

注册会计师 审计 教材精讲班

第九节 与组成部分注册会计师的沟通

9.1 集团项目组向组成部分注册会计师的通报

1. 通报的内容应当明确组成部分注册会计师应执行的工作和集团项目组对其工作的利用，以及组成部分注册会计师与集团项目组沟通的形式和内容。

2. 通报的内容还应当包括：

- (1) 配合集团项目组的工作；
- (2) 职业道德和独立性；
- (3) 重要性和临界值；
- (4) 导致集团财务报表发生重大错报的特别风险；
- (5) 集团管理层编制的关联方清单和集团项目组知悉的任何其他关联方。

集团项目组应当要求组成部分注册会计师沟通与得出集团审计结论相关的事项，沟通的内容应当包括：

- (1) 遵守职业道德的情况；
- (2) 组成部分注册会计师是否已遵守集团项目组的要求；
- (3) 组成部分财务信息；
- (4) 因违反法律法规而可能导致集团财务报表发生重大错报的信息；
- (5) 组成部分财务信息中未更正错报的清单；
- (6) 表明可能存在管理层偏向的迹象；
- (7) 组成部分层面值得关注的内部控制缺陷；
- (8) 组成部分管理层及其他人员的舞弊或舞弊嫌疑；
- (9) 期望集团项目组加以关注的其他事项；
- (10) 总体发现、形成的结论和意见等。

集团项目组应当评价与组成部分注册会计师的沟通。包括：

- (1) 与组成部分注册会计师、组成部分管理层或集团管理层（如适用）讨论在评价过程中发现的重大事项；
- (2) 确定是否有必要复核组成部分注册会计师审计工作底稿的相关部分。在复核时，通常关注与集团特别风险相关的审计工作底稿。

【简答题 2019（节选）】

ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计甲集团公司 2018 年度财务报表。与集团审计相关的部分事项如下：

(5) A 注册会计师要求所有组成部分注册会计师汇报组成部分的控制缺陷和超过组成部分实际执行重要性的未更正错报，将其与集团层面的控制缺陷和未更正错报汇总评估后认为：甲集团公司不存在值得关注的内部控制缺陷，集团财务报表不存在重大错报。

要求：针对上述第（5）项，指出 A 注册会计师的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

【答案】不恰当。组成部分注册会计师应当向集团项目组汇报组成部分层面值得关注的内部控制缺陷和超过集团项目组确定的明显微小错报临界值的错报。

第十节 评价审计证据的充分性和适当性

如认为未能获取充分、适当的审计证据作为形成集团审计意见的基础，集团项目组可以要求组成部分注册会计师对组成部分财务信息实施追加的程序。

如果不可行，集团项目组可以直接对组成部分财务信息实施程序。

组成部分范围受限的影响

重要组成部分	如果无法获取充分、适当的审计证据，需要考虑对审计意见的影响
非重要组成部分	仍有可能获取充分、适当的审计证据；例如，对于按权益法核算的组成部分，集团项目组拥有其整套财务报表和审计报告，并能接触集团管理层拥有的与该组成部分相关的信息，则可能认为已构成充分、适当的审计证据

第十一节 与集团管理层和治理层的沟通

11.1 与集团管理层的沟通

1. 内控缺陷方面

- (1) 集团项目组识别出的集团层面内部控制缺陷；
- (2) 集团项目组识别出的组成部分层面内部控制缺陷；
- (3) 组成部分注册会计师提请集团项目组关注的内部控制缺陷。

2. 舞弊方面

如集团项目组识别出舞弊，或组成部分注册会计师提请集团项目组关注舞弊，或者有关信息表明可能存在舞弊，集团项目组应及时向管理层通报。

3. 组成部分方面

对于组成部分财务报表产生重要影响但组成部分管理层尚未知悉的事项，集团项目组应要求集团管理层告知组成部分管理层。如集团管理层拒绝向组成部分管理层通报，集团项目组应与集团治理层讨论。如事项仍未得到解决，集团项目组应考虑是否建议组成部分注册会计师在该事项得到解决之前，不对组成部分财务报表出具审计报告。

11.2 与集团治理层的沟通

集团项目组向集团治理层通报的事项，可能包括组成部分注册会计师提请集团项目组关注，并且集团项目组根据职业判断认为与集团治理层责任相关的重大事项。还应当与集团治理层沟通下列事项：

- (1) 对组成部分财务信息拟执行工作的类型的概述；
- (2) 在组成部分注册会计师对重要组成部分财务信息拟执行的工作中，集团项目组计划参与其工作的性质的概述；
- (3) 对组成部分注册会计师的工作作出的评价，引起集团项目组对其工作质量产生疑虑的情形；
- (4) 集团审计受到的限制，如集团项目组接触某些信息受到的限制；
- (5) 涉及集团管理层、组成部分管理层、在集团层面控制中承担重要职责的员工以及其他人员的舞弊或舞弊嫌疑。

【2013年 单选题】

下列有关集团项目组与集团治理层的沟通内容的说法中，错误的是（ ）。

- A. 沟通内容应当包括引起集团项目组对组成部分注册会计师工作质量产生疑虑的情形
- B. 沟通内容应当包括集团项目组计划参与组成部分注册会计师工作的性质的概述
- C. 如果集团项目组认为组成部分管理层的舞弊行为不会导致集团财务报表发生重大错报，无需就该事项进行沟通
- D. 沟通内容应当包括集团项目组对组成部分注册会计师工作作出的评价

【答案】C

【简答题 2014（节选）】

ABC会计师事务所负责审计甲集团公司2013年度财务报表。集团项目组在审计工作底稿中记录了集团审计总结，部分内容如下：

(1) 联营公司乙公司为重要组成部分。组成部分注册会计师拒绝向集团项目组提供审计工作底稿或备忘录，乙公司管理层拒绝集团项目组对乙公司财务信息执行审计工作，向其提供了乙公司审计报告和财务报表。集团项目组就该事项与集团治理层进行了沟通。

要求：指出集团项目组的做法是否恰当，并简要说明理由。

【答案】恰当。该事项属于审计过程中遇到的重大困难，应当与治理层进行沟通。

【简答题 2019（节选）】

ABC会计师事务所的A注册会计师负责审计甲集团公司2018年度财务报表。与集团审计相关的部分事项如下：

(5) 重要组成部分已公司的组成部分注册会计师与已公司治理层和 A 注册会计师沟通了已公司管理层可能存在的舞弊行为。A 注册会计师评估后认为该事项对集团财务报表影响不重大，未再与集团治理层沟通。

要求：针对上述第（5）项，指出 A 注册会计师的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

【答案】不恰当。涉及组成部分管理层的舞弊嫌疑，应当与集团治理层沟通。

本章词汇

集团项目组	组成部分	组成部分项目组
组成部分财务信息	执行相关工作	导致集团财务报表重大错报