

第十五章 注册会计师利用他人的工作

考情分析

属于较为重要易得分章节，近几年在客观题和主观小题中常有出现。平均分值 3 分左右。

教材变化

无实质性变化

目录

第一节 利用内部审计人员的工作

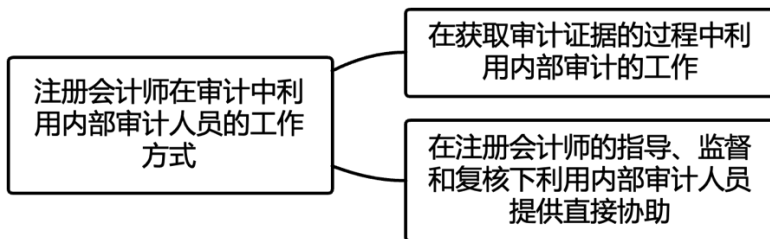
第二节 利用专家的工作

第一节 利用内部审计人员的工作

一、内部审计和注册会计师的关系

(一) 内部审计与注册会计师审计的**联系**：

1. 注册会计师应当考虑内部审计工作的某些方面是否有助于确定审计程序的性质，时间安排和范围，包括了解内部控制所采用的程序，评估财务报表重大错报风险所采用的程序和实质性程序。
2. 注册会计师在审计中利用内部审计人员的工作包括两种方式：



(二) 利用内部审计工作**不能减轻注册会计师的责任**

1. 注册会计师**必须**对与财务报表审计有关的**所有重大**事项独立作出职业判断，**而不应完全依赖**内部审计工作。
2. 注册会计师也应当对发表的审计意见独立承担责任，这种责任**不因利用**内部审计人员的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**。

二、确定是否利用、在哪些领域利用以及在多大程度上**利用内部审计的工作**

注册会计师应当确定（问自己三个问题）：

1. **是否能够**利用内部审计的工作
2. 如果能够利用，**在哪些领域利用**以及在**多大程度上**利用
3. 内部审计工作**是否足以实现**审计目的

(一) 确定**是否能够利用**内部审计的工作以实现审计目的，注册会计师应当**评价下列事项**：

评价事项	不得利用的情形
①内部审计在被审计单位中的 地位 ，以及相关政策和程序支持内部审计人员 客观性 的程度	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
②内部审计人员的 胜任能力	②内部审计人员 缺乏足够的 胜任能力
③内部审计是否采用 系统、规范化的方法 （包括质量控制）	③内部审计 没有采用系统、规范化的方法 （包括质量控制）

(二) 确定能够利用内部审计工作的**领域和程度**的基础

1. 注册会计师**应当考虑**内部审计**已执行和拟执行**工作的性质和范围
2. 这些工作与注册会计师总体审计策略和具体审计计划的**相关性**

(三) 较少利用内部审计工作，更多的直接执行审计工作的情况

1. **当在下列方面涉及较多判断**时：
 - (1) 计划和实施相关的审计程序
 - (2) 评价收集的审计证据
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

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**

4. 当**内部审计人员的胜任能力较低时**

三、利用内部审计工作

1. 如果计划**利用**内部审计工作，注册会计师应当与内部审计人员**讨论**利用其工作的计划，以作为协调各自工作的基础。
2. 注册会计师**应当**阅读与拟利用的内部审计工作相关的**内部审计报告**，以了解其实施的审计程序的性质和范围以及相关发现。

注册会计师应当针对计划利用的全部内部审计工作实施充分的审计程序，以确定其对实现审计目的是否适当，包括的评价事项：	① 内部审计工作 是否经过恰当的 计划、实施、监督、复核和记录 ； ②内部审计 是否获取了充分、适当的证据 ，以使其能够得出合理的 结论 ； ③内部审计得出的 结论在具体环境下是否适当 ，编制的报告与执行工作的结果是否 一致
注册会计师实施审计程序的性质和范围 应当与其对以下事项的评价相适应，并应当包括重新执行内部审计的部分工作	①涉及判断的程度； ②评估的重大错报风险； ③内部审计在被审计单位中的地位以及相关政策和程序支持内部审计人员客观性的程度； ④内部审计人员的 胜任能力

四、确定是否利用、在哪些领域利用以及在多大程度上**利用内部审计人员提供直接协助**

注册会计师应当确定（问自己三个问题）：

1. 确定是否能够利用内部审计人员提供直接协助？
2. 如果能够利用，确定在哪些领域利用以及在多大程度上利用？
3. 如果拟利用内部审计人员提供直接协助，适当地指导、监督和复核其工作？

（一）确定利用内部审计人员的直接协助评价下列事项：

评价事项	不得利用的情形
1. 是否存在对内部审计人员 客观性 的不利影响及其严重程度； 2. 提供直接协助的内部审计人员的 胜任能力	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

（二）在确定**可能分配**给内部审计人员的**工作的性质和范围**，以及根据具体情况对内部审计人员进行指导、监督和复核的性质、时间安排和范围时，注册会计师应当考虑下列方面：

1. 在计划和实施相关审计程序以及评价收集的审计证据时，**涉及判断的程度**；
2. **评估的重大错报风险**；
3. 针对拟提供直接协助的内部审计人员，注册会计师关于是否存在对其**客观性**的不利影响及其严重程度的评价结果，以及关于其**胜任能力**的评价结果。

（三）注册会计师**不得利用**内部审计人员提供直接协助以实施具有下列特征的程序：

1. 在审计中**涉及作出重大判断**；
2. **涉及较高的重大错报风险**，在实施相关审计程序或评价收集的审计证据时需要作出较多的判断；
3. 涉及内部审计人员**已经参与并且已经或将要**由内部审计向管理层或治理层报告的工作；
4. **涉及**注册会计师按照规定就内部审计，以及**利用内部审计工作**或利用内部审计人员**提供直接协助作出的决策**。

五、利用内部审计人员提供直接协助

在利用内部审计人员为审计提供直接协助**之前**，**注册会计师应当**：

1. 从拥有相关权限的被审计单位代表人员处获取**书面协议**，允许内部审计人员遵循注册会计师的指令，并且**被审计单位不干涉**内部审计人员为注册会计师执行的工作；
2. 从内部审计人员处获取书面协议，表明其将按照注册会计师的指令对特定事项**保密**，并将对其**客观性**受到的任何不利影响**告知**注册会计师。

【提示】注册会计师对内部审计人员执行的工作的指导、监督和复核应当足以使注册会计师对内部审计人员就其执行的工作已获取充分、适当的审计证据以支持相关审计结论感到满意。

六、审计工作底稿

审计工作底稿的记录

利用内部审计工作	利用内部审计人员为审计提供直接协助
<p>1. 对下列事项的评价</p> <p>(1) 内部审计在被审计单位中的地位、相关政策和程序是否足以支持内部审计人员的客观性；</p> <p>(2) 内部审计人员的胜任能力；</p> <p>(3) 内部审计是否采用系统、规范化的方法（包括质量控制）。</p>	<p>1. 关于是否存在对内部审计人员客观性的不利影响其严重程度的评价，以及关于提供直接协助的内部审计人员的胜任能力的评价；</p> <p>2. 就内部审计人员执行工作的性质和范围作出决策的基础；</p>
<p>2. 利用内部审计工作的性质和范围以及作出该决策的基础。</p> <p>3. 注册会计师为评价利用内部审计工作的适当性而实施的审计程序</p>	<p>3. 根据《中国注册会计师审计准则第 1131 号——审计工作底稿》的规定，所执行工作的复核人员及复核的日期和范围；</p> <p>4. 从拥有相关权限的被审计单位代表人员和内部审计人员处获取的书面协议；</p> <p>5. 在审计业务中提供直接协助的内部审计人员编制的审计工作底稿</p>