



第二章 审计计划

历年考情概况

考试年份	2023、2022、2021、2020、2019、2018、2017
考试分值	6 分左右
考查形式	客观题、综合题
高频考点	初步业务活动和审计的前提条件、重要性（财务报表整体重要性、实际执行的重要性、明显微小错报临界值）

【考点一】初步业务活动和审计的前提条件（★★）

一、初步业务活动

1. 初步业务活动目的

- （1）具备执行业务所需的**独立性和能力**；
- （2）不存在因管理层**诚信**问题而可能影响注册会计师保持该项业务的意愿的事项；
- （3）与被审计单位之间不存在对业务约定条款的**误解**。

2. 初步业务活动内容

- （1）针对保持客户关系和具体审计业务实施相应的**质量管理程序**；
- （2）评价遵守相关**职业道德**要求的情况；
- （3）就审计业务约定条款达成**一致意见**。

二、审计的前提条件

1. 确定管理层在编制财务报表时采用的**财务报告编制基础**是否是可接受的。

在确定编制财务报表所采用的财务报告编制基础的**可接受性**时，注册会计师需要考虑下列相关因素：

- ①被审计单位的性质；
 - ②财务报表的目的；
 - ③财务报表的性质；
 - ④法律法规是否规定了适用的财务报告编制基础。
2. 就管理层认可并理解其责任与管理层**达成一致意见**。
 3. 管理层就其已履行的某些责任提供**书面声明**。

**【考点二】重要性（★★★★）****一、重要性的概念**

1. 不考虑错报对个别财务报表使用者可能产生的影响；
2. 重要性确定包括财务报表层次的重要性和特定交易类别、账户余额和披露的重要性水平；
3. 在计划、执行审计工作和形成审计结论阶段都要运用重要性水平；
4. 重要性水平与审计证据的数量成反向关系；
5. 注册会计师应当确定一个或多个低于财务报表整体重要性的金额，即实际执行的重要性，以便评估风险和设计进一步审计程序。

二、财务报表整体重要性

确定的时间：**总体审计策略**。

确定时需要考虑的因素：对被审计单位及其环境等方面情况的了解；财务报表各项目的性质及其相互关系；财务报表项目的金额及其波动幅度。

1. 财务报表整体的重要性

注册会计师通常先选择一个恰当的基准，再选用适当的百分比乘以该基准，从而得出财务报表整体的重要性。

（1）在选择基准时应考虑的因素

财务报表要素；财务报表使用者特别关注的项目；被审计单位的性质、所处的生命周期阶段、所处行业和经济环境；被审计单位所有权结构和融资方式；基准的相对波动性。

（2）在确定百分比时考虑的因素

除了考虑被审计单位是否为**上市公司或公众利益实体**外，还需考虑的因素包括但不限于：财务报表使用者的范围；被审计单位是否由集团内部关联方提供融资或是否有大额对外融资（如债券或银行贷款）；财务报表使用者是否对基准数据特别敏感。

（3）注册会计师在确定重要性水平时，不需考虑与具体项目计量相关的固有不确定性。**2. 特定交易类别、账户余额或披露的重要性水平****三、实际执行的重要性**

通常而言，实际执行的重要性通常为财务报表整体重要性的**50%—75%**。

注册会计师可能考虑选择较低的百分比来确定实际执行的重要性的情况：（1）首次接受委托的审计项目；（2）连续审计项目，以前年度审计调整较多；（3）项目总体风险较高；



(4) 存在或预期存在值得关注的内部控制缺陷。

注册会计师可能考虑选择较高的百分比来确定实际执行的重要性的情况：(1) 连续审计项目，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。

四、审计过程中修改重要性

注册会计师可能需要修改财务报表整体的重要性和特定交易类别、账户余额或披露的重要性水平(如适用)的原因：(1) 审计过程中情况发生重大变化；(2) 获取新信息；(3) 通过实施进一步审计程序，注册会计师对被审计单位及其经营的了解发生变化。

五、在审计中运用实际执行的重要性

实际执行的重要性在审计中的作用主要体现在以下几个方面：

1. 注册会计师在计划审计工作时可以根据实际执行的重要性确定需要对哪些类型的交易、账户余额和披露实施进一步审计程序，即通常选取金额超过实际执行的重要性的财务报表项目，因为这些财务报表项目有可能导致财务报表出现重大错报。但是这**并不代表**注册会计师可以对所有金额低于实际执行的重要性的财务报表项目**不实施**进一步审计程序。

例如：

(1) 单个金额低于实际执行的重要性的财务报表项目汇总起来可能金额重大，注册会计师需要考虑汇总后的潜在错报风险；

(2) 对于存在低估风险的财务报表项目，不能仅仅因为其金额低于实际执行的重要性而不实施进一步审计程序；

(3) 对于识别出存在舞弊风险的财务报表项目，不能因为其金额低于实际执行的重要性而不实施进一步审计程序。

2. 运用实际执行的重要性确定**进一步审计程序的性质、时间安排和范围**。

六、明显微小的错报临界值

低于明显微小的错报临界值的错报**不需要累积**。

在确定明显微小错报时可能考虑的因素：

- (1) 以前年度审计中识别出的错报(包括已更正和未更正错报)的数量和金额；
- (2) 重大错报风险的评估结果；
- (3) 被审计单位治理层和管理层对注册会计师与其沟通错报的期望；
- (4) 被审计单位的财务指标是否勉强达到监管机构的要求或投资者的期望。





注册会计师可能将明显微小错报的临界值确定为财务报表整体重要性的 3%到 5%。如果治理层提出希望知悉审计过程中发现的所有错报，注册会计师可以将明显微小错报的临界值确定为 0。

