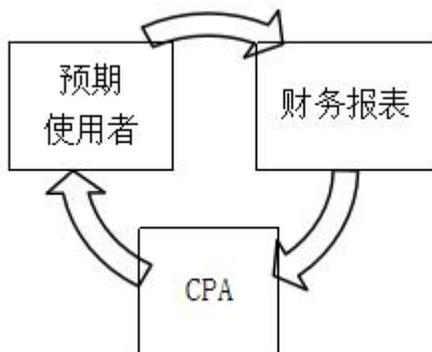


### 第三节 重要性

#### 一、重要性的含义



1. 如果合理预期错报（包括漏报）单独或汇总起来可能影响财务报表使用者的**经济决策**，则通常认为错报是重大的；
2. 对重要性的判断是根据具体环境作出的，并受错报**金额、性质或受两者共同作用**的影响；
3. 考虑财务报表使用者整体共同的财务信息需求，**不考虑错报对个别财务报表使用者**可能产生的影响。

**【例-单选题】**下列有关重要性的说法中，错误的是（ ）。

- A. 注册会计师应当从定量和定性两方面考虑重要性
- B. 注册会计师应当在制定具体审计计划时确定财务报表整体的重要性
- C. 注册会计师应当在每个审计项目中确定财务报表整体的重要性、实际执行的重要性和明显微小错报的临界值
- D. 注册会计师在确定实际执行的重要性时需要考虑重大错报风险

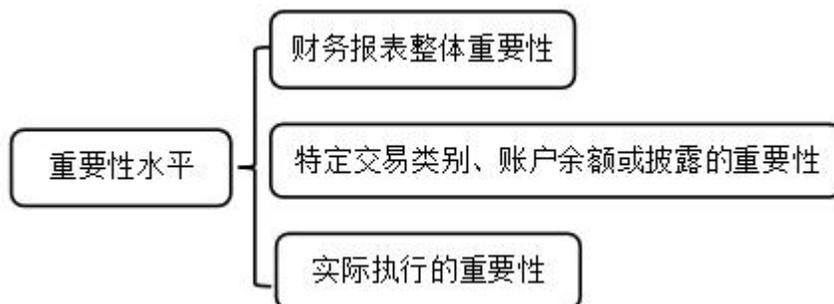
**答案：**B

**解析：**选项B错误。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。

**【提示】**在审计开始时，就必须对重大错报的规模和性质作出一个判断，包括确定财务报表整体的重要性和特定交易类别、账户余额和披露的重要性水平。**当错报金额高于整体重要性水平时，就很可能被合理预期将对使用者根据财务报表作出的经济决策产生影响。**

#### 二、重要性水平的确定

在计划审计工作时，注册会计师应当确定一个合理的重要性水平，以发现在金额上的重大错报



前言：财务报表整体重要性的作用

风险评估阶段	1. 决定风险评估程序的性质、时间安排和范围； 2. 识别和评估重大错报风险；
风险应对	3. 确定进一步审计程序的性质、时间安排和范围。
审计完成阶段	4. 使用整体重要性水平和特定交易类别、账户余额或披露的重要性水平评价已识别的错报对财务报表的影响和对审计报告中审计意见的影响。

(一) 财务报表整体的重要性

1. 何时确定：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。目的是根据他对财务报表发表审计意见。

2. 确认模型：财务报表整体的重要性 = **基准 × 百分比**

3-1. 基准的考虑因素：

- (1) **财务报表要素**（如资产、负债、所有者权益、收入和费用）；
- (2) 是否存在**特定会计主体的财务报表使用者特别关注的项目**（如为了评价财务业绩，使用者可能更关注利润、收入或净资产）；
- (3) 被审计单位的**性质**、所处的**生命周期阶段**以及所处**行业和经济环境**；
- (4) 被审计单位的**所有权结构和融资方式**（例如，如果被审计单位仅通过债务而非权益进行融资，财务报表使用者可能更关注资产及资产的索偿权，而非被审计单位的收益）；
- (5) **基准的相对波动性**。

**【例-单选题】**下列各项中，注册会计师为确定财务报表整体的重要性而选择基准时，通常无需考虑的是（ ）。

- A. 被审计单位的所有权结构
- B. 是否为首次接受委托的审计项目
- C. 被审计单位的融资方式
- D. 被审计单位的性质

**答案：**B

**解析：**选项B：是否为首次接受委托的审计项目是“实际执行的重要性”应当考虑的因素。因此，选项B无需考虑。

**【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
(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

**【提醒1】**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。

**【提醒2】**如果被审计单位的**经营规模较上年度没有重大变化**，通常使用**替代性基础确定的重要性不宜超过上年度的重要性**。

### 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众利益实体**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）。

**【提示】**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。

**【例-单选题】**下列有关注册会计师为确定财务报表整体的重要性而选择基准的说法中，错误的是（ ）。

- A. 注册会计师选择的基准在各年度中通常会保持稳定

- B. 在选择基准时，注册会计师无需考虑是否存在特定会计主体的财务报表使用者特别关注的项目
- C. 注册会计师可以根据经济形势和行业状况的变化对采用的基准作出调整
- D. 在选择基准时，注册会计师需要考虑基准的相对波动性

**答案：** B

**解析：** 选项B错误：为了评价财务业绩，特定会计主体的财务报表使用者可能更关注利润、收入或净资产项目，注册会计师需要考虑特定会计主体的财务报表使用者特别关注的项目。

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

- A. 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
- B. 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
- C. 财务报表整体的重要性可能需要在审计过程中作出修改
- D. 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）和特定交易类别、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。

**【例-多选题】** 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。