

注册会计师 审计 习题精析班

第二十章 企业内部控制审计

【单选题】内部控制是指会计师事务所接受委托，对特定基准日内部控制设计与运行的有效性进行的审计，注册会计师执行的内部控制审计严格限定在（ ）。

- A. 经营效率和效果内部控制审计
- B. 经营合法合规内部控制审计
- C. 财务报告内部控制审计
- D. 非财务报告内部控制审计

【答案】 C

【解析】注册会计师执行的内部控制审计严格限定在财务报告内部控制审计。

【2019年多选题】对于内部控制审计，下列有关重要账户的说法中，正确的有（ ）。

- A. 超过财务报表整体重要性的账户未必是重要账户
- B. 在识别重要账户时，注册会计师不应考虑控制的影响
- C. 在识别重要账户时，注册会计师无需确定重大错报的可能来源
- D. 存在舞弊风险的账户，即使其金额小于财务报表整体重要性，仍是重要账户

【答案】 ABD

【解析】选项 C，在确定某账户、列报是否重要和某认定是否相关时，注册会计师应当将所有可获得的信息加以综合考虑。例如，在识别重要账户、列报及其相关认定时，注册会计师还应当确定重大错报的可能来源。

【2018年多选题】在执行内部控制审计时，如果审计范围受到限制，导致注册会计师无法获取充分、适当的审计证据，下列做法中，正确的有（ ）。

- A. 在内部控制审计报告中指明已执行的有限程序
- B. 出具无法表示意见的内部控制审计报告
- C. 在内部控制审计报告中对在已执行的有限程序中发现的内部控制重大缺陷进行详细说明
- D. 在内部控制审计报告中指明审计范围受到限制

【答案】 BCD

【解析】选项 A 和选项 C，注册会计师不应在内部控制审计报告中指明所执行的程序，也不应描述内部控制审计的特征，以避免对无法表示意见的误解，如果在已执行的有限程序中发现内部控制存在重大缺陷，注册会计师应当在内部控制审计报告中对重大缺陷做出详细说明；选项 B，如果审计范围受到限制，注册会计师应当解除业务约定或出具无法表示意见的内部控制审计报告；选项 D，在出具无法表示意见的内部控制审计报告时，注册会计师应当在内部控制审计报告中指明审计范围受到限制，无法对内部控制的有效性发表意见，并单设段落说明无法表示意见的实质性理由。

【2019年多选题】对于内部控制审计业务，下列有关控制测试的时间安排的说法，错误的是（ ）。

- A. 注册会计师应当获取内部控制在基准日之前一段足够长的期间内有效运行的审计证据
- B. 注册会计师对控制有效性测试的时间越接近基准日，提供的控制有效性的审计证据越有力
- C. 如果被审计单位在所审计年度内对控制做出改变，注册会计师应当对新的控制和被取代的控制分别实施控制测试
- D. 如果已获取有关控制在期中运行有效性的审计证据，注册会计师应当获取补充证据，将期中测试结果前推至基准日

【答案】 C

【解析】选项 C，如果注册会计师认为新的控制能满足控制的相关目标，而且新控制已经运行足够长的时间，足以使注册会计师通过实施控制测试评估其设计和运行的有效性，则注册会计师不再需要测试被取代的控制的设计和运行有效性。

【2019年多选题】在执行集团公司内部控制审计时，对于内部控制可能存在重大缺陷的业务流程，下列做法中，正确的有（ ）。

- A. 亲自测试相关内部控制而非利用他人工作
- B. 选择更多的子公司进行内部测试
- C. 增加相关内部控制的控制测试量
- D. 在接近内部控制评价基准日的时间测试内部控制

【答案】 ABCD

【解析】对于内部控制可能存在重大缺陷的领域，注册会计师应给予充分的关注，具体表现在：对相关的内部控制亲自进行测试而非利用他人工作（选项A）；在接近内部控制评价基准日的时间测试内部控制（选项D）；选择更多的子公司或业务部门进行测试（选项B）；增加相关内部控制的控制测试量（选项C）等。

【2019年单选题】注册会计师执行内部控制审计时，下列有关识别重要账户、列报及其相关认定的说法中，错误的是（ ）。

- A. 在识别重要账户、列报及其相关认定时，注册会计师不需要确定重大错报的可能来源
- B. 超过财务报表整体重要性的账户未必是重要账户
- C. 低于实际执行重要性，但存在舞弊风险的账户，应当确定为重要账户
- D. 在识别重要账户、列报及其相关认定时，注册会计师不应考虑控制的影响

【答案】 A

【解析】在确定某账户、列报是否重要和某认定是否相关时，注册会计师应当将所有可获得的信息加以综合考虑例如，在识别重要账户、列报及其相关认定时，注册会计师还应当确定重大错报的可能来源。

【2019年单选题】在执行内部控制审计时，下列有关注册会计师评价控制缺陷的说法中，错误的是（ ）。

- A. 在评价控制缺陷的严重程度时，注册会计师无需考虑错报是否发生
- B. 在评价一项控制缺陷或多项控制缺陷的组合是否构成重大缺陷时，注册会计师应当考虑补偿性控制的影响
- C. 在评价控制缺陷是否可能导致错报时，注册会计师无需量化错报发生的概率
- D. 如果被审计单位在基准日完成了对所有存在缺陷的内部控制的整改，注册会计师可以评价认为内部控制在基准日运行有效

【答案】 D

【解析】选项D，如果被审计单位在基准日前对存在缺陷的控制进行整改，整改后的控制需要运行足够长的时间，才能使注册会计师得出其是否有效的审计结论。

【2018年多选题】在执行内部控制审计时，下列有关非财务报告内部控制重大缺陷的说法中，正确的有（ ）。

- A. 注册会计师应当以书面形式与被审计单位董事会沟通发现的非财务报告内部控制重大缺陷
- B. 非财务报告内部控制重大缺陷不影响内部控制审计报告的意见类型
- C. 注册会计师可以以书面或口头形式与被审计单位经理层沟通发现的非财务报告内部控制重大缺陷
- D. 注册会计师应当在内部控制审计报告中披露非财务报告内部控制重大缺陷

【答案】 ABD

【解析】选项C，确定发现的非财务报告内部控制缺陷为重大缺陷的，注册会计师应当以书面形式与企业董事会和经理层沟通，提醒企业加以改进。

【多选题 2020】在执行内部控制审计时，下列有关控制偏差的说法中，正确的有（ ）。

- A. 如果发现的控制偏差是系统性偏差，注册会计师应当扩大样本规模进行测试
- B. 如果发现控制偏差，注册会计师应当确定偏差对与所测试控制相关的风险评估的影响
- C. 如果发现的控制偏差是人为有意造成的，注册会计师应当考虑舞弊的可能迹象
- D. 如果发现的控制偏差是系统性偏差，注册会计师应当考虑对审计方案的影响

【答案】 BCD

【解析】如果发现的控制偏差是系统性偏差或人为有意造成的偏差，注册会计师应当考虑舞弊的可能迹象以及对审计方案的影响（选项A错误，选项CD正确）。如果发现控制偏差，注册会计师应当确定对下列事项的影响：（1）与所测试控制相关的风险的评估（选项B正确）；（2）需要获取的审计证据；（3）控制运行有效性的结论。

【简答题】 ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责对甲公司与财务报告相关的内部控制实施审计。在实施审计过程中，A 注册会计师需要考虑和处理的部分事项摘录如下：

(2) A 注册会计师认为，内部控制审计无需关注被审计单位的关联方及其交易。

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。注册会计师应当关注可能引起重大错报的非常规业务和关联交易，以评价是否构成重大错报风险，以及相关的内部控制是否可能存在重大缺陷。

【简答题】 ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责对甲公司与财务报告相关的内部控制实施审计。在实施审计过程中，A 注册会计师需要考虑和处理的部分事项摘录如下：(3) A 注册会计师认为，只要内部控制存在缺陷，无论该缺陷是否导致财务报表发生重大错报，都应当对其进行测试。

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。注册会计师没有必要测试那些即使有缺陷、也不可能导致财务报表重大错报的控制。

【简答题】 ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责对甲公司与财务报告相关的内部控制实施审计。在实施审计过程中，A 注册会计师需要考虑和处理的部分事项摘录如下：(4) 对于内部控制可能存在重大缺陷的领域，A 注册会计师拟在测试相关内部控制有效性时利用专家工作。

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。对于内部控制可能存在重大缺陷的领域，注册会计师对相关的内部控制应当亲自进行测试而非利用他人工作。

【简答题】 ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责对甲公司与财务报告相关的内部控制实施审计。在实施审计过程中，A 注册会计师需要考虑和处理的部分事项摘录如下：(1) 运用自上而下的方法选择拟测试的控制时，A 注册会计师在识别、了解和测试企业层面控制的基础上进一步了解潜在错报的来源并识别相应的控制。

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。运用自上而下的方法时，在识别、了解和测试企业层面控制的基础上，应当进一步识别重要账户、列报及其相关认定。

【选择题】 注册会计师应当采用自上而下的方法选择拟测试的控制，下列有关自上而下的方法的说法中，错误的是（ ）。

- A. 自上而下的方法始于财务报表层次，将关注重点放在业务流程层面上，并将工作逐渐下移至相关认定
- B. 需要选择能足以应对评估的每个相关认定的重大错报风险的控制进行测试
- C. 在识别重要账户、列报及其相关认定时，注册会计师不应考虑控制的影响
- D. 注册会计师在选择拟测试的控制时，通常选择关键控制进行测试

【答案】 A

【解析】 自上而下的方法，关注重点放在企业层面的控制上，并将工作逐渐下移至重要账户、列报及其相关认定。

【简答题】 ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责对甲公司与财务报告相关的内部控制实施审计。在实施审计过程中，A 注册会计师需要考虑和处理的部分事项摘录如下：(2) A 注册会计师认为，无论企业层面控制运行是否有效、是否足够精确，都不直接影响注册会计师对相关业务流程、应用系统或交易层面控制的测试。

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。企业层面控制可能影响、也可能减少甚至代替注册会计师对相关业务层面控制的测试。

企业层面控制对其他控制及其测试的影响：

(1) 可能影响：某些企业层面控制可能影响拟测试的其他控制及其对其他控制所执行程序的性质、时间安排和范围。

(2) 可能减少：某些企业层面控制虽然不足以及时防止或发现相关认定的重大错报，但能够监督其他控制的有效性。当这些控制运行有效时，可以减少原拟对其他控制有效性进行的测试。

(3) 可能代替：某些企业层面控制本身能精确到足以及时防止或发现一个或多个相关认定中存在的重大错报。注册会计师可能可以不必测试与该风险相关的其他控制。

【简答题】A注册会计师负责对甲公司与财务报告相关的内部控制实施审计。在实施审计过程中，A注册会计师需要考虑和处理的部分事项摘录如下：

(3) 识别某财务报表认定是否属于相关认定时，A注册会计师没有考虑该认定的错报连同其他认定的错报是否可能导致财务报表重大错报。

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】恰当。

【简答题】A注册会计师负责对甲公司与财务报告相关的内部控制实施审计。在审计过程中，需要考虑和处理的部分事项摘录如下：(4) A注册会计师认为：只要与甲公司财务报告相关的内部控制存在缺陷，就可能根据职业判断认为需要对该项内部控制实施控制测试。

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。注册会计师无须测试那些即使有缺陷也合理预期不会导致财务报表重大错报的控制。

【简答题】A注册会计师负责对甲公司与财务报告相关的内部控制实施审计。在审计过程中，需要考虑和处理的部分事项摘录如下：(5) 选取关键控制时，A注册会计师考虑的问题为：哪些控制是不可缺少的，哪些控制直接针对相关认定，以及哪些控制可以应对错误或舞弊导致的重大错报风险。

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。选取关键控制时，注册会计师还应当考虑控制的运行是否足够精确。

【简答题】A注册会计师负责对甲公司与财务报告相关的内部控制实施审计。在实施审计过程中需要考虑和处理的部分事项摘录如下：(1) 选择拟测试的企业层面控制时，A注册会计师采用自上而下的方法，并优先测试甲公司针对管理层和治理层凌驾于控制之上的风险而设计的控制。

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。按照自上而下的方法，应当首先测试甲公司与控制环境相关的控制。

【单选题】下列有关企业控制环境的相关说法中，错误的是（ ）。

- A. 控制环境包括治理职能和管理职能，以及治理层和管理层对内部控制及其重要性的态度、认识和行动
- B. 在了解和评价控制环境时，注册会计师需要考虑与控制环境有关的各个要素及其相互关系
- C. 在进行内部控制审计时，注册会计师可以首先考虑内部控制是否得到执行，然后了解控制环境的各个要素
- D. 良好的控制环境是实施有效内部控制的基础

【答案】 C

【解析】在进行内部控制审计时，注册会计师可以首先了解控制环境的各个要素，在此过程中注册会计师应当考虑其是否得到执行。

【简答题】A注册会计师负责对甲公司与财务报告相关的内部控制实施审计。在实施审计过程中需要考虑和处理的部分事项摘录如下：(1) A注册会计师将询问被审计单位各级别负责人员作为识别和了解控制采用的主要方法，并且先向级别较低的人员了解情况，再与级别较高的人员进行讨论。

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。应当先询问级别较高的人员，再询问级别较低的人员。

【简答题】A注册会计师负责对甲公司与财务报告相关的内部控制实施审计。实施审计过程中需要考虑和处理的部分事项摘录如下：(1) A注册会计师将错报是否发生作为评价控制缺陷的严重程度的主要依据。

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。控制缺陷的严重程度取决于控制不能防止或发现并纠正错报的可能性和潜在错报金额，与错报是否发生无关。

【简答题】A注册会计师负责对甲公司与财务报告相关的内部控制实施审计。在实施审计过程中需要考虑和处理的部分事项摘录如下：(3)甲公司自2016年12月起，将财务经理每月复核一次应付职工薪酬整改为每月末由财务经理、人事经理核对一次当月应付职工薪酬。A注册会计师检查了12月末核对情况，认为整改后的内部控制执行有效。

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。整改后的内部控制至少需要运行2个月，注册会计师才能形成内部控制是否有效运行的结论。

【多选题】下列有关控制缺陷的严重程度的说法中，正确的有（ ）。

- A. 控制缺陷的严重程度与错报是否发生无关，而取决于控制不能防止或发现并纠正错报的可能性大小
- B. 在计划和实施审计工作时，注册会计师应当寻找单独或组合起来不构成重大缺陷的控制缺陷
- C. 控制缺陷的严重程度取决于因一项或多项控制缺陷导致的潜在错报的金额大小
- D. 注册会计师应当评价其识别的各项控制缺陷的严重程度是否构成重要缺陷

【答案】AC

【解析】注册会计师应当评价其识别的各项控制缺陷的严重程度，以确定这些缺陷单独或组合起来，是否构成内部控制的重大缺陷（D错）。但是，在计划和实施审计工作时，不要求注册会计师寻找单独或组合起来不构成重大缺陷的控制缺陷（B错）。控制缺陷的严重程度取决于：（1）控制不能防止或发现并纠正账户或列报发生错报的可能性的大小；（2）因一项或多项控制缺陷导致的潜在错报的金额大小（C）。控制缺陷的严重程度与错报是否发生无关，而取决于控制不能防止或发现并纠正错报的可能性的大小（A）。

【简答题】A注册会计师负责对甲公司与财务报告相关的内部控制实施审计。在实施审计过程需要考虑和处理的部分事项摘录如下：

（1）在基准日，甲公司按照适用的内部控制标准的要求，在所有重大方面保持了有效的内部控制，A注册会计师拟出具无保留意见内部控制审计报告。

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。在发表无保留意见之前，A注册会计师还应当评价在审计过程中未受到限制。

发表无保留意见的条件 1. 审计范围未受限：注册会计师已按《企业内部控制审计指引》的要求计划和实施审计工作，在审计过程中未受到限制。2. 重大缺陷不存在：在内部控制基准日，被审计单位按照适用的内部控制标准的要求，在所有重大方面保持了有效的内部控制。

【简答题】A注册会计师负责对甲公司与财务报告相关的内部控制实施审计。在实施审计过程中需要考虑和处理的部分事项摘录如下：（1）由于内部控制审计范围受到的限制重大但不广泛，A注册会计师拟出具保留意见内部控制审计报告。

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。只要审计范围受到限制，注册会计师就应当出具无法表示意见的内部控制审计报告。

【简答题】A注册会计师负责对甲公司与财务报告相关的内部控制实施审计。在实施审计过程中需要考虑和处理的部分事项摘录如下：（1）A注册会计师在对内部控制发表否定意见的同时对财务报表发表了无保留意见，拟在内部控制审计报告中增加强调事项段，指出已在财务报表审计中考虑了内部控制重大缺陷对财务报表审计程序的性质、时间安排和范围的影响。

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。注册会计师应当在内部控制审计报告的导致否定意见的事项段中增加所述说明。

【简答题】A注册会计师负责对甲公司与财务报告相关的内部控制实施审计。在实施审计过程中需要考虑和处理的部分事项摘录如下：（1）甲公司没有在内部控制评价报告中披露财务报告内部控制评价的依据，A注册会计师据此拟出具否定意见内部控制审计报告。

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。所述情况表明企业内部控制评价报告对要素的列报不完整，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醒内部控制审计报告使用者加以注意。

【简答题】A注册会计师负责对甲公司与财务报告相关的内部控制实施审计。在实施审计过程中需要考虑和处理的部分事项摘录如下：（1）对于审计过程中注意到的非财务报告内部控制重大缺陷，A注册会计师以书面形式与甲公司董事会和经理层进行了沟通，并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。

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。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进行披露，提示内部控制审计报告使用者注意相关风险。

【多选题】当注册会计师拟出具无法表示意见的审计报告时，如果已执行的有限程序使其认为内部控制存在重大缺陷，审计报告应当包括（ ）。

- A. 对识别出的重大缺陷的描述
- B. 重大缺陷的定义
- C. 重大缺陷的性质
- D. 重大缺陷在存在期间对企业编制的财务报表产生的实际和潜在影响等信息

【答案】 ABCD

【解析】当注册会计师拟出具无法表示意见的审计报告时，如果已执行的有限程序使其认为内部控制存在重大缺陷，审计报告还应当包括下列内容：（1）重大缺陷的定义（B）；（2）对识别出重大缺陷的描述（A），该描述应当包括重大缺陷的性质（C），以及重大缺陷在存在期间对企业编制的财务报表产生的实际和潜在影响等信息（D）。

【多选题】如果注册会计师在审计过程中注意到非财务报告内部控制重大缺陷，则应当（ ）。

- A. 发表无法表示审计意见
- B. 以书面形式与企业董事会和经理层沟通
- C. 增加非财务报告内部控制重大缺陷描述段
- D. 发表否定审计意见

【答案】 BC

【解析】确定识别出的非财务报告内部控制缺陷为重大缺陷的，注册会计师应当以书面形式与企业董事会和经理层沟通（选项B），提醒企业加以改进；同时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（选项C），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，但无须对其发表审计意见（选项A、D错）。

【多选题 2020】下列情形中，注册会计师应当考虑在内部控制审计报告中增加强调事项段的有（ ）。

- A. 被审计单位的企业内部控制评价报告对要素的列报不完整
- B. 注册会计师知悉在基准日不存在但在期后期间发生的事项，且这类期后事项对内部控制有重大影响
- C. 被审计单位存在非财务报告内部控制重大缺陷
- D. 上一年度的内部控制重大缺陷在本年度已得到整改

【答案】 AB

【解析】如果存在下列情况，注册会计师应当考虑在内部控制审计报告中增加强调事项段：（1）如果确定企业内部控制评价报告对要素的列报不完整或不恰当（选项A），注册会计师应当在内部控制审计报告中增加强调事项段，说明这一情况并解释得出该结论的理由。（2）如果注册会计师知悉在基准日并不存在、但在期后期间发生的事项，且这类期后事项对内部控制有重大影响（选项B），注册会计师应当在内部控制审计报告中增加强调事项段，描述该事项及其影响，或提醒内部控制审计报告使用者关注企业内部控制评价报告中披露的该事项及其影响。