

注会审计综合题1-50之十 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/73/2021_2022__E6_B3_A8_E4_BC_9A_E5_AE_A1_E8_c45_73278.htm

46、根据下列事项进行分析，注册会计师应发表何种类型的审计报告？

[事项1] XYZ公司2001年度净利润为16万元，注册会计师对其2001年会计报表出具了保留意见审计报告，说明段表述如下：“贵公司账面反映的在建工程为2号流水线工程，该项目2001年度处于停建状态，贵公司2001年度对上述项目利息资本化金额为895万元。”

[事项2] 注册会计师审计XYZ公司2001年会计报表时，确定其会计报表的重要性水平为500万元，主要是关注到以下两种情况：一是XYZ公司2001年停止使用且准备处置的固定资产在2001年没有计提折旧670万元；二是XYZ公司对合同约定采用到岸价格的一笔2001年12月24日发出的销售给美国A公司的业务确认主营业务收入650万元。注册会计师在判断出具审计报告的审计意见的类型时，认为XYZ公司不予调整的固定资产少计提折旧情况会导致出具保留意见，但XYZ公司不予调整的多计收入情况会导致出具否定意见。最终，注册会计师对XYZ公司2001年会计报表发表了否定意见的审计报告。

[事项3] XYZ公司2001年会计报表的资产总额为7065万元，利润总额为982万元。注册会计师对XYZ公司2001年会计报表出具了保留意见审计报告，说明段表述如下：“如附注五所述，贵公司2000年对A公司投资2280万元，占A公司股权比例33%。到2001年底，贵公司累计投资收益1940万元，其中2001年列计1185万元。但贵公司未提供A公司2000年和2001年的会计报表，受客观条件限制，我们未能

对A公司实施审计，因而无法确认该项投资收益。” [事项4] XYZ公司2001年度净利润 - 10967万元，总资产111696万元。注册会计师对XYZ公司2001年会计报表出具了无法表示意见的审计报告。说明段表述如下：“ 根据我们的审查，(1)2001年，贵公司在连续两年亏损的情况下继续亏损，账面亏损金额为人民币10967万元，实际亏损金额为31729万元，贵公司净资产出现负数，账面资产总额为人民币111696万元，实际资产总额为95816万元，账面净资产为人民币 - 10188万元，实际为 - 12836万元。(2)贵公司目前涉及诉讼案件66起，涉及金额人民币21646万元，其中，贵公司作为被告的53起，一审均已败诉，涉及金额人民币20267万元；贵公司作为原告的13起，涉及金额人民币1379万元。上述诉讼案均未在账表中反映。(3)函证其他应收款出现差异6291万元，贵公司拒绝进行调整。” [事项5] 注册会计师对XYZ公司2001年度的会计报表发表了无保留意见的审计报告(标准报告)，但XYZ公司的会计报表附注(二)中披露：“ 2001年12月27日，由于A公司状告XYZ公司侵犯其专利权，要求赔偿322万元，截至2001年12月31日，该诉讼案正在审理中，无法预计其最有可能的赔偿金额”。 [事项6] 注册会计师对2001年XYZ公司会计报表发表了带强调事项段的无保留意见，其强调事项段表述为：“ 贵公司存在以下问题：(1)在建工程处于停建状态；(2)对货到款未付的材料未能准确核算；(3)出售报废资产未取得批准手续；(4)银行存款未达账项金额较多。” [事项7] XYZ公司2001年会计报表附注9.1披露：“ 公司为A公司提供银行借款担保3000万元。因A公司无力偿还借款，法院判决由公司偿还借款余额2500万元，并于2001年10月21日强制执行1500万

元，其余1000万元尚未支付。”注册会计师对XYZ公司2001年会计报表审计出具了带强调事项段的无保留意见审计报告，其强调事项段表述为：“此外，在审计过程中，我们还注意到：截至2001年12月31日止，贵公司对外担保损失金额达1500万元，未作账务处理。详见贵公司会计报表注释9.1。

” [事项8] 注册会计师对2001年XYZ公司会计报表出具了带强调事项段的无保留意见审计报告，其强调事项段表述为：“如附注八(1)所述，贵公司从2001年起改变了计提坏账准备的方法。” [事项9] 注册会计师对XYZ公司2001年会计报表审计出具了带强调事项段的无保留意见审计报告，其强调事项段披露：“贵公司上年度会计报表非由我所审计，我们对本年度会计报表期初余额不予置评。” [本题涉及

第7,10,11,12,13,14,15章] 题目解析： [分析事项1] 在建工程处于停建状态，仍然把项目利息资本化，这种违反企业会计准则和企业会计制度的错误处理，影响了会计报表的公允反映。如果被审计单位拒绝调整，注册会计师可以考虑发表保留或否定意见。但究竟是保留意见还是否定意见呢？在其他条件相同的前提下，重要性水平是影响注册会计师判断的主要因素。在具体运用重要性水平时，不仅要分析其数量，也要分析其性质。由于XYZ公司2001年净利润仅为16万元，但2001年度对处于停建状态的项目利息资本化金额为895万元，如果把停止资本化的利息计入当期损益中，XYZ公司2001年度不仅没有盈利反而亏损了。这种影响收益趋势的错报，无论金额大小，从性质上考虑都足以影响会计报表总体的公允性。因此，注册会计师应当发表否定意见，而不是保留意见。 [分析事项2] 在审计实务中，能够影响注册会计师发表保留或

否定意见的会计报表错报分为两种：(1)金额重要但对整个会计报表影响不大；(2)金额重要且广泛地影响会计报表总体的公允性。一般讲，注册会计师对第一种情况的错报会发表保留意见，对第二种情况的错报会发表否定意见。如此区分的关键在于注册会计师对错报项目是否具有牵涉性(或弥漫性)的判断。一项错报越具有牵涉性，则注册会计师发表否定意见的可能性越大。在该事项中，少计提折旧和多计收入的金额都超过重要性水平。特别是不予调整的多计收入情况，不仅会影响XYZ公司主营业务收入、应收账款核算，也会影响存货、成本等核算，进而影响到资产总额和企业的盈利情况，具有很大的牵涉性。因此发表否定意见的可能性大。[分析事项3]该事项中，注册会计师无法取得证据的情况具有牵涉性，不仅影响本年度利润增加1185万元，也影响长期投资的增减变动，进而使得注册会计师从整体上无法判断XYZ公司2001年会计报表的公允性。因此注册会计师不能仅仅发表保留意见，而应该发表无法表示意见的审计报告。[分析事项4]在审计实务中，如果注册会计师在明知被审计单位违反会计准则和会计制度的情况下，不执行必要的审计程序予以确认或确认后不愿意予以如实披露，以审计范围受到限制为由出具无法表示意见的审计报告，甚至出具带强调事项段无保留意见的审计报告，这属于严重违背独立审计准则和职业道德准则的行为，不仅降低了审计报告的使用效能，也应受到相应的处罚。该事项中，注册会计师用无法表示意见代替否定意见。对于情况(1)和(3)，如果注册会计师已经查证清楚而贵公司拒绝调整时，应当发表否定意见，而不能用无法表示意见代替否定意见；对于情况(2)注册会计师应通过向律师

函证等程序，了解XYZ公司最可能发生的诉讼损失，建议其调整预计负债，而不能仅仅披露了事。 [分析事项5] 在审计实务中，当注册会计师决定出具无保留意见时，如果为了有助于报告使用者更好地理解审计报告，需要对审计报告作一些补充说明，注册会计师可以在意见段后面增加强调事项段，以提请会计报表使用者关注。但如果存在应该强调说明的事项，注册会计师却没有在审计报告中强调说明，会计报表使用者可能因此注意不到充分的信息，影响其决策。该事项中，会计报表附注中披露XYZ公司涉及到无法预计的诉讼案件，可能会影响会计报表使用者决策，注册会计师应该在审计报告意见段后增加强调事项段予以说明。因此，该案例不应该是标准报告，应发表带强调事项段的无保留意见。 [分析事项6] 在审计实务中，一些注册会计师往往不能很好处理以下情况：(1)八项减值准备计提；(2)未决诉讼；(3)大额逾期借款；(4)持续经营能力；(5)重大交易事项的法律手续不完备；(6)关联方占款以及为关联方担保等关联交易；(7)资产重组；(8)利用其他注册会计师、前任注册会计师或专家的工作；(9)补贴收入；(10)非经常性损益；(11)一次性交易取得的收入占主营业务收入比重较大；(12)会计政策和会计估计发生变更等。遇到这些事项时，有些注册会计师无论是否实施了必要的审计程序或已经取证证实了某一事项，为了满足被审计单位的要求或屈从于客户压力，或出于谨慎的考虑，往往发表带强调事项段的审计报告，以此达到既不得罪客户、又不承担法律责任的目的。但实质上，这种做法既不谨慎，也不明智。对于重大事项，注册会计师应当实施必要的审计程序，把问题搞清楚。如果属于需要调整的事项，注

册会计师应当在被审计单位拒绝调整时出具保留或否定意见的审计报告；如果属于被审计单位正常的会计处理，注册会计师没有必要在审计报告中予以披露，以避免干扰信息使用者的决策。如果注册会计师实施必要审计程序后仍然不能搞清楚该重大事项，这时才可发表保留或无法表示意见的审计报告，但审计报告中必须披露审计范围受到什么限制。前述事项中注册会计师所强调事项段披露的四种情况，都属于注册会计师应当实施审计程序查证清楚并必须对此明确表示意见的情况。对于情况(1)和(4)，如果注册会计师取证表明情况属实，且不影响会计报表的公允反映时，不应当在强调事项段披露；对于情况(2)和(3)，如果注册会计师取证证实其对会计报表公允反映产生影响，就不能仅仅在强调事项段中予以披露，应当建议被审计单位调整，并在被审计单位拒绝调整时发表保留或否定意见的审计报告。 [分析事项7] 在审计实务中，谨慎既是注册会计师必备的品质，又是注册会计师专业技术规范和职业道德的要求。如果注册会计师以谨慎为借口推卸自身应承担的职责，把应当查证清楚且可以确认的事项仅仅放在意见段后面的强调事项段，可能会使会计报表使用者不知道如何使用这些信息，造成会计信息披露的混乱。如该事项中，按照企业会计准则，XYZ公司应该对最有可能发生的损失估计预计负债并作相应的会计处理。但XYZ公司没有对此进行估计并做会计处理。对于这种情况，注册会计师应当建议XYZ公司进行调整，并在被审计单位拒绝调整时出具保留或否定意见的审计报告。但注册会计师却把这种事项仅仅在审计报告意见段后的强调事项段披露，这就没有尽到注册会计师应尽的责任。 [分析事项8] 审计报告应当

给信息使用者传递真实、充分、及时的信息，因此，注册会计师在编制说明段时，不仅要把值得说明的事实披露出来，还应当披露其涉及金额及其被审计单位不调整时对会计报表的影响金额。该事项中注册会计师没有充分披露计提坏账准备方法的改变及其对会计报表的影响，信息披露不充分。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问
www.100test.com