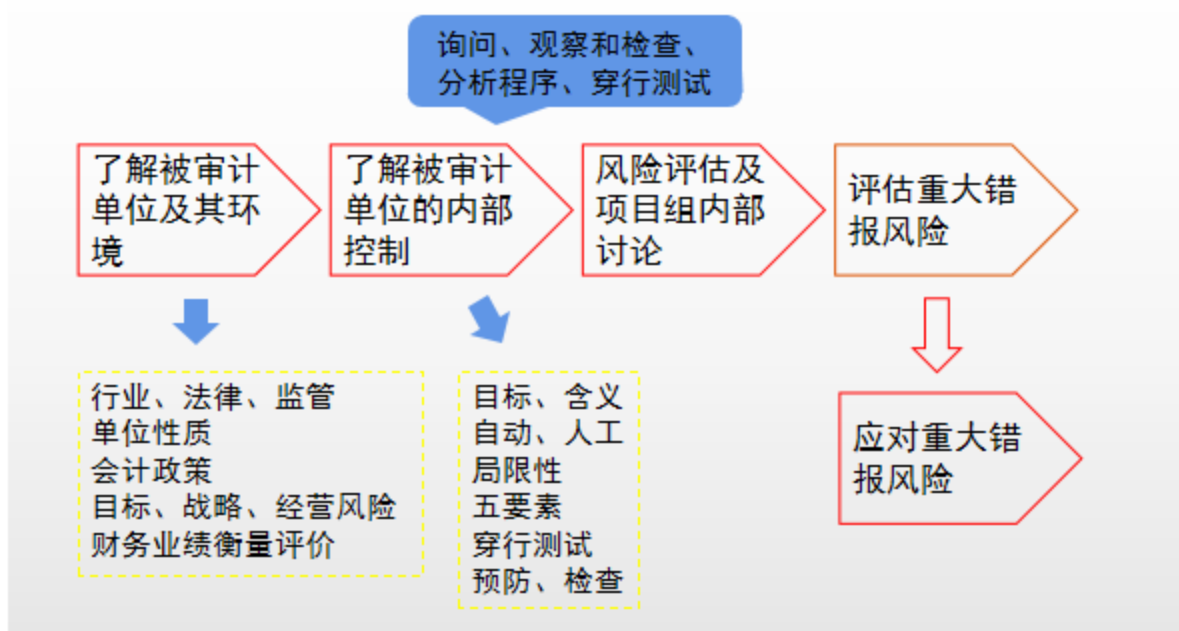


注册会计师 审计 教材精讲班

第七章风险评估

第五节、评估重大错报风险



【提示】“特别风险”需要继续学习第9、13、17章之后才完整，注意归纳，浑然一体。

5.1 评估财务报表层次和认定层次的重大错报风险

(一) 评估重大错报风险的考虑因素

1. 风险的**性质**；
2. 错报的**规模**；
3. 发生的**可能性**。

(二) 评估重大错报风险的程序

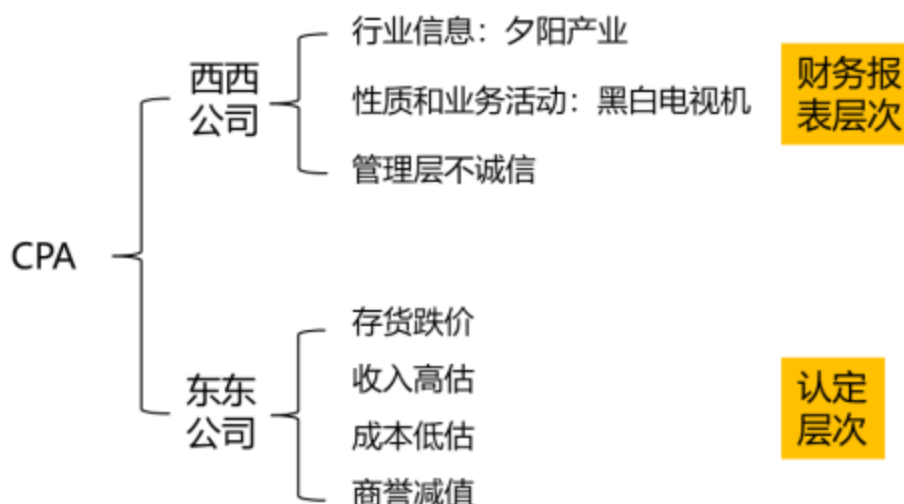
1. 在了解被审计单位及其环境的整个过程中，结合对各类交易、账户余额和披露的考虑，识别风险。
2. 将识别的风险与**认定层次**可能发生错报的领域相联系。
3. 评估识别出的风险，评价其是否更广泛地与财务报表**整体**相关，进而潜在地影响多项认定。
4. 考虑发生错报的**可能性**，以及**潜在**错报的重大程度是否足以导致重大错报。

(三) 识别两个层次的重大错报风险

财务报表层次重大错报风险：某些重大错报风险可能与财务报表整体广泛相关，进而影响多项认定。

认定层次重大错报风险：某些重大错报风险可能与**特定**的某类交易、账户余额、披露的认定相关。

在对重大错报风险进行识别和评估后，注册会计师应当确定，识别的重大错报风险是与特定的某类交易、账户余额和披露的认定相关，还是与财务报表整体广泛相关，进而影响多项认定。



层次	情形
财务报表层次	1. 重大经营风险 2. 薄弱的控制环境 3. 频繁更换关键岗位人员 4. 信息技术一般控制缺陷 5. 管理层凌驾于内部控制之上 6. 舞弊风险 7. 持续经营能力的重大疑虑
认定层次	通常对应具体的财务报表项目等

【多选题 2017】

下列各项中，通常可能导致财务报表层次重大错报风险的有（ ）。

- A. 被审计单位新聘任的财务总监缺乏必要的胜任能力
- B. 被审计单位的长期资产减值准备存在高度的估计不确定性
- C. 被审计单位管理层缺乏诚信
- D. 被审计单位的某项销售交易涉及复杂的安排

【答案】AC

【单选题 2012】

下列各项中，属于认定层次重大错报风险的是（ ）。

- A. 被审计单位治理层和管理层不重视内部控制
- B. 被审计单位管理层凌驾于内部控制之上
- C. 被审计单位大额应收账款可收回性具有高度不确定性
- D. 被审计单位所处行业陷入严重衰退

【答案】C

【多选题 2019】

下列情形中，通常表明可能存在财务报表层次重大错报风险的有（ ）。

- A. 被审计单位财务人员不熟悉会计准则
- B. 被审计单位频繁更换财务负责人
- C. 被审计单位内部控制环境薄弱
- D. 被审计单位投资了多家联营企业

【答案】ABC

【解析】选项 D 中影响仅限于与投资相关的财务报表项目。

（四）控制环境对评估财务报表层次重大错报风险的影响

财务报表层次的重大错报风险很可能源于薄弱的控制环境。薄弱的控制环境带来的风险可能对财务报表产生广泛影响，难以限于某类交易、账户余额和披露，注册会计师应当采取总体应对措施。

（五）控制（活动）对评估认定层次重大错报风险的影响

在评估重大错报风险时，注册会计师应当将所了解的控制与特定认定相联系。注册会计师应当考虑对识别的各类交易、账户余额和披露认定层次的重大错报风险予以汇总和评估，以确定进一步审计程序的性质、时间和范围。

（六）考虑财务报表的可审计性

可审计性疑虑的情形	(1) 会计记录的状况和可靠性存在 重大问题 ，不能获取充分、适当的审计证据以发表无保留意见 (2) 对管理层的 诚信 存在严重疑虑
应对措施	(1) 考虑发表保留或无法表示意见 (2) 必要时，应当考虑 解除 业务约定

【单选题 2009】

被审计单位存在的下列事项中，最可能导致注册会计师解除业务约定的是（ ）。

- A. 被审计单位没有书面的内部控制
- B. 管理层诚信存在严重问题
- C. 管理层凌驾于内部控制之上
- D. 管理层没有及时完善内部控制存在的缺陷

【答案】B

【单选题 2019】

下列情形中，通常可能导致注册会计师对财务报表整体的可审计性产生疑问的是（ ）。

- A. 注册会计师对管理层的诚信存在重大疑虑
- B. 注册会计师对被审计单位的持续经营能力产生重大疑虑
- C. 注册会计师识别出与员工侵占资产相关的舞弊风险
- D. 注册会计师识别出被审计单位严重违反税收法规的行为

【答案】A

5.2 需要特别考虑的重大错报风险

（一）特别风险的含义

作为风险评估的一部分，注册会计师应当运用职业判断，确定识别的风险哪些是**需要特别考虑的重大错报风险**（以下简称特别风险）。

（二）确定特别风险时应考虑的事项

在确定风险的性质时，注册会计师应当考虑下列事项：

1. 风险是否属于**舞弊**风险；
2. 风险是否与近期经济环境、会计处理方法和其他方面的**重大变化**有关；
3. 交易的**复杂程度**；
4. 风险是否涉及**重大的关联方交易**；

5. 财务信息计量的主观程度，特别是对不确定事项的计量存在较大区间；
6. 风险是否涉及异常或超出正常经营过程的重大交易。