

第四节 分析程序

分析程序是指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。

【提示1】分析程序可以用在三个环节：用作风险评估程序、用作实质性程序以及用作总体复核

【提示2】在风险评估程序和总体复核时，应当运用分析程序。

一、分析程序用作风险评估程序

（一）目的	了解被审计单位及其环境并评估财务报表重大错报风险。在风险评估过程中使用分析程序也是服务于这一目的。
（二）总体要求	应当运用分析程序 ，在这个阶段运用分析程序是强制要求。

（三）具体运用	<ol style="list-style-type: none">1. 可以将分析程序与询问、检查和观察程序结合运用。2. 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，以判断是否表明财务报表存在重大错报风险。（关系→预期→比较→判断） <p>【提示】注册会计师无需在了解被审计单位及其环境的每一方面时都实施分析程序。例如，在对内部控制的了解中，注册会计师一般不会运用分析程序。</p>
（四）特点	<ol style="list-style-type: none">1. 使用的数据汇总性较强2. 主要是财务报表中账户余额及其相互之间的关系；3. 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

二、分析程序用作实质性程序

（一）注册会计师应当针对评估的认定层次重大错报风险设计和实施实质性程序。实质性程序包括对各类交易、账户余额和披露的细节测试以及实质性分析程序。

（二）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。

（三）实质性分析程序不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

（四）目的和要求

目的	此时运用分析程序可以减少细节测试的工作量，节约审计成本，降低审计风险，审计工作也更加有效率和效果。
总体要求	<p>【提示 1】 尽管分析程序有特定的作用，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</p> <p>【提示 2】 相对于细节测试而言，实质性分析程序能够达到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。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。</p>