

## 第四节 与审计客户发生人员交流

### 一、一般规定

1. 审计项目团队**前任成员**或会计师事务所**前任合伙人**担任审计客户的**董事、高级管理人员**或**特定员工**且与事务所保持重要联系如果会计师事务所与该类人员仍**保持重要交往**，除非同时满足下列条件，否则将产生非常严重的不利影响，导致没有防范措施能够消除不利影响或将其降低至可接受的水平：

- (1) 该人员无权从会计师事务所获取报酬或福利，除非报酬或福利是按照预先确定的固定金额支付的；
- (2) 应付该人员的金额（如有）对会计师事务所不重要；
- (3) 该人员未继续参与，并且在外界看来未参与会计师事务所的经营活动或职业活动。

【强调】即使同时满足上述条件，仍可能因密切关系或外在压力对独立性产生不利影响。

### 2. 会计师事务所前任合伙人加入某一实体成为审计客户

会计师事务所前任合伙人加入某一实体并担任董事、高级管理人员或特定员工，而该实体随后成为会计师事务所的审计客户，则可能因密切关系或外在压力对独立性产生不利影响。

### 3. 审计项目团队某成员拟加入审计客户

如果审计项目团队某一成员参与审计业务，当知道自己在未来某一时间将要或有可能加入审计客户时，将因自身利益产生不利影响。会计师事务所应当制定政策和程序，要求审计项目团队成员在与审计客户协商受雇于该客户时，向会计师事务所报告。

## 二、属于公众利益实体的审计客户

### （一）相关概念

1. **关键审计合伙人**：是指**项目合伙人、项目质量复核人员**，以及审计项目组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。（如负责对长期资产是否有重大减值或重大税项的不确定性作出结论的其他合伙人）

2. 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**。

### （二）具体情形和防范措施

具体情形	防范措施
1. 关键审计合伙人加入属于公众利益实体的审计客户担任重要职位（董、高、特）	除非该合伙人不再担任该公众利益实体的关键审计合伙人后，该公众利益实体发布的已审计财务报表涵盖期间 <b>不少于 12 个月</b> ，并且该合伙人未参与该财务报表的审计， <b>否则独立性将视为受到损害</b>
2. 前任高级合伙人（或管理合伙人，或同等职位人员）加入属于公众利益实体的审计客户担任重要职务。	除非该高级合伙人不再担任该职位已超过 <b>12 个月</b> ，否则独立性将被视为 <b>受到损害</b>
3. 如果由于企业合并的原因，会计师事务所前任关键审计合伙人担任属于公众利益实体审计客户的重要职务（董、高、特）	在同时满足下列条件时，不被视为独立性受到损害： ① 该人员接受该职务时，并未预料到会发生企业合并 ② 该人员在会计师事务所中应得的报酬或福利都已全额支付（除非报酬或福利是按照预先确定的固定金额支付的，并且应付金额对会计师事务所不重要） ③ 该人员未继续参与，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 已就该人员在审计客户中的职位与治理层讨论

【案例】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，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复核人，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，B 注册会计师受聘担任甲公司独立董事。

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。

### 三、临时借出员工

具体情形	防范措施
除非同时满足下列条件，否则会计师事务所不得向审计客户借出员工： 1、仅在 <b>短期</b> 内向客户借出员工； 2、借出的员工 <b>不参与</b> 注册会计师职业道德守则 <b>禁止</b> 提供的 <b>非鉴证服务</b> ； 3、该员工 <b>不承担审计客户的管理层职责</b> ，且审计客户负责指导和监督该员工的活动。	1、对借出员工的工作进行 <b>额外复核</b> ； 2、合理 <b>安排</b> 审计项目团队成员的 <b>职责</b> ，使借出员工不对其在借调期间执行的工作进行审计； 3、 <b>不安排</b> 借出员工作为审计项目团队成员。

### 四、审计项目团队成员最近曾担任审计客户的董事、高级管理人员或特定员工（跳槽到事务所）

具体情形	防范措施
1、在财务报表涵盖的 <b>期间内曾担任</b> 上述职务	<b>没有防范措施</b> 能够将其降低至可接受的水平
2、在财务报表涵盖的 <b>期间之前曾担任</b> 上述职务 不利影响存在与否及其严重程度主要取决于下列因素： ①该成员在客户中曾担任的 <b>职务</b> ； ②该成员离开客户的时间 <b>长短</b> ； ③该成员在审计项目 <b>团队中的角色</b> 。	由 <b>适当复核人员复核</b> 该成员已执行的工作等

【案例】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，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。

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。

### 五、兼任审计客户的董事或高级管理人员

具体情形	防范措施
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（包括：独立董事）	<b>没有防范措施</b> 能够将不利影响降低至可接受的水平