

注册会计师 审计 教材精讲班

【2011年 多选题】在运用区间估计评价被审计单位管理层点估计的合理性时，下列说法中，注册会计师认为正确的有（ ）。

- A. 注册会计师的区间估计应当采用与被审计单位管理层一致的假设和方法
- B. 应当缩小区间估计，直至该区间估计范围内的所有结果均被视为是可能的
- C. 应当从区间估计中剔除不可能发生的极端结果
- D. 当区间估计的区间缩小至等于或小于实际执行的重要性时，该区间估计对于评价被审计单位管理层的点估计通常是适当的

【答案】CD

【2017年 多选题】下列有关注册会计师作出的区间估计的说法中，正确的有（ ）。

- A. 注册会计师作出的区间估计需要包括所有可能的结果
- B. 注册会计师有可能缩小区间估计直至审计证据指向点估计
- C. 当区间估计的区间缩小至等于或低于财务报表整体的重要性时，该区间估计对于评价管理层的点估计是适当的
- D. 如果使用有别于管理层的假设或方法作出区间估计，注册会计师应当充分了解管理层的假设或方法

【答案】BD

【2019年 单选题】下列有关注册会计师作出区间估计以评价管理层的点估计的说法中，错误的是（ ）。

- A. 注册会计师作出区间估计时可以使用与管理层不同的假设
- B. 注册会计师作出的区间估计需要包括所有可能的结果
- C. 如果注册会计师难以将区间估计的区间缩小至低于实际执行的重要性，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
- D. 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

【答案】B

【解析】选项B错误，注册会计师作出的区间估计需要包括所有“合理”的结果，而非所有“可能的结果”。

【简答题 2018（节选）】ABC会计师事务所的A注册会计师负责审计甲公司2017年度财务报表。与会计估计审计相关的部分事项如下：

（1）A注册会计师就管理层确认的某项预计负债作出了区间估计，该区间包括了甲公司所有可能承担的赔偿金额。管理层确认的预计负债处于该区间内，A注册会计师据此认可了管理层确认的金额。

要求：针对上述第（1）项，指出A注册会计师的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

【答案】不恰当。作出的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。

1.5 实施进一步实质性程序以应对特别风险

1. 评价管理层是否适当处理估计不确定性（多选题）

（1）评价管理层如何考虑**替代性假设**或结果以及拒绝采纳的原因，或者在管理层没有考虑替代性的假设或结果的情况下，评价管理层在作出会计估计时如何处理**估计不确定性**。

（2）评价管理层使用的**重大假设**是否合理。如果假设的合理变化可能会对会计估计的计量产生重大影响，则这些假设被视为重大假设。

（3）当管理层实施特定措施的**意图和能力**与其使用的重大假设的合理性或对适用的财务报告编制基础的恰当应用相关时，评价这些**意图和能力**。

2. 作出区间估计

如果根据职业判断认为管理层**没有适当处理估计不确定性对导致特别风险的会计估计的影响**，注册会计师应当在必要时作出用于评价会计估计合理性的**区间估计**。

3. 确定确认和计量的标准是否符合适用的编制基础

- (1) 管理层对会计估计在财务报表中予以确认或不予确认的**决策**。
- (2) 作出会计估计所选择的**计量基础**。

【2015年 单选题】下列与会计估计审计相关的程序中，注册会计师应当在风险评估阶段实施的是（ ）。

- 复核上期财务报表中会计估计的结果
- 确定管理层作出会计估计的方法是否恰当
- 评估会计估计的合理性
- 确定管理层是否恰当运用与会计估计相关的财务报告编制基础

【答案】A

1.6 评价会计估计的合理性并确定错报

1. 利用点估计或区间估计评估错报（多选题/ 简答题）

- (1) 点估计：当审计证据支持点估计时，注册会计师的**点估计**与管理层的点估计之间的**差异**构成错报。
- (2) 区间估计：当注册会计师认为使用其**区间估计**能够获取充分、适当的审计证据时，则在注册会计师区间估计**之外**的管理层的点估计**得不到**审计证据的支持。在这种情况下，错报**不小于**管理层的点估计与注册会计师区间估计之间的**最小差异**。

2. 导致会计估计错报的原因

一项错报，无论是由于舞弊还是错误导致，当与会计估计相关时，可能是由于下列因素导致的：

- (1) 毋庸置疑地存在错报（事实错报）；
- (2) 由注册会计师认为管理层对**会计估计作出的判断不合理**，或认为管理层对会计政策的选择或运用不恰当而产生的差异（判断错报）；
- (3) 注册会计师对总体中错报的**最佳估计**，包括由审计样本中识别出的错报**推断**出总体中的错报（推断错报）。

【2013年 多选题】下列各项中，构成错报的有（ ）。

- 管理层对导致特别风险的会计估计的估计不确定性的披露不充分
- 管理层作出的点估计小于注册会计师作出的区间估计的最小值
- 管理层作出的点估计与注册会计师作出的点估计存在差异
- 会计估计的结果与财务报表中原已确认的金额存在差异

【答案】ABC

【2017年 单选题】下列有关会计估计错报 的说法中，正确的是（ ）。

- 当审计证据支持注册会计师的点估计时，该点估计与管理层的点估计之间的差异构成错报
- 由于会计估计具有主观性，与会计估计相关的错报是判断错报
- 如果会计估计的结果与上期财务报表中已确认的金额存在重大差异，表明上期财务报表存在错报
- 如果管理层的点估计在注册会计师的区间估计内，表明管理层的点估计不存在错报

【答案】A

【2021年 多选题】下列情形中，注册会计师应当认定会计估计存在错报的有（ ）

- 如注册会计师运用区间估计评价管理层的点估计是适当的，管理层的点估计不在区间估计的区间内
- 会计估计的结果与上期财务报表中已确认金额之间存在重大差异
- 会计估计存在管理层偏向的迹象
- 当审计证据支持点估计时，管理层的点估计与注册会计师的点估计存在差异

【答案】AD

【解析】选项B错误，会计估计的结果与上期财务报表中已确认金额之间的差异，并不必然表明上期财务报表存在

错报；选项 C 错误，在得出某项会计估计是否合理的结论时，可能存在管理层偏向的迹象本身并不构成错报。

【简答题 2016（节选）】A 注册会计师负责审计甲公司 2015 年度财务报表，审计工作底稿中与会计估计审计相关的部分事项摘录如下：

(5) 甲公司年末与固定资产弃置业务相关的预计负债余额为 200 万元 A 注册会计师作出了 300 万元到 360 万元之间的区间估计，与管理层沟通后同意其按 100 万元的错报进行调整。

要求：指出 A 注册会计师做法是否恰当。如不恰当简要说明理由。

【答案】 恰当

【综合题 2016（节选）】A 注册会计师负责审计甲公司 2015 年度财务报表，确定财务报表整体的重要性为 600 万元，实际执行重要性为 360 万元，明显微小错报临界值为 30 万元。

资料四（3）：甲公司管理层计提了 1000 万元的商誉减值准备。A 注册会计师估计减值准备在 900 万元至 1200 万元之间，据此认可了管理层的估计。

要求：指出 A 注册会计师做法是否恰当。如不恰当提出改进建议。

【答案】 恰当

【综合题 2019（节选）】上市公司甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户，主要从事汽车零部件的研发、制造和销售。A 注册会计师负责审计甲公司 2018 年度财务报表，确定财务报表整体的重要性为 600 万元，实际执行的重要性为 450 万元，明显微小错报的临界值为 30 万元。

资料四：

A 注册会计师在审计工作底稿中记录了进一步审计程序的实施情况，部分内容摘录如下：

(4) 2018 年末，甲公司与客户丁公司就 2018 年度已销售配件的价格进行谈判，甲公司管理层估计了降价金额并调减了 2018 年度配件销售收入。A 注册会计师考虑了行业情况及期后谈判进展，检查了销售合同及历史调价记录，认可了该项估计。

要求：针对资料四第（4）项，假定不考虑其他条件，指出 A 注册会计师的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

【答案】 不恰当。价格谈判正在进行中，存在重大不确定性，注册会计师还应当从客户获得谈判信息/检查管理层在财务报表中对该项会计估计做出的披露。

1.7 其他相关审计程序

1. 关注与会计估计相关的披露

(1) 注册会计师应当确定与会计估计相关的财务报表披露是否符合适用的财务报告编制基础的规定；

(2) 对导致**特别风险**会计估计，注册会计师还应当评价在适用的财务报告编制基础下，财务报表对**估计不确定性的披露的充分性**。

2. 识别可能存在管理层偏向的迹象（多选题）

(1) 管理层**主观**地认为环境已经发生变化，并相应地**改变**会计估计或估计方法

(2) 针对公允价值会计估计，被审计单位的自有假设与可观察到的市场假设**不一致**，但仍使用被审计单位的**自有假设**

(3) 管理层选择或作出重大假设以产生**有利于**管理层目标的点估计

(4) 选择带有**乐观或悲观**倾向的点估计

3. 获取书面声明

注册会计师**应当**获取书面声明，以确认会计估计的重大假设的合理性，内容包括在财务报表中**确认或披露**的会计估计和**未在**财务报表中确认或披露的会计估计

【2015 多选题】下列各项中，表明可能存在与会计估计相关的管理层偏向的有（ ）。

A. 以前年度财务报表确认和披露的重大会计估计与后期实际结果之间存在差异

B. 变更会计估计后被审计单位的财务成果发生显著变化，与管理层增加利润的目标一致

C. 会计估计所依赖的假设存在内在的不一致，如对成本费用增长率的预期与收入增长率的预期显著不同

D. 环境已经发生变化，但管理层并未根据变化对会计估计或估计方法作出相应的改变

【答案】BCD

【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 and 会计估计审计相关的情况，部分内容摘录如下：

（6）审计项目组向管理层获取了有关会计估计的书面声明，内容包括在财务报表中确认或披露的会计估计和未在财务报表中确认或披露的会计估计。

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。

本节回顾

