

ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE



复旦卓越 · 会计学系列

KUAIJIXUE XILIE

审计学

王英姿

编著



复旦大学出版社

ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE

ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE

ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE



复旦卓越 · 会计学系列

KUAIJIXUE XILIE

审计学

王英姿

编著

 复旦大学出版社

ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE

ZHUOYUE · KUAIJIXUE XILIE

图书在版编目(CIP)数据

审计学/王英姿编著. —上海:复旦大学出版社,2007.3
(复旦卓越·会计学系列)
ISBN 978-7-309-05368-5

I. 审… II. 王… III. 审计学 IV. F239.0

中国版本图书馆CIP数据核字(2007)第007733号

审计学

王英姿 编著

出版发行 复旦大学出版社 上海市国权路579号 邮编 200433
86-21-65642857(门市零售)
86-21-65118853(团体订购) 86-21-65109143(外埠邮购)
fupnet@fudanpress.com http://www.fudanpress.com

责任编辑 罗翔

总编辑 高若海

出品人 贺圣遂

印刷 浙江临安市曙光印务有限公司

开本 787×960 1/16

印张 23.25

字数 430千

版次 2007年3月第一版第一次印刷

印数 1—4 100

书号 ISBN 978-7-309-05368-5/F·1222

定价 35.00元

如有印装质量问题,请向复旦大学出版社发行部调换。

版权所有 侵权必究

内容提要

本书共分为十五章，全面介绍了注册会计师年度会计报表财务审计的相关理论与实务。在理论部分，重点阐述了审计的基本概念、审计监督体系、注册会计师执业准则体系、注册会计师的法律责任、财务报表审计流程、重要性与风险、内部控制制度等审计基本理论；在实务部分，主要介绍了包括信息技术对财务报表审计的影响、销售与收款循环审计、采购与付款循环审计、生产循环审计、货币资金审计和审计报告等内容。本书的特点是尽量运用案例或数据来补充说明相关理论问题，并将一家虚拟公司（凯悦公司）2006年度会计报表审计作为贯穿全书的主线来讲述审计理论与实务。本书可以用作会计专业本科、高职高专教材，也可以作为从事会计、审计、财务管理等领域的实务工作者培训或自学的参考用书。

前 言

本书是在总结国内外审计文献的基础上、参照我国自 2007 年 1 月 1 日起开始执行的会计准则体系、注册会计师执业准则体系编写而成的,全书的写作力求深入浅出,使学生在完成本课程的学习之后,能够了解财务报表审计的全貌,并能将之运用于实践。

本书共分为十五章,着重介绍了注册会计师年度财务报表审计的相关理论与实务。第一章至第七章阐述的主要是审计的基本概念、审计监督体系、注册会计师执业准则体系、注册会计师的法律责任、财务报表审计流程、重要性与风险、内部控制制度等审计基础理论;第八章至第十四章主要介绍了审计实务,具体内容包括信息技术对财务报表审计的影响、销售与收款循环审计、采购与付款循环审计、生产循环审计、货币资金审计和审计报告等;第十五章的内容是其他鉴证业务与非鉴证业务,包括财务报表审阅、验资、预测性财务信息审核、执行商定程序、代编财务信息等内容。

本书的特点是尽量运用案例或数据来补充说明相关理论问题,并将一家虚拟公司(凯悦公司)20*6 年度财务报表审计作为贯穿全书的主线来讲述审计理论与实务。本书可以用作会计专业本科教材,也可以作为从事会计、审计、财务管理等领域的实务工作者培训或自学的参考用书。

本书第一章、第二章、第四章至第十五章由王英姿编写,第三章由周杏娟撰写初稿。

由于时间仓促,书中可能存在不足之处,恳请读者批评指正。

编者
2006 年 12 月

目 录

第一章 绪论	1
本章要点.....	1
第一节 审计的基本概念.....	1
第二节 鉴证业务与非鉴证业务.....	7
第三节 注册会计师行业	10
第四节 财务报表审计	16
本章小结	21
关键概念索引	22
复习思考题	22
第二章 注册会计师执业准则体系与职业道德规范	23
本章要点	23
第一节 注册会计师执业准则体系	23
第二节 注册会计师职业道德规范	39
本章小结	47
关键概念索引	47
复习思考题	48
第三章 注册会计师的法律责任	49
本章要点	49
第一节 注册会计师法律责任概述	49
第二节 注册会计师如何避免法律诉讼	62
本章小结	66
关键概念索引	67
复习思考题	67
第四章 财务报表审计流程	68
本章要点	68
第一节 财务报表审计概述	68
第二节 财务报表审计流程	71

本章小结	90
关键概念索引	90
复习思考题	90
第五章 重要性 with 风险	91
本章要点	91
第一节 重要性	91
第二节 审计风险	97
第三节 舞弊风险	112
本章小结	122
关键概念索引	122
复习思考题	122
第六章 审计证据、审计工作底稿与审计抽样	124
本章要点	124
第一节 审计证据	124
第二节 审计工作底稿	138
第三节 审计抽样	146
本章小结	154
关键概念索引	154
复习思考题	154
第七章 内部控制制度	156
本章要点	156
第一节 内部控制制度概述	156
第二节 了解与记录内部控制	164
第三节 控制测试	168
第四节 管理建议书	172
本章小结	175
关键概念索引	176
复习思考题	176
第八章 信息技术与财务报表审计	177
本章要点	177
第一节 信息技术对财务报表审计的影响	177
第二节 电子商务对财务报表审计的影响	183
第三节 计算机辅助审计	188
本章小结	191

关键概念索引·····	191
复习思考题·····	191
第九章 销售与收款循环审计·····	192
本章要点·····	192
第一节 销售与收款循环概述·····	192
第二节 销售与收款循环的进一步审计程序·····	203
本章小结·····	215
关键概念索引·····	216
复习思考题·····	216
第十章 采购与付款循环审计·····	217
本章要点·····	217
第一节 采购与付款循环概述·····	217
第二节 采购与付款循环的进一步审计程序·····	223
本章小结·····	231
关键概念索引·····	231
复习思考题·····	231
第十一章 生产循环审计·····	232
本章要点·····	232
第一节 生产循环概述·····	232
第二节 生产循环的进一步审计程序·····	240
本章小结·····	250
关键概念索引·····	250
复习思考题·····	251
第十二章 货币资金与其他相关项目的审计·····	252
本章要点·····	252
第一节 货币资金审计概述·····	252
第二节 现金审计·····	255
第三节 银行存款审计·····	258
第四节 其他相关账户的审计·····	266
第五节 现金流量表的审计·····	269
本章小结·····	272
关键概念索引·····	273
复习思考题·····	273
第十三章 完成审计工作·····	274

本章要点·····	274
第一节 特殊项目审计·····	275
第二节 出具审计报告前的其他工作·····	298
本章小结·····	309
关键概念索引·····	310
复习思考题·····	310
第十四章 审计报告·····	311
本章要点·····	311
第一节 审计报告概述·····	311
第二节 特殊目的审计报告·····	328
本章小结·····	335
关键概念索引·····	335
复习思考题·····	335
第十五章 财务报表审计以外的鉴证业务与非鉴证业务·····	336
本章要点·····	336
第一节 验资·····	336
第二节 财务报表审阅·····	346
第三节 其他鉴证业务·····	350
第四节 非鉴证业务·····	355
本章小结·····	360
关键概念索引·····	361
复习思考题·····	361
参考文献·····	362

第一章

绪 论

本章要点:

- 审计的概念与分类
- 鉴证业务的定义与分类
- 注册会计师行业的发展概况
- 财务报表审计的必要性与局限性

近几年,我国的审计行业引起了社会公众的普遍关注,新闻媒体对政府审计领域的“审计风暴”、注册会计师行业若干重大的审计失败案例的报道开始让人们更多地了解到审计的作用、审计人员的专业胜任能力、法律责任以及独立性等内容。审计行业可以提供哪些业务内容?审计的主要方法是什么?为什么有必要对被审计单位的财务报表实施审计?审计报告出具后被审计单位一定不会出现经营状况恶化甚至破产的情况吗?本章的内容将会回答上述问题。

第一节 审计的基本概念

一、审计的概念

美国会计学会在1973年的《基本审计概念公告》(*A Statement of Basic Auditing concepts*)中的审计定义是:“为确定关于经济行为、事项的认定(assertions)符合有关标准的程度,而客观地搜集、评价有关这些认定的证据,并将评价结果传达给相关利益主体的一个系统的过程。”

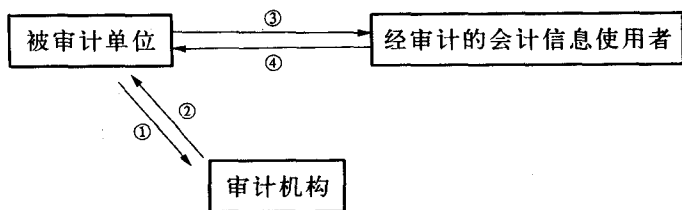
关于这一概念有以下几点需要说明:

(1) 在财务报表审计业务中,关于经济行为、事项的认定集中体现在财务

报表(包括财务报表附注中)。有关的标准则通常是指企业会计准则或企业会计制度;审计人员需要搜集有关财务报表信息的各种类型的证据,并将最终的评价结果以审计报告的形式提供给相关的利益主体(如股东、债权人、税务机关等)。

(2) 审计业务并不仅仅是指财务报表审计业务,还包括验资、合并、分立、清算等业务的审计,特殊目的审计等内容。

(3) 审计的最本质特性是独立性。在审计业务中,通常涉及三个方面:财务报表等资料的提供者(如被审计单位的管理层)、审计机构(或人员)、经审计的会计信息使用者(如投资者、债权人、税务机关)。审计机构(或人员)接受委托(或根据授权)所进行的审查,是从独立的第三方角度对被审计单位的财务报表等资料及经济活动进行审查(审计业务中的三方关系如图 1-1 所示)。一般认为,审计可以提高财务报表等信息的可信度,但是,如果审计人员与被审计单位在经济上或其他方面存在紧密联系、丧失了独立性,那么,审计人员就不可能对被审计单位的经济事项发表公正的意见,所以,独立性是审计的最本质特性。



① 被审计单位委托审计机构审计其会计信息(当然,也存在被审计单位的上级主管单位授权审计机构对被审计单位进行审计的情况,图中只反映了接受委托的情况)。会计信息的责任方是被审计单位的管理层。

② 审计机构对被审计单位的会计资料、经济活动进行审计,并出具审计报告。

③ 被审计单位将审计报告和经审计的会计信息提供给使用者。

④ 会计信息使用者根据审计报告和经审计的会计信息做出决策,例如,投资者根据经审计的会计信息决定是否对被审计单位进行投资、债权人根据经审计的会计信息确定是否对被审计单位提供贷款。

图 1-1 审计业务中的三方关系

二、审计的分类

根据不同的分类标准,审计有多种不同的分类。例如,按照审计主体进行分类,审计可以分为政府审计、内部审计和注册会计师审计;按照审计技术进行分类,审计可以分为账项基础审计、制度基础审计和风险导向审计。

(一) 按照审计主体分类

按照审计主体的不同,审计分为政府审计、注册会计师审计(也称独立审计、

民间审计、社会审计)和内部审计。

1. 政府审计

政府审计是指由政府审计机关所实施的审计。在我国,中华人民共和国审计署、各地的审计局、审计署派驻国务院各部门和各地的特派员办事处都属于政府审计机关。

根据《中华人民共和国审计法》,各级审计机关对国务院各部门和地方各级人民政府及其他各部门的财政收支、国有金融机构和企事业单位的财务收支以及其他应进行审计单位的财政、财务收支的真实性、合法性和效益性依法进行审计监督。我国审计机关的主要业务包括:

(1) 对中央预算(或地方各级预算)执行情况和其他财政收支情况进行审计监督;

(2) 对中央银行的财务收支以及国有金融机构的资产、负债、损益,进行审计监督;

(3) 对国家的事业组织和使用财政资金的其他事业组织的财务收支,进行审计监督;

(4) 对国有企业的资产、负债、损益进行审计监督;

(5) 对国有资本占控股地位或者主导地位的企业、金融机构的审计监督,由国务院规定;

(6) 对政府投资和以政府投资为主的建设项目的预算执行情况和决算,进行审计监督;

(7) 对政府部门管理的和其他单位受政府委托管理的社会保障基金、社会捐赠资金以及其他有关基金、资金的财务收支,进行审计监督;

(8) 对国际组织和外国政府援助、贷款项目的财务收支,进行审计监督;

(9) 对国家机关和依法属于审计机关审计监督对象的其他单位的主要负责人,在任职期间对本地区、本部门或者本单位的财政收支、财务收支以及有关经济活动应负经济责任的履行情况,进行审计监督;

(10) 对其他法律、行政法规规定应当由审计机关进行审计的事项,依法进行审计监督。

政府审计机关不向被审计单位收费,也不需要与被审计单位签订业务约定书,但是通常应在实施审计三日前,向被审计单位送达审计通知书。另外,政府审计有专门的审计准则体系,由审计署负责制定,政府审计准则体系包括政府审计基本准则、通用审计准则和专业审计准则、审计指南三个层次。

据不完全统计,2006年全国各级审计机关共审计13.7万个单位,查处损失浪费331亿元,促进增收节支492亿元,促使被审计单位健全规章制度5052项,已向

纪检司法机关移送各类违法犯罪线索 1 480 件^①。

2. 注册会计师审计

注册会计师审计是指由民间审计机构所实施的审计。在我国,经政府有关部门审批注册登记的会计师事务所和审计事务所都属于民间审计组织。注册会计师行业的业务内容将在第三节涉及。本书侧重于阐述注册会计师审计方面的相关内容。

注册会计师行业向被审计单位提供的服务需要收费,并需就业务范围、收费金额等内容与被审计单位签订业务约定书。注册会计师行业也有专门的执业准则体系,由中国注册会计师协会审计准则委员会负责制定。注册会计师执业准则体系的内容将在第二章论述。

政府审计和注册会计师审计统称为外部审计,因为二者都是被审计单位外部的审计机构和人员实施的审计。

专栏 1-1 政府审计结果公告举例:企业职工基本养老保险基金、 城镇职工基本医疗保险基金和失业保险基金审计结果 (2006 年 11 月 24 日公告)

2006 年 8 月,审计署对 29 个省(自治区、直辖市)、5 个计划单列市的企业职工基本养老保险基金、城镇职工基本医疗保险基金和失业保险基金(不含上海和西藏,对上海有关保险基金正在进行专项调查,对西藏委托地方审计机关审计)进行了审计,主要审计了省本级和省会城市、计划单列市 2005 年三项保险基金的管理使用情况。

一、基本情况及总体评价

此次审计的省本级、省会城市、计划单列市及部分延伸城市三项保险基金 2005 年收入 3 128.46 亿元、支出 2 203.14 亿元,分别占全国当年基金收支总额的 50.7%、46.5%。截至 2005 年底,三项保险基金累计结余 2 918 亿元。

审计结果表明,三项保险基金管理的总体情况是比较好的,在推动改革深化、促进社会和谐发展等方面发挥了积极作用。但是还有一些历史遗留问题尚未解决,部分资金的安全仍存在一定的风险;有些地方未能严格执行国务院有关规定,管理不规范的问题也比较突出。

二、审计发现的主要问题

按照国务院规定,三项保险基金应当及时足额征缴,存入国有商业银行,纳入财政专户管理,严格按照规定范围发放,专款专用;基金结余除购买国债和存入银行外,不得用于其他任何形式的投资。但一些地方未能严格执行上述规定,此次审计发现的违规问题金额,在 1999 年(含 1999 年,下同)前发生的 23.47 亿元,2000 年以来发生的 47.88 亿元。具体情况是:

(1) 1999 年前发生的违规问题金额 23.47 亿元,大多是涉及保险基金安全和完整的问题。其中动用保险基金对外投资 11.48 亿元;购建办公用房、职工宿舍和其他房产 3.77 亿元;委托

^① 孙玉波、任芳:“2006 年全国审计机关共查处损失浪费 331 亿元”,新华网,2007 年 1 月 9 日。

金融机构贷款未收回 1.89 亿元;用于规定范围以外的支出 1.25 亿元;经商办企业 0.68 亿元;弥补行政经费 0.33 亿元和违规担保 0.22 亿元。另有原行业基本养老保险统筹基金结余未移交财政专户存储等 3.76 亿元。以上问题虽经有关部门查处,但因种种原因部分基金至今不能收回。

(2) 2000 年以来发生的违规问题金额 47.88 亿元。其中,扩大三项保险基金开支范围用于弥补“补充医保基金”及借给企业等 16.69 亿元;用于委托金融机构贷款、对外投资等 5.44 亿元;用于购建办公房及弥补行政经费等 0.32 亿元;未按规定实行专户管理 23.37 亿元。

此外,审计还发现一些地方基金管理不够规范。一是社保费代征机构未按规定时间将保险基金收入 16.20 亿元交入专户;二是社保经办机构在决算中少计保险基金收入 8.12 亿元。

这次审计也发现个别地方由于保险基金管理混乱,造成损失。如河南新密市将企业职工养老保险基金 637 万元存入两家城市信用社,由于 2002 年 11 月信用社撤销,资金面临损失。宁夏石嘴山市医保中心自 2000 年以来,会计资料管理混乱,账目不全,部分凭证缺失,该中心主任和财务科长采取截留银行承兑汇票的手法,将某企业交给医保中心的 3 190 万元医疗保险费转移到其亲戚、朋友名下。贵州铜仁地区社保局原负责人为获取个人利益,未将本应用于弥补破产企业职工医疗保险参保资金缺口的医疗保险基金纳入财政专户管理,而是存入该局在市农行开设的账户,并将其中的 1 350 万元委托证券公司理财,至审计时仅收回本金 700 万元,其余 650 万元因该证券公司破产,资金难以收回。目前,涉嫌刑事犯罪的已移送司法部门处理。另外,审计还发现,有些行业主管部门存在截留社保费的问题。如建行贵州省分行与工行贵州省分行少申报缴费基数,在征得贵州省社保局的同意后,对已提取的基本养老保险费和失业保险费 6 422.64 万元予以截留。

资料来源:审计署网站, http://www.audit.gov.cn/cysite/docpage/c516/200611/1123_516_17913.htm, 根据行文需要略作删节。

3. 内部审计

内部审计是指组织内部的一种独立客观的监督和评价活动,它通过审查和评价经营活动及内部控制的适当性、合法性和有效性来促进组织目标的实现。

根据 2003 年 5 月发布的《审计署关于内部审计工作的规定》,内部审计机构的主要职责包括:

- (1) 对本单位及所属单位的财政收支、财务收支及其有关的经济活动进行审计;
- (2) 对本单位及所属单位预算内、预算外资金的管理和使用情况进行审计;
- (3) 对本单位内设机构及所属单位领导人员的任期经济责任进行审计;
- (4) 对本单位及所属单位固定资产投资项目进行审计;
- (5) 对本单位及所属单位内部控制制度的健全性和有效性以及风险管理进行评审;
- (6) 对本单位及所属单位经济管理和效益情况进行审计;
- (7) 法律、法规规定和本单位主要负责人或者权力机构要求办理的其他审计事项。

内部审计部门不向被审计单位收费,也不需要与被审计单位签订业务约定书。另外,内部审计有专门的审计准则体系,由中国内部审计协会准则委员会负责制定,中国内部审计准则包括内部审计基本准则、内部审计具体准则、内部审计实务指南三个层次。

专栏 1-2

福特汽车公司内部审计简介

福特汽车公司共有 200 多名内部审计人员,分布在世界上 10 多个国家。内部审计的覆盖面很广,不仅涉及财务审计、经营审计,还涉及公司的所有业务环节。

福特汽车公司的内审人员分为 4 个层次:总审计师、负责国际事务的部门经理、审计业务经理和审计师。审计人员中绝大部分是注册内部审计师。

根据美国证券交易委员会的要求,福特公司设立了由非执行董事组成的审计委员会。审计委员会负责审查内部审计部门的计划、审计人员资格和审计工作的结果。内部审计过程中发现的重大问题由总审计师向审计委员会汇报。

1990 年至 1997 年,福特公司内部审计实现了 5 个转变:(1) 从过去注重审计多少次、查处多少问题的地毯式覆盖转变到注重风险领域。审计计划的时间安排主要看风险的大小和有关部门的管理控制是否健全;(2) 审计从注重事后检查改为注重事前预防,例如:介入系统开发设计工作,以便充分考虑风险预防措施;(3) 从按部门实施审计改为对业务信息的全过程实施审计,这样可以全面了解数据传递的过程并发现其中存在的问题;(4) 审计的着眼点从某个地区转到全球范围。全球范围内的业务信息审计是通过计算机网络实现的;(5) 审计人员从专职审计师转变为具有多种技能的审计师。通过加强培训、鼓励审计人员参加注册内部审计师考试等方式提高审计师的专业技能和方法。

资料来源:“福特汽车公司内部审计简介”,《审计研究》,1997 年第 2 期,根据行文需要略作删节。

(二) 按照审计技术分类

按照审计技术的不同,审计可以分为账项基础审计、制度基础审计和风险导向审计。

1. 账项基础审计

账项基础审计是根据会计账务处理的过程(原始凭证—记账凭证—账簿—报表),采用顺查或逆查的方法,通过对会计凭证和账簿的详细审阅来评价财务报表数据正确与否的一种审计方法。账项基础审计是审计技术发展的第一阶段。采用账项基础审计方法时,审计人员没有明确的审计重点,适用于企业规模较小、账务处理比较简单的审计业务。随着企业规模的扩大,账务处理开始变得复杂,审计师需要采用更有效率的方法执行审计业务。于是,在 20 世纪 40 年代以后出现了制度基础审计。

2. 制度基础审计

制度基础审计是一种建立在内部控制评价基础上的审计方法。对于内部控制制度完善并且得到一贯遵循的项目,则执行较少的实质性程序;对于内部控制制度存在重大缺陷或者内部控制制度虽然存在但是未能得到一贯遵循的项目,则执行较多的实质性程序。制度基础审计的优点是通过了解和评价被审计单位的内部控制制度,审计人员可以确定审计重点,合理分配审计人员和时间,提高了审计的效率。

20 世纪 80 年代开始,随着美国、英国等国家一些大公司的倒闭,针对注册会计师的诉讼急剧增加,在这种情况下,注册会计师行业意识到在审计过程中,除了需要考虑被审计单位内部控制制度的有效性以外,还需要对审计风险进行客观的评价,在此背景之下,出现了一种新的审计方法——风险导向审计。

3. 风险导向审计

风险导向审计(也称为风险基础审计)是一种建立在企业经营风险和审计风险要素评价基础上的审计方法。注册会计师系统地分析和评价企业经营风险、审计风险各要素,并在此基础上确定审计策略。

与制度基础审计相比,风险导向审计从更广泛的视角对被审计单位的经营风险、内部控制制度和审计风险进行评价,风险导向审计较多地运用了成本较低的分析程序,从而降低了审计成本,在一定程度上提高了审计效率。

风险导向审计的基本流程如图 4-2 所示。

第二节 鉴证业务与非鉴证业务

审计机构(如会计师事务所)向客户提供的服务可以分为鉴证业务和非鉴证业务两大类。

一、鉴证业务

(一) 鉴证业务的定义

根据《中国注册会计师鉴证业务基本准则》的规定,鉴证业务是指注册会计师对鉴证对象信息提出结论,以增强除责任方之外的预期使用者对鉴证对象信息信任程度的业务。例如,企业管理层按照会计准则和相关会计制度对其财务状况、经营成果和现金流量(鉴证对象)进行确认、计量和列报而形成的财务报表就是鉴证对象信息。鉴证对象信息应当恰当反映鉴证对象的情况。如果没有恰当反映鉴证对象的情况,鉴证对象信息可能存在错报,而且可能存在重大错报。

(二) 鉴证业务的分类

1. 按照具体业务内容进行分类

鉴证业务包括历史财务信息审计业务、历史财务信息审阅业务和其他鉴证业务。

(1) 历史财务信息审计业务。如前所述,历史财务信息审计业务包括财务报表审计、验资、特殊目的审计等内容,但是,历史财务信息审计业务的主要内容是财务报表审计。注册会计师实施财务报表审计旨在提高财务报表的可信赖程度。财务报表审计的目标是注册会计师通过执行审计工作,对财务报表的下列方面发表审计意见:财务报表是否按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制;财务报表是否在所有重大方面公允反映被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。财务报表审计属于法定审计业务。《公司法》第一百六十五条规定:“公司应当在每一会计年度终了时编制财务会计报告,并依法经会计师事务所审计。”

财务报表审计业务流程是本书的核心内容。

(2) 历史财务信息审阅业务。历史财务信息审阅业务的主要内容是财务报表审阅。财务报表审阅的目标,是注册会计师在实施审阅程序的基础上,说明是否注意到某些事项,使其相信财务报表没有按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制,未能在所有重大方面公允反映被审阅单位的财务状况、经营成果和现金流量。财务报表审阅的内容将在第十五章详细论述。

(3) 其他鉴证业务。其他鉴证业务是指历史财务信息审计或审阅以外的鉴证业务,包括预测性财务信息审核、内部控制审核等内容。这些内容将在第十五章详细论述。

2. 按照鉴证业务提供的保证程度分类

根据鉴证业务的保证程度,可以将鉴证业务分为合理保证的鉴证业务和有限保证的鉴证业务。

合理保证的鉴证业务的目标是注册会计师将鉴证业务风险降至该业务环境下可接受的低水平,以此作为以积极方式提出结论的基础。例如:在历史财务信息审计中,要求注册会计师将审计风险降至可接受的低水平,对审计后的历史财务信息提供高水平保证(合理保证),在审计报告中对历史财务信息采用积极方式提出结论。这种业务属于合理保证的鉴证业务。

有限保证的鉴证业务的目标是注册会计师将鉴证业务风险降至该业务环境下可接受的水平,以此作为以消极方式提出结论的基础。例如:在历史财务信息审阅中,要求注册会计师将审阅风险降至该业务环境下可接受的水平(高于历史财务信息审计中可接受的低水平),对审阅后的历史财务信息提供低于高水平的保证(有限保证),在审阅报告中对历史财务信息采用消极方式提出结论。这种业务属于有限保证的鉴证业务。