

2017年注册会计师考试《审计》模拟测试题（三）

参考答案与解析

一、单项选择题（本题型共 25 小题，每小题 1 分，共 25 分。每小题只有一个正确答案，请从每小题的备选答案中选出一个你认为正确的答案。）

1.【答案】D。解析：针对所有交易均记录并反映在财务报表中的书面声明，被审计单位是必须要提供的。如果管理层拒绝签署审计准则规定的书面声明，则出具无法表示意见的审计报告，不能出具保留意见的审计报告。

2.【答案】D。解析：在确定明显微小错报临界值时，注册会计师可能考虑以下因素：（1）以前年度审计中识别出的错报（包括已更正和未更正错报）的数量和金额；（2）重大错报风险的评估结果；（3）被审计单位治理层和管理层对注册会计师与其沟通错报时的期望；（4）被审计单位的财务指标是否勉强达到监管机构的要求或投资者的期望。

3.【答案】D。解析：注册会计师未能适当定义误差，将导致非抽样风险。

4.【答案】C。解析：选项 A，对于以营利为目的的被审单位，注册会计师可能选取经常性业务的税前利润作为基准；选项 B，注册会计师应当充分考虑被审计单位的性质、所处的生命周期阶段以及所处行业和经济环境，不用考虑重大错报风险；选项 D，根据被审计单位的经营状况的变化，重要性水平的基准可以根据实际来变化，并不是一成不变的。

5.【答案】C。解析：职业判断涉及注册会计师执业中的各类决策，包括具体会计处理相关的决策、与审计程序相关的决策，以及与遵守职业道德要求相关的决策。

6.【答案】D。解析：选项 D，选择函证程序应考虑预期被询证者的客观性。

7.【答案】D。解析：选项 A，赊销业务应经过信用管理部门审批，而非销售部经理；选项 B，主营业务收入明细账与总账不应由同一人登记；选项 C，办理销售退回、销售折扣与折让，应经过适当授权批准。

8.【答案】B。解析：选项 B，对于审计中遇到的重大困难，应尽快与治理层沟通。

9.【答案】D。解析：股权融资为正常融资方式，不会导致对持续经营能力产生重大疑虑。

10.【答案】D。解析：选项 D，如果共享的资源仅限于共同的审计手册或审计方法，则共享的资源被视为不重要，不形成网络。

11.【答案】B。解析：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，这些信息包括注册会计师实施审计程序时获取的信息。

12.【答案】A。解析：识别的重大错报风险可能与特定的某类交易、账户余额和披露认定相关，也可能与财务报表整体广泛相关。

13.【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，因而无需确定适用于期初余额的重要性水平。

14.【答案】C。解析：选项 A、B、D 属于整体层面控制。

15.【答案】A。解析：在判断哪些风险是特别风险时，注册会计师不应考虑识别出的控制对相关风险的抵消效果。

16.【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。

17.【答案】C。解析：注册会计师应当对应收账款实施函证程序，除非有充分证据表明应收账款对财务报表不重要，或函证很可能无效。如果认为函证很可能无效（选项 C 正确），注册会计师应当实施替代审计程序，获取相关、可靠的审计证据。

18.【答案】D。解析：注册会计师可以考虑针对同一交易同时实施控制测试和细节测试，以实现双重目的，例如，注册会计师通过检查某笔交易的发票可以确定其是否经过适当的授权，也可以获取关于该交易的金额、发生时间等细节证据，选项 A 错误。

如果已识别出由于舞弊导致的重大错报风险，为将期中得出的结论延伸至期末而实施的审计程序通常是无效的，注册会计师应当考虑在期末或者接近期末实施实质性程序，选项 B 错误。某些交易或账户余额以及相关认定的特殊性质（如收入截止认定、未决诉讼）决定了注册会计师必须在期末（或接近期末）实施实质性程序，选项 C 错误。

19.【答案】A。解析：在针对评估的由于舞弊导致的财务报表层次重大错报风险确定总体应对措施时，注册会计师应当：

（1）在分派和督导项目组成员时，考虑承担重要业务职责的项目组成员所具备的知识、技能和能力（选项 C），并考虑由于舞弊导致的重大错报风险的评估结果。

（2）评价被审计单位对会计政策（特别是涉及主观计量或复杂交易的会计政策）的选择和运用（选项 B），是否可能表明管理层通过操纵利润对财务信息做出虚假报告。

（3）在选择审计程序的性质、时间安排和范围时，增加审计程序的不可预见性（选项 D）。注册会计师不能人为地修改财务报表整体的重要性来降低重大错报风险，选项 A 错误。

20.【答案】A。解析：如果注册会计师与治理层之间的双向沟通不充分，并且这种情况得不到解决，注册会计师可以采取下列措施：

(1) 根据范围受到的限制发表非无保留意见（没有其他事项段，选项 A 错误）。

(2) 就采取不同措施的后果征询法律意见（选项 B）。

(3) 与第三方（如监管机构）、被审计单位外部的在治理结构中拥有更高权力的组织或人员（如企业的业主，股东大会中的股东）或公共部门负责的政府部门进行沟通（选项 C）。

(4) 在法律法规允许的情况下解除业务约定（选项 D）。

21.【答案】B。解析：注册会计师在审计工作中，应当保持职业怀疑态度，但是并不要求注册会计师假设管理层是不诚信的，也不能假设管理层的诚信毫无疑问，所以选项 B 不正确。

22.【答案】A。

23.【答案】C。

24.【答案】B。解析：内部审计是指由被审计单位建立的或由外部机构以服务形式提供的一种评价活动。

25.【答案】D。解析：属于“期后发现审计报告日已存在事实”，即如果在审计报告发出后，注册会计师发现了一些审计报告日已经存在的可能导致修正审计报告的事实，应当与被审计单位讨论如何处理，并考虑修改已审计财务报表。

二、多项选择题（本题型共 10 小题，每小题 2 分，共 20 分。每小题均有多个正确答案，请从每小题的备选方案中选出你认为正确的答案。每小题所有答案选择正确的得分，不答、错答、漏答均不得分。）

1.【答案】ABCD。

2.【答案】AD。解析：适当的标准应当具备下列所有特征：（1）相关性；（2）完整性；（3）可靠性；（4）中立性；（5）可理解性。应当选择 AD。

3.【答案】ABC。解析：注册会计师在选择进一步审计程序的性质、时间和范围时，应当有意识地避免被这些人员预见或事先了解。注册会计师应当考虑采取下列措施：（1）对通常由于风险程度较低而不会作出测试的账户余额实施实质性程序；（2）调整审计程序的时间，使之有别于预期的时间安排；（3）运用不同的抽样方法；（4）对不同地理位置的多个组成部分实施审计程序；（5）以不预先通知的方式实施审计程序。

4.【答案】ACD。解析：应该是治理层在关联方或关联方交易中享有财务或者其他利益的情况下，注册会计师向治理层获取书面声明可能是恰当的。

5.【答案】ABCD。解析：本题考核审计风险准则的特点和作用。审计风险准则的特点包括以下几个方面：（1）要求注册会计师必须了解被审计单位及其环境；（2）要求注册会计师在审计的所有阶段都要实施风险评估程序；（3）要求注册会计师将识别和评估的风险与实施的审计程序挂钩；（4）要求注册会计师针对重大的各类交易、账户余额和披露实施实质性程序；（5）要求注册会计师将识别、评估和应对风险的关键程序形成审计工作记录，以保证执业质量，明确执业责任。

审计风险准则的出台，有利于降低审计失败发生的概率，增强社会公众对行业的信心；有利于严格审计程序，识别、评估和应对重大错报风险；有利于明确审计责任，实施有效的质量控制；有利于促使注册会计师掌握新知识和新技能，提高整个行业的专业水平。同时，审计风险准则对注册会计师风险评估程序以及依据风险评估结果实施进一步审计程序影响很大，因此，也影响到审计工作的各个方面。

6.【答案】ABC。解析：在集团财务报表审计中，注册会计师的目标是：（1）确定是否担任集团审计的注册会计师；（2）如果担任集团审计的注册会计师，就组成部分注册会计师对组成部分财务信息执行工作的范围、时间安排和发现的问题，与组成部分注册会计师进行清晰的沟通；针对组成部分财务信息和合并过程，获取充分、适当的审计证据，以对集团财务报表是否在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制发表审计意见。

7.【答案】ABCD。解析：了解被审计单位及其环境是必要程序，特别是为注册会计师在下列关键环节作出职业判断提供重要基础：（1）确定重要性水平，并随着审计工作的进程评估对重要性水平的判断是否仍然适当；（2）考虑会计政策的选择和运用是否恰当，以及财务报表的列报是否适当；（3）识别需要特别考虑的领域，包括关联方交易、管理层运用持续经营假设的合理性，或交易是否具有合理的商业目的等；（4）确定在实施分析程序时所使用的预期值；（5）设计和实施进一步审计程序，以将审计风险降至可接受的低水平；（6）评价所获取审计证据的充分性和适当性。

8.【答案】ABCD。解析：如果是新业务，集团项目组可以通过下列途径了解集团及其环境、集团组成部分及其环境：（1）集团管理层提供的信息；（2）与集团管理层的沟通；（3）如适用，与前任集团项目组、组成部分管理层或组成部分注册会计师的沟通。

9.【答案】CD。解析：注册会计师应当了解和业绩评价有关的控制活动，主要包括被审计单位分析评价实际业绩与预算（或预测、前期业绩）的差异，综合分析财务数据与经营数据的内在关系，将内部证据与外部信息来源相比较，评价职能部门分支机构或项目活动的业绩，以及对发现的异常差异或关系采取必要的调查与纠正措施。

10.【答案】AD。

三、简答题（本题型共 6 小题 36 分。其中一道可以选用中文或英文解答，请仔细阅读答题要求。如使用英文解答，须全部使用英文，答题正确的，增加 5 分。本题型最高得分为 41 分。）

1.【答案】

注册会计师还可以执行：

- (1) 观察被审计单位的业务活动和内部控制的运行情况。
- (2) 选择若干具有代表性的交易或事项进行“穿行测试”。

2.【答案】

(1) 第(1)项违反了质量控制准则的规定。会计师事务所人员的晋升，应当以提高业务质量和遵守职业道德规范作为主要考核指标。

(2) 第(2)项违反了质量控制准则的规定。会计师事务所在制定有关客户关系和具体业务的承接与保持的政策和程序时，以合理保证只有在满足三个条件的情况下，才能够接受或保证客户关系和具体业务，三个条件包括：已考虑客户的诚信，没有信息表明客户缺乏诚信；具有执行业务必要的素质、专业胜任能力、时间和资源；能够遵守职业道德规范。不应将收费作为衡量的唯一标准或关键标准。

(3) 第(3)项违反了质量控制准则的规定。审计工作底稿的归档期限是审计业务报告日后 60 天内，如果未完成审计工作的业务，应当在审计业务中止日后 60 日内归档。

(4) 第(4)项违反了质量控制准则的规定。会计师事务所并不仅仅对上市公司的审计业务执行项目质量控制复核制度，对于除上市公司审计以外的特定业务，需要执行项目质量控制复核的，也需要进行项目质量控制复核，否则不得出具报告。

(5) 第(5)项违反了质量控制准则的规定。项目组内部的分歧没有解决的，不得出具审计报告。

(6) 第(6)项违反了质量控制准则的规定。会计师事务所周期性的选取完成业务进行检查，3 年符合了法定的周期最低标准，但是检查的对象不恰当，应当是对每个项目负责人的业务至少取一项进行检查。

3.【答案】

(1) 提前通知 X 公司会计主管人员监盘准备的做法不当。A 注册会计师应当实施突击性的检查。

(2) 没有同时监盘总部和营业部库存现金的做法不当。A 注册会计师应当同时监盘总部和营业部的库存现金，若不能同时监盘，则应对后监盘的库存现金实施封存。

(3) X公司会计主管人员没有参与盘点的做法不当。盘点人员应包括出纳、会计主管人员和注册会计师。

(4) 现金盘点操作程序不当。库存现金应由出纳盘点，由注册会计师监盘。

(5) “库存现金监盘表”签字人员不当。“库存现金监盘表”应由被审计单位出纳、会计主管和注册会计师共同签字。

4.【答案】

(1)

第(1)项恰当。

第(2)项不恰当。注册会计师应对2013年11月30日和12月31日之间应收账款的变动情况实施进一步审计程序 / 实质性程序 / 将实质性程序和控制测试结合使用。

第(3)项不恰当。注册会计师没有将被询证者的名称、地址与被审计单位有关记录 / 外部记录进行核对。

第(4)项不恰当。注册会计师未对询证函的发出保持控制 / 询证函不应由甲公司财务人员寄发。

第(5)项不恰当。该限制条款影响了回函的可靠性 / 审计项目组需要实施额外或替代审计程序。

(2)

审计项目组应当：

①询问管理层不允许寄发询证函的原因，并就其原因的合理性/正当性收集证据。

②评价管理层不允许寄发询证函对评估的重大错报风险（包括舞弊风险），以及其他审计程序的性质、时间安排和范围的影响。

③实施替代程序，以获取相关、可靠的审计证据。

5.【答案】

(1) 不妥当。库存现金、银行存款的分类错误既不影响货币资金项目，也不影响资产负债表的其他项目，因此不对财务报表产生任何影响，不应发表非无保留意见。

(2) 不妥当。由于X公司提前确认营业收入，导致其20?菖4年度经营成果由亏损变为盈利，对财务报表产生了整体性影响。注册会计师应当出具否定意见审计报告。

(3) 不妥当。如上期财务报表存在重大错报，而前任注册会计师发表了无保留意见，又无法重新出具审计报告，注册会计师可以在审计报告中增加其他事项段，而不是强调事项段。

(4) 不妥当。导致重大不一致的原因不是财务报表存在错报，而是其他文件存在错报，不应在财务报表发表非无保留意见，应当在审计报告中增加其他事项段予以说明。

(5) 不妥当。虽然选择的一项错报在审计报告中进行描述并不影响注册会计师发表的审计意见类型，但财务报表使用者可能因不了解另一项重大错报而做出错误的决策。注册会计师应当在审计报告中披露财务报表存在的全部重大错报。

6. 【答案】

(1) 不恰当。注册会计师应当在整个审计过程中保持职业怀疑，不应受到以前对管理层正直和诚信形成判断的影响，并且在识别和评估由于舞弊导致的重大错报风险时，注册会计师应当假定收入确认存在舞弊风险。

(2) 不恰当。无论对管理层凌驾控制之上的风险的评估结果如何，注册会计师都应当设计和实施进一步审计程序。

(3) 恰当。

(4) 不恰当。A注册会计师在测试会计分录和其他调整时，在确定待测试会计分录和其他调整的总体，需要针对该总体实施完整性测试。

(5) 不恰当。审计准则要求注册会计师选择在报告期末作出的会计分录和其他调整进行测试，考虑是否有必要测试整个会计期间的会计分录和其他调整。

四、综合题（本小题共 19 分。）

1. 【答案】

(1)

事项 序号	是否恰当 (是/否)	理由
(1)	否	与治理层沟通具体审计程序的性质和时间安排，可能因这些程序易于被预见而降低其有效性。
(2)	是	
(3)	否	A注册会计师没有 / 还应当实施审计程序以确定该内部审计工作是否足以实现审计目的。

(2)

事项 序号	是否恰当 (是/否)	理由
(1)	否	A注册会计师没有与X注册会计师讨论由于舞弊或错误导致乙公司财务信息发

		生重大错报的可能性，工作不充分。
(2)	否	母公司对甲集团公司具有支配性影响，甲集团公司与授权和批准相关的控制可能是无效的，因此授权和批准本身不足以就是否不存在重大错报风险得出结论。
(3)	否	对供应商信息修改的批准和录入是两项不相容职责 / 均由采购部经理执行，未设置适当的职责分离，该控制设计不合理，不应当信赖。
(4)	否	由于该人工控制依赖信息系统生成的信息，A 注册会计师还应当验证相关的信息系统控制（如答“信息技术一般控制”或“信息技术应用控制”也可得分）。/A 注册会计师还应当验证账龄信息的准确性。
(5)	否	甲集团在客户验收时确认收入，按照产品出库时间选取样本项目 / 核对财务报表日前后连续编号的出库单并不足以有效测试收入截止。
(6)	否	对于非同一控制下的吸收合并，甲集团公司取得的丁公司的固定资产应当按合并日的公允价值进行初始确认，审计丁公司固定资产的账面记录不能为公允价值的准确性提供审计证据。

(3)

事项序号	是否恰当 (是/否)	理由
(1)	否	在 PPS 抽样中，被低估的实物单元被选取的概率更低，/未入账的交易未包括在总体中，因此 PPS 抽样不适用于测试低估。
(2)	否	虚领工资是舞弊行为，且金额重大，表明可能存在舞弊导致的特别风险。如果针对特别风险实施的程序仅为实质性程序，应当包括细节测试。
(3)	否	测试报告期末的会计分录和其他调整的目的是应对管理层凌驾于控制之上的风险。仅检查管理层的批准和入账金额准确不足以实现测试目标。

(4)

事项序号	是否恰当 (是/否)	改进建议
(1)	是	
(2)	否	A 注册会计师向管理层通报值得关注的内部控制缺陷应当采取书面形式。
(3)	否	A 注册会计师应向现任管理层获取涵盖审计报告提及的所有期间的书面声明。
(4)	否	甲集团公司应当按持股比例抵销与联营企业之间发生的内部交易损益 / 应当

		抵销的错报金额为 60 万元，应判断为金额不重大的错报，不应因此发表保留意见。
(5)	否	新的审计报告日不应早于修改后的财务报表批准日。/ 在出具新的审计报告前应当获取经批准的修改后的财务报表。
(6)	否	A 注册会计师还应当将对其他信息的疑虑告知治理层，并采取适当的进一步措施，包括征询法律意见。

