

第八节 合并过程及期后事项

一、合并过程

集团项目组应当了解集团层面的控制和合并过程，包括集团管理层向组成部分下达的指令。

【强调】如果对合并过程执行工作的性质、时间安排和范围基于预期集团层面控制有效运行，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，集团项目组应当亲自测试或要求组成部分注册会计师代为测试集团层面控制运行的有效性。

对集团项目组的要求：

1.集团项目组**应当针对**合并过程设计和实施进一步审计程序，以应对评估的、由合并过程导致的集团财务报表发生重大错报的风险。设计和实施的进一步审计程序应当包括评价所有组成部分是否均已包括在集团财务报表中。

2.集团项目组**应当**评价合并调整和重分类事项的**适当性、完整性和准确性**，并评价是否存在舞弊风险因素或可能存在管理层偏向的迹象。

3.如果组成部分财务信息**没有按照**集团财务报表采用的**会计政策编制**，集团项目组**应当评价**组成部分财务信息**是否已得到适当调整**，以满足编制和列报集团财务报表的要求。集团项目组**应当确定**，组成部分注册会计师**上报的财务信息**是否**就是**包括在集团财务报表中的财务信息。

二、期后事项

（一）如果集团项目组或组成部分注册会计师对组成部分财务信息实施审计，集团项目组或组成部分注册会计师应当实施审计程序，以识别组成部分自组成部分财务信息日至对集团财务报表出具审计报告日之间发生的、可能需要在集团财务报表中调整或披露的事项。

（二）如果组成部分注册会计师执行组成部分财务信息审计以外的工作，集团项目组应当要求组成部分注册会计师告知其注意到的、可能需要在集团财务报表中调整或披露的期后事项。

第九节 与组成部分注册会计师的沟通

前言：集团项目组清晰、及时的通报工作要求，是集团项目组和组成部分注册会计师之间形成**有效的双向沟通**关系的基础。

一、集团项目组向组成部分注册会计师的通报

（一）**要求：**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**。

（二）**内容：**通报的内容**还应当**包括：

（1）在组成部分注册会计师知悉集团项目组将利用其工作的前提下，要求组成部分注册会计师确认其将配合集团项目组的工作。

（2）与集团审计相关的职业道德要求，特别是独立性要求。

（3）在对组成部分财务信息实施审计或审阅的情况下，组成部分的重要性和针对特定类别的交易、账户余额或披露采用的一个或多个重要性水平（如适用）以及临界值，超过临界值的错报不能视为对集团财务报表表明显微小的错报。

（4）识别出的与组成部分注册会计师工作相关的、由于舞弊或错误导致集团财务报表发生重大错报的特别风险。集团项目组应当要求组成部分注册会计师及时沟通所有识别出的、在组成部分内的其他由于舞弊或错误可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险，以及组成部分注册会计师针对这些特别风险采取的应对措施。

(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及时沟通集团管理层或集团项目组以前未识别出的关联方。集团项目组应当确定是否需要将新识别的关联方告知其他组成部分注册会计师。

二、组成部分注册会计师向集团项目组沟通的事项

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.组成部分注册会计师是否已遵守与集团审计相关的职业道德要求，包括对独立性和专业胜任能力的要求；
- 2.组成部分注册会计师是否已遵守集团项目组的要求；
- 3.指出作为组成部分注册会计师出具报告对象的组成部分财务信息；
- 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；（清单**不必包括低于**集团项目组通报的临界值且明显微小的错报）
- 6.表明可能存在管理层偏向的迹象；
- 7.描述识别出的组成部分层面值得关注的内部控制缺陷；
- 8.组成部分注册会计师向组成部分治理层已通报或拟通报的其他重大事项，包括涉及组成部分管理层、在组成部分层面内部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；
- 9.可能与集团审计相关或者组成部分注册会计师期望集团项目组加以关注的其他事项，包括在组成部分注册会计师要求组成部分管理层提供的书面声明中指出的例外事项；
- 10.组成部分注册会计师的总体发现、得出的结论和形成的意见。

三、评价与组成部分注册会计师的沟通

1.集团项目组**应当评价**与组成部分注册会计师的**沟通**。集团项目组应当：

- (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。

2.集团项目组在复核组成部分注册会计师的审计工作底稿时，通常关注的是与导致集团财务报表发生重大错报的**特别风险相关**的审计工作底稿。

如果认为组成部分注册会计师的工作不充分，集团项目组应当确定需要实施哪些追加的审计程序，以及这些程序是由组成部分注册会计师还是集团项目组实施。