

## 审计必背 50 知识点

### 知识点 1: 审计的保证程度

#### 合理保证与有限保证

	合理保证（财务报表审计）	有限保证（财务报表审阅）
目标	提供高水平的保证	低于审计业务的有意义的保证水平
证据收集程序	检查记录或文件、检查有形资产、观察、询问、函证、重新计算、重新执行、分析程序	询问、分析程序
所需证据数量	较多	较少
检查风险	较低	较高
财务报表的可信性	较高	较低
提出结论的方式	积极方式	消极方式

### 知识点 2: 审计要素

#### (1) 三方关系人

审计业务的三方关系人：注册会计师、被审计单位管理层（责任方）、财务报表预期使用者。

#### (2) 财务报表

#### (3) 财务报表编制基础

在财务报表审计中，财务报告编制基础即是标准。

#### (4) 审计证据

#### (5) 审计报告

### 知识点 3: 两个层次的重大错报风险

重大错报风险独立于财务报表审计而单独存在，并且无法降低。

财务报表层次重大错报风险：

与财务报表整体存在广泛联系，可能影响多项认定。此类风险通常与控制环境有关。

认定层次的重大错报风险：

可以进一步细分为固有风险和控制风险。

#### 知识点 4：检查风险

检查风险取决于审计程序设计的合理性和执行的有效性。检查风险不可能降低为零。

#### 知识点 5：检查风险与重大错报风险的反向关系

重大错报风险和检查风险的相互关系：

审计风险（可接受）既定的情况下，评估的重大错报风险越高，注册会计师可接受的检查风险水平越低，反之亦然。换言之，当重大错报风险较高时，注册会计师必须扩大审计范围，尽量将检查风险降低，以便将整个审计风险降低至可接受的水平。

#### 知识点 6：重要性水平的确定时间

财务报表整体重要性水平、认定层次重要性水平、实际执行的重要性以及明显微小错报均在计划审计工作（总体审计策略）时确定。

#### 知识点 7：影响实际执行的重要性高低的因素

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。

#### 知识点 8：错报的分类

（1）事实错报，毋庸置疑的错报。

（2）判断错报，由于注册会计师认为管理层对会计估计作出不合理的判断或不恰当地选择和运用会计政策而导致的差异。

（3）推断错报，通常是指通过测试样本估计出的总体的错报减去在测试中发现的已识别的具体错报。

#### 知识点 9：明显微小错报

低于明显微小的错报临界值的错报不需要累积。

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。

**知识点 10：审计证据的充分性和适当性**

审计证据的充分性——证据数量的衡量，主要与注册会计师确定的样本量有关。

审计证据的适当性——证据质量的衡量，包括相关性和可靠性。

证据的数量受质量的影响；但质量存在缺陷，仅靠提高数量可能难以弥补。

**知识点 11：审计证据的可靠性**

(1) 从外部独立来源获取的审计证据比从其他来源获取的审计证据更可靠。

(2) 内部控制有效时内部生成的审计证据比内部控制薄弱时内部生成的审计证据更可靠。

(3) 直接获取的审计证据比间接获取或推论得出的审计证据更可靠。

(4) 以文件、记录形式（无论是纸质、电子或其他介质）存在的审计证据比口头形式的审计证据更可靠。

(5) 从原件获取的审计证据比从传真件或复印件获取的审计证据更可靠。

**知识点 12：获取审计证据时对成本的考虑**

注册会计师可以考虑获取审计证据的成本与所获取信息有用性之间的关系，但不应以获取审计证据的困难和成本为由减少不可替代的审计程序。在保证获取充分、适当的审计证据的前提下，控制审计成本也是会计师事务所增强竞争能力和获利能力所必需的。但为了保证得出的审计结论、形成的审计意见是恰当的，注册会计师不应将获取审计证据的成本高低和难易程度作为减少不可替代的审计程序的理由。

**知识点 13：银行存款函证**

注册会计师应当对银行存款（包括零余额账户和在本期内注销的账户）、借款及与金融机构往来的其他重要信息实施函证程序，除非有充分证据表明某一银行存款、借款及与金融机构往来的其他重要信息对财务报表不重要且与之相关的重大错报风险很低。如果不对这些项目实施函证程序，注册会计师应当在审计工作底稿中说明理由。

**知识点 14：应收账款函证**

除非存在下列两种情形之一，注册会计师应当对应收账款实施函证程序：

(1) 根据审计重要性原则，有充分证据表明应收账款对财务报表不重要。

(2) 注册会计师认为函证很可能无效。

如果不对应收账款函证，注册会计师应当在工作底稿中说明理由。

### 知识点 15：分析程序的目的

过程	目的	错报与风险	要求
风险评估过程	了解被审计单位及其环境并评估财务报表层次和认定层次的重大错报风险	识别重大错报风险（报表层次与认定层次）	强制使用
实质性程序	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，分析程序可以用作实质性程序	识别重大错报（认定层次）	任意选择
完成审计工作	对财务报表进行总体复核。最终证实财务报表整体是否与注册会计师对被审计单位的了解一致及与所取得的证据一致	再评重大错报风险（报表层次）	强制使用

### 知识点 16：审计抽样的特征

审计抽样应当同时具备三个基本特征：

- ①对具有审计相关性的总体中低于百分之百的项目实施审计程序；（低于百分之百）
- ②所有抽样单元都有被选取的机会；（都有机会）
- ③可以根据样本项目的测试结果推断出有关抽样总体的结论。（推断总体）：

### 知识点 17：审计抽样的适用性

（1）风险评估程序。风险评估程序通常不涉及审计抽样。

（2）控制测试：

- ①当控制的运行留下轨迹时，注册会计师可以考虑使用审计抽样实施控制测试；
- ②对于未留下运行轨迹的控制，此时不宜使用审计抽样。

（3）实质性程序：

- ①在实施细节测试时，注册会计师可以使用审计抽样获取审计证据，以验证有关财务报表金额的一项或多项认定，或对某些金额作出独立估计；
- ②在实施实质性分析程序时，注册会计师不宜使用审计抽样。

### 知识点 18: 抽样风险与非抽样风险

只要有抽样就存在抽样风险, 抽样风险与样本量成反向关系。无论是控制测试还是细节测试, 注册会计师都可以通过扩大样本规模降低抽样风险。如果对总体中的所有项目都实施检查, 就不存在抽样风险, 此时审计风险完全由非抽样风险产生。

非抽样风险是指由于某些与样本规模无关的因素而导致注册会计师得出错误结论的可能性。非抽样风险“不能量化”, 但可通过采取适当的质量控制政策和程序, 对审计工作进行适当的指导、监督和复核, 以及对注册会计师实务的适当改进, 可以将非抽样风险降至可以接受的水平。注册会计师也可以通过仔细设计其审计程序尽量降低非抽样风险。

### 知识点 19: 抽样风险的种类

测试种类	影响审计效率的风险	影响审计效果的风险
控制测试	信赖不足风险	信赖过度风险
细节测试	误拒风险	误受风险

### 知识点 20: 统计抽样和非统计抽样

注册会计师在统计抽样与非统计抽样方法之间进行选择时主要考虑成本效益的原则。

(1) 统计抽样的优点: 统计抽样能够客观地计量抽样风险, 并通过调整样本规模精确地控制风险, 这是与非统计抽样最重要的区别。统计抽样还有助于注册会计师高效地设计样本, 计量所获取证据的充分性, 以及定量评价样本结果。

(2) 统计抽样的缺点: 统计抽样可能发生额外的成本。

(3) 非统计抽样如果设计适当, 也能提供与设计适当的统计抽样方法同样有效的结果。注册会计师使用非统计抽样时, 必须考虑抽样风险并将其降至可接受水平, 但不能精确地测定出抽样风险。

### 知识点 21: 影响样本规模的因素

影响因素	控制测试	细节测试	与样本规模的关系
可接受的抽样风险	可接受的信赖过度风险	可接受的误受风险	反向变动

可容忍误差	可容忍偏差率	可容忍错报	反向变动
预计总体误差	预计总体偏差率	预计总体错报	同向变动
总体变异性	—	总体变异性	同向变动
总体规模	总体规模	总体规模	影响很小

### 知识点 22: 货币单元抽样的优点

- ①一般比传统变量抽样更易于使用;
- ②在确定所需的样本规模时无需直接考虑总体的特征;
- ③项目被选取的概率与其货币金额大小成比例, 无需通过分层减少变异性;
- ④使用系统选样法选取样本时, 如果项目金额等于或大于选样间距, 货币单元抽样将自动识别所有单个重大项目, 该项目一定会被选中;
- ⑤如果注册会计师预计不存在错报, 货币单元抽样的样本规模通常比传统变量抽样方法更小;

- ⑥样本更容易设计, 且可在能够获得完整的最终总体之前开始选取样本。

### 知识点 23: 信息技术一般控制、应用控制与公司层面控制三者之间的关系

公司层面信息技术控制是公司信息技术整体控制环境, 决定了信息技术一般控制和信息技术应用控制的风险基调, 会影响该公司的信息技术一般控制和信息技术应用控制的部署和落实。

信息技术一般控制是基础, 信息技术一般控制的有效与否会直接关系到信息技术应用控制的有效性是否能够信任。如果注册会计师发现了应用系统所依赖的信息技术一般控制存在缺陷, 注册会计师可能就不能信赖应用系统按设计发挥作用。

### 知识点 24: 审计底稿中对特定项目或事项记录的识别特征

识别特征, 是指被测试的项目或事项表现出的征象或标志。对某一个具体项目或事项而言, 其识别特征通常具有“唯一性”, 这种特性可以使其他人员根据识别特征在总体中识别该项目或事项并重新执行该测试。如在对被审计单位生成的订购单进行细节测试时, 注册会计师可以以订购单的日期和其唯一编号作为测试订购单的识别特征。

### 知识点 25: 审计工作底稿归档的工作

在审计报告日后将审计工作底稿归整为最终审计档案是一项“事务性”的工作，“不涉及”实施新的审计程序或得出新的结论。在归档期间对审计工作底稿做出的“事务性”的变动，包括：

- (1) 删除或废弃被取代的审计工作底稿；
- (2) 对审计工作底稿进行分类、整理、交叉索引；
- (3) 对审计档案归整工作的完成核对表签字认可；
- (4) 记录在审计报告日前获取的、与审计项目组相关成员进行讨论并取得一致意见的审计证据。

#### 知识点 26：审计工作底稿的归档和保存期限

归档期限：

- (1) 审计工作底稿的归档期限为“审计报告日”后 60 天内。
- (2) 如果未能完成审计业务，审计工作底稿的归档期限为“审计业务中止日”后的 60 天内。

保存期限：

- (1) 会计师事务所应当自“审计报告日”起，对审计工作底稿至少保存“10 年”。
- (2) 如果未能完成审计业务，会计师事务所应当自“审计业务中止日”起，对审计工作底稿至少保存“10 年”。

#### 知识点 27：了解内部控制与控制测试的关系

注册会计师在了解内部控制时，应当评价控制的设计，并确定其是否得到执行。如果控制设计不当，不需要再考虑控制是否得到执行。了解内部控制，在于确定内部控制设计是否合理和是否得到执行，从而确定是否依赖内部控制及控制测试。

控制测试，在于确定内部控制运行是否有效，从而确定实质性程序的性质、时间和范围。

#### 知识点 28：控制环境

财务报表层次的重大错报风险很可能源于薄弱的控制环境。控制环境本身并不能防止或发现并纠正各类交易、账户余额和披露认定层次的重大错报。控制环境与报表层次重大错报风险相关。

在评价控制环境的设计时，注册会计师应当考虑构成控制环境的下列因素：

- (1) 对诚信和道德价值观念的沟通与落实;
- (2) 对胜任能力的重视;
- (3) 治理层的参与程度;
- (4) 管理层的理念和经营风格;
- (5) 组织结构及职权与责任的分配;
- (6) 人力资源政策与实务。

### 知识点 29: 特别风险

- (1) 舞弊、管理层凌驾于内控之上、超出正常经营过程的重大关联方交易可以直接判定为特别风险。
- (2) 如果计划测试旨在减轻特别风险的控制运行的有效性,注册会计师不应依赖以前审计获取的关于内部控制运行有效性的审计证据。
- (3) 注册会计师应当专门针对识别的风险实施实质性程序,实施“细节测试”,或将实质性分析程序与细节测试相结合。

### 知识点 30: 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

- (1) 向项目组强调保持职业怀疑的必要性;
- (2) 指派更有经验或具有特殊技能的审计人员,或利用专家的工作;
- (3) 提供更多的督导;
- (4) 使某些程序不被管理层预见或事先了解;
- (5) 对拟实施审计程序的性质、时间和范围做出总体修改。

### 知识点 31: 实施控制测试的情形

- (1) 如果在评估认定层次重大错报风险时预期控制的运行是有效的,注册会计师应当实施控制测试,就控制在相关期间或时点的运行有效性获取充分、适当的审计证据。
- (2) 如果认为仅实施实质性程序获取的审计证据无法将认定层次重大错报风险降至可接受的低水平,注册会计师应当实施相关的控制测试,以获取控制运行有效性的审计证据。

### 知识点 32: 截止测试的两条路径

审计路线	目的	测试程序
------	----	------

以账簿记录为起点 (真实性测试)	防止高估营业收入	从资产负债表日前后若干天的账簿记录查至记账凭证, 检查发票存根与发运凭证, 目的是证实已入账收入是否在同一期间已开具发票并发货, 有无多记收入
以发运凭证为起点 (完整性测试)	防止低估营业收入	从资产负债表日前后若干天的发运凭证查至发票开具情况与账簿记录, 确定营业收入是否已记入恰当的会计期间

### 知识点 33: 存货监盘的特殊情况

(1) 在存货盘点现场实施存货监盘不可行。

①如果在存货盘点现场实施存货监盘不可行, 注册会计师应当实施替代审计程序 (如检查盘点日后出售盘点日之前取得或购买的特定存货的文件记录), 以获取有关存货的存在和状况的充分、适当的审计证据。

②如果不能实施替代审计程序, 或者实施替代审计程序可能无法获取有关存货的存在和状况的充分、适当的审计证据, 注册会计师发表非无保留意见的报告。

(2) 因不可预见的情况导致无法在存货盘点现场实施监盘。

如果由于不可预见的情况, 无法在存货盘点现场实施监盘, 注册会计师应当另择日期实施监盘, 并对间隔期内发生的交易实施审计程序。

### 知识点 34: 监盘库存现金

(1) 盘点的范围: 企业盘点库存现金, 通常包括对已收到但未存入银行的现金、零用金、找换金等的盘点。盘点的范围一般包括企业各部门经管的现金。

(2) 盘点的主体: 盘点库存现金的时间和人员应视被审计单位的具体情况而定, 但必须有出纳员和被审计单位会计主管人员参加, 并由注册会计师进行监盘。

(3) 盘点的方式: 对库存现金的监盘实施突击性的检查。

(4) 盘点的时间: 对库存现金的监盘时间最好选择在上午上班前或下午下班时进行。

### 知识点 35: 与治理层沟通的事项

注册会计师应当与治理层沟通下列事项:

(1) 注册会计师与财务报表审计相关的责任;

- (2) 计划的审计范围和时间安排;
- (3) 审计中发现的重大问题;
- (4) 值得关注的内部控制缺陷;
- (5) 注册会计师的独立性;
- (6) 补充事项。

其中,值得关注的内部控制缺陷以及注册会计师的独立性应当以书面形式与治理层沟通。

### 知识点 36: 前后任注册会计师的沟通

时间	接受委托前	接受委托后
必要性	必要程序。在接受委托前,后任注册会计师“必须”与前任注册会计师进行沟通	非必要程序。后任注册会计师根据审计工作需要自行决定
目的	了解被审计单位更换会计师事务所的原因以及是否存在不应接受委托的情况,确定是否接受委托	利用前任注册会计师的工作
沟通前提	征得被审计单位的同意	

### 知识点 37: 确定是否能够利用内部审计的工作以实现审计目的

注册会计师应当通过评价下列事项,确定是否能够利用内部审计的工作以实现审计目的:

- (1) 内部审计在被审计单位中的地位,以及相关政策和程序支持内部审计人员客观性的程度;
- (2) 内部审计人员的胜任能力;
- (3) 内部审计是否采用系统、规范化的方法(包括质量控制)。

### 知识点 38: 集团财务报表审计重要性的确定

- (1) 集团财务报表整体的重要性

在制定集团总体审计策略时,集团项目组确定集团财务报表整体的重要性。

- (2) 组成部分重要性

组成部分重要性由集团项目组确定。

针对不同的组成部分确定的重要性可能有所不同。但无需采用将集团财务报表整体重要性按比例分配的方式。对不同组成部分确定的重要性的汇总数，有可能高于集团财务报表整体重要性。

### （3）实际执行的重要性

在审计组成部分财务信息时，组成部分注册会计师（或集团项目组）需要确定组成部分层面实际执行的重要性。由组成部分注册会计师确定的，应由集团项目评价其恰当性。

### 知识点 39：了解组成部分注册会计师

如果组成部分注册会计师不符合与集团审计相关的独立性要求，或集团项目组对组成部分注册会计师职业道德、专业胜任能力和所处的监管环境存有重大疑虑，集团项目组应当就组成部分财务信息亲自获取充分、适当的审计证据，而不应要求组成部分注册会计师对组成部分财务信息执行相关工作。

### 知识点 40：具有高度估计不确定性的会计估计

可能存在高度估计不确定性的会计估计：

- （1）高度依赖判断的会计估计；
- （2）未采用经认可的计量技术计算的会计估计；
- （3）注册会计师对上期财务报表中类似会计估计进行复核的结果表明最初会计估计与实际结果之间存在很大差异，在这种情况下管理层作出的会计估计；
- （4）采用高度专业化的、由被审计单位自主开发的模型，或在缺乏可观察到的输入数据的情况下作出的公允价值会计估计。

### 知识点 41：识别出超出正常经营过程的重大关联方交易

对于识别出的超出正常经营过程的重大关联方交易，注册会计师应当：

1. 检查相关合同或协议（如有）。

如果检查相关合同或协议，注册会计师应当评价：

- （1）交易的商业理由（或缺乏商业理由）是否表明被审计单位从事交易的目的可能是为了对财务信息作出虚假报告或为了隐瞒侵占资产的行为；
- （2）交易条款是否与管理层的解释一致；
- （3）关联方交易是否已按照适用的财务报告编制基础得到恰当会计处理和披露。

2. 获取交易已经恰当授权和批准的审计证据。

### 知识点 42：持续经营——审计结论与对审计报告的影响

存在的情形		审计意见
被审计单位运用持续经营假设适当但存在重大不确定性	报表中已作出充分披露	无保留意见 + “与持续经营相关的重大不确定性” 为标题段落
	报表中未充分披露	保留意见或否定意见
	存在多项重大不确定事项	可能发表无法表示意见
运用持续经营假设不适当	报表仍按照持续经营基础编制	否定意见
	报表按其他（注册会计师可接受的）编制基础编制并作了充分披露	（带强调事项段的）无保留意见
严重拖延对财务报表的批准		就存在的重大不确定性考虑对审计结论的影响

### 知识点 43：评价未更正错报的影响

（1）如果注册会计师认为某一单项错报是重大的，则该项错报不太可能被其他错报抵销；

（2）对于同一账户余额或同一类别的交易内部的错报，这种抵销可能是适当的；

（3）确定一项分类错报是否重大，需要进行定性评估。即使分类错报超过了在评价其他错报时运用的重要性水平，注册会计师可能仍然认为该分类错报对财务报表整体不产生重大影响；

（4）某些错报低于财务报表整体的重要性，但因与这些错报相关的某些情况，在将其单独或连同在审计过程中累积的其他错报一并考虑时，注册会计师也可能将这些错报评价为重大错报。

### 知识点 44：审计工作底稿的复核

#### 1. 项目组成员实施的复核

（1）现场复核。评价已完成的审计工作、所获得的证据和工作底稿编制人员形成的结论。

时间：审计项目复核贯穿审计全过程。

人员：项目组内部复核可由项目组合内经验较多的人员（包括项目合伙人）复核经验较少人员的工作，或应当由至少具备同等专业胜任能力的人员完成。

（2）项目合伙人的复核。项目合伙人应当对会计师事务所分派的每项审计业务的总体质量负责。对审计项目经理复核的再监督，也是对重要审计事项的重点把关。

## 2. 项目质量控制复核

时间：出具审计报告前

人员：会计师事务所应当制定政策和程序，解决项目质量控制复核人员的委派问题，明确项目质量控制复核人员的资格要求：

- （1）履行职责需要的技术资格，包括必要的经验和权限；
- （2）在不损害其客观性的前提下，能够提供业务咨询的程度。

### 知识点 45：各时段期后事项注册会计师的责任和处理

时段	注册会计师的责任	采取的措施及处理
第一时段 财务报表日——审计报告日	主动识别责任并建议修改报表	如果没有得到恰当的处理出具保留意见或否定意见
第二时段 审计报告日——财务报表公布日	被动识别责任并建议修改报表	若同意修改，对修改后的报表出具审计报告，并更改报告日期
		若拒绝修改，但报告尚未提交，则出具保留或否定意见的审计报告
		若拒绝修改，且报告已提交：（1）阻止报出；（2）仍然报出，采取措施防止报表使用者信赖报告
第三时段 财务报表公布日后	没有义务识别并建议修改报表	若修改了报表并重新公布，重新出审计报告+强调段（或其他事项段），并更改报告日期
		若拒绝修改报表，采取措施防止报表使用者信赖报告
		若临近公布下期报表时，仍应提请修改财务报表

		(上市公司)
--	--	--------

#### 知识点 46: 管理层不提供要求的书面声明的措施

如果管理层不提供要求的一项或多项书面声明,注册会计师应当:

1. 与管理层讨论该事项;
2. 重新评价管理层的诚信,并评价该事项对书面或口头声明和审计证据总体的可靠性可能产生的影响;
3. 采取适当措施,包括确定该事项对审计意见可能产生的影响。

如果存在下列情形之一,注册会计师应当对财务报表发表无法表示意见:

(1) 注册会计师对管理层的诚信产生重大疑虑,以至于认为其作出的书面声明不可靠;

(2) 管理层不提供审计准则要求的书面声明。

#### 知识点 47: 在审计报告中沟通关键审计事项

(1) 关键审计事项是注册会计师根据职业判断,认为对本期财务报表审计最为重要的事项。

(2) 导致非无保留意见的事项、可能导致对被审计单位持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况存在重大不确定性等,虽然符合关键审计事项的定义,但这些事项在审计报告中专门的部分披露,不在关键审计事项部分披露。

(3) 在关键审计事项部分披露的关键审计事项必须是已经得到满意解决的事项,即不存在审计范围受到限制,也不存在注册会计师与被审计单位管理层意见分歧的情况。

#### 知识点 48: 确定非无保留意见的类型



导致发表非无保留意见的事项的性质	这些事项对财务报表产生或可能产生影响的广泛性	
	重大但不具有广泛性	重大且具有广泛性
财务报表存在重大错报	保留意见	否定意见
无法获取充分、适当的审计证据	保留意见	无法表示意见

#### 知识点 49: 强调事项段与其他事项段

审计报告的强调事项段是指审计报告中含有的一个段落，该段落提及已在财务报表中恰当列报或披露的事项，根据注册会计师的职业判断，该事项对财务报表使用者理解财务报表至关重要。

其他事项段是指审计报告中含有的一个段落，该段落提及未在财务报表中列报或披露的事项，根据注册会计师的职业判断，该事项与财务报表使用者理解审计工作、注册会计师责任或审计报告相关。

#### 知识点 50：确定其他信息存在重大错报时的应对措施

项目	内容	措施	
 确定其他信息存在重大错报时的应对 	管理层同意作出更正	注册会计师应当确定更正已经完成	
	管理层拒绝作出更正，应当就该事项与治理层进行沟通，并要求作出更正	审计报告日前	①考虑对审计报告的影响，并与治理层沟通，注册会计师计划在审计报告中如何处理重大错报； ②在相关法律法规允许的情况下，解除业务约定
		审计报告日后	考虑注册会计师在法律上的权利和义务后采取恰当的措施，提醒审计报告使用者恰当关注未更正的重大错报