

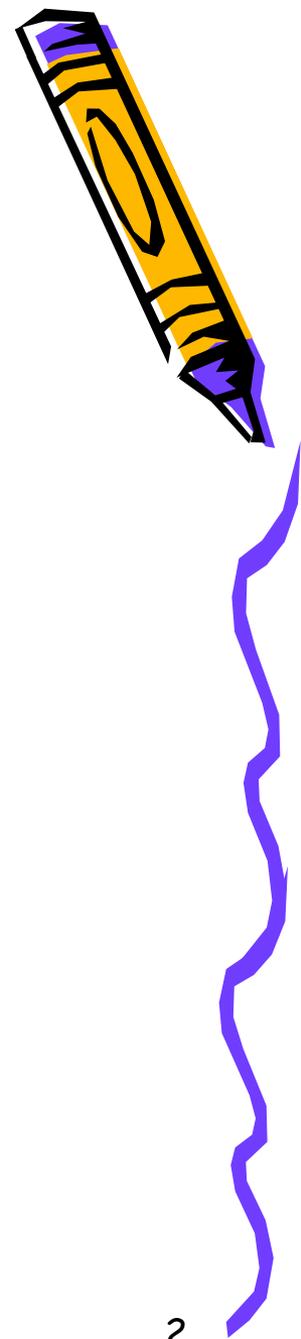
CH11 终结审计



OUTLINE

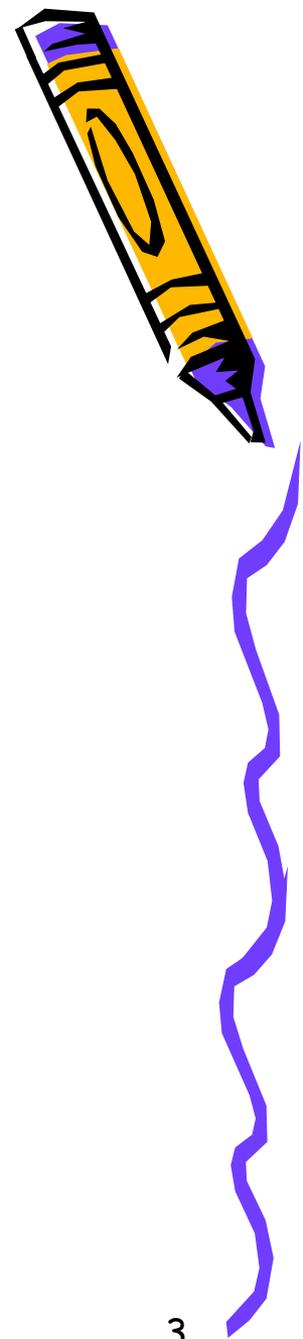
- 一、 审计差异的确定与调整
- 二、 审计调整分录的编制
- 三、 获取管理层声明
- 四、 获取律师声明书
- 五、 审计总结
- 六、 审计结果的评价
- 七、 与治理层的沟通
- 八、 完成质量控制复核

2024/11/19

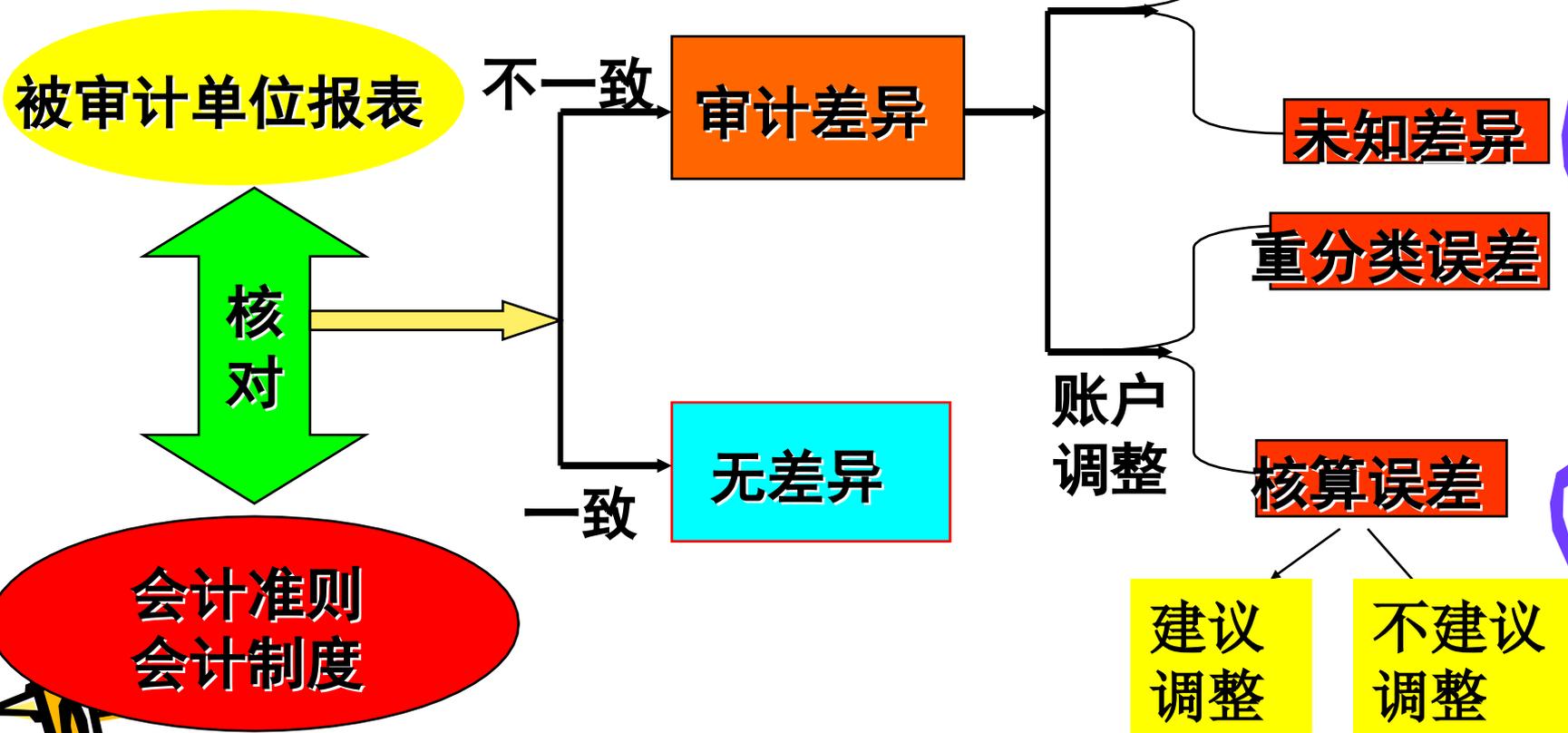


一、审计差异的确定与调整

- (一) 审计差异的种类
- (二) 审计差异的汇总
- (三) 审计差异的确定与调整
- (四) 未调整差异的处理
- (五) 编制试算平衡表

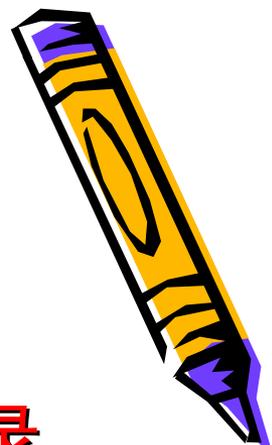


(一) 审计差异的种类

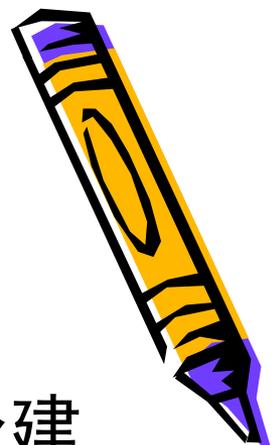


(二) 审计差异的汇总

- 1、分别汇总至“审计差异调整表—调整分录汇总表”、“审计差异调整表—重分类分录汇总表”和“审计差异调整表—未调整不符事项汇总表”。
- 2、见教材P243始的表11-1、11-2和11-3。



（三）审计差异的确定与调整



- 1、编制审计差异调整表的关键是正确划分建议调整的不符事项与未调整不符事项。
- 2、划分时，应当考虑以下因素：
 - （1） 审计差异金额是否超过重要性标准。
 - 对于单笔核算误差超过所涉及的财务报表项目（或账项）层次重要性水平的，应视为建议调整的不符事项
 - 对于单笔核算误差大大低于所涉及的财务报表项目（或账项）层次重要性水平的，且性质不重要的，一般视为未调整不符事项，但是应当考虑小金额错报累计起来可能重要的可能性。



(三) 审计差异的确定与调整



- (2) 审计差异性质是否重要。

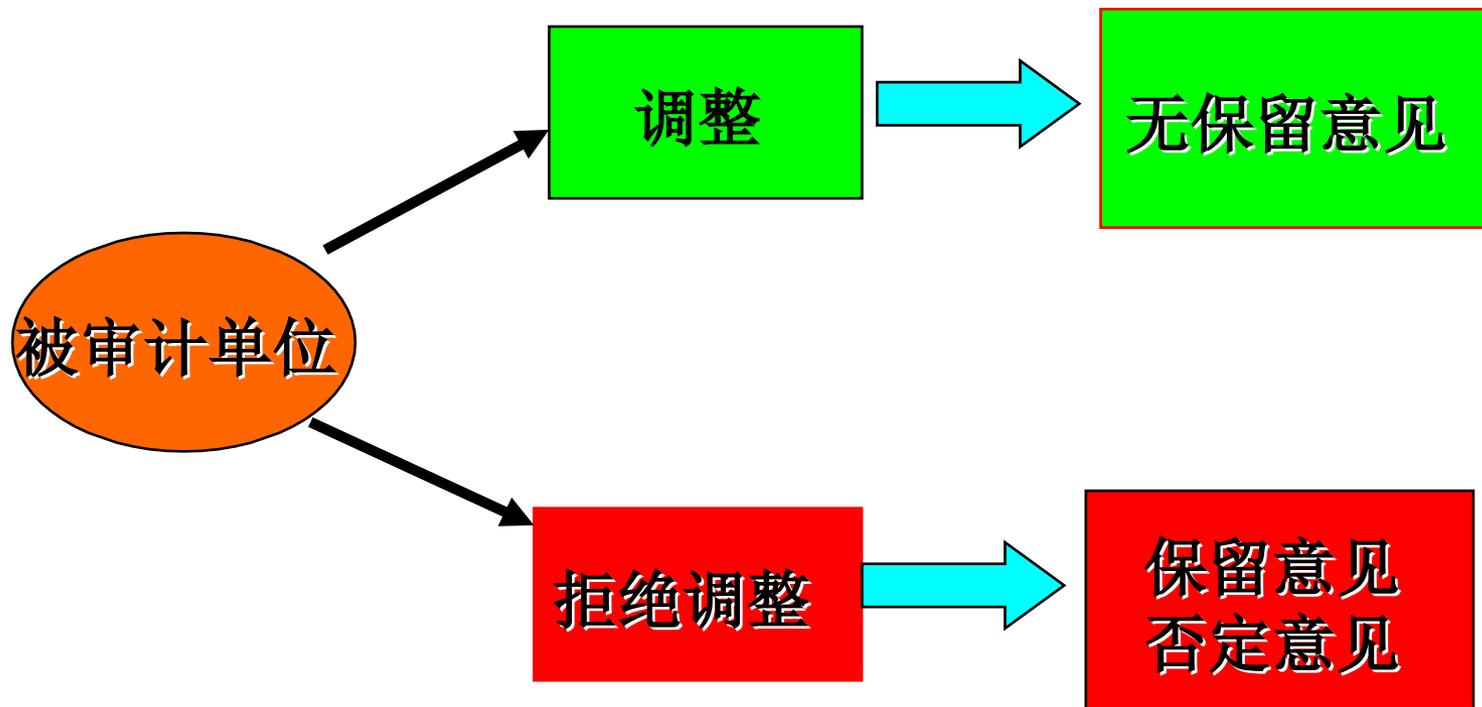
- 对于单笔核算误差大大低于所涉及的财务报表项目（或账项）层次重要性水平的，但是性质重要的，如涉及舞弊或者违法行为的核算错误、影响收益趋势的核算错误、股本项目等不期望出现的核算错误，应视为建议调整不符事项。

• 3、对于注册会计师而言，除非有明显的迹象表明审计差异并不重要，否则，一般均要求被审计单位对已经发现的审计差异予以调整。

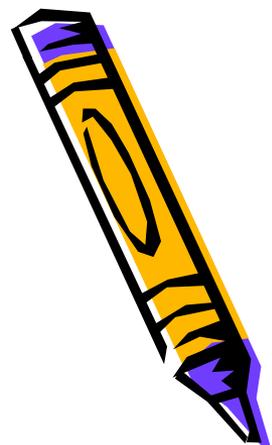
• 4、书面形式征求被审计单位对需要调整事项的意见。若接受调整意见，被审计单位需书面确认；如果不予采纳，应该分析原因，并根据未调整不符事项的性质和重要程度，确定是否需要在审计报告中反映，以及如何反映。



(四) 未调整差异的处理



(五) 编制试算平衡表

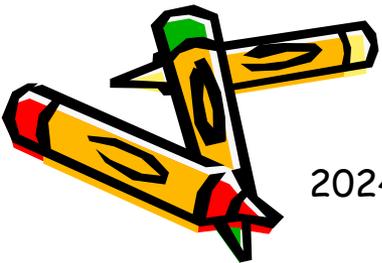
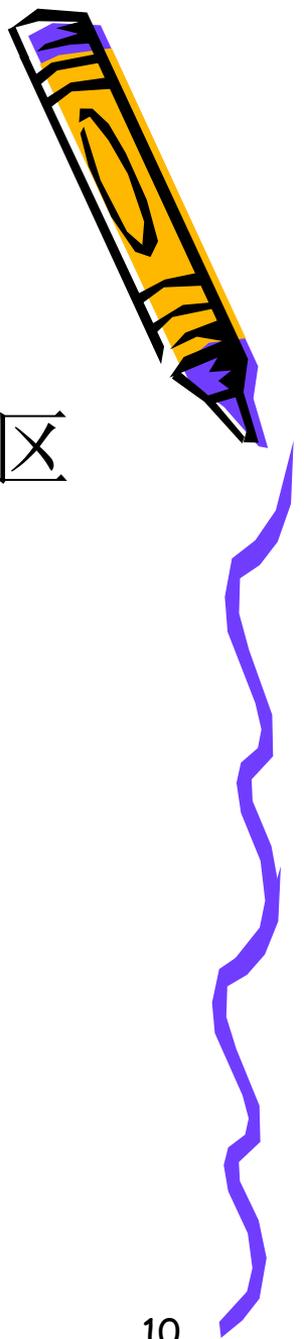


- 1、作用
 - 试算平衡表在试算平衡的同时，还可以确定已审数与报表披露数。
- 2、编制方法
 - 以被审计单位未审财务报表为基础，考虑调整分录、重分类分录
- 3、表格见P247表11-4和表11-5



二、审计调整分录的编制

- （一）审计调整分录与会计调整分录区别
- （二）审计调整分录的具体编制方法



(一) 审计调整分录与会计调整分录

• 1、调整分录的作用不同

- 审计调整分录：审计成果的体现。
- 会计调整分录：被审计单位会计工作的重要环节，是对审计结果的一种确认

• 2. 调整的对象不同

- 审计调整分录：只调表不调账。
- 会计调整分录：对会计账簿调整同时，调整相关会计报表项目的金额。

• 3、调整的范围不同

- 审计调整分录：核算误差和重分类误差。
- 会计调整分录：核算误差。

• 4、编制调整分录的期间不同

- 审计调整分录：被审计期间。
- 会计调整分录：被审计期间以后的会计期间。

• 5、编制调整分录的借贷方名称不同

- 审计调整分录：对会计报表项目进行调整。
- 会计调整分录：会计账户。

（二）审计调整分录的具体编制

• 1、P251例题解析 方法

- (1) 应冲减销售收入和销售成本

:

- ① 审计调整分录

借：主营业务收入 1 000 000
 应交税费 170 000
 贷：应收账款 1 170 000

- ② 审计调整分录：

借：存货 600000
 贷：主营业务成本 600000

- ③ 审计调整分录：

借：应收账款 58500
 贷：资产减值损失 58500

- ① 会计调整分录：

借：以前年度损益调整 1 000 000
 应交税费—增值税 170 000
 贷：应收账款 1 170 000

- ② 会计调整分录：

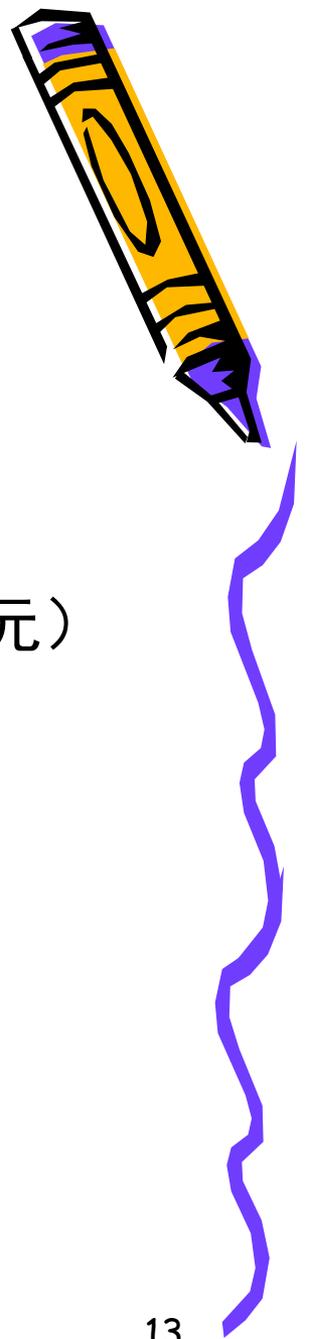
借：库存商品 600000
 贷：以前年度损益调整 600000

- ③ 会计调整分录：

借：坏账准备 58500
 贷：以前年度损益调整 58500



(二) 审计调整分录的具体编制方法



- (2) 应补提折旧

- ① 审计调整分录

应补提的折旧额 = $8000 \times (1 - 5\%) \div 20 = 380$ (万元)

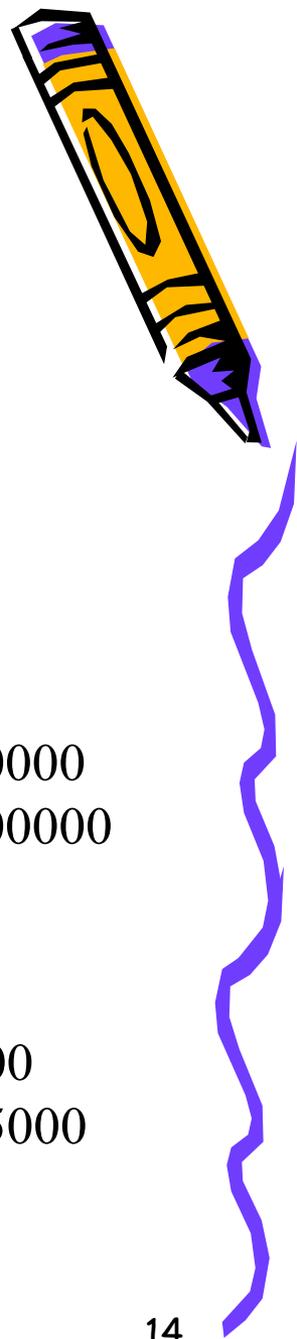
借：管理费用	3 800 000
贷：固定资产	3 800 000

- ② 会计调整分录

借：以前年度损益调整	3 800 000
贷：累计折旧	3 800 000



(二) 审计调整分录的具体编制方法



(3)

①审计调整分录

借：预付帐款	120000
贷：应付帐款	120000

(3)

②审计调整分录

借：其他应收款	100000
贷：预付帐款	100000

(3)

③审计调整分录

借：资产减值损失	5000
贷：其他应收款	5000

(3)

①会计调整分录
无

(3)

②会计调整分录

借：其他应收款—D	100000
贷：预付帐款—D	100000

(3)

③会计调整分录

借：以前年度损益调整	5000
贷：坏账准备	5000



(二) 审计调整分录的具体编制方法



(4) 调整所得税：审计调整分录

(4) 调整所得税：会计调整分录

①借：应交税费 1368345
贷：所得税费用 1368345

①借：应交税费 1368345
贷：以前年度损益调整 1368345

(5) 调整利润分配：审计调整分录

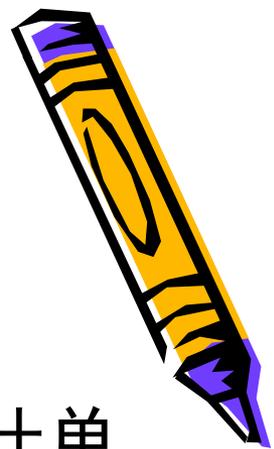
(5) 调整利润分配：会计调整分录

①借：盈余公积
 -法定盈余公积 277815.5
 -法定公益金 138907.75
贷：利润分配
 -提取法定盈余 277815.5
 -提取公益金 138907.75

①借：盈余公积
 -法定盈余公积 277815.5
 -法定公益金 138907.75
贷：利润分配
 -提取法定盈余 277815.5
 -提取公益金 138907.75

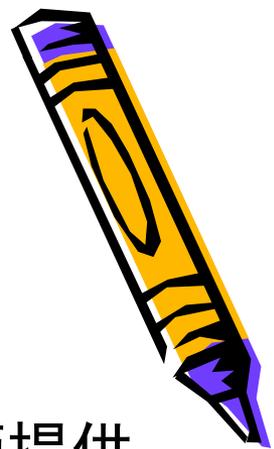


（二）审计调整分录的具体编制方法



- 经过以上审计调整分录的调整，会使被审计单位审计年度调整后的已审会计报表与审计年度总帐金额不一致，导致形式上的账实不符。
- 但从实质上看，账表仍然相符，只不过是会计调整分录在审计年度的下一年编制，一旦被审计单位完成会计调整分录的编制，账表就会达到形式上的相符。
- 这种处理对下一年的财务状况和经营成果不会产生影响。



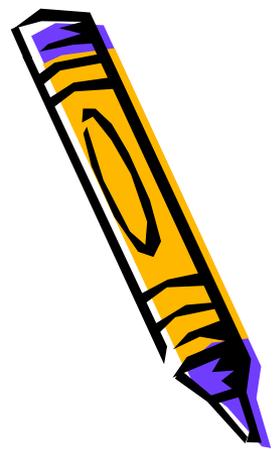


三 获取管理层声明

- (一) 什么是管理层声明?
 - 管理层声明是指被审计单位管理层向注册会计师提供的关于财务报表的各项陈述
- (二) 作用
- **1、进一步明确管理层对财务报表的责任**
 - 管理层认可其设计和实施内部控制以防止或发现并纠正错报的责任
 - 管理层认为注册会计师在审计过程中发现的未更正错报，无论是单独或者汇总考虑，对财务报表不具有重大影响。未更正错报应列示于管理层声明后。

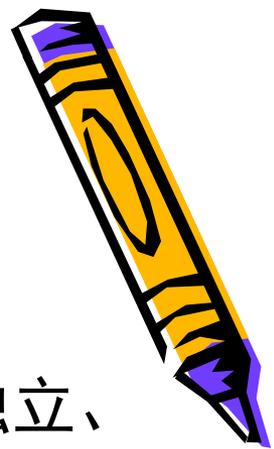


三、获取管理层声明



- 2、将管理层声明作为审计证据
- **(1) 将管理层声明作为审计证据的特定情形**
 - 涉及管理层判断、意图以及仅限于管理层知悉的事项，除了询问程序获取审计证据之外，不存在其他充分、适当的审计证据。
 - 注册会计师应该就询问管理层结果，取得管理层签字确认，获取书面说明。
 - 例如：金融资产按照被审计单位的持有目的和意图，可以分为四类，核算方式也不相同。持有目的意图只有询问管理层方可获得。



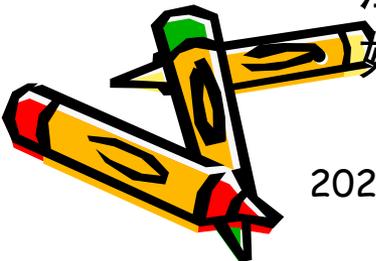


- (2) 收集审计证据支持管理层声明

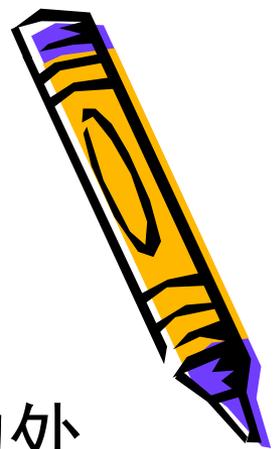
- 管理层声明仅仅是管理层的意识表达，但是不独立、证据说服力差。
- 管理层声明如果对于财务报表公允表达具有重大影响，注册会计师应该取得其他佐证证据：
 - 证据来源：内外证据
 - 重在检验：管理层声明和其他证据是否一致
 - 考虑作出声明的人员是否熟悉所声明的事项

- (3) 管理层声明不能替代其他审计证据

- 例如：应收账款可收回性的声明。
 - 注册会计师应该检查期后回收情况、账龄、信用及财务状况
- 如果不能获得应该获得审计证据，则视为审计范围受限



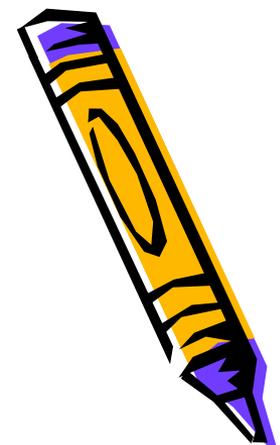
三、获取管理层声明



- (4) 管理层声明与其他审计证据矛盾时的处理
 - 对不一致的地方进行进一步的调查
 - 怀疑管理层声明的可靠性
 - 例如：管理层声明已将所有重大关联方及关联交易作了披露和正确核算，但是注册会计师发现存在一个重要的关联方没有披露，而且存在重大关联交易，关联交易对当期损益影响重大。
 - 注册会计师应该询问该事项，如果管理层不能作出合理解释，则诚信值得怀疑，声明可靠性存疑。



三、获取管理层声明



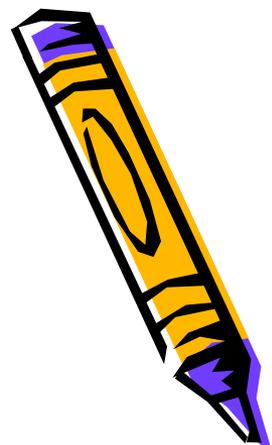
- (三) 管理层声明的签署
- 1、日期
 - 与审计报告日一致
 - 特殊情况
 - 审计过程中；审计报告日后
 - 往往是单独的、重要事项的询问记录
- 2、签署人
 - 管理层中对被审计单位及其财务负主要责任的人员（法定代表人和财务负责人）
 - 特殊情况：管理层中其他相关人员（如单项声明）



三、获取管理层声明

- (四) 管理层拒绝提供声明
- 如果管理层拒绝提供注册会计师认为的必要的声明，注册会计师应当将其**视为审计范围受限**，出具保留意见或者无法表示意见审计报告
 - 例如：被审计单位生产性房地产转换为“投资性房地产”，采取公允价值计价，并停止计提折旧。
 - 注册会计师应该询问管理层，并取得管理层认可，取得书面说明。
 - 如果管理层拒绝提供声明，而且这一事项对当期损益影响重大，则注册会计师应该认为**审计范围受限**，考虑出具保留意见或者无法表示意见审计报告。
 - 同时，注册会计师应该评价审计过程中获取的管理层的其他声明的可靠性，并考虑管理层拒绝提供声明是否可能对审计报告产生其他影响。

四、获取律师声明书

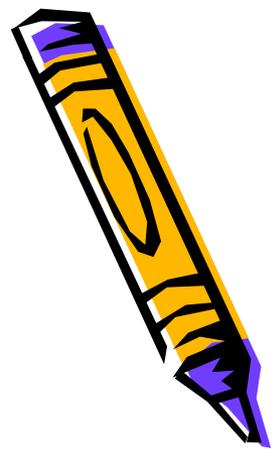


- (一) 律师声明书的作用

- 为了避免错误的结论，注册会计师往往需要就被审计单位在资产负债表日就已存在、以及资产负债表日至律师复函日止这一时期内存在的或有负债问题向其所聘请的律师或法律顾问进行函证，以获取支持审计结论的相应审计证据。被审计单位律师对上述函证问题的答复和说明，就是律师声明书。

- 律师声明书属于外部书面证据，有较强的证明力，注册会计师可以直接用律师声明书作为解释或有负债的证据。

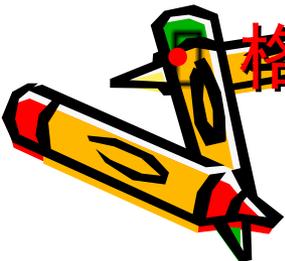




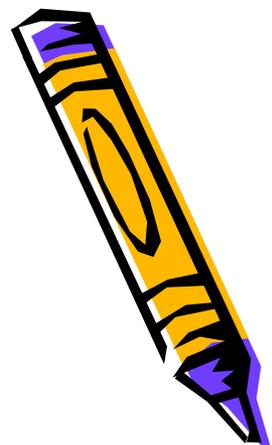
四、获取律师声明书

- (二) 律师声明书的内容和格式
 - 一般来说，对律师的函证，通常由被审计单位寄发致律师的审计查询函来进行。
 - 审计查询函的内容应包括被审计单位叙述和评价与该律师业务相关的或有负债情况。律师的责任在于声明被审计单位有关或有负债的叙述的完整性，并对被审计单位对有关或有负债的评价做出说明和评论。

格式和措词：没有固定的格式。



四、获取律师声明书



- (三) 律师声明书对审计报告的影响
 - ▣ 注册会计师在利用律师声明书作为审计证据时，应当根据该律师的专业资格、专业经验及声望等情况来确定律师声明书内容的合理性和可靠性。
 - ▣ 如果注册会计师对该律师的情况感到满意，一般会接受律师声明书中的意见。
 - ▣ 律师声明书的内容往往会直接影响注册会计师表示审计意见的类型。



四、获取律师声明书

- 如果律师在回函中表明产生有利结果的可能性很大，那么注册会计师可签发无保留意见的审计报告；
- 如果律师在回函中表明产生不利结果的可能性很大，而且潜在损失发生的金额和范围具有重大的不确定性，那么注册会计师可签发带强调事项段的无保留意见的审计报告；
- 如果律师对审计询证函拒绝回答或是隐瞒信息，注册会计师就应该认为审计范围受到限制，在这种情况下，注册会计师应根据事项的重要程度，签发保留意见或无法表示意见的审计报告。

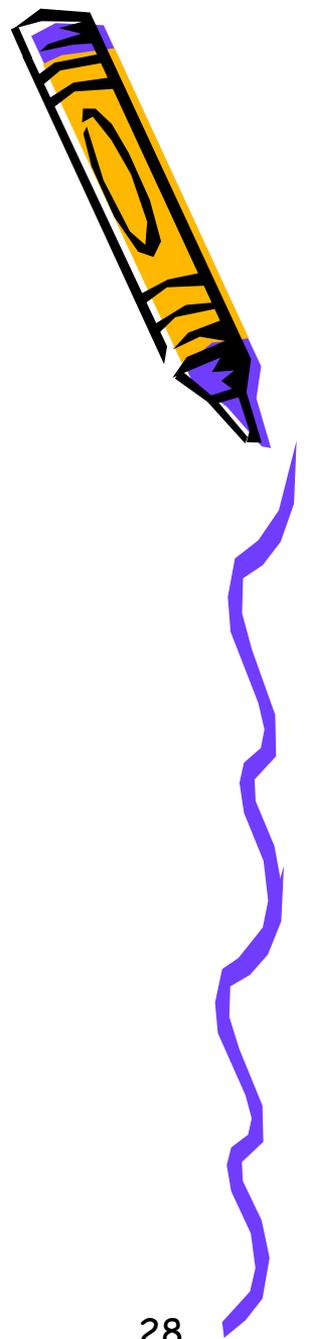


• (一) 审计总结的重要性

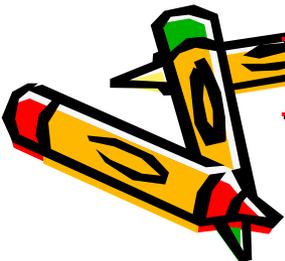
- 1.通过撰写审计总结，审计项目经理可以及时发现审计过程中的疏漏，并采取补救措施，确保审计质量；
- 2.通过撰写审计总结，审计项目经理可对已作出的专业判断进行一次全面的再鉴定，便于正确地表达审计意见；
- 3.审计总结可以为上一级复核者（部门经理或主任会计师）在复核审计工作底稿时提供一份完整而全面的汇总资料，使二级、三级复核者对本项目的审计概况有一个总体了解；
- 4.审计总结的撰拟过程，是经验与教训的总结过程，有利于提高撰写者及其他审计项目组成员的专业水准，积累实务经验；
- 5.审计总结是出具管理建议书的基础，也为下一期间的审计作了必要的衔接与铺垫。



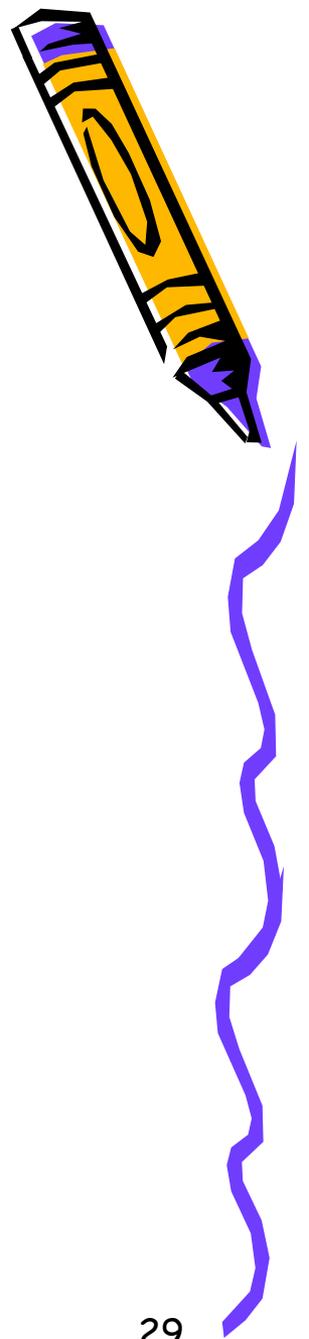
五、审计总结



- (二) 审计总结的内容
 - 1.单位背景概况
 - 2.审计目的、范围
 - 3.审计过程采取的审计方法
 - 4.审计计划的执行情况
 - 5.获取的审计证据情况
 - 6.审计风险描述及重要性水平确定
 - 7.细节测试
 - 8.重大问题的处理情况
 - 9.与客户交换意见
 - 10.审计意见类型
 - 11.对下年度工作意见和建议



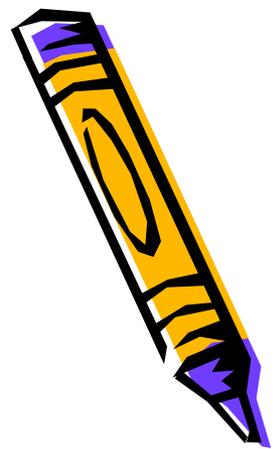
六、审计结果的评价



- (一) 评价目的
 - 1、确定出具审计意见的类型
 - 2、审计工作中是否遵循了审计准则
- (二) 评价内容
 - 1、对重要性和审计风险进行最终评价
 - 2、形成审计意见并草拟审计报告



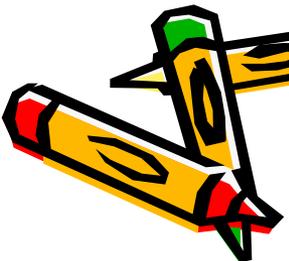
六、审计结果的评价



- (三) 对重要性和审计风险进行最终评价
- 1、是形成审计意见的必经程序，包括以下步骤：
 - 先按照财务报表项目确定确定可能错报金额，包括已经识别的错报和推断误差；
 - 确定财务报表项目可能错报的汇总数（即可能错报汇总额）
 - 评价可能错报汇总额与财务报表层次重要性水平关系，评价错报汇总数对财务报表整体的影响程度，或者对其他与这些错报有关的财务报表总额（如流动资产或者流动负债）的影响程度，确定审计意见

类型

2024/11/19



六、 审计结果的评价



- 2、错报或漏报汇总数对会计报表的总体影响程度主要有以下三种情况：
 - （1）如果尚未调整的错报或漏报的汇总数低于重要性水平且性质不重要，则审计风险处于一个可接受的水平，注册会计师可以签发无保留意见的审计报告；
 - （2）如果尚未调整的错报或漏报的汇总数超过重要性水平，则审计风险会大大增加，超出可接受的水平，注册会计师应当考虑扩大实质性测试范围或提请被审计单位调整会计报表，以便使审计风险被降低到一个可接受的水平。如果被审计单位拒绝调整会计报表，或扩大实质性测试范围后，尚未调整的错报或漏报的汇总数仍超过重要性水平，注册会计师应当发表保留意见或否定意见。



以上内容仅为本文档的试下载部分，为可阅读页数的一半内容。如要下载或阅读全文，请访问：<https://d.book118.com/328022057132006075>