附件：

对集团具有重大影响的境外组成部分审计工作需要关注的流程示例

|  |  |
| --- | --- |
| 审计计划和审计执行的沟通领域 | 集团项目组与境外组成部分注册会计师的具体沟通步骤和审阅内容 |
| 第一阶段：了解集团内所属境外公司的业务环境和可能引起财务报表重大错报的风险领域 | 此阶段的目的是应了解境外组成部分注册会计师针对本集团境外组成部分的审计风险事项的识别和评估风险的应对思路；包括重大风险和潜在重大风险 |
| 了解其对境外组成部分所处的税务管理体制和关联交易的背景介绍和风险测评；通常这两个方面会引起财务报表错报的潜在风险 |
| 关注境外组成部分注册会计师是否基于以前年度对本境外组成部分的审计经验（如是第一年接受聘任，需额外考虑与前任注册会计师的交接步骤），充分测评了本年度境外组成部分的经营活动、经营目标、业务发展战略，与管理层详细了解是否有重大变化 |
| 确认境外注册会计师是否对境外组成部分以对财务报表产生直接影响与否为判断标准，执行了如下程序并记录在工作底稿中：（1）了解经营控制环境、信息系统和主要业务流程的设置；（2）在境外组成部分（公司层面）评价相关的内部控制活动，测试其是否得以执行， 并判断其有效性 |
| 确认工作底稿中有记录境外注册会计师对审计风险的识别汇总表，以及针对每一项风险的应对措施 |
| 关于舞弊风险的分析和判断，了解境外注册会计师的团队内部讨论和以及与当地管理层和公司治理层的沟通询问 |
| 在审计计划阶段，取得上述方面境外注册会计师的工作备忘录， 确保与境外注册会计师达成对审计方案的执行计划以及提供的书面沟通文件的共识 |
| 第二阶段：总体审计策略和具体审计计划 | 基于第一阶段的总体背景了解和风险识别汇总资料，为有效减低报表错报风险使其达到可接受水平，集团项目组应取得境外组成部分注册会计师的对境外组成部分的总体审计策略和具体审计计划；包括针对每一项审计风险的性质描述，需要测试的财务期间，测试的程度和样本量选取方法；必要时，考虑在集团给予境外注册会计师的集团项目组指令函中，书面达成可行性的共识 |
| 针对重大风险和特殊疑难事项（如关联交易），与境外注册会计师讨论在境外组成部分执行的审计程序是否足够应对错报风险，是否需要集团项目组在集团总部协调并参与执行一部分工作 |
| 对收入科目，需要充分了解境外注册会计师对此重大科目所做的具体控制环节的测试和实质性程序， 针对收入的财务信息的舞弊风险的应对分析和测试检查步骤  |
| 对IT信息系统，了解境外组成部分在IT系统的使用程度：是内部开发或是外包，业务体系对IT信息系统的控制环节的自动化依赖程度 |
| 对税务专家的引入与否，应了解境外注册会计师针对当地税务事项和税务风险的考量，商榷对税务专家的工作备忘录（通常可以是境外注册会计师事务所内部的税务专业人士）的工作采纳范围 |
| 对境外组成部分还有下属子公司（三级子公司）的情况，需要了解在三级子公司是否跨境经营， 如有，还应考虑三级子公司的重要程度以及如何引入其他境外注册会计师配合二级境外注册会计师的工作 |
| 审阅了解境外注册会计师对报表重要性水平的计算方法和错报敏感性分析思路；评价其设计的审计方案能否充分匡算和归纳所有未更正的审计误差 |
| 第三阶段：内部控制测评 | 当总体审计策略的制定是假设境外组成部分的内部控制对报表重大错报风险能够起到有效防范作用的，接下来的工作程序就应包括: I）评价内部控制的设计有效性，并实施具体的抽样测试，取得对境外组成部分内控有效性程度的审计证据并记录形成工作底稿；II）集团项目组还应了解境外注册会计师与当地管理层以及公司治理层的沟通文件，作为工作底稿的组成部分， 里面是否记录了对内控评价和测试后的缺陷发现，与报表重大错报的关联性和整改措施 |
| 第四阶段：分析性复核 | 确认境外注册会计师是否采用了分析性复核程序对境外组成部分的经营环境和公司层面预先做了报表错报的风险因素梳理和识别 |
| 确认境外注册会计师在审计趋于完成阶段，是否采纳了总体分析性复核， 针对经审计调整后的境外组成部分的财务报表的数字做了通盘勾稽关系的合理性分析，以及比较性分析，印证审计调整后的报表与公司经营结果、业务实质和财务状况的吻合度  |
| 第五阶段：实质性测试 | 确认是否所有的重大交易、重大科目余额和重要披露都经境外注册会计师执行了实质性程序（此环节涵盖的工作内容不论此科目/披露是否是识别出的重大审计风险与否） |
| 针对已识别的重大审计风险，是否执行了特殊的实质性程序，而非仅仅做了分析性复核；关注该等实质性程序的抽样方法和样本量是否得当 |
| 第六阶段： 完成阶段 | 在完成阶段，集团项目组应该与境外组成部分注册会计师签字合伙人确认：是否所有未更正调整事项都反应在“未更正调整事项汇总表”上，并与当地管理层确认未经调整的原因，测评对整体报表（境外组成部分层面和集团合并层面）的影响程度后，各方无异议，作为在管理当局声明书附件 一并得到管理层（执行董事CEO和CFO） 的签署确认；关键审计事项，了解境外注册会计师对关键审计事项的工作结论和在境外组成部分的单体审计报告中的披露情况。 |
| 在集团的审计工作底稿中记录：境外注册会计师的具体审计计划，总体审计策略，依据的审计准则（通常是ISA国际审计准则），经审计报表的会计编制基础和会计准则（通常是国际财务报告准则），审计证据的取得程度， 和审计结论；以及是否有特殊解释事项和其它疑虑 |
| 针对在境外组成部分的管理层重大判断和财务处理的基本假设，通盘考虑对集团合并报表的总体影响，集团项目组还应做出清晰详细的工作底稿记录，关注境外注册会计师的分析和专业判断是否与当地管理层有何重大不一致之处 |
| 针对舞弊风险，在审计完成阶段， 境外注册会计师应再次询问公司治理层，并做结论性分析形成工作底稿记录；集团项目组的工作底稿中也应做相应的记录；尤其关注现金日记账的非日常业务分录的疑点发现 |
| 对关联交易的信息披露和辨认，通常是集团公司都面临的工作难点。在把控其披露的信息质量层面，集团项目组和境外注册会计师需要双方团队在审计的全过程，充分重视工作分工，协调集团管理层和境外组成部分管理层，确保核验完整的披露信息 |