

关于审计报告标准格式中存在的两个问题

吴哲

审计报告是指注册会计师根据独立审计准则的要求,在实施必要的审计程序后出具的用于对被审计单位会计报表发表审计意见的书面文件。被审单位据以对外公布,会计报表信息使用者据以对被审计单位的财务状况、经营成果作出正确判断,并进行投资决策和信贷决策等。因此,审计报告的格式和措辞是否严谨、确切,对于使用者能否准确理解报告含义有着极为重要的意义。但从《独立审计准则》中规定的审计报告内容和格式来看,至少存在如下两个问题:

一、关于范围段中的“会计责任与审计责任”

《独立审计准则——审计业务约定书》中规定:“建立健全内部控制,保护资产的安全、完整,保证会计资料的真实、合法、完整是被审计单位的会计责任。按照独立审计准则的要求出具审计报告,保证审计报告的真实性和合法性是注册会计师的审计责任”。审计业务约定书中之所以要明确上述内容,是当会计师事务所承接的审计业务出现法律诉讼时,可以以此为判定会计师事务所与委托人双方责任承负的重要依据,从而确定注册会计师及其所在事务所审计责任的承负。故会计责任与审计责任是审计业务约定书中必不可少的重要内容之一。但在审计报告的范围段上再列明以上内容就实为多余。因为审计报告主要是为被审计单位的报表是否真实、合法提供鉴证作用。它不是界定事务所及注册会计师与委托人双方责任的依据。当事务所承接的审计业务出现法律诉讼时,事务所与委托人之间的责任承负只能是双方签订的审计业务约定书有关条款为据,也就是说责任承负要以双方的“契约”为凭,而不必要也不可能仅以注册会计师出具的报告为凭。因为它不是法律意义上的“契约”。故笔者认为,审计报告中与审计业务约定书中内容重复的关于会计责任与审计责任的表述可考虑舍去。从德国、瑞典、荷兰、英国等西方国家的审计报告格式来看,也无此项内容。(见《中国注册会计师独立审计准则问题解答》一书)

另外,《中国注册会计师执业规范指南——年度

会计报表审计》中规定:“这些会计报表由贵单位负责,我们的责任是对上述报表发表审计意见”。这样的表述存有纰漏,没有完整、概括地反映会计责任与审计责任的本质内容。“会计报表由贵单位负责”,报表的什么由该单位负责?没有确指,显得太空泛。“我们的责任是对这些会计报表发表审计意见”,责任仅仅是发表审计意见?过于轻描淡写,没有表明真正的责任所在,也与《独立审计准则》的要求不符。建议改为“这些会计报表的内容由贵单位负责,我们的责任是按照独立审计准则的要求对上述报表发表审计意见”。

二、关于意见段中的“会计处理方法的一贯性”

《企业会计准则》规定,我国会计核算的基本规则包括客观性原则、可比性原则、一贯性原则、相关性原则等 12 项原则,这些会计核算的基本原则是我国会计核算工作应遵循的原则性规范。其中的一贯性原则是指企业采用的会计处理方法必须前后一致,不得随意变更。因为一贯性原则只是《企业会计准则》中规定的 12 项原则中的一项,如果说某企业的会计报表的编制符合《企业会计准则》和国家其他财务会计法规的规定,也就说明了该企业会计处理方法的选用符合一贯性原则。可是《独立审计基本准则》中规定:“独立审计的目的是对被审计单位会计报表的合法性、公允性及会计处理方法的一贯性发表意见”。对会计报表的合法性发表意见后为何又要而且仅对会计处理方法的一贯性发表意见?令人费解。同时,《独立审计准则第 7 号——审计报告》中规定:“审计报告的意见段应说明以下内容:(一)会计报表的编制是否符合《企业会计准则》及国家其他有关财务会计法规的规定;(二)略;(三)会计处理方法的选用是否符合一贯性原则”。难道会计报表的编制既符合《企业会计准则》的要求,又会同时违反一贯性原则吗?答案是否定的。故现行审计报告标准格式意见段三点内容中的第三点毫无意义,应当删除。

(作者单位:浙江省景宁会计师事务所)

责任编辑 王教育