

中国注册会计师审计准则第 1501 号 ——对财务报表形成审计意见和 出具审计报告

(2010 年 11 月 1 日修订)

第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师对财务报表形成审计意见,以及作为财务报表审计结果出具的审计报告的格式和内容,制定本准则。

第二条 《中国注册会计师审计准则第 1502 号——在审计报告中发表非无保留意见》和《中国注册会计师审计准则第 1503 号——在审计报告中增加强调事项段和其他事项段》规定了注册会计师在审计报告中发表非无保留意见或者增加强调事项段或其他事项段时,审计报告的格式和内容如何受到影响。

第三条 本准则建立在注册会计师执行整套通用目的财务报表审计业务的基础上。

《中国注册会计师审计准则第 1601 号——对按照特殊目的编制基础编制的财务报表审计的特殊考虑》,规定了注册会计师对按照特殊目的编制基础编制的财务报表审计的特殊考虑。

《中国注册会计师审计准则第 1603 号——对单一财务报表和财务报表特定要素审计的特殊考虑》,规定了注册会计师对单一财务报表或财务报表特定要素、账户或项目审计的特殊考虑。

第四条 本准则要求注册会计师保持审计报告的一致性。在按照中国注册会计师审计准则执行了审计工作的情况下，注册会计师保持审计报告的一致性，将有助于使用者更容易识别已按照中国注册会计师审计准则执行的审计业务，从而增强审计报告的可信性，同时有助于使用者理解以及识别发生的异常情况。

第二章 定 义

第五条 本准则所称财务报表，是指整套通用目的财务报表，包括相关附注。相关附注通常包括重要会计政策概要和其他解释性信息。适用的财务报告编制基础的规定决定了财务报表的形式和内容，以及整套财务报表的构成。

第六条 通用目的财务报表，是指按照通用目的编制基础编制的财务报表。

第七条 通用目的编制基础，是指旨在满足广大财务报表使用者共同的财务信息需求的财务报告编制基础。

第八条 审计报告，是指注册会计师根据审计准则的规定，在执行审计工作的基础上，对财务报表发表审计意见的书面文件。

第九条 无保留意见，是指当注册会计师认为财务报表在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制并实现公允反映时发表的审计意见。

第十条 标准审计报告，是指不含有说明段、强调事项段、其他事项段或其他任何修饰性用语的无保留意见的审计报告。

包含其他报告责任段，但不含有强调事项段或其他事项段的无保

留意见的审计报告也被视为标准审计报告。

第十一条 非标准审计报告，是指带强调事项段或其他事项段的无保留意见的审计报告和非无保留意见的审计报告。

第三章 目 标

第十二条 注册会计师的目标是：

（一）在评价根据审计证据得出的结论的基础上，对财务报表形成审计意见；

（二）通过书面报告的形式清楚地表达审计意见，说明其形成基础。

第四章 要 求

第一节 对财务报表形成审计意见

第十三条 注册会计师应当就财务报表是否在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制并实现公允反映形成审计意见。

第十四条 为了形成审计意见，针对财务报表整体是否不存在由于舞弊或错误导致的重大错报，注册会计师应当得出结论，确定是否已就此获取合理保证。

在得出结论时，注册会计师应当考虑下列方面：

（一）按照《中国注册会计师审计准则第 1231 号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》的规定，是否已获取充分、适当的审计证据；

(二) 按照《中国注册会计师审计准则第 1251 号——评价审计过程中识别出的错报》的规定, 未更正错报单独或汇总起来是否构成重大错报;

(三) 本准则第十五条至第十八条要求作出的评价。

第十五条 注册会计师应当评价财务报表是否在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制。

在评价时, 注册会计师应当考虑被审计单位会计实务的质量, 包括表明管理层的判断可能出现偏向的迹象。

第十六条 注册会计师应当依据适用的财务报告编制基础特别评价下列内容:

(一) 财务报表是否充分披露了选择和运用的重要会计政策;

(二) 选择和运用的会计政策是否符合适用的财务报告编制基础, 并适合被审计单位的具体情况;

(三) 管理层作出的会计估计是否合理;

(四) 财务报表列报的信息是否具有相关性、可靠性、可比性和可理解性;

(五) 财务报表是否作出充分披露, 使财务报表预期使用者能够理解重大交易和事项对财务报表所传递的信息的影响;

(六) 财务报表使用的术语(包括每一财务报表的标题)是否适当。

第十七条 按照本准则第十五条和第十六条的规定作出的评价还应当包括财务报表是否实现公允反映。

在评价财务报表是否实现公允反映时, 注册会计师应当考虑下列内容:

- (一) 财务报表的整体列报、结构和内容是否合理;
- (二) 财务报表(包括相关附注)是否公允地反映了相关交易和事项。

第十八条 注册会计师应当评价财务报表是否恰当提及或说明适用的财务报告编制基础。

第二节 审计意见的类型

第十九条 如果认为财务报表在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制并实现公允反映,注册会计师应当发表无保留意见。

第二十条 当存在下列情形之一时,注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第 1502 号——在审计报告中发表非无保留意见》的规定,在审计报告中发表非无保留意见:

- (一) 根据获取的审计证据,得出财务报表整体存在重大错报的结论;
- (二) 无法获取充分、适当的审计证据,不能得出财务报表整体不存在重大错报的结论。

第二十一条 如果财务报表没有实现公允反映,注册会计师应当就该事项与管理层讨论,并视适用的财务报告编制基础的规定和该事项得到解决的情况,决定是否有必要按照《中国注册会计师审计准则第 1502 号——在审计报告中发表非无保留意见》的规定在审计报告中发表非无保留意见。

第三节 审计报告

第二十二条 审计报告应当采用书面形式。

第二十三条 审计报告应当包括下列要素：

- (一) 标题；
- (二) 收件人；
- (三) 引言段；
- (四) 管理层对财务报表的责任段；
- (五) 注册会计师的责任段；
- (六) 审计意见段；
- (七) 注册会计师的签名和盖章；
- (八) 会计师事务所的名称、地址和盖章；
- (九) 报告日期。

第二十四条 审计报告应当具有标题，统一规范为“审计报告”。

第二十五条 审计报告应当按照审计业务约定的要求载明收件人。

第二十六条 审计报告的引言段应当包括下列方面：

- (一) 指出被审计单位的名称；
- (二) 说明财务报表已经审计；
- (三) 指出构成整套财务报表的每一财务报表的名称；
- (四) 提及财务报表附注（包括重要会计政策概要和其他解释性信息）；
- (五) 指明构成整套财务报表的每一财务报表的日期或涵盖的期间。

第二十七条 审计报告应当包含标题为“管理层对财务报表的责任”的段落。

第二十八条 管理层对财务报表的责任段描述被审计单位中负责编制财务报表的人员的责任。

第二十九条 管理层对财务报表的责任段应当说明，编制财务报表是管理层的责任，这种责任包括：

（一）按照适用的财务报告编制基础编制财务报表，并使其实现公允反映；

（二）设计、执行和维护必要的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。

第三十条 审计报告应当包含标题为“注册会计师的责任”的段落。

第三十一条 注册会计师的责任段应当说明下列内容：

（一）注册会计师的责任是在执行审计工作的基础上对财务报表发表审计意见。

（二）注册会计师按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。中国注册会计师审计准则要求注册会计师遵守中国注册会计师职业道德守则，计划和执行审计工作以对财务报表是否不存在重大错报获取合理保证。

（三）审计工作涉及实施审计程序，以获取有关财务报表金额和披露的审计证据。选择的审计程序取决于注册会计师的判断，包括对由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险的评估。在进行风险评估时，注册会计师考虑与财务报表编制和公允列报相关的内部控制，以设计恰当的审计程序，但目的并非对内部控制的有效性发表意见。

审计工作还包括评价管理层选用会计政策的恰当性和作出会计估计的合理性，以及评价财务报表的总体列报。

（四）注册会计师相信获取的审计证据是充分、适当的，为其发表审计意见提供了基础。

如果结合财务报表审计对内部控制的有效性发表意见，注册会计师应当删除本条第（三）项中“但目的并非对内部控制的有效性发表意见”的措辞。

第三十二条 审计报告应当包含标题为“审计意见”的段落。

第三十三条 如果对财务报表发表无保留意见，除非法律法规另有规定，审计意见应当使用“财务报表在所有重大方面按照[适用的财务报告编制基础（如企业会计准则等）]编制，公允反映了……”的措辞。

第三十四条 如果在审计意见中提及的适用的财务报告编制基础不是企业会计准则，而是国际财务报告准则、国际公共部门会计准则或者其他国家或地区的财务报告准则，注册会计师应当在审计意见段中指明国际财务报告准则或国际公共部门会计准则，或者财务报告准则所属的国家或地区。

第三十五条 除审计准则规定的注册会计师对财务报表出具审计报告的责任外，相关法律法规可能对注册会计师设定了其他报告责任。如果注册会计师在对财务报表出具的审计报告中履行其他报告责任，应当在审计报告中将其单独作为一部分，并以“按照相关法律法规的要求报告的事项”为标题。

第三十六条 如果审计报告包含“按照相关法律法规的要求报告的事项”部分，审计报告应当区分为“对财务报表出具的审计报告”

和“按照相关法律法规的要求报告的事项”两部分。本准则第二十六条至第三十四条提及的标题和段落属于第一部分，置于“对财务报表出具的审计报告”标题下；“按照相关法律法规的要求报告的事项”属于第二部分，置于“对财务报表出具的审计报告”部分之后。

第三十七条 注册会计师出具非标准审计报告时，应当遵守《中国注册会计师审计准则第 1502 号——在审计报告中发表非无保留意见》、《中国注册会计师审计准则第 1503 号——在审计报告中增加强调事项段和其他事项段》和本准则的相关规定。

第三十八条 审计报告应当由注册会计师签名和盖章。

第三十九条 审计报告应当载明会计师事务所的名称和地址，并加盖会计师事务所公章。

第四十条 审计报告应当注明报告日期。审计报告日不应早于注册会计师获取充分、适当的审计证据，并在此基础上对财务报表形成审计意见的日期。

在确定审计报告日时，注册会计师应当确信已获取下列两方面的审计证据：

（一）构成整套财务报表的所有报表（包括相关附注）已编制完成；

（二）被审计单位的董事会、管理层或类似机构已经认可其对财务报表负责。

第四十一条 注册会计师在按照中国注册会计师审计准则执行审计工作时，还可能同时被要求按照其他国家或地区审计准则执行审计工作。在这种情况下，审计报告除了提及中国注册会计师审计准则外，还可能同时提及其他国家或地区审计准则。只有在同时符合下列

条件时，注册会计师才应当同时提及：

（一）其他国家或地区审计准则与中国注册会计师审计准则不存在冲突，即不会导致注册会计师形成不同的审计意见，也不会导致在中国注册会计师审计准则要求增加强调事项段的情形下而其他国家或地区的审计准则不要求增加强调事项段的情况；

（二）如果使用其他国家或地区审计准则规定的结构和措辞，审计报告至少应当包括在本准则第二十三条规定的所有要素，并且指明其他国家或地区审计准则。

第四十二条 如果审计报告同时提及中国注册会计师审计准则和其他国家或地区审计准则，审计报告应当指明审计准则所属的国家或地区。

第四节 与财务报表一同列报的补充信息

第四十三条 如果被审计单位将适用的财务报告编制基础没有要求的补充信息与已审计财务报表一同列报，注册会计师应当评价被审计单位是否清楚地将这些补充信息与已审计财务报表予以区分。

如果被审计单位未能清楚地将补充信息与已审计财务报表予以区分，注册会计师应当要求管理层改变未审计补充信息的列报方式。如果管理层拒绝改变，注册会计师应当在审计报告中说明补充信息未审计。

第四十四条 对于适用的财务报告编制基础没有要求的补充信息，如果由于其性质和列报方式导致不能使其清楚地与已审计财务报表予以区分，从而构成财务报表必要的组成部分，这些补充信息应当

涵盖在审计意见中。

第五章 附 则

第四十五条 本准则自 2012 年 1 月 1 日起施行。