

注册会计师 审计 教材精讲班

第三章 审计证据

考情分析

本章主要以客观题形式考查审计证据的含义和性质、分析程序在不同阶段的运用等知识点。与实务结合在主观题中考查“函证”和“分析程序”是每年必上的菜肴。函证程序经常结合“应收账款、银行存款”等项目进行考查；在每年的综合题中，分析程序作为风险评估程序是常考的考点，还会与业务循环审计部分结合出题。

第一节、审计证据的性质

1.1 审计证据的含义

审计证据是指为得出审计结论、形成审计意见使用的所有信息，包括**会计记录所含有的信息和其他的信息**。



审计证据	财务报表依据的会计记录中包含的信息	原始凭证、记账凭证、明细/总分类账等	
	其他的信息	从被审计单位内部或外部获取的会计记录 以外 的信息	会议记录、内控手册、询证函回函
		通过询问、观察和检查等审计 程序 获取的信息	检查存货存在的证据
		自身编制或获取的可以通过合理 推断 得出结论的信息	各种计算表，分析表

【重要观点】

- 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的信息；
- 2、会计记录中包含的信息和其他信息**缺一不可**：没有前者，审计工作无法进行；没有后者，可能无法识别重大错报风险。
- 3、只有将会计记录和其他的信息结合在一起，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；
- 4、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；
- 5、用作审计证据的其他的信息，与注册会计师执行财务报表审计时应当阅读被审计单位年度报告中除财务报表和审计报告外的**其他信息**是两个不同的概念。

【2018 年多选】下列各项中，可能构成审计证据的有（ ）。

- A. 注册会计师在本期审计中获取的审计证据
- B. 注册会计师在以前审计中获取的证据
- C. 会计师事务所接受业务时实施质量控制程序获取的信息
- D. 被审计单位聘请的专家编制的信息

【答案】ABCD

1.2 审计证据的充分性与适当性

（一）审计证据的充分性的含义

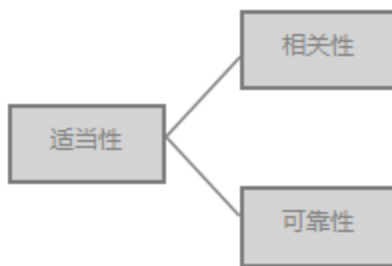
审计证据的充分性是对审计证据**数量**的衡量，主要与注册会计师确定的**样本量**有关。

（二）影响审计证据充分性的因素

- 1、注册会计师确定的样本量；
- 2、注册会计师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**；
- 3、注册会计师获取的审计证据质量。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）。

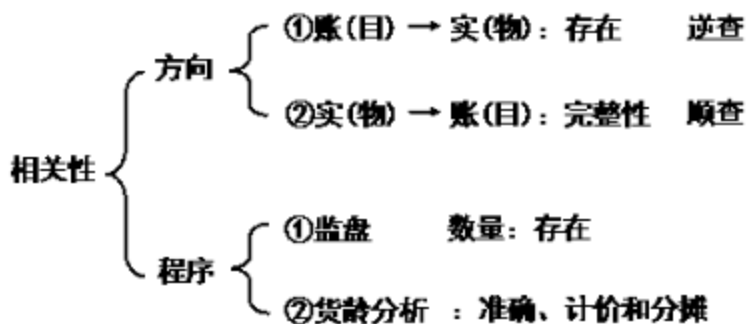
（三）审计证据的适当性的含义

审计证据的适当性，是对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**。



（四）审计证据的相关性

审计证据的相关性，是指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。



确定审计证据相关性时应当考虑的因素：

1. **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；
2. 有关某一**特定认定** (如存货的存在认定) 的审计证据，不能替代与其他认定 (如该存货的计价和分摊认定) 相关的审计证据；
3. 不同来源或不同性质的审计证据可能与**同一认定**相关。

【相关性举例】

- 1、如果某审计程序的**目的**是测试应付账款的**多计**错报，则测试已记录的应付账款可能是相关的审计程序；
- 2、如果某审计程序的**目的**是测试应付账款的**漏记**错报，则测试已记录的应付账款很可能不是相关的审计程序，相关的审计程序可能是测试期后支出、未支付发票、供应商结算单以及发票未到的收货报告单等；
- 3、**控制测试**旨在评价内部控制在防止或发现并纠正认定层次重大错报方面的**运行有效性**。设计控制测试的具体程序时，包括识别一些显示控制运行的情况（特征或属性），以及显示控制未恰当运行的偏差情况；
- 4、**实质性**程序旨在发现认定层次**重大错报**，设计实质性程序包括识别与测试目的相关的情况。

（五）审计证据的可靠性

审计证据的可靠性是指证据的可信程度。审计证据的可靠性受其**来源**和**性质**的影响，并取决于获取审计证据的具体环境。

【可靠性的判断原则】

- 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。
 - (1) 从**外部独立来源**获取的审计证据未经被审计单位有关职员之手，从而减少了伪造、更改凭证或业务记录的可能性；

(2) 从**其他来源**获取的审计证据，由于证据提供者与被审计单位存在经济或行政关系等原因，其可靠性应受到质疑。

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。

(1) 如果被审计单位有着**健全的内部控制**且在日常管理中得到一贯的执行，会计记录的可信赖程度将会增加；

(2) 如果被审计单位**内部控制薄弱，甚至不存在**任何内部控制，被审计单位内部凭证记录的可靠性就大为降低。