

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)

CPA 知识讲解

审计

第七讲：重要性 2

讲师：Danielle





二、重要性水平的确定

3.怎样确定

注册会计师应当运用职业判断，包括事务所的惯例及自己的经验,选择适当的“基准”，乘以适当的“百分比”，确定财务报表整体的重要性水平。

适当的基准取决于被审计单位的具体情况，通常至少包括两个方面：
一是财务报表要素,包括各类报告收益（如税前利润、营业收入、毛利和费用总额），以及所有者权益或净资产；
二是被审计单位所处的阶段，包括设立阶段（成立期）、扩张阶段（成长期）、盈利阶段（成熟期）。



二、重要性水平的确定

选择适当的基准需要综合考虑以下5项因素：

- (1) 报表要素；
- (2) 是否存在财务报表使用者特别关注的项目；
- (3) 被审计单位的性质、所处的生命周期阶段[成立/成长/成熟]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；
- (5) 基准的相对波动性。

如果经常性业务的税前利润不稳定，选用其他基准可能更加合适，如毛利或营业收入。



二、重要性水平的确定

常用基准举例

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，或由正常盈利变为微利或微亏，或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	捐赠收入或支出总额



二、重要性水平的确定

通常，可能选取**经常性业务的税前利润**作为基准。但当企业处于微利或微亏状态时，采用这个基准确定重要性可能影响审计效率和效果，可采用以下方法确定基准：

（1）如果微利或微亏状态是由宏观经济环境的波动或企业自身经营的周期性所导致，可以考虑采用过去3-5年经常性业务的平均税前利润作为基准；

（2）采用财务报表使用者关注的其他财务指标作为[替代性]基准，如营业收入、总资产等。但须注意，如果被审计单位的经营规模较上年度没有重大变化，通常使用替代性基准确定的重要性**不宜超过**上年度的重要性。



二、重要性水平的确定

注册会计师选择的基准在各年度中通常会保持稳定，但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调整基准。例如：

- (1) 处在**新设立阶段**时可能采用总资产作为基准，
- (2) 处在**成长期**时可能采用营业收入作为基准，
- (3) 进入**经营成熟期**后可能采用经常性业务的税前利润作为基准。



二、重要性水平的确定

确定适当的百分比需要运用职业判断。例如：

(1) 如经常性业务的税前利润对应的百分比通常比营业收入对应的百分比要高。

(2) 对以营利为目的的制造行业实体，经常性业务的税前利润的5%是适当的；

(3) 对非营利组织，总收入或费用总额的1%是适当的。



二、重要性水平的确定

确定百分比时，除考虑被审计单位是否为上市公司或公众利益实体外，其他因素也会影响对百分比的选择，包括：

- （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（如抱有特殊目的财务报表的使用者）。



二、重要性水平的确定

4.后续修改

由于存在下列原因，可能需要在审计过程中修改财务报表整体的重要性水平：

- (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。

例如，在审计完成阶段审定的实际财务成果[基准，如税前利润]与最初确定财务报表整体的重要性时使用的预期本期财务成果相比存在很大差异，则需要修改重要性。



二、重要性水平的确定

（二）认定层次的重要性水平

特定类别的交易、账户余额或披露[简称认定]发生错报时，虽然错报金额低于财务报表整体的重要性，但如能[有条件]合理预期该错报可能影响报表使用者作出的经济决策[这些使用者可能根据这些认定做出决策（如，关联方交易、预计负债的完整性等）]，应确定该认定的重要性水平。

认定层次的重要性应相应低于报表层次的重要性。

与报表层重要性类似，认定层次的重要性也可能包括计划的与实际的。



二、重要性水平的确定

(二) 认定层次的重要性水平

确定认定层次重要性水平需要考虑以下三项因素：

- 1.法律法规或适用的财务报告编制基础是否影响财务报表使用者对特定项目计量或披露的预期；
- 2.与被审计单位所处行业相关的关键性披露；
- 3.财务报表使用者是否特别关注财务报表中单独披露的业务的特定方面。



二、重要性水平的确定

（三）实际执行的重要性

1.实际执行的重要性的层次

（1）财务报表层次实际执行的重要性，是为将未更正和未发现错报[尤其是单独来看低于财务报表整体重要性水平的错报]的汇总数超过财务报表整体重要性的可能性降至适当的低水平[而设定的错报界限。用于汇总。通常一个，有时多个]。

（2）认定层次实际执行重要性[有条件，如需要]，旨在将认定层中未更正与未发现错报的汇总数超过认定层的重要性水平的可能性降至适当的低水平[用于汇总。通常一个，有时多个（适用于较复杂的交易类别、财务报表项目）]。



二、重要性水平的确定

2.实际执行的重要性的确定

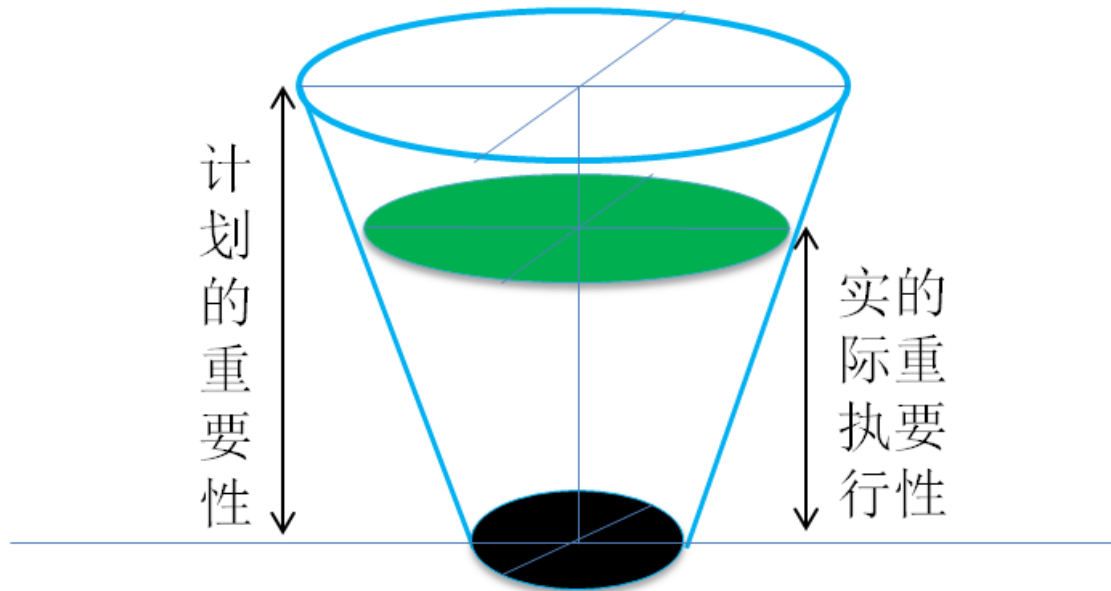
确定实际执行的重要性并非简单机械的计算，需要运用职业判断，并[需要]考虑下列因素的影响：

- (1) 对被审计单位的了解；
- (2) 前期审计工作中识别出的错报的性质和范围；
- (3) 根据前期识别出的错报对本期错报作出的预期。

注意：确定财务报表整体的重要性时，不需要考虑上述(2)和(3)。



二、重要性水平的确定



计划的重要性与实际执行的重要性之间的关系图



二、重要性水平的确定

接近财务报表整体重要性50%的情况：

- (1) 首次接受委托的审计项目；
- (2) 连续审计项目，以前年度审计调整较多；
- (3) 项目总体风险较高（如处于高风险行业，经常面临较大市场压力，首次承接审计项目或者需要出具特殊目的报告等）；
- (4) 存在或预期存在值得关注的内部控制缺陷。

接近财务报表整体重要性75%的情况：

- (1) 连续审计项目，以前年度审计调整较少；
- (2) 项目总体风险为低到中等（如处于低风险行业，市场压力较小）；
- (3) 以前期间的审计经验表明内部控制运行有效。



二、重要性水平的确定

(四)明显微小错报

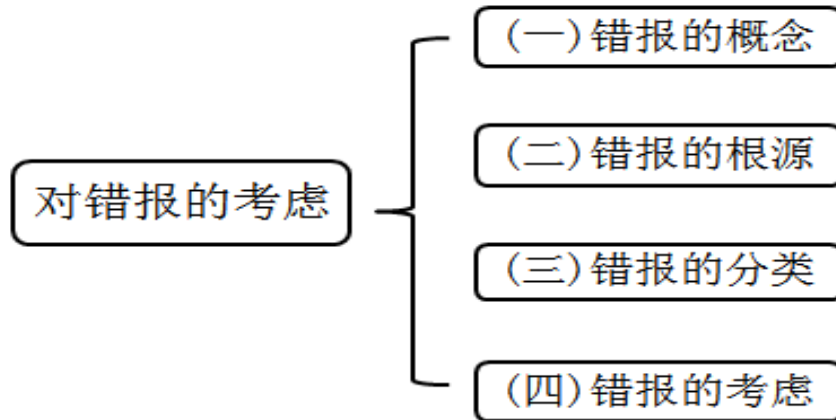
如前所述，确定明显微小错报，是为了确定小额错报是否需要汇总。

如果注册会计师将低于某一金额的错报界定为明显微小的错报，意味着这些错报无论从规模、性质或其发生的环境，无论单独或者汇总起来，都是明显微不足道的，达不到实际执行重要性水平，所以不需要汇总。

注册会计师应当在审计工作底稿中记录设定的明显微小错报临界值。



三、对错报的考虑



(一)错报的概念

错报可能是由于错误或舞弊导致的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，或者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。



三、对错报的考虑

(二)错报的根源

- 1.收集或处理用以编制财务报表的数据时出现错误；
- 2.遗漏某项金额或披露；
- 3.由于疏忽或明显误解有关事实作出不正确的会计估计；
- 4.管理层对会计估计作出不合理的判断或对会计政策作出不恰当的选择和运用。



三、对错报的考虑

(三)错报的分类

1.事实错报

2.判断错报。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。

3.推断错报。指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[不包括分析推断]。



三、对错报的考虑

(四)对审计过程识别出的错报的考虑

- 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.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。
- 3.注册会计师可能要求管理层检查某类交易、账户余额或披露，以使其了解错报的原因，确定错报的金额，并对财务报表作出适当的调整。



第二章第三节 重要性

[例题 简答]

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**相关的部分内容摘录如下：

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。



第二章第三节 重要性

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。
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	



第二章第三节 重要性

(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。



第二章第三节 重要性

(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。



第二章第三节 重要性

[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。

ACCAspace

Professional Accounting Education

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)



Thank You!

