

## Laws and Regulations Express (China)

### 法规快讯（中国）

#### ——新审计报告准则解读系列文章

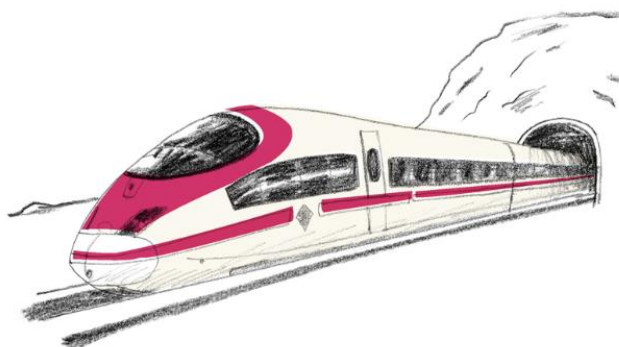
【2018 年第 9 期（总第 263 期）- 2018 年 3 月 21 日】





## 新审计准则解读系列文章

2016 年 12 月 23 日，财政部发布了《关于印发<中国注册会计师审计准则第 1504 号——在审计报告中沟通关键审计事项>等 12 项准则的通知》（财会〔2016〕24 号），对新审计报告准则的适用范围和实施时间作出了规定。中国证监会〔2016〕35 号公告对资本市场主体实施新审计报告准则提出了相关要求。



新发布的 12 项审计准则中，《中国注册会计师审计准则第 1504 号——在审计报告中沟通关键审计事项》（以下简称 CSA 1504）适用于对上市实体整套通用目的财务报表进行审计，以及注册会计师决定或委托方要求或法律法规要求在审计报告中沟通关键审计事项的其他情形。

2018 年 1 月 1 日起，新审计报告准则全面实施。根据准则的要求，除无法表示意见的审计报告外，上市公司财务报表的审计报告将增加“关键审计事项”部分，披露与被审计项目相关的个性化信息，以增加审计报告的信息含量和相关性、提高审计项目的透明度。这是几十年来审计报告最大的变化，被誉为本轮审计报告改革中“皇冠上的钻石”。审计实务中，在审计报告中如何确定关键审计事项以及如何在审计报告中沟通关键审计事项（包括沟通的形式和内容），涉及重大职业判断，需注册会计师保持职业怀疑和职业谨慎。

2018 年，中注协约请专家在中注协网站发布了一系列解读新审计准则的文章，分别从新审计报告准则的实施意义、实施的注意问题、注册会计师的职业判断能力和职业谨慎态度、新审计准则对事务所的影响、新审计准则的价值以及提高注册会计师能力等方面对新审计准则进行了解读和分析，供项目组参考。

题目及作者如下表所示：

文章名	作者
关于关键审计事项的几个问题	唐建华、万寿琼
提升职业判断能力和保持职业谨慎，保证 1504 号准则实施到位	邱连强
新审计报告准则的作用发挥及对事务所的影响分析	王仁平、宋振玲



合理运用职业判断 恰当沟通关键审计事项	吴凯亮、冯可棣
新审计报告准则使审计报告更具信息价值	杨昕
增加关键审计事项 精准提升 CPA 职业能力	郑先弘
从政治高度看新审计报告准则实施意义	胡少先

## 一、《关于关键审计事项的几个问题》唐建华、万寿琼

### 关于关键审计事项数量的把握

通常而言，具体审计项目中识别出的特别风险和较高重大错报风险的数量越多，关键审计事项的数量越多；财务报表中复杂的、主观的、具有挑战性的估计和判断越多，关键审计事项的数量越多；当期发生的重大交易和事项越多，关键审计事项的数量越多。

### 如何在审计报告中描述关键审计事项

在描述关键审计事项时，注册会计师应当不忘审计报告改革的初衷，以投资者为中心，提供对投资者决策有用的个性化信息。

在描述关键审计事项时，应当针对被审计项目的具体情况，抓住其特点，做到精准，不能大而化之、笼统化。例如，同样是收入确认这个关键审计事项，有的被审计单位是确认时点的问题，有的是交易实质的问题，有的是确认金额的问题，有的是包含多重交易安排的合同的会计处理问题，有的是业务系统与财务系统的数据传输对接问题等等。

理论上讲，每个审计年度被审计单位面临的外部环境和内部经营情况可能发生变化，注册会计师的风险评估结果和风险应对措施相应也会有所变化，包括增加审计程序的不可预测性。因此，每年审计报告中披露的关键审计事项内容做到持续具有信息含量是有可能的。

在“关键审计事项部分”是否需要披露所实施审计程序的结果，有一种意见认为不需要。另一种意见认为需要。主要有两点理由：一是专业的审计报告使用者可能知悉在“关键审计事项部分”披露的事项已得到满意解决，但非专业的审计报告使用者在看到为什么该事项构成关键审计事项以及注册会计师的应对措施和程序后，没有看到一个结果，会产生很大的疑虑，到底审计程序的结果是什么。普华永道在总结新审计报告首年实践后，在全球层面鼓励披露审计程序的结果，这就是背后的考虑。二是投资者欢迎，能够提高透明度和信息含量。对投资者而言，以前他们只能看到注册会计师对财务报表整体是否存在重大错报的判断结果，现在针对识别的风险，透过实施审计程序的结果，能够洞悉注册会计师在更细的层面上的职业判断。



在“关键审计事项部分”是否需要披露注册会计师对该事项的看法，对被审计单位和注册会计师而言都可能充满挑战，但值得鼓励和尝试。从投资者决策需要看，他们非常想看到注册会计师对会计政策、会计估计和列报质量的看法。

## 二、《提升职业判断能力和保持职业谨慎，保证 1504 号准则实施到位》邱连强

在审计报告中沟通关键审计事项时，应当采用简单精炼的语言进行描述。严格区分管理层的工作和审计工作，不要违背独立性原则。要有可读性，尽量避免晦涩的专业术语。关注审计报告中沟通关键审计事项的要素的完整性。

审计实务中，语言文字（措辞）的适当性的规范建议如下：

- 1、简明扼要描述已实施的审计程序，应使用恰当的动词时态（如完成语态），需避免暗示注册会计师在对财务报表形成审计意见时尚未恰当解决该事项。例如，应避免的文字措辞包括：“我们正在评估……”、“我们将对……执行检查”、“我们与管理层探讨了……，并要求管理层提供更多支持性证据”等。
- 2、使用客观而明确的语言，避免采用带有主观色彩的副词和形容词。例如，应避免的文字措辞包括：“我们详细评估了……”、“我们严格执行了……”、“我们批判地评价了……”、“我们认真考虑了……”、“我们深入了解了……”、“在必要时，我们获取律师对……的意见”等。
- 3、提及利用专家的工作的描述时避免暗示相关责任的划分，即提及利用专家的工作并不减轻注册会计师对财务报表发表审计意见的责任。例如，应避免的文字措辞包括：“我们依赖于……专家的工作”、“根据……专家的工作，”、“对……的判断结论由……专家做出。”等。
- 4、注册会计师在描述关键审计事项的审计应对程序时，避免被认为是就某个关键审计事项单独发表意见，并避免引起对财务报表整体审计意见的质疑。相应的，建议避免采用描述程序结果或表达观点的动词。例如，应避免的文字措辞包括：“我们确定了……”、“我们同意了……”、“我们相信……”、“我们确信……”等。



更多详细内容，请参见附件原文。

如对本法规提示有任何意见或建议，请随时与专业标准部沟通，谢谢！

附件 1：关于关键审计事项的几个问题 唐建华 万寿琼

附件 2：提升职业判断能力和保持职业谨慎 保证 1504 号准则实施到位 邱连强

附件 3：新审计报告准则的作用发挥及对事务所的影响分析 王仁平 宋振玲

附件 4：合理运用职业判断 恰当沟通关键审计事项 吴凯亮 冯可棣

附件 5：新审计报告准则使审计报告更具信息价值 杨昕

附件 6：增加关键审计事项 精准提升 CPA 职业能力 郑先弘

附件 7：从政治高度看新审计报告准则实施意义 胡少先