**第七编·第二十一章·会计师事务所业务质量控制**

**分述•原则四•人力资源**

**【原则4-1】人事管理部门负责制**

会计师事务所应当指定**人事管理部门**负责招聘活动，招聘过程严格按照规定进行。

【案例13】

ABC会计师事务所通过招投标程序，首次接受委托审计甲银行2016年度财务报表，委派A注册会计师担任审计项目合伙人，A注册会计师**负责招聘**了五位实习生参与甲银行审计项目，并通知ABC会计师事务所人事部办理了实习生登记手续。

【解析】

上述做法不符合质量控制准则的要求，审计项目组实习生的招聘应由事务所**人事部门**负责。

**【原则4-2】高级业务人员的招聘**

在招聘有经验的从业人员尤其是高级业务人员时，会计师事务所可执行**额外的程序**。例如，进行背景检查、询问是否存在未决的法律问题等。

**【原则4-3】培训**

会计师事务所应当在人力资源政策和程序中强调对各级别人员进行继续培训的重要性，并提供必要的内部或外部培训资源。

**【原则4-4】业绩、晋升和职业发展**

会计师事务所应当帮助人员了解**提高业务质量及遵守职业道德**基本原则是晋升更高职位的主要途径，而不遵守会计师事务所的政策和程序可能招致惩戒。

**【原则4-5】项目组的委派**

会计师事务所应当对每项业务委派至少一名项目合伙人。对于高风险的审计项目，会计师事务所可以规定委派具有丰富经验的审计人员担任第二项目合伙人或质量控制复核负责人加强风险控制。

**分述•原则五•业务执行**

**【原则5-1】业务复核**

确定复核人员的原则是，由项目组内**经验较多**的人员复核**经验较少**的人员执行的工作。

【案例14】

ABC会计师事务所接受委托，负责审计上市公司甲公司2010年度财务报表，并委派A注册会计师担任审计项目合伙人，在审计过程中，A注册会计师要求项目组成员之间相互复核工作底稿。

【解析】

上述做法不符合质量控制准则的要求，应当由项目组内经验较多的人员复核经验较少的人员的工作。

**【原则5-2】提出咨询**

项目组在向会计师事务所**内部或外部**的其他专业人士咨询时，应当提供**所有相关事实**，以使其能够对咨询的事项提出有见地的意见。

【案例15】

ABC会计师事务所通过招投标程序，首次接受委托审计甲银行2016年度财务报表，委派A注册会计师担任审计项目合伙人，A注册会计师就一项重大会计问题咨询了ABC会计师事务所技术部的C注册会计师，之后，甲银行管理层进一步提供了与该问题相关的资料，A注册会计师认为这些资料不改变原咨询结论，**未再与C注册会计师讨论**。

【解析】

上述做法不符合质量控制准则的要求，注册会计师在咨询过程中**应当充分提供**相关事实。

**【原则5-3】记录咨询**

注册会计师**应当完整**详细地记录咨询情况，包括记录寻求咨询的事项，以及咨询的结果，包括作出的决策、决策依据以及决策的执行情况。

【案例16】

ABC会计师事务所首次接受委托审计上市公司甲公司2016年度财务报表，委派Ａ注册会计师担任项目合伙人，A注册会计师就拟发表的审计意见类型咨询了事务所技术部，因技术部无不同意见，Ａ注册会计师未在审计工作底稿中记录这一情况。

【解析】

上述做法不符合质量控制准则的要求，注册会计师应当完整详细地记录咨询情况，包括记录寻求咨询的事项，以及咨询的结果，**包括**作出的决策、决策依据以及决策的执行情况。

【案例17】

ABC会计师事务所首次接受委托审计上市公司甲公司2016年度财务报表，委派Ａ注册会计师担任项目合伙人，A注册会计师就一项疑难会计问题同时咨询会计师事务所的技术部门和外部专家，得到的咨询意见存在分歧。A注册会计师决定采纳外部专家的意见，审计工作底稿中**仅记录向外部专家咨询**的情况。

【解析】

上述做法不符合质量控制准则的要求，审计项目组应当**完整详细地**记录咨询情况，包括向技术部门咨询的情况。审计项目组与技术部门之间存在意见分歧，应当予以解决。

**【原则5-4】处理意见分歧**

会计师事务所应当制定政策和程序，以处理和解决项目组内部、项目组与被咨询者之间以及项目合伙人与项目质量控制复核人员之间的意见分歧。**只有意见分歧问题得到解决**，项目合伙人**才能出具报告**。

【案例18】

ABC会计师事务所质量控制制度规定，如果项目组成员与项目质量控制复核人员发生意见分歧，应当通过向技术部进行书面咨询，或与会计师事务所负责风险控制的合伙人进行讨论等方式予以解决。在分歧尚未解决前，**不得出具审计报告**。

【解析】

上述做法符合质量控制准则的要求，意见分歧未解决前不应出具审计报告。

**分述•原则六•项目质量控制复核**

**【原则6-1】项目质量控制复核**

项目质量控制复核，是指会计师事务所**挑选不参与该业务**的人员，在**出具报告前**，对项目组作出的重大判断和在准备报告时形成的结论作出客观评价的过程。值得注意的是，项目质量控制复核**并不减轻**项目合伙人的责任，更**不能替代**项目合伙人的责任。

**【原则6-2】项目质量控制复核人员的资格标准**

会计师事务所需要制定政策和程序，以保持项目质量控制复核人员的客观性。要求项目质量控制复核人员符合下列规定：

1.如果可行，**不由项目合伙人挑选**；

2.在复核期间**不以其他方式参与**该业务；

3.**不代替**项目组进行决策；

4.不存在可能损害复核人员客观性的其他情形。

【案例19】

ABC会计师事务所首次接受委托审计上市公司甲公司2016年度财务报表，委派Ａ注册会计师担任项目合伙人，B注册会计师具有丰富的上市公司审计经验，事务所质量控制部门在委派其担任项目质量控制复核人之前，**征求了A注册会计师的意见**。

【解析】

上述做法不符合质量控制准则的要求，确定项目质量控制复核人员时征求项目合伙人的意见，不利于保持项目质量控制复核人员的**客观性**。

【案例20】

ABC会计师事务所负责审计甲公司2016年度的财务报表，委派A注册会计师担任项目合伙人，B注册会计师担任项目质量控制复核合伙人，A注册会计师由于事务繁忙，委托B注册会计师**代为复核**甲公司下属重要子公司乙公司的审计工作底稿。

【解析】

上述质量控制制度不恰当，项目质量控制复核人员**应当保持客观性**，在复核期间不以其他方式参与该业务。

【案例21】

根据ABC会计师事务所的质量控制制度，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控制复核人**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。

【解析】

上述质量控制制度不恰当，应由项目合伙人决定是否需要调整工作程序及如何调整，项目质量控制复核人**不应参与决策**，否则**影响其客观性**。

【案例22】

ABC会计师事务所通过招投标程序，首次接受委托审计甲银行2016年度财务报表，委派A注册会计师担任审计项目合伙人，B注册会计师担任项目质量控制复核合伙人。B注册会计师在信息技术审计方面经验丰富，A注册会计师安排其**负责与甲银行信息系统审计相关的工作**。

【解析】

上述做法不符合质量控制准则的要求，注册会计师不应要求项目质量控制复核合伙人参与审计业务，否则**影响其客观性**。

【案例23】

ABC会计师事务所首次接受委托审计上市公司甲公司2016年度财务报表，委派A注册会计师担任项目合伙人，B注册会计师担任项目质量控制复核人，B注册会计师在完成项目质量控制复核工作后，与A注册会计师**共同签署**了审计报告。

【解析】

上述做法不符合质量控制准则的要求，项目质量控制复核**不应参与**签署审计报告，审计报告应当由一名对审计项目负最终复核责任的合伙人和一名负责该项目的注册会计师签名盖章。