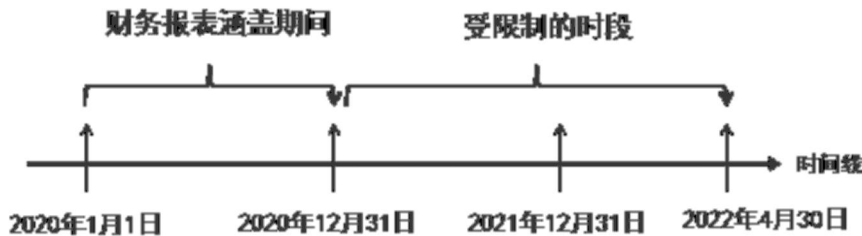


注册会计师 审计 教材精讲班

第四节 与审计客户发生人员交流

4.1 雇佣关系及借出员工

主体	具体行为	对独立性产生不利影响的原因	防范措施
审计项目团队前任成员或前任合伙人	担任审计客户的重要职位且与事务所保持重要联系	密切关系、外在压力	没有防范措施（应当禁止）
	担任审计客户的重要职位且未与事务所保持重要联系	密切关系、外在压力	（1）修改审计计划； （2）向审计项目团队分派经验更丰富的人员； （3）由审计项目团队以外的注册会计师复核前任审计项目团队成员已执行的工作
审计项目团队某成员	在未来某一时间将要或有可能加入审计客户	自身利益	（1）消除：将该成员调离审计项目团队； （2）降至可接受的水平：由审计项目团队以外的注册会计师复核该成员在审计项目团队中作出的重大判断
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	密切关系、外在压力	除非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，并且不是该财务报表审计项目团队成员，否则独立性视为受到损害



注册会计师A作为某审计项目团队的前任关键审计合伙人曾审计一家以公历年为会计年度的上市公甲公司2020年度的财务报表，且该客户发布已审计2021年度财务报表的日期是2022年4月30日，注册会计师A最早可以加入该公司的时间是2022年5月1日。

主体	具体行为	对独立性产生不利影响的原因	防范措施
前任高级合伙人（或管理合伙人，或同等职位的人员）	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	外在压力	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
前任关键审计合伙人	由于企业合并的原因，担任属于公众利益实体的审计客户的董事、高级管理人员或特定员工	视具体情况	在同时满足下列条件时，不被视为独立性受到损害： ①当前任关键审计合伙人接受该职务时，并未预料到会发生企业合并；②前任关键审计合伙人在会计师事务所中应得的报酬或福利都已全额支付；③前任关键审计合伙人未继续参与，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；④已就前任关键审计合伙人在审计客户中的职位与治理层讨论
会计师事务所	向审计客户借出员工	自我评价、过度	①对借出员工的工作进行额外复核；②合理安排审计项

		推介、密切关系	目团队成员的职责，使借出员工不对其在借调期间执行的工作进行审计；③不安排借出员工作为审计项目团队成员
--	--	---------	--

【提示】关键审计合伙人是指项目合伙人、项目质量复核人员，以及审计项目团队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。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。

【简答题 2017（节选）】

ABC 会计师事务所委派 A 注册会计师担任非上市银行甲银行 2016 年度财务报表审计项目合伙人。审计中遇到下列事项：

（3）[担任客户董高特仍与事务所保持重要联系]ABC 会计师事务所的合伙人 B 于 2015 年 1 月 1 日退休后，根据政策继续享受两年分红。B 自 2016 年 7 月 1 日起担任甲银行独立董事。

要求：指出是否存在违反中国注册会计师职业道德守则有关独立性规定的情况，并简要说明理由。

【答案】违反。事务所前任合伙人担任审计客户的董事，虽然离职时间达到 12 个月，但与事务所保持重要交往，将因密切关系和外在压力对独立性产生严重不利影响。

【简答题 2018（节选）】

上市公司甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户。XYZ 公司和 ABC 会计师事务所处于同一网络。审计项目组在甲公司 2017 年度财务报表审计中遇到下列事项：

（2）[关键审计合伙人担任客户董高特]B 注册会计师曾担任甲公司 2016 年度财务报表审计的项目质量控制复核人 [关键审计合伙人，2017 年初完成审计业务]，于 2017 年 5 月退休，之后未和 ABC 会计师事务所保持交往。2018 年 1 月 1 日 [2017 年度报表未公布]，B 注册会计师受聘担任甲公司独立董事。

要求：针对上述第（2）项，指出是否可能存在违反中国注册会计师职业道德守则有关独立性规定的情况，并简要说明理由。

【答案】违反。B 注册会计师在 2017 年已审财务报表发布前就已担任甲公司独立董事，因密切关系和外在压力对独立性产生严重不利影响。

【简答题 2015（节选）】

上市公司甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户，审计项目组在甲公司 2014 年度财务报表审计中遇到下列事项：

（4）[高级合伙人]C 注册会计师原来是 ABC 会计师事务所的管理合伙人，于 2014 年 1 月退休后担任 [没有间隔/应间隔 12 个月] 甲公司董事。

要求：指出是否可能违反有关独立性的规定，并简要说明理由。

【答案】违反。C 注册会计师作为高级合伙人在离职后十二个月内加入甲公司担任董事，因外在压力对独立性产生严重不利影响。

4.2 最近曾担任或兼任审计客户的董事、高管或特定员工

一、最近曾任审计客户的董事、高管或特定员工对独立性的影响

1. 在财务报表涵盖的期间

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，导致**没有防范措施**能够将其降低至可接受的水平。会计师事务所不得将此类人员分派到审计项目团队。

2. 在财务报表涵盖的期间之前

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。

会计师事务所应当在**必要时采取防范措施**将其降低至可接受的水平。防范措施包括复核该成员已执行的工作等。



二、兼任审计客户的董事或高级管理人员对独立性的影响

如果会计师事务所的合伙人或员工兼任审计客户的**董事或高级管理人员**，将因自我评价和自身利益产生非常严重的不利影响，导致**没有防范措施**能够将其降至可接受的低水平。**(应当禁止)**

【简答题 2021 年（节选）】上市公司甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户。XYZ 公司和 ABC 会计师事务所处于同一网络。审计项目组在甲公司 2020 年度财务报表审计中遇到下列事项：

(3) XYZ 公司 2020 年 11 月新入职的高级经理 C 没有参与甲公司审计项目。C 自 2019 年 1 月 1 日起担任甲公司独立董事，任期两年，到期后未再续任。

要求：

针对上述第(3)项，逐项指出是否可能存在违反中国注册会计师职业道德守则有关独立性规定的情况，并简要说明理由。

【答案】违反。事务所及其网络所的员工不得兼任审计客户的董事，否则因自我评价和自身利益对独立性产生严重不利影响。

【简答题 2019（节选）】

上市公司甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户。XYZ 公司和 ABC 会计师事务所处于同一网络。审计项目组在甲公司 2018 年度财务报表审计中遇到下列事项：

(3) [客户财务人员当年加入事务所]审计项目组成员 C 曾担任甲公司成本会计，2018 年 5 月离职加入 ABC 会计师事务所，同年 10 月加入甲公司审计项目组，负责审计固定资产。

要求：针对上述第(3)项，指出是否可能存在违反中国注册会计师职业道德守则有关独立性规定的情况，并简要说明理由。

【答案】违反。C 在财务报表涵盖的期间曾担任甲公司的特定员工/财务人员，因自身利益、自我评价或密切关系对独立性产生严重不利影响。