

附件

# 中国注册会计师独立性准则第 1 号—— 财务报表审计和审阅业务对独立性的要求

(2024 年 12 月 31 日发布)

## 第一章 总 则

**第一条** 为深入贯彻落实党中央、国务院决策部署，顺应经济社会发展对注册会计师诚信执业的更高要求，强化注册会计师的独立性，提升审计质量，维护公众利益，促进高质量发展，根据《中华人民共和国注册会计师法》及相关法律法规，制定本准则。

**第二条** 本准则适用于财务报表审计业务。本准则对财务报表审计业务提出的独立性要求同样适用于财务报表审阅业务。

## 第二章 定 义

**第三条** 独立性，包括实质上的独立性和形式上的独立性：

(一) 实质上的独立性，是指注册会计师在作出职业判断和提出结论时，发自内心地遵循了诚信原则、客观公正原则，保持了职业怀疑。

(二) 形式上的独立性，是指注册会计师在理性且充分知情的第三方看来是否独立，即理性且充分知情的第三方在权衡所有相关事实和情况后，认为会计师事务所、审计项目团队成员等相关人员遵循了诚信原则、客观公正原则，保持了职业怀疑。

**第四条** 审计项目组，包括会计师事务所执行某项审计业务的合

伙人和员工，以及为该业务实施审计程序的其他人员，但不包括外部专家以及为审计项目组提供直接协助的被审计单位内部审计人员。

**第五条** 审计项目团队，包括审计项目组所有成员和会计师事务所中直接影响审计业务结果的其他人员，以及网络事务所中直接影响审计业务结果的所有人员。

会计师事务所中直接影响审计业务结果的其他人员通常包括：

（一）能够影响审计项目合伙人的薪酬和业绩评价的人员，以及提供直接指导、管理或监督的人员，包括从审计项目合伙人的直接上级至会计师事务所管理合伙人（或同等职位）之间的各层级人员。

（二）针对审计业务中的技术问题或行业特定问题、交易或事项提供咨询的人员。

（三）对审计业务实施质量管理的人员，包括项目质量复核人员。

**第六条** 关键审计合伙人，是指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合伙人，包括项目合伙人、项目质量复核人员、其他关键审计合伙人。

关键审计合伙人通常不包括质量管理主管合伙人（或同等职位），除非其同时担任项目合伙人、项目质量复核人员或其他关键审计合伙人。

**第七条** 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报告上签字的合伙人。

如果项目合伙人以外的其他注册会计师在业务报告上签字，本准则对项目合伙人作出的规定也适用于该签字注册会计师。

**第八条** 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。

**第九条** 审计业务期间，是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。其中，承接审计业务之日以签订业务约定书或审计项目组开始执行审计业务二者时间孰早为准，业务结束日以其中一方通知解除业务关系或出具最终审计报告二者时间孰晚为准。

**第十条** 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。

**第十一条** 关联实体，是指与客户存在下列任一关系的实体：

（一）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。

（二）在客户中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，在客户中拥有的直接经济利益对该实体重要。

（三）受到客户直接或间接控制的实体。

（四）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，在实体中拥有的直接经济利益对客户和受到客户直接或间接控制的实体均重要。

（五）与客户处于同一控制下的实体，并且客户和该实体对于其控制方均重要。

**第十二条** 审计客户，是指执行审计业务所针对的实体。

如果审计客户是公开交易实体，则本准则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，则本准则所称审计客户仅包括该客户直接或间接控制的关联实体。如果认为存在涉及其他关联实体的关系或情形，且与评价会计师事务所独立性相关，在识别、评价对独立性的不利影响以及采取防范措施时，应当将其他关联实体包括在内。

**第十三条** 网络，是指由多个实体组成，旨在通过合作实现下列一个或多个目的的联合体：

- （一）共享收益、分担成本。
- （二）共享所有权、控制权或管理权。
- （三）执行统一的质量管理政策和程序。
- （四）执行同一经营战略。
- （五）使用同一品牌。
- （六）共享重要的专业资源。

**第十四条** 网络事务所，是指与某会计师事务所处于同一网络的其他会计师事务所或实体。

**第十五条** 经济利益，是指因持有某一实体的股权、债券、贷款、基金份额等权益工具或债务工具而拥有的利益，包括为取得这种利益享有的权利和承担的义务，以及与这种利益直接挂钩的金融衍生品。

**第十六条** 直接经济利益，是指下列经济利益：

（一）个人或实体直接拥有并控制的经济利益（包括授权他人管理的经济利益）。

（二）个人或实体通过基金、期货、信托、理财或第三方等方式实质拥有的经济利益，并且有能力实施控制，或影响其投资决策。

**第十七条** 间接经济利益，是指个人或实体通过基金、期货、信托、理财或第三方等方式实质拥有的经济利益，但没有能力控制这些投资工具，也没有能力影响其投资决策。

**第十八条** 近亲属，包括主要近亲属和其他近亲属。其中，主要近亲属是指配偶、父母、子女，其他近亲属是指兄弟姐妹、祖父母、外祖父母、孙子女、外孙子女。

**第十九条** 分部，是指会计师事务所内部按照地理位置或业务类型划分的分支机构、业务条线或区域。

### **第三章 独立性基本要求**

#### **第一节 恪守独立性原则**

**第二十条** 在执行审计业务时，会计师事务所及其相关人员应当恪守独立性原则。

**第二十一条** 会计师事务所及其相关人员应当持续对违反独立性的情形保持警觉。

**第二十二条** 针对具体情形，会计师事务所及其相关人员应当采取下列步骤：

（一）识别对独立性的不利影响。

（二）评价不利影响的严重程度。

(三)必要时,采取防范措施消除不利影响或将其降低至可接受的水平。

会计师事务所及其相关人员应当识别可能对独立性产生不利影响的因素,包括自身利益、自我评价、密切关系、外在压力、推介或代理等行为。

**第二十三条** 当遇到本准则未明确规定的情形时,会计师事务所及其相关人员应当按照本准则第二十二条的规定予以应对。

**第二十四条** 如果会计师事务所属于某一网络,应当与网络事务所的审计客户保持独立。

**第二十五条** 会计师事务所应当从整个网络层面考虑独立性。如果网络事务所与审计客户之间存在影响会计师事务所独立性的利益和关系,会计师事务所应当按照本准则的要求在考虑独立性时一并考虑。

## 第二节 公众利益实体

**第二十六条** 如果审计客户属于公众利益实体,会计师事务所及其相关人员应当遵守本准则中适用于公众利益实体的规定。

**第二十七条** 会计师事务所及其相关人员应当考虑客户的财务状况等因素对公众利益的影响程度,在此基础上确定客户是否属于公众利益实体。

**第二十八条** 会计师事务所及其相关人员在评价客户的财务状况等因素对公众利益的影响程度时,需要考虑的因素主要包括:

(一)实体的业务或活动的性质,例如,实体的主要业务是否对

公众有较大财务影响。

(二) 实体是否受到监管。

(三) 实体的规模。

(四) 实体对其所在行业的重要性以及对其他行业和整个经济的潜在系统性影响。

(五) 利益相关者(包括投资者、客户、债权人和员工)的数量和性质。

**第二十九条** 会计师事务所及其相关人员应当将下列实体作为公众利益实体:

(一) 公开交易实体。

(二) 以吸收公众存款作为其主要职能的实体。

(三) 以向公众提供保险作为其主要职能的实体。

(四) 中央企业集团公司。

(五) 根据法律法规的规定,应当视为公众利益实体的实体。

**第三十条** 会计师事务所及其相关人员应当根据本准则第二十七条和第二十八条的规定,进一步考虑是否将下列实体作为公众利益实体:

(一) 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。

(二) 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。

(三) 利益相关者众多的国有企业。

(四) 其他拥有大量利益相关者的实体。

**第三十一条** 法律法规可能对本准则第二十九条和第三十条所列实体作出更详细的规定,会计师事务所及其相关人员应当遵守这些规定。

**第三十二条** 针对某实体的财务报表执行审计业务,如果适用了对公众利益实体的独立性要求,除非违反保密义务,会计师事务所应当以适当方式向利益相关者及时公开披露这一事实。

### 第三节 保持独立性的期间

**第三十三条** 会计师事务所及其相关人员应当在审计业务期间和财务报表涵盖的期间独立于审计客户。

**第三十四条** 如果会计师事务所承接审计业务的时点在财务报表涵盖的期间或之后,会计师事务所应当确定下列因素是否对独立性产生不利影响:

(一) 在财务报表涵盖的期间或之后,且在承接审计业务之前,与审计客户之间存在的经济利益或商业关系。

(二) 会计师事务所以往向该审计客户提供的专业服务。

**第三十五条** 如果会计师事务所在承接公众利益实体的审计业务之前,曾向该实体提供影响独立性的非鉴证服务,则可能因自我评价对独立性产生不利影响。在上述情况下,除非同时满足下列条件,会计师事务所不得承接该审计业务:

(一) 在承接审计业务之前,已终止提供该非鉴证服务。

(二) 会计师事务所已采取防范措施消除不利影响或将其降低至



可接受的水平。

（三）会计师事务所确定，在理性且充分知情的第三方看来，不利影响能够被消除或降低至可接受的水平。

#### **第四节 禁止承担管理层职责**

**第三十六条** 会计师事务所及其相关人员不得承担审计客户管理层的职责。

**第三十七条** 在向审计客户提供专业服务时，会计师事务所及其相关人员应当确保属于管理层职责的所有判断和决策都由客户管理层作出。这包括确保下列事项：

（一）客户管理层委派具备适当技能、知识和经验的人员，承担客户方面的决策职能，并对专业服务进行监督。

（二）客户管理层对专业服务进行监督，并评价已提供服务的结果是否足以满足客户的目的。

（三）客户管理层对依据专业服务的结果采取的行动承担责任。

#### **第五节 与客户治理层的沟通**

**第三十八条** 会计师事务所及其相关人员应当根据职业判断，定期就可能影响独立性的关系和其他事项与客户治理层沟通。

**第三十九条** 当与客户治理层沟通时，会计师事务所及其相关人员应当确定沟通的治理层成员范围。如果与治理层的下设组织（如审计委员会）或部分成员沟通，还应当确定是否需要与治理层整体进行沟通，以使其所有成员充分知情。

**第四十条** 如果会计师事务所及其相关人员与同时承担客户管

理层职责和治理层职责的人员沟通，应当确保这种沟通能够向所有负有治理责任的人员充分传递应予沟通的信息。

## **第四章 收 费**

### **第一节 审计收费水平**

**第四十一条** 会计师事务所确定审计收费水平时应当主要考虑下列因素：

- （一）审计业务所需的知识和技能。
- （二）所需审计人员的水平和经验。
- （三）各级别审计人员提供服务所需的时间。
- （四）执行审计业务所需承担的责任。

在审计业务得到良好的计划、监督及管理的前提下，审计收费通常以每一审计人员适当的小时收费标准或日收费标准为基础计算。

**第四十二条** 会计师事务所不得因向审计客户提供审计以外的服务而影响审计收费。

### **第二节 或有收费**

**第四十三条** 会计师事务所不得以或有收费方式提供审计服务，包括直接和间接的或有收费。

**第四十四条** 如果出现下列情形之一，会计师事务所及其网络事务所不得以或有收费方式（包括直接和间接的或有收费）为审计客户提供非鉴证服务：

- （一）非鉴证服务的收费由对财务报表发表审计意见的会计师事务所取得，并且该收费对会计师事务所影响重大或预期影响重大。

(二)非鉴证服务的收费由参与大部分审计工作的网络事务所取得,并且该收费对网络事务所影响重大或预期影响重大。

(三)非鉴证服务的结果以及收费金额,取决于与财务报表重大金额审计相关的未来或当期的判断。

### **第三节 审计以外的服务收费**

**第四十五条** 如果会计师事务所向审计客户提供审计以外的服务收取的费用占向该审计客户收取的全部费用比例很大,可能对独立性产生不利影响。会计师事务所应当按照本准则第二十二條的规定,识别、评价和应对该不利影响。

### **第四节 逾期收费**

**第四十六条** 如果应从审计客户收取的相当部分的费用长期逾期或者逾期费用较高时,会计师事务所应当确定:

(一)逾期收费是否可能被视同向客户提供贷款,本准则第七章针对向客户提供贷款的情形作出明确规定。

(二)会计师事务所是否继续接受委托或继续执行审计业务。

### **第五节 收费的依赖程度**

**第四十七条** 会计师事务所应当持续关注对客户收费的依赖程度是否可能影响独立性,并按照本准则第二十二條的规定,识别、评价和应对该不利影响。

**第四十八条** 如果会计师事务所连续五年从某一非公众利益实体审计客户收取的全部费用,占其收费总额的比例超过或可能超过30%,为了将不利影响降低至可接受的水平,会计师事务所应当采取

下列防范措施之一：

（一）在对第五年度财务报表发表审计意见之前，由其他会计师事务所独立复核第五年度的审计工作。

（二）在对第五年度财务报表发表审计意见之后、对第六年度财务报表发表审计意见之前，由其他会计师事务所独立复核第五年度的审计工作。

**第四十九条** 针对本准则第四十八条所述的情形，如果五年后收费比例持续超过 30%，会计师事务所应当自第六年度起每年采取本准则第四十八条所述的任一防范措施，以应对因会计师事务所从该客户收取的费用总额而产生的不利影响。

**第五十条** 如果会计师事务所连续二年从某一公众利益实体审计客户收取的全部费用，占其收费总额的比例超过或可能超过 15%，该会计师事务所应当确定在对第二年度财务报表发表审计意见之前，由其他会计师事务所实施相当于项目质量复核的复核（以下简称发表审计意见前复核）是否能够将不利影响降低至可接受的水平，如果不能，则应当终止该审计业务。

**第五十一条** 如果会计师事务所连续三年持续出现本准则第五十条所述的收费情形，会计师事务所应当在对第三年度财务报表发表审计意见之后，终止对该公众利益实体审计客户的审计业务。

## **第六节 沟通与公众利益实体审计客户相关的收费信息**

**第五十二条** 针对财务报表审计，会计师事务所应当及时与公众利益实体审计客户的治理层沟通下列信息：

(一) 向会计师事务所已付或应付的财务报表审计费用。

(二) 上述收费水平产生的不利影响是否处于可接受的水平；如果否，会计师事务所为了将不利影响降低至可接受的水平已采取或拟采取的措施。

**第五十三条** 针对审计以外的服务，会计师事务所应当按照下列要求及时与公众利益实体审计客户的治理层沟通下列信息：

(一) 在财务报表涵盖期间内，会计师事务所就提供的审计以外的服务向客户收取的费用。此类费用应当仅包括向客户及其直接或间接控制的、纳入会计师事务所将发表意见的财务报表合并范围的关联实体收取的费用。

(二) 如果审计以外的服务收费占审计收费的比例可能对独立性产生不利影响，则沟通：

1. 此类不利影响是否处于可接受的水平；
2. 如果此类不利影响超出可接受的水平，会计师事务所为了将不利影响降低至可接受的水平已采取或拟采取的措施。

**第五十四条** 针对会计师事务所向公众利益实体审计客户直接或间接控制的其他关联实体提供服务而收取的费用，如果与评价该会计师事务所独立性相关，应当按照本准则第五十三条第（一）项的规定沟通收费相关信息。

**第五十五条** 如果会计师事务所从某一公众利益实体审计客户收取的全部费用，占其收费总额的比例超过或可能超过 15%，该会计师事务所应当向治理层沟通：

(一) 相关事实以及这种情况是否可能仍持续发生。

(二) 为应对产生的不利影响而采取的防范措施，包括在相关情况下实施发表审计意见前复核（参见本准则第五十条）。

## 第五章 礼品和款待

**第五十六条** 会计师事务所、审计项目团队成员不得接受审计客户的礼品。

**第五十七条** 会计师事务所、审计项目团队成员应当评价接受款待产生不利影响的严重程度，并在必要时采取防范措施消除不利影响或将其降低至可接受的水平。如果款待超出业务活动中的正常往来，会计师事务所、审计项目团队成员应当拒绝接受。注册会计师应当考虑款待是否具有不当影响注册会计师行为的意图，如果具有该意图，即使从性质和金额上来说均明显不重要，会计师事务所、审计项目团队成员也不得接受该款待。

**第五十八条** 会计师事务所、审计项目团队成员应当了解并遵守反腐败和反贿赂相关法律法规的规定。即使法律法规未予禁止，会计师事务所、审计项目团队成员仍然需要考虑相关情形，并按照本准则第二十二的规定，识别、评价和应对不利影响。

## 第六章 经济利益

### 第一节 一般规定

**第五十九条** 在审计客户中拥有经济利益，可能对独立性产生不利影响。会计师事务所及其相关人员应当按照本准则第二十二的规定，识别、评价和应对该不利影响。

## 第二节 在审计客户中拥有经济利益

**第六十条** 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：

- (一) 会计师事务所及其合伙人。
- (二) 审计项目团队成员及其主要近亲属。
- (三) 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。
- (四) 为审计客户提供非审计服务的其他合伙人 and 管理人员，以及这些人员的主要近亲属。

**第六十一条** 如果同时满足下列条件，本准则第六十条第（三）项和第（四）项所述的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：

- (一) 该主要近亲属作为审计客户的员工有权（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。
- (二) 该主要近亲属拥有处置该经济利益的权利或者有权行使股票期权时，能够尽快处置或放弃该经济利益。

## 第三节 在控制审计客户的实体中拥有经济利益

**第六十二条** 如果实体在审计客户中拥有控制性的权益，并且审计客户对该实体重要，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直接经济利益或重大间接经济利益。

## 第四节 作为受托管理人拥有经济利益

**第六十三条** 如果本准则第六十条第（一）项至第（四）项所述各方作为受托管理人在审计客户中拥有直接经济利益或重大间接经济利益，除非同时满足下列条件，否则同样适用本准则第六十条的规定：

（一）受托管理人、审计项目团队成员、二者的主要近亲属、会计师事务所均不是受托财产的受益人。

（二）通过信托在审计客户中拥有的经济利益对于该项信托而言并不重大。

（三）该项信托不能对审计客户施加重大影响。

（四）受托管理人、审计项目团队成员、二者的主要近亲属、会计师事务所对涉及审计客户经济利益的投资决策没有重大影响。

## **第五节 与审计客户拥有共同经济利益**

**第六十四条** 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：

（一）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大。

（二）审计客户无法对该实体施加重大影响。

拥有此类经济利益的人员，在成为审计项目团队成员之前，该人员或其主要近亲属应当处置全部经济利益，或处置足够数量的经济利益，使剩余经济利益不再重大。



## 第六节 被动获取的经济利益

**第六十五条** 如果会计师事务所、审计项目团队成员或其主要近亲属、审计项目团队以外的人员或其主要近亲属通过继承、受赠，或者因企业合并或类似情况，从审计客户获得直接经济利益或重大间接经济利益，而根据本准则的规定不允许拥有此类经济利益，应当采取下列措施：

（一）如果会计师事务所、审计项目团队成员或其主要近亲属获得经济利益，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。

（二）如果审计项目团队以外的人员或其主要近亲属获得经济利益，应当在合理期限内尽快处置全部经济利益，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。在完成处置该经济利益前，会计师事务所应当在必要时采取防范措施消除不利影响。

## 第七章 贷款和担保

**第六十六条** 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。

**第六十七条** 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的审计客户取得贷款，或由此类审计客户提供贷款担保，除非该贷款或担保是按照正常的程序、条款和条件进行的。

**第六十八条** 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的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。

**第六十九条** 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。

## **第八章 商业关系**

**第七十条** 会计师事务所、审计项目团队成员不得与审计客户或其董事、监事、高级管理人员建立密切的商业关系。

**第七十一条** 如果审计客户或其董事、监事、高级管理人员，或上述各方作为投资者的任何组合，在某股东人数有限的实体中拥有经济利益，会计师事务所、审计项目团队成员或其主要近亲属不得拥有会涉及该实体经济利益的商业关系，除非同时满足下列条件：

（一）这种商业关系对于会计师事务所、审计项目团队成员或其主要近亲属以及审计客户均不重要。

（二）该经济利益对上述投资者或投资者组合并不重大。

（三）该经济利益不能使上述投资者或投资者组合控制该实体。

## **第九章 家庭关系和私人关系**

**第七十二条** 拥有下列关系之一的人员不得成为审计项目团队成员：

（一）主要近亲属是审计客户的董事、监事、高级管理人员，或能够对会计师事务所将发表意见的财务报表或会计记录的编制施加重大影响的员工（以下简称特定员工）。

(二) 在审计业务期间或财务报表涵盖的期间曾担任上述职务。

**第七十三条** 如果审计项目团队成员与审计客户的董事、监事、高级管理人员或特定员工存在其他近亲属关系或其他密切关系，也将因自身利益、密切关系或外在压力对独立性产生不利影响。拥有此类关系的审计项目团队成员应当按照会计师事务所的政策和程序进行咨询。

**第七十四条** 会计师事务所中审计项目团队以外的合伙人或员工，与审计客户的董事、监事、高级管理人员或特定员工之间存在家庭关系或私人关系，可能因自身利益、密切关系或外在压力对独立性产生不利影响。会计师事务所合伙人或员工在知悉此类关系后，应当按照会计师事务所的政策和程序进行咨询。

## **第十章 与审计客户之间的人员交流**

### **第一节 一般规定**

**第七十五条** 在审计报告涵盖的期间内曾担任审计客户的董事、监事、高级管理人员或特定员工的人员不得担任审计项目团队成员。

**第七十六条** 会计师事务所的合伙人或员工不得兼任审计客户的董事、监事或高级管理人员。

**第七十七条** 如果会计师事务所前任合伙人或审计项目团队前任成员加入审计客户，担任董事、监事、高级管理人员或特定员工，会计师事务所应当确保上述人员与会计师事务所之间不再保持关联。如果会计师事务所与该类人员仍保持关联，除非同时满足下列条件，否则将产生非常严重的不利影响，导致没有防范措施能够消除不利影

响或将其降低至可接受的水平：

（一）该人员无权从会计师事务所获取报酬或福利，除非该报酬或福利是按照预先确定的固定金额支付的。

（二）应付该人员的金额对会计师事务所不重要。

（三）该人员未继续参与，并且在外界看来未参与会计师事务所的经营活动或职业活动。

**第七十八条** 会计师事务所应当制定政策和程序，要求审计项目团队成员在与审计客户协商受雇于该客户时，向会计师事务所报告。在接到报告后，会计师事务所应当评价不利影响的严重程度，并在必要时采取防范措施，如将该成员调离审计项目团队或由适当人员复核该成员在审计项目团队中作出的重大判断。

**第七十九条** 如果会计师事务所向审计客户借出员工，可能因自我评价、密切关系、推介或代理等行为产生不利影响。

会计师事务所应当评价借出员工产生不利影响的严重程度，并在必要时采取防范措施消除不利影响或将其降低至可接受的水平。

防范措施可能包括：

（一）对借出员工的工作进行额外复核，可能能够应对因自我评价产生的不利影响。

（二）不安排借出员工作为审计项目团队成员，可能能够应对因密切关系、推介或代理等行为产生的不利影响。

（三）合理安排审计项目团队成员的职责，使借出员工不对其在借出期间执行的工作进行审计，可能能够应对因自我评价产生的不利

影响。

如果因向审计客户借出员工而使会计师事务所与审计客户管理层的观点和利益紧密捆绑，通常没有防范措施能够消除不利影响或将其降低至可接受的水平。

**第八十条** 除非同时满足下列条件，否则会计师事务所不得向审计客户借出员工：

（一）仅在短期内向客户借出员工。

（二）借出的员工不承担审计客户的管理层职责，且审计客户负责指导和监督该员工的活动。

（三）借出的员工提供的专业服务对会计师事务所独立性产生的不利影响已被消除或降低至可接受的水平。

（四）借出的员工不参与本准则禁止会计师事务所提供的专业服务。

## 第二节 公众利益实体审计客户

**第八十一条** 除非同时满足下列条件，为公众利益实体审计客户执行审计业务的关键审计合伙人不得加入该审计客户担任董事、监事、高级管理人员或特定员工：

（一）该合伙人不再担任该公众利益实体审计业务的关键审计合伙人后，该公众利益实体发布了涵盖期间不少于十二个月的已审计财务报表。

（二）该合伙人未参与该财务报表的审计。

**第八十二条** 会计师事务所前任管理合伙人（或同等职位）不得

加入公众利益实体审计客户担任董事、监事、高级管理人员或特定员工，除非该管理合伙人（或同等职位）不再担任该职位已超过十二个月。

**第八十三条** 如果由于企业合并，导致出现本准则第八十一条和第八十二条所述的情形，在同时满足下列条件时，不视为独立性受到损害：

（一）该人员接受该职务时，并未预料到会发生企业合并。

（二）该人员在会计师事务所中应得的报酬或福利都已全额支付，除非该报酬或福利是按照预先确定的固定金额支付的，并且应付该人员的金额对会计师事务所不重要。

（三）该人员未继续参与，或在外界看来未参与会计师事务所的经营活动或职业活动。

（四）已就该人员在审计客户中的职位与治理层沟通。

## **第十一章 与审计客户长期存在业务关系**

### **第一节 一般规定**

**第八十四条** 如果与审计客户长期存在业务关系所产生的不利影响仅能通过将审计项目团队成员轮换出审计项目团队予以应对，会计师事务所应当确定一个足够长的期间，在该期间内该成员不得有下列行为：

（一）成为审计项目组成员。

（二）对该审计项目实施质量管理。

（三）对该审计项目的结果施加直接影响。

## 第二节 与特定实体审计客户长期存在业务关系的 相关规定

**第八十五条** 会计师事务所应当制定政策和程序，指定专门岗位或人员对本所连续为公众利益实体审计客户执行审计业务的年限实施跟踪和监控。

会计师事务所应当识别和评价因长期连续为某一公众利益实体审计客户执行审计业务可能对独立性产生的不利影响，不利影响的严重程度主要取决于下列因素：

（一）会计师事务所已经为该审计客户提供专业服务的总体时间长度，包括审计、其他鉴证和非鉴证服务。

（二）为该审计客户提供专业服务的核心人员是否发生变化。

（三）该审计客户在性质或业务规模上对会计师事务所或项目合伙人是否重要。

（四）某合伙人的报酬对来源于该审计客户的收费的依赖程度。

（五）该审计客户会计、审计和财务报告问题的性质和复杂程度，以及审计业务的风险。

（六）会计师事务所内部质量管理体系和利益分配机制，能否有效防止某些特定合伙人的利益与该审计客户直接挂钩。

**第八十六条** 如果会计师事务所为某一公众利益实体审计客户连续执行审计业务的时间达到十年或以上，会计师事务所应当评价对独立性产生的不利影响，并在事务所层面采取防范措施。会计师事务所应当考虑在事务所层面采取下列防范措施：

（一）扩大审计项目团队成员轮换的范围，除实施本准则第八十八条至第九十四条规定的关键审计合伙人轮换外，将轮换范围扩大到审计项目团队其他核心成员。

（二）除项目质量复核外，由独立于审计项目团队、具备充分时间和胜任能力的人员实施第二轮质量复核，或由会计师事务所以外独立的、具备充分时间和胜任能力的人员实施外部质量复核。第二轮质量复核或外部质量复核需要形成质量复核专项报告，重点关注审计项目团队的独立性情况，以及审计项目组作出的重大判断和据此得出的结论。

（三）指定专门岗位或人员定期评价实施关键审计合伙人轮换以及审计项目团队其他核心成员轮换的情况和效果，形成书面结论。

（四）与被审计单位治理层书面沟通，沟通内容包括会计师事务所长期承接该审计业务的事实、可能对独立性产生的不利影响，以及所采取的防范措施。

如果无法消除不利影响或将其降低至可接受的水平，不得继续为该公众利益实体审计客户执行审计业务。

**第八十七条** 针对某些特定类型实体，相关法律法规可能对执行其审计业务的会计师事务所或注册会计师作出轮换方面的规定，注册会计师应当遵守这些法律法规中的相关规定。

### **第三节 与公众利益实体审计客户关键审计合伙人轮换 相关的任职期规定**

**第八十八条** 如果审计客户属于公众利益实体，会计师事务所任



何人员担任下列职务的累计时间不得超过五年：

- （一）项目合伙人（包括其他签字注册会计师）。
- （二）项目质量复核人员。
- （三）其他关键审计合伙人。

任职期结束后，该人员应当遵守本章第四节有关冷却期的规定。

此外，在任职期内，如果某人员继担任项目合伙人之后立即或不久担任项目质量复核人员，可能因自我评价对客观公正原则产生不利影响，该人员在二年内不得担任该审计业务的项目质量复核人员。

**第八十九条** 注册会计师担任本准则第八十八条第（一）项至第（三）项所述职务的时间应当累计计算，除非该人员不再担任这些职务的期间达到最短时间要求，否则累计期间不得清零并重新计算。最短时间要求应当是一个连续的期间，至少等于该人员所适用的冷却期。本准则第九十二条和第九十三条规定了冷却期的计算方法。

**第九十条** 在确定某人员担任关键审计合伙人的年限时，服务年限应当包括该人员在之前任职的会计师事务所工作时针对同一审计业务担任关键审计合伙人的年限。

**第九十一条** 如果审计客户成为公众利益实体，在确定关键审计合伙人的任职时间时，会计师事务所应当考虑，在该客户成为公众利益实体之前，该合伙人作为关键审计合伙人已为该客户提供服务的时间。

如果在审计客户成为公众利益实体之前，该合伙人作为关键审计合伙人已为该客户服务的时间不超过三年，则该人员还可以为该客户

继续提供服务的年限为五年减去已经服务的年限。

如果在审计客户成为公众利益实体之前，该合伙人作为关键审计合伙人已为该客户服务的时间超过三年，在取得客户治理层同意的前提下，该合伙人最多还可以继续服务二年。

如果审计客户是首次公开发行股票或者向不特定对象公开发行股票并上市的公司，关键审计合伙人在该公司发行股票或上市后连续执行审计业务的期限，不得超过两个完整会计年度。

#### **第四节 与公众利益实体审计客户关键审计合伙人轮换 相关的冷却期规定**

**第九十二条** 如果某人员担任项目合伙人（包括其他签字注册会计师）累计达到五年，冷却期应当为连续五年。

如果某人员担任项目质量复核人员累计达到五年，冷却期应当为连续三年。

如果某人员担任其他关键审计合伙人累计达到五年，冷却期应当为连续二年。

**第九十三条** 如果某人员相继担任多项关键审计合伙人职责累计达到五年，冷却期应当按照下列规定计算：

（一）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。

（二）担任项目质量复核人员累计达到三年或以上，冷却期应当为连续三年。

（三）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。

(四)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。

**第九十四条** 在冷却期内，关键审计合伙人不得有下列行为：

(一)成为审计项目组成员或为审计项目提供项目质量管理。

(二)就有关技术或行业特定问题、交易或事项向审计项目组或审计客户提供咨询(如果与审计项目组沟通仅限于该人员任职期间的最后一个年度所执行的工作或得出的结论，并且该工作和结论与审计业务仍然相关，则不违反本项规定)。

(三)负责领导或协调会计师事务所向审计客户提供的专业服务，或者监控会计师事务所与审计客户的关系。

(四)执行上述各项未提及的、涉及审计客户且导致该人员出现下列情况的职责或活动(包括提供非鉴证服务)：

1. 与审计客户高级管理层或治理层进行重大或频繁的互动；
2. 对审计业务的结果施加直接影响。

## **第五节 与公众利益实体审计客户关键审计合伙人轮换 相关的其他规定**

**第九十五条** 针对本准则第八十八条至第九十四条与关键审计合伙人任职期和冷却期相关的规定，会计师事务所应当制定政策和程序，保证轮换的实施效果，防止流于形式。这些政策和程序应当包括：

(一)会计师事务所应当建立完善的内部质量管理体系和利益分配机制，保证本所的人力资源和客户资源实现一体化统筹管理，并定

期评价本所内部质量管理体系和利益分配机制的设计和执行情况，重点关注是否存在特定合伙人的利益与某一审计客户直接挂钩的情况。

(二)会计师事务所应当指定专门岗位或人员对关键审计合伙人的轮换情况进行实时监控，通过建立关键审计合伙人服务年限清单等方式，管理关键审计合伙人相关信息，每年对轮换情况进行复核，并在全所范围内统一进行轮换。会计师事务所应当将轮换实施情况作为内部质量管理制度执行情况检查的一部分。

## **第十二章 为审计客户提供非鉴证服务**

### **第一节 一般规定**

**第九十六条** 在接受委托向审计客户提供非鉴证服务之前，会计师事务所应当按照本准则第二十二的规定，识别、评价和应对提供该服务可能对独立性产生的不利影响。

**第九十七条** 当向同一审计客户提供多种非鉴证服务时，会计师事务所应当单独考虑提供每项服务产生的不利影响，还应当综合考虑因提供这些服务对独立性产生的不利影响。

**第九十八条** 关键审计合伙人的薪酬或业绩评价不得与其向审计客户推销的非鉴证服务直接挂钩。

本条并不禁止会计师事务所合伙人之间正常的利润分享安排。

**第九十九条** 在向审计客户提供非鉴证服务之前，会计师事务所应当评价是否存在下列风险，以确定提供该服务是否可能因自我评价产生不利影响：

(一) 服务结果将构成会计记录、财务报告内部控制或会计师事

务所将发表意见的财务报表的一部分，或者对其产生影响。

（二）在执行审计业务的过程中，审计项目团队将评价或依赖会计师事务所提供非鉴证服务时作出的判断或实施的活动。

**第一百条** 如果提供非鉴证服务可能因自我评价对财务报表审计产生不利影响，则会计师事务所不得向公众利益实体审计客户提供该非鉴证服务（参见本准则第九十九条）。

**第一百零一条** 如果同时满足下列条件，会计师事务所可以针对审计过程中出现的信息或事项向公众利益实体审计客户提供意见和建议：

（一）不承担管理层职责（参见本准则第三十六条和第三十七条）。

（二）按照本准则第二十二的规定，识别、评价和应对并非因自我评价对独立性产生的不利影响。

**第一百零二条** 对公众利益实体审计客户财务报表发表意见的会计师事务所在向下列实体提供非鉴证服务之前，与该公众利益实体审计客户的治理层沟通，有助于提高审计的独立性：

（一）该公众利益实体；

（二）直接或间接控制该公众利益实体的实体；

（三）由该公众利益实体直接或间接控制的实体。

除非相关事项已通过事先与该公众利益实体治理层达成一致的机制获得了允许，否则会计师事务所应当：

（一）告知该公众利益实体的治理层，会计师事务所已确定提供该非鉴证服务同时满足下列条件：

1. 未被禁止；

2. 将不会对独立性产生不利影响或已识别的不利影响处于可接受的水平，或者能够消除该不利影响或将其降低至可接受的水平。

（二）向公众利益实体的治理层提供信息，使其能够就提供的服务对会计师事务所独立性的影响作出知情的评估。

**第一百零三条** 会计师事务所不得向本准则第一百零二条所述的实体提供非鉴证服务，除非公众利益实体的治理层对下列方面表示同意：

（一）会计师事务所得出的结论，该结论指出提供该服务将不会对独立性产生不利影响，或已识别的不利影响处于可接受的水平；或者能够消除该不利影响，或将其降低至可接受的水平。

（二）会计师事务所可以提供该服务。

**第一百零四条** 如果法律法规禁止会计师事务所向公众利益实体的治理层提供有关非鉴证服务的信息，或者提供此类信息将导致披露涉密或敏感信息，在同时满足下列条件时，会计师事务所可以提供有关服务：

（一）会计师事务所在不违反其法律或专业义务的情况下提供了允许提供的部分信息。

（二）会计师事务所告知公众利益实体的治理层，提供该服务将不会对独立性产生不利影响，或已识别的不利影响处于可接受的水平；或者能够消除该不利影响，或将其降低至可接受的水平。

（三）治理层不反对本条第（二）项中会计师事务所得出的结论。

**第一百零五条** 如果存在下列情况之一，会计师事务所应当拒绝提供非鉴证服务或者终止审计业务：

（一）会计师事务所未被允许向公众利益实体的治理层提供信息，除非这种情况已通过事先与治理层达成一致的机制得到解决。

（二）公众利益实体的治理层不同意会计师事务所得出下列结论：提供该服务将不会对独立性产生不利影响，或已识别的不利影响处于可接受的水平；或者能够消除该不利影响，或将其降低至可接受的水平。

**第一百零六条** 当审计客户成为公众利益实体时，除非同时满足下列条件，否则向该客户提供非鉴证服务（无论是当前还是以往提供的）将会损害会计师事务所的独立性：

（一）以往向该客户提供非鉴证服务符合本章有关向非公众利益实体提供非鉴证服务的规定。

（二）对于当前正在向该客户提供的非鉴证服务，如果属于不允许向公众利益实体审计客户提供的非鉴证服务，应当在客户成为公众利益实体之前终止；如果不可行，则应当在客户成为公众利益实体之后尽快终止。

（三）会计师事务所与成为公众利益实体审计客户的治理层达成一致，采取进一步措施应对超出可接受水平的不利影响。

**第一百零七条** 本准则并未涵盖会计师事务所向审计客户提供的所有非鉴证服务。当遇到本准则未明确规定的非鉴证服务时，会计师事务所应当按照本准则第二十二条款的规定予以应对。

## 第二节 会计和记账服务

**第一百零八条** 按照本准则第三十六条的规定，会计师事务所及其相关人员不得承担审计客户管理层职责。按照适用的财务报告编制基础编制财务报表是管理层的职责，这种职责包括但不限于：

（一）设计、执行和维护必要的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。

（二）评估被审计单位的持续经营能力和运用持续经营假设是否适当，并披露与持续经营相关的事项。

（三）确定会计政策并运用该政策确定会计处理方法，并作出恰当的会计估计。

（四）编制或更改会计分录，确定或批准交易的账户分类。

（五）编制或更改以电子形式或其他形式存在的、用以证明交易发生的相关凭证或数据。

**第一百零九条** 除非同时满足下列条件，否则会计师事务所不得向非公众利益实体审计客户提供会计和记账服务，包括编制会计师事务所将发表意见的财务报表（包括财务报表附注）或构成财务报表基础的财务信息：

（一）该服务是日常性或机械性的。

（二）会计师事务所能够采取防范措施应对超出可接受水平的不利影响。

**第一百一十条** 会计师事务所不得向公众利益实体审计客户提供会计和记账服务，包括提供编制单一财务报表、编制财务报表特定



要素、编制财务报表附注、编制合并财务报表等方面的服务。

### **第三节 行政事务性服务**

**第一百一十一条** 行政事务性服务包括协助客户执行正常经营过程中的日常性或机械性任务。会计师事务所及其相关人员应当按照本准则第二十二的规定，识别、评价和应对行政事务性服务可能对独立性产生的不利影响。

### **第四节 评估服务**

**第一百一十二条** 如果评估结果具有高度的主观性，并且评估服务对会计师事务所将发表意见的财务报表具有重大影响，会计师事务所不得向审计客户提供评估服务。

**第一百一十三条** 对于向公众利益实体审计客户提供的评估服务，如果可能因自我评价对独立性产生不利影响，则会计师事务所不得提供该服务（参见本准则第九十九条和第一百条）。

### **第五节 税务服务**

**第一百一十四条** 如果会计师事务所向审计客户提供的税务服务或推荐的交易涉及营销、规划或提供意见，以支持会计师事务所以往直接或间接建议的税务处理，且该税务处理或交易的重要目的是为审计客户减少、免除、推迟缴纳税款，除非会计师事务所确信该税务处理具备有说服力的税收法律法规依据，否则会计师事务所不得提供该税务服务或推荐该交易。

**第一百一十五条** 会计师事务所不得向公众利益实体审计客户提供计算当期所得税或递延所得税负债（或资产）的服务（参见本准

则第九十九条和第一百条)。

**第一百一十六条** 如果同时存在下列情形,会计师事务所不得向审计客户提供税务咨询和税务策划服务:

(一) 税务建议的有效性取决于特定会计处理或财务报表列报。

(二) 审计项目团队对相关会计处理或财务报表列报的适当性存有疑问。

**第一百一十七条** 对于向公众利益实体审计客户提供的税务咨询和税务策划服务,如果可能因自我评价对独立性产生不利影响,会计师事务所不得提供该服务(参见本准则第九十九条和第一百条)。

**第一百一十八条** 对于向公众利益实体审计客户提供的基于税务目的的评估服务,如果可能因自我评价对独立性产生不利影响,会计师事务所不得提供该服务(参见本准则第九十九条和第一百条)。

**第一百一十九条** 对于向公众利益实体审计客户提供的涉及协助解决税务纠纷的税务服务,如果可能因自我评价对独立性产生不利影响,会计师事务所不得提供该服务(参见本准则第九十九条和第一百条)。

**第一百二十条** 针对非公众利益实体审计客户,在同时满足下列条件时,会计师事务所不得向该审计客户提供涉及协助解决税务纠纷的税务服务:

(一) 该服务涉及在有关税务纠纷的仲裁、调解、裁决等非诉纠纷解决机制和诉讼中担任代理人或辩护人。

(二) 所涉金额对会计师事务所将发表意见的财务报表具有重大

影响。

**第一百二十一条** 如果会计师事务所向公众利益实体审计客户提供涉及协助解决税务纠纷的税务服务，且该服务涉及在仲裁、调解、裁决等非诉纠纷解决机制和诉讼中担任代理人或辩护人，会计师事务所不得提供该服务。

## 第六节 内部审计服务

**第一百二十二条** 为避免承担管理层职责，只有在同时满足下列条件时，会计师事务所才能向审计客户提供内部审计服务：

（一）审计客户委派合适的、具有胜任能力的人员（该人员向治理层报告），始终负责内部审计活动。

（二）审计客户委派合适的、具有胜任能力的人员（该人员向治理层报告），承担设计、执行、监督与维护内部控制的责任。

（三）审计客户评估内部审计服务的风险，复核并批准内部审计服务的工作范围和频率。

（四）审计客户评价内部审计服务的适当性，以及内部审计服务发现的事项。

（五）审计客户评价并确定应当实施的内部审计服务建议，并对实施过程进行管理。

（六）审计客户向治理层报告内部审计服务中发现的重大问题和提出的建议。

**第一百二十三条** 对于向公众利益实体审计客户提供的内部审计服务，如果可能因自我评价对独立性产生不利影响，会计师事务所

不得提供该服务（参见本准则第九十九条和第一百条）。

## 第七节 信息技术系统服务

**第一百二十四条** 按照本准则第三十六条的规定，会计师事务所及其相关人员不得承担审计客户管理层职责。如果向审计客户提供信息技术系统服务，会计师事务所应当确保同时满足下列条件：

（一）审计客户认可其建立和监督内部控制的责任。

（二）审计客户委派具有相应权限和胜任能力的人员，就信息技术系统的设计、开发、实施、运行、维护、监控、更新或升级，作出管理层职责内的所有管理决策。

（三）审计客户评价信息技术系统设计、开发、实施、运行、维护、监控、更新或升级的适当性及结果。

（四）审计客户对信息技术系统运行及其使用或生成的数据负责。

**第一百二十五条** 对于向公众利益实体审计客户提供的信息技术系统服务，如果可能因自我评价对独立性产生不利影响，会计师事务所不得提供该服务（参见本准则第九十九条和第一百条）。

## 第八节 诉讼支持服务

**第一百二十六条** 对于向公众利益实体审计客户提供的诉讼支持服务，如果可能因自我评价对独立性产生不利影响，会计师事务所不得提供该服务（参见本准则第九十九条和第一百条）。

**第一百二十七条** 会计师事务所及其相关人员在涉及其审计客户的仲裁或诉讼中担任专家证人时，如果满足下列条件之一，因推介或代理等行为产生的不利影响将处于可接受的水平：

（一）就客户所涉事项担任专家证人是仲裁机构或人民法院、人民检察院指定的。

（二）当同时满足下列条件时，就集体诉讼（或同等团体代表诉讼）担任专家证人：

1. 会计师事务所的审计客户在该集体或团体成员中的比例（数量和涉案金额）低于 20%；
2. 审计客户没有被指定主导集体诉讼；
3. 审计客户没有被集体或团体授权决定会计师事务所提供服务的性质和范围，以及提供此类服务的条件。

针对公众利益实体审计客户，除非本条第一款规定的情况适用，否则会计师事务所及其相关人员不得在涉及该公众利益实体审计客户的仲裁或诉讼中担任专家证人。

## **第九节 法律服务**

**第一百二十八条** 对于向公众利益实体审计客户提供的法律建议，如果可能因自我评价对独立性产生不利影响，会计师事务所不得提供该服务（参见本准则第九十九条和第一百条）。

**第一百二十九条** 会计师事务所的合伙人或员工不得担任审计客户的法律顾问。

**第一百三十条** 如果所涉金额对会计师事务所将发表意见的财务报表具有重大影响，会计师事务所及其相关人员不得为非公众利益实体审计客户在仲裁、调解、裁决等非诉纠纷解决机制和诉讼中担任代理人或辩护人。

**第一百三十一条** 会计师事务所及其相关人员不得为公众利益实体审计客户在仲裁、调解、裁决等非诉纠纷解决机制和诉讼中担任代理人或辩护人。

## **第十节 招聘服务**

**第一百三十二条** 按照本准则第三十六条的规定，会计师事务所及其相关人员不得承担审计客户管理层职责。如果向审计客户提供招聘服务，会计师事务所应当确保同时满足下列条件：

（一）客户委派具有相应权限和胜任能力的人员，就聘用职位候选人，作出管理层职责内的所有管理决策。

（二）客户就聘用程序作出所有管理决策，包括：

1. 确定准候选人是否合适并选择适合该职位的候选人；
2. 确定雇佣条款并协商如工资、工时及其他报酬等具体条件。

**第一百三十三条** 在向审计客户提供招聘服务时，会计师事务所不得代表客户与应聘者进行谈判。

**第一百三十四条** 如果审计客户拟招聘董事、监事、高级管理人员或特定员工，会计师事务所不得向审计客户提供下列招聘服务：

- （一）寻找或筛选候选人。
- （二）对候选人实施背景调查。
- （三）推荐拟任命的人员。
- （四）建议特定候选人的雇佣条款、薪酬或相关福利。

## **第十一节 公司财务服务**

**第一百三十五条** 会计师事务所不得提供涉及推荐或承销审计

客户股票、债券或其他金融工具的公司财务服务，也不得对此类股票、债券或其他金融工具提供投资建议。

**第一百三十六条** 如果同时存在下列情形，会计师事务所不得向审计客户提供财务建议：

（一）财务建议的有效性取决于会计师事务所将发表意见的财务报表中的特定会计处理或财务报表列报。

（二）审计项目团队对相关会计处理或财务报表列报的适当性存有疑问。

**第一百三十七条** 对于向公众利益实体审计客户提供的公司财务服务，如果可能因自我评价对独立性产生不利影响，会计师事务所不得提供该服务（参见本准则第九十九条和第一百条）。

### **第十三章 诉讼或诉讼威胁**

**第一百三十八条** 如果会计师事务所、审计项目团队成员与审计客户发生诉讼或可能发生诉讼，将对独立性产生不利影响。会计师事务所及其相关人员应当按照本准则第二十二的规定，识别、评价和应对该不利影响。

### **第十四章 违反本准则的规定时应当采取的措施**

**第一百三十九条** 如果会计师事务所认为已发生违反本准则规定（以下简称违规）的情况，应当采取下列措施：

（一）终止、暂停或消除引发违规的利益或关系，并处理违规后果。

（二）考虑是否存在适用于该违规行为的法律法规，如果存在，

遵守该法律法规的规定，并考虑向相关监管机构报告该违规行为。

（三）按照会计师事务所的政策和程序，立即就该违规行为与下列人员沟通：

1. 项目合伙人；
2. 负责独立性相关政策和程序的人员；
3. 会计师事务所和网络中的其他相关人员；
4. 根据本准则的要求需要采取适当行动的人员。

（四）评价违规行为的严重程度及其对会计师事务所的客观公正和出具审计报告能力的影响。

（五）根据违规行为的严重程度，确定是否终止审计业务，或者是否能够采取适当行动以妥善处理违规后果。

在作出上述决策时，会计师事务所应当运用职业判断并考虑理性且充分知情的第三方是否可能得出会计师事务所的客观公正受到损害从而导致无法出具审计报告的结论。

**第一百四十条** 如果会计师事务所确定能够采取措施妥善处理违规后果，应当与审计客户治理层沟通下列事项：

- （一）违规的严重程度，包括其性质和持续时间。
- （二）违规是如何发生以及如何识别出的。
- （三）已采取或拟采取的措施，以及这些措施能够妥善处理违规后果并使会计师事务所能够出具审计报告的原因。

（四）会计师事务所根据职业判断认为客观公正并未受到损害及其理由。



(五) 会计师事务所已采取或拟采取的、用于降低进一步违规风险或避免发生进一步违规行为的措施。

会计师事务所应当尽快开展上述沟通,除非治理层对于非重大的违规行为有其他沟通时间方面的要求。

**第一百四十一条** 针对本准则第一百四十条规定的与治理层的沟通,会计师事务所应当以书面形式记录下列方面:

(一) 根据本准则第一百四十条的规定沟通的所有事项。

(二) 治理层认可已采取或拟采取的措施。

(三) 对下列情况的描述:

1. 会计师事务所内部旨在合理保证独立性原则得以遵循、且与此项违规行为相关的政策和程序;

2. 会计师事务所已采取或拟采取的、用于降低进一步违规风险或避免发生进一步违规行为的措施。

**第一百四十二条** 如果会计师事务所确定无法采取行动妥善处理违规后果,应当尽快通知审计客户治理层,并在法律法规允许的情况下终止审计业务。如果法律法规禁止终止该审计业务,会计师事务所应当遵守相关报告或披露要求。

**第一百四十三条** 如果审计客户治理层认为已采取或拟采取的措施不能够妥善处理违规后果,会计师事务所应当按照本准则第一百四十二条的规定终止审计业务。

**第一百四十四条** 如果违规行为发生在上期审计报告出具之前,会计师事务所应当评价违规行为的严重程度及其对会计师事务所的

客观公正和出具当期审计报告能力的影响。

会计师事务所还应当：

（一）考虑违规行为对会计师事务所以前期间出具的审计报告客观公正的影响，以及在必要时撤回此类审计报告的可能性。

（二）与审计客户治理层沟通该事项。

**第一百四十五条** 会计师事务所应当记录下列事项：

（一）违规事项。

（二）采取的措施。

（三）作出的关键决策。

（四）与治理层沟通的所有事项。

（五）与职业组织或监管机构进行的沟通。

如果会计师事务所继续执行该审计业务，还应当记录下列事项：

（一）根据会计师事务所的职业判断，客观公正并未受到损害。

（二）所采取的措施能够妥善处理违规后果，从而使会计师事务所能够出具审计报告及其理由。

## 第十五章 工作记录

**第一百四十六条** 会计师事务所应当记录遵守独立性要求的情况，包括形成的结论，以及为形成结论而与适当的人员沟通的主要内容。

**第一百四十七条** 如果需要采取防范措施将不利影响降低至可接受的水平，会计师事务所应当记录该不利影响的性质，以及采取的防范措施。

**第一百四十八条** 如果通过对不利影响的严重程度进行分析，确定该不利影响未超出可接受的水平，会计师事务所应当记录不利影响的性质以及得出上述结论的理由。

## **第十六章 附 则**

**第一百四十九条** 本准则由财政部负责解释。

**第一百五十条** 本准则自 2025 年 7 月 1 日起施行。

**第一百五十一条** 本准则施行前，会计师事务所已承接的非公众利益实体审计客户，按照本准则的规定属于公众利益实体的，关键审计合伙人轮换参照本准则第九十一条执行。

**第一百五十二条** 本准则施行前，会计师事务所已承接了非鉴证服务，按照本准则的规定不得提供的，实施过渡期安排，即会计师事务所在本准则发布之日前已与审计客户签订业务约定书或已经开始提供非鉴证服务的，可以继续按照约定条款提供该服务，但应当于 2026 年 7 月 1 日前符合本准则的规定。