

---

## 2019 年注册会计师全国统一考试

### 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，用鼠标点击相应的选项。）

- 下列有关财务报表审计的说法中，错误的是（ ）。
  - 审计的目的是增强预期使用者对财务报表的信赖程度
  - 审计只提供合理保证，不提供绝对保证
  - 审计不涉及为如何利用信息提供建议
  - 审计的最终产品是审计报告和已审计财务报表
- 下列有关重大错报风险的说法中，错误的是（ ）。
  - 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
  - 重大错报风险可进一步细分为固有风险和检查风险
  - 注册会计师应当从财务报表层次和各类交易、账户余额和披露认定层次考虑重大错报风险
  - 注册会计师可以定性或定量评估重大错报风险
- 下列各项中，不属于审计固有限制的来源的是（ ）。
  - 注册会计师可能满足于说服力不足的审计证据
  - 管理层可能不提供与财务报表编制相关的全部信息
  - 注册会计师获取审计证据的能力受到法律上的限制
  - 管理层在编制财务报表的过程中需要运用判断
- 下列各项中，通常无需包含在审计业务约定书中的是（ ）。
  - 财务报表审计的目的与范围
  - 管理层和治理层的责任
  - 出具审计报告的日期
  - 用于编制财务报表所适用的财务报告编制基础
- 在确定项目组内部复核的性质、时间安排和范围时，下列各项中，注册会计师无需考虑的是（ ）。
  - 被审计单位的规模
  - 项目组成员的专业素质和胜任能力
  - 评估的重大错报风险
  - 项目质量控制复核人员的经验和能力
- 下列各项中，不影响审计证据可靠性的是（ ）。
  - 用作审计证据的信息与相关认定之间的关系
  - 审计证据的来源
  - 被审计单位内部控制是否有效
  - 审计证据的存在形式
- 下列有关审计证据的充分性和适当性的说法中，错误的是（ ）。
  - 审计证据的充分性和适当性分别是对审计证据数量和质量的衡量
  - 审计证据的充分性会影响审计证据的适当性
  - 只有充分且适当的审计证据才有证明力

- 
- D. 审计证据的适当性会影响审计证据的充分性
8. 下列有关实质性分析程序的说法中，错误的是（ ）。
- A. 实质性分析程序达到的精确度低于细节测试
  - B. 实质性分析程序提供的审计证据是间接证据，因此无法为相关财务报表认定提供充分、适当的审计证据
  - C. 实质性分析程序并不适用于所有财务报表认定
  - D. 注册会计师可以对某些财务报表认定同时实施实质性分析程序和细节测试
9. 下列审计程序中，不适用于细节测试的是（ ）。
- A. 函证
  - B. 重新执行
  - C. 检查
  - D. 询问
10. 下列与内部控制有关的审计工作中，通常可以使用审计抽样的是（ ）。
- A. 评价内部控制设计的合理性
  - B. 测试自动化应用控制的运行有效性
  - C. 确定控制是否得到执行
  - D. 测试留下运行轨迹的人工控制的运行有效性
11. 在运用审计抽样实施细节测试时，下列情形中，对总体进行分层可以提高抽样效率的是（ ）。
- A. 总体规模较大
  - B. 预计总体错报较高
  - C. 总体变异性较大
  - D. 误拒风险较高
12. 下列有关信息技术对审计的影响的说法中，错误的是（ ）。
- A. 被审计单位对信息技术的运用不改变注册会计师制定审计目标，进行风险评估和了解内部控制的原则性要求
  - B. 被审计单位对信息技术的运用影响注册会计师需要获取的审计证据的性质
  - C. 被审计单位对信息技术的运用影响审计内容
  - D. 被审计单位对信息技术的运用不影响注册会计师需要获取的审计证据的数量
13. 下列各项中，不属于在审计工作底稿归档期间的事务性变动的是（ ）。
- A. 删除被取代的审计工作底稿
  - B. 将在审计报告日后获取的管理层书面声明放入审计工作底稿
  - C. 对审计工作底稿进行分类和整理
  - D. 将在审计报告日前获取的、与项目组相关成员进行讨论并达成一致意见的审计证据放入审计工作底稿
14. 下列有关注册会计师了解被审计单位对会计政策的选择和运用的说法中，错误的是（ ）。
- A. 如果被审计单位变更了重要的会计政策，注册会计师应当考虑会计政策的变更是否能够提供更可靠、更相关的会计信息
  - B. 当新的会计准则颁布施行时，注册会计师应当考虑被审计单位是否应采用新的会计准则
  - C. 在缺乏权威性标准或共识的领域，注册会计师应当协助被审计单位选用适当的会计政策
  - D. 注册会计师应当关注被审计单位是否采用激进的会计政策
15. 下列有关注册会计师了解内部控制的说法中，错误的是（ ）。
- A. 注册会计师应当了解与特别风险相关的控制

- 
- B. 注册会计师应当了解与超出被审计单位正常经营过程的重大关联方交易相关的控制
- C. 注册会计师应当了解与会计估计相关的控制
- D. 注册会计师应当了解与会计差错更正相关的控制
16. 下列情形中,通常可能导致注册会计师对财务报表整体的可审计性产生疑问的是( )。
- A. 注册会计师对管理层的诚信存在重大疑虑
- B. 注册会计师对被审计单位的持续经营能力产生重大疑虑
- C. 注册会计师识别出与员工侵占资产相关的舞弊风险
- D. 注册会计师识别出被审计单位严重违反税收法规的行为
17. 下列有关注册会计师评估特别风险的说法中,正确的是( )。
- A. 注册会计师应当将具有高度估计不确定性的会计估计评估为存在特别风险
- B. 注册会计师应当将涉及重大管理层判断和重大审计判断的事项评估为存在特别风险
- C. 注册会计师应当将管理层凌驾于控制之上的风险作为特别风险
- D. 注册会计师应当将重大非常规交易评估为存在特别风险
18. 下列有关审计程序不可预见性的说法中,错误的是( )。
- A. 增加审计程序的不可预见性是为了避免管理层对审计效果的人为干预
- B. 注册会计师无需量化审计程序的不可预见性程度
- C. 增加审计程序的不可预见性会导致注册会计师实施更多的审计程序
- D. 注册会计师在设计拟实施审计程序的性质、时间安排和范围时,都可以增加不可预见性
19. 对于财务报表审计业务,在决定是否信赖以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据时,下列各项中,注册会计师通常无需考虑的是( )。
- A. 控制发生的频率
- B. 控制是否是复杂的人工控制
- C. 控制是否是自动化控制
- D. 控制在本年是否发生变化
20. 如果注册会计师识别出可能导致对被审计单位持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况,下列说法中,错误的是( )。
- A. 注册会计师应当通过实施追加的审计程序,以确定这些事项或情况是否存在重大不确定性
- B. 注册会计师应当考虑自管理层对持续经营能力作出评估后是否存在其他可获得的事实或信息
- C. 注册会计师应当评价管理层与持续经营能力评估相关的未来应对计划对于具体情况是否可行
- D. 注册会计师应当根据对这些事项或情况是否存在重大不确定性的评估结果,确定是否与治理层沟通
21. 下列有关审计工作底稿复核的说法中,错误的是( )。
- A. 项目合伙人应当复核所有审计工作底稿
- B. 项目质量控制复核人员应当在审计报告出具前复核审计工作底稿
- C. 审计工作底稿中应当记录复核人员姓名及其复核时间
- D. 应当由项目组合内经验较多的人员复核经验较少的人员编制的审计工作底稿
22. 对于内部控制审计业务,下列有关控制测试的时间安排的说法中,错误的是( )。
- A. 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
- B. 注册会计师对控制有效性测试的实施越接近基准日,提供的控制有效性的审计证据越有力
- C. 如果被审计单位在所审计年度内对控制作出改变,注册会计师应当对新的控制和被取代的控制分别实施控制测试
- D. 如果已获取有关控制在期中运行有效性的审计证据,注册会计师应当获取补充证据,将期

中测试结果前推至基准日

23. 在执行内部控制审计时, 下列有关注册会计师评价控制缺陷的说法中, 错误的是( )。

- A. 在评价控制缺陷的严重程度时, 注册会计师无需考虑错报是否发生
- B. 在评价一项控制缺陷或多项控制缺陷的组合是否构成重大缺陷时, 注册会计师应当考虑补偿性控制的影响
- C. 在评价控制缺陷是否可能导致错报时, 注册会计师无需量化错报发生的概率
- D. 如果被审计单位在基准日完成了对所有存在缺陷的内部控制的整改, 注册会计师可以评价认为内部控制在基准日运行有效

24. 下列各项中, 不属于注册会计师使用财务报表整体重要性的目的是( )。

- A. 决定风险评估程序的性质、时间安排和范围
- B. 确定审计中识别出的错报是否需要累积
- C. 评价已识别的错报对审计意见的影响
- D. 识别和评估重大错报风险

25. 下列有关注册会计师作出区间估计以评价管理层的点估计的说法中, 错误的是( )。

- A. 注册会计师作出区间估计时可以使用与管理层不同的假设
- B. 注册会计师作出的区间估计需要包括所有可能的结果
- C. 如果注册会计师难以将区间估计的区间缩小至低于实际执行的重要性, 可能意味着与会计估计相关的估计不确定性可能导致特别风险
- D. 在极其特殊的情况下, 注册会计师可能缩小区间估计直至审计证据指向点估计

**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, 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. 下列各项中, 不属于鉴证业务的有( )。

- A. 财务报表审计
- B. 代编财务信息
- C. 对财务信息执行商定程序
- D. 财务报表审阅

2. 下列各项中, 属于注册会计师应当开展的初步业务活动的有( )。

- A. 针对接受或保持客户关系实施相应的质量控制程序
- B. 确定审计范围和项目组成员
- C. 就审计业务约定条款与被审计单位达成一致
- D. 评价遵守相关职业道德要求的情况

3. 下列各项中, 注册会计师在所有审计业务中均应当确定的有( )。

- A. 财务报表整体的重要性
- B. 可容忍错报
- C. 明显微小错报的临界值
- D. 实际执行的重要性

4. 下列各项中, 属于注册会计师通过实施穿行测试可以实现的目的的有( )。

- A. 确认对业务流程的了解
- B. 评价控制设计的有效性
- C. 确认控制是否得到执行
- D. 确认对重要交易的了解是否完整

5. 下列情形中, 通常表明可能存在财务报表层次重大错报风险的有( )。

- A. 被审计单位财务人员不熟悉会计准则

- 
- B. 被审计单位频繁更换财务负责人
- C. 被审计单位内部控制环境薄弱
- D. 被审计单位投资了多家联营企业
6. 下列有关与特别风险相关的控制的说法中, 正确的有 ( )。
- A. 注册会计师应当了解和评价与特别风险相关的控制的设计情况, 并确定其是否得到执行
- B. 如果被审计单位未能实施控制以恰当应对特别风险, 注册会计师应当针对特别风险实施细节测试
- C. 如果注册会计师实施控制测试后认为与特别风险相关的控制运行有效, 对特别风险实施的实质性程序可以仅为实质性分析程序
- D. 对于与特别风险相关的控制, 注册会计师不能利用以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据
7. 注册会计师运用审计抽样实施细节测试时, 下列各项中, 可以作为抽样单元的有 ( )。
- A. 一个账户余额
- B. 交易中的一个记录
- C. 每个货币单元
- D. 一笔交易
8. (已根据 2020 年教材修改) 下列有关注册会计师在执行财务报表审计时对法律法规的考虑的说法中, 正确的有 ( )。
- A. 注册会计师没有责任防止被审计单位违反法律法规
- B. 对于不直接影响财务报表金额和披露的法律法规, 注册会计师应就被审计单位遵守了这些法律法规获取管理层的书面声明
- C. 如果识别出被审计单位的违反法律法规行为, 注册会计师应当考虑是否有责任向被审计单位以外的适当机构报告
- D. 对于直接影响财务报表金额和披露的法律法规, 注册会计师应就被审计单位遵守了这些法律法规获取充分、适当的审计证据
9. 下列有关注册会计师的专家的说法中, 正确的有 ( )。
- A. 注册会计师的专家包括在会计或审计领域具有专长的个人或组织
- B. 注册会计师的专家可以是会计师事务所的临时员工
- C. 注册会计师的专家包括被审计单位管理层的专家
- D. 注册会计师的专家可以是网络事务所的合伙人或员工
10. 在执行集团公司内部控制审计时, 对于内部控制可能存在重大缺陷的业务流程, 下列做法中, 正确的有 ( )。
- A. 亲自测试相关内部控制而非利用他人工作
- B. 选择更多的子公司进行内部控制测试
- C. 增加相关内部控制的控制测试量
- D. 在接近内部控制评价基准日的时间测试内部控制

**三、简答题** (本题型共 6 小题 36 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 41 分。)

1. ABC 会计师事务所首次接受委托审计甲公司 2018 年度财务报表, 委派 A 注册会计师担任项目合伙人。与首次承接审计业务相关的部分事项如下:

(1) DEF 会计师事务所审计了甲公司 2017 年度财务报表。XYZ 会计师事务所接受委托审计甲公司 2018 年度财务报表, 但未完成审计工作。A 注册会计师将 DEF 会计师事务所确定为前任注册会计师, 与其进行了沟通。

---

(2) A 注册会计师在与甲公司签署审计业务约定书并征得管理层同意后，与前任注册会计师进行了口头沟通，沟通内容包括：是否发现甲公司管理层存在诚信方面的问题，前任注册会计师与甲公司管理层在重大会计、审计等问题上存在的意见分歧；向甲公司治理层通报的管理层舞弊、违反法律法规行为以及值得关注的内部控制缺陷，甲公司变更会计师事务所的原因。

(3) 对于长期股权投资的期初余额，A 注册会计师检查了形成期初余额的会计记录，以及包括投资协议和被投资单位工商登记信息在内的相关支持性文件，结果满意。

(4) A 注册会计师对 2018 年末的存货实施了监盘，将年末存货数量调节至期初存货数量，并抽样检查了 2018 年度存货数量的变动情况，据此认可了存货的期初余额。

(5) 在征得甲公司管理层同意，并向前任注册会计师承诺不对任何人作出关于其是否遵循审计准则的任何评论后，A 注册会计师通过查阅前任注册会计师的审计工作底稿，获取了有关甲公司固定资产期初余额的审计证据，并在审计报告的其他事项段中提及部分依赖了前任注册会计师的工作。

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。

2. ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计甲公司 2018 年度财务报表。审计工作底稿中与函证相关的部分内容摘录如下：

(1) A 注册会计师对甲公司年内已注销的某人民币银行账户实施函证，银行表示无法就已注销账户回函。A 注册会计师检查了该账户的注销证明原件，核对了亲自从中国人民银行获取的《已开立银行结算账户清单》中的相关信息，结果满意。

(2) 在实施应收账款函证程序时，A 注册会计师将财务人员在发函信封上填写的客户地址与销售部门提供的客户清单中的地址进行核对后，亲自将询证函交予快递公司发出。

(3) 甲公司根据销售合同在发出商品时确认收入。客户乙公司回函确认金额小于函证金额，甲公司管理层解释系期末发出商品在途所致。A 注册会计师检查了合同、出库单以及签收单等支持性文件，并与乙公司财务人员电话确认了相关信息，结果满意。

(4) A 注册会计师对应收账款余额实施了函证程序，有 15 家客户未回函。A 注册会计师对其中 14 家实施了替代程序，结果满意；对剩余一家的应收账款余额，因其小于明显微小错报的临界值，A 注册会计师不再实施替代程序。

(5) 甲公司未对货到票未到的原材料进行暂估。A 注册会计师从应付账款明细账中选取 90% 的供应商实施函证程序，要求供应商在询证函中填列余额信息。

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集团公司 2018 年度财务报表。与集团审计相关的部分事项如下：

(1) A 注册会计师将资产总额、营业收入或利润总额超过设定金额的组成部分识别为重要组成部分，其余作为不重要的组成部分。

(2) 乙公司为重要组成部分，各项主要财务指标均占集团财务报表相关财务指标的 50% 以上。A 注册会计师亲自担任组成部分注册会计师，选取乙公司财务报表中所有金额超过组成部分重要性的项目执行了审计工作，结果满意。

(3) A 注册会计师对不重要组成部分的财务报表执行了集团层面分析程序，并对这些组成部分的年末银行存款、借款和与金融机构往来的其他信息实施了函证程序，结果满意。

(4) A 注册会计师评估认为重要组成部分丙公司的组成部分注册会计师具备专业胜任能力，

---

复核后认可了其确定的组成部分重要性和组成部分实际执行的重要性。

(5) A 注册会计师要求所有组成部分注册会计师汇报组成部分的控制缺陷和超过组成部分实际执行重要性的未更正错报, 将其与集团层面的控制缺陷和未更正错报汇总评估后认为: 甲集团公司不存在值得关注的内部控制缺陷, 集团财务报表不存在重大错报。

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多家上市公司 2018 年度财务报表, 遇到下列与审计报告相关的事项。

(1) 因无法就甲公司 2018 年度财务报表的多个项目获取充分、适当的审计证据, A 注册会计师发表了无法表示意见, 并在审计报告的关键审计事项部分说明: 除形成无法表示意见的基础部分所述事项外, 不存在其他需要在审计报告中沟通的关键审计事项。

(2) 乙公司管理层 2017 年末未计提商誉减值准备, A 注册会计师无法就此获取充分、适当的审计证据, 对 2017 年度财务报表发表了保留意见。管理层于 2018 年末根据减值测试结果计提了商誉减值准备, 并在 2018 年度利润表中确认了资产减值损失。A 注册会计师认为导致上年度发表保留意见的事项已经解决, 对 2018 年度财务报表发表了无保留意见。

(3) 因丙公司原董事长以子公司名义违规提供对外担保, 导致该子公司 2018 年度发生多起诉讼。丙公司管理层针对年末未决诉讼在财务报表中估计并确认了大额预计负债。因丙公司在审计报告日前转让了该子公司的全部股权, A 注册会计师认为违规担保事项已解决, 对 2018 年度财务报表发表了无保留意见。

(4) 2018 年 11 月初, 丁公司因处置重要子公司戊公司的部分股权而对其丧失控制, 自此不再将其纳入合并财务报表范围。由于无法获取戊公司 2018 年度财务报表和相关财务信息, A 注册会计师认为无法就与剩余股权相关的财务报表项目获取充分、适当的审计证据, 对财务报表发表了保留意见。

(5) 2018 年末, 己公司将大额债权转让给庚公司, 因转回相关的坏账准备而产生的利润占当年利润总额的 20%。因无法就该交易的商业理由获取充分、适当的审计证据, A 注册会计师对财务报表发表了保留意见。

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. 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。审计项目组在甲公司 2018 年度财务报表审计中遇到下列事项:

(1) 项目合伙人 A 注册会计师曾负责审计甲公司 2013 年度至 2015 年度财务报表, 之后调离甲公司审计项目组, 担任乙公司 2016 年度至 2017 年度财务报表审计项目合伙人, 乙公司是甲公司不重要的子公司。

(2) 审计项目组成员 B 注册会计师的父亲在丙公司持有重大经济利益。丙公司为甲公司不重要的联营企业, 不是 ABC 会计师事务所的审计客户。

(3) 审计项目组成员 C 曾担任甲公司成本会计, 2018 年 5 月离职加入 ABC 会计师事务所, 同年 10 月加入甲公司审计项目组, 负责审计固定资产。

(4) 甲公司聘请 XYZ 公司提供人力资源系统的设计和 implement 服务, 该系统包括考勤管理和薪酬计算等功能。

(5) 甲公司是丁公司的重要联营企业。2018 年 8 月, XYZ 公司接受丁公司委托对其拟投资的标的公司进行评估, 作为定价参考。丁公司不是 ABC 会计师事务所的审计客户。

(6) 甲公司研发的新型电动汽车于 2018 年 12 月上市。甲公司在 ABC 会计师事务所年会上

为其员工举办了专场试驾活动，并宣布事务所员工可以按照甲公司给其同类大客户的优惠价格购车。

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。

6. ABC 会计师事务所的质量控制制度部分内容摘录如下：

（1）事务所每年对业务收入考核排名前十位的合伙人奖励 50 万元，对业务质量考核排名后十位的合伙人罚款 5 万元。

（2）事务所每三年至少一次向所有需要按照相关职业道德要求保持独立性的人员获取其遵守独立性政策和程序的书面确认函。

（3）对新晋升合伙人，事务所每年选取其已完成的一项业务进行质量检查。如连续五年合格，之后以三年为周期进行业务质量检查；如连续两个周期合格，之后以五年为周期进行业务质量检查。

（4）为确保客观性，项目质量控制复核人员不得为其复核的审计项目提供咨询。

（5）如果审计工作底稿中的纸质记录经扫描后以电子形式归档，原纸质记录应销毁，以确保对客户信息的保密。

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，主要从事轨道交通车辆配套产品的生产和销售。A 注册会计师负责审计甲公司 2018 年度财务报表，确定财务报表整体的重要性为 1000 万元，实际执行的重要性为 500 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）因 2017 年 a 产品生产线的产能利用率已接近饱和，甲公司于 2018 年初开始建设一条新的生产线，预计工期 15 个月。

（2）甲公司于 2018 年 5 月应乙公司要求，开始设计开发新产品 b 的模具。乙公司于 2018 年 10 月汇付甲公司 1200 万元，为模具前期开发提供资金支持。双方约定该款项从 b 产品的货款中扣除。

（3）2018 年 3 月，甲公司与丙公司签订销售合同，为其定制 c 产品，并应丙公司要求与其签订采购合同，向其购买 c 产品的主要原材料。

（4）2018 年，由于竞争对手改进生产工艺，大幅提高了产品质量，甲公司 d 产品的订单量锐减。

（5）2018 年 9 月，甲公司委托丁公司研发一项新技术，甲公司承担研发过程中的风险并享有研发成果。委托合同总价款 5000 万元，合同生效日预付 40%，成果交付日支付剩余款项。该研发项目 2018 年末的完工进度约为 30%。

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
	2018 年	2017 年
营业收入——a 产品	30000	20000
营业成本——a 产品	21000	14000



营业收入——c 产品	10000	0
营业成本——c 产品	9800	0
营业收入——d 产品	2200	8000
营业成本——d 产品	2000	5500
其他收益——b 产品模具补贴	1200	0
预付款项——丁公司研发费	2000	0
存货——a 产品	9000	7000
存货——c 产品主要原材料	2000	0
存货——d 产品	200	1000
在建工程——b 产品模具	2400	0
无形资产——d 产品专有技术	2500	3000

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) 甲公司利用生产管理系统中的自动化控制进行生产工人的排班调度，以提高生产效率。A 注册会计师认为该控制与审计无关，拟不纳入了解内部控制的范围。
- (2) 甲公司供应商数量多，采购交易量大。A 注册会计师拟对采购与付款循环相关的财务报表项目实施综合性方案，采用随意抽样测试相关内部控制的运行有效性，采用货币单元抽样测试应付账款的准确性和完整性。
- (3) A 注册会计师评估认为整个会计期间均存在舞弊导致的重大错报风险，将会计分录测试的范围确定为 2018 年度的所有非标准分录和其他调整。

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 注册会计师抽样测试了与职工薪酬相关的控制，发现一个偏差。因针对职工薪酬实施实质性程序未发现错报，A 注册会计师认为该偏差不构成缺陷，相关控制运行有效。
- (2) A 注册会计师采用实质性分析程序测试甲公司 2018 年度的借款利息支出，发现已记录金额与预期值之间存在 600 万元差异，因可接受差异额为 500 万元，A 注册会计师要求管理层更正了 100 万元的错报。
- (3) 甲公司年末存放在客户仓库的产品余额为 2000 万元。由于无法实施监盘，且认为函证很可能无效，A 注册会计师检查了甲公司相关产品的发出和客户签收记录、与客户的对账记录以及期后结算单据，查询了客户网站上开放给供应商的库存信息，据此认可了该项存货的数量。
- (4) 甲公司原材料年末余额为 10000 万元，包括 3000 个项目。A 注册会计师在实施计价测试时，抽样选取了 50 个项目作为测试样本，发现两个样本存在错报，这两个样本的账面金额为 150 万元和 50 万元，审定金额为 120 万元和 40 万元。A 注册会计师采用比率法推断的总体错报为 2400 万元。

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) A 注册会计师在审计过程中发现，甲公司出纳利用内部控制缺陷挪用公司资金 600 万元。甲公司管理层追回了该款项，并将出纳开除。因该事项未对甲公司造成损失，且管理层已向治理层汇报，A 注册会计师认为无需再与治理层沟通。
- (2) 甲公司 2018 年度财务报表存在一笔未更正错报 400 万元，系少计提企业所得税所致。因该错报金额小于财务报表整体的重要性，A 注册会计师认为该错报不重大，不影响审计结论。
- (3) 甲公司于 2019 年初更换了管理层。因已获取新任管理层有关 2018 年度财务报表的书

面声明，A注册会计师未再要求前任管理层提供书面声明。

(4)在审计报告日后、财务报表报出日前，甲公司2018年末的一项重大未决诉讼终审结案，管理层根据判决结果调整了2018年度财务报表。在对调整实施审计程序后，A注册会计师对重新批准的财务报表出具了新的审计报告。

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

(2)针对资料三第(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。将答案直接填入答题区的相应表格内。

事项序号	是否恰当(是/否)	理由
(1)		
(2)		
(3)		

(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。将答案直接填入答案区的相应表格内。

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(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。将答案直接填入答案区的相应表格内。

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

## 参考答案及解析

### 一、单项选择题

1.

【答案】D

【解析】选项D错误，审计的最终产品是审计报告。

2.

【答案】B

【解析】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，选项 B 错误。

3.

【答案】A

【解析】审计的固有限制源于：（1）财务报告的性质（选项 D）；（2）审计程序的性质（选项 B、C）；（3）在合理的时间内以合理的成本完成审计的需要（选项 A 错误，审计中的困难、时间或成本等事项本身，不能作为注册会计师省略不可替代的审计程序或满足于说服力不足的审计证据的正当理由）。

4.

【答案】C

【解析】审计业务约定书的具体内容和格式可能因被审计单位的不同而不同，但应当包括以下主要内容：（1）财务报表审计的目标与范围（选项 A）；（2）注册会计师的责任；（3）管理层的责任（选项 B）；（4）指出用于编制财务报表所适用的财务报告编制基础（选项 D）；（5）提及注册会计师拟出具的审计报告的预期形式和内容，以及对在特定情况下出具的审计报告可能不同于预期形式和内容的说明。

5.

【答案】D

【解析】项目组成员的指导、监督以及对其工作进行复核的性质、时间安排和范围主要取决于下列因素：（1）被审计单位的规模和复杂程度（选项 A 正确）；（2）审计领域；（3）评估的重大错报风险（选项 C 正确）；（4）执行审计工作的项目组成员的专业素质和胜任能力（选项 B 正确）。

6.

【答案】A

【解析】选项 A 错误，审计证据的相关性是指用作审计证据的信息与审计程序的目的和所考虑的相关认定之间的逻辑联系。

7.

【答案】B

【解析】审计证据的充分性不影响审计证据的适当性，注册会计师仅靠获取更多的审计证据可能无法弥补其质量上的缺陷，选项 B 错误。

8.

【答案】B

【解析】虽然相对于细节测试而言，实质性分析程序能够达到的精确度可能受到种种限制，所提供的证据很大程度上是间接证据，证明力较弱。但当使用分析程序比细节测试能更有效地将认定层次的检查风险降至可接受的水平时，注册会计师可以考虑单独或结合细节测试，运用实质性分析程序，并非无法为相关财务报表认定提供充分、适当的审计证据（选项 B 错误）。

9.

【答案】B

【解析】选项 B，重新执行适用于控制测试，不适用于细节测试。

10.

【答案】D

【解析】风险评估程序通常不涉及审计抽样，选项 A、C 错误；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，选项 D 正确；对于未留下运行轨迹的控制，

---

注册会计师通常实施询问、观察等审计程序，以获取有关控制运行有效性的审计证据，此时不宜使用审计抽样。此外，在被审计单位采用信息技术处理各类交易及其他信息时，注册会计师通常只需要测试信息技术一般控制，并从各类交易中选取一笔或几笔交易进行测试，就能获取有关信息技术应用控制运行有效性的审计证据，此时不需使用审计抽样，选项 B 错误。

11.

【答案】C

【解析】分层可以降低每一层中项目的变异性，从而在抽样风险没有成比例增加的前提下减小样本规模，提高审计效率。

12.

【答案】D

【解析】选项 D 错误，被审计单位对信息技术的运用影响注册会计师需要获取的审计证据的数量。

13.

【答案】B

【解析】选项 B 错误，管理层书面声明应当在审计报告日前获取，审计报告日后获取不属于事务性变动。如果在归档期间对审计工作底稿作出的变动属于事务性的，注册会计师可以作出变动，主要包括：（1）删除或废弃被取代的审计工作底稿（选项 A）；（2）对审计工作底稿进行分类、整理和交叉索引（选项 C）；（3）对审计档案归整工作的完成核对表签字认可；（4）记录在审计报告日前获取的、与项目组相关成员进行讨论并达成一致意见的审计证据（选项 D）。

14.

【答案】C

【解析】在缺乏权威性标准或共识的领域，注册会计师应当关注被审计单位选用了哪些会计政策、为什么选用这些会计政策以及选用这些会计政策产生的影响（选项 C 错误）。

如果被审计单位变更了重要的会计政策，注册会计师应当考虑变更的原因及其适当性，即考虑：

（1）会计政策变更是否是法律、行政法规或者适用的会计准则和相关会计制度要求的变更；  
（2）会计政策变更是否能够提供更可靠、更相关的会计信息（选项 A 正确）。除此之外，注册会计师还应当关注会计政策的变更是否得到恰当处理和充分披露。

当新的企业会计准则颁布施行时，注册会计师应考虑被审计单位是否应采用新颁布的会计准则（选项 B 正确），如果采用，是否已按照新会计准则的要求做好衔接调整工作，并收集执行新会计准则需要的信息资料。

除上述与会计政策的选择和运用相关的事项外，注册会计师还应对被审计单位下列与会计政策运用相关的情况予以关注：

（1）是否采用激进的会计政策、方法、估计和判断（选项 D 正确）；  
（2）财会人员是否拥有足够的运用会计准则的知识、经验和能力；  
（3）是否拥有足够的资源支持会计政策的运用，如人力资源及培训、信息技术的采用、数据和信息的采集等。

15.

【答案】D

【解析】注册会计师需要了解的内控制是与财务报表审计相关的内部控制，选项 D 错误。

16.

【答案】A

【解析】如果通过对内部控制的了解发现下列情况，并对财务报表局部或整体的可审计性产

---

生疑问，注册会计师应当考虑出具保留意见或无法表示意见的审计报告：（1）被审计单位会计记录的状况和可靠性存在重大问题，不能获取充分、适当的审计证据以发表无保留意见；（2）对管理层的诚信存在严重疑虑（选项 A 正确）。必要时，注册会计师应当考虑解除业务约定。

17.

【答案】C

【解析】选项 C 正确，审计教材中列示的应当直接评估为特别风险的事项只有三个：（1）舞弊导致的重大错报风险；（2）管理层凌驾于控制之上的风险；（3）超出被审计单位正常经营过程的重大关联方交易导致的重大错报风险。其余的事项都需要进一步评估才能确定是否存在特别风险。

18.

【答案】C

【解析】增加审计程序的不可预见性“可能”会导致注册会计师实施更多的审计程序。

19.

【答案】A

【解析】选项 A 错误，控制发生的频率影响控制测试的范围。关于如何考虑以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据，基本思路是考虑拟信赖的以前审计中测试的控制在本期是否发生变化（选项 D）。在确定利用以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据是否适当以及再次测试控制的时间间隔时，注册会计师应当考虑的因素或情况包括：（1）内部控制其他要素的有效性，包括控制环境、对控制的监督以及被审计单位的风险评估过程。（2）控制特征（是人工控制还是自动化控制）产生的风险（选项 B、C）。（3）信息技术一般控制的有效性。（4）影响内部控制的重大人事变动。（5）由于环境发生变化而特定控制缺乏相应变化导致的风险。（6）重大错报的风险和对控制的信赖程度。

20.

【答案】D

【解析】选项 D 错误，注册会计师应当与治理层就识别出的可能导致对被审计单位持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况进行沟通，除非治理层全部成员参与管理被审计单位。

21.

【答案】A

【解析】选项 A 错误，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。项目合伙人无须复核所有审计工作底稿。

22.

【答案】C

【解析】对于内部控制审计业务，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（选项 A 正确）。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。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（选项 B 正确）。注册会计师执行内部控制审计业务旨在对基准日内部控制有效性出具报告。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。在将期中测试结果前推至基准日时，注册会计师应当考虑相关因素以确定需获取的补充审计证据（选项 D 正确）。如果被审计单位为了提高控制效果和效率或整改控制缺陷而对控制作出改变，注册会计师应当考虑这些变化并适当予以记录。如果注册会计师认为新的控制能够满足控制的相关目标，而且新控制已运行足够长的时间，足以使注册会计师通

过实施控制测试评估其设计和运行的有效性，则注册会计师不再需要测试被取代的控制的设计和运行有效性。但是如果被取代的控制的运行有效性对注册会计师执行财务报表审计时的控制风险评估具有重要影响，注册会计师应当适当地测试这些被取代的控制的设计和运行的有效性（选项 C 错误）。

23.

【答案】D

【解析】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，选项 A 正确。

在确定一项控制缺陷或多项控制缺陷的组合是否构成重大缺陷时，注册会计师应当评价补偿性控制的影响，选项 B 正确。

评价控制缺陷是否可能导致错报时，注册会计师无需将错报发生的概率量化为某特定的百分比或区间，选项 C 正确。

如果被审计单位在基准日前对存在缺陷的控制进行整改，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，选项 D 错误。

24.

【答案】B

【解析】注册会计师使用整体重要性水平（将财务报表作为整体）的目的有：（1）决定风险评估程序的性质、时间安排和范围（选项 A 正确）；（2）识别和评估重大错报风险（选项 D 正确）；（3）确定进一步审计程序的性质、时间安排和范围。在整个业务过程中，随着审计工作的进展，注册会计师应当根据所获得的新信息更新重要性。在形成审计结论阶段，要使用整体重要性水平和为了特定类别交易、账户余额和披露而确定的较低金额的重要性水平来评价已识别的错报对财务报表的影响和对审计报告中审计意见的影响（选项 C 正确）；确定审计中识别出的错报是否需要累积运用的是明显微小错报的临界值（选项 B 错误）。

25.

【答案】B

【解析】选项 B 错误，注册会计师作出的区间估计需要包括所有“合理”的结果，而非所有“可能”的结果。

## 二、多项选择题

1.

【答案】BC

【解析】注册会计师执行的业务分为鉴证业务和相关服务两类。鉴证业务包括审计（选项 A）、审阅（选项 D）和其他鉴证业务。相关服务包括代编财务信息（选项 B）、对财务信息执行商定程序（选项 C）、税务咨询和管理咨询等。

2.

【答案】ACD

【解析】注册会计师应当开展下列初步业务活动：（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（选项 A）；（2）评价遵守相关职业道德要求的情况（选项 D）；（3）就审计业务约定条款达成一致意见（选项 C）。

3.

【答案】ACD

【解析】选项 A 正确，注册会计师在制定总体审计策略时，应当确定财务报表整体的重要性。选项 B 错误，如果在实施细节测试时不使用审计抽样，则可不确定可容忍错报。选项 C 正确，

---

注册会计师需要在制定审计策略和审计计划时，确定一个明显微小错报的临界值，低于该临界值的错报视为明显微小的错报，可以不累积。选项 D 正确，审计准则要求注册会计师确定低于财务报表整体重要性的一个或多个金额作为实际执行的重要性。

4.

【答案】ABCD

【解析】执行穿行测试可获得下列方面的证据：（1）确认对业务流程的了解（选项 A）；（2）确认对重要交易的了解是完整的（选项 D），即在交易流程中所有与财务报表认定相关的可能发生错报的环节都已识别；（3）确认所获取的有关流程中的预防性控制和检查性控制信息的准确性；（4）评估控制设计的有效性（选项 B）；（5）确认控制是否得到执行（选项 C）；（6）确认之前所做的书面记录的准确性。

5.

【答案】ABC

【解析】选项 ABC 均与财务报表整体存在广泛联系，选项 D 仅限于与投资相关的财务报表项目。

6.

【答案】ABCD

【解析】选项 A 正确，针对特别风险，注册会计师应当了解和评估相关的控制活动，即评价其设计，并确定其是否得到执行；选项 B、C 正确，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，或将细节测试和实质性分析程序结合使用，以获取充分、适当的审计证据；选项 D 正确，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于当年的控制测试。

7.

【答案】ABCD

【解析】在细节测试中，抽样单元可能是一个账户余额、一笔交易或交易中的一个记录，甚至是每个货币单元。

8.

【答案】ACD

【解析】选项 A 正确，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 C 正确，如果识别出或怀疑存在违反法律法规行为，注册会计师应当考虑是否有责任向被审计单位以外的适当机构报告。选项 D 正确，针对被审计单位需要遵守的第一类法律法规，注册会计师的责任是，就被审计单位遵守这些法律法规的规定获取充分、适当的审计证据。选项 B 不正确，对于不直接影响财务报表金额和披露的法律法规，并不要求就被审计单位遵守了这些法律法规获取管理层的书面声明。

9.

【答案】BD

【解析】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（选项 A 错误），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。专家既可能是会计师事务所内部专家（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）（选项 BD 正确），也可能是会计师事务所外部专家。选项 C 错误，注册会计师的专家不包括被审计单位管理层的专家。

10.

【答案】ABCD

【解析】对于内部控制可能存在重大缺陷的领域，注册会计师应给予充分的关注，具体表现在：对相关的内部控制亲自进行测试而非利用他人工作（选项 A）；在接近内部控制评价基

准日的时间测试内部控制（选项 D）；选择更多的子公司或业务部门进行测试（选项 B）；增加相关内部控制的控制测试量等（选项 C）。

### 三、简答题

1.

#### 【答案】

（1）不恰当。前任注册会计师还包括 XYZ 会计师事务所/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会计师事务所。

（2）不恰当。应在接受委托前/签署业务约定书前与前任注册会计师进行沟通。

（3）恰当。

（4）不恰当。还应对期初存货的计价实施审计程序。

（5）不恰当。后任注册会计师应当对自身实施的审计程序/得出的审计结论负责。

2.

#### 【答案】

（1）恰当。

（2）不恰当。客户清单属于内部信息/客户清单并不是用以验证发函地址准确性的适当证据/应当通过合同、公开网站等来源核对地址。

（3）恰当。

（4）不恰当。应对所有未回函的余额实施替代程序。

（5）不恰当。应从供应商清单中选取函证对象/从应付账款明细账中选取函证对象不足以应对低估风险。

3.

#### 【答案】

（1）不恰当。在识别重要组成部分时还要考虑可能存在导致集团财务报表发生重大错报的特别风险的组成部分。

（2）不恰当。乙公司是具有财务重大性的重要组成部分，应当对乙公司财务信息执行审计。

（3）恰当。

（4）不恰当。应当由集团项目组确定组成部分重要性。

（5）不恰当。应当要求组成部分注册会计师汇报超过集团层面明显微小错报临界值的错报。

4.

#### 【答案】

（1）不恰当。当对财务报表发表无法表示意见时，注册会计师不得在审计报告中包含关键审计事项部分。

（2）不恰当。导致上期发表保留意见的事项未得到解决/对本期数据仍有影响，应发表保留意见。

（3）不恰当。可能存在未知悉的担保事项和潜在的诉讼风险/尚未就担保事项的完整性获取充分、适当的审计证据，不应发表无保留意见。

（4）不恰当。戊公司为重要子公司，2018 年 1 月至 10 月的经营成果对丁公司合并财务报表具有重大而广泛的影响/应发表无法表示意见。

（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 注册会计师不是甲公司 2016 年度及 2017 年度关键审计合伙人/2016 年度及 2017 年度不计入甲公



		司关键审计合伙人五年连续任期
(2)	违反	甲公司对丙公司有重大影响,且项目组成员 B 的父亲在丙公司持有重大经济利益,因自身利益对独立性产生严重不利影响
(3)	违反	C 在财务报表涵盖的期间曾担任甲公司的特定员工/财务人员,因自身利益、自我评价或密切关系对独立性产生严重不利影响
(4)	违反	人力资源系统包括薪酬计算功能,生成的信息对甲公司会计记录或财务报表影响重大/构成财务报告内部控制的重要组成部分,将因自我评价对独立性产生严重不利影响
(5)	不违反	对丁公司投资标的的评估结果不会对甲公司财务报表产生影响/不构成实施审计程序的对象,不会对独立性产生不利影响
(6)	违反	该试驾活动被视为 ABC 会计师事务所向其员工推销甲公司产品/属于禁止的商业关系,将因自身利益对独立性产生严重不利影响

6.

**【答案】**

- (1) 不恰当。事务所的奖惩制度没有体现以质量为导向。  
(2) 不恰当。对事务所中需要按照职业道德要求保持独立性的人员,须每年至少一次获得这些人员遵守独立性政策和程序的书面确认函。  
(3) 不恰当。实施业务检查的周期最长不得超过 3 年。  
(4) 恰当。  
(5) 不恰当。原纸质记录应当予以保留。

**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	2017 年产能利用率已接近饱和,2018 年营业收入大幅增长,可能存在多计营业收入、营业成本的风险	营业收入(发生) 营业成本(发生)
(2)	是	客户汇入的款项不是补贴收入/是预收款,可能存在多计其他收益的风险	其他收益(发生) 合同负债(完整性)
(3)	是	c 产品的主要原材料由客户提供,且毛利率很低,该业务可能是受托加工业务/需要采用净额法确认收入,可能存在多计存货、营业收入和营业成本的风险	存货(存在) 营业收入(发生) 营业成本(发生)
(4)	是	产品订单锐减,可能导致相关的无形资产/专有技术出现减值,可能存在少计无形资产减值的风险	资产减值损失(完整性/准确性) 无形资产(准确性、计价和分摊)

(5)	是	由于甲公司承担研发过程中的风险并享有研发成果,该项研发实质上是甲公司的自主研发,可能存在少计开发支出或研发费用,多计预付款项的风险	开发支出/研发费用 (完整性) 预付款项(存在)
-----	---	---	--------------------------------

(2)

事项序号	是否恰当(是/否)	理由
(1)	是	—
(2)	否	货币单元抽样不适用于测试总体的低估/完整性
(3)	否	测试范围还应当包括标准会计分录

(3)

事项序号	是否恰当(是/否)	理由
(1)	否	实施实质性程序未发现错报,并不能说明相关的控制运行有效
(2)	否	差异超过可接受的差异额,注册会计师应当调查该差异,而不是将超出部分直接作为错报
(3)	是	—
(4)	否	推断的总体错报应为2000万元

(4)

事项序号	是否恰当(是/否)	理由
(1)	否	该事项表明存在值得关注的内部控制缺陷,应当与治理层沟通
(2)	否	是否构成重大错报还应当考虑错报的性质
(3)	是	—
(4)	否	还应将对期后事项的审计程序延伸至新的审计报告日