

经科版 2003 年注册会计师全国统一考试系列辅导丛书

经科版 2003 年 CPA
考试经典问题答疑精华

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 2003 年注册会计师全国统一考试系列辅导丛书

经科版 2003 年 CPA 考试经典问题答疑精华

审 计

组编：上海国家会计学院 CPA 考试辅导委员会

编写成员：马贤明 田世生 孙去丽

经济科学出版社

责任编辑：刁其武
责任校对：徐领弟
版式设计：波视盈通
技术编辑：李长建

经科版 2003 年 CPA 考试经典问题答疑精华
审 计

组编：上海国家会计学院 CPA 考试辅导委员会

编写成员：马贤明 王生根 邹云丽

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

天宇星印刷厂印刷

文诚装订厂装订

850×1168 32 开 9.25 印张 200000 字

2003 年 4 月第一版 2003 年 4 月第一次印刷

印数：00001—20000 册

ISBN 7-5058-3524-6/F·2846 定价：17.00 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 2003 年 CPA 考试经典问题答疑精华. 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,
2003.4

(经科版 2003 年注册会计师全国统一考试系列辅导丛书)

ISBN 7-5058-3524-6

I. 经… II. 上… III. 审计—会计师—资格考核—解题
IV. F23-44

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2003) 第 024657 号

前 言

加入 WTO 后，我国经济融入国际经济一体化的进程逐步加快，随着跨国公司国际投资引起的国际资本的流动以及国际资本市场的不断扩大，与之相关的信息真实披露已成为世界性的难题，也日益重要，这对我国的注册会计师提出了更高的执业要求，同时也为注册会计师的发展提供了更为广阔的空间。

注册会计师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 45000 多人次，17 万人科，短短 10 年的时间，2002 年达到创记录的 67 万人次，157 万人科；但遗憾的是每年 CPA 考试的通过率却很低，2001 年为 6.14%，2002 年也只有 13.4%。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 CPA 考题似乎越来越难。

上海国家会计学院是注册会计师的全国培训基地，在服务注册会计师行业，壮大注册会计师事业方面负有义不容辞的责任。遵照财政部冯淑萍部长助理的要求：“国家会计学院，要充分发

挥在会计领域的优势，利用远程教育开展注册会计师考前辅导工作，提高全国注册会计师考前辅导的水平和质量；国家会计学院举办的考前辅导不能以经济效益为目的，应以社会效益，以提高整个注册会计师队伍的素质为己任。”为帮助广大考生在短期内有的放矢地进行复习，全面、系统领会，吃透重点、难点，取得较好的复习效果，顺利通过 CPA 考试，作为财政部注册会计师考试委员会指定的 CPA 远程辅导网站，上海国家会计学院远程教育网（elearn.esnai.com）在举办 CPA 考前远程辅导的同时，应广大考生的要求，专门成立了上海国家会计学院注册会计师考前辅导委员会，配合网站的辅导，与财政部经济科学出版社通力合作，同步推出了经科版 2003 年注册会计师全国统一考试系列辅导丛书：

《经科版 2003 年 CPA 考试指南》

本套丛书根据财政部 2003 年考试大纲及教材组织编写，旨在全面系统地帮助考生准确理解指定教材中的各知识点及重点、难点；同时为体现知识更新的要求和注册会计师考试侧重实务、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。

《经科版 2003 年 CPA 考试经典问题答疑精华》

本套丛书是根据近年上海国家会计学院远程教育中心 CPA 考前辅导网站交流中心版面中的答疑情况，对考生在学习、复习中提出的近 6 万个问题整理、挑选，对其所提出的共性问题有针对性、有重点地进行了解答，是一套从考生的视角学习、复习的丛书，对广大考生具有很强的借鉴作用。

《经科版 2003 年考前冲刺模拟试卷》

本套丛书旨在通过大量的习题来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。

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。

我们衷心祝愿大家顺利通过 CPA 考试，你们的成功是我们最大的欣慰！

由于编写时间紧迫，丛书中难免有疏漏、错误之处，恳请广大考生指正。

上海国家会计学院注册会计师考试辅导委员会

2003 年 3 月

目 录

第一部分 应试技巧答疑·····	(1)
------------------	-------

第二部分 应试内容答疑·····	(21)
------------------	--------

第一章 注册会计师审计概论·····	(21)
第二章 注册会计师管理·····	(31)
第三章 注册会计师职业道德规范体系·····	(38)
第四章 注册会计师的法律责任·····	(66)
第五章 审计目标与审计范围·····	(81)
第六章 审计证据与审计工作底稿·····	(89)
第七章 审计计划、重要性及审计风险·····	(108)
第八章 内部控制及其测试与评价·····	(134)
第九章 审计测试中的抽样技术·····	(148)
第十章 销售与收款循环·····	(161)
第十一章 购货与付款循环·····	(179)
第十二章 生产循环·····	(191)
第十三章 筹资与投资循环·····	(200)
第十四章 货币资金与特殊项目审计·····	(206)
第十五章 终结审计与审计报告·····	(225)
第十六章 其他鉴证业务·····	(269)

第一部分 应试技巧答疑

一、2003 年度 CPA《审计》考试 总体学习思路及方法答疑

1. 问：《审计》太乱太杂碎了！审计教材的文字有些晦涩难懂，读到后面忘了前面（不像别的科目），似乎要背诵整本书，又觉得背了也不能解决问题，不知有何窍门？CPA《审计》考试总体学习思路及方法是什么？

答：《审计》是 CPA 考试五科中难度最大的一科。《审计》教材的编写基本上是借鉴了西方教材的内容，直译内容占了较大比重，有些语言表达不符合汉语习惯，这也是导致审计难于理解的一个重要原因。要想学好审计这门课就要掌握其学习窍门和总体学习思路及方法：

第一，做好各项学习准备工作

首先，做好 CPA《审计》学习阶段心理准备。我们深信，《审计》考试的难度并不是让人高不可攀的，能不能考好，关键在于合理的学习。在准备考试期间，坚定目标信念，有目标方有持之以恒的动力，做到不达目的决不罢休。既然决定了考审计，就做好吃苦的准备。

其次，做好 CPA《审计》学习阶段态度准备。抽出足够的学习时间，是成功的“合理保证”。学习态度要认真：一就是一，二就是二，决不自欺欺人，不懂不能装懂，虚心向他人请教。平时学习要扎实：不放过每一个知识点，尤其对容易混淆的东西要下更大工夫搞清楚，基础要牢固，半途改行者更要夯实基础，而

牢固的基础来自扎扎实实的点滴积累。正确理解学习和考试的关系：学习的目的是为了掌握新的知识，而考试只是验证自己掌握知识程度的一种手段。因此在学习过程中，要尽可能全面、熟练地掌握书中的内容，而不是单纯从考试的角度去考虑哪些内容需要，哪些内容不需要。这样，即使考试时题目难一点或偏一点，也不会茫然无措。

第二，了解应试指南教材知识体系结构

拿到教材，先看目录，了解知识体系。从而使学习过程系统化，并具有方向性。CPA《审计》全书均以拟定和制订的审计准则为主线，以上市公司的制造业为例，介绍业务循环审计的具体内容。按照全国考委会的决议，2003年度注册会计师全国统一考试大纲将在2002年度注册会计师全国统一考试大纲的基础上，接近一年来相关法规、准则、制度以及相关理论发展的最新变化进行修订，一些基本理论变化不大。如欲提前复习准备，也可以先参阅2002年度注册会计师全国统一考试指定辅导教材。但待2003年度考试教材出版后，一定要使用新教材。另外，从2003年起，注册会计师全国统一考试教材将更名为“经科版2003年注册会计师全国统一考试应试系列丛书”，内容将增加理论部分的详述和例题的比例，教材开本也将改成大开本，留白也将相应增加，以利于看书时做相关标识及笔记。全书共16章，可分为四个部分：

第一部分，CPA审计基础知识：包括第一章到第四章。可以说这部分的知识属于非重点，属于每年命题时考虑覆盖“面”的知识。这类知识一般难度较低，考生只要看看就能明白，这部分的知识多以客观题的考查为主。

第二部分，CPA审计基本理论与基本方法：包括第五章至第九章，其中第五章至第八章是全书的重点和难点，是历年重点考查的内容，考生应将这部分知识理解透彻，做到融会贯通，不仅能解答客观题，更要注重简答题和综合题。

第三部分，CPA 报表审计实务：包括第十章至十五章，很多程序性东西自己做做题就应当明白，无需死记硬背。但第十五章是历年重点考查的内容，考生应将这部分知识理解透彻，做到融会贯通，不仅能解答客观题，更要注重综合题。

第四部分，CPA 相关业务：第十六章。这部分的知识可以说是属于次重点，也是历年比较容易命题的地方，对这类知识，要求考生应明白其原理。

考生只要在理解审计基础知识的前提下，以审计理论为基础，以审计实务为主导，将理论和实务融会贯通，就能较为顺利地通过该门课的考试。

第三，理清学习思路及方法——四要四不要

首先，不要全线出击，要突出重点。要取得好成绩，抓住教材内容的重点很重要。《审计》许多重点是“永恒”的。

其次，不要迷恋“野书”，要重视教材。教材一定要买新的，个中道理相信大家明白，不过因为每年的新教材都要到4月底才出来，所以如果有时间的话，可以对照新的考试大纲，先借前年的教材看起来。这样一方面可以先熟悉一下考试内容，早点进入备考状态，另一方面还可以发现哪些是今年新增的内容，而这些新增的内容往往是每年考试的重点。平常多做实战演习，每次对照标准答案做总结，把做错的知识点在教材中标出来，并对做错的题目进行深入分析，找出真正的原因：是概念理解不正确，是计算错误，还是粗心大意？通过对比反思，归纳小结，加深对概念的理解。然后适当做一些相关练习，提高计算的正确率，严密关注错误，做到不再重犯。如果要用教材以外的辅导书，一定要选准。从这些年我们获取的信息看，辅导书也有误人“试途”的，所以在没有足够时间时，要把时间用在教材的熟悉上，不一定非要看辅导书。“野书”要少读。牢牢记住，教材就是圣经，理解并记牢每一句话。上辅导班前，要阅读一遍教材；回来后再翻一遍教材；第三遍再看是为了与遗忘做斗争。在学习方法上自

己可以列出知识体系记忆和理解图表，以便从更深理解和加深记忆；也可以如同中学生背书，自编一些口诀，以便朗朗上口；还可以自己制作一些卡片，把一些重点写在上面，可以平时用一些零碎时间通过阅读卡片来加强记忆，效果会更好一些。

再次，不要多做习题，要注重历年考题。可浏览与教材相配套的《应试指导》、《答疑精华》、《习题集》、《模拟试题》等，但千万不要多做习题，要做一做历年考题，但应着重于理解出题和解题思路。特别要提醒的是：根据全国考委会的决议，从2002年起，注册会计师全国统一考试的试题及答案不再对外公布，所以在2003年，全国考办将不再公开出版2002年度注册会计师全国统一考试试题及答案，也不再公布试题分析。这是国际惯例，所以，1993~2002年的考题及1997~2002年的证券期货相关业务资格《会计与审计》试题及答案汇编就显得弥足珍贵，至少要看三遍，并按新教材调整其答案！

最后，不要死记硬背，要融会贯通。记忆是成人学习的薄弱环节，但有些内容又必须要记。如审计目的、《独立审计基本准则》20条、审计等各种报告的范文，所以在记忆环节，要格外重视。在完成一个章节学习内容后，先趁热打铁，对该章内容融会贯通，再将第一章至该章的内容贯穿起来“滚雪球”，然后才开始学习新的章节。另外要带着思考学习，多问几个为什么，给自己出题，合起书本想想，实践中遇到这类题该怎么办？注意比较归纳前后章节的共同知识点，逐步浓缩，形成清晰的知识链。久而久之，离开课本也头头是道，不会到考试时，脑子里一团糟。

第四，掌握重点章节内容

2003年1月，中国注册会计师协会印发了《独立审计具体准则第7号——审计报告（修订）》、《独立审计具体准则第17号——持续经营（修订）》、《独立审计具体准则第28号——前后任注册会计师的沟通》等三个项目的征求意见稿，三个准则将于2003年7月1日起正式施行。

2003 年审计教材的修订把上述三个项目的内容均已纳入, 所以根据“重要性水平”, 我们认为这三个内容应排在 2003 年度考试重点章节的前三位。具体重点章节是:

第一重点: 第 15 章中新修订的《独立审计具体准则第 7 号——审计报告 (修订)》;

第二重点: 第 14 章中的新修订的《独立审计具体准则第 17 号——持续经营 (修订)》;

第三重点: 第 3 章第 3 节中的新制订的《独立审计具体准则第 28 号——前后任注册会计师的沟通》、《中国注册会计师职业道德规范指导意见》及职业道德规范的相关内容;

第四重点: 第 7 章;

第五重点: 第 5 章的第 2 节、第 4 节;

第六重点: 第 6 章;

第七重点: 第 8 章的第 1、2、3、4 节;

第八重点: 第 10 章的第 1、2、3、4 节;

第九重点: 第 12 章的第 3、4、5、6 节;

第十重点: 第 16 章的第 1 节、第 3 节。

另外, 最好要上辅导班。由中国注册会计师协会举办的全国注册会计师统一考试考前师资培训班——在停办了两年后——于 2002 年 6 月 1~3 日, 在上海国家会计学院举行。每年的师资班都着重分析当年考试的重点难点, 传授教材新的内容, 给全国考生以一定的指导 (注: 本重点是在 2003 年度 5 月份全国注册会计师统一考试考前师资培训班之前进行“盈利预测”的, 如有变化以考前师资培训班的内容为准)。在跟着参加过全国注册会计师统一考试考前师资培训班辅导老师系统地学习后, 还有时间自己补漏。也可以参加上海国家会计学院远程教育中心及国家会计学院远程教育中心 (北京) 举办的 2003 年度 CPA 考前辅导在线教育辅导。想及格者切记! 这不仅是你答疑解惑的一次机会, 更是把握考试思路的关键。

2. 问：请问哪些会计知识与审计考试相关？考审计需要学习会计的相关内容吗？CPA 考试策略是什么？

答：应该说所有的会计知识都有考的可能性，但从近年的试题中可以看出主要集中在收入、投资、坏账准备、存货跌价准备、固定资产折旧、存货、应付债券、资产负债表日后事项、关联方及其交易等内容，还应注意近几年来新颁布和修订的企业会计制度和会计准则。

考审计当然需要学习会计，但不必花过多的时间，毕竟是考审计而不是考会计。

另外要讲究 CPA 考试策略，首先要做好注册会计师考试科目的统筹安排。在 5 年的成绩有效期内，千万不要 1 年只攻一门，万一这一年过不了，时间就耽误了。一般来说，1 年主攻两门相关科目比较合适，相关科目间有些逻辑、方法、知识点是相通的，可以触类旁通，节约学习成本。比如第 1 年主攻会计与审计，第 2 年主攻经济法与税法，财务成本管理可放在第 3 年。学习时间充分和自学能力强的可以一年报考 3 门，因为每年的考试难度都有变动，有时主攻科目太难或准备方向有偏，次攻科目反而可能凯歌高奏。集中精力考一两门，不要一味贪多。其次是先难后易（例如：先考会计、审计、财管，后考经济法、税法）；文理搭配（相对来讲，经济法、税法偏文，财管、会计偏理，审计文理兼备）；难易搭配（例如：会计、税法）。总之，注册会计师考试的难度是有目共睹的，在客观条件不具备的条件下，盲目地同时准备多门考试，只会分散精力使每门都考不好。此时应集中优势兵力主攻一两门考试。《审计》相对来说较难一些，究其原因来说，主要是考生审计理论整体水平较低且无实际工作经验，而教材与西方发达国家的审计较接近且教师大多是半路出家，造成了考生对某些问题理解困难。所以，一般来说，很多考生将《审计》放在最后来攻关。将《审计》放在最后考可能与在校学生参考有关，因《审计》课程在大学里一般是在大四开课。

根据我们的统计，审计参考人数历年都比其他科目的少，一般是《会计》参考人数的一半，而且大部分均为多次参加注册会计师考试而审计科目未通过的考生。《审计》课目确实要花很多时间去理解，《审计》要多看，至少看三遍。看一遍云里雾里，看二遍摸出门道，看三遍融会贯通。所以要想一次将《审计》考过，一般应提前一年或半年准备。

3. 问：审计科目看起来比较零乱，不知道如何下手，而且很多地方跟实际工作相差太远，要求过细，应该如何进行系统的复习呢？

答：对于这些问题，考生应分三步来复习。第一，结合已颁布的独立审计具体准则和独立审计实务公告来学习审计教材，看教材的同时，要结合独立审计具体准则和独立审计实务公告的内容学习。第二，结合会计基础知识和最新的会计制度及相关规定来学习，审计和会计的联系是相当紧密的，因此你必须有一定的会计基础，现在的审计考试已经不是独立的考试了，和会计结合得相当紧密。一定要加强这方面的学习。第三，近三年的考试都加强综合判断能力的考核，因此应该加强实务操作的训练与培训，了解实务工作的特点。审计过程当中，结合一些具体的案例，对于这种审计调整事项的处理要关心一下。我们在实际过程当中，案例的结合是相当紧密的。

复习的时候，对一些概念的比较一定要注意，举个例子，比如说我们在内部控制部分有一个误差的地方，在学习的时候有很多的误差，如可容忍误差和总体预期的误差，复习的时候要注意类似的地方。从第11章开始，销售收入的审计开始，在复习的时候，应该侧重于与会计结合在一起，会计的一些知识结合在一起复习，那地方出题是比较灵活的，如果你仔细看书的话，可能有一些地方考试出的题不一定会在书上。

4. 问：审计的第十章到第十四章，各循环审计的特性和测试，应如何掌握？

答：这部分是属于具体的交易实质性测试，对于这部分，一定要结合前面的基础知识把它理解了。它在书上的内容都是比较死的，但是在考试的时候，这部分考得是非常活的。往往每年的考试题，你从书上是找不到答案，需要结合你自己的本身的会计知识，然后是前面我们所需要应用的，比如说内部控制、实质性测试这些基础的要求，从这几个角度来做。所以对于这几章的内容来讲，建议大家看的时候，不要把这几章的内容全部背下来，没有什么用处，你要结合前面的基础测试了解。比如，对于销售收入这部分来讲，内部控制测试需要包括什么测试，实质性的测试需要测试什么东西，对于这些测试来讲，再把会计的知识揉在里面，比较活地复习它。

第十章至第十四章，属于会计报表审计实务。这部分以前是以会计报表科目来编排的，而从2000年起是按交易循环（我国以前的会计理论称之为“供、产、销”三个过程）来编排的，且以股份有限公司的制造业为例。很多考生对如何掌握审计实务，感觉不好把握。其实，只要掌握了其中的规律，是不难掌握审计实务的，这几章的不少内容，只要看一眼就可以了。

这几章审计实务的内容，主要包括两部分，即对会计报表具体项目的符合性测试和实质性测试。对报表项目符合性测试，测试的内容就是内部控制，因此，要掌握的基础就是对内部控制内容的理解；对报表项目实质性测试，测试的方法就是审计程序，测试的目的就是证实报表项目的具体审计目标，因此，要掌握的基础就是对会计报表认定、具体审计目标、审计证据种类以及审计程序之间关系的理解。也就是说，学员只要透彻地理解了会计报表认定和具体审计目标、审计证据和审计程序以及内部控制的内容，就很容易理解以后审计实务的内容，即只要将相关内容联系起来，就很容易掌握了。

审计实务对内部控制的了解和测试，可以与内部控制要素联系起来。内部控制有三大要素，一是控制环境，由于控制环境对会计报表没有直接影响，在审计实务中注册会计师一般只对其进行了解，而不进行测试，因此，这几个章节对控制环境几乎没有涉及；二是会计系统，由于会计系统对会计报表具有直接影响，是对会计报表做到正确认定的控制，而实质性测试就是为了证实认定的，因此，对会计系统的测试将在实质性测试中论述；三是控制程序，控制程序一旦失控，对会计报表很可能产生影响，因此，对控制程序的测试就显得很重要。实际上，审计循环中对内部控制的测试，就是对控制程序中五个控制要素的测试，学员只要透彻地掌握了授权控制、分工控制、凭证与记录控制、资产和记录接触控制（财产安全控制）及独立稽核的内容，就可以理解几个循环中对内部控制的了解和测试的内容。

审计实务中对会计报表的实质性测试，就是运用审计程序证实会计报表项目的相关审计目标。学员应当透彻地理解会计报表认定、具体审计目标、审计证据、审计程序之间的关系，这些关系就构成了实质性测试的理论基础。这个理论基础的内容是：为了证实会计报表项目的五个认定，要设置九个具体审计目标（五个认定与九个目标有对应关系）；要证实九个具体目标，需获取四类审计证据（九个目标与四类证据有对应关系）；为了获取四类审计证据，可采用六种审计程序（四类证据与六种程序有对应关系）。既然这四个要素相互之间存在关系，那么采用什么审计程序可以证实什么会计报表认定或对应的具体审计目标，也就必然存在一定的联系了。因此，审计循环中的实质性测试，就是综合运用六种审计程序，证实各会计报表项目相关认定或对应的具体审计目标，只不过有些会计报表项目认定的证实可以省略，并不需要面面俱到。从证实的目标来看，也有一定的顺序。首先是机械准确性，因为这是会计核算最基本的要求，应当首先得到证实；然后是总体合理性，这是为以后采用适当的审计程序证实相