

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)



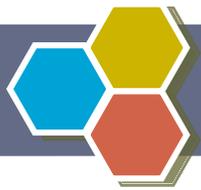
CPA 知识讲解

审计

第五十三讲：审计沟通 2

讲师：Danielle





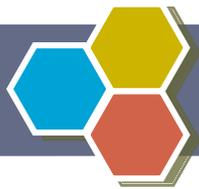
第十四章第一节 注册会计师与治理层的沟通

三、沟通的过程[怎样沟通]

(一) 确立沟通过程

1. 沟通过程的基本要求

明确沟通目的；讨论沟通形式；讨论与治理层中的哪些人员就特定事项进行沟通；注册会计师对沟通的期望；对注册会计师沟通的事项采取措施和进行反馈的过程；对治理层沟通的事项采取措施和进行反馈的过程。

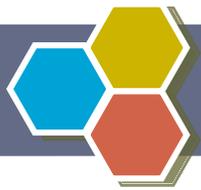


第十四章第一节 注册会计师与治理层的沟通

2.对治理层与第三方沟通的限制

治理层可能希望向第三方(如银行或特定监管机构)提供双方书面沟通文件的副本。注册会计师在书面沟通文件中声明以下三方面内容，以告知第三方这些文件不是为他们编制的，可能是非常重要的：

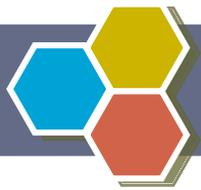
- (1) 书面沟通文件仅为治理层使用而编制,在适当情况下也可供集团管理层和集团注册会计师使用，但不应被第三方依赖；
- (2) 注册会计师对第三方不承担责任；
- (3) 书面沟通文件向第三方披露或分发的任何限制。



第十四章第一节 注册会计师与治理层的沟通

3.对注册会计师与第三方沟通的限制:

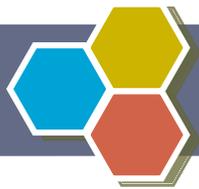
除非法律法规要求向第三方提供，注册会计师在向第三方提供与治理层书面沟通文件前可能需要事先征得治理层同意。



第十四章第一节 注册会计师与治理层的沟通

（二）确定沟通的形式[6]

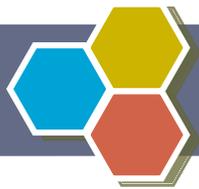
- 1.对审计中发现的重大问题，如认为采用口头形式沟通不适当，应当以书面形式与治理层沟通；
- 2.对注册会计师的独立性，应以书面形式与治理层沟通；
- 3.对于值得关注的内部控制缺陷，应以书面形式向治理层通报；
- 4.对于其他事项，可以采取口头或书面的方式沟通。书面沟通可能包括向治理层提供审计业务约定书。
- 5.对于审计准则规定的应以书面形式沟通的事项，一般采用致治理层的沟通函件的方式进行书面沟通。



第十四章第一节 注册会计师与治理层的沟通

6.除特定事项的重要程度外，沟通的形式可能还受下列8个因素的影响：

- (1) 特定事项是否已经得到满意的解决；
- (2) 管理层是否已事先就该事项进行沟通；
- (3) 被审计单位的规模、经营结构、控制环境和法律结构；
- (4) 特殊目的财务报表审计中，注册会计师是否还审计被审计单位的通用目的财务报表；
- (5) 法律法规要求；
- (6) 治理层的期望，包括与注册会计师定期会谈或沟通的安排；
- (7) 注册会计师与治理层持续接触和对话的次数。
- (8) 治理机构的成员是否发生了重大变化。



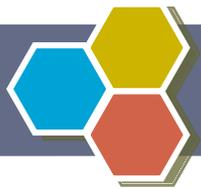
第十四章第一节 注册会计师与治理层的沟通

[例题 单选]

ABC会计师事务所的A注册会计师负责审计上市公司甲公司20x3年度财务报表。下列各项中,A注册会计师可以以口头形式与甲公司治理层沟通的是()。

- A.涉及甲公司管理层的舞弊嫌疑
- B.值得关注的内部控制缺陷
- C.ABC会计师事务所和甲公司审计项目组成员按照相关职业道德要求与甲公司保持了独立性
- D.ABC会计师事务所在20x3年度为甲公司提供审计和非审计服务收费总额

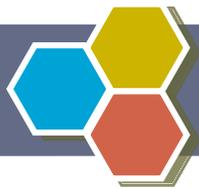
[答案]A



第十四章第一节 注册会计师与治理层的沟通

(三) 安排沟通时间[4]

- 1.对计划事项的沟通,通常在审计业务的早期进行,如系首次接受委托,沟通可以随同就审计业务条款达成一致意见一并进行;
- 2.对于审计中遇到的重大困难,如果治理层能够协助克服这些困难,或者这些困难可能导致发表非无保留意见,可能需要尽快沟通。如识别出值得关注的内部控制缺陷,进行书面沟通前,尽快向治理层口头沟通。

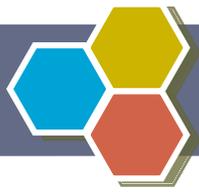


第十四章第一节 注册会计师与治理层的沟通

3.当同时审计通用目的和特殊目的财务报表时，注册会计师协调沟通的时间安排可能是适当的。

4.除了沟通事项的重要程度以外，可能与沟通的时间安排相关的其他因素包括：

- (1) 被审计单位的规模、经营结构、控制环境和法律结构；
- (2) 在规定的时限内沟通特定事项的法定义务；
- (3) 治理层的期望,包括与CPA定期会谈或沟通的安排；
- (4) 注册会计师识别出特定事项的时间。

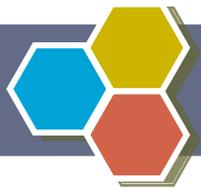


第十四章第一节 注册会计师与治理层的沟通

（四）评价沟通过程的充分性

1.评价依据

- （1）针对注册会计师提出的沟通事项，治理层采取的措施的适当性和及时性，以及全面理解的能力；
- （2）治理层在沟通过程中表现出来的坦率程度；
- （3）治理层在没有管理层在场的情况下与注册会计师会谈的意愿和能力；
- （4）就拟沟通的形式、时间安排和期望与治理层达成相互理解的难度；
- （5）治理层全部或部分参与管理时，表现出的对与注册会计师讨论的事项如何影响其治理责任和管理责任的了解；
- （6）注册会计师与治理层之间的双向沟通是否符合规定。

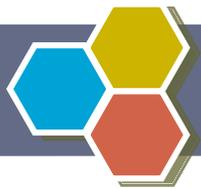


第十四章第一节 注册会计师与治理层的沟通

2.应对措施

如沟通不充分且得不到解决,可采取下列措施:

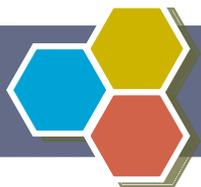
- (1) 根据范围受到的限制发表非无保留意见;
- (2) 就采取不同措施的后果征询法律意见;
- (3) 与第三方(如监管机构),外部在被审计单位治理结构中拥有更高权力的组织或人员或对公共部门负责的政府部门沟通;
- (4) 在法律法规允许的情况下解除业务约定。



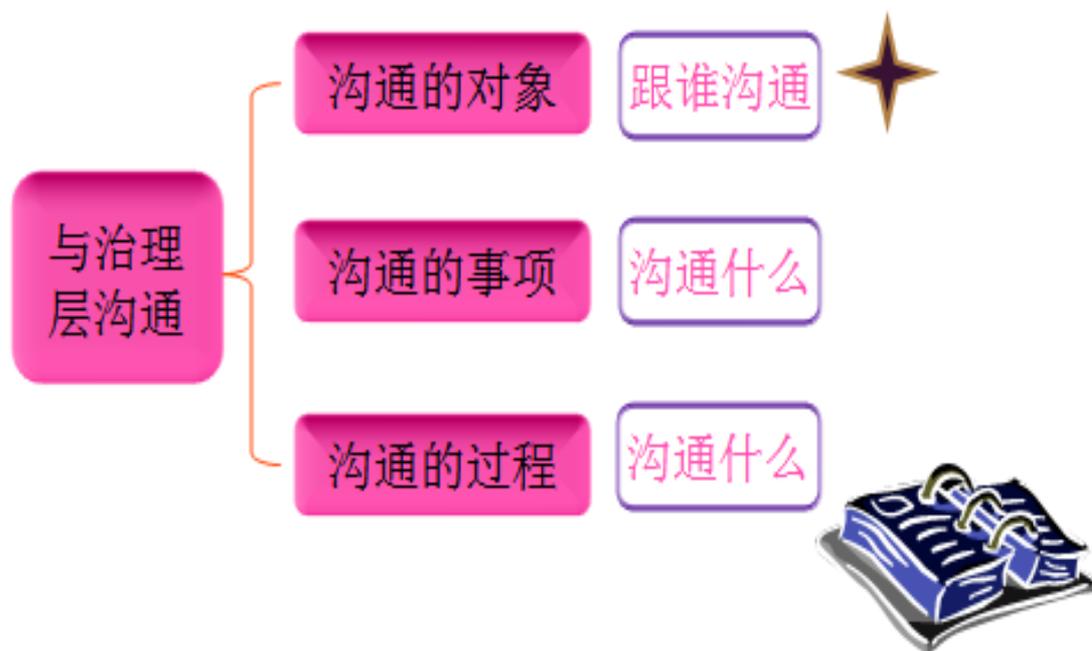
第十四章第一节 注册会计师与治理层的沟通

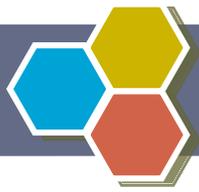
(五) 记录沟通过程

- 1.以口头形式沟通的，应将其包括在审计工作底稿中，并记录沟通的时间和对象；
- 2.以书面形式沟通的，应保存一份沟通文件的副本，作为审计工作底稿的一部分；
- 3.如被审计单位编制的会议纪要要是沟通的适当记录，可将副本作为沟通记录；
- 4.如果不容易识别出适当的沟通人员，应记录识别的过程，包括获取的治理结构和组织结构图、项目组内部就确定沟通对象的讨论、与委托人就沟通对象沟通的过程和商定的结果等。
- 5.如治理层全部参与管理，应记录考虑沟通充分性的过程，即与负有管理责任人员的沟通能否向所有负有治理责任的人员充分传递应予沟通内容。



第十四章第一节 注册会计师与治理层的沟通





第十四章第二节 前任注册会计师和后任注册会计师的沟通

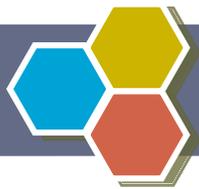
一、沟通总体要求

(一) 前任注册会计师界定

1. 上期前任：对最近一期[上期]财务报表发表了审计意见的最后一家会计师事务所的注册会计师[只有一家]。

2. 本期前任：接受委托但未完成[本期]审计工作或可能解约的所有会计师事务所的注册会计师[可能不止一家]。

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。



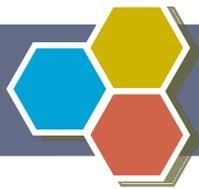
第十四章第二节 前任注册会计师和后任注册会计师的沟通

（二）后任注册会计师的界定

- 1.未签约后任：正在考虑是否接受委托，准备与前任注册会计师沟通，待了解情况之后再做决定的注册会计师。
- 2.已签约后任：已接受委托并签订业务约定书，接替前任。

（三）对后任注册会计师的要求

- 1.后任在征得客户同意后主动发起沟通；
- 2.沟通可以采用书面或口头的方式；
- 3.后任应在审计工作底稿记录沟通情况。



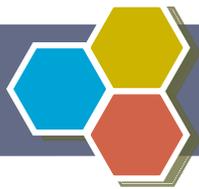
第十四章第二节 前任注册会计师和后任注册会计师的沟通

二、接受委托前的沟通

(一) 接受委托前的沟通是必要程序

- 1.接受委托前与前任沟通,是必要审计程序。
- 2.沟通的目的是了解更换事务所的原因以及是否存在不应接受委托的情况[包括管理层不诚信或事务所不具备专业胜任能力]。
- 3.后任应评价沟通结果,以确定是否接受委托。

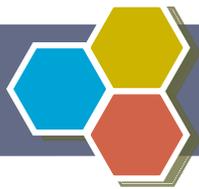
如前任与客户提供的更换事务所的原因不符,特别是客户与前任在会计、审计问题上存在重大意见分歧时,后任应慎重考虑,一般应拒绝接受委托,以抑制客户购买审计意见的企图,并保护前任利益。



第十四章第二节 前任注册会计师和现任注册会计师的沟通

(二) 接受委托前沟通的核心内容

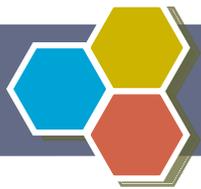
1. 被审计单位管理层存在诚信方面的问题。
2. 前任与管理层在重大会计、审计等问题上存在的分歧。
3. 前任向治理层通报的管理层舞弊、违反法律法规行为以及值得关注的内部控制缺陷。
4. 前任认为导致变更事务所的原因。



第十四章第二节 前任注册会计师和后任注册会计师的沟通

（三）前任注册会计师的答复

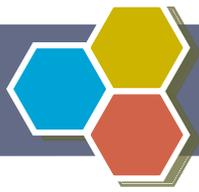
- 1.前任应及时充分答复：在客户允许的情况下，前任应根据了解的事实，对后任的合理询问及时做出充分答复。
- 2.前任只答复一个后任：当多家事务所都在考虑接受委托时，前任在客户明确选定后任后，才对该后任做出答复。
- 3.如答复有限应当说明：如受到客户限制或存在诉讼顾虑决定不做出充分答复，应向后任表明答复有限并说明原因。
- 4.前任拒绝答复的处理：如没有理由认为换所原因异常，设法以其他方式再沟通。如仍得不到答复，可致函前任说明如在适当的时间内得不到答复，将假设不存在专业方面的原因使其拒绝接受委托，并表明拟接受委托。



第十四章第二节 前任注册会计师和后任注册会计师的沟通

（四）被审计单位不同意沟通时的处理

应怀疑存在分歧并怀疑客户诚信，考虑是否接受委托。



第十四章第二节 前任注册会计师和后任注册会计师的沟通

三、接受委托后的沟通

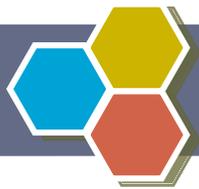
（一）沟通的性质、前提和目的

接受委托后与前任的沟通不是强制要求[性质]，但也应在征得被审计单位同意后进行[前提]。沟通的主要目的是查阅前任工作底稿和询问有关事项[目的]。

（二）查阅前任工作底稿的内容

前任应自主决定供后任查阅、复印或摘录的工作底稿内容。

查阅的内容通常包括：审计计划、控制测试、审计结论,具有延续性且对本期审计产生重大影响的会计、审计事项，如有关资产负债表账户的分析和或有事项。



第十四章第二节 前任注册会计师和后任注册会计师的沟通

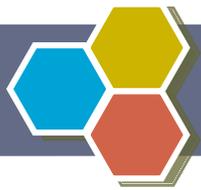
（三）前后任就使用工作底稿达成一致意见

为获取接触工作底稿的机会,后任可考虑同意前任对查阅工作底稿所提的限制,就使用工作底稿达成一致意见。

前任的限制可能包括:

- （1）不将查阅工作底稿获得的信息用于其他任何目的；
- （2）不对任何人作出关于前任审计是否遵循了审计准则的评论；
- （3）不提供任何专家证词、诉讼服务或承接关于前任审计质量的评论业务。

如后任做出了更高层次的限制性保证,前任可能愿意提供更多接触工作底稿的机会。

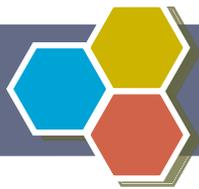


第十四章第二节 前任注册会计师和后任注册会计师的沟通

（四）利用前任注册会计师工作底稿的责任

从前任工作底稿获取的信息可能影响后任实施审计程序的性质、时间和范围，但后任应对自身实施的审计程序和得出的审计结论负责。

后任不应在审计报告中表明，其审计意见全部或部分地依赖前任的审计报告或工作。



第十四章第二节 前任注册会计师和后任注册会计师的沟通

四、针对上期财务报表重大错报的沟通

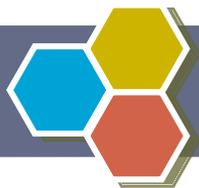
（一）要求三方会谈

后任发现前任审计的财务报表存在重大错报后，应提请被审计单位告知前任。必要时要求安排三方会谈，以便前后任沟通，并按规定妥善处理。

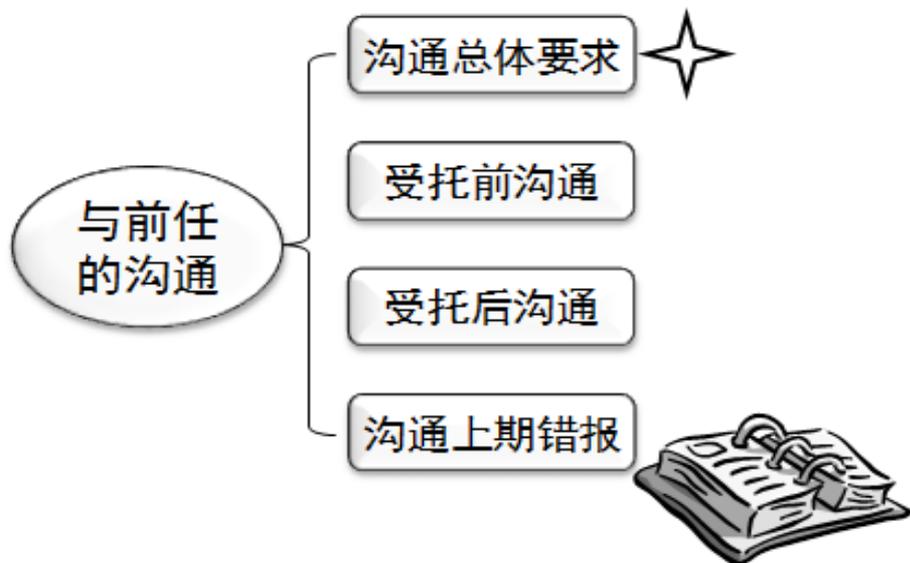
（二）无法会谈的处理

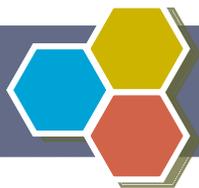
如被审计单位拒绝告知前任，或前任拒绝参加三方会谈，或后任对解决问题的方案不满意，后任应考虑：

1. 这种情况对当前审计业务的潜在影响，并根据具体情况出具恰当的审计报告；
2. 是否退出当前业务。考虑向法律顾问咨询，以便决定如何采取进一步措施，包括退出审计业务。



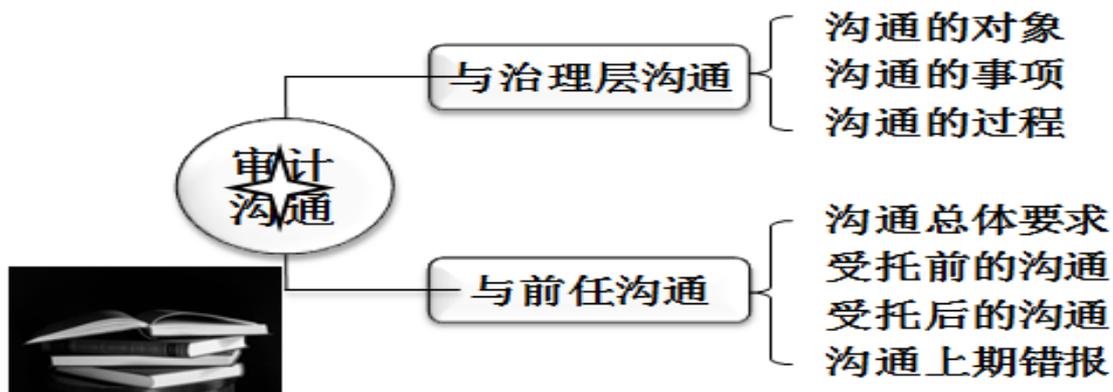
第十四章第二节 前任注册会计师和后任注册会计师的沟通





第十四章第二节 前任注册会计师和后任注册会计师的沟通

本章结构进度图



ACCAspace

Professional Accounting Education

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)



Thank You!

