

注会《审计》冲刺必做主观题

一、简答题

1. ABC 会计师事务所首次接受委托审计甲公司 2018 年度财务报表，委派 A 注册会计师担任项目合伙人。与首次承接审计业务相关的部分事项如下：

(1) DEF 会计师事务所审计了甲公司 2017 年度财务报表。XYZ 会计师事务所接受委托审计甲公司 2018 年度财务报表，但未完成审计工作。A 注册会计师将 DEF 会计师事务所确定为前任注册会计师，与其进行了沟通。

(2) A 注册会计师在与甲公司签署审计业务约定书并征得管理层同意后，与前任注册会计师进行了口头沟通，沟通内容包括：是否发现甲公司管理层存在诚信方面的问题；前任注册会计师与甲公司管理层在重大会计、审计等问题上存在的意见分歧；向甲公司治理层通报的管理层舞弊、违反法律法规行为以及值得关注的内部控制缺陷；甲公司变更会计师事务所的原因。

(3) 对于长期股权投资的期初余额，A 注册会计师检查了形成期初余额的会计记录，以及包括投资协议和被投资单位工商登记信息在内的相关支持性文件，结果满意。

(4) A 注册会计师对 2018 年末的存货实施了监盘，将年末存货数量调节至期初存货数量，并抽样检查了 2018 年度存货数量的变动情况，据此认可了存货的期初余额。

(5) 在征得甲公司管理层同意，并向前任注册会计师承诺不对任何人作出关于其是否遵循审计准则的任何评论后，A 注册会计师通过查阅前任注册会计师的审计工作底稿，获取了有关甲公司固定资产期初余额的审计证据，并在审计报告的其他事项段中提及部分依赖了前任注册会计师的工作。

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。前任注册会计师还包括 XYZ 会计师事务所 / 在后任注册会计师之前接受委托对当期财务报表进行审计但未完成审计工作的会计师事务所。

(2) 不恰当。应在接受委托前 / 签署业务约定书前与前任注册会计师进行沟通。

(3) 恰当。

(4) 不恰当。还应对期初存货的计价实施审计程序。

(5) 不恰当。后任注册会计师应当对自身实施的审计程序 / 得出的审计结论负责。

2. ABC 会计师事务所的质量控制制度部分内容摘录如下：

(1) 会计师事务所应当制定政策和程序，以合理保证会计师事务所及其人员，包括雇用的专家和其他需要满足独立性要求的人员，保持相关职业道德要求规定的独立性。

(2) 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。

(3) 在审计工作中利用专家的工作，则专家应当遵守会计师事务所质量控制政策和程序的约束。

(4) 如果在审计过程中更换项目合伙人，前任项目合伙人和新任项目合伙人应当分别承担变更日前后的审计工作的责任。

(5) 参与业务执行或项目质量控制复核的人员不应承担该项业务的检查工作。

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控制制度的内容是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

【正确答案】

(1) 恰当。

(2) 不恰当。对每项审计业务都应当实施项目组内部复核，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质量控制复核。

(3) 不恰当。外部专家不是项目组成员，不受会计师事务所质量控制政策和程序的约束。

(4) 不恰当。如果在审计过程中更换项目合伙人，新任项目合伙人可以对截至变更日已执行的工作实施复核程序，以承担项目合伙人的全部责任。

(5) 恰当。

3. ABC 会计师事务所首次接受委托对甲公司 2018 年财务报表进行审计（甲公司 2017 年度财务报表由 XYZ 会计师事务所的 X 注册会计师负责审计），委派 A 注册会计师担任项目合伙人。执行审计的过程中存在下列事项：

(1) 接受委托前，A 注册会计师在获得了甲公司管理层的口头同意后，与 X 注册会计师进行了电话沟通，询问了下列事项：①是否发现甲公司管理层存在诚信方面的问题；②与甲公司管理层在重大会计、审计问题上存在的分歧；③向甲公司治理层通报的管理层舞弊、违反法律法规行为；④X 注册会计师认为的甲公司变更会计师事务所的原因。

(2) 由于无法就甲公司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，X 注册会计师对甲公司 2017 年度财务报表发表了保留意见。甲公司于 2018 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 2018 年度审计意见无影响。

(3) A 注册会计师为了了解甲公司的内部控制，对相关的内部控制执行了穿行测试，并基于穿行测试结果得出了“控制运行有效”的结论。

(4) 甲公司管理层不提供关于提供的信息和交易的完整性的书面声明，经沟通，A 注册会计师得知现任管理层均是在 2017 年 8 月就任，承诺可以提供就任期间的所有相关的书面声明。A 注册会计师考虑到这是客观原因导致的，于是同意了甲公司管理层的做法。

(5) A 注册会计师认为与甲公司治理层的沟通过程不顺畅，双向沟通的结果不满意，并且得不到解决，A 注册会计师认为审计范围受限，拟发表非无保留意见的审计报告。

(6) A 注册会计师在审计过程中发现了甲公司的内部控制存在值得关注的重大缺陷，管理层积极实施整改措施，A 注册会计师在整改后的内部控制执行了一定的时间后，对内部控制重新进行了评估，结果满意。A 注册会计师因该事项已经得到解决，未与治理层进行沟通。

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。

【正确答案】

(1) 不恰当。A 注册会计师还应当提请甲公司以书面形式同意 X 注册会计师对其询问作出充分答复。

(2) 不恰当。由于无法获取该项股权投资的财务信息，无法知悉其对 2018 年度年初未分配利润和 2018 年度投资收益的影响，因此该事项属于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，且对对应数据的可比性存在影响，应当发表保留意见。

(3) 不恰当。了解内部控制的穿行测试只能得出“控制是否得到执行”的结论。

(4) 不恰当。注册会计师仍需向现任管理层获取涵盖整个相关期间的书面声明。

(5) 恰当。

(6) 不恰当。注册会计师应当以书面形式及时向治理层通报审计过程中识别出的值得关注的内部控制缺陷。

4. ABC 会计师事务所负责审计甲公司 2014 年度财务报表，审计工作底稿中与内部控制相关的部分内容摘录如下：

(1) 甲公司营业收入的发生认定存在特别风险。相关控制在 2013 年度审计中经测试运行有效。因这些控制本年未发生变化，审计项目组拟继续予以信赖，并依赖了上年审计获取的有关这些控制运行有效的审计证据。

(2) 考虑到甲公司 2014 年固定资产的采购主要发生在下半年，审计项目组从下半年固定资产采购中选取样本实施控制测试。

(3) 甲公司与原材料采购批准相关的控制每日运行数次, 审计项目组确定样本规模 25 个。考虑到该控制自 2014 年 7 月 1 日起发生重大变化, 审计项目组从上半年和下半年的交易中分别选取 12 个和 13 个样本实施控制测试。

(4) 审计项目组对银行存款实施了实质性程序, 未发现错报, 因此认为甲公司与银行存款相关的内部控制运行有效。

(5) 甲公司内部控制制度规定, 财务经理每月应复核销售返利计算表, 检查销售收入金额和返利比例是否准确, 如有异常进行调查并处理, 复核完成后签字存档。审计项目组选取了 3 个月的销售返利计算表, 检查了财务经理的签字, 认为该控制运行有效。

(6) 审计项目组拟信赖与固定资产折旧计提相关的自动化应用控制。因该控制在 2013 年度审计中测试结果满意, 且在 2014 年未发生变化, 审计项目组仅对信息技术一般控制实施测试。

要求: 针对上述第 (1) 至第 (6) 项, 逐项指出审计项目组的做法是否恰当。如不恰当, 简要说明理由。

【正确答案】

(1) 不恰当。因相关控制是应对特别风险的, 应当在当年测试相关控制的运行有效/不能利用以前审计中获取的审计证据。

(2) 不恰当。控制测试的样本应当涵盖整个期间。

(3) 不恰当。因为控制发生重大变化, 应当分别测试/2014 年上半年和下半年与原材料采购批准相关的内部控制活动不同, 应当分别测试 25 个。

(4) 不恰当。通过实质性程序未发现错报, 并不能证明与所测试认定相关的内部控制是有效的/注册会计师不能以实质性程序的结果推断内部控制的有效性。

(5) 不恰当。只检查财务经理的签字不足够/应当检查财务经理是否按规定完整实施该控制。

(6) 恰当。

5. ABC 会计师事务所接受甲公司委托审计其 2013 年度财务报表, 注册会计师针对审计过程中遇到的下列情况做出了相应的决策:

(1) 经了解, 预期甲公司内部控制运行有效, 注册会计师拟利用分析程序、重新执行等程序测试控制运行的有效性。

(2) 经过对甲公司及其环境的了解, 注册会计师认为其内部控制值得信赖, 因此拟实施的进一步审计程序的总体审计方案定为综合性方案。

(3) 在审计的过程中,注册会计师发现某银行询证函回函经办人签字处有类似修改痕迹,鉴于甲公司重大错报风险评估水平不高,注册会计师未展开进一步调查。

(4) 在存货监盘结束前,注册会计师取得了所有已填用盘点表单的号码记录,并与存货盘点的汇总记录进行核对。

(5) 在运用分析程序进行总体复核时,识别出了以前未识别的重大错报,注册会计师为降低审计风险、合理保证审计意见的恰当性,调高了重要性水平。

要求:根据上述事项(1)~(5)项,逐项指出是否恰当,如不恰当,简要说明理由。

【正确答案】

(1) 不恰当。分析程序不能用于控制测试。

(2) 恰当。

(3) 不恰当。如果发现审计过程中获取的文件记录有伪造或篡改的迹象,注册会计师应当做出进一步调查,并考虑是否存在舞弊的可能性。

(4) 不恰当。注册会计师不仅应获取已填用盘点表单,还应取得作废及未使用盘点表单的号码记录,确定是否连续编号,查明已发放的表单是否均已收回。

(5) 不恰当。注册会计师不能通过人为调节重要性水平来降低审计风险,此时应当重新考虑对全部或部分各类交易、账户余额和披露评估的风险是否恰当,并在此基础上重新评价之前计划的审计程序是否充分,是否有必要追加审计程序。

6. 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。与货币资金审计相关的部分事项如下:

(1) A 注册会计师在 2018 年 1 月 5 日对甲公司库存现金进行了监盘,并与当日库存现金余额核对一致,据此认可了年末库存现金余额。

(2) 甲公司认为库存现金重大错报风险很低,因此,未测试甲公司财务主管每月末盘点库存现金的控制,于 2017 年 12 月 31 日实施了现金监盘,结果满意。

(3) 对于账面余额与银行对账单余额存在差异的银行账户, A 注册会计师获取了银行存款余额调节表,检查了调节表中的加计数是否正确,并检查了调节后的银行存款日记账余额与银行对账单余额是否一致,据此认可了银行存款余额调节表。

(4) 甲公司年末余额为零的银行存款账户重大错报风险很低, A 注册会计师核对了银行对账单,未对该账户进行函证,并在审计工作底稿中说明了理由。

(5) 乙银行在银行询证函回函中注明：“提供的本信息仅出于礼貌，我方没有义务必须提供，我方不因此承担任何明示、暗示的责任、义务和担保”，A 注册会计师认为该条款影响回函的可靠性，拟实施其他替代审计程序。

(6) 为测试银行存款入账的真实性，A 注册会计师在验证了银行对账单的真实性后，从中选取样本与银行存款日记账进行了核对，结果满意。

要求：针对上述第(1)至(6)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。

【正确答案】

(1) 不恰当。A 注册会计师应对资产负债表日至监盘日现金变动情况实施程序，并将监盘日金额调整至资产负债表日的金额。

(2) 恰当。

(3) 不恰当。还应检查调节事项/关注长期未达账项/关注未达账中异常的支付款项。

(4) 恰当。

(5) 不恰当。回函中格式化的免责条款可能并不会影响所确认信息的可靠性。

(6) 不恰当。从银行对账单选取样本与银行存款日记账进行核对，可以验证银行存款入账的完整性。

7. A 会计师事务所在利用专家的工作和内部审计的工作方面作出规范，部分内容摘录如下：

(1) 在计划利用专家的工作时，通过获取专家的资格证书或执业许可证加以证实专家的专业胜任能力。

(2) 当利用会计师事务所内部专家的工作时，注册会计师应当就每一项审计业务对专家的工作进行评价。

(3) 注册会计师在审计报告中提及专家的工作规定，如果注册会计师能够对专家的工作获取充分、适当的审计证据，可在无保留意见的审计报告中提及专家的工作。

(4) 注册会计师确定是否利用、在哪些领域利用以及在多大程度上利用内部审计的工作时，应考虑内部审计人员的专业胜任能力、是否采用系统、规范化的方法以及内部审计人员的独立性。

(5) 注册会计师在审计过程中可以利用内部审计的工作，但是对于重要性水平的确定应当由注册会计师独立作出职业判断。

要求：针对上述事项(1)至(5)，逐项指出是否存在不当之处。如有不当之处，简要说明理由。

【正确答案】

(1) 恰当。

(2) 不恰当。当利用会计师事务所内部专家的工作时，注册会计师可以依赖会计师事务所的招聘和培训系统确定专家的专业胜任能力，而不必就每一项审计业务对专家的工作进行评价。

(3) 不恰当。

除非法律法规另有规定，注册会计师不应在无保留意见的审计报告中提及专家的工作。

(4) 不恰当。注册会计师需要评价的不是内部审计的独立性，而是客观性。

(5) 恰当。

8. ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计甲集团公司 2017 年度财务报表。与集团审计相关的部分事项如下：

(1) 乙公司为甲集团公司的不重要的子公司，A 注册会计师计划在集团层面对乙公司实施分析程序，并对组成部分注册会计师的专业胜任能力进行了评价。

(2) 集团项目组对审计丙公司（子公司）的组成部分注册会计师的独立性存在重大疑虑，拟通过参与组成部分注册会计师的工作来消除这种重大疑虑。

(3) 丁公司是甲集团公司的重要组成部分，A 注册会计师拟安排组成部分注册会计师对丁公司的财务信息实施审计。鉴于组成部分注册会计师的专业胜任能力较强，集团项目组未参与其对丁公司的审计工作。

(4) 戊公司为甲集团公司的重要组成部分，集团项目组计划由组成部分注册会计师负责对戊公司的财务信息进行审计，并要求其自行确定组成部分的重要性。集团项目组对确定好的重要性进行了评价，认为是合理的。

(5) A 注册会计师认为对重要组成部分财务信息执行的工作、对集团层面控制和合并过程执行的工作以及在集团层面实施的分析程序还不能获取充分、适当的证据，于是选取了不重要的组成部分对其实施了审阅，以此来达到获取充分、适当的审计证据的目的。

要求：针对上述第（1）至（5）项，逐项指出 A 注册会计师和集团项目组的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

【正确答案】

(1) 不恰当。对于不重要的组成部分，计划仅在集团层面实施分析程序时，无须了解组成部分注册会计师。

(2) 不恰当。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，集团项目组不能通过参与组成部分注册会计师的工作消除组成部分注册会计师不具有独立性的影响。

(3) 不恰当。如果组成部分注册会计师对重要组成部分财务信息执行审计，集团项目组应当参与组成部分注册会计师实施的风险评估程序，以识别导致集团财务报表发生重大错报的特别风险。

(4) 不恰当。集团项目组应当基于集团审计的目的，为这些组成部分确定组成部分重要性，不应由组成部分注册会计师自行确定。

(5) 恰当。

9. ABC 会计师事务所承接多家公司 2015 年度财务报表审计业务。审计项目组在审计工作底稿中记录了与特殊项目相关的审计情况，部分内容摘录如下：

(1) A 注册会计师首次接受委托对甲公司 2015 年度财务报表进行审计，期初余额存在明显微小的错报，A 注册会计师认为无需对此提出审计调整或披露建议。

(2) B 注册会计师在得出“乙公司固定资产减值准备相关的会计估计”是否合理的结论时发现，存在管理层偏向的迹象，B 注册会计师将其认定为错报。

(3) C 注册会计师在对丙公司进行审计时，对其持续经营能力产生重大疑虑，决定就此事项或情况与治理层沟通下列内容：①这些事项或情况是否构成重大不确定性；②在财务报表编制和列报中运用持续经营假设是否适当。

(4) D 注册会计师在对丁公司进行审计时，发现存在可能导致对丁公司持续经营能力产生重大疑虑的事项和情况，且财务报表附注未作充分披露，据此发表带强调事项段的无保留意见审计报告。

(5) E 注册会计师对戊公司进行审计时，识别出超出正常经营过程的重大关联方交易，且有相关合同，E 注册会计师决定对其予以检查，并评价下列事项：①交易的商业理由（或缺乏商业理由）是否表明被审计单位从事交易的目的可能是为了对财务信息作出虚假报告或为了隐瞒侵占资产的行为；②交易条款是否与管理层的解释一致。

(6) F 注册会计师对己公司进行审计，决定向管理层和治理层（如适用）获取下列书面声明：已经向注册会计师披露了全部已知的关联方名称和特征、关联方关系及其交易。

要求：针对上述（1）至（6）项，分别指出 A、B、C、D、E、F 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。

(2) 不恰当。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。

(3) 不恰当。除此之外还应当沟通“财务报表中的相关披露是否充分”。

(4) 不恰当。此时应当发表保留或否定意见的审计报告。

(5) 不恰当。除此之外，还应评价“关联方交易是否已按照适用的财务报告编制基础得到恰当会计处理和披露”。

(6) 不恰当。除此之外，还应就“已经按照适用的财务报告编制基础的规定，对关联方关系及其交易进行了恰当的会计处理和披露”获取书面声明。

10. ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计多家上市公司 2016 年度财务报表，遇到下列与审计报告相关的事项：

(1) A 注册会计师对甲公司关联方关系及交易实施审计程序并与治理层沟通后，对是否存在未在财务报表中披露的关联方关系及交易存在疑虑，拟将其作为关键审计事项在审计报告中沟通。

(2) A 注册会计师在乙公司审计报告日后获取并阅读了乙公司 2016 年年度报告的最终版本，发现其他信息存在重大错报，与管理层和治理层沟通后，该错报未得到更正，A 注册会计师拟重新出具审计报告，指出其他信息存在的重大错报。

(3) ABC 会计师事务所首次接受委托，审计丙公司 2016 年度审计报表。A 注册会计师拟在审计报告中增加其他事项段，说明上期财务报表由前任注册会计师审计及其出具的审计报告的日期。

(4) 丁公司 2016 年发生重大经营亏损。A 注册会计师实施审计程序并与治理层沟通后，认为可能导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况存在重大不确定性。因在审计工作中对该事项进行过重点关注，A 注册会计师拟将其作为关键审计事项在审计报告中沟通。

(5) 戊公司管理层在 2016 年度财务报表附注中披露了 2017 年 1 月发生的一项重大收购。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，拟在审计报表中增加其他事项段予以说明。

(6) A 注册会计师认为，己公司财务报表附注中未披露其对外提供的多项担保，构成重大错报，因拟就己公司持续经营问题对财务报表发表无法表示意见，不再在审计报告中说明披露错报。

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。

【正确答案】

(1) 不恰当。关键审计事项必须是已经得到满意解决的事项 / 关键审计事项不能替代非无保留意见 / 应当发表非无保留意见。

(2) 恰当。

(3) 不恰当。应当说明前任注册会计师发表的审计意见类型。

(4) 不恰当。应在审计报告中增加以“与持续经营相关的重大不确定性”为标题的单独段落。

(5) 不恰当。应当增加强调事项段 / 其他事项段用于提及未在财务报表附注中列报或披露的事项 / 其他事项段与财务报表使用者理解审计工作、注册会计师的责任或审计报告相关。

(6) 不恰当。应当在形成无法表示意见的基础部分说明存在的披露错报。

11. ABC 会计师事务所是一家新成立的会计师事务所，其质量控制制度部分内容摘录如下：

(1) 经主任会计师指派，副主任会计师可以分管会计师事务所质量控制工作，并对会计师事务所质量控制制度承担最终责任。

(2) 执行项目质量控制复核的范围为上市公司审计项目中被评估为高风险的审计项目。

(3) 如果项目组成员与项目质量控制复核人员发生意见分歧，应当通过向技术部进行书面咨询，或与会计师事务所负责风险控制的合伙人进行讨论等方式予以解决。在分歧尚未解决前，不得出具审计报告。

(4) 以三年为周期，选取每一位合伙人已完成的一个项目进行检查。如果合伙人在连续两次的检查中被评为优秀，以后可每隔五年检查一次。

(5) 会计师事务所建立专门的系统用于记录对客户关系和具体业务的接受与保持的评估。该系统中记录的信息无需纳入业务工作底稿。

(6) 项目组应当自鉴证业务报告日起六十日内将业务工作底稿归档。归档后，项目组需要删除或增加业务工作底稿，须经主任会计师批准。

要求：针对上述第(1)至(6)项，逐项指出 ABC 会计师事务所业务质量控制制度是否符合质量控制准则和审计准则的规定，并简要说明理由。

【正确答案】

第(1)项不符合规定。会计师事务所主任会计师对质量控制制度承担最终责任。

第(2)项不符合规定。所有上市公司审计项目均应执行质量控制复核。

第(3)项符合规定。重大问题分歧未解决前不应出具审计报告。

第（4）项不符合规定。业务检查的周期不得超过 3 年，每 3 年至少应检查每个合伙人的业务一次。

第（5）项不符合规定。应将有关客户关系和审计业务的接受与保持的评估结论形成审计工作底稿。

第（6）项不符合规定。归档后，可以增加和修改、但不能删除或废弃审计工作底稿。

12. 2016 年 4 月 1 日，ABC 会计师事务所接受委托审计甲上市公司 2015 年度财务报表，委派 A 注册会计师担任项目合伙人。XYZ 会计师事务所和 ABC 会计师事务所使用同一品牌，共享重要专业资源。ABC 会计师事务所遇到下列与职业道德有关的事项：

（1）甲公司与 XYZ 公司组成联合服务团队，向潜在客户推广北京市土地增值税清算相关咨询和信息系统咨询一揽子服务。

（2）甲公司财务总监向 A 注册会计师私下透露，某金融公司正与甲公司秘密协商参股乙公司。A 注册会计师就此事询问了其在该金融公司工作的朋友，并与朋友们讨论了该投资的可能性。

（3）B 注册会计师系 ABC 会计师事务所的合伙人，与 A 注册会计师同处一个业务部门。2015 年 5 月 1 日，B 注册会计师购买了甲公司股票 1000 股，每股 20 元，由于尚未出售该股票，ABC 会计师事务所未委派 B 注册会计师参与甲公司审计项目。

（4）为加强内部控制管理工作，甲公司提出委托 XYZ 会计师事务所为其提供内部审计服务（与财务报告、财务会计系统不相关的内部审计服务），合同中约定由 XYZ 会计师事务所对该内审服务承担最终责任。

（5）甲公司审计项目组成员 C 曾在甲公司人力资源部负责员工培训工作，于 2015 年 6 月 10 日离开甲公司，加入 ABC 会计师事务所。

（6）审计项目组就一疑难会计问题向 ABC 会计师事务所的技术部咨询。技术部的 D 注册会计师曾负责甲公司 2010-2014 年审计项目质量控制复核，对甲公司比较熟悉，技术部分派其负责处理该咨询。

要求：针对上述（1）至（6）项，逐项指出 ABC 会计师事务所及其人员是否违反中国注册会计师职业道德守则，并简要说明理由。

【正确答案】

（1）违反。XYZ 公司和甲公司双方的名义捆绑提供服务，因自身利益/外在压力对独立性产生严重不利影响/会计师事务所不得介入此类商业关系。

(2) 违反。A 注册会计师将客户和潜在投资方未公开的事项与朋友讨论不符合保密规定。/ 注册会计师未经客户授权，不得向事务所以外的第三方披露所获知的涉密信息。

(3) 违反。与执行审计业务的项目合伙人同处于一个分部的其他合伙人不得在审计客户中拥有经济利益。

(4) 违反。XYZ 会计师事务所在向审计客户提供内部审计服务时不得承担管理层职责。

(5) 不违反。项目组成员 C 在财务报表涵盖期间曾在审计客户工作，但负责员工培训工作，不对甲公司财务状况、经营成果和现金流量产生重大影响。

(6) 违反。关键审计合伙人不得在“冷却期”为审计项目组提供任何形式的技术咨询。

二、综合题

甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户，主要从事轨道交通车辆配套产品的生产和销售。A 注册会计师负责审计甲公司 2018 年度财务报表，确定财务报表整体的重要性为 1 000 万元，实际执行的重要性为 500 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) 因 2017 年 a 产品生产线的产能利用率已接近饱和，甲公司于 2018 年初开始建设一条新的生产线，预计工期 15 个月。

(2) 甲公司于 2018 年 5 月应乙公司要求，开始设计开发新产品 b 的模具。乙公司于 2018 年 10 月汇付甲公司 1 200 万元，为模具前期开发提供资金支持。双方约定该款项从 b 产品的货款中扣除。

(3) 2018 年 3 月，甲公司与丙公司签订销售合同，为其定制 c 产品，并应丙公司要求与其签订采购合同，向其购买 c 产品的主要原材料。

(4) 2018 年，由于竞争对手改进生产工艺，大幅提高了产品质量，甲公司 d 产品的订单量锐减。

(5) 2018 年 9 月，甲公司委托丁公司研发一项新技术，甲公司承担研发过程中的风险并享有研发成果。委托合同总价款 5 000 万元，合同生效日预付 40%，成果交付日支付剩余款项。该研发项目 2018 年末的完工进度约为 30%。

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
	2018 年	2017 年
营业收入——a 产品	30 000	20 000
营业成本——a 产品	21 000	14 000

营业收入——c 产品	10 000	0
营业成本——c 产品	9 800	0
营业收入——d 产品	2 200	8 000
营业成本——d 产品	2 000	5 500
其他收益——b 产品模具补贴	1 200	0
预付款项——丁公司研发费	2 000	0
存货——a 产品	9 000	7 000
存货——c 产品主要原材料	2 000	0
存货——d 产品	200	1 000
在建工程——b 产品模具	2 400	0
无形资产——d 产品专有技术	2 500	3 000

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) 甲公司利用生产管理系统中的自动化控制进行生产工人的排班调度，以提高生产效率。A 注册会计师认为该控制与审计无关，拟不纳入了解内部控制的范围。
- (2) 甲公司供应商数量多，采购交易量大。A 注册会计师拟对采购与付款循环相关的财务报表项目实施综合性方案，采用随意抽样测试相关内部控制的运行有效性，采用货币单元抽样测试应付账款的准确性和完整性。
- (3) A 注册会计师评估认为整个会计期间均存在舞弊导致的重大错报风险，将会计分录测试的范围确定为 2018 年度的所有非标准分录和其他调整。

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 注册会计师抽样测试了与职工薪酬相关的控制，发现一个偏差。因针对职工薪酬实施实质性程序未发现错报，A 注册会计师认为该偏差不构成缺陷，相关控制运行有效。
- (2) A 注册会计师采用实质性分析程序测试甲公司 2018 年度的借款利息支出，发现已记录金额与预期值之间存在 600 万元差异，因可接受差异额为 500 万元，A 注册会计师要求管理层更正了 100 万元的错报。
- (3) 甲公司年末存放在客户仓库的产品余额为 2 000 万元。由于无法实施监盘，且认为函证很可能无效，A 注册会计师检查了甲公司相关产品的发出和客户签收记录、与客户的对账记录以及期后结算单据，查询了客户网站上开放给供应商的库存信息，据此认可了该项存货的数量。
- (4) 甲公司原材料年末余额为 10 000 万元，包括 3 000 个项目。A 注册会计师在实施计价测试时，抽样选取了 50 个项目作为测试样本，发现两个样本存在错报，这两个样本的账面

金额为 150 万元和 50 万元，审定金额为 120 万元和 40 万元。A 注册会计师采用比率法推断的总体错报为 2 400 万元。

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) A 注册会计师在审计过程中发现，甲公司出纳利用内部控制缺陷挪用公司资金 600 万元。甲公司管理层追回了该款项，并将出纳开除。因该事项未对甲公司造成损失，且管理层已向治理层汇报，A 注册会计师认为无需再与治理层沟通。

(2) 甲公司 2018 年度财务报表存在一笔未更正错报 400 万元，系少计提企业所得税所致。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) 甲公司于 2019 年初更换了管理层。因已获取新任管理层有关 2018 年度财务报表的书面声明，A 注册会计师未再要求前任管理层提供书面声明。

(4) 在审计报告日后、财务报表报出日前，甲公司 2018 年末的一项重大未决诉讼终审结案，管理层根据判决结果调整了 2018 年度财务报表。在对该调整实施审计程序后，A 注册会计师对重新批准的财务报表出具了新的审计报告。

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 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)		

(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 (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】

(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	2017 年产能利用率已接近饱和, 2018 年营业收入大幅增长, 可能存在多计营业收入、营业成本的风险。	营业收入 (发生) 营业成本 (发生)
(2)	是	客户汇入的款项不是补贴收入 / 是预收款, 可能存在多计其他收益的风险。	其他收益 (发生) 合同负债 (完整性)

(3)	是	c 产品的主要原材料由客户提供, 且毛利率很低, 该业务可能是受托加工业务 / 需要采用净额法确认收入, 可能存在多计存货、营业收入和营业成本的风险。	存货 (存在) 营业收入 (发生) 营业成本 (发生)
(4)	是	产品订单锐减, 可能导致相关的无形资产 / 专有技术出现减值, 可能存在少计无形资产减值的风险。	资产减值损失 (完整性 / 准确性) 无形资产 (准确性、计价和分摊)
(5)	是	由于甲公司承担研发过程中的风险并享有研发成果, 该项研发实质上是甲公司的自主研发, 可能存在少计开发支出或研发费用, 多计预付款项的风险。	开发支出 / 研发费用 (完整性) 预付款项 (存在)

(2)

事项 序号	是否恰当 (是/否)	理 由
(1)	是	
(2)	否	货币单元抽样不适用于测试总体的低估 / 完整性。
(3)	否	测试范围还应当包括标准会计分录。

(3)

事项 序号	是否恰当 (是/否)	理 由
(1)	否	实施实质性程序未发现错报, 并不能说明相关的控制运行有效。
(2)	否	差异超过可接受的差异额, 注册会计师应当调查该差异, 而不是将超出部分直接作为错报。
(3)	是	
(4)	否	推断的总体错报应为 2 000 万元。

(4)

事项 序号	是否恰当 (是/否)	理 由
(1)	否	该事项表明存在值得关注的内部控制缺陷, 应当与治理层沟通。
(2)	否	是否构成重大错报还应当考虑错报的性质。

(3)	是	
(4)	否	还应将对期后事项的审计程序延伸至新的审计报告日。

查看更多注会考试政策，请进入[中华会计网校注册会计师考试栏目进行查看](#)>>



扫码获得更多注会备考干货