

# 2023 年注册会计师考试《审计》试题

## 一、单项选择题

1. 下列有关注册会计师审计的作用的说法中，错误的是（ ）。

- A. 注册会计师审计可以促进会计信息质量的提高
- B. 注册会计师审计可以确定企业财务报表的真实性、合法性和有效性
- C. 注册会计师审计可以在很大程度上防止市场交易的欺诈，增强交易各方的信心
- D. 注册会计师审计可以推进企业改制上市、优化资源配置和促进经济结构调整

【答案】B

【解析】选项 B 错误，经过 40 多年的发展，注册会计师在以下方面发挥了巨大作用：一是促进了会计信息质量的提高（选项 A）。二是维护了市场经济秩序。市场经济是法治经济，市场参与各方必须在法律框架下开展活动。注册会计师通过为投资者提供相关、可靠的信息，在很大程度上防止了市场交易的欺诈行为，增强了交易各方的信心（选项 C）。三是推动了国有企业的改革。注册会计师通过提供审计等服务，对国有企业改制上市、优化资源配置和促进经济结构调整等起到了推动作用（选项 D）。

【知识点】审计的产生

【难易度】易

2. 下列各项中，不属于审计固有限制的来源的是（ ）。

- A. 审计程序的性质
- B. 审计提供的保证程度
- C. 被审计单位财务报告的性质
- D. 在合理的时间内以合理的成本完成审计的需要

【答案】B

【解析】审计的固有限制源于：

- （1）财务报告的性质（选项 C）；
- （2）审计程序的性质（选项 A）；
- （3）在合理的时间内以合理的成本完成审计的需要（选项 D）。

【知识点】审计的固有限制

【难易度】易

3. 注册会计师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，下列各项因素中，通常无需考虑的是（ ）。

- A. 被审计单位管理层的责任
- B. 被审计单位的性质
- C. 财务报表的目的
- D. 财务报表的性质

【答案】A

【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（例如，被审计单位是企业、公共部门实体还是非营利组织）（选项B）；

(2) 财务报表的目的（例如，编制财务报表是用于满足广大财务报表使用者共同的财务信息需求，还是用于满足财务报表特定使用者的财务信息需求）（选项C）；

(3) 财务报表的性质（例如，财务报表是整套财务报表还是单一财务报表）（选项D）；

(4) 法律法规是否规定了适用的财务报告编制基础。

**【知识点】审计的前提条件**

**【难易度】易**

4. 下列各项因素中，注册会计师在为选定的基准确定百分比，以确定财务报表整体的重要性时，通常需要考虑的是（ ）。

- A. 与被审计单位所处行业相关的关键性披露
- B. 财务报表中是否存在高度不确定性的大额会计估计
- C. 财务报表使用者的范围
- D. 基准的相对波动性

**【答案】C**

**【解析】**在确定财务报表整体的重要性的百分比时，除了考虑被审计单位是否为上市公司或公众利益实体外，其他因素也会影响注册会计师对百分比的选择，这些因素包括但不限于：

(1) 财务报表使用者的范围（选项C）；

(2) 被审计单位是否由集团内部关联方提供融资或是否有大额对外融资（如债券或银行贷款）；

(3) 财务报表使用者是否对基准数据特别敏感（如具有特殊目的财务报表的使用者）。

**【知识点】财务报表整体的重要性**

**【难易度】易**

5. 下列有关审计证据的说法中，错误的是（ ）。

A. 注册会计师可以考虑获取证据的成本与所获取信息有用性之间的关系，但不应仅以获取证据的困难和成本为由减少不可替代的程序

B. 审计证据既包括支持和佐证管理层认定的信息，也包括与这些认定相矛盾的信息，信息的缺乏本身也可能构成审计证据

C. 审计证据的可靠性受其来源和性质的影响，不同来源和性质的审计证据相矛盾时，注册会计师应对这些证据加以比较并采用其中更可靠的审计证据

D. 注册会计师需要获取的审计证据的数量受其对重大错报风险评估的影响，并受审计证据质量的影响

**【答案】C**

**【解析】**选项C错误，如果从不同来源获取的审计证据或获取的不同性质的审计证据不一致，表明某项审计证据可能不可靠，注册会计师应当追加必要的审计程序。

**【知识点】审计证据的充分性与适当性**

【难度】中

6. 下列有关审计程序的说法中，错误的是（ ）。

- A. 实施检查程序获取的审计证据的可靠性不受被审计单位内部控制有效性的影响
- B. 观察程序提供的审计证据会因观察时点而受到限制
- C. 询问程序广泛应用于整个审计过程，往往作为其他审计程序的补充
- D. 函证程序可以用于获取不存在某些情况的审计证据

【答案】A

【解析】选项 A 错误，检查记录或文件可以提供可靠程度不同的审计证据，审计证据的可靠性取决于记录或文件的性质和来源，而在检查内部记录或文件时，其可靠性则取决于生成该记录或文件的内部控制的有效性。

【知识点】审计程序的种类

【难度】易

7. 下列有关统计抽样和非统计抽样的说法中，正确的是（ ）。

- A. 相比于非统计抽样，统计抽样可能发生额外的成本
- B. 统计抽样是随机选取样本项目，非统计抽样不是随机选取样本项目
- C. 统计抽样考虑抽样风险，非统计抽样无需考虑抽样风险
- D. 统计抽样提供的结果的有效性高于非统计抽样

【答案】A

【解析】选项 B 错误，不同时具备统计抽样两个基本特征（随机选取样本项目；运用概率论评价样本结果）的抽样方法为非统计抽样。选项 C 错误，注册会计师使用非统计抽样时，也必须考虑抽样风险并将其降至可接受水平，但无法精确地测定抽样风险。选项 D 错误，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。

【知识点】统计抽样和非统计抽样

【难度】易

8. 下列有关在控制测试中应用审计抽样的说法中，正确的是（ ）。

- A. 在定义总体时，注册会计师必须考虑总体的同质性
- B. 偏离既定的内部控制将增加重大错报风险，因此，与细节测试中设定的可容忍错报相比，注册会计师通常为控制测试设定相对较低的可容忍偏差率
- C. 在某些特定情况下，预计总体偏差率可以超过可容忍偏差率
- D. 在既定的可容忍偏差率下，预计总体偏差率越小，所需的样本规模就越大

【答案】A

【解析】选项 B 错误，偏离既定的内部控制将增加重大错报风险，但不是所有的偏离都一定导致财务报表出现重大错报。因此，与细节测试中设定的可容忍错报相比，注册会计师通常为控制测试设定相对较高的可容忍偏差率。选项 C 错误，预计总体偏差率不应超过可容忍偏差率，如果预计总体偏差率高得无法接受，意味着控制有效性很低，注册会计师通常决定不实施控制测试，而实施更多的实质性程序。选项 D 错误，在既定的可容忍偏差率下，预计总体偏差率越高，所需的样本规模越大。

【知识点】选取样本阶段（属性抽样）、确定样本规模（属性抽样）

【难易度】中

9.（改编）下列有关审计工作底稿编制目的的说法中，错误的是（ ）。

- A. 便于会计师事务所实施项目质量复核
- B. 为治理层监督被审计单位的财务报告过程提供依据
- C. 提供证据，作为注册会计师得出实现总体目标结论的基础
- D. 证明注册会计师按照审计准则的规定执行审计工作

【答案】B

【解析】选项 B 错误，审计工作底稿编制目的不包括为治理层监督被审计单位的财务报告过程提供依据。

【知识点】审计工作底稿的编制目的

【难易度】易

10. 下列有关风险识别和评估的说法中，错误的是（ ）。

- A. 风险评估是指对重大错报发生的可能性或严重程度进行评估
- B. 风险的识别和评估是一个连续和动态地收集、更新与分析信息的过程
- C. 风险识别是指找出财务报表层次和认定层次的重大错报风险
- D. 风险的识别和评估是审计风险控制流程的起点

【答案】A

【解析】风险的识别和评估是审计风险控制流程的起点（选项 D 正确）。风险识别和评估，是指注册会计师通过设计、实施风险评估程序，识别和评估财务报表层次及认定层次的重大错报风险。其中，风险识别是指找出财务报表层次和认定层次的重大错报风险（选项 C 正确）；风险评估是指对重大错报发生的可能性和后果严重程度进行评估（选项 A 错误）。识别或评估重大错报风险与了解被审计单位及其环境等方面情况一样，也是一个连续和动态地收集、更新与分析信息的过程，贯穿于整个审计过程的始终（选项 B 正确）。

【知识点】风险评估程序和信息来源

【难易度】易

11. 下列有关注册会计师了解被审计单位内部控制体系各要素的说法中，错误的是（ ）。

- A. 注册会计师对被审计单位控制活动的了解和评价，更有可能影响其对认定层次重大错报风险的识别和评估
- B. 注册会计师对被审计单位内部环境的了解和评价，更有可能影响其对财务报表层次重大错报风险的识别和评估
- C. 注册会计师对被审计单位内部监督的了解和评价，更有可能影响其对认定层次重大错报风险的识别和评估
- D. 注册会计师对被审计单位风险评估的了解和评价，更有可能影响其对财务报表层次重大错报风险的识别和评估

【答案】C

【解析】选项 C 错误，由于内部环境、风险评估和内部监督是被审计单位内部控制体系的



基础，其运行中的任何缺陷都可能对财务报表的编制产生广泛的影响。因此，注册会计师对这些要素的了解和评价，更有可能影响其对财务报表层次重大错报风险的识别和评估，也可能影响对认定层次重大错报风险的识别和评估。

【知识点】了解内部控制的性质和程度

【难易度】中

12. 下列情形中，通常不会增加注册会计师评估的重大错报风险发生的可能性的是（ ）。

- A. 被审计单位与控股母公司在同一经营场所办公
- B. 被审计单位投资了众多联营公司
- C. 被审计单位的主要供应商为控股母公司控制的其他公司
- D. 被审计单位董事会下设审计委员会，负责监督财务报告过程

【答案】D

【解析】选项 D 正确，被审计单位设立审计委员会，负责监督财务报告过程，通常不会增加注册会计师评估的重大错报风险发生的可能性。

【知识点】识别和评估财务报表层次以及认定层次的重大错报风险

【难易度】易

13. 下列各项中，不属于注册会计师为应对舞弊导致的财务报表层次重大错报风险而应当实施的措施的是（ ）。

- A. 在分派项目组成员时，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. 采用综合性方案，以应对舞弊导致的重大错报风险
- C. 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
- D. 增加审计程序的不可预见性

【答案】B

【解析】选项 B 错误，总体审计方案（综合性方案和实质性方案）应对的是舞弊导致的认定层次重大错报风险，不能应对舞弊导致的财务报表层次的重大错报风险。

【知识点】财务报表层次重大错报风险与总体应对措施

【难易度】中

14. 在执行财务报表审计时，下列有关注册会计师对法律法规的考虑的说法中，正确的是（ ）。

- A. 如果认为识别出的或怀疑存在的违反法律法规行为对财务报表具有重大影响，且未能在财务报表中得到恰当反映，注册会计师应当发表保留意见或无法表示意见
- B. 除非法律法规禁止，注册会计师应当与治理层沟通审计过程中关注到的违反法律法规行为，但不必沟通明显不重要的事项
- C. 某些法律法规对财务报表没有直接影响，但对经营活动至关重要，注册会计师有责任就被审计单位遵守这些法律法规获取充分、适当的审计证据
- D. 违反法律法规是指被审计单位、治理层、管理层或为被审计单位工作或受其指导的其

他人，有意或无意违背现行法律法规的行为

【答案】B

【解析】选项 A 错误，如果认为识别出的或怀疑存在的违反法律法规行为对财务报表具有重大影响，且未能在财务报表中得到恰当反映，注册会计师应当出具保留意见或否定意见的审计报告。选项 C 错误，针对被审计单位需要遵守的第二类法律法规，注册会计师的责任仅限于实施特定的审计程序，以有助于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。选项 D 错误，违反法律法规，是指被审计单位、治理层、管理层或者为被审计单位工作或受其指导的其他人，有意或无意违背除适用的财务报告编制基础以外的现行法律法规的行为。

【知识点】对被审计单位遵守法律法规的考虑

【难易度】易

15. 下列各项中，通常不属于注册会计师与治理层沟通的内容的是（ ）。

- A. 注册会计师对财务报表主观方面的看法
- B. 识别出的特别风险
- C. 审计工作中遇到的重大困难
- D. 针对舞弊风险执行不可预见审计程序的具体时间安排和范围

【答案】D

【解析】选项 D 不属于，在与治理层就计划的审计范围和时间安排进行沟通时，尤其是在治理层部分或全部成员参与管理被审计单位的情况下，注册会计师需要保持职业谨慎，避免损害审计的有效性。例如，沟通具体审计程序的性质和时间安排，可能因这些程序易于被预见而降低其有效性。

【知识点】沟通的事项

【难易度】易

16. 下列有关利用内部审计人员的工作的说法中，正确的是（ ）。

- A. 在利用内部审计人员提供直接协助前，注册会计师应当从拥有相关权限的被审计单位代表人员或内部审计人员处获取书面协议
- B. 注册会计师应当针对计划利用的全部内部审计工作实施充分的审计程序，以确定其对于实现审计目的是否适当
- C. 注册会计师对发表的审计意见独立承担责任，利用内部审计人员的工作不应影响注册会计师直接实施的审计程序的性质、时间安排和范围
- D. 如果内部审计没有采用系统、规范化的方法，注册会计师不得利用内部审计人员的工作

【答案】B

【解析】选项 A 错误，在利用内部审计人员提供直接协助前，注册会计师应当从拥有相关权限的被审计单位代表人员处以及从内部审计人员处获取书面协议。选项 C 错误，注册会计师可能利用内部审计工作以调整注册会计师直接实施的审计程序的性质和时间安排，或缩小审计程序的范围。选项 D 错误，如内部审计没有采用系统、规范化的方法（包括质量管理），

注册会计师不得利用内部审计的工作。

【知识点】利用内部审计的工作（新）、利用内部审计人员提供直接协助

【难易度】易

17. 对于财务报表审计，下列有关持续经营的说法中，正确的是（ ）。

A. 注册会计师应当实施检查等专门程序，以识别超出管理层评估期间并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

B. 管理层对持续经营能力作出的评估缺乏详细分析，可能不妨碍注册会计师就管理层运用持续经营假设是否适当得出结论

C. 如果被审计单位存在因持续经营问题导致的重大错报风险，注册会计师应当根据具体情况，将其识别为财务报表层次或认定层次重大错报风险

D. 如果管理层评估持续经营能力涵盖的期间短于自财务报表日起的 12 个月，注册会计师的评价期间应当与管理层作出评估的涵盖期间相同

【答案】B

【解析】选项 A 错误，除询问管理层外，注册会计师没有责任实施其他任何审计程序，以识别超出管理层评估期间并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。选项 C 错误，如果被审计单位存在因持续经营问题导致的重大错报风险，该项风险与财务报表整体广泛相关，从而会影响多项认定，应将其识别为财务报表层次重大错报风险。选项 D 错误，如果管理层评估持续经营能力涵盖的期间短于自财务报表日起的 12 个月，注册会计师应当提请管理层将其至少延长至自财务报表日起的 12 个月。

【知识点】评价管理层对持续经营能力作出的评估

【难易度】难

18. 在财务报表报出后，如果注册会计师知悉了若在审计报告日知悉可能导致修改审计报告的事项，下列有关注册会计师采取的措施的说法中，错误的是（ ）。

A. 如果管理层修改了财务报表，注册会计师应当复核管理层采取的措施能否确保所有收到原财务报表和审计报告的人士了解这一情况

B. 如果管理层修改了财务报表，注册会计师应当根据具体情况对有关修改实施必要的审计程序

C. 如果注册会计师已经通知管理层或治理层，而管理层或治理层没有采取必要措施，注册会计师应当采取适当措施，以设法防止财务报表使用者信赖该审计报告

D. 如果管理层修改了财务报表且修改仅限于反映导致修改的期后事项的影响，注册会计师应当仅针对修改延伸实施审计程序，并修改审计报告或出具新的审计报告

【答案】D

【解析】选项 D 错误，如果管理层对财务报表的修改仅限于反映导致修改的期后事项的影响，被审计单位的董事会、管理层或类似机构也仅对有关修改进行批准，注册会计师可以仅针对有关修改将用以识别期后事项的审计程序延伸至新的审计报告日。

【知识点】注册会计师在财务报表报出后知悉的事实

【难易度】难

19. 下列有关在审计报告中沟通关键审计事项的作用的说法中，错误的是（ ）。
- A. 帮助财务报表预期使用者了解已审计财务报表中涉及重大管理层判断的领域
  - B. 通过提高已执行审计工作的透明度增加审计报告的沟通价值
  - C. 帮助财务报表预期使用者了解注册会计师根据职业判断认为对本期财务报表审计最为重要的事项
  - D. 帮助财务报表预期使用者了解与被审计单位相关的重要原始信息

【答案】D

【解析】选项 D 错误，在描述关键审计事项时，注册会计师需要避免不恰当地提供与被审计单位相关的原始信息，所以沟通关键审计事项无法帮助财务报表预期使用者了解与被审计单位相关的重要原始信息。

【知识点】在审计报告中沟通关键审计事项

【难易度】易

20. 对于内部控制审计业务，下列有关非财务报告内部控制缺陷的说法中，错误的是（ ）。

- A. 即使认为非财务报告内部控制缺陷为重大缺陷，注册会计师也无需对其发表审计意见
- B. 如果认为非财务报告内部控制缺陷为一般缺陷，注册会计师无需在内部控制审计报告中说明
- C. 如果认为非财务报告内部控制缺陷为重大缺陷，注册会计师应当在内部控制审计报告中增加强调事项段，提示内部控制审计报告使用者注意相关风险
- D. 如果认为非财务报告内部控制缺陷为重要缺陷，注册会计师无需在内部控制审计报告中说明

【答案】C

【解析】选项 C 错误，如果认为非财务报告内部控制缺陷为重大缺陷，注册会计师应当在内部控制审计报告中增加非财务报告内部控制重大缺陷描述段（而不是强调事项段），对重大缺陷的性质及其对实现相关控制目标的影响程度进行披露，提示内部控制审计报告使用者注意相关风险。

【知识点】控制缺陷的分类

【难易度】中

## 二、多项选择题

1. 下列各项中，通常直接用于衡量注册会计师职业判断质量的有（ ）。
- A. 注册会计师作出决策的一贯性和稳定性
  - B. 注册会计师的经验和专业技能
  - C. 注册会计师作出的职业判断结论的可辩护性
  - D. 注册会计师的独立性

【答案】AC

【解析】衡量职业判断质量可以基于下列三个方面：



- (1) 准确性或意见一致性;
- (2) 决策一贯性和稳定性 (选项 A);
- (3) 可辩护性 (选项 C)。

【知识点】运用职业判断

【难度】易

2. 下列有关审计风险的说法中, 正确的有 ( )。

- A. 审计风险取决于固有风险和检查风险
- B. 审计风险是指当财务报表存在重大错报时, 注册会计师未能恰当识别重大错报的可能性
- C. 审计风险是一个与审计过程相关的技术术语, 并不是指注册会计师执业的法律后果
- D. 注册会计师不可能将审计风险降至零

【答案】CD

【解析】选项 A 错误, 审计风险取决于重大错报风险和检查风险。选项 B 错误, 审计风险是指当财务报表存在重大错报时, 注册会计师发表不恰当审计意见的可能性。

【知识点】审计风险

【难度】易

3. 下列有关实际执行的重要性的说法中, 正确的有 ( )。

- A. 确定实际执行的重要性, 旨在将财务报表中未更正错报的汇总数超过财务报表整体的重要性的可能性降至适当的低水平
- B. 实际执行的重要性还可能指注册会计师确定的低于特定交易类别、账户余额或披露的重要性水平的一个或多个金额
- C. 确定实际执行的重要性时, 注册会计师应当考虑对报表项目的风险评估结果, 而无需使用将财务报表整体的重要性分配至各个报表项目的方法
- D. 考虑到低估风险、舞弊风险以及汇总后的潜在错报风险, 注册会计师不应对所有金额低于实际执行的重要性的财务报表项目不实施进一步审计程序

【答案】BCD

【解析】选项 A 错误, 确定实际执行的重要性旨在将财务报表中未更正和未发现错报的汇总数超过财务报表整体的重要性的可能性降至适当的低水平。

【知识点】实际执行的重要性

【难度】中

4. 下列各项中, 可能导致非抽样风险的有 ( )。

- A. 注册会计师选择的总体不适合于测试目标
- B. 注册会计师错误解读审计证据导致没有发现误差
- C. 注册会计师未能适当地定义误差
- D. 注册会计师选择了不适合于实现特定目标的审计程序

【答案】ABCD

【解析】在审计过程中, 可能导致非抽样风险的原因主要包括下列情形:

(1) 注册会计师选择了不适用于实现特定目标的审计程序 (选项D)。

(2) 注册会计师选择的总体不适合于测试目标 (选项 A)。

(3) 注册会计师未能适当地定义误差 (包括控制偏差或错报), 导致注册会计师未能发现样本中存在的控制偏差或错报 (选项 C)。

(4) 注册会计师未能适当地评价审计发现的情况。例如, 注册会计师错误解读审计证据可能导致没有发现误差 (选项 B)。

【知识点】抽样风险和非抽样风险

【难易度】易

5. 在实施控制测试时, 下列有关注册会计师使用统计抽样方法评价样本结果的说法中, 正确的有 ( )。

A. 如果总体偏差率上限大大低于可容忍偏差率, 则总体可以接受

B. 如果总体偏差率上限高于可容忍偏差率, 则总体不能接受

C. 如果对总体偏差率的评价在可接受的范围内, 注册会计师通常无需再对样本中的所有控制偏差进行定性分析

D. 如果总体偏差率上限低于但接近可容忍偏差率, 注册会计师通常认为实际的总体偏差率很可能高于可容忍偏差率, 因而总体不能接受

【答案】AB

【解析】选项 C 错误, 即使样本的评价结果在可接受的范围内, 注册会计师也应对样本中的所有控制偏差进行定性分析。选项 D 错误, 如果总体偏差率上限低于但接近可容忍偏差率, 注册会计师应当结合其他审计程序的结果, 考虑是否接受总体, 并考虑是否需要扩大测试范围, 以进一步证实计划评估的控制有效性和重大错报风险水平。

【知识点】评价样本结果阶段 (属性抽样)

【难易度】中

6. (改编) 下列有关信息技术对审计的影响的说法中, 正确的有 ( )。

A. 当被审计单位运用信息技术的程度很低时, 注册会计师无需了解与审计相关的信息技术一般控制

B. 在信息技术环境下, 审计工作与注册会计师对信息系统的依赖程度间接关联

C. 如果注册会计师计划依赖自动化控制生成的信息, 就需要适当扩大信息技术审计的范围

D. 如果针对某一具体审计目标存在有效的信息处理控制, 注册会计师在测试并确定其运行有效后, 可以适当减少实质性程序

【答案】CD

【解析】选项 A 错误, 无论被审计单位运用信息技术的程度如何, 注册会计师均需了解与审计相关的信息技术一般控制和信息处理控制。选项 B 错误, 在信息技术环境下, 审计工作与对系统的依赖程度是直接关联的。

【知识点】信息技术对审计的影响

【难易度】易

7. 下列各项中，属于注册会计师记录的通过抽样选取的样本的识别特征的有（ ）。

- A. 确定的抽样间隔
- B. 执行抽样的时间
- C. 选取样本的来源
- D. 确定的抽样起点

【答案】ACD

【解析】对于需要系统化抽样的审计程序，注册会计师可能会通过记录样本的来源（选项C）、抽样的起点（选项D）及抽样间隔（选项A）来识别已选取的样本。

【知识点】审计工作底稿的要素

【难度】易

8. 下列各项中，属于注册会计师在归档期间对审计工作底稿作出的事务性变动的有（ ）。

- A. 记录在审计报告日前获取的、与项目组相关人员进行讨论并达成一致意见的审计证据
- B. 将审计报告日后获取的、被审计单位管理层签署的书面声明归入审计工作底稿
- C. 删除被取代的审计工作底稿
- D. 对审计工作底稿进行分类和整理

【答案】ACD

【知识点】审计工作底稿归档工作的性质

【难度】易

9. 下列有关认定层次重大错报风险的说法中，错误的有（ ）。

- A. 在评估识别出的认定层次重大错报风险时，注册会计师应当考虑，固有风险因素如何以及在何种程度上影响相关认定易于发生错报的可能性
- B. 注册会计师应当依据固有风险和控制风险，识别哪些交易类别、账户余额和披露的某项认定存在重大错报风险，进而将其确定为相关认定
- C. 对于识别出的认定层次重大错报风险，注册会计师既可以分别评估固有风险和控制风险，也可以将二者混合起来作出评估
- D. 认定层次重大错报风险既可能受到财务报表层次重大错报风险识别和评估结果的影响，也可能反过来影响财务报表层次重大错报风险的识别和评估

【答案】BC

【解析】选项B错误，注册会计师识别确定某项认定是否属于相关认定，应当依据其固有风险，而不考虑相关控制的影响。注册会计师识别出相关认定后，在评估认定层次重大错报风险时，才应当考虑相关控制的影响。选项C错误，对于识别出的认定层次重大错报风险，注册会计师应当分别评估固有风险和控制风险。

【知识点】识别和评估认定层次重大错报风险

【难度】易

10. 如果注册会计师已获取有关控制在期中运行有效性的审计证据，并拟利用该证据，下列情形中，注册会计师需要针对剩余期间获取更多补充证据的有（ ）。

- A. 剩余期间的长度较短
- B. 在信赖控制的基础上拟缩小实质性程序的范围较大
- C. 评估的认定层次重大错报风险较高
- D. 控制环境薄弱

【答案】BCD

【解析】选项 A 错误，剩余时间越长，注册会计师需要获取的剩余期间的补充审计证据越多。

【知识点】控制测试的时间

【难易度】易

11. 下列有关注册会计师评价舞弊风险因素的说法中，正确的有（ ）。

- A. 舞弊风险因素的相关性不影响舞弊导致的重大错报风险评估结果
- B. 舞弊风险因素的重要程度影响舞弊导致的重大错报风险评估结果
- C. 舞弊风险因素的评价需要考虑内部控制要素的影响
- D. 舞弊风险因素的评价影响舞弊导致的重大错报风险是否为特别风险的评估结果

【答案】BC

【解析】选项 A 错误，注册会计师应当运用职业判断，考虑被审计单位的规模、复杂程度、所有权结构及所处行业等，以确定舞弊风险因素的相关性和重要程度及其对重大错报风险评估可能产生的影响。选项 D 错误，舞弊导致的重大错报风险是特别风险，与评价舞弊风险因素无关。

【知识点】舞弊的概念和种类

【难易度】易

12. 下列有关前任注册会计师和后任注册会计师的沟通的说法中，正确的有（ ）。

- A. 如果发现前任注册会计师审计的财务报表可能存在重大错报，后任注册会计师应当直接告知前任注册会计师，以便作出妥善处理
- B. 沟通可以采用书面或口头的方式进行，无论采用何种沟通方式，后任注册会计师都应将沟通的情况记录于审计工作底稿
- C. 前任注册会计师包括接受委托对上期财务报表进行审计或审阅，但未完成工作，已经或可能与委托人解除业务约定的注册会计师
- D. 在征得被审计单位书面同意后，前任注册会计师应当根据所了解的事实，对后任注册会计师在接受委托前的合理询问及时作出充分答复

【答案】BD

【解析】选项 A 错误，如果发现前任注册会计师审计的财务报表可能存在重大错报，后任注册会计师应当提请被审计单位告知前任注册会计师。选项 C 错误，上期未完成审计工作的不属于前任注册会计师的范畴。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。

【知识点】前后任注册会计师沟通的总体要求

【难易度】中



13. 下列情形中，注册会计师应当计划较少利用内部审计工作，而更多地直接执行审计工作的有（ ）。

- A. 涉及内部审计人员已经参与且已经或将要由内部审计部门向管理层或治理层报告的工作
- B. 评估的认定层次重大错报风险较高，需要对识别出的特别风险予以特殊考虑
- C. 在计划和实施相关审计程序、评价收集的审计证据时，涉及较多判断
- D. 内部审计在被审计单位中的地位以及相关政策和程序对内部审计人员客观性的支持程度较弱

【答案】BCD

【解析】当存在下列情形之一时，注册会计师应当计划较少地利用内部审计工作，而更多地直接执行审计工作。

（1）在下列方面涉及较多判断时：①计划和实施相关的审计程序；②评价收集的审计证据（选项C）。

（2）评估的认定层次重大错报风险较高，需要对识别出的特别风险予以特殊考虑（选项B）。

（3）内部审计在被审计单位中的地位以及相关政策和程序对内部审计人员客观性的支持程度较弱（选项D）。

（4）内部审计人员的胜任能力较低。

选项A属于注册会计师不得利用内部审计人员提供直接协助以实施具有相关特征的程序。

【知识点】确定是否利用、在哪些领域利用以及在多大程度上利用内部审计的工作

【难易度】易

14. （改编）下列有关持续经营对审计报告的影响的说法中，正确的有（ ）。

A. 如果运用持续经营假设是适当的，但存在多个不确定事项，即使财务报表已对此作出充分披露，注册会计师也应当发表无法表示意见

B. 如果运用持续经营假设是适当的，但存在重大不确定性，财务报表未对此作出充分披露，注册会计师应当发表保留意见或否定意见，并增加“与持续经营相关的重大不确定性”部分，提醒财务报表使用者予以关注

C. 如果运用持续经营假设是不适当的，而管理层采用在具体情况下可接受的其他编制基础编制财务报表并对此作出充分披露，注册会计师可以发表无保留意见并增加强调事项段

D. 如果运用持续经营假设是适当的，已识别的可能导致对被审计单位的持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况不存在重大不确定性，注册会计师应当发表无保留意见

【答案】AC

【解析】选项B错误，如果运用持续经营假设是适当的，但存在重大不确定性，财务报表未对此作出充分披露，注册会计师应当发表保留意见或否定意见。选项D错误，注册会计师应当根据适用的财务报告编制基础的规定，评价财务报表是否对这些事项或情况作出充分披露。

【知识点】持续经营-对审计报告的影响

【难易度】难

15. 对于内部控制审计，下列各项风险因素中，注册会计师在评价控制缺陷严重程度时，应当考虑的有（ ）。

- A. 相关资产或负债易于发生损失或舞弊的可能性
- B. 控制缺陷之间的相互作用
- C. 控制缺陷所涉及的账户及其相关认定的性质
- D. 控制缺陷在未来可能产生的影响

【答案】ABCD

【解析】在评价一项控制缺陷或多项控制缺陷的组合是否可能导致账户或列报发生错报时，注册会计师应当考虑的风险因素包括：

- （1）所涉及的账户、列报及其相关认定的性质（选项 C）；
- （2）相关资产或负债易于发生损失或舞弊的可能性（选项 A）；
- （3）确定相关金额时所需判断的主观程度、复杂程度和范围；
- （4）该项控制与其他控制的相互作用或关系；
- （5）控制缺陷之间的相互作用（选项 B）；
- （6）控制缺陷在未来可能产生的影响（选项 D）。

【知识点】评价控制缺陷的严重程度

【难易度】中

### 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 2022 年度财务报表。与函证相关的部分事项如下：

（1）甲公司持有乙公司 40% 股权，2022 年通过与持有乙公司 20% 股权的丙公司签署一致行动协议，取得对乙公司的控制权。A 注册会计师向乙公司函证了其股东持股情况以及股东间的一致行动协议，回函结果满意。

（2）A 注册会计师在知悉多份回函被直接寄至甲公司后，要求甲公司不得拆封，并将其转寄至 ABC 会计师事务所。A 注册会计师收到了未拆封的函件，回函相符，据此认可了函证结果。

（3）在 A 注册会计师以邮寄方式向甲公司境外客户丁公司的财务部发出应收账款余额询证函后，收到丁公司业务部的电子邮件回函。A 注册会计师比对了回函邮箱地址后缀，并向丁公司业务部电话确认了回函信息，结果满意，据此认可了函证结果。

（4）A 注册会计师向戊公司函证了 2022 年度甲公司向戊公司的销售金额，回函相符。因在随后实施的收入截止测试中发现，甲公司将一笔应在 2023 年度确认的收入计入 2022 年度，A 注册会计师根据调整后的金额再次向戊公司函证，回函相符，据此认可了函证结果。

（5）A 注册会计师对甲公司应付己公司账款实施函证，因临近审计报告日未收到回函，通过电话向己公司确认了函证信息，要求己公司将回函直接寄回，并实施了替代审计程序，结果满意。审计报告日后，A 注册会计师收到己公司确认无误的书面回函，将其归入审计工

作底稿。

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。

**【答案】**

（1）不恰当。乙公司可能对股东间的一致行动协议不了解/被询证者可能不适当/应向丙公司函证一致行动协议。

（2）不恰当。未保持对回函过程的控制/存在舞弊风险迹象，需要采取应对措施。

（3）不恰当。回函来源存疑/应当向丁公司财务部核实回函信息。

（4）不恰当。被询证者的客观性存疑/可能存在串通舞弊风险/回函不可靠/被询证者不认真对待回函，应当评价其对评估的相关重大错报风险，以及其他审计程序的性质、时间安排和范围的影响。

（5）恰当。

**【知识点】**对函证过程的控制、对不符事项的处理、实施函证时需要关注的舞弊风险迹象以及采取的应对措施

**【难易度】**易

2. ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计甲公司 2022 年度财务报表。与存货审计相关的部分事项如下：

（1）甲公司于 2022 年**年中启用新的**存货管理系统，实现了存货的全流程自动化管理。A 注册会计师对存货采用综合性方案，测试了与该系统相关的信息技术一般控制及信息处理控制运行的有效性，结果满意，据此认为与存货相关的控制运行有效。

（2）A 注册会计师从甲公司获取了存货存放地点清单，在考虑了不同地点所存放存货的重要性以及对各个地点与存货相关的重大错报风险评估结果后，选择部分地点进行监盘，并记录了选择这些地点的原因。

（3）甲公司在长期合作的第三方存放的存货金额重大。A 注册会计师决定不向该第三方函证期末存货的情况，直接对甲公司存放于第三方的存货实施监盘。

（4）针对甲公司 2022 年末暂估的原材料，A 注册会计师实施了监盘和对采购交易的截止测试，检查了入库验收单，抽查了期后收到的发票，结果满意，据此认为原材料暂估金额准确。

（5）A 注册会计师获取了甲公司依据存货有效期编制的存货跌价准备计算表，检查了存货品种、数量、单位成本、有效期的准确性和完整性，可变现净值计量的合理性，以及计算过程的准确性，结果满意，据此认可了管理层计提的存货跌价准备。

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。

**【答案】**

（1）不恰当。还应当测试存货管理系统启用前与存货相关的控制运行的有效性。

（2）不恰当。应考虑存货存放地点清单的完整性。

（3）恰当。

(4) 恰当。

(5) 不恰当。还应考虑存货监盘过程中对存货状况的检查。

【知识点】存货监盘

【难易度】易

3. ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计甲集团 2022 年度财务报表。与集团审计相关的部分事项如下：

(1) 子公司乙公司为重要组成部分，聘请 XYZ 会计师事务所为其财务报表执行审计并出具审计报告。A 注册会计师认为 XYZ 会计师事务所的审计不是基于集团审计目的，因此未了解 XYZ 会计师事务所的独立性和专业胜任能力。

(2) 丙公司为甲集团内专门从事**金融衍生品交易**的子公司。A 注册会计师评估认为丙公司财务信息对集团财务报表不具有财务重大性，因此将其识别为不重要组成部分，并在集团层面实施了分析程序。

(3) 对于具有财务重大性的子公司丁公司，A 注册会计师基于其组成部分注册会计师实施风险评估程序的结果，评价了组成部分注册会计师针对丁公司特别风险实施的进一步审计程序的恰当性。

(4) 在考虑了以前年度审计经验后，A 注册会计师决定对合并过程直接实施实质性程序，包括评价所有组成部分是否均已包括在集团财务报表中，合并调整和重分类事项的适当性、完整性和准确性，以及是否存在舞弊风险因素或可能存在管理层偏向的迹象。

(5) A 注册会计师决定对子公司戊公司实施特定程序，要求组成部分注册会计师针对在建工程进行实地检查。对于与戊公司相关的期后事项，A 注册会计师未要求组成部分注册会计师实施审计程序，但应当向集团项目组告知其注意到的、可能需要在集团财务报表中调整或披露的事项。

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。

【答案】

(1) 恰当。

(2) 不恰当。应当考虑组成部分的性质或情况是否可能存在导致甲集团财务报表发生重大错报的特别风险，从而可能被识别为重要组成部分。

(3) 不恰当。应当参与组成部分注册会计师实施的风险评估程序。

(4) 不恰当。应当了解集团层面的控制和合并过程。

(5) 恰当。

【知识点】与集团财务报表审计相关的概念、参与组成部分注册会计师的工作、合并过程

【难易度】易

4. ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计甲公司 2022 年度财务报表。与会计估计审计相关的部分事项如下：

(1) A 注册会计师将甲公司计提应收账款坏账准备识别为重大错报风险。考虑到该风险不是特别风险且已经设计了足够的应对措施，A 注册会计师未对上期应收账款坏账准备的计



提实施追溯复核。

(2) A 注册会计师分别对甲公司两项交易性金融资产的公允价值作出了区间估计,用以评价管理层的点估计,其中一项管理层的点估计低于注册会计师的区间估计最小值,另一项管理层的点估计高于注册会计师的区间估计最小值但低于最大值。上述两项点估计与各自区间估计最小值的差异抵销后的金额小于明显微小错报的临界值,A 注册会计师据此认为甲公司管理层作出的点估计不存在重大错报。

(3) 因预期甲公司管理层确定商誉减值准备的过程无效,A 注册会计师决定使用管理层的方法和有别于管理层的假设和数据,在评价了这些方法、假设和数据后,作出了注册会计师的点估计,要求管理层根据注册会计师的点估计对财务报表作出调整。

(4) 甲公司期末对涉诉事项计提了大额预计负债。因认为甲公司管理层采取的措施不足以应对预计负债金额的不确定性,A 注册会计师作出了区间估计用于评价管理层的点估计,结果满意,并将甲公司管理层未充分应对估计不确定性作为内部控制缺陷,向甲公司管理层和治理层进行了通报。

(5) 甲公司存在多项估计不确定性较高的重大会计估计,A 注册会计师就管理层是否按照企业会计准则中的明确规定作出披露进行了评价,结果满意,据此认为甲公司与会计估计相关的披露不存在重大错报。

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。

**【答案】**

(1) 不恰当。应当实施追溯复核程序。

(2) 不恰当。应单独将管理层的点估计低于注册会计师的区间估计最小值的差异作为错报/包含在注册会计师的区间估计内的管理层的点估计不属于错报,不能与错报抵销。

(3) 恰当。

(4) 恰当。

(5) 不恰当。还应评价除企业会计准则明确规定的披露外,管理层是否还需作出其他必要的披露。

**【知识点】会计估计-识别和评估重大错报风险、应对评估的重大错报风险**

**【难度】难**

5. ABC 会计师事务所的质量管理制度部分内容摘录如下:

(1) 对于首次承接的高风险审计业务,应当经质量管理主管合伙人批准。对于高风险审计业务的保持,应当经由质量管理主管合伙人授权的风险管理部主管合伙人批准。

(2) 为确保资源投入,事务所以业务团队的业务饱和度为主要依据,结合客户的行业特点和业务性质,以及事务所分所的地域分布,对业务进行统一分派。

(3) 对于近三年内执业存在重大质量问题,但满足晋升合伙人其他条件的人员,晋升合伙人时间推迟一年。

(4) 除非项目组认为不必要并经质量管理主管合伙人批准,在执行上市实体财务报表审计业务时,项目组应当与被审计单位治理层沟通事务所质量管理体系是如何为持续高质量地

执行业务提供支撑的。

(5) 针对需要实施项目质量复核的审计项目，项目质量复核人应当对项目的高质量承担总体责任，只有在项目质量复核完成后，项目合伙人才可签署审计报告。

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。

**【答案】**

(1) 不违反。

(2) 违反。应以业务团队专业能力的匹配度为依据分派业务。

(3) 违反。应评估该人员的执业质量已经得到全面提升，才能恢复其晋升机会。

(4) 违反。在执行上市实体财务报表审计业务时，项目组均应与被审计单位治理层沟通事务所质量管理体系是如何为持续高质量地执行业务提供支撑的。

(5) 违反。项目合伙人应当对项目的高质量承担总体责任。

**【知识点】**治理和领导层、信息与沟通、监控和整改程序

**【难易度】**中

6. 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2022年度财务报表审计中遇到下列事项：

(1) 项目合伙人A注册会计师曾担任甲公司2015和2016年度财务报表审计项目质量复核合伙人，2017年度项目合伙人，2018和2019年度其他关键审计合伙人，之后轮换出甲公司审计项目组，未参与2020和2021年度甲公司财务报表审计。

(2) B注册会计师曾担任甲公司2017至2020年度财务报表审计项目质量复核合伙人，未参与甲公司2021年度财务报表审计项目，其于2021年3月31日离职，2022年4月1日起担任甲公司首席财务官。甲公司发布已审计2021年度财务报表的日期为2022年4月5日。

(3) 2022年9月，审计项目组就一复杂审计问题咨询了事务所技术部的C注册会计师。C注册会计师的丈夫于2022年10月加入甲公司担任产品研发部经理，并获得甲公司期权2000股，该期权两年后方可行权。

(4) 乙银行是甲公司的重要联营企业。审计项目经理D注册会计师从乙银行按该银行正常程序、条款和条件获得住房按揭贷款300万元，该贷款对D注册会计师重要。

(5) 2022年9月，甲公司聘请XYZ公司为其提供海外代表处的设立服务，并将200万美元转入XYZ公司在当地的银行账户，其中20万美元为XYZ公司的服务费，其余为代表处的流动资金。XYZ公司为代表处开立银行账户后，将180万美元转入代表处账户，并在服务期间代为管理该银行账户。

(6) 2022年10月，丙公司被甲公司收购成为其不重要的子公司。XYZ公司自2020年起长期为丙公司提供递延所得税计算服务。丙公司不是ABC会计师事务所的审计客户。

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)》有关独立性规定的情况(不考虑过渡期安排)，并简要说明理由。

事项序号	是否违反	理由
------	------	----

	(违反/不违反)	
(1)		
(2)		
(3)		
(4)		
(5)		
(6)		

【答案】

事项序号	是否违反 (违反/不违反)	理由
(1)	违反	A注册会计师相继担任甲公司项目合伙人和项目质量复核合伙人累计达到三年，担任项目合伙人未达到三年，冷却期应为三年/2022 年度尚在冷却期内/三年冷却期未结束
(2)	违反	B 注册会计师属于关键审计合伙人，其在 2021 年度已审计财务报表发布前就已担任甲公司高级管理人员/特定员工，因自身利益、密切关系或外在压力对独立性产生严重不利影响
(3)	违反	C 注册会计师是审计项目团队成员，其丈夫不应以任何形式/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
(4)	不违反	审计项目组成员按照正常的程序、条款和条件从银行类审计客户或其关联实体取得贷款，不对独立性产生不利影响
(5)	违反	提供的非审计服务包括管理审计客户银行账户，属于承担审计客户的管理层职责，因自身利益、自我评价、密切关系、过度推介对独立性产生非常严重的不利影响
(6)	不违反	为丙公司计算的递延所得税对甲公司财务报表而言不重要，且提供服务的不是甲公司审计项目团队成员，因自我评价对独立性产生的不利影响可以降低至可接受水平

【知识点】经济利益的一般规定、贷款和担保、与审计客户长期存在业务关系、税务服务

【难易度】难

#### 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，主要从事电子元器件的生产和销售。A 注册会计师负责审计甲公司 2022 年度财务报表，确定财务报表整体的重要性为 1000 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及其环境等方面的情况，部分内容摘录如下：

(1) 受竞争对手推出新产品的影响，2022 年上半年，甲公司 a 产品销量仅为 2021 年销量的 30%。为夺回市场份额，2022 年 7 月，甲公司对 a 产品的售价进行了自该产品上市以来的首次调整，由 1 元降至 0.5 元，同时加大了替代品的研发投入。

(2) 2022 年 2 月，甲公司生产 b 产品的车间因污水排放问题被责令停产改造，加装环保设备。为保持产品销量稳定，甲公司可以与自产成本相当的价格委托代工厂生产 b 产品，至 2022 年 12 月车间改造完毕后恢复自产。

(3) 2022 年，甲公司新增向乙国销售产品的业务，为快速占领市场，甲公司与该国的经销商客户签订合同约定，按销售价格的 5% 支付市场推广费。

(4) 2022 年，甲公司因研制多款新型产品，研发投入比上年增长 50%，均费用化计入当期损益。研发过程中产出的试制品销售良好，毛利率达 60%，销售额占研发费用的 20%，一定程度上缓解了研发投入的资金压力。

(5) 2022 年 1 月，甲公司实施一项股票期权激励计划，激励对象为公司管理人员。因 2022 年度第一个行权期的行权条件已经满足，激励对象于 2023 年 2 月行权取得甲公司股票 300 万股，行权价格 5 元，行权时甲公司股价为 15 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	未审数	已审数
	2022 年	2021 年
营业收入——a 产品	27000	50000
营业成本——a 产品	23400	30000
营业收入——b 产品	39000	40000
营业成本——b 产品	18500	20000
营业收入——外销（乙国）	30000	0
销售费用——市场推广费（乙国）	1600	0
研发费用	9600	8000
存货——a 产品	10000	15000
存货——a 产品存货跌价准备	500	0
存货——b 产品	400	500
固定资产——累计折旧（b 产品生产车间）	3200	2000
资本公积	20000	20000

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 注册会计师在审计计划中确定了解甲公司及其环境的范围包括：1) 组织结构、所



有权和治理结构；2）行业形势、法律环境、监管环境和其他外部因素；3）财务业绩的衡量标准。

（2）甲公司交易性金融资产年末余额 900 万元为 2022 年末购买的上市公司股票，A 注册会计师经过了解后，未将交易性金融资产识别为存在重大错报风险的账户余额，不打算信赖控制，拟不进一步了解与之相关的业务流程层面的控制，直接实施实质性程序。

（3）因甲公司与采购付款相关的内部控制于 2021 年年末前已整改并运行了足够长的时间，A 注册会计师认为已在上年审计中获取了整改后控制运行有效的审计证据，拟根据上年审计中所了解到的整改后的情况，选取关键控制实施控制测试。

（4）A 注册会计师评估认为，甲公司存在运输费用低估的重大错报风险，拟将 2022 年度及期后所有运输单据作为总体，采用货币单元抽样实施细节测试。

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）甲公司单笔 5 万元以上的市场推广费需经分管副总经理审批，A 注册会计师从所有经分管副总经理审批的市场推广费中，选取 45 个样本项目对该审批控制实施测试，未发现控制偏差，结果满意。

（2）针对管理层凌驾于控制之上的风险，A 注册会计师实施的审计程序包括：对甲公司 2022 年度所有会计分录实施了会计分录测试，复核了会计估计是否存在偏向，并评价了甲公司 2022 年度所有重大交易的商业理由，未发现存在舞弊的情况。

（3）A 注册会计师在审计甲公司商誉时，利用了评估师的工作，并实施审计程序，评价了评估师的胜任能力、专业素质和客观性，了解了评估师的专长领域，与评估师就相关重要事项达成一致意见，并评价了评估师的工作是否足以实现审计目的，结果满意。

资料五：

A 注册会计师在审计工作底稿中记录了错报评估及重大事项的处理情况，部分内容摘录如下：

（1）A 注册会计师发现的一笔错报 80 万元系费用审批执行不当所致，要求管理层更正了该错报，并对整改后的内部控制运行情况实施了控制测试，结果满意，据此认可了更正后的费用金额。

（2）A 注册会计师发现甲公司 2022 年度广告费中有 200 万元系 2021 年度的费用，该事项对 2021 年度财务报表无重大影响，在提请管理层对对应数据进行了适当重述和恰当披露后，未对 2021 年度财务报表重新出具审计报告。

（3）2023 年 1 月，甲公司因产品质量问题被客户起诉，很可能需要赔偿损失，2022 年已完成生产尚未执行完毕的合同也将终止。甲公司因此在 2023 年 1 月的财务报表中计提了大额的存货跌价准备和预计负债，并在 2022 年度财务报表附注中充分披露了这一情况。A 注册会计师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这一事项。

（4）A 注册会计师怀疑甲公司 2022 年度大额工程支出可能是控股股东资金占用，实施了追加审计程序，并多次与管理层和治理层沟通，因施工方不配合提供资金流水，最终未能证实资金占用的情况。A 注册会计师将该事项作为关键审计事项，在审计报告中说明了将该事

项确定为关键审计事项的原因，以及该事项在审计中是如何应对的。

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）。

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)			

【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	a 产品降价销售，导致成本高于售价/毛利率为负数，可能存在少计存货跌价准备的风险	资产减值损失（准确性） 存货（准确性、计价和分摊）
(2)	是	车间停产继续计提的折旧应当计入营业成本，但 2022 年度 b 产品毛利率与上年持平，可能存在少计营业成本的风险	营业成本（分类/准确性） 管理费用（分类/准确性）
(3)	是	支付给客户的市场推广费很可能是应付客户对价/应当冲减营业收入，可能存在多计收入和销售费用的风险	营业收入（分类/准确性） 销售费用（分类/准确性）
(4)	是	研发过程产出的试制品的销售应当计入营业收入，并相应结转营业成本，可能存在少计营业收入、营业成本和研发费用的风险	营业收入（分类/完整性） 营业成本（分类/完整性） 研发费用（分类/准确性）
(5)	是	甲公司应在 2022 年/等待期内确认相关的股份支付费用，但甲公司资本公积较 2021 年没有变化，可能存在少计费用和资本公积的	管理费用（完整性） 资本公积（完整性）

		风险	
--	--	----	--

【知识点】识别和评估财务报表层次以及认定层次的重大错报风险

【难易度】中

要求（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。

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

【答案】

事项序号	是否恰当（是/否）	理由
（1）	否	还应当了解甲公司的业务模式
（2）	是	—
（3）	否	应当了解并评价相关控制/了解相关控制自上年审计后是否已发生变化
（4）	否	货币单元抽样不适用于测试总体的低估

【知识点】组织结构、所有权和治理结构、业务模式，了解内部控制的性质和程度，货币单元抽样

【难易度】易

要求（3）：针对资料四第（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。

事项序号	是否恰当（是/否）	理由
（1）		
（2）		
（3）		

【答案】

事项序号	是否恰当（是/否）	理由
（1）	否	应当将所有 5 万元以上的市场推广费作为测试总体
（2）	否	还应当测试其他调整
（3）	是	—

【知识点】定义总体（变量抽样）

【难度】中

要求（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。

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

【答案】

事项序号	是否恰当（是/否）	理由
（1）	否	内部控制失效导致的错报可能表明还存在其他错报/错报不是孤立发生的
（2）	是	—
（3）	否	该事项是资产负债表日后调整事项，应当要求管理层更正错报/发表非无保留意见或保留意见的审计报告
（4）	否	审计范围受到限制的事项/没有得到满意解决的事项，不应在关键审计事项中沟通

【知识点】在审计报告中沟通关键审计事项、非无保留意见的类型

【难度】中



东奥时代



东奥喵喵学长



扫码免费领全套会计资料  
包含初会，中会，高会，注会.....