

2022年审计准则修订讲解

—第1101号等23项准则一致性修订

信永中和 高媛媛

- 一. 执业准则修订历程
- 二. 本次审计准则修订背景
- 三. 本次审计准则修订内容

职业准则，是指执业准则和相关职业道德要求。其中，执业准则包括中国注册会计师鉴证业务基本准则、中国注册会计师审计准则、中国注册会计师审阅准则、中国注册会计师其他鉴证业务准则、中国注册会计师相关服务准则和会计师事务所质量管理准则。相关职业道德要求，是指注册会计师在执行财务报表审计业务、财务报表审阅业务、其他鉴证业务和相关服务业务时，应当遵守的职业道德原则和要求，包括独立性要求（如适用）。

1980年我国注册会计师制度恢复重建，中注协相继制定了一系列注册会计师行业的规章制度。1991年到1993年，中注协先后发布了《注册会计师检查验证会计报表规则（试行）》等7个执业规则。中注协自1995年开始制定独立审计准则，到2003年年中，先后分6批制定了包括独立审计准则、职业道德准则、质量控制准则和后续教育准则在内的48个准则项目，基本形成了独立审计准则框架体系。

2006年，中注协修订了中国注册会计师执业准则，拟订了《中国注册会计师鉴证业务基本准则》等22项准则，修订了《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》等26项准则，自2007年1月1日起施行，原《独立审计基本准则》等相关准则同时废止。新的审计准则体系，实现了与国际审计准则的全面趋同。同时，中注协制定了覆盖所有准则项目的实施指南，与中国注册会计师执业准则同步施行。

2010年，吸收借鉴国际审计准则明晰项目成果，中注协修订了《中国注册会计师审计准则第1101号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求》等38项准则，自2012年1月1日起施行。此次修订的审计准则体系，吸收借鉴了国际审计准则明晰项目的最新成果，结构更加科学，内容更加全面，语言更加明晰，更加注重风险识别和应对，实现了与国际审计准则的持续全面趋同。

2016年，中注协拟定了《中国注册会计师审计准则第1504号——在审计报告中沟通关键审计事项》等12项准则（新审计报告准则）。本次发布的12项审计准则，最为核心的1项是新制订的《中国注册会计师审计准则第1504号——在审计报告中沟通关键审计事项》，该准则要求在上市公司的审计报告中增设关键审计事项部分，披露审计工作中的重点难点等审计项目的个性化信息。新审计报告准则采取分批、分步骤实施的方案，自2017年1月1日起，首先在A+H股公司以及纯H股公司按照中国注册会计师审计准则执行的审计业务中实施；自2018年1月1日起扩大到所有被审计单位。

2019年，中注协修订了《中国注册会计师审计准则第1101号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求》等18项审计准则，于2019年7月1日起施行。同时，中注协发布了《〈中国注册会计师审计准则第1101号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求〉应用指南》等24项应用指南。本次修订，旨在满足资本市场改革与发展对高质量会计信息的需求，规范和指导注册会计师应对审计环境变化和利用内部审计人员的工作、应对违反法律法规行为、财务报表披露审计等三个方面审计实务的新发展，并保持中国审计准则与国际审计准则的持续全面趋同。

2020年，中注协拟订（修订）了《会计师事务所质量管理准则第5101号——业务质量管理》等三项准则。对于从事证券服务业务的会计师事务所，应于2023年1月1日起执行本批准则；对于不从事证券服务业务的会计师事务所，应于2024年1月1日起执行本批准则。

2021年，中注协修订了《中国注册会计师审计准则第1601号——审计特殊目的财务报表的特殊考虑》等三项准则，具体包括《中国注册会计师审计准则第1601号——审计特殊目的财务报表的特殊考虑》、《中国注册会计师审计准则第1603号——审计单一财务报表和财务报表特定要素的特殊考虑》、《中国注册会计师审计准则第1604号——对简要财务报表出具报告的业务》。于2022年1月1日起施行。同时，中注协发布了《〈中国注册会计师审计准则第1601号——审计特殊目的财务报表的特殊考虑〉应用指南》等三项应用指南，与对应的准则同步实施。

2021年12月31日，中注协发布了《中国注册会计师审计准则第1211号——识别和评估重大错报风险》、《中国注册会计师审计准则第1321号——审计会计估计和相关披露》两项准则及其应用指南修订的**征求意见稿**。

2022年1月5日，中注协修订了《中国注册会计师鉴证业务基本准则》等11项准则，此次属于一致性修订，对其他相关准则涉及会计师事务所质量管理准则、特殊目的审计准则以及中国注册会计师职业道德守则的相应条款作出文字调整，不涉及实质性修订。于发布之日起施行。同时，中注协对《〈中国注册会计师鉴证业务基本准则〉应用指南》等15项应用指南进行了一致性修订。

2022年12月22日，财政部发布了修订后的《中国注册会计师审计准则第1211号——重大错报风险的识别和评估》、《中国注册会计师审计准则第1321号——会计估计和相关披露的审计》等两项审计准则，并对《中国注册会计师审计准则第1101号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求》等23项准则进行了一致性修订。该批准则将于2023年7月1日起施行。

2023年2月7日，中注协修订了《〈中国注册会计师审计准则第1211号——重大错报风险的识别和评估〉应用指南》、《〈中国注册会计师审计准则第1321号——会计估计和相关披露的审计〉应用指南》等两项应用指南。2023年4月10日，中注协对《〈中国注册会计师审计准则第1101号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求〉应用指南》等34项应用指南进行了一致性修订。自2023年7月1日起施行。

本次审计准则修订背景

改革开放以来，我国注册会计师行业规模不断扩大，服务范围不断拓展，行业发展总体向好，在维护资本市场秩序和社会公众利益、提升会计信息质量和经济效率等方面发挥了重要作用，但同时也存在会计师事务所“看门人”职责履行不到位、行业监管和执法力度不足等问题，企业财务会计信息失真、上市公司财务造假等现象时有发生。为深入贯彻党中央、国务院关于严肃财经纪律的决策部署，切实加强会计师事务所监管，遏制财务造假，有效发挥注册会计师审计鉴证作用，经国务院同意，2021年8月23日，国务院办公厅就进一步规范财务审计秩序、促进注册会计师行业健康发展提出意见。

本次审计准则修订背景

本次修订是为了贯彻落实《国务院办公厅关于进一步规范财务审计秩序促进注册会计师行业健康发展的意见》（国办发〔2021〕30号）中“持续提升审计质量”和“完善审计准则体系”的要求，规范和指导注册会计师开展实务工作，保持我国审计准则与国际准则的持续动态趋同。近年来，随着企业面临的商业环境的不确定性不断增加、经济业务模式日趋复杂和信息技术飞速发展，注册会计师执行审计工作面临诸多挑战。同时，资本市场的改革与发展也对审计质量提出了更高要求。如何更有效地识别和评估重大错报风险，应对与商誉减值等复杂会计估计相关的审计风险，有效识别财务舞弊，提高审计质量，成为审计实务中的突出问题和难点。为了解决上述问题和难点，中注协借鉴国际审计准则最新成果，结合我国实际情况，对上述审计准则进行了修订。

本次审计准则修订背景

本次修订遵循了以下总体原则。**一是坚持维护公众利益、提升质量。**本次修订紧紧围绕维护公众利益的目的，指导注册会计师在实务中更好地识别和评估重大错报风险、应对被审计单位复杂的会计估计，切实提升审计质量。**二是坚持问题导向、贴近实务。**本次修订紧贴注册会计师的执业实践，针对审计实务中的问题和需求，提出明确、有针对性的工作要求，切实帮助注册会计师规范审计实务，降低审计风险。**三是坚持立足国情、借鉴国际。**修订后的准则涵盖国际准则的所有要求和内容，符合准则国际趋同的要求；同时，注重将国际准则的先进成果与中国具体情况相结合，提出符合中国实际情况的要求并提供更详尽具体的指引。

第1211号——重大错报风险的识别和评估 SHINEWING

MAY THE WINGS OF FAITH SHINE

重大错报风险的识别和评估是风险导向审计的基础环节。该准则主要针对风险评估的程序、流程和方法作出规范。本次修订在坚持风险导向审计的基础上，完善了对了解被审计单位的有关要求，补充了与信息技术相关的规定和指引，明确了分别评估固有风险和控制风险的要求，提出了在风险评估流程的最终阶段进行总体评价的要求，针对在识别和评估重大错报风险的过程中如何保持职业怀疑作出了进一步规定并提供了指引等。

第1321号——会计估计和相关披露的审计

SHINEWING

MAY THE WINGS OF FAITH SHINE

会计估计的审计是实务中的难点。该准则针对如何在审计中识别、评估、应对与会计估计相关的重大错报风险作出规范。本次修订在《中国注册会计师审计准则第1211号——重大错报风险的识别和评估》的基础上，完善了与会计估计和相关披露有关的风险评估程序的要求，明确了与控制测试有关的要求，针对如何应对相关重大错报风险提出了更具体的要求并提供了更详细的指引，增加了实施审计程序之后的总体评价有关要求，强调了保持职业怀疑的要求，新增了与治理层、管理层或者其他相关机构或人员沟通的要求等。

审计准则体系中各项准则之间联系紧密，上述两项准则的修订也会影响其他相关准则中的相应表述。为了保持准则体系的内在一致性，中注协对《中国注册会计师审计准则第1101号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求》等23项准则进行了一致性修订。

1211、1321外本次修订的23项准则

SHINEWING
MAY THE WINGS OF FAITH SHINE

中国注册会计师审计准则第1101号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求

中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿

中国注册会计师审计准则第1141号——财务报表审计中与舞弊相关的责任

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

中国注册会计师审计准则第1151号——与治理层的沟通

中国注册会计师审计准则第1152号——向治理层和管理层通报内部控制缺陷

中国注册会计师审计准则第1201号——计划审计工作

中国注册会计师审计准则第1231号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施

1211、1321外本次修订的23项准则

SHINEWING
MAY THE WINGS OF FAITH SHINE

中国注册会计师审计准则第1241号——对被审计单位使用服务机构的考虑

中国注册会计师审计准则第1251号——评价审计过程中识别出的错报

中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据

中国注册会计师审计准则第1313号——分析程序

中国注册会计师审计准则第1323号——关联方

中国注册会计师审计准则第1324号——持续经营

中国注册会计师审计准则第1331号——首次审计业务涉及的期初余额

中国注册会计师审计准则第1341号——书面声明

1211、1321外本次修订的23项准则

SHINEWING
MAY THE WINGS OF FAITH SHINE

中国注册会计师审计准则第1401号——对集团财务报表审计的特殊考虑

中国注册会计师审计准则第1411号——利用内部审计人员的工作

中国注册会计师审计准则第1501号——对财务报表形成审计意见和出具审计报告

中国注册会计师审计准则第1504号——在审计报告中沟通关键审计事项

中国注册会计师审计准则第1601号——审计特殊目的财务报表的特殊考虑

中国注册会计师审计准则第1631号——财务报表审计中对环境事项的考虑

中国注册会计师审计准则第1633号——电子商务对财务报表审计的影响

修订内容对比

新审计准则

第十四条……

固有风险，是指在**不考虑控制的情况下**，**交易类别、账户余额和披露**的某一认定易于发生错报（**无论该错报是舞弊还是错误导致**）的可能性。

原适用审计准则

第十四条……

固有风险，是指在**考虑相关的内部控制之前**，**某类交易、账户余额或披露**的某一认定易于发生错报（**该错报单独或连同其他错报可能是重大的**）的可能性。

修订内容对比

新审计准则

第十四条……

控制风险，是指交易类别、账户余额和披露的某一认定发生了错报，该错报单独或连同其他错报可能是重大的，但控制没有及时防止或发现并纠正这个错报的可能性。

原适用审计准则

第十四条……

控制风险，是指某类交易、账户余额或披露的某一认定发生错报，该错报单独或连同其他错报可能是重大的，但没有被内部控制及时防止或发现并纠正的可能性。

修订内容对比

新审计准则

第十五条

检查风险，是指如果存在某一错报，该错报单独或连同其他错报可能是重大的，注册会计师为将审计风险**降低到**可接受的低水平而实施程序后没有发现这种错报的风险。

原适用审计准则

第十五条

检查风险，是指如果存在某一错报，该错报单独或连同其他错报可能是重大的，注册会计师为将审计风险**降至**可接受的低水平而实施程序后没有发现这种错报的风险。

第1101号——注册会计师的总体目标和 审计工作的基本要求

修订内容对比

新审计准则

第二十条

注册会计师应当按照审计准则的规定，对财务报表整体是否不存在舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证，以作为发表审计意见的基础。

原适用审计准则

第二十条

注册会计师应当按照审计准则的规定，对财务报表整体是否不存在**由于**舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证，以作为发表审计意见的基础。

修订内容对比

新审计准则

第二十条

合理保证是一种高水平保证。当注册会计师获取充分、适当的审计证据将审计风险**降低到**可接受的低水平时，就获取了合理保证。……

原适用审计准则

第二十条

合理保证是一种高水平保证。当注册会计师获取充分、适当的审计证据将审计风险**降至**可接受的低水平时，就获取了合理保证。……

第1101号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求

修订内容对比

新审计准则

第二十二条

需要运用职业判断并保持职业怀疑的重要
审计环节主要包括：

（一）通过了解被审计单位及其环境、**适用的财务报告编制基础和被审计单位内部控制体系**，识别和评估舞弊或错误导致的重大错报风险；

原适用审计准则

第二十二条

需要运用职业判断并保持职业怀疑的重要
审计环节主要包括：

（一）通过了解被审计单位及其环境，识别和评估**由于**舞弊或错误导致的重大错报风险；

二、修订内容对比

新审计准则

第三十条

为了获取合理保证，注册会计师应当获取充分、适当的审计证据，以将审计风险**降低到**可接受的低水平，使其能够得出合理的结论，作为形成审计意见的基础。

原适用审计准则

第三十条 为了获取合理保证，注册会计师应当获取充分、适当的审计证据，以将审计风险**降至**可接受的低水平，使其能够得出合理的结论，作为形成审计意见的基础。

修订内容对比

新审计准则

附录：

7. 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——**重大错报风险的识别和评估**》**第四十四条**；

原适用审计准则

附录：

7. 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》**第三十五条**；

修订内容对比

新审计准则

附录：

11. 《中国注册会计师审计准则第 1321 号——**会计估计和相关披露的审计**》**第三十五条**；

原适用审计准则

附录：

11. 《中国注册会计师审计准则第 1321 号——**审计会计估计（包括公允价值会计估计）和相关披露**》**第二十八条**；

修订内容对比

新审计准则

附录：

14. 《中国注册会计师审计准则第 1411 号——利用内部审计人员的工作》**第三十六条至第三十七条**；

原适用审计准则

附录：

14. 《中国注册会计师审计准则第 1411 号——利用内部审计人员的工作》**第十三条**；

【第十三条 直接协助，是指在注册会计师的指导、监督和复核下，利用内部审计人员实施审计程序。】

修订内容对比

新审计准则

1411 号第三十六条至第三十七条；

【第三十六条 如果利用内部审计工作，注册会计师应当在审计工作底稿中记录下列事项……】

【第三十七条 如果利用内部审计人员为审计提供直接协助，注册会计师应当在审计工作底稿中记录下列事项……】

修订内容对比

新审计准则

第二条 在涉及识别、评估和应对舞弊导致的重大错报风险时，本准则是对注册会计师如何应用《中国注册会计师审计准则第1211号——**重大错报风险的识别和评估**》和《中国注册会计师审计准则第1231号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》的进一步扩展。

原适用审计准则

第二条 在涉及识别、评估和应对**由于**舞弊导致的重大错报风险时，本准则是对注册会计师如何应用《中国注册会计师审计准则第1211号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》和《中国注册会计师审计准则第1231号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》的进一步扩展。

修订内容对比

新审计准则

第六条

在按照审计准则的规定执行审计工作时，注册会计师有责任对财务报表整体是否不存在舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证。……

原适用审计准则

第六条

在按照审计准则的规定执行审计工作时，注册会计师有责任对财务报表整体是否不存在**由于**舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证。……

修订内容对比

新审计准则

第七条

即使可以识别出实施舞弊的潜在机会，但对于诸如会计估计等判断领域的错报，注册会计师也难以确定这类错报是舞弊还是错误导致的。

原适用审计准则

第七条

即使可以识别出实施舞弊的潜在机会，但对于诸如会计估计等判断领域的错报，注册会计师也难以确定这类错报是**由于**舞弊还是错误导致的。

修订内容对比

新审计准则

第十二条

注册会计师的目标是：

- （一）识别和评估舞弊导致的财务报表重大错报风险；
- （二）通过设计和实施恰当的应对措施，针对评估的舞弊导致的重大错报风险，获取充分、适当的审计证据；

原适用审计准则

第十二条

注册会计师的目标是：

- （一）识别和评估**由于**舞弊导致的财务报表重大错报风险；
- （二）通过设计和实施恰当的应对措施，针对评估的**由于**舞弊导致的重大错报风险，获取充分、适当的审计证据；

修订内容对比

新审计准则

第十三条 按照《中国注册会计师审计准则第 1101 号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求》的规定，注册会计师应当在整个审计过程中保持职业怀疑，认识到存在舞弊导致的重大错报的可能性，而不应受到以前对管理层、治理层正直和诚信形成的判断的影响。

原适用审计准则

第十三条 按照《中国注册会计师审计准则第 1101 号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求》的规定，注册会计师应当在整个审计过程中保持职业怀疑，认识到存在**由于**舞弊导致的重大错报的可能性，而不应受到以前对管理层、治理层正直和诚信形成的判断的影响。

修订内容对比

新审计准则

第十六条 按照《中国注册会计师审计准则第 1211 号——**重大错报风险的识别和评估**》的规定，项目组成员之间应当进行讨论，并由项目合伙人确定将哪些事项向未参与讨论的项目组成员通报。

原适用审计准则

第十六条 按照《中国注册会计师审计准则第 1211 号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》的规定，项目组成员之间应当进行讨论，并由项目合伙人确定将哪些事项向未参与讨论的项目组成员通报。

修订内容对比

新审计准则

第十六条

项目组内部讨论的重点应当包括财务报表易于发生舞弊导致的重大错报的方式和领域，包括舞弊可能如何发生。

原适用审计准则

第十六条

项目组内部讨论的重点应当包括财务报表易于发生**由于**舞弊导致的重大错报的方式和领域，包括舞弊可能如何发生。

修订内容对比

新审计准则

第十七条 当按照《中国注册会计师审计准则第 1211 号——**重大错报风险的识别和评估**》的规定实施风险评估程序和相关活动，以了解被审计单位及其环境、**适用的财务报告编制基础和被审计单位内部控制体系时**，注册会计师应当实施本准则第十八条至第二十五条规定的审计程序，以获取用以识别舞弊导致的重大错报风险的信息。

原适用审计准则

第十七条 当按照《中国注册会计师审计准则第 1211 号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》的规定实施风险评估程序和相关活动，以了解被审计单位及其环境时，注册会计师应当实施本准则第十八条至第二十五条规定的审计程序，以获取用以识别**由于**舞弊导致的重大错报风险**所需**的信息。

修订内容对比

新审计准则

第十八条

注册会计师应当向管理层询问：

（一）管理层对财务报表可能存在舞弊导致的重大错报风险的评估，包括评估的性质、范围和频率等；

原适用审计准则

第十八条

注册会计师应当向管理层询问：

（一）管理层对财务报表可能存在**由于**舞弊导致的重大错报风险的评估，包括评估的性质、范围和频率等；

修订内容对比

新审计准则

第二十一条

除非治理层全部成员参与管理被审计单位，注册会计师应当了解治理层如何监督管理层对舞弊风险的识别和应对过程，以及为降低舞弊风险而建立的控制。

原适用审计准则

第二十一条

除非治理层全部成员参与管理被审计单位，注册会计师应当了解治理层如何监督管理层对舞弊风险的识别和应对过程，以及为降低舞弊风险而建立的**内部**控制。

修订内容对比

新审计准则

第二十三条

注册会计师应当评价在实施分析程序时识别出的异常或偏离预期的关系（包括与收入账户有关的关系），是否表明存在舞弊导致的重大错报风险。

原适用审计准则

第二十三条

会计师应当评价在实施分析程序时识别出的异常或偏离预期的关系（包括与收入账户有关的关系），是否表明存在**由于**舞弊导致的重大错报风险。

修订内容对比

新审计准则

第二十四条

注册会计师应当考虑获取的其他信息是否表明存在舞弊导致的重大错报风险。

原适用审计准则

第二十四条

注册会计师应当考虑获取的其他信息是否表明存在**由于**舞弊导致的重大错报风险。

修订内容对比

新审计准则

第二十五条……

存在舞弊风险因素并不必然表明发生了舞弊，但在舞弊发生时通常存在舞弊风险因素，因此，舞弊风险因素可能表明存在舞弊导致的重大错报风险。

原适用审计准则

第二十五条……

存在舞弊风险因素并不必然表明发生了舞弊，但在舞弊发生时通常存在舞弊风险因素，因此，舞弊风险因素可能表明存在**由于**舞弊导致的重大错报风险。

修订内容对比

新审计准则

第四节 识别和评估舞弊导致的重大错报风险

原适用审计准则

第四节 识别和评估**由于**舞弊导致的重大错报风险

修订内容对比

新审计准则

第二十六条 按照《中国注册会计师审计准则第 1211 号——**重大错报风险的识别和评估**》的规定，注册会计师应当在财务报表层次和各类交易、账户余额、披露的认定层次识别和评估舞弊导致的重大错报风险。

原适用审计准则

第二十六条 按照《中国注册会计师审计准则第 1211 号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》的规定，注册会计师应当在财务报表层次和各类交易、账户余额、披露的认定层次识别和评估**由于**舞弊导致的重大错报风险。

修订内容对比

新审计准则

第二十七条 在识别和评估舞弊导致的重大错报风险时，注册会计师应当基于收入确认存在舞弊风险的假定，评价哪些类型的收入、收入交易或认定将导致舞弊风险。如果认为收入确认存在舞弊风险的假定不适用于业务的具体情况，从而未将收入确认作为舞弊导致的重大错报风险领域，注册会计师应当按照本准则第五十一条的规定形成相应的审计工作底稿。

原适用审计准则

第二十七条 在识别和评估**由于**舞弊导致的重大错报风险时，注册会计师应当基于收入确认存在舞弊风险的假定，评价哪些类型的收入、收入交易或认定导致舞弊风险。如果认为收入确认存在舞弊风险的假定不适用于业务的具体情况，从而未将收入确认作为**由于**舞弊导致的重大错报风险领域，注册会计师应当按照本准则第五十一条的规定形成相应的审计工作底稿。

修订内容对比

新审计准则

第二十八条 注册会计师应当将评估的舞弊导致的重大错报风险作为特别风险。如果此前未**识别**与此类风险相关的控制，注册会计师应当**识别被审计单位用于应对该特别风险的控制，评价控制的设计，并确定控制是否得到执行。**

原适用审计准则

第二十八条 注册会计师应当将评估的**由于**舞弊导致的重大错报风险作为特别风险。如果此前未**了解**与此类风险相关的控制，注册会计师应当**了解相关控制，包括了解控制活动。**

修订内容对比

新审计准则

第五节 应对评估的舞弊导致的重大错报风险

原适用审计准则

第五节 应对评估的**由于**舞弊导致的重大错报风险

修订内容对比

新审计准则

第二十九条 按照《中国注册会计师审计准则第 1231 号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》的规定，注册会计师应当针对评估的舞弊导致的财务报表层次重大错报风险确定总体应对措施。

原适用审计准则

第二十九条 按照《中国注册会计师审计准则第 1231 号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》的规定，注册会计师应当针对评估的**由于**舞弊导致的财务报表层次重大错报风险确定总体应对措施。

修订内容对比

新审计准则

第三十条 在针对评估的舞弊导致的财务报表层次重大错报风险确定总体应对措施时，注册会计师应当：

（一）在分派和督导项目组成员时，考虑承担重要业务职责的项目组成员所具备的知识、技能和能力，并考虑舞弊导致的重大错报风险的评估结果；

原适用审计准则

第三十条 在针对评估的**由于**舞弊导致的财务报表层次重大错报风险确定总体应对措施时，注册会计师应当：

（一）在分派和督导项目组成员时，考虑承担重要业务职责的项目组成员所具备的知识、技能和能力，并考虑由于舞弊导致的重大错报风险的评估结果；

第1141号——财务报表审计中与舞弊相关的责任

修订内容对比

新审计准则

第三十一条 按照《中国注册会计师审计准则第 1231 号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》的规定，注册会计师应当设计和实施进一步审计程序，审计程序的性质、时间安排和范围应当能够应对评估的舞弊导致的认定层次重大错报风险。例如，针对舞弊导致的认定层次重大错报风险，注册会计师应当考虑实施函证程序以获取更多的相互印证的信息。

原适用审计准则

第三十一条 按照《中国注册会计师审计准则第 1231 号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》的规定，注册会计师应当设计和实施进一步审计程序，审计程序的性质、时间安排和范围应当能够应对评估的**由于**舞弊导致的认定层次重大错报风险。例如，针对**由于**舞弊导致的认定层次重大错报风险，注册会计师应当考虑实施函证程序以获取更多的相互印证的信息。

修订内容对比

新审计准则

第三十二条 管理层处于实施舞弊的独特地位，其原因是管理层有能力通过凌驾于控制之上操纵会计记录并编制虚假财务报表，而这些控制却看似有效运行。……

由于管理层凌驾于控制之上的行为发生方式不可预见，这种风险属于舞弊导致的重大错报风险，从而也是一种特别风险。

原适用审计准则

第三十二条 管理层处于实施舞弊的独特地位，其原因是管理层有能力通过凌驾于控制之上操纵会计记录并编制虚假财务报表，而这些控制却看似有效运行。……

由于管理层凌驾于控制之上的行为发生方式不可预见，这种风险属于**由于**舞弊导致的重大错报风险，从而也是一种特别风险。

修订内容对比

新审计准则

第三十三条 无论对管理层凌驾于控制之上的风险的评估结果如何，注册会计师都应当设计和实施审计程序，用以：

.....

(二) 复核会计估计是否存在偏向，并评价产生这种偏向的环境是否表明存在舞弊导致的重大错报风险；

原适用审计准则

第三十三条 无论对管理层凌驾于控制之上的风险的评估结果如何，注册会计师都应当设计和实施审计程序，用以：

.....

(二) 复核会计估计是否存在偏向，并评价产生这种偏向的环境是否表明存在**由于**舞弊导致的重大错报风险；

修订内容对比

新审计准则

第三十五条 在复核会计估计是否存在偏向时，注册会计师应当：

（一）评价管理层在作出会计估计时所作的判断和决策是否反映出管理层的某种偏向（即使判断和决策**孤立地**看是合理的），从而可能表明存在舞弊导致的重大错报风险。如果存在偏向，注册会计师应当从整体上重新评价会计估计；……

原适用审计准则

第三十五条 在复核会计估计是否存在偏向时，注册会计师应当：

（一）评价管理层在作出会计估计时所作的判断和决策是否反映出管理层的某种偏向（即使判断和决策**单独看起来**是合理的），从而可能表明存在**由于**舞弊导致的重大错报风险。如果存在偏向，注册会计师应当从整体上重新评价会计估计；……

修订内容对比

新审计准则

第三十七条 在就财务报表与所了解的被审计单位的情况是否一致形成总体结论时，注册会计师应当评价在临近审计结束时实施的分析程序，是否表明存在此前尚未识别的舞弊导致的重大错报风险。

原适用审计准则

第三十七条 在就财务报表与所了解的被审计单位的情况是否一致形成总体结论时，注册会计师应当评价在临近审计结束时实施的分析程序，是否表明存在此前尚未识别的**由于**舞弊导致的重大错报风险。

修订内容对比

新审计准则

第三十九条 如果识别出某项错报，并有理由认为该项错报是或可能是舞弊导致的，且涉及管理层，特别是涉及较高级别的管理层，无论该项错报是否重大，注册会计师都应当重新评价对舞弊导致的重大错报风险的评估结果，以及该结果对旨在应对评估的风险的审计程序的性质、时间安排和范围的影响。

原适用审计准则

第三十九条 如果识别出某项错报，并有理由认为该项错报是或可能是由于舞弊导致的，且涉及管理层，特别是涉及较高级别的管理层，无论该项错报是否重大，注册会计师都应当重新评价对**由于**舞弊导致的重大错报风险的评估结果，以及该结果对旨在应对评估的风险的审计程序的性质、时间安排和范围的影响。

修订内容对比

新审计准则

第四十条 如果确认财务报表存在舞弊导致的重大错报，或无法确定财务报表是否存在舞弊导致的重大错报，注册会计师应当评价这两种情况对审计的影响。

原适用审计准则

第四十条 如果确认财务报表存在**由于**舞弊导致的重大错报，或无法确定财务报表是否存在**由于**舞弊导致的重大错报，注册会计师应当评价这两种情况对审计的影响。

修订内容对比

新审计准则

第四十一条 如果舞弊或舞弊嫌疑导致出现错报，致使注册会计师遇到对其继续执行审计业务的能力产生怀疑的异常情形，注册会计师应当……

原适用审计准则

第四十一条 如果**由于**舞弊或舞弊嫌疑导致出现错报，致使注册会计师遇到对其继续执行审计业务的能力产生怀疑的异常情形，注册会计师应当……

修订内容对比

新审计准则

第四十三条 注册会计师应当就下列事项向管理层和治理层（如适用）获取书面声明：

（一）……

（二）管理层和治理层已向注册会计师披露了管理层对舞弊导致的财务报表重大错报风险的评估结果；……

原适用审计准则

第四十三条 注册会计师应当就下列事项向管理层和治理层（如适用）获取书面声明：

（一）……

（二）管理层和治理层已向注册会计师披露了管理层对**由于**舞弊导致的财务报表重大错报风险的评估结果；……

修订内容对比

新审计准则

第四十八条 针对《中国注册会计师审计准则第 1211 号——**重大错报风险的识别和评估**》所规定的重大错报风险的识别和评估，注册会计师应当将下列内容形成审计工作底稿：

原适用审计准则

第四十八条 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》规定注册会计师应当记录对被审计单位及其环境的了解以及对重大错报风险的评估结果。注册会计师应当将下列内容形成审计工作底稿：

修订内容对比

新审计准则

第四十八条

(一) 项目组内部就舞弊导致财务报表重大错报的可能性进行讨论所得出的重要结论;

(二) 识别和评估的舞弊导致的财务报表层次和认定层次重大错报风险;

原适用审计准则

第四十八条

(一) 项目组内部就**由于**舞弊导致财务报表重大错报的可能性进行讨论所得出的重要结论;

(二) 识别和评估的**由于**舞弊导致的财务报表层次和认定层次的重大错报风险。

修订内容对比

新审计准则

第四十九条……注册会计师应当将下列内容形成审计工作底稿：

- （一）对评估的舞弊导致的财务报表层次重大错报风险采取的总体应对措施；
- （二）……；
- （三）审计程序与评估的舞弊导致的认定层次重大错报风险之间的联系；

原适用审计准则

第四十九条……注册会计师应当将下列内容形成审计工作底稿：

- （一）对评估的**由于**舞弊导致的财务报表层次的重大错报风险采取的总体应对措施；
- （二）……；
- （三）审计程序与评估的**由于**舞弊导致的认定层次的重大错报风险之间的联系；

修订内容对比

新审计准则

第六条

注册会计师有责任对财务报表整体不存在舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证。

原适用审计准则

第六条

注册会计师有责任对财务报表整体不存在**由于**舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证。

修订内容对比

新审计准则

第十三条按照《中国注册会计师审计准则第1211号——**重大错报风险的识别和评估**》的规定，在了解被审计单位及其环境时，注册会计师应当从总体上了解下列事项：
……

原适用审计准则

第十三条按照《中国注册会计师审计准则第1211号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》的规定，在了解被审计单位及其环境时，注册会计师应当从总体上了解下列事项：……

修订内容对比

新审计准则

附录：

6. 《中国注册会计师审计准则第 1321 号——会计估计和相关披露的审计》**第三十四条**

原适用审计准则

未引用此条

修订内容对比

新审计准则

【第 1321 号——会计估计和相关披露的审计】第三十四条 按照《中国注册会计师审计准则第 1151 号——与治理层的沟通》和《中国注册会计师审计准则第 1152 号——向治理层和管理层通报内部控制缺陷》的规定，与治理层或管理层进行沟通时，注册会计师应当根据形成重大错报风险评估结果的依据，考虑是否需要沟通与会计估计相关的事项。此外，在特定情况下，法律法规可能要求注册会计师就特定事项与其他相关机构和人员（如监管机构）进行沟通。

修订内容对比

新审计准则

第二条 《中国注册会计师审计准则第1211号——**重大错报风险的识别和评估**》和《中国注册会计师审计准则第1231号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》规范了注册会计师了解内部控制**体系**以及设计和实施控制测试的责任……

原适用审计准则

第二条 《中国注册会计师审计准则第1211号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》和《中国注册会计师审计准则第1231号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》规范了注册会计师了解内部控制以及设计和实施控制测试的责任……

修订内容对比

新审计准则

第三条在识别和评估重大错报风险时，审计准则要求注册会计师了解**被审计单位的内部控制体系**。在进行风险评估时，注册会计师了解**被审计单位内部控制体系**的目的是设计适合具体情况的审计程序，而不是对内部控制的有效性发表意见。

原适用审计准则

第三条在识别和评估重大错报风险时，审计准则要求注册会计师了解**与审计相关的内部控制**。在进行风险评估时，注册会计师了解**内部控制**的目的是设计适合具体情况的审计程序，而不是对内部控制的有效性发表意见。

修订内容对比

新审计准则

第九条注册会计师应当制定具体审计计划。

具体审计计划应当包括下列内容：

- (一) ……；
- (二) 按照《中国注册会计师审计准则第1211号——**重大错报风险的识别和评估**》的规定，计划实施的风险评估程序的性质、时间安排和范围。

原适用审计准则

第九条注册会计师应当制定具体审计计划。

具体审计计划应当包括下列内容：

- (一) ……；
- (二) 按照《中国注册会计师审计准则第1211号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》的规定，计划实施的风险评估程序的性质、时间安排和范围。

修订内容对比

新审计准则

第七条 在设计拟实施的进一步审计程序时，注册会计师应当：

（一）针对每项相关交易类别、账户余额和披露，考虑评估出认定层次重大错报风险的依据；

（二）……

上述第（一）项中所述的依据包括：

（一）因相关交易类别、账户余额**和**披露的具体特征而导致的发生错报的可能性**和严重程度**（即固有风险）；

（二）风险评估是否考虑了**应对重大错报风险的控制**（即控制风险），从而要求注册会计师获取审计证据以确定控制是否有效运行（即注册会计师在确定实质性程序的性质、时间安排和范围时**拟测试**控制运行的有效性）。

原适用审计准则

第七条 在设计拟实施的进一步审计程序时，注册会计师应当：

（一）考虑形成某类交易、账户余额和披露的认定层次重大错报风险评估结果的依据；

（二）……

形成某类交易、账户余额和披露的认定层次重大错报风险评估结果的依据包括：

（一）因相关类别的交易、账户余额**或**披露的具体特征而导致重大错报的可能性（即固有风险）；

（二）风险评估是否考虑了**相关控制**（即控制风险），从而要求注册会计师获取审计证据以确定控制是否有效运行（即注册会计师在确定实质性程序的性质、时间安排和范围时，**拟信赖**控制运行的有效性）。

修订内容对比

新审计准则

第八条 当存在下列情形之一时，注册会计师应当设计和实施控制测试，针对控制运行的有效性，获取充分、适当的审计证据：

（一）在评估认定层次重大错报风险时，预期控制的运行是有效的（即在确定实质性程序的性质、时间安排和范围时，注册会计师**拟测试**控制运行的有效性）；

（二）……

原适用审计准则

第八条 当存在下列情形之一时，注册会计师应当设计和实施控制测试，针对**相关**控制运行的有效性，获取充分、适当的审计证据：

（一）在评估认定层次重大错报风险时，预期控制的运行是有效的（即在确定实质性程序的性质、时间安排和范围时，注册会计师**拟信赖**控制运行的有效性）；

（二）……

修订内容对比

新审计准则

第十三条 在确定利用以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据是否适当，以及再次测试控制的时间间隔时，注册会计师应当考虑下列因素：

（一）**被审计单位内部控制体系**其他要素的有效性，包括**内部环境**、被审计单位对**内部控制体系**的监督工作以及被审计单位的风险评估工作；

原适用审计准则

第十三条 在确定利用以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据是否适当，以及再次测试控制的时间间隔时，注册会计师应当考虑下列因素：

（一）**内部控制**其他要素的有效性，包括**控制环境**、被审计单位对**控制**的监督以及被审计单位的风险评估**过程**；

修订内容对比

新审计准则

第十四条 如果拟利用以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据，注册会计师应当通过获取这些控制在以前审计后是否发生重大变化的审计证据，确定以前审计获取的审计证据是否与本期审计持续相关**并且依然可靠。**

原适用审计准则

第十四条如果拟利用以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据，注册会计师应当通过获取这些控制在以前审计后是否发生重大变化的审计证据，确定以前审计获取的审计证据是否与本期审计持续相关。

修订内容对比

新审计准则

第十六条 在评价**注册会计师拟信赖的控制的运行**有效性时，注册会计师应当评价通过实施实质性程序发现的错报是否表明控制未得到有效运行。但通过实质性程序未发现错报，并不能证明与所测试认定相关的控制是有效的。

原适用审计准则

第十六条在评价**相关控制运行**的有效性时，注册会计师应当评价通过实施实质性程序发现的错报是否表明控制未得到有效运行。但通过实质性程序未发现错报，并不能证明与所测试认定相关的控制是有效的。

修订内容对比

新审计准则

第十七条 如果发现拟信赖的控制出现偏差，注册会计师应当进行专门查询以了解这些偏差及其潜在后果，并确定：

（一）……；（二）……；

（三）是否需要针对**重大**错报风险实施实质性程序。

原适用审计准则

第十七条 如果发现拟信赖的控制出现偏差，注册会计师应当进行专门查询以了解这些偏差及其潜在后果，并确定：

（一）……；（二）……；

（三）是否需要针对**潜在**的错报风险实施实质性程序。

修订内容对比

新审计准则

第二十七条 如果对**各类交易、账户余额和披露的相关认定**没有获取充分、适当的审计证据，注册会计师应当尽可能获取进一步的审计证据。

原适用审计准则

第二十七条如果对**重大的财务报表认定**没有获取充分、适当的审计证据，注册会计师应当尽可能获取进一步的审计证据。

修订内容对比

新审计准则

第二条《中国注册会计师审计准则第1211号——**重大错报风险的识别和评估**》和《中国注册会计师审计准则第1231号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》涉及注册会计师了解被审计单位及其环境**（包括与财务报表编制相关的被审计单位内部控制体系）**，以足以识别和评估重大错报风险，并针对这些风险设计和实施进一步审计程序，本准则是对注册会计师如何应用这些准则的进一步扩展。

原适用审计准则

第二条《中国注册会计师审计准则第1211号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》和《中国注册会计师审计准则第1231号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》涉及注册会计师了解被审计单位及其环境**（包括与审计相关的内部控制）**，以足以识别和评估重大错报风险，并针对这些风险设计和实施进一步审计程序，本准则是对注册会计师如何应用这些准则的进一步扩展。

修订内容对比

新审计准则

第四条 如果服务机构提供的服务和对服务的控制，构成被审计单位与**财务报表编制**相关的信息系统的一部分，则服务机构提供的服务与被审计单位财务报表审计相关。服务机构的多数控制可能是与被审计单位财务报表编制相关的信息系统的一部分，或者是与之相关的控制，如与资产安全相关的控制。如果服务机构提供的服务影响到下列任何一项，则该服务被视为构成被审计单位信息系统的一部分：

原适用审计准则

第四条 如果服务机构提供的服务和对服务的控制，构成被审计单位与**财务报告相关**的信息系统（**包括相关业务流程**）的一部分，则服务机构提供的服务与被审计单位财务报表审计相关。服务机构的多数控制可能**与财务报告相关，也可能有其他控制（如与资产保护相关的控制）与审计相关**。如果服务机构提供的服务影响到下列任何一项，则该服务被视为构成被审计单位**与财务报告相关**的信息系统（**包括相关业务流程**）的一部分：

修订内容对比

新审计准则

(一) 与相关交易类别、账户余额和披露相关的信息如何在被审计单位信息系统中传递，无论这些信息是从总账和明细账中获取的还是从其他途径获取的，也无论**这种传递采用人工方式还是信息技术方式**。这包括当服务机构提供的服务影响下列方面时：

1. **被审计单位的交易**如何生成，与交易相关的信息如何被**记录、处理、进行必要的更正、结转至总账以及在财务报表中报告**；
2. 针对**与交易以外的事项或情况相关的信息**，被审计单位如何在财务报表中获取、处理和披露。

(二) 与上述第(一)项中的**信息传递过程相关的被审计单位会计记录、财务报表特定账户和其他支持性记录**。

(三) 将上述第(二)项中所述的记录**用于编制被审计单位财务报表（包括财务报表披露以及与相关交易类别、账户余额和披露相关的会计估计）的财务报告过程**。

(四) **与上述第(一)项至第(三)项相关的被审计单位信息技术环境**。

原适用审计准则

(一) 在被审计单位的经营过程中，对财务报表重大的**各类交易**；

(二) 在**信息技术和人工系统中**，被审计单位的**交易生成、记录、处理、必要的更正、结转至总账以及在财务报表中报告的程序**；

(三) 用以生成、记录、处理和报告（包括纠正不正确的信息以及信息如何结转至总账）**被审计单位交易的会计记录（电子或人工形式）、支持性信息和财务报表中的特定账户**；

(四) 被审计单位的信息系统如何获取**除交易以外的对财务报表重大的事项和情况**；

(五) **用于编制被审计单位财务报表（包括作出的重大会计估计和披露）的财务报告过程**；

(六) **与会计分录相关的控制，这些分录包括用以记录非经常性的、异常的交易或调整的非标准会计分录**。

修订内容对比

新审计准则

第十六条 当被审计单位使用服务机构提供的服务时，注册会计师的目标是：

（一）了解服务机构提供的服务的性质和重要性，及其对被审计单位内部控制**体系**的影响，**从而为识别和评估重大错报风险提供适当依据；**

原适用审计准则

第十六条 当被审计单位使用服务机构提供的服务时，注册会计师的目标是：

（一）了解服务机构提供的服务的性质和重要性，及其对与审计相关的被审计单位内部控制的影响，**以足以识别和评估重大错报风险；**

修订内容对比

新审计准则

第十七条 当按照《中国注册会计师审计准则第1211号——**重大错报风险的识别和评估**》的规定了解被审计单位时，注册会计师应当了解被审计单位在经营中如何利用服务机构提供的服务，包括：

（一）服务机构提供的服务的性质，以及该服务对被审计单位的重要性，包括对被审计单位内部控制**体系**产生的影响；

原适用审计准则

第十七条 当按照《中国注册会计师审计准则第1211号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》的规定了解被审计单位时，注册会计师应当了解被审计单位在经营中如何利用服务机构提供的服务，包括：

（一）服务机构提供的服务的性质，以及该服务对被审计单位的重要性，包括**由此**对被审计单位内部控制产生的影响；

修订内容对比

新审计准则

第十八条 当按照《中国注册会计师审计准则第1211号——**重大错报风险的识别和评估**》的规定**了解被审计单位内部控制体系时**，注册会计师应当**识别控制活动中与服务机构提供服务相关的控制（包括应用于服务机构所处理的交易的控制）**，**评价这些控制的设计，并确定其是否得到执行。**

原适用审计准则

第十八条 当按照《中国注册会计师审计准则第1211号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》的规定**了解与审计相关的内部控制时**，注册会计师应当**评价被审计单位的、与服务机构提供服务相关的控制的设计和执行情况**，这些控制包括应用于服务机构所处理的交易的控制。

修订内容对比

新审计准则

第十九条

注册会计师应当确定，是否已充分了解服务机构提供的服务的性质和重要性，及其对被审计单位内部控制**体系**的影响，**从而为识别和评估重大错报风险提供适当依据。**

原适用审计准则

第十九条

注册会计师应当确定，是否已充分了解服务机构提供的服务的性质和重要性，及其对**与审计相关**的被审计单位内部控制的影响，**以作为识别和评估重大错报风险的基础。**

修订内容对比

新审计准则

第二十条 如果不能从被审计单位获得充分的了解，注册会计师应当实施下列一项或多项程序：

- (一) ……； (二) ……； (三) ……
- (四) 利用其他注册会计师实施可以获取有关服务机构**控制**的必要信息的程序。

原适用审计准则

第二十条 如果不能从被审计单位获得充分的了解，注册会计师应当实施下列一项或多项程序：

- (一) ……； (二) ……； (三) ……
- (四) 利用其他注册会计师实施可以获取有关服务机构**相关控制**的必要信息的程序。

修订内容对比

新审计准则

第二十二条 如果拟利用第一类报告或第二类报告作为审计证据，以支持对服务机构内部控制设计和执行情况的了解，注册会计师应当：（一）……；（二）对了解**服务机构的控制**而言，评价报告提供的证据是否充分和适当；

原适用审计准则

第二十二条 如果拟利用第一类报告或第二类报告作为审计证据，以支持对服务机构内部控制设计和执行情况的了解，注册会计师应当：（一）……；（二）对了解**与审计相关的被审计单位内部控制**而言，评价报告提供的证据是否充分和适当；

修订内容对比

新审计准则

第十二条 注册会计师应当确定未更正错报单独或汇总起来是否重大。在确定时，注册会计师应当考虑：

(一) ……

(二) 与以前期间**有关**的未更正错报对有关类别的交易、账户余额或披露以及财务报表整体的影响。

原适用审计准则

第十二条 注册会计师应当确定未更正错报单独或汇总起来是否重大。在确定时，注册会计师应当考虑：

(一) ……

(二) 与以前期间**相关**的未更正错报对相关类别的交易、账户余额或披露以及财务报表整体的影响。

修订内容对比

新审计准则

第十四条注册会计师应当与治理层沟通与以前期间相关的未更正错报对**有关**类别的交易、账户余额或披露以及财务报表整体的影响。

原适用审计准则

第十四条注册会计师应当与治理层沟通与以前期间相关的未更正错报对**相关**类别的交易、账户余额或披露以及财务报表整体的影响。

修订内容对比

新审计准则

第二条 本准则适用于注册会计师在审计过程中获取和评价所有审计证据。其他审计准则对获取和评价审计证据提出了进一步要求。例如，《中国注册会计师审计准则第1211号——**重大错报风险的识别和评估**》等准则规范了审计的具体方面对审计证据的要求；……

原适用审计准则

第二条 本准则适用于注册会计师在审计过程中获取和评价所有审计证据。其他审计准则对获取和评价审计证据提出了进一步要求。例如，《中国注册会计师审计准则第1211号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》等准则规范了审计的具体方面对审计证据的要求；……

修订内容对比

新审计准则

第十一条

在设计和实施审计程序时，注册会计师应当考虑用作审计证据的信息的相关性和可靠性，**包括从外部信息来源获取的信息。**

原适用审计准则

第十一条

在设计和实施审计程序时，注册会计师应当考虑用作审计证据的信息的相关性和可靠性。

修订内容对比

新审计准则

第十二条如果用作审计证据的信息在编制时利用了管理层的专家的工作，注册会计师应当考虑管理层的专家的工作对实现注册会计师目的的重要性，并在必要的范围内实施下列程序：

- （一）……；（二）……；
- （三）评价将管理层的专家的工作用作**有关**认定的审计证据的适当性。

原适用审计准则

第十二条如果用作审计证据的信息在编制时利用了管理层的专家的工作，注册会计师应当考虑管理层的专家的工作对实现注册会计师目的的重要性，并在必要的范围内实施下列程序：

- （一）……；（二）……；
- （三）评价将管理层的专家的工作用作**相关**认定的审计证据的适当性。

修订内容对比

新审计准则

第二条 除本准则以外，其他审计准则也对注册会计师使用分析程序作出了规定。
《中国注册会计师审计准则第1211号——**重大错报风险的识别和评估**》规定了注册会计师将分析程序用作风险评估程序。

原适用审计准则

第二条 除本准则以外，其他审计准则也对注册会计师使用分析程序作出了规定。
《中国注册会计师审计准则第1211号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》规定了注册会计师将分析程序用作风险评估程序。

修订内容对比

新审计准则

第二条 在涉及与关联方关系及其交易相关的重大错报风险时，本准则是对注册会计师如何应用《中国注册会计师审计准则第1211号——**重大错报风险的识别和评估**》、《中国注册会计师审计准则第1231号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》和《中国注册会计师审计准则第1141号——财务报表审计中与舞弊相关的责任》的进一步扩展。

原适用审计准则

第二条 在涉及与关联方关系及其交易相关的重大错报风险时，本准则是对注册会计师如何应用《中国注册会计师审计准则第1211号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》、《中国注册会计师审计准则第1231号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》和《中国注册会计师审计准则第1141号——财务报表审计中与舞弊相关的责任》的进一步扩展。

修订内容对比

新审计准则

第十二条 《中国注册会计师审计准则第1211号——**重大错报风险的识别和评估**》和《中国注册会计师审计准则第1141号——财务报表审计中与舞弊相关的责任》规定了注册会计师在审计过程中实施的风险评估程序和相关工作。

原适用审计准则

第十二条 《中国注册会计师审计准则第1211号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》和《中国注册会计师审计准则第1141号——财务报表审计中与舞弊相关的责任》规定了注册会计师在审计过程中实施的风险评估程序和相关工作。

修订内容对比

新审计准则

第十九条 注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第1211号——**重大错报风险的识别和评估**》的规定，识别和评估关联方关系及其交易导致的重大错报风险，并确定这些风险是否为特别风险。在确定时，注册会计师应当将识别出的、超出被审计单位正常经营过程的重大关联方交易导致的风险确定为特别风险。

原适用审计准则

第十九条 注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第1211号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》的规定，识别和评估关联方关系及其交易导致的重大错报风险，并确定这些风险是否为特别风险。在确定时，注册会计师应当将识别出的、超出被审计单位正常经营过程的重大关联方交易导致的风险确定为特别风险。

修订内容对比

新审计准则

第九条 在按照《中国注册会计师审计准则第 1211 号——**重大错报风险的识别和评估**》的规定实施风险评估程序时，注册会计师应当考虑是否存在可能导致对被审计单位持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况。在进行考虑时，注册会计师应当确定管理层是否已对被审计单位持续经营能力作出初步评估。

原适用审计准则

第九条 在按照《中国注册会计师审计准则第 1211 号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》的规定实施风险评估程序时，注册会计师应当考虑是否存在可能导致对被审计单位持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况。在进行考虑时，注册会计师应当确定管理层是否已对被审计单位持续经营能力作出初步评估。

修订内容对比

新审计准则

第十一条 如果上期财务报表已由前任注册会计师审计，并发表了非无保留意见，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第 1211 号——**重大错报风险的识别和评估**》的规定，在评估本期财务报表重大错报风险时，评价导致对上期财务报表发表非无保留意见的事项的影响。

原适用审计准则

第十一条 如果上期财务报表已由前任注册会计师审计，并发表了非无保留意见，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第1211号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》的规定，在评估本期财务报表重大错报风险时，评价导致对上期财务报表发表非无保留意见的事项的影响。

修订内容对比

新审计准则

附录：其他审计准则对书面声明的具体要求

2. 《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》第**十七**条；

【**第十七条** 注册会计师应当要求管理层和治理层（如适用）提供书面声明，以表明被审计单位已向注册会计师披露了所有知悉的、且在编制财务报表时应当考虑其影响的违反法律法规行为或怀疑存在的违反法律法规行为。】

原适用审计准则

附录：其他审计准则对书面声明的具体要求

2. 《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》第**十六**条；

【**第十六条** 在审计过程中实施的其他审计程序可能使注册会计师识别出或怀疑存在违反法律法规行为，注册会计师应当对此保持警觉。】

修订内容对比

新审计准则

5. 《中国注册会计师审计准则第1321号——**会计估计和相关披露的审计**》**第三十三条**。

原适用审计准则

5. 《中国注册会计师审计准则第1321号——**审计会计估计（包括公允价值会计估计）和相关披露**》第二十七条；

【第二十七条 注册会计师应当向管理层和治理层（如适用）获取书面声明，以确定其是否认为在作出会计估计时使用的重大假设是合理的。】

修订内容对比

新审计准则

【第1321号 第三十三条 注册会计师应当要求管理层和治理层（如适用）就以下事项提供书面声明：根据适用的财务报告编制基础有关确认、计量或披露的规定，管理层和治理层（如适用）作出会计估计和相关披露时使用的方法、重大假设和数据是适当的。

注册会计师还应当考虑是否需要获取关于特定会计估计（包括所使用的方法、假设或数据）的书面声明。】

修订内容对比

新审计准则

第三十条

注册会计师应当通过了解被审计单位及其环境、**适用的财务报告编制基础和被审计单位内部控制体系**，识别和评估财务报表重大错报风险。

原适用审计准则

第三十条

注册会计师应当通过了解被审计单位及其环境，识别和评估财务报表重大错报风险。

修订内容对比

新审计准则

第三条 在被审计单位设有内部审计的情况下，如果存在下列情形之一，则本准则中与利用内部审计工作相关的条款不适用：

(一)

(二) 注册会计师按照《中国注册会计师审计准则第 1211 号——**重大错报风险的识别和评估**》的规定，通过实施程序获取对内部审计的初步了解后，预期在获取审计证据时不利用其工作。

原适用审计准则

第三条 在被审计单位设有内部审计的情况下，如果存在下列情形之一，则本准则中与利用内部审计工作相关的条款不适用：

(一)

(二) 注册会计师按照《中国注册会计师审计准则第1211号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》的规定，通过实施程序获取对内部审计的初步了解后，预期在获取审计证据时不利用其工作。

修订内容对比

新审计准则

第二节 本准则和《中国注册会计师审计准则第 1211 号——**重大错报风险的识别和评估**》的关系

原适用审计准则

第二节 本准则和《中国注册会计师审计准则第 1211 号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》的关系

修订内容对比

新审计准则

第七条 《中国注册会计师审计准则第1211号——**重大错报风险的识别和评估**》及其应用指南阐述了内部审计所掌握的情况和经验如何为注册会计师了解被审计单位及其环境、**适用的财务报告编制基础和被审计单位内部控制体系**，识别和评估重大错报风险提供信息。

原适用审计准则

第七条 《中国注册会计师审计准则第1211号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》及其应用指南阐述了内部审计所掌握的情况和经验如何为注册会计师了解被审计单位及其环境、识别和评估重大错报风险提供信息。

修订内容对比

新审计准则

第八条 注册会计师可能能够以建设性和互补的方式利用内部审计的工作。这取决于下列因素：

（一）……；（二）……；（三）……

当注册会计师按照《中国注册会计师审计准则第1211号——**重大错报风险的识别和评估**》的规定，实施程序获取对被审计单位内部审计的初步了解后，拟利用内部审计工作作为获取审计证据的一部分时，本准则规范了注册会计师的相关责任。

原适用审计准则

第八条 注册会计师可能能够以建设性和互补的方式利用内部审计的工作。这取决于下列因素：

（一）……；（二）……；（三）……

当注册会计师按照《中国注册会计师审计准则第1211号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》的规定，实施程序获取对被审计单位内部审计的初步了解后，拟利用内部审计工作作为获取审计证据的一部分时，本准则规范了注册会计师的相关责任。

修订内容对比

新审计准则

第十四条 注册会计师应当依据适用的财务报告编制基础特别评价下列内容：

- (一)
- (二)
- (三) 管理层作出的会计估计**和相关披露**是否合理；
- (四)

原适用审计准则

第十四条 注册会计师应当依据适用的财务报告编制基础特别评价下列内容：

- (一)
- (二)
- (三) 管理层作出的会计估计是否合理；
- (四)

修订内容对比

新审计准则

第九条注册会计师应当从与治理层沟通过的事项中确定在执行审计工作时重点关注过的事项。在确定时，注册会计师应当考虑下列方面：

（一）按照《中国注册会计师审计准则第1211号——**重大错报风险的识别和评估**》的规定，评估的重大错报风险较高的领域或识别出的特别风险；

（二）与财务报表中涉及重大管理层判断（包括**涉及**高度估计不确定性的会计估计）的领域相关的重大审计判断；

（三）……

原适用审计准则

第九条注册会计师应当从与治理层沟通过的事项中确定在执行审计工作时重点关注过的事项。在确定时，注册会计师应当考虑下列方面：

（一）按照《中国注册会计师审计准则第1211号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》的规定，评估的重大错报风险较高的领域或识别出的特别风险；

（二）与财务报表中涉及重大管理层判断（包括**被认为具有**高度估计不确定性的会计估计）的领域相关的重大审计判断；

（三）……

修订内容对比

新审计准则

第十一条

注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第1211号——**重大错报风险的识别和评估**》的规定，了解被审计单位选择和运用会计政策的情况。

原适用审计准则

第十一条

注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第1211号——**通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险**》的规定，了解被审计单位选择和运用会计政策的情况。

修订内容对比

新审计准则

第三十一条 注册会计师应当考虑将环境审计的结果作为适当的审计证据。在这种情况下，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第1411号——**利用内部审计人员的工作**》和《中国注册会计师审计准则第1421号——利用专家的工作》的规定，考虑利用环境审计工作的适当性。

原适用审计准则

第三十一条 注册会计师应当考虑将环境审计的结果作为适当的审计证据。在这种情况下，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第1411号——**考虑内部审计工作**》和《中国注册会计师审计准则第1421号——利用专家的工作》的规定，考虑利用环境审计工作的适当性。

修订内容对比

新审计准则

第三十二条 如果内部审计人员已将内部审计单位经营活动的环境方面作为内部审计工作的一部分，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第1411号——**利用内部审计人员的工作**》的规定，考虑利用内部审计工作的适当性。

原适用审计准则

第三十二条 如果内部审计人员已将内部审计单位经营活动的环境方面作为内部审计工作的一部分，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第1411号——**考虑内部审计工作**》的规定，考虑利用内部审计工作的适当性。

修订内容对比

新审计准则

第三十五条 在检查与环境事项相关的会计估计时，注册会计师应当遵守《中国注册会计师审计准则第1321号——会计估计和**相关披露的审计**》的有关规定。

原适用审计准则

第三十五条 在检查与环境事项相关的会计估计时，注册会计师应当遵守《中国注册会计师审计准则第1321号——会计估计》的有关规定。

修订内容对比

新审计准则

第三十九条……

如果认为环境事项对财务报表的影响具有重大不确定性或相关披露不充分，或根据职业判断认为环境事项可能导致持续经营假设不再合理，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第1502号——**在审计报告中发表非无保留意见**》和《中国注册会计师审计准则第1324号——持续经营》的规定，出具恰当的审计报告。

原适用审计准则

第三十九条……

如果认为环境事项对财务报表的影响具有重大不确定性或相关披露不充分，或根据职业判断认为环境事项可能导致持续经营假设不再合理，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第1502号——**非标准审计报告**》和《中国注册会计师审计准则第1324号——持续经营》的规定，出具恰当的审计报告。

修订内容对比

新审计准则

第十五条在被审计单位使用服务机构的情况下，服务机构采用和保持的某些政策、程序和记录可能与被审计单位财务报表审计相关，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第**1241号**——对被审计单位使用服务机构的考虑》的规定，考虑被审计单位的外包安排及相关风险的应对措施，以确定其对审计的影响。

原适用审计准则

第十五条在被审计单位使用服务机构的情况下，服务机构采用和保持的某些政策、程序和记录可能与被审计单位财务报表审计相关，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第**1212号**——对被审计单位使用服务机构的考虑》的规定，考虑被审计单位的外包安排及相关风险的应对措施，以确定其对审计的影响。

修订内容对比

新审计准则

第二十二條 注册會計師应当按照《中國注册會計師審計準則第1211號——**重大錯報風險的識別和評估**》和《中國注册會計師審計準則第1231號——針對評估的重大錯報風險**採取的應對措施**》的規定，考慮被審計單位在電子商務中運用的**與財務報表編制**相關的內部控制**體系**。

原適用審計準則

第二十二條 注册會計師应当按照《中國注册會計師審計準則第1211號——**了解被審計單位及其環境并評估重大錯報風險**》和《中國注册會計師審計準則第1231號——針對評估的重大錯報風險**實施的程序**》的規定，考慮被審計單位在電子商務中運用的與**審計**相關的內部控制。



SHINEWING
MAY THE WINGS OF FAITH SHINE

谢 谢

关于信永中和

信永中和集团是中国成立时间最早、存续时间最长，并且是中国首家建立自控国际网络品牌的专业服务机构，在中国大陆及其它16个国家或地区设有80个办公室，员工总数逾10000人，包括480多位合伙人。作为高度整合的一体化网络，我们致力于通过审计、税务、咨询、工程管理等多元化专业服务助力企业客户实现长期增长与战略发展。

© 2020 信永中和.版权所有

了解更多资讯，请访问 www.shinewing.com

扫描二维码关注“信永中和”微信公众号

