

2009年注册会计师考试审计由厚到薄第七章注册会计师考试  
PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/637/2021\\_2022\\_2009\\_E5\\_B9\\_B4\\_E6\\_B3\\_A8\\_c45\\_637906.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/637/2021_2022_2009_E5_B9_B4_E6_B3_A8_c45_637906.htm) 欢迎进入：2009年注册会计师

报套餐班，享受五折优惠！更多信息访问：百考试题注册会计师论坛第七章 审计证据与审计工作底稿 一、 审计证据 审计证据是指注册会计师为了得出审计结论、形成审计意见而使用的所有信息，包括财务报表依据的会计记录中含有的信息和其他信息。（一） 审计证据类别 1、 财务报表依据的会计记录中含有的信息 财务报表依据的会计记录一般包括对初始分录的记录和支持性记录，如支票、电子资金转账记录、发票、合同、总账、明细账、记账凭证和未在记账凭证中反映的对财务报表的其他调整，以及支持成本分配、计算、调节和披露的手工计算表和电子数据表。 2、 可用作审计证据的其他信息 （1） 注册会计师从被审计单位内部或外部获取的会计记录以外的信息，如被审计单位会议记录、内部控制手册、询证函的回函、分析师的报告、与竞争者的比较数据等； （2） 通过询问、观察和检查等审计程序获取的信息，如通过检查存货获取存货存在性的证据等； （3） 自身编制或获取的可以通过合理推断得出结论的信息，如注册会计师编制的各种计算表、分析表等 （二） 审计证据的特征 1． 审计证据的充分性 审计证据的充分性是对审计证据数量的衡量，主要与注册会计师确定的样本量有关。 2． 审计证据的适当性 审计证据的适当性是对审计证据质量的衡量，即审计证据在支持各类交易、账户余额、列报（包括披露）的相关认定，或发现其中存在错报方面具有相关性和可靠性。其中，

(1) 在确定审计证据的相关性时，注册会计师应当考虑：

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。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。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)

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：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。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。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。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。从原件获取的审计证据比从传真或复印件获取的审计证据更可靠。

3. 充分性与适当性的关系 注册会计师需要获取的审计证据的数量也受审计证据质量的影响。审计证据质量越高，需要的审计证据可能越少。但如果审计证据的质量存在缺陷，注册会计师仅靠获取更多的审计证据可能无法弥补其质量上的缺陷。

4. 评价充分性和适当性时的特殊考虑 (1) 对文件记录真伪的考虑 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与维护相关的控制的有效性。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，注册会计师应当作出进一步调查，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。（职业谨慎态度要求）(2) 使用被审计单位生成信息的考虑 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准确性和完整性获取审计证据（3）证据相互矛盾的考虑 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效性之间的关系，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。（三）获取审计证据的总体程序 1．风险评估程序 注册会计师应当实施风险评估程序，以此作为评估财务报表层次和认定层次重大错报风险的基础。 2．控制测试 注册会计师在下列情况下应当进行控制测试：（1）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以支持结果（2）仅实施实质性程序不足以提供有关认定层次的充分、适当的审计证据，注册会计师应当实施控制测试，以获取内部控制有效性的审计证据 3．实质性程序（1）注册会计师应当针对评估的重大错报风险设计和实施实质性程序，以发现认定层次的重大错报。（2）注册会计师对重大错报是一种判断，可能无法充分识别所有重大错报风险，并且由于内部控制存在固有局限性，无论对重大错报风险评估结果如何，注册会计师都应当针对所有重大的各类交易账户余额、列报实施实质性程序。（四）获取审计证据的具体程序 1、检查记录或文件：是指注册会计师对被审计单位内部或外部生成的，以纸质、电子或者其他介质形式存在的记录或者文件进行审查。 2、检查有形资产：指注册会计师对资产实物进行的审查。 3、观察：指注册会计师查相关人员正在从事的活动或执

行的程序。4、询问：指注册会计师以书面的形或口头的方式向被审计单位内部或者外部的知情人员获取财务信息和非财务信息，并对答复进行评价的过程。5、函证：注册会计师为了获取影响财务报表或相关披露认定的额项目的信息，通过直接来自第三方的对有关信息和现存状况的声明，获取和评价审计证据的过程。6、重新计算：注册会计师以人工方式或者使用计算机辅助审计技术，对记录或文件的数据计算准确性进行核对。7、重新执行：注册会计师以人工方式或者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。8、分析程序：指注册会计师通过研究不同财务数据之间以及财务数据和非财务数据之间的内在关系，对财务信息做出评价。（五）分析程序

1. 分析程序的概念 分析程序是指注册会计师通过研究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。2. 注册会计师实施分析程序的目的

（1）用作风险评估程序，以了解被审计单位及其环境（2）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，分析程序可以用作实质性程序（3）在审计结束或临近结束时对财务报表进行总体复核用作风险评估程序的分析程序

1. 注册会计师在实施风险评估程序时，应当运用分析程序，以了解被审计单位及其环境。2. 在风险评估程序中的具体运用（1）注册会计师可以将分析程序与询问、检查和观察程序结合运用，以获取对被审计单位及其环境的了解，识别和评估财务报表层次及具体认定层次的重大错报风险。（2）在运用分析程序时，注册会计师应重点关注关键的账户余额、趋势和财务比率关系等方面，

对其形成一个合理的预期，并与被审计单位记录的金额、依据记录金额计算的比率或趋势相比较。（3）如果分析程序的结果显示的比率、比例或趋势与注册会计师对被审计单位及其环境的了解不一致，并且被审计单位管理层无法提出合理的解释，或者无法取得相关的支持性文件证据，注册会计师应当考虑其是否表明被审计单位的财务报表存在重大错报风险。（4）注册会计师无需在了解被审计单位及其环境的每方面都实施分析程序。

### 3. 风险评估过程中运用的分析程序的特点

风险评估程序中运用的分析程序主要目的在于识别那些可能表明财务报表存在重大错报风险的异常变化，因此有以下特点：（1）所使用的数据汇总性比较强，其对象主要是财务报表中账户余额及其相互之间的关系；（2）所使用的分析程序通常包括对账户余额变化的分析，并辅之以趋势分析和比率分析。（3）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。

### 用作实质性程序的分析程序

#### 1. 总体要求

注册会计师应当针对评估的认定层次重大错报风险设计和实施实质性程序。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。实质性分析程序不仅仅是细节测试的一种补充，在某些审计领域，如果重大错报风险较低且数据之间具有稳定的预期关系，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. 实质性分析程序的运用

包括以下几个步骤：（1）识别需要运用分析程序的账户余额或交易；（2）确定期望值；（3）确定可接受的差异额；（4）

识别需要进一步调查的差异；(5)调查异常数据关系；(6)评估分析程序的结果。

3. 在确定实质性分析程序对特定认定的适用性时，注册会计师应当考虑下列因素：(1)评估的重大错报风险。鉴于实质性分析程序能够提供的精确度受到种种限制，评估的重大错报风险水平越高，注册会计师应当越谨慎使用实质性分析程序。(2)针对同一认定的细节测试。在对同一认定实施细节测试的同时实施实质性分析程序可能是适当的。

4. 在确定实质性分析程序使用的数据是否可靠时，注册会计师应当考虑下列因素：(1)可获得信息的来源。数据来源的客观性或独立性愈强，所获取数据的可靠性将愈高；来源不同的数据相互印证时比单一来源的数据更可靠。(2)可获得信息的可比性。实施分析程序使用的相关数据必须具有可比性。(3)可获得信息的性质和相关性(4)与信息编制相关的控制。

5. 在评价作出预期的准确程度是否足以在计划的保证水平上识别重大错报时，注册会计师应当考虑下列主要因素：(1)对实质性分析程序的预期结果作出预测的准确性。(2)信息可分解的程度。(3)财务和非财务信息的可获得性。

6. 已记录金额与预期值之间可接受的差异额(1)在确定可接受的差异额时，注册会计师应当主要考虑各类交易、账户余额、列报及相关认定的重要性和计划的保证水平。通常，可容忍错报越低，可接受的差异额越小；计划的保证水平越高，可接受的差异额越小。(2)注册会计师可以通过降低可接受的差异额应对重大错报风险的增加。可接受的差异额愈低，注册会计师需要收集愈多审计证据，以尽可能发现财务报表中的重大错报，获取计划的保证水平。

用于总体复核的分析程序

1. 总体要求 注册会计师运用分析程序的目的

是确定财务报表整体是否与其对被审计单位的了解一致。 2 . 总体复核阶段分析程序的特点 在总体复核阶段实施的分析程序主要在于强调并解释财务报表项目自上个会计期间以来发生的重大变化，以证实财务报表中列报的所有信息与注册会计师对被审计单位及其环境的了解一致、与注册会计师取得的审计证据一致。 3 . 再评估重大错报风险 在运用分析程序进行总体复核时，如果识别出以前未识别的重大错报风险，注册会计师应当重新考虑对全部或部分各类交易、账户余额、列报评估的风险是否恰当，并在此基础上重新评价之前计划的审计程序是否充分，是否有必要追加审计程序。 相关推荐：名师解读：2009年审计新制度考试大纲2009年注册会计师审计新制度考生报考要点解读2009年注会新制度下《审计》课程新考纲2009年注册会计师（新制度）专业阶段考试审计样题2009年注册会计师（新制度）专业阶段考试大纲审计2009年度注册会计师全国统一考试大纲[老考生]-《审计》科目 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 [www.100test.com](http://www.100test.com)