

**Provided by**  
**Academy of Professional Accounting (APA)**

## CPA 知识讲解

### 审计

#### 第六十八讲：审计报告 4

讲师：Danielle





## 第十九章 审计报告

[例题 简答]

ABC会计师事务所的A注册会计师担任多家被审计单位20x3年度财务报表审计的项目合伙人，遇到下列导致出具非标准审计报告的事项：

要求：

针对上述第（1）至（6）项，假定不考虑其他条件，逐项指出A注册会计师应当出具何种类型的非标准审计报告，并简要说明理由。



## 第十九章 审计报告

(1) 甲公司为ABC会计师事务所20x3年度承接的新客户。前任注册会计师由于未就20x1年12月31日存货余额获取充分、适当审计证据,对甲公司20x2年度财务报表发表了保留意见。审计项目组认为,导致保留意见的事项对本期数据本身没有影响。

(2) 20x3年10月,上市公司乙公司因涉嫌信息披露违规被证券监管机构立案稽查。截至审计报告日,尚无稽查结论。管理层在财务报表附注中披露了上述事项。



## 第十九章 审计报告

(3) 丙公司管理层对固定资产实施减值测试,按照未来现金流量现值与固定资产账面净值的差额确认了重大减值损失。管理层无法提供相关信息以支持现金流量预测中假设的未来5年营业收入,审计项目组也无法作出估计。

(4) 20x4年2月,丁公司由于生产活动产生严重污染,被当地政府部门责令无限期停业整改。截至审计报告日,管理层的整改计划尚待董事会批准。管理层按持续经营假设编制了20x3年度财务报表,并在财务报表附注中披露了上述情况。审计项目组认为管理层运用持续经营假设符合丁公司的具体情况。



## 第十九章 审计报告

(5) 戊公司于20x3年9月起停止经营活动，董事会拟于20x4年内清算戊公司。20x3年12月31日，戊公司账面资产余额主要为货币资金、其他应收款以及办公家具等固定资产，账面负债余额主要为其他应付款和应付工资。管理层认为，如采用非持续经营编制基础，对上述资产和负债的计量并无重大影响，因此，仍以持续经营假设编制20x3年度财务报表，并在财务报表附注中披露了清算计划。

(6) 20x3年1月1日，己公司通过收购取得子公司庚公司。由于庚公司账目混乱，己公司管理层决定在编制20x3年度合并财务报表时不将其纳入合并范围。庚公司20x3年度的营业收入和税前利润约占己公司未审合并财务报表相应项目的30%。



## 第十九章 审计报告

[答案]

- (1) 保留意见审计报告。20x2年度审计报告中导致保留意见的事项对本期数据和对应数据的可比性仍有影响。
- (2) 带强调事项段的无保留意见审计报告。证券监管机构的稽查结果存在不确定性。
- (3) 保留意见/无法表示意见的审计报告。无法获取充分、适当的审计证据/审计范围受到限制。
- (4) 带强调事项段的无保留意见审计报告。导致对持续经营能力产生疑虑的事项或情况具有重大不确定性。
- (5) 否定意见审计报告。运用持续经营假设不适当。
- (6) 否定意见审计报告。重要子公司未合并，导致合并财务报表重大而广泛的错报。



## 第十九章第六节 含有已审计财务报表的文件中的其他信息

### 一、其他信息的含义与注册会计师的责任

#### (一) 其他信息的含义

财务报表使用者希望尽量多地了解被审计单位的信息，以便做出正确的决策。除了财务报表，被审计单位还应当根据规定或惯例，通过对外公布相关文件来发布其他信息。

注册会计师有必要关注其他文件中包含的财务信息是否与已审报表一致，因此需要阅读含有财务信息的其他文件。

理解其他信息的含义，应把握以下几点：

- 1.其他信息是根据法律法规的规定或惯例而披露的；
- 2.其他信息是相对于已审计财务报表而言的；
- 3.其他信息包括财务信息[重大不一致]和非财务信息[对事实的重大错报]。



## 第十九章第六节 含有已审计财务报表的文件中的其他信息

### (二) 注册会计师对其他信息的责任

- 1.注册会计师没有专门责任确定其他信息陈述是否适当。
- 2.无论是否有法定或约定的义务对其他信息出具鉴证报告，对财务报表出具审计报告时都应当考虑其他信息。
- 3.尽量在审计报告日前获取其他信息，或在审计报告日后尽早阅读其他信息以及时识别重大不一致。
- 4.有法定或约定的义务对其他信息出具鉴证报告时，可作为专项鉴证业务，另行签订业务约定书。即便如此，如其他信息存在遗漏或缺陷，也应考虑是否在审计报告中提及其他信息。





## 第十九章第六节 含有已审计财务报表的文件中的其他信息

### 二、财务信息的重大不一致

#### (一) 重大不一致的含义

所谓重大不一致，是指其他文件中包含的财务信息与已审财务报表中含有的对应财务信息的不一致。

理解重大不一致，需要把握以下两点：

- 1.重大不一致中的“重大”，应根据重要性原则、具体情况和审计经验加以判断。
- 2.重大不一致中的“不一致”，包括数据和文字表述的不一致，编制基础的不一致，以及对数据影响的解释的不一致。



## 第十九章第六节 含有已审计财务报表的文件中的其他信息

### (二) 识别出重大不一致时的措施

对于识别出的重大不一致,首先应确定已审财务报表或其他信息是否需要修改,然后根据具体情况[包括发现不一致的时间]采取应对措施。

#### 1. 审计报告日前识别出重大不一致

(1) 需要修改已审报表而管理层拒绝修改的,发表非无保留意见。

(2) 需要修改其他信息而管理层拒绝修改的,与治理层沟通,并选择下列3项措施之一:增加其他事项段说明重大不一致;拒绝提交审计报告;解除业务约定。



## 第十九章第六节 含有已审计财务报表的文件中的其他信息

### 2. 审计报告日后识别出重大不一致

(1) 如需修改已审报表且管理层同意修改,按第2或第3时段期后事项处理;

(2) 如需修改已审报表且管理层拒绝修改,按第2或第3时段期后事项处理;

(3) 需要修改其他信息且管理层同意修改,评价管理层采取的措施能否确保此前收到(如已公布)已审财务报表、审计报告和其他信息的人员知悉作出的修改。

(4) 需要修改其他信息而管理层拒绝修改,将对其他信息的疑虑告知治理层,并采取包括征询法律意见在内的进一步措施。



## 第十九章第六节 含有已审计财务报表的文件中的其他信息

### 三、其他文件对事实的重大错报

#### （一）对事实的重大错报的含义

对事实的重大错报，是指注册会计师在阅读含有已审财务报表的其他文件时，被动注意到的其他文件对非财务信息的重大错报。这些非财务信息与财务报表无关，但可能为财务报表使用者所关注。

理解对事实的重大错报的含义，需要注意以下两点：

- 1.对事实的重大错报，是注册会计师在为发现重大不一致而阅读其他信息的过程中可能注意到的。
- 2.对事实的重大错报所反映的事项与财务报表不相关，被审计单位对其他信息做出了不正确的陈述或列报。



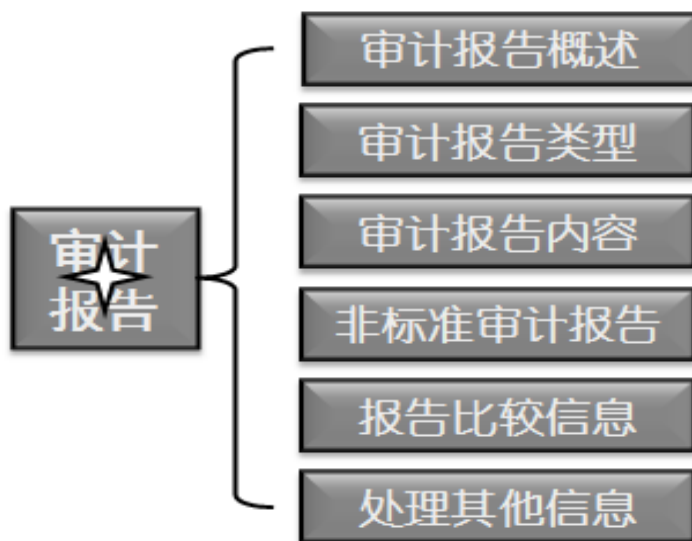
## 第十九章第六节 含有已审计财务报表的文件中的其他信息

### (二) 注意到其他信息存在明显的对事实重大错报

1. 无论何时[审计报告日前/后]发现其他信息中存在对事实的重大错报，注册会计师都应首先与管理层讨论。
2. [与管理层讨论后]仍然认为存在明显的对事实的重大错报时，提请管理层咨询法律顾问等有资格的第三方的意见。
3. 确定存在对事实的重大错报时，如管理层拒绝修改，告知治理层并采取适当的进一步措施，包括征询法律意见。



## 第十九章第六节 含有已审计财务报表的文件中的其他信息



# ACCAspace

Professional Accounting Education

**Provided by**  
**Academy of Professional Accounting (APA)**



# Thank You!

