

审计学

（选用汪振纲
主编《新编审
计学》教材，
北京邮电大学
出版社，**2012**
年**12**月第**2**版）

私立华联学院
会计专业专科
段专业课

财经系

单元十三 终结审计与审计报告◎

- 学习目标
- 案例导入
- 任务一 审计报告概述
- 任务二 简式审计报告的意见类型
- 任务三 审计**报告**的**编制**

学习目标

- 通过本单元学习，
 - 熟悉编制审计差异调整表和试算平衡表，要明确审计报告的编写要求和编写步骤，熟悉审计报告的种类和基本内容，掌握审计意见的不同表述方式；
 - 在此基础上，了解特殊目的业务审计报告的要害、审计意见的不同表述方式，掌握其编制技术和方法。

案例导入

【教材P₂₄₉ 2分钟浏览】

- 注册会计师出具否定意见的审计报告的情形：
 - 注册会计师认为被审计单位在经营活动中存在严重违法乱纪行为或会计处理严重违反会计准则和国家其他有关财务会计法规，以致使财务报表严重歪曲财务状况和经营成果，即认为财务报表未能在所有重大方面公允反映被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量，注册会计师应当出具否定意见的审计报告。

任务一 审计报告概述

- 一、审计报告的基本概念
- 二、审计报告的种类
- 三、审计报告的基本内容

一、审计报告的基本概念

- （一）审计报告的含义
- （二）注册会计师对审计报告的责任
- （三）审计报告与已审计财务报表的关系
- （四）审计报告的意义

(一) 审计报告的含义

- 审计报告是指注册会计师根据审计准则的规定，在实施审计工作的基础上对于对被审计单位财务报表发表审计意见的书面文件。
- 审计报告是注册会计师在完成审计工作后向委托（委派）人递交的最终产品。

（二）注册会计师对审计报告的责任

- 为了明确责任，注册会计师应当在审计报告中清楚地表达对财务报表的意见，并对出具的审计报告负责。

(三) 审计报告与已审计财务报表的关系

- 审计报告是注册会计师对财务报表合法性和公允性发表审计意见的书面文件。
- 注册会计师应当将已审计财务报表附于审计报告之后，以便于财务报表使用者正确理解和使用审计报告，并防止被审计单位替换、更改已审计的财务报表。

（四）审计报告的意义

- ① 审计报告信息是委托（委派）人作出正确审计决定的依据；
- ② 是具有法定证明效力的证明文件；
- ③ 是明确审计人员责任的重要资料；
- ④ 是评价审计人员工作质量的重要尺度；
- ⑤ 审计报告信息是社会有关人士作出决策的重要依据；
- ⑥ 是促使有关单位改进工作的建议书。

二、审计报告的种类

- （一）按使用目的或公开程度分类
- （二）按内容的详细程度分类
- （三）审计报告的其他分类

（一）按使用目的或公开程度分类

- 可以分为公布的审计报告和非公布的审计报告。
 - ①公布的审计报告是指公诸于世，供社会大众阅读，不具有保密性的审计报告。这种审计报告都附有被审计单位的财务报表，以供企业股东、投资者、债权人等阅读。
 - ②非公布的审计报告是指为特定目的而撰写的审计报告。这种审计报告一般用于经营管理、合并或业务转让、融通资金等的需要。

（二）按内容的详细程度分类

- 可以分为简式审计报告和详式审计报告。
 - ① 简式审计报告是指简单地说明审计范围、审计责任、审计意见等事项的审计报告。这种审计报告简明扼要，主要适用于公布目的的审计报告。
 - ② 详式审计报告是指对审查的事实和结果都要进行详细叙述、分析、评价，并提出改进意见或建议的审计报告。详式审计报告范围广，内容详细，主要适用于非公布目的的审计报告。

(三) 审计报告的其他分类

- **①** 审计报告还可以按其内容的不同，分为财政财务审计报告、财经法纪审计报告和经济效益审计报告；
- **②** 按其范围的不同，分为综合审计报告和专项审计报告；
- **③** 按签发主体不同，分为政府审计报告、民间审计报告和内部审计报告；
- **④** 按审查的财务报表不同，分为年度审计报告、中期审计报告和清算查账报告。

三、审计报告的基本内容

- （一）标题
- （二）收件人
- （三）引言段
- （四）管理层对财务报表的责任段
- （五）注册会计师的责任段
- （六）审计意见段
- （七）注册会计师的签名和盖章
- （八）会计师事务所的名称\地址及盖章
- （九）报告日期

(一) 标题

- 审计报告的标题应当统一规范为“**审计报告**”。



(二) 收件人

- 审计报告的收件人是指注册会计师按照业务约定书的要求致送审计报告的对象，一般是指**审计业务的委托人**。
- 审计报告应当载明收件人的全称。

(三) 引言段

- 审计报告的引言段应当说明被审计单位的名称和财务报表已经过审计。包括：
 - ①指出构成整套财务报表的每张财务报表的名称；
 - 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。

（四）管理层对财务报表的责任段

- 管理层对财务报表的责任段应当说明，按照适用的会计准则和相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、实施和维护与财务报表编制相关的内部控制，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说明：
 - ① 注册会计师的责任是在实施审计工作的基础上对财务报表发表审计意见。
 - ② 审计工作涉及实施审计程序，以获取有关财务报表金额和披露的审计证据。
 - ③ 注册会计师相信已获取的审计证据是充分、适当的，为其发表审计意见提供了基础。

(六) 审计意见段

- 审计意见段应当说明，财务报表是否按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制，是否在所有重大方面公允反映了被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。

（七）注册会计师的签名和盖章

- 审计报告应当由注册会计师签名并盖章。

(八) 会计师事务所的名称、地址及盖章

- 审计报告应当载明会计师事务所的名称和地址，并加盖会计师事务所公章。

(九) 报告日期

- 审计报告应当注明报告日期。
- 审计报告的日期不应早于注册会计师获取充分、适当的审计证据（包括管理层认可对财务报表的责任且已批准财务报表的证据），并在此基础上对财务报表形成审计意见的日期。

任务一

审计报告标准格式 举例

【教材P₂₅₂】

任务二 简式审计报告的意见类型

- 简式审计报告是指简单地说明审计范围、审计责任、审计意见等事项的审计报告，主要适用于公布目的的审计报告，也就是指民间审计组织对财务报表审计后发表意见的审计报告。这些意见按其表述方式的不同，可以分为四种类型：

- ①无保留意见
 - ②保留意见
 - ③否定意见
 - ④无法表示意见
- } 非无保留意见

一、无保留意见

- （一）不带附加的无保留意见
- （二）带强调事项段的无保留意见

（一）不带附加的无保留意见

- 不带附加的无保留意见，也称肯定意见。它是审计人员在对其所查的全部具体项目都感到满意，并且有充分资料作为依据，所提供的各项财务报表公允表达的条件下表示的审计意见。

(一) 不带附加的无保留意见

- **发表不带附加的无保留意见应符合下列条件：**
 - **①** 财务报表已经按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制，在所有重大方面公允反映了被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量；
 - **②** 注册会计师已经按照中国注册会计师审计准则的规定计划和实施审计工作，在审计过程中未受到限制；
 - **③** 不存在应调整或披露而被审计单位未予调整或披露的重要事项。

（二）带强调事项段的无保留意见

- 审计报告的**强调事项段**是指注册会计师在审计意见段之后增加的对重大事项予以强调的段落。
- **强调事项**应当同时符合下列条件：
 - ①**可能对财务报表产生重大影响，但被审计单位进行了恰当的会计处理，且在财务报表中作出充分披露；
 - ②**不影响注册会计师发表的审计意见。
 - 参考格式见教材**P₂₅₄**

二、非无保留意见

- （一）保留意见
- （二）否定意见
- （二）无法表示意见

(一) 保留意见

- **保留意见**是审计人员认为被审计单位的经营活动和财务报表在整体上是公允的，但对某些问题还不能作出肯定或否定，个别方面可能存在的重要错误或问题又不足以使财务报表失效而相应作出保留若干意见的评价。

（一）保留意见

- 如果认为财务报表整体是公允的，但还存在下列情形之一，注册会计师应当出具保留意见的审计报告：
 - ① 会计政策的选用、会计估计的作出或财务报表的披露不符合适用的会计准则和相关会计制度的规定（**审计单位拒绝进行调整**），虽影响重大，但不至于出具否定意见的审计报告；
 - ② 因审计范围受到限制，不能获取充分、适当的审计证据，虽影响重大，但不至于出具无法表示意见的审计报告。
 - 参考格式见教材P₂₅₆

(二) 否定意见

- **否定意见**是指注册会计师认为被审计单位在经营活动中存在严重违法乱纪行为或会计处理严重违反会计准则和国家其他有关财务会计法规，以致使财务报表严重歪曲财务状况和经营成果而给予的一种否定的评价。
- 参考格式见教材**P₂₅₇**

（三）无法表示意见

- **无法表示意见**是指审计人员在审计过程中因未收集到足够的审计证据，无法对被审计单位的财务报表发表确切的审计意见所表示的一种不作评价的意见。
- 当出具无法表示意见的审计报告时，注册会计师应当删除注册会计师的责任段，增加说明段。
- 参考格式见教材**P₂₅₈**

任务三 审计报告的编制

- 一、审计报告的编写步骤
- 二、审计报告的编写要求

一、审计报告的编写步骤

- （一）整理审计工作底稿，分类归纳资料
- （二）核实原始资料，分析问题性质
- （三）拟定编写提纲，撰写报告初稿
- （四）征求意见，修改定稿

（一）整理审计工作底稿，分类归纳资料

- 编写审计报告并不是把审计工作底稿所有的问题都要重复一遍，而是针对审计目标称和范围，按照**问题性质、重要程度和金额大小进行筛选**，去粗取精，去伪存真，**分类归纳整理**，**汇总金额**，确定**最本质的资料**，以适应编写审计报告的需要。

(二) 核实原始资料，分析问题性质

- **应从写入报告的资料是否齐全、完整，审核的问题是否彻底查清，数据是否经过反复核实，佐证是否充分可信等方面对引证的资料再次进行复查，对证核实，以保证资料的正确可靠性。**

（三）拟定编写提纲，撰写报告初稿

- 可由主审人召集审计组会议，集体拟定审计报告编写提纲，或由主审拿出提纲初稿，提交会议讨论。
- 撰写审计报告时，只需在提纲的基础上加上审计概况，附上各项问题的具体资料，并作出**审计结论**。
- 审计报告初稿须由一人负责统稿。

（四）征求意见，修改定稿

- 审计报告初稿形成之后，可交由审计组成员传阅，修改完善。然后，再征求被审计单位和有关方面的意见。
- 审计报告实行主审负责制，经主审签章后，连同被审计单位的申述意见，一并送交审计单位审定。

二、审计报告的编写要求

- （一）格式规范、内容完整
- （二）文理清晰，措词得体
- （三）数字准确，证据确凿
- （四）责任明确，意见恰当

（一）格式规范、内容完整

- 审计报告的编制，应按照审计准则规定的格式编制，并且内容要完整，没有遗漏。
- 编写报告时应注意按规定格式和内容要求进行。

（二）文理清晰，措词得体

- 审计报告的内容，有些是固定的措词，有些是根据审查的具体情况来组织编写的。
- 在根据审查的具体情况来编写内容（即编写非固定的内容）时，应该语句通顺，条理清晰，重点突出，措词得体，使审计报告的读者能清楚地了解审计概况、审计结果、说明的事项等情况。

（三）数字准确，证据确凿

- 查证有数字的问题，数字一定要准确，不能估计，推测。
- 审计报告揭示的问题，必须要有充分的审计证据支持。
- 对于一些证据还不充分，或一时无法查清经济责任的事项，可暂作悬案处理，不一定写入审计报告，以免将来被动。

（四）责任明确，意见恰当

- 在审计报告中应说明被审计单位对财务报表承担的责任以及审计人员的责任，不能混淆二者的责任。
 - 审计人员固然要对财务报表承担审计责任，但审计责任不能代替或减轻被审计单位的会计责任；
 - 在审计报告中，审计人员必须根据实际情况，对被审计事项明确公允地表示自己的态度或意见，给出恰当的审计评语。

本单元小结

- 本单元主要学习了审计报告。
 - **审计报告**是指审计人员根据审计准则的规定，在实施审计工作的基础上对被审计单位财务报表发表审计意见的书面文件。
 - **审计报告**对于反映审计意见，证明审计事项，体现审计质量和效果等，均具有重要的意义。
 - 注册会计师必须以客观、认真、慎重的态度，按照规范的要求编写审计报告。

本单元小结

- 审计报告的编写一般分四个步骤进行：
 - ①整理审计底稿、分类归纳资料；
 - ②核实原始资料、分析问题性质；
 - ③拟定编写提纲、撰写报告初稿；
 - ④征求意见、修改定稿。

本单元小结

- 审计报告的基本内容，就民间审计的标准审计报告而言，主要包括：
 - 标题，收件人，引言段，管理层对财务报表的责任段，注册会计师的责任段，审计意见段；
 - 注册会计师的签名和盖章，会计师事务所的名称、地址及盖章，报告日期等内容。
- 审计意见的类型按其表述方式的不同，可以分为无保留意见、保留意见、否定意见和无法表示意见四种类型。

