

新质量管理准则实施案例汇编

北京注册会计师协会内部治理委员会

二〇二三年十二月二十五日

总撰：季 丰

执笔：马向军、王丽君、刘红卫

李茂龙、李 洪、杨敏兰

沈 岩、张智凝、陆 剑

范小虎、季 丰、周 莹

莫 伟、常志安、詹 军

校对：季 丰

目 录

前 言	4
新质量管理准则实施案例——业务质量管理	1
新质量管理准则实施案例——质量管理体系建设	8
新质量管理准则实施案例——质量管理组织架构重塑	17
新质量管理准则实施案例——相关职业道德要求 1	25
新质量管理准则实施案例——相关职业道德要求 2	29
新质量管理准则实施案例——客户关系和具体业务的接受与保持 1	37
新质量管理准则实施案例——客户关系和具体业务的接受与保持 2	48
新质量管理准则实施案例——业务执行（业务咨询）	51
新质量管理准则实施案例——业务执行（项目质量复核）	55
新质量管理准则实施案例——资源	58
新质量管理准则实施案例——资源（知识资源）	71
新质量管理准则实施案例——资源（人力资源）	81
新质量管理准则实施案例——资源（技术资源和知识资源要素的执行）	90
新质量管理准则实施案例——信息与沟通	94
新质量管理准则实施案例——监控与整改程序	105
后 记	108

前 言

财政部 2020 年 11 月 19 日印发《会计师事务所质量管理准则第 5101 号——业务质量管理》(修订)、《会计师事务所质量管理准则第 5102 号——项目质量复核》(制定)以及《中国注册会计师审计准则第 1121 号——对财务报表审计实施的质量管理》(修订)。中国注册会计师协会 2021 年 11 月 1 日印发《<会计师事务所质量管理准则第 5101 号——业务质量管理>应用指南》(修订)、《<会计师事务所质量管理准则第 5102 号——项目质量复核>应用指南》(制定)以及《<中国注册会计师审计准则第 1121 号——对财务报表审计实施的质量管理>应用指南》(修订)【以下统称新质量管理准则】。

新质量管理准则在保持与国际准则持续全面动态趋同的基础上,切合中国实际情况,针对我国会计师事务所质量管理中存在的“一体化管理”、“合伙人轮换”等突出问题,提出行之有效的解决方案。

新质量管理准则要求事务所采用风险导向的质量管理新方法,运用内部控制理论,建立健全并有效运行全事务所统一的质量管理体系,强化和细化了项目合伙人在审计业务质量管理方面的责任,明确了项目质量复核的目标、定位和具体要求,对会计师事务所提高质量管理能力,提升审计质量,防范审计风险具有重大意义。

按照财政部要求,从事证券服务业务的会计师事务所,应于 2023 年 1 月 1 日起执行新质量管理准则,不从事证券服务业务的会计师事务所,应于 2024 年 1 月 1 日起执行新质量管理准则。

2023 年是从事证券服务业务的会计师事务所执行新质量管理准则的第一年。为推动新质量管理准则实施落地，提高会计师事务所的质量管理水平,更好地为会员服务,北京注册会计师协会内部治理委员会组织行业专家根据自身所在会计师事务所实施新质量管理准则的经验和教训,编写针对某一质量管理要素或其组成部分的实施案例,为北京地区证券所执行新质量管理准则提供参考。

《新质量管理准则实施案例汇编》共计收集案例 15 篇,基本涵盖了新质量管理准则的主要要素内容。案例中事务所执行新质量管理准则的实际做法系事务所根据自身情况量身定做,未必适用于其他事务所,因此这些案例仅供会计师事务所实施新质量管理准则借鉴参考以及学习讨论之用,不可视为对新质量管理准则的指引或解读。受时间及编写者实践所限,案例中难免存在疏漏之处,敬请读者批评指正。

新质量管理准则实施案例——业务质量管理

一、案例背景资料

(一) 会计师事务所基本情况

A 会计师事务所（以下简称 A 所或事务所）至今已有延续 30 多年的历史，是国内成立最早存续时间最长的会计师事务所之一。

事务所具有 A 股证券期货相关业务审计资质、H 股审计资格，是第一批取得证监会专项复核资格的会计师事务所之一，业务范围涉及审计、管理咨询、会计税务服务等多个领域。

事务所拥有境内外从业人员超过 10,000 人，具有同时开展多个大型国企和企业集团业务的服务能力，总部在北京地区会计师事务所排行榜中近些年均位居前列。规模化的优势保证事务所能够按照客户的时间与质量要求提供专业服务。

(二) 事务所执行新质量管理准则情况

1. 组织与管理

(1) 一体化

事务所认为一体化是诚信和质量管理的基石，只有在事务所治理中实现真正的合伙人利益一体化，才能统筹全所资源办大事，才能集中财力搭建保障项目质量管理所需的信息平台，才能按行业分工统筹配置总分部人力资源为客户提供高价值服务，才能集中专家资源进行行业和政策研究，才能有组织、有体系的统筹作业模式的变革和项目组织模式的创新，才能有效保证项目质量管理理念和措施落地。事务所的一体化包括：合伙人利益一体化、财务一体化、人力资源一体化、业务管理一体化、技术标准一体化和质量管理一体化。

(2) 按前中后台进行专业化分工

2.风险评估

事务所已建立一套完善的风险评估程序，并于每年对事务所质量风险管理体系进行整体评价。风险评估程序主要目标在于就质量管理体系的设计、实施和运行情况提供及时可靠的信息，及时识别出缺陷并及时得到优化，从而持续地提高业务质量、改进和完善质量管理体系，确保为客户持续提供高质量的专业服务。

3.训练有素的具有胜任能力的团队

事务所一直认为高质量审计需要高质量审计团队——那些致力于为客户提供有价值服务且训练有素的专业人员。

(1) 人才培养体系

我们拥有一套强大的人才培养体系，包括：严格选拔、系统培训、辅导机制、潜力人员培养计划。

(2) 重视业务质量的绩效考核体系

(3) 统一的人员调配

4.质量至上的理念与文化深入人心

(1) 以诚信为生命、质量为核心的价值观体系

(2) 以行为准则、职业道德规范落实质量至上文化

(3) 将质量作为战略决策、绩效考核的关键要素

5.持续的胜任能力体系建设

- (1) 持续的专业研究
- (2) 持续的科技研发
- (3) 通过培训让知识深入人心

6.完善的审计质量体系

- (1) 全方位的技术支持
- (2) 项目技术咨询
- (3) 意见分歧解决
- (4) 项目质量复核
- (5) 监控与整改

二、案例具体内容

(一) 涉及的质量管理要素及准则相关规定

会计师事务所质量管理准则第 5101 号——业务质量管理（具体内容略）

(二) 事务所的具体做法

1.业务承接

(1) 事务所对所有鉴证业务的承接实行统一领导，对于首次承接公众公司审计项目，包括合并新团队带入的项目，按照事务所相关规定和管理办法执行，承接前须向事务所报告，经审核批准才能承接。新承接的公众公司审计项目风险分类为 A 类。

承接人在提交承接报告时，需要与“业务承接评价表”同时提交一系列相关资料。还应在“业务评价表”中结合公司的财务状况、经营成果以及公司的行业

特点，作出初步承接评价。

合并新团队应向事务所提交拟转入上市实体项目清单及每个项目的基本情况、风险评估必备信息，以及初步的风险评估判断。事务所负责统一组织安排人员对带入的公众利益实体项目进行风险排查，逐一评估、判断是否存在潜在的固有风险项目，并据此做出是否批准带入的承接意见。

(2) 事务所对所有鉴证业务的保持承接实行统一领导，根据已获取的必要信息，综合判断是否能够接受或保持客户关系和具体业务。根据事务所相关规定和管理办法，于每年七月启动全年业务安排，进行统一的保持承接评估和风险级次审定，将确定保持承接的公众公司审计项目中的重点关注项目风险分类确定为 A 类，其他为 B 类。

2.人员委派

事务所对每项鉴证业务项目安排一名负责合伙人、一名负责经理；对于大型企业集团的鉴证业务项目，安排多位合伙人和经理组建项目团队，并在合伙人和经理中指定一名资深合伙人和经理作为总负责合伙人和总负责经理。总负责合伙人、负责合伙人、负责经理、质量复核合伙人、质量复核经理等关键审计人员由事务所统一安排。

所有公众公司鉴证业务都需要由事务所统一指定质量复核合伙人实施项目质量复核。

对于经批准承接新团队带入的上市实体鉴证业务，应由审计业务管理部门统一安排由合并新团队以外的事务所合伙人作为项目的负责合伙人，负责项目执行及风险管理决策、签署报告，并承担相应责任。其他项目组人员，应根据事务所现行业务管理和人员委派制度，按部门和业务、行业线统一安排。新团队带入上

市实体项目风险分类均为风险等级最高的 A 类，需由在事务所执业 3 年以上的合伙人作为独立复核合伙人，并安排质量复核经理。

事务所按照证券业务人员项目执业情况，对证券业务人员进行分类管理。人员分类根据风险管理及执业的实际情况，实施动态确定和调整。

3.业务执行

事务所的审计技术系统以风险为导向、以审计风险模型为主线，重视客户的计算机信息系统，增强舞弊等特殊审计程序，强化客户风险评估程序，体现计划审计工作的重要性，明确了解被审计单位及其环境是一个连续动态的收集、更新与分析信息的过程，并贯穿于整个审计过程中。同时还全面收集公众公司年报审计项目的各类监管提示函、关注函等文件，结合提示关注事项及时调整重点关注项目清单及项目风险分类，并就监管提示事项要求项目组在业务执行过程中予以重点关注。

4.质量复核

所有 A\B 类审计项目执行项目现场负责人、负责经理、负责合伙人、质量复核合伙人的四级复核。所有上市实体审计项目均统一指定质量复核合伙人，代表事务所对项目实施项目质量控制复核，对项目风险进行独立判断，形成项目风险综合评价意见或报告。

根据合伙人的专业经验及能力，对质量复核合伙人建立“项目质量复核合伙人”动态名单，并作为指派质量复核合伙人的依据之一。对纳入动态名单的合伙人实行复核合伙人分级管理。

对重点关注的公众公司年报审计项目整体风险实施定向跟踪，安排质量复核经理提供技术支持、风险关注和复核支持。

所有公众公司审计报告在报告出具阶段，均需履行报告前的质控程序，才可以出具报告。所有 A 类项目都必须经过项目专题会议讨论后，才能出具正式报告。B 类项目，如质量复核合伙人需要，也须经过项目专题会议讨论后，才能出具正式报告。

5.技术咨询

为规范事务所内部会计准则及资本市场业务相关专业技术咨询行为，促进全所专业素养提升，事务所在现有《业务咨询管理制度》基础上，制定并发布了“资本市场专业技术提示第 X 号——关于规范专业技术咨询流程的通知”，对专业技术咨询流程进行规范。对于提交专业技术组进行专业咨询的问题，仍无法解决或存在争议的，需提交专题会、内核会讨论解决。

6.分歧解决

根据事务所相关规定和管理办法，当项目组内部、项目组与被咨询者之间以及项目组与质量复核合伙人之间存在意见分歧时，应通过项目专题会议共同讨论处理和解决。

当项目负责合伙人或负责经理与项目专题会议存在意见分歧时，应提交内核会讨论，形成结论。

7.监控

事务所每年统一从全国所有项目合伙人已完成的审计业务中选取部分项目进行质量和风险检查，以了解各类审计业务的质量和风险状况，是否存在重大遗留风险或审计程序方法的重大缺陷，评估质量管理制度的执行效果，检查和评价所检查项目对事务所审计技术标准的遵循情况，统一和加深执业人员对技术标准的认识，促进技术标准的进一步完善和在执业中得到更好遵循。

8.内部惩戒

根据事务所相关规定和管理办法,事务所每年根据证券业务人员所负责项目的执业情况,内外部对审计项目执业质量检查结果,以及合伙人不当行为的严重程度等情况,对有关合伙人、经理执业质量问题给予处分并通报。

(三) 执行新质量准则的思考

事务所按照新的三项质量管理准则建设的逻辑,已建立事务所的质量管理体系并运行,但也面临一些困难:

1.质量管理准则落地执行没有先例,对于质量管理体系自我评价的标准、缺陷评价标准等还有待实践并总结经验。

2.质量管理体系信息化落地实施成本大,周期长,要达到全部信息化管理,还需持续投入大量资源开发落地。

3.人才建设与质量目标匹配任重道远。面对行业吸引力下降,事务所人才短缺现状,如何培养具有专业胜任能力的人员并留住人才,为客户提供高质量服务,是系统性工程。

新质量管理准则实施案例——质量管理体系建设

一、案例背景资料

（一）会计师事务所基本情况

B 会计师事务所（以下简称 B 所或事务所）经成立于 1993 年，至今已有三十年的历史，总部设在北京。2000 年获得证券、期货相关业务许可，目前拥有 300 多名注册会计师，执业人员近 2000 人，在全国各地都设立了二十余家分所，系全国百强会计师事务所。

（二）事务所执行新质量管理准则情况

2022 年 B 所基于新质量管理准则全面修订事务所质量管理制度，并于 2023 年 1 月 1 日颁布并正式执行。

二、案例具体内容

（一）涉及的质量管理要素及准则相关规定

本案例涉及《会计师事务所质量管理准则第 5101 号——业务质量管理》中质量管理八大要素的构建、衔接、支撑和协同运行。随着会计师事务所质量管理准则 5101 号、5102 号以及中国注册会计师审计准则第 1121 号的颁布和实施，要求会计师事务所全面推动质量管理体系建设，如何在资源配置、人员安排等方面利用现有资源优势，建立能够推动会计师事务所可持续发展的质量管理体系，这对会计师事务所来说是机遇更是挑战。

（二）事务所的具体做法

质量管理体系建设对会计师事务所的生存和可持续发展有重大意义，通观过去几十年，会计师事务所行业经历了多次跌宕起伏，有的会计师事务所一味做大，

最终因质量管理失守，几十年的品牌毁于一旦。这些行业失败案例让 ABC 会计师事务所认识到，事务所从来不是靠规模发展，做专做精，质量至上，一体化建设才是可持续发展的精髓。

1.质量管理体系建设思路及方法

(1) 建设思路

在质量管理准则颁布之前，ABC 会计师事务所根据法律、法规、规章及相应的监管条例，已经形成了一套符合自身需求的质量控制制度，使其能够在之前的监管环境下可持续发展。因此，质量管理体系建设不是推倒重建，而是在原有制度的基础上，将质量管理作为企业文化，将制度整合为体系，将新质量管理准则融入到事务所质量管理体系中，将监管规定作为事务所质量管理的最低标准，同时向上探索更高的可持续发展质量管理理念。

(2) 资源配置

质量管理体系建设应当围绕现有的资源展开。尤其是各自为政分灶吃饭的会计师事务所，资源包括一次性投入的资源 and 持续投入的资源。

(3) 授权

确立质量管理负责人的权威性。对内树立质量管理负责人的权威，对外质量管理负责人对事务所的整体质量负责，因此，质量管理负责人应当由首席合伙人担任。

(4) 构建框架

在现有制度下，结合新质量管理准则，构建完整的质量管理体系框架。该质量管理体系应当覆盖事务所价值链上的全部活动，而不仅仅是注册会计师，或审计业务人员相关。

(5) 运行和监控

运行和监控既是质量管理体系内的部分，也是质量管理体系建设的部分，应当具备相应的处罚措施来配合其强制性，无处罚条款的制度容易落入“两张皮”的困境。

(6) 建设方法

1) 以标准条款为要点展开，编制系列制度文件构建质量管理体系。

以会计师事务所质量管理准则及审计准则的条款为纲，将标准刚性要求保持“文件”的条款作为文件编写的主要对象，再结合事务所具体管理要求增加部分条款纳入体系文件编写的范畴，依此展开编写相关的体系文件。

2) 以会计师事务所业务流程为基石，标准要求为关注构建质量管理体系。

该做法能有效避免“两张皮”现象，从全流程角度来审视质量管理现状，梳理出企业的各项业务流程，将质量管理准则及审计准则标准各项要求有效融入到各项流程的具体质量管理节点中，能更好地实现企业的战略目标。

此方法有助于企业更好地聚焦自身的各项业务，将标准要求应用其中，更好地指导企业规范流程，实现管理增值，真正创造价值，成为质量管理体系建设的新趋势。

2. 事务所质量管理框架建设

(1) 设定目标和理念

质量管理体系建设不是简单的制度搭建，它应当包括以风险为导向的理念、以可持续发展为目标的追求、合理建构的制度体系以及达到目标的基本途径。

建立风险导向理念：风险理念的传导是构建质量管理体系的第一步。传递风险理念不仅仅是口头、培训等形式，还包括在业务承接方面的改变，从源头杜绝

带病项目,杜绝合伙人引入和项目挂勾,杜绝项目挂靠。向全员传导风险责任制。
加强执业保险金的计提。

设定目标:将可持续发展融入质量管理体系建设的目标中。事务所的可持续发展包括了事务所的内生增长能力,风险管控能力,利益分配安排。

(2) 框架搭建

新质量管理准则借鉴了内控五要素模型,提出了会计师事务所质量管理体系的八要素。B所在构建质量管理体系框架时,围绕该八要素展开,在现有制度下,通过梳理整合,建立体系框架。下面列举了以业务流程为基础构建的B会计师事务所质量管理体系框架模型:

业务流程	质量目标与方法
风险评估	<p><u>治理和领导层:</u></p> <ol style="list-style-type: none"> (1) 梳理并设计组织结构及领导框架。 (2) 明确首席合伙人对质量管理体系承担最终责任,明确首席合伙人至少每年一次对质量管理体系进行评价。 (3) 领导层设立质量主管合伙人,对质量管理体系运行承担主要责任。 (4) 领导层设立独立性管理合伙人,监督与独立性相关的所有事项。 (5) 针对合伙人晋升建立和实施质量一票否决制度; (6) 规定质量管理领导层人员的任职条件,包括且不限于执业资格、职业教育、继续教育、个人诚信等; (7) 与执业质量挂钩的合伙人奖惩机制。

	<p><u>业务评级：</u></p> <p>(1) 对业务类型分级管理，确定评级部门，制定评级标准；</p> <p>(2) 在全所范围内统一标准；</p> <p>(3) 以风险和质量为导向的资源优先分配权。</p> <p><u>总分所授权：</u></p> <p>(1) 制定总分所授权管理标准。公众利益实体审计业务在全所范围内统一委派关键合伙人。</p>
业务承接	<p>(1) 制定业务承接流程和程序标准；</p> <p>(2) 指定相关部门（风险管理委员会）对拟承接业务进行审查；</p> <p>(3) 确定禁止承接业务的情形；</p> <p>(4) 确定业务承接的权限；</p> <p>(5) 确定业务承接须经质量管理合伙人同意。</p>
业务保持	<p>(1) 制定业务保持流程和程序标准；</p> <p>(2) 明确不继续保持业务的情形。</p>
人员委派	<p>(1) 制定公众利益实体审计项目关键合伙人轮换制度，该制度应当符合新质量管理准则的要求；</p> <p>(2) 执业年限清单专人专管，并制定监控机制；</p> <p>(3) 制定关键合伙人及签字注册会计师负责清单制度，确定应纳入负面清单的情形，确定质量奖惩考核；</p> <p>(4) 明确专业胜任能力的评价标准。</p>
业务执行	<u>项目组责任：</u>

(1) 明确审计项目合伙人在业务执行中的具体责任，包括项目合伙人及项目经理对项目组的指导、监督和复核责任，该责任应当符合 1121 号审计准则的要求；

(2) 明确项目组的责任；

(3) 明确项目组在利用本所函证中心服务来实施某些程序时的具体规定。

保持职业怀疑：

(1) 明确项目组成员应当在审计全过程中保持职业怀疑的重要性；

(2) 制定职业怀疑阻碍情形及应对措施指引。

咨询：

(1) 明确由适当资质和经验的人员为项目组提供咨询；

(2) 明确项目组向哪些人员进行咨询以及就哪些具体事项进行咨询；

(3) 要求项目组识别需要咨询的事项、进行咨询并落实咨询形成的结论；

(4) 记录的保留和技术共享。

意见分歧处理：

(1) 明确意见分歧“早识别，早解决”的理念；

(2) 规定提出和解决意见分歧的步骤；

	<p>(3) 记录的保留和技术共享;</p> <p>(4) 明确项目组内意见分歧未解决, 不得出具报告。</p>
质量复核	<p>(1) 明确项目质量复核的具体范围;</p> <p>(2) 明确项目质量复核人员的任职条件;</p> <p>(3) 明确项目质量复核人员的责任;</p> <p>(4) 明确项目合伙人不得签发未经质量复核的公众利益实体审计报告;</p> <p>(5) 明确质量复核人员存在意见分歧的不得出具报告。</p>
档案管理	<p>(1) 制定工作档案标准;</p> <p>(2) 制定归档流程。</p>
投诉与指控	<p>(1) 明确全所人员在收到投诉与指控时, 应当按程序提交相关部门;</p> <p>(2) 明确指定相关部门处理投诉与指控制, 由领导层评价其影响, 并决定是否委派人员调查;</p> <p>(3) 明确不得指派参与该业务的人员调查, 调查人员应当保持独立性;</p> <p>(4) 明确必要时邀请法律顾问参与调查。</p>
职业道德	<p>(1) 制定职业道德指引, 明确哪些是应当必须遵守, 哪些是指导意见; 必须遵守的条款应明确处罚标准;</p> <p>(2) 制定独立性咨询流程, 委派所内独立性合伙人或专家提供独立性咨询;</p> <p>(3) 至少每年一次向新质量管理准则要要求保持独立性的人员获取独立性书面确认;</p>

	(4) 制定保密制度；明确规范保密范围、人员范围、项目范围、时间范围，以及处罚情形。
监控与整改	(1)制定监控与整改具体实施方法； (2)明确公众利益实体审计项目合伙人检查周期最长不得超过三年。

(三) 经验分享

1.形成以风险为导向的质量管理理念

会计师事务所作为独立的审计鉴证机构，应当形成事务所、被审计单位、公众、监管层四方利益概念，以风险为导向，以制度为纲，夯实执业质量。通过不断提高质量管理增强事务所核心竞争力和长效发展。摒弃优先考虑短期商业利益，贯通由上至下的以风险为导向的全面质量管理理念。

通过外部监管环境变化倒逼观念转变，这在意识形态上看似被动，实则有效。会计师事务所可以籍此加强审计失败成本的宣传和培训工作，分析近年案例中的审计失败、监管处罚和诉讼赔偿情形。增强威慑力，全所内提高警惕心，营造“质量至上”的企业文化氛围。

2.加大质量管量方面的资源投入

如何把有限的资源充分投入到较复杂实体审计中，打通资源壁垒，形成逻辑自恰的充分适当的审计证据链，是会计师事务所面临的关键点。这既和领导层的观念有关，也关系到审计方法论。事务所的资源整合能力能够匹配到什么样的较复杂实体，如何提炼出标准化的风险控制方法，如何把握住重要性水平，这和领导层及审计经理的管理水平、专业能力息息相关。

通过引入更具审计质量观的合伙人，减少只重视短期获利的合伙人，有利于在质量管理资源投入的合伙人会议表决上获得更多的支持票。

3.完善会计师事务所一体化建设

会计师事务所除了通过合并方式互补资源做大外,其核心能力还需要依靠内生增长。但因其“人合”特征,大部分的收入会被合伙人分掉,仅留下较小比例的管理费和风险金,维持职能部门的日常运营,导致战略投资储备资金不足。会计师事务所的质量管理体系建设过程也是一体化建设的过程,在管理体制上解决“分灶吃饭”的问题,做到“一个锅里吃饭”才能够把质量提起来。

新质量管理准则实施案例——质量管理组织架构重塑

一、案例背景资料

(一) 会计师事务所基本情况

C 会计师事务所（以下简称 C 所或事务所）品牌创立于 1985 年的上海，是伴随着中国改革开放，最早创立的注册会计师行业民族品牌之一。近十几年来，依托行业主管部门的规划和指引，C 所通过“联合发展”“专业化”“多元化”“国际化”等发展战略，实现较为迅猛的发展。目前，C 所综合实力已经连续十多年位居行业前列。C 所在国内重要城市设立了 30 家分支机构，拥有 270 位合伙人，超过 8000 名员工，2022 年业务收入超过 33 亿元。近年来，C 所持续保持中央企业和资本市场领域的优势地位，其中服务上市公司客户数量超过 500 家。

(二) 事务所执行新质量管理准则情况

C 所已于 2022 年 1 月 1 日起提前按照新质量管理准则规定修订发布本所《业务质量管理制度》（2022 年版）、《业务质量管理制度》（2023 年版）。根据对连续两年新制度实施情况和对新质量管理准则的深入理解和学习，2023 年 11 月修订发布《业务质量管理制度》（2024 年版）。

在执行新质量管理准则过程中，C 所重塑质量管理组织架构和领导层岗位，增设了审计业务管理委员会、非审计业务管理委员会等业务条线管理机构，增设了职业道德合伙人、监控与整改合伙人等领导层岗位，调整了质量管理职能部门的职责分工和工作流程，较大地增加了各职能部门工作的协同效应。新的质量管理领导层和职能部门在事务所质量管理工作的不同环节发挥重要作用，通过加强立项审核“严把入口关”，通过加强项目合伙人委派限制其超量超能执行业务，

通过全面实施独立复核合伙人制度夯实项目质量复核,通过增设高风险项目质控内核会议机制加强事务所层面风险管理,通过事前、事中、事后的监控措施强化项目合伙人的复核责任,通过加强问责频率和力度来督促质量管理各个环节工作实施到位。

C 所旨在通过进一步加强质量管理体系建设,优化质量管理制度和流程,形成项目组前台执业到位、项目质量复核履职到位、质控部门风险管理到位、监控部门全过程跟踪监控到位、违规事项问责到位的全面、全员、全程质量管理机制,以切实提升事务所层面风险管控和质量管理能力,尽最大可能避免审计失败的发生。

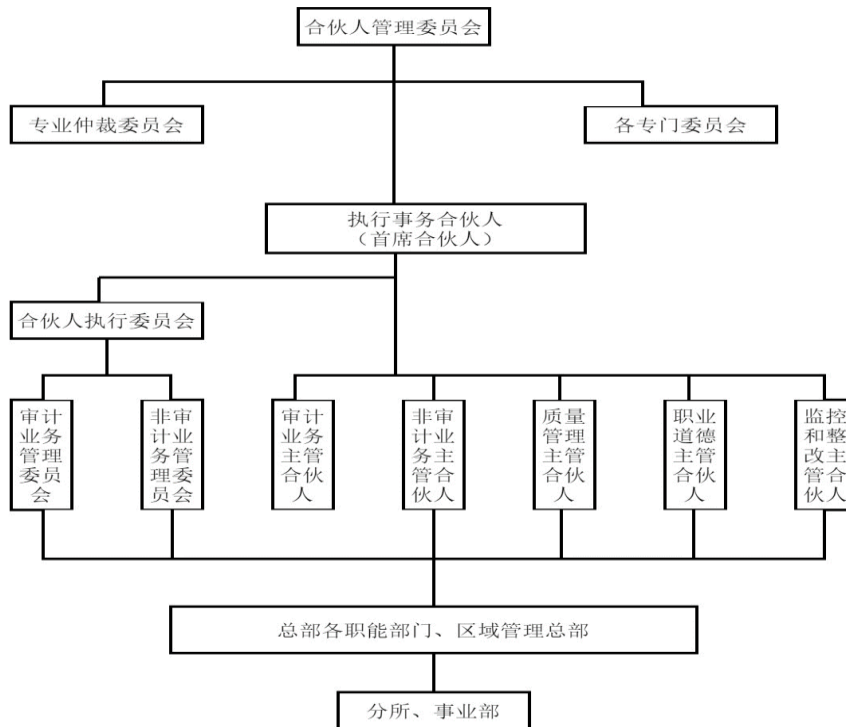
二、案例具体内容

(一) 涉及的质量管理要素及准则相关规定

本案例涉及的质量管理要素为“治理与领导层”、“客户关系和具体业务的接受与保持”、“业务执行”、“资源”、“监控和整改程序”。

(二) 事务所的具体做法

1.建立了以全面质量管理为核心目标的治理体系



C 所建立了以全面质量管理为核心目标的治理体系。即以合伙人管理委员会、执行合伙人委员会为全所质量管理的领导决策机构，以技术支持、信息化委员会等专门委员会为咨询建议机构，按照业务条线设立审计业务管理委员会和非审计业务管理委员会，以专业仲裁委员会为重大分歧裁决机构，以首席合伙人为主要负责人，审计业务主管合伙人、质量管理主管合伙人、职业道德与独立性主管合伙人、监控与整改主管合伙人依职责分工负责，项目合伙人、独立复核合伙人、专职质控合伙人全程负责把控重大项目、高风险项目的执业质量。

2.设置职能健全、高度协同的质量管理组织机构

C 所设置北京、深圳、上海、西南四个区域管理总部，设置事业部、分所等业务分部。管理总部设置审管委委员负责其辖区内审计业务管理工作。总所质控部在四个管理总部设置分部，质控合伙人由总所统一派出，质控部合伙人、审核经理等全部人员人事关系、薪酬、考核、晋升均由总所人力资源部统一管理。

新制度下质量管理职能部门主要包括：

职能部门名称	主要职责
质量控制部	各事业部、各分所高风险项目风险管理及其他质量管理工作
专业标准部	制定各项技术标准、质量管理制度以及为业务部门提供各类技术咨询和其他支持
稽查监控部	专职实施高风险项目审计现场监控（飞行检查）、舞弊调查、专项检查、年度检查等内部监控措施，并根据监控发现的问题发起内部问责程序，同时负责与监管部门的沟通协作
审计创新部	开展新的审计技术、审计方法、审计工具研发、推广及日常维护（包括但不限于审计作业系统、函证中心管理、IT 审计管理等）、参与审计创新小组工作
审管办（审计业务管理委员会办公室）	落实审管委的各项具体工作以及与其他职能管理部门和区域总部的沟通、协作

这些部门除审管办以外在执行新质量管理体系之前已经设立并运行，本次调整主要是按照新质量管理准则要求对部门职责、分工、工作流程进行必要调整。五个部门既有明确分工，又有深度协作，形成职能健全、高度协同的质量管理组织机构。

此外，除上述质量管理职能部门外，C 所审管委还设置了兼职的工作组参与质量管理工作。主要包括：审管委行业组、审管委业务组、审计创新工作小组、问责小组等。

审管委管辖的行业组和业务组设置如下：

工作组名称	工作组类别	主要职责	备注
融资业务组	业务组	1.开展本行业、业务组的	

国际业务组	业务组	专业研究、研讨活动及培	
金融行业组	行业组	训活动;	
信息技术及 传媒组	行业组	2.为专业标准部编撰、修 订行业、业务审计指引提 供建议和意见; 3.定期或在行业、业务风 险发生重大变化时及时向	包括互联网企业、 软件企业、文化传 媒企业、计算机企 业、通讯电子企业 等行业
化工医药环 保组	行业组	审管委及专业标准部提交 行业风险提示; 4.为项目组提供与行业、 业务审计相关的内部咨	包括化学原料和化 学制品制造企业、 医药制造企业、环 保企业等行业
消费服务组	行业组	询、指导、资源调配; 5.在业务承接、委派、业务 执行及分歧解决中向项目	包括消费类企业、 商贸流通企业等行 业
装备制造组	行业组	组及本所负责执行质量管 理体系相关活动的人员提 供需结合行业、业务具体 情况判断的重大事项咨 询;	汽车制造企业、铁 路、船舶、航空航天 和其他运输设备制 造企业、专用设备 制造企业等
综合及其他 组	行业组	6.与其他业务线共同组织 特定服务产品的设计。	包括综合性企业、 其他行业企业等

3.新制度下质量管理职能部门实施的主要质量管理工作

主要业务环节	质量管理事项	质量管理职能部门或领导层岗位
业务承接与保持	立项审核：分类、风险评估	质控部审核经理（B、C类）、专职质控合伙人（A类）、质量管理主管合伙人（A1高风险项目）
业务委派	项目合伙人委派、轮换	审管办、审管委委员
项目质量复核人员委派	复核合伙人委派	质量管理主管合伙人
业务执行	督导、协调	审管办、审管委委员
审计中台	审计作业系统、函证中心、IT 审计	审计创新部
高风险项目确认	高风险项目评估结果和抽样结果确认	质控合伙人、质量管理主管合伙人
高风险项目管理	质控内核会成员委派	质量管理主管合伙人、审管办合伙人
高风险项目管理	确定并实施跟踪管理项目	稽查监控部、质控部、专业标准部
高风险项目管理	质控内核会实施	质控部审核经理、质控合伙人、行业组或融资组合伙人
分歧解决	分歧解决	质控合伙人、质量管理主管合伙人、专业仲裁委员会
内部问责	对外部监管部门处	稽查监控部、问责小组（由管委会纪律与监

	罚、监管措施以及内 部专项检查、常规检 查发现的违规事项 问责	督委员会配置人员)、 监控与整改合伙人
--	--	---------------------

(三) 经验分享

C 所于 2022 年 1 月提前执行新质量管理准则。在实施初期由于对新质量管理准则学习理解不足，导致个别制度调整与准则规定不符，例如：(1) 特别增加了不承担复核责任的业务报告行政签发程序，形式重于实质，增加了不必要的流程导致效率大为下降，同时也因职责不清难以实施问责；(2) 盲目扩大质控部复核工作底稿的范围，将 A、B 类均纳入质控部复核范围，导致有限的复核资源被稀释，导致复核资源未得到有效利用，导致项目组过于依赖质控复核放松了项目组复核，也间接导致降低了高风险项目的管控力度，不符合新质量管理准则风险导向理念。(3) 对项目组复核、项目质量复核、事务所层面风险管理措施不同层次的业务质量管理安排定位、职责不清晰，甚至混淆。

C 所通过深入学习新质量管理准则，总结制度运行中的实际问题，借鉴行业质量管理最佳实践，在深化本所一体化管理进程的基础上对业务质量管理体系再次进行重大修订。主要改进包括：

- 1.取消不承担复核责任的行政签发，明确报告复核的最后一个环节同时签发报告，实现复核工作形式与实质统一；

- 2.明确各级复核人员的定位和职责。项目组层面复核是传统的三级复核，按照《中国注册会计师审计准则第 1121 号——对财务报表审计实施的质量管理》

实施质量管理工作；复核合伙人复核是新质量管理准则重点强调的针对公众利益实体和其他特定项目实施的事务所层面项目质量复核，按照《会计师事务所质量管理准则第 5102 号——项目质量复核》实施质量管理工作；由质控部、质控内核会成员针对高风险项目在前两层级复核基础上补充实施的质控内核会会议机制为事务所层面的风险管理措施。在此基础上，对各个层次的质量管理工作做出具体要求；

3.强化项目合伙人复核责任，督促项目组履职到位。一方面通过审管委行业线、业务线的建设，加强业务层面的统一管理和协同，一方面通过加强年报高风险项目的风险管理措施（质控部初审配合质控内核会会议机制）、监控措施（稽查监控部选择部分高风险项目实施现场监控、根据内外部线索加大 A 类项目专项检查力度等）、提高风险金计提比例以及问责措施（进一步加大问责力度，将对合伙人问责与合伙人考核直接挂钩，将对员工的问责直接与绩效奖金挂钩），以推动项目组层面勤勉尽责，通过风险管理措施和日常监控措施形成事务所层面的威慑效果，逐步形成良性的质量管理运行机制。

新质量管理准则实施案例——相关职业道德要求 1

一、案例背景资料

会计师事务所基本情况

D 会计师事务所（以下简称 D 所或事务所）作为一家大型会计师事务所，立足本土，连接全球，为中央企业、国有企业、上市公司、金融机构等大中型企业提供境内、境外上市审计服务及其他鉴证、咨询服务。事务所目前拥有员工数千人，注册会计师一千余人，合伙人数百人，在全国各地设有十几家分支机构。

本案例以新质量管理准则中有关职业道德(不含独立性)要素为重点，分享事务所的具体做法。

二、案例具体内容

（一）涉及的质量管理要素及准则相关规定

《会计师事务所质量管理准则第 5101 号——业务质量管理》（简称“5101 准则”）要求会计师事务所应当设置与职业道德相关的质量目标，包括：（一）会计师事务所及其人员充分了解规范会计师事务所及其业务的职业道德要求，并严格按照这些职业道德要求履行职责；（二）受职业道德要求约束的其他组织或人员，包括网络、网络事务所、网络或网络事务所中的人员、服务提供商，充分了解与其相关的职业道德要求，并严格按照这些职业道德要求履行职责。

5101 准则也要求会计师事务所应当制定政策和程序，以识别、评价和应对遵守相关职业道德要求的不利影响，识别、沟通、评价和报告任何违反相关职业道德要求的情况，并针对这些情况的原因和后果及时做出适当应对。

（二）职业道德质量管理

事务所历来高度重视事务所质量管理和风险控制,构建了质量控制和风险管理组织网络,制定了一系列内部质量控制政策,以及为执行政策和监控政策的遵守情况而设计的必要程序。在新质量管理准则发布后,本所全面梳理事务所质量管理体系的各个方面,严格对照准则的具体要求,进一步优化和完善了事务所质量管理体系。

就职业道德质量管控方面,事务所始终秉承“诚信为本,质量为先”的核心价值观,持续不断提升职业道德质量管理的水平。在新质量管理准则出台实施的背景和契机下,事务所以“合规”为基础,进一步将此核心理念和精神融入到提高事务所质量管理能力,提升审计质量,防范审计风险中去。

事务所职业道德质量管理的主要做法包括:

1.设立职业道德专职领导人和团队,强化高层基调

事务所中专设专业操守主管一职,由经验丰富并具威望的合伙人担任,独立于业务部门,并直接向事务所领导层和治理层等汇报。专业操守主管领导一个由多名总监、经理级别的专业人士组成职业道德团队,全职负责制定和完善职业道德守则和专业行为规范,提供职业道德培训与咨询,主导调查和处理违反职业道德规定事件,并及时就重大的事件向领导层进行汇报。

专业操守主管支持和领导设立职业道德理念的高层基调。事务所组建职业道德委员会,由治理层代表、区域管理合伙人、人才管理合伙人、合伙人事务管理合伙人担任委员,由专业操守主管主持会议,共同自上而下推进高层基调并配合调动事务所资源以支持职业道德的各项管控措施,监督违反职业道德规定事件的调查和处理,并就后续改进措施提出意见等。

同时,专业操守主管通过打造一张来自于事务所优秀职业道德模范的“职业

道德大使”网络，将倡导职业道德理念延伸至贴近各个角落，触及不同级别的员工可能遇到的职业道德问题，使之能够及时得以妥善应对和处理。

2.制定职业道德行为守则，提供明确规范基础

事务所制定适用于所有合伙人和员工的职业道德及专业行为守则，并由本所领导层和治理层批准。该行为守则分别在维护公信力、履行对客户的责任以及对对方作出承担三个主题下，详述了对事务所人员的行为期望，要求以诚实、道德的态度提供服务，并体现最高的专业水准。在专业守则中也设定了一揽子具体的管控机制和实施方案，包括投诉举报机制、职业道德咨询渠道等，为员工提供有关职业道德和行为的详细指引。

3.推行针对性的职业道德政策和举措，鼓励坦诚沟通

投诉举报是职业道德和质量管理中非常重要的由下而上的监控举措，事务所推出相应的投诉举报政策和配套的免遭报复政策，为事务所人员提供报告违反法律法规、职业道德问题的指引。

该政策中明确提出了各种报告渠道，除了指挥链上的经理、合伙人或其他领导人、职业道德大使，其他特定领域专家以外，对于寻求以匿名方式进行报告和咨询的人员，事务所开设了匿名和保密的报告的平台，提供全天 24 小时、全年 365 天不间断的支持服务，报告人可以通过网络平台，查询与职业道德及合规有关的信息，提出相关问题，或报告潜在及涉嫌违规行为。

事务所严肃对待报告的违规情况，依照相应政策对所接获的报告进行调查处理。通过免遭报复政策明确事务所坚定立场——绝不容忍任何对善意报告人员采取的报复行动。

4.运用科技创新，打造更有效的职业道德培训和沟通模式

职业道德及反腐败培训是职业道德管控机制的重要环节，旨在使得每位员工都知晓职业道德的相关政策和具体要求，建立有关价值观、职业道德及反腐败政策要求、职业道德管控举措和资源（尤其包括投诉举报机制和免遭报复举措）的深刻认识，提升有关职业道德的意识、敏锐度、判断力。

事务所通过设定覆盖不同级别角色以及每年多频次的全员职业道德和反腐败强制性培训，让事务所人员能够从入职开始，不间断地提升职业道德意识，及时了解特定要求以及接受相关风险提醒；并且在员工得到职位晋升时(例如晋升为经理或者合伙人)，匹配更具针对性的强制培训课程，从职业道德角度对他们提出更高的要求，以诚信和职业道德领导团队，以身作则，塑造一个职业道德领导人的模范榜样。

随着社会宣教媒介的推陈出新，也为了进一步提升年轻员工的关注和兴趣，事务所在传统的课堂教学、文字化通讯渠道外，尝试不同的创新手段，使得职业道德和反腐败培训以及沟通更加有序、有趣、有效，示例包括：

- 开发职业道德手机应用程序，员工可通过该互动式职业道德学习平台，快速搜寻职业道德政策，参与职业道德宣传活动，及时了解职业道德资讯，或就任何发现的违规情况进行掌上报告。
- 融入多媒体的视觉化培训模式，事务所人员可以通过观看职业道德短视频学习职业道德要求并参与互动；查阅图文并茂的职业道德宣传海报来思考如何解决职业道德困境；积极参与职业道德特制情景游戏，来探讨不同场景下包含的职业道德风险，以及如何应对的措施。

新质量管理准则实施案例——相关职业道德要求 2

一、案例背景资料

(一) 会计师事务所基本情况

E 会计师事务所 (以下简称 E 所或事务所), 是中国首批获得证券期货相关业务资格, 获准从事特大型国有企业审计业务资格等较高执业资质的会计师事务所之一。E 所长期致力于精细的行业分工和经验累积, 在多年的业务实践中, 逐步成立了服务于各行业的专业团队, 设置了专注政策、信息研究的行业专业委员会, 吸纳并培养了一批在业内卓有建树的优秀人才。E 所担任多家大型中央企业集团的年度财务决算审计师, 为大型企业集团提供了包括审计鉴证、咨询等在内的多项专业服务; 为数百家上市公司客户提供年度财务报表审计服务、上市公司并购重组、融资交易等服务; 为数百家拟上市公司提供 IPO 上市综合咨询服务。

(二) 事务所执行新质量管理准则情况

为确保于 2023 年 1 月 1 日起执行《会计师事务所质量管理准则第 5101 号——业务质量管理》等质量管理准则 (以下简称“质量管理准则”), E 所在质量管理准则实施准备期便开始执行会计师事务所质量风险评估程序。主要包括: 2020 年 1 月至 2020 年 6 月, 中注协就质量管理准则公开征求意见, E 所在准备反馈意见的同时, 识别会计师事务所质量风险的主要来源、评估质量风险发生的可能性, 梳理针对执业质量风险分别在业务层面和事务所层面所采取的应对措施。在 2020 年 11 月财政部发布新质量管理准则后, 于 2020 年 11 月至 2021 年 12 月期间, 按风险导向的质量管理体系要求实施初步风险评估程序, 考虑质

量目标和质量风险是否符合 E 所的具体情况，形成 E 所的风险和应对措施矩阵，该矩阵包括质量目标、质量风险和应对措施等；在 2022 年 1 月至 2022 年 12 月期间，完成差距整改和试运行测试，根据差距整改过程中发现的新信息，评价相关发现，整改已识别的缺陷，并对初始风险评估进行修正。2023 年 1 月 1 日起开始顺利执行新质量管理准则。

二、案例具体内容

(一) 涉及的质量管理要素及准则相关规定

质量管理体系由八个要素组成，本案例仅分享 E 所对“相关职业道德要求”这一个要素制定的相关政策和程序，以及执行中的经验和教训。

质量管理准则要求会计师事务所设定质量目标，以使相关人员能够按照相关职业道德要求（包括独立性要求）履行职责。为确保相关人员履责，质量管理准则明确要求会计师事务所制定相关政策和程序以恰当识别、评价和应对对遵守相关职业道德要求的不利影响。此外，质量管理准则还明确要求事务所建立并完善与公众利益实体审计业务有关的关键审计合伙人轮换机制，确保做到实质性轮，并对对关键审计合伙人的轮换情况进行实时监控等。

(二) 事务所的具体做法

1. 构建职业道德遵循体系

为保证质量管理准则“相关职业道德要求”得以遵循，E 所在以下多个方面设计和实施了以下措施：

(1) 设立职业道德委员会

为推动职业道德（包括独立性）管理措施的落实执行，进一步加强事务所诚信文化建设，促进事务所及全体合伙人遵循职业道德和独立性的相关规定，协调和解决事务所内部机构、业务板块、网络事务所以及合伙人面临的职业道德和独立性问题，E 所按照法律法规及职业准则等的原则要求，同时结合事务所的实际情况，在合伙人管理委员会下设职业道德委员会，并制定《职业道德委员会工作规则》明确了职业道德委员会的人员组成与任期、职责权限、决议方式和流程等。

（2）设立职业道德和独立性主管合伙人

根据合伙人管理委员会的任命，E 所指定合伙人担任职业道德和独立性主管合伙人，主要负责事务所职业道德和独立性咨询及管理的机构组建、职业道德和独立性政策与程序的研究和完善、事务所日常经营活动及注册会计师执业活动的独立性咨询、独立性相关事务的监控活动开展、定期向事务所主要负责人提供职业道德和独立性报告等工作事项的组织实施。

（3）设立职业道德和独立性办公室

根据《中国注册会计师职业道德守则第 4 号—审计和审阅对独立性的要求》的规定，会计师事务所的经营活动和注册会计师的执业活动在独立性方面不仅有实质上的要求，同时也必须满足形式上的要求，ABC 会计师事务所组建职业道德与独立性办公室，负责独立性日常咨询以及监控事项。

（4）制定职业道德与独立性管理规范

为了帮助员工正确理解职业道德守则的要求，并在实际行动中严格执行，E 所在职业道德守则要求的基础上，进一步制定了《职业道德与独立性管理规范》，就客观性、保密原则及专业能力等职业道德的重要方面，提供了具体的可操作的

指引,并根据不断变化的实际情况不定期地发布风险与技术提示,就职业道德领域中的重要事项予以进一步解释和提示。

(5) 开展职业道德培训

职业道德培训是 E 所培训制度的重要内容,通过培训,使每位员工都知晓《职业道德与独立性管理规范》的注意内容和注意事项。职业道德培训内容每年更新,所有专业人员都需要接受职业道德培训。除了课堂教学以外, E 所还设立了网上职业道德培训课程。

(6) 制定投诉和举报政策和程序

E 所鼓励对有关职业道德违规行为进行投诉和举报。包括设置专门的投诉和举报邮箱,由职业道德和独立性办公室在职业道德和独立性主管合伙人的领导下负责有关职业道德投诉的受理和调查处理工作。有关的投诉如经调查属实并确认构成了违规, E 所将采取适当的补救行动,包括必要时对相关人员进行纪律处分。

(7) 纪律处分

对于任何违反 E 所政策的行为,将予以口头谴责、绩效评级降级、降低职级等纪律处分。

2.设计和实施独立性管控措施

(1) 禁止投资实体清单

禁止投资实体是指 E 所需要保持独立性的实体,是职业道德守则中“审计客户”定义范围的实体。为避免事务所及专业人员与审计客户发生独立性冲突, E 所建立了禁止投资实体清单并实时更新。E 所规定,事务所及事务所的所有合伙

人、员工及其主要近亲属不得持有、买卖禁止投资实体清单的股票和债券等，不能与禁止投资实体清单上所列示的实体发生任何影响独立性的经济利益关联；个人在进行任何投资及其他经济活动前，需首先了解所投资或发生经济交易的对象是否属于禁止投资实体。

(2) 申报和审批

在任何业务承接审批前实施“独立性与冲突调查”程序，员工发现本人及主要近亲属持有该实体经济利益或识别出该业务存在潜在冲突的，在执行“独立性与冲突调查”程序中向职业道德和独立性团队申报，并按批准的防范措施处理，当所采取的防范措施不足以消除损害独立性因素的影响或将其降至可接受水平时，拒绝承接业务；员工及主要近亲属在收到事务所发布或更新禁止投资实体清单后，及时自查本人及其主要近亲属是否持有禁止投资实体清单公司的股票或债券等，自查发现已经持有的，及时向职业道德和独立性团队申报，并按批准的防范措施处理。

(3) 独立性声明

E 所采取多种方式要求相关人员对独立性的遵循情况进行声明：年度独立性声明。事务所合伙人、员工每年都需对其已遵循事务所独立性政策和程序做出书面声明。新入职人员独立性声明。任何一名新加入事务所的员工在其加入时，需签署一份独立性声明。单独项目的独立性声明。审计项目组成员首次进入审计作业系统时，就其所服务的审计客户的独立性予以声明。

(4) 咨询和培训

E 所构建了以职业道德和独立性主管合伙人、职业道德和独立性办公室为主

体的独立性咨询网络，向事务所合伙人及员工提供独立性咨询。并通过独立性学习课程、独立性提示等，对专业人员进行独立性培训。

(5) 个人独立性监控和检查机制

除了申报和审批、独立性声明、咨询和培训等程序外，E 所建立了一套监督和检查机制，以确保独立性相关的政策和程序得以有效执行。在进行日常监督的同时，E 所对独立性政策和程序的遵循情况进行不定期抽查。

(6) 关键审计合伙人、签字注册会计师轮换

为避免为某审计客户长期提供审计服务而因密切关系和自身利益对独立性产生不利影响，E 所根据法律法规及职业道德守则要求建立了关键审计合伙人、签字注册会计师的强制轮换制度。主要包括：对于国有企业、国有金融企业，签字注册会计师不得担任该职务五年以上；对于中国注册会计师职业道德守则定义的公众利益实体的审计服务，关键审计合伙人任职时间不超过五年；关键审计合伙人及签字注册会计师在任职时间结束后，需遵循相应的“冷却期”规定，在冷却期期间，不得重新为该实体提供审计服务，也不得在冷却期内有中国注册会计师职业道德守则禁止的行为。

为保证轮换的实施效果，E 所对关键审计合伙人、签字注册会计师轮换的情况进行监控，建立了轮换情况控制表，每年对轮换的遵循情况、轮换情况控制表的准确性进行检查，确保轮换政策执行到位。

(三) 经验分享

1. 结合本所实际，量身定制解决本所质量管理痛点问题

事务所要充分考虑本所及其业务的实际情况，“量身定制”适合本所的质量管理体系，这样才能将准则的要求切实执行到位。不机械执行准则要求，也不盲目地“照搬照抄”其他事务所的政策和程序。结合事务所战略目标、业务发展阶段和已有的质量管理经验，借鉴国内外事务所管理最佳实践，立足于解决本所质量管理痛点问题。设定适当的质量目标，优先解决当前管理工作中的薄弱环节，使建立的质量管理体系能够广为接受，易于执行且行之有效。以“相关职业道德要求”为例，会计师事务所对职业道德和独立性的管控措施可能需要借助不同的信息技术资源，在确定何时开发利用不同的技术资源时，需要结合自身情况（如财务资源、人力资源等）逐步推进，不能盲目妄想一步到位。

2. 落实责任，分层实施

将质量管理体系八要素分解为各个具体的“业务流程”，为每个已识别的业务流程设定对应的质量目标、质量风险和应对措施，以更好地反映出质量管理体系的运行情况。以“相关职业道德要求”为例，可以考虑分解为“咨询”“培训”“投诉和举报”“声明”等多个业务流程。通过为每个业务流程确定业务流程负责人，为每一个应对措施确定应对措施负责人，逐层落实相关责任。相关人员的职责分配和落实，是决定质量管理体系成败的关键。除将质量管理体系中的各项角色和职责明确分配给适当的人员外，还要对其进行评价和问责，确保这些人员理解并接受这些角色和职责，切实承担责任，以保障质量管理体系能够恰当地设计、实施和运行。此外，对于部分会计师事务所存在总分所（分部）、或同一机构不同合伙人“分灶吃饭”未实现一体化管理的情况，会计师事务所主要负责人要确保质量管理体系相关政策和程序要统一组织、统一规划、统一标准并在全所范围内落地实施。

3.加强人员培训

加强人员培训，提升注册会计师的专业胜任能力和职业道德水平，持续高质量地执行业务。在质量管理体系的建设和运行过程中，存在部分人员未充分理解质量管理准则以及与质量管理有关的职责，想当然地认为质量管理体系的设计、实施和运行是会计师事务所领导层的责任，从而给质量管理体系的创建工作带来困难。加强人员培训，让更多人参与到质量管理体系的各个环节，在理念上接受，观念上转变，达成共识，在质量管理体系的建设和运营中建言献策。以“相关职业道德要求”为例，由于职业道德守则对个人及其主要近亲属有较为复杂的独立性要求，会计师事务所加强独立性相关培训能为相关人员理解和遵守职业道德守则要求奠定基础，也有利于会计师事务所各项管控措施的开展，最终实现职业道德相关的质量目标。

4.坚持动态调整，逐步优化

质量管理体系的构建并非一劳永逸，质量管理体系在运行过程中仍然需要不断完善和优化。在工作实务中，会计师事务所需要根据本所及其业务在性质和具体情况方面的变化，对质量管理体系的设计、实施和运行进行动态调整。一成不变的质量管理体系将逐渐失去与所实施环境的适配性，如果不开展动态调整工作，就无法保证质量体系的可持续发展，相关工作人员对质量体系构建所付出的努力将付诸东流。

新质量管理准则实施案例——客户关系和具体业务的接受与保持 1

一、案例背景资料

（一）会计师事务所基本情况

F 会计师事务所（以下简称 F 所或事务所）是一家各类资质基本齐全、跨区域、多元化和具有国际背景的大型会计师事务所。截至 2022 年 12 月 31 日，合伙人近百人，员工人数一千余人，在全国设有二十余家分所。

（二）事务所执行新质量管理准则情况

新质量管理准则发布之后，F 所积极响应，由首席合伙人牵头、各职能部门主管合伙人分头落实，围绕事务所质量管理体系八要素，结合 F 所现有管理体系和各职能部门的工作职责，首先对准则要求，对现行政策和流程进行梳理，确定需弥补的差距和不足；然后拟定工作计划、明确工作目标和具体责任人；各部门分头对政策和流程进行修订补充，期间，首席合伙人多次召开会议，听取工作进度汇报，协调、解决各部门的难点问题，对于改动较大、影响面较广的问题，经各专业委员会充分讨论之后，提交合伙人大会征求意见；最后将所有政策流程进行汇总，使其体系化，再次对准则要求，梳理是否存在遗漏、重复或矛盾，经过多次调整和完善，目前已基本按照新质量管理准则的要求搭建了事务所质量管理体系，正在逐步推行实施。

二、案例具体内容

（一）涉及的质量管理要素及准则相关规定

本案例涉及《会计师事务所质量管理准则第 5101 号——业务质量管理》框架下的“客户关系和具体业务的接受与保持”要素。准则相关规定为：

“第六十一条 会计师事务所应当在客户关系和具体业务的接受与保持方面树立风险意识，确保项目风险评估真实、到位。对于在客户关系和具体业务的接受与保持方面具有较高风险的客户，会计师事务所应当设计和实施专门的质量管理程序，如加强与前任注册会计师的沟通、与相关监管机构沟通、访谈拟承接客户以了解有关情况、加强内部质量复核等。

第六十二条 对于从其他会计师事务所转入人员带来的客户，会计师事务所应当严格执行与客户关系和具体业务的接受与保持相关的程序，审慎承接新客户。

第六十三条 会计师事务所应当制定政策和程序，针对客户关系和具体业务的接受与保持（如适用），在全所范围内统一决策。对于会计师事务所认定存在高风险的业务，应当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。

在决策时，会计师事务所应当充分考虑相关职业道德要求、管理层和治理层（如适用）的诚信状况、业务风险以及是否具备执行业务必要的时间和资源，审慎作出承接与保持的决策。”

（二）事务所的具体做法

针对上述准则要求，F 所设计和执行的主要政策和流程包括：

1.统一风险分类标准，实施业务分级管理

除明确规定禁止承接的项目之外，F 所采用特征指定法将所有鉴证业务（及业务对应的客户）根据风险级别划分为 A+、A、B、C 四大类别，其中 A+类为特别重大风险项目，A 类为重大风险项目，B 类为重要项目，C 类为一般风险项

目。对不同风险级别的业务（客户）在业务承接、人员委派、报告复核与签发、监控等方面采取不同的管理措施。

2.统一业务承接流程，全所范围内统一决策

针对客户关系和具体业务的接受与保持，F 所在全所范围内统一流程、统一决策。

其中，B 类及以上业务（客户）的接受与保持，履行业务承接核准程序后由项目管理合伙人审批；C 类业务（客户）的接受与保持，由项目管理合伙人授权的项目审核专员审批。

3.对高风险业务实施专门的质量管理流程

F 所对于 A 类、B 类项目中涉及证券期货、金融保险等高风险业务（客户）承接与保持，在项目管理合伙人审批之前，设计了专门的质量管理流程。即要求拟承接部门将经项目合伙人审核的风险评估报告、独立性检查结果、业务承接评价表、业务约定书初稿等，通过 OA 系统提交，由总所质量监管部审核专员审核通过后，由其组织召开风险管控与技术支持委员会会议，按照委员会的议事规则审议通过后方可承接。对于 A+类项目的承接与保持，在按前述流程经风险管控与技术支持委员会审议通过后，还需提交合伙人管理委员会审议通过。

鉴于公众利益实体频繁更换审计机构隐藏的风险很大，F 所规定每年的 1 月 1 日之后原则上不承接新的上市公司、新三板公司或其重要组成部分或其控制的实体，以及发债企业上一年度的年报审计业务。

对于从其他会计师事务所转入人员带来的客户，F 所视同新承接客户对待，要求按照上述程序履行严格的承接核准流程后方可承接。

4.借助标准化模板确保风险评估真实到位

对于高风险业务(客户)在履行前述业务承接与保持核准程序中需提交的“风险评估报告”, F 所制定了标准化模板, 并不断修订完善, 以确保风险评估真实到位。

目前执行的最新风险评估报告模板中包括委托方及委托的范围及目的、重大事项说明、公司基本情况、所处行业的基本情况 & 行业地位、公司治理情况、财务指标的分析、与前任注册会计师的沟通、可能存在的高风险领域及应对措施、股东主体适格性、股权、税收、产权、处罚情况、关联方及关联交易披露、项目组独立性调查结果、项目组成员派遣及项目组专业胜任能力等, 主要内容及各项的具体要求是 F 所负责质量监管的部门通过多年管理经验积累形成的。

(三) 经验分享

1. 适时调整风险分类标准和管理措施

F 所根据监管环境和事务所业务性质的变化, 适时调整业务(客户)风险类别的划分标准和相应的管理措施, 从业务(客户)承接的源头上把控风险。例如, F 所最初并未规定哪些业务(客户)是禁止承接的, 通过业内爆出的审计失败案例, 深刻意识到现金交易或与自然人之间交易较大的客户、私营企业发债客户、地级行政区以下政府相关的城投债客户等风险很大且不可控, 将此类客户列为禁止承接的客户。又如, 对于需要由风险管控与技术支持委员会审议通过后方可承接的高风险业务(客户)的范围, F 也是在不断修正和完整, 部分原来按分类标准划分为 C 类的业务(客户), 如地方国资委委托的对发债企业出具“非发债用途”审计报告的业务(客户), 调整为 B 类, 且要求参照证券业务执行前述业务承接与保持的核准程序。

2. 通过标准化模板确保风险评估质量

风险评估报告可以说是 F 所做出客户关系和具体业务的接受与保持决策的最重要依据。通过制定风险评估报告模板,将需要呈现的内容明确列示出来,并设置经验丰富的专职人员进行复核,可以在很大程度上确保承接部门所执行的风险评估程序是充分的、得出的风险评估结论是恰当的。为此, F 所的质量监管部门通过日常的监管工作经验积累以及从业内各类监管案例得到的启发,不断总结,及时修订完善风险评估报告的内容和填报要求。

附件:风险评估报告模板

证券、期货相关业务

风险评估报告

【重要提示:下列项目不可删除,如无相关事项,可填写“无”。】

一、委托方及委托的范围及目的

1、委托方:

2、委托范围及目的:需说明审计期间及业务类型,如上市公司年报审计、IPO 审计,发债审计等,审计期间 201*-201*。如果为收购业务,请说明收购方。

二、重大事项说明

(一)如存在下述事项,请说明与监管机构沟通和与拟承接客户访谈了解的情况以及整改措施。

1、近 3 年受到中国证监会及其派出机构行政处罚的;

2、被中国证监会及其派出机构立案调查或被司法机关侦查、尚未结案的;

3、近 3 年被中国证监会及其派出机构采取行政监管措施或被证券交易场所采取纪律处分累计达到 2 次及以上的;因同一执业行为被多次采取上述措施的,不重复计算。

4、近一年内收到中国证监会及其派出机构、证券交易所以及其他监管机构出具的关注函。

(二) 说明对公司发展影响较大的事项, 如并购重组、发债、连续亏损等。

1、并购重组需说明: 交易背景、时间、被收购方、收购价格、评估值及账面净资产、交割日、相关程序是否完成、后续情况等。

2、发债项目需说明: 债券类型、规模、利率、期限、发行机构等情况。

(三) 说明重要客户及大额往来是否能够回函, 如不能回函, 说明原因。

(四) 说明公司财务数据中的异常指标或财务数据以外的其他异常事项 (如重大亏损、非标意见、治理层、管理层及主营业务重大变动等情况)。

(五) 上市实体需获取公司拟承接 (保持) 年度所有的公告, 填写《**年**月 - **月 **公司公告情况表》(附表 1), 逐个分析其对业务承接 (保持) 的影响, 如为重大影响, 需简要描述该事项及拟执行的审计程序。

三、公司基本情况

1、公司基本信息

上市公司及已挂牌的新三板公司, 需说明股票代码, 新三板公司需说明: 创新层、基础层、退市公司。

2、历史沿革

主要说明公司性质、股权及经营范围等变动情况。

3、合并范围内分公司及子公司的数量等信息, 如分、子公司并非全部由本所审计, 需列表显示各公司资产、收入、利润以及审计事务所和重点审计项目 (包括母公司), 并说明本所审计项目占合并报表资产总额、收入总额、利润总额的比例。

4、收入确认的具体原则: 根据不同的业务模式、业务类型明确收入确认时点及依据, 要求如下:

- (1) 业务描述清晰、完整;
- (2) 会计政策具有针对性 (明确收入确认时点、依据);
- (3) 收入确认方法应与业务模式相匹配。

当业务复杂时, 应分别描述各类业务的收入确认原则。

5、各类收入金额及占营业收入的比重:

项 目	年度		年度	
	金额	比例	金额	比例
商品销售收入				
工程施工收入				

设计服务收入				
维修服务收入				
.....				
合计				

【注：收入分类应与 4、收入确认具体原则中业务分类保持一致。】

四、所处行业的基本情况及行业地位

五、公司治理情况

简要说明公司治理结构及治理情况。

六、财务指标的分析

主要指标	2022 年	2021 年	2020 年
一、存货双高:			
货币资金与总资产比额			
贷款总额与总负债比额			
说明:			
二、商誉占比:			
商誉与净资产比			
说明:			
三、净利润与现金流量变动方向			
净利润			
经营活动现金流量净额			
说明:			
四、毛利率异常			

销售毛利率			
说明:			
五、毛利率与销售费用比			
销售毛利率			
销售费用占收入比例			
说明:			
六、毛利率与存货周转率比			
销售毛利率			
存货周转率			
说明:			
七、营业收入、应收账款、经营性现金流入比			
收入增长率			
应收账款增长率			
经营性现金流量增长率			
说明:			
八、收入、存货与应付账款增长比:			
收入增长率			
存货增长率			
应付账款增长率			
说明:			
九、计提巨额的坏账准备			
坏账准备与收入比			

说明:			
十、预付账款增长比:			
预付账款增长率			
说明:			
十一、长期资产增长比:			
长期资产增长率			
说明:			

请根据附表 1 财务指标说明对上述财务指标进行分析。如存在其他异常情况，请单独进行说明。

七、与前任注册会计师的沟通

- 1.与前任注册会计师沟通的具体情况
- 2.以前年度非标意见的具体内容（如适用）
- 3.说明前任审计事务所以及更换事务所的原因
- 4.其他事项：如存在延期公告或暂停转让等事项，需说明原因（如事项较为重大，请放于“二、重大事项说明”中）。

八、可能存在的高风险领域及应对措施

- 1.具体说明审计过程中的高风险领域及应对措施
- 2.金融保险类、上市公司等项目，如需实施 IT 审计，需说明初步考虑及安排。

九、股东主体适格性（适用于新三板、IPO 等）

十、股权是否明晰（适用于新三板、IPO 等）

十一、税收是否合法合规，业绩对税收优惠政策是否存在依赖，是否存在偷税、漏税等重大违法违规行；（适用于新三板、IPO 等）

十二、产权是否清晰、是否存在权利瑕疵、是否影响资产、业务的独立性、是否存在知识产权纠纷或仲裁；（适用于新三板、IPO 等）

十三、近期是否受过外部监管机构的处罚

如存在处罚，需具体说明处罚事项。

(涉及中国证监会及其派出机构、证券交易场所事项或处罚事项较为重大，请放于“二、重大事项说明”中予以说明)。

十四、财务规范性，内控是否健全有效，选用的会计政策、会计估计的适当性

十五、关联方及关联交易披露的全面性，关联交易的规范性

十六、如果以上存在不规范事项，请补充针对该事项项目组拟定的初步解决方案

十七、项目组独立性调查结果

十八、项目组成员派遣及项目组专业胜任能力

- 1、说明第一、第二签字人、现场负责人和项目组主要成员；
- 2、现场负责人履历，需说明历经事务所及期间、具体审计项目。

十九、风险评估结论

项目合伙人签字：

签字日期：

附表 1：

****年**月 - **月 **公司公告情况表**

公告日期	公告标题	主要内容	对业务承接（保持）的影响	备注

注意事项:

- 1、需填列拟承接（保持）年度 1 月 1 日至提交风险评估报告当天所有的公告；
- 2、公告编号要连续，即使某个公告对业务承接（保持）无影响，也应按要求填列该表，然后在“对业务承接（保持）的影响”中写“无”；
- 3、重大事项需在风险评估报告正文第二项重大事项说明中简要进行说明。

新质量管理准则实施案例——客户关系和具体业务的接受与保持 2

一、案例背景资料

（一）会计师事务所基本情况

G 会计师事务所（以下简称 G 所或事务所）属于国内排名 30 以内的中型会计师事务所，为原 40 家具有证券期货相关从业资格的会计师事务所之一，现已完成从事证券服务业务备案，在全国各地设立有近三十家分支机构，现有合伙人 50 名，员工约 1500 人（含合伙人），其中注册会计师 360 人。客户类型包括上市公司、新三板挂牌公司、发债主体企业、金融企业和其他企业。

（二）事务所执行新质量管理准则情况

G 所从 2021 年开始根据新质量管理三项准则的规定对内部质量管理体系进行了相应的修订，并逐步开始执行，至 2023 年全面执行。

二、案例具体内容

（一）涉及的质量管理要素及准则相关规定

本案例主要涉及的规定为《会计师事务所质量管理准则第 5101 号——业务质量管理》

第六十一条：会计师事务所应当在客户关系和具体业务的接受与保持方面树立风险意识，确保项目风险评估真实、到位。对于在客户关系和具体业务的接受与保持方面具有较高风险的客户，会计师事务所应当设计和实施专门的质量管理程序，如加强与前任注册会计师的沟通、与相关监管机构沟通、访谈拟承接客户以了解有关情况、加强内部质量复核等。

(二) 事务所的具体做法

针对在客户关系和具体业务的接受与保持方面具有较高风险的客户，G 所在业务承接阶段、业务执行阶段和业务完成阶段都制定了专门的质量管理程序，以控制项目质量风险。

1.业务承接阶段

针对这类客户，在业务承接前风险评估机构会与项目合伙人初步沟通，了解客户和项目的基本情况，要求项目合伙人做好项目前期的尽职调查工作、以及与前任注册会计师和与相关监管机构的沟通工作。

项目合伙人通过前期的尽调和沟通，对客户及业务风险进行初步的评估，认为风险可控的情况下，制定初步的风险应对策略和初步审计计划，形成初步业务活动底稿，报送风险评估机构。

风险评估机构组织所内专家组对项目承做风险进行评估，在事务所层面确定项目风险可控的情况下，批准承接相关客户的审计业务，同时对已发现的风险事项对项目合伙人进行风险提示。

2.业务执行阶段

针对业务承接阶段发现的重大风险事项，在业务执行过程中的重要节点，事务所采用巡视和约谈的方式，召集总部相关技术部门听取项目组就项目执行进展情况和风险事项的审计情况进行汇报说明，并就重要风险事项进行讨论，对项目组进一步审计程序的执行提供指导意见。

必要时巡视约谈人员还与项目组一道对相关监管机构进行拜访和沟通，项目组向监管机构汇报项目审计执行情况和发现的重要事项，听取监管机构的意见和建议。

3.业务完成阶段

在报告出具阶段, G 所要求高风险项目的项目合伙人就审计的总体情况、重要事项的审计情况、初步结论与监管机构进行沟通汇报, 听取监管机构的意见。同时风险管理部门组织所内专家组对项目报告和重要事项进行复核, 为报告的签发提供专家咨询意见。

(三) 经验和教训分享

针对高风险的客户, 通过在执行审计的三个阶段实施专门的质量管理程序, G 所从事务所层面为项目合伙人管理高风险客户项目提供了必要的技术支持, 为项目合伙人做出适当的职业判断提供帮助。

在新承接上市公司 2022 年度审计业务过程中, 事务所通过上述的质量管理程序, 通过质量监管部门与项目合伙人的充分沟通, 在业务承接后的风险评估阶段和业务执行阶段, 事务所分别与两家上市公司解除了年报审计业务的约定。

新质量管理准则实施案例——业务执行（业务咨询）

一、案例背景资料

（一）会计师事务所基本情况

H 会计师事务所（以下简称 H 所或事务所）是国内较早取得证券期货业务资格的会计师事务所，在中注协公布的会计师事务所综合评价排名中位列前 15 名，在全国设有 20 多家分所，拥有上市公司、挂牌公司客户超过 200 家。

（二）事务所执行新质量管理准则情况

事务所一直倡导质量至上的执业文化，首席合伙人率先垂范，始终坚持有质量增长的发展战略。事务所设合伙人管理委员会，并在合伙人管理委员会下设立若干专门委员会，其中包括风险管理委员会。事务所建立了适合事务所及其业务具体情况、由首席合伙人承担最终责任的质量管理架构，指定了质量管理相关主管合伙人，设置了支持业务质量的专职部门，并配备专职人员（包括一定数量的专职合伙人）。

根据新质量管理准则，H 所修订、完善了事务所质量管理相关政策和程序，包括职业道德相关规范和程序，自 2023 年 1 月 1 日起实施。

二、案例具体内容

（一）涉及的质量管理要素及准则相关规定

业务咨询程序主要涉及质量管理要素中的“业务执行”，同时与资源、信息与沟通、监控和整改程序等要素相关联。

《会计师事务所质量管理准则第 5101 号——业务质量管理》第六十四条规定，针对业务执行，会计师事务所应当设定的质量目标之一是：对困难或有争议

的事项进行了咨询，并已按照达成的一致意见执行。另外，该准则第六十八条规定，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：

（一）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。（二）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。（三）确保所执行的项目在意见分歧解决后才能出具业务报告。

《中国注册会计师审计准则第 1121 号——对财务报表审计实施的质量管理》第四十七条则具体规定了针对审计项目中需要咨询的事项，项目合伙人应当承担下列责任：（一）对审计项目组就下列事项进行咨询承担责任：1.困难或有争议的事项，以及会计师事务所政策和程序要求咨询的事项；2.项目合伙人根据职业判断认为需要咨询的其他事项。（二）确定审计项目组成员已在审计过程中就相关事项进行了适当咨询，咨询可能在审计项目组内部进行，或者在审计项目组与会计师事务所内部或外部的其他适当人员之间进行。（三）确定已与被咨询者就咨询的性质、范围以及形成的结论达成一致意见。（四）确定咨询形成的结论已得到执行。

（二）事务所的具体做法

1.制度建设

新旧 5101 号准则都对业务咨询作出了规定。

新质量管理准则发布之后，事务所根据准则的规定，结合识别和评估的质量风险，对所内的质量管理制度进行重新梳理，修订了《业务咨询相关办法》及相

应的《业务意见分歧解决办法》。

2.业务咨询的流程

事务所提倡形成一种良好的咨询氛围,鼓励全体事务所人员就疑难问题或争议事项进行咨询。咨询事项的来源包括事务所要求或项目组认为需要咨询的事项,以及项目质量复核要求咨询的事项。

事务所结合审计业务的实际需求,对项目组应当咨询的审计、会计和其他方面事项做出了明确规定。

项目合伙人应当确定项目组已在审计过程中就应当咨询事项进行了咨询,确认与被咨询者就咨询的性质、范围以及形成的结论达成一致意见,且已得到执行。项目组提交的业务咨询记录由项目合伙人或项目经理(第二签字注册会计师)以书面形式发出,同时抄送项目质量复核(如有)。

负责咨询的技术部门接受项目组的咨询,由指定人员回复咨询。对特殊的重大疑难事项提交风险管理委员会审议回复,或者征求外部咨询提供者的意见。

3.对业务咨询程序的记录要求

在报告出具前,项目合伙人应当确认项目组已按咨询结果执行业务。

事务所给出了业务咨询记录和业务咨询结果执行情况记录的模板,便于审计项目组形成工作底稿。

(三) 经验分享

1.积累的经验

事务所一直重视业务咨询流程,对咨询较为集中的共性问题及时总结、整理,以不同方式整理形成案例资料,便于执业人员参考。

2.主要不足

在业务咨询的执行方面，存在的不足主要表现在以下方面：

第一，业务层面存在重会计、轻审计的咨询。

第二，有些业务咨询是在经项目质量复核人员提醒后才执行业务咨询流程，临近报告出具前发起的，导致时间安排比较被动。

第三，业务咨询时没有提供完整的背景信息和文件依据，或者没有项目组的初步判断，个别情况下项目组混同会计责任和审计责任。

第四，业务咨询执行后存在对业务咨询的情况和执行结果记录不充分，或者未按照回复的意见执行。

第五，业务咨询没有采用电子化提交和回复，难以形成集中的数据库，不利于事后统计和管理。

新质量管理准则实施案例——业务执行（项目质量复核）

一、案例背景资料

（一）会计师事务所基本情况

J会计师事务所（以下简称J所或事务所）规模较大，在山西、辽宁、上海、安徽、江西、山东、河南、湖南、广州、广西、深圳、四川、陕西、甘肃、新疆等地区设立了21个分所，拥有专业人员2300余名。事务所设有技术标准与培训部、质量与风险控制部、IT部、市场拓展部、人力资源部、财务部、行政支持部等管理部门负责总所与各分所的统一管理。

（二）事务所执行新质量管理准则情况

J所根据新质量管理准则等相关规定制定了《业务管理制度》、《项目质量复核管理办法》等内部控制制度，建立并严格执行一体化管理机制，实现人员、财务、业务、技术标准与质量管理和信息管理五方面的统一管理，以应对可能对实现质量目标产生不利影响的质量风险。根据新质量管理准则的要求进行业务质量管理和项目质量复核管理。

二、案例具体内容

（一）涉及的质量管理要素及准则相关规定

《会计师事务所质量管理准则第5102号——项目质量复核》第七条规定：“设计、实施和运行质量管理体系可以使会计师事务所能够持续高质量地执行业务。实现业务的高质量，需要会计师事务所执业人员按照适用的法律法规和职业准则的规定计划和执行业务并出具报告”，第三十一条规定“会计师事务所应当制定政策和程序，要求项目质量复核人员负责就项目质量复核形成工作底稿。”

(二) 事务所的具体做法

事务所设立了风险管理和质量控制委员会,首席合伙人对本所的质量管理体系承担最终责任,风险管理和质量控制委员会下设风险质量管理部,风险质量管理部质量控制主管合伙人具体负责质量管理体系的设计、实施和运行,风险质量管理部监控和整改主管合伙人对质量管理体系“监控和整改”要素的运行承担责任。

对业务进行分类管理,对于一类高风险项目出具的报告应经过质控复核经理独立复核,并且在出报告前应经过风险管理和质量控制委员会授权的风险审核组审批通过;二类业务经过现场负责人、项目合伙人、独立复核人复核后即完成复核程序;三类业务经过现场负责人、项目合伙人复核后即完成复核程序。

对于一类业务除经现场复核、项目经理复核、合伙人复核和质量复核经理复核外,在出具前经风险管理和质量控制委员会授权的风险审核组审批通过(即“五人小组”开会讨论并表决通过)。

为使项目质量控制复核人员对项目质量复核形成的工作底稿足以使未曾接触该项目的、有经验的执业人员了解项目质量控制复核人员所执行程序的性质、时间安排和范围,以及在实施复核的过程中得出的结论。项目质量控制复核人员形成质量复核工作底稿采用模板化操作,事务所统一规定复核工作底稿模板,模板中对评价重大判断、项目质量控制复核结论等采用表格式模板化设计,统一了事务所的质量复核标准。

(三) 经验分享

由于事务所规模较大,分所多,对质量复核工作底稿采用模板化操作有利于控制复核质量,也便于复核人员掌握复核重点,形成完整的复核工作底稿。

对业务进行分类管理,对上市公司等风险较大的一类业务除采用常规的多级复核外,出报告前由风险管理和质量控制委员会授权的风险审核组对重大问题进行讨论,并投票表决,有利于降低高风险业务的执业风险。

新质量管理准则实施案例——资源

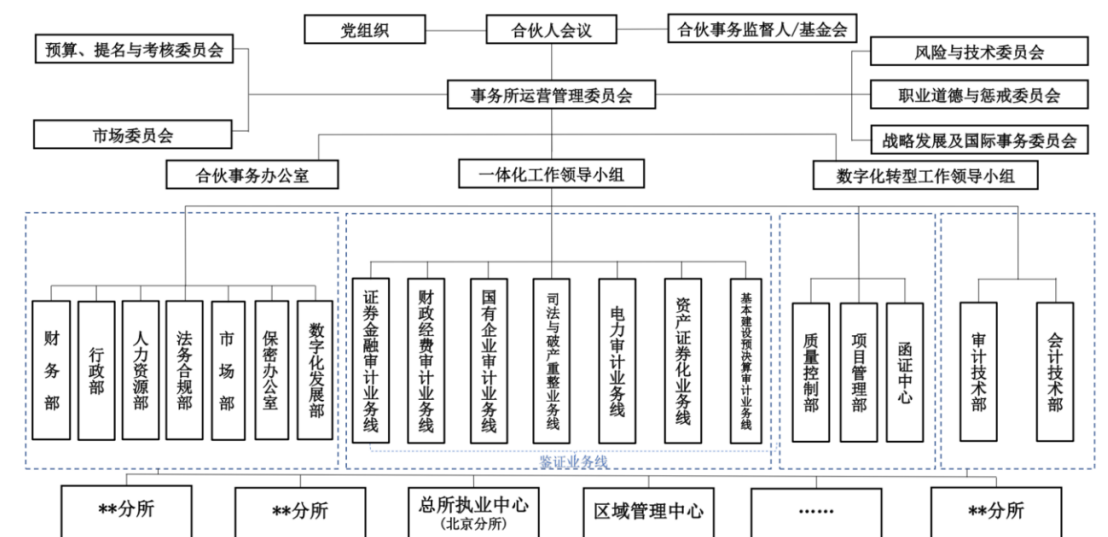
一、案例背景资料

(一) 会计师事务所基本情况

K 会计师事务所 (以下简称 K 所或事务所) 前身是创立于 1997 年的 K 会计师事务所有限公司。2019 年 12 月, 经北京市财政局批准改制为特殊普通合伙。经过二十多年的发展, K 所逐步发展为大型、综合性专业服务机构, 凭借着在业务收入、人才培养及储备、执业质量等多维度的优秀表现, 连续多年入选中国注册会计师协会评选的全国百强事务所。

K 所根据“关于颁布实施《K 所 (特殊普通合伙) 组织机构图 (2023—试行)》的通知”的相关内容, 对治理机构进行了调整, 并对各专业委员会、各部门负责人进行任命。

K 所组织结构图如下:



K 所现有从业人员 646 人, 其中合伙人 33 人, 注册会计师 211 人。本科以上学历人员 392 人 (其中博士、硕士学位人员 53 名), 高级职称人员 51 人, 全

国各类高端人才 27 人，具有境外执业会计师资格人员 11 人。从业经历 6 年以上人员 422 人。K 所总部位于北京，自 2003 年开始在全国范围内建立服务网络，覆盖全国。现有 24 家分所。截止 2022 年 12 月 31 日，K 所签署过证券服务业务审计报告的注册会计师 8 人。2022 年度 K 所为 1 家上市公司和 6 家挂牌公司提供了年报审计服务（2021 年报审计），2023 年为 1 家上市公司和三家挂牌公司。

（二）事务所执行新质量管理准则情况

2021 年 K 所根据《会计师事务所质量管理准则第 5101 号—业务质量管理》、《会计师事务所质量管理准则第 5102 号—项目质量复核》以及《中国注册会计师审计准则第 1121 号—对财务报表审计实施的质量管理》的相关规定对原有的质量管理体系相关制度进行了修订，并从 2022 年开始在全所范围内试行。2022 年底 K 所根据相关制度将近一年的试运行情况并结合所内业务的实际情况，对质量管理体系相关制度进行了再一次修订，并从 2023 年开始在全所范围内执行。K 所的质量管理体系相关制度主要包括以下方面：

1.会计师事务所的风险评估程序：具体为“K 所质量目标和质量风险评估程序”，规定了总体质量目标、质量管理体系的八大要素及相关质量目标、风险评估程序，特别强调了“本所在全所范围内形成一种质量至上的文化，树立质量意识”的理念。

2.治理和领导：包括“K 所质量管理领导框架”、“K 所合伙人选拔与晋升管理办法”和“K 所合伙人考核管理办法”。

质量管理领导框架规定了 K 所质量管理领导层包括首席合伙人、质量管理主管合伙人、监控和整改主管合伙人、职业道德和独立性主管合伙人、各业务条

线的主管合伙人。首席合伙人对本所的质量管理体系承担最终责任；质量管理主管合伙人（或同等职位的人员）具体负责质量管理体系的设计、实施和运行；监控和整改主管合伙人（或同等职位的人员）对质量管理体系“监控和整改”要素的运行承担责任；职业道德主管合伙人（或同等职位的人员）具体负责本所与职业道德有关的事务；独立性主管合伙人（或同等职位的人员）具体负责本所与审计、审阅和其他鉴证业务独立性有关的事务；各业务条线的主管合伙人负责所主管业务的总体质量。

合伙人考核管理办法规定 K 所对合伙人的考核，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，同时规定了考核的具体方法。

合伙人选拔与晋升管理办法规定 K 所合伙人选拔与晋升应当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，防范业务风险。K 所合伙人选拔与晋升原则是任人唯贤，德才兼备；量才适用，用人所长；公开公正，平等竞争；同时规定了选拔与晋升的具体标准。

3.相关职业道德要求：包括“K 所公众利益实体审计客户关键审计合伙人轮换规定”、“K 所职业道德规定”、“K 所员工执业道德规范守则”和“K 所员工执业违规行为惩戒办法”。

公众利益实体审计客户关键审计合伙人轮换规定根据《中国注册会计师职业道德守则第 4 号—审计和审阅业务对独立性的要求》的相关规定制定。职业道德规定本所全体相关人员应当遵循的职业道德基本原则包括：诚信；客观公正；独立性；专业胜任能力和勤勉尽责；保密；良好职业行为。员工职业道德规范守则对员工的职业道德规范进行了具体的规定和要求。员工执业违规行为惩戒实施办

法规定了惩戒的种类与适用条件,确认了本所惩戒的实施机构和惩戒的回避情形,制定了惩戒的程序和具体流程,该办法适用于本所全体人员。

4.客户关系和具体业务的接受与保持:包括“K所风险分类管理办法”和“K所业务承接与保持管理办法”。

风险分类管理办法将本所未禁止承接的客户或业务的风险级别由高到低依次为A级风险、B级风险、C级风险。对全部公众利益实体的鉴证业务定为A级风险。B级风险的业务包括:1.除公共利益实体之外的其他国有及国有控股企事业单位的鉴证业务,同时需要考虑实体的规模、员工的数量等因素;2.资产证券化相关业务;3.经风险评估后认为应为B级风险的业务。不属于A级、B级的业务为C级。K所对所有A类和B类项目实施严格的风险管理措施。

业务承接与保持管理办法系各业务部及各分所在承接各类客户或各类业务中应统一遵循的原则、方法与流程。要求K所所有客户或业务的承接均需通过K所信息管理系统进行逐级审批,通过业务风险评级审批后才能与客户正式签订业务约定书,进入审计程序。对于不同风险级别的客户或业务的承接,实施分级审批制。1、对于C级风险的客户或业务,经项目承接合伙人或项目合伙人审核批准后,方可承接。2、对于B级风险的客户或业务,除需要上述C级客户或业务的审核手续外,还需提交质量管理主管合伙人复核方可承接。3、对于A级风险的客户或业务,需经项目合伙人和项目经理(两名拟签字注册会计师)、质量管理合伙人、首席合伙人审批同意后方可承接。K所对于不同风险级别的客户或业务的保持,实施分级审批制,具体流程同业务承接。

5.业务执行:包括“K所项目质量复核制度”、“K所审计项目组成员职责的规定”、“K所重大事项咨询管理制度”、“K所业务公章使用与管理办法”。

审计项目组成员职责的规定要求审计项目组成员一般由项目合伙人、项目经理、助理人员三类人员组成，K 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。规定对项目合伙人、项目经理、助理人员提出了具体的职责要求。规定还对项目组内部复核的具体流程和内容进行了说明，规定项目组内部复核一般可分为初级复核、二级复核和三级复核，任何类型的业务报告在正式出具前必须经过项目组内部复核程序。

项目质量复核制度规定按照 K 所《风险分类管理办法》被确定为 A 类和 B 类的业务，在项目合伙人完成三级复核后，正式出具业务报告前，必须经过 K 所质量复核人员复核。质量复核人员是指质量管理主管合伙人及其指定的实施质量复核的人员，一般是 K 所专职从事项目质量复核的人员，制度规定了质量复核人员应具备的条件和应实施的项目质量复核程序。

重大事项咨询管理制度规定了需要进行咨询的重大事项的范围和咨询流程。业务公章使用与管理办法规范了 K 所公章的使用与管理，确认项目管理部机要室为本所公章管理的职能部门。

6.资源：包括“K 所工时管理办法”和“K 所技术管理规范”。

工时管理办法适用于总分所与事务所签订全日制用工合同的在岗员工，对工时标准及执行管理进行了具体的规定。技术管理规范对技术管理机构的设置及具体职责、技术标准的类别和表现形式、技术专业标准的拟定、审核与发布流程、技术咨询的范围与方式等内容进行了规定。

7.信息与沟通：包括“K 所质量投诉与指控管理办法”和“K 所重大业务事项报告管理办法”。

质量投诉与指控管理办法规定 K 所质量控制部负责质量投诉与指控事项的管理工作，并对投诉与指控的事项、渠道与方式、调查与处理等方面进行了具体规定。重大业务事项报告管理办法中所称重大业务事项，是指可能对 K 所业务质量控制制度的运行效果和业务项目的执业质量产生重大影响的业务事项或情况；需要报告的重大业务事项包括重大业务技术事项、重大质量检查事项、重大业务质疑事项等。

8.监控和补救程序：包括“K 所执业质量监控与整改办法”和“K 所质量管理体系评价办法”

执业质量监控与整改办法对监控活动、整改措施、沟通问责与报告等内容进行了规定。质量管理体系评价办法规定首席合伙人应当代表事务所对质量管理体系进行评价，应当至少每年一次。

二、案例具体内容

（一）涉及的质量管理要素及准则相关规定

《会计师事务所质量管理准则第 5101 号——业务质量管理》“第四章 要求”第八节对“资源”质量管理要素的主要内容做出如下规定：

“第七十二条 会计师事务所应当设定下列质量目标，以及时且适当地获取、开发、利用、维护和分配资源，支持质量管理体系的设计、实施和运行：

（一）会计师事务所招聘、培养和留住在下列方面具备胜任能力的人员：

1.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；

2.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。

（二）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。

(三) 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。

(四) 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。

(五) 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。

(六) 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。

(七) 会计师事务所获取、开发、维护、利用适当的知识资源, 以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(如适用)和职业准则的规定。

(八) 结合上述第(四)项至第(七)项所述的质量目标, 从服务提供商获取的人力资源、技术资源或知识资源能够适用于质量管理体系的运行和业务的执行。

第七十三条 会计师事务所应当投入足够资源打造一支专业性强、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。

第七十四条 会计师事务所应当建立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。

第七十五条 会计师事务所应当建立和运行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。

第七十六条 会计师事务所应当建立和完善与业务操作规程、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，避免执业人员仅简单勾画程序表格、未实质性执行程序、程序与目标不一致、程序执行不到位、业务工作底稿记录不完整等问题，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。”

(二) 事务所的具体做法

以下对照准则上述规定逐条列示 K 所的具体作法及经验分享：

1. 针对第七十二条第一款

K 所在这方面有与准则一致的质量目标，自从 2019 年着手改制成特殊普通合伙以来，注意提拔内部优秀业务骨干为合伙人，同时，吸收外部有经验的专业团队和合伙人加入，确保执行相关业务和工作的人员，具备相关知识和经验，能够持续高质量的完成工作。

2. 针对第七十二条第二款

首席合伙人亲自起草相关办法、召开会议、参与讨论，聘请行业领军人才入伙并对合伙人进行审计技术培训、协助制定发布技术标准、规范和指引，提供业务咨询和指导；结合 2022 年证券业备案后首次接受财政检查暴露的质量问题，虽然没受到外部处罚，但本所也对问题认真总结、通报，对相关签字注师进行了警示性惩戒（主要是内部通报批评），并组织业务人员进行了针对性的培训，规定不接受培训不得承做相关业务。对于奖惩和认可措施，相关标准今后还需要更加细化、更加严格，更体现质量导向，做到奖罚分明、公正合理、宽严得当，不仅重视财政检查出的问题，对质量复核、内部检查的问题也要重视，举一反三，

认真整改，同时也要落实奖惩措施。

3. 针对第七十二条第三款

K 所参与的 AGN、CGI 两个国际会计组织，对照准则第二十条的网络定义，网络需要实现下列一项或多项目的：

- “(1) 共享收益、分担成本；**
- (2) 共享所有权、控制权或管理权；**
- (3) 执行统一的质量管理政策和程序；**
- (4) 执行同一经营战略；**
- (5) 使用同一品牌；**
- (6) 共享重要的专业资源。”**

K 所参与的 AGN 和 CGI 并不能实现上述任一目的，因此目前这两个组织并不满足准则中网络的定义。今后 K 所将进一步挖掘 AGN 和 CGI 的资源潜力，更好的利用 AGN 和 CGI 的资源为 K 所提高质量管理水平服务。K 所的供应商主要是鼎信诺审计软件提供商，该供应商有较强的售后服务能力，包括升级服务、咨询电话、远程协助、培训视频下载，将来可考虑与软件提供商更深度合作，比如提出需求、改进建议以提高软件的灵活适用性，甚至定制服务，将 K 所成熟的技术标准、模板嵌入到软件中，实现自动化、智能化。

4. 针对第七十二条第四款

K 所对 A、B 类业务重视程度较高，分派的项目合伙人和其他项目组成员具备适当的胜任能力，并通过招聘和吸收外来有经验的专业团队的形式，不断提高承揽 A、B 类业务的能力，但对 C 类项目执行情况参差不齐，整体来看，存在项目合伙人投入项目时间不足的问题，没有充分尽到对项目组的指导、监督、复核

责任，原因在于有项目合伙人被分配了过多的项目，有项目合伙人自身专业胜任能力不足，接受后续教育不足，导致难以很好履行指导、监督、复核责任，甚至有项目合伙人或签字注册会计师只是被安排签字，并未实质参与项目。对于这其中的质量风险隐患，应引起我们的重视。

5. 针对第七十二条第五款

2022 年，根据事务所业务发展情况，K 所更换了质量管理主管合伙人，并同时增加了一名质量复核人员，使得质控部达到四人，一名合伙人，三名资深注册会计师作为质控高级经理从事质量复核工作，从目前 K 所承接的 A、B 类业务的数量及复杂程度看，这些人员有足够的胜任能力和时间执行质量复核工作，同时 K 所也规定 A、B 类业务需要审计年度 12 月前承接，鼓励更早开始，以保证充足的时间了解被审单位及其环境包括内部控制、执行预审、安排监盘事宜，质控可参加重要项目的审计计划会议，提出对总体审计策略及具体审计计划的意见，这样即确保审计质量，又提高审计效率，使时间更充裕，避免业务高峰期工作负担过重。K 所将来也会根据项目具体情况，在业务承接和分派时，考虑项目合伙人、签字注册会计师等项目组人员以及质量复核人员可以负责项目的工作量上限，确保相关人员充分参与项目，保证执业质量。

6. 针对第七十二条第六款

K 所根据本所具体情况，利用钉钉平台，开发了办公自动化及项目管理系统，目前运行效果较好，实现了总分所全部项目审批流程全部上线，审计作业系统统一使用外购的鼎信诺审计软件，全所员工统一采用腾讯企业邮箱，建立了电子函证中心，并配备技术人员负责，开始初步运作。钉钉平台还实现了员工内部即时沟通、文件传输、通知公告、培训视频和技术模板资料共享、视频会议等。

7. 针对第七十二条第七款

K 所近几年陆续成立了审计技术部、会计技术部，并配备具有胜任能力的人员担任负责人，负责底稿规范、技术指引、咨询培训，对业务质量提升起到了一定作用，审计技术标准的底稿模板多从四大事务所借鉴，理念先进、内容丰富，但部分内容有过时，并且与审计软件脱节，影响审计效率，且先进理念、方法的消化、吸收需要一定过程，来自不同背景的业务团队对统一的标准看法不一，存在单纯填底稿、盲目套模板，底稿虽厚、虽全，却缺乏相关性、逻辑性、针对性，未能真实反映项目特点和审计思路。一方面，底稿模板需要改进，并且要与时俱进并与自动化乃至智能化的审计软件相结合，另一方面，项目合伙人、签字注册会计师以及项目组其他成员应深刻理解风险导向审计理念，用活用好底稿模板，有能力根据项目特点，取舍、修改、添加底稿，在执行业务过程中编制底稿，杜绝业务结束后补充底稿的现象，勿使工作底稿流于形式。

8. 针对第七十二条第八款

K 所供应商主要是鼎信诺审计软件供应商，该供应商能够提供较及时的升级服务、咨询服务、远程协助、培训视频下载等，但本所审计和会计技术部的人员没有与软件供应商深度沟通，目前的技术标准与审计软件是脱节的。

(二) 针对准则第七十三条

K 所 2022 年更换了质量管理主管合伙人，补强了质量复核队伍，目前的人员配备适合本所业务发展现状，同时又有专职人员负责审计技术、会计技术，能够提供内部专业的咨询、指导和培训，目前所缺的是大量年富力强、经验丰富、专业知识和道德水平高的项目合伙人和签字注册会计师以及合格的项目团队成员，以应对业务的增长，特别是资本市场业务的增长，审计质量关键还是取决于项目组，

项目组的关键成员也是质量管理的关键成员，这些人的质量决定了审计质量。

(三) 针对准则第七十四条

K 所 2020 年就成立了审计技术部，由新吸收入伙的行业领军人才负责，主要进行了审计技术培训，技术标准和指引的制定和发布，技术指导和咨询等，对风险导向审计理念的灌输、审计质量的提升以及形成有逻辑审计底稿起到了一定启发作用，2022 年更换了质量管理主管合伙人，原质量管理主管合伙人转任会计技术部负责人，加强了最新会计实务的学习研究、培训和咨询。技术部门虽然都有很强的胜任能力，但必须不断学习，与时俱进，才能保持和提高专业胜任能力，树立权威性，更重要的是在全所范围内创造一种重视学习、重视技术、重视经验总结、持续改进的企业文化，为业务质量提升奠定基础。

(四) 针对准则第七十五条

K 所依托钉钉系统平台，有比较完善的考勤管理系统，包括出差、外出、请假等都实现了线上审批，线上生成考勤记录，没有专门的工时管理系统，业务人员也没有严格的工时填报、审批和统计制度，特别是没有项目工时的统计和复核，难以为业绩评价、项目工时预算、成本核算提供准确的依据，这应是我们未来需要改善的地方。

(五) 针对准则第七十六条

K 所新发布的底稿模板没有与鼎信诺审计软件结合，风险导向理念没有被一些项目组成员真正理解、掌握，盲目套模板、事后补底稿、大量复印而缺乏查验记录、工作底稿不反应审计思路、判断过程、缺乏逻辑，使工作底稿流于形式的现象还时有发生，在某些项目组还比较严重。要解决这类问题，审计和会计技术部门应进一步改进底稿模板，加强研究、咨询、指引和培训，使审计准则的理论、

方法真正被应用于实践，提高审计效率和效果；同时需要项目合伙人、签字注册会计师加强学习和实践经验积累，能够用活用好底稿模板，有职业判断能力，能够根据项目特点取舍、修改、增添底稿内容，能够对项目组及时尽到指导、监督和复核的责任，杜绝上述底稿乱象的发生，切实提高业务质量。

新质量管理准则实施案例——资源（知识资源）

一、案例背景资料

（一）会计师事务所基本情况

L 会计师事务所（以下简称 L 所或事务所）是一家大型会计师事务所，自成立至今未进行过任何合并或分立，所有分所均为自行设立。分所是事务所为便于开展和执行业务设立的办事机构。事务所建立并严格执行一体化管理机制，各分所在总所的授权下根据统一的业务管理制度和质量政策及程序承接和执行业务、出具报告，在技术标准、质量管理、人力资源、财务、业务和信息管理等方面实施总分所实质性一体化管理，总所及所有分所资源统一调配。

事务所是独立于国际网络的成员所，有自己独立的内部治理架构，在管理和业务运营上跟网络或网络事务所保持独立。网络通过建立适用于各网络成员所的统一政策、流程和标准，促进整个组织内审计质量。事务所作为网络中的成员所，可以使用网络统一开发和使用的业务方法和工具、质量管理标准、知识经验库等平台。

（二）事务所执行新质量管理准则情况

L 所在全所范围内持续加大对审计质量的投入。在管理方式以及如何执行和监督审计业务方面，L 所一直在不断夯实审计质量基础。

L 所根据网络发布的质量管理体系方法指引，加强了事务所质量管理体系的一致性和稳健性，确保符合于 2022 年 12 月 15 日生效的国际质量管理准则第 1 号、第 2 号和 2023 年 1 月 1 日生效的中国会计师事务所质量管理准则第 5101 号、第 5102 号的要求（以下简称为“质量管理准则”）。

在准备质量管理准则的实施过程中，L 所并非仅仅视其为合规工作，而是将其作为一次实现本所内部政策和流程自动化和现代化的好机会。L 所实施年度动态风险评估程序综合考虑本地相关法律法规的要求以及其他本地因素，以识别和更新准则各个组成要素的质量目标和质量风险，并设计和采取应对措施以应对质量风险。同时，L 所致力于对自动化和标准化的持续投资，并建立了不断完善和优化的流程，以确保能够不断挑战现状、完善控制环境。

二、案例具体内容

（一）涉及的质量管理要素及准则相关规定

《会计师事务所质量管理准则第 5101 号——业务质量管理》“第四章 要求”第八节对“资源”质量管理要素的主要内容做出具体规定（略）。

（二）事务所具体做法

如前所述，事务所根据质量管理准则的相关要求和网络发布的质量管理体系方法指引，每年通过持续的风险评估程序进行质量管理，同时结合事务所及业务的性质和具体情况来设定质量目标、识别和评估风险以及设计和采取应对措施以应对质量风险，形成有效衔接、互相支撑、协同运行的体系，并通过不断完善和优化进行动态调整。

以下以知识资源要素为例，具体介绍事务所相关要素设定质量目标、识别质量风险和设计应对措施的具体情况。

事务所按照质量管理准则的要求，制定了有关知识资源开发和维护的相关流程确保知识资源的准确性和及时性。知识资源是事务所用于提升审计业务执行一致性的信息，包括交付高质量项目所应遵循的政策、程序、方法和指引，旨在指导我们的专业人员遵守相关的职业准则、监管要求和法律法规规定。

1.质量目标

质量管理准则要求会计师事务所应当设定准则明确规定的质量目标,以及会计师事务所认为对实现其质量管理体系的目标而言必要的其他质量目标。

事务所按照质量管理准则中的相关要求,结合自身及业务的性质和具体情况,通过多种来源收集内部监控、外部检查、法律环境变化、监管环境变化、经济环境变化等因素,并分析这些因素对质量管理体系框架下的质量目标、质量风险及控制措施所造成的影响,进而针对质量管理体系下各个组成要素设定适当的质量目标,包括准则明确规定的质量目标,以及事务所认为对实现质量管理体系的目标而言必要的其他质量目标。同时,事务所持续跟踪事务所内部、外部环境中的相关趋势和事件,以识别和考虑事务所及业务的性质和具体情况发生变化的信息,进而判断是否需要设定额外质量目标。

针对知识资源组成要素,事务所根据质量管理准则的要求设定了如下质量目标:

- 质量目标-01: 会计师事务所获取、开发、实施、维护和利用知识资源,以为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(如适用)和职业准则的规定。
- 质量目标-02: 会计师事务所获取、开发、实施、维护和利用知识资源,以为质量管理体系的运行提供支持,并且这些知识资源符合相关法律法规(如适用)和职业准则的规定。
- 质量目标-03: 从服务提供商获取的知识资源能够适用于会计师事务所质量管理体系的运行。
- 质量目标-04: 从服务提供商获取的知识资源能够适用于会计师事务所业务

的执行。

2.质量风险

按照质量管理准则中的相关要求,事务所针对质量管理体系中所有组成要素,分别识别其质量风险。

在识别和评估质量风险时,首先,事务所会了解可能对实现质量目标产生不利影响的事项或情况,考虑方面包括在战略和运营方面的决策与行动、业务流程及业务模式、资源、执行的业务类型和出具报告的类型、业务执行对象、相关人员的作为或不作为等;其次,针对上述事项或情况,考虑可能对实现质量目标产生不利影响的方式和程度,同时运用职业判断评估风险发生的合理可能性,以及一旦发生对实现质量目标可能产生的重大影响,实现对质量风险的识别。

针对知识资源组成要素,事务所根据质量管理准则的要求设定了如下质量风险:

- 质量风险-01:与业务执行相关的知识资源不符合相关法律法规(如有)和职业准则的规定。
- 质量风险-02:未及时向会计师事务所人员提供与业务执行相关的知识资源。
- 质量风险-03:会计师事务所人员利用的与执行业务相关的知识资源已经过时。
- 质量风险-04:会计师事务所人员未恰当利用与业务执行相关的知识资源。
- 质量风险-05:与会计师事务所质量管理体系运行相关的知识资源不符合相关法律法规(如适用)和职业准则的规定。
- 质量风险-06:未及时向会计师事务所人员提供与会计师事务所质量管理体系运行相关的知识资源。

- 质量风险-07：会计师事务所人员未恰当利用与质量管理体系运行相关的知识资源。
- 质量风险-08：服务提供商提供的知识资源不适用于会计师事务所的业务执行。
- 质量风险-09：服务提供商提供的知识资源不适用于会计师事务所质量管理体系的运行。

3.应对措施

按照质量管理准则中的相关要求，事务所根据质量风险的评估结果及得出该评估结果的理由，设计并采取了质量管理准则明确规定的应对措施，包括应对措施的性质、时间安排和范围，以应对质量风险。这些应对措施可以应对多个质量风险，同时这些质量风险可能与质量管理体系的多个要素、多项质量目标相关。

针对知识资源组成要素，事务所根据质量管理准则的要求设定了如下应对措施以应对质量风险：

- 应对措施-01：知识资源涉及部门识别需要按照会计师事务所知识资源开发流程和质量管理体系应对措施而开发的知识资源，并创建、修改或更新这些知识资源的清单。该清单定期由知识资源涉及部门相关负责人（或其他类似职位）审核批准。
- 应对措施-02：知识资源涉及部门相关负责人（或其他类似职位）定期审核批准发布职业会计和审计准则、法律法规或其他监管要求的监管机构清单；同时委派具有适当资质和经验的监控代表对这些监管机构发布的相关最新法规和文件进行监控。
- 应对措施-03：知识资源涉及部门团队定期维护知识资源变化清单并由知识

资源涉及部门相关负责人（或其他类似职位）定期审核批准。清单详细说明了以下事项，包括识别出的受影响的知识资源：

◇ （1）由委派的监控代表定期识别的监管机构发布的准则和监管规则的最新变化。

◇ （2）通过参加监管机构研讨会、监管机构培训、分析监管检查和内部业务质量检查发现的共性问题等方式获取的更新信息，表明可以改进知识资源。

■ 应对措施-04：对于新的知识资源以及对现有知识资源的变更（不包括明显不重要的变更），知识资源涉及部门相关负责人（或其他类似职位）复核新的或变更的知识资源终稿：

◇ 考虑是否需要咨询主题专家，如认为必要，确认已进行相关咨询。

◇ 确认变更后的知识资源与知识资源清单中会计师事务所开发的其他知识资源不矛盾，或确认会计师事务所开发的其他知识资源已与变更后的知识资源保持一致。

◇ 确认会计师事务所开发的知识资源与网络开发的知识资源不矛盾。

◇ 如适用，对网络开发的知识资源的修改，若按照网络流程需要获取相关网络团队的批准，确认在修改网络开发的知识资源前已获取网络团队的书面批准。

◇ 如适用，确认对网络开发的知识资源的新增内容获得了会计师事务所相关部门的批准。

◇ 确认所有重要的审核意见均得到解决。

◇ 确认知识资源已满足既定的需求。

知识资源涉及部门相关负责人（或其他类似职位）批准新的或变更的知识资源终稿。

- 应对措施-05: 知识资源涉及部门相关负责人 (或其他类似职位) 确认发布的知识资源是审核批准后的知识资源, 以及变更的知识资源已向会计师事务所人员发布。
- 应对措施-06: 知识资源涉及部门相关负责人 (或其他类似职位) 定期根据会计师事务所制定的相关政策和程序中的要求对相关活动的有效性进行自我评估, 包括:
 - ◇ 知识资源涉及部门的资源是否充足以及知识资源涉及部门的人员是否具备胜任能力。
 - ◇ 知识资源涉及部门的活动是否符合相关要求。
- 应对措施-07: 质量管理体系团队核心团队识别需要按照会计师事务所质量管理体系知识资源开发流程和质量管理体系应对措施而开发的质量管理体系方法知识资源, 并创建、修改或更新这些质量管理体系方法知识资源的清单。该清单定期由质量管理体系团队核心团队负责人 (或其他类似职位) 审核批准。
- 应对措施-08: 质量管理体系团队核心团队负责人 (或其他类似职位) 定期审核批准发布质量管理体系方法相关的职业准则、法律法规或其他监管机构的监管机构清单; 同时委派具有适当资质和经验的监控代表对这些监管机构发布的相关最新法规和文件进行监控。
- 应对措施-09: 质量管理体系团队核心团队定期维护质量管理体系反馈意见清单并由质量管理体系团队核心团队负责人 (或其他类似职位) 定期审核批准。清单详细说明了以下事项, 包括识别出的受影响的知识资源:
 - ◇ (1) 由委派的监控代表识别的监管机构发布的准则和监管规则的最新变化。

- ◇ (2) 由委派的监控代表识别的监管检查和内部业务质量检查发现的问题，这些问题可能表明需要改进知识资源
- ◇ (3) 由委派的监控代表识别的年度风险评估程序中识别的变化
- 应对措施-10: 质量管理体系团队核心团队负责人 (或其他类似职位) 复核新的或变更的质量管理体系方法知识资源终稿:
 - ◇ 考虑是否需要咨询主题专家，如认为必要，确认已进行相关咨询。
 - ◇ 确认变更后的质量管理体系方法知识资源与会计师事务所开发的其他知识资源规定的政策和程序保持一致。
 - ◇ 确认已同时修改会计师事务所其他的质量管理体系方法知识资源以保持一致。
 - ◇ 确认所有重要的审核意见均得到解决。
 - ◇ 确认质量管理体系方法知识资源已满足既定的需求。

质量管理体系团队核心团队负责人 (或其他类似职位) 批准新的或变更的知识资源终稿。

如果对质量管理体系方法知识资源的变更需要由质量管理体系团队核心团队以外的部门或人员批准，质量管理体系团队核心团队负责人 (或其他类似职位) 需确保变更后的知识资源已可供质量管理体系团队核心团队以外的部门或人员审核批准。

- 应对措施-11: 质量管理体系团队核心团队负责人 (或其他类似职位) 定期复核需要变更的质量管理体系方法知识资源清单，确认发布的知识资源是审核批准后的知识资源，以及变更的知识资源已向会计师事务所人员发布，或已恰当嵌入到相关工作平台/ workflow。

- 应对措施-12: 执行持续风险评估程序的人员参加质量管理体系相关培训, 质量管理体系团队核心团队负责人 (或其他类似职位) 根据会计师事务所的培训政策, 监控强制性课程及其课后测试是否在设定的培训截止日期完成。针对识别出的异常情况, 根据会计师事务所的培训政策进行跟进、解决。
- 应对措施-13: 如果会计师事务所利用服务提供商开发知识资源用于业务执行和质量管理体系的运行, 会计师事务所应设定相关应对措施。(本所未利用服务提供商开发知识资源, 因此未设定相关应对措施。)
- 应对措施-14: 相关部门主管合伙人 (或其他类似职位) 定期或按需分别审核批准年度培训需求分析, 包括涉及的利益相关方、识别的培训需求、以及 (按照会计师事务所的培训政策) 将各培训需求划分为强制性需求、高优先级或低优先级需求的理由。

事务所的风险评估程序是不断优化和完善的动态调整过程。质量管理体系核心团队及知识资源组成要素负责人、相关流程负责人和控制措施执行人会持续跟踪本所内、外部环境中的相关趋势和事件, 并针对这些趋势和事件进行风险评估。若评估结果表明原质量目标、质量风险、应对措施可能不再适当, 本所会按照质量管理准则的要求, 识别和评估额外的质量风险或调整之前对质量风险的评估结果, 或者设计和采取额外的应对措施或调整之前设计和采取的应对措施。

同时, 根据质量管理准则的要求, 事务所对相关应对措施实施监控活动, 就监控结果向质量管理领导层进行反馈。监控结果也会为事务所的持续风险评估提供相关信息。

(三) 经验分享

根据事务所截至目前在实施质量管理准则方面的经验, 为确保全新的质量管

理体系成功实施，事务所需要投入大量的资源和时间，包括高级领导层的深入参与。

整个质量管理体系的实施需要事务所最高级别领导层的带领和推动，其中关键在于设定正确的高层基调，包括其对持续投入适当资源的承诺。

事务所已在如下方面投入了大量的时间和资源：

1. 质量管理准则新规定的每年进行的风险评估程序和对事务所质量管理体系进行整体评价；

2.质量管理体系的记录。质量管理准则就会计师事务所针对质量管理体系的记录提出了具体目标。会计师事务所设计、编制和保存的相关记录应能够实现这些目标。尤其是质量管理准则特别指出的应予以记录的特定方面；

3.在设计和采用应对措施过程中，制定和更新相关政策和程序，以应对质量风险；

4.质量管理核心团队需要持续向流程负责人和控制执行人提供指导，以提高控制执行措施及其记录的一致性和稳健性；

5. 持续推动质量管理体系实施相关的信息系统或工具的优化和开发，以提升质量管理体系的自动化水平和运行效率。

新质量管理准则实施案例——资源（人力资源）

一、案例背景资料

会计师事务所基本情况

M 会计师事务所(以下称 M 所或事务所)是一家国际网络事务所,在中国境内设立多家分支机构,业务涵盖审计及其他鉴证类服务及咨询服务等。该事务所始终注重培育以质量为导向的企业文化,关注并致力于事务所质量管理体系的建立和持续的完善及提高。在该事务所领导层制定的鉴证业务战略重点中,质量一直以来都是核心战略重点,是立所之本。

就财政部印发的《会计师事务所质量管理准则第 5101 号—业务质量管理》、《会计师事务所质量管理准则第 5102 号—项目质量复核》(以下统称“新质量管理准则”),该事务所由首席合伙人牵头并承担按照新质量管理准则的要求完善事务所质量管理体系的最终领导责任,由风险及质量管理部协助首席合伙人统一协调包括业务部门、人力资源部、培训发展部、法律顾问部、运营管理部等各职能部门,对于新质量管理准则进行了深入地学习和充分地研究。

在按照新质量管理准则完善质量管理体系的过程中,除网络成员所共同需执行的质量管理体系及标准外,作为一家标准的本土化国际专业服务机构,该事务所充分考虑本地执业监管环境和监管的要求,在设计、实施和运行质量管理体系时坚持质量为先的市场定位,构建以风险为导向的质量管理理念,进一步完善了一系列满足中国法律法规和监管机关要求的事务所质量管理政策和程序,从而确保首先达到契合中国业务和监管环境的各项质量管理要求。新质量管理准则涵盖众多方面,包括风险评估程序、对业务质量承担的领导责任、职业道德要求、客

户关系和具体业务的接受与保持、资源、信息与沟通、业务执行及监控和整改等方面，已于 2023 年 1 月 1 日起正式执行，该事务所将对其运行情况进行持续的测试、监控和评价工作。

事务所的各个分所与总所在人事、财务、业务执行、技术标准、信息管理、培训、质量监控等方面都采用了完全一致的质量管理体系，遵循统一的内部管理制度。通过高度信息化的质量管理体系、业务执行系统和内部管理系统，实现了总所和各分所的一体化运作、实时统一的管理监控。

二、案例具体内容

在完善质量管理体系的过程中，M 所总结了相关经验，本文中对新质量管理准则的“资源”这一质量管理要素中与人力资源相关的经验进行了总结，希望借此与大家分享。

(一) 涉及的质量管理要素及准则相关规定

《会计师事务所质量管理准则第 5101 号—业务质量管理》第八节 资源
详见第七十二条~第七十五条相关内容

(二) 事务所具体做法

M 所持续致力于高素质和高专业水准的人才队伍建设，在招聘、业绩评价、人员素质、专业胜任能力、职业发展、晋升、薪酬、人员需求各个方面制定了一系列的政策和程序，以确保拥有适当素质和专业胜任能力，并遵守职业道德规范的人员，高质量的开展业务、执行与质量管理体系运行相关的活动并承担相关的责任。该事务所针对人力资源设定了质量目标，以及时且适当地获取、开发、利用、维护和分配资源，支持质量管理体系的设计、实施和运行。

1. 设定质量目标

M 所结合质量管理重点与自身实际情况，针对人力资源设定了相关的质量目标，核心内容涵盖：(1) 招聘、培养及留住能够推动审计策略和商业计划的人才队伍，培养员工必要的专业技能和沟通能力，以高效地完成工作。(2) 针对员工的履职情况，以公平透明的方式执行绩效评估、薪酬奖励和职位晋升流程，基于胜任能力、专业素质、业务绩效和对质量目标、道德要求以及事务所价值观的承诺，为合伙人和员工设定相关评估标准。(3) 收集并维护项目资源申请，并在分配项目人员时考虑相关技能、胜任能力，管理合伙人和项目组人员的分布和工作量，识别资源缺口，为各项目分配适当的项目组成员。

2. 设计和采取应对措施

(1) 招聘及离职

M 所人力资源职能团队配置了充足的人员且职能结构完善，其部门领导同时为中国审计领导团队成员。在各财年开始之前，该事务所会为下一财年制定“人力计划”。人力计划初稿由运营管理团队与各业务单元主管协商编制，充分考虑与事务所业务战略的匹配，最终由中国审计领导团队批准。根据获批的员工人数预算，制定校园招聘、有经验人员招聘计划。

招聘团队负责人将根据职位要求和职责编写职位描述，人力资源领导部的人力资源团队将对职位描述进行进一步调整，以确保职岗匹配。对于各职级的候选人，M 所在招聘过程中充分考虑招聘团队、业务部门及合伙人的参与，以确保能够全方位评估候选人，同时保证招聘的公平性。

针对毕业生和社会有经验人员的招聘，M 所有详细、严格的招聘流程，由人力资源部门组织实施。招聘流程包括学习成绩评估、身份核对、推荐核实，并由业务部门进行多轮筛选，以确保所招聘人员在道德、素质、能力等方面符合事务

所业务的要求。

运营管理团队负责基于从该事务所人员委派系统中提取的信息每月编制资源预测报告,提前3至6个月预测资源需求。人力资源部会定期核查人力资源,以跟踪现有员工人数和岗位空缺情况,并相应提出应对措施(例如,申请启动有经验人员招聘流程等)。

校园招聘团队每年开展不同的招聘宣传活动(如校园讲座、在线直播和其他活动等),以宣传该事务所和工作机会。社会人员招聘团队在各大热门招聘网站上发布招聘信息,如前程无忧、智联招聘、猎聘等。此外,该事务所还创建了微信官方账号,专门用于发布各类宣传活动和职位。

为了应对员工离职可能带来的资源短缺风险,M所持续密切关注人员离职的情况,人力资源部门会与离职员工面谈进行离职访谈,同时关注岗位空缺情况,以及时反应和调整招聘计划。例如,在中国审计领导团队会议上定期介绍离职率分析以及招聘状况并适时调整招聘计划。

(2) 制定人才战略

M所始终致力于打造包容与多元的工作环境,承诺为其所有员工提供平等的职业发展机会。事务所推动各类多元与包容项目,包括关爱女性同事的相关项目,并陆续推出了电话医生、钻石绿通、健管沙龙、健管交流群、科普文章、报告解读等多项专业服务。

除了上述福利计划外,M所还推出了灵活办公政策。根据该政策,通过与业务团队上级的适当沟通,员工可以享受创新的工作方式,包括灵活工时、灵活工作地点和灵活着装。有了灵活工时和灵活工作地点政策,员工将更有动力开展学习及发展活动,可以更灵活地分配时间/选择学习和工作的地点。

(3) 与员工的沟通

人力资源团队将与不同级别的员工沟通，了解员工对事务所工作认可度和满意度、留任意向及对于事务所的意见和建议等。在与员工沟通中暴露突出问题的业务单元采取跟进措施，即员工参与认可度较低或同比下降明显的业务单元，采取行动计划，并将最新进展报告给中国审计领导团队。

(4) 本地派遣计划

M 所为表现优秀的员工提供内部工作轮岗、借调、短期/长期派遣等本地派遣机会以支持他们的职业发展。本地派遣旨在事务所内部提供更多机会，使员工发展满足业务需求及个人期望，加强市场所需人才供给，同时提升员工在职业发展过程中的整体经验。这些计划为优秀员工和未来的合伙人梯队提供了在事务所不同业务部门更全面的知识、经验和更深入的体验和认识。

(5) 表现与评价

M 所制定了严格的政策和程序，对所有合伙人和员工均进行正式的年度表现评价，利用专门的表现评价系统作为评价工具。该系统列示了业绩评价的政策和程序及该事务所对各个级别的职责要求和其他指标等，同时设立了电子评价表。评价包括对单个项目的表现评价、参加培训情况、对事务所质量及风险控制政策的遵循情况等多方面的评价。

中国审计领导团队每年对绩效管理流程与期望进行明确沟通，设定对各级员工的绩效评价指标。于财务年度开始时事务所人力资源合伙人向各级员工明确传达绩效评价指标，并会定期提醒员工在各项结束时对于其在项目中的表现寻求上级的评价。所有执业人员必须进行年度表现评价，并且需要在表现评价系统中完成不少于项目计费小时数总和的规定比例的项目表现评价。

M 所设有员工职业发展辅导程序，是表现评价方法的组成部分，各组/分所以对每个员工指定一名职业发展辅导员。所有辅导员均为经理级别以上的资深员工，他们负责对下一级员工提供持续的辅导支持。

员工所在组/分所的合伙人、项目评价人、职业发展辅导员及人力资源部召开透明、公平的年度评价委员会会议，对每位员工的年度表现进行最终的评定。

(6) 薪酬与奖励

M 所采用基于绩效表现的奖酬策略，根据个人工作表现和绩效期望文档中规定的相关关键绩效指标的达成情况来确定员工的薪酬奖励（基本工资和奖金）。员工总体奖酬与绩效和晋升/发展晋级结果挂钩。

人力资源合伙人在年终绩效复核前与全体员工沟通各职级的目标评分分布，以确保透明度。在员工所在业务单元内对员工进行评估，并根据目标评分分布进行评级。奖酬策略（如工资和奖金计划建议）由人力资源合伙人通过参考市场薪酬和薪酬调查分析结果等后拟定，在提交给领导层讨论后批准，以确保薪酬水平具有总体市场竞争力。此外，人力资源合伙人会将收到的与员工薪酬奖励相关的反馈意见适时汇报给事务所领导层，并共同决定可能需采取的应对措施。

(7) 员工晋升

每年人力资源部负责协调整个员工晋升过程，按照最终表现评价结果确定员工的年度评价结果和晋升名单，并由各区域主管合伙人等高层领导审批，确定最终年度评价结果和晋升名单。经审批后，人力资源部门准备员工晋升与薪酬通知函向所有员工发放。

对未达到绩效目标的员工，事务所会通过绩效评估流程对其进行跟进并提供职业发展相关的职业咨询支持。在年终绩效评估中被评定为未达到绩效目标的员

工会相应影响其获得奖金的资格及员工晋升。

(8) 学习与培训

M 所非常重视对人员素质和专业胜任能力的提高，设置专门的培训及发展部负责组织和实施职业教育和持续职业发展培训的相关工作，并建立专门的内部学习系统以提供学习资源、记录学习成果。事务所领导层每年审批由培训及发展部编制的年度教程。

在人员学习和发展方面的总体目标是帮助员工发展其专业胜任能力和全方位素质，以使该事务所能够向客户提供最佳服务。按照事务所要求完成学习和培训是每个员工的责任与义务。同时，该事务所也提倡“工作中的培训”，即在工作执行过程中，由经验丰富的人员对经验较少的员工进行指导，以增强其专业实践胜任能力。

培训及发展部与事务所领导层、业务部门和风险及质量管理部门合伙人保持定期沟通，以确定培训需求。在课程层面，所有会计/审计技术培训课程都会征求风险及质量管理部的意见。培训发展部每年会同课程内容专家（如风险及质量管理部的合伙人和高级经理等）确定各个课程的内容、学习方式和要求。向领导层汇报并确定各级别人员的年度培训教程，其中包括必修课程、推荐课程和选修课程。

作为被中国注册会计师协会认定的有资格自行组织继续教育的事务所，其在确定了事务所专业人员年度培训课程后，培训发展部会将注册会计师年度继续教育培训计划呈报地方注册会计师协会。

培训发展部负责汇总监督员工参加各门培训课程的情况，和员工进行沟通和提醒的同时也向各组/分所的主管合伙人汇报必修课程的完成情况。如有未能及

时参加课程的情形，各主管合伙人会同运营管理部负责跟进并采取适当措施。

(9) 项目资源分配

M 所为执行质量管理体系内的各项活动以及每项业务分派具有适当胜任能力的人员、项目合伙人和其他项目组成员，并保证具有充足的时间以及适当胜任能力执行这些活动，以及持续高质量地执行业务。业务单元/分所负责人在运营管理部、行业主管合伙人和风险及管理部的协助下为项目分配适当的人员。

项目人员的分配主要由运营管理团队根据项目团队提出的人员需求、员工的胜任能力、行业知识、工作量及时间安排状态等因素进行定期评估。如果出现业务单元/分所资源短缺，运营管理部门将评估资源需求并向业务单元/分所负责人报告，从其他业务单元/分所借调符合要求的员工。根据预算员工人数，未解决的资源缺口情况将及时汇报给业务单元主管或区域负责人并在需要时，协同人力资源部门启动外部有经验人员的招聘，获取必要的人力资源支持。

风险管理部门每年开展合伙人工作量监控工作，区域风险管理合伙人协助各业务单元主管审查项目清单，监控和平衡各合伙人的工作量，包括质量复核合伙人的分配。区域风险管理合伙人重点关注基于项目清单存在可能工作量大或通过内外部质量检查发现存在质量疑虑的合伙人，并采取相关应对措施（包括调整/重新分配项目、停止分配新的项目、持续监控等）。

(三) 经验和教训分享

人力资源是会计师事务所业务发展以及确保质量的重要资源，M 所通过一系列与人力资源相关的措施，有效提升员工的执业能力与职业道德素质，为事务所实施新的质量管理准则提供坚实基础。

建立与实施人力资源相关措施，培养优秀的员工及管理层，对事务所可持续

发展至关重要，这必定是一个长期坚持的过程。事务所也将为此面临巨大的成本投入，因此需要事务所领导层的积极参与及决策。

新质量管理准则实施案例——资源（技术资源和知识资源要素的执行）

一、案例背景资料

（一）会计师事务所基本情况

N 会计师事务所（以下简称 N 所或事务所）成立于上世纪八十年代，在全国拥有 30 余家分支机构，从业人员超过 4000 人，注册会计师近千人，合伙人 160 余位。N 所主要业务为中央及地方国有企业审和资本市场审计，是最早从事证券服务业务的会计师事务所之一，拥有近 30 年的证券业务从业经验，是规模较大的会计中介服务机构，位居全国百强所排名前列。

（二）事务所执行新质量管理准则情况

根据《会计师事务所质量管理准则第 5101 号——业务质量管理》（2020 年修订）要求，N 所系统梳理了现行质量管理体系，主要从三个方面进行完善：一是新规新要求，需要建立新的制度，如根据新增的风险评估要素，制定了《会计师事务所质量风险评估与应对制度》；又如，根据治理与领导要素，制定了《质量管理关键领导角色职责体系》；再如，新准则扩大了“资源”要素范围，将人力资源扩大至知识资源、技术资源，据此要求制定了《知识资源管理办法》《技术资源管理办法》等新制度；二是虽然已经相关制度，但与新的质量管理规定不相符，或未体现新规要求，据此修订完善已经制度，包括废除、修改、合并、分拆相关制度，如修订了《审计业务独立性管理办法》《审计工作底稿档案管理办法》《监控与整改实施办法》等；三是现行制度基本符合规定，仅需要文字体例等作出非实质性修订，如调整制度的依据等。综上，N 所新制定制度 20 余项、

修订制度近 40 项、废止制度 10 余项，并已于 2023 年 1 月 1 日起，开始执行新的质量管理准则。

二、案例具体内容

（一）涉及的质量管理要素及准则相关规定

新质量管理准则关于“资源”要素，扩大了原准则仅限于“人力资源”的范围，新增了技术资源和知识资源。技术资源，通常是指会计师事务所的信息技术应用程序，该程序构成会计师事务所信息化环境的一部分；知识资源，包括会计师事务所为运行质量管理体系和持续高质量地执行业务而使用的信息。《会计师事务所质量管理准则第 5101 号——业务质量管理》第七十二条规定：“会计师事务所应当设定下列质量目标，以及时且适当地获取、开发、利用、维护和分配资源，支持质量管理体系的设计、实施和运行：（六）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。（七）会计师事务所获取、开发、维护、利用适当的知识资源，以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（如适用）和职业准则的规定。”

（二）事务所的具体做法

1.制定相关制度

根据准则要求，N 所制定了《技术资源管理办法》《知识资源管理办法》，明确了技术资源和知识资源的责任部门、主管合伙人、资源类型、获取和开发方式、发布渠道、应用方式、维护等内容。

2.明确关键管理角色

为加强技术资源管理，N 所新设立了信息化委员会、数字化审计创新部，由

信息化委员会主任委员作为技术资源主管合伙人，数字化审计创新部（信息技术部负责、IT 审计支持部协助）负责日常的技术资源开发和管理。知识资源则由质量主管合伙人领导，技术标准部负责日常的知识资源管理，包括：制定业务标准，如业务报告、工作底稿模版，以及执业问题解答、指引、提示和参考；收集项目组讨论、专业咨询、独立复核中的典型和共性问题，整理形成实务案例库；开展课题研究，形成研究成果，如审计方法论；撰写专业文章，编著出版物等。

3.获取和开发技术及知识资源

关于技术资源的开发。N 所重视技术资源对质量管理体系的支撑作用，以《会计师事务所信息化建设实施方案》为纲，建设和开发技术资源。在开发模式上，采取了外购、定制开发和自主开发相结合。目前，已经开发投入运营的技术资源包括：综合管理云平台、审计作业平台（FACP）、函证中心系统、人力资源管理系统（含工时系统）、网络教育平台、邮件系统、职业道德和独立性管理系统、若干智能审计工具等。这些系统均在 A 事务所全所范围内统一有效使用，各分所不存在单独的信息系统。正在开发的技术资源包括大数据分析平台、反舞弊审计工具等。

关于知识资源的获取。技术标准部定义了知识资源的范围，包括：书面的政策和程序、业务方法论、针对特定行业或特定业务对象制定的业务指引、会计审计指引、标准化文档、获取信息的来源，如在某些网站上订阅的内容，用于提供有关客户的深度信息，或在执行业务中通常会用到的信息、其他知识信息。为提高执业实务经验转化为知识资源的转化率，除日常的业务报告、工作底稿标准外，还整理了若干专业成果，包括：《会计实务案例汇编》《风险导向审计实务》《审计的逻辑》《审计执业问题解答》等，供执业人员参考。

4.技术资源和知识资源对质量管理体系的支持作用

是否拥有足够的技术资源，是高质量业务的持续执行的保障，更是会计师事务所数字化转型的关键。N 所审计工作底稿已全部实现了无纸化，技术资源在质量管理体系和业务运营中发挥着极其重要的作用：一是提高了审计质量，如技术资源便于流程化控制、项目组聚焦重点、独立复核、中后台质量管理、防范舞弊等；二是提高了效率，促进了审计模式变革、智能工具运用节省了时间和人力资源、便利了信息与沟通要素的执行；三是提高了管理效能，是一体化管理的抓手；四是降低了执业成本。

知识资源的作用，一方面，从业人员通过学习这些知识资源，提升了专业胜任能力和综合素质，提高职业判断水平；另一方面，有利于统一专业标准，体现会计师事务所良好职业形象。N 所形成的知识资源，同样发挥了对质量管理体系运行的重要支持作用。

(三) 经验分享

新的质量管理准则要做实落地，需要做好“三定”工作，即：定制度、定机构、定人员。定制度，是要根据准则要求，结合事务所自身特点，制定出可执行的规则，而非制度与执行“两张皮”；定机构，就某些事务所而言，可能需要新设立相关部门或机构，或者调整原有机构，以满足质量管理体系运行的需要；定人员，新准则强调关键管理角色安排，这是制度能否执行到位的关键，事务所需要建立完善的岗位职责体系，既有明确分工，又有团结协作，做到事事有人管，人人有事管的局面。

新质量管理准则实施案例——信息与沟通

一、案例背景资料

（一）会计师事务所基本情况

Q 会计师事务所（以下简称 Q 所或事务所）是特殊普通合伙制事务所，拥有合伙人超过 200 人、拥有执业注册会计师近 1,000 人、年度业务收入超过人民币 10 亿元，其中审计业务为主要收入来源。其中，A 股上市公司年报审计客户超过 50 家。这些上市公司主要行业涉及制造业、金融业、批发和零售业、信息传输、软件和信息技术服务业、房地产业等。

（二）事务所执行新质量管理准则情况

由首席合伙人牵头，Q 所成立了质量管理体系指导委员会和核心工作组，并确定了责任部门、沟通机制、落地措施和审批流程，负责质量管理体系的设计、实施和运行。指导委员会包括多位部门负责人及业务线主管合伙人，协作负责对质量管理体系建设工作的整体指导和协调。核心工作组由审计业务线经验丰富的合伙人和经理组建，负责具体工作的落地实施。

根据指导委员会的部署，核心工作组首先对质量管理准则做足了准备学习工作，然后在指导委员会的协调与支持下，与各职能部门和业务线进行了充分的沟通和培训，根据准则的要求辅导其按照准则要求，修订公司管理政策、建立质量目标、评估质量风险、设置关键职位、梳理业务流程和关键控制、建立部分新流程和控制等，形成了包括以上内容的质量管理体系文档。在指导委员会的带领与指导下，执行质量控制运行测试，进一步促进了质量管理体系的完善提升。

根据质量管理准则的相关要求，首席合伙人应当代表 Q 所对质量管理体系进行评价，并且应当至少每年一次。Q 所按照质量管理准则要求，组织实施年度评价工作。

二、案例具体内容

(一) 涉及的质量管理要素及准则相关规定

根据质量管理准则的要求，会计师事务所需要针对获取、生成和利用与质量管理体系有关的信息，并及时在会计师事务所内部或与外部各方沟通信息，会计师事务所应当设定下列质量目标，以支持质量管理体系的设计、实施和运行：

- (1) 会计师事务所的信息系统能够识别、获取、处理和维护来自内部或外部的相关、可靠的信息，为质量管理体系提供支持；
- (2) 会计师事务所的文化认同并强化会计师事务所人员与会计师事务所之间，以及这些人员彼此之间交换信息的信息；
- (3) 会计师事务所内部以及各项目组之间能够交换相关、可靠的信息；
- (4) 会计师事务所向外部各方传递相关、可靠的信息。

(二) 事务所的具体做法

1. 设定质量目标。

Q 所的质量目标体系包括了质量管理准则明确规定的全部质量目标。Q 所结合实际业务情况，建立了六个质量目标(具体质量目标请见以下矩阵)。质量管理准则规定的质量目标属于基准目标，不允许修改或删除。Q 所每年度对质量目标进行重新评估，根据实际情况决定是否设立基准质量目标之外的其他质量目标。

2.识别和评估质量风险。

Q 所按照质量管理准则要求识别和评估质量风险,为设计和采取应对措施奠定基础。Q 所结合实际业务情况和已建立的质量目标,识别出与信息沟通要素相关的质量风险(具体质量风险请见以下矩阵)。质量风险的判定取决于风险事件是否对质量目标产生不利影响,以及不利影响的程度。Q 所每年度对质量风险进行重新评估,根据质量目标的变化、管理体系的变化、以及业务的发展等因素,决定是否增加或修改现有质量风险。

3.设计和采取应对措施。

应对措施是应对一项或多项质量风险的政策和程序,Q 所按照准则的要求设计和实施应对措施,制定了一系列政策和程序,识别、获取、处理和维护来自内部或外部的相关、可靠的信息,为质量管理体系提供支持。Q 所结合实际业务情况和已建立的质量目标、质量风险,梳理了多个信息沟通相关的关键控制(具体关键控制请见以下矩阵)。

事务所要求执行上市实体财务报表审计业务的项目组在与审计委员会沟通中,介绍 Q 所的质量管理体系实施情况、以及质量管理体系是如何为持续高质量地执行业务提供支撑。Q 所向项目组提供质量管理体系沟通内容的指引,并定期根据质量管理体系的最新发展对沟通内容进行更新。首席合伙人、专业业务部门负责人或风险管理部负责人审阅和审批与外部各方沟通质量管理体系相关信息。

质量目标	质量风险	控制名称	控制描述
<p>质量目标 1: 建立信息系统</p> <p>事务所的信息系统能够识别、获取、处理和维护来自内部或外部的相关、可靠的信息，为质量管理体系提供支持。</p>	<p>质量风险 1: 未能识别相关、可靠信息</p> <p>事务所的质量管理系统未能适当识别、获取、处理和维护相关、可靠的信息，包括设计识别、获取、处理和维护所需信息的信息沟通系统。</p>	<p>控制点 1-复核和批准</p> <p>事务所信息沟通系统</p> <p>或机制的充分性</p>	<p>每半年（4月和10月），首席合伙人复核和批准事务所信息沟通系统或机制的充分性，以分配资源，使相关人员和项目组了解并履行其与执行业务或质量管理体系各项活动相关的责任。</p> <p>信息沟通系统清单由每个业务线/职能部门使用经复核的模板编制，并由首席合伙人在每年的3月和9月进行复核。清单包括定期/经常性沟通和应对重大监管变化的临时沟通。</p>
<p>质量目标 2: 交换相关、可靠的信息——事务所</p> <p>事务所向相关人员和项目组传递相关、</p>	<p>质量风险 2: 事务所未能向相关人员和项目组传递信息</p> <p>事务所未能向相关人员和项目组传递相</p>	<p>控制点 1-复核和批准</p> <p>事务所信息沟通系统</p> <p>或机制的充分性</p>	<p>同上。</p>

<p>可靠的信息，信息的性质、时间安排和范围足以使其了解并履行其与执行业务或质量管理体系各项活动相关的责任。</p>	<p>关、可靠的信息，信息的性质、时间安排和范围，使其了解并履行其与执行业务或质量管理体系各项活动相关的责任。</p>		
--	---	--	--

质量目标	质量风险	控制名称	控制描述
<p>质量目标 3: 交换相关、可靠的信息——事务所人员, 包括项目组</p> <p>事务所人员和项目组在执行业务或质量管理体系各项活动的过程中向事务所传递相关、可靠的信息</p>	<p>质量风险 3: 事务所人员和项目组未能向事务所传递信息</p> <p>事务所人员和项目组在执行业务或质量管理体系各项活动的过程中未能向事务所传递相关、可靠的信息。</p>	<p>控制点 2-对未签署年度独立性确认书情况的监控</p>	<p>每季度, 独立性小组复核所有未签署年度确认书的专业人员的档案, 调查未签署原因、以及是否存在违反独立性和职业道德准则的行为。</p> <p>对因休假而未签署年度确认书的人员进行复核和调查, 以确定其休假返回后及时签署确认书。</p> <p>在年度确认结束后的一个季度内, 对不是因休假而未进行确认的人员进行分析, 以确定该专业人员随后签署了确认书或采取了符合政策的措施。</p> <p>以上核查程序的结果由独立性主管合伙人复核和批准。</p>

		<p>控制点 3-复核和批准</p> <p>为满足相关职业道德要求, 需要向外部监管机构报告的事项</p>	<p>事务所专业业务负责人和法务团队负责人(必要时与风险管理负责人协商)必须复核和批准需要向外部监管机构报告的事项, 以应对审计客户或其管理层疑似违法违规的情况。</p>
<p>质量目标 4: 认同并强化交换信息的重要性</p> <p>事务所的文化认同并强化事务所人员与事务所之间, 以及这些人员彼此之间交换信息责任</p>	<p>质量风险 4: 未能推行交换信息的文化</p> <p>事务所的文化未能认同并强化事务所人员与事务所之间, 以及这些人员彼此之间交换信息责任。</p>	<p>控制点 4-响应和调查</p> <p>所有职业道德报告</p>	<p>指定的审查人员或合伙人负责对所有已调查的职业道德报告(关于已采取的措施、将对合伙人/员工采取的制裁或将采取的行动)进行回应和调查, 同时根据与相应职能部门商定的方式, 考虑到问题的保密性和敏感性, 向报告人更新事项的状态和结果。</p>

质量目标	质量风险	控制名称	控制描述
<p>质量目标 5: 传递相关、可靠的信息——网络与服务提供商</p> <p>向网络、在网络中或向服务提供商 (如有) 传递相关、可靠的信息, 使事务所网络或服务提供商能够履行其与事务所网络要求、事务所网络服务或其提供的资源相关的责任。</p>	<p>质量风险 5: 承担质量管理体系职责的专业人员未能传递相关、可靠的信息 (事务所之内)</p> <p>事务所未能向网络或其服务提供商传递有关网络要求、服务或资源的相关、可靠的信息, 或未能从其网络或其服务提供商处获得相关、可靠的信息, 以为网络提供设计、实施和运行其质量体系方面的支持。</p>	<p>控制点 1-复核和批准</p> <p>事务所信息沟通系统或机制的充分性</p>	<p>同上。</p>

<p>质量目标 6: 传递相关、可靠的信息——其他外部各方</p> <p>事务所根据相关法律法规或职业准则的规定向外部传递相关、可靠的信息, 或为了帮助外部各方了解质量管理体系而向外部传递信息</p>	<p>质量风险 6: 承担质量管理体系职责的专</p> <p>业人员未能传递相关、可靠的信息 (事务</p> <p>所之外)</p> <p>事务所未能根据相关法律法规或职业准则的规定向外部传递有关质量管理体系的相关、可靠的信息, 或当法律法规禁止此类传递时, 事务所却向外部各方传递该类信息。</p> <p>事务所未能发现传递至外部各方的有关质量管理体系的信息在当时情况下不准确、不完整或不适用。</p>	<p>控制点 5-复核和批准</p> <p>与质量管理体系有关</p> <p>的向外部各方的沟通</p>	<p>根据需要, 事务所领导层(首席合伙人、专业业务部负责人、风险管理部负责人)复核和批准法律法规或职业准则要求的有关质量管理体系的沟通, 或支持外部各方对质量管理体系进行了解的有关沟通。</p> <p>作为复核的一部分, 领导层评估所沟通的信息在具体情况下是否准确、完整和适当。在这方面, 如果关于质量管理体系的沟通中的基本信息来自各个职能部门, 则在信息提交给相关事务所领导层之前, 各职能部门负责人应复核并批准其准确性和完整性。</p>
---	---	---	---

(三) 实施经验

会计师事务所根据质量准则实施信息与沟通要求,有助于提高审计质量和效率。在实施过程中,Q所遇到了一些挑战,例如沟通渠道的完整性、沟通频率的适当性、沟通方职位的合理性、沟通结果的准确性,但也从中学习了经验和教训。总的来说,根据质量准则实施信息与沟通要求是一个持续的过程,需要会计师事务所从各个方面进行考虑和实施。在这个过程中,积累的经验 and 吸取的教训都是宝贵的财富,有助于提高审计质量和效率。以下是一些关键的经验教训:

1.明确沟通目标。

在任何情况下,都要明确沟通的目标。这可能涉及到问题的解决、风险的降低、提高运营效率。只有明确了目标,才能更有效地进行沟通和信息交流。

2.优化沟通渠道。

使用电子邮件、电话、即时通讯工具等可以作为补充。同时,确保所有沟通渠道都是双向的,以便于信息的及时传递和问题的解决。

ABC 所为有效传达相关、可靠的质量管理体系信息、实现沟通目的,决定设计信息接收方的反馈机制,以确保信息沟通充分。

3.保护信息安全。

会计师事务所在沟通过程中可能涉及到敏感的客户信息,因此必须严格遵守信息安全规定。所有的沟通应当在安全的环境下进行,敏感信息应当避免通过公共通讯工具传输。

4.持续改进。

没有完美的系统,只有持续改进的空间。会计师事务所应定期回顾和评估沟通与信息传递的效率和效果,寻找改进的机会。Q 所在评估针对质量风险 2 的

关键控制（具体质量风险、控制请见以上矩阵）是否有效设计及运行的过程中，识别出在向项目组传递信息的渠道、方式及频率上有持续改进的空间。表现在 Q 所针对同一重要沟通事项由多方通过不同渠道、方式、频率传达到项目组，无序的状态可能造成项目组对于重要信息的敏感性程度下降，导致沟通效率下降。Q 所在优化质量管理体系过程中，梳理整合重要的沟通信息，明确关键责任人、沟通渠道、方式及频率，以确保向项目组的沟通是有效有序的，促进质量管理体系的完善提升。

新质量管理准则实施案例——监控与整改程序

一、案例背景资料

（一）会计师事务所基本情况

R 会计师事务所（以下简称 R 所或事务所）总部位于北京，至今成立近 30 年，2020 年改制为特殊普通合伙事务所，2021 年完成证券服务业务资格备案，服务网络遍及京、沪、浙等 25 个省份。截至 2022 年末，拥有注册会计师、注册税务师、造价师等专业人员 200 余人，从业人员近 1000 人。R 所自成立以来一直在人员、财务、业务、技术与质量、信息化等方面实行一体化管理。治理机制主要是合伙人管理委员会下设战略委员会、预算委员会、审计委员会、风险管理委员会；设有 10 个业务部以及标准技术与培训部、质量部等 5 个职能部门。2012-2020 年连续多年入围中注协综合评价全国前 30 强。

（二）事务所执行新质量管理准则情况

2020 年 R 所完成从事证券服务业务备案后，为提升执业人员执业质量，加强证券业务风险防范，质量部对照新质量管理准则，用 2 年的时间不断修订、实践、完善质量管理体系，并于 2023 年 1 月开始正式实施新质量管理准则。

二、案例具体内容

（一）涉及的质量管理要素及准则相关规定

质量管理要素：监控与整改程序

新质量管理准则规定：第八十条规定 会计师事务所应当设计和实施监控活动，包括定期和持续的监控活动，以为识别质量管理体系的缺陷奠定基础。

（二）事务所的具体做法

R 所制定了《业务质量检查实施细则》和《底稿检查评分标准》，每年 8 月份开始为期一个月，对年度决算项目进行执业质量检查，检查方式是抽取年报审计项目，对底稿进行评价打分，检查范围涉及所有执业人员。具体做法如下：

1.检查计划制定。检查工作前由质量部与质量管理合伙人制定检查时间、确定检查重点以及被检查人员范围，报执行事务合伙人批准后执行。

2.被检人员确定。纳入被检查人员范围的标准是：年审期间项目组长或中级审计员及以上职级专业人员，注意涵盖所有年审项目合伙人。经人资部与各事业部核实后，确定被检查人员名单。

3.检查样本选取。年报审计指定检查项目：上市公司、新三板、央企二级公司本部及合并报告；除指定检查项目外的其余风险分类等级为 A、B 类的项目。为保证样本选取公正、公平，除年报审计指定检查项目外，其他项目采用随机摇号方式抽选底稿。

4.检查人员调配。检查人员由质量部统一调配。以质量部专业能力优秀人员为主，辅以由业务部门根据检查通知要求推荐的协助检查人员。

5.评价打分。检查人员根据《底稿检查评分标准》对每项审计程序执行情况检查后，填写“项目检查打分表”，并由检查人员和被检查人员双方确认签字；检查得分作为执业人员年终质量考核一部分，与奖惩挂钩。

6.检查总结。质量管理合伙人汇总归纳检查过程中发现的审计程序和底稿编制质量问题，以及本次执业人员检查得分情况，编写《XX 年度年审项目质量评价报告》，在管理层工作群分享，督导全体执业人员学习和整改。

(三) 经验分享

1.为保持适当独立性，检查分组时要注意质量控制复核人员不得检查本人复

核的项目，被抽调的业务部人员不得检查本部门项目。

2.在项目类型选择上，兼顾重点业务同时考虑尽量覆盖不同行业、不同所有制、不同风险等级项目。

3.项目合伙人作为项目整体质量责任人，其得分采用部门全部执业人员得分平均数。

后 记

《新质量管理准则实施案例汇编》系北京注册会计师协会内部治理委员会2023年度工作成果之一，旨在通过实际案例，展现新质量管理准则实施情况，为会计师事务所执行新质量管理准则提供参考，进而为新质量管理准则实施落地贡献绵薄之力。

《新质量管理准则实施案例汇编》由北京注册会计师协会内部治理委员会部分委员编写，由大华会计师事务所季丰总撰。编写小组成员包括：马向军（永拓会计师事务所）、王丽君（北京大地泰华会计师事务所）、刘红卫（中天运会计师事务所）、李茂龙（德勤华永会计师事务所）、李洪（大信会计师事务所）、杨敏兰（中审华会计师事务所）、沈岩（安永华明会计师事务所）、张智凝（利安达会计师事务所）、陆剑（普华永道中天会计师事务所）、范小虎（中瑞诚会计师事务所）、季丰（大华会计师事务所）、周莹（毕马威华振会计师事务所）、莫伟（天职国际会计师事务所）、常志安（致同会计师事务所）、詹军（信永中和会计师事务所）。

在此，谨对所有参与编写、审校的领导和专家表示衷心感谢。