

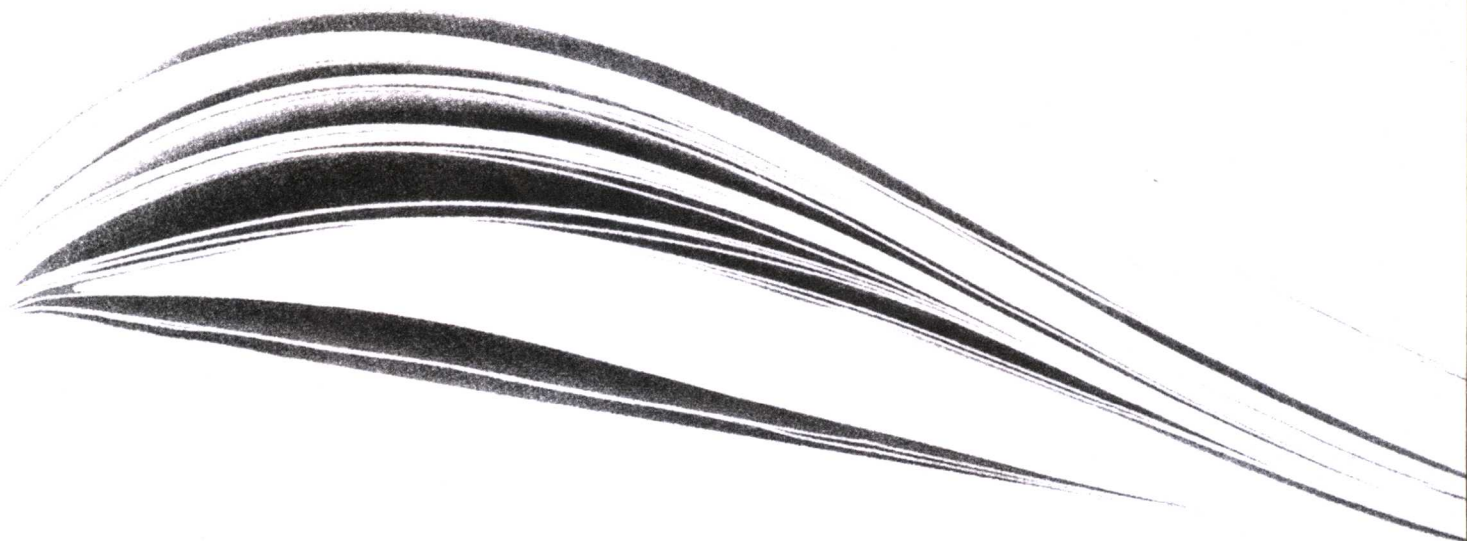


A Guide to CPA Examination
Auditing

应试指南 审计

2005年度注册会计师
全国统一考试
配套参考书

文溯 栗粟 王欣 杨郁 编著



2005 年度注册会计师全国统一考试配套参考书

应 试 指 南

审 计

文 溯 栗 栗 王 欣 杨 郁 编 著

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大 连

© 文溯 栗粟等 2005

图书在版编目 (CIP) 数据

应试指南 (审计) / 文溯, 栗粟等编著. — 大连: 东北财经大学出版社, 2005.3

(2005 年度注册会计师全国统一考试配套参考书)

ISBN 7-81084-588-8

I. 应… II. ①文… ②栗… III. 审计-会计师-资格考核-自学参考资料 IV. F23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 013301 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总编室: (0411) 84710523

营销部: (0411) 84710711

网址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@vip.sina.com

大连理工印刷有限公司印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 210mm × 297mm

字数: 505 千字

印张: 14 1/4

印数: 1—5 000 册

2005 年 3 月第 1 版

2005 年 3 月第 1 次印刷

策划组稿人: 宋玉平

责任编辑: 方红星 田世忠 孙平

责任校对: 百禾

封面设计: 沈冰

版式设计: 钟福建

定价: 28.00 元

出版者的话

感谢您选择东财版“注会”考试辅导书。当您拿到这本书的时候，预示着您已经做好了今年的学习计划，准备通过本科目考试。作为出版者，我们向您推荐本书是基于我们认真的工作态度、基于我们多年“注会”考试辅导书的出版经验、基于我们选择的作者是长期从事“注会”考试辅导的老师。

今年我社出版的“注会”考试辅导书仍然保持三个系列、11个品种：《习题集》1种、应试指南系列5种、胜“卷”在握系列5种。我们期待东财版“注会”考试辅导书能够成为考生的好帮手。

作为“注会”考生的老朋友，我们还要提请你们注意：1. 在使用本书前应将考试教材吃透；2. 本书若有个别内容与教材有出入，请以教材为准；3. 凡购买我社“注会”考试辅导书的读者只须在考前登录我社网站（www.dufep.cn），就会得到一套高质量的模拟试题。

最后，我祝愿您顺利通过本科目考试。

出版者

2005年3月

卷首语

为了让您在考前能够对注册会计师考试《审计》这个科目的知识体系、教材重点、难点、考点有一个全面的了解,作者为您写下卷首语,希望您能够认真研读,这对您取得理想的考试成绩会有很大帮助。

一、前几年考试的回顾

1. 试题分布

1997—2004 年题量与分数分布情况见下表。

年度\题型	单选	多选	判断	简答	综合分析
2004	12/15	10/10	10/15	3/23	2/37
2003	15/15	10/10	10/15	3/16	2/44
2002	15/15	10/15	10/15	4/21	2/34
2001	15/15	10/15	10/15	4/21	2/34
2000	15/15	12/18	10/15	4/20	2/32
1999	15/15	14/21	14/21	4/19	2/24
1998	15/15	14/21	14/21	4/16	2/27
1997	15/15	18/18	18/27	3/15	2/25

从试题分布情况看,审计考试实务题呈逐年增多趋势,1997 年 40 分,1998 年 43 分,1999 年 43 分,2000 年 52 分,2001 年 55 分,2002 年 55 分,2003 年达 60 分,2004 年 60 分。为此,考前复习时要注意将教材中的相关知识进行融会贯通。

2. 考试规律或命题原则

(1) 在考查考生审计基本理论的同时,注重考查考生会计与审计实务操作能力。审计考题以《独立审计准则》为连接点,用独立审计准则回答问题。每年单纯考准则的题约 20 分,考准则运用的题约 40 分。但自 2003 年开始,会计实务内容在审计试卷中的比例增大,要求考生在学习审计课程时,先掌握会计实务。

(2) 覆盖面广,重点突出。覆盖面广,体现在考试内容涉及各章节,利用客观题考知识面;重点突出,体现在凡与注册会计师业务密切相关之处,如审计技术、审计方法、审计报告均为考试之处。

(3) 综合性较强。主要表现为考查考生的知识熟练程度和综合分析能力。例如,1998 年的函证题体现为多个报表项目,涉及审计调整分录的编制、审计意见的分析判断与审计报告的编写;2004 年的综合题第 1 小题考点涉及到特殊存货的盘点方法、监盘程序的运用、盘点结果与报表差异产生的原因分析、询证函控制、审计报告强调事项段出具情形、修正审计报告情形等;2003 年的综合题第 1 小题及 2004 年第 2 小题考点涉及到审计计划中的分析性复核程序应用、重点审计领域确定,会计实务中的收入、投资收益的确认原则,审计调整分录编制,抽样审计中的属性抽样方法

和变更抽样方法中的差额估计方法运用,修正报告与原报告差异对比,相关审计程序编制等内容。

(4) 新知识,新内容。凡每年新颁布的准则和教材中新增加的内容,均为当年考试的重点内容。前几年均有新准则颁布,每年都将新准则内容作为考试重点。今年也有新准则,教材也有新的变化,这些新准则与新变化之处将成为考试的重点。

3. 考试合格率情况

从历年考试合格率看,审计及格率多数年份较低,是考试的调节器,同时,也说明审计一科相对较难。主要是会计师事务所以外的考生多,考生对审计不熟悉所致。

4. 2004 年考试特点

2004 年审计考试仍然是五科中合格率最低的一科(审计合格率 10.04%,会计 10.32%,税法 11.66%,财务成本管理 12.61%,经济法 12.68%),其特点表现为题量大、试题难度大、会计与审计实务多。这也是近几年审计考试的一个趋势。为此,要求考生应熟练掌握教材中的审计准则规定和企业会计制度及会计核算,有条件的考生应到会计师事务所熟悉注册会计师业务,以提高考试应对能力。

二、2005 年考试预测

根据历年考试情况,作者分析,2005 年注册会计师《审计》考试的命题原则,考试重点、难点与热点,将趋于以下几个方面。

(1) 命题原则。从有关资料看,命题原则没有变化,仍然是在考查考生审计基本理论的同时,注重考查考生实务操作能力;试题仍是覆盖面广、重点突出、综合性强;新知识、新内容仍是关注点。

(2) 考试的重点、难点与热点。重点为本学科的重点,如审计重要性、审计风险、审计报告、控制测试、实质性测试。难点为前几年考生分数较低的地方,如审计目标、审计调整分录的编制、审计意见类型的确定、试算平衡表的编制、管理建议书的编写、内部控制制度的分析、审计方法的运用。热点为目前社会上比较热门的问题,如会计报表粉饰、虚假验资、虚假审计等,为此收入的确认、减值准备的提取、审计调整分录的编制、审计报告的修改与编写、验资程序的执行与验资报告的编写、职业道德案例分析、内部控制制度的分析与评价将成为考试的热点。教材新变化之处是新的考点。

(3) 客观题的考点。单选题多数出现在审计准则或审计观念的理解上。教材及审计准则中涉及种类、范围、关系、内容、因素、程序等方面多为多选题的出题点。判断题多数出现在对审计观念的理解方面。注意书中的“值得注意”、“必须指出”、“一般来说”、“通常”及理论分析或观念解释等段落。

(4) 简答题的考点。主要是重要的审计方法运用(函证、监盘、分析性复核、截止测试)、报告比较(管理建议书与内部控制审核报告的区别、各种报告说明段的区别、修

正审计报告与原报告的区别等)、会计责任与审计责任(注册会计师对错误与舞弊、期初余额、持续经营能力、关联方及其交易、期后事项、或有事项的审计责任等)、审计目标与审计程序和审计证据的关系、审计风险与审计证据及重要性水平的关系、重要报表项目的审计程序(应收账款、存货、投资、固定资产、各种减值类项目、负债类项目)、重大事项(期初余额、持续经营能力、关联方及其交易、期后事项)审计程序、验资程序、职业道德案例分析、审计意见类型判断等。

(5) 综合题的考点。主要是审计准则的运用、审计调整分录的编制、审计调整分录汇总表的编制、审计意见的判断、审计报告、验资报告、内部控制审核报告、管理建议书的编写与修改及分析性复核程序和函证、监盘、抽样方法的运用等。

三、考前的学习方法及应注意的问题

(1) 学习的方法与技巧。统领全书,抓住重点;以准则为核心,注重理解。

(2) 学习中应注意的问题。注重结论性语言;注重目前审计工作中的薄弱点;注重现代审计方法;注重注册会计

师工作成果;注重会计与审计实务。

四、辅导教材的编写方法

注册会计师考试不同于一般执业资格考试,它是会计类考试中的最高级考试,它是对一个人所掌握的会计综合知识的大检验。它要求考生对所报考科目既有较深的研究,又熟悉注册会计师业务,将理论融于实务中,在实务中提升理论。只有这样,才能成功。但对于初次参加注册会计师考试的考生而言,这个要求太高。如何在短期内解决这个问题呢?作者凭十几年的注册会计师考试《审计》、《会计》科目的教学经验为您指点迷津,以期在短时间内提高您的成绩:一是明考点,对历年考试的典型试题进行分析,通过分析指明出题的思路及解答技巧;二是指重点,在每章中指明应掌握的重点内容;三是讲难点,对看书不容易看懂之处,予以详细解释;四是释疑点,在理解时容易造成偏差之处,通过分析澄清认识。最后附有模拟试题,以检查您的学习效果,提高您的应试能力。祝您考试成功!

由于编者水平有限,书中定有不当之处,欢迎赐教指正。

作者
2005年3月

目 录

上篇 教材内容分析与同步练习

第一章 注册会计师审计概论..... 1	同步强化练习题..... 67
题型与题量分析..... 1	同步强化练习题答案及说明..... 69
本章重点与难点内容讲解..... 1	第九章 审计测试中的抽样技术..... 72
历年经典试题分析..... 3	题型与题量分析..... 72
同步强化练习题..... 4	本章重点与难点内容讲解..... 72
同步强化练习题答案及说明..... 4	历年经典试题分析..... 74
第二章 注册会计师管理..... 5	同步强化练习题..... 75
题型与题量分析..... 5	同步强化练习题答案及说明..... 77
本章重点与难点内容讲解..... 5	第十章 销售与收款循环审计..... 79
历年经典试题分析..... 6	题型与题量分析..... 79
同步强化练习题..... 6	本章重点与难点内容讲解..... 80
同步强化练习题答案及说明..... 7	历年经典试题分析..... 84
第三章 注册会计师职业规范体系..... 8	同步强化练习题..... 89
题型与题量分析..... 8	同步强化练习题答案及说明..... 93
本章重点与难点内容讲解..... 8	第十一章 购货与付款循环审计..... 96
历年经典试题分析..... 13	题型与题量分析..... 96
同步强化练习题..... 16	本章重点与难点内容讲解..... 96
同步强化练习题答案及说明..... 18	历年经典试题分析..... 99
第四章 注册会计师的法律责任..... 20	同步强化练习题..... 102
题型与题量分析..... 20	同步强化练习题答案及说明..... 105
本章重点与难点内容讲解..... 20	第十二章 生产循环审计..... 108
历年经典试题分析..... 23	题型与题量分析..... 108
同步强化练习题..... 23	本章重点与难点内容讲解..... 109
同步强化练习题答案及说明..... 25	历年经典试题分析..... 112
第五章 审计目标与审计范围..... 28	同步强化练习题..... 118
题型与题量分析..... 28	同步强化练习题答案及说明..... 121
本章重点与难点内容讲解..... 28	第十三章 筹资与投资循环审计..... 124
历年经典试题分析..... 30	题型与题量分析..... 124
同步强化练习题..... 31	本章重点与难点内容讲解..... 125
同步强化练习题答案及说明..... 33	历年经典试题分析..... 128
第六章 审计证据与审计工作底稿..... 36	同步强化练习题..... 130
题型与题量分析..... 36	同步强化练习题答案及说明..... 133
本章重点与难点内容讲解..... 36	第十四章 货币资金与特殊项目审计..... 136
历年经典试题分析..... 39	题型与题量分析..... 136
同步强化练习题..... 40	本章重点与难点内容讲解..... 137
同步强化练习题答案及说明..... 42	历年经典试题分析..... 144
第七章 审计计划、重要性及审计风险..... 46	同步强化练习题..... 149
题型与题量分析..... 46	同步强化练习题答案及说明..... 153
本章重点与难点内容讲解..... 46	第十五章 终结审计与审计报告..... 157
历年经典试题分析..... 49	题型与题量分析..... 157
同步强化练习题..... 53	本章重点与难点内容讲解..... 158
同步强化练习题答案及说明..... 56	历年经典试题分析..... 162
第八章 内部控制及其测试与评价..... 60	同步强化练习题..... 171
题型与题量分析..... 60	同步强化练习题答案及说明..... 175
本章重点与难点内容讲解..... 60	第十六章 与审计相关的其他鉴证业务..... 178
历年经典试题分析..... 64	题型与题量分析..... 178
	本章重点与难点内容讲解..... 179
	历年经典试题分析..... 182

同步强化练习题.....	188
同步强化练习题答案及说明.....	191

中篇 综合能力测试

解决方案.....	201
-----------	-----

下篇 模拟考场

模拟试题（一）	208
---------------	-----

模拟试题（一） 参考答案及说明	212
模拟试题（二）	214
模拟试题（二） 参考答案及说明	218

上篇 教材内容分析与同步练习

第一章 注册会计师审计概论

题型与题量分析

一、相关考点

根据历年考试内容分析得知,涉及第一章的考点主要包括:

1. 与注册会计师审计经历的阶段相关的知识点,如独立审计形成的原因;
 2. 独立审计基本概念;
 3. 注册会计师审计与政府审计、内部审计的关系;
 4. 审计依据与审计目的;
 5. 注册会计师利用内部审计工作的理由。
- 这几个方面的知识点需要考生重点掌握。

二、出题类型

由于本章属于了解性章节,多数年份在本章没有考试题,个别年份将相关的概念列为考试题,考试题以客观题的单选、多选、判断为主(见表1—1)。如,2002年在本章考了单选题:注册会计师审计与政府审计的依据的区别;多选题:审计目的中的一贯性(新修订准则已取消该内容)。2003年、2004年本章没有考试题。

表1—1 2002—2004年试题类型、题量与分值

题型	2002年		2003年		2004年	
	题量	分值	题量	分值	题量	分值
单选题	1	1				
多选题						
判断题						

本章重点与难点内容讲解

本章属于审计环境中的一部分,主要介绍了注册会计师审计的起源与发展、审计的基本概念、注册会计师审计与其他审计的关系,属于非重点章节。考生可将本章作为了解性章节安排学习时间。

本章重点内容共5个方面:一是注册会计师审计发展的三个阶段及其特点;二是审计的基本概念、审计分类;三是审计目的与审计对象;四是注册会计师审计与其他审计的关系;五是中外注册会计师审计发展史上的几件大事。

在学习本章时要以理解概念、熟记相关审计史为主。

1. 与注册会计师审计经历的阶段相关的知识点

注册会计师审计起源于16世纪的意大利,形成于18世纪的英国,发展于20世纪的美国(见表1—2)。审计起源主要是由于合伙制企业的所有权与经营权的分离。

表1—2

注册会计师审计发展阶段对比表

阶段	时间	特点			报告使用人
		对象	目的	方法	
详细审计(英式审计)	1844年至20世纪初	会计账簿	查错防弊,保护企业资产的安全和完整	详细检查	股东
资产负债表审计(美式审计)	20世纪初至20世纪30年代	资产负债表(含账簿)	通过资产负债表数据检查,判断企业信用状况	从详细审计初步转向抽样审计	股东及债权人
会计报表审计(现代审计)	20世纪30至40年代	全部报表及财务资料	对会计报表发表审计意见,确定会计报表的可信性	测试内部控制制度,广泛采用抽样审计	社会公众

通过注册会计师审计产生与发展的历史回顾，可总结出：注册会计师是商品经济发展到一定阶段的产物，其产生的直接原因是财产所有权与经营权的分离；注册会计师审计随着商品经济的发展而发展；注册会计师审计具有独立、客观、公正的特征，这种特征，一方面保证了注册会计师审计具有鉴证职能，另一方面也使其在社会上享有较高的权威性。

2. 账项基础审计、制度基础审计、风险导向审计

账项基础审计，是以会计账目为基础，通过直接对会计账目进行详细审查，以获取审计证据，达到查错纠弊目标。账项基础审计的特点是对会计账目进行详查，实现查错纠弊目标。是英式审计阶段的主要方法。账项基础审计的步骤：首先编制审计计划，然后详细检查账目，最后出具审计报告。

制度基础审计，是以了解和评价被审计单位内部控制制度的建立、健全、有效性为基础，确定对会计账目等资料的

审查重点，对不同账目采用不同规模的抽查，以获取审计证据，查明财务报表真实公允性的审计程序模式。是美式审计后期、现代审计初期的主要审计方法。制度基础审计的步骤：首先编制审计计划，然后评价被审计单位内部控制，以完善审计计划，接下来抽查会计账目，最后出具审计报告。

风险导向审计，是指以审计风险的分析、评估为基础，规划审计工作，确定审查会计报表账目的重点和抽查规模，以获取具有充分证明力的审计证据，查明财务报表是否真实公允的审计程序模式。其特点是根据审计面临的风险，决定是否受托和作为审计计划编制的依据；可以对审计风险进行量化和控制，确定审计证据的充分性、适当性。风险导向审计的步骤：首先分析和评估审计风险；然后编制审计计划；再评审被审计单位内部控制，完善审计计划；抽查会计账目；最后出具审计报告。它是现代审计的主要方法。

3. 审计分类

审计按分类标志不同，可以有多种分类，见表1—3。

表1—3 审计分类

分类标志	分类结果
按主体不同	政府审计（国家审计）、内部审计、注册会计师审计（独立审计、民间审计）
按目的、内容不同	会计报表审计、合规性审计、经营审计
按与被审计单位关系不同	内部审计、外部审计
按范围不同	全面审计和局部审计，综合审计和专题审计
按施行的时间不同	事前、事中、事后审计，定期和不定期审计，期中和期末审计
按执行地点不同	就地审计、报送审计
按审计可选择性不同	强制审计和任意审计
按有偿性不同	有偿审计和无偿审计

4. 审计的目的

审计目的包括一般目的和特殊目的，其对比如表1—4。

表1—4 审计一般目的和特殊目的对比

项 目	审计意见所表述的对象	审计业务	运用的准则	相同点或联系
一般目的	会计报表	上市公司、国有企业等的年度、中期会计报表审计等	独立审计具体准则	(1) 均对审计对象的合法性、公允性发表意见；
特殊目的	按特殊编制基础编制的会计报表或其他会计信息	对按照特殊编制基础编制的会计报表进行审计；对会计报表的组成部分进行审计；对法规、合同所涉及的财务会计规定的遵循情况进行审计；对简要会计报表进行审计等	独立审计实务公告	(2) 均执行独立审计准则； (3) 一般目的审计业务的审计程序和方法通常也适用于特殊目的审计业务的审计

注册会计师的审计意见通常包括以下两方面的内容：

(1) 合法性。被审计单位会计报表的编制应当遵循企业会计准则及企业会计制度的规定。

(2) 公允性。被审计单位的会计报表应当在所有重大方面公允地反映被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量的情况。因此，注册会计师审计意见应合理保证会计报表使用人确定已审计会计报表的可靠程度，从而作出相关的判

断或决策。

5. 注册会计师审计与其他审计的关系

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，泾渭分明地在不同领域实施审计（见表1—5，表1—6）。它们各有特点，相互不可替代，因此，不存在主导和从属关系。

表 1—5

注册会计师审计与政府审计的对比表

项 目	注册会计师审计	政府审计
审计主体	注册会计师及会计师事务所	政府审计机关
审计对象	所有的营利或非营利组织	政府及其部门的财政收支及公共资金的收支、运用情况
审计目标	对被审计单位会计报表的合法性与公允性进行审计	对单位财政收支或财务收支的真实、合法和效益进行的审计
审计标准	注册会计师法及独立审计准则	审计法及政府审计准则
经费与收入来源	与客户协商, 由客户提供	经费列入财政预算, 由本级政府提供
取证权限	有赖于被审计单位及相关单位配合和协助, 对被审计单位没有行政强制力	向有关单位和个人进行调查, 并取得有关证明材料, 相关单位及个人应当支持、协助审计机关工作, 并如实提供
发现问题的处理方式	对发现的需调整的问题和披露事项, 提请其调整和披露。如拒绝调整或披露, 视其情况发表保留意见或否定意见, 如受到环境限制发表保留意见或无法表示意见	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, 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
监督的性质	民间监督	行政性监督
监督的方式	受托	强制执行
独立性	双向	单向
有偿性	有偿	无偿

表 1—6

注册会计师审计与内部审计的对比表

项 目	注册会计师审计	内部审计
审计主体	注册会计师及会计师事务所	各部门、各单位内设的审计部门
审计对象	所有的营利或非营利企业	本单位的财务收支及经营管理活动
审计目标	对被审计单位会计报表的合法性与公允性进行审计	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
审计标准	注册会计师法及独立审计准则	内部审计准则
经费与收入来源	与客户协商, 由客户提供	经费由本单位提供
接受审计的自愿程度	委托人可自由选择事务所	单位内部组织必须接受内部审计人员的监督
审计时间	定期审计, 一般每年一次	定期或不定期相结合, 时间比较灵活
监督的性质	民间监督	内部监督
监督的方式	受托	强制执行
独立性	双向	相对独立
有偿性	有偿	无偿

6. 审计对象

审计对象是指审计的客体, 一般是指被审计单位的经济活动。通常包括被审计单位的财务收支及有关的经营管理活动, 以及作为提供这些活动信息载体的会计资料及相关资料。

7. 注册会计师利用内部审计工作的原因

第一, 内部审计是单位内部控制的一个重要组成部分; 第二, 内部审计和外部审计在工作上具有一致性; 第三, 利用内部审计工作成果可以提高工作效率, 节约审计费用。

历年经典试题分析

单选题

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。导致差异的下列各项原因中最主要的是()。(2002 年)

- 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

【答案】D

【解析】依照不同审计准则所进行的审计，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。这使得某一类审计事项很难同时使用由不同类型的审计主体进行审计所得出的审计结论，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他们的工作成果很难相互替代。

同步强化练习题

一、单选题

1. 以下关于政府审计、内部审计和注册会计师审计的论述，哪一个是正确的()。
 - 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. 从独立性和权威性上讲，由议会领导的政府审计最为适宜
 - D. 相对审计客体而言，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，而它们仅在审计方式上存在较大区别
2. 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. 会计报表的合法性是报表使用者最为关心的
 - C. 注册会计师的审计意见应合理保证会计报表的可靠程度
 - 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

二、多选题

1. 内部审计与独立审计都是现代审计体系的组成部分，但是二者在()方面存在着很大的区别。
 - A. 审计的独立性上
 - B. 审计方式上
 - C. 审计的内容和目的
 - D. 审计职责和作用
2. 关于独立审计的下列提法，正确的有()。
 - A. 独立审计是随着商品经济的发展而发展的
 - B. 独立审计是由会计师事务所和注册会计师实施的审计
 - C. 独立审计的产生早于政府审计
 - D. 独立审计独立于政府和任何企业或经济组织
3. 注册会计师在进行年度会计报表审计时，应对被审计单位的内部审计进行了解，并可以利用内部审计工作成果，这是因为()。
 - A. 内部审计是注册会计师审计的基础
 - B. 内部审计是被审计单位内部控制的重要组成部分
 - C. 内部审计和注册会计师审计在工作上具有一定程度的一致性
 - D. 内部审计的工作成果可以提高注册会计师审计的工作效率

三、判断题

注册会计师根据其审计结论发表独立、客观、公正的审

计意见，以合理保证会计报表的可靠程度。()

同步强化练习题答案及说明

一、单选题

1. C

【说明】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 是错的。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 是错的。C 是《审计》教材中的原文表述，是正确的。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 是错的。

2. D

【说明】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 是不正确的。会计报表使用者最关心的是会计报表的公允性，所以 B 也是错误的。注册会计师审计意见应合理保证使用人确定已申报表的可靠程度，从而作出相关的判断或决策，注册会计师既不是会计报表的编制者，也不是会计报表的保证人，因此，C 的提法也是错误的。内部审计虽然同外部审计有很大的区别，但是，内部审计同外部审计在审计内容、方法等方面具有一致性。

二、多选题

1. ABCD

【说明】从独立性上看，内部审计仅与被审计的职能部门是相对独立的，独立审计是既独立于委托人，又独立于被审计单位，是双向独立，因此，两者在独立性上是有区别的。从审计方式上看，内部审计是根据本部门或本单位情况自行安排的，而独立审计是一种受托审计，因此，两者在审计方式上也不同。从审计内容和目的上看，内部审计的内容主要是对内部控制的健全、有效，会计及相关信息的真实、合法、完整，经营绩效以及经营合规性等进行检查、监督和评价，而独立审计是对会计报表发表审计意见，因此，两者在审计的内容和目的上是有区别的。从审计职责和作用上看，内部审计的结果只对内使用，对内负责，对外没有鉴证作用，独立审计对投资者、债权人、公众负责，对外具有鉴证作用，因此，两者在审计职责和作用上是有区别的。

2. ABD

【说明】独立审计起源于 16 世纪的意大利，比政府审计晚，不能说独立审计的产生早于政府审计。其他为教材原文。

3. BCD

【说明】A 错。内部审计不是注册会计师审计的基础。B、C 和 D 均为教材原文。

三、判断题

×

【说明】注册会计师根据其审计结论发表独立、客观、公正的审计意见，以合理保证会计报表使用人确定已审计会计报表的可靠程度。

第二章 注册会计师管理

题型与题量分析

一、相关考点

根据历年考试内容分析得知,涉及第二章的考点主要包括:

1. 注册会计师业务范围;
2. 注册会计师的注册登记;
3. 会计师事务所组织形式与责任;
4. 业务承接。

这4个方面的内容,考生应当作为重点去掌握。

二、出题类型

本章为非重点章节,多数年份没有考试题,偶尔出现考试时以客观题中的判断题、单选题为主(见表2—1)。多数以注册会计师的业务范围、法律责任、业务承接作为主要考试内容,如1997年、1999年、2001年分别考了注册会计师的业务范围,2002年考了合伙会计师事务所的责任,2003年、2004年没有考试题。

表2—1 2002—2004年试题类型、题量与分值

题型	2002年		2003年		2004年	
	题量	分值	题量	分值	题量	分值
单选题						
多选题						
判断题	1	1.5				

本章重点与难点内容讲解

本章内容属于审计环境中的一部分,主要介绍注册会计师考试与注册登记、注册会计师业务范围、会计师事务所、注册会计师协会、注册会计师行业的管理体制等内容,属于非重点章节。考生可将本章作为了解性章节安排学习时间。

本章重点内容共4个方面:一是考试与注册的条件;二是注册会计师的业务范围;三是不同组织形式的会计师事务所的责任;四是相关规定。在学习本章时,以熟记相关规定为主。

1. 考试报名与注册条件

具体内容见表2—2,表2—3。

表2—2

注册会计师考试报名条件表

报考人	报考条件
中国公民	(1) 高等专科学校以上学历;(2) 会计或相关专业(指审计、统计、经济)中级以上专业技术职称
港澳台居民及按对等原则确认的外国公民	(1) 具有财政部注册会计师考委会认可的境外高等专科学校以上学历;(2) 已取得境外法律认可的注册会计师资格或其他相应资格;(3) 已取得中国注册会计师统一考试单科合格证

注意:外国公民参加中国注册会计师考试要按对等原则确认后,才能参加考试。

表2—3

注册会计师注册、不予注册、撤销注册的条件

项 目	条 件
注册条件	参加注册会计师全国统一考试成绩合格,并从事审计业务工作两年以上
不予注册条件	(1) 不具有完全民事行为能力的;(2) 因受刑事处罚,自刑罚执行完毕之日起至申请注册之日止不满5年的;(3) 因在财务、会计、审计、企业管理或者其他经济管理工作中犯有严重错误受行政处罚、撤职以上处分,自处罚、处分决定之日起至申请注册之日止不满2年的;(4) 受吊销注册会计师证书的处罚,自处罚决定之日起至申请注册之日止不满5年的;(5) 国务院财政部门规定的其他不予注册的情形
撤销注册条件	(1) 完全丧失民事行为能力的;(2) 受刑事处罚的;(3) 因在财务、会计、审计、企业管理或者其他经济管理工作中犯有严重错误受行政处罚、撤职以上处分的;(4) 自行停止执行注册会计师业务满1年的

2. 中外注册会计师业务范围对比

具体内容见表 2—4。

表 2—4

中外注册会计师业务范围对比表

国 别	业务范围
中 国	中国注册会计师业务分为法定业务和会计咨询、会计服务业务两部分。审计业务属于法定业务，非注册会计师不得承办 (1) 法定业务：审查企业的会计报表，出具审计报告；验证企业资本出具验资报告；办理企业合并、分立、清算事宜中的审计业务出具有关的报告；办理法律、行政法规规定的其他审计业务出具相应的审计报告 (2) 非法定业务：会计咨询、会计服务业务
外 国	(1) 审计业务或鉴证业务；(2) 税务服务，包括税务代理和税务筹划；(3) 管理咨询，包括对公司的治理结构、信息系统、预算管理、人力资源管理、财务会计、经营效率、效果和效益等提供诊断和专业意见与建议；(4) 资产评估；(5) 会计服务，包括代理记账

3. 会计师事务所的组织形式与责任

具体内容见表 2—5。

表 2—5

会计师事务所不同组织形式的对比

项 目	特征与责任	优 点	缺 点
独资	具有注册会计师执业资格的个人独立开业，承担无限责任	容易设立，执业灵活，能够很好满足小型企业代理记账、代理纳税等方面的需要	无力承担大型业务，缺乏发展后劲
普通合伙制	两位或两位以上注册会计师合伙组成，合伙人以各自的财产对事务所的债务承担无限责任	强化专业发展，扩大规模，提高规避风险的能力	难于发展为跨地区、跨国界的大型事务所；任何一个合伙人的错误与舞弊行为，都可能给整个事务所带来灭顶之灾
有限公司制	由注册会计师认购会计师事务所股份，并以其所认购股份对事务所承担有限责任	可以通过公司制迅速聚集一批注册会计师，建立规模型大所，承办大型业务	减低了风险责任对执业行为的高度制约，弱化了注册会计师的个人责任
有限责任合伙制	事务所以全部资产对其债务承担有限责任，各合伙人对个人执业行为承担无限责任。其他合伙人或无责任合伙人承担有限责任	具有普通合伙和有限责任公司制事务所的优点	

4. 会计师事务所的业务承接

在中国，注册会计师不能以个人名义承办业务，而必须由会计师事务所统一接受委托。

5. 注册会计师协会会员种类

中国注册会计师协会会员分为个人会员、团体会员、名誉会员三种。

历年经典试题分析

一、判断题

依据《中华人民共和国注册会计师法》的规定，合伙会计师事务所以会计师事务所的全部资产对其债务承担责任，不足部分由当合伙人承担无限责任。() (2002 年)

【答案】×

【解析】《中华人民共和国注册会计师法》规定，合伙设立的会计师事务所的债务，由合伙人按照出资比例或者协议的约定，以各自的财产承担责任。合伙人对会计师事务所的债务承担连带责任。

同步强化练习题

一、单选题

1. 注册会计师从事()工作属于法定审计业务。

- A. 参与企业筹建、起草投资协议
- B. 进行破产清算，出具清算报告
- C. 咨询服务、代理记账、税务代理
- D. 审查内部控制，提出管理建议

2. 注册会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

3. 某注册会计师因故意出具虚假审计报告，于 2003 年 1 月 10 日被某省高级人民法院判处有期徒刑 3 年，并从判决之日起开始执行。该注册会计师从()起有资格向所在省注册会计师协会申请注册。

- A. 2008 年 1 月 10 日
- B. 2008 年 1 月 9 日

- C. 2011 年 1 月 10 日 D. 2011 年 1 月 9 日

二、多选题

- 下列各项中，属于注册会计师审计业务的有()。
A. 验证企业资本 B. 审核盈利预测
C. 设计会计制度 D. 审计简要会计报表
- 下列哪些情形不予以注册()。
A. 不具有完全民事行为能力的
B. 因受刑事处罚，自刑罚执行完毕之日起至申请注册之日止不满 5 年的
C. 因在财务、会计、审计、企业管理或者其他经济管理工作中犯有严重错误受行政处罚、撤职以上处分，自处罚、处分决定之日起至申请注册之日止不满 2 年的
D. 受吊销注册会计师证书的处罚，自处罚决定之日起至申请注册之日止不满 5 年的
- 下列哪些情形予以撤销注册()。
A. 完全丧失民事行为能力的
B. 受刑事处罚的
C. 因在财务、会计、审计、企业管理或者其他经济管理工作中犯有严重错误受行政处罚、撤职以上处分的
D. 自行停止执行注册会计师业务满 1 年的

三、判断题

- 会计师事务所为某企业提供会计服务后，还可以接受该企业当年度的审计委托。()
- 会计师事务所可以同时为客户办理审计业务和会计咨询与会计服务业务。()
- 注册会计师不得为被审计单位提供代为编制会计报表等专业服务。()
- 对通过注册会计师考试全科成绩合格的申请注册人员，只要其加入了会计师事务所，具有两年的审计工作经验，并符合其他规定条件，就应当批准注册。()
- 在执行审计业务时，不论委托人是谁，注册会计师均有权查阅有关财务资料 and 文件，向有关单位或个人进行调查和核实。()
- 国务院于 2000 年公布并于 2001 年 1 月 1 日施行的《企业财务会计报告条例》，要求国有企业、国有控股的或占主导地位的企业应当在至少每年一次的职工代表大会上公布财务会计报告，并重点说明注册会计师的情况。()

同步强化练习题答案及说明

一、单选题

1. B

【说明】注册会计师的法定业务包括：审查企业会计报表，出具审计报告；验证企业资本，出具验资报告；办理企业合并、分立、清算事宜中的审计业务，出具有关的报告；办理法律、行政法规规定的其他审计业务，出具相应的审计报告。

2. D

【说明】验资属于注册会计师法定的审计业务，不是咨询服务业务。

3. C

【说明】根据《中华人民共和国注册会计师法》规定，因受刑事处罚，自刑事处罚执行完毕之日起至申请注册之日止不满 5 年的，不予注册。题目中只有 2011 年 1 月 10 日符合法定条件。

二、多选题

1. ABD

【说明】设计会计制度属于咨询服务业务。而其他各项均属于审计业务，但都是特殊审计业务。

2. ABCD

【说明】根据注册会计师法及教材内容。

3. ABCD

【说明】根据注册会计师法及教材内容。

三、判断题

1. √

【说明】根据《注册会计师法》的规定，注册会计师依法承办审计业务和会计咨询、会计服务业务。但值得注意的是，对于同一客户，如果会计咨询、会计服务业务的结果是审计业务的对象，两者是不相容业务，不能由同一名注册会计师承办，但可以由同一会计事务所委派不同的注册会计师承办。

2. √

【说明】根据《注册会计师法》的规定，注册会计师依法承办审计业务和会计咨询、会计服务业务。但值得注意的是，对于同一客户，如果会计咨询、会计服务业务的结果是审计业务的对象，两者是不相容业务，不能由同一名注册会计师承办，但可以由同一会计事务所委派不同的注册会计师承办。

3. √

【说明】注册会计师既对被审计单位提供会计服务，又从事审计业务，违背了“一个人不能单独评价自己工作”的原则。因为两者是不相容业务，不能由同一名注册会计师承办。

4. √

【说明】事实上，注册条件不止“全科成绩合格”和“两年的审计工作经验”这两条，但一句“符合其他规定条件”，意味着满足了其他所有的条件，当然没有不批准注册的理由。

5. ×

【说明】在接受国家机关委托办理的业务时，根据业务的需要，注册会计师有权查阅有关财务会计资料 and 文件，查看业务现象和设施，向有关单位和个人进行调查与核实；接受其他委托人的委托时，需要查阅资料、文件和进行调查的，则应按照依法签订的业务约定书的约定办理。

6. √

【说明】不仅上市公司，还有国有企业、国有控股的或占主导地位的企业年度会计报表，都必须依法委托注册会计师审计。

第三章 注册会计师职业规范体系

题型与题量分析

一、相关考点

根据历年考试内容分析得知,涉及第三章的考点主要包括:

1. 中国注册会计师职业规范体系组成、内容与性质;
2. 独立审计准则;
3. 职业道德,尤其是独立性分析、保密原则规定;
4. 前后任注册会计师的沟通,包括接受委托前的沟通、接受委托后的沟通、发现前任注册会计师审计的会计报表可能存在重大错报的处理原则;
5. 质量控制准则。

这五个方面的知识点考生一定要掌握。

二、出题类型

本章属于重点章节,多数年份本章有考题,多以单选题、多选题、判断题和简答题的形式出现(见表3—1)。特别是近三年,每年在本章设有会计师事务所、注册会计师职业道德、独立性分析等方面的简答题,考生应重点掌握职业道德规范中有关独立性的规定。

表3—1 2002—2004年试题类型、题量与分值

题型	2002年		2003年		2004年	
	题量	分值	题量	分值	题量	分值
单选题	1	1				
多选题			3	4.5	4	4
判断题	1	1.5				
简答题	1	6	1	6	1	7

本章重点与难点内容讲解

本章内容属于审计环境中的一部分,主要介绍了注册会计师职业规范体系的内容,包括独立审计准则的性质和作用、独立审计准则体系和独立审计基本准则,质量控制基本准则,职业道德基本准则,后续教育基本准则,属于重点章节。多数年份在本章设有单选题、多选题、判断题、简答题。考生应将本章作为重点章节对待,学习时应掌握相关概念、原则性规定、理念性知识及职业道德具体规定和相关案例分析,特别是应将职业道德基本准则和质量控制基本准则的核心内容作为重中之重去掌握。

一、重点

本章重点内容共5个方面:一是中国注册会计师独立审计准则的性质、作用及其实施目标;二是中国注册会计师独立审计准则体系;三是《中国注册会计师质量控制基本准

则》的框架与内容;四是独立审计基本准则与质量控制基本准则的区别与联系;五是《中国注册会计师职业道德基本准则》的框架与内容、职业道德基本规范的内容、职业道德准则相关案例。

1. 中国注册会计师独立审计准则的性质、作用及其实施目标

(1) 中国注册会计师独立审计准则的性质。独立审计准则是规范注册会计师执行审计业务、获取审计证据、形成审计结论、出具审计报告的专业标准。独立审计准则又称独立审计标准,它是注册会计师职业规范体系的重要组成部分,是注册会计师在执行审计业务过程中应当遵循的行为准则,是衡量注册会计师审计工作质量的权威性标准。其性质具体表现为:独立审计准则是规范注册会计师执业的行为准则;它既对注册会计师的业务素质提出要求,同时也向社会提供审计质量保证;它是通过注册会计师执行审计程序体现出来的,对注册会计师的业务素质、业务能力、工作操守和执业态度进行严格规定;它是注册会计师发表审计意见的客观依据。

(2) 中国注册会计师独立审计准则的作用。独立审计准则的作用体现在4个方面:一是实施独立审计准则,可以赢得社会公众的广泛信任;二是可以提高注册会计师审计工作质量;三是可以维护会计师事务所和注册会计师的合法权益;四是可以促进审计经验的交流。

(3) 中国注册会计师独立审计准则的实施目标。独立审计准则的制定与实施,应当达到以下4个目标:一是建立注册会计师执行独立审计业务的权威性标准,规范注册会计师执业行为,促使注册会计师恪守独立、客观、公正的基本原则,有效地发挥其鉴证与服务作用;二是促使各会计师事务所和注册会计师按照统一的执业标准执行独立审计业务,提高业务素质和执业水平;三是明确注册会计师的执业责任,维护社会公众利益,保护投资者和其他利害关系人的合法权益,促进社会主义市场经济的健康发展;四是建立与国际审计准则相衔接的中国注册会计师执业准则,使中国注册会计师按照国际通行的执业标准执行独立审计业务。

2. 中国注册会计师职业规范体系

中国注册会计师职业规范体系包括4个部分:一是独立审计准则;二是注册会计师职业道德规范;三是注册会计师质量控制准则;四是注册会计师职业后续教育准则。

独立审计准则是技术标准,它规范了注册会计师应该做什么,应该怎样做。质量控制准则是管理标准,是为保证技术标准得到执行而制定的内部控制制度。职业道德准则是从社会道德角度规范了注册会计师的行为,其中将技术标准作为职业道德的主要内容。职业后续教育准则是为了保证注册会计师具备应有的专业胜任能力而制定的。

3. 独立审计准则体系

独立审计准则由以下3个层次组成,如表3—2所示。

表 3—2

中国独立审计准则体系

层 次	内 容	性 质
第一层次：独立审计基本准则	独立审计基本准则是独立审计准则的总纲，是对注册会计师的资格条件、执业行为的基本规范，是制定独立审计具体准则、实务公告和执业规范指南的依据	第一、二层次的准则属于法定要求，只要注册会计师执行审计业务、对外出具审计报告，就要遵照执行
第二层次：独立审计具体准则与独立审计实务公告	独立审计具体准则依据独立审计基本准则制定，是注册会计师执行各项独立审计业务、出具审计报告的具体规范。独立审计实务公告也是依据独立审计基本准则制定的，是对注册会计师执行各项特殊行业、特殊目的、特殊性质的审计业务的具体规范	
第三层次：执业规范指南	执业规范指南是依据第一、二层次准则制定的，是对独立审计基本准则、具体准则和实务公告的解释和补充说明，为注册会计师执行各项审计业务提供可操作的指导性意见	第三层次则不具有强制性

4. 质量控制基本准则框架与内容

具体内容见表 3—3。

表 3—3

质量控制基本准则框架与内容

	主要内容
全面质量控制	全面质量控制是指一个会计师事务所为合理确信其执行的所有审计业务都是按照独立审计准则进行而采取的控制政策和程序。具体内容包括：①职业道德原则要求；②专业胜任能力要求；③工作委派要求——分派给那些具有相应专业胜任能力的人员；④督导要求——建立分级督导制度，要求各级督导人员对各层次的审计工作给予充分的指导、监督和复核（此处还需要搞清督导人员的概念与范围）；⑤咨询要求；⑥业务承接要求——保持独立性，有能力完成委托的业务；⑦监控要求
项目质量控制	负直接责任的注册会计师应当执行全面质量控制政策与程序中适用于审计项目的质量控制程序；督导人员应当考虑助理人员的专业胜任能力等因素，合理确定对其工作进行指导、监督和复核的方式及程度。具体内容包括：①指导内容——工作责任，拟实施的具体审计程序的审计目标，被审计单位的业务性质及需要特别关注的重大会计、审计问题，其他可能影响具体审计程序的事项；②督导人员的监督职责——监督审计过程；了解重大会计、审计问题并及时提出处理意见，如有必要，可适当修改审计计划；解决专业判断分歧，必要时，应向适当人员咨询；③督导人员复核的目的——合理保证审计工作已按具体审计计划的要求进行；合理保证工作过程及其结果已适当记录；合理保证所有重大审计问题已适当解决，或反映在审计结论中；合理保证预定的具体审计程序的审计目标已实现；合理保证形成的审计结论与审计工作结果一致，并支持审计意见；④督导人员复核的内容——总体审计计划与具体审计计划；对固有风险与控制风险的评估，包括根据符合性测试结果对总体审计计划和具体审计计划所做的修改；进行实质性测试所取得的审计证据及形成的审计结论；会计报表、审计调整事项和审计报告草稿。此外，在出具报告前，会计师事务所可根据需要委派未直接参与审计的人员进行必要的复核

5. 独立审计准则与质量控制准则的关系

具体内容见表 3—4。

表 3—4

独立审计准则和质量控制准则的对比

项 目	性 质	内 容	相同点
独立审计准则	针对每个审计项目的完成而制定的，是每个注册会计师都应遵守的技术标准	规范了与审计工作相关的注册会计师职业胜任能力和审计过程及报告质量的要求	(1) 都是注册会计师职业规范体系的组成部分； (2) 都是为了保证审计工作质量，提高会计报表的可信性
质量控制准则	针对整个审计工作的控制而制定的，是每个会计师事务所都应遵守的管理标准	为了确保审计质量符合独立审计准则的要求而建立和实施的控制政策和程序	