

ZHONGDIAN NANDIAN JIEXI
ZHIYE ZHUNZE

上海国家会计学院 申根 车夫
● 编

中国注册会计师 执业准则 重点 难点解析

中国注册会计师
执业准则
重点、难点解析

中国注册会计师 执业准则 重点、难点解析

中国注册会计师
执业准则
重点、难点解析

F233.2

25

2006

中国注册会计师执业准则 重点难点解析

上海国家会计学院 申根 车夫 编

 大连出版社

内 容 简 介

为帮助大家更快更好地掌握新注册会计师执业准则,并尽早应用到审计实务中,我们组织了国内从事审计研究教学和审计实务操作的专家,共同编写了本书。全书既和审计准则、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,在审计准则和指南的研究基础上,对其中一些概括性较强、较难以实务操作和理解的概念和规范进行了详释;联系实际介绍了新审计准则修订或制订的背景,让读者不仅知其然,更能知其所以然;对新旧准则做了简明扼要的对比,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培训教材,又可作为注册会计师和其他从业人员的业务手册,还可以供大专院校教学和学生、非执业会员、CPA 考生的自学参考用书。

© 上海国家会计学院 申根 车夫 2006

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/上海国家会计学院申根 车夫编. —大连:大连出版社,2006. 10

ISBN 7-80684-389-2

I. 中... II. 上... III. 会计制度—中国—学习参考资料 IV. F233.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 124522 号

责任编辑:王天华 魏 悦

封面设计:张 金

责任校对:刘春艳 于孝锋

出版发行者:大连出版社

地址:大连市西岗区长白街 10 号

邮编:116011

电话:(0411)83627430/83620941

传真:(0411)83620941

网址:<http://www.dl-press.com>

电子信箱:cbs@dl.gov.cn

印 刷 者:大连天正华延彩色印刷有限公司

经 销 者:各地新华书店

幅面尺寸:185mm×260mm

印 张:26.75

字 数:407 千字

出版时间:2006 年 12 月第 1 版

印刷时间:2006 年 12 月第 1 次印刷

定 价:50.00 元

如有印装质量问题,请与我社营销部联系

购书热线电话:(0411)83627430/83620941

版权所有·侵权必究

前 言

近年来,企业经营环境不断发生变化,导致审计风险日益增大,主要体现在:企业组织机构及其经营活动的方式日益复杂,全球化和科学技术的影响日益加深,会计准则要求的判断和估计日益复杂,一些企业管理层进行财务舞弊的动机和压力日益增大。

在美国安然公司会计造假丑闻发生后,美国国会通过了《2002 萨班斯—奥克斯利法案》,对包括国际审计与鉴证准则理事会在内的准则制定机构影响很大。国际审计与鉴证准则理事会针对企业经营环境变化带来巨大审计风险,于 2003 年底及时出台了 4 个审计风险准则,以指导注册会计师有效地识别、评估和应对审计风险。新的审计风险准则对传统审计风险模型进行了修正,强调注册会计师应注重从宏观层面上把握财务报表存在的重大错报风险,可以说,对于审计环境变化的应对,国际审计准则有了重大的突破。

按照财政部领导关于着力完善我国注册会计师审计准则体系,加速实现与国际审计准则趋同的指示,中国注册会计师协会根据国际审计准则的变化精神,新制订了 22 项准则,并对原准则体系中的 26 项进行了必要的修订和完善,于 2006 年 2 月 15 日发布,自 2007 年 1 月 1 日起在所有会计师事务所施行。这套新审计准则的发布,标志着我国已经建立起一套适应社会主义市场经济发展要求,顺应国际趋同大势的中国注册会计师执业准则体系。它有利于提升我国注册会计师行业的整体执业水平,有利于注册会计师应对执业实践中遇到的问题。

新审计准则的发布实施,也对从事审计实践的注册会计师提出了更高的要求,如何更好地理解新审计准则变化的精髓,如何把握新出现的概念,如何将风险审计的思想应用到实践中去提高审计质量、控制审计风险,都是执业界在新审计准则学习中迫切需要解决的关键问题。

有鉴于此,为帮助大家更快更好地掌握新审计准则,并尽早应用到审计实务中,我们组织了国内从事审计研究教学和审计实务操作的专家,共同编写了

这本《中国注册会计师执业准则重点难点解析》。本书和审计准则、指南既紧密联系,又不完全等同,秉承“深入浅出、联系实际”的编写思想,在审计准则和指南的研究基础上,对其中一些概括性较强,较难以实务操作和理解的概念和规范进行了详释;联系实际介绍了新审计准则修订或制订的背景,让读者不仅知其然,更能知其所以然;对新旧准则做了简明扼要的对比,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。

本书理论和实践相结合,既具有一定的理论高度和深度,同时又考虑了国内注册会计师行业实务执业的需要,对准则和指南进行铺垫、衔接、补充和说明。既可以作为各级注册会计师协会及会计师事务所培训教材,又可作为注册会计师和其他从业人员的业务手册,还可以供大专院校教学和学生、非执业会员、CPA 考生的自学参考用书。

对于书中的疏漏、错误之处,恳请读者批评指正。

编者

2006 年 12 月

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	(001)
第一节 中国注册会计师执业准则体系概述	(001)
一、执业准则体系框架结构	(001)
二、执业准则名称	(006)
三、执业准则编号	(006)
第二节 中国注册会计师执业准则体系的特点	(007)
一、在考虑中国特色的基础上与国际审计准则趋同	(007)
二、完善了现有的执业审计准则体系	(009)
三、强化了会计事务所的质量控制	(009)
四、引入风险导向审计的理念和方法	(009)
五、强调了财务报表审计中对舞弊的考虑	(010)
六、增加了对新业务事项、高风险事项的审计规定	(010)
七、进一步强化并促进了对注册会计师行业专业人员知识和技能的更新要求	(011)

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	(012)
第一节 概述	(012)
一、注册会计师鉴证业务的概念和种类	(012)
二、注册会计师鉴证业务拓展的原因	(013)
第二节 制定的背景	(014)
第三节 主要内容框架	(014)
第四节 重点难点解析	(015)
一、鉴证业务的范围	(015)
二、基于责任方认定的业务和直接报告业务的区别	(016)
三、我国注册会计师鉴证业务与非鉴证业务的比较表(见表2-4)	(019)
四、我国注册会计师审计业务与会计咨询和会计服务业务所依据的法律比较表	

(见表 2-5)	(020)
五、如何利用鉴证报告	(020)
六、鉴证业务与管理咨询服务业务	(020)
第三章 审计准则——一般原则与责任	(022)
第一节 财务报表审计的目标和一般原则(第 1101 号)	(022)
一、概述	(022)
二、准则修订后的主要变化	(022)
三、主要内容框架	(023)
四、重点难点解析	(023)
第二节 审计业务约定书(第 1111 号)	(032)
一、概述	(032)
二、制定的背景及修订后的主要变化	(033)
三、主要内容框架	(034)
四、重点难点解析	(034)
第三节 历史财务信息审计的质量控制(第 1121 号)	(038)
一、概述	(038)
二、制定的背景及修订后的主要变化	(038)
三、主要内容框架	(039)
四、重点难点解析	(040)
第四节 审计工作底稿(第 1131 号)	(048)
一、概述	(048)
二、制定的背景及修订后的主要变化	(049)
三、主要内容框架	(051)
四、重点难点解析	(052)
第五节 财务报表审计中对舞弊的考虑(第 1141 号)	(064)
一、概述	(064)
二、修订后的主要变化	(064)
三、主要内容框架	(066)
四、重点难点解析	(066)
第六节 财务报表审计中对法律法规的考虑(第 1142 号)	(075)
一、概述	(075)
二、制定的背景及修订后的主要变化	(076)
三、主要内容框架	(078)
四、重点难点解析	(078)
第七节 与治理层的沟通(第 1151 号)	(084)
一、概述	(084)
二、制定的背景及修订后的主要变化	(085)
三、主要内容框架	(087)

四、重点难点解析	(087)
第八节 前后任注册会计师的沟通(第 1152 号)	(091)
一、概述	(091)
二、制定的背景及修订后的主要变化	(092)
三、主要内容框架	(093)
四、重点难点解析	(094)
第四章 审计准则——风险评估以及风险的应对	(100)
第一节 计划审计工作(第 1201 号)	(100)
一、概述	(100)
二、修订后的主要变化	(100)
三、主要内容框架	(102)
四、重点难点解析	(103)
第二节 了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险(第 1211 号)	(108)
一、概述	(108)
二、本准则提出的新的概念和注册会计师的处理原则	(108)
三、主要内容框架	(111)
四、重点难点解析	(112)
第三节 对被审计单位使用服务机构的考虑(第 1212 号)	(124)
一、制定背景和意义	(124)
二、本准则提出的新的概念和注册会计师的处理原则	(124)
三、主要内容框架	(126)
四、重点难点解析	(126)
第四节 重要性(第 1221 号)	(130)
一、概述	(130)
二、修订后的主要变化	(131)
三、主要内容框架	(132)
四、重点难点分析	(133)
第五节 针对评估的重大错报风险实施的程序(第 1231 号)	(140)
一、概述	(140)
二、本准则提出的新的概念和注册会计师的处理原则	(140)
三、主要内容框架	(143)
四、重点难点解析	(144)
第五章 审计准则——审计证据	(152)
第一节 审计证据(第 1301 号)	(152)
一、概述	(152)
二、修订后的主要变化	(153)

三、主要内容框架	(154)
四、重点难点解析	(155)
第二节 存货监盘(第1311号)	(160)
一、概述	(160)
二、修订后的主要变化	(161)
三、主要内容框架	(161)
四、重点难点解析	(162)
第三节 函证(第1312号)	(167)
一、概述	(167)
二、修订后的主要变化	(168)
三、主要内容框架	(169)
四、重点难点解析	(170)
第四节 分析程序(第1313号)	(175)
一、概述	(175)
二、修订后的主要变化	(175)
三、主要内容框架	(176)
四、重点难点解析	(177)
第五节 审计抽样和其他选取测试项目的方法(第1314号)	(182)
一、概述	(182)
二、修订后的主要变化	(182)
三、主要内容框架	(184)
四、重点难点解析	(185)
第六节 会计估计的审计(第1321号)	(194)
一、概述	(194)
二、修订后的主要变化	(195)
三、主要内容框架	(196)
四、重点难点解析	(197)
第七节 公允价值计量和披露的审计(第1322号)	(202)
一、概述	(202)
二、制定的背景	(203)
三、修订后的主要变化	(204)
四、主要内容框架	(204)
五、重点难点解析	(205)
第八节 关联方(第1323号)	(209)
一、概述	(209)
二、制定的背景及修订后的主要变化	(211)
三、主要内容框架	(213)
四、重点难点解析	(214)
第九节 持续经营(第1324号)	(220)

一、概述	(220)
二、制定的背景及修订后的主要变化	(220)
三、主要内容框架	(221)
四、重点难点解析	(221)
第十节 首次接受委托时对期初余额的审计(第 1331 号)	(228)
一、概述	(228)
二、修订后的主要变化	(228)
三、主要内容框架	(228)
四、重点难点分析	(229)
第十一节 期后事项(第 1332 号)	(231)
一、概述	(231)
二、修订后的主要变化	(232)
三、主要内容框架	(232)
四、重点难点分析	(233)
五、实际操作的难点问题	(238)
第十二节 管理层声明(第 1341 号)	(238)
一、概述	(238)
二、制定的背景及修订后的主要变化	(239)
三、主要内容框架	(240)
四、重点难点解析	(240)
第六章 审计准则——利用其他主体的工作	(244)
第一节 利用其他注册会计师的工作(第 1401 号)	(244)
一、概述	(244)
二、修订后的主要变化	(245)
三、主要内容框架	(245)
四、重点难点解析	(246)
第二节 考虑内部审计工作(第 1411 号)	(251)
一、概述	(251)
二、修订后的主要变化	(252)
三、主要内容框架	(252)
四、重点难点解析	(253)
第三节 利用专家的工作(第 1421 号)	(258)
一、概述	(258)
二、修订后的主要变化	(259)
三、主要内容框架	(259)
四、重点难点解析	(259)

第七章 审计准则——审计结论与报告 (269)**第一节 审计报告(第1501号) (269)**

一、制定的背景及修订后的主要变化 (269)

二、主要内容框架 (271)

三、重点难点解析 (271)

第二节 非标准审计报告(第1502号) (274)

一、制定的背景及修订后的主要变化 (274)

二、主要内容框架 (275)

三、重点难点解析 (275)

第三节 比较数据(第1511号) (279)

一、概述 (279)

二、制定的背景及修订后的主要变化 (280)

三、主要内容框架 (281)

四、重点难点解析 (281)

第四节 含有已审计财务报表的文件中的其他信息(第1521号) (286)

一、概述 (286)

二、修订后的主要变化 (287)

三、主要内容框架 (288)

四、重点难点解析 (288)

第八章 审计准则——特殊领域 (294)**第一节 对特殊目的审计业务出具审计报告(第1601号) (294)**

一、概述 (294)

二、制定的背景及修订后的主要变化 (295)

三、主要内容框架 (295)

四、重点难点解析 (296)

第二节 验资(第1602号) (304)

一、概述 (304)

二、制定的背景及修订后的主要变化 (305)

三、主要内容框架 (306)

四、重点难点解析 (306)

第三节 商业银行财务报表审计(第1611号) (317)

一、概述 (317)

二、制定的背景及修订后的主要变化 (319)

三、主要内容框架 (321)

四、重点难点解析 (321)

第四节 银行间函证程序(第 1612 号)	(327)
一、概述	(327)
二、制定的背景及修订后的主要变化	(327)
三、主要内容框架	(328)
四、重点难点解析	(328)
第五节 银行监管机构的关系(第 1613 号)	(332)
一、概述	(332)
二、制定的背景	(334)
三、主要内容框架	(334)
四、重点难点解析	(335)
第六节 对小型被审计单位审计的特殊考虑(第 1621 号)	(338)
一、概述	(338)
二、修订后的主要变化	(339)
三、主要内容框架	(340)
四、重点难点解析	(340)
第七节 财务报表审计中对环境事项的考虑(第 1631 号)	(347)
一、制定的背景	(347)
二、主要内容框架	(348)
三、重点难点解析	(348)
第八节 衍生金融工具的审计(第 1632 号)	(353)
一、概述	(353)
二、制定的背景	(354)
三、主要内容框架	(354)
四、重点难点解析	(355)
第九节 电子商务对财务报表审计的影响(第 1633 号)	(359)
一、概述	(359)
二、制定的背景和修订后的主要变化	(360)
三、主要内容框架	(360)
四、重点难点解析	(361)
第九章 审阅业务准则——财务报表审阅(第 2101 号)	(371)
第一节 概述	(371)
第二节 制定的背景及修订后的主要变化	(371)
第三节 主要内容框架	(372)
第四节 重点难点解析	(373)
第十章 其他鉴证业务	(377)
第一节 历史财务信息审计或审阅以外的鉴证业务(第 3101 号)	(377)

一、制定背景和意义	(377)
二、本准则提出的新的概念和注册会计师的处理原则	(378)
三、主要内容框架	(379)
四、重点难点解析	(380)
第二节 预测性财务信息的审核(第3111号)	(386)
一、概述	(386)
二、制定的背景及修订后的主要变化	(387)
三、主要内容框架	(388)
四、重点难点解析	(389)

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)	(398)
第一节 概述	(398)
第二节 制定的背景及修订后的主要变化	(398)
第三节 主要内容框架	(399)
第四节 重点难点解析	(400)
第十二章 代编财务信息(第4111号)	(405)
第一节 制定的背景	(405)
第二节 主要内容框架	(406)
第三节 重点难点解析	(406)

第四篇 质量控制准则

第十三章 业务质量控制(第5101号)	(411)
第一节 制定的背景及修订后的主要变化	(411)
一、制定的背景	(411)
二、修订后的主要变化	(412)
第二节 主要内容框架	(413)
第三节 重点难点解析	(413)
一、全面业务控制	(414)
二、双重控制目标	(414)
三、责任追究制度	(414)
四、系统控制理念	(414)
五、质量文化建设	(414)
六、人力资源管理	(415)
七、循环控制思想	(415)
八、分类控制方法	(415)

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

由中国注册会计师协会拟定、修改的 48 个中国注册会计师执业准则已于 2006 年 2 月 15 日由财政部发布。自 2007 年 1 月 1 日起施行。这些准则的发布,标志着我国已在建立起一套适应社会主义市场经济发展要求,顺应国际趋同大势的中国注册会计师执业准则体系的道路上迈进了一大步。

一、执业准则体系框架结构

中国注册会计师执业准则体系包括鉴证业务准则、相关服务准则和质量控制准则三大部分。质量控制准则是注册会计师从事各类业务均应当执行的,而鉴证业务准则和相关服务准则是按照注册会计师所从事业务是否具有鉴证职能、是否需要提出鉴证报告加以区分的。其中,鉴证业务准则又分为审计准则、审阅准则和其他鉴证业务准则三类。审计准则用来规范注册会计师执行历史财务信息审计业务,要求注册会计师综合使用审计方法,对财务报表获取合理程度的保证;审阅业务准则用来规范注册会计师执行历史财务信息审阅业务,要求注册会计师主要使用询问和分析程序等,对财务报表获取有限程度的保证;其他鉴证业务准则用来规范注册会计师执行除历史财务信息审计和审阅以外的非历史财务信息的鉴证业务。在准则框架体系中,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,以及特殊目的、特殊业务、特殊领域等六小类。具体内容如图 1-1 所示:

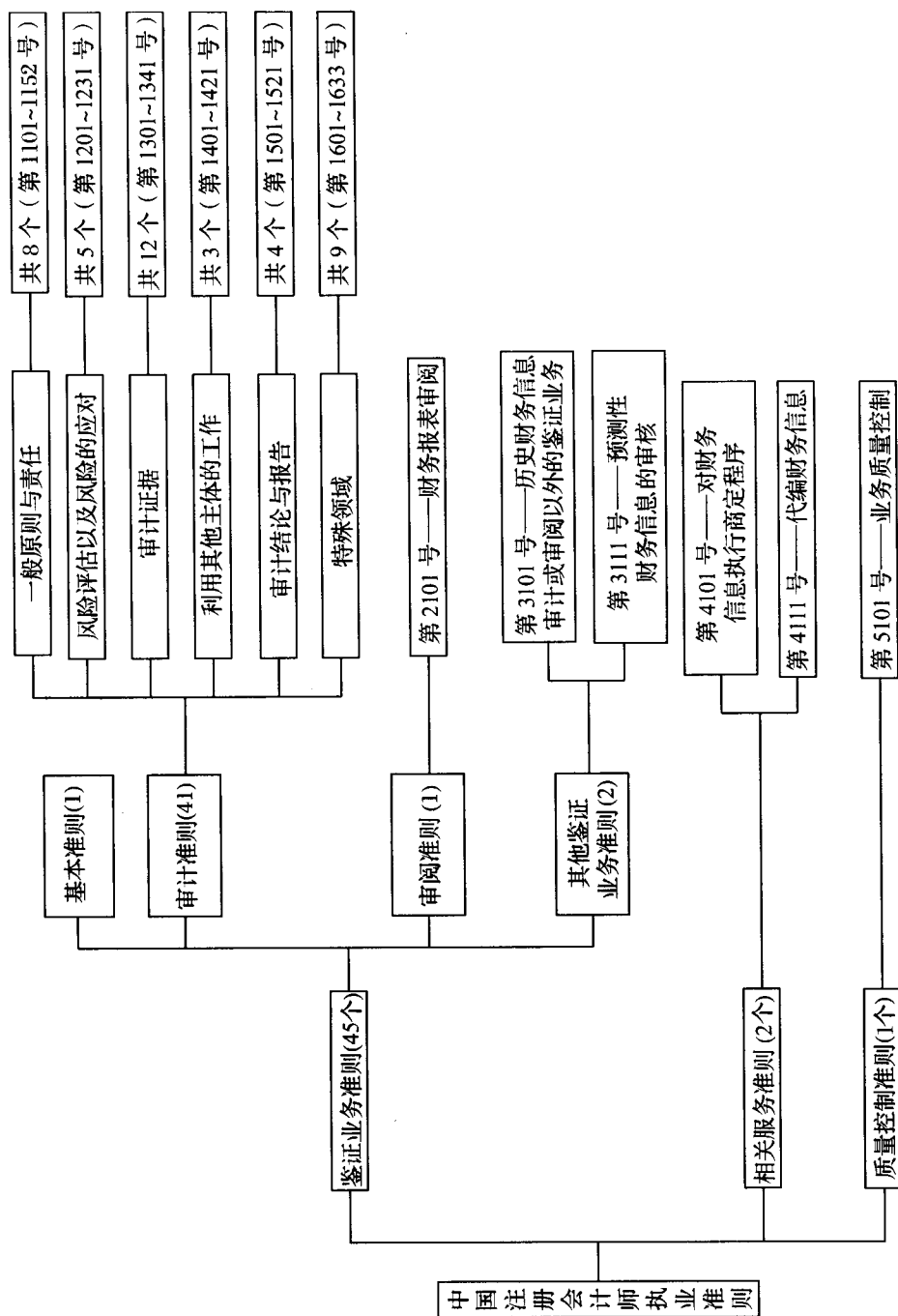


图 1-1 中国注册会计师执业准则体系图

为了使读者更好地理解中国注册会计师执业准则体系,现将新旧准则对比情况列表如下:

表 1-1 新旧准则对比表

序号	分类	编号	中国注册会计师执业准则名称	独立审计准则名称
1	一、鉴证业务准则		中国注册会计师鉴证业务基本准则	中国注册会计师独立审计准则序言/独立审计基本准则
2	(一) 审计准则 1. 一般原则与责任	第 1101 号	财务报表审计的目标和一般原则	独立审计具体准则第 1 号——会计报表审计
3		第 1111 号	审计业务约定书	独立审计具体准则第 2 号——审计业务约定书
4		第 1121 号	历史财务信息审计的质量控制(新增)	
5		第 1131 号	审计工作底稿	独立审计具体准则第 6 号——审计工作底稿
6		第 1141 号	财务报表审计中对舞弊的考虑	独立审计具体准则第 8 号——错误与舞弊
7		第 1142 号	财务报表审计中对法律法规的考虑	独立审计具体准则第 18 号——违反法规行为
8		第 1151 号	与治理层的沟通	独立审计具体准则第 24 号——与管理当局的沟通
9		第 1152 号	前后任注册会计师的沟通	独立审计具体准则第 28 号——前后任注册会计师的沟通
10		第 1201 号	计划审计工作	独立审计具体准则第 3 号——审计计划
11		第 1211 号	了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险	独立审计具体准则第 21 号——了解被审计单位情况
12	2. 风险评估以及风险的应对	第 1212 号	对被审计单位使用服务机构的考虑(新增)	
13		第 1221 号	重要性	独立审计具体准则第 10 号——审计重要性
14		第 1231 号	针对评估的重大错报风险实施的程序	独立审计具体准则第 9 号——内部控制与审计风险
15	(一) 审计准则 3. 审计证据	第 1301 号	审计证据	独立审计具体准则第 5 号——审计证据
16		第 1311 号	存货监盘	独立审计具体准则第 26 号——存货监盘
17		第 1312 号	函证	独立审计具体准则第 27 号——函证
18		第 1313 号	分析程序	独立审计具体准则第 11 号——分析性复核