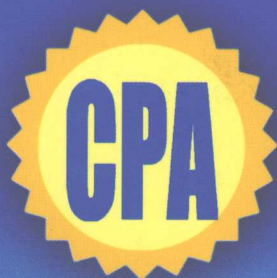


经科版 2004年注册会计师全国统一考试系列辅导丛书



经科版2004年CPA考试

精读精讲

审 计

Auditing

组编 上海国家会计学院CPA考试辅导委员会

 经济科学出版社

经科版 2004 年注册会计师全国统一考试系列辅导丛书

丛书主编：夏大慰 马贤明

经科版 2004 年 CPA 考试精读精讲

审 计

组编：上海国家会计学院 CPA 考试辅导委员会

编著：王生根



经济科学出版社

责任编辑：郭保荃
责任校对：王肖楠
版式设计：周国强
技术编辑：李长建

经科版 2004 年 CPA 考试精读精讲

审 计

组编：上海国家会计学院 CPA 考试辅导委员会
经济科学出版社出版、发行 新华书店经销
社址：北京海淀区阜成路甲 28 号 邮编：100036
总编室电话：88191217 发行部电话：88191540

网址：www.esp.com.cn

电子邮件：esp@esp.com.cn

中国科学院印刷厂印装

787×1092 16 开 26.75 印张 600000 字

2004 年 4 月第一版 2004 年 4 月第一次印刷

印数：00001—15000 册

ISBN 7-5058-4128-9/F·3410 定价：30.00 元

(图书出现印装问题，本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

图书在版编目 (CIP) 数据

经科版2004年CPA考试精读精讲. 审计/上海国家
会计学院 CPA 考试辅导委员会组编. —北京: 经济科学
出版社, 2004.4

(经科版 2004 年注册会计师全国统一考试系列辅导丛
书)

ISBN 7-5058-4128-9

I. 经… II. 上… 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 028884 号

上海国家会计学院 CPA 考试辅导委员会 成 员 名 单

(以姓氏笔画为序)

会 计:

王兆庆 杨 勇 郑庆华 唐 宁 薛许红

审 计:

王生根 庄广堂 张各兴 范永亮 袁建娣

税 法:

王庆雯 刘小兵 李 文 杜旭冬 庞金伟

经 济 法:

叶 朱 郑朝晖 游文丽

财务成本管理:

丁 度 田 明 付念桃 刘正兵

前 言

注册会计师（CPA）资格证书无疑是当前我国最炙手可热的资格证书之一，每年参加 CPA 考试的考生逐年递增，从 1993 年的 4.5 万多人、17 万人科次，经过短短 10 年的时间，2003 年报名人数达到 68.2 万人、155 万余人科次，创历史新高。但遗憾的是每年 CPA 考试的通过率却很低，2003 年各科合格人数及合格率分别为：会计 17816 人，9.17%；审计 5812 人，7.48%；财务成本管理 11324 人，10.36%；经济法 16739 人，12.82%；税法 18653 人，12.01%。究其原因，我国转型期的特点决定了注册会计师考试内容的不断变化和调整，如新的会计、审计准则不断推出，税收政策不断调整；此外，为提高中国整个注册会计师队伍的职业素质，也相应地增加了考试的难度，每年的考题似乎越来越难！

上海国家会计学院远程教育网（www.esnai.net）是财政部重点建设的会计和财务管理人员远程教育网站，是世界银行全球学习发展网络（GDLN）上海中心，是中国注册会计师协会考试委员会指定注册会计师考试辅导网站。上海国家会计学院远程教育网依托中国注册会计师协会远程教育网络覆盖到全国 30 个省、市、自治区的注册会计师协会，所推出的注册会计师考前辅导由香港会计师公会和台湾会计师公会向其会员指定提供。在过去的几年里，上海国家会计学院的远程教育网为广大注册会计师考生提供了一系列的考试配套服务，受到了各方的一致好评。

为了更好地利用我们的优势，为考生提供更好的、全方位的服务，帮助考生取得较好的学习效果，顺利通过 CPA 考试，从 2003 年开始，上海国家会计

学院与财政部所属的经济科学出版社通力合作，推出了“经科版注册会计师全国统一考试系列辅导丛书”，取得了很好的效果，受到了广大考生的好评。今年，在总结去年经验教训的基础上，我们进一步整合师资，完善体系，提高质量，并在此基础上隆重推出了《经科版 2004 年注册会计师全国统一考试系列辅导丛书》。

系列丛书之一：《经科版 2004 年 CPA 考试学习指南》

本套丛书根据财政部 2004 年考试大纲及教材组织编写，旨在全面系统地帮助考生理解指定教材各知识点及重点、难点；同时为体现知识更新的要求和 CPA 考试侧重实务、具有一定的灵活性和综合性的特点，对新知识和涉及多个知识点的综合问题进行了重点讲解，以提高考生的应试能力。本套书的特点是系统、全面、重点突出、针对性强。

系列丛书之二：《经科版 2004 年 CPA 考试精读精讲》

本套丛书根据财政部 2004 年考试大纲及教材进行编写，是长期在第一线从事注册会计师考前辅导的专家、教授根据网上辅导的讲义，加工整理而成，旨在将多年积累的应试辅导经验传授给考生。本书对教材的每个知识点都做了详尽的讲解，可帮助考生全面、系统、彻底地解决在复习过程中遇到的问题；书中对经典习题深入细致的讲解，可帮助考生把握正确的解题思路和 CPA 考试应试的方向。

系列丛书之三：《经科版 2004 年 CPA 考试经典问题答疑精华》

本套丛书根据每年上海国家会计学院远程教育网 CPA 考前辅导网上答疑提问的情况，对众多考生提出的有关领会教材精神实质、把握考试命题规律的一些共性问题，有针对性、有重点地进行了解答，是从考生的角度进行的学以致用考的辅导，对广大考生具有很强的借鉴作用。

系列丛书之四：《经科版 2004 年 CPA 考试考点必备》

本套丛书是供考生在系统学习教材之后复习时使用的学习资料，旨在帮助考生提炼考试考点，以节省考生时间，达到事半功倍的复习效果。书中提炼了教材中应知应会的重点内容，指出了经常涉及的考点以及应掌握的程度，同时，对应重点内容讲解了近年的考题，使考生加深对出题点、出题方式和出题思路的了解，进一步领悟考试的命题趋势和命题重点。

系列丛书之五：《经科版 2004 年 CPA 考试考前冲刺模拟试卷》

本套丛书旨在检测考生对所学知识的掌握程度以及灵活运用所学知识进行应试的能力，同时根据历年考试重点及 2004 年各学科最新发展变化，对 2004 年考试趋势进行了系统、全面的预测。全套书重点突出、针对性强，具有较高的权威性。

凡购买本系列丛书之一、之二、之三的读者，将随书获赠上海国家会计学院远程教育网 2004 年 CPA 网上考前辅导的学习优惠卡（价值 30 元）一张，使用该学习卡登陆“SNAI 在线”（www.esnai.net），可以在网上辅导的答疑版面上向丛书编写老师提出学习丛书过程中的疑惑，24 小时之内予以解答；上网查看汇总整理的每本书的勘误表；考试前免费下载两套模拟冲刺题。考生也可以通过该优惠卡来确认所购图书是否为正版。

上海国家会计学院注册会计师考试辅导委员会成员既有实务界精英，也有理论界专家，均为上海、北京等地知名的经验丰富的辅导老师，相信上海国家会计学院的 CPA 在线辅导及系列辅导丛书将使广大考生在复习应考过程中如虎添翼。

最后，衷心祝愿大家顺利通过 CPA 考试！

上海国家会计学院 CPA 考试辅导委员会

2004 年 4 月

阅 读 说 明

为方便考生更加有效地阅读、使用《经科版 2004 年 CPA 考试精读精讲》丛书，我们特对本丛书的编写体例进行如下说明。

本书每章“知识点精讲”中，各知识点的编号（X.X.X）对应于财政部注册会计师考试委员会办公室编写的《注册会计师全国统一考试辅导教材》（以下简称“统编辅导教材”）相应科目的对应章节。如“2.3.2”表示统编辅导教材相应科目的第二章第三节中的第二个知识点。这样就能更加方便考生在复习时快速有效地与统编辅导教材的相应内容对照学习，以深入理解教材内容。

另外，对于跳过的知识点表示该知识点相对来说比较简单或不是考试重点，因此考生在复习时间紧迫的情况下，可以适当较少投入时间。

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	(14)
第三章 注册会计师职业规范体系	(24)
第四章 注册会计师的法律责任	(64)
第五章 审计目标与审计范围	(77)
第六章 审计证据与审计工作底稿	(99)
第七章 审计计划、重要性及审计风险	(125)
第八章 内部控制及其测试与评价	(161)
第九章 审计测试中的抽样技术	(185)
第十章 销售与收款循环审计	(199)
第十一章 购货与付款循环审计	(240)
第十二章 生产循环审计	(264)
第十三章 筹资与投资循环审计	(289)
第十四章 货币资金与特殊项目审计	(313)
第十五章 终结审计与审计报告	(334)
第十六章 与审计相关的其他鉴证业务	(370)

第一章

注册会计师审计概论

本章概述

一、内容提要

本章属于审计基础知识，主要阐述注册会计师审计的起源与发展，包括国外注册会计师审计产生

和发展的几个阶段及特点，以及中国注册会计师审计产生和发展的过程；与注册会计师审计有关的基本概念，如审计及其类别、审计的目的、审计的对象等；审计监督体系内容的构成，尤其是注册会计师审计与其他审计类型的关系，今年作了重大修改。

二、历年试题分析

年份	题型	分值	考 点
1998	多选题	1.5	审计与财务会计的关系
1999		0	
2000	多选题	1.5	了解、利用内部审计
2001		0	
2002	单、多选题	2.5	独立审计与国家审计关系；一贯性
2003		0	

三、教材变化

章节点	名称	原文(2003 年教材,下同)	改动 (2004 年教材,下同)
1.1 (表示:第一章第一节,下同)	注册会计师审计的起源与发展		
1.1.1	西方注册会计师审计的起源与发展		未发现实质性变化内容
1.1.2	中国注册会计师审计的演进和发展		
1.2	注册会计师审计的基本概念		
1.2.1	审计的概念		未发现实质性变化内容
1.2.2	审计的类别		
1.2.3	审计的目的		
1.2.4	审计对象		
1.3	注册会计师审计与其他审计类型的关系		
1.3.1	审计监督体系		未发现实质性变化内容
1.3.2	注册会计师审计与政府审计的关系	第 10 页: 1. 在审计方式上 2. 在审计对象上 3. 在审计监督的性质上 4. 在审计实施的手段上 5. 在审计的独立性上 6. 在所依据的审计准则上 7. 法律依据	1. 两者的审计目标不同 2. 两者的审计标准不同 3. 两者的经费或收入来源不同 4. 两者的取证权限不同 5. 两者对发现问题的处理方式不同

1.3.3	注册会计师审计与内部审计的关系	第 11 页： 1. 在审计的独立性上 2. 在审计方式上 3. 在审计内容和目的上 4. 在审计职责和作用上	改为：内部审计与注册会计师审计一样都是现代审计体系的组成部分。内部审计是指组织内部的一种独立客观的监督和评价活动，它通过审查和评价经营活动及内部控制的适当性、合法性和有效性来促进组织目标的实现。从我国情况看，注册会计师审计与内部审计在许多方面存在很大区别：1. 两者的审计目标不同；2. 两者独立性不同；3. 两者接受审计的自愿程度不同；4. 两者遵循的审计标准不同；5. 两者审计的时间不同 此外，本章节最后一段落，“内部审计在审计内容、审计依据、审计方法等方面都和外部审计与一致性。例如，在进行财务审计时，所依据的标准都是国家统一制定的会计准则和会计制度，在方法上都要评价内控制度……”改为：“内部审计在审计内容、审计方法等方面都和外部审计有许多一致之处。例如，在进行财务审计时，两者在方法上都要评价内控制度……”
-------	-----------------	---	--

知识点精讲

1.1.1 西方注册会计师审计的起源与发展

I. 历年考题

1. [1993 年填空题] 注册会计师审计自诞生以来，主要经历了（详细审计）、（资产负债表审计）和（会计报表审计）三个审计阶段。

【答案】与【解析】本章“第一节 注册会计师审计的起源与发展——一、西方注册会计师审计的起源与发展”、“第五章 审计目标与审计范围——第一节 审计总目标——一、审计总目标的演变”；现已无填空题，不适用。

2. [1994 年填空题] 审计所具有的独立性主要体现在三个方面，即（1）（地位独立）；（2）（工作独立）；（3）（经济独立）。

答案与【解析】现已无填空题，不适用。

3. [1995 年多选题] 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】A B D

【解析】在注册会计师发展启示中的内容。本章“第一节 注册会计师审计的起源与发展——一、西方注册会计师审计的起源与发展——（四）注册会计师审计发展历程的启示”；1995 年教材全有原文；现只有 A 是明确的。

4. [1997 年单选题] 注册会计师审计在市场经济中的特殊作用是（ ）。

- A. 防止错误与舞弊的发生
- B. 提高企业财务信息的可靠性和可信性
- C. 正确反映企业财务状况和经营成果
- D. 帮助企业改善经营管理、提高经济效益

【答案】B

【解析】此题现已不适用；1997 年教材在注册会计师发展启示中的一条原文。

II. 知识点精读精讲

- * 起源于 16 世纪意大利合伙企业制度；
- * 形成于英国股份制企业制度；
- * 发展和完善于美国发达的资本市场。

（一）注册会计师审计的起源

1. 注册会计师起源于 16 世纪的意大利。两权分离：所有权与经营权。

2. 1581 年创立的威尼斯会计协会。

（二）注册会计师审计的形成——英式审计

(详细审计阶段)

1. 现代民间审计诞生的“催生剂”：1721年英国的“南海公司事件”。

2. 现代民间审计第一人：查尔斯·斯耐尔 (CHARLES SNELL) [联想记忆：英国查尔斯王子]。

3. 爱丁堡会计师协会 (1853年) (结合“第二章 注册会计师管理——第五节 注册会计师行业的管理体制——一、外国注册会计师行业的管理体制——(一) 英国注册会计师管理模式”)。

4. 形成时期：1844年至20世纪初。现代民间审计诞生于18世纪下半叶产业革命后的英国，大量股份公司的出现，财产的所有权和经营权的分离越来越明显，为民间审计奠定了基础。这时的审计主要是查找舞弊行为且为任意审计。英国法律规定，所有股份公司和银行必须审计。

5. 特点：(详细审计阶段)

(1) 法定审计——注册会计师审计的地位得到了法律的确认；1844年英国颁布《公司法》规定股份公司的账目必须经董事以外的人员审计(法定审计)，极大的促进了独立审计的发展。

(2) 审计的目的是查错防弊，保护企业资产的安全和完整；

(3) 审计的方法是详细审计；

(4) 审计报告的使用者主要是企业股东等；

(5) 审计对象：会计账目。

(三) 注册会计师审计的发展

A. 注册会计师审计的发展经历了几个比较典型的历史阶段：

1. 1844年至20世纪初的英式详细审计。

2. 自20世纪初到20世纪30年代初的美式资产负债表审计。

3. 20世纪30~40年代的会计报表审计。

4. 20世纪40年代以后的管理审计与国际审计。

B. 归纳：

1. 1887年美国公共会计师协会成立；1916年该会改组为美国注册会计师协会。

2. 美式审计发展经过了三个阶段(本章“第一节 注册会计师审计的起源与发展——一、西方注册会计师审计的起源与发展”结合本章“第二节 注册会计师审计的基本概念——三、审计的目的”“四、审计对象”、“第五章 审计目标与审计范围——第一节 审计总目标——一、审计总目标的演变”) [注册会计师审计发展阶段的对比] 见下表：

阶段	资产负债表审计 (20世纪初~30年代)	会计报表审计 (20世纪30~40年代)	现代审计 (二战后至今)
特 点	1. 审计对象	由会计账目扩大到资产负债表	所有会计报表和相关财务资料
	2. 审计目的	主要是通过通过对资产负债表数据的检查，判断企业信用状况(偿债能力)	对会计报表发表审计意见
	3. 审计方法	从详细审计初步转到抽样审计	普遍运用抽样审计，推广应用制度基础审计，风险导向审计；广泛采用计算机辅助审计技术
	4. 报告使用者	除企业股东外，更突出了债权人	社会公众
	5. 审计范围	扩大到测试相关的内部控制	扩大到测试相关的内部控制
	6. 其他	拟订审计准则，推行注册会计师资格考试制度	1. 跨国发展，合并为“几个”大所 2. 业务范围扩大到代理纳税，会计服务，管理咨询

(四) 注册会计师发展历程启示

1. 注册会计师审计是商品经济发展到一定阶段的产物，其直接原因是财产所有权与经营权的分离。[即审计产生的条件(基础)]

2. 注册会计师审计随商品经济的发展而发展。

3. 注册会计师审计具有独立、客观、公正的特征。鉴证和权威这种特征，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。

III. 知识点练习

一、单选题

标志着注册会计师职业的诞生是()的成立。

- A. 威尼斯会计协会
- B. 爱丁堡会计师协会
- C. 美国注册会计师协会
- D. 国际会计师联合会

【答案】B

【解析】本章“第一节 注册会计师审计的起源与发展——一、西方注册会计师审计的起源与发展——(二)注册会计师审计的形成”

二、多选题

审计主要目的是“对会计报表发表审计意见”的阶段有()。

- A. 详细审计阶段
- B. 资产负债表审计阶段
- C. 会计报表审计阶段
- D. 现代审计阶段

【答案】CD

【解析】本章“第一节 注册会计师审计的起源与发展——一、西方注册会计师审计的起源与发展——(三)注册会计师审计的发展”。

三、判断题

注册会计师审计的主要职责始终是对被审计单位执行会计报表审计。()

【答案】√

【解析】“第五章 审计目标与审计范围——第一节 审计总目标——一、审计总目标的演变”。

1.1.2 中国注册会计师审计的演进和发展

I. 历年考题

尚未考过。

II. 知识点精读精讲

(一) 中国注册会计师审计的演进 [中国注册会计师审计的产生]

注意:

① 我国第一部注册会计师法规——1918年《会计师暂行章程》

② 我国注册会计师第一人——谢霖(联想记忆: 电影——《列宁在1918》)

③ 我国第一家会计师事务所——正则会计师事务所

(二) 中国注册会计师审计的发展

A. 发展过程中的几个重要历史时间:

在中国注册会计师的发展过程中,有几个历史时间应值得提及:

1985年,注册会计师审计被载入《中华人民共和国会计法》;

1986年7月,国务院颁布了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,江泽民主席签发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。

1996年12月,发布《中国注册会计师职业道德基本准则》、《中国注册会计师质量控制基本准则》、《中国注册会计师职业后续教育基本准则》及第二批独立审计准则,并于1997年1月1日起开始施行。

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,又发布了第三批独立审计准则,于1999年7月1日开始施行。

B. 发展过程中的几个重要历史事件:

1. 我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》。(注意:不得用“创立”一词,因为解放前就有了)

2. 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)。

3. 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》。

4. 1988年底,中国注册会计师协会成立。

5. 1991年,恢复全国注册会计师统一考试。

6. 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》。

7. 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。

8. 1996年10月，中国注册会计师协会加入亚太会计师联合会。

9. 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。

Ⅲ. 知识点练习

单选题

1. 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》标志着我国（ ）。

- A. 注册会计师行业创建
- B. 注册会计师行业恢复
- C. 注册会计师行业快速发展
- D. 注册会计师行业与国际惯例接轨

【答案】B

【解析】本章“第一节 注册会计师审计的起源与发展——二、中国注册会计师审计的演进与发展——（二）中国注册会计师审计的发展”。我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》。

2. 新中国第一家会计师事务所是（ ）。

- A. 潘序伦会计师事务所
- 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】D

【解析】本章“第一节 注册会计师审计的起源与发展——二、中国注册会计师审计的演进与发展——（二）中国注册会计师审计的发展”。

1.2.1 审计的概念

Ⅰ. 历年考题

尚未考过。

Ⅱ. 知识点精读精讲

审计的概念通俗地讲就是查账，但这一说法，严格而言是不确切的，我们打个比方：在国有医院看病——相当于国家审计；在自己单位的医务室看病——相当于内部审计；找江湖郎中看病——相当于民间审计。

A. 总概念：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

所反映的经济活动，进行审计并发表意见。

B. 审计的概念包括如下涵义：

1. 审计的主体，即审计的执行者，是指专门机构或人员；

2. 接受委托主要是指民间审计，国家审计、内部审计主要根据国家或企业的授权进行审计；

3. 审计的对象，即指被审计单位的经济活动，具体可见有关审计对象的讲解。

4. 美国[AAA]“审计”的概念：美国会计学会，见本章“第二节 注册会计师审计的基本概念——一、审计的概念”。

5. 美国“民间审计”的概念：美国注册会计师协会（AICPA）见本章“第二节 注册会计师审计的基本概念——一、审计的概念”。

6. 中国“民间审计”的概念：中国注册会计师协会（CCPA）见本章“第二节 注册会计师审计的基本概念——一、审计的概念”。[准则原文]“是指注册会计师依法接受委托，对被审计单位的会计报表及其相关资料进行独立审查并发表意见。”

Ⅲ. 知识点练习

判断题

1. 审计是由注册会计师依法接受委托，对被审计单位的会计报表及其相关资料进行独立审查并发表意见。（ ）

【答案】×

【解析】见本章“第二节 注册会计师审计的基本概念——一、审计的概念”，因为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映的经济活动，进行审计并发表意见。它涵养了内部审计、国家审计和注册会计师审计。

2. 审计就是查账。（ ）

【答案】×

【解析】审计的概念通俗地讲就是查账，但这一说法，严格而言是不确切的。

1.2.2 审计的类别

Ⅰ. 历年考题

尚未考过。

Ⅱ. 知识点精读精讲

考生应交叉理解教材的两大类、8小种内容即可。如下表：

分类标志	基本分类 (体现审计本质)		其 他 分 类					
	按主体	按目的、内容	按与被审单位关系	按范围	按施行时间	按执行地点	可选择性角度	审计的有偿性
种类	1. 政府审计 (国家审计) 2. 内部审计 3. 民间审计 (注册会计师审计、独立审计)	1. 会计报表审计 2. 合规性审计 3. 经营审计	1. 内部审计 2. 外部审计	1. 全面和局部审计 2. 综合和专题审计	1. 事前、事中和事后审计 2. 定期和不定期审计 3. 期中和期末审计	1. 就地审计 2. 报送审计	1. 强制审计 (无选择) 2. 任意审计 (可选择)	1. 有偿审计 2. 无偿审计

Ⅲ. 知识点练习

多选题

1. 一般来说,注册会计师审计是()。

A. 任意审计
B. 有偿审计
C. 外部审计
D. 就地审计

【答案】ABCD

【解析】以上四种均为注册会计师审计类型的一种。

2. 注册会计师审计又称为()。

A. 独立审计
B. 政府审计
C. 单位审计
D. 民间审计

【答案】AD

【解析】本章“第二节 注册会计师审计的基本概念——二、审计的类别”。

1.2.3 审计的目的

Ⅰ. 历年考题

1. [1996年判断题] 注册会计师的审计意见应保证已审计会计报表的可靠程度,从而使会计报表使用者据此作出各种决策。()

【答案】×

【解析】本题中没有“会计报表使用者确定”字样。

2. [1996年填空题] 我国独立审计的一般目的是对被审计单位会计报表的(合法性)、(公允性)及会计处理方法的(一贯性)发表审计意见。

【答案】与【解析】2003年开始没有了一贯性!

3. [1997年判断题] 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】√ [按2004年教材就是错了];

【解析】本章“第二节 注册会计师审计的基本概念——三、审计的目的——(一)一般目的”。注意:2003年起已没有了一贯性!

4. [2002年多选题] 在对年度会计报表进行审计时,注册会计师应当对被审计单位会计处理方法选用的一贯性发表意见。下列情形中不违背一贯性原则的有()。

A. 会计处理方法的选用前后各期保持一致
B. 经税务主管部门批准变更会计处理方法
C. 依照有关法规的规定变更会计处理方法,并在会计报表附注中披露
D. 为提供更可靠、更相关的会计信息而变更,并在会计报表附注中披露

【答案】ACD

【解析】本章“第二节 注册会计师审计的基本概念——三、审计的目的——(一)一般目的”;注意:2003年起已没有了一贯性!

Ⅱ. 知识点精读精讲

(一) 审计目的与审计目标的关系

审计的目的,(结合“第五章 审计目标与审计范围——第一节 审计总目标——一、审计总目标的演变”)也称审计目标,是指审计所要达到的目标和要求,但两者是有一定区别的:审计目的是大概念,审计目标是小概念;审计目标是针对具体会计报表进行审计而应达到的要求,包括了注册会计师的专业判断。一般说来,两个概念可以相互借用。审计目标进一步分为总体和具体审计目标两种。审计目的又包括一般目的和特殊目的。

(二) 审计目的的确定 [影响]

1. 主要受审计对象 [“第五章 审计目标与审计

范围——第四节 审计业务约定书与审计范围——四、审计范围”]的制约；

2. 与审计的本质属性密切相关；[独立性]；

3. 与审计职能密切相关；

4. 与委托人的具体要求密切相关。

(三) 一般目的：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。通常包括合法性、公允性两个方面，简称“两性”。所以，注册会计师对会计报表进行审计后，审计报告的意见段就是针对这“两性”发表意见：

一贯性是指会计处理方法的选用符合一贯性原则。从审计理论和实务看，如果被审计单位会计处理方法的选用不符合一贯性原则，注册会计师则视重要程度，出具保留意见或否定意见的审计报告；如果被审计单位会计处理方法的选用符合一贯性原则，则不用提及。因此，此次修订将意见段中的“一贯性”删除。这样一来，就形成了“合法性、公允性”的审计一般目的。

合法性、公允性的具体含义可参见第15章的讲解。

第十五章的审计报告中的（“第十五章 终结审计与审计报告——第四节 审计报告的基本类型——一、无保留意见的审计报告”）“合法性”是指会计报表的编制要符合《企业会计准则》及国家其他有关财务会计法规的规定，这既符合我国国情，同时也符合国际惯例。但“国家其他有关财务会计法规的规定”内涵尚需进一步明确，是否包括《会计法》和《企业财务会计报告条例》，能否按照企业性质和规模明确为《企业会计制度》、《金融保险企业会计制度》或《小企业会计制度》？因此，国家颁布的企业会计准则和相关会计制度是企业编制会计报表的直接依据，也是注册会计师判断企业会计报表是否合法和公允的直接依据和重要尺度，而且现行的企业会计准则和会计制度已经体现了《会计法》和《企业财务会计报告条例》等有关财务会计法规的主要精神和重要原则。所以，将“企业会计准则及国家其他有关财务会计法规”改为“国家颁布的企业会计准则和相关会计制度”。注意：与会计上的“合法性”不一样！

公允性是指被审计单位会计报表在符合国家颁布的企业会计准则和相关会计制度的规定的前提下，在所有重大方面公允反映了被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。

公允性是指在遵循合法性后，被审计单位会计报表在所有重大方面是否公允地反映了被审计单位

的财务状况、经营成果以及现金流量。是“两性”中的核心。理解此概念时，要把握两点：

(1) “所有重大方面”不是所有方面，也不是单纯的重大方面，也不是其他方面；

(2) 注册会计师的审计意见，应合理保证会计报表使用者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。[基本准则原文]（结合“第三章 注册会计师职业规范体系——第一节 独立审计准则——四、中国独立审计准则体系——（七）《独立审计基本准则》的框架与内容”）具体又有三层含义：

A. 合理保证，[积极]不应被认为是对被审计单位的持续经营能力及其经营效率、效果所作的承诺；不是绝对保证；注册会计师的任何报告均为合理保证。

B. 报表使用者——社会公众；是有知识的，有理性的。

C. 已审计会计报表，未审计的会计报表。

注意：审计上的“公允性”与会计上的“公允性”有何不同？

第一，审计上的公允性：20世纪30年代以后，由于社会经济环境的发展变化，以查错防弊为目标的注册会计师审计，逐渐转变为以鉴证会计报表是否“公允地表达”为主要审计目标。所谓“公允地表达”，是指注册会计师在对会计报表审计后，出示无保留意见审计报告时的用语。它指财务报表表达合理，没有偏见或没有歪曲，但并不证明财务报表的正确性。“公允性”一词的选用也是长期精心选择的结果。

审计意见中“公允性”体现了“重要性”。对于是否应在审计意见中使用“公允性”一词，长期以来一直存在着争议。会计报表使用者总是对审计报告有着很高的期望，他们希望注册会计师的审计报告是对他们的一种承诺。因此，他们建议审计意见中删除“公允性”一词，因为它太主观，会导致不同的审计报告使用者对此有不同的理解。但审计界却一直使用该词，因为注册会计师认为如果不使用“公允”一词，审计报告就是绝对地说明财务报表“按照公认会计原则，反映了某单位的财务状况”。

审计意见中的“公允性”不能成为注册会计师逃避审计责任的借口。审计报告是注册会计师审计工作的最终结果，它的质量与广大信息使用者的利益息息相关，它也是决定注册会计师行业能否生存的一个重大问题。因此，注册会计师必须严格遵循