

2018 年注册会计师全国统一考试《审计》

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。）

1. 下列有关财务报表审计的说法中，错误的是（ ）。
 - A. 财务报表审计的基础是独立性和专业性
 - B. 财务报表审计的目的是改善财务报表的质量或内涵
 - C. 财务报表审计可以有效满足财务报表预期使用者的需求
 - D. 财务报表审计提供的合理保证意味着注册会计师可以通过获取充分、适当的审计证据消除审计风险
2. 下列各方中，通常不属于审计报告预期使用者的是（ ）。
 - A. 被审计单位的管理层
 - B. 被审计单位的股东
 - C. 对被审计单位财务报表执行审计的注册会计师
 - D. 向被审计单位提供贷款的银行
3. 下列各项中，不属于财务报表审计的前提条件的是（ ）。
 - A. 管理层按照适用的财务报表编制基础编制财务报表，并使其实现公允反映
 - B. 管理层设计、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
 - C. 管理层承诺将更正注册会计师在审计过程中识别出的重大错报
 - D. 管理层向注册会计师提供必要的工作条件
4. 下列有关职业怀疑的说法中，错误的是（ ）。
 - A. 注册会计师应当在整个审计过程中保持职业怀疑
 - B. 保持职业怀疑是注册会计师的必备技能
 - C. 保持职业怀疑是保证审计质量的关键要素
 - D. 保持职业怀疑可以使注册会计师发现所有由于舞弊导致的错报
5. 下列有关固有风险和控制风险的说法中，正确的是（ ）。
 - A. 财务报表层次和认定层次的重大错报风险可以细分为固有风险和控制风险
 - B. 固有风险和控制风险与被审计单位的风险相关，独立于财务报表审计而存在
 - C. 注册会计师无法单独对固有风险和控制风险进行评估
 - D. 固有风险始终存在，而运行有效的内部控制可以消除控制风险
6. 下列有关审计证据的适当性的说法中，错误的是（ ）。
 - A. 审计证据的适当性包括相关性和可靠性
 - B. 审计证据的适当性不受审计证据的充分性的影响
 - C. 审计证据的适当性影响审计证据的充分性
 - D. 审计证据的适当性是对审计证据质量和数量的衡量

7. 下列有关询问程序的说法中，错误的是（ ）。

- A. 询问可以以口头或书面方式进行
- B. 询问适用于风险评估、控制测试和实质性程序
- C. 注册会计师应当就管理层对询问作出的口头答复获取书面声明
- D. 询问是指注册会计师向被审计单位内部或外部的知情人员获取财务信息和非财务信息，并对答复进行评价的过程

8. 下列有关用作风险评估程序的分析程序的说法中，错误的是（ ）。

- A. 此类分析程序的主要目的在于识别可能表明财务报表存在重大错报风险的异常变化
- B. 此类分析程序所使用数据的汇总性较强
- C. 此类分析程序通常不需要确定预期值
- D. 此类分析程序通常包括对账户余额变化的分析，并辅之以趋势分析和比率分析

9. 下列有关非抽样风险的说法中，错误的是（ ）。

- A. 非抽样风险不能量化
- B. 非抽样风险影响审计风险
- C. 注册会计师可以通过采取适当的质量管理政策和程序降低非抽样风险
- D. 注册会计师可以通过扩大样本规模降低非抽样风险

10. 下列有关审计抽样的样本代表性的说法中，错误的是（ ）。

- A. 样本具有代表性意味着根据样本测试结果推断的错报与总体中的错报相同
- B. 如果样本的选取是无偏向的，该样本通常具有代表性
- C. 样本的代表性与样本规模无关
- D. 样本的代表性通常只与错报的发生率而非错报的特定性质相关

11. 下列有关信息技术一般控制的说法中，错误的是（ ）。

- A. 信息技术一般控制对所有应用控制具有普遍影响
- B. 信息技术一般控制只能对实现部分或全部财务报表认定作出间接贡献
- C. 信息技术一般控制包括程序开发、程序变更、程序和数据访问以及计算机运行四个方面
- D. 信息技术一般控制旨在保证信息系统的安全

12. 下列各项中，注册会计师在确定某项重大错报风险是否为特别风险时，通常无需考虑的是（ ）。

- A. 风险是否涉及重大的关联方交易
- B. 交易的复杂程度
- C. 被审计单位财务人员的胜任能力
- D. 财务信息计量的主观程度

13. 如果注册会计师已获取有关控制在期中运行有效的审计证据，下列有关剩余期间补充证据的说法中，错误的是（ ）。

- A. 被审计单位的控制环境越有效，注册会计师需要获取的剩余期间的补充证据越少
- B. 注册会计师可以通过测试被审计单位对控制的监督，将控制在期中运行有效的审计证据合理延伸至期末
- C. 如果控制在剩余期间发生了变化，注册会计师可以通过实施穿行测试，将期中获取的审计证据合理延伸至期末
- D. 注册会计师在信赖控制的基础上拟减少的实质性程序的范围越大，注册会计师需要获取的剩余期间的补充证据越多

14. 下列各项控制中，属于检查性控制的是（ ）。

- A. 财务总监复核并批准财务经理提出的撤销银行账号的申请
- B. 出纳不能兼任收入或支出的记账工作
- C. 财务经理根据其权限复核并批准相关付款
- D. 财务经理复核会计编制的银行存款余额调节表

15. 当怀疑被审计单位存在违反法律法规行为时，下列各项审计程序中，通常不能为注册会计师提供额外审计证据的是（ ）。

- A. 与被审计单位治理层讨论
- B. 获取被审计单位管理层的书面声明
- C. 向被审计单位内部法律顾问咨询
- D. 向会计师事务所的法律顾问咨询

16. 下列各项中，注册会计师通常可以利用内部审计人员工作的是（ ）。

- A. 确定财务报表整体的重要性
- B. 评估会计政策的恰当性
- C. 实施控制测试
- D. 确定细节测试的样本规模

17. 下列有关注册会计师的外部专家的说法中，错误的是（ ）。

- A. 外部专家不是审计项目组成员
- B. 外部专家无需遵守注册会计师职业道德守则的要求
- C. 外部专家不受会计师事务所质量管理政策和程序的约束
- D. 外部专家的工作底稿通常不构成审计工作底稿

18. 在审计集团财务报表时，下列情形中，导致集团项目组无法利用组成部分注册会计师工作的是（ ）。

- A. 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
- B. 组成部分注册会计师未处于积极有效的监管环境中
- C. 集团项目组对组成部分注册会计师的专业胜任能力存有并非重大的疑虑
- D. 组成部分注册会计师无法向集团项目组提供所有审计工作底稿

19. 对于集团财务报表审计，下列有关组成部分重要性的说法中，错误的是（ ）。

- A. 组成部分重要性应当小于集团财务报表整体的重要性
- B. 组成部分重要性应当由集团项目组确定
- C. 不重要的组成部分无需确定组成部分重要性
- D. 不同组成部分的组成部分重要性可能不同

20. 在确定是否能够利用内部审计的工作以实现审计目的时，注册会计师应当评价的因素不包括（ ）。

- A. 内部审计在被审计单位中的地位
- B. 内部审计人员的胜任能力
- C. 内部审计是否采用系统、规范化的方法
- D. 内部审计的工作对注册会计师审计程序的性质、时间安排和范围产生的预期影响

21. 首次接受委托时，下列审计工作中，注册会计师应当执行的是（ ）。

- A. 评价期初余额是否含有对上期财务报表产生重大影响的错报
- B. 为期末余额确定财务报表整体的重要性和实际执行的重要性
- C. 查阅前任注册会计师的审计工作底稿
- D. 确定期初余额反映的恰当的会计政策是否在本期财务报表中得到一贯应用

22. 下列有关书面声明日期的说法中，错误的是（ ）。

- A. 书面声明的日期不得晚于审计报告日
- B. 书面声明的日期不得早于财务报表报出日
- C. 书面声明的日期可以和审计报告日是同一天
- D. 书面声明的日期可以早于审计报告日

23. 在执行内部控制审计时，下列有关注册会计师选择拟测试的控制在说法中，错误的是（ ）。

- A. 注册会计师无须测试即使有缺陷也合理预期不会导致财务报表重大错报的控制
- B. 注册会计师应当选择测试对形成内部控制审计意见有重大影响的控制
- C. 注册会计师选择拟测试的控制，应当涵盖企业管理层在执行内部控制自我评价时测试的控制
- D. 注册会计师通常选择能够为一个或多个重要账户或列报的一个或多个相关认定提供最有效果或最有效率的证据的控制进行测试

24. 下列情形中，注册会计师通常采用较高的百分比确定实际执行的重要性的是（ ）。

- A. 以前期间的审计经验表明被审计单位的内部控制运行有效
- B. 被审计单位面临较大的市场竞争压力
- C. 被审计单位管理层能力欠缺
- D. 注册会计师首次接受委托

25. 下列有关控制测试的样本规模的说法中，错误的是（ ）。

- A. 预计总体偏差率与样本规模同向变动

- B. 可容忍偏差率与样本规模反向变动
- C. 可接受的信赖过度风险与样本规模同向变动
- D. 总体规模对样本规模的影响几乎为零，除非总体非常小

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，属于鉴证业务的有（ ）。
 - A. 财务报表审计
 - B. 财务报表审阅
 - C. 代编财务信息
 - D. 对财务信息执行商定程序

2. 下列各项中，可能构成审计证据的有（ ）。
 - A. 注册会计师在本期审计中获取的信息
 - B. 注册会计师在以前审计中获取的信息
 - C. 会计师事务所接受业务时实施质量控制程序获取的信息
 - D. 被审计单位聘请的专家编制的信息

3. 下列各项中，导致审计固有限制的有（ ）。
 - A. 许多财务报表项目涉及主观决策、评估或一定程度的不确定性
 - B. 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
 - C. 注册会计师只能在合理的时间内以合理的成本完成审计工作
 - D. 注册会计师的胜任能力可能不足够

4. 下列各项中，属于审计基本要求的有（ ）。
 - A. 遵守审计准则
 - B. 遵守职业道德守则
 - C. 保持职业怀疑
 - D. 合理运用职业判断

5. 下列各项因素中，注册会计师在确定明显微小错报的临界值时通常需要考虑的有（ ）。
 - A. 以前年度审计中识别出的错报的数量和金额
 - B. 重大错报风险的评估结果
 - C. 被审计单位的财务指标是否勉强达到监管机构的要求
 - D. 财务报表使用者的经济决策受错报影响的程度

6. 下列各项中，通常可以作为变更审计业务的合理理由的有（ ）。
 - A. 环境变化对审计服务的需求产生影响

- B. 委托方对原来要求的审计业务的性质存在误解
- C. 管理层对审计范围施加限制
- D. 客观因素导致审计范围受到限制

7. 下列审计程序中，通常不宜使用审计抽样的有（ ）。

- A. 风险评估程序
- B. 对未留下运行轨迹的控制的运行有效性实施测试
- C. 对信息技术应用控制的运行有效性实施测试
- D. 实质性分析程序

8. 注册会计师在审计工作底稿归档期间作出的下列变动中，属于事务性变动的有（ ）。

- A. 删除管理层书面声明的草稿
- B. 将审计报告日前已收回的询证函进行编号和交叉索引
- C. 获取估值专家的评估报告最终版本并归入审计工作底稿
- D. 对审计档案归整工作的完成核对表签字认可

9. 下列各项中，影响会计估计的估计不确定性程度的有（ ）。

- A. 会计估计涉及的预测期的长度
- B. 会计估计对假设变化的敏感性
- C. 会计估计对判断的依赖程度
- D. 会计估计依据不可观察到的输入数据的程度

10. 在执行内部控制审计时，下列有关非财务报告内部控制重大缺陷的说法中，正确的有（ ）。

- A. 注册会计师应当以书面形式与被审计单位董事会沟通发现的非财务报告内部控制重大缺陷
- B. 注册会计师可以以书面或口头形式与被审计单位经理层沟通发现的非财务报告内部控制重大缺陷
- C. 注册会计师应当在内部控制审计报告中披露非财务报告内部控制重大缺陷
- D. 非财务报告内部控制重大缺陷不影响内部控制审计报告的意见类型

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. （本小题 6 分，可以选用中文或英文解答，如使用英文解答，须全部使用英文，答题正确的，增加 5 分，最高得分为 11 分。）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。审计工作底稿中与函证相关的部分内容摘录如下：

（1）甲公司 2017 年末的一笔大额银行借款已于 2018 年初到期归还。A 注册会计师检查了还款凭证等支持性文件，结果满意，决定不实施函证程序，并在审计工作底稿中记录不实施函证程序的理由。

（2）A 注册会计师评估认为应收账款的重大错报风险较高，为尽早识别可能存在的错报，在期中审计时对截至 2017 年 9 月末的余额实施了函证程序，在期末审计时对剩余期间的发生额实施了细节测试，结果满意。

(3) A 注册会计师对应收乙公司的款项实施了函证程序。因回函显示无差异, A 注册会计师认可了管理层对应收乙公司款项不计提坏账准备的处理。

(4) A 注册会计师拟对甲公司应付丙公司的款项实施函证程序。因甲公司与丙公司存在诉讼纠纷, 管理层要求不实施函证程序。A 注册会计师认为其要求合理, 实施了替代审计程序, 结果满意。

(5) A 注册会计师评估认为应付账款存在低估风险, 因此, 在询证函中未填列甲公司账面余额, 而是要求被询证者提供余额信息。

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。

2. (本小题 6 分。) ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计多家被审计单位 2017 年度财务报表。与存货审计相关的部分事项如下:

(1) 甲公司为制造型企业, 采用信息系统进行成本核算。A 注册会计师对信息系统一般控制和相关的自动化应用控制进行测试后结果满意, 不再对成本核算实施实质性程序。

(2) 因乙公司存货不存在特别风险, 且以前年度与存货相关的控制运行有效, A 注册会计师因此减少了本年度存货细节测试的样本量。

(3) 丙公司采用连续编号的盘点标签记录盘点结果, 并逐项录入盘点结果汇总表。A 注册会计师将抽盘样本的数量与盘点标签记录的数量进行了核对, 未发现差异, 据此认可了盘点结果汇总表记录的存货数量。

(4) 丁公司从事进口贸易, 年末存货均于 2017 年 12 月购入, 金额重大。A 注册会计师通过获取并检查采购合同、发票、进口报关单、验收入库单等支持性文件, 认为获取了有关存货存在和状况的充分、适当的审计证据。

(5) 戊公司的存货存放在多个地点。A 注册会计师取得了存货存放地点清单并检查了其完整性, 根据各个地点存货余额的重要性及重大错报风险的评估结果, 选取其中几个地点实施了监盘。

(6) A 注册会计师在己公司盘点结束后、存货未开始流动前抵达盘点现场, 对存货进行检查并实施了抽盘, 与己公司盘点数量核对无误, 据此认可了盘点结果。

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。

3. (本小题 6 分。) 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。与会计估计审计相关的部分事项如下:

(1) A 注册会计师就管理层确认的某项预计负债作出了区间估计, 该区间包括了甲公司所有可能承担的赔偿金额。管理层确认的预计负债处于该区间内, A 注册会计师据此认可了管理层确认的金额。

(2) 2016 年末, 管理层对某项应收款项全额计提了坏账准备。因 2017 年全额收回该款项, 管理层转回了相应的坏账准备。A 注册会计师据此认为 2016 年度财务报表存在重大错报, 要求管理层更正 2017 年度财务报表的对应数据。

(3) 管理层编制盈利预测以评价递延所得税资产的可回收性。A 注册会计师向管理层询问了盈利预测中使用的假设的依据, 并对盈利预测实施了重新计算, 结果满意, 据此认可了管理层的评价。

(4) 2017 年末, 甲公司确认与产品保修义务相关的预计负债 400 万元。A 注册会计师作出的点估计为 600 万元。管理层将预计负债调增至 550 万元。A 注册会计师将未调整的 50 万元作为错报累积。

(5) A 注册会计师认为应收账款坏账准备的计提存在特别风险, 在了解相关内部控制后, 对应收账款坏账准备实施了实质性分析程序, 结果满意, 据此认可了管理层计提的金额。

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. (本小题 6 分。) ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计多家上市公司 2017 年度财务报表, 遇到下列与审计报告相关的事项:

(1) 甲公司管理层在 2017 年度财务报表中确认和披露了年内收购乙公司的交易。A 注册会计师将其作为审计中最为重要的事项与治理层进行了沟通, 拟在审计报告的关键审计事项部分沟通该事项。同时, 因该事项对财务报表使用者理解财务报表至关重要, A 注册会计师拟在审计报告中增加强调事项段予以说明。

(2) A 注册会计师无法就丙公司年末与重大诉讼相关的预计负债获取充分、适当的审计证据, 拟对财务报表发表保留意见。A 注册会计师在审计报告日前取得并阅读了丙公司 2017 年度报告, 未发现其他信息与财务报表有重大不一致或存在重大错报, 拟在保留意见审计报告的其他信息部分说明无任何需要报告的事项。

(3) XYZ 会计师事务所担任丁公司海外重要子公司的组成部分注册会计师。A 注册会计师认为该事项与财务报表使用者理解审计工作相关, 拟在对丁公司 2017 年度财务报表出具的无保留意见审计报告中增加其他事项段, 说明该子公司经 XYZ 会计师事务所审计。

(4) 因原董事长以公司名义违规对外提供多项担保, 导致戊公司 2017 年发生多起重大诉讼, 多个银行账户被冻结, 业务停止, 主要客户和员工流失。管理层在 2017 年度财务报表中确认了大额预计负债, 并披露了持续经营存在的重大不确定性。A 注册会计师认为存在多项对财务报表整体具有重要影响的重大不确定性, 拟对戊公司财务报表发表无法表示意见。

(5) 己公司的某重要子公司因环保问题被监管部门调查并停业整顿。A 注册会计师将该事项识别为关键审计事项。因己公司管理层未在财务报表附注中披露该子公司停业整顿的具体原因, A 注册会计师拟在审计报告的关键审计事项部分进行补充说明。

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 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 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股票期权 1 万股, 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员, 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独立董事。

(3) XYZ 公司合伙人 C 的丈夫于 2017 年 7 月加入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的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 公司协助执行该工作, 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分析，并介绍了乙公司的业务。

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)		

6.（本小题 6 分。）ABC 会计师事务所的质量管理制度部分内容摘录如下：

（1）在业务质量及职业道德考核成绩为优秀的前提下，连续两年业务收入排名靠前的高级经理可晋升合伙人。

（2）审计部员工须每年签署其遵守事务所独立性政策和程序的书面确认函，其他部门员工须每三年签署一次该书面确认函。

（3）对上市实体财务报表审计业务应实施项目质量复核，其他业务是否实施项目质量复核由各业务部门的主管合伙人决定。

（4）审计项目组成员应当在执行业务时遵守事务所质量管理政策和程序。参与审计项目的实习生和事务所外部专家不受上述规定的限制。

（5）上市公司历史财务信息审计业务的工作底稿应在业务报告日后 60 日内归档，除此之外的其他审计业务工作底稿应在业务报告日后 90 日内归档。

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，主要从事汽车的生产和销售。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 1 000 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 1 800 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 3 000 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:

金额单位: 万元

项目	未审数	已审数
	2017 年	2016 年
营业收入	100 000	95 000
营业成本	89 000	84 500
销售费用——产品质量保证	2 000	2 850
权益投资——权益法核算 (丙公司)	1 200	0
其他收益——互联网汽车项目补助	1 800	0
持有待售资产——拟销售给丁公司的设备	4 200	0
长期股权投资——丙公司	11 200	0
无形资产——互联网汽车开发项目	4 000	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。

(2) 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。

(3) 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。因追加样本量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 4 000 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】由于审计存在固有限制，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，财务报表审计无法消除审计风险，选项D错误。

2. 【答案】C

【斯尔解析】审计报告的预期使用者通常包括被审计单位的股东（选项B）和债权人（选项D）等。需要注意的是，选项A，被审计单位的管理层也可能成为审计报告的预期使用者，但不能是唯一的预期使用者；选项C，注册会计师对财务报表进行审计发表审计意见，是审计报告的“生产者”，而不是审计报告的预期使用者。

3. 【答案】C

【斯尔解析】管理层认可并理解其应承担的责任，是执行审计工作的前提条件，具体包括：（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（选项A）。（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（选项B）。（3）向注册会计师提供必要的工作条件（选项D）。选项C，在实务中，管理层可能并不认同注册会计师提出更正重大错报的提议，这并不直接导致审计工作无法继续推进，而是注册会计师需要据此评估对审计意见的影响，由此可见，管理层承诺将更正注册会计师在审计过程中识别出的重大错报并不构成审计的前提条件。

4. 【答案】D

【斯尔解析】保持职业怀疑，有助于使注册会计师认识到存在由于舞弊导致的重大错报的可能性，但不能使注册会计师发现所有由于舞弊导致的错误，选项D错误。

5. 【答案】B

【斯尔解析】认定层次的重大错报风险又可以进一步细分为固有风险和控制风险，选项A错误；注册会计师既可以对固有风险和控制风险进行单独评估，也可以对其进行合并评估，选项C错误；由于控制的固有局限性，控制风险始终存在，正所谓“智者千虑必有一失”，即使内部控制运行有效，也无法做到消除控制风险，选项D错误。

6. 【答案】D

【斯尔解析】选项D，审计证据的充分性是对审计证据数量的衡量，审计证据的适当性是对审计证据质量的衡量。

7. 【答案】C

【斯尔解析】选项C，执行询问程序，并不必然要求注册会计师就管理层对询问作出的口头答复获取书面声明。

8. 【答案】C

【斯尔解析】选项 C，风险评估程序中使用的分析程序也需要确定预期值，只不过其精确程度不如实质性分析程序。

9. 【答案】D

【斯尔解析】选项 D，注册会计师可能会扩大样本规模以降低抽样风险的影响。而非抽样风险往往是为因素造成的，不受样本规模的影响，因此扩大样本规模无法降低非抽样风险。

10. 【答案】A

【斯尔解析】样本具有代表性并不意味着根据样本测试结果推断的错报一定与总体中的错报完全相同，如果样本的选取是无偏向的，该样本通常就具有了代表性，因此选项 A 表述不正确。

11. 【答案】B

【斯尔解析】选项 B，信息技术一般控制通常会对实现部分或全部财务报表认定作出间接贡献。在有些情况下，信息技术一般控制也可能对实现信息处理目标和财务报表认定作出直接贡献，题干中“只能”描述的太过绝对。

12. 【答案】C

【斯尔解析】具备胜任能力的被审计单位财务人员，本身属于被审计单位内部控制有效性的重要保障，而在判断哪些风险是特别风险时，注册会计师不应考虑相关内部控制对相关风险的抵消效果。

13. 【答案】C

【斯尔解析】选项 C，穿行测试是了解被审计单位内部控制的程序，如果控制在剩余期间发生了变化，注册会计师不能通过实施穿行测试，将期中获取的审计证据合理延伸至期末。

14. 【答案】D

【斯尔解析】选项 ABC 均属于事前控制，属于预防性控制；选项 D，财务经理复核会计编制的银行存款余额调节表，属于事后控制，因此是检查性控制。

15. 【答案】B

【斯尔解析】选项 B，对于管理层识别出的或怀疑存在的、可能对财务报表产生重大影响的违反法律法规行为，书面声明可以提供必要的审计证据，但不能提供充分、适当的审计证据，不影响注册会计师拟获取的其他审计证据的性质和范围。

16. 【答案】C

【斯尔解析】内部审计的自主程度和客观性无法达到注册会计师审计所要求的水平，注册会计师应当对与财务报表审计有关的所有重大事项独立作出职业判断，不应完全依赖内部审计工作，如评估重大错报风险、确定重要性水平（选项 A）、确定样本规模（选项 D）、评估会计政策和会计估计（选项 B）等。

17. 【答案】B

【斯尔解析】注册会计师职业道德守则的要求（例如，保密的要求）同样适用于外部专家。

18. 【答案】A

【斯尔解析】选项 A，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，集团项目组应当就组成部分财务信息亲自获取充分、适当的审计证据，而不应要求组成部分注册会计师对组成部分财务信息执行相关工作。

19. 【答案】C

【斯尔解析】选项 C，如果决定对不重要组成部分实施在集团层面分析程序以外的工作，如基于集团审计目的，对该不重要组成部分实施审计或审阅，则集团项目组需要确定该组成部分的重要性水平。

20. 【答案】D

【斯尔解析】选项 A、选项 B 和选项 C 均属于在确定是否能够利用内部审计的工作以实现审计目的时，注册会计师应当评价的因素。

21. 【答案】D

【斯尔解析】选项 A，评价期初余额是否含有对本期财务报表产生重大影响的错报；选项 B，注册会计师无须为期末余额确定财务报表整体的重要性和实际执行的重要性水平；选项 C，查阅前任注册会计师的审计工作底稿，需要征得被审计单位的同意，且前任有自主决定权确定是否允许后任查阅以及摘录部分审计工作底稿。

22. 【答案】B

【斯尔解析】选项 B，书面声明的日期应当尽量接近对财务报表出具审计报告的日期，但不得在审计报告日后。

23. 【答案】C

【斯尔解析】选项 C，企业管理层在执行内部控制自我评价时选择测试的控制，可能多于注册会计师认为为了评价内部控制的有效性有必要测试的控制；选项 D，注册会计师在选取拟测试的控制时，通常不会选取整个流程中的所有控制，而是选择关键控制，即能够为一个或多个重要账户或列报的一个或多个相关认定提供最有效果或最有效率的证据的控制。

24. 【答案】A

【斯尔解析】选项 BCD 属于注册会计师可能考虑选择较低百分比来确定实际执行的重要性的情况。

25. 【答案】C

【斯尔解析】可接受的信赖过度风险与样本规模呈反向变动，选项 C 错误。

二、多项选择题

1. 【答案】AB

【斯尔解析】代编财务信息和对财务信息执行商定程序属于相关服务，不属于鉴证业务。

2. 【答案】ABCD

【斯尔解析】审计证据是指注册会计师为了得出审计结论、形成审计意见而使用的所有信息。上述选项均构成审计证据。

3. 【答案】ABC

【斯尔解析】审计的固有限制源于：（1）财务报告的性质（选项A）；（2）审计程序的性质（选项B）；（3）在合理的时间内以合理的成本完成审计的需要（选项C）。考试需要注意，注册会计师具备专业性，是审计的基础之一，注册会计师的胜任能力可能不足够，可能是组建团队时并未“够格”，而并不能归因于审计存在固有限制，选项D错误。

4. 【答案】ABCD

【斯尔解析】四个选项均属于审计基本要求。

5. 【答案】ABC

【斯尔解析】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A）；（2）重大错报风险的评估结果（选项B）；（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；（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（选项C）。

6. 【答案】AB

【斯尔解析】选项CD，无论是管理层施加的还是其他情况引起的审计范围受到限制不认为是变更审计业务的合理理由的。

7. 【答案】ABCD

【斯尔解析】选项A，风险评估程序通常不涉及审计抽样；选项B，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；选项C，在被审计单位采用信息技术处理各类交易及其他的信息时，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D，实施实质性分析程序时，注册会计师的目的不是根据样本项目的测试结果推断有关总体的结论，此时不宜使用审计抽样。

8. 【答案】ABD

【斯尔解析】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B）；（3）对审计档案归整工作的完成核对表签字认可（选项D）；（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 C，注册会计师应在出具审计报告之前获取估值专家的评估报告最终版本并在归档期间归入审计工作底稿，因此不属于在审计工作底稿归档期间作出的事务性变动。

9. 【答案】ABCD

【斯尔解析】与会计估计相关的估计不确定性的程度受下列因素的影响：（1）会计估计对判断的依赖程度（选项 C）；（2）会计估计对假设变化的敏感性（选项 B）；（3）是否存在可以降低估计不确定性的经认可的计量技术；（4）预测期的长度和从过去事项得出的数据对预测未来事项的相关性（选项 A）；（5）是否能够从外部来源获得可靠数据；（6）会计估计依据可观察到的或不可观察到的输入数据的程度（选项 D）。

10. 【答案】ACD

【斯尔解析】选项 B，确定发现的非财务报告内部控制缺陷为重大缺陷的，注册会计师应当以书面形式与企业董事会和经理层沟通，提醒企业加以改进。

三、简答题

1. 【答案】

（1）不恰当。应当对重要的银行借款实施函证程序。

（2）不恰当。重大错报风险较高时，应在期末或接近期末实施函证/在期末审计时应再次发函。/只有重大错报风险评估为低水平，才可以在期中实施函证。

（3）不恰当。函证不能为准确性、计价和分摊认定/应收账款坏账准备的计提提供充分证据。

（4）不恰当。还应考虑可能存在重大的舞弊或错误，以及管理层的诚信度。

（5）恰当。

2. 【答案】

（1）不恰当。制造业的成本核算涉及重大类别交易或账户余额，应当实施实质性程序。

（2）不恰当。以前年度与存货相关的控制运行有效不构成减少本年度细节测试样本规模的充分理由/注册会计师还应当了解相关控制在本期是否发生变化。

（3）不恰当。A 注册会计师应当对盘点结果汇总表进行复核/应当将抽盘数量与盘点结果汇总表核对/应当将盘点标签数量与盘点结果汇总表核对。

（4）不恰当。存货对财务报表是重要的，注册会计师应当实施监盘。

（5）恰当。

（6）不恰当。注册会计师没有/应当观察已公司管理层制定的盘点程序的执行情况。

3. 【答案】

（1）不恰当。作出的区间估计需要包括所有合理的结果而不是所有可能的结果。

（2）不恰当。2016 年度财务报表中的会计估计与实际结果存在差异，并不必然表明 2016 年度财务报表存在错报。

（3）不恰当。还应当执行程序评价盈利预测中假设的合理性/仅执行询问和重新计算无法获取有关假设合理性的充分、适当的审计证据。

(4) 恰当。

(5) 不恰当。对特别风险的应对程序仅为实质性程序时，应当包括细节测试。

4. 【答案】

(1) 不恰当。注册会计师已经在关键审计事项部分沟通该事项，不应增加强调事项段/该事项同时符合关键审计事项和强调事项的标准，应仅作为关键审计事项。

(2) 不恰当。注册会计师需要考虑导致保留意见的事项对其他信息的影响/注册会计师需要在其他信息部分说明无法判断与导致保留意见的事项相关的其他信息是否存在重大错报。

(3) 不恰当。注册会计师对集团财务报表出具的审计报告不应提及组成部分注册会计师，除非法律法规另有规定。

(4) 恰当。

(5) 不恰当。注册会计师不应在关键审计事项部分描述被审计单位的原始信息/关键审计事项不能替代管理层的披露/应要求管理层作出补充披露。

5. 【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。

6. 【答案】

(1) 恰当。

(2) 不恰当。针对其他部门参与审计业务的人员/需要按照职业道德要求保持独立性的人员，会计师事务所也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。针对上市实体财务报表审计以外的其他业务，应根据事务所制定的明确标准确定是否应当实施项目质量复核/不应由各业务部主管合伙人自行决定。

(4) 不恰当。参加审计项目的实习生属于项目组成员，应在提供服务期间遵守事务所质量管理政策和程序。

(5) 不恰当。审计业务的工作底稿的归档期均应为业务报告日后 60 日内。

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	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 (准确性、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 (准确性、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 (准确性、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售资产的风险; 转让价格低于账面值, 可能存在少计资产减值准备的风险	持有待售资产 (存在) 固定资产 (完整性) 固定资产 (准确性、计价和分摊) 资产减值损失 (准确性)

(2)

事项序号	是否恰当 (是/否)	理由
(1)	否	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。
(2)	是	—
(3)	否	其他应付款存在低估风险/还应当考虑舞弊风险, 不能仅因力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。