



## 第一节 审计会计估计和相关披露

### 四、应对评估的重大错报风险

针对评估的认定层次的重大错报风险，注册会计师应当实施下列一项或多项程序：

1. 从截至审计报告日发生的事项获取审计证据；
2. 测试管理层如何作出会计估计；
3. 作出注册会计师的点估计或区间估计。



## 第一节 审计会计估计和相关披露

### （一）从截至审计报告日发生的事项获取审计证据

1. 如果进一步审计程序包括从截至审计报告日发生的事项获取审计证据，注册会计师应当评价这些审计证据是否充分、适当，以应对与会计估计相关的重大错报风险。在评价时，注册会计师应当根据适用的财务报告编制基础，考虑事项发生日与计量日之间具体情况的变化是否会影响这些审计证据的相关性。



## 第一节 审计会计估计和相关披露

2. 在某些情况下，从截至审计报告日发生的事项获取审计证据可能提供充分、适当的审计证据以应对重大错报风险。



## 第一节 审计会计估计和相关披露

3. 而对于某些会计估计，截至审计报告日发生的事项不太可能提供有关会计估计的充分、适当的审计证据。

4. 即使决定对特定会计估计不采取这种测试方法，注册会计师仍需要实施审计程序，获取充分、适当的审计证据，以确定财务报表日至审计报告日之间发生的、需要在财务报表中调整或披露的事项是否已经按照适用的财务报告编制基础在财务报表中得到恰当反映。



## 第一节 审计会计估计和相关披露

### （二）测试管理层如何作出会计估计

如果测试管理层如何作出会计估计，注册会计师应当针对与下列事项获取充分、适当的审计证据：

（1）管理层作出会计估计时，对方法、重大假设和数据的选择和运用；

（2）管理层如何选择点估计，并就估计不确定性作出披露。



## 第一节 审计会计估计和相关披露

1. 评价管理层使用的方法。
2. 评价管理层使用的重大假设。
3. 评价管理层使用的数据。
4. 评价管理层作出的会计估计。



## 第一节 审计会计估计和相关披露

【提示】注册会计师应当确定管理层是否已根据适用的财务报告编制基础，就下列方面采取适当措施：

- (1) 了解估计不确定性；
- (2) 选择适当的点估计，并就估计不确定性作出披露，以应对估计不确定性。



## 第一节 审计会计估计和相关披露

【判断】管理层的点估计是否适当，注册会计师可以考虑下列事项：

（1）如果适用的财务报告编制基础规定在考虑替代性的假设和结果后所使用的点估计，或者规定特定计量方法，管理层是否已遵守适用的财务报告编制基础的规定；

（2）如果适用的财务报告编制基础没有规定如何从合理可能发生的计量结果中选择金额，管理层是否已运用判断并考虑适用的财务报告编制基础的规定。



## 第一节 审计会计估计和相关披露

【结论】根据获取的审计证据，如果认为管理层没有为了解 and 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。



## 第一节 审计会计估计和相关披露

(三) 作出注册会计师的点估计或使用注册会计师的区间估计

1. 无论注册会计师使用的是管理层的方法、假设或数据，还是注册会计师的方法、假设或数据，注册会计师均应当就这些方法、假设或数据，设计和实施进一步审计程序。



## 第一节 审计会计估计和相关披露

2. 如果注册会计师作出区间估计，注册会计师应当：

（1）确定区间估计范围内的金额均有充分、适当的审计证据支持，并根据适用的财务报告编制基础中的计量目标和其他规定，确定区间估计范围内的金额均是合理的；

（2）针对所评估的、与估计不确定性的披露有关的重大错报风险，设计和实施进一步审计程序，以获取充分、适当的审计证据。



## 第一节 审计会计估计和相关披露

### 3. 可能需要作出点估计或区间估计的情形

当存在下列情形时，注册会计师作出点估计或区间估计以评价管理层的点估计以及与估计不确定性相关的披露，可能是适当的方法：

（1）注册会计师对管理层在上期财务报表中作出的类似事项的会计估计进行复核后认为管理层本期的会计估计过程预期是无效的；

（2）被审计单位针对作出会计估计过程的控制没有得到有效设计或恰当执行；



## 第一节 审计会计估计和相关披露

(3) 管理层在需要考虑财务报表日至审计报告日之间发生的交易或事项时未予以恰当考虑，且这些交易或事项似乎与管理层的点估计相互矛盾；

(4) 存在适当的替代性假设或数据来源，能够被用于作出注册会计师的点估计或区间估计；

(5) 管理层没有采取适当的措施以了解和应对估计不确定性。



## 第一节 审计会计估计和相关披露

### 4. 作出点估计或区间估计的方法

(1) 使用与管理层的模型不同的模型，如公开出售供特定部门或行业使用的模型，或专有的模型，或注册会计师自行开发的模型；

(2) 使用管理层的模型，但使用有别于管理层使用的假设或数据来源的替代性假设或数据来源；

(3) 使用注册会计师的自有方法，但使用有别于管理层使用的假设的替代性假设；



## 第一节 审计会计估计和相关披露

(4) 雇用或聘请在专门领域具有专长的人员开发或运用模型，或者提供相关假设；

(5) 考虑其他类似的交易、事项或情况，或者类似的资产或负债的市场（如相关）。

**【提示】**注册会计师还可以仅针对会计估计的一部分作出点估计或区间估计。