

额是 24 万元,大于新增税额,只能抵免 15 万元,剩余 9 万元留待以后年度抵免。

2003 年企业实际应缴纳的企业所得税=32.25-15=17.25(万元)。

(6)2004 年应纳企业所得税=520×7.5%=39(万元),与 2002 年相比新增企业所得税=39-17.25=21.75(万元)。抵免购买国产设备抵税额后,2004 年企业实际应缴纳的企业所得税=39-(24-15)=39-9=30(万元)。

(7)实际适用税率=30÷520×100%=5.77%,2005 年外方再投资应退的企业所得税=120÷(1-5.77%)×5.77%×40%=2.94(万元)。

注:(3)~(7)根据 2008 年教材无法计算,不具有参考价值。

(8)2006 年企业应税收入总额=2 300+120+56=2 476(万元)。

提示:股票溢价收入不征收所得税,国债利息收入、境内投资收益免征所得税。

(9)2006 年企业所得税前准予扣除的财务费用=220-30+300×6%-90=118(万元)。

(10)原答案:

交际应酬费扣除限额=(2 300+56)×3‰+3+120×10‰=11.27(万元),2006 年企业所得税前准予扣除的管理费用=260-(130-11.27)-50-10=81.27(万元)。

注:2008 年修改了交际应酬费的扣除限额。

(11)2006 年企业所得税前准予扣除的营业外支出=44+56×17%=53.52(万元)。

(12)福利费超标=48-300×14%=6(万元),2006 年企业所得税前准予扣除项目金额合计=1 100+40+380+50+120×5%+118+81.27+53.52-6=1 822.79(万元)。

(13)2006 年企业应缴纳的企业所得税=(2 476-1 822.79)×15%=97.98(万元)。

注:2008 年教材删除了涉外企业所得税再投资退税等政策规定,修改了交际应酬费、捐赠等开支标准。本题在 2008 年没有参考意义。

2007 年度注册会计师全国统一考试

审计试题及参考答案

一、单项选择题

(一)A 注册会计师负责对甲公司 20×7 年度财务报表进行审计。在获取和评价审计证据时,A 注册会计师遇到下列事项,请代为做出正确的专业判断。

1. 在获取的下列审计证据中,可靠性最强的通常是()。

A. 甲公司连续编号的采购订单 B. 甲公司编制的成本分配计算表 C. 甲公司提供的银行对账单 D. 甲公司管理层提

供的声明书

【答案】C

【解析】审计证据的可靠性受其来源和性质影响,并取决于获取审计证据的具体环境。本小题中选项 A、B、D 都是内部证据,选项 C 是外部证据,显然选项 C 的审计证据最可靠。

2. 下列各项中,为获取适当审计证据所实施的审计程序与审计目标最相关的是()。

A. 从甲公司销售发票中选取样本,追查至对应的发货单,以确定销售的完整性 B. 实地观察甲公司固定资产,以确定固定资产的所有权 C. 对已盘点的甲公司存货进行检查,将检查结果与盘点记录相核对,以确定存货的计价正确性 D. 复核甲公司编制的银行存款余额调节表,以确定银行存款余额的正确性

【答案】D

【解析】在选项 A 中,注册会计师从销售发票存根追查至发货单与账簿记录,可以确定销售业务的完整性,仅查发货单不能证明销售业务的少计;在选项 B 中,注册会计师实地观察固定资产可以获取固定资产是否存在或是否漏记,不能证明固定资产的所有权;在选项 C 中,注册会计师对已盘点存货进行检查,可以确定存货的准确性或完整性,不能证明存货的入账金额是否正确;在选项 D 中,注册会计师复核银行存款余额调节表的目的是证实银行存款余额的存在以及余额是否正确。

3. 在对资产存在性认定获取审计证据时,正确的测试方向是()。

A. 从财务报表到尚未记录的项目 B. 从尚未记录的项目到财务报表 C. 从会计记录到支持性证据 D. 从支持性证据到会计记录

【答案】C

【解析】要获取资产存在性认定的审计证据,注册会计师实施细节测试的方向是“逆查”,即从账簿记录追查至原始凭证。

4. 下列与审计证据相关的表述中,正确的是()。

A. 如果审计证据数量足够,就可以弥补审计证据的质量缺陷 B. 审计工作通常不涉及鉴定文件的真伪,对用作审计证据的文件记录,只需考虑相关内容控制的有效性 C. 不应考虑获取审计证据的成本与获取信息的有用性之间的关系 D. 会计记录中含有的信息本身不足以提供充分的审计证据作为对财务报表发表审计意见的基础

【答案】D

【解析】在选项 A 中,审计证据数量不能弥补审计证据质量的缺陷;在选项 B 中,“职业怀疑态度”要求注册会计师需要对可能是伪造的或某些文件记录条款发生变动的情况作出进一步调查;在选项 C 中,注册会计师虽不应以获取审计证据的困难和成本为由减少不可替代的审计程序,但是可以考虑获取审计证据的成本与所获取信息的有用性之间的关系;在选项 D 中,审计证据不仅包括会计记录中含有的信息,还包括注册会计师获取的其他信息,会计记录中含有的信息本身不足以提供充分的审计证据。

5. 下列与管理层声明相关的表述中,错误的是()。

A. 如果合理预期不存在其他充分、适当的审计证据,注册会计师应当就对财务报表具有重大影响的事项向管理层获取书

面声明 B. 如果管理层的某项声明与其他审计证明相矛盾,注册会计师应当调查这种情况 C. 如果管理层拒绝提供注册会计师认为必要的声明,注册会计师应当出具保留意见或否定意见的审计报告 D. 注册会计师不应以管理层声明替代能够合理预期获取的其他审计证据

【答案】 C

【解析】在选项 C 中,如果管理层拒绝提供注册会计师认为必要的声明,注册会计师视审计范围受到的限制,出具保留意见或无法表示意见的审计报告。

(二)B 注册会计师负责对乙公司 20×7 年度财务报表进行审计。在编制和归整审计工作底稿时,B 注册会计师遇到下列事项,请代为做出正确的专业判断。

6. 根据审计准则的规定,在记录实施审计程序的性质、时间和范围时,应当记录测试的特定项目或事项的识别特征。在记录识别特征时,下列做法正确的是()。

A. 对乙公司生成的订购单进行测试,将供货商作为主要识别特征 B. 对需要选取既定总体内一定金额以上的所有项目进行测试,将该金额以上的所有项目作为主要识别特征 C. 对运用系统抽样的审计程序,将样本来源作为主要识别特征 D. 对询问程序,将询问时间作为主要识别特征

【答案】 B

【解析】在选项 A 中,应以“订购单的日期或编号”作为测试订单的识别特征;在选项 B 中,应以“实施审计程序的范围”作为识别特征,即以“该金额以上的所有项目”作为识别特征;在选项 C 中,应以“样本的来源、抽样的起点及抽样间隔”作为主要识别特征;在选项 D 中,应以“询问的时间、被询问人的姓名及职位”作为识别特征。

7. 下列有关审计工作底稿归档期限的表述中,正确的是()。

A. 如果完成审计业务,归档期限为审计报告日后六十天内 B. 如果完成审计业务,归档期限为外勤审计工作结束日后六十天内 C. 如果未能完成审计业务,归档期限为外勤审计工作中止日后三十天内 D. 如果未能完成审计业务,归档期限为审计业务中止日后三十天内

【答案】 A

【解析】审计工作底稿的归档期限为审计报告日后六十天内或审计业务中止日后的六十天内。

8. B 注册会计师对乙公司 20×7 年度财务报表出具审计报告的日期为 20×8 年 2 月 15 日,乙公司对外报出财务报表的日期为 20×8 年 2 月 20 日。在完成审计档案的归整工作后,可以变动审计工作底稿的是()。

A. 20×8 年 5 月 5 日,乙公司发生火灾,烧毁一生产车间,导致生产全部停工 B. 20×8 年 5 月 10 日,法院对乙公司涉讼的专利侵权案作出最终判决,乙公司赔偿原告 2 000 万元。20×7 年 12 月 31 日,该案件尚在审理过程中,由于无法合理估计赔偿金额,乙公司在 20×7 年度财务报表中对这一事项作了充分披露,未确认预计负债 C. 20×8 年 5 月 15 日,B 注册会计师知悉乙公司 20×7 年 12 月 31 日已存在的、可能导致修改审计报告的舞弊行为 D. 20×8 年 5 月 20 日,乙公司收回一笔 20×6 年已经注销的应收账款,金额为 1 000 万元

【答案】 C

【解析】在选项 A 中,乙公司在财务报表对外公布日后发

生的火灾不属于注册会计师关注的期后事项,注册会计师无须对该事项实施追加审计程序,因此无须变动审计工作底稿;在选项 B 中,乙公司涉讼事件发生在 20×7 年 12 月 31 日前,但 20×7 年 12 月 31 日乙公司无法计量可能发生的赔偿,并且已对该或有事项进行了充分披露,由于该案件在财务报表对外公布日后结案,注册会计师无须追加审计程序,因此无须变动审计工作底稿;但在选项 C 中,注册会计师在财务报表公布日发现与已审计财务报表信息有关的被审计单位舞弊行为,该舞弊行为如果在 20×8 年 2 月 15 日前获知会影响审计报告,因此注册会计师应当实施追加审计程序,获取审计证据形成新的审计结论,因此需要变动审计工作底稿;在选项 D 中,乙公司在财务报表公布日后收回上年度已注销的应收账款不属于所审计年度的期后事项,注册会计师无须实施追加审计程序,无须变动审计工作底稿。

(三)C 注册会计师负责对丙公司 20×7 年度财务报表进行审计。在考虑重要性和审计风险时,C 注册会计师遇到下列事项,请代为做出正确的专业判断。

9. 下列有关审计重要性的表述中,错误的是()。

A. 在考虑一项错报是否重要时,既要考虑错报的金额,又要考虑错报的性质 B. 如果一项错报单独或连同其他错报可能影响财务报表使用者依据财务报表做出的经济决策,则该错报是重要的 C. 如果已识别但尚未更正的错报汇总数接近但不超过重要性水平,注册会计师无须要求管理层调整 D. 重要性的确定离不开职业判断

【答案】 C

【解析】根据修订后的审计准则,在任何情况下,注册会计师都应当要求管理层对已识别的错报调整财务报表,故选项 C 是错误的。

10. 在执行审计业务时,C 注册会计师应当确定合理的重要性水平。下列做法正确的是()。

A. 通过调高重要性水平,降低评估的重大错报风险 B. 通过调低重要性水平,降低评估的重大错报风险 C. 在确定计划的重要性水平时,应当考虑对丙公司及其环境的了解 D. 在确定计划的重要性水平时,应当考虑实施进一步审计程序的结果

【答案】 C

【解析】注册会计师通过风险评估程序来了解被审计单位及其环境后评估重大错报风险,因此选项 A 和 B 错误;注册会计师应当在了解被审计单位及其环境的基础上确定重要性水平,因此选项 C 正确;注册会计师在确定了认定层次的重要性水平后有助于确定进一步审计程序的性质、时间和范围,故选项 D 表达不正确。

11. 在确定计划实施的审计程序后,如果 C 注册会计师决定接受更低的重要性水平,审计风险将增加。下列做法正确的是()。

A. 如有可能,通过扩大控制测试范围或实施追加控制测试,降低评估的检查风险 B. 通过修改计划实施的实质性程序的性质、时间和范围,降低检查风险 C. 如有可能,通过扩大实质性程序范围或实施追加的实质性程序,降低评估的重大错报风险 D. 通过修改计划实施的控制测试的性质、时间和范围,降低评估的审计风险

【答案】 B

【解析】在选项 A 中,降低的应该是重大错报风险,注册

会计师根据评估的重大错报来确定需要控制的检查风险水平;在选项 C 中,能够降低的是检查风险,不是重大错报风险;在选项 D 中,应该通过修改计划实施的实质性程序的性质、时间和范围降低检查风险,从而使审计风险处在可接受的低水平。

12. 审计风险取决于重大错报风险和检查风险,下列表述正确的是()。

A. 在既定的审计风险水平下,C 注册会计师应当实施审计程序,将重大错报风险降至可接受的低水平 B. C 注册会计师应当合理设计审计程序的性质、时间和范围,并有效执行审计程序,以控制重大错报风险 C. C 注册会计师应当合理设计审计程序的性质、时间和范围,并有效执行审计程序,以消除检查风险 D. C 注册会计师应当获得认定层次充分、适当的审计证据,以便在完成审计工作时,能够以可接受的低审计风险对财务报表整体发表意见

【答案】D

【解析】注册会计师只能评估重大错报风险,不能降低或控制重大错报风险,因此选项 A 和 B 都不正确;由于注册会计师只能对财务报表不存在重大错报进行合理保证,因此消除检查风险是不可能的,选项 C 不正确。

13. 注册会计师需要获取的审计证据的数量受错报风险的影响。下列表述正确的是()。

A. 评估的错报风险越高,则可接受的检查风险越低,需要的审计证据可能越多 B. 评估的错报风险越高,则可接受的检查风险越高,需要的审计证据可能越少 C. 评估的错报风险越低,则可接受的检查风险越低,需要的审计证据可能越少 D. 评估的错报风险越低,则可接受的检查风险越高,需要的审计证据可能越多

【答案】A

【解析】根据审计风险模型,检查风险=审计风险/重大错报风险,评估的重大错报风险与可接受的检查风险是反向关系,与所需要的审计证据是同向关系,故选项 A 正确。

14. 下列各项中,与丙公司财务报表层次重大错报风险评估最相关的是()。

A. 丙公司应收账款周转率呈明显下降趋势 B. 丙公司持有大量高价值且易被盗窃的资产 C. 丙公司的生产成本计算过程相当复杂 D. 丙公司控制环境薄弱

【答案】D

【解析】在对重大错报风险进行识别和评估后,注册会计师应当确定识别的重大错报风险是与特定的某类交易、账户余额、列报的认定相关,还是与财务报表整体广泛相关进而影响多项认定。众所周知,薄弱的控制环境带来的风险可能对财务报表产生广泛影响,影响多项认定,因此与丙公司财务报表层次重大错报风险评估最相关的是丙公司薄弱的控制环境,故选项 D 正确。

15. 在进行风险评估时,C 注册会计师通常采用的审计程序是()。

A. 将财务报表与其所依据的会计记录相核对 B. 实施分析程序以识别异常的交易或事项,以及对财务报表和审计产生影响的金额、比率和趋势 C. 对应收账款进行函证 D. 以人工方式或使用计算机辅助审计技术,对记录或文件中的数据计算准确性进行核对

【答案】B

【解析】注册会计师实施风险评估程序的目的是为了评估重大错报风险,选项 A、C、D 的审计程序都是为了获取认定层次是否存在重大错报的审计证据,选项 B 中所实施的分析程序主要是为了评估重大错报风险,故选项 B 正确。

(四)D 注册会计师负责对丁公司 20×7 年度财务报表进行审计。在运用审计抽样时,D 注册会计师遇到下列问题,请代为做出正确的专业判断。

16. 在未对总体进行分层的情况下,D 注册会计师不宜使用的抽样方法是()。

A. 均值估计抽样 B. 比率估计抽样 C. 差额估计抽样 D. 概率比例规模抽样

【答案】A

【解析】由于分层可以降低每一层中项目的变异性,从而在抽样风险没有成比例增加的前提下减小样本规模,因此在未对总体进行分层时,注册会计师通常不使用均值估计抽样,因为在这种情况下采用均值估计抽样,样本规模可能太大,故选项 A 正确。

17. D 注册会计师从总体规模为 1 000 个、账面价值为 300 000 元的存货项目中选取 200 个项目(账面价值 50 000 元)进行检查,确定其审定金额为 50 500 元。如果采用比率估计抽样,D 注册会计师推断的存货总体错报为()。

A. 500 元 B. 2 500 元 C. 3 000 元 D. 47 500 元

【答案】C

【解析】比率估计抽样法的计算过程分为以下三个步骤:①比率=样本审定金额÷样本账面金额=50 500÷50 000=1.01;②估计的总体实际金额=总体账面金额×比率=300 000×1.01=303 000(元);③推断的总体错报=估计的总体实际金额-总体账面金额=303 000-300 000=3 000(元)。

18. 下列有关概率比例规模抽样的表述中,正确的是()。

A. 抽样分布应当近似于正态分布 B. 与低估的账户相比,高估的账户被抽取的可能性更小 C. 每个账户被选中的机会相同 D. 余额为零的账户没有被选中的机会

【答案】D

【解析】概率比例规模抽样最大缺点之一是对余额为零的总体项目存在没有被选中的机会,故选项 D 正确。

二、多项选择题

(一)E 注册会计师负责对戊公司 20×7 年度财务报表进行审计。在了解戊公司内部控制时,E 注册会计师遇到下列事项,请代为做出正确的专业判断。

1. 在了解控制环境时,E 注册会计师应当关注的内容有()。

A. 戊公司治理层相对于管理层的独立性 B. 戊公司管理层的理念和经营风格 C. 戊公司员工整体的道德价值观 D. 戊公司对控制的监督

【答案】ABC

【解析】了解内部控制包括了解控制环境、了解被审计单位的风险评估过程、了解信息系统与沟通、了解控制活动和了解被审计单位对控制的监督五个方面。本题中选项 A、B、C 均为影响控制环境的因素,而选项 D 是内部控制的五要素之一,不属于控制环境应考虑的因素。

2. 为保证所有的产品销售均已入账,戊公司下列控制活动中与这一控制目标直接相关的有()。

- A. 对销售发票进行顺序编号并复核当月开具的销售发票是否均已登记入账 B. 检查销售发票是否经适当的授权批准
C. 将每月产品发运数量与销售入账数量相核对 D. 定期与客户核对应收账款余额

【答案】AC

【解析】在选项 A 中,销售发票和发运凭证进行连续编号是被审计单位控制漏记销售业务的关键控制活动;选项 B 的控制活动主要证实销售业务的“发生”认定;在选项 C 中,已发运的产品如果都已入账可以防止销售业务的漏记;在选项 D 中,定期与客户核对应收账款余额主要是为了确保销售业务记录金额正确。可见,选项 A 和 C 的控制活动可以保证所有的产品销售均已入账这一控制目标。

3. 戊公司下列控制活动中,属于经营业绩评价方面的有()。

- A. 由内部审计部门定期对内部控制的设计和执行情况评价 B. 定期与客户对账并对发现的差异进行调查 C. 对照预算、预测和前期实际结果,对公司的业绩复核和评价 D. 综合分析财务数据和经营数据之间的内在关系

【答案】CD

【解析】选项 A 是注册会计师了解被审计单位对内部控制监督的内容;选项 B 主要是确保销售业务发生和准确性的控制活动;选项 C 和 D 是管理层为了进行衡量和评价经营业绩的控制活动,故选项 C 和 D 正确。

4. 在了解戊公司内部控制时,E 注册会计师通常采用的程序有()。

- A. 查阅内部控制手册 B. 追踪交易在财务报告信息系统中的处理过程 C. 重新执行某项控制 D. 现场观察某项控制的运行

【答案】ABD

【解析】了解内部控制的方法包括询问、观察、检查和穿行测试;控制测试的方法还包括重新执行,故选项 C 不正确。

(二)F 注册会计师负责对己公司 20×7 年度财务报表进行审计。在测试己公司内部控制时,F 注册会计师遇到下列事项,请代为做出正确的专业判断。

5. 下列与控制测试有关的表述中,正确的有()。

- A. 如果控制设计不合理,则不必实施控制测试 B. 如果在评估认定层次重大错报风险时预期控制的运行是有效的,则应当实施控制测试 C. 如果认为仅实施实质性程序不足以提供认定层次充分、适当的证据,则应当实施控制测试 D. 对特别风险,即使拟信赖的相关控制没有发生变化,也应当在本次审计中实施控制测试

【答案】ABCD

【解析】在选项 A 中,注册会计师发现被审计单位内部控制设计不合理,则预期控制运行无效,从成本效益原则出发,不必进行控制测试;在选项 D 中,针对特别风险的控制,注册会计师为获取该控制运行有效的审计证据必须进行控制测试;选项 B 和 C 是注册会计师进行控制测试的两种典型的情形。

6. 在确定控制测试的范围时,F 注册会计师通常考虑的因素有()。

- A. 总体变异性 B. 在风险评估时拟信赖控制运行有效性的程度 C. 控制的预期偏差 D. 控制的执行频率

【答案】BCD

【解析】在控制测试中,注册会计师在确定样本规模时一般不会考虑总体变异性,注册会计师需要考虑选项 B、C、D 中所述的要素。

7. 假设 F 注册会计师对 20×7 年 1~10 月己公司某项控制的运行有效性进行了测试。为了得出该项控制在 20×7 年度是否均运行有效的结论,F 注册会计师可以实施的审计程序有()。

- A. 对该项控制在 20×7 年 11~12 月的运行有效性进行补充测试 B. 获取该项控制在 20×7 年 11~12 月变化情况的审计证据 C. 测试己公司对控制的监督 D. 向己公司管理层询问 20×7 年 11~12 月该项控制的运行情况

【答案】ABC

【解析】选项 A 和 B 是注册会计师将期中控制测试的结论延伸至期末必须执行的典型审计程序,选项 C 也可作为一种有益的程序;但在选项 D 中,注册会计师应当将询问与其他审计程序结合使用,仅通过实施询问程序不能收集到控制运行有效的审计证据。

8. 己公司某项应用控制由计算机自动执行,且在 20×7 年度未发生变化。F 注册会计师测试该项控制在 20×7 年度运行有效性时,正确的做法有()。

- A. 同时考虑信息技术一般控制运行有效性 B. 利用该项控制得以执行的审计证据和信息技术一般控制运行有效性的审计证据,作为支持该项控制在 20×7 年度运行有效性的重要审计证据 C. 确定的测试范围与该项控制由手工执行时的测试范围相同 D. 一旦确定正在执行该项控制,则无须扩大控制测试的范围

【答案】ABD

【解析】对于一项自动化的应用控制,由于信息技术处理过程的内在一贯性,注册会计师可以利用该项控制得以执行的审计证据和信息技术一般控制运行有效性的审计证据作为支持该项控制在相关期间运行有效性的重要审计证据,只要系统未发生变动,注册会计师通常不需要增加自动化测试范围,因此选项 A、B、D 均为正确选项;对于选项 C,在确定手工执行的效率、拟信赖控制运行有效性的时间长度等多项因素,手工执行控制的测试范围比自动化控制的测试范围大。

(三)G 注册会计师负责对庚公司 20×7 年度财务报表进行审计。在对因舞弊导致的财务报表重大错报风险进行识别、评估和应对时,G 注册会计师遇到下列事项,请代为做出正确的专业判断。

9. 在识别和评估庚公司因舞弊导致的财务报表重大错报风险时,下列做法正确的有()。

- A. 考虑是否存在舞弊风险因素 B. 考虑在实施分析程序时发现的异常关系或偏离预期的关系 C. 考虑客户承接或续约过程中获取的信息 D. 询问管理层针对舞弊风险设计的内部控制

【答案】ABCD

【解析】注册会计师通常应当采取下列程序评估舞弊风险:①询问被审计单位的管理层、治理层以及内部的其他相关人员,以了解管理层针对舞弊风险设计的内部控制,以及治理层如何监督管理层对舞弊风险的识别和应对过程;②考虑是否存在舞弊风险因素;③考虑在实施分析程序时发现的异常关系或偏离预期的关系;④考虑有助于识别舞弊导致的重大错报风险的其他信息。故选项 A、B、C、D 均正确。

10. 在对舞弊风险进行评估后,G注册会计师认为庚公司管理层凌驾于内部控制之上的风险很高。对此,G注册会计师通常实施的审计程序有()。

- A. 测试会计核算过程中做出的会计分录以及为编制财务报表做出的调整分录是否适当 B. 复核会计估计是否合理
C. 对于注意到的、超出正常经营过程或基于对庚公司及其环境的了解显得异常的重大交易,了解其商业理由的合理性
D. 对相关控制活动的运行有效性进行测试

【答案】ABC

【解析】管理层凌驾于内部控制之上的风险属于特别风险,注册会计师针对该特别风险应当实施的审计程序包括选项A、B、C的措施。选项D很显然不正确,因为管理层凌驾于内部控制之上,内部控制已失去了防止、发现并纠正财务报表重大错报的基本功能,注册会计师无须测试这些内部控制的运行是否有效。

11. 在对与虚假销售有关的舞弊风险进行评估后,G注册会计师决定增加审计程序的不可预测性。下列审计程序中,通常能够达到这一目的的有()。

- A. 对账面金额较小的存货实施监盘程序 B. 不预先通知存货监盘地点 C. 对销货交易的具体条款进行函证 D. 对大额应收账款进行函证

【答案】ABC

【解析】注册会计师针对舞弊风险应实施不为被审计单位预见或事先了解的某些审计程序,以提高审计效率,选项A、B、C均可以增强注册会计师审计程序的不可预测性;选项D是注册会计师对于销售与收款循环中通常应实施的审计程序。

12. 在实施审计过程中,G注册会计师发现庚公司财务经理张某贪污5万元。对该事项,G注册会计师应当采取的措施有()。

- A. 重新评估舞弊导致的重大错报风险,并考虑重新评估的结果对审计程序的性质、时间和范围的影响 B. 直接向监管机构报告 C. 尽早向庚公司治理层报告 D. 重新考虑此前获取的审计证据的可靠性

【答案】ACD

【解析】注册会计师如果发现较高级别的管理层(比如本小题的财务经理)有舞弊行为,第一,应当重新评估舞弊导致的重大错报风险,并考虑重新评估的结果对审计程序的性质、时间和范围的影响(即选项A);第二,应考虑此前获取的审计证据的可靠性(即选项D);第三,应当尽早就舞弊事项与治理层沟通(即选项C);第四,注册会计师应当根据法律法规的规定,确定是否需要向监管机构报告管理层舞弊,很显然,选项B中直接向监管机构报告不恰当。

三、判断题

1. 注册会计师应当就计划实施中的审计程序的性质、时间和范围的详细情况直接与被审计单位治理层沟通。()

【答案】×

【解析】注册会计师可以就计划审计工作的基本情况与被审计单位治理层和管理层沟通,以达到协调某些计划的审计程序与被审计单位人员工作的关系,提高审计效率。但不应将拟实施的审计程序的性质、时间和范围的详细情况直接与被审计单位治理层沟通。

2. 如果在审计过程中变更项目负责人,新任项目负责人

应当对变更日至审计工作完成日所完成的工作实施足够的复核程序,以确信整个审计工作符合法律法规、职业道德规范和审计准则的规定。()

【答案】×

【解析】如果在审计过程中更换项目负责人,新任项目负责人应当对截至变更日已完成的工作实施足够的复核程序,不能仅复核变更日后所完成的工作。

3. 注册会计师设计和实施的控制测试和实质性程序的性质、时间和范围,应当与评估的认定层次重大错报风险具有明确的对应关系。()

【答案】√

【解析】注册会计师了解被审计单位及其环境的目的是为评估两个层次重大错报风险,评估的认定层次重大错报风险水平的高低决定了进一步审计程序的性质、时间和范围,这是“风险对应”的核心问题。

4. 注册会计师应当设计和实施必要的审计程序,获取充分、适当的审计证据,以确定审计报告日至财务报表报出日发生的、需要在财务报表中调整和披露的事项是否均已得到识别。()

【答案】×

【解析】注册会计师对截至审计报告(即第一时段)发生的需要在财务报表中调整或披露的事项负主动识别的审计责任;对审计报告日至财务报表报出日(即第二时段)发生的事项没有责任实施审计程序或进行专门查询。

5. 在识别和评估舞弊导致的重大错报风险时,注册会计师应当假定被审计单位在收入确认方面存在舞弊风险。()

【答案】√

【解析】注册会计师从众多上市公司虚假财务报告的舞弊手法来看,多计收入或少计收入是虚假报告的通常手法。注册会计师从职业谨慎的角度出发,通常假设收入存在舞弊的风险。

四、简答题

1. A注册会计师接受甲公司的委托,对甲公司管理层编制的下属子公司乙公司IT系统运行有效性的评价报告进行鉴证。甲公司拟将该评价报告提交给其他预期使用者。

要求:

(1)指出该项鉴证业务属于下表中何种业务类型,直接在答题卷第2页表格中相应位置打“√”。

(2)请指出该项鉴证业务的责任方,并简要说明甲公司管理层、乙公司管理层和A注册会计师各自的责任。

(3)在评价乙公司IT系统运行有效性时,甲公司使用的是其自行制定的标准。请简要说明A注册会计师应当从哪些方面评价标准的适当性。

(4)在承接业务后,如果发现标准不适当,A注册会计师应当出具何种类型的鉴证报告?

【答案】

(1)该项鉴证业务的业务类型如下表所示:

分类序号	业务类型	请在相应位置打“√”
(1)	基于责任方认定的业务	√
	直接报告业务	
(2)	历史财务信息鉴证业务	
	其他鉴证业务	√

(2)责任方为甲公司管理层。

甲公司管理层对由其编制的乙公司 IT 系统运行有效性的评价报告负责;乙公司管理层对其 IT 系统运行的有效性负责;A 注册会计师对其出具的乙公司 IT 系统运行有效性的鉴证报告负责。

(3)A 注册会计师应当从相关性、完整性、可靠性、中立性和可理解性五个方面评价标准的适当性。

(4)在承接业务后,如果发现标准不适当,可能误导预期使用者,A 注册会计师应当视其重大与广泛程度,出具保留结论或否定结论的报告。

在承接业务后,如果发现标准不适当,造成工作范围受到限制,A 注册会计师应当视其受到限制的重大与广泛程度,出具保留结论或无法提出结论的报告。

2. 注册会计师通常依据各类交易、账户余额和列报的相关认定确定审计目标,根据审计目标设计审计程序。以下给出了采购交易的审计目标,并列举了部分实质性程序。

(1)审计目标:A. 所记录的采购交易已发生,且与被审计单位有关。B. 所有应当记录的采购交易均已记录。C. 与采购交易有关的金额及其他数据已恰当记录。D. 采购交易已记录于恰当的账户。E. 采购交易已记录于正确的会计期间。

(2)实质性程序:F. 将采购明细账中记录的交易同购货发票、验收单和其他证明文件比较。G. 根据购货发票反映的内容,比较会计科目表上的分类。H. 从购货发票追查至采购明细账。I. 从验收单追查至采购明细账。J. 将验收单和购货发票上日期与采购明细账中的日期进行比较。K. 检查购货发票、验收单、订货单和请购单的合理性和真实性。L. 追查存货的采购至存货永续盘存记录。

要求:请根据题中给出的审计目标,指出对应的相关认定;针对每一审计目标,选择相应的实质性程序(一项实质性程序可能对应一项或多项审计目标,每一审计目标可能选择一项或多项实质性程序)。请将财务报表相关认定及选择的实质性程序字母序号填入答题卷第 4 页给定的表格中。

【答案】

相关认定	审计目标	实质性程序
发生	所记录的采购交易已发生,且与被审计单位有关	FKL
完整性	所有应当记录的采购交易均已记录	HI
准确性	与采购交易有关的金额及其他数据已恰当记录	F
分类	采购交易已记录于恰当的账户	G
截止	采购交易已记录于正确的会计期间	J

3. B 注册会计师接受委托,对常年审计客户丙公司 20×7 年度财务报表进行审计。丙公司为玻璃制造企业,存货主要有玻璃、煤炭和烧碱,其中少量玻璃存放于外地公用仓库。另有丁公司部分水泥存放于丙公司的仓库。丙公司拟于 20×7 年 12 月 29 日至 12 月 31 日盘点存货,以下是 B 注册会计师撰写的存货监盘计划的部分内容。

要求:

(1)请指出存货监盘计划中的目标、范围和时间存在的错误,并简要说明理由。

(2)请判断存货监盘计划中列示的主要程序是否恰当,若不恰当,请予以修改。

【答案】

存 货 监 盘 计 划

一、存货监盘的目标

检查丙公司 20×7 年 12 月 31 日存货数量是否真实、完整。

二、存货监盘范围

20×7 年 12 月 31 日库存的所有存货,包括玻璃、煤炭、烧碱和水泥。

三、监盘时间

存货的观察与检查时间均为 20×7 年 12 月 31 日。

四、存货监盘的主要程序

1. 与管理层讨论存货监盘计划。

2. 观察丙公司盘点人员是否按照盘点计划盘点。

3. 检查相关凭证以证实盘点截止日前所有已确认为销售但尚未装运出库的存货均已纳入盘点范围。

4. 对于存放在外地公用仓库的玻璃,主要实施检查货运文件、出库记录等替代程序。……

(1)共有三处错误:

错误 1:目标错误,存货监盘的目标不恰当,监盘目标应为获取有关存货数量和状况的审计证据。

错误 2:范围错误,丁公司水泥的所有权不属于丙公司,不应纳入监盘范围。

错误 3:时间错误,存货的观察与检查时间应与盘点时间相协调,应为 12 月 29 日至 12 月 31 日。

(2)程序 1 不恰当。修改为:复核或与管理层讨论存货监盘计划。

程序 2 恰当。

程序 3 不恰当。修改为:检查相关凭证以证实盘点截止日前所有已确认为销售但尚未装运出库的存货均未纳入盘点范围。

程序 4 不恰当。修改为:对于存放在外地公用仓库的玻璃,应实施函证或利用其他注册会计师工作等替代程序。

4. ABC 会计师事务所承接了戊公司 20×7 年度财务报表审计业务。项目负责人是 C 注册会计师,其妻子是戊公司财务负责人。在制定审计计划时,C 注册会计师认为对戊公司非常熟悉,无须再了解戊公司及其环境,应将审计资源放在对认定层次实施实质性程序上。审计过程中,项目组成员 D 发现有迹象表明戊公司存在重大舞弊风险。项目组成员 E 提出应当针对该舞弊风险实施追加程序,并建议实施项目质量控制复核。C 注册会计师认为戊公司管理层非常诚信,不会出现舞弊情况,戊公司并非上市公司,无须考虑实施项目质量控制复核。C 注册会计师坚持自己的主张,对戊公司 20×7 年财务报表出具了审计报告。

要求:根据中国注册会计师执业准则的要求,请指出 ABC 会计师事务所在该项业务的业务承接、业务执行和业务质量控制中存在的问题,并简要说明理由。

【答案】

(1)项目组缺乏独立性。根据注册会计师职业道德规范和会计师事务所业务质量控制准则的要求,对于审计业务,项目组成员应当独立于被审计单位。

(2)没有实施风险评估程序。根据审计准则的要求,任何审计业务都必须实施风险评估程序。

(3)没有对管理层舞弊保持谨慎。在戊公司存在重大舞弊风险时,注册会计师应当保持职业谨慎,实施追加审计程序。

(4)项目组内部意见分歧经解决出具报告。只有意见分歧问题得到解决,项目负责人才能出具报告。

(5)没有实施项目质量控制复核。戊公司存在重大舞弊风险,应当实施项目质量控制复核。

五、综合题

1. 公开发行 A 股的 X 股份有限公司(以下简称 X 公司)系 ABC 会计师事务所的审计客户。A 和 B 注册会计师负责对 X 公司 20×7 年度财务报表进行审计,并确定财务报表层次的重要性水平为 1 200 000 元。X 公司 20×7 年度财务报告于 20×8 年 3 月 25 日获董事会批准,并于同日报送证券交易所。其他相关资料如下:

资料一: X 公司未经审计的 20×7 年度财务报表部分项目的年末余额或年度发生额如下:

项目	金额(万元)
资产总额	42 000
股本	15 000
资本公积	8 000
盈余公积	2 000
未分配利润	1 800
营业收入	36 000
利润总额	600
净利润	400

资料二: 在对 X 公司进行审计的过程中, A 和 B 注册会计师注意到以下事项:

(1) X 公司会计政策规定,对应收款项采用账龄分析法计提坏账准备。确定的坏账准备计提比例分别为:账龄 1 年以内的(含 1 年,以下类推),按其余余额的 15% 计提;账龄 1~2 年的,按其余余额的 40% 计提;账龄 2~3 年的,按其余余额的 60% 计提;账龄 3 年以上的,按其余余额的 80% 计提。

X 公司 20×7 年 12 月 31 日未经审计的预收款项账面余额为 23 445 000 元,明细情况如下:

单位:元

客户名称	账龄			
	1 年以内	1~2 年	2~3 年	3 年以上
预收款项——a 公司	30 150 000			
预收款项——b 公司		2 100 000		
预收款项——c 公司	600 000		25 000	
预收款项——d 公司	-9 500 000			
预收款项——e 公司				70 000
小计	21 250 000	2 100 000	25 000	70 000

(2) X 公司采用完工百分比法确认合同收入和合同费用,按累计实际发生的合同成本占合同预计总成本的比例确定合同完工程度。20×7 年 1 月, X 公司作为建筑承包商与建设单位签订一项总金额为 40 000 000 元的固定造价合同,预计总成本为 36 000 000 元。20×7 年度实际发生成本 25 200 000 元。20×7 年末,预计为完成该项合同尚需在 20×8 年发生成本 16 800 000 元,该合同的结果能够可靠估计,但 X 公司在 20×7 年度尚未确认与该项合同相关的主营业务收入和主营业务成本。

(3) 20×7 年 1 月起, X 公司开始研发一项产品专利技术,董事会认为研发该项目具有可靠的技术和财务等资源的支持,并且一旦研发成功将显著降低 X 公司的产品成本,因此

予以批准。20×7 年 12 月 31 日,该项专利技术达到预定用途,结转研发支出,确认无形资产。该无形资产的估计使用寿命为 5 年,净残值为 0,并按直线法摊销。X 公司在研发过程中发生材料费 30 000 000 元、工资费用 6 000 000 元、其他相关费用 4 000 000 元,共 40 000 000 元,其中符合资本化条件的支出为 18 000 000 元。X 公司在 20×7 年度做了如下会计处理:在发生研发支出时,借记“研发支出——费用化支出”科目 22 000 000 元、“研发支出——资本化支出”科目 18 000 000 元,贷记“原材料”科目 30 000 000 元、“应付职工薪酬”科目 6 000 000 元、“银行存款”科目 4 000 000 元;在结转研发支出——费用化支出时,借记“管理费用”科目 22 000 000 元,贷记“研发支出——费用化支出”科目 22 000 000 元;在确认无形资产时,借记“无形资产”科目 18 000 000 元,贷记“研发支出——资本化支出”科目 18 000 000 元;在摊销该项无形资产时,借记“制造费用——专利技术”科目 300 000 元,贷记“累计摊销”科目 300 000 元。

(4) 20×6 年 2 月, X 公司与某广告代理公司签订广告代理合同,委托该公司承办产品广告业务,采用机场广告牌方式。广告代理合同约定:机场广告牌费用为 14 400 000 元。展示时间为 20×6 年 2 月至 20×8 年 1 月共两年,若因故在展示期间中止广告,则代理方应退还中止广告期间所对应的广告费用。X 公司于 20×6 年 7 月一次全额支付该项广告费用,并全额计入 20×6 年度销售费用。A 和 B 注册会计师在审计 X 公司 20×6 年度财务报表时认为,应自 20×6 年 2 月起的两年内平均分摊该项广告费用,提出借记“长期待摊费用”科目 7 800 000 元、贷记“销售费用”科目 7 800 000 元的审计调整建议。X 公司调整了 20×6 年度财务报表,但未调整 20×7 年度相关账户和财务报表。

(5) X 公司于 20×7 年 8 月取得了某外国上市公司 18% 的股权(不能实施控制,也无重大影响),投资成本 8 000 000 元。在编制 20×7 年 12 月 31 日资产负债表时, X 公司对该公司投资的账面价值按当日公允价值反映。20×8 年 3 月 24 日,该外国上市公司因所在地发生地震造成其股票市场价值与 20×7 年 12 月 31 日相比下挫 60%,从而导致 X 公司对该上市公司的股权投资遭受重大损失。

(6) 20×7 年 1 月 31 日, X 公司开发建成一栋商住两用楼盘,该商住楼所在地不存在活跃的房地产交易市场,20×7 年年末未发生减值迹象。该商住楼的建造成本为 30 000 000 元,其中,第一层商铺 12 000 000 元计划用于出租,其余楼层 18 000 000 元计划用于 X 公司办公。20×7 年 3 月 31 日, X 公司就第一层商铺与某超市签订经营租赁合同,租赁期为 20×7 年 3 月 31 日至 20×9 年 3 月 30 日,租赁费用总额 1 440 000 元,自 20×7 年 4 月起按月结算。该商住楼预计使用年限为 30 年,预计净残值为原值的 10%,按平均年限法计提折旧。X 公司于 20×7 年 1 月 31 日做了增加固定资产——商住楼 30 000 000 元的会计处理;于 20×7 年 2 月至 12 月计提了该商住楼折旧,做了借记“管理费用——折旧费”科目 825 000 元、贷记“累计折旧”科目 825 000 元的会计处理;于 20×7 年 4 月至 12 月对该商住楼的租赁业务做了借记“银行存款”科目 540 000 元、贷记“营业收入——其他业务收入”科目 540 000 元的会计处理。

要求:

(1) 在资料一的基础上,如果不考虑审计重要性水平,针

对资料二中事项(1)至事项(6),请分别回答A和B注册会计师是否需要提出审计处理建议?若需提出审计调整建议,请直接列示审计调整分录(审计调整分录均不考虑对X公司20×7年度的税费、递延所得税资产和负债、期末结转损益及利润分配的影响,下同)。

(2)在资料一的基础上,如果考虑审计重要性水平,假定X公司分别只存在资料二的6个事项中的1个事项,并且拒绝接受A和B注册会计师针对事项(1)至事项(6)提出的审计处理建议(如果有),在不考虑其他条件的前提下,请指出A和B注册会计师应当针对该6个独立存在的事项分别出具何种意见类型的审计报告。

(3)在资料一的基础上,如果考虑审计重要性水平,假定X公司只存在资料二中的事项(4),并且拒绝接受A和B注册会计师提出的审计处理建议(如果有),在不考虑其他条件的前提下,请代为续编以下审计报告。请将答案直接填入答题卷第10页至第11页。

审计报告

X股份有限公司全体股东:

(引言段略)

一、管理层对财务报表的责任

(略)

二、注册会计师的责任

(略)

ABC会计师事务所

(盖章)

中国××市

中国注册会计师:A

(签名并盖章)

中国注册会计师:B

(签名并盖章)

20×8年3月25日

(4)如果ABC会计师事务所对X公司20×6年度财务报表出具了非无保留意见的审计报告,且导致该非无保留意见的事项在20×7年度仍未解决,在这种情况下,假定不考虑其他因素,对X公司20×7年度财务报表应当出具何种意见类型的审计报告?

(5)假定A和B注册会计师在20×8年3月24日阅读X公司其他信息时,发现与X公司20×7年度已审计财务报表存在重大不一致。假定不考虑其他因素:①如果A和B注册会计师确定需要修改已审计财务报表而X公司拒绝,对X公司20×7年度财务报表应当出具何种意见类型的审计报告?②如果A和B注册会计师确定需要修改其他信息而X公司拒绝,应当采取何种措施?

【答案】

针对要求(1),6个事项的审计建议分别为:

(1)对事项(1),A和B注册会计师应提请X公司做以下报表重分类调整分录:借:应收账款——d公司9 500 000元;贷:预收款项——d公司9 500 000元。

X公司应按账龄分析法补提应收账款坏账准备,补提数=9 500 000×15%=1 425 000(元)。

故对事项(1),A和B注册会计师还应提请X公司做以下审计调整分录:借:资产减值损失——坏账损失1 425 000元;贷:应收账款——坏账准备1 425 000元。

(2)对事项(2),20×7年合同完工进度=25 200 000÷(25 200 000+16 800 000)×100%=60%;20×7年确认的合同收入=合同总收入×60%=40 000 000×60%=24 000 000(元);

20×7年应确认的合同费用=预计总成本×60%=(25 200 000+16 800 000)×60%=25 200 000(元);20×7年确认的合同毛利=收入-费用=24 000 000-25 200 000=-1 200 000(元);20×7年预计的合同损失=[(25 200 000+16 800 000)-40 000 000]×(1-60%)=800 000(元)。

A和B注册会计师应提请X公司做以下审计调整分录:借:营业成本25 200 000元;贷:营业收入24 000 000元,存货——工程施工(合同毛利)1 200 000元。借:资产减值损失800 000元;贷:存货——存货跌价准备800 000元。

(3)对事项(3),A和B注册会计师无需提出任何处理建议。

(4)对事项(4),A和B注册会计师应提请X公司做以下审计调整分录:借:销售费用——广告费7 200 000元,一年内到期的非流动资产600 000元;贷:未分配利润7 800 000元。

(5)对事项(5),A和B注册会计师应提请X公司在其20×7年度财务报表附注中将该事项作为资产负债表日后重大非调整事项进行披露。

(6)对事项(6),A和B注册会计师应提请X公司做下列审计调整分录:借:投资性房地产12 000 000元;贷:固定资产12 000 000元。借:固定资产——累计折旧330 000元;贷:投资性房地产——投资性房地产累计折旧(摊销)330 000元。借:营业成本——其他业务成本270 000元;贷:管理费用——折旧费270 000元。

针对要求(2),对6个事项应当出具的审计报告类型分别为:就事项(1),A和B注册会计师应当出具保留意见的审计报告;就事项(2),A和B注册会计师应当出具保留意见的审计报告;就事项(3),A和B注册会计师应当出具标准无保留意见的审计报告;就事项(4),A和B注册会计师应当出具否定意见的审计报告;就事项(5),A和B注册会计师应当出具保留意见的审计报告;就事项(6),A和B注册会计师应当出具保留意见的审计报告。

针对要求(3),代为续编审计报告如下:

审计报告

X股份有限公司全体股东:

(引言段略)

一、管理层对财务报表的责任

(略)

二、注册会计师的责任

(略)

三、导致否定意见的事项

X公司应当在20×7年度财务报表的销售费用项目中列支广告费7 200 000元,但未予列支,不符合企业会计准则的规定。如果按规定予以列支,X公司20×7年利润总额将减少7 200 000元,从而使X公司由盈利变为亏损。

四、审计意见

我们认为,由于受到前段所述事项的重大影响,X公司财务报表没有按照企业会计准则的规定编制,未能在所有重大方面公允地反映X公司20×7年12月31日的财务状况以及20×7年度的经营成果和现金流量。

ABC会计师事务所

(盖章)

中国注册会计师:A

(签名并盖章)

中国注册会计师:B

(签名并盖章)

中国××市

20×8年3月25日

针对要求(4),应当分下列两种情况予以处理:①如果未解决的事项导致对本期数据出具非无保留意见的审计报告,注册会计师应当在对20×7年度财务报表出具的审计报告中对比较数据和本期数据发表非无保留意见;②如果未解决的事项不导致对本期数据出具非无保留意见的审计报告,注册会计师应当在对20×7年度财务报表出具的审计报告中对比较数据发表非无保留意见。

针对要求(5),如果确定需要修改已审计财务报表而X公司拒绝修改,A和B注册会计师应当根据具体情况出具保留意见或否定意见的审计报告。如果需要修改其他信息而X公司拒绝修改,A和B注册会计师应当考虑在对X公司20×7年度财务报表出具的审计报告中增加强调事项段说明该重大不一致,或采取其他措施。

2. W公司主要从事小型电子消费品的生产和销售,产品销售以W公司仓库为交货地点。W公司日常交易采用自动化信息系统(以下简称系统)和手工控制相结合的方式进行。系统自20×6年以来没有发生变化。W公司产品主要销售给国内各主要城市的电子消费品经销商。A和B注册会计师负责审计W公司20×7年度财务报表。

资料一:A和B注册会计师在审计工作底稿中记录了所了解的W公司及其环境的情况,部分内容摘录如下:

(1)在20×6年度实现销售收入增长10%的基础上,W公司董事会确定的20×7年销售收入增长目标为20%。W公司管理层实行年薪制,总体薪酬水平根据上述目标的完成情况上下浮动。W公司所处行业20×7年的平均销售增长率是12%。

(2)W公司财务总监已为W公司工作超过6年,于20×7年9月劳动合同到期后被W公司的竞争对手高薪聘请。由于工作压力大,W公司会计部门人员流动频繁,除会计主管服务期超过4年外,其余人员的平均服务期少于2年。

(3)W公司的产品面临快速更新换代的压力,市场竞争激烈。为巩固市场占有率,W公司于20×7年4月将主要产品(C产品)的销售下调了8%至10%。另外,W公司在20×7年8月推出了D产品(C产品的改良型号),市场表现良好,计划在20×8年全面扩大产量,并在20×8年1月停止C产品的生产。为了加快资金流转,W公司于20×8年1月针对C产品开始实施新一轮的降价促销,平均降价幅度达到10%。

(4)W公司销售的产品均由经客户认可的外部运输公司实施运输,运费由W公司承担,但运输途中的风险仍由客户自行承担。由于受能源价格上涨影响,20×7年的运输单价比上年平均上升了15%,但运输商同意将运费结算周期从原来的30天延长至60天。

(5)20×7年度W公司主要原料的价格与上年基本持平,供应商也没有大的变化,但由于技术要求发生变化,D产品所耗高档金属材料比C产品略有上升,使得D产品的原材料成本比C产品上升了3%。

(6)除了于20×6年12月借入的2年期、年利率6%的银行借款5000万元外,W公司没有其他借款。上述长期借款专门用于扩建现有的一条生产线,以满足D产品的生产需要。该生产线总投资6500万元,20×6年12月开工,20×7年7月完工投入使用(假设不考虑利息收入)。

资料二:A和B注册会计师在审计工作底稿中记录了所获取的W公司财务数据,部分内容摘录如下:

单位:万元

项目	20×7年		20×6年	
	C产品	D产品	C产品	D产品
产成品	2 000	1 800	2 500	0
存货跌价准备	0		0	
主营业务收入	18 500	8 000	20 000	0
主营业务成本	17 000	5 600	16 800	0
销售费用——运输费	1 200		1 150	
利息支出	300		25	
减:利息资本化	250		25	
净利息支出	50		0	

资料三:A和B注册会计师在审计工作底稿中记录了所了解的有关销售与收款循环的控制,部分内容摘录如下:

(1)仓库人员在系统中根据经销售部门批准的客户订单生成连续编号的发货单,并在将产品交运输商发运后,将发货单设为“已执行”状态并提交结算部门。结算部门根据系统中的“已执行”发货单记录、订单及相关客户基础资料,在系统中生成并打印销售发票,系统在月末根据发货单和发票信息自动汇兑主营业务收入,并据此过人应收账款和主营业务收入账簿。

(2)每月末,系统自动匹配发货单、订单、发票和入账的主营业务收入,并可以生成一个专门报告以反映未匹配项目。系统授权可以生成和阅读该报告的人员是W公司销售部经理和总经理。

资料四:A和B注册会计师对销售与收款循环的内部控制实施测试,并在审计工作底稿中记录了测试情况,部分内容摘录如下:

(1)A注册会计师观察了结算部门人员根据发货单在系统中开具发票的过程,并从20×7年主营业务收入明细账中选取销售记录实施测试,未发现异常。

(2)B注册会计师询问了总经理和销售部经理有关资料三中第(2)项控制的运行情况,他们均表示由于以前月份很少发现不匹配情况,因此,从20×7年6月以后就没有再实际生成和阅读上述专门报告。在B注册会计师的要求下,销售部经理在系统中生成了截至20×7年12月31日的专门报告,B注册会计师没有发现存在不匹配的事项。

要求:

(1)针对资料一(1)至(6)项,结合资料二,假定不考虑其他条件,请逐项指出资料一所述事项是否可能表明存在重大错报风险。如果认为存在,请简要说明理由,并分别说明该风险是属于财务报表层次还是属于认定层次。如果认为属于认定层次,请指出相关事项与何种交易或账户的何种认定相关。

(2)针对资料三(1)至(2)项,请逐项指出上述控制与何种交易或账户的何种认定相关。

(3)针对资料三(1)至(2)项,假定不考虑其他条件,请逐项判断上述控制在设计上是否存在缺陷。如果存在缺陷,请分别予以指出,并简要说明理由,提出改进建议。

(4)针对资料四(1)至(2)项,假定不考虑其他条件,请逐项指出上述测试结果是否表明相关内部控制得到有效执行。如果表明相关内部控制未能得到有效执行,请简要说明理由。

(5)针对资料一(1)至(6)项,结合资料三和资料四,假定不考虑其他条件,请判断资料三所列控制对防止或发现根据资料一识别的认定层次重大错报风险是否有效。如果有效,请指出资料三所列控制与识别的认定层次重大错报风险的对对应关系,并简要说明理由。

【答案】

针对要求(1)填表如下:

事项序号	是否可能表明存在重大错报风险(是/否)	理由	重大错报风险属于财务报表认定层次(财务报表层次/认定层次)	交易或账户名称和认定
(1)	是	销售增长目标与同行业公司相比偏高,并且管理层的薪酬与销售增长目标挂钩,可能导致管理层多计销售收入	认定层次	营业收入/发生(应收账款/存在)
(2)	是	关键人员的变动和缺乏有经验的会计人员可能表明存在重大错报风险	财务报表层次	
(3)	是	C产品在20×7年的毛利率为8.1%,在20×8年1月价格下调10%后,C产品的可变现净值小于成本,可能高估了存货成本	认定层次	存货/计价(资产减值损失/发生)
(4)	是	20×7年的产品总销量大于20×6年,并且运输单价平均上升了15%,但是运输只上升了4.3%,可能低估了20×7年的运费。20×7年运费没有大的变化,可能表明销量变化不大,高估了销售收入	认定层次	销售费用/完整性,应付账款/完整性,营业收入/发生;应收账款/存在
(5)	否			
(6)	是	工程7月完工,但资本化了10个月的利息支出,可能高估了固定资产成本,低估了20×7年的财务费用	认定层次	固定资产/存在(财务费用/完整性)

针对要求(2),填表如下:

事项序号	交易或账户名称	认定
(1)	营业收入(应收账款)	发生(存在)
(2)	营业收入(应收账款)	完整性/发生(存在)

针对要求(3),填表如下:

事项序号	是否存在缺陷(是/否)	缺陷描述	理由	改进建议
(1)	否			
(2)	是	会计部门人员没有权限生成和阅读专门报告	如果未被授权生成和阅读该专门报告,会计部门人员可能无法识别可能存在的差异并及时进行相应的会计处理	应该授权会计部门人员生成和阅读该专门报告

针对要求(4),填表如下:

事项序号	是否得到有效执行(是/否)	理由
(1)	是	
(2)	否	管理人员在20×7年6月后就没有再实际生成和阅读该专门报告,控制没有得到一贯执行

针对要求(5),填表如下:

事项序号	资料三所列控制是否对防止或发现该重大错报风险有效(是/否)	对防止或发现该重大错报风险有效的是资料三所列控制的第几项	理由
(1)	是	第(1)项	该控制的目标是已经入账的销售收入都必须以完成发运的(“已执行”)发货单为依据
(2)	否		
(3)	否		
(4)	是	第(1)项	该控制的目标是已经入账的销售收入都必须以完成发运的(“已执行”)发货单为依据
(5)	否		
(6)	否		

六、英文附加题

John, a CPA of XYZ accounting firm, is in charge of auditing accounts receivable balance. The sample size is to be decided by using Probability – Proportional – to – Size (PPS) sampling. It is expected that misstatements will be found in the account balance, John plans to use the following PPS sampling tables:

Table A: Expansion factors for the expected misstatements:

Expansion factor	Risk of incorrect acceptance								
	1%	5%	10%	15%	20%	25%	30%	37%	50%
	1.9	1.6	1.5	1.4	1.3	1.25	1.2	1.15	1.0

Table B: Reliability factors for misstatements of overstatements (Use 0 errors for determining Reliability factors).

Number of overstatements	Risk of incorrect acceptance								
	1%	5%	10%	15%	20%	25%	30%	37%	50%
0	4.61	3.00	2.31	1.90	1.61	1.39	1.21	1.00	0.70
1	6.64	4.75	3.89	3.38	3.00	2.70	2.44	2.14	1.68
2	8.41	6.30	5.33	4.72	4.28	3.93	3.62	3.25	2.68
3	10.05	7.76	6.69	6.02	5.52	5.11	4.77	4.34	3.68

John also determined the following information:

Tolerable misstatement RMB ¥44 000

Expected misstatement RMB ¥5 000

Recorded amount of accounts receivable RMB ¥720 000

Risk of incorrect acceptance 5%

Table C: Misstatements found

	Recorded amount	Audited amount
1st misstatement	1 600	1 200
2nd misstatement	15 000	14 800
3rd misstatement	400	0
4th misstatement	5 000	4 000

Hint: sample size = (Book value × Reliability factor) / (Tolerable misstatement - Expected misstatement × Expansion factor).

Requirements:

Please calculate the following for John: ① Sample size; ② Sample interval; ③ Projected misstatements; ④ Basic precision; ⑤ Incremental allowance.

【答案】

(1) Sample size = (720 000 × 3.00) / [4 4000 - (5 000 × 1.6)] = 60

(2) Sample interval = 720 000 / 60 = 12 000

(3) Projected misstatement = 17 600

Book value	Audited value	Tainting	Sample interval	Projected misstatements
1 600	1 200	25%	12 000	3 000
15 000	14 800	0	12 000	200
400	0	1	12 000	12 000
5 000	4 000	20%	12 000	2 400

(4) Basic precision = 3 × 12 000 = 36 000

(5) Incremental allowance = 11 754

Reliability factor	Increment	(Increment-1)	Projected misstatement	Incremental allowance
3.00				
4.75	1.75	0.75	12 000	9 000
6.30	1.55	0.55	3 000	1 650
7.76	1.46	0.46	2 400	1 104

2007 年度注册会计师全国统一考试

经济法试题及参考答案

一、单项选择题

1. 甲于 2007 年 3 月 20 日将小件包裹寄存乙处保管。3 月 22 日,该包裹被盗。3 月 27 日,甲取包裹时得知包裹被盗。甲要求乙赔偿损失的诉讼时效期间届满日是()。

A. 2009 年 3 月 27 日 B. 2009 年 3 月 22 日 C. 2008 年 3 月 27 日 D. 2008 年 3 月 22 日

【答案】C

【解析】寄存财物丢失或者损毁的,诉讼时效期间为 1 年,从当事人知道权利被侵害之日起计算。在本题中,诉讼时

效期间为 2007 年 3 月 27 日至 2008 年 3 月 27 日。

2. 在企业国有产权转让中,受让方可以采取分期付款的方式向转让方支付价款。下列有关受让方采取分期付款方式支付价款的表述中,符合企业国有产权转让规定的是()。

A. 受让方首次付款不得低于总价款的 20%,并在合同生效之日起 5 个工作日内支付;其余款项应当提供合法的担保,并应当按同期银行贷款利率向转让方支付延期付款期间利息,付款期限不得超过 1 年 B. 受让方首次付款不得低于总价款的 30%,并在合同生效之日起 5 个工作日内支付;其余款项应当提供合法的担保,并应当按同期银行贷款利率向转让方支付延期付款期间利息,付款期限不得超过 1 年 C. 受让方首次付款不得低于总价款的 20%,并在合同生效之日起 5 个工作日内支付;其余款项应当提供合法的担保,并应当按同期银行贷款利率向转让方支付延期付款期间利息,付款期限不得超过 2 年 D. 受让方首次付款不得低于总价款的 30%,并在合同生效之日起 5 个工作日内支付;其余款项应当提供合法的担保,并应当按同期银行贷款利率向转让方支付延期付款期间利息,付款期限不得超过 2 年

【答案】B

【解析】采取分期付款方式的,受让方首期付款不得低于总价款的 30%,并在合同生效之日起 5 个工作日内支付;其余款项应当提供合法的担保,并应当按同期银行贷款利率向转让方支付延期付款期间的利息,付款期限不得超过 1 年。

3. 根据《公司法》的规定,下列有关股份有限公司股份转让限制的表述中,错误的是()。

A. 公司发起人持有的本公司股份自公司成立之日起 1 年内不得转让 B. 公司高级管理人员离职后 1 年内不得转让其所持有的本公司股份 C. 公司监事所持本公司股份自公司股票上市交易之日起 1 年内不得转让 D. 公司董事在任职期间每年转让的股份不得超过其所持有本公司股份总数的 25%

【答案】B

【解析】(1)选项 A:发起人持有的本公司股份,自公司成立之日起 1 年内不得转让;(2)选项 B:董事、监事、高级管理人员离职后 6 个月内,不得转让其所持有的本公司股份;(3)选项 C:董事、监事、高级管理人员所持本公司股份,自公司股票上市交易之日起 1 年内不得转让;(4)选项 D:董事、监事、高级管理人员在任职期间每年转让的股份不得超过其所持有本公司股份总数的 25%。

4. 某有限责任公司的股东会拟对公司为股东甲提供担保事项进行表决。下列有关该事项表决通过的表述中,符合《公司法》规定的是()。

A. 该项表决由公司全体股东所持表决权的过半数通过 B. 该项表决由出席会议的股东所持表决权的过半数通过 C. 该项表决由除甲以外的股东所持表决权的过半数通过 D. 该项表决由出席会议的除甲以外的股东所持表决权的过半数通过

【答案】D

【解析】公司为“股东或者实际控制人”提供担保的,必须经股东会或者股东大会决议。接受担保的股东或者受实际控制人支配的股东不得参加表决,该项表决由“出席”会议的“其他股东”所持表决权的“过半数”通过。