

**中国十大品牌教育集团 中国十佳网络教育机构**

- |  |   |
|--|---|
| <input checked="" type="checkbox"/> 上市公司 实力雄厚 品牌保证         | <input checked="" type="checkbox"/> 权威师资阵容 强大教学团队         |
| <input checked="" type="checkbox"/> 历次学员极高考通过率 辅导效果有保证     | <input checked="" type="checkbox"/> 辅导紧跟命题 考点一网打尽         |
| <input checked="" type="checkbox"/> 辅导名师亲自编写习题与模拟试题 直击考试精髓 | <input checked="" type="checkbox"/> 专家 24 小时在线答疑 疑难问题迎刃而解 |
| <input checked="" type="checkbox"/> 资讯、辅导、资料、答疑 全程一站式服务    | <input checked="" type="checkbox"/> 随报随学 反复听课 足不出户尽享优质服务  |

开设班次：（请点击相应班次查看班次介绍）

基础班	串讲班	精品班	套餐班	实验班	习题班	高等数学预备班	英语零起点班
-----	-----	-----	-----	-----	-----	---------	--------

网校推荐课程：

思想道德修养与法律基础	马克思主义基本原理概论	大学语文	中国近现代史纲要
经济法概论（财经类）	英语（一）	英语（二）	线性代数（经管类）
高等数学（工专）	高等数学（一）	线性代数	政治经济学（财经类）
概率论与数理统计（经管类）	计算机应用基础	毛泽东思想、邓小平理论和“三个代表”重要思想概论	

[更多辅导专业及课程>>](#)

[课程试听>>](#)

[我要报名>>](#)



手机应用



自考真题库

免费下载中



## 全国 2012 年 4 月高等教育自学考试审计学试题及答案解析

课程代码：00160

**一、单项选择题**

1. 如果注册会计师拒绝出具客户希望得到的意见，客户就可能通过更换会计师事务所实现其目的，这种情况构成了（ ）。

- A. 或有收费
- B. 执行不相容的工作
- C. 购买审计意见
- D. 义务豁免

**正确答案：C**

**答案解析：**在一些情况下，如果注册会计师拒绝出具审计客户希望得到的意见，客户就可能通过更换会计师事务所实现其目的，这种情况就构成了购买审计意见。参见教材 P 72。

2. 下列有关审计监督体系的理解表达，正确的是（ ）。

- A. 内部审计是注册会计师审计的基础
- B. 政府审计是独立性最强的一种审计
- C. 注册会计师审计意见旨在提高财务报表的可信赖程度
- D. 财务报表的合法性是财务报表使用者最为关心的

**正确答案：C**

**答案解析：**选项 C，财务报表审计业务的目的是提高财务报表的可信赖程度。参见教材 P100；选项 D，财务报表的公允性是财务报表使用者最为关心的，公允性就是财务报表是否在所有重大方面公允反映被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量，而这些正是报表使用者做决策的基础，如果报表不公允，那么做出的决策就都是建立在不恰当的基础之上的了。我们从这个角度来考虑相关问题，就能知道财务报表使用者最关心的不是合法性，而是公允性了。

3.会计师事务所应当周期性地选取已完成的业务进行检查,周期最长不得超过( )。

- A. 1年 B. 2年  
C. 3年 D. 4年

**正确答案:** C

**答案解析:**会计师事务所应当周期性的选取已完成的业务进行检查,周期最长不得超过 3 年。参见教材 P 90。

4.下列选项中,违反“权利和义务”认定的是( )。

- A. 将已发生的销售业务不登记入账  
B. 将未曾发生的销售入账  
C. 未将已质押的存货披露  
D. 长期待摊费用的摊销期限不恰当

**正确答案:** C

**答案解析:**选项 A,违反的是完整性认定;选项 B,违反的是发生认定;选项 C,违反的是权利和义务认定;选项 D,违反的是计价和分摊认定。

5.下列选项中,仅属于交易和事项相关的认定是( )。

- A. 截止 B. 完整性  
C. 发生 D. 准确性

**正确答案:** A

**答案解析:**截止认定,仅属于与交易和事项相关的认定;发生与准确性也包括在与列报相关的认定中;三类认定中都有完整性认定。

6.注册会计师与政府审计部门如果对同一事项进行审计,最终形成的审计结论可能存在差异。导致差异的最主要的原因是( )。

- A. 审计的依据不同 B. 审计的独立性不同  
C. 审计的性质不同 D. 审计的方式不同

**正确答案:** A

**答案解析:**注册会计师审计是依据《注册会计师法》和注册会计师审计准则进行的,而政府审计是依据《中华人民共和国审计法》和政府审计准则进行的,正因为二者审计依据不同,因此对同一审计事项进行审计最终形成的审计结论可能存在差异。

7.下列关于审计证据的表述,错误的是( )。

- A. 审计证据并非越多越好  
B. 审计证据的质量越高,注册会计师所需获取的审计证据的数量就可适当减少  
C. 审计证据的数量越多,注册会计师所需获取的审计证据的质量就可适当降低  
D. 注册会计师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

**正确答案:** C

**答案解析:**需要注意的是,尽管审计证据的充分性和适当性相关,但如果审计证据的质量存在缺陷,那么注册会计师仅依靠获取更多的审计证据可能无法弥补其质量上的缺陷,因此,不能依据审计证据的数量上的优势而降低审计证据的质量。参见教材 P127。

8. 审计分为详细审计和抽样审计，这种分类依据的标准是（ ）。

- A. 审计对象 B. 审计主体
- C. 审计内容 D. 审计证据的检查范围

正确答案：D

答案解析：根据详细与抽样的字面意思，就可以推断出是按照审计证据的检查范围而进行分类的。

9. 下列关于审计工作底稿的表述，正确的是（ ）。

- A. 审计报告日后将审计底稿归档是一项事务性的工作，涉及实施新审计程序或得出新的结论
- B. 审计工作底稿的归档期限为审计报告日后 90 天
- C. 在归档期间对审计工作作出的变动即便是属于事务性的，注册会计师也无权变动
- D. 删除或废弃被取代的审计工作底稿，在审计工作归档时可以予以清理

正确答案：D

答案解析：选项 A，在审计报告日后将审计工作底稿规整为最终审计档案是一项事务性的工作，不涉及实施新的审计程序或得出新的结论；选项 B，审计工作底稿的归档期限为审计报告日后 60 天内；选项 C，如果在归档期间对审计工作底稿作出的变动属于事务性的，注册会计师可以作出变动。参见教材 P136。

10. 对于当期减少的固定资产，CPA 通常不执行的审计程序是（ ）。

- A. 审查有关的批准文件 B. 审查有关的会计记录
- C. 函证固定资产的购买单位 D. 审查出售和报废处理固定资产的净损益

正确答案：C

答案解析：审计固定资产减少的目的主要就在于查明业已减少的固定资产是否已作适当的会计处理。其审计要点，参见教材 P193。

11. 在了解被审计单位的性质时，最有助于注册会计师发现其在经营策略和经营方向上的重大变化的是（ ）。

- A. 所有权结构
- B. 组织结构
- C. 投资活动
- D. 资本结构

**正确答案：C**

**答案解析：**了解被审计单位投资活动有助于注册会计师关注被审计单位在经营策略和方向上的重大变化；对被审计单位所有权结构的了解，有助于注册会计师识别关联方关系并了解被审计单位的决策过程。

12. 下列情况中，对注册会计师执行审计业务的独立性影响最大的是（ ）。

- A. 注册会计师的母亲退休后担任被审计单位工会的文艺干事
- B. 注册会计师的配偶现在是被审计单位开户银行的业务骨干
- C. 注册会计师的一位朋友拥有被审计单位的股票
- D. 注册会计师的妹妹大学毕业后在被审计单位担任现金出纳

**正确答案：D**

**答案解析：**选项 AB 中的人员都是注册会计师的直系亲属，但他们的职务均不会对审计对象产生重大、直接影响；选项 D，注册会计师的妹妹在被审计单位担任现金出纳，直接影响注册会计师的审计，因此，对独立性产生的影响最大。

13.对于固定薪金的员工，注册会计师通过实施实质性分析程序和获取对期末余额的声明，获取高度保证水平的认定是（ ）。

- A. 发生 B. 分类和可理解性
- C. 完整性 D. 截止、分类

**正确答案：C**

**答案解析：**应付职工薪酬，更多的关注的是少记的问题，并且，题干中提到的程序主要是针对应付职工薪酬项目的期末账户余额，而发生、截止、分类均是各类交易和事项相关的认定，分类和可理解性是列报相关的认定，因此，完整性认定是最佳答案。

14.注册会计师向债务人函证应收账款的主要目的是为了（ ）。

- A. 证实债务人的存在和被审计单位记录的可靠性
- B. 确定应收账款能否收回
- C. 符合专业标准的要求
- D. 确定坏账损失的处理是否恰当

**正确答案：A**

**答案解析：**通过函证应收账款，可以比较有效的证明被询证者的存在以及被审计单位记录的可靠性。参见教材 P172。

15.下列审计程序中，与查找未入账应付账款无关的是（ ）。

- A. 审核期后现金支出的主要凭证
- B. 审核期后未付账单的主要凭证
- C. 追查年终前签发的验收单至相关的卖方发票
- D. 审核应付账款账簿记录

**正确答案：D**

**答案解析：**参见教材 P190~P191。既然未入账，当然不能在账户记录中找到，因此，选项 D 这项程序与查找未入账的应付账款是无关的。

16.下列选项中，为获取适当审计证据所实施的审计程序和审计目标最相关的是（ ）。

- A.对已盘点的被审计单位存货进行检查，将检查结果与盘点记录核对，以确定存货的计价准确性
- B.从被审计单位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
- C.实地观察被审计单位固定资产，以确定固定资产的所有权
- D.复核被审计单位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

**正确答案：D**

**答案解析：**选项 A 主要与存在和完整性相关；选项 B 与销售业务的完整性无关；选项 C 实地观察主要证实固定资产的存在，对证实所有权作用不大。

17.在货币资金内部控制的关键环节中，下列存在重大缺陷的是（ ）。

- A.财务专用章由专人保管，个人名章由本人或其授权人员保管

B.对重要货币资金支付业务，实行集体决策

C.现金收入及时存入银行，特殊情况下，经主管领导审查批准方可坐支现金

D.指定专人定期核对银行账户，每月核对一次，编制银行存款余额调节表，使银行存款账面余额与银行对账单调节相符

**正确答案：C**

**答案解析：**当日收入现金应及时存入银行，特殊情况需要坐支现金的，应当事先报经开户银行审查批准，由开户银行核定坐支范围和限额，而不是经主管领导审查批准。

18.在确定审计证据的相关性时，下列事项中不属于注册会计师应当考虑的是（ ）。

- A. 从外部独立来源获取的审计证据比其他来源获取的审计证据更可靠
- B. 只与特定认定相关的审计证据并不能替代与其他认定相关的审计证据
- C. 特定的审计程序可能只为某些认定提供相关的审计证据，而与其他认定无关
- D. 针对同一项认定可以从不同来源获取审计证据或获取不同性质的审计证据

**正确答案：A**

**答案解析：**选项 A，属于考虑审计证据的可靠性时考虑的因素。参考教材 P126。

19.下列情况中，注册会计师应出具带有强调事项段无保留意见审计报告的是（ ）。

- A. 资产负债表日的一项未决诉讼，律师认为胜负难料，一旦败诉对企业将产生重大影响，被审计单位已在会计报表附注中进行了披露
- B. 资产负债表日的一项未决诉讼，律师认为胜负难料，一旦败诉对企业将产生重大影响，被审计单位拒绝在会计报表附注中进行披露
- C. 审计年度中转入不需用设备一台，未计提折旧金额为 5 万元(累计折旧重要性水平为 10 万元)被审计单位未予调整
- D. 被审计单位将按正常市价出售给子公司商品全部确认为当期收入，已在会计报表附注中作为关联方交易予以披露

**正确答案：A**

**答案解析：**参见教材 P276~P277。

20.为了使应付账款的截止测试审计程序更为有效，注册会计师最好（ ）。

- A. 将应付账款的截止测试与存货的实地盘点结合起来
- B. 核对购货发票与截止测试报告
- C. 核对购货发票与客户对账单
- D. 将应付账款的函证与截止测试结合起来

**正确答案：A**

**答案解析：**结合存货监盘程序，检查被审计单位在资产负债日前后的存货入库资料（验收报告或入库单），检查是否有大额料到单未到的情况，以确认相关负债是否计入了正确的会计期间。

## 二、多项选择题

1. 应付账款一般不需要函证，但当被审计单位出现以下情况时，注册会计师应实施函证程序的有（ ）。

- A. 被审计单位的内部控制制度较为薄弱
- B. 被审计单位没有定期与供应商对账
- C. 应付账款存在借方余额
- D. 审计人员认为被审计单位的职员有舞弊嫌疑
- E. 应付账款余额的账龄较长

**正确答案：** ABD

**答案解析：** 参见教材 P190。

2. 下列关于前后任注册会计师沟通的表述，不正确的有（ ）。

- A. 接受委托前，后任注册会计师与前任注册会计师进行必要沟通，并对沟通结果进行评价，以确定是否接受委托
- B. 接受委托后，如果需要查阅前任注册会计师的工作底稿，须经其所在的会计师事务所的同意
- C. 接受委托后的沟通与接受前沟通性质相同，都是必要程序
- D. 前后任注册会计师沟通内容不包括是否发现被审计单位管理层存在诚信方面的问题
- E. 前后任注册会计师沟通最有效的方式是举行会谈

**正确答案：** BCDE

**答案解析：** 选项 B，接受委托后，如果需要查阅前任注册会计师的工作底稿，后任注册会计师应当征得被审计单位同意，并与前任注册会计师进行沟通；选项 C，接受委托前的沟通是必要程序，而接受委托后的沟通不是必要程序；选项 D，前后任注册会计师沟通的内容包括是否发现被审计单位管理层存在诚信方面的问题；选项 E，沟通可以采用电话询问、举行会谈、致送审计问卷等方式，但最有效、最常用的方式是查阅前任注册会计师的工作底稿。参见教材 P72。

3. 需要查明与证实汽车是否为被审计单位所拥有的固定资产，应该检查（ ）。

- A. 采购发票
- B. 行驶证
- C. 银行付款凭证
- D. 固定资产明细账
- E. 车辆年检材料

**正确答案：** BE

**答案解析：** 对汽车等运输设备，为证实所有权问题，应当验证有关运营证件等。参见教材 P193。

4. 注册会计师在判断错报的性质是否重要时，应该考虑的具体情况有（ ）。

- A. 错报对遵守法律法规要求的影响程度

- B.错报对遵守债务契约或其他合同要求的影响程度
- C.错报掩盖收益或其他趋势变化的程度
- D.错报对财务报表中列报的分布信息的影响程度
- E.错报对增加管理层报酬的影响程度

**正确答案：**ABCDE

**答案解析：**上述选项，都属于注册会计师在判断错报的性质是否重要时应当考虑的情况。

5.当今世界上大多数国家的审计机关属于议会领导，比如（ ）。

- A. 加拿大的审计总署
- B. 瑞典的国家审计局
- C. 美国的审计总局
- D. 菲律宾的审计委员会
- E. 西班牙的审计法院

**正确答案：**ACE

**答案解析：**选项 B，隶属于财政部；选项 D，隶属于政府。参见教材 P44。

6.对交易性金融资产实施的实质性程序恰当的有（ ）。

- A. 获取股票、债券及基金等交易流水单及被审计单位证券投资部门的交易记录，与明细账核对，检查会计记录的完整性与正确性
- B. 对期末结存的相关交易性金融资产，向被审计单位核实其持有目的，检查本科目核算范围是否恰当
- C. 监盘库存交易性金融资产，并与相关账户余额进行核对，如有差异，应查明原因，并作出记录或进行适当调整
- D. 向相关金融机构发函询证交易性金融资产期末数量以及是否存在变现限制，并记录函证过程
- E. 复核与交易性金融资产相关的损益计算是否准确，并与公允价值变动损益及投资收益等有关数据核对

**正确答案：**ABCDE

**答案解析：**参见教材 P242。

7. 审计人员在选用审计方法时，必须遵循的原则有（ ）。

- A. 应与被审计单位的具体条件和实际需要相适应
- B. 应与审计主体的性质和任务相适应
- C. 应与审计的特定目的相适应
- D. 应与审计收费水平相适应
- E. 应与审计方式或审计工作的地点相适应

**正确答案：**ACE

**答案解析：**审计人员在选择审计方法时，应注意三点：第一，审计方法要适应审计的目的；第二，审计方法要适合审计方式；第三，审计方法要结合被审计单位的实际。参见教材 P54。

8. 注册会计师寄发的银行询证函要求（ ）。

- A. 以被审计单位的名义发往开户银行
- B. 采用积极式询证函
- C. 银行直接回函至会计师事务所
- D. 包括银行存款和借款余额
- E. 包括委托贷款与担保

**正确答案：**ABCDE

**答案解析：**上述五个选项，都属于寄发的银行询证函的要求。

9. 审计以后出现复审，其原因有（ ）。

- A. 被审计单位对审计结论提出异议进行复审
- B. 审计机关检查审计小组的工作进行复审
- C. 法律诉讼引起复审
- D. 注册会计师根据审计准则要求进行复审
- E. 每次出具审计报告后都要进行复审

**正确答案：**ABC

**答案解析：**复审是审计机关对原来的审计工作进行全部或部分的复查，以确定原来所做的审计结论的正确性。引起复审的原因可以归纳为以下三个方面：被审计单位对审计结论提出异议；审计机关对于审计小组的工作进行检查，为保证审计质量而进行复审；法律诉讼引起复审。前两个原因常见于国家审计中，最后一个原因则常见于社会审计之中。选项 D，审计准则没有这样的要求；选项 E，并不是每次出具审计报告后都要进行复审，需要具体问题具体分析。

10. 如果注册会计师是首次接受委托，按照规定对存货实施了一定的审计程序，仍不能获得有关期末存货余额充分、适当的审计证据，应出具的审计意见有（ ）。

- A. 无保留意见
- B. 保留意见
- C. 否定意见
- D. 无法表示意见
- E. 放弃发表意见

**正确答案：**BD

**答案解析：**题干中描述的这种情形，属于审计范围受限的情况，因此，不能发表否定意见；又由于一般情况下存货都属于被审计单位重要的资产，如果不能对被审计单位的期末存货余额获取充分、适当的审计证据的话，则说明受限范围是比较广泛的，因此，可以考虑出具保留意见或无法表示意见的审计报告。

### 三、简答题

**1. 重要性是指被审计单位会计报表中错报或漏报的严重程度，这一程度在特定环境下可能影响财务报表使用者的判断或经济决策。为正确理解这一概念，简要回答必须注意的内容。**

**正确答案：**理解这一定义，必须注意以下几点：（1）重要性概念中的错报包含漏报；（2）重要性概念必须从会计报表使用者的角度来考察，因为会计报表是为了满足会计报表使用者的信息需求而编制的；（3）重要性包括对数量和性质两个方面的考虑；（4）重要性的判断离不开特定的环境；（5）对重要性的评估需要运用职业判断。

**答案解析：**参见教材 P106 至 P107。

**2. 简述经济效益审计的特征。**

**正确答案：**经济效益审计的特征，表现在以下几个方面：（1）经济效益审计是一种基于财务审计之上的高层次审计；（2）经济效益审计是一种着眼于未来的积极性审计；（3）经济效益审计是一种突出评价职能的建设性审计；（4）经济效益审计是一种以考核被审计单位全部经济活动为对象的综合性审计；（5）经济效益审计是一种有赖于被审计单位积极配合的联合性审计。

#### 四、名词解释

##### (1) 控制环境

**正确答案：**控制环境包括治理职能和管理职能，以及治理层和管理层对内部控制及其重要性的态度、认识和措施。

**答案解析：**参见教材 P142。

##### (2) 审计工作底稿

**正确答案：**审计工作底稿，是指注册会计师对制定的审计计划、实施的审计程序、获取的相关审计证据，以及得出的审计结论作出的记录。

**答案解析：**参见教材 P131。

#### 五、论述题

##### (1) 论述在识别和评估重大错报风险时，注册会计师应当实施的审计程序。

**正确答案：**在识别和评估重大错报风险时，注册会计师应当实施下列审计程序：

(1) 在了解被审计单位及其环境的整个过程中识别风险，并考虑各类交易、账户余额和列报。注册会计师应当运用各项风险评估程序，在了解被审计单位及其环境的整个过程中识别风险，并将识别的风险与各类交易、账户余额和列报相联系。

(2) 将识别出的风险与认定层次可能发生错报的领域相联系。

(3) 考虑识别的风险是否重大。风险是否重大是指风险造成后果的严重程度。如销售困难使产品的市场价格下降，除考虑产品市场价格下降因素外，注册会计师还应当考虑产品市场价格下降的幅度、该产品在被审计单位产品中的比重等，以确定识别的风险对财务报表的影响是否重大。

(4) 考虑识别的风险导致财务报表发生重大错报的可能性。注册会计师还需要考虑上述识别的风险是否会导致财务报表发生重大错报。例如，考虑存货的账面余额是否重大，是否已适当计提存货跌价准备等。在某些情况下，尽管识别的风险重大，但仍不至于导致财务报表发生重大错报。

注册会计师应当利用实施风险评估程序获取的信息，包括在评价控制设计和确定其是否得到执行时获取的审计证据，作为支持风险评估结果的审计证据。注册会计师应当根据风险评估结果，确定实施进一步审计程序的性质、时间和范围。

**答案解析：**详见教材 P144。

## 六、案例分析题

(1) 大众制造公司材料消耗较大,平时库存数量较多。注册会计师李洪对该公司 2010 年度财务报表进行审计时,非常关心该公司材料内部控制情况。在对材料内部控制情况进行调查时,注册会计师发现以下情况:

- (1) 采购部根据使用部门或仓库提交的请购单,与供应商签订采购合同(零星采购除外);
- (2) 由仓库验收到货的材料,并填制收货单一式二份,一份留存,一分交财务部;
- (3) 财务部会计员将收货单和采购发票进行核对,并据以登记购货和应付账款明细账;
- (4) 由会计员开具付款通知单,后附收料及发票等有关资料,交出纳付款;
- (5) 材料由仓库保管员保管和登记明细账;
- (6) 各使用部门有材料的消耗额度,领用物品时填制领用单一式二份,一份留存,另一份仓库留存;
- (7) 仓库发货后,在使用部门账册中进行登记,并于月底将各部门领用的材料编制汇总表,向财务部报送;
- (8) 仓库与使用部门和财务部对材料使用、结余情况不定期核对。

要求:

- (1) 指出大众制造公司材料内部控制存在的问题。
- (2) 根据大众制造公司材料内部控制存在的问题,请列出改善内部控制建议的内容。

**正确答案:** (1) 材料内部控制存在的问题有:

- ① 仓库验收,不符合职责分工的要求;
- ② 验收后未将验收单交送采购部门,使采购部门不了解实际到货情况;
- ③ 会计员开具付款凭单后未经领导批准即由出纳付款;
- ④ 材料由仓库保管员 1 人保管和记账,未做到不相容职责分离;
- ⑤ 领用单未送财务部门,由仓库月底报送,不能起到核对作用;
- ⑥ 仓库与使用部门和财务部门对材料使用、结余情况不定期核对。

(2) 由于材料内部控制存在重大缺陷,可能导致重大错误或舞弊,应向被审计单位管理层出具管理建议书。应改善内部控制的内容有:

- ① 由专人负责验收材料;
- ② 增加一联验收单交送采购部门;
- ③ 付款凭单需要经领导签字批准后才能付款;

- ④ 仓库的材料保管和记账工作应分开,由两人分别执行;
- ⑤ 增加一联领用单送达财务部门;
- ⑥ 仓库与使用部门和财务部门对材料使用、结余情况定期核对。

(2) 注册会计师接受会计师事务所的委派,担任 X 公司 2010 年度财务报表审计业务的项目负责人。X 公司为一般制造业企业,注册会计师确定的 X 公司 2010 年度财务报表层次的重要性水平 200 万元。X 公司未经审计的部分财务数据如下:

2010 年未经审计财务报表部分项目摘要 单位: 万元

资产总额	25000
营业收入	5500
营业成本	4400
利润总额	1250

经审计,注册会计师发现了以下情况:

(1) 财务资料显示,2010 年 12 月 20 日 X 公司于签订销售合同当日收到甲产品含税价款 1170 万元,并相应地结转成本 600 万元。该批产品的账面实际成本应为 1000 万元。

(2) 2010 年 6 月份起停止对淘汰设备计提折旧。该批设备的剩余使用年限尚有 4 年,用于乙产品生产。X 公司拟与 Z 公司于 2011 年初签订固定资产转让协议。注册会计师检查了相关的资料后,确认 X 公司 1~5 月份共 500 万元折旧(每月计提 100 万元)正确无误。

(3) 监盘结果表明,2010 年 12 月 31 日丙产品的库存量为 10 万件,账面成本为 1000 万元。其中,有 3 万件已与 W 公司签订了每件售价为 130 元的不可撤销销售合同。编制财务报表存货项目时,X 公司全部依据已签订合同,截止 2010 年 12 月 31 日,丙产品的单位可变现净值仅为 78 元。

要求:

(1) 针对上述 3 个事项,在不考虑重要性水平的情况下,指出注册会计师是否需要提出审计建议。如果需要建议,请直接列示审计调整分录(审计调整分录均不考虑对税费、期末结转损益及利润分配的影响)。

(2) 如果考虑重要性水平,并假定 X 公司不接受所有审计建议(如果有),指出注册会计师应当出具何种类型的审计报告,简要说明理由。

正确答案:

1、事项 1,应编制调整分录:

借: 营业成本 400

贷: 存货 400

事项 2,应编制调整分录:

借: 营业成本 100

贷: 管理费用 600

固定资产——累计折旧 700

事项 3,应编制调整分录:

借: 资产减值损失 154

贷: 存货 154

2、假定 X 公司不接受所有的审计建议，注册会计师应当出具否定意见的审计报告。所有的报表错误的汇总数为 1254 万元，已经远远超出财务报表层次的重要性水平，而且该数额是利润由盈利 1250 万元转为亏损 4 万元，利润虚增 1254 万元，严重歪曲了经营成果。

(3) X 股份有限公司（以下简称 X 公司）是上市公司。该公司拥有生产员工 42000 人，大部分客户均为境外客户。其主要经营模式是按客户订单的设计要求加工中高端电子元器件。U 会计师事务所的 A 注册会计师担任 X 公司 2009 年度财务报表审计业务的项目负责人，并对上年财务报表发表了无保留意见。2010 年，X 公司与 U 会计师事务所续签了审计业务约定书，A 注册会计师继续担任 X 公司 2010 年度财务报表审计业务的项目负责人。

资料一：

通过了解 X 公司及其环境，A 注册会计师获悉 X 公司所属行业 2010 年的营业收入普遍比上年增长 12%，但毛利率基本保持稳定。X 公司的经营模式、生产技术等均与上年基本相同，但经营业绩比上年有较大幅度提升。具体情况如下：

(1) 2010 年末，X 公司除了向管理层发放了人均 6 万元的保底年薪外，还实现了营业收入比上年增长 20%、毛利率比上年增长 3.5% 的目标，还按约定向高级管理人员发放了人均 20 万元的奖励性工资。

(2) 为实现经营目标，X 公司更换了部分高级管理人员。新的领导班子上任后，将公司经营理念由原先的“诚信为本、强化管理”改为“业绩为主、效益至上”。

(3) 为提升对经营业绩和财务信息的监督层次，精简管理人员，经董事会特别会议批准，X 公司在治理层增设了监事会，取消了原对管理层直接报告的审计部门。

(4) 为实现经营目标，X 公司 2010 年大幅增加了海外电视广告费用和其他与营销相关的费用，以保持老客户和发展新客户。

(5) 2010 年后半年，X 公司所在地企业普遍上调了职工的最低工资界限。X 公司劳资双方协商后，从 2010 年 7 月份起将生产部门职工的计件工资普遍上调了 30%。

(6) 2010 年 9 月，因 X 公司专职信息管理部门相关职员的工作失误，公司计算机系统感染病毒。该事项没有给 X 公司造成重大经济损失，财务信息系统在病毒入侵后的第三天就已恢复正常运行。

资料二：

(1) 2010 年度未经审计的利润表部分项目的发生额及 2009 年度利润表对应项目发生额：  
(货币单位：万元)

年份	2010 年	2009 年
营业收入	87000	72500
营业成本	75080	65250
销售费用	3220	3300
管理费用	4690	3910

(2) 2010 年度未经审计的产成品成本构成明细资料与 2009 年度相关资料：  
(货币单位：万元)

年份	2010 年	2009
直接材料	36130	30250
直接人工	25979	21750
制造费用	15828	13250
合计	77937	65250

要求：根据资料一，结合资料二，必要时运用分析程序，指出资料（一）中所列各种情况是否意味着 X 公司存在重大错报风险；如存在，请指出重大错报风险属于财务报表层次还是认定层次；并简要说明与重大错报风险相关的管理层理由（或动机）。  
请将答案填入下列表格中。

事项	不构成重大错报风险	构成重大错报风险	
		财务报表层次 (简述理由)	认定层次 (简述理由)
(1)			
(2)			
(3)			
(4)			
(5)			
(6)			

正确答案：

事项	不构成重大错报风险	构成重大错报风险	
		财务报表层次 (简述理由)	认定层次 (简述理由)
(1)			将管理层工资收入与经营目标挂钩，会导致管

			<p>管理层产生粉饰经营业绩的偏好和动机。资料二中营业收入的大幅上升与销售费用的下降相矛盾，可能意味着营业收入的高估或销售费用的低估</p>
(2)		<p>新的经营理念弱化了“诚信”与“管理”，可能改变了管理层对内部控制的态度、认识与措施，削弱了控制环境</p>	
(3)		<p>监事会替代审计部门，对内部控制就失去了日常性的监控，削弱了控制环境</p>	
(4)			<p>增加销售费用将挤占利润空间，导致管理层产生低估销售费用的偏好和动机。资料二中显示 2010 年度销售费用的下降，意味着管理层可能低估销售费用</p>
(5)			<p>工人加薪（下半年计件工资标准提高 30%）应导致直接人工费用占生产成本比例上升，但资料二中该比例并未发生变化（前后两年均为 33.3%）。此外，2010 年产成品余额比 2009 年金额增加 19.4%，高于营业成本的增长率 15%</p>
(6)		<p>财务信息系统感染病毒可能导致财务信息失真。财务信息系统恢复运转并不能消除财务信息失真的可能性</p>	