

**Provided by**  
**Academy of Professional Accounting (APA)**

## CPA 知识讲解

### 审计

第二十八讲：风险应对 2

讲师：Danielle





## 第八章第二节 针对认定层风险的进一步程序

### 二、进一步审计程序的性质

#### (一) 性质的含义

进一步审计程序的性质是指程序的目的和类型。

目的包括控制测试与实质性程序

类型包括检查、观察、询问、函证、重新计算、重新执行、分析。



## 第八章第二节 针对认定层风险的进一步程序

### （二）性质的选择

#### 1.选择程序的目的

（1）控制测试通常更能有效应对完整性认定的风险；

（2）如拟在控制运行有效的基础上设计实质性程序,就先实施控制测试；如认为即使不存在相关控制，发生重大错报的风险仍较低，仅实施实质性程序就可能获取充分、适当的证据。

（3）实质性程序通常适用于发生、存在、计价认定。



## 第八章第二节 针对认定层风险的进一步程序

[例题 单选]

在识别被审计单位管理层未向注册会计师披露的诉讼事项时，下列各项审计程序中，通常无效的是（ ）。

- A. 复核法律费用账户记录
- B. 查阅治理层的会议纪要
- C. 查阅被审计单位与外部法律顾问之间的往来信函
- D. 根据管理层提供的诉讼事项清单，检查相关的文件记录



## 第八章第二节 针对认定层风险的进一步程序

[答案]D

[解析]对于完整性认定的风险，控制测试可能更加适当。事实上，管理层未向注册会计师披露的诉讼事项必然不在诉讼事项清单上，注册会计师检查清单很可能无济于事。



## 第八章第二节 针对认定层风险的进一步程序

### 2.选择程序的类型

(1) 判断销售交易发生认定的重大错报风险时，除检查外，还可能需要函证协议条款的完整性。

(2) 函证可以为应收账款在某一时点存在的认定提供审计证据，但通常不能为应收账款的计价认定提供证据。

(3) 对应收账款的计价认定，通常需要检查应收账款账龄和期后收款情况、了解欠款客户的信用情况等。



## 第八章第二节 针对认定层风险的进一步程序

### 三、进一步审计程序的时间

#### (一) 时间的含义

1. 审计证据适用的期间或时点。
2. 何时[期中还是期末]实施进一步审计程序；

例如，2015年2月10日函证2014年12月31日的应收余额。2015年2月10日是实施函证的时间，2014年12月31日就是应收账款适用的时点。

通常，证据适用的时间决定了程序实施的时间。

财务报表上列示的应收账款是12月31日的余额，这决定了对应收账款的函证通常应当在12月31日之后。



## 第八章第二节 针对认定层风险的进一步程序

### （二）时间的选择

选择实施进一步审计程序的时间，主要是在期中与期末之间进行权衡。

1.期中实施进一步审计程序的好处：

便于早计划、早发现、早协商、早解决。





## 第八章第二节 针对认定层风险的进一步程序

2.对期中实施审计程序的三点局限：

- (1) 期中实施程序可能难以获取有关期中以前的充分适当的审计证据；
- (2) 从期中到期末（剩余期间）还会发生重大交易或事项（包括期中前交易的延续，期中后新发生的交易），从而对相关认定产生重大影响；
- (3) 管理层可能在期末调整甚至篡改期中以前的记录（即使期中实施了进一步程序，还应当针对剩余期间获取审计证据）。

局限的启示[记住]：

- 1.当重大错报风险较高时，应考虑在期末或接近期末实施实质性程序，或采用不通知的方式，或在管理层不能预见的时间实施审计程序。
- 2.如期中实施了程序，还应针对剩余期间获取审计证据。



## 第八章第二节 针对认定层风险的进一步程序

### 3.确定实施审计程序时间的考虑因素

- (1) 控制环境
- (2) 何时能得到相关信息
- (3) 错报风险的性质
- (4) 审计证据适用的期间或时点
- (5) 审计程序的性质



## 第八章第二节 针对认定层风险的进一步程序

[例题 单选]

下列有关实质性程序时间安排的说法中，错误的（ ）。

- A.控制环境和其他相关的控制越薄弱，注册会计师越不宜在期中实施实质性程序
- B.注册会计师评估的某项认定的重大错报风险越高，越应当考虑将实质性程序集中在期末或接近期末实施
- C.如果实施实质性程序所需信息在期中之后难以获取，注册会计师应考虑在期中实施实质性程序
- D.如在期中实施了实质性程序，应针对剩余期间实施控制测试，以将期中测试得出的结论合理延伸至期末



## 第八章第二节 针对认定层风险的进一步程序

[答案]D

[解析]为将期中结论延伸至期末，应针对剩余期间实施实质性程序[强制性]。如实质性程序不充分，可针对剩余期间实施控制测试[非强制]或针对期末实施实质性程序，或将实质性程序与控制测试结合使用。



## 第八章第二节 针对认定层风险的进一步程序

### 四、进一步审计程序的范围

#### (一) 范围的含义

进一步审计程序的范围是指实施进一步审计程序的数量[次数]，包括抽取的样本量，对某项控制活动的观察次数等。

#### (二) 确定范围的考虑因素

##### 1. 一般考虑因素

(1) 确定的重要性水平[与范围反向变动]。

(2) 评估的重大错报风险[同向变动]。

(3) 计划获取的保证程度[同向变动]。

但是，只有当审计程序本身[性质]与特定风险相关时，扩大审计程序的范围才是有效的



## 第八章第二节 针对认定层风险的进一步程序

### 2.使用计算机辅助审计技术的情形

使用计算机辅助审计技术可以对电子化的交易和账户文档进行更广泛的测试，例如对总体而非样本进行测试[100%测试]。

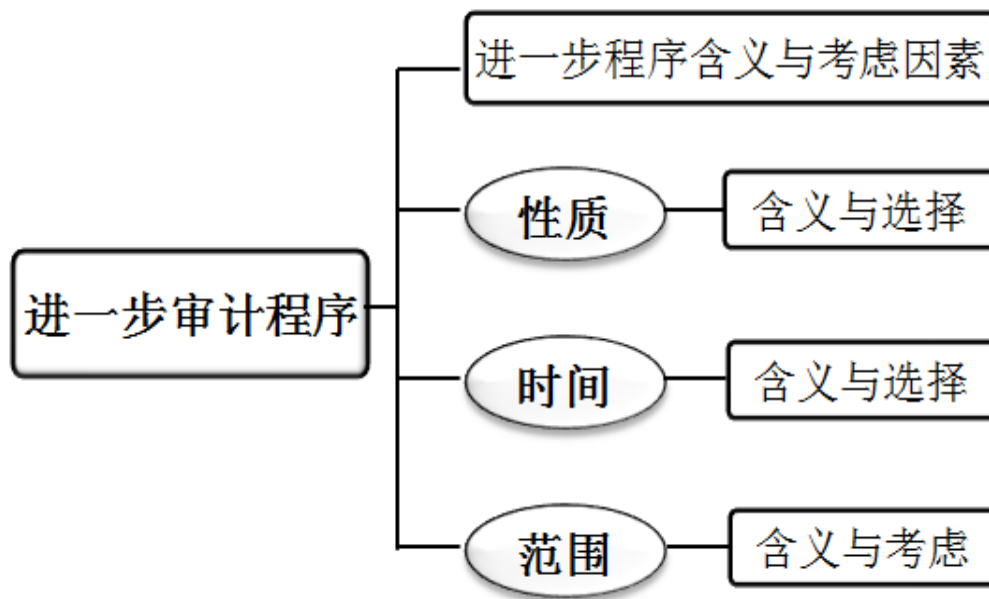
### 3.使用审计抽样的情形

使用恰当的抽样方法通常可以得出有效结论。但在下列情形下，抽样风险可能很大：

- (1) 从总体中选择的样本规模过小；
- (2) 为实现特定目标，选择的抽样方法不适当；
- (3) 对发现的例外事项未进行恰当追查。



## 第八章第二节 针对认定层风险的进一步程序



# ACCAspace

Professional Accounting Education

**Provided by**  
**Academy of Professional Accounting (APA)**



# Thank You!

