

注册会计师 审计 教材精讲班

【简答题 2014（节选）】上市公司甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户，A 注册会计师负责审计甲公司 2013 年度财务报表。假设财务报表整体重要性水平为 80 万元，税前会计利润为 50 万元。审计工作底稿中与确定重要性和评估错报相关的部分内容摘录如下：

（4）甲公司 2013 年末非流动负债余额中包括一年内到期的长期借款 2500 万元，占非流动负债总额的 50%，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。

（5）A 注册会计师仅发现一笔影响利润表的错报，即管理费用少计 60 万元，A 注册会计师认为，该错报金额小于财务报表整体的重要性，不属于重大错报，同意管理层不予调整。

要求：针对上述第（4）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。

【答案】（4）不恰当。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。

（5）不恰当。该错报虽然小于财务报表整体的重要性，但会使甲公司税前利润由盈利转为亏损，属于重大错报。

【综合题 2015（节选）】A 注册会计师负责审计甲集团公司 2014 年度财务报表，确定集团财务报表整体的重要性为 600 万元。

资料五：（4）2014 年 10 月，甲集团公司账面余额 1200 万元的一条新建生产线达到预定可使用状态，截至 2014 年末，因未办理竣工决算，该生产线尚未转入固定资产，A 注册会计师认为该错报为分类错误，涉及折旧金额很小，不构成重大错报，同意管理层不予调整。

要求：指出 A 注册会计师的做法是否恰当，如不恰当，简要说明理由并提出改进建议。

【答案】恰当。

【综合题 2019（节选）】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 1000 万元，实际执行的重要性为 500 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：

（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[涉及到所得税，可能存在违反法规行为，性质严重]。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。

要求：针对上述事项，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。

【答案】不恰当。判断该项错报是否重大时，注册会计师还应当考虑错报的性质，包括对净利润和遵守相关法律法规的影响。

【综合题 2014（节选）】甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户。A 注册会计师负责审计甲公司 2013 年度财务报表，确定财务报表整体的重要性为 240 万元，税前会计利润为 180 万元。

资料六：A 注册会计师在审计过程中识别并累积了 3 笔错报，并认为这些错报均不重大，同意管理层不予调整。甲公司 2013 年度未更正错报列示如下（不考虑税务影响）：

金额单位：万元

序号	错报说明	借方项目	贷方项目	金额
(1)	2014 年的管理费用计入 2013 年度	其他应付款	管理费用	50
(2)	2013 年末提前确认 a 产品销售收入	营业收入	应收账款	1000
		存货	营业成本	900
(3)	少计提固定资产减值准备	资产减值损失	固定资产	150

要求：(5) 针对资料六，假定不考虑其他条件，指出 A 注册会计师的判断存在哪些不当之处，并简要说明理由。

【答案】

(1) 对第 2 笔未更正错报的判断不当。注册会计师需要考虑每一单项错报，以评价其对相关类别交易、账户余额或披露的影响/不能以抵销后的影响评估错报是否重大/营业收入和营业成本的错报金额重大。

(2) 对 3 笔未更正错报汇总影响的判断不当。汇总错报将导致甲公司由盈转亏/掩盖了损益变化的趋势。

(6) 与治理层沟通未更正错报

除非法律法规禁止，注册会计师**应当与治理层**沟通未更正错报，以及这些错报单独或汇总起来可能对审计意见产生的影响。

1) **逐项指明**重大的未更正错报。

在沟通时，注册会计师应当逐项指明重大的未更正错报。注册会计师应当要求被审计单位更正未更正错报。

2) **不是逐笔沟通**单项未更正错报。如果存在大量单项不重大的未更正错报，注册会计师可能就未更正错报的**笔数和总金额**的影响进行沟通，而不是逐笔沟通单项未更正错报的细节。

3) 应当与治理层沟通与以前期间相关的未更正错报。注册会计师应当与治理层沟通与以前期间相关的未更正错报对相关类别的交易、账户余额或披露以及财务报表整体的影响。

5. 书面声明

注册会计师应当要求管理层和治理层(如适用)提供书面声明，说明其是否认为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**。

即使获取了管理层和治理层(如适用)不认为注册会计师提出的某些未更正的错报是错报这一声明，注册会计师**仍需要**对未更正错报的影响形成结论。

6. 实施分析程序

在临近审计结束时，注册会计师应当运用分析程序，确定经审计调整后的财务报表整体是否与对被审计单位的**了解一致**。

实施分析程序的结果可能有助于注册会计师识别出**以前未识别**的重大错报风险，在这种情况下，注册会计师需要修改重大错报风险的评估结果，并相应修改原计划实施的进一步审计程序。

【2021 年 单选题】下列有关未更正错报的说法中，错误的是 ()。

- A. 在评价未更正错报时，注册会计师需要考虑每一项与金额相关的错报，以评价其对相关类别的交易、账户余额或披露的影响
- B. 注册会计师应当考虑与以前期间相关的未更正错报对相关类别的交易、账户余额或披露以及财务报表整体的影响
- C. 注册会计师与治理层沟通未更正错报时，应当逐项指明未更正错报的性质和金额
- D. 注册会计师应当要求管理层提供书面声明，说明其是否认为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

【答案】C

【解析】选项 C 错误，除非法律法规禁止，注册会计师应当与治理层沟通未更正错报，以及这些错报单独或汇总起来可能对审计意见产生的影响。在沟通时，注册会计师应当逐项指明重大的未更正错报。

1.2 复核审计工作

1. 项目组内部复核

(1) 复核人员

项目组内部复核的人员，应当遵循由项目组成员内**经验**较多的人员复核经验较少的人员的工作的原则。

对较为复杂、审计风险较高的领域，如舞弊风险的评估与应对、重大会计估计及其他复杂的会计问题、审核会议记录和重大合同、关联方关系和交易、持续经营存在的问题等，需要指派经验丰富的项目组成员执行复核，必要时可

以由项目合伙人执行复核。

(2) 复核范围

- 1) 审计工作是否已按照职业准则和适用的法律法规的规定执行;
- 2) 重大事项是否已提请进一步考虑;
- 3) 相关事项是否已进行适当咨询, 由此形成的结论是否已得到记录和执行;
- 4) 是否需要修改已执行审计工作的性质、时间安排和范围;
- 5) 已执行的审计工作是否支持形成的结论, 并已得到适当记录;
- 6) 已获取的审计证据是否充分、适当;
- 7) 审计程序的目标是否已实现。

(3) 复核时间

审计项目组内部复核贯穿审计全过程, 随着审计工作的开展, 复核人员在审计计划阶段、执行阶段和完成阶段及时复核相应的工作底稿。

例如: 在审计计划阶段复核记录审计策略和审计计划的工作底稿, 在审计执行阶段复核记录控制测试和实质性程序的工作底稿, 在审计完成阶段复核记录重大事项、审计调整及未更正错报的工作底稿等。

2. 项目合伙人复核

项目合伙人应当对管理和实现审计项目的高质量承担**总体责任**。项目合伙人应当在审计过程中的适当时点复核审计工作底稿, 包括与下列方面相关的工作底稿:

- (1) 重大事项;
- (2) 重大判断, 包括与在审计中遇到的困难或有争议事项相关的判断, 以及得出的结论;
- (3) 根据项目合伙人的职业判断, 与项目合伙人的职责有关的其他事项。在审计报告日或审计报告日之前, 项目合伙人应当通过复核审计工作底稿与项目组讨论, 确信已获取充分、适当的审计证据, 支持得出的结论和拟出具的审计报告。此外, 项目合伙人应当在签署审计报告前复核财务报表、审计报告以及相关的审计工作底稿, 包括对关键审计事项的描述(如适用), 项目合伙人应当在与管理层、治理层或相关监管机构签署正式书面沟通文件之前对其进行复核。

【2016年 单选题】下列有关项目合伙人复核的说法中, 错误的是()。

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

【答案】C

【2019年 单选题】下列有关审计工作底稿复核的说法中, 错误的是()。

- A. 项目合伙人应当复核所有审计工作底稿
- B. 项目质量控制复核人员应当在审计报告出具前复核审计工作底稿
- C. 审计工作底稿中应当记录复核人员姓名及其复核时间
- D. 应当由项目组合内经验较多的人员复核经验较少的人员编制的审计工作底稿

【答案】A

【解析】项目合伙人无须复核所有审计工作底稿。

【2021年 多选题】下列各项中, 项目合伙人应当在审计过程中复核的有()。

- A. 财务报表和审计报告
- B. 项目质量复核人员编制的复核记录
- C. 与重大事项有关的审计工作底稿
- D. 与重大判断有关的审计工作底稿

【答案】ACD

【解析】项目合伙人应当在审计过程中的适当时点复核审计工作底稿, 包括与下列方面相关的工作底稿:

- (1) 重大事项(选项C正确);

- (2) 重大判断 (选项 D 正确), 包括与在审计中遇到的困难或有争议事项相关的判断, 以及得出的结论;
- (3) 根据项目合伙人的职业判断, 与项目合伙人的职责有关的其他事项。此外, 项目合伙人应当在签署审计报告前复核财务报表、审计报告以及相关的审计工作底稿 (选项 A 正确), 包括对关键审计事项的描述 (如适用)。项目合伙人应当在与管理层、治理层或相关监管机构签署正式书面沟通文件之前对其进行复核。

【简答题 2018 (节选)】 ABC 会计师事务所的质量控制制度部分内容摘录如下:

(1) 项目合伙人对会计师事务所分派的每项审计业务的总体质量负责 [OK], 项目质量控制复核人 [张冠李戴] 对项目组按照事务所复核政策和程序实施的复核负责。

要求: 针对上述事项, 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。

【答案】 不恰当。项目合伙人应当对项目组按照会计师事务所复核政策和程序实施的复核负责。

3. 项目质量复核

根据《会计师事务所质量管理准则第 5101 号——业务质量管理》的规定, 会计师事务所应当就项目质量复核制定政策和程序, 并对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, 以及会计师事务所认为, 为应对一项或多项质量风险, 有必要实施项目质量复核的审计业务或其他业务实施项目质量复核。第二十一章第二节对项目质量复核进行全面阐述。

【单选题 2019】 在确定项目组内部复核的性质、时间安排和范围时, 下列各项中, 注册会计师无需考虑的是 ()。

- A. 被审计单位的规模
- B. 项目组成员的专业素质和胜任能力
- C. 评估的重大错报风险
- D. 项目质量控制复核人员的经验和能力

【答案】 D

【解析】 项目组内部复核在前, 项目质量控制复核在后, 因此前者无法考虑项目质量控制复核人员的经验和能力。