

第二、三章 职业道德、独立性

【职业道德简答题一般答题套路】 1. 描述关系+2. 考虑关联实体+3. 描述事项+4. 将因自身利益/自我评价/推介或代理/密切关系/外在压力对独立性产生严重不利影响

【知识点1】 职业道德基本原则

（一）基本原则

1. 诚信；
2. 客观公正；
3. 独立性；
4. 专业胜任能力和勤勉尽责；
5. 保密；
6. 良好职业行为。

（二）可能对职业道德基本原则产生不利影响的因素（一定记住）

1. 自身利益
2. 自我评价
3. 推介或代理
4. 密切关系
5. 外在压力

因素	含义
自身利益	由于某项经济利益或其他利益可能不当影响会员的判断或行为
自我评价	会员在执行当前业务的过程中，其判断需要依赖其本人（或所在会计师事务所或工作单位的其他人员）以往执行业务时作出的判断或得出的结论，而该会员可能不恰当地评价这些以往判断或结论
推介或代理	会员倾向客户或工作单位的立场，导致该会员的客观公正原则受到损害
密切关系	会员由于与客户或工作单位存在长期或密切的关系，导致过于偏向他们的利益或过于认可他们的工作
外在压力	会员迫于实际存在的或可感知到的压力

【知识点2】 辅助基础知识

（一）网络事务所

【提示】 如果某一会计师事务所被视为网络事务所，应当与网络中其他会计师事务所的审计客户保持独立。

（二）关联实体

分类	标准
1. 母公司	能够对客户施加直接或间接控制的实体，并且客户对该实体重要
2. 子公司	受到客户直接或间接控制的实体
3. 重大影响	在客户内拥有直接经济利益的实体，并且该实体对客户具有重大影响，在客户内的利益对该实体重要；
4. 被重大影响	客户（或受到客户直接或间接控制的实体）拥有其直接经济利益的实体，并且客户能够对该实体施加重大影响，在实体内的经济利益对客户（或受到客户直接或间接控制的实体）重要；
5. 姐妹实体	与客户处于同一控制下的实体（即“姐妹实体”），并且该姐妹实体和客户对其控制方均重要。

如果审计客户是公开交易实体，则本章所称审计客户包括该客户的所有关联实体。

如果审计客户不是公开交易实体，则本章所称审计客户仅包括该客户直接或间接控制的关联实体。

【补充】注册会计师应当将下列实体作为公众利益实体：

1. 公开交易实体。
2. 以吸收公众存款作为其主要职能的实体。
3. 以向公众提供保险作为其主要职能的实体。
4. 中央企业集团公司。
5. 根据法律法规的规定，应当视为公众利益实体的实体。

【公开交易实体】是指发行可通过公开市场机制转让和交易金融工具的实体，包括相关证券法律法规规定的上市实体，即股权、股票、债券在认可的证券交易所挂牌交易或按照认可的证券交易所、其他类似机构的规则流通的实体。

注册会计师还应当进一步考虑是否将下列实体作为公众利益实体：

1. 面向公众投资者的证券、基金、期货、信托、理财等金融产品涉及的主体。
2. 非上市金融机构。但其资金并非来源于公众且不具有大量利益相关者的非上市金融机构除外。
3. 利益相关者众多的国有企业。
4. 其他拥有大量利益相关者的实体。

（三）保持独立性的期间

注册会计师应当在**业务期间和财务报表涵盖的期间**独立于审计客户。

业务期间	指会计师事务所承接审计业务之日起至业务结束日的期间。 【特殊情况】 如果审计业务具有连续性，业务期间结束日应以其中一方通知解除业务关系或出具最终审计报告两者时间孰晚为准。
财务报表涵盖期间	XXXX年1月1日——XXXX年12月31日

（四）名词解释

1. 审计项目团队成员：包括执行某项审计业务的所有合伙人和员工，以及为该项业务实施审计程序的所有其他人员（即审计项目组），还包括会计师事务所及网络事务所中能够直接影响审计业务结果的其他人员（能对审计项目合伙人提出薪酬建议，以及进行直接指导、管理或监督的人员，为执行审计业务提供技术或行业具体问题、交易或事项的咨询的人员，或对审计业务实施项目管理的人员，包括项目质量复核人员。
2. 关键审计合伙人：是指项目合伙人（A）、项目质量复核人员（B），以及审计项目组中负责对财务报表审计所涉及的重大事项作出关键决策或判断的其他审计合伙人（C）。
3. 其他审计合伙人：还可能包括负责审计重要子公司或分支机构的合伙人。

【知识点3】经济利益

1. 下列各方不得在审计客户中拥有直接经济利益或重大间接经济利益：

会计师事务所、审计项目团队成员及其主要近亲属。
与执行审计业务的项目合伙人同处一个分部的其他合伙人及其主要近亲属。
为审计客户提供非审计服务的其他合伙人、管理人员及其主要近亲属。
【针对主要近亲属例外情况】
1. 与执行审计业务的项目合伙人同处一个分部的其他合伙人的主要近亲属； 2. 为审计客户提供非审计服务的其他合伙人或管理人员的主要近亲属
如果同时满足下列条件，则该主要近亲属可以在审计客户中拥有直接经济利益或重大间接经济利益： 1. 该主要近亲属作为审计客户的员工有权（例如通过退休金或股票期权计划）取得该经济利益，并且会计师事务所在必要时能够应对因该经济利益产生的不利影响； 2. 当该主要近亲属拥有或取得处置该经济利益的权利，或者在股票期权中，有权行使期权时，能够尽快处置或放弃该经济利益。

2. 会计师事务所、审计项目团队成员及其主要近亲属不得在控制审计客户的实体中拥有直接经济利益或重大间接经济利益。
3. 如果会计师事务所、审计项目团队成员或其主要近亲属在某一实体拥有经济利益，并且审计客户也在该实体拥有经济利益，除非满足下列条件之一，否则会计师事务所、审计项目团队成员及其主要近亲属不得在该实体中拥有经济利益：
 - （1）经济利益对会计师事务所、审计项目团队成员及其主要近亲属，以及审计客户均不重要；
 - （2）审计客户无法对该实体施加重大影响。
4. 如果会计师事务所、审计项目团队成员或其主要近亲属无意中获取的经济利益，应当立即处置全部经济利益，或处置全部直接经济利益并处置足够数量的间接经济利益，以使剩余经济利益不再重大。

【知识点4】贷款和担保、商业关系

1. 会计师事务所、审计项目团队成员或其主要近亲属不得从银行或类似金融机构等审计客户取得贷款，或获得贷款担保，除非该贷款或担保是按照正常的程序、条款和条件进行的。
2. 会计师事务所、审计项目团队成员或其主要近亲属不得从不属于银行或类似金融机构的审计客户取得贷款，或由此类审计客户提供贷款担保。

3. 会计师事务所、审计项目团队**成员**或其**主要**近亲属不得向审计客户提供贷款或担保。
4. 会计师事务所、审计项目团队**成员**或其**主要**近亲属不得在银行或类似金融机构等审计客户开立存款或经纪账户，除非该存款或经纪账户是按照正常的商业条件开立的。

【知识点5】商业关系

会计师事务所、审计项目团队**成员**或其**主要**近亲属与**审计客户或其高级管理人员**之间，由于商务关系或共同的经济利益而存在密切的商业关系，可能因自身利益或外在压力产生严重的不利影响。

1. 在与客户或其控股股东、董事、高级管理人员 共同开办 的企业中拥有经济利益；
2. 按照协议，将会计师事务所的产品或服务与客户的产品或服务结合在一起，并以双方名义 捆绑销售 ；
3. 按照协议，会计师事务所 销售或推广 客户的产品或服务，或者客户销售或推广会计师事务所的产品或服务。

【知识点6】家庭和私人关系

人员	情形	防范措施
1. 审计项目团队 成员 的主要近亲属	是审计客户的 董事、高级管理人员 或 特定员工 ，或者在业务期间或财务报表涵盖的期间曾担任上述职务	只有把该成员调离审计项目组，才能将对独立性的不利影响降低至可接受的水平。
	所处职位能够对客户的财务状况、经营成果和现金流量施加重大影响	(1) 将该成员调离审计项目组； (2) 合理安排审计项目组成员的职责，使该成员的工作不涉及相关人员的职责范围。
2. 其他近亲属	是审计客户的 董事、高级管理人员 或 特定员工	(1) 合理安排该合伙人或员工的职责，以减少对审计项目组可能产生的影响； (2) 由审计项目组以外的注册会计师复核已执行的相关审计工作。
3. 审计项目组以外的 合伙人 或 员工	与审计客户的 董事、高级管理人员 或 特定员工 之间存在家庭或私人关系	(1) 合理安排该合伙人或员工的职责，以减少对审计项目组可能产生的影响； (2) 由审计项目组以外的注册会计师复核已执行的相关审计工作。

【知识点7】人员交流

人员	情形	防范措施
审计项目团队 前任成员 或会计师事务所 前任合伙人	(1) 加入审计客户，担任 董事、高级管理人员 或 特定员工 ，并且与会计师事务所仍保持重要交往，将产生非常严重的不利影响。	没有防范措施
	(2) 已经没有重要交往	①修改审计计划； ②向审计项目组分派经验更丰富的人员； ③由审计项目组以外的注册会计师复核前任审计项目组成员已执行的工作。
前任 合伙人	加入某一 实体成为审计客户	必要时采取防范措施
审计项目团队某 成员	当知道自己在未来某一时间将要或有可能加入审计客户时，将因自身利益产生不利影响。	①将该成员调离审计项目组； ②由审计项目组以外的注册会计师复核该成员在审计项目组中作

人员	情形	防范措施
		出的重大判断。

1. 合伙人加入属于公众利益实体的审计客户担任重要职位

关键审计合伙人	加入属于公众利益实体的审计客户，担任董事、高级管理人员或特定员工，将因密切关系或外在压力产生不利影响。	除非该合伙人不再担任关键审计合伙人后，该公众利益实体发布了已审计财务报表，其涵盖期间不少于 12 个月，并且并且该合伙人未参与该财务报表的审计
前任高级合伙人		除非该高级合伙人离职已超过 12 个月，否则独立性将被视为受到损害。

2. 如果在被审计财务报表涵盖的期间，审计项目团队成员曾担任审计客户的董事、高级管理人员或特定员工，将产生非常严重的不利影响，

3. 如果在被审计财务报表涵盖的期间之前，审计项目团队成员曾担任审计客户的董事、高级管理人员或特定员工，可能因自身利益、自我评价或密切关系产生不利影响。

【知识点8】关键审计合伙人任职时间和冷却期

1. 适用于一般情况下已为公众利益实体的审计客户

关键审计合伙人	任职期	冷却期
项目合伙人 A	5 年	5 年
项目质量复核人员 B	5 年	3 年
其他关键审计合伙人 C	5 年	2 年

在任期内，如果某人员继担任项目合伙人之后立即或短时间内担任项目质量复核人员，可能因自我评价对客户客观公正原则产生不利影响，该人员不得在二年内担任该审计业务的项目质量复核人员。

- (1) 担任项目合伙人累计达到三年或以上，冷却期应当为连续五年；
- (2) 担任项目质量复核人员累计达到三年或以上，冷却期应为连续三年；
- (3) 担任项目合伙人和项目质量复核人员累计达到三年或以上，但累计担任项目合伙人未达到三年，冷却期应当为连续三年；
- (4) 担任多项关键审计合伙人职责，并且不符合上述各项情况，冷却期应当为连续二年。

2. 适用于客户成为公众利益实体后的轮换时间

在审计客户成为公众利益实体前的服务年限（X年）	成为公众利益实体后继续提供服务的年限	冷却期		
		项目合伙人	项目质量复核人员	其他关键审计合伙人
$X \leq 3$ 年	$(5-X)$ 年	5 年	3 年	2 年
$X \geq 4$ 年	2 年	5 年	3 年	2 年
如客户是首次公开发行证券	2 年	5 年	3 年	2 年

【知识点9】礼品

1. 如果会计师事务所或审计项目组成员接受审计客户的礼品，将产生非常严重的不利影响，导致没有防范措施能够将其降低至可接受的水平。会计师事务所或审计项目组成员不得接受礼品。
2. 如果会计师事务所或审计项目组成员与审计客户发生诉讼或很可能发生诉讼，将因自身利益和外在压力产生不利影响。

【知识点10】收费

1. 或有收费

会计师事务所在提供审计服务时，以直接或间接形式取得或有收费，将因自身利益产生非常严重的不利影响，导致没有防范措施能够将其降低至可接受的水平。

2. 逾期收费

如果审计客户长期未支付应付的费用，尤其是相当部分的费用在出具下一年度审计报告前仍未支付，可能因自身利益产生不利影响。

3. 收费的依赖程度

如果会计师事务所从某一审计客户收取的全部费用占其收费总额的比重很大，则对该客户的依赖及对可能失去该客户的担心将因自身利益或外在压力产生不利影响。

【知识点11】非鉴证业务

关注管理层职责和自我评价