



质量管理准则重点内容介绍

中国注册会计师协会
专业标准与技术指导部
张 妍

C 目录 Contents



1 质量管理准则概述

2 初步认识事务所质量管理体系

3 三项质量管理准则重点内容解读

4 实施中的相关建议

注册会计师行业职业准则体系



注册会计师行业的特点：

- 承担鉴证（公正）职能，涉及三方关系人，诚信是获得各方信任的前提
- 专家行业，财务报告生产者与使用者之间存在严重的信息不对称
- 工作质量和成果涉及公共利益
- 公共产品

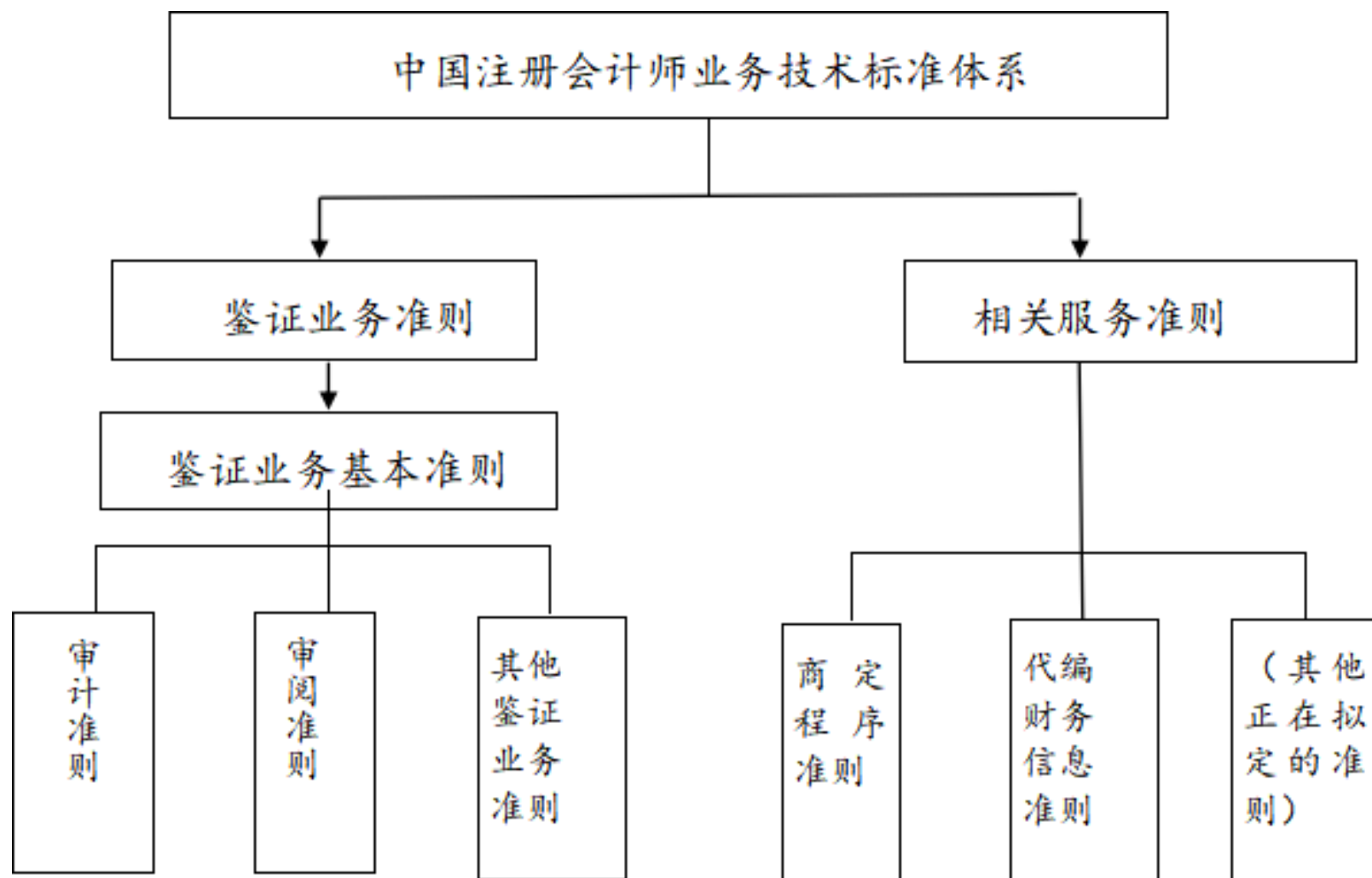
职业 准则 体系

业务技术标准

会计师事务所质量管理准则

中国注册会计师职业道德守则

注册会计师行业职业准则体系



注册会计师行业职业准则体系



质量管理准则一览

- 会计师事务所质量管理准则第5101号——业务质量管理
- 会计师事务所质量管理准则第5102号——项目质量复核
- 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管理

提示：会计师事务所质量管理准则与审计准则的区别在于：

1. 视角不同：前者站在会计师事务所管理层的角度，后者站在审计项目的角度；
2. 适用的业务类型不同：前者适用于事务所从事各项业务，包括审计、审阅、其他鉴证、相关服务业务；后者仅适用于审计业务。

1. 质量管理准则概述



- 质量管理准则的制定（修订）背景
- 总体原则和思路
- 新旧准则对比及新准则主要内容一览
- 关键时间节点
- 实施日期

国办发〔2021〕30号文——引导事务所强化内部管理

- 提供高质量的审计服务，是注册会计师行业的第一生命线，是会计师事务所生存发展和树立市场信誉的基础。
- 《国务院办公厅关于进一步规范财务审计秩序促进注册会计师行业健康发展的意见》（国办发〔2021〕30号）明确提出“诚信为本，质量为先”的工作原则，以及“完善审计准则体系”和“引导会计师事务所强化内部管理”等重要精神。

1.1 制定背景：提升审计质量、降低审计风险

- 为深入学习贯彻习近平总书记对注册会计师行业和财会审计工作系列重要指示批示精神，落实党中央推动高质量发展决策部署和财政部关于提升会计师事务所审计质量的要求，2020年4月，中注协印发《注册会计师行业“质量管理提升年”主题活动实施方案》，决定在全行业开展“质量管理提升年”主题活动。

三个目标：

- 质量管理标准进一步强化；
- 事务所质量管理进一步改进；
- 行业质量监管进一步加强

国内

八项任务：

- 制定实施事务所质量管理准则；
- 完善审计准则和职业道德守则；
- 整合提升事务所质量管理体系；
- 建立健全事务所质量管理机制；
-

1.1 制定背景：保持与国际准则的持续全面趋同

IAASB

Standard-Setting Boards IFAC Contact My Profile

Standards & Pronouncements Consultations & Projects Support & Resources Consultative Advisory Group About IAASB News

IAASB RAISES THE BAR FOR QUALITY MANAGEMENT

New, Revised Standards Strengthen, Modernize Approach to Quality Management

Dec 17, 2020 | New York, New York | English

The International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) today released its [three quality management standards](#). The standards promote a robust, proactive, scalable and effective approach to quality management and mark a significant evolution of the existing quality control standards.

“These standards will drive the audit profession to an enhanced approach to quality ‘management’ rather than ‘control’, which better enables the consistent performance of quality engagements, including audits,” according to IAASB Chair Tom Seidenstein. “The standards place greater responsibility on firm leadership for continuously improving the quality of their engagements and remediating when deficiencies are found. When effectively implemented, the standards should help ensure that a commitment to quality is at the heart of firm strategy and operations.”

国际

1.2 总体原则和思路：坚持以维护公众利益为宗旨

5101号准则第三十条：

会计师事务所持续高质量地执行业务是服务公众利益的内在要求。设计、实施和运行质量管理体系可以使会计师事务所能够持续高质量地执行业务。实现业务的高质量，需要会计师事务所执业人员按照适用的法律法规和职业准则的规定计划和执行业务并出具报告。

公众
利益

5101号准则第四十九条：

会计师事务所在全所范围内形成一种质量至上的文化，树立质量意识。这种文化认同和强调：会计师事务所所有责任通过持续高质量地执行业务服务于公众利益。

1.2 总体原则和思路：立足中国实际情况

5101号准则第三十三条：

会计师事务所应当建立并严格执行一体化管理机制，实现人事、财务、业务、技术标准和信息管理五方面的统一管理，对于合并的分所（或分部）也不应当例外。

立足
国情

5101号准则第五十七条：

会计师事务所应当按照相关职业道德要求，建立并完善与公众利益实体审计业务有关的关键审计合伙人轮换机制，明确轮换要求，确保做到实质性轮换，防止流于形式。

会计师事务所应当完善利益分配机制，保证全所的人力资源 and 客户资源实现一体化统筹管理，避免某合伙人或项目组的利益与特定客户长期直接挂钩，影响独立性。

1.2 总体原则和思路：坚持原则和规则有机结合

原则：

5102号准则第十九条：

项目质量复核人员应当满足下列条件：

遵守相关职业道德要求，包括与项目质量复核人员如何应对对其客观性和独立性产生的不利影响相关的职业道德要求，并在实施项目质量复核时保持独立、客观、公正。

原则
+
规则

规则：

5102号准则第二十二条：

除非出现特殊情况，应当尽量避免在同一年度内需要实施项目质量复核的两个项目之间交叉实施项目质量复核，即由某一项目的项目合伙人对另一项目实施项目质量复核，同时由后者的项目合伙人对前者实施项目质量复核。

1.2 总体原则和思路：适用于各种类型的事务所

5101号准则第三十六条：

由于会计师事务所之间、业务之间
存在差异，质量管理体系在设计上
会存在差异，特别是其复杂程度和
规范程度也会存在差异。例如，为
多种不同类型的实体执行不同类型
业务的会计师事务所，包括为上市
实体执行财务报表审计业务的会计
师事务所，相对于只执行财务报表
审阅或代编财务信息业务的会计师
事务所来说，很可能需要更加复杂
和规范的质量管理体系和支持性工
作记录。

可调
适性

5101号指南第40段：

对于较不复杂的会计师事务所，主
要负责人可以同时承担本准则第三
十九条规定的三项质量管理领导层
职责，即既对质量管理体系承担最
终责任，又对质量管理体系的运行
承担责任，同时还对遵守独立性要
求、监控和整改程序等特定方面的
运行承担责任。

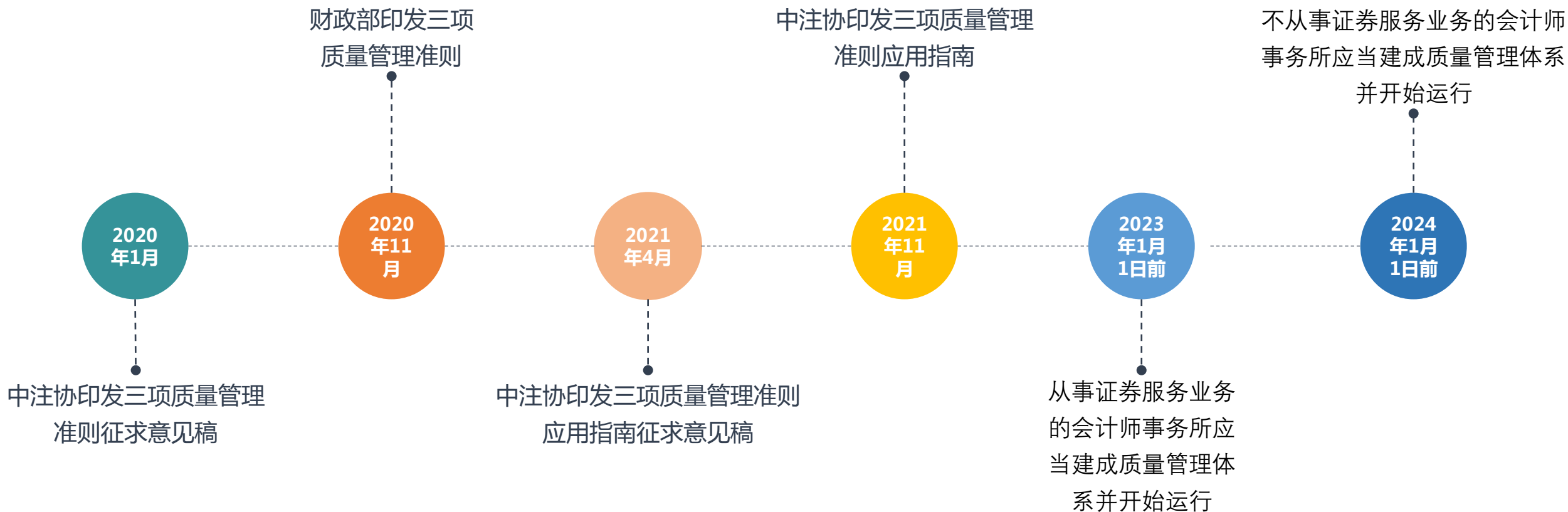
1.3新旧准则对比及新准则主要内容一览

新准则名称	旧准则名称	新准则要点
会计师事务所质量管理 准则第5101号——业务 质量管理	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	◆ 事务所质量管理体系八要素： • 会计师事务所的风险评估程序 • 治理和领导层 • 相关职业道德要求 • 客户关系和具体业务的接受与保持 • 业务执行 • 资源 • 信息与沟通 • 监控和整改程序 ◆ 对质量管理体系的评价和记录

1.3新旧准则对比及新准则主要内容一览

新准则名称	旧准则名称	新准则要点
会计师事务所质量管理 准则第5102号——项目 质量复核	新制定，无对应旧准则	◆ 项目质量复核人员的委派和资质要求 ◆ 项目质量复核的实施 ◆ 项目质量复核的工作底稿记录
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管 理	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	◆ 项目合伙人管理和实现审计质量的领导责任 ◆ 相关职业道德要求 ◆ 客户关系和审计业务的接受与保持 ◆ 业务资源 ◆ 业务执行 ◆ 监控与整改 ◆ 项目合伙人对管理和实现高质量承担总体责任 ◆ 审计工作底稿记录

1.4关键时间节点



1.5 实施日期

- 对于从事证券服务业务的会计师事务所，应于2023年1月1日起建立完成适合本事务所的质量管理体系并开始运行，自运行一年之内开始对该体系运行情况进行评价；
- 对于不从事证券服务业务的会计师事务所，应于2024年1月1日起建立完成适合本事务所的质量管理体系并开始运行，自运行一年之内开始对该体系运行情况进行评价；
- 允许和鼓励提前执行。

会计师事务所质量管理体系



建成



运行



评价

2.初步认识事务所质量管理体系



- 质量管理体系的概念和目标
- 新旧5101号准则要素对比
- 质量管理体系的八要素框架
- 质量管理体系的基本理念

2.1 质量管理体系的概念和目标

5101号第七条:

质量管理体系，是指会计师事务所设计、实施和运行的系统，旨在为以下方面提供合理保证：

- （一）会计师事务所及其人员按照法律法规和职业准则的规定履行职责，并根据这些规定执行业务；
- （二）会计师事务所和项目合伙人出具适合具体情况的业务报告。

会计师事务所的目标

- 设计、实施和运行在全所范围内（包括总所和分所）统一的质量管理体系

质量管理体系的目标

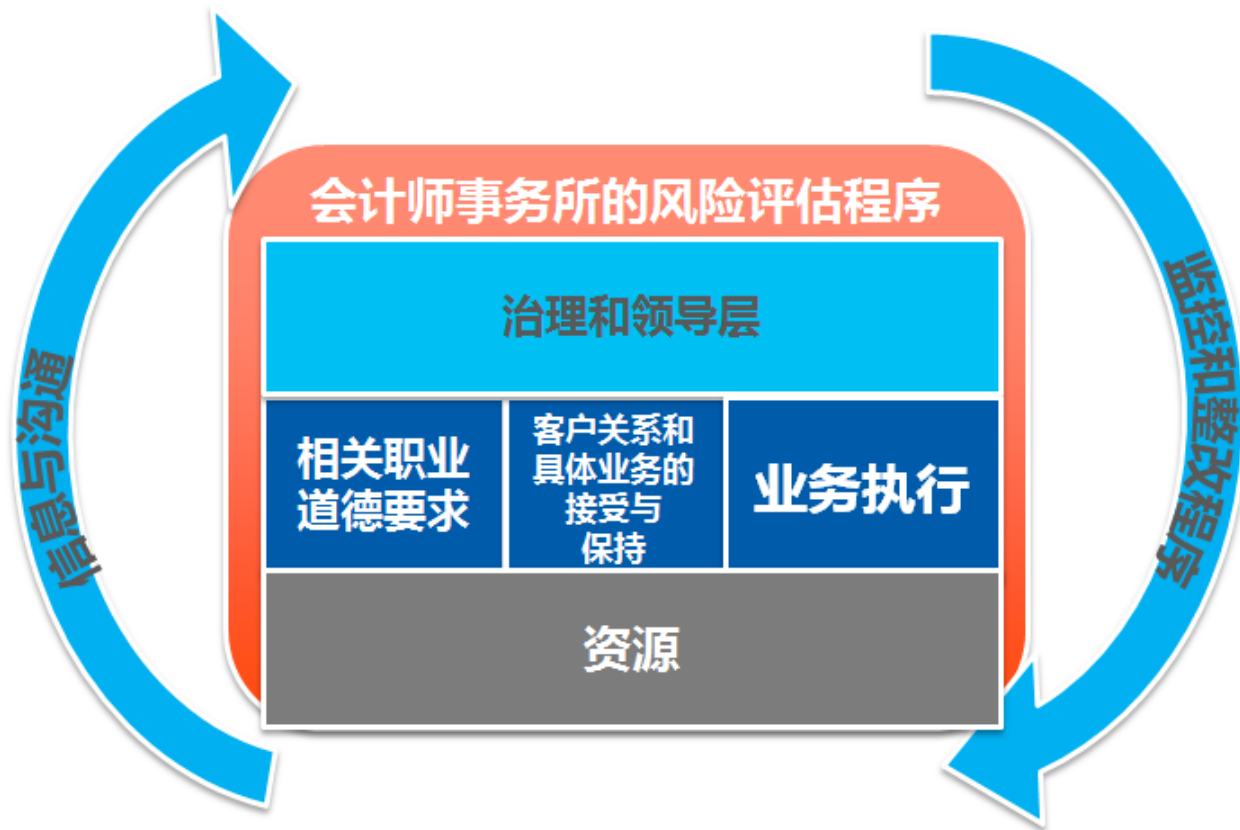
- 为会计师事务所在以下方面提供合理保证：
- （一）会计师事务所及其人员按照职业准则和适用的法律法规的规定履行职责，并根据这些准则和规定开展业务；
- （二）会计师事务所和项目合伙人出具适合具体情况的报告

质量管理准则第5101号

2.2新旧5101号准则要素对比

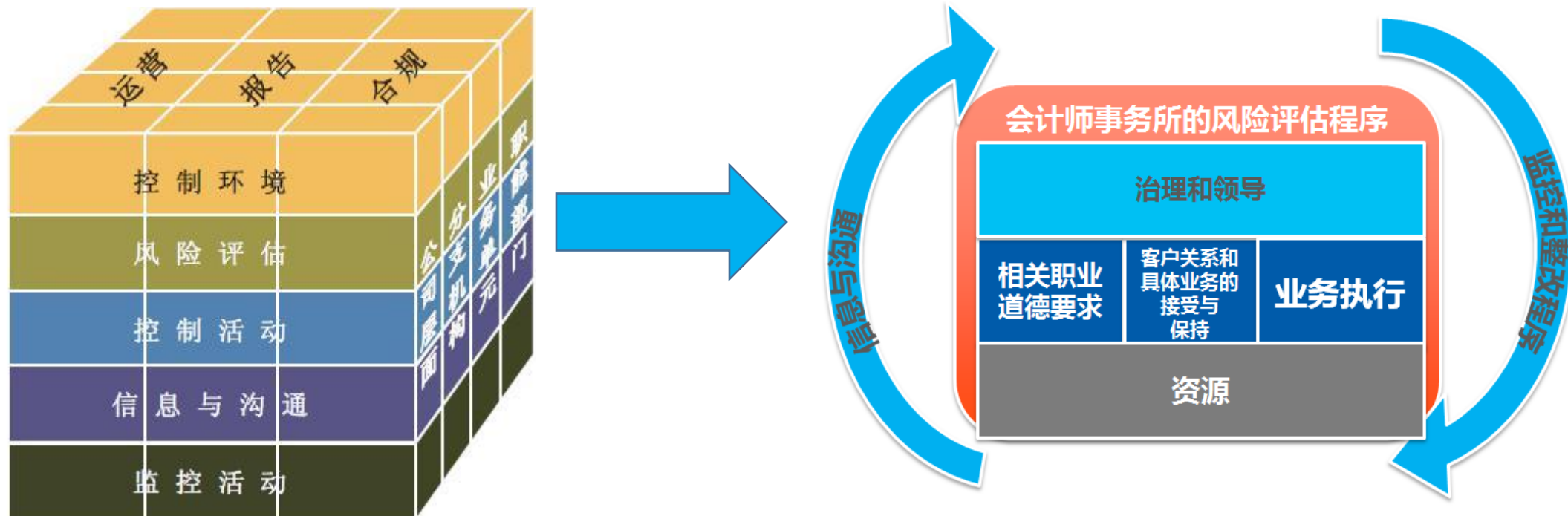
原5101号准则	新5101号准则
第三十一条 会计师事务所应当建立并保持质量控制制度。 质量控制制度包括针对下列要素而制定的政策和程序： （一）对业务质量承担的领导责任； （二）相关职业道德要求； （三）客户关系和具体业务的接受与保持； （四）人力资源； （五）业务执行； （六）监控。	第三十四条 在本准则的框架下，会计师事务所质量管理体系包括下列八个组成要素： （一）会计师事务所的风险评估程序； （二）治理和领导层； （三）相关职业道德要求； （四）客户关系和具体业务的接受与保持； （五）业务执行； （六）资源； （七）信息与沟通； （八）监控和整改程序。

2.3 质量管理体系的八要素框架（汉堡包模型）



质量管理体系各组成要素之间是相互联系、协同运行的，这使得会计师事务所能够积极主动并有效地对各项目实施质量管理。

2.3 将内部控制理论应用于事务所质量管理



事务所质量管理是其内部控制的重要组成部分，因此可以采用内部控制理论来研究事务所质量管理问题。

2.3 COSO内部控制五要素VS质量管理体系八要素

COSO内部控制框架五要素	质量管理体系八要素
• 控制环境	• 治理和领导层 • 资源
• 风险评估	• 会计师事务所的风险评估程序
• 控制活动	• 相关职业道德要求 • 客户关系和具体业务的接受与保持 • 业务执行
• 信息和沟通	• 信息与沟通
• 监督	• 监控与整改程序

2.4 质量管理的基本理念

- 从“控制”到“管理”：理念上的升华
- 风险导向
- 量身定制
- 动态管理

2.4从质量控制到质量管理：理念上的升华

质量控制：

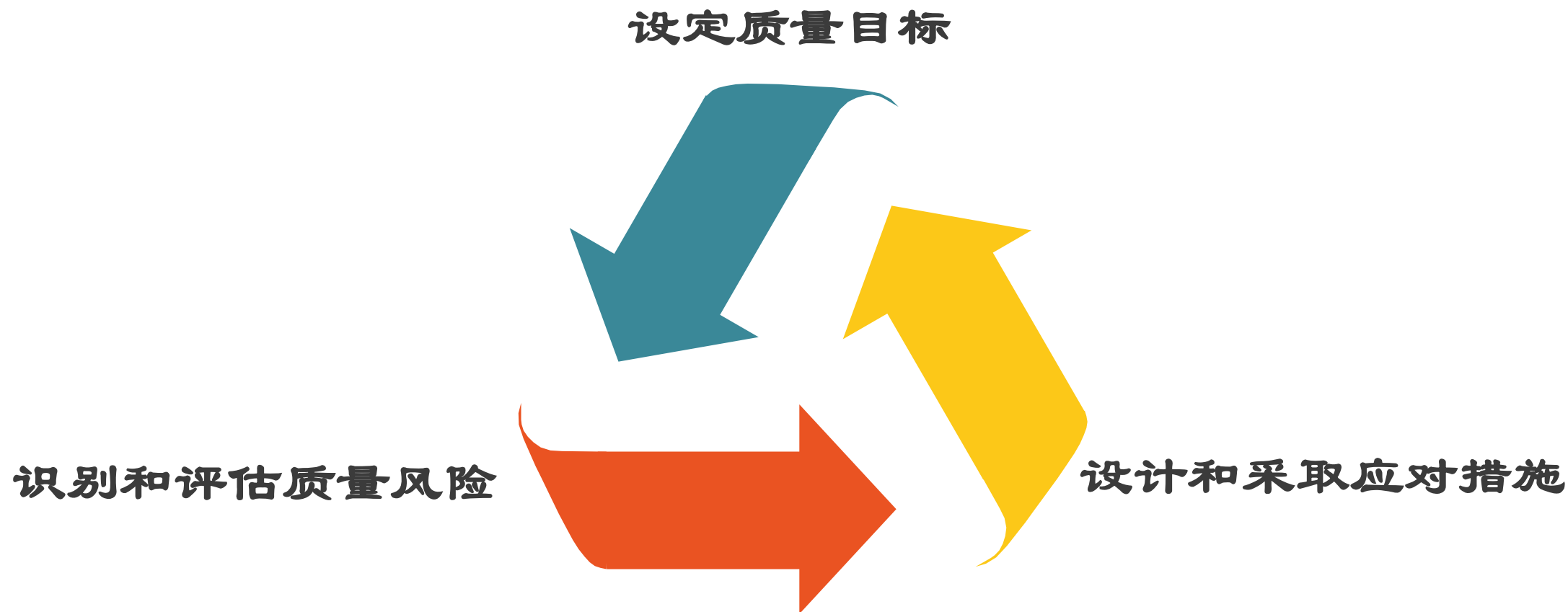
- 被动控制
- 更倾向于事中控制。

VS

质量管理：

- 积极主动
- 涵盖事前（如设定质量目标）、事中和事后（如监控和整改、对质量管理体系进行评价）

2.4 风险导向的质量管理理念



2.4 强调“量身定制”

- 5101号第三十六条：
- 会计师事务所应当考虑下列因素：
 - （一）会计师事务所的性质和具体情况；
 - （二）会计师事务所执行的业务的性质和具体情况。
- 由于会计师事务所之间、业务之间存在差异，质量管理体系在设计上会存在差异，特别是其复杂程度和规范程度也会存在差异。例如，为多种不同类型的实体执行不同类型业务的会计师事务所，包括为上市实体执行财务报表审计业务的会计师事务所，相对于只执行财务报表审阅或代编财务信息业务的会计师事务所来说，很可能需要更加复杂和规范的质量管理体系和支持性工作记录。

提示：会计师事务所应当按照本所和业务的实际情况，“量身订制”适合本所的质量管理体系，并确保该体系实际运行。而不应脱离实际情况，盲目地“照搬照抄”其他事务所的质量管理体系。

2.5 质量管理体系的动态性

- 5101号第三十七条：
- 质量管理体系应当不断完善和优化，而不是一成不变。实务中，会计师事务所应当根据本所及其业务在性质和具体情况方面的变化，对质量管理体系的设计、实施和运行进行动态调整。

提示：会计师事务所及其业务发生的变化、设立新的质量目标、评估新的质量风险、采取新的应对措施、对监控中发现问题的整改等，都有可能对质量管理体系进行优化调整。

3.三项质量管理准则重点内容解读



- 第5101号——业务质量管理
- 第5102号——项目质量复核
- 第1121号——对财务报表审计实施的质量管理

三项质量管理准则之间的内在逻辑关系

1121号准则:

- 项目合伙人管理和实现审计质量的领导责任
- 相关职业道德要求
- 客户关系和审计业务的接受与保持
- 业务资源
- 业务执行
- 监控与整改
- 项目合伙人对管理和实现高质量承担总体责任
- 审计工作底稿记录

对于财务报表审计业务

5101号准则

会计师事务所的风险评估程序



适用于审计、审阅、其他鉴证、相关服务业务

5101号第六十五条

要求就下列业务实施项目质量复核：

- 1.上市实体财务报表审计；
- 2.法律法规要求实施项目质量复核的审计业务或其他业务；
- 3.会计师事务所认为，为应对一项或多项质量风险，有必要实施项目质量复核的审计业务或其他业务。

对于需要实施项目质量复核的业务

5102号准则:

- 项目质量复核人员的委任及资格标准
- 项目质量复核的实施
- 项目质量复核的工作底稿

本部分内容提要

5101号:

- 会计师事务所的风险评估程序
- 治理和领导层
- 相关职业道德要求
- 客户关系和具体业务的接受与保持
- 业务执行
- 资源
- 信息与沟通
- 监管和整改程序
- 网络要求或网络服务
- 对质量管理体系的评价
- 对质量管理体系的记录

5102号:

- 项目质量复核的相关概念
- 项目质量复核人员的委派和资质要求
- 项目质量复核的实施
- 项目质量复核的工作底稿

1121号:

- 项目合伙人管理和实现审计质量的领导责任和总体责任
- 相关职业道德要求
- 客户关系和审计业务的接受与保持
- 业务资源
- 业务执行
- 监控与整改
- 审计工作底稿



3.1 会计师事务所质量管理准则 第5101号——业务质量管理

3.1.1 会计师事务所的风险评估程序

设定质量目标

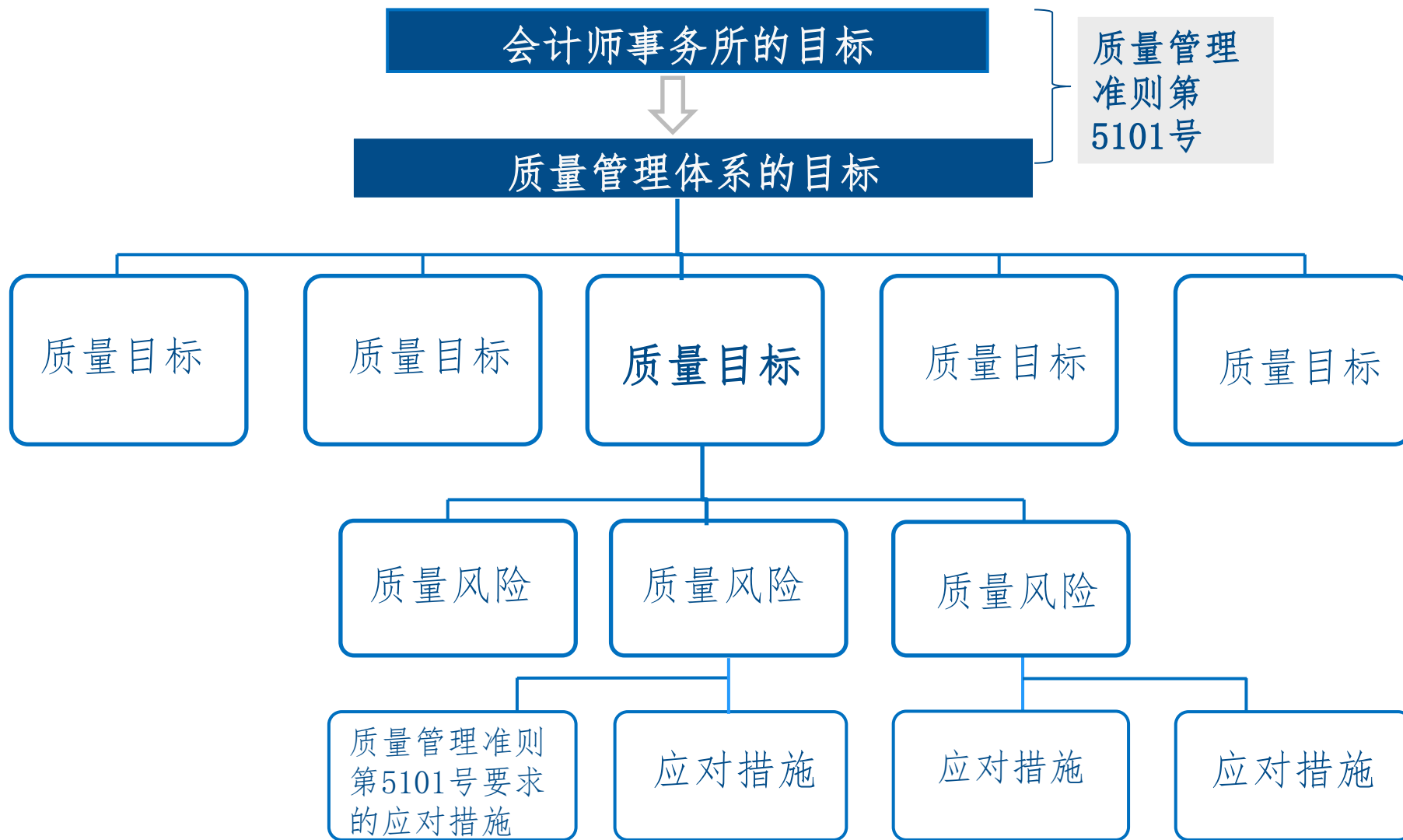
识别和评估 质量风险

设计和采取 应对措施

- **全面**的质量目标：与质量管理体系各个要素都有关联。
 - 准则**明确规定**了一些质量目标。
 - 如果会计师事务所认为其他质量目标（即准则规定之外的质量目标）对实现质量管理体系的目标而言是必要的，**也应当设定**这些质量目标。
-
- 事务所应当识别**质量风险**：
 - 合理可能会发生
 - 一旦发生，将单独或连同其他风险对质量目标的实现产生不利影响
 - 事务所应**评估**已识别出的质量风险
-
- 准则**明确规定的**应对措施
 - 设计和采取**额外的**应对措施，或调整已有的应对措施。

提示：如果具体情况发生变化，事务所可能需要设定额外的质量目标、评估额外的质量风险，也可能需要调整之前评估的质量风险或采取的应对措施。

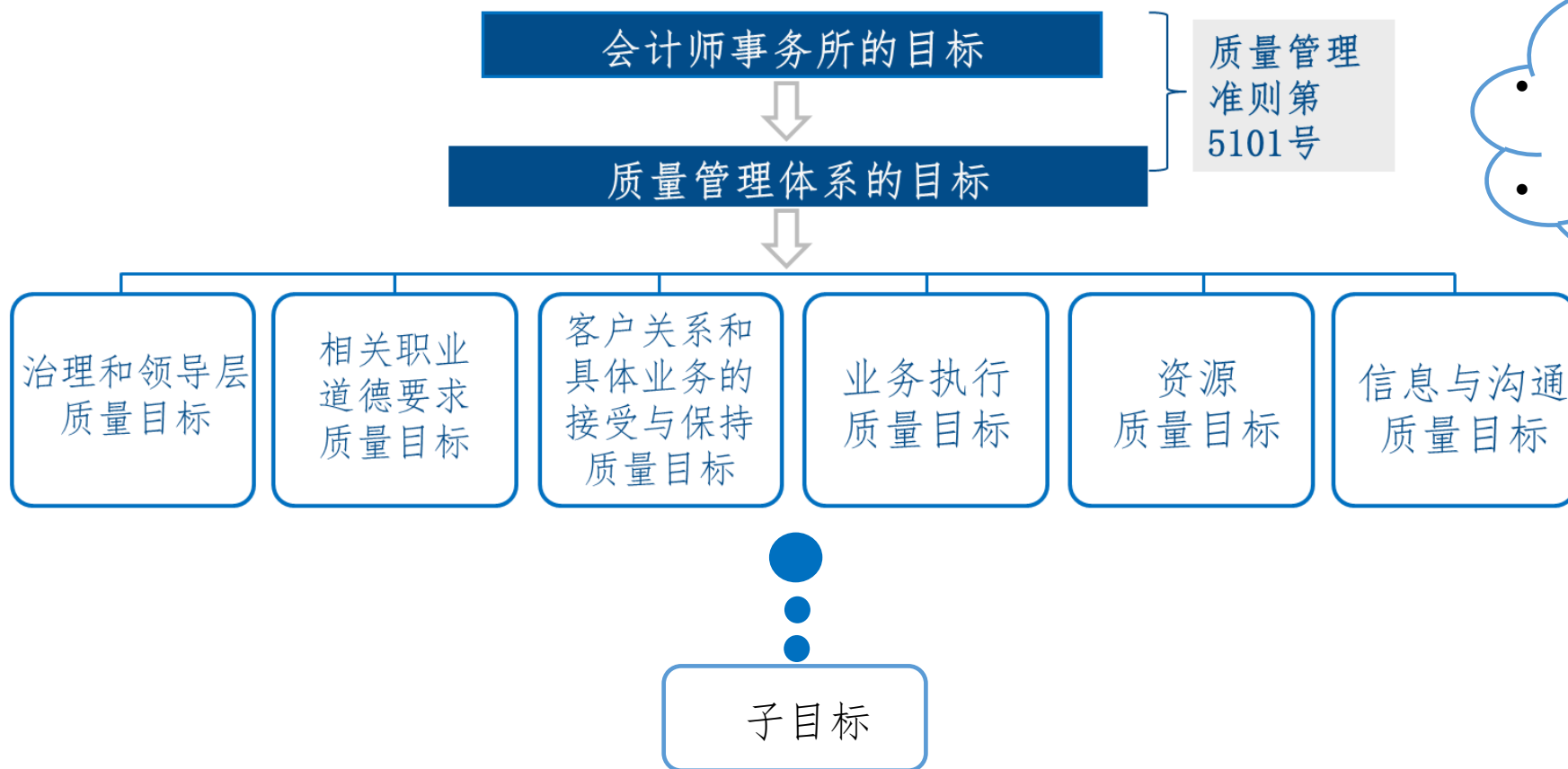
3.1.1 会计师事务所的风险评估程序



质量管理
准则第
5101号

3.1.1 会计师事务所的风险评估程序

设定质量目标



质量管理
准则第
5101号

- 准则规定应当设定的质量目标
- 必要的额外的质量目标

3.1.1 会计师事务所的风险评估程序

识别和评估 质量风险

- 质量风险

- ①具有合理可能性会发生；
- ②一旦发生，将单独或连同其他风险对质量目标的实现产生不利影响。

- 步骤

- ①了解可能对实现质量目标产生不利影响的事项或情况，包括相关人员的作为或不作为；
- ②考虑这些事项或情况可能对实现质量目标产生哪些不利影响，以及不利影响的程度。

3.1.1 会计师事务所的风险评估程序

识别和评估 质量风险

- 可能对实现质量目标产生不利影响的事项或情况：
- 会计师事务所的性质和具体情况：
 - (1) 会计师事务所的复杂程度和经营特征；
 - (2) 会计师事务所在战略和运营方面的决策与行动、业务流程及业务模式；
 - (3) 领导层的特征和管理风格；
 - (4) 会计师事务所的资源，包括由服务提供商提供的资源；
 -
- 业务的性质和具体情况：
 - (1) 会计师事务所执行的业务的类型和出具报告的类型（例如，所执行业务的类型是否是审计等要求提供保证程度较高的业务）；
 - (2) 业务执行对象属于哪种类型的实体（例如，业务执行对象是否为上市公司）。

3.1.1 会计师事务所的风险评估程序

识别和评估 质量风险

- 评估不利影响的程度

如何影响质量目标的实现；

预期发生的频繁程度；

自发生起至产生影响所需要的时间，以及会计师事务所的应对措施；

不利影响将可能持续多长时间；

.....

3.1.1 会计师事务所的风险评估程序

设计和采取 应对措施

- 准则明确规定的应对措施；
- 设计和采取额外的应对措施，或调整已有的应对措施。

3.1.1 会计师事务所的风险评估程序

设计和采取 应对措施

可能考虑的因素

性质	• 质量风险是否可以通过预防性活动、监控活动或两者结合来更好地应对； • 涉及信息技术的应对措施是否能更有效地应对质量风险； • 应对措施需要哪些资源支持，例如，需要哪些专门或专业知识，以及需要哪些信息等； • 应对措施由谁来实施，例如是否需要在项目层面实施。
时间安排	• 质量风险是否可以通过定期或持续的应对措施来更好地应对； • 如果应对措施是周期性的，需要多久采取一次应对措施才能有效地应对质量风险。
范围	• 应对措施应该针对与其有关的所有事项，还是仅针对某些事项(例如，所有审计业务或仅某些审计业务)。

3.1.1 会计师事务所的风险评估程序

设计和采取 应对措施

举例：

《会计师事务所质量管理准则第5101号——业务质量管理》第七十一条：会计师事务所应当制定政策和程序，以接收、调查、解决由于未能按照适用的法律法规、职业准则的要求执行业务，或由于未能遵守会计师事务所按照本准则要求制定的政策和程序，而引发的投诉和指控。

会计师事务所在设计和采取该项应对措施时，可能考虑如下因素：

- 由谁来接收、调查和解决投诉和指控，包括是否应外包给服务提供商，以及该过程是否应由一人或多人参与；
- 法律法规或相关职业道德要求是否明确了事务所或其员工对投诉或指控的责任；
- 如何就投诉和指控进行沟通；
- 如何对投诉和指控保密；
- 如何处理投诉和指控。

3.1.1 会计师事务所的风险评估程序

增加或调整质量目标、质量风险和应对措施：

- 在某些情况下，会计师事务所质量管理体系的质量目标、质量风险或应对措施可能需要进行相应的调整或增加。
- 会计师事务所通常可以从以下两个方面来识别可能表明需要增加或调整质量目标、质量风险和应对措施的信息：
 - （1）会计师事务所或其业务发生的变化。
 - （2）监控和整改程序反映出与质量目标、质量风险或应对措施相关的缺陷。

案例：风险评估程序的应用

1. 考虑会计师事务所的性质、环境及其执行的业务

A会计师事务所时一家跨地区经营的较大型的事务所，是某全球网络的成员所。其业务范围广泛，包括审计、审阅、其他鉴证和相关服务业务等。客户范围亦广泛，包括上市实体以及公众利益实体，涉及多个行业（包括金融业）。

2. 设定质量目标

A会计师事务所针对审计、审阅和其他鉴证业务设定的独立性方面的质量目标：会计师事务所、其人员以及其他受相关职业道德要求约束的人员履行了与独立性要求有关的责任。

案例：风险评估程序的应用

3. 识别和评估质量风险

- (1) 在相关职业道德要求不允许的实体中拥有直接或间接经济利益。
- (2) 从相关职业道德要求不允许的实体处获得贷款或担保。
- (3) 项目组成员的亲属或其他有密切关系的人员受雇于客户的特定岗位。
- (4) 项目组成员存在下列情形 (a) 近期受雇于客户的特定岗位，使其能够对该实体的会计信息和财务报表施加重大影响，或者 (b) 以管理层身份向客户提供服务。

案例：风险评估程序的应用

4. 设计和采取应对措施

- (1) 将遵守独立性要求的运行责任分配给专门的合伙人。
- (2) 将《职业道德守则》和法律中包含的独立性要求确定为适用于事务所及其人员的相关职业道德要求。确定事务所内部人员和其他预期符合相关道德要求的人员，包括其他网络成员所及其员工。
- (3) 网络要求所有员工每年在事务所的独立性信息系统中提交书面独立性确认函。确认函中包含链接，提供了对独立性政策或程序的解释。
- (4) 网络要求A事务所针对不同类别的人员建立独立性政策，包括执行审计或审阅业务的人员、支持项目组的人员（例如技术部门）、不参与这些项目的其他人员（例如税务和咨询服务）等，以应对可能对独立性造成威胁的情形。
- (5) 对员工进行职业道德要求方面的培训，以使员工能够识别构成威胁的情形。

案例：风险评估程序的应用

4. 设计和采取应对措施（续）

（6）项目组成员应在项目系统中确认其独立性。

（7）A事务所的IT系统要求所有员工及其他受相关道德要求约束的人员记录其个人或相关家庭成员持有的经济利益、贷款及担保。A事务所应在系统中记录所有客户（包括项目性质），以使系统可以识别出可能的经济利益。该信息系统可以对经济利益、贷款、担保等方面冲突作出示警，并发送给指定的专门合伙人。

（8）任命独立的团队负责与独立性相关的工作。

（9）每2年，或当本国的法律法规或职业准则发生变化时，独立性团队的合伙人向网络进行沟通，包括沟通其他网络成员所或其员工需要遵守的本国法律法规或职业准则中有关独立性的内容。网络在独立性系统对相关内容进行更新。所有成员所及其员工均可获得这些信息。

.....

3.1.2 治理和领导层：三种角色及其汇报关系

对质量管理体系承担最终责任的人员
(事务所主要负责人)



对质量管理体系的运行承担责任的人员
(如质量管理主管合伙人)



对质量管理体系特定方面的运行承担责任的人员
(如职业道德主管合伙人、监控与整改主管合伙人)

提示：不同事务所，主要负责人的头衔不尽相同，但只需要把握好一个原则，即事务所谁说了算，谁就是主要负责人。

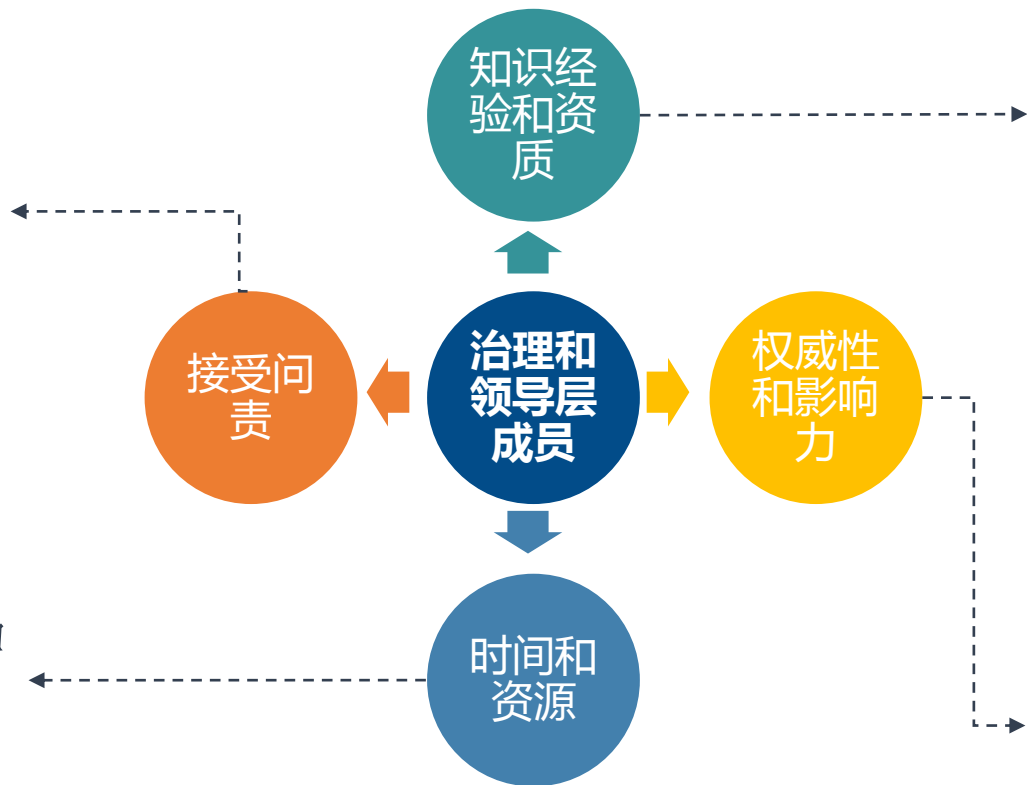
3.1.2 治理和领导层人员应当符合的条件

充分理解其应负的责任并接受对这些责任履行情况的问责

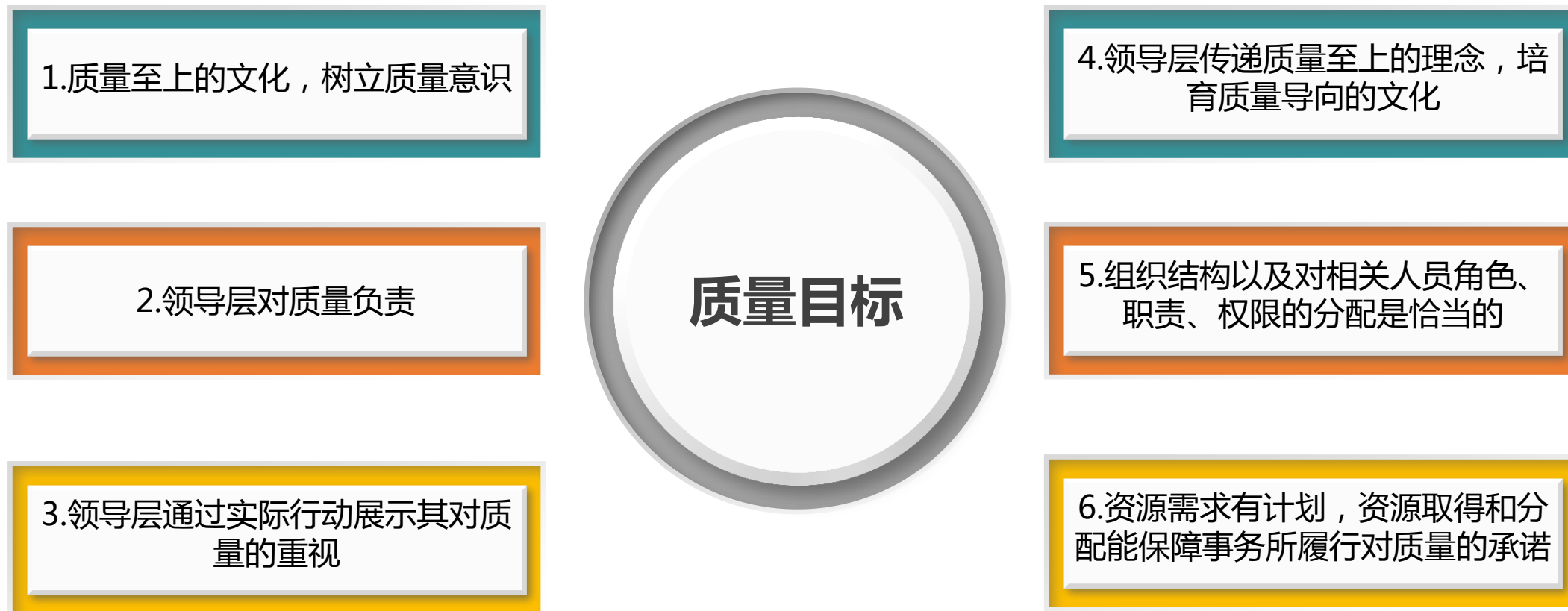
具备适当的知识、经验和资质

具有充足的时间和资源履行其责任

在事务所内具有履行其责任所需的权威性和影响力



3.1.2 治理和领导层：质量目标



3.1.2 治理和领导层：质量至上的文化



3.1.2 治理和领导层：应对措施

营造良好的环境并 以身作则

- 治理和领导层应当为质量管理体系的设计、实施和运行营造良好的环境，以为该体系提供支持。
- 领导层成员应当以身作则、率先垂范，带头遵守质量管理体系中的各项政策和程序，不得干扰项目组按照职业准则的要求执行业务、作出职业判断。

合伙人管理

事务所应当加强对合伙人晋升、培训、考核、分配、转入、退出的管理，体现以质量为导向的文化，确保合伙人能够按照质量管理体系的要求，切实履行其在质量管理方面的责任，防范业务风险。

合伙人晋升

- 事务所应当加强对其员工（包括外部转入人员）晋升合伙人的管理，综合考虑拟晋升人员的执业理念、职业价值观、职业道德、专业胜任能力和执业诚信记录，建立以质量为导向的晋升机制，不得以承接和执行业务的收入或利润作为晋升合伙人的首要指标。
- 事务所应当针对合伙人晋升建立和实施质量一票否决制度。

合伙人考核和收益 分配

事务所应当在全所范围内统一进行合伙人考核和收益分配。会计师事务所对合伙人的考核和收益分配，应当综合考虑合伙人的执业质量、管理能力、经营业绩、社会声誉等指标，不得以承接和执行业务的收入或利润作为首要指标，不得直接或变相以分所、部门、合伙人所在团队作为利润中心进行收益分配。

3.1.3 相关职业道德要求：质量目标

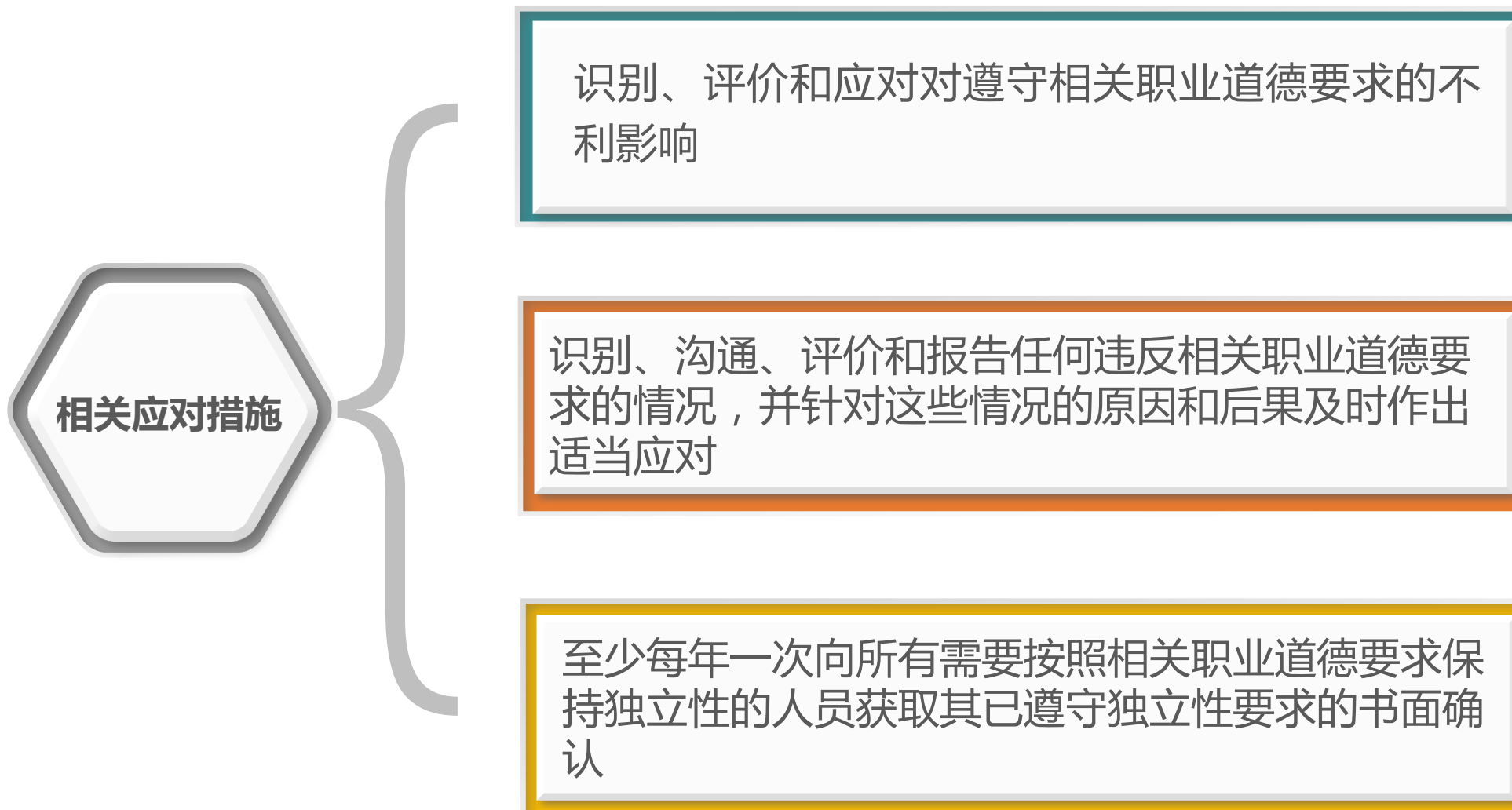
- 5101号第五十五条：针对相关人员按照相关职业道德要求（包括独立性要求）履行职责，会计师事务所应当设定下列质量目标：
 - （一）会计师事务所及其人员充分了解规范会计师事务所及其业务的职业道德要求，并严格按照这些职业道德要求履行职责；
 - （二）受职业道德要求约束的其他组织或人员，包括网络、网络事务所、网络或网络事务所中的人员、服务提供商，充分了解与其相关的职业道德要求，并严格按照这些职业道德要求履行职责。

提示：这部分可以归纳为“两类主体”“两层要求”：

两类主体，一是会计师事务所及其人员；二是受职业道德要求约束的其他组织或人员；

两层要求，一是了解相关职业道德要求，二是严格遵守职业道德要求。

3.1.3 相关职业道德要求：应对措施——针对所有事务所



3.1.3 相关职业道德要求：应对措施——针对从事公众利益实体审计业务的事务所

- 措施一：事务所应当按照相关职业道德要求，建立并完善与公众利益实体审计业务有关的关键审计合伙人轮换机制，明确轮换要求，确保做到实质性轮换，防止流于形式。
- 措施二：针对公众利益实体审计业务，事务所应当对关键审计合伙人的轮换情况进行实时监控，通过建立关键审计合伙人服务年限清单等方式，管理关键审计合伙人相关信息，每年对轮换情况实施复核，并在全所范围内统一进行轮换。
- 措施三：事务所应当完善利益分配机制，保证全所的人力资源和客户资源实现一体化统筹管理，避免某合伙人或项目组的利益与特定客户长期直接挂钩，影响独立性。事务所应当定期评价利益分配机制的设计和执行情况。

提示1：措施三看似跟职业道德关系不大，但完善利益分配机制恰恰是轮换流于形式的症结所在。

提示2：关于公众利益实体审计中关键审计合伙人轮换的要求，请参见中国注册会计师职业道德守则第4号第十五章。

质量风险和应对措施（示例）

质量风险：未制定事务所内部职业道德行为准则，注册会计师未能掌握相关规定。

应对措施：

- 制定会计师事务所的职业道德行为规范，为事务所对合伙人和员工所期望的行为提供参照标准。
- 要求合伙人和员工书面确认知晓并遵守职业道德规范（包括独立性要求），对其在执行业务中遵守职业道德的行为承担责任。
- 签署职业道德承诺函的内容经过会计师事务所职业道德主管合伙人或者同等职位的人员审核和批准，保证需承诺内容的完整性。
- 承诺函的发放范围需要覆盖所有参与鉴证业务的合伙人和员工。
- 安排专人监督承诺函的签署情况，跟进未及时签署的情形，并审阅已签署承诺函中反馈的内容
- 向新入职员工提供行为准则的培训，针对在职员工，通过电子邮件提醒、开机提示等不同方式持续提醒员工遵循行为准则，并每年提供相关的年度课程培训。
- 要求合伙人及员工必须完成相应的独立性培训课程。
- 有关独立性的新政策或重要指南的发布以邮件提示或相关培训等形式通知所有员工。
- 所有的独立性政策反映在内部独立性网站上，方便员工随时查询。

质量风险和应对措施（示例）

质量风险：与职业道德相关的组织结构、岗位及其职责设置不健全

应对措施：

会计师事务所设置职业道德（包括独立性）管理的组织结构、岗位并明确职责，例如：

- 设置职业道德和独立性主管合伙人（或类似职位），或者设置负责职业道德和独立性管理的机构（比如风险委员会），负责职业道德（包括独立性）政策批准、执行情况的监控、相关重大问题的决策；
- 在职业道德和独立性主管合伙人（或类似职位）或相关机构下设职业道德（包括独立性）管理的执行部门，负责职业道德（包括独立性）政策的制定和持续完善、执行、咨询等日常管理。
- 明确业务条线主管合伙人督导项目合伙人有效遵守相关职业道德要求的责任。
- 明确项目合伙人相关职业道德管理的职责。

质量风险和应对措施（示例）

质量风险：识别、评价和应对对职业道德产生不利影响的政策和程序不健全

应对措施：

- 针对识别、评价和应对对遵守相关职业道德要求的不利影响，明确政策和程序，例如：
 - （1）遵守独立性要求的书面确认。
 - （2）持续更新公众利益实体客户清单。
 - （3）在具体客户或业务的接受与保持审批时，职业道德管理部门对客户、业务、项目组成员独立性是否适当进行审核。
 - （4）事务所与任何第三方建立商业关系，需取得职业道德管理部门的预先审核。该部门定期对此类商业关系进行复核。
- 建立对违反相关职业道德要求（包括独立性要求）的行为进行投诉和指控的渠道。
- 定期或不定期实施遵循相关职业道德要求（包括独立性要求）情况的专项检查、监控和整改，例如：
 - （1）建立适当的投资申报制度。
 - （2）通过内部执业质量检查（年度）或职业道德专项检查（年度）对项目组成员遵循相关职业道德的情况进行检查。
 - （3）由职业道德主管合伙人（或独立性主管合伙人）定期（每年）评价本所及相关人员遵守相关职业道德的情况，形成书面结论，同时针对存在的问题，提出整改措施。
 - （4）专人跟踪整改落实情况。
- 在负面清单制度、问责办法中，明确与违反相关职业道德要求（包括独立性要求）的罚则。

质量风险和应对措施（示例）

质量风险：轮换要求不明确，未建立相关控制

应对措施：

- 按照相关职业道德要求设定审计合伙人轮换要求，明确轮换原则和相关措施；
- 开发和运行独立性管理系统，对于为某一公众利益实体审计客户连续执行审计业务的关键审计合伙人的任职期和冷却期实施日常管理。
- 加强行业线管理。
- 避免轮出的关键审计合伙人在冷却期内参与轮出项目的风险决策或质量管理等工作（如担任质量复核合伙人、执业质量检查人员等）。
- 事务所统筹考虑轮换事宜，确保业务间的平衡。
- 建立针对轮换的监控、整改和问责。
- 强化财务、人员、业务等方面的一体化管理。

3.1.4 客户关系和具体业务的接受与保持：质量目标

- 5101号第五十九条：针对客户关系和具体业务的接受与保持，会计师事务所应当设定下列质量目标：

➤（一）会计师事务所就是否接受或保持某项客户关系或具体业务所作出的判断是适当的，充分考虑了下列方面：

知彼

- 1. 会计师事务所是否针对业务的性质和具体情况以及客户（包括客户的管理层和治理层）的诚信和道德价值观获取了足以支持上述判断的充分信息；

知己

- 2. 会计师事务所是否具备按照适用的法律法规和职业准则的规定执行业务的能力。

质量至上

➤（二）会计师事务所在财务和运营方面对优先事项的安排，并不会导致对是否接受或保持客户关系或具体业务作出不恰当的判断。

提示：针对第（二）项质量目标的例子：

如果事务所过于强调提高营业收入而去承接超出自己风险承受能力的客户，则属于事务所在财务和运营方面对优先事项的安排，导致对承接客户关系作出了不恰当的判断。

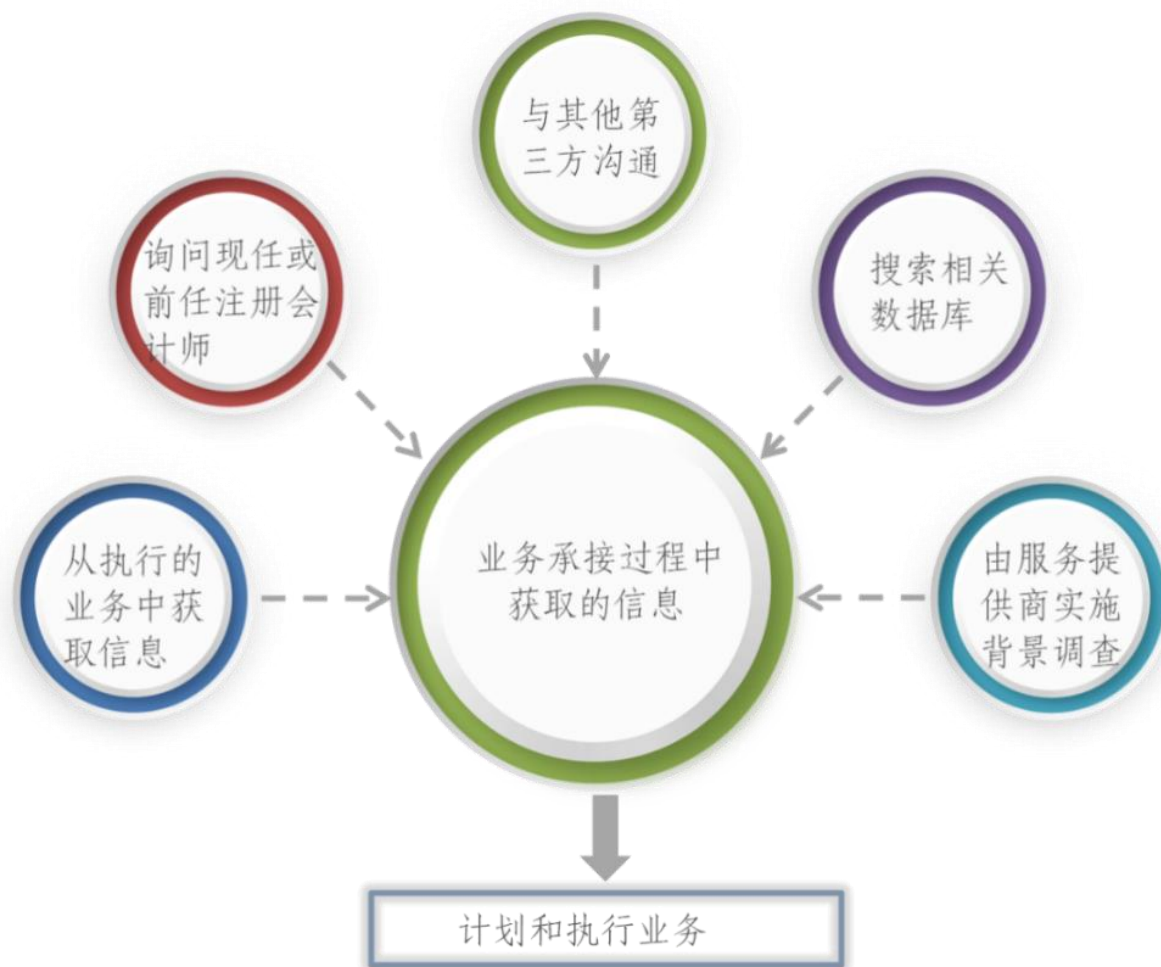
3.1.4 客户关系和具体业务的接受与保持：质量目标

➤ 对业务及客户的了解——可能考虑的因素：

- 客户所属行业及监管环境
- 客户的性质
- 客户相关人员的胜任能力
- 鉴证对象的性质以及鉴证业务适用的标准
- 客户的业务模式
- 客户的重要人员对于某些事项的态度
- 客户对业务收费的态度
- 是否有迹象表明客户对会计师事务所工作的范围施加限制
- 是否有迹象表明客户可能涉足洗钱或其他犯罪活动
- 客户变更会计师事务所的原因
- 客户的关联方及其商业信誉

3.1.4 客户关系和具体业务的接受与保持：质量目标

➤ 对业务及客户的了解——获取信息的渠道：



3.1.4 客户关系和具体业务的接受与保持：质量目标

➤ 会计师事务所执行业务的能力

例如，在资源方面可以考虑：

- 业务的具体情况、报告的截止期限
- 执业人员的胜任能力
- 专家
- 符合任职资质要求的质量复核人员
- 技术资源
- 知识资源

3.1.4 客户关系和具体业务的接受与保持：质量目标

➤ 质量至上的原则

会计师事务所所在财务和运营方面对优先事项的安排，并不会导致对是否接受或保持客户关系或具体业务作出不恰当的判断。

案例：

X是一家大型金融企业集团，其子公司Y需要会计师事务所对其一款资管产品进行审计。A会计师事务所认为X集团的潜在商业价值较高，出于战略考虑，以比较低廉的价格参与竞标，并成功中标。

3.1.4 客户关系和具体业务的接受与保持：应对措施

- 措施一：事务所应当制定与下列情形相关的政策和程序：
 - （一）事务所在接受或保持某一客户关系或具体业务后知悉了某些信息，而这些信息如果在接受或保持该客户关系或具体业务之前知悉，将会导致其拒绝接受该客户关系或业务；
 - （二）根据法律法规的规定，事务所有义务接受某项客户关系或具体业务。

提示：（一）和（二）分别说了两种情形，事务所的政策和程序应当规定事务所遇到这两种情形时应该怎么处理。

3.1.4 客户关系和具体业务的接受与保持：应对措施

- 措施二：事务所应当在客户关系和具体业务的接受与保持方面树立风险意识，确保项目风险评估真实、到位。对于在客户关系和具体业务的接受与保持方面具有较高风险的客户，会计师事务所应当设计和实施专门的质量管理程序，如加强与前任注册会计师的沟通、与相关监管机构沟通、访谈拟承接客户以了解有关情况、加强内部质量复核等。
- 措施三：对于从其他会计师事务所转入人员带来的客户，会计师事务所应当严格执行与客户关系和具体业务的接受与保持相关的程序，审慎承接新客户。

3.1.4 客户关系和具体业务的接受与保持：应对措施

- 措施四：事务所应当制定政策和程序，针对客户关系和具体业务的接受与保持，在全所范围内统一决策。对于会计师事务所认定存在高风险的业务，应当经质量管理主管合伙人（或类似职位的人员）或其授权的人员审批。在决策时，会计师事务所应当充分考虑相关职业道德要求、管理层和治理层（如适用）的诚信状况、业务风险以及是否具备执行业务必要的时间和资源，审慎作出承接与保持的决策。

提示：这里的“质量管理主管合伙人”即前面所述的对质量管理体系的运行承担责任的人员。

3.1.5 业务执行：质量目标



3.1.5 业务执行：应对措施——项目质量复核

- 事务所应当就项目质量复核制定政策和程序，并对下列业务实施项目质量复核：
 - （一）上市实体财务报表审计业务；
 - （二）法律法规要求实施项目质量复核的审计业务或其他业务；
 - （三）会计师事务所认为，为应对一项或多项质量风险，有必要实施项目质量复核的审计业务或其他业务。

提示：关于项目质量复核的概念、复核人员资质要求、复核的实施和记录等内容，在5102号准则介绍。

3.1.5 业务执行：应对措施——项目合伙人的委派

- 事务所应当制定政策和程序，在全所范围内统一委派具有足够专业胜任能力、时间，并且无不良执业诚信记录的项目合伙人执行业务。其中，对专业胜任能力的评价应当包括下列方面：
 - （一）该人员是否充分了解相关法律法规和监管要求；
 - （二）该人员是否能够熟练掌握和运用相关职业准则的规定；
 - （三）该人员是否充分了解客户所在行业的业务特点、发展趋势、重大风险，以及该行业对信息技术的运用情况等。
- 事务所应当按照质量管理体系的要求对上述委派进行复核。

3.1.5 业务执行：应对措施——内部复核

- 事务所应当制定与内部复核相关的政策和程序，对内部复核的层级、各层级的复核范围、执行复核的具体要求以及对复核的记录要求等作出规定。

提示：注意区分内部复核和项目质量复核两个不同的概念。将在5102号准则作出辨析。

3.1.5 业务执行：应对措施——解决意见分歧

- 事务所应当制定与解决意见分歧相关的政策和程序，包括下列方面：
 - （一）明确要求项目合伙人和项目质量复核人员（如有）复核并评价项目组是否已就疑难问题或涉及意见分歧的事项进行适当咨询，以及咨询得出的结论是否得到执行。
 - （二）明确要求在业务工作底稿中适当记录意见分歧的解决过程和结论。如果项目质量复核人员（如有）、项目组成员以外的其他人员参与形成业务报告中的专业意见，也应当在业务工作底稿中作出适当记录。
 - （三）确保所执行的项目在意见分歧解决后才能出具业务报告。

3.1.5 业务执行：应对措施——业务报告的出具和签发

- 事务所应当制定与出具业务报告相关的政策和程序，要求业务报告在出具前，应当经项目合伙人、项目质量复核人员（如有）复核确认，确保其内容、格式符合职业准则的规定，并由项目合伙人及其他适当的人员（如适用）签署。
- 事务所应当加强对业务报告签发过程的控制，委派专门人员负责对报告的签章进行严格管理。

3.1.5 业务执行：应对措施——投诉和指控

- 事务所应当制定政策和程序，以接收、调查、解决由于未能按照适用的法律法规、职业准则的要求执行业务，或由于未能遵守事务所按照准则要求制定的政策和程序，而引发的投诉和指控。

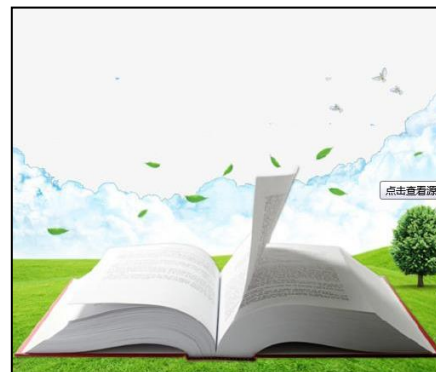
3.1.6资源：事务所资源的种类



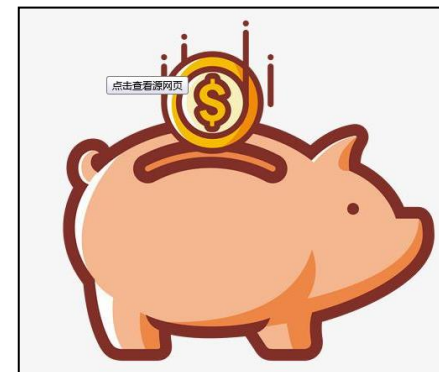
人力资源



技术资源



知识资源



其他资源

3.1.6资源：事务所资源的种类

- **技术资源：**通常是指会计师事务所的信息技术应用程序。
- **知识资源：**通常是指会计师事务所为运行质量管理体系和持续高质量地执行业务而使用的信息。

A会计师事务所在审计准则的基础上，设计了本所的审计手册，并将该其内置于审计软件中。基于审计手册，审计软件将提供初始化的审计程序和工作底稿，供项目组参考使用。项目组可以随时查询审计手册。审计手册同时要求，项目组需要根据业务的具体情形对审计程序和底稿进行修改、补充，不能仅按照初始化的工作底稿执行和记录工作。

3.1.6资源：质量目标——人力资源的获取

- 目标1：事务所招聘、培养和留住下列方面具备胜任能力的人员：
 - 1. 具备与事务所执行的业务相关的知识和经验，能够持续高质量地执行业务；
 - 2. 执行与质量管理体系运行相关的活动或承担与质量管理体系相关的责任。
- 目标2：当事务所在质量管理体系的运行方面缺乏充分、适当的人员时，能够从外部（如网络、网络事务所或服务提供商）获取必要的人力资源支持。

3.1.6资源：质量目标——人力资源的管理和分派

- 目标3：事务所人员通过其行为展示出对质量的重视，不断培养和保持适当的胜任能力以履行其职责。事务所通过及时的业绩评价、薪酬调整、晋升和其他奖惩措施对这些人员进行问责或认可。
- 目标4：事务所为每项业务分派具有适当胜任能力的项目合伙人和其他项目组成员，并保证其有充足的时间持续高质量地执行业务。
- 目标5：事务所分派具有适当胜任能力的人员执行质量管理体系内的各项活动，并保证其有充足的时间执行这些活动。

3.1.6资源：质量风险——人力资源

- 人力资源政策不统一
- 人力资源组织结构不适当
- 人力资源缺乏或过剩、结构不合理
- 内部专家资源缺乏
- 招聘人员不符合事务所发展战略和质量目标
- 被分派的项目合伙人和其他项目组成员胜任能力不足或投入时间不充足
- 质量管理团队胜任能力不足或时间投入不充足
- 员工的培训、培养及继续教育不够
- 未建立人力资源激励机制，或设置的绩效考核指标不科学不合理
- 未合理利用绩效考核结果
- 人力资源退出机制不当

3.1.6资源：应对措施——人力资源

- 事务所应当投入足够资源打造一支专业性强、经验丰富、运作规范的质量管理体系团队，以维持质量管理体系的日常运行。
- 事务所应当建立与专业技术支持相关的政策和程序，配备具备相应专业胜任能力、时间和权威性的技术支持人员，确保相关业务能够获得必要的专业技术支持。

3.1.6资源：应对措施——人力资源

人才储备和结构：

- 会计师事务所结合业务总量及发展规划、事务所专业发展目标以及客户群特征，确定人力资源长、短期需求；结合人力资源存量情况，制定人才发展计划。

内部专家资源：

- 会计师事务所根据自身的发展战略和专业发展目标，制定专业团队或人员储备规划，如建立IT审计、复杂估值、精算、大数据分析、反舞弊审计、法务等专业团队或人员。
- 设置会计师事务所内部专家资源库，从专业团队中选聘适当人员进入专家资源库，在选聘适当人员时，事务所可以考虑人员的专业经验、资质、业务能力等因素。

招聘：

- 结合当年业务总量、员工结构情况、事务所专业发展目标以及客户群特征，合理安排包括知识、技能、经验和年龄在内的人才结构，对于存在的人力资源缺口，通过招聘等方式补充。

培养：

- 事务所定期组织员工培训，从培训的人员范围、培训内容、培训方式等方面制定详细的培训安排等政策，确保通过培训提高执业人员的专业胜任能力，保证业务质量。

考核：

- 事务所建立和完善人力资源的激励机制，科学合理的设置绩效考核指标制度，对各级管理人员和全体员工进行严格考核与评价，以此作为确定员工薪酬、职级调整 and 解除劳动合同等的重要依据。

退出：

- 建立、健全人力资源退出机制。

3.1.6资源：质量目标——技术资源、知识资源

- 目标6：事务所获取、开发、维护、利用适当的技术资源，以支持质量管理体系的运行和业务的执行。
- 目标7：事务所获取、开发、维护、利用适当的知识资源，以为质量管理体系的运行和高质量业务的持续执行提供支持，并且这些知识资源符合相关法律法规和职业准则的规定。

3.1.6资源：质量风险——技术资源、知识资源

- 未能准确、完整定义技术/知识资源的范围；
- 无法获取、开发技术/知识资源，或维护、存储、利用不当；
- 未有专门的部门或人员负责技术/知识资源的获取、开发、维护、存储、利用，导致相关要求、政策和程序没有得到恰当执行；
- 未将咨询成果知识化，对同一或共性问题缺乏统一的解决方案和参考，对人员缺乏有效的指导；
- 未恰当存储知识资源，导致知识资源被使用的效率和效果不佳；
- 知识资源未经授权批准后发布，导致存在知识资源被不恰当地发布和使用或导致技术秘密的泄漏；
-

3.1.6资源：应对措施——技术资源和知识资源

- 事务所应当建立和运行完善的工时管理系统，确保相关人员投入足够的时间执行业务，并为业绩评价提供依据。
- 事务所应当建立和完善与业务操作规程、业务软件等有关的指引，把职业准则的要求从实质上执行到位，避免执业人员仅简单勾画程序表格、未实质性执行程序、程序与目标不一致、程序执行不到位、业务工作底稿记录不完整等问题，确保执业人员恰当记录判断过程、程序执行情况及得出的结论。



3.1.6资源：质量目标——服务提供商

- 目标8：结合上述目标4至目标7，从服务提供商获取的人力资源、技术资源或知识资源能够适用于质量管理体系的运行和业务的执行。

提示：服务提供商是指事务所外部的个人或组织，该个人或组织提供资源供会计师事务所质量管理体系利用或在执行业务时利用。服务提供商不包括会计师事务所所在的网络、网络事务所，也不包括网络中的其他组织或架构。

说白了，就是从事务所外部获取必要的资源。

案例：

A会计师事务所外购了一项审计作业软件。为了确定该软件是否适用于本所质量管理体系的运行和业务的执行，A所可以从下列方面进行考虑：

- 相关质量目标和质量风险。
- 资源的性质和范围，以及相关服务的条款。
- 该资源在会计师事务所多大范围内使用，会计师事务所拟如何利用该资源以及该资源是否适用于这一目的。
- 该资源在多大程度上是针对本所定制的。
- 会计师事务所以前利用该服务提供商的情况。
- 该服务提供商在相关行业中的经验及市场声誉。

3.1.7 信息与沟通：质量目标

信息系统

事务所的信息系统能够识别、获取、处理和维护来自内部或外部的相关、可靠的信息，为质量管理体系提供支持。

组织文化

事务所的文化认同并强化会计师事务所人员与会计师事务所之间，以及这些人员彼此之间交换信息的责任。

内部双向沟通

事务所内部以及各项目组之间能够交换相关、可靠的信息，包括：

1. 事务所向相关人员和项目组传递信息，传递的性质、时间安排和范围足以使其理解和履行与执行业务或质量管理体系各项活动相关的责任；
2. 事务所人员和项目组在执行业务或质量管理体系各项活动的过程中向会计师事务所传递信息。

对外沟通

事务所向外部各方传递相关、可靠的信息，包括：

1. 事务所向网络、在网络中或向服务提供商（如有）传递信息，使该网络或服务提供商能够履行其与网络要求、网络服务或提供资源相关的责任；
2. 事务所根据相关法律法规或职业准则的规定向外部传递信息，或为了帮助外部各方了解质量管理体系而向外部传递信息。

内部沟通的情形

- 项目组及相关人员向事务所沟通。
- 事务所向项目组及相关人员沟通。
- 项目组及相关人员向项目质量复核人员沟通。
- 职业道德或独立性主管合伙人向项目组及相关人员及事务所沟通。
- 在集团审计中，集团项目组向组成部分注册会计师沟通。

外部沟通的情形

- 执行某些特定业务时的沟通，例如在执行财务报表审计业务时按照《中国注册会计师审计准则第1151号——与治理层的沟通》的规定与治理层沟通。
- 为支持外部各方理解质量管理体系进行的沟通。
- 法律法规或职业准则要求外部沟通。
- 与网络、网络事务所沟通。
- 与服务提供商沟通。
- 与监管机构沟通。

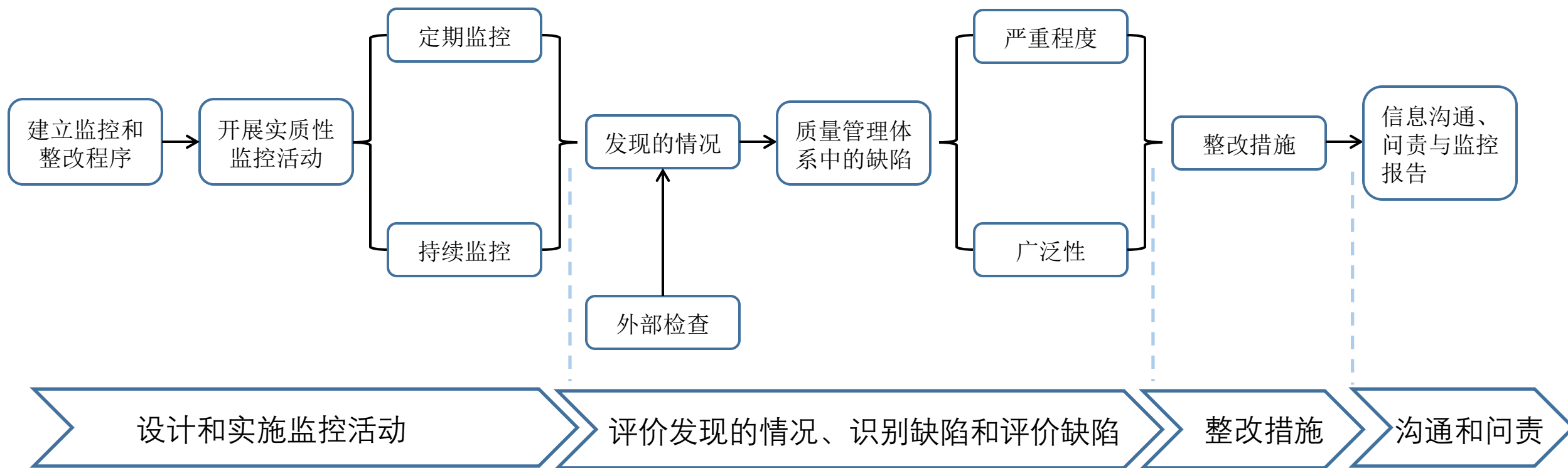
3.1.7 信息与沟通：应对措施

- 事务所应当制定与下列方面相关的政策和程序：
 - （一）事务所在执行上市实体财务报表审计业务时，应当与治理层沟通质量管理体系是如何为持续高质量地执行业务提供支撑的；
 - （二）事务所在何种情况下向外部各方沟通与质量管理体系相关的信息是适当的；
 - （三）事务所按照上述第（一）项和第（二）项的规定进行外部沟通时应当沟通哪些信息，以及沟通的性质、时间安排、范围和适当形式。

3.1.8 监控和整改程序：目的

- 就质量管理体系的设计、实施和运行情况提供相关、可靠、及时的信息；
- 采取适当的行动以应对识别出的质量管理体系的缺陷，以使该缺陷能够及时得到整改。

3.1.8 监控和整改程序：基本思路



3.1.8 监控和整改程序：设计和实施监控活动

监控的内容

- 领导层的职责分配；
- 会计师事务所风险评估程序的设计和实施；
- 应对措施的设计和实施；
- 会计师事务所的监控和整改程序；
- 会计师事务所如何应对网络要求或网络服务；
- 对质量管理体系承担最终责任的人员对质量管理体系的评价。

3.1.8 监控和整改程序：设计和实施监控活动

监控活动性质、时间安排和范围的确定

- 对相关质量风险的评估结果以及得出该评估结果的理由；
- 针对质量风险的评估结果设计和采取的应对措施；
- 会计师事务所的风险评估程序以及监控和整改程序；
- 质量管理体系发生的变化；
- 以前实施监控活动的结果；
- 其他相关信息。

3.1.8 监控和整改程序：设计和实施监控活动

检查已完成项目

- 会计师事务所应当从已经完成的项目中周期性地选择部分项目进行检查。
- 在每个周期内，对每个项目合伙人，至少选择一项已完成的项目进行检查。对承接上市实体审计业务的每个项目合伙人，检查周期最长不得超过三年。

3.1.8 监控和整改程序：设计和实施监控活动

执行监控活动的人员应当符合的条件

- 具备有效执行监控活动所必需的胜任能力、时间和权威性；
- 具有客观性，项目组成员和项目质量复核人员不得参与对其项目的监控活动。

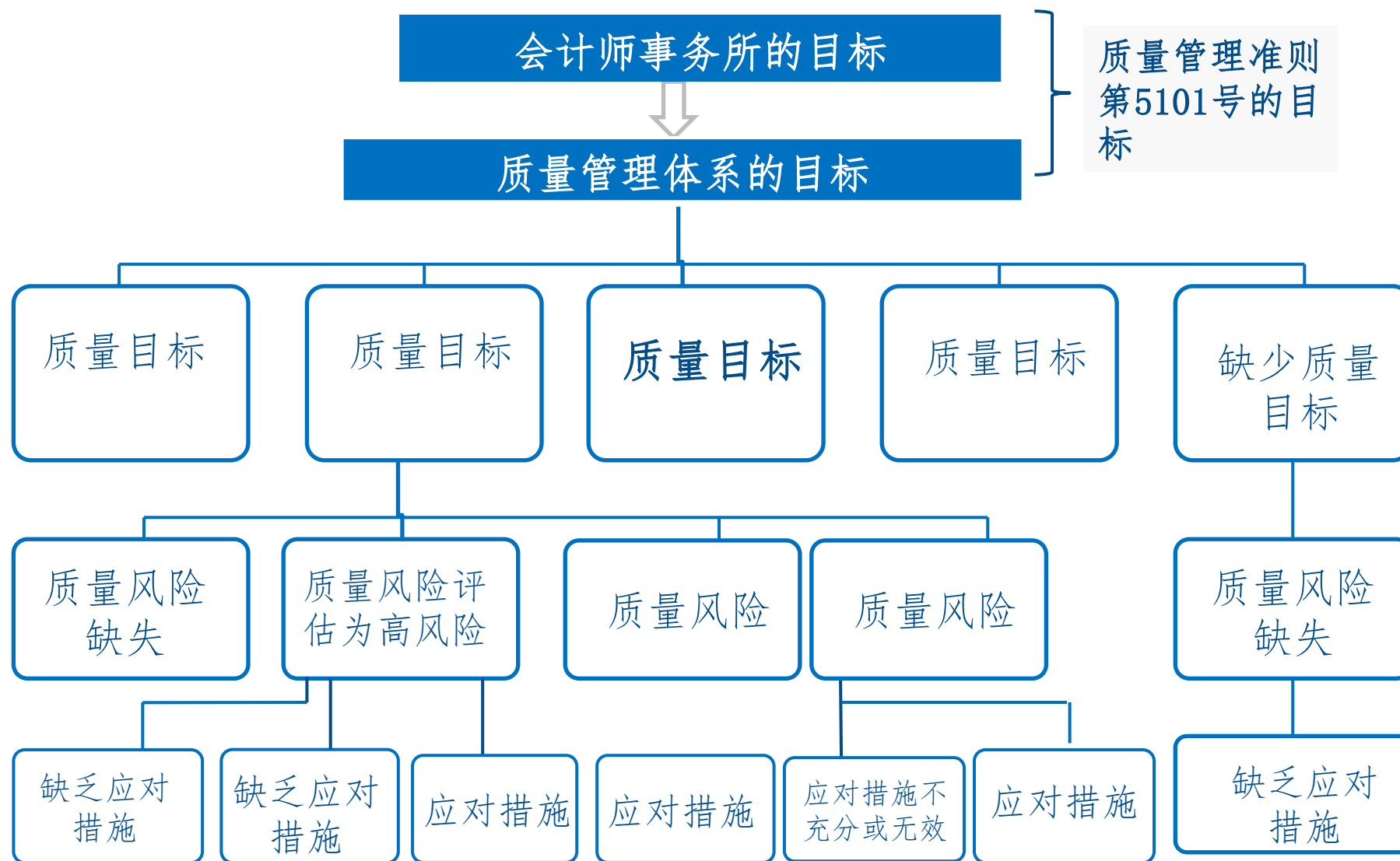
3.1.8 监控和整改程序：评价发现的情况、识别缺陷和评价缺陷



3.1.8 监控和整改程序：评价发现的情况、识别缺陷和评价缺陷

相关方面	存在的问题
质量目标	- 未能设定或未完整设定第5101号准则明确规定的某些质量目标； - 未能设定额外的质量目标，而这些质量目标对实现质量管理体系的目标是必要的。
质量风险	- 未能识别一项或多项质量风险； - 未能恰当评估一项或多项质量风险。 上述问题可能导致缺乏针对这些质量风险的应对措施，或者应对措施的设计或实施不当。
应对措施	未能恰当设计和采取应对措施，或者应对措施未能有效发挥作用，导致一项应对措施或者多项应对措施的组合未能将相关质量风险发生的可能性降低至可接受的低水平。 上述问题可能导致事务所无法实现某项质量目标。 需要注意的是，并非所有缺乏应对措施或不适当地采取应对措施的情况都是缺陷。
其他方面	质量管理体系的其他方面缺失，或未能恰当设计或有效运行，导致不符合第5101号准则的要求。

3.1.8 监控和整改程序：评价发现的情况、识别缺陷和评价缺陷



3.1.8 监控和整改程序：评价发现的情况、识别缺陷和评价缺陷

评价缺陷：

- 角度

- ① 严重程度

- ② 广泛性

- 方法

- ① 调查缺陷的根本原因；

- ② 评价这些缺陷单独或累积起来对质量管理体系的影响。

3.1.8 监控和整改程序：设计和采取整改措施

会计师事务所需要采取适当行动应对识别出的缺陷，这些行动包括：

- 及时针对识别出的缺陷采取整改措施，防止其再次发生；
 - 评价整改措施的有效性，如果效果不好，采取进一步的措施。
-
- 对监控和整改程序的运行承担责任的人员应当评价整改措施是否得到恰当的设计，确定这些措施是否已得到实施，并评价已实施的整改措施是否有效。

3.1.8 监控和整改程序：设计和采取整改措施

与遗漏审计程序或出具不当报告相关的应对措施

- ①采取适当行动，以遵守适用的法律法规和职业准则的规定；
- ②当认为出具的报告不适当时，考虑其影响并采取适当的行动，包括考虑是否需要征询法律意见。

3.1.8 监控和整改程序：设计和采取整改措施

与服务提供商提供的某项资源有关的措施

- 考虑是否继续利用该服务提供商提供的资源；
- 就此事项与该服务提供商沟通。在这种情况下，会计师事务所应考虑该缺陷对质量管理体系的影响，并采取措施防止该缺陷在质量管理体系中再次发生。

3.1.8 监控和整改程序：设计和采取整改措施

临时救急性整改措施

案例：

A会计师事务所使用的审计软件是由X服务提供商提供的。A会计师事务所在实施监控活动的过程中，识别出了一项与该审计软件相关的缺陷，该审计软件针对某些行业会生成不正确审计程序。为了弥补这一缺陷，A会计师事务所要求X服务提供商修正该审计软件，但这需要一定的时间。

为此，A会计师事务所采取了一项临时救急性整改措施，即：将正确的审计程序通过电子邮件发送给审计项目组，并要求审计项目组执行电子邮件中的审计程序，而不是审计软件中的审计程序。

3.1.8 监控和整改程序：沟通和问责

沟通

- 对监控和整改程序的运行承担责任的人员，与对质量管理体系承担最终责任的人员（即主要负责人），以及对质量管理体系的运行承担责任的人员沟通。
- 会计师事务所与项目组以及在质量管理体系中承担相关责任的其他人员沟通。

问责

- 针对缺陷的性质和影响程度，会计师事务所应当对相关人员进行问责。

监控报告

会计师事务所应当就监控的实施情况，发现的缺陷，评价、补救和改进措施、问责等形成监控报告，并针对存在的缺陷，及时修订完善质量管理体系。

3.1.9 网络要求和网络服务：相关概念

- 如果会计师事务所属于某一网络，则网络可能会对事务所提出网络要求或提供网络服务。

网络要求，是指网络对事务所质量管理体系的要求，包括要求事务所实施或利用由该网络设计、提供或推行的资源或服务。

网络服务，是指由网络提供的，供会计师事务所设计、实施或运行其质量管理体系时选择实施或利用的服务或资源。

3.1.9网络要求和网络服务：了解网络要求和网络服务并对质量管理体系负责

- 如果事务所属于某一网络，应当了解下列事项：
 - （一）网络要求；
 - （二）网络服务；
 - （三）针对事务所为执行网络要求或利用网络服务所采取的必要行动，事务所应当承担的责任。
- 事务所仍然应当对其质量管理体系负责，包括对设计、实施和运行该质量管理体系过程中作出的职业判断负责。事务所不得因遵守网络要求或利用网络服务而违反准则规定。

3.1.9 网络要求和网络服务：应当采取的措施

- 基于上述了解，事务所应当采取下列措施：
 - （一）确定网络要求或网络服务如何与事务所质量管理体系相关，以及如何在该体系中加以考虑，包括这些要求或服务将如何实施；
 - （二）评价事务所是否需要对这些网络要求或网络服务加以调整或补充，以满足本所质量管理体系的需要；
 - （三）如果需要对这些网络要求或网络服务加以调整或补充，考虑如何调整或补充。

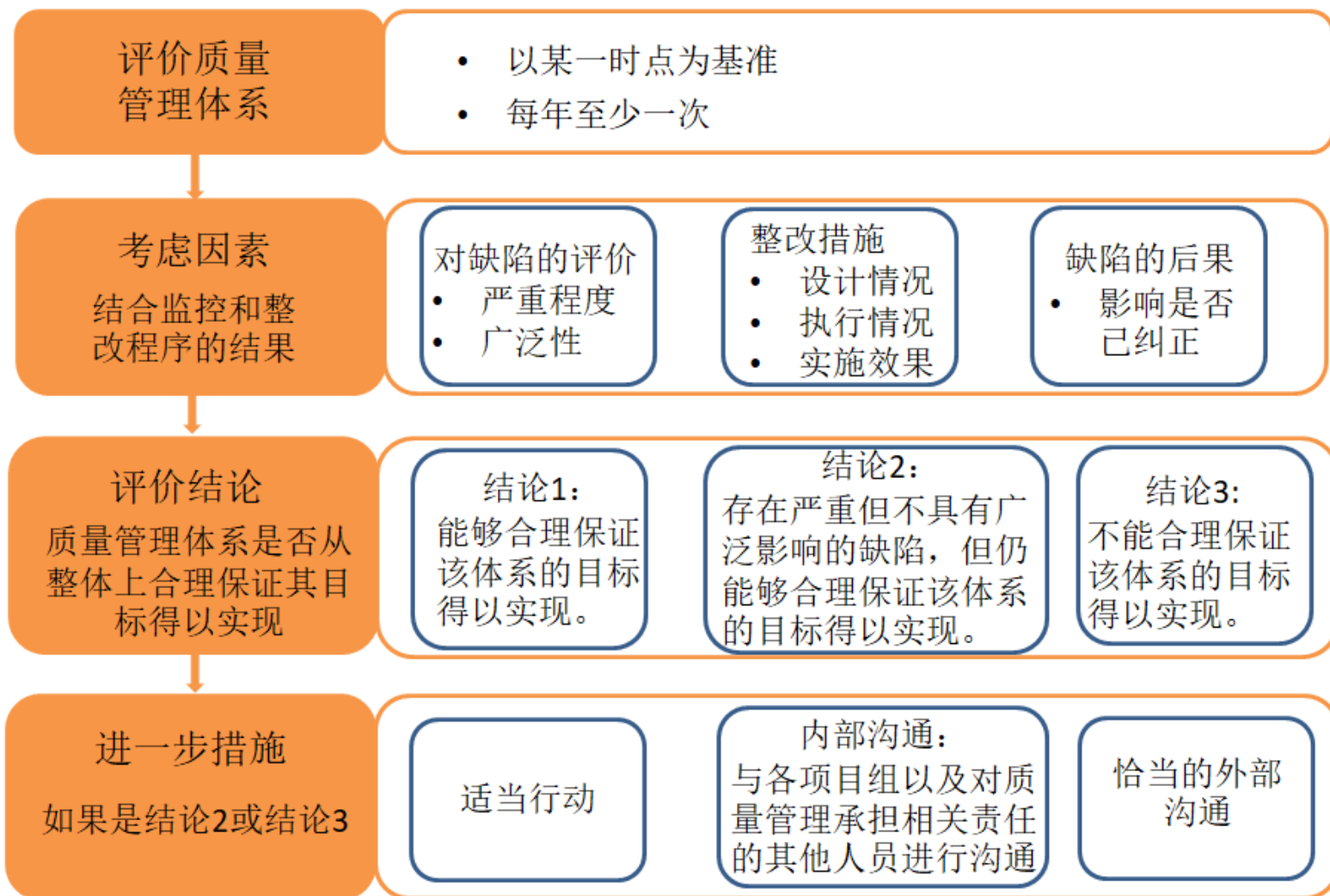
3.1.9 网络要求和网络服务：网络执行监控活动

- 当由网络执行与事务所质量管理体系有关的监控活动时，事务所应当：
 - （一）确定由网络执行的监控活动对事务所执行的监控活动的性质、时间安排和范围的影响；
 - （二）确定事务所与该监控活动相关的责任，包括需要采取的相关行动；
 - （三）及时从网络获取其实施监控活动的结果，以作为事务所评价监控活动发现的情况并识别缺陷的一部分。
- 对于网络针对本网络中所有事务所实施的监控活动，事务所应当：
 - （一）了解该类监控活动的总体范围，包括为确定网络要求已在网络事务所之间得到恰当执行而实施的监控活动，以及网络将如何向事务所沟通实施监控活动的结果。
 - （二）至少每年一次从网络获取该类监控活动的总体结果的相关信息（如可行），并采取下列措施：
 - 1. 将这些信息传递给各项目组以及在质量管理体系中承担各项责任的其他人员（如适用），以使项目组和这些人员能够根据其责任迅速采取恰当的行动；
 - 2. 考虑这些信息对本所质量管理体系的影响。

3.1.9网络要求和网络服务：网络要求和网络服务中的缺陷

- 如果事务所识别出网络要求或网络服务中的缺陷，应当采取下列措施：
 - （一）就与已识别出的缺陷相关的信息与网络沟通；
 - （二）设计和采取整改措施，以应对网络要求或网络服务中识别出的缺陷的影响。

3.1.10对质量管理体系的评价



3.1.10对质量管理体系的评价

主要负责人代表事务所对质量管理体系运行情况进行评价，至少每年一次。

质量管理体系能够向
会计师事务所合理保
证该体系的目标得以
实现

质量管理体系的设计、实施和
运行存在**严重但不具有广泛影
响**的缺陷，除与这些缺陷相关
的事项外，质量管理体系能够
向会计师事务所合理保证该体
系的目标得以实现；

质量管理体系不能向
会计师事务所合理保
证该体系的目标得以
实现

事务所应当：

- 迅速采取适当行动；
- 与各项目组以及在质量管理体系中承担相关责任的其他人员就与其责任相关的事项进行沟通；
- 按照会计师事务所的政策和程序，与外部各方沟通。

3.1.10对质量管理体系的评价：对相关人员的业绩评价

- 事务所应当定期对下列人员进行业绩评价：
 - 对质量管理体系承担最终责任的人员（即主要负责人）；
 - 对质量管理体系承担运行责任的人员；
 - 对质量管理体系特定方面承担运行责任的人员。
- 在进行业绩评价时，事务所应当考虑对质量管理体系的评价结果。

3.1.11对质量管理体系的记录：记录的目的

- 事务所应当对其质量管理体系进行记录，以满足下列要求：
 - （一）为事务所人员对质量管理体系的一致理解提供支持，包括理解其在质量管理体系和业务执行中的角色和责任；
 - （二）为质量管理体系的持续实施和运行提供支持；
 - （三）为应对措施的设计、实施和运行提供证据，以支持对质量管理体系承担最终责任的人员（即主要负责人）对质量管理体系进行评价。

3.1.11对质量管理体系的记录：记录的内容



3.1.11对质量管理体系的记录：记录的内容

举例

- 构建质量管理体系相关的文件（政策和程序等）
- 执行质量管理体系相关的文件（执行过程中的决策文件等）
- 评价质量管理体系相关的文件（识别缺陷、监控和整改文件等）
-

3.1.11对质量管理体系的记录：记录的保存期限

- 事务所应当规定质量管理体系工作记录的保存期限，该期限应当涵盖足够长的期间，以使事务所能够监控质量管理体系的设计、实施和运行情况。如果法律法规要求更长的期限，应当遵守法律法规的要求。



3.2 会计师事务所质量管理准则 第5102号——项目质量复核

3.2.1 项目质量复核的相关概念

- **项目质量复核**，是指在报告日或报告日之前，项目质量复核人员对项目组作出的重大判断及据此得出的结论作出的客观评价。
- **项目质量复核人员**，是指会计师事务所中实施项目质量复核的合伙人或其他类似职位的人员，或者由会计师事务所委派实施项目质量复核的外部人员。

项目组内部复核：

1. 由项目组内部人员复核；
2. 适用于所有项目；
3. 复核内容较为宽泛。

VS

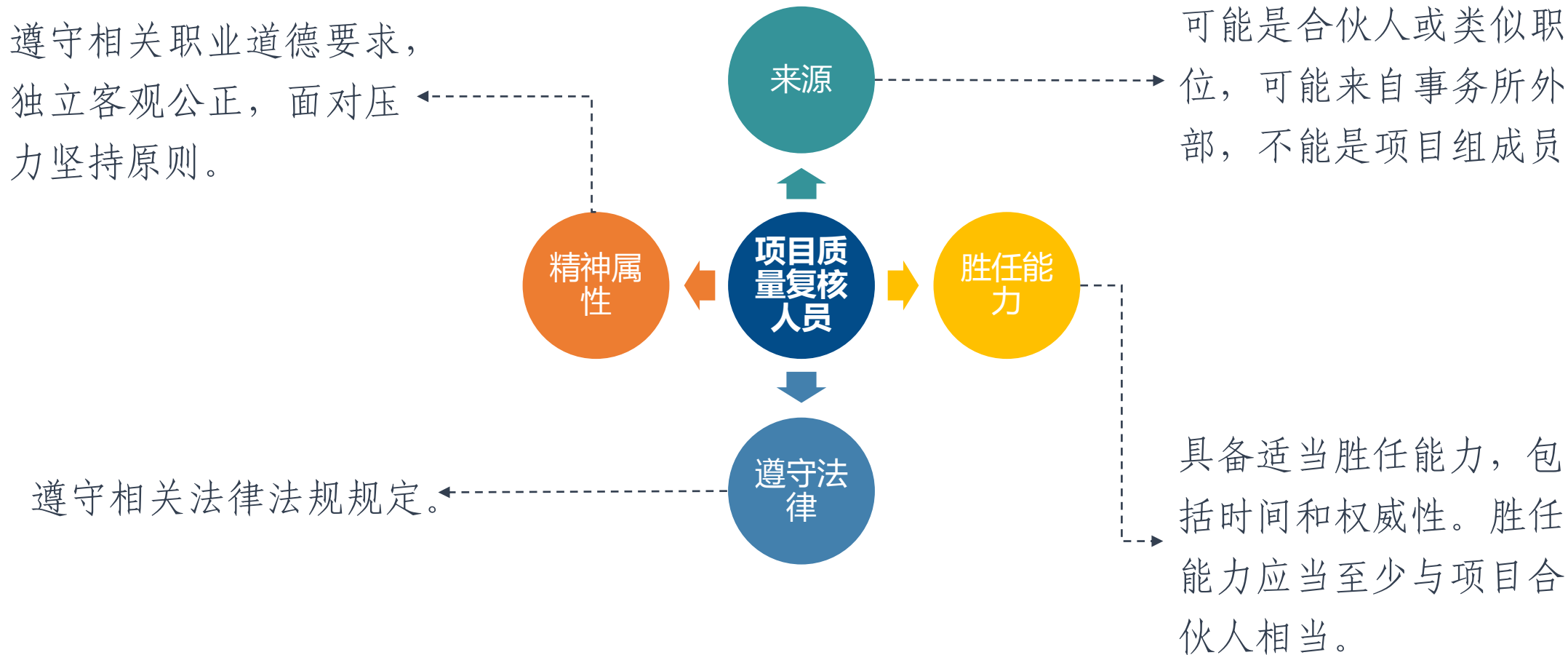
项目质量复核：

1. 由独立于项目组的项目质量复核人员复核；
2. 仅适用于符合5101号第六十五条规定的项目；
3. 主要复核内容是项目组作出的重大判断及据此得出的结论。

3.2.2项目质量复核人员的委派：对负责委派的人员的要求

- 事务所应当制定政策和程序，要求将委派项目质量复核人员的职责分配给会计师事务所内具有履行该职责所需的胜任能力及适当权威性的人员。这些政策和程序应当要求该人员在全所范围内（包括分所或分部）统一委派项目质量复核人员。

3.2.2 项目质量复核人员的委派：项目质量复核人员的任职资质要求



3.2.2项目质量复核人员的委派：影响客观性的情形——前任项目合伙人复核

- 前任项目合伙人被委任为项目质量复核人员可能会对其客观性产生不利影响。事务所的政策和程序应当规定一段冷却期，并要求在冷却期结束之前，前任项目合伙人不得担任该项目的项目质量复核人员。
- 中国注册会计师职业道德守则针对公众利益实体审计和审阅业务的冷却期作出了明确规定，前任项目合伙人应当遵守该规定，对于公众利益实体审计和审阅业务以外的其他情形，冷却期应当至少为两年。

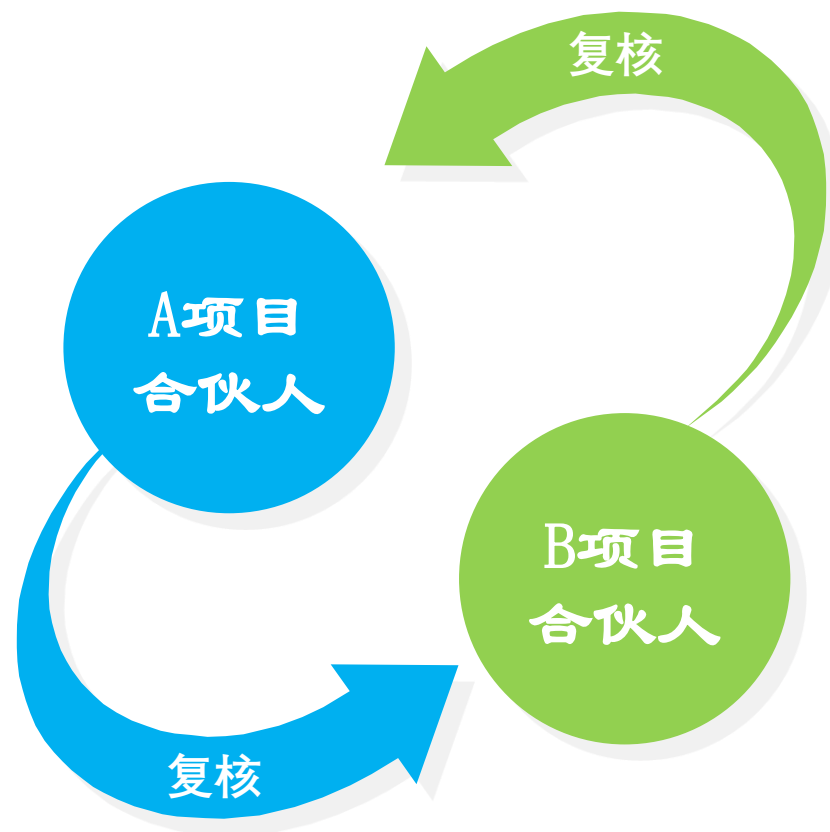
提示：《中国注册会计师职业道德守则第4号——审计和审阅业务对独立性的要求》第一百一十三条第三款针对公众利益实体审计和审阅业务作出如下规定：

在任期内，如果某人员继担任项目合伙人之后立即或短时间内担任项目质量复核人员，可能因自我评价对客观公正原则产生不利影响，该人员不得在二年内担任该审计业务的项目质量复核人员。

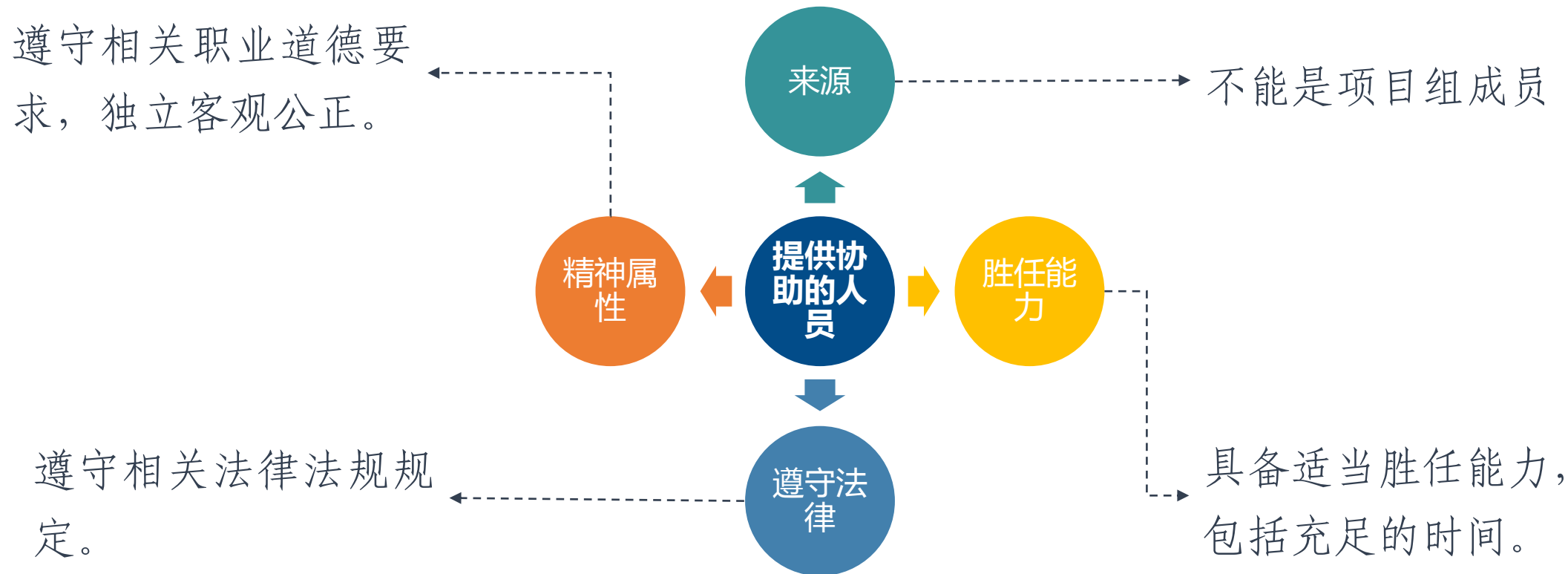
因此，对于公众利益实体审计和审阅业务，冷却期与非公众利益实体一致，也是两年。

3.2.2 项目质量复核人员的委派：影响客观性的情形——交叉复核

- 事务所应当制定政策和程序，规定在为某一项目具体委派项目质量复核人员时，应当充分考虑拟委派人员的胜任能力和客观性。除非出现特殊情况，应当尽量避免在同一年度内需要实施项目质量复核的两个项目之间交叉实施项目质量复核，即由某一项目的项目合伙人对另一项目实施项目质量复核，同时由后者的项目合伙人对前者实施项目质量复核。



3.2.2项目质量复核人员的委派：协助人员的任职资质要求



3.2.2 项目质量复核人员的委派：项目质量复核人员的责任



3.2.2 项目质量复核人员的委派：项目质量复核人员不再符合任职资质要求的情形

事务所

事务所应当制定政策和程序，以应对项目质量复核人员不再符合其任职资质要求的情况，并采取适当的措施，包括如何识别这种情况，以及如何委任一位替代者。

项目质量复核人员

当项目质量复核人员意识到其不再符合任职资质要求时，应当通知会计师事务所适当人员，并采取下列措施：

- （一）如果项目质量复核尚未开始，不再承担项目质量复核责任；
- （二）如果项目质量复核已经开始实施，立即停止实施项目质量复核。

3.2.3 项目质量复核的实施：事务所层面的政策和程序

- 针对项目质量复核的实施，事务所应当制定与下列方面相关的政策和程序：
 - （一）项目质量复核人员有责任在项目的适当时点实施复核程序，以为客观评价项目组作出的重大判断和据此得出的结论奠定适当基础；
 - （二）项目合伙人与项目质量复核相关的责任，包括禁止项目合伙人在收到项目质量复核人员就已完成项目质量复核发出的通知前签署报告；
 - （三）项目组与项目质量复核人员就某项重大判断进行讨论的性质和范围对项目质量复核人员的客观性产生不利影响的情形，以及在这些情形下需要采取的适当行动。

3.2.3 项目质量复核的实施：项目质量复核的七种程序

- 程序一：阅读并了解相关信息

阅读并了解下列信息：

- 1. 与项目组就项目和客户的性质和具体情况进行沟通获取的信息；
- 2. 与会计师事务所就监控和整改程序进行沟通获取的信息，特别是针对可能与项目组的重大判断相关或影响该重大判断的领域识别出的缺陷进行的沟通。

- 程序二：讨论重大事项和重大判断

与项目合伙人及其他项目组成员（如适用）讨论重大事项，以及在项目计划、实施和报告时作出的重大判断。

3.2.3 项目质量复核的实施：项目质量复核的七种程序

- 程序三：复核工作底稿

选取部分与项目组作出的重大判断相关的业务工作底稿进行复核，并评价下列方面：

- 1. 作出这些重大判断的依据，包括项目组对职业怀疑的运用（如适用）；
- 2. 业务工作底稿能否支持得出的结论；
- 3. 得出的结论是否恰当。

- 程序四：评价独立性（针对审计业务）

对于财务报表审计业务，评价项目合伙人确定独立性要求已得到遵守的依据。

- 程序五：评价咨询情况

评价是否已就疑难问题或争议事项、涉及意见分歧的事项进行适当咨询，并评价咨询得出的结论。

3.2.3 项目质量复核的实施：项目质量复核的七种程序

- 程序六：评价项目合伙人（针对审计业务）

对于财务报表审计，评价项目合伙人确定下列方面的依据：

- 1. 项目合伙人对整个审计过程的参与程度是充分、适当的；
- 2. 项目合伙人能够确定作出的重大判断和得出的结论适合项目的性质和具体情况。

- 程序七：复核报表和业务报告

1. 对于财务报表审计，复核被审计财务报表和审计报告，以及审计报告中对关键审计事项的描述（如适用）；
2. 对于财务报表审阅，复核被审阅财务报表或财务信息，以及拟出具的审阅报告；
3. 对于财务报表审计和审阅以外的其他鉴证业务或相关服务业务，复核业务报告和鉴证对象信息（如适用）。

3.2.3项目质量复核的实施：完成项目质量复核

无法完成

如果项目质量复核人员怀疑项目组作出的重大判断或据此得出的结论并不恰当，应当告知项目合伙人。如果这一怀疑不能得到使项目质量复核人员满意的解决，项目质量复核人员应当通知会计师事务所内部的适当人员项目质量复核无法完成。

完成

项目质量复核人员应当确定是否遵守了本准则中与实施项目质量复核相关的要求，以及项目质量复核是否已完成。如果是，项目质量复核人员应当签字确认并通知项目合伙人项目质量复核已完成。

3.2.4项目质量复核的工作底稿

- 项目质量复核人员负责就项目质量复核形成工作底稿。

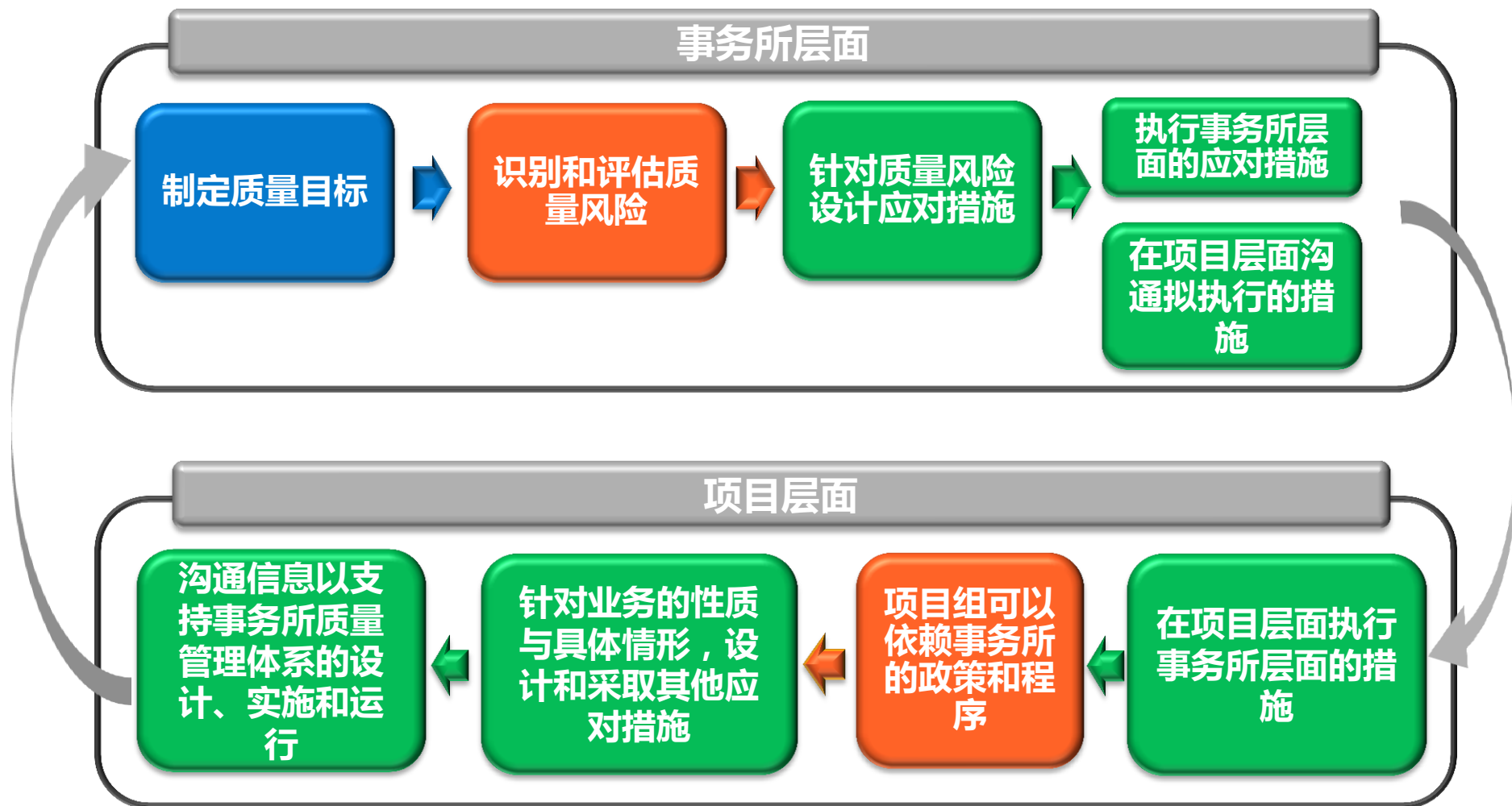




3.3 中国注册会计师审计准则第 1121号——对财务报表审计实施 的质量管理

5101与1121号准则的关系

事务所层面和项目组层面质量管理的关系



3.3.1项目合伙人管理和实现审计质量的领导责任：

项目合伙人的定义

	旧定义	新定义
项目 合伙 人	是指会计师事务所中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合伙人。 如果项目合伙人以外的其他注册会计师在审计报告上签字，本准则对项目合伙人作出的规定也适用于该签字注册会计师。	就中国注册会计师审计准则而言，是指会计师事务所中负责某项审计项目及其执行，并代表会计师事务所在出具的审计报告上签字的合伙人。

提示：在审计报告上签字，就代表项目合伙人应当对管理和实现审计项目的高质量承担领导责任和总体责任。

3.3.1项目合伙人管理和实现审计质量的领导责任：

项目组的定义

	旧定义	新定义
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，也不包括按照《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》的规定为审计项目组提供直接协助的被审计单位内部审计人员。	是指执行某项审计业务的所有合伙人和员工，以及 <u>为该业务实施审计程序的所有其他人员</u> ，但不包括外部专家，也不包括为审计项目组提供直接协助的内部审计人员。

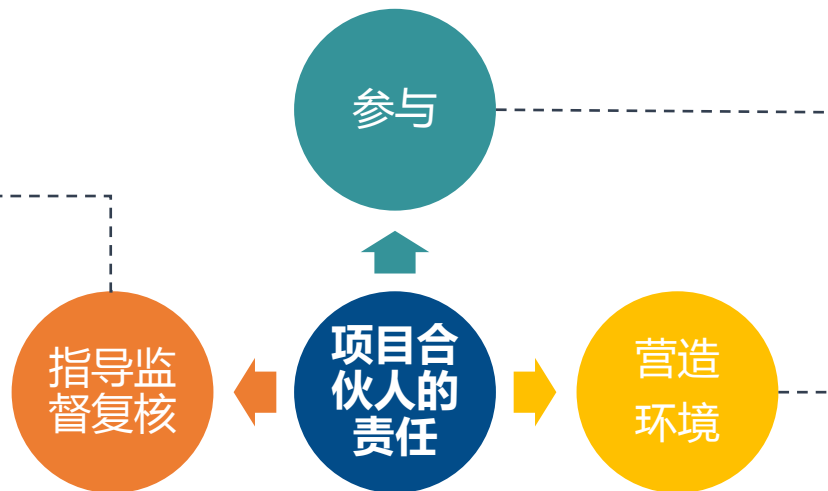
3.3.1 项目合伙人管理和实现审计质量的领导责任：

项目组的定义

审计项目组可能包括	• 位于同一地点、位于不同地点、分成若干小组的人员，即审计项目组可能采用多种组织形式。 • 来自网络事务所、不属于同一网络的其他会计师事务所的人员，例如集团审计项目组中的组成部分注册会计师。 • 来自服务提供商的人员。 • 来自服务提供中心的人员。 • 在会计或审计某一特殊领域具有专长的人员。
不属于审计项目组的人员	• 项目质量复核人员及其他执行项目质量复核程序的人员。 • 提供直接协助的被审计单位内部审计人员。 • 利用其工作的外部专家。

3.3.1 项目合伙人对管理和实现审计质量的领导责任

项目合伙人通过指导、监督审计项目组成员并复核其工作，对管理和实现审计项目的高质量承担总体责任。



项目合伙人应当充分、适当地参与整个审计过程。

强调下列方面：

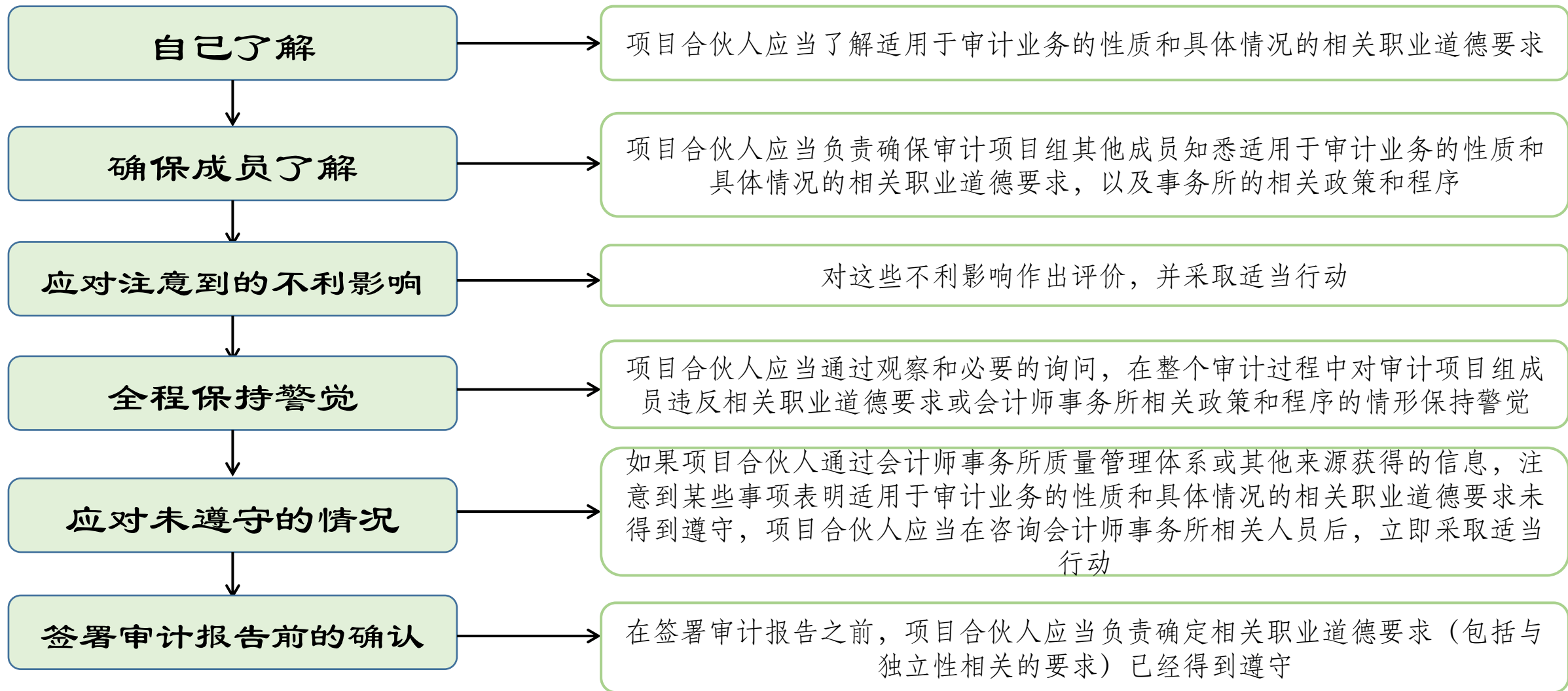
- （一）审计项目组所有成员都有责任为在项目层面管理和实现业务的高质量作出贡献；
- （二）审计项目组成员的职业价值观、职业道德和职业态度的重要性；
- （三）在审计项目组内部进行开放、顺畅、深入沟通的重要性，同时，进行沟通能够支持审计项目组成员提出自己的质疑，而不怕遭受报复；
- （四）审计项目组成员在整个审计项目中保持职业怀疑的重要性。

为审计项目组营造强调事务所文化和审计项目组成员行为期望的环境。

3.3.1 项目合伙人管理和实现审计质量的领导责任： 签署审计报告前对其责任履行情况的确认

- 签署审计报告前，项目合伙人应当确定其已对管理和实现审计项目的高质量承担责任。在此过程中，项目合伙人应当确定下列事项：
 - （一）项目合伙人充分、适当地参与了审计项目的全过程，以使其能够确定，根据审计项目的性质和具体情况，审计项目组作出的重大判断和据此得出的结论是适当的；
 - （二）在遵守本准则的要求时，已考虑了审计项目的性质和具体情况、发生的任何变化，以及会计师事务所与之相关的政策和程序。

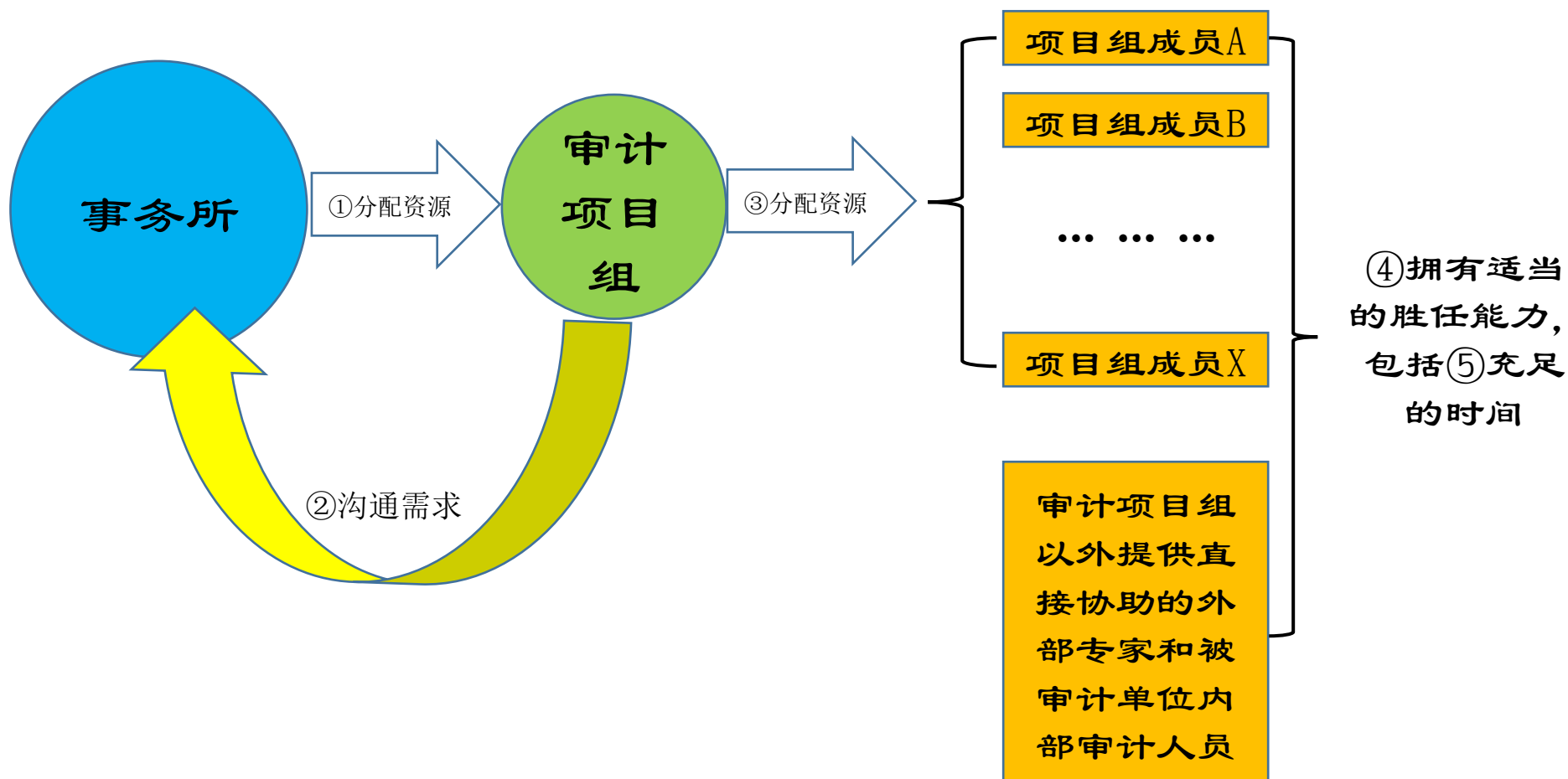
3.3.2 相关职业道德要求



3.3.3 客户关系和审计业务的接受与保持

- 项目合伙人应当确定会计师事务所就客户关系和审计业务的接受与保持制定的政策和程序已得到遵守，并且得出的相关结论是适当的。
- 当按照审计准则的规定计划和执行审计工作以及遵守准则的要求时，项目合伙人应当考虑在客户关系和审计业务的接受与保持环节获取的信息。
- 如果审计项目组在接受或保持某项客户关系或审计业务后获知了某些信息，并且，如果这些信息在接受或保持之前获知，可能会导致会计师事务所拒绝接受或保持该客户关系或审计业务，则项目合伙人应当立即与会计师事务所沟通该信息，以使会计师事务所和项目合伙人能够立即采取必要的行动。

3.3.4 业务资源：分配的基本思路



3.3.4 业务资源：具体规定

- ①项目合伙人应当结合审计项目的性质和具体情况、会计师事务所的政策和程序，以及在执行审计项目过程中可能发生的任何变化，确定充分、适当的资源已被及时分配给审计项目组用于执行审计项目，或使审计项目组能够及时获取这些资源。
- ②如果项目合伙人确定所分配的资源或审计项目组能够获取的资源对于审计项目的性质和具体情况来说是不充分、不适当的，项目合伙人应当采取适当的行动，包括与适当的人员沟通，以向审计项目组分配或提供额外的资源或替代资源。
- ③项目合伙人应当负责根据审计项目的性质和具体情况，适当使用向审计项目组分配或提供的资源。
- ④项目合伙人应当确保审计项目组成员以及审计项目组成员以外提供直接协助的外部专家或内部审计人员，作为一个集体拥有适当的胜任能力，包括充足的时间执行审计项目。
- ⑤项目合伙人应当在考虑审计项目的性质和具体情况的基础上，制定合理的时间预算，以保证项目合伙人和审计项目组其他成员投入充分时间参与审计项目。

3.3.5 业务执行：对审计项目组成员的指导、监督和复核

- 项目合伙人应当负责对审计项目组成员进行指导、监督并复核其工作。
- 项目合伙人应当确定指导、监督和复核的性质、时间安排和范围符合下列要求：
 - （一）按照适用的法律法规和职业准则的规定，以及会计师事务所的政策和程序进行计划和执行；
 - （二）符合审计项目的性质和具体情况，并与会计师事务所向审计项目组分配或提供的资源相匹配。

3.3.5 业务执行：复核审计工作底稿

- 项目合伙人应当在审计过程中的适当时点复核审计工作底稿，包括与下列方面相关的工作底稿：
 - （一）重大事项；
 - （二）重大判断，包括与在审计中遇到的困难或有争议事项相关的判断，以及得出的结论；
 - （三）根据项目合伙人的职业判断，与项目合伙人的职责有关的其他事项。
- 在审计报告日或审计报告日之前，项目合伙人应当通过复核审计工作底稿以及与审计项目组讨论，确保已获取充分、适当的审计证据，以支持得出的结论和拟出具的审计报告。

3.3.5 业务执行：确保业务执行到位

- 项目合伙人应当确定，审计项目组成员在审计项目执行过程中，将职业准则以及会计师事务所的政策和程序从实质上执行到位，避免审计项目组成员仅简单勾画程序表格而未实质性执行程序、程序与目标不一致、程序执行不到位、审计工作底稿记录不完整等问题，确保审计项目组成员恰当记录判断过程、程序执行情况及得出的结论。



3.3.5 业务执行：复核财务报表、审计报告及沟通文件

- 在签署审计报告前，为确保拟出具的审计报告适合审计项目的具体情况，项目合伙人应当复核财务报表、审计报告以及相关的审计工作底稿，包括对关键审计事项的描述（如适用）。
- 项目合伙人应当在与管理层、治理层或相关监管机构签署正式书面沟通文件之前对其进行复核。

3.3.5 业务执行：咨询

- 针对审计项目中需要咨询的事项，项目合伙人应当承担下列责任：
 - （一）对审计项目组就下列事项进行咨询承担责任：
 - 1. 困难或有争议的事项，以及会计师事务所政策和程序要求咨询的事项；
 - 2. 项目合伙人根据职业判断认为需要咨询的其他事项。
 - （二）确定审计项目组成员已在审计过程中就相关事项进行了适当咨询，咨询可能在审计项目组内部进行，或者在审计项目组与会计师事务所内部或外部的其他适当人员之间进行。
 - （三）确定已与被咨询者就咨询的性质、范围以及形成的结论达成一致意见。
 - （四）确定咨询形成的结论已得到执行。

3.3.5 业务执行：项目合伙人针对项目质量复核的责任

- 对于需要实施项目质量复核的审计项目，项目合伙人应当承担下列责任：
 - （一）确定会计师事务所已委派项目质量复核人员；
 - （二）配合项目质量复核人员的工作，并告知审计项目组其他成员配合项目质量复核人员工作的责任；
 - （三）与项目质量复核人员讨论在审计中遇到的重大事项和重大判断，包括在项目质量复核过程中识别出的重大事项和重大判断；
 - （四）只有完成项目质量复核，才签署审计报告。

3.3.5 业务执行：意见分歧

- 审计项目组内部、审计项目组与项目质量复核人员之间（如适用），或者审计项目组与在会计师事务所质量管理体系内执行相关活动的人员（包括提供咨询的人员）之间如果出现意见分歧，审计项目组应当遵守会计师事务所处理及解决意见分歧的政策和程序。
- 针对意见分歧，项目合伙人应当承担下列责任：
 - （一）对按照会计师事务所的政策和程序处理和解决意见分歧承担责任；
 - （二）确定咨询得出的结论已经记录并得到执行；
 - （三）在所有意见分歧得到解决之前，不得签署审计报告。

3.3.6 监控与整改：项目合伙人与监控和整改相关的责任

- 项目合伙人应当负责下列方面：
 - （一）了解从会计师事务所的监控和整改程序获取的信息，这些信息可能是由会计师事务所提供的，也可能来自网络和网络事务所的监控和整改程序（如适用）；
 - （二）确定上述第（一）项提及的信息与审计项目的相关性及其对审计项目的影响，并采取适当行动；
 - （三）在整个审计过程中，对可能与会计师事务所的监控和整改程序相关的信息保持警觉，并将此类信息通报给对监控和整改程序负责的人员。

3.3.7 审计工作底稿

- 注册会计师应当在审计工作底稿中记录下列事项：
 - （一）针对下列方面识别出的事项、与相关人员进行的讨论以及得出的结论：
 - ✓1. 履行与遵守相关职业道德要求（包括与独立性相关的要求）相关的责任；
 - ✓2. 客户关系和审计业务的接受与保持。
 - （二）在审计过程中进行咨询的性质、范围、得出的结论，以及这些结论是如何得到执行的。
 - （三）如果审计项目需要实施项目质量复核，则应当记录项目质量复核已经在审计报告日或之前完成。



4.实施中的相关建议

对事务所的实施建议

- 高层领导重视
- 立足本所实际情况，切忌照搬照抄、机械执行
- 广泛参与，落实相关人员责任
- 加强人员培训
- 重视质量风险的识别和评估





谢谢！

中国注册会计师协会
专业标准与技术指导部 张妍
zhangyan@cicpa.org.cn

注：相关内容请以准则的表述为准，课件并不全面，也不完全严谨；
质量管理准则强调“量身定制”，相关示例仅供参考。