

# 注册会计师 审计 习题精析班

## 第十七章 其他特殊项目的审计

### 会计估计

【单选题 2015】下列与会计估计审计相关的程序中，注册会计师应当在风险评估阶段实施的是（ ）。

- A. 复核上期财务报表中会计估计的结果
- B. 确定管理层作出会计估计的方法是否恰当
- C. 评估会计估计的合理性
- D. 确定管理层是否恰当运用与会计估计相关的财务报告编制基础

【答案】A

【解析】注册会计师复核上期财务报表中会计估计的结果，是为了了解管理层如何作出会计估计，属于风险评估阶段实施的程序（A 正确）。B、C、D 均属于注册会计师应对评估的会计估计重大错报风险的措施，而非针对会计估计重大错报风险的风险评估阶段所实施的程序。

【2018 年多选题】下列各项会计估计中，可能具有高度估计不确定性的有（ ）。

- A. 未采用经认可的计量技术计算的会计估计
- B. 高度依赖管理层判断的会计估计
- C. 采用高度专业化的、由被审计单位自主开发的模型作出的公允价值会计估计
- D. 在缺乏可观察到的输入数据的情况下作出的公允价值会计估计

【答案】ABCD

【解析】可能具有高度估计不确定性的会计估计：（1）高度依赖判断的会计估计，如对未决诉讼的结果或未来现金流量的金额和时间安排的判断，取决于多年后才能确定结果的不确定事项（选项 B）；（2）未采用经认可的计量技术计算的会计估计（选项 A）；（3）注册会计师对上期财务报表中类似会计估计进行复核的结果表明最初会计估计与实际结果之间存在很大差异，在这种情况下管理层作出的会计估计；（4）采用高度专业化的、由被审计单位自主开发的模型，或在缺乏可观察到的输入数据的情况下作出的公允价值会计估计（选项 C、D）。

【2018 年多选题】下列各项中，影响会计估计的估计不确定性程度的有（ ）。

- A. 会计估计涉及的预测期的长度
- B. 会计估计依据不可观察到的输入数据的程度
- C. 会计估计对假设变化的敏感性
- D. 会计估计对判断的依赖程度

【答案】ABCD

【解析】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（选项 D）；（2）会计估计对假设变化的敏感性（选项 C）；（3）是否存在可以降低估计不确定性的经认可的计量技术；（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（选项 A）；（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（选项 B）。

【2019 年单选题】下列各项中，通常不能应对与会计估计相关的重大错报风险的是（ ）。

- A. 复核上期财务报表中会计估计的结果
- B. 测试管理层在做出会计估计时采用的关键假设
- C. 确定截至审计报告日发生的事项是否提供有关会计估计的审计证据
- D. 测试与管理层如何做出会计估计相关的控制的运行有效性

【答案】A

【解析】在应对评估的重大错报风险时，注册会计师应当考虑会计估计的性质，并实施下列一项或多项程序：（1）确定截至审计报告日发生的事项是否提供有关会计估计的审计证据（选项 C）；（2）测试管理层如何做出会计估计以及会计估计所依据的数据（选项 B）；（3）测试与管理层如何做出会计估计相关的控制的运行有效性，并实施恰当的实质性程序（选项 D）；做出注册会计师的点估计或区间估计，以评价管理层的点估计。选项 A 属于在风险评估阶段实施的程序。

**【综合题 2015（节选）】**A注册会计师负责审计甲公司2014年度财务报表。

资料五(3)：甲公司管理层在2014年度计提了大额商誉减值准备，并在财务报表附注中披露了测试过程，但未披露预计未来现金流量的关键假设和依据，A注册会计师认为该事项不影响本期财务报表的金额，同意管理层的上述做法。

**要求：**指出A注册会计师做法是否恰当，如不恰当简要说明理由。

**【答案】**不恰当。关键假设披露不充分属于重大错报，不应同意管理层的做法，应提请管理层完善对该大额商誉减值的披露。

**【简答题 2016（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2015年度财务报表，确定财务报表整体的重要性为200万元，审计工作底稿中与会计估计审计相关的部分事项摘录如下：

(4)2015年12月，甲公司厂房发生重大火灾，管理层根据保险合同和损失情况估计和确认了应收理赔款1000万元。A注册会计师检查了保险合同和甲公司管理层编制的损失情况说明，据此认为管理层的会计估计合理。

**要求：**指出A注册会计师做法是否恰当。如不恰当简要说明理由。

**【答案】**不恰当。还应当从保险公司获取审计证据/利用专家工作对损失进行估计。

**【简答题 2020年】**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2019年度财务报表，评估认为商誉减值存在特别风险。与商誉减值审计相关的部分事项如下：

(1)因甲公司管理层在实施商誉减值测试时利用了外部专家的工作，A注册会计师认为与商誉减值相关的内部控制与审计无关，无需对其进行了解。(2)甲公司管理层在预测资产组未来现金流量时采用的未来五年收入增长率明显高于过去三年的实际增长率，且缺乏在手订单支持。A注册会计师对管理层进行了访谈，并检查了管理层批准的未來五年预算，据此认可了管理层的假设。(3)甲公司商誉减值测试使用的折现率明显低于同行业可比公司的平均值，管理层聘请的评估专家解释其原因是甲公司融资成本较低。A注册会计师询问管理层得到了同样的解释，据此认可了折现率的合理性。(4)A注册会计师聘请评估专家对甲公司某项商誉的减值测试结果进行复核。A注册会计师评价了专家的胜任能力、专业素质、客观性及专长领域，获取了专家的复核报告，并实施特定程序对专家工作的恰当性作出了评价，据此认可了专家的工作。(5)2020年第一季度，甲公司某重要子公司的医用防护产品开始热销，管理层认为该事项不影响与该子公司相关的商誉的减值测试。A注册会计师检查了期后相关产品的销售情况，认可了管理层的做法。

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。对于特别风险，注册会计师应当了解相关控制。

(2)不恰当。仅检查管理层批准的预算不能为未来收入增长率提供充分适当的审计证据，还应当评价相关预测数据是否充分、适当和合理。

(3)不恰当。管理层聘请的评估专家独立性可能受到影响，仅询问也不足以提供充分、适当的审计证据。

(4)恰当。

(5)不恰当。2020年一季度医用防护用品开始热销影响当初2019年预测的未来现金流量，可能影响商誉的减值测试。

关联方审计

**【多选题 2016】**下列有关关联方审计的说法中，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报风险

B. 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

C. 如果适用的财务报告编制基础未对关联方作出规定，注册会计师无须对关联方关系及其交易实施审计程序

D. 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

**【答案】**ABC

**【解析】**选项A 关联方交易比非关联方交易可能具有更高的财务报表重大错报风险；选项B 取决于列报与披露情况，清单完整性，按照标准恰当的披露就行；选项C，如果适用的财务报告编制基础未对关联方作出规定，注册会计师仍须对关联方关系及其交易实施审计程序。

**【单选题 2016】**下列情形中，注册会计师应当将其评估为存在特别风险的是（ ）。

- A. 被审计单位将重要子公司转让给实际控制人控制的企业并取得大额转让收益
- B. 被审计单位对母公司的销售占总销量的 50%
- C. 被审计单位与收购交易的对方签订了对赌协议
- D. 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

**【答案】** A

**【解析】**选项 A 超常、重大且关联方；选项 B 不超常；选项 C 不一定是关联方；选项 D 超常，不一定重大。

**【多选题 2015】**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，下列各项措施中，注册会计师应当采取的有（ ）。

- A. 将与新识别的重大关联方交易相关的风险评估为特别风险
- B. 重新考虑可能存在管理层以前未向注册会计师披露的其他关联方或重大关联方交易的风险
- C. 对新识别的重大关联方交易实施恰当的实质性程序
- D. 立即将相关信息向项目组其他成员通报

**【答案】** BCD

**【解析】**选项 A 属于针对关联方重大错报风险的识别和评估，而非风险应对措施。

**【单选题 2015】**如果注册会计师识别出超出正常经营过程的重大关联方交易导致的舞弊风险，下列程序中，通常能够有效应对该风险的是（ ）。

- A. 评价交易是否具有合理的商业理由
- B. 检查交易是否按照适用的财务报告编制基础进行会计处理和披露
- C. 就交易事项向关联方函证
- D. 检查交易是否经适当的管理层审批

**【答案】** A

**【解析】**风险的核心是交易的“超常”，A 能够确定交易是否具有合理的商业理由。B、C、D 都与“超常”没有直接关系。

**【多选题 2015】**对于识别出的超出正常经营过程的重大关联方交易，如有相关合同或协议，注册会计师应当予以检查。下列各项中，注册会计师在检查时应当评估的有（ ）。

- A. 交易的商业理由
- B. 交易条款是否与管理层的解释一致
- C. 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
- D. 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披露

**【答案】** ABCD

**【简答题 2020 年】**ABC 会计师事务所的注册会计师负责审计甲公司 2019 年度财务报表。与关联方审计相关的部分事项如下：

- (1) A 注册会计师通过询问关联方名称、关联方自上期以来发生的变化、是否与关联方发生交易以及交易的类型、定价政策和目的，向管理层了解了关联方关系及其交易，并在审计工作底稿中记录了询问情况。
- (2) 甲公司与关联方乙公司签订协议，向其转让一幢办公楼并售后回租。A 注册会计师认为该项交易影响重大，查阅了相关协议，评价了交易的商业合理性和交易价格的公允性，向管理层询问核实了交易条款，检查了收款记录和过户文件，结果满意，据此认可了该交易的会计处理和披露。
- (3) 甲公司管理层在财务报表附注中披露，其向控股股东控制的集团财务公司的借款为公平交易。注册会计师将该借款的利率与同期银行借款利率进行了比较，未发现差异，据此认可了管理层的披露。
- (4) 因会计人员疏忽，甲公司将与关联方丙公司的交易误披露为与关联方丁公司的交易。A 注册会计师要求管理层作出调整，并检查了其他关联方交易的披露是否存在类似情况，结果满意，因而未与治理层沟通该事项。
- (5) A 注册会计师怀疑甲公司 2019 年末新增的大客户戊公司是甲公司的关联方。管理层解释戊公司是甲公司为开拓某地市场而签约的总经销商，并非关联方。注册会计师查阅了相关的经销合同，向戊公司函证了销售金额和应收账款余额，检查了出库物流单据和签收记录，结果满意，认可了管理层的解释。

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。请在下方答题区内作答。

**【答案】**

- (1) 不恰当。注册会计师还应当向管理层询问关联方的特征及被审计单位和关联方之间关系的性质。

(2) 不恰当。对于超出正常经营范围过程的重大关联方交易，注册会计师还应当获取交易已经恰当授权和批准的审计证据。

(3) 不恰当。除了比较同期利率外，注册会计师还应当关注合同的相关约束条款等其他事项是否为公平交易。

(4) 不恰当。对于管理层有意或无意未向注册会计师披露关联方关系或重大关联方交易，注册会计师应当与治理层沟通。

(5) 恰当。