

2004年CPA考试问题解答（一）《审计》问题解答 PDF转换
可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao_ti2020/73/2021_2022_2004_E5_B9_B](https://www.100test.com/kao_ti2020/73/2021_2022_2004_E5_B9_B4CPA_c45_73445.htm)

4CPA_c45_73445.htm 1.问：《审计》第390页指出可以在审计报告意见段后增加对重大不一致事项的说明，这一说明是指强调事项段吗？如果是强调事项段，那第395页的说法不是矛盾了吗？答：新修订的审计报告准则第二十二规定："当存在可能导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况、且不影响已发表的意见时，注册会计师应当在审计报告的意见段之后增加强调事项段对此予以强调。当存在可能对会计报表产生重大影响的不确定事项（持续经营问题除外）、且不影响已发表的意见时，注册会计师应当考虑在审计报告的意见段之后增加强调事项段对此予以强调。注册会计师应当在强调事项段中指明，该段内容仅用于提醒会计报表使用人关注，并不影响已发表的意见。"此外，为了便于注册会计师对多期会计报表发表意见，《中国注册会计师执业规范指南第5号审计报告》规定："如果被审计单位已经重新编制了前期会计报表，注册会计师应当在审计报告的意见段之后增加强调事项段，指明本期发表与前期不同的意见的主要原因。"（本条属于对多期会计报表出具审计报告的特定要求，是对《独立审计具体准则第7号审计报告》第二十二的补充。）由此可见，在审计报告意见段之后增加强调事项段是有严格约束的。根据我国《独立审计具体准则第19号与已审计会计报表一同披露的信息》第十一条的规定："如其他信息需作修改，但被审计单位予以拒绝，注册会计师应当根据不一致事项的性质及重要程度，决定是否在审计报告意见段后增加对重大

不一致事项的说明，或者采取以下措施，并可以同时征求律师的意见：（一）拒绝出具审计报告；（二）解除业务约定；（三）在被审计单位股东大会等重要会议上进行陈述。"这里是指增加强调事项段。但从执行情况来看，注册会计师在执行上市公司审计业务时很难运用这一条。原因在于，上市公司编制和公布年报往往在注册会计师完成审计工作并出具了审计报告之后，如果注册会计师不完成审计工作，上市公司就没有办法编制年报，因为年报中需要注册会计师出具的审计报告以及已审计会计报表。而注册会计师一旦出具审计报告，如果发现公布后的年报包含的其他信息与已审计会计报表中的相关信息相矛盾，也就很难实现在审计报告意见段之后增加强调事项段，或拒绝出具报告或解除业务约定，因为已经出具了审计报告。因此，上述规定需要进一步修改和完善。

2.问："期后"发生的或有事项，如果属于重要的，是否需要"披露"呢？答：根据《企业会计准则或有事项》规定，或有事项指过去的交易和事项形成的一种状态，其结果须通过未来不确定事项的发生或不发生予以证实。常见的或有事项有：商业票据背书转让或贴现、未决诉讼、未决仲裁、债务担保、产品质量保证等。或有事项与资产负债表日后事项不同，但也有一定的联系。资产负债表日后事项是指年度资产负债表日至财务报告批准报出日之间发生的需要调整或说明的事项。所谓需要调整的事项，是指由于资产负债表日后获得新的或进一步的证据，以表明依据资产负债表日存在状况编制的会计报表已不再具有有用性，应依据新发生的情况对资产负债表日所反映的收入、费用、资产、负债以及所有者权益进行调整。所谓需要说明的事项，是指资产负债表日该状

况并不存在，而是期后才发生的事项。资产负债表日后才发生的事项，不涉及资产负债表日存在状况，但为了对外提供更为有用的信息，必须以适当的方式披露该类事项。如果是资产负债表日后发生的重大或有事项，不披露将严重影响会计报表使用人的判断，应当予以披露。

3.问："注册会计师对直接和严重影响会计报表的违反法规行为，应当在编制和实施审计计划时予以充分关注，以合理确信能发现此类违反法规行为。"这话对吗？注册会计师有责任去发现严重的违法行为吗？

答：《独立审计具体准则第8号错误与舞弊》规定，注册会计师应当根据独立审计准则的要求，充分考虑审计风险，实施适当的审计程序，以合理确信能够发现可能导致会计报表严重失实的错误和舞弊。这里所讲的错误与舞弊，是指被审计单位由于无意或故意违反企业会计准则及国家其他有关财务会计法规所导致的。《独立审计具体准则第18号违反法规行为》规定，注册会计师应当根据独立审计准则的要求，编制和实施审计计划，评价和报告审计结果，充分关注可能对会计报表产生重大影响的违反法规行为，这里所讲的违反法规行为，是指违反除企业会计准则及国家其他有关财务会计法规之外的国家法律、行政法规、部门规章和地方性法规、规章的行为。两个准则配合起来，构成了审计错误、舞弊和对会计报表产生重大影响的违反法规行为的基础。为什么注册会计师有义务和责任发现对会计报表产生重大影响的违反法规行为呢？道理不言而喻。如果被审计单位的违反法规行为严重影响会计报表，将导致其财务状况和经营成果处于无法真实和完整的状态。例如，被审计单位不遵守国家有关税收法律、法规进行偷税漏税，其结果是，不仅导致财

务状况和经营成果出现虚假，而且还会面临着税收机关的处罚；税收机关一旦发现，将对被审计单位和责任人予以严厉处罚，并没收违法所得。因此，注册会计师充分关注可能对会计报表产生重大影响的违法法规行为是非常重要的，直接关系到审计质量的好坏。

4.问：“注册会计师必须依赖其他注册会计师的工作结果形成审计意见，但又无法对其他注册会计师的工作加以复核。应签发带说明段的无保留意见”这话对吗？答：主审注册会计师在审计报告中一般不应提及其他注册会计师的工作。如果提及其他注册会计师的工作，必然严格限制在如下条件：一是主审注册会计师无法对其他注册会计师的工作进行复核，且无法直接实施必要的审计程序；二是其他注册会计师的工作不能满足要求，且主审注册会计师无法直接实施必要的审计程序。在这两种情况下，注册会计师无法依赖其他注册会计师的工作，应当将其视为审计范围受到限制，根据重要程度出具保留意见或无法表示意见的审计报告。

5.问：按照新修订的准则中对“审计报告日”的重新定义，审计报告日是指完成审计工作的时间，那么完成审计工作日的标准是什么呢？现在很多辅导材料中对此的说法也各不相同，如何理解呢？答：审计报告日期，是指注册会计师完成审计工作的日期。完成审计工作是指注册会计师完成了所有程序，获取的审计证据足以支持对会计报表发表意见。注册会计师在界定审计工作完成日时，应当考虑：（1）应当实施的程序已经完成；（2）应当要求被审计单位调整或披露的事项已经提出，被审计单位已经作出或拒绝作出调整或披露；（3）被审计单位管理当局已经正式签署会计报表。审计报告日期非常重要，因为它指出了注册会计师对资产负债表

日后发生的重大事项进行审计所负责任的最后期限。由于会计报表的编制是由被审计单位管理当局负责，因此在公司制的企业，应当把管理当局理解为董事会，相应地，“被审计单位管理当局签署会计报表日”是指董事会决议批准会计报表并由董事长签字的日期。在实际操作中，注册会计师在正式签署审计报告前，通常把审计报告草稿和已审计会计报表草稿一同提交给被审计单位管理当局。如果被审计单位管理当局批准并签署已审计会计报表，则注册会计师即可签署审计报告。签署审计报告的日期通常与被审计单位管理当局签署会计报表的日期为同一天，或晚于被审计单位管理当局签署会计报表的日期。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com