

(1996年12月26日发布 1997年1月1日实施)

## 第一章 总 则

第一条 为了规范主审注册会计师在会计报表审计中利用其他注册会计师的工作，明确双方的责任和义务，根据《独立审计基本准则》，制定本准则。

第二条 本准则所称主审注册会计师，是指利用其他注册会计师的工作，负责对被审计单位会计报表整体发表审计意见的注册会计师。

本准则所称其他注册会计师，是指负责对被审计单位的一个或多个组成部分的会计信息实施审计的其他会计师事务所的注册会计师。

本准则所称组成部分，是指被审计单位的部门、分支机构、子公司和联营公司等，其会计信息包含于主审注册会计师所审计的会计报表整体中。

第三条 本准则不适用于下列情况：

- (一) 联合审计；
- (二) 一个或多个组成部分的会计信息对被审计单位会计报表整体不具有重大影响；
- (三) 后任注册会计师向前任注册会计师查询审计工作底稿。

第四条 注册会计师执行会计报表审计以外的其他审计业务，除有特定要求者外，应当参照本准则办理。

## 第二章 一 般 原 则

第五条 注册会计师在接受委托担任主审注册会计师之前，应当考虑下列因素：

- (一) 参与程度及所审计会计报表部分的重要性；
- (二) 对其他注册会计师所审计组成部分业务的了解程度；
- (三) 其他注册会计师所审计组成部分的会计信息存在重大错报或漏报的风险。

第六条 主审注册会计师决定利用其他注册会计师的工作时，应当与其取得联系，及时告知下列事项：

- (一) 审计目的与范围；
- (二) 审计报告用途；
- (三) 会计、审计等有关规定及报告编制要求；
- (四) 需要特别关注的审计领域；
- (五) 完成审计工作的时间；

(六) 被审计单位会计报表整体的重要性水平；

(七) 其他重大事项。

在取得联系前，如果其他注册会计师已完成审计工作，主审注册会计师应当就上述内容对其他注册会计师的工作进行复核，以确定其工作是否符合要求。

第七条 其他注册会计师应当与主审注册会计师配合，并在征得被审计单位同意后，提供主审注册会计师所需要的资料。

第八条 主审注册会计师应当及时获取其他注册会计师能够按其要求完成审计工作的书面声明。

其他注册会计师不能按要求完成审计工作时，应当及时告知主审注册会计师。

### 第三章 主审注册会计师的审计程序

第九条 主审注册会计师应当实施必要的审计程序，检查、复核其他注册会计师的审计工作，并根据被审计单位的具体情况，合理确定审计程序的性质、时间和范围。

第十条 在确定审计程序时，主审注册会计师应当考虑：

- (一) 被审计单位会计报表整体的重要性水平和审计风险；
- (二) 其他注册会计师所审计组成部分会计信息的重要性水平；
- (三) 对其他注册会计师确定的审计风险水平的可接受程度。

第十一条 主审注册会计师实施的审计程序通常包括：

- (一) 了解其他注册会计师的专业胜任能力和独立性；
- (二) 了解其他注册会计师的审计目的与范围；
- (三) 向其他注册会计师了解会计、审计等有关规定和报告编制要求的遵循情况，并取得关于审计独立性和上述情况的书面声明；
- (四) 了解和评价其他注册会计师对于重大审计问题的处理情况；
- (五) 了解其他注册会计师发现的未调整事项和未披露事项的详细情况。

第十二条 如果对其他注册会计师的专业胜任能力和独立性等均表示满意，且与其有长期的业务联系或有其他充足的理由，主审注册会计师可考虑信赖其工作结果。否则，应当进一步实施以下审计程序：

- (一) 与其他注册会计师讨论其审计程序、审计结论和审计意见；
- (二) 查阅其具体审计计划；
- (三) 适当查阅其他审计工作底稿。

第十三条 实施上述审计程序后，主审注册会计师如果认为其他注册会计师的审计工作仍不能满足要求，应当与被审计单位进行商讨。必要时，应提请其他注册会计师实施追加审计程序，或者由主审注册会计师直接实施追加审计程序。

第十四条 主审注册会计师应当将上述审计程序及其执行情况，连同取得的有关资料，形成审计工作底稿。

#### 第四章 主审注册会计师编制审计报告时的考虑

第十五条 主审注册会计师在审计报告中一般不应提及其他注册会计师的工作。

第十六条 当存在以下情况时，主审注册会计师可考虑在审计报告中提及其他注册会计师的工作，但不应被视为将其责任分摊给其他注册会计师：

(一) 无法对其他注册会计师的工作进行复核，且无法直接实施必要的审计程序；

(二) 其他注册会计师的工作不能满足要求，且无法直接实施必要的审计程序。

第十七条 如果无法依赖其他注册会计师的审计工作，且无法实施其他必要的审计程序，主审注册会计师应当出具保留意见或拒绝表示意见的审计报告。

第十八条 主审注册会计师如果决定在审计报告中提及其他注册会计师的工作，应当指明双方的审计范围，及由其他注册会计师审计的资产总额、营业收入或其他重要项目占被审计单位会计报表整体各该项目的比例。

第十九条 如果其他注册会计师出具带说明段的审计报告，主审注册会计师应当考虑其理由及对会计报表整体的影响程度，以决定对会计报表整体发表审计意见的类型。

#### 第五章 附 则

第二十条 本准则由中国注册会计师协会负责解释。

第二十一条 本准则自1997年1月1日起施行。

中国内部审计协会. 版权所有 LT科技制作  
协会地址：北京市海淀区中关村南大街4号  
联系电话：010-82199846/47 电子邮件：[xinxibu@263.net](mailto:xinxibu@263.net)  
Copyright (C) 2003 . All rights reserved