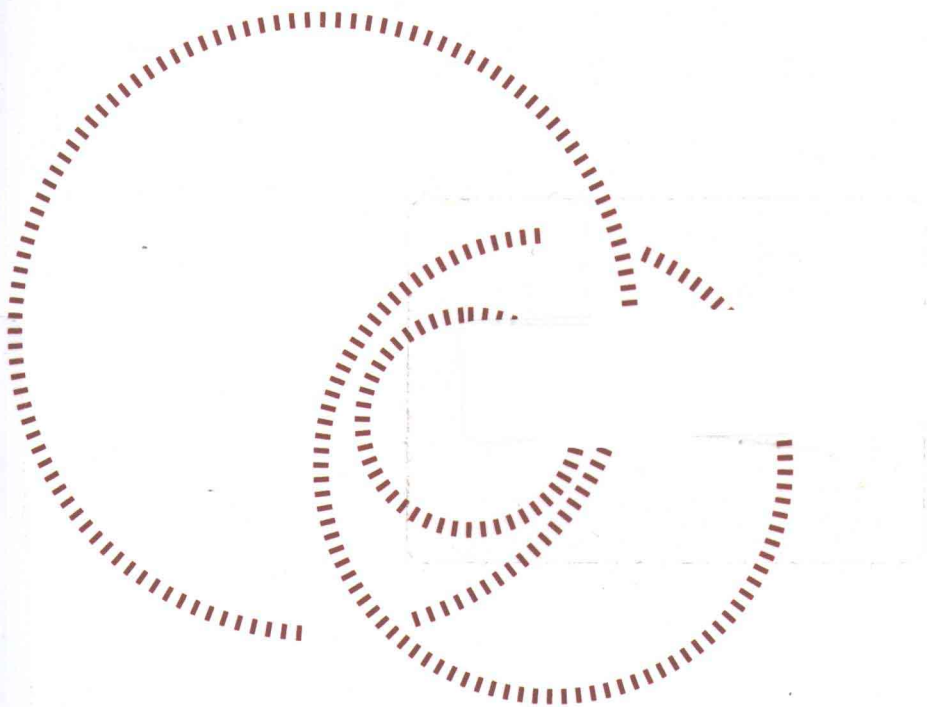


| 全国会计学术领军后备人才 | 组编教材

# 《审计学：实务与案例（第二版）》 学习指导书

*Study Guide to Auditing*

主编 李晓慧

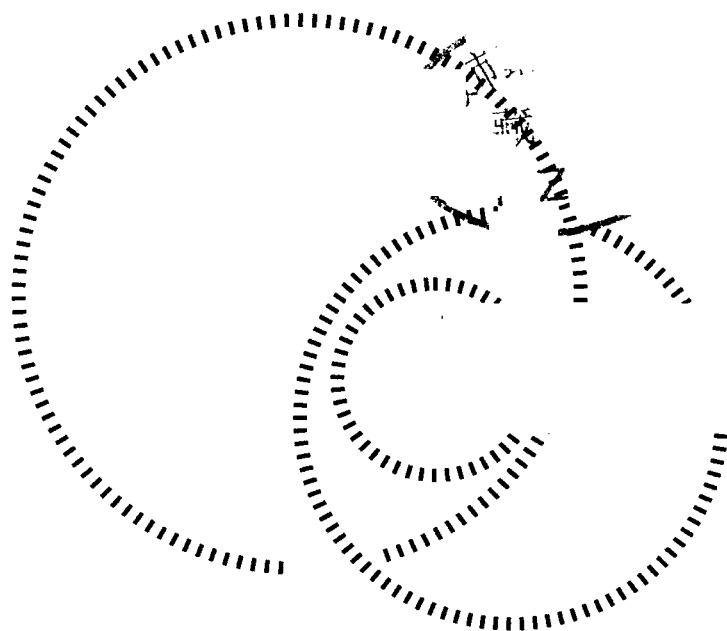


| 全国会计学术领军后备人才 | 组编教材

# 《审计学：实务与案例（第二版）》 学习指导书

*Study Guide to Auditing*

主编 李晓慧



中国人民大学出版社

• 北京 •

## 图书在版编目 (CIP) 数据

《审计学：实务与案例（第二版）》学习指导书/李晓慧主编. —北京：中国人民大学出版社，2011.9  
全国会计学术领军后备人才组编教材  
ISBN 978-7-300-14261-6

I. ①审… II. ①李… III. ①审计学-高等学校-教学参考资料 IV. ①F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 182403 号

全国会计学术领军后备人才组编教材  
《审计学：实务与案例（第二版）》学习指导书  
主编 李晓慧  
Shenjixue: Shiwu yu Anli Xuexi Zhidaoshu

---

出版发行	中国人民大学出版社		
社 址	北京中关村大街 31 号	邮政编码	100080
电 话	010-62511242 (总编室)		010-62511398 (质管部)
	010-82501766 (邮购部)		010-62514148 (门市部)
	010-62515195 (发行公司)		010-62515275 (盗版举报)
网 址	<a href="http://www.crup.com.cn">http://www.crup.com.cn</a>		
	<a href="http://www.ttrnet.com">http://www.ttrnet.com</a> (人大教研网)		
经 销	新华书店		
印 刷	涿州市星河印刷有限公司		
规 格	185 mm×260 mm 16 开本	版 次	2011 年 10 月第 1 版
印 张	15.25 插页 1	印 次	2011 年 10 月第 1 次印刷
字 数	299 000	定 价	28.00 元

---

版权所有 侵权必究 印装差错 负责调换

## 出版说明

2006年2月15日，中华人民共和国财政部发布了与国际会计准则实质趋同的新企业会计准则，要求所有上市公司于2007年1月1日起施行。应该说，此次会计准则发布在我国会计发展史上具有里程碑意义，它标志着适应我国市场经济发展要求、与国际惯例趋同的企业会计准则体系正式形成。毋庸置疑，新企业会计准则体系的颁布和实施对财务报告的编制者、使用者、注册会计师、政府监管部门都将产生巨大影响，对我国会计高等教育也提出了更高、更新的要求。

为贯彻科教兴国、人才强国战略，着力培养一批具有国际视野和战略思维的复合型高层次会计人才，打造一支适应我国经济社会全面持续健康发展和会计事业国际发展战略要求的领军人才队伍，促进我国会计人才整体素质的全面提升，为推动经济社会和会计事业发展提供充足的人才储备和强大的智力支持，中华人民共和国财政部于2005年开始启动全国会计领军后备人才培养项目。2006年3月，中国会计学会通过单位推荐、资格审查、笔试和面试等环节，在全国范围内确定了32名全国首批会计学术领军后备人才。全国会计学术领军后备人才项目的目的在于培养一批能够坚持理论联系实际，愿意致力于我国会计高等教育的领军人才。

在此背景下，中国人民大学出版社决定组织全国会计学术领军后备人才项目的参加者编写一套既能有效适应我国会计改革新形势，又能很好体现教学认知规律的高等院校会计与财务管理专业系列教材。为达到这一目的，本系列教材对以下几个方面给予了重点关注：

1. 编写者的选择。一本高质量的教材，编写者的选择至关重要。在确定作者的过程中，除了他们是会计学术领军后备人才项目的参加者，我们还作了如下考量：（1）作者处于教学一线，教学经验丰富，知道如何因应学生的认知需求合理组织教材的篇章结构。（2）作者是学校科研的中坚力量。教材不仅仅是现有成熟知识的总结，更需要理论的指导，这显然对编写者的科研能力提出了要求。（3）作者队伍年轻化，一方面可以保证有足够的精力将教学过程转化为教学成果，另一方面也利于教材的不断更新换代。（4）作者尽可能分布在全国范围内的各重点院校，从而使教材具有良好的代表性。

2. 体系设置。为更好地反映会计与财务的知识体系，本系列教材不仅包含



专业必修课、专业选修课，还包括一些具有前瞻性的课程，同时还有实验课、教学案例等。随着会计改革和教学实践的变革，我们将在教材推广反馈的基础上，对现有的体系设置不断加以完善。

3. 配套资源。为方便教师的讲授和学生及自学者的学习，本系列教材特地为教师和学生提供了教学用 PPT、习题及参考答案，或学习指导书。这在很大程度上能方便教师和学生的教与学，并在一定程度上为学生节约了相应的部分开支。

在本系列教材的策划过程中，我们得到了众多高校老师的大力支持，他们是：北京大学的姜国华教授、厦门大学的杜兴强教授、上海交通大学的朱国泓教授、中国人民大学的支晓强教授、北京工商大学的崔学刚教授、中国海洋大学的王竹泉教授、中南财经政法大学的张敦力教授等。他们不仅是与我们长期合作的优秀作者，更是我们的朋友。在此，我们对他们的职业精神和合作热心表示敬意。同时，我们还要特别感谢中国会计学会田志心老师和喻灵老师。正是她们认真、严谨的工作作风和态度，才使我们得以更加科学、严谨地运作这一系列教材，从而有机会为广大读者奉献出高质量的会计与财务专业教材。

中国人民大学出版社

# 前 言

《〈审计学：实务与案例〉学习指导书》自2008年正式出版以来，经过两年的教学和学习的检验，得到了老师和学生们的普遍认同，也收到不少改进的建议，对此，我们在本书中作了如下的改进：

1. 每一章从目标与要求、重点和难点两个方面增加了学习指导，以真正引导学生有重点、有目的地学习，提高学习的效率。

2. 根据按新审计准则修订版（2010年版）的内容修订的《审计学：实务与案例（第二版）》（以下简称主教材），修订并完善了各章的练习题及其参考答案，修订篇幅达1/3以上。

3. 把主教材各章后思考题的参考答案详细地列示出来，方便学生自学时进行自我评估和加强对知识点的理解程度。

4. 把主教材各章后的案例分析和实训项目的参考答案列示出来，一是为了减少主教材的篇幅，二是为了启发学生和老师更多地思考和分析。

基于以上变化，我们建议学生按以下方法正确使用本书：

1. 在主教材的每章学习结束时，学生要在复习的基础上把对应的练习题做一遍，然后对照参考答案进行学习评估，找出学习中的薄弱环节和不理解的地方，主动与老师进行讨论，力争熟悉并掌握每章的学习重点和难点。

2. 对于主教材各章后的案例分析、实训项目和思考题，老师可以根据需要组织学生在课堂学习中讨论，也可以留给学生自己做。无论采取哪一种形式，学生都应当在积极、主动的思考和讨论后通过与本书的参考答案相对照，评估自己的学习和理解情况，进行有的放矢的复习，并增强自己对相关知识和实务的理解。

尽管我们努力修改和完善，力争把错误率降到最低，但可能仍存在一些问题，我们欢迎大家对本书提出进一步的建议和见解。在此，我们要对扶持和资助本教材研究开发项目的中央财经大学及其会计学院、北京市精品教材管理委员会，对两年来一直使用并提出许多宝贵建议的读者以及为本书修订付出热情和精力的中国人民大学出版社的编辑表示衷心的感谢。

# 目 录

第 1 章	审计概述 .....	1
第 2 章	承接审计业务 .....	14
第 3 章	风险评估与计划审计工作 .....	43
第 4 章	销售与收款循环审计 .....	74
第 5 章	采购与付款循环审计 .....	104
第 6 章	生产与仓储循环审计 .....	128
第 7 章	筹资与投资循环审计 .....	158
第 8 章	货币资金的审计 .....	177
第 9 章	报表审计中对特殊事项的关注 .....	191
第 10 章	终结审计与审计报告 .....	214

### 1.1 学习指导

#### 1.1.1 目标与要求

- 从世界历史上的第一份审计报告，了解审计产生和发展的经济制度和经济发展背景
- 从第一个专业团体的出现，了解注册会计师协会的使命与职能
- 掌握审计的分类、审计师的分类
- 了解不同组织形式的会计师事务所
- 掌握会计师事务所的组织结构
- 掌握国际审计准则、美国审计准则和中国审计准则框架
- 熟悉审计业务范围
- 熟悉审计市场需求原因
- 掌握影响审计质量和审计收费的因素
- 掌握审计期望差距

#### 1.1.2 重点和难点

##### 1. 审计目的

审计的目的是提高财务报表预期使用者对财务报表的信赖程度，可以通过审计师对财务报表是否在所有重大方面按照适用的财务报告框架编制发表审计意见得以实现。

在审计监督体系中，政府审计、内部审计和注册会计师审计既相互联系，又各自独立、各司其职，泾渭分明地在不同的领域实施审计。它们各有特点，相互不可替代，因此不存在主导和从属的关系。

##### 2. 不同组织形式的会计师事务所

独资会计师事务所由具有注册会计师执业资格的个人独立开业，承担无限责任。





普通合伙制会计师事务所是由两位或两位以上注册会计师组成的合伙组织。合伙人以各自的财产对事务所的债务承担无限连带责任。

有限责任公司制会计师事务所由注册会计师认购会计师事务所股份，并以其所认购的股份对会计师事务所承担有限责任。会计师事务所以其全部资产对其债务承担有限责任。

特殊普通合伙制会计师事务所是指一个合伙人或者数个合伙人在执业活动中因故意或者重大过失造成合伙企业债务的，应当承担无限责任或者无限连带责任，其他合伙人以其在合伙企业中的财产份额为限承担责任。合伙人在执业活动中非因故意或者重大过失造成的合伙企业债务以及合伙企业的其他债务，由全体合伙人承担无限连带责任。

## 1.2 练习题

### 1.2.1 单选题

1. 以下关于会计师事务所的表述中，不正确的是（ ）。
  - A. 在特殊普通合伙制会计师事务所中，合伙人以自己在事务所中的财产为限承担责任
  - B. 独资会计师事务所的注册会计师承担无限责任
  - C. 普通合伙人以各自的财产对事务所的债务承担无限连带责任
  - D. 在有限责任公司制会计师事务所中，注册会计师以其认购股份对会计师事务所承担有限责任
2. 以下关于业务准则的说法中，不正确的是（ ）。
  - A. 对于审计业务，审计师对审计信息是否不存在重大错报提供合理保证，并以积极方式提出结论
  - B. 在提供审阅服务时，审计师对审阅信息是否不存在重大错报提供有限保证，并以积极方式提出结论
  - C. 对于其他鉴证业务，根据鉴证业务的性质和业务约定的要求，审计师提供有限保证或合理保证
  - D. 在提供相关服务时，审计师不提供任何程度的保证
3. 以下关于注册会计师审计与政府审计的关系的表述中，不正确的是（ ）。
  - A. 审计机关有权就审计事项的有关问题向有关单位和个人进行调查，并取得有关证明材料。有关单位和个人应当支持、协助审计机关工作，如实际向审计机关反映情况，提供有关证明材料。注册会计师在获取证据时很大程度上有赖于被审计单位及相关单位的配合和协助，对被审计单位及

相关单位没有行政强制力

- B. 审计机关审定审计报告，对审计事项作出评价，出具审计意见书；对违反国家规定的财政收支、财务收支行为，需要依法给予处理、处罚的，在法定职权范围内作出审计决定或者向有关主管机关提出处理、处罚意见。注册会计师对审计过程中发现需要调整和披露的事项只能提请被审计单位调整和披露，没有行政强制力
- C. 由于政府审计履行职责所必需的经费，应当列入财政预算，由本级人民政府予以保证；注册会计师审计的审计收入来源于审计客户，由注册会计师和审计客户协商确定，因此，政府审计比注册会计师审计更具有独立性
- D. 相对于审计客体而言，政府审计和注册会计师审计均是外部审计
4. 注册会计师与政府审计部门如对同一审计事项进行审计，最终形成的审计结论可能存在差异。下列各项导致差异的原因中最主要的是（ ）。  
A. 审计的方式不同                      B. 审计的性质不同  
C. 审计的独立性不同                    D. 审计的依据不同
5. 以下关于政府审计、内部审计和注册会计师审计的表述中，正确的是（ ）。  
A. 注册会计师审计和政府审计都是随着商品经济的发展而产生和发展的  
B. 注册会计师审计和内部审计尽管存在很大的差别，但注册会计师审计作为一种外部审计，在工作中要利用内部审计的工作成果，因此，内部审计是注册会计师审计的基础  
C. 从独立性和权威性的角度讲，由议会领导的政府审计最为适宜  
D. 相对于审计客体而言，政府审计和注册会计师审计均为外部审计，都具有较强的独立性，而仅在审计方式上存在较大区别
6. 下列提法中，正确的是（ ）。  
A. 政府审计是独立性最强的一种审计  
B. 财务报表的合法性是报表使用者最关心的  
C. 注册会计师的审计意见应合理保证财务报表的可靠程度  
D. 内部审计在审计内容、审计方法等方面与外部审计具有一致性
7. 在我国的审计监督体系中，政府审计的独立性表现为（ ）。  
A. 仅与被审计单位独立，不与委托者独立  
B. 仅与委托者独立，不与被审计单位独立  
C. 与委托者、被审计单位均不独立  
D. 与委托者及被审计单位均独立
8. 审计师提供的会计咨询和会计服务业务的范围，不包括（ ）。  
A. 管理咨询、投资咨询                B. 代理记账、税务代理  
C. 资产评估                              D. 验资



9. 以下关于审计师执行审计工作时涉及审计准则的表述中, 不正确的是 ( )。
- A. 审计准则作为一个整体, 为审计师执行审计工作以实现总体目标提供了标准
  - B. 审计准则规范了审计师的一般责任以及在具体方面履行这些责任时的进一步考虑
  - C. 在执行审计工作时, 除遵守审计准则外, 审计师还需要遵守法律法规的规定
  - D. 审计师不被允许同时按照中国注册会计师审计准则和某一国家或地区的审计准则执行审计工作
10. 以下关于审计质量的陈述中, 不正确的是 ( )。
- A. 审计质量是审计师发现财务报表存在重大错报和披露该重大错报的联合概率
  - B. 审计师发表非标准审计意见越多, 说明审计质量越高
  - C. 审计质量高低主要取决于审计师的专业胜任能力和独立性
  - D. 审计质量高低也可以通过审计师在审计过程中辨认管理层的利益焦点的能力和与客户沟通的能力来评价

### 1.2.2 判断题

1. 随着注册会计师审计的发展, 查错防弊已经不是注册会计师审计的目标。( )
2. 注册会计师审计意见应合理保证财务报表的可靠程度, 从而作出相关的判断或决策。( )
3. 由于政府审计具有强制性, 被审计单位必须无条件接受审计, 因此, 政府审计的独立性高于注册会计师审计。( )
4. 在我国审计监督体系中, 政府审计是主导, 内部审计是基础, 而社会审计是不可缺少的重要力量。( )
5. 会计师事务所对其债务所承担的责任因其组织形式的不同而不同。有限责任公司制会计师事务所的出资人对事务所的债务所承担的责任以其出资额为限, 合伙制会计师事务所的合伙人则应按出资比例以各自的财产承担责任。( )

## 1.3 练习题解析

### 1.3.1 单选题

1. A. [解析] 在特殊普通合伙制会计师事务所中, 一个或者数个合伙人在

执业活动中因故意或者重大过失造成合伙企业债务的,应当承担无限责任或者无限连带责任,其他合伙人以其在合伙企业中的财产份额为限承担责任。合伙人在执业活动中非因故意或者重大过失造成的合伙企业债务以及合伙企业的其他债务,由全体合伙人承担无限连带责任。

2. B. [解析] 在提供审阅服务时, 审计师对所审阅信息是否不存在重大错报提供有限保证, 并以消极方式提出结论。

3. C. [解析] 虽然政府审计履行职责所必需的经费应当列入财政预算, 由本级人民政府予以保证; 注册会计师审计的审计收入来源于审计客户, 由注册会计师和审计客户协商确定, 但政府审计和注册会计师审计均具有较强的独立性。

4. D. [解析] 依照不同审计准则进行的审计, 其审计工作的程序、获取证据的多少、形成的审计结论等都会存在差异。因此, 政府审计和注册会计师审计遵循的审计准则的差别使得它们的工作成果很难相互替代。

5. C. [解析] 由于注册会计师审计是随着商品经济的发展而产生和发展的, 但政府审计却是随着政治的逐步民主化而产生和发展的, 故 A 项不正确。内部审计虽然是内部控制的重要组成部分, 但现代审计是以内部控制为基础的审计, 而不是以内部审计为基础的, 仅是在审计工作中要利用内部审计的工作成果, 故 B 项不正确。注册会计师审计和政府审计虽然都是外部审计, 但在审计的独立性、方式、内容、目的、职责和作用方面存在较大的区别, 故 D 不正确。

6. D. [解析] 政府审计体现为较强的单向独立, 注册会计师审计体现为双向独立, 因此, A 项不正确。财务报表使用者最关心的是财务报表的公允性, 所以 B 项也不正确。注册会计师的审计意见应合理保证使用人确定已审报表的可靠程度, 从而作出相关的判断或决策, 注册会计师既不是财务报表的编制者, 也不是财务报表的保证人, 因此, C 项也不正确。内部审计虽然与外部审计有很大的区别, 但是, 内部审计与外部审计在审计内容、审计方法等方面具有一致性。

7. A. [解析] 政府审计是单向独立, 审计人员接受政府审计机关委派和管理, 但独立于被审计单位。

8. D. [解析] 验资属于审计师法定的审计业务, 不是咨询服务业务。

9. D. [解析] 审计师也可能同时按照中国注册会计师审计准则和某一国家或地区的审计准则执行审计工作。在这种情况下, 除遵守与审计工作相关的每项中国注册会计师审计准则外, 审计师可能需要实施额外的审计程序, 以遵守该国家或地区的相关准则。

10. B. [解析] 审计师如果有能力发现报表重大错报并建议被审计单位调整, 即使发表的是无保留意见的审计报告, 审计质量也是很高的。

### 1.3.2 判断题

1. ×. [解析] 随着审计的发展, 审计的主要目的是对财务报表发表审计意



见，以确定财务报表的可信性，查错防弊转为次要目的。

2. ×。[解析] 注册会计师审计意见应合理保证财务报表使用人确定已审报表的可靠程度，从而作出相关的判断或决策。

3. ×。[解析] 虽然政府审计具有强制性，但它不独立于审计委托人，仅独立于被审计单位，具有单向独立性，而注册会计师审计具有双向独立性，既独立于审计委托人，又独立于被审计单位。

4. ×。[解析] 在审计监督体系中，政府审计、内部审计和注册会计师审计，既相互联系，又各自独立，各司其职、泾渭分明地在不同的领域实施审计，它们各有特点，相互不可替代，因此不存在主导和从属的关系。

5. ×。[解析] 合伙人以各自的财产对事务所的债务承担无限连带责任。

## 1.4 思考题参考答案

1—1. 结合第一份审计报告的出现，分析哪些因素引发了社会对审计的迫切需求。

(1) 企业管理层、治理层以及外部监管者需要利用外部专家对企业查错防弊。

(2) 投资者需要了解和理解企业信息是否可靠，以提高决策效率。

(3) 贷款者需要了解与掌握企业是否具备偿债能力，是否值得继续为其提供贷款。

(4) 任何信息使用者都希望审计师把复杂的会计信息翻译成易理解的信息，以减少误解。

1—2. 结合第一个专业团体的出现，认识注册会计师协会对注册会计师行业的意义。

世界上第一个注册会计师专业团体出现的背景是：当会计师声誉和社会形象受到严重损害，且存在社会力量要求限制注册会计师行业的执业范围时，为了确定行业的准入标准，并促使会员通过培训等方式掌握必要的专业技能、接受行业惩戒和承担社会义务，以纯洁会计师队伍（Stewart, 1977），同时为了维护行业共同利益，抵制外来的利益威胁（Stephen Walker, 1995），爱丁堡的部分会计师于1853年初率先联合起来，成立了爱丁堡会计师协会。由此，我们可以看到：

(1) 注册会计师协会的存在首先是为了维护行业共同利益，也是为了促使注册会计师更好地承担社会责任，维护社会公众的利益；

(2) 注册会计师协会要确定行业的准入标准，以纯洁注册会计师队伍，提升队伍的素质；

(3) 注册会计师协会要促使会员通过培训等方式掌握必要的专业技能，保持

和提升专业水准；

(4) 注册会计师协会要制定严格的行业惩戒规定，以提升注册会计师的执业质量和道德水准。

1—3. 请对比财务报表审计、经营性审计和合规性审计。

财务报表审计、经营性审计和合规性审计的主要不同在于审计对象和目的不同，具体内容如下：

(1) 财务报表审计。财务报表审计是对财务报表进行审查以确定其是否符合既定标准，是否公允反映了企业的财务状况与现金流量。这些既定标准可能是国际财务报告准则（IFRS）、美国公认的会计准则（GAAP）、中国的企业会计准则等。当然，对按照计税基础、收付实现制基础或监管机构的报告要求编制的财务报表，注册会计师也普遍进行审计。

(2) 经营审计。经营审计是为了衡量组织经营绩效而进行的特殊项目审计。在经营审计结束后，注册会计师一般要向被审计单位管理层提出经营管理的建议。在经营审计中，审计对象不仅限于会计，还包括对组织机构、计算机信息系统、生产方法、市场营销以及注册会计师能够胜任的其他领域。从某种意义上说，经营审计更像是管理咨询。

(3) 合规性审计。合规性审计是对组织的运作过程进行审查以确定企业是否遵循了由更高的权威机构制定的既定程序、规则和法律。合规性审计的结果通常报送给被审计单位管理层或外部特定使用者。

1—4. 请对比政府审计、内部审计和注册会计师审计。

政府审计、内部审计和注册会计师审计的对比如表 1—1 所示。

表 1—1 政府审计、内部审计以及注册会计师审计的对比

种类	审计主体	审计对象	审计目标	监督的性质	方式	独立性	经费或收入来源	遵循的准则
政府审计	政府审计机关	政府及其部门的财政收支及公共资金的收支、运用情况	对单位的财政收支或者财务收支的真实、合法和效益依法进行审计	行政性监督	强制执行	单向	经费列入预算，由本级人民政府予以保证	审计法和审计机关制定的国家审计准则
内部审计	各部门、各单位内设的审计部门	本单位的财务收支及经营管理活动	对组织内部的经营活动和内部控制的适当性、合法性和有效性进行审计	内部监督	自行安排	相对	无偿	审计机关制定的内部审计准则
注册会计师审计	注册会计师	所有的营利性或非营利性企业	对财务报表的合法性和公允性依法进行审计	民间监督	受托	双向	审计收入来源于客户	注册会计师法和审计准则



1—5. 请对照国际审计准则、美国审计准则和中国审计准则，认识审计准则的国际趋同。

中国审计准则国际趋同的四点主张如下：第一，趋同是进步，是方向；第二，趋同不等同于相同；第三，趋同需要一个过程；第四，趋同是一种互动。根据这些原则，我国注册会计师执业准则体系在体系结构、项目构成和基本内容上实现了与国际准则的趋同。

2005年12月8日，国际审计与鉴证准则理事会（IAASB）与中国审计准则委员会签署联合声明，宣布我国审计准则与国际审计准则实现趋同；2009年，世界银行在《中国会计和审计评估报告》中指出：中国改进会计审计准则和实务质量的战略已成为良好典范，可供其他国家效仿；2010年，中国审计准则修订，借鉴IAASB明晰项目的成果，使准则体现目标导向的制定原则、要求明确、体例结构明晰、内容简洁明了、便于理解和执行；2010年11月，国际审计与鉴证准则理事会与中国审计准则委员会再次签署联合声明，宣布我国修订发布的新审计准则与明晰化后的国际审计准则实现实质性趋同。

1—6. 简述审计业务范围，分析为什么随着市场经济的发展会计师事务所的业务从过去单一从事审计鉴证服务向多元化、全方位的增信服务转变。

目前会计师事务所为客户提供的服务可以分为两大体系：一是鉴证服务，二是相关服务。

### 1. 鉴证服务

会计师事务所为客户提供鉴证服务包括：

(1) 财务报表审计业务。财务报表审计业务是审计师对财务报表是否在所有重大方面符合既定的财务报表框架发表意见，其目的是增强潜在报表使用者对企业历史财务报表的信任度。

(2) 财务报表审阅业务。财务报表审阅业务是审计师通过询问、分析程序和有限检查来获取证据，对所审阅信息是否不存在重大错报提供有限保证，并以消极方式提出结论。

(3) 特殊目的的审计业务。审计师可能因特殊目的的报告而检查历史财务信息，例如，对按照其他会计方法（如客户对所得税申报的处理方法、收付实现制会计、政府立法部门对财务报告的规定）而不是按照国际会计准则或国内会计准则编制的报表报告、财务报表组成部分报告、合同遵循性报告、简要财务报表报告。

(4) 历史财务信息之外的其他鉴证业务。历史财务信息之外的其他鉴证业务包括：对预期财务报表鉴证业务、对非财务信息（如公司治理、统计、环境信息）鉴证业务、对系统和流程（如公司治理、《萨班斯-奥克斯利法案》规定的内部控制、信息系统等）的鉴证业务和对某一行为（如企业责任、人力资源等）鉴证业务。

## 2. 相关服务

并非所有的会计师事务所从事的业务都是基于鉴证框架的鉴证业务，会计师基于其会计和审计方面的优势，以及在审计中积累起来的对行业及其企业经营管理的了解和熟悉，逐步从过去单一从事审计鉴证服务向多元化、全方位的增信服务转变，为客户提供更多有增信价值的相关服务业务，主要包括：

(1) 商定程序业务。商定程序业务是指审计师对特定财务数据、单一财务报表或整套财务报表等财务信息执行与特定主体商定的具有审计性质的程序，并就执行的商定程序及其结果出具报告。

(2) 代编财务信息业务。代编财务信息业务是审计师运用会计而非审计的专业知识和技能，代客户编制一套完整或不完整的财务报表，或代为收集、分类和汇总其他财务信息。

(3) 管理咨询业务。随着市场经济的发展，会计师事务所为客户提供的各种各样的咨询服务业务越来越多，这既是会计师事务所业务的拓展，也对审计师的知识、专业特长和技能提出了新的挑战。

随着市场经济的发展，会计师事务所的业务从过去单一从事审计鉴证服务向多元化、全方位的增信服务转变，主要原因有两个方面：

(1) 从需求来讲，随着经济市场化、全球化的发展，经济活动中对各种各样信息的依赖性越来越强，不仅要求审计师提供财务报表鉴证业务，而且要求审计师提供非财务报表鉴证业务以及非鉴证业务，以便在可靠信息的基础上做出合理决策。

(2) 从供给来讲，各行各业获取注册会计师资格的人才越来越多，他们精通相关行业及领域的法规、知识和技能，能够以财务信息为基础为客户提供全方位的增值服务。

1—7. 简述市场经济中审计的真正需求是什么。

市场经济中，对审计的真正需求源自对信息的需求，需要审计师的工作能够增进信息的可信性，以此促进投资等决策的效率。

1—8. 简述审计收费受哪些因素的影响。

审计收费受以下因素影响：

(1) 影响审计产品成本的因素。审计产品成本的多少随客户特征而定，一般取决于客户规模的大小、业务的性质和复杂程度、内部控制的强弱。客户规模越大，其经济业务和会计事项越多，其固有风险和控制风险的水平也可能越高，相应地，审计师就需要扩大审计测试的范围，增加审计时间，同时，审计师所面临的审计调整事项也越多，因此，客户规模越大，审计收费也就越高（Simunic, 1980; Keefe, Simunic & Stein, 1994; Menon & Williams, 2001; 等）。审计业务越复杂，需要的审计证据越多，审计测试的范围越大，相应地需要更多的时间和费用。





(2) 影响预期损失费用的因素。预期损失费用（包括法律诉讼带来的直接损失和未来审计费用减少的损失）随着被诉讼风险的增加而增加。衡量预期损失费用的指标一般以委托人是不是上市公司以及若干财务比率为依据。审计师一般通过了解委托人的资产结构、销售增长率、市场公允价值以及股票价格变动率来判断诉讼风险的大小，估计预期损失。如果客户是上市公司，审计师向客户要求的或有诉讼保证金就高；客户总体财务状况越差，审计师承受的诉讼风险越大，向客户要求的或有诉讼保证金也越高。

(3) 审计市场竞争的强弱。若会计师事务所之间竞争激烈，总体审计收费会减少。若审计市场需求旺盛，总体审计费收会增加。

(4) 会计师事务所自身特征对审计收费的影响。典型因素有会计师事务所的品牌（brand name）、事务所提供非审计服务对审计收费的影响等，在这些方面拥有优势的审计师审计收费较高。

#### 1—9. 什么是审计期望差距？

审计期望差距是审计服务的使用者对审计责任的期望超过审计职业现状的差异。

审计期望差距一般由业绩差距和合理性差距两部分组成：

(1) 业绩差距（performance gap）。业绩差距是社会对审计师承担责任的合理期望和社会对审计师实际完成任务的认识之间的差距。它由两部分组成：一是审计业绩缺陷差距（deficient performance gap），这种差距是由审计师未遵循审计准则造成业绩存在缺陷而导致的。二是审计准则缺陷差距（deficient standard gap），这种差距是由审计准则制定者在制定准则时仅仅反映职业界对审计责任的看法，没有接受公众的合理期望造成准则存在缺陷而导致的。即使审计师按照准则执业了，也无法达到公众的合理期望，从而产生期望差距。

(2) 合理性差距（reasonableness gap）。合理性差距是社会对审计师的期望和对审计师合理期望之间的差距，即对审计师职责的不合理期望。长期以来，人们认为审计师对财务报表的审计是对财务报表正确性的绝对保证，经过审计师审计过的财务报表不能存在一点差错，这种过高的期望是产生合理性差距的最主要原因。一般来说，当审计收费不能弥补为满足某种期望而发生的审计成本时，职业界就把这种期望看作不合理期望。

1—10. 为什么特殊普通（有限责任）合伙制会计师事务所成为当今审计师职业界组织形式发展的一大趋势？

出现这一现象，其原因主要是：

(1) 为弥补社会期望差距，保护社会公众利益。由于现有的公司制事务所提供有限责任的庇护，不利于专业服务人员约束个人的执业行为，远不能满足社会公众，特别是资本市场公众投资人的赔偿诉求，因此，为弥补社会期望差距，保护社会公众利益，需要强化专业人士的个人责任，选择有限责任合伙制事务所。