

舞弊风险评估与应对

被审计单位：
项目： 舞弊风险评估与应对
编制： _____
日期： _____

索引号： DA
财务报表截止日/期间：
复核： _____
日期： _____

一、审计目标

识别、评估、应对舞弊导致的重大错报风险。

二、舞弊风险的识别和评估

实施的程序	索引号	执行人
1. 组织项目组讨论。	DA-1	
2. 就舞弊风险询问管理层和其他人员。	DA-2	
3. 考虑舞弊风险因素，包括考虑： (1) 与对财务信息作出虚假报告相关的舞弊风险因素； (2) 与侵占资产相关的舞弊风险因素。	DA-3	
4. 考虑异常关系或偏离预期的关系。	DA-4	
5. 考虑其他信息。	DA-5	

三、识别和评估的舞弊导致的重大错报风险汇总表

已识别舞弊风险	受影响的账户余额或交易类别	风险是否重大	导致财务报表重大错报的可能性	化解风险的控制
管理层凌驾于控制之上				
不恰当的收入确认				
.....				

填写说明：

1. 在“已识别舞弊风险”栏中记录舞弊导致财务报表重大错报的风险。管理层凌驾于控制之上属于注册会计师需要特别考虑的舞弊风险。注册会计师也应假定被审

计单位在收入确认方面存在舞弊风险，并考虑哪些收入类别以及与收入有关的交易或认定可能导致舞弊风险。如果未将不恰当的收入确认识别为舞弊风险，请说明理由。

2. 在“受影响的账户余额或交易类别”栏中指出受舞弊风险影响的账户余额或交易类别。如果风险涉及特定的账户或交易，标注“认定层次”并在相关空白处记录下所识别出的账户和交易。如果风险是与财务报表广泛相关，标注“财务报表层次”。

3. 基于以上所实施的程序，考虑被审计单位的舞弊防范程序或内部控制是否消除了特定的舞弊风险，或特定控制的缺陷是否加剧了风险。在“化解风险的控制”一栏中指出有助于化解风险的对应内部控制。考虑是否有必要将已识别的内部控制缺陷告知管理层和治理层。如果是，在备忘录中记录沟通要点。

4. 此处识别的舞弊导致的重大错报风险应当与总体审计策略和具体审计计划交叉索引。

5. 如果没有将收入确认识别为舞弊导致重大错报的风险领域，在此说明原因。

四、应对舞弊导致的重大错报风险

1. 总体应对措施

在以下空白处记录总体应对措施，包括：（1）人员的适当分派和督导；（2）考虑被审计单位采用的会计政策；（3）在选择进一步审计程序的性质、时间和范围时，应当注意使某些程序不为被审计单位预见或事先了解。

2. 针对舞弊导致的认定层次的重大错报风险实施的审计程序

针对舞弊导致的认定层次的重大错报风险实施的审计程序应当体现在具体审计计划中。此处应当与具体审计计划交叉索引。

3. 针对管理层凌驾于控制之上的风险实施的程序

审计程序	具体措施或考虑事项	结论
测试日常会计核算过程中作出的会计分录以及为编制财务报表作出的调整分录是否适当	了解被审计单位的财务报告过程，并了解被审计单位对日常会计分录及财务报表编制过程中的调整分录的控制	
	评价被审计单位对日常会计分录及财务报表编制过程中的调整分录的控制，并确定其是否得到执行	
	询问被审计单位内部参与财务报告过程的人员是否注意到在编制会计分录或调整分录时存在不恰当或异常活动	
	确定测试的时间	
	选择拟测试的会计分录或调整分录	
复核会计估计是否有失公允	从财务报表整体上考虑管理层作出的某项会计估计是否反映出管理层的某种偏向，是否与注册会计师所获取审计证据表明的最佳估计存在重大差异	
	复核管理层在以前年度财务报表中作出的重大会计估计及其依据的假设	
对于注意到的、超出正常经营过程或基于对被审计单位及其环境的了解显得异常的重大交易，了解其商业理由的合理性	交易的形式是否过于复杂	
	管理层是否已与治理层就此类交易的性质和会计处理进行讨论并作出适当记录	
	管理层是否更强调需要采用某种特定的会计处理方式，而不强调交易的经济实质	
	对于涉及不纳入合并范围的关联方（包括特殊目的实体）的交易，是否已得到治理层的适当审核与批准	
	交易是否涉及以往未识别的关联方，或不具备实质性交易基础或独立财务能力的第三方	

注：针对管理层凌驾于控制之上的风险实施的程序也应当体现在具体审计计划中。此处应当与具体审计计划交叉索引。

五、与管理层、治理层和监管机构的沟通

此处记录注册会计师与管理层、治理层、监管机构或其他相关各方就舞弊事项进行沟通的情况。

项目组讨论纪要

被审计单位：_____

项目： 项目组讨论纪要——舞弊风险评估与应对

编制：_____

日期：_____

索引号： DA-1

财务报表截止日/期间：_____

复核：_____

日期：_____

讨论时间	
参与人	
讨论内容	讨论结果
<ol style="list-style-type: none"> (1) 由于舞弊导致财务报表重大错报的可能性，重大错报可能发生的领域及方式； (2) 在遇到哪些情形时需要考虑存在舞弊的可能性； (3) 已了解的可能产生舞弊动机或压力、提供舞弊机会、营造舞弊行为合理化环境的外部 and 内部因素； (4) 已注意到的对被审计单位舞弊的指控； (5) 已注意到的管理层或员工在行为或生活方式上出现的异常或无法解释的变化； (6) 管理层凌驾于控制之上的可能性； (7) 是否有迹象表明管理层操纵利润，以及采取的可能导致舞弊的操纵利润手段； (8) 管理层对接触现金或其他易被侵占资产的员工实施监督的情况； (9) 为应对舞弊导致财务报表重大错报可能性而选择的审计程序，以及各种审计程序的有效性； (10) 如何使拟实施审计程序的性质、时间和范围不易为被审计单位预见。 	

就舞弊风险询问管理层和其他人员的记录

被审计单位： 项目： <u>舞弊风险评估与应对</u> 编制： _____ 日期： _____	索引号： <u>DA-2</u> 财务报表截止日/期间： 复核： _____ 日期： _____
--	---

询问内容	被询问者	询问时间	询问结果
向管理层询问： (1) 管理层对舞弊导致的财务报表重大错报风险的评估； (2) 管理层对舞弊风险的识别和应对过程； (3) 管理层就其对舞弊风险的识别和应对过程与治理层沟通的情况； (4) 管理层就其经营理念及道德观念与员工沟通的情况； (5) 是否知悉任何舞弊事实、舞弊嫌疑或舞弊指控。			
向治理层询问： (1) 治理层如何监督管理层对舞弊风险的识别和应对过程； (2) 是否知悉任何舞弊事实、舞弊嫌疑或舞弊指控。			
向内部审计人员询问： (1) 对被审计单位舞弊风险的认识； (2) 在本期是否实施了用以发现舞弊的程序； (3) 管理层对通过内部审计程序发现的舞弊是否采取了适当的应对措施； (4) 是否了解任何舞弊事实、舞弊嫌疑或舞弊指控。			
向内部其他人员询问： 是否了解任何舞弊事实、舞弊嫌疑或舞弊指控。			

考虑舞弊风险因素的记录

被审计单位： 项目： <u>舞弊风险评估与应对</u> 编制： _____ 日期： _____	索引号： <u>DA-3</u> 财务报表截止日/期间： 复核： _____ 日期： _____
--	---

一、考虑与对财务信息作出虚假报告相关的舞弊风险因素

发生舞弊因素	舞弊风险因素大致分类	舞弊风险因素具体示例	是否存在
动机或压力	财务稳定性或盈利能力受到不利经济环境、行业状况或被审计单位运营状况的威胁	市场需求大幅下降，所处行业的经营失败增多	
		难以应对技术变革、产品过时、利率或汇率调整等市场环境变化	
		竞争激烈或市场饱和，主营业务利润率不断下降	
		新颁布的行业相关法律法规、会计准则、监管规则对被审计单位的经营、投资活动或筹资活动可能产生重大影响	
		与同行业的其他企业相比，增长过快或盈利能力过高	
		经营活动难以产生足够的现金净流入，或经营活动现金流量连续为负	
		严重或持续亏损使被审计单位可能破产、丧失抵押品赎回权或遭恶意收购	
管理层为满足外部预期或要求而承受过度的压力	管理层为满足外部预期或要求而承受过度的压力	政府部门、股东、重要债权人、投资分析师或其他利益相关者对盈利能力或增长趋势存在预期（特别是不切实际或激进预期）	
		管理层在媒体等公开场合提供的信息过于乐观	
		需要大量举债或吸收股权融资才能满足研究开发或其他资本性支出的需求，以保持竞争力	
		盈利能力或财务状况必须满足上市交易、偿债要求或债务协议规定的其他要求，否则可能导致退市、特别处理、清偿债务等后果	
		如报告不良的盈利能力或财务状况可能会对正在进行的重大交易（如企业合并或重组）产生不利影响	
管理层或治理层的个人经济	管理层或治理层的个人经济	管理层或治理层拥有相当数量的公司股票或债券	

发生舞弊因素	舞弊风险因素大致分类	舞弊风险因素具体示例	是否存在
	利益受到被审计单位财务业绩或状况的影响	管理层或治理层的工作报酬中有相当一部分（如奖金、股票期权）取决于被审计单位能否实现特定的（往往是激进的）指标要求（如股价、经营成果、财务状况或现金流量）	
	管理层或业务人员受到更高职级管理层或治理层对财务或经营指标过高要求的压力	治理层为管理层设定了过高的销售业绩或利润指标	
机会	被审计单位所从事业务或所处行业的性质提供了对财务信息作出虚假报告的机会	从事大量超出正常经营过程的交易（可能体现为关联方交易或更隐蔽的关系和交易），或从事大量交易的对方未经审计或由其他会计师事务所审计	
		从事重大、异常或高度复杂的交易（特别是临近期末）	
		从事大量跨国、跨境交易	
		利用中介从事交易（往往难以判断此类交易是否具有正当的商业理由）	
		在免税区或税收优惠地区设置重要的银行账户或组成部分（往往难以判断此类业务或交易是否具有正当的商业理由）	
		资产、负债、收入或费用需要作出重大估计，涉及主观判断或不确定性，且难以印证	
		从事科技含量高、研发周期长或市场风险大的经营业务	
		在所处行业中具有重要地位，从而有能力胁迫供应商或被审计单位与其从事不公允或不适当的交易	
		大量采用分销渠道、销售折扣及退货等交易方式	
	组织结构复杂或不稳定	难以确定被审计单位的最终控制人	
		组织结构复杂，存在异常的法人组织形式或管理职级关系	
		高层管理人员、法律顾问或治理层频繁变更	
	对管理层的监督失效	管理层由一人或少数人掌控（如控股股东代表也可能是股东以外的经理人），缺乏共同决策或制衡措施	
		治理层未对财务报告过程和内部控制实施有效监督	
内部控制存在	对控制的监督不充分		

发生舞弊因素	舞弊风险因素大致分类	舞弊风险因素具体示例	是否存在
	缺陷	会计人员、内部审计人员或信息技术人员变动频繁，或胜任能力不足	
		会计信息系统存在重大缺陷	
借口 (合理解释)	管理层态度不端或缺乏诚信	管理层对企业价值或道德标准的沟通、执行与维护不足，或传递了不适当的价值观或道德标准	
		管理层过分强调保持或提高公司股票价格或盈利水平	
		管理层倾向于利用重要性水平的概念对模棱两可的或不适当的会计处理作出合理解释	
		管理层存在通过不恰当方法降低盈利水平的逃税倾向	
		非财务主管的管理层过度干涉会计政策的选择或重大会计估计的作出	
		公司、管理层或治理层存在违反证券或其他法律法规的不良记录，或因涉嫌舞弊或违反法律法规而遭起诉	
		管理层惯于向外界承诺实现不合理的预期	
		管理层没有及时纠正已发现的内部控制重大缺陷	
		高级管理人员缺乏锐意进取的士气	
		混淆个人业务与公司业务	
	管理层与注册会计师的关系异常或紧张	在会计、审计或信息披露问题上经常与注册会计师发生意见分歧	
		对注册会计师提出不合理的需求，如对外勤审计工作的完成或审计报告的出具提出不合理的时间限制	
		对注册会计师施加限制，使其难以接触某些人员（包括治理层）或信息	
		试图影响会计师事务所对参与审计业务的专业人员的选派	

二、考虑与侵占资产相关的舞弊风险因素

发生舞弊因素	舞弊风险因素大致分类	舞弊风险因素具体示例	是否存在
动机或压力	个人的生活方式或财务状况问题	管理层个人或员工可能因为个人追求奢侈生活条件而侵吞资产	
	对公司存在敌对情绪	已被裁员或预期被裁员的员工	
		晋升结果或所获经济报酬严重偏离个人预期的员工	

发生舞弊因素	舞弊风险因素大致分类	舞弊风险因素具体示例	是否存在
机会	某些资产容易出现被侵占的特性或特定情形	存在大额现金被经手或处理的情形	
		单位价值高、体积小、易于变现、且不易识别所有权归属的存货、固定资产或其他资产项目（如钻石、无记名债券、计算机芯片）	
	内部控制存在缺陷	不相容职务的分离不充分，或独立审核不力	
		对高层管理人员财务支出（如差旅费、业务招待费）的审查薄弱	
		对负责保管实物资产的员工的监督不力（如资产存放位置偏远）	
		对资产保管岗位的员工选聘不严格	
		对资产的会计记录不健全	
		交易（如采购）的授权审批制度不健全	
		对现金、有价证券、存货或固定资产等的实物安全措施不充分	
		未对账实不符的资产项目（如盘盈资产）作出及时、完整的会计调整	
		未对交易（如销货退回）作出及时、适当的会计记录	
		缺少强制休假制度（特别是对处于重要资产管理或控制岗位的员工）	
管理层或处于控制监督岗位的人员缺乏对信息技术的了解（从而可能使信息技术人员有机会侵占资产）			
对接触自动记录（包括计算机系统日志）的控制不充分			
借口（合理化解释）	管理层或员工不重视相关控制	忽视对潜在侵占资产行为进行监控或预防的必要性	
		漠视已有的相关控制措施（如不执行控制或不及时纠正控制缺陷）	
	对被审计单位存在不满甚至敌对情绪	员工认为自己没有得到应得的待遇或报酬	
	个人追求不正常的生活方式或物质需求	为了满足个人对奢侈生活的追求	

考虑异常关系或偏离预期的关系的记录

被审计单位：

项目： 舞弊风险评估与应对

编制： _____

日期： _____

索引号： DA-4

财务报表截止日/期间：

复核： _____

日期： _____

在实施分析程序以了解被审计单位及其环境时，是否存在表明舞弊导致的重大错报风险的异常关系或偏离预期的关系？

--

考虑其他信息的记录

被审计单位：

项目： 舞弊风险评估与应对

编制： _____

日期： _____

索引号： DA-5

财务报表截止日/期间：

复核： _____

日期： _____

了解被审计单位及其环境时，所获取的来源于项目组内部的讨论、被审计单位承接或续约过程以及向被审计单位提供其他服务所获得的经验，是否表明被审计单位存在舞弊导致的重大错报风险？

--