



注册会计师培训教材

最新

中国注册会计师 执业准则 重点 难点解析



YZLI 0890093211

上海国家会计学院 王生根·编著

 大连出版社
DALIAN PUBLISHING HOUSE

ZHIYE ZHUNZE
ZHONGDIAN NANDIAN JIEXI

中国注册会计师执业准则 重点难点解析

上海国家会计学院 王生根 编著



YZLI 0890093211

大连出版社

内 容 简 介

帮助大家更快更好地掌握明晰化的中国注册会计师审计准则,并尽早应用到注册会计师的审计实践和新兴的审计实务领域中,我们组织编写了本书。本书既和审计准则、指南紧密联系,又不完全等同,秉承“深入浅出、联系实际”的编写思想,在新审计准则和指南的基础上,对其中一些概括性较强、较难以实务操作和理解的观念和规范进行了详释;联系实际介绍了新审计准则修订的主要内容,让读者不仅知其然,更能知其所以然;对新旧准则修订作了简明扼要的对比,让读者把握新准则修订的核心内容,更好更快地完成知识体系的更新。

本书既可以作为各级注册会计师协会及会计师事务所的培训教材,又可作为注册会计师和其他从业人员的业务手册,还可以供大专院校教学及作为学生、非执业会员、CPA 考生的自学参考用书。

© 上海国家会计学院 王生根 2011

图书在版编目(CIP)数据

中国注册会计师执业准则重点难点解析/王生根编著。

—2 版. —大连:大连出版社,2011.1

ISBN 978-7-5505-0052-5

I. ①中… II. ①王… III. ①注册—会计师—会计制度
—中国—学习参考资料 IV. F233.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 014480 号

出 版 人:刘明辉
策划编辑:毕华书 周 鑫
责任编辑:姚 兰 周 鑫
责任校对:刘丽君
封面设计:曹 艺
版式设计:周 鑫
责任印制:刘振奎

出版发行者:大连出版社

地址:大连市西岗区长白街 12 号

邮编:116011

电话:(0411)83627430/83621075

传真:(0411)83610391/83620941

网址:<http://www.dlmpm.com>

电子信箱:bhs@dlmpm.com

印 刷 者:大连美跃彩色印刷有限公司

经 销 者:各地新华书店

幅面尺寸:185mm × 260mm

印 张:30

字 数:730 千字

出版时间:2006 年 12 月第 1 版

2011 年 3 月第 2 版

印刷时间:2011 年 3 月第 8 次印刷

书 号:ISBN 978-7-5505-0052-5

定 价:58.00 元

如有印装质量问题,请与我社营销部联系

购书热线电话:(0411)83621075/83620941

版权所有·侵权必究

前言

中国审计准则委员会会议于2010年10月31日在北京举行,会议审议原则上通过了中国注册会计师协会修订的38项审计准则,这些准则经进一步修改完善后由财政部于2010年12月正式发布,并于2012年1月1日起施行。这次修订的审计准则体系,吸收并借鉴了国际审计准则的最新成果,解决了我国审计实务中迫切需要解决的问题,提高了应对审计风险的能力。修订后的新审计准则体系,结构更加科学,内容更加全面,语言更加明晰,更加注重风险识别和风险应对,适用范围更加广泛,实现了与明晰化后的国际审计准则的持续全面趋同。

近年来,国际审计与鉴证准则理事会开展国际审计准则明晰项目,对国际审计准则作出了重大修订;企业经营环境的变化,导致审计实务风险日益增加;行业发展形势和服务经济社会发展大局的需要,也要求拓展审计准则的适用范围,为我国注册会计师的新兴审计实务提供便利和指引。

新的审计准则对进行审计实践的注册会计师提出了更高的要求:如何更好地理解明晰化后中国注册会计师审计准则的新概念?如何将风险导向审计理念全面、彻底地贯彻到整个审计工作中去?如何增强注册会计师发现舞弊的能力,提高审计的有效性?如何摆脱原来的程序导向思维,合理运用职业判断,按照风险导向审计的要求,识别、评估和应对不同领域的舞弊风险?如何保持注册会计师执业技术标准的先进性,为建立、健全经济运行风险防范机制提供强有力的专业支持,进一步提高行业服务经济社会发展的能力?这些问题都是职业界在明晰化后的审计准则的理解与学习中迫切需要解决的关键问题。

有鉴于此,为帮助大家更快、更好地掌握明晰化的中国注册会计师审计准则,并尽早应用到注册会计师的审计实践和新兴的审计实务领域中,我们委托国内集审计实务操作和审计理论教学研究经验于一身的王生根副教授,编写了这本《中国注册会计师审计准则重点难点解析》。本书既和审计准则、指南紧密联系,又不完全等同:秉承“深入浅出、联系实际”的编写思想,在新审计准则和指南的研究基础上,对其中一些概括性较强、较难理解和进行实务操作

的概念和规范进行了详释;联系实际介绍了新审计准则修订的主要内容,让读者不仅知其然,更能知其所以然;对新旧准则修订作了简明扼要的对比,让读者把握新准则修订的核心内容,更好、更快地完成知识体系的更新。

本书既可以作为各级注册会计师协会及会计师事务所的培训教材,又可以作为注册会计师和其他从业人员的业务手册,还可以作为大专院校教师和学生、非执业会员、注册会计师考生的自学参考用书。

王生根

2011年1月

目 录

第一篇 执业准则体系

第一章 中国注册会计师执业准则体系	001
第一节 中国注册会计师执业准则体系概述	001
第二节 中国注册会计师执业准则体系的特点	006

第二篇 鉴证业务准则

第二章 中国注册会计师鉴证业务基本准则	012
第一节 概述	012
第二节 框架结构简介	013
第三节 重点难点解析	014
第三章 审计准则——一般原则与责任	031
第一节 注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求(第 1101 号)	031
第二节 就审计业务约定条款达成一致意见(第 1111 号)	044
第三节 对财务报表审计实施的质量控制(第 1121 号)	050
第四节 审计工作底稿(第 1131 号)	060
第五节 财务报表审计中与舞弊相关的责任(第 1141 号)	075
第六节 财务报表审计中对法律法规的考虑(第 1142 号)	100
第七节 与治理层的沟通(第 1151 号)	107
第八节 向治理层和管理层通报内部控制缺陷(第 1152 号)	114
第九节 前任注册会计师和后任注册会计师的沟通(第 1153 号)	120
第四章 审计准则——风险评估与风险应对	128
第一节 计划审计工作(第 1201 号)	128
第二节 通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险(第 1211 号)	135
第三节 计划和执行审计工作时的重要性(第 1221 号)	161
第四节 针对评估的重大错报风险采取的应对措施(第 1231 号)	174

第五节 对被审计单位使用服务机构的考虑(第 1241 号)	192
第六节 评价审计过程中识别出的错报(第 1251 号)	198
第五章 审计准则——审计证据	206
第一节 审计证据(第 1301 号)	206
第二节 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 (第 1311 号)	212
第三节 函证(第 1312 号)	224
第四节 分析程序(第 1313 号)	239
第五节 审计抽样(第 1314 号)	246
第六节 审计会计估计(包括公允价值会计估计)和相关披露(第 1321 号)	262
第七节 关联方(第 1323 号)	276
第八节 持续经营(第 1324 号)	285
第九节 首次审计业务涉及的期初余额(第 1331 号)	293
第十节 期后事项(第 1332 号)	297
第十一节 书面声明(第 1341 号)	304
第六章 审计准则——利用其他主体的工作	309
第一节 对集团财务报表审计的特殊考虑(第 1401 号)	309
第二节 利用内部审计人员的工作(第 1411 号)	321
第三节 利用专家的工作(第 1421 号)	327
第七章 审计准则——审计结论与报告	334
第一节 对财务报表形成审计意见和出具审计报告(第 1501 号)	334
第二节 在审计报告中发表非无保留意见(第 1502 号)	339
第三节 在审计报告中增加强调事项段和其他事项段(第 1503 号)	344
第四节 比较信息:对应数据和比较财务报表(第 1511 号)	347
第五节 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 (第 1521 号)	351
第八章 审计准则——特殊领域	356
第一节 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(第 1601 号)	356
第二节 验资(第 1602 号)	361
第三节 对单一财务报表和财务报表特定要素审计的特殊考虑(第 1603 号)	368
第四节 对简要财务报表出具报告的业务(第 1604 号)	372
第五节 商业银行财务报表审计(第 1611 号)	377
第六节 银行间函证程序(第 1612 号)	385
第七节 与银行监管机构的关系(第 1613 号)	391

第八节	财务报表审计中对环境事项的考虑(第 1631 号)	397
第九节	衍生金融工具的审计(第 1632 号)	405
第十节	电子商务对财务报表审计的影响(第 1633 号)	412
第九章	审阅准则——财务报表审阅(第 2101 号)	425
第一节	概述	425
第二节	框架结构简介	425
第三节	重点难点解析	426
第十章	其他鉴证业务准则	431
第一节	历史财务信息审计或审阅以外的鉴证业务(第 3101 号)	431
第二节	预测性财务信息的审核(第 3111 号)	439

第三篇 相关服务准则

第十一章	对财务信息执行商定程序(第 4101 号)	452
第一节	概述	452
第二节	框架结构简介	453
第三节	重点难点解析	453
第十二章	代编财务信息(第 4111 号)	459
第一节	概述	459
第二节	框架结构简介	460
第三节	重点难点解析	460

第四篇 质量控制准则

第十三章	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(第 5101 号)	466
第一节	概述	466
第二节	修订后的主要变化	467
第三节	框架结构简介	467
第四节	重点难点解析	468
主要参考文献		472

第一篇 执业准则体系

第一章 中国注册会计师执业准则体系

第一节 中国注册会计师执业准则体系概述

一、中国注册会计师执业准则制定历程

中国注册会计师执业准则是规范注册会计师执行业务的权威性标准,对提高注册会计师执业质量、降低审计风险、维护社会公众利益具有重要的作用,其建设经历了三个阶段。

(一)起步恢复阶段(1980年~1993年)

1980年,注册会计师行业恢复重建后不久,针对当时的审计验资业务,启动了执业标准的制定工作,并陆续出台了相关的执业规定。随着中国注册会计师协会(以下简称“中注协”)的成立,专业标准建设工作受到高度重视,进入了快速发展时期。中注协专门设立了专业标准部,负责专业标准的研究制定工作。从1991年到1993年,中注协先后发布了《注册会计师检查验证会计报表规则(试行)》等七个执业规则。这些执业规则对我国注册会计师行业走向正规化、法制化和专业化起到了积极的作用。

(二)制定准则阶段(1994年~2004年)

1993年10月31日,第八届全国人民代表大会常务委员会第四次会议通过《中华人民共和国注册会计师法》,该法赋予中注协依法拟定执业准则、规则的职能。经财政部批准同意,中注协自1994年5月开始起草独立审计准则。到2004年,中注协先后分六批制定了审计准则,共计41个项目,基本建立起我国审计准则体系框架。

(三)全面趋同阶段(2005年至今)

审计环境的巨大变化、公司财务舞弊重大事件的频繁发生,以及国际审计准则的大规模修改,迫切要求我们大力改进审计准则,增加审计的有效性,防范和化解审计风险,维护市场经济稳定、有序运行。在此背景下,财政部于2005年年初提出了我国会计审计准则国际趋同的主张和中国会计审计准则体系建设目标。根据这一目标,遵循科学、民主、透明和公开的准则制定程序,2006年2月15日,财政部发布了《中国注册会计师审计准则》,实现了与当时国际审计准则的实质性趋同。审计准则自发布以来,实施已有四年的时间,总体运行情况良好。最近几年,审计环境发生了重大变化,国际审计准则作出了重大修订,我国审计实务中也面临一些新的需要解决的问题。

为了保持与国际审计准则的持续全面趋同,进一步规范注册会计师执业行为,提高执

业质量,维护社会公众利益,针对国际审计准则的新变化以及我国审计实务中需要解决的新问题,在国际审计与鉴证准则理事会(IAASB)2008年年底完成准则明晰化项目(Clarity Project)之后,中注协对《中国注册会计师审计准则》进行了全面修订。中注协于2009年年初启动了审计准则修订项目,以进一步完善审计准则,实现与国际审计准则的持续趋同。其意图是实现中国准则与国际准则的全面、实质趋同。修订后的准则,除了形式上与国际准则略有不同之外,其他方面与国际准则完全一致,可以视为国际准则的中文版本。

二、中国注册会计师执业准则取得的成就

(一)明确提出审计准则国际趋同的主张,为我国专业标准建设及国际趋同实践提供了有力指导

在我国经济日益融入全球经济和审计准则国际趋同的背景下,我国形成了审计准则国际趋同的原则主张:(1)趋同是进步,是方向;(2)趋同不等同于相同;(3)趋同需要一个过程;(4)趋同是一种互动。这四点主张得到了包括国际审计与鉴证准则理事会在内的国际会计职业界的高度认可,并成功指导了我国审计准则建设和国际趋同的实践。

(二)建立起了体系完备、内容丰富的中国注册会计师执业准则体系,实现了与国际准则的实质性趋同

中国注册会计师执业准则体系包括审计准则、审阅准则、其他鉴证业务准则、相关服务准则及会计师事务所质量控制准则。同时,为帮助广大注册会计师正确理解和运用新准则,中注协针对每项准则配套制定了指南,为准则的实施提供了更具操作性的指导意见。

中国注册会计师执业准则体系在实现国际趋同的同时,也在诸多方面实现了对原有准则的突破和创新。一是全面引入风险导向审计的先进理念和技术,重塑审计流程,提高了审计的效率与效果;二是明确了注册会计师发现舞弊的责任,为注册会计师发现舞弊提供全面指导;三是建立了注册会计师与公司治理层信息互通机制,强化了治理层对管理层实施监督的能力,增强了注册会计师的独立性;四是严格了审计证据要求,加大了审计证据对审计意见的支撑力度;五是明确了工作记录要求,重视执业原始信息的记录,强调原始记录的保存;六是丰富了会计师事务所质量控制的内涵,指导会计师事务所加强内部质量控制。

中国注册会计师执业准则体系实现与国际审计准则的实质性趋同,使我国注册会计师行业与国外同行处于同一技术平台,有利于进一步优化我国投资环境,有利于我国企业更好、更多地“走出去”的目标的实现,有利于稳步推进我国会计审计国际化发展的战略,全面提高我国对外开放水平。

(三)树立了衡量注册会计师专业素质、监管注册会计师执业质量的新基准

注册会计师执业准则体系施行已有四年的时间,从中注协的执业质量检查结果及各方面的反映看,注册会计师执业准则体系实施平稳,有效推动了事务所质量控制体系和内部操作规程的全面升级,增强了会计师事务所和注册会计师防范执业风险的能力,提升了审计质量和注册会计师行业的核心价值,对事务所落实“做大做强”和“走出去”战略发挥了重要的技术支撑作用。与此同时,注册会计师执业准则体系的建立,为行业管理提供了新的基准,为行业执业质量检查程序和标准的制定,以及注册会计师考试和培训的设计和实施等,提供了技术依据和标准支持。

三、中国注册会计师执业准则体系

(一) 执业准则体系框架结构

中国注册会计师执业准则体系受注册会计师职业道德守则统御,包括注册会计师业务准则和会计师事务所质量控制准则,如图 1-1 所示。注册会计师业务准则包括鉴证业务准则和相关服务准则,如图 1-2 所示。

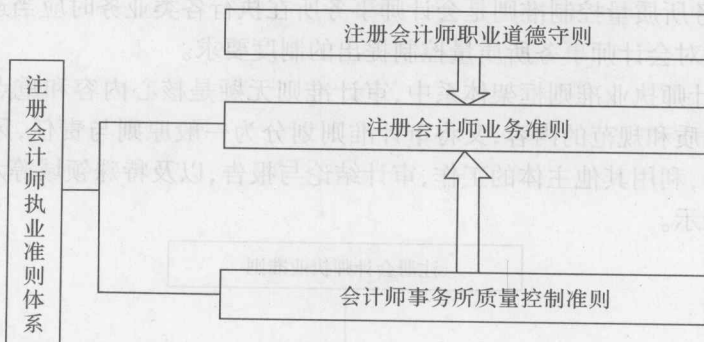


图 1-1 注册会计师执业准则体系

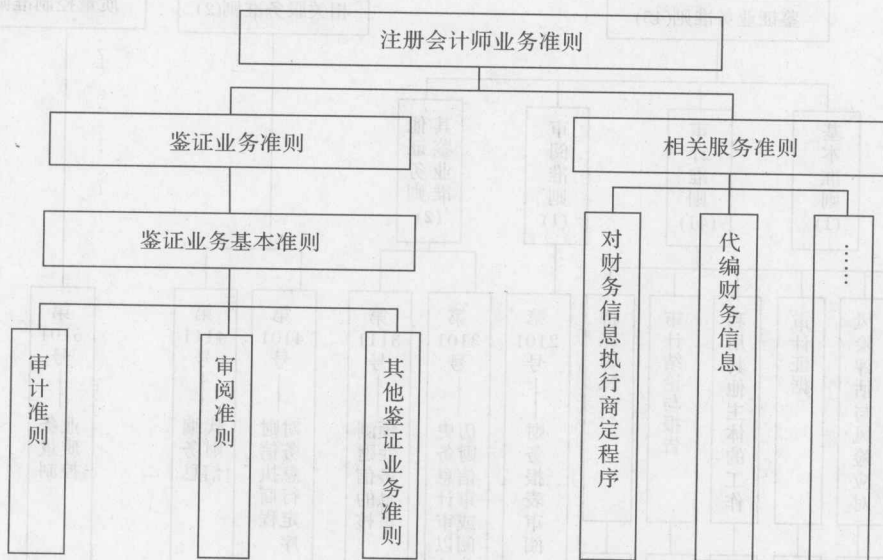


图 1-2 注册会计师业务准则体系

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(以下分别简称“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对财务信息执行商定程序、代编财务信息、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。

会计师事务所质量控制准则是会计师事务所在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。

在注册会计师执业准则框架体系中,审计准则无疑是核心内容和重点所在。按照审计过程、业务性质和规范的内容,又将审计准则划分为一般原则与责任,风险评估与风险应对,审计证据,利用其他主体的工作,审计结论与报告,以及特殊领域等六小类。具体内容如图 1-3 所示。

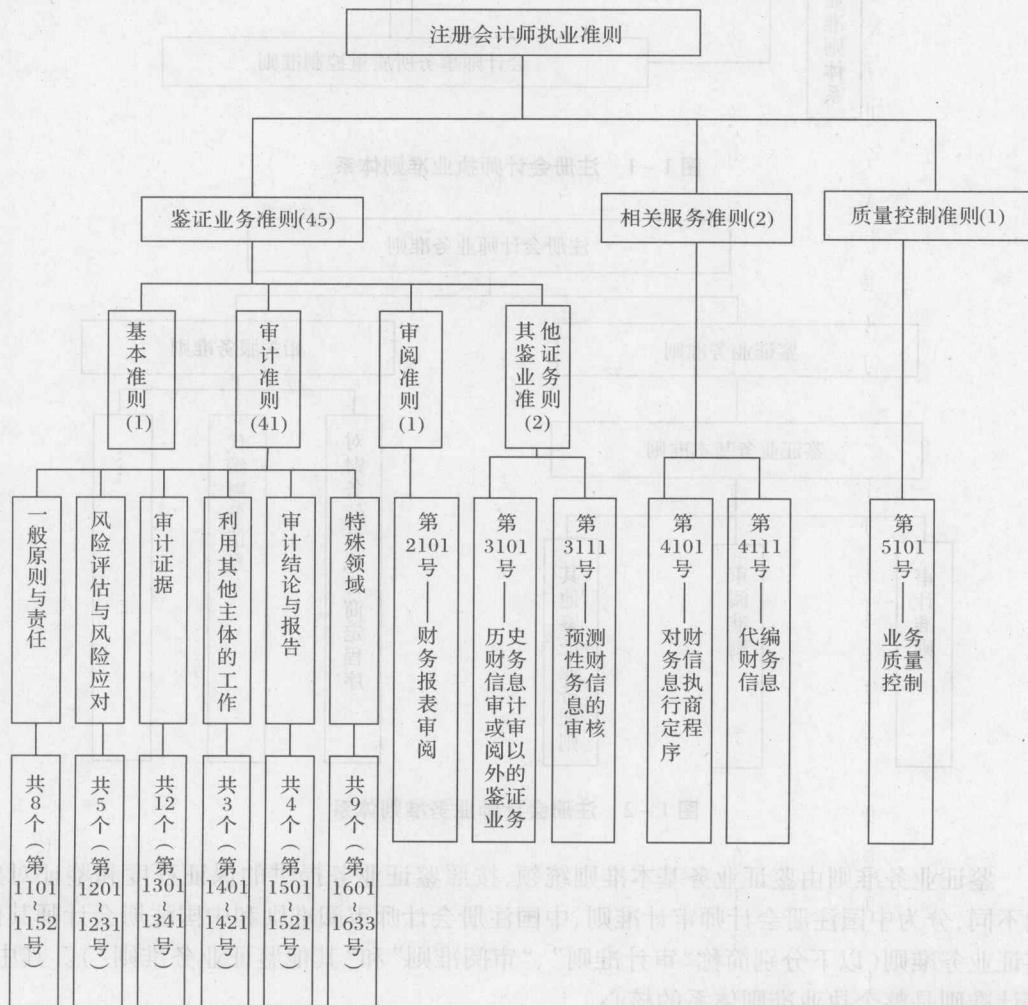


图 1-3 注册会计师执业准则体系图

由图 1-3 可见,注册会计师执业准则框架体系层次分明,内容全面,既规范了审计等具有鉴证职能的业务,又规范了代编财务信息、对财务信息执行商定程序等不具有鉴证职能的业务,涵盖了注册会计师业务领域的各个主要环节和主要方面,能够满足注册会计师业务多元化的需求,满足社会公众和相关监管部门的基本需求。

(二) 执业准则名称

现行独立审计准则体系包含了部分非审计业务准则,如《独立审计实务公告第 5 号——盈利预测审核》、《独立审计实务公告第 9 号——对财务信息执行商定程序》、《独立审计实务公告第 10 号——会计报表审阅》等,导致以审计准则的名义规范其他业务类型。因此,有必要借鉴国际通行做法,将非审计业务准则从独立审计准则体系中分离出来,按照其业务特性冠以适当的名称,将以前的“中国注册会计师独立审计准则”改为“中国注册会计师执业准则”。

1. 鉴证业务准则

鉴证业务准则分为两个层次,我们将第一层次的鉴证业务准则称为“中国注册会计师鉴证业务基本准则”,简称为“鉴证业务基本准则”,将第二层次的鉴证业务具体准则分别称为“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”,分别简称为“审计准则”、“审阅准则”和“其他鉴证业务准则”。

审计准则名称前面不再使用“独立”两个字,是基于以下考虑:一是简洁的要求。“独立性”是所有审计业务的本质要求,不是区分注册会计师审计、政府审计和内部审计的根本特征。就审计业务而言,使用“注册会计师审计”,就足以与政府审计和内部审计区分开来,不会造成误解。二是国际趋同的要求。无论是国际审计与鉴证准则理事会,还是世界其他国家和地区,如美国、英国、澳大利亚、我国台湾和香港等,针对注册会计师行业制定的审计准则均称为“审计准则(Auditing Standards)”,没有使用“独立(Independent)”措辞。

2. 相关服务准则

我国尚未出台相关服务准则。根据准则制订计划,我们将出台这方面的准则,全称为“中国注册会计师相关服务准则”,简称为“相关服务准则”。

3. 质量控制准则

1996 年,我国出台了《中国注册会计师质量控制基本准则》。由于质量准则用来规范会计师事务所及其人员,因此,我们将“中国注册会计师质量控制基本准则”改名为“会计师事务所质量控制准则”。目前已发布《会计师事务所质量控制准则第 5101 号——业务质量控制》和《会计师事务所质量控制准则第 1121 号——历史财务信息审计的质量控制》。

(三) 执业准则编号

目前执业准则是按发布时间顺序编号的,看起来连续,但实际上零乱,没有内在逻辑。为了克服按时间顺序编号带来的弊端,我们拟按照会计科目编号原理进行编号。下面以审计准则(狭义)为例,说明新编号原理。

按照审计过程、业务性质和规范的内容,将审计准则划分三个层次。第一层次分为六大类:(1)一般原则与责任;(2)风险评估与风险应对;(3)审计证据;(4)利用其他主体的工作;(5)审计结论与报告;(6)特殊领域。

在各大类下,将审计准则分为小类。在各小类下,将审计准则分为细类。针对上述三个层次,把编号设计为四位数,第一位数代表大类,第二位数代表小类,第三、第四位数代表细类。

新的审计准则的编号借鉴了会计科目的编号:千位数为1的代表审计准则,其中,百位数为1的代表审计的一般原则与责任准则,百位数为2的代表风险评估与风险应对准则,百位数为3的代表审计证据准则,百位数为4的代表利用其他主体的工作准则,百位数为5的代表审计结论与报告准则,百位数为6的代表特殊领域准则;千位数为2的代表审阅准则;千位数为3的代表其他鉴证业务准则;千位数为4的代表相关服务准则;千位数为5的代表质量控制准则。

第二节 中国注册会计师执业准则体系的特点

2006年2月,财政部发布审计准则体系,标志着我国已经建立起一套既适应市场经济发展要求,又顺应国际趋同大势的审计准则体系。这套准则实施四年来,总体运行良好,在提高审计工作质量、降低市场风险、维护资本市场秩序、保护公众利益等方面,发挥了重要作用。世界银行、国际会计师联合会等国际组织对我国审计准则建设的成就和国际趋同给予了高度评价。近年来,国际审计与鉴证准则理事会开展国际审计准则明晰项目,对国际审计准则作出了重大修订;企业经营环境的变化,导致审计实务风险日益增加;行业发展形势和服务经济社会发展大局的需要,也要求拓展审计准则的适用范围,为我国注册会计师的新兴审计实务提供便利和指引。中注协密切关注国内外审计业务发展形势,及时修订完善审计准则体系,以保持技术标准的先进性,为建立、健全经济运行风险防范机制提供强有力的专业支持,进一步提高行业服务经济社会发展的能力。

修订后的审计准则体系具有以下特点:

(一) 提高准则理解和执行的一致性

本次修订充分借鉴了国际审计与鉴证准则理事会明晰项目的成果,除对16项准则的内容进行实质性修订外,还对全部38项审计准则按照新的体例结构进行了改写。本次修订主要有两方面的变化:

一是对15项准则的内容进行实质性修订(2006年发布的与治理层的沟通准则是在借鉴国际审计准则征求意见稿的基础上制定的,与明晰化后的国际审计准则无实质性差异,因而不属于本次实质性修订范围),并制定1项新的准则;

二是对全部准则按照新体例进行改写。本次修订共涉及38个审计准则项目。修订后的审计准则于2010年12月正式发布,并于2012年1月1日起正式实施。明晰化中国注册会计师执业准则修订情况如表1-1所示。

表 1-1

中国注册会计师执业准则修订情况一览表

分类	编号	中国注册会计师执业准则名称(修订后)	修订情况
一、鉴证业务准则		中国注册会计师鉴证业务基本准则	未修订
(一) 审计准则 1. 一般原则与责任	第 1101 号	注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求	实质性修订
	第 1111 号	就审计业务约定条款达成一致意见	按新体例改写
	第 1121 号	对财务报表审计实施的质量控制	按新体例改写
	第 1131 号	审计工作底稿	按新体例改写
	第 1141 号	财务报表审计中与舞弊相关的责任	按新体例改写
	第 1142 号	财务报表审计中对法律法规的考虑	按新体例改写
	第 1151 号	与治理层的沟通	按新体例改写
	第 1152 号	向治理层和管理层通报内部控制缺陷	新增
2. 风险评估与 风险应对	第 1153 号	前任注册会计师和后任注册会计师的沟通	按新体例改写
	第 1201 号	计划审计工作	按新体例改写
	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	按新体例改写
	第 1221 号	计划和执行审计工作时的重要性	实质性修订
	第 1231 号	针对评估的重大错报风险采取应对措施	按新体例改写
	第 1241 号	对被审计单位使用服务机构的考虑	新增
	第 1251 号	评价审计过程中识别出的错报	新增
3. 审计证据	第 1301 号	审计证据	按新体例改写
	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	按新体例改写
	第 1312 号	函证	实质性修订(按新体例改写)
	第 1313 号	分析程序	按新体例改写
	第 1314 号	审计抽样	按新体例改写
	第 1321 号	审计会计估计(包括公允价值会计估计)和相关披露	合并,实质性修订
	第 1323 号	关联方	实质性修订
	第 1324 号	持续经营	按新体例改写
	第 1331 号	首次审计业务涉及的期初余额	按新体例改写

续表

分类	编号	中国注册会计师执业准则名称	修订情况
	第 1332 号	期后事项	按新体例改写
	第 1341 号	书面声明	实质性修订
	第 1401 号	对集团财务报表审计的特殊考虑	实质性修订
4. 利用其他主体的工作	第 1411 号	利用内部审计人员的工作	按新体例改写
	第 1421 号	利用专家的工作	实质性修订
	第 1501 号	审计报告	按新体例改写
5. 审计结论与报告	第 1502 号	在审计报告中发表非无保留意见	实质性修订,拆分为两个准则
	第 1503 号	在审计报告中增加强调事项段和其他事项段	新增
	第 1511 号	比较信息:对应数据和比较财务报表	按新体例改写
	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	按新体例改写
6. 特殊领域	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	实质性修订
	第 1602 号	验资	未修订
	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	实质性修订
	第 1604 号	对简要财务报表出具报告的业务	实质性修订
	第 1611 号	商业银行财务报表审计	未修订
	第 1612 号	银行间函证程序	未修订
	第 1613 号	与银行监管机构的关系	未修订
	第 1631 号	财务报表审计中对环境事项的考虑	未修订
	第 1632 号	衍生金融工具的审计	未修订
	第 1633 号	电子商务对财务报表审计的影响	未修订
(二)审阅准则	第 2101 号	财务报表审阅	未修订
(三)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	未修订
	第 3111 号	预测性财务信息的审核	未修订

续表

分类	编号	中国注册会计师执业准则名称	修订情况
二、相关服务准则	第 4101 号	对财务信息执行商定程序	未修订
	第 4111 号	代编财务信息	未修订
三、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	按新体例改写

新的体例表现在以下三个方面:

一是科学设定审计工作目标。每项准则都单设一章“目标”,明确提出注册会计师执行该准则时应实现的目标,发挥“目标”对注册会计师审计工作的导向作用,体现了目标导向的审计准则制定原则。

二是明确审计工作要求。每项准则都单设一章“要求”,“要求”是注册会计师实现目标的规定动作,统一以“注册会计师应当”的字样表述。整套审计准则共有 586 条要求。

三是重塑结构。修订后的准则由以下五部分构成:“总则”、“定义”、“目标”、“要求”和“附则”。原审计准则中的解释说明材料作为应用指南。修订后的整套审计准则为 12 万字,缩小了篇幅,解决了“要求”淹没在冗长的审计准则中的问题。制定的应用指南共约 32 万字,较好地解决了原则导向的审计准则带来的可操作性差的问题。

按照新的体例改写后的审计准则体系,有利于提高审计准则理解和执行的一致性,有利于监管机构开展更有针对性的监管。

(二) 全面体现风险导向审计

现代风险导向审计是对传统风险导向审计的改进,它以系统论和战略观为指导思想,要求注册会计师在审计过程中以重大错报风险的识别、评估和应对作为审计工作的主线,运用“自上而下”和“自下而上”相结合的审计思路,掌握企业可能存在的重大错报风险,根据风险评估结果分配审计资源,做到有的放矢,提高审计效率。

突出强调风险导向审计是我国 2006 年审计准则的一大特点。现行的《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》和《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实施的程序》集中体现了风险导向审计理念,建立了风险导向审计的概念框架。由于当时部分国际审计准则没有完全贯彻风险导向审计的理念,在起草我国审计准则时,部分审计准则也受到影响。

本次修订审计准则,进一步强化了风险导向审计的思想,除修订核心风险审计准则外,对其他审计准则也作了修改,将风险导向审计理念全面、彻底地贯彻到整套审计准则中。例如,对关联方、会计估计、公允价值、对被审计单位使用服务机构的考虑等准则,强化重大错报风险的风险识别、评估和应对,摆脱原来的审计程序导向思维;对函证、分析程序等准则,从风险识别、评估和应对的高度要求注册会计师考虑是否实施及如何实施这些程序;对特殊目的审计报告类准则,在描述注册会计师所做审计工作时强调风险导向审计思想等。本次修订后,风险导向审计的理念将充分体现在整套审计准则体系中的每项审计准则中,避免了准则体系的内在不一致。