

# 注册会计师 审计 教材精讲班

【简答题 2014（节选）】ABC会计师事务所负责审计甲公司 2013 年度财务报表，审计项目组在审计工作底稿中记录了与公允价值和会计估计审计相关的情况，部分内容摘录如下：

（1）为确定甲公司管理层在 2012 年度财务报表中作出的会计估计是否恰当，审计项目组复核了甲公司 2012 年度财务报表中的会计估计在 2013 年度的结果。

要求：

指出审计项目组的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

【答案】（1）不恰当。复核上期财务报表中会计估计的结果，不是质疑上期依据当时可获得的信息而作出的判断，而是为了识别和评估本期会计估计重大错报风险而执行的风险评估程序。

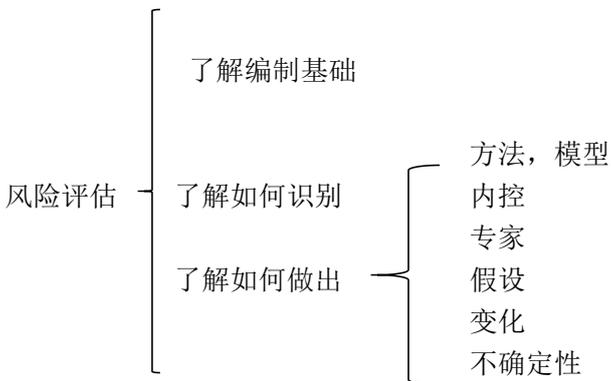
【简答题 2014（节选）】ABC 事务所负责审计甲公司 2013 年度财务报表，审计项目组在审计工作底稿中记录了与公允价值和会计估计审计相关的情况，部分内容摘录如下：

（2）甲公司年末持有上市公司乙公司的流通股股票 100 万股，账面价值为 500 万元，以公允价值计量。审计项目组核对了该股票于 2013 年 12 月 31 日的收盘价，结果满意。

要求：指出审计项目组做法是否恰当。如不恰当简要说明理由。

【答案】恰当。

记忆关键词



## 1.3 识别和评估重大错报风险

在识别和评估重大错报风险时，注册会计师应当评价与会计估计相关的估计不确定性的程度，并根据职业判断确定识别出的具有高度估计不确定性的会计估计是否会导致特别风险。

与会计估计相关的估计不确定性程度，可能影响会计估计对管理层偏向的敏感性。

### 1. 估计不确定性的影响因素

- （1）会计估计对判断的依赖程度；
- （2）会计估计对假设变化的敏感性；
- （3）是否存在可以降低估计不确定性的经认可的计量技术；
- （4）预测期的长度和从过去事项得出的数据对预测未来事项的相关性；
- （5）是否能够从外部来源获得可靠数据；
- （6）会计估计依据可观察到的或不可观察到的输入数据的程度。

### 2. 具有高度估计不确定性的会计估计

- （1）高度依赖判断的会计估计；
- （2）未采用经认可的计量技术计算的会计估计；
- （3）注册会计师对上期财务报表中类似会计估计进行复核的结果表明最初会计估计与实际结果之间存在很大差异，

在这种情况下管理层作出的会计估计；

(4) 采用**高度专业化**的、由被审计单位**自主开发**的模型，或在**缺乏**可观察到的输入数据的情况下作出的公允价值会计估计。

如果认为会计估计导致特别风险，注册会计师**需要了解**与会计估计相关的控制。

**【2011年 多选题】**在评价会计估计的不确定性时，下列会计估计中，注册会计师通常认为具有高度不确定性的有（ ）。

- A. 高度依赖判断的会计估计
- B. 采用高度专业化的、由被审计单位自己开发的模型作出的公允价值会计估计
- C. 存在公开活跃市场情况下作出的公允价值会计估计
- D. 上期财务报表中确认的金额与实际结果存在差异的会计估计

**【答案】** AB

**【2018年 多选题】**下列各项中，影响会计估计的估计不确定性程度的有（ ）。

- A. 会计估计涉及的预测期的长度
- B. 会计估计依据不可观察到的输入数据的程度
- C. 会计估计对假设变化的敏感性
- D. 会计估计对判断的依赖程度

**【答案】** ABCD

**【2018年 多选题】**下列各项会计估计中，可能具有高度估计不确定性的有（ ）。

- A. 未采用经认可的计量技术计算的会计估计
- B. 高度依赖管理层判断的会计估计
- C. 采用高度专业化的、由被审计单位自主开发的模型作出的公允价值会计估计
- D. 在缺乏可观察到的输入数据的情况下作出的公允价值会计估计

**【答案】** ABCD

#### 1.4 应对评估的重大错报风险

##### 1. 应对重大错报风险

为应对评估的重大错报风险，注册会计师**应当**实施下列一项或多项审计程序（4项）：

- (1) 确定截至**审计报告日**发生的事项是否提供有关会计估计的证据；
- (2) 测试管理层**如何作出**会计估计以及会计估计所依据的数据；
- (3) **测试**相关控制的运行有效性并实施恰当的**实质性程序**；
- (4) 作出注册会计师的**点估计或区间估计**，以评价管理层的**点估计**。

**【提示】** 考试中往往一个都不能少。

**【2019年 单选题】**下列各项中，通常不能应对与会计估计相关的重大错报风险的是（ ）。

- A. 复核上期财务报表中会计估计的结果
- B. 测试管理层在作出会计估计时采用的关键假设
- C. 确定截至审计报告日发生的事项是否提供有关会计估计的审计证据
- D. 测试与管理层如何作出会计估计相关的控制的运行有效性

**【答案】** A

**【解析】** 选项 A 为风险评估程序。

**【2011年/2015年 多选题】**在应对与会计估计相关的重大错报风险时，下列各项程序中，注册会计师认为适当的有（ ）。

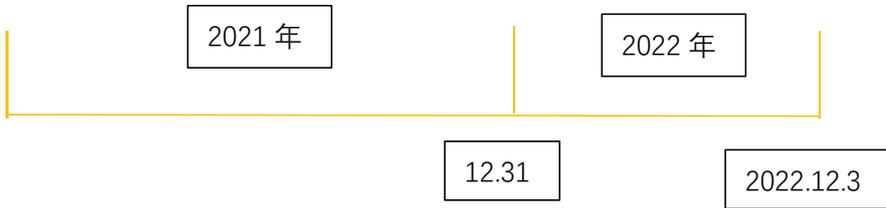
- A. 确定截至审计报告日发生的事项是否提供有关会计估计的审计证据
- B. 测试被审计单位管理层如何作出会计估计以及会计估计所依据的数据

- C. 测试与被审计单位管理层如何作出会计估计相关的控制的运行有效性，并实施恰当的实质性程序
- D. 作出点估计或区间估计，以评价被审计单位管理层的点估计

【答案】ABCD

#### 1.4 应对评估的重大错报风险

(1) 确定截至**审计报告日**发生的事项是否提供有关会计估计的证据；



如果截至**审计报告日**可能发生的事项预期发生并提供用以证实或否定会计估计的审计证据，确定这些事项是否提供有关会计估计的审计证据可能是恰当的应对措施。在这种情况下，可能**没有必要**对会计估计实施追加的审计程序。

(2) 测试管理层**如何作出**会计估计以及会计估计所依据的数据；

① 适用情形

- a) 会计估计是依据**模型**作出的公允价值会计估计
- b) 会计估计源于**会计系统**对数据的常规处理
- c) 对上期财务报表中类似估计的复核表明本期的会计估计流程可能**有效**
- d) 会计估计建立在性质相似、单项不重要但数量**众多**的项目的基础上

② 评价内容

- a) 评价**计量方法**
- b) 评价**模型**的使用
- c) 评价管理层使用的**假设**

在评价支持会计估计的假设的合理性时，注册会计师可能识别出一个或多个重大假设，这可能表明会计估计存在**高度估计不确定性**并由此可能产生**特别风险**。

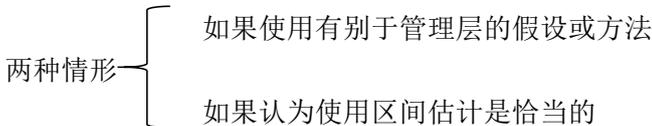
(3) 测试相关**控制**的运行有效性并实施恰当的**实质性程序**；

当存在下列情形之一时，需要测试控制运行的有效性

- ① **预期**针对会计估计流程的控制的运行是有效的；
- ② **仅**实施实质性程序不能提供充分、适当的审计证据。

(4) 作出注册会计师的点估计或区间估计，以评价管理层的点估计。

注册会计师的点估计或区间估计，是指从审计证据中得出的、用于评价**管理层点估计**的金额或金额区间。



情形一：如果使用**有别于**管理层的假设或方法

- ① 注册会计师应充分了解管理层的假设或方法，确定注册会计师在作出点估计或区间估计时已考虑了相关变量；
- ② 评价与管理层的点估计存在的任何**重大差异**；
- ③ **差异**可能源于注册会计师与管理层使用不同但同样有效的假设，可能显示出会计估计对某些假设高度敏感，因此受高度估计不确定性的影响，会计估计可能存在**特别风险**；
- ④ **差异**也可能由于管理层造成的**事实错报**所导致。

情形二：如果认为使用区间估计是恰当的

- ① 注册会计师应当基于可获得的审计证据来**缩小**区间估计，直至该区间估计范围内的所有结果均可被视为**合理**；
- ② 区间估计需要包括所有“**合理**”的结果而**不是**所有**可能**的结果。

【观点】

通常情况下，当区间估计的区间已缩小至**等于或低于实际执行的重要性**时，该区间估计对于评价管理层的点估计是适当的。

对于某些特定行业，可能难以将区间缩小至低于某一金额。这并不必然否定管理层对会计估计的确认，但可能意味着与会计估计相关的估计不确定性可能导致特别风险。

下列方法可以将区间估计的区间缩小至某一区域，使得在该区域内的所有结果视为是合理的：

- (1) 从区间估计中剔除注册会计师认为不可能发生的极端结果；
- (2) 根据可获得的审计证据，继续缩小区间估计直至注册会计师认为该区间估计内的所有结果均视为是合理的。

在极其特殊的情况下，注册会计师可能缩小区间估计直至审计证据指向点估计。

