

## 注会《审计》冲刺必做主观题

### 一、简答题

1. 上市公司甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户, A 注册会计师负责审计甲公司 2016 年度财务报表。审计工作底稿中与确定重要性和评估错报相关的部分内容摘录如下:

(1) A 注册会计师确定的甲公司 2015 年度财务报表整体的重要性为利润总额的 5%, 即 100 万元。考虑到本项目属于连续审计业务, 以往年度审计调整少, 风险较低, 且利润总额基本相等, 因此将 2016 年度财务报表整体的重要性确定为利润总额的 10%, 即 200 万元。

(2) A 注册会计师在考虑了“财务报表整体的重要性、前期审计工作中识别出的错报的性质和范围, 以及甲公司管理层和治理层的期望值”后, 确定了实际执行的重要性。

(3) 通过实施进一步审计程序, A 注册会计师对甲公司及其经营情况的了解发生变化, 决定适当修改财务报表整体的重要性。

(4) A 注册会计师将明显微小错报的临界值确定为财务报表整体重要性的 15%, 即 30 万元。

(5) 甲公司 2016 年末非流动资产余额中包括一年内到期的长期应收款 3000 万元, 占非流动资产总额的 45%。A 注册会计师认为, 该错报对利润表没有影响, 不属于重大错报, 同意管理层不予调整。

要求: 针对上述 (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。确定财务报表整体的重要性, 体现了注册会计师对财务报表使用者对财务信息需求的认识。在确定财务报表整体的重要性时, 需要考虑对被审计单位及其环境的了解、审计的目标、财务报表各项目的性质及其相互关系、财务报表项目的金额及其波动程度, 不考虑以往审计错报的影响。

(2) 不恰当。确定实际执行的重要性时, 不应考虑甲公司管理层和治理层的期望值。

(3) 恰当。

(4) 不恰当。注册会计师可能将明显微小错报的临界值确定为财务报表整体重要性的 3% 至 5%, 也可能低一些或高一些, 但通常不超过财务报表整体重要性的 10%, 除非注册会计师认为有必要单独为重分类错报确定一个更高的临界值。

(5) 不恰当。该分类错报对其所影响的账户重大/很可能影响关键财务指标(如流动比率), 应作为重大错报。

2. A 注册会计师负责审计甲公司 2013 年度财务报表，在审计工作底稿中记录了其制定的审计计划，部分内容摘录如下：

- (1) 只对余额大于零的银行存款账户全部进行函证。
- (2) 应付账款低估的风险较高，因此对大额应付账款执行函证程序。
- (3) 对存货盘点结果进行测试，既要从存货盘点记录中选取项目追查至存货实物以验证盘点记录的完整性，又要从存货实物中选取项目追查至存货盘点记录，以验证盘点记录的准确性。
- (4) 对于已经全额计提坏账准备的大额应收账款不再执行函证程序。
- (5) 执行会计分录测试以应对舞弊风险：a. 向参与财务报告过程的人员询问与处理会计分录和其他调整相关的不恰当或异常的活动；b. 测试报告期末做出的会计分录和其他调整。
- (6) 针对关联方关系及其交易，要求管理层提供以下书面声明：a. 已向注册会计师披露了全部已知的关联方名称、关联方关系及其交易；b. 已按照企业会计准则的规定，对关联方关系及其交易进行了恰当的会计处理和披露；c. 所有关联方交易均不涉及未予披露的“背后协议”；d. 已经向审计项目组披露了全部已知的关联方的特征、关联方关系及其交易。

要求：针对上述事项（1）至（6），判断是否恰当，如果不恰当，简要说明理由。

【正确答案】（1）不恰当。注册会计师应对零余额以及在本期内注销的账户实施函证，除非这些账户对财务报表不重要且与之相关的重大错报风险很低。

（2）不恰当。函证程序针对的主要是存在认定，对于对应付账款低估风险效果不佳。/ 当应付账款低估风险较高时，采用函证程序时应选择在资产负债表日金额不大，甚至为零，但为被审计单位重要供应商的债权人进行函证。

（3）不恰当。从存货盘点记录中选取项目追查至存货实物，验证的是盘点记录的准确性；从存货实物中选取项目追查至存货盘点记录，验证的是盘点记录的完整性。

（4）不恰当，函证针对存在认定，全额计提坏账准备与计价和分摊认定相关，不能因已经全额计提坏账准备就不再执行函证程序。

（5）不恰当。注册会计师还应当考虑是否有必要测试整个会计期间的会计分录和其他调整。

（6）恰当。

3. A 注册会计师负责对甲公司 2015 年度财务报表进行审计。与审计工作底稿相关的部分事项如下：

（1）由于在审计过程中识别出重大错报并提出审计调整建议，A 注册会计师重新评估并修改了之前评估的重大错报风险的评估水平，并将记录计划阶段评估的重大错报风险评估水平

的工作底稿删除，代之以记录重新评估的重大错报风险评估水平的工作底稿。

(2) A注册会计师对甲公司生成的订购单进行细节测试，在形成审计工作底稿时，以订购单的金額为识别特征。

(3) A注册会计师在审计过程中保留了被审计单位财务报表的草稿，并将其归入审计工作底稿。

(4) 审计报告日期为2016年4月18日。A注册会计师于2016年4月20日将审计报告提交给甲公司管理层，并于2016年6月19日完成审计工作底稿的归档工作。

(5) A注册会计师在编制甲公司重大会计估计相关的审计工作底稿时，安排审计助理B对其进行复核并签字。

(6) A注册会计师于2016年6月25日收到了一份银行询证函回函原件，于是用原件替换审计档案中的回函传真件。

要求：针对上述第(1)至(6)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。应当记录对重大错报风险评估水平做出的修改以及理由，因此应当保留原评估水平和重新评估的重大错报风险水平之间的修改痕迹。

(2) 不恰当。不同的订购单的金額可能是一样的，因此以金額作为识别特征不恰当。

(3) 不恰当。审计工作底稿通常不包括已被取代的审计工作底稿的草稿或财务报表的草稿、反映不全面或初步思考的记录、存在印刷错误或其他错误而作废的文本，以及重复的文件记录等。

(4) 不恰当。应当在报告日后六十天内将工作底稿归档，即2016年6月17日前。

(5) 不恰当。会计师事务所安排复核工作时，应当由项目組内经验较多的人员复核经验较少的人员的工作/对一些较为复杂、审计风险较高的领域，需要指派经验丰富的项目组成员执行复核，必要时可以由项目合伙人执行复核。

(6) 不恰当。在完成归档后，不应在规定保管期限届满前删除或废弃任何审计工作底稿。

4. ABC会计师事务所负责审计甲公司2014年度财务报表，审计工作底稿中与内部控制相关的部分内容摘录如下：

(1) 甲公司营业收入的发生认定存在特别风险。相关控制在2013年度审计中经测试运行有效。因这些控制本年未发生变化，审计项目組拟继续予以信赖，并依赖了上年审计获取的有关这些控制运行有效的审计证据。

(2) 考虑到甲公司2014年固定资产的采购主要发生在下半年，审计项目組从下半年固定资

产采购中选取样本实施控制测试。

(3) 甲公司与原材料采购批准相关的控制每日运行数次, 审计项目组确定样本规模 25 个。考虑到该控制自 2014 年 7 月 1 日起发生重大变化, 审计项目组从上半年和下半年的交易中分别选取 12 个和 13 个样本实施控制测试。

(4) 审计项目组对银行存款实施了实质性程序, 未发现错报, 因此认为甲公司与银行存款相关的内部控制运行有效。

(5) 甲公司内部控制制度规定, 财务经理每月应复核销售返利计算表, 检查销售收入金额和返利比例是否准确, 如有异常进行调查并处理, 复核完成后签字存档。审计项目组选取了 3 个月的销售返利计算表, 检查了财务经理的签字, 认为该控制运行有效。

(6) 审计项目组拟信赖与固定资产折旧计提相关的自动化应用控制。因该控制在 2013 年度审计中测试结果满意, 且在 2014 年未发生变化, 审计项目组仅对信息技术一般控制实施测试。

要求: 针对上述第 (1) 至第 (6) 项, 逐项指出审计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。因相关控制是应对特别风险的, 应当在当年测试相关控制的运行有效/不能利用以前审计中获取的审计证据。

(2) 不恰当。控制测试的样本应当涵盖整个期间。

(3) 不恰当。因为控制发生重大变化, 应当分别测试/2014 年上半年和下半年与原材料采购批准相关的内部控制活动不同, 应当分别测试 25 个。

(4) 不恰当。通过实质性程序未发现错报, 并不能证明与所测试认定相关的内部控制是有效的/注册会计师不能以实质性程序的结果推断内部控制的有效性。

(5) 不恰当。只检查财务经理的签字不足够/应当检查财务经理是否按规定完整实施该控制。

(6) 恰当。

5. ABC 会计师事务所接受甲公司委托审计其 2013 年度财务报表, 注册会计师针对审计过程中遇到的下列情况做出了相应的决策:

(1) 经了解, 预期甲公司内部控制运行有效, 注册会计师拟利用分析程序、重新执行等程序测试控制运行的有效性。

(2) 经过对甲公司及其环境的了解, 注册会计师认为其内部控制值得信赖, 因此拟实施的进一步审计程序的总体审计方案定为综合性方案。

(3) 在审计的过程中,注册会计师发现某银行询证函回函经办人签字处有类似修改痕迹,鉴于甲公司重大错报风险评估水平不高,注册会计师未展开进一步调查。

(4) 在存货监盘结束前,注册会计师取得了所有已填用盘点表单的号码记录,并与存货盘点的汇总记录进行核对。

(5) 在运用分析程序进行总体复核时,识别出了以前未识别的重大错报,注册会计师为降低审计风险、合理保证审计意见的恰当性,调高了重要性水平。

要求:根据上述事项(1)~(5)项,逐项指出是否恰当,如不恰当,简要说明理由。

**【正确答案】**事项(1)不恰当。分析程序不能用于控制测试。

事项(2)恰当。

事项(3)不恰当。如果发现审计过程中获取的文件记录有伪造或篡改的迹象,注册会计师应当做出进一步调查,并考虑是否存在舞弊的可能性。

事项(4)不恰当。注册会计师不仅应获取已填用盘点表单,还应取得作废及未使用盘点表单的号码记录,确定是否连续编号,查明已发放的表单是否均已收回。事项(5)不恰当。

注册会计师不能通过人为调节重要性水平来降低审计风险,此时应当重新考虑对全部或部分各类交易、账户余额和披露评估的风险是否恰当,并在此基础上重新评价之前计划的审计程序是否充分,是否有必要追加审计程序。

6. ABC会计师事务所的A注册会计师负责审计甲公司2017年度财务报表。与货币资金审计相关的部分事项如下:

(1) A注册会计师在2018年1月5日对甲公司库存现金进行了监盘,并与当日库存现金余额核对一致,据此认可了年末库存现金余额。

(2) 甲公司认为库存现金重大错报风险很低,因此,未测试甲公司财务主管每月末盘点库存现金的控制,于2017年12月31日实施了现金监盘,结果满意。

(3) 对于账面余额与银行对账单余额存在差异的银行账户,A注册会计师获取了银行存款余额调节表,检查了调节表中的加计数是否正确,并检查了调节后的银行存款日记账余额与银行对账单余额是否一致,据此认可了银行存款余额调节表。

(4) 甲公司年末余额为零的银行存款账户重大错报风险很低,A注册会计师核对了银行对账单,未对该账户进行函证,并在审计工作底稿中说明了理由。

(5) 乙银行在银行询证函回函中注明:“提供的本信息仅出于礼貌,我方没有义务必须提供,我方不因此承担任何明示、暗示的责任、义务和担保”,A注册会计师认为该条款影响回函的可靠性,拟实施其他替代审计程序。

(6) 为测试银行存款入账的真实性, A 注册会计师在验证了银行对账单的真实性后, 从中选取样本与银行存款日记账进行了核对, 结果满意。

要求: 针对上述第(1)至(6)项, 假定不考虑其他条件, 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。A 注册会计师应对资产负债表日至监盘日现金变动情况实施程序, 并将监盘日金额调整至资产负债表日的金额。

(2) 恰当。

(3) 不恰当。还应检查调节事项/关注长期未达账项/关注未达账中异常的支付款项。

(4) 恰当。

(5) 不恰当。回函中格式化的免责条款可能并不会影响所确认信息的可靠性。

(6) 不恰当。从银行对账单选取样本与银行存款日记账进行核对, 可以验证银行存款入账的完整性。

7. A 会计师事务所利用专家的工作和内部审计的工作方面作出规范, 部分内容摘录如下:

(1) 在计划利用专家的工作时, 通过获取专家的资格证书或执业许可证加以证实专家的专业胜任能力。

(2) 当利用会计师事务所内部专家的工作时, 注册会计师应当就每一项审计业务对专家的工作进行评价。

(3) 注册会计师在审计报告中提及专家的工作规定, 如果注册会计师能够对专家的工作获取充分、适当的审计证据, 可在无保留意见的审计报告中提及专家的工作。

(4) 注册会计师确定是否利用、在哪些领域利用以及在多大程度上利用内部审计的工作时, 应考虑内部审计人员的专业胜任能力、是否采用系统、规范化的方法以及内部审计人员的独立性。

(5) 注册会计师在审计过程中可以利用内部审计的工作, 但是对于重要性水平的确定应当由注册会计师独立作出职业判断。

要求: 针对上述事项(1)至(5), 逐项指出是否存在不当之处。如有不当之处, 简要说明理由。

**【正确答案】** (1) 恰当。

(2) 不恰当。

当利用会计师事务所内部专家的工作时, 注册会计师可以依赖会计师事务所的招聘和培训系统确定专家的专业胜任能力, 而不必就每一项审计业务对专家的工作进行评价。

(3) 不恰当。

除非法律法规另有规定，注册会计师不应在无保留意见的审计报告中提及专家的工作。

(4) 不恰当。

注册会计师需要评价的不是内部审计的独立性，而是客观性。

(5) 恰当。

8. ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计甲集团公司 2017 年度财务报表。与集团审计相关的部分事项如下：

(1) 乙公司为甲集团公司的不重要的子公司，A 注册会计师计划在集团层面对乙公司实施分析程序，并对组成部分注册会计师的专业胜任能力进行了评价。

(2) 集团项目组对审计丙公司（子公司）的组成部分注册会计师的独立性存在重大疑虑，拟通过参与组成部分注册会计师的工作来消除这种重大疑虑。

(3) 丁公司是甲集团公司的重要组成部分，A 注册会计师拟安排组成部分注册会计师对丁公司的财务信息实施审计。鉴于组成部分注册会计师的专业胜任能力较强，集团项目组未参与其对丁公司的审计工作。

(4) 戊公司为甲集团公司的重要组成部分，集团项目组计划由组成部分注册会计师负责对戊公司的财务信息进行审计，并要求其自行确定组成部分的重要性。集团项目组对确定好的重要性进行了评价，认为是合理的。

(5) A 注册会计师认为对重要组成部分财务信息执行的工作、对集团层面控制和合并过程执行的工作以及在集团层面实施的分析程序还不能获取充分、适当的证据，于是选取了不重要的组成部分对其实施了审阅，以此来达到获取充分、适当的审计证据的目的。

要求：针对上述第（1）至（5）项，逐项指出 A 注册会计师和集团项目组的做法是否恰当。

如不恰当，简要说明理由。 [修改子题]

**【正确答案】**（1）不恰当。对于不重要的组成部分，计划仅在集团层面实施分析程序时，无须了解组成部分注册会计师。

(2) 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，集团项目组不能通过参与组成部分注册会计师的工作消除组成部分注册会计师不具有独立性的影响。

(3) 不恰当。如果组成部分注册会计师对重要组成部分财务信息执行审计，集团项目组应当参与组成部分注册会计师实施的风险评估程序，以识别导致集团财务报表发生重大错报的特别风险。

(4) 不恰当。集团项目组应当基于集团审计的目的，为这些组成部分确定组成部分重要性，不应由组成部分注册会计师自行确定。

(5) 恰当。

9. ABC 会计师事务所承接多家公司 2015 年度财务报表审计业务。审计项目组在审计工作底稿中记录了与特殊项目相关的审计情况，部分内容摘录如下：

(1) A 注册会计师首次接受委托对甲公司 2015 年度财务报表进行审计，期初余额存在明显微小的错报，A 注册会计师认为无需对此提出审计调整或披露建议。

(2) B 注册会计师在得出“乙公司固定资产减值准备相关的会计估计”是否合理的结论时发现，存在管理层偏向的迹象，B 注册会计师将其认定为错报。

(3) C 注册会计师在对丙公司进行审计时，对其持续经营能力产生重大疑虑，决定就此事项或情况与治理层沟通下列内容：①这些事项或情况是否构成重大不确定性；②在财务报表编制和列报中运用持续经营假设是否适当。

(4) D 注册会计师在对丁公司进行审计时，发现存在可能导致对丁公司持续经营能力产生重大疑虑的事项和情况，且财务报表附注未作充分披露，据此发表带强调事项段的无保留意见审计报告。

(5) E 注册会计师对戊公司进行审计时，识别出超出正常经营过程的重大关联方交易，且有相关合同，E 注册会计师决定对其予以检查，并评价下列事项：①交易的商业理由（或缺乏商业理由）是否表明被审计单位从事交易的目的可能是为了对财务信息作出虚假报告或为了隐瞒侵占资产的行为；②交易条款是否与管理层的解释一致。

(6) F 注册会计师对己公司进行审计，决定向管理层和治理层（如适用）获取下列书面声明：已经向注册会计师披露了全部已知的关联方名称和特征、关联方关系及其交易。

要求：针对上述（1）至（6）项，分别指出 A、B、C、D、E、F 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）恰当。

（2）不恰当。在得出某项会计估计是否合理的结论时，可能存在管理层偏向的迹象本身并不构成错报。

（3）不恰当。除此之外还应当沟通“财务报表中的相关披露是否充分”。

（4）不恰当。此时应当发表保留或否定意见的审计报告。

（5）不恰当。除此之外，还应评价“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和披露”。

(6) 不恰当。除此之外，还应就“已经按照适用的财务报告编制基础的规定，对关联方关系及其交易进行了恰当的会计处理和披露”获取书面声明。

10. ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计多家上市公司 2016 年度财务报表，遇到下列与审计报告相关的事项：

(1) A 注册会计师对甲公司关联方关系及交易实施审计程序并与治理层沟通后，对是否存在未在财务报表中披露的关联方关系及交易存在疑虑，拟将其作为关键审计事项在审计报告中沟通。

(2) A 注册会计师在乙公司审计报告日后获取并阅读了乙公司 2016 年年度报告的最终版本，发现其他信息存在重大错报，与管理层和治理层沟通后，该错报未得到更正，A 注册会计师拟重新出具审计报告，指出其他信息存在的重大错报。

(3) ABC 会计师事务所首次接受委托，审计丙公司 2016 年度审计报告。A 注册会计师拟在审计报告中增加其他事项段，说明上期财务报表由前任注册会计师审计及其出具的审计报告的日期。

(4) 丁公司 2016 年发生重大经营亏损。A 注册会计师实施审计程序并与治理层沟通后，认为可能导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况存在重大不确定性。因在审计工作中对该事项进行过重点关注，A 注册会计师拟将其作为关键审计事项在审计报告中沟通。

(5) 戊公司管理层在 2016 年度财务报表附注中披露了 2017 年 1 月发生的一项重大收购。A 注册会计师认为该事项对财务报表使用者理解财务报表至关重要，拟在审计报表中增加其他事项段予以说明。

(6) A 注册会计师认为，己公司财务报表附注中未披露其对外提供的多项担保，构成重大错报，因拟就己公司持续经营问题对财务报表发表无法表示意见，不再在审计报告中说明披露错报。

要求：针对上述第（1）至（6）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。关键审计事项必须是已经得到满意解决的事项 / 关键审计事项不能替代非无保留意见 / 应当发表非无保留意见。

（2）恰当。

（3）不恰当。应当说明前任注册会计师发表的审计意见类型。

（4）不恰当。应在审计报告中增加以“与持续经营相关的重大不确定性”为标题的单独段落。

(5) 不恰当。应当增加强调事项段 / 其他事项段用于提及未在财务报表附注中列报或披露的事项 / 其他事项段与财务报表使用者理解审计工作、注册会计师的责任或审计报告相关。

(6) 不恰当。应当在形成无法表示意见的基础部分说明存在的披露错报。

11. ABC 会计师事务所是一家新成立的会计师事务所，其质量控制制度部分内容摘录如下：

(1) 经主任会计师指派，副主任会计师可以分管会计师事务所质量控制工作，并对会计师事务所质量控制制度承担最终责任。

(2) 执行项目质量控制复核的范围为上市公司审计项目中被评估为高风险的审计项目。

(3) 如果项目组成员与项目质量控制复核人员发生意见分歧，应当通过向技术部进行书面咨询，或与会计师事务所负责风险控制的合伙人进行讨论等方式予以解决。在分歧尚未解决前，不得出具审计报告。

(4) 以三年为周期，选取每一位合伙人已完成的一个项目进行检查。如果合伙人在连续两次的检查中被评为优秀，以后可每隔五年检查一次。

(5) 会计师事务所建立专门的系统用于记录对客户关系和具体业务的接受与保持的评估。该系统中记录的信息无需纳入业务工作底稿。

(6) 项目组应当自鉴证业务报告日起六十日内将业务工作底稿归档。归档后，项目组需要删除或增加业务工作底稿，须经主任会计师批准。

要求：针对上述第（1）至（6）项，逐项指出 ABC 会计师事务所业务质量控制制度是否符合质量控制准则和审计准则的规定，并简要说明理由。

【正确答案】第（1）项不符合规定。会计师事务所主任会计师对质量控制制度承担最终责任。

第（2）项不符合规定。所有上市公司审计项目均应执行质量控制复核。

第（3）项符合规定。重大问题分歧未解决前不应出具审计报告。

第（4）项不符合规定。业务检查的周期不得超过 3 年，每 3 年至少应检查每个合伙人的业务一次。

第（5）项不符合规定。应将有关客户关系和审计业务的接受与保持的评估结论形成审计工作底稿。

第（6）项不符合规定。归档后，可以增加和修改、但不能删除或废弃审计工作底稿。

12. 2016 年 4 月 1 日，ABC 会计师事务所接受委托审计甲上市公司 2015 年度财务报表，委派 A 注册会计师担任项目合伙人。XYZ 会计师事务所和 ABC 会计师事务所使用同一品牌，共享重要专业资源。ABC 会计师事务所遇到下列与职业道德有关的事项：

(1) 甲公司与 XYZ 公司组成联合服务团队，向潜在客户推广北京市土地增值税清算相关咨询和信息系统咨询一揽子服务。

(2) 甲公司财务总监向 A 注册会计师私下透露，某金融公司正与甲公司秘密协商参股乙公司。A 注册会计师就此事询问了其在该金融公司工作的朋友，并与朋友们讨论了该投资的可能性。

(3) B 注册会计师系 ABC 会计师事务所的合伙人，与 A 注册会计师同处一个业务部门。2015 年 5 月 1 日，B 注册会计师购买了甲公司股票 1000 股，每股 20 元，由于尚未出售该股票，ABC 会计师事务所未委派 B 注册会计师参与甲公司审计项目。

(4) 为加强内部控制管理工作，甲公司提出委托 XYZ 会计师事务所为其提供内部审计服务（与财务报告、财务会计系统不相关的内部审计服务），合同中约定由 XYZ 会计师事务所对该内审服务承担最终责任。

(5) 甲公司审计项目组成员 C 曾在甲公司人力资源部负责员工培训工作，于 2015 年 6 月 10 日离开甲公司，加入 ABC 会计师事务所。

(6) 审计项目组就一疑难会计问题向 ABC 会计师事务所的技术部咨询。技术部的 D 注册会计师曾负责甲公司 2010-2014 年审计项目质量控制复核，对甲公司比较熟悉，技术部分派其负责处理该咨询。

要求：针对上述（1）至（6）项，逐项指出 ABC 会计师事务所及其人员是否违反中国注册会计师职业道德守则，并简要说明理由。

【正确答案】（1）违反。XYZ 公司和甲公司以双方的名义捆绑提供服务，因自身利益/外在压力对独立性产生严重不利影响/会计师事务所不得介入此类商业关系。

（2）违反。A 注册会计师将客户和潜在投资方未公开的事项与朋友讨论不符合保密规定。/ 注册会计师未经客户授权，不得向事务所以外的第三方披露所获知的涉密信息。

（3）违反。与执行审计业务的项目合伙人同处于一个分部的其他合伙人不得在审计客户中拥有经济利益。

（4）违反。XYZ 会计师事务所在向审计客户提供内部审计服务时不得承担管理层职责。

（5）不违反。项目组成员 C 在财务报表涵盖期间曾在审计客户工作，但负责员工培训工作，不对甲公司财务状况、经营成果和现金流量产生重大影响。

（6）违反。关键审计合伙人不得在“冷却期”为审计项目组提供任何形式的技术咨询。

## 二、综合题

1. 上市公司甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户，主要从事汽车的生产与销售。A 注

册会计师负责审计甲公司 2017 年度财务报表，确定财务报表整体的重要性为 1000 万元，明显微小错报的临界值为 30 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) 2017 年，在钢材价格及劳动力成本大幅上涨的情况下，甲公司通过调低主打车型的价格，保持了良好的竞争力和市场占有率。

(2) 2017 年，甲公司首款互联网汽车研发项目取得突破性进展，于 2017 年末开始量产。甲公司因此获得研发补助 1800 万元，并于 2017 年 12 月将相关开发支出转入无形资产。

(3) 自 2017 年 1 月起，甲公司将产品质量保证金的计提比例由营业收入的 3% 调整为 2%。

(4) 2017 年 12 月 31 日，甲公司以 1 亿元购入丙公司 40% 股权。根据约定，甲公司按持股比例享有丙公司自评估基准日 2017 年 6 月 30 日至购买日的净利润。

(5) 2017 年 12 月，甲公司与非关联方丁公司签订意向书，以 3000 万元价格向其转让一批旧设备。2018 年 1 月，该交易获得批准并完成交付。

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：

项目	未审数	已审数
	2017 年	2016 年
营业收入	100000	95000
营业成本	89000	84500
销售费用——产品质保金	2000	2850
投资收益——权益法核算（丙公司）	1200	0
其他收益——互联网汽车项目补助	1800	0
持有待售资产——拟销售给丁公司的设备	4200	0
长期股权投资——丙公司	11200	0
无形资产——互联网汽车开发项目	4000	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) 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和其他调整作为会计分录测试的总体，针对该总体实施完整性测试，并选取所有金额超过 30 万元的异常项目

进行测试。

(2) A注册会计师认为仅实施实质性程序不能获取与成本核算相关的充分、适当的审计证据,因此,拟实施综合性方案:测试相关内部控制在2017年1月至10月期间的运行有效性,并对2017年11月至12月的成本核算实施细节测试。

(3) A注册会计师在询问管理层、阅读内控手册并执行穿行测试后,尽管认为甲公司与关联方交易相关的内部控制设计合理,但不拟信赖,拟直接实施细节测试。

(4) 因其他应收款和其他应付款的年初年末余额均低于实际执行的重要性,A注册会计师拟不对其实施进一步审计程序。

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) A注册会计师在测试与销售收款相关的内部控制时识别出一项偏差,经查系员工舞弊所致。因追加样本进行测试后未再识别出偏差,A注册会计师认为相关内部控制运行有效,并向管理层通报了该项舞弊。

(2) A注册会计师选取甲公司的部分分公司实施库存现金监盘,发现某分公司存在以报销凭证冲抵现金的情况。因错报金额低于明显微小错报的临界值,A注册会计师未再实施其他审计程序。

(3) A注册会计师采用实质性分析程序测试甲公司2017年度的运输费用,已记录金额低于预期值500万元,因该差异低于实际执行的重要性,A注册会计师认可了已记录金额。

(4) A注册会计师在测试管理费用时发现两笔错报,分别为少计会议费40万元和多计研发支出50万元,因合计金额小于明显微小错报的临界值,未予累积。

资料五:

A注册会计师在审计工作底稿中记录了重大事项的处理情况,部分内容摘录如下:

(1) 2018年1月初,甲公司对某型号汽车实施召回,免费更换安全气囊,预计将发生更换费用4000万元。管理层在2017年度财务报表中确认了该项费用并进行了披露。A注册会计师在对更换费用及相关披露实施审计程序后,认可了管理层的处理。

(2) 因不同意A注册会计师提出的某些审计调整建议,管理层拒绝在书面声明中说明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。考虑到未更正错报对财务报表的影响很小,A注册会计师同意管理层不提供该项声明。

(3) 因未能在审计报告日前获取甲公司2017年年度报告,A注册会计师于审计报告日后从网上下载了甲公司公布的年度报告进行阅读,结果满意。

要求：

(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	财务报表项目名称及认定
(1)			
(2)			
(3)			
(4)			
(5)			

(2) 针对资料三第(1)至(4)项，假定不考虑其他条件，逐项指出审计计划的内容是否恰当。如不恰当，简要说明理由。将答案直接填入相应表格内。

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

(3) 针对资料四第(1)至(4)项，假定不考虑其他条件，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。将答案直接填入相应表格内。

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

(4) 针对资料五第(1)至(3)项，假定不考虑其他条件，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。将答案直接填入相应表格内。

事项序号	是否恰当（是/否）	理由
(1)		
(2)		
(3)		

【正确答案】

(1)

事项序号	是否可能表明存在重大错报风险（是/否）	理由	财务报表项目名称及认定
(1)	是	在原材料和人工成本上涨，而主要产品价格下降的情况下，毛利率仍与上年相当，可能存在多计收入、少计成本的风险。	营业收入（发生） 营业成本（完整性/准确性）
(2)	是	互联网汽车开发资本化形成无形资产，相关补助可能是与资产相关的政府补助，可能存在多计其他收益的风险。	其他收益（发生） 递延收益（完整性）/ 无形资产（计价和分摊）
(3)	是	该事项涉及会计估计变更且金额重大，可能存在少计预计负债和销售费用的风险。	销售费用（准确性） 预计负债（计价和分摊）
(4)	是	长期股权投资购入之后才能采用权益法核算/权益法确认的投资收益不应包括购买前的损益，可能存在多计投资收益和长期股权投资的风险。	长期股权投资（计价和分摊） 投资收益（准确性）
(5)	是	截至 2017 年末，转让交易未经批准，尚不满足划分为持有待售资产的条件，可能存在多计持有待	持有待售资产（存在） 固定资产（完整性） 固定资产（计价和分

		售资产的风险；转让价格低于账面价值，可能存在少计资产减值准备的风险。	摊) 资产减值损失(准确性)
--	--	------------------------------------	-------------------

(2)

事项序号	是否恰当 (是/否)	理由
(1)	否	金额大小不是选取测试异常项目的考虑因素/应测试所有异常项目。
(2)	否	还应当对内部控制在剩余期间的运行有效性获取审计证据。细节测试的总体应当是全年的成本核算/还应当对1月至10月的成本核算实施细节测试。
(3)	是	
(4)	否	其他应付款存在低估风险/还应当考虑舞弊风险，不能仅因为其金额低于实际执行的重要性而不实施进一步审计程序。

(3)

事项序号	是否恰当 (是/否)	理由
(1)	否	控制偏差系由舞弊导致，扩大样本规模通常无效/该内部控制无效。
(2)	否	该错报可能是系统性错报/其他分公司可能也会存在类似的错报/A注册会计师应当调查其他分公司是否有类似情况。
(3)	否	应将差异额与可接受差异额比较。
(4)	否	两笔错报金额均大于明显微小错报的临界值/两笔错报不能相互抵销，应予以累积。

(4)

事项序号	是否恰当 (是/否)	理由

(1)	是	
(2)	否	注册会计师仍应当要求管理层提供有关未更正错报的书面声明/书面声明可以增加有关不同意某事项构成错报的表述。
(3)	否	注册会计师应当获取管理层提供的年度报告的最终版本/不应在网上下载，应当在公布前获取年度报告。

查看更多注会考试政策，请进入[中华会计网校注册会计师考试栏目进行查看](#)>>



会计网校  
chinaacc.com



中华会计网校  
www.chinaacc.com

扫码获得更多注会备考干货



中华会计网校  
www.chinaacc.com