

第十七章 其他特殊项目的审计

【知识点 6】区间估计

- 1.当注册会计师认为运用区间估计来评价管理层点估计的合理性是恰当的时，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**
- 2.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**。
- 3.点估计↔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**。
- 4.点估计↔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，错报为管理层的点估计与注册会计师区间估计之间的最小差异**。

第二节：关联方的审计

【知识点 1】风险评估程序和相关工作

1. 询问管理层（记忆）	应当向管理层询问下列事项： (1) 关联方的名称和特征，包括关联方自上期以来发生的变化； (2) 被审计单位和关联方之间关系的性质； (3) 被审计单位在本期是否与关联方发生交易，如发生，交易的类型、定价政策和目的。
--------------	---

【知识点 2】评估和应对重大错报风险

(一) 应对超出被审计单位正常经营过程的重大关联方交易导致的重大错报风险

(1) 检查相关合同或协议（记忆）	注册会计师应当 评价 ： 1. 交易的商业理由 （或缺乏商业理由）是否表明被审计单位从事交易的目的可能是为了对财务信息作出虚假报告或为了隐瞒侵占资产的行为； 2. 交易条款是否与管理层的 解释一致 ； 3. 关联方交易是否已按照适用的财务报告编制基础得到 恰当会计处理和披露 。
(2) 获取交易已经恰当授权和批准的审计证据。 【强调】 授权和批准本身不足以就是否不存在由于舞弊或错误导致的重大错报风险得出结论。（串通）	

(二) 应对存在支配性影响的关联方导致的重大错报风险

注册会计师可以实施下列程序以了解关联方与被审计单位直接或间接建立的业务关系：
1. 询问管理层和治理层并为之讨论
2. 询问关联方
3. 检查与关联方之间的重要合同
4. 通过互联网或某些外部商业信息数据库进行恰当的背景调查
5. 如果被审计单位保留了员工的举报报告查阅该报告

(三) 应对管理层未能识别出或未向注册会计师披露的关联方关系或重大关联方交易导致的重大错报风险

1. 准则要求注册会计师**检查在实施审计程序时**

获取的银行和律师询证函回函；

股东会和治理层会议纪要；

以及其认为必要的其他记录和文件，以确定是否存在管理层和治理层未向注册会计师披露的关联方关系或关联方交易。

2.如果注册会计师认为必要且可行可以考虑实施的程序包括：

(1) 访谈被审计单位的控股股东实际控制人治理层以及关键管理人员等必要时就访谈内容获取上述人员的书面确认或执行函证程序。

(2) 以被审计单位控股股东实际控制人治理层以及关键管理人员为起点通过互联网查询或第三方商业信息服务机构实施背景调查，用以恰当识别与这些人或机构有关联方关系或受其控制的实体，评估这些实体与被审计单位的关系等。

(四) 应对管理层披露关联方交易是公平交易时可能存在的重大错报风险

1.如果管理层在财务报表中作出认定，声明关联方交易是按照等同于公平交易中通行的条款执行的，注册会计师应当就该项认定获取充分、适当的审计证据。

2.如果无法获取充分、适当的审计证据，合理确信管理层关于关联方交易是公平交易的披露，注册会计师可以要求管理层撤销此披露。如果管理层不同意撤销，注册会计师应当考虑其对审计报告的影响。

(1) 管理层用于支持这项认定的措施可能包括

- ①将关联方交易条款与相同或类似的非关联方交易的条款进行比较；
- ②聘请外部专家确定交易的市场价格，并确认交易的条款和条件；
- ③将关联方交易条款与公开市场进行的类似交易的条款进行比较。

(2) 注册会计师评价管理层如何支持这项认定，可能涉及下列一个或多个方面：

- ①考虑管理层用于支持其认定的程序是否恰当；
- ②验证支持管理层认定的内部或外部数据来源，对这些数据进行测试，以判断其准确性、完整性和相关性；
- ③评价管理层认定所依据的重大假设的合理性。

(3) 有些财务报告编制基础要求披露未按照等同于公平交易中通行的交易条款执行的关联方交易。在这种情况下，如果管理层未在财务报表中披露管理方交易，则可能隐含着一项认定，即关联方交易是按照等同于公平交易中通行的条款执行的。

(五) 应对管理层未能按照适用的财务报告编制基础对特定关联方关系及其交易进行恰当会计处理和披露导致的重大错报风险

1.识别出的关联方关系及其交易是否已按照适用的财务报告编制基础得到恰当会计处理和披露。

2.关联方关系及其交易是否导致财务报表未实现公允反映。

注册会计师按照适用的财务报告编制基础的规定评价被审计单位对关联方关系及其交易的披露，需要考虑被审计单位是否已对关联方关系及其交易进行了恰当汇总和列报，以使披露具有可理解性。

【知识点 5】书面声明（记忆）

如果适用的财务报告编制基础对关联方作出规定，注册会计师应当向管理层和治理层（如适用）获取下列书面声明：

- 1.已经向注册会计师披露了全部已知的关联方名称和特征、关联方关系及其交易
- 2.已经按照适用的财务报告编制基础的规定，对关联方关系及其交易进行了恰当的会计处理和披露