



# 第八章

# 风险应对



## 考情分析

本章难度较大，需要同学们在理解的基础上加强记忆，注意整体思路的把握！**考点集中，平均分10分！**属于非常非常重要章节。



# 教材变化

无实质性变化

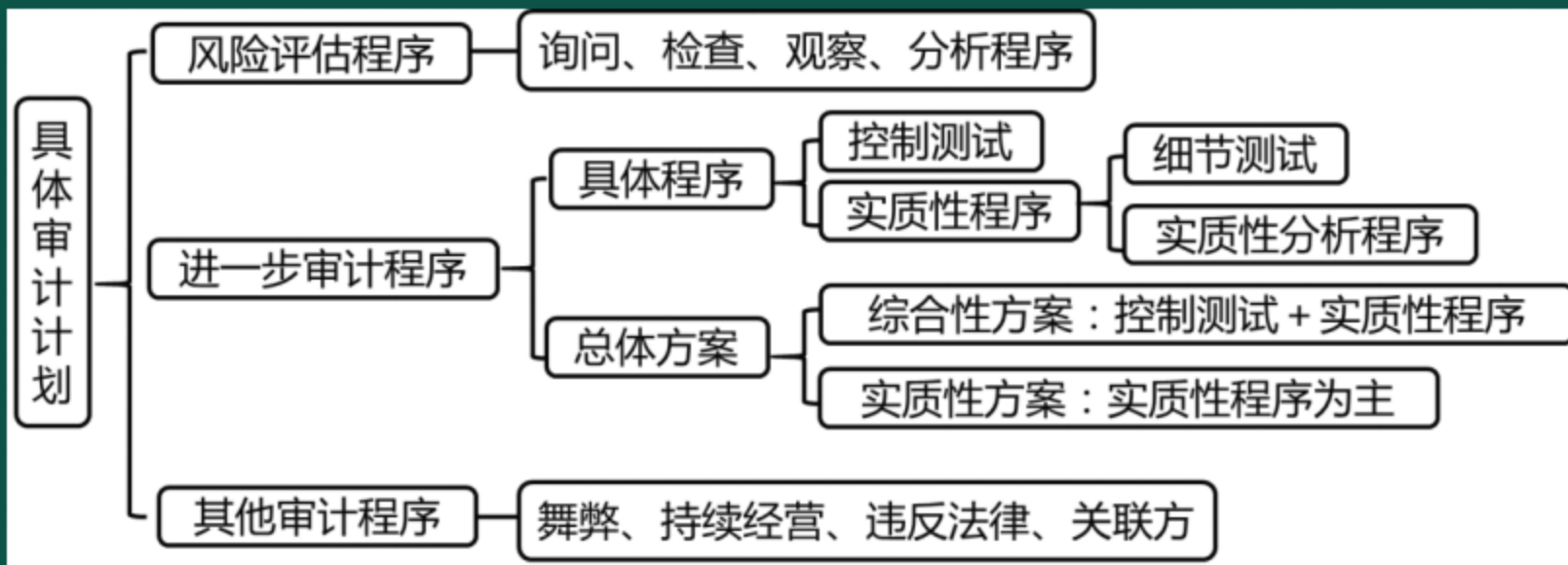


## 目录

- 第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施
- 第二节 针对认定层次重大错报风险的进一步审计程序
- 第三节 控制测试
- 第四节 实质性程序



# 整体框架





## 第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施



## 第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

### 一、财务报表层次重大错报风险的总体应对措施（特督预修怀疑）

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. 对指导和监督项目组成员并复核其工作的性质、时间安排和范围作出调整。
4. 在选择拟实施的进一步审计程序时融入更多的不可预见的因素；
5. 按照《中国注册会计师审计准则第1201号—计划审计工作》的规定，对总体审计策略或对拟实施的审计程序作出调整。



## 第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

【针对第5条深度举例】财务报表层次的重大错报风险很可能源于薄弱的内部环境，如果内部环境存在缺陷，对拟实施的审计程序作出调整时的考虑因素：

- (1) 在期末而非期中实施更多的审计程序；
- (2) 通过实施实质性程序获取更广泛的审计证据；
- (3) 增加拟纳入审计范围的经营地点的数量。



## 第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

【例-单选题】下列各项中，不属于注册会计师针对评估的财务报表层次重大错报风险采取的总体应对措施的是（ ）。

- A. 在期末而非期中对研发费用实施更多的细节测试
- B. 在选择拟实施的进一步审计程序时融入更多的不可预见因素

因素

- C. 向项目组强调保持职业怀疑的必要性
- D. 指派更有经验的审计人员



## 第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

答案：A

解析：A属于针对评估的认定层次重大错报风险实施的进一步审计程序（即针对某一认定实施的实质性程序），不能应对财务报表层次重大错报风险。



## 第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

【例-单选题】下列各项措施中，不能应对财务报表层次重大错报风险的（ ）。

- A. 在期末而非期中实施更多的审计程序
- B. 扩大控制测试的范围
- C. 增加拟纳入审计范围的经营地点的数量
- D. 增加审计程序的不可预见性



## 第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

答案：B

解析：选项B控制测试是为了获取关于控制防止或发现并纠正认定层次的重大错报的有效性而实施的测试，不能应对财务报表层次的重大错报风险。



## 第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

### 二、增加审计程序不可预见性的方法

#### （一）增加审计程序不可预见性的思路（不一样）

1. 对某些以前未测试的低于设定的重要性水平或风险较小的账户余额和认定实施实质性程序；
2. 调整实施审计程序的时间，使其超出被审计单位的预期；



## 第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

3. 采取不同的审计抽样方法，使当年抽取的测试样本与以前有所不同；
4. 选取不同的地点实施审计程序，或预先不告知被审计单位所选定的测试地点。



## 第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

(二) 增加审计程序不可预见性的**实施要点**（注意事项）

1. 与被审计单位的高层管理人员**事先沟通**，**要求实施**具有不可预见性的审计程序，**但不能告知其具体内容**。

2. 虽然对于不可预见性程度**没有量化**的规定，但审计项目组可根据对舞弊风险的评估等确定具有不可预见性的审计程序。

3. 项目合伙人需要安排项目组成员有效地实施具有不可预见性的审计程序，**但同时要避免使项目组成员处于困难境地**。

**【提示】**注册会计师**可以在签署审计业务约定书时明确提出要求实施具有不可预见性的审计程序的要求**。



## 第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

【例-多选题】下列有关审计程序不可预见性的说法中，正确的有（ ）。

- A. 注册会计师应当在签订审计业务约定书时明确提出拟在审计过程中实施具有不可预见性的审计程序，但不能明确其具体内容
- B. 注册会计师采取不同的抽样方法使当年抽取的测试样本与以前有所不同，可以增加审计程序的不可预见性
- C. 注册会计师通过调整实施审计程序的时间，可以增加审计程序的不可预见性
- D. 注册会计师需要与被审计单位管理层事先沟通拟实施具有不可预见性的审计程序的要求，但不能告知其具体内容



## 第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

答案：BCD

解析：注册会计师可以在签署审计业务约定书时明确提出要求实施具有不可预见性的审计程序的要求。



## 第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

### (三) 审计程序的不可预见性举例

审计领域	一些可能适用的具有不可预见性的审计程序
1. 存货	<p>(1) 向以前审计过程中接触不多的被审计单位员工询问，例如采购、销售、生产人员等</p> <p>(2) 在不事先通知被审计单位的情况下，选择一些以前未曾到过的盘点地点进行存货监盘</p>



## 第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

### 2. 销售和应收账款

实施以前未曾考虑过的审计程序，例如：

- ①函证确认销售条款或者选定销售额较不重要、以前未曾关注的销售交易，例如对出口销售实施实质性程序
- ②实施更细致的分析程序，例如使用计算机辅助审计技术复核销售及客户账户
- ③测试以前未曾函证过的账户余额，例如，金额为负或是零的账户，或者余额低于以前设定的重要性水平的账户
- ④改变函证日期，即把所函证账户的截止日期提前或者推迟
- ⑤对关联公司销售和 Related 账户余额，除了进行函证外，再实施其他审计程序进行验证



## 第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

### 3. 采购和应付账款

(1) 如果以前未曾对应付账款余额普遍进行函证，可考虑直接向供应商函证确认余额。如果经常采用函证方式，可考虑改变函证的范围或者时间

(2) 对以前由于低于设定的重要性水平而未曾测试过的采购项目，进行细节测试

(3) 使用计算机辅助审计技术审阅采购和付款账户，以发现一些特殊项目，例如是否有不同的供应商使用相同的银行账户



## 第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

4. 现金和 银行存款	(1) 多选几个月的银行存款余额调节表进行测试 (2) 对有大量银行账户的, 考虑改变抽样方法
5. 固定资产	对以前由于低于设定的重要性水平而未曾测试过的固定资产进行测试, 例如考虑实地盘查一些价值较低的固定资产, 如汽车和其他设备等



## 第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

### 三、总体应对措施对进一步程序总体方案的影响

注册会计师拟实施进一步审计程序的总体审计方案包括实质性方案和综合性方案。

1. 实质性方案	是指注册会计师实施的进一步审计程序以实质性程序为主
2. 综合性方案	是指注册会计师在实施进一步审计程序时，将控制测试与实质性程序结合使用



## 第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施

**【提示】**当评估的财务报表层次重大错报风险属于高风险水平时，拟实施进一步审计程序的总体方案往往更倾向于实质性方案。