

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)

CPA 知识讲解

审计

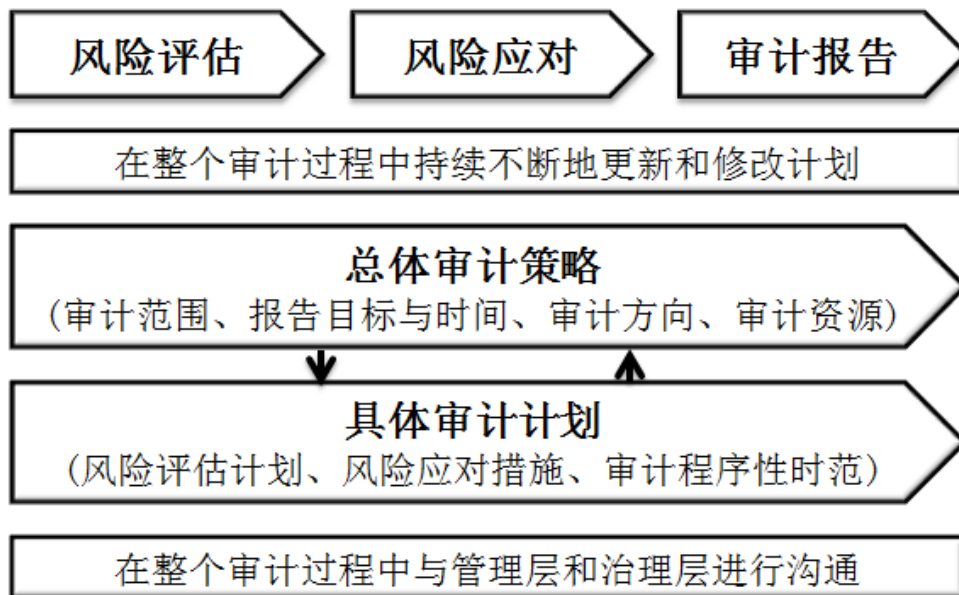
第六讲

讲师：Danielle



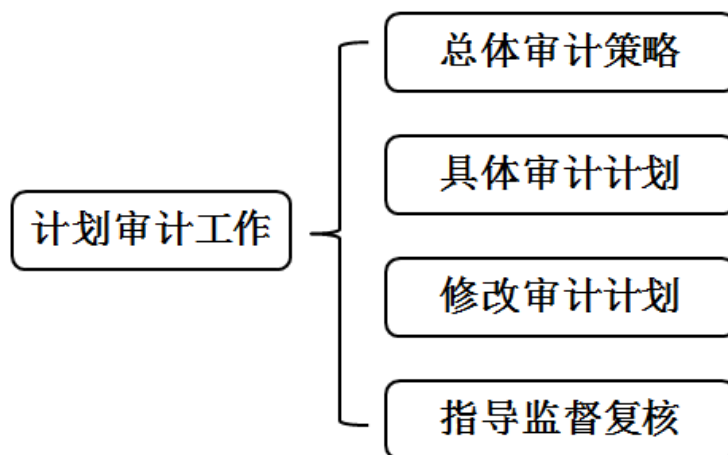


第二章第二节 总体审计策略和具体审计计划





第二章第二节 总体审计策略和具体审计计划





一、总体审计策略

总体审计策略用以确定审计范围，报告目标、时间安排、所需沟通的性质，审计方向以及资源调配，并指导具体审计计划的制定。

确定总体审计策略

- (一) 审计范围 [14]
- (二) 目标、时间与沟通 [7]
- (三) 审计方向 [14]
- (四) 审计资源 [4]



一、总体审计策略

(一) 审计范围

在确定审计范围时，需要考虑下列具体事项：

1. 财务信息所依据的财务报告编制基础；
2. 特定行业的报告要求，如某些行业监管机构要求提交的报告；
3. 预期审计工作涵盖的范围，包括应涵盖的组成部分的数量及所在地点；
4. 母公司和集团组成部分之间存在的控制关系的性质[控股/决策/重大影响]，以确定如何编制合并财务报表；



一、总体审计策略

（一）审计范围

在确定审计范围时，需要考虑下列具体事项：

- 5.由组成部分注册会计师审计组成部分的范围；
- 6.拟审计的经营分部的性质，包括是否需要具备专门知识；
- 7.外币折算，包括外币交易的会计处理、外币财务报表的折算和相关信息的披露；
- 8.除为合并目的执行的审计工作之外，对个别财务报表进行法定审计的需求；
- 9.内部审计工作的可获得性及注册会计师拟信赖内部审计工作的程度[影响综合性方案/实质性方案的选择]；



一、总体审计策略

(一) 审计范围

在确定审计范围时，需要考虑下列具体事项：

10.被审计单位使用服务机构的情况，及注册会计师如何取得有关服务机构内部控制设计和运行有效性的证据；

11.对利用在以前审计工作中获取的审计证据（如获取的与风险评估程序和控制测试相关的审计证据）的预期；

12.信息技术对审计程序的影响，包括数据的可获得性和对使用计算机辅助审计技术的预期；

13.协调审计工作与中期财务信息审阅的预期涵盖范围和时间安排，以及中期审阅所获取的信息对审计工作的影响；

14.与被审计单位人员的时间协调和相关数据的可获得性。



一、总体审计策略

（二）报告目标、时间安排及所需沟通的性质

- 1.被审计单位对外报告的时间表，包括中间阶段和最终阶段；
- 2.与管理层和治理层举行会谈，讨论审计工作的性质、时间安排和范围；
- 3.与管理层和治理层讨论注册会计师拟出具的报告的类型和时间安排以及沟通的其他事项（口头或书面沟通），包括审计报告、管理建议书和向治理层通报的其他事项；



一、总体审计策略

（二）报告目标、时间安排及所需沟通的性质

- 4.与管理层讨论预期就整个审计业务中对审计工作的进展进行的沟通；
- 5.与组成部分注册会计师沟通拟出具的报告的类型和时间安排，以及与组成部分审计相关的其他事项；
- 6.项目组成员之间沟通的预期的性质和时间安排，包括项目组会议的性质和时间安排，以及复核已执行工作的时间安排；
- 7.预期是否需要和第三方进行其他沟通，包括与审计相关的法定或约定的报告责任。



一、总体审计策略

（三）审计方向

在确定审计方向时，注册会计师需要考虑下列事项：

1.重要性方面：

- （1）为计划目的确定重要性；
- （2）为组成部分确定重要性且与组成部分的注册会计师沟通；
- （3）在审计过程中重新考虑重要性；
- （4）识别重要的组成部分和账户余额。



一、总体审计策略

（三）审计方向

在确定审计方向时，注册会计师需要考虑下列事项：

- 2.重大错报风险较高的审计领域。
- 3.评估的财务报表层次的重大错报风险对指导、监督及复核的影响。
- 4.项目组人员的选择（在必要时包括项目质量控制复核人员）和工作分工，包括向重大错报风险较高的审计领域分派具备适当经验的人员。
- 5.项目预算，包括考虑为重大错报风险可能较高的审计领域分配适当的工作时间。
- 6.如何向项目组成员强调在收集和评价审计证据过程中保持职业怀疑的必要性。



一、总体审计策略

（三）审计方向

在确定审计方向时，注册会计师需要考虑下列事项：

- 7.以往审计中对内部控制运行有效性评价的结果，包括所识别的控制缺陷的性质及应对措施。
- 8.管理层重视设计和实施健全的内部控制的相关证据，包括这些内部控制得以适当记录的证据。
- 9.业务交易量规模，以基于审计效率的考虑确定是否依赖内部控制。
- 10.对内部控制重要性的重视程度。



一、总体审计策略

（三）审计方向

在确定审计方向时，注册会计师需要考虑下列事项：

11.影响被审计单位经营的重大发展变化，包括信息技术和业务流程的变化，关键管理人员变化，以及收购、兼并和分立。

12.重大的行业发展情况，如行业法规变化和新的报告规定。

13.会计准则及会计制度的变化。

14.其他重大变化，如影响被审计单位的法律环境的变化。



一、总体审计策略

（四）审计资源

- 1.向具体审计领域调配的资源，包括向高风险领域分派有适当经验的项目组成员，就复杂的问题利用专家工作等；
- 2.向具体审计领域分配资源的多少，包括分派到重要地点监盘存货的项目组成员的人数，在集团审计中复核组成部分注册会计师工作的范围，向高风险领域分配的审计时间预算等；
- 3.何时调配这些资源，包括是在期中审计阶段还是在关键的截止日期调配资源等；
- 4.如何管理、指导、监督这些资源，包括预期何时召开项目组预备会和总结会，预期项目合伙人和经理如何进行复核，是否需要实施项目质量控制复核等。



二、具体审计计划

制定具体审计计划

(一) 风险评估程序

(二) 进一步审计程序

(三) 其他审计程序



二、具体审计计划

（一）风险评估程序

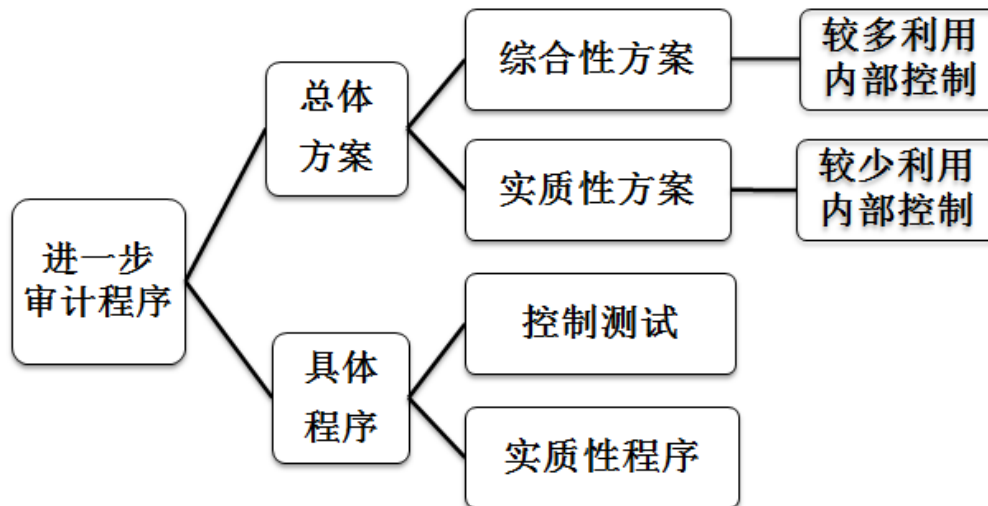
风险评估程序是注册会计师在每个审计项目中都必须实施的必要程序，具体包括以下三类：

- 1.询问；
- 2.分析；
- 3.观察和检查。



二、具体审计计划

(二) 计划实施的进一步审计程序





二、具体审计计划

(二) 计划实施的进一步审计程序

[综合题 局部 进一步审计程序的总体方案]

甲公司是ABC会计师事务所的常年审计客户，主要从事医疗器械设备的生产和销售。A类产品为大中型医疗器械设备，主要销往医院；B类产品为小型医疗器械设备，主要通过经销商销往药店。X注册会计师负责审计甲公司某年度财务报表。

要求：指出资料中的审计计划是否适当，并简要说明理由。



二、具体审计计划

(二) 计划实施的进一步审计程序

[综合题 局部 进一步审计程序的总体方案]

资料一：

X注册会计师在审计工作底稿中记录了所了解的甲公司情况及其环境，部分内容摘录如下：

(5) 当年12月，一名已离职员工向甲公司董事会举报，称销售总监有虚报销售费用的行为。甲公司已对此事展开调查，目前尚无结论。

资料三：

X注册会计师在审计工作底稿中记录了审计计划，部分内容摘录如下：

(2) 根据以往年度审计结果，甲公司针对主要业务流程（包括销售与收款、采购与付款以及生产与存货）的内部控制是有效的，因此在该年度审计中将继续采用综合性审计方案。



二、具体审计计划

(二) 计划实施的进一步审计程序

[综合题 局部 进一步审计程序的总体方案]

[答案]不适当。注册会计师不能仅依据**以往的审计经验**确定进一步审计程序的总体方案，而要根据**本年度**对认定层次重大错报风险的评估结果，并考虑控制是否发生变化，是否出现其他因素使信赖控制不再适当等因素来确定是否继续选用综合性方案。

例如，考虑到有离职员工举报销售总监虚报销售费用，如果甲公司的调查证实销售总监长期多次虚报费用，则注册会计师可能对采购与付款流程中涉及销售费用的控制不予以信赖，而通过实施更多的实质性程序获取审计证据。



二、具体审计计划

（三）其他审计程序

在计划阶段针对特定项目实施准则要求在计划阶段应实施的程序。

1. 针对舞弊的考虑而实施的审计程序；
2. 为证实持续经营假设合理性而实施的审计程序；
3. 针对法律法规的考虑而实施的审计程序；
4. 针对关联方及其交易实施的审计程序；
5. 针对环境事项、电子商务等实施的审计程序。



三、审计计划中对计划的更改

注册会计师应在必要时对总体审计策略和具体审计计划做出更新和修改。

更新和修改涉及比较**重要**的事项。例如，对重要性水平的修改，对某类交易、账户余额和披露的重大错报风险的评估和进一步审计程序（包括总体方案和拟实施的具体审计程序）的更新和修改等。一旦计划被更新和修改，审计工作也就应当进行相应地修正。



四、指导、监督与复核

注册会计师应当制定计划，确定对**项目组成员**的指导、监督以及对其工作进行复核的性质、时间安排和范围。项目组成员的指导、监督以及对其工作进行复核的性质、时间安排和范围主要取决于下列因素：

- 1.被审计单位的规模和复杂程度；
- 2.审计领域；
- 3.评估的重大错报风险；
- 4.执行审计工作的项目组成员的专业素质和胜任能力。



第二章第三节 重要性

审计过程路线图

接受业务委托→确定可接受的审计风险→了解被审计单位及其环境→初步确定重要性→风险评估→评估认定层次的重大错报风险→确定可接受的检查风险→风险应对→设计和实施进一步审计程序→获取充分、适当的审计证据→发现与汇总错报→修正重要性→评价错报影响→沟通重大错报→调整重大错报→评价未更正错报的影响→出具审计报告



第二章第三节 重要性

1.在审计**计划阶段**，特别是在识别和评估重大错报风险时，注册会计师将重要性作为潜在错报是否重大的界限；注册会计师使用财务报表整体重要性水平的目的有：

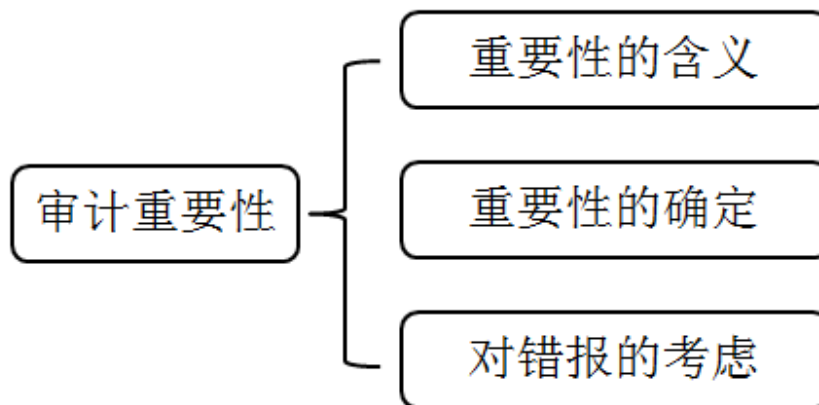
- (1)决定风险评估程序的性质、时间安排和范围；
- (2)识别和评估重大错报风险；
- (3)确定进一步审计程序的性质、时间安排和范围。

2.在审计**执行阶段**，注册会计师通过实施进一步审计程序发现财务信息的重大错报；

3.在审计**完成阶段**，注册会计师将重要性作为评价未更正错报影响程度的参照，以确定审计意见的类型。



第二章第三节 重要性





一、重要性的含义

审计开始[制定总体审计策略]时，必须对重大错报的**规模和性质**做出判断，确定财务报表层次和认定层次的重要性水平。

重要性的含义可以从以下三个方面理解：

- 1.如果合理预期错报单独或汇总起来可能影响财务报表使用者的经济决策，则错报是重大的；
- 2.对重要性的判断是根据具体环境[即被审计单位及其环境]作出的，并受错报金额、性质或受两者共同作用的影响；
- 3.由于不同财务报表使用者对财务信息的需求可能差异很大，因此**不考虑**错报对个别财务报表使用者可能产生的影响。



二、重要性水平的确定

重要性水平的确定

(一) 报表整体的重要性

(二) 认定层次的重要性

(三) 实际执行的重要性

(四) 明显微小错报界限



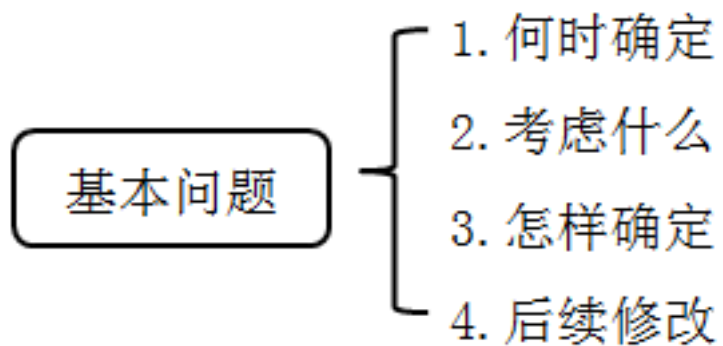
二、重要性水平的确定

- 1.财务报表整体的重要性水平是为判断错报是否重大，特别是单独衡量一项错报是否对报表使用者的决策产生重大影响；
- 2.认定层次的重要性是为了衡量特定交易事项、期末账户余额或财务报表列报与披露的错报是否重大；
- 3.明显微小错报临界值是为了防止单独不重大的错报累积成重大错报而确定的一个累计界限。当单独来看不重要的错报达到这个界限时就要累计；
- 4.实际执行的重要性是为了防止累计错报连同其他错报构成重大错报而确定的一个技术界限。当累计错报达到这个界限时就要考虑这些累计错报连同其他错报是否重大[该界限还可作为抽样的可容忍误差和分析程序的可接受差异额]。



二、重要性水平的确定

(一) 财务报表整体的重要性





二、重要性水平的确定

（一）财务报表整体的重要性

1.何时确定

在计划审计工作时，注册会计师应当[初步的]确定一个可接受的重要性水平，以发现在金额上重大的错报[以作为衡量重大错报的界限]。

2.考虑什么

- （1）对被审计单位及其环境的了解；
- （2）审计的目标；
- （3）财务报表各项目的性质及其相互关系；
- （4）财务报表项目的金额及其波动幅度。

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不确定性。

例如，财务报表含有高度不确定性的金额估计[固定资产折旧]，并不会因此而确定一个比不含有该估计的更高或更低的重要性



二、重要性水平的确定

（一）财务报表整体的重要性

[例题 综合 考虑什么]

X注册会计师负责审计甲公司2010年度财务报表。X注册会计师在审计工作底稿中记录了审计计划，部分内容摘录如下：

2009年度财务报表整体的重要性为利润总额的5%，即60万元。考虑到本项目属于连续审计业务，以往年度审计调整少，风险较低，因此将2010年度财务报表整体的重要性确定为利润总额的10%，即200万元。

要求：指出注册会计师的做法是否适当，并简要说明理由。



二、重要性水平的确定

（一）财务报表整体的重要性

[答案]有不当之处。确定财务报表整体的重要性，体现了注册会计师对财务报表**使用者**对财务信息需求的认识，不考虑审计风险，也不受以往审计错报的影响。

确定实际执行的重要性时才考虑以往信息。例如，接近财务报表整体重要性的75%的情况为：

- （1）连续审计，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。

ACCAspace

Professional Accounting Education

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)



Thank You!

