

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

(2006 年 2 月 15 日修订)

第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师在财务报表审计中对法律法规的考虑，明确执业责任，制定本准则。

第二条 本准则适用于注册会计师执行财务报表审计业务。

本准则不适用于注册会计师接受专项委托审计并报告被审计单位遵守特定法律法规的业务。

第三条 本准则所称违反法规行为，是指被审计单位有意或无意地违反会计准则和相关会计制度之外的法律法规的行为。

第四条 在设计和实施审计程序以及评价和报告审计结果时，注册会计师应当充分关注被审计单位违反法规行为可能对财务报表产生重大影响。

第五条 在考虑被审计单位的一项行为是否违反法律法规时，注册会计师应当征询法律意见。

第二章 管理层遵守法律法规的责任

第六条 保证经营活动符合法律法规的规定，防止和发现违反法规行为是被审计单位管理层的责任。

第七条 管理层通常通过执行下列政策和程序，以防止和发现违反法规行为：

（一）了解相关法律法规，确保设计的经营程序符合法律法规的规定；

（二）建立和实施适当的内部控制；

（三）制定、公布并遵守行为规范；

（四）确保员工经过适当培训，了解各项行为规范；

（五）监控行为规范的遵守情况，对违反行为规范的员工给予适当处罚；

（六）聘请法律顾问，帮助管理层了解法律法规要求；

（七）汇集必须遵守的法律法规，保存被投诉的记录；

（八）将适当的职责分派给内部审计和审计委员会，帮助管理层履行防止和发现违反法规行为的责任。

第三章 对被审计单位遵守法律法规的考虑

第八条 注册会计师不应当、也不能对防止被审计单位违反法规行为负责，但执行年度财务报表审计可能是遏制违反法规行为的一项措施。

第九条 由于存在下列因素，注册会计师应当考虑违反法规行为会导致更高的重大错报风险：

（一）许多法律法规主要与被审计单位经营活动相关，且不能被会计信息系统所反映；

（二）审计程序的有效性受到内部控制的固有局限性和使用的测试方法的影响；

（三）注册会计师获取的审计证据大多是说服力而非结论性的；

（四）违反法规行为可能涉及故意隐瞒的行为。

第十条 在计划和实施审计工作时，注册会计师应当保持职业怀疑态度，充分关注审计可能揭露导致其对被审计单位遵守法律法规产生怀疑的情况或事项。

第十一条 如果法律法规要求注册会计师报告被审计单位对某些法定条款的遵守情况，注册会计师应当制定计划，以测试被审计单位对这些条款的遵守情况。

第十二条 在计划审计工作时，注册会计师应当总体了解适用于被审计单位及其所处行业的法律法规，以及被审计单位如何遵守这些法律法规。

第十三条 在获得总体了解时，注册会计师应当特别关注某些法律法规可能导致对被审计单位经营活动产生重要影响的经营风险，即违反法律法规可能导致被审计单位停业或对其持续经营产生重大影响。

第十四条 为获得对法律法规的总体了解，注册会计师应当实施下列审计程序：

（一）利用了解被审计单位行业状况、法律环境与监管环境以及

其他外部因素时所获知的信息；

（二）向管理层询问被审计单位为遵守有关法律法规而采用的政策和程序；

（三）向管理层询问对被审计单位经营活动可能产生重要影响的法律法规；

（四）与管理层讨论在识别、评价和处理诉讼、索赔与税务纠纷时采用的政策和程序；

（五）与审计组成部分的其他注册会计师讨论适用于该组成部分的法律法规。

第十五条 在获得总体了解后，注册会计师应当实施下列进一步审计程序，以有助于识别被审计单位在编制财务报表时应当考虑的违反法规行为：

（一）向管理层询问被审计单位是否遵守了适用于被审计单位及其行业的法律法规；

（二）检查被审计单位与许可证颁发机构或监管机构的往来函件。

第十六条 对影响财务报表重大金额和披露的法律法规，注册会计师应当获取被审计单位遵守这些法律法规的充分、适当的审计证据。

注册会计师应当充分了解这些法律法规及其变化，以便在审计财务报表相关认定时考虑这些法律法规。

第十七条 除实施本准则第十五条和第十六条规定的审计程序以外，注册会计师不需对被审计单位遵守法律法规情况实施其他审计程序，因为实施其他审计程序超出了财务报表的审计范围。

第十八条 为形成财务报表审计意见所实施的审计程序，可能使注册会计师注意到被审计单位存在影响财务报表的违反法规行为，注册会计师应当对此保持警觉。

第十九条 注册会计师应当向管理层获取书面声明，以表明被审计单位已将其知悉的、影响财务报表的所有违反或可能违反相关法律法规的情况告知注册会计师。

第二十条 如果没有证据表明被审计单位存在违反法规行为，注册会计师可推定被审计单位遵守了相关法律法规。

第四章 发现违反法规行为时实施的审计程序

第二十一条 注册会计师应当充分关注可能表明被审计单位违反法律法规的下列信息：

- （一）受到政府有关部门的调查或处罚；
- （二）提供异常贷款或支付不明费用；
- （三）与关联方存在异常交易；
- （四）支付异常的销售佣金或代理费用；
- （五）购销价格严重偏离市场价格；
- （六）异常的现金收支；
- （七）与在税收优惠地注册的公司存在异常交易；
- （八）向商品或劳务提供者以外的单位或个人支付商品或劳务款项；
- （九）收付款缺少适当的交易控制记录；
- （十）现有的会计信息系统不能提供适当审计轨迹或充分证据；

(十一) 交易未经授权或记录不当;

(十二) 媒介评论。

第二十二条 当发现可能存在违反法规行为时,注册会计师应当了解该行为的性质及发生的环境,并获取其他适当信息,以评价其对财务报表可能产生的影响。

第二十三条 在评价违反法规行为对财务报表可能产生的影响时,注册会计师应当考虑:

(一) 因罚款、没收违法所得、封存财产、强制停业及诉讼等导致的潜在财务后果;

(二) 潜在财务后果是否需要披露;

(三) 潜在财务后果是否严重,以至于影响到财务报表的公允反映。

第二十四条 当认为可能存在违反法规行为时,注册会计师应当记录所发现的情况,并与管理层讨论。

第二十五条 如果管理层不能提供令人满意的信息证明其确实遵守了法律法规,注册会计师应当向被审计单位律师咨询有关法律法规的遵守情况,及其对财务报表可能产生的影响。

当认为向被审计单位律师咨询是不适当的,或不满意其提供的咨询意见时,注册会计师应当考虑向其所在会计师事务所的律师咨询,以确定:

(一) 被审计单位是否存在违反法规行为;

(二) 可能导致的法律后果;

(三) 应采取的进一步行动。

第二十六条 当怀疑被审计单位存在违反法规行为而又无法获取充

分信息时，注册会计师应当考虑缺乏充分、适当的审计证据对审计报告的影响。

第二十七条 注册会计师应当考虑违反法规行为对审计的其他方面的影响，尤其对管理层声明可靠性的影响。

如果违反法规行为未被内部控制发现或未包含在管理层声明中，注册会计师应当重新考虑风险评估结果和管理层声明的有效性。

第五章 对违反法规行为的报告

第一节 与治理层沟通

第二十八条 注册会计师应当将注意到的违反法规行为尽快地与治理层沟通，或获取治理层已获知违反法规行为的审计证据。

第二十九条 如果认为违反法规行为是故意和重大的，注册会计师应当就发现的情况立即与治理层沟通。

第三十条 如果怀疑违反法规行为涉及高级管理人员，注册会计师应当向被审计单位内部的审计委员会或监事会等更高层次的机构报告。

如果不存在更高层次的机构，或注册会计师认为报告不起作用，或难以确定向谁报告，注册会计师应当考虑征询法律意见。

第二节 出具审计报告

第三十一条 如果认为违反法规行为对财务报表有重大影响，且

未能在财务报表中得到恰当反映，注册会计师应当出具保留意见或否定意见的审计报告。

第三十二条 如果因被审计单位阻挠无法获取充分、适当的审计证据，以评价是否发生或可能发生对财务报表具有重大影响的违反法规行为，注册会计师应当根据审计范围受到限制的程度，出具保留意见或无法表示意见的审计报告。

第三十三条 如果因审计范围受到被审计单位以外的其他条件限制而无法确定违反法规行为是否发生，注册会计师应当考虑其对审计报告的影响。

第三节 向监管机构报告

第三十四条 如果发现被审计单位存在严重违反法规行为，注册会计师应当考虑法律法规是否要求其向监管机构报告；必要时，征询法律意见。

第六章 解除业务约定

第三十五条 如果被审计单位存在违反法规行为，且没有采取注册会计师认为必要的补救措施，注册会计师应当考虑解除业务约定。

第三十六条 在解除业务约定后，如果接到后任注册会计师的询问，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第 1152 号——前后任注册会计师的沟通》的规定，向其说明是否存在不应承接该业务的理由。

第七章 附 则

第三十七条 本准则自 2007 年 1 月 1 日起施行。