**第四编·第十四章·审计沟通**

**考点和典题**

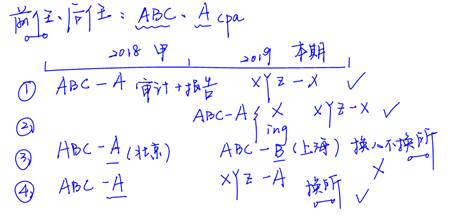
**第二节　前任注册会计师和后任注册会计师的沟通**

**一、前后任注册会计师的定义（※※）**

**二、沟通的要求（※※）**

**一、前后任注册会计师的定义**

1.前任注册会计师的定义**【单选题考点】**



|  |  |
| --- | --- |
|  | **要点** |
| 属于 | （1）**已**对被审计单位上期财务报表进行**审计**，但**被**现任注册会计师**接替**的其他会计师事务所的注册会计师  （2）接受委托但**未完成**审计工作，**已经**或**可能**与委托人**解除**业务约定的注册会计师  （3）为最近一期财务报表**出具**了审计**报告**的注册会计师  （4）在后任注册会计师之前接受委托对当期财务报表进行审计但**未完成**审计工作的**所有**会计师事务所 |
| 不属于 | 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 |

2.后任注册会计师的定义**【单选题考点】**

|  |  |
| --- | --- |
|  | **要点** |
| 属于 | （1）**正在考虑**接受委托或**已经接受**委托，接替前任注册会计师对被审计单位本期财务报表进行审计的注册会计师  （2）在**重新审计**的情况下，正在考虑接受委托或已经接受委托的注册会计师也视为后任注册会计师 |

**真题和模拟题精讲**

**单项选择题【2013年真题】**

下列有关前后任注册会计师的说法中，正确的是（　　）。

A.前任注册会计师包括对前期财务报表执行审阅的注册会计师

B.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

C.在发生会计师事务所变更的情况下，先后就职于不同会计师事务所的同一注册会计师不属于前后任注册会计师的范畴

D.如果委托人在相邻两个会计年度中连续变更多家会计师事务所，前任注册会计师不包括在后任注册会计师之前接受业务委托对当期财务报表进行审计但未完成审计工作的会计师事务所

[答案]B

[点评]选项A中，如果上期财务报表经审阅，执行审阅业务的注册会计师不视为前任注册会计师；选项C中，在发生会计师事务所变更的情况下，先后就职于不同会计师事务所的同一注册会计师属于前后任注册会计师的范畴；选项D中，如果委托人在相邻两个会计年度中连续变更多家会计师事务所，前任注册会计师是指相对于执行当期财务报表审计业务的会计师事务所而言，为最近一期财务报表出具了审计报告的某会计师事务所，以及在后任注册会计师之前接受委托对当期财务报表进行审计但未完成审计工作的所有会计师事务所。

**单项选择题【2014年真题】**

下列有关后任注册会计师的说法中，错误的是（　　）。

A.当会计师事务所发生变更时，正在考虑接受委托的会计师事务所是后任注册会计师

B.当会计师事务所发生变更时，已经接受委托的会计师事务所是后任注册会计师

C.被审计单位的财务报表已经审计但需要重新审计时，接受委托执行重新审计的会计师事务所为后任注册会计师

D.会计师事务所以投标方式承接审计业务时，所有参与投标的会计师事务所均为后任注册会计师

[答案]D

[点评]会计师事务所以投标方式承接审计业务时，只有中标的会计师事务所才会成为后任注册会计师。

**二、沟通的要求**

1.总体要求**【单选题考点】**

|  |  |
| --- | --- |
|  | **要点** |
| 发起方 | **后任**注册会计师负有主动沟通的义务 |
| 前提 | 需要征得被审计单位的**同意** |
| 方式 | 可以采用**书面或口头**的方式 |
| 记录 | **后任**注册会计师应当将沟通的情况记录于审计工作底稿 |
| 要求 | **前后任**注册会计师应当对沟通过程中获知的信息保密；即使未接受委托，后任注册会计师仍应履行**保密义务** |

**真题和模拟题精讲**

**单项选择题【2014年真题】**

下列有关前后任注册会计师沟通的总体要求的说法中，错误的是（　　）。

A.后任注册会计师负有主动沟通的义务

B.前后任注册会计师的沟通需要征得被审计单位同意

C.前后任注册会计师应当对沟通过程中获知的信息保密

D.前后任注册会计师的沟通可以采用书面或口头形式，其中接受委托前的沟通应当采用书面形式

[答案]D

[点评]本题是对沟通总体要求的直接考查，其中，前后任沟通可以采用书面或口头方式。

2.沟通阶段——接受委托前的沟通

（1）必要沟通**【单选题高频考点】**

|  |  |
| --- | --- |
|  | **要点** |
| 目的 | 确定**是否接受委托** |
| 必要性 | 与前任注册会计师进行沟通，是后任注册会计师在接受委托前**应当执行**的必要审计程序 |
| 评价 | 如前任注册会计师与被审计单位提供的更换事务所的原因不符，特别是在会计、审计问题上存在重大意见分歧时，后任注册会计师应慎重考虑，一般应**拒绝**接受委托 |

（2）内容**【多选题/综合题高频考点】[背记]**

接受委托前，向前任注册会计师进行询问是一项必要的沟通程序。

|  |  |
| --- | --- |
|  | **要点** |
| 内容 | a）是否发现被审计单位管理层存在**诚信**方面的问题  b）前任注册会计师与管理层在重大会计、审计等问题上存在的**意见分歧**  c）前任注册会计师向被审计单位治理层通报的关于管理层**舞弊、违反法律法规行为**以及值得关注的**内部控制缺陷**  d）前任注册会计师认为导致被审计单位**变更**会计师事务所的原因 |

**【小金敲黑板】**

接受委托前，与前任注册会计师进行沟通的内容，可以在综合题中要求同学们**补写程序**，是需要背记的内容。

（3）前任注册会计师的答复

|  |  |
| --- | --- |
| **情形** | **答复要求** |
| 一般情况 | 在被审计单位**允许**的情况下，前任注册会计师**应当**对后任注册会计师的合理询问及时作出充分的答复 |
| 多家竞标 | 当多家事务所正在考虑接受委托时，前任注册会计师在被审计单位**明确选定**后任注册会计师后，才作出答复 |
| 答复受限 | 如受到被审计单位的限制或存在诉讼的顾虑，决定不作出充分答复，应当向后任注册会计师表明答复是**有限**的 |
| 未予答复 | a）如没有理由认为变更事务所原因异常，后任需要设法再次沟通  b）如仍得不到答复，可致函前任注册会计师，说明如果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 |

（4）被审计单位不同意沟通时的处理

a）如果受到被审计单位的限制或存在法律诉讼的顾虑，决定不向后任注册会计师作出充分答复，前任注册会计师应当向后任注册会计师表明其答复是有限的，并说明原因。如果得到的答复是有限的，或未得到答复，后任注册会计师**应当考虑**是否接受委托。

b）后任注册会计师一般应当**拒绝**接受委托，除非可以通过其他方式获知必要的事实，或有充分的证据表明被审计单位财务报表的审计风险水平非常低。