**第四编•第十七章•其他特殊项目的审计**

          考情和方法

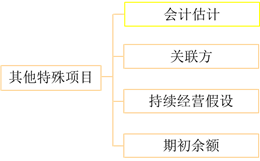
          考点和典题

          脉络和复习

**考情和方法**

|  |  |
| --- | --- |
| 平均考分 | 8分/卷 |
| 考题预测 | 单选题、多选题、简答题 |
| 实务强度 | 实务性高 |
| 复习方法 | •        本章节学习难度大，条文晦涩，且需要大量识记，不建议同学们首选自行阅读教材的方法，而是跟随课程先行理解，在此基础上投入必要的时间和精力进行识记  •        本章节涵盖了四个特殊项目的审计，与风险评估、风险应对、利用专家的工作、审计报告等其他章节间联系密切，本质上，特殊项目的审计也需要遵循风险评估与应对的总体思路，学习时需要注重体会  •        本章节需要重视历年真题的演练，举一反三 |

**考点和典题**



**第一节　审计会计估计**

**一、了解会计估计的性质**

**二、风险评估程序和相关活动（※※）**

**三、识别和评估重大错报风险（※※）**

**四、应对评估的重大错报风险（※※※）**

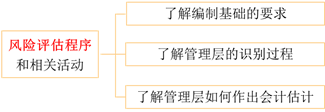
**五、评价会计估计的合理性并确定错报（※※※）**



**一、了解会计估计的性质**

|  |  |
| --- | --- |
|  | **要点** |
| 1.概念 | 会计估计是指在缺乏精确计量手段的情况下，采用的某项金额的近似值，其中可能涉及公允价值计量 |
| 2.风险 | （1）注册会计师应当确定会计估计的重大错报风险是否属于特别风险**[链接第7章]**  （2）会计估计的结果与财务报表中原来已确认或披露的金额之间存在差异，并**不必然**表明财务报表存在错报 |

**二、风险评估程序和相关活动**



**【小金敲黑板】**

考生需要关注以上**3点内容**，属于**多选题**的考点；注册会计师了解被审计单位及其环境时，应当了解以下事项，作为其识别和评估会计估计重大错报风险的基础：

A）了解适用的财务报告**编制基础**的要求；

B）了解管理层**如何识别**是否需要作出会计估计；

C）了解管理层**如何作出**会计估计。

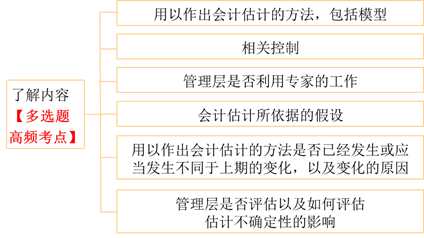
（一）了解适用的财务报告编制基础的要求

|  |  |
| --- | --- |
|  | **要点** |
| 作用 | 有助于注册会计师确定该编制基础是否：  （1）**规定**了会计估计的确认条件或计量方法  （2）明确了某些允许或要求采用**公允价值**计量的条件  （3）明确了要求作出或允许作出的**披露** |

（二）了解管理层如何识别是否需要作出会计估计

|  |  |
| --- | --- |
|  | **要点** |
| 1.询问 | 了解管理层如何识别需要作出会计估计的情形，询问的内容可以包括：  （1）被审计单位是否已从事可能需要作出会计估计的新型交易  （2）需要作出会计估计的交易的条款是否已改变  （3）由于适用的财务报告编制基础的要求或其他规定的变化，与会计估计相关的会计政策是否已经相应变化  （4）可能要求管理层修改或作出新会计估计的外部监管变化或其他不受管理层控制的变化是否已经发生  （5）是否已经发生可能需要作出新估计或修改现有估计的新情况或事项 |
| 2.考虑  因素 | （1）会计估计的**完整性**，通常是注册会计师的重要考虑因素  （2）针对管理层未能识别出重大错报风险的情形，注册会计师需要确定与被审计单位风险评估过程相关的内部控制是否存在**值得关注**的内部控制**缺陷** |

（三）了解管理层如何作出会计估计



1.用以作出会计估计的方法，包括模型（1/6）

如果管理层作出会计估计时采用了内部开发的模型或偏离了某一特定行业或环境中采用的**通用方法**，则可能存在更大的重大错报风险。

2.相关控制（2/6）

（1）作出会计估计的人员的经验与**胜任能力**；

（2）如何确定所使用的**数据**的完整性、相关性和准确性；

（3）由适当层级的管理层和治理层对会计估计进行**复核和批准**；

（4）将批准交易的人员和作出会计估计的人员**职责分离**。

3.管理层是否利用专家的工作（3/6）

（1）需要估计的事项性质特殊；

（2）编制基础要求的模型具有一定技术含量；

（3）需要估计的情况、交易或事项具有异常性或偶发性。

4.会计估计所依据的假设（4/6）

（1）考虑因素

A）假设的**性质**；

B）管理层如何评价假设是否**相关**和**完整**；

C）管理层如何确定所采用假设的**内在一致性**；

D）假设是否与管理层所能**控制**的事项相关，以及这些假设是否与被审计单位的经营计划和外部环境相符，或者假设与管理层控制之外的事项相关；

E）支持假设的**文件记录**的性质和范围。

（2）重要观点

管理层可能使用来源于**内部**和**外部**不同类型的信息支持假设；当被审计单位缺乏经验或没有获取信息的外部来源时，假设可能更具主观性。

5.用以作出会计估计的方法是否已经发生或应当发生不同于上期的变化，以及变化的原因（5/6）

注册会计师**需要了解**作出会计估计的方法是否已经发生或应当发生变化；如果管理层改变了作出会计估计的方法，应确定管理层能否证明新方法更加恰当，或者新方法本身就是对变化的应对。

6.管理层是否评估以及如何评估估计不确定性的影响(6/6)

（1）考虑因素

a）管理层是否已经考虑以及如何考虑各种假设或结果，如通过**敏感性分析**确定假设变化对估计的影响；

b）当敏感性分析表明存在**多种**可能结果时，管理层如何作出会计估计；

c）管理层是否**监控**上期作出会计估计的结果，是否已恰当应对实施监控程序的结果。

（2）对注册会计师的要求

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。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。

**真题和模拟题精讲**

**多项选择题【2011年真题】**

在识别和评估与会计估计相关的重大错报风险时，下列各项中，注册会计师认为应当了解的有（　　）。

A.与会计估计相关的财务报告编制基础的规定

B.被审计单位管理层如何识别需要作出会计估计的交易、事项和情况

C.被审计单位管理层如何作出会计估计

D.会计估计所依据的数据

[答案]ABCD

[点评]在实施风险评估程序和相关活动，以了解被审计单位及其环境时，注册会计师应当了解下列内容，作为识别和评估会计估计重大错报风险的基础：（1）了解适用的财务报告编制基础的要求；（2）了解管理层如何识别是否需要作出会计估计；（3）了解管理层如何作出会计估计。选项D中，了解会计估计所依据的数据是了解管理层如何作出会计估计必不可少的内容。本题具有**灵活性**，同学们要训练变通能力。

**多项选择题【模拟题】**

下列各项中，属于注册会计师在了解管理层如何作出会计估计时，可以考虑的因素有（　　）。

A.作出会计估计的模型

B.管理层是否利用了专家的工作

C.管理层对所采用假设的评价

D.作出会计估计的人员的胜任能力

[答案]ABCD

[点评]选项A、选项B和选项C均为六项基本考虑因素；选项D中，了解作出会计估计的人员的胜任能力属于了解相关控制的范畴。本题值得同学们认真练习，具有可考性。

**脉络和复习**

