

★权威性 ★专业性 ★实务性

XINBIAN ZHUCE KUAIJISHI
SHIWUJIAOCHENG

新编注册会计师 实务教程

X I N B I A N Z H U C E K U A I J I S H I S H I W U J I A O C H E N G

本书按照现代风险导向审计的核心思想，系统讲解和阐述了我国注册会计师鉴证和相关业务的基本原理、方法和操作程序。
全书共19章，内容包括注册会计师执业体系和法律责任、审计程序和审计技术、交易循环与主要账户审计、完成审计与审计报告。本书适用于高校财经类专业教材、注册会计师培训和研究生入学考试参考书以及相关工作人员工具书。

张冀民 骆进仁 杨 洵 / 编著

飞天出版传媒集团
甘肃文化出版社

★权威性 ★专业性 ★实务性

XINBIAN ZHUCE KUAJISHI

SHIWUJIAOCHENG

新编注册会计师 实务教程

X I N B I A N Z H U C E K U A I J I S H I S H I W U J I A O C H E N G

张冀民 骆进仁 杨 洵 / 编著



飞天出版传媒集团
甘肃文化出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

新编注册会计师实务教程 / 张冀民, 骆进仁, 杨洵编著. --兰州: 甘肃文化出版社, 2016. 4

ISBN 978-7-5490-1051-6

I. ①新… II. ①张… ②骆… ③杨… III. ①会计学—教材 IV. ①F230

中国版本图书馆CIP数据核字 (2016) 第071276号

新编注册会计师实务教程

张冀民 骆进仁 杨 洵 | 编著

责任编辑 | 郇军涛 凯 旋

装帧设计 | 马吉庆

出版发行 |  甘肃文化出版社

网 址 | <http://www.gswenhua.cn>

投稿邮箱 | press@gswenhua.cn

地 址 | 兰州市城关区曹家巷 1 号 730030 (邮编)

营销中心 | 王 俊 贾 莉

电 话 | 0931-8454870 8430531 (传真)

印 刷 | 甘肃同济彩色制版印刷有限责任公司

开 本 | 787 毫米 × 1092 毫米 1/16

字 数 | 520 千

印 张 | 23.75

版 次 | 2016 年 4 月第 1 版

印 次 | 2016 年 4 月第 1 版

书 号 | ISBN 978-7-5490-1051-6

定 价 | 50.00 元

版权所有 违者必究 (举报电话: 0931-8454870)

(图书如出现印装质量问题, 请与我们联系)

前言

近年来，审计环境发生了重大变化，我国经济与世界经济的联系越来越紧密。与此同时，新的金融工具和交易方式不断涌现，新的管理理论不断渗入企业管理实践。这些发现、微观经济形势的变化，对注册会计师行业和行为通用商业语言的审计提出了新的要求和挑战。正是基于这一背景，经财政部同意中国注册会计师协会于 2009 年启动了审计准则修订工作，在借鉴国际审计与鉴证准则理事会（IAASB）对国际审计准则明晰项目的要求的同时，项目上实现了我国审计准则项目与国际审计准则 37 个项目的一一对应，内容上充分采用国际审计准则所有的基本原则和核心程序，调整后还增加了我国特有的前后任注册会计师沟通准则，因此修订后的审计准则共 38 项，已于 2012 年 1 月 1 日起实施。51 项新审计准则体系的实施体现了我国审计准则与国际审计准则的持续全面趋同。

与此同时，在长期从事注册会计师实务和高校注册会计师理论教学工作过程中，深刻地体会到，健全的规范并不完全意味着问题的圆满解决。许多注册会计师虽然已经注册执业，但由于部分从业人员考试通过时间较早，甚至有部分从业人员没有参加过考试，因而对现代审计理论和方法还相当陌生，有必要进行系统学习；还有不少已经取得注册会计师非执业会员资格且准备进入会计师事务所工作的人员，仅有应试时的理论知识，一时还不能适应工作之需要，也须进入所前的基本技能培训；对于广大的在校学生，在校学习期间掌握注册会计师实务技能显得更为迫切，因为没有一定的实务知识很难将有关知识融会贯通；部分财经专业研究生招生考试试题中，该内容已占相当比重。正是出于以上考虑，结合实际工作、教学实践和思维习惯对新的注册会计师执业准则体系进行了编辑，以期对不同层次的人员有所帮助。

本书根据最新发布的《中国注册会计师执业准则》和《企业会计准则》的基本内容，按照现代风险导向审计的核心思想，系统讲解和阐述了我国注册会计师鉴证和相关业务的基本原理、方法和操作程序。全书共分 19 章。

本书由兰州交通大学张冀民、骆进仁、杨洵编著。参加编写的人员有：张冀民（第六、七、八、九、十、十一、十二、十三、十六、十七章）、骆进仁（第一、二、三、四、五、十八章），杨洵（第十四、十五、十九章）。

由于时间仓促，编者水平所限，本书编写过程中疏漏和不足在所难免，敬请读者指正。

编者

二〇一六年四月

目录

第一章注册会计师审计与鉴证概论	1
第一节我国注册会计师执业准则体系框架	1
第二节注册会计师业务范围	3
第三节注册会计师审计的基本概念	5
第二章会计师事务所质量控制准则	8
第一节质量控制制度的目的和要素	8
第二节质量控制制度的内容	9
第三章注册会计师职业道德规范	21
第一节注册会计师职业道德概述	21
第二节注册会计师职业道德基本原则	22
第三节独立性	25
第四节专业胜任能力	32
第五节保密	33
第六节收费与佣金	33
第七节与执行鉴证业务不相容的工作	34
第八节接任前任注册会计师的审计业务	35
第九节广告、业务招揽和宣传	37
第四章职业责任与法律责任	40
第一节注册会计师的法律责任概述	40
第二节中国注册会计师的法律责任	44
第三节注册会计师如何避免法律诉讼	46
第五章中国注册会计师鉴证业务概述	49
第一节鉴证业务的定义、要素和目标	49
第二节注册会计师鉴证业务的具体内容	51

第六章审计目标	62
第一节财务报表审计的总目标	62
第二节财务报表审计的责任划分	63
第三节财务报表循环	64
第四节确定具体审计目标	66
第五节审计过程与审计目标的实现	67
第六节审计业务约定书	70
第七章计划审计工作	77
第一节审计计划的总体要求和层次	77
第二节初步业务活动	77
第三节总体审计策略和具体审计计划	78
第四节审计重要性	82
第五节审计风险	88
第八章审计证据与审计工作底稿	91
第一节审计证据	91
第二节审计工作底稿	99
第九章风险评估	110
第一节风险评估程序以及项目组内部的讨论	110
第二节了解被审计单位及其环境	112
第三节了解被审计单位的内部控制	120
第四节评估重大错报风险	137
第五节与治理层和管理层的沟通	141
第六节审计工作记录	142
第十章风险应对	144
第一节针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施	144
第二节针对认定层次重大错报风险的进一步审计程序	147
第三节控制测试	151
第四节实质性程序	152
第五节最终评价和工作记录	160
第十一章财务报表审计中对舞弊的考虑	163
第一节舞弊的含义和种类	163
第二节舞弊发生的因素	164
第三节治理层、管理层的责任和注册会计师的责任	164

第四节风险评估程序·····	165
第五节应对舞弊导致的重大错报风险·····	167
第六节评价审计证据·····	173
第七节与管理层、治理层和监管机构的沟通·····	174
第八节财务报表审计中对法律法规的考虑·····	175
第十二章审计抽样·····	180
第一节审计抽样概述·····	180
第二节审计抽样·····	181
第三节控制测试中抽样技术的运用·····	189
第四节细节测试中的审计抽样技术的运用·····	191
第十三章销售与收款循环审计·····	193
第一节销售与收款循环的特性·····	194
第二节控制测试和交易的实质性程序·····	197
第三节营业收入审计·····	203
第四节应收账款和坏账准备审计·····	206
第五节其他相关账户审计·····	213
第十四章采购与付款循环审计·····	222
第一节采购与付款循环的特征·····	222
第二节内部控制和控制测试·····	225
第三节应付账款和应付票据审计·····	229
第四节固定资产审计·····	231
第五节预付款项与在建工程等账户审计·····	242
第十五章存货与仓储循环审计·····	253
第一节存货与仓储循环的概述·····	253
第二节控制测试和交易的实质性程序·····	255
第三节存货审计·····	258
第四节职工薪酬审计·····	273
第五节营业成本审计·····	274
第十六章筹资与投资循环审计·····	277
第一节筹资与投资循环的特性·····	277
第二节筹资与投资循环的内部控制和控制测试·····	278
第三节借款相关项目审计·····	283
第四节所有者权益相关项目审计·····	289

第五节投资相关项目审计·····	293
第六节其他相关项目审计·····	301
第十七章货币资金审计·····	309
第一节货币资金与交易循环·····	309
第二节货币资金的内部控制和控制测试·····	310
第三节库存现金审计·····	314
第四节银行存款审计·····	319
第五节其他货币资金审计·····	322
第十八章终结审计与审计报告·····	325
第一节完成审计工作概述·····	325
第二节期初余额·····	329
第三节期后事项·····	331
第四节或有事项审计·····	334
第五节持续经营审计·····	337
第六节书面声明·····	340
第十九章审计报告·····	345
第一节审计报告概述·····	345
第二节审计意见的形成和审计报告的类型·····	346
第三节审计报告的基本内容·····	347
第四节非标准审计报告·····	352
第五节比较信息·····	362
第六节含有已审计财务报表的文件中的其他信息·····	371

第一章注册会计师审计与鉴证概论

第一节我国注册会计师执业准则体系框架

一、我国注册会计执业准则体系

经过多年努力，我国已经形成了一套较为完备的、与国际基本接轨的、具有中国特色的注册会计师执业准则体系。它由注册会计师业务准则、注册会计师职业道德规范和会计师事务所质量控制准则三部分构成。

注册会计师业务准则是我国注册会计师执业准则体系的核心。业务准则的制定与注册会计师业务范围的拓展息息相关。随着经济的发展和和社会的需求，注册会计师的业务范围经历了由法定审计向其他领域拓展的过程。目前我国注册会计师承办业务既有财务报表审计和审阅、内部控制审核等具有鉴证性能的业务，又有司法诉讼中涉及会计、审计，还有代编财务信息、执行商定程序、管理咨询和税务咨询等不具有鉴证性能的业务。如图 1-1 所示，中国注册会计师业务准则体系由鉴证业务准则和相关服务准则构成。

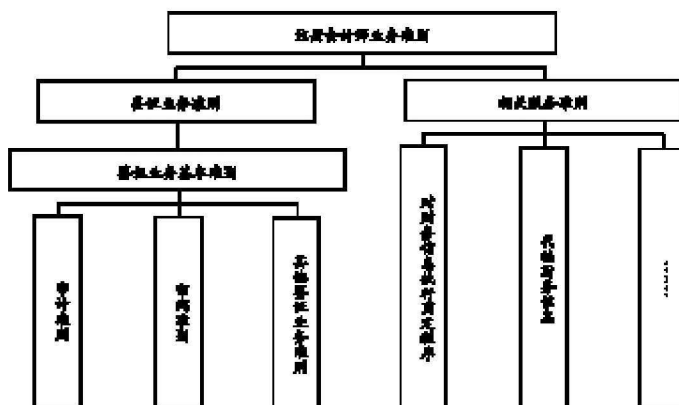


图 1-1 中国注册会计师业务准则体系

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和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，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。

质量控制准则用以规范会计师事务所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。

在整个注册会计师执业准则体系中，审计准则是核心中的核心。另外，为了便于社会公众理解，在对外宣传时，我们有时将执业准则简称为“审计准则”。

我国注册会计师与公众利益密切相关，与以前定制的审计准则相比，注册会计师执业准则体系更加突出了维护社会公众利益的宗旨。并且我国注册会计师准则体系与国际准则体系保持了充分的一致，2010年10月31日，中国审计准则委员会审议并通过中国注册会计师协会修订的38项审计准则，借鉴国际审计准则的项目对这33项准则进行了重新调整，调整后的准则项目是37个，实现了与国际审计准则的一一对应。此外，本次修订还包括我国特有的前后任注册会计师的沟通准则。因此本次修订后公布的审计准则共38项。

二、我国注册会计师执业准则的编号原理

注册会计师执业准则体系中，准则编号由4位数组成。其中：千位数代表不同类别的准则：“1”代表审计准则，“2”代表审阅准则，“3”代表其他鉴证业务准则，“4”代表相关服务准则，“5”代表质量控制准则；百位数代表某一类别准则中的大类。以审计准则为例，我们将审计准则分为六大类，分别用1至6表示：“1”代表一般原则与责任，“2”代表风险评估与应对，“3”代表审计证据，“4”代表利用其他主体的工作，“5”代表审计结论与报告，“6”代表特殊领域审计；十位数代表大类中的小类；个位数代表小类中的顺序号。

例如，第1311号（存货监盘），千位数的“1”表示该准则为审计准则，百位数的

“3”表示该准则属于审计证据类的准则，十位数的“1”表示获取审计证据的某一小类，个位数的“1”表示该小类准则的序号。

第二节 注册会计师业务范围

根据《中华人民共和国注册会计师法》的规定，注册会计师依法承办审计业务和会计咨询、会计服务业务。此外，注册会计师还根据委托人的委托，从事审阅业务、其他鉴证业务和相关服务业务。

一、审计业务

（一）审查企业会计报表

注册会计师审计作为会计监督体系的重要组成部分，国务院《关于整顿会计工作秩序进一步提高会计工作质量的通知》明确指出，为了有效制止和防范利用会计报表弄虚作假，提高会计报表质量，要依法实行企业年度会计报表审计制度。随着执业准则体系的逐步完善，注册会计师执业行为日益规范，执业水平不断提高，注册会计师行业必将成为享有较高公信力的行业，为维护会计秩序、保证会计信息质量发挥重大作用。

目前，国家对上市公司监管所依据的信息主要来自上市公司的财务报表和注册会计师对其出具的审计报告。注册会计师在某种程度上已成为上市公司监管的第一道防线，在证券市场上扮演着越来越重要的角色。注册会计师审计上市公司，旨在对财务报表是否按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制发表审计意见。如果注册会计师出具了非标准审计报告，表明财务报表存在程度不同的问题，或需要在某一方面予以强调。上市公司为了避免注册会计师出具这种类型的审计报告，无论是否情愿，都须遵守国家颁布的企业会计准则。在某种意义上说，注册会计师通过对上市公司年度财务报表的审计，实施了对上市公司的监管，提高了会计信息的质量。因此，注册会计师作为独立审计人，是联系资本市场和广大投资者必不可少的纽带，对投资者承担着重大责任。

国有企业及其他企业也需要注册会计师作审计。从1998年起，国有企业年度财务报表除个别特殊行业（企业）外，不再实行财政审批制度，其财务报表应于年度终了在规定时间内委托注册会计师实施审计。2001年开始国有企业、国有控股企业应当至少每年一次向本企业的职工代表大会公布财务会计报告，并重点说明注册会计师审计的情况。

随着社会主义市场经济体制的确立与发展，政府不再直接管理企业，逐渐将一些管理职能移交给社会中介机构。随着财务报表使用者日渐增多，他们需要通过分析财务会计报告据以作出经济决策，因此，最为关心财务会计报告的合法性、公允性。注册会计师的职能之一就是通过对其财务报表进行审计，为社会提供鉴证服务。

（二）验证企业资本

根据《中华人民共和国公司法》、《中华人民共和国公司登记管理条例》等法律、法规的规定，公司及其他企业在设立审批时，必须提交注册会计师出具的验资报告。《中华人民共和国公司法》第二十九条规定，“股东缴纳出资后，必须经依法设立的验资机构验资并出具证明。”第九十条规定，“发行股份的股款缴足后，必须经依法设立的验资机构验资并出具证明。”公司及其他企业申请变更注册资本时，也要提交验资报告。因此，验资业务成为注册会计师业务的重要组成部分。同审计报告一样，验资报告具有法定证明力。注册会计师及其所在的会计师事务所对其出具的验资报告承担相应的法律责任。

（三）办理企业合并、分立、清算事宜中的审计业务

企业合并、分立或终止清算时，应当分别编制合并、分立财务报表以及清算财务报表。为了帮助财务报表使用人确立对这些报表的信赖程度，企业需要委托注册会计师对其编制的财务报表进行审计。在这些财务报表的审计过程中，注册会计师同样应当审查形成财务报表各项目数据的所有会计资料及其反映的经济业务，关注合并、分立及清算过程中出现的特定事项，在取得充分、适当的审计证据后，复核各项审计结论，发表审计意见。办理企业合并、分立、清算事宜中的审计业务后出具的相应的审计报告同样具有法定证明力，承办注册会计师及其所在的会计师事务所应当承担相应的法律责任。

（四）办理法律、行政法规规定的其他审计业务

在实际工作中，注册会计师还可根据国家法律、行政法规接受委托，对以下特殊目的的业务进行审计：

1. 按照企业会计准则和相关会计制度以外的其他基础（一般简称为特殊编制基础）编制的财务报表；
2. 财务报表的组成部分，包括财务报表特定项目、特定账户或特定账户的特定内容；
3. 合同的遵守情况；
4. 简要财务报表。

这些业务的办理需要注册会计师具备和运用相关的专门知识，注意处理问题的特殊性。对于执行特殊目的审计业务出具的审计报告，也具有法定证明力，承办注册会计师及其所在的会计师事务所对此也应承担相应的法律责任。

二、相关服务

（一）对财务信息执行商定程序

对财务信息执行商定程序，是注册会计师对特定财务数据、单一财务报表或整套财务报表等财务信息执行与特定主体商定的具有审计性质的程序，并就执行的商定程序及

其结果出具报告。

（二）代编财务信息

代编财务信息，是注册会计师运用会计而非审计的专业知识和技能，代客户编制一套完整或非完整的财务报表，或代为收集、分类和汇总其他财务信息。

（三）税务服务

税务服务包括税务代理和税务策划。税务代理是注册会计师接受企业或个人委托，为其填制纳税申报表，办理纳税事项。税务策划是由于纳税义务发生范围和时间不同，注册会计师从客户利益出发，代替纳税义务人设计可替代或不同结果的纳税方案。纳税策划，现已从所得税扩展到财产税、遗产税等诸多税种。

（四）管理咨询

管理咨询服务是注册会计师与非注册会计师激烈竞争的一个领域。从 20 世纪 50 年代起，注册会计师的管理咨询服务收入开始增长，并保持了强劲的增长势头。其原因主要是：首先，管理咨询服务是增值服务；其次，企业内部结构重组给注册会计师带来了无限商机。最近几年，大型会计师事务所越来越明显地成为管理咨询服务的主要提供者。管理咨询服务范围很广，主要包括对公司治理结构、信息系统、预算管理、人力资源管理、财务会计、经营效率、效果和效益等提供诊断及专业意见与建议。

（五）会计服务

注册会计师提供的会计咨询和会计服务业务，还包括对会计政策的选择和运用提供建议、担任常年会计顾问等。注册会计师执行的会计咨询和会计服务业务属于服务性质，是所有具备条件的中介机构甚至个人都能够从事的非法定业务。

第三节 注册会计师审计的基本概念

一、审计的概念

审计经过不断地完善和发展，至今已经形成为一套比较完备的科学体系。财务报表审计的目标是注册会计师通过执行审计工作，对财务报表的下列方面发表审计意见：财务报表是否按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制；财务报表是否在所有重大方面公允反映被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。

二、审计的类别

审计可以从不同的角度加以考察，按主体的不同，分为政府审计、内部审计和注册会计师审计；按目的和内容的不同，分为财务报表审计、经营审计和合规性审计；按与被审计单位的关系不同，分为内部审计和外部审计。以下按目的和内容的不同，对审计

类别进行介绍。

（一）财务报表审计

财务报表审计的目标是注册会计师通过执行审计工作，对财务报表是否按照规定的标准编制发表审计意见。规定的标准通常是企业会计准则和相关会计制度。当然，对按照计税基础、收付实现制基础或监管机构的报告要求编制的财务报表，注册会计师进行审计也较普遍。财务报表通常包括资产负债表、利润表、现金流量表、所有者权益（或股东权益）变动表以及财务报表附注。

（二）经营审计

经营审计是注册会计师为了评价被审计单位经营活动的效果和效率，而对其经营程序和方法进行的评价。在经营审计结束后，注册会计师一般要向被审计单位管理层提出经营管理的建议。在经营审计中，审计对象不限于会计，还包括组织机构、计算机系统、生产方法、市场营销以及注册会计师能够胜任的领域。在这种意义上，经营审计更像是管理咨询。

（三）合规性审计

合规性审计的目的是确定被审计单位是否遵循了特定的程序、规则或条例。例如，确定会计人员是否遵循了财务主管规定的手续，检查工资率是否符合工资法规定的最低限额，或者审查与银行签订的合同，以确信被审计单位遵守了法定要求。合规性审计的结果通常报送被审计单位管理层或外部特定使用者。

三、审计的方法

上百年来，虽然审计的根本目标没有发生重大变化，但审计环境却发生了很大的变化。注册会计师为了实现审计目标，一直在调整审计方法。审计方法从账项基础审计发展到风险导向审计，都是注册会计师为了适应审计环境的变化而作出的。

（一）账项基础审计

账项基础审计又称详细审计。19世纪以前，由于企业组织结构简单和业务性质单一，注册会计师审计主要是为了满足财产所有者对会计核算进行独立检查的要求，促使受托人（通常为经理或下属）在授权经营过程中做出诚实、可靠的行为。审计的重心在资产负债表，旨在发现和防止错误与舞弊，审计方法是详细审计。由于早期获取审计证据的方法比较简单，注册会计师将大部分精力投向会计凭证和账簿的详细检查。根据有关文献记载，当时的注册会计师在整个审计过程中约四分之三的时间花费在合计和过账上。从方法论的角度上讲，这种审计方法就是账项基础审计方法。

（二）制度基础审计

19世纪即将结束时，会计和审计步入了快速发展时期。注册会计师审计的重点从

检查受托责任人对资产的有效使用转向检查企业的资产负债表和利润表，判断企业的财务状况、经营成果是否真实和公允。由于企业规模的日益扩大，经济活动和交易事项内容不断丰富，审计工作量迅速增大，需要的审计技术日益复杂，企业对审计费用难以承受使得详细审计难以实施。为了进一步提高审计效率，注册会计师将审计的视角转向企业的管理制度，特别是会计信息赖以生成的内部控制，从而将内部控制与抽样审计结合起来。职业界逐渐认识到，设计合理并且执行有效的内部控制可以保证财务报表的可靠性，防止重大错误和舞弊的发生。从 20 世纪 50 年代起，以控制测试为基础的抽样审计在西方国家得到广泛应用，从方法论的角度上讲，这种方法称为制度基础审计方法。

（三）风险导向审计

由于企业固有风险因素的影响，比如管理人员的品行和能力、行业所处环境、业务性质、容易产生错报的财务报表项目、容易遭受损失或被挪用的资产等导致的风险，同时由于受到内部控制风险因素的影响即账户余额或各类交易存在错报，内部控制未能防止、发现或纠正的风险。此外，注册会计师实施审计程序未能发现账户余额或各类交易存在错报风险的影响，职业界很快开发出了审计风险模型。审计风险模型的出现，从理论上解决了注册会计师以制度为基础采用抽样审计的随意性，又解决了审计资源的分配问题，要求注册会计师将审计资源分配到最容易导致财务报表出现重大错报的领域。从方法论的角度，注册会计师以审计风险模型为基础进行的审计称为风险导向审计。

复习思考题

1. 怎样理解审计与鉴证的含义？
2. 按照审计对象的不同，审计可以分为几个发展阶段，各阶段的特点如何？
3. 按照目的和内容的不同审计可以分为哪几个大类？具体解释各自的定义。
4. 鉴证业务与其他相关服务有哪些区别？

第二章会计师事务所质量控制准则

第一节质量控制制度的目的和要素

一、质量控制制度的目的

会计师事务所质量控制准则旨在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：会计师事务所及其人员遵守法律法规、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；会计师事务所和项目合伙人根据具体情况出具恰当的报告。两大目标之间相互联系，第一个目标针对的是会计师事务所及其人员的行为过程；第二个目标针对的是会计师事务所和项目负责人的行为结果。行为过程的控制达不到要求将对出具恰当的报告产生不利影响。

项目合伙人，是指会计师事务所中负责某项业务及其执行，并代表会计师事务所在业务报告上签字合伙人。

二、质量控制制度的要素

会计师事务所的质量控制制度应当包括的要素而制定的政策和程序：对业务质量承担的领导责任；职业道德规范；客户关系和具体业务的接受与保持；人力资源；业务执行；监控。

会计师事务所应当将质量控制政策和程序形成书面文件，并传达到全体人员。在记录 and 传达时，应清楚地描述质量控制政策和程序及其拟实现的目标，包括用适当信息指明每个人都负有各自的质量责任，并被期望遵守这些政策和程序。