

计证据是否充分、适当时,注册会计师应当考虑:

- (一) 函证和替代审计程序的可靠性;
- (二) 不符事项的原因、频率、性质和金额;
- (三) 实施其他审计程序获取的审计证据。

第二十二条 在评价函证的可靠性时,注册会计师应当考虑:

- (一) 对询证函的设计、发出及收回的控制情况;
- (二) 被询证者的胜任能力、独立性、授权回函情况、对函证项目的了解及其客观性;
- (三) 被审计单位施加的限制或回函中的限制。

第二十三条 如果有迹象表明收回的询证函不可靠,注册会计师应当实施适当的审计程序予以证实或消除疑虑。

第二十四条 注册会计师应当考虑不符事项是否构成错报及其对会计报表可能产生的影响,并将结果记录于工作底稿。

如果不符事项构成错报,注册会计师应当重新考虑所实施审计程序的性质、时间和范围。

第二十五条 如果实施函证和替代审计程序都不能获取会计报表有关认定的充分、适当的审计证据,注册会计师应当实施追加审计程序。

第二十六条 注册会计师应当评价函证及函证以外的审计程序的实施结果是否为会计报表有关认定提供了充分、适当的审计证据。

第五章 附 则

第二十七条 注册会计师执行会计报表审计以外的其他审计业务,如涉及函证,除有特定要求者外,应当参照本准则办理。

第二十八条 本准则自2002年7月1日起施行。

独立审计实务公告第9号——对财务信息执行商定程序

(2002年3月5日 财政部财会[2002]1016号发布)

第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师对财务信息执行商定程序业务,明确工作要求,保证执业质量,根据《独立审计基本准则》,制定本公告。

第二条 本公告所称对财务信息执行商定程序,是指注册会计师接受委托,对特定财务数据、某一会计报表或整套会计报表等财务信息执行与特定主体商定的程序,并就执行的商定程序及其结果出具报告。

本公告所称特定主体,是指委托人和业务约定书中指明的其他报告使用人。

第三条 按照委托目的最终确定充分、适当的商定程序是特定主体的责任。

按照本公告和业务约定书的要求执行商定程序,并出具报告是注册会计师的责任。

第四条 注册会计师执行商定程序业务时应当遵守职业道德准则,恪守独立、客观、公正的原则,保持应有的职业谨慎。

第二章 业务约定书

第五条 在接受委托前,注册会计师应当与特定主体进行沟通,确保特定主体已经明确理解拟执行的商定程序和拟签订的业务约定书的相关条款。

第六条 如果无法与所有特定主体直接讨论拟执行的商定程序,注册会计师应当考虑采取以下措施:

- (一) 将拟执行的商定程序与特定主体的书面要求相比较;
- (二) 与特定主体指派的代表讨论拟执行的商定程序;
- (三) 查阅特定主体的相关信函和文件;

(四) 向特定主体提交预定的报告格式。

第七条 如果接受委托,会计师事务所应当与委托人就约定事项达成一致意见,并签订业务约定书。

第八条 业务约定书应当包括以下主要内容:

- (一) 委托目的;
- (二) 委托业务的性质,包括说明执行的商定程序并不构成审计或审阅,不发表审计或审阅意见;
- (三) 拟执行商定程序的财务信息;
- (四) 特定主体的责任和注册会计师的责任;
- (五) 拟执行商定程序的性质、时间和范围;
- (六) 预定的报告格式;
- (七) 报告分发和使用的限制。

第九条 注册会计师的报告应当仅于特定主体按约定用途使用。

第三章 程 序

第十条 注册会计师应当合理制定工作计划,以有效执行商定程序。

第十一条 在执行商定程序时,注册会计师可采用以下方法:

- (一) 检查;
- (二) 监盘;
- (三) 观察;
- (四) 查询及函证;
- (五) 计算;
- (六) 分析性程序。

第十二条 注册会计师应当将执行商定程序的过程及结果记录于工作底稿。

第四章 报 告

第十三条 注册会计师应当在执行商定程序后,以获取的证据为依据出具报告。

第十四条 注册会计师出具的报告应当包括以下基本内容:

- (一) 标题;
- (二) 收件人;
- (三) 说明执行商定程序的财务信息;
- (四) 说明执行的商定程序是与特定主体协商并由其最终确定;
- (五) 说明已按照本公告和业务约定书的要求执行了商定程序;
- (六) 说明执行商定程序的目的;
- (七) 列出所执行的商定程序;
- (八) 说明执行商定程序的结果;

(九) 说明所执行的商定程序并不构成审计或审阅,注册会计师不发表审计或审阅意见;

(十) 说明如果执行商定程序以外的程序,或执行审计或审阅,注册会计师可能得出其他应报告的结果;

(十一) 说明报告仅限于特定主体使用;

(十二) 在适用的情况下,说明报告仅与执行商定程序的特定财务数据有关,不得扩展到会计报表整体;

(十三) 会计师事务所加盖公章并标明地址;

(十四) 注册会计师签名并盖章;

(十五) 报告日期。

第五章 附 则

第十五条 如果注册会计师具备专业胜任能力,且存在合理的判断标准,可参照本公告对非财务信息执行商定程序。

第十六条 本公告自2002年7月1日起施行。

独立审计实务公告第10号——会计报表审阅

(2002年3月5日 财政部财会[2002]1016号发布)

第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师执行会计报表审阅业务,明确工作要求,保证执业质量,根据《独立审计基本准则》,制定本公告。

第二条 本公告所称会计报表审阅,是指注册会计师接受委托,主要通过实施查询和分析性程序,说明是否发现会计报表在所有重大方面有违反企业会计准则及国家其他有关财务会计法规规定的情况。

第三条 按照企业会计准则及国家其他有关财务会计法规的规定编制会计报表,是被审阅单位管理当局的责任。

按照本公告的要求对被审阅单位的会计报表进行审阅,出具审阅报告,是注册会计师的责任。

第四条 注册会计师应当保持应有的职业谨慎,合理计划和实施会计报表审阅工作,获取充分、适当的审阅证据,以发现可能存在的导致会计报表发生重大错报的情况。

第二章 业务约定书

第五条 注册会计师应当在了解被审阅单位基本情况的基础上,考虑自身能力和能否保持独立性,初步评估审阅风险,确定是否接受委托。

如果接受委托,会计师事务所应当与委托人就约定事项达成一致意见,并签订业务约定书。

第六条 业务约定书应当包括以下主要内容:

- (一) 委托目的;
- (二) 审阅范围;
- (三) 被审阅单位管理当局的责任与注册会计师的责任;
- (四) 签约双方的义务;

(五) 预定的报告格式;

(六) 说明不能依赖会计报表审阅揭示所有重大的错误、舞弊和违反法规行为;

(七) 说明会计报表审阅并非审计,注册会计师不发表审计意见,因此不能满足使用人对会计报表审计的要求。

第七条 注册会计师应当根据本公告和有关法规的规定及业务约定书的要求,确定会计报表审阅的范围。

第三章 审阅程序

第八条 注册会计师应当充分了解被审阅单位情况,制定适当的审阅计划。

第九条 在制定审阅计划前,注册会计师应当了解被审阅单位的组织结构、会计系统、经营管理情况以及资产、负债、收入和费用的性质等。

第十条 在确定审阅程序的性质、时间和范围时,注册会计师应当运用专业判断,并考虑以下因素:

(一) 在以往会计报表审计或审阅中所了解的情况;

(二) 被审阅单位适用的会计准则、会计制度及行业惯例;

(三) 被审阅单位的会计系统;

(四) 被审阅单位管理当局的判断对特定项目的影响程度;

(五) 交易和账户余额的重要性。

第十一条 在考虑重要性水平时,注册会计师应当采用与执行会计报表审计业务相同的标准。

第十二条 会计报表审阅程序一般包括:

(一) 了解被审阅单位及其所在行业的情况;

(二) 查询被审阅单位采用的会计准则、会计制度及行