



第八章 风险应对

历年考情概况

考试年份	2023、2022、2021、2020、2019、2018
考试分值	6 分左右
考查形式	客观题、综合题
预习考点	针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施、针对认定层次重大错报风险的进一步审计程序、控制测试中如何考虑以前审计获取的审计证据、实质性程序

【考点一】针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施（★★）

- (1) 向项目组强调**保持职业怀疑**的必要性；
- (2) **指派**更有经验或具有特殊技能的**审计人员**，或利用专家的工作；
- (3) 提供更多的**督导**；
- (4) 在选择拟实施的进一步审计程序时融入更多的**不可预见的因素**；
- (5) 对拟实施审计程序的性质、时间安排或范围**作出总体修改**。

如果**控制环境存在缺陷**，注册会计师在对拟实施审计程序做出总体修改时应当考虑：

性质：通过实施**实质性程序**获取更广泛的审计证据。

时间：在**期末而非期中**实施更多的审计程序。

范围：**增加**拟纳入审计范围的经营地点的**数量**。

【考点二】针对认定层次重大错报风险的进一步审计程序（★★）

1. **设计**进一步审计程序时的考虑因素：

- (1) 风险的重要性；
- (2) 重大错报发生的可能性；
- (3) 涉及的各类交易、账户余额和披露的特征；
- (4) 被审计单位采用的特定控制的性质；
- (5) 注册会计师是否拟获取审计证据，以确定内部控制在防止或发现并纠正重大错报方面的有效性。

2. 确定进一步审计程序的**性质**时，需要考虑的因素：

进一步审计程序的性质是指进一步审计程序的目的和类型，在确定时需要考虑：

- (1) 认定层次重大错报风险的评估结果
- (2) 评估的认定层次重大错报风险产生的原因，包括考虑各类交易、账户余额和披露的具体特



征以及内部控制。

(3) 如果拟利用被审计单位信息系统生成的信息，注册会计师应当就信息的准确性和完整性获取审计证据。

3. 确定进一步审计程序的时间需要考虑的因素：

- (1) 控制环境；
- (2) 何时能得到相关信息；
- (3) 错报风险的性质；
- (4) 审计证据适用的期间或时点；
- (5) 编制财务报表的时间，尤其是编制某些披露的时间。

4. 确定进一步审计程序的范围需要考虑的因素：

- (1) 确定的重要性水平；
- (2) 评估的重大错报风险；
- (3) 计划获取的保证程度。

【考点三】控制测试中如何考虑以前审计获取的审计证据 (★★★)

1. 控制测试中如何考虑以前审计获取的审计证据

情况	条件	程序
控制在本期 <u>发生变化</u>	考虑以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据 <u>是否</u> 与本期审计 <u>相关</u>	①如果相关，可以利用；比如，系统的变化仅仅使被审计单位从中获取新的报告，这种变化通常不影响以前审计所获取证据的相关性，我们还是可以利用这些证据。 ②如果拟信赖的控制自上次测试后已发生实质性变化，以致 <u>影响</u> 以前审计所获取证据的 <u>相关性</u> ，注册会计师应当在本期审计中测试这些控制的运行有效性。
控制在本期 <u>未发生</u> <u>变化</u>	<u>不属于</u> 旨在减轻 <u>特别风险</u> 的控制	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 <u>时间间隔</u> ，但 <u>每三年</u> 至少对控制测试一次。

如果拟信赖以前审计获取的某些控制运行有效性的审计证据，注册会计师应当在每次审计时从中选取足够数量的控制，测试其运行有效性。

2. 不得依赖以前审计所获取证据的情形

鉴于特别风险的特殊性，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，应当在每次审计中都测试这类控制。

【考点四】实质性程序（★★）

1. 由于注册会计师对重大错报风险的评估是一种判断，可能无法充分识别所有的重大错报风险，并且由于内部控制存在固有局限性，无论评估的重大错报风险结果如何，注册会计师都应当**针对所有重大类别的交易、账户余额和披露**实施实质性程序。

2. 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，或将细节测试和实质性分析程序结合使用，以获取充分、适当的审计证据。

3. 如果已识别出由于**舞弊**导致的重大错报风险，为将期中得出的结论延伸至期末而实施的审计程序通常是无效的，注册会计师应当考虑在**期末或者接近期末**实施实质性程序。

4. 如果拟利用以前审计中实施实质性程序获取的审计证据，注册会计师应当在本期实施审计程序，以确定这些审计证据是否具有持续相关性。