

## 第二十章 企业内部控制审计

### 【知识点 1】基础概念

- 1.内部控制是由企业董事会、监事会、经理层和全体员工实施的旨在实现控制目标的过程。
- 2.财务报告内部控制，是指公司的董事会、监事会、管理层及全体员工实施的旨在合理保证财务报告及相关信息真实、完整而设计和运行的内部控制，以及用于保护资产安全的内部控制中与财务报告可靠性目标相关的控制。财务报告内部控制以外的其他内部控制，属于非财务报告内部控制。
- 3.内部控制审计：是指会计师事务所接受委托，对特定基准日内部控制设计与运行的有效性进行审计。

### 4.注册会计师的责任

针对财务报告内部控制	注册会计师对其有效性发表审计意见
针对非财务内部控制	注册会计师针对内部控制审计过程中注意到的，非财务报告内部控制的重大缺陷，在内部控制审计报告中增加“非财务报告内部控制重大缺陷描述段”予以披露。

### 5.内部控制审计基准日

(1) 内部控制审计基准日，是指注册会计师评价内部控制在某一时刻是否有效所涉及的基准日，也是被审计单位评价基准日，即最近一个会计期间截止日。

(2) 注册会计师基于基准日内部控制的有效性发表意见，而不是对财务报表涵盖的整个期间的内部控制的有效性发表意见；

(3) 对特定基准日内部控制的有效性发表意见，并不意味着注册会计师只测试特定基准日这一天的内部控制，而是需要考察足够长一段时间内部控制设计和运行的情况。

(4) 在整合审计中，控制测试所涵盖的期间应当尽量与财务报表审计中拟信赖内部控制的期间保持一致。

### 6.内部控制审计和财务报表审计的区别

主要区别	财务报表审计	内部控制审计
了解和测试内部控制的目的	识别、评估和应对重大错报风险	对内部控制的有效性发表审计意见
测试内部控制运行有效性的范围要求	当存在下列情形之一时，注册会计师应当设计和实施控制测试：(1) 在评估认定层次重大错报风险时，预期控制运行有效；(2) 仅实施实质性程序不能提供认定层次充分、适当的审计证据如果以上两种情况均不存在，注册会计师可能对部分认定，甚至全部认定均不测试内部控制运行的有效性	针对所有重要账户和列报的每一相关认定获取控制设计和运行有效性的审计证据
测试内部控制的期间要求	(1) 需要获取内部控制在整个拟信赖期间运行有效的审计证据 (2) 如果拟信赖的控制自上次测试后未发生变化，且不属于旨在减轻特别风险的控制，可以利用以前审计获取的有关控制	(1) 需要获取内部控制在基准日前足够长的时间（可能短于整个审计期间）内运行有效的审计证据。(2) 不得采用“每三年至少对控制测试次”的方法，应当在每一年度中测试内部控制（对自动控制在满足特定条件下所采

	运行有效性的审计证据，但每三年至少对控制测试一次	用的与基准相比较策略除外)
评价控制缺陷	值得关注的内部控制缺陷	识别一般缺陷、重要缺陷或重大缺陷
沟通控制缺陷	<p>(1) 应当以书面形式及时向治理层通报值得关注的内部控制缺陷。</p> <p>(2) 应当及时向相应层级的管理层通报</p>	<p>(1) 对于重大缺陷和重要缺陷，以书面形式与治理层和管理层沟通，书面沟通应在注册会计师出具内部控制审计报告前进行；如果注册会计师认为审计委员会和内部审计机构对内部控制的监督无效，应当就此以书面形式直接与董事会沟通</p> <p>(2) 以书面形式与管理层沟通在审计过程中识别的所有内部控制其他缺陷（包括注意到的非财务报告内部控制缺陷），并在沟通完成后告知治理层</p>
审计意见	审计意见类型包括无保留意见、保留意见、否定意见和无法表示意见	无保留意见、否定意见和无法表示意见

### 【知识点 2】自上而下的方法

(一) 自上而下的方法分为下列步骤：

- 1.从财务报表层次初步了解内部控制整体风险；
- 2.识别、了解和测试企业层面控制；
- 3.识别重要账户、列报及其相关认定；
- 4.了解潜在错报的来源并识别相应的控制；
- 5.选择拟测试的控制。

(三) 识别重要账户、列报及其相关认定

#### 1.定义

分类	概念
(1) 重要账户或列报	如果某账户或列报可能存在一个错报，该错报单独或连同其他错报将导致财务报表发生重大错报，则该账户或列报为重要账户或列报。
(2) 相关认定	如果某财务报表认定可能存在一个或多个错报，这个或这些错报将导致财务报表发生重大错报，则该认定为相关认定。

#### 2.考虑因素

(1) 在识别重要账户、列报及其相关认定时，注册会计师应当从定性和定量两个方面作出评价，包括考虑舞弊的影响。

(2) 超过财务报表整体重要性的账户，无论是在内部控制审计还是财务报表审计中，通常情况下被认定为重要账户。

(3) 注册会计师可能因为某账户或列报受固有风险或舞弊风险的影响而将其确定为重要账户或列报。

**【强调 1】**在识别重要账户列报及相关认定时，注册会计师不应考虑控制的影响，因为内部控制审计的目标本身就是评价控制的有效性。

**【强调 2】**在财务报表审计和内部控制审计中，识别的重要账户、列报及相关认定应当相同。

（四）选择拟测试的控制

- 1.注册会计师没有必要测试与某项相关认定有关的所有控制。
- 2.在确定是否测试某项控制时，注册会计师应当考虑该项控制单独或连同其他控制，是否足以应对评估的某项相关认定的错报风险，而不论该项控制的分类和名称如何。
- 3.每个重要账户、认定或重大错报风险至少应当有一个对应的关键控制。