

中国注册会计师审计准则第 1321 号 ——会计估计的审计

(2006 年 2 月 15 日修订)

第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师对会计估计的审计，制定本准则。

第二条 本准则适用于注册会计师执行财务报表审计业务。

本准则不适用于预测性财务信息的审核。

第三条 本准则所称会计估计，与适用的会计准则和相关会计制度的相应概念一致。

第四条 被审计单位管理层应当对其作出的包括在财务报表中的会计估计负责。

按照中国注册会计师审计准则的规定，获取充分、适当的审计证据，评价被审计单位作出的会计估计是否合理、披露是否充分，是注册会计师的责任。

第五条 会计估计通常是被审计单位在不确定情况下作出的，发生重大错报的可能性较大，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》的规定，确定会计估计的重大错报风险是否属于特别风险。

第二章 针对会计估计的重大错报风险 实施的审计程序

第六条 注册会计师应当设计和实施进一步审计程序，获取充分、适当的审计证据，以判断特定环境下的会计估计是否合理，并在必要时是否得以充分披露。

注册会计师对被审计单位及其环境的了解，包括对管理层作出会计估计的程序和方法（包括相关控制活动，下同）的了解，有助于识别和评估会计估计的重大错报风险。

第七条 在审计会计估计时，注册会计师应当采用下列一种或多种审计程序：

- （一）复核和测试管理层作出会计估计的过程；
- （二）运用独立估计与管理层作出的会计估计进行比较；
- （三）复核能够证实会计估计合理性的期后事项。

第三章 复核和测试管理层作出会计估计的过程

第八条 在复核和测试管理层作出会计估计的过程时，注册会计师应当按照下列步骤实施审计程序：

- （一）评价会计估计依据的数据，考虑会计估计依据的假设；
- （二）测试会计估计的计算过程；
- （三）如有可能，将以前期间作出的会计估计与其实际结果进行

比较；

(四) 考虑管理层对会计估计的批准程序。

第九条 注册会计师应当评价会计估计依据的数据的准确性、完整性和相关性。

当利用被审计单位生成的信息时，注册会计师应当核对该信息是否与会计信息系统处理的数据相一致。

第十条 注册会计师应当考虑从被审计单位外部获取与会计估计相关的审计证据。

第十一条 注册会计师应当评价被审计单位是否对收集的数据进行恰当的分析，并将其作为确定会计估计的合理基础。

第十二条 注册会计师应当评价被审计单位在作出会计估计时使用的主要假设是否具有合理的依据。

第十三条 在评价特定会计估计依据的假设时，注册会计师应当考虑下列事项：

(一) 根据以前期间的实际结果，判断这些假设是否合理；

(二) 这些假设是否与其他会计估计依据的假设一致；

(三) 这些假设是否与管理层合理可行的计划一致。

注册会计师应当特别关注主观的、容易引起重大错报的或对情况变化敏感的假设。

第十四条 对于涉及特殊技术的复杂会计估计过程，注册会计师应当考虑利用专家的工作。

第十五条 注册会计师应当根据了解的被审计单位以前期间的财务成果、所处行业的惯例以及管理层向注册会计师披露的未来计划，复核管理层在作出会计估计时使用的会计估计公式的持续适当

性。

第十六条 注册会计师应当对管理层作出会计估计的计算过程实施审计程序。

实施审计程序的性质、时间和范围取决于下列因素：

（一）评估的重大错报风险，该风险受会计估计计算的复杂性的影响；

（二）注册会计师对管理层会计估计程序和方法的了解与评价；

（三）会计估计在财务报表中的重要性。

第十七条 在可能的情况下，注册会计师应当将被审计单位以前期间作出的会计估计与其实际结果进行比较，以实现下列目的：

（一）获取有关会计估计程序和方法总体可靠性的审计证据；

（二）考虑是否需要调整会计估计公式；

（三）评价会计估计与实际结果之间的差异是否已经量化，如有必要，是否已作适当调整或披露。

第十八条 重要的会计估计通常需要取得管理层的复核和批准。注册会计师应当考虑这种复核和批准是否由适当层次的管理层执行，并在支持作出会计估计的书面文件中留下证据。

第四章 运用独立估计

第十九条 注册会计师可以自行作出独立估计或从其他渠道获取独立估计，并与管理层作出的会计估计进行比较。

当运用独立估计时，注册会计师应当评价独立估计依据的数据、假设和使用的公式，并针对计算过程实施审计程序。

第五章 复核期后事项

第二十条 资产负债表日后至审计完成之前发生的交易或事项，可能为注册会计师审计会计估计提供审计证据。

注册会计师对这些交易或事项的复核可能减少甚至取代对管理层形成会计估计过程的复核和实施的其他审计程序，或取代在评估会计估计合理性时运用的独立估计。

第六章 评价审计程序的结果

第二十一条 注册会计师应当根据对被审计单位及其环境的了解，对会计估计的合理性以及会计估计是否与审计过程中获取的其他审计证据相一致作出最终评价。

第二十二条 注册会计师应当考虑是否存在影响作出会计估计时使用的假设和数据的重大期后交易或事项。

第二十三条 如果依据审计证据得出的估计结果与包括在财务报表中的估计金额存在差异，注册会计师应当确定是否需要调整该项差异。

如果认为该项差异不合理，注册会计师应当提请管理层予以调整。如果管理层拒绝调整，注册会计师应当将该项差异视为一项错报，并连同所有其他错报一并考虑，以评价对财务报表的影响是否重大。

第二十四条 如果认为被接受的各项差异合理但均偏向一个方

向，以致各项差异的累积数可能对财务报表产生重大影响，注册会计师应当从整体上评价会计估计的合理性。

第七章 附 则

第二十五条 本准则自 2007 年 1 月 1 日起施行。