

第二十一章 会计师事务所业务质量管理

【知识点 1】质量管理体系的目标、总体要求和组成要素

（一）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；
2. 会计师事务所和项目合伙人出具适合具体情况的报告。

（二）总体要求

1. 会计师事务所应当在全所范围内（包括分所或分部）统一设计、实施和运行质量管理体系，实现人事、财务、业务、技术标准和信息管理五方面的统一管理；
2. 如果会计师事务所通过合并、新设等方式成立分所（或分部），应当将该分所（或分部）纳入质量管理体系中统一实施质量管理。
3. 风险导向的思路
 - （1）针对质量管理体系的各个要素设定质量目标。
 - （2）识别和评估质量风险。
 - （3）设计和采取应对措施以应对质量风险。
4. 根据本事务所及其业务的性质和具体情况“量身定制”。
5. 不断优化和完善。

（三）组成要素

会计师事务所质量管理体系应当包括针对下列八个要素制定的政策和程序：

1. 会计师事务所的风险评估程序；
2. 治理和领导层；
3. 相关职业道德要求；
4. 客户关系和具体业务的接受与保持；
5. 业务执行；6. 资源；
7. 信息与沟通；8. 监控和整改程序。

【知识点 2】治理和领导层

会计师事务所治理层和领导层在全所范围内营造一种质量至上的文化氛围，能够为会计师事务所质量管理设定良好的“高层基调”，将对质量管理体系的设计实施运行产生广泛和积极的影响。

（一）防范关系密切产生的不利影响

1. 会计师事务所主要负责人如首席合伙人主任会计师或者同等职位的人员应当对质量管理体系承担最终责任。
2. 会计师事务所应当指定专门的合伙人对质量管理体系的运行承担责任。
3. 会计师事务所应当指定专门的合伙人对质量管理体系特定方面的运行承担责任。
4. 会计师事务所所有必要加强对合伙人晋升、培训、考核、分配、转入、退出的管理，体现以质量为导向的文化，确保合伙人能够按照质量管理体系的要求切实履行其在质量管理方面的责任防范职业风险。
5. 会计师事务所应当在全所范围内统一进行合伙人考核和收益分配，在考核时应当综合考虑合伙人的职业质量管理能力等，不得以承接和执行业务的收入或利润作为首要指标。

【知识点 3】相关职业道德要求

1. 会计师事务所及其人员、其他组织和人员，充分了解相关职业道德，并严格按照这些职业道德要求履行职责。
2. 会计师事务所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。

【知识点 4】客户关系和具体业务的接受与保持

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。

【知识点 5】项目合伙人的要求

1. 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。
2. 会计师事务所应当制定政策和程序，在全所范围内统一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。

【知识点 6】项目组内部复核&项目质量复核

1. 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。
2. 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。
3. 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。
4. 会计师事务所应当就项目质量复核制定政策和程序，并对下列业务实施项目质量复核：
 - (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。

【知识点 7】意见分歧

在业务执行中，时常可能出现项目组内部、项目组与被咨询者之间以及项目合伙人与项目质量复核人员之间的意见分歧。会计师事务所应当制定与解决意见分歧相关的政策和程序，包括下列方面：

1. 明确要求项目合伙人和项目质量复核人员（如有）复核并评价项目组是否已就疑难问题或涉及意见分歧的事项进行适当咨询，以及咨询得出的结论是否得到执行。
2. 明确要求在业务工作底稿中适当记录意见分歧的解决过程和结论。如果项目质量复核人员（如有）、项目组成员以外的其他人员参与形成业务报告中的专业意见，也应当在业务工作底稿中作出适当记录。
3. 确保所执行的项目在意见分歧解决后才能出具业务报告。

【知识点 8】评价质量管理体系

1. 会计师事务所主要负责人应当代表会计师事务所对质量管理体系进行评价。这种评价应当以某一时点为基准，并且应当至少每年一次。
2. 会计师事务所应当定期对（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营型责任的人员。进行业绩评价：
3. 会计师事务所应当规定质量管理体系工作记录的保存期限，该期限应当涵盖足够长的时间。

【知识点 9】项目质量复核人员的委派

1. 会计师事务所应该在全所范围内（分所和分部）统一委派项目质量复核人员，并确保负责实施委派工作的人员具有必要的胜任能力和权威性
2. 由于项目质量复核人员应当独立于执行业务的项目组，因此，项目合伙人和项目组其他成员不得成为本项目的质量复核人员。
3. 项目质量复核人员还应当同时符合下列要求：
 - (1) 具备适当的胜任能力，包括充足的时间和适当的权威性以实施项目质量复核。项目质量复核人员的胜任能力应当至少与项目合伙人相当。
 - (2) 遵守相关职业道德要求，并在实施项目质量复核时保持独立、客观、公正。
 - (3) 遵守与项目质量复核人员任职资质要求相关的法律法规。

例 1：会计师事务所应当尽量避免在同一年度内交叉实施项目质量复核。

例 2：会计师事务所应当规定一段冷却期，要求在冷却期结束之前，前任项目合伙人不得担任该项目的质量复核人员，这段冷却期至少应当为两年。

4. 项目合伙人与项目质量复核相关的责任，包括禁止项目合伙人在收到项目质量复核人员就已完成项目质量复核发出的通知之前签署业务报告；
5. 如果项目质量复核人员怀疑项目组作出的重大判断或据此得出的结论不恰当，应当告知项目合伙人；
6. 如果项目质量复核人员确定项目质量复核已经完成，应当签字确认并通知项目合伙人。

【知识点 10】审计项目合伙人管理和实现审计质量的领导责任

1. 审计项目合伙人，是指会计师事务所中负责某项审计项目及其执行，并代表会计师事务所在出具的审计报告上签字的合伙人。
2. 审计项目合伙人应当充分、适当地参与整个审计过程，从而能够根据审计项目的性质和具体情况，确定审计项目组作出的重大判断和据此得出的结论是否适当。
3. 在签署审计报告前，审计项目合伙人应当确定其已经对管理和实现审计项目的高质量承担责任。
4. 在签署审计报告之前，审计项目合伙人应当负责确定相关职业道德要求（包括独立性要求）已经得到遵守。
5. 审计项目合伙人应当在审计过程中的适当时点复核审计工作底稿，包括与下列方面相关的工作底稿：
 - （1）重大事项；
 - （2）重大判断，包括与在审计中遇到的困难或有争议事项相关的判断，以及得出的结论；
 - （3）根据审计项目合伙人的职业判断，与审计项目合伙人的职责有关的其他事项。