

第七节 为审计客户提供非鉴证服务

一、承担管理层职责

（一）基本原则：

1. 会计师事务所承担审计客户的管理层职责，将因自身利益、自我评价、密切关系、推介或代理对独立性产生非常严重的不利影响，导致没有防范措施能够将其降低至可接受的水平。
2. 会计师事务所不得承担审计客户的管理层职责。

（二）管理层职责的界定

下列活动通常被视为管理层职责：

1. 制定政策和战略方针；
2. 招聘或解雇员工；
3. 指导员工与工作有关的行动并对其行动负责；
4. 对交易进行授权；
5. 控制或管理银行账户或投资；
6. 确定采纳会计师事务所或其他第三方提出的建议；
7. 代表管理层向治理层报告；
8. 负责按照适用的财务报告编制基础编制财务报表；
9. 负责设计、执行、监督和维护内部控制。

（三）避免行使管理层职责的措施

1. 如果会计师事务所仅向审计客户提供意见和建议以协助其管理层履行职责，通常不视为承担管理层职责。
2. 为避免在向审计客户提供非鉴证服务时承担管理层职责，会计师事务所应当确保属于管理层职责的所有判断和决策都由客户管理层作出。

三、会计和记账服务

1. 除非同时满足下列条件，否则会计师事务所不得向不属于公众利益实体的审计客户提供会计和记账服务，包括编制被审计财务报表（包括财务报表附注）或构成财务报表基础的财务信息：

（1）该服务是日常性或机械性的；

（2）会计师事务所能够采取防范措施应对因提供此类服务产生的超出可接受水平的不利影响。

2. 会计师事务所不得向属于公众利益实体的审计客户提供会计和记账服务，包括编制被审计财务报表（包括财务报表附注）或构成财务报表基础的财务信息。

在同时满足下列条件的情况下，会计师事务所可以向属于公众利益实体的审计客户的分支机构或关联实体提供会计和记账服务：

（1）该服务是日常性或机械性的；

（2）提供服务的人员不是审计项目团队成员；

（3）接受该服务的分支机构或关联实体从整体上对被审计财务报表不具有重要性，或者该服务所涉及的事项从整体上对该分支机构或关联实体的财务报表不具有重要性。

四、评估服务

在审计客户属于公众利益实体的情况下，如果评估结果单独或累积起来对被审计财务报表具有重大影响，则会计师事务所不得向该审计客户提供这种评估服务

【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，甲公司是丁公司的重要联营企业。2018 年 8 月，XYZ 公司接受丁公司委托对其拟投资的标的公司进行评估，作为定价参考。丁公司不是 ABC 会计师事务所的审计客户。
答案：不违反，对丁公司投资标的的评估结果不会对甲公司财务报表产生影响/不构成实施审计程序的对象，不会对独立性产生不利影响

五、税务服务

纳税申报表须经税务机关审查或批准。如果管理层对纳税申报表承担责任，会计师事务所提供此类服务通常不对独立性产生不利影响。

【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，审计项目团队在甲公司 2014 年度财务报表审计中遇，XYZ 公司为甲公司提供了一项对甲公司财务报表有重大影响的税务建议，该建议的有效性取决于甲公司的相关会计处理是否恰当，审计项目团队对该项会计处理存有疑虑，正在进行协调。

答案：违反，XYZ 公司和 ABC 事务所属于同一网络，XYZ 公司为甲公司提供了对甲公司财务报表有重大影响的税务建议，建议的有效性取决于甲公司相关会计处理，审计项目团队对该项会计处理存有疑虑，将因自我评价对独立性产生非常严重的不利影响

（二）基于纳税申报或税务筹划目的的评估业务

如果评估服务仅为满足税务目的，其结果对财务报表没有直接影响（即财务报表仅受有关涉税会计分录的影响），且间接影响并不重大，或者评估服务经税务机关或类似监管机构外部复核，则通常不对独立性产生不利影响。

（三）协助解决税务纠纷

如果会计师事务所协助审计客户解决税务纠纷，一旦税务机关通知审计客户已经拒绝接受其对某项具体问题的主张，且税务机关或审计客户已将该问题纳入正式的法律程序，则可能因推介或代理或自我评价产生不利影响

【案例】上市公司甲公司系 ABC 会计师事务所的常年审计客户，从事房地产开发业务。在对甲公司 2013 年度财务报表执行审计的过程中，甲公司聘请 ABC 会计师事务所为其提供税务服务，服务内容为协助整理税务相关资料。ABC 会计师事务所委派审计项目组以外的人员提供该服务，不承担管理层职责。

答案：不违反，由审计项目团队以外的人员提供该税务服务，且未承担管理层职责，一般不会对独立性产生不利影响。

六、内部审计服务

【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，甲公司内审部计划对新并购的子公司执行内部控制审计。因缺乏人手，甲公司聘请 XYZ 公司协助执行该项工作，但 XYZ 公司不参与制定内审计划或管理层决策。

答案：违反，该内部审计服务涉及甲公司财务报告内部控制的组成部分，将因自我评价对独立性产生严重不利影响。

七、信息技术系统服务

会计师事务所向审计客户提供信息技术系统服务，可能因自我评价产生不利影响。

【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，甲公司聘请 XYZ 公司提供人力资源系统的设计和 implement 服务，该系统包括考勤管理和薪酬计算等功能。

答案：违反，人力资源系统包括薪酬计算功能，生成的信息对甲公司会计记录或财务报表影响重大/构成财务报告内部控制的重要组成部分，将因自我评价对独立性产生严重不利影响。

八、诉讼支持服务

具体情形	防范措施
会计师事务所向审计客户提供诉讼支持服务（担任证人等），可能因自我评价或推介或代理产生不利影响。	由审计项目团队以外的专业人员提供此类服务
如果会计师事务所向审计客户提供诉讼支持服务涉及对损失或其他金额的估计，并且这些损失或其他金额影响被审计财务报表。	会计师事务所应当遵守关于评估服务的规定

九、法律服务

具体情形	防范措施	
1. 会计师事务所向审计客户提供法律咨询服务，可能因自我评价或推介或代理对独立性产生不利影响。	1. 由审计项目团队以外的专业人员提供该服务； 2. 由未参与提供法律服务的适当复核人员复核所执行的审计工作或提供的服务。	
2. 会计师事务所的合伙人或员工担任审计客户首席法律顾问（自我评价或推介或代理）。	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	
3. 如果会计师事务所人员担任辩护人。	（1）纠纷或法律诉讼所涉金额对被审计财务报表有重大影响；	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
	（2）纠纷或法律诉讼所涉金额对被审计财务报表无重大影响。	（1）由审计项目团队以外的专业人员提供该服务； （2）由未参与提供法律服务的适当复核人员复核所执行的审计工作或提供的服务。

【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 2015 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，甲公司聘请 XYZ 公司担任某合同纠纷的诉讼代理人，诉讼结果将对甲公司财务报表产生重大影响。

答案：违反，为审计客户担任诉讼代理人，且该纠纷所涉金额对被审计财务报表有重大影响，将因自我评价/推介或代理对独立性产生严重不利影响

十、招聘服务

【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 2019 年财务报表审计中，2019 年 10 月，甲公司聘请 XYZ 公司提供招聘董事会秘书的服务，包括物色候选人、组织面试并向甲公司汇报面试结果。由甲公司董事会确定最终聘用人选。

答案：违反，为属于公众利益实体的审计客户提供高级管理人员的招聘服务，包括物色候选人，因自身利益、密切关系或外在压力对独立性产生严重不利影响。

第八节 影响独立性的其他事项（略）

第九节 违反独立性要求时会计师事务所应当采取的措施（略）