

财务报表审计与企业内部控制审计的整合策略

张 玥

安永华明会计师事务所(特殊普通合伙)云南分所, 中国·云南 昆明 650000

【摘要】 本文旨在探讨财务报表审计与企业内部控制审计的整合策略, 以优化审计流程、提升审计效率并降低审计风险。文章首先阐述了内部控制审计与财务报表审计整合的作用及意义, 其次分析了企业内部控制审计与财务报表审计整合的运行程序。再次, 提出了内部控制审计与财务报表审计整合的策略, 从而为企业的审计实践提供了参考价值。

【关键词】 财务报表审计; 企业内部控制审计; 整合; 策略

The Integration Strategy of Financial Statement Audit and Enterprise Internal Control Audit

Yue Zhang

EY Huaming (Special General Partnership) Yunnan Branch, Kunming, Yunnan, China, 650000

[Abstract] This paper aims to explore the integration strategy of financial statement audit and enterprise internal control audit, in order to optimize audit process, improve audit efficiency and reduce audit risk. The article first expounds the function and significance of the integration of internal control audit and financial statement audit. Secondly, it analyzes the operation procedure of the integration of internal control audit and financial statement audit. Thirdly, it puts forward the strategy of integrating internal control audit and financial statement audit, which provides reference value for enterprise audit practice.

[Keywords] Financial statement audit; Enterprise internal control audit; Integration; tactics

随着市场经济的深入发展和企业规模的日益扩大, 财务报表审计与企业内部控制审计的重要性愈发凸显。二者作为保障企业健康发展的重要手段, 各自发挥着不可替代的作用。然而, 传统的审计模式往往将二者割裂开来, 导致审计资源浪费、审计效率低下等问题。因此, 探索财务报表审计与内部控制审计的整合策略, 成为当前审计领域亟待解决的重要课题。本文旨在通过对财务报表审计与内部控制审计的剖析, 探讨二者整合的可行性与必要性, 并提出具体的整合策略, 以期为企业优化审计流程、提升审计效率、降低审计风险提供有益的参考。

1 内部控制审计与财务报表审计整合的作用及意义

1.1 转变企业管理理念, 强化企业的内部控制制度

在市场经济条件下, 企业为了实现其目标, 需要不断地调整自己的经营策略, 企业之间的竞争越来越激烈, 在激烈的竞争中生存下来成为了每个企业必须思考的问题。要想在竞争中取胜, 就需要企业能够及时地调整自己的经营策略, 转变管理理念, 树立市场意识、战略意识和风险意识。只有这样, 才能在市场竞争中保持足够的灵活性和应对能力。内部控制是由企业高层管理者制定和执行的一套制度, 它为企业的生产经营活动提供了一个合理保证。内部控制可以从根本上确保企业财产安全、会计信息真实可

靠、经营管理合法合规、提高经营效率和效果等方面发挥重要作用^[1]。

1.2 增加审计人员的业务范围, 提高其工作能力

内部控制审计和财务报表审计在风险评估、内部控制测试、实质性程序等方面存在很多相同之处, 因此, 内部控制审计和财务报表审计的整合不仅能扩展审计人员的业务范围, 还可以提高其工作能力。如果将内部控制测试和财务报表测试进行整合, 在一定程度上可以避免审计人员在不同业务之间进行重复的工作, 使其能够更加集中精力进行风险评估和实质性程序的执行。再次, 将内部控制测试和财务报表测试进行整合可以提高审计人员的工作能力, 使其更加熟悉企业的经营情况^[2]。最后, 由于财务报表审计和内部控制审计是两个独立的审计领域, 在一定程度上可以减少两者之间的交集, 从而使审计人员能够更加专注于财务报表审计领域和内部控制测试领域。

1.3 有效减少审计成本, 提高工作效率

内部控制审计与财务报表审计虽然存在部分重叠的内容, 但是两者所处的环境是完全不同的, 其目的也不同。在对企业进行内部控制审计时, 注册会计师必须依据企业的实际情况, 制定出合理、科学的审计方案, 对被审计单位的内部控制制度进行全面、客观、公正、独立的评价,

并形成详细而明确的审计意见。但是, 财务报表审计是以财务报表为基础进行的。在对被审计单位进行财务报表审计时, 注册会计师必须在对被审计单位财务状况进行全面分析的基础上, 对财务报表的各项指标进行评价, 并形成专业而详细的审计报告。内部控制审计与财务报表审计有各自不同的工作重点和侧重点, 两者整合在一起可以提高工作效率和减少成本。

1.3.1 有利于降低审计成本。首先, 在进行内部控制审计时, 由于受到各种客观条件的限制, 注册会计师必须全面、系统地搜集审计证据, 对被审计单位内部控制制度的健全性、合理性、有效性进行全面评价。而在对被审计单位进行财务报表审计时, 注册会计师只需对财务报表进行抽样测试即可, 不需要对被审计单位内部控制制度的健全性、合理性、有效性进行全面评价。因此, 两者整合在一起有利于降低审计成本^[3]。其次, 内部控制审计的范围一般比财务报表审计要广, 如果将两者合并在一起进行全面评价, 注册会计师可以综合考虑被审计单位的各项情况和发展趋势, 并利用已有的调查结果和相关资料, 以科学、合理的方法来进行分析评价, 从而得出更为准确的结论。

1.3.2 有利于提高工作效率。一方面, 对于需要进行内部控制审计的企业来说, 可以直接委托注册会计师对其内部控制制度进行审计, 省去了企业编制内部控制测试表、评价内部控制制度的时间, 同时也节省了企业的人力和物力。另一方面, 对于不需要进行内部控制审计的企业来说, 注册会计师可以将这两种审计工作结合起来, 在对被审计单位进行财务报表审计时, 只需将需要进行内部控制测试的企业作为参考对象, 采用通用的测试程序对其内部控制制度进行测试即可。这样既可以降低企业对注册会计师的依赖性, 又可以提高工作效率, 为企业节省人力、物力和财力。

1.4 降低审计工作的风险, 提高工作质量

从审计的角度来看, 内部控制审计和财务报表审计都是对被审计单位财务报表进行的审核, 二者的目的都是为了保证财务报表的真实、完整和可靠。但从审计结果的角度来看, 内部控制审计和财务报表审计又存在着不同, 内部控制审计主要是针对被审单位内部的控制制度是否健全和完善进行审核, 而财务报表审计则是对被审单位财务会计制度的规范性、公正性和合理性进行审核。内部控制审计和财务报表审计都需要对被审单位存在的风险进行评估, 只有在了解被审单位内部控制制度建设情况及存在问题的基础上, 才能出具科学、合理的审计意见, 有效降低了风险。

2 企业内部控制审计与财务报表审计整合的运行程序

2.1 科学安排

第一, 确定内部控制审计与财务报表审计整合的范围。首先, 内部控制审计与财务报表审计要在审计方法上实现统一, 即在运用常规的审计方法同时, 运用特殊的方法。其次, 内部控制审计与财务报表审计要在具体内容上实现统一, 即在内部控制制度、风险评估和控制测试等方面实现统一。第二, 制定内部控制测试计划。首先, 内部控

制测试的目标是确定会计记录和报告的准确性。其次, 测试的范围包括会计记录和报告的准确性、完整性及计价的准确性。再次, 内部控制测试程序应以基本控制为起点进行设计。首先, 编制初步报告; 其次, 编制详细报告; 再次, 由注册会计师在进行实质性程序时直接予以补充、修改和调整; 最后, 将书面报告发送给被审计单位。

2.2 宣传发动

宣传发动阶段: 通过内部控制审计与财务报表审计整合项目宣传动员, 使参与整合项目的相关人员了解内部控制审计与财务报表审计整合的意义、目标和内容, 以调动审计人员的积极性。方案制定阶段: 内部控制审计与财务报表审计整合项目在进行方案设计时, 要做到具体明确, 可操作性强^[4]。其中包括: 确定整合的范围; 确定整合的内容和方式等。组织实施阶段: 在方案制定后, 应组建组织机构, 制定实施计划, 明确分工及职责, 并将其纳入各成员单位的年度工作计划中。各成员单位应积极参与此项工作, 在实施过程中要定期检查进展情况, 确保此项工作能够按计划完成。

2.3 具体实施

根据整合范围, 内部控制审计人员应结合财务报表审计的工作底稿, 编制内部控制测试报告。内部控制测试报告至少应包括以下内容: 测试时间、地点、单位、范围、方法、结果评价以及报告中所涉及的其他信息。审计人员对财务报表的审计目标是对财务报表是否存在或存在重大错报做出恰当评价, 其重点在于是否恰当评价财务报表整体是否公允地反映了被审计单位的实际情况。在确定内部控制测试的具体程序和方法时, 要考虑被审计单位的具体情况, 以保证审计工作具有可比性。内部控制测试是对内部控制系统有效性进行全面评估的过程, 因此, 在确定整合范围时应遵循以下原则: 首先, 被审计单位是否存在重大错报的风险; 其次, 是否存在与重大错报风险相匹配的内部控制; 再次, 在财务报表中是否反映了被审计单位的真实情况。

3 内部控制审计与财务报表审计整合的策略

3.1 将整合审计逐步规范化

内部控制审计和财务报表审计都是企业风险管理过程中重要的组成部分, 但是它们又具有很大的不同, 具体表现在以下几个方面。第一, 企业的内部环境不同。财务报表审计主要是针对企业财务报表和经营成果进行分析, 并对企业的经营风险进行评估, 而内部控制审计则是对企业内部环境和内部控制进行评价, 并对其有效性进行监督。两者的审计工作内容不同, 其审计工作的侧重点也有所不同。第二, 两种审计在工作中所处的地位不同。财务报表审计是一种事后审计, 是一种事后评价; 而内部控制审计是一种事前控制, 是一种事前评价。财务报表审计更注重对会计信息的真实性、准确性进行评价; 而内部控制审计则更注重对企业内部环境、风险管理等方面进行评价。两者在工作中所发挥的作用不同, 因此他们在工作中所处的

地位也不同。财务报表审计主要是通过询问、检查等方式来进行；而内部控制审计则主要通过检查、评价等方式来进行。财务报表审计主要是针对会计信息进行评价，其环境主要是企业内部环境和外部环境；而内部控制审计则主要是对企业内部控制的有效性进行评价，其环境主要是企业的战略环境和运营环境等。

3.2 提高审计工作人员的个人素养

对于内部控制审计和财务报表审计来说，审计工作人员的素质与他们的专业水平有着密不可分的关系，为了保证审计工作的质量和效率，就必须提高审计工作人员的个人素养。首先，内部控制审计人员需要具有较强的职业道德，这是保证审计工作质量和效率的前提条件。在企业中，只有那些忠于职守、热爱本职工作、具有良好职业道德和优秀品质的人员才能担当起这项工作^[5]。其次，内部控制审计人员要对被审计单位的业务流程有清晰明确的认识。只有熟悉被审计单位的业务流程才能为制定合理有效地审计方案奠定坚实基础。此外，内部控制审计人员还应该对被审单位有关财务方面的法律、法规和规章制度有较高了解和认识，这样才能制定出符合实际情况的内部控制方案。再次，财务报表审计人员要具有较强的专业知识。这是保证其工作质量和效率的关键因素之一。专业知识可以使其在进行财务报表编制时更加准确，更好地反映被审单位所面临的风险情况。最后，财务报表审计人员还应具有较强的应变能力和沟通能力。只有具备了这些基本素质才能使内部控制审计与财务报表审计能够结合起来，实现真正意义上的整合工作。另外，企业还应该加强对内部控制审计和财务报表审计人员进行培训和再教育。

3.3 加强领导，完善工作计划和运行机制

内部控制审计与财务报表审计整合需要相关部门的共同努力。首先，企业要加强对内部控制审计和财务报表审计整合的重视程度，提高领导的重视程度，完善相关的规章制度。在企业内部建立起专门的工作机构，设置相应的工作岗位，配备专业的人才。在组织架构中设置专门的管理部门，负责管理和监督两种审计工作的整合。其次，建立健全工作计划和运行机制。企业要根据本单位经营活动的实际情况制定出切实可行的内部控制审计和财务报表审计整合计划，明确各项工作目标、责任和责任人。然后，企业应根据自己企业发展的特点建立相应的工作机制。在实际操作中，企业可以按照《内部控制审计指引》和《财务报表审计指引》等相关规定开展内部控制审计和财务报表审计工作。最后，建立完善的信息沟通机制。企业要加强与外部各部门、单位之间的信息沟通，保证两种审计工作能够顺利开展。同时还要注意员工之间信息交流工作，确保员工能够及时了解相关工作进度和结果，保证各项工作能够按照计划顺利开展。

3.4 强化风险意识导向，创新财务舞弊造假审计方法

审计人员进行审计的过程中，可以通过财务报表审计与内部控制审计的整合，促进企业风险意识的提升。通过整合，可以使企业风险意识得到强化，可以促进企业财务

报表审计工作水平的提升。首先，内部控制审计与财务报表审计整合能够对企业财务报表进行分析和评价，可以帮助企业发现财务报表中存在的问题，并帮助企业制定有效的整改方案。因此，在整合之后，能够促进内部控制审计和财务报表审计工作质量的提升。其次，内部控制审计与财务报表审计整合能够帮助企业建立风险管理意识，通过对内部环境进行评价和监督，可以降低企业的经营风险。最后，在整合之后，能够促进企业建立健全风险管理机制和财务报告体系，从而为企业营造良好的经营环境。通过整合可以使企业更好地规避风险、抵御风险和应对风险。

3.5 完善企业风险监控机制，健全风险监控体系

企业还应加强对财务报表的审核力度，以确保财务报表数据的真实性和可靠性。由于财务报表数据关系到企业经营成果以及相关各方利益，因此企业在对其进行审核时要严格按照相关法律法规进行。企业还应重视内部控制审计工作，因为内部控制审计与财务报表审计具有一定的关联性，但也具有不同的侧重点。因此，企业应在此基础上不断完善内部控制审计和财务报表审计的方法和策略，从而使其在审计过程中达到整合、互补的效果，并对提高内部控制审计和财务报表审计效率起到积极作用。

4 小结

通过对财务报表审计与企业内部控制审计的整合策略进行深入研究，本文提出了一系列切实可行的整合方案。整合审计不仅优化了审计流程，提高了审计效率，还加强了企业内部控制体系的建设，降低了企业的运营风险。然而，整合审计的实施也面临着一些挑战，如审计人员的专业能力提升、审计技术的更新换代等。未来，随着企业治理结构的不断完善和审计技术的不断进步，财务报表审计与内部控制审计的整合将更加紧密，为企业的可持续发展提供有力保障。笔者期待更多的学者和实践者参与到这一领域的研究中，共同推动审计工作的创新发展。

参考文献：

- [1] 石会颖. 企业财务报表审计风险防范意义及对策研究[J]. 财讯, 2024(02): 112-114.
- [2] 崔璨. 内部控制审计与财务报表审计的整合分析[J]. 今日财富(中国知识产权), 2023(11): 80-82.
- [3] 杨敏. 浅谈内部控制审计与财务报表审计整合[J]. 西部财会, 2023(10): 70-72.
- [4] 王青. 上市公司内部控制与财务报表整合审计探究[J]. 投资与创业, 2024, 35(01): 29-31.
- [5] 王锦华. 内部审计在企业财务风险控制中的作用研究[J]. 中国集体经济, 2023(34): 53-56.

作者简介：

张玥(1988.9-), 女, 汉族, 云南省昆明市人, 注册会计师, 国际特许会计师(ACCA), 现任职于四大会计师事务所之一的安永华明会计师事务所, 任审计部审计经理, 会计审计领域从业十五年, 组织参与多个大型国企、IPO、跨国企业审计。