

## 第二章 审计计划

初步业务活动→审计计划（总体审计策略↔具体审计计划）

### 【知识点1】初步业务活动

#### 1.初步业务活动的目的和内容 u、m、u&m

主要目的（结果）	内容（行为）
<p>(1) 具备执行业务所需的<b>独立性和能力</b>。</p> <p>(2) <b>不存在</b>因<b>管理层诚信问题</b>而可能影响注册会计师保持该项业务的意愿的事项。</p> <p>(3) 与被审计单位之间<b>不存在对业务约定条款的误解</b>。</p>	<p>(1) <b>评价</b>遵守相关<b>职业道德</b>要求的情况。</p> <p>(2) <b>针对</b>保持<b>客户关系</b>和具体审计业务实施相应的<b>质量控制程序</b>。</p> <p>(3) <b>就</b>审计<b>业务约定条款</b>与被审计单位<b>达成一致意见</b>。</p>

#### 2.审计的前提条件

- (1) 管理层在编制财务报表时采用**可接受的财务报告编制基础**。
- (2) 管理层和治理层（如适用）已认可并理解其对财务报表的责任。

#### 3.管理层责任

<p>(1) 按照适用的财务报告编制基础编制财务报表，并使其实现公允反映（如适用）。</p>
<p>(2) 设计、执行和维护必要的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。</p>
<p>(3) 向注册会计师提供必要的工作条件，包括允许注册会计师接触与编制财务报表相关的所有信息（如记录、文件和其他事项），向注册会计师提供审计所需要的其他信息，允许注册会计师在获取审计证据时不受限制地接触其认为必要的内部人员和其他相关人员。</p>

### 【知识点2】总体审计策略&具体审计计划

分类	内容
<b>总体审计策略</b>	<p>(1) 审计<b>范围</b></p> <p>(2) 报告<b>目标</b>、<b>时间安排</b>及<b>所需沟通的性质</b></p> <p>(3) 审计<b>方向</b>；<b>确定重要性水平</b></p> <p>(4) 审计<b>资源</b></p>
<b>具体审计计划</b>	<p>(1) 风险评估<b>程序</b></p> <p>(2) 进一步审计<b>程序</b></p> <p>(3) 其他审计<b>程序</b></p>

**【强调】**计划审计工作并非审计业务的一个孤立阶段，而是一个持续的、不断修正的过程，贯穿于整个审计业务的始终。

### 【知识点3】重要性

#### 1.概念

- (1) 如果合理预期错报（包括漏报）单独或汇总起来可能**影响**财务报表使用者依据财务报表作出的**经济决策**，则通常认为错报是重大的。
- (2) 对重要性的判断是**根据具体环境**作出的，并受错报的**金额或性质**的影响，或受两者共同作用的影响。

(3) 判断某事项对财务报表使用者是否重大，是在考虑财务报表使用者**整体共同的财务信息需求**的基础上作出的。

## 2. 财务报表整体的重要性（满足绝大多数预期使用者）

(1) 等式：**财务报表整体的重要性 = 基准 × 百分比**

(2) 选择基准时需要考虑以下因素：

- ① 财务报表**要素**（如资产、负债、所有者权益、收入和费用）。
- ② 是否存在**特定会计主体**的财务报表使用者特别关注的项目（如为了评价财务业绩，使用者可能更关注利润、收入或净资产）。
- ③ 被审计单位的**性质**、所处的**生命周期阶段**以及所处**行业和经济环境**。
- ④ 被审计单位的**所有权结构和融资方式**（例如，如果被审计单位仅通过债务而非权益进行融资，财务报表使用者可能更关注资产及资产的索偿权，而非被审计单位的收益）。
- ⑤ 基准的相对波动性。

(3) 确定百分比的考虑因素（1%、10%...）：

除了考虑被审计单位**是否为上市公司或公众利益**实体外，其他因素也会影响注册会计师对百分比的选择，这些因素包括但不限于：

- ① **财务报表使用者的范围**；
- ② 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（债券或银行贷款）**；
- ③ 财务报表使用者是否对**基准数据特别敏感**（如具有特殊目的财务报表的使用者）

## 3. 特定类别交易、账户余额或披露的重要性水平（满足傲娇的预期使用者）

本重要性特征：**可有可无、一个或多个、金额低于整体**。举例：

- (1) 法律法规或适用的财务报告编制基础是否影响财务报表使用者对**特定项目**（如**关联方交易**、管理层和治理层的**薪酬**及对具有较高估计不确定性的**公允价值会计估计**的敏感性分析）**计量或披露的预期**。
- (2) 与被审计单位所处行业相关的**关键性披露**（如制药企业的研究与开发成本）。
- (3) 财务报表使用者是否特别关注财务报表中单独披露的业务的特定方面（**新收购的业务**）。

## 4. 实际执行的重要性（一般超过就查但同时考虑汇总的、低估的、舞弊的项目风险）

(1) 等式：**实际执行的重要性 = 财务报表整体重要性 × (50%~75%)**

(2) 确定（50%~75%）的考虑因素 1+3

50%（严格）	(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，例如处于高风险行业、管理层能力欠缺、面临较大市场竞争压力或业绩压力等 (4) 存在或预期存在值得关注的内部控制缺陷
75%（宽松）	(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，例如处于非高风险行业、管理层有足够能力、面临较低的市场竞争压力和业绩压力等 (3) 以前期间的审计经验表明内部控制运行有效

## 5. 明显微小错报的临界值（一个或多个、可能为0）

(1) 等式：**明显微小错报的临界值 = 财务报表整体重要性 × (3%~5%通常不超过 10%)**

**(2) 确定 (3%~5%) 的考虑因素:**

- 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。

**6. 审计过程中修改重要性**

导致需要修改财务报表整体重要性和特定类别的交易、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 (如决定处置被审计单位的一个重要组成部分)。
- (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所了解的情况发生变化。

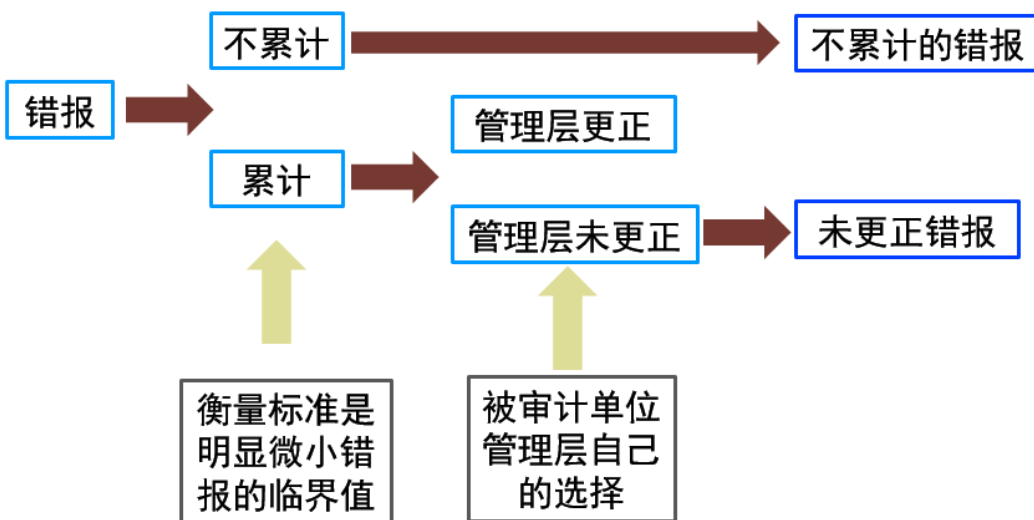
**【知识点 4】错报**

**1. 含义:** 是指某一财务报表项目的金额、分类或列报, 与按照适用的财务报告编制基础应当列示的金额、分类或列报之间存在的差异; 或根据注册会计师的判断, 为使财务报表在所有重大方面实现公允反映, 需要对金额、分类或列报作出的必要调整。

**2. 分类:**

①事实错报	事实错报是毋庸置疑的错报。这类错报产生于被审计单位收集和处理数据的错误, 对事实的忽略或误解, 或故意舞弊行为。
②判断错报	由于注册会计师认为管理层对财务报表中的确认、计量和列报 (包括对会计政策的选择或运用) 作出不合理或不恰当的判断而导致的差异。
③推断错报	推断错报是指通过测试样本估计出的总体的错报减去在测试中已经识别的具体错报 (和审计抽样有关)

**【知识点 5】错报的更正问题**



- 1. 注册会计师可能将低于某一金额的错报界定为明显微小的错报, 对这类错报不需要累计, 因为注册会计师认为这些错报的汇总数明显不会对财务报表产生重大影响。
- 2. 注册会计师的目标是需要确保不累计的错报连同累积的未更正错报不会汇总成为重大错报。
- 3. 除非法律法规禁止, 注册会计师应当及时将审计过程中累计的所有错报与适当层级的管理层进行沟通, 注册会计师还应当要求管理层更正这些错报。