

版权所有，未经许可，不得用于任何商业目的

《中国注册会计师相关服务准则第 4101
号——对财务信息执行商定程序》指南

（征求意见稿）

中国注册会计师协会

二〇〇六年八月

目 录

第一章 总 则.....	1
一、本准则的适用范围.....	1
二、对财务信息执行商定程序的目标.....	1
三、特定主体的含义.....	2
四、仅报告执行的程序及结果.....	2
五、报告的使用限制.....	2
六、职业道德要求.....	3
七、注册会计师的责任.....	3
八、商定程序业务与鉴证业务的比较.....	3
第二章 业务约定书.....	4
一、签订业务约定书的基本前提.....	4
二、与特定主体沟通的事项.....	5
三、与特定主体沟通的方式.....	6
第三章 计划、程序与记录.....	7
一、合理制定工作计划.....	7
二、程序的类型.....	7
三、对程序和证据的要求.....	8
四、执行程序的限制.....	9
五、工作记录.....	9
第四章 报 告.....	9

一、编制报告的基本要求.....	10
二、报告的基本内容.....	11
附录 4101-1: 对财务信息执行商定程序业务约定书范例	13
附录 4101-2: 对财务信息执行商定程序的报告范例	17

第一章 总 则

《中国注册会计师相关服务准则第 4101 号——对财务信息执行商定程序》(以下简称本准则)第一章(第一条至第七条),主要说明本准则的制定目的、适用范围、对财务信息执行商定程序的目标、特定主体的含义等基本概念,并对注册会计师执行商定程序业务提出总体要求。

一、本准则的适用范围

根据本准则第一条的规定,本准则适用于注册会计师对财务信息执行商定程序业务。

本准则第十七条又指出,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,可参照本准则对非财务信息执行商定程序业务。

二、对财务信息执行商定程序的目标

本准则第二条第一款指出,对财务信息执行商定程序的目标是注册会计师对特定财务数据、单一财务报表或整套财务报表等财务信息执行与特定主体商定的具有审计性质的程序,并就执行的商定程序及其结果出具报告。

上述目标可从以下几个方面加以理解:

1. 商定程序业务执行的程序是与特定主体协商确定的。注册会计师执行商定程序业务的前提是与特定主体协商需要执行哪些程序,以达到某一特定的目的。与审计业务的明显差别是,审计中执行的程序是由注册会计师按照审计准则的要求和职业判断确定的,为实现审计目标,注册会计师可以使用各种审计程序。而商定程序业务中执行的程序,是由注册会计师与特定主体协商确定的。

2. 执行商定程序的对象是财务信息。财务信息涉及的范围很广，通常包括特定财务数据、单一财务报表或整套财务报表等。特定财务数据通常包括财务报表特定项目、特定账户或特定账户的特定内容。特定财务数据可能直接出现在财务报表或其附注中，也可能是通过分析、累计、汇总等计算间接得出的，还可能直接取自会计记录。

3. 注册会计师就执行的程序及其结果出具报告。商定程序业务报告只报告所执行的商定程序及其结果，不发表任何鉴证意见。

三、特定主体的含义

本准则第二条第二款指出，特定主体是指委托人和业务约定书中指明的报告致送对象。

委托人是委托注册会计师执行商定程序业务并与会计师事务所签订业务约定书的一方，是注册会计师报告的致送对象。委托人与被执行商定程序的主体可能是同一主体，也可能不是同一主体。

商定程序业务报告的致送对象除了委托人之外，可能还有其他人。例如，企业为满足其债权人的需要，委托注册会计师对该企业的有关财务信息执行商定程序，报告致送对象不仅包括企业，而且还包括企业的多个债权人。需要注意的是，除委托人之外的其他报告致送对象仅指业务约定书中所指明的报告致送对象。

四、仅报告执行的程序及结果

本准则第三条指出，注册会计师执行商定程序业务，仅报告执行的商定程序及其结果，并不提出鉴证结论。报告使用者自行对注册会计师执行的商定程序及其结果作出评价，并根据注册会计师的工作得出自己的结论。

五、报告的使用限制

本准则第四条规定，商定程序业务报告仅限于参与协商确定程序

的特定主体使用，以避免不了解商定程序的人对报告产生误解。这是因为注册会计师所执行的商定程序是与特定主体协商确定的，而其他人由于不了解为什么要执行这些程序，可能会对注册会计师报告的结果产生误解。

六、职业道德要求

本准则第五条规定，注册会计师执行商定程序业务，应当遵守相关职业道德规范，恪守客观、公正的原则，保持专业胜任能力和应有的关注，并对执业过程中获知的信息保密。

根据本准则第六条的规定，由于商定程序业务不以提供保证为目的，不属于鉴证业务，本准则不对商定程序业务提出独立性要求；但如果业务约定书或委托目的对注册会计师的独立性提出要求，注册会计师应当从其规定。

如果注册会计师不具有独立性，应当在商定程序业务报告中说明这一事实。

七、注册会计师的责任

本准则第七条规定，注册会计师应当按照本准则的规定和业务约定书的要求执行商定程序业务。

由于商定程序业务与审计业务相比有许多特殊之处，其委托目的、执行的程序及其时间、范围等，需要在业务约定书中详细加以约定。在执行此类业务时，注册会计师除遵循本准则的要求外，还必须执行与特定主体约定的程序。为了控制和减少风险，注册会计师应当对执行程序、确定结果、编制报告的过程进行适当的计划、监督，并保持应有的职业谨慎。

八、商定程序业务与鉴证业务的比较

为便于理解，我们可以通过表 4101-1 比较商定程序业务与审计、

审阅等鉴证业务的区别。

表 4101-1 商定程序业务与审计、审阅业务的比较

业务种类	证据收集程序的性质和范围	保证程度	结论表达方式	报告分发
审 计	不断修正的、系统化的证据收集过程	合理保证	积极方式	普遍
审 阅	一般限于询问和分析程序	有限保证	消极方式	普遍/限制
商定程序	取决于商定结果	不提供保证	不提供保证, 仅报告工作结果	限制

第二章 业务约定书

本准则第二章（第八条至第十条），主要说明注册会计师在接受商定程序业务委托时与特定主体的沟通，以及业务约定书的主要内容。

一、签订业务约定书的基本前提

本准则第八条第一款规定，注册会计师应当与特定主体进行沟通，确保其已经清楚理解拟执行的商定程序和业务约定条款。

鉴于商定程序业务的特点，在接受业务委托前，注册会计师应当与特定主体就拟执行的程序、相关责任等业务约定事项进行沟通，协商拟执行程序的性质、时间和范围等，确保双方都已经清楚地了解拟执行的商定程序。如果执行商定程序的报告除提供给委托人外，还要提供给其他的业务约定书中指明的致送对象，注册会计师还应当与这些报告使用人沟通。

注册会计师接受商定程序业务委托的前提条件包括：（1）注册会计师和特定主体清楚地了解拟执行的程序；（2）注册会计师与特定主体就拟执行的程序达成一致意见；（3）商定程序业务的对象（财务信息）存在明确、合理的评价或判断标准，且具有一定的事实证据，以

使注册会计师能够据以执行商定程序和报告执行程序得出的结果。当需要运用重要性原则时，注册会计师还应根据委托目的与特定主体预先商定重要性水平；（4）报告的分发和使用仅限于特定主体。

二、与特定主体沟通的事项

根据本准则第八条第二款的规定，注册会计师应当就下列事项与特定主体沟通，并达成一致意见：

1. 业务性质，包括说明执行的商定程序并不构成审计或审阅，不提出鉴证结论。为区别于审计、审阅业务，注册会计师在业务约定书中，应当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。

2. 委托目的。商定程序业务的委托目的取决于委托人的需要。不同的委托人会有不同的需求，因而不同委托项目的委托目的可能千差万别。由于委托目的不同，注册会计师执行商定程序的对象、执行的程序、报告的内容等均会有所不同。注册会计师在签约前必须弄清委托人的要求和委托目的，并应在业务约定书中予以明确。

3. 拟执行商定程序的财务信息。执行商定程序的对象（财务信息）因委托目的的不同而不同，需要注册会计师在业务约定书中指明拟执行商定程序的具体财务信息。

4. 拟执行的具体程序的性质、时间和范围。注册会计师执行商定程序业务，最为重要的是要与特定主体协商需要执行哪些程序，并确定程序的性质、时间和范围。不同特定主体的需求可能差别很大，所商定的程序在性质、时间和范围等方面差异也会很大。业务约定书中必须详细列明拟执行的程序以及执行程序的时间和范围。在描述程序时，不应使用含糊的词语。

5. 预期的报告样本。由于商定程序业务的特殊性，注册会计师执

行的程序、出具的报告等与审计业务存在差异。为了使委托人及其他特定主体了解商定程序业务与审计业务的区别以及商定程序业务报告的格式，注册会计师在向委托人递交业务约定书时，应当附送一份预期的报告样本，以免特定主体对注册会计师的工作及报告产生误解。

6. 报告分发和使用的限制。注册会计师执行的商定程序是与特定主体协商确定的，而其他人由于不了解为什么要执行这些程序，可能会对注册会计师报告的结果产生误解，所以商定程序业务的报告应仅限于同意执行商定程序的特定主体依据委托目的使用，不能用于其他目的及分发给其他单位或个人。如果报告除提供给委托人使用外，还需要分发给其他特定使用人，应当在业务约定书中予以指明。

上述与特定主体沟通的事项是业务约定书的主要内容，但并非业务约定书应当包括的全部内容，业务约定书还应当包括签约双方的名称、签约双方的责任、出具报告的时间要求、报告的使用责任、业务收费、约定书的有效期间、违约责任和签约时间等。对财务信息执行商定程序业务约定书范例见附录 4101-1。

三、与特定主体沟通的方式

通常，注册会计师应当就拟执行的程序直接与每一报告致送对象（特定主体）进行讨论。

本准则第九条规定，如果无法与所有的报告致送对象直接讨论拟执行的商定程序，注册会计师应当考虑采取下列措施：

- （1）与报告致送对象的代表讨论拟执行的商定程序；
- （2）查阅来自报告致送对象的相关信函和文件；
- （3）向报告致送对象提交报告样本。

本准则第十条规定，如果接受委托，注册会计师应当与委托人就

双方达成一致的事项签订业务约定书，以避免双方对商定程序业务的理解产生分歧。

签订业务约定书旨在确定委托、受托关系，明确委托目的、业务性质、双方的责任以及报告的用途、分发范围和使用责任等。

第三章 计划、程序与记录

本准则第三章（第十一条至第十四条），主要说明商定程序的类型，并对商定程序业务的计划、实施和记录提出基本要求。

一、合理制定工作计划

本准则第十一条规定，注册会计师应当合理制定工作计划，以有效执行商定程序业务。

执行商定程序业务与执行审计业务一样也应编制工作计划。注册会计师可以参照相关审计准则的要求，对工作作出合理安排，以有效执行商定程序。

二、程序的类型

本准则第十三条规定，执行商定程序业务运用的程序通常包括：

- （1）询问和分析；
- （2）重新计算、比较和其他核对方法；
- （3）观察；
- （4）检查；
- （5）函证。

注册会计师执行的商定程序与审计程序基本相同。但需要注意的是，实际执行商定程序业务时，可能仅执行上述程序中的一种或几种或某种程序中的一部分，究竟执行哪些程序取决于注册会计师与特定主体商定的结果。

另外，由于商定程序具有灵活性，注册会计师可执行的程序也不一定限于上述五种程序，可能会因特定主体的特殊需要执行上述程序以外的其他程序。

三、对程序和证据的要求

本准则第十二条规定，注册会计师应当执行商定的程序，并将获取的证据作为出具报告的基础。

注册会计师只有按照业务约定书的要求，全部完成商定的程序后，才能就执行商定程序的结果出具报告。如果应当执行的程序没有执行或执行不充分，报告的结果就缺少合理的依据。虽然注册会计师执行商定程序的性质、时间和范围取决于与特定主体商定的结果，但在与特定主体协商时，注册会计师不应同意执行过于主观并可能因此产生多种理解的程序。

证据是支持注册会计师报告的基础。注册会计师只有通过执行商定的程序，获取适当的证据，才能据以得出恰当的工作结果。但是，注册会计师不需要为了获取额外的证据，在委托范围之外执行额外的程序。

下面列举了一些恰当和不恰当程序的例子：

（一）恰当的程序

- （1）在商定相关的参数后，进行抽样；
- （2）检查能证明某些交易的文件或检查交易的详细情况；
- （3）向第三方函证特定信息；
- （4）将文件、清单或分析的结果与特定的实际情况相比较；
- （5）就他人进行的工作执行特定程序（如内审人员的工作）；
- （6）进行计算。

（二）不恰当的程序

- (1) 只查阅某一财务报表认定或某特定信息就据以出具报告；
- (2) 只查阅他人的工作结果就据以出具报告，或者将他人的工作结果直接作为自己的工作结果进行报告；
- (3) 解释注册会计师专业知识范围以外的信息。

四、执行程序的限制

当执行商定程序受到客观条件的限制时，注册会计师应当征得特定主体的同意来修改程序。如果得不到特定主体的同意（例如，程序是监管机构规定的，不能修改），注册会计师应在报告中说明执行程序所受到的限制，或者解除业务约定。

五、工作记录

本准则第十四条规定，注册会计师应当记录支持商定程序业务报告的重大事项，并记录按照本准则的规定和业务约定书的要求执行商定程序的证据。

工作底稿是注册会计师收集的证据和工作记录的载体。注册会计师在执行商定程序业务时，应当将其工作过程和结果有关的所有重要事项记录于工作底稿。工作底稿可以为注册会计师出具报告提供支持证据，可以为注册会计师的工作是按照本准则和业务约定书的要求执行的提供证明。

注册会计师在编制工作底稿时可以参照《中国注册会计师审计准则第 1131 号——审计工作底稿》的规定执行。会计师事务所在管理工作底稿时应当遵照《会计师事务所质量控制准则第 5101 号——业务质量控制》的有关规定执行。

第四章 报 告

本准则第四章（第十五条至第十六条），主要说明执行商定程序

业务的报告应包括的基本内容。

一、编制报告的基本要求

（一）详细说明业务目的和商定的程序

本准则第十五条规定，商定程序业务报告应当详细说明业务的目的和商定的程序，以便使用者了解所执行工作的性质和范围。这要求注册会计师在其报告中具体说明所执行的业务的目的，并详细列示所执行的具体程序。

（二）恰当报告得出的结果

在实施了商定的程序，取得适当的证据后，注册会计师应当以获取的证据为依据，恰当地报告执行程序得出的结果。

1. 注册会计师应当仅报告对特定财务信息执行商定程序的结果及发现的问题，而不应对该财务信息发表鉴证意见或者提供可信性保证。

2. 注册会计师应当报告其执行程序所发现的一切问题。执行商定程序业务一般不使用重要性原则，除非与特定主体商定了重要性水平的范围。如果运用了重要性原则，注册会计师应当在报告中说明所商定的重要性水平。

3. 注册会计师应当避免在报告中使用时模棱两可的词语。表 1401-2 列举了在描述执行商定程序得出的结果时的恰当和不当的例子。

表 4101-2 描述执行商定程序得出的结果时的恰当和不当的例子

商定的程序	对工作结果的恰当描述	对工作结果的不当描述
在某一日期、银行存款余额调节表中找出未付款支票，查看在随后一个月的银行对账单中这些支票是否已结清	除了以下情况，银行存款余额调节表中所有未付款的支票都在随后一个月的银行对账单中表明已结清： (列出例外的情况)	执行该程序并未发现任何情况
将某一日期、特定顾客的应收账款账龄明细表中“超过 90 天”一栏所列的发票金额，与未收款的发票金额、日期相比较，判断金额是否相符，发票日期是否比编制明细表的日期早 90 天以上	所有未收款的发票与明细表中“超过 90 天”一栏所列金额相符，并且这些发票的日期比编制明细表的日期早 90 天以上	未收款发票的金额与明细表中“超过 90 天”一栏所列金额大致相符，对于这些发票的日期是否比编制明细表的日期早 90 天以上，没有发现任何值得注意的情况

二、报告的基本内容

本准则第十六条规定，商定程序业务报告应当包括下列内容：

- (1) 标题；
- (2) 收件人；
- (3) 说明执行商定程序的财务信息；
- (4) 说明执行的商定程序是与特定主体协商确定的；
- (5) 说明已按照本准则的规定和业务约定书的要求执行了商定程序；
- (6) 当注册会计师不具有独立性时，说明这一事实；
- (7) 说明执行商定程序的目的；
- (8) 列出所执行的具体程序；
- (9) 说明执行商定程序的结果，包括详细说明发现的错误和例外事项；
- (10) 说明所执行的商定程序并不构成审计或审阅，注册会计师不提出鉴证结论；

(11) 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；

(12) 说明报告仅限于特定主体使用；

(13) 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，不得扩展到财务报表整体；

(14) 注册会计师的签名和盖章；

(15) 会计师事务所的名称、地址及盖章；

(16) 报告日期。

上述 16 项基本内容构成了商定程序业务报告的内容，注册会计师编制报告时应当予以充分关注。以下几点需要特别说明：(1) 标题。与审计报告不同，本准则并未要求商定程序业务的报告必须统一标题。这是因为商定程序业务的委托目的多种多样，报告的标题也不宜强求统一。注册会计师在出具商定程序业务报告时，可以根据实际需要自行确定报告的标题，如“对××执行商定程序的报告”。(2) 收件人。商定程序业务报告的收件人应当是特定主体，一般是委托人，也可以包括业务约定书中指明的其他的报告致送对象。(3) 在对特定财务数据执行商定程序业务时，说明报告仅与执行商定程序的特定财务数据有关，不得扩展到财务报表整体。(4) 报告日期。是指注册会计师完成商定程序的日期。对财务信息执行商定程序的报告示例见附录 4101-2。

附录 4101-1：对财务信息执行商定程序业务约定书范例

业务约定书

甲方：ABC 公司

乙方：××会计师事务所

兹由甲方委托乙方对……(特定财务信息) 执行商定程序业务，经双方协商，达成以下约定：

一、委托目的与工作范围

1. 乙方接受甲方委托，为了协助甲方……(具体目的)，对……(特定财务信息)执行经甲、乙双方共同协商确定的程序。

2. 乙方对……(特定财务信息) 执行下列由双方商定的程序并向甲方报告得出的结果：

(详细列出拟执行的程序的性质、时间和范围)

3. 乙方执行的是商定程序业务，并不构成审计或审阅，因此乙方不发表任何审计或审阅意见。

二、甲方的责任和义务

(一) 甲方的责任

根据《中华人民共和国会计法》和《企业财务会计报告条例》，甲方及甲方负责人有责任保证会计资料的真实性和完整性。因此，甲方管理层有责任妥善保存和提供和本业务有关的全部资料，这些资料必须是真实的和完整的。

(二) 甲方的义务

1. 及时为乙方执行上述商定程序提供所要求的全部会计资料和其他有关资料。

2. 为乙方派出的有关工作人员提供必要的工作条件和协助, 主要事项将由乙方于业务工作开始前提供清单。

3. 按本约定书的约定及时足额支付业务费用以及乙方人员在执行业务期间的交通、食宿和其他相关费用。

三、乙方的责任和义务

(一) 乙方的责任

按照《中国注册会计师相关服务准则第 4101 号——对财务信息执行商定程序》的规定和本约定书的要求, 对……(特定财务信息) 执行上述双方商定的程序, 并对实施程序的结果出具报告。

(二) 乙方的义务

1. 按照约定时间完成商定程序业务, 出具报告。乙方应于 20×2 年×月×日前出具报告。

2. 除下列情况外, 乙方应当对执行业务过程中知悉的甲方信息予以保密: (1) 取得甲方的授权; (2) 根据法律法规的规定, 为法律诉讼准备文件或提供证据, 以及向监管机构报告发现的违反法规行为; (3) 接受行业协会和监管机构依法进行的质量检查; (4) 监管机构对乙方进行行政处罚(包括监管机构处罚前的调查、听证) 以及乙方对此提起行政复议。

四、业务收费

1. 本次业务收费是以乙方各级别工作人员在本次业务中所耗费的时间为基础计算的, 乙方预计本次业务的费用总额为人民币××元。

2. 甲方应于本约定书签署之日起×日内支付×%的业务费用, 剩余款项于[报告草稿完成日]结清。

3. 如果由于无法预见的原因, 致使乙方从事本约定书所涉及的业

务服务实际时间较本约定书签订时预计的时间有明显的增加或减少时，甲乙双方应通过协商，相应调整本约定书第四条第1项下所述的业务费用。

4. 如果由于无法预见的原因，致使乙方人员抵达甲方的工作现场后，本约定书所涉及的业务服务不再进行，甲方不得要求退还预付的业务费用；如上述情况发生于乙方人员完成现场工作，并离开甲方的工作现场之后，甲方应另行向乙方支付人民币××元的补偿费，该补偿费应于甲方收到乙方的收款通知之日起×日内支付。

5. 与本次业务有关的其他费用（包括交通费、食宿费等）由甲方承担。

五、业务报告和报告的分发与使用的限制

1. 乙方按照《中国注册会计师相关服务准则第4101号—对财务信息执行商定程序》的规定和本约定书的要求，出具报告。预定的报告格式附后。

2. 乙方向甲方出具……（报告标题）一式××份，供甲方（如果报告还需分发给其他特定使用人，应在此说明）为上述委托目的使用，不得用于其他目的及分发给其他单位或个人。

3. 甲方在提交或对外公布……（报告标题）时，不得修改或删除乙方出具……（报告标题）的任何内容。

六、本约定书的有效期间

本约定书自签署之日起生效，并在双方履行完毕本约定书约定的所有义务后终止。但其中第三（二）2、四、五、八、九、十项并不因本约定书终止而失效。

七、约定事项的变更

如果出现不可预见的情况，影响业务工作如期完成，或需要提前

出具业务报告时，甲乙双方均可要求变更约定事项，但应及时通知对方，并由双方协商解决。

八、终止条款

1. 如果根据乙方的职业道德及其他有关专业职责、适用的法律、法规或其他任何法定的要求，乙方认为已不适宜继续为甲方提供本约定书约定的业务服务时，乙方可以采取向甲方提出合理通知的方式终止履行本约定书。

2. 在终止业务约定的情况下，乙方有权就其于本约定书终止之日前对约定的业务服务项目所做的工作收取合理的业务费用。

九、违约责任

甲乙双方按照《中华人民共和国合同法》的规定承担违约责任。

十、适用法律和争议解决

本约定书的所有方面均应适用中华人民共和国法律进行解释并受其约束。本约定书履行地为乙方出具业务报告所在地，因本约定书所引起的或与本约定书有关的任何纠纷或争议(包括关于本约定书条款的存在、效力或终止，或无效之后果)，双方选择第___种解决方式：

(1) 向有管辖权的人民法院提起诉讼；

(2) 提交××仲裁委员会仲裁。

十一、双方对其他有关事项的约定

本约定书一式两份，甲乙双方各执一份，具有同等法律效力。

甲方：ABC公司（盖章）

乙方：××会计师事务所（盖章）

授权代表：（签章）

授权代表：（签章）

二〇×二年×月×日

二〇×二年×月×日

附录 4101-2：对财务信息执行商定程序的报告范例

范例 1：对应收账款明细表执行商定程序的报告

ABC 公司：

我们接受委托，对 Y 公司 20×1 年 12 月 31 日的应收账款明细表执行了与贵公司商定的程序。这些程序经贵公司同意，其充分性和适当性由贵公司负责。我们的责任是按照《中国注册会计师相关服务准则第 4101 号——对财务信息执行商定程序》和业务约定书的要求执行商定程序，并报告执行程序的结果。本业务的目的仅是为了协助贵公司评价 Y 公司应收账款记录的正确性。现将执行的程序及得出的结果报告如下：

一、执行的程序

1. 取得 Y 公司编制的 20×1 年 12 月 31 日的应收账款明细表，验算合计数，并与总分类账核对是否相符。

2. 从应收账款明细表中抽取 50 家客户，检查对应的销售发票与主营业务收入明细账是否相符。抽取方法是从第 10 家客户开始，每隔 20 家抽取 1 家。

3. 对应收账款明细表中余额较大的前 200 家客户进行函证。

4. 对未回函的客户，检查销售发票、发运凭证和订货单是否相符。

5. 对回函金额不符的客户，取得 Y 公司编制的差异调节表，并检查差异调节是否适当。

二、执行程序的结果

1. 执行第 1 项程序，我们发现应收账款明细表合计数正确，并与总分类账核对相符。

2. 执行第 2 项程序, 我们发现销售发票与主营业务收入明细账相符, 抽取余额占应收账款明细表合计数的 10.5%。

3. 执行第 3 项程序, 我们对应收账款明细表中余额较大的前 200 家客户发出询证函, 函证余额占应收账款明细表合计数的比例为 80%。收到 180 家客户的回函, 回函金额 × × 元, 差异 × × 元, (其中正差 × × 元, 负差 × × 元), 其余 20 家客户未回函。

4. 执行第 4 项程序, 我们发现未回函的 20 家客户的销售发票、发运凭证和订货单相符。

5. 执行第 5 项程序, 我们发现除以下回函金额不符外, 其他差异通过差异调节表调节消失 (列出回函金额不符的应收账款)。

上述已执行的商定程序并不构成审计或审阅, 因此我们不对上述应收账款明细表发表审计或审阅意见。如果执行商定程序以外的程序、或执行审计或审阅, 我们可能得出其他应报告的结果。

本报告仅供贵公司用于第一段所述目的, 不应用于其他目的及分发给其他单位或个人。本报告仅与上述特定财务数据有关, 不应将其扩大到 Y 公司财务报表整体。

× × 会计师事务所
(盖章)

中国 × × 市

中国注册会计师: × × ×
(签名并盖章)

中国注册会计师: × × ×
(签名并盖章)

二〇 × 二年 × 月 × 日

范例 2：（与并购计划相关的报告）

注册会计师执行商定程序的报告

ABC 公司：

我们接受委托执行了下面所列程序。这些程序经贵公司管理层同意，其充分性和适当性由贵公司管理层负责。我们的责任是按照《中国注册会计师相关服务准则第 4101 号——对财务信息执行商定程序》和业务约定书的要求执行商定程序，并报告执行程序的结果。本业务的目的仅仅是为了帮助贵公司管理层了解对 Y 公司截至 20×1 年 12 月 31 日的并购计划。

我们所执行的程序及其结果如下：

（一）货币资金

1. 我们从以下银行取得了银行询证函回函。通过比较，我们发现银行确认的存款余额与 Y 公司银行存款余额调节表中相应金额一致。我们通过计算检查了银行存款余额调节表的编制，并将计算得到的各银行存款账户余额与相应的总账余额进行了比较。

<u>银行</u>	<u>20×1 年 12 月 31 日的总账余额</u>
D 银行	¥ 5 000
E 银行	¥ 13 776
XYZ 信托公司——一般账户	¥ 86 912
XYZ 信托公司——工资账户	<u>¥ 5 000</u>
	<u>¥ 110 688</u>

执行上述程序我们未发现任何异常。

（二）应收账款

1. 我们加总了列在应收账款账龄分析表中所有顾客的账户余额（以 A 标识），并将得到的总额与总账余额进行了比较。

我们未发现差异。

2. 我们对应收账款账龄分析表中列示的各个顾客在 20×1 年 12 月 31 日的账户余额（以 A 标识）与应收账款明细账的余额进行了比较。

比较的结果没有发现异常。

3. 我们在以 A 标识的账户余额中抽取了 50 家顾客进行追查，包括查找应收账款明细账对应的未收款发票。顾客的抽取方式是从第 8 家顾客开始，每隔 15 家抽取一家。

对所抽取的 50 家顾客账户余额进行追查，没有发现异常。抽取的余额共占顾客账户总余额的 9.8%。

4. 我们对应收账款分析表中余额较大的前 150 家顾客发出了询证函，得到的询证结果在下面予以说明。我们还对没有作出答复的顾客余额进行了追查，查看了有关的发票和运单。按照与贵公司管理层的约定，单笔余额差异在 300 美元以下的视为不重要，对其不再执行进一步程序。

我们发出询证函的 150 家顾客中，有 140 家作出了答复，10 家没有作出答复。根据收到的询证答复，我们发现其中 120 家顾客不存在异常，其他 20 家存在差异，一部分差异的金额视为不重要（如前面所界定的），另一部分差异通过调节表的调整后消失。根据账龄汇总的询证结果如下：

20×1年12月31日应收账款			
账龄	顾客的账户余额	发出的询证金额	得到的询证结果
未到期的	¥156 000	¥76 000	¥65 000
过期的:			
少于1个月	¥60 000	¥30 000	¥19 000
1~3个月	¥36 000	¥8 000	¥10 000
超过3个月	¥48 000	¥48 000	¥8 000
合计	¥300 000	¥162 000	¥102 000

上述已执行的商定程序并不构成审计或审阅，因此我们不发表审计或审阅意见。如果执行商定程序以外的程序、或执行审计或审阅，我们可能得出其他应报告的结果。

本报告仅供贵公司管理层用于第一段所述目的，不应用于其他目的及分发给其他单位或个人。本报告仅与上述特定财务数据有关，不应将其扩大到Y公司财务报表整体。

××会计师事务所
(盖章)

中国××市

中国注册会计师：×××
(签名并盖章)

中国注册会计师：×××
(签名并盖章)

二〇×二年×月×日

范例 3（与债权人要求相关的报告）

注册会计师执行商定程序的报告

XYZ 公司的托管人：

我们接受委托执行了下面所列的程序。这些程序是经 XYZ 公司的托管人同意的，这些程序的充分性和适当性由 XYZ 公司的托管人负责。我们的责任是按照《中国注册会计师相关服务准则第 4101 号——对财务信息执行商定程序》和业务约定书的要求执行商定程序，并报告执行程序的结果。本业务的目的是为了帮助债权人确认 20×1 年 5 月 31 日在 XYZ 公司的债权（列示在所附的明细表 A 中（略））。

现将执行的程序及得出的结果报告如下：

1. 取得 XYZ 公司编制的 20×1 年 5 月 31 日的应付账款试算表，验算余额的合计数，与相关的总账余额相比较。

应付账款试算表的余额总计，与相关的总账余额相符。

2. 将债权人申报的金额（见 XYZ 公司提供的债权文件）与应付账款试算表的相应金额比较。根据债权申报文件及 XYZ 公司应付账款明细记录中的数据，编制应付账款账户余额调节表。

明细表 A 的第 3 栏中列出了所有的差异。除了明细表 A 中第 4 栏所列示的金额，所有差异都已得到适当的调节。

3. 检查债权人用以确认其债权而提交的文件，将其与 XYZ 公司的文件（包括发票、收货单和其他收到货物或服务的证据）相比较。

通过这些比较，我们没有发现异常。

上述已执行的商定程序并不构成审计或审阅，因此我们不发表审计或审阅意见。如果执行商定程序以外的程序、或执行审计或审阅，

我们可能得出其他应报告的结果。

本报告仅供 XYZ 公司的托管人用于第一段所述目的，不应用于其他目的及分发给其他单位或个人。本报告仅与上述特定财务数据有关，不应将其扩大到 XYZ 公司财务报表整体。

× × 会计师事务所
(盖章)

中国 × × 市

中国注册会计师： × × ×
(签名并盖章)

中国注册会计师： × × ×
(签名并盖章)

二〇 × 二年 × 月 × 日