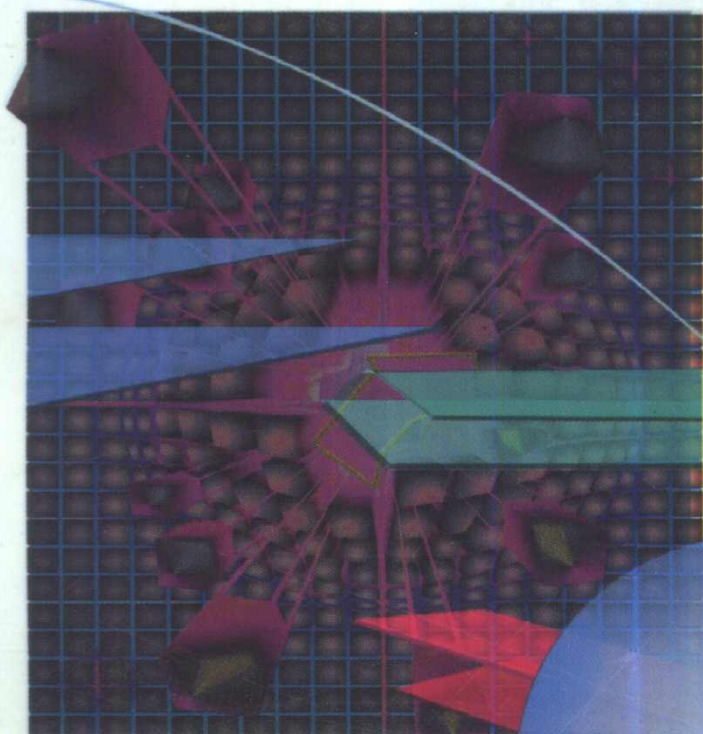


● 主编 庄恩岳

# 独立审计准则全书

DULISHENJIZHUNZEQUANSHU



浙江人民出版社

T-238.221  
Z87

# 独立审计准则全书

主编 庄恩岳

浙江人民出版社

## 图书在版编目(CIP)数据

独立审计准则全书/ 庄恩岳主编. - 杭州: 浙江人民出版社, 1999.7

ISBN 7-213-01863-9

I. 独… II. 庄… III. 审计-制度 IV. F239.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(1999)第 25018 号

## 独立审计准则全书

庄恩岳 主编

|                           |                                      |
|---------------------------|--------------------------------------|
| 出版发行                      | 浙江人民出版社<br>(杭州体育场路 347 号)            |
| 责任编辑                      | 蔡颖春                                  |
| 封面设计                      | 信天翁工作室                               |
| 经 销                       | 浙江省新华书店                              |
| 激光照排                      | 杭州天天电脑信息处理有限公司<br>(杭州武林路 125 号)      |
| 印 刷                       | 杭州大众美术印刷厂<br>(杭州电厂路谢村)               |
| 开 本                       | 850×1168 1/32                        |
| 印 张                       | 23.75                                |
| 插 页                       | 2                                    |
| 字 数                       | 58.5 万                               |
| 印 数                       | 1-8000                               |
| 版 次                       | 1999 年 7 月第 1 版<br>1999 年 7 月第 1 次印刷 |
| 书 号                       | ISBN 7-213-01863-9/F·306             |
| 定 价                       | 38.00 元                              |
| 如发现印装质量问题,影响阅读,请与印刷厂联系调换。 |                                      |

# 前 言

在邓小平理论的指导下,我国的社会主义经济建设取得了举世瞩目的成就,经济体制逐步由计划经济向社会主义市场经济过渡,现代企业制度逐步确立。在社会主义市场经济条件下,公司由于具有法人地位,而且其股东责任有限,股份转让容易,资本可向社会大众募集,因此成为最普遍的企业组织形态,在现代经济活动中扮演着越来越重要的角色。

由于企业的债权人及所有者大多不直接参与企业的经营管理,因而对其资信和投资风险以及报酬多少,有赖企业定期提供的财务报表为依据。企业所提供的财务报表是否能公允表达其财务状况及经营成果,需要有力的监督与鉴证,注册会计师职业便应运而生。注册会计师以其超然独立的立场,卓越的专业素质,按照一定的标准,对企业编制的财务报表加以审核,并发表相应的意见,以增加企业财务报表的可信度。这里所说的标准,就是审计准则。世界上审计发展较快且比较成熟的国家(如美国、英国、澳大利亚等)都由注册会计师协会或类似组织制定了本国的审计准则;国际会计师联合会则制定了国际审计准则,供执业人员参照执行,并取得了较好的效果;随着审计理论与实践的逐步深入,各职业团体所制定的审计准则也在不断更新,以适应变化的新环境。

我国自1980年恢复注册会计师制度以来,也颁布了一些法律法规,以指导我国注册会计师更好地开展工作。特别是1988年成立中国注册会计师协会以后,先后颁布了包括《注册会计师检查验

证会计报表规则(试行)》在内的 7 个行业标准,为中国注册会计师制度的发展和完善作出了贡献。但客观地讲,这些标准已不能适应快速发展的注册会计师事业的需要,因此,参照国际惯例制定中国注册会计师执业规范体系势在必行。于是,中国注册会计师协会成立了中国独立审计准则组和外方专家组,经过他们的通力合作,制定了三批独立审计准则,其中第一批独立审计准则于 1996 年 1 月 1 日起在全国范围内施行,第二批独立审计准则于 1997 年 1 月 1 日起开始施行,第三批独立审计准则于 1999 年 7 月 1 日起在全国范围内施行。

《中国注册会计师独立审计准则》的颁布和施行,对明确注册会计师的执业责任,维护公众利益,保护投资者和其他利害关系人的合法权益,促进社会主义经济的健康发展有着积极的作用。同时,各会计师事务所和注册会计师以与国际惯例相衔接的执业准则执行独立审计业务,其审计质量、业务素质和执业水平都有了不同程度的提高。此外,《中国注册会计师独立审计准则》明确了审计标准以及审计责任和会计责任,对保护注册会计师的合法权益有着积极的意义。

《中国注册会计师独立审计准则》作为会计师事务所和注册会计师的执业指南,仅仅为会计师事务所和注册会计师执业准备了工具,如何运用这一工具更好地开展工作则是会计师事务所及注册会计师自身的问题。为了帮助各会计师事务所及注册会计师掌握有关《中国注册会计师独立审计准则》的内容,我们组织编写了这本《独立审计准则全书》,书中对《中国注册会计师独立审计准则》的内容作了系统的解释、说明。同时,我们还搜集了国际审计准则及其他国家审计准则中的相关规定与我国准则进行了较为详细的比较,以供读者参考。本书由庄恩岳提出总体思路并组织编写,撰稿人有庄恩岳、尹平、齐君、赵玉霞、李良方、余丽芳、宁静、郭照敏、刘淑珍、汪士果、朱从敏、张蕾、曹丽、立明等。

由于作者水平有限,加之时间仓促,书中错误与疏漏之处在所难免,敬请读者批评指正。

作 者

1999年4月16日

# 目 录

|                                      |       |
|--------------------------------------|-------|
| <b>第一章 独立审计准则序言</b> .....            | (1)   |
| 独立审计准则的性质及作用.....                    | (1)   |
| 《独立审计准则序言》释义.....                    | (5)   |
| <b>第二章 独立审计基本准则</b> .....            | (14)  |
| 概述 .....                             | (14)  |
| 准则的解释与说明 .....                       | (21)  |
| 国际比较 .....                           | (38)  |
| <b>第三章 独立审计具体准则第一号——会计报表审计</b> ..... | (53)  |
| 概述 .....                             | (53)  |
| 准则的解释与说明 .....                       | (58)  |
| 国际比较 .....                           | (67)  |
| <b>第四章 独立审计具体准则第二号——审计业务约定书</b> ...  | (76)  |
| 概述 .....                             | (76)  |
| 准则的解释与说明 .....                       | (81)  |
| 国际比较 .....                           | (95)  |
| <b>第五章 独立审计具体准则第三号——审计计划</b> .....   | (100) |
| 概述.....                              | (100) |
| 准则的解释与说明.....                        | (107) |
| 国际比较.....                            | (115) |
| <b>第六章 独立审计具体准则第四号——审计抽样</b> .....   | (119) |
| 概述.....                              | (119) |

|                                                                   |       |
|-------------------------------------------------------------------|-------|
| 准则的解释与说明·····                                                     | (124) |
| 国际比较·····                                                         | (141) |
| <b>第七章 独立审计具体准则第五号——审计证据</b> ·····                                | (145) |
| 概述·····                                                           | (145) |
| 准则的解释与说明·····                                                     | (150) |
| 国际比较·····                                                         | (158) |
| <b>第八章 独立审计具体准则第六号——审计工作底稿</b> ·····                              | (163) |
| 概述·····                                                           | (163) |
| 准则的解释与说明·····                                                     | (168) |
| 国际比较·····                                                         | (177) |
| <b>第九章 独立审计具体准则第七号——审计报告</b> ·····                                | (182) |
| 概述·····                                                           | (182) |
| 准则的解释与说明·····                                                     | (188) |
| 国际比较·····                                                         | (199) |
| <b>第十章 独立审计具体准则第八号——错误与舞弊</b> ·····                               | (201) |
| 概述·····                                                           | (201) |
| 准则的解释与说明·····                                                     | (207) |
| 国际比较·····                                                         | (217) |
| <b>第十一章 独立审计具体准则第九号——内部控制与<br/>                    审计风险</b> ····· | (219) |
| 概述·····                                                           | (219) |
| 准则的解释与说明·····                                                     | (224) |
| 国际比较·····                                                         | (238) |
| <b>第十二章 独立审计具体准则第十号——审计重要性</b> ·····                              | (246) |
| 概述·····                                                           | (246) |
| 准则的解释与说明·····                                                     | (251) |
| 国际比较·····                                                         | (261) |
| <b>第十三章 独立审计具体准则第十一号——分析性复核</b> ·····                             | (268) |



|                                              |       |
|----------------------------------------------|-------|
| 概述·····                                      | (268) |
| 准则的解释与说明·····                                | (271) |
| 国际比较·····                                    | (286) |
| <b>第十四章 独立审计具体准则第十二号——利用专家的工作</b> ·····      | (291) |
| 概述·····                                      | (291) |
| 准则的解释与说明·····                                | (295) |
| 国际比较·····                                    | (302) |
| <b>第十五章 独立审计具体准则第十三号——利用其他注册会计师的工作</b> ····· | (307) |
| 概述·····                                      | (308) |
| 准则的解释与说明·····                                | (312) |
| 国际比较·····                                    | (323) |
| <b>第十六章 独立审计具体准则第十四号——期初余额</b> ·····         | (330) |
| 概述·····                                      | (330) |
| 准则的解释与说明·····                                | (333) |
| 国际比较·····                                    | (343) |
| <b>第十七章 独立审计具体准则第十五号——期后事项</b> ·····         | (348) |
| 概述·····                                      | (348) |
| 准则的解释与说明·····                                | (353) |
| 国际比较·····                                    | (360) |
| <b>第十八章 独立审计具体准则第十六号——关联方及关联方交易</b> ·····    | (364) |
| 概述·····                                      | (364) |
| 准则的解释与说明·····                                | (369) |
| 国际比较·····                                    | (374) |
| <b>第十九章 独立审计具体准则第十七号——持续经营</b> ·····         | (377) |
| 概述·····                                      | (377) |

|                                 |       |
|---------------------------------|-------|
| 准则的解释与说明·····                   | (379) |
| 国际比较·····                       | (383) |
| <b>第二十章 独立审计具体准则第十八号——在会计报表</b> |       |
| 审计中对法规的考虑·····                  | (389) |
| 概述·····                         | (389) |
| 准则的解释与说明·····                   | (392) |
| 国际比较·····                       | (398) |
| <b>第二十一章 独立审计具体准则第十九号——与已审</b>  |       |
| 会计报表一同披露的其他信息·····              | (403) |
| 概述·····                         | (403) |
| 准则的解释与说明·····                   | (407) |
| 国际比较·····                       | (410) |
| <b>第二十二章 独立审计具体准则第二十号——计算机</b>  |       |
| 信息系统环境下的审计·····                 | (414) |
| 概述·····                         | (414) |
| 准则的解释与说明·····                   | (416) |
| 国际比较·····                       | (428) |
| <b>第二十三章 独立审计具体准则第二十一号——了解</b>  |       |
| 被审单位情况·····                     | (431) |
| 概述·····                         | (431) |
| 准则的解释与说明·····                   | (435) |
| 国际比较·····                       | (439) |
| <b>第二十四章 独立审计具体准则第二十二号——对内部</b> |       |
| 审计的考虑·····                      | (446) |
| 概述·····                         | (446) |
| 准则的解释与说明·····                   | (448) |
| 国际比较·····                       | (455) |
| <b>第二十五章 独立审计具体准则第二十三号——管理</b>  |       |

|                                   |       |
|-----------------------------------|-------|
| 当局声明·····                         | (460) |
| 概述·····                           | (460) |
| 准则的解释与说明·····                     | (463) |
| 国际比较·····                         | (467) |
| <b>第二十六章 独立审计具体准则第二十四号——与管理</b>   |       |
| 当局的沟通·····                        | (471) |
| 概述·····                           | (471) |
| 准则的解释与说明·····                     | (474) |
| 国际比较·····                         | (480) |
| <b>第二十七章 独立审计实务公告第一号——验资·····</b> | (487) |
| 概述·····                           | (487) |
| 公告的解释与说明·····                     | (492) |
| <b>第二十八章 独立审计实务公告第二号——管理建议书··</b> | (509) |
| 概述·····                           | (509) |
| 公告的解释与说明·····                     | (515) |
| 国际比较及管理建议书范例·····                 | (523) |
| <b>第二十九章 独立审计实务公告第三号——小规模企业</b>   |       |
| 审计的特殊考虑·····                      | (531) |
| 概述·····                           | (531) |
| 公告的解释与说明·····                     | (536) |
| 国际比较·····                         | (548) |
| <b>第三十章 独立审计实务公告第四号——盈利预测审核··</b> | (554) |
| 概述·····                           | (554) |
| 公告的解释与说明·····                     | (558) |
| 国际比较·····                         | (567) |
| <b>第三十一章 独立审计实务公告第五号——合并会计</b>    |       |
| 报表审计的特殊考虑·····                    | (572) |
| 概述·····                           | (572) |

|                                   |       |
|-----------------------------------|-------|
| 公告的解释与说明·····                     | (576) |
| <b>第三十二章 独立审计实务公告第六号——会计报表</b>    |       |
| 审阅·····                           | (585) |
| 概述·····                           | (585) |
| 公告的解释与说明·····                     | (586) |
| 国际比较·····                         | (592) |
| <b>第三十三章 独立审计实务公告第七号——特殊目的</b>    |       |
| 业务审计报告·····                       | (598) |
| 概述·····                           | (598) |
| 公告的解释与说明·····                     | (601) |
| 国际比较·····                         | (605) |
| <b>第三十四章 独立审计实务公告第八号——国有企业</b>    |       |
| 审计的特殊考虑·····                      | (613) |
| 概述·····                           | (614) |
| 公告的解释与说明·····                     | (618) |
| <b>第三十五章 独立审计实务公告第九号——基本建设</b>    |       |
| 工程预决算审计·····                      | (630) |
| 概述·····                           | (630) |
| 公告的解释与说明·····                     | (633) |
| <b>第三十六章 独立审计实务公告第十号——商业银行</b>    |       |
| 审计·····                           | (651) |
| 概述·····                           | (651) |
| 公告的解释与说明·····                     | (655) |
| 国际比较·····                         | (665) |
| <b>第三十七章 中国注册会计师职业道德基本准则·····</b> | (684) |
| 概述·····                           | (684) |
| 准则的解释与说明·····                     | (694) |
| <b>第三十八章 中国注册会计师质量控制基本准则·····</b> | (713) |

|                                     |              |
|-------------------------------------|--------------|
| 概述.....                             | (713)        |
| 准则的解释与说明.....                       | (720)        |
| 国际比较.....                           | (729)        |
| <b>第三十九章 中国注册会计师职业后续教育基本准则.....</b> | <b>(734)</b> |
| 概述.....                             | (734)        |
| 准则的解释与说明.....                       | (738)        |
| 国际比较.....                           | (743)        |

# 第一章 独立审计准则序言

审计准则是由国家审计部门或会计师职业团体制定的,用以规定审计人员应有的素质和专业技术水平,规范和指导其执业行为,衡量与评价其工作质量的权威性标准。独立审计工作从其存在到现在,对维护与促进社会经济的正常运行与发展,起到了非常重要的作用。审计工作的研究、探索与规范,审计准则概念的形成以及独立审计准则的制定,是审计学理论与审计实务发展的里程碑。目前,西方各发达国家及国际会计师联合会都制定并颁布了相应的审计准则。发展中国家的审计准则也得到了很大的发展。可以预期,随着世界经济的发展,国际贸易的迅猛增长,国际经济集团化、区域化趋势的进一步加强,以及跨国公司业务量在全球的拓展,审计工作对经济的维护与促进作用将更为显著。

## 独立审计准则的性质及作用

### 性 质

独立审计准则又称独立审计标准,它是注册会计师执业规范体系中的重要组成部分,是注册会计师在执业过程中必须遵守的行为准则。在涉及法律诉讼时,对独立审计准则的遵守情况是判断注册会计师审计责任与法律责任的依据。概括而言,独立审计准则的重要性表述如下:

(1) 独立审计准则的制定与完善,是审计学发展的必然结果,是审计理论的重要组成部分。审计历史源远流长,它产生于古罗马、古埃及和古希腊时期的官厅审计,以及中国奴隶社会与封建社会的审计,其突出特点在于自上而下的权威性。随着资本主义经济的确立与发展,民间审计应运而生。对民间审计的规范与约束,是审计理论的一个有待完成的部分。独立审计准则的出现与发展,是审计理论发展与完善的重要内容。特别在跨国公司业务拓展的今天,独立审计准则的制定和标准化过程,也是国际审计行业互相交流、取长补短,相互学习、共同提高的过程,这对于世界审计学的发展有着重要的意义。

(2) 从微观而言,独立审计准则是指导审计工作的依据。表现在:

①独立审计准则是指导与规范注册会计师及其助理人员的准则。注册会计师在执行业务的过程中,为了达到审计目标,在制定审计计划、实施审计程序、出具审计报告时,应明确哪些工作必须做,哪些工作可以做,哪些工作不能做。独立审计准则正是规范注册会计师行为的权威性标准。

②独立审计准则对注册会计师及其助理人员的业务素质提出要求,同时也向社会提供评判审计质量的依据。独立审计准则对注册会计师及其他从业人员的业务能力及品德操行提出高标准,而且把独立性视作审计工作的灵魂,要求注册会计师在执业时,必须恪守独立、客观、公正的原则,不得出具虚假、不实或带有误导性质的报告书,这就为审计报告使用者与社会公众提供了审计质量保证。

③独立审计准则是通过注册会计师及其业务助理人员执行审计程序体现出来的。所以在独立审计准则中,要对注册会计师及其他从业人员的业务素质及业务能力、工作操作、执业态度作出严格的规定。

④独立审计准则是注册会计师发表审计意见的客观依据。根据准则的要求,注册会计师出具审计报告前,应当完成预定的审计程序,获取充分适当的审计证据,形成适当的审计结论。在审计的过程中,一旦发现需要调整的事项,应当提请被审计单位调整,如果双方发生分歧,独立审计准则是注册会计师坚持其正确的审计意见的客观依据与保证。

## 作 用

国外的独立审计准则是从本世纪40年代开始制定的。美国在1947年就开始研究与制定审计准则。日本也于1964年制定了审计准则。国际会计师联合会下属的国际审计实务委员会于1980年制定和颁布了《国际审计准则》。其他的西方各主要国家也基本上形成了自己的独立审计准则体系。我国于1995年5月开始筹备研究制定审计准则,10月份起草小组开始工作,相继起草并实施了《独立审计准则》。到目前为止,已发布了第三批《独立审计准则》。

我国审计署自1983年成立以来,在政府审计方面做了许多卓有成效的工作。同时,我国的内部审计工作发展迅速,为我国的经济体制改革及经济工作的正常运行起了保驾护航的作用。民间审计机构也在这种经济形势下发展完善起来,其工作方式与规范体系也日益成熟。通过相关的政府部门与会计职业团体(注册会计师协会)的共同努力,我国的审计准则在短短的五年时间之中相继制定并实施。审计实践证明独立审计准则在规范注册会计师的审计工作,保证审计质量,维护国家与社会公众的利益中作用显著。

(1) 实施独立审计准则,赢得了广泛的社会信任。注册会计师在出具审计报告时,应当在审计报告中写明“我们的审计工作是依据《中国注册会计师独立审计准则》进行的”。这就向审计报告使用者及其他的社会公众表明,注册会计师的审计工作已经达到了规定的质量标准,审计意见是可以充分信赖的,从而为注册会计师取



信于社会提供了保证。

(2) 实施独立审计准则,有助于提高注册会计师审计工作质量。独立审计准则对注册会计师及其他从业人员的任职条件、业务能力及其在审计工作中应该保持的职业谨慎,审计工作的基本程序与方法,以及审计报告的撰写方式和要求都作了详细的规定,这就要求注册会计师及其他从业人员应依法执业,谨慎工作,充分考虑审计风险,提高审计工作质量。

(3) 实施独立审计准则,可以维护注册会计师和会计师事务所的合法权益。独立审计准则规定了注册会计师的工作范围和规则,只要按照准则的要求执业,就可以最大限度地降低审计风险。当注册会计师受到不正当的指责与控制时,可以充分利用独立审计准则保护其正当的权益。

(4) 制定、实施审计准则,有助于改革开放的顺利进行和审计事业的国际化。我国的注册会计师审计是随着经济体制改革的深化而兴起并发展的。虽然在本世纪初我国也曾出现过民间审计,但毕竟其后中断了近 40 年之久,而且当时我国的民间审计与欧美等发达资本主义国家的民间审计的差距也很大。目前,借鉴国外先进的管理方法与经验,与国际通行的审计做法接轨,对于发展与完善我国的注册会计师事业尤为重要。中国注册会计师要达到国际水平,没有一套国际水平的独立审计准则是行不通的。同时,中国注册会计师协会自成立以来便一直致力于加入国际会计师联合会的工作,中国的注册会计师、会计师事务所也在不断地与国际同行进行交流与合作。中国独立审计准则在这样的背景下制定并实施,不仅有利于维护国内经济秩序,也是中国的审计界同世界同行进行交流的一个重要方面。可以预言,在跨国公司业务迅猛发展的今天,中国的注册会计师要在这种经济合作与竞争加强的环境中,求得生存与发展,只有制定一套科学合理的独立审计准则,以准则为核心,规范审计人员,提高其队伍素质,才能积极地参与国际审