

中国注册会计师 行业制度全编

执业准则卷（上）

中国注册会计师协会 编



经济科学出版社

中国注册会计师行业制度全编

(执业准则卷·上)

中国注册会计师协会 编



经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国注册会计师行业制度全编 (全六卷)/中国注册会计师协会编. —北京: 经济科学出版社, 2011. 12
ISBN 978 - 7 - 5141 - 1407 - 2

I. ①中… II. ①中… III. ①会计师 - 行业组织 - 制度 - 汇编 - 中国 IV. ①F233. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 264595 号

责任编辑: 文远怀 黄双蓉
技术编辑: 王世伟

中国注册会计师行业制度全编 (全六卷)

中国注册会计师协会 编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编辑部电话: 88191217 发行部电话: 88191540

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

北京中科印刷有限公司印装

787 × 1092 16 开 256.50 印张 4820000 字

2012 年 3 月第 1 版 2012 年 3 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 1407 - 2 全六卷定价: 768.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

前 言

注册会计师行业是市场经济监督体系的重要制度安排，是高端服务业的重要组成部分。经过 30 多年的建设发展，我国注册会计师行业已经成为国家经济社会健康快速发展不可或缺的力量，在提高经济信息质量、深化对外开放、规范资本市场发展、建设诚信文化、探索社会组织党建等方面发挥了重要作用。

胡锦涛总书记在纪念建党九十周年大会上指出，制度带有根本性、全局性、稳定性、长期性。我国注册会计师行业一直高度重视制度建设，学习借鉴国际通行做法，结合实际，推动制度建设取得了明显成效。近年来，中国注册会计师行业党委根据党中央关于以改革创新精神全面推进党的建设新的伟大工程的战略部署，在财政部党组的直接领导下，以深入学习实践科学发展观活动和创先争优活动为契机，按照 2009 年创体制、2010 年建机制、2011 年强制度、2012 年筑网络“四部曲”工作思路，积极推进注册会计师行业党的建设，促进行业跨越式发展。2011 年开展了行业创先争优“制度建设年”活动，中国注册会计师行业党委和中国注册会计师协会将制度建设作为巩固和扩大行业党建成果、加快行业改革发展、加强会计师事务所规范管理的重要举措，积极推进。

中国注册会计师行业党委和中国注册会计师协会在推动指导全行业开展包括业务制度体系建设的同时，经过一年扎实工作，对行业相关制度进行了全面梳理，完成了年初提出的修订一批、制定一批、清理一批、配套一批、研究储备一批制度的工作目标，行业制度建设取得重大成果，实现了历史性突破，迈上了新的水平，基本建立起了“中国特色、国际水准”的行业制度

体系。

为充分反映和巩固“制度建设年”主题活动的成果，为制度的贯彻实施打好基础，我们将行业现行有效的制度和新制定、修订制度加以汇编，形成《中国注册会计师行业制度全编》，共22类、178件，分为6卷，包括行业发展卷、行业管理卷、执业准则卷、实务指引卷、职业道德卷、行业党建卷。

对于书中疏漏之处，欢迎提出批评意见和建议。

中国注册会计师协会

二零一一年十二月三十一日

目 录

中国注册会计师执业准则	1
中国注册会计师执业准则应用指南	297
附：中国注册会计师行业制度全编总目	1170

中国注册会计师 执业准则

财政部关于印发《中国注册会计师审计 准则第 1101 号——注册会计师的 总体目标和审计工作的基本要求》 等 38 项准则的通知

2010 年 11 月 10 日 财会〔2010〕21 号

中国人民银行、审计署、国资委、海关总署、国家税务总局、工商总局、银监会、证监会、保监会、国家外汇管理局，各省、自治区、直辖市财政厅（局）：

为了规范注册会计师的执业行为，提高执业质量，维护社会公众利益，促进社会主义市场经济的健康发展，中国注册会计师协会修订了《中国注册会计师审计准则第 1101 号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求》等 38 项准则，现予批准，自 2012 年 1 月 1 日起施行。财会〔2006〕4 号文中《中国注册会计师审计准则第 1101 号——财务报表审计的目标和一般原则》等 35 项准则同时废止。执行中有何问题，请及时反馈中国注册会计师协会。

附件：

1. 《中国注册会计师审计准则第 1101 号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求》等 38 项准则
2. 财会〔2006〕4 号文中废止的 35 项准则名称

财政部关于印发中国注册会计师执业准则的通知

2006 年 2 月 25 日 财会〔2006〕4 号

国务院有关部委，各省、自治区、直辖市财政厅（局）：

为了规范注册会计师的执业行为，提高执业质量，维护社会公众利益，促进社会主义市场经济的健康发展，中国注册会计师协会拟订了《中国注册会计师鉴证业务基本准则》等 22 项准则，修订了《中国注册会计师审计准则第 1142 号——财务报表审计中对法律法规的考虑》等 26 项准则，现予批准，自 2007 年 1 月 1 日起施行。现行的《独立审计基本准则》等相关准则同时废止。执行中有何问题，请及时反馈中国注册会计师协会。

附件：中国注册会计师执业准则（略）

目 录

中国注册会计师鉴证业务基本准则	9
中国注册会计师审计准则第 1101 号	
——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求	21
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	28
中国注册会计师审计准则第 1121 号	
——对财务报表审计实施的质量控制	32
中国注册会计师审计准则第 1131 号	
——审计工作底稿	38
中国注册会计师审计准则第 1141 号	
——财务报表审计中与舞弊相关的责任	43
中国注册会计师审计准则第 1142 号	
——财务报表审计中对法律法规的考虑	52
中国注册会计师审计准则第 1151 号	
——与治理层的沟通	57
中国注册会计师审计准则第 1152 号	
——向治理层和管理层通报内部控制缺陷	63
中国注册会计师审计准则第 1153 号	
——前任注册会计师和后任注册会计师的沟通	66
中国注册会计师审计准则第 1201 号	
——计划审计工作	69
中国注册会计师审计准则第 1211 号	
——通过了解被审计单位及其环境识别和 评估重大错报风险	72
中国注册会计师审计准则第 1221 号	
——计划和执行审计工作时的重要性	78
中国注册会计师审计准则第 1231 号	
——针对评估的重大错报风险采取的应对措施	81

中国注册会计师审计准则第 1241 号	
——对被审计单位使用服务机构的考虑	86
中国注册会计师审计准则第 1251 号	
——评价审计过程中识别出的错报	92
中国注册会计师审计准则第 1301 号	
——审计证据	95
中国注册会计师审计准则第 1311 号	
——对存货、诉讼和索赔、分部信息等特定项目获取审计	
证据的具体考虑	98
中国注册会计师审计准则第 1312 号	
——函 证	101
中国注册会计师审计准则第 1313 号	
——分析程序	106
中国注册会计师审计准则第 1314 号	
——审计抽样	108
中国注册会计师审计准则第 1321 号	
——审计会计估计（包括公允价值会计估计）和	
相关披露	111
中国注册会计师审计准则第 1323 号	
——关联方	117
中国注册会计师审计准则第 1324 号	
——持续经营	123
中国注册会计师审计准则第 1331 号	
——首次审计业务涉及的期初余额	128
中国注册会计师审计准则第 1332 号	
——期后事项	131
中国注册会计师审计准则第 1341 号	
——书面声明	136
中国注册会计师审计准则第 1401 号	
——对集团财务报表审计的特殊考虑	140
中国注册会计师审计准则第 1411 号	
——利用内部审计人员的工作	152
中国注册会计师审计准则第 1421 号	
——利用专家的工作	155

中国注册会计师审计准则第 1501 号	
——对财务报表形成审计意见和出具审计报告	159
中国注册会计师审计准则第 1502 号	
——在审计报告中发表非无保留意见	166
中国注册会计师审计准则第 1503 号	
——在审计报告中增加强调事项段和其他事项段	171
中国注册会计师审计准则第 1511 号	
——比较信息：对应数据和比较财务报表	174
中国注册会计师审计准则第 1521 号	
——注册会计师对含有已审计财务报表的文件中的 其他信息的责任	178
中国注册会计师审计准则第 1601 号	
——对按照特殊目的编制基础编制的财务报表 审计的特殊考虑	181
中国注册会计师审计准则第 1602 号	
——验 资	184
中国注册会计师审计准则第 1603 号	
——对单一财务报表和财务报表特定要素 审计的特殊考虑	189
中国注册会计师审计准则第 1604 号	
——对简要财务报表出具报告的业务	193
中国注册会计师审计准则第 1611 号	
——商业银行财务报表审计	200
中国注册会计师审计准则第 1612 号	
——银行间函证程序	210
中国注册会计师审计准则第 1613 号	
——与银行监管机构的关系	213
中国注册会计师审计准则第 1631 号	
——财务报表审计中对环境事项的考虑	220
中国注册会计师审计准则第 1632 号	
——衍生金融工具的审计	228
中国注册会计师审计准则第 1633 号	
——电子商务对财务报表审计的影响	242

中国注册会计师审阅准则第 2101 号

——财务报表审阅 249

中国注册会计师其他鉴证业务准则第 3101 号

——历史财务信息审计或审阅以外的鉴证业务 256

中国注册会计师其他鉴证业务准则第 3111 号

——预测性财务信息的审核 270

中国注册会计师相关服务准则第 4101 号

——对财务信息执行商定程序 277

中国注册会计师相关服务准则第 4111 号

——代编财务信息 280

质量控制准则第 5101 号

——会计师事务所对执行财务报表审计和审阅、其他鉴证和
相关服务业务实施的质量控制 285

中国注册会计师鉴证业务基本准则

(2006 年 2 月 15 日制定)

第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师执行鉴证业务，明确鉴证业务的目标和要素，确定中国注册会计师审计准则、中国注册会计师审阅准则、中国注册会计师其他鉴证业务准则（分别简称审计准则、审阅准则和其他鉴证业务准则）适用的鉴证业务类型，根据《中华人民共和国注册会计师法》，制定本准则。

第二条 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。

注册会计师执行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时，应当遵守本准则以及依据本准则制定的审计准则、审阅准则和其他鉴证业务准则。

第三条 本准则所称注册会计师，是指取得注册会计师证书并在会计师事务所执业的人员，有时也指其所在的会计师事务所。

本准则所称鉴证业务要素，是指鉴证业务的三方关系、鉴证对象、标准、证据和鉴证报告。

第四条 注册会计师执行鉴证业务时，应当遵守中国注册会计师职业道德规范（简称职业道德规范）和会计师事务所质量控制准则。

第二章 鉴证业务的定义和目标

第五条 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。

鉴证对象信息是按照标准对鉴证对象进行评价和计量的结果。如责任方按照会计准则和相关会计制度（标准）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（包括披露，下同）而形成的财务报表（鉴证对象信息）。

第六条 鉴证对象信息应当恰当反映既定标准运用于鉴证对象的情况。如果没有按照既定标准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。

第七条 鉴证业务分为基于责任方认定的业务和直接报告业务。

在基于责任方认定的业务中，责任方对鉴证对象进行评价或计量，鉴证对象信息以责任方认定的形式为预期使用者获取。如在财务报表审计中，被审计单位管理层（责任方）对财务状况、经营成果和现金流量（鉴证对象）进行确认、计量和列报（评价或计量）而形成的财务报表（鉴证对象信息）即为责任方的认定，该财务报表可为预期报表使用者获取，注册会计师针对财务报表出具审计报告。这种业务属于基于责任方认定的业务。

在直接报告业务中，注册会计师直接对鉴证对象进行评价或计量，或者从责任方获取对鉴证对象评价或计量的认定，而该认定无法为预期使用者获取，预期使用者只能通过阅读鉴证报告获取鉴证对象信息。如在内部控制鉴证业务中，注册会计师可能无法从管理层（责任方）获取其对内部控制有效性的评价报告（责任方认定），或虽然注册会计师能够获取该报告，但预期使用者无法获取该报告，注册会计师直接对内部控制的有效性（鉴证对象）进行评价并出具鉴证报告，预期使用者只能通过阅读该鉴证报告获得内部控制有效性的信息（鉴证对象信息）。这种业务属于直接报告业务。

第八条 鉴证业务的保证程度分为合理保证和有限保证。

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。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。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。

第三章 业务承接

第九条 在接受委托前，注册会计师应当初步了解业务环境。

业务环境包括业务约定事项、鉴证对象特征、使用的标准、预期使用者的需求、责任方及其环境的相关特征，以及可能对鉴证业务产生重大影响的事项、交易、条件和惯例等其他事项。

第十条 在初步了解业务环境后，只有认为符合独立性和专业胜任能力等相关职业道德规范的要求，并且拟承接的业务具备下列所有特征，注册会计师才能将其作为鉴证业务予以承接：

- （一）鉴证对象适当；
- （二）使用的标准适当且预期使用者能够获取该标准；
- （三）注册会计师能够获取充分、适当的证据以支持其结论；
- （四）注册会计师的结论以书面报告形式表述，且表述形式与所提供的保证程度相适应；
- （五）该业务具有合理的目的。如果鉴证业务的工作范围受到重大限制，或委托人试图将注册会计师的名字和鉴证对象不适当地联系在一起，则该业务可能不具有合理的目的。

第十一条 当拟承接的业务不具备本准则第十条规定的鉴证业务的所有特征，不能将其作为鉴证业务予以承接时，注册会计师可以提请委托人将其作为非鉴证业务（如商定程序、代编财务信息、管理咨询、税务服务等相关服务业务），以满足预期使用者的需要。

第十二条 如果某项鉴证业务采用的标准不适当，但满足下列条件之一时，注册会计师可以考虑将其作为一项新的鉴证业务：

- （一）委托人能够确认鉴证对象的某个方面适用于所采用的标准，注册会计师可以针对该方面执行鉴证业务，但在鉴证报告中应当说明该报告的内容并非针对鉴证对象整体；
- （二）能够选择或设计适用于鉴证对象的其他标准。

第十三条 对已承接的鉴证业务，如果没有合理理由，注册会计师不应将该项业务变更为非鉴证业务，或将合理保证的鉴证业务变更为有限保证的鉴证业务。

当业务环境变化影响到预期使用者的需求，或预期使用者对该项业务的性质存在误解时，注册会计师可以应委托人的要求，考虑同意变更该项业务。如果发生变更，注册会计师不应忽视变更前获取的证据。

第四章 鉴证业务的三方关系

第十四条 鉴证业务涉及的三方关系人包括注册会计师、责任方和预期使用者。