

## 注会《审计》万人模考（二）

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. 下列选项中不属于管理层的职责的是（ ）。

- A. 按照适用的财务报告编制基础编制财务报表，并使其公允反映
- B. 设计、执行和维护必要的内部控制
- C. 向注册会计师提供必要的工作条件
- D. 对财务报表是否不存在重大错报发表审计意见

【正确答案】D

【答案解析】选项 D 是注册会计师的责任。

2. 注册会计师在确定实际执行的重要性水平时，下列说法中正确的是（ ）。

- A. 审计风险越高，需要确定的实际执行的重要性越高
- B. 实际执行的重要性水平应低于财务报表整体的重要性水平
- C. 注册会计师可以将金额低于实际执行的重要性的账户排除在审计范围外
- D. 实施实质性分析程序时，注册会计师确定的已记录金额与预期值之间的可接受差异额通常不超过财务报表整体的重要性

【正确答案】B

【答案解析】选项 A，对于审计风险较高的审计项目，需要确定较低的实际执行的重要性；选项 C，注册会计师在计划和执行审计工作时通常根据实际执行的重要性确定需要对哪些类型的交易、账户余额和披露执行审计工作。在制定审计计划时，通常会将金额超过实际执行的重要性的账户纳入审计范围。但是，这不代表可以将所有低于实际执行的重要性的账户排除在审计范围外。选项 D，实施实质性分析程序时，注册会计师确定的已记录金额与预期值之间的可接受差异额通常不超过实际执行的重要性。

3. 下列有关分析程序的说法中，错误的是（ ）。

- 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. 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，分析程序可以用作实质性程序
- C. 在审计结束或临近结束时，注册会计师应当运用分析程序，在已收集的审计证据的基础上，对财务报表整体的合理性作最终把关，评价报表仍然存在重大错报风险而未被发现的可能性，考虑是否需要追加审计程序，以便为发表审计意见提供合理基础
- D. 分析程序运用的不同目的，决定了分析程序运用的具体方法和特点

【正确答案】A

【答案解析】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。

4. 下列有关短期借款审计证据可靠性的说法中，错误的是（ ）。

- A. 从第三方获取的有关短期借款的证据比直接从被审计单位获得的相关证据更可靠
- B. 短期借款的控制风险为低水平时产生的财务数据比控制风险为高水平时产生的财务数据更为可靠
- C. 在对账簿记录的短期借款进行函证后未发现错报，则可认为被审计单位的短期借款数据可靠
- D. 被审计单位提供的短期借款合同尽管有借贷双方的签章，但如果没有其他证据佐证，也不可靠

【正确答案】C

【答案解析】选项 C，对账簿记录的短期借款进行函证不能发现未记录的短期借款的错报，还应当实施其他程序来验证其数据的可靠性；选项 A 属于外部证据比内部证据可靠；选项 B 属于内部控制良好产生的证据比内部控制较差产生的证据可靠；选项 D 属于内部证据，一般其可靠程度较低，所以需其他证据的佐证。

5. 下列有关信息技术对审计过程影响的描述中，错误的是（ ）。

- A. 信息技术在企业的应用并不改变注册会计师制定的审计目标
- B. 系统的设计和运行对业务流程和控制的了解会产生直接的影响
- C. 系统的设计和运行不会对审计风险的评价产生直接影响
- D. 在高度电算化的信息环境中，业务活动和业务流程引发了新的风险，从而使具体控制活动的性质有所改变

【正确答案】C

【答案解析】信息系统的设计和运行对审计风险的评价、业务流程和控制的了解、审计工作的执行以及需要收集的审计证据的性质都有直接的影响。

【点评】本题考查信息技术对审计过程的影响。本知识点历年常考的内容为：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、进行风险评估和了解内部控制的原则性要求。信息系统的设计和运行对审计风险的评价、业务流程和控制的了解、审计工作的执行以及需要收集的审计证据的性质都有直接的影响。

6. 下列关于审计工作底稿归档后的变动的说法中，正确的是（ ）。

- A. 审计报告日后，发现例外情况要求注册会计师实施新的或追加审计程序，或导致注册会计师得出新的结论，需要变动审计工作底稿
- B. 注册会计师在归档后，发现审计工作底稿错误，可以销毁原审计工作底稿
- C. 审计工作底稿的记录不够充分，但是注册会计师已实施了必要的审计程序，取得了充分、适当的审计证据并得出了恰当的审计结论，不需要变动审计工作底稿
- D. 审计工作底稿归档后即不可再进行变动

【正确答案】A

【答案解析】在审计工作底稿归档后可以变动，但是不可以删除或废弃审计工作底稿。

7. 下列有关定期存款的实质性程序的说法中，错误的是（ ）。

- A. 获取定期存款明细表，检查是否与账面记录金额一致，存款人是否为被审计单位，定期存款是否被质押或限制使用
- B. 评价定期存款的商业理由的合理性
- C. 在资产负债表日后已提取的定期存款，核对相应的兑付凭证、银行对账单或网银记录等
- D. 对已质押的定期存款，检查定期存单原件

【正确答案】D

【答案解析】对未质押的定期存款，检查开户证实书原件，对已质押的定期存款，检查定期存单复印件，并与相应的质押合同核对，核对存款人、金额、期限等相关信息。

8. 下列舞弊因素中，属于在舞弊“机会”方面可能表明存在管理层通过关联方关系及其交易实施舞弊的风险的是（ ）。

- A. 被审计单位将被证券交易所进行特别处理或退市
- B. 管理层存在较大的业绩压力，例如，较上市前相比，被审计单位上市后的业绩将出现大幅下滑，或需要满足盈利预测指标
- C. 管理层和治理层在被审计单位中拥有重大经济利益，个人薪酬（如奖金、股票期权、基于盈利水平的薪酬计划）与被审计单位的盈利状况紧密相关
- D. 组织结构复杂或不稳定

【正确答案】D

【答案解析】选项 ABC 属于舞弊的动机或压力因素。

9. 下列关于错报的沟通和更正的说法中，正确的是（ ）。

- A. 注册会计师发现错报应在外勤工作即将结束时汇总并与适当层级的管理层进行沟通
- B. 如果存在错报，注册会计师必须向管理层或被审计单位内部的其他人员通报
- C. 当保密义务与通报义务存在冲突时，注册会计师应考虑发表非无保留意见的审计报告

D. 注册会计师对管理层不更正错报的理由的理解，可能影响其对被审计单位会计实务质量的考虑

【正确答案】D

【答案解析】选项 A，注册会计师应及时与适当层级的管理层沟通错报事项是重要的；选项 B，法律法规可能限制注册会计师向管理层或被审计单位内部的其他人员通报某些错报；选项 C，注册会计师在保密义务与通报义务存在冲突时应考虑征询法律意见。

10. 下列有关舞弊风险的评估与应对的说法中，正确的是（ ）。

A. 并非所有被审计单位都可能存在管理层凌驾于控制之上的风险

B. 对于管理层应对特别风险的控制，无论是否信赖，都需要进行了解和测试

C. 针对舞弊导致的认定层次的重大错报风险，注册会计师可以通过改变拟实施的审计程序的性质、时间和范围来加以应对

D. 注册会计师可以将修改财务报表整体的重要性作为应对舞弊风险的总体应对措施之一

【正确答案】C

【答案解析】所有被审计单位都可能存在管理层凌驾于控制之上的风险，选项 A 错误；对于管理层应对特别风险的控制，控制测试不是必须执行的，选项 B 错误；在针对评估的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，并考虑舞弊导致的重大错报风险的评估结果；（2）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做出虚假报告；（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 D 错误。

11. 注册会计师如果认为被审计单位在可预见的将来无法持续经营，继续运用持续经营假设编制财务报表不合理，但被审计单位对此作了充分披露，注册会计师应当出具的审计报告类型为（ ）。

A. 带“与持续经营相关的重大不确定性”为标题的段落的无保留意见

B. 保留意见

C. 否定意见

D. 保留意见或无法表示意见

【正确答案】C

【答案解析】如果财务报表按照持续经营基础编制，而注册会计师运用职业判断认为管理层在编制财务报表时运用持续经营假设是不适当的，则无论财务报表中对管理层运用持续经营假设的不适当性是否作出披露，注册会计师均应发表否定意见。

12. 下列关于前后任注册会计师的沟通的说法中，错误的是（ ）。

A. 沟通的前提是征得被审计单位的同意

B. 沟通必须采用书面的方式

C. 在前后任注册会计师的沟通过程中，后任注册会计师负有主动沟通的义务

D. 如果后任注册会计师通过与前任注册会计师之间的沟通后并未接受委托，其仍应当履行保密义务

【正确答案】B

【答案解析】沟通可以采用口头和书面等方式进行，并非必须采用书面的方式。

13. 如果集团管理层拒绝向组成部分管理层通报可能对组成部分财务报表产生重要影响的事项，集团项目组应当（ ）。

A. 视为审计范围受限，考虑对审计意见的影响

B. 与集团治理层进行讨论

C. 直接与组成部分管理层沟通

D. 与组成注册会计师进行讨论

【正确答案】B

【答案解析】如果组成部分注册会计师可能需要对组成部分财务报表发表审计意见。此时，集团项目组应当要求集团管理层告知组成部分管理层其尚未知悉的、集团项目组注意到的可能对组成部分

财务报表产生重要影响的事项。如果集团管理层拒绝向组成部分管理层通报该事项，集团项目组应当与集团治理层进行讨论。

14. 集团项目组作出的下列与重要性相关的事项中，正确的是（ ）。

- A. 集团项目组确定集团财务报表整体的重要性
- B. 将超过临界值的错报视为对集团财务报表明显微小的错报，组成部分注册会计师不需要将此错报通报给集团项目组
- C. 确定的组成部分的重要性水平与集团财务报表整体的重要性水平一致
- D. 如果集团财务报表中存在特定交易类别，其发生的错报金额低于集团财务报表整体的重要性，即使可以合理预期将影响财务报表使用者依据集团财务报表作出的经济决策，集团项目组也无须对该特定交易类别确定重要性

【正确答案】A

【答案解析】选项 B，注册会计师需要设定临界值，不能将超过临界值的错报视为对集团财务报表明显微小的错报。组成部分注册会计师需要将在组成部分财务信息中识别出的超过临界值的错报通报给集团项目组；选项 C，集团项目组应当确定集团财务报表的整体重要性，它一般应高于组成部分的整体重要性；选项 D，根据集团的特定情况，如果集团财务报表中存在特定交易类别、账户余额或披露，其发生的错报金额低于财务报表整体的重要性，但合理预期将影响财务报表使用者依据集团财务报表作出的经济决策，则确定适用于这些交易、账户余额或披露的一个或多个重要性水平。

15. 下列有关审计报告中强调事项段和关键审计事项段的说法中，错误的是（ ）。

- A. 强调事项段用于提及已在财务报表中作出恰当列报或披露，而注册会计师根据职业判断认为对财务报表使用者理解财务报表至关重要的事项
- B. 对所有实体财务报表审计，准则均要求注册会计师在审计报告中沟通关键审计事项
- C. 关键审计事项部分用于描述注册会计师根据职业判断认为对当期财务报表审计最为重要的事项，而该事项选自与治理层沟通过的、注册会计师在审计过程中予以重点关注过的事项
- D. 强调事项的概念侧重于对财务报表使用者理解财务报表至关重要，关键审计事项的概念侧重于注册会计师在审计过程中给予过重点关注

【正确答案】B

【答案解析】对于非上市实体财务报表审计，准则并不要求注册会计师在审计报告中沟通关键审计事项，因而继续保留强调事项段也是必要的。

16. 下列关于事务所质量管理体系中关于独立性的说法中，错误的是（ ）。

- A. 会计师事务所应当至少每年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要求的书面确认
- B. 对所有的上市公司财务报表审计，按照法律法规的规定定期轮换项目负责人
- C. 事务所制定的相关政策和程序针对的是所有参与具体业务的人员，包括外聘专家
- D. 受相关职业道德要求约束的网络事务所应当按照职业道德要求履行职责

【正确答案】C

【答案解析】外部专家不是项目组成员，不受会计师事务所按照《会计师事务所质量管理准则第 5101 号—业务质量管理》制定的质量管理政策和程序的约束。

17. 下列关于会计估计的错报的说法中，错误的是（ ）。

- A. 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
- B. 注册会计师应当依据适用的财务报告编制基础确定会计估计和相关披露是否合理，如不合理，则构成错报
- C. 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
- D. 注册会计师作出的区间估计需要包括所有可能的结果

【正确答案】D

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

18. 下列有关保证程度的说法中，错误的是（ ）。

- A. 鉴证业务提供的是高水平的保证
- B. 有限保证提供的是低于高水平的保证
- C. 审计业务提供高水平的保证，审阅业务提供低于审计业务保证水平的保证
- D. 财务报表审计是在可接受的低审计风险下，以积极方式对财务报表整体发表审计意见

【正确答案】A

【答案解析】选项 A，鉴证业务包括审计、审阅和其他鉴证业务，审计提供的是合理保证，属于高水平的保证业务，审阅提供的是有限保证，低于审计提供的保证水平，不是中等水平的保证。

【点评】关于保证程度的考查，通常有两种考法：

（1）区分鉴证业务和相关服务，通常在客观题中出现，问法一般都是“下列各项中，（不）属于鉴证业务的是（有）”。

（2）考查不同业务提供的保证程度，通常会涉及到鉴证业务（审计、审阅、其他鉴证业务）提供何种保证程度的辨析以及相关服务是否提供保证程度的考核。

需要同学们熟练掌握：

①审计业务提供的是合理保证；审阅业务提供的是有限保证；其他鉴证业务根据具体业务的不同提供的保证程度可能为合理保证或有限保证。

②相关服务（包括代编财务信息、对财务信息实施商定程序、税务咨询和管理咨询等）不属于鉴证业务，是不提供任何程度的保证的。

需要注意考试会设置一些“陷阱”：审计业务提供的合理保证，是一种高水平的保证；审阅业务提供的是有限保证，是一种低于审计业务的保证水平。如果题目中说审阅业务提供的是一种低水平的保证或者中等水平的保证，都是错误的表述。

19. 下列有关专家的说法中，错误的是（ ）。

- A. 专家既可能是会计师事务所内部专家，也可能是会计师事务所外部专家
- B. 注册会计师对发表的审计意见独立承担责任，这种责任并不因利用专家的工作而减轻
- C. 无论是对外部专家还是内部专家，注册会计师都应当就专家工作的性质、范围和目标与其达成一致意见，并根据需要形成书面协议
- D. 在评价内部专家的客观性时，注册会计师应当询问可能对内部专家客观性产生不利影响的利益和关系

【正确答案】D

【答案解析】在评价外部专家的客观性时，注册会计师应当询问可能对外部专家客观性产生不利影响的利益和关系。

【点评】本题考查“利用专家的工作”。内部专家是事务所的合伙人或员工，其本身就需要遵守职业道德基本原则，所以对客观性不用额外实施程序来证实，而对于外部专家，需要通过询问来获取有关专家客观性的证据。

20. 在了解组成部分注册会计师后，下列情形中，集团项目组可以采取消除对组成部分注册会计师的疑虑或影响的是（ ）。

- 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. 集团项目组对其参与组成部分注册会计师工作的程度是否足以获取充分、适当的审计证据存有重大疑虑
- C. 集团项目组对组成部分注册会计师的职业道德存有重大疑虑
- D. 组成部分注册会计师缺乏行业专门知识

【正确答案】D

【答案解析】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（选项 A），或集团项目组对下列事项存有重大疑虑：①组成部分注册会计师是否了解并将遵守与集团审计相关的职业道德

要求（选项 C）；②组成部分注册会计师是否具备专业胜任能力；③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（选项 B），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。集团项目组可以通过参与组成部分注册会计师的工作、实施追加的风险评估程序或对组成部分财务信息实施进一步审计程序，消除对组成部分注册会计师专业胜任能力的并非重大的疑虑（比如缺乏行业专门知识），或消除组成部分注册会计师未处于积极有效的监管环境中的影响。

**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. 下列各项中，属于审计固有限制来源的有（ ）。

- A. 注册会计师获取审计证据的能力受到法律上的限制
- B. 财务报表项目涉及主观决策、评估或一定程度的不确定性
- C. 用以收集审计证据的审计程序可能对发现舞弊是无效的
- D. 由于审计时间紧张，注册会计师无法获取充分、适当的审计证据

【正确答案】ABC

【答案解析】选项 D，即使时间紧张，注册会计师也应获取充分、适当的审计证据以作为发表审计意见的基础。

2. 下列有关财务报表审计的相关说法中，正确的有（ ）。

- A. 审计业务的三方关系人分别为注册会计师、被审计单位管理层和财务报表预期使用者
- B. 审计业务的委托人通常是财务报表预期使用者之一，也可能由责任方担任
- C. 注册会计师的审计意见只能是向除管理层之外的预期使用者提供
- D. 管理层可能成为预期使用者之一

【正确答案】ABD

【答案解析】注册会计师的审计意见“主要”是向除管理层之外的预期使用者提供的，但同时也可以向管理层提供，选项 C 不正确。

3. 注册会计师可以根据被审计单位的性质和环境来具体确定重要性的基准。以下说法中，注册会计师认同的有（ ）。

- A. 对于资产管理公司来说，净资产可能是一个适当的基准
- B. 对于非营利组织来说，选择税前利润或税后净利润作为判断重要性水平的基准可能比较合适
- C. 对于以营利为目的的被审计单位而言，来自经常性业务的税前利润或税后净利润可能是一个适当的基准
- D. 由于销售收入和总资产具有相对稳定性，注册会计师经常将其用作确定计划重要性水平的基准

【正确答案】ACD

【答案解析】对于非营利组织来说，选择税前利润或税后净利润作为判断重要性水平的基准可能不合适，通常更多的是选择总收入或费用总额作为判断重要性水平的基准比较合适。

4. 下列关于银行存款函证的说法中，正确的有（ ）。

- A. 对本年度已经清户的甲银行账户采用消极式函证，对其他有余额的银行存款账户采用积极式函证
- B. 如果不对某些银行账户实施函证程序，注册会计师应当在审计工作底稿中说明理由
- C. 由被审计单位代为填写银行询证函并加盖公章后，交由注册会计师复核并直接发出和回收
- D. 银行询证函回函结果表明并不存在差异，注册会计师就可以确定银行存款余额是没有问题的

【正确答案】BC

【答案解析】银行存款函证一律采用积极式函证，故选项 A 错误；注册会计师不能仅仅依据银行存款函证回函就确定最终银行存款余额审计后的金额，还要结合检查银行存款对账单、检查银行存款余额调节表及其他收、付款凭证，根据这些程序取得的证据来确认银行存款余额审计后的金额，故选项 D 错误。

5. 下列有关抽样风险的说法中，正确的有（ ）。

- A. 只要使用了抽样，就会有抽样风险
- B. 抽样风险与样本规模和抽样方法相关
- C. 非统计抽样中，抽样风险可以被精确地计量和控制
- D. 如果对总体中的所有项目都实施检查，此时不存在抽样风险

【正确答案】ABD

【答案解析】选项 C，在使用非统计抽样时，注册会计师无法量化抽样风险。选项 B，样本规模的大小与抽样风险有关，而针对同一个总体，如果采取不同的抽样方法，样本规模可能不同，最终也会影响抽样风险。因此抽样风险与样本规模和抽样方法相关。

6. 下列各项中，属于预防性控制的有（ ）。

- A. 仓库管理员根据经批准的发货单办理出库
- B. 负责业务收入和应收账款记账的财务人员不得经手货币资金
- C. 采购固定资产需要经适当级别的人员批准
- D. 定期编制银行存款余额调节表，跟踪调查挂账的项目

【正确答案】ABC

【答案解析】选项 D 属于检查性控制。

7. 下列可以提高审计程序不可预见性的有（ ）。

- A. 向以前审计过程中接触不多的员工询问
- B. 在不事先通知情况下，选择一些以前未曾到过的盘点地点进行存货监盘
- C. 对高于选择标准的固定资产进行测试
- D. 增加某些不重要的组成部分的审计工作量

【正确答案】ABD

【答案解析】审计不可预见性实施的思路是：（1）对某些未测试过的低于选择标准或风险较小的账户余额和认定实施实质性程序；（2）调整实施审计程序的时间，使其超出被审计单位的预期；（3）采取不同的审计抽样方法，使当年抽取的测试样本与以前有所不同；（4）选取不同的地点实施审计程序，或预先不告知被审计单位所选定的测试地点。因此，选项 C 并不能增加审计的不可预见性。

8. 注册会计师拟对被审计单位的银行存款余额实施函证程序，以下程序正确的有（ ）。

- A. 以被审计单位的名义寄发银行询证函
- B. 除余额为零的银行存款账户以外，必须对被审计单位所有银行存款账户实施函证程序
- C. 银行询证函由被审计单位盖章后，交由注册会计师复核后发出并回收
- D. 如果银行询证函回函结果表明没有差异，则直接认定银行存款余额是正确的

【正确答案】AC

【答案解析】选项 B，对于银行存款余额为零的账户也是要执行函证程序；选项 D，即使函证结果表明不存在差异，也有可能存在银行已收的款项而企业没有入账的情况，所以不能直接确认银行存款余额是正确的。

9. 下列有关利用内部审计工作的表述中，错误的有（ ）。

- A. 内部审计与注册会计师审计在内容和方法上具有一致性，注册会计师应当完全依赖内部审计的工作
- B. 内部审计人员没有采用系统、规范化的方法时，注册会计师不得利用内审的工作
- C. 利用内审人员工作就是指注册会计师获取审计过程中利用内部审计部门、岗位或人员的工作
- D. 注册会计师可利用内部审计工作确定重要性水平，但并不能减轻注册会计师的责任

【正确答案】ACD

【答案解析】注册会计师应当评价内部审计人员的胜任能力和客观性等，以确定是否在审计工作中利用被审计单位内部审计工作的结果，注册会计师不应当完全依赖内部审计的工作，选项 A 不正确；注册会计师在审计中利用内部审计人员的工作包括：（1）在获取审计证据的过程中利用内部审计部

门、岗位或人员的工作；(2) 在注册会计师的指导、监督和复核下利用内部审计人员提供直接协助。选项 C 不正确。通常审计过程中涉及的职业判断，如重要性水平的确定，应当由注册会计师负责执行。选项 D 不正确。

10. 注册会计师在审计时，利用了专家的工作，针对利用专家工作的下列说法中错误的有（ ）。

- A. 如果注册会计师按照审计准则的规定利用了专家的工作，接受专家在其专业领域的工作结果或结论，此时注册会计师对发表的审计意见的责任因利用专家的工作而减轻
- B. 适用于注册会计师的相关职业道德要求中的保密条款并不适用于专家
- C. 由于注册会计师并不具备与专家同等的专业技能，无法对专家选择的假设和方法提出异议，因此无需评价专家工作涉及使用重要的假设和方法的相关性和合理性
- D. 在评价外部专家的客观性时，注册会计师应当询问可能对外部专家客观性产生不利影响的利益和关系

【正确答案】ABC

【答案解析】注册会计师应当评价专家是否具有实现审计目的所必需的胜任能力、专业素质和客观性。在评价外部专家的客观性时，注册会计师应当询问可能对外部专家客观性产生不利影响的利益和关系。所以选项 D 正确。

11. 集团项目组应当要求组成部分注册会计师沟通与得出集团审计结论相关的事项。沟通的内容应当包括（ ）。

- A. 与集团审计相关的职业道德要求，特别是独立性要求
- B. 描述识别出的组成部分层面值得关注的内部控制缺陷
- C. 组成部分注册会计师的总体发现、得出的结论和形成的意见
- D. 组成部分注册会计师是否已遵守集团审计相关道德要求，包括对独立性和专业胜任能力的要求

【正确答案】BCD

【答案解析】选项 A 是集团项目组向组成部分注册会计师的通报内容。

12. 注册会计师执行内部控制审计时，下列关于控制缺陷是否可能导致错报的说法中，正确的有（ ）。

- A. 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
- 大小
- B. 评价控制缺陷是否可能导致错报时，注册会计师需将错报发生的概率量化为某特定的百分比或区间
- C. 在存在多项控制缺陷时，即使这些缺陷从单项看不重要，但组合起来也可能构成重大缺陷
- D. 如果多项控制缺陷影响财务报表的同一账户，错报发生的频率会增加

【正确答案】ACD

【答案解析】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。

13. 下列期后事项中，属于期后非调整事项的有（ ）。

- A. 财务报表日后因发生火灾导致存货严重损失
- B. 财务报表日后发现了财务报表舞弊或差错
- C. 财务报表日后进一步确定了财务报表日前购入资产的成本或售出资产的收入
- D. 财务报表日后发生企业合并或处置子公司

【正确答案】AD

【答案解析】选项 BC 属于期后调整事项。

14. 下列各项中，属于注册会计师针对虚增或隐瞒收入舞弊风险而采取的措施有（ ）。

- A. 严格执行针对收入的分析程序，关注报告期毛利率明显异常或毛利率波动较大、经营活动现金流量与不匹配等情况
- B. 分析收入确认政策的合规性，关注是否存在不恰当地以总额法代替净额法核算等情形

- C. 检查交易合同，并综合运用函证、走访、实地调查等方法，关注商业背景的真实性、资金资产交易的真实性、销售模式的合理性和交易价格的公允性等
- D. 评价应收账款账龄与预期信用损失计算的合理性，复核计提坏账准备的准确性，检查计提方法是否按照坏账政策执行

【正确答案】ABC

【答案解析】选项 D 属于针对通过不恰当计提坏账准备人为调整利润的舞弊风险而采取的措施。注册会计师针对虚增或隐瞒收入舞弊风险而采取的措施，除 ABC 选项外，还包括：借助数据分析工具，加强对收入财务数据与业务运营数据的多维度分析，有效识别异常情况；将业务系统和财务系统纳入信息技术一般控制和信息处理控制进行评价和测试，关注有无异常设定的超级用户等情况。

15. 下列各项中，属于编制审计工作底稿目的的有（ ）。

- A. 有助于项目组基于审计收费金额分配审计资源
- B. 有助于为涉及诉讼的被审计单位提供证据
- C. 便于监管机构对会计师事务所实施执业质量检查
- D. 便于项目组说明执行审计工作的情况

【正确答案】CD

【答案解析】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；②有助于负责督导的项目组成员履行指导、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；⑤便于会计师事务所实施项目质量复核、其他类型的项目复核以及质量管理体系中的监控活动；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。

**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. A 注册会计师负责审计甲公司 2021 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) 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。

【正确答案】(1) 不恰当。(0.25 分) 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。(0.75 分)

(2) 不恰当。(0.25 分) 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。(0.75 分)

(3) 不恰当。(0.25 分) 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。(0.75 分)

(4) 不恰当。(0.25 分) 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。(0.75 分)

(5) 恰当。(1 分)

2. 上市公司甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户, 在对甲公司 2021 年度财务报表执行审计时, 遇到下列与职业道德有关的事项:

(1) 审计项目团队成员 A 为新员工, 其父亲曾担任甲公司财务经总监, 于 2021 年 2 月离职。

(2) ABC 会计师事务所委派 B 注册会计师审计甲公司 2021 年度财务报表, 甲公司 2015 年至 2019 年财务报表由 B 注册会计师担任项目合伙人, 但 2020 年财务报表由 C 注册会计师担任项目合伙人。

(3) D 注册会计师是与 B 注册会计师同处一个分部的合伙人, 拥有甲公司少量股票。

(4) 2021 年 7 月 1 日, 甲公司收购了乙公司 75% 的股权, 乙公司成为其控股子公司。B 注册会计师自 2020 年 1 月 1 日起担任乙公司的独立董事, 任期 5 年。

(5) 在对甲公司 2021 年财务报表执行审计业务的同时, ABC 会计师事务所接受委托, 对甲公司内部控制进行审计, 委派 E 注册会计师担任项目合伙人, 另行签订业务约定书。

(6) 经甲公司总经理批准, 审计项目团队成员被允许以成本价购买甲公司产品, 每人限购 10000 元。

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 (2020)》和《中国注册会计师独立性准则第 1 号——财务报表审计和审阅业务对独立性的要求》有关规定的情况 (不考虑过渡期安排), 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<br>序号 | 是否违反 (违<br>反/不违反) | 理由 |
|----------|-------------------|----|
| (1)      |                   |    |
| (2)      |                   |    |
| (3)      |                   |    |
| (4)      |                   |    |
| (5)      |                   |    |
| (6)      |                   |    |

【正确答案】

| 事项<br>序号 | 是否违反 (违<br>反/不违反) | 理由                                                                          |
|----------|-------------------|-----------------------------------------------------------------------------|
| (1)      | 违反 (0.25 分)       | 审计项目团队成员 A 的父亲曾在 2021 年审计报告涵盖期间担任能对财务报表的编制施加重大影响的职务, 对独立性产生严重不利影响。 (0.75 分) |
| (2)      | 违反 (0.25 分)       | B 注册会计师连续五年担任甲公司审计项目合伙人, 虽然被轮换, 但其轮换期间未满五年。 (0.75 分)                        |
| (3)      | 违反 (0.25 分)       | D 注册会计师与 B 注册会计师同处一个分部, 在甲公司拥有直接经济利益, 将对独立性产生严重不利影响。 (0.75 分)               |
| (4)      | 违反 (0.25 分)       | B 注册会计师在审计报告涵盖期间担任审计客户关联公司的独立董事, 可能因自身利益、自我评价或密切关系产生不利影响。 (0.75 分)          |
| (5)      | 不违反 (0.25 分)      | 同时对甲公司执行财务报表审计和内部控制审计的整合审计业务, 不会对独立性产生不利影响。 (0.75 分)                        |

|     |             |                                         |
|-----|-------------|-----------------------------------------|
| (6) | 违反 (0.25 分) | 该交易不是按照正常的商业程序公平交易, 对独立性产生不利影响。(0.75 分) |
|-----|-------------|-----------------------------------------|

3. ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计甲公司等家公司 2021 年的财务报表。与存货审计相关的部分事项如下:

(1) 甲公司是一家以生产和销售黄金饰品为主的公司, 在期末聘请了外部专业机构协助其进行存货盘点。A 注册会计师评价了外部专业机构的客观性、专业素质和胜任能力, 并对外部专业机构的盘点程序表进行了检查, 观察盘点程序的执行, 并采取了抽盘程序等, 结果满意。

(2) A 注册会计师通过检查费用支出明细账和租赁合同, 发现乙公司租赁了一间仓库, 经检查, 这间仓库未列示在存货存放地点清单上。乙公司管理层解释, 这间仓库专门为存放一批商品所用, 但是这批商品已经在 2021 年 12 月 31 日与客户签订了销售合同, 只是暂时还未出库, 故未将该仓库包含在存货存放地点清单上。A 注册会计师认同了管理层的说法, 认为结果满意。

(3) 丙公司 2021 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) A 注册会计师计划 2021 年 12 月 31 日对丁公司存货进行监盘。在监盘前丁公司管理层告知某一个外地仓库所在地区因新冠肺炎疫情原因无法实施监盘。A 注册会计师通过电话询问了当地政府具体情况, 结果满意。在实施监盘时, 未将该仓库的存货纳入盘点范围。

(5) A 注册会计师按存货项目定义抽样单元, 选取戊公司的 X 产品为抽盘样本项目之一。X 产品分散在 3 个仓库中, 考虑到抽盘人员有限, 且有 1 个仓库距离戊公司很远, A 注册会计师安排抽盘人员对剩余的 2 个仓库中的 X 存货进行了抽盘, 未发现差异, 抽盘结果满意。

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。

【正确答案】(1) 恰当。(1 分)

(2) 不恰当。应当实施审计程序验证管理层的说法。(1 分)

(3) 不恰当。A 注册会计师没有/应当检查暂估存货的单价。(1 分)

(4) 不恰当。应当对该仓库的存货实施替代程序。(1 分)

(5) 不恰当。抽盘的总体不完整, 应当对所有 X 产品执行抽盘。(1 分)

【答案解析】(2) 这里只是管理层的解释, 注册会计师并未采取措施来证实这间仓库里的存货是否确实属于已签订销售合同未出库的存货。

(3) 监盘主要是跟存货的数量相关, 对于存货的暂估金额是否准确, 还需要做计价测试。

(4) 所有权属于被审计单位的存货都应纳入盘点范围, 对于不能实施盘点的存货, 可以实施替代程序。

4. ABC 会计师事务所的 A 注册会计师担任多家被审计单位 2022 年度财务报表审计的项目合伙人, 遇到下列与审计报告相关的事项:

(1) 甲公司采用预计未来现金流量的现值来确定重大资产的可收回金额。因重大资产负责人离职, 人事部暂未招聘到合适的人员, 管理层未能在财务报表附注中披露预计未来现金流量的关键假设(收入增长率、利润率等)及其依据、估计现值时所采用的折现率等关键参数。A 注册会计师认为此事项为本次审计中最为重要的事项, 拟在审计报告中增加关键审计事项相关段落对此事项进行描述。

(2) 乙公司营业利润近年来连续为负、流动资产远小于流动负债, 且存在多项重大未决诉讼。截止审计报告日, 乙公司管理层表示已就这些情况开始采取资产置换等多项应对措施, 但 A 注册会计师无法获取乙公司管理层所采取的应对措施是否能够有效改善持续经营能力的审计证据, A 注册会计师拟因此发表无法表示意见。

(3) 丙公司 2021 年度财务报告未经审计且未对房屋建筑物和机器设备计提折旧。在 2022 年财务报表中作为前期差错，重述了比较数据。A 注册会计师增加了强调事项段来提醒预期使用者关注重述事项和上期财务报表未经审计的事实。

(4) 丁公司的管理团队自 2022 年 12 月开始上任，现任管理层认为其基本没有参与 2022 年度财务报告流程，拒不提供有关其已经根据审计业务约定条款履行了按照适用财务报告编制基础编制财务报表并使其实现公允反映的责任方面的书面声明。A 注册会计师认为审计范围受限，拟发表保留意见的审计报告。

(5) A 注册会计师在审计过程中发现戊公司销售费用项目中未列支 2022 年发生的广告代理费用 720 万元。戊公司管理层拒绝对此作出调整。A 注册会计师认为未更正错报对财务报表的影响重大且具有广泛性，拟发表否定意见。已知甲公司 2022 年末未审利润总额为 520 万元。

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。

【正确答案】(1) 不恰当。(0.25 分) 在关键审计事项部分披露的关键审计事项是已经得到满意解决的事项。/存在影响重大但不具有广泛性的披露错报，应发表保留意见审计报告，而非增加关键审计事项段。(0.75 分)

(2) 恰当。(1 分)

(3) 不恰当。(0.25 分) 应当在其他事项段中说明对应数据未经审计。(0.75 分)

(4) 不恰当。(0.25 分) 管理层不提供针对管理层责任的书面声明，应发表无法表示意见的审计报告。(0.75 分)

(5) 恰当。(1 分)

5. ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计甲集团公司 2021 年度财务报表，与集团审计相关的部分事项如下：

(1) A 注册会计师在了解集团及其环境、集团组成部分及其环境的基础上，制定集团总体审计策略，包括确定财务报表整体的重要性和适用于特定交易类别、账户余额或披露的一个或多个重要性水平。在制定具体审计计划时确定实际执行的重要性。

(2) 乙公司为不重要的组成部分，B 注册会计师作为组成部分注册会计师对乙公司实施审阅，A 注册会计师未要求 B 注册会计师实施审计程序以识别可能需要在集团财务报表中调整或披露的期后事项。

(3) 丙公司为甲集团公司的子公司，A 注册会计师发现丙公司管理层存在舞弊行为，由于该行为不会导致集团财务报表出现重大错报，A 注册会计师未就该事项与集团治理层沟通。

(4) 丁公司是由组成部分注册会计师对其实施审计的不重要的组成部分，A 注册会计师确定参与组成部分注册会计师工作的性质、时间安排和范围时将丁公司不是重要组成部分作为首要考虑的因素。

(5) 甲集团子公司已公司经营珠宝的生产和销售，A 注册会计师了解到该组成部分注册会计师缺乏某些关于珠宝行业的必要的专门知识，导致对组成部分注册会计师的专业胜任能力存在一定的疑虑，所以 A 注册会计师决定组织集团项目参与组成部分注册会计师的工作、实施追加的风险评估程序来消除对组成部分注册会计师专业胜任能力方面的疑虑。

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。

【正确答案】

(1) 不恰当。(0.25 分) 实际执行的重要性应当在制定总体审计策略时确定。(0.75 分)

(2) 恰当。(1 分)

(3) 不恰当。(0.25 分) 集团项目组需要就涉及组成部分管理层的舞弊或舞弊嫌疑与集团治理层进行沟通。(0.75 分)

(4) 不恰当。(0.25 分) 集团项目组参与不重要组成部分注册会计师工作的性质、时间安排和范围，将根据集团项目组对组成部分注册会计师的了解的不同而不同，而该组成部分不是重要组成部分

分这一事实是次要考虑的因素。(0.75 分)

(5) 恰当。(1 分)

6. ABC 会计师事务所的质量管理体系部分内容摘录如下:

(1) ABC 会计师事务所新成立了一个分所, 主要负责人承诺在一年内将该分所纳入 ABC 会计师事务所的质量管理体系中统一实施质量管理。

(2) ABC 会计师事务所指派专门的合伙人对相关职业道德要求、监控和整改等特定方面的质量管理体系的运行承担责任。

(3) ABC 会计师事务所规定, 会计师事务所应当向雇佣的专家获取其遵守职业活动中对涉密信息保密的书面确认函。

(4) ABC 会计师事务所规定, 应综合考虑拟晋升人员的执业理念、职业价值观、职业道德、专业胜任能力和执业诚信记录, 在评估时给予适当的权重, 不得实施质量一票否决制度。

(5) ABC 会计师事务所应当制定政策和程序, 对上市实体的财务报表审计业务及会计师事务所认为必要的特定业务实施项目组内部复核。

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体系的内容是否恰当。如不恰当, 简要说明理由。

【正确答案】(1) 不恰当。(0.25 分) 会计师事务所应当在全所范围内(包括分所或分部)统一设计、实施和运行质量管理体系。(0.75 分)

(2) 恰当。(1 分)

(3) 恰当。(1 分)

(4) 不恰当。(0.25 分) 会计师事务所应当针对合伙人的晋升建立和实施质量一票否决制度。(0.75 分)

(5) 不恰当。(0.25 分) 对每项审计业务都应当实施项目组内部复核。(0.75 分)

[Answer]

(1) Inappropriate. An accounting firm shall uniformly design, implement and operate the quality management system within the whole firm (including branches or divisions).

(2) appropriate.

(3) appropriate.

(4) Inappropriate. An accounting firm shall establish and implement a quality one-vote veto system for the promotion of partners.

(5) Inappropriate. Internal review of the project team shall be carried out for each audit business.

【点评】本题考查“会计师事务所的质量管理体系”, 本部分内容每年必考一道简答题。

(5) 做题时注意区分题目说的是项目组内部复核还是项目质量复核。项目组内部复核适用于所有业务, 不局限于审计业务。而项目质量复核仅适用于上市实体财务报表审计业务、法律法规要求实施项目质量复核的审计业务或其他业务, 以及会计师事务所政策和程序要求有必要实施项目质量复核的审计业务或其他业务。关于项目质量复核的范围, 在历年考试中有过多次涉及, 建议对此进行适当记忆。

#### 四、综合题(本题共 19 分。)

1. ABC 会计师事务所首次接受委托, 审计上市公司甲公司 2023 年度财务报表, 委托 A 注册会计师担任项目合伙人。A 注册会计师确定的财务报表整体重要性为 500 万元, 实际执行的重要性为 300 万元。甲公司主要从事大型设备的生产和销售。

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及其环境, 部分内容摘录如下:

(1) 甲公司于 2023 年 1 月 1 日借入 3000 万元, 年利率为 12% 的专门借款, 用于已经开工建设并预计 2028 年年末完工的新生产线, 甲公司无其他带息债务。由于发生劳动纠纷, 该工程于 2023 年 5 月 1 日至 2023 年 6 月 30 日发生中断。

(2) 甲公司的 a 设备为初代产品, 现已不满足市场需求, 市场反馈普遍不好, 销量直线下降。甲公司决定从 2023 年 1 月 10 日开始停止生产 a 设备, 将 a 设备升级为 b 设备并进行销售。b 设备定价比 a 设备高 30%, 所需原材料和人工的成本比 a 设备高 10%。

(3) 甲公司签订了一份厂房租赁合同, 租赁开始日为 2023 年 4 月 1 日, 月租金为 100 万元, 约定不可撤销期间为 9 个月, 且甲公司拥有 4 个月的续租选择权。2023 年 12 月 31 日, 续租期的租金明显低于市场价格。

(4) 甲公司管理层购入一栋办公楼, 打算在其增值后转让, 管理层将其作为投资性房地产核算。

(5) 甲公司自 2023 年初开始自行研究开发一项新技术, 在研究开发过程中发生材料费 500 万元、人工工资 650 万元, 以及其他费用 50 万元。2023 年 12 月, 专利技术获得成功, 达到预定用途, 并投入生产部门使用。

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    |
|--------------|--------|--------|
|              | 2023 年 | 2022 年 |
| 营业收入——a 设备   | 2600   | 16000  |
| 营业成本——a 设备   | 2200   | 13400  |
| 营业收入——b 设备   | 21400  | 0      |
| 营业成本——b 设备   | 10400  | 0      |
| 管理费用——厂房租赁费用 | 900    | 0      |
| 财务费用——借款利息   | 360    | 0      |
| 投资性房地产——办公楼  | 1000   | 0      |
| 无形资产——专利技术   | 1200   | 0      |
| 使用权资产        | 0      | 200    |

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) 因项目组某关键成员无法参加项目组内部讨论会议, A 注册会计师选取了讨论的关键事项并向其通报。

(2) A 注册会计师在对应收账款进行函证时, 拟采用审计抽样的方式。为提高效率, A 注册会计师拟将每一位客户作为抽样单元来进行函证。

(3) 在计划利用专家的工作时, A 注册会计师拟通过获取专家的资格证书或执业许可证证实专家的专业胜任能力。

(4) A 注册会计师认为甲公司的某笔销售交易存在舞弊风险, 采用积极式函证向客户寄发询证函来获取有关销售合同的信息, 未收到回函。于是 A 注册会计师检查了甲公司管理层提供的销售合同, 结果满意。

资料四:

A 注册会计师在审计工作底稿中记录了实施的进一步审计程序, 部分内容摘录如下:

(1) A 注册会计师认为管理层面临实现盈利指标的压力, 存在提前确认收入的风险, 于是在设计应

收账款询证函时不仅考虑了函证应收账款的账户余额，还考虑了函证销售协议的细节条款，包括交货、结算及退货条款。

(2) A 注册会计师在获取借款完整性的审计证据时拟采用审计抽样，从包含在财务报表金额中的项目中选取样本，追查至原始凭证，以获取相关的审计证据。

(3) 因甲公司的存货存放在多个地点，A 注册会计师要求甲公司管理层提供一份完整的存货存放地点清单，包括期末库存量为零的仓库、租赁的仓库，以及第三方代被审计单位保管存货的仓库等，A 注册会计师根据清单上的存货进行监盘，结果满意。

(4) A 注册会计师在 2023 年 10 月 1 日对长期借款实施了实质性程序，结果满意，了解到剩余期间该长期借款未发生变化且相关控制良好，A 注册会计师针对剩余期间实施了控制测试，结果满意，未再实施其他的审计程序。

(5) A 注册会计师在甲公司销售人员陪同下实地走访其客户乙公司，并现场函证应收账款余额及本年销售额。在乙公司财务人员与甲公司销售人员对账并办理回函手续时，A 注册会计师前往采购部门访谈了采购经理，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) 前任注册会计师因无法获得甲公司持有的某联营企业相关财务信息，无法就年末长期股权投资的账面价值以及当年确认的投资收益获取充分、适当的审计证据，对甲公司 2022 年度财务报表发表了保留意见。甲公司于 2023 年处置了该项投资。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，该事项对 2023 年度审计意见无影响。

(2) 甲公司 2023 年度财务报表存在一笔未更正错报 400 万元，系少计销售费用所致。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 2023 年末非流动负债中包括一年内到期的长期借款 2000 万元，占非流动负债总额的 60%。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：(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)  |                       |    |             |

【正确答案】

| 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（0.5 分）              | 非正常中断未超过 3 个月，不满足 | 在建工程（准确性、   |

|     |         |                                                                                                                              |                                                   |
|-----|---------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------|
|     |         | 暂停资本化的条件，存在少记在建工程的重大错报风险（0.5分）                                                                                               | 计价和分摊）<br>财务费用（发生）<br>（0.5分）                      |
| (2) | 是（0.5分） | a 设备毛利率为 16.25%，b 设备定价比 a 设备高 30%，所需原材料和人工的成本比 a 设备高 10%，由此得出 b 设备的毛利率约为 29%，根据资料计算得 b 设备毛利率为 51%，可能存在多计营业收入，少计营业成本的风险（0.5分） | 应收账款（存在）<br>营业收入（发生）<br>营业成本（完整性）<br>存货（存在）（1.5分） |
| (3) | 是（0.5分） | 因续租期的租金明显低于市场价格，厂房的租赁期很可能长于 1 年，可能不能作为短期租赁处理/可能需要确认使用权资产和租赁负债，存在少计使用权资产和租赁负债的风险（0.5分）                                        | 使用权资产（完整性）<br>租赁负债（完整性）<br>（0.5分）                 |
| (4) | 是（0.5分） | 持有并准备增值后转让的建筑物不属于企业的投资性房地产，应作为企业的固定资产核算（0.5分）                                                                                | 投资性房地产（存在）<br>固定资产（完整性）<br>（0.5分）                 |
| (5) | 是（0.5分） | 研究阶段的有关支出在发生时计入当期损益，可能存在少计研发费用，多计无形资产的风险（0.5分）                                                                               | 研发费用（完整性）<br>无形资产（准确性、计价和分摊/存在）<br>（0.5分）         |

(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)  |             |    |

### 【正确答案】

| 事项序号 | 是否恰当（是 / 否） | 理由                                                                     |
|------|-------------|------------------------------------------------------------------------|
| (1)  | 是（0.5分）     | ——                                                                     |
| (2)  | 否（0.5分）     | 将每一笔销售交易作为抽样单元进行函证，效率更高（0.5分）                                          |
| (3)  | 是（0.5分）     | ——                                                                     |
| (4)  | 否（0.5分）     | 存在特定舞弊风险因素，取得积极式函证回函是获取充分、适当的审计证据的必要审计程序 / 替代程序不能提供注册会计师所需要的审计证据（0.5分） |

(3) 针对资料四第(1)至(5)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)  |             |    |
| (5)  |             |    |

【正确答案】

| 事项序号 | 是否恰当(是 / 否) | 理由                                                                  |
|------|-------------|---------------------------------------------------------------------|
| (1)  | 是(0.5分)     | ——                                                                  |
| (2)  | 否(0.5分)     | 针对完整性认定获取审计证据时,应当实施顺查,从原始凭证追查至账簿记录,以确认应包含在财务报表金额中的项目是否确实包含在内。(0.5分) |
| (3)  | 否(0.5分)     | 还应考虑清单的完整性。(0.5分)                                                   |
| (4)  | 否(0.5分)     | 应当针对剩余期间实施实质性程序,或将实质性程序和控制测试结合使用。(0.5分)                             |
| (5)  | 否(0.5分)     | 应在整个函证过程中保持对函证的控制。(0.5分)                                            |

(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)  |             |    |

【正确答案】

| 事项序号 | 是否恰当(是 / 否) | 理由                                                                                                |
|------|-------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------|
| (1)  | 否(0.5分)     | 由于无法获取该项股权投资的财务信息,无法知悉其对2023年度年初未分配利润和2023年度投资收益的影响,因此导致对上期财务报表发表保留意见的事项对本期仍有重大影响,应当发表保留意见。(0.5分) |
| (2)  | 否(0.5分)     | 是否构成重大错报还应当考虑错报的性质。(0.5分)                                                                         |
| (3)  | 否(0.5分)     | 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(如营运资金),应作为重大错报。(0.5分)                                                |