

2002年度注册会计师全国统一考试配套参考书

编写组 编

「点」击考场

(审计分册)

——重点·难点·热点解析

CPA

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

2002年度注册会计师全国统一考试配套参考书

“点”击考场

——重点、难点、热点解析（审计分册）

编写组 编

东北财经大学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

“点”击考场——重点、难点、热点解析 (审计分册)
/编写组编. —大连: 东北财经大学出版社, 2002.4
(2002 年度注册会计师全国统一考试配套参考书)
ISBN 7-81084-083-5

I. 点… II. 编… III. 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 (2002) 第 020647 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) 4710523

营销部: (0411) 4710525

网 址: <http://www.dufep.com.cn>

读者信箱: dufep@mail.dlptt.ln.cn

沈阳市第二印刷厂印刷 东北财经大学出版社发行

开本: 850 毫米 × 1168 毫米 1/32 字数: 236 千字 印张: 8 1/2

印数: 1—8 000 册

2002 年 4 月第 1 版

2002 年 4 月第 1 次印刷

策划、组稿: 宋玉平

责任编辑: 刘东辉

责任校对: 毛杰

封面设计: 吴伟

版式设计: 孙萍

定价: 全套 75.00 元 (每册 15.00 元)

出版者的话

记得去年有一个考生给我打来电话说：“宋老师，我买了一本你社出版的《习题集》，是盗版的。”我奇怪地问道：“你怎么知道是盗版的？”这个考生非常自信地回答：“你社出版的《习题集》的责任编辑都署你一个人的名字，我买的这本书责任编辑是两个人。”我对这位考生解释道：“《习题集》以前都是我一个人处理，今年因忙不过来，同事帮忙，所以两个人署名。”这件事使我很是感动。读者对东财版的图书如此关注，教我如何不认真做好它。

今年，我们出版社参与编辑注册会计师考试辅导书的人更多了，因为，我们要把注考辅导书这一品牌做大做强，为考生提供更全面的服务。为此，我们不但继续把《习题集》的合订本和五个分册（配有光盘《注册会计师考典》，单独销售）奉献给考生，而且，我们还组织专家编写了《“点”击考场——重点、难点、热点解析》（五分册）、《胜“卷”在握——模拟试卷》（五科）。但愿我们今年推出的这两种新的注考辅导书能够成为广大考生的考场“经典”，让广大考生胜券在握。

最后，我想与考生说的是，再好的辅导书也不如吃透教材。另外，本书若有与指定教材不一致之处，务请以教材为准。

宋玉平

2002年4月

目 录

第一章	注册会计师审计概论	1
第二章	注册会计师管理	12
第三章	注册会计师执业规范体系	24
第四章	注册会计师法律责任	41
第五章	审计目标与审计范围	49
第六章	审计证据与审计工作底稿	58
第七章	审计计划、重要性与审计风险	75
第八章	内部控制及其测试与评价	100
第九章	审计测试中的抽样技术	112
第十章	销售与收款循环审计	123
第十一章	购货与付款循环审计	140
第十二章	生产循环审计	156
第十三章	筹资与投资循环审计	175
第十四章	货币资金与特殊项目审计	188
第十五章	终结审计与审计报告	211
第十六章	与审计相关的其他鉴证业务	249

第一章 注册会计师审计概论

一、本章内容概述

(一) 注册会计师审计的起源与发展

1. 西方注册会计师审计的起源与发展

1) 注册会计师审计起源于 16 世纪的意大利。世界上第一个会计职业团体是 1581 年创立的威尼斯会计协会

2) 注册会计师审计的形成

注册会计师审计产生的导火索：1721 年英国的“南海公司事件”。

世界上第一位注册会计师：查尔斯·斯耐尔。

世界上第一个注册会计师专业团体：爱丁堡会计师协会（1853 年）。

3) 注册会计师审计的发展

注册会计师审计的发展经历了几个比较典型的历史阶段。

4) 注册会计师审计发展历程的启示

2. 中国注册会计师的产生与发展

中国第一部注册会计师法规：《会计师章程》。

中国第一位注册会计师：谢霖。

中国第一家会计师事务所：正则会计师事务所。

中国恢复注册会计师的标志：1980 年 12 月 23 日，财政部发布《关于成立会计顾问处的暂行规定》。

新中国第一家会计师事务所：上海会计师事务所（1981 年 1 月 1

日成立)。

1986年7月3日国务院颁布新中国第一部注册会计师法规：《中华人民共和国注册会计师条例》。

1988年底，中国注册会计师协会成立。

1991年，恢复全国注册会计师统一考试。

1993年10月，颁布了新中国第一部注册会计师法律——《中华人民共和国注册会计师法》。

1995年12月，正式颁布第一批独立审计准则，并于1996年1月1日起开始施行。

1996年10月，中国注册会计师协会加入亚太会计师联合会。

1997年5月，国际会计师联合会(IFAC)接纳中国注册会计师协会为正式会员，并同时成为国际会计准则委员会的正式成员。

1999年2月，又发布第三批独立审计准则，于1999年7月1日开始施行。

(二) 注册会计师审计的基本概念

1. 审计的概念

审计是由独立的专门机构或人员接受委托或根据授权，对国家行政、事业单位和企业单位及其他经济组织的会计报表和其他资料及其所反应的经济活动，进行审计并发表意见。

2. 审计的类别

审计可以从不同角度加以考察，从而做出不同的分类。基本分类有二：一是按主体的不同，审计划分为政府审计(也称国家审计)、内部审计和注册会计师审计(也称独立审计、民间审计)；二是按目的与内容的不同，审计划分为会计报表审计、合规性审计和经营审计。其他分类了解即可。

3. 审计的目的

审计目的是指审计所要达到的目标和要求，它是审计工作的指南。审计目的的确定，主要受审计对象的制约，同时也与审计的本质属性与职能及委托人的具体要求密切相关(即委托人要求审计于什

么，审计客观本身能做什么)。按照现代审计理论，审计的目的包括一般目的和特殊目的。

4. 审计对象

审计对象是指审计的客体，包括被审计的实体和内容。通常审计对象可概括为被审计单位的经济活动。

(三) 注册会计师审计与其他类型审计的关系

1. 审计监督体系

审计监督体系由政府审计、内部审计和民间审计（注册会计师审计）三部分组成。

1) 政府审计，是指由政府审计机关代表政府行使审计监督权。大致可以分为下列几种类型：

- (1) 由议会直接领导并对议会负责。
- (2) 在政府内建立审计机构并对政府负责。
- (3) 由财政部门领导的审计机构。

审计机关由议会直接领导这一类型的独立性、权威性最强。

我国属于由政府领导类型。

2) 内部审计，是指由各部门、各单位内部设置的相对独立的审计机构或审计人员对本部门、本单位所进行的审计。内部审计部门的类型可以归纳为下列三种：

(1) 属于本企业董事会或其所属审计委员会领导的内部审计部门（所有者）。

(2) 属于本企业总裁或总经理领导的内部审计部门（经营者）。

(3) 属于本企业主管财务的副总裁或总会计师领导的内部审计部门。

上述三种类型中，第一种独立性最强，即领导层次越高，权威性和独立性越强，越能保证内部审计部门独立、有效地开展审计工作。

我国目前的内部审计部门一般由本部门、本单位的主要负责人领导，这样，可保持其相对的独立性。

3) 注册会计师审计，是由经政府有关部门审核批准的注册会计

师组成的会计师事务所进行的审计。

在西方国家，注册会计师的工作机构有独资、合伙两种形式。

目前，根据《注册会计师法》的规定，我国注册会计师审计机构有合伙制和有限责任公司两种形式。

联系：它们之间既相互联系，又各自独立，在不同领域实施审计。它们各有特点，相互不可替代，不存在主导和从属关系，共同构成审计监督体系。

2. 注册会计师审计同政府审计的关系

3. 注册会计师审计与内部审计的关系

二、前三年考题解析

前三年考题分数本章分布情况表

题 型	1999 年	2000 年	2001 年
单项选择题	—	—	—
多项选择题	—	1.5	—
判断题	—	—	—

三、本章重点

(一) 本章重点

1. 注册会计师审计的发展

1) 经历的典型历史阶段

(1) 1844 年至 20 世纪初的英式详细审计。其主要特点是：注册会计师审计由任意审计转为法定审计；审计的目的是查错防弊，保护企业资产的安全和完整；审计的方法是对会计账目进行逐笔审计；审计报告使用人主要为企业股东等。其中详细审计的精华一直沿用至今。

(2) 自 20 世纪初到 20 世纪 30 年代初的美式资产负债表审计。美式审计的重要特点是：审计对象由会计账目扩大到资产负债表；审

计的主要目的是通过对资产负债表数据的审查判断企业信用状况；审计方法从详细审计初步转向抽样审计；审计报告使用人除企业股东外，更突出了债权人。

(3) 20世纪30—40年代的会计报表审计。其主要特点是：审计对象转为以资产负债表和收益表为中心的全部会计报表及相关财务资料；审计的主要目的是对会计报表发表审计意见，以确定会计报表的可信性，查错防弊转为次要目的；审计的范围已扩大到测试相关的内部控制，并广泛采用抽样审计；审计报告使用人扩大到股东、债权人、证券交易机构、税务、金融机构及潜在投资者；开始拟订审计准则，审计工作向标准化、规范化过渡；注册会计师资格考试制度广泛推行，注册会计师专业素质普遍提高。

(4) 20世纪40年代以后的管理审计与国际审计。其特点是审计竞争日益激烈，事务所之间的合并加剧，先后产生了“八大”国际会计师事务所，后又合并为“六大”，时至今日已合并为“五大”。它们是普华永道、安达信全球、安永、毕马威、德勤。与此同时，审计的技术也在不断地发展：抽样审计方法得到广泛采用，制度基础审计方法得到推广，计算机辅助审计技术得到广泛采用。注册会计师业务扩大到代理纳税、会计服务、管理咨询等领域。

2) 注册会计师审计发展历程的启示

(1) 注册会计师审计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。

(2) 注册会计师审计随着商品经济的发展而发展。

(3) 注册会计师审计具有客观、独立、公正的特征。

2. 注册会计师审计的目的和对象

1) 审计目的

审计目的是指审计所要达到的目标和要求，它是审计工作的指南。审计目的的确定，主要受审计对象的制约，同时也与审计的本质属性与职能及委托人的具体要求密切相关。按现代审计理论，审计的目的包括一般目的和特殊目的。

(1) 审计一般目的

审计一般目的是指注册会计师对被审计单位的会计报表进行审计，并发表审计意见。审计意见通常包括三个方面：合法性、公允性、一贯性。

合法性是指被审计单位会计报表编制遵循了企业会计准则及国家其他有关财务会计法规的规定。

公允性是指被审计单位会计报表在所有重大方面公允地反映了被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。

一贯性是指被审计单位会计处理方法的运用符合一贯性原则的要求。一贯性原则包括两个方面的内容。

(2) 审计特殊目的

审计特殊目的是指注册会计师对被审计单位按照《企业会计准则》基础编制的会计报表以外的会计报表或其他会计信息进行审计，并发表审计意见。

特殊目的的审计业务通常包括：①对按照特殊编制基础编制的会计报表进行审计；②对会计报表的组成部分，包括对会计报表特定项目、特定账户或特定账户的特定内容进行审计；③对法规、合同所涉及的财务会计规定的遵循情况进行审计；④对简要会计报表进行审计。

特殊目的的审计意见和一般目的的审计意见一样，也包括合法性、公允性和一贯性几个方面，只是审计意见所表述的对象有所差异。

2) 审计对象

审计对象是指审计的客体，包括被审计的实体和内容。通常审计对象可概括为被审计单位的经济活动。具体包括以下两个方面的内容：

(1) 被审计单位的财务收支及其有关的经营管理活动；

(2) 被审计单位的各种作为提供财务收支及其有关经营管理活动信息载体的会计资料和其他资料。

3. 注册会计师审计与其他类型审计的关系

1) 审计监督体系

审计监督体系由政府审计、内部审计和民间审计（注册会计师审计）三部分组成。它们之间既相互联系，又各自独立，在不同领域实施审计。它们各有特点，相互不可替代，不存在主导和从属关系；共同构成审计监督体系。

2) 注册会计师审计同政府审计的关系

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，都具有较强的独立性。但两者在许多方面存在区别：

(1) 在审计的方式上，政府审计是强制审计，注册会计师审计是受托审计。

(2) 在审计对象上，政府审计的对象主要是各级政府及其部门的财政收支情况及公共资金的收支、运用情况。注册会计师审计对象则包括一切营利及非营利单位。

(3) 在审计监督的性质上，政府审计可以根据审计结果发表审计处理意见，如被审计单位拒不采纳，政府审计部门可以依法强制执行。注册会计师审计则根据其审计结论发表独立、客观、公正的审计意见，以合理保证审计报告使用人确定已审计的被审计单位会计报表的可靠程度。

(4) 在审计实施的手段上，政府审计是行政监督，是政府行为，所以是无偿审计。注册会计师审计是由中介组织——会计师事务所进行的，是有偿审计。

(5) 在审计的独立性上，在我国，政府审计机构隶属于国务院和各级人民政府，因此在独立性上体现为单向独立，即仅独立于审计第二关系人（被审计单位）。而注册会计师审计表现为双向独立，既独立于第三关系人（审计委托人），又独立于第二关系人（被审计单位）。

(6) 所依据的审计准则不同。注册会计师审计所依据的审计准则是中国注册会计师协会制定的独立审计准则；而政府审计是审计署制

定的国家审计准则。由于存在这种差别，注册会计师审计和政府审计的工作成果很难相互替代。

3) 注册会计师审计与内部审计的关系

内部审计与注册会计师审计都是现代审计体系的组成部分。

其联系主要体现在两者都是对被审计单位经济事项进行审计，在很多时候，注册会计师审计需要考虑利用内部审计工作，以提高审计效率，而内部审计部门也经常要求注册会计师审计提供管理建议。

其区别主要体现在以下方面：

(1) 在审计的独立性上，内部审计受本部门、本单位直接领导，仅仅强调与所审的其他职能部门相对独立，与双向独立的注册会计师审计差异极大。

(2) 在审计方式上，内部审计根据本部门、本单位经营管理的需要自行安排施行；而注册会计师审计则是受托进行。

(3) 在审计内容和目的上，内部审计的内容主要是审查各项内部控制的执行情况等，提出各项改进措施；而注册会计师审计依据审计准则，主要围绕会计报表进行，是对会计报表发表审计意见。

(4) 在审计职责和作用上，内部审计的结果只对本部门、本单位负责，只能作为本部门、本单位改进管理的参考，对外不起鉴证作用，并对外界保密；而注册会计师审计需要对投资者、债权人及社会公众负责，对外出具的审计报告具有鉴证作用。

(二) 预测考题

1. 单项选择题

(1) 注册会计师审计起源于()。

- A. 意大利合伙企业制度
- B. 英国股份制企业制度
- C. 美国合伙企业制度
- D. 日本股份制企业制度

答案：A

(2) 中国第一家会计师事务所是()。

- A. 高威会计师事务所
- B. 立信会计师事务所
- C. 正则会计师事务所
- D. 上海会计师事务所

答案：C

(3) 一般目的审计和特殊目的审计的区别标准之一是()。

- A. 审计意见所表述的对象不同
- B. 审计主体不同
- C. 审计方法不同
- D. 审计目标不同

答案：A

(4) 审计目的的确定，主要受()的制约。

- A. 审计主体
- B. 审计范围
- C. 审计方法
- D. 审计对象

答案：D

(5) 我国独立审计的一般目的是对()的合法性、公允性、一贯性进行审计，并发表审计意见。

- A. 会计报表特定项目
- B. 被审计单位会计报表
- C. 简要会计报表
- D. 特定账户及特定账户的内容

答案：B

2. 多项选择题

(1) 按目的、内容不同，审计划分为()。

- A. 政府审计
- B. 会计报表审计
- C. 合规性审计
- D. 经营审计

答案：BCD

(2) 审计目的的确定，主要受审计对象的制约，同时也与()密切相关。

- A. 审计的本质属性
- B. 委托人的具体要求
- C. 审计职能
- D. 审计报告的格式与内容

答案：ABC

(3) 注册会计师审计与内部审计的主要区别有()。

- A. 审计独立性不同
- B. 审计方式不同
- C. 审计内容和目的不同
- D. 审计职能和作用不同

答案：ABCD

(4) 下列各项陈述中，符合一贯性原则的有()。

- A. 企业财务会计处理方法应前后各期一致，不得变更
- B. 企业财务会计处理方法应前后各期一致，不得随意变更
- C. 财务会计处理方法如果发生变动，只要是合法、合理就应改变而无需进行其他处理
- D. 财务会计处理方法如果发生变动，只要是合法、合理就应予以变更，但同时，应在会计报表附注中进行披露

答案：BD

(5) 关于独立审计的下述提法，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

答案：ABD

3. 判断题

(1) 商品经济的发展，促使注册会计师审计由初期的详细审计发展为资产负债表审计，进而发展为会计报表审计，审计目标也由查错防弊发展到对会计报表发表审计意见。()

答案：√

(2) 在审计监督体系中，政府审计是主体，内部审计是基础，注册会计师审计是补充。 ()

答案：×

(3) 会计资料和其他相关资料的审计对象的本质，其所反映的被审计单位的财务收支及其有关的经营管理活动是审计对象的现象。 ()

答案：×

(4) 公允性是指被审计单位会计报表在所有方面是否公允地反映被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。 ()

答案：×

(5) 审计的一般目的和特殊目的均包括对审计对象的公允性、合法性和一贯性发表审计意见。 ()

答案：√

第二章 注册会计师管理

一、本章内容概述

(一) 外国注册会计师考试与注册登记

1. 美国：现由美国注册会计师协会的考试委员会负责命题、印卷、发卷、阅卷及发布成绩，并在其监督下进行全国统一考试。考生的报考资格由各州自定。

2. 加拿大：共有三个会计师组织，一是加拿大特许会计师协会，二是加拿大公认会计师协会，三是加拿大管理会计师协会。由于加拿大有三个会计师组织，因此，没有统一的考试制度，而是由三个不同的会计师组织分别组织考试工作。其中，最权威的是加拿大特许会计师考试。

(二) 中国注册会计师考试与注册登记

1. 报考条件

- 1) 高等专科及专科以上学历，
- 2) 会计或者相关专业（统计、审计、经济）中级及中级以上技术职称

2. 考试组织

全国注册会计师考试委员会组织领导全国统一考试工作，确定考试组织工作原则，制定考试组织工作方针、政策，发布《考试大纲》等。

全国注册会计师考试委员领导全国注册会计师考试办公室的工作。