

# 会计师事务所质量管理相关准则应用指南

## （征求意见稿）起草说明

### 一、起草背景

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。为了回应包括审计行业监管机构在内的社会各界对审计质量的关切，顺应经济社会及信息技术发展对会计师事务所管理提出的新要求、新挑战，提高质量管理能力，中注协针对会计师事务所质量管理方面的突出问题，并借鉴国际准则的最新成果，拟订（修订）了会计师事务所质量管理准则，并于2020年11月19日由财政部正式印发（财会〔2020〕17号），要求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；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。

为了帮助会计师事务所更好地理解 and 执行质量管理准则的各项要求，促进其落地实施，切实提高审计质量，中注协调研了部分会计师事务所实施质量管理准则的准备情况，包括实施中的潜在困难以及需要对准则条款作出进一步解释说明的地方，在此

基础上起草了配套应用指南，形成本征求意见稿。

本次发布的征求意见稿包括 3 项应用指南，分别是《〈会计师事务所质量管理准则第 5101 号——业务质量管理〉应用指南》《〈会计师事务所质量管理准则第 5102 号——项目质量复核〉应用指南》和《〈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〉应用指南》（以下统称征求意见稿）。

## 二、关于应用指南的定位

审计准则对注册会计师如何执行审计工作、实施质量管理等提出具体要求，应用指南是对审计准则重要条款的进一步解释、说明和举例，旨在帮助注册会计师准确理解准则要求背后的目的和意图，讲解在实务中如何理解和执行这些要求，并在必要时提供相关举例。应用指南并不增加额外的要求。注册会计师应当掌握审计准则及应用指南的全部内容，以理解每项审计准则的目标并恰当遵守其要求。

## 三、起草的总体原则和思路

**一是紧扣应用指南的定位。**征求意见稿是对质量管理准则重要条款的进一步解释、说明和举例，既注重讲解这些条款背后的目的和意图，帮助注册会计师更好地理解 and 执行相关要求，又在必要时提供了供不同规模事务所参考的示例。例如，针对事务所质量管理体系中的人员分配，征求意见稿既解释了准则相关规定的目的和意图，又针对大小型事务所分别提供了相关示例。

**二是切合中国实际情况。**质量管理准则特别注重将国际准则的先进成果与中国注册会计师行业的执业实践结合，针对我国会计师事务所质量管理中存在的突出问题，提出行之有效的解决方案。征求意见稿则进一步针对准则的相关条款提供更适合中国会计师事务所实际情况的指引和示例。例如，针对质量管理准则提出的合伙人晋升质量一票否决制度提供示例，并鼓励会计师事务所建立与执业质量挂钩的合伙人奖惩制度和末位淘汰机制。再如，针对质量管理准则提出的关于会计师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的要求，征求意见稿对质量管理体系团队的职责和构成作出进一步解释。

**三是保持与国际准则的持续全面动态趋同。**国际准则包含正文和“应用和其他解释性材料”部分，二者共同构成国际准则，需要一并理解和执行。按照准则国际趋同的要求以及我国审计准则体系的写作体例和惯例，中注协将国际质量管理准则正文部分的内容融入我国质量管理准则，而将“应用和其他解释性材料”部分的内容融入应用指南。本次拟发布的征求意见稿涵盖了国际质量管理准则“应用和其他解释性材料”部分的所有相关内容，符合准则国际趋同的要求。同时，征求意见稿还针对中国会计师事务所质量管理中的具体情况，增加了一些条款，更有利于中国会计师事务所理解和执行，这些并不违反趋同的原则。

## 四、起草过程

### （一）立项研究和起草初稿阶段

2020年12月，中注协成立项目组，对国际审计与鉴证准则理事会（IAASB）发布的国际质量管理准则中的“应用和其他解释性材料”部分进行研究，并同步启动了我国质量管理准则应用指南的起草工作。其间，中注协调研了多家会计师事务所，了解其针对会计师事务所质量管理准则的实施准备情况，包括实施中的潜在困难以及需要对准则条款作出进一步解释说明的地方。在此基础上，结合国际准则中的“应用和其他解释性材料”部分，起草了应用指南初稿。

### （二）研讨论证阶段

为了确保初稿的起草质量，使之更加贴近我国会计师事务所实际情况，中注协于2021年3月召开初稿论证会，在充分听取、吸收各方意见建议的基础上，对初稿作了进一步修改，形成征求意见稿。

## 五、征求意见稿的主要内容

### （一）关于《〈会计师事务所质量管理准则第5101号——业务质量管理〉应用指南（征求意见稿）》

本征求意见稿是《会计师事务所质量管理准则第5101号——业务质量管理》的配套应用指南，主要围绕准则中的相关概念，质量管理体系的组成要素，以及质量管理体系的设计、实施、运行和评价，对准则中的相关条款提供进一步解释、说明和示例。

其中，在国际准则“应用和其他解释性材料”部分的基础上，本征求意见稿根据我国会计师事务所的实际情况增加了一些条款，主要包括以下方面：

一是针对质量管理体系“治理和领导层”要素中关于会计师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的要求提供示例，并鼓励会计师事务所建立与执业质量挂钩的合伙人奖惩制度和末位淘汰机制。

二是针对质量管理体系“资源”要素，鼓励会计师事务所重视并加强对审计方法论(属于准则中的知识资源)的教育和培训，确保审计人员真正理解和掌握审计方法论的精神实质，避免机械执行执业准则中的各项要求。

三是针对质量管理体系“资源”要素中关于会计师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的要求，对质量管理体系团队的职责和构成作出进一步解释。

四是针对质量管理体系“资源”要素中，关于会计师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这一条款，解释了制定该条款的目的和相关考虑。

五是针对质量管理体系“监控和整改程序”要素中的相关规定，解释了实务中如何判断“遗漏了应当实施的程序”的标准，即是否影响到注册会计师获取充分、适当的审计证据。

## **（二）关于《〈会计师事务所质量管理准则第 5102 号——项目质量复核〉应用指南（征求意见稿）》**

本征求意见稿是《会计师事务所质量管理准则第 5102 号——项目质量复核》的配套应用指南，主要围绕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、项目质量复核工作底稿，对准则中的相关条款提供进一步解释、说明和举例。

其中，针对质量复核人员的任职资质要求，准则规定会计师事务所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。针对这一条款，征求意见稿对其制定目的作出进一步说明，并提供了特殊情况的举例。

## **（三）关于《〈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〉应用指南（征求意见稿）》**

本征求意见稿是《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》的配套应用指南，主要围绕在财务报表审计中如何实施项目质量管理，以及项目合伙人保证项目质量的相关责任，对准则中的相关条款提供进一步解释、说明和举例。

其中，针对注册会计师如何在工作底稿中记录重大事项和重大判断，征求意见稿增加了对《〈中国注册会计师审计准则第 1131 号——审计工作底稿〉应用指南》相关条款的索引。

## 六、征求意见的主要问题

1. 您认为征求意见稿是否有助于理解和执行准则的各项要求？

2. 您认为征求意见稿中在国际准则基础上增加的条款是否有助于理解相关准则条款？相关解释、说明和示例是否合理？

3. 您认为征求意见稿还需要针对准则中的哪些条款提供进一步解释、说明或示例？