

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)

CPA 知识讲解

审计

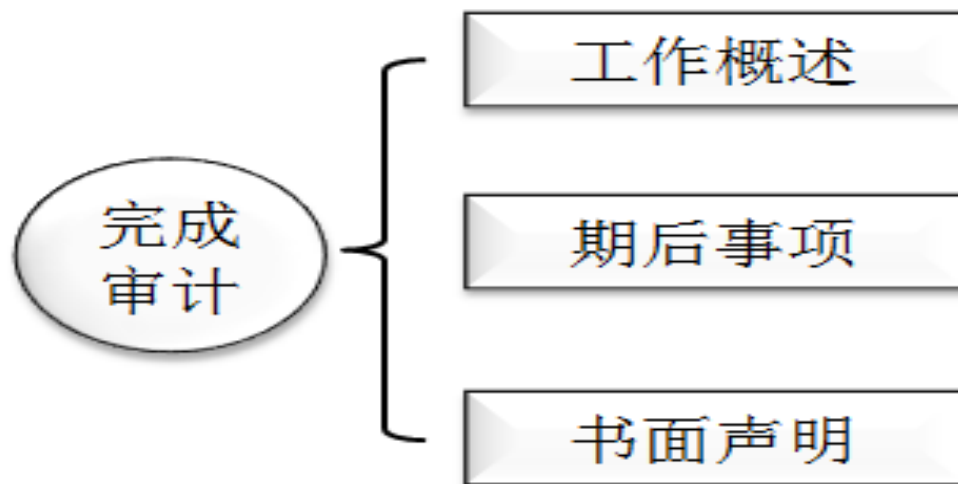
第六十二讲：完成审计工作 1

讲师：Danielle





第十八章 完成审计工作





第十八章第一节 完成审计工作概述

一、复核工作底稿

复核审计工作底稿是保证审计质量的重要环节，也是修正重要性水平、评价审计证据、汇总错报、形成审计结论的基础。会计师事务所应制定政策和程序，对复核的级次、人员、范围、时间等作出规定。

事务所对工作底稿的复核包括项目组内部复核和项目质量控制复核两个级次。



第十八章第一节 完成审计工作概述

(一) 项目组内部复核[人员/范围/时间]

1. 人员

(1) 通常情况下,由项目组合内经验较多的人员复核经验较少的人员的工作。

(2) 对较为复杂、审计风险较高的领域,需要指派经验丰富的项目组成员复核,必要时可以由项目合伙人执行复核。

较为复杂、审计风险较高的领域包括:舞弊风险的评估与应对、重大会计估计及其他复杂的会计问题、审核会议记录和重大合同、关联方关系和交易、持续经营存在的问题等。



第十八章第一节 完成审计工作概述

2.范围

所有工作底稿至少要经过一级复核。复核时需要考虑：

- (1) 审计工作是否按职业准则和适用的法律法规执行；
- (2) 重大事项是否已提请进一步考虑；
- (3) 相关事项是否适当咨询，形成的结论是否已记录和执行；
- (4) 是否需要修改已执行审计工作的性质、时间安排和范围；
- (5) 已执行的审计工作是否支持形成的结论并得到适当记录；
- (6) 已获取的审计证据是否充分、适当；
- (7) 审计程序的目标是否已实现。



第十八章第一节 完成审计工作概述

3.时间

工作底稿复核贯穿于审计过程。审计计划阶段、执行阶段和完成阶段均应及时复核相应的工作底稿。例如：

- (1) 在计划阶段，复核记录总体审计策略和具体审计计划的工作底稿；
- (2) 在执行阶段,复核记录控制测试和实质性程序[进一步审计程序]的工作底稿；
- (3) 在完成阶段，复核记录重大事项、审计调整及未更正错报的工作底稿。



第十八章第一节 完成审计工作概述

(二) 项目合伙人复核

1.责任。项目合伙人对所负责的每项审计业务的总体质量负责，并对项目组按事务所复核政策和程序实施的复核负责。

2.范围

(1) 对关键领域的判断，尤其是疑难问题或争议事项；

(2) 特别风险；

(3) 项目合伙人认为重要的其他领域。

3.时间。项目合伙人应在审计报告日前获取充分、适当的审计证据，支持审计结论和拟出具的审计报告。

项目合伙人应记录复核的范围和时间。



第十八章第一节 完成审计工作概述

（三）项目质量控制复核

事务所应制定政策和程序，挑选不参与被复核业务的有适当资格和经验的人员[人员]在出具报告前[时间]对特定业务实施项目质量控制复核，以客观评价项目组作出的重大判断以及在编制报告时得出的结论[范围]。特定业务包括：

- （1）上市实体财务报表审计；
- （2）涉及公众利益的程度较大的；
- （3）已识别出存在重大异常情况或较高风险的；
- （4）法律法规明确要求实施项目质量控制复核的。



第十八章第一节 完成审计工作概述

1.项目质量控制复核的人员

项目质量控制复核应由会计师事务所挑选不参与被复核业务且经验丰富的注册会计师担任。事务所挑选时还应当明确：

- (1) 履行职责需要的技术资格，包括必要的经验和权限；
- (2) 在不损害客观性的前提下提供业务咨询的程度。



第十八章第一节 完成审计工作概述

2.项目质量控制复核的时间

(1) 基本要求：项目质量控制复核人员在业务的适当阶段[开始]及时实施项目质量控制复核,使重大事项在审计报告日之前得到迅速、满意的解决。只有完成了项目质量控制复核，才能签署审计报告。

(2) 尽早复核：注册会计师要与项目质量复核人员积极协调配合，使其能及时实施复核,而不是必须到出具审计报告前才实施复核。



第十八章第一节 完成审计工作概述

3.项目质量控制复核的范围

范围：项目组作出的重大判断以及在编制报告时得出的结论。

具体来说，项目质量控制复核人员应当：

- (1)复核财务报表和拟出具的审计报告；
- (2)与项目合伙人讨论重大事项；
- (3)选取并复核与作出的重大判断和得出的结论相关的底稿；
- (4)评价在编制审计报告时得出的结论，并考虑拟出具审计报告的恰当性。



第十八章第一节 完成审计工作概述

特别地，对于上市实体财务报表审计，项目质量控制在实施项目质量控制复核时还应当考虑[记忆]：

- (1) 项目组就具体审计业务对事务所独立性作出的评价；
- (2) 项目组是否已就涉及意见分歧的事项，或者其他疑难问题或争议事项进行适当咨询，以及咨询得出的结论；
- (3) 选取的用于复核的审计工作底稿，是否反映了项目组针对重大判断执行的工作，以及是否支持得出的结论。



第十八章第一节 完成审计工作概述

二、修正重要性水平

注册会计师利用在计划阶段初步确定的重要性实施风险评估与应对。

在风险评估与应对过程中，注册会计师通过设计和实施恰当的进一步审计程序，获取充分、适当的审计证据，以合理保证发现财务报表中存在的重大错报。

这些错报可以帮助注册会计师确定被审计单位实际的财务信息，也可能帮助注册会计师发现在计划阶段对用以确定重要性的基准的估计是否准确，从而确定是否有必要修正重要性水平。

如果完成阶段对重要性水平的修改导致重要性水平降低，应重新考虑实际执行的重要性和进一步审计程序的性质、时间安排和范围的适当性。



第十八章第一节 完成审计工作概述

三、评价重大发现

重大发现是指涉及会计政策的选择、运用和一贯性的重大事项，包括相关的信息披露。这些信息披露包含说明复杂或不常见的交易活动、会计估计和包含管理层假设在内的不确定性。

完成阶段的重大发现包括：

1. 期中复核中的重大发现及其对审计方法的影响；
2. 涉及会计政策的选择、运用和一贯性的重大事项，包括相关的披露；
3. 就识别的重大风险，对审计策略和计划的审计程序所作的重大修正；
4. 与管理层和其他人员讨论重大发现和事项时得到的信息；
5. 与注册会计师的最终审计结论相矛盾或不一致的信息。



第十八章第一节 完成审计工作概述

四、评价未更正错报

未更正错报，是指注册会计师在审计过程中累积的且被审计单位未予更正的错报。累计的范围可能包括达到或超过明显微小错报临界值的所有错报。

(一)单独评价每一项错报

考虑到某些报表使用者非常关注单个重大项目，注册会计师需要考虑每一个单项错报，以评价其对相关类别的交易、账户余额或披露[认定层次]的影响，包括评价该项错报是否超过特定类别的交易、账户余额或披露[认定层次]的重要性水平。



第十八章第一节 完成审计工作概述

(二)考虑错报的抵销

- 1.如果某一单项错报被认为是重大的，则该项错报不太可能被其他错报抵销。
- 2.同一账户余额或交易类别内部的非重大错报相互抵销可能是适当的[同类别、非重大]，但需考虑可能存在其他未被发现错报的风险[该风险可能促使非重大错报成为重大错报]。

(三)考虑错报的性质

1.分类错报超过重要性水平也可能不产生重大影响

如果资产负债表项目的分类错报金额相对于所影响的资产负债表项目金额较小，并且对利润表或所有关键比率不产生影响，可以认为这种分类错报对财务报表整体不产生重大影响。

2.错报低于重要性水平也可能产生重大影响

除了性质重要这个原因外,还可能因为错报的某些情况,在将其单独或连同累积的其他错报一并考虑时将其评价为重大错报。



第十八章第一节 完成审计工作概述

(四)可能影响评价错报的情况

下列情况被视为评价错报性质是否严重的依据。评价的特征不是金额(金额是定量评价的特征),而是“程度”。

- 1.错报对遵守监管要求的影响程度。
- 2.错报对遵守债务合同或其他合同条款的影响程度。
- 3.错报与会计政策的不正确选择或运用相关,对当期报表不产生重大影响,但可能对未来期间财务报表产生重大影响。
- 4.错报掩盖收益的变化或其他趋势的程度。
- 5.错报对用于评价被审计单位财务状况、经营成果或现金流量的有关比率的影响程度。
- 6.错报对财务报表中列报的分部信息的影响程度。



第十八章第一节 完成审计工作概述

- 7.错报对增加管理层薪酬的影响程度。
- 8.相对于注册会计师所了解的以前向财务报表使用者传达的信息(如盈利预测),错报是重大的。
- 9.错报对涉及特定机构或人员的项目的相关程度。
- 10.错报涉及对某些信息披露的遗漏。注册会计师根据职业判断认为这些信息对财务报表使用者了解被审计单位的财务状况、经营成果或现金流量是重要的。
- 11.错报对其他信息的影响程度,这些信息与已审计财务报表一同披露,并合理预期可能影响财务报表使用者作出的经济决策。



第十八章第一节 完成审计工作概述

五、沟通未更正错报

(一)沟通可能受到限制

1.法律法规可能限制注册会计师向管理层或其他人员通报某些错报；例如，法律法规可能专门规定禁止通报某事项或采取其他行动，这些通报或行动可能不利于有关权力机构对实际存在的或怀疑存在的违法行为展开调查。

2.注册会计师的保密义务与通报义务之间存在的潜在冲突可能很复杂。例如，组成部分注册会计师能否将组成部分财务报表中存在的重大错报通报给集团管理层或治理层。

对于沟通中受到的限制，可以考虑征询法律意见。



第十八章第一节 完成审计工作概述

(二)获取管理层书面声明

1.一般情况[要求的书面声明]

注册会计师应当要求管理层提供有关未更正错报的书面声明，说明其是否认为未更正错报单独或汇总起来对财务报表整体的影响不重大，并将声明涉及的错报项目概要包含在书面声明中或附在其后。

2.特殊情况[其他书面声明]

在某些情况下，管理层和治理层可能不认为注册会计师提出的某些未更正的错报是错报。他们可能在书面声明中增加如下表述：“因为……，我们不同意……事项和……事项构成错报。”然而，即使获取了这一声明，注册会计师仍需要对未更正错报的影响形成结论。



第十八章第一节 完成审计工作概述

六、总体复核调整后的财务报表

管理层调整或部分调整未更正错报后编制的财务报表与调整前的未审计财务报表之间必然存在差异。

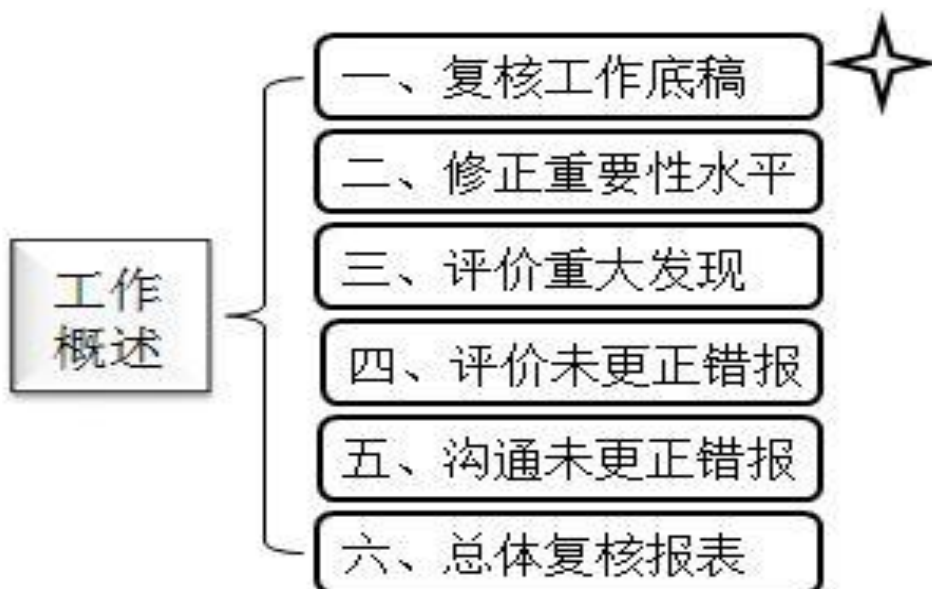
注册会计师应当在审计结束或临近结束时，运用分析程序，确定经调整后的财务报表整体是否与对被审计单位的了解一致，是否具有总体合理性：

使用分析程序进行总体复核的手段与风险评估阶段基本相同，但时间和重点不同，数据的数量和质量不同。在总体复核阶段不如实质性分析程序详细和具体，且集中在报表层次。

进行总体复核后，如果识别出以前未识别的重大错报风险，注册会计师应当重新考虑对全部或部分各类交易、账户余额、披露评估的风险是否恰当，并在此基础上重新评价之前计划的审计程序是否充分，是否有必要追加审计程序。



第十八章第一节 完成审计工作概述



ACCAspace

Professional Accounting Education

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)



Thank You!

