

## 2021 年注册会计师全国统一考试《审计》

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. 下列有关注册会计师审计和政府审计的共同点的说法中，正确的是（ ）。

- A. 注册会计师审计和政府审计的取证权限相同
- B. 注册会计师审计和政府审计都可以对发现的问题提出处理、处罚意见
- C. 注册会计师审计和政府审计的依据都是《中华人民共和国审计法》
- D. 注册会计师审计和政府审计都是国家治理体系及治理能力现代化建设的重要方面

2. 下列有关检查风险的说法中，错误的是（ ）。

- A. 检查风险取决于审计程序设计的合理性和执行的有效性
- B. 在既定的审计风险水平下，评估的重大错报风险越低，可接受的检查风险越高
- C. 抽样风险通常不会导致检查风险
- D. 检查风险不可能降低为零

3. 下列有关注册会计师保持职业怀疑的说法中，错误的是（ ）。

- A. 职业怀疑要求注册会计师在评价管理层和治理层时，不应依赖以往对管理层和治理层诚信形成的判断
- B. 保持职业怀疑有助于注册会计师恰当运用职业判断
- C. 职业怀疑要求注册会计师质疑相互矛盾的证据的可靠性
- D. 保持职业怀疑可以增强注册会计师在审计中保持独立性的能力

4. 下列各项中，不属于审计的前提条件的是（ ）。

- A. 管理层向注册会计师提供必要的工作条件
- B. 存在可接受的财务报告编制基础
- C. 管理层认可并理解其对财务报表承担的责任
- D. 管理层愿意接受非无保留意见的审计报告

5. 下列各项中，注册会计师为确定财务报表整体的重要性而选择基准时，通常无须考虑的是（ ）。

- A. 是否为首次接受委托的审计项目
- B. 被审计单位的性质
- C. 被审计单位的所有权结构
- D. 被审计单位的融资方式

6. 下列有关未更正错报的说法中，错误的是（ ）。

- A. 在评价未更正错报时，注册会计师需要考虑每一单项错报，以评价其对相关类别的交易、账户余额或披露的影响

B. 注册会计师应当考虑与以前期间相关的未更正错报对相关类别的交易、账户余额或披露以及财务报表整体的影响

C. 注册会计师与治理层沟通未更正错报时，应当逐项指明未更正错报的性质和金额

D. 注册会计师应当要求管理层提供书面声明，说明其是否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

7. 下列各项中，通常不影响询证函回函的可靠性的是（ ）。

A. 回函的及时性

B. 询证函发出及收回的控制情况

C. 回函中包含的限制条款

D. 被询证者的客观性

8. 下列有关统计抽样和非统计抽样的共同点的说法中，错误的是（ ）。

A. 统计抽样和非统计抽样都能客观计量抽样风险

B. 统计抽样和非统计抽样都难以量化非抽样风险

C. 统计抽样和非统计抽样都需要注册会计师运用职业判断

D. 如果设计得当，非统计抽样能够提供与统计抽样同样有效的结果

9. 在运用审计抽样实施控制测试时，下列各项中，与样本规模同向变动的是（ ）。

A. 总体规模

B. 可容忍偏差率

C. 预计总体偏差率

D. 可接受的信赖过度风险

10. 下列有关注册会计师了解被审计单位性质的说法中，错误的是（ ）。

A. 了解被审计单位筹资活动，有助于注册会计师评估被审计单位在融资方面的压力，并进一步考虑被审计单位在可预见未来的持续经营能力

B. 了解被审计单位所有权结构，有助于注册会计师识别关联方关系并了解被审计单位的决策过程

C. 了解被审计单位治理结构，有助于注册会计师关注被审计单位在经营策略和方向上的重大变化

D. 了解被审计单位经营活动，有助于注册会计师识别预期在财务报表中反映的主要交易类别、重要账户余额和列报

11. 下列各项重大错报风险中，注册会计师应当评估为特别风险的是（ ）。

A. 与关联方交易相关的重大错报风险

B. 与具有高度估计不确定性的会计估计相关的重大错报风险

C. 与管理层挪用货币资金相关的重大错报风险

D. 与重大资产余额相关的重大错报风险

12. 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. 注册会计师识别出的值得关注的内部控制缺陷
- B. 注册会计师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
- C. 被审计单位管理层对注册会计师执行审计工作的范围施加的限制
- D. 注册会计师识别出的管理层未向注册会计师披露的重大关联方交易

13. 下列有关控制测试和实质性程序的说法中，错误的是（ ）。

- A. 无论是否实施控制测试，注册会计师均应当对所有重大类别交易、账户余额和披露实施实质性程序
- B. 如果认为仅通过实施实质性程序无法获取认定层次的充分、适当的审计证据，注册会计师应当实施控制测试
- C. 注册会计师可以针对同一交易同时实施控制测试和实质性程序，以实现双重目的
- D. 注册会计师应当针对特别风险同时实施控制测试和实质性程序

14. 相对于执行本期财务报表审计的注册会计师而言，下列各方中，不属于前任注册会计师的是（ ）。

- A. 接受委托对本期财务报表执行审计但未完成审计工作的其他会计师事务所的注册会计师
- B. 对上期财务报表执行审计的其他会计师事务所的注册会计师
- C. 对上期财务报表执行审阅的其他会计师事务所的注册会计师
- D. 接受委托对本期财务报表执行审计并已出具审计报告的其他会计师事务所的注册会计师

15. 下列有关财务报表层次重大错报风险的说法中，错误的是（ ）。

- A. 财务报表层次重大错报风险增大了认定层次发生重大错报的可能性
- B. 财务报表层次重大错报风险可能影响多项认定
- C. 财务报表层次重大错报风险通常与控制环境有关
- D. 财务报表层次重大错报风险的评估结果直接有助于确定认定层次上实施的进一步审计程序的性质、时间安排和范围

16. 在执行首次审计业务时，下列各项审计程序中，通常无法为期初余额提供审计证据的是（ ）。

- A. 阅读被审计单位近期财务报表
- B. 检查上期期末余额是否已正确结转至本期
- C. 查阅前任注册会计师的审计工作底稿
- D. 对本期发生额和期末余额实施实质性程序

17. 下列有关注册会计师在财务报表审计中与舞弊相关的责任的说法中，错误的是（ ）。

- A. 当已获取的证据表明存在或可能存在舞弊时，除非认为该事项不重要，注册会计师应当及时提请适当层级的管理层关注该事项
- B. 如果识别出舞弊或怀疑存在舞弊，注册会计师应当确定是否有责任向被审计单位以外的适当机构报告
- C. 注册会计师有责任对财务报表整体是否不存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证
- D. 注册会计师应当评价识别出的由于舞弊导致的错报对管理层声明可靠性的影响

18. 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，错误的是（ ）。

- A. 如果怀疑被审计单位存在违反法律法规行为，除非法律法规禁止，注册会计师应当就此与适当层级的管理层和治理层进行讨论
- B. 针对通常对决定财务报表重大金额和披露有直接影响的法律法规，注册会计师的责任是实施特定的审计程序，以识别可能对财务报表产生重大影响的违反这些法律法规的行为
- C. 如果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. 注册会计师没有责任防止被审计单位的违反法律法规行为，也不能期望其发现所有的违反法律法规行为

19. 在确定是否需要利用注册会计师的专家的工作时，下列各项因素中，注册会计师通常无须考虑的是（ ）。

- A. 管理层在编制财务报表时是否利用了管理层的专家的工作
- B. 审计事项的性质和重要性
- C. 可能对专家的客观性产生不利影响的利益和关系
- D. 应对识别出的风险的预期程序的性质

20. 下列有关注册会计师复核上期财务报表中会计估计的结果的说法中，错误的是（ ）。

- A. 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
- B. 会计估计的结果与上期财务报表中已确认金额的差异不必然表明上期财务报表存在错报
- C. 复核上期财务报表中会计估计的结果通常不能提供有关会计估计流程有效性的信息
- D. 在确定复核的性质和范围时，注册会计师应当考虑会计估计的性质

**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. 下列各项注册会计师执行的业务中，能够提供合理保证或有限保证的有（ ）。

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

2. 在确定被审计单位财务报告编制基础的可接受性时，下列各项中，注册会计师需要考虑的有（ ）。

- A. 财务报表的性质
- B. 被审计单位的性质
- C. 财务报表的目的
- D. 被审计单位管理层是否充分了解财务报告编制基础

3. 在作出是否有必要实施函证的决策时，下列各项因素中，注册会计师应当考虑的有（ ）。

- A. 被审计单位管理层协助注册会计师实施函证程序的能力或意愿
- B. 评估的认定层次重大错报风险
- C. 实施除函证以外的其他审计程序获取的审计证据
- D. 函证程序针对的认定

4. 下列选项中，受被审计单位信息技术的应用影响的有（ ）。

- A. 审计线索
- B. 审计内容
- C. 审计目标
- D. 审计技术手段

5. 针对评估的由于舞弊导致的财务报表层次重大错报风险，下列各项中，属于注册会计师应当采取的总体应对措施的有（ ）。

- A. 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
- B. 评价被审计单位对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
- C. 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
- D. 扩大细节测试的样本规模

6. 下列各项审计程序中，注册会计师在被审计单位存货盘点现场执行监盘时应当实施的有（ ）。

- A. 评价管理层用以记录和控制存货盘点结果的指令和程序
- B. 观察管理层制定的盘点程序的执行情况
- C. 检查存货
- D. 执行抽盘

7. 下列人员中，注册会计师应当将其编制的工作底稿归入审计工作底稿的有（ ）。

- A. 注册会计师利用的外部专家
- B. 项目质量复核人员
- C. 来自其他会计师事务所的组成部分注册会计师
- D. 为注册会计师提供直接协助的被审计单位内部审计人员

8. 下列各项中，项目合伙人应当在审计过程中复核的有（ ）。

- A. 项目质量复核人员编制的复核记录
- B. 财务报表和审计报告
- C. 与重大事项有关的审计工作底稿
- D. 与重大判断有关的审计工作底稿

9. 下列情形中，注册会计师应当认定会计估计存在错报的有（ ）。

- A. 当审计证据支持点估计时，管理层的点估计与注册会计师的点估计存在差异

- B. 如注册会计师运用区间估计评价管理层的点估计是适当的, 管理层的点估计不在区间估计的区间内
- C. 会计估计存在管理层偏向的迹象
- D. 会计估计的结果与上期财务报表中已确认金额之间存在重大差异

10. 下列有关明显微小错报的说法中, 正确的有( )。

- A. 明显微小错报的汇总数不会对财务报表产生重大影响
- B. 明显微小错报的金额的数量级小于不重大错报的金额的数量级
- C. 如果不确定一个或多个错报是否明显微小, 就不能认为这些错报是明显微小的
- D. 注册会计师不需要累积明显微小的错报

11. 在设计进一步审计程序时, 下列各项因素中, 注册会计师应当考虑的有( )。

- A. 涉及的各类交易、账户余额和披露的特征
- B. 重大错报发生的可能性
- C. 被审计单位采用的特定控制的性质
- D. 风险的重要性

12. 下列各项中, 用于判断注册会计师是否按照审计准则的规定执行了审计工作的有( )。

- A. 注册会计师在具体情况下实施的审计程序的恰当性
- B. 注册会计师获取的审计证据的充分性和适当性
- C. 注册会计师出具的审计报告的恰当性
- D. 注册会计师是否识别出财务报表中存在的所有重大错报

13. 下列各项中, 注册会计师在确定进一步审计程序的性质时, 通常需要考虑的有( )。

- A. 确定的重要性水平
- B. 认定层次重大错报风险的评估结果
- C. 评估的认定层次重大错报风险产生的原因
- D. 在实施进一步审计程序时, 注册会计师是否拟利用被审计单位信息系统生成的信息

14. 在确定是否在期中实施实质性程序时, 下列各项中, 注册会计师通常需要考虑的有( )。

- A. 实施审计程序所需信息在期中后的可获得性
- B. 相关认定的性质
- C. 评估的重大错报风险
- D. 成本效益的权衡

15. 后任注册会计师应当在接受审计委托前与前任注册会计师进行沟通。下列情形中, 通常对后任注册会计师是否接受委托的决策产生影响的有( )。

- A. 被审计单位变更会计师事务所的原因是不愿意支付合理的审计费用
- B. 沟通结果显示前任注册计师与管理层在收入确认的会计政策上存在重大分歧
- C. 沟通结果显示被审计单位限制前任注册会计师接触其重要子公司的管理层

D. 前任注册会计师表示由于存在法律诉讼的顾虑，只能作出有限的答复

**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. （本小题 5 分。）ABC 会计师事务所的质量管理制度部分内容摘录如下：

（1）合伙人的收益以各业务部门为单位进行分配，具体分配方案因各业务部门制定，原则上以执业质量为首要审核指标。

（2）事务所质量管理部对上市实体审计业务的关键审计合伙人轮换进行实时监控，并每年对轮换情况实施复核，其他审计业务的关键审计合伙人轮换由各业务部门自行监控及复核。

（3）项目合伙人对项目管理和项目质量承担总体责任，项目质量复核人员对项目质量复核的实施承担总体责任。

（4）事务所对项目实施内部质量检查时，该项目的项目组成员及项目质量复核人员均不得担任检查人员。

（5）项目合伙人和项目组其他成员不得担任本项目的项目质量复核人员，但可以为本项目的项目质量复核提供协助。

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制度的内容是否违反《会计师事务所质量管理准则第 5101 号—业务质量管理》和《会计师事务所质量管理准则第 5102 号—项目质量复核》的相关规定。如违反，简要说明理由。

2. （本小题 5 分）ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计甲集团公司 2020 年度财务报表。与集团审计相关的部分事项如下：

（1）在确定组成部分重要性时，A 注册会计师将集团财务报表整体的重要性乘以一定倍数，作为组成部分重要性的汇总数，按照组成部分的规模在各组成部分之间进行分配，并确保单个组成部分重要性不超过集团财务报表整体的重要性。

（2）在对所有不重要组成部分的汇总财务信息实施集团层面分析程序后，A 注册会计师从中选取一些组成部分，对这些组成部分的汇总财务信息实施了审阅。

（3）子公司乙公司存在可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险。A 注册会计师评价后认为，组成部分注册会计师拟实施的进一步审计程序是恰当的。因该组成部分注册会计师具有足够的胜任能力，A 注册会计师未参与其实施的进一步审计程序。

（4）A 注册计对负责境外重要子公司丙公司审计的组成部分注册会计师进行了了解，认为该组成部分注册会计师了解并能够遵守与集团审计相关的职业道德要求，具有胜任能力，所在地区监管环境严格，据此认为可以利用该组成部分注册会计师的工作。

（5）在确定需要向集团治理层和集团管理层通报的内部控制缺陷时，A 注册会计师从集团项目组识别出的内部控制缺陷和组成部分注册会计师提请集团项目组关注的内部控制缺陷中，选择了通报内容。

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.（本小题 6 分）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 2020 年度财务报表审计中遇到下列事项：

（1）2020 年 8 月，甲公司收购了乙公司 100%的股权。2020 年 9 月，项目合伙人 A 注册会计师发现其母亲持有乙公司发行的债券，面值为人民币 1 万元，要求其母亲立即处置了这些债券。该投资对 A 注册会计师的母亲而言不重要。

（2）项目质量复核合伙人 B 注册会计师曾担任甲公司 2015 年度至 2018 年度财务报表审计项目合伙人，未参与 2019 年度财务报表审计。

（3）XYZ 公司 2020 年 11 月新入职的高级经理 C 没有参与甲公司审计项目。C 自 2019 年 1 月 1 日起担任甲公司独立董事，任期两年，到期后未再续任。

（4）甲公司是丙公司的重要联营企业，2020 年 10 月，XYZ 公司接受委托为丙公司及其子公司的财务共享服务中心提供系统设计服务，丙公司不是 ABC 会计师事务所的审计客户。

（5）甲公司的重要子公司丁公司从事游戏运营业务。2020 年 8 月，丁公司聘请 XYZ 公司提供信息安全管理咨询服务，包括信息技术一般控制中的程序变更、程序和数据访问等安全政策的重新设计和优化。

（6）2020 年 7 月，甲公司某独立董事的妻子与 XYZ 公司的合伙人 D 合资开办了一家餐厅。D 不是甲公司审计团队成员。

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。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)		

4.（本小题 5 分）ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计上市公司 2020 年度财务报表和 2020 年末财务报告内部控制，采用整合审计方法执行审计。与内部控制审计相关的部分事项如下：

（1）2020 年 5 月，甲公司对其部分业务信息系统和财务信息系统进行升级，与采购业务相关的内部控制因此发生变化。考虑到审计效率，A 注册会计师仅测试了变更之后的内部控制设计和运行的有效性。

（2）甲公司共有 30 个银行账户，A 注册会计师将财务经理每月复核银行存款余额调节表识别为一项关键控制。因该控制执行频率为每月一次，A 注册会计师选取 5 份银行存款余额调节表测试了该控制，结果满意。

（3）期中审计时，A 注册会计师发现甲公司某项每月执行一次的控制存在缺陷。甲公司于 2020 年 12 月完成整改。A 注册会计师测试了整改后的控制，认为该控制在 2020 年 12 月 31 日是有效的。

（4）甲公司实际控制人于 2020 年 12 月归还了其年内违规占用的甲公司大额资金，A 注册会计师据此认为与资金占用相关的内部控制在 2020 年末不存在缺陷。



(5) 因受疫情影响无法对甲公司境外重要联营企业执行审计工作, A 注册会计师对甲公司 2020 年度财务报表发表了保留意见。考虑到内部控制审计范围不包括联营企业的内部控制, A 注册会计师认为该事项不影响内部控制审计意见。

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. (本小题 5 分) ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计上市公司 2020 年度财务报表和 2020 年末财务报告内部控制, 采用整合审计方法执行审计。与内部控制审计相关的部分事项如下:

(1) 2020 年 5 月, 甲公司对其部分业务信息系统和财务信息系统进行升级, 与采购业务相关的内部控制因此发生变化。考虑到审计效率, A 注册会计师仅测试了变更之后的内部控制设计和运行的有效性。

(2) 甲公司共有 30 个银行账户, A 注册会计师将财务经理每月复核银行存款余额调节表识别为一项关键控制。因该控制执行频率为每月一次, A 注册会计师选取 5 份银行存款余额调节表测试了该控制, 结果满意。

(3) 期中审计时, A 注册会计师发现甲公司某项每月执行一次的控制存在缺陷。甲公司于 2020 年 12 月完成整改。A 注册会计师测试了整改后的控制, 认为该控制在 2020 年 12 月 31 日是有效的。

(4) 甲公司实际控制人于 2020 年 12 月归还了其年内违规占用的甲公司大额资金, A 注册会计师据此认为与资金占用相关的内部控制在 2020 年末不存在缺陷。

(5) 因受疫情影响无法对甲公司境外重要联营企业执行审计工作, A 注册会计师对甲公司 2020 年度财务报表发表了保留意见。考虑到内部控制审计范围不包括联营企业的内部控制, A 注册会计师认为该事项不影响内部控制审计意见。

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。

6. (本小题 5 分) ABC 会计师事务所的注册会计师负责审计多家上市公司 2020 年度财务报表, 遇到下列与审计报告相关的事项:

(1) A 注册会计师无法就公司重要子公司乙公司 2020 年末计提的存货跌价准备获取充分、适当的审计证据, 对甲公司 2020 年度财务报表发表了保留意见。由于将存货跌价准备作为审计中最为重要的事项与甲公司治理层进行了沟通, A 注册会计师将除乙公司相关部分之外的存货跌价准备作为审计报告中的关键审计事项。

(2) 2020 年 6 月, 丙公司因对外担保被债权人起诉, 一审败诉, 很可能需要承担巨额赔偿责任。管理层以案件尚未终审判决为由未计提预计负债。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, 在审计报告中增加了强调事项段, 提醒财务报表使用者关注附注中的相关披露。

(3) 2021 年 1 月, 丁公司原总经理及财务总监因涉嫌犯罪被批捕, 新任管理层拒绝就 2020 年度财务报表签署书面声明。A 注册会计师执行审计后未发现重大错报, 认为未获取书面声明对财务报表可能产生的影响重大但不具有广泛性, 对丁公司 2020 年度财务报表发表了保留意见。

(4) 因受疫情影响, A 注册会计师无法对戊公司的境外重要子公司己公司财务信息执行审计, 对戊公司 2019 年度财务报表发表了无法表示意见。2020 年 10 月, 戊公司转让己公司部分股权后失去控制, 但仍具有重大影响。因疫情严重, A 注册会计师仍无法对己公司 2020 年度财务信息执行审计。考虑到己公司财务信息仅影响戊公司个别财务报表项目, A 注册会计师对戊公司 2020 年度财务报表发表了保留意见。

(5) 庚公司管理层对已公布的 2020 年财务报表进行了更正。A 注册会计师针对更正后的财务报表出具了新的审计报告,并在审计报告中增加强调事项段和其他事项段,提醒报表使用者关注附注中有关更正原财务报表的原因,并关注注册会计师提供的原审计报告。

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。

#### 四、综合题(本题共 19 分。)

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公司 2020 年度财务报表,确定财务报表整体的重要性 1 000 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) 为占领市场,公司 2020 年对 a 设备采取新的销售模式:将设备售价减半为每台 50 万元,设备销售合同约定客户必须向甲公司购买 a 设备使用的试剂,试剂采购合同根据需求另行签订。甲公司预期试剂销售的利润可以弥补设备降价的损失。2020 年 a 设备销量增长 20%。

(2) 2020 年 6 月,甲公司受乙公司委托为其生产 1 000 台专用设备 b,每台售价 6 万元。乙公司指定了 b 设备主要部件的供应商,并与该供应商确定了主要部件的规格和价格。

(3) 甲公司采用经销模式销售 2020 年 10 月推出的新产品 c 设备,每台售价 50 万元。合同约定:经销商在实现终端销售后向甲公司支付设备款,在采购设备半年内未实现终端销售的可以退货。截至 2020 年末,甲公司累计销售 c 设备 100 台,与经销商对账显示这些设备均未实现终端销售。

(4) 2020 年 5 月,甲公司与丁大学合作研发一项新技术,预付研发经费 3 000 万元。2020 年末,该研发项目进入开发阶段。

(5) 2020 年 7 月,甲公司收到当地政府支付的新冠肺炎疫情停工损失补助 2 000 万元。

##### 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	2020 年	2019 年
	未审数	已审数
营业收入—a 设备	30 000	50 000
营业成本—a 设备	36 500	30 000
营业收入—b 设备	6 000	0
营业成本—b 设备	5 500	0
营业收入—c 设备	5 000	0
营业成本—c 设备	2 800	0
其他收益—停工损失补助	2 000	0

预付款项—丁大学	3 000	0
存货—a 设备	10 000	8 000
存货—a 设备存货跌价准备	100	100
合同资产—c 设备经销商	5 000	0

### 资料三：

A 注册会计师在工作底稿中记录了审计计划，部分内容摘录如下：

(1) A 注册会计师拟对公司 2020 年度新增的三家重要经销商进行实地走访，提前将访谈提纲发送给甲公司销售经理，由其转交给经销商。

(2) A 注册会计师拟委托境外网络所的 B 注册会计师对甲公司境外仓库的存货执行现场监盘，并通过视频直播观察监盘过程。

(3) 2020 年 11 月，甲公司将一家严重亏损的子公司转让给关联方，确认处置收益 3 000 万元。A 注册会计师拟对该交易实施以下程序：检查交易的授权审批情况；检查相关合同并评价交易条款是否与管理层的解释一致；检查该子公司的工商变更登记情况；检查甲公司收到股权转让款的相关单据；评价该交易会计处理和披露是否恰当。

(4) 甲公司将部分设备无偿提供给医院使用，同时向医院销售这些设备使用的专用试剂。A 注册会计师拟通过检查设备移交记录和试剂销售情况，以及选取部分设备实施现场检查，获取有关设备存在的审计证据。

### 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) 因航班临时取消，A 注册会计师无法在甲公司重要异地仓库的存货盘点日到达现场，通过实施替代程序获取了有关该仓库存货存在和状况的审计证据。

(2) 甲公司的直销设备在送达客户指定场所并安装验收后确认收入。在测试直销设备营业收入的完整性时，A 注册会计师检查了仓储部门留存的发运凭证的完整性，从中选取样本，追查至营业收入明细账，结果满意。

(3) A 注册会计师在对甲公司 2020 年度的职工薪酬实施实质性分析程序时，获取了人事部门提供的员工人数和平均薪酬数据，在评价了这些数据的可靠性后作出预期，预期值与已记录金额之间的差异低于可接受差异额，结果满意。

(4) 2020 年末，甲公司因一项重大的对外担保被起诉。A 注册会计师认为甲公司聘请的外部律师不具有客观性，因此未与其沟通，而是征询了独立第三方律师的法律意见。

### 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 注册会计师发现甲公司 2020 年 12 月少结转营业成本 5 万元，系因系统中设置的成本差异分配参数有误所致。因错报金额小于明显微小错报的临界值，A 注册会计师没有累积该项错报。

（2）甲公司 2020 年度财务报表存在一笔未更正错报，系销售推广费 1 200 万元误计入管理费用。因该错报是分类错报，且不影响关键财务比率，A 注册会计师认为该错报不重大，同意管理层不予调整。

（3）A 注册会计师在出具审计报告前与甲公司审计委员会进行了会议沟通。因甲公司编制的会议纪要与实际情况不符，A 注册会计师另行编制了一份纪要，将其副本连同甲公司编制的纪要一起致送审计委员会。

要求：

（1）针对资料第（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（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。将答案直接填入答题区的相应表格内。

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）		

（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。将答案直接填入答题区的相应表格内。

事项序号	是否恰当（是/否）	理由
（1）		
（2）		
（3）		

## 答案与解析

### 一、单项选择题

#### 1. 【答案】D

【斯尔解析】注册会计师审计和政府审计共同发挥作用，是国家维护市场经济秩序，强化经济监督的有利手段，两者都是国家治理体系和治理能力现代化建设的重要方面（选项D正确）。政府审计的依据是《中华人民共和国审计法》和审计署制定的国家审计准则，注册会计师审计的依据是《中华人民共和国注册会计师法》和财政部批准发布的注册会计师审计准则，选项C错误。政府审计具有更大的强制力，各有关单位和个人应当支持、协助审计机关工作，如实向审计机关反映情况，提供有关证明材料；而注册会计师审计受市场行为的局限，在获取审计证据时，很大程度上有赖于企业及相关单位配合和协助，对企业及相关单位没有行政强制力，选项A错误。审计机关对违反国家规定的财政收支、财务收支行为可在职权范围内作出审计决定或者向有关主管机关提出处理、处罚意见。注册会计师对审计过程中发现的问题只能提请企业调整有关数据或进行披露，没有行政强制力，选项B错误。

#### 2. 【答案】C

【斯尔解析】检查风险取决于审计程序设计的合理性和执行的有效性，由于注册会计师通常不对所有的交易、账户余额和披露进行检查，因此，审计风险不可能降低为零，选项AD不当选。在既定的审计风险水平下，可接受的检查风险水平与认定层次重大错报风险的评估结果呈反向关系，选项B不当选。在使用审计抽样时，审计风险既可能受到抽样风险的影响，又可能受到非抽样风险的影响。抽样风险和非抽样风险在重大错报风险的评估和检查风险的确定过程中均可能涉及，选项C当选。

#### 3. 【答案】D

【斯尔解析】选项ABC阐述了职业怀疑的内涵和保持职业怀疑的作用，均为正确表述。以下对选项D作进一步提示，注册会计师在执行审计业务时应当保持独立性，实质上的独立性是一种内心状态，使得注册会计师在提出结论时不受损害职业判断的因素影响，诚信行事，遵循客观公正原则，保持职业怀疑。即保持独立性将增加注册会计师保持职业怀疑的能力，选项D错误。

#### 4. 【答案】D

【斯尔解析】审计工作的前提条件包括：（1）管理层在编制财务报表时采用可接受的财务报告编制基础（选项B不当选）；（2）管理层已认可并理解其承担的下列责任：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（如适用）（选项C不当选）；②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；③向注册会计师提供必要的工作条件（选项A不当选），本题应选择选项D。

#### 5. 【答案】A

【斯尔解析】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（选项B不当选）；（4）被审计单位的所有权结构和融资方式（选项CD不当选）；（5）基准的相对波动性。选项A属于确定实际执行重要性时的考虑因素，故当选。

6. 【答案】C

【斯尔解析】除非法律法规禁止，注册会计师应当与治理层沟通未更正错报，以及这些错报单独或汇总起来可能对审计意见产生的影响。注册会计师与治理层沟通未更正错报时，应当逐项指明重大的未更正错报，选项 C 当选。选项 ABD 均为注册会计师在评价未更正错报时的正确考虑和做法，故不当选。

7. 【答案】A

【斯尔解析】函证所获取的审计证据的可靠性主要取决于注册会计师设计询证函、实施函证程序和评价函证结果等程序的适当性，而被询证者是否及时回函通常不影响询证函回函的可靠性，选项 A 当选。在评价函证的可靠性时，注册会计师应当考虑：（1）对询证函的设计、发出及收回的控制情况（选项 B 不当选）；（2）被询证者的胜任能力、独立性、授权回函情况、对函证项目的了解及其客观性（选项 D 不当选）；（3）被审计单位施加的限制或回函中的限制（选项 C 不当选）。

8. 【答案】A

【斯尔解析】统计抽样能够客观地计量抽样风险，并通过调整样本规模精确地控制风险，这是与非统计抽样最重要的区别，选项 A 当选。非抽样风险是指注册会计师由于任何与抽样风险无关的原因而得出错误结论的风险，是由人为因素造成的，无论采用何种抽样方法该风险均难以量化，选项 B 不当选。不管统计抽样还是非统计抽样，两种方法都要求注册会计师在设计、选取和评价样本时运用职业判断。如果设计适当，非统计抽样也能提供与统计抽样方法同样有效的结果，选项 CD 不当选。

9. 【答案】C

【斯尔解析】预计总体偏差率与样本规模同向变动。在既定的可容忍偏差率下，预计总体偏差率越大，所需的样本规模越大，选项 C 正确。总体规模对样本规模的影响几乎为零，选项 A 错误。可容忍偏差率、可接受的信赖过度风险与样本规模反向变动，选项 BD 错误。

10. 【答案】C

【斯尔解析】了解被审计单位投资活动有助于注册会计师关注被审计单位在经营策略和方向上的重大变化，选项 C 错误。

11. 【答案】C

【斯尔解析】选项 C，管理层挪用货币资金构成舞弊，舞弊导致的重大错报风险属于特别风险，故正确。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属于特别风险，选项 A 错误。在识别和评估重大错报风险时，注册会计师应当根据职业判断确定识别出的具有高度估计不确定性的会计估计是否会导致特别风险，选项 B 错误。与重大资产余额相关的重大错报风险注册会计师应当根据职业判断确定其是否构成特别风险，选项 D 错误。

12. 【答案】A

【斯尔解析】对于审计准则要求的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。注册会计师还应当以书面形式向治理层通报值得关注的内部控制缺陷，选项 A 正确。除上述事项外，对于其他事项，注册会计师可以采取口头或书面的方式沟通，选项 BCD 错误。

13. 【答案】D

【斯尔解析】无论选择实质性方案还是综合性方案，注册会计师都应当针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 表述正确。如果仅通过实施实质性程序无法获取充分、适当的审计证据，注册会计师应当实施控制测试，选项 B 表述正确。控制测试的目的是评价控制是否有效运行，而实质性程序的目的是发现认定层次的重大错报。尽管两者目的不同，但注册会计师可以考虑针对同一交易同时实施控制测试和实质性程序，以实现双重目的，选项 C 表述正确。注册会计师应当针对特别风险实施实质性程序，而仅在适用时，注册会计师可以实施控制测试以获取有关控制运行有效性的审计证据，选项 D 当选。

14. 【答案】C

【斯尔解析】前任注册会计师，是指已对被审计单位上期财务报表进行审计，但被现任注册会计师接替的其他会计师事务所的注册会计师（选项 BD 不当选）。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，也被视为前任注册会计师（选项 A 不当选）。如果上期财务报表仅经过代编或审阅，执行代编或审阅业务的注册会计师不能被视为前任注册会计师，选项 C 当选。

15. 【答案】D

【斯尔解析】财务报表层次的重大错报风险指与财务报表整体存在广泛联系的重大错报风险，进而影响多项认定，并可能导致认定层次发生重大错报的可能性增大，选项 AB 不当选。财务报表层次重大错报风险通常与控制环境有关，但也可能与其他因素有关，如经济萧条，选项 C 不当选。注册会计师应当针对评估的认定层次重大错报风险设计和实施进一步审计程序，包括审计程序的性质、时间安排和范围，选项 D 错误。

16. 【答案】D

【斯尔解析】为达到期初余额的审计目标，注册会计师应当阅读被审计单位最近期间的财务报表和相关披露，以及前任注册会计师出具的审计报告（如有），获取与期初余额相关的信息，选项 A 不当选。注册会计师对期初余额实施的审计程序应当包括：（1）确定上期期末余额是否已正确结转至本期，或在适当的情况下已作出重新表述（选项 B 不当选）；（2）确定期初余额是否反映对恰当会计政策的运用；（3）实施一项或多项审计程序：①如果上期财务报表已经审计，查阅前任注册会计师的审计工作底稿，以获取有关期初余额的审计证据（选项 C 不当选）。②评价本期实施的审计程序是否提供了有关期初余额的审计证据。即并非可以直接提供审计证据，选项 D 当选。

17. 【答案】A

【斯尔解析】当已获取的证据表明存在或可能存在舞弊时，除非法律法规禁止，注册会计师应当及时提请适当层级的管理层关注这一事项。即使该事项（如被审计单位组织结构中处于较低职位的员工挪用小额公款）可能被认为不重要，注册会计师也应当这样做，选项 A 当选。选项 BCD 阐述了注册会计师发现舞弊的责任，均为正确表述。



18. 【答案】B

【斯尔解析】针对通常对决定财务报表重大金额和披露有直接影响的法律法规，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 当选。选项 ACD 阐述了针对被审计单位遵守法律法规注册会计师的责任和考虑，均为正确表述。

19. 【答案】C

【斯尔解析】在确定是否利用专家的工作，以协助获取充分、适当的审计证据时，注册会计师可能考虑的因素包括：（1）管理层在编制财务报表时是否利用了管理层的专家的工作（选项 A 不当选）；（2）事项的性质和重要性，包括复杂程度（选项 B 不当选）；（3）事项存在的重大错报风险；（4）应对识别出的风险的预期程序的性质（选项 D 不当选），包括注册会计师对与这些事项相关的专家工作的了解和具有的经验，以及是否可以获得替代性的审计证据。选项 C，注册会计师的专家的客观性是评价专家的工作是否适合审计目的的重要考虑因素，故选项 C 当选。

20. 【答案】C

【斯尔解析】注册会计师复核上期财务报表中会计估计的结果目的在于实施风险评估，作为识别和评估会计估计重大错报风险的基础，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，选项 A 不当选；任何已观察到的结果都不可避免地受到作出会计估计的时点后所发生的事项或情况的影响，故会计估计的结果与上期财务报表中已确认金额的差异并不必然表明上期财务报表存在错报，选项 B 不当选。在确定复核的性质和范围时，注册会计师应当考虑会计估计的性质，以及复核时获取的信息是否与识别和评估本期财务报表中会计估计的重大错报风险相关，选项 D 不当选。选项 C，复核上期财务报表中会计估计的结果可以提供有关会计估计流程有效性的信息，如注册会计师对上期财务报表中类似的会计估计的复核表明管理层本期的会计估计流程可能是有效的，选项 C 当选。

## 二、多项选择题

1. 【答案】BD

【斯尔解析】注册会计师执行的业务分为鉴证业务和相关服务两类。鉴证业务提供保证，而相关服务不提供保证。鉴证业务包括审计、审阅和其他鉴证业务（选项 BD 正确）。相关服务包括代编财务信息、对财务信息执行商定程序、税务咨询和管理咨询等（选项 AC 错误）。

2. 【答案】ABC

【斯尔解析】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下列相关因素：（1）被审计单位的性质（选项 B 正确）；（2）财务报表的目的（选项 C 正确）；（3）财务报表的性质（选项 A 正确）；（4）法律法规是否规定了适用的财务报告编制基础。被审计单位管理层是否充分了解财务报告编制基础不影响财务报告编制基础本身的可接受性，故选项 D 错误。以下对选项 D 作进一步提示，被审计单位管理层认可并理解其三项责任（即“编报之责”“内控之责”“条件之责”）是审计的前提条件，而被审计单位不需要“绝对”保证其责任履行到位。

3. 【答案】BCD

【斯尔解析】注册会计师应当确定是否有必要实施函证以获取认定层次的充分、适当的审计证据。在作出决策时，注册会计师应当考虑以下三个因素：（1）评估的认定层次重大错报风险；（2）函证程序针对的认定；（3）实施除函证以外的其他审计程序，选项 BCD 正确。被审计单位管理层是否愿意协助注册会计师实施函证程序不属于注册会计师决定是否实施函证的考虑因素，当管理层要求不实施函证时，注册会计师应当考虑该项要求是否合理，若理由不合理，应当视为审计范围受限，并考虑对审计报告可能产生的影响，选项 A 错误。

4. 【答案】ABD

【斯尔解析】信息技术在企业中的应用并不改变注册会计师制定审计目标（选项 C 不当选）、进行风险评估和了解内部控制的原则性要求，审计准则和财务报告审计目标在所有情况下都适用。在信息技术环境下，从业务数据的具体处理过程到报表的输出都由计算机按照程序指令完成，数据均保存在磁性介质上，从而会影响到审计线索，选项 A 当选。在信息化的会计系统中，各项会计事项都是由计算机按照程序进行自动处理的，信息系统的特点及固有风险决定了信息化环境下审计的内容，选项 B 当选。随着信息技术的广泛应用，以手工方式进行审计难以达到审计的目的，应逐步将信息技术作为一种有力的审计工具，选项 D 当选。

5. 【答案】ABC

【斯尔解析】在针对评估的由于舞弊导致的财务报表层次重大错报风险确定总体应对措施时，注册会计师应当：（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（选项 A 当选）；（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（选项 B 当选）；（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（选项 C 当选）。注册会计师可以通过扩大审计程序的范围以应对舞弊导致的认定层次的重大错报风险，选项 D 不当选。

6. 【答案】ABCD

【斯尔解析】在存货盘点现场实施监盘时，注册会计师应当实施下列审计程序：（1）评价管理层用以记录和控制存货盘点结果的指令和程序（选项 A 当选）；（2）观察管理层制定的盘点程序的执行情况（选项 B 当选）；（3）检查存货（选项 C 当选）；（4）执行抽盘（选项 D 当选）。

7. 【答案】BD

【斯尔解析】除非协议另作安排，外部专家的工作底稿属于外部专家，不是审计工作底稿的一部分，选项 A 错误；在配合集团项目组时，如果法律法规未予禁止，组成部分注册会计师可以允许集团项目组接触相关审计工作底稿，但其审计工作底稿的所有权属于组成部分注册会计师所在会计师事务所，选项 C 错误。

8. 【答案】BCD

【斯尔解析】审计项目合伙人应当在审计过程中的适当时点复核审计工作底稿，包括与下列方面相关的工作底稿：（1）重大事项（选项 C 正确）；（2）重大判断，包括与在审计中遇到的困难或有争议事项相关的判断，以及得出的结论（选项 D 正确）；（3）根据审计项目合伙人的职业判断，与审计项目合伙人的职

责有关的其他事项。在签署审计报告前，为确保拟出具的审计报告适合审计项目的具体情况，审计项目合伙人应当复核财务报表、审计报告以及相关的审计工作底稿，包括对关键审计事项的描述，选项 B 正确。项目质量复核人员应当独立于执行业务的项目组，项目合伙人和项目组其他成员也不得为本项目的项目质量复核提供协助，选项 A 错误。

9. 【答案】AB

【斯尔解析】当审计证据支持点估计时，注册会计师的点估计与管理层的点估计之间的差异构成错报，选项 A 当选。当注册会计师认为使用其区间估计能够获取充分、适当的审计证据时，则在注册会计师区间估计之外的管理层的点估计得不到审计证据的支持，在这种情况下，错报不小于管理层的点估计与注册会计师区间估计之间的最小差异，选项 B 当选。注册会计师可能认为会计估计被管理层随意改变而产生错报，或者将其视为可能存在管理层偏向的迹象，但并非一定构成错报，选项 C 不当选。会计估计进行复核的结果与实际结果存在很大差异并非必然表明存在错报，选项 D 不当选。

10. 【答案】ABCD

【斯尔解析】注册会计师可能将低于某一金额的错报界定为明显微小的错报，对这类错报不需要累积，因为注册会计师认为这些错报的汇总数明显不会对财务报表产生重大影响，选项 AD 正确。明显微小错报的金额的数量级，与按照准则确定的重要性的数量级相比，是完全不同的（明显微小错报的数量级更小，或其性质完全不同），选项 B 正确。这些明显微小的错报，无论单独或者汇总起来，无论从规模、性质或其发生的环境来看都是明显微不足道的。如果不确定一个或多个错报是否明显微小，就不能认为这些错报是明显微小的，选项 C 正确。

11. 【答案】ABCD

【斯尔解析】选项 ABCD 均为注册会计师设计进一步审计程序时的考虑因素。

12. 【答案】ABC

【斯尔解析】注册会计师是否按照审计准则的规定执行了审计工作，取决于注册会计师在具体情况下实施的审计程序，由此获取的审计证据的充分性和适当性，以及根据总体目标和对审计证据的评价结果而出具审计报告的恰当性，选项 ABC 正确。由于审计的固有限制，注册会计师不能对财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取绝对保证，选项 D 错误。

13. 【答案】BCD

【斯尔解析】进一步审计程序的性质是指进一步审计程序的目的和类型。当评估的认定层次重大错报风险越高，对通过实质性程序获取的审计证据的相关性和可靠性的要求越高，从而可能影响进一步审计程序的类型及其综合运用，选项 B 正确。在确定拟实施的审计程序时，注册会计师应当考虑评估的认定层次重大错报风险产生的原因，例如，注册会计师可能判断某特定类别的交易即使在不存在相关控制的情况下发生重大错报的风险仍较低，此时注册会计师可能认为仅实施实质性程序就可以获取充分、适当的审计证据，选项 C 正确。如果在实施进一步审计程序时拟利用被审计单位信息系统生成的信息，注册会计师应当就信息的准确性和完整性获取审计证据，选项 D 正确。选项 A，确定的重要性水平影响进一步审计程序的范围而非

进一步审计程序的性质，例如，确定的重要性水平越低，注册会计师实施进一步审计程序的范围就越广，选项 A 错误。

14. 【答案】ABCD

【斯尔解析】在期中实施实质性程序，一方面消耗了审计资源，另一方面期中实施实质性程序获取的审计证据又不能直接作为期末财务报表认定的审计证据，注册会计师需要权衡期中实施实质性程序对资源的耗费是否能够显著小于完全在期末实施实质性程序所需消耗的审计资源，选项 D 正确。此外，下列因素可能对是否在期中实施实质性程序产生影响：（1）控制环境和其他相关的控制；（2）实施审计程序所需信息在期中之后的可获得性（选项 A 当选）；（3）实质性程序的目的；（4）评估的重大错报风险（选项 C）；（5）特定类别交易或账户余额以及相关认定的性质（选项 B）；（6）针对剩余期间，能否通过实施实质性程序或将实质性程序与控制测试相结合，降低期末存在错报而未被发现的风险。

15. 【答案】ABCD

【斯尔解析】注册会计师审计是市场行为，是有偿服务，当被审计单位存在不愿意支付合理的审计费用的行为时，后任注册会计师需要考虑是否接受委托，选项 A 正确。前任注册会计师与管理层在重大会计、审计等问题上存在的意见分歧属于可能对后任注册会计师执行财务报表审计业务产生重大影响的信息，对后任注册会计师来说，是决定是否接受委托的至关重要的因素，选项 B 正确。选项 C，被审计单位未向前任注册会计师提供必要的工作条件，未能满足审计的前提条件，通常会对后任注册会计师是否接受委托的决策产生影响。如果受到被审计单位的限制或存在法律诉讼的顾虑，决定不向后任注册会计师作出充分答复，前任注册会计师应当向后任注册会计师表明其答复是有限的，并说明原因。此时，后任注册会计师需要判断是否存在由被审计单位或潜在法律诉讼引起的答复限制，并考虑对接受委托的影响，选项 D 正确。

### 三、简答题

1. 【答案】

- （1）违反。应当在全所范围内进行合伙人收益分配。
- （2）违反。会计师事务所应当针对公众利益实体审计业务对关键审计合伙人的轮换进行实时监控和复核。
- （3）不违反。
- （4）不违反。
- （5）违反。为确保协助人员的客观性，项目合伙人和项目组其他成员不得为本项目的项目质量复核提供协助。

2. 【答案】

- （1）不恰当。组成部分重要性应当低于集团财务报表整体重要性。
- （2）不恰当。应当对各组成部分财务信息单独实施审阅。
- （3）恰当。
- （4）不恰当。还应了解集团项目组参与组成部分注册会计师工作的程度是否足以获取充分、适当的审计证据。
- （5）恰当。

### 3. 【答案】

事项序号	是否违反 (违反/不违反)	理由
(1)	违反	项目组成员的主要近亲属持有甲公司关联实体的直接经济利益/在收购前未处置其持有的乙公司的直接经济利益，因自身利益对独立性产生严重不利影响
(2)	违反	前任项目合伙人在担任项目质量复核人员之前应冷却两年，否则因自我评价对独立性产生不利影响
(3)	违反	事务所及其网络所的员工不得兼任审计客户的董事，否则因自我评价和自身利益对独立性产生严重不利影响
(4)	不违反	该服务的结果不是审计对象/不影响甲公司财务报表，不会因自我评价对独立性产生不利影响
(5)	违反	该服务涉及财务报告内部控制的重要组成部分，因自我评价对独立性产生严重不利影响
(6)	不违反	D 不是审计项目团队成员，其和独立董事妻子合作开办餐厅不属于禁止的商业关系

### 4. 【答案】

(1) 恰当。

(2) 不恰当。控制共发生 360 次/应采用控制频率为每天多次的样本量/应选取 25 至 60 份银行存款余额调节表。

(3) 不恰当。整改后的控制在基准日前没有运行足够长的时间/整改后的控制应至少运行 2 个月。

(4) 不恰当。归还资金无法证明不存在缺陷/违规占用大额资金表明存在控制缺陷。

(5) 恰当。

### 5. 【答案】

(1) 不恰当。定期存款期末余额重大，应当实施银行函证程序。

(2) 不恰当。可能存在关联方交易的披露错报。

(3) 恰当。

(4) 不恰当。应核实网银截屏的真实性/亲自到银行获取对账单/观察甲公司人员登录并操作网银系统导出信息的过程。

(5) 不恰当。还应检查期后银行对账单。

### 6. 【答案】

(1) 恰当。

(2) 不恰当。财务报表存在重大错报，应发表保留/否定意见。

(3) 不恰当。未能获取管理层书面声明，应发表无法表示意见。

(4) 不恰当。己公司 2020 年 1 月至 9 月的经营成果对戊公司合并财务报表具有重大且广泛的影响/应发表无法表示意见

(5) 恰当。

#### 四、综合题

(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	新业务模式导致设备销售毛利出现负数,未来试剂销售情况存在不确定性,可能存在少计存货跌价准备的风险。	资产减值损失(完整性/准确性) 存货(准确性、计价和分摊)
(2)	是	b 设备的毛利率较低,主要部件的供应商及其价格由乙公司指定,可能是受托加工业务/可能需要按净额确认收入,可能存在多计收入和成本的风险。	营业收入(准确性/发生) 营业成本(准确性/发生)
(3)	是	经销商在未实现终端销售前没有付款义务,且可以退货,该业务可能是委托代销/c 设备的控制权可能没有转移给经销商,可能存在多计收入,少计存货的风险。	营业收入(发生) 合同资产(存在) 营业成本(发生) 存货(完整性)
(4)	是	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。	研发费用(完整性) 预付款项(准确性、计价和分摊/存在)
(5)	是	疫情导致的停工损失为非常损失/收到的补助与日常活动无关,可能存在多计其他收益的风险。	其他收益(分类/发生) 营业外收入(分类/完整性)

(2)

事项序号	是否恰当 (是/否)	理由
(1)	否	在访谈前应注意对访谈提纲保密。
(2)	是	—
(3)	否	还应评价交易的商业理由是否合理。
(4)	是	—

(3)

事项序号	是否恰当	理由
------	------	----

	(是/否)	
(1)	否	应当另择日期实施监盘。
(2)	否	应当从验收报告中选取样本。
(3)	是	—
(4)	否	应与甲公司的外部律师直接沟通/应向甲公司的外部律师寄发询证函。

(4)

事项序号	是否恰当 (是/否)	理由
(1)	否	该错报可能是一项系统性错报/可能存在其他类似的错报。
(2)	是	—
(3)	是	—