

2010 年注册会计师考试试题专业阶段-《审计》

特别提示：

本试题卷简答题第 5 小题可以选用中文或英文解答。如使用中文解答，最高得分为 6 分；如果用英文解答，须全部使用英文，最高得分为 11 分。除简答题第 5 小题外，简答题中的其余小题和综合题均使用中文解答。

本试题卷最高得分为 105 分，本科目合格分数线为 60 分。

请考生关注下列答题要求：

- 1.请在答题卷和答题卡指定位置正确填涂（写）姓名、准考证号和身份证件号。
- 2.请将答题卷第 1 页上的第 5 号条形码取下，粘粘在答题卡的指定位置内。
- 3.单项选择题、多项选择题的答题结果用 2B 铅笔填涂在答题卡的指定位置内。
- 4.简答题，综合题的答题结果用蓝（黑）色钢笔、圆珠笔写在答题卷的指定位置内，用铅笔答题无效。
- 5.在试题卷上填写答题结果无效。
- 6.试题卷、答题卷、答题卡、草稿纸在考试结束后一律不得带出考场。

一、单项选择题（本题型共 5 大题，20 小题，每小题 1 分，本题型共 20 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）A 注册会计师接受委托，对甲公司提供鉴证服务。A 注册会计师遇到下列事项，请代为做出正确的专业判断。

- 1.在确定鉴定业务是基于责任方认定的业务还是直接报告业务时，A 注册会计师应当考虑的因素是（ ）。
A.提供的保证程度是合理保证还是有限保证
B.鉴证对象信息是否以责任方认定的形式为预期使用者获取
C.提出结论的方式是积极方式还是消极方式
D.提出鉴证报告的形式是书面报告还是口头报告
- 2.在确定鉴证业务是否符合承接条件时，A 注册会计师应当考虑的业务特征是（ ）。
A.使用的标准是否适当且预期使用者能够获得该标准
B.注册会计师是否能够识别使用鉴证报告的所有组织和人员
C.鉴证业务是否可以变更为非鉴证业务
D.鉴证业务是否可以由合理保证的鉴证业务变更为有限保证的鉴证业务
- 3.在下列预期使用者获取鉴证标准的方式中，A 注册会计师认为正确的是（ ）。
A.由预期使用者向责任方申请取得
B.由注册会计师在鉴证报告中明确的方式表述
C.由注册会计师对鉴证对象形式评价和计量标准并提供给预期使用者

D.由预期使用者根据判断自行形成标准

4.在合理保证的直接报告业务中，A注册会计师认为提出鉴证结论的正确方式是（ ）。

A.明确提及责任方和标准，如“我们认为，责任方作出的‘根据×标准，内部控制在所有重大方面是有效的’这一认定是公允的”

B.明确提及责任方，如“我们认为，责任方作出的‘内部控制在所有重大方面是有效的’这一认定是公允的”

C.明确提及鉴证对象，如“我们认为，内部控制在所有重大方面是有效的”

D.明确提及鉴证对象和标准，如“我们认为，根据×标准，内部控制在所有重大方面是有效的”

（二）A注册会计师负责审计甲公司20×8年度财务报表，在确定业务约定条款和处理业务类型变更时，A注册会计师遇到下列事项，请代为做出正确的专业判断。

5.如果管理层或治理层在拟议的审计业务约定条款中对审计工作范围施加限制，并且这种限制将导致A注册会计师无法对财务报表发表审计意见，A注册会计师正确的做法是（ ）。

A.在实施审计程序后，出具无法表示意见的审计报告

B.在实施审计程序后，针对可审计部分出具审计报告

C.告知管理层，不能将该项业务作为审计业务予以承接

D.与管理层协商，将该项业务变更为简要财务报表审计业务

6.如果是连续审计业务，在下列情况下，需要A注册会计师提醒甲公司管理层关注或修改现有业务的约定条款的是（ ）。

A.注册会计师对上期财务报表出具了非标准审计报告

B.注册会计师更换两名审计助理人员

C.甲公司对上期财务报表作出重述

D.甲公司高级管理人员近期发生变动

7.在完成审计业务前，如果将审计业务变更为保证程度较低的鉴证业务，A注册会计师认为合理的理由是（ ）。

A.注册会计师不能获取完整和令人满意的信息

B.注册会计师不能获取充分、适当的审计证据

C.甲公司提出大幅度削减审计费用

D.甲公司对原来要求的审计业务的性质存在误解

8.如果认为将审计业务变更为审阅业务具有合理理由，并且截至变更日已执行的审计工作与变更后的审阅业务相关，在出具审阅报告时，A注册会计师正确的做法是（ ）。

A.在审阅报告中提及原审计业务中已执行工作

- B.在审阅报告中提及原审计业务
- C.在审阅报告中说明业务变更的合理理由
- D.在审阅报告中不提及原审计业务的任何情况

(三) A注册会计师负责审计上市公司甲公司 20×8 年度财务报表。在确定重要性时, A注册会计师遇到下列事项, 请代为做出正确的专业判断。

9.在选择确定重要性的基准时, A注册会计师通常无需考虑的因素是()。

- A.财务报表要素
- B.财务报表使用者特别关注的项目
- C.财务报表个别使用者对财务信息的特殊需求
- D.甲公司所处行业和经营环境

10.在确定重要性水平和评估错报是否重大时, 下列做法中, A注册会计师认为错误的是()。

- A.在确定重要性水平时, 考虑与具体项目计量相关的固有不确定性
- B.尽管某一错报低于重要性水平, 但考虑到错报发生的环境, 仍可能将其评估为重大
- C.在评价未更正错报对财务报表的影响时, 同时考虑错报的金额和性质
- D.在评估未更正错报是否重大时, 考虑所有错报对财务报表的累积影响及其形成原因

11.在制定总体审计策略时, 无论下列交易、账户余额或披露的错报金额是否低于重要性水平, A注册会计师通常认为影响财务报表使用者经济决策的是()。

- A.甲公司的存货
- B.甲公司的应收账款
- C.甲公司的所有者权益
- D.甲公司管理层和治理层的薪酬

12.在确定尚未更正错报的汇总数时, A注册会计师不应将其包括在内的是()。

- A.本期审计中已识别但尚未更正的具体错报
- B.以前期间审计中已识别但尚未更正错报对本期的净影响额
- C.对不能明确识别的其他错报的最佳估计数
- D.可容忍错报

13.随着审计过程的推进, A注册会计师通常认为修改重要性水平的合理理由是()。

- A.审计的时间预算重新调整
- B.约定的审计收费发生变化
- C.甲公司及其经营环境发生变化
- D.甲公司在下一年度采用新的固定资产折旧政策

(四) A 注册会计师负责审计甲公司 20×8 年度财务报表。在获取审计证据时, A 注册会计师遇到下列事项, 请代为做出正确的专业判断。

14. 对于下列应收账款认定, 通过实施函证程序, A 注册会计师认为最可能证实的是 ()。

- A. 计价和分摊 B. 分类
- C. 存在 D. 完整性

15. 对于下列存货认定, 通过向生产和销售人员询问是否存在过时或周转缓慢的存货, A 注册会计师认为最可能证实的是 ()。

- A. 计价和分摊
- B. 权利和义务
- C. 存在
- D. 完整性

16. 对于下列销售收入认定, 通过比较资产负债表日前后几天的发货单日期与记账日期, A 注册会计师认为最可能证实的是 ()。

- A. 发生 B. 完整性
- C. 截止 D. 分类

(五) A 注册会计师负责审计甲公司 20×8 年度财务报表。在与甲公司管理层和治理层沟通时, A 注册会计师遇到下列事项, 请代为做出正确的专业判断。

17. 在与治理层沟通计划的审计范围和时间安排时, 下列各项中, A 注册会计师通常认为不宜沟通的是 ()。

- A. 重要性的具体金额
- B. 拟如何应对由于舞弊或错误导致的特别风险
- C. 对于审计相关的内部控制采取的方案
- D. 拟利用内部审计工作的程度

18. 在与治理层沟通审计工作中遇到的重大事项时, 下列各项中, A 注册会计师通常认为无需沟通的是 ()。

- A. 管理层在提供审计所需要信息时出现严重拖延
- B. 管理层对审计工作施加限制
- C. 审计项目组修改审计时间预算
- D. 注册会计师为获取充分、适当的审计证据需要付出的努力远远超过预期

19. 在确定与管理层沟通的事项时, 下列各项中, A 注册会计师通常认为不宜沟通的是 ()。

- A. 甲公司所在行业的环境发生重大变化

- B.可能影响重大错报风险的经营计划和战略
- C.管理层对造成内部控制缺陷的实际原因的了解
- D.管理层的胜任能力

20.在确定与治理层沟通的事项时，下列各项中，A注册会计师通常认为不宜沟通的是（ ）。

- A.甲公司对财务报表产生重大影响战略决策
- B.甲公司管理层不愿延长对持续经营能力的评估期间
- C.注册会计师发现管理层的舞弊行为
- D.注册会计师实施的具体审计程序的性质

二、多项选择题（本题型共 6 大题，20 小题，每小题 1 分，本题型共 20 分。每小题均有多个正确答案，请从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）A注册会计师负责审计甲公司 20×9 年度财务报表。在运用实质性分析程序时，A注册会计师遇到下列事项，请代为做出正确的专业判断。

1.在下列各项中，A注册会计师通常认为适合运用实质性分析程序的有（ ）。

- A.存款利息收入
- B.借款利息支出
- C.营业外收入
- D.房屋租赁收入

2.在确定实质性分析程序使用的数据的可靠性时，A注册会计师通常考虑的因素有（ ）。

- 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

3.如果在期中实施了实质性程序，在确定对剩余期间实施实质性分析程序是否可以获取充分、适当的审计证据时，A注册会计师通常考虑的因素有（ ）。

- A.数据的可靠性
- B.预期的准确程度
- C.可接受的差异额
- D.分析程序对特定认定的适用性

（二）A注册会计师负责审计甲公司 20×8 年度财务报表。在了解内部控制时，A注册会计师遇到下列事项，请代为做出正确的专业判断。

4. 下列情形中，A注册会计师认为通常适合采用信息技术控制的有（ ）。

- A. 存在大量、重复发生的交易
- B. 存在大额、异常的交易
- C. 存在难以定义、防范的错误
- D. 存在事先确定并一贯运用的业务规则

5. 下列活动中，A注册会计师认为属于控制活动的有（ ）。

- A. 授权
- B. 业绩评价
- C. 风险评估
- D. 职责分离

6. A注册会计师执行穿行测试可以实现的目的有（ ）。

- A. 确认对业务流程的了解
- B. 识别可能发生错报的环节
- C. 评价控制设计的有效性
- D. 确定控制是否得到执行

7. 在对内部控制进行初步评价并进行风险评估后，A注册会计师通常需要在审计工作底稿中形成结论的有（ ）。

- A. 控制本身的设计是否有效
- B. 控制是否得到执行
- C. 是否信赖控制并实施控制测试
- D. 是否实施实质性程序

（三）A注册会计师负责审计甲公司20×8年度财务报表。在进行控制测试时，A注册会计师遇到下列事项，请代为做出正确的专业判断。

8. 在测试自动化应用控制的运用有效性时，A注册会计师通常需要获取的审计证据有（ ）。

- A. 抽取多笔交易进行检查获取的审计证据
- B. 对多个不同时点进行观察获取的审计证据
- C. 该项控制得到执行的审计证据
- D. 信息技术一般控制运行有效性的审计证据

9. 如果A注册会计师已获取有关控制在期中运行有效性的审计证据，通常还应实施的审计程序有（ ）。

- A. 获取这些控制在剩余期间变化情况的审计证据
- B. 仅获取这些控制在期末运行有效性的审计证据
- C. 获取信息技术一般控制变化情况的审计证据

D.确定针对剩余期间还需获取的补充审计证据

10. 如果在期中实施了控制测试，在针对剩余期间获取补充审计证据时，A注册会计师通常考虑的因素有（ ）。

- A. 控制环境
- B. 评估的重大错报风险水平
- C. 在期中对有关控制有效性获取的审计证据的程度
- D. 拟减少实质性程序的范围

11. 对于以前审计获取的有关下列控制运行有效性的审计证据，A注册会计师在本期审计中通常不能直接利用的有（ ）。

- A. 信息技术一般控制
- B. 自动化应用控制
- C. 自上次测试后已发生变化的控制
- D. 旨在减轻特别风险的控制

（四）A注册会计师负责审计甲公司20×8年度财务报表。在识别、评估和应对由于舞弊导致的重大错报风险时，A注册会计师遇到下列事项，请代为做出正确的专业判断。

12. 下列情形中，A注册会计师认为可能为管理层提供实施舞弊机会的有（ ）。

- A. 甲公司从事科技含量高、研发周期长的经营业务
- B. 甲公司大量采用分销渠道销售产品
- C. 甲公司高级管理人员变更频繁
- D. 管理层拥有甲公司10%的股份

13. 在组织审计项目组讨论舞弊风险时，A注册会计师认为应当讨论的内容有（ ）。

- A. 甲公司发生舞弊导致的重大错报风险的领域及方式
- B. 甲公司存在的舞弊风险因素
- C. 甲公司管理层凌驾于内部控制之上的可能性
- D. 审计项目组应对舞弊导致的重大错报风险的审计程序

14. 对于舞弊导致的重大错报风险，下列审计程序中，A注册会计师认为通常可以增强审计程序不可预见性的有（ ）。

- A. 在事先不通知甲公司的情况下，选择以前未曾到过的存货存放地点实施监盘
- B. 运用不同的抽样方法选择需要检查的存货
- C. 向以前审计过程中接触不多的甲公司员工询问存货采购和销售情况
- D. 在存货监盘时对大额存货进行抽盘

(五) A注册会计师负责审计甲公司 20×8 年度财务报表。在考虑利用内部审计工作时, A 注册会计师遇到下列事项, 请代为做出正确的专业判断。

15. 在确定是否可以利用内部审计工作时, A 注册会计师通常需要考虑的因素有 ()。

- A. 内部审计的组织地位及客观性
- B. 内部审计人员的薪酬
- C. 内部审计人员的职业谨慎
- D. 内部审计人员的专业胜任能力

16. 在评价内部审计工作时, A 注册会计师通常需要考虑的因素有 ()。

- A. 内部审计工作是否由经过充分技术培训且精通业务的人员担任
- B. 内部审计是否能够获取充分、适当的审计证据
- C. 内部审计结论是否适当
- D. 内部审计发现的例外或异常事项是否得到适当解决

17. 在确定对内部审计工作实施的审计程序时, A 注册会计师通常需要考虑的因素有 ()。

- A. 相关领域的重大错报风险
- B. 对甲公司内部审计工作的总体评估
- C. 对拟利用的内部审计工作的评价
- D. 是否需要在审计报告中提及内部审计工作

(六) A注册会计师负责对甲公司 20×8 年度财务报表进行审阅。在审阅过程中, A 注册会计师遇到下列事项, 请代做做出正确的专业判断。

18. 下列各项中, A 注册会计师应在业务约定书中予以明确的内容有 ()。

- A. 审阅业务的目标
- B. 预期提交的报告样本
- C. 预期发表的审阅意见类型
- D. 有关不能信赖财务报表审阅提示错误、舞弊和违反法规行为的说明

19. 下列各项中, A 注册会计师为形成审阅结论通常实施的程序有 ()。

- A. 了解甲公司情况及其环境
- B. 测试甲公司的内部控制
- C. 就财务报表中的所有重要认定询问管理层
- D. 对财务报表实施分析程序

20. 下列各项中, A 注册会计师应当在审阅报告的范围段中说明的有 ()。

- A. 依据的审阅准则
- B. 确定的重要性水平

- C. 实施的主要程序
- D. 提供的保证程度

三、简答题（本题型共 5 题。其中第 5 小题可以选用中文或英文解答，如使用中文解答，最高得分 6 分，如使用英语解答，须全部使用英文，最高得分 11 分，第 1 小题至第 4 小题每小题 6 分。本题型最高得分为 35 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 会计师事务所是一家新成立的事务所，最近制定了业务质量控制制度，有关内容摘录如下：

（1）合伙人考核和晋升制度规定，连续三年业务收入额排名前三位的高级经理晋级为合伙人，连续三年业务收入额排名后三位的合伙人降级为高级经理。

（2）内部业务检查制度规定，以每三年为一个周期，选取已完成业务进行检查，如果事务所当年接受相关部门的外部检查，则当年暂停对所有业务的内部检查，

（3）项目质量控制复核制度规定，除上市公司审计业务外，其他需要实施质量控制复核的审计业务由审计项目组负责人执行项目质量控制复核。

（4）工作底稿保管制度规定，推行业务档案电子化，将纸质工作底稿经电子扫描后，存为业务电子档案，同时销毁纸质工作底稿。

（5）独立性政策规定，每年需要保持独立性的人员提供关于独立性要求的培训，并要求高级经理以上（含高级经理）的人员每年签署遵守独立性要求的书面确认函。

（6）分所管理制度规定，分所可以根据自身的实际情况，自行制定业务质量控制制度。

要求：

针对上述（1）至（6）项，分别指出 ABC 会计师事务所业务质量控制制度是否符合会计师事务所质量控制准则的规定，并简要说明理由。

2. ABC 会计师事务所通过招投标程序接受委托，负责审计上市公司甲公司 20×8 年度财务报表，并委派 A 注册会计师为审计项目组负责人，在招投标阶段和审计过程中，ABC 会计师事务所遇到下列与职业道德有关的事项：

（1）应邀投标时，ABC 会计师事务所在其投标书中说明，如果中标，需与前任注册会计师沟通后，才能与甲公司签订审计业务约定书。

（2）签订审计业务约定书时，ABC 会计师事务所根据有关部门的要求，与甲公司商定按六折收取审计费用，据此，审计项目组计划相应缩小审计范围，并就此事与甲公司治理层达成一致意见。

（3）签订审计业务约定书后，ABC 会计师事务所发现甲公司与本事务所另一常年审计客户乙公司存在直接竞争关系。ABC 会计师事务所未将这一情况告知甲公司和乙公司。

（4）审计开始前，应甲公司要求，ABC 会计师事务所指派一名审计项目组以外的员工根据甲公司编制的试算平衡表编制 20×8 年度财务报表。

（5）审计过程中，适逢甲公司招聘高级管理人员，A 注册会计师应甲公司的要求对可能录用人员的证明文件进行检查，并就是否录用形成书面意见。

（6）审计过程中，A 注册会计师应甲公司要求协助制定公司财务战略。

要求：

针对上述（1）至（6）项，分别指出 ABC 会计师事务所是否违反中国注册会计师职业道德守则，并简要说明理由。

3.甲、乙、丙三位出资人共同投资设立丁有限责任公司（以下简称丁公司）。甲、乙出资人按照出资协议的约定按期缴纳了出资额，丙出资人通过与银行串通编造虚假的银行进账单，虚构了出资。ABC 会计师事务所的分支机构接受委托对拟设立的丁公司的注册资本进行审验，并委派 A 注册会计师担任项目负责人。审验过程中，A 注册会计师按照执业准则的要求，实施了检查文件记录、向银行函证等必要的程序，保持了应有的职业谨慎，但未能发现丙出资人的虚假出资情况。A 注册会计师在出具的验资报告中认为，各出资人已全部缴足出资额，并在验资报告的说明段中注明“本报告仅供工商登记使用”。丁公司注册登记半年后，丙出资人补足虚构的出资额。一年后，乙出资人抽逃其全部出资额。两年后，丁公司因资金短缺和经营不善等原因导致资不抵债，无力偿付戊供应商的材料款。戊供应商以 ABC 会计师事务所出具不实验资报告为由，向法院提供民事诉讼，要求 ABC 会计师事务所承担连带赔偿责任。ABC 会计师事务所提出三项抗辩理由，要求免于承担民事责任：一是审验工作乃分支机构所为，与本会计师事务所无关；二是戊供应商与本会计师事务所及分支机构不存在合约关系，因而不是利害关系人；三是验资报告已经注明“仅供工商登记使用”，戊供应商因不当使用验资报告而遭受损失与本会计师事务所无关。

要求：

回答下列问题，并简要说明理由：

- （1）戊供应商可以对哪些单位或个人提起民事诉讼？
- （2）ABC 会计师事务所提供的抗辩理由是否成立？
- （2）ABC 会计师事务所是否可以免于承担民事责任？

4.A 注册会计师负责对甲公司 20×8 年度财务报表进行审计。在针对应收账款实施函证程序时，A 注册会计师决定采用概率比例规模（PPS）抽样方法实施抽样。甲公司的应收账款包含 4 00 笔明细账户，账面总金额为 2 000 000 元。A 注册会计师确定的可接受误受风险为 5%。其他相关事项如下：

（1）在确定样本规模后，A 注册会计师认为，PPS 抽样方法的抽样单元是货币单元，而实施审计测试需要针对应收账款明细账户实物单元。为了在选取样本时找到与被选中的特定货币单位相关联的明细账户实物单元，A 注册会计师逐项累计总体中所有项目的账面金额。

（2）A 注册会计师利用随机数的方式选取样本，在产生的随机数中，有两个随机数对应的是同一样本项目，A 注册会计师将其视为 1 个样本项目。

（3）假设 A 注册会计师选出 150 个样本项目，在进行测试后发现两个错报，一个是账面金额为 100 元的明细账户中由 50 元的高估错报；另一个是在账面金额为 2 000 元的明细账户中有 600 元的高估错报。A 注册会计师利用样本错报的相关信息计算总体错报上限。在误受风险为 5%的情况下，泊松分布的 MFx 分别为：MF0=3.00，MF1=4.75，MF-2=6.30。

要求：

- （1）简要说明 A 注册会计师利用 PPS 抽样方法在确定样本规模时需要考虑的因素。
- （2）针对上述（1）至（2）项，分别指出 A 注册会计师的做法是否存在不当之处。如果存在，简要说明理由。
- （3）在不考虑上述（1）至（2）项的情况下，针对上述第（3）项，计算总体错报的上限。

5.A注册会计师负责对常年审计客户甲公司20×8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 and 期中测试的结果，A注册会计师认为甲公司有关存货的内部控制有效。A注册会计师计划于20×8年12月31日实施存货监盘程序。A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，确定其未被纳入存货盘点范围。

(2) 在甲公司开始盘点存货前，监盘人员在拟检查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A注册会计师应当采取何种补救措施。

四、综合题（本题型2题，第1题19分，第2题11分，本题型共30分。答案中的金额用人民币元表示，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.甲公司主要从事小型电子消费品的生产和销售。A注册会计师负责审计甲公司20×8年度财务报表。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) 20×8年初，甲公司董事会决定将每月薪酬发放日由当月最后1日推迟到次月5日，同时将员工薪酬水平平均上调10%。甲公司20×8年员工队伍基本稳定。

(2) 20×8年下半年，受金融衍生品投资失败的影响，甲公司主要竞争对手之一的乙公司（非甲公司的关联公司）及其下属全资子公司——丙公司均陷入财务困境。为取得丙公司的机器设备，甲公司于20×8年8月31日与乙公司签订协议，以1亿元购入其所持丙公司的全部股权。按照协议约定，丙公司于20×8年9月30日遣散了全部员工，并向甲公司移交了全部资产和负债。甲公司于20×8年10月将丙公司的全部机器设备和存货转移到甲公司下属生产基地，并对设备进行了重新组合安装，同时向丙公司派出新的管理团队和员工，丙公司转而负责甲公司部分产品的销售。

(3) 20×8年9月1日，甲公司与丁公司签订协议，自当月起，由丁公司为甲公司于20×8年第4季度投放市场的一款新产品——A产品提供为期12个月的广告服务。甲公司于20×8年9月1日向丁公司预付6个月基本广告服务费，每月10万元。另外，按照协议约定，甲公司于每月末按当月A产品销售收入的5%向丁公司另行支付追加广告服务费。

(4) 自20×8年11月起，甲公司将主要产品交货方式由在甲公司仓库交货，改为运至客户指定交货地点交客户签收，但客户需承担甲公司因此而发生运费的80%。

(5) 20×8 年末, 有网民称甲公司 B 产品含有较高的有害化学成分, 会对消费者健康造成不良影响, 甲公司随即发表声明, 表示 B 产品有害化学成分含量没有超出现行安全标准, 并公布了国家有关部门的检测报告。但大部分网络调查显示, 仍有超过半数的网民对 B 产品安全性表示忧虑。

资料二:

A 注册会计师在审计工作底稿中记录了所获取的甲公司合并财务数据, 部分内容摘录如下:

(金额单位: 万元)

	未审数			已审数		
	20×8 年			20×7 年		
	A 产品	B 产品	其他产品	A 产品	B 产品	其他产品
营业收入	3000	6000	140000	0	5000	118000
营业成本	2000	5700	111000	0	4600	90000
存货	A 产品	B 产品	其他产品	A 产品	B 产品	其他产品
账面余额	180	600	30000	0	500	23000
减: 存货跌价准备	0	0	0	0	0	0
账面价值	180	600	30000	0	500	23000
固定资产						
成本			298000			265500
减: 累计折旧			177200			154700
减: 减值准备			400			400
账面价值			120400			110400
商誉—购入丙公司形成			600			0
预付款项						
基本广告服务费			20			0
追加广告服务费			100			0
年末余额			120			0
应付职工薪酬			6			5
预计负债—产品质量保证			100			90
销售费用—运输费			120			0

资料三:

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

(1) 根据不同类别员工的薪酬标准和平均人数, 估算 20×8 年度应计提的员工薪酬, 与 20×8 年度实际计提的金额进行比较。

(2) 检查丙公司向甲公司移交实物资产的交接手续是否完备。

(3) 计算年末存货的可变现净值(包括参考资产负债表日后销售情况), 与存货账面价值比较, 检查存货跌价准备的计提是否充分。

(4) 根据 A 产品的实际销售收入, 估算 20×8 年度应向丁公司的支付的追加广告服务费, 并与 20×8 年度向丁公司实际支付的追加广告服务费进行比较。

(5) 从 20×8 年度营业收入明细账中抽取一定数量的销售记录, 检查入账日期、品名、数量、金额等是否与销售发票、产成品出库单、客户签收记录和记账凭证一致。

(6) 根据 20×8 年销货运费记录, 估算 20×8 年就应由甲公司承担的运费, 与 20×8 年实际承担的运费进行比较。

(7) 将甲公司在 20×8 年度实际发生的产品质量保证费用与上年末计提的“预计负债——产品质量保证”进行比较, 并评估其差异的合理性。

要求:

(1) 针对资料 (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 (仅限于营业收入、营业成本、存货、固定资产、商誉、预付款项、应付职工薪酬、预计负债和销售费用) 的哪些认定相关。将答案直接填入答题卷第 9 页至 11 页的相应表格内。

(2) 针对资料 (三) (1) 至 (7) 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, 将答案直接填入答题卷第 12 页至第 13 页的相应表格内。

2. 甲公司主要从事汽车轮胎的生产和销售, 其销售收入主要来源于国内销售和出口销售。ABC 会计师事务所负责甲公司 20×8 年度财务报表审计, 并委派 A 注册会计师担任项目负责人。

资料一:

(1) 甲公司的收入确认政策为: 对于国内销售, 在将产品交付客户并取得客户签字的收货确认单时确认收入; 对于出口销售, 在相关产品装船并取得装船单时确认收入。

(2) 在甲公司的会计信息系统中, 国内客户和国外客户的编号分别以 D 和 E 开头。

(3) 20×8 年 12 月 31 日, 中国人民银行公布的人民币对美元汇率为 1 美元=6.8 元人民币。

资料二:

甲公司编制的应收账款账龄分析表摘录如下:

20×8 年 12 月 31 日账龄分析						
客户类别	原币 (万元)	人民币 (万元)	其中:			
			1 年以内	1-2 年	2-3 年	3 年以上
国内客户		41158	28183	7434	4341	1200
国外客户	美元 2 046	15345	10981	2164	2200	0
合计		56503	39164	9598	6541	1200
20×7 年 12 月 31 日账龄分析						
客户类别	原币 (万元)	人民币 (万元)	其中:			
			1 年以内	1-2 年	2-3 年	3 年以来
国内客户		31982	23953	4169	3860	0
国外客户	美元 2 006	14046	11337	2539	170	0
合计		46028	35290	6708	4030	0

资料三:

A注册会计师选取4个应收账款明细账户，对截至20×8年12月31日的余额实施函证，并根据回函结果编制了应收账款函证结果汇总表。有关内容摘录如下：

客户编号	客户名称	甲公司账面金额 (原币万元)	回函金额 (原币万元)	差异金额 (原币万元)	回函方式	审计说明
D1	A公司	人民币 7616	5000	2616	原件	(1)
D2	B公司	人民币 9054	6054	3000	原件	(2)
D3	C公司	人民币 7618	7618	0	传真件	(3)
E1	E公司	美元 1448	未回函	不适用	未回函	(4)

审计说明：

(1) 回函直接寄回本所。经询问甲公司财务经理得知，回函差异是由于A公司的回函金额已扣除其在20×8年12月31日以电汇的方式向甲公司支付的一笔2616万元的货款。甲公司于20×9年1月4日实际收到该笔款项，并记入20×9年应收账款明细账中。该回函差异不构成错报，无需实施进一步的审计程序。

(2) 回函直接寄回本所。经询问甲公司财务经理得知，回函差异是由于甲公司在20×8年12月31日向B公司发出一批产品（合同价款3000万元），同时确认了应收账款3000万元及相应的销售收入。B公司于20×9年1月5日收到这批产品。其回函未将该3000万元款项包括在回函金额中，经检查相关的销售合同、销售发票、出库单以及相关记账凭证，没有发现异常。该回函差异不构成错报，无需实施进一步的审计程序。

(3) 回函由C公司直接传真至本所。回函没有差异，无需实施进一步的审计程序。

(4) 未收到回函。执行替代测试程序：从应收账款借方发生额选取样本，检查相关的销售合同、销售发票、出库单以及相关记账凭证，并确认这些文件中的记录是一致的。没有发现异常，无需实施进一步的审计程序。

要求：

1. 针对资料二，结合资料一，假定不考虑其他条件，指出资料二中应收账款账龄分析表存在哪些不当之处，并简单说明理由。

2. 针对资料三中的审计说明(1)至(4)项，结合资料一，假定不考虑其他条件，逐项指出A注册会计师实施的审计程序及其结论是否存在不当之处。如果存在，简要说明理由并提出改进建议。将答案直接填入答题卷第15页至第16页的相关表格内。