

# 注册会计师 审计 习题精析班

综合题 1. 亚迪公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户，主要从事新能源家用轿车汽车的生产与销售。A 注册会计师担任亚迪公司 2021 年财务报表审计和内部控制审计的项目合伙人，确定财务报表整体的重要性为 400 万元，实际执行的重要性为 200 万元。审计报告日为 2022 年 4 月 30 日。亚迪公司适用的企业所得税税率为 25%。

资料一：

A 注册会计师在审计工作底稿中记录了所了解的亚迪公司情况及其环境，部分内容摘录如下：

(1) 亚迪公司某型号新能源家用轿车汽车的售价由政府限定，考虑到原材料价格持续上涨，政府对亚迪公司的差价损失给予补贴，2021 年按照实际销量收到的补贴金额为 6000 万元。

(2) 亚迪公司年初新建研发中心，建设期间占用土地使用权 X，土地使用权 X 为亚迪公司通过出让方式取得，出让金约 20000 万元，摊销年限为 50 年。

(3) 亚迪公司在 2021 年 12 月 31 日收购 Z 公司 100% 股权，合并成本为 13000 万元，Z 公司可辨认净资产公允价值为 9000 万元，与账面价值无重大差异。根据对赌协议，Z 公司承诺次年实现税后净利润 5000 万元，如实际完成不足，Z 公司承诺向亚迪公司支付其差额，亚迪公司估计 Z 公司次年预计实现净利润 3000 万元。Z 公司拥有一项公允价值为 1000 万元的外观专利未在账面记录。

(4) 亚迪公司长期持有联营企业 W 的 30% 股权，2021 年度，联营企业 W 实现净利润为 1500 万元，持有的某项可供出售金融资产公允价值上升 200 万元。

(5) 亚迪公司某批次汽车因刹车故障被消费者起诉，要求赔偿其损失合计 800 万元，亚迪公司预计很可能需要支付。经保险公司核定，亚迪公司基本确定能够获得保险赔偿款 600 万元。

资料二：

A 注册会计师在审计工作底稿中记录了亚迪公司合并财务报表的财务数据，部分内容摘录如下：（金额单位：万元）

项目	未审数 2021 年	已审数 2020 年
营业收入	21000	22100
营业成本	14700	15900
其中：材料成本	8820	9200
管理费用——土地使用权 X 摊销	400	0
投资收益——联营企业	510	450
营业外收入	7000	500
其中：新能源家用轿车汽车政府补助	6000	0
保险理赔款	600	300
在建工程——研发中心	8000	0
无形资产	21000	21900
其中：土地使用权 X	12000	12400
土地使用权 Y	9000	9500
长期股权投资——联营企业 W	20610	20100
递延所得税资产——长期股权投资权益法	130	0
商誉——收购 Z 公司	4000	0
预计负债——消费者赔偿	200	50

资料三：

集团项目组在审计工作底稿中记录了集团财务报表审计的审计计划，部分内容摘录如下：

(1) 作为亚迪公司的汽车研发分支机构，R 公司以成本加成的方式向关联企业收取研发服务费，集团项目组选择上一期税前利润作为基准确定该重要组成部分的重要性。

(2) M 公司是集团内从事资金管理和金融服务的财务公司，不承担生产和销售职能，不具备财务重大性，集团项目

组仅在集团层面执行分析程序，认为无需为其制定重要性水平。

(3) Z公司是本期新收购的组成部分，存在使集团财务报表发生重大错报的特别风险，由组成部分注册会计师执行审计工作，集团项目组参与组成部分注册会计师实施的风险评估程序的性质和范围包括：与组成部分注册会计师讨论对集团而言重要的业务活动，以及复核组成部分注册会计师对识别出的导致集团财务报表发生重大错报的特别风险形成的审计工作底稿。

(4) 集团项目组外聘资产评估机构对收购Z公司形成的商誉进行评估，拟与该机构约定，同意将其工作结果或结论的细节作为注册会计师在审计报告中发表非无保留意见的基础。

资料四：

A 注册会计师复核实质性程序和控制测试的审计工作底稿，部分内容摘录如下：

(1) 审计项目组聘请的外部法律专家对亚迪公司消费者诉讼相关的预计负债作出750万元到1050万元之间的区间估计，审计项目组使用该区间评价了管理层的会计估计，结果满意。

(2) 注册会计师函证了被审计单位的应收账款，其中某笔应收账款的回函余额小于亚迪公司账面余额，财务经理解释差异是由于该客户将一批产品于2022年初退回亚迪公司，并相应调减其对亚迪公司应付账款账面余额所致。审计项目组核对了退回产品的收货记录等资料，未发现差异，结果满意。

(3) 审计项目组对银行存款账户的发生额实施审计程序，从银行对账单中选取交易的样本与亚迪公司银行日记账记录进行核对，未发现差异，结果满意。

(4) 在实施控制测试时，审计项目组发现有5辆新能源家用轿车汽车截至2021年末尚未完工，提前办理机动车行驶证后申报政府补助。生产经理解释是由于内部质检流程因元旦假期而推迟所致。审计项目组检查了期后完工记录，结果满意。

资料五：

A 注册会计师复核审计工作底稿中记录的重大事项的处理情况，部分内容摘录如下：

(1) 审计项目组利用计算机技术将供货商名单与亚迪公司单位员工名册进行对比，发现存在相同的通讯地址和电话号码，采购经理解释是由于填写错误所致并更新了供货商名单，审计项目组据此认为无需执行进一步程序。

(2) 审计项目组留意到负面的媒体评论，称亚迪公司某型号新能源家用轿车汽车未安装防抱死装置，据此怀疑亚迪公司存在违反法律法规的行为，并将该事项的性质及发生的环境记录于审计工作底稿，结果满意。

(3) 亚迪公司因新建研发中心而购买了大量机器设备，产生450万元增值税进项税额留待以后两个年度抵扣，导致应交税费科目出现借方余额且未重分类至资产，审计项目组认为该重分类错报不影响亚迪公司净资产，不构成重大错报。

(4) 审计项目组就关键审计事项与亚迪公司治理层沟通，由于亚迪公司编制的沟通纪要未能全面反映所有重大事项，审计项目组另行编制后将其直接纳入审计工作底稿。

**要求：**

(1) 针对资料一第(1)至(5)项，结合资料二，假定不考虑其他条件，逐项指出资料一所列事项是否可能表明存在重大错报风险。如果认为可能表明存在重大错报风险，简要说明理由，并说明该风险主要与资料二所列的哪些财务报表项目的哪些认定相关。

事项序号	是否可能表明存在重大错报风险(是/否)	理由	财务报表项目名称及认定
(1)			
(2)			
(3)			
(4)			
(5)			

(2) 针对资料三第(1)至(4)项，假定不考虑其他条件，逐项指出审计计划的内容是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

(3) 针对资料四第(1)至(4)项，假定不考虑其他条件，逐项指出审计项目组的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

(4) 针对资料五第(1)至(4)项，假定不考虑其他条件，逐项指出审计项目组的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

**【答案】要求(1)**

事项序号	是否可能表明存在重大错报风险(是/否)	理由	财务报表项目名称及认定
(1)	是	政府对亚迪公司的差价损失给予的补贴属于商品对价的组成，应确认营业收入，存在少计营业收入，多计营业外收入的风险；原材料价格持续上涨，材料成本不增反降，存在少计营业成本的风险	营业收入（完整性） 营业外收入（发生） 营业成本（完整性）
(2)	是	建设期间占用土地使用权的摊销应计入在建工程的成本，存在少计在建工程，多计管理费用的风险	在建工程（计价和分摊） 管理费用（发生）
(3)	是	购买日，对赌协议中或有对价未按照公允价值计入合并成本，进而确认商誉，存在多计商誉的风险；企业合并中被投资单位未在账面记录的外观专利应单独确认为一项无形资产，存在多计商誉，少计无形资产的风险	商誉（计价和分摊） 无形资产（完整性）
(4)	是	联营企业持有的某项可供出售金融资产公允价值上升，不应按照持股比例确认投资收益，存在多计投资收益的风险；长期持有联营企业的股权，不应将可抵扣暂时性差异确认递延所得税资产	投资收益（发生） 递延所得税资产（存在）
(5)	是	预计很可能需要支付的赔偿款，不应与基本确定能够获得保险赔偿相抵销，保险赔偿不应确认营业外收入，存在少计预计负债、多计营业外收入的风险	预计负债（完整性） 营业外收入（发生）

#### 要求（2）

（1）不恰当。对于集团内的研发中心，不应选择上一期税前利润作为基准，可选择成本与营业费用总额作为基准。

（2）不恰当。M 公司可能存在导致集团财务报表发生重大错报的特别风险，应将其识别为重要组成部分，应当执行下列一项或多项工作：①使用组成部分重要性对组成部分财务信息实施审计；②针对与可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险相关的一个或多个账户余额、一类或多类交易或披露事项实施审计；③针对可能导致集团财务报表发生重大错报的特别风险实施特定的审计程序。

（3）不恰当。集团项目组还应当与组成部分注册会计师讨论由于舞弊或错误导致组成部分财务信息发生重大错报的特别风险。

（4）恰当。

#### 要求（3）：

（1）不恰当。通常当区间估计已缩小至等于或低于实际执行的重要性时，该区间估计对评价管理层的点估计是适当的，外部专家作出的区间估计高于实际执行的重要性 200 万元。

（2）不恰当。应当提请被审计单位调整 2021 年财务报表列示的应收账款的金额。

（3）不恰当。还应从银行日记账中选取记录追查至银行对账单。

（4）不恰当。控制没有得到有效执行。

#### 要求（4）：

（1）不恰当。应考虑是否存在舞弊风险。

（2）不恰当。还应获取进一步信息，以评价对财务报表可能产生的影响。

（3）不恰当。该错报超过财务报表整体的重要性，且影响关键比率，构成重大错报。

（4）不恰当。还应当将沟通纪要副本连同被审计单位的沟通纪要一起致送治理层，提示两者的差别。

2. 甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户。A 注册会计师负责审计甲公司 2021 年度财务报表，确定财务报表整体的重要性为 240 万元。

资料一：A 注册会计师在审计工作底稿中记录了所了解的甲公司情况及其环境，部分内容摘录如下：

（1）甲公司原租用的办公楼月租金为 50 万元。自 2021 年 10 月 1 日起，甲公司租用新办公楼，租期一年，月租金 80 万元，免租期 3 个月。

（2）2020 年度，甲公司直销了 100 件 a 产品。2021 年，甲公司引入经销商买断销售模式，对经销商的售价是直销价的 90%，直销价较 2020 年基本没有变化。2021 年度，甲公司共销售 150 件 a 产品，其中 20% 销售给经销商。

（3）2021 年 10 月，甲公司推出新产品 b 产品，单价 60 万元。合同约定，客户在购买产品一个月后付款；如果在购买产品三个月内发现质量问题，客户有权退货。截至 2021 年 12 月 31 日，甲公司售出 10 件 b 产品。因上市时间

较短，管理层无法合理估计退货率。

(4) 2021年10月，甲公司与乙公司签订销售合同，按每件150万元的价格为其定制20件e产品，约定2022年3月交货，如不能按期交货，甲公司需支付总价款的20%作为违约金。签订合同后，原材料价格上涨导致c产品成本上升。截至2021年12月31日，甲公司已生产10件e产品，单位成本为175万元。

(5) 2021年12月，甲公司首次获得200万元政府补助。相关文件规定，该补助用于补偿历年累计发生的污水处理支出。

(6) 甲公司自2021年起研发一项新产品技术，于2021年12月末完成技术开发工作，并确认无形资产300万元。甲公司拟将其出售，因受国家产业政策的影响，市场对该类新产品尚无需求。

资料二：

A注册会计师在审计工作底稿中记录了有关制造费用的财务数据，部分内容摘录如下：金额单位：万元

项目	2021年（未审数）			2020年（已审数）
	a产品	b产品	c产品	a产品
营业收入	11750	600	0	8000
管理费用—污水处理	150			100
管理费用—租赁费	450			600
管理费用—研发费	0			200
营业外收入—政府补助	200			0
税前利润	180			100
应收账款	500	260	0	400
存货—产成品	900	80	1750	800
存货—存货跌价准备	0	0	(250)	0
无形资产—非专利技术	300			0