

第十四章 审计沟通

考情分析

本章难度较小，注重整体思路的理解学习。主要考查客观题，简答题和综合题要稍加注意。平均分3分左右。

教材变化

概念性调整，无本质变化。

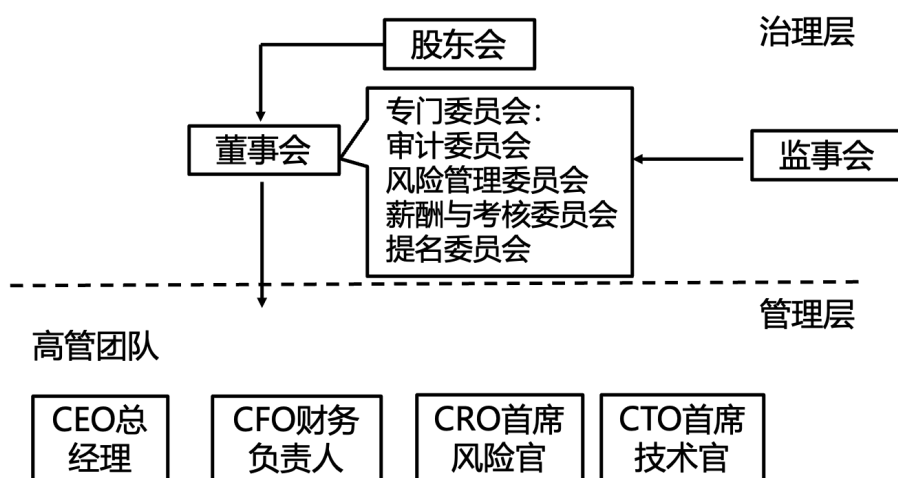
目录

第一节 注册会计师与治理层的沟通

第二节 前任注册会计师和后任注册会计师的沟通

前言

一、公司的简单组织结构图



二、职责分配:

股东大会（股东会）	一般具有选举董事，监事，进行重大决策，以及审议批准公司财务预算，决算方案和利润分配方案等法定职责，因而显然属于重要的治理机构。但是，由于是非常设机构，一般不列入cpa沟通的治理层范围。 (例外：注册会计师的聘任、解聘)
董事会	主要职责是制定战略，进行重大决策，聘任经理，并对经营管理活动进行监督。
监事会	主要职责是对公司财务，以及公司董事、经理的行为进行监督。

【提示】被审计单位的治理层与注册会计师在财务报表编制过程中，监督和财务报表审计职责方面存在着共同的关注点，在履行职责方面存在着很强的互补性，这也正是注册会计师需要与治理层保持有效双向沟通的根本原因。

三、沟通的总体要求

注册会计师应当就与财务报表审计相关且根据职业判断认为与治理层责任相关的**重大事项**，以**适当的方式及时**与治理层进行明晰的沟通。（明晰的沟通是指沟通**内容**，沟通**目标**，沟通**方式**，沟通**结果**均要清晰明亮）

注册会计师与治理层沟通的**主要目的**：

- （1）就注册会计师与财务报告审计相关的责任、计划的**审计范围**和**时间安排**的总体情况，与治理层进行清晰的沟通；
- （2）向治理层获取与审计相关的信息；
- （3）**及时**向治理层通报审计中发现的与治理层对财务报告过程的监督责任相关的重大事项；
- （4）推动注册会计师和治理层之间有效的双向沟通。明确与治理层沟通的目的，有助于注册会计师全面理解与治理层进行沟通的必要性，意识到自己向治理层告知审计中发现的与治理层责任相关的事项的义务，以期与治理层就履行各自职责达成共识并**共享信息**。

第一节 注册会计师与治理层的沟通

一、沟通的对象

(一) 总体要求

1. 确定适当的沟通人员

(1) 适当人员可能因沟通事项的不同而不同。

举例：在上市公司审计中，有关注册会计师独立性问题的沟通，其沟通对象最好是被审计单位治理结构中有权决定聘任、解聘注册会计师的组织或人员。再如，有关管理层的胜任能力和诚信问题方面的事项，就不宜与兼任高级管理职务的治理层成员沟通。

(2) 不同的被审计单位，适当的沟通对象可能不同。

(3) 同一家被审计单位，由于组织结构的变化、章程的修改或其他方面的变动，也可能使适当的沟通对象发生变动。

2. 确定适当的沟通人员时应当利用的信息

注册会计师应当利用在了解被审计单位及环境时获取的有关治理结构和治理过程的信息。

3. 需要商定沟通对象的特殊情形

如果由于被审计单位的治理结构没有被清楚地界定，导致注册会计师无法清楚地识别适当的沟通对象，被审计单位也没有指定适当的沟通对象，注册会计师就应当尽早与审计委托人商定沟通对象，并就商定的结果形成备忘录或其他形式的书面记录。

(二) 与治理层的下设组织或个人沟通

1. 通常注册会计师没有必要（实际上也不可能）就全部沟通事项与治理层整体进行沟通。适当的沟通对象往往是治理层的下设组织或个人。如董事会下设的审计委员会、独立董事、监事会或被审计单位特别指定的组织和人员等。

2. 注册会计师决定与治理层的下设组织或个人沟通时应当考虑的主要因素。

(1) 治理层的下设组织与治理层各自的责任。

(2) 拟沟通事项的性质。

(3) 相关法律法规的要求。

(4) 下设组织是否有权就沟通的信息采取行动，以及是否能够提供注册会计师可能需要的进一步信息和解释。

【提示】注册会计师可以在就审计业务约定条款达成一致意见时明确指出，除非法律法规禁止，注册会计师保留与治理机构直接沟通的权利。

3. 被审计单位设有审计委员会的情形。

(1) 邀请注册会计师定期参加审计委员会会议；

(2) 审计委员会主席和其他相关成员定期与注册会计师联系；

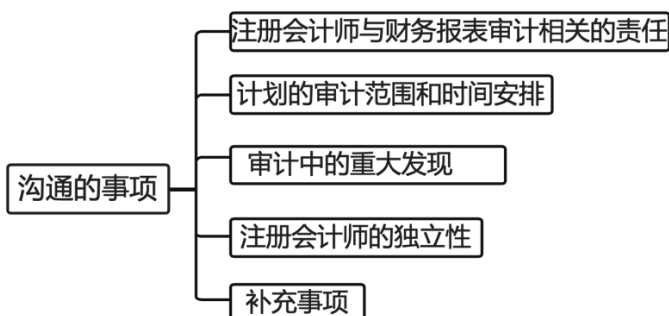
(3) 审计委员会每年至少一次在管理层不在场的情况下会见注册会计师。

4. 需要与治理层整体沟通的特殊情形

(1) 在某些情况下，治理层全部成员参与管理被审计单位，此时，如果就审计准则要求沟通的事项已与负有管理责任的人员沟通，且这些人员同时负有治理责任，注册会计师无须就这些事项再次与负有治理责任的相同人员沟通。

(2) 然而，注册会计师应当确信与负有管理层责任人员的沟通能够向所有负有治理责任的人员充分传递应予沟通的内容。

二、沟通的事项



（一）注册会计师与财务报表审计相关的责任

1. 注册会计师负责对在治理层监督下管理层编制的财务报表**形成和发表意见**；
2. 财务报表审计并不**减轻**管理层或治理层的责任。
3. 向治理层提供审计业务约定书或其他适当形式的书面协议的副本，可能是就下列事项进行沟通的适当方式。

（1）注册会计师按照审计准则执行审计工作的责任，**主要集中在**对财务报表发表意见上。准则要求沟通的事项包括财务报表审计中发现的、与治理层对财务报告过程的监督有关的重大事项。

（2）审计准则并不**要求注册会计师设计程序**来识别与治理层沟通的**补充事项**。

（3）如适用，注册会计师确定并在审计报告中沟通**关键审计事项**的责任。

（4）依据法律法规的规定、与被审计单位的协议或适用于该业务的其他规定，注册会计师沟通特定事项的责任(如适用)。

（二）计划的审计范围和时间安排

注册会计师**应当**与治理层沟通计划的**审计范围和时间安排**的，包括识别的**特别风险**。

1. 沟通的作用

（1）帮助治理层更好地了解注册会计师工作的结果，与注册会计师讨论风险问题和重要性的概念，以及识别可能需要注册会计师追加审计程序的领域；

（2）帮助注册会计师更好地了解被审计单位及其环境。

【提示】与治理层就计划的审计范围和时间安排进行沟通时，尤其是治理层部分或全部成员参与管理被审计单位的情况下注册会计师需要**保持职业谨慎，避免损害审计的有效性**。

2. 沟通的事项可能包括

（1）注册会计师**拟如何应对**由于舞弊或错误导致的特别风险以及重大错报风险评估水平较高的领域；

（2）注册会计师对与审计相关的**内部控制采取的方案**；

（3）在审计中对重要性概念的运用；

（4）实施计划的审计程序或评价审计结果需要的专门技术或知识的性质和程度，包括利用注册会计师的专家的工作；

（5）当《中国注册会计师审计准则第 1504 号—在审计报告中沟通关键审计事项》适用时，注册会计师对哪些事项可能需要重点关注因而可能构成关键审计事项所作的初步判断；

（6）针对适用的财务报告编制基础或者被审计单位所处的环境、财务状况或活动发生的重大变化对单一报表披露产生的影响，注册会计师拟采取的应对措施。

3. 可能适合与治理层讨论的**计划方面的其他事项**

（1）注册会计师利用内部审计工作的程度、如何协调配合；

（2）治理层对相关问题的看法；

（3）治理层对内部控制重要性和舞弊的态度、认识和措施；

（4）治理层应对会计准则、公司治理实务、交易所上市规则和相关事项变化的措施；

（5）治理层对以前与注册会计师沟通作出的反应。

【提示】与治理层的沟通并不改变注册会计师**独立承担**制定总体审计策略和具体审计计划的责任。

【综合题】ABC 会计师事务所首次接受委托，审计上市公司甲公司 2016 年度财务报表，委派 A 注册会计师担任项目合伙人。A 注册会计师确定财务报表整体的重要性为 1 200 万元。甲公司主要提供快递物流服务。要求：

针对资料三，假定不考虑其他条件，指出审计计划的内容是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

资料三：A 注册会计师在审计工作底稿中记录了审计计划，部分内容摘要如下：

A 注册会计师拟与治理层沟通计划的审计范围和时间安排，为避免损害审计的有效性，沟通内容不包括识别出的重大错报风险以及应对措施。

答案：

是否恰当（是/否）	理由
否	注册会计师应当与治理层沟通识别的特别风险