

2009年原制度下注册会计师考试审计第十一章注册会计师考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/644/2021\\_2022\\_2009\\_E5\\_B9\\_B4\\_E5\\_8E\\_9F\\_c45\\_644407.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/644/2021_2022_2009_E5_B9_B4_E5_8E_9F_c45_644407.htm)

本章作为考试来讲比较重要，特别需要关注针对舞弊实施的审计程序。本章内容是2007年按照审计准则第1141号及其指南全新编写在2009年的复习备考中，对于第四节舞弊风险的识别和评估，第五节舞弊风险的应对一定要大家是重点学习内容。本章内容的考试题型以客观题为主，分值可能在4分左右。2008年教材由2007年的八节整合成了六节，其中将2007年第二节的“舞弊三要素”放到了本章第三节风险评估程序，将2007年第八节放到了本章第六节评价审计证据。尽管本章内容进行了整合，但考点并没有什么变化。

一、治理层、管理层和注册会计师对舞弊的责任

1. 防止或发现舞弊是被审计单位治理层和管理层的责任；
2. 注册会计师对发现舞弊方面的责任

- (1) 注册会计师有责任按照审计准则的规定实施审计工作，获取财务报表在整体上不存在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、注册会计师难以发现舞弊的原因

1. 舞弊者的狡诈程度；
2. 串通舞弊的程度；
3. 舞弊者在被审计单位的职位级别；
4. 舞弊者操纵会计记录的频率和范围；
5. 舞弊者操纵的每笔金额的大小。

三、识别和评估舞弊风险

1. 评估舞弊风险的程序（风险评估程序）

- (1) 询问；
- (2) 考虑舞弊三因素；
- (3) 分析程序；
- (4) 考虑其他信息。

2. 评估舞弊风险考虑的因素

- (1) 实施风险评估程序获取的信息

，并考虑各类交易、账户余额、列报，以识别舞弊风险；

(2) 将识别的风险与认定层次可能发生错报的领域相联系；

(3) 识别的风险是否重大；(4) 识别的风险导致财务报表发生重大错报的可能性。

3. 收入舞弊假设 注册会计师应当假定被审计单位在收入确认方面存在舞弊风险，并应当考虑哪些收入类别以及与收入有关的交易或认定可能导致舞弊风险，并应当考虑哪些收入类别以及与收入有关的交易或认定可能导致舞弊风险。

4. 了解内部控制识别舞弊风险 注册会计师应当了解管理层为防止或发现舞弊而设计、实施的内部控制，以进一步了解舞弊风险因素及管理层对舞弊风险的态度。

四、应对舞弊风险

1. 应对舞弊三个环节 (1) 总体应对措施；(2) 针对舞弊导致的认定层次的重大错报风险实施的审计程序；(3) 针对管理层凌驾于控制之上的风险实施的程序。

2. 总体应对措施的内容 (1) 考虑人员的适当分派和督导；(2) 考虑被审计单位采用的会计政策；(3) 在选择进一步审计程序的性质、时间和范围时，应当注意使某些程序不为被审计单位预见或事先了解。

3. 针对认定层次舞弊风险审计程序的内容 (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，或获取其他佐证性信息，包括更加重视实地观察或检查，在实施函证程序时改变常规函证内容，询问被审计单位的非财务人员等；(2) 改变实质性程序的时间，包括在期末或接近期末实施实质性程序，或针对本期较早时间发生的交易事项或贯穿于整个本期的交易事项实施测试；(3) 改变审计程序的范围，包括扩大样本规模，采用更详细的数据实施分析程序等。

4. 针对管理层凌驾于控制之上的风险实施程序的内容 (1) 测试日常会计核算过程

中做出的会计分录以及为编制财务报表做出的调整分录是否适当；（2）复核会计估计是否有失公允，从而可能产生舞弊导致的重大错报；（3）对于注意到的、超出正常经营过程或基于对被审计单位及其环境的了解显得异常的重大交易，了解其商业理由的合理性。

五、管理层凌驾于控制之上实施舞弊的手段

1. 编制虚假的会计分录，特别是在临近会计期末时；
2. 滥用或随意变更会计政策；
3. 不恰当地调整会计估计所依据的假设及改变原先作出的判断；
4. 故意漏记、提前确认或推迟确认报告期内发生的交易或事项；
5. 隐瞒可能影响财务报表金额的事实；
6. 构造复杂的交易以歪曲财务状况或经营成果；
7. 篡改与重大或异常交易相关的会计记录和交易条款。

六、发现管理层舞弊时对审计的影响

1. 重新评估舞弊导致的重大错报风险，并考虑重新评估的结果对审计程序的性质、时间和范围的影响；
2. 重新考虑此前获取的审计证据的可靠性，包括管理层声明的完整性和可信性，以及作为审计证据的文件和会计记录的真实性和完整性，并考虑管理层与员工或第三方串通舞弊的可能性。

练习：1、单选题：下列不属于动机或压力舞弊风险因素的是（）。A. 管理层或治理层的个人经济利益受到被审计单位财务业绩或状况的影响 B. 财务稳定性或盈利能力受到不利经济环境、行业状况或被审计单位运营状况的威胁 C. 管理层为满足外部预期或要求而承受过度的压力 D. 被审计单位所从事业务或所处行业的性质提供了对财务信息作出虚假报告的机会

答案：D

解析：D属于“机会”的舞弊风险因素。

2、多选题 在选择进一步审计程序的性质、时间和范围时，注册会计师应当注意使某些程序不为被审计单位预见或事先了解。为此，可

以采取的应对措施包括( )。 A . 对确定的营业外收支等低风险项目实施实质性程序 B . 调整审计程序的时间，使之有别于预期的时间安排 C . 逐月核对银行存款对账单和银行存款余额调节表 D . 对不同地理位置的多个组成部分实施审计程序 答案：ABCD 解析：A：对通常由于风险程度较低而不会做出测试的账户余额实施实质性程序，是审计准则的要求；B、C、D为准则要求的。 3、判断题 改变审计程序的时间，包括在期中或接近期中实施实质性程序，或针对本期较早时间发生的交易事项或贯穿于整个本期的交易事项实施测试。( ) 错 解析：改变审计程序的时间，包括在“期末”或接近“期末”实施实质性程序，或针对本期较早时间发生的交易事项或贯穿于整个本期的交易事项实施测试。 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)