

(1996年12月26日发布 1997年1月1日实施)

## 第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师在会计报表审计中对期初余额的审计，明确执业责任，保证执业质量，根据《独立审计基本准则》，制定本准则。

第二条 本准则所称期初余额，是指首次接受委托时，所审计会计期间期初已存在的余额。它以上期期末余额为基础，反映了前期交易、事项及其会计处理的结果。

本准则所称首次接受委托，是指会计师事务所在被审计单位上期会计报表未经独立审计，或由其他会计师事务所审计的情况下接受的审计委托。

第三条 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

第四条 注册会计师应当保持应有的职业谨慎，充分考虑期初余额对所审计会计报表的影响。

第五条 注册会计师应当根据期初余额对所审计会计报表的影响程度，合理运用专业判断，以确定期初余额的审计范围。

第六条 注册会计师进行会计报表审计时，一般无需专门对期初余额发表审计意见，但应实施适当的审计程序，并充分考虑相关审计结论对所审计会计报表发表审计意见的影响。

第七条 如上期会计报表已经其他会计师事务所审计，注册会计师可与前任注册会计师联系，以获取必要的审计证据，但应征得被审计单位同意。前任注册会计师应当提供必要的协助。

## 第三章 审 计 程 序

第八条 注册会计师对期初余额进行审计，应当获取充分、适当的审计证据，以证实：

- (一) 期初余额不存在对本期会计报表有重大影响的错报或漏报；
- (二) 上期期末余额已正确结转至本期，或者已恰当地重新表述；
- (三) 上期遵循了恰当的会计政策，并与本期一致。

第九条 注册会计师在确定期初余额的审计程序时，应当考虑下列因素：

- (一) 上期选用的会计政策；
- (二) 上期会计报表是否经过其他会计师事务所审计；
- (三) 会计报表项目的性质及在本期会计报表中被错报、漏报的风险；
- (四) 期初余额对本期会计报表的影响程度。

第十条 如上期会计报表已经其他会计师事务所审计，注册会计师可通过查阅前任注册会计师的审计工作底稿，获取有关期初余额的审计证据，但应当考虑前任注册会计师的专业胜任能力和独立性。

如前任注册会计师出具了带说明段的审计报告，注册会计师应当特别关注其原因，并考虑对本期会计报表的影响。

第十一条 如实施上述审计程序仍不能获取充分、适当的审计证据，或上期会计报表未经独立审计，注册会计师应当对期初余额实施以下审计程序：

- (一) 询问被审计单位管理当局；
- (二) 审阅上期会计资料及相关资料；
- (三) 通过对本期会计报表实施的审计程序进行证实；
- (四) 补充实施其他适当的实质性测试程序。

#### 第四章 审计结论及处理

第十二条 注册会计师应当根据已获取的审计证据，形成对期初余额的审计结论，并确定其对本期会计报表审计意见的影响。

第十三条 如期初余额对本期会计报表可能存在重大影响，但无法对其获取充分、适当的审计证据，注册会计师应当对本期会计报表发表保留意见或拒绝表示意见。

第十四条 如期初余额存在严重影响本期会计报表的错报或漏报，注册会计师应当提请被审计单位进行调整或披露。如被审计单位不接受建议，注册会计师应当对本期会计报表发表保留意见或否定意见。

上期会计报表如经其他会计师事务所审计，注册会计师应当提请被审计单位或经其授权，将上述情况告知前任注册会计师。

第十五条 如前任注册会计师出具了带说明段的审计报告，注册会计师应当考虑相关事项对本期会计报表的影响。如其影响尚未消除，注册会计师仍应在审计报告中进行适当反映。

#### 第五章 附 则

第十六条 本准则由中国注册会计师协会负责解释。

第十七条 本准则自1997年1月1日起施行。