



中国注册会计师协会

'96 中国注册会计师 执业规范手册

Handbook of Auditing Practice for Chinese CPAs
1996

东北财经大学出版社

’96 中国注册会计师 执业规范手册

中国注册会计师协会

东北财经大学出版社

财政部关于印发第一批 《中国注册会计师独立审计准则》 的 通 知

财会协字[1995]48号,1995年12月25日

各省、自治区、直辖市财政厅(局)、注册会计师协会:

为了规范注册会计师的执业行为,促进注册会计师行业的健康发展,根据《中华人民共和国注册会计师法》的规定,中国注册会计师协会拟订了第一批《中国注册会计师独立审计准则》,包括《中国注册会计师独立审计准则序言》、《独立审计基本准则》、《独立审计具体准则第1号——会计报表审计》、《独立审计具体准则第2号——审计业务约定书》、《独立审计具体准则第3号——审计计划》、《独立审计具体准则第4号——审计抽样》、《独立审计具体准则第5号——审计证据》、《独立审计具体准则第6号——审计工作底稿》、《独立审计具体准则第7号——审计报告》、《独立审计实务公告第1号——验资》,经商审计署,现批准发布,并请于1996年1月1日起执行。各地应积极组织相关培训,加强宣传,加强监督、检查,确保独立审计准则的全面贯彻实施。

财政部原发布的《注册会计师检查验证会计报表规则(试行)》,中国注册会计师协会原发布的《注册会计师验资规则(试行)》、《注册会计师查帐验证计划规则(试行)》、《注册会计师查帐验证工作底稿规则(试行)》、《注册会计师查帐验证报告规则(试行)》同时废止。各地已发布的

相关规则、施行办法、规程等注册会计师执业规则，一并废止，以后也不应再自行出台新的执业规则。

附件：

- 一、中国注册会计师独立审计准则序言
- 二、独立审计基本准则
- 三、独立审计具体准则第 1 号——会计报表审计
- 四、独立审计具体准则第 2 号——审计业务约定书
- 五、独立审计具体准则第 3 号——审计计划
- 六、独立审计具体准则第 4 号——审计抽样
- 七、独立审计具体准则第 5 号——审计证据
- 八、独立审计具体准则第 6 号——审计工作底稿
- 九、独立审计具体准则第 7 号——审计报告
- 十、独立审计实务公告第 1 号——验资

中国注册会计师协会关于印发第一批 《中国注册会计师执业规范指南》 (试行)的通知

各省、自治区、直辖市注册会计师协会、注册审计师协会、各直管事务所：

根据第一批《中国注册会计师独立审计准则》的有关规定,《中国注册会计师执业规范指南》是独立审计准则体系的第三个层次,依据独立审计基本准则、具体准则与实务公告制定,为注册会计师执行独立审计基本准则、具体准则、实务公告提供可操作的指导意见。为此,我会拟订了第一批《中国注册会计师执业规范指南(试行)》,现印发试行。试行期间如遇有问题,请及时向我会反映。

附件：

- 一、中国注册会计师执业规范指南第1号——年度会计报表审计(试行)
- 二、中国注册会计师执业规范指南第2号——审计工作底稿(试行)
- 三、中国注册会计师执业规范指南第3号——验资(试行)

一九九六年一月三十一日

抄报：财政部、审计署

抄送：各省、自治区、直辖市财政厅(局)、审计厅(局)

目 录

中国注册会计师独立审计准则序言	(1)
独立审计基本准则	(5)
独立审计具体准则	(8)
独立审计具体准则第 1 号——会计报表审计	(8)
独立审计具体准则第 2 号——审计业务约定书	(12)
独立审计具体准则第 3 号——审计计划	(15)
独立审计具体准则第 4 号——审计抽样	(19)
独立审计具体准则第 5 号——审计证据	(24)
独立审计具体准则第 6 号——审计工作底稿	(28)
独立审计具体准则第 7 号——审计报告	(33)
独立审计实务公告	(38)
独立审计实务公告第 1 号——验资	(38)
中国注册会计师执业规范指南	(42)
中国注册会计师执业规范指南第 1 号——年度会计报表 审计(试行)	(42)
1. 引言	(42)
1.1 制定目的与依据	(42)
1.2 性质与约束力	(42)
1.3 适用范围	(42)
1.4 结构	(42)
1.5 适用对象	(42)
1.6 审计工作底稿	(43)

1.7 期初余额、内部控制与审计风险·····	(43)
1.8 抽样审计与详细审计·····	(43)
1.9 专业术语·····	(43)
1.10 解释权·····	(43)
2. 审计计划·····	(44)
2.1 基本原则·····	(44)
2.2 预备调查·····	(44)
2.3 签订审计业务约定书·····	(44)
2.4 审计计划的编制·····	(47)
2.5 审计计划的审核和批准·····	(52)
3. 审计测试·····	(52)
3.1 审计测试的种类·····	(52)
3.2 符合性测试常规程序·····	(55)
3.3 实质性测试·····	(62)
4. 完成审计工作·····	(93)
4.1 审核关联交易·····	(93)
4.2 关注期后事项·····	(93)
4.3 关注或有损失·····	(94)
4.4 评估持续经营能力·····	(94)
4.5 完成审计外勤工作·····	(94)
5. 审计报告·····	(97)
5.1 审计报告的编制要求·····	(97)
5.2 审计报告的内容和审计意见的类型·····	(97)
5.3 审计报告范式·····	(100)
中国注册会计师执业规范指南第2号——审计工作底稿(试行)·····	(105)
1. 引言·····	(105)
1.1 制定目的与依据·····	(105)
1.2 性质与适用范围·····	(105)
1.3 与《年度会计报表审计规范指南(试行)》的关系·····	(105)

1.4 适用对象	(105)
1.5 解释权	(105)
2. 一般指南	(106)
2.1 释义	(106)
2.2 审计工作底稿的基本内容	(106)
2.3 审计工作底稿的编制要求	(107)
2.4 审计工作底稿的勾稽关系	(108)
2.5 审计工作底稿的复核	(109)
2.6 审计工作底稿的分类	(110)
2.7 审计工作底稿的整理	(110)
2.8 审计档案的保管	(111)
2.9 审计工作底稿的保密与查阅	(111)
3. 审计工作底稿的规范格式及其编制说明	(112)
3.1 业务类工作底稿的基本格式及其编制说明	(112)
3.2 业务类工作底稿的基本格式图表	(112)
3.3 常用审计工作底稿的规范格式及其编制说明	(112)
3.4 常用审计工作底稿的规范格式图表	(112)
附录 1. 部分业务类工作底稿基本格式运用示例	(133)
附录 2. 审计标识示例	(133)
附录 3. 审计工作底稿索引	(134)
中国注册会计师执业规范指南第 3 号——验资(试行)	(185)
1. 引言	(185)
1.1 制定目的与依据	(185)
1.2 性质与约束力	(185)
1.3 适用范围	(185)
1.4 解释权	(185)
2. 一般指南	(186)
2.1 释义	(186)
2.2 验资的种类、目的、范围、依据	(186)

2.3 验资的一般原则	(187)
2.4 验资步骤	(188)
3. 设立验资的取证和审验	(189)
3.1 设立验资的取证	(189)
3.2 设立验资的一般审验程序	(190)
3.3 设立验资的特殊审验程序	(192)
4. 变更验资的取证和审验	(197)
4.1 变更验资的取证	(197)
4.2 变更验资的审验程序	(198)
5. 验资工作底稿	(199)
5.1 验资工作底稿的种类	(199)
5.2 综合类验资工作底稿的基本内容与格式	(199)
5.3 业务类验资工作底稿的基本内容与格式	(200)
5.4 备查类验资工作底稿的基本内容	(200)
5.5 验资档案的保管、保密及调阅	(201)
6. 验资报告	(201)
6.1 验资报告的基本要求	(201)
6.2 验资报告的基本内容	(201)
6.3 验资报告范式	(204)

中国注册会计师 独立审计准则序言

本序言旨在说明中国注册会计师独立审计准则(以下简称“独立审计准则”)的目标、体系、制定与发布程序,并对其规范内容、约束力及适用范围进行解释。

本序言由中国注册会计师协会负责解释。

一、独立审计准则的制定依据与目标

1. 独立审计准则依据《中华人民共和国注册会计师法》制定。

2. 制定独立审计准则的目标:

2.1 建立执行独立审计业务的权威性标准,规范注册会计师的执业行为,促使注册会计师恪守独立、客观、公正的基本原则,有效地发挥注册会计师的鉴证和服务作用。

2.2 促使各会计师事务所和注册会计师按照统一的执业准则执行独立审计业务,提高审计工作质量,提高业务素质和执业水平。

2.3 明确注册会计师的执业责任,维护社会公共利益,保护投资者和其他利害关系人的合法权益,促进社会主义市场经济的健康发展。

2.4 建立与国际审计准则相衔接的中国注册会计师执业准则。

二、独立审计准则的体系

1. 独立审计准则是中国注册会计师职业规范体系的重要组成部分

分。

2. 独立审计准则体系由以下三个层次组成：

2.1 独立审计基本准则。独立审计基本准则是独立审计准则的总纲，是对注册会计师专业胜任能力的基本要求和执业行为的基本规范，是制定独立审计具体准则、实务公告和执业规范指南的基本依据。

2.2 独立审计具体准则与独立审计实务公告。独立审计具体准则是依据独立审计基本准则制定的，是对注册会计师执行一般审计业务、出具审计报告的具体规范。

独立审计实务公告是依据独立审计基本准则制定的，是对注册会计师执行特殊行业、特殊目的、特殊性质的审计业务、出具审计报告的具体规范。

2.3 执业规范指南。执业规范指南是依据独立审计基本准则、具体准则与实务公告制定的，为注册会计师执行独立审计具体准则、实务公告提供可操作的指导意见。

三、独立审计准则的约束力

1. 独立审计基本准则、具体准则与实务公告是注册会计师执行独立审计业务、出具审计报告的法定要求，各会计师事务所和注册会计师执行《中华人民共和国注册会计师法》第十四条规定的审计业务，应当遵照执行。

2. 执业规范指南是对注册会计师执行独立审计业务、出具审计报告的具体指导，注册会计师应当参照执行。

四、独立审计准则的适用范围

1. 独立审计准则适用于注册会计师执行独立审计业务的全过程。

2. 注册会计师对被审计单位进行独立审计时，不论该单位是否以营利为目的，也不论其规模大小和法定组织形式如何，只要是以发表审

计意见为目的,都应遵循独立审计准则。

3. 在特定情况下,注册会计师可以应用独立审计准则执行其他有关业务。

五、独立审计准则的制定与咨询组织

1. 根据《中华人民共和国注册会计师法》第三十五条规定,注册会计师执业准则由中国注册会计师协会负责拟订,报财政部批准后施行。

2. 中国注册会计师协会成立独立审计准则组,负责独立审计准则的起草工作。独立审计准则组成员由注册会计师协会、会计师事务所、科研院校等方面的专家组成。

3. 财政部成立独立审计准则中方专家咨询组,负责对独立审计准则的制定与发布提供咨询服务。中方专家咨询组成员由政府有关部门、会计师事务所、科研院校等方面的专家组成。

4. 财政部成立独立审计准则外方专家咨询组,负责对独立审计准则的制定与发布提供咨询服务。外方专家咨询组成员由境外会计职业组织、国际会计师事务所等方面的专家组成。

六、独立审计准则的制定、发布与修订程序

1. 选定项目。独立审计准则组提出独立审计准则备选项目,经专家咨询组论证,征求有关方面意见后,由财政部审批立项。

2. 拟订初稿。独立审计准则组根据确定的项目,进行调查研究,起草初稿。中国注册会计师协会征询专家咨询组和有关方面意见并交独立审计准则组修订后,向财政部提交征求意见稿。

3. 征求意见。财政部发布征求意见稿,广泛征求各有关部门及各地方注册会计师协会、会计师事务所、科研院校等方面意见。

4. 修改定稿。独立审计准则组根据各方面意见修改征求意见稿,中国注册会计师协会征询专家咨询组及有关方面意见后定稿。

5. 发布。财政部批准发布独立审计准则。

6. 修订。独立审计准则由中国注册会计师协会负责修订,财政部批准发布。

独立审计基本准则

第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师执行独立审计业务,保证执业质量,明确执业责任,根据《中华人民共和国注册会计师法》,制定本准则。

第二条 本准则所称独立审计,是指注册会计师依法接受委托,对被审计单位的会计报表及其相关资料进行独立审查并发表审计意见。

第三条 本准则适用于注册会计师对任何单位会计报表及其相关资料进行的以发表审计意见为目的的独立审计。

注册会计师可以参照本准则执行其他有关业务。

第二章 一般准则

第四条 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审计意见。

第五条 担任独立审计工作的注册会计师应当具备专门学识与经验,经过适当专业训练,并具有足够的分析、判断能力。

第六条 注册会计师应当遵守职业道德规范,恪守独立、客观、公正的原则,并以应有的职业谨慎态度执行审计业务、发表审计意见。

第七条 注册会计师对审计过程中知悉的商业秘密应当保密,并不得利用其为自己或他人谋取利益。

第八条 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、合法性是注册会计师的审计责任;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、完整是被审计单位

的会计责任。注册会计师的审计责任不能替代、减轻或免除被审计单位的会计责任。

第九条 注册会计师的审计意见应合理地保证会计报表使用人确定已审计会计报表的可靠程度,但不应被认为是对被审计单位持续经营能力及其经营效率、效果所做出的承诺。

第三章 外勤准则

第十条 注册会计师应当在了解被审计单位基本情况的基础上,由会计师事务所接受委托,签订审计业务约定书。

第十一条 注册会计师执行审计业务,应当编制审计计划,对审计工作做出合理安排。

第十二条 注册会计师应当研究和评价被审计单位的相关内部控制制度,据以确定实质性测试的性质、时间和范围。

注册会计师对在审计过程中发现的内部控制制度的重大缺陷,应当向被审计单位报告,如有需要,可出具管理建议书。

第十三条 注册会计师在进行符合性测试和实质性测试时,一般应采用抽样审计方法。

第十四条 注册会计师可以运用检查、监盘、观察、查询及函证、计算、分析性复核等方法,以获取充分、适当的审计证据。

第十五条 注册会计师应当将审计计划及其实施过程、结果和其他需要加以判断的重要事项,记录于审计工作底稿。

第十六条 注册会计师可以根据需要配备相应的业务助理人员和聘请专家协助工作,但应对其工作结果负责。

第十七条 注册会计师应当对被审计单位的期后事项、或有损失及持续经营能力等重要事项予以关注,必要时,应在审计报告中予以反映。

第十八条 在电子数据处理环境下,注册会计师利用计算机辅助审计技术执行审计程序时,不应改变审计目标与范围。

第十九条 注册会计师在审计过程中应充分考虑审计重要性与审

计风险。

第四章 报告准则

第二十条 注册会计师应当在实施必要的审计程序后,以经过核实的审计证据为依据,形成审计意见,出具审计报告。

第二十一条 审计报告应当说明审计范围、会计责任与审计责任、审计依据和已实施的主要审计程序等事项。

第二十二条 审计报告应当说明被审计单位会计报表的编制是否符合国家有关财务会计法规的规定,在所有重大方面是否公允地反映了其财务状况、经营成果和资金变动情况,以及所采用的会计处理方法是否遵循了一贯性原则。

第二十三条 注册会计师可以出具无保留意见、保留意见、否定意见和拒绝表示意见四种意见类型的审计报告。在表示保留意见、否定意见或拒绝表示意见时,应明确说明理由,并在可能情况下,指出其对会计报表反映的影响程度。

第五章 附 则

第二十四条 本准则由中国注册会计师协会负责解释。

第二十五条 本准则自 1996 年 1 月 1 日起施行。

独立审计具体准则

独立审计具体准则第 1 号 ——会计报表审计

第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师执行会计报表审计业务,明确工作要求,保证执业质量,根据《独立审计基本准则》,制定本准则。

第二条 本准则所称会计报表审计,是指注册会计师依法接受委托,按照独立审计准则的要求,对被审计单位的会计报表实施必要的审计,获取充分、适当的审计证据,并对会计报表发表审计意见。

第三条 本准则所称会计报表,是指需经注册会计师审计的年度会计报表,包括资产负债表、损益表(或利润表)、财务状况变动表(或现金流量表)、会计报表附注及相关附表。

第四条 本准则所称被审计单位,是指负责编制和报送会计报表,并接受注册会计师审计的企业和实行企业化管理的事业单位。

第五条 注册会计师执行其他会计报表审计业务,除有特定要求者外,应当参照本准则办理。

第二章 审计目的与范围

第六条 会计报表审计的目的是对被审计单位会计报表的以下方面发表审计意见: