

## 2016年注册会计师《审计》考试真题及答案解析

### 一、单项选择题

1 下列情形中，通常表明存在财务报表层次的重大错报风险的是（ ）。

- A 被审计单位从事复杂的金融工具投资
- B 被审计单位的竞争者开发的新产品上市
- C 被审计单位存在重大关联方交易
- D 被审计单位资产的流动性出现问题

【参考答案】D

【答案解析】资产的流动性出现问题，通常与财务报表层次的重大错报风险有关。因为资产流动性出现问题并不能界定于具体的认定层次，或者说在这种情况下不知道哪个报表项目存在重大错报风险，所以我们通常认为属于报表层次重大错报风险的范畴。

2 下列有关信赖过度风险的说法，正确的是（ ）。

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

【参考答案】C

【答案解析】选项A，信赖过度风险影响审计质量；选项B，信赖过度风险属于抽样风险；选项D，信赖过度风险是在控制测试中使用审计抽样时的抽样风险，与细节测试无关。

3.下列有关书面声明的说法中，错误的是（ ）。

A 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财务报表或特定的书面声明

B 即使管理层已提供可靠的书面声明，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

C 如果在审计证据中提及的所有期间内，现任管理层均尚未就任，注册会计师也需向现任管理层获取涵盖整个相关期间的书面证明

D 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，注册会计师应对财务报表发表保留意见或无法表示意见

【参考答案】D

【答案解析】针对所有交易均记录并反映在财务报表属于准则规定的基本书面声明，被审计单位是必须要提供的。如果管理层拒绝签署审计准则规定的书面声明，则出具无法表示意见的审计报告，不能出具保留意见审计报告。

科教园注会

4. 下列情形中，注册会计师应将其评估为存在特别风险的是（ ）。

- A 被审计单位对母公司销量占总销量50%
- B 被审计单位将重要子公司转让给实际控制人的企业并取得大额转让收益
- C 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
- D 被审计单位与收购交易的对方签订了购销协议

【参考答案】B

【答案解析】特别风险通常与重大的非常规交易和判断事项有关，非常规交易是指由于金额或性质异常而不经常发生的交易。例如，企业购并、债务重组、重大或有事项等。B项属于企业合并取得大额的转让收益，应当引起对该事项的特别关注，评估为特别风险。

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

【参考答案】C

【答案解析】选项A，审计过程中遇到的重大困难可以与治理层书面沟通，但是不是应当以书面形式沟通；选项B，计划的审计范围和时间安排可以采用书面形式也可以口头形式沟通；选项C，上市公司审计中注册会计师的独立性是必须采用书面形式沟通的；选项D，在审计中发现的值得关注的内部控制缺陷应当采用书面形式与治理层沟通。

6 下列有关分析程序的说法中正确的是（ ）

A 注册会计师无需在了解被审计单位及其环境的各个方面实施分析程序

B 分析程序是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做出评价

C 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告存在重大错报风险的异常变化

D 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低至可接受的水平

【参考答案】A

【答案解析】选项B，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。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，C项表述不当。选项D，如果某一项认定能够用分析程序更好更有效地解决，那么实质性分析程序比细节测试能够更有效地将认定层次的检查风险降至可接受的低水平，细节测试和实质性分析程序谁更有效取决于谁更适合。

7 下列有关职业怀疑的说法中，错误的是（ ）。

A 注册会计师是否能保持职业怀疑在很大程度上取决于其胜任能力

B 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

C 保持独立性可以增强注册会计师在审计中保持职业怀疑能力

D 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

【参考答案】A

【答案解析】注册会计师职业道德、知识水平和执业经验等会对注册会计师保持职业怀疑有一定影响，但是不能说很大程度上取决于胜任能力。

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

- A以前年度审计中识别出的错报
- B重大错报风险的评估结果
- C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
- D被审计单位的财务报表是否分发给广大范围的使用者

【参考答案】D

【答案解析】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；（2）重大错报风险的评估结果；（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。

科教园注册

9 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 对未质押的定期存款检查开户证书原件
- B 函证定期存款的相关信息
- C 对于资产负债表日后已到期的定期存款，核对兑付凭证
- D 对已质押的定期存款，检查定期存单复印件

【参考答案】D

【答案解析】定期存单的复印件可靠性相对较低，因为可能存在复印件造假的情况。

10 下列各项，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 治理层的参与程度
- C 内部审计的职能范围
- D 人力资源政策与实务

【参考答案】C

【答案解析】控制环境要素包括：对诚信和道德价值观的沟通与落实、对胜任能力的重视、治理层的参与程度、管理层的理念和经营风格、组织结构及职权与责任的分配。

11 下列有关审计证据可靠性的说法中，正确的是（ ）。

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

【参考答案】D

【答案解析】选项A，审计证据的充分性不会对可靠性产生影响，审计证据的数量多少并不会影响其质量的高低；选项B，只有相关且可靠的审计证据才是高质量的；选项C，从独立的外部来源获取的审计证据通常我们认为可靠性较高。

12 下列有关注册会计师的专家说法中，正确的是（ ）。

- A. 无论是内部专家还是外部专家，都是项目组成员，受会计师事务所的质量控制政策和程序的约束
- B. 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
- C. 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生成书面协议
- D. 无论是内部专家还是外部专家，注册会计师都应询问对专家客观性产生不利影响的利益和关系

【参考答案】B

【答案解析】外部专家是不受会计师事务所的质量控制政策和程序约束的；无论是对外部专家还是内部专家，注册会计师都有必要就这些事项与其达成一致意见，并根据需要形成书面协议，不是必须生成书面协议；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。

13. 下列有关抽样风险说法中，错误的是（ ）。

- A 如果注册会计师对总体中所有项目都实施检查，就不存在抽样风险
- B 在使用非统计抽样时，注册师可以对抽样风险进行定性的评价和控制
- C 无论是控制测试还是细节测试，注册会计师都可通过扩大样本规模降低抽样风险
- D 注会师未能恰当的定义误差将导致抽样风险

【参考答案】D

【答案解析】注册会计师未能适当定义误差，将导致非抽样风险。

14. 下列有关注册会计师评估被审计单位信息系统复杂程度说法中，错误的是（ ）。

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

【参考答案】B

【答案解析】信息技术环境复杂并不一定意味着信息系统是复杂的，两者没有必然联系。

15. 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 扩大控制测试的范围
- B 在期末而非期中实施更多的审计程序
- C 增加审计程序的不可预见性
- D 增加拟纳入审计范围的经营地点数量

【参考答案】A

【答案解析】选项BCD属于增加不可预见性的方法，可以应对财务报表层次的重大错报风险。扩大控制测试的范围不能应对，比如财务报表层次的重大错报风险可能是来源于薄弱的控制环境，那么此时如果不打算信赖内部控制，根本不会实施控制测试，所以也就没有所谓的扩大控制测试的范围来应对财务报表层次的重大错报风险了。

16 下列有关项目合伙人复核的说法中，错误的是（ ）。

- A 项目合伙人通常需要复核项目组对关键领域所做的判断
- B 项目合伙人无需复核所有审计工作底稿
- C 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
- D 项目合伙人应复核与重大错报风险相关的所有审计工作底稿

【参考答案】D

【答案解析】项目合伙人不用复核与重大错报风险相关的所有审计工作底稿，选项D描述太绝对。

17. 下列有关实质性程序的说法中，正确的是（ ）。

- A 注册会计师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
- B 注册会计师应针对所有类别的交易、账户余额和披露实施实质性程序
- C 注册会计师实施的实质性程序应包括财务报表与其所依据的会计记录进行核对或调节
- D 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

【参考答案】C

【答案解析】选项A，对特别风险可以仅实施细节测试，也可以细节测试与实质性分析程序结合实施，不一定包括实质性分析程序；选项B，无论评估的重大错报风险结果如何，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，而不是所有类别的交易、账户余额和披露都实施实质性程序；选项D，针对剩余期间可以仅实施实质性审计程序，也可以实质性审计程序与控制测试结合执行。

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

**【参考答案】** B

**【答案解析】** 选项A，对于以营利为目的的被审单位，注册会计师可能选取经常性业务的税前利润作为基准；选项C，预算和预测结果通常不作为基准；选项D，根据被审计单位的经营情况的变化，重要性水平的基准可以根据实际来变化，并不是一成不变的。

科教园注册

19 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 注册会计师有责任实施特定的审计程序，以识别和反对可能对财务报表产生重大影响的违反法律法规行为

B 注册会计师没有责任防止被审计单位违反法律法规

C 如果被审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，注册会计师应发表保留意见或否定意见

D 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

【参考答案】D

【答案解析】针对违反法律法规的事项不是必须书面形式沟通的事项。

20 下列有关审计业务的说法中，正确的是（ ）。

A 如果不存在除责任方之外的其他预期使用，则该项业务不属于审计业务

B 审计业务的最终产品是审计报告和后附财务报表

C 执行审计业务获取审计证据大多数是结论性而非说服性的

D 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

【参考答案】A

【答案解析】审计的最终产品不包括财务报表，财务报表是由被审计单位编制的；执行审计业务获取的审计证据大部分是说服性的，而非结论性的；审计并不能减轻被审计单位管理层对财务报表的责任。

21 下列有关会计估计不确定性的说法中，错误的是（ ）

- A 会计估计所使用的不可观察输入值越多，估计不确定性越高
- B 会计估计涉及的预测期越长，估计不确定性越高
- C 历史数据与会计估计时，预测未来事项的相关性越小，估计不确定性越高
- D 会计估计与实际结果之间的差异越大，估计不确定性越高

【参考答案】D

【答案解析】选项D已经有了实际结果之后，就不存在估计的这种不确定性了，这时候可以确定会计估计的准确与否。不确定性是对未知的事项的描述。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；（2）会计估计对假设变化的敏感性；（3）是否存在可以降低估计不确定性的经认可的计量技术（当然，作为输入数据的假设，其主观程度仍可导致估计不确定性）；（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；（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。

22 下列有关审计报告日的说法中，错误的是（ ）。

- A 审计报告日不应早于管理层书面声明的日期
- B 审计报告日可以晚于管理层签署已审计财务报表的日期
- C 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
- D 在特殊情况下，注册会计师可以出具双重日期的审计报告

【参考答案】C

【答案解析】审计报告日就是在审计报告上签署的日期，通常是审计工作完成日，形成审计意见的日期就是注册会计师已经获取了所有应当获取的审计证据，并能够充分支持其审计意见的日期。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C错误。

23. 下列有关职业判断的说法中，错误的是（ ）。

A. 注册会计师恰当记录与被审计单位的相关决策结论进行沟通的方式与时间，有利于提高职业判断的可辨性

B. 如果有关决策不被该业务的具体事实的情况所支持，职业判断并不能作为注册会计师作出不恰当决策的理由

C. 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

D. 保持职业怀疑有助于注册会计师提高职业判断质量

**【参考答案】** C

**【答案解析】** 职业判断涉及注册会计师执业中的各类决策，包括与具体会计处理相关的决策、与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。

## 二、多项选择题

1. 下列各项程序中，通常用作风险评估程序的有（ ）。

A. 检查

B. 重新执行

C. 观察

D. 分析程序

**【参考答案】** ACD

**【答案解析】** 重新执行专属于控制测试，不用于风险评估。

2 下列有关控制测试的样本规模的说法中，错误的有（ ）。

- A 对相关控制的依赖程度增加，所需的样本规模增大
- B 拟测试的总体预期偏差率增加，所需的样本规模增大
- C 可容忍偏差率增加，所需的样本规模增大
- D 大规模总体中抽样单元的数量增加，所需的样本规模增大

【参考答案】BCD

【答案解析】选项B，有一个前提条件——拟信赖内部控制的前提下，这种正向关系才成立。否则拟测试的总体预期偏差率很高时，此时可能就不信赖内部控制，转而实施实质性程序了；选项C，可容忍偏差率与样本规模存在反向变动关系；选项D大规模总体下，总体规模对样本规模的影响很小。参见教材P70。

3 下列因素中，注册会计师在评价财务报告编制基础的可接受性时，需要考虑的有（ ）。

- A 被审计单位的性质
- B 财务报表的目的
- C 法律法规是否规定不适用的财务报告编制基础
- D 财务报表的性质

【参考答案】ABCD

【答案解析】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：第一，被审计单位的性质；第二，财务报表的目的；第三，财务报表的性质；第四，法律法规是否规定了适用的财务报告编制基础。参见教材P23。

4. 下列各项因素中，注册会计师在确定实质性分析程序的可接受差异额时需要考虑的是（ ）。

- A. 重要性
- B. 计划的保证水平
- C. 一项错报单独或连同其他错误导致财务报表发生重大错误的可能性
- D. 预期值的准确程度

【参考答案】ABC

【答案解析】选项D预期值的准确程度，是与“可接受的差异额”并列的因素。结合教材P62、P202的相关介绍。

5. 下列情形中，可能影响询证函回函可靠性的有（ ）。

- A. 回函为传真件
- B. 回函中包括限制性条款
- C. 回函信封上寄出方邮戳显示发出城市与被询证者地址不一致
- D. 以电子形式发出并收到回函

【参考答案】ABCD

【答案解析】结合教材P56进行理解和分析。

6. 下列各项工作中，上市实体的项目质量控制复核人应当执行的有（ ）。

- A. 与项目合伙人讨论重大事项
- B. 复核财务报表和拟出具的审计报告
- C. 考虑项目组就具体审计业务对会计师事务所独立性作出的评价
- D. 复核与重大错误风险相关的所有审计工作底稿

【参考答案】ABC

【答案解析】选项D，并不是复核所有的审计工作底稿。参见教材P467的相关介绍。

7 下列有关关联方审计的书中错误的有（ ）。

A 关联方交易比非关联方交易具有更高的财务报表重大错误风险

B 如果适用的财务报告编制基础未对关联方做出规定，注册会计师无需对关联方关系及其交易实施审计程序

C 如果与被审计单位存在担保关系的其他方不在管理层提供的关联方清单上，注册会计师需要对是否存在未披露的关联方关系保持警觉

D 如果识别出管理层未向注册会计师披露的重大关联方交易，注册会计师应当出具非无保留意见的审计报告

【参考答案】 ABD

【答案解析】 选项A，与类似非关联方交易相比，这些关联方可能并不具有更高的财务报表重大错报风险；选项B，即使适用的财务报告编制基础对关联方作出很少的规定或没有作出规定，注册会计师仍然需要了解被审计单位的关联方关系及其交易，以足以确定财务报表就其受到关联方关系及其交易的影响而言是否实现公允反映（参见教材P369）；选项D，首先应该考虑实施相关审计程序进行确认，而不是直接考虑对审计意见的影响（参见教材P373）。

8 如果法律法规允许，下列情形中，可能导致注册会计师解除业务约定的有（ ）。

A 注册会计师治理层之间的双向沟通不充分，并且这种情况得不到解决

B 注册会计师发现由于舞弊导致的重大错报，对继续执行审计业务的能力产生怀疑

C 管理层和治理层没有对违反法律法规行为采取适当的补救措施

D 管理层对审计范围施加限制，注册会计师认为这一些限制可能导致对财务报表无法表示意见

【参考答案】 ABCD

9.下列有关利用以前年度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.如果拟信赖以前年度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末未发生变化,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

C.如果拟信赖的控制在本期末未发生变化,内部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

D.如果拟信赖的控制在本期末未发生变化,注册会计师应当考虑以前年度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

【参考答案】ABD

【答案解析】A项: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实施询问并结合观察或检查程序,获取这些控制是否已经发生变化的审计证据;B项:如果拟信赖的控制自上次测试后未发生变化,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审计中测试其运行有效性,以及本次测试与上次测试的时间间隔,但每三年至少对控制测试一次。D项:如果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。

10 下列各项中，属于适当的财务报表编制基础应具备的特征有（ ）

- A 中立性
- B 一致性
- C 准确性
- D 完整性

【参考答案】AD

【答案解析】适当的标准应当具备下列所有特征：（1）相关性、（2）完整性、（3）可靠性、（4）中立性、（5）可理解性，应当选择为AD。

11 下列各项中，属于具体审计计划活动的有（ ）

- A 确定重要性
- B 确定风险评估程序的性质、时间安排和范围
- C 确定进一步审计程序的性质、时间安排和范围
- D 确定是否需要实施项目质量控制复核

【参考答案】BC

【答案解析】具体审计计划应当包括风险评估程序、计划实施的进一步审计程序和其他审计程序；重要性水平是在总体审计策略确定的；是否需要实施项目质量控制复核不是在具体审计计划确定的。

12 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 由被审计单位转交注册会计师的回函不是可靠的审计证据
- C 以电子形式收到的回函不是可靠的审计证据
- D 询证函回函中的免责条款削弱了回函的可靠性

【参考答案】ACD

【答案解析】选项A，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C，注册会计师和回函者采用一定的程序为电子形式的回函创造安全环境，也是可以获取可靠的审计证据的。选项D，无论是采用纸质还是电子介质，被询证者的回函中都可能包括免责或其他限制条款。回函中存在免责或其他限制条款是影响外部函证可靠性的因素之一，但这种限制不一定使回函失去可靠性，注册会计师能否依赖回函信息以及依赖的程度取决于免责或限制条款的性质和实质。

科教园注会

### 三、简答题

1 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) 为查找未付账的应付账款，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连续上涨，甲公司实际发生的产品质量保证支出与以前年度预计数相差较大，A注册会计师就要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金额为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。

针对上述(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。

#### 【答案】

(1) 不恰当。请购单应该连续编号，如果未连续编号，就属于内控缺陷；审批权限也有问题，如果超过最高限额的，应该由集体决策审批。

(2) 恰当

(3) 不恰当。该差异采用未来适用法，不用追溯调整。本题调高预计值即可。

(4) 不恰当。A注册会计师应该实施进一步审计程序，验证该笔款项是否可以尽快支付，债权方是否还存在。如果债权方不存在了，就应该转入“营业外收入”

(5) 恰当

2 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。与存货审计相关的事项如下：

(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，均未发出差错，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进行抽盘，未发现差异。据此认可了管理层的盘点结果。

针对上述(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。

**【参考答案】**

(1) 不恰当。在监盘过程中还应该实施观察程序，观察管理层制定的盘点程序的执行情况，并考虑是否存在需要特别关注的情况，同时做好监盘结束时的相关观察、检查工作。(监盘结束时，A注册会计师应该再次观察盘点现场，以确定所有应纳入盘点范围的存货是否均已盘点；取得并检查已填用、作废及未使用盘点表单的汇总记录进行核对。)

(2) 恰当。(参考教材P258)

(3) 不恰当。要想验证存货的计价认定，应该实施专门的计价测试，监盘主要验证的是存在认定，针对计价仅能提供部分审计证据。

(4) 不恰当。针对所有权属于被审计单位的存货，均应纳入盘点范围。

(5) 不恰当。A注册会计师应该参与盘点的全过程(而不是仅就复盘进行抽盘)，在盘点过程中需要实施观察、检查程序，并适当执行抽盘，进而确定管理层的盘点结果是否可靠。

3 ABC会计师事务所的质量控制制度部分内容摘录如下：

(1) 合伙人考核的重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序、职业道德遵循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) 在执行业务的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，每项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。

针对上述(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。

#### 【参考答案】

(1) 不恰当。评价指标排序错误，应该将“业务质量评价结果”放在第一顺位。(参考教材P452)

(2) 不恰当。外部专家或其他会计师事务所的注册会计师也应该受独立性的约束，也应该每年至少一次向这些人获取书面确认函。(参考教材P455，P456)

(3) 不恰当。项目质量控制复核人员应该保证其客观性，不能参与执行业务的过程中遇到难以解决的重大问题的决策。

(4) 恰当。

(5) 不恰当。签约后，应及时保存业务约定书，而不是集中保存。

(6) 恰当。(虽说规定年限是10年，但是事务所自身多保存一些年份也是可以的)

#### 四、综合题

上市公司甲公司是ABC会计师事务所的常年审计客户，从事肉制品加工和销售。A注册会计师负责审计甲公司2015年的财务报表，财务报表整体的重要为100万元，财务报表的批准报告日为2016年4月30日。

资料一：2015年3月15日，??媒体曝光甲公司某批次产品存在问题。在审计计划阶段A注册会计师就此事项与管理层进行沟通。

(1) 受食品安全影响，甲公司出现滞销，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，????当年销量回升。

(2) 甲公司每年向母公司支付商标使用权费300万元，2015年母公司豁免该费用。

(3) 2015年，甲公司多名关键员工离职。管理层正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年报中确认。

(4) ??产品进行升级，2015年末，甲公司以账面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，公允价值不能可靠计量。

(5) 为增收节支，将管理人员迁至厂区办公，并且2015年12月1日将2号办公楼出租给乙公司，租期10年，将该办公楼转为投资性房地产，采用公允价值模式计量。

资料二：

科教园

未审2015年 2014年已审

营业收入 7200 7500

营业成本 4900 5000

管理费用——商标使用费 300 300

投资收益——非货币资产交换 100 0

公允价值变动收益——投资性房地产（二号楼） 4000

投资性房地产——成本（二号楼） 10000

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????

（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）注册会计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风险的可能性进行讨论，因项目组某关键成员无法参加，拟由项目组其他成员选取相关事项向其通知？？

(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注册会计师亲自向律师寄发由管理层编制的询证函，并要求与律师直接沟通。

#### 资料四：

甲公司的部分原材料向农户采购，财务人员办理结算时应查验农户身份证，并将身份？？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存款转账。

(1) 2015年10月，A注册会计师在观察原材料验收流程时发现农户向验收人员支付回扣，以核定？品质，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元的采购交易被拆成八笔，以现金支付，财务经理解释农户无银行卡，A注册会计师询问农户，测试满意。

(3) 注册会计师A测试细节，发现有一农户未附身份复印件，财务经理解释已查验原件，？？复印件，A注册会计师询问了农产，验证了签字，？？扩大样本规模，未发现例外。

#### 资料五：

(1) 2016年2月，甲公司向主管部门缴罚款300万元，确认为营业外支出，A检查后认可。

科教园海

(2) 注册会计师发现累计错报合计200万元，管理层全部更正。A注册会计师认为对报表无影响。

(3) 2015年末营运资金为负，大额借款2016年到期，导致持续经营有重大疑虑。A注册会计师评估后认为?? 应对计划可行，不存在重大不确定性，无需沟通。

(4) 多项未决诉讼结果重大不确定。

A注册会计师拟增加强调事项段改变，并与治理层沟通。

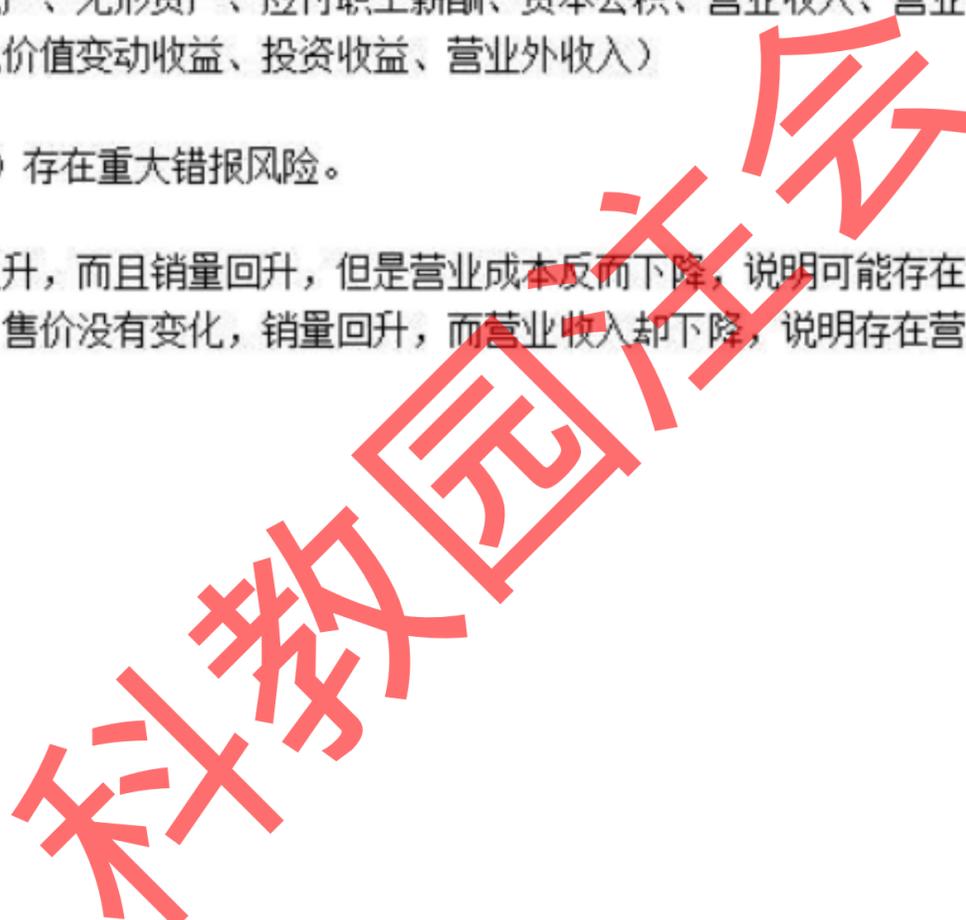
根据上述事项，回答下列问题：

(1) 针对资料一第(1)至(5)项，结合资料二，假定不考虑其他事项，逐项指出资料一各事项是否可能表明存在重大错报风险，若存在，并说明理由。并说明与哪些项目(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)

【参考答案】(1) 存在重大错报风险。

理由：成本大幅上升，而且销量回升，但是营业成本反而下降，说明可能存在低估营业成本的风险。销量上涨，售价没有变化，销量回升，而营业收入却下降，说明存在营业收入低估的风险。

营业收入/完整性



营业成本:完整性

(2) 存在重大错报风险

理由: 甲公司的母公司2015年度已经豁免商标使用费, 而在财务报表中还列示, 说明存在管理费用高估, 营业外收入低估的风险。

管理费用:发生

营业外收入:完整性

(3) 存在重大错报风险。

理由: 多名关键管理人员离职, 可能会造成公司整体动荡局面的出现, 针对员工激励计划, 应该在2015年财务报表附注中进行披露, 但是没有披露, 应付职工薪酬与列报和披露的完整性存在重大错报风险。

应付职工薪酬:与列报和披露相关的完整性

(4) 存在重大错报风险。

非货币性资产交换, 公允价值不能可靠计量, 应该采用账面价值模式, 不确认换出资产的损益。但是企业确认了非货币性资产交换损益, 说明存在高估投资收益的风险。

科教网

投资收益/发生

(5) 不存在重大错报风险。

2 针对资料三，说明注册会计师的做法是否恰当，并说明理由。

**【参考答案】**

(1) 不恰当。

理由：在确定进一步审计程序范围时，不能仅仅考虑重要性水平，还应考虑评估的重大错报风险、计划获取的保证程度等因素；即便考虑重要性，也应该从严以“明显微小错报临界值”为标准进行衡量，而不是以实际执行的重要性为标准进行衡量。

(2) 不恰当。

理由：应该首先确定内部审计工作是否足以实现审计目的，之后再对相关了解和测试。

(3) 不恰当。

理由：项目组的关键成员必须要添加讨论，不能被其他成员替代。（参考教材P128）

(4) 不恰当。

科教园注会

理由：在寄发之前，应该对询证函上的信息（包括邮寄地址与被审计单位的备案的信息）进行核对之后再寄发。

3 针对资料四，说明注册会计师的做法是否恰当，并说明理由。

**【参考答案】**

（1）不恰当。1000元以上的银行付款应该通过银行转账。

（2）事项1不恰当。该事项属于侵占资产的舞弊行为，收受回扣不仅侵占公司的资产，而且可能导致产品品质出现严重的问题，对社会公众造成严重的健康影响，因此，应该引起注册会计师的关注，做进一步调查，而不是等到完成审计阶段才向管理层通报。

（3）事项2不恰当。被人为的拆分为8笔，属于变相违背现金结算制度。说明该项内部控制没有得到有效执行，应该实施相关实质性程序，验证该项交易的真实性。

（4）事项3恰当。

4 针对资料五，说明注册会计师的做法是否恰当，并说明理由。

**【参考答案】**

（1）恰当。

（2）不恰当。更正之前的错报金额已经远远超过了报表层重要性水平，需要引起注册会计师的关注，进一步扩大审计范围，看看是否还隐藏着其他错报。

（3）不恰当。持续经营存在重大疑虑，应该提请在财务报表中进行披露，如果不披露，则需要考虑增加强调事项段。

（4）不恰当。极少数情况下，可能认为需要发表无法表示意见，而不是增加强调事项段。

科教园注会