

注会《审计》模拟试题（二）

一、单项选择题(本题型共 20 小题，每小题 1 分，共 20 分。每小题只有一个正确答案，请从每小题的备选答案中选出一个你认为正确的答案，用鼠标点击相应的选项。)

1. 下列有关保持职业怀疑的说法中，正确的是（ ）。

- A. 职业怀疑支持“存在即合理”的说法
- B. 注册会计师收到了相互矛盾的审计证据需要保持警觉
- C. 在怀疑信息的可靠性有问题时，由于注册会计师没有责任甄别审计程序，因此无需做进一步调查
- D. 如果以前管理层和治理层正直、诚信，注册会计师就不需要再保持怀疑

【正确答案】B

【答案解析】选项 A，保持职业怀疑要求注册会计师应当具有批判和质疑的精神，摒弃“存在即合理”的逻辑思维，寻求事物的真实情况。选项 C，在怀疑信息的可靠性的时候是需要进行进一步调查的。选项 D，即使注册会计师认为管理层和治理层是正直、诚实的，也不能降低保持职业怀疑的要求。

2. 下列有关财务报表审计的说法中，错误的是（ ）。

- A. 在财务报表审计中，审计对象的载体是财务报表
- B. 审计业务的三方关系人是注册会计师、被审计单位管理层、财务报表预期使用者
- C. 审计的基础是注册会计师的独立性和客观性
- D. 鉴证业务包括审计、审阅和其他鉴证业务

【正确答案】C

【答案解析】注册会计师审计业务时，不仅应当具备专业胜任能力，还应当独立于被审计单位和预期使用者。

3. (2012 年) 下列关于重大错报风险的表述中，错误的是（ ）。

- A. 重大错报风险是指如果存在某一错报，该错报单独或连同其他错报可能是重大的，注册会计师为将审计风险降至可接受的低水平而实施程序后没有发现这种错报的风险
- B. 重大错报风险包括财务报表层次和认定层次的重大错报风险
- C. 财务报表层次的重大错报风险可能影响多项认定，此类风险通常与控制环境有关，但也可能与其他因素有关
- D. 认定层次的重大错报风险可以进一步细分为固有风险和控制风险

【正确答案】A

【答案解析】重大错报风险是指财务报表在审计前存在重大错报的可能性。重大错报风

险与被审计单位的风险相关，且独立存在于财务报表的审计。检查风险是指如果存在某一错报，该错报单独或连同其他错报可能是重大的，注册会计师为将审计风险降至可接受的低水平而实施程序后没有发现这种错报的风险。选项 A 描述的是检查风险。

4. (2012 年) 下列有关错报的表述中，错误的是 ()。

- A. 明显微小的错报不需要累积
- B. 错报可能是由于错误或舞弊导致的
- C. 错报仅指某一财务报表项目金额与按照企业会计准则应当列示的金额之间的差异
- D. 判断错报是指由于注册会计师认为管理层对财务报表中确认、计量和列报 (包括对会计政策的选择或运用) 作出不合理或不恰当的判断而导致的差异

【正确答案】 C

【答案解析】 错报，是指某一财务报表项目的金额、分类或列报，与按照适用的财务报告编制基础应当列示的金额、分类或列报之间存在的差异；或根据注册会计师的判断，为使财务报表在所有重大方面实现合法、公允反映，需要对金额、分类或列报作出的必要调整。所以不仅仅指金额之间的差异，还有分类、列报之间的差异，选项 C 错误。

5. 下列关于审计的前提条件的说法中，错误的是 ()。

- A. 如果不存在可接受的财务报告编制基础，注册会计师也不具有对财务报表进行审计的适当标准
- B. 在确定编制财务报表所采用的财务报告编制基础的可接受性时，注册会计师需要考虑财务报表的目的
- C. 管理层确认其责任的形式是签订审计业务约定书
- D. 管理层认可并理解其责任对执行审计工作至关重要

【正确答案】 C

【答案解析】 注册会计师应当要求管理层就其已履行的某些责任提供书面声明。

6. 下列关于总体审计策略和具体审计计划的说法中，错误的是 ()。

- A. 总体审计策略在具体审计计划之前，执行完前一项才可以更好的执行后一项工作
- B. 注册会计师应当针对总体审计策略中所识别的不同事项，制定具体审计计划，并考虑通过有效利用审计资源以实现审计目标
- C. 具体审计计划包括风险评估程序、计划实施的进一步审计程序和其他审计程序
- D. 进一步审计程序包括控制测试和实质性程序

【正确答案】 A

【答案解析】 通常制定总体审计策略的过程在具体审计计划之前，但是两项计划活动并

不是孤立、不连续的过程，而是内在紧密联系的，对其中一项的决定可能会影响甚至改变对另一项的决定。在实务中，注册会计师将总体审计策略和具体审计计划相结合进行，可能会使计划审计工作更有效率及效果。

7. 下列关于审计证据的说法中，正确的是（ ）。

- A. 相关性和可靠性是审计证据的两个重要特征，两者缺一不可
- B. 审计证据的适当性会影响审计证据的充分性
- C. 注册会计师可以通过获取更多的审计证据弥补其质量上的缺陷
- D. 审计证据的充分性是对审计证据质量的衡量

【正确答案】B

【答案解析】选项 A，相关性和可靠性是审计证据的适当性的核心内容，充分性和适当性是审计证据的两个重要特征，两者缺一不可；选项 C，如果审计证据的质量存在缺陷，那么注册会计师仅通过获取更多的审计证据可能无法弥补其质量上的缺陷；选项 D，审计证据的适当性是对审计证据质量的衡量。

8. 下列各项因素中，可能对控制测试的样本规模影响较小是（ ）。

- A. 可接受的信赖过度风险
- B. 可容忍偏差率
- C. 总体规模
- D. 预计总体偏差率

【正确答案】C

【答案解析】可接受的信赖过度风险、可容忍偏差率与样本规模反向变动，在大规模总体下，总体规模对样本规模的影响很小。

9. 下列有关实质性程序的含义和要求的说法中，正确的是（ ）。

- A. 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交易类别、账户余额或披露实施实质性程序
- B. 如果认为评估的认定层次重大错报风险是特别风险，注册会计师应当专门针对该风险实施细节测试
- C. 如果针对特别风险实施的程序仅为实质性程序，这些程序必须包括细节测试
- D. 针对特别风险的认定，可以仅实施实质性分析程序加以应对

【正确答案】C

【答案解析】选项 A，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交易类别、账户余额或披露实施实质性程序；选项 B，如果认为评估的认定层次重

大错报风险是特别风险，注册会计师应当专门针对该风险实施实质性程序；选项 D，为应对特别风险需要获取具有高度相关性和可靠性的审计证据，仅实施实质性分析程序不足以获取有关特别风险的充分、适当的审计证据。

【点评】本题考查针对特别风险实施的实质性程序。需要掌握特别风险的应对措施，在考试中以客观题的考查为主，也可能以简答题或综合题的方式考查对相关理论知识的理解。如果认为评估的认定层次重大错报风险是特别风险，注册会计师应当专门针对该风险实施实质性程序。这里强调的是“实质性程序”，而不是“细节测试”。只有在仅实施实质性程序时，才必须要实施“细节测试”，注意区分题干的表述。另外需要注意，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，如果拟信赖旨在减轻特别风险的控制，应在本期审计中测试这些控制的有效性。（“对于旨在减轻特别风险的控制，每期审计中都应当重新测试”的说法不正确，应当有“拟信赖旨在减轻特别风险的控制”这一前提条件。）

10.（2012 年）如果注册会计师拟信赖旨在应对舞弊导致的重大错报风险的人工控制，假设该控制没有发生变化，下列有关测试该控制运行有效性的时间间隔的说法中，正确的是（ ）。

- A. 每年测试一次
- B. 每隔一年至少测试一次
- C. 每三年至少测试一次
- D. 每隔三年至少测试一次

【正确答案】A

【答案解析】舞弊导致的重大错报风险属于特别风险。如果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，相应地，注册会计师应当在每次审计中都测试该类控制。

11. 下列能够发现被审计单位营业收入发生认定存在重大错报风险的审计程序是（ ）。

- A. 从出库单追查至营业收入明细账
- B. 从营业收入明细账追查至出库单
- C. 从出库单追查至销售发票
- D. 从营业收入明细账追查至银行对账单

【正确答案】B

【答案解析】以账簿记录为起点追查至出库单，属于逆查，是证实发生认定的有效审计程序。

12. 下列关于注册会计师寄发的银行存款函证的说法中，错误的是（ ）。

- A. 以会计师事务所的名义发往开户银行
- B. 属于积极式函证
- C. 要求银行直接回函至会计师事务所
- D. 函证的对象包括银行存款和借款余额

【正确答案】A

【答案解析】选项 A，应该以被审计单位的名义发往开户银行，而不是以会计师事务所的名义发往开户银行。

13. 下列关于第一时段期后事项的说法中，错误的是（ ）。

- A. 注册会计师应主动识别第一时段期后事项
- B. 财务报表日至审计报告日之间发生的期后事项属于第一时段期后事项
- C. 注册会计师应设计专门的审计程序来识别这些期后事项
- D. 针对第一时段期后事项的专门审计程序，其实施时间越接近资产负债表日越好

【正确答案】D

【答案解析】通常情况下，针对期后事项的专门审计程序，其实施时间越接近审计报告日越好，越接近审计报告日，也就意味着离财务报表日越远，被审计单位这段时间内累积的对财务报表日已经存在的情况提供的进一步证据就越多，越接近审计报告日，注册会计师遗漏期后事项的可能性也就越小。

14. 下列有关管理层书面声明的说法中，正确的是（ ）。

- A. 管理层书面声明的日期不得早于审计报告日
- B. 对于连续审计业务，注册会计师可以信赖以前获取的书面声明，不在本期获取管理层书面声明
- C. 未从管理层获取书面声明，注册会计师在审计过程中获取的有关管理层履行这些责任的审计证据是不充分的
- D. 书面声明本身可以提供充分、适当的审计证据

【正确答案】C

【答案解析】选项 A，管理层书面声明的日期不得晚于审计报告日；选项 B，书面声明是注册会计师在财务报表审计中需要获取的必要信息，是审计证据的重要来源；选项 D，书面声明本身并不为任何事项提供充分、适当的审计证据。管理层不提供书面声明，应视同审计范围受到限制，必要时，应解除业务约定。

【点评】本题考查书面声明。需要注意书面声明本身不能提供充分适当的审计证据，但

是必须要有，少了书面声明，就认为获取到的审计证据是不充分不适当的。另外，书面声明的日期和涵盖期间、对书面声明可靠性的疑虑以及管理层不提供要求的书面声明时注册会计师采取的措施，都需要重点掌握，易在客观题中考查。

知识点拓展：关于审计中涉及的重要日期的先后顺序：首先管理层签署财务报表后，注册会计师才能签署审计报告，之后才有董事会同意财务报表对外报出，包括财务报表和审计报告，最后财务报表实际对外报出。

15. 下列有关注册会计师针对法律法规的责任的说法中，正确的是（ ）。

- A. 注册会计师有责任对财务报表整体不存在舞弊或错误导致的重大错报获取绝对的保证
- B. 如果在财务报表中存在某些重大错报未被发现的风险，则表明注册会计师没有按照审计准则的规定恰当地计划和执行审计工作
- C. 注册会计师有责任防止被审计单位违反法律法规行为，应当发现所有的违反法律法规行为
- D. 为了对财务报表形成审计意见所实施的其他审计程序，可能使注册会计师识别出或怀疑被审计单位存在违反法律法规行为，要求注册会计师对此保持警觉

【正确答案】D

【答案解析】选项 A，注册会计师有责任对财务报表整体不存在舞弊或错误导致的重大错报获取合理的保证；选项 B，由于审计的固有限制，即使注册会计师按照审计准则的规定恰当地计划和执行审计工作，也不可避免地存在财务报表中的某些重大错报未被发现的风险；选项 C，注册会计师没有责任防止被审计单位违反法律法规行为，也不能期望其发现所有的违反法律法规行为；选项 D，在审计过程中，为了对财务报表形成审计意见而实施的其他审计程序，可能使注册会计师识别出或怀疑被审计单位存在违反法律法规行为，注册会计师对此应保持警觉。事实上，考虑到法律法规对被审计单位产生影响的范围，注册会计师在整个审计过程中均应保持职业怀疑。

16. 下列有关前后任注册会计师的说法中，错误的是（ ）。

- A. 对于执行 2018 年度财务报表审计业务的 A 会计师事务所的注册会计师而言，前任注册会计师包括之前接受委托执行 2018 年度财务报表审计业务但尚未完成审计工作的 B 会计师事务所的注册会计师
- B. 对于执行 2018 年度财务报表审计业务的 A 会计师事务所的注册会计师而言，前任注册会计师包括执行 2017 年度财务报表审计业务的 B 会计师事务所的注册会计师

C. 接受委托但未完成审计工作，已经或可能与委托人解除业务约定的注册会计师，不属于前任注册会计师

D. 当被审计单位的财务报表已经审计但需要重新审计时，此情况不属于后任取代前任

【正确答案】C

【答案解析】接受委托但未完成审计工作，已经或可能与委托人解除业务约定的注册会计师，也视为前任注册会计师。

【点评】本题考查前后任注册会计师的含义。

(1) 属于前任注册会计师的情况：

① 已对最近一期财务报表发表了审计意见的某会计师事务所的注册会计师；

② 接受委托但未完成审计工作的某会计师事务所的注册会计师；

③ 在委托人于相邻两个会计年度中连续变更多家会计师事务所的情况下，为上期财务报表出具了审计报告的某会计师事务所的注册会计师，以及在后任注册会计师之前接受委托对当期财务报表进行审计但未完成审计工作的所有会计师事务所的注册会计师。

(2) 不属于前任注册会计师的情况：

在未发生会计师事务所变更的情况下，同处于某一会计师事务所的先后负责同一审计项目的不同注册会计师不属于前后任注册会计师的范畴。

(3) 属于后任注册会计师的情况：

① 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；

② 在重新审计的情况下，正在考虑接受委托或已经接受委托的注册会计师也视为后任注册会计师。

“正在考虑接受委托”指的是已经中标后的事务所，而非参与竞标的事务所。

17. 下列有关首次接受委托时就期初余额获取审计证据的说法中，错误的是（ ）。

A. 注册会计师需要通常专门对期初余额发表审计意见

B. 注册会计师未能对被审计单位上期期末的存货实施监盘，因此，除对存货的期末余额实施审计程序外，有必要对存货期初余额实施追加的审计程序

C. 本期应收账款的收回（或应付账款的支付）为其在期初的存在、权利和义务、完整性以及准确性、计价和分摊提供了部分审计证据

D. 对非流动资产和非流动负债，注册会计师可以通过检查形成期初余额的会计记录和其他信息获取有关期初余额的审计证据

【正确答案】A

【答案解析】注册会计师对财务报表进行审计，是对被审计单位所审期间财务报表发表审计意见，一般无需专门对期初余额发表审计意见，但因为期初余额是本期财务报表的基础，所以要对期初余额实施适当的审计程序。

18. 内部控制审计中，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，下列相关说法中，正确的是（ ）。

- A. 如果整改后的控制运行了足够长的时间，注册会计师应当得出控制有效的结论
- B. 对于运行频率为每天多次的控制，整改后控制的最少运行次数为 25 次，可以集中在一天
- C. 如果整改后的控制尚未运行足够长的时间，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
- D. 对于运行频率为每天 1 次的控制，整改后控制运行的最短期间为 25 天，且最少测试 20 个

【正确答案】C

【答案解析】选项 A，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；选项 B，对于运行频率为每天多次的控制，整改后控制运行的最少运行次数为 25 次，应当分布于涵盖多天的期间，通常不应少于 15 天；选项 D，对于运行频率为每天 1 次的控制，整改后控制运行的最短期间为 20 天，且最少测试 20 个。

19. （2020 年）下列有关重大错报风险的说法中，错误的是（ ）。

- A. 财务报表层次的重大错报风险通常是舞弊导致的，认定层次的重大错报风险通常是错误导致的
- B. 财务报表层次的重大错报风险增大了认定层次发生重大错报的可能性
- C. 财务报表层次的重大错报风险和认定层次的重大错报风险均可能构成特别风险
- D. 所有被审计单位的财务报表都可能存在财务报表层次的重大错报风险和认定层次的重大错报风险

【正确答案】A

【答案解析】舞弊既可能会导致财务报表层次重大错报风险，也可能导致认定层次的重大错报风险。

20. （2020 年）在实施实质性分析程序时，注册会计师需要确定已记录金额与预期值之间的可接受的差异额。下列各项因素中，注册会计师在确定可接受的差异额时通常无需考虑的是（ ）。

- A. 实际执行的重要性
- B. 明显微小错报的临界值
- C. 计划的保证水平
- D. 评估的重大错报风险

【正确答案】B

【答案解析】在实施实质性分析程序时，注册会计师确定的已记录金额与预期值之间的可接受差异额通常不超过实际执行的重要性（选项 A）；注册会计师在确定已记录金额与预期值之间可接受的，且无需做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（选项 C）；注册会计师评估的风险越高，越需要获取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、无需做进一步调查的差异额将会降低（选项 D）。

二、多项选择题（本题型共 15 小题，每小题 2 分，共 30 分。每小题均有多个正确答案，请从每小题的备选答案中选出你认为正确的答案，用鼠标点击相应的选项。每小题所有答案选择正确的得分，不答、错答、漏答均不得分。）

1. 在下列情形中，可能表明管理层存在舞弊动机或压力的有（ ）。

- A. 竞争激烈或市场饱和，主营业务利润率不断下降
- B. 需要大量举债才能满足研究开发支出的需求，以保持竞争力
- C. 从事重大、异常或高度复杂的交易
- D. 盈利能力或财务状况必须满足债务协议规定的条件

【正确答案】ABD

【答案解析】选项 C，属于被审计单位所在行业或其业务的性质为编制虚假财务报告提供了机会。选项 A 表明财务稳定性或盈利能力受到经济环境、行业状况或被审计单位经营情况的威胁；选项 BD 表明管理层为满足第三方要求或预期而承受过度的压力。ABD 都属于实施舞弊的动机或压力。

2. （2018 年）下列有关鉴证业务保证程度的说法中，正确的有（ ）。

- A. 合理保证是高水平的保证，有限保证是中等水平的保证
- B. 审计提供合理保证，审阅和其他鉴证业务提供有限保证
- C. 合理保证所需证据的数量较多，有限保证所需证据的数量较少
- D. 合理保证以积极方式提出结论，有限保证以消极方式提出结论

【正确答案】CD

【答案解析】选项 A，有限保证提供的是低于高水平的保证，并不是中等水平的保证；

选项 B，依据《中国注册会计师其他鉴证业务准则第 3101 号——历史财务信息审计或审阅以外的鉴证业务》第四条的规定，其他鉴证业务的保证程度分为合理保证和有限保证。

3. 注册会计师获取审计证据的能力受到实务和法律上的限制，包括（ ）。

- A. 管理层或其他人员可能有意或无意的不提供与财务报表编制相关的或注册会计师要求的全部信息
- B. 舞弊可能涉及精心策划和蓄意实施以进行隐瞒
- C. 注册会计师没有接受文件真伪鉴定方面的培训，不应被期望成为鉴定文件真伪的专家
- D. 审计可以认为是对涉嫌违法行为的官方调查

【正确答案】ABC

【答案解析】审计不是对涉嫌违法行为的官方调查。

4. 下列有关重大错报风险的说法中，错误的有（ ）。

- A. 注册会计师可以通过总体应对措施降低财务报表层次的重大错报风险
- B. 重大错报风险分为财务报表层次和认定层次的重大错报风险
- C. 认定层次的重大错报风险包括固有风险和控制风险
- D. 注册会计师可以通过实施进一步审计程序降低认定层次的重大错报风险

【正确答案】AD

【答案解析】重大错报风险只能评估，不能降低，它是独立于注册会计师审计而存在的。

5. 确定财务报表整体重要性需要运用职业判断。实务中，注册会计师通常选定一个基准，再乘以某一百分比作为财务报表整体的重要性。下列各项中，属于注册会计师在选择基准时需要考虑的因素的有（ ）。

- A. 财务报表要素
- B. 基准的相对波动性
- C. 被审计单位所处的生命周期阶段
- D. 被审计单位的所有权结构和融资方式

【正确答案】ABCD

【答案解析】确定重要性时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。在选择基准时，需要考虑的因素包括：（1）财务报表要素；（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；（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；（5）基准的相对波动性。

6. 下列关于信息技术对审计过程的影响主要体现在（ ）。

- A. 对审计线索的影响
- B. 对审计技术手段的影响
- C. 对内部控制的影响
- D. 对审计内容的影响

【正确答案】ABCD

【答案解析】信息技术对审计影响主要体现在以下几个方面：（1）对审计线索的影响；（2）对审计技术手段的影响；（3）对内部控制的影响；（4）对审计内容的影响；（5）对注册会计师的影响。

【点评】信息技术对审计过程的影响主要体现在以下方面：

对审计线索的影响	数据存储介质、存取方式以及处理程序等
对审计技术手段的影响	注册会计师要掌握相关信息技术，将其作为有力的审计工具
对内部控制的影响	注册会计师需要对被审计单位信息技术内部控制进行审查与评价
对审计内容的影响	审计内容包括对信息化系统的处理和相关控制功能的审查
对注册会计师的影响	需要熟悉信息系统的应用技术、结构和运行原理，有必要对信息化环境下的内部控制作出适当的评价

7. 以下有关实质性程序的说法中正确的有（ ）。

- A. 如果针对特别风险仅实施实质性程序，注册会计师可以单独使用细节测试或实质性分析程序，以获取充分、适当的审计证据
- B. 如果仅实施实质性程序并不能够提供认定层次充分、适当的审计证据，注册会计师应当实施控制测试，以获取内部控制运行有效性的审计证据
- C. 无论评估的重大错报风险结果如何，注册会计师均应当针对所有重大交易类别、账户余额和披露实施实质性程序，以获取充分、适当的审计证据
- D. 当重大错报风险较高时，注册会计师应当在期中实施实质性程序，或采用不通知的方式，或在管理层不能预见的时间实施审计程序

【正确答案】BC

【答案解析】选项 A，为应对特别风险需要获取具有高度相关性和可靠性的审计证据，仅实施实质性分析程序不足以获取有关特别风险的充分、适当的审计证据；选项 D，当重大错报风险较高时，注册会计师应当考虑在期末或接近期末实施实质性程序，或采用不通知的方式，或在管理层不能预见的时间实施审计程序。

8. 在评价关联方的会计处理和披露时，需要关注的有（ ）。

- A. 识别出的关联方关系及其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和披露
- B. 是否存在管理层凌驾于控制之上的风险
- C. 是否存在由于关联方产生的由于舞弊导致的重大错报风险
- D. 关联方关系及其交易是否导致财务报表未实现公允反映

【正确答案】AD

【答案解析】当按照《中国注册会计师审计准则第 1501 号——对财务报表形成审计意见和出具审计报告》的规定对财务报表形成审计意见时，注册会计师应当评价：（1）识别出的关联方关系及其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和披露；（2）关联方关系及其交易是否导致财务报表未实现公允反映。选项 BC 不属于关联方的会计处理和披露需评价的内容，属于识别出的特别风险。

9. 下列情况中，注册会计师认为不应利用内部审计工作的有（ ）。

- A. 内部审计在被审计单位的地位以及相关政策和程序不足以支持内部审计人员的客观性
- B. 内部审计活动与注册会计师审计无关
- C. 内部审计没有采用系统、规范化的方法
- D. 内部审计人员缺乏足够的胜任能力

【正确答案】ABCD

【答案解析】注册会计师通过利用可信赖的内部审计工作相关部分的成果，可以减少不必要的重复劳动，提高审计工作效率。如果利用内部审计工作会影响审计质量，或者并不能提高审计效率的话，那注册会计师不会利用内部审计。

【点评】下面总结了不得利用内部审计工作和较少利用内部审计工作的情形：

不得利用内部审计工作	较少利用内部审计工作
（1）内部审计在被	（1）当在下列方面涉及较多判断时：

审计单位的地位以及相关政策及程序不足以支持内部审计人员的客观性； （2）内部审计人员缺乏足够的胜任能力； （3）内部审计没有采用系统、规范化的方法（包括质量管理）。	①计划和实施相关的审计程序； ②评价收集的审计证据。 （2）当评估的认定层次重大错报风险较高，需要对识别出的特别风险予以特殊考虑时； （3）当内部审计在被审计单位中的地位以及相关政策和程序对内部审计人员客观性的支持程度较弱时； （4）当内部审计人员的胜任能力较低时。
--	---

10. （2017 年）在审计集团财务报表时，下列关于组成部分重要性的说法中，正确的有（ ）。

- A. 组成部分重要性的汇总数不能高于集团财务报表整体的重要性
- B. 集团项目组应当将组成部分重要性设定为低于集团财务报表整体的重要性
- C. 组成部分重要性应当由集团项目组确定
- D. 集团项目组应当为所有组成部分确定组成部分重要性

【正确答案】BC

【答案解析】选项 A，在确定组成部分重要性时，无需采用将集团财务报表整体重要性按比例分配的方式，因此对不同组成部分确定的重要性的汇总数，有可能高于集团财务报表整体重要性；选项 D，如果集团项目组仅计划对不重要的组成部分在集团层面实施分析程序，那么无须为其确定重要性。

【点评】本题考核“组成部分的重要性”。针对该知识点常考的内容为针对不同的组成部分是否需要确定重要性，以及由谁确定重要性。

（1）是否需要确定重要性

如果组成部分注册会计师对组成部分财务信息实施审计或审阅，集团项目组应当基于集团审计目的，为这些组成部分确定组成部分重要性。

（2）由谁确定重要性

项目	确定的人员
集团财务报表整体的重要性	集团项目组

组成部分重要性	集团项目组
组成部分实际执行的重要性	集团项目组/组成部分注册会计师
明显微小错报的临界值	集团项目组

除组成部分实际执行的重要性可以由组成部分注册会计师制定外（集团项目组需评价适当性），其他的都应当由集团项目组来确定。

11. 注册会计师在确定审计报告类型时，遇到以下情况，其中判断错误的有（ ）。

- A. 当审计范围受到限制时，注册会计师应出具无法表示意见的审计报告
- B. 注册会计师审计后认为，被审计单位财务报表存在应调整而被审计单位未予调整的重要事项，则注册会计师只能发表保留意见
- C. 审计报告中的强调事项段是指提醒财务报表使用人关注，且直接影响已发表审计意见的事项
- D. 注册会计师出具无法表示意见的审计报告时，其“审计意见”段和注册会计师对财务报表的责任段与无保留意见相同，但在意见段之前应当增加导致非无保留意见的事项段

【正确答案】ABCD

【答案解析】选项 A，只有这种限制非常重大和广泛，以至无法对财务报表整体发表意见的情况下，注册会计师才应出具无法表示意见的审计报告，否则根据具体情况还可出具保留意见的审计报告；选项 B，也有可能发表否定意见；选项 C，强调事项段不影响已发表的意见；选项 D，无法表示意见与无保留意见的“审计意见”段和注册会计师对财务报表的责任段的表述都不相同。

12. 下列有关企业内部控制审计的说法中，正确的有（ ）。

- A. 内部控制审计是对财务报表涵盖期间内部控制设计与运行的有效性进行审计
- B. 审计范围严格限定在财务报告内部控制
- C. 内部控制审计只需要注册会计师测试基准日这一天的内部控制
- D. 注册会计师应当采用自上而下的方法选择拟测试的控制

【正确答案】BD

【答案解析】内部控制审计是对特定基准日内部控制设计与运行的有效性进行审计，但并不意味着注册会计师只测试基准日这一天的内部控制，而是需要考察足够长一段时间内部控制设计和运行的情况，选项 AC 错误。

13. (2020 年) 下列有关项目合伙人和项目质量复核人员的责任的说法中，错误的有（ ）。

- A. 项目质量复核人员的复核不能替代但可以减轻项目合伙人的责任

- B. 项目合伙人和项目质量复核人员对审计业务的总体质量共同负责
- C. 项目合伙人对审计业务的复核承担总体责任，包括对项目质量复核人员实施的复核工作负责
- D. 项目合伙人对审计业务的总体质量承担主要责任，项目质量复核人员对审计业务的总体质量承担次要责任

【正确答案】ABCD

【答案解析】项目质量复核并不减轻项目合伙人的责任，更不能替代项目合伙人的责任，选项 A 错误；项目合伙人应当对会计师事务所分派的每项审计业务的总体质量负责，选项 BD 错误；项目合伙人应当对“项目组”按照会计师事务所复核政策和程序实施的复核负责，即对项目组内部复核负责，项目质量复核人员对项目质量复核负责，选项 C 错误。

14. 下列有关评价未更正错报的影响的说法中，正确的有（ ）。

- A. 未更正错报的金额不得超过明显微小错报的临界值
- B. 注册会计师应当从金额和性质两方面确定未更正错报是否重大
- C. 注册会计师应当要求管理层更正未更正错报
- D. 注册会计师应当考虑与以前期间相关的未更正错报对有关的交易类别、账户余额或披露以及财务报表整体的影响

【正确答案】BCD

【答案解析】未更正错报，是指注册会计师在审计过程中“累积的”且被审计单位未予更正的错报，所以通常情况下未更正错报本身就比明显微小错报临界值高。

15. 下列有关审计工作底稿的说法中，正确的有（ ）。

- A. 如果未能完成审计业务，审计工作底稿的归档期限为审计业务中止日后的 60 天内
- B. 在审计报告日后将审计工作底稿归整为最终审计工作档案是审计工作的组成部分，可能涉及实施新的审计程序或得出新的审计结论
- C. 在完成最终审计档案的归整工作后，不得修改现有审计工作底稿或增加新的审计工作底稿
- D. 如果注册会计师未能完成审计业务，会计师事务所应当自审计业务中止日起，对审计工作底稿至少保存 10 年

【正确答案】AD

【答案解析】审计工作底稿归整为审计档案属于事务性的工作，不涉及实施新的审计程序或得出新的结论，选项 B 错误；审计档案归整工作完成后，如果出现需要修改审计工

作底稿的情形，仍需按照相关要求对工作底稿进行修改或增加，选项 C 错误。

三、简答题（本题型共 6 小题 31 分。其中一道小题可以选用中文或英文解答，请仔细阅读答题要求。如使用英文解答，须全部使用英文，答题正确的，增加 5 分。本题型最高得分为 36 分。）

1. ABC 会计师事务所负责审计甲公司 2021 年度财务报表，A 注册会计师作为本次审计业务的项目合伙人。审计工作底稿中与函证相关的部分内容摘录如下：

（1）A 注册会计师将选择好的客户名单交给甲公司出纳，由其负责填写询证函信封，A 注册会计师在取得加盖公章的询证函及出纳填写的信封后，直接至邮局将询证函寄出。

（2）甲公司在某银行开立了用以缴纳社保的专用账户。除此以外，与该银行没有其他业务关系，A 注册会计师认为，该账户的重大错报风险很低且余额不大，未对该账户实施函证程序，且未记录于审计工作底稿。

（3）A 注册会计师未对已经全额计提坏账准备的大额应收账款执行函证程序。

（4）A 注册会计师收到的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”。A 注册会计师致电该银行，银行工作人员表示这是标准条款。A 注册会计师据此认为该回函可靠，并在工作底稿中记录了与银行的电话沟通内容。

（5）针对应收账款的函证，A 注册会计师将账面金额超过实际执行重要性的项目确定为函证对象，针对账面金额低于实际执行重要性水平的项目未实施审计程序。

（1）要求：针对上述第（1）至（5）项，逐项指出 A 注册会计师的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

【正确答案】（1）不恰当。（0.25 分）应核实信封中填写的收件人地址等信息是否正确。

（0.75 分）

（2）不恰当。（0.25 分）注册会计师应当在审计工作底稿中说明不函证的理由。（0.75 分）

（3）不恰当。（0.25 分）不能因已全额计提坏账准备就不再执行函证程序。（0.75 分）

（4）不恰当。（0.25 分）该限制条款影响了回函的可靠性，注册会计师需要实施额外或替代审计程序。（0.75 分）

（5）不恰当。（0.25 分）账面金额低于实际执行重要性的项目也可能存在重大错报，也需要实施审计程序。（0.75 分）

2. （2018 年）上市公司甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户。XYZ 公司和 ABC 会计师事务所处于同一网络。审计项目团队在甲公司 2017 年度财务报表审计中遇到下列

事项：

(1) 项目合伙人 A 注册会计师的妻子在甲公司担任人事部经理并持有该公司 1 万股股票期权，该期权自 2018 年 1 月 1 日起可以行权。A 注册会计师的妻子于 2018 年 1 月 2 日行权后立即处置了该股票。

(2) B 注册会计师曾担任甲公司 2016 年度财务报表审计的项目质量复核人，于 2017 年 5 月退休，之后未和 ABC 会计师事务所保持交往。2018 年 1 月 1 日，B 注册会计师受聘担任甲公司的独立董事。

(3) XYZ 公司合伙人 C 的丈夫于 2017 年 7 月加入了甲公司并担任培训部经理。合伙人 C 没有为甲公司提供任何服务。

(4) 甲公司聘请系统实施服务商提供财务系统优化设计和实施服务，聘请 XYZ 公司负责执行系统用户权限测试。系统实施服务商与 ABC 会计师事务所不属于同一网络。

(5) 甲公司内审部计划对新并购的子公司执行内部控制审计。因缺乏人手，甲公司聘请 XYZ 公司协助执行此项工作，但 XYZ 公司不参与制定内审计划或管理层决策。

(6) 乙公司是甲公司的子公司，从事小额贷款业务。2017 年 12 月，乙公司和 ABC 会计师事务所联合对外发布行业研究报告，对该行业现状与前景进行了分析，并介绍了乙公司的业务。

(1) 要求：针对上述第 (1) 至 (6) 项，逐项指出是否可能存在违反中国注册会计师职业道德守则有关独立性规定的情况，并简要说明理由。将答案直接填入答题区相应的表格内。

事项序号	是否违反（违反/不违反）	理由
(1)		
(2)		
(3)		
(4)		
(5)		
(6)		

【正确答案】

事项序号	是否违反（违反/不违反）	理由
(1)	违反	A 注册会计师不应参与甲公司审计/A 注册会计师的妻子不得以任何形式/通过员工股票期权计划拥有甲公司的直接经济利益，否则将因自身利益对独立性产生严重不利影响。
(2)	违反	B 注册会计师在 2017 年已审财务报表发布前就已担任甲公司独立董事，因密切关系和外在压力对独立性产生严重不利影响。
(3)	不违反	合伙人 C 不是审计项目组成员，且其丈夫的职位对所审计的财务报表的编制不能施加重大影响，不会对独立性产生不利影响。
(4)	违反	为甲公司进行财务系统的用户权限测试属于财务系统实施服务/且涉及承担管理层职责，将因自我评价对独立性产生严重不利影响。
(5)	违反	该内部审计服务涉及甲公司与财务报告相关的内部控制，将因自我评价对独立性产生严重不利影响。
(6)	违反	ABC 会计师事务所通过和乙公司共同发布的行业研究报告推广了乙公司的业务/属于禁止的商业关系。

3. 甲公司是一家集生产、加工、销售为一体的农产品加工企业。2021 年 10 月 15 日聘请 ABC 会计师事务所审计其 2021 年度财务报表，A 注册会计师为项目合伙人，在复核工作底稿时，注意到下列事项：

(1) 在实施存货监盘时，存货监盘计划要求，在对存货盘点结果进行测试时，采取从存货盘点记录中选取项目追查至存货实物的方法。在抽盘过程中，审计项目组成员 B 发现 1 个样本项目存在盘点错误，要求甲公司在盘点记录中更正该项错误。

项目组成员 B 认为该错误在数量和金额方面均不重要，因此，得出抽盘结果满意的结论，不再实施其他审计程序。

(2) 在对银行存款进行审计时，对基本存款账户采用积极式函证的方式，对期末金额较小的一般存款账户采用消极式函证方式，对期末余额为零的账户主要采用检查相关记录 and 原始凭证验证其余额。

(3) 在实施应收账款函证时，由项目组成员 C 填写询证函后交由甲公司应收账款对账员填写邮寄地址，填写后交由甲公司前台寄发询证函。

(4) 鉴于对 60% 大额应收账款余额实施函证程序未发现错报，项目组成员 D 推断其余 40% 的应收账款余额也不存在错报，无须实施进一步审计程序。

(5) 发现甲公司 2020 年度财务报表存在一项重大错报。甲公司管理层调整了 2021 年度财务报表对应数据，在财务报表附注中作了充分披露，并将该事项告知 A 注册会计师。A 注册会计师认为该问题已解决，无须实施其他程序。

(1) 要求：针对上述事项，逐项指出甲公司审计项目组的做法是否恰当。如不恰当，请提出改进建议。

【正确答案】(1) 不恰当。

①对于采取从存货盘点记录中选取项目追查至存货实物的方法不当。还应从存货实物中选取项目追查至盘点记录，以证实存货记录完整性。

②在抽盘中发现盘点错误，认为该错误在数量和金额方面不重要，不再实施其他审计程序的做法不当。应当查明原因，并考虑潜在错误的范围和重大程度。(1 分)

(2) 不恰当。

应当向被审计单位在本期存过款的银行发函，包括零余额账户和在本期内注销的账户。函证银行存款的询证函均应采用积极式函证方式。(1 分)

(3) 不恰当。

甲公司应收账款对账员填写地址后，注册会计师应当进行核对，并由注册会计师亲自寄发，控制收发过程。(1 分)

(4) 不恰当。

选取特定项目的方法不能以样本的测试结果推断至总体。(1 分)

(5) 恰当。(1 分)

4. ABC 会计师事务所承接甲集团公司 2020 年度财务报表审计业务，确定的重要性水平为 100 万元，2022 年甲公司继续聘请 ABC 会计师事务所为其审计 2021 年度财务报表。在审计业务执行过程中，遇到下列事项：

（1）经过对甲公司及其环境的了解，甲公司的经营规模较上年度没有重大变化，集团项目组使用替代性基准确定的重要性水平为 150 万元。

（2）为将未更正和未发现错报的汇总数超过集团财务报表整体的重要性的可能性降至适当的低水平，集团项目组应当将组成部分重要性设定为等于或低于集团财务报表整体的重要性，组成部分重要性汇总起来有可能超过集团财务报表整体重要性。

（3）乙公司为甲集团的组成部分，集团项目组认为组成部分注册会计师缺乏有关乙公司的行业专门技能，于是决定参与该组成部分注册会计师的风险评估。

（4）经过了解，基于集团审计目的并按照集团项目组要求对丙公司财务信息执行相关工作的注册会计师不符合与集团审计相关的独立性要求，集团项目组可以通过参与组成部分注册会计师的工作来消除组成部分注册会计师不具有独立性的影响。

（5）丁公司为甲集团的组成部分，鉴于其存货的特殊性，在审计的过程中利用了外部专家的工作，该专家也应遵守 ABC 会计师事务所制定的质量管理政策和程序。

（1）要求：针对上述第（1）至（5）项，逐项指出集团项目组的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

【正确答案】（1）不恰当。如果被审计单位的经营规模较上年度没有重大变化，通常使用替代性基准确定的重要性不宜超过上年度的重要性。

（2）不恰当。组成部分重要性应当低于集团财务报表整体的重要性。

（3）恰当。

（4）不恰当。如果组成部分注册会计师不符合与集团审计相关的独立性要求，集团项目组不能通过参与组成部分注册会计师的工作、实施追加的风险评估程序或对组成部分财务信息实施进一步审计程序，消除组成部分注册会计师不具有独立性的影响。此时集团项目组应就组成部分财务信息亲自获取充分、适当的审计证据。

（5）不恰当。外部专家不是项目组成员，不受会计师事务所制定的质量管理政策和程序的约束。

5. ABC 会计师事务所的 A 注册会计师担任多家被审计单位 2021 年度财务报表审计的项目合伙人，遇到下列事项：

（1）甲公司 2021 年度财务报表于 2022 年 2 月 10 日编制完成，所得税汇算清缴日是 2022 年 3 月 20 日，A 注册会计师完成审计及签署审计报告日是 2022 年 4 月 10 日，经

董事会批准报表对外公布日 2022 年为 4 月 20 日，财务报表实际对外报出日为 2022 年 4 月 22 日。2022 年 4 月 15 日，A 注册会计师发现甲公司 2021 年度已审计财务报表与其他信息存在重大不一致，需要修改已审计财务报表，由于已经签署审计报告，A 注册会计师拟定不采取措施。

(2) 由于乙公司或有事项、承诺事项及重大事项涉及金额巨大，且乙公司连续五个会计年度均发生巨额亏损，导致乙公司本年末的净资产为负数，主要财务指标显示其财务状况严重恶化，存在巨额逾期债务无法偿还。截至审计报告日，乙公司尚未采取包括资产重组在内的任何改善措施，A 注册会计师在审计报告中增加了“与持续经营相关的重大不确定性”部分，同时出具了无保留意见的审计报告。

(3) 丙公司拥有一项长期股权投资，账面价值 500 万元，持股比例 30%。2021 年 12 月 31 日，丙公司与己公司签署投资转让协议，拟以 450 万元的价格转让该长期股权投资，已收到价款 300 万元，但尚未办理产权过户手续，丙公司以该项长期股权投资正在转让之中为由，不再计提减值准备。A 注册会计师确定的重要性水平为 30 万元，对此出具了否定意见的审计报告。

(4) 丁公司在 2021 年度向其控股股东 M 公司以市场价格销售产品 5000 万元，以公允价格购入原材料 3000 万元，上述销售和采购分别占丁公司当年销货、购货比例为 30% 和 40%，丁公司已在财务报表附注中进行了适当披露，A 注册会计师对此发表了无保留意见。

(5) A 注册会计师在审计时，发现戊公司应在 2021 年 6 月确认的一项销售费用为 200 万元没有进行确认。戊公司在编制 2021 年度财务报表时，未对此项会计差错进行任何处理。戊公司 2021 年度利润总额为 180 万元，A 注册会计师出具了保留意见的审计报告。

(1) 要求：针对上述第 (1) 至 (5) 项，逐项指出 A 注册会计师的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

【正确答案】(1) 不恰当。如果在审计报告日后获取的其他信息中识别出重大不一致，并且需要对已审计财务报表作出修改，注册会计师应当参照第二时段期后事项的相关规定，采取相应的措施。

(2) 不恰当。如果被审计单位不能持续经营，但财务报表仍然按照持续经营假设编制，注册会计师应当出具否定意见的审计报告。

(3) 不恰当。应出具保留意见的审计报告。

(4) 恰当。

(5) 不恰当。应出具否定意见的审计报告。

【答案解析】(3) 由于对该项长期股权投资转让，尚未办理产权过户手续，交易尚未完成，己公司即使已经支付了价款，但也有随时中止交易的可能，因此丙公司应计提 50 万元的减值准备。该金额大于财务报表层次的重要性水平，但影响不是很严重，所以注册会计师应出具保留意见的审计报告。

(4) 丁公司与关联方 M 公司的交易价格公允，且关联方关系及其交易已经恰当披露，符合企业会计准则和相关会计制度的规定。

(5) 因为该销售费用会使得戊公司由盈利变为亏损，所以如果戊公司拒绝调整，则影响非常重大，不符合企业会计准则和相关会计制度的规定，所以应该发表否定意见。

6. ABC 会计师事务所的质量管理体系部分内容摘录如下：

(1) 会计师事务所对所有上市实体财务报表审计业务、法律法规要求实施项目质量复核的审计业务或其他业务实施项目质量复核，对涉及风险较高的非上市实体的特定业务，也需实施项目质量复核。

(2) 项目质量复核人员应当在项目组出具审计报告之后开始实施复核。

(3) 会计师事务所每年末对员工的业绩进行评价，以参与项目的数量为衡量的主要指标，数量排名在前 10 的员工晋升高一级的职务。

(4) 审计项目合伙人应当复核与重大错报风险相关的所有审计工作底稿。

(5) 在三年周期内对负责上市实体审计业务的项目合伙人完成至少一个项目的检查。

(1) 要求：针对上述第 (1) 至 (5) 项，逐项指出 ABC 会计师事务所的质量管理体系的内容是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

【正确答案】

(1) 恰当。(1 分)

(2) 不恰当。(0.25 分) 项目质量复核应当在审计报告日之前完成。(0.75 分)

(3) 不恰当。(0.25 分) 会计师事务所的业绩评价应当以质量为导向。(0.75 分)

(4) 不恰当。(0.25 分) 审计项目合伙人应复核与重大事项、重大判断以及与合伙人职责有关事项的工作底稿。(0.75 分)

(5) 恰当。(1 分)

[Answer]

(1) Appropriate.

(2) Inappropriate. Project quality review shall be completed on or before the audit report date.

(3) Inappropriate. The performance evaluation of accounting firms should be quality-oriented.

(4) Inappropriate. Audit project partners shall review the working papers related to major issues, major judgments and matters related to the responsibilities of partners.

(5) Appropriate.

四、综合题（本题共 19 分。）

1. 上市公司甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户，主要从事医疗器械的生产和销售。A 注册会计师负责审计甲公司 2023 年度财务报表，确定的财务报表整体的重要性为 1000 万元。

资料一：

A 注册会计师在审计工作底稿中记录了所了解的甲公司情况及其环境，部分内容摘录如下：

(1) 2023 年 11 月，甲公司完成了新能源设备研发项目，收到相关政府补助 2000 万元。

(2) 2023 年 10 月，甲公司与乙公司签订总价为 4000 万元的医疗设备定制合同，约定于 2024 年 9 月底交货。每季度末定期等额支付各期款项，如果乙公司终止合同，甲公司无须退回已收取的款项。

(3) 2023 年年末由于媒体对甲公司 a 设备不良反应的报道，a 设备的未来销售可能受到影响。

(4) 2023 年 8 月，甲公司与丙公司合作研发一项新技术，预付研发经费 5000 万元。2023 年末，该研发项目已进入开发阶段。

(5) 2023 年 9 月，甲公司出资 1000 万元与非关联丁公司共同投资设立戊公司，持有其 45% 股权，并按持股比例享有其净资产。戊公司的重大经营与财务决策由股东双方共同作出。甲公司将戊公司作为合营企业核算。

资料二：

A 注册会计师在审计工作底稿中记录了甲公司的财务数据，部分内容摘录如下：

金额单位：万元

项目	2023 年	2022 年
----	--------	--------

	未审数	已审数
营业收入——a 设备	6800	4500
营业成本——a 设备	3500	2700
营业收入——医疗设备定制	1000	0
投资收益——戊公司	100	0
其他收益——新能源补助	2000	0
存货——a 设备	2000	1000
存货——a 设备跌价准备	20	10
预付款项——丙公司	5000	0

资料三：

A 注册会计师在审计工作底稿中记录了审计计划，部分内容摘录如下：

(1) A 注册会计师认为甲公司的预付账款的重大错报风险很低，基本不存在错报，拟采用统计抽样方法并运用比率法推断总体错报。

(2) 因评估的舞弊风险较高，A 注册会计师拟将甲公司全年的会计分录作为会计分录测试的总体，针对该总体实施完整性测试。

(3) 2023 年年初，甲公司变更了成本核算相关的内部控制，因变更后的控制运行有效，A 注册会计师认为与成本相关的事项不存在特别风险，拟采用综合性方案。

(4) 甲公司 2023 年度销售费用为 1200 万元，A 注册会计师认为销售费用相关的重大错报风险很低，且与之相关的控制设计合理并得到执行，拟仅实施控制测试。

资料四：

A 注册会计师在审计工作底稿中记录了实施进一步审计程序的情况，部分内容摘录如下：

(1) 甲集团公司 2023 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。

(2) A 注册会计师在测试甲公司与银行付款的审批和复核相关的内部控制时，从已签字并付款的付款申请单中选取样本，审核付款业务是否真实发生、付款金额是否准确，

以及后附票据是否齐备，结果满意，据此认为该控制运行有效。

(3) A 注册会计师在向某银行函证银行存款以及与该银行往来的其他重要信息时，收到该银行寄回的银行存款证明，A 注册会计师将其金额与对账单金额进行核对，结果满意，未再实施其他审计程序。

(4) 因甲公司管理层在对某资产的减值进行评估时利用了外部专家的工作，A 注册会计师评价了专家的胜任能力、专业素质和客观性，并了解和评价了专家工作，结果满意，直接将其工作结果作为审计证据。

资料五：

A 注册会计师在审计工作底稿中记录了错报评价及重大事项的处理情况，部分内容摘录如下：

(1) A 注册会计师根据审计后的财务结果对重要性作出重新评估，并确定了更低的财务报表整体的重要性和实际执行的重要性。在使用修改后的重要性评估未更正错报后，A 注册会计师认为未更正错报单独或汇总起来对财务报表整体的影响不重大，未实施进一步审计程序。

(2) 2023 年 10 月，甲公司账面余额 1200 万元的一条新建生产线达到预定可使用状态。截至 2023 年年末，因未办理竣工决算，该生产线尚未转入固定资产。A 注册会计师认为该错报为分类错误，涉及折旧金额很小，不构成重大错报，同意管理层不予调整。

(3) 因诉讼赔偿的影响，A 注册会计师对甲公司持续经营能力产生重大疑虑，甲公司已积极采取相应的应对措施，并在报表附注中进行了充分披露，A 注册会计师实施审计程序后认为甲公司运用持续经营假设依然适当，但仍存在重大不确定性，拟在审计报告中增加强调事项段以提醒报表使用者关注。

(1) 针对资料一第 (1) 至 (5) 项，结合资料二，假定不考虑其他条件，逐项指出资料一所列事项是否可能表明存在重大错报风险。如果认为可能表明存在重大错报风险，简要说明理由，并说明该风险主要与哪些财务报表项目的哪些认定相关（不考虑税务影响）。将答案直接填入答题区的相应表格内。

事项 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)			

【正确答案】

事项 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 (0.5 分)	相关补助是与资产相关的政府补助, 可能存在多计其他收益的风险。 (0.5 分)	其他收益 (发生) 递延收益 (完整性) (1 分)
(2)	是 (0.5 分)	该交易不符合在某一时段履行的履约义务的收入确认条件, 应在设备控制权转移时确认收入。存在高估收入、低估合同负债的重大错报风险。 (0.5 分)	营业收入 (发生) 合同负债 (完整性) (1.5 分)
(3)	是 (0.5 分)	a 设备受不良反应的报道, 销售会受影响, 存在减值风险, a 设备存货跌价准备并无增长, 存在少计提存货跌价准备的风险。 (0.5 分)	存货 (准确性、 计价和分摊) 资产减值损失 (完整性/准确性) (1 分)
(4)	是 (0.5 分)	未确认研究阶段发生的费用/应根据研发进展情况确认已发生的研发费用, 可能存在少计研发费用的风险。 (0.5 分)	研发费用 (完整性) 预付款项 (准确性、 计价和分摊/存在) (1 分)

(5)	否 (0.5 分)	——	——
-----	-----------	----	----

(2) 针对资料三第 (1) 至 (4) 项, 逐项指出 A 注册会计师的做法是否恰当。如不恰当, 简要说明理由, 将答案直接填入答题区的相应表格内。

事项序号	是否恰当(是/否)	理由
(1)		
(2)		
(3)		
(4)		

【正确答案】

事项序号	是否恰当(是/否)	理由
(1)	否 (0.5 分)	预计没有差异或者只有少量差异时, 不应使用比率法。(0.5 分)
(2)	否 (0.5 分)	总体不完整, 还应包括其他调整。(0.5 分)
(3)	否 (0.5 分)	在判断哪些风险是特别风险时, 注册会计师不应考虑识别出的控制对相关风险的抵销效果。(0.5 分)
(4)	否 (0.5 分)	针对重大交易类别仅实施控制测试不足够/应针对重大交易类别实施实质性程序。(0.5 分)

(3) 针对资料四第 (1) 至 (4) 项, 逐项指出 A 注册会计师的做法是否恰当。如不恰当, 简要说明理由, 将答案直接填入答题区的相应表格内。

项序号	是否恰当(是/否)	理由
-----	-----------	----

(1)		
(2)		
(3)		
(4)		

【正确答案】

项序号	是否恰当(是/否)	理由
(1)	否 (0.5 分)	如果针对特别风险实施的程序仅为实质性程序, 应当包括细节测试。(0.5 分)
(2)	否 (0.5 分)	应从所有的已付款的付款申请单中选取样本进行测试。(0.5 分)
(3)	否 (0.5 分)	银行存款证明不是询证函原件, 且回函内容不完整, 应再次寄发询证函。(0.5 分)
(4)	是 (0.5 分)	

(4) 针对资料五第 (1) 至 (3) 项, 逐项指出 A 注册会计师的做法是否恰当。如不恰当, 简要说明理由, 将答案直接填入答题区的相应表格内。

事项序号	是否恰当(是/否)	理由
(1)		
(2)		
(3)		

【正确答案】

事项序号	是否恰当(是/否)	理由

(1)	否 (0.5 分)	在审计完成阶段确定了更低的实际执行的重要性，注册会计师应当基于修改后的实际执行的重要性，重新考虑进一步审计程序的性质、时间安排和范围的适当性。(0.5 分)
(2)	是 (0.5 分)	——
(3)	否 (0.5 分)	注册会计师应在审计报告中单设“与持续经营相关的重大不确定性”段落以提醒报表使用者关注。(0.5 分)