

- (8) 所得税前应扣除的销售成本。
 (9) 所得税前应扣除的期间费用。
 (10) 所得税前应扣除税金。
 (11) 2005 年度应缴纳的所得税。

【答案及解析】

说明：由于该题目所涉及的政策在近两年有所明确或调整，故下面答案是按照今年教材政策做出的解答和分析，与考试时原标准答案不同。

(1) 销售和出租的房屋应纳的营业税 = $(16\ 000 + 21) \times 5\% = 801.05$ (万元)。

(2) 该房地产开发企业应缴纳印花税 = $2\ 000 \times 0.05\% + (2\ 000 + 800) \times 0.5\% + (400 + 7\ 200) \times 0.3\% + 16\ 000 \times 0.5\% + 252 \times 1\% = 0.1 + 1.4 + 2.28 + 8 + 0.252 = 12.03$ (万元)。

(3) 征收土地增值税时应扣除的土地使用权的金额 = $(2\ 000 + 800) \times (12\ 000 \div 40\ 000) \times 50\ 000 \div 60\ 000 = 700$ (万元)。

(4) 征收土地增值税时应扣除的开发成本金额 = $400 \times (12\ 000 \div 40\ 000) \times (50\ 000 \div 60\ 000) + 7\ 200 \times (50\ 000 \div 60\ 000) = 6\ 100$ (万元)。

(5) 征收土地增值税时应扣除的开发费用和其他项目金额 = $(700 + 6\ 100) \times 10\% + (700 + 6\ 100) \times 20\% = 2\ 040$ (万元)。

(6) 土地增值额 = $16\ 000 - (700 + 6\ 100 + 2\ 040 + 16\ 000 \times 5\%) = 16\ 000 - 9\ 640 = 6\ 360$ (万元)； $6\ 360 \div 9\ 640 \times 100\% \approx 66\%$ ；应纳土地增值税 = $6\ 360 \times 40\% - 9\ 640 \times 5\% = 2\ 062$ (万元)。

(7) 2005 年所得税的应税收入总额 = $16\ 000 + 21 = 16\ 021$ (万元)。16 000 万元为售房收入；21 万元为租金收入。

(8) 所得税前应扣除的成本 = $700 + 6\ 100 = 6\ 800$ (万元)。

(9) 所得税前应扣除的期间费用 = $1\ 500 + 900 + 12.03 = 2\ 412.03$ (万元)。允许扣除的交际应酬费 = $500 \times 10\% + (16\ 021 - 500) \times 5\% = 82.61$ (万元)，实际开支的招待费没超限额。

(10) 所得税前应扣除税金 = $801.05 + 2\ 062 = 2\ 863.05$ (万元)。

(11) 2005 年度应缴纳的所得税 = $(16\ 021 - 6\ 800 - 2\ 412.03 - 2\ 863.05) \times 33\% = 3\ 945.92 \times 33\% = 1\ 302.15$ (万元)。

2006 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 注册会计师对生产型企业甲公司 2005 年度会计报表进行审计。在实施分析性复核时 A 注册会计师遇到以下事项，请代为做出正确的专业判断。

1. 在分析资产负债表项目之间的关系时，最常用的分析性复核方法是()。

- A. 趋势分析法 B. 回归分析法 C. 比率分析法 D. 绝对额分析法

【答案】C

【解析】注：题中分析性复核，从 2007 年变为分析程序。比率分析法是最常使用的一种分析程序，以助于注册会计师

发现报表异常变动，选择 C。

2. 以下审计程序中，不属于分析性复核的是()。

- A. 根据增值税申报表估算全年主营业务收入 B. 分析样本误差后，根据抽样发现的误差推断审计对象总体误差 C. 将购入的存货数量与耗用或销售的存货数量进行比较 D. 将关联方交易与非关联方交易的价格、毛利率进行对比，判断关联方交易的总体合理性

【答案】B

【解析】B 属于审计抽样。

3. 在审计结束或临近结束时，使用分析性复核对会计报表进行总体复核的目的是()。

- A. 针对自上年以来尚未发生变化的账户余额收集证据 B. 再次测试认为有效的内部控制，评估控制风险 C. 确定以前尚未识别的异常或未预期到的关系 D. 确定实质性分析程序对特定认定的适用性

【答案】C

【解析】在审计结束或临近结束时，使用分析程序就是从整体上识别个别审计时尚未识别的异常或未预期到的关系，对财务报表整体合理性作最终把握，选择 C。

4. 甲公司 2005 年度的存货周转率为 2.7，与 2004 年度相比有所下降。甲公司提供的以下理由中，不能解释存货周转率变动趋势的是()。

- A. 由于主要原材料价格比 2004 年度下降了 10%，甲公司从 2005 年 1 月开始将主要原材料的日常储备量增加了 20% B. 甲公司主要产品在 2005 年度市场需求稳定且盈利，但平均销售价格与 2004 年度相比有所下降，并且甲公司预期销售价格将继续下降 C. 甲公司在 2005 年第 4 季度接到了一笔巨额订单，订货数量相当于甲公司月产能的 120%，交货日期为 2006 年 1 月 1 日 D. 从 2005 年 6 月开始，甲公司部分产品针对主要销售客户的营销方式由原先的买断模式改为代销模式

【答案】B

【解析】该题是分析程序在存货中的运用，结合教材相关内容，由于存货周转率的波动可能意味着被审计单位存在以下情况：(1) 有意或无意地减少存货储备。(2) 存货管理或控制程序发生变动。(3) 存货成本项目发生变动。(4) 存货核算方法发生变动。(5) 存货跌价准备计提基础或冲销政策发生变动。(6) 销售额发生大幅度变动。所以选择 B。

5. 甲公司 2005 年度的借款规模、存款规模分别与 2004 年基本持平，但财务费用比 2004 年度有所下降。甲公司提供的以下理由中，不能解释财务费用变动趋势的是()。

- A. 甲公司于 2004 年 1 月初借入 3 年期的工程项目专门借款 10 000 000 元，该工程项目于 2005 年 1 月初开工建设，预计在 2006 年 6 月完工 B. 甲公司在 2005 年度以美元结算的货币性负债的金额一直大于以美元结算的货币性资产的金额。人民币对美元的汇率在 2005 年上半年保持稳定，从 2005 年下半年开始有较大上升 C. 为了缓解流动资金紧张的压力，甲公司从 2005 年 4 月起增大了银行承兑汇票的贴现规模 D. 根据甲公司与开户银行签订的存款协议，从 2005 年 7 月 1 日起，甲公司在开户银行的存款余额超过 1 000 000 元的部分所适用的银行存款利率上浮 0.5%

【答案】C

【解析】资本化和费用化的划分、汇率或利率的变动均会

影响财务费用的变动,但增大了银行承兑汇票的贴现规模,不影响财务费用的变动。

6. 甲公司 2005 年度固定资产原值的变动如下:

固定资产原值	金额(万元)
年初余额	75 000
本年增加	20 000
本年减少	8 000
年末余额	87 000

甲公司 2004 年 12 月 31 日经审计的固定资产原值中,房屋建筑物和机器设备各占 50%。甲公司房屋建筑物和机器设备的折旧年限分别为 30 年和 10 年,预计净残值为零。A 注册会计师注意到,甲公司 2005 年新增固定资产是 9 月份达到预计可使用状态的机器设备,2005 年减少的固定资产是 6 月份拆除的房屋建筑物。假定不考虑其他因素,估算的甲公司 2005 年度折旧费用与以下数额最接近的是()。

A. 5 344 B. 5 367 C. 5 511 D. 5 534

【答案】B

【解析】 $75\,000 \times 50\% \div 30 + 75\,000 \times 50\% \div 10 + 20\,000 \div 10 \times 3 \div 12 - 8\,000 \div 30 \times 6 \div 12 = 5\,366.7$ (万元)。

(二)B 注册会计师负责对乙公司 2005 年度会计报表进行审计。乙公司采用永续盘存制核算存货。在实施存货监盘程序时,B 注册会计师遇到以下事项,请代为做出正确的专业判断。

7. B 注册会计师在检查乙公司存货时,注意到某些存货项目实际盘点的数量大于永续盘存记录中的数量。假定不考虑其他因素,以下各项中,最可能导致这种情况的是()。

A. 供应商向乙公司提供购货折扣 B. 乙公司向客户提供销货折扣 C. 乙公司已将购买的存货退给供应商 D. 客户已将购买的存货退给乙公司

【答案】D

【解析】某些存货项目实际盘点的数量大于永续盘存记录中的数量时,可能是购进存货或收到退货没有及时入账,或把已经实现销售的存货纳入盘点表而造成的,选择 D。

8. 如果将与存货相关的内部控制评估为高风险,B 注册会计师可能()。

A. 增加测试与存货相关的内部控制的范围 B. 要求乙公司在期末进行盘点 C. 在期末前或后实施存货监盘程序,并测试盘点日至期末发生的存货交易 D. 检查购货、生产、销售的记录和凭证,以确定期末存货余额

【答案】B

【解析】由于如果将与存货相关的内部控制评估为高风险,存货的内部控制不值得信赖,扩大对存货内部控制测试范围、利用前后盘点进行推断以及检查购货、生产、销售的记录和凭证都可能无效,只有要求乙公司在期末进行盘点,选择 B。

9. 乙公司的会计记录显示,2005 年 12 月某类存货销售激增,导致该类存货库存下降为零。B 注册会计师对该类存货采取的以下措施中,难以发现可能存在虚假销售的是()。

A. 计算该类存货 2005 年 12 月的毛利率,并与以前月份的毛利率进行比较 B. 进行销货截止测试 C. 仍将该类存货列入监盘范围 D. 选择 2005 年 12 月大额销售客户寄发询证函

【答案】A

【解析】分析毛利率的波动,可能会判断被审计单位存在以下情况:(1)销售价格发生变动。(2)销售产品总体结构发生变动。(3)单位产品成本发生变动。(4)固定制造费用比重较大时销售数量发生变动。但要查证销售是否虚假,有效的审计程序一般有:截止性测试、函证与监盘,选择 A。

10. 在对存货实施监盘程序时,以下做法中,B 注册会计师不应该选择的是()。

A. 对于已作质押的存货,向债权人函证与质押存货相关的内容 B. 对于受托待存存货,实施向存货所有权人函证等审计程序 C. 对于因特殊性质而无法监盘的存货,实施向顾客或供应商函证等程序 D. 乙公司相关人员完成存货盘点程序后,注册会计师进入存货存放地点对已盘点存货实施抽查程序

【答案】D

【解析】ABC 均为对于特殊情况的存货追加的审计程序,均正确。由于注册会计师进入存货存放地点对已盘点存货实施抽查程序是在观察被审计单位盘点的同时进行,而不是之后,D 是错误的。

11. 在对存货实施抽查程序时,以下做法中,B 注册会计师应当选择的是()。

A. 尽量将难以盘点的存货或隐蔽性较大的存货纳入抽查范围 B. 事先就拟抽取测试的存货项目与乙公司沟通,以提高存货监盘的效率 C. 从存货盘点记录中选取项目追查至存货实物,以测试盘点记录的完整性 D. 如果盘点记录与存货实物存在差异,要求乙公司更正盘点记录

【答案】A

【解析】在抽查中,注册会计师应当运用专业判断将难以盘点的存货或隐蔽性较大的存货纳入抽查范围,以便查证是否隐藏着重大舞弊,A 是正确的;由于事先告知被审计单位抽查的存货,可能产生更大的舞弊,因为被审计单位可能利用移库等手段造假,B 是错误的;由于从存货盘点记录中选取项目追查至存货实物,是测试盘点记录的真实性,C 是错误的;由于如果盘点记录与存货实物存在差异,注册会计师应当追查差异原因,并根据不同情况处理,而不是要求乙公司更正盘点记录,D 是错误的。

(三)C 注册会计师负责对丙公司 2005 年度会计报表进行审计。在对固定资产进行审计时,C 注册会计师遇到以下情况,请代为做出正确的专业判断。

12. 在查找已提前报废但尚未做出会计处理的固定资产时,以下审计程序中,C 注册会计师最有可能实施的是()。

A. 以检查固定资产实物为起点,检查固定资产的明细账和投保情况 B. 以检查固定资产明细账为起点,检查固定资产实物和投保情况 C. 以分析折旧费用为起点,检查固定资产实物 D. 以检查固定资产实物为起点,分析固定资产维修和保养费用

【答案】B

【解析】由于以检查固定资产实物为起点,检查固定资产的明细账和投保情况,以及以分析折旧费用为起点,检查固定资产实物,以检查固定资产实物为起点,分析固定资产维修和保养费用,其主要目的是查证固定资产记录是否完整以及折旧计提是否正确,不选择 ACD;而以检查固定资产明细账为起点,检查固定资产实物和投保情况,其主要目的是查证固定资产是否真实存在,选择 B。

13. 以下审计程序中,C 注册会计师最有可能获取固定

资产存在的审计证据的是()。

- A. 观察经营活动,并将固定资产本期余额与上期余额进行比较
B. 询问被审计单位的管理当局和生产部门
C. 以检查固定资产实物为起点,检查固定资产明细账和相关凭证
D. 以检查固定资产明细账为起点,检查固定资产实物和相关凭证

【答案】D

【解析】实施实地检查审计程序时,注册会计师可以固定资产明细分类账为起点,进行实地追查,以证明会计记录中所列固定资产确实存在,并了解其目前的使用状况,选择D。

14. C注册会计师向丙公司生产负责人询问的以下事项中,最有可能获取审计证据的是()。

- A. 固定资产的抵押情况
B. 固定资产的报废或毁损情况
C. 固定资产的投保及其变动情况
D. 固定资产折旧的计提情况

【答案】B

【解析】公司生产负责人最了解的情况是固定资产的报废或毁损情况,选择B。

(四)D注册会计师负责对丁公司2005年度会计报表进行审计,在对应付账款进行审计时,D注册会计师遇到以下事项,请代为做出正确的专业判断。

15. 以下审计程序中,D注册会计师最有可能证实已记录应付账款存在的是()。

- A. 从应付账款明细账追查至购货合同、购货发票和入库凭单等凭证
B. 检查采购文件以确定是否采用预先编号的采购单
C. 抽取购货合同、购货发票和入库单等凭证,追查至应付账款明细账
D. 向供应商函证零余额的应付账款

【答案】A

【解析】由于从账簿追查至购货合同等也是凭证,主要目的是查证其真实性,选择A。

16. 在验证应付账款余额不存在漏报时,D注册会计师获取的以下审计证据中,证明力最强的是()。

- A. 供应商开具的销售发票
B. 供应商提供的月对账单
C. 丁公司编制的连续编号的验收报告
D. 丁公司编制的连续编号的订货单

【答案】B

【解析】供应商提供的月对账单是供货方对有关交易的陈述,由供货方按月编制的,标明期初余额、本期购买、本期支付给卖方的款项和期末余额的凭证,最能够验证应付账款余额不存在漏报。

二、多项选择题

(一)在从事验资业务的过程中,E注册会计师遇到以下事项,请代为做出正确的专业判断。

1. 以下情形中,通常需要注册会计师进行变更验资的有()。

- A. 企业因合并增加实收资本
B. 企业将资本公积、盈余公积、未分配利润等转为实收资本
C. 企业注册资本金额虽保持不变,但出资人和出资比例等发生变化
D. 企业因吸收合并、派生分立、注销股份等减少实收资本

【答案】ABD

【解析】由于公司因出资者、出资比例等发生变化,注册资本及实收资本金额不变,需要按照有关规定向公司登记机关申请办理变更登记,但不需要进行变更验资,不选C。

2. 被审验单位的出资者以货币出资的,具体审验程序包括()。

- A. 获取截止验资报告日止的银行对账单,检查与出资者出资货币相关的收款金额、币种、日期等是否与收款凭证一致,并关注被审验单位与出资者的资金往来有无明显异常情况
B. 检查收款凭证是否加盖受理章或转讫章
C. 直接从被审验单位的开户银行获取加盖其业务公章的银行询证函回函,检查出资者是否缴存货币资金,金额是否与收款凭证一致
D. 被审验单位为外商投资企业的,如果出资者将出资款直接汇入被审验单位在境外开立的银行账户,检查被审验单位注册地外汇管理部门的批准文件

【答案】ACD

【解析】由于审验被审验单位的出资者以货币出资的一个具体程序应该是:检查收款凭证是否加盖银行收讫章或转讫章,B不正确。

3. 被审验单位的出资者以实物出资的,具体审验程序包括()。

- A. 监盘实物数量并关注其状况,验证其是否与实物出资清单一致
B. 核对实物出资清单与注册资本实收情况明细表或变更情况明细表是否相符
C. 出资实物为房屋、建筑物的,检查其平面图、位置图,验证其名称、坐落地点、建筑结构、竣工时间、已使用年限及作价依据是否符合协议、合同、章程的规定,检查房地产证等产权证明
D. 检查实物是否办理交接手续,交接清单是否得到出资者及被审验单位的确认,实物的交付方式、交付时间、交付地点是否符合协议、合同、章程的规定

【答案】ABCD

【解析】A是为了查清收到实物是否与实物出资清单一致;B是为了查清注册会计师的验证是否与实物出资清单一致;C是为了查看实物是否真实存在,并且手续齐全;D是为了验证实物是否真正收到,这些均为对出资者以实物出资的具体审验程序。

(二)F注册会计师负责对A公司2005年度会计报表进行审计。在对货币资金项目审计的过程中,F注册会计师遇到以下事项,请代为做出正确的专业判断。

4. 针对A公司以下与货币资金相关的内部控制,F注册会计师应提出的改进建议有()。

- A. 现金收入必须及时存入银行,不得直接用于公司的支出
B. 在办理费用报销的付款手续后,出纳人员应及时登记现金、银行存款日记账和相关费用明细账
C. 指定负责成本核算的会计人员每月核对一次银行存款账户
D. 期末应当核对银行存款日记账余额和银行对账单余额。对余额核对相符的银行存款账户,无须编制银行存款余额调节表

【答案】BD

【解析】由于登记现金、银行存款日记账和相关费用明细账是不相容职责,不能由现金出纳一个人负责,B不正确,应对此提出建议;由于无论余额核对是否相符,均须编制银行存款余额调节表,D不正确,应对此提出建议。

5. F注册会计师拟对A公司的货币资金实施实质性测试程序。以下审计程序中,属于实质性测试程序的有()。

- A. 检查银行预留印鉴的保管情况
B. 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
C. 检查现金交易中是否存在应通过银行办理转账手续支付的项目
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

【答案】BD

【解析】BD均涉及到某一账户金额或余额的细节查证,属于实质性测试程序。

6. A公司编制的2005年12月末银行存款余额调节表显示存在120000元的未达账项,其中包括A公司已支付而银行未付的材料采购款100000元。以下审计程序中,可能为该材料采购款未达账项的真实性提供审计证据的有()。

A. 检查2006年1月份的银行对账单 B. 检查相关的采购合同、供应商销售发票和付款审批手续 C. 就2005年12月末银行存款余额向银行寄发银行询证函 D. 向相关的原材料供应商寄发询证函

【答案】ABD

【解析】银行存款余额调节表已经显示是未达账项,没有必要向银行发询证函了,C不正确。

7. F注册会计师拟对银行存款余额实施函证程序。以下做法中,正确的有()。

A. 以A公司的名义寄发银行询证函 B. 除余额为零的银行存款账户以外,必须对A公司所有银行存款账户实施函证程序 C. 由A公司代为填写银行询证函后,交由注册会计师直接发出并收回 D. 如果银行询证函回函结果表明没有差异,则可以认定银行存款余额是正确的

【答案】AC

【解析】由于注册会计师应当向被审计单位在本年存过款的所有银行发函,其中包括企业存款账户已结清的银行,B不正确;由于如果银行询证函回函结果表明没有差异,则可以推断银行存款余额是正确的,D不正确。

(三)G注册会计师负责对B公司2005年度会计报表进行审计。在审计期后事项的过程中,G注册会计师需要考虑以下事项,请代为做出正确的专业判断。

8. G注册会计师有可能对期后事项实施的审计程序有()。

A. 检查资产负债表日后发生企业合并的情况 B. 重新计算资产负债表日后出售固定资产的处置损益 C. 检查资产负债表日后诉讼案件的结案情况 D. 检查资产负债表日后资本公积转增资本的情况

【答案】ACD

【解析】资产负债表日后出售固定资产属于需要注册会计师询问其是否可能发生影响财务报告的需要披露的期后事项,不应当重新计算,B不正确。

9. B公司2005年度会计报表公布后,在G注册会计师获知的以下事项中,需要对2005年度会计报表采取适当措施的有()。

A. B公司2005年度会计报表可能存在重大错报 B. B公司2005年度会计报表中披露的或有事项在会计报表公布后得到解决 C. B公司2005年度采用的收入确认会计政策不符合企业的具体情况 D. B公司在2005年度会计报表公布后,出售了占其2005年度合并净利润30%的一家子公司

【答案】AC

【解析】对于会计报表公布后的期后事项是有严格限制的:(1)这类期后事项应当是审计报告日已经存在的事实;(2)该事实如果被注册会计师在审计报告日前获知,可能影响审计报告。只有同时满足这两个条件,注册会计师才需要

采取行动,AC同时满足这两个条件。

10. 以下关于注册会计师对期后事项责任的表述中,正确的有()。

A. 注册会计师应当实施必要的审计程序,获取充分、适当的审计证据,以确定截止到审计报告日发生的、需要在会计报表中调整或披露的事项是否均已得到识别 B. 在外勤审计工作完成后,注册会计师没有责任针对期后事项实施审计程序 C. 在审计报告日至会计报表公布日之间获知的可能影响会计报表的期后事项,注册会计师应当及时与被审计单位讨论,必要时实施适当的审计程序 D. 在会计报表公布后,注册会计师没有义务专门对会计报表进行查询

【答案】ACD

【解析】在外勤审计工作完成后,注册会计师没有责任针对财务报表实施审计程序或进行查询,但对于知悉可能对财务报表产生重大影响的事实,注册会计师应当考虑是否需要修改财务报表,并与管理层讨论,同时根据具体情况采取适当的措施,并不一定不对期后事项实施审计程序,B不正确。

(四)H注册会计师负责对C公司2005年度会计报表进行审计。在对C公司的筹资和投资循环实施审计程序时,H注册会计师遇到了以下情况,请代为做出正确的专业判断。

11. H注册会计师计划测试C公司2005年末长期借款余额的完整性。以下审计程序中,可能实现该审计目标的有()。

A. 了解银行对C公司的授信情况 B. 检查长期银行借款明细表中本年新增借款的银行进账单 C. 向提供长期银行借款的银行寄发银行询证函 D. 重新计算并分析2005年度长期借款利息

【答案】ACD

【解析】检查长期银行借款明细表中本年新增借款的银行进账单主要是证实新增借款的真实性,已经在明细表中列出了,完整性已不言而喻了。

12. H注册会计师计划测试C公司2005年末长期投资余额的存在性。以下审计程序中,可能实现该目标的有()。

A. 向受托代管C公司长期证券的托管机构寄发询证函 B. 查阅C公司董事会与长期投资业务有关的会议记录 C. 检查长期股权投资中股票投资的2005年末市价变动情况 D. 向被投资单位寄发询证函

【答案】ABD

【解析】检查长期股权投资中股票投资的年末市价变动情况,主要是验证其估价问题,C不能选择。

三、判断题

(一)I注册会计师就会计报表审计中如何了解、测试和评价内部控制提出了以下观点,请代为做出正确的专业判断。

1. 如果不拟信赖内部控制,注册会计师就无须对内部控制进行了解、测试和评价。()

【答案】×

【解析】如果不拟信赖内部控制,注册会计师可以不对内部控制进行测试,但任何时候,都需要了解内部控制。

2. 无论内部控制设计多么合理、运行多么有效,注册会计师都应对会计报表的重要账户余额和交易实施实质性测试程序。()

【答案】✓

【解析】因为注册会计师对财务报表查证的目的是查出所有重大错报,因此,对会计报表的重要账户余额和交易都要

实施实质性测试程序。

3. 如果被审计单位已聘请其他事务所对其内部控制进行专项审核,并获得了“内部控制是有效的”审核结论,注册会计师可以据此减少会计报表审计的实质性审计程序。()

【答案】×

【解析】如果被审计单位已聘请其他事务所对其内部控制进行专项审核,并获得了“内部控制是有效的”审核结论,注册会计师可以通过专业判断利用其结果,但不能据此减少会计报表审计的实质性审计程序。

(二)J注册会计师负责对D公司2005年度会计报表进行审计。在审计过程中,J注册会计师遇到以下与抽样相关的事项,请代为做出正确的专业判断。

4. 如果推断总体误差超过可容忍误差,经重估后的抽样风险不可接受,应增加样本量或执行替代审计程序。()

【答案】√

【解析】如果推断总体误差超过可容忍误差,经重估后的抽样风险不可接受,说明样本无法代表总体,需要增加样本量或执行替代审计程序。

5. 统计抽样和非统计抽样的根本区别在于是否利用概率法则来量化、控制抽样风险。()

【答案】√

【解析】只要运用适当,统计抽样和非统计抽样都可以使注册会计师获取充分、适当的审计证据,其根本区别在于是否利用概率法则来量化、控制抽样风险。

6. 如果抽样结果有95%的可信赖程度,则抽样结果有5%的可容忍误差。()

【答案】×

【解析】如果抽样结果有95%的可信赖程度,则抽样结果有5%的风险。

(三)K注册会计师负责对E公司2005年度会计报表进行审计。E公司2005年度会计报表批准报出日为2006年2月20日。在审计过程中,K注册会计师遇到以下与所得税相关的事项,请判断K注册会计师的相关审计处理建议是否正确。

7. 2005年10月,E公司因偷税而按规定补缴了2004年度所得税100000元,并将其计入2005年度的所得税费用。K注册会计师建议进行追溯调整。()

【答案】√

【解析】因偷税而按规定补缴以前年度所得税影响以前年度损益,应当追溯调整。

8. 2005年10月,E公司因上述偷税事项而支付了200000元的罚款,并将其计入2005年度的营业外支出。K注册会计师建议进行追溯调整。

【答案】×

【解析】因偷税而支付罚款属于本年度发生的支出,不当追溯调整。

9. 2005年12月,E公司根据税收优惠政策向税务部门申请退回2005年度所得税150000元。在2006年2月15日实际收到退回的所得税后,E公司将其直接冲减当月的所得税费用。K注册会计师建议将上述退回的所得税调整冲减2005年度的所得税费用。()

【答案】×

【解析】根据税收优惠政策向税务部门申请退回收到退

回的所得税,应当直接冲减当月的所得税费用。

四、简答题

1. 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。下表给出了应收账款的相关认定:

应收账款的相关认定	审计目标	审计程序
存在		
权利		
完整性		
计价		

要求:请根据表中给出的应收账款的相关认定确定审计目标,并针对每一目标简要设计两项审计程序。

【答案】

应收账款的相关认定	审计目标	审计程序
存在	应收账款是否存在	(1)向客户函证;(2)检查销售合同、销售发票和发运凭证
权利	应收账款是否归被审计单位所有	(1)检查销售合同、销售发票和发运凭证;(2)以应收账款明细账为起点,检查合同,确定是否已贴现、出售或质押
完整性	应收账款增减变动记录是否完整(或所有应收账款是否均已记录)	(1)选取发运凭证,追查至发票和银行存款日记账、应收账款明细账;(2)选取发票,追查至发运凭证和银行存款日记账、应收账款明细账
计价	应收账款是否可以收回,计提的坏账准备是否适当	(1)检查期后已收回应收账款情况;(2)分析应收账款账龄,确定坏账准备计提是否适当

2. L注册会计师在对F公司2005年度会计报表进行审计时,收集到以下六组审计证据:①收料单与购货发票;②销货发票副本与产品出库单;③领料单与材料成本计算表;④工资计算单与工资发放单;⑤存货盘点表与存货监盘记录;⑥银行询证函回函与银行对账单。

要求:请分别说明每组证据中哪项审计证据较为可靠,并简要说明理由。

【答案】

(1)购货发票比收料单可靠。购货发票来自于公司以外的机构或人员,而收料单是公司自行编制的。

(2)销货发票副本比产品出库单可靠。销货发票是在外部流转的,并获得公司以外的机构或个人的承认;而产品出库单只在公司内部流转。

(3)领料单比材料成本计算表可靠。这是因为领料单预先被连续编号,并且经过公司不同部门人员的审核,而材料成本计算表只在会计部门内部流转。

(4)工资发放单比工资计算单可靠。工资发放单需经会计部门以外的工资领取人签字确认,而工资计算单只在会计部门内部流转。

(5)存货监盘记录比存货盘点表可靠。存货监盘记录是注册会计师自行编制的,而存货盘点表是公司提供的。

(6)银行询证函回函比银行对账单可靠。银行询证函回函是注册会计师直接获取的,未经公司有关职员之手;而银行对

账单经过公司有关职员之手,存在伪造、涂改的可能性。

3. 在对 G 公司 2005 年度会计报表进行审计时, M 注册会计师负责审计货币资金项目。G 公司在总部和营业部均设有出纳部门。为顺利监盘库存现金, M 注册会计师在监盘前一天通知 G 公司会计主管人员做好监盘准备。考虑到出纳日常工作安排,对总部和营业部库存现金的监盘时间分别定在上午十点和下午三点。监盘时,出纳把现金放入保险柜,并将已办妥现金收付手续的交易登入现金日记账,结出现金日记账余额。然后, M 注册会计师当场盘点现金,在与现金日记账核对后填写“库存现金盘点表”,并在签字后形成审计工作底稿。

要求:请指出上述库存现金盘点工作中有哪些不当之处,并提出改进建议。

【答案】

(1) 提前通知 G 公司会计主管人员做好监盘准备的做法不当。M 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。M 注册会计师应组织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) G 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) “库存现金盘点表”签字人员不当。“库存现金盘点表”应由公司相关人员和注册会计师共同签字。

4. 在对 H 公司 2005 年度会计报表进行审计时, N 注册会计师负责审计应收账款。N 注册会计师对截止日为 2005 年 12 月 31 日的应收账款实施了函证程序,并于 2006 年 2 月 15 日编制了以下应收账款函证分析工作底稿(见下表)。

H公司应收账款函证分析工作底稿 资产负债表日:2005年12月31日	索引号		B-3	
	编制人		日期	
	复核人		日期	
一、函证	笔数	金额(万元)	百分比	
2005年12月31日应收账款	4 000	4 000 000	√★	100%
其中:积极函证	108	520 000		13%
消极函证	280	40 000		10%
寄发询证函小计	388	560 000		23%
选定函证但客户不同意函证的应收账款	12			
选择函证合计	400			
二、结果				
(一)函证未发现不符				
积极函证:确认无误部分W/P B-4	88C	360 000		9%
消极函证:未回函或回函确认无误部分W/P B-4	240C	32 000		0.8%
函证未发现不符小计	328	392 000		9.8%
(二)函证发现不符				
积极函证 W/P B-5	4CX	20 000		0.5%
消极函证 W/P B-5	40CX	8 000		0.2%
函证发现不符小计	44	28 000		0.7%
(三)选定函证但客户不同意函证的应收账款	12			

标识说明:√表示与应收账款明细账核对相符;★表示与应收账款总账核对相符;C表示回函相符;CX表示回函不符。

总体结论:回函不符金额28 000元低于可容忍错报,应收账款得到公允反映

要求:假定选择函证的应收账款的样本是恰当的,应收账款的可容忍错报是 30 000 元,请简要回答以下问题:

(1) N 注册会计师编制的上述工作底稿中存在哪些缺陷?

(2) 针对上述工作底稿中显示的实施函证时遇到的问题和回函结果, N 注册会计师应当实施哪些审计程序?

【答案】

(1) 缺陷:①工作底稿没有编制人签名和编制日期。②在“一、函证”部分,“消极函证”金额对应的百分比计算错误,应为 1%;“寄发询证函小计”金额相对应的百分比计算错误,应为 14%。③“选定函证但客户不同意函证的应收账款”没有列示金额和百分比;“选择函证合计”也没有列示金额和百分比。④没有从样本错报结果推断总体错报,因此,形成应收账款得到公允反映的结论是不适当的。⑤没有统计和列示通过积极函证而未回函的 16 封询证函。

(2) 审计程序:①对于选定函证而客户不同意函证的 12 笔应收账款,应当实施替代审计程序(检查与销售有关的文件,包括销售合同、销售订单、销货发票副本和发运凭证),如果不能实施替代审计程序,应视为审计范围受到限制。②对于通过积极函证方式没有收回的 16 封询证函,应当再次寄发询证函,如果仍然得不到询证函,应当实施替代审计程序(检查与销售有关的文件,包括销售合同、销售订单、销货发票副本和发运凭证)。③对于数据不符的函证结果,应当分析原因,得出样本错报金额并由样本错报金额推算总体错报金额。

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 会计师事务所的常年审计客户。A 和 B 注册会计师负责对 X 公司 2005 年度会计报表进行审计,并确定会计报表层次的重要性水平为 1 200 000 元。X 公司 2005 年度财务报告于 2006 年 2 月 25 日获董事会批准,并于同日报送证券交易所。X 公司适用的增值税税率为 17%。其他相关资料如下:

资料一: X 公司未经审计的 2005 年度会计报表部分项目的年末余额或本年发生额如下:

项 目	金 额
资产总额	21 000 万元
股本	7 500 万元
资本公积——股本溢价	4 000 万元
法定盈余公积	1 000 万元
未分配利润	900 万元
主营业务收入	18 000 万元
利润总额	300 万元
净利润	200 万元

资料二: 审计 X 公司 2005 年度主营业务收入时,为了确定 X 公司销售业务是否真实完整,会计处理是否正确, A 和 B 注册会计师拟从 X 公司 2005 年开具的销售发票的存根中选取若干张,核对销售合同和发运单,并检查会计处理是否符合规定。X 公司 2005 年共开具连续

编号的销售发票 4 000 张,销售发票号码为第 2 001 号至第 6 000 号,A 和 B 注册会计师计划从中选取 10 张销售发票样本。随机数表(部分)列示如下:

	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
(1)	10 480	15 011	01 536	02 011	81 647
(2)	22 368	46 573	25 595	85 313	30 995
(3)	24 130	48 460	22 527	97 265	76 393
(4)	42 167	93 093	06 243	61 680	07 856
(5)	37 570	39 975	81 837	16 656	06 121
(6)	77 921	06 907	11 008	42 751	27 756
(7)	99 562	72 905	56 420	69 994	98 872
(8)	96 301	91 977	05 463	07 972	18 876
(9)	89 759	14 342	63 661	10 281	17 453
(10)	85 475	36 857	53 342	53 988	53 060

资料三:在对 X 公司的审计过程中,A 和 B 注册会计师注意到以下事项:

(1)A 和 B 注册会计师在审计 X 公司 2004 年度会计报表时,通过实施销售截止测试发现 X 公司 2005 年 1 月主营业务收入明细账和主营业务成本明细账上记载的一批甲产品的销售业务,在 2004 年 12 月已收妥款项,并符合销售收入确认条件,但在当月未作任何会计处理,而在 2005 年 1 月作了如下会计处理:借记“银行存款”科目 11 700 000 元,贷记“主营业务收入”科目 10 000 000 元、“应交税金——应交增值税(销项税额)”科目 1 700 000 元;同时结转相应的主营业务成本,借记“主营业务成本”科目 7 800 000 元,贷记“存货——甲产品”科目 7 800 000 元。在对 2004 年度会计报表进行审计时,A 和 B 注册会计师建议将上述会计处理作为审计调整分录,调整 X 公司 2004 年度会计报表。X 公司调整了 2004 年度会计报表,但未调整 2005 年度相关账户和会计报表。

(2)2005 年 12 月 28 日,X 公司将到期日为 2006 年 4 月 5 日的 6 000 000 元商业承兑汇票贴现,贴现息为 180 000 元,贴现银行保留对 X 公司的追索权。X 公司作了如下会计处理:借记“银行存款”科目 5 820 000 元、“财务费用”科目 180 000 元,贷记“应收票据”科目 6 000 000 元。

(3)为建造厂房和生产线,X 公司于 2005 年 6 月 1 日分别向 F 银行借入年利率为 5%的专项长期借款 9 000 000 元,向 H 银行借入年利率为 6%的专项长期借款 6 000 000 元,该工程预计建造期为 1 年 6 个月,采用出包方式,按照工程进度于每月月初支付当月工程进度款。2005 年 6 月至 12 月,每月月初实际支付的工程进度款分别为 8 000 000 元、2 500 000 元、500 000 元、500 000 元、1 000 000 元、200 000 元和 1 000 000 元。X 公司 2005 年 12 月 31 日未经审计的该在建工程余额为 14 172 500 元,其中包括利息费用 472 500 元。

(4)X 公司的会计政策规定,对应收账款采用账龄分析法计提坏账准备。根据债务单位的财务状况、现金流量等情况,确定坏账准备的计提比例分别为:账龄 1 年以内的(含 1 年,以下类推),按其余余额的 10%计提;账龄 1~2 年的,按其余余额的 30%计提;账龄 2~3 年的,按其余余额的 50%计提;账龄 3 年以上的,按其余余额的 80%计提。X 公司 2005 年 12 月 31 日未经审计的应收账款账面余额为 51 929 000 元,相应的坏账准备余额为 6 364 900 元。应收账款账面余额明细情况如下:

客户名称	账 龄			
	1 年以内	1~2 年	2~3 年	3 年以上
应收账款——a 公司	35 150 000	500 000	932 000	
应收账款——b 公司	2 000 000	15 100 000	54 000	
应收账款——c 公司	600 000		25 000	
应收账款——d 公司	9 500 000	-12 000 000		
应收账款——e 公司				68 000
小 计	47 250 000	3 600 000	1 011 000	68 000

(5)X 公司根据企业会计准则的规定,按照“成本与可变现净值孰低”对期末存货进行计价。2005 年 11 月末,X 公司持有的 500 公斤乙产品的账面成本总额为 9 000 000 元,由于市场价格下跌,预计可变现净值为 8 000 000 元,由此计提了存货跌价准备 1 000 000 元。2005 年 12 月,乙产品的数量未发生增减变动,但 X 公司与 Z 公司于 2005 年 12 月 5 日签订了购销合同,约定于 2006 年 1 月以每公斤 12 400 元的价格(不含增值税,下同)向 Z 公司销售乙产品 400 公斤。2005 年 12 月 31 日,由于市场价格上升,乙产品的单位可变现净值为每公斤 18 500 元。对此,X 公司未作任何会计处理,仍保留 1 000 000 元的存货跌价准备。

(6)2005 年 1 月,X 公司为 G 公司向银行借款 40 000 000 元提供信用担保。2005 年 12 月,因 G 公司未能偿还到期债务,银行向法院起诉,要求 X 公司承担连带责任,支付借款本金 42 400 000 元。2006 年 1 月 20 日,法院终审判决银行胜诉,并于 2006 年 1 月 25 日执行完毕。考虑到 G 公司已宣告破产清算,无法向其追偿债务,X 公司在 2005 年度作了如下会计处理:借记“营业外支出”科目 42 400 000 元,贷记“预计负债”科目 42 400 000 元。这一事项使得 X 公司 2005 年末的营运资金和 2006 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,X 公司提出了拟采取的改善措施。A 和 B 注册会计师实施了必要的审计程序,认为 X 公司编制 2005 年度会计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的不确定性。

要求:

(一)针对资料二,假定 A 和 B 注册会计师以随机数表所列数字的后 4 位数与销售发票号码——对应,确定第(2)列第(4)行为起点,选号路线为自上而下,自左而右。请代 A 和 B 注册会计师确定选取的 10 张销售发票样本的发票号码分别为多少?如果上述 10 笔销售业务的账面价值为 1 000 000 元,审计后认定的价值为 1 000 300 元,假定 X 公司 2005 年度主营业务收入账面价值为 180 000 000 元,并假定误差与账面价值不成比例关系,请运用差额估计抽样法推断 X 公司 2005 年度主营业务收入的总体实际价值(要求列示计算过程)。

(二)在资料一的基础上,如果不考虑审计重要性水平,对于资料三中事项(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 2005 年度的企业所得税、期末结转损益及利润分配的影响,下同)。

(三)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中的 6 个事项中的 1 个事项,X 公司拒绝接受 A 和 B 注册会计师针对事项(1)至事项(5)提出的

审计处理建议(如果有),接受对事项(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。

(四)在资料一的基础上,如果考虑审计重要性水平,假如X公司同时存在资料三中的事项(5)和事项(6),并且拒绝接受A和B注册会计师对事项(5)提出的审计处理建议(如果有),但接受对事项(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注册会计师应当出具何种意见类型的审计报告,并代为续编以下审计报告。

审计报告

X股份有限公司全体股东:

我们审计了后附的X股份有限公司(以下简称X公司)2005年12月31日的资产负债表以及2005年度的利润表和现金流量表。这些会计报表的编制是X公司管理当局的责任,我们的责任是在实施审计工作基础上对这些会计报表发表意见。

我们按照中国注册会计师独立审计准则计划和实施审计工作,以合理确信会计报表是否不存在重大错报。审计工作包括在抽查的基础上检查支持会计报表金额和披露的证据,评价管理当局在编制会计报表时采用的会计政策和做出的重大会计估计,以及评价会计报表的整体反映。我们相信,我们的审计工作为发表意见提供了合理的基础。

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)
2006年2月25日

【答案】

(1)选取的10张销售发票样本的发票号码分别为3093、2905、4342、5595、2527、5463、3661、3342、2011、5313。平均差额 $=\frac{1\ 000\ 300-1\ 000\ 000}{10}=30$ (元)。估计的总体差额 $=30\times 4\ 000=120\ 000$ (元)。估计的总体价值 $=180\ 000\ 000+120\ 000=180\ 120\ 000$ (元)。

(2)对事项(1),A和B注册会计师应提请X公司作以下调整分录:借:主营业务收入1 000万元;贷:主营业务成本870万元,未分配利润130万元。

对事项(2),A和B注册会计师应提请X公司作以下调整分录:借:应收票据600万元;贷:短期借款600万元。

对事项(3),A和B注册会计师应提请X公司作以下调整分录:借:财务费用11.295万元;贷:在建工程11.295万元。

对事项(4),A和B注册会计师应提请X公司作以下报表重分类调整分录:借:应收账款——d公司1 200万元;贷:预收账款——d公司1 200万元。

对事项(4),A和B注册会计师还应提请X公司作以下审计调整分录:借:管理费用——计提的坏账准备360万元;贷:应收账款——坏账准备360万元。

对事项(5),A和B注册会计师应提请X公司作以下审计调整分录:借:管理费用——计提存货跌价准备144万元;贷:存货——存货跌价准备144万元。借:存货——存货跌价准备20万元;贷:管理费用——计提存货跌价准备20万元。

对事项(6),A和B注册会计师应当建议X公司在其2005年度会计报表中,适当披露导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项或情况以及持续经营能力存在重大不确定性的事实,并充分披露拟采取的改善措施。

(3)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带强调事项段的无保留意见的审计报告。

(4)A和B注册会计师应当出具带强调事项段的保留意见的审计报告。

如会计报表附注所述,X公司2005年12月31日的存货未按企业会计准则规定,采用“成本与可变现净值孰低”计价,如果采用“成本与可变现净值孰低”计价,X公司存货跌价准备将增加124万元,存货账面价值将相应减少124万元,利润总额也将相应减少124万元。

我们认为,除了期末存货未采用“成本与可变现净值孰低”计价对会计报表产生的影响外,上述会计报表符合国家颁布的企业会计准则和《企业会计制度》的规定,在所有重大方面公允反映了X公司2005年12月31日的财务状况以及2005年度的经营成果和现金流量。

此外,我们提醒会计报表使用人关注,如会计报表附注所述,X公司为G公司向银行借款4 000万元提供了信用担保。因G公司未能偿还到期债务,银行起诉X公司承担连带责任,支付借款本息4 240万元。2006年1月20日,法院终审判决银行胜诉,并于2006年1月25日执行完毕。考虑到G公司已宣告破产清算,无法向其追偿债务,X公司在2005年度会计报表中按规定预计了该项负债并将其确认为损失。这一事项使得X公司2005年末的营运资金和2006年1月的经营活动产生的现金流量净额均出现负数。X公司已在会计报表附注中充分披露了拟采取的改善措施,但其持续经营能力仍然存在重大不确定性。本段内容并不影响已发表的审计意见。

2. Y股份有限公司(以下简称Y公司)主要经营中、小型机电类产品的生产和销售,采用手工会计系统,产品销售以Y公司仓库为交货地点。C和D注册会计师负责审计Y公司2005年度会计报表,于2005年12月1日至12月15日对Y公司的购货与付款循环、销售与收款循环的内部控制进行了解、测试与评价。

资料一:C和D注册会计师计划实施以下程序以了解相关内部控制:

- (1)询问Y公司有关人员,并查阅相关内部控制文件;
- (2)检查内部控制生成的文件和记录。

C和D注册会计师拟定的总体审计计划中关于控制测试和评价的部分内容摘录如下:

(1)在了解内部控制后,如认为Y公司内部控制设计合理且得到执行,则对相关内部控制进行测试;

(2)选择2005年1月1日至2005年11月30日作为控制测试样本总体的所属期间;

(3)在控制测试的基础上,形成对Y公司2005年度内部控制有效性的最终评价。

资料二:C和D注册会计师在审计工作底稿中记录了所了解的有关购货与付款循环、销售与收款循环的控制程序,部分内容摘录如下:

- (1)采购原材料须由请购部门编制请购单,采购部门审核

请购单后发出预先连续编号的采购订单。采购的原材料经采购人员验收后入库,仓库人员收到原材料后编制预先连续编号的入库单,并交采购人员签字确认。

(2)应付凭单部门核对供应商发票、入库单和采购订单,并编制预先连续编号的付款凭单。会计部门在接到经应付凭单部门审核的上述单证和付款凭单后,登记原材料和应付账款明细账。月末,在与仓库核对连续编号的入库单和采购订单后,应付凭单部门对相关原材料入库数量和采购成本进行汇总。应付凭单部门对已经验收入库但尚未收到供应商发票的原材料编制清单,会计部门据此将相关原材料暂估入账。

(3)销售的产品发出前,信用审核部门检查经授权的相关客户剩余赊销信用额度,并在销售部门编制的销售单上签字。在剩余销售信用额度内的销售,由信用审核部门职员 E 审批;超过剩余赊销信用额度的销售,在职员 E 审批后,还需获得经授权的信用审核部门经理 F 的批准。

(4)仓库开具预先连续编号的发货单,并在销售的产品装运后,将相关副本分送开具账单部门、运输单位和顾客。开具账单部门审核发货单和销售单后开具销售发票,在保留副本后将相关单据送交会计部门职员 G 审核。会计部门职员 G 核对无误后登记主营业务收入明细账和应收账款明细账。

资料三:C注册会计师负责对购货与付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)应付凭单部门在9月末编制了已验收入库但尚未收到供应商发票的原材料清单,会计部门据此将相关原材料暂估入账,并在10月1日全额冲回。上述原材料清单显示已入库甲原材料1000公斤,单价为每公斤1300元。经核对批准发出的订购单和入库单,数量和单价均相符,但C注册会计师注意到Y公司另需向运输单位支付该原材料的运费100000元。财务人员解释,由于原材料运费是与运输单位另行结算的,因此在原材料暂估入账时未予考虑,并且,在10月8日收到运输单位的运费发票时,Y公司已将运费计入该原材料的采购成本。C注册会计师在甲原材料明细账中找到了上述100000元运费的记录。

(2)原材料明细账显示,Y公司在11月27日购入乙原材料694公斤,金额为70000元(不含增值税)。C注册会计师注意到该原材料订购单所列数量为700公斤,单价为每公斤100元(不含增值税),但相应的入库单所列数量为694公斤。财务人员解释,上述数量差异是运输途中损耗所致。按照Y公司原材料采购管理规定,乙原材料允许的入库检验差异率为±1%。

资料四:D注册会计师负责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的情况,部分内容摘录如下:

(1)D注册会计师选取了填制日期6月25日至26日的4张发货单,编号为3076号至3079号,购货单位均为V公司。D注册会计师在6月份的主营业务收入明细账和相关原始凭证找到了相应的记录,与上述发货单对应的销售发票填制日期为6月26日。

(2)W公司是Y公司2005年7月新发展的客户。Y公司信用审核部门批准W公司的赊销信用额度为500000元。在收到W公司于7月5日预付的100000元后,Y公司以每件117元的价格(含增值税)分别于7月10日和12日向W公

司发出3500件和1800件产品,并于7月30日收到剩余款项。D注册会计师检查了以上两次发货的销售单和发货单,销售单的信用审核记录显示,上述两批产品均经信用审核部门职员E批准即予发货。D注册会计师检查了相关的银行收款单据,没有发现异常。

(3)D注册会计师从Y公司主营业务收入明细账中选取了10月31日最后一笔交易和11月1日第一笔交易,注意到10月31日最后一笔交易的发货单和销售发票的填制日期均为10月31日,发货单编号为6256号,11月1日第一笔交易的发货单和销售发票的填制日期均为11月1日,发货单编号为6255号。财务人员解释,由于Y公司运输安排原因,上述两笔交易的相关产品均在11月1日发出,但由于10月31日最后一笔交易的客户要求的发货时间是10月31日,故将6256号发货单和相关销售发票日期填制为10月31日。

要求:

(一)针对资料一,假定不考虑其他条件,请指出C和D注册会计师还可以选择实施哪些审计程序以了解相关内部控制。

(二)针对资料一,假定不考虑其他条件,请指出C和D注册会计师拟定的总体审计计划中关于控制测试和评价的内容存在什么缺陷,并简要提出改进建议。

(三)针对资料二第(1)项至第(4)项,假定不考虑其他条件,请逐项判断Y公司上述控制程序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。

(四)针对资料二第(1)项至第(4)项,请指出哪一项与“已发生的购货业务均已记录”这一控制目标相关,并确定针对该控制目标的测试程序。

(五)针对资料三第(1)和第(2)项,请分别指出这些事项主要与存货和应付账款的什么认定相关。

(六)针对资料三第(1)和第(2)项、资料四第(1)至第(3)项,假定不考虑其他条件,请逐项指出上述事项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,并提出改进建议。

【答案】

1. 还可以实施:①观察Y公司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和事项进行“穿行测试”。

2. 缺陷:对相关内部控制的测试期间没有涵盖被审计会计报表的整个年度,不能形成对Y公司2005年度内部控制有效性的最终评价。建议:应该对2005年12月的相关内部控制实施追加测试,并在此基础上形成对Y公司2005年度内部控制有效性的最终评价。

3. 第(1)项:有缺陷。采购的原材料经采购人员验收后入库。理由:采购与验收是不相容的岗位。建议:采购与验收应该由不同岗位的人员来实施。

第(2)项:没有缺陷。

第(3)项:没有缺陷。

第(4)项:有缺陷。会计部门职员G一人登记主营业务收入和应收账款的明细账。理由:如果主营业务收入明细账由记录应收账款明细账之外的职员独立登记,则可以构成一项自动交互牵制。建议:主营业务收入和应收账款的明细账应该由不同岗位的人员来登记。

4. 资料二第(2)项是与“已发生的购货业务均已记录”这一控制目标相关的。测试程序:①检查采购订单连续编号的完整性。②检查验收入库单的完整性。

5. 资料三第(1)事项与存货和应付账款的完整性认定相关,还与存货和应付账款的估价或分摊认定相关。资料三第(2)事项与存货和应付账款的存在或发生认定相关。

6. 资料三第(1)事项表明相关控制未能得到有效执行。理由:因为原材料采购运费也是原材料成本的组成部分,在原材料已经办理入库的情况下,运费成本应该反映到暂估入账的相应原材料成本中,否则会导致少计存货成本和应付账款。建议:公司应在期末汇总所有已验收入库但尚未收到供应商发票的原材料的未结算运费,并将其计入暂估入账的原材料成本。

资料三第(2)事项表明相关控制得到有效执行。

资料四第(1)事项表明相关控制得到有效执行。

资料四第(2)事项表明相关控制未能得到有效执行。理由:因为在Y公司于7月12日向W公司发出32000件产品前,W公司经授权的剩余赊销信用额度仅为190500元,因此,在Y公司于7月12日以赊销方式向W公司发出价值为210600元的18000件产品前,除了经过职员E的批准后,还需获得经授权的信用审核部门经理F的批准。建议:在销售的产品发出前,职员E应检查是否存在超过剩余赊销信用额度的情况。对于超过剩余赊销信用额度的销售,在职员E审批后,必须获得经授权的信用审核部门经理F的批准才能发货。

资料四第(3)事项表明相关控制未能得到有效执行。理由:因为Y公司人为提前了发货单日期,并提前确认了相关的主营业务收入。建议:所有发货单应该按照实际发货时间填写日期。

2006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. 根据《民法通则》的规定,下列选项中,属于无效民事行为的是()。

- A. 限制民事行为能力人实施的民事行为 B. 恶意串通损害第三人利益的民事行为 C. 所附条件尚未成就的附条件民事行为 D. 因重大误解而实施的民事行为

【答案】B

【解析】(1)选项A:限制民事行为能力人“依法不能独立实施”的民事行为,才属于无效民事行为;(2)选项C:所附条件尚未成就,民事行为暂时不生效,谈不上无效;(3)选项D:属于可撤销的民事行为。

2. 根据有关法律规定,下列争议中,诉讼时效期间为1年的是()。

- A. 国际技术进出口合同争议 B. 贷款担保合同争议 C. 因出售质量不合格的商品未声明引起的争议 D. 因运输的商品丢失或损毁引起的争议

【答案】C

【解析】(1)选项A:适用4年的特殊诉讼时效期间;(2)选项B、D:适用2年的普通诉讼时效期间。

3. 某个人独资企业由王某以个人财产出资设立。该企业因经营不善被解散,其财产不足以清偿所欠债务,对尚未清偿的债务,下列处理方式中,符合《个人独资企业法》规定的是()。 A. 不再清偿 B. 以王某的其他财产予以清偿,仍不足清偿的,则不再清偿 C. 以王某的家庭共有财产予以清偿,仍不足清偿的,则不再清偿 D. 债权人在企业解散后5年内未提出偿债请求的,王某不再承担清偿责任

【答案】D

【解析】(1)个人独资企业的投资人应承担无限责任,选项A、B错误;(2)个人财产出资设立的个人独资企业,与家庭共有财产无关,选项C错误。

4. 根据《合伙企业法》的规定,下列选项中,属于普通合伙人当然退伙的情形是()。

- A. 未履行出资义务 B. 个人丧失偿债能力 C. 合伙协议约定的退伙事由出现 D. 执行合伙企业事务时有不正当行为

【答案】B

【解析】(1)选项A、D属于“除名”;(2)选项C属于“协议退伙”;(3)选项B:普通合伙人丧失偿债能力,当然退伙;有限合伙人丧失偿债能力,无需退伙。

5. 根据《公司法》的规定,下列有关公司组织机构的表述中,正确的是()。

- A. 股东人数较少或者规模较小的有限责任公司可以不设监事会,也可以不设监事 B. 一人有限责任公司不设股东会 C. 国有独资公司的董事长由董事会以全体董事的过半数选举产生 D. 股份有限公司的董事会成员应当有公司职工代表

【答案】B

【解析】(1)选项A:股东人数较少或者规模较小的有限责任公司,可以设1~2名监事,不设立监事会;(2)选项C:国有独资公司的董事长、副董事长由国有资产监督管理机构从董事会成员中“指定”;(3)选项D:股份有限公司的董事会成员中“可以”(而非必须)有公司职工代表。

6. 根据《公司法》的规定,有限责任公司的股东转让股权后,公司无须办理的事项是()。

- A. 注销原股东的出资证明书 B. 向新股东签发出资证明书 C. 召开股东会作出修改章程中有关股东及其出资额记载的决议 D. 申请变更工商登记

【答案】C

【解析】股东转让股权后,公司应当注销原股东的出资证明书,向新股东签发出资证明书,并相应修改公司章程和股东名册。对公司章程的该项修改“不需”再由股东会表决。

7. 某外商投资企业由外国投资者并购境内企业设立,注册资本600万美元,其中外国投资者以现金出资120万美元。下列有关该外国投资者出资期限的表述中,符合外国投资者并购境内企业有关规定的是()。

- A. 外国投资者应自外商投资企业营业执照颁发之日起3个月内缴清出资 B. 外国投资者应自外商投资企业营业执照颁发之日起6个月内缴清出资 C. 外国投资者应自外商投资企业营业执照颁发之日起9个月内缴清出资 D. 外国投资者应自外商投资企业营业执照颁发之日起1年内缴清出资

【答案】A

【解析】外国投资者并购境内企业设立外商投资企业,如