

## 第二节 项目质量复核

### 一、项目质量复核人员的委派和资质要求

#### （一）项目质量复核人员的委派

会计师事务所应该在全所范围内（分所和分部）统一委派项目质量复核人员，并确保负责实施委派工作的人员具有必要的**胜任能力和权威性**。

#### （二）项目质量复核人员的资质要求

1. 由于项目质量复核人员应当独立于执行业务的项目组，因此，项目合伙人和项目组其他成员不得成为本项目的质量复核人员。

2. 项目质量复核人员还应当同时符合下列要求：

（1）具备适当的胜任能力，包括充足的时间和适当的权威性以实施项目质量复核。项目质量复核人员的胜任能力应当至少与项目合伙人相当。

（2）遵守相关职业道德要求，并在实施项目质量复核时保持独立、客观、公正。

（3）遵守与项目质量复核人员任职资质要求相关的法律法规。

例1：会计师事务所应当尽量避免在同一年度内交叉实施项目质量复核（除非出现特殊情况）。

例2：会计师事务所应当规定一段冷却期，要求在冷却期结束之前，前任项目合伙人不得担任该项目的质量复核人员，这段冷却期至少应当为两年。

#### （三）项目质量复核人员不再符合任职资质要求的情况

当项目质量复核人员意识到其不再符合任职资质要求时应当通知会计师事务所适当人员并采取下列措施：

1. 如果项目质量复核尚未开始，不再承担项目质量复核责任。

2. 如果项目质量复核已经开始，立即停止实施项目质量复核。

### 二、项目质量复核的实施

#### （一）在实施项目质量复核时项目质量复核人员应当实施下列程序

1. 阅读并了解相关信息，这些信息包括：

（1）与项目组就项目和客户的性质和具体情况进行沟通获取的信息；

（2）与会计师事务所就监控和整改程序进行沟通获取的信息，特别是针对可能与项目组的重大判断相关或影响该重大判断的领域识别出的缺陷进行的沟通。

2. 与项目合伙人及项目组其他成员讨论重大事项，以及在项目计划、实施和报告时作出的重大判断。

3. 基于实施上述第1项和第2项程序获取的信息，选取部分与项目组作出的重大判断相关的业务工作底稿进行复核，并评价下列方面：

（1）作出这些重大判断的依据，包括项目组对职业怀疑的运用（如适用）；

（2）业务工作底稿能支持得出的结论；

（3）得出的结论是否恰当。

4. 对于财务报表审计业务，评价项目合伙人确定独立性要求已得到遵守的依据。
5. 评价是否已就疑难问题或争议事项、涉及意见分歧的事项进行适当咨询，并评价咨询得出的结论。
6. 对于财务报表审计业务，评价项目合伙人得出下列结论的依据：
  - (1) 项目合伙人对整个审计过程的参与程度是充分且适当的；
  - (2) 项目合伙人能够确定作出的重大判断和得出的结论适合项目的性质和具体情况。
7. 针对下列方面实施复核：
  - (1) 针对财务报表审计业务，复核被审计财务报表和审计报告，以及审计报告中对关键审计事项的描述（如适用）；
  - (2) 针对财务报表审阅业务，复核被审阅财务报表或财务信息，以及拟出具的审阅报告；
  - (3) 针对财务报表审计和审阅以外的其他鉴证业务或相关服务，复核业务报告和鉴证对象信息（如适用）。

**【简答题】** ABC会计师事务所的质量管理体系部分内容摘录如下：

- (1) 在执行业务过程中遇到难以解决的重大问题时，由项目合伙人和项目质量复核人共同决定是否需要调整工作程序以及如何调整，由项目合伙人执行调整后的业务计划。

要求：针对上述第（3）项，指出ABC会计师事务所的质量管理体系的内容是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

**答案：** 不恰当，应由项目合伙人决定是否需要调整工作程序以及如何调整/项目质量复核人员不应参与决策，否则影响其客观性

（二）与项目质量复核相关的政策和程序

1. 项目质量复核人员有责任在项目的适当时点实施复核程序，为客观评价项目组作出的重大判断和据此得出的结论奠定适当基础；
2. 项目合伙人与项目质量复核相关的责任，包括禁止项目合伙人在收到项目质量复核人员就已完成项目质量复核发出的通知之前签署业务报告；
3. 对项目质量复核人员的客观性产生不利影响的情形，以及在这些情形下需要采取的适当行动。

（三）项目质量复核的完成

1. 如果项目质量复核人员怀疑项目组作出的重大判断或据此得出的结论不恰当，应当告知项目合伙人。
2. 如果项目质量复核人员确定项目质量复核已经完成，应当签字确认并通知项目合伙人。

三、与项目质量复核有关的工作底稿

（一）项目质量复核人员应当负责就项目质量复核的实施情况形成工作底稿。对项目质量复核形成的工作底稿应当足以使未曾接触该项目的、有经验的执业人员了解项目质量复核人员以及对项目质量复核提供协助的人员（如有）所执行程序的性质、时间安排和范围，以及在实施复核的过程中得出的结论。

（二）项目质量复核工作底稿应当包括下列方面的内容：

1. 项目质量复核人员及协助人员的姓名；

2. 已复核的业务工作底稿的识别特征；
3. 项目质量复核人员确定项目质量复核已经完成的依据；
4. 项目质量复核人员就无法完成项目质量复核或项目质量复核已完成所发出的通知；
5. 完成项目质量复核的日期。

### 第三节 对财务报表审计实施的质量管理

#### 一、审计项目合伙人管理和实现审计质量的领导责任

1. 审计项目合伙人，是指会计师事务所中负责某项审计项目及其执行，并代表会计师事务所在出具的审计报告上签字的合伙人。
2. 审计项目合伙人应当充分、适当地参与整个审计过程，从而能够根据审计项目的性质和具体情况，确定审计项目组作出的重大判断和据此得出的结论是否适当。
3. 在签署审计报告前，审计项目合伙人应当确定其已经对管理和实现审计项目的高质量承担责任。

审计项目合伙人应当确定下列事项：

- （1）审计项目合伙人已经充分、适当地参与了审计项目的全过程，能够确定审计项目组作出的重大判断和据此得出的结论是适当的；
- （2）考虑了审计项目的性质和具体情况、发生的任何变化，以及会计师事务所与之相关的政策和程序。

#### 二、相关职业道德要求

1. 审计项目合伙人应当了解与本审计项目相关的职业道德要求，包括独立性要求。
2. 审计项目合伙人应当负责确保审计项目组其他成员了解与本审计项目相关的职业道德要求，以及会计师事务所相关的政策和程序。
3. 审计项目合伙人应当通过观察和必要的询问，在整个审计过程中对审计项目组成员违反相关职业道德要求或会计师事务所相关政策 and 程序的情形保持警觉。
4. 在签署审计报告之前，审计项目合伙人应当负责确定相关职业道德要求（包括独立性要求）已经得到遵守。

#### 三、客户关系和审计业务的接受与保持

审计项目合伙人应当确定会计师事务所就客户关系和审计业务的接受与保持制定的政策和程序已得到遵守，并且得出的相关结论是适当的。

#### 四、业务资源

审计项目合伙人应当结合会计师事务所的政策和程序、审计项目的性质和具体情况，以及在执行审计项目过程中可能发生的任何变化，确定充分、适当的资源已被及时分配给审计项目组用于执行审计项目，或审计项目组能够及时获取这些资源。

#### 五、业务执行

##### （一）对项目组成员的指导、监督和复核

审计项目合伙人应当负责对审计项目组成员进行指导、监督并复核其工作。

## （二）复核审计工作底稿等相关文件

审计项目合伙人应当在审计过程中的适当时点复核审计工作底稿，包括与下列方面相关的工作底稿：

1. 重大事项；
2. 重大判断，包括与在审计中遇到的困难或有争议事项相关的判断，以及得出的结论；
3. 根据审计项目合伙人的职业判断，与审计项目合伙人的职责有关的其他事项。

## （三）咨询

审计项目组在执行审计项目的过程中时常会遇到各种各样的疑难问题或者争议事项。当这些问题和事项不能在审计项目组内部得到解决时，有必要向审计项目组之外的适当人员咨询。

针对审计项目中需要咨询的事项，审计项目合伙人应当承担下列责任：

1. 对审计项目组就下列事项进行咨询承担责任：
  - （1）困难或有争议的事项，以及会计师事务所政策和程序要求咨询的事项；
  - （2）审计项目合伙人根据职业判断认为需要咨询的其他事项。
2. 确定审计项目组成员已在审计过程中就相关事项进行了适当咨询，咨询可能在审计项目组内部进行，或者在审计项目组与会计师事务所内部或外部的其他适当人员之间进行。
3. 确定已与被咨询者就咨询的性质、范围以及形成的结论达成一致意见。
4. 确定咨询形成的结论已得到执行。

## （四）项目质量复核

针对需要实施项目质量复核的审计项目，审计项目合伙人应当承担下列责任：

1. 确定会计师事务所已委派项目质量复核人员；
2. 配合项目质量复核人员的工作，并要求审计项目组其他成员配合项目质量复核人员的工作；
3. 与项目质量复核人员讨论在审计中遇到的重大事项和重大判断，包括在项目质量复核过程中识别出的重大事项和重大判断；
4. 只有在项目质量复核完成后，才签署审计报告。

## （五）意见分歧

针对意见分歧，审计项目合伙人应当承担下列责任：

1. 对按照会计师事务所的政策和程序处理和解决意见分歧承担责任；
2. 确定咨询得出的结论已经记录并得到执行；
3. 在所有意见分歧得到解决之前，不得签署审计报告。

## 六、审计工作底稿

针对财务报表审计的质量管理，注册会计师应当在审计工作底稿中记录下列事项：

1. 针对相关职业道德要求（包括独立性要求）、客户关系和审计业务的接受与保持等方面识别出的事项、与相关人员进行讨论，以及讨论得出的结论；

2. 在审计过程中进行咨询的性质、范围、得出的结论，以及这些结论是如何得到执行的；
3. 如果审计项目需要实施项目质量复核，则应当记录项目质量复核已经在审计报告日或之前完成。

1. ABC会计师事务所的质量管理制度部分内容摘录如下：

（1）对于首次承接的高风险审计业务，应当经质量管理主管合伙人批准。对于高风险审计业务的保持，应当经由质量管理主管合伙人授权的风险管理部主管合伙人批准。

（1）不违反

（2）为确保资源投入，事务所以业务团队的业务饱和度为主要依据，结合客户的行业特点和业务性质，以及事务所分所的地域分布，对业务进行统一分派。

（2）违反，应以业务团队专业能力的匹配度为依据分派业务。

（3）对于近三年内执业存在重大质量问题，但满足晋升合伙人其他条件的人员，晋升合伙人时间推迟一年。

（3）违反应评估该人员的执业质量已经得到全面提升，才能恢复其晋升机会。

（4）除非项目组认为不必要并经质量管理主管合伙人批准，在执行上市实体财务报表审计业务时，项目组应当与被审计单位治理层沟通事务所质量管理体系是如何为持续高质量地执行业务提供支撑的。

（4）违反，执行上市实体财务报表审计的会计师事务所项目组，应当向被审计单位治理层（如审计委员会）沟通本所质量管理体系如何为持续高质量执行业务提供支撑。

（5）针对需要实施项目质量复核的审计项目，项目质量复核人应当对项目的高质量承担总体责任，只有在项目质量复核完成后，项目合伙人才可签署审计报告。

要求：针对上述第（1）至（5）项，逐项指出ABC会计师事务所的质量管理制度的内容是否违反《会计师事务所质量管理准则第5101号——业务质量管理》和《会计师事务所质量管理准则第5102号——项目质量复核》的相关规定。如违反，简要说明理由。（2023年）

（5）违反，项目合伙人对审计项目的高质量承担总体责任。