



第十六章 对集团财务报表审计的特殊考虑

历年考情概况

考试年份	2023、2022、2021、2020、2019、2018
考试分值	5 分左右
考查形式	客观题、简答题
预习考点	了解组成部分注册会计师、重要性、针对评估的风险采取的应对措施

【考点一】了解组成部分注册会计师（★★★）

1. 了解组成部分注册会计师

集团项目组应当了解下列事项：

(1) 组成部分注册会计师是否了解并将遵守与集团审计相关的职业道德要求，特别是独立性要求；

(2) 组成部分注册会计师是否具备专业胜任能力；

(3) 集团项目组参与组成部分注册会计师工作的程度是否足以获取充分、适当的审计证据；

(4) 组成部分注册会计师是否处于积极的监管环境中。

2. 利用对组成部分注册会计师的了解

(1) 如果组成部分注册会计师不符合与集团审计相关的独立性要求，或集团项目组对下列事项存有重大疑虑：

①组成部分注册会计师是否了解并将遵守与集团审计相关的职业道德要求；

②组成部分注册会计师是否具备专业胜任能力；

③集团项目组参与组成部分注册会计师工作的程度是否足以获取充分、适当的审计证据，集团项目组应当就组成部分财务信息亲自获取充分、适当的审计证据，而不应要求组成部分注册会计师对组成部分财务信息执行相关工作。

(2) 如果组成部分注册会计师不符合与集团审计相关的独立性要求，集团项目组通过下列方式不能消除组成部分注册会计师不具有独立性的影响，但是可以消除对组成部分注册会计师专业胜任能力的并非重大的疑虑，或消除组成部分注册会计师未处于积极有效的监管环境中的影响。

①参与组成部分注册会计师的工作；

②实施追加的风险评估程序；

③对组成部分财务信息实施进一步审计程序。

【考点二】重要性（★★★）

1. 集团财务报表整体的重要性



(1) 在制定集团**总体审计策略**时，集团项目组确定集团财务报表整体的重要性。

(2) 根据集团的特定情况，如果集团财务报表中存在特定类别的交易、账户余额或披露，其发生的错报金额低于集团财务报表整体的重要性，但合理预期将影响财务报表使用者依据集团财务报表作出的经济决策，则确定适用于这些交易、账户余额或披露的一个或多个重要性水平。

2. 组成部分重要性

(1) 为将未更正和未发现错报的汇总数超过集团财务报表整体的重要性的可能性降至适当的低水平，需要将组成部分重要性设定为低于集团财务报表整体的重要性。

(2) 针对不同的组成部分确定的重要性可能有所不同。但**无需采用**将集团财务报表整体重要性**按比例分配**的方式。

(3) 对不同组成部分确定的重要性的**汇总数**，**有可能高于**集团财务报表整体重要性。

(4) 在制定组成部分总体审计策略时，需要使用组成部分的重要性。

3. 明显微小错报的临界值

注册会计师需要设定临界值，不能将超过该临界值的错报视为对集团财务报表明显微小的错报。组成部分注册会计师需要将在组成部分财务信息中识别出的超过临界值的错报通报给集团项目组。

【考点三】针对评估的风险采取的应对措施（★★★）

(一) 对重要组成部分需执行的工作

1. 规模

对于具有**财务重大性**的单个组成部分，集团项目组或代表集团项目组的组成部分注册会计师应当运用该组成部分的重要性，对组成部分财务信息实施**审计**。

2. 风险

由于其**特定性质或情况**，可能存在导致集团财务报表发生重大错报的**特别风险**的重要组成部分，集团项目组或代表集团项目组的组成部分注册会计师应当执行下列一项或多项工作：

(1) 使用组成部分重要性对组成部分财务信息实施**审计**；

(2) 针对与可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险相关的一个或多个账户余额、一类或多类交易或披露事项实施**审计**；

(3) 针对可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险实施**特定的审计程序**。

(二) 对不重要的组成部分所需执行的工作

对于**不重要的组成部分**，集团项目组应当在集团层面实施**分析程序**。集团项目组可以按照《中国注册会计师审阅准则第 2101 号——财务报表审阅》的相关内容，根据具体情况对组成部分财务信息实施审阅。集团项目组还可以实施追加的程序，作为对审阅程序的补充。



（三）已执行的工作仍不能提供充分、适当审计证据时的处理

集团项目组应当选择某些不重要的组成部分，并对已选择的组成部分财务信息亲自执行或由代表集团项目组的组成部分注册会计师执行部分工作。

（四）参与组成部分注册会计师的工作

如果组成部分注册会计师对重要组成部分财务信息执行审计，集团项目组应当参与组成部分注册会计师实施的风险评估程序，以识别导致集团财务报表发生重大错报的特别风险。