

附件 10:

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

(征求意见稿)

第一章 总 则

第一条 为了规范会计师事务所建立并保持有关财务报表审计和审阅、其他鉴证和相关服务业务的质量控制制度，制定本准则。

第二条 注册会计师在使用本准则时，需要结合相关职业道德要求。

第三条 其他执业准则规定了会计师事务所人员对特定类型业务实施质量控制程序的责任，例如《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》规定了财务报表审计的质量控制程序。

第四条 质量控制制度包括为实现本准则第二十六条规定的目标而制定的政策，以及为执行政策和监督政策的遵守情况而建立的必要程序。

第五条 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。

每一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，取决于诸多因素，如规模和运行特征以及是否属于网络的一部分等。

第六条 本准则包括会计师事务所在遵守本准则时所实现的目标，以及旨在使会计师事务所实现该目标而提出的要求。

第七条 本准则的目标为提出的要求提供了框架基础，旨在帮助会计师事务所了解需要完成的工作，以及确定是否需要完成更多的工作。

第二章 定 义

第八条 报告日，是指注册会计师签署报告的日期。

第九条 业务工作底稿，是指对注册会计师执行的工作、获取的结果以及得出的结论作出的记录。

第十条 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或其他注册会计师。在有限责任制的会计师事务所，项目合伙人是指主任会计师、副主任会计师或同等职位的高级管理人员。

第十一条 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准备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。

第十二条 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准备报告

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。

第十三条 项目组，是指执行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相关人员，但不包括会计师事务所或网络事务所聘请的外部专家。

第十四条 检查，是指为了提供项目组在已完成的业务中遵守会计师事务所质量控制政策和程序的证据而实施的程序。

第十五条 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，或是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。

第十六条 监控，是指对会计师事务所质量控制制度持续进行考虑和评价的过程，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。

第十七条 网络事务所，是指属于某一网络的会计师事务所或实体。

第十八条 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。

第十九条 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。

第二十条 人员，是指会计师事务所的合伙人和员工。

第二十一条 职业准则，是指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。

第二十二条 合理保证，是指一种高度但非绝对的保证水平。

第二十三条 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，通常指中国注册会计师职业道德守则。

第二十四条 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。

第二十五条 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。

第三章 会计师事务所的目标

第二十六条 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。

第四章 要 求

第一节 运用和遵守相关要求

第二十七条 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的全部内容以及应用指南，以理解本准则的目标并恰当遵守其要求。

第二十八条 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。

第二十九条 本准则的要求旨在使会计师事务所能够实现本准则的目标。正确运用这些要求被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，要求其建立除本准则要求外的政策和程序，以实现本准则的目标。

第二节 质量控制制度的要素

第三十条 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）对会计师事务所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。

第三十一条 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。

第三节 对业务质量承担的领导责任

第三十二条 会计师事务所应当建立政策和程序，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对质量控制制度承担最终责任。

第三十三条 会计师事务所应当建立政策和程序，使受会计师事务所主任会计师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。

第四节 相关职业道德要求

第三十四条 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。

第三十五条 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、网络事务所的人员和其他需要满足独立性要求的人员，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需要满足独立性要求的人员

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。

第三十六条 会计师事务所制定的这些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确定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、超出可接受水平的对独立性的不利影响采取适当的行动。

第三十七条 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告知会计师事务所；

（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事务所内部的其他相关人员以及受独立性要求约束的其他人员，在必要时立即向会计师事务所告知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。

第三十八条 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所有人员，获取其遵守独立性政策和程序的书面确认函。

第三十九条 会计师事务所应当制定下列政策和程序：

（一）建立标准，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，在规定期间届满后轮换项目合伙人、项目质量控制复核人员，以及受轮换要求约束的其他人员。

第五节 客户关系和具体业务的接受与保持

第四十条 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。

第四十一条 根据本准则第四十条的规定，这些政策和程序应当要求：

（一）在接受新客户业务前，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，会计师事务所需要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，会计师事务所需要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，会计师事务所需要记录问题是如何得到解决的。

第四十二条 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该项业务，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。

第六节 人力资源

第四十三条 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道德原则的人员，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。

第四十四条 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。

第四十五条 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。

第七节 业务执行

第四十六条 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。

第四十七条 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上述原则，确定有关复核责任的政策和程序。

第四十八条 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。

第四十九条 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准备报告时得出的结论。

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）制定标准，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）项提及的标准的业务实施项目质量控制复核。

第五十条 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，才能签署业务报告。

第五十一条 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）评价在准备报告时得出的结论，并考虑拟出具报告的恰当性。

第五十二条 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。

第五十三条 会计师事务所应当制定政策和程序，通过提出下列条件，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：

- （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。

第五十四条 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。

第五十五条 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。

第五十六条 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）会计师事务所所有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。

第五十七条 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。

第五十八条 会计师事务所制定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，才能签署业务报告。

第五十九条 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。

第六十条 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。

第六十一条 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，或自集团鉴证业务报告日起（若迟于业务报告日），对业务工作底稿至少保存十年。

第八节 监 控

第六十二条 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：

- （一）包括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。

第六十三条 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。

第六十四条 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。

第六十五条 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。

第六十六条 会计师事务所应当制定政策和程序，以应对实施监控程序的结果表明出具的报告可能不适当，或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何种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。

第六十七条 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。

第六十八条 如果会计师事务所是网络事务所的一部分，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）网络事务所立即将识别出的质量控制制度缺陷，向网络内部相关的一家或多家会计师事务所的适当人员通报，以便使其采取必要的行动。

第六十九条 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）投诉和指控已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建立投诉和指控渠道，以使会计师事务所人员能够没有顾虑地提出关心的

问题。

第七十条 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，或存在一人或多人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六十五条的规定采取适当行动。

第九节 对质量控制制度的记录

第七十一条 会计师事务所应当制定政策和程序，要求形成适当工作记录，以对质量控制制度的每项要素的运行情况提供证据。

第七十二条 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。

第七十三条 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。

第五章 附 则

第七十四条 本准则自 2011 年 1 月 1 日起施行。