

连续15年全国销量第一 市场占有率高达80%



东奥会计在线  
www.dongao.com

注册会计师全国统一考试辅导用书

——轻松过关® 2

**2013<sup>年</sup> 注册会计师考试**  
**提高阶段指南与机考题库**

# 审 计

组编 东奥会计在线

编著 范永亮

购正版书 获超值回报

答疑+模考精讲班+5天提示班

**买书不花钱 更可得机考**

详情请见页内彩插



经济科学出版社  
Economic Science Press

注册会计师全国统一考试辅导用书

2013 年注册会计师考试  
提高阶段指南与机考题库  
**审 计**

---

组 编 东奥会计在线

编 著 范永亮

经济科学出版社

**图书在版编目 (CIP) 数据**

2013 年注册会计师考试提高阶段指南与机考试题库. 审计/范永亮编著.  
—北京: 经济科学出版社, 2013. 4  
(轻松过关. 第 2 辑)  
注册会计师全国统一考试辅导用书  
ISBN 978-7-5141-3193-2

I. 2… II. 范… III. 审计—注册会计师—资格考试—自学参考资料 IV. F23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2013) 第 061750 号

责任编辑: 黄双蓉 靳兴涛  
版式设计: 张丽华

责任校对: 王凡娥

本书正版具有以下标识, 请认真识别: 1. 扉页附有“东奥会计在线”学习卡一张; 2. 内文局部铺有带灰网的图案。凡无以上标识即为盗版, 请广大读者不要购买。盗版举报电话: (010) 62115588

**2013 年注册会计师考试提高阶段指南与机考试题库**

**审计**

组编: 东奥会计在线

编著: 范永亮

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 100142

总编部电话: 88191217 发行部电话: 88191540

东奥会计在线客服中心: 62115588, 400-617-5588 (24 小时热线)

网址: [www.esp.com.cn](http://www.esp.com.cn)

电子信箱: [esp@esp.com.cn](mailto:esp@esp.com.cn)

保定市中华美凯印刷有限公司印装

787 毫米×1092 毫米 16 开本 29.25 印张 540 千字

2013 年 4 月第 1 版 2013 年 4 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-5141-3193-2 定价: 39.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有, 翻版必究)

# 目录

## 第一部分 提高阶段复习指南

|                     |     |
|---------------------|-----|
| 第一部分 提高阶段复习指南 ..... | (3) |
| 一、注册会计师考试形势分析 ..... | (3) |
| 二、教材结构与命题规律总结 ..... | (4) |
| 三、主观题近年主要考点 .....   | (5) |
| 四、解题技巧 .....        | (6) |
| 五、提高阶段复习方法指导 .....  | (9) |

## 第二部分 考点串讲

|                         |      |
|-------------------------|------|
| 第一章 注册会计师审计职业特点 .....   | (13) |
| 本章考情分析 .....            | (13) |
| 本章学习思路图 .....           | (13) |
| 本章考点串讲 .....            | (13) |
| 第二章 注册会计师的法律责任 .....    | (15) |
| 本章考情分析 .....            | (15) |
| 本章学习思路图 .....           | (15) |
| 本章考点串讲 .....            | (15) |
| 第三章 职业道德基本原则和概念框架 ..... | (20) |
| 本章考情分析 .....            | (20) |
| 本章学习思路图 .....           | (20) |
| 本章考点串讲 .....            | (20) |
| 第四章 审计业务对独立性的要求 .....   | (24) |
| 本章考情分析 .....            | (24) |
| 本章学习思路图 .....           | (24) |
| 本章考点串讲 .....            | (25) |
| 第五章 审计目标 .....          | (34) |
| 本章考情分析 .....            | (34) |
| 本章学习思路图 .....           | (34) |
| 本章考点串讲 .....            | (34) |
| 第六章 审计计划 .....          | (38) |
| 本章考情分析 .....            | (38) |

|                              |              |
|------------------------------|--------------|
| 本章学习思路图 .....                | (38)         |
| 本章考点串讲 .....                 | (38)         |
| <b>第七章 审计证据 .....</b>        | <b>(44)</b>  |
| 本章考情分析 .....                 | (44)         |
| 本章学习思路图 .....                | (44)         |
| 本章考点串讲 .....                 | (45)         |
| <b>第八章 审计抽样 .....</b>        | <b>(49)</b>  |
| 本章考情分析 .....                 | (49)         |
| 本章学习思路图 .....                | (49)         |
| 本章考点串讲 .....                 | (49)         |
| <b>第九章 信息技术对审计的影响 .....</b>  | <b>(59)</b>  |
| 本章考情分析 .....                 | (59)         |
| 本章学习思路图 .....                | (59)         |
| 本章考点串讲 .....                 | (59)         |
| <b>第十章 审计工作底稿 .....</b>      | <b>(61)</b>  |
| 本章考情分析 .....                 | (61)         |
| 本章学习思路图 .....                | (61)         |
| 本章考点串讲 .....                 | (61)         |
| <b>第十一章 风险评估 .....</b>       | <b>(65)</b>  |
| 本章考情分析 .....                 | (65)         |
| 本章学习思路图 .....                | (65)         |
| 本章考点串讲 .....                 | (66)         |
| <b>第十二章 风险应对 .....</b>       | <b>(72)</b>  |
| 本章考情分析 .....                 | (72)         |
| 本章学习思路图 .....                | (72)         |
| 本章考点串讲 .....                 | (72)         |
| <b>第十三章 销售与收款循环的审计 .....</b> | <b>(78)</b>  |
| 本章考情分析 .....                 | (78)         |
| 本章学习思路图 .....                | (78)         |
| 本章考点串讲 .....                 | (78)         |
| <b>第十四章 采购与付款循环的审计 .....</b> | <b>(85)</b>  |
| 本章考情分析 .....                 | (85)         |
| 本章学习思路图 .....                | (85)         |
| 本章考点串讲 .....                 | (85)         |
| <b>第十五章 生产与存货循环的审计 .....</b> | <b>(92)</b>  |
| 本章考情分析 .....                 | (92)         |
| 本章学习思路图 .....                | (92)         |
| 本章考点串讲 .....                 | (92)         |
| <b>第十六章 货币资金的审计 .....</b>    | <b>(103)</b> |
| 本章考情分析 .....                 | (103)        |
| 本章学习思路图 .....                | (103)        |

|                                  |              |
|----------------------------------|--------------|
| 本章考点串讲 .....                     | (103)        |
| <b>第十七章 对舞弊和法律法规的考虑 .....</b>    | <b>(107)</b> |
| 本章考情分析 .....                     | (107)        |
| 本章学习思路图 .....                    | (107)        |
| 本章考点串讲 .....                     | (107)        |
| <b>第十八章 审计沟通 .....</b>           | <b>(111)</b> |
| 本章考情分析 .....                     | (111)        |
| 本章学习思路图 .....                    | (111)        |
| 本章考点串讲 .....                     | (111)        |
| <b>第十九章 注册会计师利用他人的工作 .....</b>   | <b>(115)</b> |
| 本章考情分析 .....                     | (115)        |
| 本章学习思路图 .....                    | (115)        |
| 本章考点串讲 .....                     | (115)        |
| <b>第二十章 对集团财务报表审计的特殊考虑 .....</b> | <b>(118)</b> |
| 本章考情分析 .....                     | (118)        |
| 本章学习思路图 .....                    | (118)        |
| 本章考点串讲 .....                     | (118)        |
| <b>第二十一章 其他特殊事项的审计 .....</b>     | <b>(124)</b> |
| 本章考情分析 .....                     | (124)        |
| 本章学习思路图 .....                    | (124)        |
| 本章考点串讲 .....                     | (124)        |
| <b>第二十二章 完成审计工作 .....</b>        | <b>(129)</b> |
| 本章考情分析 .....                     | (129)        |
| 本章学习思路图 .....                    | (129)        |
| 本章考点串讲 .....                     | (129)        |
| <b>第二十三章 审计报告 .....</b>          | <b>(136)</b> |
| 本章考情分析 .....                     | (136)        |
| 本章学习思路图 .....                    | (136)        |
| 本章考点串讲 .....                     | (136)        |
| <b>第二十四章 会计师事务所业务质量控制 .....</b>  | <b>(145)</b> |
| 本章考情分析 .....                     | (145)        |
| 本章学习思路图 .....                    | (145)        |
| 本章考点串讲 .....                     | (145)        |

### 第三部分 机考题库

|            |       |
|------------|-------|
| 基础题库 ..... | (155) |
| 专题题库 ..... | (331) |
| 模拟题库 ..... | (419) |

# 第一部分

## 提高阶段复习指南





第一部分 提高阶段复习指南

第一部分

一、注册会计师考试形势分析

2012 年，注册会计师考试形势总体基本稳定，但也发生了某些重大变化。这些变化中，既包括考试方式的变化，也包括命题思路的变化。了解注册会计师考试形势的变化方向，对考生参加 2013 年注册会计师审计科目考试是必要的，也是重要的。

由于 2013 年教材没有发生大的变化，我们对考试形势的分析主要围绕着 2012 年实施机考这个核心展开。

1. 客观题与主观题分值的变化

实施机考前后，审计试题的题型没有变化，但客观题与主观题分值所占的比例有了重大变化，见下表。

| 年份     | 客观题 | 主观题 |
|--------|-----|-----|
| 2011 年 | 35  | 65  |
| 2012 年 | 45  | 55  |

这一变化也许是为了适应机考方式的需要，但客观上降低了考试的难度。

2. 客观题命题方式的变化

实施机考前，客观题一直采用按组命题的方式。例如，单项选择题包括 5~6 组题，多项选择题包括 3~4 组题，每组包括 3~5 个题。在这种方式下，每套试题包含的客观题考点大约为 7~8 个，也就是说，在全部 24 章中，出现客观题的章大约为 7~8 章。可见，这种方式便于在重要的知

识点上集中出题，但同时也限制了所能考查到的知识范围。

实施机考后，客观题不再采用按组命题的方式。这意味着，一个知识点可能只出一个客观题，35 个选择题可能考查 35 个知识点。可见，摆脱按组命题方式的束缚后，客观题考试的范围可能成倍扩大。

3. 客观题结构与分值的变化

审计试题中客观题包括单项选择题与多项选择题两类。实施机考后，客观题在分值增加的同时，其题量与单题分值也发生了变化，见下表。

| 年份     | 单项选择题 |    | 多项选择题 |    |
|--------|-------|----|-------|----|
|        | 题量    | 分值 | 题量    | 分值 |
| 2011 年 | 20    | 20 | 15    | 15 |
| 2012 年 | 25    | 25 | 10    | 20 |

考虑到多项选择题的难度高于单项选择题，故增加单项选择题及减少多项选择题都意味着考试难度的降低，而增加多项选择题的单题分值则意味着答题风险的上升：答错一个多项选择题由原先的扣 1 分上升为扣 2 分。

4. 简答题的题量与分值保持稳定

简答题是审计试题中一类重要的题型。机考之后，2012 年试题中简答题的题量和分值均与机考之前的 2011 年相同：每套试题包含 6 个简答题，总计 35 分。不仅如此，简答题所考查的知识点也基本保持稳定，见下表。

| 年份     | 知识点相同的简答题 |      |      |      | 知识点不同的简答题 |        |
|--------|-----------|------|------|------|-----------|--------|
| 2011 年 | 职业道德      | 审计抽样 | 集团审计 | 质量控制 | 内部控制      | 对舞弊的考虑 |
| 2012 年 | 职业道德      | 审计抽样 | 集团审计 | 质量控制 | 函证应收账款    | 审计报告   |

5. 综合题的题量与分值的变化

施行机考后的 2012 年审计试题中，综合题题量与分值双下降。其中，题量由以前的 2 个压缩为 1 个，总分值由以前的 30 分减少为 20 分。

根据参加 2012 年审计考试的考生回忆，2012 年综合题的主体结构如下：

| 资料                        | 要求                                                |
|---------------------------|---------------------------------------------------|
| 资料一：被审计单位及其环境摘录（7 项文字资料）  | 1. 针对资料一所述各事项，结合资料二，评估重大错报风险，指出相关的财务报表项目与认定       |
| 资料二：被审计单位的财务数据摘录（表格数据）    |                                                   |
| 资料三：注册会计师拟实施的实质性程序（6 项程序） | 2. 针对资料三，结合资料二，指出拟实施的实质性程序对于应对要求一中评估的重大错报风险是否直接有效 |

续表

| 资料                      | 要求                             |
|-------------------------|--------------------------------|
| 资料四：应收账款函证情况及审计说明（工作底稿） | 3. 针对资料四，指出注册会计师的做法是否恰当，简要说明理由 |
| 资料五：被审计单位的具体事项（2项文字资料）  | 4. 针对资料五，代注册会计师确定审计意见类型，续写审计报告 |

## 第一部分

根据表中所述，我们可以将该题分为三部分：

（1）表中要求1、要求2与资料一、二、三对应，这部分资料及其要求相当于往年试题中的综合题1，且资料一、三中信息量大于以往；

（2）要求3与资料四对应，突出了工作底稿和审计说明的形式。这部分内容保留了往年试题中综合题2的主要特点，但资料和问题明显少于以往；

（3）要求4与资料五对应，针对具体事项确定审计意见类型并续写审计报告，这部分内容属于机考后新增的。

由以上三个部分可以看出，2012年综合题具备了往年两个综合题的特点和形式，同时新增了与审计报告相关的内容。虽然就篇幅而言，这个综合题达不到以往两个综合题之和，但在这个综合题中考查的知识点并不比以往少。

综上所述，实施机考前后，审计试题的难度有所降低，但考试范围明显扩大。

## 二、教材结构与命题规律总结

### 1. 审计环境

审计环境包括注册会计师审计职业特点（第一章）和注册会计师的法律法规（第二章）两个部分。前者介绍审计的产生、发展和演变，审计的概念、种类和方法，后者介绍注册会计师法律责任的成因、种类、主要规定和相关司法解释。

本部分内容每年平均考分大约3分，多年来考试内容都集中在第二章第二节的《司法解释》。

### 2. 职业道德守则

职业道德守则包括职业道德基本原则和概念框架（第三章）与审计业务对独立性的要求（第四章）。前者广泛，后者深入。其中，独立性是注册会计师执行审计业务的灵魂，也是整个职业道德的核心内容。

本部分每年考一个简答题，主要内容是第四章的独立性，命题具有极强的应用性。

### 3. 审计基本原理

审计基本原理是指审计的理论与方法，具体包括审计目标（第五章）、审计计划（第六章）、审计证据（第七章）、审计抽样（第八章）、信息技术对审计的影响（第九章）和审计工作底稿（第十章）。其中，审计目标是审计工作的纲领，审计计划是实现审计目标的专业手段，审计证据

是形成审计结论的依据，审计抽样是注册会计师用以获取充分、适当的审计证据的定量化技术手段，信息技术是注册会计师必须适应的工作环境，而审计工作底稿则是记载审计过程的载体。

总体而言，“审计基本原理”的分值不低于20分，某些年份可能达到25分。考试的题型包括客观题、简答题和综合题。

具体来说，考核客观题较多的是第五章第一节的审计目标、第六章第三节的重要性、第七章和第十章；每年都会在第八章考核一个抽样方面的简答题，每三年可能在第十章考核一次简答题；每年的综合题都会涉及第五章的“认定”和第七章的“分析程序”，也常常涉及到第七章的函证程序。

### 4. 审计测试流程

审计测试流程从理论上展现了风险导向审计的理论。它包括风险评估和风险应对两个相辅相成的部分。其中风险评估（第十一章）主要介绍注册会计师需要了解被审计单位及其环境的规定内容，也简单介绍了评估重大错报风险的程序；风险应对（第十二章）介绍注册会计师针对评估的重大错报风险设计进一步审计程序性质、时间安排和范围的要求。

近年来，对审计测试流程的考试题型主要是选择题，分值大约在4到6分之间。考试内容以第十一章第四节（了解被审计单位的内部控制）和第十二章第三节（控制测试）为主。

### 5. 各类交易和账户余额的审计

本部分内容主要包括销售与收款循环的审计（第十三章）、采购与付款循环的审计（第十四章）、生产与存货循环的审计（第十五章）以及货币资金的审计（第十六章），主要介绍了各类业务的内部控制、风险评估、控制测试和实质性程序，以应用为主、理论为辅。

审计试题中，综合题的素材大都来自本部分；与此同时，每年至少在本部分考核一个简答题，但没有考核过客观题。

### 6. 对特殊事项的考虑

特殊事项是一个集合性名称，它包括对被审计单位舞弊和违反法律法规的考虑（第十七章），与被审计单位治理层以及前任注册会计师沟通（第十八章），利用内部审计和专家的工作（第十九章），对集团财务报表审计的特殊考虑（第二十



章)以及对会计估计、关联方及其交易和期初余额等其他特殊事项审计的考虑(第二十一章)。这部分内容的专业性虽低,但对实际执行审计业务的影响并不低,在考试中的分值也不低。

这部分内容主要考核客观题和简答题两种题型。平均而言,每年考核一个简答题(主要出自第十七章和第二十章),每年考核的客观题不低于10分(可能出自本部分任何一章)。

#### 7. 完成审计工作与出具审计报告

在审计完成阶段,注册会计师需要将获取的证据进行汇总分析,确定审计差异,编制调整分录,考虑持续经营假设,审计或有事项与期后事项,获取书面声明;同时,还要根据客户对审计差异的调整情况编制审计差异调整表和试算平衡表,得到经审计的财务报表及其未更正错报(第二十二章)。在此基础上,确定审计意见、出具审计报告,并处理可能发现的重大不一致和对事实的重大错报(第二十三章)。这个阶段是整个审计工作中最具综合性的阶段。

这部分内容中,第二十二章主要适合考核客观题,同时也可能考核主观题;第二十三章特别适合以综合题的题型命题。2012年综合题就考核了审计意见类型的确定和审计报告的编写。

#### 8. 质量控制

本编介绍会计师事务所业务质量控制的相关内容(第二十四章),具体包括质量控制制度的目标和对业务质量承担的领导责任、相关职业道德要求、客户关系和具体业务的接受和保持、人力资源、业务执行以及监控等要素。如果说每个要素都是重要的,那么“业务执行”这一要素应属于重中之重。这部分内容每年都考核一个简答题,与职业道德及审计抽样同属全书题型、题量、分值最稳定的三章。

为便于读者参考,我们将以上内容概略地列示在下表中。

| 教材结构          | 相关的章  | 主要题型     |
|---------------|-------|----------|
| 审计环境          | 1~2   | 客观、简答    |
| 职业道德守则        | 3~4   | 简答       |
| 审计基本原理        | 5~10  | 客观、简答、综合 |
| 审计测试流程        | 11~12 | 客观       |
| 各类交易和账户余额的审计  | 13~16 | 简答、综合    |
| 对特殊事项的考虑      | 17~21 | 客观、简答    |
| 完成审计工作与出具审计报告 | 22~23 | 客观、简答、综合 |
| 质量控制          | 24    | 简答       |

### 三、主观题近年主要考点

审计的主观题包括简答题与综合题两种。通过对历年试题的统计和分析可以发现,每套试卷中的简答题与综合题数量及分值在一个阶段相对稳定,主观题的考点也呈现出一定的规律。总体来说,主观题考点“稳中有变”:有些考点“多年如一日”,非常稳定,而有些考点年年翻新。

1. 司法解释(第二章第二节)。该考点在简答题中“时隐时现”,通常以案例的形式命题。其特点是:针对具体案例,回答理论问题,答案往往都是教材原文。也就是说,需要理解,但基本不需要发挥。

2. 职业道德(第三、四两章)。多年以来,该考点“每年必考”简答题。其特点是:针对具体事项,分析对独立性的影响。不仅需要理解能力,也需要考生进行发挥。

3. 认定与程序(第五章、第十三~十六章)。该考点“每年必考”综合题,是“风险评估与应对”综合题中不可缺少的内容。通常的问题是:针对评估的重大错报风险,指出给定的实质性程序是否直接有效。

4. 重要性(第六章第三节、第二十章第六节、第二十三章第四节)。该考点几乎“每年必考”简答题或综合题。可能通过简答题考核重要性的确定,也可能通过综合题考核重要性的调整或运用,但可能性最大的是作为确定审计意见类型的依据。

5. 审计证据(第七章第一节)。该考点是简答题中“寻常看不见,偶尔露峥嵘”。根据过去的考试情况,可能要求考生比较给定的审计证据的相关性与可靠性。

6. 函证(第七章第三节、第十三章第三节)。函证是重要的审计程序,频繁出现在简答题或综合题中。可能以“挑错”的方式考核简答题,也可能以工作底稿及审计说明的方式考核综合题。

7. 审计抽样(第八章)。该考点多年以来“每年必考”简答题。一个典型的审计抽样简答题通常由“挑错”和“计算”两部分构成,前者考查对抽样概念和方法的理解,难度与“司法解释”简答题相当;后者往往是按既定公式进行算术运算。由于审计抽样种类较多,故“计算”的难点不是计算本身,而是公式的选择。

8. 工作底稿(第十章)。该考点在简答题中“时隐时现”,难度较低,也较少专业判断。其特点与“司法解释”相似。

9. 内部控制(第十一章第四节、第十二章第三节)。该考点在2011年简答题中“初露锋芒”,应当引起注意。除了要注意像2011年简答题那样指出内部控制能否防止或发现并纠正特定认定的重大错报这类考试方式外,还要注意近年来大行其道的“挑错”考试方式:指出所描述的若干项

## 第一部分

内部控制或控制测试的缺陷。

10. 销售与收款循环的审计(第十三章)。该考点每年必考综合题,而且是综合题的主要素材。其中,营业收入的发生或截止,应收账款的存在或计价和分摊通常都是风险评估与应对综合题的固定素材。在历年试题中,这些素材也可能通过工作底稿与审计说明的方式考核综合题。

11. 采购与付款循环的审计(第十四章)。该考点可能成为综合题的素材,但可能性远低于考点10。通常情况下,可能会在风险评估与应对综合题中有所涉及,但分值不高,也就1~2分。可能性最大的内容当属与固定资产计价和分摊认定相关的问题,例如累计折旧、减值准备和其他后续支出。

12. 生产与存货循环的审计(第十五章)。与考点10类似,该考点每年必考综合题,而且是综合题的主要素材。其中,与存货的计价和分摊认定相关的问题考核综合题的可能性最高,甚至会超过收入问题,与存货监盘相关问题考核简答题的可能性也非常高。令人印象深刻的是,2011年,专门考核了一个17分的存货计价和分摊认定相关的综合题。

13. 货币资金的审计(第十六章)。该考点“时隐时现”,可能成为简答题或综合题考核的内容。相对来说,与货币资金相关的内部控制更适宜考核简答题,银行存款实质性程序考核综合题的可能性最高,而库存现金监盘也可能在某年的简答题中爆出冷门。

14. 对舞弊的考虑(第十七章)。该考点已两次考核简答题,核心内容是舞弊“三要素”和应对舞弊的程序。

15. 对集团审计的考虑(第二十章)。该考点已两次考核简答题,主要内容包括:对组成部分重要程度的识别,了解组成部分注册会计师,集团公司及其组成部分重要性和针对评估的风险的应对措施。

16. 确定审计差异(第二十二章第一节)。这是一个以会计知识为主的考点。主要知识包括确定被审计单位对相关事项的会计处理是否符合规定以及针对确定的审计差异编制调整分录。例如登记入账的营业收入是否达到了确认收入的条件。这个考点适合以工作底稿及审计说明的方式考核。

17. 持续经营假设(第二十二章第二节)。该考点很可能与审计报告结合考核。例如,由持续经营假设导致的强调事项段。

18. 或有事项(第二十二章第三节)。该考点理论较少,篇幅很短,但因具备不确定性这一特点,在考试中出现的频率较高。或有事项可能作为风险评估与应对综合题评估重大错报风险的事项,也可能被作为考虑定审计意见的事项。

19. 期后事项(第二十二章第四节)。这是一

个传统的考点。期后事项既有三个阶段的规定,又有调整与非调整事项的处理,所以既适合考核简答题,也适合考综合题。

20. 审计报告(第二十三章)。审计报告曾经在相当长的一段时间里是隔年一考综合题的考点,也是2012年综合题考核的内容。本考点的主要内容是确定各种情况(包括审计差异、范围受限、比较信息以及重大不一致)对审计报告的影响(包括影响意见类型和增加强调事项段或其他事项段),考试的方式通常是“续写”审计报告。

21. 质量控制(第二十四章)。与职业道德和审计抽样一样,该考点多年以来“每年必考”简答题。从以往年度考试的简答题来看,需要的是理解,较少需要发挥。

以上21个主观题考点是根据历年试题总结出来的。除此以外,可能还有其他考点,这就需要考生在学习中具体把握。

#### 四、解题技巧

##### 1. 客观题解题方法与技巧

在近年试题中,客观题与主观题之间越来越“泾渭分明”:解答客观题需要的记忆越来越多,而解答主观题需要的理解也逐年增多。为解答客观题,考生需要花费大量时间进行记忆,而记忆的过程也就是培养审计基本功的过程。绝大部分客观题都出自教材原文,解答这类客观题基本上靠记忆。

【例题1·单选题】利害关系人以ABC会计师事务所出具了不实报告并致其遭受损失为由,向人民法院提起民事侵权赔偿诉讼。下列审计报告中,人民法院不将其界定为不实报告的是( )。(2011年)

- A. ABC会计师事务所违反法律法规的规定出具的具有虚假记载的审计报告
- B. ABC会计师事务所出具的与甲公司预期的形式和内容不同的审计报告
- C. ABC会计师事务所违反执业准则的规定出具的具有重大遗漏的审计报告
- D. ABC会计师事务所违反诚信公允原则出具的具有误导性陈述的审计报告

【分析】很明显,题目考核的是:什么样的报告属于不实报告。这是《司法解释》专门规定的内容,在教材第二章第二节中有明确的规定:

“构成不实报告需满足两个方面的条件,即:一是违反法律法规、执业准则和规则以及诚信公允原则;二是具有虚假记载、误导性陈述或者重大遗漏。”

如果学习时记住了教材的上述表述,更确切地说,是记住了上述表述中的关键词:“虚假记载”、“误导性陈述”和“重大遗漏”,就能轻而易举地做出正确的选择。事实上,在选项A、D、





C中就分别含有“虚假记载”、“误导性陈述”和“重大遗漏”，表明这三个选项中所述的报告就属于不实报告。答案自然就非B莫属了。

【例题2·单选题】在编制审计工作底稿时，下列各项中，A注册会计师通常认为不必形成最终审计工作底稿的是( )。(2011年)

A. A注册会计师与甲公司管理层对重大事项进行讨论的结果

B. A注册会计师不能实现相关审计准则规定的目标的情形

C. A注册会计师识别出的信息与针对重大事项得出的最终结论不一致的情形

D. A注册会计师取得的已被取代的财务报表草稿

【分析】哪些必须形成工作底稿、哪些不必形成工作底稿，看似属于专业判断，实则属于准则规定。在教材第十章第一节最后一段中，有专门针对这问题的下列表述：

“审计工作底稿通常不包括已被取代的审计工作底稿的草稿或财务报表的草稿、反映不全面或初步思考的记录、存在印刷错误或其他错误而作废的文本，以及重复的文件记录等。由于这些草稿、错误的文本或重复的文件记录不直接构成审计结论和审计意见的支持性证据……”

很显然，如果记住了上段内容的第一句，就很容易做出正确的选择(D)

在2011年考核的35个客观题中，主要靠记忆加以应对的超过了30个，超过了85%的比例。

【例题3·单选题】A注册会计师发现2010年度甲公司向乙公司支付大额咨询费，乙公司是甲公司总经理的弟弟开设的一家管理咨询公司，并未包括在管理层提供的关联方清单内。下列各项应对措施中，A注册会计师通常首先采取的是( )。(2011年)

A. 向甲公司董事会通报

B. 向项目质量控制复核人员通报

C. 要求甲公司管理层在财务报表中披露该交易是否为公平交易

D. 要求甲公司管理层识别与乙公司之间发生的所有交易，并询问与关联方相关的控制为何未能识别出该关联方

【分析】教材第二十一章第二节(关联方的审计)对本题的问题有明确论述：

“如果识别出管理层以前未识别出或未向注册会计师披露的关联方关系或重大关联方交易，注册会计师应当：

(1) 立即将相关信息向项目组其他成员通报。

(2) 在适用的财务报告编制基础对关联方作出规定的情况下，要求管理层识别与新识别出的关联方之间发生的所有交易，……

(3) 对新识别出的关联方或重大关联方交易

实施恰当的实质性程序。

(4) 重新考虑可能存在管理层以前未识别出或未向注册会计师披露的其他关联方或重大关联方交易的风险……

(5) 如果管理层不披露关联方关系或交易看似是有意的……

毋庸多言，答案就是第2条。

设想，如果没有上述记忆基础，仅靠逻辑分析或理解，四个选项中，哪一个没有道理呢？

## 2. 简答题解题方法与技巧

众所周知，简答题的难度低于综合题。原因包括：

第一，考核的问题往往比较“局部”。直观地讲，在某一章中考核的简答题一般不会超出该章的范围(“不跨章”)。

第二，考核的问题往往比较“深入”。例如，在简答题中考核存货监盘往往比综合题考核存货监盘更为具体、更加专业。

第三，资料中陈述的各种情况或事项之间互不联系，各自“独立”。通常会在“要求”中有“单独考虑上述每一种情况”或“逐项指出……”这样的表述。

例如，在2011年所考核的6个简答题中，第1题(职业道德)没有超出第四章的范围；第2题(质量控制)的6分中有5分没有超出第二十四章的范围，只有1分与第十一章有关；第3题(审计抽样)没有超出第八章第四节的范围等等。

基于以上“局部”、“深入”和“独立”的特征，解答大部分简答题都需要记忆和理解。至少需要针对前文列示的21个主观题考点，该记忆的记忆，该练习的练习。

## 3. 综合题解题方法与技巧

近年来的综合题可以分为两类：一类是上文反复提及的“风险评估与应对”综合题，另一类是“工作底稿及审计说明”综合题。前者侧重考核风险评估与应对，后者侧重考查实质性程序，特别是细节测试。

第一类综合题中与风险评估和应对相关的资料由三部分构成(该题的整体结构请参见前文在“综合题的题量与分值的变化”部分所作的介绍)，具体包括：

资料一：注册会计师了解到的事项或情况；

资料二：被审计单位未经审计的财务资料；

资料三：注册会计师拟实施的实质性程序。

与风险评估和应对相关的要求一般有两个：

要求一：针对资料一，结合资料二，评估重大错报风险，并指出评估的重大错报风险涉及的财务报表项目与认定；

要求二：针对要求一的风险评估结论，指出资料三中注册会计师拟实施的实质性程序是否直接有效，并简要说明理由。



## 第一部分

对要求一的解答可按以下步骤进行：

(1) 首先，基于资料一的事项或情况（这部分资料属于对客观事实的描述，不存在错误）建立预期。例如预期原材料价格上升，预期毛利率下降，这是解答要求一的关键。

(2) 其次，根据形成的预期，在资料二中确定与预期相对应的财务资料。例如，与毛利率对应的资料为营业收入与营业成本，与原材料价格对应的为应付账款或存货成本等。

(3) 在此基础上，利用对应资料验证被审计单位的情况是否与预期一致。例如，利用营业收入与营业成本计算毛利率并与上期比较，确定变化方向是否与预期一致；再如，观察各月或各季度的存货单位成本是否与预期的原材料价格变化趋势一致，或将年末应付账款余额与上期期末比较，确定增减变化是否与预期的一致等。

(4) 根据(3)中结果，评估重大错报风险。具体来说，如果利用财务资料计算的结果与预期不一致，则认为存在重大错报风险。在此基础上，根据重大错报风险所属的业务类型或直接相关的财务报表项目，确定存在重大错报风险的财务报表项目及其认定。

对要求二的解答可以按以下步骤进行：

(1) 仔细阅读给定的实质性程序，确定该程序涉及的财务报表项目（这个问题往往很容易）。例如，程序“向债务人函证应收账款”、“从应付账款明细账追查到验收单”等，明显地分别涉及到应收账款与应付账款。

(2) 根据实质性程序及其涉及的财务报表项

目，确定所能证实的认定。例如，上述程序中“向债务人函证应收账款”能够充分证实应收账款的“存在”认定，也能从一个侧面证实应收账款的“计价和分摊”认定；“从应付账款明细账追查到验收单”能够充分证实应付账款的“存在”认定，但不能证实“完整性”认定等。

以上两步基本上属于就事论事，确切地说，属于就程序论程序，不需要考虑资料一或要求一。

(3) 将(2)中分析结果与要求一答案相对比，确定实质性程序的有效性。例如，对程序“向债务人函证应收账款”而言，如果要求一的答案中包括“应收账款/存在”，则该程序就是有效的；对程序“从应付账款明细账追查到验收单”来说，如果要求中评估的重大错报风险是“应付账款/完整”，则该程序就是无效的。

有时，即使给定程序所能证实的财务报表项目及其认定与要求一中评估的重大错报风险不完全一致，该程序也可能是有效的，这就需要具体问题具体分析。例如，对程序“向债务人函证应收账款”来说，如果要求一中评估的重大错报风险不是“应收账款/存在”，而是“营业收入/发生”，则该程序依然有效。这是因为应收账款与营业收入属于“对方科目”，存在认定与发生性认定属于性质相同的“对应认定”。

2011年考核的综合题2是一个典型的以实质性程序为主要考核内容的综合题。这个综合题通过三张工作底稿以及每张工作底稿中的若干注释（或审计说明）提供了原材料及产成品的一系列详尽而具体的计价测试资料。其中，资料三如下：

资料三：

金额单位：万元

| 甲公司           |     |        |        |          | 索引号：B1-3     |    |
|---------------|-----|--------|--------|----------|--------------|----|
| 存货跌价准备审计表     |     |        |        | 编制：(略)   | 日期：2011年3月5日 |    |
| 截至2010年12月31日 |     |        |        | 审核：(略)   | 日期：2011年3月5日 |    |
|               | 索引  | 结存成本   | 可变现净值  | 应计提的跌价准备 | 账面已计提的跌价准备   | 差异 |
| A 原材料         | 注释1 | 40     | 120    | 0        | 0            | 0  |
| B 原材料         | 注释1 | 200    | 210    | 0        | 0            | 0  |
| C 原材料         | 注释1 | 50     | 55     | 0        | 0            | 0  |
| …… (略)        | (略) | …… (略) | …… (略) | …… (略)   | …… (略)       |    |
| 小计            |     | 2000   |        | 0        | 0            | 0  |
| A 产品          | 注释2 | 450    | 590    | 0        | 0            | 0  |
| B 产品          | 注释2 | 280    | 290    | 0        | 0            | 0  |
| C 产品          | 注释2 | 170    | 180    | 0        | 0            | 0  |
| …… (略)        | (略) | …… (略) | …… (略) | …… (略)   | …… (略)       |    |
| 小计            |     | 3000   | 0      | 0        | 0            | 0  |



续表

第一部分

| 甲公司                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | 索引号: B1-3 |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----------|
| <p>注释1: 原材料可变现净值按照于2010年12月31日的相关原材料市场价格扣除对外转让原材料的预计销售费用和相关税费确定。</p> <p>我们核对了相关原材料供应商于2010年12月31日的报价、预计销售费用和税费的计算表(索引号(略)), 没有发现差异。审计处理建议: 无须提出审计调整建议。</p> <p>注释2: 产成品可变现净值按照与2010年12月31日的相关产品销售价格扣除必要的销售费用和相关税费确定。</p> <p>我们核对了甲公司相关产品于2010年12月31日的售价目录以及预计销售费用和税费的计算表(索引号(略)), 没有发现差异。审计处理建议: 无须提出审计调整建议。</p> <p>注释…: (略)</p> |           |

在此基础上提出了一系列相互联系的要求, 包括:

要求:

- (1) 针对资料一的注释1至注释3, 假定不考虑其他条件, 逐项指出……
- (2) 针对资料二的注释1至注释3, 假定不考虑其他条件, 逐项指出……
- (3) 针对资料三, 结合资料一和资料二, 假定不考虑其他条件, 指出……
- (4) 针对资料三, 结合资料一和资料二, 假

定不考虑其他条件, 针对……

对这类专业面较窄、而专业程度很高的综合题, 除非考前进行了有针对性的准备, 否则很难仅凭考场的临时发挥进行解答。

又如, 根据参加2012年考试的考生的回忆整理的2012年度综合题中, 也包含了与“工作底稿及审计说明”综合题类似的部分:

资料四:

审计项目组成员在实施银行函证程序时, 遇到下列事项:

金额单位: 万元

| 银行名称 | 银行账户 | 银行对账单余额 | 账户性质  | 说明  |
|------|------|---------|-------|-----|
| 银行1  | 账户a  | 1361    | 基本户   | (1) |
| 银行2  | 账户b  | 1500    | 定期存款户 | (2) |
| 银行3  | 账户c  | 1100    | 结算户   | (3) |
| 银行4  | 账户d  | 495     | 结算户   | (4) |
| 银行5  | 账户e  | 368     | 结算户   | (5) |

审计说明:

- (1) 2011年12月20日, 甲公司一董事从银行1借款300万元。审计项目组成员获悉甲公司已为该笔借款提供担保, 但在银行函证中未包含此事项。
- (2) 审计项目组成员认为可以查看定期存单, 不必发送银行询证函。
- (3) 审计项目组成员第一次询证时无人回复, 再次发送询证函后, 仍无回复。作为替代程序, 审计项目组成员查看了甲公司提供的2011年12月份的银行对账单, 并将银行对账单复印件归入工作底稿。
- (4) 甲公司代为填写银行函证, 审计项目组成员审核后亲自发出并回收。
- (5) 甲公司会计经理去办理相关业务时, 顺便取回银行询证函回函。审计项目组成员核对后, 将回函归入工作底稿。

要求:

- (3) 针对资料四中说明第(1)至(5)项, 逐项指出审计项目组成员的做法是否恰当。如不恰当, 简要说明理由。

对于不同类型的综合题, 解答与应对的方法是不同的。本书在第三部分结合历年试题中的综合题介绍了每类综合题的解题思路与应对技巧。

### 五、提高阶段复习方法指导

审计是大家公认的高难度课程。选择和掌握

正确的学习方法对学好这门课程尤为重要。根据多年的教学经验, 我们认为, 要学好审计这门课程, 必须注意以下几点。

#### 1. 具备适当的专业基础

年度财务报表审计的目的是评价财务报表的公允性、合法性。这就要求考生必须熟悉财务报表以及与编制财务报表相关的会计制度。如果不具备相关的会计知识, 审计就成了空中楼阁。

例如, 如果发现被审计单位漏提了一台设备的折旧, 该设备在被审计年度有9个月的闲置期,



## 第一部分

而使用该设备生产的产品尚未销售,那么,在计算出应补提的折旧额之后应当调整财务报表的哪些项目?应当怎样编制调整分录?

## 2. 制定合理的学习计划

正如“冰冻三尺,非一日之寒”,审计及格,也需要长期磨练。许多抽象、枯燥的审计知识往往需要多次学习与应用才能理解,这就需要每个考生根据自己的情况制定一个合理可行的学习计划,妥善安排学习时间和内容。但更重要的是,要保证计划的执行。

## 3. 选择正确的解题立场

审计的工作思路在很大程度上是不同的。会计工作有一个大致的工作步骤,可以按部就班地工作。但如果按照会计的思路学习审计、实施审计,则是完全行不通的。有不少同学感觉到审计很别扭,原因可能就在这里。因此,学习审计时,必须站在注册会计师的立场上看问题、想问题、解决问题。

例如,填列资产负债表中的货币资金项目时,其中的银行存款应当根据什么来填列?站在会计的角度上,只能根据银行存款日记账余额来填列,因为12月31日当天不可能取得当月的银行存款余额对账单,因而不可能知道银行账户的增减变化。但站在注册会计师的角度上看,在审计时已经取得了上年12月31日的银行对账单,如果该对账单表明当天银行替企业支付了150万元的水电费,则应要求被审计单位调整,因为报表上列示的银行存款余额与实际的银行存款余额不同。可见,站在不同的角度观察同一件事情,可能会得出不同的结论。

再如,解答综合题时,常常需要考生从题目给定的资料中找出被审计单位的重大错报,这就需要分清题目中哪一部分是注册会计师了解到的被审计单位及其环境的资料,哪一部分是被审计单位的未审计资料。前者不存在错报,是据以判断被审计单位资料是否存在错报的依据(即对相关事项的预期),后者才是产生错报的资料。如果不能把握这个基本立场,就无法集中精力分析错报之所在,很可能事倍功半。

## 4. 经历科学的学习过程

所谓步骤,就是先做什么、后做什么。就审计而言,科学的步骤首先取决于自身的特点,这就需要实事求是的评价自己,认清自己的优点和缺点、长处和不足。

一般而言,初学审计的同学最好按照以下步骤学习:

### (1) 课前预习,了解所学章节的框架、主线

和重点,尤其是难点所在。

一般同学都知道预习很重要,但真正能做到的很少。真正做到,就能对当年顺利通过考试起到很大的作用,而仅仅将预习停留在口头上的考生,很可能就是当年考试没有通过的那部分考生。最可怕的是,许多考生即使没有通过考试,也没有意识到真正的原因。

(2) 有重点、有针对性地听课,特别是授课老师划定的重点和自己预习时确定的难点。

(3) 重新看书,有针对性地看,总结性地看,不但要消化重点、难点,而且要形成整体性框架,该记的记,该理解的理解。

(4) 通过做练习题,验证自己对教材内容的理解和把握是否正确,难度是否足够,能否离开教材进行实际应用。

(5) 根据做题情况有针对性地回到教材,找出错误的原因。

在学完全书后,必须建立各部分知识之间的联系,学会用注册会计师的思路看问题。这是从教材到试卷的必经之路。

例如,被审计单位产品更新换代,作为被审计单位的职员,这是利好消息,但作为注册会计师考试试题,由此可能会引出其他问题。一是风险评估(审计测试流程部分)问题:其他资料可能表明(有时并不透明,而是“半明半暗”)库存的老产品作为存货的一部分可能未计提或未正确计提存货跌价准备,这可能导致存货项目的计价和分摊认定(审计基本理论部分)存在重大错报风险;二是审计程序(属于审计基本理论部分)问题,要求指出注册会计师拟实施的程序中哪些对该风险是有效的;三是针对存货跌价准备列示调整分录,进而确定审计意见类型(完成审计部分)。但是,假如考生不具备存货相关的会计知识,想不到存货跌价准备这个方面,那么一切将无从谈起。

在这个阶段,应当侧重去做历年考试真题和有一定难度的模拟题。作为考生,只有建立了上述联系,学会了联想和思考,才能取得满意的考试成绩。

## 5. 积累足够的解题经验

学习审计时,面对的是教材和辅导资料,且有老师的讲解。但在考试时,面对的只有考卷,必须独立思考。所以学习和考试是两个区别非常大的过程。这就要求考生做好从学习到考试的过渡。这个过渡就是逐渐离开书本,培养单独面对题目进行独立思考的习惯和能力。毫无疑问,这个过程需要通过做题来完成。





## 第二部分

### 考点串讲