

# 中国注册会计师 独立审计准则 学习指导 2

主 编 何新川  
副主编 范新慧 于延琦  
王桂华 王秀玉  
主 审 刘明辉

东北大学出版社

## 编写人员名单

主 编:何新川

副主编:范新慧 于延琦 王桂华 王秀玉

主 审:刘明辉

编 写:(按姓氏笔画为序)

|     |     |     |     |
|-----|-----|-----|-----|
| 于 杰 | 于延琦 | 王秀玉 | 王桂华 |
| 刘 璐 | 李洪烈 | 何新川 | 陆 红 |
| 苗 青 | 苗沈愿 | 范新慧 | 林英士 |
| 张立群 | 高凤元 | 徐利民 | 黄江源 |
| 隋国军 | 臧德盛 |     |     |

## 序

第二批《中国注册会计师独立审计准则》和《中国注册会计师职业道德基本准则》等三个基本准则经财政部、审计署同意,中国注册会计师协会于1996年12月26日颁布,并于1997年1月1日起施行。第二批独立审计准则共14个,其中独立审计具体准则8个,独立审计实务公告3个,主要是第一批准则的细化或延展,《职业道德基本准则》、《质量控制基本准则》及《职业后续教育基本准则》等基本准则3个,主要对注册会计师职业道德行为、事务所内部质量控制、注册会计师后续教育内容进行规范,属于注册会计师职业规范体系的另三个分支。由此中国注册会计师职业规范体系已基本建立起来,标志着中国注册会计师事业逐步走向法制化、规范化轨道。

《中国注册会计师独立审计准则》是规范注册会计师执行独立审计业务的专业准则,是注册会计师具体工作指南,是衡量事务所执业质量的主要依据。《中国注册会计师独立审计准则》强调注册会计师在执业中要明确区分会计责任与审计责任,增强审计风险意识,并且严格按照准则规定制订审计计划、审计程序,建立审计工作底稿,收集与评价审计证据,正确发表审计意见。

中国注册会计师是社会主义市场经济的产物,它随着社会主义市场经济体系的建立而逐步发展壮大,是不拿国家工资的“经济警察”,在加强社会监督,促进企业财务管理、整顿财经秩序、强化税收征管、治理信息失真等方面发挥着重要作

用。作为社会中介机构,执业质量是其生命线,没有高质量的服务,这项事业就不会有长久的生命力。因此,以质量求信誉,以信誉求发展,应是注册会计师、会计师事务所、审计事务所必须遵循的原则,是注册会计师行业管理的灵魂。会计师事务所、审计事务所要提高执业质量,就必须遵守独立审计准则,在准则指导下开展业务。为了帮助全省执业注册会计师和助理人员学习,运用独立审计准则,辽宁省注册会计师协会组织准则研究组部分同志,编写了这本《中国注册会计师独立审计准则学习指导2》,做为学习独立审计准则参考书和注册会计师后续教育的教材。希望全省的执业人员认真学习,以统一的执业准则执行独立审计业务,提高业务素质和执业水平,保证审计工作质量,使我省的注册会计师事业有新的发展和提高。

郝阳号

一九九七年四月八日

## 前 言

第二批独立审计准则共14个,其中独立审计具体准则8个,独立审计实务公告3个,主要是第一批准则的细化或延展:《职业道德基本准则》、《质量控制基本准则》及《职业后续教育基本准则》等基本准则3个,主要对注册会计师职业道德行为、事务所内部质量控制、注册会计师后续教育内容进行规范,属于注册会计师职业规范体系的另三个分支。这批准则涉及面广、内涵大,具有一定的前瞻性,并且难点、疑点较多。为了帮助全省注册会计师和业务助理人员学习、理解、运用第二批独立审计准则,辽宁省注册会计师协会组织准则研究组部分成员组成编写小组,按照准则的要求结合工作实际,参考国际审计准则和其他国家准则编写这本书,做为独立审计准则、注册会计师后续教育培训教材。

本书由辽宁省注册会计师协会秘书长何新川同志担任主编;副秘书长范新慧同志,专业标准部负责人、准则研究组副组长于延琦同志,大连北方会计公司总经理、准则研究组副组长王桂华同志,大连会计师事务所副所长、准则研究组副组长王秀玉等同志担任副主编;东北财经大学出版社社长、中国注册会计师协会独立审计准则组成员、省准则研究组顾问刘明辉教授担任主审。

本书是《中国注册会计师独立审计准则学习指导1》的续集。本书按照基本准则、独立审计具体准则、实务公告的结构顺序,共分十六章。第一章和第二章由于延琦同志编写;第三章由王桂华、张立群、黄江源同志编写;第四章由徐利民同志编写;第五章和第八章由林英士同志编写;第六章由隋国军同

志编写;第七章由刘璐同志编写;第九章由高凤元同志编写;第十章由李洪烈同志编写;第十一章由王秀玉、臧德盛同志编写;第十二章由苗青同志编写;第十三章由陆红同志编写;第十四章由苗青、于杰同志编写;第十五章由苗沈愿同志编写;第十六章由徐利民同志编写。本书由于延琦同志设计总纲,编写组成员根据总纲起草了初稿;初稿完成后,编写组全体成员和主编、副主编、主审同志集体讨论、修改;在修改稿基础上由于延琦、苗青统纂;最后全书由刘明辉教授审阅定稿。本书由唐冬那、曹月娇、龙云飞等同志打字,苗青、徐利民同志校对。

为使读者能够更好地学习、理解和运用《中国注册会计师独立审计准则》,本书附录了第二批独立审计准则、《国际审计准则》相关部分准则与公告、财政部副部长张佑才同志在财政部中国独立审计准则中外方专家咨询组会议上的讲话和财政部中国独立审计准则中外方专家咨询组会议综述等内容。

辽宁省财政厅党组副书记、常务副厅长邱鸿亭同志对本书很重视,在工作百忙之中,亲自为本书挥毫作序。辽宁省财政厅助理巡视员成刚同志为本书出版给予了极大支持。

在编写过程中,辽宁会计师事务所、沈阳会计师事务所、大连会计师事务所、大连中华会计师事务所、大连北方会计师事务所、大连保税区会计师事务所、本溪会计师事务所、辽宁信诚会计师事务所的领导给予了很大的支持,尤其是大连北方会计师公司在人力、物力上帮助极大,办公室主任官作廷等同志为编写组顺利工作,甘当后勤,为我们创造了很好的工作环境和周到热情的服务。对此,表示由衷的谢意,同时也对东北财经大学会计学院刘永泽院长、东北大学出版社社长冯淑琴同志和我们编写中参考的有关审计专著作者及所有关注和

关心这本书的有关部门和同志一并表示感谢! 由于时间紧和编者水平有限, 本书不免有疏漏之处, 请同行和有关专家予以指正。

编 者

一九九七年四月八日

# 目 录

## 序

## 前言

### 第一章 第二批独立审计准则及《职业道德基本准则》等三个基本准则内容简介

|                               |      |
|-------------------------------|------|
| 第一节 《职业道德基本准则》等三个基本准则简介 ..... | (1)  |
| 第二节 独立审计具体准则简介 .....          | (3)  |
| 第三节 独立审计实务公告简介 .....          | (10) |

### 第二章 中国注册会计师职业道德基本准则释义

|                        |      |
|------------------------|------|
| 第一节 概论 .....           | (13) |
| 第二节 职业道德的一般原则 .....    | (19) |
| 第三节 专业胜任能力与技术规范 .....  | (24) |
| 第四节 对客户的责任 .....       | (31) |
| 第五节 对同行的责任 .....       | (33) |
| 第六节 其他责任 .....         | (36) |
| 第七节 部分国家职业道德准则简介 ..... | (39) |

### 第三章 中国注册会计师质量控制基本准则释义

|              |      |
|--------------|------|
| 第一节 概论 ..... | (47) |
|--------------|------|



|     |                 |      |
|-----|-----------------|------|
| 第二节 | 质量控制的一般原则 ..... | (51) |
| 第三节 | 全面质量控制 .....    | (52) |
| 第四节 | 审计项目的质量控制 ..... | (61) |

## 第四章 中国注册会计师职业后续教育基本准则释义

|     |                 |      |
|-----|-----------------|------|
| 第一节 | 概论 .....        | (65) |
| 第二节 | 后续教育的一般原则 ..... | (69) |
| 第三节 | 后续教育内容与形式 ..... | (71) |
| 第四节 | 后续教育组织与实施 ..... | (74) |
| 第五节 | 后续教育检查与考核 ..... | (77) |

## 第五章 错误与舞弊准则释义

|     |                              |      |
|-----|------------------------------|------|
| 第一节 | 概论 .....                     | (80) |
| 第二节 | 错误与舞弊审计的一般原则 .....           | (82) |
| 第三节 | 编制和实施审计计划时对错误与舞弊的关注<br>..... | (85) |
| 第四节 | 发现错误或舞弊迹象时的处理 .....          | (87) |
| 第五节 | 错误或舞弊对审计报告的影响 .....          | (90) |

## 第六章 内部控制与审计风险准则释义

|     |                     |       |
|-----|---------------------|-------|
| 第一节 | 概论 .....            | (92)  |
| 第二节 | 内部控制与审计风险评价的一般原则 .. | (96)  |
| 第三节 | 内部控制评价 .....        | (99)  |
| 第四节 | 审计风险评价 .....        | (108) |

## 第七章 审计重要性准则释义

|                         |       |
|-------------------------|-------|
| 第一节 概论·····             | (123) |
| 第二节 审计重要性的一般原则·····     | (128) |
| 第三节 编制审计计划时对重要性的评估····· | (135) |
| 第四节 评价审计结果时对重要性的考虑····· | (147) |

## 第八章 分析性复核准则释义

|                     |       |
|---------------------|-------|
| 第一节 概论·····         | (152) |
| 第二节 分析性复核的一般原则····· | (154) |
| 第三节 分析性复核程序的运用····· | (160) |
| 第四节 分析性复核结果的处理····· | (164) |

## 第九章 利用专家的工作准则释义

|                         |       |
|-------------------------|-------|
| 第一节 概论·····             | (166) |
| 第二节 利用专家工作的一般原则·····    | (168) |
| 第三节 专家的能力、独立性及工作范围····· | (172) |
| 第四节 对专家工作结果的评价与利用·····  | (175) |
| 第五节 利用专家的工作审计报告范例·····  | (179) |

## 第十章 利用其他注册会计师的工作准则释义

|                         |       |
|-------------------------|-------|
| 第一节 概论·····             | (182) |
| 第二节 利用其他注册会计师的一般原则····· | (186) |

|     |                             |       |
|-----|-----------------------------|-------|
| 第三节 | 主审注册会计师的审计程序·····           | (192) |
| 第四节 | 主审注册会计师编制审计报告时的考虑<br>·····  | (197) |
| 第五节 | 利用其他注册会计师的工作审计报告范例<br>····· | (200) |

## 第十一章 期初余额准则释义

|     |                      |       |
|-----|----------------------|-------|
| 第一节 | 概论·····              | (204) |
| 第二节 | 期初余额审计的一般原则·····     | (208) |
| 第三节 | 期初余额审计程序·····        | (210) |
| 第四节 | 期初余额审计结论及处理·····     | (213) |
| 第五节 | 关于期初余额审计的审计报告范例····· | (214) |

## 第十二章 期后事项准则释义

|     |                      |       |
|-----|----------------------|-------|
| 第一节 | 概论·····              | (219) |
| 第二节 | 期后事项审计的一般原则·····     | (222) |
| 第三节 | 期后事项审计程序·····        | (228) |
| 第四节 | 编制审计报告时对期后事项的考虑····· | (233) |

## 第十三章 管理建议书公告释义

|     |                   |       |
|-----|-------------------|-------|
| 第一节 | 概论·····           | (238) |
| 第二节 | 管理建议书一般原则·····    | (244) |
| 第三节 | 管理建议书的内容与格式·····  | (248) |
| 第四节 | 管理建议书编制与出具要求····· | (252) |

|                  |       |
|------------------|-------|
| 第五节 管理建议书范例..... | (254) |
|------------------|-------|

## 第十四章 小规模企业审计的特殊考虑公告释义

|                                  |       |
|----------------------------------|-------|
| 第一节 概论.....                      | (258) |
| 第二节 小规模企业审计的一般原则.....            | (261) |
| 第三节 小规模企业审计时对内部控制的特殊考虑<br>.....  | (269) |
| 第四节 小规模企业审计时对实质性测试的特殊考虑<br>..... | (271) |

## 第十五章 盈利预测审核公告释义

|                      |       |
|----------------------|-------|
| 第一节 概论.....          | (277) |
| 第二节 盈利预测审核的一般原则..... | (278) |
| 第三节 盈利预测审核程序.....    | (282) |
| 第四节 盈利预测审核报告.....    | (288) |
| 第五节 盈利预测审核报告范例.....  | (291) |

## 第十六章 本书主要名词解释

|       |       |
|-------|-------|
| ..... | (296) |
|-------|-------|

### 附录一:

#### 第二批中国注册会计师独立审计准则

1. 独立审计具体准则第8号  
——错误与舞弊..... (312)
2. 独立审计具体准则第9号

|                             |       |
|-----------------------------|-------|
| ——内部控制与审计风险·····            | (317) |
| 3. 独立审计具体准则第 10 号           |       |
| ——审计重要性·····                | (325) |
| 4. 独立审计具体准则第 11 号           |       |
| ——分析性复核·····                | (329) |
| 5. 独立审计具体准则第 12 号           |       |
| ——利用专家的工作·····              | (333) |
| 6. 独立审计具体准则第 13 号           |       |
| ——利用其他注册会计师的工作·····         | (338) |
| 7. 独立审计具体准则第 14 号           |       |
| ——期初余额·····                 | (343) |
| 8. 独立审计具体准则第 15 号           |       |
| ——期后事项·····                 | (347) |
| 9. 独立审计实务公告第 2 号            |       |
| ——管理建议书·····                | (352) |
| 10. 独立审计实务公告第 3 号           |       |
| ——小规模企业审计的特殊考虑·····         | (356) |
| 11. 独立审计实务公告第 4 号           |       |
| ——盈利预测审核·····               | (360) |
| 12. 中国注册会计师职业道德基本准则 ·····   | (366) |
| 13. 中国注册会计师质量控制基本准则 ·····   | (370) |
| 14. 中国注册会计师职业后续教育基本准则 ····· | (375) |

## 附录二:

### 国际审计准则(摘选)

|                                |       |
|--------------------------------|-------|
| 1. 国际审计准则 5 利用另外的审计人员的工作 ····· |       |
| ·····                          | (379) |

|                                                     |       |
|-----------------------------------------------------|-------|
| 2. 国际审计准则 6 风险估价与内部控制·····                          | (384) |
| 3. 国际审计准则 7 审计工作的质量控制·····                          | (399) |
| 4. 国际审计准则 9 记录·····                                 | (419) |
| 5. 国际审计准则 10 利用内部审计人员的工作 ····                       | (422) |
| 6. 国际审计准则 11 舞弊和错误 ······                           | (427) |
| 7. 国际审计准则 12 分析检查程序 ······                          | (434) |
| 8. 国际审计准则 14 审计财务报表文件中包括的其他资料·····                  | (440) |
| 9. 国际审计准则 17 相关连者 ······                            | (444) |
| 10. 国际审计准则 18 利用专家的工作·····                          | (450) |
| 11. 国际审计准则 22 管理人员的陈述·····                          | (455) |
| 12. 国际审计准则 23 继续营业·····                             | (461) |
| 13. 国际审计准则 26 会计估量的审计·····                          | (468) |
| 14. 国际审计准则 27 对前景财务资料的检查·····                       | (474) |
| 15. 国际审计准则 28 第一个年度审计约定——期初余额·····                  | (487) |
| 16. 国际审计准则 30 对业务经营的了解·····                         | (493) |
| 17. 国际审计准则 31 财务报表审计中对法律和法规的考虑 ······               | (500) |
| 18. 国际审计公报 5 对小型企业审计的具体考虑 ······                    | (510) |
| 19. 电子数据处理的特性和研究对国际审计准则 6“风险估价与内部控制的增补 1” ······    | (518) |
| 20. 关于单位利用服务机构的审计考虑对国际审计准则 6“风险估价与内部控制的增补 2” ······ | (526) |
| 21. 国际审计公报 7 与管理人员的联系 ······                        | (531) |

**附录三：**

财政部副部长张佑才同志在财政部中国独立审计准则中外方  
专家咨询组会议上的讲话…………… (537)

**附录四：**

财政部中国独立审计准则中外方专家咨询组会议综述 ……  
…………… (542)

**附录五：**

辽宁省注册会计师协会关于成立辽宁省注册会计师执业准则  
研究组的决定…………… (548)

# 第一章 第二批独立审计准则及 《职业道德基本准则》等三个基本 准则内容简介

第二批独立审计准则及《职业道德基本准则》等三个基本准则经财政部、审计署同意已于1996年12月26日中国注册会计师协会颁布并从1997年1月1日起执行。第二批独立审计准则共14个,其中独立审计具体准则8个,独立审计实务公告3个,主要是第一批准则的细化或延展;《职业道德基本准则》、《质量控制基本准则》及《职业后续教育基本准则》基本准则3个,对注册会计师职业道德行为、事务所内部质量控制、注册会计师后续教育内容进行规范,属于注册会计师职业规范体系的另三个组成部分。这批准则涉及面广、内涵大,具有一定的前瞻性,并且难点、疑点较多。现就每个准则主要内容介绍如下。

## 第一节 《职业道德基本准则》 等三个基本准则简介

### 一、《职业道德基本准则》简介

《职业道德基本准则》主要规范注册会计师的职业道德行为。准则中的职业道德是指注册会计师职业品德、职业纪律、专业胜任能力及职业责任等的总称。该准则适用于注册会计师及其所在会计师事务所执行所有的业务。



准则规定：注册会计师在执业中应当恪守独立、客观、公正的原则。在执行鉴证业务时，应当保持形式和实质上的独立，应当保持和提高专业胜任能力，遵守独立审计准则等职业规范，合理运用会计准则及国家其他相关技术规范。不得承办不能胜任的业务，不得对未审计事项发表意见，不得对未来事项作出保证。

对客户的责任，准则规定：注册会计师应当在维护社会公众利益的前提下，竭诚为客户服务。应按要求完成委托业务，对知悉的客户商业秘密保密。不得以或有收费形式为客户提供鉴证服务。

对同行的责任，准则规定：同行应当保持良好的工作关系，不得诋毁同行，不得以不正当手段与同行争揽业务。注册会计师不得同时在两家或两家以上的会计师事务所执业。

准则还规定：注册会计师应当维护职业形象。不得采用强迫、欺诈、利诱等方式招揽业务，不得对其能力进行广告宣传，不得允许他人以本所或本人的名义承办业务。

## 二、《质量控制基本准则》简介

《质量控制基本准则》主要对事务所的内部质量控制与管理进行了规范。准则中的质量控制是指会计师事务所为了确保审计质量符合独立审计准则的要求，而制定和运用的控制政策与程序。

准则规定：事务所应当制定全面质量控制政策与程序和各审计项目的质量控制程序两个层次的质量控制政策与程序，以保证执业中遵循独立审计准则。全面质量控制政策分为职业道德原则、专业胜任能力、工作委派、督导、咨询、业务承接、监控七个方面。准则原则性规范了这七个方面的基本内容。审计项目的质量控制通过督导人员对助理人员的工作