

第七节 针对评估的风险采取的应对措施

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。

【例-单选题】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。

【例-多选题】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】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
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	
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	

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。

1. 测试情形及要求

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。

2. 实施程序

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，其中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。

3. 评价要求

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。

4. 评价事项

- (1) 评价重大调整是否恰当反映了相关事项和交易；
- (2) 确定重大调整是否得到集团管理层和组成部分管理层（如适用）的正确计算、处理和授权；
- (3) 确定重大调整是否有适当的证据支持并得到充分的记录；
- (4) 检查集团内部交易、未实现内部交易损益以及集团内部往来余额是否核对一致并抵销。

二、期后事项

1. 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。

2. 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。