

CH6 分析程序与审计重要性 (2)

——审计重要性

OUTLINE

- 一、重要性的含义
- 二、重要性与审计风险的关系
- 三、重要性的确定
- 四、利用重要性水平评价错报的影响
- 五、审计风险
- 六、练习题

一、审计重要性的含义

□ （一）含义

- “如果信息的错报或漏报会影响使用者根据会计报表采取的经济决策，信息就具有重要性。”——IASB
- “一项会计信息的错报或漏报是重要的，是指在特定环境下，一个理性的人依赖该信息所做的决策可能因为这一错报或漏报得以变化或修正。”——FASB
- “重要性取决于在具体环境下对错报金额和性质的判断。如果一项错报单独或连同其他错报可能影响财务报表使用者依据财务报表作出的经济决策，则该项错报是重大的。”——CICPA

一、审计重要性的含义

□ (二) 理解重要性需要注意以下几点

- 1、重要性概念中的错报包含漏报，包括金额和披露的错报。
- 2、重要性包括对**数量和性质**两个方面的考虑。
- 3、重要性概念是针对**财务报表使用者决策的信息需求**而言的。（企业一般投资者信息需求——特殊审计目的）
- 4、重要性的确定离不开具体环境（大公司——小企业）
- 确定多大错报会影响到财务报表使用者所作决策，是注册会计师运用职业判断的结果。很多注册会计师根据所在会计师事务所的惯例及自己的经验，考虑重要性水平。

一、审计重要性的含义

- 5、对重要性的评估需要运用职业判断
 - 不同注册会计师对同一单位的重要性判断一定相同吗？
- 需要注意的是，仅从数量角度考虑，**重要性水平**只是提供了一个**门槛或临界点**。在**该门槛或临界点之上的错报就是重要的**；**反之，该错报则不重要**。

二、重要性与审计风险的关系

□ （一）关系

- 重要性与审计风险之间存在反向关系。重要性水平越高，审计风险越低；重要性水平越低，审计风险越高。
 - 注：审计风险即审计师未能查出高于重要性水平错报的可能性。
- 例：重要性水平为4000或者2000情况下，审计风险比较，审计证据数量及质量的比较（提问）
- 既然如此，注册会计师能否通过调整重要性水平，来控制审计风险？（提问）

□ 重要性与审计风险之间呈反向关系

- 重要性水平越高，审计风险越低；反之，重要性水平越低，审计风险越高。
- 极端例子：
 - 当**重要性水平为0**时，即会计报表必须没有任何的错报、漏报，会计报表使用者才接受。这时注会只能进行逐笔审计，才可能达到会计报表使用者的要求，若被审计单位是大企业，CPA根本就无法审计。即审计风险太高了，CPA不会接受审计业务。
 - 当**重要性水平等于资产总额**时，即会计报表全部是错的，会计报表使用者也接受，那么这时就不需要注会执行任何程序，直接出报告就行。对CPA来说毫无风险。

二、重要性与审计风险的关系

- （二）重要性与审计风险的关系对审计程序的影响
- 注册会计师对重要性及其与审计风险的关系的考虑贯穿于注册会计师审计工作的全过程。在不同的审计阶段，重要性与审计风险的关系都会对审计程序产生影响。
- **1、在审计计划阶段，注册会计师在确定审计程序的性质、时间和范围时，需要考虑计划的重要性水平。**

二、重要性与审计风险的关系

- 在计划审计工作时，注册会计师应当考虑导致财务报表发生重大错报的原因，并应当在了解被审计单位及其环境的基础上，确定一个可接受的重要性水平，即**首先为财务报表层次确定重要性水平**，以发现在金额上重大的错报。
- 同时，注册会计师还应当**评估各类交易、账户余额及列报认定层次的重要性**，以便确定进一步审计程序的性质、时间和范围，将审计风险降至可接受的低水平。

二、重要性与审计风险的关系

- **2、在审计执行阶段**，随着审计过程的推进，注册会计师应当及时评价计划阶段确定的重要性水平是否仍然合理，并根据具体环境的变化或在审计执行过程中进一步获取的信息，**修正计划的重要性水平，进而修改进一步审计程序的性质、时间和范围。**
- 例如，随着审计证据的累积，注册会计师可能认为初始选用的重要性基准并不恰当，需要选用其他的基准来计算重要性水平。
- 在确定审计程序后，如果注册会计师决定接受更低的重要性水平，审计风险将增加。注册会计师应当选用下列方法将审计风险降至可接受的低水平：

二、重要性与审计风险的关系

- （1）如有可能，通过扩大控制测试范围或实施追加的控制测试，**降低评估的重大错报风险**，并支持降低后的重大错报风险水平；
- （2）通过修改计划实施的实质性程序的性质、时间和范围，**降低检查风险**。
- **3、在评价审计程序结果时**，注册会计师确定的重要性和审计风险，可能与计划审计工作时评估的重要性和审计风险存在差异。
- 在这种情况下，注册会计师应当重新确定重要性和审计风险，并考虑实施的审计程序是否充分。

三、审计重要性的确定

- **（一）确定计划的重要性水平时应考虑的因素**
- **（二）从数量方面考虑重要性**
 - 1、财务报表层次的重要性水平
 - 2、各类交易事项、账户余额、列报层次的重要性水平
- **（三）从性质方面考虑重要性**
- **（四）对计划阶段确定的重要性水平的调整**

三、审计重要性的确定

- （一）确定计划的重要性水平时应考虑的因素
- 1、对被审计单位及其环境的了解（**风险评估**）
- 2、审计的目标，包括特定报告要求
 - 例如，对特定报表项目进行审计的业务，其重要性水平可能需要以该项目金额，而不是以财务报表的一些汇总性财务数据为基础加以确定。
- 3、财务报表各项目的性质及其相互关系
 - 一般而言，使用者更关注流动性项目
- 4、财务报表项目的金额及其波动幅度

三、审计重要性的确定

- （一）确定计划的重要性水平时应考虑的因素
- （二）从数量方面考虑重要性
 - 1、财务报表层次的重要性水平
 - 2、各类交易事项、账户余额、列报层次的重要性水平
- （三）从性质方面考虑重要性
- （四）对计划阶段确定的重要性水平的调整

三、审计重要性的确定

- （二）从数量方面考虑重要性
- 1、财务报表层次的重要性水平
- （1）注册会计师通常先选择一个恰当的基准，再选用适当的百分比乘以该基准，从而得出财务报表层次的重要性水平。
- （2）在实务中，有许多汇总性财务数据可以用作确定财务报表层次重要性水平的基准，例如，总资产、净资产、销售收入、费用总额、毛利、净利润等。

三、审计重要性的确定

- (3) 在选择适当的基准时，注册会计师应当考虑的因素包括：
 - ① 财务报表的要素（如资产、负债、所有者权益、收入和费用等）、适用的会计准则和相关会计制度所定义的财务报表指标（如财务状况、经营成果和现金流量），以及适用的会计准则和相关会计制度提出的其他具体要求；
 - ② 对某被审计单位而言，是否存在财务报表使用者特别关注的报表项目（如特别关注与评价经营成果相关的信息）；
 - ③ 被审计单位的性质及所在行业；
 - ④ 被审计单位的规模、所有权性质以及融资方式。

三、审计重要性的确定

- ⑤被审计单位净利润接近于零时，不应将净利润作为重要性水平的判断基础；被审计单位净利润波动幅度较大时，不应将当年的净利润作为重要性水平的判断基础，而应选择近几年的平均净利润；
- ⑥被审计单位属于劳动密集型企业时，不应将资产总额、净资产作为重要性水平的判断基础。
- ⑦对于以盈利为目的的被审计单位而言，来自经常性业务的税前利润或税后净利润可能是一个适当的基准；
- ⑧而对于收益不稳定的被审计单位或非盈利组织来说，选择税前利润或税后净利润作为判断重要性水平的基准就不合适；

三、审计重要性的确定

- ⑨ 注册会计师通常选择一个相对稳定、可预测且能够反映被审计单位正常规模的基准。由于销售收入和总资产具有相对稳定性，注册会计师经常将其用作确定计划重要性水平的基准。
- (4) 运用职业判断合理选择百分比
 - 固定比率法，即在选定判断基础后，乘上一个固定百分比，求出会计报表层次的重要性水平。
 - ① 税前净利润的5%—10% (净利润较小时用10%，较大时用5%)；
 - ② 资产总额的0.5%—1%；
 - ③ 净资产的1%；
 - ④ 营业收入的0.5%—1%。

三、审计重要性的确定

■ 变动比率法

- ①规模越大的企业，允许的错报或漏报的金额比率就越小；
- ②一般是根据资产总额或营业收入两者中较大的一项确定一个变动百分比。

三、审计重要性的确定

- （5）如果同一期间各会计报表的重要性水平不同，注册会计师应当取其最低者作为会计报表层次的重要性水平。
- （6）会计报表尚未编制完成时重要性水平的确定
 - 在编制审计计划时，如果被审计单位尚未完成会计报表的编制，注册会计师应当根据期中会计报表推算年度会计报表，或者根据被审计单位经营环境和经营情况变动对上年度会计报表做出必要修正，以确定会计报表层次的重要性水平。

三、审计重要性的确定

- （一）确定计划的重要性水平时应考虑的因素
- **（二）从数量方面考虑重要性**
 - 1、财务报表层次的重要性水平
 - **2、各类交易事项、账户余额、列报层次的重要性水平**
- （三）从性质方面考虑重要性
- （四）对计划阶段确定的重要性水平的调整

三、审计重要性的确定

- 2、各类交易、账户余额、列报认定层次的重要性水平
- (1) 为什么要考虑各认定层次重要性水平
 - 由于财务报表提供的信息由各类交易、账户余额、列报认定层次的信息汇集加工而成，注册会计师只有通过各类交易、账户余额、列报认定层次实施审计，才能得出财务报表是否公允反映的结论。因此，注册会计师还应当考虑各类交易、账户余额、列报认定层次的重要性。

三、审计重要性的确定

□ (2) 认定层次重要性的含义

- n ① 各类交易、账户余额、列报认定层次的重要性水平称为“可容忍错报”。
- n ② 它是在不导致财务报表存在重大错报的情况下，注册会计师对各类交易、账户余额、列报确定的可接受的最大错报。

三、审计重要性的确定

- (3) 确定认定层次重要性水平应该考虑的因素
 - ①各账户或各类交易的性质及错报或漏报的可能性；**如不易出错报的科目可定的低些。**
 - ②各账户或各类交易重要性水平与会计报表层次重要性水平的关系；**重要的科目，重要性水平不宜过高，以收集足够的证据。**
 - ③在实务中，注册会计师还应考虑账户或交易的审计成本因素。**对于出现错报或漏报可能性较大的账户或交易，因其审计成本可能较大，可以将重要性水平确定得高一些，以节省审计成本。**

三、审计重要性的确定

- (4) 各认定层次重要性水平确定方法
- ①分配方法
 - 假定财务报表层次的重要性水平为资产总额的1%，资产总额为140万元。采用分配法确定的重要性水平：
 - 负债和所有者权益项目的重要性怎么确定？

三、审计重要性的确定

| 项目 | 金额 | 甲 | 乙 |
|------|-------|------------|------------|
| 现金 | 700 | [Redacted] | [Redacted] |
| 应收账款 | 2100 | | |
| 存货 | 4200 | | |
| 固定资产 | 7000 | | |
| 总计 | 14000 | | |

三、审计重要性的确定

□ ②不分配方法

- 直接将各类交易、账户余额重要性水平确定为财务报表层次重要性水平的一定比例，如20%—50%。如财务报表层次100万，各类交易、账户余额为其20%。
- 规定各账户或交易的重要性水平为会计报表层次重要性水平的 $1/6$ — $1/3$ 。会计报表的重要性水平为90万元，应收账款的重要性水平为这一金额的 $1/4$ ，存货为 $1/5$ ，应付账款为 $1/5$ ，则其重要性水平的金额分别为22.5万元、18万元和18万元。
- 会出现交易、账户余额重要性水平超过报表层次吗？
 - 审计时，只要发现该账户或交易的错报或漏报超过这一水平，就建议被审计单位调整。最后，编制未调整事项汇总表，若未调整的错报或漏报超过100万元，就应建议被审计单位调整。

三、审计重要性的确定

- （一）确定计划的重要性水平时应考虑的因素
- （二）从数量方面考虑重要性
 - 1、财务报表层次的重要性水平
 - 2、各类交易事项、账户余额、列报层次的重要性水平
- **（三）从性质方面考虑重要性**
- （四）对计划阶段确定的重要性水平的调整

三、审计重要性的确定

- （三）从性质方面考虑重要性
- 金额不重要的错报从性质上看有可能是重要的。注册会计师在判断错报的性质是否重要时应该考虑的具体情况包括：
 - 1.错报对遵守**法律法规**要求的影响程度
 - 2.错报对遵守**债务契约**或**其他合同要求**的影响程度
 - 3.错报**掩盖收益或其他趋势变化**的程度（尤其在联系宏观经济背景和行业状况进行考虑时）
 - 4.错报对用于评价被审计单位财务状况、经营成果或现金流量的**有关比率**的影响程度。

三、审计重要性的确定

- 5.错报对财务报表中列报的分部信息的影响程度。例如，错报事项对分部或被审计单位其他经营部分的重要程度，而这些分部或经营部分对被审计单位的经营或盈利有重大影响。
- 6.错报对增加管理层报酬的影响程度。例如，管理层通过错报来达到有关奖金或其他激励政策规定的要求，从而增加其报酬
- 7.错报对某些账户余额之间错误分类的影响程度，这些错误分类影响到财务报表中应单独披露的项目。例如，经营收益和非经营收益之间的错误分类，非盈利单位的受到限制资源和非限制资源的错误分类

三、审计重要性的确定

- 8.相对于注册会计师所了解的以前向报表使用者传达的信息（例如，盈利预测）而言，错报的重大程度
- 9.错报是否与涉及特定方的项目相关。例如，与被审计单位发生交易的外部单位是否与被审计单位管理层的成员有关联

三、审计重要性的确定

- 10.错报对信息漏报的影响程度。在有些情况下，适用的会计准则和相关会计制度并未对该信息作出具体要求，但是注册会计师运用职业判断，认为该信息对财务报表使用者了解被审计单位的财务状况、经营成果或现金流量很重要
- 11.错报对与已审计财务报表一同披露的其他信息的影响程度，该影响程度能被合理预期将对财务报表使用者作出经济决策产生影响

以上内容仅为本文档的试下载部分，为可阅读页数的一半内容。如要下载或阅读全文，请访问：<https://d.book118.com/356030134230010141>