

审计.3.审计证据

审计证据的性质						
审计证据	注册会计师为了得出审计结论/形成审计意见而使用的所有信息,包括构成财务报表基础的会计记录所含有的信息和其他信息					
	会计信息	会计记录中含有的信息,包括证/账/表等				
	其他信息	被审计单位会议记录/内控手册/询证函回函/分析师的报告/与竞争者的比较数据等;注册会计师编制的各种计算表/分析表等				
	两类信息的关系	财务报表依据的会计记录中包含的信息和其他信息共同构成了审计证据,两者缺一不可.如果没有前者,审计工作将无法进行;如果没有后者,可能无法识别重大错报风险.只有将两者结合在一起,才能将审计风险降至可接受的低水平,为注册会计师发表审计意见提供合理基础				
	注意	<ol style="list-style-type: none"> 1. 会计记录中含有的信息本身并不足以提供充分的审计证据作为对财务报表发表审计意见的基础,注册会计师还应当获取用作审计证据的其他信息 2. 能包括从其他来源获取的信息,如以前审计(前提是注册会计师已确定被审计单位及其环境自以前审计后是否已发生变化,进而可能影响对本期审计的相关性)或会计师事务所接受与保持客户时实施质量控制程序获取的信息 3. 注册会计师应将不同来源和不同性质的审计证据综合起来考虑,如果审计证据不一致,而且这种不一致可能是重大的,注册会计师应当扩大审计程序的范围,直到不一致得到解决,并针对账户余额或各类交易获得必要保证(保持职业怀疑) 				
审计证据的充分性与适当性	充分性	<p>是对审计证据数量的衡量,主要与注册会计师确定的样本量有关</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center; width: 15%; padding: 5px;">数量影响因素</td> <td style="padding: 5px;"> <ol style="list-style-type: none"> 1. 对重大错报风险的评估(评估的重大错报风险越高,需要的审计证据可能越多) 2. 审计证据的质量(审计证据质量越高,需要的审计证据可能越少) 注册会计师仅靠获取更多的审计证据可能无法弥补其质量上的缺陷 </td> </tr> </table>	数量影响因素	<ol style="list-style-type: none"> 1. 对重大错报风险的评估(评估的重大错报风险越高,需要的审计证据可能越多) 2. 审计证据的质量(审计证据质量越高,需要的审计证据可能越少) 注册会计师仅靠获取更多的审计证据可能无法弥补其质量上的缺陷		
	数量影响因素	<ol style="list-style-type: none"> 1. 对重大错报风险的评估(评估的重大错报风险越高,需要的审计证据可能越多) 2. 审计证据的质量(审计证据质量越高,需要的审计证据可能越少) 注册会计师仅靠获取更多的审计证据可能无法弥补其质量上的缺陷				
	适当性	<p>审计证据质量的衡量,即审计证据在支持审计意见所依据的结论方面具有的相关性和可靠性。相关性和可靠性是审计证据适当性的核心内容,只有相关且可靠的审计证据才是高质量的</p> <table border="1" style="width: 100%; border-collapse: collapse;"> <tr> <td style="text-align: center; width: 15%; padding: 5px;">相关性</td> <td style="padding: 5px;"> 用作审计证据的信息与审计程序的目的和所考虑的相关认定之间的逻辑联系 <ol style="list-style-type: none"> 1. 用作审计证据的信息的相关性可能受测试方向的影响(顺查/逆查) 2. 特定的审计程序可能只为某些认定提供相关的审计证据,而与其他认定无关 3. 有关某一特定认定的审计证据,不能替代与其他认定相关的审计证据 4. 不同来源或不同性质的审计证据可能与同一认定相关 </td> </tr> <tr> <td style="text-align: center; padding: 5px;">可靠性</td> <td style="padding: 5px;"> 指的是证据的可信程度,受其来源和性质的影响,并取决于获取审计证据的具体环境.判断原则: <ol style="list-style-type: none"> 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 </td> </tr> </table>	相关性	用作审计证据的信息与审计程序的目的和所考虑的相关认定之间的逻辑联系 <ol style="list-style-type: none"> 1. 用作审计证据的信息的相关性可能受测试方向的影响(顺查/逆查) 2. 特定的审计程序可能只为某些认定提供相关的审计证据,而与其他认定无关 3. 有关某一特定认定的审计证据,不能替代与其他认定相关的审计证据 4. 不同来源或不同性质的审计证据可能与同一认定相关 	可靠性	指的是证据的可信程度,受其来源和性质的影响,并取决于获取审计证据的具体环境.判断原则: <ol style="list-style-type: none"> 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
	相关性	用作审计证据的信息与审计程序的目的和所考虑的相关认定之间的逻辑联系 <ol style="list-style-type: none"> 1. 用作审计证据的信息的相关性可能受测试方向的影响(顺查/逆查) 2. 特定的审计程序可能只为某些认定提供相关的审计证据,而与其他认定无关 3. 有关某一特定认定的审计证据,不能替代与其他认定相关的审计证据 4. 不同来源或不同性质的审计证据可能与同一认定相关 				
	可靠性	指的是证据的可信程度,受其来源和性质的影响,并取决于获取审计证据的具体环境.判断原则: <ol style="list-style-type: none"> 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 				
关系	审计证据的适当性会影响审计证据的充分性					
评价充分性适当性的特	<ol style="list-style-type: none"> 1. 对文件记录可靠性的考虑 审计工作通常不涉及鉴定文件记录的真伪,注册会计师也不是鉴定文件记录真伪的专家,但应当考虑用作审计证据的信息的可靠性,并考虑与这些信息生成和维护相关控制的有效性 如果在审计过程中识别出的情况使其认为文件记录可能是伪造的,或文件记录中的某些条款已发生变动,注册会计师应当做出进一步调查,包括直接向第三方函证,或考虑利用专家的工作以评价文件记录的真伪(并非无需鉴定作为证据文件记录的真伪) 2. 使用被审计单位生成信息时的考虑 考虑信息的完整性和准确性 如果针对这类信息的完整性和准确性获取审计证据是所实施审计程序本身不可分割的组成部分,则可以与对这些信息实施的审计程序同时进行.在其他情况下,通过测试针对生成和维护这些信息的控制,注册会计师也可以获得关于这些信息准确性和完整性的审计证据.然而,在某些情况下,注册会计师可能确定有必要实施追加的审计程序.在某些情况下,注册会计师 					

殊考虑	<p>可能打算将被审计单位生成的信息用于其他审计目的. 在这种情况下, 获取的审计证据的适当性受到该信息对于审计目的而言是否足够精确和详细的影响</p> <p>3. 证据相互矛盾时的考虑</p> <p>如果针对某项认定从不同来源获取的审计证据或获取的不同性质的审计证据能够相互印证, 与该项认定相关的审计证据则具有更强的说服力</p> <p>如果从不同来源获取的审计证据或获取的不同性质的审计证据不一致, 表明某项审计证据可能不可靠, 注册会计师应当追加必要的审计程序</p> <p>4. 获取审计证据时对成本的考虑</p> <p>注册会计师可以考虑获取审计证据的成本与所获取信息的有效性之间的关系, 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</p>
-----	--

审计程序			
风险评估程序	控制测试	实质性程序	具体审计程序
√			<p>检查 (看物)</p> <p>注册会计师对被审计单位内部或外部生成的, 以纸质/电子或其他介质形式存在的记录和文件进行审查, 或对资产进行实物审查</p> <p>检查记录或文件可以提供可靠程度不同的审计证据, 审计证据的可靠性取决于记录或文件的性质和来源, 而在检查内部记录或文件时, 其可靠性则取决于生成该记录或文件的内部控制的有效性</p>
			<p>观察 (看人)</p> <p>注册会计师察看相关人员正在从事的活动或实施的程序</p> <p>观察所提供的审计证据仅限于观察发生的时点, 而且被观察人员的行为可能因被观察而受到影响, 这也会使观察提供的审计证据受到限制</p>
			<p>询问 (看回复)</p> <p>以书面或口头方式, 向被审计单位内部或外部的知情人员获取财务信息和非财务信息, 并对答复进行评价的过程. 作为其他审计程序的补充, 询问广泛应用于整个审计过程中</p> <p>针对某些事项, 注册会计师可能认为有必要向管理层和治理层 (如适用) 获取书面声明, 以证实对口头询问的答复.</p> <p>询问本身不足以发现认定层次存在的重大错报, 也不足以测试内部控制运行的有效性, 注册会计师还应实施其他审计程序以获取充分/适当的审计证据</p>
√	×	√	<p>分析程序</p> <p>注册会计师通过分析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. 分析程序还包括在必要时对识别出的/与其他信息不一致或与预期值差异重大的波动或关系进行调查</p>
×	√	×	<p>重新执行</p> <p>注册会计师独立执行原本作为被审计单位内部控制组成部分的程序或控制</p>
×		√	<p>函证</p> <p>注册会计师直接从第三方 (被询证者) 获取书面答复以作为审计证据的过程, 书面答复可以采用纸质/电子或其他介质等形式</p>
			<p>重新计算</p> <p>注册会计师对记录或文件中的数据计算的准确性进行核对. 重新计算可通过手工方式或电子方式进行</p>

函证	
函证决策	
概念	<p>通常情况下, 注册会计师以函证方式直接从被询证者获取的审计证据, 比被审计单位内部生成的审计证据更可靠. 通过函证等方式从独立来源获取的相互印证的信息, 可以提高注册会计师从会计记录或管理层书面声明中获取的审计证据的保证水平</p> <p>注册会计师应当确定是否有必要实施函证以获取认定层次的充分/适当的审计证据. 在作出决策时, 注册会计师应当考虑以下3个因素:</p>
一. 评估的认定层次重大错报风险	<p>1. 评估的认定层次重大错报风险水平越高, 注册会计师对通过实质性程序获取的审计证据的相关性和可靠性的要求越高. 函证程序的运用对于提供充分/适当的审计证据可能是有效的 (效力强)</p> <p>2. 如果认为某项风险属于特别风险, 注册会计师需要考虑是否通过函证特定事项以降低检查风险 (职业怀疑)</p>

二. 函证程序针对的认定	1. 对不同的认定, 函证的证明力不同 2. 对特定认定, 函证的相关性受注册会计师选择函证信息的影响
三. 实施函证以外的其他审计程序	针对同一项认定可以从不同来源获取审计证据或获取不同性质的审计证据
其他可以考虑的因素	1. 被询证者对函证事项的了解 2. 预期被询证者回复询证函的能力或意愿 3. 预期被询证者的客观性. 如果被询证者是被审计单位的关联方, 则其回复的可靠性会降低

函证内容

函证的对象	1. 银行存款/借款及与金融机构往来的其他重要信息 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(有例外, 并非绝对100%) 2. 应收账款 注册会计师应当对应收账款实施函证程序, 除非有充分证据表明应收账款对财务报表不重要, 或函证很可能无效. 如果认为函证很可能无效, 注册会计师应当实施替代程序, 获取相关/可靠的审计证据. 如果不对应收账款函证, 注册会计师应当在审计工作底稿中说明理由 3. 函证的其他内容(灵活运用) 注册会计师可以根据具体情况和实际需要, 向第三方函证. 函证通常适用于账户余额及其组成部分, 还可用于向第三方函证合同条款或重大交易的细节
函证程序实施的范围	根据对被审计单位的了解/评估的重大错报风险以及所测试总体的特征等, 注册会计师选取的特定测试项目可能包括: 1. 金额较大的项目 2. 账龄较长的项目 3. 交易频繁但期末余额较小的项目 4. 重大关联方交易 5. 重大或异常的交易 6. 可能存在争议/舞弊或错误的交易
函证的时间	通常在资产负债表日后适当时间内实施函证. 如果重大错报风险评估为低水平, 注册会计师可选择资产负债表日前适当日期为截止日实施函证, 并对所函证项目自该截止日起至资产负债表日止发生的变动实施实质性程序
管理层要求不实施函证时的处理	当被审计单位管理层要求对拟函证的某些账户余额或其他信息不实施函证时, 注册会计师应当考虑该项要求是否合理, 并获取审计证据予以支持: 1. 如果认为管理层的要求合理, 注册会计师应当实施替代审计程序, 以获取与这些账户余额或其他信息相关的充分/适当的审计证据 2. 如果认为管理层的要求不合理, 且被其阻挠而无法实施函证, 注册会计师应当视为审计范围受到限制, 并考虑对审计报告可能产生的影响 3. 分析管理层要求不实施函证的原因时, 注册会计师应当保持职业怀疑态度, 并考虑: 1>管理层是否诚信 2>是否可能存在重大的舞弊或错误 3>替代审计程序能否提供与这些账户余额或其他信息相关的充分/适当的审计证据

询证函的设计

设计询证函的总体要求	总体要求: 服从于具体审计目标 1. 在针对账户余额的存在认定获取审计证据时, 应当在询证函中列明相关信息, 要求对方核对确认 2. 在针对账户余额的完整性认定获取审计证据时, 需要改变询证函的内容设计或者采用其他审计程序
设计询证函需要	在设计询证函时, 注册会计师应当考虑所审计的认定以及可能影响函证可靠性的因素. 可能影响函证可靠性的因素主要包括: 1. 函证的方式 函证方式包括积极式函证和消极式函证. 不同的函证方式, 获取的审计证据的可靠性不同 2. 以往审计或类似业务的经验 回函率/回函信息的准确程度. 回函率过低意味着函证无效, 可能不函证 3. 拟函证信息的性质(内容/特点) 对非常规合同或交易, 不仅函证金额, 还应考虑函证交易或合同的条款, 以确定是否存在重大口头协

考虑的因素	议, 客户是否有自由退货的权利, 付款方式是否有特殊安排等.
	4. 被询证者的适当性 应当是对所询证信息知情的第三方, 具备一定的回函能力/独立性/客观性并有权回函
	5. 被询证者易于回函的信息类型 1>所函证信息要便于被询证者回答 2>取得被审计单位对被询证者回函的授权 如被审计单位管理层授权被询证者向注册会计师提供有关信息, 被询证者可能更愿意回函. 反之, 被询证者甚至不能够回函
积极与消极的函证方式	积极式函证 是指要求被询证者直接向注册会计师回复, 表明是否同意询证函所列示的信息, 或填列所要求的信息的一种询证方式(所有情况下必须回函)
	消极式函证 只要求被询证者仅在不同意询证函所列示信息时才直接向注册会计师回复的一种询证方式 对消极式询证函而言, 未收到回函并不能明确表明预期的被询证者已经收到询证函或已经核对了询证函中包含的信息的准确性. 因此, 未收到消极式询证函的回函提供的审计证据, 远不如积极式询证函的回函提供的审计证据有说服力
	消极式函证适用条件, 必须同时满足 1. 重大错报风险评估为低水平 2. 涉及大量余额较小的账户 3. 预期不存在大量的错误 4. 没有理由相信被询证者不认真对待函证
两种方式结合使用	在实务中, 可将两种方式结合使用. 以应收账款为例, 注册会计师可以对大额应收账款采用积极的函证方式, 而对小额应收账款样本项目采用消极的函证方式

函证的实施与评价

注册会计师应当对函证的全过程保持控制	
对函证过程的控制	函证发出前的控制措施 询证函经被审计单位盖章后, 应当由注册会计师直接发出 恰当地设计询证函, 并对询证函上的各项资料进行充分核对, 注意事项可能包括: 1. 询证函中填列的需要被询证者确认的信息是否与被审计单位账簿中的有关记录保持一致 2. 考虑选择的被询证者是否适当, 包括被询证者对被函证信息是否知情/是否具有客观性/是否拥有回函的授权等 3. 是否已在询证函中正确填列被询证者直接向注册会计师回函的地址 4. 是否已将部分或全部被询证者的名称/地址与被审计单位有关记录进行核对, 以确保询证函中的名称/地址等内容的准确性
	当实施函证程序时, 注册会计师应当对询证函保持控制 1. 确定需要确认或填列的信息 2. 选择适当的被询证者 3. 设计询证函, 包括正确填列被询证者的姓名和地址, 以及被询证者直接向注册会计师回函的地址等信息 4. 发出询证函并予以跟进, 必要时再次向被询证者寄发询证函
	通过不同方式发出询证函时的控制措施 1. 通过邮寄方式发出询证函时 为避免询证函被拦截/篡改等舞弊风险, 在邮寄询证函时, 注册会计师可以在核实由被审计单位提供的被询证者的联系方式后, 不使用被审计单位本身的邮寄设施, 而是独立寄发询证函 2. 通过跟函的方式发出询证函时 如果被询证者同意注册会计师独自前往被询证者执行函证程序, 注册会计师可以独自前往. 如果注册会计师跟函时需有被审计单位员工陪伴, 注册会计师需要在整个过程中保持对询证函的控制. 同时, 对被审计单位和被询证者之间串通舞弊的风险保持警觉 3. 通过电子方式发送询证函时 如果注册会计师根据具体情况选择通过电子方式发送询证函, 在发函前可以基于对特定询证方式所存在风险的评估, 考虑相应的控制措施
积极式函证未收到回函时的处理	1. 与被询证者联系, 要求回函或再次发函 2. 实施替代程序 所实施的替代程序因所涉及的账户和认定而异, 但应当能提供实施函证所能提供的同样效果的审计证据 如果注册会计师认为取得积极式函证回函是获取充分/适当的审计证据的必要程序, 则替代程序不能提供注册会计师所需要的审计证据

评价审计证据的充分性和适当性时应考虑的因素	<p>在某些情况下,注册会计师可能识别出认定层次重大错报风险,且取得积极式询证函回函是获取充分/适当的审计证据的必要程序</p> <p>这些情况可能包括:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. 可获取的佐证管理层认定的信息只能从被审计单位外部获得 2. 存在特定舞弊风险因素 	
评价函证的可靠性时,应当考虑	评价函证的可靠性时,应当考虑	<ol style="list-style-type: none"> 1. 对询证函的设计/发出及收回的控制情况; 2. 被询证者的胜任能力/独立性/授权回函情况/对函证项目的了解及其客观性 3. 被审计单位施加的限制或回函中的限制
评价函证的可靠性	验证回函可靠性的审计程序	<ol style="list-style-type: none"> 1. 通过邮寄方式收到回函时的处理 注册会计师可以验证以下信息: <ol style="list-style-type: none"> 1>被询证者确认的询证函是否是原件,是否与注册会计师发出的询证函是同一份 2>回函是否由被询证者直接寄给注册会计师 3>寄给注册会计师的回邮信封或快递信封中记录的发件方名称/地址是否与询证函中记载的被询证者名称/地址一致 4>回邮信封上寄出方的邮戳显示发出城市或地区是否与被询证者的地址一致 5>被询证者加盖在询证函上的印章以及签名中显示的被询证者名称是否与询证函中记载的被询证者名称一致.在认为必要的情况下,注册会计师还可以进一步与被审计单位持有的其他文件进行核对或亲自前往被询证者进行核实等 <p>如果被询证者将回函寄至被审计单位,被审计单位将其转交注册会计师,询证函不能视为可靠的审计证据.在这种情况下,注册会计师可以要求被询证者直接书面回复</p> 2. 通过跟函方式收到回函时的处理 <ol style="list-style-type: none"> 1>了解被询证者处理函证的通常流程和处理人员 2>确认处理询证函人员的身份和处理询证函的权限 3>观察处理询证函人员是否按照处理函证的正常流程认真处理询证函 3. 以电子形式收到回函时的处理 对以电子形式收到的回函,由于回函者的身份及其授权情况很难确定,对回函的更改也难以发觉,因此可靠性存在风险.注册会计师和回函者采用一定的程序为电子形式的回函创造安全环境,可以降低该风险.如果注册会计师确信这种程序安全并得到适当控制,则会提高相关回函的可靠性 电子函证程序涉及多种确认发件人身份的技术 当注册会计师存有疑虑时,可以与被询证者联系以核实回函的来源及内容.必要时,可以要求被询证者提供回函原件 4. 得到口头回复时的处理 只对询证函进行口头回复不是对注册会计师的直接书面回复,不符合函证的要求,不能作为可靠的审计证据.注册会计师可以要求被询证者提供直接书面回复.如果仍未收到书面回函,注册会计师需要通过实施替代程序,寻找其他审计证据以支持口头回复中的信息
评价免责或限制条款的影响	对回函可靠性不产生影响 对回函可靠性产生影响	<p>回函中格式化的免责条款可能并不影响所确认信息的可靠性</p> <p>其他限制条款如果与所测试的认定无关,也不会导致回函失去可靠性</p> <p>如果限制条款使注册会计师将回函作为可靠审计证据的程度受到了限制,则注册会计师可能需要执行额外的或替代审计程序</p>
对不符事项的处理	<ol style="list-style-type: none"> 1. 注册会计师应当调查不符事项,以确定是否表明存在错报 2. 询证函回函中指出的不符事项可能显示财务报表存在错报或潜在错报 3. 当识别出错报时,需要评价该错报是否表明存在舞弊 4. 不符事项可以为判断来自类似的被询证者回函的质量及类似账户回函质量提供依据 5. 不符事项还可能显示被审计单位与财务报表相关的内部控制存在缺陷 6. 某些不符事项并不表明存在错报 	
需关注的舞弊	<ol style="list-style-type: none"> 1. 管理层不允许寄发询证函 2. 管理层试图拦截/篡改询证函或回函,如坚持以特定的方式发送询证函 3. 被询证者将回函寄至被审计单位,被审计单位将其转交注册会计师 4. 注册会计师跟进访问被询证者,发现回函信息与被询证者记录不一致 5. 从私人电子信箱发送的回函 6. 收到同一日期发回的/相同笔迹的多份回函 	

实施函证时需要关注的舞弊风险迹象以及采取的应对措施	风险迹象	<ul style="list-style-type: none"> 7. 位于不同地址的多家被询证者的回函邮戳显示的发函地址相同 8. 收到不同被询证者用快递寄回的回函,但快递的交寄人或发件人是同一个人或是被审计单位的员工 9. 回函邮戳显示的发函地址与被审计单位记录的被询证者的地址不一致 10. 不正常的回函率 11. 被询证者缺乏独立性
	针对舞弊风险迹象可以采取的应对措施	<ul style="list-style-type: none"> 1. 验证被询证者是否存在/是否与被审计单位之间缺乏独立性,其业务性质和规模是否与被询证者和被审计单位之间的交易记录相匹配 2. 将与从其他来源得到的被询证者的地址相比较,验证寄出方地址的有效性 3. 将被审计单位档案中有关被询证者的签名样本/公司公章与回函核对 4. 要求与被询证者相关人员直接沟通讨论询证事项,考虑是否有必要前往被询证者工作地点以验证其是否存在 5. 分别在中期末和期末寄发询证函,并使用被审计单位账面记录和其他相关信息核对相关账户的期间变动 6. 考虑从金融机构获得被审计单位的信用记录,加盖该金融机构公章,并与被审计单位会计记录相核对,以证实是否存在被审计单位没有记录的贷款/担保/开立银行承兑汇票/信用证/保函等事项.根据金融机构的要求,注册会计师获取信用记录时可以考虑由被审计单位人员陪同前往.在该过程中,注册会计师需要注意确认该信用记录没有被篡改

分析程序

定义	注册会计师通过分析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,对财务信息做出评价.分析程序还包括在必要时对识别出的/与其他相关信息不一致或与预期值差异重大的波动或关系进行调查	
目的	<ul style="list-style-type: none"> 1. 用作风险评估程序,以了解被审计单位及其环境,并评估重大错报风险(必须) 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低水平时,分析程序可以用作实质性程序(选用) 3. 在审计结束或临近结束时对财务报表进行总体复核(必须) 	
用作风险评估程序	总体要求	围绕了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险的目标运用分析程序
	具体运用	<p>在运用分析程序时,注册会计师应重点关注关键的账户余额/趋势和财务比率关系等方面,对其形成一个合理的预期,并与被审计单位记录的金额/依据记录金额计算的比率或趋势相比较</p> <p>如果分析程序的结果显示的比率/比例或趋势与注册会计师对被审计单位及其环境的了解不一致,并且被审计单位管理层无法提出合理的解释,或者无法取得相关的支持性文件证据,注册会计师应当考虑其是否表明被审计单位的财务报表存在重大错报风险</p> <p>注册会计师无须在了解被审计单位及其环境的每一方面都实施分析程序</p>
	特点	<ul style="list-style-type: none"> 1. 所使用的数据汇总性较强,其对象主要是财务报表中账户余额及其相互之间的关系 2. 所使用的分析程序通常包括对账户余额变化的分析,并辅之以趋势分析和比率分析 3. 与实质性分析程序相比,不足以提供很高的保证水平
总体要求	<p>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,注册会计师可以考虑单独或结合细节测试,运用实质性分析程序</p> <ul style="list-style-type: none"> 1. 实质性分析程序不仅仅是细节测试的一种补充,在某些审计领域,如果重大错报风险较低且数据之间具有稳定的预期关系,注册会计师可以单独使用实质性分析程序获取充分/适当的审计证据. 2. 尽管分析程序有特定的作用,但并未要求注册会计师在实施实质性程序时必须使用分析程序.这是因为针对认定层次的重大错报风险,注册会计师实施细节测试而不实施分析程序,同样可能实现实质性程序的目的.另外,分析程序有其运用的前提和基础,它并不适用于所有的财务报表认定 3. 实质性分析程序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 4. 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 	

用作实质性程序	1. 考虑针对所涉及认定评估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		
	<p>某一分析程序的适用性, 取决于注册会计师评价该分析程序在发现某一错报单独或连同其他错报可能引起财务报表存在重大错报时的有效性</p> <p>对特定实质性分析程序适用性的确定, 受到认定的性质和注册会计师对重大错报风险评估的影响. 在针对同一认定实施细节测试时, 特定的实质性分析程序也可能视为是适当的</p>		
	2. 考虑可获得信息的来源/可比性/性质/相关性/与信息编制相关的控制, 评价在对已记录的金额/比率作出预期时使用数据的可靠性		
	<p>数据的可靠性直接影响根据数据形成的预期值. 注册会计师计划获取的保证水平越高, 对数据可靠性的要求也就越高</p> <p>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. 因此, 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, 下列因素是相关的:</p> <p>1>可获得信息的来源/可比性/性质/相关性</p> <p>2>与信息编制相关的控制, 用以确保信息完整/准确/有效. 如果注册会计师通过测试获知与信息编制相关的控制运行有效, 或信息在本期/前期经过审计, 该信息的可靠性将更高</p>		
	考虑因素	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(包括单项重大的错报和单项虽不重大但连同其他错报可能导致财务报表产生重大错报的错报)	
		<p>准确程度是对预期值与真实值之间接近程度的度量, 也称精确度. 分析程序的有效性很大程度上取决于注册会计师形成的预期值的准确性. 预期值的准确性越高, 注册会计师通过分析程序获取的保证水平将越高. 在评价作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, 注册会计师应当考虑下列主要因素:</p> <p>1>对实质性分析程序的预期结果作出预测的准确性</p> <p>2>信息可分解的程度. 信息可分解的程度是指用于分析程序的信息的详细程度. 通常, 数据的可分解程度越高, 预期值的准确性越高, 注册会计师将相应获取较高的保证水平. 注册会计师也应当考虑分解程度高的数据的可靠性</p> <p>3>财务和非财务信息的可获得性. 在设计实质性分析程序时, 注册会计师应考虑是否可以获得财务信息以及非财务信息, 以有助于运用分析程序</p>	
		4. 确定已记录金额与预期值之间可接受的, 且无需做进一步调查的差异额	
<p>注册会计师在确定已记录金额与预期值之间可接受的, 且无需做进一步调查的差异额时, 受重要性和计划的保证水平的影响. 在确定该差异额时, 注册会计师需要考虑一项错报单独或连同其他错报导致财务报表发生重大错报的可能性</p> <p>注册会计师评估的风险越高, 越需要获取有说服力的审计证据. 因此, 为了获取具有说服力的审计证据, 当评估的风险增加时, 可接受的/无需做进一步调查的差异额将会降低</p>			
用于总体复核	总体要求	在审计结束或临近结束时, 注册会计师应当设计和实施分析程序, 以确定财务报表整体是否与其对被审计单位的了解一致	
	特点	与风险评估程序相比	使用分析程序的手段基本相同, 但目的不同. 两者的主要差别在于实施分析程序的时间和重点不同, 以及所取得的数据的数量和质量不同
		与实质性分析程序相比	不如实质性分析程序那样详细和具体, 而往往集中在财务报表层次
再评估重大错报风险	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, 注册会计师应当重新考虑对全部或部分各类交易/账户余额和披露评估的风险是否恰当, 并在此基础上重新评价之前计划的审计程序是否充分, 是否有必要追加审计程序		