

CPA

2004年度

注册会计师全国统一考试

配套参考书

应试指南

审计

意诚 杨蕙璇 文溯 栗栗 编著

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

F23
Y568:1

2004 年度注册会计师全国统一考试配套参考书

应 试 指 南

审 计

意 诚 杨 蕙 璇 文 溯 栗 栗 编 著

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

大 连

© 意诚 杨蕙璇等 2004

图书在版编目 (CIP) 数据

应试指南 (审计) / 意诚等编著. — 大连: 东北财经大学出版社,
2004.4

(2004 年度注册会计师全国统一考试配套参考书)

ISBN 7-81084-391-5

I. 应… II. 意… 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 (2004) 第 020423 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: 185mm × 260mm 字数: 471 千字 印张: 15 3/4

印数: 1—9 000 册

2004 年 4 月第 1 版

2004 年 4 月第 1 次印刷

责任编辑: 李智慧 刘东威 责任校对: 毛杰 刘铁兰

那欣 尹秀英

封面设计: 冀贵收 版式设计: 张文有

定价: 28.00 元

出版者的话

屈指算来，我社出版“注会”考试辅导书从1995年至今已经整整10年了。在这里我们要感谢中国注册会计师协会，因为，通过中国注册会计师协会，东财出版社介入了注册会计师考试用书的出版工作，积累了丰富的出版资源；我们要感谢部分省市的注册会计师协会，有了你们的帮助，我们才一年一年一直做到今天；我们还要感谢作者，在讲课比写书划算的今天，是你们不计微薄的稿酬，写出优秀的辅导书，满足考生的需要；我们更要感谢选择东财版“注会”考试辅导书的考生，是你们选择了我们，使东财版“注会”考试辅导书越做越好，成为品牌图书。面对广大考生，我们惟一的选择是：不求最多，但求最好。

由于2003年我们出版的“注会”辅导书三个系列、11个品种（《习题集》1种、《应试指南》5种、《胜“卷”在握》5种）受到考生的欢迎，今年我们继续保持这种规模。我们期待东财版“注会”考试辅导书能够成为考生的好帮手。

最后，我们还要提请考生注意：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。

出版者

2004年4月

卷首语

当您打开这本带着墨香、浓缩作者和编辑人员心血的由东北财经大学出版社出版的 2004 年度注册会计师全国统一考试配套参考书——《应试指南（审计）》时，您已迈入了注册会计师行业的大门。我们衷心欢迎您加入我们的行列，也诚挚祝愿您考试成功！

为了您在考前能够对注册会计师考试科目审计这门学科知识体系、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，希望您在正式阅读本书前能够认真研读这些中肯的建议，我们想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

年度/ 题型	单选	多选	判断	简答	综合分析
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

注：题量/分数

从试题分布情况看，审计考试实务题呈逐年增多的趋势，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。为此，考前复习时要注意对教材中相关知识进行整合。

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。每年单纯考准则题约 20 分，考准则运用题约 40 分。

(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连之处，如审

计技术、审计方法、审计报告均为考点。

(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。如 1998 年的函证题体现为多个报表项目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。

(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。今年也有新准则颁布，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，审计及格率历年较低，是考试的调节器，也说明审计这一科相对较难。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. 2003 年考试特点。2003 年审计考试仍然是合格率最低的一年，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，有条件或有机会应熟悉注册会计师业务，并且应对企业会计制度全面掌握。

二、2004 年考试预测

根据历年考试情况，作者分析，2004 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，在考查考生对审计基本理论掌握程度的同时，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。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，为此审计调整分录的编制、审计报告的修改与编写、验资报告的编写、职业道德案例分析将成为考试的热

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。多选题，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（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区别、各种报告说明段区别等）、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、负债类项目）及重大事项（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、职业道德案例分折等。

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、管理建议的编写及分析性复核程序的运用等。

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；注重审计实务。

四、辅导方法

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，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，又要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》学科的教学经验在书中向您指明四点，以期在短时间内提高您的成绩：一是指重点，在每章中指明应掌握的重点内容；二是讲难点，对书中不容易看懂之处，予以详细解释；三是释疑点，在理解时容易造成偏差之处，通过分析澄清认识；四是明考点，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。本书最后附有模拟试题，以检查您的学习结果，提高您的应试能力。再次祝您考试成功！

由于编者水平有限，书中定有不当之处，欢迎赐教指正。

意诚 杨蕙璇 文溯 栗粟
2004年3月

目 录

上篇 重点内容讲解及同步练习

第一章 注册会计师审计概论	1
本章重点、难点与考点	1
典型考题评析	3
模拟试题训练	4
第二章 注册会计师管理	6
本章重点、难点与考点	6
典型考题评析	8
模拟试题训练	8
第三章 注册会计师职业规范体系	10
本章重点、难点与考点	10
典型考题评析	16
模拟试题训练	19
第四章 注册会计师的法律责任	22
本章重点、难点与考点	22
典型考题评析	24
模拟试题训练	26
第五章 审计目标与审计范围	29
本章重点、难点与考点	29
典型考题评析	31
模拟试题训练	34
第六章 审计证据与审计工作底稿	36
本章重点、难点与考点	36
典型考题评析	39
模拟试题训练	43
第七章 审计计划、重要性及审计风险	45
本章重点、难点与考点	45
典型考题评析	48
模拟试题训练	56
第八章 内部控制及其测试与评价	59
本章重点、难点与考点	59
典型考题评析	63
模拟试题训练	68
第九章 审计测试中的抽样技术	75
本章重点、难点与考点	75

典型考题评析	77
模拟试题训练	79
第十章 销售与收款循环审计	83
本章重点、难点与考点	83
典型考题评析	88
模拟试题训练	92
第十一章 购货与付款循环审计	98
本章重点、难点与考点	98
典型考题评析	101
模拟试题训练	103
第十二章 生产循环审计	111
本章重点、难点与考点	111
典型考题评析	117
模拟试题训练	121
第十三章 筹资与投资循环审计	129
本章重点、难点与考点	129
典型考题评析	133
模拟试题训练	136
第十四章 货币资金与特殊项目审计	142
本章重点、难点与考点	142
典型考题评析	151
模拟试题训练	156
第十五章 终结审计与审计报告	166
本章重点、难点与考点	166
典型考题评析	173
模拟试题训练	187
第十六章 与审计相关的其他鉴证业务	199
本章重点、难点与考点	199
典型考题评析	204
模拟试题训练	209

下篇 模拟考场

模拟试题(一)	219
模拟试题(一) 参考答案	226
模拟试题(二)	232
模拟试题(二) 参考答案	237

上篇 重点内容讲解及同步练习

第一章 注册会计师审计概论

本章重点、难点与考点

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。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、多选为主。考生可将本章作为了解性章节安排学习时间。

一、重点

本章重点内容共有五个方面：一是注册会计师审
表 1-1

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，可总结得出：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，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

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。审计起源主要是因合伙制企业的所有权与经营权的分离（见表 1-1）。

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，查明财务报表真实性、公允性的审计程序模式。它是美式审计后期、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，接着抽查会计账目，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，决策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—2。

4. 审计的目的

审计目的包括：一般目的和特殊目的，其对比见表1—3。

表 1—2

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 and 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

表 1—3

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不同	审计业务不同	运用的准则不同	相同点或联系
一般目的	会计报表	上市公司、国有企业等年度、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,从而做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(见表

表 1—4

注册会计师审计、内部审计和政府审计的对比表

项 目	审计主体	审计对象	监督的性质	方式	独立性	有偿性	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	行政性监督	强制执行	单向	无偿	审计署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	内部监督	自行安排	相对	无偿	审计署制定的内部审计准则
CPA 审计	注册会计师	所有的营利或非营利企业	民间监督	受托	双向	有偿	中国注册会计师协会制定的独立审计准则

二、考点

历年考点见表 1—5。

表 1—5 1993—2003 年涉及第一章

考试内容分析

年度	填空题/单选题	判断题	多选题
1993 年	注册会计师审计经历的阶段		
1995 年			独立审计发展、主体、独立性
1997 年		审计一般目的与特殊目的	
1998 年			会计与审计的关系
2000 年			注册会计师审计利用内部审计的原因
2002 年	注册会计师审计与政府审计依据		审计目的(一贯性)
2003 年	无		

根据历年考试内容分析得知,涉及第一章的考点: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;独立审计基本概念;注册会计

1—4)

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。它们各有特点,相互不可替代,因此,不存在主导和从属关系。

师审计与政府审计、内部审计的关系;审计依据与审计目的;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。

典型考题评析

一、单选题

【例—2002 年】注册会计师与政府审计部门如同时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()。

- 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,其审计的工作的程序、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它们的工作成果很难相互替代。

二、多选题

【例 1—1995 年】下列关于独立审计的提法正确的有()。

- 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

【解析】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。其他选项见教材。

【例2—2000年】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的工作成果，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

【答案】BCD

【解析】A错。内部审计不是注册会计师审计的基础。B、C和D项见教材原文。

模拟试题训练

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，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. 从独立性和权威性上来讲，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，而仅在审计方式上存在较大区别

【答案】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. 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

【答案】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审报表的可靠程度，从而做出相关的判断或决策，注册会计师既不是会计报表使用的编制者，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

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
- B. 审计方式
- C. 审计的内容和目的
- D. 审计职责和作用

【答案】ABCD

【解析】从独立性上看，内部审计仅与其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，由此，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。由此，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。由此，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。由此，两者在审计职责和作用上是有区别的。

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。

【答案】×

【解析】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

本章重点、难点与考点

本章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，属于非重点章节。考试题以客观题即判断题、单选题为主。考生可将本章作为了解性章节安排学习时间。

表 2—1

注册会计师考试报考条件表

报考人	报考条件
中国公民	1. 高等专科以上学历 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。

注册会计师注册、不予注册、撤销注册的条件见表 2—2。

表 2—2

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
不予注册的条件	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不予注册的其他情形。
撤销注册的条件	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

一、重点

本章重点内容共四个方面：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. 考试报考与注册条件（见表 2—1）

2. 中外注册会计师业务范围对比 (见表 2—3)

表 2—3

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 (见表 2—4)

表 2—4

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的代理记账、代理纳税等	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连带责任	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
有限责任公司制	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。

二、考点

历年考点见表 2—5。

根据历年考试内容分析得知, 涉及第二章考点主要包括: 1. 我国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。这四个方面的内容考生应当作为重点去掌握。

表 2—5 1993—2003 年涉及第二章

考试内容分析

年度	单选题	判断题
1995 年		会计服务与会计报表审计的关系
1996 年	会计师事务所计提风险准备金比例	
1997 年		会计咨询、服务业务
1998 年		不相容业务
1999 年	我国注册会计师业务范围	注册登记
2001 年		业务承接
2002 年		合伙制会计师事务所责任
2003 年		无

典型考题评析

一、单选题

【例1—1999年】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

【答案】D

【解析】验资属于注册会计师法定的审计业务,不是咨询服务业务。

二、判断题

【例1—1995年】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。

【答案】√

【解析】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,但可以由同一会计师事务所委派不同的注册会计师承办。

【例2—1997年】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。

【答案】√

【解析】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,但可以由同一会计师事务所委派不同的注册会计师承办。

【例3—1998年】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。

【答案】√

【解析】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,因两者是不相容业务。为此,该命题是正确的。

【例4—1999年】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。

【答案】√

【解析】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”,可以满足其他所有的条件,当然没有不批准注册的理由。

【例5—2001年】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。

【答案】×

【解析】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。

【例6—2002年】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,不足部分由当事实伙人承担无限责任。

【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。

模拟试题训练

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

【答案】B

【解析】注册会计师的法定业务包括:审查企业会计的报表,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. 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()之日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

【答案】C

【解析】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

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

【答案】ABD

【解析】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。

三、判断题

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。

【答案】√

【解析】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

本章重点、难点与考点

本章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内容，质量控制基本准则内容，职业道德基本准则内容，后续教育基本准则内容，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，特别要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

本章重点内容共六个方面。一是中国注册会计师独立审计准则的性质、作用及实施目标；二是中国注册会计师独立审计准则体系；三是《中国注册会计师独立审计基本准则》的框架与内容；四是《中国注册会计师质量控制基本准则》的框架与内容；五是独立审计基本准则与质量控制基本准则的区别与联系；六是《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、职业道德准则的相关案例。

1. 中国注册会计师独立审计准则的性质、作用及实施目标

(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独立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；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；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四个方面：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，应当达到以下四个目标：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 and 执业水平。三是明确注册会计师的执业责任，维护社会公共利益，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由四个部分组成：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注册会计师的行为的，而且将技术标准作为职业道德的主要内容。职业后续教育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三个层次组成，如表 3—1 所示。