

注会模考-《审计》

一、单项选择题（本题型共 25 小题，每小题 1 分，共 20 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最正确的答案，用鼠标点击相应的选项。）

1. 注册会计师为了评估风险和设计进一步审计程序，应当制定一个实际执行的重要性，实际执行的重要性跟重要性水平相比较的情况是（ ）。

- A. 实际执行的重要性更高
- B. 实际执行的重要性更低
- C. 两者相等
- D. 实际执行的重要性略高

1. 【答案】B

【解析】实际执行的重要性，是指注册会计师确定的低于财务报表整体重要性的一个或多个金额，旨在将未更正和未发现错报的汇总数超过财务报表整体的重要性的可能性降至适当的低水平。如果适用，实际执行的重要性还指注册会计师确定的低于特定类别的交易、账户余额或披露的重要性水平的一个或多个金额。

在实际执行审计程序的过程中，要保持合理的谨慎，比如，重要性水平确定为 100 万元，那注册会计师就应当确定一个 80 万元的金额（实际执行的重要性），以此为标准评估风险和执行进一步审计程序，这样面临的审计风险会更低一些。

2. 关于财务报表审计，下列说法中错误的是（ ）。

- A. 审计的用户是财务报表的预期使用者
- B. 审计的目的是改善财务报表的质量或内涵
- C. 审计的基础是独立性和专业性
- D. 审计应查出被审计单位的所有重要舞弊

2. 【答案】D

【解析】由于审计的固有限制，注册会计师只对财务报表是否不存在由于错误和舞弊导致的重大错报获取合理保证，而不能保证查出被审计单位的所有重要舞弊。

3. 下列审计程序中，通常不用作实质性程序的是（ ）。

- A. 重新计算
- B. 函证
- C. 分析程序
- D. 重新执行

3. 【答案】D

【解析】根据审计程序使用的目的，重新执行仅用于控制测试，获取审计证据证实已设计并正在执行的控制活动是否能够有效地防止、发现并纠正错报发生，即控制活动运行是否有效。

4. 下列有关违反法规行为的说法中，不恰当的是（ ）。

- A. 防止和发现违反法规行为是注册会计师的责任
- B. 如果没有证据表明被审计单位存在违反法规行为，注册会计师可推定被审计单位遵守了相关法律法规
- C. 如果治理层已获知管理层的违反法规行为，注册会计师可以不再与其进行沟通，但必须获取治理层已经获知该违反法规行为的有关审计证据
- D. 如果认为违反法规行为是故意和重大的，注册会计师应当就发现的情况立即与治理层沟通

4. 【答案】A

【解析】防止和发现违反法规行为是被审计单位管理层的责任。

5. 甲注册会计师拟利用内部审计的工作，应当考虑（ ）。

- A. 可以完全依赖内部审计工作
- B. 内部审计是被审计单位的一部分，其独立性和客观性是有限的
- C. 利用内部审计工作可以减轻自己的责任
- D. 可以直接将内部审计师确定的重要性水平作为报表审计的重要性水平

5. 【答案】B

【解析】选项 A，注册会计师必须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，而不应完全依赖内部审计工作；选项 C，注册会计师也应当对发表的审计意见独立承担责任，其责任不因利用内部审计工作而减轻；选项 D，审计过程中涉及的职业判断，如重大错报风

险的评估、重要性水平的确定、样本规模的确定、对会计政策和会计估计的评估等，均应当由注册会计师负责执行。

6. 审计抽样既可以用于控制测试，又可以用于实质性程序，在下列具体审计程序中，适宜采用审计抽样的是（ ）。

- A. 询问
- B. 细节测试
- C. 分析程序
- D. 观察

6. 【答案】B

【解析】抽样不适宜用在询问、观察和分析程序上。。询问、观察没法留下任何轨迹供注册会计师去抽样，即没东西可抽，所以没法使用审计抽样；分析程序是注册会计师研究不同的财务数据以及财务数据和非财务数据之间的内在关系的，对财务信息做出评价，所以属于一种趋势分析，注册会计师不能在相关项目或数据之间进行抽样后进行分析的，因为审计抽样的特征之一就是每个单元被选取的机会相同，所以分析程序不使用审计抽样的，否则没有意义。

7. 下列关于与集团财务报表审计有关的概念的表述中，错误的是（ ）。

- A. 如果单个组成部分对集团具有财务重大性，则属于重要组成部分
- B. 集团项目组，是指参与集团审计的，包括集团项目合伙人在内的所有合伙人和员工
- C. 随着单个组成部分对集团具有的财务重大性的增加，集团财务报表的重大错报风险通常也会增加
- D. 具有财务重大性的重要组成部分的资产占集团公司资产总额的比率不应低于15%

7. 【答案】D

【解析】根据集团的性质和具体情况，适当的基准可能包括集团资产、负债、现金流量、利润总额或营业收入。例如，集团项目组可能认为超过选定基准 15%的组成部分是重要组成部分。然而，较高或较低的百分比也可能是适合具体情况的。

8. 在业务执行过程中, 甲注册会计师与项目质量控制复核人员之间出现了意见分歧, 有关该意见分歧的处理, 以下说法中不正确的是 ()。

- A. 会计师事务所可以向监管机构进行咨询, 以解决和处理这一意见分歧
- B. 对处理意见分歧形成的结论进行恰当的记录和执行
- C. 在意见分歧解决之后, 甲注册会计师才能出具报告
- D. 如果意见分歧没有解决, 应当在审计报告中说明对审计意见的影响

8. 【答案】D

【解析】会计师事务所应当制定政策和程序, 在意见分歧出现后及时处理和解决意见分歧, 只有意见分歧问题得到解决后, 项目合伙人才能出具报告。

9. 适当的职责分离有助于防止各种有意的或无意的错误, 以下的表述中进行了适当的职责分离的是 ()。

- A. 负责应收账款记账的职员负责编制银行存款余额调节表
- B. 授权开具销售发票的人员同时记录销售
- C. 在销售合同订立前, 由专人就销售价格、信用政策、发货及收款方式等具体事项与客户进行谈判
- D. 应收票据的取得、贴现和保管由某一会计专门负责

9. 【答案】C

【解析】选项 ABD 三种情况均属于不相容职务没有分开, 容易造成舞弊行为。

10. 注册会计师针对销售与收款循环交易进行测试, 下列属于控制测试的是 ()。

- A. 检查销售发票、发运凭证的顺序编号
- B. 重新计算坏账准备计提的正确性
- C. 复核销售发票上的数据
- D. 将发运凭证、销售发票与营业收入明细账进行核对

10. 【答案】A

【解析】选项 BCD 属于实质性程序。

11. 一般而言，对凭证进行连续编号是被审计单位购货业务的一项重要的内部控制措施。但对于部门较多的被审计单位，一般不进行连续编号的凭证是（ ）。

- A. 请购单
- B. 订购单
- C. 验收单
- D. 付款单

11. 【答案】A

【解析】因各个部门均可填制请购单，很难保证各个部门按照统一编号连续填制。企业其他三种凭单均是由单一的部门负责填制的。

12. A 注册会计师在观察被审计单位仓库时，发现一批商品已经蒙了厚厚一层灰尘，经询问仓库人员，得知该批商品已经过时，下列各项有关存货余额的认定中，注册会计师通常认为存在重大错报风险的是（ ）。

- A. 存在
- B. 完整性
- C. 计价和分摊
- D. 准确性

12. 【答案】C

【解析】商品上面有厚厚的一层尘土，说明可能长期滞销，所以注册会计师有理由怀疑存货存在减值迹象，即其计价和分摊认定可能有问题。

13. 下列不属于银行存款函证涉及到的内容是（ ）。

- A. 客户的银行贷款余额
- B. 本期银行存款增减净额
- C. 银行存款余额为零的账户
- D. 被审计单位为其他单位提供的、以银行为担保受益人的担保

13. 【答案】B

【解析】银行函证的主要是银行存款的余额，无法函证增减净额。

14. 下列描述中，违反保密原则的是（ ）。

- A. 事前没有经过客户同意，为法律诉讼出示文件或提供证据
- B. 接受注册会计师协会或监管机构的质量检查
- C. 没有经过客户的同意，前任注册会计师即为后任注册会计师提供工作底稿
- D. 向有关监管机构报告发现的违法行为

14. 【答案】C

【解析】选项 C，必须经过客户书面同意之后才能向后任注册会计师提供工作底稿。

15. 下列属于信息系统应用控制的是（ ）。

- A. 输出控制
- B. 程序开发控制
- C. 数据访问控制
- D. 程序变更控制

15. 【答案】A

【解析】选项 BCD 属于一般控制。

16. 在审计工作底稿归档期间，下列注册会计师实施的工作中不正确的是（ ）。

- A. 删除或废弃部分审计工作底稿
- B. 对审计工作底稿进行分类、整理和交叉索引
- C. 对审计档案归整工作的完成核对表签字认可
- D. 追加审计报告前未记录的并取得项目组一致意见的审计证据

16. 【答案】A

【解析】删除或废弃的只能是被取代的审计工作底稿。

17. 下列不属于控制环境的是（ ）。

- A. 人力资源政策与实务
- B. 管理层的理念和经营风格
- C. 风险评估过程
- D. 治理层的参与程度

17. 【答案】C

【解析】风险评估过程和控制环境同属内部控制要素。

18. 针对评估的认定层次重大错报风险，注册会计师应当设计和实施进一步审计程序。实质性程序是进一步审计程序之一，关于实质性程序，下列说法中错误的是（ ）。

- A. 实质性程序包括实质性分析程序和细节测试
- B. 如果评估的重大错报风险很低，即使交易重大，注册会计师也可以不实施实质性程序
- C. 注册会计师应当考虑是否将函证程序用作实质性程序
- D. 如果针对特别风险实施的程序仅为实质性程序，这些程序应当包括细节测试

18. 【答案】B

【解析】无论评估的重大错报风险结果如何，注册会计师都应当针对所有重大类别的交易、账户余额和披露，设计和实施实质性程序。

19. 下列有关后任注册会计师的说法中错误的是（ ）。

- A. 当会计师事务所发生变更时，正在考虑接受委托的会计师事务所是后任注册会计师
- B. 在未发生会计师事务所变更的情况下，同处于某一会计师事务所的先后负责同一审计项目的不同注册会计师不属于前后任注册会计师的范畴
- C. 前任注册会计师不包括对前期财务报表执行审阅的注册会计师
- D. 企业对注册会计师审计服务公开招标时参加竞标各个会计师事务所是后任注册会计师

19. 【答案】D

【解析】后任注册会计师是指正在考虑接受委托或已经接受委托，接替前任注册会计师对被审计单位财务报表进行审计的注册会计师，参加竞标的会计师事务所并不属于后任注册会计师。

20. 下列关于注册会计师与治理层沟通的表述中，不正确的是（ ）。

- A. 财务报表审计不减轻被审计单位管理层和治理层的责任

- B. 在审计过程中识别出的值得关注的内部控制缺陷，注册会计师应当以书面形式及时向治理层通报
- C. 对于向治理层报告的内部控制缺陷为注册会计师在审计过程中识别出的所有缺陷
- D. 注册会计师应当就在审计中对重要性概念的运用与治理层进行沟通

20. 【答案】C

【解析】报告的事项仅限于注册会计师在审计过程中识别出的、认为足够重要从而值得向治理层报告的缺陷。

21. 下列审计程序中，为了识别超出管理层评估期间并可能导致对被审计单位持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况，注册会计师有责任实施的是（ ）。

- A. 分析程序
- B. 检查
- C. 重新执行
- D. 询问

21. 【答案】D

【解析】注册会计师除实施询问程序外，没有责任设计其他审计程序，以识别超出管理层评估期间并可能导致对被审计单位持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况。

22. 注册会计师在进行比较报表审计时，上期报表未经审计，则下列说法不正确的是（ ）。

- A. 注册会计师应在其他事项段中说明比较财务报表未经审计
- B. 如果说明财务报表未经审计并不减轻注册会计师获取期初余额充分适当审计证据的责任
- C. 注册会计师可以不确定期初余额不含有对本期财务报表产生重大影响的错报的责任
- D. 比较报表审计与对应数据在上期报表未经审计的情况下的要求基本相同

22. 【答案】C

【解析】选项 C，注册会计师需要确定期初余额不含有对本期财务报表产生重大影响的错报的责任

23. 关于强调事项段和审计意见的说法中, 正确的是 ()。

- A. 强调事项段是为了提醒财务报表使用者关注某些事项, 不影响审计意见
- B. 强调事项段可能会影响审计意见
- C. 强调事项段是审计意见的一部分
- D. 只有无保留的审计意见才能增加强调事项段

23. 【答案】A

【解析】选项 B, 强调事项段是不会影响审计意见的。选项 C, 强调事项段不属于审计意见, 是另外对于关注事项进行强调的段落。选项 D, 保留意见也会增加强调事项段。

24. 下列关于控制缺陷的说法中, 正确的是 ()。

- A. 重要缺陷是内部控制中存在的、可能导致不能及时防止或发现并纠正财务报表出现重大错报的一项控制缺陷或多项控制缺陷的组合
- B. 重大缺陷是内部控制中存在的、其严重程度足以引起负责监督被审计单位财务报告的人员关注的一项控制缺陷或多项控制缺陷的组合
- C. 内部控制存在的缺陷, 按其严重程度分为设计缺陷和运行缺陷
- D. 内部控制存在的缺陷包括设计缺陷和运行缺陷

24. 【答案】D

【解析】内部控制存在的缺陷包括设计缺陷和运行缺陷。内部控制存在的缺陷, 按其严重程度分为重大缺陷、重要缺陷和一般缺陷。重大缺陷是内部控制中存在的、可能导致不能及时防止或发现并纠正财务报表出现重大错报的一项控制缺陷或多项控制缺陷的组合。重要缺陷是内部控制中存在的、其严重程度不如重大缺陷但足以引起负责监督被审计单位财务报告的人员 (如审计委员会或类似机构) 关注的一项控制缺陷或多项控制缺陷的组合。

25. 下列关于内部控制审计基准日的说法中, 不正确的是 ()。

- A. 内部控制审计基准日是指注册会计师评价内部控制在某一时日是否有效所涉及的基准日
- B. 内部控制审计基准日即最近一个会计期间截止日
- C. 注册会计师只需测试基准日这一天的内部控制

D. 注册会计师对特定基准日内部控制的有效性发表意见

25. 【答案】C

【解析】注册会计师对特定基准日内部控制的有效性发表意见，并不意味着注册会计师只测试基准日这一天的内部控制，而是需要考察足够长一段时间内部控制设计和运行的情况。

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，请从每小题的备选答案中选出你认为正确的答案，用鼠标点击相应的选项。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. 在确定重要性水平时，下列各项中通常可以作为计算重要性水平基准的有（ ）。

- A. 持续经营产生的利润
- B. 营业外收入
- C. 资产总额
- D. 净资产

1. 【答案】ACD

【解析】在实务中，有许多汇总性财务数据可以用作确定财务报表层次重要性水平的判断基准，例如，总资产、净资产、销售收入、费用总额、毛利、净利润等。选项 B 营业外收入通常不作为计算重要性水平的基准。

2. 如果因管理层或治理层阻挠而无法获取充分、适当的审计证据，以评价是否存在或可能存在的对财务报表产生重大影响的违反法律法规行为，注册会计师应当根据审计范围受到限制的程度，发表（ ）。

- A. 无保留意见
- B. 保留意见
- C. 无法表示意见
- D. 否定意见

2. 【答案】BC

【解析】应当根据审计范围受到限制的程度，发表保留意见或无法表示意见。

3. 在制定集团财务报表审计的总体审计策略时，集团项目组应当确定与重要性相关的事项

中，不正确的有（ ）。

- A. 集团项目组应当确定集团财务报表整体的重要性
- B. 如果集团财务报表中存在特定类别的交易，其发生的错报金额低于集团财务报表整体的重要性，即使可以合理预期将影响财务报表使用者依据集团财务报表作出的经济决策，集团项目组也无需对该特定类别的交易确定重要性
- C. 将超过临界值的错报视为对集团财务报表明显微小的错报，组成部分注册会计师不需要将此错报通报给集团项目组
- D. 组成部分的重要性水平与集团财务报表整体的重要性水平一致

3. 【答案】BCD

【解析】选项 B，根据集团的特定情况，如果集团财务报表中存在特定类别的交易、账户余额或披露，其发生的错报金额低于集团财务报表整体的重要性，但合理预期将影响财务报表使用者依据集团财务报表作出的经济决策，则确定适用于这些交易、账户余额或披露的一个或多个重要性水平；选项 C，组成部分注册会计师应当向集团项目组通报组成部分财务信息中未更正错报的清单（清单不必包括低于集团项目组通报的临界值且明显微小的错报），换言之，超过临界值的错报应当通报；选项 D，集团项目组应当确定集团财务报表的整体重要性，集团财务报表整体的重要性应高于组成部分的整体重要性。

4. 注册会计师在验证应付账款是否真实存在，通常实施的审计程序有（ ）。

- A. 将应付账款清单加总
- B. 从应付账款清单追查卖方发票和卖方对账单
- C. 函证应付账款，重点是大额、异常项目
- D. 对未列入本期的负债进行测试

4. 【答案】BC

【解析】选项 A 不能证明应付账款在资产负债表日存在，选项 D 是测试应付账款的完整性。

5. 下列有关验收完工产成品，正确的有（ ）。

- A. 对产品的查点应由本车间负责生产质量专门人员负责
- B. 入库单事先连续编号，并在产品入库后一联留存仓库一联留存会计部门
- C. 产品入库前应由仓库管理员验收，并填制验收单

D. 产品入库前应由仓库管理员检查，并填制入库单

5. 【答案】ABD

【解析】验收人员与仓库管理员属于不相容职务，应相互分离。

6. 注册会计师拟对 A 公司的货币资金实施实质性程序。以下审计程序中，属于控制测试的有（ ）。

- A. 检查银行预留印鉴是否按照规定保管
- B. 检查库存现金是否妥善保管，是否定期盘点、核对
- C. 检查银行存款余额调节表中未达账项在资产负债表日后的进账情况
- D. 检查外币银行存款年末余额是否按年末汇率折合为记账本位币金额

6. 【答案】ABD

【解析】选项 C 是银行存款的实质性程序；选项 ABD 属于控制测试。

7. 下列关于评估重大错报风险的说法中，正确的有（ ）。

- A. 应当区别财务报表层次的重大错报风险与认定层次的重大错报风险
- B. 资产的流动性出现问题，与认定层次的重大错报风险有关
- C. 被审计单位存在重大的关联方交易，与认定层次的重大错报风险有关
- D. 财务报表层次的重大错报风险很可能源于薄弱的控制环境

7. 【答案】ACD

【解析】选项 B，资产的流动性出现问题，与财务报表层次的重大错报风险有关。

8. 在运用区间估计评价甲公司管理层点估计的合理性时，下列说法中，A 注册会计师认为正确的有（ ）。

- A. A 注册会计师的区间估计应当采用与甲公司管理层一致的假设和方法
- B. 应当缩小区间估计，直至该区间估计范围内的所有结果均被视为是可能的
- C. 应当从区间估计中剔除不可能发生的极端结果
- D. 当区间估计的区间缩小至等于或小于实际执行的重要性时，该区间估计对于评价甲公司管理层的点估计通常是适当的

8. 【答案】CD

【解析】“如果使用有别于管理层的假设或方法，注册会计师应当……”，说明注册会计师的区间估计是可以采用有别于管理层的假设或方法的，选项 A 不正确；缩小区间估计，直至该区间估计范围内的所有结果均被视为是合理的，选项 B 不正确。

9. 下列认定中，与“发生的收入交易未能得到准确记录”相关的有（ ）。

- A. 应收账款：完整性
- B. 收入：准确性
- C. 应收账款：计价和分摊
- D. 收入：发生

9. 【答案】BC

【解析】发生的收入交易未能得到准确记录，主要导致金额记录错误，与收入的准确性和应收账款的计价和分摊认定相关。

10. ABC 会计师事务所负责审计甲公司 2012 年度财务报告，2013 年 3 月 20 日出具审计报告，2013 年 3 月 25 日为财务报表报出日，对于 2013 年 3 月 20 日前被审计单位发现的期后事项，注册会计师的做法中，正确的有（ ）。

- A. 设计专门的审计程序来识别此事项
- B. 没有主动识别的义务
- C. 针对此期后事项设计的专门的审计程序越接近审计报告日越好
- D. 针对此期后事项设计的专门的审计程序越接近财务报表报出日越好

10. 【答案】AC

【解析】在财务报表日之后，审计报告日之前发生的期后事项属于第一时段期后事项，注册会计师负有主动识别的义务，应当设计专门的审计程序来识别这些期后事项，进而确定是进行调整还是披露；通常情况下，针对期后事项的专门审计程序，其实施期间越接近审计报告日越好，因为被审计单位这段时间内累积的对财务报表日已经存在的情况提供的进一步证据也就越多，越接近审计报告日，注册会计师遗漏期后事项的可能性也就越小。所以选项 AC 正确。

三、简答题（本题型共 6 小题 36 分。其中 1 道小题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. ABC 会计师事务所接受委托，负责审计上市公司甲公司 2010 年度账务报表，并委派 A 注册会计师担任审计项目合伙人。在制定审计计划时，A 注册会计师根据其审计甲公司的多年经验，认为甲公司 2010 年度财务报表不存在重大错报风险，应当直接实施进一步审计程序。在审计过程中，A 注册会计师要求项目组成员之间相互复核工作底稿，并委派其所在业务部的 B 注册会计师负责甲公司项目质量控制复核。项目组内部在某项重大问题上存在分歧，经主任会计师批准，A 注册会计师出具了审计报告。在审计报告出具后，B 注册会计师随机选取若干份工作底稿进行了复核，没有发现重大问题。

要求：针对上述情形，指出存在哪些可能违反审计准则和质量控制准则的情况，并简要说明理由。

1. 【答案】（1）未实施风险评估程序不符合规定。依据审计准则规定，A 注册会计师应了解甲公司及其环境，实施风险评估程序。（1 分）

（2）项目组成员之间相互复核不符合规定。依据质量控制准则规定，应由项目组成员内经验较多人员复核经验较少人员的工作。（1 分）

（3）项目质量控制复核人员的委派不符合规定。依据质量控制准则规定，项目质量控制复核人员应由会计师事务所委派，不应由审计项目合伙人委派。（1 分）

（4）重大问题分歧未得到解决就出具审计报告不符合规定。依据质量控制准则规定，只有在项目组成员内部分歧解决以后才能出具审计报告。（1 分）

（5）项目质量控制复核时间不符合规定。依据质量控制准则规定，项目质量控制复核应在审计报告日或报告日前完成。（1 分）

（6）项目质量控制复核范围不符合规定。依据质量控制准则规定，项目质量控制复核人员应选取与项目组作出重大判断和得出的结论相关的业务工作底稿。（1 分）

【解析】（1）“A 注册会计师根据其审计甲公司的多年经验，认为甲公司 2010 年度财务报表不存在重大错报风险，应当直接实施进一步审计程序”是错误的。没有实施风险评估程序不符合规定。根据审计准则的规定，注册会计师必须要了解被审计单位及其环境，这一程序不能省略。

（2）“A 注册会计师要求项目组成员之间相互复核工作底稿”是错误的。确定复核人员的

原则是，由项目组内经验较多的人员复核经验较少的人员执行的工作，而不是由成员之间相互复核底稿。

(3) “A 注册会计师委派其所在业务部的 B 注册会计师负责甲公司项目质量控制复核”是错误的。项目质量控制复核人员符合下列规定：①如果可行，不由项目合伙人挑选；②在复核期间不以其他方式参与该业务；③不代替项目组进行决策；④不存在可能损害复核人员客观性的其他情形。A 作为项目合伙人委派其所在业务部的 B 注册会计师作为项目质量控制复核人员会有损复核人员客观性。

(4) “项目组内部在某项重大问题上存在分歧，经主任会计师批准，A 注册会计师出具了审计报告”是错误的。在出现重大问题分歧时，只有分歧得到解决，项目合伙人才能出具报告，而不是由主任会计师批准。

(5) “在审计报告出具后，B 注册会计师进行复核”是错误的。会计师事务所的政策和程序应当要求在出具报告日或报告日前完成项目质量控制复核，不能在审计报告出具后才进行复核。

(6) “B 注册会计师随机选取若干份工作底稿进行了复核”是错误的。项目质量控制复核时，应当选取与项目组作出重大判断及形成结论有关的底稿，而不能随机选取底稿。

2. A 注册会计师负责审计甲公司 2013 年度财务报表，了解到被审计单位采购与付款业务循环存在下列内部控制：

(1) 各部门需要购买的货物或劳务，统一汇总至请购部门，由请购部门对需求部门提出的采购需求进行审核，并进行归类汇总，统筹安排企业的采购计划。

(2) 对于超过预算的采购项目，经请购部门经理审批可先行请购，然后履行预算调整程序。

(3) 审核通过的采购需求，由请购部门编写请购单，提交采购部门进行采购。请购单连续编号。

(4) 对于大宗采购，由采购员选择三家以上的供应商进行询价后报采购部经理，由采购部经理选定供应商。

(5) 对于影响重大、涉及较高专业技术或法律关系复杂的合同，组织法律、技术、财会等专业人员参与谈判，必要时聘请外部专家参与相关工作。

(6) 采购的货物到货后, 由仓库部门核对采购货物的数量、质量、规格型号与合同是否一致, 对货物进行验收。

要求: 针对上述事项 (1) 至 (6), 指出甲公司内部控制是否存在缺陷, 如果存在缺陷, 简要说明理由。

2. 【答案】(1) 不存在缺陷。(1 分)

(2) 存在缺陷。对于超预算的采购项目, 应先履行预算调整程序, 由具备相应审批权限的部门或人员审批后, 再行办理请购手续。(1 分)

(3) 不存在缺陷。(1 分)

(4) 存在缺陷。对于大宗采购应当采用招标方式, 合理确定招投标文件的范围、标准、实施程序和评标规则。(1 分)

(5) 不存在缺陷。(1 分)

(6) 存在缺陷。应由独立于仓库的验收部门核对采购货物的数量、质量、规格型号与合同是否一致, 对货物进行验收。(1 分)

3. W 注册会计师负责审计甲公司 2013 年度财务报表, 审计工作底稿中记录了下列事项:

(1) 针对银行存款余额的相关认定, 确定的重要性水平为 10 万元, 因此决定对余额超过 10 万元的银行存款账户全部执行函证程序。

(2) 甲公司存货品种繁多, 单个存货价值较低, 监盘工作成本过高, 因此, 决定要求管理层提供书面声明, 并检查存货的收发记录, 以此作为存货监盘的替代程序。

(3) 针对销售与收款业务循环, 甲公司建立了完备的内部控制。控制测试的结果表明, 甲公司的控制运行有效, 因此简化实质性程序, 不再对应收账款执行函证程序。

(4) 甲公司购买的某些金融资产没有公认的估值模型, 因此判断存在特别风险。2012 年度财务报表审计中测试了与该特别风险相关的内部控制, 测试结果表明内部控制有效。因为该控制在 2013 年度没有发生变化, 决定依赖 2012 年的测试结果, 减少实质性程序的范围。

(5) 在对收入进行审计时，假定收入确认存在舞弊风险，因此不能采用分析程序获取审计证据，应靠实施细节测试获取充分、适当的审计证据。

(6) 因 2013 年度营业外收入和营业外支出全部由固定资产和无形资产处置产生，发生笔数较少，对营业外收支的相关认定，决定不再执行控制测试，直接选取全部项目执行细节测试。

要求：针对上述事项（1）至（6），逐项指出注册会计师的职业判断是否恰当，如果不恰当，请简要说明理由。

3. 【答案】（1）不恰当。应对全部银行存款账户（包括零余额账户和本期注销的账户）执行函证程序。（1 分）

（2）不恰当。不能以执行监盘程序成本过高而不实施监盘程序，注册会计师应当执行存货监盘程序，获取存货数量和状况的审计证据。（1 分）

（3）不恰当。注册会计师应当对应收账款执行函证程序，除非有充分证据证明重大错报风险很低或函证很可能无效。（1 分）

（4）不恰当。对于旨在减轻特别风险的控制，不论该控制在本期是否发生变化，注册会计师都不应依赖以前审计获取的证据。（1 分）

（5）不恰当。分析程序是一种识别收入确认舞弊风险的较为有效的方法，注册会计师需要重视并充分利用分析程序，发挥其在识别收入确认舞弊中的作用。（1 分）

（6）恰当。（1 分）

4. 上市公司甲公司系 ABC 会计师事务所的常年审计客户。2010 年 4 月 1 日，ABC 会计师事务所与甲公司续签了 2010 年度财务报表审计业务约定书。XYZ 会计师事务所和 ABC 会计师事务所使用同一品牌，共享重要专业资源。ABC 会计师事务所遇到下列与职业道德有关的事项：

（1）ABC 会计师事务所委派 A 注册会计师担任甲公司 2010 年度财务报表审计项目合伙人。A 注册会计师曾担任甲公司 2004 年度至 2008 年度财务报表审计项目合伙人，但未担任甲公司 2009 年度财务报表审计项目合伙人。

（2）2010 年 9 月 15 日，甲公司收购了乙公司 80% 的股权，乙公司成为其控股子公司。A 注册会计师自 2009 年 1 月 1 日起担任乙公司的独立董事，任期 5 年。

(3) B 注册会计师系 ABC 会计师事务所的合伙人，与 A 注册会计师同处一个业务部门。2010 年 3 月 1 日，B 注册会计师购买了甲公司股票 5000 股，每股 10 元，由于尚未出售该股票，ABC 会计师事务所未委派 B 注册会计师担任甲公司审计项目组成员。

(4) 丙公司系甲公司的母公司，甲公司审计项目组成员 C 的妻子在丙公司担任财务总监。

(5) 甲公司审计项目组成员 D 曾在甲公司人力资源部负责员工培训工作，于 2010 年 2 月 10 日离开甲公司，加入 ABC 会计师事务所。

(6) 2010 年 2 月 25 日，XYZ 会计师事务所接受甲公司委托，提供内部控制设计服务。

要求：针对上述（1）至（6）项，逐项指出 ABC 会计师事务所及其人员是否违反中国注册会计师职业道德守则，并简要说明理由。

4. 【答案】（1）违反。A 注册会计师连续五年担任甲公司审计项目合伙人，虽然被轮换，但其轮换期间未满两年。（1 分）

（2）违反。A 注册会计师在财务报表涵盖期间担任审计客户关联公司的独立董事。（1 分）

（3）违反。B 注册会计师为 ABC 会计师事务所的合伙人，与 A 注册会计师同处一个业务部门，在 A 注册会计师的审计客户中拥有直接经济利益。（1 分）

（4）违反。项目组成员 C 的妻子作为其主要近亲属在审计客户关联公司中担任高级管理人员。（1 分）

（5）不违反。项目组成员 D 在财务报表涵盖期间曾在审计客户工作，但负责员工培训工作，不对甲公司财务状况、经营成果和现金流量产生重大影响。（1 分）

（6）违反。XYZ 会计师事务所与 ABC 会计师事务所构成网络，且提供内部控制设计服务涉及行使管理职能，故 ABC 会计师事务所不应承接甲公司 2010 年度财务报表审计业务。（1 分）

【解析】（1）如果审计客户属于公众利益实体，执行其审计业务的关键审计合伙人任职时间不得超过五年。在任期结束后的两年内，该关键审计合伙人不得再次成为该客户的审计项目组成员或关键审计合伙人。A 注册会计师在 2008 年任期结束后，未满两年，即再次担任审计合伙人，不符合职业道德守则的规定。

（2）项目合伙人在财务报表涵盖期间内担任审计客户关联公司的独立董事，将因自我评价和自身利益产生非常严重的不利影响，导致没有任何防范措施能够将其降低至可接受的水

平。

(3) 当其他合伙人与执行审计业务的项目合伙人同处一个分部时, 如果其他合伙人或其主要近亲属在审计客户中拥有直接经济利益或重大间接经济利益, 将因自身利益产生非常严重的不利影响, 导致没有防范措施能够将其降低至可接受的水平。

(4) 如果审计项目组成员的主要近亲属是审计客户的董事、高级管理人员或特定员工, 或者在业务期间或财务报表涵盖的期间曾担任上述职务, 只有把该成员调离审计项目组, 才能将对独立性的不利影响降低至可接受的水平。上市公司的母公司属于上市公司的关联实体, 应当包括在对独立性的影响范畴内。

(5) 审计项目组成员虽然曾在被审计单位工作, 但其在人力资源部负责员工的培训工作, 不能对被审计单位的财务报表施加重大影响, 因此不违反职业道德守则的规定。

(6) XYZ 事务所与 ABC 会计师事务所属于同一网络事务所, 如果某一会计师事务所被视为网络事务所, 应当对网络中其他会计师事务所的审计客户保持独立。XYZ 事务所提供内部控制设计属于承担管理层职责的内部审计服务, 将产生严重的不利影响, 导致没有防范措施能够将其降低至可接受的水平。

5. (本小题可以选用中文或英文解答, 如使用英文解答, 须全部使用英文, 答题正确的, 增加 5 分, 最高得分为 11 分) A 注册会计师负责审计甲公司 2014 年度财务报表, 审计过程中存在与会计估计审计相关的下列事项:

(1) 在审计的过程中, 注册会计师发现在 2013 年财务报表中记录的针对一项未决诉讼确认了 350 万元预计负债, 然而在 2014 年 7 月 1 日诉讼结案赔偿的款项为 400 万元, 据此认为 2013 年财务报表预计负债项目存在少计 50 万的错报。

(2) 在审计过程中, 注册会计师识别出一项管理层没有识别出但需要作出会计估计的交易, 此时注册会计师应考虑与被审计单位的风险评估过程相关的内部控制是否存在值得关注的内部控制缺陷。

(3) 2014 年被审计单位针对存货项目共计提了 120 万元存货跌价准备, 审计项目组作出的区间估计为 150 万至 200 万, 据此认为存货跌价准备存在少计 30 万元的事实错报。

(4) 为降低存货成本, 甲公司决定自 2014 年 1 月 1 日起将固定资产折旧年限由原来的 10 年调整成 20 年。审计项目组根据变更后的折旧年限检查了甲公司 2014 年度计提的折旧额, 检查结果满意。

(5) 甲公司管理层在财务报表附注中披露了某项重大会计估计存在高度估计不确定性, A 注册会计师认为该项披露不充分, 拟在审计报告中增加其他事项段予以说明。

要求: 针对上述 (1) 至 (5) 项, 逐项指出注册会计师的做法是否恰当, 如果不恰当, 简要说明理由。

5. 【答案】第 (1) 项不恰当。(0.5 分)

会计估计的结果与财务报表中原来已确认或披露的金额存在差异, 并不必然表明财务报表存在错报。(0.5 分)

第 (2) 项恰当。(1 分)

第 (3) 项不恰当。(0.5 分)

根据审计项目组的区间估计, 只能得出错报不小于 30 万元的结论, 并不能就确定是 30 万元, 而且该错报是判断错报, 不是事实错报。(1 分)

第 (4) 项不恰当。(0.5 分)

管理层变更折旧年限的理由不恰当。(0.5 分)

第 (5) 项不恰当。(0.5 分)

披露不充分属于错报, 应当发表保留意见或否定意见的审计报告, 而不是通过增加其他事项段予以说明。(1 分)

Item(1) is not appropriate. The fact that result of accounting estimate is different from the amount confirmed or disclosed in financial reports does not necessarily indicate misstatement in financial reports.

Item(2) is appropriate.

Item(3) is not appropriate. According to interval estimation, audit team draws a conclusion that misstatement is no less than 300,000 and the amount of 300,000 is not confirmed. Moreover, the misstatement is judgment misstatement, not a factual misstatement.

Item(4) is not appropriate. The reason that management alters depreciation life is not proper.

Item(5) is not appropriate. Inadequate disclosure is misstatement. Auditor should issue au

ditreportwithqualifiedopinionoradverseopinion. Addingother-matterparagraphstoill
ustrateinadequatedisclosureisnotappropriate.

6. A 注册会计师负责对首次接受委托承接审计客户 X 公司 2013 年度财务报表进行审计，撰写了总体审计策略和具体审计计划，部分内容摘录如下：

(1) A 注册会计师初步了解 X 公司 2012 年度财务报表已经由前任注册会计师 B 会计师事务所审计后出具了否定意见的审计报告，A 注册会计师直接假定 X 公司的收入确认和存货资产存在舞弊。

(2) 因对 X 公司内部审计人员的客观性和专业胜任能力存有疑虑，拟不了解内部审计的工作。

(3) 由于舞弊风险较高，A 注册会计师拟定以较低的重要性水平确定审计范围，因此 A 注册会计师拟通过实施更多的实质性程序降低检查风险。

(4) 针对 X 公司日常交易量巨大、业务处理采用高度自动化，A 注册会计师在直接实施细节测试后发现不能收集到充分、适当的审计证据，拟直接确定对审计意见的影响。

(5) 由于 X 公司管理层要求不对某些金额较大的应收账款进行函证，A 注册会计师将其视审计范围受到重大限制。

要求：针对上述事项（1）至（5），逐项指出 A 注册会计师拟定的计划是否存在不当之处。如有不当之处，简要说明理由。

6. 【答案】（1）第（1）项不适当。A 注册会计师不能在没有通过风险评估程序了解 X 公司及其环境的情况下直接假定 X 公司存货存在重大错报风险，但可以直接假定收入存在舞弊风险。

（2）第（2）项不适当。注册会计师必须对内部审计的情况进行了解，之后可以考虑是否利用其工作成果。

（3）第（3）项适当。

（4）第（4）项不适当。在被审计单位对日常交易采用高度自动化处理的情况下，审计证据可能仅以电子形式存在，其充分性和适当性通常取决于自动化信息系统相关控制的有效性，注册会计师应当考虑仅通过实施实质性程序不能获取充分、适当审计证据的可能性。在这种情况下，如果认为仅通过实施实质性程序不能获取充分、适当的审计证据，注册会计师应当考虑依赖的相关控制的有效性，并对其进行了解、评估和测试。

(5) 第(5)项不适当。当被审计单位管理层要求对拟函证的某些账户余额或其他信息不实施函证时,注册会计师应当考虑该项要求是否合理,并获取审计证据予以支持。如果认为管理层的要求合理,注册会计师应当实施替代审计程序,以获取与这些账户余额或其他信息相关的充分、适当的审计证据。如果认为管理层的要求不合理,且被其阻挠而无法实施函证,注册会计师应当视为审计范围受到限制,并考虑对审计报告可能产生的影响。

四、综合题(本题共 19 分。)

1. 甲公司主要从事家用电器的生产和销售,主要产品包括电视机、电冰箱、空调、洗衣机、空气净化器等。甲公司为 ABC 会计师事务所的常年审计客户。ABC 会计师事务所委派注册会计师甲担任甲公司 2015 年度财务报表审计项目合伙人。

资料一:

甲注册会计师在审计工作底稿中记录了所了解的甲公司的情况及其环境,部分内容摘录如下:

(1) 甲公司上市后营业收入保持稳定增长,每年增长 5%左右。2015 年 4 月,甲公司董事会向管理层下达 2015 年度经营目标,其中要求 2015 年度营业收入较 2014 年度至少增长 10%。2016 年 1 月,市场研究机构发布的报告显示,2015 年家用电器行业营业收入增长率为 6%。

(2) 甲公司原财务总监在甲公司已供职 6 年,2015 年上半年辞职后任职于甲公司的竞争对手,数名在甲公司供职多年的会计人员也在 2015 年下半年相继辞职。甲公司财务总监目前由负责人力资源的总经理兼任。

(3) 由于家电行业企业竞争激烈,甲公司的竞争对手于 2015 年 4 月推出了以云平台为依托的智能电视产品,对甲公司电视机产品销售造成较大冲击。为保持市场占有率,甲公司在 2015 年下半年普遍降低了各类电视机产品销售价格。

(4) 为应对竞争加剧和国内市场增长乏力的风险,甲公司在 2015 年下半年采取了一系列措施,其中包括:投资并购了若干同行业其他企业,扩大业务规模;开拓海外市场,并在海外成立了若干分支机构提供售后服务;在全国各地开展了专卖店加盟业务模式;扩大研发团队规模,增加研发费用的投入,开始研发多项新技术。

(5) F 公司是甲公司的母公司，向甲公司提供部分原材料。2015 年 2 月，甲公司向 F 公司预付购买钢板款项 5000 万元，截至 2015 年末 F 公司尚未交货。2016 年 1 月 31 日，双方终止该采购合同，甲公司收回该预付款项 5000 万元。

(6) 甲公司及其子公司均使用 ERP 系统进行业务核算，ERP 系统通过处理各模块交易数据自动生成会计分录，并在期末自动生成财务报表。ABC 会计师事务所在审计甲公司 2014 年度财务报表时测试了该 ERP 系统，注意到甲公司信息技术一般控制存在重大缺陷。甲公司根据 ABC 会计师事务所出具的管理建议书，在 2015 年对 ERP 系统相应的信息技术一般控制进行了改进，并且重新开发应用了部分与财务核算相关的模块。

资料二：

甲公司部分合并财务数据摘录如下：

金额单位：万元

项目	2015 年度 (未审数)	2015 年 1—11 月 (未审数)	2014 年度 (已审数)
营业收入	276110	223550	251000
净利润	16000	14820	16100
项目	2015 年 12 月 31 日 (未审数)	2015 年 11 月 30 日 (未审数)	2014 年 12 月 31 日 (已审数)
预付款项	15000	14500	1000
其中：F 公司	14300	13800	800
应收账款	49200	19000	22000
存货	30080	31010	20010
减：存货跌价 准备	920	920	900
开发支出	6200	5100	1010?

资料三：

审计项目组针对甲公司 2015 年度审计业务制定了相关的审计计划，部分内容摘录如下：

(1) 将营业收入设定为重要账户，虽然所有销售交易均通过 ERP 系统，但考虑到 2014 年度审计时对 ERP 系统测试结果表明信息技术一般控制存在重大缺陷，计划 2015 年对营业收入仅实施实质性程序。

(2) 甲公司于 2015 年在某南部城市新建成一座仓库，专门针对西部地区客户产品调配和仓储，库存量约为集团整体库存量的 25%。由于去往该南部城市路途遥远，交通成本高，对该仓库年末存货实施存货监盘不可行，计划直接实施替代审计程序。

(3) 甲公司事务部经理于 2015 年初调任内部审计部门经理，由于其比较熟悉审计项目组执行的审计程序，并已经带领内部审计人员实施了若干内部控制测试的检查，计划依赖并直接利用甲公司内部审计人员在 2015 年度开展上述检查工作的结果，并据以直接得出相关内部控制运行有效性的结论。

资料四：

甲公司为 H 公司向银行借款 20000 万元提供担保。2015 年 10 月，H 公司因经营严重亏损，进行破产清算，无力偿还已到期的该笔银行借款。贷款银行因此向法院起诉，要求甲公司承担连带偿还责任，支付借款本息 21100 万元。2016 年 1 月 20 日，法院终审判决贷款银行胜诉，由甲公司支付借款本息 21100 万元，并于 2016 年 1 月 28 日执行完毕。

考虑到 H 公司已宣告破产清算，无法向其追偿债务，甲公司在 2015 年度做了如下会计处理：借记“营业外支出”21100 万元，贷记“应付账款”21100 万元。

这一事项使得甲公司 2015 年末的营运资金和 2016 年 1 月的经营活动产生的现金流量净额均出现负数。针对可能导致对持续经营能力产生重大疑虑的上述事项，甲公司提出了拟采取的改善措施，并进行了充分披露。

甲注册会计师实施了必要的审计程序，认为甲公司编制 2015 年度财务报表所依据的持续经营假设是合理的，但持续经营能力仍存在重大不确定性。

要求：

(1) 根据资料一，结合资料二，假定不考虑其他条件，简要说明甲公司 2015 年度财务报表存在哪些财务报表层次的重大错报风险。

(2) 根据资料一, 结合资料二, 识别甲公司 2015 年度财务报表认定层次存在的重大错报风险, 并指出所影响的财务报表项目和认定, 并相应逐项设计进一步的实质性程序 (每项至少写出三条)。

(3) 针对资料三第 (1) 项至第 (3) 项, 结合资料一和资料二, 假定不考虑其他条件, 逐项判断审计项目组制定的审计计划是否存在不当之处。如果存在不当之处, 简要说明理由, 并提出改进建议。

(4) 针对资料四, 假定不考虑其他因素, 代甲注册会计师判断应出具何种类型的审计报告, 并简要说明理由。

(1) 【答案】甲公司 2015 年度财务报表可能存在下列财务报表层次的重大错报风险:

①甲公司 2015 年度营业收入的目标增长率为 10%, 既高于甲公司历史增长率, 又高于行业增长率, 而甲公司 2015 年未经审计的营业收入刚好增长 10%。甲公司可能为了实现经营目标而从整体上粉饰财务报表。(0.5 分)

②甲公司原财务总监辞职, 财务总监由负责人力资源的总经理兼任, 其可能缺乏企业财务管理方面的专业知识和经验; 另外, 拥有多年经验的会计人员流失, 会导致甲公司缺乏具有胜任能力的会计人员, 对财务报表整体可能产生重大影响。(0.5 分)

③甲公司在 2015 年下半年投资并购了若干同行业其他企业, 激进的投资行为带来的企业合并会计处理的复杂性可能对财务报表整体产生重大影响。(0.5 分)

④甲公司在全国各地开展专卖店加盟业务模式, 新的业务模式可能涉及复杂的会计判断和会计处理, 对财务报表整体可能产生重大影响。(0.5 分)

⑤甲公司 2014 年度 ERP 系统的信息技术一般控制存在重大缺陷, 虽然甲公司对 ERP 系统相应的信息技术一般控制进行了改进, 并且重新开发应用了部分与财务核算相关的模块, 但仍可能对财务报表整体产生重大影响。(0.5 分)

(2) 【答案】

甲公司 2015 年度财务报表认定层次存在的重大错报风险、所影响的财务报表项目和认定如下:

①风险: 甲公司 2015 年 1—11 月的营业收入为 223550 万元, 平均每月的营业收入为 20322.73 万元, 而 12 月份的收入为 52560 万元 (276110 万元 - 223550 万元) 12 月份的收入使得 2015 年度营业收入较 2014 年度增长了 10%, 说明甲公司在临近期末时销售额大幅增加, 并致使恰好满足甲公司的经营目标。

另外, 应收账款在 12 月份大幅增加, 甲公司的营业收入可能存在被高估的风险。

财务报表项目和认定：营业收入的“发生”认定、营业收入的“截止”认定、应收账款的“存在”认定。

进一步审计程序主要包括：

- a. 对营业收入实施分析程序，对有异常情况的项目做进一步调查；
- b. 检查营业收入的确认条件、方法是否符合会计准则的规定并保持前后期一致；
- c. 对本期（包括 2015 年 12 月）交易额进行测试，抽取本期营业收入账面记录，核查至发货单、客户签收记录等原始单据；
- d. 对营业收入进行截止性测试；
- e. 对应收账款项目实施函证程序，选择主要客户函证本期销售额；
- f. 检查应收账款的期后收款情况。（2.5 分）

②风险：甲公司的竞争对手推出了以云平台为依托的智能电视产品，对甲公司电视机产品的销售造成较大冲击，甲公司降低了各类电视机产品的销售价格。2015 年末存货余额相比 2014 年末大幅上升，而存货跌价准备未发生变化，可能存在低估存货跌价准备的风险。

财务报表项目和认定：存货的“计价和分摊”认定、资产减值损失的“完整性”认定。

进一步审计程序主要包括：

- a. 实施存货计价测试；
- b. 根据成本与可变现净值孰低的计价方法，检查计提存货跌价准备所依据的资料、假设及方法，考虑可变现净值的确定原则，评估存货跌价准备计提的合理性；
- c. 检查存货（特别是电视产品）的期后销售情况，确定其期后售价是否低于成本；
- d. 年末实施存货监盘程序，并观察存货的状态。（2.5 分）

③风险：甲公司 2015 年对多项新技术进行研发，增加了研发费用的投入，开发支出余额大幅上升。会计准则对于研究开发支出资本化条件有较严格的规定，可能存在由于不满足资本化条件而高估资产、低估费用的风险。

财务报表项目和认定：开发支出的“存在”认定、管理费用的“完整性”认定。

进一步审计程序主要包括：

- a. 向有关技术人员了解各项研发项目的进展；
- b. 检查研发项目可行性研究报告和预算等文件资料；
- c. 检查管理层对研发支出在研究阶段和开发阶段的划分是否正确；
- d. 检查开发支出是否满足会计准则关于开发支出资本化条件的规定；
- e. 检查各项支出是否与研究开发直接相关。（2.5 分）

④风险：甲公司于 2015 年 2 月向 F 公司预付购买钢板的款项 5000 万元，但 F 公司长期未交货，2016 年 1 月甲公司收回了该预付款项。甲公司可能为了实现大股东无偿占用上市公司资金的目的而与其串通舞弊进行虚假交易，存在虚构预付账款的风险。

财务报表项目和认定：预付账款的“存在”认定、关联方交易与列报和披露相关的认定。

进一步审计程序主要包括：

- a. 检查与 F 公司签订的钢板采购合同，与管理层讨论了解 F 公司后续未实际完成交货的原因，并评价其是否符合正常的商业理由（例如该采购是否与甲公司合理的生产计划对应等），是否存在以虚假交易掩盖控股股东占用资金的情况；
- b. 分析预付账款的余额构成和账龄，特别关注账龄长的或与关联交易相关的大额款项，这些款项是否根据有关合同进行支付和结算；
- c. 检查本期及资产负债表日后对关联方重要预付账款的结算情况，核实是否收到实物资产；
- d. 对于长期不进行结算，最后以合同终止为由收回预付账款的，判断交易是否具有合理的商业理由以及交易的真正目的，必要时要求管理层做出恰当的调整与披露；
- e. 选择大额或与关联方交易相关的预付账款实施函证程序。（2.5 分）

（3）【答案】

计划项目	是否存在不当之处（是/否）	理由	改进建议
(1)	是（0.3 分）	对营业收入仅实施实质性程序存在不当之处。甲公司所有业务均通过 ERP 系统，且 ERP 系统自动生成会计分录和财务报表。审计证据仅以电子形式存在，审计证据的充分性和适当性取决于 ERP 系统相关控制的有效性。这种情况下，仅通过实施实质性程序不能获取充分、适当的审计证据（0.8 分）	考虑依赖相关控制的有效性，并对相关控制进行了解、评估和测试（0.4 分）
(2)	是（0.3 分）	由于去往该南部城市的路途遥远，交通成本高，则认定对该仓库年末存货实施存货	前往该南部城市对该新建仓库的存货实施监盘程序，

		<p>监盘不可行存在不当之处。对注册会计师带来不便的一般因素(如路途远和交通成本高)不足以支持注册会计师做出实施存货监盘不可行的决定。该新建仓库库存量约为集团整体库存量的 25%，对该仓库存货实施存货监盘是必要的审计程序。审计中的困难、时间或成本等事项本身，不能作为注册会计师省略不可替代的审计程序或满足于说服力不足的审计证据的正当理由 (0.8 分)</p>	<p>或安排其他注册会计师对该新增仓库的存货代为实施监盘程序 (0.4 分)</p>
(3)	是 (0.3 分)	<p>直接利用内部审计人员的检查工作结果以直接得出相关内控运行有效性的结论存在不当之处。内部审计的自主程度和客观性是有限的，注册会计师不能在未对内审有关因素作出评价并对内审相关工作实施进一步审计程序的情况下，就直接依据以得出内控有效性的结论 (0.8 分)</p>	<p>如果拟利用内部审计人员的特定工作，项目组应当评价内部审计的客观性和专业胜任能力等因素，并对内审部门的特定工作实施进一步审计程序，以确定其是否足以实现审计目的 (0.4 分)</p>

(4)

【答案】

甲注册会计师应当发表带“与持续经营相关的重大不确定性”段落的无保留意见的审计报告。

(0.5 分)

如果认为运用持续经营假设适合具体情况，但存在重大不确定性，注册会计师应当确定：

①财务报表是否已充分描述可能导致对持续经营能力产生重大疑虑的主要事项或情况，以及管理层针对这些事项或情况的应对计划。(0.5 分)

②财务报表是否已清楚披露可能导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况存在重大不确定性，并由此导致被审计单位可能无法在正常的经营过程中变现资产和清偿债务。(0.5 分)

如果财务报表已作出充分披露，注册会计师应当发表无保留意见，并在审计报告中增加“与

持续经营相关的重大不确定性”，说明可能导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况存在重大不确定性的事实，提醒财务报表使用者关注财务报表附注中对有关事项的披露。

(0.5 分)

