



第十五章 注册会计师利用他人的工作

历年考情概况

考试年份	2023、2022、2021、2020、2019、2018
考试分值	3 分左右
考查形式	客观题
高频考点	内部审计和注册会计师的关系、确定是否利用、在哪些领域利用以及在多大程度上利用内审工作/直接协助、利用专家的工作

【考点一】内部审计和注册会计师的关系（★★）

- 1. 注册会计师必须对与财务报表审计有关的所有重大事项独立做出职业判断，而**不应完全依赖**内部审计工作。
- 2. 注册会计师对发表的审计意见独立承担责任，这种责任并不因利用内部审计工作或利用内部审计人员对该项审计业务提供直接协助而减轻。
- 3. 审计过程中涉及的职业判断，如**重大错报风险的评估、重要性水平的确定、样本规模的确定、对会计政策和会计估计的评估**等，均应当由注册会计师负责执行。

【考点二】确定是否利用、在哪些领域利用以及在多大程度上利用内审工作/直接协助（★★）

1. 不得或较少利用内部审计工作的情形

不得利用内部审计工作	较少利用内部审计工作
<p>（1）内部审计在被审计单位的地位以及相关政策和程序不足以支持内部审计人员的客观性；</p> <p>（2）内部审计人员缺乏足够的胜任能力；</p> <p>（3）内部审计没有采用系统、规范化的方法（包括质量管理）</p>	<p>（1）当在下列方面涉及较多判断时：</p> <p>①计划和实施相关的审计程序；</p> <p>②评价收集的审计证据。</p> <p>（2）当评估的认定层次重大错报风险较高，需要对识别出的特别风险予以特殊考虑时；</p> <p>（3）当内部审计在被审计单位中的地位以及相关政策和程序对内部审计人员客观性的支持程度较弱时；</p> <p>（4）当内部审计人员的胜任能力较低时</p>

2. 不得利用内部审计人员提供直接协助的情形

- （1）存在对内部审计人员**客观性**的重大不利影响；



(2) 内部审计人员对拟执行的工作**缺乏足够的胜任能力**。

【考点三】利用专家的工作 (★★)

一、专家的定义

专家即注册会计师的专家，是指在**会计或审计以外**的某一领域具有专长的个人或组织，并且其工作被注册会计师利用，以协助注册会计师获取充分、适当的审计证据。

【提示】注册会计师的专家既可能是会计师事务所**内部专家**（会计师事务所的合伙人或员工，包括临时工），也可能是会计师事务所**外部专家**（会计师事务所从外部聘请的个人或组织）。

二、利用专家的工作的责任

注册会计师对发表的审计意见独立承担责任，这种责任并不**因利用专家的工作而减轻**。

三、与专家达成一致意见

无论是对外部专家还是内部专家，注册会计师都应当就这些事项与其达成一致意见，并根据需要形成书面协议：

1. 专家工作的性质、范围和目标；
2. 注册会计师和专家各自的角色和责任；
3. 注册会计师和专家之间沟通的性质、时间安排和范围；
4. 对专家遵守**保密**规定的要求。

四、遵守会计师事务所的质量管理政策和程序的要求

内部专家可能是会计师事务所的合伙人或员工（包括临时员工），因此**需要遵守所在会计师事务所**根据《会计师事务所质量管理准则第 5101 号—业务质量管理》**制定的政策和程序**，也可能是与会计师事务所**共享统一的质量管理政策和程序**的网络事务所的**合伙人或员工**（包括临时员工），故也**需要遵守会计师事务所的质量管理政策和程序**。

外部专家不是项目组成员，不受会计师事务所按照《会计师事务所质量管理准则第 5101 号—业务质量管理》制定的**质量管理政策和程序的约束**。

五、在审计报告中提及专家

1. 注册会计师**不应在无保留意见的审计报告中提及专家的工作**，除非法律法规另有规定。如果法律法规要求提及专家的工作，注册会计师应当在审计报告中指明，这种提及并不减轻注册会计师对审计意见承担的责任。

2. 如果注册会计师在审计报告中提及专家的工作，并且这种提及与理解审计报告中的非





无保留意见相关，注册会计师应当在审计报告中指明，这种提及并不减轻注册会计师对审计意见承担的责任。

