

第二节 期后事项

一、期后事项的种类

1. 期后事项是指财务报表日至审计报告日之间发生的事项，以及注册会计师在审计报告日后知悉的事实。

2. 期后事项的分类表：

分类	定义
日后调整事项	对财务报表日已经存在的情况提供证据的事项：即对财务报表日已经存在的情况，提供了新的或进一步证据的事项，这类事项影响财务报表金额，需提请被审计单位管理层调整财务报表及与之相关的披露信息
日后非调整事项	对财务报表日后发生的情况提供证据的事项：即表明财务报表日后发生的情况的事项。这类事项虽不影响财务报表金额，但可能影响对财务报表的正确理解，需提请被审计单位管理层在财务报表附注中作出适当披露

3. 期后事项分类举例

分类	举例
日后调整事项	(1) 财务报表日后诉讼案件结案，法院判决证实了企业在财务报表日已经存在现时义务，需要调整原先确认的与该诉讼案件相关的预计负债，或确认一项新负债 (2) 财务报表日后取得确凿证据，表明某项资产在财务报表日发生了减值或者需要调整该项资产原先确认的减值金额 (3) 财务报表日后进一步确定了财务报表日前购入资产的成本或售出资产的收入 (4) 财务报表日后发现了财务报表舞弊或差错
日后非调整事项	(1) 报表日后发生重大诉讼、仲裁、承诺 (2) 财务报表日后资产价格、税收政策、外汇汇率发生重大变化 (3) 财务报表日后因自然灾害导致资产发生重大损失 (4) 财务报表日后发行股票和债券以及其他巨额举债 (5) 财务报表日后资本公积转增资本 (6) 财务报表日后发生巨额亏损 (7) 财务报表日后发生企业合并或处置子公司 (8) 财务报表日后企业利润分配方案中拟分配的以及经审议批准宣告发放的股利或利润

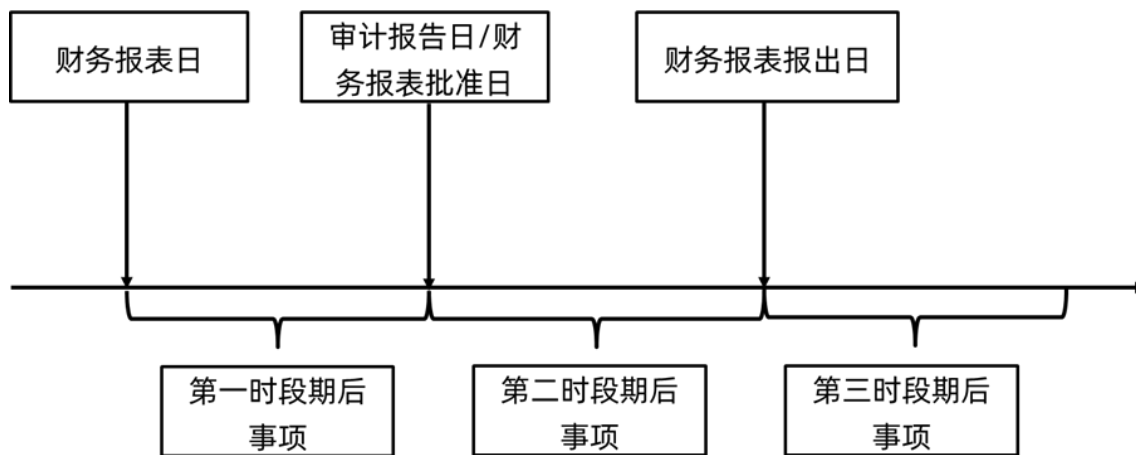
【例-多选题】下列有关期后事项审计的说法中，正确的有（ ）。

- A. 期后事项是指财务报表日至财务报表报出日之间发生的事项
- B. 期后事项是指财务报表日至审计报告日之间发生的事项，以及注册会计师在审计报告日后知悉的事实
- C. 注册会计师仅需主动识别财务报表日至审计报告日之间发生的期后事项
- D. 审计报告日后，如果注册会计师知悉某项若在审计报告日知悉将导致修改审计报告的事实，且管理层已就此修改了财务报表，应当对修改后的财务报表实施必要的审计程序，出具新的或经修改的审计报告

答案：BCD

解析：期后事项是指财务报表日至审计报告日之间发生的事项，以及注册会计师在审计报告日后知悉的事实。

4. 期后事项按时段分类



时点的定义：

财务报表日	财务报表涵盖的最近期间的截止日期。
财务报表批准日	构成整套财务报表的所有报表（含披露）已编制完成并且被审计单位的董事会、管理层或类似机构已经认可其对财务报表负责的日期
财务报表报出日	审计报告和已审计财务报表提供给第三方的日期

【提示】审计报告日不应早于注册会计师获取充分适当的审计证据，并在此基础上对财务报表形成审计意见的日期。因此，在实务中审计报告日与财务报表批准日通常是相同的日期。

二、不同时段之间发生的事项

期后事项分类	时段	CPA 对发生事项责任
第一时段	财务报表日 → 审计报告日 之间	应当设计和实施审计程序，获取充分、适当的审计证据，以确定所有在第一时段之间发生的、需要在财务报表中调整或披露的事项均已得到识别
第二时段	审计报告日 → 财务报表报出日 之间	注册会计师没有义务针对财务报表实施任何审计程序
第三时段	财务报表报出日后	注册会计师没有义务针对财务报表实施任何审计程序

（一）第一时段期后事项

注册会计师应当设计专门的审计程序来识别这些期后事项，并根据这些事项的性质判断其对财务报表的影响，进而确定是进行调整还是披露（主动识别）。

【提示】注册会计师并不需要对之前已实施审计程序并以得出满意结论的事项执行追加的审计程序。

1. 用以识别期后事项的审计程序

(1) 了解管理层为确保识别期后事项而建立的程序。

(2) 询问管理层和治理层（如适用），确定是否已发生可能影响财务报表的期后事项。注册会计师可以询问根据初步或尚无定论的数据作出会计处理的项目的现状，以及是否已发生新的承诺、借款或担保，是否计划出售或购置资产等。

(3) 查阅被审计单位的所有者、管理层和治理层在财务报表日后举行会议的纪要，在不能获取会议纪要的情况下，询问此类会议讨论的事项。

(4) 查阅被审计单位最近的中期财务报表（如有）。

除这些审计程序外，注册会计师可能认为实施下列一项或多项审计程序是必要和适当的：

(1) 查阅财务报表日后最近期间内的预算、现金流量预测和其他相关的管理报告；

(2) 就诉讼和索赔事项询问被审计单位的法律顾问，或扩大之前口头或书面查询的范围；

(3) 考虑是否有必要获取涵盖特定期后事项的书面声明以支持其他审计证据，从而获取充分、适当的审计证据。

【提示】针对期后事项的专门审计程序的实施时间越接近审计报告日越好。

2. 知悉对财务报表有重大影响的期后事项时的考虑

如果注册会计师识别出对财务报表有重大影响的第一时段期后事项，应当确定这些事项是否按照适用的财务报告编制基础的规定在财务报表中得到恰当反映：

(1) 如果所知悉的期后事项属于调整事项，注册会计师应当考虑被审计单位是否已对财务报表作出适当的调整

(2) 如果所知悉的期后事项属于非调整事项，注册会计师应当考虑被审计单位是否在财务报表附注中予以充分披露

3. 书面声明

注册会计师应当要求管理层和治理层提供书面声明，确认所有在财务报表中发生的、按照适用的财务报告编制基础的规定应予调整或披露的事项均已得到调整或披露。

(二) 第二时段期后事项

在审计报告日后，注册会计师没有义务针对财务报表实施任何审计程序（被动识别）。

1. 审计报告日至财务报表报出日前，如果知悉了某事实，如果知悉了某事实，且若在审计报告日知悉可能导致修改审计报告，注册会计师应当

(1) 与管理层和治理层（如适用）讨论该事项；

(2) 确定财务报表是否需要修改；

(3) 如果需要修改，询问管理层将如何在财务报表中处理该事项。

2. 管理层修改财务报表时的考虑

(1) 如果管理层修改财务报表，注册会计师应当根据具体情况对有关修改实施必要的审计程序；同时，除非

下文的特殊情况适用，注册会计师应当将用以识别第一时期后事项的审计程序延伸至新的审计报告日，并针对修改后的财务报表出具新的审计报告。新的审计报告日不应早于修改后的财务报表被批准的日期：

【提示】注册会计师需要获取充分、适当的审计证据，以验证管理层根据期后事项所作出的财务报表调整或披露是否符合适用的财务报告编制基础的规定。

（2）特殊情况是，在有关法律法规或适用的财务报告编制基础未禁止的情况下，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上述审计程序延伸至新的审计报告日。

在这种情况下，注册会计师应当选用下列处理方式之一：

①修改审计报告，针对财务报表修改部分增加补充报告日期，从而表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。

②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。