

浅析新审计报告准则的变化

华东理工大学商学院 俞丽辉 余峰燕

【摘要】 新颁布的审计报告准则对审计报告从形式到内容都作了较大改动。与以往的审计报告准则相比,新审计报告准则集中体现出形式清晰明了、会计审计责任明确、风险警示思想突出、与国际接轨等特征。

【关键词】 审计报告 审计责任 会计责任

2006年新颁布的《中国注册会计师审计准则第1501号——审计报告》(简称“新审计报告准则”)对原有的审计报告准则进行了全方位的修订,现作以下分析。

一、新审计报告准则对审计报告形式上的改动

新审计报告准则对审计报告形式上的改动主要体现在两个方面:①要求对审计报告各部分列示小标题。这样使报告一目了然,便于理解,如管理层对财务报表的责任、注册会计师的责任、审计意见等小标题,明示相应段落的主要内容。②审计报告正文构成要素的增加。原审计报告准则规定,审计报告正文由引言段、范围段和意见段等要素构成,而新审计报告准则规定,审计报告正文改为由引言段、管理层对财务报表的责任、注册会计师的责任、审计意见等要素构成。这使得标准无保留意见审计报告的正文由原来的三部分增至四部分,报告篇幅明显增加。

二、新审计报告准则对审计报告内容上的改动

1. 引言段。在新审计报告引言段中,主要的变动体现在:原审计报告准则规定的审计对象只包含了资产负债表、利润表和现金流量表;而新审计报告准则规定的审计对象还增加了权益变动表和财务报表附注,即审计对象为一整套财务报表。

新审计报告引言段表述的这一变动主要是为了与《企业会计准则第30号——财务报表列报》中对一套完整的财务报表的规定相适应。新审计报告准则规定,注册会计师的审计责任是对一整套财务报表发表审计意见。显而易见,注册会计师鉴证对象的范围也有所扩大。

从注册会计师角度考虑,表面看来,鉴证标的物的增加使其工作量陡增。但从深层考虑,对三大报表发表审计意见是全部审计工作的浓缩,是审计工作的终极目标,但是审计工作又远不止于此。所以,至少对财务报表附注的审计不会使注册会计师的审计工作量有大幅度的增加,因为大部分的财务报表附注可以看做是报表的过程数据,只有过程数据不存在大的偏差,报表数据才能得到不存在重大错报漏报的合理保证。注册会计师即使只审计三大报表也是以审计过程数据为基础的。总而言之,此次鉴证标的物范围的扩大不会使注册会计师的审计工作量有实质性的增加。

2. 管理层对财务报表的责任段与注册会计师的责任段。

新审计报告准则对审计责任和会计责任的规定进一步明确。新审计报告把原审计报告引言段中对会计责任简要的一句概述(“这些报表的编制是贵公司管理当局的责任”)调整到管理层对财务报表的责任段中进行了清晰明确的阐述。在该段中不仅描述了对管理当局责任的具体要求,即按照企业会计准则和相关会计制度的规定编制财务报表,而且具体说明了管理当局责任的三大内容,即设计、实施和维护与财务报表编制相关的内部控制制度,选择和运用恰当的会计政策以及做出合理的会计估计。关于会计责任,在原审计报告准则中有过几种提法,如以前在审计业务约定书中把会计责任定为建立健全内部控制制度,保护资产的安全、完整,保证会计资料的真实、合法和完整。另外,与原审计报告在引言段中对会计责任概括、抽象的描述相比,新审计报告对会计责任的规定与财务报表的关系更清晰、更紧密。另外,会计责任的这一界定加大了实务中的可辨别性,即一旦涉及相关诉讼,责任是否在于管理当局,一目了然。

新审计报告准则还改写了审计范围段和对注册会计师责任的表述。新审计报告准则将原审计报告准则中关于审计责任和审计范围的内容合并为一部分,并以“注册会计师的责任”为标题分三个自然段来表述。第一自然段描述了注册会计师的责任、实施审计所依据的审计准则以及审计准则对审计工作的主要要求;第二自然段陈述了所完成的主要审计程序及其应实现的目标;第三自然段陈述了所完成审计工作的充分性,即审计工作所获取的审计证据是充分、恰当的,并为我们发表审计意见提供了依据。

在第一自然段对审计依据的表述中,新审计报告准则整合了原注册会计师职业规范体系的主要组成部分,即独立审计准则、质量控制准则和职业道德准则,并将其命名为“中国注册会计师审计准则”。自然而然,注册会计师的审计依据也相应发生了变动。另外,在该段对审计工作要求的描述中特别强调注册会计师在编制审计计划和实施审计工作时要遵守职业道德规范。

对于审计工作的说明,原审计报告准则指出,审计工作包括检查证据、评价管理当局采用的会计政策和做出的会计估计以及评价财务报表整体反映。新审计报告准则对后三项的字面表述进行了完善,但对检查证据这一项作了实质性的改

中美油气会计准则信息披露规范之比较

中国地质大学(武汉)管理学院 查道林(教授) 冯永志

【摘要】 本文就我国和美国油气会计准则信息披露要求进行了对比,指出了两者的异同点及我国准则在此方面存在的不足之处,并由此提出了建议。

【关键词】 油气会计准则 信息披露 比较

财政部于2006年2月颁布了新企业会计准则,“国际趋同”是此次会计准则体系的亮点之一,并且强化了为投资者和社会公众提供决策有用会计信息的新理念。《企业会计准则第27号——石油天然气开采》(以下简称“新油气会计准则”)是我国第一个关于油气开采的会计准则,它要求按历史成本归集油气资产,确认矿区权益和井及相关设施的成本,同时辅之以特殊的披露要求,与国际惯例基本实现了趋同。但对比中美油气会计准则的内容,笔者认为,我国新油气会计准则对油气生产企业信息披露的要求过于简单,还有待于进一步完善。

一、中美油气会计准则信息披露规范体系的比较

相比我国而言,国外对油气会计准则的研究起步较早。研究最早、最成熟的首推美国,其他国家如英国、澳大利亚、加拿

大等紧随其后。美国在20世纪60年代末就发布了有关采掘工业财务报告的公告;1977年发布了第一个专门的油气行业会计准则即第19号财务会计准则公告(SFAS19),就油气资产的计价、矿区权益转让收益的决定以及揭示等问题作了系统的阐述;1982年颁布了第69号财务会计准则公告(SFAS69),专门针对“石油和天然气生产活动的披露”进行了详细规定,并要求对油气储量进行价值揭示,即确认了“历史成本+储量价值”的计量模式;之后,又制定了一系列与油气有关的会计准则,形成了较完善的油气会计准则体系。我国的油气会计准则发展较慢,在新油气会计准则中,对信息披露的规范只是其中的一小部分。

三、新审计报告准则的主要特征

1. 使审计报告更易于理解。审计报告措辞的概括性和抽象性,以及对一些内容描述的隐含性,使大部分审计报告使用者不能很好地理解注册会计师希望在审计报告中传递的信息。因此,此次审计报告准则的重大修改在提高审计报告的可理解性方面做出了如下改进:①更详细地描述了已审计的财务报表范围;②更详细、具体地描述了管理当局对财务报表的责任;③从不同方面更详尽地陈述了注册会计师在审计中的责任;④更详细、具体地描述了注册会计师在审计过程中所完成的审计程序;⑤以审计证据的充分性和恰当性来明晰已完成审计工作的充分性;⑥为每一部分增加小标题,使审计报告

的层次更分明、结构更清楚、中心更突出。

二、新油气会计准则与 SFAS69 信息披露内容的比较

我国在制定新油气会计准则时虽然充分借鉴了美国油气

报告

2. 责任划分更明确。以明确的小标题和单独的自然段形式,并以较多的内容更详细、具体地陈述了管理当局和注册会计师各自对已审计财务报表的责任,便于使用者理解和分清他们各自的责任。

3. 部分内容起到风险警示作用。通过使用重大错报、合理保证、财务报表重大错报的风险评估、评价管理当局所使用会计政策的恰当性和做出的会计估计的合理性、评价财务报表的总体列报等程序,使新审计报告向使用者传递了财务报表编制过程和审计过程的职业判断,也就是传递了已审计财务报表存在的风险。

4. 与国际接轨。随着我国经济的飞速发展以及对外开放的进一步深入,加快审计报告准则的国际一体化进程势在必行。我们在新审计报告准则中不仅看到了许多内容上的可喜变化,更看到了我国审计理论在借鉴吸收国外先进的审计理念的基础上正在日臻成熟。

主要参考文献

- ①林启云,田丽艳.审计报告.大连:东北财经大学出版社,1998
- ②刘华.审计理论与案例.上海:复旦大学出版社,2005
- ③徐政旦等.审计研究前沿.上海:上海财经大学出版社,2002