

## 第四节 了解被审计单位内部控制体系各要素

### 六、与财务报表编制相关的内部环境

#### (一) 总体要求

审计准则规定，注册会计师为了解与财务报表编制相关的内部环境，应当实施以下风险评估程序：

1. 了解涉及下列方面的控制、流程和组织结构：

- (1) 管理层如何履行其管理职责，例如，被审计单位的组织文化，管理层是否重视诚信、道德和价值观；
- (2) 在治理层与管理层分离的体制下，治理层的独立性以及治理层监督内部控制体系的情况；
- (3) 被审计单位内部权限和职责的分配情况；
- (4) 被审计单位如何吸引、培养和留住具有胜任能力的人员；
- (5) 被审计单位如何使其人员致力于实现内部控制体系的目标。

2. 评价下列方面的情况：

- (1) 在治理层的监督下，管理层是否营造并保持了诚实守信和合乎道德的文化；
- (2) 根据被审计单位的性质和复杂程度，内部环境是否为内部控制体系的其他要素奠定了适当的基础；
- (3) 识别出的内部环境方面的控制缺陷，是否会削弱被审计单位内部控制体系的其他要素。

#### (二) 内部环境的概念

1. 内部环境包括治理职能和管理职能，以及治理层和管理层对内部控制体系及重要性的态度、认识和行动。
2. 内部环境设定了被审计单位的内部控制基调，影响员工的内部控制意识，并为被审计单位内部控制体系中其他要素的运行奠定了总体基础。防止或发现并纠正舞弊和错误是被审计单位治理层和管理层的责任。
3. 实际上，在审计业务承接阶段，注册会计师就需要对内部环境作出初步了解和评价。
4. 内部环境的重要组成部分

- ①对**诚信和道德价值观念**的沟通与落实；
- ②对**胜任能力**的重视；
- ③**治理层**的参与程度；
- ④管理层的**理念和经营风格**；
- ⑤**职权与责任**的分配；
- ⑥人力资源**政策与实务**；

【单选题】下列有关内部环境的说法中，错误的是（ ）。

- A. 有效的内部环境本身可以防止、发现并纠正各类交易、账户余额和披露认定层次的重大错报
- B. 内部环境对重大错报风险的评估具有广泛影响
- C. 有效的内部环境可以降低舞弊发生的风险
- D. 财务报表层次重大错报风险很可能源于内部环境存在缺陷

答案：A

解析：内部环境本身并不能防止或发现并纠正各类交易、账户余额和披露认定层次的重大错报，注册会计师在评估重大错报风险时，应当将内部环境连同其他内部控制要素产生的影响一并考虑。

### 七、与财务报表编制相关的风险评估工作

#### (一) 被审计单位风险评估的概念

1. 概念

任何经济组织在经营活动中都会面临各种各样的风险，风险对其生存和竞争能力产生影响。很多风险并不为经济组织所控制，但管理层应当确定可以承受的风险水平，识别这些风险并采取一定的应对措施。

2. 可能产生风险的事项和情况包括

- (1) 监管及经营环境的变化。
- (2) 新员工的加入。
- (3) 新信息系统的使用或对原系统进行升级。
- (4) 业务快速发展。
- (5) 新技术。
- (6) 新业务模式、产品和活动。

- (7) 企业重组。
- (8) 发展海外经营。
- (9) 新的会计政策。
- (10) 使用信息技术。

### 3. 对风险评估过程的了解

(1) 在评价被审计单位风险评估过程的设计和执行力时，注册会计师应当确定**管理层如何识别与财务报表相关的经营风险**，如何估计该风险的重要性，如何评估风险发生的可能性，以及如何采取措施管理这些风险，如果被审计单位的风险评估过程符合其具体情况，了解被审计单位的风险评估过程和结果，有助于注册会计师识别财务报表的重大错报风险

(2) 注册会计师可以通过了解被审计单位及其环境的其他方面信息，评价被审计单位风险评估工作的有效性。

(3) **如果识别出管理层未能识别的重大错报风险**，注册会计师应当考虑被审计单位的风险评估工作为何没有识别出这些风险，以及评估过程是否适合于具体环境，或者确定与风险评估相关的内部控制是否存在值得关注的内部控制缺陷。

## 八、与财务报表编制相关的**信息系统与沟通**

### (一) 概念

**与财务报表编制相关的信息系统由一系列的活动和政策、会计记录和支持性记录组成。**

被审计单位设计和建立这些活动、政策和记录旨在：

1. 生成、记录和处理交易（以及获取、处理和披露与交易以外的事项和情况相关的信息），以及为相关资产、负债和所有者权益明确受托责任；
2. 解决不正确处理交易的问题，如自动生成暂记账户文件，以及及时按照程序清理暂记项目；
3. 处理并解释凌驾于控制之上或规避控制的情况；
4. 将从交易处理系统中获取的信息过入总账（例如，将明细账中的累计交易过人总账）；
5. 针对除交易以外的事项和情况获取并处理与财务报表编制相关的信息，如资产的折旧和摊销、可回收性的改变等；
6. 确保适用的财务报告编制基础规定披露的信息得到收集、记录、处理和汇总，并适当包含在财务报表中。

**【提示 1】**与财务报表编制相关的信息系统应当与业务流程相适应。业务流程是指被审计单位开发、采购、生产、销售、发送产品和提供服务、保证遵守法律法规、记录信息等一系列活动。

**【提示 2】**与财务报表编制相关的信息系统所生成信息的质量，对管理层能否作出恰当的经营管理决策以及编制可靠的财务报告的能力具有重大影响。

### (二) 对与财务报表编制相关的信息系统的了解

1. 注册会计师在了解被审计单位的信息系统时，应了解被审计单位如何生成交易和获取信息，这其中可能包括与被审计单位为应对合规目标和经营目标而设置的系统（被审计单位的政策）相关的信息，因为这类信息可能与财务报表编制相关。

2. 某些被审计单位的信息系统可能是高度集成的，控制的设计可以同时实现财务报告、合规和经营这三个控制目标。

3. 了解被审计单位的信息系统，还包括了解信息处理活动中使用的资源。与了解信息系统完整性、准确性和有效性风险相关的人力资源信息包括：

- (1) 从事相关工作人员的胜任能力；
- (2) 资源是否充分；
- (3) 职责分离是否适当。

### (三) 对与财务报表编制相关的沟通的了解

1. 注册会计师应当了解被审计单位内部，如何对财务报告的岗位职责以及与财务报表编制相关的重大事项进行沟通。

2. 注册会计师还应当了解管理层与治理层（特别是审计委员会）之间的沟通，以及被审计单位与外部（包括与监管部门）的沟通。