**[NT:PAGE=单选题$]**

**2013年度**[注册会计师]({" \l "http://www.wangxiao.cn/cpa/#}{{{/}}}" \o "注册会计师" \t "D:/网络编辑超级工具箱/lib/_blank)**全国统一考试《**[审计](http://www.wangxiao.cn/sj/" \o "审计" \t "D:/网络编辑超级工具箱/lib/_blank)**》试题及答案解析**

—、单项选择题(本题型共24小题，每小题1分，本题型共24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最正确的答案，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)

1.下列不构成审计工作底稿的是( )。

A. 外部专家的审计工作底稿

B.具体审计计划

C. 业务约定书

D.总体审计战略

【参考答案】A

【解析】除非协议另有安排，外部专家的工作底稿属于外部专家，不是审计工作底稿的一部分。审计工作底稿通常包括总体审计战略、具体审计计划、分析表、问题备忘录、重大事项概要、询证函回函和声明、核对表、有关重大事项的往来函件，注册会计师还可以将被审计单位文件记录的摘要或复印件(如重大的或特定的合同或协议) 作为审计工作底稿的一部分。此外，审计工作底稿通常还包括业务约定书、管理建议书、项目组内部或项目组与被审计单位举行的会议记录、与其他人士(如其他注册会 计师、律师、专家等)的沟通文件及错报汇总表等。但是,审计工作底稿并不能代替被审计单位的会计记录。

2.重要性的基准考虑哪些方面( )。

A. 被审计单位生命周期

B. 基准的重大错报风险

C. 基准的波动性

D.被审计单位的所有权结构和融资结构

【参考答案】B

【解析】在选择基准时，需要考虑的因素包括：财务报表要素(如资产、负债、所有者权益、收入和费用);是否存在特定会计主体的财务报表使用者特别关注的项目(如为了评价财务业绩，使用者可能更关注利润、收入或净资产);被审计单位的性质、 所处的生命周期阶段以及所处行业和经济环境;被审计单位的所有权结构和融资方式; 基准的相对波动性。

3.下列有关分析程序的说法中，正确的是( )。

A. 注册会计师应当在每个审计项目中将分析程序用作风险评估程序、实质性程序和总体复核

B. 对于特别风险，如果注册会计师不信赖内部控制，不能仅实施实质性分析程 序，还应当实施细节测试

C. 细节测试比实质性分析程序更能有效地应对认定层次的重大错报风险

D. 注册会计师实施分析程序时应当使用被审计单位外部的数据建立预期

【参考答案】B

【解析】分析程序用作实质性程序不是必须的，选项A错误;对于特别风险，仅实施实质性分析程序不能有效地将认定层次的风险降至可接受的水平，应该实施细节测试，选项B正确;在某些情况下，实质性分析程序比细节测试更能有效地应对认定层次的重大错报风险，选项C错误;注册会计师也可能使用被审计单位内部数据，选项 D错误。

4. 在以下有关集团公司组成部分重要性的说法中，不正确的是( )。

A. 集团项目组在制定组成部分总体审计策略时，需要使用组成部分的重要性

B. 应将集团财务报表整体重要性按比例分配方式分配给各组成部分的财务报表

C. 每个组成部分财务报表的重要性都应低于集团财务报表整体的重要性

D. 各个组成部分的重要性的汇总数可以高于集团财务报表整体的重要性

【参考答案】B

【解析】按规定，在确定组成部分重要性时，无需采用将集团财务报表整体重要性按比例分配的方式。

5. 关于注册会计师与被审计单位治理层的沟通，下列说法中，正确的是( )。

A. 对于与治理层沟通的事项，应当事先与管理层讨论

B. 对于涉及舞弊等敏感信息的沟通，应当避免书面记录

C. 与治理层沟通的书面记录是一项审计证据，所有权属于会计师事务所

D. 如果注册会计师应治理层的要求向第三方提供为治理层编制的书面沟通文件的副本，注册会计师有责任向第三方解释其在使用中产生的疑问

【参考答案】C

【解析】选项C对：与治理层沟通的书面记录属于审计工作底稿，其所有权属于会计师事务所。选项A错：对于管理层的胜任能力或诚信问题，注册会计师不宜与管理层沟通，而应直接与治理层沟通。选项B错：对于涉及舞弊等敏感信息的沟通，应以书面形式沟通。选项D错：注册会计师对第三方不承担责任。

6.下列关于实际执行的重要性的说法中，错误的是( )。

A. 实际执行的重要性是指注册会计师确定的低于财务报表整体重要性的一个或多个金额

B. 注册会计师应当确定实际执行的重要性，以评估重大错报风险并确定进一步审计程序的性质、时间安排和范围

C. 确定实际执行的重要性，旨在将未更正和未发现错报的汇总数超过财务报表整体重要性的可能性降至适当的低水平

D. 以前年度审计调整越多，评估的项目总体风险越高，实际执行的重要性越接近财务报表整体的重要性

【参考答案】D

【解析】针对D中情况，注册会计师应当降低实际执行的重要性水平，使其更接近财务报表整体重要性的50%，不是接近财务报表整体的重要性水平。

7.下列关于审计证据的说法中，错误的是( )。

A. 审计证据主要是在审计过程中通过实施审计程序获取的

B. 审计证据不包括会计师事务所接受与保持客户时实施质量控制程序获取的信息

C. 审计证据包括支持和佐证管理层认定的信息，也包括与这些认定相矛盾的信息

D. 在某些情况下，信息的缺乏(如管理层拒绝提供注册会计师要求的声明)本身 也构成审计证据

【参考答案】B

【解析】审计证据是指注册会计师为了得出审计结论，形成审计意见时使用的所有信息。包括会计师事务所接受与保持客户时实施质量控制程序获取的信息。

8.下列有关期后事项审计的说法中，不正确的有( )。

A. 期后事项是指财务报表日至财务报表报出日之间发生的事项

B. 期后事项是指财务报表日至审计报告日之间发生的事项，以及注册会计师在审计报告日后知悉的事实

C. 注册会计师仅需主动识别财务报表日至审计报告日之间发生的期后事项

D. 审计报告日后，如果注册会计师知悉某项若在审计报告日知悉将导致修改审计报告的事实，且管理层已就此修改了财务报表，应当对修改后的财务报表实施必要的审计程序，出具新的或经修改的审计报告

【参考答案】A

【解析】选项A不正确：期后事项是指财务报表日至审计报告日之间发生的事项， 以及注册会计师在审计报告日后知悉的事实。选项B、C、D均属规定。

9. 下列有关书面声明日期的说法中，正确的是( )。

A. 审计业务开始后的任何日期

B. 尽量接近审计报告日，但不得在其之后

C. 所审计会计期间截止日

D. 注册会计师离开审计现场的日期

【参考答案】B

【解析】签发书面声明是管理层对财务报表承担责任的标志，签发审计报告是注册会计师完成审计工作的标志。审计工作的前提是管理层承担对财务报表的责任，故书面声明日期不得在审计报告日期之后。

10. 下列情形中，注册会计师应当测试信息技术一般控制和信息技术应用控制的

是( )。

A. 不信赖人工控制或自动化控制，采用实质性方案

B. 仅信赖人工控制，此类人工控制不依赖系统所生成的信息或报告

C. 仅信赖人工控制，此类人工控制依赖系统所生成的信息或报告，注册会计师通过实质性程序测试系统生成的信息或报告

D. 信赖自动化控制

【参考答案】D

【解析】当信赖自动控制时，就需要测试信息技术一般控制和信息技术应用控制。

11. 下列有关注册会计师的责任表述不正确的是( )

A. 注册会计师在对存货实施监盘过程中，实施了观察等程序并进行了适当抽查 (抽查数量不足)，导致审计结论错误，注册会计师应承担普通过失的责任

B. 注册会计师严格按照审计准则实施了程序，但未能发现甲公司员工的重大舞弊行为，则注册会计师不承担责任

C. 注册会计师在审计中未能发现甲公司现金短缺的事实，甲公司可以以过失为由控告注册会计师，而注册会计师又可以说现金短缺等问题是由于甲公司缺乏适当的内部控制造成的，并以此为由来反击甲公司的诉讼;注册会计师可以以“共同过失”进行抗辩

D.利害关系人明知会计师事务所出具的报告为不实报告而仍然使用的，则会计师 事务所不承担赔偿责任

【参考答案】D

【解析】选项D，根据[司法](http://www.wangxiao.cn/sifa/" \o "司法" \t "D:/网络编辑超级工具箱/lib/_blank)解释，利害关系人明知会计师事务所出具的报告为不实报告而仍然使用的，人民法院应当酌情减轻会计师事务所的赔偿责任。故选项D不正确。

12.下列不属于与会计估计相关的、可能表明存在管理层偏向迹象的例子是( )

A. 管理层选择或作出重大假设以产生有利于管理层目标的点估计

B. 管理层主观地认为环境已经发生变化，并相应地改变会计估计或估计方法

C. 针对公允价值会计估计，被审计单位的自有假设与可观察到的市场假设不一 致，但仍使用被审计单位的自有假设

D. 选择恰当的点估计

【參考答案】D

【解析】选项D不正确。如果管理层选择带有乐观或悲观倾向的点估计，则属于存在管理层偏向的迹象的会计估计。

13.在控制测试中运用审计抽样时，不属于影响样本规模的因素的是( )。

A. 可接受的信赖过度风险

B.可容忍偏差率

C. 预计总体偏差率

D.总体变异性

【参考答案】D

【解析】总体变异性是指总体的某一特征(如金额)在各项目之间的差异程度。 在控制测试中，注册会计师在确定样本规模时一般不考虑总体变异性。在细节测试中，注册会计师确定适当的样本规模时要考虑特征的变异性。

14.在确定实质性分析程序使用的数据的可靠性时，注册会计师通常不需要考虑的因素有( )

A. 可获得信息的来源

B.可获得信息的可比性

C. 可获得信息是否经过审计

D.与可获得信息相关的控制

【参考答案】C

【解析】在确定实质性分析程序使用的数据是否可靠时，注册会计师应当考虑下列因素：(1)可获得信息的来源;(2)可获得信息的可比性，实施分析程序使用的相关数据必须具有可比性;(3)可获得信息的性质和相关性;(4)与信息编制相关的控制，与信息编制相关的控制越有效，该信息越可靠。而可获得信息是否经过审计并不是在确定数据的可靠性时需要考虑的因素。

15. ABC会计师事务所接受委托对B公司20 x2年度财务报表进行审计，委派乙注册会计师为项目负责人，乙注册会计师在进行审计抽样时遇到下列何题，请代为做出正确的专业判断。乙注册会计师拟采用PPS抽样方法，下列有关该方法的表述中，正确的是( )。

A. 每个账户被选中的机会相同

B. 余额为零的账户没有被选中的机会

C. 与低估的账户相比，高估的账户被抽取的可能性更小

D. 在确定样本规模时，需要考虑被审计金额的预计变异性

【参考答案】B

【解析】在PPS抽样方法下，每个货币单元被选中的机会相同，但不是每个账户被选中的机会相同，选项A不正确。余额为零的账户是没有被抽取的机会的，选项B的说法正确。传统变量抽样的样本规模是在总体项目共有特征的变异性或标准差的基础上计算的。高估的账户比低估的账户被抽取的可能性更大，选项C不正确。PPS抽样在确定所需的样本规模时不需要直接考虑货币金额的标准差，因此选项D不正确。

16. 下列情况中，会计师事务所与被审计单位承担连带责任的是( )。

A. 未能合理地运用重要性原则

B. 注册会计师的胜任能力不足

C. 被审计单位示意其作不实报告，未予拒绝

D. 在发现舞弊迹象时，没有追加必要的程序予以证实

【参考答案】C

【解析】选项A、B、D是因为会计师事务所因过失出具了不实报告，应当承担补 充责任。

17. A注册会计师计划对被审计单位甲公司2012年度销售交易中形成的应收账款实施函证，但在实施函证过程中发现有些事项无法实施函证，因此修改了审计计划，对应收账款执行相应的替代审计程序。以下事项中最有效的替代审计程序是( )。

A. 重新测试相关的内部控制

B. 检查相关原始凭据，如检査客户订购单、销售单、销售合同、发运凭证及销售发票副本

C. 实施实质性分析程序

D.审查资产负债日后的收款情况

【参考答案】B

【解析】选项B最恰当。抽査与销售交易有关的原始凭证，如检查客户订购单、销售单、销售合同、发运凭证及销售发票副本等，可以验证应收账款的真实性。

18. 关于后任注册会计师接受委托前的沟通中，下列说法中正确的有( )。

A. 与前任注册会计师进行沟通，是后任注册会计师在接受委托前应当执行的必要审计程序

B. 在接受委托前，后任注册会计师与前任注册会计师进行沟通的目的是为了寻找被审计单位财务报表错报高发领域

C. 在接受委托前，后任注册会计师应当就重点审计程序査阅前任注册会计师的审计工作底稿

D. 后任注册会计师在第一次与前任注册会计师沟通未得到回复后，可以致函前任注册会计师，说明在适当的时间内得不到答复，将假设不存在专业方面的原因使其拒绝接受委托，并表明拟接受委托

【参考答案】A

【解析】在接受委托前，后任注册会计师与前任注册会计师进行沟通的目的是确定是否接受业务委托。后任注册会计师一般是在接受委托后才考虑选项B的内容。选项 D,注册会计师在第一次沟通时未得到回复，后任注册会计师如果拟继续承接业务，要设法以其他方式与前任注册会计师再次沟通。如果仍未得到答复才可以考虑致函前任注册会计师，说明在适当的时间内得不到答复，将假设不存在专业方面的原因使其拒绝接受委托，并表明拟接受委托。选项C,接受委托后，如果需要查阅“前任”的工作底稿，“后任”应当征得被审计单位同意，并与“前任”进行沟通;“前任”所在的会计师事务所可自主决定是否允许“后任”获取工作底稿部分内容，或摘录部分工作底稿。选项C不正确。

19. 关于注册会计师与管理层的沟通，以下说法中，恰当的是( )。

A. 注册会计师与管理层沟通特定事项前必须先与管理层讨论

B.注册会计师应当就计划的审计范围和时间直接与治理层作详细的沟通

C. 注册会计师可以在与治理层沟通特定事项前先与内部审计人员沟通相关事项

D. 如果管理层与治理层就有关事项沟通后，注册会计师可以不再与治理层进行沟通

【参考答案】C

【解析】选项A不恰当，注册会计师在与治理层沟通特定事项前，通常先与管理层讨论，但管理层的胜任能力和诚信问题不适合与管理层讨论;选项B不恰当，注册会计师为了增加审计程序的不可预见性，对拟实施的审计范围和时间只能与治理层作简要沟通;选项D不恰当，管理层与治理层沟通的责任不能减轻注册会计师就这些事项与治理层沟通的责任。

20. 以下有关内部控制的说法中，错误的是( )。

A. 了解到内部控制设计不合理后，不需要了解内部控制是否得以执行

B. 了解内部控制时，只需考虑内部控制是否得以执行，而不考虑是否一贯执行

C. 了解到内部控制没有得以执行后，不需要对该项内部控制进行测试

D. 了解内部控制时，只需要考虑内部控制设计是否合理，无需考虑是否得以执行

【参考答案】D

【解析】对内部控制的了解仅限于设计的合理性和是否得到执行。执行的效果和执行的一贯性是控制测试的内容，说明选项A、B均正确，选项D不正确。选项C，控制测试是为了确定内部控制的执行效果。

21. 下列不属于控制环境要素的是( )。

A. 对诚信和道德价值观念的沟通与落实

B. 对胜任能力的重视

C. 治理层的参与程度

D. 管理层针对特定类别的交易或活动逐一设置授权

【参考答案】D

【解析】在评价控制环境的设计时，注册会计师应当考虑构成控制环境的下列要 素，以及这些要素如何被审计单位业务流程：(1)对诚信和道德价值观念的沟通与落实;(2)对胜任能力的重视;管理层的参与程度;管理层的理念和经营风格;组 织结构及职权与责任的分配;人力资源政策与实务。D选项属于了解控制活动的 内容。

22. 下列( )情况下，集团项目组无需了解相关组成部分的注册会计师。

A. 仅在集团层面对某些组成部分实施分析程序

B. 了解评估的各组成部分的重大错报风险

C. 利用组成部分注册会计师编制的函证汇总表

D. 了解组成部分注册会计师的专业胜任能力

【参考答案】A

【解析】当涉及组成部分注册会计师的工作时，集团项目组才需了解组成部分的注册会计师。选项A的内容并不涉及组成部分注册会计师的工作。

23.下列有关控制环境的说法中，错误的是( )。

A. 控制环境本身能防止或发现并纠正认定层次的重大错报

B. 控制环境的好坏影响注册会计师对财务报表层次重大错报风险的评估

C. 控制环境影响被审计单位内部生成的审计证据的可信赖程度

D. 控制环境影响实质性程序的性质、时间安排和范围

【参考答案】A

【解析】控制环境本身并不能防止或发现并纠正各类交易、账户余额和披露认定层次的重大错报，注册会计师在评估重大错报风险时，应当将控制环境连同其他内部控制要素产生的影响一并考虑。

24.以下有关舞弊的各种说法中，不正确的是( )。

A. 舞弊导致的重大错报风险属于特别风险

B. 无论对舞弊导致的重大错报风险的评估结论如何，注册会计师都应当加以应对

C. 无论对管理层凌驾控制的风险评估结果如何，注册会计师都应当设计和实施审计程序

D. 发现舞弊后，注册会计师不应利用以前年度控制测试的结论

【参考答案】B

【解析】A、D是明显正确的。选项B,如评估结论表明舞弊的风险很低，则应对可能是不必要的;选项C，管理层凌驾于内部控制本身就属于舞弊的迹象，存在这种迹象的情况下，设计和实施审计程序是必要的。

[NT:PAGE=多选题$]

二、多项选择题(本题型共10小题，每小题2分，本题型共20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)

1.下列事项中，需要获取书面声明的是( )。

A. 被审计单位巳向注册会计师披露了从现任和前任员工、分析师、监管机构等方面获知的影响财务报表的舞弊指控或舞弊嫌疑的所有信息

B. 已按照企业会计准则的规定对关联方关系及其交易作出了恰当的会计处理和披露

C. 管理层认为，在作出会计估计时使用的重大假设是合理的

D. 未更正错报对财务报表不重要

【参考答案】ABCD

【解析】以上选项均属于书面声明的内容。

2. 如果注册会计师认为使用区间估计评价管理层的点估计是适当的，注册会计师在根据自己作出的区间估计评价管理层的错报大小时，下列说法中，正确的是( )。

A. 错报不小于管理层的点估计与注册会计师区间估计之间的最大差异

B. 错报不小于管理层的点估计与注册会计师区间估计之间的最小差异

C. 错报等于管理层的点估计与注册会计师区间估计之间的最大差异的50%

D. 错报不大于管理层的点估计与注册会计师区间估计之间的最小差异

【参考答案】B

【解析】选项B恰当。当注册会计师认为运用区间估计(注册会计师的区间估计) 来评价管理层点估计的合理性是恰当的时，作出的区间估计需要包括所有“合理”的结果而不是所有可能的结果。通常情况下，当区间估计的区间已缩小至等于或低于实际执行的重要性时，该区间估计对于评价管理层的点估计是适当的，管理层的点估计与注册会计师区间之间的最小差异应是错报的最小值。

3. 按照审计准则的要求，注册会计师执行审计工作的前提是就某些事项与管理层达成一致意见，包括( )。

A. 管理层按照适用的财务报告编制基础编制财务报表并使其实现公允反映，如果财务报表存在舞弊不能由注册会计师替代管理层承担责任

B. 管理层对与财务报表相关内部控制的设计、运行与维护承担完全责任

C. 如果管理层不认可并理解编制财务报表的责任，注册会计师只能考虑出具非无保留意见

D. 注册会计师能够接触与编制财务报表相关的所有信息，能够合理预期获取审计所需要的信息

【参考答案】ABD

【解析】选项C不恰当。如果管理层不认可并理解编制财务报表的责任，则注册会计师不能承接审计委托。

4. 注册会计师在编制审计计划时，对重要性水平的初步判断为100万元，在审计过程中修改重要性水平为80万元，则下列说法中正确的有( )

A. 应重新考虑实际执行的重要性

B. 应考虑进一步审计程序的性质、时间安排的范围的适当性

C. 这有可能表明注册会计师所执行的审计程序已经充分

D. 这有可能表明注册会计师的审计风险相应增加，需要收集更多的审计证据

【参考答案】ABD

【解析】若重要性水平降低，在审计工作中实际执行的重要性水平也相应降低，说 明可接受的检査风险降低，应重新考虑进一步审计程序的性质、时间安排和范围的适当性，需要搜集更多的审计证据。

5. 审计项目组内部应当对审计工作底稿逐级进行复核。以下符合项目组内部复核要求的有( )。

A. 项目合伙人对助理人员编制的审计工作底稿进行详细复核

B. 项目合伙人对重要会计账项的审计、重要审计程序的执行以及审计调整事项进行复核

C. 项目合伙人对审计过程中的重大会计问题、重点审计领域及重要审计工作底稿进行复核

D. 项目合伙人对项目质量控制复核人员已经复核的事项进行最后把关

【参考答案】ABC

【解析】选项D不恰当。项目质量控制复核人独立于审计项目组，是审计项目外部复核，而项目合伙人的复核是内部复核，对于上市公司年报审计和特别风险领域审计业务来说，业务质量控制准则要求，项目质量控制复核在项目合伙人复核之后。

6. 下列做法中，可以提高审计程序的不可预见性的有( )。

A. 针对销售收入和销售退回延长截止测试期间

B. 向以前没有询问过的被审计单位员工询问

C. 对以前通常不测试的金额较小的项目实施实质性程序

D. 对被审计单位银行存款年末余额实施函证

【参考答案】ABC

【解析】选项D不正确。对被审计单位银行存款年末余额实施函证属于正常审计程序，不属于增加“审计程序的不可预见性”。

7. 内部控制无论如何设计和执行只能对财务报告的可行性提供合理保证，其原因是( )。

A. 建立和维护内部控制是丙公司管理层的职责

B. 内部控制的成本不应超过预期带来的收益

C. 在决策时人为判断可能出现错误

D. 两个或更多的人员进行串通或管理层凌驾于内部控制之上而被规避

【参考答案】CD

【解析】内部控制存在固有局限性，无论如何设计和执行，只能对财务报告的可靠性提供合理的保证。内部控制存在的固有局限性包括：(1)在决策时人为判断可能出现错误和由于人为失误而导致内部控制失效;(2)可能由于两个或更多的人员进行串通或管理层凌驾于内部控制之上而被规避。

8. 在应对与关联方关系及其交易有关的重大错报风险时，对于识别出的超出正常经营过程的重大关联方交易，注册会计师应当( )。

A. 检査已签订的相关合同或协议

B. 获取交易是否或已经恰当授权和批准的证据

C. 询问被审计单位与该关联方之间关系的性质

D. 分析交易的商业理由是否合理

【参考答案】AB

【解析】选项A、B属于明确规定，正确。题目只是界定发现的关联方交易超出了 正常经营过程，这不足以说明发生交易的关联方是新识别出的。如果是已识别出的关联方，实施程序C就没有必要了;既然已认定识别出的交易超出了正常经营过程，表明该交易不具有合理的商业理由，不选D。

9. 如果前任注册会计师对X公司上期财务报表发表了保留意见，A注册会计师在( )情况下应当出具保留或否定意见审计报告。

A. 期初余额存在对本期财务报表产生重大影响的错报且未能得到正确的会计处理和恰当的列报

B. 前任注册会计师发表保留意见的相关错报对本期财务报表仍然存在影响但未能在本期得以更正

C. 与期初余额相关的恰当会计政策未能在本期一贯运用或者相关的变更未能得到适当的列报与披露

D. 在实施必要的审计程序后注册会计师仍然不能获取有关期初余额的充分、适当的审计证据

【参考答案】AC

【解析】对选项B中的错报，需要确定对本期财务报表的影响是否重大，不能一概而论。对选项D中的情况应当发表保留或无法表示意见，不会发表否定意见。

10. 与重大错报风险相关的表述中，错误的是( )。

A. 重大错报风险是财务报表存在重大错报时注册会计师发表不恰当审计意见的可能性

B. 重大错报风险是在考虑相关的内部控制之前，某类交易账户余额或披露的某一认定易于发生错报(该错报单独或连同其他错报可能是重大的)的可能性

C. 重大错报风险独立于财务报表审计而存在，是审计前就存在的

D. 重大错报风险可以通过合理实施审计程序予以控制

【参考答案】ABD

【解析】本题考査的是对重大错报风险的概念理解，选项A是审计风险的概念;选项B是固有风险的概念;重大错报风险独立于财务报表审计而存在，是审计前就存在的;依据审计风险模型，审计风险=重大错报风险x检查风险，注册会计师通过风险评估程序评估的是重大错报风险，不能够控制重大错报风险，故选项C正确，选项D不正确。

[NT:PAGE=简答题$]

三、简答题(本题型共6题，每小题7分，共42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. ABC会计师事务所拥有包括ABC会计师事务所在内的多家分支机构。A会计师 事务所于2012年7月承接了上市公司X公司2012年度财务报表的审计业务，并委派B 会计师事务所的合伙人B注册会计师担任项目合伙人。假定存在与职业道德相关的以下情况：

(1) 1)为发展X公司为新的审计客户，A事务所接受了 X公司提出的要求，以该事务所现有的办公楼为抵押，为X公司下属某分公司取得三年期借款提供担保。

(2) A注册会计师是A事务所的合伙人，因其父拒绝出售所持有的X公司股票， 辞去了原定的X公司审计项目合伙人职务，提议由B注册会计师接替。

(3) C注册会计师曾是C事务所的高级合伙人，2011年11月，C注册会计师离开事务所担任X公司的财务经理一职。

(4) 2012年10月，A事务所接受了 X公司[资产评估](http://www.wangxiao.cn/cpv/270/" \o "资产评估" \t "D:/网络编辑超级工具箱/lib/_blank)业务。预计评估结果对2012 年度财务报表产生重大影响。为避免对审计独立性产生不利影响，A事务所与X公司商定将该项评估服务分拆为三部分，使每部分对财务报表的影响都不重大。

(5) 在实施外勤审计期间，Y公司就其与X公司之间的重大财务纠纷向法院提起 诉讼。应X公司的要求，A会计师事务所指派具有法律专业背景的D注册会计师担任 X公司的辩护人。

(6) A会计师事务所要求项目组成员在审计过程中向X公司推销本所的非鉴证服 务，并将推销结果作为晋升的重要条件。

要求：

逐一针对上述情况，指出A会计师事务所及审计项目组成员是否符合中国注册会 计师职业道德守则对独立性的相关规定。如认为不符合，请简要说明理由。

【参考答案及解析】

(1)不符合。会计师事务所向审计客户提供担保，将因自身利益产生非常严重的 不利影响。

(2) 不符合。承接审计业务的事务所的其他合伙人的主要近亲属不得在审计客户 中拥有直接经济利益，否则将因自身利益对独立性产生严重影响。

(3)不符合。A事务所与C事务所属于同一网络。C注册会计师作为网络事务所的高级合伙人在离职不足12个月的情况下担任审计客户的高级管理人员，将因外在压力产生不利影响。

(4) 不符合。在审计客户属于公众利益实体的情况下，如果评估结果累积起来对 被审计财务报表具有重大影响，会计师事务所不得向该审计客户提供这种评估服务。

(5) 不符合。在审计客户的法律诉讼中，如果会计师事务所人员担任辩护人，并 且诉讼所涉金额对财务报表有重大影响，将因过度推介和自我评价产生非常严重的不利影响。

(6) 不符合。项目组成员的晋升与其向审计客户推销的非鉴证服务挂钩，将因自 身利益对独立性产生严重的不利影响。

2. A注册会计师是U会计师事务所指派的X公司20 x 2年度财务报表审计业务的项目合伙人。在制定审计计划、实施风险评估时，A注册会计师需要考虑与重要性相关的问题。具体情况如下：

(1)基于重要性与重大错报风险的反向变动关系，A注册会计师决定在制定总体 审计策略时，首先评估重大错报风险，然后据以确定财务报表整体的重要性水平。

(2) 确定财务报表整体的重要性水平时，A注册会计师特别考虑了作为X公司最 大股东的Y公司的决策需要，以确保金额在重要性水平以下的错报不影响Y公司的经济决策。

(3) 为防止未发现错报和不重大错报汇总后构成重大错报，A注册会计师实际执 行的重要性水平仅相当于计划重要性的90%。

(4) X公司的一部分原材料可能在因地震中毁损，因无法进行现场评估，难以确 定需要计提的存货跌价准备金额，A注册会计师据此调低了评估的重要性水平。

(5) 为便于实施审计程序，A注册会计师将财务报表整体的重要性水平的1%作为 界定明显微小错报的界限。凡是金额低于这个界限的错报，都无需建议X公司调整。

(6) 因审计范围受限而无法针对某类交易获取足够数量的审计证据，注册会计师 利用重要性与审计证据数量的反向变动关系，调高了该类交易的重要性水平。

要求：

请逐一考虑上述每种情况，指出A注册会计师的观点或做法是否存在或可能存在 不当之处。如认为存在或可能存在不当之处，请简要说明理由。

【参考答案及解析】

(1) 存在不当之处。重要性是评价错报是否重大的依据，注册会计师应当首先确 定重要性，才能据以评估重大错报风险。

(2) 存在不当之处。由于不同财务报表使用者对财务信息的需求可能差异很大， 在确定重要性水平时，不应考虑错报对个别财务报表使用者的需求。

(3) 存在不当之处。一般情况下，实际执行的重要性通常为财务报表整体重要性的 50%-75%。

(4) 存在不当之处。确定重要性水平时，不需考虑与具体项目计量相关的固有不 确定性。

(5) 存在不当之处。明显微小错报界限不是注册会计师判断是否提请被审计单位 调整错报的界限。

(6) 存在不当之处。重要性水平是根据财务报表使用者对财务信息的需求评估确 定的，不能人为地加以改变。

3.A注册会计师是X公司20 x 2年度财务报表审计业务项目合伙人。在实施审计工作过程中，A注册会计师和项目成员需要编制、复核、利用审计工作底稿。相关情况如下：

(1) 项目合伙人要求每个项目组成员编制的工作底稿至少可以使本项目组其他成员在复核时能清楚地了解所实施的程序、获取的证据和形成的结论等信息。

(2) 在借阅X公司20 x1年度审计工作底稿时，项目组成员C私下更正了上年由 他自己编制的部分工作底稿中存在的错误结论。

(3) 在编制销售业务审计工作底稿时，项目组成员B根据X公司与其客户往来频 繁的特点，以客户的公司名称作为工作底稿的识别特征。

(4) 为展现审计工作的思路和进程，项目组成员D在工作底稿中记录对相关问题 的初步思考和最终结论。

(5) 归整工作底稿时，项目组的助理人员E有选择地复印并保留了由其他注册会 计师编制的部分工作底稿作为参考资料，以提高自己的业务能力。

(6) 因条件所限，档案管理员F只保管纸质工作底稿。项目合伙人要求项目组成 员将审计过程中形成的电子工作底稿转换成纸质工作底稿后交给档案管理员。

要求：

请分别针对上述每种情况，假定不存在其他情况，指出项目合伙人及项目成员的 做法是否存在不当之处，简要说明理由。

【参考答案及解析】

(1) 存在不当之处。审计工作底稿的编制，应使未曾接触该项审计工作的有经验 的专业人士清楚地了解所实施的程序、获取的证据和形成的结论等信息。

(2) 存在不当之处。注册会计师未经授权修改工作底稿，违反了相关法规对保管 工作底稿的规定。

(3) 存在不当之处。以客户名称作为审计工作底稿识别特征，不满足唯一性要求。

(4) 存在不当之处。审计工作底稿通常不包括反映初步思考的记录。

(5) 存在不当之处。工作底稿的所有权属于会计师事务所。私自保留审计工作底 稿违反了信息的安全性要求。

(6) 存在不当之处。电子介质工作转换为纸质形式后，应与纸质工作底稿一并归 档保存。

4. 注册会计师负责对常年审计客户甲公司20x2年度财务报表进行审计。甲公司 从事商品零售业，存货占其资产总额的60%。除自营业务外，甲公司还将部分柜台出租，并为承租商提供商品仓储服务。根据以往的经验和期中测试的结果，注册会计师认为甲公司有关存货的内部控制有效。注册会计师计划于20x2年12月31日实施存货监盘程序。注册会计师编制的存货监盘计划部分内容摘录如下：

(1) 在到达存货盘点现场后，监盘人员观察代柜台承租商保管的存货是否已经单 独存放并予以标明，确定其未被纳人存货盘点范围。

(2) 在甲公司开始盘点存货前，监盘人员在拟检査的存货项目上作出标识。

(3) 对以标准规格包装箱包装的存货，监盘人员根据包装箱的数量及每箱的标准 容量直接计算确定存货的数量。

(4) 在存货监盘过程中，监盘人员除关注存货的数量外，还需要特别关注存货是 否出现毁损、陈旧、过时及残次等情况。

(5) 对存货监盘过程中收到的存货，要求甲公司单独码放，不纳入存货监盘的范围。

(6) 在存货监盘结束时，监盘人员将除作废的盘点表单以外的所有盘点表单的号 码记录于监盘工作底稿。

要求：

(1) 针对上述(1)至(6)项，逐项指出是否存在不当之处。如果存在，简要说明理由。

(2) 假设因雪灾导致监盘人员于原定存货监盘日未能到达盘点现场，指出注册会 计师应当采取何种补救措施。

【参考答案及解析】

(1)

事项(1)不存在不当之处。

事项(2)存在不当之处。在甲公司开始盘点存货前，监盘人员不应当在拟检查的 存货项目上作出标识，注册会计师检查的范围不应该让被审计单位知道。

事项(3)存在不当之处。注册会计师应当对标准规格包装箱包装的存货进行开箱 查验，以防止内装存货弄虚作假。

事项(4)不存在不当之处。

事项(5)存在不当之处。存货监盘的时间定在12月31日，所以对存货监盘过程 中收到的存货，需要纳入存货监盘的范围。

事项(6)存在不当之处。注册会计师应当将所有盘点表单的号码记录于监盘工作

底稿，包括作废的盘点表单。

(2)注册会计师应当考虑改变存货监盘日期，对预定盘点日与改变后的存货监盘 日(本题存货监盘日期就是资产负债表日，也可以答成资产负债表日)之间发生的交易进行测试。

5. A注册会计师负责审计X公司20x2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) X公司为奶制品生产企业。由于三聚氰胺、塑化剂、毒明胶等事项的影响， 奶制品行业出现信任危机。X公司20 x2年度主营业务收入比上年下降。董事会不得不批准管理层进行额外举债和权益融资用于重大研发项目和资本性支出，以保持持续经营能力。

(2) X公司总经理以自己的家族企业Y公司为抵押，为X公司的9500万元债务提供了担保。Y公司为冶金企业，20x2年年末，X公司从Y公司赊购了 9800万元的钢材。

(3) 尽管评估的20x2年度管理层凌驾于控制之上的风险较上年明显下降，A注 册会计师仍然设计和实施审计程序，复核了会计估计是否存在偏向，并评价产生这种偏向的环境是否表明存在由于舞弊导致的重大错报风险。

(4) 在复核会计估计是否存在偏向时，A注册会计师评价了管理层在做出会计估 计时所作的明显不合理的判断和决策是否反映出管理层的某种偏向。

要求：

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

(2) 请简要说明，为应对X公司管理层凌驾于控制之上的风险，A注册会计师除 了设计和实施事项(3)中的审计程序外，还应当实施哪些审计程序。

(3) 简要说明A注册会计师在复核会计估计是否存在偏向时，除实施事项(4) 中程序外，还应当实施哪些程序。

【参考答案及解析】

(1) 存在舞弊风险因素。在事项(1)中，奶制品行业出现信任危机，X 公司 20 x2年度主营业务收入比上年下降，不得不额外举债和权益融资用于重大研发项目和 资本性支出，以保持持续经营能力;在事项(2)中，总经理以家族企业为抵押为X公司的债务提供了担保。这些情况都可能导致X公司产生舞弊的动机或压力。在资料(2)中，X公司与Y公司进行了超出正常经营过程的重大关联方交易，为X公司对财务信息进行虚假报告提供了机会。

(2) 测试日常会计核算过程中做出的会计分录以及编制财务报表过程中做出的其他调整是否适当;对于超出正常经营过程的重大交易，评价其商业理由(或缺乏商业理由)是否表明交易的目的是为了对财务信息做出虚假报告的行为。

(3) 还应当追溯复核与以前年度财务报表反映的重大会计估计相关的管理层判断和假设。

6. U会计师事务所为建立健全适用于本所的业务质量控制制度，根据业务质量控制准则的规定和本所的实际情况起草了与业务质量控制相关的政策与程序，并分发给全体执业人员征求意见。具体内容摘录如下：

摘录一：关于工作底稿的政策与程序

(1) 如将原纸质工作底稿经电子扫描后存人业务档案，只有在确保能够检索和打 印扫描复制件的条件下，才能经批准后取代原纸质工作底稿。

摘录二：关于业务检査的政策与程序

(2) 选取被检査的项目后，应提前一周通知项目组做好准备工作，要求项目负责 人参与检查工作;如对该项目实施了项目质量控制复核，则以项目质量控制复核负责人代替项目负责人參与检査;

(3) 对于已选取待检査的项目，检查人员应在项目组出具鉴证报告之前完成检查 工作。在对检查发现的问题进行纠正之前，项目负责人不得签发鉴证报告;

(4) 检查的周期视会计师事务所业务情况确定。业务繁忙时可适当延长检查周期。 在每个检査周期内，至少应抽取每个项目负责人的一项业务进行检査。

摘录三：关于质量投诉的政策与程序

(5) 将内部投诉作为工作的重点，优先处理本会计师事务所内部人员的投诉;为 保护隐私，使员工畅所欲言，鼓励员工尽量采取匿名方式投诉。

摘录四：关于质量控制记录的政策与程序

(6) 按照业务质量控制准则统一规定的质量控制记录最低保存期限保存与业务质量控制相关的记录。在最低期限届满之前，不得销毁此类档案。

要求：

请根据会计师事务所业务质量控制准则的相关规定，指出U会计师事务所的上述 政策与程序是否存在不当之处。如认为存在不当之处，请简要说明理由或提出改进 建议。

【参考答案及解析】

(1) 存在不当之处。在原纸质记录经电子扫描后存人业务档案后，会计师事务所 仍然应当保留原纸质记录。

(2) 存在不当之处。项目组成员及项目质量控制复核人员均不得参与该项目的检 査工作;会计师事务所在选取单项业务进行检査时，可以不事先告知项目组。

(3) 存在不当之处。检查的对象是已完成的业务，检查工作应当在业务完成后进行。

(4) 存在不当之处。业务检查的周期最长不得超过三年。应明确提出“检查周期 不应超过三年”的规定。

(5) 存在不当之处。应更加重视来自会计师事务所外部的投诉;对于内部投诉, 应鼓励员工尽量采取实名投诉。

(6) 存在不当之处。业务质量控制准则没有针对质量控制记录规定最低保存期限。 会计师事务所应自行明确规定。

[NT:PAGE=综合题$]

四、综合题(本题型共1题，共14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)

X公司为食品制造行业的上市公司。U会计师事务所接受X公司的审计委托并指 派A和B注册会计师负责对X公司20 x2年度财务报表实施连续审计，A和B注册会计师对X公司20 x 1年度财务报表出具了无保留意见审计报告。

其他相关资料如下。

资料一：

A和B注册会计师在审计工作底稿中记载了与X公司及其环境相关的具体情况。 部分内容摘录如下。

(1) 因农副产品价格大幅上涨，导致食品制造业行业20x2年的成本平均上升了 20%,相应地，全行业销售价格平均提高20%。

(2) 受涨价20%的影响，食品行业20x2年度销售量平均比上年下降了 17%。

(3) 受国家紧缩银根导致的流动资金短缺的影响，X公司加强了货款回收工作， 使应收账款的周转天数比上年的20天明显缩短。

(4) 根据将于20x3年开始实施的新的食品卫生法规，国家禁止食品加工行业继 续使用15种食品添加剂。20 x2年年末，X公司储存的这15种食品添加剂的账面价值为120万元，按规定，最迟应于20x3年3月底销毁。

(5) 由于X公司在20 x1年储备了大量的用于生产A产品的原材料，X公司在A 产品销售价格上升20%的情况下其单位成本仅上升了 13. 5%。

(6) 由于产品滞销，导致X公司专用生产设备闲置，X公司管理层取消了原定的 增加专用生产设备的计划，20x2年度没有增加新的专用生产设备。

(7) 因竞争对手推出了C产品的改良产品，X公司决定20x3年1月1日起对库存的C产品采取买一赠一的营销策略。

资料二：

X公司20x2年度未审财务数据及20 x1年对应数据摘录如下(货币单位：万元)。

(1) 应收账款年末余额

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 年份 | 20x2年未审数 | | | | 20x1年已审数 | | | |
| 产品 | A产品 | B产品 | C产品 | 小计 | A产品 | B产品 | C产品 | 小计 |
| 年末余额 | 339 | 143 | 126 | 608 | 337 | 132 | 123 | 592 |

(2)期末库存产成品

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 年份 | 20x2年未审数 | | | | 20x1年已审数 | | | |
| 存货 | A产品 | B产品 | C产品 | 原材料 | A产品 | B产品 | C产品 | 原材料 |
| 账面余额 | 230 | 150 | 400 | 180 | 330 | 250 | 200 | 170 |
| 减：存货跌价准备 | 1 | 3 | 0 | 10 | 0 | 0 | 0 | 0 |
| 账面价值 | 229 | 147 | 400 | 170 | 330 | 250 | 200 | 170 |

(3)专用设备及累计折旧增减情况

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 年初余额 | 本年增加额 | 本年减少额 | 年末余额 |
| 专用设备 | 10008 | 0 | 18 | 9990 |
| 累积折旧 | 3080 | 40 | 20 | 3100 |

(4)营业收入与营业成本

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 年份 | 20x2年未审数 | | | | 20x1年已审数 | | | |
| 产品 | A产品 | B产品 | C产品 | 合计 | A产品 | B产品 | C产品 | 合计 |
| 营业收入 | 3971 | 3511 | 3045 | 10527 | 3968 | 3100 | 2957 | 10025 |
| 营业成本 | 2970 | 2625 | 2405 | 8000 | 3358 | 2325 | 2360 | 8043 |

资料三：

A和B注册会计师在审计作底稿中记录了实施的相关实质性程序，部分内容摘录如下：

(1) 在三种产品中，抽取B产品，计算并比较其前后两个年度的毛利率。

(2) 计算20x2年度营业收人与20 x1年度营业收入的比，并与行业状况比较。

(3) 抽取12月份的销售业务，追查至销售合同、销售发票与发运凭证。

(4) 对生产设备实施实物检査程序，并追査到固定资产明细分类账。

(5) 分别计算各种产品的存货跌价准备占该类产品账面余额的比，并与上年比较。

(6) 索取或编制被禁用的食品添加剂明细表，追查到存货跌价准备明细账。

资料四：

20x3年3月5日，由于新闻媒体报道X公司生产的某种食品中含有国家明令禁止的食品添加剤，绝大部分消费者不再购买X公司生产的食品。尽管X公司声称3月15 日后市场上销售的食品符合国家标准，但X公司的销售量连续数日为零。对此，X公司已按A注册会计师的要求在财务报表附注中进行了适当披露。

要求：

(1) 针对资料一(1)至(7)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，简要说明理由，并 说明该风险主要与哪些账务报表项目(仅限于应收账款、存货、固定资产、营业收入、 营业成本、管理费用、资产减值损失)的哪些认定相关。将参考答案直接填入答题卷的相应表格内。

(2) 针对资料三(1)至(6)项实质性程序，假定不考虑其他条件，逐项指出上述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，指出与根据资料一哪一项(结合资料二)识别的重大错报风险直接相关，并简要说明理由，将参考答案直接填入答题卷的相应表格内。

(3) 针对资料四中所述情况，假定不存在其他需要在审计报告中反映的事项，注 册会计师认为X公司的持续经营假设是合理的，但该事项的最终结果仍具有重大不确定性，请代A注册会计师确定应当发表的审计意见类型。如认为需要在审计报告中反映该事项，请代为编写相关的段落(包括标题)，并指出该段落在审计报告中的位置。如认为不需要在审计报告中反映，请简要说明理由。

[NT:PAGE=综合题答案$]

【参考答案及解析】

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 事项序号 | 是否可能表明存在重大错误(是/否) | 理由 | 财务报表项目名称及相关认定 |
| (1) | 是 | 是在成本与售价同步上升20%的情况下，X公司的毛利率应与上年持平，但资料二(4)表明毛利率由20 x1年的 19. 8%上升到20x2年的24%，可能表明X公司存在髙营业收入(发生) 营业成本(完整性)估营业收入、低估营业成本的重大错报 | 营业收入(发生) 营业成本(完整性) |
| (2) | 是 | 在售价提髙20%.销售量下降17%的情况下，预期销售是收入比上年下降[1-1.2x0.83] 0.4%，但资料二 (4)表明A.B.C三类产品的销售收入比上年上升了 5%。表明可能存在高估营业收入的重大错报 | 营业收入(发生) 应收账款(存在) |
| (3) | 是 | 根据资料ニ(1)和(4)，X公司20x2年度应收账款周转天数为365/10527 x 600 =20.8 (天)，与明显小于20天的结论严重不符，表明应收账款可能存在高估 | 应收账款(存在)营业收入(发生) |
| (4) | 是 | X公司应按规定销毁其储存的价值120万元的食品添加剂，并全额计提存货跌价准备。但资料二(2)表明其仅 针对原材料计提了10万元的跌价准备，表明可能存在少提或不提存货跌价准备的重大错报 | 存货(计价与分摊)资产减值损失(准确性) |
| (5) | 是 | 在价格上升20%.成本上升13. 5%的情况下，预期A产品的毛利率应由20 x 1年的15.4%上升为20 x2年的 20% (1. 135 x (1 -0.154) /1.2)，但资料二(4)表 明A产品20x2年的毛利率高达25.2%,表明可能存在 髙估营业收入或低估营业成本的错报 | 营业收入(发生) 营业成本(完整性) |
| (6) | 是 | 设备闲置不影响累计折旧的计提，但资料二(3)显示专用设备的折旧率仅为1/250，可能存在折旧计提不足的重大错报;20x2年度折旧的减少额超过了设备原值的减少额，可能存在已减少的固定资产未作账务处理的错报 | 固定资产 (计价与分摊，存在) 管理费用(完整性) |
| (7) | 是 | 20x3年实施买ー赠ー的营销策略后，C产品的毛利率将由实施之前的20. 1 % ( 1 - 2360/2957)降为-59. 6% [1 -2360/ (2957 x0.5)]，应计提存货跌价准备，但资料二(2)表明X公司并未对C产品计提跌价准备，可能存在低估资产减值损失，高估存货的错报 | 存货(计价与分摊) 资产减值损失(完整性) |

(2)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 实质性质 | 是否与根据资料一(结合资料二)识别的重大错报 风险直接相关(是/否) | 与根据资料一哪一项(结 合资料二)识别的重大错报风险直接相关(资料一事项序号) | 理由 |
| (1) | 否 | - | B产品上年毛利率为25%，20 x 2年为25 没有明显变化/要求(1)中不包括由B产品毛利率导致的重大错报风险 |
| (2) | 是 | (2) | 根据资料二(4)，X公司20x2年度营业收入比20 x 1年增长了为10527/20025 - 1= 5%,而资料一(2)的行业资料显示的增长率为1.20x0.83 -1 = -0.4%，表明营业收入可能存在重大高估 |
| (3) | 是 | (1)(2)(3)(5) | 从销售明细账追查到发运凭证，可以发现虚构销售业务的错报 |
| (4) | 否 | - | 该程序能发现固定资产完整性认定的重大错报，但该认定不存在重大错报风险 |
| (5) | 否 | - | 各类存货的跌价准备占本类存货余额的比均高于或等于上年，难以发现少提跌价准备的错报 |
| (6) | 是 | (4) | 从被禁用的食品添加剂明细表追查到存货跌价准备明细表，可以发现X公司不提或少提存货跌价准备的错报 |

(3)注册会计师应当发表带有强调事项段的无保留意见审计报告，并在审计报告 的意见段之后增加下列段落说明资料四中所述事项：

**四、强调事项**

我们提醒财务报表使用者关注，如财务报表附注X所述，媒体于20 x3年3月5日报道X公司生产的某种食品中含有国家禁止的食品添加剂后，X公司的销售量连续数日为零。尽管X公司声称3月15日后销售的食品符合国家标准，但该事项的发展仍然存在重大不确定性。本段事项不影响已发表的审计意见。