

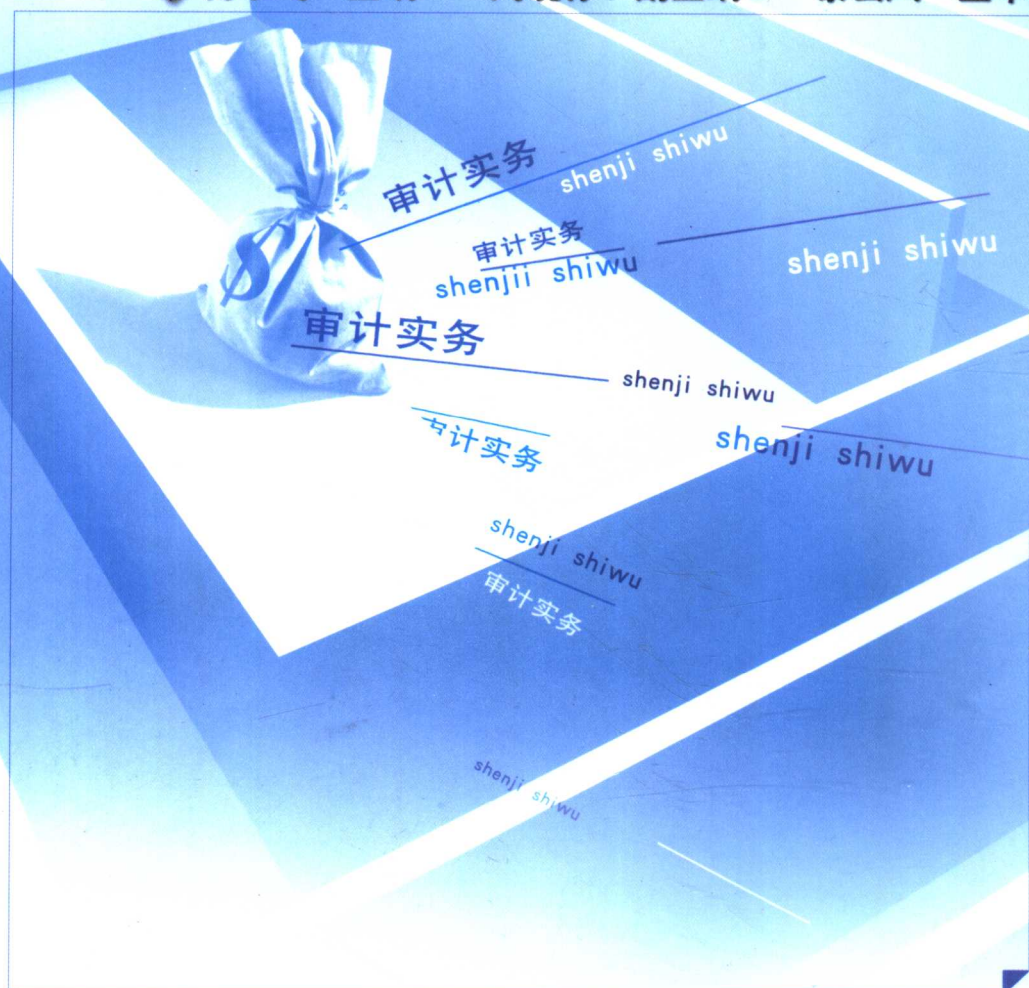
全国高等职业教育规划教材·财务会计专业

2007年新会计准则教材

审计实务

(第2版)

◆ 肖小飞 主编 周晓存 副主编 黎云凤 主审



电子工业出版社

PUBLISHING HOUSE OF ELECTRONICS INDUSTRY

<http://www.phei.com.cn>

全国高等职业教育规划教材·财务会计专业

审 计 实 务

(第2版)

肖小飞 主编 周晓存 副主编

黎云凤 主审

電子工業出版社·

Publishing House of Electronics Industry

北京·BEIJING

内 容 简 介

针对新的会计准则和审计准则的实施,本教材在第一版的基础上进行了大幅度的修订。本着以“精简理论,突出实务”为宗旨,“以学生为主体,以就业为导向”的原则,本教材适当介绍了审计的基础理论、审计准则与法律责任、审计证据与审计工作底稿以及审计程序与审计报告;重点从审计目标、审计范围、审计要点、审计案例、小结等几个方面阐述了会计报表各项项目的审计。本书在不同的章节中介绍了大量的、典型的、实用的、新颖的审计案例,一般包括案情介绍、案情分析、账项调整等。教材中还配有一些小思考题和同步学生操练题,让学生能在课堂上体会学中做、做中学的乐趣,达到提升教学效果的目的。

本教材根据教育部高职高专培养目标和我国目前高职高专学生的水平编写,教材集理论、实务和案例于一体,文字简练,通俗易懂,深浅适度。该书适用于高职高专会计专业和审计专业学生,也可以作为经济管理学科中其他相关专业教材,还可以作为审计工作者学习和参考用书。

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究。

图书在版编目(CIP)数据

审计实务/肖小飞主编. —2版. —北京:电子工业出版社, 2007.11

全国高等职业教育规划教材·财务会计专业

ISBN 978-7-121-04252-2

I. 审… II. 肖… III. 审计学—高等学校:技术学校—教材 IV. F239.0

中国版本图书馆CIP数据核字(2007)第178429号

责任编辑:王沈平 特约编辑:韩玉彬

印 刷:北京季蜂印刷有限公司

装 订:三河市万和装订厂

出版发行:电子工业出版社

北京市海淀区万寿路173信箱 邮编 100036

开 本:787×1092 1/16 印张:19 字数:486千字

印 次:2007年11月第1次印刷

印 数:3000册 定价:29.00元

凡所购买电子工业出版社图书有缺损问题,请向购买书店调换。若书店售缺,请与本社发行部联系,联系及邮购电话:(010)88254888。

质量投诉请发邮件至 zlts@phei.com.cn, 盗版侵权举报请发邮件至 dbqq@phei.com.cn。

服务热线:(010)88258888。

出版说明

高等职业教育是我国高等教育和职业教育的重要组成部分,在我国现代化建设中具有重要的战略地位。近年来,我国高等职业教育迅速发展,为社会培养了大批高等应用型专门人才,满足了社会和经济发展的需要。

为了适应我国职业教育改革的需要,反映新会计准则的精神与要求,以及对第1版“全国高等职业教育财务会计专业规划教材”进行完善与补充,我们于2007年1月在长沙召开了“全国高等职业教育财务会计专业规划教材修订研讨会”,以2007年1月1日开始在上市公司实行的新会计准则和同时在所有会计师事务所开始执行的新的中国注册会计师审计准则为依据,对第1版教材进行全面修订。

第2版教材更加突出了职业教育的特色,充实了资格认证、案例教学和技能训练等方面的内容,可较好地满足高等职业院校对实用教材的需求。由于本套教材的作者多是所在学校的领导和业务骨干,其中许多还是国家级和省、市级科研或教研项目的负责人和参与者,全国性或地区性专业学会会员以及既有丰富教学经验又有丰富实践经验的“双师型”教师,因此第2版教材具有以下特点。

1. 适应高等职业教育发展的要求,突出高等职业教育应用性、针对性、岗位性、专业性的特点。教材在内容和课时两方面都力求适应高等职业教育改革的要求,理论以够用为度,加强实际操作训练,注重对高职学生职业技术能力和管理素质的培养。

2. 关注相关法律、法规的颁布和修订,力求教材内容与时俱进。教材编写以新《企业会计准则——基本准则》和38个具体准则为依据,力求体现相关法律、法规的新规定和新内容,满足相关院校及相关从业人员对新准则财会类教材的需求。

3. 兼顾学历课程内容与职业资格应试内容,提升高职学生的岗位竞争能力。教材内容结合高等职业学历教育和相关职业资格考试所要求的内容,力求适合实际岗位的变化和新的要求;因此大多数教材既可以作为高等职业学历教育教材,也可以作为成人高校、自学考试以及职业资格培训的教学用书和自学用书。

4. 配套教学参考资料,为高职师生的教和学提供方便和帮助。教学参考资料主要包括配套的习题参考答案、电子教案和课程教学建议等,可为课程教学安排提出指导性意见,减轻教师的备课负担,解决教师在组织实训资料方面遇到的困难;精美、形象的电子教案既有利于学生更好地理解教材内容,又可提高学生的学习兴趣。

我们相信,第2版“全国高等职业教育财务会计专业规划教材”的出版,对于高等职业教育的改革与发展 and 高等职业专业人才的培养将起到积极的推动作用。对于教材中所存在的一些不尽如人意之处,我们也将通过今后的教学实践不断地进行修订、完善和充实,以便更好地服务于我国的高等职业教育。

电子工业出版社高等职业教育分社

2007年6月

前 言

随着我国社会主义市场经济的不断发展和审计监督体系的逐步完善,审计工作的地位和作用日益被人们重视和关注。编者根据高职高专培养应用型人才目标的需要,适应新的会计准则与审计准则的出台,特对原编写的《审计基础与实务》教材在结构上做了调整,进行了大幅度的修订,比原教材更具可读性、操作性和时效性。本书适用于高职高专会计专业和审计专业学生,也可以作为管理学科中其他相关专业教材,还可以作为工商企业会计、审计工作者学习参考用书。

本教材具有以下特点。

(1) 本着“科学性、务实性与前瞻性相结合”,“以就业为导向,以学生为中心”的双重原则。

(2) 理论结合实务,理论够用,突出实务。

(3) 强调案例教学法,融合问题教学法、启发式教学法、实物引导教学法于一体。

(4) 随着新的会计准则和新的审计准则的出台,及时更新知识。

(5) 注重学生在学中做,在做中学,各节内容均有学生操练环节,加强学生应用技能的培养,提高其分析问题,解决问题的能力。

(6) 审计实务部分以报表项目审计为主线,体现了教材的实用性,更适合高职高专学生的学习。

(7) 每章正文前给出学习要点,便于学生弄清重点、难点;每章正文后附案例分析和适量的思考题,便于学生课后巩固提高。

本教材由肖小飞担任主编,周晓存担任副主编。主编提出了详细的写作大纲,并对全书进行了总纂和初审,最后由黎云凤主审。教材编写的具体分工为:第1章、第2章和第3章由肖小飞编写;第4章和第5章由刘白浪编写;第7章和第8章由余海霞编写;第6章和第9章由周红俊编写;第10章由周晓存编写。

本书在编写过程中参考了大量的相关文献,在此,对文献的作者表示深深的感谢。由于编者水平有限,加之新的会计准则、新的审计准则的不断出台和编写时间仓促,本教材难免存在错误和不当之处,恳请读者指正,以利今后改进和提高。

编 者

2007年8月

目 录

第1章 审计基础理论	(1)
1.1 审计概述	(1)
1.1.1 审计的概念	(1)
1.1.2 注册会计师审计与其他审计的关系	(4)
1.2 中国注册会计师执业规范体系	(5)
1.2.1 中国注册会计师鉴证业务准则	(6)
1.2.2 会计师事务所质量控制准则	(7)
1.2.3 中国注册会计师职业道德准则与规范	(8)
1.3 注册会计师的法律责任	(17)
1.3.1 会计责任与审计责任	(17)
1.3.2 注册会计师法律责任的成因和种类	(19)
1.4 审计目标	(23)
1.4.1 审计总目标	(23)
1.4.2 审计具体目标	(24)
1.5 审计证据与审计工作底稿	(26)
1.5.1 审计证据	(26)
1.5.2 审计工作底稿	(36)
1.6 审计抽样	(41)
1.6.1 审计抽样概念和种类	(41)
1.6.2 统计抽样的基本步骤	(43)
本章小结	(46)
思考与练习	(47)
第2章 审计过程	(51)
2.1 审计计划阶段	(51)
2.1.1 了解委托人的基本情况	(51)
2.1.2 签订审计业务约定书	(53)
2.1.3 初步评价被审计单位的内部控制	(56)
2.1.4 确定审计重要性	(64)
2.1.5 评估重大错报风险	(70)
2.1.6 编制审计计划	(73)
2.2 审计实施阶段	(75)
2.3 审计报告阶段	(77)
本章小结	(79)
思考与练习	(79)

第3章 审计报告及管理建议书	(83)
3.1 审计报告概述	(84)
3.1.1 审计报告的分类	(84)
3.1.2 审计报告的基本内容及编制步骤	(85)
3.2 审计报告类型	(87)
3.2.1 标准审计报告	(87)
3.2.2 非标准审计报告	(88)
3.3 管理建议书	(94)
3.3.1 管理建议书的概念及意义	(94)
3.3.2 管理建议书的内容	(95)
3.3.3 管理建议与审计意见的区别	(97)
本章小结	(98)
思考与练习	(99)
第4章 资产审计	(102)
4.1 货币资金审计	(102)
4.1.1 货币资金审计目标	(102)
4.1.2 货币资金审计范围	(102)
4.1.3 货币资金审计要点	(103)
4.2 应收款项及坏账准备审计	(112)
4.2.1 应收账款的审计目标与审计范围	(112)
4.2.2 应收账款审计要点	(113)
4.2.3 坏账准备审计	(117)
4.2.4 应收票据审计	(118)
4.2.5 预付账款及其他应收款审计	(120)
4.3 存货审计	(123)
4.3.1 存货审计目标	(123)
4.3.2 存货审计范围	(123)
4.3.3 存货审计要点	(124)
4.3.4 存货跌价准备审计	(129)
4.4 固定资产审计	(132)
4.4.1 固定资产的审计目标与审计范围	(132)
4.4.2 固定资产审计要点	(132)
4.4.3 累计折旧审计	(135)
4.4.4 固定资产清理审计	(136)
4.4.5 在建工程审计	(137)
4.5 投资审计	(139)
4.5.1 交易性金融资产审计	(139)
4.5.2 长期股权投资审计	(140)
4.6 其他资产审计	(143)

4.6.1 待处理流动资产损益审计	(143)
4.6.2 待处理固定资产损益审计	(143)
4.6.3 无形资产审计	(144)
4.6.4 长期待摊费用审计	(146)
本章小结	(147)
思考与练习	(147)
第5章 负债审计	(152)
5.1 短期借款审计	(152)
5.1.1 短期借款的审计目的与审计范围	(152)
5.1.2 短期借款审计要点	(153)
5.2 应付款项审计	(155)
5.2.1 应付票据审计	(155)
5.2.2 应付账款审计	(156)
5.2.3 预收账款审计	(161)
5.2.4 其他应付款审计	(162)
5.3 应付职工薪酬和应交税费的审计	(163)
5.4 长期借款审计	(166)
5.4.1 长期借款的审计目标和审计范围	(166)
5.4.2 长期借款审计要点	(166)
5.5 长期应付款审计	(168)
5.5.1 长期应付款的审计目的和审计范围	(168)
5.5.2 长期应付款审计要点	(168)
5.6 应付债券审计	(169)
5.6.1 应付债券的审计目的和审计范围	(169)
5.6.2 应付债券审计要点	(170)
本章小结	(171)
思考与练习	(172)
第6章 所有者权益审计	(175)
6.1 实收资本及股本审计	(175)
6.1.1 实收资本审计	(175)
6.1.2 股本审计	(179)
6.2 资本公积审计	(182)
6.3 盈余公积及未分配利润审计	(185)
6.3.1 盈余公积审计	(185)
6.3.2 未分配利润审计	(186)
本章小结	(188)
思考与练习	(189)

第7章 收入费用审计	(193)
7.1 营业收入审计	(193)
7.1.1 主营业务收入审计	(193)
7.1.2 其他业务收入审计	(210)
7.2 生产成本审计	(212)
7.2.1 生产成本审计要点	(212)
7.2.2 生产成本审计案例	(213)
7.3 营业成本审计	(218)
7.3.1 主营业务成本审计	(218)
7.3.2 其他业务成本审计	(222)
7.4 营业税金及附加审计	(224)
7.4.1 营业税金及附加审计要点	(224)
7.4.2 营业税金及附加审计案例	(224)
7.5 期间费用审计	(225)
7.5.1 销售费用审计	(225)
7.5.2 管理费用审计	(227)
7.5.3 财务费用审计	(228)
本章小结	(231)
思考与练习	(232)
第8章 利润及利润分配审计	(235)
8.1 利润形成审计	(235)
8.1.1 利润审计的要点	(235)
8.1.2 利润审计案例	(236)
8.2 利润分配审计	(246)
8.2.1 利润分配审计要点	(247)
8.2.2 利润分配审计案例	(247)
本章小结	(252)
思考与练习	(252)
第9章 企业财务报表审计	(256)
9.1 企业财务报表审计目标	(256)
9.2 资产负债表审计	(257)
9.3 利润表审计	(263)
9.4 现金流量表审计	(268)
本章小结	(271)
思考与练习	(271)
第10章 计算机审计	(275)
10.1 计算机审计概述	(276)
10.1.1 计算机审计的定义	(276)

10.1.2	计算机系统对审计的影响	(276)
10.1.3	计算机审计的内容	(278)
10.2	计算机审计的程序和方法	(279)
10.2.1	计算机审计程序	(279)
10.2.2	计算机审计方法	(279)
10.3	计算机审计风险及其防范措施	(284)
10.3.1	计算机审计风险	(284)
10.3.2	计算机审计风险防范的主要措施	(285)
	本章小结	(287)
	思考与练习	(287)
	参考文献	(289)



第1章 审计基础理论

【学习要点】

- 审计的概念、分类及审计关系
- 审计的特征、职能、对象和作用
- 审计的总目标与具体目标
- 注册会计师审计准则
- 注册会计师审计责任
- 审计证据与审计工作底稿
- 审计抽样

【案例导读】

2007年春天的股市热火朝天,懂点股市知识的人在炒股,不懂股市知识的人也在炒股。一天,张姐从银行取出五万元钱准备买股票。她一看证券报,这么多上市公司买哪家的股票好呢?于是问她的同事小王,小王先于她进入股市。小王说:“可以看看上市公司的业绩,通过其公开的财务报表了解哪一家赢利最好,就买哪一家。”“那也不一定”,旁边的小李说,“要是这家上市公司的财务报表有问题呢?最好再看看该公司的审计报告。”并表示这可请教他的朋友小陈,因为小陈是注册会计师,搞审计的。张姐听得莫名其妙,炒股还有这么多学问,那究竟什么是审计呢?注册会计师又到底是干什么的呢?

1.1 审计概述

1.1.1 审计的概念

审计是社会经济发展到一定阶段的产物,并随着社会经济的发展而发展。审计的产生得益于财产的所有者和经营者之间的经济责任关系的形成。财产的所有权和经营权的分离是审计产生的最直接条件。合伙制企业,特别是股份制企业,所有权和经营权的分离更加明显,从而使注册会计师审计显得更为重要。

审计活动涉及三方关系人,即审计委托方或授权人(第一关系人)、被审计方(第二关系人)和审计方(第三关系人)。这三方的关系表现为:审计委托方将其财产授权给被审计方经营管理,被审计方则对审计委托方负有经济责任;审计方接受审计委托方的委托或授权,对被审计方进行审计,并出具审计报告,以此向审计委托方证实被审计方的履行情况以及存在的问题。这一审计关系如图1.1所示。

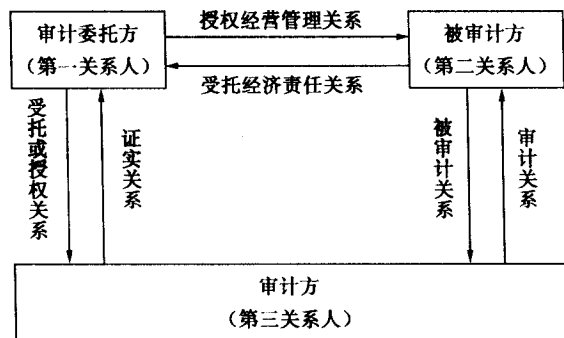


图 1.1 审计关系

1. 审计的含义

审计是由独立的专门机构或人员接受委托或根据授权,对国家行政、事业单位和企业单位及其他经济组织的会计报表和其他资料及其所反应的经济活动,进行审计并发表意见。

审计的含义包括如下内容。

(1) 审计的主体,即审计的执行人,是指专门机构或人员。

(2) 接受委托审计主要是指民间审计和内部审计,而国家审计是根据国家或企业的授权所进行的审计。

(3) 审计的客体,即审计的对象,是相对于审计主体(审计执行人)而言的,概括地说,是指被审计单位的经济活动。

2. 审计的分类

审计按不同的标准有不同的分类,各种分类方法分别从不同侧面反映了审计的本质、特征、内容和目的等,如表 1.1 所示。本教材主要介绍民间审计(注册会计师审计)。

表 1.1 审计的分类

分类标志	基本分类 (体现审计本质)		其他分类					
	按主体划分	按目的和内容划分	按与被审计单位的关系划分	按范围划分	按施行时间划分	按执行地点划分	按可选择性角度划分	按审计的有偿性划分
种类	(国家审计) 政府审计	会计报表审计	内部审计	全面和局部审计	事前、事中和事后审计	就地审计	强制审计 (无选择)	有偿审计
	内部审计	合规性审计	外部审计	综合和专题审计	定期和 不定期审计	报送审计	任意审计 (可选择)	无偿 审计
	民间审计 (注册会计师 审计或独立 审计)	经营审计			期中和 期末审计			



3. 审计的对象

审计的对象就是审计工作的对象，具体包括以下两方面内容。

(1) 被审计单位的财务收支活动及有关经营管理活动。

① 国家审计的对象：国务院各部门和地方各级政府及其各部门的财政收支；国有的金融机构和企业、事业单位的财务收支。

② 内部审计的对象：本单位、本部门的财务收支以及其他有关的经济活动。

③ 民间审计的对象：委托人指定的被审计单位的财务收支及有关经营管理活动。

(2) 记录上述经济活动的载体——会计资料和其他资料。

综上所述，审计对象是指被审计单位的财务收支及有关的经营管理活动，以及提供这些经济活动信息的载体——会计资料和其他资料。

4. 审计的特征

审计具有以下三个特征。

(1) 独立性。独立性是审计的本质特征。审计人员在整个审计过程中都要保持独立性，这种独立性不仅是形式上的，而且也必须是实质上的。只有这样，才能保证审计人员的审计结果客观公正、不偏不倚，才能取信于利用审计结果的各利害关系人，取信于社会，进而具有社会价值。

审计独立性主要表现为组织的独立、人员的独立、经济的独立和工作的独立。

① 组织的独立。审计组织是单独设置的专门机构，不受被审计单位和审计委托方的干涉和管制。

② 人员的独立。审计人员的指派和任命不受被审计单位和审计委托方的限制，审计人员完全由独立的审计组织进行管理。审计人员要保持其独立性，应注意不能参与被审计单位的经济活动，不能与被审计单位的主要负责人有伦理上的亲密关系。

③ 经济的独立。审计组织或审计人员要有法定的、专门的经济来源，不得受制于被审计单位，否则审计的独立性难以保证。

④ 工作的独立。审计组织和审计人员依据《审计法》和审计准则等执行审计业务，客观、公正地做出审计结论，不受任何单位和个人的干涉。

(2) 权威性。审计的权威性与审计的独立性密不可分。审计的权威性具体表现在以下方面：审计监督具有一定的法律地位；审计人员依法审计，被审计单位不得拒绝；审计结论和决定具有法律效力，被审计单位必须执行。

(3) 公正性。审计的公正性与审计的独立性密不可分，与审计的权威性也密切相关。没有独立性，就没有公正性，也就没有权威性。审计的公正性是指审计人员站在第三者的立场进行客观的审查、公平合理的判断，最终得出公正的结论。



1.1.2 注册会计师审计与其他审计的关系

1. 审计监督体系

审计监督体系由国家审计、内部审计和民间审计(注册会计师审计)三部分组成。

(1) 国家审计。国家审计是指由国家审计机关代表国家行使审计监督权所进行的审计。国家审计机构大致可以分为下列几种类型。

- ① 由议会直接领导并对议会负责的审计机构。
- ② 由政府建立的并对政府负责的审计机构。
- ③ 由财政部门领导的审计机构。

(2) 内部审计。内部审计是指由各部门、各单位内部设置的相对独立的审计机构或审计人员对本部门、本单位所进行的审计。内部审计部门的类型可以归纳为下列三种。

- ① 属于本企业董事会或其所属审计委员会领导的内部审计部门。
- ② 属于本企业总裁或总经理领导的内部审计部门。
- ③ 属于本企业主管财务的副总裁或总会计师领导的内部审计部门。

在上述三种内部审计类型中,第一种独立性最强,即领导层次越高,权威性和独立性越强,越能保证内部审计部门独立、有效地开展审计工作。

我国目前的内部审计部门一般由本部门、本单位的主要负责人领导,可保持其具有相对的独立性。

(3) 民间审计(注册会计师审计)。注册会计师审计是由经政府有关部门审核批准的注册会计师组成的会计师事务所进行的审计。

在西方国家,注册会计师的工作机构有独资、合伙两种主要形式。

目前,根据《注册会计师法》修订草案(征求意见稿)的规定,我国注册会计师审计机构有个人、合伙、有限责任合伙和有限责任等四种形式。

国家审计、内部审计和注册会计师审计之间既相互联系又各自独立,在不同领域实施审计。它们各有特点,相互不可替代,不存在主导和从属关系,共同构成审计监督体系。

2. 注册会计师审计与国家审计的关系

注册会计师审计与国家审计的区别如表 1.2 所示。虽然注册会计师审计与政府审计相互有联系,但政府审计和注册会计师审计均属于外部审计,都具有较强的独立性。

表 1.2 注册会计师审计与国家审计的区别

比 较	国 家 审 计	注册 会 计 师 审 计
审计方式	强制审计	受托审计
审计对象	主要是各级政府及其部门的财政收支情况 及公共资金的收支、运用情况	受委托人的委托,对一切营利及非营利组织进行审计



续表

比 较	国 家 审 计	注册会计师审计
审计监督的性质	可以根据审计结果发表审计处理意见,如被审计单位拒不采纳,政府审计部门可以依法强制执行	根据其审计结论发表独立、客观、公正的审计意见,以合理保证审计报告使用人确定已审计的被审计单位会计报表的可靠程度。审计结论不具有强制性
审计实施的手段	行政监督,政府行为,无偿审计	由中介组织(会计师事务所)进行的有偿审计
审计的独立性	单向独立:即仅独立于审计第二关系人(被审计单位)	双向独立:既独立于第三关系人(审计委托人),又独立于第二关系人(被审计单位)
所依据的审计准则	审计署制定的国家审计准则	中国注册会计师协会制定的独立审计准则
所依据的法律	《中华人民共和国审计法》	《中华人民共和国注册会计师法》

3. 注册会计师审计与内部审计的关系

注册会计师审计与内部审计的区别如表 1.3 所示。

表 1.3 注册会计师审计与内部审计的区别

比 较	注册会计师审计	内 部 审 计
审计的独立性	双向独立	相对独立,即仅仅强调与所审计的其他职能部门独立
审计方式	委托审计	授权审计,根据本部门、本单位经营管理的需要自行安排施行
审计内容和目的	主要围绕会计报表进行,对会计报表发表审计意见	主要审查各项内部控制的执行情况、经营管理状况等,提出改进措施
审计职责和作用	需要对投资者、债权人及社会公众负责,对外出具的审计报告具有鉴证作用	审计的结果只对本部门、本单位负责,只能作为本部门、本单位改进管理的参考,对外不起鉴证作用,并向外界保密

注册会计师审计与内部审计是有联系的。在很多时候,注册会计师审计需要考虑利用内部审计工作,以提高审计效率,而内部审计部门也经常要求注册会计师审计提供管理建议。任何一种外部审计在对一个单位进行审计时,都要对其内部审计的情况进行了解并考虑是否利用其审计工作成果。这是因为:第一,内部审计是单位内部控制的一个重要组成部分;第二,内部审计和外部审计在工作上具有一致性;第三,利用内部审计工作成果可以提高工作效率,节约审计费用。

1.2 中国注册会计师执业规范体系

为了完善我国注册会计师审计准则体系,加速实现与国际准则的趋同,中国注册会计



师协会拟订了 22 项准则,并对 26 项准则进行了必要的修订和完善。这些准则已于 2006 年 2 月 15 日由财政部发布,自 2007 年 1 月 1 日起在所有会计师事务所施行。这些准则的发布,标志着我国已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。

注册会计师执行审计业务应当遵循执业规范。注册会计师执业规范体系包括中国注册会计师会计法、注册会计师职业道德规范、中国注册会计师执业准则和会计师事务所质量控制准则。中国注册会计师执业准则又包括鉴证业务基本准则、审计准则、审阅准则、其他鉴证业务准则和相关服务准则,共计 48 项,如图 1.2 所示。

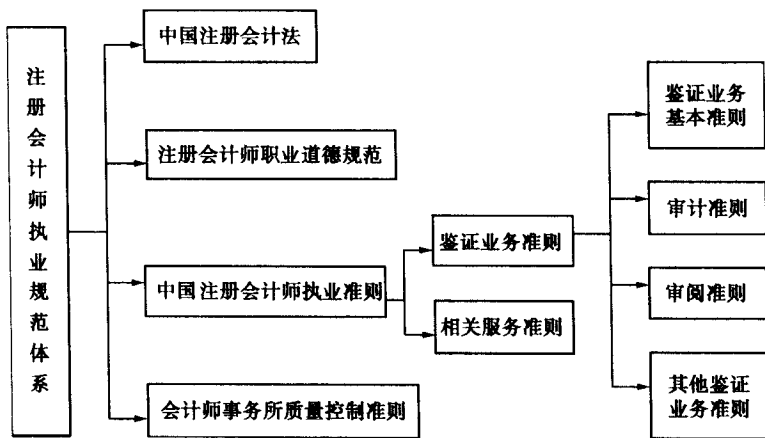


图 1.2 注册会计师执业规范体系

1.2.1 中国注册会计师鉴证业务准则

1. 鉴证业务的定义

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。例如,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)而形成的财务报表(鉴证对象信息)。

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《中国注册会计师鉴证业务准则》以及依据该准则制定的审计准则、审阅准则和其他鉴证业务准则。

2. 鉴证业务的目标

鉴证业务的保证程度分为合理保证和有限保证。合理保证的保证水平高于有限保证的保证水平。



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。例如，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。

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。例如，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。

3. 鉴证业务准则框架

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。

鉴证业务基本准则用以规范注册会计师执行业务，明确鉴证业务的目标和要素，确定审计准则、审阅准则、其他鉴证业务准则适用的鉴证业务类型。

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。

相关服务准则用以规范注册会计师代编财务信息、执行商定程序以及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。

1.2.2 会计师事务所质量控制准则

1. 质量控制准则的目的

会计师事务所质量控制准则用以规范会计师事务所的业务质量控制，明确会计师事务所及其人员的质量控制责任；适用于会计师事务所执行历史财务信息审计和审阅业务、其他鉴证业务及相关服务业务。

会计师事务所应当根据《会计师事务所质量控制准则》制定质量控制制度，以合理保证以下内容。

(1) 会计师事务所及其人员遵守法律法规、中国注册会计师职业道德规范以及审计准则、审阅准则、其他鉴证业务准则和相关服务准则的规定。

(2) 会计师事务所和项目负责人根据具体情况出具恰当的报告。

2. 质量控制准则的要素

会计师事务所的质量控制准则应当包括针对下列七项要素而制定的政策和程序。