

[NT:PAGE=单选 1—10\$]

2014 年注册会计师专业阶段考试《审计》试题及答案

(考生部分回忆版)

一、单项选择题

1.下列有关识别、评估和应对重大错报风险的说法中，错误的是()。

A.注册会计师应当将识别的重大错报风险与特定的某类交易、账户余额和披露的认定相联系

B.在实施进一步审计程序的过程中，注册会计师可能需要修正对认定层次重大错报风险的评估结果

C.在识别和评估重大错报风险时，注册会计师应当考虑发生错报的可能性以及潜在错报的重大程度

D.对于某些重大错报风险，注册会计师可能认为仅通过实质性程序无法获取充分、适当的审计证据

【答案】 A

【解析】在对重大错报风险进行识别和评估后，注册会计师应当确定，识别的重大错报风险是与特定的某类交易、账户余额和披露的认定相关，还是与财务报表整体广泛相关，进而影响多项认定，见教材 P149 第 6 段。

第三十课时 第七章 第五节 【知识点】评估财务报表层次和认定层次的重大错报风险，仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险。

(三)识别两个层次的重大错报风险

在对重大错报风险进行识别和评估后，注册会计师应当确定，识别的重大错报风险是与特定的某类交易、账户余额、列报的认定相关，还是与财务报表整体广泛相关，进而影响多项认定。

2.与交易事项、期末账户余额及列报和披露均相关的认定是()。

A.发生

B.完整性

C.计价和分摊

D.截止

【答案】 B

【解析】与交易、账户余额、列报和披露均相关的认定是完整性认定，见教材 P10-12。

第四课时 第一章 第三节【知识点 2】认定 课程例题与本考题类似

(一)认定的含义

认定,是指管理层在财务报表中做出的明确或隐含的表达,注册会计师将其用于考虑可能发生的不同类型的潜在错报。

(二)与所审计期间各类交易和事项相关的认定

类别含义

(1)发生记录的交易和事项已发生,且与被审计单位有关。

(2)完整性所有应当记录的交易和事项均已记录。

3.下列认定中,与销售信用批准相关的是()。

- A.发生
- B.计价和分摊
- C.完整性
- D.权利与义务

【答案】B

【解析】与销售信用审批相关的控制有利于防范坏账风险,与应收账款的计价和分摊认定有关,见教材 P179 第 4 段。

第三十五课时 第九章 第一节 【知识点】认定,涉及的主要业务活动(第九章)

4.下列各项通过业务流程层面控制的是()。

- A.应对管理层凌驾于控制之上控制
- B.信息技术的控制
- C.对期中财务报告流程的控制
- D.信息技术应用控制

【答案】D

【解析】选项 D 信息技术应用控制应该属于业务流程层面的控制,见教材 P143 图 7-1。

第二十九课时 第七章 第四节【知识点十二】在业务流程层面了解内部控制

在业务流程层面了解内部控制,通常采取下列步骤:

1.确定重要业务流程和重要交易类别

在实务中,将被审计单位的整个经营活动划分为几个重要的业务循环,有助于注册会计师更有效地了解和评估重要业务流程及相关控制。

2.了解重要交易流程,并记录获得的了解

在确定重要的业务流程和交易类别后,注册会计师便可着手了解每一类重要交易在信息技术或人工系统中生成、记录、处理及在财务报表中报告的程序,即重要交易流程。

5.下列各项不属于初步业务活动的是()

- A.针对客户和具体审计业务实施相应的控制程序

- B.评价遵守职业道德情况
- C.就审计业务的约定条款与被审计单位传达意见一致
- D.在执行首次审计业务时，查阅前任注册会计师的审计工作底稿

【答案】D

【解析】选项 ABC 均属于初步业务活动的内容，选项 D 不属于，见教材 P21 倒数第 2 段。

【知识点】初步业务活动的目的和内容。

第八课时 第二章 第一节 【知识点一】初步业务活动的目的和内容 2.初步业务活动的内容(教材 p21)

- (1)针对保持客户关系和具体审计业务实施相应的质量控制程序;
- (2)评价遵守相关职业道德要求的情况;
- (3)就审计业务约定条款达成一致意见。

6.下列关于导致重大错报风险的说法中错误的是()

- A.编制虚假财务报告导致的重大错报风险，大于侵占资产导致的重大错报风险
- B.舞弊导致的重大错报未被发现的风险大于错误导致的重大错报未被发现的风险
- C.收入确认存在舞弊风险的假定可能不适用于所有的审计业务
- D.所有的被审计单位都存在管理层凌驾于控制之上的风险

【答案】A

【解析】舞弊导致的重大错报风险未被发现的风险，大于错误导致的重大错报未被发现的风险，见教材 P277 第 3 段;如果认为收入确认存在舞弊风险的假定不适用于业务的具体情况，从而未将收入确认作为由于舞弊导致的重大错报风险领域，注册会计师应当在审计工作底稿中记录得出结论的理由，见教材 P282 页倒数第 3 行;由于管理层在被审计单位的地位，管理层凌驾于控制之上的风险在所有被审计单位中都会存在，见教材 P285 页。选项 A 没有必然的大小关系。

【知识点】治理层、管理层的责任与注册会计师的责任(第 13 章)，识别和评估舞弊导致的重大错报风险，应对舞弊导致的重大错报风险。

第四十七课时 第十三章 第一节 【知识点 4】识别和评估舞弊导致的重大错报风险

舞弊导致的重大错报风险属于需要注册会计师特别考虑的重大错报风险。在识别和评估财务报表层次以及各类交易、账户余额、列报认定层次的重大错报风险时，注册会计师应当识别和评估舞弊导致的重大错报风险。

【提示】

注册会计师应当假定被审计单位在收入确认方面存在舞弊风险,并应当考虑哪些收入类别以及与收入有关的交易或认定可能导致舞弊风险。

(三)针对管理层凌驾于控制之上的风险实施的程序

7.下列有关注册会计师在临近审计结束时实时分析程序的说法,错误的是()。

- A.实施分析程序的目的是确定财务报表是否与注册会计师对被审计单位的了解一致
- B.如果通过实施分析程序识别出以前未识别的重大错报风险,注册会计师应当修改原计划实施的进一步审计程序
- C.实施分析程序所使用的手段与风险评估程序中使用的分析程序基本相同
- D.实施分析程序应当达到与实质性分析程序相同的保证水平

【答案】D

【解析】因为在总体复核阶段实施的分析程序并非为了对特定账户余额和披露提供实质性的保证水平,因此并不如实质性分析程序那样详细和具体,而往往集中在财务报表层次,选项D错误,见教材P55倒数第1段。

第十四课时 第三章 第四节【知识点】用于总体复核。

2. 用于总体复核的分析程序的特点

注册会计师在总体复核阶段实施的分析程序主要在于强调并解释财务报表项目自上个会计期间以来发生的重大变化,以证实财务报表中列报的所有信息与注册会计师对被审计单位及其环境的了解一致、与注册会计师取得的审计证据一致。

8.下列关于前后任注册会计师沟通的说法中,错误的是()。

- A.在确定向后任注册会计师提供哪些审计工作底稿时,前任注册会计师应当征求被审计单位的同意
- B.在查阅前任注册会计师审计底稿时,后任注册会计师应当征求被审计单位的同意
- C.为取得更多的接触注册会计师审计工作底稿的机会,后任注册会计师可以在工作底稿的使用方面做出较高程度的限制性
- D.在允许后任注册会计师查阅审计工作底稿前,前任注册会计师应当自取得其确认函

【答案】A

【解析】在前后任注册会计师的沟通过程中,后任注册会计师负有主动沟通的义务,接受委托后,如果需要查阅前任注册会计师的工作底稿,后任注册会计师应当征得被审计单位同意,并与前任注册会计师进行沟通,选项A错误,见教材P310第2段。

第五十课时 第十四章 第二节【知识点】前后任注册会计师接受委托后的沟通

【知识点 2】接受委托前的沟通

(一)一般要求

在接受委托前, 后任注册会计师应当与前任注册会计师进行必要沟通, 并对沟通结果进行评价, 以确定是否接受委托。

- 1.沟通的目的: 对沟通结果进行评价, 以确定是否接受委托。
- 2.接受委托前的沟通是必要的审计程序。
- 3.评价沟通结果: 如果前任注册会计师提供的信息与被审计单位提供的更换会计师事务所的原因不符, 特别是当被审计单位与前任注册会计师在会计、审计问题上存在着重大意见分歧时, 注册会计师一般应拒绝接受委托, 以抑制被审计单位购买审计意见的企图, 并保护前任注册会计师的利益。

9.下列控制活动中, 属于检查性控制的是()。

- A.信用部根据人事部提供的员工岗位职责表在系统中设定权限
- B.仓库管理根据经批准的发货单办理出库
- C.财务人与每月末与客户进行对账并调查差异
- D.采购部对新增供应商执行背景调查

【答案】 C

【解析】 选项 ABD 属于预防性控制, 选项 C 属于检查性控制, 见教材 P145。

【知识点】 检查性控制

第二十九课时 第七章 第四节 课程未讲到

10.下列关于财务报表审计的说法错误的是()。

- A.审计可以有效满足财务报表预期使用者的要求
- B.审计的目的是增加财务报表预期使用者对财务报表的信任程度
- C.财务报表审计的基础是注册会计师的独立性和专业性
- D.审计涉及为财务报表预期使用者的利用相关信息提供建议

【答案】 D

【解析】 审计的目的是改善财务报表的质量或内涵, 增强预期使用者对财务报表的信赖程度, 即以合理保证的方式提高财务报表的质量, 而不涉及为如何利用信息提供建议, 选项 D 错误, 见教材 P3。

【知识点】 审计的含义

第二课时 第一章 第一节 【知识点 1】 审计的含义

1.含义

审计是指注册会计师对财务报表是否不存在重大错报提供合理保证, 以积极方式提出意见, 增强除管理层之外的预期使用者对财务报表信赖的程度。

2.关于审计定义的理解

(1)审计的用户是财务报表的预期使用者,即审计可以用来有效满足财务报表预期使用者的需求。

(2)审计的目的是改善财务报表的质量或内涵,增强预期使用者对财务报表的信赖程度,即以合理保证的方式提高财务报表的质量,而不涉及为如何利用信息提供建议。[NT:PAGE=单选 11—21\$]

11.下列各项中注册会计师在测定风险时,不需要考虑的是()。

- A.控制环境对相关风险的抵消效果
- B.潜在错报的重大程度
- C.风险的性质
- D.错报发生的可能性

【答案】A

【知识点】需要特别考虑的重大错报风险

12.下列有关实质性程序时间安排,说法错误的是()。

- A.控制环境和其他相关控制越薄弱,注册会计师越不宜在期中实施实质性程序
- B.注册会计师在评估的某项目认定层次的重大错报风险越高,越应当考虑将实质性程序集中在期末或者接近期末实施
- C.在期中实施了实质性程序,注会应针对剩余时间实施控制测试,期中测试得出的结论合理延伸至期末
- D.实施实质性程序所需信息在期中之后难以获得,注会应考虑在期中和实施实质性程序

【答案】C

【解析】如果拟将期中测试得出的结论延伸至期末,注册会计师应当考虑针对剩余期间仅实施实质性程序是否足够。如果认为实施实质性程序本身不充分,注册会计师还应测试剩余期间相关控制运行的有效性或针对期末实施实质性程序,所以不一定是必须实施控制测试,选项C错误,见教材P171第2段。

第三十四课时 第八章 第四节 【知识点】实质性程序的时间

(二)如何考虑期中审计证据

1.如果在期中实施了实质性程序,注册会计师应当针对剩余期间实施进一步的实质性程序,或将实质性程序和控制测试结合使用,以将期中测试得出的结论合理延伸至期末;

2.如果拟将期中测试得出的结论延伸至期末,注册会计师应当考虑针对剩余期间仅实施实质性程序是否足够。如果认为实施实质性程序本身不充分,注册会计师还应测试剩余期间相关控制运行的有效性或针对期末实施实质性程序;

13.下列有关控制环境的说法,错误的是()。

- A.控制环境对重大错报风险的评估具有广泛影响
- B.财务报表层次重大错报风险很可能源于控制环境存在的缺陷
- C.有效的控制环境本身可以防止、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风险
- D.有效的控制环境可以降低舞弊发生的风险

【答案】 C

【解析】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，注册会计师在评估重大错报风险时，应当将控制环境连同其他内部控制要素产生的影响一并考虑，选项 C 错误，见教材 P136 第 6 段。

【知识点】控制环境

第二十九课时 第七章 第四节 课程中未涉及

14.下列关于审计业务的三方关系的说法中，不正确的是()。

- A.审计业务的三方关系包括财务报表预期使用者、责任方、注册会计师
- B.责任方和预期使用者来自同一方
- C.责任方也可能是财务报表的预期使用者
- D.无法识别使用审计报告的所有组织和人员时，预期使用者主要是指那些与财务报表有重要和共同利益的主要利益相关者

【答案】 B

【解析】责任方会成为预期使用者之一，但不是唯一的预期使用者。如果某项业务不存在除责任方之外的其他预期使用者，那么该业务不构成一项审计业务。教材 P5。

【知识点】审计业务的三方关系

第三课时 第一章 第二节 【知识点 1】审计业务的三方关系

三方关系人分别是注册会计师、被审计单位管理层(责任方)、财务报表预期使用者。

是否存在三方关系是判断某项业务是否属于审计业务或其他鉴证业务的重要标准之一。如果某项业务不存在除责任方之外的其他预期使用者，那么，该业务不构成一项审计业务或其他鉴证业务。

15.下列关于审计证据的说法中，不正确的是()。

- A.审计证据也包括在承接或保持业务过程中获取的信息
- B.审计证据既包括支持和佐证管理层认定的信息，也包括与这些认定相矛盾的信息
- C.信息的缺乏本身不构成审计证据

D.如果认为取得积极式函证回函是获取充分、适当的审计证据的必要程序,则替代程序不能提供注册会计师所需要的审计证据

【答案】C

【解析】在某些情况下,信息的缺乏本身也构成审计证据,见教材 P8 第 4 行。

【知识点】审计证据的性质、审计证据的充分性和适当性

第三课时 第一章 第二节 【知识点4】审计证据

1.审计证据,是指注册会计师为了得出审计结论和形成审计意见而使用的必要信息。

2.审计证据在性质上具有累积性,主要是在审计过程中通过实施审计程序获取的。然而,审计证据还可能包括从其他来源获取的信息,如以前审计中获取的信息(前提是注册会计师已确定自上次审计后是否已发生变化,这些变化可能影响这些信息对本期审计的相关性)或会计师事务所接受与保持客户或业务时实施质量控制程序获取的信息。除从被审计单位内部其他来源和外部来源获取的信息外,会计记录也是重要的审计证据来源。同样,被审计单位雇用或聘请的专家编制的信息也可以作为审计证据。审计证据既包括支持和佐证管理层认定的信息,也包括与这些认定相矛盾的信息。在某些情况下,信息的缺乏(如管理层拒绝提供注册会计师要求的声明)本身也构成审计证据,可以被注册会计师利用。在形成审意见的过程中,注册会计师的大部分工作是获取和评价审计证据。

16.确定重要性时要选定基准,在选择基准时,不需要考虑的因素是()。

A.被审计单位的性质

B.特定会计主体的财务报表使用者特别关注的项目

C.基准的相对波动性

D.

【答案】D

【解析】选项 ABC 均属于在选择基准时要考虑的因素,见教材 P31。

【知识点】重要性水平的确定

第十课时 第二章 第三节 【知识点三】重要性水平的确定

(一)财务报表整体的重要性

1.确定方法

通常先选定一个基准,再乘以某一百分比作为财务报表整体的重要性。

2.选择基准

注册会计师在选择基准时需要考虑以下因素:

(1)财务报表要素(如资产、负债、所有者权益、收入和费用);

- (2)是否存在特定会计主体的财务报表使用者特别关注的项目(如为了评价财务业绩,使用者可能更关注利润、收入或净资产);
- (3)被审计单位的性质、所处的生命周期阶段以及所处行业和经济环境;
- (4)被审计单位的所有权结构和融资方式(例如,如果被审计单位仅通过债务而非权益进行融资,财务报表使用者可能更关注资产及资产的索偿权,而非被审计单位的收益);
- (5)基准的相对波动性。

17.下列事项中产生非抽样风险的不包括()。

- A.总体不适合测试目标
- B.未能恰当定义误差
- C.未能恰当地评价审计证据
- D.选取了不恰当的抽样方法

【答案】D

【解析】选项D产生的是抽样风险,见教材P58-59。

第十五课时 第四章 第一节【知识点】导致抽样风险和非抽样风险的原因

【知识点二】抽样风险和非抽样风险 2.可能导致非抽样风险的原因

(1)注册会计师选择的总体不适合于测试目标。例如,注册会计师在测试销售收入完整性认定时,将主营业务收入明细账界定为总体。

(2)注册会计师未能适当地定义控制偏差或错报,导致注册会计师未能发现样本中存在的偏差或错报。

例如:注册会计师在测试现金支付授权控制的有效性时,未将签字人未得到适当授权的情况界定为控制偏差。

(3)注册会计师选择了不适于实现特定目标的审计程序。

例如,注册会计师通过观察固定资产来证实其所有权。

(4)注册会计师未能适当地评价审计发现的情况。

18.下列事项中,可以以口头形式向治理层沟通的是()。

- A.管理层存在的舞弊迹象
- B.会计师事务所对被审计单位的审计业务和非审计业务的收费总额
- C.注册会计师的独立性
- D.值得关注的内部控制缺陷

【答案】A

【知识点】注册会计师与治理层的沟通、沟通的形式

19.注册会计师在应当评价内部审计的客观性,以下表明内部审计具有客观性的是()。

- A.内部审计人员和注册会计师之间是否可能进行有效沟通
- B.内部审计是否具有与其履行职责相应的组织地位
- C.内部审计人员执行的工作是否经过适当的监督
- D.

【答案】 B

【解析】 参考教材 P314 第 3 段。

【知识点】 利用内部审计工作

第五十一课时 第十五章 第一课时【知识点 3】 确定是否利用以及在多大程度上利用内部审计人员的工作

1.在确定内部审计人员的工作是否可能足以实现审计目的时,注册会计师应当评价:

(1)内部审计的客观性。最理想的状态是,内部审计仅向最高级别的治理层负责并报告工作,而不负有任何执行责任。注册会计师应当关注被审计单位管理层对内部审计施加的任何限制或约束,特别是内部审计人员是否能够与注册会计师进行充分的沟通。

20.甲公司控制中规定对每月选取发生业务的前 35 家供应商进行对账,注册会计师拟运用非统计抽样方法对该控制进行抽样测试,考虑该控制执行的频率应该是()。

- A.每日一次
- B.每日数次
- C.每月一次
- D.每周一次

【答案】 B

【解析】 总体为 $25 \times 12 = 420$, 大于 250 次, 该控制执行频率应该是每日数次, 选项 B 正确, 见教材 P77 表 4-7。

【知识点】 在控制测试中使用非统计抽样

第十七课时 第四章 第三节【讲义课程中未提及】

21.以下关于前后任注册会计师的说法中, 错误的是()。

- A.当会计师事务所发生变更时,正在考虑接受委托的注册会计师是后任注册会计师
- B.当会计师事务所发生变更时,已接受委托并签订业务约定书的注册会计师是后任注册会计师
- C.对已审计财务报表进行重新审计,之前对已审计财务报表发表审计意见的注册会计师是前任注册会计师

D.接受委托前，所有参与投标的注册会计师都是后任注册会计师

【答案】D

【解析】教材 307 页。

第五十课时 第十四章 第二节 【知识点】后任注册会计师的定义

(二)后任注册会计师

1.概念：

后任注册会计师是指正在考虑接受委托或已经接受委托，接替前任注册会计师对被审计单位本期财务报表进行审计的注册会计师。[NT:PAGE=多选 1—14\$]

二、多项选择题

1.应当评估为特别风险的有()。

A.管理层凌驾于内部控制

B.超常规重大关联方交易

C.收入确认

D.具有高度不确定性的重大会计估计

【答案】ABC

【解析】选项 D 需要评估，可能存在特别风险，而题目问的是“应当”评估为特别风险的是什么，所以不选择。

【知识点】第七章 p150 特别风险

【知识点二】需要特别考虑的重大错报风险

(一)特别风险的含义

特别风险是指注册会计师识别和评估的、根据判断认为需要特别考虑的重大错报风险。

【提示】特别风险通常与重大的非常规交易和判断事项有关;对特别风险，注册会计师应当评价相关控制的设计情况，并确定其是否已经得到执行。

(二)确定特别风险时的考虑因素

1.在确定哪些风险是特别风险时，注册会计师应当在考虑识别出的控制对相关风险的抵销效果前，根据以下因素考虑其是否属于特别风险：

(1)风险的性质;

(2)潜在错报的重要程度(包括该风险是否可能导致多项错报);

(3)发生的可能性。

2.在确定风险的性质时，注册会计师应当考虑下列事项(重点掌握)：

(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，因而需要特别关注;

- (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,特别是计量结果是否具有高度不确定性;
- (6)风险是否涉及异常或超出正常经营过程的重大交易。

2.和营业收入发生认定相关的有()。

- A.对应收账款余额函证
- B.应收账款的贷方发生额
- C.从收入明细账逆查
- D.调查新增客户什么的

【答案】 ABCD

第三十七课时 第九章 第三节 【知识点】第九章 p197 营业收入的实质性程序

(二)主营业务收入的实质性程序——详见教材 197 页。

1.主营业务收入的实质性分析程序

- (1)将本期的主营业务收入与上期的主营业务收入、销售预算或预测数据等进行比较,分析主营业务收入及其构成的变动是否异常,并分析异常变动的原因;
- (2)计算本期重要产品的毛利率,与上期或预算或预测数据比较,检查是否存在异常,各期之间是否存在重大波动,查明原因;
- (3)比较本期各月各类主营业务收入的波动情况,分析其变动趋势是否正常,是否符合被审计单位季节性、周期性的经营规律,查明异常现象和重大波动的原因;
- (4)将本期重要产品的毛利率与同行业企业进行对比分析,检查是否存在异常;
- (5)根据增值税发票申报表或普通发票,估算全年收入,与实际收入金额比较。

3.下列有关在实施实质性分析程序是确定可接受差异额的说法中正确的有()。

- A.评估的重大错误风险高可接受差异额越低。
- B.重要性影响可接受差异额
- D.确定可接受差异时考虑错报或者同其他联合错报导致财务报表发生重大错报的可能性

【答案】 ABD

【解析】注册会计师在确定已记录金额与预期值之间可接受的,且无需作进一步调查的差异额时,受重要性和计划的保证水平的影响。在确定该差异额时,注册会计师需要考虑一项错报单独或连同其他错报导致财务报表发生重大错报的可能性。注册会计师评估的风险越高,越需要获取越有说服力的审计证据。因此,为了获取具有说服力的审计证据,当评估的风险增加时,可接受的、无需作进一步调查的差异额将会降低,选项 ABD 正确,见教材 P55 页中间位置。

第十四课时 第三章 第四节 【知识点】第三章 分析程序用作实质性程序

(五)对接受的差异额的考虑

1.考虑重要性和计划的保证水平 可容忍错报越低，可接受的差异额越小;计划的保证水平越高，可接受的差异额越小。

2.考虑更多的审计证据

可接受的差异额越低，注册会计师需要收集越多审计证据，以尽可能发现财务报表中的重大错报，获取计划的保证水平。

4.下列做法中可以应对舞弊导致重大错报风险的有()。

A.选取以前年度未寄发询证函的客户应付账款余额实施函证

D.扩大营业收入细节测试的样本规模

【答案】AD

【解析】参考教材 P283。

第四十七课时 第十三章 第一节 【知识点】第十三章 应对舞弊导致的重大错报风险【知识点 5】应对舞弊导致的重大错报风险

舞弊导致的重大错报风险属于特别风险,注册会计师应当按照审计准则的规定予以应对。注册会计师通常从三个方面应对此类风险:

(一)总体应对措施

1.在分派和督导项目组成员时,考虑承担重要业务职责的项目组成员所具备的知识、技能和能力,并考虑由于舞弊导致的重大错报风险的评估结果;

2.评价被审计单位对会计政策(特别是涉及主观计量和复杂交易的会计政策)的选择和运用,是否可能表明管理层通过操纵利润对财务信息作出虚假报告;

3.在选择审计程序的性质、时间安排和范围时,增加审计程序的不可预见性。

(二)针对舞弊导致的认定层次的重大错报风险实施的审计程序(教材表 13-3, 13-4)

5.A 注会负责甲公司审计 2013 财务报表, 审计工作现场完成日 2014.2.28, 财务报表批准日 2014.3.20, 审计报告日 2014.3.29, 财务报表报出日为 2014.3.31, 下列有关声明日正确的有()。

A.注册会计师取得 2013.3.29 日的书面证明

B.注册会计师取得 2014.3.31 日的书面证明

C.于 2014.3.31 就 2014.3.20 至 2014.3.31 之间的变化获得管理层书面声明

D.于 2014.3.29 就 2014.2.28 至 2014.3.29 之间的变化获得管理层书面声明

【答案】AD

【解析】参考教材 P390。

第七十课时 第十八章 第三节 【知识点 4】书面声明的日期和涵盖的期间

书面声明的日期应当尽量接近对财务报表出具审计报告的日期,但不得在审计报告日后。

书面声明应当涵盖审计报告针对的所有财务报表和期间。

6.下列人员应当遵守会计师事务所根据质量控制的有()。

A.会计师事务所和合伙人和员工

D.网络事务所的临时员工

【答案】AD

【解析】对于会计师事务所的内部专家,如会计师事务所或其网络事务所的合伙人或员工,包括临时员工,要受会计师事务所质量控制政策和程序的约束,选项AD正确。P316

第十五章 第二节 【知识点1】 专家的定义【知识点】 利用专家的工作-内部专家

专家,即注册会计师的专家,是指在会计或审计以外的某一领域具有专长的个人或组织,并且其工作被注册会计师利用,以协助注册会计师获取充分、适当的审计证据。

【提示1】专家既可能是事务所内部专家,也可能是外部专家。

【提示2】注册会计师对发表的审计意见独立承担责任,这种责任并不因利用专家的工作而减轻。

就利用专家的工作问题,注册会计师的目标是:确定是否利用专家的工作,如果利用专家的工作,专家的工作是否足以实现审计目的。

7.下列各项中注册会计师应与治理层层沟通的有()。

A.

B.

C.管理层已经更正的重大错报风险

D.注会对会计政策、估计和财务披露的重大方面的披露

【答案】CD

【知识点】第十四章 注册会计师与治理层的沟通事项

【解析】参考教材 P297-298。

第四十九课时 第十四章 第一节【知识点4】、沟通事项(沟通什么)

沟通事项内 容

注册会计师与财务报表审计相关的责任注册会计师应当与治理层沟通注册会计师与财务报表审计相关的责任,包括:

(1)注册会计师负责对管理层在治理层监督下编制的财务报表形成和发表意见;

(2)财务报表审计并不减轻管理层或治理层的责任。

沟通事项内 容

计划的审计范围和时间安排沟通的事项可能包括：

- (1)注册会计师拟如何应对由于舞弊或错误导致的特别风险;
- (2)注册会计师对与审计相关的内部控制采取的方案;
- (3)在审计中对重要性概念的运用。

此外，还包括可能适合与治理层讨论的计划方面的其他事项。

【提示】与治理层讨论的计划方面的其他事项(5 个要点，p297-298)

8.下列有关抽样风险说法中，正确的有()。

- A.误受风险和信赖不足风险影响审计效果
- B.误受风险和信赖过度风险影响审计效果
- C.误拒风险和信赖过度风险影响审计效率
- D.误拒风险和信赖不足风险的影响审计效率

【答案】BD

【解析】误受风险和信赖过度风险影响审计效果，误拒风险和信赖不足风险影响审计效率，选项 BD 正确，见教材 P58。

第十五课时 第四章 第一节 【知识点二】抽样风险和非抽样风险

(一)抽样风险

4.降低抽样风险的对策

无论是控制测试还是细节测试，注册会计师都可以通过扩大样本规模降低抽样风险。

如果对总体中的所有项目都实施检查，就不存在抽样风险，此时审计风险完全由非抽样风险产生。

【提示】

- (1)只要使用了审计抽样，抽样风险总会存在。
- (2)在使用统计抽样时，注册会计师可以准确地计量和控制抽样风险。在非统计抽样时，注册会计师无法量化抽样风险，只能根据职业判断对其进行定性的评价和控制。
- (3)抽样风险与样本规模反方向变动：样本的规模越小，抽样风险越大;样本规模越大，抽样风险越小。而非抽样风险与样本规模没有关系。

9.对于识别出的超出正常经营过程的重大关联方交易，注册会计师拟检查相关合同，下列方面中注册会计师需要考虑的有()。

- A.交易的商业理由是否合理
- B.关联方交易是否已按照适用的财务报告编制基础得到恰当会计处理
- C.关联方交易是否已按照适用的财务报告编制基础得到恰当披露

D.交易条款是否与管理层的解释一致

【答案】 ABCD

【解析】 选项 ABCD 均正确，见教材 P358。

第六十五课时 第十七章 第二节【知识点】识别出的超出正常经营过程的重大关联方交易

(三)识别出超出正常经营过程的重大关联方交易

1.检查相关合同或协议(如有);

2.获取交易已经恰当授权和批准的审计证据。

10.审计的前提条件是注册会计师就管理层的责任达成一致意见，其中管理层的责任包括()。

A.按照适用的财务报告编制基础编制财务报表，并使其实现公允反映

B.设计、执行和维护必要的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报

C.允许注册会计师接触与编制财务报表相关的所有信息，向注册会计师提供审计所需要的其他信息

D.允许注册会计师在获取审计证据时不受限制地接触其认为必要的内部人员和其他相关人员

【答案】 ABCD

【解析】 选项 ABCD 均属于管理层承担的责任，见教材 P23。

【知识点】 审计的前提条件和管理层的责任

第八课时 第二章 第一节 2.就管理层的责任达成一致意见。

(1)按照适用的财务报告编制基础编制财务报表，并使其实现公允反映。

(2)涉及、执行和维护必要的内部控制。

(3)向注册会计师提供必要的工作条件，包括允许注册会计师接触与编制财务报表相关的所有信息，向注册会计师提供审计所需要的其他信息，允许注册会计师在获取审计证据不受限制地接触其认为必要的内部人员和其他相关人员。

11.下列原因中被认为是被审计单位要求变更审计业务的合理理由有()。

A.环境变化

B.对原审计业务的性质存在误解

C.由于管理层以外的原因导致的审计范围受限

D.

【答案】 AB

【解析】 下列原因可能导致被审计单位要求变更业务，如：①环境变化对审计服务的需求产生影响;②对原来要求的审计业务的性质存在误解;③无论是管理层施

加的还是其他情况引起的审计范围受到限制。上述第①和第②项通常被认为是变更业务的合理理由。见教材 P25。

第八课时 第二章 第一节 【知识点】变更审计业务的合理理由 3.被审计单位变更业务

导致被审计单位变更业务的情形①环境变化对审计服务的需求产生影响;

②对原来要求的审计业务的性质存在误解;

③无论是管理层施加的还是其他情况引起的审计范围受到限制。

【说明】上述①和②通常认为是变更业务的合理理由，但如果有迹象表明该变更要求与错误的、不完整的或者不能令人满意的信息有关，注册会计师不应认为该变更是合理的。

12.下列程序中通常不涉及审计抽样的有()。

A.风险评估

B.控制测试

C.细节测试

D.实质性分析程序

【答案】AD

【解析】对于留下运行轨迹的控制进行测试和进行细节测试时，可以运用审计抽样，而在风险评估和实质性分析程序中通常不涉及实施审计抽样，见教材 P57。

第十五课时 第四章 第一节 【知识点】审计抽样的适用范围

5.审计抽样的适用范围

(1)风险评估程序

风险评估程序通常不涉及审计抽样。

(2)控制测试

①当控制的运行留下轨迹时，注册会计师可以考虑使用审计抽样实施控制测试;

②对于未留下轨迹的控制，注册会计师通常实施询问、观察等审计程序，此时不宜使用审计抽样。

(3)实质性程序

①在实施细节测试时，注册会计师可以使用审计抽样获取审计证据。

②在实施实质性分析程序时，注册会计师不宜使用审计抽样。

13.下列抽样方法中可以在统计抽样中使用的有()。

A.随机数表选样

B.系统选样

C.计算机辅助审计技术选样

D.随意选样

【答案】 ABC

【解析】 随意选样虽然也可以选出有代表性的样本，但它属于非随机基础选样方法，因而不能在统计抽样中使用，只能在非统计抽样中使用，见教材 P65 倒数第 2 段。

第十六课时 **【知识点】** 选样方法

14. 以下内部审计工作结果，注册会计师不可以利用的有()。

- A 评估的重大错报风险
- B 确定重要性水平
- C 确定控制测试的样本规模
- D. 会计政策和会计估计的评估

【答案】 ABCD

【解析】 教材 313 页，通常审计过程中涉及的职业判断，如重大错报风险的评估、重要性水平的确定、样本规模的确定、对会计政策和会计估计的评估等，均应当由注册会计师负责执行。

【知识点】 注册会计师利用内部审计工作的内容

第五十一课时 第十五章 第一节 **【知识点 2】** 内部审计和注册会计师的关系

1. 注册会计师应当考虑内部审计工作的某些方面是否有助于确定审计程序的性质、时间安排和范围，包括了解内部控制所采用的程序、评估财务报表重大错报风险所采用的程序和实质性程序。

2. 如果内部审计的工作结果表明被审计单位的财务报表在某些领域存在重大错报风险，注册会计师就应对这些领域给予特别关注。

3. 注册会计师必须对与财务报表审计有关的所有重大事项独立做出职业判断，而不应完全依赖内部审计工作。

4. 注册会计师对发表的审计意见独立承担责任，这种责任并不因利用内部审计人员的工作而减轻。

【提示】 在财务报表审计中，注册会计师并不必须利用内部审计人员的工作，但是注册会计师必须了解内部审计工作。[NT:PAGE=简答 1—6\$]

三、简答题

1. ABC 会计师事务所审计甲公司 2013 年财务报告，审计工作底稿中与函证相关内容摘录如下：

(1) 甲公司在乙银行开立了用以缴纳税款的专门账户。除此以外，与乙银行没有其他业务关系，审计项目组认为，该账户的重大错误风险很低且余额不大，未对该账户实施函证程序；

【答案】 恰当。

第四十六课时 第十二章 第三节【知识点】教材 P269 银行存款函证对象。

(2)审计项目组经评估认为应收账款的重大错误风险较低，对甲公司 2013 年 11 月 30 日的应收账款余额实施了函证，未发现差异。2013 年 12 月 31 日的应收账款的余额较 11 月 30 日无重大变动，审计组据此认为已对年末应收账款余额的存在认定获取了充分、适当的审计证据；

【答案】不恰当。注册会计师应当针对 11 月 30 日至 12 月 31 日期间，实施进一步的实质性程序，或将实质性程序和控制测试结合使用，以将期中测试得出的结论合理延伸至期末。

第三十四课时 第八章 第四节【知识点】教材 P170 如何考虑期中审计证据。

(3)审计项目组负责填写询证函信息，甲公司业务员负责填写询证函信封，审计项目组取得加盖公章的询证函及业务员填写的信封后，直接至邮局将询证函寄出；

【答案】不恰当。注册会计师应将询证函信封上的信息与被审计单位有关记录核对。

(4)客户丙公司的回函并非询证函原件，甲公司财务人员解释，在催收回函时，由于丙财务人员表示未收到询证函，因此将其留存的询证函复印件寄送给了丙公司，并要求丙公司财务人员将回函直接寄回 ABC 会计师事务所。审计项目组认为该解释合理，无需实施进一步审计程序；

【答案】不恰当。注册会计师应当向丙公司再次寄发询证函，并要求其直接寄回 ABC 会计师事务所。

第十三课时 第三章 第三节【知识点】函证的实施与评价 教材 P50，P49。

(5)审计项目组收到一份银行询证函回函中标注“本行不保证回函的准确性，接收人不能依赖回函中的信息”。审计项目组致电该行，银行人员表示，这是标准条款，审计项目组据此认为回函可靠，并在审计工作底稿中记录了与银行的电话沟通内容；

【答案】不恰当。该免责条款对回函的可靠性产生了影响，注册会计师需要执行额外的或替代审计程序。

(6)甲公司管理层拒绝审计项目组向客户丁公司寄发询证函。

【答案】如果认为管理层的要求合理，注册会计师应当实施替代审计程序，以获取与这些账户余额或其他信息相关的充分、适当的审计证据。如果认为管理层的要求不合理，且被其阻挠而无法实施函证，注册会计师应当视为审计范围受到限制，并考虑对审计报告可能产生的影响。

第十三课时 第三章 第三节【知识点】教材 P47 管理层要求不实施函证时的处理。

要求：

(1)针对事项(1)-(5)逐项指出注册会计师的处理是否恰当，如不恰当，简要说明理由。

(2)针对事项(6)指出审计项目组应采取的应对措施。

2.上市公司甲公司从事房地产企业，ABC 是事务所，XYZ 是 ABC 的网络事务所，甲 2013 年财务报表审计执行过程中发生以下事项：

(1)2013.10 甲收购乙 25%的股权，乙成为甲的重要联营公司。审计项目经理在收购生效日之前一周得知妻子持乙公司价值 1 万元的企业债券，承诺在收购生效日之后一个月内出售该债券。

【答案】影响独立性。项目经理的主要近亲属持有被审计单位关联实体的直接经济利益，导致对独立性产生不利影响。[或审计项目经理的妻子应在收购前乙公司前处置该经济利益。]

第八十七课时 第二十二章 第一节 【知识点】教材 P487 合并与收购

(2)2013.12 审计项目组成员 B 通过银行按揭，500 万元购买甲出售的公寓房产一套。

【答案】不影响独立性。审计项目组成员 B 是按照正常的商业程序进行的公平交易，通常不会对独立性产生不利影响。

(3)甲公司聘 ABC 事务所提供税务服务，协助整理税务资料，ABC 事务所派审计组以外人员提供服务，并且不承担管理职责。

【答案】不影响独立性。协助整理税务资料的工作，通常不影响财务信息，且该工作由审计项目组以外的人员提供，不承担管理层职责。

第二十二章 第六节 【知识点】教材 P507 提供税务服务、管理层职责

(4)甲进军新产业，聘请 XYZ 做财务顾问，约定服务费 10 万元，收费对 ABC 不重大。

【答案】影响独立性。XYZ 系 ABC 的网络事务所，其提供的财务服务将影响甲公司的财务信息，因此对独立性产生自我评价的不利影响。

第二十二章 第六节 【知识点】P513 公司理财服务

(5)甲内部审计部门对所有子公司的内部控制进行评价，由于缺人手，甲聘 XYZ 对其中 3 家子公司与财务报告相关内部控制实施测试。并将结果报给甲内部，该 3 家公司对甲公司不重大。

【答案】影响独立性。XYZ 系 ABC 的网络事务所，其提供的内部审计服务将影响甲公司的财务信息，因此对独立性产生自我评价的不利影响。

第二十二章 第六节 【知识点】教材 P509 内部审计服务

(6)甲公司的子公司丁从事咨询业务，2013.2，XYZ 与丁合资成立咨询公司。

【答案】影响独立性。XYZ 系 ABC 的网络事务所，XYZ 与甲公司的子公司[关联实体]在共同开办的企业中拥有经济利益，将因自身利益、密切关系对独立性产生不利影响。

第二十二章 第三节 【知识点】P493 商业关系

要求：针对上述事项，不考虑其他因素，逐项分析是否会独立性产生不利影响，并简要说明理由。

3. ABC 审计甲公司 2013 年财务报表，审计项目组在审计工作底稿中记录了与公允价值和会计估计审计相关情况：

(1)为确定甲公司管理层在 2012 年财务报表中作出的会计估计是否恰当，审计项目组复核甲公司 2012 年财务报表中的会计估计在 2013 年度的结果。

【答案】不恰当。注册会计师应当复核上期财务报表中会计估计的结果，但复核的目的不是质疑上期依据当时可获得的信息而作出的判断。

第十七章 第一节 【知识点】风险评估程序和相关活动 教材 P343

(2)甲年末持有上市乙公司的流通股股票 100 万股，账面价值 500 万元，以公允价值计量，审计项目组核对股票于 2013 年 12 月 31 日的收盘价，结果满意。

【答案】恰当。

【知识点】公允价值会计估计

(3)甲持有以公允价值计量的投资性房地产，审计项目组认为该项公允价值不存在特别风险，无需了解相关控制，聘请 DEF 资产评估公司对该投资性房地产的公允价值进行了评估。

【答案】不恰当。无论是否存在特别风险，在实施风险评估程序时，注册会计师都应当了解被审计单位的内部控制。

【知识点】了解内部控制的必要性

(4)2013 年年末，甲公司针对一项未决诉讼确认了 500 万元的预计负债，审计项目组做出的区间估计是 550 万元至 650 万元，审计项目组认为甲公司的会计估计存在至少 50 万元的错报。

【答案】恰当。错报不小于管理层的点估计和注册会计师区间估计之间的最小差异。

第十七章 第一节 【知识点】教材 P350 评价会计估计的合理性并确定错报

(5)为减少利润总额和应纳税所得额之间的差异，甲自 2013 年 1 月 1 日起将固定资产折旧年限调整为税法规定的最低年限。审计项目组根据变更后的折旧年限检查了甲公司 2013 年计提的折旧额。结果满意。

【答案】不恰当。在没有合理理由的情况下，被审计单位不能随意变更会计估计。
[在固定资产有关经济利益的预期实现方式未发生改变的情况下，不能随意变更折旧年限。]

第十七章 第一节 【知识点】教材 P351 识别可能存在管理层偏向的迹象

要求：针对事项(1)-(5)逐项分析是否恰当，如不恰当，简要说明理由。

4.2013年1月1日，DEF 事务所与 XYZ 合并成立 ABC 公司，相关事项如下：

(1)ABC 以“强强联手，服务最优”为主题在 3 家媒体刊登广告，宣传两家合并事宜。

【答案】不恰当。会计事务所仅能够刊登设立、合并、分立、解散、迁址、名称变更和招聘员工等信息，但不得对其能力进行广告宣传以招揽业务。

第二十一章 第三节 【知识点】教材 474 页，专业服务营销

(2)ABC 提出扩大鉴证业务市场份额的目标，要求合伙人及经理级别以上员工在确保业务质量的前提下，每年完成一定金额的新鉴证业务收入指标，并纳入业绩评价范围。

【答案】不恰当。会计师事务所针对员工设计的有关业绩评价、工薪及晋升(包括激励制度)的政策和程序，应当表明会计师事务所最重视的是质量，以形成正确的行为导向。

第二十章 第四节 【知识点】教材 447 页，业绩评价、工资和晋升

(3)ABC 规定，所有上市公司财务报表审计项目应当实施项目质量控制复核，其他项目根据相关标准判断是否需要实施项目质量控制复核。

【答案】不恰当。会计师事务所应对所有上市实体财务报表审计实施项目质量控制复核，上市实体不仅包括上市公司，范围比上市公司要大。

第二十章 第五节 【知识点】教材 452 页，项目质量控制复核

(4)ABC 对鉴证业务的工作底稿从业务报告日起至少保存十年，如果组成部分业务报告日与集团业务报告日不同，从各自的业务报告日起至少保存十年。

【答案】不恰当。若集团审计报告日迟于组成部分报告日，组成部分档案应当自集团审计报告日起至少保存 10 年。

第二十章 第五节 【知识点】454 页，业务工作底稿

(5)原 DEF、XYZ 两家的质量控制存在差异，ABC 拟逐步进行整合，确保两年后建立统一的标准。

【答案】不恰当。合并后的会计师事务所应执行统一的质量控制标准。

第二十章 第一节 【知识点】438 页，质量控制制度的目标和要素

(6)ABC 设了不当行为举报热线，并制定了有关调查和处理举报事项和政策程序，对所有举报事项的调查和处理过程均要执行监督，该项工作由具有适当权限的业务部分的人员操作。

【答案】不恰当。会计师事务所应当委派本所内部不参与该项业务的具有足够、适当经验和权限的人员负责对调查的监督。

第二十章 第六节 p459 页【知识点】投诉和指控的处理

要求：逐项分析是否恰当，如不恰当，简要说明理由。

5.ABC 会计师事务所承接甲公司 2013 年度财务报表审计业务，在对存货进行监盘过程中，发生如下事项：

(1)注册会计师不打算信赖被审计单位有关存货的内部控制，于是不再了解管理层用以记录和控制存货盘点结果的指令和程序。

(6)针对第三方拥有的存货，注册会计师拟实施审计程序获取审计证据。

要求：

(1)针对上述事项(1)-(5)，逐项分析是否恰当。如认为不恰当，请简要说明理由。

(2)针对事项(6)，指出注册会计师可以实施的三项程序。

【答案】

(1)不恰当。无论是否打算信赖内部控制，注册会计师都应当了解甲公司与存货相关的内部控制。

【知识点】存货监盘程序

【答案】

(2)

1)向持有被审计单位存货的有关第三方函证存货的数量和状况;

2)实施或安排其他注册会计师实施对第三方的存货监盘;

3)获取其他注册会计师或服务机构注册会计师针对用以保证存货得到恰当盘点和保管的内部控制的适当性而出具的报告。

(或，检查与第三方持有的存货相关的文件记录，如仓储单;当存货被作为抵押品时，要求其他机构或人员进行确认)

【知识点】对第三方处存放的存货实施的程序

6.零散简答题：

(1)2013 年甲集团公司以 500 万元向具有支配性影响的母公司购买一项资产，A 注册会计师了解到该交易已经经过董事会授权和批准，因此认为不存在重大错报风险。拟通过检查合同等相关支持性文件获取审计证据。

【答案】不恰当。授权和批准本身不足以就是否不存在由于或错误导致的重大错报风险得出结论，因为如果关联方对被审计单位具有支配性影响，被审计单位与授权和批准相关的控制可能是无效的。

【知识点】见教材 P358。

(2)甲集团在发货时开具出库单，在客户验收后，确认销售收入，出库单按出库顺序连续编号，A 注册会计师拟选 2013 年 12 月最后若干张和 2014 年 1 月最前若干张出库单，检查其对应的销售收入是否分别记录在 2013 年和 2014 年度。

【答案】不恰当。甲公司在客户验收后才能确认收入，所以检查出库单的日期不能确定收入已记录于恰当的会计期间。

第九章 第一节【知识点】178 页，涉及的主要业务活动

(3)2013 年甲集团公司以非同一控制下企业合并的方式吸收合并了丁公司，因丁公司不是 ABC 会计师事务所的审计客户，且固定资产价值高，A 注册会计师拟测试丁公司设立以来至合并日的固定资产和累计折旧中的所有重要记录，以核实甲集团在合并日确认的固定资产公允价值的准确性。

【答案】恰当。

第十章 第三节【知识点】232 页，固定资产的实质性程序

(4)A 注册会计师在审计过程中，与甲管理层讨论了值得关注的内部控制缺陷和内部控制的其他缺陷，因此，不再以书面形式向管理层正式通报。

【答案】不恰当。对于值得关注的内部控制缺陷，注册会计师应当以书面形式向管理层通报。

第十四章 第一节【知识点】300 页，沟通的事项

(5)2013 年 7 月，甲集团公司更换了主要管理层人员，由于现任管理层仅就其任职期间提供书面声明，A 注册会计师向前任管理层获取了其在任期间的相关书面声明。

【答案】不恰当。注册会计师应向现任管理层获取涵盖整个会计期间的书面声明。

第十八章 第三节【知识点】390 页，书面声明的日期和涵盖的期间

(6)2013 年 12 月，丙公司为提高产能向甲集团购入一条生产线。甲集团公司获得了 300 万元的处置净收益。在按照权益法确认对丙公司的投资收益时，未做抵消处理，并拒绝接受审计调整建议。A 注册会计师认为，该错报金额巨大，拟因此发表保留意见。(报表整体重要性为 200 万，甲公司持股丙公司 20%股权)

【答案】不恰当。应该发表非无保留意见，不一定是保留意见。

第十八章 第一节【知识点】379 页，评价审计过程中发现的错报

(7)针对具有特别风险的重要组成部分，集团项目组评价了组成部分注册会计师针对识别出的特别风险拟实施的进一步审计程序的恰当性，但根据对组成部分注册会计师的了解，集团项目组决定不参与组成部分注册会计师对该组成部分实施的进一步审计程序。

【答案】恰当。

【理由】如果在由组成部分注册会计师执行相关工作的组成部分内，识别出导致集团财务报表发生重大错报的特别风险，集团项目组应当评价针对识别出的特别风险拟实施的进一步审计程序的恰当性。根据组成注册会计师的了解，集团项目组应当确定是否有必要参与进一步审计程序。

第十六章 第七节 【知识点】教材 P334，参与组成部分注册会计师的工作

(8)审计报告日后 A 注册会计师发现集团公司一笔公告的年度报告中部分信息与已审计财务报表存在重大不一致，要求管理层修改年度报告，管理层拒绝修改，A 注册会计师认为不影响已审计财务报表，无需采取进一步措施。

【答案】不恰当。注册会计师应当将对其他信息的疑虑告知治理层，并采取适当的进一步措施，包括征询法律意见。

第十九章 第六节 【知识点】433 页，重大不一致。[NT:PAGE=综合 1—2\$]

四、综合题

1.甲集团公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户，主要从事化工产品的生产和销售，A 注册会计师负责审计甲集团公司 2013 年财务报表，确定集团财务报表整体的重要性为 200 万元。

资料一：

甲集团公司有一个子公司和一个联营企业，相关情况如下：

组成部分重要与否拟实施的程序实施人员

子公司——乙公司重要审计 XYZ 会计师事务所的 X 会计师

20%股份的联营企业——丙公司不重要集团层面分析程序不适用

资料二：

A 注册会计师制定了甲集团公司总体审计策略，主要包括：

(1)A 注册会计师拟在审计计划阶段与治理层沟通，主要内容为：注册会计师与财务报表审计相关的责任，注册会计师的独立性，计划的审计范围，以及具体审计程序的性质和时间安排。

【答案】与治理层的沟通不应包括具体审计的程序的性质和时间安排。

第十四章 第一节【知识点】沟通的事项。教材 P297。

(2)X 注册会计师未能参与集团项目组对集团财务报表重大错误风险的讨论，A 注册会计师拟另行安排时间与 X 注册会计师进行沟通，并向其通报集团项目组讨论的情况。

【答案】X 注册会计师作为重要组成部分的注册会计师，应参与对集团财务报表重大错报风险的讨论。

【知识点】集团项目组成员和组成部分注册会计师对集团财务报表重大错报风险的讨论，教材 P328。

(3)甲集团公司内部审计部于 2013 年测试了集团层面内部控制的有效性，A 注册会计师拟信赖集团层面控制，通过与内部审计人员讨论和阅读内部审计报告，评价内审测试工作，拟利用其测试结果，并认为该工作足以实现审计目的。

【答案】恰当。

第十五章 第一节 【知识点】利用内部审计人员的特定工作，教材 P315。

资料三：

(1)甲集团公司将经批准的合格供应商信息录入信息系统形成供应商主文档，生产部员工在信息系统中填写连续编号的请购单时只能选择盖住文档中的供应商。供应商的变动须由采购部经理批准，并由其在系统中更新供应商主文档。A 注册会计师认为该内控设计合理，拟予以信赖。

【答案】供应商的变动由采购经理批准，并由其在系统中更新供应商主文档，不相容职务未分离，该项内部控制设计存在缺陷。

【知识点】采购与付款循环中的控制测试

(2)甲集团公司采用账龄分析法对部分应收账款计提坏账准备，财务人员根据信息系统生成的账龄信息计算坏账准备金额，由财务经理复核，并报财务总监批准。A 注册会计师拟询问财务经理和财务总监检查复核与批准记录以测试该控制运行的有效性。

【答案】仅仅通过询问不能为控制运行的有效性提供充分的证据，注册会计师必须结合其他测试手段。

第八章 第三节 【知识点】控制测试的性质，教材 P162。

资料四：

A 注册会计师在审计工作底稿中，记录了审计程序的执行情况：

(1)甲公司的销售费用存在低估风险，预计错报率低于 10%，总体规模在 2000 以上，A 注册会计师采用 PPS 抽样方法，对销售费用实施了细节测试。

【答案】PPS 抽样不适用于测试低估。

第四章 第四节 【知识点】在细节测试中使用统计抽样，教材 P87。

(2)甲集团公司 2013 年发生一起员工虚领工资事件，金额 180 万元，考虑到相关控制存在缺陷，A 注册会计师未予以信赖，通过实施实质性分析程序，获取了与职工薪酬相关的审计证据。

【答案】虚领工资属于舞弊，针对舞弊必须实施细节测试。

第八章 第四节 【知识点】实质性程序的含义和要求，教材 169 页。

(3)A 注册会计师在测试甲集团公司临近 2013 年末的会计记录和其他调整时，选取了 35 笔符合预定特征的样本项目，检查这些会计分录和其他调整是否获得管理层批准，入账金额是否准确，未发现错误。

【答案】针对邻近期末的会计分录和其他调整，测试前注册会计师应确保其完整性。[或：针对临近期末的会计分录和其他调整，注册会计师应全部实施测试。]

第八章 第四节 【知识点】168 页，实质性程序的含义和要求

资料五：

给出了三笔管理层认为不用修改的未更正错误，然后要你判断。这里面很明显，财务报表整体重要性 250。他把收入 1000 和成本 900 抵消了，这里不能抵消。

【答案】收入和成本的错报不能相互抵消。

个人认为在上题目中还应具有具体审计计划的相关事项，所以暂将无源头的题目放置到此处：

第十八章 第一节 【知识点】379 页，评价审计过程中发现的错报

A 注册会计师在底稿中记录的审计计划：

(1)A 注册会计师参与 X 注册会计师实施的风险评估程序性质和范围，与 X 注册会计师讨论对集团而言重要的乙公司活动；

(2)复核 X 注册会计师对识别出的导致集团财务报表发生重大错误的特别风险形成的审计工作底稿。

【答案】恰当。

第十六章 第七节 【知识点】334 页参与组成部分注册会计师的工作

2.甲公司生产 a、b、c 三种产品，ABC 会计师事务所对甲公司 2013 年度财务报表实施审计，确定财务报表整体的重要性为 240 万元。

资料一：

(1)甲公司使用的办公楼每月租金 50 万元，2013 年 9 月 30 日，经董事会批准，从 2013 年 10 月 1 日起，更换办公楼，租金每月 80 万元，享受免租期 3 个月。

(2)甲公司 2012 年生产 a 产品 100 件，全部采用直销形式，今年起甲公司决定改变销售模式，将部分 a 产品由经销商买断，卖给经销商的价格是直销价的 90%，今年 a 产品的直销价和去年比几乎没有变化，今年 a 产品销售了 150 件，其中卖给经销商的占 20%。

(3)2013年10月份甲公司新推出b产品,对b产品的销售规定了有3个月的退货期。至2013年12月31日,甲公司销售了10件b产品,每件价格是60万元。甲公司不能估计已销售b产品的退货率。

(4)2013年12月份收到一项政府补助200万元,用于抵减以前年度的污水处理费用。

(5)甲公司与某客户签订销售合同,向其销售20件c产品,每件售价150万元,约定的交货时间是2014年3月,若违约,将支付20%的违约金。合同签订后c产品的原料价格上涨,2013年底,甲公司已经生产出c产品10件,每件成本175万元。

(6)甲公司从2011年起开始研发一项新产品技术,2013年12月研发成功,形成一项无形资产,金额200万。该新产品尚无市场需求。

资料二:

金额单位:万元

2013年(未审数)2012(已审数)

营业收入 abca

117506008000

管理费用-租赁费 450600

管理费用-污水处理 150200

管理费用-研发支出 0

营业外收入 2000

应收账款 260

其他应付款

存货 abca

-成本 1750

-跌价准备(250)

无形资产 200

固定资产

要求:

(1)针对资料一,结合资料二,指出各事项是否存在重大错报风险。如果有,请说明理由,并指出受影响的财务报表项目及相关认定。

序号是否可能表明存在重大错报风险(是/否)理由财务报表项目及认定

(1)

(2)

(3)

(4)

(5)

(6)

【答案】

(1)

序号是否可能表明存在重大错报风险(是/否)理由财务报表项目及认定

(1)是免租期内应当确认租金费用[或：承租人应将租金总额在不扣除免租期的整个租赁期内，按直线法或其他合理的方法进行分摊]，但资料二中甲公司仅确认了9个月的租金[$9 \times 50 = 450$ 万元]，存在低估管理费用的重大错报风险管理费用(完整性)

(2)否[解析：a产品2012年的单价= $8000/100=80$ ，2013年的单价= $80 \times 90\%=72$ ，营业收入= $150 \times 20\% \times 72 + 150 \times 80\% \times 80 = 11760$ ，与资料二中11750基本持平，所以不存在重大错报风险]-

(3)是2013年10月份推出的新产品，有3个月的退货期，意味着当年不满足收入确认条件，但资料二中显示b产品确认了600万元营业收入，因此营业收入项目存在高估的重大错报营业收入(发生)

(4)否[解析：用于补偿企业已发生费用的政府补助，取得时直接计入当期营业外收入]-

(5)是甲公司总共需要计提存货跌价准备 $(175-150) \times 20 = 500$ (万元)，但资料中只计提了250万元的存货跌价准备，表明存货跌价准备有少计提的错报风险[如果甲公司拟继续履行该合同，那么需要补提存货跌价准备 $(175-150) \times 10 = 250$ (万元);如果甲公司不继续履行该合同，那么需要支付违约金 $150 \times 20 \times 20\% = 600$ (万元)，甲公司继续履行合同更划算一些，所以需要补提跌价准备250万元]存货(计价和分摊)

(6)是该无形资产所生产的产品尚无市场需求，预计未来经济利益尚不能流入企业，所以不满足无形资产确认条件，但资料二中显示甲公司确认了无形资产200万元，存在高估无形资产的重大错报风险无形资产(存在)

管理费用(完整性)

【知识点】风险评估、认定

(6)针对资料六，结合资料二，指出注册会计师的做法存在哪些不当之处。

【答案】

1)恰当。

2)不恰当。营业收入和营业成本的错报均超过财务报表整体的重要性水平，两者不能相互抵消，注册会计师应当建议被审计单位管理层进行调整。

3)恰当。

【知识点】累积错报、审计调整