

报表项目	关键环节	影响的主要认定
营业收入		
应收账款(坏账准备)		
固定资产(累计折旧)		
资产减值损失		
存货(跌价准备)		
长期股权投资		
投资收益		

(9)针对资料一至资料七,请指出审计甲公司 2007 年度财务报表的总体应对措施。

2. XY 会计师事务所接受委托对 ABC 有限责任公司新增注册资本进行验资。注册会计师 X 和 Y 于 2008 年 7 月 8 日完成了对新增注册资本的审验外勤工作。注册会计师 X 和 Y 在审验过程中发现,ABC 有限责任公司原章程规定注册资本为人民币 2 000 万元,由全体股东以人民币现金出资。其中,甲方应出资人民币 1 500 万元,乙方应出资人民币 500 万元。注册资本已由双方如期缴入公司并于 2007 年 3 月 8 日经 Z 会计师事务所审验,出具了验资报告(Z 验字 123)。根据股东大会修改公司章程决议,现有丙公司拟对 ABC 有限责任公司参股,使公司注册资本增至 4 000 万元,投资溢价 1.2:1,即丙公司投入 2 400 万元的货币资金占 ABC 有限责任公司增资后注册资本的 50%。丙公司增资截止日为 2008 年 6 月 30 日。

要求:

(1)列出丙公司投入货币资金人民币 2 400 万元的审验依据和审验程序。

(2)根据以上资料,填写新增注册资本实收情况明细表和注册资本变更前后对照表。

新增注册资本实收情况明细表

截至 年 月 日

公司名称: 货币单位:

股东名称	认缴新增注册资本	实际新增出资情况					其中:实缴新增注册资本
		货币	实物	无形资产	净资产	合计	
丙公司							
合计							

XY 会计师事务所(公章) 中国注册会计师(签名盖章)

注册资本变更前后对照表

截至 年 月 日

公司名称: 货币单位:

股东名称	认缴注册资本				实缴注册资本				
	变更前		变更后		变更前		本次增加额	变更后	
	金额	比例	金额	比例	金额	比例		金额	比例
甲公司									
乙公司									
丙公司									
合计									

XY 会计师事务所(公章) 中国注册会计师(签名盖章)

(3)代注册会计师 X 和 Y 写出验资报告。

2008 年度注册会计师全国统一考试

审计模拟试题参考答案及解析

○刘圣妮

一、单项选择题

1.【答案】B

【解析】根据“生产成本→产成品→主营业务成本”的核算过程,请看下列丁字账户示意图及其中的数字:

生产成本	产成品	主营业务成本
期初在产品 2 650	期初产成品 6 200	
本期发生 87 500	X	Y
	(结转)	(结转)
期末在产品 3 400	期末产成品 6 850	

其中: $X=2\ 650+87\ 500-3\ 400=86\ 750$ (万元), $Y=6\ 200+86\ 750-6\ 850=86\ 100$ (万元)。

2.【答案】B

【解析】根据《企业会计准则第 1 号——存货》,东湖公司持有的笔记本电脑数量 13 000 台多于已经签订销售合同的数量 10 000 台,因此,销售合同约定数量 10 000 台,其可变现净值 $=10\ 000 \times 1.5 - 10\ 000 \times 0.05 = 14\ 500$ (万元),成本为 14 000 万元,账面价值为 14 000 万元。超过部分的可变现净值 $=3\ 000 \times 1.3 - 3\ 000 \times 0.05 = 3\ 750$ (万元),其成本为 4 200 万元,账面价值为 3 750 万元。该批笔记本电脑的账面价值 $=14\ 000 + 3\ 750 = 17\ 750$ (万元)。故应调整: $18\ 200 - 17\ 750 = 450$ (万元)。

3.【答案】B

【解析】根据《企业会计准则第 4 号——固定资产》,对于选项 A,尽管东湖公司产权证明尚未取得,但按照实质重于形式原则,东湖公司购买办公楼已经启用,从第二个月起应计提折旧;对于选项 B,东湖公司进行维修改造只是为了保持设备的生产能力,80 万元维修改造费不能记入固定资产账面价值,因此应进行审计调整;对于选项 C,东湖公司 2007 年 5 月暂估入账并已计提折旧的固定资产,在 2008 年 1 月 5 日办完竣工决算手续后应当调整固定资产原值,不需要调整已计提折旧;对于选项 D,虽然尚可使用,但使用后产生大量不合格产品的固定资产可全额计提减值准备。

4.【答案】A

【解析】根据《企业会计准则第 22 号——金融工具确认和计量》,东湖公司正确的会计处理为:①2007 年 5 月 10 日购入时,借:交易性金融资产——成本 600 万元,应收股利 20 万元,投资收益 6 万元;贷:银行存款 626 万元。②5 月 30 日收到现金股利时,借:银行存款 20 万元;贷:应收股利 20 万元。③6 月 30 日,借:交易性金融资产——公允价值变动 40 万元 $(200 \times 3.2 - 600)$;贷:公允价值变动损益 40 万元。④8 月 10 日乙公司宣告分派现金股利时,借:应收股利 40 万元 (0.2×200) ;贷:投资收益 40 万元。⑤8 月 20 日收到现金股利时,借:银行存款 40 万元;贷:应收股利 40 万元。⑥12 月 31 日,借:交易性金融资产——公允价值变动 80 万元 $(200 \times$

3.6-200×3.2);贷:公允价值变动损益 80 万元。⑦2008 年 1 月 3 日处置时,借:银行存款 630 万元,公允价值变动损益 120 万元;贷:交易性金融资产——成本 600 万元、——公允价值变动 120 万元,投资收益 30 万元。因此,A 注册会计师确认的东湖公司该交易性金融资产的累计损益=-6+40+40+80-120+30=64(万元)。

5.【答案】C

【解析】根据《企业会计准则第 3 号——投资性房地产》,出租时公允价值小于成本的差额应确认公允价值变动损失 2 000 万元(43 000-41 000)。2007 年 12 月 31 日应确认公允价值变动收益 3 000 万元(44 000-41 000),2007 年应确认的公允价值变动收益 1 000 万元(3 000-2 000)。(附:东湖公司正确的会计处理为:①2007 年 4 月 15 日,借:投资性房地产——成本 41 000 万元,存货跌价准备 3 000 万元,公允价值变动损益 2 000 万元;贷:开发产品 46 000 万元。②2007 年 12 月 31 日,借:投资性房地产——公允价值变动 3 000 万元;贷:公允价值变动损益 3 000 万元。)

6.【答案】D

【解析】选项 A,比较数据的审计目标应是合理保证比较数据不存在对本期财务报表产生重大影响的错报;选项 B,通常限于评价比较数据是否正确列报和适当分类;选项 C,如果有合理的理由,会计政策可以变更;选项 D 正确,因为注册会计师受托对本期财务报表进行审计,就需要对包括比较数据在内的本期财务报表整体承担相应的责任,如果比较数据可能存在重大错报,则注册会计师应当根据实际情况实施追加的审计程序。

7.【答案】C

【解析】当同时存在多项有影响的事项时,注册会计师应当出具无法表示意见的审计报告。

8.【答案】B

【解析】选项 B 是分析程序在审计终结阶段的目的。

9.【答案】A

【解析】项目质量控制复核的目的是保证审计质量,但不可能消除审计风险。

10.【答案】C

【解析】审计范围受到限制时,应当出具保留意见或无法表示意见的审计报告。

11.【答案】D

【解析】在选项 D 中,注册会计师选择包含在财务报表金额中的项目是针对存在或发生认定进行的测试。

12.【答案】B

【解析】在选项 B 中,如果通过实施实质性程序发现某项认定存在错报,注册会计师应当评价控制运行有效性的影响,考虑是否降低相关控制的信赖程度,或者调整实质性程序的性质,或扩大实质性程序的范围等。

13.【答案】B

【解析】注册会计师设计进一步审计程序时依据的是认定层次重大错报风险水平。

14.【答案】D

【解析】在审计业务承接阶段,注册会计师对控制环境仅能做出初步了解和评价。

15.【答案】B

【解析】依据教材 P273 表 12-5,统计抽样中的样本量是

预计总体偏差率、可容忍偏差率以及信赖过度风险的函数,因此选项 B 正确。

16.【答案】D

【解析】依据教材 P273 表 12-5,信赖过度风险和可容忍偏差率与样本规模成反向关系,当信赖过度风险和可容忍偏差率增大时,样本规模就会减少;预计总体偏差率与样本规模成正向关系,当预计总体偏差率减少时,样本规模就会减少。在这种变动关系下,选项 A、B、C 都是不正确的,因为它们要么导致样本量增加,要么是几种因素混合作用导致样本量的变动无法判断。

17.【答案】C

【解析】样本偏差率的上限等于样本偏差率加上允许的抽样风险。如果样本偏差率上限超过可容忍的偏差率,注册会计师应当拒绝总体并提高对控制风险的评估水平。选项 A 不正确,因为如果样本的实际偏差率小于预计总体偏差率就可以降低对控制风险的评估水平;选项 B 不正确的理由同选项 A;选项 D 不正确,因为样本偏差率加上允许的抽样风险等于偏差率上限;选项 C 正确。

18.【答案】B

【解析】提高对控制风险的评估水平,即注册会计师原来对总体的信赖过度风险评估太低,总体不能接受,注册会计师应当拒绝总体,并且不得降低对控制风险的评估水平。原因有两个:其一,样本的实际偏差率(4%)大于预计总体偏差率(3%);其二,样本的实际偏差率(4%)加上允许的抽样风险(2%)大于可容忍偏差率(5%)。

二、多项选择题

1.【答案】ABD

【解析】选项 C 不是企业内部的业绩评价影响因素。

2.【答案】ABD

【解析】选项 C 不是一般控制活动的影响因素,注册会计师在评价被审计单位整体层面的监督控制时要了解内部审计人员的建议。

3.【答案】ABC

【解析】选项 D 是被审计单位了解控制活动采取的措施,不是注册会计师用来了解监督控制的手段。

4.【答案】ABCD

【解析】四个选项均会影响经营风险。

5.【答案】BD

【解析】选项 A,控制执行的频率越高,控制测试的范围越大;选项 C,审计证据质量要求越高,控制测试的范围越大。

6.【答案】ABCD

【解析】四个选项均为典型的增强审计程序效果的措施。

7.【答案】ABC

【解析】选项 D 是降低某些审计程序不可预见性的方法。

8.【答案】BD

【解析】选项 A 的控制活动主要控制销售业务的“发生”认定;选项 B,对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 C,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;选项 D,已发运的产品如果都已入账可以防止销售业务的漏记。

9.【答案】ABCD

【解析】选项 A,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,直接实施实质性程序;选项B和C是注册会计师进行控制测试的两种典型情形;选项D,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当年的控制测试。

10.【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,注册会计师无需测试内部控制的运行是否有效。

三、判断题

1.【答案】×

【解析】了解内部控制包括了解内部控制的设计并确定其是否得到执行两个方面。

2.【答案】×

【解析】应当将其告知被审计单位的管理层,一般情况下不能直接对外披露。

3.【答案】×

【解析】当评估的重大错报风险较高时才在期末或接近期末实施实质性程序。

4.【答案】×

【解析】如果预期控制的运行无效,一般不进行控制测试。

5.【答案】√

【解析】注册会计师发现舞弊说明内部控制存在重大缺陷,前期对重大错报风险评估不合理,应在期末增加审计程序。

四、简答题

1.【答案】

情形	可能原因	拟实施的实质性程序
(1)	A公司已付款,东湖公司“收款在途”	检查银行存款日记账、收款凭证及银行对账单,查明是否收到该笔资金,以及如何进行会计处理等
(2)	东湖公司可能已发货,B公司“购货在途”	检查东湖公司2007年12月31日前若干天的订货单、销售发票存根、发运凭证等原始凭证,若确实已发货,则说明B公司“购货在途”
(3)	C公司“退货在途”,东湖公司“销售退回在途”	检查销售合同及与销售退回相关的增值税专用发票、入库单,查明退回货物是否已验收入库等
(4)	D公司受托代销,东湖公司未收到代销清单提前确认收入	检查代销合同和代销清单,查明是否存在编制虚假代销清单、虚增本期收入和应收账款的情况等
(5)	E公司“拒付货款在途”	检查东湖公司2007年12月31日前若干天销售发票存根、发运凭证等原始凭证,确认是否销售,同时检查2008年1月20日后东湖公司与E公司的协商解决情况等
(6)	F公司分期付款购货,东湖公司分期付款收款销售	检查分期付款销售合同、发运凭证、银行存款日记账、收款凭证及银行对账单,查明本期是否收到货款,是否存在提前确认收入和应收账款的情况等
(7)	很可能是东湖公司的一笔假账	对2007年12月31日的存货进行盘点,确认存货是否账实相符,如果同批号产成品存货盘盈,则可确认是一笔虚假销售
(8)	可能是地址错误	进行第二、三次函证

2.【答案】

情况序号	最主要的实质性程序	认定
(1)	监盘存货	存在、完整性、权利和义务
(2)	向明奥公司实施函证	存在、权利和义务
(3)	从验收单追查至账簿记录	完整性
(4)	存货计价测试	计价和分摊
(5)	检查上期交易记录	存在、完整性、计价和分摊

3.【答案】

(1)注册会计师应出具无保留结论的审阅报告。因为注册会计师采用询问和分析程序收集了适当的审计证据,未发现财务报表存在任何疑问。

(2) **审阅报告**

东湖股份有限公司全体股东:

我们审阅了后附的东湖股份有限公司(以下简称“东湖公司”)财务报表,包括2007年12月31日的资产负债表、2007年度的利润表、股东权益变动表和现金流量表以及财务报表附注。这些财务报表的编制是东湖公司管理层的责任,我们的责任是在实施审阅工作的基础上对这些财务报表出具审阅报告。

我们按照《中国注册会计师审阅准则第2101号——财务报表审阅》的规定执行了审阅业务。该准则要求我们计划和实施审阅工作,以对财务报表是否不存在重大错报获取有限保证。审阅主要限于询问公司有关人员和财务数据实施分析程序,提供的保证程度低于审计。我们没有实施审计,因而不发表审计意见。

根据我们的审阅,我们没有注意到任何事项使我们相信财务报表没有按照适用的企业会计准则的规定编制,未能在所有重大方面公允反映被审阅单位的财务状况、经营成果和现金流量。

ABC会计师事务所 中国注册会计师:A(签名盖章)
(公章) 中国注册会计师:B(签名盖章)
中国武汉 2008年3月10日

五、综合题

1.【答案】

(1)应当实施的风险评估程序包括:①询问被审计单位管理层和内部其他相关人员;②分析程序;③观察和检查。

向管理层和财务负责人询问下列事项:①管理层所关注的如新的竞争对手、主要客户和供应商的流失、新的税收法规的实施以及经营目标或战略的变化等主要问题;②被审计单位最近的财务状况、经营成果和现金流量;③可能影响财务报表的交易和事项,或者目前发生的重大会计处理问题;④被审计单位发生的如所有权结构、组织结构的变化,以及内部控制的变化等。

(2)甲公司销售量、主营业务收入和净利润与2006年的相比增长幅度均为25%,在行业中居第七位,同行业2007年的平均销售增长率是12%,因此,甲公司与同行业其他公司相比偏高。由于管理层的薪酬与销售增长目标挂钩,因此管理层多计主营业务收入的错报风险很大,营业收入的发生认定和应收账款的存在认定应作为重要的审计领域,设计有效的审计程序。

(3)甲公司面临的经营风险主要有:①对兼并和新设企业投入大量技术改造资金,资金的来源是否有保证,投资的回收期有多长,盈利能力如何;②收购的企业市场如何维护;③新

设企业的市场如何拓展;④对兼并企业的企业文化的融合难度如何;⑤如何对新投资的企业进行有效的管理和控制,效果如何评价;⑥如何处理与当地政府部门的关系,得到其支持。

甲公司 2007 年参与行业的价格战,近年原材料价格有较大幅度上涨,甲公司期末存货所占比例较大,所以期末存货的计价和分摊认定有较大风险。

(4)甲公司面临的经营风险主要有:①大股东占用资金的风险;②利润达不到银行限制性条款要求,银行强制提前收回借款,造成公司资金链断裂,影响持续经营的风险,进而管理当局有虚构交易粉饰报表的动机;③兼并运输公司,对于甲公司来说运输业是新的经营范围,由于对新业务不熟悉,可能导致新业务内部控制制度不健全。

兼并的会计处理可能发生错报。

(5)甲公司财务报表的错报风险主要有:①应收账款的计价认定可能存在重大错报,同时影响利润表的资产减值损失的准确性认定,导致当期虚增利润的风险;②从甲公司未审计财务报表披露的关联方交易来看,其关联方交易占总销售额的 12%左右,属于重大交易类别,再加上管理层存在舞弊的动机,由此关联方交易有重大错报风险,主要是关联方识别和交易导致的营业收入准确性认定重大错报风险。

(6)甲公司面临的经营风险主要有:①新产品开发的技术风险和市场风险。在审计过程中,应关注公司新产品的推广及市场反响情况,是否取得了预想中的经济和品牌效益,如果没有达到预期目的,对公司短期及中长期的影响如何。②成本控制的风险。啤酒行业在 2006 年以后面临着原材料价格上涨、能源供应紧张、物流费用增加、竞争强度加大等困难,再加上新产品的开发和推广、在新的市场进行推广活动,这些会导致成本上升,甲公司面临极大的成本控制风险。

(7)甲公司面临的潜在错报风险主要有:①固定资产减值损失错报风险;②由于工作人员对新软件运用不熟悉发生的错报风险。

(8)

报表项目	关键环节	影响的主要认定
营业收入	销售确认条件	发生、截止
应收账款(坏账准备)	应收账款可收回性的评估	存在、计价和分摊
固定资产(累计折旧)	新增和减少固定资产是否按要求计提折旧	计价和分摊
资产减值损失	可收回金额的确定	计价和分摊
存货(跌价准备)	购货成本入账的准确性,存货跌价估计	完整性、计价和分摊
长期股权投资	长期股权投资减值测试	计价和分摊
投资收益	投资收益的确认	发生、准确性

(9)总体应对措施:①项目组在收集和评价审计证据的过程中保持必要的职业怀疑态度;②分派更有经验或具有特殊技能的审计人员,或利用专家的工作;③提供更多的督导;④在选择进一步的审计程序时,应当注意某些程序不能被管理层预见或事先了解;⑤对拟实施审计程序的性质、时间和范围做出总体修改。

2.【答案】

(1)审验依据是 ABC 有限责任公司开户银行出具的收款凭证、对账单及银行询证函回函。审验程序包括在检查 ABC 有限责任公司开户银行出具的收款凭证、对账单及银行询证函回函等的基础上,审验出资者的实际出资额。

(2) 新增注册资本实收情况明细表

截至 2008 年 6 月 30 日

公司名称:ABC 有限责任公司 货币单位:人民币万元

股东名称	认缴新增注册资本	实际新增出资情况					其中:实缴新增注册资本
		货币	实物	无形资产	净资产	合计	
丙公司	2 000	2 000					2 000
合计	2 000	2 000					2 000

XY 会计师事务所(公章) 中国注册会计师(签名盖章)

注册资本变更前后对照表

截至 2008 年 6 月 30 日

公司名称:ABC 有限责任公司 货币单位:人民币万元

股东名称	认缴注册资本				实缴注册资本				
	变更前		变更后		变更前		本次	变更后	
	金额	比例	金额	比例	金额	比例	增加额	金额	比例
甲公司	1 500	75%	1 500	37.5%	1 500	75%		1 500	37.5%
乙公司	500	25%	500	12.5%	500	25%		500	12.5%
丙公司			2 000	50.0%			2 000	2 000	50.0%
合计	2 000	100%	4 000	100%	2 000	100%	2 000	4 000	100%

XY 会计师事务所(公章) 中国注册会计师(签名盖章)

(3)

验资报告

ABC 有限责任公司:

我们接受委托,审验了贵公司截至 2008 年 6 月 30 日新增注册资本实收情况。按照国家相关法律、法规的规定和协议、章程的要求出资,提供真实、合法、完整的验资资料,保护资产的安全、完整是全体股东及贵公司的责任。我们的责任是对贵公司新增注册资本的实收情况发表审验意见。我们的审验是依据《中国注册会计师审计准则第 1602 号——验资》进行的。在审验过程中,我们结合贵公司的实际情况,实施了检查等必要的审验程序。

贵公司原注册资本为人民币 2 000 万元,实收资本为人民币 2 000 万元。根据贵公司股东大会决议和修改后章程的规定,丙公司申请增加注册资本人民币 2 000 万元,于 2008 年 6 月 30 日之前一次性缴足,变更后的注册资本为人民币 4 000 万元。经我们审验,截至 2008 年 6 月 30 日,贵公司已收到丙公司新增注册资本人民币贰仟万元整。

同时我们注意到,贵公司本次增资前的注册资本为人民币 2 000 万元,已经 Z 会计师事务所审验并于 2007 年 3 月 8 日出具验资报告(Z 验字 123)。截至 2008 年 6 月 30 日,变更后的累计注册资本实收金额为人民币 4 000 万元。

本验资报告供贵公司申请变更登记及据以向股东签发出资证明时使用,不应将其视为对贵公司验资报告日后资本保全、偿债能力和持续经营能力等的保证。因使用不当造成的后果,与执行本验资业务的注册会计师及其会计师事务所无关。

附件:1. 验资事项说明(略)

2. 注册资本变更前后明细表

(1) 新增注册资本实收情况明细表

(2) 注册资本变更前后对照表

XY 会计师事务所 中国注册会计师:X(签名盖章)

(公章) 中国注册会计师:Y(签名盖章)

中国北京 2008 年 7 月 8 日