



2018

★题海遨游 ★查漏补缺 ★巩固夯实

CPA

中财传媒版2018年注册会计师全国统一考试辅导系列丛书

审 计 通关题库

▶ 财政部中财传媒 注册会计师考试辅导丛书编写组 编



中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社



扫二维码 享超值服务

中财传媒版 2018年注册会计师全国统一考试辅导系列丛书

审计通关题库

财政部中财传媒 注册会计师考试辅导丛书编写组 编

中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

审计通关题库/财政部中财传媒, 注册会计师考试辅导丛书编写组编. —北京:
中国财政经济出版社, 2018. 3

(中财传媒版 2018 年注册会计师全国统一考试辅导系列丛书)

ISBN 978 - 7 - 5095 - 8130 - 8

I. ①审… II. ①财…②注… III. ①审计 - 资格考试 - 习题集 IV. ①F239-44

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2018) 第 047532 号

责任编辑: 赵泽蓬

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeac.com>

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

营销中心电话: 010 - 88191522

天猫网店: 中国财政经济出版社旗舰店

<https://zgczjjcbs.tmall.com>

北京鑫海金澳胶印有限公司印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 28 印张 730 000 字

2018 年 3 月第 1 版 2018 年 4 月北京第 3 次印刷

定价: 68.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 8130 - 8

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

质量投诉电话: 010 - 88190744

打击盗版举报电话: 010 - 88191661, QQ: 2242791300

前言 Preface

注册会计师考试从2012年开始实行计算机化考试（简称“机考”）。在机考方式下，考生必须掌握一定的计算机操作技能，并且需对教材知识有更为全面的把握。

为帮助广大考生全面理解2018年注册会计师考试大纲和考试教材内容，在有限的复习时间内掌握教材的重、难点知识，顺利通过考试。中国财经出版传媒集团组织常年从事注册会计师考试辅导的名师、专家编写了“中财传媒版2018年注册会计师全国统一考试辅导系列丛书”。该系列丛书包括“应试指导”“要点随身记”“通题库”和“全真模拟试题”四个系列，涵盖了专业阶段考试的6个科目，即会计、审计、财务成本管理、经济法、税法和公司战略与风险管理。

1. “应试指导”系列：紧扣2018年考试大纲和考试教材内容，考点精炼、结构合理，对考试有极强的指导性，帮助考生全面掌握教材精髓。在编写结构的设计上，根据考生的学习特点和备考要求，分为“命题规律及考试趋势预测”“各章考点精讲精练”“跨章节综合题演练”三个部分。

2. “要点随身记”系列：根据每章重要考点整理而成的备考“红宝书”，涵盖知识点全面，易于携带，旨在帮助考生更便捷地预习、复习和记忆考点内容，合理利用碎片化的时间，积少成多，掌握记忆教材核心知识点。

3. “通题库”系列：包含大量针对性极强的练习题和对应的答案解析，帮助考生通过习题演练巩固理解知识点，更熟练地应用教材知识点解决实际题目中的问题。

4. “全真模拟试题”系列：在对历年考试试题进行分析归纳和命题趋势总结的基础上，由多名具备注册会计师资格的辅导专家精心设计了八套全真模拟试题，考生可以在充分复习教材内容的基础上，按照模拟考试时间及要求，进行热身训练，积累实战经验。

注册会计师考试辅导书市场品种繁多，但质量良莠不齐。考生在选择教辅时常常陷入盲目。该系列丛书利用作为教材出版单位的独特优势，在第一时间邀请注册会计师考试辅导专家编写，秉承“应试”“精练”的核心思想，力求帮助考生以最少的精力取得最大的效果，实现高效学习、顺利通关，是考生学习备考的第一选择。

最后，衷心祝愿各位考生顺利通过2018年注册会计师考试。

编写组

2018年3月

Contents

目录

第一部分 各章重难点列示 及通关习题演练

第一编 审计基本原理

第一章 审计概述	(3)
本章考情分析	(3)
本章教材变化	(3)
基本内容框架	(3)
通关重难点例题解析	(4)
通关演练	(11)
答案及解析	(16)
第二章 审计计划	(20)
本章考情分析	(20)
本章教材变化	(20)
基本内容框架	(20)
通关重难点例题解析	(20)
通关演练	(29)
答案及解析	(32)
第三章 审计证据	(36)
本章考情分析	(36)
本章教材变化	(36)
基本内容框架	(36)
通关重难点例题解析	(36)
通关演练	(48)

答案及解析	(52)
第四章 审计抽样方法	(57)
本章考情分析	(57)
本章教材变化	(57)
基本内容框架	(57)
通关重难点例题解析	(58)
通关演练	(67)
答案及解析	(72)
第五章 信息技术对审计的影响	(77)
本章考情分析	(77)
本章教材变化	(77)
基本内容框架	(77)
通关重难点例题解析	(77)
通关演练	(80)
答案及解析	(83)
第六章 审计工作底稿	(85)
本章考情分析	(85)
本章教材变化	(85)
基本内容框架	(85)
通关重难点例题解析	(85)
通关演练	(89)
答案及解析	(93)

第二编 审计测试流程

第七章 风险评估	(96)
本章考情分析	(96)



本章教材变化·····	(96)	通关重难点例题解析·····	(187)
基本内容框架·····	(96)	通关演练·····	(194)
通关重难点例题解析·····	(97)	答案及解析·····	(197)
通关演练·····	(107)		
答案及解析·····	(112)	第四编 对特殊事项的考虑	
第八章 风险应对 ·····	(117)	第十三章 对舞弊和法律法规的考虑 ·····	(200)
本章考情分析·····	(117)	本章考情分析·····	(200)
本章教材变化·····	(117)	本章教材变化·····	(200)
基本内容框架·····	(117)	基本内容框架·····	(200)
通关重难点例题解析·····	(118)	通关重难点例题解析·····	(201)
通关演练·····	(128)	通关演练·····	(210)
答案及解析·····	(132)	答案及解析·····	(214)
第三编 各类交易和账户余额的审计		第十四章 审计沟通 ·····	(218)
第九章 销售与收款循环的审计 ·····	(136)	本章考情分析·····	(218)
本章考情分析·····	(136)	本章教材变化·····	(218)
本章教材变化·····	(136)	基本内容框架·····	(218)
基本内容框架·····	(136)	通关重难点例题解析·····	(218)
通关重难点例题解析·····	(137)	通关演练·····	(227)
通关演练·····	(146)	答案及解析·····	(231)
答案及解析·····	(151)	第十五章 注册会计师利用他人 ·····	(235)
第十章 采购与付款循环的审计 ·····	(156)	的工作·····	(235)
本章考情分析·····	(156)	本章考情分析·····	(235)
本章教材变化·····	(156)	本章教材变化·····	(235)
基本内容框架·····	(156)	基本内容框架·····	(235)
通关重难点例题解析·····	(156)	通关重难点例题解析·····	(235)
通关演练·····	(162)	通关演练·····	(240)
答案及解析·····	(165)	答案及解析·····	(243)
第十一章 生产与存货循环的审计 ·····	(168)	第十六章 对集团财务报表审计的 ·····	
本章考情分析·····	(168)	特殊考虑·····	(246)
本章教材变化·····	(168)	本章考情分析·····	(246)
基本内容框架·····	(168)	本章教材变化·····	(246)
通关重难点例题解析·····	(168)	基本内容框架·····	(246)
通关演练·····	(178)	通关重难点例题解析·····	(246)
答案及解析·····	(183)	通关演练·····	(253)
第十二章 货币资金的审计 ·····	(187)	答案及解析·····	(257)
本章考情分析·····	(187)	第十七章 其他特殊项目的审计 ·····	(261)
本章教材变化·····	(187)	本章考情分析·····	(261)
基本内容框架·····	(187)	本章教材变化·····	(261)
		基本内容框架·····	(261)



通关重难点例题解析·····	(261)
通关演练·····	(274)
答案及解析·····	(279)

第五编 完成审计工作与出具审计报告

第十八章 完成审计工作····· (284)

本章考情分析·····	(284)
本章教材变化·····	(284)
基本内容框架·····	(284)
通关重难点例题解析·····	(284)
通关演练·····	(292)
答案及解析·····	(295)

第十九章 审计报告····· (299)

本章考情分析·····	(299)
本章教材变化·····	(299)
基本内容框架·····	(299)
通关重难点例题解析·····	(300)
通关演练·····	(320)
答案及解析·····	(326)

第六编 企业内部控制审计

第二十章 企业内部控制审计····· (331)

本章考情分析·····	(331)
本章教材变化·····	(331)
基本内容框架·····	(331)
通关重难点例题解析·····	(332)
通关演练·····	(340)
答案及解析·····	(343)

第七编 质量控制

第二十一章 会计师事务所业务

质量控制·····	(348)
-----------	-------

本章考情分析·····	(348)
-------------	-------

本章教材变化·····	(348)
-------------	-------

基本内容框架·····	(348)
-------------	-------

通关重难点例题解析·····	(349)
----------------	-------

通关演练·····	(357)
-----------	-------

答案及解析·····	(359)
------------	-------

第八编 职业道德

第二十二章 职业道德基本原则和

概念框架·····	(362)
-----------	-------

本章考情分析·····	(362)
-------------	-------

本章教材变化·····	(362)
-------------	-------

基本内容框架·····	(362)
-------------	-------

通关重难点例题解析·····	(363)
----------------	-------

通关演练·····	(368)
-----------	-------

答案及解析·····	(371)
------------	-------

第二十三章 审计业务对独立性

的要求·····	(373)
----------	-------

本章考情分析·····	(373)
-------------	-------

本章教材变化·····	(373)
-------------	-------

基本内容框架·····	(373)
-------------	-------

通关重难点例题解析·····	(374)
----------------	-------

通关演练·····	(388)
-----------	-------

答案及解析·····	(393)
------------	-------

第二部分 跨章节综合题演练

跨章节综合题考点概述·····	(401)
-----------------	-------

跨章节综合题·····	(403)
-------------	-------

跨章节综合题参考答案及解析·····	(422)
--------------------	-------

第一部分

各章重难点列示及通关习题演练

第一编 审计基本原理

第一章 审计概述



本章考情分析

本章为重点章，属于审计基本理论与方法。本章涉及中国注册会计师鉴证业务基本准则。章节内容涉及审计性质；审计要素；审计目标；审计基本要求；审计风险，同时介绍审计过程，其内容均属于第一能力等级。考点主要围绕审计要素、认定、审计目标、审计基本要求和审计风险的相关理论。主观题将审计目标的理论与财务报表审计实务结合，近年考题主要是将注册会计师识别的被审计单位重大错报风险与认定结合，进而将认定、目标与实质性程序结合。近年本章试题所占区间3分至5分，题型为客观题。

要求考生：

1. 理解审计要素

2. 理解审计工作前提

3. 理解财务报表审计总体目标
4. 掌握认定、具体审计目标及其关系
5. 理解审计基本要求
6. 掌握审计风险模型

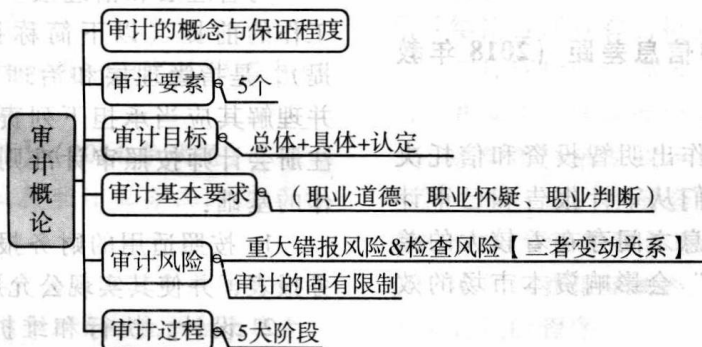


本章教材变化

本章内容主要变化：第一节增加审计发展过程相关内容；删除“鉴证业务”定义；增加“合理保证是高水平保证，有限保证是低于审计业务的保证水平”的说明；将“公众期望”改为“期望差距”；增加“审计报告和差距信息”部分内容。第二节将审计业务中的三方关系人和审计要素进行重要表述；删除适当鉴证对象应当具备的条件及对鉴证对象进行评价时，适当标准应当具备的特征。第三节增加对“审计目标”和“认定”的定义表述。



基本内容框架





通关重难点例题解析

第一节 审计的概念与保证程度

一、审计的定义（第一能力等级）

二、保证程度（第一能力等级）

（一）鉴证业务的保证程度分为合理保证和有限保证。

1. 审计属于合理保证鉴证业务
2. 审阅属于有限保证的鉴证业务

（二）合理保证和有限保证区别

【例题1·单选题】（2015年试题）

下列有关注册会计师执行的业务提供的保证程度的说法中，正确的是（ ）。

- A. 鉴证业务提供高水平保证
- B. 代编财务信息提供合理保证
- C. 财务报表审阅提供有限保证
- D. 对财务信息执行商定程序提供低水平保证

【答案】C

【解析】选项A，鉴证业务包括审计业务和审阅业务，审阅提供的是有限保证，选项BD不属于鉴证业务，没有保证程度这一说。

三、注册会计师和政府审计的区别（第一能力等级）

四、职业责任和期望差距（第一能力等级）

五、审计报告和信息差距（2018年教材新增内容）

财务报表使用者作出明智投资和信托决策需要的信息，与他们从审计报告和已审计财务报表中得到的信息之间存在着较大的差距。这种“信息差距”会影响资本市场的效率和资本的成本。

信息差距是由审计报告标准化所带来的审计报告信息含量低、相关性差的缺陷而产生的，它可以通过审计报告改革，即提高审计报告的相关性和决策有用性来缩小。

【例题2·单选题】

审计报告的标准化具有格式单一、要素一致、内容简洁、意见明确的特点，但也存在信息含量低、相关性差等缺陷，这种缺陷会导致公众产生（ ）。

- A. 信息差距
- B. 信息误受
- C. 判断差距
- D. 信息误解

【答案】A

【解析】审计报告的标准化具有格式单一、要素一致、内容简洁、意见明确的特点，但也存在信息含量低、相关性差等缺陷，这种缺陷会导致公众产生信息差距。

第二节 审计要素

审计要素包括：

审计业务的三方关系人、财务报表、财务报表编制基础、审计证据和审计报告。

一、审计业务的三方关系人（第一能力等级）

三方关系人分别是注册会计师、被审计单位管理层、财务报表预期使用者。

（一）注册会计师

注册会计师是指取得注册会计师证书并在会计师事务所执业的人员，通常是指项目合伙人或项目组其他成员，有时也指其所有的会计师事务所。

【提示】按照审计准则的规定对财务报表发表审计意见是注册会计师的责任。

（二）被审计单位管理层

责任方是指对财务报表负责的组织或人员，即被审计单位管理层。

与管理层和治理层责任相关的执行审计工作的前提（以下简称执行审计工作的前提），是指管理层和治理层（如适用）认可并理解其应当承担下列责任，这些责任构成注册会计师按照审计准则的规定执行审计工作的基础：

1. 按照适用的财务报告编制基础编制财务报表，并使其实现公允反映（如适用）；
 2. 设计、执行和维护必要的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报；
 3. 向注册会计师提供必要的工作条件。
- 包括：允许注册会计师接触与编制财务报

表相关的所有信息(如记录、文件和其他事项),向注册会计师提供审计所需的其他信息,允许注册会计师在获取审计证据时不受限制地接触其认为必要的内部人员和其他相关人员。

【提示】财务报表审计并不减轻管理层或治理层的责任。

【例题3·多选题】(2014年试题)

为了确定审计的前提条件是否存在,注册会计师应当就管理层认可并理解其责任与管理层达成一致意见。下列有关管理层责任的说法中,正确的有()。

A. 管理层应当按照适用的财务报告编制基础编制财务报表,并使其实现公允反映

B. 管理层应当设计、执行和维护必要的内部控制,以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报

C. 管理层应当向注册会计师提供必要的工作条件,包括允许注册会计师接触与编制财务报表相关的所有信息

D. 管理层应当允许注册会计师在获取审计证据时不受限制地接触其认为必要的内部人员和其他相关人员

【答案】ABCD

【解析】管理层的责任包括:(1)按照适用的财务报告编制基础编制财务报表,并使其实现公允反映(如适用);(2)设计、执行和维护必要的内部控制,以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报;(3)向注册会计师提供必要的工作条件,包括允许注册会计师接触与编制财务报表相关的所有信息,向注册会计师提供审计所需要的其他信息,允许注册会计师在获取审计证据时不受限制地接触其认为必要的内部人员和其他相关人员。

(三) 预期使用者

预期使用者是指预期使用审计报告和财务报表的组织或人员。

【例题4·单选题】(2014年试题)

下列有关财务报表审计业务三方关系的说法中,错误的是()。

A. 审计业务的三方关系人分别是注册会计师、被审计单位管理层和财务报表预期使用者

B. 如果注册会计师无法识别出使用审计报告的所有组织或人员,则预期使用者主要是指那些与财务报表有重要和共同利益的主要利益相关者

C. 委托人通常是财务报表预期使用者之一,也可能由责任方担任

D. 如果责任方和财务报表预期使用者来自于同一企业,则两者是同一方

【答案】D

【解析】审计业务具有三方关系人是审计业务的要素之一,如果责任方和财务报表预期使用者为同一方,则该业务就不构成审计业务。

二、财务报表(第一能力等级)

在财务报表审计中,审计对象载体即财务报表。

三、财务报表编制基础(第一能力等级)

在财务报表审计中,财务报告编制基础即是标准。财务报告编制基础分为通用目的编制基础和特殊目的编制基础。

【提示】适用财务报告编制基础——指法律法规要求采用的财务报告编制基础;或者管理层和治理层(如适用)在编制财务报表时,就被审计单位性质和财务报表目标而言,采用的可接受的财务报告编制基础。

四、审计证据(第一能力等级)

【提示】审计证据的充分性和适当性

(1) 充分性是对审计证据数量的衡量。

①评估的重大错报风险越高,需要的审计证据可能越多;

②审计证据质量越高,需要的审计证据可能越少。然而,注册会计师仅靠获取更多的审计证据可能无法弥补其质量上的缺陷。

(2) 审计证据的适当性是对审计证据质量的衡量,即审计证据在支持审计意见所论据的结论方面具有的相关性和可靠性。

审计证据的可靠性受其来源和性质的影响,并取决于获取审计证据的具体环境。

由于不同来源或不同性质的证据可以证明同一项认定,注册会计师可以考虑获取证据的成本与所获取信息有用性之间的关系,但不应仅以获取证据的困难和成本为由减少不可替代的程序。

五、审计报告(第一能力等级)

【提示】

如果存在下列情形之一时,注册会计师

应当对财务报表清楚地发表恰当的非无保留意见：

(1) 根据获取的审计证据，得出财务报表整体存在重大错报的结论；

(2) 无法获取充分、适当的审计证据，不能得出财务报表整体不存在重大错报的结论。

第三节 审计目标

一、审计的总体目标（第一能力等级）

在执行财务报表审计工作时，注册会计师的总体目标：

1. 对财务报表整体是否不存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证，使得注册会计师能够对财务报表是否在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制发表审计意见；

2. 按照审计准则的规定，根据审计结果对财务报表出具审计报告，并与管理层和治理层沟通。

【例题 5·多选题】（2012 年试题）

关于注册会计师执行财务报表审计工作的总体目标，下列说法中，正确的有（ ）。

A. 对财务报表整体是否不存在重大错报获取合理保证，使得注册会计师能够对财务报表是否在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制发表审计意见

B. 对被审计单位的持续经营能力提供合理保证

C. 对被审计单位内部控制是否存在值得关注的缺陷提供合理保证

D. 按照审计准则的规定，根据审计结果对财务报表出具审计报告，并与管理层和治理层沟通

【答案】AD

【解析】执行财务报表审计工作时，注册会计师的总体目标：对财务报表整体是否不存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证，使得注册会计师能够对财务报表是否在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制发表审计意见；按照审计准则的规定，根据审计结果对财务报表出具审计报告，并与管理层和治理层沟通。

二、认定（第一能力等级）

1. 与所审计期间各类交易和事项相关的认定

发生、完整性、准确性、截止、分类

2. 与期末账户余额相关的认定

存在、权利和义务、完整性、计价和分摊；

3. 与列报与披露相关的认定

发生以及权利和义务、完整性、分类和可理解性、准确性和计价。

三、具体审计目标（第一能力等级）

1. 与所审计期间各类交易和事项相关的审计目标

2. 与期末账户余额相关的审计目标

3. 与列报与披露相关的审计目标

归纳：

特点	认定	目标	审计程序	考虑
交易和事项	1. 发生——记录的交易和事项已发生，且与被审计单位有关	已记录的交易是真实的	从明细账→原始凭证（从账到证）	是否多列、是否虚列（高估）
	2. 完整性——所有应当记录的交易和事项均已记录	已发生的交易确实已经记录	从原始凭证→明细账（从证到账）	是否漏记、是否少记（低估）
	3. 准确性——与交易和事项有关的金额及其他数据已恰当记录	已记录的交易是按正确金额反映的	检查、重新计算	错记
	4. 截止——交易和事项已记录于正确的会计期间	接近于资产负债表日的交易记录于恰当的期间	截止测试： ①资产负债表日前后从明细账→原始凭证； ②资产负债表日前后从原始凭证→明细账（资产负债表日前后证、账、表）	
	5. 分类——交易和事项已记录于恰当的账户	被审计单位记录的交易经过适当分类	抽查	

续表

	特点	认定	审计目标	审计程序	考虑
期末账户余额	静态 (资产负债表)	1. 存在——记录的资产、负债和所有者权益是存在的	记录的金额确实存在	检查、函证、从明细账→原始凭证 (从账到证)	是否多列、是否虚列
		2. 权利和义务——记录的资产由被审计单位拥有或控制, 记录的负债是被审计单位应当履行的偿还义务	资产归属于被审计单位, 负债属于被审计单位的义务	查阅所有权证书、购货合同、结算单和保险单等	产权
		3. 完整性——所有应当记录的资产、负债和所有者权益均已记录	已存在的金额均已记录	从原始凭证→明细账 (从证到账)	是否漏记、是否少记
		4. 计价和分摊——资产、负债和所有者权益以恰当的金额包括在财务报表中, 与之相关的计价或分摊调整已恰当记录	资产、负债和所有者权益以恰当的金额包括在财务报表中, 与之相关的计价或分摊调整已恰当记录		
列报与披露		1. 发生以及权利和义务——披露的交易、事项和其他情况已发生, 且与被审计单位有关	发生的交易、事项, 或与被审计单位有关的交易和事项均包括在了财务报表中		是否多列、是否虚列
		2. 完整性——所有应当包括在财务报表中的披露均已包括	应当披露的事项均包括在了财务报表中		是否漏记、是否少记
		3. 分类和可理解性——财务信息已被恰当的列报和描述, 且披露内容表述清楚	财务信息已被恰当地列报和描述, 且披露内容表述清楚		
		4. 准确性和计价——财务信息和其他信息已公允披露, 且金额恰当	财务信息和其他信息已公允披露, 且金额恰当		准确性认定, 主要与利润表项目相关; 计价和分摊认定, 主要与资产负债表相关

【提示】结合 9——12 章各交易循环, 考虑:

① 认定、审计目标和审计程序之间的关系

② 财务信息与非财务信息→分析程序→识别是否存在重大错报风险→报表项目→认定

③ 内部控制设计、执行中缺陷→理由→改进→认定

【例题 6·单选题】(2013 年试题)

下列有关具体审计目标的说法中, 正确的是 ()。

- A. 如果财务报表中没有将一年内到期的长期借款列报为短期借款, 违反了准确性和计价目标
- B. 如果财务报表附注中没有分别对原材料、在产品和产成品等存货成本核算方法做出恰当的说明, 违反了分类和可理解性目标
- C. 如果财务报表中将低值易耗品列报为固定资产, 违反了准确性和计价目标

D. 如果已入账的销售交易是对确已发出商品、符合收入确认条件的交易的记录, 但金额计算错误, 违反了准确性目标, 但没有违反发生目标

【答案】D

【解析】选项 A 违反的是“分类和可理解性”认定; 选项 B 违反的是“准确性和计价”认定; 选项 C 违反的是“分类和可理解性”认定。

【例题 7 单选题】(2014 年试题)

下列各项认定中, 与交易和事项、期末账户余额以及列报和披露均相关的是 ()。

- A. 完整性
- B. 发生
- C. 截止
- D. 权利和义务

【答案】A

【解析】与账户余额相关的认定为存在、权利和义务、完整性、计价和分摊; 与交易事项相关的认定为发生、完整性、准确性、截止、分类; 与列报和披露相关的认定是发



生以及权利和义务、完整性、分类和可理解性、准确性和计价。三者的交集为完整性，故选项 A 正确。

第四节 审计基本要求

一、遵守审计准则（第一能力等级）

二、遵守职业道德守则（第一能力等级）

三、保持职业怀疑（第一能力等级）

（一）职业怀疑

职业怀疑——是指注册会计师执行审计业务的一种态度，包括采取质疑的思维方式，对可能表明由于舞弊或错误导致错报的情况保持警觉，以及对审计证据进行审慎评价。

注册会计师执行审计业务的一种态度，包括采取质疑的思维方式，对可能表明由于舞弊或错误导致错报的情况保持警觉，以及对审计证据进行审慎评价。

1. 职业怀疑在本质上要求秉持一种质疑的理念。

2. 职业怀疑要求对引起疑虑的情形保持警觉。

3. 职业怀疑要求审慎评价审计证据。

4. 职业怀疑要求客观评价管理层和治理层。

（二）保持职业怀疑的作用

1. 在识别和评估重大错报风险时，保持职业怀疑有助于注册会计师涉及恰当的风险评估程序，有针对性地了解被审计单位及其环境；

有助于使注册会计师对引起疑虑的情形保持警觉，充分考虑错报发生的可能性和重大程度，有效识别和评估重大错报风险。

2. 在设计和实施进一步审计程序应对重大错报风险时，保持职业怀疑有助于注册会计师针对评估出的重大错报风险，恰当设计进一步审计程序的性质、时间安排和范围，降低选取不适当的审计程序的风险；

有助于注册会计师对已获取的审计证据表明可能存在未识别的重大错报风险的情形保持警觉，并作出进一步调查。

3. 在评价审计证据时，保持职业怀疑有助于注册会计师评价是否已获取充分、适当

的审计证据以及是否还需执行更多的工作；

有助于注册会计师审慎评价审计证据，纠正仅获取最容易获取的审计证据，忽视存在相互矛盾的审计证据的偏向。

4. 保持职业怀疑对于注册会计师发现舞弊、防止审计失败至关重要。

【例题 8·多选题】（2012 年试题）

关于注册会计师在计划和执行审计工作时保持职业怀疑的作用，下列说法中，正确的有（ ）。

- A. 降低检查风险
- B. 降低审计成本
- C. 避免过度依赖管理层提供的书面声明
- D. 恰当识别、评估和应对重大错报风险

【答案】ACD

【解析】职业怀疑——指注册会计师执行审计业务的一种态度，包括采取质疑的思维方式，对可能表明由于错误或舞弊导致错报的迹象保持警觉，以及对审计证据进行审慎评价。

四、合理运用职业判断（第一能力等级）

（一）职业判断

（二）职业判断对于作出下列决策尤为必要

1. 确定重要性，识别和评估重大错报风险；

2. 为满足审计准则的要求和收集审计证据的需要，确定所需要执行的审计程序的性质、时间安排和范围；

3. 为实现审计准则规定的目标和注册会计师的总体目标，评价是否已获取充分、适当的审计证据以及是否还需执行更多的工作；

4. 评价管理层在应用适用的财务报告编制基础时作出的判断；

5. 根据已获取的审计证据得出结论，如评估管理层在编制财务报表时作出的估计的合理性。

6. 运用职业道德概念框架识别，评价和应对对职业道德基本原则不利的影响。

（三）职业判断的决策过程

- 1. 确定职业判断的问题和目标；
- 2. 收集和评价相关信息；
- 3. 识别可能采取的解决方案；
- 4. 评价可供选择的方案；
- 5. 得出职业判断结论并做出书面记录。



(四) 注册会计师具有下列特征可能有助于提高职业判断质量

1. 丰富的知识、经验和良好的专业技能;
2. 独立、客观和公正;
3. 保持适当的职业怀疑。

(五) 衡量职业判断质量可以基于下列三个方面

1. 准确性或意见一致性
2. 决策一贯性和稳定性
3. 可辩护性。

【提示】注册会计师需要对职业判断作出适当的书面记录,对下列事项进行书面记录,有利于提高职业判断的可辩护性

- (1) 对职业判断问题和目标的描述;
- (2) 解决职业判断相关问题的思路;
- (3) 收集到的相关信息;
- (4) 得出的结论以及得出结论的理由;
- (5) 就决策结论与被审计单位进行沟通的方式和时间。

【例题9·单选题】(2016年试题)

下列有关职业判断的说法中,错误的是()。

A. 如果有关决策不被该业务的具体事实和情况所支持,职业判断并不能作为注册会计师作出不恰当决策的理由

B. 注册会计师恰当记录与被审计单位就相关决策结论进行沟通的方式和时间,有利于提高职业判断的可辩护性

C. 保持职业怀疑有助于注册会计师提高职业判断质量

D. 职业判断涉及与具体会计处理和审计程序相关的决策,但不涉及与遵守职业道德要求相关的决策

【答案】D

【解析】职业判断涉及与具体会计处理和审计程序相关的决策,涉及与遵守职业道德要求相关的决策。

第五节 审计风险

审计风险——指财务报表存在重大错报而注册会计师发表不恰当审计意见的可能性。

审计风险 = 重大错报风险 × 检查风险

一、重大错报风险(第一能力等级)

重大错报风险——指财务报表在审计前

存在重大错报的可能性。

在设计审计程序以确定财务报表整体是否存在重大错报时,注册会计师应当从财务报表层次和各类交易、账户余额、披露认定层次方面考虑重大错报风险。

1. 两个层次的重大错报风险

(1) 考虑财务报表层次重大错报风险

财务报表层次重大错报风险通常与控制环境有关。

(2) 考虑各类交易、账户余额、披露认定层次的重大错报风险。

考虑的结果直接有助于注册会计师确定认定层次上实施的进一步审计程序的性质、时间和范围。

2. 固有风险和控制风险

认定层次的重大错报风险又可以进一步细分为固有风险和控制风险。

(1) 固有风险——指考虑相关的内部控制之前,某类账户余额或披露的某一认定易于发生错报的可能性(该错报单独考虑或连同其他错报可能是重大的)。

(2) 控制风险——指某类交易、账户余额、披露的某一认定发生错报,该错报单独或连同其他错报是重大的,但没有被内部控制及时防止或发现并纠正的可能性。

控制风险取決与财务报表编制有关的内部控制的设计和运行的有效性。

【提示】由于固有风险和控制风险不可分割地交织在一起,有时无法单独进行评估,审计准则通常不再单独提到固有风险和控制风险,而只是将两者合并称为“重大错报风险”。

【例题10·单选题】(2012年试题)

下列关于重大错报风险的说法中,错误的是()。

A. 重大错报风险是指如果存在某一错报,该错报单独或连同其他错报可能是重大的,注册会计师为将审计风险降至可接受的低水平而实施程序后没有发现这种错报的风险

B. 重大错报风险包括财务报表层次和各类交易、账户余额以及列报和披露认定层次的重大错报风险

C. 财务报表层次的重大错报风险可能影响多项认定,此类风险通常与控制环境有关,

但也可能与其他因素有关

D. 认定层次的重大错报风险可以进一步细分为固有风险和控制风险

【答案】A

【解析】重大错报风险——指财务报表在审计前存在重大错报的可能性。在设计审计程序以确定财务报表整体是否存在重大错报时，注册会计师应当从财务报表层次和各类交易、账户余额、披露认定层次方面考虑重大

错报风险。

二、检查风险（第一能力等级）

检查风险——指某一认定存在错报，该错报单独或连同其他错报是重大的，注册会计师为将审计风险降至可接受的低水平而实施程序后没有发现这种错报的风险。

检查风险取决于审计程序设计的合理性和执行的有效性。

三、检查风险与重大错报风险的反向关系（第一能力等级）



【提示】

在既定的审计风险水平下，可接受的检查风险水平与认定层次重大错报风险的评估结果成反向关系。

评估的重大错报风险越高，可接受的检查风险越低；评估的重大错报风险越低，可接受的检查风险越高。

审计风险 = 重大错报风险 × 检查风险

审计风险 = 重大错报风险 × 检查风险

(5%) ← ——— ↑ ——— ↓ ———

注册会计师应当合理设计审计程序的性质，时间安排和范围，并有效执行审计程序，以控制检查风险。

【例题 11 · 单选题】（2012 年试题）

关于可接受的检查风险水平与评估的认定层次重大错报风险之间的关系，下列说法中，正确的是（ ）。

- A. 在既定的审计风险水平下，两者存在反向变动关系
- B. 在既定的审计风险水平下，两者存在正向变动关系
- C. 在既定的审计风险水平下，两者之和等于 100%
- D. 在既定的审计风险水平下，两者没有关系

【答案】A

【解析】在既定的审计风险水平下，可接受的检查风险水平与认定层次重大错报风险的评估结果成反向关系。评估的重大错报风险越高，可接受的检查风险越低；评估的重大错报风险越低，可接受的检查风险越高。

四、审计的固有限制（第一能力等级）

【提示】

审计的固有限制源于财务报告的性质、审计程序的性质和在合理的时间内以合理的成本完成审计的需要。

（一）财务报告的性质

管理层编制财务报表，需要根据被审计单位的事实和情况运用适用的财务报告编制基础的规定，在这一过程中需要作出判断。

（二）审计程序的性质

注册会计师获取审计证据的能力受到实务和法律上的限制。

1. 管理层或其他人员可能有意或无意地不提供与财务报表编制相关的或注册会计师要求的全部信息。
2. 舞弊可能涉及精心策划和蓄意实施以进行隐瞒。
3. 审计不是对涉嫌违法行为的官方调查。