

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)

CPA 知识讲解

审计

第七十讲：会计师事务所业务质量控制 2

讲师：Danielle





第二十章第五节 业务执行

一、指导、监督与复核[熟悉]

通常使用书面或电子手册、软件工具、标准化底稿及指南性材料等，通过质量控制政策和程序，保持业务执行质量的一致性。

这些文件或工具针对的事项可能包括：

- 1.如何将业务情况简要告知项目组，使其了解工作目标；
- 2.保证适用的执业准则得以遵守的过程；
- 3.业务监督、员工培训和辅导的过程；
- 4.对已执行的工作、作出的重大判断以及拟出具报告的形式进行复核的方法；
- 5.对已执行的工作及其复核的时间和范围作出适当记录；
- 6.保持所有的政策和程序是合时宜的。

项目合伙人负责组织和实施针对本项目的指导、监督与复核。



第二十章第五节 业务执行

（一）指导

- 1.使项目组了解工作目标。
- 2.提供适当的团队工作和培训。

（二）监督的具体要求

- 1.追踪业务进程。
- 2.考虑项目组成员素质和专业胜任能力以及是否有足够的时间执行工作，是否理解工作指令，是否按计划工作。
- 3.解决在执行业务过程中发现的重大问题，考虑其重要程度并适当修改原计划的方案。
- 4.识别执行业务过程中需要咨询的事项，或需要经验丰富的项目组成员考虑的事项。



第二十章第五节 业务执行

(三) 复核

- 1.是否按法律法规、职业道德和业务准则的规定执行工作；
- 2.重大事项是否已提请进一步考虑；
- 3.相关事项是否已适当咨询，形成的结论是否记录和执行；
- 4.是否需要修改已执行工作的性质、时间和范围；
- 5.已执行的工作是否支持形成的结论，并得以适当记录；
- 6.获取的证据是否充分、适当；
- 7.业务程序的目标是否实现。

复核人员应当拥有适当的经验、专业胜任能力和责任感,由项目组成员内经验较多的人员复核经验较少的人员执行的工作。



第二十章第五节 业务执行

二、咨询

项目组在业务执行中时常会遇到疑难问题或争议事项。

如疑难问题或争议事项不重大，项目组内部能够解决，可不向其他专业人士咨询。

当疑难问题或者争议事项重大且在项目组内不能得到解决时，有必要向项目组外的适当人员咨询。被咨询者应当具备适当的知识、资历和经验。

咨询包括与事务所内部或外部具有专门知识的人员，在适当专业层次上进行的讨论，以解决疑难问题或争议事项。

审计项目组应完整记录咨询情况，形成咨询的记录，并取得被咨询者认可。



第二十章第五节 业务执行

三、意见分歧

在业务执行中，时常可能会出现项目组内部、项目组与被咨询者之间以及项目合伙人与项目质量控制复核人员之间的意见分歧。事务所应制定政策和程序，处理和解决意见分歧。处理和解决后所形成的结论应当得以记录和执行。

出现意见分歧是执业过程中的正常现象。应当鼓励在业务执行过程的较早阶段识别意见分歧，以便早处理、早解决。



第二十章第五节 业务执行

四、项目质量控制复核

(一) 总体要求

项目质量控制复核，是指会计师事务所挑选不参与该业务的人员，在出具报告前，对项目组做出的重大判断和在准备报告时形成的结论做出客观评价的过程。

对应当实施项目质量控制复核的特定业务，如没有完成项目质量控制复核，不得出具报告。如果项目合伙人不接受项目质量控制复核人员的建议，并且重大事项未得到满意解决，项目合伙人不应当出具报告。只有在按照会计师事务所处理意见分歧的程序解决重大事项后，项目合伙人才能出具报告。



第二十章第五节 业务执行

(二) 复核对象

1. 基本对象

- (1) 对所有上市实体财务报表审计实施项目质量控制复核；
- (2) 明确[本所应当制定]标准,据此评价所有其他审计和审阅、其他鉴证和相关服务业务, 确定是否[符合本所标准]应实施项目质量控制复核；
- (3) 对所有符合[本所]标准的业务实施项目质量控制复核。

2. 其他对象

对上市实体财务报表审计以外的其他审计和审阅业务、其他鉴证业务及相关服务业务,如满足下列条件, 应当实施项目质量控制复核：

- (1) 涉及公众利益的程度较大的；
- (2) 已识别出存在重大异常情况或较高风险的；
- (3) 法律法规明确要求对实施项目质量控制复核的。



第二十章第五节 业务执行

（三）复核的具体要求

1.项目质量控制复核的性质

（1）与项目合伙人进行讨论；

（2）复核财务报表或其他业务对象信息及报告，尤其考虑报告是否适当：

（3）选取与项目组做出重大判断及形成结论有关的工作底稿进行复核。

2.项目质量控制复核的时间

项目质量控制复核人员应当在业务过程中的适当阶段及时实施复核，以使重大事项在出具报告前得到满意解决。



第二十章第五节 业务执行

3.上市实体项目质量控制复核的范围

- (1) 项目组就具体业务对会计师事务所独立性做出的评价；
- (2) 在审计过程中识别的特别风险以及采取的应对措施；
- (3) 关于重要性的重大判断；
- (4) 制定集团审计策略时作出的重大判断；
- (5) 对持续经营的评估是否适当；
- (6) 监管机构发现的重要事项是否已得到恰当解决；



第二十章第五节 业务执行

- (7) 是否就存在的意见分歧、疑难问题或争议事项进行适当咨询，以及咨询得出的结论；
- (8) 识别的已更正和未更正的错报的重要程度及处理情况；
- (9) 拟与管理层、治理层以及其他方面沟通的事项；
- (10) 所复核的审计工作底稿是否反映了针对重大判断执行的工作，是否支持得出的结论；
- (11) 拟出具的审计报告的适当性。



第二十章第五节 业务执行

4.项目质量控制复核人员的资格

- (1) 履行职责需要的技术资格，包括必要的经验和权限；
- (2) 在不损害其客观性的前提下，提供业务咨询的程度。

5.项目质量控制复核人员的客观性

- (1) 如果可行，不由项目合伙人挑选；
- (2) 在复核期间不以其他方式参与该业务；
- (3) 不代替项目组进行决策；
- (4) 不存在可能损害复核人员客观性的其他情形。



第二十章第五节 业务执行

项目合伙人可以向项目质量控制复核人员咨询。项目合伙人咨询项目质量控制复核人员后作出的判断，可以为项目质量控制复核人员所接受，从而避免在审计工作的后期出现意见分歧，这不妨碍项目质量控制复核人员履行职责。

当咨询所涉及问题的性质和范围十分重大时，除非项目组和项目质量控制复核人员都能谨慎从事，以使项目质量控制复核人员保持客观性，会计师事务所需要委派内部其他人员或具有适当资格的外部人员，担任项目质量控制复核人员或为该项审计业务提供咨询。



第二十章第五节 业务执行

6.项目质量控制复核人员的权威性。项目质量控制复核人员需要具备履行职责所需要的充分、适当的技术专长、经验和权限。特别是，项目质量控制复核人员履行职责，不应受到项目合伙人的职级影响。对于项目合伙人在会计师事务所中担任高级领导职务的，要注意避免项目质量控制复核人员的客观性受到损害。项目质量控制复核人员需要具备质疑项目合伙人所需的适当资历（经验、能力），以便能够切实履行复核职责。

7.项目质量控制复核人员所能承担的总体复核工作量。当一名复核人员在一定时间内承担过多的项目质量控制复核任务时，可能对实现项目质量控制复核目标产生不利影响，会计师事务所相关政策和程序需要对此予以考虑。



第二十章第五节 业务执行

8.对属于公众利益实体的被审计单位的特别要求。按规定，如果被审计单位属于公众利益实体，相关关键审计合伙人任职时间不得超过五年，在任期结束后的两年内，不得为该被审计单位的审计业务实施质量控制复核。

9.项目质量控制复核的记录内容

- (1) 有关项目质量控制复核的政策所要求的程序已得到执行；
- (2) 项目质量控制复核在出具报告前已完成；
- (3) 复核人员没有发现任何尚未解决的事项，使其认为项目组做出的重大判断及形成的结论不适当。



第二十章第五节 业务执行

10.会计师事务所可以考虑采取以下措施,持续改进项目质量控制复核:

(1) 开发广泛应用的项目质量控制复核培训课程,使项目质量控制复核人员在如何履行职责方面接受充分培训,并使项目组了解项目质量控制复核人员如何履行职责及其对项目组的期望,以及在项目质量控制复核过程中咨询的可能类型;

(2) 根据会计师事务所的项目政策和程序,对项目质量控制复核人员的工作进行考核;

(3) 定期召开项目质量控制复核人员会议,讨论如何加强复核工作,并在设计培训课程及相关政策时考虑相关意见和建议;

(4) 汇编形成项目质量控制复核问题案例,以帮助项目质量控制复核人员向项目组提出适合具体情况的问题,评价项目组在具体业务中作出的重大判断和结论。



第二十章第五节 业务执行

五、业务工作底稿

(一) 管理

- 1.安全保管业务工作底稿并对业务工作底稿保密；
- 2.保证业务工作底稿的完整性；
- 3.便于使用和检索业务工作底稿；
- 4.按照规定的期限保存业务工作底稿。



第二十章第五节 业务执行

(二) 保密

除下列特定情况外，应对业务工作底稿包含的信息保密：

- 1.取得客户的授权。
- 2.根据法律法规的规定，会计师事务所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.接受注协和监管机构依法进行的质量检查。



第二十章第五节 业务执行

（三）保存

如原纸质记录经电子扫描后存入业务档案，应当保证：

- 1.生成与原纸质记录的形式和内容完全相同的扫描复制件，保留已扫描的原纸质记录；
- 2.将扫描复制件（包括必要时对扫描复制件的索引和签字）归整到业务档案中；
- 3.能够检索和打印扫描复制件。



第二十章第六节 监控

一、监控目的

- 1.评价事务所及其人员遵守法律法规、相关职业道德和业务准则的情况；
- 2.评价质量控制制度设计的合理性与运行的有效性；
- 3.评价质量控制政策和程序应用是否得当，以便事务所和项目合伙人能够根据具体情况出具恰当的业务报告。

二、监控人员

委派主任会计师、副主任会计师或具有足够专业胜任能力、适当经验和权限的其他人员实施监控。

监控的主要方式是选取已完成的业务实施周期性检查。参与业务执行或项目质量控制复核的人员不得检查本项目。



第二十章第六节 监控

三、监控内容

对质量控制制度进行持续考虑和评价，以监控质量控制制度设计的适当性与运行的有效性。具体内容包括：

- 1.确定质量控制制度的完善措施，包括要求对教育与培训的政策和程序提供反馈意见；
- 2.评价质量控制政策和程序如何适当反映职业准则和法律法规的新变化、独立性遵守情况的书面确认函、职业发展与培训、与接受和保持客户关系及具体业务相关的决策；
- 3.与事务所适当人员沟通已识别的质量控制制度设计、理解或执行方面存在的缺陷；
- 4.由事务所适当人员采取追踪措施，以对质量控制政策和程序及时做出必要的修正。



第二十章第六节 监控

四、监控过程

监控过程包括持续监控控制政策和定期检查工作底稿。前者直接针对每项质量控制要素，后者落实到每一位项目合伙人。

（一）持续监控控制政策

1. 质量控制手册已根据最新的要求和发展情况得到更新；
2. 负责质量控制的人员已确实履行职责；
3. 已取得合伙人和员工遵守独立性和道德的书面确认函；
4. 对合伙人和员工有持续的职业发展计划；
5. 承接和保持客户关系和具体业务遵守了政策和程序；
6. 遵守了道德守则；
7. 指派合格人员在签署审计报告前完成项目质量控制复核；
8. 已向恰当的人员沟通识别出的质量缺陷；
9. 针对识别出的质量缺陷，采取恰当的跟进措施及时处理。



第二十章第六节 监控

(二) 定期检查工作底稿

1.根据下列因素确定周期性检查的组织方式：

- (1) 事务所的规模；
- (2) 分支机构的数量及分布,人员和分支机构的权限。
- (3) 前期实施监控程序的结果；
- (4) 事务所业务和组织结构的性质及复杂程度；
- (5) 与特定客户和业务相关的风险。

2.每个周期内，对每个项目合伙人的业务应至少选取一项检查其工作底稿。检查周期不得超过三年。

3.在选取单项业务检查时，可以不事先告知相关项目组。

4.确定检查的范围时,可考虑外部独立检查的范围或结论，但這些检查并不能替代自身的内部监控。



第二十章第六节 监控

五、纠正缺陷

(一) 定期传达监控结果

会计师事务所应当每年至少一次地将监控的结果，包括监控过程中发现的控制缺陷及建议的补救措施，传达给项目合伙人及会计师事务所内部的其他适当人员。

传达已发现的制度的缺陷,通常不指明涉及的具体业务,除非是必要的。

(二) 确定控制缺陷的影响

- 1.缺陷是否表明质量控制制度不足以达到控制目标；
- 2.缺陷是系统性的、重复出现的，还是其他需要及时纠正的重大缺陷。



第二十章第六节 监控

（三）提出适当的补救措施

1. 监控人员应根据发现的控制缺陷，提出相应的补救措施。

（1）采取与某项业务或某个成员相关的适当补救措施；

（2）将监控发现的缺陷告知负责培训和职业发展的人员；

（3）改进质量控制政策和程序；

（4）对违反会计师事务所政策和程序的人员,尤其是对反复违规的人员实施惩戒。

2. 如监控结果表明出具的审计报告不适当或遗漏了应有的程序，应采取进一步行动，以遵守法律法规、职业道德和业务准则，同时考虑征询法律意见。



第二十章第六节 监控

六、处理投诉和指控

(一) 合理保证适当处理的投诉和指控

1. 未能遵守职业准则和适用的法律法规的规定；
2. 未能遵守会计师事务所质量控制制度。

(二) 设立投诉和指控渠道

设立的渠道应指明向谁投诉并保护信息提供者的正当权益。

来自事务所外部的投诉与指控具有较高程度的真实性,来自事务所内部的投诉和指控,情况要复杂得多。

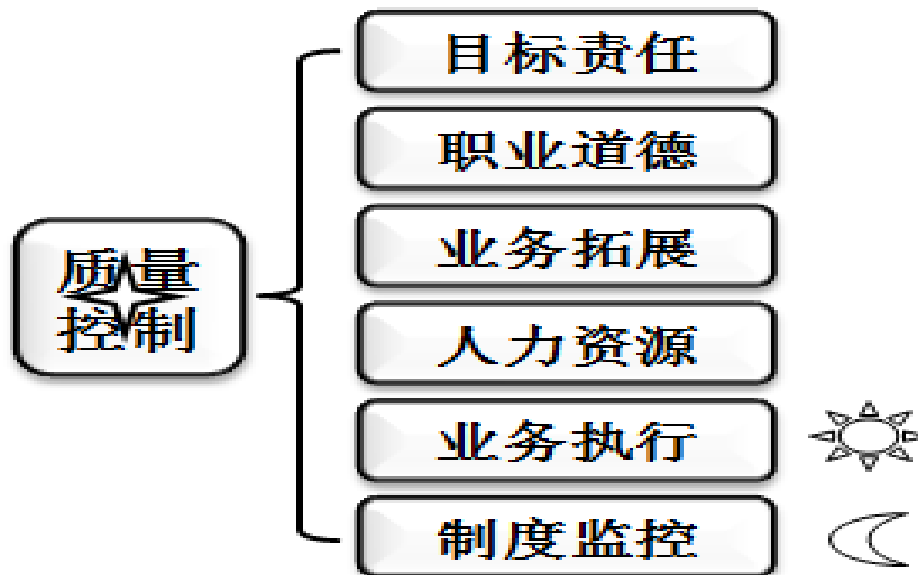
匿名方式难以调查和反馈,鼓励采用实名方式投诉和指控。

(三) 监督调查并采取行动

如调查表明质量控制政策和程序的设计或运行存在缺陷或存在违反质量控制制度的情况,应采取适当行动。



第二十章第六节 监控



ACCAspace

Professional Accounting Education

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)



Thank You!

