

第十九章 审计报告

【单选题】下列有关在审计报告中提及相关人员的说法中，错误的是（ ）。

- A.如果上期财务报表已由前任注册会计师审计，注册会计师不应在无保留意见审计报告中提及前任注册会计师的相关工作，除非法律法规另有规定
- B.注册会计师不应在无保留意见的审计报告中提及专家的相关工作，除非法律法规另有规定
- C.注册会计师对集团财务报表出具的审计报告不应提及组成部分注册会计师，除非法律法规另有规定
- D.注册会计师不应在无保留意见的审计报告中提及服务机构注册会计师的相关工作，除非法律法规另有规定

答案：A

解析：如果上期财务报表已经由前任注册会计师审计，注册会计师在审计报告中可以提及前任注册会计师对对应数据出具的审计报告。

【单选题】下列有关审计报告日的说法中，错误的是（ ）。

- A.审计报告日可以晚于管理层签署已审计财务报表的日期
- B.审计报告日不应早于管理层书面声明的日期
- C.在特殊情况下，注册会计师可以出具双重日期的审计报告
- D.审计报告日应当是注册会计师获取充分、适当的审计证据，并在此基础上对财务报表形成审计意见的日期

答案：D

解析：审计报告日不应早于注册会计师获取充分、适当的审计证据，并在此基础上对财务报表形成审计意见的日期，选项D错误。

第二十章 企业内部控制审计

【单选题】下列各项中，通常属于业务流程层面控制的是（ ）。

- A.应对管理层凌驾于控制之上的控制
- B.信息技术一般控制
- C.信息技术信息处理控制
- D.对期末财务报告流程的控制

答案：C

解析：选项ABD属于整体层面控制。

【单选题】在执行内部控制审计时，下列有关注册会计师选择拟测试的控制在说法中，错误的是（ ）。

- A.注册会计师应当选择测试对形成内部控制审计意见有重大影响的控制
- B.注册会计师无须测试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
- C.注册会计师选择拟测试的控制，应当涵盖企业管理层在执行内部控制自我评价时测试的控制
- D.注册会计师通常选择能够为一个或多个重要账户或列报的一个或多个相关认定提供最有效果或最有效率的证据的控制进行测试

答案：C

解析：注册会计师应当选择测试对形成内部控制审计意见有重大影响的控制（选项A正确）；注册会计师无须测试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（选项B正确）；注册会计师在选取拟测试的控制时，通常不会选取整个流程中的所有控制，而是选择关键控制，即能够为一个或多个重要账户或列报的一个或多个相关认定提供最有效果或最有效率的证据的控制（选项D正确）；企业管理层在执行内部控制自我评价时选择测试的控制，可能多于注册会计师认为为了评价内部控制的有效性有必要测试的控制。注册会计师只需要测试那些对形成内部控制审计意见有重大影响的控制，这表明注册会计师的评价范围小于管理层的评价范围（选项C错误）。

【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，注册会计师无须考虑错报是否发生
- 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，注册会计师无须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：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（选项A正确）；在确定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，注册会计师应当评价补偿性控制的影响（选项B正确）；评价控制缺陷是否可能导致错报时，注册会计师无须将错报发生的概率量化为某特定的百分比或区间（选项C正确）。

【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.注册会计师应当从定性和定量两个方面识别重要账户、列报及其相关认定
- B.在识别重要客户、列报及其相关认定时，注册会计师应当确定重大错报的可能来源
- C.注册会计师通常将超过财务报表整体重要性的账户认定为重要账户
- D.在识别重要账户、列报及其相关认定时，注册会计师应当考虑控制的影响

答案：D

解析：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，因为内部控制审计的目标本身就是评价控制的有效性。

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

- A.如果一项控制缺陷存在补偿性控制，注册会计师不应将该控制缺陷评价为重大缺陷
- B.注册会计师评价控制缺陷的严重程度时，无须考虑错报是否已经发生
- C.注册会计师评价控制缺陷是否可能导致错报时，无须量化错报发生的概率
- D.注册会计师评价控制缺陷导致的潜在错报的金额大小时，应当考虑本期或未来期间受控制缺陷影响的账户余额或各类交易涉及的交易量

答案：A

解析：在确定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，注册会计师应当评价补偿性控制的影响。在评价补偿性控制是否能够弥补控制缺陷时，注册会计师应当考虑补偿性控制是否有足够的精确度以防止或发现并纠正可能发生的重大错报。也就是说，即使存在补偿性控制注册会计师也可能将该控制缺陷评价为重大缺陷。

【多选题】下列有关财务报表审计与内部控制审计的共同点的说法中，正确的有（ ）。

- A.两者识别的重要账户、列报及其相关认定相同
- B.两者的审计报告意见类型相同
- C.两者了解和测试内部控制设计和运行有效性的审计程序类型相同
- D.两者测试内部控制运行有效性的范围相同

答案：AC

解析：选项B错误，企业内部控制审计意见包括无保留意见、否定意见和无法表示意见三种类型，没有保留意见；选项D错误，在财务报表审计中，如果预期不信赖内部控制，可以不实施控制测试，不测试内部控制的有效性。在内部控制审计中，注册会计师应当针对所有重要账户和列报的每一个相关认定获取控制设计和

运行有效性的审计证据，以便对内部控制整体的有效性发表审计意见。

【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.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
- C.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
- D.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

答案：ACD

解析：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，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 B 错误。

【多选题】下列情形中，注册会计师应当在内部控制审计报告增加强调事项段予以说明的有（ ）。

- A.被审计单位的企业内部控制评价报告要素列报不完整
- B.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，且这类期后事项对财务报告的内部控制有重大影响
- C.被审计单位在基准日前对存在的财务报告内部控制重大缺陷进行了整改且运行了足够长的时间
- D.被审计单位存在财务报告内部控制重要缺陷

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，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，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。

第三章 审计证据

【简答题】A 注册会计师确定甲公司 2012 年度财务报表整体的重要性为 200 万元，明显微小错报的临界值为 10 万元。A 注册会计师实施了银行及应收账款函证程序，相关审计工作底稿的部分内容摘录如下：

金额单位：万元

询证函编号	是否回函 (是/否)	账面余额	回函金额	差异	审计说明
银行询证函：					(1)
Y1	是	3 500	3 500	0	(2)
Y2	是	235	232	3	(3)
应收账款询证函：					
W1	不适用	900	不适用	不适用	(4)
W2	否	1 300	不适用	不适用	(5)

W3	否	850	不适用	不适用	(6)
----	---	-----	-----	-----	-----

审计说明：

- (1) 对甲公司 2012 年 12 月 31 日有往来余额的银行账户实施函证程序。
- (2) 甲公司为该银行重要客户，有业务专员上门办理各类业务。2013 年 2 月 18 日，A 注册会计师在甲公司财务经理陪同下将函证交予上门办理业务的银行业务专员。银行业务专员当场盖章回函。函证结果满意。
- (3) 差异金额 3 万元，小于明显微小错报的临界值，无须实施进一步审计程序。
- (4) 该账户已全额计提坏账准备，不存在风险，选取另一样本实施函证。
- (5) 询证函被退回，原因为“原址查无此单位”。已实施替代程序，未发现差异。
- (6) 未收到回函，已与客户财务人员电话确认余额，无须实施替代程序。

要求：

针对上述审计说明第（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。

答案：

第（1）项，不恰当。A 注册会计师没有对零余额和在本期内注销的账户实施函证。也未评估这些账户是否对财务报表不重要且与之相关的重大错报风险很低。

第（2）项，不恰当。A 注册会计师没有评估回函的可靠性/银行业务专员当场办理回函，未实施适当的核对程序和处理流程。

第（3）项，不恰当。小额差异也需要进行调查/小额差异可能是由方向相反的大额差异相互抵消形成的/注册会计师应该调查不符事项以确定是否表明存在错报。

第（4）项，不恰当。函证程序应对的是存在认定，全额计提坏账准备针对的是准确性、计价和分摊的认定，无法应对存在认定。

第（5）项，不恰当。对于“原址查无此单位”的异常函证，应当保持足够的职业怀疑，对函证地址信息进行调查/应当实施进一步审计程序检查是否存在被审计单位虚构销售客户的情况，不应直接实施替代程序。

第（6）项，不恰当。只对询证函进行口头回复不符合函证的要求，因为其不是对 A 注册会计师的直接书面回复/当收到口头回复后，A 注册会计师可以根据情况要求被询证者提供直接书面回复/实施替代程序。

第四章 审计抽样方法

【简答题】A 注册会计师负责审计甲公司 2011 年度财务报表。在针对存货实施细节测试时，A 注册会计师决定采用传统变量抽样方法实施统计抽样。甲公司 2011 年 12 月 31 日存货账面余额合计为 150 000 000 元。A 注册会计师确定的总体规模为 3 000，样本规模为 200，样本账面余额合计为 12 000 000 元，样本审定金额合计为 8 000 000 元。

要求：代 A 注册会计师分别采用均值估计抽样、差额估计抽样和比率估计抽样三种方法计算推断的总体错报金额。

答案：

- (1)
 样本项目的平均审定金额=8 000 000 ÷ 200=40 000
 总体的审定金额=40 000 × 3 000=120 000 000
 推断的总体错报=150 000 000 - 120 000 000=30 000 000
- (2)
 样本平均错报=（12 000 000 - 8 000 000） ÷ 200=20 000
 推断的总体错报=20 000 × 3 000=60 000 000
- (3)

比率=8 000 000/12 000 000=2/3

估计的总体实际金额=150 000 000×2/3=100 000 000

推断的总体错报=150 000 000 - 100 000 000=50 000 000

第六章 审计工作底稿

【简答题】ABC会计师事务所的A注册会计师负责审计多家被审计单位2016年度财务报表。与审计工作底稿相关的部分事项如下：

(1) 因无法获取充分、适当的审计证据，A注册会计师在2017年2月28日中止了甲公司2016年度财务报表审计业务。考虑到该业务可能重新启动，A注册会计师未将审计工作底稿归档。

(2) A注册会计师在出具乙公司2016年度审计报告日次日收到一份应收账款询证函回函，确认金额无误后将其归入审计工作底稿，未删除记录替代程序的原审计工作底稿。

(3) 在将丙公司2016年度财务报表审计工作底稿归档后，A注册会计师知悉丙公司已于2017年4月清算并注销，认为无须保留与丙公司相关的审计档案，决定销毁。

(4) A注册会计师在丁公司2016年度审计工作底稿归档后，收到管理层寄回的书面声明原件，与已归档的传真件核对一致后，直接将其归入审计档案。

(5) A注册会计师获取了丁公司2016年年度报告的最终版本，阅读和考虑年度报告中的其他信息后，通过在年度报告封面上注明“已阅读”作为已执行工作的记录。

要求：

针对上述第(1)至第(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。审计工作底稿应在业务中止后的60天内归档/业务中止也应归档。

(2) 恰当。

(3) 不恰当。会计师事务所应当自审计报告日起对审计工作底稿至少保存10年/在规定保存期届满前，不应删除或废止任何性质的审计工作底稿。

(4) 不恰当。注册会计师应当记录对已归档审计工作底稿的修改或增加/应当记录修改或增加审计工作底稿的理由/应当记录修改或增加审计工作底稿的时间和人员/应当记录复核的时间和人员。

(5) 不恰当。应当记录实施的具体程序/应当记录阅读和考虑的程序。

第八章 风险应对

【简答题】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为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信息处理控制。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。

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。控制测试的总体应当涵盖整个期间。

(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。通过实质性测试未发现错报，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测试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了该控制。

(6) 恰当。