

第三节 重要性

【补充】较为常用的基准举例

被审计单位的情况	可能选择的基准
(1) 企业的盈利水平保持稳定	经常性业务的税前利润
(2) 企业近年来经营状况大幅度波动, 盈利和亏损交替发生, 或者由正常盈利变为微利或微亏, 或者本年度税前利润因情况变化而出现意外增加或减少	过去 3-5 年经常性业务的平均税前利润或亏损 (取绝对值), 或其他基准, 例如营业收入
(3) 企业为新设企业, 处于开办期, 尚未开始经营, 目前正在建造厂房及购买机器设备	总资产

被审计单位的情况	可能选择的基准
(4) 企业处于新兴行业, 目前侧重于抢占市场份额、扩大企业知名度和影响力	营业收入
(5) 开放式基金, 致力于优化投资组合、提高基金净值、为基金持有人创造投资价值	净资产
(6) 国际企业集团设立的研发中心, 主要为集团下属各企业提供研发服务, 并以成本加成的方式向相关企业收取费用	成本与营业费用总额
(7) 公益性质的基金会	捐赠收入或捐赠支出总额

【注意】注册会计师为被审计单位选择的基准在各年度中通常会保持稳定, 但是并非必须保持一贯不变。注册会计师可以根据经济形势、行业状况和被审计单位具体情况的变化对采用的基准作出调整。

3-2. 百分比的考虑因素:

除了考虑被审计单位是否为上市公司或公共利益实体外, 其他因素也会影响注册会计师对百分比的选择, 这些因素包括但不限于:

- (1) 财务报表使用者的范围;
- (2) 被审计单位是否由集团内部关联方提供融资或是否有大额对外融资 (如债券或银行贷款);
- (3) 财务报表使用者是否对基准数据特别敏感 (如具有特殊目的财务报表的使用者)。

【注意】注册会计师在确定重要性水平时, 不需考虑与具体项目计量相关的固有不确定性。例如, 财务报表含有高度不确定性的大额估计, 注册会计师并不会因此而确定一个比不含有该估计的财务报表更高或更低的财务报表整体重要性。

【单选题·2020】下列有关财务报表整体的重要性的说法中, 错误的是 ()。

- 注册会计师应当从定性和定量两个方面考虑财务报表整体的重要性
- 财务报表的审计风险越高, 财务报表整体的重要性金额越高
- 财务报表整体的重要性可能需要在审计过程中作出修改
- 注册会计师应当在制定总体审计策略时确定财务报表整体的重要性

答案: B

解析: 对重要性的判断是根据具体环境作出的, 并受错报的金额或性质的影响, 或受两者共同作用的影响 (选项 A 正确)。注册会计师在制定总体审计策略时, 应当确定财务报表整体的重要性 (选项 D 正确)。由于存在下列原因, 注册会计师可能需要修改财务报表整体的重要性 (选项 C 正确) 和特定类别的交易、账户余额或披露的重要性水平 (如适用): (1) 审计过程中情况发生重大变化 (如决定处置被审计单位的一个重要组成部分); (2) 获取新信息; (3) 通过实施进一步审计程序, 注册会计师对被审计单位及其经营所了解的情况发生变化。

【多选题·2019】下列各项因素中，注册会计师在确定财务报表整体重要性时，通常需要考虑的有（ ）。

- A. 被审计单位所处的生命周期。
- B. 财务报表预期使用者的范围。
- C. 被审计单位所处的行业和经济环境。
- D. 以前年度是否存在审计调整

答案：ABC

解析：选项 A 和选项 C 影响基准的确定；选项 B 影响百分比的确定。选项 D 无需考虑。

（二）特定类别交易、账户余额或披露的重要性水平

1. 含义：根据被审计单位的特定情况，可能表明存在一个或多个特定类别的交易、账户余额或披露，其发生的错报金额虽低于财务报表整体的重要性，但合理预期将影响财务报表使用者依据财务报表作出的经济决策，注册会计师可能需要针对该特定类别的交易、账户余额或披露确定重要性水平。

2. 举例：

（1）法律法规或适用的财务报告编制基础是否影响财务报表使用者对特定项目（如关联方交易、管理层和治理层的薪酬及对具有较高估计不确定性的公允价值会计估计的敏感性分析）计量或披露的预期；

（2）与被审计单位所处行业相关的关键性披露（如制药企业的研究与开发成本）。

（3）财务报表使用者是否特别关注财务报表中单独披露的业务的特定方面（如关于分部或重大企业合并的披露）。

【强调】考虑是否存在上述交易、账户余额或披露时，了解治理层和管理层的看法和预期通常是有用的。