第四节　在审计报告中沟通关键审计事项

前言：
1.关键审计事项：是指注册会计师根据职业判断，认为对当期财务报表审计最为重要的事项。
2.审计准则要求注册会计师在上市实体整套通用目的财务报表审计报告中增加关键审计事项部分，用于沟通关键审计事项。

3.在审计报告中沟通关键审计事项，旨在通过提高已执行审计工作的透明度增加审计报告的沟通价值。沟通关键审计事项能为财务报表预期使用者提供额外的信息，帮助其了解注册会计师根据职业判断认为对本期财务报表审计最为重要的事项，并帮助其了解被审计单位，以及已审计财务报表中涉及重大管理层判断的领域。

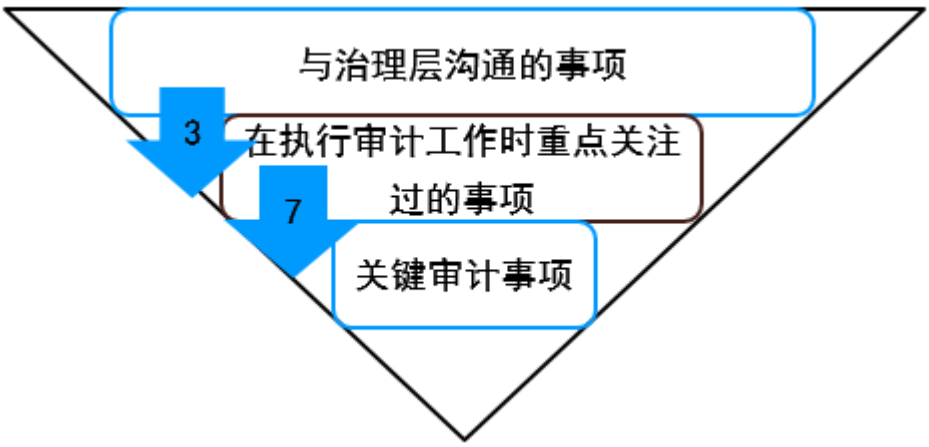
4.在审计报告中沟通关键审计事项以注册会计师已就财务报表整体形成审计意见为背景。

5.在审计报告中沟通关键审计事项不能代替下列事项：
（1）管理层按照适用的财务报告编制基础在财务报表中作出的披露，或为使财务报表实现公允反映而作出的披露（如适用）；
（2）注册会计师按照《中国注册会计师审计准则第 1502 号在审计报告中发表非无保留意见》的规定，按照审计业务的具体情况发表非无保留意见；

（3）当可能导致对被审计单位持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况存在重大不确定性时，注册会计师按照《中国注册会计师审计准则第 1324 号——持续经营》的规定进行报告。

【强调 1】在审计报告中沟通关键审计事项不是注册会计师就单一事项单独发表意见。
【强调 2】除非法律法规另有规定，当对财务报表发表无法表示意见时，注册会计师不得在审计报告中包含关键审计事项部分。

一、确定关键审计事项的决策框架
注册会计师在确定关键审计事项时，需要遵循以下决策框架：



（一）以“与治理层沟通过的事项”作为起点选择关键审计事项（范围）
回顾：与治理层沟通的事项包括：
1.注册会计师与财务报表审计相关的责任
2.计划的审计范围和时间安排
3.审计中发现的重大问题
4.值得关注的内部控制缺陷
5.注册会计师的独立性

6.补充事项

（二）从“与治理层沟通过的事项”中选出“在执行审计工作时重点关注过的事项” #3#
注册会计师在确定哪些事项属于重点关注过的事项时，应当特别考虑下列方面：
1.评估的重大错报风险较高的领域或识别出的特别风险。
2.与财务报表中涉及重大管理层判断的领域相关的重大审计判断，包括被认为具有高度估计不确定性的会计估计。
3.当期重大交易或事项对审计的影响。

（三）从“在执行审计工作时重点关注过的事项”中选出“最为重要的事项”，从而构成关键审计事项#7#
在确定某一与治理层沟通过的事项的相对重要程度以及该事项是否构成关键审计事项时，下列考虑也可能是相关的：

1.该事项对预期使用者理解财务报表整体的重要程度，尤其是对财务报表的重要性。
2.与该事项相关的会计政策的性质或者与同行业其他实体相比，管理层在选择适当的会计政策时涉及的复杂程度或主观程度。

3.从定性和定量方面考虑，与该事项相关的由于舞弊或错误导致的已更正错报和累积未更正错报（如有）的性质和重要程度。
4.为应对该事项所需要付出的审计努力的性质和程度。
5.在实施审计程序、评价实施审计程序的结果、获取相关和可靠的审计证据以作为发表审计意见的基础时，注册会计师遇到的困难的性质和严重程度，尤其是当注册会计师的判断变得更加主观时。

6.识别出的与该事项相关的控制缺陷的严重程度。
7.该事项是否涉及数项可区分但又相互关联的审计考虑。例如，长期合同的收入确认、诉讼或其他或有事项等方面，可能需要重点关注，并且可能影响其他会计估计。