**与治理层沟通审计手册**

一、**审计目标**

1．就审计范围和时间以及注册会计师、治理层和管理层各方在财务报表审计和沟通中的责任，取得相互了解；

2．及时向治理层告知审计中发现的与治理层责任相关的事项；

3．共享有助于注册会计师获取审计证据和治理层履行责任的其他信息。

1. **审计指引**

**（一）审计思路**

1．对于计划事项的沟通（事前沟通）

对于计划事项的沟通，通常在审计业务的早期进行，如系首次接受委托，沟通可以随同对业务约定条款的协商一并进行。

2．审计工作中发现的问题（事中、事后沟通）

⑴对于审计中遇到的重大困难，如果治理层能够协助注册会计师克服这些困难，或者这些困难可能导致出具保留意见或无法表示意见的审计报告，应尽快予以沟通；

⑵对于注册会计师注意到的内部控制设计或运行中的重大缺陷，应尽快与管理层或治理层沟通；

⑶对于审计中发现的与财务报表或审计报告相关的事项，包括注册会计师对被审计单位会计处理质量的看法，应在最终完成财务报表前进行沟通；

3．对于注册会计师的独立性，应在最终完成财务报表前或在对独立性威胁及其防护措施作出重大判断时（如在决定是否承接某项可能危及独立性的非审计服务时）进行沟通；

4．如果同时审计特殊目的财务报表或其他历史财务信息，沟通时间应与通用目的财务报表审计的沟通时间相协调。

**（二）工作底稿编制指引**

**工作底稿：（索引号略） 沟通事项记录表**

**编制指引：**

**关于计划的审计范围和时间**

1．应当沟通的事项

⑴注册会计师拟如何应对由于舞弊或错误导致的重大错报风险。如:简明扼要地向治理层介绍有关错误与舞弊、重大错报风险的概念、对由于舞弊或错误导致的重大错报风险进行评估和应对的基本审计程序。

⑵注册会计师对与审计相关的内部控制采取的方案。如：简明扼要地向治理层介绍了解内部控制、控制测试、综合性方案和实质性方案等基本概念。

⑶重要性的概念，但不宜涉及重要性的具体底线或金额。如：着重解释重要性的基本含义，说明就重要性作出判断的同时考虑了数量和性质因素。

⑷审计业务受到的限制或法律法规对审计业务的特定要求。例如，在审计金融机构时，注册会计师应当向治理层说明银行监管机构对金融企业审计的特殊要求。包括要求注册会计师就审计中发现的某些事项直接与银行监管机构沟通方面的规定。

⑸注册会计师与治理层商定的沟通事项的性质。例如，某个商定沟通事项超出了审计准则规定的范围，或者需要注册会计师设计和实施专门的程序才能发现。

（6）注册会计师计划如何应对重大错报风险评估水平较高的领域；

（7）实施计划的审计程序或评价审计结果需要的专门技术或知识的性质及程度，包括利用专家的工作；

（8）当《中国注册会计师审计准则第1504 号——在审计报告中沟通**关键审计事项**》适用时，注册会计师对于哪些事项可能需要重点关注因而可能构成关键审计事项所作的初步判断。（上市实体适用）

2、如果被审计单位是**上市实体**，注册会计师还应当与治理层沟通下列内容：

（1）就审计项目组成员、会计师事务所其他相关人员以及会计师事务所和网络事务所按照相关职业道德要求保持了独立性作出声明；

（2）根据职业判断，注册会计师认为会计师事务所、网络事务所与被审计单位之间存在的可能影响独立性的所有关系和其他事项，包括会计师事务所和网络事务所在财务报表涵盖期间为被审计单位和受被审计单位控制的组成部分提供审计、非审计服务的收费总额。这些收费应当分配到适当的业务类型中，以帮助治理层评估这些服务对注册会计师独立性的影响；

（3）为消除对独立性的不利影响或将其降至可接受的水平，已经釆取的相关防范措施。

2．可以考虑与治理层讨论的事项

⑴当被审计单位设有内部审计职能时，注册会计师拟利用内部审计工作的范围，以及双方如何更好地协调和配合工作。如：着重向治理层介绍利用被审计单位内部审计部门或人员工作的必要性，拟利用的范围，力求取得治理层的充分理解和密切配合。

⑵治理层对内部控制和舞弊的态度、认识和措施。

⑶与拟实施的审计程序相关的事项，这些程序是在法律法规和审计准则的规定之外、应治理层或管理层要求而实施的。如：简要地向治理层介绍这些程序的性质、可能引起的工作量增加以及要求得到的特殊配合等事项。

根据CSA1504的要求针对上市实体计划在审计报告中沟通的关键审计事项应与治理层沟通并讨论。如（1）按照《中国注册会计师审计准则第 1211 号——通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险》的规定，评估的重大错报风险较高的领域或识别出的特别风险；

（2）与财务报表中涉及重大管理层判断（包括被认为具有高度估计不确定性的会计估计）的领域相关的重大审计判断；

（3）本期重大交易或事项对审计的影响。

⑷治理层对会计准则和相关会计制度以及与财务报表相关的法律法规和其他事项等方面的变化作出的反应。如：着重针对上述法律法规、制度、准则方面的变化，了解治理层准备或已经采取了哪些措施。

⑸治理层对以前的沟通如何作出反应。针对以前与治理层沟通的具体事项，了解治理层有没有采取相应的措施，其进展或结果如何。

3．还可以考虑与治理层讨论的事项

⑴与治理结构中的哪些适当人员沟通。即与治理层讨论在与其沟通特定事项时，适当的沟通对象是哪些组织或人员。

⑵治理层和管理层责任的划分。即与治理层讨论治理层认为其自身以及管理层各自所应承担的职责。

⑶被审计单位的目标、战略以及可能导致财务报表发生重大错报的相关经营风险。即与治理层讨论治理层对被审计单位目标、战略的看法，以及治理层认为哪些经营风险可能会导致财务报表发生重大错报。

⑷治理层认为审计中应特别注意的事项，以及需要采取额外程序的领域。即通过与治理层的讨论，了解治理层需要注册会计师在审计过程中特别注意的事项和采取额外程序的领域。

⑸与监管机构沟通的重大事项。即与治理层讨论注册会计师需要与监管机构就哪些重大事项进行沟通。

⑹治理层认为可能会影响财务报表审计的事项。

**关于沟通形式**

下列事项与治理层沟通应当采取书面形式：（1）准则第二十八条和第二十九条规定的审计工作中发现的重大问题，其中已向治理层提出并得到妥善解决的事项不必包含在书面沟通文件中；（2）准则第四十条规定的注册会计师的独立性。

**关于沟通对象**

通常，被审计单位一般也会指定其治理结构中相对固定的人员或组织（如审计委员会）负责与注册会计师进行沟通。如果由于被审计单位的治理结构没有被清楚地界定。导致注册会计师无法清楚地识别适当的沟通对象，被审计单位也没有指定适当的沟通对象，注册会计师就应当尽早与审计委托人商定沟通对象，并就商定的结果形成备忘录或其他形式的书面记录。

通常，没有必要（实际上也不可能）就准则要求的全部沟通事项与治理层整体进行沟通。适当的沟通对象往往是治理层的下设组织和人员，如董事会下设的审计委员会，独立董事，监事会，或者被审计单位特别指定的组织和人员等。

注册会计师应当根据沟通事项的性质，运用职业判断，考虑仅与审计委员会或监事会沟通是否足以履行其与治理层沟通的责任。对于一些影响特别重大、性质十分特殊的沟通事项，或者在与治理层下设组织、人员进行沟通无法达到沟通目的的情况下，注册会计师可能需要与治理层整体进行沟通。

如果注册会计师认为针对某个沟通事项，仅仅与审计委员会沟通可能是不够的，例如，发现管理层存在重大舞弊行为，就需要考虑与董事会整体进行沟通。在某些极其特殊的情况下，例如，发现管理层存在重大舞弊行为，而且被审计单位董事会中的大多数成员都兼任高级管理职务，或者董事会和监事会不仅抵制注册会计师的沟通。而且在意见分歧时以解聘注册会计师相威胁。在这种情况下，注册会计师可能需要与股东大会（股东会）进行沟通。