

第六节 与审计客户长期存在业务关系

一、一般规定

会计师事务所长期委派同一名合伙人或高级员工执行某一客户的审计业务，将因密切关系和自身利益对独立性产生不利影响。

二、属于公众利益实体的审计客户

(一) 与公众利益实体审计客户关键审计合伙人轮换相关的任职期

基本原则	如果审计客户属于公众利益实体，会计师事务所任何人员担任下列一项或多项职务的累计时间不得超过五年： 1. 项目合伙人； 2. 项目质量复核人员； 3. 其他属于关键审计合伙人的职务。
特殊情况	1. 在任期内，如果某人员继担任项目合伙人之后立即或短时间内担任项目质量复核人员，可能因自我评价对客观公正原则产生不利影响，该人员不得在二年内担任该审计业务的项目质量复核人员。 2. 在极其特殊的情况下，会计师事务所可能因无法预见和控制的情形而不能按时轮换关键审计合伙人。如果关键审计合伙人的连任对审计质量特别重要，在获得审计客户治理层同意的前提下，并且通过采取防范措施能够消除对独立性的不利影响或将其降低至可接受的水平，则在法律法规允许的情况下，该人员担任关键审计合伙人的期限可以延长一年。
计算方法	1. 注册会计师担任上述职务的时间应当累计计算，除非该人员不再担任这些职务的期间达到最短时间要求，否则累计期间不得清零并重新计算。 2. 最短时间要求应当是一个连续的期间，至少等于该人员所适用的冷却期。 3. 该人员担任的职务不同，冷却期的长度也不同，具体来说，某人员适用的冷却期应当根据该人员不再担任相应职务前所担任的职务来确定。

(二) 与公众利益实体审计客户关键审计合伙人轮换相关的冷却期（532 原则）

1. 一般情况：

- (1) 如果某人员担任项目合伙人或其他签字注册会计师累计达到五年，冷却期应当为连续五年；
- (2) 如果某人员担任项目质量复核人员累计达到五年，冷却期应当为连续三年；
- (3) 如果某人员担任其他关键审计合伙人累计达到五年，冷却期应当为连续二年。

2. 特殊情况

- (1) 担任项目合伙人累计达到三年或以上，冷却期应当为连续五年；
- (2) 担任项目质量复核人员累计达到三年或以上，冷却期应为连续三年；
- (3) 担任项目合伙人和项目质量复核人员累计达到三年或以上，但累计担任项目合伙人未达到三年，冷却期应当为连续三年；
- (4) 担任多项关键审计合伙人职责，并且不符合上述各项情况，冷却期应当为连续二年。

【注意】在确定某人员担任关键审计合伙人的年限时，服务年限应当包括该人员在之前任职的会计师事务所工作时针对同一审计业务担任关键审计合伙人的年限（如适用）。

3. 冷却期内，关键审计合伙人不得有下列行为：

- (1) 成为审计项目组成员或为审计项目提供项目质量管理；
- (2) 就有关技术或行业特定问题、交易或事项向审计项目组或审计客户提供咨询（如果与审计项目组沟通仅限于该人员任职期间的最后一个年度所执行的工作或得出的结论，并且该工作和结论与审计业务仍然相关，则不违反本项规定）；
- (3) 负责领导或协调会计师事务所向审计客户提供的专业服务，或者监控会计师事务所与审计客户的关系；
- (4) 执行上述各项未提及的、涉及审计客户且导致该人员出现下列情况的职责或活动（包括提供非鉴证服务）：与审计客户高级管理层或治理层进行重大或频繁的互动；对审计业务的结果施加直接影响。

【教材表 23-1】适用于一般情况下已为公众利益实体的审计客户

关键审计合伙人	任职期	冷却期	任职期特殊情况
项目合伙人	5 年	5 年	6 年
项目质量复核人员	5 年	3 年	6 年

其他关键审计合伙人	5 年	2 年	6 年
-----------	-----	-----	-----

【教材表 23-2】适用于客户成为公众利益实体后的轮换时间

在审计客户成为公众利益实体前的服务年期 (X 年)	成为公众利益实体后继续提供服务的年限	冷却期		
		项目合伙人	项目质量复核人员	其他关键审计合伙人
$X \leq 3$ 年	$(5-X)$ 年	5 年	3 年	2 年
$X \geq 4$ 年	2 年	5 年	3 年	2 年
如客户是首次公开发行证券	2 年	5 年	3 年	2 年

【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，项目合伙人 A 注册会计师曾负责审计甲公司 2013 年度至 2015 年度财务报表，之后调离甲公司审计项目组，担任乙公司 2016 年度至 2017 年度财务报表审计项目合伙人，乙公司是甲公司不重要的子公司。

答案：不违反，A 注册会计师不是甲公司 2016 年度及 2017 年度关键审计合伙人/2016 年度及 2017 年度不计入甲公司关键审计合伙人五年连续任期

【案例】ABC 会计师事务所委派 A 注册会计师担任上市公司甲公司 2016 年度财务报表审计项目合伙人。ABC 会计师事务所和 XYZ 公司处于同一网络。审计项目组在审计中，B 注册会计师曾担任甲公司 2011 年度至 2015 年度财务报表审计项目合伙人，之后调离甲公司审计项目组，担任乙公司 2016 年度财务报表审计项目合伙人。乙公司是甲公司重要的子公司。

答案：违反，B 注册会计师在冷却期不应参与甲公司的审计业务，否则将因密切关系或自身利益对独立性产生严重不利影响