**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**

**二、沟通的要求**

3.沟通阶段——接受委托后的沟通

（1）非必要程序

|  |  |
| --- | --- |
|  | **要点** |
| 必要性 | 接受委托后的沟通与接受委托前有所不同，它**不是**必要程序 |
| 方式 | 最常用、最有效的方式是查阅前任注册会计师的工作底稿 |

（2）查阅前任注册会计师的工作底稿**【单选题考点】**

|  |  |
| --- | --- |
|  | **要点** |
| 前提 | a）接受委托前，前任注册会计师几乎**不可能**允许后任注册会计师查阅其工作底稿  b）接受委托后，如果需要查阅前任注册会计师的工作底稿，后任注册会计师应当**征得**被审计单位同意，并与前任注册会计师进行**沟通**  c）后任注册会计师可以在工作底稿使用方面作出较高程度的**限制性保证** |
| 决策 | a）**前任**注册会计师所在的会计师事务所**可自主决定**是否允许后任注册会计师查阅、复印或摘录部分工作底稿  b）在允许查阅工作底稿**之前**，前任注册会计师应当向后任注册会计师获取确认函，就工作底稿的使用目的、范围和责任等与其达成**一致意见**  c）如果前任注册会计师决定向后任注册会计师提供工作底稿，一般可考虑进一步从被审计单位处获取一份确认函，以便降低在与后任注册会计师进行沟通时发生误解的可能性 |
| 责任 | a）查阅前任注册会计师工作底稿获取的信息**可能影响**后任注册会计师实施审计程序的性质、时间安排和范围  b）后任注册会计师**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注册会计师的审计报告或工作 |

**真题和模拟题精讲**

**单项选择题【2015年真题】**

下列有关前后任注册会计师沟通的说法中，错误的是（　　）。

A.如果被审计单位不同意前任注册会计师对后任注册会计师的询问作出答复，后任注册会计师应当拒绝接受委托

B.当会计师事务所通过投标方式承接审计业务时，前任注册会计师无须对所有参与投标的会计师事务所的询问进行答复

C.接受委托后，如果需要查阅前任注册会计师的审计工作底稿，后任注册会计师应当征得被审计单位的同意

D.接受委托前的沟通是必要的审计程序，接受委托后的沟通不是必要的审计程序

[答案]A

[点评]如果被审计单位不同意前任注册会计师对后任注册会计师的询问作出答复，或限制答复的范围，后任注册会计师应当向被审计单位询问原因，并考虑是否接受委托。当这种情况出现时，后任注册会计师一般应当拒绝接受委托，除非可以通过其它方式获知必要的事实，或有充分证据表明被审计单位财务报表的审计风险水平非常低。本题的错误是审计考试中的常见套路，即**“跨越处理问题的层级”**。

**单项选择题【2014年真题】**

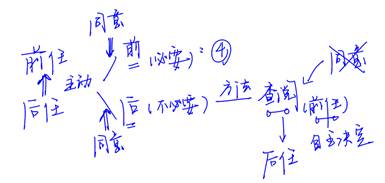
下列有关前后任注册会计师沟通的说法中，错误的是（　　）。

A.在确定向后任注册会计师提供哪些审计工作底稿时，前任注册会计师应当征得被审计单位同意

B.在查阅前任注册会计师的审计工作底稿前，后任注册会计师应当征得被审计单位同意

C.在允许后任注册会计师查阅审计工作底稿前，前任注册会计师应当向其取得确认函

D.为获取更多接触前任注册会计师审计工作底稿的机会，后任注册会计师可以在工作底稿使用方面作出较高程度的限制性保证



[答案]A

[点评]前任注册会计师所在的会计师事务所可自主决定是否允许后任注册会计师查阅、复印或摘录工作底稿。

**综合题【2013年真题】**

甲公司是一家生产和销售家电产品的上市公司，2012年4月，ABC会计师事务所首次接受委托，审计甲公司2012年度财务报表，委派A注册会计师担任项目合伙人。

要求：

假定不考虑其他条件，逐项指出下述审计项目组的处理是否存在不当之处。如果存在不当之处，简要说明理由并提出改进建议。

（1）接受委托前，A注册会计师征得甲公司同意，向负责上期财务报表审计的XYZ会计师事务所询问以下事项：1）导致甲公司变更会计师事务所的原因；2）是否发现甲公司管理层在诚信方面的问题，XYZ会计师事务所回复；甲公司对其发表保留意见不满，因此变更会计师事务所，未发现甲公司管理层存在诚信方面的问题。

（2）接受委托后，审计项目组征得甲公司同意，查阅XYZ会计师事务所2011年度的审计工作底稿，并据此对固定资产期初余额获取了充分、适当的审计证据，A注册会计师拟在2012年度审计报告中提及审计意见部分依赖XYZ会计师事务所的工作。

[答案]

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 序号 | 是否  不当 | 理由 | 改进建议 |
| （1） | 是 | 询问内容不全面 | 还应询问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以及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 |
| （2） | 是 | 后任注册会计师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注册会计师的审计报告或工作 | 不在审计报告中提及利用前任注册会计师工作的情况 |

3.沟通阶段——发现前任审计的报表可能存在重大错报**【单选题考点】**

|  |  |
| --- | --- |
|  | **要点** |
| 安排三方会谈 | （1）后任注册会计师应当**提请被审计单位告知**前任注册会计师  （2）必要时，后任注册会计师应当要求被审计单位安排**三方会谈** |
| 无法参加三方会谈 | （1）如果被审计单位拒绝告知前任注册会计师，或前任注册会计师拒绝参加三方会谈，或后任注册会计师对解决问题的方案不满意，后任注册会计师**应当考虑**：  a）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**  b）是否**退出**当前审计业务  （2）后任注册会计师**可以**考虑向其法律顾问咨询 |

**真题和模拟题精讲**

**单项选择题【2017年真题】**

下列有关前任注册会计师与后任注册会计师的沟通的说法中，正确的是（　　）。

A.后任注册会计师应当在接受委托前和接受委托后与前任注册会计师进行沟通

B.前任注册会计师和后任注册会计师应当将沟通的情况记录于审计工作底稿

C.后任注册会计师与前任注册会计师的沟通应当采用书面方式

D.后任注册会计师应当在取得被审计单位的书面同意后，与前任注册会计师进行沟通

[答案]D

[点评]选项A，接受委托后与前任注册会计师的沟通不是必要程序，由后任注册会计师根据审计工作的需要自行决定；选项B，后任注册会计师应当将沟通的情况记录于审计工作底稿；选项C，后任注册会计师与前任注册会计师的沟通可以采用书面或口头的方式。

**多项选择题【2016年真题】**

下列有关前后任注册会计师沟通的说法中，错误的有（　　）。

A.后任注册会计师在接受委托前与前任注册会计师沟通，应当征得被审计单位同意

B.在接受委托前，后任注册会计师应当采用书面形式与前任注册会计师进行沟通

C.如果需要查阅前任注册会计师的审计工作底稿，后任注册会计师不必征得被审计单位同意

D.在接受委托前和接受委托后，后任注册会计师均应与前任注册会计师沟通

[答案]BCD

[点评]在接受委托前，后任注册会计师可以采用书面形式或口头形式与前任注册会计师进行沟通，选项B错误；如果需要查阅前任注册会计师的审计工作底稿，后任注册会计师必须征得被审计单位同意，选项C错误；在接受委托前，后任注册会计师应与前任注册会计师沟通，而接受委托后，与前任注册会计师的沟通非必要程序，选项D错误。

**多项选择题【模拟题】**

下列有关前后任注册会计师沟通的说法中，错误的有（　　）。

A.如果发现前任注册会计师已审计财务报表可能存在重大错报，后任注册会计师负有主动告知前任注册会计师的义务

B.如果发现前任注册会计师已审计财务报表可能存在重大错报，且前任注册会计师拒绝参加三方会谈，后任注册会计师应当考虑向法律顾问咨询

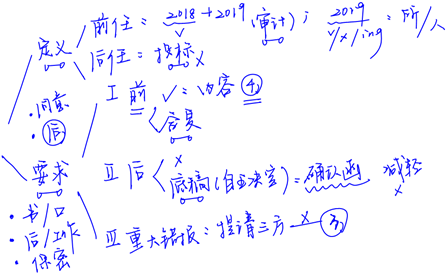
C.当会计师事务所通过投标方式承接审计业务时，前任注册会计师应当对所有参与投标的会计师事务所的询问进行答复

D.接受委托后，前任注册会计师可自主决定是否允许后任注册会计师摘录部分审计工作底稿

[答案]ABC

[点评]选项A中，如果发现前任注册会计师已审计财务报表可能存在重大错报，后任注册会计师应当提请被审计单位告知前任注册会计师；选项B中，如果发现前任注册会计师已审计财务报表可能存在重大错报，且前任注册会计师拒绝参加三方会谈，后任注册会计师可以考虑向法律顾问咨询，而非应当执行该程序；选项C中，前任注册会计师仅对中标的会计师事务所的询问进行答复。

**脉络和复习**



**本章复习计划**

**第一轮：**

•        复习注册会计师与治理层沟通的内容和形式、与前任注册会计师沟通的要求。

**第二轮：**

•        通过复习本章讲义中的习题强化对重要观点的掌握。