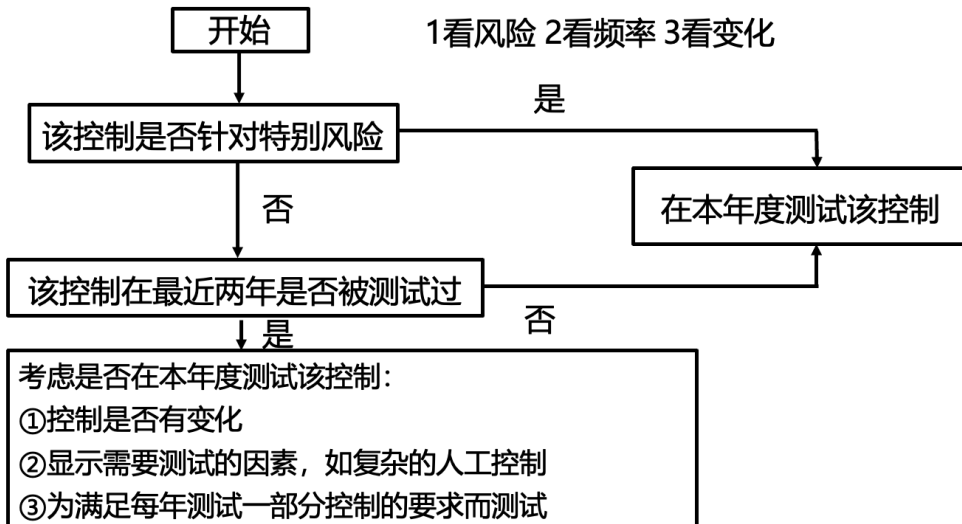


### 第三节 控制测试

#### (三) 考虑以前年度的审计证据



#### 情形 1: 控制在本期未发生变化

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其运行有效性, 以及本次测试与上次测试的间隔期间, 但**每三年至少**对全部控制轮流测试一次。

确定时间间隔的考虑因素:

1. 内部控制其他要素的有效性;
2. 控制特征 (人工控制还是自动化控制) 产生的风险;
3. 信息技术一般控制的有效性;
4. 影响内部控制的重大人事变动;
5. 由于环境发生变化而特定控制缺乏相应变化导致的风险;
6. 重大错报的风险和对控制的信赖程度。

#### 情形 2: 控制在本期发生变化

如果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。如果拟信赖的控制自上次测试后已发生实质性变化, 以致影响以前审计所获取审计证据的相关性, 注册会计师应当在本期审计中测试这些控制运行有效性

1. 注册会计师应当通过实施询问并结合观察或检查程序, 获取这些控制是否已经发生变化的审计证据。
2. 对于旨在减轻特别风险的控制, 不论该控制在本期是否发生变化, 注册会计师都不应依赖以前审计获取的证据。
3. 如果确定评估的认定层次重大错报风险是特别风险, 且注册会计师拟信赖针对特别风险的控制, 那么所有关于该控制运行有效性的审计证据必须来自当年的控制测试, 注册会计师应当在每次审计中都测试这类控制。

【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

解析: 关于如何考虑以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据, 其基本思路是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。在确定利用以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据是否适当以及再次测试控制的时间间隔时, 注册会计师应当考虑的因素或情况包括:

- (1) 内部控制其他要素的有效性, 包括控制环境、对控制的监督以及被审计单位的风险评估过程。(2) 控

制特征（是人工控制还是自动化控制）产生的风险。（3）信息技术一般控制的有效性。（4）影响内部控制的重大人事变动。（5）由于环境发生变化而特定控制缺乏相应变化导致的风险。（6）重大错报的风险和对控制的信赖程度。

【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

解析：旨在减轻特别风险的控制，拟信赖每年都需要测试；每三年至少对全部控制轮流测试一次；如果拟信赖的控制自上次测试后已发生实质性变化，以致影响以前审计所获取审计证据的相关性，注册会计师应当在本期审计中测试这些控制运行有效性；选项 D，控制环境薄弱考虑缩短时间间隔，而不是不应利用以前年度的审计证据。

【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

解析：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。选项 A 错误；如果拟信赖的控制在本期未发生变化，且不属于旨在减轻特别风险的控制，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。选项 C 错误。