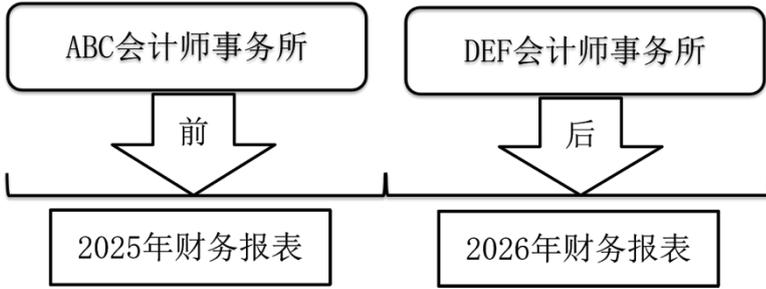


第二节 前任注册会计师和后任注册会计师的沟通

一、前任注册会计师和后任注册会计师的概念



(一) 前任注册会计师（一人或多人）

1. 定义：是指已对被审计单位上期财务报表进行审计，但被现任注册会计师接替的**其他会计师事务所**的注册会计师。

2. 重要判断依据：会计师事务所变更

- (1) 已完成对上期财务报表的审计并发表了审计意见，本期被现任注册会计师接替的注册会计师。
- (2) 已接受委托但未完成审计工作，可能或已经与委托人解除业务约定的注册会计师。
- (3) 连续变更多家事务所，为上期财务报表出具了审计报告的注册会计师，以及之后接受委托对本期财务报表进行审计但未完成审计工作的所有其他会计师事务所的注册会计师。
- (4) 委托人委托注册会计师对已审计财务报表进行重新审计，之前对已审计财务报表发表审计意见的注册会计师。

(二) 后任注册会计师

1. 定义

正在考虑接受委托或已经接受委托，接替前任注册会计师，对被审计单位本期财务报表进行审计的注册会计师。

2. 情形

- (1) 在签订审计业务约定书之前，正在考虑接受委托的注册会计师
- (2) 已接受委托并签订业务约定书，接替前任注册会计师执行财务报表审计业务的注册会计师。
- (3) 委托人委托注册会计师对已审计财务报表进行重新审计，正在考虑接受委托或已经接受委托执行重新审计的注册会计师。

(三) 总体要求

沟通的发起方	后任注册会计师负有主动沟通的义务
沟通的前提	征得被审计单位同意
沟通的方式	可以采用书面或口头方式
沟通的记录	后任注册会计师应当把沟通的情况记录与审计工作底稿中

【例-单选题】下列有关前后任注册会计师沟通的总体要求的说法中，错误的是（ ）。

- 后任注册会计师负有主动沟通的义务
- 前后任注册会计师的沟通需要征得被审计单位同意
- 前后任注册会计师应当对沟通过程中获知的信息保密
- 前后任注册会计师的沟通可以采用书面或口头形式，其中接受委托前的沟通应当采用书面形式

答案：D

解析：前后任注册会计师的沟通可以采用书面或口头的方式，包括接受委托前的沟通和接受委托后的沟通。

【例-单选题】下列有关前后任注册会计师的说法中，正确的是（ ）。

- 前任注册会计师包括对前期财务报表执行审阅的注册会计师
- 在未发生会计师事务所变更的情况下，同处于某一会计师事务所的先后负责同一审计项目的不同注册会计师不属于前后任注册会计师的范畴
- 在发生会计师事务所变更的情况下，先后就职于不同会计师事务所的同一注册会计师不属于前后任注册会计师的范畴

D. 如果委托人在相邻两个会计年度中连续变更多家会计师事务所，前任注册会计师不包括在后任注册会计师之前接受业务委托对当期财务报表进行审计但未完成审计工作的会计师事务所

答案：B

解析：前任注册会计师，是指已对被审计单位上期财务报表进行审计，但被现任注册会计师接替的其他会计师事务所的注册会计师，选项 A 错误；前后任注册会计师指的就是变更会计师事务所的情形，选项 B 正确，选项 C 错误。会计师事务所发生变更时（变更已经发生或正在进行之中），前任注册会计师通常包含两种情况：（1）已对最近一期财务报表发表了审计意见的某会计师事务所的注册会计师；（2）接受委托但未完成审计工作的某会计师事务所的注册会计师，选项 D 错误。

【例-单选题】下列有关后任注册会计师的说法中，错误的是（ ）。

- A. 当会计师事务所发生变更时，已经接受委托的会计师事务所是后任注册会计师
- B. 当会计师事务所发生变更时，正在考虑接受委托的会计师事务所是后任注册会计师
- C. 被审计单位的财务报表已经审计但需要重新审计时，接受委托执行重新审计的会计师事务所为后任注册会计师
- D. 会计师事务所以投标方式承接审计业务时，所有参与投标的会计师事务所均为后任注册会计师

答案：D

解析：当会计师事务所以投标方式承接审计业务时，只有中标的会计师事务所才是后任注册会计师。