

# 《中国注册会计师审计准则第 1332 号 ——期后事项》应用指南

(2017 年 2 月 28 日修订)

## 一、本准则的适用范围（参见本准则第一条）

1. 如果已审计财务报表在报出后被纳入其他文件（除《中国注册会计师审计准则第 1521 号——注册会计师对其他信息的责任》所定义的年度报告外），注册会计师需要考虑其可能承担的与期后事项相关的额外责任。例如，为遵守中国证券监督管理委员会《关于加强对通过发审会的拟发行证券的公司会后事项监管的通知》（证监发行字[2002]15 号）的规定，注册会计师可能需要实施追加的审计程序，以将审计程序涵盖的期间延伸至最终发行文件的生效日期。这些程序可能包括：

（1）实施本准则第九条和第十条规定的审计程序，并将其期间延伸至最终发行文件的生效日期或临近该生效日；

（2）查阅发行文件，并评估发行文件内的其他信息与已审计财务信息是否一致。

## 二、定义

### （一）审计报告日（参见本准则第五条）

2. 审计报告日不应早于注册会计师获取充分、适当的审计证据（包括证明构成整套财务报表的所有报表已编制完成，并且法律法规规定的被审计单位董事会、管理层或类似机构已经认可其对财务报表负责的证据），并在

此基础上对财务报表形成审计意见的日期。因此，审计报告日不应早于本准则第七条规定的财务报表批准日。由于事务性方面的原因，审计报告提交给被审计单位的日期与本准则第五条规定的审计报告日可能并不相同，而是滞后一段时间。

## **(二) 财务报表报出日 (参见本准则第六条)**

3. 财务报表报出日通常取决于被审计单位的监管环境。在某些情况下，财务报表报出日可能是财务报表报送给监管机构的日期。由于已审计财务报表不能在未附审计报告的情况下报出，因此已审计财务报表的报出日不应早于审计报告日，且不应早于审计报告提交给被审计单位的日期。

### **对公共部门实体的特殊考虑**

4. 对公共部门实体而言，财务报表报出日可能是将已审计财务报表连同审计报告提交给主管部门或以其他方式公布的日期。

## **(三) 财务报表批准日 (参见本准则第七条)**

5. 在某些国家或地区，法律法规指定个人或机构（如管理层或治理层）负责就构成整套财务报表的所有报表（包括相关附注）已编制完成得出结论，并规定了必要的批准程序。在其他一些国家或地区，法律法规并未对批准程序作出规定，因此被审计单位根据其管理和治理结构，按其自身的程序来编制和完成财务报表。

在某些国家或地区，财务报表需要由股东最终批准。在这些国家或地区，股东的最终批准并非注册会计师认为已获取充分、适当的审计证据的必要条件。就审计准则而言，财务报表批准日是一个比较早的日期，即被审计单位的董事会、管理层或类似机构确定构成整套财务报表的所有报表（包括相关附注）已经编制完成，并声称对此负责的日期。

### 三、财务报表日至审计报告日之间发生的事项（本准则第九条至第十二条）

6. 根据风险评估结果，为获取充分、适当的审计证据，本准则第九条要求的审计程序可能包括复核或测试会计记录或财务报表日至审计报告日之间的交易。本准则第九条和第十条要求的审计程序是注册会计师为其他目的而实施的程序的补充。当然，为其他目的而实施的程序（例如，为获取财务报表日账户余额的审计证据而实施的程序，如截止程序或与期后应收账款回收有关的程序）也可以提供有关期后事项的证据。

7. 本准则第十条规定了注册会计师需要按照本准则第九条的规定实施某些审计程序。但是，注册会计师就期后事项实施的程序可能取决于可获得的信息，特别是自财务报表日以来会计记录的编制程度。如果会计记录未能反映最新信息，被审计单位也没有编制中期财务报表（无论是基于内部还是外部目的），或者没有编制管理层或治理层会议的纪要，则相关审计程序可以采用检查可获得的账簿和记录（包括银行对账单）的形式。本指南第 9 段列举了注册会计师在询问过程中可以考虑的额外事项。

8. 除本准则第十条所述的审计程序外，注册会计师可能认为实施下列一项或多项审计程序是必要和适当的：

（1）查阅被审计单位在财务报表日后最近期间内的预算、现金流量预测和其他相关的管理报告；

（2）就诉讼和索赔事项询问被审计单位的法律顾问，或扩大之前口头或书面查询的范围；

（3）考虑是否有必要获取涵盖特定期后事项的书面声明以支持其他审计证据，从而获取充分、适当的审计证据。

**(一) 询问**（参见本准则第十条第二款第（二）项）

9. 在向管理层和治理层（如适用）询问是否已发生可能影响财务报表的期后事项时，注册会计师可以询问根据初步或尚无定论的数据作出会计处理的项目的现状。此外，注册会计师还可以就下列事项进行专门询问：

- （1）是否已发生新的承诺、借款或担保；
- （2）是否已出售或购置资产，或者计划出售或购置资产；
- （3）是否已增加资本或发行债务工具（如发行新的股票或债券），或者是否已签订或计划签订合并或清算协议；
- （4）资产是否已被政府征用或因不可抗力（如火灾或洪水）而遭受损失；
- （5）或有事项是否已发生新的进展；
- （6）是否已作出或考虑作出异常的会计调整；
- （7）是否已发生或可能发生影响财务报表编制时所采用会计政策适当性的事项（如影响持续经营假设适当性的事项）；
- （8）是否已发生与财务报表中会计估计或准备计提相关的事项；
- （9）是否已发生与资产可收回性相关的事项。

**(二) 查阅会议纪要**（参见本准则第十条第二款第（三）项）

**对公共部门实体的特殊考虑**

10. 在某些国家或地区，对于公共部门实体，注册会计师可以向立法机关查阅相关记录，如无书面记录，则就相关立法涉及的事项进行询问。

**四、注册会计师在审计报告日至财务报表报出日前知悉的事实**

**(一) 审计报告日后获取的其他信息的影响**（参见本准则第十三条）

10a. 尽管在审计报告日至财务报表报出日前，注册会计师没有义务

针对财务报表实施任何审计程序，《中国注册会计师审计准则第 1521 号——注册会计师对其他信息的责任》及其应用指南针对注册会计师在审计报告日后获取的其他信息提出要求并提供了指引，这些其他信息可能包括注册会计师在审计报告日后至财务报表报出日前获取的其他信息。

## **（二）管理层告知注册会计师的责任（参见本准则第十三条）**

11. 如《〈中国注册会计师审计准则第 1111 号——就审计业务约定条款达成一致意见〉应用指南》所述，审计业务约定书包括管理层同意告知注册会计师在审计报告日至财务报表报出日之间注意到的可能影响财务报表的事实。

## **（三）双重报告日期（参见本准则第十五条第（一）项）**

12. 在采用本准则第十五条所述第一种处理方式的情况下，注册会计师修改审计报告，针对财务报表修改部分增加补充报告日期，而对管理层作出修改前的财务报表出具的原审计报告日期保持不变。之所以这样处理是因为，原审计报告日期告知财务报表使用者针对该财务报表的审计工作何时完成；补充报告日期告知财务报表使用者自原审计报告日之后实施的审计程序仅针对财务报表的后续修改。有关补充报告日期的示例如下：“除附注×所述事项的日期为[仅针对附注×所述修改的审计程序完成日期]之外，[原审计报告日]”。

## **（四）管理层不修改财务报表（参见本准则第十六条）**

13. 在某些国家或地区，法律法规或财务报告编制基础可能并不要求管理层报出经修改的财务报表。例如，当下一期间的财务报表即将报出，且在后续期间的财务报表中拟作出适当披露时，管理层可能无需报出经修改的财务报表。

## 对公共部门实体的特殊考虑

14. 对于公共部门实体，如果管理层不修改财务报表，注册会计师根据本准则第十六条采取的措施也可能包括向主管部门或适当的立法机关单独报告，说明期后事项对财务报表及审计报告的影响。

**（五）注册会计师为防止财务报表使用者信赖审计报告所采取的措施**  
（参见本准则第十六条第（二）项）

15. 尽管注册会计师已通知管理层不要将财务报表报出并且管理层已同意这样做，注册会计师可能还需要履行额外的法律义务。

16. 在注册会计师已通知管理层的情况下，如果管理层仍将财务报表向第三方报出，注册会计师需要采取适当措施，以设法防止财务报表使用者信赖该审计报告。注册会计师采取的措施取决于自身的权利和义务。因此，注册会计师可能认为寻求法律意见是适当的。

## 五、注册会计师在财务报表报出后知悉的事实

**（一）财务报表报出后获取的其他信息的影响**（参见本准则第十七条）

16a. 《中国注册会计师审计准则第 1521 号——注册会计师对其他信息的信息的责任》规范了注册会计师针对审计报告日后获取的其他信息所负的责任。尽管在财务报表报出后，注册会计师没有义务针对财务报表实施任何审计程序，《中国注册会计师审计准则第 1521 号——注册会计师对其他信息的信息的责任》及其应用指南针对注册会计师在审计报告日后获取的其他信息提出要求并提供了指引。

**（二）管理层不修改财务报表**（参见本准则第二十条）

## 对公共部门实体的特殊考虑

17. 在某些国家或地区，法律法规可能禁止公共部门实体报出经修改的

财务报表。在这种情况下，注册会计师采取的适当措施可能是向适当的法定机构报告。

**（三）注册会计师为防止财务报表使用者信赖审计报告所采取的措施**  
（参见本准则第二十条）

18. 如果注册会计师已经通知管理层或治理层，而管理层或治理层没有采取必要措施，注册会计师需要采取适当措施，以设法防止财务报表使用者信赖该审计报告。注册会计师采取的措施取决于自身的权利和义务。因此，注册会计师可能认为寻求法律意见是适当的。

中国注册会计师协会