**第一编·第二章·审计计划**

**考点和典题**

**第三节　重要性**

**三、审计过程中修改重要性**

1.修改对象

(1)财务报表整体的重要性；

(2)“特定”的重要性水平。

2.修改情形[情况有变]**【多选题高频考点】**

(1)审计过程中情况发生**重大变化**；

(2)获取**新信息**；

(3)通过实施进一步审计程序，对被审计单位及其经营的**了解**发生变化。

3.影响

(1)确定是否有必要修改**实际执行**的重要性；

(2)确定**进一步审计程序**的性质、时间安排和范围是否仍然适当。

**真题和模拟题精讲**

**多项选择题【2013年真题】**

如果注册会计师在审计过程中调低了最初确定的财务报表整体的重要性，下列各项中，正确的有（　　）。

A.注册会计师应当调高可接受的检查风险

B.注册会计师应当确定是否有必要修改实际执行的重要性

C.注册会计师应当确定进一步审计程序的性质、时间安排和范围是否仍然适当

D.注册会计师在评估未更正错报对财务报表的影响时应当使用调整后的财务报表整体的重要性

**[答案]**BCD

**[点评]**选项A中，重要性将被运用于评估重大错报风险，假设这一门槛被调低，评估的重大错报风险将很可能上升，在审计风险模型中重大错报风险与可接受的检查风险呈反向变动关系，所以注册会计师应当调低可接受的检查风险；这一选项非常经典，同学们应当反复推敲；选项B中，注册会计师根据评估的财务报表整体的重要性确定实际执行的重要性，二者需要“联动”；选项D中，在评价未更正错报的影响之前，注册会计师应当重新评估计划和执行审计工作的重要性是否恰当。

**多项选择题【2011年真题】**

下列情形中，注册会计师可能认为需要在审计过程中修改财务报表整体的重要性的有（　　）。

A.被审计单位情况发生重大变化

B.注册会计师获取新的信息

C.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情况的了解发生变化

D.审计过程中累积错报的汇总数接近财务报表整体的重要性

**[答案]**ABC

**[点评]**选项D中，审计过程中累积错报的汇总数接近财务报表整体的重要性时，注册会计师应当考虑实施追加审计程序，而非修改财务报表整体重要性。

**单项选择题【2010年真题】**

随着审计过程的推进，注册会计师通常认为修改重要性水平的合理理由是（　　）。

A.审计的时间预算重新调整

B.约定的审计收费发生变化

C.被审计单位及其经营环境发生变化

D.被审计单位在下一年度采用新的固定资产折旧政策

[答案]C

**简答题【2014年真题】**

上市公司甲公司是ABC会计师事务所的常年审计客户，A注册会计师负责审计甲公司2013年度财务报表，审计工作底稿中与确定重要性和评估错报相关的部分内容摘如录如下：

金额单位：万元

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 项目 | 2013年 | 2012年 | 备注 |
| 营业  收入 | 16000  （未审数） | 15000  （已审数） | 2013年，竞争对手推出新产品抢占市场，甲公司通过降价和增加广告投入促销。 |
| 项目 | 2013年 | 2012年 | 备注 |
| 税前利润 | 50  (未审数) | 2000  (已审数) | 2013年，降价及销售费用增长导致盈利大幅下降 |
| 财务报表整体的重要性 | 80 | 100 |  |
| 实际执行的重要性 | 60 | 75 |  |
| 明显微小错报的临界值 | 0 | 5 |  |

(1)2012年度财务报表整体的重要性以税前利润的5%计算。2013年，由于甲公司处于盈亏临界点，A注册会计师以过去三年税前利润的平均值作为基准确定财务报表整体的重要性。

(2)由于2012年度审计中提出的多项审计调整建议金额均不重大，A注册会计师确定2013年度实际执行的重要性为财务报表整体重要性的75%，与2012年度保持一致。

(3)2013年，治理层提出希望知悉审计过程中发现的所有错报，因此，A注册会计师确定2013年度明显微小错报的临界值为0。

(4)甲公司2013年末非流动负债余额中包括一年内到期的长期借款2500万元，占非流动负债总额的50%，A注册会计师认为，该错报对利润表没有影响，不属于重大错报，同意管理层不予调整。

(5)A注册会计师仅发现一笔影响利润表的错报，即管理费用少计60万元，A注册会计师认为，该错报金额小于财务报表整体的重要性，不属于重大错报，同意管理层不予调整。

要求：针对上述第(1)至(5)项,假定不考虑其他条件,逐项指出A注册会计师的做法是否恰当。如不恰当,简要说明理由。

**[答案]**



(1)恰当。

(2)不恰当。理由：2012年度有多项审计调整，甲公司在2013年面临较大市场压力，显示项目总体风险较高，将实际执行的重要性确定为财务报表整体重要性的75%不恰当。

(3)恰当。

(4)不恰当。理由：该分类错报对其所影响的账户重大/很可能影响关键财务指标（如营运资金），应作为重大错报。

(5)不恰当。理由：该错报虽然小于财务报表整体的重要性，但会使甲公司税前利润由盈利转为亏损，属于重大错报。

**简答题【2015年真题】**

ABC会计师事务所首次接受委托，审计甲公司2014年度财务报表，甲公司处于新兴行业，面临较大竞争压力，目前侧重于抢占市场份额，审计工作底稿中与重要性和错报评价相关的部分内容摘录如下：

(1)考虑到甲公司所处市场环境，财务报表使用者最为关注收入指标，审计项目组将营业收入作为确定财务报表整体重要性的基准。

(2)经与前任注册会计师沟通，审计项目组了解到甲公司以前年度内部控制运行良好、审计调整较少，因此，将实际执行的重要性确定为财务报表整体重要性的75%。

(3)审计项目组将明显微小错报的临界值确定为财务报表整体重要性的3%，该临界值也适用于重分类错报。

(4)审计项目组认为无需对金额低于实际执行的重要性的财务报表项目实施进一步审计程序。

(5)在运用审计抽样实施细节测试时，考虑到评估的重大错报风险水平为低，审计项目组将可容忍错报的金额设定为实际执行的重要性的120%。

(6)甲公司某项应付账款被误计入其他应付款，其金额高于财务报表整体的重要性，因此项错报不影响甲公司的经营业绩和关键财务指标，审计项目组同意管理层不予调整。

要求：针对以下第（1）至（6）项，逐项指出审计项目组的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

**[答案]**

(1)恰当。

(2)不恰当。理由：因为ABC会计师事务所首次接受委托，甲公司处于新兴行业，属于高风险行业，且面临较大的竞争压力，应考虑选择较低的百分比来确定实际执行的重要性，如50%。

(3)恰当。

(4)不恰当。理由：可能需要对金额低于实际执行的重要性的财务报表项目实施进一步审计程序，比如单个低于实际执行的重要性项目汇总起来可能金额重大、对于存在低估风险的财务报表项目，或者识别出存在舞弊风险的财务报表项目。

(5)不恰当。理由：在运用审计抽样实施细节测试时，注册会计师可以将可容忍错报的金额设定为等于或低于实际执行的重要性。

(6)恰当。【确定一项分类错报是否重大，需要进行定性评估。例如，注册会计师识别出某项应付账款误计入其他应付款的错报，金额超过财务报表整体的重要性。由于该错报不影响经营业绩和关键财务指标，注册会计师认为该项错报不重大。】

**四、错报**

1.定义**[双重含义]**

(1)指某一财务报表项目的**金额、分类、列报或披露**，与按适用的财务报告编制基础应列示的金额、分类、列报或披露之间存在的**差异**；

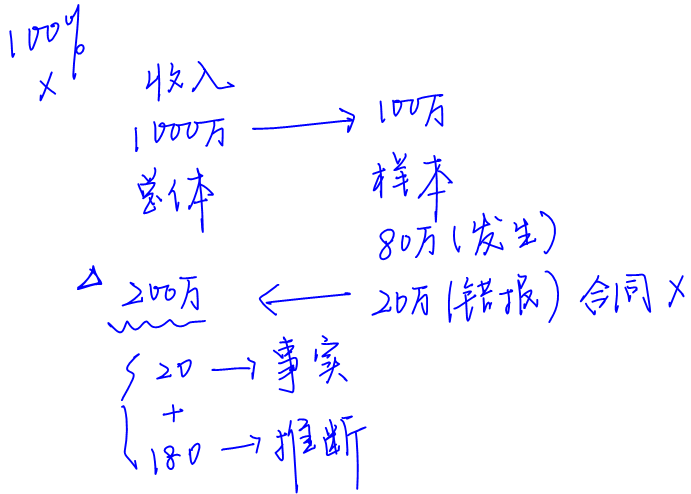
(2)或根据注册会计师的**判断**，为使财务报表在所有重大方面实现公允反映，需要对金额、分类、列报或披露作出必要的调整。

2.来源

错报来源于舞弊或错误。

3.类型**【单选题高频考点】**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 类型 | | 内容 | |
| **事实**  **错报** | **定义** | 收集或处理数据错误，或舞弊导致的对事实的误解或忽略，或故意舞弊行为；本质是违反客观事实 | |
| 举例 | 存货、固定资产的入账价值录入错误，与发票、合同等不符 | |
| **判断**  **错报** | **定义**  **[易考]** | | 注册会计师认为由以下情形而导致的差异：  (1)管理层对**会计估计**作出不合理的判断  (2)不恰当地选择和运用**会计政策** |
| 举例 | | 投资性房地产公允价值不合理；存货发出采用后进先出法核算 |
| **推断**  **错报** | **定义**  **[易考]** | | 通常指根据样本推断的总体错报 |
| 举例 | | 运用**审计抽样**，通过测试样本估计出的总体的错报减去在测试中发现的已经识别的具体错报 |
|  |  |  |  |



**真题和模拟题精讲**

**多项选择题【模拟题】**

以下关于判断错报的说法中，正确的有（　　）。

A.判断错报是管理层和注册会计师对会计估计值的判断差异

B.判断错报通常是指通过测试样本估计出的总体错报减去在测试中发现的已识别的具体错报

C.判断错报是管理层和注册会计师对选择和运用会计政策的判断差异

D.判断错报是由于收集和处理数据产生的错误

**[答案]**AC

**[点评]**选项B属于推断错报；选项D属于事实错报。

4.识别

(1)错报可能**不会孤立**发生，一项错报的发生还可能表明存在其他错报；

(2)抽样风险和非抽样风险可能导致某些错报未被发现。审计过程中累积错报的汇总数**接近**重要性，表明存在比可接受的低风险**更大**的风险，即可能**未被发现**的错报连同审计过程中累积错报的汇总数，可能超过重要性。

**真题和模拟题精讲**

**单项选择题【2012年真题】**

下列关于错报的说法中，错误的是（　　）。

A.明显微小错报不需要累积

B.错报可能是由于错误或舞弊导致的

C.错报仅指某一财务报表项目金额与按照企业会计准则应当列示的金额之间的差异

D.判断错报是指由于管理层对会计估计作出不合理的判断或不恰当地选择和运用会计政策而导致的差异

**[答案]**C

**[点评]**本题的四个选项均为错报相关的重要概念，同学们要掌握这些核心观点；同时，选项C中，需要根据错报的“双重含义”作出判断。

5.更正

通常，注册会计师应当及时将审计过程中**累积的所有错报**与适当层级的管理层进行沟通，还应当要求管理层**更正**这些错报。**[易错点]**

**真题和模拟题精讲**

**单项选择题【2013年真题】**

对于审计过程中累积的错报，下列做法中，正确的是（　　）。

A.如果错报单独或汇总起来未超过财务报表整体的重要性，注册会计师可以不要求管理层更正

B.如果错报单独或汇总起来未超过实际执行的重要性，注册会计师可以不要求管理层更正

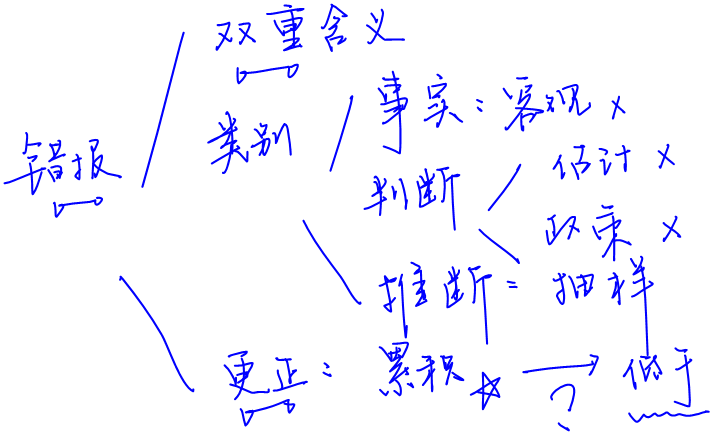
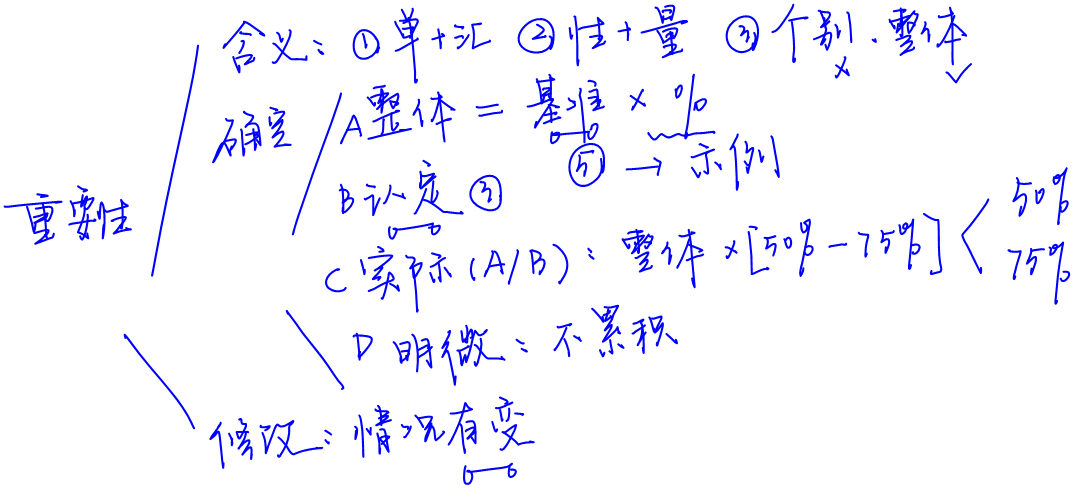
C.如果错报不影响确定财务报表整体的重要性时选定的基准，注册会计师可以不要求管理层更正

D.注册会计师应当要求管理层更正审计过程中累积的所有错报

**[答案]**D

[点评]本题具有迷惑性，尤其选项D，同学们要注意，“累积”的错报均超过了明显微小错报的临界值，通常，注册会计师应当及时将审计过程中累积的所有错报与适当层级的管理层进行沟通，还应当要求管理层更正这些错报。

**脉络和复习**



**本章复习计划**

**第一轮：**

•        阅读审计业务约定书和总体审计策略相关内容的课程讲义。

•        对初步业务活动、重要性的相关概念进行识记。

**第二轮：**

•        复习重要性的相关内容。

•        练习本章基础班讲义中的真题和模拟题。

