



2006年度
注册会计师全国统一考试
配套参考书

2000—2005年度注册会计师全国统一考试

试题详解

审计

注册会计师全国统一考试研究中心 编



FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

2006 年度注册会计师全国统一考试配套参考书

2000—2005 年度注册会计师全国统一考试试题详解

审 计

注册会计师全国统一考试研究中心 编

 **东北财经大学出版社**
Dongbei University of Finance & Economics Press

大 连

© 注册会计师全国统一考试研究中心 2006

图书在版编目 (CIP) 数据

2000—2005 年度注册会计师全国统一考试试题详解·审计 / 注册会计师
全国统一考试研究中心编. —大连: 东北财经大学出版社, 2006. 1

2006 年度注册会计师全国统一考试配套参考书

ISBN 7-81084-821-6

I. 2… II. 注… III. 审计—会计师—资格考核—解题 IV. F23-44

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 001481 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总编室: (0411) 84710523

营销部: (0411) 84710711

网址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连天正华延彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 185mm × 260mm 字数: 256 千字 印张: 10 1/2

印数: 1—8 000 册

2006 年 1 月第 1 版

2006 年 1 月第 1 次印刷

责任编辑: 蔡丽

责任校对: 梁丹

封面设计: 冀贵收

版式设计: 钟福建

定价: 20.00 元

目 录

2005 年度注册会计师全国统一考试《审计》试题、答案及解析	1
一、单项选择题	1
二、多项选择题	9
三、判断题	15
四、简答题	17
五、综合题	22
2004 年度注册会计师全国统一考试《审计》试题、答案及解析	37
一、单项选择题	37
二、多项选择题	44
三、判断题	50
四、简答题	53
五、综合题	60
2003 年度注册会计师全国统一考试《审计》试题、答案及解析	69
一、单项选择题	69
二、多项选择题	74
三、判断题	77
四、简答题	80
五、综合题	83
2002 年度注册会计师全国统一考试《审计》试题、答案及解析	93
一、单项选择题	93
二、多项选择题	98
三、判断题	101
四、简答题	103
五、综合题	107
2001 年度注册会计师全国统一考试《审计》试题、答案及解析	115
一、单项选择题	115
二、多项选择题	120
三、判断题	122
四、简答题	125
五、综合题	129
2000 年度注册会计师全国统一考试《审计》试题、答案及解析	139
一、单项选择题	139

二、多项选择题.....	144
三、判断题.....	147
四、简答题.....	149
五、综合题.....	152

2005 年度注册会计师全国统一考试

《审计》试题、答案及解析

特别提示：2005 年《审计》试题是依据 2005 年度注册会计师全国统一考试辅导教材《审计》和截止到 2005 年 6 月以前已颁布的独立审计准则出题的。为了让考生朋友们以最快捷的方式理解 2005 年《审计》试题的“考点所在”、“答案”、“详细解析”、“超级链接”，在 2005 年试题“详细解析”中就每一考题标明了 2005 年《审计》教材出处的页码、段落甚至行数。对于 2006 年参加《审计》考试的朋友来说，如果你能找到 2005 年《审计》教材，你会感到十分方便。

一、单项选择题（本题型共 4 大题，15 小题，每小题 1 分，共 15 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）在对 N 公司 2004 年度会计报表进行审计时，A 注册会计师负责货币资金项目的审计。在审计过程中，A 注册会计师遇到以下问题，请代为作出正确的专业判断。

1. N 公司某银行账户的银行对账单余额为 585 000 元，在审查 N 公司编制的该账户银行存款余额调节表时，A 注册会计师注意到以下事项：N 公司已收、银行尚未入账的某公司销货款 100 000 元；N 公司已付、银行尚未入账的预付某公司材料款 50 000 元；银行已收、N 公司尚未入账的某公司退回的押金 35 000 元；银行已代扣、N 公司尚未入账的水电费 25 000 元。假定不考虑审计重要性水平，A 注册会计师审计后确认该账户的银行存款日记账余额应是（ ）。

- A. 625 000 元 B. 635 000 元 C. 575 000 元 D. 595 000 元

【考点所在】第十四章第四节银行存款的实质性测试中的取得并检查银行存款余额调节表。

【答案】A

【详细解析】请参见 2005 年《审计》教材第 313 页表 14—3。本题解题思路是根据银行对账单余额倒推出银行存款日记账余额。具体地说（结合表 14—3），调整后的银行对账单金额应为：“银行对账单余额”加上“企业已收、银行未收”减去“企业已付、银行未付”，即“ $585\,000 + 100\,000 - 50\,000 = 635\,000$ （元）”。在正常情况下，“调节后银行对账单金额”应等于“调节后银行存款日记账金额”。假设银行存款日记账余额为 X 元，则有“银行存款日记账余额”加上“银行已收、企业未收”减去“银行已付、企业未付”，即“ $X + 35\,000 - 25\,000 = 635\,000$ ”， $X = 625\,000$ ，即 N 公司银行存款日记账余额为 625 000 元，选项 A 正确。

【超级链接】2005 年《审计》教材第 313 页表 14—3：银行存款余额调节表。

2. N 公司某银行账户的银行对账单余额与银行存款日记账余额不符，A 注册会计师应当

执行的最有效的审计程序是()。

- A. 重新测试相关的内部控制
- B. 审查银行对账单记录的该账户资产负债表日前后的收付情况
- C. 审查银行存款日记账记录的该账户资产负债表日前后的收付情况
- D. 审查该账户的银行存款余额调节表

【考点所在】第十四章第四节银行存款的实质性测试中的取得并检查银行存款余额调节表。

【答案】D

【详细解析】在存在“未达账项”的情况下，企业的某一银行账户的银行对账单余额与银行存款日记账余额不符是正常的。为证实资产负债表中所列示的银行存款是否存在，注册会计师必须取得并检查银行存款余额调节表，检查调节表中的“未达账项”的真实性，以及资产负债表日后的进账情况，因此选项D正确。

【超级链接】2005年《审计》教材第313页表14—3；2001年多项选择题第9小题。

3. 针对N公司下列与现金相关的内部控制，A注册会计师应提出改进建议的是()。
- A. 每日及时记录现金收入并定期向顾客寄送对账单
 - B. 担任登记现金日记账及总账职责的人员与担任现金出纳职责的人员分开
 - C. 现金折扣须经过适当审批
 - D. 每日盘点现金并与账面余额核对

【考点所在】第十四章第二节货币资金内部控制测试。

【答案】B

【详细解析】在选项B中，登记现金日记账与登记总账属于不相容的职责，这两项职责应当分离。

【超级链接】2005年《审计》教材第306页表14—1第二栏中的关键内部控制。

(二) 在对生产型企业K公司2004年度会计报表进行审计时，Z注册会计师负责生产循环的审计。在审计过程中，Z注册会计师遇到以下事项，请代为作出正确的专业判断。

4. 某产品2004年的毛利率与2003年相比有所上升，K公司提供了以下解释，其中与毛利率变动不相关的是()。

- A. 该产品的销售价格与2003年相比有所上升
- B. 该产品的产量与2003年相比有所增加
- C. 该产品的销售收入占当年主营业务收入的比例与2003年相比有所上升
- D. 该产品使用的主要原材料的价格与2003年相比有所下降

【考点所在】第十二章第四节分析性复核中的比率分析法。

【答案】B

【详细解析】 $\text{毛利率} = (\text{主营业务收入} - \text{主营业务成本}) / \text{主营业务收入} \times 100\%$ 。导致毛利率上升或下降的因素有某产品的销售价格（即选项A）、某产品的销售量（即选项C）、某产品的单位成本（如原材料价格）（即选项D）；选项B中，产量增加与毛利率公式的分子和分母没有直接关系。

【超级链接】2005年《审计》教材第252页存货周转率、毛利率分析法。

5. K公司的主营业务成本均为所销售产成品的成本，K公司存货项目余额和生产成本发生额如下（金额单位：人民币万元）：

存货项目余额	2004 年 12 月 31 日	2003 年 12 月 31 日
原材料余额	7 500	4 800
在产品余额	6 800	5 300
产成品余额	13 700	12 400

	2004 年度	2003 年度
生产成本发生额	175 000	119 000

假定不考虑其他因素，K 公司 2004 年度主营业务成本应为()。

- A. 169 500 万元 B. 172 200 万元 C. 173 700 万元 D. 177 800 万元

【考点所在】第十二章第三节存货成本审计中的主营业务成本的审计。

【答 案】B

【详细解析】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 5 300		期初在产品 12 400	
本期发生 175 000			
	$\xrightarrow{\quad X \quad}$ (结转)		$\xrightarrow{\quad Y \quad}$ (结转)
期末在产品 6 800		期末在产品 13 700	

其中， $X = 5\,300 + 175\,000 - 6\,800 = 173\,500$ （万元）

$Y = 12\,400 + 173\,500 - 13\,700 = 172\,200$ （万元）

可见，K 公司 2004 年度主营业务成本应为 172 200 万元，故选项 B 正确。

【超级链接】2005 年《审计》教材第 250 页表 12—3：生产成本及销售成本倒轧表。

（三）ABC 会计师事务所首次接受委托，对 J 公司 2004 年度会计报表进行审计。A 注册会计师是该项目的外勤审计负责人，在审计过程中，遇到以下与存货项目相关的问题，请代为作出正确的专业判断。

6. 以下与期初存货余额相关的论述中，正确的是()。

- A. 对于未能对期初存货余额实施监盘这一事项，不应直接视为审计范围受到限制
 B. 上年度会计报表已由前任注册会计师发表无保留意见，可直接确认期初存货余额
 C. 根据已经确认的期末存货余额，倒推期初存货余额并予以确认
 D. 无须专门对期初存货余额发表意见

【考点所在】第十二章第五节存货的监盘；第十四章第六节特殊项目审计中的期初余额的审计。

【答 案】D

【详细解析】本题将“期初余额的审计”思想与存货期初余额监盘相结合，举一反三，还可以将“期初余额的审计”思想与固定资产的期初余额审计相结合，以此类推。本题其实涉及两个“独立审计具体准则”，一个是《独立审计具体准则第 14 号——期初余额》，另一个是《独立审计具体准则第 26 号——存货监盘》。对于选项 A，根据 2005 年《审计》教材第 260 页第 2 段，即《独立审计具体准则第 26 号——存货监盘》第二十七条：“当注册

会计师首次接受委托未能对上期期末存货实施监盘,且该存货对本期会计报表存在重大影响时,如果已获取有关本期期末存货余额的充分、适当的审计证据,注册会计师应当实施以下一项或多项审计程序,以获取有关本期期初存货余额的充分、适当的审计证据:(一)查阅前任注册会计师工作底稿;(二)查阅上期存货盘点记录及文件;(三)抽查上期存货交易记录;(四)运用毛利百分比法进行分析”,注册会计师未能对期初存货余额实施监盘,应该实施适当的审计程序以获取有关本期期初存货余额的充分、适当的审计证据,而不能直接视为审计范围受到限制,故选项 A 不正确。对于选项 B,根据《独立审计具体准则第 14 号——期初余额》第十条:“如上期会计报表已经其他会计师事务所审计,注册会计师可通过查阅前任注册会计师的审计工作底稿,获取有关期初余额的审计证据,但应当考虑前任注册会计师的专业胜任能力和独立性。如前任注册会计师出具了带说明段的审计报告,注册会计师应当特别关注其原因,并考虑对本期会计报表的影响”,注册会计师不能直接根据前任的审计结果确认期初存货,应当在查阅前任注册会计师审计工作底稿后,考虑前任注册会计师的专业胜任能力和独立性,以判断获取证据的充分性和适当性,故选项 B 不正确。对于选项 C,见以上的《独立审计具体准则第 26 号——存货监盘》第二十七条,注册会计师在获取期末存货余额后,还要实施适当审计程序,以确认期初存货余额的公允性,而不能简单倒推期初余额,因为注册会计师要判断期初存货余额的公允性,避免期初存货余额的“显失公允”影响期末存货余额,从而使注册会计师承担了审计风险,故选项 C 不正确。对于选项 D,根据 2005 年《审计》教材第 318 页第 4 段,即《独立审计具体准则第 14 号——期初余额》第六条:“注册会计师进行会计报表审计时,一般无须专门对期初余额发表审计意见,但应实施适当的审计程序,并充分考虑相关审计结论对所审计会计报表发表审计意见的影响”,选项 D 为正确选项。不仅如此,还应学会举一反三,注册会计师不论审计期初余额还是审计期后事项、关联方交易等,一般都无须专门对其发表审计意见,因为注册会计师审计的目的是对会计报表发表审计意见。

【超级链接】《独立审计具体准则第 14 号——期初余额》第六条、第十条、第十三条;《独立审计具体准则第 26 号——存货监盘》第二十七条、第三十一条。

7. A 注册会计师在设计与存货项目相关的审计程序时,确定了以下审计策略,其中,不正确的是()。

- A. 对单位价值较高的存货,以实施实质性测试程序为主
- B. 对由少数项目构成的存货,以实施实质性测试程序为主
- C. 对单位价值较高的存货,以实施控制测试程序为主
- D. 实施实质性测试程序时,抽查存货的范围取决于存货的性质和样本选择方法

【考点所在】第十二章第五节存货的监盘中的存货监盘计划。

【答案】C

【详细解析】根据 2005 年《审计》教材第 254 页第 3 段,对单位价值较高的存货,应实施百分之百的实质性测试程序,故选项 A 正确,选项 C 不正确;对由少数项目构成的存货,以实施实质性测试程序为主,故选项 B 正确。根据 2005 年《审计》教材第 257 页第 8 行,注册会计师实施实质性测试程序时,抽查存货的范围取决于存货的性质和样本选择方法,故选项 D 的审计策略正确。

【超级链接】《独立审计具体准则第 26 号——存货监盘》。

8. 以下有关期末存货的监盘程序中,与测试存货盘点记录的完整性不相关的是()。

- A. 从存货盘点记录中选取项目追查至存货实物
- B. 从存货实物中选取项目追查至存货盘点记录
- C. 在存货盘点过程中关注存货的移动情况
- D. 在存货盘点结束前，再次观察盘点现场

【考点所在】第十二章第五节存货的监盘中的抽查程序。

【答案】A

【详细解析】根据2005年《审计》教材第257页倒数第4段，即《独立审计具体准则第26号——存货监盘》第十四条：“在抽查时，注册会计师应当从存货盘点记录中选取项目追查至存货实物，以测试盘点记录的准确性；注册会计师还应当从存货实物中选取项目追查至存货盘点记录，以测试存货盘点记录的完整性”，注册会计师从存货盘点记录中选取项目追查至存货实物，是为了测试被审计单位存货盘点记录的准确性（即存货盘点记录被高估的问题）；相反，注册会计师从存货实物中选取项目追查至存货盘点记录，是为了测试被审计单位存货记录的完整性（即存货盘点记录被低估的问题）。由此可见，选项A（测试存货盘点记录高估）与测试存货盘点记录的完整性不相关。

【超级链接】《独立审计具体准则第26号——存货监盘》第十三条、第十四条、第十五条。

9. 假定接受委托前，J公司已经完成期末存货盘点，以下做法中，不正确的是（ ）。
- A. 在评估存货内部控制的有效性后，对存货进行适当抽查，并测试期末至抽查日发生的存货交易
 - B. 在评估存货内部控制的有效性后，提请J公司另择日期重新盘点，并测试期末至重新盘点日发生的存货交易
 - C. 由于存货内部控制存在重大缺陷，提请J公司另择日期重新盘点，并进行适当抽查
 - D. 由于存货内部控制存在重大缺陷，直接确认为审计范围受到限制

【考点所在】第十二章第五节存货的监盘中的特殊情况的处理。

【答案】D

【详细解析】根据2005年《审计》教材第259页倒数第2段，即《独立审计具体准则第26号——存货监盘》第二十五条：“如果因不可预见的因素导致无法在预定日期实施存货监盘，或接受委托时被审计单位的期末存货盘点已经完成，注册会计师应当评估存货内部控制的有效性，对存货进行适当抽查，或提请被审计单位另择日期重新盘点，同时测试在该期间发生的存货交易，以获取有关期末存货数量和状况的充分、适当的审计证据”，选项A、B、C的审计程序均正确。但对于选项D，如果存货内部控制存在重大缺陷，注册会计师还应当实施适当的审计程序。因为注册会计师评价存货内部控制制度、评估重大错报风险是为了确定进一步的实质性测试的性质、时间和范围，所以，不能因为存货内部控制存在重大缺陷而不再实施必要的实质性测试程序，而直接确认审计范围受到限制。

【超级链接】《独立审计具体准则第26号——存货监盘》第二十四条、第二十五条、第二十七条。

（四）在对M公司2004年度会计报表进行审计时，L注册会计师负责销售与收款循环的审计。在审计过程中，L注册会计师需要考虑以下事项，请代为作出正确的专业判断。

10. L注册会计师计划测试M公司2004年度主营业务收入的完整性。以下各项审计程序中，通常难以实现上述审计目标的是（ ）。

- A. 抽取 2004 年 12 月 31 日开具的销售发票, 检查相应的发运单和账簿记录
- B. 抽取 2004 年 12 月 31 日的发运单, 检查相应的销售发票和账簿记录
- C. 从主营业务收入明细账中抽取 2004 年 12 月 31 日的明细记录, 检查相应的记账凭证、发运单和销售发票
- D. 从主营业务收入明细账中抽取 2005 年 1 月 1 日的明细记录, 检查相应的记账凭证、发运单和销售发票

【考点所在】第十章第三节主营业务收入审计中的实现销售的截止测试。

【答案】C

【详细解析】根据 2005 年《审计》教材第 199 页第 2 段, 与主营业务收入确认有着密切关系的日期有 3 个, 即发票日期、发运单日期和记账日期。注册会计师检查三者是否归属于同一适当会计期间是主营业务收入截止测试的关键所在。为了测试主营业务收入的完整性, 注册会计师可以抽查 12 月 31 日开具的销售发票, 即选项 A; 也可以抽查 12 月 31 日的发运单, 即选项 B; 还可以从 2005 年 1 月初的已入账明细记录中抽查其原始凭证, 以便确认该笔业务是否应该在上年 12 月 31 日入账, 即选项 D。这三种审计路线都是为了确认 2004 年 12 月 31 日是否漏记当年的主营业务收入。但对于选项 C, 注册会计师从 2004 年 12 月 31 日的收入明细记录中抽查某笔明细账, 调出其入账的原始凭证 (包括发运单和销售发票), 看其开具的日期, 如果该笔销售业务的入账时间在 12 月 31 日或之前, 而原始凭证的日期却是 2005 年年初, 则已入账明细记录被高估了, 因此, 选项 C 的审查路线不可能查出 2004 年度主营业务收入的完整性 (即低估), 只能查出 2004 年度主营业务收入的准确性 (即高估), 故选项 C 不正确。

【超级链接】存货截止测试; 现金截止测试; 银行存款截止测试。

11. M 公司存在以下与收入确认相关的交易处理情况, 其中, 不正确的是()。

- A. M 公司拟在 2004 年 12 月按合同约定以离岸价向某外国公司出口产品时, 对方告知由于其所在国开始实施外汇管制, 无法承诺付款。为了开拓市场, M 公司仍于 2004 年年末交付产品, 但在 2004 年末确认相应的主营业务收入
- B. M 公司于 2004 年年末委托某运输公司向某企业交付一批产品。由于验收时发现部分产品有破损, 该企业按照合同约定要求 M 公司采取减价等补偿措施或者全部予以退货, M 公司以产品破损是运输公司责任为由而拒绝对方要求。由于发货前已收到该企业预付的全部货款, M 公司于 2004 年确认了相应主营业务收入
- C. M 公司于 2004 年 12 月初以每件 500 元 (不含增值税) 的价格向某公司交付了 1 000 件产品。双方约定, 在该公司付清货款前, 尽管 M 公司不再对所交付的产品实施继续管理和控制, 但仍对尚未收款的该部分产品保留法定所有权, 截至 2004 年年末, M 公司收取了该公司支付的其中 800 件产品的货款, 确认了主营业务收入 500 000 元
- D. M 公司于 2004 年向某公司转让了一项软件的使用权, 使用费为 500 000 元, M 公司不提供后期服务。合同约定, 该公司在 2004 年和 2005 年各支付 250 000 元。M 公司于 2004 年实际收到 200 000 元, 但仍在当年确认了 250 000 元收入

【考点所在】第十章第三节主营业务收入审计中的查明主营业务收入的确认原则、方法。

【答案】B

【详细解析】根据 2005 年《审计》教材第 197 页第 4 段, 按照《企业会计准则——收

入》的要求，企业商品的销售收入，应在下列条件均能满足时予以确认：（1）企业已将商品所有权上的主要风险和报酬转移给购货方；（2）企业既没有保留通常与所有权相联系的继续管理权，也没有对已售出的商品实施控制；（3）与交易相关的经济利益能够流入企业；（4）相关的收入和成本能够可靠地计量。对于选项 A，由于向外国公司出口产品无法承诺付款，即销售商品的报酬不能转移，经济利益不能够流入企业，因此 M 公司在 2004 年未确认相应的主营业务收入是恰当的。对于选项 B，M 公司虽然在销售前已预收到全部货款，但因为该批产品通过某运输公司交付运输途中破损，M 公司没有与运输公司签订破损的赔款合同，购货方的减价或退货条件成立，M 公司销售的该批产品的主要风险没有转移，因此，M 公司在 2004 年确认该批产品的主营业务收入是不恰当的。对于选项 C，M 公司销售的 800 件产品符合收入确认条件。对于选项 D，M 公司转让的软件的使用权符合分期收款结算方式收入确认条件。

【超级链接】 2003 年综合题第 1 题的资料四；2004 年综合题第 2 题的资料三。

12. L 注册会计师在审计坏账准备时注意到以下事项，其中，正确的是（ ）。

- A. M 公司于 2001 年应收某公司的货款逾期至今，双方正在讨论该应收账款的重组事宜。考虑到重组前景不明，M 公司在 2004 年年末对该应收账款全额计提坏账准备
- B. M 公司于 2004 年向某公司预付了材料采购款。由于该公司因停产而无法履行交货义务，M 公司将该预付账款转为应收账款并计提相应坏账准备
- C. M 公司获知某公司已经严重资不抵债，收款无望，因此，对应收该公司尚未逾期的货款全额计提坏账准备
- D. M 公司应收某关联公司的货款截至 2004 年年末已逾期 3 年以上，原因是对方长期处于停产状态而无力偿还。考虑到该公司为关联方，M 公司未全额计提坏账准备

【考点所在】 第十章第五节坏账准备审计中的确定坏账准备的计提比例。

【答案】 C

【详细解析】 根据 2005 年《审计》教材第 207 页或者 2005 年《会计》教材第 32 页，下列各种情况一般不能全额计提坏账准备：（1）当年发生的应收款项，以及未到期的应收账款；（2）计划对应收款项进行重组；（3）与关联方发生的应收款项；（4）其他已逾期，但无确凿证据证明不能收回的应收款项。在选项 A 中，对计划重组公司的应收账款不能全额计提坏账准备；在选项 B 中，预付账款应转为“其他应收款”而不是“应收账款”再计提坏账准备；在选项 C 中，债务单位某公司已经严重资不抵债，收款无望，应当全额计提坏账准备；在选项 D 中，M 公司与关联方之间发生的应收账款一般不能全额计提坏账准备，但如果有确凿证据表明关联方（债务单位）已撤销、破产、资不抵债、现金流量严重不足等，并且不准备对应收账款进行重组或无其他收回方式的，则对预计无法收回的应收关联方的款项也可以全额计提坏账准备。综上所述，选项 A、B、D 的坏账准备计提比例均不恰当，选项 C 的坏账准备计提比例恰当。

【超级链接】 2004 年单项选择题第 5 小题、第 6 小题。

（五）在对 H 公司 2004 年度会计报表进行审计时，A 注册会计师负责筹资与投资循环的审计。在审计过程中，A 注册会计师遇到以下事项，请代为作出正确的专业判断。

13. A 注册会计师拟对 H 公司与借款活动相关的内部控制进行测试，下列程序中不属于控制测试程序的是（ ）。

- A. 索取借款的授权批准文件，检查批准的权限是否恰当、手续是否齐全

- B. 观察借款业务的职责分工, 并将职责分工的有关情况记录于审计工作底稿中
- C. 计算短期借款、长期借款在各个月份的平均余额, 选取适用的利率匡算利息支出总额, 并与账务费用等项目的相关记录核对
- D. 抽取借款明细账的部分会计记录, 按原始凭证到明细账再到总账的顺序核对有关会计处理过程, 以判断其是否合规

【考点所在】第十三章第二节内部控制测试与交易的实质性测试中的内部控制和内部控制测试概述。

【答案】C

【详细解析】根据 2005 年《审计》教材第 271 页表 13—1 的内容: “借款的控制目标→关键内部控制→常用控制测试→交易实质性测试”, 注册会计师应当测试被审计单位筹资活动涉及的会计报表项目的“存在或发生”认定、“完整性”认定、“权利和义务”认定、“估计与分摊”认定以及“表达与披露”认定。(注意: 这部分认定的分类在 2005 年《审计》教材第 86 页已按国际审计准则作了修订) 本题的选项 A、B、D 均为注册会计师常用控制测试程序, 但选项 C 属于借款的实质性测试程序(请参见 2005 年《审计》教材第 279 页倒数第 3 段)。

【超级链接】2005 年《审计》教材第 271 页表 13—1, 类似的还有表 10—2、表 11—1、表 12—2、表 13—2、表 14—1。

14. A 注册会计师在对 H 公司发生的借款费用进行审计时, 注意到以下事项, 其中, 会计处理错误的是()。

- A. H 公司对为购建固定资产而溢价发行的公司债券采用实际利率法分期摊销债券溢价, 并以实际利率作为资本化率
- B. H 公司的某项在建工程根据建造工艺的要求须暂停施工 4 个月, 在此期间, H 公司停止了借款费用资本化
- C. H 公司将为购建固定资产而发生的金额较小的专门借款手续费, 在固定资产达到预定可使用状态前计入期间费用
- D. H 公司将为购建固定资产而发生的外币专门借款的汇兑差额, 在固定资产达到预定可使用状态前计入固定资产购建成本

【考点所在】第十三章第三节借款审计中的检查借款费用的会计处理是否正确。

【答案】B

【详细解析】根据 2005 年《审计》教材第 280 页第 1 段,《企业会计制度》规定, 只有因为专门借款而发生的利息、折价或溢价的摊销和汇兑差额, 在所购建固定资产达到预定可使用状态前才计入固定资产购建成本, 故选项 D 的会计处理正确。为安排专门借款而发生的辅助费用金额较小时在固定资产达到预定可使用状态前可确认为当期费用, 故选项 C 的会计处理正确。根据《企业会计制度》有关“借款利息、折价或溢价的摊销、汇兑差额的处理”规定, “在计算资本化利率时, 如果企业发行债券发生债券折价或溢价的, 应当将每期应摊销的折价或溢价金额, 作为利息的调整额, 对资本化率作相应调整”, 即将债券利率调整为实际利率, 其计算公式为: $[\text{专门借款当期实际发生的利息之和} + (\text{或} -) \text{折价} (\text{或} \text{溢价}) \text{摊销额}] / \text{专门借款本金加权平均数} \times 100\%$, 因此, 选项 A 将实际利率作为资本化率是正确的。根据《企业会计制度》, “如果某项固定资产的购建产生非正常中断, 并且中断时间连续超过 3 个月 (含 3 个月), 应当暂停借款费用的资本化, 其中断期间所发生的借

款费用不计入所购建的固定资产成本，将其直接计入当期财务费用，直至购建重新开始，再将其后至固定资产达到预定可使用状态前所发生的借款费用，计入所购建固定资产的成本；如果中断是使购建的固定资产达到预定可使用状态所必要的程序，则中断期间所发生的借款费用仍应计入该项固定资产的成本”，因此在选项 B 中，某项在建工程根据建造工艺的要求，即“必要的程序”要求暂停施工 4 个月期间所发生的借款费用仍应计入该项固定资产的成本，不能停止借款费用资本化，故选项 B 的会计处理不正确。

【超级链接】《企业会计制度》有关长期负债的规定。

15. H 公司对下列长期股权投资的核算由权益法改为成本法，其中，正确的是()。

- A. H 公司持有某公司 60% 的股份，该公司 2003 年年末因严重亏损已经资不抵债，H 公司董事会于 2004 年 1 月决定，对该项投资 2004 年度改按成本法核算
- B. H 公司持有某公司 70% 的股份，2004 年 6 月 1 日该公司依法宣告破产，H 公司董事会决定，对该项投资自该日起按成本法核算
- C. H 公司持有某公司 35% 的股份，2004 年有迹象表明该公司可能遭受巨额担保损失，H 公司董事会决定，对该项投资 2004 年度改按成本法核算
- D. H 公司持有某公司 60% 的股份，2005 年 1 月 1 日将其中 49% 的股份予以转让，H 公司董事会决定，对该项投资 2004 年度改按成本法核算

【考点所在】第十三章第五节投资审计中的检查长期投资的核算方法。

【答案】 B

【详细解析】根据 2005 年《会计》教材第 75 页第 2 段，“当投资企业对被投资单位不再具有控制、共同控制和重大影响时，投资企业对被投资单位的长期股权投资应中止采用权益法，改按成本法核算，这种情况包括：(1) 投资企业由于减少投资而对被投资单位不再具有控制、共同控制和重大影响，但仍部分或全部保留对被投资单位的投资；(2) 被投资单位已宣告破产或依法律程序进行清理整顿；(3) 原采用权益法核算时被投资单位的资金转移能力等并未受到限制，但其后由于各种原因而使被投资单位处于严格的各种限制性条件下经营，其向投资企业转移资金的能力受到限制”，在选项 B 中，某公司于 2004 年 6 月 1 日依法宣告破产，H 公司董事会决定，对该项投资自该日起改按成本法核算是正确的；而选项 A 和 C 都不正确，因为 H 公司按照成本法核算可以减少 2004 年度损失，粉饰 2004 年度业绩；在选项 D 中，2005 年 1 月 1 日才可以改为成本法，2004 年度仍应按权益法核算，故不正确。

【超级链接】2005 年《会计》教材相关规定及范例。

二、多项选择题（本题型共 4 大题，11 小题，每小题 1 分，共 11 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 铅笔填涂相应的答案代码。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）L 注册会计师是 M 公司 2004 年度合并会计报表审计的外勤审计负责人，在对报表合并相关事项进行审计的过程中，需要考虑以下事项，请代为作出正确的专业判断。

- 1. 在检查合并会计报表的合并基础时，通常应实施的审计程序有()。
- A. 检查母、子公司的会计报表决算日、会计期间是否一致
- B. 检查母、子公司所采用的会计政策是否一致
- C. 检查母、子公司所作出的会计估计是否一致

D. 检查对纳入合并范围的所有子公司的长期股权投资是否均已经采用权益法核算

【考点所在】第十四章第六节特殊项目审计中的检查合并会计报表的合并基础是否正确。

【答案】ABD

【详细解析】根据2005年《审计》教材第334页第2、第3、第5段，选项A、B、D均符合合并基础的规定，但在选项C中，母、子公司对会计估计判断不一定一致。

【超级链接】2005年《审计》教材第334页。

2. M公司对2004年度合并会计报表的合并范围作了以下处理，其中，正确的有()。

- A. 某子公司2004年已经资不抵债但仍持续经营，因此，将其纳入合并范围
- B. M公司2004年5月8日出售了某子公司，因此，只将该子公司2004年1月至5月相关收入、成本和利润纳入合并会计报表
- C. 某子公司于2004年12月因排污严重超标而被政府有关部门勒令关闭，因此，未将其纳入合并范围
- D. 某境外子公司因所在国自2004年下半年起实施外汇管制，使得M公司无法从该公司调度资金，因此，未将其纳入合并范围

【考点所在】第十四章第六节特殊项目审计中的检查合并会计报表的范围及其变动。

【答案】ACD

【详细解析】根据2005年《会计》教材第436~437页和2005年《审计》教材第333页相关规定，在选项A中，某子公司2004年仍持续经营，尽管已处于资不抵债情形，但仍应纳入合并范围；在选项B中，M公司应将子公司2004年年初至出售日止的相关收入、成本和利润纳入合并会计报表；在选项C中，某子公司属于“关停并转”，不应纳入合并范围；在选项D中，境外子公司在2004年下半年已经受到所在国的外汇管制，因此不应纳入合并范围。

【超级链接】2003年单项选择题第12小题。

3. L注册会计师计划复核合并会计报表工作底表各项数据的勾稽关系。在通常情况下，下列勾稽关系中正确的有()。

- A. 少数股东权益 = 子公司所有者权益 × 少数股东所持股权比例
- B. $\text{合并长期股权投资} = \frac{\text{母公司长期股权投资}}{\text{股权投资}} - \frac{\text{对未纳入合并范围的子公司的长期股权投资}}{\text{子公司的长期股权投资}}$
- C. 少数股东损益 = 子公司净利润 × 少数股东所持股权比例
- D. $\text{合并投资收益} = \frac{\text{母公司和子公司投资收益}}{\text{子公司投资收益}} - \frac{\text{按权益法确认的对未纳入合并范围的子公司的投资收益}}{\text{合并范围的子公司的投资收益}}$

【考点所在】第十四章第六节特殊项目审计中的合并会计报表相关项目的勾稽关系。

【答案】AC

【详细解析】根据2005年《审计》教材第335页第5段，选项B、D的勾稽关系均不正确。其中，在选项B中， $\text{合并长期股权投资} = \text{母公司和子公司长期股权投资} - \text{对纳入合并范围子公司的长期股权投资}$ ；在选项D中， $\text{合并投资收益} = \text{母公司和子公司投资收益} - \text{按权益法确认的对子公司的投资收益}$ 。

【超级链接】2004年多项选择题第10小题。

(二) 在对 J 公司 2004 年度会计报表进行审计时, A 注册会计师负责实施函证程序。在审计过程中, A 注册会计师需要考虑以下事项, 请代为作出正确的专业判断。

4. 在确定函证对象后, 如果 J 公司不同意对某函证对象进行函证, 以下方案中, 应选取的有()。

- A. 如果 J 公司的要求合理, 则应当实施替代审计程序
- B. 如果 J 公司的要求合理, 且无法实施替代审计程序, 则应视为审计范围受到限制
- C. 如果 J 公司的要求不合理, 可以不实施替代审计程序, 并将其视为审计范围受到限制
- D. 如果 J 公司的要求不合理, 且无法实施替代审计程序, 则应视为审计范围受到限制

【考点所在】第十章第四节应收账款审计中有关函证的内容。

【答案】ABD

【详细解析】本小题直接考查的是独立审计具体准则, 2005 年《审计》教材对本小题的知识点没有直接涉及。根据《独立审计具体准则第 27 号——函证》第十一条, “当被审计单位管理当局要求对拟函证的某些账户余额或其他信息不实施函证时, 注册会计师应当考虑该项要求是否合理。如果认为管理当局的要求合理, 注册会计师应当实施替代审计程序, 以获取与这些账户余额或其他信息有关的充分、适当的审计证据。如果认为管理当局的要求不合理, 且被其阻止而无法实施函证, 注册会计师应当视为审计范围受到限制, 并考虑对审计报告的影响”, 在选项 C 中, 如果 J 公司不同意对某函证对象进行函证的要求不合理, 注册会计师必须实施替代审计程序, 比如审查应收账款发生时与销售有关的原始凭证, 包括销售合同、销售订单、销售发票副本及发运凭证等。注册会计师之所以对应收账款进行函证就是为了确定销售交易的真实性, 如果注册会计师无法通过函证来确认销售交易的真实性, 就必须直接审查销售交易发生时的原始凭证。其余三个选项的审计方案均正确。

【超级链接】《独立审计具体准则第 27 号——函证》。

5. 在对询证函的以下处理方法中, 正确的有()。

- A. 在粘封询证函时对其统一编号, 并将发出询证函的情况记录于审计工作底稿
- B. 询证函经会计师事务所盖章后, 由注册会计师直接发出
- C. 收回询证函后, 将重要的回函复制给 J 公司以帮助催收货款
- D. 对以电子邮件方式回收的询证函, 要求被询证单位将原件盖章后寄至会计师事务所

【考点所在】第十章第四节应收账款审计中的函证的控制。

【答案】AD

【详细解析】根据 2005 年《审计》教材第 204 页第 2 段, 在选项 B 中, 询证函应当经被审计单位盖章而不是由会计师事务所盖章, 同时参见教材第 203 页“企业询证函”参考格式; 在选项 C 中, 询证函回函作为会计师事务所的审计工作底稿, 用以汇总和统计函证结果, 询证函及其回函不能作为催款结算依据; 选项 A、D 的处理方法正确。

【超级链接】2003 年单项选择题第 4 小题。

(三) 在对 L 公司 2004 年度会计报表进行审计时, A 注册会计师负责固定资产、在建工程项目的审计。在审计过程中, A 注册会计师遇到以下事项, 请代为作出正确的专业判断。

6. 为判断 L 公司会计报表中固定资产项目的总体合理性, 通常可以采用的分析性复核程序有()。

- A. 比较和分析本期与以前各期固定资产增减变动的差异,并根据 L 公司各期生产经营的变化情况,判断差异产生的原因是否合理
- B. 计算固定资产原值与本期产品产量的比率,并与以前期间比较,以判断是否存在闲置的固定资产或已减少而未注销的固定资产
- C. 比较本期各月之间、本期与以前各期之间的修理和维护费用,以判断资本性支出和收益性支出的区分是否存在错误
- D. 分析固定资产的构成及其变动情况,与现金流量表、在建工程等的相关信息进行核对,以判断固定资产相关金额的合理性

【考点所在】第十一章第四节固定资产和累计折旧审计中的分析性复核。

【答案】 ABCD

【详细解析】根据 2005 年《审计》教材第 229 页第 2 段,固定资产的分析性复核可以从 6 个方面着手,本小题的 4 个选项都是正确的。

【超级链接】第十章第三节的主营业务收入分析性复核;第十一章第五节累计折旧分析性复核;第十二章第四节存货分析性复核等。

7. 在对 L 公司与固定资产相关的内部控制进行了解、测试后, A 注册会计师根据掌握的情况形成以下专业判断,其中,正确的有()。

- A. L 公司建立了比较完善的固定资产处置制度,且 2004 年度发生的处置业务没有对当期损益产生重要影响, A 注册会计师决定不再对固定资产处置业务进行实质性测试
- B. L 公司的固定资产没有按类别、使用部门、使用状况等进行明细核算, A 注册会计师决定减少与之相关的控制测试,并加大实质性测试的样本量
- C. L 公司建立了比较完善的固定资产定期盘点制度,于 2004 年 12 月 31 日对固定资产进行了全面盘点,并根据盘点结果进行了相关会计处理, A 注册会计师决定适当减少抽查 L 公司固定资产的样本量
- D. L 公司 2004 年度固定资产的实际增减变化与固定资产年度预算基本一致, A 注册会计师决定减少对固定资产增减变化进行实质性测试的样本量

【考点所在】第八章第一节内部控制的目标与要素中的内部控制与审计的关系;第十一章第二节内部控制测试和交易的实质性测试中的固定资产的内部控制和控制测试。

【答案】 BCD

【详细解析】本小题考查控制测试与实质性测试的关系。考查知识点是第八章第一节内部控制与审计的关系的基本理论以及第十一章第二节固定资产内部控制的 8 个内部控制点。具体地说,在选项 A 中, A 注册会计师因为 C 公司建立了比较完善的固定资产的处置制度就取消对处置业务进行实质性测试是不正确的,因为根据内部控制与 CPA 审计关系的基本理论,“内部控制良好的单位,注册会计师可能评估其重大错报风险较低而减少实质性测试程序,但绝不能完全取消实质性测试程序(2005 年《审计》教材第 142~143 页)”;在选项 B 中,根据固定资产内部控制要求(2005 年《审计》教材第 224 页), C 公司的固定资产除设总账外,还应设置明细分类账和登记卡,按固定资产类别、使用部门和每项固定资产进行明细分类核算,因此, C 公司固定资产未进行明细核算说明其内部控制不健全,重大错报风险较大,注册会计师应加大实质性测试的样本量;在选项 C 中,由于 L 公司有健全的盘点制度,说明重大错报风险低,注册会计师可减少抽查样本量;在选项 D 中, L 公司有健全的固定资产预算控制,重大错报风险小,因此减少实质性测试样本量是正确的。综上所述,