

第七章 风险评估

序号	考点	考频
考点一	项目组内部的讨论	★★
考点二	了解被审计单位及其环境	★★
考点三	了解内部控制	★★★★★
考点四	控制环境	★★★★★
考点五	整体层面控制与业务流程层面控制	★★★★★
考点六	穿行测试	★★★★
考点七	特别风险	★★★★★
考点八	仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险	★★★★

考点一

2018《审计》高频考点：项目组内部的讨论

我们一起来学习 2018《审计》高频考点：项目组内部的讨论。

【内容导航】

1. 讨论的目标
2. 讨论的内容
3. 讨论的主要领域
4. 参与讨论的人员
5. 讨论的时间和方式

【考频分析】

考频：★★

复习程度：理解掌握本考点。

【高频考点】项目组内部的讨论

1. 讨论的目标：

项目组内部的讨论为项目组成员提供了交流信息和分享见解的机会。

项目组通过讨论可以使成员更好地了解在各自负责的领域中，由于舞弊或错误导致财务报表重大错报的可能性，并了解各自实施审计程序的结果如何影响审计的其他方面，包括对确定进一步审计程序的性质、时间安排和范围的影响。

2. 讨论的内容（讨论的内容和范围受项目组成员的职位、经验和所需要的信息的影响）

- （1）被审计单位面临的经营风险；
- （2）财务报表容易发生错报的领域以及发生错报的方式；
- （3）由于舞弊导致重大错报的可能性。

3. 讨论的主要领域（选择题）

- （1）分享了解的信息（目的：了解被审计单位，进行公开的讨论）
- （2）分享审计思路和方法（目的：对意见和可能的审计方法实施头脑风暴法）
- （3）指明方向（目的：为项目组指明审计方向）

4. 参与讨论的人员

（1）项目组的关键成员；（2）信息技术或其他特殊技能的专家；（3）重要区域项目组的关键成员（在跨地区审计中）。

5. 讨论的时间和方式

项目组应当根据审计的具体情况，在整个审计过程中“持续”交换有关财务报表发

生重大错报可能性的信息。

考点二

2018《审计》高频考点：了解被审计单位及其环境

我们一起来学习 2018《审计》高频考点：了解被审计单位及其环境。

【内容导航】

1. 了解被审计单位及其环境

【考频分析】

考频：★★

复习程度：理解掌握本考点。

【高频考点】了解被审计单位及其环境

注册会计师应当从下列方面了解被审计单位及其环境：（1）相关行业状况、法律环境与监管环境以及其他外部因素；（2）被审计单位的性质；（3）被审计单位对会计政策的选择和运用；（4）被审计单位的目标、战略以及导致重大错报风险的相关经营风险；（5）对被审计单位财务业绩的衡量和评价；（6）被审计单位的内部控制。

教师提示：上述第（1）项是被审计单位的外部环境，第（2）、（3）、（4）项以及第（6）项是被审计单位的内部因素，第（5）项则既有外部因素也有内部因素。

考点三

2018《审计》高频考点：了解内部控制

我们一起来学习 2018《审计》高频考点：了解内部控制。

【内容导航】

1. 对内部控制了解的深度
2. 了解内部控制与测试控制运行有效性的关系
3. 了解内部控制的程序

【考频分析】

考频：★★★★★

复习程度：理解掌握本考点。

【高频考点】了解内部控制

1. 对内部控制了解的深度

注册会计师对内部控制了解，包括评价控制的“设计”，并确定其是否“得到执行”，但不包括对控制是否“得到一贯执行的测试”（控制测试）。

2. 了解内部控制的程序——获取控制设计和执行的审计证据

- （1）“询问”被审计单位的人员；
- （2）“观察”特定控制的运用；
- （3）“检查”文件和报告；
- （4）“追踪”交易在财务报告信息系统中的处理过程（穿行测试）。

3. 了解内部控制与测试控制运行有效性的关系

注册会计师在了解内部控制时，应当评价控制的设计，并确定其是否得到执行。如果控制设计不当，不需要再考虑控制是否得到执行。

了解内部控制，在于确定内部控制设计是否合理和是否得到执行，从而确定是否依赖内部控制及控制测试。

控制测试，在于确定内部控制运行是否有效，从而确定实质性程序的性质、时间和范围。

一般情况下了解内部控制并“不能取代”控制测试，除非存在某些可以使控制得到一贯

运行的“自动化控制”，注册会计师对控制的了解并不能够代替对控制运行有效性的测试。

考点四

2018《审计》高频考点：控制环境

我们一起来学习 2018《审计》高频考点：控制环境。

【内容导航】

1. 控制环境

【考频分析】

考频：★★★★

复习程度：理解掌握本考点。

【高频考点】控制环境

在审计业务承接阶段，注册会计师就需要对控制环境作出初步了解和评价。

财务报表层次的重大错报风险很可能源于薄弱的控制环境。控制环境本身并不能防止或发现并纠正各类交易、账户余额和披露认定层次的重大错报。控制环境与报表层次重大错报风险相关。

在评价控制环境的设计时，注册会计师应当考虑构成控制环境的下列因素：

- (1) 对诚信和道德价值观念的沟通与落实；
- (2) 对胜任能力的重视；
- (3) 治理层的参与程度；
- (4) 管理层的理念和经营风格；
- (5) 组织结构及职权与责任的分配；
- (6) 人力资源政策与实务。

考点五

2018《审计》高频考点：整体层面控制与业务流程层面控制

我们一起来学习 2018《审计》高频考点：整体层面控制与业务流程层面控制。

【内容导航】

1. 整体层面控制

2. 业务流程层面控制

【考频分析】

考频：★★★★

复习程度：理解掌握本考点。

【高频考点】整体层面控制与业务流程层面控制

1. 整体层面控制：控制环境、风险评估、监督、信息技术一般控制等。（与“报表”层次的重大错报风险相关）

整体层面内控要素	控制环境、风险评估、监督、信息技术一般控制
了解的人员	项目组中对被审计单位情况比较了解且较有经验的成员负责，同时需要项目组其他成员的参与和配合
了解的内容	在了解内部控制的各构成要素时，注册会计师应当对被审计单位整体层面的内部控制的设计进行评价，并确定其是否得到执行
了解的方法	注册会计师可以考虑将询问被审计单位人员、观察特定控制的应用、检查文件和报告、执行穿行测试等风险评估程序相结合，以获取审计证据
与“控制环境”的关系	财务报表层次的重大错报风险很可能源于薄弱的控制环境

关系	
与“业务流程层面控制有效性”的关系	被审计单位整体层面的内部控制是否有效将直接影响重要业务流程层面控制的有效性，进而影响注册会计师拟实施的进一步审计程序的性质、时间安排和范围

2. 业务流程层面控制：控制活动、信息系统、信息技术应用控制等。（与“认定”层次的重大错报风险相关）

业务层面控制要素	信息系统与沟通、控制活动、信息技术的应用控制
业务层面控制的分类	预防性控制（通常用于正常业务流程的每一项交易，以防止错报的发生）； 检查性控制（目的是发现流程中可能发生的错报，因为尽管有预防性控制还是会发生的错报）
了解的时间	在“初步计划审计工作”时，注册会计师需要确定在被审计单位财务报表中可能存在重大错报风险的重大账户及其相关认定。
了解的步骤	（1）确定被审计单位的重要业务流程和重要交易类别； （2）了解重要交易流程，并记录获得的了解； （3）确定可能发生错报的环节； （4）识别和了解相关控制； （5）执行穿行测试，证实对交易流程和相关控制的了解； （6）进行初步评价和风险评估
了解方法	对交易流程的了解程序：（1）检查被审计单位的手册和其他书面指引；（2）询问被审计单位的适当人员；（3）观察所运用的处理方法和程序；（4）穿行测试

注册会计师可以通过检查被审计单位的手册和其他书面指引获得有关信息，还可以通过询问和观察来获得全面的了解。向适当人员询问通常是比较有效的方法。向负责处理具体业务人员的上级进行询问通常更加有效；业务越复杂，注册会计师就越有必要询问信息系统人员。

注册会计师通常只是针对每一年的“变化”修改记录流程的工作底稿，除非被审计单位的交易流程发生重大改变。

考点六

2018《审计》高频考点：穿行测试

我们一起来学习 2018《审计》高频考点：穿行测试。

【内容导航】

1. 穿行测试

【考频分析】

考频：★★★

复习程度：理解掌握本考点。

【高频考点】穿行测试

1. 执行穿行测试的目的：证实对交易流程和相关控制的了解
2. 如果不打算信赖控制，注册会计师仍需要执行穿行测试以确认以前对业务流程及可能发生错报环节的了解的准确性和完整性。注册会计师通常会每年执行穿行测试（必须程序）。

执行穿行测试可获得下列方面的证据（和目的相关）：

(1) 确认对业务流程的了解；(2) 确认对重要交易的了解是完整的，即在交易流程中所有与财务报表认定相关的可能发生错报的环节都已识别；(3) 确认所获取的有关流程中的预防性控制和检查性控制信息的准确性；(4) 评估控制设计的合理性；(5) 确认控制是否得到执行；(6) 确认之前所作的书面记录的准确性。

教师提示：穿行测试是注册会计师为了验证以前程序获取的有关内部控制信息而实行的程序。

★穿行测试通常只用在了解内部控制中。

【例】为了进一步了解销售和收款循环的内部控制情况，注册会计师会抽取几笔销售业务，检查这几笔业务在整个会计系统留下的有关原始凭证。

从订单批准到赊销审批，追查至发运、开具账单、据以入账等等在财务系统中处理的全过程，从而能够掌握相关内部控制的设计以及执行情况。

考点七

2018《审计》高频考点：特别风险

我们一起来学习 2018《审计》高频考点：特别风险。

【内容导航】

1. 特别风险

【考频分析】

考频：★★★★

复习程度：理解掌握本考点。

【高频考点】特别风险

1. 确定特别风险时应考虑的事项（选择题）

(1) 风险是否属于舞弊风险；(2) 风险是否与近期经济环境、会计处理方法和其他方面的重大变化有关；(3) 交易的复杂程度；(4) 风险是否涉及重大的关联方交易；(5) 财务信息计量的主观程度，特别是计量结果具有高度不确定性；(6) 风险是否涉及异常或超出正常经营过程的重大交易。

【注意】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。

2. 考虑与特别风险相关的控制

(1) 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“重大缺陷”，并考虑其对风险评估的影响。在此情况下，注册会计师应当就此类事项与“治理层”沟通。

(2) 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。

(3) 注册会计师应当专门针对识别的风险实施实质性程序，实施“细节测试”，或将实质性分析程序与细节测试相结合。

考点八

2018《审计》高频考点：仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险

我们一起来学习 2018《审计》高频考点：仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险。

【内容导航】

1. 仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险

【考频分析】

考频：★★★★

复习程度：理解掌握本考点。

【高频考点】仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险

(1) 如果认为仅通过实质性程序获取的审计证据无法将认定层次的重大错报风险降至可接受的低水平，注册会计师应当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) 在被审计单位对日常交易采用“高度自动化处理”的情况下，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，注册会计师应当考虑仅通过实施实质性程序不能获取充分、适当审计证据的可能性。

