

2016 年注册会计师考试

审计真题

一、单项选择题（本题型共 25 小题，每小题 1 分，共 25 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）

1. 下列有关注册会计师的专家的说法中，正确的是（ ）。

- A. 无论是内部专家还是外部专家，都不包括会计、审计领域的专家
- B. 无论是内部专家还是外部专家，都是项目组成员，受会计师事务所质量控制政策和程序的约束
- C. 无论是内部专家还是外部专家，注册会计师都应当询问对专家客观性产生不利影响的利益和关系
- D. 无论是内部专家还是外部专家，注册会计师都应当就专家工作的性质、范围和目标等事项与专家达成一致意见并形成书面协议

2. 下列有关书面声明的说法中，错误的是（ ）。

- A. 即使管理层已提供可靠的书面说明，也不影响注册会计师就管理层责任履行情况或具体认定获取的其他审计证据的性质和范围
- B. 为支持与财务报表或某项具体认定相关的其他审计证据，注册会计师可以要求管理层提供关于财务报表或特定认定的书面声明
- C. 如果管理层不向注册会计师提供所有交易均已记录并反映在财务报表中的书面声明，注册会计师应当对财务报表发表保留意见或无法表示意见
- D. 如果在审计报告中提及的所有期间内，现任管理层均尚未就任，注册会计师也需要向现任管理层获取涵盖整个相关期间的书面声明

3. 下列有关审计业务约定书的说法中，错误的是（ ）。

- A. 审计业务约定书应当包括注册会计师的责任和管理层的责任
- B. 如果集团公司的注册会计师同时也是组成部分注册会计师，则无须向组成部分单独致送审计业务约定书
- C. 对于连续审计，注册会计师可能不需要每期都向被审计单位致送新的审计业务约定书
- D. 注册会计师应当在签订审计业务约定书之前确定审计的前提条件是否存在

4. 下列各项中，不属于控制环境要素的是（ ）。

- A. 对诚信和道德价值观的沟通与落实
- B. 内部审计的职能范围
- C. 治理层的参与
- D. 人力资源政策与实务

5. 下列有关职业判断的说法中，错误的是（ ）。

- A. 如果有关决策不被该业务的具体事实和情况所支持，职业判断并不能作为注册会计师作出不恰当决策的理由
- B. 注册会计师恰当记录与被审计单位就相关决策结论进行沟通的方式和时间，有利于提高职业判断的可辩护性
- C. 保持职业怀疑有助于注册会计师提高职业判断质量
- D. 职业判断涉及与具体会计处理和审计程序相关的决策，但不涉及与遵守职业道德要求相关的决策

6. 下列有关期初余额审计的说法中，正确的是（ ）。

A. 如果上期财务报表已经前任注册会计师审计，或未经审计，注册会计师可以在审计报告中增加其他事项段说明相关情况

B. 如果不能针对期初余额获取充分、适当的审计证据，注册会计师应当发表保留意见

C. 如果按照适用的财务报告编制基础确定的与期初余额相关的会计政策未能在本期得到一贯运用，注册会计师应当发表保留意见或否定意见

D. 如果期初余额存在对本期财务报表产生重大影响的错报，且错报的影响未能得到正确的会计处理和恰当的列报，注册会计师应当发表保留意见

7. 下列有关实质性程序的说法中，正确的是（ ）。

A. 注册会计师应当针对所有类别的交易、账户余额和披露实施实质性程序

B. 注册会计师针对认定层次的特别风险实施的实质性程序应当包括实质性分析程序

C. 如果在期中实施了实质性程序，注册会计师应当对剩余期间实施控制测试和实质性程序

D. 注册会计师实施的实质性程序应当包括将财务报表与其所依据的会计记录进行核对或调节

8. 下列有关职业怀疑的说法中，错误的是（ ）。

A. 会计师事务所的业绩评价机制会削弱注册会计师对职业怀疑的保持程度

B. 注册会计师是否能够保持职业怀疑在很大程度上取决于其胜任能力

C. 审计的时间安排和工作量要求有可能会阻碍注册会计师保持职业怀疑

D. 保持独立性可以增强注册会计师在审计中保持职业怀疑的能力

9. 下列各项措施中，不能应对财务报表层次重大错报风险的是（ ）。

A. 在期末而非期中实施更多的审计程序

B. 扩大控制测试的范围

C. 增加拟纳入审计范围的经营地点的数量

D. 增加审计程序的不可预见性

10. 下列情形中，通常表明存在财务报表层次重大错报风险的是（ ）。

A. 被审计单位的竞争者开发的新产品上市

B. 被审计单位从事复杂的金融工具投资

C. 被审计单位资产的流动性出现问题

D. 被审计单位存在重大的关联方交易

11. 下列有关分析程序的说法中，正确的是（ ）。

A. 分析程序是指注册会计师通过分析不同财务数据之间的内在关系对财务信息作出评价

B. 注册会计师无须在了解被审计单位及其环境的各个方面实施分析程序

C. 细节测试比实质性分析程序更能有效地将认定层次的检查风险降至可接受的水平

D. 用于总体复核的分析程序的主要目的在于识别那些可能表明财务报表存在重大错报风险的异常变化

12. （根据 2019 年教材重新表述）下列有关收入确认的舞弊风险的说法中，错误的是（ ）。

A. 关联方交易比非关联方交易更容易增加收入的发生认定存在舞弊风险的可能性

B. 对于以营利为目的的被审计单位，收入的发生认定存在舞弊风险的可能性通常大于完整性认定存在舞弊风险的可能性

C. 如果被审计单位已经超额完成当年的利润目标，但预期下一年度的目标较难达到，表明收入的截止认定存在舞弊风险的可能性较大

D. 如果被审计单位采用产出法或投入法确定履约进度，以恰当的履约进度确认收入，且

合同履约进度具有高度估计不确定性，表明收入的准确性认定存在舞弊风险的可能性较大

13. 下列有关审计报告日的说法中，错误的是（ ）。

- A. 审计报告日可以晚于管理层签署已审计财务报表的日期
- B. 审计报告日不应早于管理层书面声明的日期
- C. 在特殊情况下，注册会计师可以出具双重日期的审计报告
- D. 审计报告日应当是注册会计师获取充分、适当的审计证据，并在此基础上对财务报表形成审计意见的日期

14. 下列各项中，注册会计师应当以书面形式与治理层沟通的是（ ）。

- A. 计划的审计范围和时间安排
- B. 审计过程中遇到的重大困难
- C. 审计中发现的所有内部控制缺陷
- D. 上市公司审计中注册会计师的独立性

15. 下列各项因素中，注册会计师在确定明显微小错报临界值时，通常无须考虑的是（ ）。

- A. 重大错报风险的评估结果
- B. 以前年度审计中识别出的错报
- C. 被审计单位的财务报表是否分发给广大范围的使用者
- D. 被审计单位治理层和管理层对注册会计师与其沟通错报的期望

16. 下列情形中，注册会计师应当将其评估为存在特别风险的是（ ）。

- A. 被审计单位将重要子公司转让给实际控制人控制的企业并取得大额转让收益
- B. 被审计单位对母公司的销量占总销量的 50%
- C. 被审计单位与收购交易的对方签订了对赌协议
- D. 被审计单位销售产品给子公司的价格低于销售给第三方的价格

17. 下列有关抽样风险的说法中，错误的是（ ）。

- A. 在使用非统计抽样时，注册会计师可以对抽样风险进行定性的评价和控制
- B. 如果注册会计师对总体中的所有项目都实施检查，就不存在抽样风险
- C. 注册会计师未能恰当地定义误差将导致抽样风险
- D. 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

18. 下列有关信赖过度风险的说法中，正确的是（ ）。

- A. 信赖过度风险属于非抽样风险
- B. 信赖过度风险影响审计效率
- C. 信赖过度风险与控制测试和细节测试均相关
- D. 注册会计师可以通过扩大样本规模降低信赖过度风险

19. 下列有关注册会计师评估被审计单位信息系统的复杂度的说法中，错误的是（ ）。

- A. 信息技术环境复杂，意味着信息系统也是复杂的
- B. 评估信息系统的复杂度，需要考虑系统生成的交易数量
- C. 评估信息系统的复杂度，需要考虑系统中进行的复杂计算的数量
- D. 对信息系统复杂度的评估，受被审计单位所使用的系统类型的影响

20. 下列有关在确定财务报表整体的重要性时选择基准的说法中，正确的是（ ）。

- A. 注册会计师应当充分考虑被审计单位的性质和重大错报风险，选取适当的基准
- B. 对于以营利为目的的被审计单位，注册会计师应当选取税前利润作为基准
- C. 基准一经选定，需在各年度中保持一致
- D. 基准可以是本期财务数据的预算和预测结果

21. 下列审计程序中，通常不能为定期存款的存在认定提供可靠的审计证据的是（ ）。

- A. 函证定期存款的相关信息
- B. 对于未质押的定期存款，检查开户证实书原件
- C. 对于已质押的定期存款，检查定期存单复印件
- D. 对于在资产负债表日后已到期的定期存款，核对兑付凭证

22. 下列有关审计业务的说法中，正确的是（ ）。

- A. 审计业务的最终产品是审计报告和后附财务报表
- B. 如果不存在除责任方之外的其他预期使用者，则该项业务不属于审计业务
- C. 审计的目的是改善财务报表质量，因此，审计可以减轻被审计单位管理层对财务报表的责任

D. 执行审计业务获取的审计证据大多数是结论性而非说服性的

23. 下列有关审计证据可靠性的说法中，正确的是（ ）。

- A. 可靠的审计证据是高质量的审计证据
- B. 审计证据的充分性影响审计证据的可靠性
- C. 内部控制薄弱时内部生成的审计证据是不可靠的
- D. 从独立的外部来源获得的审计证据可能是不可靠的

24. 下列有关财务报表审计中对法律法规的考虑的说法中，错误的是（ ）。

- A. 注册会计师没有责任防止被审计单位违反法律法规
- B. 注册会计师有责任实施特定的审计程序，以识别和应对可能对财务报表产生重大影响的违反法律法规行为

C. 注册会计师通常采用书面形式与被审计单位治理层沟通审计过程中注意到的有关违反法律法规的事项

D. 如果被审计单位存在对财务报表有重大影响的违反法律法规行为，且未能在财务报表中得到充分反映，注册会计师应当发表保留意见或否定意见

25. 下列有关项目合伙人复核的说法中，错误的是（ ）。

- A. 项目合伙人无须复核所有审计工作底稿
- B. 项目合伙人通常需要复核项目组对关键领域所作的判断
- C. 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
- D. 项目合伙人应当在审计工作底稿中记录复核的范围和时间

二、多项选择题（本题型共 10 小题，每小题 2 分，共 20 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。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. 下列有关利用以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据的说法中，错误的有（ ）。

A. 如果拟信赖以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据，注册会计师应当通过询问程序获取这些控制是否已经发生变化的审计证据

B. 如果拟信赖的控制在本期发生变化，注册会计师应当考虑以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据是否与本期审计相关

C. 如果拟信赖的控制在本期未发生变化，注册会计师可以运用职业判断决定不在本期测试其运行的有效性

D. 如果拟信赖的控制在本期未发生变化，控制应对的重大错报风险越高，本次控制测试与上次控制测试的时间间隔越短

2. 下列有关前后任注册会计师沟通的说法中，错误的有（ ）。

A. 后任注册会计师在接受委托前与前任注册会计师沟通，应当征得被审计单位同意

B. 在接受委托前，后任注册会计师应当采用书面形式与前任注册会计师进行沟通

C. 如果需要查阅前任注册会计师的审计工作底稿, 后任注册会计师不必征得被审计单位同意

D. 在接受委托前和接受委托后, 后任注册会计师均应当与前任注册会计师沟通

3. 下列有关询证函回函可靠性的说法中, 错误的有 ()。

A. 被询证者对于函证信息的口头回复是可靠的审计证据

B. 询证函回函中的免责条款削弱了回函可靠性

C. 由被审计单位转交给注册会计师的回函不是可靠的审计证据

D. 以电子形式收到的回函不是可靠的审计证据

4. 下列各项中, 属于具体审计计划的活动的有 ()。

A. 确定重要性

B. 确定是否需要实施项目质量控制复核

C. 确定风险评估程序的性质、时间安排和范围

D. 确定进一步审计程序的性质、时间安排和范围

5. (该知识点 2019 年教材已删除) 下列各项中, 属于适当的财务报告编制基础应当具备的特征的有 ()。

A. 中立性

B. 完整性

C. 一致性

D. 准确性

6. 下列有关会计分录测试的说法中, 正确的有 ()。

A. 在所有财务报表审计业务中, 注册会计师均应当实施会计分录测试

B. 注册会计师应当对待测试会计分录总体实施完整性测试

C. 即使被审计单位对会计分录和其他调整实施的控制有效, 注册会计师也不可以缩小会计分录的测试范围

D. 会计分录测试的对象包括被审计单位编制合并财务报表时作出的抵销分录

7. 下列各项中, 属于注册会计师编制审计工作底稿的目的的有 ()。

A. 有助于项目组计划和执行审计工作

B. 保留对未来审计工作持续产生重大影响的事项的记录

C. 便于后任注册会计师的查阅

D. 便于监管机构对会计师事务所实施执业质量检查

8. 下列有关注册会计师在实施审计抽样时评价样本结果的说法中, 正确的有 ()。

A. 在分析样本误差时, 注册会计师应当对所有误差进行定性评估

B. 注册会计师应当实施追加的审计程序, 以高度确信异常误差不影响总体的其余部分

C. 控制测试的抽样风险无法计量, 但注册会计师在评价样本结果时仍应考虑抽样风险

D. 在细节测试中, 如果根据样本结果推断的总体错报小于可容忍错报, 则总体可以接受

9. 下列关于重大错报风险的说法中, 正确的有 ()。

A. 重大错报风险包括固有风险和检查风险

B. 注册会计师应当将重大错报风险与特定的交易、账户余额和披露的认定相联系

C. 在评估一项重大错报风险是否为特别风险时, 注册会计师不应考虑控制对风险的抵销作用

D. 注册会计师对重大错报风险的评估, 可能随着审计过程中不断获取审计证据而做出相应的变化

10. 下列有关注册会计师使用非统计抽样实施细节测试的说法中, 错误的有 ()。

A. 注册会计师增加单独测试的重大项目, 可以减少样本规模

- B. 在定义抽样单元时,注册会计师无须考虑实施计划的审计程序或替代程序的难易程度
- C. 在确定可接受的误受风险水平时,注册会计师无须考虑针对同一审计目标的其他实质性程序的检查风险
- D. 注册会计师根据样本中发现的错报金额推断总体错报金额时,可以采用比率法或差额法

三、简答题 (本题型共 6 小题 36 分)

1. ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计甲集团公司 2015 年度财务报表,与集团审计相关的部分事项如下:

(1) 乙公司为不重要的组成部分。A 注册会计师对组成部分注册会计师的专业胜任能力存在重大疑虑,因此,对其审计工作底稿实施了详细复核,不再实施其他审计程序。

(2) 丙公司为甲集团公司 2015 年新收购的子公司,存在导致集团财务报表发生重大错报的特别风险,A 注册会计师要求组成部分注册会计师使用组成部分重要性对丙公司财务信息实施审阅。

(3) 丁公司为海外子公司。A 注册会计师要求担任丁公司组成部分注册会计师的境外会计师事务所确认其是否了解并遵守中国注册会计师职业道德守则的规定。

(4) 联营公司戊公司为重要组成部分,因无法接触戊公司的管理层和注册会计师,A 注册会计师取得了戊公司 2015 年度财务报表和审计报告,甲集团公司管理层拥有的戊公司财务信息及作出的与戊公司财务信息有关的书面声明,认为这些信息已构成与戊公司相关的充分、适当的审计证据。

(5) 2016 年 2 月 15 日,组成部分注册会计师对己公司 2015 年度财务信息出具了审计报告,A 注册会计师对己公司 2016 年 2 月 15 日至集团审计报告日期间实施了期后事项审计程序,未发现需要调整或披露的事项。

要求:

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

2. 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 2015 年度财务报表,确定财务报表整体的重要性为 200 万元。审计工作底稿中与会计估计审计相关的部分事项摘录如下:

(1) 因甲公司 2015 年度经营情况较上年度没有发生重大变化,A 注册会计师通过实施分析程序对上年会计估计在本年的结果进行了复核,以评估与会计估计相关的重大错报风险。

(2) 甲公司管理层实施固定资产减值测试时采用的重大假设具有高度估计不确定性,导致特别风险。A 注册会计师评价了管理层采用的计量方法,测试了基础数据,并将重大假设与相关历史数据进行了比较,并未发现重大差异,据此认为管理层的减值测试结果合理。

(3) 2015 年甲公司聘请 XYZ 咨询公司提供精算服务,并根据精算结果进行了会计处理。A 注册会计师评价了 XYZ 咨询公司的胜任能力和专业素质,了解和评价了其工作,认为可以将其工作结果作为审计证据。

(4) 2015 年 12 月,甲公司厂房发生重大火灾,管理层根据保险合同和损失情况估计和确认了应收理赔款 1000 万元,A 注册会计师检查了保险合同和甲公司管理层编制的损失情况说明,据此认为管理层的会计估计合理。

(5) 因 2014 年年末少计无形资产减值准备 300 万元,A 注册会计师对甲公司 2014 年度财务报表发表了保留意见。甲公司于 2015 年处置了相关无形资产,并在 2015 年度财务报表中确认了处置损益,A 注册会计师认为导致对上期财务报表发表保留意见的事项已经解决,不影响 2015 年度审计报告。

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。

3. ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计甲公司等多家被审计单位 2015 年度财务报表。与存货审计相关事项如下：

（1）在对甲公司存货实施监盘时，A 注册会计师在存货盘点现场评价了管理层用以记录和控制存货盘点结果的程序，认为其设计有效。A 注册会计师在检查存货并执行抽盘后结束了现场工作。

（2）因乙公司存货品种和数量均较少，A 注册会计师仅将监盘程序用作实质性程序。

（3）丙公司 2015 年末已入库未收到发票而暂估的存货金额占存货总额的 30%，A 注册会计师对存货实施了监盘，测试了采购和销售交易的截止，均未发现差错，据此认为暂估的存货记录准确。

（4）丁公司管理层未将以前年度已全额计提跌价准备的存货纳入本年末盘点范围，A 注册会计师检查了以前年度的审计工作底稿，认可了管理层的做法。

（5）己公司管理层规定，由生产部门人员对全部存货进行盘点，再由财务部门人员抽取 50% 进行复盘，A 注册会计师对复盘项目执行抽盘，未发现差异，据此认可了管理层的盘点结果。

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。

4. ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计甲公司 2015 年度财务报表。审计工作底稿中与负债审计相关的部分内容摘录如下：

（1）甲公司各部门使用的请购单未连续编号，请购单由部门经理批准，超过一定金额还需总经理批准，A 注册会计师认为该项控制设计有效，实施了控制测试，结果满意。

（2）为查找未入账的应付账款，A 注册会计师检查了资产负债表日后应付账款明细账贷方发生额的相关凭证，并结合存货监盘程序，检查了甲公司资产负债表日前后的存货入库资料，结果满意。

（3）由于 2015 年人员工资和维修材料价格持续上涨，甲公司实际发生的产品质量保证支出与以前年度的预计数相差较大，A 注册会计师要求管理层就该差异进行追溯调整。

（4）甲公司有一笔账龄三年以上，金额重大的其他应付款。因 2015 年度未发生变动，A 注册会计师未实施进一步审计程序。

（5）甲公司年末与固定资产弃置义务相关的预计负债余额为 200 万元。A 注册会计师作出了 300 万元到 360 万元之间的区间估计，与管理层沟通后同意其按 100 万元的错报进行调整。

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。

5. ABC 会计师事务所委派 A 注册会计师担任上市公司甲公司 2015 年度财务报表审计项目合伙人。ABC 会计师事务所和 XYZ 公司处于同一网络，审计项目组在审计中遇到下列事项：

（1）甲公司于 2014 年 8 月首次公开发行股票并上市。A 注册会计师自 2010 年度起担任甲公司财务报表审计项目合伙人。

（2）2015 年 10 月，审计项目组就某重大会计问题咨询了事务所技术部的 B 注册会计师，B 注册会计师的妻子于 2015 年 6 月购买了甲公司的股票，于 2015 年 12 月卖出。

（3）审计项目组成员 C 曾任甲公司重要子公司的出纳，2014 年 10 月加入 ABC 会计师事务所，2015 年 9 月加入甲公司审计项目组，参与审计固定资产项目。

(4) A 注册会计师受邀参加了甲公司年度股东大会，全体参与人员均获得甲公司生产的移动硬盘作为礼品。

(5) 甲公司聘请 XYZ 公司担任某合同纠纷的诉讼代理人，诉讼结果将对甲公司财务报表产生重大影响。

(6) 甲公司购买的成本核算软件由 XYZ 公司和一家软件公司共同开发和推广，该软件公司不是 ABC 会计师事务所的审计客户或其关联实体。

要求：

针对上述第(1)至(6)项，逐项指出是否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。

6. ABC 会计师事务所的质量控制制度部分内容摘录如下：

(1) 合伙人考核的主要指标依次为业务收入指标的完成情况、参与事务所管理的程度、职业道德遵守情况及业务质量评价结果。

(2) 事务所所有员工须每年签署其遵守相关职业道德要求的书面确认函。对参与业务的事务所外部专家或其他会计师事务所的注册会计师，由项目组自行决定是否向其获取有关独立性的书面确认函。

(3) 在执行业务过程中遇到难以解决的重大问题时，由项目合伙人和项目质量控制复核人共同决定是否需要调整工作程序以及如何调整，由项目合伙人执行调整后的业务计划。

(4) 事务所质量控制部门每三年进行一次业务检查，每次检查选取每位合伙人已完成的一个项目。

(5) 所有项目组应当在每年 4 月 30 日之前将上一年度的业务约定书交给事务所行政管理部门集中保存。

(6) 事务所应当自业务报告日起，对鉴证业务工作底稿至少保存 12 年。

要求：

针对上述第(1)至(6)项，逐项指出 ABC 会计师事务所的质量控制制度的内容是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

四、综合题（本题共 19 分）

甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户，主要从事肉制品的加工和销售。A 注册会计师负责审计甲公司 2015 年度财务报表，确定财务报表整体的重要性为 100 万元。审计报告日为 2016 年 4 月 30 日。

资料一：

2015 年 3 月 15 日，媒体曝光甲公司的某批次产品存在严重的食品安全问题。在计划审计阶段，A 注册会计师就此事项及相关影响与管理层进行了沟通，部分内容摘录如下：

(1) 受食品安全事件影响，甲公司产品出现滞销。为恢复市场占有率，甲公司未因本年度成本大幅上涨而提高售价，销量逐步回升。

(2) 甲公司每年向母公司支付商标使用费 300 万元，2015 年母公司豁免了该项费用。

(3) 2015 年，甲公司多名关键员工离职。管理层正在考虑一项员工激励计划，向服务至 2018 年末的员工发放特别奖金。因计划未确定，管理层未在 2015 年度财务报表中确认。

(4) 为对产品进行升级，2015 年末，甲公司以其持有的账面价值为 500 万元的长期股权投资从非关联方换入账面价值为 400 万元的专利权，并收到补价 100 万元，换入资产和换出资产的公允价值均不能可靠计量。

(5) 为增收节支，甲公司董事会决定将管理人员迁至厂区办公，并自 2015 年 12 月 1 日起将二号办公楼出租给乙公司，租期 10 年。管理层在起租日将该办公楼转为投资性房地产，采用公允价值模式进行计量。

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	未审数	已审数
	2015 年	2014 年
营业收入	7200	7500
营业成本	4900	5000
管理费用—商标使用费	300	300
营业外收入—母公司豁免商标使用费	300	0
投资收益—非货币性资产交换收益	100	0
公允价值变动收益—投资性房地产（二号办公楼）	4000	0
投资性房地产—成本（二号办公楼）	10000	0
无形资产—非货币性资产交换换入专利权	500	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) 拟实施的进一步审计程序的范围是：金额高于实际执行的重要性的财务报表项目；金额低于实际执行的重要性但存在舞弊风险的财务报表项目。

(2) A 注册会计师拟复核和评价甲公司内部审计人员编制的内部控制说明和流程图，以了解内部控制是否发生变化，并对拟信赖的控制实施测试。

(3) A 注册会计师和项目组成员就甲公司财务报表存在重大错报的可能性等事项进行了讨论。因项目组某关键成员无法参加会议，拟由项目组其他成员选取相关事项向其通报。

(4) 2015 年有多名消费者起诉甲公司，管理层聘请外部律师担任诉讼代理人。A 注册会计师拟亲自向律师寄发由管理层编制的询证函，并要求与律师进行直接沟通。

资料四：

甲公司部分原材料系向农户采购。财务人员办理结算时应当查验农户身份证，并将身份证复印件及农户签字的收据作为付款凭证附件。2000 元以上的付款应当通过银行转账。A 注册会计师在审计工作底稿中记录了与采购与付款交易相关的审计工作，部分内容摘录如下：

(1) 2015 年 10 月，A 注册会计师在观察原材料验收流程时发现某农户向验收员支付回扣，以提高核定的品质等级。A 注册会计师认为该事项不重大，在审计完成阶段向管理层通报了该事项。

(2) A 注册会计师在实施控制测试时，发现一笔 8000 元的采购交易被拆分成八笔，以现金支付。财务经理解释该农户无银行卡。A 注册会计师询问了该农户，对控制测试结果满意。

(3) A 注册会计师在实施细节测试时，发现有一笔付款凭证后未附农户身份证复印件。财务经理解释付款时已查验原件，忘记索要复印件。A 注册会计师询问了该农户，验证了签字的真实性，并扩大了样本规模，未发现其他例外事项，结果满意。

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) 2016 年 2 月，甲公司因 2015 年的食品安全事件向主管部门缴纳罚款 300 万元，管理层在 2015 年度财务报表中将其确认为营业外支出。A 注册会计师检查了处罚文件和付款单据，认可了管理层的处理。

(2) 审计过程中累积的错报合计数为 200 万元。因管理层已全部更正，A 注册会计师认为错报对审计工作和审计报告均无影响。

(3) 甲公司 2015 年末营运资金为负数，大额银行借款将于 2016 年到期，存在导致对

持续经营能力产生重大疑虑的事项。A注册会计师评估后认为管理层的应对计划可行，甲公司持续经营能力不存在重大不确定性，无须与治理层沟通。

(4) 因甲公司 2015 年末多项诉讼的未来结果具有重大不确定性，A 注册会计师拟在审计报告中增加强调事项段，与治理层就该事项和拟使用的报告措辞进行了沟通。

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（仅限于应收账款、存货、投资性房地产、无形资产、应付职工薪酬、资本公积、营业收入、营业成本、销售费用、管理费用、公允价值变动收益、投资收益、营业外收入）的哪些认定相关（不考虑税务影响）。

(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。

(3) 针对资料四第 (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。

(4) 针对资料五第 (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。

参考答案及解析

一、单项选择题

1. 【答案】A

【解析】外部专家不属于项目组成员，也不受会计师事务所质量控制政策和程序的约束，选项 B 错误；在评价外部专家的客观性时，注册会计师应当询问对外部专家客观性产生不利影响的利益和关系，选项 C 错误；无论是外部专家还是内部专家，注册会计师都有必要就专家工作的性质、范围和目标等事项与其达成一致意见，并根据需要形成书面协议，非必须的，选项 D 错误。

2. 【答案】C

【解析】如果管理层不向注册会计师提供所有交易均已记录并反映在财务报表中的书面声明，注册会计师应当对财务报表发表无法表示意见，选项 C 错误。

3. 【答案】B

【解析】如果集团公司的注册会计师同时也是组成部分注册会计师，需要考虑相关因素后，决定是否需要向组成部分单独致送审计业务约定书，选项 B 错误。

4. 【答案】B

【解析】选项 B 属于内部控制要素中对控制的监督的范畴。

5. 【答案】D

【解析】职业判断涉及与具体会计处理和审计程序相关的决策，以及与遵守职业道德要求相关的决策，D 错误。

6. 【答案】C

【解析】如果上期财务报表已经前任注册会计师审计，当决定提及时，应当在审计报告中增加其他事项段说明相关情况，未经审计，注册会计师应当在审计报告中增加其他事项段说明相关情况，选项 A 错误；如果不能针对期初余额获取充分、适当的审计证据，注册会计师应当发表保留意见或无法表示意见，选项 B 错误；如果期初余额存在对本期财务报表产生重大影响的错报，且错报的影响未能得到正确的会计处理和恰当的列报，注册会计师应当发

表保留意见或否定意见，选项 D 错误。

7. 【答案】D

【解析】注册会计师应当对所有重大类别的交易、账户余额和披露实施实质性程序，选项 A 错误；如果针对特别风险实施的程序仅为实质性程序，这些程序应当包括细节测试，这种情况下，可能不实施实质性分析程序，选项 B 错误；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，选项 C 错误。

8. 【答案】A

【解析】会计师事务所的业绩评价机制会促进或削弱注册会计师对职业怀疑的保持程度，这取决于这些机制如何设计和执行，选项 A 错误。

9. 【答案】B

【解析】选项 B 控制测试是为了获取关于控制防止或发现并纠正认定层次的重大错报的有效性而实施的测试，不能应对财务报表层次的重大错报风险。

10. 【答案】C

【解析】某些重大错报风险可能与财务报表整体广泛相关，进而影响多项认定。例如，在经济不稳定的国家和地区开展业务、资产的流动性出现问题（选项 C）、重要客户流失、融资能力受到限制等，可能导致注册会计师对被审计单位的持续经营能力产生重大疑虑。又如，管理层缺乏诚信或承受异常的压力可能引发舞弊风险，这些风险与财务报表整体相关。

11. 【答案】B

【解析】分析程序，是指注册会计师通过分析不同财务数据之间以及财务数据与非财务数据之间的内在关系，对财务信息作出评价，选项 A 错误；实质性分析程序和细节测试都可用于收集审计证据，以将认定层次的检查风险降至可接受的低水平，选项 C 错误；在审计结束或临近结束时，注册会计师运用分析程序的目的是确定财务报表整体是否与其对被审计单位的了解一致，选项 D 错误。

12. 【答案】B

【解析】不同的企业实施舞弊的动机或压力不同，舞弊风险所涉及的认定也不同，如果是上市公司倾向于高估收入，违反收入的发生认定；如果是非上市公司，为了避税，可能倾向于低估收入，违反收入的完整性认定，选项 B 错误。

13. 【答案】D

【解析】审计报告日不应早于注册会计师获取充分、适当的审计证据，并在此基础上对财务报表形成审计意见的日期，选项 D 错误。

14. 【答案】D

【解析】对于注册会计师的独立性，注册会计师应当以书面形式与治理层沟通，选项 D 正确。

15. 【答案】C

【解析】在确定明显微小错报的临界值时，注册会计师可能考虑以下因素：

(1) 以前年度审计中识别出的错报（包括已更正和未更正错报）的数量和金额（选项 B）；

(2) 重大错报风险的评估结果（选项 A）；

(3) 被审计单位治理层和管理层对注册会计师与其沟通错报的期望（选项 D）；

(4) 被审计单位的财务指标是否勉强达到监管机构的要求或投资者的期望。

16. 【答案】A

【解析】注册会计师应当将舞弊导致的重大错报风险、管理层凌驾于控制之上的风险及超出正常经营过程的重大关联方交易导致的风险评估为特别风险，A 中与实际控制人之间进

行的重要子公司转让，属于超出了正常经营的重大交易，并且二者之间为关联方，选项 A 正确。

17. 【答案】C

【解析】注册会计师未能恰当地定义误差将导致非抽样风险，选项 C 错误。

18. 【答案】D

【解析】信赖过度风险属于抽样风险，选项 A 错误；信赖过度风险影响审计的效果，选项 B 错误；信赖过度风险与控制测试相关，与细节测试不相关，选项 C 错误。

19. 【答案】A

【解析】信息技术环境复杂并不一定意味着信息系统是复杂的，反之亦然，选项 A 错误。

20. 【答案】D

【解析】在确定重要性基准时，不需要考虑重大错报风险，选项 A 错误；对于以营利为目的的被审计单位，注册会计师通常选取经常性业务的税前利润作为基准，选项 B 错误；重要性水平的基准会根据被审计单位的实际情况发生变化，并不是在各年度中保持一致的，选项 C 错误。

21. 【答案】C

【解析】对于已质押的定期存款，检查定期存单复印件，并与相应的质押合同核对，选项 C 错误。

22. 【答案】B

【解析】审计业务的最终产品是审计报告，选项 A 错误；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，但是并不能减轻被审计单位管理层对财务报表的责任，选项 C 错误；执行审计业务获取的审计证据大多数是说服性而非结论性的，选项 D 错误。

23. 【答案】D

【解析】相关性和可靠性是审计证据适当性的核心内容，只有相关且可靠的审计证据才是高质量的，选项 A 错误；审计证据的可靠性受其来源和性质的影响，并取决于获取审计证据的具体环境，不受充分性的影响，选项 B 错误；内部控制薄弱时生成的审计证据可能是可靠的，选项 C 错误。

24. 【答案】B

【解析】针对第二类法律法规，注册会计师的责任仅限于实施特定的审计程序，以有助于“识别”对财务报表产生重大影响的违反法律法规行为，选项 B 错误。

25. 【答案】C

【解析】项目合伙人复核的内容包括：（1）对关键领域所作的判断，尤其是执行业务过程中识别出的疑难问题或争议事项；（2）特别风险；（3）项目合伙人认为重要的其他领域。选项 C 错误。

二、多项选择题

1. 【答案】AC

【解析】如果拟信赖以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据，注册会计师应当通过询问并结合观察或者检查程序获取这些控制是否已经发生变化的审计证据，选项 A 错误；如果拟信赖的控制在本期未发生变化，且不属于旨在减轻特别风险的控制，注册会计师应当运用职业判断确定是否在本期测试其运行的有效性，选项 C 错误。

2. 【答案】BCD

【解析】在接受委托前，后任注册会计师可以采用书面形式或口头形式与前任注册会计师进行沟通，选项 B 错误；如果需要查阅前任注册会计师的审计工作底稿，后任注册会计师必须征得被审计单位同意，选项 C 错误；在接受委托前，后任注册会计师应与前任注册会

师沟通，而接受委托后，与前任注册会计师的沟通非必要程序，选项 D 错误。

3. 【答案】ABD

【解析】只对询证函进行口头回复不是对注册会计师的直接书面回复，不符合函证的要求，因此，不能作为可靠的审计证据，选项 A 错误；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，选项 B 错误；如果对电子形式的回函，确认程序安全并得到适当控制，则会提高相关回函的可靠性，选项 D 错误。

4. 【答案】CD

【解析】AB 属于制定总体审计策略需要考虑的内容。

5. 【答案】AB

【解析】适当的财务报告编制基础应当具备下列所有特征：相关性、完整性、可靠性、中立性和可理解性。

6. 【答案】ABD

【解析】被审计单位对会计分录和其他调整实施的控制有效，注册会计师可以缩小会计分录的测试范围，但需要充分考虑管理层凌驾于控制之上的风险，选项 C 错误。

7. 【答案】ABD

【解析】注册会计师应当及时编制审计工作底稿，以实现下列目的：

(1) 提供充分、适当的记录，作为出具审计报告的基础；
(2) 提供证据，证明注册会计师已按照审计准则和相关法律法规的规定计划和执行了审计工作。

除上述目的外，编制审计工作底稿还可以实现下列目的：

(1) 有助于项目组计划和执行审计工作（选项 A）；
(2) 有助于负责督导的项目组成员按照审计准则的规定，履行指导、监督与复核审计工作的责任；
(3) 便于项目组说明其执行审计工作的情况；
(4) 保留对未来审计工作持续产生重大影响的事项的记录（选项 B）；
(5) 便于会计师事务所按照质量控制准则的规定，实施质量控制复核与检查；
(6) 便于监管机构和注册会计师协会根据相关法律法规或其他相关要求，对会计师事务所实施执业质量检查（选项 D）。

编制审计工作底稿的目的，不包括便于后任注册会计师的查阅，选项 C 错误。

8. 【答案】AB

【解析】在使用统计抽样时，控制测试的抽样风险可以计量。无论在统计抽样还是非统计抽样中，注册会计师在评价样本结果时，都应考虑抽样风险，选项 C 错误；在细节测试中，使用非统计抽样方法，如果根据样本结果推断的总体错报小于可容忍错报，但二者很接近，则总体不能接受，选项 D 错误。

9. 【答案】CD

【解析】认定层次的重大错报风险包括固有风险和控制风险，选项 A 错误；财务报表层次的重大错报风险无法与特定的交易、账户余额和披露的认定相联系，选项 B 错误。

10. 【答案】BC

【解析】在定义抽样单元时，注册会计师也应考虑实施计划的审计程序或替代程序的难易程度，选项 B 错误；在确定可接受的误受风险水平时，注册会计师需要考虑针对同一审计目标的其他实质性程序的检查风险，选项 C 错误。

三、简答题

1. 【答案】

(1) 不恰当。对组成部分注册会计师的专业胜任能力存有重大疑虑，不应由组成部分

注册会计师执行工作/应当由集团项目组亲自获取审计证据。

(2) 不恰当。丙公司为重要组成部分，不应执行审阅/应当对丙公司执行财务信息审计/特定账户余额、披露或交易审计/实施特定审计程序。

(3) 恰当。

(4) 不恰当。戊公司是重要组成部分，A 注册会计师取得的这些信息不能构成与戊公司相关的充分、适当的审计证据。

(5) 恰当。

2. 【答案】

(1) 不恰当。对具有高度估计不确定性的会计估计仅实施分析程序不够。

(2) 不恰当。对存在特别风险的会计估计，未评价管理层如何考虑替代性的假设/未评价管理层在作出会计估计时如何处理估计不确定性。

(3) 不恰当。注册会计师未/应评价管理层的专家的客观性。

(4) 不恰当。应当考虑从保险公司获取相关证据/应当考虑利用专家工作对损失情况进行评估。

(5) 不恰当。该事项对本期财务报表影响重大，A 注册会计师应当考虑该事项对 2015 年审计意见的影响。

3. 【答案】

(1) 不恰当。A 注册会计师没有/应当观察管理层制定的盘点程序的执行情况。

(2) 恰当。

(3) 不恰当。A 注册会计师没有/应当检查暂估存货的单价。

(4) 不恰当。存货监盘是检查存货的存在，已全额计提跌价的存货价值虽然为零，但数量仍存在/仍需对存货是否存在实施监盘。

(5) 不恰当。抽盘的总体不完整。

4. 【答案】

(1) 恰当。

(2) 不恰当。还应检查资产负债表日后货币资金的付款项目/获取甲公司与供应商之间的对账单并与财务记录进行核对调节/检查采购业务形成的相关原始凭证。

(3) 不恰当。资产负债表日后价格的变化并不表明前期会计估计存在差错。

(4) 不恰当。注册会计师没有/应当对重大账户余额实施实质性程序。

(5) 恰当。

5. 【答案】

事项序号	是否违反 (违反/不违反)	理由
(1)	不违反	A 注册会计师在甲公司首次公开发行股票后/上市后担任关键审计合伙人的时间没有超过 2 年，不违反有关独立性规定
(2)	违反	B 注册会计师属于审计项目组成员/B 注册会计师的咨询意见直接影响审计结果，其妻子在审计期间拥有直接经济利益，将因自身利益对独立性产生严重不利影响
(3)	不违反	审计项目组成员 C 在财务报表涵盖期间之前加入事务所，且其在审计项目组中的工作，不涉及评价其就职于甲公司的子公司时所作的工作/出纳工作，因此，不会对独立性产生不利影响
(4)	违反	A 注册会计师不得收受甲公司的任何礼品/收受甲公司礼品属于不当行为
(5)	违反	为审计客户担任诉讼代理人，且该纠纷所涉金额对被审计财务报表

		表有重大影响，将因自我评价/过度推介对独立性产生严重不利影响
(6)	违反	ABC 会计师事务所的网络所参与了甲公司重要财务系统的设计/参与设计的成本核算软件构成甲公司财务报表内部控制的重要组成部分/生成的信息对会计记录或被审计财务报表影响重大，将因自我评价对独立性产生严重不利影响

6. 【答案】

- (1) 不恰当。事务所应建立以质量为导向的业绩评价政策/应将业务质量放在第一位。
(2) 恰当。
(3) 不恰当。应由项目合伙人决定是否调整工作程序及如何调整/项目质量控制复核人不应参与决策，否则影响其客观性。
(4) 恰当。
(5) 不恰当。业务约定书应当纳入业务工作底稿。
(6) 恰当。

四、综合题

【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	甲公司 2015 年毛利率为 32%，2014 年为 33%，与成本大幅上涨不符，可能存在少计营业成本、多计营业收入的风险	营业成本 (完整性) 存货 (存在) 应收账款 (存在) 营业收入 (发生/准确性)
(2)	是	豁免的商标使用费应计入资本公积，存在多计营业外收入、少计资本公积的风险	营业外收入 (发生) 资本公积 (完整性)
(3)	否	—	—
(4)	是	换入资产和换出资产的公允价值不能可靠计量，应以换出资产的账面价值为基础确认换入资产成本/补价不能确认收益。存在多计投资收益、多计无形资产的风险	投资收益 (发生) 无形资产 (准确性、计价和分摊)
(5)	是	该项投资性房地产的公允价值在一个月内上涨 40%，可能存在多计公允价值变动收益的风险	公允价值变动收益 (准确性) 投资性房地产 (准确性、计价和分摊)

(2)

事项序号	是否恰当 (是/否)	理由
(1)	否	单个金额低于实际执行的重要性的项目汇总起来金额可能重大，需要考虑汇总后的潜在风险；对存在低估风险的财务报表项目，不能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
(2)	是	—
(3)	否	不应由项目组其他成员确定通报内容/需由项目合伙人确定通报内容
(4)	是	—

(3)

事项序号	是否恰当 (是/否)	理由
(1)	否	应当尽快与管理层进行沟通
(2)	否	控制未得到执行
(3)	是	—

(4)

事项序号	是否恰当 (是/否)	理由
(1)	是	—
(2)	否	累积的错报合计数 200 万元超过财务报表整体的重要性，没有考虑对审计工作的影响/应当确定是否需要考虑修改审计计划
(3)	否	存在导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项，应当与治理层进行沟通，除非治理层全部成员参与管理被审计单位
(4)	是	—