

第十八章

序号	考点	考频
考点一	评价审计过程中发现的错报	★★★
考点二	复核审计工作底稿和财务报表	★★★★
考点三	期后事项	★★★★
考点四	书面声明	★★★★

2019《审计》高频考点：评价审计过程中发现的错报

我们一起来学习 2019《审计》高频考点：**评价审计过程中发现的错报**。

【内容导航】

1. 错报的沟通和更正
2. 评价未更正错报的影响

【考频分析】

考频：★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于客观题常设考点。

【高频考点】评价审计过程中发现的错报

（一）错报的沟通和更正

及时与适当层级的管理层沟通错报事项是重要的，因为这能使管理层评价这些事项是否为错报，并采取必要行动，如有异议则告知注册会计师。

注意：

第一，在某些情况下，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。此时，注册会计师可以考虑征询法律意见。

第二，管理层更正所有错报（包括注册会计师通报的错报），能够保持会计账簿和记录的准确性，降低由于与本期相关的、非重大的且尚未更正的错报的累积影响而导致未来期间财务报表出现重大错报的风险。

（二）评价未更正错报的影响

第一，如果注册会计师认为某一单项错报是重大的，则该项错报不太可能被其他错报抵销；

第二，对于同一账户余额或同一类别的交易内部的错报，这种抵销可能是适当的；

第三，确定一项分类错报是否重大，需要进行定性评估。即使分类错报超过了在评价其他错报时运用的重要性水平，注册会计师可能仍然认为该分类错报对财务报表整体不产生重大影响；

第四，某些错报低于财务报表整体的重要性，但因与这些错报相关的某些情况，在将其单独或连同在审计过程中累积的其他错报一并考虑时，注册会计师也可能将这些错报评价为重大错报。

2019《审计》高频考点：复核审计工作底稿和财务报表

我们一起来学习 2019《审计》高频考点：**复核审计工作底稿和财务报表**。

【内容导航】

1.项目组成员实施的复核

2.项目质量控制复核

【考频分析】

考频：★★★★

复习程度：理解掌握本考点。

【高频考点】审计工作底稿的复核

1.项目组成员实施的复核

（两个层次：现场复核和项目合伙人的复核）

（1）现场复核。评价已完成的审计工作、所获得的证据和工作底稿编制人员形成的结论。

时间：审计项目复核贯穿审计全过程。

人员：项目组内部复核可由项目组成员经验较多的人员（包括项目合伙人）复核经验较少人员的工作，或应当由至少具备同等专业胜任能力的人员完成。

内容：复核时应考虑是否已按照具体审计计划执行审计工作，审计工作和结论是否予以充分记录，所有重大事项是否已得到解决或在审计结论中予以反映，审计程序的目标是否已实现，审计结论是否与审计工作的结果一致并支持审计意见。

（2）项目合伙人的复核。项目合伙人应当对会计师事务所分派的每项审计业务的总体质量负责。对审计项目经理复核的再监督，也是对重要审计事项的重点把关。

2.项目质量控制复核

时间：出具审计报告前

人员：会计师事务所应当制定政策和程序，解决项目质量控制复核人员的委派问题，明确项目质量控制复核人员的资格要求：

（1）履行职责需要的技术资格，包括必要的经验和权限；

（2）在不损害其客观性的前提下，能够提供业务咨询的程度。

内容：对审计项目组执行的审计实施项目质量控制复核（记忆）：

（1）评价项目组作出的重大判断；

（2）评价在编制审计报告时得出的结论。

2019《审计》高频考点：期后事项

我们一起来学习 2019《审计》高频考点：期后事项。

【内容导航】

1.期后事项的种类

2.各时段期后事项注册会计师的责任和处理

【考频分析】

考频：★★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点非常重要，各种题型均有可能涉及。

【高频考点】期后事项

一、期后事项的种类

- (1) 财务报表日后调整事项：财务报表日存在情况提供补充证据的事项——提请调整
(2) 财务报表日后非调整事项：财务报表日后发生的情况的事项——提请披露

财务报表日后调整事项	财务报表日后非调整事项
①财务报表日后诉讼案件结案 ②资产发生了减值或需要调整原确认的减值 ③确定了财务报表日前购入资产的成本或售出资产的收入 ④发现了财务报表舞弊或差错	①发生重大诉讼、仲裁、承诺 ②资产价格、税收政策、外汇汇率发生重大变化 ③因自然灾害导致资产发生重大损失 ④发行股票和债券以及其他巨额举债 ⑤资本公积转增资本 ⑥发生巨额亏损 ⑦发生企业合并或处置子公司 ⑧企业利润分配方案中拟分配的以及经审议批准宣告发放的股利或利润

二、各时段期后事项注册会计师的责任和处理

时段	注会的责任	采取的措施及处理
第一时段 财务报表日——审计报告日	主动识别责任并建议修改报表	如果没有得到恰当的处理出具保留意见或否定意见
第二时段 审计报告日——财务报表公布日	被动识别责任并建议修改报表	若同意修改，对修改后的报表出具审计报告，并更改报告日期 若拒绝修改，但报告尚未提交，则出具保留或否定意见的审计报告 若拒绝修改，且报告已提交：(1) 阻止报出；(2) 仍然报出，采取措施防止报表使用者信赖报告
第三时段 财务报表公布日后	没有义务识别并建议修改报表	若修改了报表并重新公布，重新出审计报告+强调段（或其他事项段），并更改报告日期 若拒绝修改报表，采取措施防止报表使用者信赖报告 若临近公布下期报表时，仍应提请修改财务报表（上市公司）

2019《审计》高频考点：书面声明

我们一起来学习 2019《审计》高频考点：书面声明。

【内容导航】

1. 管理层的书面声明的性质
2. 书面声明的日期和涵盖的期间

3.对书面声明可靠性的疑虑

4.管理层不提供要求的书面声明的措施

【考频分析】

考频：★★★★

复习程度：理解掌握本考点。本考点属于客观题常设考点。

【高频考点】

一、管理层的书面声明的性质

(1) 书面声明，是指管理层向注册会计师提供的书面陈述，用以确认某些事项或支持其他审计证据。书面声明应当以声明书的形式致送注册会计师。

(2) 书面声明不包括财务报表及其认定，以及支持性账簿和相关记录。

(3) 如果管理层修改书面声明的内容或不提供注册会计师要求的书面声明，可能使注册会计师警觉存在重大问题的可能性。

(4) 尽管书面声明提供必要的审计证据，但其本身并不为所涉及的任何事项提供充分、适当的审计证据。而且，管理层已提供可靠书面声明的事实，并不影响注册会计师就管理层责任履行情况或具体认定获取的其他审计证据的性质和范围。

二、书面声明的日期和涵盖的期间

书面声明的日期应当尽量接近对财务报表出具审计报告的日期，但不得在审计报告日后。书面声明应当涵盖审计报告针对的所有财务报表和期间。

在实务中可能会出现这样的情况，即在审计报告中提及的所有期间内，现任管理层均尚未就任。他们可能由此声称无法就上述期间提供部分或全部书面声明。然而，这一事实并不能减轻现任管理层对财务报表整体的责任。相应地，注册会计师仍然需要向现任管理层获取涵盖整个相关期间的书面声明。

三、对书面声明可靠性的疑虑

1.对管理层的胜任能力、诚信、道德价值观或勤勉尽责存在疑虑

如果对管理层的胜任能力、诚信、道德价值观或勤勉尽责存在疑虑，注册会计师可能认为，管理层在财务报表中作出不实陈述的风险很大，以至于审计工作无法进行。在这种情况下，除非治理层采取适当的纠正措施，否则注册会计师可能需要考虑解除业务约定（如果法律法规允许）。很多时候，治理层采取的纠正措施可能并不足以使注册会计师发表无保留意见（可能发表无法表示意见）。

2.书面声明与其他审计证据不一致

(1) 注册会计师应当实施审计程序以设法解决这些问题。注册会计师可能需要考虑风险评估结果是否仍然适当。

(2) 如果认为风险评估结果不适当，注册会计师需要修正风险评估结果，并确定进一步审计程序的性质、时间安排和范围，以应对评估的风险。

(3) 如果问题仍未解决，注册会计师应当重新考虑对管理层的胜任能力、诚信、道德价值观或勤勉尽责的评估，并确定书面声明与其他审计证据的不一致对书面或口头声明和审计证据总体的可靠性可能产生的影响。

(4) 如果认为书面声明不可靠，注册会计师应当采取适当措施，包括确定其对审计意见可能产生的影响。

四、管理层不提供要求的书面声明的措施

如果管理层不提供要求的一项或多项书面声明，注册会计师应当：

- 1.与管理层讨论该事项；
- 2.重新评价管理层的诚信，并评价该事项对书面或口头声明和审计证据总体的可靠性可能产生的影响；
- 3.采取适当措施，包括确定该事项对审计意见可能产生的影响。

如果存在下列情形之一，注册会计师应当对财务报表发表无法表示意见：

- (1) 注册会计师对管理层的诚信产生重大疑虑，以至于认为其作出的书面声明不可靠；
- (2) 管理层不提供审计准则要求的书面声明。