

注册会计师 审计 教材精讲班

第二十一章 会计师事务所业务质量管理

考情分析

本章属于比较重要的章节，在历年考试中以简答题的形式出现，2020年主要以选择题的形式出现。2021年和2022年教材根据最新的准则进行了编写，绝大多数历史考点不再适用。

需要重点掌握的考点有：质量管理体系的目标、总体要求和要素、项目质量复核和审计项目合伙人管理、业务执行。

第一节 会计师事务所质量管理体系

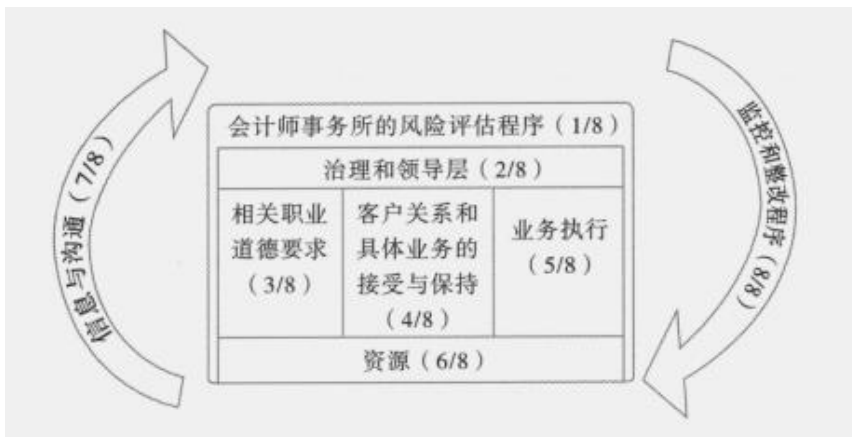
一、质量管理体系概念、目标和框架

（一）概念和目标

质量管理体系是会计师事务所为实施质量管理而设计、实施和运行的系统，其目标是在以下两个方面提供合理保证：

1. 会计师事务所及其人员按照适用的法律法规和职业准则的规定履行职责，并根据这些规定执行业务；（过程）
2. 会计师事务所和项目合伙人出具适合具体情况的报告。（结果）

（二）框架（八要素）



二、总体要求

1. 在全所范围内统一设计、实施和运行；
2. 风险导向的思路。会计师事务所在设计、实施和运行质量管理体系时，应当采用风险导向的思路；
3. 根据本事务所及其业务的性质和具体情况“量身定制”；
4. 不断优化和完善。质量管理体系应当是动态的，而不是一成不变的。

三、框架的应用（八要素的应用）

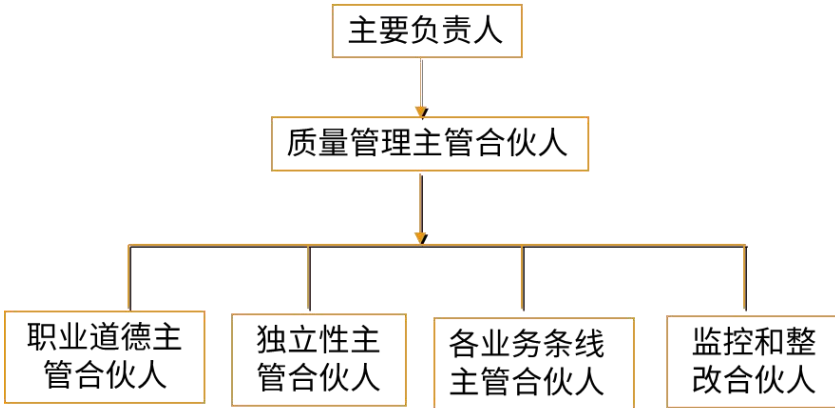
（一）会计师事务所的风险评估程序（1/8）

项目	具体内容
思路	设定质量目标、识别和评估质量风险，并设计和采取应对措施以应对质量风险
需要了解的事项或情况	会计师事务所的性质和具体情况 会计师事务所业务的性质和具体情况
动态调整	会计师事务所或业务的性质和具体情况可能发生变化。如果识别出变化，会计师事务所应当考虑调整之前实施风险评估程序的结果，并在适当情况下采取下列措施： 1. 设定额外的质量目标或调整之前设定的额外质量目标；

	2. 识别和评估额外的质量风险、调整之前评估的质量风险或重新评估质量风险； 3. 设计和采取额外的应对措施，或调整已采取的应对措施。
--	-----------------------------------------------------------------------

(二) 治理层和领导层 (2/8)

1. 质量管理领导层



2. 合伙人管理

事项	具体内容
管理环节	晋升、培训、考核、分配、转入、退出
晋升合伙人	应当综合考虑拟晋升人员的执业理念、职业价值观、职业道德、专业胜任能力和执业诚信记录，建立以质量为导向的晋升机制； 应当针对合伙人的晋升建立和实施质量一票否决制度。
考核和收益分配	应当综合考虑合伙人的执业质量、管理能力、经营业绩、社会声誉等指标； 不得以承接和执行业务的收入或利润作为首要指标； 不应直接或变相以分所、部门、合伙人所在团队作为利润中心进行收益分配。

(三) 相关职业道德要求 (3/8)

书面确认	至少每年一次向所有需要按照相关职业道德要求保持独立性的人员获取其已遵守独立性要求的书面确认。
轮换机制 (针对公众利益实体审计业务)	应当对关键审计合伙人的轮换情况进行实时监控； 建立关键审计合伙人服务年限清单； 每年对轮换情况实施复核，并在全所范围内统一进行轮换。
利益分配机制	全所的人力资源和客户资源实现一体化统筹管理； 应当定期评价利益分配机制的设计和执行情况，避免某合伙人或项目组的利益与特定客户长期直接挂钩，从而影响其独立性。

(四) 客户关系和具体业务的接受与保持 (4/8)

事项	具体内容
相关质量目标	1. 会计师事务所就是否接受或保持某项客户关系或具体业务所作出的判断是适当的，充分考虑了以下方面： (1) 会计师事务所是否针对业务的性质和具体情况以及客户（包括客户的管理层和治理层）的诚信和道德价值观获取了足以支持上述判断的充分信息； (2) 会计师事务所是否具备按照适用的法律法规和职业准则的规定执行业务的能力。
相关质量目标	2. 会计师事务所在财务和运营方面对优先事项的安排，并不会导致对是否接受或保持客户关系或具体业务作出不恰当的判断。

	会计师事务所应当制定相关政策和程序以应对以下情形： （1）会计师事务所在接受或保持某一客户关系或具体业务后知悉了某些信息，而这些信息如果在接受或保持该客户关系或具体业务之前知悉，将会导致其拒绝接受该客户关系或业务； （2）根据法律法规的规定，会计师事务所所有义务接受某项客户关系或具体业务。
树立风险意识	对于会计师事务所认定存在高风险的业务，应当设计和实施专门的质量管理程序，并经质量管理主管合伙人（或类似职位的人员）或其授权的人员审批。 专门的质量管理程序示例如下： 1. 加强与前任注册会计师的沟通； 2. 与相关监管机构的沟通； 3. 访谈拟承接客户以了解有关情况； 4. 加强内部质量复核等。

（五）业务执行（5/8）

1. 对项目合伙人的要求

项目合伙人，是指会计师事务所中负责某项业务及其执行，并代表会计师事务所在出具的报告上签字的合伙人。在全国范围内委派具有足够专业胜任能力、时间，并且无不良执业诚信记录的项目合伙人执行业务。

评价专业胜任能力	基于以下三个方面进行评价： 1. 是否充分了解相关法律法规和监管要求； 2. 是否能够熟练掌握和运用相关职业准则的规定； 3. 是否充分了解客户所在行业的业务特点、发展趋势、重大风险以及该行业对信息技术的运用情况等。
----------	-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

2. 项目组内部复核

项目组是指执行某项业务的所有合伙人和员工，以及为该项业务实施程序的所有其他人员，但不包括外部专家，也不包括为项目组提供直接协助的内部审计人员。

要求：应当制定与内部复核相关的政策和程序，对内部复核的层级、各层级的复核范围、执行复核的具体要求以及对复核的记录要求等作出规定。

3. 项目质量复核

项目质量复核，是指在报告日或报告日之前，项目质量复核人员对项目组作出的重大判断及据此得出的结论作出的客观评价。

项目质量复核人员，是指会计师事务所中实施项目质量复核的合伙人或其他类似职位的人员，或者由会计师事务所委派实施项目质量复核的外部人员。

复核的对象：

1. 上市实体财务报表审计业务；
2. 法律法规要求实施项目质量复核的审计业务或其他业务；
3. 会计师事务所认为，为应对一项或多项质量风险，有必要实施项目质量复核的审计业务或其他业务。

【提示】项目质量复核 VS 项目组内部复核：复核主体不同、适用的业务范围不同、复核的内容不同。

4. 意见分歧

来源	1. 项目组内部 2. 项目组与被咨询者之间 3. 项目合伙人与项目质量复核人之间
制定与解决意见分歧的政策和程序	双主体复核：项目合伙人和项目质量复核人（如有）
	在业务工作底稿中适当记录意见分歧的解决过程和结论 确保所执行的项目在意见分歧解决后才能出具业务报告。

5. 出具业务报告

复核确认人员	项目组内部 项目组与被咨询者之间 项目合伙人与项目质量复核人之间
--------	----------------------------------------

复核确认事项	确保业务报告的内容、格式符合职业准则的规定
报告的签署人员	项目合伙人及其他适当的人员（如适用）签署

6. 投诉和指控

投诉和指控的环节	会计师事务所应当制定政策和程序，以接受、调查、解决投诉和指控。
投诉和指控的事项	未能按照适用的法律法规、职业准则的要求执行业务； 未能制定会计师事务所制定的政策和程序。

（六）资源（6/8）

一、相关质量目标

- 会计师事务所招聘、培养和留住下列方面具备胜任能力的人员：
 - 具备与会计师事务所执行的业务相关的知识和经验，能够持续高质量地执行业务；
 - 执行与质量管理体系运行相关的活动或承担与质量管理体系相关的责任。
- 会计师事务所人员通过其行为展示出对质量的重视，不断培养和保持适当的胜任能力以履行其职责。会计师事务所通过及时的业绩评价、薪酬调整、晋升和其他奖惩措施对这些人员进行问责或认可。
- 当会计师事务所在质量管理体系的运行方面缺乏充分、适当的人员时，能够从外部（如网络、网络事务所或服务提供商）获取必要的人力资源支持。
- 会计师事务所为每项业务分派具有适当胜任能力的项目合伙人和其他项目组成员并保证其有充足的时间持续高质量地执行业务。
- 会计师事务所分派具有适当胜任能力的人员执行质量管理体系内的各项活动，并保证其有充足的时间执行这些活动。
- 会计师事务所获取、开发、维护、利用适当的技术资源，以支持质量管理体系的运行和业务的执行。
- 会计师事务所获取、开发、维护、利用适当的知识资源，为质量管理体系的运行和高质量业务的持续执行提供支持，并且这些知识资源符合相关法律法规和职业准则的规定。

二、与资源相关的政策和程序

- 组建一支专业性强、经验丰富、运作规范的质量管理体系团队，以维持质量管理体系的日常运行；
- 与专业技术支持相关的政策和程序，配备具备相应专业胜任能力、时间和权威性的技术支持人员，确保相关业务能够获得必要的专业技术支持；
- 完善的工时管理系统，确保相关人员投入足够的时间执行业务，并为业绩评价提供依据；
- 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，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。

（七）信息与沟通（7/8）

会计师事务所应当针对下列方面制定政策和程序：

- 会计师事务所在执行上市实体财务报表审计业务时，应当与治理层沟通质量管理体系是如何为持续高质量地执行业务提供支撑的。
- 会计师事务所在何种情况下向外部各方沟通与质量管理体系相关的信息是适当的。
- 会计师事务所按照上述第1项和第2项的规定进行外部沟通时应当沟通哪些信息，以及沟通的性质、时间安排、范围和适当形式。

（八）监控和整改程序（8/8）

监控和整改	具体内容	
监控活动	周期性检查	在每个周期内，对每个项目合伙人，至少选择一项已完成的项目进行检查。
	上市实体检查周期	对承接上市实体审计业务的每个项目合伙人，检查周期最长不得超过三年

	执行监控活动人员的要求	1. 具备有效执行监控活动所必需的胜任能力、时间和权威性； 2. 具有客观性，项目组成员和项目质量复核人员不得参与对其项目的监控活动。
质量管理体系的缺陷	表明存在缺陷的情形： 1. 未能设定某些质量目标，而这些质量目标对实现质量管理体系的目标是必要的； 2. 未能识别或恰当评估一项或多项质量风险； 3. 未能恰当设计和采取应对措施，或者应对措施未能有效发挥作用，导致一项应对措施或者多项应对措施的组合未能将相关质量风险发生的可能性降低至可接受的低水平； 4. 质量管理体系的某些方面缺失，或者某些方面未能得到恰当的设计、实施或有效运行。 评价缺陷严重程度和广泛性的方法： 1. 调查缺陷的根本原因； 2. 评价这些缺陷单独或累积起来对质量管理体系的影响。	
整改措施	1. 针对缺陷的性质和影响程度，会计师事务所应当对相关人员进行问责； 2. 问责应当与相关责任人员的考核、晋升和薪酬挂钩； 3. 对执业中存在重大缺陷的项目合伙人，会计师事务所应当对其是否具备从事相关业务的职业道德水平和专业胜任能力作出评价。	

四、评价质量管理体系

事项	具体内容
评价主体	主要负责人
评价要求	以某一时点为基准，至少每年一次
定期业绩评价	会计师事务所应当定期对下列人员进行业绩评价： 1. 主要负责人； 2. 对质量管理体系承担运行责任的人员； 3. 对质量管理体系特定方面承担运行责任的人员。

五、对质量管理体系的记录

事项	具体内容
记录的内容	1. 主要负责人和对质量管理体系承担运行责任的人员各自的身份； 2. 会计师事务所质量目标和质量风险； 3. 对应对措施的描述以及这些措施是如何应对质量风险的； 4. 实施的监控和整改程序； 5. 主要负责人对质量管理体系作出的评价及其依据。
记录的保存期限	1. 应当涵盖足够长的期间，以使会计师事务所能够监控质量管理体系的设计、实施和运行情况； 2. 如果法律法规要求更长的期限，应当遵守法律法规的要求。