

版权所有，未经许可，不得用于任何商业目的

《中国注册会计师审计准则第1111号 ——审计业务约定书》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	2
一、审计业务约定书的含义	2
二、签订审计业务约定书的总体要求	2
第二章 审计业务约定书的内容	3
一、审计业务约定书的必备条款	3
二、在情况需要时应当考虑增加的业务约定条款	4
三、集团财务报表审计应当考虑的因素	5
第三章 连续审计	6
一、总体要求	6
二、需要重签审计业务约定书的情形	6
第四章 审计业务的变更	7
一、考虑变更业务的适当性	7
二、考虑变更业务对法律责任和业务约定条款的影响	8
三、不同意变更业务的处理	8
附录1111-1: 审计业务约定书范例	10

第一章 总 则

《中国注册会计师审计准则第1111号——审计业务约定书》(以下简称本准则)第一章(第一条至第四条),主要说明本准则的制定目的和适用范围、审计业务约定书的含义和签订审计业务约定书的总体要求。

一、审计业务约定书的含义

本准则第三条指出,审计业务约定书是指会计师事务所与被审计单位签订的,用以记录和确认审计业务的委托与受托关系、审计目标和范围、双方的责任以及报告的格式等事项的书面协议。

审计业务约定书的含义可从以下几个方面加以理解:

(1) 签约主体通常是会计师事务所和被审计单位,但也存在委托人与被审计单位不是同一方的情形,在这种情形下,签约主体通常还包括委托人;

(2) 约定内容主要涉及审计业务的委托与受托关系、审计目标和范围、双方责任以及报告的格式;

(3) 文件性质属于书面协议,具有委托合同的性质,一经有关签约主体签字或盖章,在各签约主体之间即具有法律约束力。

二、签订审计业务约定书的总体要求

本准则第四条规定,注册会计师应当在审计业务开始前,与被审计单位就审计业务约定条款达成一致意见,并签订审计业务约定书,以避免双方对审计业务的理解产生分歧。

如果被审计单位不是委托人,在签订审计业务约定书前,注册会计师应当与委托人、被审计单位就审计业务约定相关条款进行充分沟通,并达成一致意见。

在实务中，审计业务约定书可以采用合同式或信函式两种形式，尽管形式不同，但其实质内容是相同的。合同式审计业务约定书范例见附录1111-1。

第二章 审计业务约定书的内容

本准则第二章（第五条至第七条），主要说明审计业务约定书的内容，包括审计业务约定书的必备条款、应当考虑增加的其他条款，以及实施集团财务报表审计时的特殊考虑。

一、审计业务约定书的必备条款

本准则第五条规定，审计业务约定书的具体内容可能因被审计单位的不同而存在差异，但应当包括下列主要方面：

（1）财务报表审计的目标。财务报表审计的目标是注册会计师通过执行审计工作，对财务报表是否按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制，是否在所有重大方面公允反映被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量发表审计意见。

（2）管理层对财务报表的责任。在被审计单位治理层的监督下，按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制财务报表是被审计单位管理层的责任。

（3）管理层编制财务报表采用的会计准则和相关会计制度。

（4）审计范围，包括指明在执行财务报表审计业务时遵守的中国注册会计师审计准则（以下简称审计准则）。审计范围是指为实现财务报表审计目标，注册会计师根据审计准则和职业判断实施的恰当的审计程序的总和。

（5）执行审计工作的安排，包括出具审计报告的时间要求。

（6）审计报告格式和对审计结果的其他沟通形式。

(7) 由于测试的性质和审计的其他固有限制，以及内部控制的固有局限性，不可避免地存在着某些重大错报可能仍然未被发现的风险。

(8) 管理层为注册会计师提供必要的工作条件和协助。

(9) 注册会计师不受限制地接触任何与审计有关的记录、文件和所需要的其他信息。

(10) 管理层对其作出的与审计有关的声明予以书面确认。

(11) 注册会计师对执业过程中获知的信息保密。

(12) 审计收费，包括收费的计算基础和收费安排。在签订审计业务约定书前，注册会计师应当与委托人商定审计收费。在确定收费时，注册会计师应当考虑以下因素：审计服务所需的知识和技能；所需专业人员的数量、水平和经验；每一专业人员提供服务所需的时间；提供审计服务所需承担的责任；各地有关审计收费标准的规定。

(13) 违约责任。

(14) 解决争议的方法。

(15) 签约双方法定代表人或其授权代表的签字盖章，以及签约双方加盖公章。

上述条款都是审计业务约定书的必备条款。之所以将这些条款作为审计业务约定书的必备条款，主要是由于审计工作专业性强，而委托人可能混淆被审计单位管理层与注册会计师的责任，或不了解审计的固有限制而对审计有不恰当的预期。在这种情况下，在审计业务约定书中明确上述条款，有助于避免委托人对审计业务的目标和作用等产生误解。

二、在情况需要时应当考虑增加的业务约定条款

本准则第六条规定，如果情况需要，注册会计师应当考虑在审计业务约定书中列明下列内容：

(1) 在某些方面对利用其他注册会计师和专家工作的安排；

(2) 与审计涉及的内部审计人员和被审计单位其他员工工作的协调;

(3) 预期向被审计单位提交的其他函件或报告;

(4) 与治理层整体直接沟通;

(5) 在首次接受审计委托时, 对与前任注册会计师沟通的安排;

(6) 注册会计师与被审计单位之间需要达成进一步协议的事项。

三、集团财务报表审计应当考虑的因素

本准则第七条规定, 如果负责集团财务报表审计的注册会计师同时负责组成部分财务报表的审计, 注册会计师应当考虑下列因素, 决定是否与各个组成部分单独签订审计业务约定书。

(一) 组成部分注册会计师的委托人

如果集团和组成部分审计是由不同的委托人委托的, 注册会计师应当与不同的委托人分别签订审计业务约定书。例如, ××会计师事务所受甲集团母公司委托, 对甲集团合并财务报表及集团母公司年度财务报表进行审计, 同时, 甲集团所属子公司乙公司也聘请××会计师事务所对年度财务报表进行审计。在这种情况下, ××会计师事务所应当分别与甲公司和乙公司签订审计业务约定书。

(二) 是否对组成部分单独出具审计报告

如果集团母公司聘请注册会计师对集团合并财务报表和集团组成部分的年度财务报表进行审计, 但明确不对集团组成部分单独出具审计报告, 那么, 注册会计师一般无需与组成部分另行签订审计业务约定书。

(三) 法律法规的规定

如果法律法规有明确要求, 应按相关要求办理。

(四) 母公司、总公司或总部占组成部分的所有权份额

如果母公司、总公司或总部占组成部分的所有权份额很大, 那么

注册会计师可能无需与组成部分另行签约。

（五）组成部分管理层的独立程度

组成部分管理层，是指负责编制组成部分财务信息的管理层。

在某些情况下，组成部分管理层没有独立决策的权力（例如组成部分是某公司的销售部门），而由集团管理层进行日常经营决策，而且很可能该组成部分在法律上也不具备独立签约的资格，那么注册会计师与其签约是没有意义的。

第三章 连续审计

本准则第三章（第八条至第九条），主要说明在连续审计情况下，审计业务约定书的修改与重签。

一、总体要求

本准则第八条规定，对于连续审计，注册会计师应当考虑是否需要根据具体情况修改业务约定的条款，以及是否需要提醒被审计单位注意现有的业务约定条款。

会计师事务所或被审计单位（或委托人）如需修改、补充审计业务的约定内容，应当以适当的方式获得对方的确认。

二、需要重签审计业务约定书的情形

本准则第九条规定，注册会计师可以与被审计单位签订长期审计业务约定书。但如果出现下列情况，应当考虑重新签订审计业务约定书：

- （1）有迹象表明被审计单位误解审计目标和范围；
- （2）需要修改约定条款或增加特别条款；
- （3）高级管理人员、董事会或所有权结构近期发生变动；

- (4) 被审计单位业务的性质或规模发生重大变化；
- (5) 法律法规的规定；
- (6) 管理层编制财务报表采用的会计准则和相关会计制度发生变化。

出现上述第(2)种情况时，注册会计师也可以与被审计单位签订补充协议，原审计业务约定书继续有效。

第四章 审计业务的变更

本准则第四章(第十条至第十五条)，主要说明审计业务变更及其对法律责任、业务约定条款和审计报告的影响。

一、考虑变更业务的适当性

本准则第十条规定，在完成审计业务前，如果被审计单位要求注册会计师将审计业务变更为保证程度较低的鉴证业务或相关服务，注册会计师应当考虑变更业务的适当性。

本准则第十一条规定，下列原因可能导致被审计单位要求变更业务。

(一) 情况变化对审计服务的需求产生影响

例如，某企业为了公开发行股票需要进行审计，由于情况变化，该企业决定不再上市，因此要求将审计业务变更为保证程度较低的审阅业务。

(二) 对原来要求的审计业务的性质存在误解

例如，某广告公司在与其客户就广告项目签约时，约定广告公司发生的与该项目有关的支出均由该客户承担。根据这一约定，广告公司聘

请注册会计师对其财务报表进行审计。但在审计过程中，广告公司了解到注册会计师审计的目标是对财务报表整体的合法性和公允性发表意见，而不是对客户关心的事项进行特别报告。广告公司在与其客户沟通之后，提出将审计业务变更为对特定支出明细表执行商定程序业务。

（三）审计范围存在限制

例如，在审计实施过程中，注册会计师无法通过函证等程序对应收账款期末余额获取充分、适当的审计证据。为避免注册会计师出具保留意见或无法表示意见的审计报告，被审计单位要求注册会计师将约定的审计业务变更为审阅业务。

上述第（一）项和第（二）项通常被认为是变更业务的合理理由，但如果有迹象表明该变更要求与错误的、不完整的或者不能令人满意的信息有关，注册会计师不应认为该变更是合理的。

二、考虑变更业务对法律责任和业务约定条款的影响

本准则第十二条规定，在同意将审计业务变更其他服务前，注册会计师还应当考虑变更业务对法律责任或业务约定条款的影响。如果变更业务引起业务约定条款的变更，注册会计师应当与被审计单位就新条款达成一致意见。

本准则第十三条规定，如果认为变更业务具有合理的理由，并且按照审计准则的规定已实施的审计工作也适用于变更后的业务，注册会计师可以根据修改后的业务约定条款出具报告。

为避免引起报告使用者的误解，报告不应提及原审计业务和在原审计业务中已执行的程序。只有将审计业务变更为执行商定程序业务，注册会计师才可在报告中提及已执行的程序。

三、不同意变更业务的处理

本准则第十四条规定，如果没有合理的理由，注册会计师不应当同意变更业务。

本准则第十五条规定，如果不同意变更业务，被审计单位又不允许继续执行原审计业务，注册会计师应当解除业务约定，并考虑是否有义务向被审计单位董事会或股东会等方面说明解除业务约定的理由。

附录 1111-1：审计业务约定书范例

审计业务约定书

甲方：ABC 股份有限公司

乙方：××会计师事务所

兹由甲方委托乙方对 20×1 年度财务报表进行审计，经双方协商，达成以下约定：

一、业务范围与审计目标

1.乙方接受甲方委托，对甲方按照企业会计准则和《××会计制度》编制的 20×1 年 12 月 31 日的资产负债表，20×1 年度的利润表、股东权益变动表和现金流量表以及财务报表附注（以下统称财务报表）进行审计。

2.乙方通过执行审计工作，对财务报表的下列方面发表审计意见：

- (1) 财务报表是否按照企业会计准则和《××会计制度》的规定编制；
- (2) 财务报表是否在所有重大方面公允反映被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。

二、甲方的责任与义务

(一) 甲方的责任

1.根据《中华人民共和国会计法》及《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会计记录（包括但不限于会计凭证、会计账簿及其他会计资料），这些记录必须真实、完整地反映甲方的财务状况、

经营成果和现金流量。

2.按照企业会计准则和《××会计制度》的规定编制财务报表是甲方管理层的责任，这种责任包括：（1）设计、实施和维护与财务报表编制相关的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误而导致的重大错报；（2）选择和运用恰当的会计政策；（3）作出合理的会计估计。

（二）甲方的义务

1.及时为乙方的审计工作提供其所要求的全部会计资料和其他有关资料（在20×2年×月×日之前提供审计所需的全部资料），并保证所提供资料的真实性和完整性。

2.确保乙方不受限制地接触任何与审计有关的记录、文件和所需的其他信息。

[下段适用于集团财务报表审计业务，使用时需按每位客户/约定项目的特定情况而修改，如果加入此段，应相应修改下面其他条款编号。]

【3. 为乙方对甲方合并财务报表发表审计意见的需要，甲方须确保：乙方和为组成部分执行审计的其他会计师事务所的注册会计师（以下简称其他注册会计师）之间的沟通不受任何限制。

组成部分是指甲方的子公司、分部、分公司、合营企业、联营企业等。

如果甲方管理层、负责编制组成部分财务信息的管理层（以下简称组成部分管理层）对其他注册会计师的审计范围施加了限制，或客观环境使其他注册会计师的审计范围受到限制，甲方管理层和组成部分管理层应当及时告知乙方。

乙方及时获悉其他注册会计师与组成部分治理层和管理层之间的重

要沟通（包括就内部控制重大缺陷进行的沟通）；

乙方及时获悉组成部分治理层和管理层与监管机构就财务信息事项进行的重要沟通。

在乙方认为必要时，允许乙方接触组成部分的信息、组成部分管理层或其他注册会计师（包括其他注册会计师的审计工作底稿），并允许乙方对组成部分的财务信息实施审计程序。】

3.甲方管理层对其作出的与审计有关的声明予以书面确认。

4.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外勤工作开始前提供清单。

5.按本约定书的约定及时足额支付审计费用以及乙方人员在审计期间的交通、食宿和其他相关费用。

三、乙方的责任和义务

（一）乙方的责任

1.乙方的责任是在实施审计工作的基础上对甲方财务报表发表审计意见。乙方按照中国注册会计师审计准则（以下简称审计准则）的规定进行审计。审计准则要求注册会计师遵守职业道德规范，计划和实施审计工作，以对财务报表是否不存在重大错报获取合理保证。

[下段适用于集团财务报表审计业务，使用时需按每位客户/约定项目的特定情况而修改，如果加入此段，应相应修改其他条款编号。]

【2.乙方并不对非由乙方审计的组成部分的财务信息单独出具审计报告；有关的责任由对该组成部分执行审计的其他注册会计师及其所在的会计师事务所负责。】

2.审计工作涉及实施审计程序，以获取有关财务报表金额和披露的

审计证据。选择的审计程序取决于乙方的判断，包括对由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险的评估。在进行风险评估时，乙方考虑与财务报表编制相关的内部控制，以设计恰当的审计程序，但目的并非对内部控制的有效性发表意见。审计工作还包括评价管理层选用会计政策的恰当性和作出会计估计的合理性，以及评价财务报表的总体列报。

3.乙方需要合理计划和实施审计工作，以使乙方能够获取充分、适当的审计证据，为甲方财务报表是否不存在重大错报获取合理保证。

4.乙方有责任在审计报告中指明所发现的甲方在重大方面没有遵循企业会计准则和《××会计制度》编制财务报表且未按乙方的建议进行调整的事项。

5.由于测试的性质和审计的其他固有限制，以及内部控制的固有局限性，不可避免地存在着某些重大错报在审计后可能仍然未被乙方发现的风险。

6.在审计过程中，乙方若发现甲方内部控制存在乙方认为的重要缺陷，应向甲方提交管理建议书。但乙方在管理建议书中提出的各种事项，并不代表已全面说明所有可能存在的缺陷或已提出所有可行的改善建议。甲方在实施乙方提出的改善建议前应全面评估其影响。未经乙方书面许可，甲方不得向任何第三方提供乙方出具的管理建议书。

7.乙方的审计不能减轻甲方及甲方管理层的责任。

(二) 乙方的义务

1.按照约定时间完成审计工作，出具审计报告。乙方应于 20×2 年×月×日前出具审计报告。

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、审计收费

1.本次审计服务的收费是以乙方各级别工作人员在本次工作中所耗费的时间为基础计算的。乙方预计本次审计服务的费用总额为人民币××万元。

2.甲方应于本约定书签署之日起×日内支付×%的审计费用,剩余款项于[审计报告草稿完成日]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审计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项下所述的审计费用。

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，本约定书所涉及的审计服务不再进行，甲方不得要求退还预付的审计费用；如上述情况发生于乙方人员完成现场审计工作，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.与本次审计有关的其他费用（包括交通费、食宿费等）由甲方承担。

五、审计报告和审计报告的使用

1.乙方按照《中国注册会计师审计准则第1501号——审计报告》和

《中国注册会计师审计准则第 1502 号——非标准审计报告》规定的格式和类型出具审计报告。

2.乙方向甲方出具审计报告一式××份。

3.甲方在提交或对外公布审计报告时，不得修改或删除乙方出具的审计报告；不得修改或删除重要的会计数据、重要的报表附注和所作的重要说明。

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，影响审计工作如期完成，或需要提前出具审计报告时，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审计服务时，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审计服务项目所做的工作收取合理的审计费用。

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审计报告所在地，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股份有限公司（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