

附件 6：

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

(征求意见稿)

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所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 本准则适用于注册会计师执行整套通用目的财务报表审计业务。

《中国注册会计师审计准则第 X 号——对按照特殊目的框架编制的财务报表审计时的特殊考虑》,规定注册会计师在对按照特殊目的的框架编制的财务报表审计时的特殊考虑。

《中国注册会计师审计准则第 X 号——对单一财务报表和财务

报表特定要素、账户或项目审计时的特殊考虑》，规定注册会计师在对单一财务报表和财务报表特定要素、账户或项目审计时的特殊考虑。

第四条 本准则要求注册会计师保持审计报告的一致性。如果按照审计准则执行了审计工作，注册会计师保持审计报告的一致性，有助于使用者更容易识别那些已按照中国注册会计师审计准则执行的审计业务，增强审计报告在资本市场的可信性，同时有助于增强使用者的理解能力以及识别发生的异常情况。

第二章 定 义

第五条 通用目的财务报表，是指按照通用目的框架编制的财务报表。

第六条 通用目的框架，是指为了满足广大使用者共同的财务信息需要而确定的财务报告框架。

第七条 无保留意见，是指当注册会计师得出财务报表在所有重大方面按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制的结论时发表的审计意见。

第八条 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。适用的财务报告框架要求决定了财务报表的格式和内容，以及整套财务报表的构成。

第三章 注册会计师的目标

第九条 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会计准则和相关会计制度编制形成审计意见。

第十一条 为了形成审计意见，针对财务报表整体是否不存在由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 X 号——评价审计过程中识别出的错报》的规定，未更正错报单独或累计起来是否构成重大错报；

（三）本准则第十二条至第十四条要求作出的评价。

第十二条 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会计准则和相关会计制度的规定编制。

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。

第十三条 按照适用的会计准则和相关会计制度的规定，注册会计师应当特别评价下列内容：

- （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会计准则和相关会计制度的规定，并适合于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。

第十四条 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会计准则和相关会计制度。

第二节 审计意见的形式

第十五条 如果得出财务报表在所有重大方面按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制的结论，注册会计师应当发表无保留意见。

第十六条 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）根据已获取的审计证据，得出财务报表整体存在重大错报的结论；

（二）不能获取充分、适当的审计证据，以得出财务报表整体不存在重大错报的结论。

第十七条 如果财务报表按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制，注册会计师无需评价财务报表是否实现公允反映。如果在极其特殊的情况下得出财务报表具有误导性的结论，注册会计师应当就该事项与管理层讨论，并视该事项得到解决的情况，决定是否以及如何如何在审计报告中表达。

第三节 审计报告

第十八条 审计报告应当采用书面形式。

第十九条 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、地址及盖章；

（九）报告日期。

第二十条 审计报告应当具有标题，统一规范为“注册会计师审计报告”。

第二十一条 审计报告应当按照审计业务约定的要求载明收件人。

第二十二条 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。

第二十三条 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。

第二十四条 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）按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制财务报表；

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

第二十五条 审计报告应当包含标题为“注册会计师的责任”的段落。

第二十六条 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实施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职业道德守则，计划和实施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）注册会计师相信已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，注册会计师应当省略本条第（三）项中“但目的并非对内部控制的有效性发表意见”的措辞。

第二十七条 审计报告应当包含标题为“审计意见”的段落。

第二十八条 如果对财务报表发表无保留意见，注册会计师应当在审计意见段中说明，财务报表在所有重大方面按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制。

第二十九条 如果在审计意见中提及的会计准则是国际财务报

告准则、其他国家或地区的会计准则，注册会计师应当在审计意见段中指明国际财务报告准则，或者会计准则所属的国家或地区。

第三十条 审计报告应当由注册会计师签名和盖章。

第三十一条 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。

第三十二条 审计报告应当注明报告日期。审计报告的日期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。

在确定审计报告日期时，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）法律法规规定的被审计单位权力机构（董事会或类似机构）已经认可其对财务报表负责。

第四节 与财务报表一同披露的补充信息

第三十三条 如果适用的会计准则和相关会计制度并未提出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经审计的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经审计。

第三十四条 对于适用的会计准则和相关会计制度并未提出要求的补充信息，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

第三十五条 本准则自 2011 年 1 月 1 日起施行。