

样本的设计是否符合审计准则的要求;二是样本的选取能否使审计对象总体内所有项目均有被选取的机会,也就是看样本能否代表总体;三是对抽样的结果是否按照独立审计准则的要求进行评价,形成审计结论。

#### (五)检查重点审计领域是否得到足够关注。

1、检查重点账户是否得到关注。重点账户包括待摊费用、在建工程、递延资产、待处理财产损益、其他应收款等。例如:某石油公司将当年应摊销的9 600万元费用转入递延资产,形成账面盈利300万元,由于注册会计师对递延资产账户借方发生额未认真核实,从而使企业严重亏损的问题未能揭示。

2、检查重要事项是否得到关注。重要事项有:(1)关联交易;(2)收入的确认;(3)会计政策与会计估计;(4)存货的盘点;(5)或有事项;(6)期初余额和期后事项;(7)被审计单位的行业特点。如对商业银行的年报审计,就应充分关注信贷资产质量和利息的计提;对证券公司应当关注其违规经营的问题。

(六)检查注册会计师的专业判断能力。独立审计基本准则对注册会计师的专业判断能力有明确要求,而注册会计师专业判断能力的高低是衡量其业务能力强弱、工作效率高低、工作质量优劣的重要标准。在整个审计过程中,都需要专业判断。在审计实施阶段,则更多地需要注册会计师合理地运用专业判断,这不仅关系到审计工作如何进行,还关系到审计终结时审计报告意见的正确与否。在实际工作中,有不少注册会计师专业判断能力较差。

### 三、对审计完成阶段的检查

#### (一)对审计差异的检查。

1、将注册会计师编制的审计差异表与项目审定表进行对比分析,检查审定表中审计说明、审计结论表述的事项与审计差异表是否一致,注册会计师判断的调整不符事项与未调整不符事项是否正确。一是对于单笔核算误差超过所涉及及会计报表项目(或账项)重要性水平的,应作为调整事项;二是对于单笔核算误差虽低于所涉及会计报表项目(或账项)层次重要性水平,但性质更重要,如涉及到舞弊与违法行为的核算误差、影响收益趋势的核算误差、股权项目等不期望出现的核算误差,应作为调整事项。

2、被审计单位对注册会计师提出的差异调整建议采纳情况。检查人员应查阅是否有被审计单位同意调整书面确认的文件;已审会计报表和未审会计报表差异,与被审计单位同意调整的差异是否相一致;被审计单位的账面记录是否真正调整。

#### (二)对审计总结的检查。

应采取的主要方法:一是对照审计计划,核查审计目标是否实现;二是对照各项目审定表、重大问题请示报告,检

查审计重点、审计中的重大事项是否进行审计、是否如实反映;三是了解审计中的存在问题,以及这些问题对审计报告是否有影响。

#### (三)对审计报告的检查。

1、审计报告表述方式是否符合独立审计准则的要求。在实际工作中,注册会计师为了逃避审计责任,在审计报告中采用了不适当的表述方式。例如:某会计师事务所所在签约时,审计约定书中明确为对整个集团公司年度会计报表进行审计,但在出具审计报告时,在范围段中表述为审计了样本单位的有关会计报表,审阅了审计对象总体的有关会计报表;在意见段中对样本单位发表了标准的审计意见,但对审计对象总体报表只是发表了“从总体上研判是公允”的意见。

2、审计报告的种类。检查人员应根据审计程序表、审定表、审计差异调整表和审计小结等,对照独立审计准则的规定,判断注册会计师经过审计后应当出具的审计报告类型。例如某会计师事务所审计某远洋渔业公司年报时,由于该公司主要在太平洋海域捕捞,船在外面,对存货无法做盘点工作,导致存货的数量不明确。在这种情况下,根据财务账面数,出具无保留意见的审计报告就有问题,应当出具保留意见的审计报告。

3、审计报告的日期。按照独立审计准则要求,审计报告日期是指注册会计师完成外勤审计工作的日期,这是一般要求。对涉及期后事项的,检查人员对审计报告的日期就应引起关注,应当按照独立审计准则的要求,签署双重报告日期,或更改审计报告日期,以明确审计责任。

(作者单位:财政部驻江苏专员办)

责任编辑 袁蓉丽

#### ·简讯·

### 财政部发布会计信息质量 抽查公告第六号

针对目前财经秩序混乱、会计信息失真较为普遍的情况,为了坚决打击伪造、变造会计凭证、会计账簿和编制虚假财务会计报告等扰乱市场经济秩序的恶劣行径,严肃查处会计师事务所出具虚假审计报告等不法行为,近日,财政部会同有关部门对在2000年会计信息质量检查中查出的,严重违法《中华人民共和国会计法》、《中华人民共和国注册会计师法》、《独立审计准则》的16户企业的42名责任人员和13家会计师事务所及21位相关注册会计师进行了严肃处理。具体详情见下期。

(本刊记者)