

2011 年度注册会计师全国统一考试——专业阶段考试

《审计》试题及参考答案

特别提示：

本试题卷简答题第 6 小题可以选用中文或英文解答。如使用中文解答，该小题最高得分为 6 分；如使用英文解答，该小题须全部使用英文，最高得分为 11 分。除简答题第 6 小题外，简答题中的其余小题和综合题均须使用中文解答。

本试题卷最高得分为 105 分。本科目合格分数线为 60 分。

请考生关注下列答题要求：

1. 请在答题卷和答题卡指定位置正确填涂（写）姓名、准考证号和身份证件号。
2. 请将答题卷第 1 页上的第 5 号条形码取下，粘贴在答题卡的指定位置内。
3. 单项选择题、多项选择题的答题结果用 2B 铅笔填涂在答题卡的指定位置内。
4. 简答题、综合题的答题结果用蓝（黑）色钢笔、圆珠笔写在答题卷的指定的位置内，用铅笔答题无效。
5. 在试题卷上填写答题结果无效。
6. 试题卷、答题卷、答题卡，草稿纸在考试结束后一律不得带出考场。（相应位置上用 2B 铅笔填涂相应的答案代码。答案写在试题卷上无效。）

一、单项选择题（本题型共 5 大题，20 小题，每小题 1 分，本题型共 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正确的答案，在答题卡相应位置上用 2B 铅笔填涂相应的答案代码。答案写在试题卷上无效。）

（一）ABC 会计师事务所负责审计甲公司 2010 年度财务报表，并于 2011 年 4 月 1 日出具了审计报告，ABC 会计师事务所于 2011 年 6 月 1 日遇到下列与法律责任有关的事项，请代为作出正确的专业判断。

1. 利害关系人以 ABC 会计师事务所出具了不实报告并致其遭受损失为由，向人民法院提起民事侵权赔偿诉讼。下列审计报告中，人民法院不将其界定为不实报告的是（ ）。

- A. ABC 会计师事务所违反法律法规的规定出具的具有虚假记载的审计报告
- B. ABC 会计师事务所出具的与甲公司预期的形式和内容不同的审计报告
- C. ABC 会计师事务所违反执业准则的规定出具的具有重大遗漏的审计报告
- D. ABC 会计师事务所违反诚信公允原则出具的具有误导性陈述的审计报告

2. 人民法院受理了利害关系人提起的诉讼，初步判断 ABC 会计师事务所承担相应的责任。下列有关赔偿责任的说法中正确的是（ ）。

- A. 如果利害关系人存在过错，应当减轻 ABC 会计师事务所的赔偿责任
- B. ABC 会计师事务所应当对所有使用了其不实审计报告的机构或人员承担赔偿责任
- C. ABC 会计师事务所承担的赔偿责任应以其收取的审计费用为限
- D. ABC 会计师事务所应当对与甲公司发生交易的利害关系人承担第一责任

3. 人民法院在审理过程中确定了归责原则，下列有关归责原则的说法中正确的是（ ）。

- A. 如果 ABC 会计师事务所能够证明自己没有过错，也应承担一定的赔偿责任

- B. 如果 ABC 会计师事务所能够证明利害关系人的损失是由审计报告以外因素引起的, 可以推定不实报告与损失不存在因果关系
- C. 如果甲公司故意编制虚假财务报表, ABC 会计师事务所不必承担责任
- D. 如果甲公司的无意行为导致财务报表存在错报, ABC 会计师事务所不必承担责任

4. 人民法院审理后认为 ABC 会计师事务所出具了不实报告, 给利害关系人造成损失, 应当承担赔偿责任。

下列有关赔偿责任的说法中正确的是 ()。

- A. 如果 ABC 会计师事务所故意出具不实报告, 应当承担补充赔偿责任
- B. 如果 ABC 会计师事务所明知甲公司的财务会计处理会直接损害利害关系人的利益而予以隐瞒, 应当承担连带赔偿责任
- C. 如果 ABC 会计师事务所未拒绝甲公司出具不实报告的要求, 应当承担补充赔偿责任
- D. 如果 ABC 会计师事务所与甲公司恶意串通出具不实报告, 应当承担补充赔偿责任

(二) A 注册会计师接受委托, 对甲公司提供鉴证服务。A 注册会计师遇到下列事项, 请代为作出正确的专业判断。

5. 在确定鉴证业务是基于责任方认定的业务还是直接报告业务时, 下列说法中, A 注册会计师认为正确的是 ()。

- A. 在基于责任方认定的业务中, 预期使用者只能通过阅读鉴证报告获取鉴证对象信息
- B. 在直接报告业务中, 注册会计师直接对责任方的认定提出结论
- C. 在基于责任方认定的业务中, 责任方只需对鉴证对象信息负责
- D. 在直接报告业务中, 鉴证报告中不体现责任方的认定

6. 甲公司要求将鉴证业务变更为非鉴证业务, 其提出的下列变更理由中, A 注册会计师认为不能接受的是 ()。

- A. 甲公司对原来要求的业务性质存在误解
- B. 业务环境的变化导致甲公司的需求发生变化
- C. 甲公司无法提供鉴证业务需要的所有信息
- D. 法律法规发生重大变化

7. 在确定鉴证业务的三方关系时, 下列有关责任方的说法中, A 注册会计师认为错误的是 ()。

- A. 责任方可能是预期使用者, 但不是唯一的预期使用者
- B. 责任方可能是鉴证业务委托人, 也可能不是委托人
- C. 在直接报告业务中, 责任方是对鉴证对象负责的组织或人员
- D. 在基于责任方认定的业务中, 责任方只需对鉴证对象负责

8. 在区别鉴证对象和鉴证对象信息时, 下列说法中, A 注册会计师认为错误的是 ()。

- A. 在对甲公司遵守法律法规的情况提供鉴证服务时, 鉴证对象可能是法律法规
- B. 在对甲公司提供财务报表审计服务时, 鉴证对象可能是财务状况、经营成果和现金流量
- C. 在对甲公司的运营情况提供鉴证服务时, 鉴证对象信息可能是反映效率或效果的关键指标
- D. 在对甲公司内部控制提供鉴证服务时, 鉴证对象信息可能是关于内部控制有效性的认定

(三) A 注册会计师负责审计甲公司 2010 年度财务报表。在编制和归整审计工作底稿时, A 注册会计师遇到下列事项, 请代为作出正确的专业判断。

9. 在对营业收入进行细节测试时, A 注册会计师对顺序编号的销售发票进行了检查。针对所检查的销售发票, A 注册会计师记录的识别特征通常是 ()。

- A. 销售发票的开具人 B. 销售发票的编号
C. 销售发票的金额 D. 销售发票的付款人

10. 在编制审计工作底稿时,下列各项中,A注册会计师通常认为不必形成最终审计工作底稿的是()。

- A. A注册会计师与甲公司管理层对重大事项进行讨论的结果
B. A注册会计师不能实现相关审计标准规定的目标的情形
C. A注册会计师识别出的信息与针对重大事项得出的最终结论不一致的情形
D. A注册会计师取得的已被取代的财务报表草稿

11. 在归档审计工作底稿时,下列有关归档期限的要求中,A注册会计师认为正确的是()。

- A. 在审计报告日后六十天内完成审计工作底稿的归档工作
B. 在审计报告日后九十天内完成审计工作底稿的归档工作
C. 在审计报告公布日后六十天内完成审计工作底稿的归档工作
D. 在审计报告公布日后九十天内完成审计工作底稿的归档工作

12. 下列各情形中,A注册会计师认为不属于在归档期间对审计工作底稿作出事务性变动的是()。

- A. A注册会计师删除被取代的审计工作底稿
B. A注册会计师对审计工作底稿进行分类、整理和交叉索引
C. A注册会计师对审计档案归整工作的完成核对表签字认可
D. A注册会计师记录在审计报告日后实施补充审计程序获取的审计证据

(四) A注册会计师负责审计甲公司2010年度财务报表。甲公司下设若干家子公司和联营公司。在审计关联方关系和交易时,A注册会计师遇到下列事项,请代为作出正确的专业判断。

13. 在询问关联方关系时,下列组织或人员中,A注册会计师的询问对象通常不包括的是()。

- A. 内部审计人员 B. 董事会成员
C. 证券监管机构 D. 内部法律顾问

14. 在评估和应对与关联方交易相关的重大错报风险时,下列说法中,A注册会计师认为正确的是()。

- A. 所有的关联方交易和余额都存在重大错报风险
B. 实施实质性程序应对于关联方交易相关的重大错报风险更有效,因此无须了解和评价与关联方关系和交易相关的内部控制
C. 超出正常经营过程的重大的关联方交易导致的风险属于特别风险
D. A注册会计师应当评价所有关联方交易的商业理由

15. A注册会计师发现2010年度甲公司向乙公司支付大额咨询费,乙公司是甲公司总经理的弟弟开设的一家管理咨询公司,并未包括在管理层提供的关联方清单内。下列各项应对措施中,A注册会计师通常首先采取的是()。

- A. 向甲公司董事会通报
B. 向项目质量控制复核人员通报
C. 要求甲公司管理层在财务报表中披露该交易是否公平交易
D. 要求甲公司管理层识别与乙公司之间发生所有交易,并询问与关联方相关的控制为何未能识别出该关联方

(五) A 注册会计师负责审计甲公司 2010 年度财务报表。在考虑获取管理层书面声明时, A 注册会计师遇到下列事项, 请代为做出正确的专业判断。

16. 下列书面文件中, A 注册会计师认为可以作为书面声明的是 ()。

- A. 董事会会议纪要
- B. 财务报表副本
- C. A 注册会计师列示管理层负责并经甲公司管理层确认的信函

17. 下列有关书面声明的日期和涵盖期间的说法中, A 注册会计师认为错误的是 ()。

- A. 就某些交易获取的单独书面声明可以晚于审计报告日
- B. 书面声明应当涵盖审计报告针对的所有财务报表和期间
- C. 书面声明的日期应当尽量接近对财务报表出具审计报告的日前
- D. 书面声明的日前可以与审计报告日一致

18. 下列有关书面声明作用的说法中, A 注册会计师认为正确的是 ()。

- A. 如果 A 注册会计师不能获取充分、适当的审计证据, 可获取书面声明作为审计意见的基础
- B. 如果甲公司管理层已就某事项提供书面声明, 可在一定程度上减轻 A 注册会计师的责任
- C. 书面声明提供的审计证据需要其他审计证据予以佐证
- D. 书面声明提供的审计证据可减少 A 注册会计师应当获取的其他审计证据

19. 在审计甲公司某项重要的金融资产时, A 注册会计师就管理层持有该金融资产的意图向甲公司管理层获取了书面声明, 但发现该书面声明与其他审计证据不一致, A 注册会计师通常首先采取的措施是 ()。

- A. 提请甲公司管理层修改其对持有该金融资产意图的书面声明
- B. 实施审计程序解决书面声明与其他审计证据不一致的问题
- C. 考虑对审计证据总体可告性和审计意见的影响
- D. 修改进一步审计程序的性质、时间安排和范围

20. 如果甲公司管理层拒绝就其责任的履行情况提供书面声明, 下列做法中, A 注册会计师认为错误的是 ()。

- A. 重新评价甲公司管理层的诚信情况
- B. 重新评价获取审计证据的总体可靠性
- C. 对财务报表出具无法表示意见的审计报告
- D. 对财务报表出具保留意见的审计报告

二、多项选择题 (本题型共 4 大题, 15 小题, 每小题 1 分, 本题型共 15 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, 在答题卡相应位置上用 2B 铅笔涂相应的答案代码。每小题所有答案选择正确的得分; 不答、错答、漏答均不得分。答案写在试题卷上无效。)

(一) A 注册会计师负责审计甲公司 2010 年度财务报表。A 注册会计师遇到下列事项, 请代为作出正确的专业判断。

1. 在确定执行审计工作的前提时, 下列有关甲公司管理层责任的说法中, A 注册会计师认为正确的有 ()。

- A. 甲公司管理层应当允许 A 注册会计师查阅与编制财务报表相关的所有文件
- B. 甲公司管理层应当负责按照适用的财务报告编制基础编制财务报表
- C. 甲公司管理层应当允许 A 注册会计师接触所有必要的相关人员

D. 甲公司管理层应当负责设计、执行和维护必要的内部控制

2. 在向甲公司管理层解释审计的固有限制时，下列有关审计固有限制的说法中，A注册会计师认为正确的有（ ）。

- A. 审计工作可能因高级管理人员的舞弊行为而受到限制
- B. 审计工作可能因审计收费过低而受到限制
- C. 审计工作可能因项目组成员素质和能力的不足而受到限制
- D. 审计工作可能因财务报表项目涉及主观决策而受到限制

3. 在评价自身作出的职业判断是否适当时，下列各项中，A注册会计师认为应当考虑的有（ ）。

- A. 作出的判断是否反映了对审计准则和会计准则的适当运用
- B. 作出的判断是否有具体事实和情况所支持
- C. 作出的判断是否与截至审计报告日知悉的事实一致
- D. 作出的判断是否可以用来降低重大错报风险

（二）A注册会计师负责审计甲公司2010年度财务报表。在确定重要性及评价错报时，A注册会计师遇到下列事项，请代为作出正确的专业判断。

4. 在运用重要性概念时，下列各项中，A注册会计师认为应当考虑包括在内的有（ ）。

- A. 财务报表整体的重要性
- B. 实际执行的重要性
- C. 特定类别的交易、账户余额或披露的重要性
- D. 明显微小错报的临界值

5. 在确定实际执行的重要性时，下列各项因素中，A注册会计师认为应当考虑的有（ ）。

- A. 财务报表整体的重要性
- B. 前期审计工作中识别出的错报的性质和范围
- C. 实施风险评估程序的结果
- D. 甲公司管理层和治理层的期望值

6. 下列情形中，A注册会计师可能认为需要在审计过程中修改财务报表整体的重要性的有（ ）。

- A. 甲公司情况发生重大变化
- B. A注册会计师获取新的信息
- C. 通过实施进一步审计程序，A注册会计师对甲公怀及其经营情况的了解发生变化
- D. 审计过程中累积错报的汇总数接近财务报表整体的重要性

7. 在评价未更正错报的影响时，下列说法中，A注册会计师认为正确的有（ ）。

- A. 未更正错报的金额不得超过明显微小错报的临界值
- B. A注册会计师应当从金额和性质两方面确定未更正错报是否重大
- C. A注册会计师应当要求甲公司更正未更正错报
- D. A注册会计师应当考虑与以前期间相关的未更正错报对相关类别的交易、账户余额或披露以及财务报表整体的影响

8. 在识别和评估与会计估计相关的重大错报风险时，下列各项中，A注册会计师认为应当了解的有（ ）。

- A. 与会计估计相关的财务报告编制基础的规定

- B. 甲公司管理层如何识别需要作出会计估计的交易、事项和情况
C. 甲公司管理层如何作出会计估计
D. 会计估计所依据的数据
9. 在应对与会计估计相关的重大错报风险时，下列各项程序中，A 注册会计师认为适当的有（ ）。
A. 确定截至审计报告日发生的事项是否提供有关的会计估计的审计证据
B. 测试甲公司管理层如何作出会计估计以及会计估计所依据的数据
C. 测试与甲公司管理层如何作出会计估计相关的控制的运行有效性，并实施恰当的实质性程序
D. 作出点估计或区间估计，以评价甲公司管理层的点估计
10. 在评价会计估计的不确定性时，下列会计估计中，A 注册会计师通常认为具有高度不确定性的有（ ）。
A. 高度依赖的判断的会计估计
B. 采用高度专业化的、由甲公司自己开发的模型作出的公允价值会计估计
C. 存在公开活跃市场情况下作出的公允价值会计估计
D. 上期财务报表中确认的金额与实际结果存在差异的会计估计
11. 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
- （四）A 注册会计师在从事验资业务过程中，遇到下列事项，请代为作出正确的专业判断。
12. 在识别和评估验资风险时，下列各项中，A 注册会计师认为通常可能导致验资风险的有（ ）。
A. 验资业务委托渠道复杂或不正常
B. 出资人之间存在意见分歧
C. 家庭成员共同出资
D. 验资资料相互矛盾
13. 在确定验资报告的类型时，下列各项中，A 注册会计师认为出具变更验资报告的有（ ）。
A. 被审验单位因吸收合并变更注册资本及实收资本
B. 被审验单位将资本公积、盈余公积、未分配利润等转增注册资本及实收资本
C. 被审验单位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. 被审验单位因注销股份等减少注册资本及实收资本
14. 下列各项中，A 注册会计师认为应当拒绝出具验资报告并解除业务约定的有（ ）。
A. 被审验单位及其出资者未对非货币财产进行资产评估或价值鉴定并办理有关财产权转移手续
B. 被审验单位减少注册资本时，不按国家有关规定进行公告、债务清偿或提供债务担保
C. 被审验单位由于严重亏损而导致增加注册资本前的净资产小于实收资本
D. 全体股东的货币出资比例不符合国家有关法律法规规定
15. 在出具验资报告时，下列各项中，A 注册会计师认为在验资报告说明段中披露的重要事项有（ ）。
A. A 注册会计师与被审验单位在实收资本的确认方面存在的异议

- B. 已设立公司尚未对注册资本的实收情况或变更情况作出相关会计处理
- C. 验资截止日至验资报告日期间 A 注册会计师发现的影响审验结论的重大事项
- D. A 注册会计师发现的前期出资不实的情况以及明显的抽逃出资迹象

三、简答题（本题型共 6 题。其中第 6 小题可以选用中文或英文解答，如果使用中文解答，该小题最高得分为 6 分；如使用英文解答，该小题须全部使用英文，最高得分为 11 分。第 1 小题、第 2 小题和第 3 小题每小题 6 分，第 4 小题 5 分，第 5 小题 6 分。本题型最高得分为 40 分。答案中的金额有小数点的保留两位小数，小数点两位后四舍五入。在答题卷上解答，答在试题卷上无效。）

1. 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 5 000 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。

2. 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。

3. A 注册会计师负责审计公司 2010 年度财务报表。在针对销售费用的发生认定实施细节测试时，A 注册会计师决定采用传统变量抽样方法实施统计抽样，相关事项如下：

(1) A 注册会计师抽样单元界定为销售费用总额中的每个货币单元。

(2) A 注册会计师将总体分成两层，使每层的均值大致相等。

(3) A 注册会计师在确定样本规模时不考虑销售费用账户的可容忍错报。

(4) A 注册会计师采用系统选样的方式选取样本项目进行检查。

(5) 在对选中的一个样本项目进行检查时, A 注册会计师发现所附发票丢失, 于是另选一个样本项目代替。

(6) 甲公司 2010 年销售费用账面金额合计 75 000 000 元。A 注册会计师决定采用传统变量抽样中的差额估计抽样方法, 确定的总体规模为 4000, 样本规模为 200, 样本账面金额合计为 4 000 000 元, 样本审定金额合计为 3 600 000 元。

要求:

(1) 针对上述 (1) 至 (5) 项, 逐项指出 A 注册会计师的做法是否存在不当之处。如果存在不当之处, 简要说明理由。

(2) 在不考虑上述 (1) 至 (5) 项的情况下, 针对上述第 (6) 项, 计算销售费用错报金额的点估计值。

4. A 注册会计师负责甲公司 2010 年 12 月 31 日的财务报告内部控制进行审计。A 注册会计师了解到, 甲公司将客户验货签收作为销售收入确认的时点, 部分与销售相关的控制内容摘录如下:

- (1) 每笔销售业务均需与客户签订销售合同。
- (2) 赊销业务需由专人进行信用审批。
- (3) 仓库只有在收到经批准的发货通知单时才能供货。
- (4) 负责开具发票的人员无权修改开票系统中已设置好的商品价目表。
- (5) 财务人员根据核对一致的销售合同、客户签收单和销售发票编制记账凭证并确认销售收入。
- (6) 每月末, 由独立人员对应收账款明细账和总账进行调节。

要求:

(1) 针对上述 (1) 至 (6) 项所列控制, 逐项指出是否与销售收入的发生认定直接相关。

(2) 从所选出的与销售收入的发生认定直接相关的控制中, 选出一项最应当测试的控制, 并简要说明理由。

5. A 注册会计师负责审计甲公司 2010 年度财务报表。在审计过程中, A 注册会计师遇到下列事项:

(1) 甲公司拥有 3 家子公司, 分别生产不同的饮料产品。甲公司所处行业整体竞争激烈, 市场处于饱和状态, 同行业公司的主营业务收入年增长率低于 5%, 但甲公司董事会仍要求管理层将 2010 年度主营业务收入增长率确定为 8%。管理层编制的甲公司 2010 年度财务报表显示, 已按计划实现收入。

(2) 甲公司管理层除领取固定工资外, 其奖金金额与当年完成主营业务收入的情况挂钩。

(3) 在以前年度审计中, A 注册会计师未将收入确认作为由于舞弊导致的重大错报风险领域。

(4) 在对日常会计核算过程中作出的会计分录以及编制财务报表过程中作出的其他调整进行测试时, A 注册会计师向参与财务报告编制过程的人员询问了与处理会计分录和其他调整相关的不恰当或异常的活动。

要求:

(1) 针对事项 (1) 和 (2), 分析甲公司是否存在舞弊风险因素, 并简要说明理由。

(2) 针对事项 (3), 分析 A 注册会计师未将收入确认为由于舞弊导致的重大错报风险领域是否适当, 并简要说明理由。

(3) 针对事项 (4), 简要说明 A 注册会计师除实施询问程序外, 还应当实施哪些程序。

6. ABC 会计师事务所负责审计 D 集团公司 2010 年度财务报表, 并委派 A 注册会计师担任审计项目合伙人。D 集团公司属于家电制造行业, 共有 4 家全资子公司, 各子公司的相关资料摘录如下:

公司名称	主营业务	资产总额在集团中所占的份额	营业收入在集团	利润总额在集团	说明

			中所占的份额	中所占的份额	
E公司	彩电	80%	50%	78%	(1)
F公司	冰箱	5%	5%	6%	(2)
G公司	洗衣机	5%	40%	5%	(3)
H公司	集团产品的出口销售	5%	5%	4%	(4)
<p>说明：</p> <p>(1) E公司的业务和财务状况稳定</p> <p>(2) F公司从事的业务刚刚开始两年，规模较小，财务状况较为稳定。</p> <p>(3) 为拓展市场，G公司向部分主要客户提供特殊退货安排。</p> <p>(4) H公司从事了若干远期外汇合交易，以管理2010年度外汇汇率持续波动的风险。</p>					

要求：

(1) 假定在确定某子公司对集团而言是否具有财务重大性时，A注册会计师采用资产总额、营业收入和利润总额为基准，代A注册会计师确定哪些子公司为集团审计中重要组成部分，哪些子公司为非重要组成部分，并简单说明理由。

(2) 针对确定的重要组成部分，简单说明A注册会计师执行工作的类型。

(3) 针对确定的非重要组成部分，简单说明A注册会计师执行工作的类型。

四、综合题（本题型共2题，每题15分，本题型共30分。在答题卷上解答，答在试题较卷上无效。答案中金额用人民币万元表示，有小数点保留两位小数，小数点两位后四舍五入。）

1、甲公司是 ABC 会计师事务所常年审计客户，主要从事医疗器械设备的生产和销售。A 类产品为大中型医疗器械设备，主要销往医院；B 类产品为小型医疗器械设备，主要通过经销商销往药店。X 注册会计师负责审计甲公司 2010 年度财务报表。

资料一：

X 注册会计师在审计工作底稿中记录了所了解甲公司情况及环境，部分内容摘录如下：

(1) 2010 年初，甲公司在 5 个城市增设了销售服务处，是销售服务处数量增加到 11 个，销售服务人员数量比上年末增加 50%。

(2) 对于 A 类产品，甲公司负责将设备运送到医院并安装调试，医院验收合格后签署设备收单，甲公司根据设备验收单确认销售收入。甲公司自 2010 年起向医院提供 1 个月的免费试用期，医院在试用期结束后签署设备验收单。

(3) 由于市场上 B 类产品竞争激烈，甲公司在 2010 年初将 B 类产品的价格平均下调 10%。

(4) 甲公司从 2009 年起推出针对经销商的返利计划。根据经销商已付款的采购额的 3%到 6%的比例，在年度终了后 12 个月内向经销商支付返利。甲公司未与经销商就返利计划签订书面协议，而由销售人员口头传达。

(5) 2010 年 12 月，一名已离职员工向甲董事会举报，称销售总监有虚报销售费用的行为。甲公司已对此事展开调查，目前尚无结论。

(6) 甲公司的生产设备使用的备件的购买和领用不频繁，但各类备件的种类繁多。为减轻年末存货盘点的工作量，甲公司管理层决定于 2010 年 11 月 30 日对备件进行盘点，其余存货在 2010 年 12 月 31 日进行盘点。

资料二：

X 注册会计师在审计工作底稿中记录了所获取的甲公司的财务数据，部分内容摘录如下：

(金额单位：万元)

项 目	未审数		已审数	
	2010 年		2009 年	
	A 类产品	B 类产品	A 类产品	B 类产品
主营业务收入	6800	6300	4500	6000
减：销售返利	0	300	0	280
营业收入	6800	6000	4500	5720

营业成本	3500	4300	2700	3700
销售费用				
—员工薪酬	1300			800
—办公室租金	390			350
利润总额	2000			1200
应收账款	4900			3500
坏账准备	(100)			(80)
存货				
—发出商品	410			400
—备件	290			330
其他应付款				
—返利	420			280
—租金	120			90

资料三：

X 注册会计师在审计工作底稿中记录了审计计划，部分内容摘录如下：

(1) 2009 年度财务报表整体的重要性为利润总额的 5%，即 60 万元。考虑到本项目属于连续审计业务，以往年度审计调整少，风险较低，因此将 2010 年度财务报表整体的重要性确定按利润总额的 10%，即 200 万元。

(2) 根据以往年度审计结果，甲公司针对主要业务流程（包括销售与收款、采购与付款以及生产与存货）的内部控制是有效的，因此在 2010 年度审计中将继续采用综合性审计方案。

资料四：

X 注册会计师在审计工作底稿中记录了拟实施的实质性程序，部分内容摘录如下：

(1) 取得 5 个新设销售服务处的办公室租赁合同，连同以前年度获得的 6 个销售服务处的租赁合同，估算本年度办公室租金费用。

(2) 计算 2010 年度每月毛利率，如果存在较大波动，向管理层询问波动原因。

(3) 检查 2009 年度计提的销售返利的实际支付情况，并向管理层询问予以佐证，评估 2010 年度计提的销售返利金额的合理性。

(4) 从 A 类产品销售收入明细账中选取若干笔记录，检查销售合同、发票和设备验收单，确定记录的销售收入金额是否与合同和发票一致，收入确认的时点是否与合同约定的交易条款和设备验收单的日期相符。

(5) 检查年末应收账款的账龄分析以及年内实际发生的坏账，评估坏账准备的合理性。

(6) 分别在 2010 年 11 月 30 日和 2010 年 12 月 31 日对甲公司的存货盘点实施监盘。

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，逐项指出资料一列事项是否可能表明存在重大错报风险。如果认为存在重大错报风险，简要说明理由，并说明该风险主要与哪些项目（仅限于营业收入、营业成本、销售费用、应收账款、坏账准备、存货和其他应付款）的哪些认定相关。将答案直接填入答题卷第 7 页至第 8 页的相应表格内。

(2) 逐项指出资料三（1）至（2）项审计计划是否适当，并简要说明理由。

(3) 针对资料四（1）至（6）项的实质性程序，假定不考虑其他条件，逐项指出实质性程序与根据资料一（结合资料二）识别的重大错报风险是否直接相关。如果直接相关，指出对应的是识别的哪一项重大错报风险，并简要说明理由。将答案直接填写入答题卷第 10 页至第 11 页的相应表格内。

2. 甲公司系 ABC 会计师事务所的常年审计客户，主要从事电子产品的生产和销售。ABC 会计师事务所委派 X 注册会计师担任甲公司 2010 年度财务报表审计项目合伙人。在审计存货时，X 注册会计师编制了相关工作底稿，部分内容摘录如下：

资料

一：

（金额单位：万元）

甲公司			索引号：B1-1					
原材料审计表			编制：（略）		日期：2011 年 3 月 5 日			
截止 2010 年 12 月 31 日			审核：（略）		日期：2011 年 3 月 5 日			
	索引	2010 年			2009 年			
			未审 数	审计 调整	审定数		已审 数	
A 原材 料	注释 1	40		40		100		
B 原材 料	注释 2	200	50	250		450		

C 原材料	注释 3	50	-20	30		200
…… (略)	(略)	…… (略)	…… (略)	…… (略)		…… (略)
减: 存货跌价准备	B1-3	0	0	0		0
合计		2000	-60	1940		1800
<p>注释 1: A 原材料主要用于生产 A 产品。 A 原材料 2010 年末结存数量与 2009 年末基本保持一致, 但结存金额比 2009 年末有所减少。主要原因是: A 原材料供应商从 2010 年初开始向甲公司提供采购折扣 (年末一次性结算)。甲公司在 2010 年 12 月 31 日收到 A 原材料供应商支付的 2010 年度采购折扣 60 万元, 并相应冲减 A 原材料 2010 年末结存成本 60 万元。我们检查了采购合同、供应商出具的采购折扣结算明细表以及相关的银行进账单据, 没有发现异常。审计处理建议: 无须提出审计调整建议。</p> <p>注释 2: B 原材料主要用于生产 B 产品。 根据 B 原材料盘点结果, 2010 年末结存金额未包括于 2010 年 12 月 31 日已入库但尚未收到采购发票的 50 万元 B 材料。审计处理建议: 已提出审计调整, 于 2010 年末补计已入库的 B 原材料 50 万元。</p> <p>注释 3: C 原材料主要用于生产 C 产品。 根据 C 原材料盘点结果, 2010 年末结存金额中有 20 万元的 C 原材料在 2010 年 12 月 31 日收到采购发票, 但于 2011 年 1 月 1 日才实际收到入库。审计处理建议: 已提出审计调整建议, 于 2010 年末冲回尚未收到入库的 C 原材料 20 万元。</p> <p>注释…: (略)</p>						

资料二

(金额单位: 万元)

甲公司				索引号: B1-2	
产成品审计表		编制: (略)	日期: 2011 年 3 月 5 日		
截至 2010 年 12 月 31 日		审核: (略)	日期: 2011 年 3 月 5 日		
索引	2010 年				2009

						年
				未审数	审计调整	
A 产品	注释 1	450		450	150	
B 产品	注释 2	280	40	320	500	
C 产品	注释 3	170	20	190	300	
…… (略)	(略)	…… (略)	…… (略)	…… (略)	…… (略)	
减: 存货跌价准备	B1-3	0	0	0	0	
合计		3 000	100	3 100	2 800	

注释 1: A 产品是甲公司目前最畅销的产品, 2010 年平均每月销售量约 20 000 件, 并且预计 2011 年的售价和销量都将有所上升。根据 A 产品盘点结果, 2010 年末结存金额中未包括已于 2010 年 12 月 31 日对外开具销售发票但未发货的 1 000 件产品 (成本 30 万元)。据甲公司销售经理介绍, 客户实际于 2010 年 12 月 31 日向甲公司采购共计 2 000 件 A 产品, 甲公司已于 2010 年 12 月 31 日向客户开具 2 000 件的销售发票, 并确认销售收入。其中 1 000 件已于 2010 年 12 月 31 日交付客户。由于甲公司仓库于 2010 年末工作繁忙, 剩余 1 000 件实际于 2011 年 1 月 10 日交付客户。甲公司销售经理表示客户知道甲公司延迟发货的安排, 且未提出异议。我们检查了甲公司于 2010 年 12 月 31 日开具的销售发票, 以及于 2011 年 1 月 10 日的交货记录, 没有发现异常。审计处理建议: 无须提出审计调整建议。

注释 2: B 产品曾经是甲公司的主要产品之一, 但随着 A 产品的推出, 月销量已由 2010 年 1 月的约 10 000 件下降至 2010 年 12 月的约 3 000 件, 并且预计 2011 年的售价和销量都将继续下跌。事实上, 甲公司已于 2011 年 2 月初宣布 B 产品降价 10%。

2010 年 12 月末销售的 1 000 件 B 产品 (成本为 40 万元) 在 2011 年 1 月 5 日被退回。甲公司相应冲减了 2011 年 1 月份的主营业务收入。我们检查了相关销货退回协议以及 2011 年 1 月 5 日的入库记录, 没有发现异常。审计处理建议: 已提出审计调整建议, 冲回该 1 000 件 B 产品于 2010 年度所确认的相关主营业务收入、主营业务成本和应收账款, 并相应调整增加 2010 年末 B 产品余额 40 万元。

注释 3: C 产品已于 2011 年 2 月起停产。

我们对 C 产品于 2010 年 12 月 31 日的发出计价进行了测试 (见索引

号（略）），注意到C产品于2010年12月结转主营业务成本所用的单位成本计算有误，导致多转主营业务成本20万元。审计处理建议：已提出审计调整建议，冲回C产品于2010年度多结转的主营业务成本20万元，并相应调整增加2010年末C产品余额20万元。 注释…：（略）					
--	--	--	--	--	--

资料三：

（金额单位：万元）

甲公司							索引号：B 1-3	
存货跌价准备审计表							编制： （略）	日期：201 1年3月5 日
截至2010年12月31日							审核： （略）	日期：201 1年3月5 日
	索引	结存成本	可变现净值	应计提的跌价准备	账面已计提的跌价准备	差异		
A 原材料	注释 1	40	120	0	0	0		
B 原材料	注释 1	200	210	0	0	0		
C 原材料	注释 1	50	55	0	0	0		
…… （略）	（略）	…… （略）	…… （略）	……（略）	……（略）			
小计		2000		0	0	0		
A 产品	注释 2	450	590	0	0	0		
B 产品	注释 2	280	290	0	0	0		
C 产品	注释 2	170	180	0	0	0		
…… （略）	（略）	…… （略）	…… （略）	……（略）	……（略）			
小计		3000		0	0	0		

<p>注释 1：原材料可变现净值按照于 2010 年 12 月 31 日的相关原材料市场价格扣除对外转让原材料的预计销售费用和相关税费确定。我们核对了相关原材料供应商于 2010 年 12 月 31 日的报价、预计销售费用和税费的计算表（索引号（略）），没有发现差异。审计处理建议：无须提出审计调整建议。</p> <p>注释 2：产成品可变现净值按照于 2010 年 12 月 31 日的相关产品销售价格扣除必要销售费用和相关税费确定。我们核对了甲公司相关产品于 2010 年 12 月 31 日的售价目录以及预计销售费用和税费的计算表（索引号（略）），没有发现差异。审计处理建议：无须提出审计调整建议。</p> <p>注释…：（略）</p>				
---	--	--	--	--

要求：

- （1）针对资料一的注释 1 至注释 3，假定不考虑其他条件，逐项指出相关审计处理建议是否存在不妥之处，并简要说明理由。如果存在不妥之处，简要提出改进建议。将答案直接填入答题卷第 12 页的相应表格内。
- （2）针对资料二的注释 1 至注释 3，假定不考虑其他条件，逐项指出相关审计处理建议是否存在不妥之处，并简要说明理由。如果存在不妥之处，简要提出改进建议。将答案直接填入答题卷第 13 页的相应表格内。
- （3）针对资料三，结合资料一和资料二，假定不考虑其他条件，指出资料三所列的存货跌价准备审计表的内容存在哪些不妥之处。
- （4）针对资料三，结合资料一和资料二，假定不考虑其他条件，针对 A 原材料、B 原材料和 C 原材料，以及 A 产品、B 产品和 C 产品，逐项指出是否存在需要建议甲公司计提存货跌价准备的情况，并简要说明理由。将答案直接填入答题卷第 15 页至第 16 页的相应表格内。