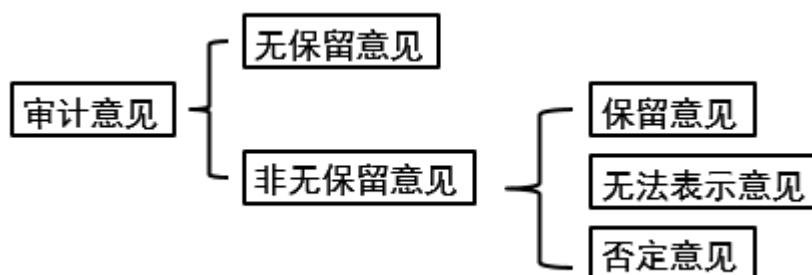


## 第十九章 审计报告

### 【知识点 1】 审计意见类型



1. 无保留意见：是指当注册会计师认为财务报表在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制并实现公允反映时发表的审计意见。

2. 非无保留意见：

当存在下列情形之一时，注册会计师应当在审计报告中发表非无保留意见：

- ① 根据获取的审计证据，得出财务报表整体存在重大错报的结论。
- ② 无法获取充分、适当的审计证据，不能得出财务报表整体不存在重大错报的结论。

导致 CPA 发表非无保留意见的事项的性质	这些事项对财务报表产生或可能产生影响的广泛性	
	重大但不具有广泛性	重大且具有广泛性
财务报表存在重大错报	保留意见	否定意见
无法获取充分、适当的审计证据	保留意见	无法表示意见

### 【知识点 2】 审计报告要素

1. 标题：审计报告

2. 收件人：写全称

3. 审计意见：第一部分指出已审计财务报表；第二部分应当说明注册会计师发表的审计意见

4. 形成审计意见的基础：其实就是主要写明为什么形成前述的审计意见

在审计报告中，④之后会有很多段落：

与持续经营相关的重大不确定性、关键审计事项段、强调事项段、其他事项段

排列的顺序一般就是上面的前后顺序，注意顺序很重要，越靠前越重要…

5. 管理层和治理层对财务报表的责任

6. 注册会计师对财务报表审计的责任

7. 按照相关法律法规的要求报告的事项：注册会计师的签名和盖章

审计报告应当由项目合伙人和另一名负责该项目的注册会计师签名和盖章。对上市实体整套通用目的财务报表出具的审计报告应当注明项目合伙人。

8. 会计师事务所的名称地址和盖章

9. 报告日期：

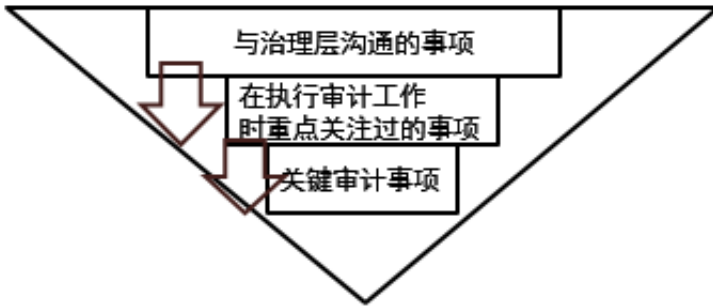
- (1) 不得早于 CPA 获取充分适当的审计证据的日期、不得早于管理层签署审计报告的日期
- (2) 实务中：注册会计师在正式签署审计报告前，通常把审计报告草稿和已审计财务报表草稿一同提交给管理层；如果管理层批准并签署已审计财务报表，注册会计师即可签署审计报告；
- (3) 注册会计师签署审计报告的日期通常与管理层签署已审计财务报表的日期为同一天，或晚于管理层签署

已审计财务报表的日期。

**【知识点3】关键审计事项**

(一) 关键审计事项的定义及决策框架

- 1.定义：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.决策框架：三七筛选法



(二) 与治理层沟通的事项（起点）

- 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

(三) 从“与治理层沟通的事项”中选出“在执行审计工作时重点关注过的事项”考虑事项#3#:

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。

(四) 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#

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。

**【知识点 4】**不在关键审计事项段中沟通的事项包括

1.两种情形

- (1) 法律法规可能禁止公开披露某事项；
- (2) 在极少数情况下，关键审计事项可能涉及某些敏感信息沟通这些信息会给被审计单位带来较为严重的负面影响。

2.特殊情况说明

注册会计师需要单设关键审计事项部分对此进行说明	特殊情况
“我们确定不存在需要在审计报告中沟通的关键审计事项”	(1) 根据具体情况，不存在需要沟通的关键审计事项。
	(2) 因法律法规禁止公开披露某事项或注册会计师合理预期在审计报告中沟通某事项造成的负面后果超过产生的公众利益方面的益处注册会计师确定不再审计报告中沟通关键审计事项，并且不存在其他关键审计事项。
“除形成保留否定意见的基础部分或与持续经营相关的重大不确定性部分所描述的事项外我们确定不存在其他需要在审计报告中沟通的关键审计事项”	(3) 仅有需要沟通的关键审计事项是导致非无保留意见的事项或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。

**【知识点 5】**在审计报告中增加强调事项段和其他事项段

(一) 定义

分类	定义
1. 强调事项段	该段落提及已在财务报表中恰当列报或披露的事项，根据注册会计师的职业判断，该事项对财务报表使用者理解财务报表至关重要。
2. 其他事项段	该段落提及未在财务报表中列报或披露的事项，根据注册会计师的职业判断，该事项与财务报表使用者理解审计工作、注册会计师的责任或审计报告相关。

**【强调】**一般在无保留意见或保留意见类型的审计报告中使用

(二) 强调事项段

1.前提:

(1) 该事项不会导致注册会计师发表非无保留意见；
(2) 该事项未被确定为在审计报告中沟通的关键审计事项。

2.准则要求增加强调事项段的情形

(1) 法律法规规定的财务报告编制基础不可接受，但其是由法律或法规作出的规定。
(2) 提醒财务报表使用者注意财务报表按照特殊目的编制基础编制。

<p>(3) 注册会计师在审计报告日后知悉了某些事实(即期后事项),并且出具了新的审计报告或修改了审计报告。</p>	<p>①针对第二时段期后事项,如果管理层对财务报表的修改仅限于反映导致修改的期后事项的影响,被审计单位的董事会、管理层或类似机构也仅对有关修改进行批准,注册会计师可以仅针对有关修改将用以识别期后事项的审计程序延伸至新的审计报告日。注册会计师可以出具新的或经修改的审计报告,在强调事项段或其他事项段中说明注册会计师对期后事项实施的审计程序仅限于财务报表相关附注所述的修改。</p>
	<p>②针对第三时段期后事项,应在新的或经修改的审计报告中增加强调事项段或其他事项段。</p>

### (三) 其他事项段

#### 1.前提:

- (1) 未被法律法规禁止。
- (2) 该事项未被确定为在审计报告中沟通的关键审计事项。

#### 2.应当增加其他事项段的情形

<p>(1) 如上期财务报表未经审计,应当在审计报告的其他事项段中说明对应数据未经审计。</p>
<p>(2) 如本期对上期财务报表发表的审计意见与以前发表的审计意见不同,应当增加其他事项段,以披露导致不同意见的实质性原因。(认错)</p>
<p>(3) 除非前任注册会计师对上期财务报表出具的审计报告与财务报表一同对外提供,注册会计师除对本期财务报表发表意见外,还应当在其他事项段中说明:①上期财务报表已由前任注册会计师审计;②前任注册会计师发表的意见类型;③前任注册会计师出具的审计报告的日期。</p>
<p>(4) 关于期后事项同强调事项段</p>

#### 3.可以增加其他事项段的情形

<p>(1) 与使用者理解审计工作有关。发表无法表示意见,注册会计师可能认为有必要在审计报告中增加其他事项段,解释为何不能解除业务约定。</p>
<p>(2) 法律法规或得到广泛认可的惯例可能要求或允许注册会计师详细说明某些事项,以进一步解释注册会计师在财务报表审计中的责任或审计报告;</p>
<p>(3) 如果注册会计师已确定两个财务报告编制基础在各自情形下是可接受的,可以在审计报告中增加其他事项段,说明该被审计单位根据另一个通用目的编制基础(如国际财务报告准则)编制了另一套财务报表以及注册会计师对这些财务报表出具了审计报告。</p>
<p>(4) 如果认为存在影响上期财务报表的重大错报,而前任注册会计师出具了无保留意见的审计报告,但前任注册会计师可能无法或拒绝对上期报表重新出具报告。</p>
<p>(5) 限制审计报告分发和使用的情形。</p>