

第十七章 其他特殊项目的审计

第一节：审计会计估计和相关披露

【知识点 1】含义和思路

(一) 会计估计，是指根据适用的财务报告编制基础的规定，计量涉及估计不确定性的某项金额。

(二) 双方责任：

双方	责任
管理层	管理层应当对其作出的包括在财务报表中的会计估计负责。
注册会计师	按照中国注册会计师审计准则的规定，获取充分、适当的审计证据，评价被审计单位作出的会计估计是否合理、披露是否充分。

【知识点 2】风险评估程序

- 1.了解被审计单位及其环境、适用的财务报告编制基础和内部控制体系各要素
- 2.复核以前会计期间会计估计的结果或管理层对以前期间会计估计作出的后续重新估计
- 3.确定是否需要专门技能和知识

【强调 1】会计估计的结果与财务报表中原来已确认或披露的金额存在差异，并不必然表明财务报表存在错报，这对于公允价值会计估计而言尤其如此。

【强调 2】没有运用或错误运用下列两类信息而产生的差异可能表明上期财务报表存在错报：

- 1.在上期财务报表编制完成阶段管理层可以获取的信息；
- 2.合理预期管理层已经获得并在编制和列报财务报表时已予以考虑的信息。

【强调 3】注册会计师应当复核上期财务报表中会计估计的结果，或者复核管理层在本期财务报表中对上期会计估计作出的后续重新估计（如适用）。但是，注册会计师复核的目的不是质疑上期依据当时可获得的信息而作出的判断。

【强调 4】根据注册会计师对以前期间重大错报风险的评估结果，如果一项或多项重大错报风险的固有风险被评估为较高，注册会计师可能认为需要进行更加详细的追溯复核。作为详细追溯复核的一部分，在可行的情况下，注册会计师可以特别关注以前期间作出会计估计时使用的数据和重大假设的影响。

反之，对因记录常规和重复发生交易而产生的会计估计，注册会计师可能认为运用分析程序作为风险评估程序足以实现复核目的。

【知识点 3】识别和评估重大错报风险

注册会计师应当考虑下列事项，以识别重大错报风险和评估固有风险：

- 1.估计不确定性的程度。
- 2.复杂性、主观性和其他固有风险因素对下列方面的影响程度：
 - (1) 管理层作出会计估计时，对方法、假设和数据的选择和运用；
 - (2) 管理层对财务报表中的点估计的选择，以及作出的相关披露。

形成认定层次固有风险评估结果的依据可能来自一个或多个固有风险因素，包括估计不确定性、复杂性、主观性或其他固有风险因素。

【强调】对于识别和评估的重大错报风险，注册会计师应当作出职业判断，确定其是否为特别风险。如果存在特别风险，注册会计师应当识别针对该风险实施的控制，评价这些控制的设计是否有效，并确定其是否得到执行。

【知识点 4】应对会计估计的重大错报风险

注册会计师应当考虑会计估计的性质，并实施下列一项或多项程序：

<p><u>(一) 从截至审计报告日发生的事项获取审计证据；</u></p>
<p><u>(二) 测试管理层如何作出会计估计</u></p> <ol style="list-style-type: none">1.评价管理层使用的<u>方法</u>。2.评价管理层使用的<u>重大假设</u>。3.评价管理层使用的<u>数据</u>。4.评价管理层作出的<u>会计估计</u>。
<p><u>(三) 作出注册会计师的<u>点估计或区间估计</u>。</u></p>

【知识点 5】根据获取的审计证据，如果认为管理层没有为了解和应对估计不确定性采取适当措施，注册会计师应当：

(1) 要求管理层实施追加程序以了解估计不确定性，或者要求管理层重新考虑对点估计的选择或就估计不确定性作出额外披露以应对估计不确定性，并评价管理层的应对措施；

(2) 如果管理层的上述应对措施不能充分应对估计不确定性，则在可行的范围内，作出注册会计师的点估计或区间估计；

(3) 评价是否存在内部控制缺陷，如果存在内部控制缺陷，则按照规定进行沟通。