

第二十章 企业内部控制审计

序号	考点	考频
考点一	测试控制的有效性	★★★★
考点二	企业层面控制的测试	★★★★★
考点三	内部控制缺陷评价	★★★★★★

2017年注册会计师《审计》高频考点：测试控制的有效性

我们一起来学习 2017 年注册会计师《审计》高频考点：测试控制的有效性。

【内容导航】

1. 内部控制的有效性
2. 测试控制有效性的程序的性质
3. 控制测试的时间安排
4. 控制测试的范围

【考频分析】

考频：★★★★★

复习程度：理解掌握本考点。该知识点为教材新增内容，可能在简答或综合题目中考查。

【高频考点】测试控制的有效性

（一）内部控制的有效性

内部控制的有效性包括内部控制设计的有效性和内部控制运行的有效性。

（二）测试控制有效性的程序的性质，见下表：

测试控制有效性的程序的性质

程序类型	操作提示
询问	仅实施询问程序不能为某一特定控制的有效性提供充分适当的证据
观察	(1) 通常用来测试运行不留下书面记录的控制； (2) 也可运用于测试对实物的控制； (3) 局限性：观察所提供的审计证据仅限于观察发生的时点，而且被观察人员的行为可能因被观察而受到影响
检查	(1) 检查通常用于确认控制是否得以执行； (2) 检查记录和文件可以提供可靠程度不同的审计证据，其可靠性取决于

	生成该记录或文件的内部控制的有效性
重新执行	(1) 目的是评价控制的有效性而不是测试特定交易或余额的存在或准确性，即定性而非定量； (2) 一般不必选取大量的项目，也不必特意选取金额重大的项目进行测试

(三) 控制测试的时间安排

(1) 注册会计师应当获取内部控制在基准日之前一段足够长的期间内有效运行的审计证据。对控制有效性测试的实施时间越接近基准日，提供的控制有效性的审计证据越有力。

(2) 整合审计：

在整合审计中，注册会计师控制测试所涵盖的期间应尽量与财务报表审计中拟信赖内部控制的期间保持一致。

(3) 相关风险的高低对时间的影响：

与所测试的控制相关的风险越低，可能对该控制实施期中测试就可以为其运行有效性提供充分、适当的审计证据。相应地，如果与所测试的控制相关的风险越高，注册会计师应当取得一部分更接近基准日的证据。

(4) 期中测试对补充证据的要求：

如果已获取有关控制在期中运行有效性的审计证据，注册会计师应当确定还需要获取哪些补充审计证据，以证实剩余期间控制的运行情况。

(5) 信息技术的影响：

如果信息技术一般控制有效且关键的自动化控制未发生任何变化，注册会计师就不需要对该自动化控制实施前推测试。但是，如果注册会计师在期中对重要的信息技术一般控制实施了测试，则通常还需要对其实施前推程序。

(四) 控制测试的范围

1. 测试人工控制的最小样本规模（见下表）

测试人工控制的最小样本规模区间

控制运行频率	控制运行的总次数	测试的最小样本规模区间
每年 1 次	1	1
每季 1 次	4	2
每月 1 次	12	2~5

每周 1 次	52	5~15
每天 1 次	250	20~40
每天多次	大于 250 次	25~60

2. 测试自动化应用控制的最小样本规模

在信息技术一般控制有效的前提下,除非系统发生变动,注册会计师或其专家可能只需要对某项自动化应用控制的每一相关属性进行一次系统查询以检查其系统设置,即可得出所测试自动化应用控制是否运行有效的结论。

3. 发现偏差时的处理

由于有效的内部控制不能为实现控制目标提供绝对保证, 单项控制并非一定要毫无偏差地运行, 才被认为有效。

2017 年注册会计师《审计》高频考点：企业层面控制的测试

我们一起来学习 2017 年注册会计师《审计》高频考点：企业层面控制的测试

【内容导航】

1. 针对管理层和治理层凌驾于控制之上的风险设计的控制
2. 对内部信息传递和期末财务报告流程的控制
3. 集中化的处理和控制在
4. 监督经营成果的控制

【考频分析】

考频：★★★★★

复习程度：理解掌握本考点。该知识点为教材新增内容，可能在简答或综合题目中考查。

【高频考点】企业层面控制的测试

一、针对管理层和治理层凌驾于控制之上的风险而设计的控制

一般而言，针对凌驾风险采用的控制可以包括但不限于：

- (1) 针对重大的异常交易（尤其是那些导致会计分录延迟或异常的交易）的控制。
- (2) 针对关联方交易的控制。
- (3) 与管理层的重大估计相关的控制。
- (4) 能够减弱管理层伪造或不恰当操纵财务结果的动机及压力的控制。

(5) 建立内部举报投诉制度。

二、对内部信息传递和期末财务报告流程的控制

由于期末财务报告流程通常发生在管理层评价日之后，注册会计师一般只能在该日之后测试相关控制。

三、集中化的处理和控制在（包括共享的服务环境）

集中化的财务管理可能有助于降低财务报表错报的风险。

一般而言，特定服务对象单位与财务报表相关的风险越大，注册会计师在进行内控测试过程中可能更需要到共享服务中心或其服务对象单位测试与特定服务对象单位相关的内部控制。

由于共享服务中心的内部控制的影响较大，注册会计师可以考虑在内部控制审计工作初期就开始分析其内部控制的性质、对被审计单位的影响等，并且考虑在较早的阶段执行对共享服务中心内部控制的有效性测试。



四、监督经营成果的控制

一般而言，管理层对于各个单位或业务部门经营情况的监控是企业层面的主要内部控制之一。

在了解监督经营成果相关的控制时，注册会计师可以从性质上分析这些监督经营成果的控制是否有足够的精确程度以取代对业务流程、应用系统或交易层面的控制的测试。

高频考点练习题



2017年注册会计师《审计》高频考点：内部控制缺陷评价

我们一起来学习 2017 年注册会计师《审计》高频考点：内部控制缺陷评价

【内容导航】

1. 控制缺陷的分类
2. 评价控制缺陷的严重程度
3. 内部控制缺陷整改



【考频分析】

考频：★★★★★

复习程度：理解掌握本考点。该知识点为教材新增内容，可能在客观题或简单题中考查。

【高频考点】内部控制缺陷评价

一、控制缺陷的分类

1. 内部控制存在的缺陷包括设计缺陷和运行缺陷。
2. 内部控制存在的缺陷，按其严重程度分为重大缺陷、重要缺陷和一般缺陷。
 - ①重大缺陷是内部控制中存在的、可能导致不能及时防止或发现并纠正财务报表出现重大错报的一项控制缺陷或多项控制缺陷的组合。
 - ②重要缺陷是内部控制中存在的、其严重程度不如重大缺陷但足以引起负责监督被审计单位财务报告的人员（如审计委员会或类似机构）关注的一项控制缺陷或多项控制缺陷的组合。
 - ③一般缺陷是内部控制中存在的、除重大缺陷和重要缺陷之外的控制缺陷。

二、评价控制缺陷的严重程度

控制缺陷的严重程度取决于：

- （1）控制不能防止或发现并纠正账户或列报发生错报的可能性的的大小；
- （2）因一项或多项控制缺陷导致的潜在错报的金额大小。

控制缺陷的严重程度与错报是否发生无关，而取决于控制不能防止或发现并纠正错报的可能性的的大小。

三、内部控制缺陷整改

如果被审计单位在基准日前对存在缺陷的控制进行了整改，整改后的控制需要运行足够长的时间，才能使注册会计师得出其是否有效的审计结论。

如果被审计单位在基准日前对存在重大缺陷的内部控制进行了整改，但新控制尚没有运行足够长的时间，注册会计师应当将其视为内部控制在基准日存在重大缺陷。