

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)

CICPA 《审计》真题讲解

2013年真题卷 第五讲

ACCA Lecturer: Tom Liu





四、综合题

四、综合题（本题共19分。）

甲公司是ABC会计师事务所的常年审计客户，拥有乙公司和丙公司两家联营公司。甲公司主要从事建材的生产、销售以及建筑安装工程。A注册会计师负责审计甲公司2012年度财务报表，拟于2013年4月1日出具审计报告。财务报表**整体的重要性为25万元**。

资料一：

A注册会计师在审计工作征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) 甲公司采用**经销商买断方式**销售a产品和b产品。2012年度，a产品的建议市场零售价、出厂价和单位生产成本较2011年基本没有变化。b产品是甲公司2012年2月推出的新产品，其建议市场零售价比a产品高20%。a产品和b产品的单位生产成本接近，其出厂价分别低于各自建议市场零售价的10%和20%。

(2) a产品于2012年11月停产。2012年末，某经销商采用**交款提货**方式购买最后一批a产品。甲公司已收到货款**200万元**。并已开具发票和发运凭单。经销商在验收时发现该批产品质量不符合合同要求，双方尚未就解决方案达成一致意见。



四、综合题

(3) 甲公司的记账本位币为人民币。2012年9月，甲公司与某德国客户签订合同，按固定销售价格定制10000件c产品，以欧元计价和结算。甲公司一次性投料生产该批产品，并于2012年10月1日销售1000件，其余9000件按合同约定于2013年1月销售。甲公司未生产其他批次c产品。(假定2012年10月1日即期汇率为1欧元=8.4元人民币，2012年12月31日即期汇率为1欧元=8元人民币)

(4) 甲公司于2012年3月1日借入2000万元、年利率为8%的专门借款，用于已开工建设并预计于2013年末完工的新生产线。甲公司无其他带息债务。因甲公司与施工方对工程质量存在纠纷，该工程于2012年5月1日至2012年8月31日中断。

(5) 甲公司于2011年起从事建筑安装工程，截至2012年末仅承揽一项业务，建造合同约定，工程建设期为18个月，工程总价为500万元，如果工程提前3个月完工，并且质量符合设计要求，客户另付100万元奖励款，工程于2011年10月1日开工，于2012年12月末基本完工。经监理人员认定，工程质量未达到设计要求，还需进一步施工。



四、综合题

(6) 甲公司持有乙公司40%股权，目前无处置计划。乙公司多年亏损，2012年度亏损500万元，**预期其经营状况在未来5年内不会发生改变**。2012年5月，乙公司因资金短缺，由甲公司为其代垫采购款200万元，并约定2年后还款。



四、综合题

资料二：

项目	2012年（未审数）				2011年（已审数）			
	产品销售			建造合同	产品销售			建造合同
	a产品	b产品	c产品		a产品	b产品	c产品	
营业收入	1000	5000	840	500	2000	0	0	100
营业成本	905	4600	820	320	1800	0	0	75
投资收益	(100)				(200)			
税前利润	500				400			
	a产品	b产品	c产品		a产品	b产品	c产品	
存货——产成品	0	1000	7380		400	0	0	
存货跌价准备	0	0	0		0	0	0	
在建工程——借款利息	80				0			
长期股权投资	乙公司		丙公司		乙公司		丙公司	
初始投资成本	800		500		800		0	
加：损益调整	(600)		100		(400)		0	
长期股权投资账面价值	200		600		400		0	
长期应收款——乙公司	200				0			



四、综合题

资料三：

A注册会计师在审计工作底稿中记录了甲公司销售与收款循环的内部控制，部分内容摘录如下：

序号	风险	控制
(1)	向客户提供过长信用期而增加坏账损失风险	客户的信用期由信用管理部审核批准。如长期客户临时申请延长信用期，由 销售部经理批准 。
(2)	已记账的收入未发生或不准确	财务人员将经批准的销售订单、客户签字确认的发运凭单及发票所载信息相互核对无误后，编制记账凭证（附上述单据），经 财务部经理 审核后入账。
(3)	应收账款记录不准确	每季度末，财务部向客户寄送对账单。如客户未及时回复， 销售人员 需要跟进；如客户回复表明差异超过该客户 欠款余额的5% ，则进行调查。



四、综合题

资料四：

A注册会计师在审计工作底稿中记录了实施的控制测试和实质性程序及其结果，部分内容摘录如下：

序号	控制	控制测试和实质性程序及其结果
(1)	产品送达后，甲公司要求客户的经办人员在发运凭单上签字。财务部将客户签字确认的发运凭单作为收入确认的 依据之一 。	A注册会计师对控制的预期偏差率为零，从收入明细账中抽取25笔交易，检查发运凭单是否经客户签字确认。经检查， 有2张发运凭单未经客户签字 。 销售人员解释 ，这2批货物在运抵客户时，客户的经办人员出差。由于以往未发生过客户拒绝签收的情况，经财务部经理批准后确认收入。 A注册会计师对 上述 客户的应收账款 实施函证 ， 回函结果表明不存在差异 。
(2)	如需对ERP系统中设定的生产成本计算方法 and 公式进行变更，财务部将系统变更申请在当月提交至信息技术部，由其 在月末前完成变更 。	在检查信息技术部是否及时、恰当处理收到的申请时，A注册会计师发现2012年11月财务部提交的系统变更申请 未在当月处理 。 信息技术部解释当月由于工作繁忙，未及时更改，已通知财务部。财务人员解释，2012年11月起，生产过程中新添加了某种辅料，因ERP系统尚未变更，财务人员通过手工计算调整生产成本。 A注册会计师进行了 相关测试 ，未发现生产成本计算错误。
(3)	现金销售通过收银机集中收款，并自动生成销售小票和每日现金销售汇总表。财务人员将每日现金销售汇总表金额和收到的现金核对一致。 除财务部经理批准外 ，出纳应在当日将收到的现金存入指定银行。	A注册会计师对控制的预期偏差率为零，抽取25张银行现金缴款单回单与每日现金销售汇总表进行核对，发现有3张银行现金缴款单回单日期比每日现金销售汇总表的日期晚一天。 财务人员解释，由于当日核对工作结束较晚，银行已结束营业，经财务部经理批准，出纳将现金存入公司保险柜，并于次日存入银行。 A注册会计师检查了 财务部经理签字批准的记录 ，未发现异常。



四、综合题

资料五：

甲公司持有丙公司30%股权，因能够对其施加重大影响，采用权益法计算。A注册会计师将丙公司识别为具有财务重大性的重要组成部分，提出对其实施审计。丙公司董事会予以拒绝，但提供了经其他会计师事务所审阅的2012年财务报表。



四、综合题

要求：

(1) 针对资料一第(1)至(6)项，结合资料二，假定不考虑其他条件，逐项指出资料一所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财务报表项目(仅限于营业收入、营业成本、资产减值损失、财务费用、存货、长期应收款、长期股权投资和在建工程)的哪些认定相关。将答案直接填入答题区的相应表格内。

第一项：存在重大错报风险，2012年度，a产品的建议市场零售价和单位生产成本比2011年度基本没有变化，a产品的毛利率为10%是合理的；b产品的出厂价比a产品高约6.7%，在两种产品的单位生产成本基本接近的情况下，b产品的毛利率为8%，明显不合理，存在少计营业收入或多计营业成本的风险。

认定：营业收入（完整性、准确性）、营业成本（存在性、准确性）、存货（完整性、计价和分摊）

B产品出厂价比a产品高6.7%怎么来的？设a产品市场零售价为X，则b产品的建议市场零售价为1.2X，由于a产品和b产品的出厂价分别低于各自建议市场零售价的10%和20%，所以a产品的出厂价为0.9X，b产品的出厂价为0.96X，于是乎，b产品的出厂价高于a产品6.7%。b产品出厂价更高，成本与a产品基本相同，利润率却更低，显然不合理。



四、综合题

要求：

(2) a产品于2012年11月停产。2012年末，某经销商采用**交款提货**方式购买最后一批a产品。甲公司已收到货款**200万元**。并已开具发票和发运凭单。经销商在验收时发现该批产品质量不符合合同要求，双方尚未就解决方案达成一致意见。

第二项：存在重大错报风险，经销商提出产品质量不符合合同规定，产品可能被退回。a产品年末存货余额为零，表明甲公司已确认该笔销售收入并结转存货成本，存在可能多计营业收入和成本的风险。

认定：营业收入（发生）、营业成本（发生）、存货（完整性）

注意：营业成本、营业收入的错报往往伴随了存货的错报。



四、综合题

要求：

(3) 甲公司的记账本位币为人民币。2012年9月，甲公司与某德国客户签订合同，按固定销售价格定制10000件c产品，以欧元计价和结算。甲公司一次性投料生产该批产品，并于2012年10月1日销售1000件，其余9000件按合同约定于2013年1月销售。甲公司未生产其他批次c产品。(假定2012年10月1日即期汇率为1欧元=8.4元人民币，2012年12月31日即期汇率为1欧元=8元人民币)

第三项：存在重大错报风险，根据材料可得单件c产品的成本为8200人民币，售价为1000欧元。根据2012年12月31日欧元即期汇率1欧元=8元人民币可得，产品的预计售价为8000人民币。预计售价低于产品成本，期末存货存在减值迹象，但报表摘录中c产品累计减值为零。

认定：存货（计价与分摊）、资产减值损失（完整性）



四、综合题

要求：

(4) 甲公司于2012年3月1日借入2000万元、年利率为8%的专门借款，用于已开工建设并预计于2013年末完工的新生产线。甲公司无其他带息债务。因甲公司与施工方对工程质量存在纠纷，该工程于2012年5月1日至2012年8月31日中断。

第四项：不存在重大错报风险。

解释：2000万借款，8%年利率，实际开工时间为6个月，产生的可资本化借款费用80万，与报表摘要一致。



四、综合题

要求：

(5) 甲公司于2011年起从事建筑安装工程，截至2012年末仅承揽一项业务，建造合同约定，工程建设期为18个月，工程总价为500万元，如果工程提前3个月完工，并且质量符合设计要求，客户另付100万元奖励款，工程于2011年10月1日开工，于2012年12月末基本完工。经监理人员认定，工程质量未达到设计要求，还需进一步施工。

第五项：存在重大错报风险。2012年12月末虽然基本完工，但工程质量未达到设计要求，故没有达到提前3个月完工且质量符合设计要求的标准，100万元奖励款不得确认。建造合同营业收入存在被高估的风险。

相关认定：营业收入（发生）



四、综合题

要求：

(6) 甲公司持有乙公司40%股权，目前无处置计划。乙公司多年亏损，2012年度亏损500万元，**预期其经营状况在未来5年内不会发生改变**。2012年5月，乙公司因资金短缺，由甲公司为其代垫采购款200万元，并约定2年后还款。

第六项：存在重大错报风险。甲公司没有处置乙公司的计划，而乙公司存在亏损多年，并且预期此状况不会发生改变，且资金短缺，故甲公司的长期股权投资和**长期应收款**存在减值风险。

相关认定：长期股权投资（计价与分摊）、长期应收款（计价与分摊）、资产减值损失（完整性）



四、综合题

(2) 针对材料第(1)至(3)项，假定不考虑其他条件，逐项指出资料三所列**控制的设计**是否存在缺陷。如认为存在缺陷，需要说明理由。将答案直接填入答题区的相应表格内。

事项序号	控制设计是否存在缺陷 (是/否)	理由
(1)	是	未实现职责分离目标/长期客户临时申请延长信用期，应经信用管理部审核/可能由于 销售人员 追求更大销售量而不恰当延长信用期，导致坏账损失风险。
(2)	否	
(3)	是	应调查所有差异；即使差异未超过甲公司对该客户应收账款余额的5%，也应当调查。



四、综合题

(3) 针对资料四第(1)至(3)项，假定这些控制的设计有效并得到执行，根据控制测试和实质性程序及其结果，逐项指出资料四所列控制运行是否有效，如认为运行无效，简要说明理由。将答案直接填入答题区的相应表格内。

事项序号	控制设计是否存在缺陷 (是/否)	理由
(1)	否	抽取的25个样本中有两个样本没有经客户签字确认，该控制未得到一贯执行。
(2)	否	信息技术部未及时处理系统变更申请，该控制未得到及时执行。
(3)	是	



四、综合题

(4) 针对资料五，结合资料二，假定不考虑其他因素(如所得税)，代A注册会计师判断应出具何种类型的审计报告，并续编审计报告。在答题区下划线处填列，如果部分下划线不适用，填写“不适用”。

1) 审计报告类型：保留意见。

2) 续编审计报告：

审计报告

甲公司全体股东：

引言段（略）

一、管理层对财务报表的责任

（略）

二、注册会计师的责任

（略）

三、_____

四、_____

五、_____

ABC会计师事务所
（盖章）

中国XX市

中国注册会计师 XXX
（签名并盖章）

中国注册会计师 XXX
（签名并盖章）

二〇一三年X月X日



四、综合题

审计报告

甲公司全体股东：

引言段（略）

一、管理层对财务报表的责任

（略）

二、注册会计师的责任

（略）

三、导致保留意见的事项

如财务报表附注 X 所述，甲公司持有丙公司 30% 股权，因能够对其施加重大影响，采用权益法核算。2012 年 12 月 31 日，甲公司对丙公司的股权投资账面价值为 600 万元，2012 年度确认对丙公司的投资收益 100 万元。我们未能对丙公司实施审计，无法就该项股权投资的账面价值和投资收益获取充分、适当的审计证据，也无法确定是否有必要对这些金额进行调整/也无法确定该事项对财务报表的影响。

四、保留意见

我们认为，除“三、导致保留意见的事项”段所述事项可能产生的影响外，甲公司财务报表在所有重大方面按照企业会计准则的规定编制，公允反映了甲公司 2012 年 12 月 31 日的财务状况以及 2012 年度的经营成果和现金流量。

五、不适用

不适用。

ABC 会计师事务所
(盖章)

中国 XX 市

中国注册会计师 XXX
(签名并盖章)

中国注册会计师 XXX
(签名并盖章)

二〇一三年 X 月 X 日

ACCAspace

Professional Accounting Education

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)



Thank You!

