

297

7-23
186

CPA全国统一考试指定教材配套指导用书

2002 年注册会计师 全国统一考试应试指导

主编 / 薛祖云

审计

厦门大学出版社
天津大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

2002 年注册会计师全国统一考试应试指导. 审计/薛祖云
主编. —天津: 天津大学出版社, 2002. 5
ISBN 7-5618-1588-3

I. 审… II. 薛… III. 审计—会计师—资格考核
—自学参考资料 IV. F239

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2002)第 028253 号

出版发行 天津大学出版社
出 版 人 杨风和
地 址 天津市卫津路 92 号天津大学内(邮编:300072)
电 话 发行部:022-27403647 邮购部:022-27402742
印 刷 河北省昌黎县人民胶印厂
经 销 全国各地新华书店
开 本 787mm×1092mm 1/16
印 张 23
字 数 604 千
版 次 2002 年 5 月第 1 版
印 次 2002 年 5 月第 1 次
印 数 1—20 000
定 价 35.00 元

前 言

为了帮助参加 2002 年注册会计师全国统一考试的广大考生,全面学习、理解和把握 2002 年考试的重点、难点、考点及其题型规律,掌握复习和考试答题技巧,提高解题能力,顺利通过考试,厦门大学会计系教授精心编写了这套《2002 年注册会计师全国统一考试应试指导》丛书,包括《会计》、《审计》、《财务成本管理》、《税法》、《经济法》,由厦门大学出版社和天津大学出版社联合出版。

本套丛书严格按照财政部注册会计师考试委员会颁布的《2002 年全国注册会计师考试大纲》编写。内容紧扣考试要求,反映新变化;认真分析历年注册会计师考试命题规律,突出考点和难点;根据新考纲最新思路设计模拟试题,力求内容全面。本套丛书各册内容主要由三个部分组成。

第一部分为考纲及命题分析,内容包括 2002 年度注册会计师考试大纲分析,注册会计师考试命题特点分析,注册会计师考试应试方法与技巧等。

第二部分为各章节重点、难点、考点分析及同步强化训练(含答案及解析),以各章的考纲为基础,比较深入和细致地对重点、难点进行剖析,全面地对考点进行系统的分析和适当的预测;同时,配备适量的同步强化训练题,以期考生通过这些训练达到掌握难点、考点的目的。

第三部分为全真模拟试题,并附参考答案。通过全真模拟考试,促进考生综合掌握所复习的知识,并增强考试取胜的信心。

以上各部分既构成一个有机整体,又成相对独立的体系,各考生可以根据需要加以选择,同样对复习和考试将产生明显的效果。

我们相信,《2002 年注册会计师全国统一考试应试指导》丛书将帮助你系统科学地进行复习,也将帮助你大大提高通过注册会计师考试的成功概率。

由于时间仓促,书中定有疏漏,敬请广大读者批评指正。

编者

2002 年 4 月

目 录

第一部分 考纲及命题分析	(1)
一、2002 年度注册会计师《审计》考试大纲分析	(2)
二、注册会计师《审计》考试命题特点分析	(3)
三、注册会计师《审计》考试应试方法与技巧	(4)
第二部分 各章节重点、难点、考点分析及同步强化训练 ...	(7)
第一章 注册会计师审计概论	(8)
一、考试大纲	(8)
二、本章重点、难点、考点	(8)
三、本章历年考点分析	(12)
四、本章同步强化训练	(12)
五、同步强化训练答案及解析	(15)
第二章 注册会计师管理	(19)
一、考试大纲	(19)
二、本章重点、难点、考点	(19)
三、本章历年考点分析	(21)
四、本章同步强化训练	(22)
五、同步强化训练答案及解析	(24)
第三章 注册会计师执业规范体系	(28)
一、考试大纲	(28)
二、本章重点、难点、考点	(28)
三、本章历年考点分析	(36)
四、本章同步强化训练	(39)
五、同步强化训练答案及解析	(43)
第四章 注册会计师的法律责任	(49)
一、考试大纲	(49)
二、本章重点、难点、考点	(49)
三、本章历年考点分析	(53)
四、本章同步强化训练	(56)
五、同步强化训练答案及解析	(58)
第五章 审计目标与审计范围	(62)
一、考试大纲	(62)
二、本章重点、难点、考点	(62)

三、本章历年考点分析	(68)
四、本章同步强化训练	(70)
五、同步强化训练答案及解析	(74)
第六章 审计证据与审计工作底稿	(79)
一、考试大纲	(79)
二、本章重点、难点、考点	(79)
三、本章历年考点分析	(86)
四、本章同步强化训练	(88)
五、同步强化训练答案及解析	(93)
第七章 审计计划、重要性及审计风险	(100)
一、考试大纲	(100)
二、本章重点、难点、考点	(100)
三、本章历年考点分析	(109)
四、本章同步强化训练	(111)
五、同步强化训练答案及解析	(116)
第八章 内部控制及其测试与评价	(122)
一、考试大纲	(122)
二、本章重点、难点、考点	(122)
三、本章历年考点分析	(128)
四、本章同步强化训练	(134)
五、同步强化训练答案及解析	(137)
第九章 审计测试中的抽样技术	(142)
一、考试大纲	(142)
二、本章重点、难点、考点	(142)
三、本章历年考点分析	(145)
四、本章同步强化训练	(147)
五、同步强化训练答案及解析	(150)
第十章 销售与收款循环审计	(154)
一、考试大纲	(154)
二、本章重点、难点、考点	(154)
三、本章历年考点分析	(161)
四、本章同步强化训练	(165)
五、同步强化训练答案及解析	(168)
第十一章 购货与付款循环审计	(172)
一、考试大纲	(172)
二、本章重点、难点、考点	(172)
三、本章历年考点分析	(179)
四、本章同步强化训练	(181)
五、同步强化训练答案及解析	(186)
第十二章 生产循环审计	(190)

一、考试大纲	(190)
二、本章重点、难点、考点	(190)
三、本章历年考点分析	(196)
四、本章同步强化训练	(197)
五、同步强化训练答案及解析	(201)
第十三章 筹资与投资循环审计	(205)
一、考试大纲	(205)
二、本章重点、难点、考点	(205)
三、本章历年考点分析	(213)
四、本章同步强化训练	(215)
五、同步强化训练答案及解析	(219)
第十四章 货币资金与特殊项目审计	(223)
一、考试大纲	(223)
二、本章重点、难点、考点	(223)
三、本章历年考点分析	(237)
四、本章同步强化训练	(240)
五、同步强化训练答案及解析	(245)
第十五章 终结审计与审计报告	(250)
一、考试大纲	(250)
二、本章重点、难点、考点	(250)
三、本章历年考点分析	(262)
四、本章同步强化训练	(269)
五、同步强化训练答案及解析	(273)
第十六章 与审计相关的其他鉴证业务	(278)
一、考试大纲	(278)
二、本章重点、难点、考点	(278)
三、本章历年考点分析	(289)
四、本章同步强化训练	(291)
五、同步强化训练答案及解析	(295)
第三部分 综合题强化训练	(301)
综合题强化训练(含[解析及答案])	(302)
第四部分 全真模拟试题及参考答案	(327)
全真模拟试题一	(328)
全真模拟试题二	(337)
全真模拟试题三	(345)
附录:2002年度注册会计师全国统一考试《审计》考试大纲	(354)
后记	(357)

第一部分

考纲及命题分析

一、2002 年度注册会计师《审计》考试大纲分析

考试大纲看起来很简单,似乎只是每门科目章节的摘抄,但它对考生来说是相当重要的。第一,它是对考试范围的划定;第二,它比指定教材公布的时间要早,前后会相差三个月左右。在复习之初,应当通过对考试大纲的研究,特别是与往年的考试大纲相对比去研究,对考生明确各科当年的复习内容、范围、大致的广度和深度等等是十分有益的。特别是从大纲的变化中,可以大致推定当年考试命题变化的趋向。复习时,以考试大纲为指南,对照指定教材,可以节省时间、少走弯路。同时,看大纲可以从总体上紧扣整个知识体系,避免钻牛角尖。

与 2001 年度《审计》考试大纲相比,2002 年度大纲内容,除了在“与审计相关的其他鉴证业务”一章中增加“内部控制审核”内容外,其它基本不变。但不变并不意味着与 2001 年的要求完全一致,大纲中涵盖的内容与重点可能有所偏移,考生应该重点关注近期财政部、中注协等有关部门新公布和修订的准则、实务指南或指导意见等文件精神。比如,《独立审计实务公告第 1 号——验资》、《独立审计实务公告第 8 号——银行间函证程序》、《独立审计具体准则第 25 号——会计估计》、《内部控制审核指导意见》等。

一般而言,新公布或修订的准则或实务公告都应成为考生复习的重点,而 2002 年大纲中新增加的内容“内部控制审核”考生必须重点把握。

2002 年度《审计》大纲共由 16 章组成,根据其所涵盖内容的性质,我们可以将它划分为以下五个部分。

(一)注册会计师审计的基本知识(第 1-4 章)

这部分包括审计概论、注册会计师管理、注册会计师执业规范体系和注册会计师的法律责任。这四章是审计科目的外围知识,或者说是作为一名注册会计师所应该了解的知识。这部分内容经常以选择题、判断题或简答题的题型出现,因此,复习重点应该以掌握与理解有关的概念为主。

(二)注册会计师审计的基本理论与基本方法(第 5-9 章)

这部分应该说是全书的重点,也是难点,它涵盖了注册会计师执业中必须掌握的各种审计技术,包括审计范围、审计计划、审计抽样技术以及审计证据和审计工作底稿等等。对于未从事过审计具体业务的考生来说,该部分内容的学习难免有点抽象和不易理解。该部分内容可以以各种题型命题,建议考生结合教材做一定题量的强化练习,这样可以减少对审计技术或名词定义的陌生感。

(三)审计实务部分(10-14 章)

该部分与会计相关知识联系较紧密,涵盖了大部分注册会计师审计的具体实务内容,其章节按会计循环划分为销售与收款循环审计、购货与付款循环审计、生产循环审计、筹资与投资循环审计、货币资金与特殊项目审计等。每个会计循环的审计都有其自身的特点,应注意将第 5-9 章的理论技术与该部分实务相结合。该部分内容多出现在综合题和简答题中,选择题和判断题也经常出现。应该提醒考生注意的是,因为该部分内容与具体会计实务结合紧密,2001 年我国公布实施了新的《企业会计制度》和若干具体会计准则,这些新的准则制度可能涵盖在该部分内容中,考生在做习题或考试答题时,应按新的制度要求具体分析,否则有可能影响所下的审计结论。

(四)审计报告(第15章)

审计报告是注册会计师审计的最终成果,是考生应该掌握的重点内容,是历年的综合题出现频率最高的一部分。考生应该重点掌握审计报告的格式和基本内容、不同类型审计意见的区别、发表不同审计意见的条件及不同意见审计报告的编制等等。同时,也要重点关注与审计报告相关的期初余额审计,期后事项与或有事项的处理,以及了解管理当局声明书与律师声明书的性质、作用及对审计意见的影响等内容。

(五)其他鉴证业务(第16章)

该章包括四个部分的内容,即验资、盈利预测审核、内部控制审核和基建工程预算、结算、决算审核。这些业务是注册会计师除会计报表审计外从事的其他鉴证业务,也需要理论与实务的结合。这一章中今年新增加的“内部控制审核”的内容应提醒考生予以特别关注。此外,中注协修订了《中国注册会计师执业规范指南第3号——验资(试行)》,其中一些新的规定也需要考生掌握和理解。

二、注册会计师《审计》考试命题特点分析

《审计》科目的考试以“全面考核,突出重点,理论联系实际,注重考查考生的实务操作能力”为命题原则。全面考核是指考题的涉及面广,基本上每章都会出题;突出重点是指在全面考核的基础上,对重点章节要重点考查,所占比重较大,一般可达到60%以上。考生在了解大纲内容的基础上,最好还应了解有关审计试题的命题特点,以便于在复习中有的放矢,做到事半功半。根据中注协关于“注册会计师考试命题指南(试行)”的有关规定,注册会计师考试命题有下述的特点。

(一)命题基本要求

1. 命题的目标

通过考试评价考生是否具备在会计师事务所(或审计事务所)签署审计报告的基本能力。

2. 命题的基本原则

在考核考生基础理论知识的基础上,侧重考核实务操作和职业判断能力。具体来说,命题一般遵循以下原则:①覆盖面宽、重点突出,与注册会计师执业联系密切;②试题应当具有较强的灵活性、理论联系实际,侧重实务操作;③体现知识更新的要求,新知识、法规、制度、准则等在试题中应达到一定的比重;④综合性试题应涉及多个知识点,在考核考生掌握各方面知识的同时,考核综合分析能力;⑤试题应具有一定的复杂性,避免直观,以考核考生的职业判断力;⑥考核考生掌握国际惯例方面的知识。

(二)审计试题题型分析

注册会计师考试的考核重点是考生的判断、分析和解决问题的能力,因此试题应符合评价和测试考生这些能力的要求。历年《审计》考题一般分为五种类型:单项选择题、多项选择题、判断题、简答题、综合题。按是否需要阅卷人员运用主观判断来评判成绩又可分为主观性试题和客观性试题。单项、多项选择题及判断题一般多为客观题,要求答案直接用铅笔涂写在答题卡上,而简答题、综合题(包括案例分析题)一般为主观题。主观题在总分中一般在40%~50%之间。各题型的特点如下:

1. 单项、多项选择题

每道选择题都是根据辅导教材中有关内容的分析整理、编制而成,一般不会直接照抄书本

的内容,题干是一个完整的句子或问题,每一个选择题提供四至五个备选答案(单选为四个,多选为4~5个),每一个备选答案均应有一定的干扰性,主要考核考生对一些审计重要概念的理解。

2. 判断题

一般是一些容易混淆的概念或判断问题。因为只是“正确”或“错误”两种选择,所以,一般判断题答错要倒扣分,所以考生在做判断题时一定要有足够的把握,对没有把握的试题宁愿放弃。

3. 简答题

主要是要求考生对一些基本概念、原理进行简单阐述和应用说明。这类试题主要考核考生在记忆基本概念和原理的基础上,通过分析、组织、整理得出答案。

4. 综合题

涉及多个相关知识点,且各知识点间应具有较强的关联关系,试题与实务紧密相联,有一定的阅读量。综合题主要考核考生综合知识的运用能力、挖掘有用资料进行判断分析的能力以及考核考生实务操作能力。

三、注册会计师《审计》考试应试方法与技巧

《审计》科目有别于其他科目,在于其特别重视职业判断与分析能力。因此,对于从事过审计实际业务的考生与从未从事过审计业务的考生来说,其复习应试的难度大不一样。所以,针对没有从事过会计师事务所工作的考生,特别强调要多做练习,通过练习可以增强对教材内容的理解,逐渐摸索直至掌握答题思路与技巧,提高答题的速度与准确率。因此,要求考生在复习《审计》科目和应试中必须注意要站在注册会计师角度上分析问题。

根据历年审计考试的各种题型在各章节内容出现的频率,考生在复习过程中可以划分若干重点。一般来说,教材中的内容都有可能出现在考试试题中,但是因为考试命题有一些原则要求,作为选择题或判断题出现还是以简答题或综合题出现,其分值含量就大不一样。比如审计报告一章,在历年考试中,以简答题和综合题出现频率很高,考生应将其作为重点内容复习;而大纲中的第1、2、3章内容虽然与各章内容都有联系,但单独出大分值题目的可能性就较小,考生可以据此合理分配和计划复习时间。

能力与考试成绩并不能划绝对等号,分数高的考生不一定就比其他考生懂得多,只不过是他们掌握了一些应试技巧,能恰到好处地表达自己所掌握的知识。根据注册会计师考试命题特点,结合作者参加注册会计师考试和其他考试以及在教学中的经验,总结出一些应试技巧和解题方法,供读者参考。

(一) 计划答题时间,保持稳定的答题速度

通过对历届考试试题的分析,命题者在一份试题中所包括的题量,往往比规定的合理(正常)答题时间所完成的题量小,也就是说,按照正常的答题速度,在试题规定的考试时间内正常做完应该还有一定的富余。但考生难免会遇到一些一时难解的“卡壳”题,占去不少的时间,所以,要合理地按计划答题。考试开始时,最好花几秒钟看一看整个试卷的题量和题型分布,对每种题型应占用的时间迅速做出初步估计。通常的解题方法是先易后难,首先通读并回答你知道的问题,跳过没有把握作答的问题,将该得的分数先得到,最后有时间再去考虑相对较难的问题。切记,在一道题上花过多的时间是不值的,即使你最终答对了,也可能得不偿失。

(二)看清题目要求

按题目要求答题,这是至关重要的。有不少考生连题目的要求都没看就开始答题,等发现问题后再返工又要耗去不少时间。比如,单项选择题要求选择一个最佳答案,显然,除最佳答案之外,备选项中的某些答案,也可能具有不同程度的正确性,只不过是全面、不完整罢了,一定要看清所有的选择答案,一道周密的单项选择题,所有的选择答案都可能具有吸引力,然而,判卷时却只有一个是正确的选择;又如判断题,如果题目要求答错了要倒扣分,考生在答题时就要特别重视,没有七成的把握还是放弃为好。审计的综合题,阅读量很大,一定要结合题目的要求去阅读理解,从历年考试的综合题看,有些题目所给的资料或有些数据只是提供考生作一般的参考,并不是都会用得上。对于解答综合题,把思维和阅读的重点放在所要求回答的问题上去阅读是很有益处的,建议考生先看要求再去阅读。

(三)注意解题步骤

审计综合题一般要求回答几个问题,这些问题有时是相互独立的,有时又是相互联系的。对于相互独立的题内小题,考生只要各个击破,按要求回答即可;对于相互联系的问题,考生一定注意前后联系。这种题型的要求一般是“如果……,你认为……”的形式出现,回答往往涉及职业判断,需要根据资料内容结合你所掌握的所有知识解答,当你做出判断后,回答问题要一以贯之,不能前后矛盾。有些主观判断题并没有对错之分,判卷时主要看你的依据。

此外,对于简答题和综合题要注意“问什么,答什么”,不需要回答与本题要求无关的问题,回答多了,难免出错。大多数阅卷老师不喜欢考生回答问题“画蛇添足”。

(四)掌握解题技巧

掌握适当的解题技巧可以帮助考生提高得分的概率。

选择题是考试中极为流行的一种题型。这种题看起来很容易,因为答案都摆在卷面上,你只要选出正确的答案就行了。但参加过这种标准化考试的考生都知道,选择题尤其是多项选择题对考生的知识、素质要求是很高的。如果正确答案不能一眼看出,应首先排除明显是荒诞、拙劣或不正确的答案。一般来说,对于选择题,尤其是单项选择题,基于项与正确的选择答案几乎直接抄自于指定教材或法规,其余的备选项要靠命题者自己去设计,由于备选项要和正确答案相类似但又不是那么直观,因此选择题命题难度大,不是所有选择答案都是很理想的,即使是高明的命题专家,有时为了凑数,他所写出的备选项也有可能一眼就可看出是错误的答案。对于一眼不能看出正确答案的选择题,考生应尽可能排除一些选择项,缩小可选择的范围,然后再进行比较分析。一般来说,排除的项目越多,猜测正确答案的可能性就越大。

判断题也是一种流行的考试题型,通常不是以问题出现,而是以陈述句出现,要求考生判断一条事实的准确性,或判断两条或两条以上的事实、事件和概念之间关系的正确性,主要考核考生对一些重要概念或定义的掌握。从命题的角度分析,要构思一个绝对正确或绝对错误的命题是比较困难的,尤其是说某道命题正确时,它必须都是正确的。因此,判断题中常常会有绝对概念或相对概念的词,表示绝对概念的词有“总是”、“决不”、“一定”等,表示相对概念的词有“通常”、“一般来说”、“多数情况下”、“主要是”等。了解这一点,将为你确定正确答案提供帮助。统计表明,大部分带有绝对概念词的问题,“对”的可能性小于“错”的可能性;反之,判断题中含有相对概念的词,这道题很可能是对的。如“注册会计师对期初余额进行审计,主要是为了证实期初余额不存在对本期会计报表有重大影响的错报或漏报。”这道判断题属于相对概念,因为期初余额审计的主要目标是判断期初余额是否存在对本期会计报表有重大影响的错报或漏报,虽然还含有其他方面,但因其选用了相对概念词“主要是为了”,因此答案是对的;

再如“注册会计师以应有的职业谨慎态度执行了验资业务,并已获得充分、适当的验资证据,其形成的结论一定与投资者实际出资情况一致。”这道判断题的关键词在最后一句,属于绝对概念,显然是错的。当你对含有绝对概念词的问题没有把握做出判断时,想一想是否有什么理由来证明它是正确的,如果你找不出任何理由,“错”就是最佳的选择答案。

(五)酌情猜测

如时间允许,尽量不要空着题交卷。有的试题尽管没有把握答对,但通过猜测和排除,生搬硬套还是有一定的答对概率的。在考试的最后时间段,切莫放弃这种“捡来的”分数。但对于判断题,要看清试题评分要求,如试题未注明要倒扣分数,哪怕你没有足够的时间阅读题目,也一定要猜测,答对的概率是50%。

(六)字迹工整,条理清楚

简答题和综合题往往需要用文字表述,字迹工整是起码的要求,至少你要让判卷老师看得清你所回答的内容,因此答卷尽量避免乱涂乱划。主观题评判标准是根据回答的要点给分,回答的条理要清楚,重点突出,避免含混不清的解答。

(七)尽量不要提前交卷

如无特别要紧的事情,尽量不要提前交卷。要是你交卷后突然又想起某个问题或发觉某个问题的解答有误,你会非常遗憾的。一次考试机会很难得,应该珍惜。

第二部分

各章节重点、难点、考点分析及
同步强化训练

第一章 注册会计师审计概论

一、考试大纲

- (一)注册会计师审计的起源与发展
- (二)注册会计师审计的基本概念
- (三)注册会计师审计与其他审计类型的关系

二、本章重点、难点、考点

(一)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 世纪的意大利合伙企业制度

1581 年的威尼斯会计协会是世界上第一个会计职业团体。

2. 注册会计师审计发展各阶段的主要特点

见表 1-1。

1721 年英国的“南海公司事件”促使了注册会计师审计的产生。当时英国的查尔斯·斯奈尔以“会计师”名义提出了“查账报告书”，从而宣告了独立会计师——注册会计师的诞生。1853 年，苏格兰爱丁堡创立了第一个注册会计师的专业团体——爱丁堡会计师协会，标志着注册会计师职业的诞生。

3. 发展启示

注册会计师审计的产生和发展有其客观依据：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——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。

4. 中国注册会计师审计的演进与发展

1918 年，北洋政府农商部颁布了我国第一部注册会计师法规——《会计师暂行章程》，并于同年批准谢霖先生为我国的第一位注册会计师，其所创办的中国第一家会计师事务所——“正则会计师事务所”也获批准成立。

1980 年 12 月 14 日财政部颁布了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法实施细则》，规定外资企业会计报表要由注册会计师进行审计，这为恢复我国注册会计师制度提供了法律依据。

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》，标志着我国注册会计师行业开始复苏。1981 年 1 月 1 日，“上海会计师事务所”宣告成立，成为新中国第一家由财政部批准独立承办注册会计师业务的会计师事务所。我国注册会计师制度恢复后，注册会计师

表 1-1 注册会计师审计发展各阶段的主要特点

时间	阶段	审计对象	审计目的	审计方法	其他	报表使用人
1844 年到 20 世纪初形成时期, 英国	详细审计	会计账目	查错防弊	对会计账目进行详细审计	注册会计师审计的法律地位得到了法律确认	股东
20 世纪初到 1933 年, 美国	资产负债表审计	账目及资产负债表	判断企业信用状况	从详细审计初步转向抽样审计		股东、债权人
1933 年到二战	会计报表审计	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	对会计报表发表审计意见, 以确定会计报表的可靠性, 差错防弊转为次要目的	测试相关的内控, 广泛采用抽样审计	审计准则开始拟订, 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	社会公众
二战后				抽样审计方法得到普遍运用, 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	业务扩大到代理纳税、会计服务、管理咨询等领域	

的服务对象主要是三资企业。1986 年 7 月 3 日, 国务院颁布《中华人民共和国注册会计师条例》, 同年 10 月 1 日起实施。1993 年 10 月 31 日, 八届全国人大常委会第四次会议审议通过了《中华人民共和国注册会计师法》, 自 1994 年 1 月 1 日起实施。

1996 年 10 月 4 日, 中国注册会计师协会加入亚太会计师联合会, 并于 1997 年 4 月亚太会计师联合会第四十八次理事会上当选为理事。1997 年 5 月 8 日, 国际会计师联合会 (IFA) 全票通过, 接纳中国注册会计师协会为正式会员。按照国际会计师联合会章程的规定, 中国注册会计师协会同时成为国际会计准则委员会的正式成员。

(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映的经济活动, 进行审查并发表意见。

2. 审计的类别

审计按主体的不同可分为政府审计 (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)。审计按目的、内容的不同可分为会计报表审计、合规性审计和经营审计。审计按与被审计单位的关系不同, 可分为内部审计和外部审计。

3. 审计的目的

是指审计所要达到的目标和要求,是审计工作的指南。审计目的确定,主要受审计对象的制约,同时也于审计的本质属性与职能及委托人的具体要求密切相关。审计的一般目的是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。

注册会计师的审计意见通常包括以下三方面内容。

(1)合法性,即被审计单位会计报表编制是否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(注册会计师审计意见中的“合法性”要和审计报告的“合法性”分开,后者是指审计报告的合法性由注册会计师负责,即审计报告的编制是否符合《中华人民共和国注册会计师法》和《独立审计准则》的规定)。

(2)公允性,即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、经营成果和现金流量。

(3)一贯性,即被审计单位会计处理方法的运用是否符合一贯性原则的要求:①企业财务会计处理方法应当前后各期一致;②当法律或会计准则等行政法规、规章的要求变更会计处理方法的时候,或这种变更能够提供有关企业财务状况、经营成果和现金流量等更可靠、更相关的会计信息时,企业应当予以变更,但应在会计报表附注中进行披露。

企业如果没有遵循上述原则,注册会计师应根据其重要性考虑在审计报告中予以反映。

4. 审计的特殊目的

是指注册会计师对被审计单位按照特殊编制基础(如收付实现制基础)编制的会计报表或其他会计信息进行审计,并发表审计意见。这些特殊目的审计意见一般也包括合法性、公允性和一贯性几个方面,只不过审计意见所表述的对象有所差异而已。

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进行审计,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等。

★有关审计的一般目的和特殊目的在 1997 年判断题出现过。

5. 审计对象

是指审计的客体,一般是指被审计单位的经济活动。具体而言,它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(审计对象的本质);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及其相关资料(审计对象的现象)。

(三)注册会计师审计与其他审计类型的关系

1. 审计类型的划分

审计按不同主体划分为政府审计、内部审计和注册会计师审计,并相应地形成了三类审计组织机构,共同构成审计监督体系。三者既相互联系,又各自独立、各司其职、泾渭分明地在不同的领域实施审计。它们各有特点,相互不可替代,因此不存在主导和从属关系。

2. 会计师事务所

在我国,会计师事务所是注册会计师的工作机构,且不附属于任何机构,自收自支、独立核算、自负盈亏、依法纳税。注册会计师必须加入会计师事务所才能接受委托办理业务。

3. 注册会计师审计与政府审计的区别

见表 1-2。

表 1-2 注册会计师审计与政府审计的区别

项目	注册会计师审计	政府审计
审计方式	受托审计	强制审计
审计对象	一切营利及非营利单位	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
审计监督的性质	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	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
审计实施的手段	由中介组织——会计师事务所进行的,是有偿审计	行政监督,政府行为,无偿审计
审计的独立性	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)	政府审计机构隶属国务院和各级人民政府领导,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)
法律和审计准则	《注册会计师法》和中国注册会计师协会制定的独立审计准则	《中华人民共和国审计法》和审计署制定的国家审计准则

4. 注册会计师审计与内部审计的区别

见表 1-3。

表 1-3 注册会计师审计与内部审计的区别

项目	注册会计师审计	内部审计
审计的独立性	双向独立	受本部门、本单位直接领导,仅强调与所审的其他职能部门相对独立
审计方式	受托进行	根据本部门、本单位经营管理的需要自行安排施行
审计内容和目的	主要围绕会计报表进行,是对会计报表发表审计意见	主要是检查各项内部控制的执行情况等,提出各项改进措施
审计职责和作用	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	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

5. 利用内部审计的工作

注册会计师在对一个单位进行审计时,都要对其内部审计的情况进行了解并考虑是否利用其工作成果。这是由于:①内部审计是单位内部控制的一个重要组成部分,外部审计人员在对被审计单位进行审计时,要对内控制度进行测评,就须了解其内部审计的设置和工作情况;②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有一致之处;③利用内部审计工作成果可以提高工作效率,节约审计费用。

★利用内部审计的工作在 2000 年多选题出现过。