



第十七章

其他特殊项目的审计



第十七章 其他特殊项目的审计

【例-单选题】甲公司2012年度财务报表已经XYZ会计师事务所的X注册会计师审计。ABC会计师事务所的A注册会计师负责审计甲公司2013年度财务报表。下列有关期初余额审计的说法中，错误的是（ ）。

- A. A注册会计师应当阅读甲公司2012年度财务报表和相关披露，以及X注册会计师出具的审计报告
- B. 为确定期初余额是否含有对本期财务报表产生重大影响的错报，A注册会计师需要确定适用于期初余额的重要性水平



第十七章 其他特殊项目的审计

C. A注册会计师评估认为X注册会计师具备审计甲公司需要的独立性和专业胜任能力，因此，可能通过查阅2012年度审计工作底稿，获取关于非流动资产期初余额的充分、适当的审计证据

D. A注册会计师未能对2012年12月31日的存货实施监盘，因此，除对存货的期末余额实施审计程序，有必要对存货期初余额实施追加的审计程序



第十七章 其他特殊项目的审计

答案：B

解析：要确定期初余额是否存在对本期财务报表产生重大影响的错报，主要是判断期初余额的错报对本期财务报表使用者进行决策的影响程度，因而不须确定适用于期初余额的重要性水平。



第十七章 其他特殊项目的审计

【例-单选题】注册会计师应当评价管理层对持续经营能力作出的评估。下列说法中，错误的是（ ）。

- A. 在某些情况下，管理层缺乏详细分析以支持其评估，并不妨碍注册会计师确定运用持续经营假设是否适合具体情况
- B. 注册会计师应当考虑管理层作出的评估是否已经考虑所有相关信息，这些信息不包括注册会计师实施审计程序时获取的信息
- C. 如果管理层评价持续经营能力涵盖的期间短于自财务报表日起的十二个月，注册会计师应当要求管理层延长评估期间
- D. 注册会计师应当考虑管理层对相关事项或情况结果的预测所依据的假设是否合理



第十七章 其他特殊项目的审计

答案：B

解析：在评价管理层作出的评估时，注册会计师应当考虑管理层做出评估的过程、依据的假设以及应对计划。注册会计师应当考虑管理层作出的评估是否已经考虑所有相关信息，其中包括注册会计师实施审计程序获取的信息。



第十七章 其他特殊项目的审计

【例-单选题】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. 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
- B. 复核上期财务报表中会计估计的结果
- C. 评价会计估计的合理性
- D. 确定管理层作出会计估计的方法是否恰当



第十七章 其他特殊项目的审计

答案：B

解析：注册会计师应当复核上期财务报表中会计估计的结果，其他三个选项均是风险应对阶段实施的。



第十七章 其他特殊项目的审计

【例-单选题】下列有关特别风险的说法中，正确的是（ ）。

- A. 注册会计师在判断重大错报风险是否为特别风险时，应当考虑识别出的控制对于相关风险的抵销
- B. 注册会计师应当将管理层凌驾于控制之上的风险评估为特别风险
- C. 注册会计师应当对特别风险实施细节测试
- D. 注册会计师应当了解并测试与特别风险相关的控制



第十七章 其他特殊项目的审计

答案：B

解析：管理层凌驾于控制之上的风险属于特别风险。



第十七章 其他特殊项目的审计

【例-单选题】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量占总销量的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



第十七章 其他特殊项目的审计

答案：A

解析：注册会计师应当将舞弊导致的重大错报风险、管理层凌驾于控制之上的风险及超出正常经营过程的重大关联方交易导致的风险评估为特别风险，A中与实际控制人之间进行的重要子公司转让，属于超出了正常经营的事项，并且二者之间为关联方，选项A正确。



第十七章 其他特殊项目的审计

1. ABC会计师事务所的A注册会计师负责审计甲公司 2022年度财务报表。与会计估计审计相关的部分事项如下：

（1）A注册会计师将甲公司计提应收账款坏账准备识别为重大错报风险。考虑到该风险不是特别风险且已经设计了足够的应对措施，A注册会计师未对上期应收账款坏账准备的计提实施追溯复核。



第十七章 其他特殊项目的审计

(2) A注册会计师分别对甲公司两项交易性金融资产的公允价值作出了区间估计，用以评价管理层的点估计，其中一项管理层的点估计低于注册会计师的区间估计最小值，另一项管理层的点估计高于注册会计师的区间估计最小值但低于最大值。上述两项点估计与各自区间估计最小值的差异抵销后的金额小于明显微小错报的临界值，A注册会计师据此认为甲公司管理层作出的点估计不存在重大错报。



第十七章 其他特殊项目的审计

(3) 因预期甲公司管理层确定商誉减值准备的过程无效，A注册会计师决定使用管理层的方法和有别于管理层的假设和数据，在评价了这些方法、假设和数据后，作出了注册会计师的点估计，要求管理层根据注册会计师的点估计对财务报表作出调整。



第十七章 其他特殊项目的审计

(4) 甲公司期末对涉诉事项计提了大额预计负债。因认为甲公司管理层采取的措施不足以应对预计负债金额的不确定性，A注册会计师作出了区间估计用于评价管理层的点估计结果满意，并将甲公司管理层未充分应对估计不确定性作为内部控制缺陷，向甲公司管理层和治理层进行了通报。



第十七章 其他特殊项目的审计

(5) 甲公司存在多项估计不确定性较高的重大会计估计，A注册会计师就管理层是否按照企业会计准则中的明确规定作出披露进行了评价，结果满意，据此认为甲公司与会计估计相关的披露不存在重大错报。

要求：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。（2023年）



第十七章 其他特殊项目的审计

答案：

(1) 不恰当。应当实施追溯复核程序。

(2) 不恰当。应单独将管理层的点估计低于注册会计师的区间估计最小值的差异作为错报/包含在注册会计师的区间估计内的管理层的点估计不属于错报，不能与错报抵销。

(3) 恰当。

(4) 恰当。

(5) 不恰当。还应评价除企业会计准则明确规定的披露外，管理层是否还需作出其他必要的披露。



第十七章 其他特殊项目的审计

【简答题】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：

（1）因甲公司2015年度经营情况较上年度没有发生重大变化，A注册会计师通过实施分析程序对上年会计估计在本年的结果进行了复核，以评估与会计估计相关的重大错报风险。



第十七章 其他特殊项目的审计

(2) 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。



第十七章 其他特殊项目的审计

(3) 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。

(4) 因2014年年末少计无形资产减值准备300万元, A注册会计师对甲公司2014年度财务报表发表了保留意见。甲公司于2015年处置了相关无形资产, 并在2015年度财务报表中确认了处置损益。A注册会计师认为导致对上期财务报表发表保留意见的事项已经解决, 不影响2015年度审计报告。



第十七章 其他特殊项目的审计

要求：

针对上述第（1）至（4）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。



第十七章 其他特殊项目的审计

答案：

（1）不恰当。根据注册会计师对以前期间重大错报风险的评估结果，如果一项或多项重大错报风险的固有风险被评估为较高，注册会计师可能认为需要更详细的追溯复核，仅实施分析程序不够”。



第十七章 其他特殊项目的审计

答案：

(2) 不恰当。注册会计师未/应评价管理层的专家的客观性。



第十七章 其他特殊项目的审计

答案：

(3) 不恰当。应当考虑从保险公司获取相关证据/应当考虑利用专家工作对损失情况进行评估。



第十七章 其他特殊项目的审计

答案：

(4) 不恰当。该事项对本期财务报表影响重大，A注册会计师应当考虑该事项对2015年审计意见的影响。



第十八章

完成审计工作



第十八章 完成审计工作

【例-单选题】下列有关书面声明日期的说法中，正确的是（ ）。

- A. 审计业务开始后的任何日期
- B. 尽量接近审计报告日，但不得在其之后
- C. 所审计会计期间截止日
- D. 注册会计师离开审计现场的日期



第十八章 完成审计工作

答案：B

解析：选项B正确。书面声明日期应当尽量接近对财务报表出具审计报告的日期，但不得在其之后。



第十八章 完成审计工作

【例-单选题】注册会计师负责审计甲公司2012年度财务报表。审计报告日为2013年3月31日，财务报表批准报出日为2013年4月1日。下列有关书面声明日期的说法中，正确的是（ ）。

A. 应当为2012年12月31日

B. 应当尽量接近2013年3月31日，但不得晚于2013年3月31日

C. 应当为2013年4月1日

D. 应当为2013年4月1日以后



第十八章 完成审计工作

答案：B

解析：书面声明的日期应当尽量接近对财务报表出具审计报告的日期（2013年3月31日），但不得在审计报告日（2013年3月31日）后，选项B正确。



第十八章 完成审计工作

【例-单选题】下列有关书面声明的说法中，正确的是（ ）。

- A. 书面声明的日期应当和审计报告日在同一天，且应当涵盖审计报告针对的所有财务报表期间
- B. 管理层已提供可靠书面声明的事实，影响注册会计师管理层责任履行情况或具体审计程序的性质
- C. 如果书面声明与其他审计证据不一致，注册会计师应当要求管理层修改书面声明
- D. 如果对管理层的诚信产生了重大疑虑，以至于认为其做出的书面声明不可靠，注册会计师应该出具无法表示意见审计报告



第十八章 完成审计工作

答案：D

解析：选项A，书面声明的日期不一定与审计报告为同一天，书面声明的日期不能晚于审计报告日；选项B，尽管书面声明提供了必要的审计证据，但是其本身并不为所涉及的任何事项提供充分、适当的审计证据，而且管理层已提供可靠书面声明的事实，并不影响注册会计师就管理层责任履行情况或具体认定获取的其他审计证据的性质和范围；选项C，首先应该调查原因，之后再确定修改哪类审计证据。



第十八章 完成审计工作

【例-单选题】下列有关项目合伙人复核的说法中，错误的是（ ）。

- A. 项目合伙人无需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重大判断
- 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



第十八章 完成审计工作

答案：C

解析：项目合伙人复核的内容包括：（1）重大事项；（2）重大判断；（3）与项目合伙人有关的其他事项。选项C错误。



第十八章 完成审计工作

【例-单选题】下列有关书面声明的说法中，错误的是（ ）。

- A. 即使管理层已提供可靠的书面说明也不影响注册会计师就管理责任履行情况或具体认定获取的其他审计证据的性质和范围
- B. 为支持与财务报表或某项具体认定相关的其他审计证据，注册会计师可以要求管理层提供关于财务报表或特定认定的书面声明
- C. 如果管理层不向注册会计师提供所有交易均已记录并反映在财务报表中的书面声明，注册会计师应当对财务报表发表保留意见或无法表示意见
- D. 如果在审计报告中提及的所有期间内，现任管理层均尚未就任，注册会计师也需要向现任管理层获取涵盖整个相关期间的书面声明



第十八章 完成审计工作

答案：C

解析：如果管理层不向注册会计师提供所有交易均已记录并反映在财务报表中的书面声明，注册会计师应当对财务报表发表无法表示意见，选项C错误。



第十八章 完成审计工作

【例-单选题】下列有关管理层书面声明的作用的说法中，错误的是（ ）。

- A. 书面声明为财务报表审计提供了必要的审计证据
- B. 管理层已提供可靠书面声明的事实，可能影响注册会计师就具体认定获取的审计证据的性质和范围
- C. 书面声明可以促使管理层更加认真地考虑声明所涉及的事项
- D. 书面声明本身不为所涉及的任何事项提供充分、适当的审计证据



第十八章 完成审计工作

答案：B

解析：选项B错误，管理层已提供可靠书面声明的事实，并不影响注册会计师就管理层责任履行情况或具体认定获取的其他审计证据的性质和范围。



第十八章 完成审计工作

【例-单选题】下列有关书面声明日期的说法中，错误的是（ ）。

- A. 书面声明的日期不得早于财务报表报出日
- B. 书面声明的日期不得晚于审计报告日
- C. 书面声明的日期可以和审计报告日是同一天
- D. 书面声明的日期可以早于审计报告日



第十八章 完成审计工作

答案：A

解析：书面声明的日期应当尽量接近对财务报表出具审计报告的日期，但不得在审计报告日后，选项A错误。



第十八章 完成审计工作

【例-单选题】下列有关期后事项审计的说法中，错误的是（ ）。

A. 在财务报表报出后，如果被审计单位管理层修改了财务报表，且注册会计师提供了新的审计报告或修改了原审计报告，注册会计师应当在新的或经修改的审计报告中增加强调事项段或其他事项段予以说明

B. 如果组成部分注册会计师对某组成部分实施审阅，集团项目组可以不要求该组成部分注册会计师实施审计程序以识别可能需要在集团财务报表中调整或披露的期后事项



第十八章 完成审计工作

C. 在设计用以识别期后事项的审计程序时，注册会计师应当考虑风险评估的结果，但无须考虑对之前已实施审计程序并已得出满意结论的事项执行追加的审计程序

D. 注册会计师应当设计和实施审计程序，以确定所有在财务报表日至审计报告日之间发生的事项均已得到识别



第十八章 完成审计工作

答案：D

解析：注册会计师应当设计和实施审计程序，获取充分、适当的审计证据，以确定所有在财务报表日至审计报告日之间发生的、需要在财务报表中调整或披露的事项均已得到识别，选项D错误。



第十八章 完成审计工作

【例-单选题】下列有关注册会计师在临近审计结束时实施分析程序的说法中，错误的是（ ）。

- A. 实施分析程序的目的是确定财务报表是否与注册会计师对被审计单位的了解一致
- B. 实施分析程序所使用的手段与风险评估程序中使用的分析程序基本相同
- C. 实施分析程序应当达到与实质性分析程序相同的保证水平
- D. 如果通过实施分析程序识别出以前未识别的重大错报风险，注册会计师应当修改原计划实施的进一步审计程序



第十八章 完成审计工作

答案：C

解析：在总体复核阶段实施的分析程序并非为了对特定账户余额和披露提供实质性的保证水平，因此并不能达到与实质性分析程序相同的保证水平。



第十八章 完成审计工作

【例-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单项错报，以评价其对相关交易类别、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交易类别、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



第十八章 完成审计工作

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。



第十八章 完成审计工作

【例-多选题】在适用的财务报告编制基础对关联方作出规定的情况下，下列各项中，应当包含在被审计单位管理层和治理层（如适用）书面声明中的有（ ）。

- A. 已向注册会计师披露了全部已知的关联方名称和特征
- B. 已向注册会计师披露了全部已知的关联方关系及其交易
- C. 已按照适用的财务报告编制基础的规定，对关联方关系和交易进行了恰当的会计处理
- D. 已按照适用的财务报告编制基础的规定，对关联方关系和交易进行了恰当的披露



第十八章 完成审计工作

答案：ABCD

解析：如果适用的财务报告基础对关联方作出规定，注册会计师应当向被审计单位管理层和治理层（如适用）获取下列书面声明：（1）已向注册会计师披露了全部已知的关联方名称和特征、关联方关系及其交易；（2）已按照适用的财务报告编制基础的规定，对关联方关系和交易进行了恰当的会计处理和披露。选项ABCD均正确。