网络事务所的定义
- 1. 网络是指由多个实体组成,旨在通过合作实现下列一个或多个目的的联合体:

www.chinaacc.com

- (1) 共享收益或分担成本;
- (2) 共享所有权、控制权或管理权;
- (3) 共享统一的质量控制政策和程序;
- (4) 共享同一经营战略;
- (5) 使用同一品牌;
- (6) 共享重要的专业资源。



- 2. 网络事务所属于某一网络的会计师事务所或实体。除非本章另有说明,如果某一会计师事务所被视为网络事务所,应当与网络中其他会计师事务所的审计客户保持独立。
- 3. 有关对网络事务所独立性的要求,适用于所有符合网络事务所定义的实体,而无论该实体(例如咨询公司)本身是否为会计师事务所。
  - (二) 网络的确定

会计师事务所与其他会计师事务所或实体构成联合体,这些联合体是否形成网络取决于具体情况,而不取决于会计师事务所或实体是否在法律上各自独立。

不构成网络事务所的情况:

- 1. 如果联合体之间分担的成本不重要,或分担的成本仅限于与开发审计方法、编制审计手册或提供培训课程有关的成本,则不应当被视为网络。
- 2. 如果会计师事务所与某一实体以联合方式提供服务或研发产品,虽然构成联合体,但不形成网络。
- 3. 如果一个实体与其他实体仅以联合方式应邀提供专业服务,虽然构成联合体,但不形成网络。
- 4. 如果一个联合体旨在通过合作,在各实体之间共享重要的专业资源,应被视为网络。专业资源包括:
- (1) 能够使各会计师事务所交流诸如客户资料、收费安排和时间记录等信息的共享系统;
  - (2) 合伙人和员工:
  - (3) 技术部门,负责就鉴证业务中的技术或行业特定问题、交易或事项提供咨询;
  - (4) 审计方法或审计手册;
  - (5) 培训课程和设施。

在下列情形中,共享的资源被视为不重要:

- 中华会计网校
- (2) 共享培训资源,而并不交流人员、客户信息或市场信息;
- (3) 没有一个共有的技术部门。

#### 2017《审计》高频考点: 经济利益

我们一起来学习2017《审计》高频考点:经济利益。

#### 【内容导航】



- 1. 经济利益的种类
- 2. 经济利益对独立性的影响汇总表

#### 【考频分析】

考频: ★★★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点一直以来是考试的重点,只要在第二十三章命题, 本考点通常都会涉及,所以大家一定要认真理解并掌握。

# 【高频考点】经济利益

- 一、经济利益的种类
- (一) 直接经济利益和间接经济利益

直接经济利益是指下列经济利益:(1)个人或实体直接拥有并控制的经济利益;(2)个人或实体通过投资工具拥有的经济利益,并且有能力控制这些投资工具,或影响其投资决策。

间接经济利益是指个人或实体通过投资工具拥有的经济利益,但没有能力控制这些投资工具,或影响其投资决策。

- (二)在审计客户中拥有经济利益,可能因自身利益导致不利影响。不利影响存在与否及其严重程度取决于下列因素:
  - 1. 拥有经济利益人员的角色:
  - 2. 经济利益是直接还是间接的;
  - 3. 经济利益的重要性。
  - 二、经济利益对独立性的影响汇总表

经济利益对独立性的影响汇总表

	实体			
受限制人员/实体	审计客户(注1)	在审计客户中拥 有控制权并且审 计客户对其重要 的实体	在审计客户中拥有经济 中拥有经济 利益的非审 计客户实体	审 计客户的董事、高级管理人员或具有控制权的所有者拥有经济利益的实体
1. 会计师事务所	×	×	× (注3)	评价不利影响
2. 审计项目组成员				
(1) 自身	×	×	× (注3)	评价不利影响



(2) 其配偶、父母			()	) = 14 = T T   E   1()
或子女	×	×	× (注 3)	评价不利影响
(3) 其兄弟姐妹、				
祖父母、外祖父母、	评价不利影响	√	√	√
孙子女、外孙子女				
3. 与执行审计业务	华会计	网校		
的项目合伙人同处				
一个分部的其他合				
伙人				
(1) 自身	×	视情况而定	√	√
(2) 其配偶、父母	× (注 2)	加桂洱五字		* * /*
或子女	人(社2)	视情况而定	中华会计	一网校
4. 为审计客户提供		- 20 M	ww.cninaa	acc.com
非审计服务的其他				
合伙人、管理人员				
(1) 自身	×	视情况而定	√	√
(2) 其配偶、父母	× (注2)	视情况而定	√	√
或子女	人(任2)	光闸机闸足	٧	٧
5. 除以上提及人员	vv.ciiinaac	0.00111		
以外的其他人员				
(1) 合伙人或其主	评价不利影响	1	,	1
要近亲属	计价个小规则	√	√	√
(2) 专业人员或其	证从无利息响		中会さ	十网校
主要近亲属	评价不利影响	A N	ww.chinaa	acc.com
(3) 与审计组成员	证价不利欧帅	√	J	√
有密切关系的人员	评价不利影响	٧	<b>√</b>	٧

<sup>&</sup>quot;√": 可以在以下实体拥有直接经济利益或重大间接经济利益。

<sup>&</sup>quot;×": 不可以在以下实体拥有直接经济利益或重大间接经济利益。

注 1: 包括通过继承、馈赠或因合并而获得经济利益。但不包括以受托人身份而获得经

中华会计网校 www.chinaacc.com



济利益。如果是以受托人身份在审计客户中拥有直接经济利益或重大间接经济利益,请参考"受托管理人"的相关内容。

注 2: 如果是作为审计客户的员工有权(例如通过退休金或股票期权计划)取得该经济利益,并且在必要时能够采取防范措施消除不利影响或将其降低至可接受的水平,则不被视为损害独立性。但是,如果拥有或取得处置该经济利益的权利,例如按照股票期权方案有权行使期权,则应该尽快处置或放弃该经济利益。

注 3: 如果经济利益重大,并且审计客户能够对该实体施加重大影响。

# 2017《审计》高频考点: 贷款和担保以及商业关系、家庭和私人关系

我们一起来学习 2017《审计》高频考点:贷款和担保以及商业关系、家庭和私人关系。

#### 【内容导航】

- 1. 贷款和担保
- 2. 商业关系
- 3. 家庭和私人关系

#### 【考频分析】

考频: ★★★

复习程度:理解掌握本考点。本考点也是历年考题常考点。

【高频考点】贷款和担保以及商业关系、家庭和私人关系

一、贷款和担保

## (一)适用于会计师事务所的独立性要求

主要业务	审计客户的性质及交易程序	禁止要求
	审计客户是非金融机构	禁止
	审计客户是金融机构,但按照非正常程序、条款、条件取	禁止
向审计客户取	得 www.chinaa	
得贷款或担保	审计客户是金融机构,且按照正常程序、条款条件取得,	允许
	且对事务所或审计客户影响不重大	JUIT
	审计客户是金融机构,且按照正常程序、条款条件取得,	允许(注1)
	且对事务所或审计客户影响重大	九斤(在1)
在审计客户开	审计客户是非金融机构	禁止

中华会计网校 会计人的网上家园 咨询电话 010-82318888



立存款或交易	审计客户是金融机构,且账户按正常商业条件开立	允许
账户	审计客户是金融机构,但账户并非按正常商业条件开立	禁止
向审计客户提	无需考虑审计客户的性质及相关程序、条款条件	禁止
供贷款或担保	九而 写 応 甲 日 各 广 的 性 灰 及 柏 大 性 庁 、 宗	赤山

注 1,该种情况下,需采取防范措施,主要包括由网络中未参与执行审计业务并且未接 受该贷款的会计师事务所复核已执行的工作等。

(二)适用于审计项目组成员或其主要近亲属的独立性要求

主要业务	审计客户的性质及交易程序	禁止要求
	审计客户是非金融机构	禁止
向审计客户取	审计客户是金融机构,但按照非正常程序、条款、条件取得	禁止
得贷款或担保	审计客户是金融机构,且按照正常程序、条款条件取得	允许
在审计客户开	审计客户是非金融机构	禁止
立存款或交易	审计客户是金融机构,且账户按正常商业条件开立	允许
账户	审计客户是金融机构,但账户并非按正常商业条件开立	禁止
向审计客户提	工票老店宝儿家白的姓氏丑妇子和亨 复数复姓	禁止
供贷款或担保		

#### 二、商业关系

#### 1. 商业关系主要包括

- ①在与客户或其控股股东、董事、高级管理人员共同开办的企业中拥有经济利益:
- ②按照协议,将会计师事务所的产品或服务与客户的产品或服务结合在一起,并以双方名义捆绑销售;
- ③按照协议,会计师事务所销售或推广客户的产品或服务,或者客户销售或推广会计师事务所的产品或服务。

会计师事务所不得介入此类商业关系;如果存在此类商业关系,应当予以终止。如果此 类商业关系涉及审计项目组成员,会计师事务所应当将该成员调离审计项目组;

如果审计项目组成员的主要近亲属与审计客户或其高级管理人员存在此类商业关系,注 册会计师应当评价不利影响的严重程度,并在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。

2. 会计师事务所、审计项目组成员或其主要近亲属在某股东人数有限的实体中拥有利



- 益,而审计客户或其董事、管理层也在该实体中拥有利益
  - 在符合下列条件的情况下,这种商业关系不会对独立性产生不利影响:
- ①这种商业关系对于会计师事务所、审计项目组成员或其主要近亲属以及审计客户均不 重要:
  - ②该经济利益对一个或几个投资者并不重大;
  - ③该经济利益不能使一个或几个投资者控制该实体。
  - 3. 会计师事务所、审计项目组成员或其主要近亲属从审计客户购买商品或服务
  - ①如果按照正常的商业程序公平交易,通常不会对独立性产生不利影响。
- ②如果交易的性质特殊或金额重大,会计师事务所应当评价不利影响的重要程度,并在 必要时采取防范措施以消除不利影响或将其降至可接受水平。 防范措施主要包括: 取消交易 或降低交易规模:将相关审计项目组成员调离审计项目组。

# 三、家庭和私人关系

可能不利影响独立性的具体情形 如果审计项目组成员的主要近亲属是审计客户的

董事、高级管理人员或特定员工,或者在业务期

间或财务报表涵盖的期间曾担任上述职务

只有把该成员<mark>调离</mark>审计项目组,才能将对 独立性的不利影响降低至可接受的水平



审计项目组成员的主要近亲属在客户中所处职位 能够对客户的财务状况、经营成果和现金流量施

加重大影响,则会对独立性产生不利影响

会计师事务所应当评价不利影响的重要 程度,并在必要时采取防范措施消除不利 影响或将其降至可接受水平。防范措施主 要包括:

- 1. 将该成员调离审计项目组:
- 2. 合理安排审计项目组成员的职责, 使该 成员不处理其主要近亲属职责范围内的

事项 www.chinaacc.com

防范措施主要包括:

审计项目组成员的其他近亲属是审计客户的董事 1. 将该成员调离审计项目组;

<mark>或高级管理人员或特定员工,则会对独立性产生</mark>2. 合理安排审计项目组成员的职责,使该

不利影响

成员不处理其其他近亲属职责范围内的

事项



如果审计项目组成员与审计客户的员工存在密切 关系,并且该员工是审计客户的董事、高级管理 人员或特定员工,即使该员工不是审计项目组成 员的近亲属,也将对独立性产生不利影响

防范措施主要包括:

- 1. 将该成员调离审计项目组;
- 合理安排该成员的职责,使该成员不处理与其有密切关系的人员职责范围内的事项

会计师事务所中审计项目组以外的合伙人或员

- 工,与审计客户的董事、高级管理人员或特定员
- 工之间存在家庭或私人关系,可能因自身利益、

密切关系或外在压力产生不利影响

防范措施主要包括:

- 1. 合理安排该合伙人或员工的职责,以减 少对审计项目组可能产生的影响;
- 2. 由审计项目组之外的其他注册会计师 复核已执行的相关审计工作

# 2017《审计》高频考点:与审计客户发生人员交流

我们一起来学习2017《审计》高频考点:与审计客户发生人员交流。

#### 【内容导航】

- 1. 一般规定
- 2. 属于公众利益实体的审计客户
- 3. 临时借调员工
- 4. 最近曾任审计客户的董事、高级管理人员或特定员工
- 5. 兼任审计客户的董事或高级管理人员

## 【考频分析】

#### 考频: ★★★

复习程度:理解掌握本考点。这些点最好在学习时自己假想几个小例子,将枯燥的理论变为生动的案例。

#### 【高频考点】与审计客户发生雇佣关系

如果审计客户的董事、管理层或是所处职位可以对客户会计记录或财务报表的编制施加重大影响的员工,曾经是审计项目组的成员或会计师事务所的合伙人,可能产生密切关系不利影响或外在压力不利影响。

	具体情形	防范措施
一般规定	(一) 如果审计项目组前任成员或会计师	将产生非常严重的不利影响,导



	事务所前任合伙人加入审计客户,担任董	致没有防范措施能够将其降低至
	事、高级管理人员或特定员工,并且与会	可接受的水平。
	计师事务所仍保持重要交往	注意: 例外情形
		防范措施主要包括:
	(二)如果审计项目组前任成员或会计师	1. 修改审计计划;
P)_	事务所前任合伙人加入审计客户,担任董	2. 向审计项目组分派经验更丰富
	事、高级管理人员或特定员工,但前任成	的人员;
	员或前任合伙人与会计师事务所已经没有	3. 由项目组之外的其他注册会计
	重要交往	   师复核前任审计项目组成员已执 
		行的工作
	(三)会计师事务所前任合伙人加入了某	
	一实体,而该实体后来成为会 <mark>计师事</mark> 务所	在必要时采取防范措施消除不利
	的审计客户	影响或将其降至可接受水平
	(四)如果审计项目组某一成员参与审计	
	业务,当知道自己在未来某一时间将要或	
	    有可能加入审计客户时,事务所应要求审	防范措施主要包括:
<b>A</b> >	     计项目组成员在与审计客户协商受雇于该	1. 将该人员调离审计项目组;
//A	客户时,向会计师事务所报告。在接到报	2. 复核该人员在审计项目组时所
-	告后,会计师事务所应当评价不利影响的	做的重大判断
	严重程度	
		除非该合伙人不再担任关键审计
		合伙人后,该公众利益实体发布
属于公众利 益实体的审 计客户	(一)某一关键审计合伙人加入了属于公	了已审计财务报表,其涵盖期间
		不少于十二个月,并且该合伙人
	管理人员或特定员工	   
		员,否则独立性将视为受到损害
	(二) 如果会计师事务所前任高级合伙人	除非该高级合伙人离职已超过十
	(或管理合伙人,或同等职位的人员)加	  二个月,否则独立性将被视为受
	    入属于公众利益实体的审计客户,担任董	 到损害



	事、高级管理人员或特定员工,将因外在	
	压力产生不利影响	
		在同时满足下列条件时,不被视
		为独立性受到损害:
		1. 当前任关键审计合伙人接受该
P)_	THE ZX VI PYILX	职务时,并未预料到会发生企业
	www.chinaacc.com	合并;
		2. 前任关键审计合伙人在会计师
	(三)如果由于企业合并的原因,会计师	事务所中应得的报酬或福利都已
	事务所前任关键审计合伙人担任属于公众	全额支付(除非报酬或福利是按
	利益实体的审计客户的董事、高级管理人	照预先确定的固定金额支付的,
	员或特定员工	并且未付金额对会计师事务所不 重要);
		3. 前任关键审计合伙人未继续参
		与,或在外界看来未参与会计师
		事务所的经营活动或专业活动;
A		4. 己就前任关键审计合伙人在审
	中华会计网校	计客户中的职位与治理层讨论
	如果会计师事务所向审计客户借出员工,	防范措施主要包括:
	可能因自我评价产生不利影响。会计师事	1. 对借调员工的工作进行额外复
	多所只能短期向客户借出员工,并且借出	核;
临时借调员	的员工不得为审计客户提供本守则禁止提	2. 合理安排审计项目组成员的职
エ	供的非鉴证服务,也不得承担审计客户的	责,使借调员工不对其在借调期
	管理层职责。审计客户有责任对借调员工	间所执行的工作进行审计;
		3. 不安排借调员工成为审计项目
		组成员
最近曾任审	(一)如果在被审计财务报表涵盖的期间,	导致没有防范措施能够将其降低
计客户的董	审计项目组成员曾担任审计客户的董事、	至可接受的水平。会计师事务所
事、高级管理	高级管理人员或特定员工,将产生非常严	不得将此类人员分派到审计项目



	<b>委</b>	۵۵
人员或员工	重的不利影响	组
	(二)如果在被审计财务报表涵盖的期间	会计师事务所应当评价不利影响
	之前,审计项目组成员曾担任审计客户的	的严重程度,并在必要时采取防
	董事、高级管理人员或特定员工,可能因	范措施将其降低至可接受的水
	自身利益、自我评价或密切关系产生不利	平。防范措施包括复核该成员已
P) x	影响工生会计划校	执行的工作等
	www.chinaacc.com	导致没有防范措施能够将其降低
	(一)会计师事务所的合伙人或员工兼任	至可接受的水平。会计师事务所
	审计客户的董事或高级管理人员	的合伙人或员工不得兼任审计客
		户的董事或高级管理人员
兼任审计客	(二) 如果会计师事务所的合伙人或员工	1 //4 / > 1 1->
户的董事或	担任审计客户的公司秘书,将因自我评价	中华会计网校
高级管理人	和过度推介产生非常严重的不利影响。	导致没有防范措施能够将其降低
员	注意:会计师事务所提供日常和行政事务	至可接受的水平。会计师事务所
	性的服务以支持公司秘书职能,或提供与	的合伙人或员工不得兼任审计客
	公司秘书行政事项有关的建议,只要所有	户的公司秘书
<b>A</b> 1	相关决策均由审计客户管理层作出,通常	
	不会损害独立性	

## 2017《审计》高频考点:与审计客户长期存在业务关系

我们一起来学习2017《审计》高频考点:与审计客户长期存在业务关系。

#### 【内容导航】

1. 一般公众利益实体的审计客户

2. 审计客户成为公众利益实体后的轮换时间表 WWW.Chinaacc.com

【考频分析】

考频:★★★

复习程度:理解掌握本考点。该考点涉及年限的要求,考试时一定要掰着手指数清楚。

【高频考点】与审计客户长期存在业务关系

一般公众利益实体的审计客户



已为公众利益实体的审计客户	轮换前最长服务年限	暂停服务期
一般情况	5年	2年
特殊情况	6年	2年

#### 审计客户成为公众利益实体的轮换时间表

A +44 A >1 550	成为公众利益实体后继续提 供服务的年限	暂停服务期
X≤3 WWW.Chinaacc.0	5—X	2年
X≥4	2年	2年
客户是首次公开发行证券(IPO)	2年	2年

【注意】关键审计合伙人的定义和理解。

2017《审计》高频考点:为审计客户提供非鉴证服务

我们一起来学习2017《审计》高频考点:为审计客户提供非鉴证服务。

## 【内容导航】

- 1. 编制会计记录和财务报表
- 2. 评估服务
- 3. 税务服务
- 4. 内部审计服务
- 5. 招聘服务

#### 【考频分析】

考频:★★★

复习程度:理解掌握本考点。尤其关注哪些不应当提供,哪些可以提供。

【高频考点】为审计客户提供非鉴证服务

(一)编制会计记录和财务报表

- 1. 不影响独立性的情形:
- (1) 沟通审计相关的事项

在审计过程中,会计师事务所与审计客户管理层就下列事项进行沟通,通常不对独立性 产生不利影响:

1) 对会计准则或财务报表披露要求的运用;





- 2) 与财务报表相关的内部控制的有效性,以及资产、负债计量方法的适当性;
- 3) 会计调整分录的建议
- (2) 提供特定技术支持

在审计过程中,客户可能要求会计师事务所在下列方面提供技术支持,如果会计师事务 所不承担客户管理层职责,通常不对独立性产生不利影响:

- 1)解决账户调节问题;
- 2) 分析和积累监管机构要求提供的信息;
- 3)将按照某种会计准则编制的财务报表,转换为按照另一种会计准则编制的财务报表。
- (3) 向非公众利益实体的审计客户提供日常性和机械性的工作 此类服务包括:
- 1) 根据来源于客户的数据提供工资服务;
- 2) 在客户确定或批准账户分类的基础上记录交易;
- 3) 将已记录的交易过入总分类账;
- 4) 将客户批准的分录过入试算平衡表;
- 5) 根据试算平衡表中的信息编制财务报表
- (4) 如果会计师事务所向属于公众利益实体的审计客户的分支机构或关联实体提供编制会计记录和财务报表的服务,只要提供的服务属于日常性、机械性的工作,且提供服务的人员不是审计项目组的成员,在满足下列条件之一的情况下,不会损害其独立性:
  - 1)接受服务的分支机构或关联实体从总体上对被审计财务报表不具有重要性;
  - 2) 服务所涉及的事项从总体上对该分支机构或关联实体的财务报表不具有重要性
  - 2. 对独立性产生不利影响的情形

除非出现紧急或极其特殊的情况,并征得相关监管机构的同意,会计师事务所不得向属于公众利益实体的审计客户提供下列编制会计记录和财务报表的服务:

- (1) 工资服务;
- (2) 编制所审计的财务报表;
- (3) 编制所审计财务报表依据的财务信息
- 二、评估服务

如果审计客户要求会计师事务所提供评估服务,以帮助其履行纳税申报义务或满足税务 筹划目的,并且评估的结果不对财务报表产生直接影响,则通常不对独立性产生不利影响。

三、税务服务



1. 编制纳税申报表的服务

纳税申报表须经税务机关审查或批准。如果管理层对纳税申报表承担责任,会计师事务 所提供此类服务通常不对独立性产生不利影响

- 2. 在提供税务筹划和其他税务咨询服务时,如果此类服务具有法律依据或得到税务机关的明确认可,通常不对独立性产生不利影响
  - 3. 基于纳税申报或税务筹划目的的评估业务

如果评估服务仅为满足税务目的,其结果对财务报表没有直接影响(即财务报表仅受有 关涉税会计分录的影响),且间接影响并不重大,或者评估服务经税务机关或类似监管机构 外部审查,则通常不对独立性产生不利影响。

四、内部审计服务

在审计客户属于公众利益实体的情况下,会计师事务所不得提供与下列方面有关的内部审计服务:

第一,与财务报告相关的内部控制;

第二, 财务会计系统;

第三,对被审计财务报表具有重大影响的金额或披露。

五、招聘服务

如果属于公众利益实体的审计客户拟招聘董事、高级管理人员,或所处职位能够对客户会计记录或被审计财务报表的编制施加重大影响的高级管理人员,会计师事务所不得提供下列招聘服务:第一,寻找候选人,或从候选人中挑选出适合相应职位的人员;第二,对可能录用的候选人的证明文件进行核查。

#### 2017《审计》高频考点: 收费

www.chinaacc.com

我们一起来学习2017《审计》高频考点: 收费。

【内容导航】

- 1. 收费结构
- 2. 或有收费
- 3. 逾期收费

【考频分析】

考频:★★★

复习程度:理解掌握本考点。



# 【高频考点】收费

	对独立性产生不利影响 的情形	防范措施
	从某一审计客户收取的 全部费用占某一合伙人从所 有客户收取的费用的总额比 重很大,或占会计师事务所 某一分部收取的费用总额的 比重很大,将因自身利益、 外在压力产生不利影响	(1)降低对来源于该客户的收费的依赖程度; (2)由审计项目组以外的注册会计师复核所执 行的工作或在必要时提出建议; (3)定期实施独立的质量控制复核
费结构	"连续2年"从属于"公 众利益实体"的某一审计客 户及其关联实体收取全部费 用比重超过15%	他会计师事务所对第二年度的审计工作再次实施项
期收费	如果审计客户长期未支 付应付的审计费用,尤其是 相当部分的审计费用在出具 下一年度审计报告前仍未支 付,可能因自身利益产生不 利影响	目质量控制复核(发表审计意见后复核) (1)要求审计客户在"审计报告出具前"付清上一年度的审计费用; (2)确定逾期收费是否可能被视同向客户贷款,并且根据逾期收费的重要程度确定是否继续执行审计业务
有收	会计师事务所在提供 "审计服务"时,以直接或 间接形式取得或有收费	将因自身利益产生非常严重的不利影响,导致 "没有防范措施"能够将其降低至可接受的水平



费

会计师事务所在向审计 客户提供"非鉴证服务", 以直接或间接形式取得或有 收费,也可能因自身利益产 生不利影响

- (1)由审计项目组以外的注册会计师复核相关 审计工作,或在必要时提供建议;
- (2)由审计项目组以外的专业人员提供非鉴证 服务







