第十章审计汇报

第一节审计汇报概述

一、审计汇报的含义

（一）含义：审计汇报是审计工作的最终成果。它是审计人员在实行了必要的审计程序后出具的，对审计对象刊登审计意见的书面文献。审计汇报是指 CPA 根据审计准则的规定，在实行审计工作的基础上对被审计单位财务报表刊登审计意见的书面文献。

1.根据审计准则的规定:

①准则对汇报格式和措词有严格规定.②按照准则规定实行必要的程序之后才能出具；举例

2.对被审计单位年度财务报表刊登审计意见

审计业务①一般审计业务---年度报表审计业务,包括四张报表和附注（附注常常由 CPA 编制，责任为被审计单位）

②特殊审计业务---非年度报表、特殊编制基础的报表

财务报表附在审计汇报之后，不是附件明确责任；反之更改和更换；

3.书面文献---只有此种形式;具有法定效力,签字盖章确定审计责任,是审计人员履行受托责任的根据;统一格**式以便信息使用者阅读与比较;**

（二）特性：

1、是 CPA 应当按照审计准则的规定执行审计工作。准则是用以规范 CPA

执行审计业务的原则，包括一般原则与责任、风险评估与应对、审计证据、运用其他主体的工作、审计结论与汇报以及特殊领域审计等六个方面的内容，涵盖了CPA执行审计业务的整个过程和各个环节。

2、是CPA在实行审计工作的基础上才能出具审计汇报。CPA应当实行风险评估程序，以此作为评估财务报表层次和认定层次重大错报风险的基础。风险评估程序自身并局限性认为刊登审计意见提供充足、合适的审计证据，CPA还应当实行深入审计程序，包括实行控制测试(必要时或决定测试时)和实质性程序。CPA通过实行上述审计程序，获取充足、合适的审计证据，得出合理的审计结论，作为形成审计意见的基础。

3、是CPA通过对财务报表刊登意见履行业务约定书约定的责任。财务报表审计的目的是CPA通过执行审计工作，对财务报表的合法性和公允性刊登审计意见。因此，在实行审计工作的基础上，CPA需要对财务报表形成审计意见，并向委托人提交审计汇报。

4、是CPA应当以书面形式出具审计汇报。审计汇报具有特定的要素和格式，CPA只有以书面形式出具汇报，才能清晰体现对财务报表刊登的审计意见。

(三)注册会计师对审计汇报的责任

CPA应当在审计汇报中清晰地体现对财务报表的意见，并对出具的审计汇报负责。

CPA

应当根据由审计证据得出的结论，清晰体现对财务报表的意见。财务报表是指对企业财务状况、经营成果和现金流量的构造化表述，至少应当包括资产负债表、利润表、所有者(股东)权益变动表、现金流量表和附注。无论是出具原则审计汇报，还是非原则审计汇报，CPA 一旦在审计汇报上签名并盖章，就表明对其出具的审计汇报负责。

(四)审计汇报与已审计财务报表的关系

CPA 应当将已审计的财务报表附于审计汇报后。

审计汇报是 CPA 对财务报表合法性和公允性刊登审计意见的书面文献,因此，CPA 应当将已审计的财务报表附于审计汇报之后，以便于财务报表使用者对的理解和使用审计汇报，并防止被审计单位替代、更改已审计的财务报表。

二、审计汇报的作用

(一)证明作用

1、CPA 工作完毕的证明 2、审计工作质量的证明 3、审计责任的履行状况

(二)鉴证作用---财务信息的鉴证

原因:1、双向独立 2、CPA 专业胜任能力 3、社会承认

(三)保护作用

1、信息使用者的利益 2、明确 CPA 和事务所的法律责任

三、审计汇报的种类

1、按审计汇报的性质分类。

(1)原则审计汇报。原则审计汇报是指包括原则措辞的引言段、范围段和意见段

旳无保留心见旳审计汇报。它不附加任何阐明段、强调事项段或修正性用语。

(2)非原则审计汇报。非原则审计汇报是指除原则审计汇报以外旳其他审计汇报。包括带强调事项段旳无保留心见旳审计汇报和非无保留心见旳审计汇报。

非无保留心见的审计汇报包括保留心见的审计汇报、否认意见的审计汇报和无法表达意见的审计汇报。

2、按审计汇报的使用目的分类。

(1)公布目的的审计汇报。一般是指用于对企业股东、投资者、债权人等非特定利益关系人公布的附送会计报表的审计汇报。

(2)非公布目的的审计汇报。一般是指用于经营管理、合并或业务转让、融通资金等特定目的的审计汇报。此类审计汇报是分发给特定使用者的，如经营者、合并或业务转让的关系人、提供信用的金融机构等。

3、按审计汇报的详略程度分类。

(1)长式审计汇报，也称详式审计汇报。在此类审计汇报中，要对被审计单位的重要状况和重要事项加以阐明、分析，并作出结论或提出提议。

(2)短式审计汇报，也称简式审计汇报。在此类审计汇报中，只简要阐明审计范围、审计根据、审计责任和审计程序，并表明审计意见。它所反应的内容是非特定多数的利害关系人共同认为的必要审计事项。短式审计汇报重要用于对外公布的会计报表的审计。短式审计汇报采用原则的格式。上市企业的年度会计报表审计汇报就是经典的简式审计汇报。

4、按照审计业务的性质

（1）一般审计汇报---年度报表审计业务,包括四张报表和附注

（2）特殊审计汇报---非年度报表、特殊编制基础的报表

四、审计意见的形成

CPA 应当评价根据审计证据得出的审计结论，以及评价财务报表合法性和公允性时应当考虑的内容。

(一)评价根据审计证据得出的审计结论

CPA 应当评价根据审计证据得出的结论，以作为对财务报表形成审计意见的基础。在对财务报表形成审计意见时，CPA 应当根据已获取的审计证据，评价与否已对财务报表整体不存在重大错报获取合理保证。

审计证据是指 CPA 为了得出审计结论、形成审计意见而使用的所有信息，包括财务报表根据的会计记录中具有的信息和其他信息。因此，CPA 应当获取充足、合适的审计证据，以得出合理的审计结论，作为形成审计意见的基础。

CPA 对审计结论的评价贯穿于审计的全过程。例如：

1、CPA 应当根据实行的审计程序和获取的审计证据，评价对认定层次重大错报风险的评估与否仍然合适。

2、财务报表审计是一种累积和不停修正信息的过程。伴随计划的审计程序的实行，假如获取的信息与风险评估时根据的信息有重大差异，CPA 应当考虑修正风险评估成果，并据以修改原计划的其他审计程序的性质、时间和范围。

3、在实行控制测试时，假如发现被审计单位控制运行出现偏差，CPA 应当理解这些偏差及其潜在后果，并确定已实行的控制测试与否为信赖控制提供了充足、合适的审计证据，与否需要实行深入的控制测试，或实行实质性程序以应对潜在的错报风险。

4、CPA

不应将审计中发现的舞弊或错误视为孤立发生的事项，而应当考虑其对评估的重大错报风险的影响。在完毕审计工作前，CPA 应当评价与否已将审计风险降至可接受的低水平，与否需要重新考虑已实行审计程序的性质、时间和范围。（先假设，后求证）

5、在形成审计意见时，CPA 应当从**总体上评价**与否已经获取充足、合适的审计证据，以将审计风险降至可接受的低水平。CPA 应当考虑所有有关的审计证据，包括可以印证财务报表认定的审计证据和与财务报表认定相矛盾的审计证据。（错报汇总，所有审计证据可以支持意见或与意见矛盾）

(二)评价财务报表合法性应当考虑的内容

在评价财务报表与否按照合用的会计准则和有关会计制度的规定编制时，CPA 应当考虑下列内容：

1、选择和运用的会计政策与否符合合用的会计准则和有关会计制度，并适合于被审计单位的详细状况。会计政策是被审计单位在会计确认、计量和汇报中采用的原则、基础和会计处理措施。CPA 在考虑被审计单位选用的会计政策与否合适时，应当关重视要的事项。重要事项包括重要项目的会计政策和行业通例、重大和异常交易的会计处理措施、在新领域和缺乏权威性原则或共识的领域采用重要会计政策产生的影响、会计政策的变更等。（时间、所有）

2、管理层作出的会计估计与否合理。会计估计一般是指被审计单位以近来可运用的信息为基础对成果不确定的交易或事项所作的判断。由于会计估计的主观性、复杂性和不确定性，管理层作出的会计估计发生重大错报的也许性较大。因此，

CPA

应当判断管理层作出的会计估计与否合理，确定会计估计的重大错报风险与否是**尤其风险，**与否采用了有效措施予以应对。

3、财务报表反应的信息与否具有有关性、可靠性、可比性和可理解性。财务报表反应的信息应当符合信息质量特性，具有有关性、可靠性、可比性和可理解性。CPA 应当根据会计准则基本准则的规定，考虑财务报表反应的信息与否符合信息质量特性。

4、财务报表与否作出充足披露，使财务报表使用者可以理解重大交易和事项对被审计单位财务状况、经营成果和现金流量的影响。

（三）评价财务报表公允性应当考虑的内容

在评价财务报表与否作出公允反应时，CPA 应当考虑下列内容：

1、经管理层调整后的财务报表，与否与 CPA 对被审计单位及其环境的理解一致。在完毕审计工作后，假如财务报表存在重大错报，CPA 应当规定管理层进行调整。管理层作出调整或拒绝调整后，CPA 可以确定已审计财务报表与否还存在重大错报，并形成恰当的审计意见。为了深入确定已审计财务报表与否符合被审计单位的实际状况，CPA 尚需对财务报表作出总体复核，并判断与否与其对被审计单位及其环境的理解一致。

2、财务报表的列报、构造和内容与否合理。企业会计准则和有关会计制度中对财务报表的列报、构造和内容作了规定。CPA 应当根据《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》及其指南，考虑财务报表的列报、构造和内容与否合理。

3、财务报表与否真实地反应了交易和事项的经济实质。

（四）审计汇报的类型

原则语非原则

五、内容和格式(短式审计)

审计汇报应当包括九项要素：(1)标题；(2) 收件人；(3)引言段；(4)管理层对财务报表旳责任段；(5)CPA 旳责任段；(6)审计意见段；(7)CPA 旳签名和盖章；(8)会计师事务所旳名称、地址及盖章；(9)汇报日期。

（一）标题---审计汇报（简式、对外公布、上市企业年报）

国际审计汇报《独立审计人员汇报》、日本《审计汇报书》、美《审计师汇报独立》、英《无标题》、内部审计汇报《有关…旳审计汇报》、国家审计《包括名称、内容和审计范围、时间》

（二）收件人---审计计汇报旳收件人是指 CPA 按照业务约定书旳规定致送审计汇报旳对象，一般是指审计业务旳委托人。审计汇报应当载明收件人旳全称。昂首与引言段全称，后来可简写。

CPA 应当与委托人在业务约定书中约定致送审计汇报旳对象，以防止在此问题上发生分歧或审计汇报被委托人滥用。针对整套通用目旳财务报表出具旳审计汇报，审计汇报旳致送对象一般为被审计单位旳全体股东或董事会。（名义与实际旳委托人，上市企业）

（三）引言段

审计汇报旳引言段应当阐明被审计单位旳名称和财务报表已通过审计，并包括下列内容：

1、指出构成整套财务报表旳每张财务报表旳名称；

2、提及财务报表附注；

3、指明财务报表的日期和涵盖的期间。

根据企业会计准则规定，整套财务报表的每张财务报表的名称分别为资产负债表、利润表、所有者(股东)权益变动表和现金流量表。此外，由于附注是财务报表不可或缺的重要构成部分，因此，也应提及财务报表附注。财务报表有反应时点的，有反应期间的，CPA 应在引言段中指明财务报表的日期或涵盖的期间。

引言段举例如下：“我们审计了后附的 ABC 股份有限企业(如下简称 ABC 企业)财务报表，包括 20×1 年 12 月 31 日的资产负债表，20×1 年度的利润表、股东权益变动表和现金流量表以及财务报表附注。”)，

（四）管理层对财务报表的责任

按照合用的会计准则和有关会计制度的规定编制财务报表是管理层的责任，这种责任包括：

1、设计、实行和维护与财务报表编制有关的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误而导致的重大错报；

2、选择和运用恰当的会计政策；

3、作出合理的会计估计。

在审计汇报中指明管理层的责任，有助于辨别管理层和 CPA 的责任，减少财务报表使用者误解 CPA 责任的也许性。

管理层对财务报表的责任段举例如下：

按照企业会计准则和《×会计制度》的规定编制财务报表是某

企业管理层的责任。这种责任包括：(1)设计、实行和维护与财务报表编制有关的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误而导致的重大错报；(2)选择和运用恰当的会计政策；(3)作出合理的会计估计。”

（五）注册会计师的责任段

注册会计师的责任段应当阐明下列内容：

1、CPA 的责任是在实行审计工作的基础上对财务报表刊登审计意见。CPA 按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。CPA 审计准则规定 CPA 遵守职业道德规范，计划和实行审计工作以对财务报表与否不存在重大错报获取合理保证。

2、审计工作波及实行审计程序，以获取有关财务报表金额和披露的审计证据。选择的审计程序取决于 CPA 的判断，包括对由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险的评估。在进行风险评估时，CPA 考虑与财务报表编制有关的内部控制，以设计恰当的审计程序，但目的并非对内部控制的有效性刊登意见。审计工作还包括评价管理层选用会计政策的恰当性和作出会计估计的合理性，以及评价财务报表的总体列报。

3、CPA 相信已获取的审计证据是充足、合适的，为其刊登审计意见提供了基础。

假如接受委托，结合财务报表审计对内部控制有效性刊登意见，CPA 应当省略本条第 2 项中“但目的并非对内部控制的有效性刊登意见”的术语。

CPA 的责任段举例如下：

我们的责任是在实行审计工作的基础上对财务报表刊登审计意见。我们按照

CPA 审计准则的规定执行了审计工作。CPA 审计准则规定我们遵守职业道德规范，计划和实行审计工作以对财务报表与否不存在重大错报获取合理保证。

审计工作波及实行审计程序，以获取有关财务报表金额和披露的审计证据。选择的审计程序取决于 CPA 的判断，包括对由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险的评估。在进行风险评估时，我们考虑与财务报表编制有关的内部控制，以设计恰当的审计程序，但目的并非对内部控制的有效性刊登意见。审计工作还包括评价管理层选用会计政策的恰当性和作出会计估计的合理性，以及评价财务报表的总体列报。

我们相信，我们获取的审计证据是充足、合适的，为刊登审计意见提供了基础。理解 CPA 的责任段内容时，应当注意如下几点：

第一段内容阐明 CPA 的责任、CPA 执行审计业务的原则以及审计准则对 CPA 提出的关键规定。同步向财务报表使用者阐明，CPA 应当计划和实行审计工作以对财务报表与否不存在重大错报获取合理保证。不存在重大错报，是指 CPA 认为已审计的财务报表不存在影响财务报表使用者决策的错报。合理保证是指注册会计师通过不停修正的、系统的执业过程，获取充足、合适的审计证据，对财务报表整体刊登审计意见，提供的是一种高水平但非百分之百的保证。

第二段内容阐明 CPA 执行审计工作的重要过程，包括运用职业判断实行风险评估程序、控制测试(必要时或决定测试时)以及实质性程序。同步向财务报表使用者阐明，CPA 的审计是建立在风险导向审计基础上的。在进行风险评估时，CPA

考虑与财务报表编制有关的内部控制，以设计恰当的审计程序，但目的并非对内部控制的有效性刊登意见。因此，审计汇报对内部控制不提供任何保证。

第三段内容阐明 CPA 通过实行审计工作，获取了充足、合适的审计证据，具有了刊登审计意见的基础。

（六）审计意见段

1、审计意见段的内容

审计意见段应当阐明，财务报表与否按照合用的会计准则和有关会计制度的规定编制，与否在所有重大方面公允反应了被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。

财务报表审计的目的是 CPA 通过执行审计工作，对财务报表的下列方面刊登审计意见：(1)财务报表与否按照合用的会计准则和有关会计制度的规定编制；(2)财务报表与否在所有重大方面公允反应了被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。因此，当 CPA 完毕审计工作，获取了充足、合适的审计证据，应当就上述内容对财务报表刊登审计意见。

2、无保留心见的审计汇报

假如认为财务报表符合下列所有条件，CPA 应当出具无保留心见的审计汇报：

(1)财务报表已经按照合用的会计准则和有关会计制度的规定编制，在所有重大方面公允反应了被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量；（合法、公允）

(2)CPA 已经按照 CPA 审计准则的规定计划和实行审计工作，在审计过程中未受到限制。

当出具无保留心见旳审计汇报时，CPA

应当以“我们认为”作为意见段的开头，并使用“在所有重大方面”、“公允反应”等术语。

无保留心见的审计汇报意味着，CPA 通过实行审计工作，认为被审计单位财务报表的编制符合合法性和公允性的规定，合理保证财务报表不存在重大错报。审计工作不受限制；

无保留心见的审计汇报的意见段举例如下：

我们认为，ABC 企业财务报表已经按照企业会计准则和《××会计制度》的规定编制，在所有重大方面公允反应了 ABC 企业 20×1 年 12 月 31 日的财务状况以及 20×1 年度的经营成果和现金流量。（不是保证）

3、原则审计汇报

当 CPA 出具的无保留心见的审计汇报不附加阐明段、强调事项段或任何修饰性用语时，该汇报称为原则审计汇报。

原则审计汇报包括的审计汇报要素齐全，属于无保留心见，且不附加阐明段、强调事项段或任何修饰性用语。否则，不能称为原则审计汇报。

CPA 出具非原则审计汇报时，应当遵守《CPA 准则第 1502 号——非原则审计汇报》和本准则的有关规定。

（七）注册会计师的签名和盖章

考取注册会计师，注册并获取签名权，承担责任；审计汇报应当由 CPA 签名并盖章。CPA 在审计汇报上签名并盖章，有助于明确法律责任。

一、会计师事务所应当建立健全全面质量控制政策与程序以及各审计项目的质量

控制程序，严格按照有关规定和本告知的规定在审计汇报上签名盖章。

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/438017065116006073