的，是对注册会计师执行一般审计业务、出具审计报告的具体规范。

独立审计实务公告是依据独立审计基本准则制定的，是对注册会计师执行特殊行业、特殊目的、特殊性质的审计业务、出具审计报告的具体规范。

2.3 执业规范指南。执业规范指南是依据独立审计基本准则、具体准则与实务公告制定的，为注册会计师执行独立审计具体准则、实务公告提供可操作的指导意见。

三、独立审计准则的约束力

1. 独立审计基本准则、具体准则与实务公告是注册会计师执行独立审计业务、出具审计报告的法定要求，各会计师事务所和注册会计师执行《中华人民共和国注册会计师法》第十四条规定的审计业务，应当遵照执行。

2. 执业规范指南是对注册会计师执行独立审计业务、出具审计报告的具体指导，注册会计师应当参照执行。

四、独立审计准则的适用范围

1. 独立审计准则适用于注册会计师执行独立审计业务的全过程。

2. 注册会计师对被审计单位进行独立审计时，不论该单位是否以营利为目的，也不论其规模大小和法定组织形式如何，只要是以发表审计意见为目的，都应遵循独立审计准则。

3. 在特定情况下，注册会计师可以应用独立审计准则执行其他有关业务。

五、独立审计准则的制定与咨询组织

1. 根据《中华人民共和国注册会计师法》第三十五条规定，注册会计师执业准则由中国注册会计师协会负责拟订，报财政部批准后施行。

2. 中国注册会计师协会成立独立审计准则组，负责独立审计准则的起草工作。独立审计准则组成员由注册会计师协会、会计师事务所、科研院校等方面的专家组成。

3. 财政部成立独立审计准则中方专家咨询组，负责对独立审计准则的制定与发布提供咨询服务。中方专家咨询组成员由政府有关部门、会计师事务所、科研院校等方面的专家组成。

4. 财政部成立独立审计准则外方专家咨询组，负责对独立审计准则的制定与发布提供咨询服务。外方专家咨询组成员由境外会计职业组织、国际会计师事务所等方面的专家组成。

六、独立审计准则的制定、发布与修订程序

1. 选定项目。独立审计准则组提出独立审计准则备选项目，经专家咨询组论证，征求有关方面意见后，由财政部审批立项。

2. 拟订初稿。独立审计准则组根据确定的项目，进行调查研究，起草初稿。中国注册会计师协会征询专家咨询组和有关方面意见并交独立审计准则组修订后，向财政部提交征求意见稿。

3. 征求意见。财政部发布征求意见稿，广泛征求各有关部门及各地方注册会计师协会、会计师事务所、科研院校等方面意见。

4. 修改定稿。独立审计准则组根据各方面意见修改征求意见稿，中国注册会计师协会征询专家咨询组及有关方面意见后定稿。

5. 发布。财政部批准发布独立审计准则。

6. 修订。独立审计准则由中国注册会计师协会负责修订，财政部批准发布。

独立审计基本准则

第一章　总　则

第一条　为了规范注册会计师执行独立审计业务，保证执业质量，明确执业责任，根据《中华人民共和国注册会计师法》，制定本准则。

第二条　本准则所称独立审计，是指注册会计师依法接受委托，对被审计单位的会计报表及其相关资料进行独立审查并发表审计意见。

第三条　本准则适用于注册会计师对任何单位会计报表及其相关资料进行的以发表审计意见为目的的独立审计。

注册会计师可以参照本准则执行其他有关业务。

第二章　一般准则

第四条　独立审计的目的是对被审计单位会计报表的合法性、公允性及会计处理方法的一贯性发表审计意见。

第五条　担任独立审计工作的注册会计师应当具

中国财政杂志社

备专门学识与经验，经过适当专业训练，并具有足够的分析、判断能力。

第六条　注册会计师应当遵守职业道德规范，恪守独立、客观、公正的原则，并以应有的职业谨慎态度执行审计业务、发表审计意见。

第七条　注册会计师对审计过程中知悉的商业秘密应当保密，并不得利用其为自己或他人谋取利益。

第八条　按照独立审计准则的要求出具审计报告，保证审计报告的真实性、合法性是注册会计师的审计责任；建立健全内部控制制度，保护资产的安全、完整，保证会计资料的真实、合法、完整是被审计单位的会计责任。注册会计师的审计责任不能替代、减轻或免除被审计单位的会计责任。

第九条　注册会计师的审计意见应合理地保证会计报表使用人确定已审计会计报表的可靠程度，但不应被认为是对被审计单位持续经营能力及其经营效率、效果所做出的承诺。

第三章　外勤准则

第十条　注册会计师应当在了解被审计单位基本情况的基础上，由会计师事务所接受委托，签订审计业务约定书。

第十一条　注册会计师执行审计业务，应当编制审计计划，对审计工作做出合理安排。

第十二条　注册会计师应当研究和评价被审计单位的相关内部控制制度，据以确定实质性测试的性质、时间和范围。

注册会计师对在审计过程中发现的内部控制制度的重大缺陷，应当向被审计单位报告，如有需要，可出具管理建议书。

第十三条　注册会计师在进行符合性测试和实质性测试时，一般应采用抽样审计方法。

第十四条　注册会计师可以运用检查、监盘、观察、查询及函证、计算、分析性复核等方法，以获取充分、适当的审计证据。

第十五条　注册会计师应当将审计计划及其实施过程、结果和其他需要加以判断的重要事项，记录于审计工作底稿。

第十六条　注册会计师可以根据需要配备相应的业务助理人员和聘请专家协助工作，但应对其工作结果负责。

第十七条　注册会计师应当对被审计单位的期后事项、或有损失及持续经营能力等重要事项予以关注，必要时，应在审计报告中予以反映。

第十八条　在电子数据处理环境下，注册会计师利用计算机辅助审计技术执行审计程序时，不应改变审计目标与范围。

第十九条　注册会计师在审计过程中应充分考虑审计重要性与审计风险。

第四章　报告准则

第二十条　注册会计师应当在实施必要的审计程序后，以经过核实的审计证据为依据，形成审计意见，出具审计报告。

第二十一条　审计报告应当说明审计范围、会计责任与审计责任、审计依据和已实施的主要审计程序等事项。

第二十二条　审计报告应当说明被审计单位会计报表的编制是否符合国家有关财务会计法规的规定，在所有重大方面是否公允地反映了其财务状况、经营成果和资金变动情况，以及所采用的会计处理方法是否遵循了一贯性原则。

第二十三条　注册会计师可以出具无保留意见、保留意见、否定意见和拒绝表示意见四种意见类型的审计报告。在表示保留意见、否定意见或拒绝表示意见时，应明确说明理由，并在可能情况下，指出其对会计报表反映的影响程度。

第五章　附　　则

第二十四条　本准则由中国注册会计师协会负责解释。

第二十五条　本准则自1996年1月1日起施行。

中国财政杂志社

成本会计学自学考试教材和辅导书出版

由中国人民大学贺南轩教授主编的成本会计学全国自学考试大纲和教材已由中国财经出版社（邮编100010）于95年6月出版。由他编著的《成本会计学辅导与习题》（定价15.80元）已由辽宁科技出版社（邮编110001）于96年1月出版，此书还可作为助理会计师资格考试参考书。欲购者请与上述出版社联系。

（本刊通讯员）