

注册会计师 审计 习题精析班

第十五章 注册会计师利用他人的工作

【单选题 2014】下列各项中，注册会计师在评价内部审计的客观性时需要考虑的是（ ）。

- A. 被审计单位是否存在有关内部审计人员的任用和培训政策 B. 内部审计的活动是否经过适当的监督和复核
C. 内部审计是否具有与其履行职责相应的组织地位 D. 被审计单位是否存在适当的审计手册

【答案】C

【解析】C 正确，为保证内部审计机构和人员可以不带偏见且不受干扰地执行任务，内部审计应当具有与其履行职责相应的组织地位。

【单选题 2015】下列各项中，注册会计师评价内部审计的客观性时通常不需要考虑的是（ ）。

- A. 被审计单位是否存在有关内部审计人员培训的既定政策 B. 治理层是否监督与内部审计相关的人事决策
C. 管理层是否根据内部审计的建议采取行动 D. 内部审计人员是否不承担任何相互冲突的责任

【答案】A

【解析】选项 A 与客观性无关，培训是专业能力问题。

【2017 年单选题】下列有关注册会计师的外部专家的说法中，错误的是（ ）。

- A. 外部专家不是审计项目组成员 B. 外部专家无需遵守注册会计师职业道德守则的要求
C. 外部专家不受会计师事务所质量控制政策和程序的约束 D. 外部专家的工作底稿通常不构成审计工作底稿

【答案】B

【解析】注册会计师职业道德守则中的保密的要求同样适用于外部专家。

【2020 年 单选题】下列有关项目组在业务执行过程中向其他专业人士进行咨询的说法中，错误的是（ ）。

- A. 如项目组遇到的疑难问题或争议事项不重大，可以不进行咨询 B. 咨询记录应当经被咨询者认可
C. 被咨询者可以是会计师事务所外部的其他专业人士 D. 项目组在进行咨询前应当取得项目合伙人的批准

【答案】D

【解析】如果项目组认为在业务执行中遇到的在技术、职业道德及其他方面的疑难问题或争议事项不重大，或在项目组内部通过咨询和研讨等方式能够得到解决，可以不向其他专业人士咨询，故选项 A 正确。注册会计师需要完整详细地记录咨询情况，包括记录寻求咨询的事项，以及咨询的结果，包括作出的决策、决策依据以及决策的执行情况。项目组就疑难问题或争议事项向其他专业人士咨询所形成的记录应当经被咨询者认可，故选项 B 正确。项目组在考虑就重大的技术、职业道德及其他事项进行咨询时，被咨询者既可以是会计师事务所内部的其他专业人士，在适当情况下，也可以是会计师事务所外部的其他专业人士，故选项 C 正确。

【2018 年单选题】下列各项中，注册会计师通常可以利用内部审计人员工作的是（ ）。

- A. 确定财务报表整体的重要性 B. 评估会计政策的恰当性 C. 实施控制测试 D. 确定细节测试的样本规模

【答案】C

【解析】内部审计的客观性无法达到注册会计师审计所要求的水平，注册会计师应当对与财务报表审计有关的所有重大事项独立作出职业判断，不应完全依赖内部审计工作，如评估重大错报风险、确定重要性水平（选项 A）、确定样本规模（选项 D）、评估会计政策和会计估计（选项 B）等。

【2019 年多选题】下列情形中，注册会计师不得利用内部审计工作的有（ ）。

- A. 评估的认定层次的重大错报风险较高 B. 计划和实施相关的审计程序涉及较多判断
C. 内部审计没有采用系统、规范化的方法 D. 内部审计的地位不足以支持内部审计人员的客观性

【答案】CD

【解析】如果存在下列情形之一，注册会计师不得利用内部审计的工作：(1)内部审计在被审计单位的地位以及相关政策和程序不足以支持内部审计人员的客观性(选项D)；(2)内部审计人员缺乏足够的胜任能力；(3)内部审计没有采用系统，规范化的方法(选项C)

【2019年多选题】下列各项中，注册会计师在利用外部专家工作时应当与专家达成一致意见的有()。

- A. 注册会计师和专家各自的责任
B. 注册会计师和专家之间沟通的时间安排
C. 注册会计师对专家遵守事务所质量控制政策和程序的要求
D. 专家工作的性质、范围和目标。

【答案】ABD

【解析】注册会计师应当与专家达成一致意见的内容如下：(1)专家工作的性质范围和范围(选项D)；(2)注册会计师与专家各自的角色和责任(选项A)；(3)注册会计师和专家之间沟通的性质、时间安排和范围(选项B)；(4)对专家遵守保密规定的要求。外部专家无需遵守事务所质量控制政策和程序，选项C不符合题意。

【简答题 2016(节选)】A注册会计师负责审计甲公司2015年度财务报表。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：(3)2015年甲公司聘请XYZ咨询公司提供精算服务，并根据精算结果进行了会计处理。A注册会计师评价了XYZ咨询公司的胜任能力和专业素质，了解和评价了其工作，认为可以将其工作结果作为审计证据。

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。还应当对XYZ公司作为管理层的专家的客观性进行评价。

【单选题 2016】下列有关注册会计师的专家的说法中，正确的是()。

- A. 无论内部专家还是外部专家，都不包括会计、审计领域的专家
B. 无论是内部专家还是外部专家，都是项目组成员，受会计师事务所质量控制政策和程序的约束
C. 无论是内部专家还是外部专家，注册会计师都应当询问对专家客观性产生不利影响的利益和关系
D. 无论是内部专家还是外部专家，注册会计师都应当就专家工作的性质、范围和目标等事项与专家达成一致意见并形成书面协议

【答案】A

【解析】选项B错误，外部专家不属于项目组成员，也不受会计师事务所质量控制政策和程序的约束。选项C错误，在评价外部专家的客观性时，注册会计师应当询问对外部专家客观性产生不利影响的利益和关系。选项D错误，无论是外部专家还是内部专家，注册会计师都有必要就这些事项与其达成一致意见，并根据需要形成书面协议，并非必须的。

【综合题 2015(节选)】A注册会计师负责审计甲集团公司2014年度财务报表审计工作底稿中记录了重大事项的处理情况，部分内容的摘录如下：

资料四(1)：因审计中利用的外部专家并非注册会计师，A注册会计师未要求其遵守注册会计师职业道德守则的相关规定。

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。A注册会计师应当要求专家遵守注册会计师职业道德守则中的保密规定。

【单选题 2012】有关注册会计师在审计报告中提及专家的工作，下列说法中，正确的是()。

- A. 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
B. 如果注册会计师确定专家的工作不足以实现审计目的，可在无保留意见的审计报告中提及专家的工作
C. 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，除非法律法规另有规定
D. 如果注册会计师决定明确自身与专家各自对审计报告的责任，应在无保留意见的审计报告中提及专家的工作

【答案】C

【解析】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，除非法律法规另有规定(C正确，A、B均错误)。如果注册会计师在审计报告中提及专家的工作，并且这种提及与理解审计报告中的非无保留意见相关，注册会计师应当在审计报告中指明，这种提及并不减轻注册会计师对审计意见承担的责任(D错误)。

【综合题 2015（节选）】甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户，主要从事化工产品的生产和销售，A 注册会计师负责审计甲公司 2014 年度财务报表，确定财务报表整体的重要性为 800 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) A 注册会计师在存货监管过程中利用了专家的工作，专家工作的结果与甲公司管理层的盘点结果差异较大，A 注册会计师实施了追加的审计程序并与该管理层沟通后仍无法解决，因该项差异对财务报表的影响重大但不广泛，A 注册会计师拟出具保留意见审计报告，并提及专家的工作，同时指明这种提及不减轻注册会计师对审计意见承担的责任。

【答案】恰当

【2020 年 简答题（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 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：

(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。

针对上述第(4)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】恰当。

第十六章 对集团财务报表审计的特殊考虑

【2017 年多选题】在审计集团财务报表时，下列有关组成部分重要性的说法中，正确的有()。

- A. 组成部分重要性的汇总数不能高于集团财务报表整体的重要性
- B. 集团项目组应当将组成部分重要性设定为低于集团财务报表整体的重要性
- C. 组成部分重要性应当由集团项目组确定
- D. 集团项目组应当为所有组成部分确定组成部分重要性

【答案】BC

【解析】选项 A，在确定组成部分重要性时，无须采用将集团财务报表整体重要性按比例分配的方式，因此，对不同组成部分确定的重要性的汇总数，有可能高于集团财务报表整体重要性；选项 B，为将未更正和未发现错报的汇总数超过集团财务报表整体的重要性的可能性降至适当的低水平，集团项目组应当将组成部分重要性设定为低于集团财务报表整体的重要性；选项 C，如果组成部分注册会计师对组成部分财务信息实施审计或审阅，集团项目组应当基于集团审计目的，为这些组成部分确定组成部分重要性；选项 D 表述于绝对，如果集团项目组仅计划对不重要的组成部分在集团层面实施分析程序，无须为其确定重要性。

【简答题 2016（节选）】A 注册会计师审计甲集团公司 2015 年度报表。

(4) 联营公司戊公司为重要组成部分，因无法接触戊公司的管理层和注册会计师，A 注册会计师取得了戊公司 2015 年度财务报表和审计报告，甲集团公司管理层拥有的戊公司财务信息及其作出的与戊公司财务信息有关的书面声明，认为这些信息已构成与戊公司相关的充分适当的审计证据。

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。戊公司为重要组成部分。集团项目组或代表集团项目组的组成部分注册会计师应当对戊公司财务信息实施适当的审计程序/仅获得相关财务资料不构成充分、适当的审计证据/集团项目组应当将所述情况视为审计范围受到重大或广泛的限制。

【单选题 2015】在了解组成部分注册会计师后，下列情形中，集团项目组可以采取消除其疑虑或影响的是()。

- A. 集团项目组对组成部分注册会计师专业胜任能力存有重大疑虑
- B. 集团项目组对组成部分注册会计师的职业道德存有重大疑虑
- C. 组成部分注册会计师未处于积极有效的监管环境中
- D. 组成部分注册会计师不符合与集团审计相关的独立性要求

【答案】C

不符合	独立性	不应要求组成部分注册会计师对组成部分财务信息执行相关工作，也不能通过参与组成部分注册会计师的工作、实施追加的风险评估程序或对组成部分财务信息实施进一步审计程序
重大的疑虑	职业道德	
	专业胜任能力	
	所处的监管环境	
并非重大的疑虑	职业道德	参与组成部分注册会计师的工作、实施追加的风险评估程序或对组成部分财务信息实施进一步审计程序消除疑虑
	专业胜任能力	
	所处的监管环境	

【多选题 2012】下列各项中，集团项目组应当确定的有（ ）。

- A. 集团财务报表明显微小错报的临界值 B. 组成部分重要性
C. 组成部分实际执行的重要性 D. 集团财务报表实际执行的重要性

【答案】ABD

【简答题 2012（节选）】甲集团公司拥有乙公司等 6 家全资子公司。ABC 会计师事务所负责审计甲集团公司 2011 年度财务报表，确定甲集团公司合并财务报表整体的重要性为 500 万元。

集团项目组在审计工作底稿中记录了集团审计策略，部分内容摘录如下：

组成部分	是否重要	是否由其他事务所执行	拟执行工作的类型	重要性(万元)	说明
乙	是	否	审计	500	确定该组成部分实际执行重要性为 300 万元
丙	是	是	审计	200	该组成部分实际执行重要性由其他事务所自行确定，无须评价
丁	是	是	审计	100	确定该组成部分实际执行的重要性为 60 万元
戊	否	否	审阅	不适用	执行审阅工作，无须确定组成部分重要性
戊	否	否	集团层面分析程序	不适用	执行集团层面分析，无须确定组成部分重要性
庚	否	否	审计	400	确定该组成部分实际执行的重要性为 240 万元

要求：不考虑其他条件，结合表中第(1)，(2)，(3)列，分别指出第(4)列所列内容及其说明是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

组成部分	是否恰当(是/否)	理由
乙公司	否	组成部分重要性应当低于集团财务报表整体的重要性
丙公司	否	如实际执行重要性由组成部分注册会计师确定，集团项目组应当评价其适当性
丁公司	是	
戊公司	否	如果对组成部分财务信息执行审阅，应当确定组成部分重要性
戊公司	是	
庚公司	是	

【综合题 2015（节选）】甲集团公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户，主要从事化妆品的生产、批发和零售。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。

资料一：(1) 子公司乙公司从事新产品研发，2014 年度新增无形资产 1000 万元，为自行研发的产品专利，A 注册会计师拟仅针对乙公司的研发支出实施审计程序；

(2) 子公司丙公司负责生产，产品全部在集团内销售，A 注册会计师认为丙公司的成本核算存在可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险，拟仅针对与成本结算相关的财务报表项目实施审计；

(3) 甲集团公司的零售收入来自 40 家子公司，每家子公司的主要财务报表项目金额占集团的比例均低于 1%，A 注册会计师认为这些子公司均不重要，拟实施集团层面分析程序。

(5) 子公司戊公司负责甲集团公司主要原材料进口业务，通过外汇掉期交易管理外汇风险，A 注册会计师拟使用 50 万元的组成部分重要性对戊公司财务信息实施审阅。

资料二：甲集团公司财务数据部分内容摘录如下（万元）：

要求：针对资料一，结合资料二，假定不考虑其他条件，指出资料一所列审计计划是否恰当，如不恰当，简要说明理由。

集团/组成部分	2014 年(未审数)		
	资产总额	营业收入	利润总额
甲集团公司 (合并)	80000	60000 其中： 批发收入 38000 零售收入 20000 其他 2000	12000
乙公司	1900	200	(300)
丙公司	60000	40000	8000
丁公司	20000	50000	10000
戊公司	2000	200	50

【答案】

事项序号	是否恰当 (是/否)	理由
(1)	是	-
(2)	否	丙公司是具有财务重大性的重要组成部分，应当对丙公司的财务信息实施审计。
(3)	否	零售收入占集团营业收入的三分之一，金额重大，对这 40 家子公司仅在集团层面实施分析程序不足够。
(5)	否	戊公司的业务涉及外汇掉期交易，属于可能存在导致集团财务报表发生重大错报的特别风险的重要组成部分，应当实施审计。

【解析】(1) 乙公司财务上不重要，但亏损 300 万元，属于因风险而重要的组成部分。集团项目组可以选择对乙公司实施局部审计；(2) 丙公司资产总额、营业收入、利润总额占集团公司的比例分别为 75%，67%，67%，远远超过 15%，属于因财务而重要的组成部分，应当实施全面审计。(3) 40 家子公司属于“单独不重要但汇总起来重要”组成部分，仅实施集团层面分析程序不足以对集团财务报表获取充分、适当的审计证据。

【2020 年 单选题】对于集团财务报表审计，下列工作类型中，不适用于重要组成部分的是()。

- A. 使用组成部分重要性对组成部分财务信息实施审阅 B. 对一个或多个账户余额、一类或多类交易或披露实施审计
C. 使用组成部分重要性对组成部分财务信息实施审计 D. 实施特定的审计程序

【答案】A

【解析】对由于其特定性质或情况，可能存在导致集团财务报表发生重大错报的特别风险的重要组成部分，集团项目组或代表集团项目组的组成部分注册会计师应当执行下列一项或多项工作：(1) 使用组成部分重要性对组成部分财务信息实施审计(选项 C)；(2) 针对与可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险相关的一个或多个账户余额、一类或多类交易或披露事项实施审计(选项 B)；(3) 针对可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险实施特定的审计程序(选项 D)。

【简答题】 ABC 会计师事务所的 A 注册会计师负责审计甲集团公司 2019 年度财务报表，与集团审计相关的部分事项如下：

(1) 乙公司为不重要的组成部分，A 注册会计师对组成部分注册会计师的专业胜任能力存在重大疑虑，因此，对其审计工作底稿实施了详细复核，不再实施其他审计程序。

(2) 丙公司为甲集团公司 2019 年新收购的子公司，存在导致集团财务报表发生重大错报的特别风险，A 注册会计师要求组成部分注册会计师使用组成部分重要性对丙公司财务信息实施审阅。

(3) 丁公司为海外子公司，A 注册会计师要求担任丁公司组成部分注册会计师的境外会计师事务所确认其是否了解并遵守中国注册会计师执业道德守则的规定。

(4) 联营公司戊公司为重要组成部分，因无法接触戊公司的管理层和注册会计师，A 注册会计师取得了戊公司 2019 年度财务报表和审计报告，甲集团公司管理层拥有的戊公司财务信息及作出的与戊公司财务信息有关的书面声明，认为这些信息已构成与戊公司相关的充分适当的审计证据。

(5) 2020 年 3 月 15 日，组成部分注册会计师对己公司 2019 年度财务信息出具了审计报告，A 注册会计师对己公司 2020 年 3 月 15 日至集团审计报告日期间实施了期后事项审计程序，未发现需要调整或披露的事项。

要求：针对上述第 (1) 至 (5) 项，逐项指出 A 注册会计师做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

【答案】

(1) 不恰当。集团项目对组成部分注册会计师专业胜任能力存在重大疑虑，集团项目组应当就组成部分财务信息亲自获取充分适当的审计证据，而不应要求组成部分注册会计师对组成部分财务信息执行相关工作。

(2) 不恰当。存在导致集团财务报表发生重大错报的特别风险，A 注册会计师可以实施的工作类型包括对财务报表实施审计程序，针对特定项目实施审计，实施特定审计程序，但不能实施审阅程序。

(3) 恰当。

(4) 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。

(5) 不恰当。A 注册会计师应当实施审计程序，以识别组成部分自组成部分财务报表日至对集团财务报表出具审计报告日之间发生的、可能需要在集团财务报表中调整或披露的事项