

注册会计师 审计 教材精讲班

第八章 风险应对

(三) 考虑以前审计获取的审计证据

1. 基本思路

考虑拟信赖的以前审计中测试的控制在本期**是否发生变化**，如果拟信赖以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据，注册会计师**应当实施询问并结合观察和检查程序**，**获取**这些控制是否已经发生变化的审计证据。



2. 具体要求

(1) 与特别风险相关的控制

对于旨在减轻**特别风险**的控制，如果注册会计师**拟信赖**减轻特别风险的控制，无论本期是否发生变化，都**不应依赖**以前审计获取的证据，应在**本期测试**这些控制的运行有效性。

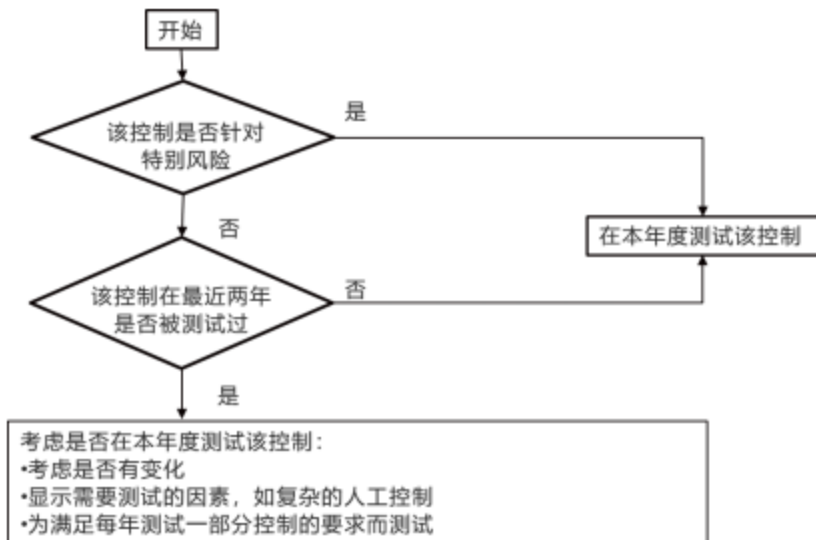
(2) 不属于与特别风险相关的控制

如拟信赖的控制自上次测试后**未发生变化**，且**不属于**旨在减轻特别风险的控制，应运用职业判断确定是否在本期审计中测试，以及本次测试与上次测试的**间隔期间**，但**每三年**至少对控制测试一次。

应在每次审计时选取足够数量的控制，测试其运行有效性；**不应**将所有拟信赖控制的测试集中于某一次审计，而在之后的两次审计中不进行任何测试。

以前期间

	2020	2021	2022
A控制	测		
B控制	测		
C控制	测		
D控制	测		
E控制	测		



【2012年 单选题】

如果注册会计师拟信赖旨在应对由于舞弊导致的重大错报风险的人工控制，假设该控制没有发生变化，下列有关测试该控制运行有效性的时间间隔的说法中，正确的是（ ）。

- A. 每年测试一次
- B. 每二年至少测试一次
- C. 每三年至少测试一次
- D. 每四年至少测试一次

【答案】A

【2012年 单选题】

在利用以前年度获取的审计证据时，下列说法中，错误的是（ ）。

- A. 对于不属于旨在减轻特别风险的控制，如果在本年未发生变化，且上年经测试运行有效，本次审计中无需测试
- B. 对于旨在减轻特别风险的控制，如果在本年未发生变化，可以依赖上年的测试结果
- C. 如果相关事项未发生重大变化，则上年通过实质性测试获取的审计证据可能可以作为本年的有效审计证据
- D. 一般而言，上年通过实质性测试获取的审计证据对本年只有很弱的证据效力或没有证据效力

【答案】B

【2019年 单选题】对于财务报表审计业务，在决定是否信赖以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据时，下列各项中，注册会计师通常无需考虑的是（ ）。

- A. 控制发生的频率
- B. 控制是否是复杂的人工控制
- C. 控制是否是自动化控制
- D. 控制在本年是否发生变化

【答案】 A

3. 对测试间隔期间的考虑因素

(1) 内部控制其他要素的有效性，包括控制环境、对控制的监督、被审计单位风险评估过程；例如，控制环境薄弱或对控制的监督薄弱时，缩短测试间隔或不信赖以前的证据。

(2) 控制特征（人工 vs 自动化）产生的风险。当相关控制中人工成分较大时，可能在本期测试控制的有效性。

(3) 信息技术一般控制的有效性。一般控制薄弱时，可能更少地依赖以前获取的证据。

(4) 影响内部控制的重大人事变动。例如发生重大变动，可能决定在本期审计中不依赖以前审计获取的证据。

(5) 控制环境变化。当环境变化表明需要对控制做出相应变动，但控制却没有作出相应变动时，原有的控制不再有效，可能导致本期报表发生重大错报，不应依赖以前的审计证据。

(6) 重大错报风险和对控制的拟信赖程度。如重大错报风险较高或对控制的拟信赖程度较高，注册会计师应缩短再次测试控制的时间间隔或完全不信赖以前审计获取的审计证据。

【2016年 多选题】

下列有关利用以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据的说法中，错误的有（ ）。

- A. 如果拟信赖以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据，注册会计师应当通过询问程序获取这些控制是否已经发生变化的审计证据
- B. 如果拟信赖的控制在本期发生变化，注册会计师应当考虑以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据是否与本期审计相关
- C. 如果拟信赖的控制在本期未发生变化，注册会计师可以运用职业判断决定不在本期测试其运行的有效性
- D. 如果拟信赖的控制在本期未发生变化，控制应对的重大错报风险越高，本次控制测试与上次控制测试的时间间隔越短

【答案】 AC

【2017年 多选题】

下列情形中，注册会计师不应利用以前年度获取的有关控制运行有效的审计证据的有（ ）。

- A. 注册会计师拟信赖旨在减轻特别风险的控制
- B. 控制在过去两年审计中未经测试
- C. 控制在本年发生重大变化
- D. 被审计单位的控制环境薄弱

【答案】 ABC

3.4 控制测试的范围

(一) 含义

指某项控制活动的测试次数。

(二) 考虑因素（多选题）

考虑因素	变动关系
1. 对控制的信赖程度	同向
2. 控制执行的频率	同向

3. 拟信赖控制运行有效性的时间长度	同向
4. 控制的预期偏差	同向/无效
5. 测试与认定相关的其他控制获取的证据的范围	反向
6. 拟获取的有关认定层次控制运行有效性的证据的相关性和可靠性	同向