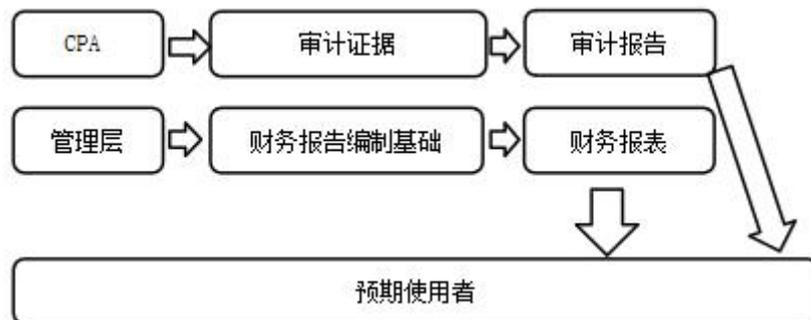


第二节 审计要素

【五要素逻辑关系】



一、审计业务的三方关系人

(一) 三方关系人分别指（都有谁）：

三方关系人分别是指**注册会计师**、**被审计单位管理层（责任方）**、**财务报表预期使用者**。

1. 注册会计师对由被审计单位**管理层负责**编制的财务报表发表审计意见，以增强除管理层（责任方）之外的财务报表预期使用者对财务报表的信赖程度。

2. 在某些情况下，**管理层和预期使用者可能来自同一企业，并不意味着两者就是同一方**。

3. 由于审计意见有利于提高财务报表的可信性，有可能对管理层有用，因此，在这种情况下，**管理层也可能是财务报表预期使用者之一。但不是唯一的预期使用者**。

【提示】是否存在三方关系是判断某项业务是否属于审计业务的重要标准之一。

(二) 审计业务三方关系人的职责

1. 注册会计师

责任	按照审计准则的规定，对财务报表发表审计意见
履行	通过签署审计报告确认其责任！ （注册会计师应当遵守相关职业道德的要求，按照审计准则的规定计划和实施审计工作，获取充分、适当的审计证据，并根据获取的审计证据得出合理的审计结论，发表审计意见。）
其他	如果审计业务涉及的特殊知识和技能超出了注册会计师的能力，注册会计师 可以利用专家 协助执行审计业务。

2. 被审计单位管理层（责任方）

(1) 按照适用的财务报告编制基础**编制财务报表**，并使其实现公允反映（如适用）

(2) 设计、执行和维护必要的**内部控制**，以使财务报表不存在舞弊或错误导致的重大错报

(3) 向注册会计师提供**必要的工作条件**，包括允许注册会计师接触与编制财务报表相关的所有信息（如记录、文件和其他事项），向注册会计师提供审计所需的其他信息，允许注册会计师在获取审计证据时不受限制地**接触**其认为**必要的内部人员和其他相关人员**。

【提示1】财务报表审计并不减轻管理层或治理层的责任。

【提示2】如果财务报表存在重大错报，而注册会计师通过审计没有发现，并不能减轻管理层和治理层对财务报表的责任。

3. 财务报表预期使用者

定义	是指 预期使用 审计报告和财务报表的组织或人员。
要求	(1) 注册会计师可能 无法 识别使用审计报告的所有组织和人员。
	(2) 审计报告的 收件人应当尽可能 明确为所有的预期使用者。

【例-单选题】下列有关审计报告和财务报表预期使用者的说法中，错误的是（ ）。

- A. 注册会计师可能无法识别所有的预期使用者
- B. 预期使用者可能是组织，也可能是个人
- C. 审计报告的收件人通常为预期使用者
- D. 对于上市公司而言，预期使用者是指上市公司的全体股东

答案：D

解析：在上市公司财务报表审计中，预期使用者主要是指上市公司的股东。

【例-单选题】下列有关审计报告预期使用者的说法中，错误的是（ ）。

- A. 预期使用者不包括被审计单位的管理层
- B. 预期使用者可能不是审计业务的委托人
- C. 预期使用者不包括执行审计业务的注册会计师
- D. 注册会计师可能无法识别所有的预期使用者

答案：A

解析：由于审计意见有利于提高财务报表的可信性，有可能对管理层有用，因此，在这种情况下，管理层也会成为预期使用者之一（选项A错误），但不是唯一的预期使用者。

二、财务报表



1. 财务报表，是指依据某一财务报告编制基础对被审计单位**历史财务信息作出的结构性表述**，旨在反映某一时点的经济资源或义务或者某一时期经济资源或义务的变化。
2. 在财务报表审计中，**审计对象是历史的财务状况、经营业绩和现金流量**。

3. 审计对象的载体（审计对象信息）是财务报表（包括相关附注）。

4. 整套的财务报表通常包括资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益变动表和相关附注。

三、财务报表编制基础

1. 被审计单位应当依据和使用适用的财务报告编制基础编制财务报表。

2. 在财务报表审计中，注册会计师也应当运用适用的财务报告编制基础这一标准，获取充分、适当的审计证据，评价财务报表编制质量，以对财务报表是否在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制发表审计意见。

3. 财务报告编制基础分类

分类	定义	举例
通用目的	旨在满足广大财务报表使用者共同的财务信息需求的财务报告编制基础	企业会计准则和相关会计制度
特殊目的	旨在满足财务报表特定使用者对财务信息需求的财务报告编制基础	计税核算基础、监管机构的报告要求和合同的约定等

四、审计证据

1. 审计证据，是指注册会计师为了得出审计结论和形成审计意见而使用的必要信息。审计证据具有累积性。

2. 审计证据既包括支持和佐证管理层认定的信息，也包括与这些认定相矛盾的信息。

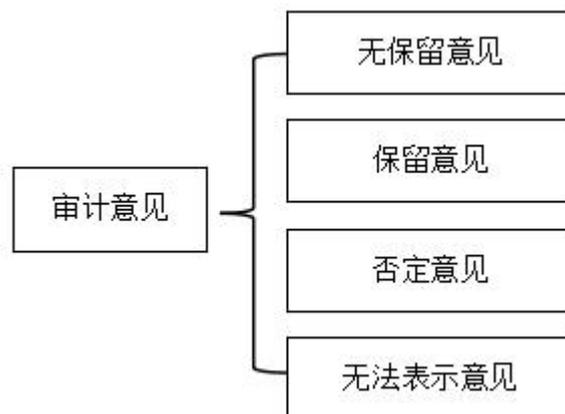
3. 审计证据的数量（充分性）和质量（适当性）相互关联。

4. 由于不同来源或不同性质的证据可以证明同一项认定，注册会计师可以考虑获取证据的成本与所获取信息有用性之间的关系，但不应仅以获取证据的困难和成本为由减少不可替代的程序。

5. 在评价证据的充分性和适当性以支持审计结论时，注册会计师应当运用职业判断，并保持职业怀疑态度。

五、审计报告

注册会计师应当针对财务报表在所有重大方面是否符合适当的财务报表编制基础，以书面报告的形式发表能够提供合理保证程度的意见。



【例-多选题】下列各项中属于审计业务要素的有（ ）。

- A. 财务报表编制基础
- B. 审计报告
- C. 审计证据
- D. 审计业务的三方关系人

答案： ABCD

解析： 审计业务要素包括审计业务的三方关系人、财务报表、财务报表编制基础、审计证据和审计报告。