

注册会计师 审计 教材精讲班

第七章风险评估

第五节、评估重大错报风险

（二）

注册会计师在判断哪些风险是**特别风险**时，**不应考虑**识别出的控制对相关风险的**抵消效果**。

（三）非常规交易和判断事项导致的特别风险（“来源”）

1. **非常规交易**是指由于**金额或性质异常**而不经常发生的交易；

- ①管理层更多地**干预**会计处理；
- ②数据收集和处理进行更多的人工**干预**；
- ③**复杂**的计算或会计处理方法；
- ④非常规交易的性质可能使被审计单位难以对由此产生的特别风险实施有效控制。

2. **判断事项**通常包括作出的**会计估计**。

- ①对涉及**会计估计**、**收入确认**等方面的会计原则存在不同的理解；
- ②所要求的判断可能是**主观和复杂的**，或需要对未来事项作出**假设**。

【多选题 2019】

下列各项中，注册会计师在判断重大错报风险是否为特别风险时应当考虑的有（ ）。

- A. 风险是否涉及重大的关联方交易
- B. 风险是否与近期经济环境的重大变化相关
- C. 财务信息计量的主观程度
- D. 风险是否属于舞弊风险

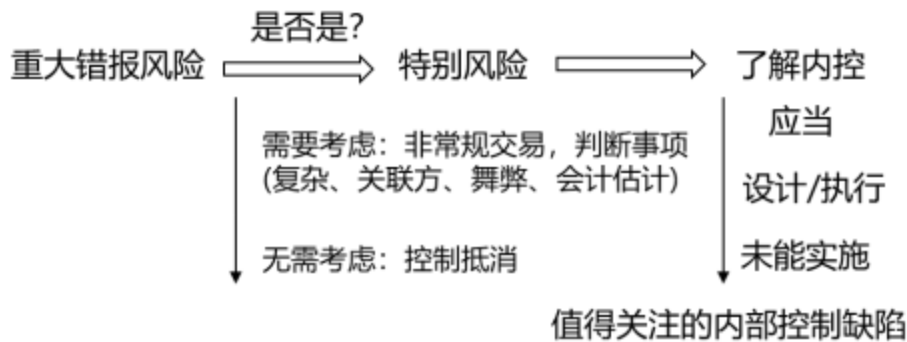
【答案】ABCD

（四）考虑与特别风险相关的控制

对特别风险，注册会计师应当评价相关控制的设计情况，并确定其是否已经得到执行。

如果管理层**未能实施**控制以恰当应对特别风险，注册会计师应当认为内部控制存在**值得关注的内部控制缺陷**，并考虑其对风险评估的影响。注册会计师**应当**就此类事项**与治理层沟通**。

风险评估



如果计划测试旨在减轻特别风险的控制运行的有效性，注册会计师不应依赖以前审计获取的关于内部控制运行有效性的审计证据。

注册会计师应当专门针对识别的特别风险实施实质性程序。注册会计师实施细节测试，或将实质性分析程序与细节测试相结合。

【单选题 2012(改)】

下列关于特别风险的说法中，错误的是（ ）。

- A. 在判断哪些风险是特别风险时，注册会计师不应考虑识别出的控制对相关风险的抵消效果
- B. 特别风险通常与重大的非常规交易和判断事项相关
- C. 管理层未能实施控制以恰当应对特别风险，并不一定表明内部控制存在值得关注的内部控制缺陷的迹象
- D. 如果针对特别风险实施的程序仅为实质性程序，这些程序应当包括细节测试

【答案】C

【单选题 2014】

下列各项中，注册会计师在确定特别风险时不需要考虑的是（ ）。

- A. 潜在错报的重大程度
- B. 控制对相关风险的抵销效果
- C. 错报发生的可能性
- D. 风险的性质

【答案】B

【单选题 2018】

下列各项中，注册会计师在确定某项重大错报风险是否为特别风险时，通常无需考虑的是（ ）。

- A. 交易的复杂程度
- B. 风险是否涉及重大的关联方交易
- C. 被审计单位财务人员的胜任能力
- D. 财务信息计量的主观程度

【答案】C

5.3 仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险

1. 当日常交易采用高度自动化处理时，审计证据可能仅以电子形式存在，其充分性和适当性通常取决于自动化信息系统相关控制的有效性，注册会计师仅通过实施实质性程序可能难以获取充分、适当审计证据。

2. 对注册会计师的要求

- (1) 评价被审计单位针对这些风险设计的控制，并确定其执行情况；
- (2) 注册会计师应当考虑依赖的相关控制的有效性，并对其进行了解、评估和测试。

识别的重大错报风险汇总

识别的重大错报风险	对财务报表的影响	相关的各类交易类别、账户余额和披露认定	是否与财务报表整体广泛相关	是否属于特别风险	是否属于仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险
记录识别的重大错报风险	描述对财务报表的影响和导致财务报表发生重大错报的可能性	列示相关的各类交易、账户余额及其认定	考虑是否属于财务报表层次的重大错报风险	考虑是否属于特别风险	考虑是否属于仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险

5.4 对风险评估的修正

评估重大错报风险与了解被审计单位及其环境一样，也是一个连续和动态地收集、更新与分析信息的过程，贯穿于整个审计过程的始终。

本章词汇

控制环境	经营风险
仅通过实质性程序了解、识别和评估	特别风险
了解被审计单位及其环境	防止或发现并纠正