

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)

CPA 知识讲解

审计

第十一讲：分析程序

讲师：Danielle





第三章第四节 分析程序

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。

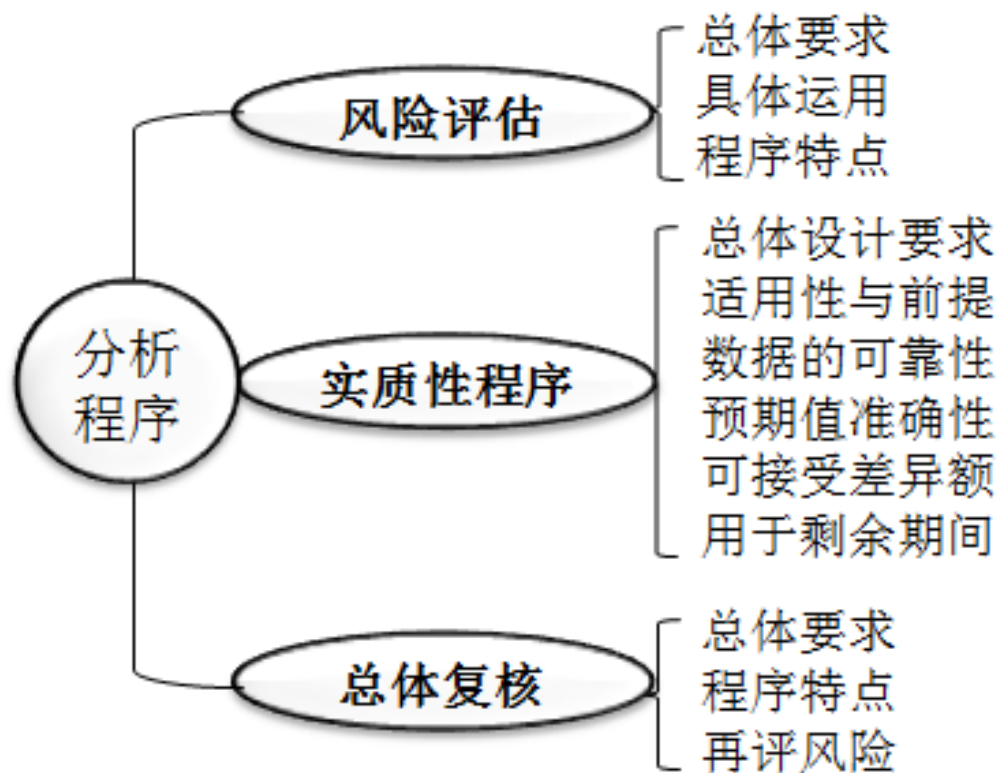
使用分析程序的目的包括：

1. 用作风险评估程序，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，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。

在风险评估和完成阶段必须运用分析程序，但不用于了解内部控制与控制测试；在实施阶段可选用分析程序。



第三章第四节 分析程序





一、风险评估程序

1.总体要求

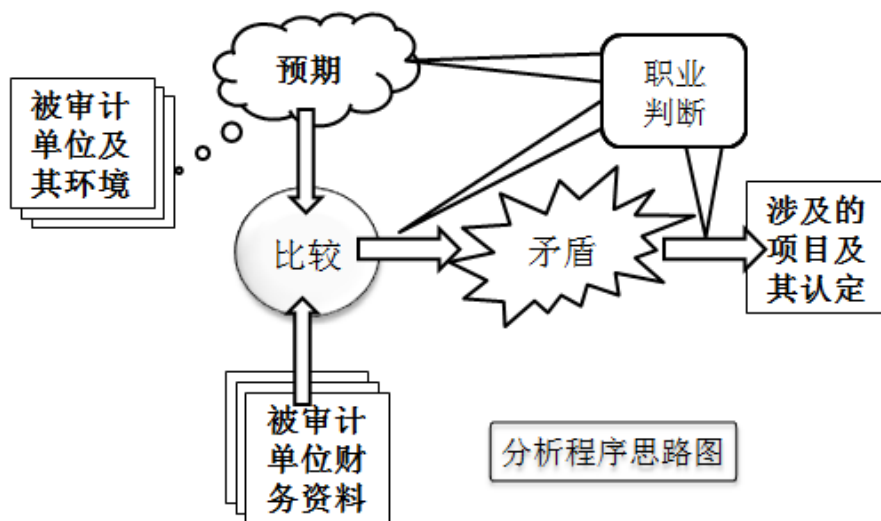
在风险评估中运用分析程序是强制要求，但注册会计师无须在了解被审计单位及其环境的每一方面时都实施分析程序。



一、风险评估程序

2. 具体运用

用于风险评估时，应重点关注关键的账户余额、趋势和财务比率等方面，形成合理预期，并与被审计单位记录的金额、计算的比率或趋势比较。如比较结果与注册会计师对被审计单位及其环境的了解不一致，且管理层无法作出合理解释或无法取得支持性证据，应考虑财务报表是否存在重大错报风险。





一、风险评估程序

3.程序特点

分析程序使用的数据汇总性比较强，分析的对象主要是账户余额及其相互之间的关系。分析程序具体方法通常包括对账户余额变化的分析，辅之以趋势分析和比率分析。



一、风险评估程序

[例题 综合 用于风险评估程序]

要求:针对资料一,结合资料二,不考虑其他条件,指出所列事项是否可能表明存在重大错报风险。如果认为存在,简要说明理由,并说明该风险主要与哪些财务报表项目(仅限于营业收入、营业成本、存货、固定资产、商誉、预付款项、应付职工薪酬、预计负债和销售费用)的哪些认定相关。



一、风险评估程序

资料一：

(5) 20×8年末，有网民称甲公司B产品含有较高的有害化学成分，会对消费者健康造成不良影响，甲公司随即发表声明，表示B产品有害化学成分含量没有超出现行安全标准，并公布了国家有关部门的检测报告。但大部分网络调查显示，仍有超过半数的网民对B产品安全性表示忧虑。

资料二：

A注册会计师在审计工作底稿中记录了所获取的财务数据，部分内容摘录如下：

年份	20×8年（未审数）			20×7年（已审数）		
	A	B	其他	A	B	其他
存货						
账面余额	180	600	30000	0	500	23000
减：存货跌价准备	0	0	0	0	0	0
账面价值	180	600	30000	0	500	23000



一、风险评估程序

事项序号	是否可能表明存在重大错报风险(是/否)	理由	财务报表项目名称	财务报表项目认定
(5)	是	由于社会公众对 B 产品有害化学成分含量存在重大疑虑, B 产品的市场前景存在重大不确定性, 可能导致 B 产品严重滞销, 20×8 年末 B 产品相关存货可能存在减值风险, 但资料二表明甲公司没有对年末库存 B 产品计提跌价准备。	存货	计价和分摊



二、实质性分析程序

（一）总体要求与设计要求

1. 总体要求

实质性分析程序是指实质性程序中使用的分析程序。分析的主要目的不是评估重大错报风险，而是应对评估的重大错报风险，发现认定层次的重大错报。

使用实质性分析程序不是强制要求。这是因为：

- （1）针对认定层次的重大错报风险，细节测试同样可能实现目的；
- （2）运用分析程序需要前提和基础，并不适用于所有认定。
- （3）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。

从审计过程整体来看，注册会计师不能仅依赖实质性分析程序，而忽略对细节测试的运用。



二、实质性分析程序

2.设计要求

在设计和实施实质性分析程序时，注册会计师应当：

- （1）考虑相关认定的重大错报风险和实施的细节测试（如有），确定特定实质性分析程序对这些认定的适用性；
- （2）考虑可获得信息的来源、可比性、性质和相关性以及与信息编制相关的控制，评价作出预期时使用的数据的可靠性；
- （3）对已记录的金额或比率作出预期，并评价预期值是否足够精确以识别重大错报；
- （4）确定已记录金额与预期值之间可接受的差异额。



二、实质性分析程序

(二) 适用性与前提

分析程序的适用性取决于其发现重大错报时的有效性。不同类型的分析程序提供不同程度的保证。

1. 实质性分析程序通常适用于在一段时期内存在预期关系的大量交易。实质性分析程序的适用性受到认定的性质和评估重大错报风险的影响。
2. 分析程序的运用建立在这种预期的基础[前提]上：数据之间的关系存在且在没有任何反证的情况下继续存在。



二、实质性分析程序

[例题 多选]

在下列各项中，注册会计师通常认为适合运用实质性分析程序的有（ ）。

- A. 存款利息收入
- B. 借款利息支出
- C. 营业外收入
- D. 房屋租赁收入



二、实质性分析程序

（三）数据的可靠性

注册会计师计划通过实质性分析程序获取的保证水平越高，对所使用的数据可靠性的要求也就越高。

数据的可靠性受其来源和性质的影响，并取决于获取该数据的环境。

数据的可靠性直接影响根据数据形成的预期值。

在确定数据的可靠性是否能够满足实质性分析程序的需要时，下列4项因素是相关的：

- 1.可获得信息的来源；
- 2.可获得信息的可比性；
- 3.可获得信息的性质和相关性；
- 4.与信息编制相关的控制，用以确保信息完整、准确和有效。



二、实质性分析程序

（四）评价预期值的准确程度

预期值的准确性越高，通过分析程序获取的保证水平越高。

在评价做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，应考虑下列主要因素：

- 1.对实质性分析程序的预期结果做出预测的准确性
- 2.信息可分解的程度
- 3.财务和非财务信息的可获得性



二、实质性分析程序

(五) 可接受的差异额

可接受的差异额，受重要性、计划的保证水平、重大错报风险的影响。

评估的风险越高，可接受的差异额将会降低。可接受的差异额类似于认定层次的重要性水平。



二、实质性分析程序

（六）针对剩余期间实施实质性分析程序

如在期中实施实质性程序，并计划针对剩余期间实施实质性分析程序，应考虑下列因素，并评估这些因素如何影响针对剩余期间获取充分、适当的审计证据的能力：

- 1.实质性分析程序对特定认定的适用性
- 2.数据的可靠性
- 3.评价预期值的准确程度
- 4.可接受的差异额

如认为仅实施实质性分析不足以收集充分、适当的审计证据，应测试剩余期间控制的有效性或针对期末实施细节测试。



三、总体复核

1.总体要求

在总体复核阶段[完成阶段开始]使用分析程序是为了确定财务报表整体是否与对被审计单位的了解一致，是强制要求。

2.程序特点

本阶段使用分析程序进行的比较和使用的手段与风险评估程序基本相同，但两者的时间和重点不同、使用的数据的数量和质量不同。另外，在总体复核阶段的分析程序不如实质性分析程序详细和具体，且往往集中在财务报表层次。

3.三评风险

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，应重新考虑评估的风险是否恰当，计划的审计程序是否充分，是否有必要追加审计程序。

ACCAspace

Professional Accounting Education

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)



Thank You!

