**题干**（1-378为10年新修订准则、379-640为16年拟修订准则及其他未修订准则）

1、注册会计师，是指取得注册会计师证书并在会计师事务所执业的人员，通常是指项目合伙人或项目组其他成员，有时也指其所在的会计师事务所。当审计准则明确指出应由项目合伙人遵守的规定或承担的责任时，使用“项目合伙人”而非“注册会计师”的称谓。（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（2010年11月1日修订）第三条）

2、管理层，是指对被审计单位经营活动的执行负有经营管理责任的人员。在某些被审计单位，管理层包括部分或全部的治理层成员，如治理层中负有经营管理责任的人员，或参与日常经营管理的业主（以下简称业主兼经理）。（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（2010年11月1日修订）第七条）

3、治理层，是指对被审计单位战略方向以及管理层履行经营管理责任负有监督责任的人员或组织。治理层的责任包括监督财务报告过程。在某些被审计单位，治理层可能包括管理层，如治理层中负有经营管理责任的人员，或业主兼经理。（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（2010年11月1日修订）第八条）

4、错报，是指某一财务报表项目的金额、分类、列报或披露，与按照适用的财务报告编制基础应当列示的金额、分类、列报或披露之间存在的差异。错报可能是由于错误或舞弊导致的。（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（2010年11月1日修订）第十条）

5、合理保证，是指注册会计师在财务报表审计中提供的一种高度但非绝对的保证。（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（2010年11月1日修订）第十二条）

6、审计风险，是指当财务报表存在重大错报时，注册会计师发表不恰当审计意见的可能性。审计风险取决于重大错报风险和检查风险。（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（2010年11月1日修订）第十三条）

7、重大错报风险，是指财务报表在审计前存在重大错报的可能性。重大错报风险分为财务报表层次的重大错报风险和认定层次的重大错报风险。认定层次的重大错报风险由固有风险和控制风险两个部分组成。固有风险，是指在考虑相关的内部控制之前，某类交易、账户余额或披露的某一认定易于发生错报（该错报单独或连同其他错报可能是重大的）的可能性。控制风险，是指某类交易、账户余额或披露的某一认定发生错报，该错报单独或连同其他错报可能是重大的，但没有被内部控制及时防止或发现并纠正的可能性。（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（2010年11月1日修订）第十四条）

8、检查风险，是指如果存在某一错报，该错报单独或连同其他错报可能是重大的，注册会计师为将审计风险降至可接受的低水平而实施程序后没有发现这种错报的风险。（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（2010年11月1日修订）第十五条）

9、职业判断，是指在审计准则、财务报告编制基础和职业道德要求的框架下，注册会计师综合运用相关知识、技能和经验，作出适合审计业务具体情况、有根据的行动决策。（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（2010年11月1日修订）第十六条）

10、职业怀疑，是指注册会计师执行审计业务的一种态度，包括采取质疑的思维方式，对可能表明由于错误或舞弊导致错报的迹象保持警觉，以及对审计证据进行审慎评价。（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（2010年11月1日修订）第十七条）

11、审计的目的是提高财务报表预期使用者对财务报表的信赖程度。这一目的可以通过注册会计师对财务报表是否在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制发表审计意见得以实现。就大多数通用目的财务报告编制基础而言，注册会计师针对财务报表是否在所有重大方面按照财务报告编制基础编制并实现公允反映发表审计意见。注册会计师按照审计准则和相关职业道德要求执行审计工作，能够形成这样的意见。（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（2010年11月1日修订）第十八条）

12、财务报表是由被审计单位管理层在治理层的监督下编制的。审计准则不对管理层或治理层设定责任，也不超越法律法规对管理层或治理层责任作出的规定。管理层和治理层（如适用）认可与财务报表相关的责任，是注册会计师执行审计工作的前提，构成注册会计师按照审计准则的规定执行审计工作的基础。财务报表审计并不减轻管理层或治理层的责任。（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（2010年11月1日修订）第十九条）

13、注册会计师应当按照审计准则的规定，对财务报表整体是否不存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证，以作为发表审计意见的基础。合理保证是一种高水平保证。当注册会计师获取充分、适当的审计证据将审计风险降至可接受的低水平时，就获取了合理保证。由于审计存在固有限制，注册会计师据以得出结论和形成审计意见的大多数审计证据是说服性而非结论性的，因此，审计只能提供合理保证，不能提供绝对保证。（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（2010年11月1日修订）第二十条）

14、在计划和执行审计工作，以及评价已识别出的错报对审计的影响和未更正的错报（如有）对财务报表的影响时，注册会计师应当运用重要性概念。如果合理预期某一错报（包括漏报）单独或连同其他错报可能影响财务报表使用者依据财务报表作出的经济决策，则该项错报通常被认为是重大的。重要性取决于在具体环境下对错报金额或性质的判断，或同时受到两者的影响，并受到注册会计师对于财务报表使用者对财务信息需求的了解的影响。注册会计师针对财务报表整体发表审计意见，因此没有责任发现对财务报表整体影响并不重大的错报。（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（2010年11月1日修订）第二十一条）

15、审计准则旨在规范和指导注册会计师对财务报表整体是否不存在重大错报获取合理保证，要求注册会计师在整个审计过程中运用职业判断和保持职业怀疑。（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（2010年11月1日修订）第二十二条）

16、在执行财务报表审计工作时，注册会计师的总体目标是：（一）对财务报表整体是否不存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证，使得注册会计师能够对财务报表是否在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制发表审计意见；（二）按照审计准则的规定，根据审计结果对财务报表出具审计报告，并与管理层和治理层沟通。（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（2010年11月1日修订）第二十五条）

17、在任何情况下，如果不能获取合理保证，并且在审计报告中发表保留意见也不足以实现向财务报表预期使用者报告的目的，注册会计师应当按照审计准则的规定出具无法表示意见的审计报告，或者在法律法规允许的情况下终止审计业务或解除业务约定。（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（2010年11月1日修订）第二十六条）

18、审计的前提条件，是指管理层在编制财务报表时采用可接受的财务报告编制基础，以及管理层对注册会计师执行审计工作的前提的认同。（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（2010年11月1日修订）第三条）

19、注册会计师的目标是，只有通过实施下列工作就执行审计工作的基础达成一致意见，才承接或保持审计业务：（一）确定审计的前提条件存在；（二）确认注册会计师和管理层已就审计业务约定条款达成一致意见。（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（2010年11月1日修订）第五条）

20、如果管理层或治理层在拟议的审计业务约定条款中对审计工作的范围施加限制，以致注册会计师认为这种限制将导致其对财务报表发表无法表示意见，注册会计师不应将该项业务作为审计业务予以承接，除非法律法规另有规定。（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（2010年11月1日修订）第七条）

21、如果审计的前提条件不存在，注册会计师应当就此与管理层沟通。在下列情况下，除非法律法规另有规定，注册会计师不应承接拟议的审计业务：（一）除本准则第十九条规定的情形外，注册会计师确定被审计单位在编制财务报表时采用的财务报告编制基础不可接受；（二）注册会计师未能与管理层达成本准则第六条第一款第（二）项提及的一致意见。（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（2010年11月1日修订）第八条）

22、审计业务约定条款应当包括下列主要内容：（一）财务报表审计的目标与范围；（二）注册会计师的责任；（三）管理层的责任；（四）指出用于编制财务报表所适用的财务报告编制基础；（五）提及注册会计师拟出具的审计报告的预期形式和内容，以及对在特定情况下对出具的审计报告可能不同于预期形式和内容的说明。（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（2010年11月1日修订）第十条）

23、对于连续审计，注册会计师应当根据具体情况评估是否需要对审计业务约定条款作出修改，以及是否需要提醒被审计单位注意现有的条款。（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（2010年11月1日修订）第十三条）

24、在缺乏合理理由的情况下，注册会计师不应同意变更审计业务约定条款。（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（2010年11月1日修订）第十四条）

25、在完成审计业务前，如果被审计单位或委托人要求将审计业务变更为保证程度较低的业务，注册会计师应当确定是否存在合理理由予以变更。（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（2010年11月1日修订）第十五条）

26、如果审计业务约定条款发生变更，注册会计师应当与管理层就新的业务约定条款达成一致意见，并记录于业务约定书或其他适当形式的书面协议中。（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（2010年11月1日修订）第十六条）

27、如果注册会计师不同意变更审计业务约定条款，而管理层又不允许继续执行原审计业务，注册会计师应当：（一）在适用的法律法规允许的情况下，解除审计业务约定；（二）确定是否有约定义务或其他义务向治理层、所有者或监管机构等报告该事项。（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（2010年11月1日修订）第十七条）

28、如果相关部门要求采用的财务报告编制基础不可接受，只有同时满足下列所有条件，注册会计师才能承接该项审计业务：（一）管理层同意在财务报表中作出额外披露，以避免财务报表产生误导；（二）在审计业务约定条款中明确，注册会计师按照《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》的规定，在审计报告中增加强调事项段，以提醒使用者关注额外披露；注册会计师在对财务报表发表的审计意见中不使用“财务报表在所有重大方面按照[适用的财务报告编制基础]编制，公允反映了……”等措辞，除非法律法规另有规定。（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（2010年11月1日修订）第十九条）

29、项目质量控制复核，是指在审计报告日或审计报告日之前，项目质量控制复核人员对项目组作出的重大判断和在编制审计报告时得出的结论进行客观评价的过程。项目质量控制复核适用于上市实体财务报表审计，以及会计师事务所确定需要实施项目质量控制复核的其他审计业务。（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（2010年11月1日修订）第六条）

30、项目质量控制复核人员，是指项目组成员以外的，具有足够、适当的经验和权限，对项目组作出的重大判断和在编制审计报告时得出的结论进行客观评价的合伙人、会计师事务所其他人员、具有适当资格的外部人员或由这类人员组成的小组。（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（2010年11月1日修订第八条）

31、项目组，是指执行某项审计业务的所有合伙人和员工，以及会计师事务所或网络事务所聘请的为该项业务实施审计程序的所有人员，但不包括会计师事务所或网络事务所聘请的外部专家。（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（2010年11月1日修订第十四条）

32、在符合本准则和其他相关审计准则要求的情况下，审计工作底稿能够实现下列目的：（一）提供证据，作为注册会计师得出实现总体目标结论的基础；（二）提供证据，证明注册会计师按照审计准则和相关法律法规的规定计划和执行了审计工作。（中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿（2010年11月1日修订）第三条）

33、审计工作底稿还可以实现下列目的：（一）有助于项目组计划和执行审计工作；（二）有助于负责督导的项目组成员按照《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》的规定，履行指导、监督与复核审计工作的责任；（三）便于项目组说明其执行审计工作的情况；（四）保留对未来审计工作持续产生重大影响的事项的记录；（五）便于会计师事务所按照《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》的规定，实施质量控制复核与检查；（六）便于监管机构和注册会计师协会根据相关法律法规或其他相关要求，对会计师事务所实施执业质量检查。（中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿（2010年11月1日修订）第四条）

34、审计工作底稿，是指注册会计师对制定的审计计划、实施的审计程序、获取的相关审计证据，以及得出的审计结论作出的记录。（中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿（2010年11月1日修订）第五条）

35、审计档案，是指一个或多个文件夹或其他存储介质，以实物或电子形式存储构成某项具体业务的审计工作底稿的记录。（中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿（2010年11月1日修订）第六条）

36、有经验的专业人士，是指会计师事务所内部或外部的具有审计实务经验，并且对下列方面有合理了解的人士：（一）审计过程；（二）审计准则和相关法律法规的规定；（三）被审计单位所处的经营环境；（四）与被审计单位所处行业相关的会计和审计问题。（中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿（2010年11月1日修订）第七条）

37、注册会计师编制的审计工作底稿，应当使得未曾接触该项审计工作的有经验的专业人士清楚了解：（一）按照审计准则和相关法律法规的规定实施的审计程序的性质、时间安排和范围；（二）实施审计程序的结果和获取的审计证据；（三）审计中遇到的重大事项和得出的结论，以及在得出结论时作出的重大职业判断。（中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿（2010年11月1日修订）第十条）

38、在记录已实施审计程序的性质、时间安排和范围时，注册会计师应当记录：（一）测试的具体项目或事项的识别特征；（二）审计工作的执行人员及完成审计工作的日期；（三）审计工作的复核人员及复核的日期和范围。（中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿（2010年11月1日修订）第十一条）

39、注册会计师应当记录与管理层、治理层和其他人员对重大事项的讨论，包括所讨论的重大事项的性质以及讨论的时间、地点和参加人员。（中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿（2010年11月1日修订）第十二条）

40、如果识别出的信息与针对某重大事项得出的最终结论不一致，注册会计师应当记录如何处理该不一致的情况。（中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿（2010年11月1日修订）第十三条）

41、编制审计工作底稿的文字应当使用中文。少数民族自治地区可以同时使用少数民族文字。中国境内的中外合作会计师事务所、国际会计公司成员所可以同时使用某种外国文字。会计师事务所执行涉外业务时可以同时使用某种外国文字。（中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿（2010年11月1日修订）第十六条）

42、注册会计师应当在审计报告日后及时将审计工作底稿归整为审计档案，并完成归整最终审计档案过程中的事务性工作。审计工作底稿的归档期限为审计报告日后六十天内。如果注册会计师未能完成审计业务，审计工作底稿的归档期限为审计业务中止后的六十天内。（中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿（2010年11月1日修订）第十七条）

43、在完成最终审计档案的归整工作后，注册会计师不应在规定的保存期限届满前删除或废弃任何性质的审计工作底稿。（中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿（2010年11月1日修订）第十八条）

44、会计师事务所应当自审计报告日起，对审计工作底稿至少保存十年。如果注册会计师未能完成审计业务，会计师事务所应当自审计业务中止日起，对审计工作底稿至少保存十年。（中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿（2010年11月1日修订）第十九条）

45、除本准则第十五条规定的情况外，在完成最终审计档案归整工作后，如果注册会计师发现有必要修改现有审计工作底稿或增加新的审计工作底稿，无论修改或增加的性质如何，注册会计师均应当记录：（一）修改或增加审计工作底稿的理由；（二）修改或增加审计工作底稿的时间和人员，以及复核的时间和人员。（中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿（2010年11月1日修订）第二十条）

46、财务报表的错报可能由于舞弊或错误所致。舞弊和错误的区别在于，导致财务报表发生错报的行为是故意行为还是非故意行为。（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（2010年11月1日修订）第三条）

47、舞弊是一个宽泛的法律概念，但注册会计师关注的是导致财务报表发生重大错报的舞弊。与财务报表审计相关的故意错报，包括编制虚假财务报告导致的错报和侵占资产导致的错报。尽管注册会计师可能怀疑被审计单位存在舞弊，甚至在极少数情况下识别出发生的舞弊，但注册会计师并不对舞弊是否已实际发生作出法律意义上的判定。（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（2010年11月1日修订）第四条）

48、被审计单位治理层和管理层对防止或发现舞弊负有主要责任。（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（2010年11月1日修订）第五条）

49、在按照审计准则的规定执行审计工作时，注册会计师有责任对财务报表整体是否不存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证。由于审计的固有限制，即使注册会计师按照审计准则的规定恰当计划和执行了审计工作，也不可避免地存在财务报表中的某些重大错报未被发现的风险。（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（2010年11月1日修订）第六条）

50、管理层舞弊导致的重大错报未被发现的风险，大于员工舞弊导致的重大错报未被发现的风险。其原因是管理层往往可以利用职务之便，直接或间接操纵会计记录，提供虚假的财务信息，或凌驾于为防止其他员工实施类似舞弊而建立的控制之上。（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（2010年11月1日修订）第八条）

51、在获取合理保证时，注册会计师有责任在整个审计过程中保持职业怀疑，考虑管理层凌驾于控制之上的可能性，并认识到对发现错误有效的审计程序未必对发现舞弊有效。（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（2010年11月1日修订）第九条）

52、舞弊，是指被审计单位的管理层、治理层、员工或第三方使用欺骗手段获取不当或非法利益的故意行为。（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（2010年11月1日修订）第十条）

53、舞弊风险因素，是指表明实施舞弊的动机或压力，或者为实施舞弊提供机会的事项或情况。（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（2010年11月1日修订）第十一条）

54、除非存在相反的理由，注册会计师可以将文件和记录作为真品。但如果在审计过程中识别出的情况使注册会计师认为文件可能是伪造的或文件中的某些条款已发生变动但未告知注册会计师，注册会计师应当作出进一步调查。（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（2010年11月1日修订）第十四条）

55、如果管理层或治理层对询问作出的答复相互之间不一致或与其他信息不一致，注册会计师应当对这种不一致加以调查。（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（2010年11月1日修订）第十五条）

56、按照《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》的规定，项目组成员之间应当进行讨论，并由项目合伙人确定将哪些事项向未参与讨论的项目组成员通报。项目组内部讨论的重点应当包括财务报表易于发生由于舞弊导致的重大错报的方式和领域，包括舞弊可能如何发生。在讨论过程中，项目组成员不应假定管理层和治理层是正直和诚信的。（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（2010年11月1日修订）第十六条）

57、如果被审计单位设有内部审计，注册会计师应当询问内部审计人员，以确定其是否知悉任何影响被审计单位的舞弊事实、舞弊嫌疑或舞弊指控，并获取这些人员对舞弊风险的看法。（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（2010年11月1日修订）第二十条）

58、注册会计师应当评价通过其他风险评估程序和相关活动获取的信息，是否表明存在舞弊风险因素。存在舞弊风险因素并不必然表明发生了舞弊，但在舞弊发生时通常存在舞弊风险因素，因此，舞弊风险因素可能表明存在由于舞弊导致的重大错报风险。（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（2010年11月1日修订）第二十五条）

59、无论对管理层凌驾于控制之上的风险的评估结果如何，注册会计师都应当设计和实施审计程序，用以：（一）测试日常会计核算过程中作出的会计分录以及编制财务报表过程中作出的调整是否适当；（二）复核会计估计是否存在偏向，并评价产生这种偏向的环境是否表明存在由于舞弊导致的重大错报风险；（三）对于超出被审计单位正常经营过程的重大交易，或基于对被审计单位及其环境的了解以及在审计过程中获取的其他信息而显得异常的重大交易，评价其商业理由（或缺乏商业理由）是否表明被审计单位从事交易的目的是为了对财务信息作出虚假报告或掩盖侵占资产的行为。（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（2010年11月1日修订）第三十三条）

60、如果识别出某项错报，注册会计师应当评价该项错报是否表明存在舞弊。（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（2010年11月1日修订）第三十八条）

61、如果识别出某项错报，并有理由认为该项错报是或可能是由于舞弊导致的，且涉及管理层，特别是涉及较高层级的管理层，无论该项错报是否重大，注册会计师都应当重新评价对由于舞弊导致的重大错报风险的评估结果，以及该结果对旨在应对评估的风险的审计程序的性质、时间安排和范围的影响。在重新考虑此前获取的审计证据的可靠性时，注册会计师还应当考虑相关的情形是否表明可能存在涉及员工、管理层或第三方的串通舞弊。（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（2010年11月1日修订）第三十九条）

62、如果由于舞弊或舞弊嫌疑导致出现错报，致使注册会计师遇到对其继续执行审计业务的能力产生怀疑的异常情形，注册会计师应当：（一）确定适用于具体情况的职业责任和法律责任，包括是否需要向审计业务委托人或监管机构报告；（二）在相关法律法规允许的情况下，考虑是否需要解除业务约定。（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（2010年11月1日修订）第四十一条）

63、如果决定解除业务约定，注册会计师应当采取下列措施：（一）与适当层级的管理层和治理层讨论解除业务约定的决定和理由；（二）考虑是否存在职业责任或法律责任，需要向审计业务委托人或监管机构报告解除业务约定的决定和理由。（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（2010年11月1日修订）第四十二条）

64、如果识别出舞弊或获取的信息表明可能存在舞弊，注册会计师应当及时将此类事项向适当层级的管理层通报，以便管理层告知对防止和发现舞弊事项负有主要责任的人员。（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（2010年11月1日修订）第四十四条）

65、如果识别出舞弊或怀疑存在舞弊，注册会计师应当确定是否有责任向被审计单位以外的机构报告。尽管注册会计师对客户信息负有的保密义务可能妨碍这种报告，但如果法律法规要求注册会计师履行报告责任，注册会计师应当遵守法律法规的规定。（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（2010年11月1日修订）第四十七条）

66、注册会计师应当在审计工作底稿中记录与管理层、治理层、监管机构或其他相关各方就舞弊事项进行沟通的情况。（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（2010年11月1日修订）第五十条）

67、如果认为收入确认存在舞弊风险的假定不适用于业务的具体情况，注册会计师应当在审计工作底稿中记录得出该结论的理由。（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（2010年11月1日修订）第五十一条）

68、如果注意到与识别出的或怀疑存在的违反法律法规行为相关的信息，注册会计师应当：（一）了解违反法律法规行为的性质及其发生的环境；（二）获取进一步的信息，以评价对财务报表可能产生的影响。（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（2010年11月1日修订）第十八条）

69、如果怀疑违反法律法规行为涉及管理层或治理层，注册会计师应当向被审计单位审计委员会或监事会等更高层级的机构通报。如果不存在更高层级的机构，或者注册会计师认为被审计单位可能不会对通报作出反应，或者注册会计师不能确定向谁报告，注册会计师应当考虑是否需要征询法律意见。（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（2010年11月1日修订）第二十四条）

70、前任注册会计师和后任注册会计师的沟通通常由后任注册会计师主动发起，但需征得被审计单位的同意。（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（2010年11月1日修订）第二条）

71、前任注册会计师和后任注册会计师的沟通可以采用书面或口头的方式。（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（2010年11月1日修订）第三条）

72、前任注册会计师，是指已对被审计单位上期财务报表进行审计，但被现任注册会计师接替的其他会计师事务所的注册会计师。接受委托但未完成审计工作，已经或可能与委托人解除业务约定的注册会计师，也视为前任注册会计师。（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（2010年11月1日修订）第四条）

73、后任注册会计师，是指正在考虑接受委托或已经接受委托，接替前任注册会计师对被审计单位本期财务报表进行审计的注册会计师。如果被审计单位委托注册会计师对已审计财务报表进行重新审计，正在考虑接受委托或已经接受委托的注册会计师也视为后任注册会计师。（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（2010年11月1日修订）第五条）

74、在接受委托前，后任注册会计师应当与前任注册会计师进行必要沟通，并对沟通结果进行评价，以确定是否接受委托。（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（2010年11月1日修订）第七条）

75、后任注册会计师应当提请被审计单位以书面方式同意前任注册会计师对其询问作出充分答复。如果被审计单位不同意前任注册会计师作出答复，或限制答复的范围，后任注册会计师应当向被审计单位询问原因，并考虑是否接受委托。（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（2010年11月1日修订）第八条）

76、后任注册会计师向前任注册会计师询问的内容应当合理、具体，至少包括：（一）是否发现被审计单位管理层存在正直和诚信方面的问题；（二）前任注册会计师与管理层在重大会计、审计等问题上存在的意见分歧；（三）前任注册会计师向被审计单位治理层通报的管理层舞弊、违反法律法规行为以及值得关注的内部控制缺陷；（四）前任注册会计师认为导致被审计单位变更会计师事务所的原因。（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（2010年11月1日修订）第九条）

77、在征得被审计单位书面同意后，前任注册会计师应当根据所了解的事实，对后任注册会计师的合理询问及时作出充分答复。如果受到被审计单位的限制或存在法律诉讼的顾虑，决定不向后任注册会计师作出充分答复，前任注册会计师应当向后任注册会计师表明其答复是有限的，并说明原因。如果得到的答复是有限的，或未得到答复，后任注册会计师应当考虑是否接受委托。（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（2010年11月1日修订）第十条）

78、接受委托后，如果需要查阅前任注册会计师的工作底稿，后任注册会计师应当征得被审计单位同意，并与前任注册会计师进行沟通。（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（2010年11月1日修订）第十一条）

79、在征得被审计单位同意后，前任注册会计师应当根据情况确定是否允许后任注册会计师查阅相关审计工作底稿以及查阅的内容。（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（2010年11月1日修订）第十二条）

80、在允许查阅工作底稿之前，前任注册会计师应当向后任注册会计师获取确认函，就审计工作底稿的使用目的、范围和责任等与后任注册会计师达成一致意见。（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（2010年11月1日修订）第十三条）

81、查阅前任注册会计师审计工作底稿获取的信息可能影响后任注册会计师实施审计程序的性质、时间安排和范围，但后任注册会计师应当对自身实施的审计程序和得出的审计结论负责。后任注册会计师不应在审计报告中表明，其审计意见全部或部分地依赖前任注册会计师的审计报告或工作。（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（2010年11月1日修订）第十四条）

82、如果发现前任注册会计师审计的财务报表可能存在重大错报，后任注册会计师应当提请被审计单位告知前任注册会计师。必要时，后任注册会计师应当要求被审计单位安排三方会谈，以便采取措施进行妥善处理。（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（2010年11月1日修订）第十五条）

83、如果被审计单位拒绝告知前任注册会计师，或前任注册会计师拒绝参加三方会谈，或后任注册会计师对解决问题的方案不满意，后任注册会计师应当考虑对审计意见的影响或解除业务约定。（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（2010年11月1日修订）第十六条）

84、前任注册会计师和后任注册会计师应当对沟通过程中获知的信息保密。即使未接受委托，后任注册会计师仍应履行保密义务。（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（2010年11月1日修订）第十七条）

85、计划审计工作有利于注册会计师执行财务报表审计工作，具体包括：（一）有助于注册会计师适当关注重要的审计领域；（二）有助于注册会计师及时发现和解决潜在的问题；（三）有助于注册会计师恰当地组织和管理审计业务，以有效的方式执行审计业务；（四）有助于选择具备必要的专业素质和胜任能力的项目组成员应对预期的风险，并有助于向项目组成员分派适当的工作；（五）有助于指导和监督项目组成员并复核其工作；（六）在适用的情况下，有助于协调组成部分注册会计师和专家的工作。（中国注册会计师审计准则第1201号——计划审计工作（2010年11月1日修订）第三条）

86、项目合伙人和项目组其他关键成员应当参与计划审计工作，包括参与项目组成员的讨论。（中国注册会计师审计准则第1201号——计划审计工作（2010年11月1日修订）第五条）

87、注册会计师应当制定总体审计策略，以确定审计工作的范围、时间安排和方向，并指导具体审计计划的制定。（中国注册会计师审计准则第1201号——计划审计工作（2010年11月1日修订）第七条）

88、在制定总体审计策略时，注册会计师应当：（一）确定审计业务的特征，以界定审计范围；（二）明确审计业务的报告目标，以计划审计的时间安排和所需沟通的性质；（三）根据职业判断，考虑用以指导项目组工作方向的重要因素；（四）考虑初步业务活动的结果，并考虑项目合伙人对被审计单位执行其他业务时获得的经验是否与审计业务相关（如适用）；（五）确定执行业务所需资源的性质、时间安排和范围。（中国注册会计师审计准则第1201号——计划审计工作（2010年11月1日修订）第八条）

89、在审计过程中，注册会计师应当在必要时对总体审计策略和具体审计计划作出更新和修改。（中国注册会计师审计准则第1201号——计划审计工作（2010年11月1日修订）第十条）

90、注册会计师应当制定计划，确定对项目组成员的指导、监督以及对其工作进行复核的性质、时间安排和范围。（中国注册会计师审计准则第1201号——计划审计工作（2010年11月1日修订）第十一条）

91、注册会计师应当就下列事项形成审计工作底稿：（一）总体审计策略；（二）具体审计计划；（三）在审计过程中对总体审计策略或具体审计计划作出的任何重大修改及其理由。（中国注册会计师审计准则第1201号——计划审计工作（2010年11月1日修订）第十二条）

92、风险评估程序，是指注册会计师为了解被审计单位及其环境，以识别和评估财务报表层次和认定层次的重大错报风险（无论错报由于舞弊或错误导致）而实施的审计程序。（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（2010年11月1日修订）第四条）

93、经营风险，是指可能对被审计单位实现目标和实施战略的能力产生不利影响的重要状况、事项、情况、作为（或不作为）而导致的风险，或由于制定不恰当的目标和战略而导致的风险。（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（2010年11月1日修订）第五条）

94、特别风险，是指注册会计师识别和评估的、根据判断认为需要特别考虑的重大错报风险。（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（2010年11月1日修订）第六条）

95、风险评估程序应当包括：（一）询问管理层以及被审计单位内部其他人员；（二）分析程序；（三）观察和检查。（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（2010年11月1日修订）第九条）

96、注册会计师应当从下列方面了解被审计单位及其环境：（一）相关行业状况、法律环境和监管环境及其他外部因素，包括适用的财务报告编制基础；（二）被审计单位的性质，包括经营活动、所有权和治理结构、正在实施和计划实施的投资（包括对特殊目的实体的投资）的类型、组织结构和筹资方式。了解被审计单位的性质，可以使注册会计师了解预期在财务报表中反映的各类交易、账户余额和披露；（三）被审计单位对会计政策的选择和运用，包括变更会计政策的原因。注册会计师应当根据被审计单位的经营活动，评价会计政策是否适当，并与适用的财务报告编制基础、相关行业使用的会计政策保持一致；（四）被审计单位的目标、战略以及可能导致重大错报风险的相关经营风险；（五）对被审计单位财务业绩的衡量和评价；（六）被审计单位的内部控制。（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（2010年11月1日修订）第十四条）

97、注册会计师应当了解被审计单位是否已建立风险评估过程，包括：（一）识别与财务报告目标相关的经营风险；（二）估计风险的重要性；（三）评估风险发生的可能性；（四）决定应对这些风险的措施。（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（2010年11月1日修订）第十八条）

98、注册会计师应当了解被审计单位用于监督与财务报告相关的内部控制的主要活动，包括了解针对与审计相关的控制活动的监督，以及被审计单位如何对控制缺陷采取补救措施。（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（2010年11月1日修订）第二十五条）

99、注册会计师应当在下列两个层次识别和评估重大错报风险, 为设计和实施进一步审计程序提供基础：（一）财务报表层次；（二）各类交易、账户余额和披露的认定层次。（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（2010年11月1日修订）第二十八条）

100、在判断哪些风险是特别风险时，注册会计师应当至少考虑下列方面：（一）风险是否属于舞弊风险；（二）风险是否与近期经济环境、会计处理方法或其他方面的重大变化相关，因而需要特别关注；（三）交易的复杂程度；（四）风险是否涉及重大的关联方交易；（五）财务信息计量的主观程度，特别是计量结果是否具有高度不确定性；（六）风险是否涉及异常或超出正常经营过程的重大交易。（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（2010年11月1日修订）第三十一条）

101、在计划审计工作时，注册会计师需要对认为重大的错报金额作出判断。作出的判断为下列方面提供了基础：（一）确定风险评估程序的性质、时间安排和范围；（二）识别和评估重大错报风险；（三）确定进一步审计程序的性质、时间安排和范围。（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（2010年11月1日修订）第七条）

102、实际执行的重要性，是指注册会计师确定的低于财务报表整体的重要性的一个或多个金额，旨在将未更正和未发现错报的汇总数超过财务报表整体的重要性的可能性降至适当的低水平。（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（2010年11月1日修订）第八条）

103、如果在审计过程中获知了某项信息，而该信息可能导致注册会计师确定与原来不同的财务报表整体的重要性或者特定类别的交易、账户余额或披露的一个或多个重要性水平（如适用），注册会计师应当予以修改。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（2010年11月1日修订）第十二条）

104、注册会计师应当在审计工作底稿中记录下列金额以及在确定这些金额时考虑的因素：（一）财务报表整体的重要性；（二）特定类别的交易、账户余额或披露的一个或多个重要性水平（如适用）；（三）实际执行的重要性；（四）随着审计过程的推进，对本条第（一）项至第（三）项内容作出的任何修改。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（2010年11月1日修订）第十四条）

105、实质性程序，是指用于发现认定层次重大错报的审计程序。实质性程序包括下列两类程序：（一）对各类交易、账户余额和披露的细节测试；（二）实质性分析程序。（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（2010年11月1日修订）第二条）

106、控制测试，是指用于评价内部控制在防止或发现并纠正认定层次重大错报方面的运行有效性的审计程序。（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（2010年11月1日修订）第三条）

107、在设计拟实施的进一步审计程序时，注册会计师应当：（一）考虑形成某类交易、账户余额和披露的认定层次重大错报风险评估结果的依据；（二）评估的风险越高，需要获取越有说服力的审计证据。（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（2010年11月1日修订）第七条）

108、当存在下列情形之一时，注册会计师应当设计和实施控制测试，针对相关控制运行的有效性，获取充分、适当的审计证据：（一）在评估认定层次重大错报风险时，预期控制的运行是有效的（即在确定实质性程序的性质、时间安排和范围时，注册会计师拟信赖控制运行的有效性）；（二）仅实施实质性程序并不能够提供认定层次充分、适当的审计证据。（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（2010年11月1日修订）第八条）

109、在设计和实施控制测试时，对控制有效性的信赖程度越高，注册会计师应当获取越有说服力的审计证据。（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（2010年11月1日修订）第九条）

110、在评价相关控制运行的有效性时，注册会计师应当评价通过实施实质性程序发现的错报是否表明控制未得到有效运行。但通过实质性程序未发现错报，并不能证明与所测试认定相关的控制是有效的。（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（2010年11月1日修订）第十六条）

111、如果发现拟信赖的控制出现偏差，注册会计师应当进行专门询问以了解这些偏差及其潜在后果，并确定：（一）已实施的控制测试是否为信赖这些控制提供了适当的基础；（二）是否有必要实施追加的控制测试；（三）是否需要针对潜在的错报风险实施实质性程序。（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（2010年11月1日修订）第十七条）

112、无论评估的重大错报风险结果如何，注册会计师都应当针对所有重大类别的交易、账户余额和披露，设计和实施实质性程序。（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（2010年11月1日修订）第十八条）

113、注册会计师实施的实质性程序应当包括下列与财务报表编制完成阶段相关的审计程序：（一）将财务报表与其所依据的会计记录进行核对或调节；（二）检查财务报表编制过程中作出的重大会计分录和其他调整。（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（2010年11月1日修订）第二十条）

114、如果认为评估的认定层次重大错报风险是特别风险，注册会计师应当专门针对该风险实施实质性程序。如果针对特别风险实施的程序仅为实质性程序，这些程序应当包括细节测试。（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（2010年11月1日修订）第二十一条）

115、如果拟利用在以前审计中获取的有关控制运行有效性的审计证据，注册会计师应当记录信赖这些控制的理由和结论。（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（2010年11月1日修订）第二十九条）

116、服务机构，是指向被审计单位提供服务，并且其服务构成与被审计单位财务报告相关的信息系统组成部分的第三方机构（或第三方机构的分部）。（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（2010年11月1日修订）第七条）

117、当被审计单位使用服务机构提供的服务时，注册会计师的目标是：（一）了解服务机构提供的服务的性质和重要性，及其对与审计相关的被审计单位内部控制的影响，以足够识别和评估重大错报风险；（二）针对识别和评估的重大错报风险，设计和实施审计程序。（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（2010年11月1日修订）第十六条）

118、注册会计师不应在无保留意见的审计报告中提及服务机构注册会计师的相关工作，除非法律法规另有规定。如果法律法规要求提及，审计报告应当指出这种提及并不减轻注册会计师对审计意见承担的责任。（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（2010年11月1日修订）第二十九条）

119、错报，是指某一财务报表项目的金额、分类、列报或披露，与按照适用的财务报告编制基础应当列示的金额、分类、列报或披露之间存在的差异；或根据注册会计师的判断，为使财务报表在所有重大方面实现公允反映，需要对金额、分类、列报或披露作出的必要调整。错报可能是由于错误或舞弊导致的。（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（2010年11月1日修订）第三条）

120、未更正错报，是指注册会计师在审计过程中累积的且被审计单位未予更正的错报。（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（2010年11月1日修订）第四条）

121、注册会计师应当累积审计过程中识别出的错报，除非错报明显微小。（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（2010年11月1日修订）第六条）

122、如果管理层应注册会计师的要求，检查了某类交易、账户余额或披露并更正了已发现的错报，注册会计师应当实施追加的审计程序，以确定错报是否仍然存在。（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（2010年11月1日修订）第八条）

123、注册会计师应当确定未更正错报单独或汇总起来是否重大。在确定时，注册会计师应当考虑：（一）相对特定类别的交易、账户余额或披露以及财务报表整体而言，错报的金额和性质以及错报发生的特定环境；（二）与以前期间相关的未更正错报对相关类别的交易、账户余额或披露以及财务报表整体的影响。（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（2010年11月1日修订）第十二条）

124、注册会计师应当要求管理层和治理层（如适用）提供书面声明，说明其是否认为未更正错报单独或汇总起来对财务报表整体的影响不重大。这些错报项目的概要应当包含在书面声明中或附在其后。（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（2010年11月1日修订）第十五条）

125、审计证据的可靠性受其来源和性质的影响，并取决于获取审计证据的具体环境。判断审计证据可靠性的一般原则包括：（一）从被审计单位外部独立来源获取的审计证据比从其他来源获取的审计证据更可靠；（二）相关控制有效时内部生成的审计证据比控制薄弱时内部生成的审计证据更可靠；（三）直接获取的审计证据比间接获取或推论得出的审计证据更可靠；（四）以文件记录形式（包括纸质、电子或其他介质）存在的审计证据比口头形式的审计证据更可靠；（五）从原件获取的审计证据比从复印、传真或通过拍摄、数字化或其他方式转化成电子形式的文件获取的审计证据更可靠。通常情况下，注册会计师以函证方式直接从被询证者获取的审计证据，比被审计单位内部生成的审计证据更可靠。通过函证等方式从独立来源获取的相互印证的信息，可以提高注册会计师从会计记录或管理层书面声明中获取的审计证据的保证水平。（中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据（2010年11月1日修订）第三条）

126、审计证据的充分性，是对审计证据数量的衡量。注册会计师需要获取的审计证据的数量受其对重大错报风险评估的影响，并受审计证据质量的影响。（（中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据（2010年11月1日修订）第六条）

127、审计证据的适当性，是对审计证据质量的衡量，即审计证据在支持审计意见所依据的结论方面具有的相关性和可靠性。（中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据（2010年11月1日修订）第七条）

128、在设计和实施审计程序时，注册会计师应当考虑用作审计证据的信息的相关性和可靠性。（中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据（2010年11月1日修订）第十一条）

129、如果用作审计证据的信息在编制时利用了管理层的专家的工作，注册会计师应当考虑管理层的专家的工作对实现注册会计师目的的重要性，并在必要的范围内实施下列程序：（一）评价管理层的专家的胜任能力、专业素质和客观性；（二）了解管理层的专家的工作；（三）评价将管理层的专家的工作用作相关认定的审计证据的适当性。（中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据（2010年11月1日修订）第十二条）

130、如果存在下列情形之一，注册会计师应当确定需要修改或追加哪些审计程序予以解决，并考虑存在的情形对审计其他方面的影响:（一）从某一来源获取的审计证据与从另一来源获取的不一致；（二）注册会计师对用作审计证据的信息的可靠性存有疑虑。（中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据（2010年11月1日修订）第十五条）

131、在存货盘点现场实施监盘时，注册会计师应当实施下列审计程序：（一）评价管理层用以记录和控制存货盘点结果的指令和程序；（二）观察管理层制订的盘点程序的执行情况；（三）检查存货；（四）执行抽盘。（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（2010年11月1日修订）第四条）

132、如果存货盘点在财务报表日以外的其他日期进行，注册会计师除实施本准则第四条规定的审计程序外，还应当实施其他审计程序，以获取审计证据，确定存货盘点日与财务报表日之间的存货变动是否已得到恰当的记录。（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（2010年11月1日修订）第五条）

133、如果由于不可预见的情况，无法在存货盘点现场实施监盘，注册会计师应当另择日期实施监盘，并对间隔期内发生的交易实施审计程序。（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（2010年11月1日修订）第六条）

134、如果在存货盘点现场实施存货监盘不可行，注册会计师应当实施替代审计程序，以获取有关存货的存在和状况的充分、适当的审计证据。如果不能实施替代审计程序，注册会计师应当按照《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》的规定，在审计报告中发表非无保留意见。（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（2010年11月1日修订）第七条）

135、如果由第三方保管或控制的存货对财务报表是重要的，注册会计师应当实施下列一项或两项审计程序，以获取有关该存货存在和状况的充分、适当的审计证据：（一）向持有被审计单位存货的第三方函证存货的数量和状况；（二）实施检查或其他适合具体情况的审计程序。（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（2010年11月1日修订）第八条）

136、注册会计师应当设计和实施审计程序，以识别涉及被审计单位的可能导致重大错报风险的诉讼和索赔事项。这些审计程序包括：（一）询问管理层和被审计单位内部其他人员，包括询问被审计单位内部法律顾问；（二）查阅治理层的会议纪要和被审计单位与外部法律顾问之间的往来信函；（三）复核法律费用账户记录。（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（2010年11月1日修订）第九条）

137、如果评估识别出的诉讼或索赔事项存在重大错报风险，或者实施的审计程序表明可能存在其他的重大诉讼或索赔事项，注册会计师除实施其他审计准则规定的审计程序外，还应当寻求与被审计单位外部法律顾问进行直接沟通。注册会计师应当通过亲自寄发由管理层编制的询证函，要求外部法律顾问直接与注册会计师沟通。如果法律法规禁止被审计单位的外部法律顾问与注册会计师进行直接沟通，注册会计师应当实施替代审计程序。（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（2010年11月1日修订）第十条）

138、函证（即外部函证），是指注册会计师直接从第三方（被询证者）获取书面答复作为审计证据的过程，书面答复可以采用纸质、电子或其他介质等形式。（中国注册会计师审计准则第1312 号——函 证（2010年11月1日修订）第五条）

139、积极式函证，是指要求被询证者直接向注册会计师回复，表明是否同意询证函所列示的信息，或填列所要求的信息的一种询证方式。（中国注册会计师审计准则第1312 号——函 证（2010年11月1日修订）第六条）

140、消极式函证，是指要求被询证者只有在不同意询证函所列示的信息时才直接向注册会计师回复的一种询证方式。（中国注册会计师审计准则第1312 号——函 证（2010年11月1日修订）第七条）

141、未回函，是指被询证者对积极式询证函未予回复或回复不完整，或询证函因未被送达而退回。（中国注册会计师审计准则第1312 号——函 证（2010年11月1日修订）第八条）

142、不符事项，是指被询证者提供的信息与询证函要求确认的信息不一致，或与被审计单位记录的信息不一致。（中国注册会计师审计准则第1312 号——函 证（2010年11月1日修订）第九条）

143、注册会计师应当对银行存款（包括零余额账户和在本期内注销的账户）、借款及与金融机构往来的其他重要信息实施函证程序，除非有充分证据表明某一银行存款、借款及与金融机构往来的其他重要信息对财务报表不重要且与之相关的重大错报风险很低。如果不对这些项目实施函证程序，注册会计师应当在审计工作底稿中说明理由。（中国注册会计师审计准则第1312 号——函 证（2010年11月1日修订）第十二条）

144、注册会计师应当对应收账款实施函证程序，除非有充分证据表明应收账款对财务报表不重要，或函证很可能无效。如果认为函证很可能无效，注册会计师应当实施替代审计程序，获取相关、可靠的审计证据。如果不对应收账款函证，注册会计师应当在审计工作底稿中说明理由。（中国注册会计师审计准则第1312 号——函 证（2010年11月1日修订）第十三条）

145、当实施函证程序时，注册会计师应当对询证函保持控制，包括：（一）确定需要确认或填列的信息；（二）选择适当的被询证者；（三）设计询证函，包括正确填列被询证者的姓名和地址，以及被询证者直接向注册会计师回函的地址等信息；（四）发出询证函并予以跟进，必要时再次向被询证者寄发询证函。（中国注册会计师审计准则第1312 号——函 证（2010年11月1日修订）第十四条）

146、如果管理层不允许寄发询证函，注册会计师应当：（一）询问管理层不允许寄发询证函的原因，并就其原因的正当性及合理性收集审计证据；（二）评价管理层不允许寄发询证函对评估的相关重大错报风险（包括舞弊风险），以及其他审计程序的性质、时间安排和范围的影响；（三）实施替代程序，以获取相关、可靠的审计证据。（中国注册会计师审计准则第1312 号——函 证（2010年11月1日修订）第十五条）

147、如果认为管理层不允许寄发询证函的原因不合理，或实施替代程序无法获取相关、可靠的审计证据，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第1151号——与治理层的沟通》的规定，与治理层进行沟通。注册会计师还应当按照《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》的规定，确定其对审计工作和审计意见的影响。（中国注册会计师审计准则第1312 号——函 证（2010年11月1日修订）第十六条）

148、如果存在对询证函回函的可靠性产生疑虑的因素，注册会计师应当进一步获取审计证据以消除这些疑虑。（中国注册会计师审计准则第1312 号——函 证（2010年11月1日修订）第十七条）

149、如果认为询证函回函不可靠，注册会计师应当评价其对评估的相关重大错报风险（包括舞弊风险），以及其他审计程序的性质、时间安排和范围的影响。（中国注册会计师审计准则第1312 号——函 证（2010年11月1日修订）第十八条）

150、在未回函的情况下，注册会计师应当实施替代程序以获取相关、可靠的审计证据。（中国注册会计师审计准则第1312 号——函 证（2010年11月1日修订）第十九条）

151、如果注册会计师认为取得积极式函证回函是获取充分、适当的审计证据的必要程序，则替代程序不能提供注册会计师所需要的审计证据。在这种情况下，如果未获取回函，注册会计师应当按照《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》的规定，确定其对审计工作和审计意见的影响。（中国注册会计师审计准则第1312 号——函 证（2010年11月1日修订）第二十条）

152、注册会计师应当调查不符事项，以确定是否表明存在错报。（中国注册会计师审计准则第1312 号——函 证（2010年11月1日修订）第二十一条）

153、消极式函证比积极式函证提供的审计证据的说服力低。除非同时满足下列条件，注册会计师不得将消极式函证作为唯一实质性程序，以应对评估的认定层次重大错报风险：（一）注册会计师将重大错报风险评估为低水平，并已就与认定相关的控制的运行的有效性获取了充分、适当的审计证据；（二）需要实施消极式函证程序的总体由大量的小额、同质的账户余额、交易或事项构成；（三）预期不符事项的发生率很低；（四）没有迹象表明接收询证函的人员或机构不认真对待函证。（中国注册会计师审计准则第1312 号——函 证（2010年11月1日修订）第二十二条）

154、分析程序，是指注册会计师通过分析不同财务数据之间以及财务数据与非财务数据之间的内在关系，对财务信息作出评价。分析程序还包括在必要时对识别出的、与其他相关信息不一致或与预期值差异重大的波动或关系进行调查。（中国注册会计师审计准则第1313号——分析程序（2010年11月1日修订）第三条）

155、在临近审计结束时，注册会计师应当设计和实施分析程序，帮助其对财务报表形成总体结论，以确定财务报表是否与其对被审计单位的了解一致。（中国注册会计师审计准则第1313号——分析程序（2010年11月1日修订）第六条）

156、审计抽样（即抽样），是指注册会计师对具有审计相关性的总体中低于百分之百的项目实施审计程序，使所有抽样单元都有被选取的机会，为注册会计师针对整个总体得出结论提供合理基础。（中国注册会计师审计准则第1314号——审计抽样（2010年11月1日修订）第四条）

157、统计抽样，是指同时具备下列特征的抽样方法：（一）随机选取样本项目；（二）运用概率论评价样本结果，包括计量抽样风险。不同时具备前款提及的两个特征的抽样方法为非统计抽样。（中国注册会计师审计准则第1314号——审计抽样（2010年11月1日修订）第七条）

158、抽样风险，是指注册会计师根据样本得出的结论，可能不同于如果对整个总体实施与样本相同的审计程序得出的结论的风险。（中国注册会计师审计准则第1314号——审计抽样（2010年11月1日修订）第八条）

159、注册会计师应当确定足够的样本规模，以将抽样风险降至可接受的低水平。（中国注册会计师审计准则第1314号——审计抽样（2010年11月1日修订）第十六条）

160、注册会计师在选取样本项目时，应当使总体中的每个抽样单元都有被选取的机会。（中国注册会计师审计准则第1314号——审计抽样（2010年11月1日修订）第十七条）

161、注册会计师应当根据职业判断确定识别出的具有高度估计不确定性的会计估计是否会导致特别风险。（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（2010年11月1日修订）第十六条）

162、对导致特别风险的会计估计，注册会计师应当获取充分、适当的审计证据，以确定下列方面是否符合适用的财务报告编制基础的规定：（一）管理层对会计估计在财务报表中予以确认或不予确认的决策；（二）作出会计估计所选择的计量基础。（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（2010年11月1日修订）第二十二条）

163、公平交易，是指按照互不关联、各自独立行事且追求自身最大利益的自愿的买方和自愿的卖方达成的条款和条件进行的交易。（中国注册会计师审计准则第1323号——关联方（2010年11月1日修订）第十条）

164、注册会计师应当向管理层询问下列事项：（一）关联方的名称和特征，包括关联方自上期以来发生的变化；（二）被审计单位和关联方之间关系的性质；（三）被审计单位在本期是否与关联方发生交易，如发生，交易的类型、定价策略和目的。（中国注册会计师审计准则第1323号——关联方（2010年11月1日修订）第十四条）

165、在整个审计过程中，注册会计师应当与项目组其他成员分享获取的关联方的相关信息。（中国注册会计师审计准则第1323号——关联方（2010年11月1日修订）第十八条）

166、对于识别出的超出正常经营过程的重大关联方交易，注册会计师应当：（一）检查相关合同或协议（如有）；（二）获取交易已经恰当授权和批准的审计证据。如果检查相关合同或协议，注册会计师应当评价：（一）交易的商业理由（或缺乏商业理由）是否表明被审计单位从事交易的目的可能是为了对财务信息作出虚假报告或为了隐瞒侵占资产的行为；（二）交易条款是否与管理层的解释一致；（三）关联方交易是否已按照适用的财务报告编制基础得到恰当会计处理和披露。（中国注册会计师审计准则第1323号——关联方（2010年11月1日修订）第二十四条）

167、如果管理层在财务报表中作出认定，声明关联方交易是按照等同于公平交易中通行的条款执行的，注册会计师应当就该项认定获取充分、适当的审计证据。（中国注册会计师审计准则第1323号——关联方（2010年11月1日修订）第二十五条）

168、如果适用的财务报告编制基础对关联方作出规定，注册会计师应当向管理层和治理层（如适用）获取下列书面声明：（一）已经向注册会计师披露了全部已知的关联方名称和特征、关联方关系及其交易；（二）已经按照适用的财务报告编制基础的规定，对关联方关系及其交易进行了恰当的会计处理和披露。（中国注册会计师审计准则第1323号——关联方（2010年11月1日修订）第二十七条）

169、注册会计师应当就识别出的关联方名称、关联方关系的性质以及关联方交易类型和交易要素形成审计工作底稿。（中国注册会计师审计准则第1323号——关联方（2010年11月1日修订）第二十九条）

170、首次审计业务，是指在上期财务报表未经审计，或上期财务报表由前任注册会计师审计的情况下承接的审计业务。（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（2010年11月1日修订）第三条）

171、期初余额，是指期初存在的账户余额。期初余额以上期期末余额为基础，反映了以前期间的交易和事项以及上期采用的会计政策的结果。期初余额也包括期初存在的需要披露的事项，如或有事项和承诺事项。（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（2010年11月1日修订）第四条）

172、注册会计师应当阅读最近期间的财务报表和前任注册会计师出具的审计报告（如有），获取与期初余额相关的信息，包括披露。（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（2010年11月1日修订）第七条）

173、注册会计师应当通过采取下列措施，获取充分、适当的审计证据，以确定期初余额是否包含对本期财务报表产生重大影响的错报：（一）确定上期期末余额是否已正确结转至本期，或在适当的情况下已作出重新表述；（二）确定期初余额是否反映对恰当会计政策的运用；（三）实施一项或多项审计程序。（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（2010年11月1日修订）第八条）

174、如果前任注册会计师对上期财务报表发表了非无保留意见，并且导致发表非无保留意见的事项对本期财务报表仍然相关和重大，注册会计师应当按照《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》和《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》的规定，对本期财务报表发表非无保留意见。（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（2010年11月1日修订）第十五条）

175、期后事项，是指财务报表日至审计报告日之间发生的事项，以及注册会计师在审计报告日后知悉的事实。（中国注册会计师审计准则第1332号——期后事项（2010年11月1日修订）第三条）

176、财务报表日，是指财务报表涵盖的最近期间的截止日期。（中国注册会计师审计准则第1332号——期后事项（2010年11月1日修订）第四条）

177、审计报告日，是指注册会计师按照《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》的规定在对财务报表出具的审计报告上签署的日期。（中国注册会计师审计准则第1332号——期后事项（2010年11月1日修订）第五条）

178、财务报表报出日，是指审计报告和已审计财务报表提供给第三方的日期。（中国注册会计师审计准则第1332号——期后事项（2010年11月1日修订）第六条）

179、财务报表批准日，是指构成整套财务报表的所有报表（包括相关附注）已编制完成，并且被审计单位的董事会、管理层或类似机构已经认可其对财务报表负责的日期。（中国注册会计师审计准则第1332号——期后事项（2010年11月1日修订）第七条）

180、注册会计师应当设计和实施审计程序，获取充分、适当的审计证据，以确定所有在财务报表日至审计报告日之间发生的、需要在财务报表中调整或披露的事项均已得到识别。但是，注册会计师并不需要对之前已实施审计程序并已得出满意结论的事项执行追加的审计程序。（中国注册会计师审计准则第1332号——期后事项（2010年11月1日修订）第九条）

181、在审计报告日后，注册会计师没有义务针对财务报表实施任何审计程序。在审计报告日后至财务报表报出日前，如果知悉了某事实，且若在审计报告日知悉可能导致修改审计报告，注册会计师应当：（一）与管理层和治理层（如适用）讨论该事项；（二）确定财务报表是否需要修改；（三）如果需要修改，询问管理层将如何在财务报表中处理该事项。（中国注册会计师审计准则第1332号——期后事项（2010年11月1日修订）第十三条）

182、在财务报表报出后，注册会计师没有义务针对财务报表实施任何审计程序。在财务报表报出后，如果知悉了某事实，且若在审计报告日知悉可能导致修改审计报告，注册会计师应当：（一）与管理层和治理层（如适用）讨论该事项；（二）确定财务报表是否需要修改；（三）如果需要修改，询问管理层将如何在财务报表中处理该事项。（中国注册会计师审计准则第1332号——期后事项（2010年11月1日修订）第十七条）

183、注册会计师应当在新的或经修改的审计报告中增加强调事项段或其他事项段，提醒财务报表使用者关注财务报表附注中有关修改原财务报表的详细原因和注册会计师提供的原审计报告。（中国注册会计师审计准则第1332号——期后事项（2010年11月1日修订）第十九条）

184、审计证据是注册会计师为了得出审计结论和形成审计意见而使用的信息。书面声明是注册会计师在财务报表审计中需要获取的必要信息，也是审计证据。（中国注册会计师审计准则第1341号——书面声明（2010年11月1日修订）第三条）

185、尽管书面声明提供必要的审计证据，但其本身并不为所涉及的任何事项提供充分、适当的审计证据。而且，管理层已提供可靠书面声明的事实，并不影响注册会计师就管理层责任履行情况或具体认定获取的其他审计证据的性质和范围。（中国注册会计师审计准则第1341号——书面声明（2010年11月1日修订）第四条）

186、书面声明，是指管理层向注册会计师提供的书面陈述，用以确认某些事项或支持其他审计证据。书面声明不包括财务报表及其认定，以及支持性账簿和相关记录。（中国注册会计师审计准则第1341号——书面声明（2010年11月1日修订）第五条）

187、注册会计师应当要求对财务报表承担相应责任并了解相关事项的管理层提供书面声明。（中国注册会计师审计准则第1341号——书面声明（2010年11月1日修订）第八条）

188、针对提供的信息和交易的完整性，注册会计师应当要求管理层就下列事项提供书面声明：（一）按照审计业务约定条款，已向注册会计师提供所有相关信息，并允许注册会计师不受限制地接触所有相关信息以及被审计单位内部人员和其他相关人员。（二）所有交易均已记录并反映在财务报表中。（中国注册会计师审计准则第1341号——书面声明（2010年11月1日修订）第十条）

189、书面声明的日期应当尽量接近对财务报表出具审计报告的日期，但不得在审计报告日后。书面声明应当涵盖审计报告针对的所有财务报表和期间。（中国注册会计师审计准则第1341号——书面声明（2010年11月1日修订）第十三条）

190、集团审计，是指对集团财务报表进行的审计。（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（2010年11月1日修订）第十三条）

191、集团项目组，是指参与集团审计的，包括集团项目合伙人在内的所有合伙人和员工。集团项目组负责制定集团总体审计策略，与组成部分注册会计师沟通，针对合并过程执行相关工作，并评价根据审计证据得出的结论，作为形成集团财务报表审计意见的基础。（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（2010年11月1日修订）第十六条）

192、集团项目合伙人应当按照职业准则和适用的法律法规的规定，负责指导、监督和执行集团审计业务，并确定出具的审计报告是否适合具体情况。注册会计师对集团财务报表出具的审计报告不应提及组成部分注册会计师，除非法律法规另有规定。如果法律法规要求在审计报告中提及组成部分注册会计师，审计报告应当指明，这种提及并不减轻集团项目合伙人及其所在的会计师事务所对集团审计意见承担的责任。（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（2010年11月1日修订）第二十四条）

193、对于不重要的组成部分，集团项目组应当在集团层面实施分析程序。（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（2010年11月1日修订）第四十一条）

194、集团项目组应当及时向组成部分注册会计师通报工作要求。通报的内容应当明确组成部分注册会计师应执行的工作和集团项目组对其工作的利用，以及组成部分注册会计师与集团项目组沟通的形式和内容。通报的内容还应当包括：（一）在组成部分注册会计师知悉集团项目组将利用其工作的前提下，要求组成部分注册会计师确认其将配合集团项目组的工作。（二）与集团审计相关的职业道德要求，特别是独立性要求。（三）在对组成部分财务信息实施审计或审阅的情况下，组成部分的重要性和针对特定类别的交易、账户余额或披露采用的一个或多个重要性水平（如适用）以及临界值，超过临界值的错报不能视为对集团财务报表明显微小的错报。（四）识别出的与组成部分注册会计师工作相关的、由于舞弊或错误导致集团财务报表发生重大错报的特别风险。集团项目组应当要求组成部分注册会计师及时沟通所有识别出的、在组成部分内的其他由于舞弊或错误可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险，以及组成部分注册会计师针对这些特别风险采取的应对措施。（五）集团管理层编制的关联方清单和集团项目组知悉的任何其他关联方。集团项目组应当要求组成部分注册会计师及时沟通集团管理层或集团项目组以前未识别出的关联方。集团项目组应当确定是否需要将新识别的关联方告知其他组成部分注册会计师。（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（2010年11月1日修订）第五十三条）

195、集团项目组应当要求组成部分注册会计师沟通与得出关于集团审计的结论相关的事项。沟通的内容应当包括：（一）组成部分注册会计师是否已遵守与集团审计相关的职业道德要求，包括对独立性和专业胜任能力的要求；（二）组成部分注册会计师是否已遵守集团项目组的要求；（三）指出作为组成部分注册会计师出具报告对象的组成部分财务信息；（四）因违反法律法规而可能导致集团财务报表发生重大错报的信息；（五） 组成部分财务信息中未更正错报的清单（清单不必包括低于集团项目组通报的临界值且明显微小的错报）；（六） 表明可能存在管理层偏向的迹象；（七）描述识别出的组成部分层面值得关注的内部控制缺陷；（八）组成部分注册会计师向组成部分治理层已通报或拟通报的其他重大事项，包括涉及组成部分管理层、在组成部分层面内部控制中承担重要职责的员工以及其他人员（在舞弊行为导致组成部分财务信息出现重大错报的情况下）的舞弊或舞弊嫌疑；（九）可能与集团审计相关或者组成部分注册会计师期望集团项目组加以关注的其他事项，包括在组成部分注册会计师要求组成部分管理层提供的书面声明中指出的例外事项；（十）组成部分注册会计师的总体发现、得出的结论和形成的意见。（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（2010年11月1日修订）第五十四条）

196、集团项目组应当就下列事项形成审计工作底稿：（一）对组成部分的分析，指明重要组成部分以及对组成部分财务信息执行工作的类型；（二）对于重要组成部分，集团项目组参与该组成部分注册会计师工作的性质、时间安排和范围，如果适用，还包括集团项目组对组成部分注册会计师审计工作底稿的相关部分进行的复核以及由此得出的结论；（三）集团项目组与组成部分注册会计师就集团项目组提出的工作要求的书面沟通函件。（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（2010年11月1日修订）第六十三条）

197、内部审计职责（简称内部审计），是指由被审计单位建立的或由外部机构以服务形式提供的一种评价活动。内部审计的职能包括检查、评价和监督内部控制的恰当性和有效性等。（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（2010年11月1日修订）第五条）

198、内部审计人员，是指执行内部审计活动的人员。内部审计人员可能属于内部审计部门或履行内部审计职责的类似部门。（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（2010年11月1日修订）第六条）

199、如果拟利用内部审计人员的特定工作，注册会计师应当评价内部审计人员的特定工作并实施审计程序，以确定该项工作是否足以实现审计目的。（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（2010年11月1日修订）第十一条）

200、如果利用内部审计人员的特定工作，注册会计师应当就下列事项形成审计工作底稿：（一）针对内部审计人员工作的恰当性进行评价得出的结论；（二）针对内部审计人员的工作实施的审计程序。（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（2010年11月1日修订）第十三条）

201、如果在会计或审计以外的某一领域的专长对获取充分、适当的审计证据是必要的，注册会计师应当确定是否利用专家的工作。（中国注册会计师审计准则第1421号——利用专家的工作（2010年11月1日修订）第八条）

202、注册会计师应当评价专家是否具有实现审计目的所必需的胜任能力、专业素质和客观性。在评价外部专家的客观性时，注册会计师应当询问可能对外部专家客观性产生不利影响的利益和关系。（中国注册会计师审计准则第1421号——利用专家的工作（2010年11月1日修订）第十条）

203、注册会计师应当与专家就下列事项达成一致意见，并根据需要形成书面协议：（一）专家工作的性质、范围和目标；（二）注册会计师和专家各自的角色和责任；（三）注册会计师和专家之间沟通的性质、时间安排和范围，包括专家提供的报告的形式；（四）对专家遵守保密规定的要求。（中国注册会计师审计准则第1421号——利用专家的工作（2010年11月1日修订）第十二条）

204、注册会计师不应在无保留意见的审计报告中提及专家的工作，除非法律法规另有规定。如果法律法规要求提及专家的工作，注册会计师应当在审计报告中指明，这种提及并不减轻注册会计师对审计意见承担的责任。（中国注册会计师审计准则第1421号——利用专家的工作（2010年11月1日修订）第十五条）

205、比较信息，是指包含于财务报表中的、符合适用的财务报告编制基础的、与一个或多个以前期间相关的金额和披露。（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（2010年11月1日修订）第五条）

206、对应数据，属于比较信息，是指作为本期财务报表组成部分的上期金额和相关披露，这些金额和披露只能和与本期相关的金额和披露（称为“本期数据”）联系起来阅读。对应数据列报的详细程度主要取决于其与本期数据的相关程度。（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（2010年11月1日修订）第六条）

207、比较财务报表，属于比较信息，是指为了与本期财务报表相比较而包含的上期金额和相关披露。比较财务报表包含信息的详细程度与本期财务报表包含信息的详细程度相似。如果上期金额和相关披露已经审计，则将在审计意见中提及。（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（2010年11月1日修订）第七条）

208、当比较信息包括一期以上的金额和相关披露时，本准则所称“上期”应理解为“以前数期”。（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（2010年11月1日修订）第八条）

209、注册会计师应当确定财务报表中是否包括适用的财务报告编制基础要求的比较信息，以及比较信息是否得到恰当分类。基于上述目的，注册会计师应当评价：（一）比较信息是否与上期财务报表列报的金额和相关披露一致，如果必要，比较信息是否已经重述；（二）在比较信息中反映的会计政策是否与本期采用的会计政策一致，如果会计政策已发生变更，这些变更是否得到恰当处理并得到充分列报和披露。（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（2010年11月1日修订）第十条）

210、在实施本期审计时，如果注意到比较信息可能存在重大错报，注册会计师应当根据实际情况追加必要的审计程序，获取充分、适当的审计证据，以确定是否存在重大错报。如果上期财务报表已经审计，注册会计师还应当遵守《中国注册会计师审计准则第1332号——期后事项》的相关规定。如果上期财务报表已经得到更正，注册会计师应当确定比较信息与更正后的财务报表是否一致。（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（2010年11月1日修订）第十一条）

211、注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第1341号——书面声明》的规定，获取与审计意见中提及的所有期间相关的书面声明。对于管理层作出的、更正上期财务报表中影响比较信息的重大错报的任何重述，注册会计师还应当获取特定书面声明。（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（2010年11月1日修订）第十二条）

212、如果以前针对上期财务报表发表了保留意见、无法表示意见或否定意见，且导致非无保留意见的事项仍未解决，注册会计师应当对本期财务报表发表非无保留意见。在审计报告的导致非无保留意见的事项段中，注册会计师应当分下列两种情况予以处理：（一）如果未解决事项对本期数据的影响或可能的影响是重大的，注册会计师应当在导致非无保留意见事项段中同时提及本期数据和对应数据；（二）如果未解决事项对本期数据的影响或可能的影响不重大，注册会计师应当说明，由于未解决事项对本期数据和对应数据之间可比性的影响或可能的影响，因此发表了非无保留意见。（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（2010年11月1日修订）第十四条）

213、如果注册会计师已经获取上期财务报表存在重大错报的审计证据，而以前对该财务报表发表了无保留意见，且对应数据未经适当重述或恰当披露，注册会计师应当就包括在财务报表中的对应数据，在审计报告中对本期财务报表发表保留意见或否定意见。（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（2010年11月1日修订）第十五条）

214、如果上期财务报表已由前任注册会计师审计，注册会计师在审计报告中可以提及前任注册会计师对对应数据出具的审计报告。当注册会计师决定提及时，应当在审计报告的其他事项段中说明：（一）上期财务报表已由前任注册会计师审计；（二）前任注册会计师发表的意见的类型（如果是非无保留意见，还应当说明发表非无保留意见的理由）；（三）前任注册会计师出具的审计报告的日期。（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（2010年11月1日修订）第十六条）

215、如果上期财务报表未经审计，注册会计师应当在审计报告的其他事项段中说明对应数据未经审计。但这种说明并不减轻注册会计师获取充分、适当的审计证据，以确定期初余额不含有对本期财务报表产生重大影响的错报的责任。（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（2010年11月1日修订）第十七条）

216、当列报比较财务报表时，审计意见应当提及列报财务报表所属的各期，以及发表的审计意见涵盖的各期。（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（2010年11月1日修订）第十八条）

217、当因本期审计而对上期财务报表发表审计意见时，如果对上期财务报表发表的意见与以前发表的意见不同，注册会计师应当按照《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》的规定，在其他事项段中披露导致不同意见的实质性原因。（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（2010年11月1日修订）第十九条）

218、如果上期财务报表已由前任注册会计师审计，除非前任注册会计师对上期财务报表出具的审计报告与财务报表一同对外提供，注册会计师除对本期财务报表发表意见外，还应当在其他事项段中说明：（一）上期财务报表已由前任注册会计师审计；（二） 前任注册会计师发表的意见的类型（如果是非无保留意见，还应当说明发表非无保留意见的理由）；（三）前任注册会计师出具审计报告的日期。（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（2010年11月1日修订）第二十条）

219、如果认为存在影响上期财务报表的重大错报，而前任注册会计师以前出具了无保留意见的审计报告，注册会计师应当就此与适当层级的管理层沟通，并要求告知前任注册会计师。注册会计师还应当与治理层进行沟通，除非治理层全部成员参与管理被审计单位。如果上期财务报表已经更正，且前任注册会计师同意对更正后的上期财务报表出具新的审计报告，注册会计师应当仅对本期财务报表出具审计报告。（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（2010年11月1日修订）第二十一条）

220、如果上期财务报表未经审计，注册会计师应当在其他事项段中说明比较财务报表未经审计。但这种说明并不减轻注册会计师获取充分、适当的审计证据，以确定期初余额不含有对本期财务报表产生重大影响的错报的责任。（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（2010年11月1日修订）第二十二条）

221、特殊目的财务报表，是指按照特殊目的编制基础编制的财务报表。（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（2010年11月1日）第五条）

222、特殊目的编制基础，是指用以满足财务报表特定使用者财务信息需求的财务报告编制基础。特殊目的编制基础包括公允列报编制基础和遵循性编制基础。（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（2010年11月1日）第六条）

223、注册会计师的目标是，在运用审计准则执行特殊目的财务报表审计时，恰当处理与下列方面相关的特殊考虑：（一）业务的承接；（二）业务的计划和执行；（三）对财务报表形成审计意见并出具审计报告。（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（2010年11月1日）第八条）

224、在特殊目的财务报表审计中，注册会计师应当了解下列方面：（一）财务报表的编制目的；（二）财务报表预期使用者；（三）管理层为确定财务报告编制基础在具体情况下的可接受性所采取的措施。（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（2010年11月1日）第九条）

225、《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》规定了审计报告的格式和内容。对于特殊目的财务报表审计，审计报告的内容还应当包括：（一）说明财务报表的编制目的，并在必要时说明财务报表预期使用者，或者提及含有这些信息的特殊目的财务报表附注；（二）如果管理层在编制特殊目的财务报表时可以选择财务报告编制基础，在说明管理层对财务报表的责任时，提及管理层负责确定适用的财务报告编制基础在具体情况下的可接受性。（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（2010年11月1日）第十四条）

226、注册会计师对特殊目的财务报表出具的审计报告应当增加强调事项段，以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。注册会计师应当将强调事项段置于适当的标题下。（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（2010年11月1日）第十五条）

227、财务报表特定要素（即特定要素），是指财务报表特定的要素、账户或项目。（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（2010年11月1日修订）第六条）

228、单一财务报表或财务报表特定要素包括相关附注。相关附注通常包含重要会计政策概要以及与财务报表或要素相关的其他解释性信息。（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（2010年11月1日修订）第七条）

229、注册会计师的目标是，在运用审计准则执行单一财务报表和财务报表特定要素的审计时，恰当处理与下列方面相关的特殊考虑：（一）业务的承接；（二）业务的计划和执行；（三）对单一财务报表和财务报表特定要素形成审计意见并出具审计报告。（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（2010年11月1日修订）第八条）

230、《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》规定注册会计师应当遵守与审计工作相关的所有审计准则。在单一财务报表或财务报表特定要素审计中，无论注册会计师是否同时接受委托审计整套财务报表，该要求仍然适用。如果没有同时接受委托审计整套财务报表，注册会计师应当确定按照审计准则对单一财务报表或财务报表特定要素进行审计是否可行。（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（2010年11月1日修订）第九条）

231、《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管理层在编制财务报表时采用的财务报告编制基础的可接受性。在单一财务报表或财务报表特定要素审计中，前款提及的要求包括确定采用财务报告编制基础是否能够提供充分的披露或列报，以使财务报表预期使用者能够理解单一财务报表或财务报表特定要素所传递的信息，以及重大交易和事项对单一财务报表或财务报表特定要素所传递的信息的影响。（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（2010年11月1日修订）第十条）

232、如果接受业务委托对单一财务报表或财务报表特定要素出具审计报告，并同时接受业务委托对整套财务报表进行审计，注册会计师应当针对每项业务分别发表审计意见。（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（2010年11月1日修订）第十四条）

233、如果对整套财务报表出具非无保留意见的审计报告，或出具包含强调事项段或其他事项段的审计报告，注册会计师应当确定对单一财务报表或财务报表特定要素出具的审计报告可能因此受到的影响。

相应地，如果认为适当，注册会计师应当对单一财务报表或财务报表特定要素出具非无保留意见的审计报告，或者出具包含强调事项段或其他事项段的审计报告。（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（2010年11月1日修订）第十六条）

234、如果认为有必要对整套财务报表整体发表否定意见或无法表示意见，按照《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》的规定，注册会计师不应在同一审计报告中对构成整套财务报表组成部分的单一财务报表或财务报表特定要素发表无保留意见。这是因为，在同一审计报告中包含的无保留意见，将与对整套财务报表整体发表的否定意见或无法表示意见相矛盾。（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（2010年11月1日修订）第十七条）

235、如果注册会计师认为有必要对整套财务报表整体发表否定意见或无法表示意见，但又对该整套财务报表中的特定要素单独审计，只有在同时满足下列条件时，注册会计师才可以认为对特定要素发表无保留意见是适当的：（一）法律法规并未禁止注册会计师对该特定要素发表无保留意见；（二）注册会计师对特定要素出具的无保留意见审计报告，并不与包含否定意见或无法表示意见的审计报告一同公布；（三）特定要素并不构成整套财务报表的主要部分。（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（2010年11月1日修订）第十八条）

236、如果已对整套财务报表整体发表否定意见或无法表示意见，注册会计师不应对整套财务报表中的单一财务报表发表无保留意见。即使注册会计师对单一财务报表出具的审计报告并不与包含否定意见或无法表示意见的审计报告一同公布，注册会计师也不应对整套财务报表中的单一财务报表发表无保留意见。这是因为单一财务报表被视为构成整套财务报表整体的主要部分。（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（2010年11月1日修订）第十九条）

237、简要财务报表来源于由同一注册会计师按照审计准则的规定审计的财务报表。（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（2010年11月1日修订）第二条）

238、简要财务报表，是指来源于财务报表但详细程度低于财务报表的历史财务信息。（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（2010年11月1日修订）第三条）

239、已审计财务报表，是指注册会计师按照审计准则的规定审计的财务报表，是简要财务报表的编制来源。（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（2010年11月1日修订）第四条）

240、只有当注册会计师已接受业务委托按照审计准则的规定执行财务报表审计，并且财务报表构成简要财务报表的来源时，才可以按照本准则的规定承接对简要财务报表出具报告的业务。（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（2010年11月1日修订）第七条）

241、在承接对简要财务报表出具报告的业务之前，注册会计师应当：（一）确定采用的标准是否可接受；（二）就管理层认可并理解其责任与管理层达成一致意见；（三）与管理层就拟对简要财务报表发表意见的形式达成一致意见。（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（2010年11月1日修订）第八条）

242、如果认为管理层采用的标准不可接受或未能按照本准则第八条第一款第（二）项的规定就管理层认可并理解其责任与管理层达成一致意见，注册会计师不应承接对简要财务报表出具报告的业务，除非法律法规另有规定。如果法律法规要求注册会计师承接该业务，由于业务的执行不符合本准则的规定，注册会计师对简要财务报表出具的审计报告不应指出已按照本准则的规定执行了该业务。注册会计师应当在审计业务约定条款中适当提及这一情况。注册会计师还应当确定这一情况对作为简要财务报表来源的财务报表审计业务可能产生的影响。（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（2010年11月1日修订）第九条）

243、简要财务报表的审计报告日可能迟于已审计财务报表的审计报告日。在这种情况下，对简要财务报表出具的审计报告应当说明，简要财务报表和已审计财务报表均未反映在已审计财务报表的审计报告日后发生的、可能需要在已审计财务报表中进行调整或披露的事项的影响。（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（2010年11月1日修订）第十四条）

244、注册会计师可能知悉在已审计财务报表的审计报告日已经存在但以前并不知悉的事实。在这种情况下，只有在按照《中国注册会计师审计准则第1332号——期后事项》的规定，考虑了与已审计财务报表相关的这种事实后，注册会计师才应当对简要财务报表出具审计报告。（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（2010年11月1日修订）第十五条）

245、审计报告应当按照审计业务约定条款的要求载明收件人。如果对简要财务报表出具的审计报告的收件人不同于对已审计财务报表出具的审计报告的收件人，注册会计师应当评价使用不同收件人名称的适当性。（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（2010年11月1日修订）第十八条）

246、管理层对简要财务报表的责任段应当说明，按照采用的标准编制简要财务报表是管理层的责任。（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（2010年11月1日修订）第二十条）

247、简要财务报表的审计报告日不应早于下列日期：（一）注册会计师已获取充分、适当的证据并在此基础上形成审计意见的日期，这些证据包括简要财务报表已编制完成以及法律法规规定的被审计单位董事会、管理层或类似机构已经认可其对简要财务报表负责；（二）已审计财务报表的审计报告日。（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（2010年11月1日修订）第二十三条）

248、如果对已审计财务报表发表了否定意见或无法表示意见，对简要财务报表出具的审计报告除包括本准则第十六条规定的要素之外，还应当：（一）在引言段中说明对已审计财务报表发表了否定意见或无法表示意见；（二）在审计意见段中描述发表否定意见或无法表示意见的依据；（三）在审计意见段中说明由于对已审计财务报表发表否定意见或无法表示意见，因此，对简要财务报表发表意见是不适当的。（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（2010年11月1日修订）第二十五条）

249、如果简要财务报表没有按照采用的标准在所有重大方面与已审计财务报表保持一致或公允概括已审计财务报表，而管理层又不同意作出必要的修改，注册会计师应当对简要财务报表发表否定意见。（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（2010年11月1日修订）第二十六条）

250、如果对已审计财务报表出具的审计报告存在分发或使用的限制，或对已审计财务报表出具的审计报告提醒财务报表使用者关注已审计财务报表按照特殊目的编制基础编制，注册会计师应当在对简要财务报表出具的审计报告中包含相同的限制或提醒说明。（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（2010年11月1日修订）第二十七条）

251、如果已审计财务报表包含比较信息而简要财务报表未包含，注册会计师应当根据业务的具体情况确定这种省略是否合理。注册会计师应当确定不合理的省略对针对简要财务报表出具的审计报告的影响。（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（2010年11月1日修订）第二十八条）

252、本准则适用于执行财务报表审计和审阅、其他鉴证和相关服务业务的所有会计师事务所。会计师事务所按照本准则的要求制定的质量控制政策和程序的性质和范围，取决于会计师事务所的规模和运行特征以及是否是网络的一部分等诸多因素。（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（2010年11月1日修订）第五条）

253、职业准则，是指中国注册会计师鉴证业务基本准则、中国注册会计师审计准则、中国注册会计师审阅准则、中国注册会计师其他鉴证业务准则、中国注册会计师相关服务准则、质量控制准则和相关职业道德要求。（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（2010年11月1日修订）第九条）

254、相关职业道德要求，是指项目组和项目质量控制复核人员应当遵守的职业道德规范，通常是指中国注册会计师职业道德守则。（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（2010年11月1日修订）第十条）

255、人员，是指会计师事务所的合伙人和员工。（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（2010年11月1日修订）第十一条）

256、合伙人，是指在执行专业服务业务方面有权代表会计师事务所的个人。（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（2010年11月1日修订）第十二条）

257、员工，是指合伙人以外的专业人员，包括会计师事务所的内部专家。（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（2010年11月1日修订）第十三条）

258、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出具的报告上签字的合伙人。（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（2010年11月1日修订）第十四条）

259、项目组，是指执行某项业务的所有合伙人和员工，以及会计师事务所或网络事务所聘请的为该项业务实施程序的所有人员，但不包括会计师事务所或网络事务所聘请的外部专家。（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（2010年11月1日修订）第十五条）

260、网络事务所，是指属于某一网络的会计师事务所或实体。（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（2010年11月1日修订）第十六条）

261、网络，是指由多个实体组成，旨在通过合作实现下列一个或多个目的的联合体：（一）共享收益或分担成本；（二）共享所有权、控制权或管理权；（三）共享统一的质量控制政策和程序；（四）共享同一经营战略；（五）使用同一品牌；（六）共享重要的专业资源。（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（2010年11月1日修订）第十七条）

262、项目质量控制复核，是指在报告日或报告日之前，项目质量控制复核人员对项目组作出的重大判断和在编制报告时得出的结论进行客观评价的过程。项目质量控制复核适用于上市实体财务报表审计，以及会计师事务所确定需要实施项目质量控制复核的其他业务。（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（2010年11月1日修订）第十八条）

263、上市实体，是指其股份、股票或债券在法律法规认可的证券交易所报价或挂牌，或在法律法规认可的证券交易所或其他类似机构的监管下进行交易的实体。（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（2010年11月1日修订）第十九条）

264、项目质量控制复核人员，是指项目组成员以外的，具有足够、适当的经验和权限，对项目组作出的重大判断和在编制报告时得出的结论进行客观评价的合伙人、会计师事务所的其他人员、具有适当资格的外部人员或由这类人员组成的小组。（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（2010年11月1日修订）第二十条）

265、具有适当资格的外部人员，是指会计师事务所以外的具有担任项目合伙人的胜任能力和必要素质的个人，如其他会计师事务所的合伙人、注册会计师协会或提供相关质量控制服务的组织中具有适当经验的人员。（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（2010年11月1日修订）第二十一条）

266、业务工作底稿，是指注册会计师对执行的工作、获取的结果和得出的结论作出的记录。（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（2010年11月1日修订）第二十二条）

267、报告日，是指注册会计师在出具的报告上签署的日期。（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（2010年11月1日修订）第二十三条）

268、监控，是指对会计师事务所质量控制制度进行持续考虑和评价的过程，包括定期选取已完成的业务进行检查，以使会计师事务所能够合理保证其质量控制制度正在有效运行。（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（2010年11月1日修订）第二十四条）

269、检查，是指实施程序以获取证据，确定项目组在已完成的业务中是否遵守会计师事务所质量控制政策和程序。（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（2010年11月1日修订）第二十五条）

270、合理保证，是指一种高度但非绝对的保证。（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（2010年11月1日修订）第二十六条）

271、会计师事务所的目标是建立并保持质量控制制度，以合理保证：（一）会计师事务所及其人员遵守职业准则和适用的法律法规的规定；（二）会计师事务所和项目合伙人出具适合具体情况的报告。（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（2010年11月1日修订）第二十七条）

272、会计师事务所内部负责建立并保持质量控制制度的人员应当了解本准则及应用指南的全部内容，以理解本准则的目标并恰当遵守其要求。（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（2010年11月1日修订）第二十八条）

273、会计师事务所应当遵守本准则的所有要求，除非在某些情况下，本准则的某项要求与会计师事务所执行的财务报表审计和审阅、其他鉴证和相关服务业务不相关。（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（2010年11月1日修订）第二十九条）

274、本准则的要求旨在使会计师事务所能够实现本准则设定的目标。正确运用这些要求预期可以为实现目标提供充分的依据，但由于实际情况变化很大，且无法预料，会计师事务所应当考虑是否存在特殊事项或情况，要求其制定除本准则要求外的政策和程序，以实现本准则设定的目标。（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（2010年11月1日修订）第三十条）

275、会计师事务所应当建立并保持质量控制制度。质量控制制度包括针对下列要素而制定的政策和程序：（一）对业务质量承担的领导责任；（二）相关职业道德要求；（三）客户关系和具体业务的接受与保持；（四）人力资源；（五）业务执行；（六）监控。（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（2010年11月1日修订）第三十一条）

276、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。（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（2010年11月1日修订）第三十二条）

277、会计师事务所应当制定政策和程序，培育以质量为导向的内部文化。这些政策和程序应当要求会计师事务所主任会计师或类似职位的人员对质量控制制度承担最终责任。（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（2010年11月1日修订）第三十三条）

278、会计师事务所应当制定政策和程序，使受会计师事务所主任会计师或类似职位的人员委派负责质量控制制度运作的人员具有足够、适当的经验和能力以及必要的权限以履行其责任。（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（2010年11月1日修订）第三十四条）

279、会计师事务所应当制定政策和程序，以合理保证会计师事务所及其人员遵守相关职业道德要求。（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（2010年11月1日修订）第三十五条）

280、会计师事务所应当制定政策和程序，以合理保证会计师事务所及其人员和其他受独立性要求约束的人员（包括网络事务所的人员），保持相关职业道德要求规定的独立性。这些政策和程序应当使会计师事务所能够：（一）向会计师事务所人员以及其他受独立性要求约束的人员传达独立性要求；（二）识别和评价对独立性产生不利影响的情形，并采取适当的行动消除这些不利影响；或通过采取防范措施将其降至可接受的水平；或如果认为适当，在法律法规允许的情况下解除业务约定。（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（2010年11月1日修订）第三十六条）

281、本准则第三十六条提及的政策和程序应当要求：（一）项目合伙人向会计师事务所提供与客户委托业务相关的信息（包括服务范围），以使会计师事务所能够评价这些信息对保持独立性的总体影响；（二）会计师事务所人员立即向会计师事务所报告对独立性产生不利影响的情形，以便会计师事务所采取适当行动；（三）会计师事务所收集相关信息，并向适当人员传达。会计师事务所应当向适当人员传达收集的相关信息，以便：（一）会计师事务所及其人员能够容易地确定自身是否满足独立性要求；（二）会计师事务所能够保持和更新与独立性相关的记录；（三）会计师事务所能够针对识别出的、对独立性产生超出可接受水平的不利影响采取适当的行动。（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（2010年11月1日修订）第三十七条）

282、会计师事务所应当制定政策和程序，以合理保证能够获知违反独立性要求的情况，并能够采取适当行动予以解决。这些政策和程序应当包括下列要求：（一）会计师事务所人员将注意到的、违反独立性要求的情况立即报告会计师事务所；（二）会计师事务所将识别出的违反这些政策和程序的情况，立即传达给需要与会计师事务所共同处理这些情况的项目合伙人、需要采取适当行动的会计师事务所和网络内部的其他相关人员以及受独立性要求约束的人员；（三）项目合伙人、会计师事务所和网络内部的其他相关人员以及受独立性要求约束的人员，在必要时立即向会计师事务所报告他们为解决有关问题而采取的行动，以使会计师事务所能够决定是否应当采取进一步的行动。（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（2010年11月1日修订）第三十八条）

283、会计师事务所应当每年至少一次向所有需要按照相关职业道德要求保持独立性的人员获取其遵守独立性政策和程序的书面确认函。（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（2010年11月1日修订）第三十九条）

284、会计师事务所应当制定下列政策和程序：（一）明确标准，以确定长期委派同一名合伙人或高级员工执行某项鉴证业务时，是否需要采取防范措施，将因密切关系产生的不利影响降至可接受的水平；（二）对所有上市实体财务报表审计业务，按照相关职业道德要求和法律法规的规定，在规定期限届满时轮换项目合伙人、项目质量控制复核人员，以及受轮换要求约束的其他人员。（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（2010年11月1日修订）第四十条）

285、会计师事务所应当制定有关客户关系和具体业务接受与保持的政策和程序，以合理保证只有在下列情况下，才能接受或保持客户关系和具体业务：（一）能够胜任该项业务，并具有执行该项业务必要的素质、时间和资源；（二）能够遵守相关职业道德要求；（三）已考虑客户的诚信，没有信息表明客户缺乏诚信。（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（2010年11月1日修订）第四十一条）

286、本准则第四十一条提及的政策和程序应当要求：（一）在接受新客户的业务前，或者决定是否保持现有业务和考虑接受现有客户的新业务时，会计师事务所根据具体情况获取必要信息；（二）在接受新客户或现有客户的新业务时，如果识别出潜在的利益冲突，会计师事务所确定接受该业务是否适当；（三）当识别出问题而又决定接受或保持客户关系或具体业务时，会计师事务所记录问题是如何得到解决的。（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（2010年11月1日修订）第四十二条）

287、如果在接受业务后获知某项信息，而该信息若在接受业务前获知，可能导致会计师事务所拒绝接受业务，会计师事务所应当针对这种情况制定保持具体业务和客户关系的政策和程序。这些政策和程序应当考虑下列方面：（一）适用于这种情况的职业责任和法律责任，包括是否要求会计师事务所向委托人报告或在某些情况下向监管机构报告；（二）解除业务约定或同时解除业务约定和客户关系的可能性。（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（2010年11月1日修订）第四十三条）

288、会计师事务所应当制定政策和程序，合理保证拥有足够的具有胜任能力和必要素质并承诺遵守职业道德要求的人员，以使：（一）会计师事务所按照职业准则和适用的法律法规的规定执行业务；（二）会计师事务所和项目合伙人能够出具适合具体情况的报告。（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（2010年11月1日修订）第四十四条）

289、会计师事务所应当对每项业务委派至少一名项目合伙人，并制定政策和程序，明确下列要求：（一）将项目合伙人的身份和作用告知客户管理层和治理层的关键成员；（二）项目合伙人具有履行职责所要求的适当的胜任能力、必要素质和权限；（三）清楚界定项目合伙人的职责，并告知该项目合伙人。（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（2010年11月1日修订）第四十五条）

290、会计师事务所应当制定政策和程序，委派具有必要胜任能力和素质的适当人员，以便：（一）按照职业准则和适用的法律法规的规定执行业务；（二）会计师事务所和项目合伙人能够出具适合具体情况的报告。（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（2010年11月1日修订）第四十六条）

291、会计师事务所应当制定政策和程序，以合理保证按照职业准则和适用的法律法规的规定执行业务，使会计师事务所和项目合伙人能够出具适合具体情况的报告。这些政策和程序应当包括：（一）与保持业务执行质量一致性相关的事项；（二）监督责任；（三）复核责任。（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（2010年11月1日修订）第四十七条）

292、会计师事务所在安排复核工作时，应当由项目组内经验较多的人员复核经验较少的人员的工作。会计师事务所应当根据这一原则，确定有关复核责任的政策和程序。（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（2010年11月1日修订）第四十八条）

293、会计师事务所应当制定政策和程序，以合理保证：（一）就疑难问题或争议事项进行适当咨询；（二）能够获取充分的资源进行适当咨询；（三）咨询的性质和范围以及咨询形成的结论得以记录，并经过咨询者和被咨询者的认可；（四）咨询形成的结论得到执行。（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（2010年11月1日修订）第四十九条）

294、会计师事务所应当制定政策和程序，要求对特定业务实施项目质量控制复核，以客观评价项目组作出的重大判断以及在编制报告时得出的结论。这些政策和程序应当包括下列要求：（一）要求对所有上市实体财务报表审计实施项目质量控制复核；（二）明确标准，据此评价所有其他的历史财务信息审计和审阅、其他鉴证和相关服务业务，以确定是否应当实施项目质量控制复核；（三）要求对所有符合本条第二款第（二）项所提及标准的业务实施项目质量控制复核。（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（2010年11月1日修订）第五十条）

295、会计师事务所应当制定政策和程序，以明确项目质量控制复核的性质、时间安排和范围。这些政策和程序应当要求，只有完成项目质量控制复核，才可以签署业务报告。（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（2010年11月1日修订）第五十一条）

296、会计师事务所应当制定政策和程序，要求项目质量控制复核包括下列工作：（一）就重大事项与项目合伙人进行讨论；（二）复核财务报表或其他业务对象信息及拟出具的报告；（三）复核选取的与项目组作出重大判断和得出的结论相关的业务工作底稿；（四）评价在编制报告时得出的结论，并考虑拟出具报告的恰当性。（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（2010年11月1日修订）第五十二条）

297、针对上市实体财务报表审计，会计师事务所应当制定政策和程序，要求实施的项目质量控制复核包括对下列事项的考虑：（一）项目组就具体业务对会计师事务所独立性作出的评价；（二）项目组是否已就涉及意见分歧的事项，或者其他疑难问题或争议事项进行适当咨询，以及咨询得出的结论；（三）选取的用于复核的业务工作底稿，是否反映项目组针对重大判断执行的工作，以及是否支持得出的结论。（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（2010年11月1日修订）第五十三条）

298、会计师事务所应当制定政策和程序，解决项目质量控制复核人员的委派问题，明确项目质量控制复核人员的资格要求，包括：（一）履行职责需要的技术资格，包括必要的经验和权限；（二）在不损害其客观性的前提下，项目质量控制复核人员能够提供业务咨询的程度。（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（2010年11月1日修订）第五十四条）

299、会计师事务所应当制定政策和程序，以使项目质量控制复核人员保持客观性。（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（2010年11月1日修订）第五十五条）

300、会计师事务所的政策和程序应当规定，在项目质量控制复核人员客观实施复核的能力可能受到损害时，替换该项目质量控制复核人员。（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（2010年11月1日修订）第五十六条）

301、会计师事务所应当制定有关项目质量控制复核记录的政策和程序，要求记录：（一）会计师事务所有关项目质量控制复核的政策所要求的程序已得到实施；（二）项目质量控制复核在报告日或报告日之前已完成；（三）复核人员没有发现任何尚未解决的事项，使其认为项目组作出的重大判断和得出的结论不适当。（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（2010年11月1日修订）第五十七条）

302、会计师事务所应当制定政策和程序，以处理和解决项目组内部、项目组与被咨询者之间以及项目合伙人与项目质量控制复核人员之间的意见分歧。（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（2010年11月1日修订）第五十八条）

303、本准则第五十八条提及的政策和程序应当要求：（一）得出的结论已得到记录和执行；（二）只有问题得到解决，才可以签署业务报告。（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（2010年11月1日修订）第五十九条）

304、会计师事务所应当制定政策和程序，以使项目组在出具业务报告后及时完成最终业务档案的归整工作。对历史财务信息审计和审阅业务、其他鉴证业务，业务工作底稿的归档期限为业务报告日后六十天内。（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（2010年11月1日修订）第六十条）

305、会计师事务所应当制定政策和程序，以满足下列要求：（一）安全保管业务工作底稿并对业务工作底稿保密；（二）保证业务工作底稿的完整性；（三）便于使用和检索业务工作底稿。（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（2010年11月1日修订）第六十一条）

306、会计师事务所应当制定政策和程序，以使业务工作底稿的保存期限满足会计师事务所的需要和法律法规的规定。对历史财务信息审计和审阅业务、其他鉴证业务，会计师事务所应当自业务报告日起对业务工作底稿至少保存十年。如果组成部分业务报告日早于集团业务报告日，会计师事务所应当自集团业务报告日起对组成部分业务工作底稿至少保存十年。（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（2010年11月1日修订）第六十二条）

307、会计师事务所应当制定监控政策和程序，以合理保证与质量控制制度相关的政策和程序具有相关性和适当性，并正在有效运行。监控过程应当包括：（一）持续考虑和评价会计师事务所质量控制制度；（二）要求委派一个或多个合伙人，或会计师事务所内部具有足够、适当的经验和权限的其他人员负责监控过程；（三）要求执行业务或实施项目质量控制复核的人员不参与该项业务的检查工作。持续考虑和评价会计师事务所质量控制制度应当包括：（一）周期性地选取已完成的业务进行检查，周期最长不得超过三年；（二）在每个周期内，对每个项目合伙人，至少检查一项已完成的业务。（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（2010年11月1日修订）第六十三条）

308、会计师事务所应当评价在监控过程中注意到的缺陷的影响，并确定缺陷是否属于下列情况之一：（一）该缺陷并不必然表明会计师事务所的质量控制制度不足以合理保证会计师事务所遵守职业准则和适用的法律法规的规定，以及会计师事务所和项目合伙人出具适合具体情况的报告；（二）该缺陷是系统性的、反复出现的或其他需要及时纠正的重大缺陷。（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（2010年11月1日修订）第六十四条）

309、会计师事务所应当将实施监控程序注意到的缺陷以及建议采取的适当补救措施，告知相关项目合伙人及其他适当人员。（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（2010年11月1日修订）第六十五条）

310、针对注意到的缺陷，建议采取的适当补救措施应当包括：（一）采取与某项业务或某个人员相关的适当补救措施；（二）将发现的缺陷告知负责培训和职业发展的人员；（三）改进质量控制政策和程序；（四）对违反会计师事务所政策和程序的人员，尤其是对反复违规的人员实施惩戒。（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（2010年11月1日修订）第六十六条）

311、会计师事务所应当制定政策和程序，以应对下列两种情况：（一）实施监控程序的结果表明出具的报告可能不适当；（二）实施监控程序的结果表明在执行业务过程中遗漏了应实施的程序。这些政策和程序应当要求会计师事务所确定采取哪些进一步行动以遵守职业准则和适用的法律法规的规定，并考虑是否征询法律意见。（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（2010年11月1日修订）第六十七条）

312、会计师事务所应当每年至少一次将质量控制制度的监控结果，向项目合伙人及会计师事务所内部的其他适当人员通报。这种通报应当足以使会计师事务所及其相关人员能够在其职责范围内及时采取适当的行动。通报的信息应当包括：（一）对已实施的监控程序的描述；（二）实施监控程序得出的结论；（三）如果相关，对系统性的、反复出现的缺陷或其他需要及时纠正的重大缺陷的描述。（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（2010年11月1日修订）第六十八条）

313、如果会计师事务所是网络的一部分，可能实施以网络为基础的某些监控程序，以保持在同一网络内实施的监控程序的一致性。如果网络内部的会计师事务所在符合本准则要求的共同的监控政策和程序下运行，并且这些会计师事务所信赖该监控制度，为了网络内部的项目合伙人信赖网络内实施监控程序的结果，会计师事务所的政策和程序应当要求：（一）每年至少一次就监控过程的总体范围、程度和结果，向网络事务所的适当人员通报；（二）立即将识别出的质量控制制度缺陷，向相关网络事务所的适当人员通报，以便使其采取必要的行动。（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（2010年11月1日修订）第六十九条）

314、会计师事务所应当制定政策和程序，以合理保证能够适当处理下列事项：（一）投诉和指控会计师事务所执行的工作未能遵守职业准则和适用的法律法规的规定；（二）指控未能遵守会计师事务所质量控制制度。作为处理投诉和指控过程的一部分，会计师事务所应当明确投诉和指控渠道，以使会计师事务所人员能够没有顾虑地提出关注的问题。（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（2010年11月1日修订）第七十条）

315、如果在调查投诉和指控的过程中识别出会计师事务所质量控制政策和程序在设计或运行方面存在缺陷，或存在违反质量控制制度的情况，会计师事务所应当按照本准则第六十六条的规定采取适当行动。（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（2010年11月1日修订）第七十一条）

316、会计师事务所应当制定政策和程序，要求形成适当的工作记录，以对质量控制制度的每项要素的运行情况提供证据。（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（2010年11月1日修订）第七十二条）

317、会计师事务所应当制定政策和程序，要求对工作记录保管足够的期限，以使执行监控程序的人员能够评价会计师事务所遵守质量控制制度的情况。（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（2010年11月1日修订）第七十三条）

318、会计师事务所应当制定政策和程序，要求记录投诉、指控以及应对情况。（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（2010年11月1日修订）第七十四条）

319、在有限责任公司制的会计师事务所，项目合伙人是指负责某项审计业务及其执行，并代表会计师事务所在出具的审计报告上签字的主任会计师、副主任会计师或类似职位的高级管理人员。（《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（2010年11月1日修订）2．）

320、会计师事务所领导层及其作出的示范对会计师事务所的内部文化有重大影响。培育以质量为导向的内部文化，取决于会计师事务所各级管理层通过清晰、一致及经常的行动和信息，强调质量控制政策和程序的重要性以及下列要求：（1）按照职业准则和适用的法律法规的规定执行工作；（2）出具适合具体情况的报告。（《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（2010年11月1日修订）5．）

321、会计师事务所的领导层需要认识到，其经营策略服从于会计师事务所执行所有业务都要保证质量这一要求，这对于培育以质量为基础的内部文化尤其重要。培育这样的内部文化包括：（1）针对会计师事务所人员制定有关业绩评价、薪酬和晋升的政策和程序（包括激励制度），以表明质量至上的理念；（2）合理确定管理责任，以避免重商业利益轻业务质量；（3）投入足够的资源制定和执行质量控制政策和程序，并形成相关文件记录。（《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（2010年11月1日修订）6．）

322、《中国注册会计师职业道德守则第1号――职业道德基本准则》和《中国注册会计师职业道德守则第2号――职业道德概念框架》规定了与注册会计师执行财务报表审计相关的职业道德基本原则，并提供了遵循这些原则的概念框架。注册会计师需要遵循的基本原则包括：（1）诚信；（2）独立性；（3）客观和公正；（4）专业胜任能力和应有的关注；（5）保密；（6）良好职业行为。（《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（2010年11月1日修订）8．）

323、下列途径可以强化职业道德基本原则：（1）会计师事务所领导层的示范；（2）教育和培训；（3）监控；（4）对违反职业道德要求行为的处理。（《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（2010年11月1日修订）10．）

324、书面确认函可以采用纸质和电子形式。通过获取确认函以及针对违反独立性的情况采取适当的行动，会计师事务所可以表明其强调保持独立性的重要性，并使保持独立性的问题对员工而言常讲常新，看得见摸得着。（《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（2010年11月1日修订）12．）

325、职业道德守则讨论了会计师事务所长期委派同一名合伙人或高级员工执行某一客户的鉴证业务而导致因密切关系产生的不利影响，以及针对这些不利影响可能采取的适当防范措施。（《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（2010年11月1日修订）13．）

326、当确定适当的标准以应对因密切关系产生的不利影响时，会计师事务所可能考虑下列事项：（1）鉴证业务的性质，包括涉及公众利益的程度；（2）合伙人或高级员工提供该项鉴证业务的服务年限。防范措施包括轮换合伙人或高级员工，或者要求实施项目质量控制复核等。 （《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（2010年11月1日修订）14．）

327、根据职业道德守则的规定，在执行上市实体财务报表审计工作时，因密切关系产生的不利影响尤其相关。针对这些审计业务，职业道德守则要求在不超过五年的期限内轮换关键审计合伙人，并为此提供了指引。（《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（2010年11月1日修订）15．）

328、在确定是否具有接受新客户或现有客户的新业务所需的胜任能力、素质和资源时，会计师事务所需要评价新业务的特定要求和所有相关级别的现有合伙人和员工的基本情况，以及下列事项：（1）会计师事务所人员是否熟悉相关行业或业务对象；（2）会计师事务所人员是否了解相关监管要求或报告要求，或具备有效获取必要技能和知识的能力；（3）会计师事务所是否拥有足够的具有必要胜任能力和素质的人员；（4）需要时是否能够得到专家的帮助；（5）如果需要实施项目质量控制复核，是否具备符合标准和资格要求的项目质量控制复核人员；（6）会计师事务所是否能够在提交报告的最后期限内完成业务。（《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（2010年11月1日修订）19．）

329、针对客户的诚信，会计师事务所考虑的事项主要包括：（1）客户主要股东、关键管理人员及治理层的身份和商业信誉；（2）客户的经营性质，包括其业务；（3）有关客户主要股东、关键管理人员及治理层对内部控制环境和会计准则等的态度的信息；（4）客户是否过分考虑将会计师事务所的收费维持在尽可能低的水平；（5）工作范围受到不适当限制的迹象；（6）客户可能涉嫌洗钱或其他刑事犯罪活动的迹象；（7）变更会计师事务所的理由；（8）关联方的名称、特征和商业信誉。会计师事务所对客户诚信的了解程度，通常随着与客户关系的持续发展而加深。 （《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（2010年11月1日修订）20．）

330、会计师事务所可以通过下列途径，获取与客户诚信相关的信息：（1）与为客户提供专业会计服务的现任或前任人员进行沟通，并与其他第三方进行讨论。（2）询问会计师事务所其他人员或金融机构、法律顾问和客户的同行等第三方；（3）从相关数据库中搜索客户的背景信息。（《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（2010年11月1日修订）21．）

331、会计师事务所针对解除业务约定或同时解除业务约定和客户关系制定的政策和程序需要包括下列方面：（1）与客户适当层级的管理层和治理层讨论会计师事务所根据有关事实和情况可能采取的适当行动；（2）如果确定解除业务约定或同时解除业务约定和客户关系是适当的，会计师事务所需要就解除的情况及原因，与客户适当层级的管理层和治理层讨论；（3）考虑是否存在职业准则或法律法规的规定，要求会计师事务所保持现有客户关系，或向监管机构报告解除的情况及原因；（4）记录重大事项及其咨询情况、咨询结论和得出结论的依据。（《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（2010年11月1日修订）23．）

332、与会计师事务所人力资源政策和程序相关的人事问题主要包括：（1）招聘；（2）业绩评价；（3）人员的素质和专业胜任能力，包括完成所分派任务的时间是否足够；（4）职业发展；（5）晋升；（6）薪酬；（7）人员需求预测。（《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（2010年11月1日修订）25．）

333、会计师事务所可以通过下列途径提高人员的胜任能力：（1）职业教育；（2）持续职业发展，包括培训；（3）工作经验；（4）由经验更丰富的员工（如项目组的其他成员）提供辅导；（5）针对独立性要求约束的人员进行的独立性教育。 （《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（2010年11月1日修订）26．）

334、会计师事务所人员是否能够保持胜任能力，在很大程度上取决于持续职业发展的水平。有效的政策和程序强调对会计师事务所各级人员进行继续培训的必要性，并提供必要的培训资源和帮助，以使会计师事务所人员能够发挥和保持必要的胜任能力和素质。（《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（2010年11月1日修订）27．）

335、如果会计师事务所内部不具备技术和培训资源，可以利用具有适当资格的外部人员。（《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（2010年11月1日修订）28．）

336、会计师事务所在发展和保持胜任能力并遵循职业道德基本原则方面可以采取下列步骤：（1）使人员知晓会计师事务所对业绩的期望和对遵循职业道德基本原则的要求；（2）向人员提供业绩、晋升和职业发展方面的评价和辅导；（3）帮助人员了解提高业务质量及遵循职业道德基本原则是晋升更高职位的主要途径，而不遵守会计师事务所的政策和程序可能受到惩戒。（《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（2010年11月1日修订）29．）

337、会计师事务所的规模和具体情况将影响业绩评价过程。小型会计师事务所可能运用不太正式的方法评价人员的业绩。（《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（2010年11月1日修订）30．）

338、会计师事务所的政策和程序可能包括对项目合伙人的工作量及可供调配的时间进行监控，以使项目合伙人有足够的时间恰当履行职责。（《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（2010年11月1日修订）31．）

339、在委派项目组及确定所需的监督程度时，会计师事务所需要考虑项目组的下列方面：（1）通过适当的培训和参与业务，获取的执行类似性质和复杂程度业务的知识和实务经验；（2）对职业准则和适用的法律法规的规定的掌握程度；（3）具有的技术知识和专长，包括相关的信息技术知识；（4）对客户所处的行业的了解；（5）具有的职业判断能力；（6）对会计师事务所质量控制政策和程序的了解。（《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（2010年11月1日修订）32．）

340、会计师事务所通常使用书面或电子手册、软件工具、标准化底稿以及行业和特定业务对象的指南性材料方式，通过质量控制政策和程序，保持业务执行质量的一致性。（《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（2010年11月1日修订）33．）

341、适当的团队工作和培训有助于经验较少的项目组成员清楚了解所分派工作的目标。（《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（2010年11月1日修订）34．）

342、对业务的监督包括下列方面：（1）跟进审计业务的进程；（2）考虑项目组各成员的胜任能力和素质，包括是否有足够的时间执行审计、是否理解工作指令、是否按照计划的方案执行审计工作；（3）解决在执行业务过程中发现的重大问题，考虑其重要程度并适当修改原计划的方案。（4）识别在执行业务过程中需要咨询的事项，或需要由经验较丰富的项目组成员考虑的事项。（《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（2010年11月1日修订）35．）

343、复核包括考虑下列问题：（1）是否已按照职业准则和适用的法律法规的规定执行工作；（2）重大事项是否已提请进一步考虑；（3）相关事项是否已进行适当咨询，由此形成的结论是否已得到记录和执行；（4）是否需要修改已执行工作的性质、时间安排和范围；（5）已执行的工作是否支持形成的结论，并得以适当记录；（6）已获取的证据是否充分、适当以支持报告；（7）业务程序的目标是否已实现。（《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（2010年11月1日修订）36．）

344、咨询包括与会计师事务所内部或外部具有专门知识的人员，在适当专业层次上进行的讨论。（《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（2010年11月1日修订）37．）

345、咨询可以利用适当的研究资源，以及会计师事务所的集体经验和技术专长。咨询有助于提高业务质量，改进对职业判断的运用。会计师事务所的政策和程序对咨询予以适当认可，有助于形成一种良好的咨询氛围，鼓励会计师事务所人员就疑难问题或争议事项进行咨询。（《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（2010年11月1日修订）38．）

346、如果满足下列条件且适当记录和执行咨询形成的结论，就重大技术、道德及其他方面的问题向会计师事务所内部或外部进行咨询是有效的：（1）已向被咨询者提供所有相关事实，使其能够对咨询事项提出有见地的意见；（2）被咨询者拥有适当的知识、资历和经验。（《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（2010年11月1日修订）39．）

347、就疑难问题或争议事项向其他专业人士咨询所形成的足够完整和详细的记录，有助于了解：（1）寻求咨询的事项；（2）咨询的结果，包括作出的决策、决策依据以及决策的执行情况。（《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（2010年11月1日修订）40．）

348、由于缺乏适当的内部资源需要向外部咨询时，会计师事务所可以利用下列机构提供的咨询服务：（1）其他会计师事务所；（2）职业团体和监管机构；（3）提供相关质量控制服务的商业机构。（《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（2010年11月1日修订）41．）

349、在确定除上市实体财务报表审计以外的其他业务是否需要实施项目质量控制复核时，会计师事务所依据的标准主要包括：（1）业务的性质，包括涉及公众利益的程度；（2）在某项业务或某类业务中已识别出的异常情况或风险；（3）法律法规是否要求实施项目质量控制复核。（《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（2010年11月1日修订）42．）

350、只有完成项目质量控制复核，才能签署业务报告。然而，项目质量控制复核形成的工作底稿可以在报告日后完成。（《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（2010年11月1日修订）43．）

351、在业务过程的适当阶段及时实施项目质量控制复核，可以使重大事项在报告日或报告日之前得到迅速、满意的解决。（《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（2010年11月1日修订）44．）

352、项目质量控制复核的范围可能取决于业务的复杂程度、客户是否为上市实体以及出具不恰当报告的风险等因素。实施项目质量控制复核并不减轻项目合伙人的责任。（《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（2010年11月1日修订）45．）

353、在对上市实体财务报表审计实施项目质量控制复核时，复核人员可能考虑下列与评价项目组作出的重大判断相关的其他事项：（1）在审计过程中识别出的特别风险以及采取的应对措施；（2）作出的判断，尤其是关于重要性和特别风险的判断；（3）在审计中识别出的已更正和未更正的错报的重要程度及处理情况；（4）拟向管理层、治理层和其他机构或人员（如监管机构）报告的事项。（《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（2010年11月1日修订）46．）

354、如本指南第17段所述，尽管不存在对有关公共部门实体的业务实施项目质量控制复核的规定，某些公共部门实体可能足够重要，有必要对其实施项目质量控制复核。（《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（2010年11月1日修订）47．）

355、什么是充分、适当的技术专长、经验和权限，取决于业务的具体情况。例如，上市实体财务报表审计的项目质量控制复核人员，可能需要具备担任上市实体财务报表审计项目合伙人应有的充分、适当的经验和权限。（《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（2010年11月1日修订）48．）

356、在业务执行过程中，项目合伙人可以向项目质量控制复核人员咨询。项目合伙人咨询项目质量控制复核人员后作出的判断，可以为项目质量控制复核人员所接受，从而可以避免在业务执行的后期出现意见分歧，这并不妨碍项目质量控制复核人员履行职责。（《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（2010年11月1日修订）49．）

357、会计师事务所需要制定政策和程序，以保持项目质量控制复核人员的客观性。因此，这些政策和程序要求项目质量控制复核人员符合下列规定：（1）如果可行，不由项目合伙人挑选；（2）在复核期间不以其他方式参与该业务；（3）不代替项目组进行决策；（4）不存在可能损害复核人员客观性的其他情形。（《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（2010年11月1日修订）50．）

358、如果会计师事务所的合伙人非常少，项目合伙人不参与挑选项目质量控制复核人员可能是不可行的。如果小型会计师事务所识别出需要实施项目质量控制复核的业务，可以聘请具有适当资格的外部人员，或利用其他会计师事务所实施项目质量控制复核。（《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（2010年11月1日修订）51．）

359、有效的程序能够促进在业务执行的较早阶段识别出意见分歧，为拟采取的后续步骤提供明确指导，并要求对意见分歧的解决情况和形成结论的执行情况进行记录。（《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（2010年11月1日修订）52．）

360、解决意见分歧的程序可能包括向其他会计师事务所、职业团体或监管机构咨询。（《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（2010年11月1日修订）53．）

361、如果针对客户的同一鉴证对象信息出具两个或多个不同的报告，会计师事务所可将其视为不同的业务，根据有关归档期限的政策和程序，分别进行归档。（《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（2010年11月1日修订）55．）

362、无论业务工作底稿存在于纸质、电子还是其他介质，如果在会计师事务所不知情的情况下，工作底稿被更改、增减或发生永久性丢失、毁损，数据的完整性、可获得性和可恢复性将受到损害。因此，会计师事务所可以设计并实施下列控制，以避免未经授权更改或丢失业务工作底稿：（1）使业务工作底稿显示其生成、修改或复核的时间和人员；（2）在业务的所有阶段，尤其是在项目组成员共享信息或通过互联网将信息传递给其他人员时，保护信息的完整性；（3）防止未经授权改动业务工作底稿；（4）仅允许项目组和其他经授权的人员为适当履行职责而接触业务工作底稿。（《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（2010年11月1日修订）57．）

363、会计师事务所可以设计并执行下列控制，以保证业务工作底稿的保密、安全保管、完整性及使用和检索；（1）在项目组成员中使用密码，以使对电子业务工作底稿的接触只限于经过授权的使用者；（2）在业务的适当阶段对电子业务工作底稿进行适当备份；（3）在业务开始时间向项目组成员恰当分发业务工作底稿、在业务执行过程中处理业务工作底稿以及在业务结束时整理业务工作底稿的程序；（4）限制接触、恰当分发和保密存放纸质业务工作底稿的程序。（《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（2010年11月1日修订）58．）

364、由于实务原因，原纸质工作底稿可能经电子扫描后存入业务档案。在这种情况下，会计师事务所可以设计程序，要求项目组执行下列工作，以保证工作底稿的完整性及使用和检索：（1）生成与纸质工作底稿的内容完全相同的扫描件，包括人工签名、交叉索引和注释；（2）将扫描件（包括必要时对扫描件的索引和签字）归整到业务档案中；（3）能够在必要时检索和打印扫描件。（《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（2010年11月1日修订）59．）

365、对历史财务信息审计和审阅业务、其他鉴证业务，会计师事务所应当自业务报告日起对业务工作底稿至少保存十年。如果组成部分业务报告日早于集团业务报告日，会计师事务应当自集团业务报告日起对组成部分业务工作底稿至少保存十年。（《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（2010年11月1日修订）61．）

366、会计师事务所用以保存业务工作底稿的程序，包括能够满足本准则第六十二条要求的程序。会计师事务所采用这种程序可以实现：（1）在保存期内便于检索和接触业务工作底稿，尤其是电子工作底稿，因为相关技术可能随时间而升级或改变；（2）必要时，在完成归档工作后提供业务工作底稿变更记录；（3）便于经过授权的外部人员为了质量控制或其他目的，接触和复核特定业务工作底稿。（《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（2010年11月1日修订）62．）

367、除非法律法规另有规定，业务工作底稿的所有权属于会计师事务所。（《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（2010年11月1日修订）63．）

368、对质量控制政策和程序遵守情况的监控旨在评价：（1）遵守职业准则和法律法规的情况；（2）质量控制制度设计是否适当，运行是否有效；（3）质量控制政策和程序应用是否得当，以便会计师事务所和项目合伙人能够根据具体情况出具恰当的业务报告。（《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（2010年11月1日修订）64．）

369、有关周期性检查的政策和程序可能规定三年为一个周期。周期性检查的组织方式，包括对单项业务检查时间的安排，取决于下列主要因素：（1）会计师事务所的规模；（2）分支机构的数量及分布；（3）前期实施监控程序的结果；（4）人员和分支机构的权限，例如，某分支机构是否经授权执行自我检查，或只有总部才有检查的权力；（5）会计师事务所业务和组织结构的性质及复杂程度；（6）与客户和具体业务相关的风险。（《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（2010年11月1日修订）66．）

370、检查包括选取单项业务。会计师事务所在选取某些业务时，可以不事先告知项目组。在确定检查的范围时，会计师事务所可以考虑外部独立检查的范围或结论。但是，外部独立检查并不能替代会计师事务所自身的内部监控。（《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（2010年11月1日修订）67．）

371、小型会计师事务所可能需要由负责设计和执行质量控制政策和程序的人员，或参与实施项目质量控制复核的人员实施监控程序。人数有限的会计师事务所可以利用具有适当资格的外部人员或其他会计师事务所实施业务检查及其他监控程序。会计师事务所也可能与其他适当组织共享资源，以利于监控活动的进行。（《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（2010年11月1日修订）68．）

372、尽管在某些情况下指明具体业务对项目合伙人之外的其他人员适当履行责任是必要的，但向相关合伙人之外的人员通报识别出的缺陷，通常不指明涉及的具体业务。（《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（2010年11月1日修订）69．）

373、投诉和指控（不包括那些明显草率的）可能源自会计师事务所内部或外部。会计师事务所人员、客户或其他第三方都可能提出投诉和指控。投诉和指控可能提交项目组成员或会计师事务所的其他人员。（《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（2010年11月1日修订）70．）

374、会计师事务所为调查投诉和指控而制定的政策和程序可能对监督调查过程的合伙人提出下列要求：（1）拥有足够、适当的经验；（2）在会计师事务所内部拥有权限；（3）不参与被投诉和指控的业务。必要时，监督调查过程的合伙人可以邀请法律顾问参与。（《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（2010年11月1日修订）71．）

375、对于合伙人非常少的小型会计师事务所，监督调查过程的合伙人不参与被投诉和指控的业务可能是不可行的。小型会计师事务所可以利用具有适当资格的外部人员或其他会计师事务所进行调查。（《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（2010年11月1日修订）72．）

376、对质量控制制度的记录可以提供证据，证明会计师事务所质量控制制度各项要素的运行情况。记录的形式和内容属于职业判断，主要取决于下列因素：（1）会计师事务所的规模和分支机构的数量；（2）会计师事务所业务和组织结构的性质及复杂程度。（《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（2010年11月1日修订）73．）

377、有关监控的适当记录主要包括：（1）监控程序，包括选取已完成的业务进行检查的程序；（2）识别出的缺陷，对其影响的评价，是否采取行动及采取何种行为的依据。有关监控的适当记录还包括对下列事项进行评价的记录：（1）遵守职业准则和适用的法律法规的情况；（2）质量控制制度设计是否适当，运行是否有效；（3）会计师事务所质量控制政策和程序是否得到恰当运用，以使会计师事务所和项目合伙人能够出具适合具体情况的报告。（《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（2010年11月1日修订）74．）

378、在记录质量控制制度时，小型会计师事务所可能利用更多非正式的方法，如人工记录、检查清单及表格。（《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（2010年11月1日修订）75．）

379、鉴证业务包括历史财务信息审计业务、历史财务信息审阅业务和其他鉴证业务。（《中国注册会计师鉴证业务基本准则》第二条）

380、注册会计师执行鉴证业务时，应当遵守中国注册会计师职业道德规范（简称职业道德规范）和会计师事务所质量控制准则。（《中国注册会计师鉴证业务基本准则》第四条）

381、鉴证业务是指注册会计师对鉴证对象信息提出结论，以增强除责任方之外的预期使用者对鉴证对象信息信任程度的业务。（《中国注册会计师鉴证业务基本准则》第五条）

382、鉴证业务的保证程度分为合理保证和有限保证。（《中国注册会计师鉴证业务基本准则》第八条）

383、鉴证业务涉及的三方关系人包括注册会计师、责任方和预期使用者。责任方与预期使用者可能是同一方，也可能不是同一方。（《中国注册会计师鉴证业务基本准则》第十四条）

384、注册会计师在运用职业判断对鉴证对象作出合理一致的评价或计量时，需要有适当的标准。适当的标准应当具备下列所有特征：（一）相关性：相关的标准有助于得出结论，便于预期使用者作出决策；（二）完整性：完整的标准不应忽略业务环境中可能影响得出结论的相关因素，当涉及列报时，还包括列报的基准；（三）可靠性：可靠的标准能够使能力相近的注册会计师在相似的业务环境中，对鉴证对象作出合理一致的评价或计量；（四）中立性：中立的标准有助于得出无偏向的结论；（五）可理解性：可理解的标准有助于得出清晰、易于理解、不会产生重大歧义的结论。注册会计师基于自身的预期、判断和个人经验对鉴证对象进行的评价和计量，不构成适当的标准。（《中国注册会计师鉴证业务基本准则》第二十五条）

385、职业怀疑态度是指注册会计师以质疑的思维方式评价所获取证据的有效性，并对相互矛盾的证据，以及引起对文件记录或责任方提供的信息的可靠性产生怀疑的证据保持警觉。（《中国注册会计师鉴证业务基本准则》第三十条）

386、证据的充分性是对证据数量的衡量，主要与注册会计师确定的样本量有关。证据的适当性是对证据质量的衡量，即证据的相关性和可靠性。（《中国注册会计师鉴证业务基本准则》第三十二条）

387、证据的可靠性受其来源和性质的影响，并取决于获取证据的具体环境。注册会计师通常按照下列原则考虑证据的可靠性：（一）从外部独立来源获取的证据比从其他来源获取的证据更可靠；（二）内部控制有效时内部生成的证据比内部控制薄弱时内部生成的证据更可靠；（三）直接获取的证据比间接获取或推论得出的证据更可靠；（四）以文件记录形式（无论是纸质、电子或其他介质）存在的证据比口头形式的证据更可靠；（五）从原件获取的证据比从传真或复印件获取的证据更可靠。在运用本条第二款第（一）项至第（五）项所述原则评价证据的可靠性时，注册会计师应当注意可能出现的重大例外情况。（《中国注册会计师鉴证业务基本准则》第三十三条）

388、如果针对某项认定从不同来源获取的证据或获取的不同性质的证据能够相互印证，与该项认定相关的证据通常具有更强的说服力。如果从不同来源获取的证据或获取的不同性质的证据不一致，可能表明某项证据不可靠，注册会计师应当追加必要的程序予以解决。（《中国注册会计师鉴证业务基本准则》第三十四条）

389、针对一个期间的鉴证对象信息获取充分、适当的证据，通常要比针对一个时点的鉴证对象信息获取充分、适当的证据更困难。（《中国注册会计师鉴证业务基本准则》第三十五条）

390、注册会计师可以考虑获取证据的成本与所获取信息有用性之间的关系，但不应仅以获取证据的困难和成本为由减少不可替代的程序。在评价证据的充分性和适当性以支持鉴证报告时，注册会计师应当运用职业判断，并保持职业怀疑态度。（《中国注册会计师鉴证业务基本准则》第三十六条）

391、鉴证业务风险是指在鉴证对象信息存在重大错报的情况下，注册会计师提出不恰当结论的可能性。（《中国注册会计师鉴证业务基本准则》第三十八条）

392、鉴证业务风险通常体现为重大错报风险和检查风险。重大错报风险是指鉴证对象信息在鉴证前存在重大错报的可能性。检查风险是指某一鉴证对象信息存在错报，该错报单独或连同其他错报是重大的，但注册会计师未能发现这种错报的可能性。（《中国注册会计师鉴证业务基本准则》第四十条）

393、注册会计师应当记录重大事项，以提供证据支持鉴证报告，并证明其已按照鉴证业务准则的规定执行业务。（《中国注册会计师鉴证业务基本准则》第四十七条）

394、对需要运用职业判断的所有重大事项，注册会计师应当记录推理过程和相关结论。如果对某些事项难以进行判断，注册会计师还应当记录得出结论时已知悉的有关事实。（《中国注册会计师鉴证业务基本准则》第四十八条）

395、注册会计师应当将鉴证过程中考虑的所有重大事项记录于工作底稿。在运用职业判断确定工作底稿的编制和保存范围时，注册会计师应当考虑，使未曾接触该项鉴证业务的有经验的专业人士了解实施的鉴证程序，以及作出重大决策的依据。（《中国注册会计师鉴证业务基本准则》第四十九条）

396、治理层，是指对被审计单位战略方向以及管理层履行经营管理责任负有监督责任的人员或组织。治理层的责任包括对财务报告过程的监督。在某些被审计单位，治理层可能包括管理层成员。（中国注册会计师审计准则第1151号——与治理层的沟通（2010年11月1日修订）第九条）

397、管理层，是指对被审计单位经营活动的执行负有管理责任的人员。在某些被审计单位，管理层包括部分或全部的治理层成员。（中国注册会计师审计准则第1151号——与治理层的沟通（2010年11月1日修订）第十条）

398、注册会计师应当与治理层沟通注册会计师与财务报表审计相关的责任，包括：（一）注册会计师负责对管理层在治理层监督下编制的财务报表形成和发表意见；（二）财务报表审计并不减轻管理层或治理层的责任。（中国注册会计师审计准则第1151号——与治理层的沟通（2010年11月1日修订）第十五条）

399、注册会计师应当就沟通的形式、时间安排和拟沟通的基本内容与治理层沟通。（中国注册会计师审计准则第1151号——与治理层的沟通（2010年11月1日修订）第十九条）

400、对于审计中的重大发现，如果根据职业判断认为采用口头形式沟通不适当，注册会计师应当以书面形式与治理层沟通。书面沟通不必包括审计过程中的所有事项。（中国注册会计师审计准则第1151号——与治理层的沟通（2010年11月1日修订）第二十条）

401、在识别和评估重大错报风险时，审计准则要求注册会计师了解与审计相关的内部控制。在进行风险评估时，注册会计师了解内部控制的目的是设计适合具体情况的审计程序，而不是对内部控制的有效性发表意见。（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（2010年11月1日制定）第三条）

402、内部控制缺陷，是指在下列任一情况下内部控制存在的缺陷：（一）某项控制的设计、执行或运行不能及时防止或发现并纠正财务报表错报；（二）缺少用以及时防止或发现并纠正财务报表错报的必要控制。（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（2010年11月1日制定）第五条）

403、值得关注的内部控制缺陷，是指注册会计师根据职业判断，认为足够重要从而值得治理层关注的内部控制的一个缺陷或多个缺陷的组合。（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（2010年11月1日制定）第六条）

404、注册会计师应当以书面形式及时向治理层通报审计过程中识别出的值得关注的内部控制缺陷。（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（2010年11月1日制定）第十条）

405、值得关注的内部控制缺陷的书面沟通文件应当包括以下内容：（一）对缺陷的描述以及对其潜在影响的解释；（二）使治理层和管理层能够了解沟通背景的充分信息。在向治理层和管理层提供信息时，注册会计师应当特别说明下列事项：（一）注册会计师执行审计工作的目的是对财务报表发表审计意见；（二）审计工作包括考虑与财务报表编制相关的内部控制，其目的是设计适合具体情况的审计程序，并非对内部控制的有效性发表意见（如果结合财务报表审计对内部控制的有效性发表意见，应当删除“并非对内部控制的有效性发表意见”的措辞）；（三）报告的事项仅限于注册会计师在审计过程中识别出的、认为足够重要从而值得向治理层报告的缺陷。（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（2010年11月1日制定）第十二条）

406、注册会计师应当询问管理层是否知悉超出评估期间的、可能导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况。（中国注册会计师审计准则第1324号——持续经营（2010年11月1日修订）第十四条）

407、如果财务报表已作出充分披露，注册会计师应当发表无保留意见，并在审计报告中增加强调事项段，强调可能导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况存在重大不确定性的事实，并提醒财务报表使用者关注财务报表附注中对本准则第十七条所述事项的披露。（中国注册会计师审计准则第1324号——持续经营（2010年11月1日修订）第十八条）

408、如果财务报表已在持续经营基础上编制，但根据判断认为管理层在财务报表中运用持续经营假设是不适当的，注册会计师应当发表否定意见。（中国注册会计师审计准则第1324号——持续经营（2010年11月1日修订）第二十条）

409、无保留意见，是指当注册会计师认为财务报表在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制并实现公允反映时发表的审计意见。（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（2010年11月1日修订）第九条）

410、标准审计报告，是指不含有说明段、强调事项段、其他事项段或其他任何修饰性用语的无保留意见的审计报告。包含其他报告责任段，但不含有强调事项段或其他事项段的无保留意见的审计报告也被视为标准审计报告。（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（2010年11月1日修订）第十条）

411、非标准审计报告，是指带强调事项段或其他事项段的无保留意见的审计报告和非无保留意见的审计报告。（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（2010年11月1日修订）第十一条）

412、注册会计师应当就财务报表是否在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制并实现公允反映形成审计意见。（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（2010年11月1日修订）第十三条）

413、注册会计师应当评价财务报表是否在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制。在评价时，注册会计师应当考虑被审计单位会计实务的质量，包括表明管理层的判断可能出现偏向的迹象。（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（2010年11月1日修订）第十五条）

414、在评价财务报表是否实现公允反映时，注册会计师应当考虑下列内容：（一）财务报表的整体列报、结构和内容是否合理；（二）财务报表（包括相关附注）是否公允地反映了相关交易和事项。（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（2010年11月1日修订）第十七条）

415、注册会计师应当评价财务报表是否恰当提及或说明适用的财务报告编制基础。（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（2010年11月1日修订）第十八条）

416、如果认为财务报表在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制并实现公允反映，注册会计师应当发表无保留意见。（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（2010年11月1日修订）第十九条）

417、当存在下列情形之一时，注册会计师应当按照《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》的规定，在审计报告中发表非无保留意见：（一）根据获取的审计证据，得出财务报表整体存在重大错报的结论；（二）无法获取充分、适当的审计证据，不能得出财务报表整体不存在重大错报的结论。（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（2010年11月1日修订）第二十条）

418、如果财务报表没有实现公允反映，注册会计师应当就该事项与管理层讨论，并视适用的财务报告编制基础的规定和该事项得到解决的情况，决定是否有必要按照《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》的规定在审计报告中发表非无保留意见。（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（2010年11月1日修订）第二十一条）

419、审计报告应当采用书面形式。（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（2010年11月1日修订）第二十二条）

420、在确定审计报告日时，注册会计师应当确信已获取下列两方面的审计证据：（一）构成整套财务报表的所有报表（包括相关附注）已编制完成；（二）被审计单位的董事会、管理层或类似机构已经认可其对财务报表负责。（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（2010年11月1日修订）第四十条）

421、如果审计报告同时提及中国注册会计师审计准则和其他国家或地区审计准则，审计报告应当指明审计准则所属的国家或地区。（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（2010年11月1日修订）第四十二条）

422、本准则规定了三种类型的非无保留意见，即保留意见、否定意见和无法表示意见。注册会计师确定恰当的非无保留意见类型，取决于下列事项：（一）导致非无保留意见的事项的性质，是财务报表存在重大错报，还是在无法获取充分、适当的审计证据的情况下，财务报表可能存在重大错报；（二）注册会计师就导致非无保留意见的事项对财务报表产生或可能产生影响的广泛性作出的判断。（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（2010年11月1日修订）第三条）

423、非无保留意见，是指保留意见、否定意见或无法表示意见。（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（2010年11月1日修订）第四条）

424、广泛性，是描述错报影响的术语，用以说明错报对财务报表的影响，或者由于无法获取充分、适当的审计证据而未发现的错报（如存在）对财务报表可能产生的影响。根据注册会计师的判断，对财务报表的影响具有广泛性的情形包括：（一）不限于对财务报表的特定要素、账户或项目产生影响；（二）虽然仅对财务报表的特定要素、账户或项目产生影响，但这些要素、账户或项目是或可能是财务报表的主要组成部分；（三）当与披露相关时，产生的影响对财务报表使用者理解财务报表至关重要。（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（2010年11月1日修订）第五条）

425、注册会计师的目标是，当存在下列情形之一时，对财务报表清楚地发表恰当的非无保留意见：（一）根据获取的审计证据，得出财务报表整体存在重大错报的结论；（二）无法获取充分、适当的审计证据，不能得出财务报表整体不存在重大错报的结论。（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（2010年11月1日修订）第六条）

426、当存在下列情形之一时，注册会计师应当发表保留意见：（一）在获取充分、适当的审计证据后，注册会计师认为错报单独或汇总起来对财务报表影响重大，但不具有广泛性；（二）注册会计师无法获取充分、适当的审计证据以作为形成审计意见的基础，但认为未发现的错报（如存在）对财务报表可能产生的影响重大，但不具有广泛性。（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（2010年11月1日修订）第八条）

427、在获取充分、适当的审计证据后，如果认为错报单独或汇总起来对财务报表的影响重大且具有广泛性，注册会计师应当发表否定意见。（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（2010年11月1日修订）第九条）

428、如果无法获取充分、适当的审计证据以作为形成审计意见的基础，但认为未发现的错报（如存在）对财务报表可能产生的影响重大且具有广泛性，注册会计师应当发表无法表示意见。（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（2010年11月1日修订）第十条）

429、在极其特殊的情况下，可能存在多个不确定事项。尽管注册会计师对每个单独的不确定事项获取了充分、适当的审计证据，但由于不确定事项之间可能存在相互影响，以及可能对财务报表产生累积影响，注册会计师不可能对财务报表形成审计意见。在这种情况下，注册会计师应当发表无法表示意见。（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（2010年11月1日修订）第十一条）

430、在承接审计业务后，如果注意到管理层对审计范围施加了限制，且认为这些限制可能导致对财务报表发表保留意见或无法表示意见，注册会计师应当要求管理层消除这些限制。（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（2010年11月1日修订）第十二条）

431、如果无法获取充分、适当的审计证据，注册会计师应当通过下列方式确定其影响：（一）如果未发现的错报（如存在）可能对财务报表产生的影响重大，但不具有广泛性，注册会计师应当发表保留意见；（二）如果未发现的错报（如存在）可能对财务报表产生的影响重大且具有广泛性，以至于发表保留意见不足以反映情况的严重性，注册会计师应当在可行时解除业务约定（除非法律法规禁止）；如果在出具审计报告之前解除业务约定被禁止或不可行，应当发表无法表示意见。（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（2010年11月1日修订）第十四条）

432、如果根据本准则第十四条第（二）项的规定解除业务约定，注册会计师应当在解除业务约定前，与治理层沟通在审计过程中发现的、将会导致发表非无保留意见的所有错报事项。（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（2010年11月1日修订）第十五条）

433、如果认为有必要对财务报表整体发表否定意见或无法表示意见，注册会计师不应在同一审计报告中对按照相同财务报告编制基础编制的单一财务报表或者财务报表特定要素、账户或项目发表无保留意见。在同一审计报告中包含无保留意见，将会与对财务报表整体发表的否定意见或无法表示意见相矛盾。（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（2010年11月1日修订）第十六条）

434、当拟在审计报告中发表非无保留意见时，注册会计师应当与治理层沟通导致拟发表非无保留意见的情况，以及拟使用的非无保留意见措辞。（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（2010年11月1日修订）第二十九条）

435、如果认为有必要，注册会计师可以在审计报告中提供下列补充信息，以提醒使用者关注：（一）尽管已在财务报表中列报或披露，但对使用者理解财务报表至关重要的事项；（二）未在财务报表中列报或披露，但与使用者理解审计工作、注册会计师的责任或审计报告相关的事项。（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（2010年11月1日修订）第二条）

436、强调事项段，是指审计报告中含有的一个段落，该段落提及已在财务报表中恰当列报或披露的事项，根据注册会计师的职业判断，该事项对财务报表使用者理解财务报表至关重要。（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（2010年11月1日修订）第四条）

437、其他事项段，是指审计报告中含有的一个段落，该段落提及未在财务报表中列报或披露的事项，根据注册会计师的职业判断，该事项与财务报表使用者理解审计工作、注册会计师的责任或审计报告相关。（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（2010年11月1日修订）第五条）

438、其他信息，是指根据法律法规的规定或惯例，在含有已审计财务报表的文件中包含的除已审计财务报表和审计报告以外的财务信息和非财务信息。（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（2010年11月1日修订）第四条）

439、不一致，是指其他信息与已审计财务报表中的信息相矛盾。重大不一致可能导致注册会计师对依据以前获取的审计证据得出的审计结论产生怀疑，甚至对形成审计意见的基础产生怀疑。（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（2010年11月1日修订）第五条）

440、对事实的错报，是指在其他信息中，对与已审计财务报表所反映事项不相关的信息作出的不正确陈述或列报。对事实的重大错报可能损害含有已审计财务报表的文件的可信性。（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（2010年11月1日修订）第六条）

441、注册会计师的目标是，当含有已审计财务报表的文件中的其他信息可能损害财务报表和审计报告的可信性时，作出恰当的应对。（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（2010年11月1日修订）第七条）

442、注册会计师应当阅读其他信息，以识别其是否与已审计财务报表存在重大不一致。（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（2010年11月1日修订）第八条）

443、注册会计师应当与管理层或治理层作出适当安排，以便在审计报告日前获取其他信息。如果在审计报告日前无法获取所有其他信息，注册会计师应当在审计报告日后尽早阅读其他信息。（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（2010年11月1日修订）第九条）

444、在阅读其他信息时，如果识别出重大不一致，注册会计师应当确定已审计财务报表或其他信息是否需要作出修改。（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（2010年11月1日修订）第十条）

445、如果在审计报告日前获取的其他信息中识别出重大不一致，并且需要对已审计财务报表作出修改，但管理层拒绝作出修改，注册会计师应当按照《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》的规定，在审计报告中发表非无保留意见。（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（2010年11月1日修订）第十一条）

446、如果在审计报告日后获取的其他信息中识别出重大不一致，并且需要对其他信息作出修改，同时管理层同意修改，注册会计师应当根据具体情况实施必要的程序。（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（2010年11月1日修订）第十四条）

447、如果在审计报告日后获取的其他信息中识别出重大不一致，并且需要对其他信息作出修改，但管理层拒绝作出修改，除非治理层的所有成员参与管理被审计单位，注册会计师应当将对其他信息的疑虑告知治理层，并采取适当的进一步措施。（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（2010年11月1日修订）第十五条）

448、如果在讨论后仍然认为存在明显的对事实的重大错报，注册会计师应当提请管理层咨询被审计单位的法律顾问等有资格的第三方的意见。注册会计师应当考虑管理层收到的咨询意见。（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（2010年11月1日修订）第十七条）

449、本准则所称验资，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。验资分为设立验资和变更验资。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第三条）

450、按照法律法规以及协议、合同、章程的要求出资，提供真实、合法、完整的验资资料，保护资产的安全、完整，是出资者和被审验单位的责任。 （中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第四条）

451、按照本准则的规定，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，出具验资报告，是注册会计师的责任。注册会计师的责任不能减轻出资者和被审验单位的责任。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第五条）

452、注册会计师执行验资业务，应当遵守相关的职业道德规范，恪守独立、客观、公正的原则，保持专业胜任能力和应有的关注，并对执业过程中获知的信息保密。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第六条）

453、注册会计师应当了解被审验单位基本情况，考虑自身独立性和专业胜任能力，初步评估验资风险，以确定是否接受委托。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第七条）

454、注册会计师执行验资业务，应当编制验资计划，对验资工作作出合理安排。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第十条）

455、注册会计师应当向被审验单位获取注册资本实收情况明细表或注册资本、实收资本变更情况明细表。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第十一条）

456、设立验资的审验范围一般限于与被审验单位注册资本实收情况有关的事项，包括出资者、出资币种、出资金额、出资时间、出资方式和出资比例等。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第十二条）

457、变更验资的审验范围一般限于与被审验单位注册资本及实收资本增减变动情况有关的事项。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第十三条）

458、对于出资者投入的资本及其相关的资产、负债，注册会计师应当分别采用下列方法进行审验：（一）以货币出资的，应当在检查被审验单位开户银行出具的收款凭证、对账单及银行询证函回函等的基础上，审验出资者的实际出资金额和货币出资比例是否符合规定。对于股份有限公司向社会公开募集的股本，还应当检查证券公司承销协议、募股清单和股票发行费用清单等。（二）以实物出资的，应当观察、检查实物，审验其权属转移情况，并按照国家有关规定在资产评估的基础上审验其价值。如果被审验单位是外商投资企业，注册会计师应当按照国家有关外商投资企业的规定，审验实物出资的价值。（三）以知识产权、土地使用权等无形资产出资的，应当审验其权属转移情况，并按照国家有关规定在资产评估的基础上审验其价值。如果被审验单位是外商投资企业，注册会计师应当按照国家有关外商投资企业的规定，审验无形资产出资的价值。（四）以净资产折合实收资本的，或以资本公积、盈余公积、未分配利润转增注册资本及实收资本的，应当在审计的基础上按照国家有关规定审验其价值。（五）以货币、实物、知识产权、土地使用权以外的其他财产出资的，注册会计师应当审验出资是否符合国家有关规定。（六）外商投资企业的外方出资者以本条第（一）项至第（五）项所述方式出资的，注册会计师还应当关注其是否符合国家外汇管理有关规定，向企业注册地的外汇管理部门发出外方出资情况询证函，并根据外方出资者的出资方式附送银行询证函回函、资本项目外汇业务核准件及进口货物报关单等文件的复印件，以询证上述文件内容的真实性、合规性。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第十四条）

459、对于出资者以实物、知识产权和土地使用权等非货币财产作价出资的，注册会计师应当在出资者依法办理财产权转移手续后予以审验。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第十五条）

460、对于设立验资，如果出资者分次缴纳注册资本，注册会计师应当关注全体出资者的首次出资额和出资比例是否符合国家有关规定。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第十六条）

461、对于变更验资，注册会计师应当关注被审验单位以前的注册资本实收情况，并关注出资者是否按照规定的期限缴纳注册资本。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第十七条）

462、注册会计师在审验过程中利用专家协助工作时，应当考虑其专业胜任能力和客观性，并对利用专家工作结果所形成的审验结论负责。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第十八条）

463、注册会计师应当向出资者和被审验单位获取与验资业务有关的重大事项的书面声明。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第十九条）

464、注册会计师应当对验资过程及结果进行记录，形成验资工作底稿。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第二十条）

465、验资报告的收件人是指注册会计师按照业务约定书的要求致送验资报告的对象，一般是指验资业务的委托人。验资报告应当载明收件人的全称。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第二十四条）

466、验资报告的范围段应当说明审验范围、出资者和被审验单位的责任、注册会计师的责任、审验依据和已实施的主要审验程序等。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第二十五条）

467、验资报告的意见段应当说明已审验的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。对于变更验资，注册会计师仅对本次注册资本及实收资本的变更情况发表审验意见。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第二十六条）

468、验资报告的说明段应当说明验资报告的用途、使用责任及注册会计师认为应当说明的其他重要事项。对于变更验资，注册会计师还应当在验资报告说明段中说明对以前注册资本实收情况审验的会计师事务所名称及其审验情况，并说明变更后的累计注册资本实收金额。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第二十七条）

469、如果在注册资本及实收资本的确认方面与被审验单位存在异议，且无法协商一致，注册会计师应当在验资报告说明段中清晰地反映有关事项及其差异和理由。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第二十八条）

470、验资报告的附件应当包括已审验的注册资本实收情况明细表或注册资本、实收资本变更情况明细表和验资事项说明等。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第二十九条）

471、验资报告应当由注册会计师签名并盖章。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第三十条）

472、验资报告应当载明会计师事务所的名称和地址，并加盖会计师事务所公章。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第三十一条）

473、验资报告日期是指注册会计师完成审验工作的日期。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第三十二条）

474、注册会计师在审验过程中，遇有下列情形之一时，应当拒绝出具验资报告并解除业务约定：（一）被审验单位或出资者不提供真实、合法、完整的验资资料的；（二）被审验单位或出资者对注册会计师应当实施的审验程序不予合作，甚至阻挠审验的；（三）被审验单位或出资者坚持要求注册会计师作不实证明的。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第三十三条）

475、验资报告具有法定证明效力，供被审验单位申请设立登记或变更登记及据以向出资者签发出资证明时使用。验资报告不应被视为对被审验单位验资报告日后资本保全、偿债能力和持续经营能力等的保证。委托人、被审验单位及其他第三方因使用验资报告不当所造成的后果，与注册会计师及其所在的会计师事务所无关。（中国注册会计师审计准则第1602号——验 资（2006年2月15日修订）第三十四条）

476、商业银行通常具有下列主要特征：（一）经营大量货币性项目，要求建立健全严格的内部控制；（二）从事的交易种类繁多、次数频繁、金额巨大，要求建立严密的会计信息系统，并广泛使用计算机信息系统及电子资金转账系统；（三）分支机构众多、分布区域广、会计处理和控制职能分散，要求保持统一的操作规程和会计信息系统；（四）存在大量不涉及资金流动的资产负债表表外业务，要求采取控制程序进行记录和监控；（五）高负债经营，债权人众多，与社会公众利益密切相关，受到银行监管法规的严格约束和政府有关部门的严格监管。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第四条）

477、商业银行具有下列主要风险：（一）信用风险；（二）国家风险和转移风险；（三）市场风险；（四）利率风险；（五）流动性风险；（六）操作风险；（七）法律风险；（八）声誉风险。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第五条）

478、注册会计师应当初步了解商业银行的基本情况，评价自身独立性和专业胜任能力，初步评估审计风险，以确定是否接受业务委托。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第七条 ）

479、在评价自身专业胜任能力时，注册会计师应当考虑：（一）是否具备商业银行审计所需要的专门知识和技能；（二）是否熟悉商业银行计算机信息系统及电子资金转账系统；（三）是否具有对商业银行国内外分支机构实施审计的充足人力资源。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第八条）

480、注册会计师在接受业务委托时，应当就审计目标和范围、双方的责任、审计报告的用途等事项与商业银行达成一致意见。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第九条）

481、在计划审计工作前，注册会计师应当了解商业银行下列主要情况：（一）宏观经济形势对商业银行的影响；（二）适用的银行监管法规及银行监管机构的监管程度；（三）特殊会计惯例及问题；（四）组织结构及资本结构；（五）金融产品、服务及市场状况；（六）风险及管理策略；（七）相关内部控制；（八）计算机信息系统及电子资金转账系统；（九）资产、负债结构及信贷资产质量；（十）主要贷款对象所处行业状况；（十一）重大诉讼。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第十条）

482、在了解上述情况时，注册会计师应当重点查阅商业银行下列资料：（一）章程、营业执照、经营许可证等法律文件；（二）组织结构图；（三）股东会、董事会、监事会及管理委员会的会议纪要；（四）年度财务报表和中期财务报表；（五）分部报告；（六）风险管理策略和相关报告；（七）有关控制程序和会计信息系统的文件；（八）计算机信息系统和电子资金转账系统硬件、软件清单及流程图；（九）信贷、投资等经营政策；（十）银行监管机构的检查报告和有关文件；（十一）内部审计报告；（十二）经营计划、资本补足计划；（十三）重大诉讼法律文书；（十四）金融产品和服务营销手册；（十五）新近颁布的影响商业银行经营的法规。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第十一条）

483、在制定总体审计策略时，注册会计师应当考虑下列主要事项：（一）重要性水平；（二）预期的重大错报风险；（三）商业银行使用计算机信息系统和电子资金转账系统的程度；（四）商业银行内部控制的预期可信赖程度；（五）重点审计领域；（六）商业银行持续经营假设的合理性；（七）利用内部审计的工作；（八）利用专家的工作；（九）利用其他注册会计师的工作；（十）利用银行监管机构的检查报告及有关文件；（十一）审计工作的组织与安排。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第十二条）

484、在确定重要性水平时，注册会计师应当考虑：（一）相对小的错报对资产负债表的影响可能不重要，但对利润表和资本充足率可能产生重大影响；（二）既影响资产负债表又影响利润表的错报，比只影响资产、负债和资产负债表表外承诺的错报更重要；（三）重要性水平有助于识别导致商业银行严重违反监管法规的错报。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第十三条）

485、商业银行的重大错报风险较高，内部控制对防止或发现并纠正舞弊与错误至关重要；注册会计师应当评估重大错报风险，以确定检查风险的可接受水平。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第十四条 ）

486、商业银行的计算机信息系统和电子资金转账系统具有下列重要作用，注册会计师应当关注其使用的方式和程度：（一）计算和记录利息收入和支出；（二）计算外汇和证券交易头寸，并记录相关的损益；（三）提供资产、负债余额的最新记录；（四）每日处理大量巨额交易。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第十五条）

487、由于商业银行具有的特征和风险，注册会计师通常需要依赖控制测试而不能完全依赖实质性程序。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第十六条）

488、注册会计师应当关注下列可能导致财务报表发生重大错报风险的重点审计领域：（一）贷款损失准备；（二）资产负债表表外业务；（三）不符合银行监管法规的交易和事项；（四）发生重大变动的财务报表项目；（五）资产负债表日前后发生的重大一次性交易；（六）高度复杂或投机性强的交易；（七）非常规贷款；（八）关联方交易；（九）新金融产品或服务；（十）受新近颁布的监管法规影响的业务领域。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第十七条）

489、注册会计师应当考虑商业银行编制财务报表所依据的持续经营假设的合理性。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第十八条）

490、内部审计是商业银行内部控制的重要组成部分，注册会计师应当考虑是否利用内部审计的工作。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第十九条）

491、在评价计算机信息系统和电子资金转账系统等特殊领域时，注册会计师应当考虑是否利用专家的工作。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第二十条）

492、商业银行拥有的分支机构众多且分布区域广，注册会计师应当考虑是否利用其他注册会计师的工作。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第二十一条）

493、注册会计师应当查阅商业银行持有的银行监管机构的检查报告和有关文件，以获取对确定重点审计领域有用的信息，提高审计效率。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第二十二条）

494、在组织和安排审计工作时，注册会计师应当考虑：（一）项目组组成及分工；（二）其他注册会计师参与的程度；（三）计划利用内部审计工作的程度；（四）计划利用专家工作的程度；（五）出具审计报告的时间要求；（六）需要商业银行管理层提供的专项分析资料。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第二十三条）

495、注册会计师应当充分了解商业银行的相关内部控制，以确定有效的审计方案。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第二十五条）

496、商业银行的相关内部控制应当实现下列目标：（一）所有交易经管理层一般授权或特别授权方可执行；（二）所有交易和事项以正确的金额，在恰当的会计期间及时记录于适当的账户，使编制的财务报表符合适用的会计准则和相关会计制度的规定；（三）只有经过管理层授权才能接触资产和记录；（四）将记录的资产与实有资产定期核对，并在出现差异时采取适当的措施；（五）恰当履行受托保管协议规定的职责。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第二十六条）

497、注册会计师应当了解商业银行分级授权体系的下列要素：（一）有权批准特定交易的人员；（二）授权遵守的程序；（三）授权限额及条件；（四）风险报告及监控。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第二十七条）

498、注册会计师应当检查授权控制，以确定为各类交易设定的风险限额是否得到遵守，超出风险限额是否及时向适当层次管理人员报告。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第二十八条）

499、由于临近资产负债表日发生的交易往往尚未完成，或在确定取得资产、承担债务的价值时缺乏依据，注册会计师应当重点检查这些交易的授权控制。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第二十九条）

500、在评价与交易和事项记录有关的内部控制的有效性时，注册会计师应当考虑：（一）商业银行处理大量交易，其中单笔或数笔交易可能涉及巨额资金，需要定期执行试算平衡和调节程序，以及时发现差错并进行调查和纠正，将造成损失的风险降至最低；（二）许多交易的会计核算有特殊规定，商业银行需要采取控制程序以保证这些规定得以遵守；（三）有些交易不在资产负债表中列示，甚至不在财务报表附注中披露，商业银行需要采取控制程序保证这些交易以适当的方式被记录和监控，并能及时确认因交易状况变化而产生的损益；（四）商业银行不断推出新的金融产品和服务，需要及时更新会计信息系统和相关内部控制；（五）每日余额可能并不反映当日系统处理的全部交易量或最大损失风险，商业银行需要对最大交易量或最大损失风险保持控制；（六）对大多数交易的记录应便于商业银行内部、商业银行客户及交易对方核对。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第三十条）

501、计算机信息系统和电子资金转账系统的广泛使用，对注册会计师评价商业银行的内部控制有重要影响。注册会计师应当对影响系统开发、修改、接触、数据登录、网络安全和应急计划的相关内部控制进行评价。注册会计师应当考虑商业银行使用电子资金转账系统的程度，评价交易前监督控制和交易后确认及调节程序的完整性。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第三十一条）

502、商业银行的资产易于转移，金额巨大，仅通过实物控制难以奏效，管理层通常实施下列控制程序：（一）凭借密码和接触控制，只有获得授权的人员才能操作计算机信息系统和电子资金转账系统；（二）将资产接触与记录职责分离；（三）由独立人员向第三方函证和调节资产余额。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第三十二条）

503、将记录的资产与实有资产定期进行核对是一项重要的调节控制，该项控制具有下列重要作用：（一）验证现金、有价证券等资产的存在性，及时发现舞弊与错误；（二）检查易发生价值波动的资产计价的正确性；（三）验证资产接触和授权控制运行的有效性。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第三十三条）

504、在评价调节控制的有效性时，注册会计师应当考虑：（一）需要调节的账户较多且调节频率较高；（二）调节结果具有累积性；（三）调节项目可能被不适当地结转到同一时期内未被调节和调查的账户。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第三十四条）

505、在评价受托保管业务的内部控制有效性时，注册会计师应当考虑：（一）是否由专门部门履行受托保管职责；（二）是否将自有资产与受托保管资产适当分离；（三）是否已对受托保管资产作出适当记录。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第三十五条）

506、在评价特定控制程序有效性时，注册会计师应当考虑下列控制环境因素的影响：（一）组织结构和权力、责任的划分；（二）管理层监控工作的质量；（三）内部审计工作的范围和效果；（四）关键管理人员的素质；（五）银行监管机构的监管程度。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第三十六条）

507、注册会计师应当在评估商业银行财务报表重大错报风险的基础上，确定可接受的检查风险水平和实质性程序的性质、时间和范围。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第三十八条）

508、注册会计师对重大错报风险的评估是一种判断，可能无法充分识别所有的重大错报风险，并且由于内部控制存在固有局限性，无论评估的重大错报风险结果如何，注册会计师都应当针对所有重大的各类交易、账户余额、列报（包括披露）实施实质性程序。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第三十九条）

509、在实施实质性程序时，注册会计师应当特别考虑运用下列重要审计程序：（一）分析程序；（二）监盘；（三）检查；（四）询问和函证。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第四十条）

510、注册会计师应当考虑对下列项目实施分析程序，以测试其总体合理性：（一）利息收入、支出；（二）手续费收入；（三）贷款损失准备。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第四十一条）

511、注册会计师应当考虑对下列项目实施监盘程序，以测试其存在性：（一）现金；（二）贵金属；（三）有价证券；（四）其他易转移资产。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第四十二条）

512、在实施监盘程序时，注册会计师应当关注受托保管资产是否存在，是否与自有资产相混淆。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第四十三条）

513、注册会计师应当考虑实施检查程序，以了解贷款协议、承诺协议等重要协议的条款，评价其约束力及相关会计处理的适当性。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第四十四条）

514、注册会计师应当考虑实施询问和函证程序，以实现下列目的：（一）确认货币性资产、负债和资产负债表表外承诺的存在性和完整性；（二）获取经商业银行客户或交易对方确认的某项交易金额、条款和状况的审计证据；（三）获取不能直接从商业银行会计记录中得到的其他信息。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第四十五条）

515、注册会计师应当考虑对下列事项实施函证程序：（一）存款、贷款和同业往来等账户的余额；（二）特定贷款抵押品的状况；（三）因担保、承诺和承兑等资产负债表表外业务产生的或有负债；（四）资产回购和返售协议以及未履约期权；（五）与远期外汇合约和其他未履行合约有关的信息；（六）委托保管的有价证券等项目。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第四十六条）

516、为了提高审计效率，注册会计师应当考虑：（一）在资产负债表日前实施某些测试；（二）使用计算机辅助审计技术；（三）当存在大量同质账户或交易时，使用统计抽样技术。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第四十七条）

517、在审计资产负债表表外业务时，注册会计师应当检查相应收入的来源，并实施其他审计程序，以证实：（一）相关会计记录是否完整；（二）计提的损失准备是否充足；（三）披露是否充分。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第四十八条）

518、在审计关联方和关联方交易时，注册会计师应当实施必要的审计程序，以确定：（一）所有重要的关联方和关联方交易是否都已被识别；（二）所有重要的关联方交易是否都经适当授权；（三）关联方和关联方交易是否已按照适用的会计准则和相关会计制度的规定予以充分披露。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第四十九条）

519、在实施下列审计程序时，注册会计师可能注意到商业银行持续经营假设不再合理的迹象：（一）分析程序；（二）检查资产负债表日后事项；（三）检查债务协议条款的遵守情况；（四）查阅股东会、董事会、监事会及管理委员会的会议纪要；（五）向商业银行的法律顾问询问有关诉讼、索赔等情况；（六）函证关联方或第三方向商业银行提供财务支持的详细情况；（七）查阅商业银行持有的银行监管机构的检查报告和有关文件；（八）检查法定资本要求的遵守情况。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第五十条）

520、注册会计师应当关注商业银行持续经营假设不再合理的下列主要迹象：（一）贷款业务量显著下降；（二）不良贷款剧增；（三）大量贷款集中于陷入困境的行业；（四）过度依赖少数存款人的大额存款；（五）存款大量流失；（六）信用等级下降；（七）未能达到银行监管机构规定的流动性监管指标；（八）未能达到最低法定资本要求或未能遵守银行监管机构批准的资本补足计划；（九）银行监管法规的变化已对商业银行经营产生重大不利影响；（十）严重违反银行监管法规；（十一）银行监管机构已对商业银行的不审慎经营表示关注或采取措施。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第五十一条）

521、注册会计师应当就下列主要事项获取商业银行管理层声明：（一）持有的银行监管机构的检查报告和有关文件已提供给注册会计师；（二）长期投资和短期投资的分类准确地反映了管理层的计划和意图；（三）确定公允价值所依据的假设是合理的；（四）资本补足计划及其实施符合银行监管机构的要求，并已作充分的披露；（五）或有负债已在财务报表中充分披露；（六）关联方交易符合银行监管法规的规定，并已作充分的披露；（七）对资产负债表日持有的有价证券、贷款等资产可能发生的损失计提充足的准备；（八）具有重大风险的资产负债表表外业务已作充分的披露。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第五十二条）

522、在出具审计报告之前，注册会计师应当根据银行监管法规的有关要求，确定是否需要将重大事项告知银行监管机构。（中国注册会计师审计准则第1611号——商业银行财务报表审计 （2006年2月15日修订）第五十五条）

523、本准则所称银行间函证程序，是指注册会计师为了获取影响商业银行财务报表或相关披露认定的项目的信息，以商业银行的名义向确认银行寄发询证函，获取和评价审计证据的过程。本准则所称确认银行，是指接收商业银行的询证函并被请求回函的银行。（中国注册会计师审计准则第1612号——银行间函证程序（2006年2月15日修订）第二条）

524、在实施银行间函证程序时，注册会计师应当保持应有的关注，对函证全过程进行控制。（中国注册会计师审计准则第1612号——银行间函证程序（2006年2月15日修订）第三条）

525、注册会计师应当经商业银行同意，以商业银行的名义向确认银行寄发询证函，并要求确认银行直接向注册会计师所在的会计师事务所回函。（中国注册会计师审计准则第1612号——银行间函证程序（2006年2月15日修订）第七条）

526、管理层有责任按照相关法律法规的规定和治理层的要求，设立与商业银行规模及业务性质相适应的内部审计部门并保证其有效运行。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第七条）

527、为保证审计工作充分有效，内部审计部门应当独立于所审计或核查的业务活动，并独立于日常内部控制过程。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第八条）

528、在评估商业银行财务报表重大错报风险时，注册会计师应当考虑商业银行的特征，主要包括：（一）经营大量货币性项目，要求建立健全严格的内部控制；（二）从事的交易种类繁多、次数频繁、金额巨大，要求建立严密的会计信息系统，并广泛使用信息技术及电子资金转账系统；（三）分支机构众多，分布区域广，会计处理和控制职能分散，要求保持统一的操作规程和会计信息系统；（四）存在大量不涉及资金流动的资产负债表表外业务，要求采取控制程序进行记录和监控；（五）高负债经营，债权人众多，与社会公众利益密切相关，受到商业银行监管法规的严格约束和政府有关部门的严格监管。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第十三条）

529、商业银行的内部审计工作有助于注册会计师执行审计业务，注册会计师应当评价和考虑利用内部审计工作。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第十五条）

530、注册会计师应当从财务报表层次和各类交易、账户余额、列报（包括披露）认定层次考虑重要性。

注册会计师审计商业银行财务报表时使用的重要性水平可能与其向银行监管机构提交专项报告时使用的重要性水平不同。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第十七条）

531、注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第1151号——与治理层的沟通》的规定，及时和管理层、治理层沟通与财务报表审计相关的事项。在某些情况下，注册会计师可以向管理层或银行监管机构提交一份长式报告，详细说明某些重大事项，如账户余额或贷款组合的明细项目、某些财务比率、内部控制的有效性、商业银行风险分析及合规情况。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第二十一条）

532、如果存在下列事项，注册会计师应当根据相关法律法规的规定，考虑是否需要及时将这些事项告知银行监管机构：（一）构成重大违反法律法规的事项；（二）影响商业银行持续经营的事项或情况；（三）出具非标准审计报告。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第二十二条）

533、注册会计师与银行监管机构对下列事项关注的角度可能存在差异，但可以相互补充：（一）注册会计师主要关心的是对商业银行财务报表出具审计报告，为此，应当评价管理层在编制财务报表时采用持续经营假设的合理性。银行监管机构主要关心的是保持商业银行系统的稳定性，促进各商业银行安全、稳健运行，以保证存款人的利益，因而银行监管机构需要依据财务报表评价商业银行经营状况和业绩，监控其现在和未来的生存能力。（二）注册会计师关心的是评价内部控制，以确定在计划和实施审计工作时对内部控制的信赖程度。银行监管机构关心的是商业银行是否存在健全的内部控制，以作为商业银行安全经营和审慎管理的基础。（三）注册会计师关心的是商业银行是否具有充分和可靠的会计记录，以使其编制的财务报表不存在重大错报。银行监管机构关心的是商业银行是否依据一贯的会计政策，保持充分的会计记录，并按规定定期公布财务报表。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第二十三条）

534、如果银行监管机构在监管活动中使用已审计财务报表，注册会计师应当考虑以适当的方式提请商业银行管理层说明下列事项：（一）商业银行编制财务报表的首要目的并非满足监管的需要；（二）注册会计师依据审计准则实施审计工作旨在对财务报表整体不存在重大错报获取合理保证；（三）商业银行在编制财务报表时，按照会计准则和相关会计制度的规定，需要在判断的基础上选择并运用会计政策；（四）财务报表中包含的信息建立在管理层判断和估计的基础上；（五）商业银行的财务状况可能受财务报表期后事项的影响；（六）银行监管机构与注册会计师评价和测试内部控制的目的可能不同，银行监管机构不应假定注册会计师为审计目标而作出的有关内部控制的评价能够充分满足监管目的；（七）注册会计师考虑的内部控制和会计政策可能不同于商业银行为银行监管机构提供信息时依据的内部控制和会计政策。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第二十四条）

535、如果银行监管机构对商业银行出具了监管报告，注册会计师应当考虑向商业银行获取该报告。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第二十五条）

536、基于履行保密责任的需要，注册会计师与银行监管机构进行必要联系时，通常需要事先告知商业银行管理层或请其到场。如果需要沟通的事项涉及商业银行违反法规行为、治理层或管理层重大舞弊等事项，注册会计师应当考虑征询法律意见，以及时采取适当措施。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第二十六条）

537、某些涉及治理层责任的事项可能为银行监管机构所关注，特别是那些需要银行监管机构采取紧急措施的事项。如果法律法规要求直接与银行监管机构沟通，注册会计师应当及时就这些事项与银行监管机构沟通。如果法律法规没有要求直接与银行监管机构沟通，注册会计师应当提请管理层或治理层与银行监管机构沟通。如果管理层或治理层没有及时与银行监管机构沟通，注册会计师应当征询法律意见，考虑是否有必要直接与银行监管机构沟通。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第二十七条）

538、注册会计师应当予以关注并需要提请银行监管机构采取紧急措施的事项主要包括：（一）显示商业银行未能满足某项银行许可要求的信息；（二）商业银行决策机构内部发生严重冲突或关键职能部门经理突然离职；（三）显示商业银行可能严重违反法律法规、银行章程、规章或行业规范的信息；（四）注册会计师拟辞聘或被解聘；（五）银行经营风险的重大不利变化及影响未来经营的潜在风险。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第二十八条）

539、注册会计师可以根据银行监管机构的委托，就商业银行的下列事项出具专项报告，以协助银行监管机构履行监管职能：（一）是否满足许可条件；（二）保持会计记录和其他记录的信息系统是否适当，内部控制是否有效；（三）为银行监管机构编制的报告所使用的方法是否适当，这些报告中包含的诸如资产负债率及其他审慎指标的信息是否准确；（四）是否根据银行监管机构规定的标准建立恰当的组织机构；（五）是否遵守相关法律法规；（六）是否采用恰当的会计政策。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第二十九条）

540、如果银行监管机构依据明确的法律法规或与商业银行签订的协议，委托注册会计师协助完成特定监管任务，注册会计师应当另行签订业务约定书。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第三十条）

541、向银行监管机构提供完整、准确的信息是商业银行管理层的责任，注册会计师的责任是就该信息或特定程序的实施出具报告。注册会计师不承担任何监管责任，而是通过提供报告使银行监管机构更有效地对商业银行的状况作出判断。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第三十一条）

542、注册会计师与商业银行的正常关系应被保护。如果没有法定要求或制约注册会计师工作的合约安排，注册会计师应当提请银行监管机构在商业银行的安排下进行沟通。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第三十二条）

543、在接受银行监管机构的任务前，注册会计师应当考虑是否产生利益冲突。如果产生利益冲突，注册会计师应在工作开始前予以解决，解决方法通常是获得商业银行管理层的批准。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第三十三条）

544、注册会计师应当提请银行监管机构以书面形式对监管要求作出详细、清楚的说明，并尽量详细描述对银行经营状况的评价标准，以便对商业银行是否符合监管要求出具报告。注册会计师应当与银行监管机构就重要性及其运用达成一致的理解。 （中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第三十四条）

545、注册会计师在接受银行监管机构的委托时，应当考虑是否具有必要的素质和专业胜任能力。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第三十五条）

546、注册会计师应当对执业过程中知悉的信息保密，尤其不应将通过业务关系获得的其他客户信息披露给被审计商业银行或公众。（中国注册会计师审计准则第1613号——与银行监管机构的关系第三十六条）

547、本准则所称环境事项是指：（一）被审计单位按照有关环境保护的法律法规（以下简称环境法律法规）或合同要求，或自愿为预防、减轻或弥补对环境造成的破坏，或为保护可再生资源和不可再生资源而采取的措施；（二）因违反环境法律法规可能导致的后果；（三）环境的破坏对他人或自然资源造成的后果；（四）法律法规规定的代偿责任，包括由原使用者（或所有者）造成的环境破坏引起的责任。（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第三条）

548、影响财务报表的环境事项主要包括：（一）因环境法律法规的实施导致资产减值，需要计提资产减值准备；（二）因没有遵守环境法律法规，需要计提补救、赔偿或诉讼费用，或支付罚款等；（三）某些被审计单位，如石油、天然气开采企业，化工厂或废弃物管理公司，因其核心业务而随之带来的环境保护义务；（四）被审计单位自愿承担的环境保护推定义务；（五）被审计单位需要在财务报表附注中披露的与环境事项相关的或有负债；（六）在特殊情况下，违反环境法律法规可能对被审计单位的持续经营产生影响，并由此影响财务报表的编制基础。（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第四条）

549、对环境事项的恰当确认、计量和列报（包括披露，下同）是被审计单位管理层的责任。注册会计师在财务报表审计中应当考虑可能导致财务报表重大错报风险的环境事项。（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第五条）

550、注册会计师是否需要考虑环境事项以及考虑的范围，取决于其对环境事项是否会引起财务报表重大错报风险作出的职业判断。（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第六条）

551、注册会计师对财务报表的审计，并非专为发现被审计单位可能违反环境法律法规的行为，所实施的审计程序也不足以就被审计单位环境法律法规的遵守情况，或与环境事项相关的内部控制的有效性得出结论。（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第七条）

552、对具体审计业务而言，注册会计师拥有的环境事项知识程度通常不如管理层或环境专家。但注册会计师应当具备足够的环境事项知识，以识别和了解与环境事项相关的，可能对财务报表及其审计产生重大影响的交易、事项和惯例。（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第九条）

553、某些行业因性质特殊存在重大环境风险，如石油天然气、化工、制药、冶金、采矿、造纸、制革、印染和公用事业等行业，注册会计师应当特别关注被审计单位存在因环境事项导致负债和或有负债的可能性。（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第十条）

554、某些被审计单位并不一定处于本准则第十条所述的存在重大环境风险的行业，但如果存在下列情况，可能面临潜在的重大环境风险：（一）在很大程度上受到环境法律法规的约束；（二）拥有被原使用者（或所有者）污染的场地，或为之担保而可能承担代偿责任；（三）某些业务可能会造成土壤、地下水和地表水及空气的污染；使用有害物质；产生或处理有害废弃物；或可能对顾客、员工或附近居民造成不利影响。（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第十一条）

555、设计和执行内部控制，以有序、有效地开展业务活动（包括环境方面的活动）是管理层的责任。不同被审计单位的管理层可能对环境事项采取下列不同的控制方式：（一）处于环境风险较低行业的被审计单位或小型被审计单位，管理层可能把监控环境事项作为日常内部控制的一部分；（二）处于环境风险较高行业的被审计单位，管理层可能针对环境事项设计和执行一套单独的内部控制子系统，以符合现有的环境管理系统标准；（三）对某些被审计单位，管理层可能在一个整合的控制系统内设计和执行其所有的控制，包括与会计、环境和其他事项（如质量、健康和安全）相关的政策和程序。（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第十二条）

556、根据职业判断，只有认为环境事项可能对财务报表产生重大影响，注册会计师才有必要了解与环境事项相关的内部控制。（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第十四条）

557、注册会计师应当主要从下列方面了解与环境事项相关的控制环境：（一）治理层对与环境事项相关的内部控制承担的职责；（二）管理层对于环境事项的诚信和道德价值观念、管理理念、经营风格及其处理方法；（三）被审计单位管理环境事项的机构以及职权与责任的划分；（四）控制系统，包括内部审计、环境审计、与环境事项相关的人力资源政策与实务以及恰当的职责分离。（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第十五条）

558、注册会计师应当主要从下列方面了解与环境事项相关的风险评估过程：（一）被审计单位是否建立风险评估程序以识别环境风险，并评估该风险的重要性和发生的可能性，以及针对该风险采取的措施；（二）管理层是否识别出环境风险，并考虑这些风险是否可能导致财务报表发生重大错报。（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第十六条）

559、注册会计师应当主要从下列方面了解有关环境事项的信息系统与沟通：（一）按照环境法律法规的规定或自身对环境风险评估的需要，被审计单位是否建立适当的信息系统，以记录排放物和有害废弃物的数量、产品的环境特征、利益相关者的投诉、监管机构的监测结果、环保事故的发生及其影响等；（二）该信息系统是否能够为与环境事项相关的财务数据和列报提供信息支持，如为计算废弃物的处置成本提供的废弃物数量等；（三）被审计单位是否就环境事项进行有效沟通。（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第十七条）

560、注册会计师应当从授权、业绩评价、信息处理、实物控制和职责分离等方面，了解与环境事项相关的控制活动。注册会计师在了解与环境事项相关的控制活动时，应当特别关注被审计单位的下列行为：（一）是否执行环境管理系统标准并取得独立机构的认证；（二）是否发布环境绩效报告，并经独立第三方验证；（三）是否建立适当程序，处理员工或第三方对环境事项的投诉；（四）是否按照环境法律法规的规定，建立适当的程序处理有害物和废弃物。（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第十八条）

561、注册会计师应当主要从下列方面了解被审计单位对与环境事项相关的控制的监督：（一）被审计单位是否及时评价与环境事项相关的内部控制设计的合理性和运行的有效性，是否遵守环境法律法规和内部规定；（二）被审计单位是否根据环境事项的变化，及时采取必要的纠正措施。（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第十九条）

562、保证经营活动符合环境法律法规要求，防止或发现并纠正违反环境法律法规行为，是管理层的责任。（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第二十条）

563、注册会计师应当考虑通过下列途径了解相关环境法律法规及其遵守情况：（一）利用在了解被审计单位所处行业和业务性质时获取的信息；（二）向管理层和负责环境事项的关键管理人员询问为遵守相关环境法律法规而采用的政策和程序；（三）向管理层询问对经营活动具有根本性影响的环境法律法规；（四）与管理层讨论其采用的对诉讼和索赔进行识别、评价及会计处理的政策和程序。（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第二十一条）

564、注册会计师应当重点关注下列与财务报表层次相关的环境风险：（一）遵守环境法律法规或执行合同的成本；（二）违反环境法律法规的风险；（三）顾客对环境事项的具体要求以及对被审计单位环境保护行为作出的反应可能产生的影响。（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第二十四条）

565、注册会计师应当将环境风险的评估结果与重要的交易、账户余额、列报认定层次相联系，以设计和实施进一步审计程序。注册会计师应当重点关注下列与各类交易、账户余额、列报认定层次相关的环境风险：（一）账户余额依据与环境事项相关的会计估计的复杂程度；（二）账户余额受与环境事项相关的异常或非常规交易的影响程度。（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第二十五条）

566、针对环境事项，注册会计师实施的实质性程序主要包括：（一）询问管理层和负责环境事项的关键管理人员，包括询问被审计单位商业保险是否涵盖环境事项；（二）检查与环境事项相关的文件或记录；（三）利用环境专家的工作；（四）利用环境审计的工作；（五）利用内部审计的工作；（六）执行分析程序；（七）检查与环境事项相关的财务报表项目；（八）检查被审计单位因环境事项作出的会计估计；（九）检查财务报表列报的适当性；（十）获取管理层关于环境事项的书面声明。（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第二十七条）

567、由于确认和计量环境事项的结果存在下列困难，注册会计师运用职业判断显得尤为重要：（一）环境问题从发生到被识别通常经历较长的时间；（二）由于会计估计建立在假设的基础上，假设的数量和性质可能导致会计估计不存在既定的模式，或会计估计在很大的区间内似乎都是合理的；（三）环境法律法规不断变化，对其解释可能面临困难或不明确；（四）除法定义务或合同义务引起的负债外，还可能存在其他情况产生的负债。（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第二十八条）

568、注册会计师在利用环境专家的工作时，应当按照《中国注册会计师审计准则第1421号——利用专家的工作》的规定，考虑环境专家的工作对于实现审计目标是否充分，并考虑专家的专业胜任能力、客观性、经验和声誉。（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第三十条）

569、注册会计师可以实施分析程序，考虑相关财务信息与环境记录中的数量信息之间的关系。（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第三十三条）

570、在实施实质性程序时，注册会计师应当重点关注下列与环境事项相关的交易或事项：（一）本期增加的土地、房屋建筑物和机器设备；（二）受环境事项影响的长期投资项目；（三）因环境事项需要计提的资产减值准备；（四）因环境事项发生的支出和取得的索赔收入；（五）因环境事项导致的负债和或有负债。（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第三十四条）

571、在整个审计过程中，如果注意到下列情形显示财务报表存在因环境事项导致的重大错报风险，注册会计师应当对此予以关注：（一）环境专家或内部审计人员出具的报告中显示有重大环境问题；（二）被审计单位与监管机构的往来函件或监管机构发布的报告中提及存在违反环境法律法规行为；（三）在生态环境恢复的公开记录或规划中列有被审计单位的名称；（四）媒体评论涉及被审计单位的重大环境问题；（五）律师函中对环境事项的评价意见；（六）有证据表明被审计单位购买与环境事项相关的商品或服务，相对于常规业务活动而言属于异常交易；（七）因违反环境法律法规导致诉讼费用、环境咨询费用或罚金增加或异常。如果出现上述情形，注册会计师应当考虑是否需要重新评估重大错报风险。（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第三十六条）

572、注册会计师应当就环境事项向管理层获取下列书面声明：（一）没有发现由环境事项引起的重大负债和或有负债；（二）没有发现对财务报表产生重大影响的其他环境事项；（三）如果发现上述第（一）项或第（二）项所述的环境事项，已在财务报表中进行了恰当的列报。（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第三十七条）

573、在形成审计意见时，注册会计师应当考虑被审计单位是否已按照适用的会计准则和相关会计制度的规定对环境事项的影响作出适当的处理，并进行恰当的列报。注册会计师还应当阅读含有已审计财务报表的文件中的其他信息所涉及的环境事项，以识别其是否与已审计财务报表存在重大不一致。（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第三十八条）

574、注册会计师在判断不确定事项对审计报告的影响时，应当重点考虑管理层对不确定事项的评价及披露程度。如果认为环境事项对财务报表的影响具有重大不确定性或相关披露不充分，或根据职业判断认为环境事项可能导致持续经营假设不再合理，注册会计师应当按照《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》、《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》和《中国注册会计师审计准则第1324号——持续经营》的规定，出具恰当的审计报告。（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第三十九条）

575、衍生金融工具是指同时具备下列特征，并形成一个单位的金融资产及其他单位的金融负债或权益工具的合同：（一）其价值随特定利率、金融工具价格、商品价格、汇率、价格指数、费率指数、信用等级、信用指数或其他类似变量的变动而变动；变量为非金融变量的，该变量与合同的任一方不存在特定关系；（二）不要求初始净投资，或与对市场情况变化有类似反应的其他类型合同相比，要求很少的初始净投资；（三）在未来某一日期结算。衍生金融工具包括金融远期合同、金融期货合同、金融互换和期权，以及具有金融远期合同、金融期货合同、金融互换和期权中一种或一种以上特征的工具。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第四条）

576、被审计单位从事衍生活动的主要目的包括：（一）管理当前或预期的与经营和财务状况有关的风险；（二）通过未平仓或投机性头寸从预期市场变化中获利。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第五条）

577、所有金融工具都有一定的风险，而衍生金融工具通常具有风险杠杆效应的特征，包括：（一）在交易到期前不要求现金流出或流入，或只要求很少的现金流出或流入；（二）不要求支付或收取本金或其他固定的金额；（三）潜在的风险和回报可能远远大于目前的支出；（四）衍生金融资产或负债的价值可能超过其在财务报表中已确认的金额，特别是那些在财务报表中未采用公允价值计量的衍生金融工具。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第六条）

578、衍生金融工具和衍生活动的固有特征可能导致某些被审计单位经营风险的增加，注册会计师应当关注由此增加的审计风险。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第七条）

579、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被审计单位管理层的责任。在编制财务报表时，管理层需要作出下列与衍生金融工具相关的认定：（一）在财务报表中记录的所有衍生金融工具是存在的；（二）在资产负债表日不存在未记录的衍生金融工具；（三）在财务报表中记录的衍生金融工具得到恰当的计价和列报；（四）在财务报表中作出了所有与衍生金融工具相关的披露。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第八条）

580、财务报表审计的目标是对财务报表发表审计意见，而不是对被审计单位与衍生活动相关的风险管理或控制的充分性提供保证。注册会计师应当考虑和管理层讨论与衍生活动相关的审计工作的性质和范围，以免发生误解。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第十二条）

581、注册会计师可能需要特殊的知识和技能，以计划和实施与衍生金融工具相关的特定认定的审计程序。这些特殊的知识和技能包括：（一）了解被审计单位所处行业的经营特征和风险状况；（二）了解被审计单位使用的衍生金融工具及其特征；（三）了解被审计单位关于衍生金融工具的信息系统，包括服务机构提供的服务；（四）了解衍生金融工具的估值方法；（五）熟悉适用的会计准则和相关会计制度有关衍生金融工具的规定。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第十三条）

582、在下列情形下，注册会计师应当考虑利用专家的工作：（一）衍生金融工具本身非常复杂；（二）简单的衍生金融工具应用于复杂的情形；（三）衍生金融工具交易活跃；（四）衍生金融工具的估值基于复杂的定价模型。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第十四条）

583、注册会计师应当了解经济环境对衍生活动的影响。经济环境因素主要包括：（一）经济活动的总体水平；（二）利率（包括利率的期限结构）和融资的可获得性；（三）通货膨胀和币值调整；（四）汇率和外汇管制；（五）与被审计单位使用的衍生金融工具相关的市场特征，包括该市场的流动性和波动性。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第十六条）

584、注册会计师应当了解被审计单位所处行业状况对衍生活动的影响。被审计单位所处行业状况主要包括：（一）价格风险；（二）市场和竞争；（三）生产经营的季节性和周期性；（四）经营业务的扩张或衰退；（五）外币交易、折算或经济风险。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第十七条）

585、注册会计师应当了解与衍生活动相关的主要财务风险。与衍生活动相关的主要财务风险包括：（一）市场风险，是指因权益价格、利率、汇率、商品价格或其他市场因素的变动导致衍生金融工具公允价值的不利变动而引起损失的风险，包括价格风险、流动性风险、模型风险、基准风险等；（二）信用风险，是指客户或交易对方在到期时或之后期间内没有全额履行义务的风险；（三）结算风险，是指被审计单位已履行交易义务，但没有从客户或交易对方收到对价的风险；（四）偿债风险，是指被审计单位在付款承诺到期时没有资金履行承诺的风险；（五）法律风险，是指某项法律法规或监管措施阻止被审计单位或交易对方执行合同条款或相关总互抵协议，或使其执行无效，从而给被审计单位带来损失的风险。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第十九条）

586、注册会计师应当考虑下列因素，以了解与衍生金融工具认定相关的错报风险：（一）衍生活动的经济和业务目的；（二）衍生金融工具的复杂性；（三）交易是否产生了涉及现金交换的衍生金融工具；（四）被审计单位在衍生金融工具方面的经验；（五）衍生金融工具是否嵌入在一项协议中；（六）外部因素是否影响认定；（七）衍生金融工具是在国内交易所交易还是跨国交易。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第二十条）

587、衍生金融工具潜在的损失可能足以引起对被审计单位持续经营能力的重大疑虑，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第1324号——持续经营》的规定，考虑被审计单位持续经营假设的合理性。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第二十一条）

588、注册会计师应当了解被审计单位对衍生金融工具的会计处理方法，包括是否将衍生金融工具指定为套期工具并采用套期会计，以及套期关系是否高度有效。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第二十二条）

589、注册会计师应当了解被审计单位会计信息系统的设计、变更及其运行。如果认为会计信息系统或其中的某些方面较为薄弱，注册会计师应当关注是否有必要修改审计方案。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第二十三条）

590、注册会计师应当考虑计算机信息系统环境对审计工作的影响，了解计算机信息系统活动的复杂性和重要程度、数据的可获得性以及资金转账的方法。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第三十一条）

591、注册会计师在设计衍生金融工具的实质性程序时，应当考虑下列因素：（一）会计处理的适当性；（二）服务机构的参与程度；（三）期中实施的审计程序；（四）衍生交易是常规还是非常规交易；（五）在财务报表其他领域实施的程序。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第四十六条）

592、如果被审计单位在套期策略中使用衍生金融工具，而分析程序的结果表明已发生大额的利得或损失，注册会计师应当怀疑套期的有效性，以及运用套期会计的适当性。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第四十九条）

593、由于存在下列原因，注册会计师在评价衍生金融工具认定的审计证据时，需要运用较多的职业判断：（一）衍生金融工具的性质特殊；（二）适用的会计政策和会计处理方法复杂；（三）相关认定尤其是计价认定依据高度主观的假设作出，或对基本假设的变化极其敏感。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第五十条）

594、对衍生金融工具存在和发生认定实施的实质性程序通常包括：（一）向衍生金融工具持有者或交易对方进行函证；（二）检查支持报告金额的协议或其他支持文件，包括被审计单位收到的有关报告金额的书面或电子形式的确认函；（三）检查报告期后实现或结算的支持文件；（四）询问和观察。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第五十一条）

595、对衍生金融工具权利和义务认定实施的实质性程序通常包括：（一）向衍生金融工具的持有者或交易对方函证重要的条款；（二）检查书面或电子形式的协议和其他支持文件。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第五十二条）

596、注册会计师应当根据计量或披露所采用的估值方法设计计价认定的实质性程序。对衍生金融工具计价认定实施的实质性程序通常包括：（一）检查买入价格的支持文件；（二）向衍生金融工具的持有者或交易对方进行函证；（三）复核交易对方的信用状况；（四）对按照公允价值计量或披露的衍生金融工具，获取支持其公允价值的证据。 （中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第五十四条）

597、如果公允价值信息由衍生金融工具交易对方提供，注册会计师应当考虑这些信息的客观性。在某些情况下，注册会计师需要从独立的第三方获取对公允价值的估计结果。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第五十五条）

598、从财经出版物或交易所获得的市场报价通常可为衍生金融工具的价值提供充分的证据，但注册会计师在使用市场报价测试计价认定时，可能需要特别了解报价形成的环境。在某些情况下，注册会计师可能认为有必要从经纪商或其他第三方获取对公允价值的估计。如果某一价格来源与被审计单位可能存在损害客观性的关系，注册会计师应当考虑从多个价格来源获取估计结果。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第五十六条）

599、管理层关于衍生金融工具的声明通常包括：（一）持有衍生金融工具的目的；（二）关于衍生金融工具的财务报表认定，包括已记录所有的衍生交易、已识别所有的嵌入衍生金融工具、估值模型已采用合理的假设和方法；（三）所有的交易是否按照正常公平交易条件和公允市价进行；（四）衍生交易的条款；（五）是否存在与衍生金融工具相关的附属协议；（六）是否订立签出期权；（七）是否符合适用的会计准则和相关会计制度有关套期的记录要求。（中国注册会计师审计准则第1632号——衍生金融工具的审计第六十三条）

600、当电子商务对被审计单位的业务活动具有重大影响时，注册会计师应当具备适当水平的信息技术和互联网商务知识，以实现下列目的：（一）了解开展电子商务对财务报表的影响；（二）确定审计程序的性质、时间和范围，评价审计证据；（三）考虑被审计单位依赖电子商务的程度对持续经营能力的影响。（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第六条）

601、由于电子商务的特殊性和复杂性，必要时，注册会计师应当考虑利用专家的工作。（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第七条）

602、在了解被审计单位的业务活动和所处行业时，注册会计师应当关注与电子商务相关的下列特点：（一）电子商务可能是对传统业务活动的补充，也可能是新的业务类型；（二）电子商务不具备货物和服务等实体贸易所具有的清晰、固定的运送路线这一传统特征；（三）某些行业运用电子商务的程度较高，可能增大对财务报表产生影响的经营风险。（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第十条）

603、注册会计师应当考虑被审计单位是否已恰当处理与电子商务环境密切相关的下列法律法规问题：（一）隐私权保护；（二）对特定行业的管制；（三）合同的强制执行效力；（四）特殊交易或事项的合法性；（五）反洗钱；（六）知识产权保护。（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第十九条）

604、在跨国或跨地区的电子商务中，注册会计师应当考虑被审计单位是否对电子商务涉及的不同司法管辖区内的法律法规差异有足够的了解，并遵守所有适用的法律法规；注册会计师尤其要考虑被审计单位有无适当的程序确认其在不同司法管辖区内的纳税义务（特别是营业税、增值税等流转税）。可能导致电子商务交易产生相应纳税义务的因素包括：（一）被审计单位的法定注册地；（二）被审计单位的实际经营所在地；（三）被审计单位网络服务器所在地；（四）商品和服务的来源地；（五）顾客所在地，或商品交付地和劳务提供地。（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第二十条）

605、注册会计师应当按照《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》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采取的应对措施》的规定，考虑被审计单位在电子商务中运用的与审计相关的内部控制。在某些情况下，仅依靠实施实质性程序不足以将审计风险降至可接受的低水平，注册会计师应当实施控制测试，并考虑使用计算机辅助审计技术。这些情况主要包括：（一）电子商务系统高度自动化；（二）交易量过大；（三）未保留包含审计轨迹的电子证据。（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第二十二条）

606、当被审计单位从事电子商务时，注册会计师应当考虑与电子商务相关的安全性控制、交易完备性控制和流程整合。（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第二十三条）

607、注册会计师应当关注被审计单位采集电子商务交易数据并将其传递至会计系统的方式可能对下列事项产生影响：（一）交易处理和信息存储的完整性和准确性；（二）销售收入、采购和其他交易的确认时点；（三）有争议交易的识别和记录。（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第三十条）

608、注册会计师应当考虑被审计单位实施的信息安全政策和安全控制措施，是否足以防止未经授权修改会计系统或会计记录，或修改向会计系统提供数据的系统。（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第三十二条）

609、在考虑电子证据的充分性和适当性时，注册会计师可能需要测试自动化控制（如记录完备性检查、电子日戳、数字签章和版本控制），并根据对这些控制的评价结论，考虑是否需要实施追加的审计程序，比如向第三方函证交易细节或账户余额。（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第三十三条）

610、财务报表审阅的目标，是注册会计师在实施审阅程序的基础上，说明是否注意到某些事项，使其相信财务报表没有按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制，未能在所有重大方面公允反映被审阅单位的财务状况、经营成果和现金流量。（中国注册会计师审阅准则第2101号——财务报表审阅（2006年2月15日修订）第二条）

611、注册会计师应当主要通过询问和分析程序获取充分、适当的证据，作为得出审阅结论的基础。（中国注册会计师审阅准则第2101号——财务报表审阅（2006年2月15日修订）第六条）

612、由于实施审阅程序不能提供在财务报表审计中要求的所有证据，审阅业务对所审阅的财务报表不存在重大错报提供有限保证，注册会计师应当以消极方式提出结论。（中国注册会计师审阅准则第2101号——财务报表审阅（2006年2月15日修订）第八条）

613、注册会计师应当询问在资产负债表日后发生的、可能需要在财务报表中调整或披露的期后事项。注册会计师没有责任实施程序以识别审阅报告日后发生的事项。（中国注册会计师审阅准则第2101号——财务报表审阅（2006年2月15日修订）第十六条）

614、如果有理由相信所审阅的财务报表可能存在重大错报，注册会计师应当实施追加的或更为广泛的程序，以便能够以消极方式提出结论或确定是否出具非无保留结论的报告。（中国注册会计师审阅准则第2101号——财务报表审阅（2006年2月15日修订）第十七条）

615、审阅报告应当清楚地表达有限保证的结论。注册会计师应当复核和评价根据审阅证据得出的结论，以此作为表达有限保证的基础。（中国注册会计师审阅准则第2101号——财务报表审阅（2006年2月15日修订）第二十条）

616、其他鉴证业务的保证程度分为合理保证和有限保证。合理保证的其他鉴证业务的目标是注册会计师将鉴证业务风险降至该业务环境下可接受的低水平，以此作为以积极方式提出结论的基础。有限保证的其他鉴证业务的目标是注册会计师将鉴证业务风险降至该业务环境下可接受的水平，以此作为以消极方式提出结论的基础。有限保证的其他鉴证业务的风险水平高于合理保证的其他鉴证业务的风险水平。（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第四条）

617、只有符合下列所有条件，会计师事务所才能承接或保持其他鉴证业务：（一）鉴证对象由预期使用者和注册会计师以外的第三方负责；（二）在初步了解业务环境的基础上，未发现不符合职业道德规范和《中国注册会计师鉴证业务基本准则》要求的情况；（三）确信执行其他鉴证业务的人员在整体上具备必要的专业胜任能力。（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第五条）

618、注册会计师应当评估鉴证对象的适当性。适当的鉴证对象应当具备下列所有条件：（一）鉴证对象可以识别；（二）不同的组织或人员按照既定标准对鉴证对象进行评价或计量的结果合理一致；（三）注册会计师能够收集与鉴证对象有关的信息，获取充分、适当的证据，以支持其提出适当的鉴证结论。（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第十七条）

619、尽管并不期望注册会计师具备与专家相同的专业知识和技能，但注册会计师应当具备足够的知识和技能，以实现下列目的：（一）界定专家工作的目标及其如何与鉴证业务目标相联系；（二）考虑专家使用的假设、方法和原始数据的合理性；（三）考虑专家发现的问题和得出结论的合理性。（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第三十二条）

620、注册会计师应当获取充分、适当的证据，确定专家的工作是否符合其他鉴证业务的目标。在评估专家提供证据的充分性和适当性时，注册会计师应当评价：（一）专家的专业胜任能力，包括专家的经验和客观性；（二）专家使用的假设、方法和原始数据的合理性；（三）专家发现的问题和得出结论的合理性及其重要性。（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第三十三条）

621、其他鉴证业务通常不涉及鉴定文件记录的真伪，注册会计师也不是鉴定文件记录真伪的专家，但应当考虑用作证据的信息的可靠性，包括考虑与信息生成和维护相关的控制的有效性。如果在执行业务过程中识别出的情况使其认为文件记录可能是伪造的或文件记录中的某些条款已发生变动，注册会计师应当作进一步调查，包括直接向第三方询证，或考虑利用专家的工作，以评价文件记录的真伪。（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第三十七条）

622、合理保证提供的保证水平低于绝对保证。由于存在下列因素，将鉴证业务风险降至零几乎不可能，也不符合成本效益原则：（一）选择性测试方法的运用；（二）内部控制的固有局限性；（三）大多数证据是说服性而非结论性的；（四）在获取和评价证据以及由此得出结论时涉及大量判断；（五）在某些情况下鉴证对象具有特殊性。（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第三十九条）

623、注册会计师应当将鉴证过程中考虑的所有重大事项记录于工作底稿。在运用职业判断确定工作底稿的编制和保存范围时，注册会计师应当考虑，使未曾接触该项其他鉴证业务的有经验的专业人士了解实施的鉴证程序，以及作出重大决策的依据。（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第四十九条）

624、注册会计师应当根据具体业务环境选择短式报告或长式报告，将信息有效地传达给预期使用者。短式报告通常包括本准则第五十三条所述的鉴证报告基本内容。长式报告除包括基本内容外，还包括：（一）对业务约定条款的详细说明；（二）在特定方面发现的问题以及提出的相关建议。在长式报告中，注册会计师应当将发现的问题及相关建议与鉴证结论清楚分开，并以适当措辞指出这些问题和建议不会影响鉴证结论。（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第五十二条）

625、本准则所称预测性财务信息，是指被审核单位依据对未来可能发生的事项或采取的行动的假设而编制的财务信息。（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（2006 年2 月15 日修订）第二条）

626、管理层负责编制预测性财务信息，包括识别和披露预测性财务信息依据的假设。注册会计师接受委托对预测性财务信息实施审核并出具报告，可增强该信息的可信赖程度。（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（2006 年2 月15 日修订）第四条）

627、注册会计师不应对预测性财务信息的结果能否实现发表意见。（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（2006 年2 月15 日修订）第五条）

628、当对管理层采用的假设的合理性发表意见时，注册会计师仅提供有限保证。（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（2006 年2 月15 日修订）第六条）

629、在承接预测性财务信息审核业务前，注册会计师应当考虑下列因素：（一）信息的预定用途；（二）信息是广为分发还是有限分发；（三）假设的性质，即假设是最佳估计假设还是推测性假设；（四）信息中包含的要素；（五）信息涵盖的期间。（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（2006 年2 月15 日修订）第七条）

630、如果假设明显不切实际，或认为预测性财务信息并不适合预定用途，注册会计师应当拒绝接受委托，或解除业务约定。（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（2006 年2 月15 日修订）第八条）

631、注册会计师应当考虑预测性财务信息涵盖的期间。随着涵盖期间的延长，假设的主观性将会增加，管理层作出最佳估计假设的能力将会减弱。预测性财务信息涵盖的期间不应超过管理层可作出合理假设的期间。（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（2006 年2 月15 日修订）第十三条）

632、注册会计师可以从下列方面考虑预测性财务信息涵盖的期间是否合理：（一）经营周期；（二）假设的可靠程度；（三）使用者的需求。（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（2006 年2 月15 日修订）第十四条）

633、注册会计师应当通过检查数据计算准确性和内在一致性等，确定预测性财务信息是否依据管理层确定的假设恰当编制。内在一致性是指管理层拟采取的各项行动相互之间不存在矛盾，以及根据共同的变量确定的金额之间不存在不一致。（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（2006 年2 月15 日修订）第十八条）

634、如果认为一项或者多项重大假设不能为依据最佳估计假设编制的预测性财务信息提供合理基础，或在给定的推测性假设下，一项或者多项重大假设不能为依据推测性假设编制的预测性财务信息提供合理基础，注册会计师应当对预测性财务信息出具否定意见的审核报告，或解除业务约定。（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（2006 年2 月15 日修订）第二十八条）

635、对财务信息执行商定程序的目标，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。（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（2006 年2 月15 日修订）第二条）

636、注册会计师执行商定程序业务，仅报告执行的商定程序及其结果，并不提出鉴证结论。报告使用者自行对注册会计师执行的商定程序及其结果作出评价，并根据注册会计师的工作得出自己的结论。（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（2006 年2 月15 日修订）第三条）

637、如果无法与所有的报告致送对象直接讨论拟执行的商定程序，注册会计师应当考虑采取下列措施：（一）与报告致送对象的代表讨论拟执行的商定程序；（二）查阅来自报告致送对象的相关信函和文件；（三）向报告致送对象提交报告样本。（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（2006 年2 月15 日修订）第九条）

638、执行商定程序业务运用的程序通常包括：（一）询问和分析；（二）重新计算、比较和其他核对方法；（三）观察；（四）检查；（五）函证。（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（2006 年2 月15 日修订）第十三条）

639、代编业务的目标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。注册会计师执行代编业务使用的程序并不旨在、也不能对财务信息提出任何鉴证结论。（中国注册会计师相关服务准则第4111号——代编财务信息第二条）

640、注册会计师应当阅读代编的财务信息，并考虑形式是否恰当，是否不存在明显的重大错报。本条前款所述的重大错报包括下列情形：（一）错误运用编制基础；（二）未披露所采用的编制基础和获知的重大背离；（三）未披露注册会计师注意到的其他重大事项。（中国注册会计师相关服务准则第4111号——代编财务信息第十三条）