

第七节 针对评估的风险采取的应对措施

一、前言

(一) 集团项目组对组成部分财务信息的工作要求：

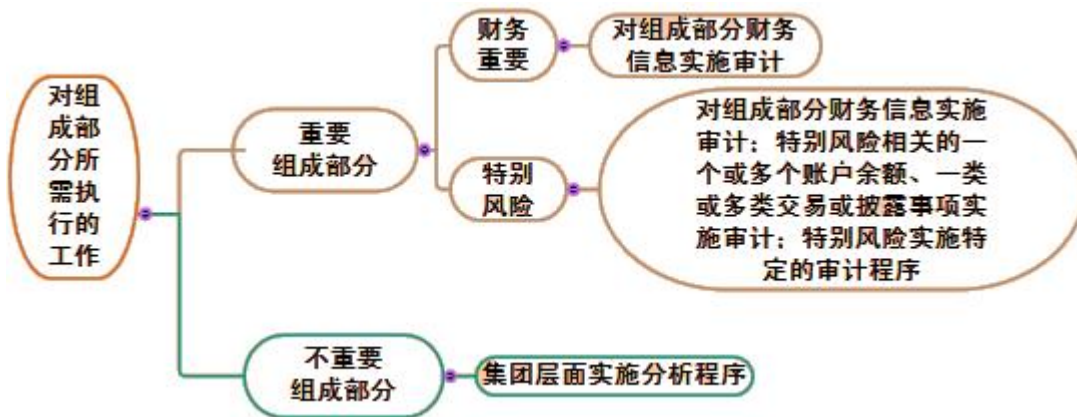
1. 确定由其亲自执行还是由组成部分注册会计师代为执行的相关工作类型。
2. 还应当确定参与组成部分注册会计师工作的性质、时间安排和范围。

(二) 对组成部分财务信息选择不同的工作的考虑因素：

1. 组成部分的重要程度；
2. 识别出的导致集团财务报表发生重大错报的特别风险；
3. 对集团层面控制的设计的评价，以及其是否得到执行的判断；
5. 集团项目组对组成部分注册会计师的了解。

【强调】 在确定对合并过程或组成部分财务信息拟执行的工作的性质，时间安排和范围时，如果预期集团层面控制运行有效，或者仅实施实质性程序不能提供认定层次的充分、适当的审计证据。集团项目组应当测试或要求组成部分注册会计师测试这些控制运行的有效性。

二、对组成部分所需执行的工作



组成部分		执行的工作
1. 对重要组成部分需执行的工作	(1) 对于具有财务重大性的单个组成部分	集团项目组或代表集团项目组的组成部分的注册会计师应当运用该组成部分的重要性对其实施审计

1. 对重要组成部分需执行的工作	(2) 对由于其特定性质或情况，可能存在导致集团财务报表发生重大错报的特别风险的重要组成部分	集团项目组或代表集团项目组的组成部分注册会计师应当执行下列一项或多项工作： <ol style="list-style-type: none"> ① 使用组成部分重要性对组成部分财务信息实施审计； ② 针对与可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险相关的一个或多个账户余额、一类或多类交易或披露事项实施审计； ③ 针对可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险实施特定的审计程序
------------------	--	---

2. 对**不重要的组成部分**所需执行的工作

集团项目组应当在**集团层面实施分析程序**

【强调】如果集团项目组要求组成部分注册会计师**仅针对一个或多个账户余额、一类或多类交易或披露实施审计**，在与组成部分注册会计师沟通时，集团项目组**需要考虑**多数财务报表项目是**相互关联**的这一事实。

【单选题·2017】在审计集团财务报表时，下列工作类型中，不适用于重要组成部分的是（ ）。

- A. 特定项目审计
- B. 实施特定审计程序
- C. 财务信息审阅
- D. 财务信息审计

答案：C

解析：对重要组成部分执行的工作包括：

- ①使用组成部分重要性对组成部分财务信息实施审计；
- ②针对与可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险相关的一个或多个账户余额、一类或多类交易或披露事项实施审计；
- ③针对可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险实施特定的审计程序。

三、已执行的工作仍不能提供充分、适当审计证据时的处理

如果集团项目组认为**对重要组成部分财务信息执行的工作**、对集团**层面控制和合并过程执行的工作**以及在集团层面实施的**分析程序**还不能获取形成集团审计意见所依据的充分、适当的审计证据，集团项目组应当选择**某些不重要的组成部分**，并对已选择的组成部分财务信息亲自执行或由代表集团项目组的组成部分注册会计师执行下列**一项或多项工作**：

- 1. 使用组成部分重要性对组成部分财务信息实施**审计**；
- 2. 对一个或多个**账户余额**、一类或多类交易或披露实施**审计**；
- 3. 使用组成部分重要性对组成部分财务信息实施**审阅**；
- 4. **实施特定（审计）程序**。

四、参与组成部分注册会计师的工作的方式

1. 如果**组成部分注册会计师对重要组成部分财务信息执行审计**，集团项目组**应当参与**组成部分注册会计师实施的**风险评估程序**，以识别导致集团财务报表发生重大错报的特别风险。

2. 如果在由组成部分注册会计师**执行**相关工作的组成部分内，**识别出导致集团财务报表发生重大错报的特别风险**，集团项目组应当评价针对识别出的特别风险**拟实施的**进一步审计程序的**恰当性**。根据对组成部分注册会计师的了解，集团项目组应当确定**是否有必要参与**进一步审计程序。

考虑因素：

- （1）组成部分的**重要程度**。
- （2）**识别出的**导致集团财务报表发生重大错报的**特别风险**。
- （3）集团项目组对组成部分注册会计师的了解。

3. 如果组成部分是**不重要的组成部分**，集团项目组参与组成部分注册会计师工作的性质、时间安排和范围，将根据集团项目组**对组成部分注册会计师的了解的不同而不同**。而该组成部分不是重要组成部分这一事实，成为**次要考虑**的因素。（专业胜任能力和监管环境非重大疑虑）

集团项目组参与组成部分注册会计师工作的方式可能还包括：

- (1) 与组成部分管理层或组成部分注册会计师会谈，获取对组成部分及其环境的了解；
- (2) 复核组成部分注册会计师的总体审计策略和具体审计计划；
- (3) 实施风险评估程序，识别和评估组成部分层面的重大错报风险。集团项目组可以单独或与组成部分注册会计师共同实施这类程序；
- (4) 设计和实施进一步审计程序。集团项目组可以单独或与组成部分注册会计师共同设计和实施这类程序；
- (5) 参加组成部分注册会计师与组成部分管理层的总结会议和其他重要会议；
- (6) 复核组成部分注册会计师的审计工作底稿的其他相关部分。

【单选题·2020】对于集团财务报表审计，下列有关集团项目组参与重要组成部分审计工作的说法中，错误的是（ ）。

- A.集团项目组应当参与组成部分注册会计师实施的风险评估程序
- B.集团项目组应当参与组成部分注册会计师针对导致集团财务报表发生重大错报的特别风险实施的进一步审计程序
- C.集团项目组应当复核组成部分注册会计师对识别出的导致集团财务报表发生重大错报的特别风险形成的审计工作底稿
- D.集团项目组应当与组成部分注册会计师或组成部分管理层讨论对集团而言重要的组成部分业务活动

答案：B

解析：如果在由组成部分注册会计师执行相关工作的组成部分内，识别出导致集团财务报表发生重大错报的特别风险，集团项目组应当评价针对识别出的特别风险拟实施的进一步审计程序的恰当性。根据对组成注册会计师的了解，集团项目组应当确定是否有必要参与进一步审计程序。

【多选题·2020】对于集团财务报表审计，下列各项因素中，集团项目组在确定对组成部分财务信息拟执行的工作类型以及参与组成部分注册会计师工作的程度时，需要考虑的有（ ）。

- A.是否识别出导致集团财务报表发生重大错报的特别风险
- B.对集团层面控制的设计的评价，以及其是否得到执行的判断
- C.集团项目组对组成部分注册会计师的了解
- D.组成部分的重要程度

答案：ABCD

解析：集团项目组确定对组成部分财务信息拟执行工作的类型以及参与组成部分注册会计师工作的程度，受下列因素影响：组成部分的重要程度；识别出的导致集团财务报表发生重大错报的特别风险；对集团层面控制的设计的评价，以及其是否得到执行的判断；集团项目组对组成部分注册会计师的了解。

【简答题·2012】甲集团公司拥有乙公司等6家全资子公司。ABC会计师事务所负责审计甲集团公司2011年度财务报表，确定甲集团公司合并财务报表整体的重要性为500万元。集团项目组在审计工作底稿中记录了集团审计策略，部分内容摘录如下：

组成部分	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
	是否为重要组成部分(是/否)	是否由其他会计师事务所执行相关工作(是/否)	拟执行工作的类型	组成部分重要性	说明

乙公司	是	否	审计	500 万元	确定该组成部分实际执行的重要性为 300 万元
丙公司	是	是	审计	200 万元	该组成部分实际执行的重要性由其他会计师事务所自行确定，无需评价

组成部分	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
丁公司	是	是	审计	100 万元	确定该组成部分实际执行的重要性为 60 万元
戊公司	否	否	审阅	不适用	执行审阅工作，无需确定组成部分重要性
戊公司	否	否	集团层面分析程序	不适用	执行集团层面分析程序，无需确定组成部分重要性
庚公司	否	否	审计	400 万元	确定该组成部分实际执行的重要性为 240 万元

要求：

假定不考虑其他条件，结合上表中第（1）、（2）和（3）列，分别指出第（4）列所列内容是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

1.答案：

组成部分	是否恰当 (是/否)	理由
乙公司	否	组成部分重要性应当低于集团财务报表整体的重要性
丙公司	否	如果实际执行的重要性由组成部分注册会计师确定，应当评价其适当性
丁公司	是	

组成部分	是否恰当 (是/否)	理由
戊公司	否	如果对组成部分财务信息执行审阅，应当确定组成部分重要性
戊公司	是	
庚公司	是	

