

附件 2:

中国注册会计师审计准则第 1151 号 ——与治理层的沟通

(征求意见稿)

第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师在财务报表审计中与治理层沟通的责任，制定本准则。

第二条 本准则适用于任何被审计单位的财务报表审计，无论其治理结构和规模如何，同时对治理层全部成员参与管理以及上市实体提出了特殊考虑。本准则并不规范注册会计师与管理层或所有者的沟通，除非他们同时履行治理职责。

第三条 本准则是针对财务报表审计制定的，但对于其他历史财务信息审计，如果治理层对其他历史财务信息的编制负有监督责任，注册会计师可以视具体情况参照本准则的相关规定。

第四条 考虑到有效的双向沟通在财务报表审计中的重要性，本准则为注册会计师与治理层的沟通提供了一个基础框架，并明确了应当与其沟通的一些具体事项。

作为对本准则要求的补充，附录列示的其他审计准则对需要沟通的补充事项作出了规定。此外，《中国注册会计师审计准则第 1153 号

——向治理层和管理层通报内部控制缺陷》针对注册会计师向治理层通报在审计过程中识别出的内部控制重要缺陷，提出了具体要求。

法律法规、业务约定或其他规定可能要求沟通本准则或其他审计准则没有规定的其他事项，本准则并不禁止注册会计师就此与治理层沟通。

第五条 本准则主要规范由注册会计师向治理层提议的沟通。但是，有效的双向沟通十分重要，这有助于：

（一）注册会计师和治理层了解与审计相关的背景事项，并建立建设性的工作关系；在建立这种关系时，注册会计师需要保持独立性和客观性；

（二）注册会计师向治理层获取与审计相关的信息，例如，治理层可以帮助注册会计师了解被审计单位及其环境，确定审计证据的适当来源，以及提供有关具体交易或事项的信息；

（三）治理层履行其对财务报告过程的监督责任，从而降低财务报表重大错报风险。

第六条 注册会计师有责任沟通本准则要求的事项，管理层也有责任与治理层沟通有关治理的事项，但注册会计师的沟通并不能减轻管理层的这种责任。同样，管理层与治理层就注册会计师需要沟通的事项进行的沟通，也不能减轻注册会计师沟通这些事项的责任。但是，管理层就这些事项进行的沟通可能会影响注册会计师与治理层沟通的形式或时间安排。

第七条 清晰地沟通审计准则要求的具体事项是每项审计业务的组成部分。但是，审计准则并不要求注册会计师专门实施程序，以识别与治理层沟通的任何其他事项。

第八条 法律法规可能会限制注册会计师就某些事项与治理层沟通。例如，法律法规可能特别禁止某些沟通或其他行为，以避免妨碍有关机关调查实际发生的或涉嫌的非法行为。

在某些情形下，注册会计师的保密义务与沟通义务之间的潜在冲突可能十分复杂。在这些情形下，注册会计师可以考虑获取法律咨询意见。

第二章 定 义

第九条 治理层，是指对被审计单位战略方向以及管理层履行经营管理责任负有监督责任的人员或组织。治理层的责任包括对财务报告过程的监督。在某些被审计单位，治理层可能包括管理层。

第十条 管理层，是指对被审计单位经营活动的执行负有管理责任的人员。在某些被审计单位，管理层包括部分或全部的治理层成员。

第三章 注册会计师的目标

第十一条 注册会计师的目标是：

（一）就注册会计师与财务报表审计相关的责任、计划的审计范围和时间安排的总体情况，与治理层进行清晰地沟通；

（二）向治理层获取与审计相关的信息；

（三）及时向治理层通报审计中发现的与治理层监督财务报告过程的责任相关的重大事项；

（四）推动注册会计师和治理层之间有效的双向沟通。

第四章 要 求

第一节 沟通的对象

第十二条 注册会计师应当确定与被审计单位治理结构中的哪些适当人员进行沟通。

第十三条 如果注册会计师与治理层的下设组织（如审计委员会）或个人沟通，应当确定是否还需要与治理层整体进行沟通。

第十四条 在某些情况下，治理层全部成员参与管理被审计单位，例如，在一家小企业中，仅有的一名业主管理该企业，并且没有其他人负有治理责任。在这些情况下，如果就本准则第十七条第（三）项要求沟通的事项已与负有管理责任的人员沟通，且这些人员同时负有治理责任，注册会计师无需就这些事项再次与负有治理责任的相同人员沟通。然而，注册会计师应当确信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的内容。

第二节 沟通的事项

第十五条 注册会计师应当与治理层沟通注册会计师与财务报表审计相关的责任，包括：

（一）注册会计师负责对管理层在治理层监督下编制的财务报表形成和发表意见；

（二）财务报表审计并不减轻管理层或治理层的责任。

第十六条 注册会计师应当与治理层沟通计划的审计范围和时间安排的总体情况。

第十七条 注册会计师应当与治理层沟通下列内容：

（一）注册会计师对被审计单位重要的会计实务（包括会计政策、会计估计和财务报表披露）质量方面的看法；适用时，注册会计师应当向治理层解释为何在适用的会计准则和相关会计制度下可以接受的某项重大会计实务，并不一定最适合被审计单位的特定情况；

（二）审计工作中遇到的重大困难；

（三）已与管理层讨论或书面沟通的、审计中出现的重大事项，以及注册会计师要求提供的书面声明，除非治理层全部成员参与管理被审计单位；

（四）审计中出现的、根据职业判断认为对监督财务报告过程重大的其他事项。

第十八条 如果被审计单位是上市实体，注册会计师应当与治理层沟通下列内容：

（一）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的规定保持了独立性作出声明；

（二）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，其中包括会计师事务所或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；

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

第三节 沟通的过程

第十九条 注册会计师应当就沟通的形式、时间安排和拟沟通的基本内容与治理层沟通。

第二十条 对于审计中的重大发现，如果根据职业判断认为采用口头形式沟通不适当，注册会计师应当以书面形式与治理层沟通。书面沟通不必包括审计过程中的所有事项。

第二十一条 注册会计师应当就本准则第十八条要求的注册会计师的独立性，以书面形式与治理层沟通。

第二十二条 注册会计师应当及时与治理层沟通。

第二十三条 注册会计师应当评价其与治理层之间的双向沟通是否足以实现审计目标。如果认为不足以实现审计目标，注册会计师应当评价其对重大错报风险评估以及获取充分、适当的审计证据的能力的影响，并采取适当措施。

第四节 审计工作记录

第二十四条 如果本准则要求沟通的事项是以口头形式沟通的，注册会计师应当将其包括在审计工作底稿中，并记录沟通的时间和对象。

如果事项是以书面形式沟通的，注册会计师应当保存一份沟通文件的副本，作为审计工作底稿的一部分。

第五章 附 则

第二十五条 本准则自 2011 年 1 月 1 日起施行。

附录：质量控制准则和其他审计准则对与治理层沟通的具体要求

质量控制准则和下列审计准则要求注册会计师与治理层沟通特定事项，但其规定并不影响本准则的普遍适用性：

1. 《质量控制准则第 5101 号——会计师事务所对执行财务报表审计和审阅、其他鉴证和相关服务业务实施的质量控制》第 X 条；

2. 《中国注册会计师审计准则第 1141 号——注册会计师在财务报表审计中与舞弊相关的责任》第 X 条；

3. 《中国注册会计师审计准则第 1142 号——财务报表审计中对法律法规的考虑》第 X 条；

4. 《中国注册会计师审计准则第 1153 号——向治理层和管理层沟通内部控制缺陷》第 X 条；

5. 《中国注册会计师审计准则第 1241 号——评价审计过程中识别出的错报》第 X 条；

6. 《中国注册会计师审计准则第 1312 号——外部函证》第 X 条；

7. 《中国注册会计师审计准则第 1331 号——首次审计业务涉及的期初余额》第 X 条；

8. 《中国注册会计师审计准则第 1323——关联方》第 X 条；

9. 《中国注册会计师审计准则第 1332 号——期后事项》第 X 条；

10. 《中国注册会计师审计准则第 1324 号——持续经营》第 X 条；

11. 《中国注册会计师审计准则第 1401 号——对集团财务报表审计的特殊考虑》第 X 条；

12. 《中国注册会计师审计准则第 1502 号——在审计报告中发表非无保留意见》第 X 条；

13. 《中国注册会计师审计准则第 1503 号——在审计报告中增加强调事项段和其他事项段》第 X 条；

14. 《中国注册会计师审计准则第 1511 号——比较数据》第 X 条；

15. 《中国注册会计师审计准则第 1521 号——注册会计师对含有已审计财务报表的文件中的其他信息的责任》第 X 条。