

Focus and Application Analysis of the

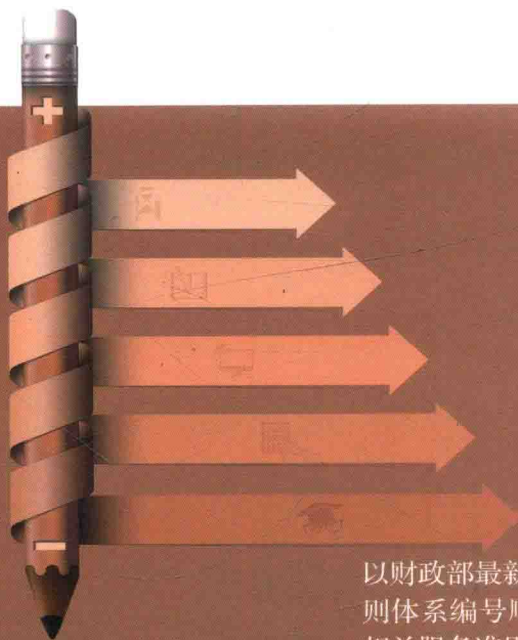
China CPA

Practice Standards



中国 注册会计师执业准则 重点难点解析与应用分析

王生根 编著



以财政部最新发布和修订的52项执业准则为依据，按执业准则体系编号顺序排列，分为执业准则体系、鉴证业务准则、相关服务准则和质量控制准则等四篇十三章，对每项准则的制定与修订背景、2010年修订内容、2016年修订内容、学习中注意事项、框架结构简介、重点难点解析进行诠释。



东北财经大学出版社 全国百佳图书出版单位

Dongbei University of Finance & Economics Press

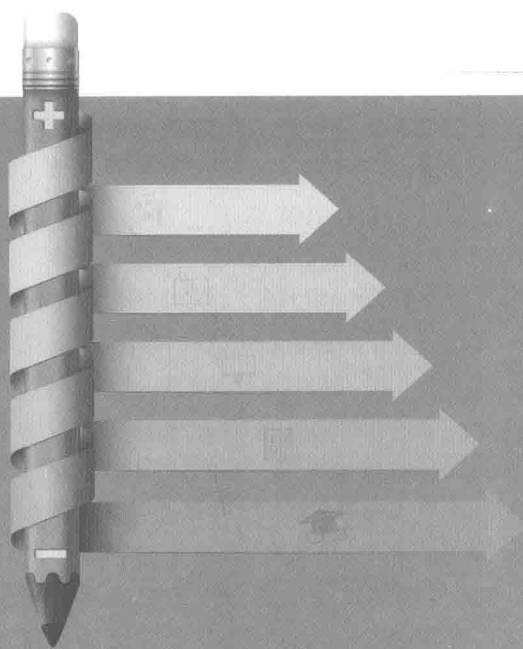
Focus and Application Analysis of the

China CPA

Practice Standards

中国 注册会计师执业准则 重点难点解析与应用分析

王生根 编著



图书在版编目 (CIP) 数据

中国注册会计师执业准则重点难点解析与应用分析 / 王生根编著. —大连 : 东北财经大学出版社, 2018.2

ISBN 978-7-5654-2968-2

I. 中… II. 王… III. 注册会计师-会计准则-中国-自学参考资料
IV. F233.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 300170 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连住友彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm×260mm 字数: 919千字 印张: 38.75 插页: 1

2018年2月第1版

2018年2月第1次印刷

责任编辑: 王天华 孔利利 曲以欢 责任校对: 贺 荔

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

定价: 88.00元

教学支持 售后服务 联系电话: (0411) 84710309

版权所有 侵权必究 举报电话: (0411) 84710523

如有印装质量问题, 请联系营销部: (0411) 84710711

前言

我国注册会计师审计准则的制定经历了三次质的飞跃：一是2006年开始实现审计准则国际趋同；二是2010年开展审计准则明晰化项目，实现了与明晰化后的国际审计准则的持续趋同；三是2016年与国际审计准则持续全面趋同的审计报告改革。

我国审计准则自发布以来，总体运行情况良好。为了指导注册会计师更好地运用审计准则，解决审计实务问题，防范审计风险，中国注册会计师协会继2013年10月发布《关于印发〈中国注册会计师审计准则问题解答第1号——职业怀疑〉等六项审计准则问题解答的通知》（会协〔2013〕77号）后，又针对财务报表舞弊风险高发领域以及实务中亟待解决的问题，于2014年12月31日发布了《关于印发〈中国注册会计师审计准则问题解答第7号——会计分录测试〉等七项审计准则问题解答的通知》（会协〔2014〕76号）。

由于企业组织结构和经营方式日益复杂，会计判断和估计事项日益增多，注册会计师面临的审计风险日益加大，需要更好地理解和运用审计准则。有鉴于此，为了帮助大家更快、更好地掌握持续全面国际趋同的审计报告改革，并尽早应用到注册会计师的审计实践和新兴的审计实务领域中，编者结合多年审计实务操作与审计理论教学研究经验，特编写了本书。本书既和审计准则及应用指南紧密联系，又不完全等同，秉承“深入浅出、联系实际”的编写思想，在对2016版新审计准则及相关准则指南的研究基础上，将财会〔2016〕24号、财会〔2010〕21号和财会〔2006〕4号文发布和修订的52项执业准则按准则体系编号顺序排列，对其中一些概括性较强、较难以实务操作和理解的概念及规范进行了重点难点详释；联系实战运用介绍了审计准则修订的主要内容，让读者不仅知其然，更能知其所以然；对新旧准则修订作了简明扼要的对比，让读者把握新准则修订的核心内容，更好、更快地完成知识体系的更新。

本书既可以作为各级注册会计师协会及会计师事务所后续教育培训教材，也可以作为注册会计师和其他从业人员的参考业务手册，还可以作为大专院校学生、非执业会员和注册会计师考生的自学参考用书。

需要说明的是，执业准则是对注册会计师执行审计业务的目标和核心要求作出规范；应用指南是对执业准则条款的进一步解释和说明；问题解答是依据执业准则，为注册会计师正确理解执业准则、应用指南、解决实务问题提供实务指导和提示。所以，执业准则重点难点解析不能替代执业准则、应用指南和问题解答的相关要求，仅供注册会计师参照执业。它们之间的关系如下图所示：



由于被审计单位的情况不同，执业准则重点难点解析也并非是对所有可能出现的重点难点进行全面解析，其解析亦可能会因具体情况而有所不同，注册会计师在使用时应当合理运用职业判断。

王生根

2017年11月 于如山湖城

目 录

第一篇 执业准则体系

第一章 中国注册会计师执业准则体系/3

- 第一节 中国注册会计师执业准则体系概述/3
- 第二节 中国注册会计师执业准则体系的特点/8

第二篇 鉴证业务准则

第二章 中国注册会计师鉴证业务基本准则/17

- 第一节 概述/17
- 第二节 框架结构简介/18
- 第三节 重点难点解析/20

第三章 审计准则——一般原则与责任/39

- 第一节 注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求（第1101号）/39
- 第二节 就审计业务约定条款达成一致意见（第1111号）/58
- 第三节 对财务报表审计实施的质量控制（第1121号）/66
- 第四节 审计工作底稿（第1131号）/78
- 第五节 财务报表审计中与舞弊相关的责任（第1141号）/96
- 第六节 财务报表审计中对法律法规的考虑（第1142号）/117
- 第七节 与治理层的沟通（第1151号）/125
- 第八节 向治理层和管理层通报内部控制缺陷（第1152号）/136
- 第九节 前任注册会计师和后任注册会计师的沟通（第1153号）/144

第四章 审计准则——风险评估与风险应对/155

- 第一节 计划审计工作（第1201号）/155
- 第二节 通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险（第1211号）/162
- 第三节 计划和执行审计工作时的重要性（第1221号）/190

第四节 针对评估的重大错报风险采取的应对措施(第1231号)/204

第五节 对被审计单位使用服务机构的考虑(第1241号)/221

第六节 评价审计过程中识别出的错报(第1251号)/228

第五章 审计准则——审计证据/241

第一节 审计证据(第1301号)/241

第二节 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
(第1311号)/249

第三节 函证(第1312号)/262

第四节 分析程序(第1313号)/279

第五节 审计抽样(第1314号)/289

第六节 审计会计估计(包括公允价值会计估计)和相关披露(第1321号)/300

第七节 关联方(第1323号)/312

第八节 持续经营(第1324号)/322

第九节 首次审计业务涉及的期初余额(第1331号)/338

第十节 期后事项(第1332号)/343

第十一节 书面声明(第1341号)/351

第六章 审计准则——利用其他主体的工作/357

第一节 对集团财务报表审计的特殊考虑(第1401号)/357

第二节 利用内部审计人员的工作(第1411号)/374

第三节 利用专家的工作(第1421号)/380

第七章 审计准则——审计结论与报告/388

第一节 对财务报表形成审计意见和出具审计报告(第1501号)/388

第二节 在审计报告中发表非无保留意见(第1502号)/401

第三节 在审计报告中增加强调事项段和其他事项段(第1503号)/415

第四节 在审计报告中沟通关键审计事项(第1504号)/425

第五节 比较信息:对应数据和比较财务报表(第1511号)/442

第六节 注册会计师对其他信息的责任(第1521号)/448

第八章 审计准则——特殊领域/462

第一节 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(第1601号)/462

第二节 验资(第1602号)/469

第三节 对单一财务报表和财务报表特定要素审计的特殊考虑(第1603号)/477

第四节 对简要财务报表出具报告的业务(第1604号)/481

第五节 商业银行财务报表审计(第1611号)/488

第六节 银行间函证程序(第1612号)/508

第七节 与银行监管机构的关系(第1613号)/513

第八节 财务报表审计中对环境事项的考虑(第1631号)/519

第九节 衍生金融工具的审计(第1632号)/527

第十节 电子商务对财务报表审计的影响(第1633号)/538

第九章 审阅准则——财务报表审阅(第2101号)/553

第一节 概述/553

第二节 框架结构简介/553

第三节 重点难点解析/554

第十章 其他鉴证业务准则/560

第一节 历史财务信息审计或审阅以外的鉴证业务(第3101号)/560

第二节 预测性财务信息的审核(第3111号)/568

第三篇 相关服务准则

第十一章 对财务信息执行商定程序(第4101号)/583

第一节 概述/583

第二节 框架结构简介/584

第三节 重点难点解析/584

第十二章 代编财务信息(第4111号)/591

第一节 概述/591

第二节 框架结构简介/592

第三节 重点难点解析/592

第四篇 质量控制准则

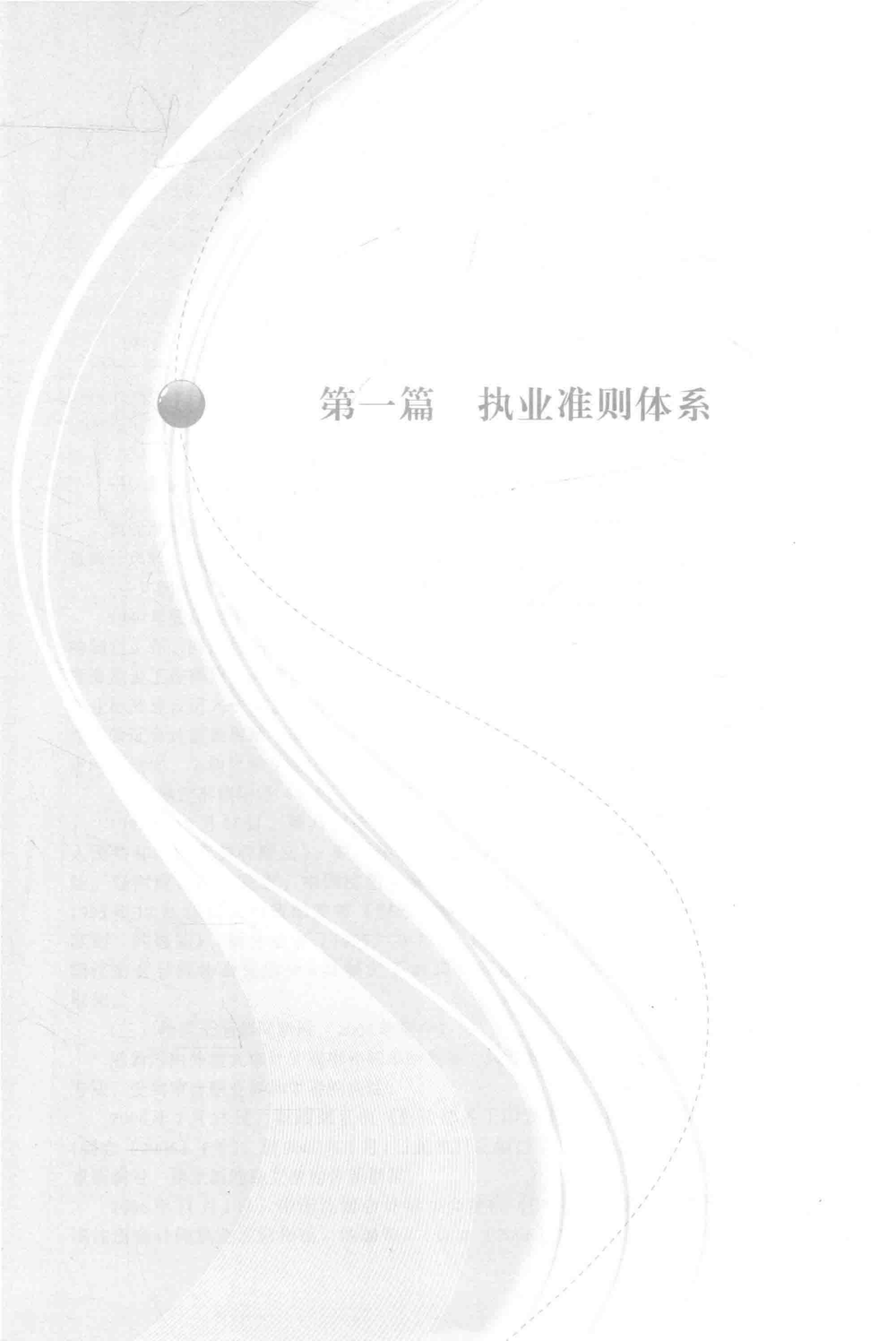
第十三章 会计师事务所对执行财务报表审计和审阅、其他鉴证和相关服务业务实施的质量控制(第5101号)/601

第一节 概述/601

第二节 框架结构简介/602

第三节 重点难点解析/603

主要参考文献/611



第一篇 执业准则体系

第一章

中国注册会计师执业准则体系

第一节 中国注册会计师执业准则体系概述

一、我国注册会计师执业准则制定历程

执业准则是规范注册会计师执行业务的权威性标准，对提高注册会计师执业质量、降低审计风险、维护社会公众利益具有重要的作用，其建设经历了三个阶段。

（一）起步恢复阶段（1980—1993年）

1980年我国注册会计师行业恢复重建，针对当时的审计验资业务，启动了执业标准的制定工作，并陆续出台了相关执业规定。1988年11月中国注册会计师协会成立，专业标准建设工作得到了高度重视，专门设立了专业标准部，负责专业标准的研究制定工作，专业标准建设进入快速发展时期。从1991年至1993年，财政部先后发布了《注册会计师检查验证会计报表规则（试行）》等7个执业规则。这些执业规则对我国注册会计师行业走向正规化、法制化和专业化起到了积极作用。

（二）制定准则阶段（1994—2004年）

1993年10月31日，第八届全国人民代表大会常务委员会第四次会议通过《中华人民共和国注册会计师法》，赋予中国注册会计师协会依法拟订执业准则、规则的职能。经财政部批准同意，中国注册会计师协会自1994年5月开始起草独立审计准则。1995年12月25日，财政部发布《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），自1996年1月1日起执行。到2004年，中国注册会计师协会先后分6批制定了41项审计准则，基本建立了我国审计准则体系框架。

（三）持续全面趋同阶段（2005年至今）

随着国内外重大审计失败事件的不断发生，风险导向审计作为一种重要的审计理念和方法，受到审计职业界和学者的关注。

2006年2月25日，财政部发布《财政部关于印发中国注册会计师执业准则的通知》（财会〔2006〕4号），自2007年1月1日起执行。拟订了22项准则，修订了26项准则，并重新编号，建立新的独立准则体系框架。

2006年11月1日，中国注册会计师协会发布《中国注册会计师协会关于印发〈中国注册会计师执业准则指南〉的通知》（会协〔2006〕72号），制定48项中国注册会计

师执业准则指南,自2007年1月1日起执行。实现了与当时国际审计准则的实质性趋同。

2007年11月29日,中国注册会计师协会发布《关于印发〈中国注册会计师执业准则指南(2007年修订)〉的通知》(会协〔2007〕89号),对相关准则指南进行修订,自2007年12月1日起执行。

为了保持与国际审计准则的持续全面趋同,进一步规范注册会计师执业行为,提高执业质量,维护社会公众利益,针对国际审计准则的新变化及我国审计实务需要解决的新问题,在国际审计与鉴证准则理事会(IAASB)2008年底完成准则明晰化项目(Clarity Project)之后,中国注册会计师协会对执业准则进行了全面修订。中国注册会计师协会于2009年初启动了执业准则修订项目,以进一步完善执业准则,实现与国际审计准则的持续趋同。2010年我国开展审计准则明晰化项目,实现了与明晰化后的国际审计准则的持续趋同。修订后的执业准则,除了形式上与国际审计准则略有不同之外,其他方面与国际审计准则完全一致,可以视为国际准则的中文版本。

2010年11月10日,财政部发布《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》(财会〔2010〕21号),修订了38项准则,自2012年1月1日起执行。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。同日,中国注册会计师协会发布《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〉应用指南》等38项应用指南的通知》(会协〔2010〕94号),自2012年1月1日起执行。

2016年12月23日,财政部发布《关于印发〈中国注册会计师审计准则第1504号——在审计报告中沟通关键审计事项〉等12项准则的通知》(财会〔2016〕24号),A+H股自2017年1月1日起执行,其他企业自2018年1月1日起执行。本批准则生效实施后,《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》(财会〔2010〕21号)中的《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》等11项准则同时废止。

2017年2月28日,《中国注册会计师协会关于印发〈《中国注册会计师审计准则第1504号——在审计报告中沟通关键审计事项》应用指南〉等16项应用指南的通知》(会协〔2017〕11号)发布,与对应的审计准则同步执行。

二、中国注册会计师执业准则取得的成就

(一)明确提出审计准则国际趋同的主张,为我国专业标准建设及国际趋同实践提供了有力指导

在我国经济日益融入全球经济和审计准则国际趋同的背景下,我国形成了审计准则国际趋同的原则主张:(1)趋同是进步,是方向;(2)趋同不等同于相同;(3)趋同需要一个过程;(4)趋同是一种互动。这四点主张得到了包括国际审计与鉴证准则理事会(IAASB)在内的国际会计职业界的高度认可,并成功指导了我国审计准则建设和国际趋同实践,成为我国注册会计师行业专业标准建设和国际趋同的有力指导。

(二) 建立了体系完备、内容丰富的中国注册会计师执业准则体系, 实现了与国际准则的实质性趋同

中国注册会计师执业准则体系包括审计准则、审阅准则、其他鉴证业务准则、相关服务准则及会计师事务所质量控制准则。同时, 为了帮助注册会计师正确理解和运用新准则, 中国注册会计师协会针对每项准则都配套制定了指南, 为准则的实施提供了更具操作性的指导意见。

中国注册会计师执业准则体系在实现国际趋同的同时, 也在诸多方面实现了对原有准则的突破和创新。(1) 全面引入风险导向审计的先进理念和技术, 重塑审计流程, 提高了审计的效率与效果;(2) 明确注册会计师发现舞弊的责任, 为注册会计师发现舞弊提供全面指导;(3) 建立了注册会计师与公司治理层信息互通机制, 强化了治理层对管理层实施监督的能力, 增强了注册会计师的独立性;(4) 严格了审计证据要求, 加大审计证据对审计意见的支撑力度;(5) 明确了工作记录要求, 重视执业原始信息的记录、强调原始记录的保存;(6) 丰富了会计师事务所质量控制的内涵, 指导会计师事务所加强内部质量控制。

中国注册会计师执业准则体系实现与国际审计准则的实质性趋同, 使我国注册会计师与国外同行处于同一技术平台, 有利于进一步优化我国投资环境, 有利于服务我国企业更好、更多地“走出去”目标的实现, 有利于稳步推进我国会计审计国际化发展的战略, 全面提高我国对外开放水平。

(三) 树立了衡量注册会计师专业素质、监管注册会计师执业质量的新基准

注册会计师执业准则体系施行已有近两年的时间, 从中国注册会计师协会的执业质量检查结果及各方面的反映看, 实施平稳, 有效推动了会计师事务所质量控制体系和内部操作规程的全面升级, 增强了会计师事务所和注册会计师防范执业风险的能力, 提升了审计质量和注册会计师行业的核心价值, 对于会计师事务所落实“做大做强”和“走出去”战略发挥了重要的技术支撑作用。与此同时, 注册会计师执业准则体系的建立, 为行业管理提供了新的基准, 为行业执业质量检查程序和标准的制定, 以及注册会计师考试和培训的设计和实施等, 提供了技术依据和标准支持。

三、中国注册会计师执业准则体系

(一) 执业准则体系框架结构

中国注册会计师执业准则体系受注册会计师职业道德守则统御, 包括注册会计师业务准则和会计师事务所质量控制准则, 如图 1-1 所示。

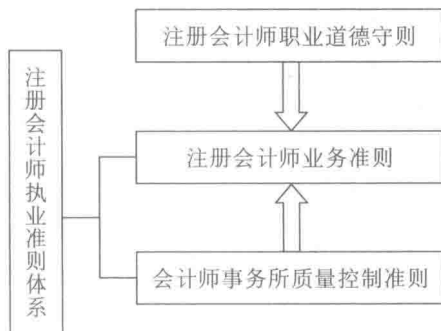


图 1-1 注册会计师执业准则体系

1. 注册会计师业务准则

注册会计师业务准则包括鉴证业务准则和相关服务准则，如图1-2所示。

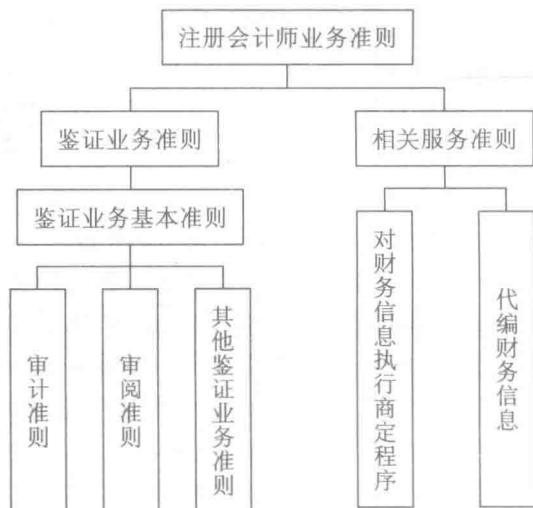


图1-2 注册会计师业务准则

(1) 鉴证业务准则。鉴证业务准则由鉴证业务基本准则统领，按照鉴证业务提供的保证程度和鉴证对象的不同，分为审计准则、审阅准则和其他鉴证业务准则。其中，审计准则是整个执业准则体系的核心。

审计准则用以规范注册会计师执行历史财务信息的审计业务。在提供审计服务时，注册会计师对所审计信息是否不存在重大错报提供合理保证，并以积极方式提出结论。

审阅准则用以规范注册会计师执行历史财务信息的审阅业务。在提供审阅服务时，注册会计师对所审阅信息是否不存在重大错报提供有限保证，并以消极方式提出结论。

其他鉴证业务准则用以规范注册会计师执行历史财务信息审计或审阅以外的其他鉴证业务，根据鉴证业务的性质和业务约定的要求，提供有限保证或合理保证。

(2) 相关服务准则。相关服务准则用以规范注册会计师代编财务信息、执行商定程序，提供管理咨询等其他服务。在提供相关服务时，注册会计师不提供任何程度的保证。

2. 会计师事务所质量控制准则

会计师事务所质量控制准则用以规范会计师事务所在执行各类业务时应当遵守的质量控制政策和程序，是对会计师事务所质量控制提出的制度要求。

3. 执业准则框架结构（2016版）

在执业准则框架体系中，审计准则无疑是其核心内容和重点所在。因此，按照审计过程、业务性质和规范的内容，又将审计准则划分为一般原则与责任、风险评估与风险应对、审计证据、利用其他主体的工作、审计结论与报告，以及特殊领域等六小类。执业准则框架结构（2016版）如图1-3所示。

执业准则框架体系层次分明，内容全面，既规范了审计等具有鉴证职能的业务，又规范了代编财务信息、对财务信息执行商定程序等不具有鉴证职能的业务，涵盖了注册会计师业务领域的各个主要环节和主要方面，能够满足注册会计师业务多元化的需求，满足社会公众和相关监管部门的基本需求。

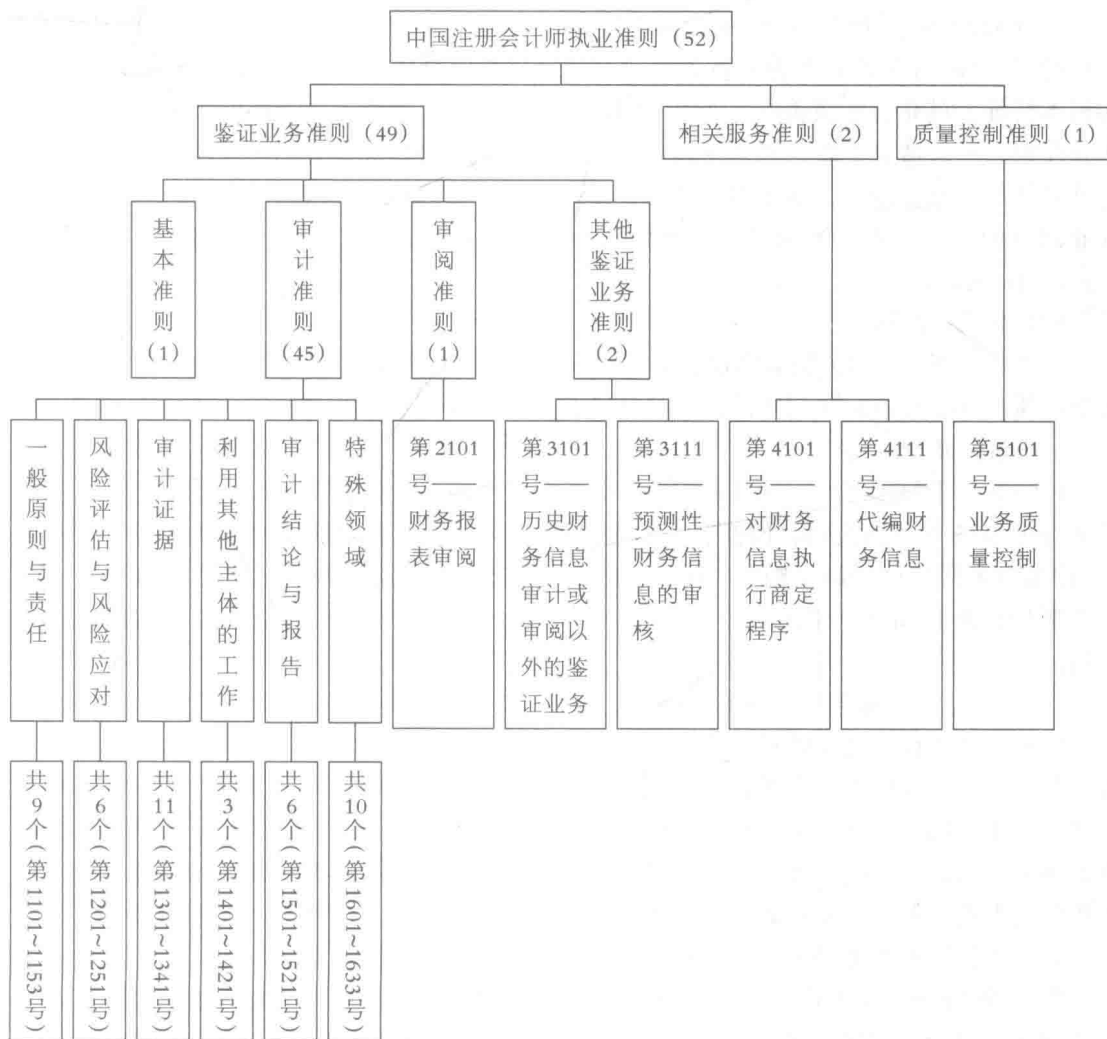


图 1-3 执业准则框架结构 (2016版)

(二) 执业准则名称

1. 审计准则

由于审计准则体系包含了部分非审计业务准则，如《独立审计实务公告第4号——盈利预测审核》《独立审计实务公告第9号——对财务信息执行商定程序》《独立审计实务公告第10号——会计报表审阅》等，导致以审计准则的名义规范其他业务类型。因此，有必要借鉴国际通行做法，将非审计业务准则从独立审计准则体系中分离出来，按照其业务特性冠以适当的名称。将“中国注册会计师独立审计准则”改为“中国注册会计师执业准则”。

由于鉴证业务准则区分为两个层次，我们将第一层次的鉴证业务基本准则称为“中国注册会计师鉴证业务基本准则”，简称为“鉴证业务基本准则”；将第二层次的鉴证业务具体准则分别称为“中国注册会计师审计准则”、“中国注册会计师审阅准则”和“中国注册会计师其他鉴证业务准则”，分别简称为“审计准则”、“审阅准则”和“其他鉴证业务准则”。

审计准则名称前面不再使用“独立”两个字，是基于以下考虑：一是简洁的要求。“独立性”是所有审计业务的本质要求，不是区分注册会计师审计、政府审计和内部审计的根本特征。就审计业务而言，使用“注册会计师审计”，就足以与政府审计和内部审计区分开来，不会造成误解。二是国际趋同的要求。无论是国际审计与鉴证准则理事会，还是世界其他国家和地区，如美国、英国、澳大利亚、我国台湾和香港等，针对注册会计师行业制定的审计准则均称为“审计准则（Auditing Standards）”，审计准则名称没有使用“独立（Independent）”一词。

2. 相关服务准则

我国出台了2项相关服务准则，即《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》和《中国注册会计师相关服务准则第4111号——代编财务信息》。

3. 质量控制准则

1996年，我国出台了《中国注册会计师质量控制基本准则》。由于质量准则用来规范会计师事务所及其人员，因此，我们将“中国注册会计师质量控制基本准则”改名为“会计师事务所质量控制准则”。2010年发布《会计师事务所质量控制准则第5101号——业务质量控制》和《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》。

（三）执业准则编号

按照审计过程、业务性质和规范的内容划分，审计准则分为三个层次。第一层次包括六大类：（1）一般原则与责任；（2）风险评估与风险应对；（3）审计证据；（4）利用其他主体的工作；（5）审计结论与报告；（6）特殊领域。第二层次是在六大类下，将审计准则分成小类。第三层次是在各小类下，将审计准则分为细类。执业准则编号为四位数，第一位数代表大类，第二位数代表小类，第三、四位数代表细类。

新的审计准则的编号借鉴了会计科目的编号，编号含义如下：

千位数“1”代表审计准则，其中：百位数“1”代表一般原则与责任准则，“2”代表风险评估与风险应对准则，“3”代表审计证据准则，“4”代表利用其他主体的工作准则，“5”代表审计结论与报告准则，“6”代表特殊领域准则。

千位数“2”代表审阅准则。

千位数“3”代表其他鉴证业务准则。

千位数“4”代表相关服务准则。

千位数“5”代表质量控制准则。

第二节 中国注册会计师执业准则体系的特点

2006年2月，财政部发布执业准则体系，标志着我国已经建立起一套既适应市场经济发展要求，又顺应国际趋同大势的执业准则体系。这套准则体系实施10年来，总体运行良好，在提高审计工作质量、降低市场风险、维护资本市场秩序、保护公众利益等方面，发挥了重要作用。世界银行、国际会计师联合会等国际组织对我国审计准则建设的成就和国际趋同给予了高度评价。近年来，国际审计与鉴证准则理事会（IAASB）开展国际审计准则明晰项目，对国际审计准则作出了重大修订；企业经营环境的变化也导致审计实务风

险日益增加；行业发展形势和服务经济社会发展大局的需要，也要求拓展审计准则的适用范围，为我国注册会计师的新兴审计实务提供便利和指引。中国注册会计师协会密切关注国内外审计业务发展形势，及时修订完善执业准则体系，以保持技术标准的先进性，为建立健全经济运行风险防范机制提供强有力的专业支持，进一步提高行业服务经济社会发展的能力。

一、执业准则修订背景

2008年全球金融危机发生后，国际上对提高审计质量的呼声日渐高涨。2014年8月31日，习近平主席签署了第十四号主席令，公布了《全国人民代表大会常务委员会关于修改〈中华人民共和国保险法〉等五部法律的决定》，《中华人民共和国注册会计师法》（以下简称《注册会计师法》）是这五部法律之一。《注册会计师法》自1993年10月31日颁布、1994年1月1日施行以来，为确立注册会计师行业在经济社会发展中的重要地位，维护社会公共利益和投资者的合法权益，促进市场经济健康规范发展发挥了重要作用。同时，经济改革的日益深化、对外开放的日益扩大和注册会计师行业的日益发展，也迫切需要对《注册会计师法》进行修改完善。本次修改是针对注册会计师行业行政审批事项的“专项修改”，对完善注册会计师行业管理体制，不断提高注册会计师行业的法治化、规范化、市场化水平必将产生积极影响。

在我国，随着资本市场的改革与发展，政府部门、监管机构和投资者对注册会计师执业质量提出了更高的要求，期望注册会计师出具的审计报告具有更高的信息含量和决策相关性，以降低资本市场的不确定性和信息不对称带来的风险。实际上，在审计过程中，注册会计师能够掌握被审计单位的大量信息。但除了引言段和意见段之外，其他内容几乎都是审计报告通用的“模板”。从现行审计报告中，投资者很难探知审计师在审计过程中作出了什么决策、是否对较高风险的领域投入了更多的审计资源等。

因此，现行的审计报告模式更多是从审计专业角度出发，与社会公众的沟通不够，一定程度上无法满足社会公众的需求。标准无保留意见的审计报告，基本上是一字不差的，审计报告阅读者无法从中获取更多有价值的信息。

2015年，国际审计与鉴证准则理事会（IAASB）修订发布了新的国际审计报告准则，在完善审计报告模式、增加审计报告要素、丰富审计报告内容等方面作出了重大改进。

为顺应市场各方的需求，体现审计准则持续国际趋同要求，中国注册会计师协会借鉴国际审计报告改革的成果，结合我国实际情况，启动了审计报告准则的改革修订工作。经过近两年的研究、起草、论证和广泛征求意见，2016年中国注册会计师协会审计准则委员会审议通过了12项审计准则，并经财政部批准发布。

二、执业准则修订内容

2016年发布的12项审计准则，最核心的是新制定的《中国注册会计师审计准则第1504号——在审计报告中沟通关键审计事项》。该准则仅适用于上市公司的审计业务，要求在上市公司的审计报告中增设关键审计事项部分，披露审计工作中的重点难点等审计项目的个性化信息。其余11项审计准则中，有6项准则属于作出实质性修订的准则，如