

# 2005年度注册会计师 全国统一考试

## 审计试题 参考答案

### 一、单项选择题

- 1.A 2.D 3.B 4.B 5.B 6.D  
7.C 8.A 9.D 10.C 11.B 12.C  
13.C 14.B 15.B

### 二、多项选择题

- 1.A、B、D 2.A、C、D 3.A、C 4.A、  
B、D 5.A、D 6.A、B、C、D 7.B、C、D  
8.B、C 9.A、B、C 10.A、C、D 11.B、  
C、D

### 三、判断题

- 1.× 2.√ 3.× 4.√ 5.× 6.×

### 四、简答题

1.(1)会计师事务所的独立性、向×公司继续提供审计服务的能力,以及×公司管理层是否正直、诚实等情况。

(2)审计服务所需的知识和技能、所需专业人员的水平和经验、每一专业人员提供服务所需的时间、提供专业服务所需承担的责任。

2.(1)损害独立性。ABC会计师事务所对V公司以前年度尚未支付的审计费用收取资金占用费,与V公司存在除审计收费以外的直接经济利益关系。

(2)不损害独立性。该注册会计师从事的记账凭证输入工作不属于编制鉴证业务对象的数据和其他记录,不会产生自我评价对独立性的危害。

(3)损害独立性。甲注册会计师尽管不再担任签字注册会计师,但还担任V公司2004年度会计报表外勤审计负责人,因此并没有消除关联关系对独立性的损害。

(4)损害独立性。由于ABC会计师事务所受到V公司降低收费的压力而不恰当地缩小工作范围,形成外界压力对独立性的损害。

(5)不损害独立性。内部控制审核不属于与鉴证业务不相容的工作,不会对独立性造成损害。

(6)不损害独立性。为V公司提出会计政策选用和会计处理调整的建议,并协助其解决相关账户调整问题,属于审计过程中的正常工作。

3.(1)查阅第一期验资报告、近期会计报表和审计报告;向被审单位获取第一期出资已到位、出资者未撤回出资

的书面声明;检查第一期出资的土地使用权是否办理了产权转移手续;关注被审单位与其关联方的有关往来有无明显异常情况。

(2)根据协议和章程的规定,贵企业申请登记的注册资本是3 000万美元,由甲公司和乙公司在2004年3月2日和2004年10月2日之前分2期缴纳。本期出资为第二期,应于2004年10月2日之前缴足。经我们审验,截至2004年10月2日,贵企业已收到甲公司、乙公司第二期缴纳的注册资本1 500万美元(壹仟伍佰万美元)。各股东以机器设备作价出资900万美元,以货币资金出资600万美元。

(3)见本页表1。

4.见本页表2。

### 五、综合题

(1)选样间距=72÷6=12,如果随机起点为第7笔,则其他5笔应付票据业务分别是第19笔、第31笔、第43笔、第55笔、第67笔。

实际价值与账面价值的比率=1 680 000÷1 400 000=1.2,因此,推断Y公司2004年12月31日应付票据的总体实际价值=15 000 000×1.2=18 000 000(元)。

(2)针对资料三中的第(1)至第(5)事项,A和B注册会计师分别需要提出如下审计处理建议:

①对第(1)事项,A和B注册会计师应提请Y公司作以下报表重分类的调整分录:借:应收账款——b公司2 000 000元;贷:预收账款——b公司2 000 000元。借:其他应收款——i公司1 500 000元;贷:其他应付款——i公司1 500 000元。

Y公司应按账龄分析法补提应收账款坏账准备金额:(28 750 000+2 000 000)×6%+2 214 240×30%+957 760×50%+78 000×80%-1 600 000=1 450 552(元)。

故A和B注册会计师应提请Y公司作以下审计调整分录:借:管理费用——计提的坏账准备1 450 552元;贷:应收账款——坏账准备1 450 552元。

表1 本期注册资本实收情况明细表

公司名称:丙企业

截至2004年10月2日

注册资本币种:美元 货币单位:万元

股东名称	本期认缴注册资本金额	本期实际出资情况										
		货币		实物		无形资产		其他	合计(注册资本币种)	其中:实缴注册资本金额	占本期认缴注册资本比例	
		原币金额	按注册资本币种折算的金额	原币金额	按注册资本币种折算的金额	原币金额	按注册资本币种折算的金额					
甲公司	900			7 407(人民币)	900					900	900	60%
乙公司	600	4 656(港币)	600							600	600	40%
合计	1 500	4 656	600	7 407	900					1 500	1 500	100%

表2

认定	最常用的实质性测试程序
外购固定资产所有权认定	检查购货合同、购货发票、保险单、发运凭证、所有权证等。
存货存在认定	从存货明细账、存货盘点记录中选取追查至存货实物,以测试存货明细账和存货盘点记录的正确性。
原材料转让业务截止认定	(1)从报表日前后若干天的账簿记录查至记账凭证,检查发票存根与发运凭证,证实已入账收入是否在同一期间已开具发票并发货,有无多记收入。 (2)从报表日前后若干天的发票存根查至发运凭证与账簿记录,确定已开具发票的货物是否已发货,并于同一会计期间确认收入。 (3)从报表日前后若干天的发运凭证查至发票开具情况与账簿记录,确定营业收入是否已记入恰当的会计期间。
长期债券投资与短期投资分类认定	(1)通过查阅债券到期日,计算“一年内到期的长期债权投资”的数额,并据以判断企业“长期债权投资”列示于资产负债表上的正确性。 (2)通过分析债券的收益情况,以及检查被投资企业经营状况等资料,注意企业是否存在为提高“流动比率”指标而随意结转的现象。
销售业务计价认定	(1)将所选择的销售业务的合计数与应收账款明细账和销售发票存根进行比较核对。 (2)销售发票存根上所列的单价与经过批准的商品价目表进行比较核对,其金额小计和合计数也要进行验算。 (3)发票中列出的商品的规格、数量和顾客代号等,与发运凭证进行比较核对。 (4)审核顾客订货单和销售中的同类数据。

Y公司应按账龄分析法补提其他应收款坏账准备金额： $(9\,782\,000+1\,500\,000) \times 6\% + 245\,800 \times 30\% + 324\,200 \times 50\% + 48\,000 \times 80\% - 520\,000 = 431\,160$ (元)。

B注册会计师应提请Y公司作以下审计调整分录：借：管理费用——计提的坏账准备431 160元；贷：其他应收款——坏账准备431 160元。

②对第(2)事项，Y公司2004年度对办公楼计提的折旧额= $15\,000\,000 \times (1-10\%) \div 20 + 5\,000\,000 \times 90\% \div (3+11 \times 12) \times 3 \approx 675\,000 + 100\,000 = 775\,000$ (元)，应计提的折旧额= $(15\,000\,000 - 5\,400\,000 - 1\,500\,000 - 15\,000\,000 \times 10\%) \div 12 + 5\,000\,000 \times 90\% \div (3+11 \times 12) \times 3 \approx 550\,000 + 1\,000\,000 = 650\,000$ (元)，Y公司多计提折旧125 000元(775 000-650 000)，A和B注册会计师应提请Y公司作以下审计调整分录：借：累计折旧125 000元；贷：管理费用——折旧费125 000元。

③第(3)事项系资产负债表日后重大非调整事项，A和B注册会计师应提请Y公司在2004年度会计报表附注中予以充分披露。

④对第(4)事项，A和B注册会计师应提请Y公司作以下审计调整分录：借：主营业务收入5 000 000元；贷：资本公积——关联方交易差价5 000 000元。

⑤对第(5)事项，经上述审计调整后，对Y公司2004年度所得税的影响数= $(1\,450\,552 + 431\,160 - 125\,000) \times 33\% = 579\,714.96$ (元)，A和B注册会计师应提请Y公司作以下审计调整分录：借：应交税金——应交所得税579 714.96元；贷：所得税——企业所得税579 714.96元。

Y公司2004年度审计后实现的净利润为1 823 002.96元( $8\,000\,000 - 1\,450\,552 - 431\,160 + 125\,000 - 5\,000\,000 + 579\,714.96$ )，故应提取法定盈余公积为182 300.30元( $1\,823\,002.96 \times 10\%$ )，应提取法定公益金为91 150.15元( $1\,823\,002.96 \times 5\%$ )。

建议作以下审计调整分录：借：利润分配——提取法定盈余公积182 300.30元，利润分配——提取法定公益金91 150.15元；贷：盈余公积——法定盈余公积182 300.30元，盈余公积——法定公益金91 150.15元。

以2004年12月31日总股本为基数，每20股送1股，派现金1.25元。对于“每20股送1股”，根据《企业会计准则——资产负债表日后事项》，在2004年度会计报表中应视为重大非调整事项，建议予以充分披露；对于“派现金1.25元”，共派发现金股利3 125 000元( $5\,000\,000 \times 1.25 \div 20$ )，建议作以下审计调整分录：借：利润分配——应付普通股股

利3 125 000元；贷：利润分配——拟分配现金股利3 125 000元。

或者，建议在2004年12月31日资产负债表的“其中：拟分配现金股利”项目内填列3 125 000元。

资本公积每10股转1股，则共转股本5 000 000元( $50\,000\,000 \div 10 \times 1$ )，根据《企业会计准则——资产负债表日后事项》，在2004年度会计报表中应视为重大非调整事项，建议予以充分披露。

(3)编制完成Y公司试算平衡表审计工作底稿。(见表3、4，表4在第64页)。

(4)A和B注册会计师应当对Y公司2004年度会计报表出具无法表示意见的审计报告。代为编制的审计报告如下：

**审计报告**

Y股份有限公司全体股东：

我们接受委托，对后附的Y股份有限公司(以下简称Y公司)2004年12月31日的资产负债表、2004年度的利润及利润分配表和现金流量表进行审计。这些会计报表的编制是Y公司管理当局的责任。

Z公司系Y公司于2004年1月1日在境外投资设立的联营公司，其2004年度以人民币为金额单位的会计报表反映

的资产总额为45 200 000元，负债总额为37 700 000元，所有者权益总额为7 500 000元，主营业务收入为31 200 000元，利润总额为5 200 000元，净利润为4 160 000元。Y公司出资按40%的股权比例在2004年度会计报表中采用权益法确认了该项投资收益1 664 000元，占Y公司2004年度利润总额的33.37%、净利润的47.91%。但Z公司2004年度会计报表未经其他会计师事务所审计，Y公司也未同意我们进行审计的要求。我们无法实施必要的审计程序，以对Z公司2004年度的财务状况和经营成果获取充分、适当的审计证据。

由于上述审计范围受到限制，可能产生的影响非常重大和广泛，我们无法对上述会计报表发表意见。

北京ABC  
会计师事务所  
(盖章)  
中国北京

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)  
2005年3月27日

2.(1)第(1)事项：没有缺陷。

第(2)事项：有缺陷：由采购部的职员E进行询价并确定供应商。理由：询价

**表3 Y公司2004年12月31日资产负债表试算平衡表审计工作底稿** (金额单位：人民币元)

项 目	审计前金额		调整金额		审定金额		重分类调整		报表反映数	
	借方	贷方	借方	贷方	借方	贷方	借方	贷方	借方	贷方
货币资金	19 264 000				19 264 000				19 264 000	
短期投资										
应收票据										
应收股利										
应收利息										
应收账款	30 400 000		1 450 552		28 949 448	2 000 000			30 949 448	
其他应收款	9 880 000		431 160		9 448 840	1 500 000			10 948 840	
预付账款	4 173 000				4 173 000				4 173 000	
应收补贴款										
存货	27 956 000				27 956 000				27 956 000	
待摊费用	1 565 000				1 565 000				1 565 000	
一年内到期的长期股权投资										
其他流动资产										
长期股权投资	3 000 000				3 000 000				3 000 000	
长期债权投资										
固定资产原价	48 772 000				48 772 000				48 772 000	
减：累计折旧	11 740 000	125 000			11 615 000				11 615 000	
减：固定资产减值准备	5 000 000				5 000 000				5 000 000	
工程物资										
在建工程										
固定资产清理										
无形资产	1 012 500				1 012 500				1 012 500	
长期待摊费用										
其他长期资产										
递延税款借项										
合 计	129 282 500	125 000	1 881 712		127 525 788	3 500 000			131 025 788	

Y公司2004年12月31日资产负债表试算平衡表审计工作底稿 (金额单位:人民币元)

项目	调整金额		重分类调整		报表反映数
	借方	贷方	借方	贷方	
短期借款	1 730 000		1 730 000		1 730 000
应付票据	15 000 000		15 000 000		15 000 000
应付账款	20 200 000		20 200 000		20 200 000
预收账款	4 690 000		4 690 000	2 000 000	6 690 000
应付工资	207 500		207 500		207 500
应付福利费					
应付股利					
应交税金	5 912 000	579 714.96	5 332 285.04		5 332 285.04
其他应交款	16 000		16 000		16 000
其他应付款	975 000		975 000	1 500 000	2 475 000
预提费用					
预计负债					
一年内到期的长期负债					
其他流动负债					
长期借款	4 768 000		4 768 000		4 768 000
应付债券					
长期应付款					
专项应付款					
其他长期负债					
递延税款贷项					
股本	50 000 000		50 000 000		50 000 000
资本公积	9 618 000	5 000 000	14 618 000		14 618 000
盈余公积	666 000	273 450.45	939 450.45		939 450.45
其中:法定公益金	222 000	91 150.15	313 150.15		313 150.15
未分配利润	15 500 000	7 155 162.45	9 049 552.51		9 049 552.51
其中:拟分配现金股利		3 125 000	3 125 000		3 125 000
合计	129 282 500	7 734 877.41	127 525 788	35 000 000	131 025 788

与确定供应商是不相容的岗位。建议: 询价与确定供应商应该由不同岗位的人员来实施。

第(3)事项:没有缺陷。

第(4)事项:有缺陷:会计部门根据只附供应商发票的付款凭证进行账务处理。理由:如果会计部门仅根据付款凭证和供应商发票记录存货和应付账款,而不同时核对验收单和订购单,那么会计部门将无法核查材料采购的真实性,从而可能记录错误的存货数量和金额。建议:应付凭证部门应将经批准的付款凭证连同验收单、订购单和供应商发票送会计部门,会计部门应在核对收到的付款结算单以及后附的验收单、订购单和供应商发票后记录存货和应付账款。

第(5)事项:有缺陷:出纳人员J登记现金和银行日记账,并在每月月末编制银行存款余额调节表。理由:记录现金收入支出与调节银行账户是不相容的岗位。建议:记录现金收支与调节银行账户应该由不同岗位的人员来实施。

第(6)事项:没有缺陷。

第(7)事项:没有缺陷。

第(8)事项:没有缺陷。

第(9)事项:没有缺陷。

第(10)事项:有缺陷:为了便于及时更正录入的基础数据可能存在的差错,信息部门拥有修改基础数据的权限。理由:如果信息部门可以更正使用部门送交的数据资料,将增加相关数据资料在使用部门不知道的情况下被人为修改的风险,降低相关数据分析结果的可靠性。建议:信息部门不应具有更正使用部门送交的数据资料的权限,所有使用部门送交的数据资料的更正只能由拥有权限的使用部门人员实施。

第(11)事项:没有缺陷。

第(12)事项:有缺陷:内部审计人员直接向专职负责纪检、监督的副总经理报告。理由:内部审计部门直接向专职负责纪检、监督的副总经理报告,而不直接向董事会或者审计委员会报告,使得内部审计部门难以独立于被审计部门,将损害内部审计的独立性。建议:内部审计人员必须独立于被审计部门,并且必须直接向董事会或审计委员会报告。

(2)主要缺少批准赊销信用的控制

程序。批准赊销信用的控制程序主要与应收账款净额的“估价或分摊”认定相关。相关内部控制改进建议:在由销售部授权人员签字批准后,涉及赊销业务的销售单将先被送交信用管理部门。信用管理部门将销售单与该顾客的可用信用额度进行比较,在签署信用审阅意见后将销售单送回销售部。对于可用信用额度不足的赊销业务销售单,需要经过公司授权人员批准才能发出,然后,经批准的销售单才能送交仓库作为按销售单供货和发货给装运部门的授权依据。

(3)资料一第(9)事项是与“入账的销货业务确系已经发给真实的顾客”这一内控目标相关的。针对该内部控制目标的测试程序分别为:①检查销售发票副联是否附有发运单及顾客订单(或者检查销售收入记账凭证是否附有销售发票副联、发运单及销售单)。②观察是否寄发对账单,并检查回函档案。

(4)

事项	会计科目	认定
(1)	存货	存在或发生
(2)	存货、应付账款	完整性
(3)	存货	估计或分摊
(4)	存货	存在或发生(估计或分摊)
(5)	应收账款、主营业务收入	存在或发生、估计或分摊
(6)	存货、应收账款、主营业务收入	完整性、存在或发生
(7)	存货、应收账款、主营业务收入	存在或发生(估计或分摊)、完整性(估计或分摊)
(8)	应收账款、主营业务收入	存在或发生、完整性(估计或分摊)

(5)第(5)事项可能表明相关控制执行有效。因为会计部门已经执行了寄发对账单的内部控制程序,并且对回函进行了调查处理。而顾客是否回函不在B公司的控制范围内。

第(6)事项可能表明相关控制执行有效。因为注册会计师注意到的H产品的数量差异是由于顾客没有及时提货造成的,相关收入确认的所有条件已经满足,不属于提前或者虚假确认收入。剩下的50件H产品属于顾客寄存的存货,所有权属于顾客,并且B公司已经将其放在库房内专门设置的独立区域,且加以标明。

(6)

	主营业务收入	
	发生认定	完整性认定
相关内部控制有效/无效	有效	无效
判断所依据事项的编号	(5)、(6)、(8)	(7)、(8)
相关内部控制的控制风险水平(高/中/低)	低	高

表4 Y公司2004年度利润及利润分配表试算平衡表审计工作底稿 (金额单位:人民币元)

项目	审计前金额	调整金额		审定金额
		借方	贷方	
一、主营业务收入	60 000 000	5 000 000		55 000 000
减:主营业务成本	41 000 000			41 000 000
主营业务税金及附加	200 000			200 000
二、主营业务利润	18 800 000	5 000 000		13 800 000
加:其他业务利润				
减:营业费用	1 750 000			1 750 000
管理费用	3 914 000	1 881 712	125 000	5 670 712
财务费用	3 024 716.42			3 024 716.42
三、营业利润	10 111 283.58	6 881 712	125 000	3 354 571.58
加:投资收益	1 664 000			1 664 000
补贴收入				
营业外收入				
减:营业外支出	32 000			32 000
四、利润总额	11 743 283.58	6 881 712	125 000	4 986 571.58
减:所得税	3 743 283.58		579 714.96	3 163 568.62
五、净利润	8 000 000	6 881 712	704 714.96	1 823 002.96
加:年初未分配利润	7 500 000			7 500 000
其他转入				
六、可供分配的利润	15 500 000	6 881 712	704 714.96	9 323 002.96
减:提取法定盈余公积		182 300.3		182 300.3
提取法定公益金		91 150.15		91 150.15
七、可供投资者分配的利润	15 500 000	7 155 162.45	704 714.96	9 049 552.51
减:应付优先股股利				
提取任意盈余公积				
应付普通股股利				
转作股本的普通股股利				
八、未分配利润	15 500 000	7 155 162.45	704 714.96	9 049 552.51

**2005年度注册会计师**  
**全国统一考试**  
**会计试题**  
**参考答案**

## 一、单项选择题

1.B 2.A 3.A 4.B 5.B 6.D  
7.B 8.B 9.B 10.C 11.C 12.B 13.A  
14.C

## 二、多项选择题

1.B、C、E 2.A、B、C、D、E 3.A、B、D  
4.A、B、C、D、E 5.A、B、D、E 6.A、C  
7.A、D、E 8.B、C、D、E 9.A、B、C、D、E  
10.B、D 11.A、B、E 12.A、D、E

## 三、计算及会计处理题

1.(1)为了确定甲公司2004年12月31日应计提或转回的存货跌价准备,需要将资料中所给存货的可变现净值与其成本进行比较。

可变现净值=存货的估计售价-至

完工估计将发生的成本-估计的销售费用及相关税金

A产品的可变现净值=280×(13-0.5)=3 500(万元),而其成本为2 800万元,可变现净值大于成本,故A产品不必计提存货跌价准备。

B产品可变现净值=300×3.2+3×(500-300)-0.2×500=1 460(万元),而其成本为1 500万元,可变现净值小于成本,故应计提存货跌价准备=1 500-1 460=40(万元)。

C产品的可变现净值=1 000×(2-0.15)=1 850(万元),而其成本为1 700万元,故C产品不仅不用计提存货跌价准备,而且应将存货跌价准备账户的原有余额50万元(150-100)予以转回。

D配件的成本=400×1.5=600(万元),市价=400×1.2=480(万元),而其可变现净值=400×(2-0.15-0.25)=640(万元),可变现净值大于成本。由于D配件原来没有计提存货跌价准备,故D配件不用计提存货跌价准备,也不用转回存货跌价准备。

有关会计分录如下:借:管理费用40万元;贷:存货跌价准备40万元。借:存货

跌价准备50万元;贷:管理费用50万元。

(2)短期投资应采用成本与市价孰低法进行期末计价。短期投资跌价准备可按下列公式计算:

当期应计提的短期投资跌价准备=当期市价低于成本的金额-“短期投资跌价准备”账户的贷方余额。

X股票在2004年12月31日的市价为160万元(20×8);由于除已计入应收项目的股利或利息外,短期投资在持有期间收到的现金股利或利息作为投资成本的收回,冲减投资的账面价值,故在12月31日计提的短期投资跌价准备前的短期投资的账面成本=200-8=192(万元);根据规定,如果短期投资持有期间获得现金股利或利息而冲减投资成本的,应以冲减后的新成本作为成本与市价比较的基础;2004年12月31日计提短期投资跌价准备前“短期投资跌价准备”账户的贷方余额为20万元,所以2004年12月31日应计提的短期投资跌价准备=192-20×8-20=12(万元)。

Y股票2004年12月31日的账面成本为128万元,2004年12月31日的市价为136元(8×17),2004年12月31日计提短期投资跌价准备前“短期投资跌价准备”账户的贷方余额为16万元,由于短期投资的市价高于成本,根据规定,计提的跌价准备应在已计提的跌价准备的范围内冲回。故Y股票应转回短期投资跌价准备16万元。

Z股票2004年12月31日的账面成本为108万元,2004年12月31日的市价为96万元(16×6),2004年12月31日计提短期投资跌价准备前“短期投资跌价准备”账户的贷方余额为18万元,故应计提短期投资跌价准备=108-16×6-18=-6(万元),即Z股票应转回短期投资跌价准备6万元。

有关会计分录为:借:投资收益12万元;贷:短期投资跌价准备12万元。借:短期投资跌价准备16万元;贷:投资收益16万元。借:短期投资跌价准备6万元;贷:投资收益6万元。

(3)如果由于长期投资的市价持续下跌或被投资单位经营状况发生变化等原因导致其可收回的金额低于投资的账面价值,企业应当计提长期投资减值准备。

对W公司的长期股权投资的初始入账价值=8 000-5 300=2 700(万元),而该项投资的可收回金额为2 100万元。故该项长期投资应计提减值准备=2 700-2 100=600(万元)。有关会计分录为:借:投资收益600万元;贷:长期投资减值准备600万元。