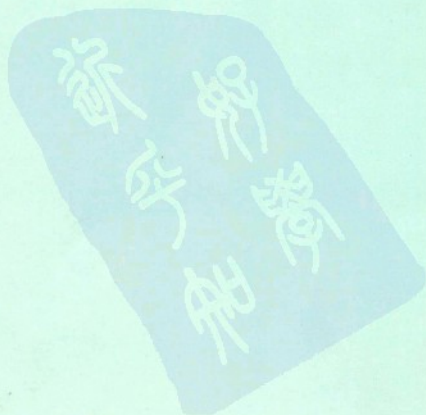




中国注册会计师 执业准则应用指南 2010

(下册)

中国注册会计师协会 制定



中国财政经济出版社

中国注册会计师执业准则应用指南 2010

(下 册)

中国注册会计师协会 制定



中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中国注册会计师执业准则应用指南. 2010/中国注册会计师协会制定. —北京: 中国财政经济出版社, 2010. 12

ISBN 978-7-5095-2676-7

I. ①中… II. ①中… III. ①注册-会计师-会计制度-中国-指南 IV. ①F233.2-62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 250465 号

责任编辑: 李 磊

责任校对: 杨瑞琦

中国财政经济出版社出版

URL: <http://ckfx.cfeph.cn>

E-mail: ckfx@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

涿州市新华印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

880 × 1230 毫米 16 开 51.25 印张 1 067 000 字

2010 年 12 月第 1 版 2011 年 4 月涿州第 6 次印刷

印数: 8 561—10 060 定价: 128.00 元 (上、下册)

ISBN 978-7-5095-2676-7 / F·2276

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010-88190744

目 录

(上 册)

《中国注册会计师鉴证业务基本准则》应用指南	1
审计准则应用指南	33
《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	35
《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》应用指南	49
《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》应用指南	64
《中国注册会计师审计准则第 1131 号 ——审计工作底稿》应用指南	71
《中国注册会计师审计准则第 1141 号 ——财务报表审计中与舞弊相关的责任》应用指南	77
《中国注册会计师审计准则第 1142 号 ——财务报表审计中对法律法规的考虑》应用指南	99
《中国注册会计师审计准则第 1151 号 ——与治理层的沟通》应用指南	104
《中国注册会计师审计准则第 1152 号 ——向治理层和管理层通报内部控制缺陷》应用指南	115
《中国注册会计师审计准则第 1153 号 ——前任注册会计师和后任注册会计师的沟通》应用指南	121
《中国注册会计师审计准则第 1201 号 ——计划审计工作》应用指南	131
《中国注册会计师审计准则第 1211 号 ——通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险》应用指南	138
《中国注册会计师审计准则第 1221 号	

——计划和执行审计工作时的重要性》应用指南	166
《中国注册会计师审计准则第 1231 号	
——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》应用指南	169
《中国注册会计师审计准则第 1241 号	
——对被审计单位使用服务机构的考虑》应用指南	180
《中国注册会计师审计准则第 1251 号	
——评价审计过程中识别出的错报》应用指南	190
《中国注册会计师审计准则第 1301 号	
——审计证据》应用指南	195
《中国注册会计师审计准则第 1311 号	
——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》应用指南	205
《中国注册会计师审计准则第 1312 号	
——函证》应用指南	210
《中国注册会计师审计准则第 1313 号	
——分析程序》应用指南	217
《中国注册会计师审计准则第 1314 号	
——审计抽样》应用指南	221
《中国注册会计师审计准则第 1321 号	
——审计会计估计（包括公允价值会计估计）和相关披露》应用指南	228
《中国注册会计师审计准则第 1323 号	
——关联方》应用指南	253
《中国注册会计师审计准则第 1324 号	
——持续经营》应用指南	264
《中国注册会计师审计准则第 1331 号	
——首次审计业务涉及的期初余额》应用指南	270
《中国注册会计师审计准则第 1332 号	
——期后事项》应用指南	276
《中国注册会计师审计准则第 1341 号	
——书面声明》应用指南	280
《中国注册会计师审计准则第 1401 号	
——对集团财务报表审计的特殊考虑》应用指南	287
《中国注册会计师审计准则第 1411 号	
——利用内部审计人员的工作》应用指南	313
《中国注册会计师审计准则第 1421 号	
——利用专家的工作》应用指南	316
《中国注册会计师审计准则第 1501 号	
——对财务报表形成审计意见和出具审计报告》应用指南	327

《中国注册会计师审计准则第 1502 号	
——在审计报告中发表非无保留意见》应用指南	337
《中国注册会计师审计准则第 1503 号	
——在审计报告中增加强调事项段和其他事项段》应用指南	348
《中国注册会计师审计准则第 1511 号	
——比较信息：对应数据和比较财务报表》应用指南	353
《中国注册会计师审计准则第 1521 号	
——注册会计师对含有已审计财务报表的文件中的其他	
信息的责任》应用指南	363

(下 册)

《中国注册会计师审计准则第 1601 号	
——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》应用指南 ...	365
《中国注册会计师审计准则第 1602 号	
——验资》应用指南	373
《中国注册会计师审计准则第 1603 号	
——对单一财务报表和财务报表特定要素审计的特殊考虑》应用指南	444
《中国注册会计师审计准则第 1604 号	
——对简要财务报表出具报告的业务》应用指南	454
《中国注册会计师审计准则第 1611 号	
——商业银行财务报表审计》应用指南	463
《中国注册会计师审计准则第 1612 号	
——银行间函证程序》应用指南	495
《中国注册会计师审计准则第 1613 号	
——与银行监管机构的关系》应用指南	506
《中国注册会计师审计准则第 1631 号	
——财务报表审计中对环境事项的考虑》应用指南	522
《中国注册会计师审计准则第 1632 号	
——衍生金融工具的审计》应用指南	552
《中国注册会计师审计准则第 1633 号	
——电子商务对财务报表审计的影响》应用指南	590
审阅准则应用指南	615
《中国注册会计师审阅准则第 2101 号	
——财务报表审阅》应用指南	617

其他鉴证业务准则应用指南	677
《中国注册会计师其他鉴证业务准则第 3101 号 ——历史财务信息审计或审阅以外的鉴证业务》应用指南	679
《中国注册会计师其他鉴证业务准则第 3111 号 ——预测性财务信息的审核》应用指南	708
相关服务准则应用指南	745
《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》应用指南	747
《中国注册会计师相关服务准则第 4111 号 ——代编财务信息》应用指南	763
质量控制准则应用指南	777
《质量控制准则第 5101 号 ——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》应用指南	779
附 录	793
中国注册会计师协会第一届审计准则委员会组成名单 (2004 年 11 月—2010 年 11 月)	795
中国注册会计师协会审计准则外国及港澳台专家咨询组组成名单	797
中国注册会计师协会审计准则起草组组成名单	798
中国注册会计师协会审计准则应用指南起草组组成名单	800

《中国注册会计师审计准则第 1601 号——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》应用指南

(2010 年 11 月 1 日修订)

一、特殊目的编制基础的定义（参见本准则第六条）

1. 特殊目的编制基础举例如下：

- (1) 纳税申报表后附的财务报表所采用的计税核算基础；
- (2) 被审计单位为债权人编制的反映现金流信息的现金收入和支出核算基础；
- (3) 监管机构为满足监管要求作出的财务报告规定；
- (4) 在合同（如债券契约、贷款协议或项目拨款）中作出的财务报告规定。

2. 在某些情况下，特殊目的编制基础建立在由经授权或获得认可的准则制定机构制定的或法律法规规定的财务报告编制基础的基础上，但并不符合该财务报告编制基础的全部要求。例如，某合同要求按照某个国家或地区的财务报告准则中的大多数而非全部规定编制财务报表。如果这种做法对于业务的具体情况是可接受的，在特殊目的财务报表中描述所采用的财务报告编制基础时，暗示完全遵守了由经授权或获得认可的准则制定机构制定的或法律法规规定的财务报告编制基础是不恰当的。在本段前述的例子中，描述适用的财务报告编制基础可以提及合同中有关财务报告的规定，而非提及某个国家或地区的财务报告准则。

3. 在本指南第 2 段的举例中，即使特殊目的编制基础所依据的财务报告编制基础本身是公允列报编制基础，特殊目的编制基础也可能不是公允列报编制基础。这是因为特殊目的编制基础可能并未遵守由经授权或获得认可的准则制定机构制定的或法律法规规定的财务报告编制基础的全部要求（这些要求旨在实现财务报表公允列报）。

4. 按照特殊目的编制基础编制的财务报表可能是被审计单位编制的唯一财务报表，这些财务报表可能为其他使用者（除该特殊目的编制基础针对的使用者外）使用。在这种情况下，尽管财务报表被广为分发，但仍然被视为本准则界定的特殊目的财务报表。本准则第十四条和第十五条中的要求旨在避免对财务报表编制目的的误解。

二、承接业务时的考虑

财务报告编制基础的可接受性（参见本准则第九条）

5. 对于特殊目的财务报表，预期使用者对财务信息的需求是确定编制财务报表采用的财务报告编制基础的可接受性的关键因素。

6. 适用的财务报告编制基础可能包括由经授权或获得认可的准则制定机构制定的用于编制特殊目的财务报表的财务报告准则。如果准则制定机构遵循一套既定和透明的程序（包括认真研究和仔细考虑广大利益相关者的观点），这些财务报告准则将被认为对于编制特殊目的财务报表是可接受的。法律法规可能为特定类型实体规定了管理层在编制特殊目的财务报表时采用的财务报告编制基础。例如，监管机构可能为满足监管要求而作出财务报告规定。在不存在相反证据的情况下，对于此类实体编制的特殊目的财务报表，这种财务报告编制基础被假定为可接受的。

7. 如果法律法规或监管要求对本指南第6段提及的财务报告准则作出补充规定，《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》要求注册会计师确定财务报告准则与补充规定之间是否存在冲突，并规定了存在冲突时注册会计师应当采取的措施。

8. 适用的财务报告编制基础可能包括合同中作出的财务报告规定，或除本指南第6段和第7段说明的财务报告准则以外的其他来源。在这种情况下，确定财务报告编制基础在业务具体情况下的可接受性时，可考虑该编制基础是否具备《〈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〉应用指南》附录3提及的可接受的财务报告编制基础通常具有的特征。对于特殊目的编制基础，可接受的财务报告编制基础具有的某项特征对于特定业务的相对重要性，需要运用职业判断予以确定。例如，为了确定净资产在销售日的价值，出售方和购买方可能一致认为，非常谨慎地估计坏账准备对他们的需求来说是恰当的，即使与按照通用目的编制基础编制的财务信息相比，这种财务信息可能是不中立的。

三、计划和执行审计工作时的考虑（参见本准则第十条）

9. 《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》要求注册会计师遵守：（1）与财务报表审计相关的职业道德要求，包括有关独立性的要求；（2）与审计工作相关的所有审计准则。该准则还要求注册会计师遵守每项审计准则的各项要求，除非某项审计准则的全部内容具体审计工作不相关，或审计准则的某项要求存在适用条件而该条件并不存在。在极其特殊的情况下，注册会计师可能认为有必要偏离某项审计准则的相关要求，通过实施替代审计程序实现相关要求的目的。

10. 在特殊目的财务报表审计中，注册会计师可能需要对如何运用审计准则的某些要求作出特殊考虑。例如，《中国注册会计师审计准则第1221号——计划和执行审计工作时的重要性》规定，判断某事项对财务报表使用者是否重大，是在考虑财

务报表使用者整体共同的财务信息需求的基础上作出的。然而，对于特殊目的财务报表审计，作出这些判断的依据是预期财务报表使用者对财务信息的需求。

11. 对特殊目的财务报表，如按照合同规定编制的财务报表，管理层可能与预期使用者就需更正的错报的临界值达成一致意见，即如果审计过程中识别出的错报低于该临界值，则不对错报进行更正或调整。这种临界值的存在并不能减轻注册会计师在计划和执行特殊目的财务报表审计时，按照《中国注册会计师审计准则第1221号——计划和执行审计工作时的的重要性》的规定确定重要性的责任。

12. 注册会计师是否需要按照审计准则的规定与治理层进行沟通，取决于所审计的财务报表是否与治理层相关，尤其是治理层是否负责监督该财务报表的编制。对于特殊目的财务报表，治理层可能不承担这种责任，例如，编制的财务信息仅供管理层使用。在这种情况下，《中国注册会计师审计准则第1151号——与治理层的沟通》中的要求可能与特殊目的财务报表审计不相关，除非注册会计师还负责审计通用目的财务报表，或已经与治理层达成一致意见，向其通报特殊目的财务报表审计过程中识别出的相关事项。

四、形成审计意见和出具报告时的考虑（参见本准则第十二条）

13. 本指南附录列示了对特殊目的财务报表出具的审计报告的参考格式。

（一）提醒审计报告使用者关注财务报表按照特殊目的编制基础编制（参见本准则第十五条）

14. 特殊目的财务报表可能用于预期目的之外的其他用途。例如，监管机构可能要求某些实体公开特殊目的财务报表。为避免误解，注册会计师需要提醒审计报告使用者关注财务报表按照特殊目的编制基础编制，因此，财务报表可能不适用于其他目的。

（二）对分发或使用审计报告的限制（参见本准则第十五条）

15. 除按照本准则第十五条的要求作出提醒外，注册会计师可能认为，指明审计报告仅用于特定使用者是适当的。限制审计报告分发或使用可以实现这一目的，当然，这还取决于不同国家或地区的法律法规的规定。在这些情况下，可以将本准则第十五条的要求扩展至包括这些事项，并相应修改相关标题。

附录（参见本指南第 13 段）

对特殊目的财务报表出具的审计报告的参考格式

参考格式 1：对按照合同中作出的财务报告规定（本例为遵循性编制基础）编制的一套完整的财务报表出具的审计报告

背景信息：

1. 管理层已根据合同要求，按照合同中作出的财务报告规定（即特殊目的编制基础）编制财务报表，管理层无权选择财务报告编制基础；
2. 适用的财务报告编制基础是遵循性编制基础；
3. 审计业务约定条款中说明的管理层对财务报表的责任，与《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》的规定一致；
4. 审计报告的分发和使用受到限制。

审 计 报 告

[恰当的收件人]：

我们审计了后附的 ABC 股份有限公司（以下简称 ABC 公司）财务报表，包括 20×1 年 12 月 31 日的资产负债表，20×1 年度的利润表、现金流量表和股东权益变动表以及财务报表附注。财务报表已由 ABC 公司管理层依据 ABC 公司与 DEF 有限责任公司（以下简称 DEF 公司）于 20×1 年 1 月 1 日签订的合同（以下简称“合同”）第 Z 部分作出的财务报告规定编制。

一、管理层对财务报表的责任

管理层负责按照合同第 Z 部分作出的财务报告规定编制财务报表，并负责设计、执行和维护必要的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。

二、注册会计师的责任

我们的责任是在执行审计工作的基础上对财务报表发表审计意见。我们按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。中国注册会计师审计准则要求我们遵守中国注册会计师职业道德守则，计划和执行审计工作以对财务报表是否不存在重大错报获取合理保证。

审计工作涉及实施审计程序，以获取有关财务报表金额和披露的审计证据。选择的审计程序取决于注册会计师的判断，包括对由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险的评估。在进行风险评估时，注册会计师考虑与财务报表编制相关的内

部控制，以设计恰当的审计程序，但目的并非对内部控制的有效性发表意见。审计工作还包括评价管理层选用会计政策的恰当性和作出会计估计的合理性，以及评价财务报表的总体列报。

我们相信，我们获取的审计证据是充分、适当的，为发表审计意见提供了基础。

三、审计意见

我们认为，ABC公司财务报表在所有重大方面按照合同第Z部分作出的财务报告规定编制。

四、编制基础以及对分发和使用的限制

我们提醒财务报表使用者关注财务报表附注×对编制基础的说明。ABC公司编制财务报表是为了遵守合同第Z部分作出的财务报告规定。因此，财务报表可能不适用于其他用途。我们的报告仅用于ABC公司和DEF公司，而不应分发至除ABC公司和DEF公司以外的其他机构或人员或为其使用。本段内容不影响已发表的审计意见。

××会计师事务所
(盖章)

中国××市

中国注册会计师：×××
(签名并盖章)

中国注册会计师：×××
(签名并盖章)

二〇×二年×月×日

参考格式2：对按照某一国家或地区的计税核算基础（本例为遵循性编制基础）编制的一套完整财务报表出具的审计报告

背景信息：

1. 合伙企业的管理层已经按照×国家的计税核算基础（即特殊目的编制基础）编制财务报表，以帮助合伙人编制各自的纳税申报表，管理层无权选择财务报告编制基础；
2. 适用的财务报告编制基础是遵循性编制基础；
3. 审计业务约定条款中说明的管理层对财务报表的责任，与《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》的规定一致；
4. 审计报告的分发受到限制。

审计报告

[恰当的收件人]

我们审计了后附的ABC合伙企业财务报表，包括20×1年12月31日的资产负

债表，20×1年度的利润表以及财务报表附注。财务报表已由ABC合伙企业管理层按照×国家的计税核算基础编制。

一、管理层对财务报表的责任

管理层负责按照×国家计税核算基础编制财务报表，并负责设计、执行和维护必要的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。

二、注册会计师的责任

我们的责任是在执行审计工作的基础上对财务报表发表审计意见。我们按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。中国注册会计师审计准则要求我们遵守中国注册会计师职业道德守则，计划和执行审计工作以对财务报表是否不存在重大错报获取合理保证。

审计工作涉及实施审计程序，以获取有关财务报表金额和披露的审计证据。选择的审计程序取决于注册会计师的判断，包括对由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险的评估。在进行风险评估时，注册会计师考虑与财务报表编制相关的内部控制，以设计恰当的审计程序，但目的并非对内部控制的有效性发表意见。审计工作还包括评价管理层选用会计政策的恰当性和作出会计估计的合理性，以及评价财务报表的总体列报。

我们相信，我们获取的审计证据是充分、适当的，为发表审计意见提供了基础。

三、审计意见

我们认为，ABC合伙企业财务报表在所有重大方面按照×国家的计税核算基础编制。

四、编制基础以及对分发的限制

我们提醒财务报表使用者关注财务报表附注×对编制基础的说明。ABC合伙企业编制财务报表是为了帮助其合伙人编制各自的纳税申报表。因此，财务报表可能不适用于其他用途。我们的报告仅用于ABC合伙企业及其合伙人，而不应分发至除ABC合伙企业或其合伙人之外的其他机构或人员。

××会计师事务所
(盖章)

中国××市

中国注册会计师：×××
(签名并盖章)

中国注册会计师：×××
(签名并盖章)

二〇×二年×月×日

参考格式 3：对按照监管机构作出的财务报告规定（本例为公允列报编制基础）编制的一套完整财务报表出具的审计报告

背景信息：

1. 管理层已经按照监管机构作出的财务报告规定（即特殊目的编制基础）编制财务报表，以便满足监管机构的要求，管理层无权选择财务报告编制基础；
2. 适用的财务报告编制基础是公允列报编制基础；
3. 审计业务约定条款中说明的管理层对财务报表的责任，与《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》的规定一致；
4. 审计报告的分发或使用没有受到限制；
5. 其他事项段指出，注册会计师也对 ABC 公司按照通用目的编制基础编制的同一期间的财务报表出具了审计报告。

审 计 报 告

[恰当的收件人]

我们审计了后附的 ABC 股份有限公司（以下简称 ABC 公司）财务报表，包括 20×1 年 12 月 31 日的资产负债表，20×1 年度的利润表、现金流量表和股东权益变动表以及财务报表附注。财务报表已由 ABC 公司管理层按照 Y 条例第 Z 部分作出的财务报告规定编制。

一、管理层对财务报表的责任

管理层负责按照 Y 条例第 Z 部分作出的财务报告规定编制财务报表，并负责设计、执行和维护必要的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。

二、注册会计师的责任

我们的责任是在执行审计工作的基础上对财务报表发表审计意见。我们按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。中国注册会计师审计准则要求我们遵守中国注册会计师职业道德守则，计划和执行审计工作以对财务报表是否不存在重大错报获取合理保证。

审计工作涉及实施审计程序，以获取有关财务报表金额和披露的审计证据。选择的审计程序取决于注册会计师的判断，包括对由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险的评估。在进行风险评估时，注册会计师考虑与财务报表编制和公允列报相关的内部控制，以设计恰当的审计程序，但目的并非对内部控制的有效性发表意见。审计工作还包括评价管理层选用会计政策的恰当性和作出会计估计的合理性，以及评价财务报表的总体列报。

我们相信，我们获取的审计证据是充分、适当的，为发表审计意见提供了基础。

三、审计意见

我们认为，ABC 公司财务报表在所有重大方面按照 Y 条例第 Z 部分作出的财务报告规定编制，公允反映了 ABC 公司 20×1 年 12 月 31 日的财务状况以及 20×1 年度的经营成果和现金流量。

四、编制基础

我们提醒财务报表使用者关注财务报表附注×对编制基础的说明。ABC 公司编制财务报表是为了满足监管机构 DEF 的要求。因此，财务报表可能不适用于其他用途。本段内容不影响已发表的审计意见。

五、其他事项

ABC 公司已经按照企业会计准则的规定单独编制了一套财务报表。我们已于 20×2 年 3 月 31 日针对该财务报表向 ABC 公司股东单独出具了审计报告。

××会计师事务所
(盖章)

中国××市

中国注册会计师：×××
(签名并盖章)

中国注册会计师：×××
(签名并盖章)

二〇×二年×月×日



《中国注册会计师审计准则第 1602 号——验资》应用指南

(2007 年 11 月 29 日修订)

第一章 总 则

《中国注册会计师审计准则第 1602 号——验资》(以下简称本准则)第一章(第一条至第六条),主要说明本准则的制定目的、本准则与其他审计准则的关系、验资的含义、验资类型及设立验资和变更验资的含义、被审验单位的含义、出资者和被审验单位的责任、注册会计师的责任,并对注册会计师执行验资业务应遵守的职业道德规范提出要求。

一、本准则与其他审计准则的关系

本准则第二条规定,注册会计师在执行验资业务时,应当将本准则与相关审计准则结合使用。

注册会计师在执行验资业务时不应孤立地使用本准则,而应当将本准则与相关审计准则结合使用。例如,注册会计师除了遵守本准则的要求外,还应当遵守就审计业务约定条款达成一致意见、对财务报表审计实施的质量控制、审计工作底稿、计划审计工作、审计证据、对存货、诉讼和索赔、公布信息等特定项目获取审计证据的具体考虑、函证、期后事项、书面声明、利用专家的工作等审计准则的相关规定。其他相关审计准则的一般原则和要求与本准则不一致的,以本准则为准。

二、验资的含义

(一) 验资的含义

本准则第三条第一款指出,验资是指注册会计师依法接受委托,对被审验单位注册资本的实收情况或注册资本及实收资本的变更情况进行审验,并出具验资报告。

此定义主要明确了下列几个问题:

1. 验资是注册会计师的法定业务。《中华人民共和国注册会计师法》第十四条明确规定,“验证企业资本,出具验资报告”是注册会计师的法定业务之一。其他法律法规也对注册会计师承办验资业务作出了规定,如《中华人民共和国公司法》(以

以下简称《公司法》)等。

2. 验资是一种受托业务。注册会计师必须接受委托人的委托,由其所在会计师事务所与委托人签订业务约定书,方可执行验资业务。

3. 验资是一项鉴证业务。注册会计师的审验意见旨在提高被审验单位注册资本实收情况或注册资本及实收资本变更情况的可信赖程度,满足公司登记机关登记注册资本和实收资本及被审验单位向出资者签发出资证明的需要。

4. 验资的内容包括对被审验单位注册资本的实收情况或注册资本及实收资本的变更情况进行审验。被审验单位注册资本的实收情况是指被审验单位实际收到出资者缴纳注册资本的情况。被审验单位注册资本及实收资本的变更情况是指被审验单位注册资本及实收资本的增减变动情况。

5. 注册会计师完成审验工作后,应对被审验单位注册资本的实收情况或注册资本及实收资本的变更情况发表审验意见,出具验资报告。

(二) 注册资本及实收资本的含义

1. 注册资本是指被审验单位在公司登记机关登记的全体出资者的出资额。因公司组织形式不同,其注册资本的含义也不同,《公司法》对有限责任公司和股份有限公司的注册资本分别作出了下列定义:

有限责任公司的注册资本为在公司登记机关登记的全体股东认缴的出资额。

采取发起设立方式设立的股份有限公司,其注册资本为在公司登记机关登记的全体发起人认购的股本总额。

采取募集设立方式设立的股份有限公司,其注册资本为在公司登记机关登记的实收股本总额。

2. 实收资本是被审验单位全体股东或者发起人实际交付并经公司登记机关依法登记的出资额或者股本总额。

(三) 验资截止日的含义

验资截止日是指注册会计师所验证的注册资本实收情况或注册资本及实收资本变更情况的截止日期,是注册会计师审验结论成立的一个特定时点。

三、验资类型及设立验资和变更验资的含义

本准则第三条第二款指出,验资分为设立验资和变更验资。

(一) 设立验资的含义

本准则第三条第二款指出,设立验资是指注册会计师对被审验单位申请设立登记时的注册资本实收情况进行的审验。

需要注册会计师进行设立验资的情况主要包括:(1)被审验单位向公司登记机关申请设立登记时全体股东的一次性全部出资和分次出资的首次出资;(2)公司新设合并、分立,新设立的公司向公司登记机关申请设立登记。

(二) 变更验资的含义

本准则第三条第二款指出,变更验资是指注册会计师对被审验单位申请变更登