

第四节 了解集团及其环境、集团组成部分及其环境

注册会计师应当通过了解被审计单位及其环境识别和评估财务报表层次重大错报风险。

集团项目组应当对集团及其环境、集团组成部分及其环境获取充分的了解，以足以：

- 1.确认或修正最初识别的重要组成部分；
- 2.评估由于舞弊或错误导致集团财务报表发生重大错报的风险。

因此，集团项目组应当：

- 1.在业务承接或保持阶段获取信息的基础上，进一步了解集团及其环境、集团组成部分及其环境，包括集团层面控制。
- 2.了解合并过程包括集团管理层向组成部分下达的指令。

一、集团管理层下达的指令

1.为实现财务信息的一致性和可比性，集团管理层通常对组成部分下达指令（财务报告程序手册和报告文件包）。这些指令具体说明了对包括在集团财务报表中的组成部分财务信息的要求：

- （1）运用的会计政策；
- （2）适用于集团财务报表的法定和其他披露要求，包括分部的确定和报告、关联方关系及其交易、集团内部交易、未实现内部交易损益以及集团内部往来余额；
- （3）报告的时间要求。

2.集团项目组对指令的了解可能包括下列方面：

- （1）就完成报告文件包而言，指令是否清晰、实用；
- （2）指令是否充分说明了适用的财务报告编制基础的特点；
- （3）指令是否规定了为遵守适用的财务报告编制基础的要求而需要充分披露的事项（如关联方关系及其交易和分部信息的披露）；
- （4）指令是否规定了如何确定合并调整事项（如集团内部交易、未实现内部交易损益和集团内部往来余额）；
- （5）指令是否规定了组成部分管理层对财务信息的批准程序。

二、舞弊

注册会计师需要识别舞弊风险，并设计和实施适当的应对措施。用以识别由于舞弊导致的集团财务报表重大错报风险所需的信息可能包括：

- 1.集团管理层对集团财务报表可能存在由于舞弊导致的重大错报风险的评估；
- 2.集团管理层对集团舞弊风险的识别和应对过程，包括集团管理层识别出的任何特定舞弊风险，或可能存在舞弊风险的账户余额、某类交易或披露；
- 3.是否有特定组成部分可能存在舞弊风险；
- 4.集团治理层如何监督集团管理层识别和应对集团舞弊风险的过程，以及集团管理层为降低集团舞弊风险而建立的控制；
- 5.就集团项目组对是否知悉任何影响组成部分或集团的舞弊事实、舞弊嫌疑或舞弊指控的询问，集团治理层、管理层和内部审计人员（如适用，还包括组成部分管理层、组成部分注册会计师和其他人员）作出的答复。

三、集团项目组成员和组成部分注册会计师对集团财务报表重大错报风险（包括舞弊风险）的讨论

讨论可以提供下列机会：

- （1）分享对组成部分及其环境的了解，包括对集团层面控制的了解。
- （2）交流有关组成部分或集团的经营风险的信息。
- （3）交流对下列有关舞弊问题的看法：

- ①集团财务报表可能如何以及在何处易于发生由于舞弊或错误导致的重大错报；
- ②集团管理层和组成部分管理层如何编制并隐瞒虚假财务报告；
- ③组成部分的资产可能如何被侵占。

- (4) 识别集团管理层或组成部分管理层可能倾向或有意操纵利润导致虚假财务报告而采取的惯常手段。
- (5) 考虑已知的、对集团产生影响的外部 and 内部因素。
- (6) 考虑集团或组成部分管理层可能凌驾于控制之上的风险。

(7) 考虑是否基于集团财务报表编制目的而采用统一的会计政策编制组成部分财务信息，如果未采用统一的会计政策，如何识别和调整会计政策差异。

(8) 讨论识别出的组成部分的舞弊，或显示组成部分存在舞弊的信息。

(9) 分享可能显示违反法律法规的信息（如有关商业贿赂或不适当的转移定价的信息）。

四、风险评估

1.集团项目组可以基于下列信息，在集团层面评估集团财务报表重大错报风险：

- (1) 在了解集团及其环境、集团组成部分及其环境和合并过程时获取的信息，包括在评价集团层面控制以及与合并过程相关的控制的设计和和执行时获取的审计证据；
- (2) 从组成部分注册会计师获取的信息。

2.在了解集团及其环境、集团组成部分及其环境的基础上，集团项目组应当按照审计准则的规定制定集团总体审计策略和具体审计计划。

【强调】集团项目合伙人应当复核集团总体审计策略和具体审计计划。

第五节 了解组成部分注册会计师

只有当基于集团审计目的，计划要求由组成部分注册会计师执行组成部分财务信息的相关工作时，集团项目组才需要了解组成部分注册会计师。

举例：

无需了解	如果集团项目组计划仅在集团层面对某些组成部分实施分析程序，就无须了解这些组成部分注册会计师。
如果计划要求组成部分注册会计师执行组成部分财务信息的相关工作	<p>集团项目组应当了解下列事项</p> <ul style="list-style-type: none"> (1) 组成部分注册会计师是否了解并将遵守与集团审计相关的职业道德要求，特别是独立性要求； (2) 组成部分注册会计师是否具备专业胜任能力； (3) 集团项目组参与组成部分注册会计师工作的程度是否足以获取充分、适当的审计证据； (4) 组成部分注册会计师是否处于积极的监管环境中

一、与集团审计相关的职业道德要求

1.当基于集团审计目的对组成部分财务信息执行相关工作时，组成部分注册会计师需要遵守与集团审计相关的职业道德要求（或许是更多的要求）。

2.要求：集团项目组需要了解组成部分注册会计师是否了解并将遵守与集团审计相关的职业道德要求，组成

部分注册会计师了解和遵守的程度是否足以使其履行其在集团审计中承担的责任。

二、组成部分注册会计师的专业胜任能力

1.了解的方面：

(1) 组成部分注册会计师是否对适用于**集团审计**的审计准则和其他职业准则有充分的了解，以足以履行其在集团审计中的责任；

(2) 组成部分注册会计师**是否拥有对特定组成部分财务信息**执行相关工作所必需的**专门技能**（如行业专门知识）；

(3) 如果相关，组成部分注册会计师是否对适用的财务报告编制基础（集团管理层向组成部分下达的指令，通常说明适用的财务报告编制基础的特征）有充分的了解，以足以履行其在集团审计中的责任。

2.总结：

不同事项 的不同处理原则		(1) 职业道德		(2) 专业胜任能力		(3) 监管环境	
		重大 疑虑	不符合 独立性	重大 疑虑	非重 大疑虑	重大 疑虑	未处于积极有效 的监管环境中
是否 参与	参与	×	×	×	√	×	√
	亲自审	√	√	√	√	√	√

解释：

(1) 如果组成部分注册会计师**不符合**与集团审计相关的**独立性要求**，或集团项目组对组成部分注册会计师**职业道德、专业胜任能力和所处的监管环境存有重大疑虑**，集团项目组应当就组成部分财务信息获取充分、适当的审计证据，**而不应要求**组成部分注册会计师对组成部分财务信息执行相关工作。

(2) 如果组成部分注册会计师**不符合**与集团审计相关的独立性要求，集团项目组**不能通过参与**组成部分注册会计师的工作、实施**追加的**风险评估程序或对组成部分财务信息实施进一步审计程序，以**消除**组成部分注册会计师不具有独立性的影响。

(3) 集团项目组可以**通过参与**组成部分注册会计师的工作、实施**追加的**风险评估程序或对组成部分财务信息实施进一步审计程序，**消除**对组成部分注册会计师**专业胜任能力的并非重大的**疑虑（如认为其缺乏行业专门知识）。

(4) 集团项目组可以通过**参与**组成部分注册会计师的工作、**实施追加的**风险评估程序或对组成部分财务信息实施进一步审计程序，**消除**组成部分注册会计师**未处于**积极有效的监管环境中的影响。

【单选题·2016】在了解组成部分注册会计师后，下列情形中，集团项目组可以通过采取措施消除其疑虑或影响的是（ ）。

- A.集团项目组对组成部分注册会计师的专业胜任能力存有重大疑虑
- B.集团项目组对组成部分注册会计师的职业道德存有重大疑虑
- C.组成部分注册会计师不处于积极有效的监管环境中

D.组成部分注册会计师不符合与集团审计相关的独立性要求

答案：C

解析：集团项目组可以通过参与组成部分注册会计师的工作、实施追加的风险评估程序或对组成部分财务信息实施进一步审计程序，消除组成部分注册会计师未处于积极有效的监管环境中的影响。