



审计实务



项目十四 审计报告实务

C 目 录 CONTENTS

1

认识审计报告的编制形式

2

审计报告编制实务





项目十四 审计报告实务

知识目标

1. 理解审计报告的含义和类型;
2. 掌握审计报告的意见类型;
3. 了解审计报告的编制格式。

技能目标

1. 能叙述审计报告的格式;
2. 能结合项目资料判断审计意见的类型;
3. 能结合项目资料识别不同审计意见类型的审计报告;
4. 能够编制审计报告。





项目十四 审计报告实务



引导案例

中国注册会计师协会发布 2010 年年报审计情况快报（第三期）

2011 年 1 月 28 日，中国注册会计师协会发布 2010 年年报审计情况快报（第三期）。快报信息显示，会计师事务所共为 36 家上市公司出具了审计报告。其中，无保留意见审计报告 33 份，带强调事项段的无保留意见审计报告 3 份。

在被出具带强调事项段无保留意见审计报告的 2 家上市公司中，×ST 张股是因为持续经营能力存在重大不确定性，方大炭素公司是因为未决诉讼事项存在重大不确定性，具体说明如下。

（1）截至 2010 年 12 月 31 日，×ST 张股的流动负债高于资产总额 955 万元，公司拟采取改善措施，但其持续经营能力仍然存在重大不确定性。



项目十四 审计报告实务



引导案例

中国注册会计师协会发布 2010 年年报审计情况快报（第三期）

（2）方大炭素公司因向三门峡惠能热电有限责任公司借款提供担保事项与中国农业银行河南省陕县支行发生贷款担保合同纠纷诉讼，目前该案由河南省高级人民法院审理，尚未开庭。方大炭素公司在其 2009 年度财务报表内预计了可能造成的损失，本期在诉讼状态未发生实质性变化的情况下，维持以前预计的损失。由于法院尚未最终判决，上述事项的结果在未来存在一定的不确定性。

对于上述强调事项，会计师事务所已在审计报告中提请财务报表使用者予以关注。

思考：上述哪些审计意见显示上市公司的财务报表有潜在风险？





任务一 认识审计报告的编制形式

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被审计单位财务报表发表审计意见的书面文件。

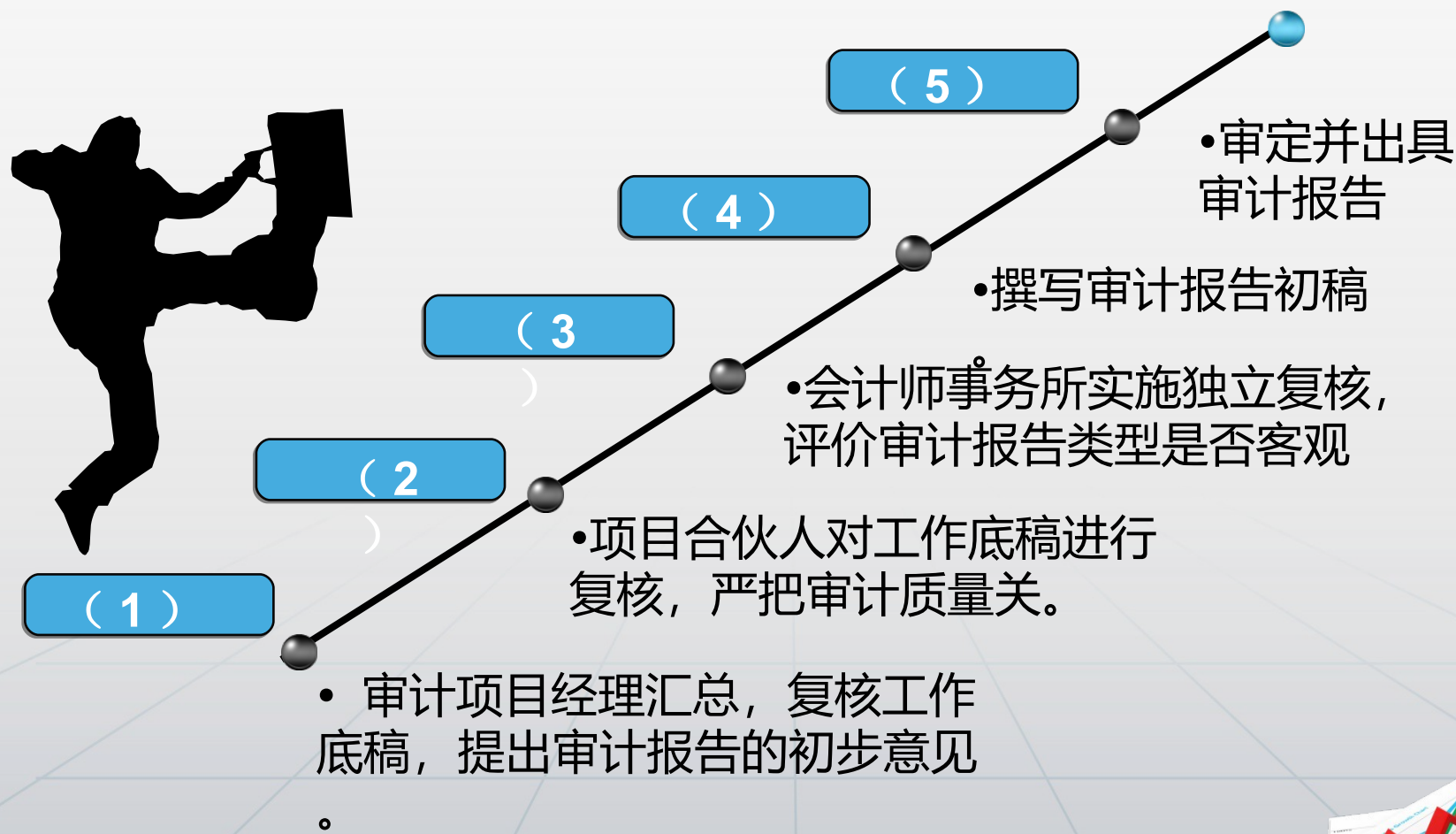




任务一 认识审计报告的编制形式

二、 序

审计报告的编程序





任务二 审计报告编制实务

一、

编制审计报告的任务准备



情景引入 1

衡信会计师事务所对东方公司 2013 年度财务报表进行审计，外勤工作于 2014 年 2 月 15 日至 2 月 26 日进行。期间，以项目经理李志强为首的项目组成员对该公司的营业收入、应收账款、应付账款、固定资产、存货、货币资金等重要财务报表项目进行了实质性测试，编制了相应的工作底稿。按照审计业务约定书的规定，衡信会计师事务所于 2014 年 3 月 5 日递交了审计报告。东方公司 2013 年度审计前财务报表反映的资产总额为● 18 719 756.18 元○，所有者权益总额为 13 581 381.89 元，利润总额为 2 382 452.48 元，营业收入总额为● 16 309 865.38 元○，报表层次的重要性水平为 16 万元。





任务二 审计报告编制实务



情景引入 1

项目组的审计人员在审查过程中发现东方公司存在以下问题。

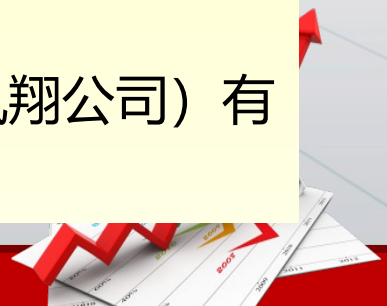
(1) 2013 年 12 月 31 日, 销售普通车床、刻模铣床收入 563 000 元, 增值税税率为 17%, 属于提前确认收入, 同时结转成本 316 000 元。

(2) 2013 年 10 月, 虚构鞍山机电公司的货款, 虚增应收账款 253 000 元和主营业务收入 216 239.32 元, 同时虚转成本 120 000 元。

(3) 2013 年 9 月, 出纳员挪用已经收回的货款 123 000 元。

(4) 2013 年 12 月 31 日, 应收账款明细账 (郑州宏基公司和太原嘉禾公司) 有贷方余额 257 200 元, 未进行重分类调整。

(5) 2013 年 12 月 31 日, 应付账款明细账 (本溪凤翔公司) 有借方余额 10 000 元, 未进行重分类调整。





任务二 审计报告编制实务



情景引入 1

(6) 2013 年 11 月底, 购买鞍山钢铁公司的圆钢验收入库单, 但是未登记该笔业务; 结合存货监盘发现, 2013 年年末从鞍山钢铁公司购入的圆钢已经到货, 期末应付账款未及时入账。两笔业务合计应付账款 299 520 元、应交税费 (进项税额) 43 520 元、圆钢 256 000 元。

(7) 2013 年 9 月, 新增的固定资产中, 实属管理用办公楼装修费用支出 20 万元, 计入了固定资产的价值。

(8) 2013 年度办公用空调设备少提 7 个月折旧费 140 000 元。





任务二 审计报告编制实务



情景引入 1

(9) 2014年2月15日,在监盘库存现金时,发现有白条抵库1500元,现金短款2600元的情况。

(10) 2014年1月8日,监盘存货时,发现盘亏周转材料,金额为5400元。

(11) 2013年度外购半成品轴承D318,按照先进先出法确定存货的期末余额错误,使东方公司少转成本,多计结存8200元。

(12) 2013年度炊事员工薪2600元计入营业外支出。

注 意

上述问题的调整分录及各账户层次重要性水平见项目八至项目十二,其中(10)~(12)属于未建议调整不符事项,其余均为建议调整的不符事项或重分类错误。





任务二 审计报告编制实务



实战演练 1

(1) 假设东方公司只同意调整上述(1)~(9)项内容。请问衡信会计师事务所应当出具什么意见的审计报告?并说明理由。

(2) 假设东方公司同意调整上述(2)~(7)项内容,拒绝调整第(1)项和第(8)项内容,请问衡信会计师事务所应当出具什么意见的审计报告?并说明理由。

(3) 假设第(1)个事项中,2013年12月31日销售普通车床、刻模铣床货款为7 030 000元,增值税税率17%,应收账款8 225 100元,同时结转成本3 920 000元。其他问题不变。东方公司同意调整第(3)、(4)、(5)、(8)个事项,拒绝调整第(1)、(2)个事项,请问衡信会计师事务所应出具什么意见的审计报告?并说明理由。





任务二 审计报告编制实务



实战演练 1

（4）假设东方公司同意调整第（3）～（9）项内容，但由于销售部工作失误，丢失了第（1）与第（2）项的客户地址和联系方式，无法实施函证程序。请问，在此情况下，衡信会计师事务所应出具何种意见的审计报告？并说明理由。

（5）假设东方公司不存在上述 12 个事项，在项目组进驻以后库房失火，未能对价值 340 多万元存货实施监盘程序；东方公司于 2013 年 9 月采用新的应收账款电算化系统，由于存在系统缺陷导致应收账款出现大量错误。截至审计报告日，管理层仍在纠正系统缺陷并更正错误，会计师事务所也无法实施替代审计程序以对截至 2013 年 12 月 31 日的应收账款总额 180 多万元获取充分、适当的审计证据。应收账款和存货限制的影响非常重大和广泛，在此情况下，衡信会计师事务所应出具何种意见的审计报告？并说明理由。





任务二 审计报告编制实务

二、

审计报告的编制

(一) 审计问题的调整分录

东方公司发生的各任务问题的
审计调整分录见项目八至项目十三

。





任务二 审计报告编制实务

(二) 各种假设情况下出具不同意见的审计报告

(1) 第一种假设情况下审计报告意见的确定。

该种情况下，衡信会计师事务所应当出具无保留意见的审计报告。理由是对审计人员提出的 9 个问题的调整意见，东方公司均同意调整。调整后的财务报表的编制是合法、公允的，符合出具标准无保留意见的审计报告的条件。标准无保留意见的审计报告格式如下（见教材）。





任务二 审计报告编制实务

(2) 第二种假设情况下审计报告意见的确定。该种情况下, 衡信会计师事务所应当出具保留意见的审计报告。理由是对审计人员提出的9个问题的调整意见, 东方公司拒绝调整第(1)、第(8)个事项, 而这两个事项均属于金额较大的错报。

第(1)个事项影响利润 = $- (563\,000 - 316\,000) = -247\,000$ (元)

第(8)个事项影响利润 = $-140\,000$ (元)

两事项合计影响利润 = $- (247\,000 + 140\,000) = -387\,000$ (元)

可见, 两事项合计影响利润已经超过报表层次的重要性水平。因此, 衡信会计师事务所应当出具保留意见的审计报告。

保留意见的审计报告的格式如下。(见教材)





任务二 审计报告编制实务

(3) 第三种假设情况下审计报告意见的确定。该种情况下，衡信会计师事务所应当出具否定意见的审计报告。理由是东方公司拒绝调整的第(1)、(2)个事项均属于金额重大或性质严重的错报。

第(1)个事项影响利润 = $- (7\,030\,000 - 3\,920\,000) = -3\,110\,000$ (元)

第(2)个事项影响利润 = $- (216\,239.32 - 120\,000) = -96\,239.32$ (元)

两个事项合计影响利润 = $-3\,206\,239.32$ (元)





任务二 审计报告编制实务

东方公司利润表净利润为1 786 839.36元，考虑到上述不符事项的影响，东方公司实际净利润约为 - 1 419 399.96元。如果该公司拒绝调整，则东方公司由盈利变为亏损，则会严重误导财务报表的使用者。因此，衡信会计师事务所应当出具否定意见的审计报告。

否定意见的审计报告的格式如下。（见教材）





任务二 审计报告编制实务

(4) 第四种假设情况下审计报告意见的确定。这种情况下，衡信会计师事务所应当出具保留意见的审计报告。理由是由于销售部工作失误，丢失了第(1)项和第(2)项客户地址和联系方式，导致审计范围受到局部限制，审计人员未能实施应收账款函证程序，该部分资产占总资产比重是5.1% [即 $(658\,710 + 253\,000) \div 17\,719\,726.18$] 。

保留意见的审计报告的格式如下。(见教材)





任务二 审计报告编制实务

(5) 第五种假设情况下审计报告意见的确定。这种情况下，衡信会计师事务所应当出具无法表示意见的审计报告。理由是库房失火，未能对价值340多万元的存货实施监盘程序；应收账款电算化系统错误，未能对价值180多万元的应收账款获取充分、适当的审计证据。两项资产价值520多万元，占总资产比重的30%，由于应收账款和存货限制的影响非常重大和广泛。因此，衡信会计师事务所出具了无法表示意见的审计报告。

无法表示意见的审计报告的格式如下。（见教材）





任务二 审计报告编制实务



情景引入 2

衡信会计师事务所于 2013 年 12 月 30 日接受了宏达股份有限公司（以下简称宏达公司）的审计委托，该公司注册资本为 2 000 万元，审计前财务报表的资产总额为 5 000 万元。衡信会计师事务所委派该所注册会计师王豪和李明共同承担宏达公司的审计业务。他们在计划阶段确定的重要性水平为 90 万元，而在完成阶段确定的重要性水平为 100 万元。注册会计师王豪和李明于 2014 年 2 月 15 日完成了对宏达公司 2013 年度的财务报表的审查。注册会计师王豪和李明在复核工作底稿时，发现有以下需要考虑的事项。





任务二 审计报告编制实务



情景引入 2

(1) 由于宏达公司一幢建于 1973 年、原值为 200 万元、预计使用年限为 50 年、已提折旧 136 万元的办公大楼因为未经核实的原因出现裂缝，经过专家鉴定后将预计使用年限改为 40 年，决定从 2013 年起改变年折旧率，但该公司不同意在 2013 年年末报表中做相应披露。

(2) 宏达公司在外国一家联营企业内据称有 675 000 元的长期投资，投资收益为 365 000 元，这些金额已列入 2013 年的净收益中，但王豪和李明未能取得上述联营企业经审计的财务报表。受公司记录性质的限制，王豪和李明也未能采取其他程序查明此项长期投资和投资收益的金额是否属实。





任务二 审计报告编制实务



情景引入 2

(3) 宏达公司全部存货占资产总额的 50% 以上，放置于邻近单位仓库内。由于该仓库倒塌尚未清理完毕，不仅无法估计损失，也无法实施监盘程序。

(4) 由于存货使用受到仓库倒塌的限制，正常业务受到严重影响，可能影响即将到期的 100 万元债务。

(5) 2013 年 11 月间，该公司被控侵犯专利权，对方要求收取专利权费并收取罚款，公司已提出辩护，此案正在审理之中，最终结果无法确定。

(6) 由于财务困难，宏达公司没有预付 2014 年度的 15 万元广告费。





任务二 审计报告编制实务



实战演练 2

- (1) 逐一分析上述 6 种情况，分别对每种情况指出应出具的审计报告类型，并简要说明理由，将答案填入表 14-1 中。
- (2) 仅考虑情况 (1) 和 (5)，请代王豪和李明草拟一份审计报告，省略责任段。

表 14-1 审计报告类型及简明原因

标 号	审计报告类型	简明原因
(1)		
(2)		
(3)		
(4)		
(5)		
(6)		



Thank You!

谢谢观看!

