

2000 年
注册会计师
全国统考辅导用书

CPA

审 计

杨闻萍 宁宇 编著



中 信 出 版 社

出版者的话

为了帮助参加 2000 年全国注册会计师资格考试的应试人员更有效地学习考试教材，熟练掌握有关内容，顺利通过考试，中信出版社特地聘请多年参加考前辅导的专家教授，严格按照财政部注册会计师全国考试委员会审定的 2000 年度《考试大纲》和指定辅导教材内容，在认真分析和总结历年考试情况的基础上，精心编写了这套辅导书。

本套丛书的特点是，针对性强，内容完整，重点难点突出，便于自学。本套书内容严格按照 2000 年度《考试大纲》要求编写，循序渐进。每本书均按大纲的章节排列，每章开头，先指明本章的学习目的和要求，然后阐述本章的学习重点和难点，再按考试规定的题型对有代表性的例题进行解题分析，并配有大量的练习题和答案。为了使考生对注册会计师资格考试的题型、难点和答案要求有所了解，在每章末尾对属于本章的历年试题进行了分类和解析。

本套辅导书是 2000 年新的考试大纲公布以后推出的第一套辅导书。由于时间关系，书中疏漏之处在所难免。如有不全面或与教材不一致的地方，请考生以教材为准，对此敬请谅解并欢迎批评指正。

中信出版社

2000 年 4 月

如何通过注册会计师考试——审计

一、审计考试成绩分析

在注册会计师统一考试的全部科目中，考生普遍认为，审计在五门课程中难度最大。从历年考试成绩看，审计的通过率也是五门课程中波动幅度最大的。例如，1993年、1995年和1996年审计的通过率在全部考试科目中均为最低，而1994年和1997年该课程的通过率又为最高。究其原因主要有以下两个方面：

1. 考生缺乏实务经验

审计课程一直以“理论联系实际，注重考查考生的实务操作能力”为命题原则。所以，历年的试题中大量题目都是考查独立审计准则的内容，而考生多数未从事过审计实务。因此，应试时就显得力不从心。

例如，1996年试题中的一个单项选择题：

对于截止至审计报告日被审计单位仍未披露的重大或有损失，注册会计师应当()。

- A. 提请被审计单位予以披露
- B. 在审计报告中反映
- C. 在审计报告中增设说明段予以反映
- D. 编制重要事项说明，并作为审计报告附件 (答案：A)

对于这样的题目，考生往往只知道重大的或有损失应当披露，至于注册会计师应当如何处理就没有十分的把握，而且认为四个备选答案又各有道理，难以做出选择。

再如，1998年试题，综合题的验资一题，题目中已经给出了第一期验资的结果，要求根据所给资料，编制第二期验资的投入资本明细表和验资报告。

对于此题，考生由于没有做过实务，就不知道在编制第二期“投入资本明细表”时，应如何处理第一期的验资结果。因此，做出的答

案可谓五花八门。

2. 考生对教材内容的理解程度不够

由于考生没有实务经验，因此，感到教材的内容比较抽象，没有建立起对审计理论及实务的整体概念。对很多重要问题只知其然，而不知其所以然。

例如，1997年试题的第52题(综合题)：试简要说明被审计单位认定与审计目标的关系，并以存货为例，列举三项最重要的认定和与之对应的审计目标，以及实现各目标应实施的一项最重要的审计程序。

许多考生对被审计单位的认定可以倒背如流，对审计目标也可以一一列举，对存货的审计目标和实质性测试程序也能如数家珍，但是，对认定——目标——实质性测试程序之间的关系不清，对审计没有一个整体概念，只是条块分割。因此，不能将理论和实务融会贯通，在做简答和综合题时，必然失分较多。

二、考试的重点、难点剖析

(一) 命题思路分析

历年考试都以“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，基本上每章都有题。

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，一般达到70%以上。

审计理论是对审计实务的高度总结，它反过来又指导审计实务，理论和实务是密不可分的。从命题的趋势看，理论联系实际，考查实务的比重愈来愈大。从历年考题中不难看出，1996年(含1996年)以前理论联系实务的题目

主要是综合题；1997年这类题目扩展到了简答题；例如，1997年试题的第52题：注册会计师李民在对ABC公司1996年度会计报表审计时，通过与该公司管理当局和前任注册会计师的沟通，察觉到可能存在导致该公司年度会计报表失实的错误与舞弊。请回答：（1）李民对查明ABC公司可能存在的错误与舞弊的责任；（2）李民对ABC公司存在的错误与舞弊的报告责任。这个题目就体现了《错误与舞弊》具体准则在审计实务中的应用。1998年理论联系实务的题目已经扩展到了客观题。例如，多项选择题的第2题：注册会计师王豪审计华海公司1997年度会计报表，并出具了无保留意见审计报告。其后，华海公司发现小额银行存款被贪污，因而控告王豪工作过失。对此，王豪提出下列申诉，有效的申诉包括（ ）。

因此，考生在备考过程中，应特别注意理论与实务的结合及准则的具体运用。

首先，基本建设工程预算具有固有的不确定性，不能避免主观判断，注册会计师不应对应预算结果的可实现程度做出保证。

其次，由于基本建设工程预决算的编制需要专门技能、知识和经验，注册会计师在实施

预决算审核时应当聘请专家协助工作。并在审核报告意见段之后增列说明段，说明专家的工作。

（3）盈利预测审核。

注册会计师对盈利预测所发表的审核意见绝不是对盈利预测结果可实现程度做出的承诺；而只是对被审核单位编制的盈利预测所依据的基本假设、选用的会计政策及其编制基础进行审核，并发表的审核意见。

（三）各章主要考查点及题型分析

教材共18章内容，第一～四章，为注册会计师审计的基本知识，第五～九章，是注册会计师审计的基本理论与基本方法，是全书的难点；第十～十四章是会计报表的审计，为实务部分，应注意五～九章的理论与十～十四章的实务结合；第十五、十六章为审计报告，是注册会计师审计的最终成果，前面的一切都是为最终能提供出客观、公平的审计报告；第十八章是其他鉴证业务，也需要理论与实务的结合；第十八章为会计咨询和服务业务，是介绍性的知识。

根据历年试题及重点、难点的分析结果，可将各章重点及主要题型概括为下表：

章节	重 点	主 要 题 型
一	审计的目的；审计意见的性质	单选、多选、判断（有出简答的可能性）
二	注册登记；设立合伙会计师事务所合伙人及事务所应具备的条件；申请证券、期货相关业务资格许可证的注册会计师及事务所应具备的条件；注册会计师的后续教育	单选、多选、判断、简答
三	独立审计准则的框架、结构及权威性；独立审计基本准则；审计质量控制基本准则	单选、多选、判断
四	注册会计师职业道德的基本要求；专业胜任能力；技术规范；对客户的要求；业务承接中的职业道德；错误、舞弊、违法行为与注册会计师的法律责任；如何判定注册会计师的过失行为	单选、多选、判断、简答
五	管理当局对会计报表的认定；会计责任与审计责任；审计具体目标的确定；签约前的准备工作；审计业务约定书的主要内容；审计范围	单选、多选、判断、简答、综合
六	审计证据的种类；审计证据的特性；获取审计证据的方法；审计程序的分类；审计工作底稿的基本要素、基本结构及基本要求；审计工作底稿的复核；审计档案的管理	单选、多选、判断、简答、综合

续表

章节	重 点	主 要 题 型
七	了解被审计单位基本情况；执行分析性复核程序；重要性及其运用；审计风险及其评估；审计计划的内容及其核准	单选、多选、判断、简答、综合
八	内部控制要素；控制风险的初步评价；符合性测试的概念；控制风险的评价过程；管理建议书的性质及其管理建议与审计意见的区别	单选、多选、判断、简答
九	审计抽样与职业判断；样本设计与选取的有关基本概念；样本结果的评价	单选、多选、判断
十	销售与收款循环的主要特点；销售与收款循环关键的内控、控制测试及交易实质性测试；主营业务收入的审计；应收账款的审计；坏账准备的审计	单选、多选、判断、简答、综合
十一	购货与付款循环的主要特点；购货与付款循环关键的内控、控制测试及交易实质测试；固定资产的内部控制及测试；应付账款的审计；固定资产的审计	单选、多选、判断、简答、综合
十二	生产循环的主要特点；生产循环关键的内控、控制测试及交易实质性测试；存货成本的审计；分析性复核；存货的监盘；购货业务截止测试；计价测试	单选、多选、判断、简答、综合
十三	筹资与投资循环的主要特点；筹资与投资循环关键的内控、控制测试及交易实质性测试；借款的审计；投资的审计；所有者权益的审计	单选、多选、判断、简答、综合
十四	现金及有价证券的主要审计目标；重要的内部控制制度及符合性测试；重要的实质性测试（盘点库存现金，取得并审查银行存款余额调节表，函证银行存款余额，现金、银行存款收支的截止测试，现金在报表上的恰当披露）	单选、多选、判断（也有可能出简答、综合）
十五	完成特殊项目的审计工作；管理当局和律师声明书；评价审计结果；与客户沟通；期后发现的事项	单选、多选、判断、简答、综合
十六	审计报告准则；审计意见的类型；各种审计报告的出具	单选、多选、判断、简答、综合
十七	特殊目的业务审计报告；验资的范围、过程、验证内容及验资报告；盈利预测审核的目的、范围、程序及审核报告。	单选、多选、判断、简答、综合
十八	会计咨询、服务业务的范围及对独立性的影响；代理记账和税务代理的程序	单选、多选、判断

三、答题思路与技巧

（一）客观题的答题技巧

1. 判断题

判断题在命题时一般选择考生容易混淆、模糊不清或理解不透的地方作为考查点。经常故意设置一些陷阱来迷惑考生。因此，判断题往往使人乍一看似乎是正确的，再一思考似乎又有不妥之处，所以，考生经常感觉到划

“○”不对，划“×”也不对。所以，极易失分。

例如，1995年的一道判断题“抽查是指注册会计师在实施审计程序时，从审计对象总体中选取一定数量的样本进行测试，并根据测试结果，推断总体特征。”许多考生当时都注意到了题目的说法与“抽样”的定义只是一字之差，即将“抽样”写成了“抽查”，而对抽样与抽查之间的区别却模糊不清。因此，导致判断失误，造成失分。

根据判断题的命题特点,考生在复习中就应该做到概念准确,观点清楚,特别要注意与概念、观念相近或相反的问题,这样才能提高判断题的准确率。在复习中还可以考虑将单纯的判断题改为判断说明题,即,首先判断这题目的说法是对还是错;其次,说明为什么对或错在什么地方并加以改正。以1996年的一道判断题为例,“注册会计师的审计意见应保证已审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。”首先,我们判定该题目应划“×”;其次,由于在注册会计师审计中受到测试技术、内部控制等因素的限制,注册会计师不可能发现会计报表中所有的错报和漏报,而只能将报表中的重大错漏报发现,所以题目中的“注册会计师的审计意见应保证……”是错误的,应改为“合理保证”。

2. 单项选择题

单选题是客观题中较为简单的一个题型,所占的分值也较低。这类题的难度较低,基本上是平铺直叙,考生只要认真阅读教材,是很容易得分的。但它的考查点有时会选在考生认为太简单不值一看的地方。例如,1997年的一道单选题:“外商投资企业出资人以工业产权、非专利技术作价出资时,注册会计师应验证其所占比例不是超过注册资本的()。A. 20%; B. 25%; C. 30%; D. 50。”(答案: A)考生在看书时,对这类问题自以为是很清楚的,经常一带而过,而在考场上面对此题时却犹豫不决,再怪自己没有认真看书,但为时晚矣。

单选题正是因为其答案是惟一的,所以考生应使用排除,确定正确答案。

3. 多项选择题

多选题是客观题中比例较大的一类,题目难度就其本身而言并不很高。考生感觉到比较难,失分较多的主要原因是这类题正确答案在数量上的不确定性,而评分标准一般都是不答、错答、漏答均不得分。

对于这类题考生应注意知识的准确性和完整性,这就要求考生必须认真阅读教材,并关注《独立审计准则》,特别是第九~十六章会计

报表各项目审计中的符合性测试与实质性测试既有相似之处,也有不同的地方,考生在复习中应注意归纳、整理,这样才能提高对有关知识掌握的准确性和完整性。例如,1995年试题中的一个多选题:“在对固定资产项目进行符合性测试时,注册会计师测试的重点包括()。A. 固定资产折旧的提列是否充分; B. 固定资产的取得和处置是否确实经过授权批准; C. 固定资产的取得是否与预算相符; D. 资产负债表中固定资产原价的列示是否与固定资产总分类账余额相一致。”(答案: BC)考生如果在看书时会发生, B、C这两项即是符合性测试的程序;同时,实质性测试程序中也有相似的程序,因此,考生应在认真阅读教材时,注意归纳、整理。此外,在做多选题时,也可以适当运用排除法。

(二) 主观题的答题思路与技巧

1. 答题思路

许多考生都是从事会计或学过会计专业知识的,而没有从事过审计工作。这样,很容易造成,考生按照会计的思路去分析、判断和回答问题。这同审计的答题思路就相差甚远。因此,考生在审计的应试过程中,必须时刻假设“我现在是一名注册会计师,正在执业”。那么,一切就要站在注册会计师的立场上去分析、判断和回答问题。例如,注册会计师在存货的监盘抽点过程中,发现了一些布满灰尘的原材料,且账实相符,问注册会计师应如何处理。对此,许多考生都只能分析出该原材料可能是毁损、报废或是不需用的原材料。但却不知下一步该如何做。这就明显地说明,考生只停留在会计思路,而没有站在注册会计师的角度上去分析、判断。所以,答题思路是至关重要的。

2. 答题技巧

简答和综合题文字叙述量较大,在全国统一阅卷时,是按答题要求给分。所以,考生在应试过程中就要注意答题思路清晰,层次分明,要点清楚,这样做,即使要点不全,也会保证你得到应得的分数。切忌含糊不清,层次不明,只有其意,而未见其字,经常会痛失应得的分数。

3. 适度运用“看分答题”

考生经常会由于不知道对简答和综合题在回答时叙述到什么程度，而造成“多多益善”，卷面黑糊糊一大片，而造成不必要的失分。对此，考生可以适度运用“看分答题”。例如，如果让你简答“注册会计师应如何避免法律诉讼”，若此题只给 3.5 分，则只须列出避免法律诉讼的七个方面即可；若此题给到 7 分，考生除了列出七个方面外，还应对七个要点略作解释。

4. 适当多做练习

考生应在认真阅读教材，掌握教材内容的同时，还应适当多做练习，通过练习，增加对教材内容的理解；通过练习，逐渐摸索直至掌握答题思路。

总之，考生在准备考试的过程中，要做到在融会贯通的基础上，注重理论和实务的结合，站在注册会计师的立场上分析、判断和回答问题，并恰当地运用答题技巧，就一定能顺利地通过审计这门课题的考试。

目 录

出版者的话	
如何通过注册会计师考试——审计	
第一章 审计概论	
一、内容概述及学习重点	
与难点	1
(一) 注册会计师审计的起源与发展	1
(二) 注册会计师审计的基本概念	1
(三) 注册会计师审计与其他审计类型的关系	2
二、例题解析	2
三、练习题及答案	2
四、历年试题解析	4
第二章 注册会计师行业管理	
一、内容概述及学习重点	
与难点	5
(一) 注册会计师考试与注册登记	5
(二) 注册会计师业务范围	5
(三) 注册会计师职业后续教育	6
(四) 会计师事务所	6
二、例题解析	7
三、练习题及答案	7
四、历年试题解析	9
第三章 独立审计准则与质量控制准则	
一、内容概述及学习重点	
与难点	10
(一) 独立审计准则	10
(二) 审计质量控制	11
(三) 审计准则和审计质量控制准则的关系	12
二、例题解析	12
三、练习题及答案	12
四、历年试题解析	14
第四章 职业道德与法律责任	
一、内容概述及学习重点	
与难点	17
(一) 注册会计师职业道德	17
(二) 注册会计师的法律责任	19
(三) 注册会计师如何避免法律诉讼	20
二、例题解析	20
三、练习题及答案	20
四、历年试题解析	23
第五章 审计目标与审计范围	
一、内容概述及学习重点	
与难点	26
(一) 审计总目标	26
(二) 审计具体目标及其确定	26
(三) 审计过程与审计目标的实现	27
(四) 审计业务约定书与审计范围	27
二、例题解析	28
三、练习题及答案	28

四、历年试题解析 31

第六章 审计证据与审计工作底稿

一、内容概述及学习重点

与难点 35

(一) 审计证据 35

(二) 审计工作底稿 38

二、例题解析 39

三、练习题及答案 39

四、历年试题解析 42

第七章 审计计划、重要性及审计风险

一、内容概述及学习重点

与难点 46

(一) 审计计划 46

(二) 重要性 47

(三) 审计风险 49

(四) 初步审计策略 50

二、例题解析 50

三、练习题及答案 51

四、历年试题解析 53

第八章 内部控制及其测试与评价

一、内容概述及学习重点

与难点 57

(一) 内部控制目标与要素 57

(二) 了解与记录内部控制 57

(三) 内部控制测试 58

(四) 内部控制评价 59

(五) 管理建议书 60

二、例题解析 60

三、练习题及答案 61

四、历年试题解析 63

第九章 审计测试中的抽样技术

一、内容概述及学习重点

与难点 65

(一) 审计抽样概论 65

(二) 控制测试中抽样技术的运用 66

(三) 实质性测试中抽样技术的运用 66

二、例题解析 66

三、练习题及答案 66

四、历年试题解析 68

第十章 销售与收款循环审计

一、内容概述及学习重点

与难点 70

(一) 销售与收款循环的特性 70

(二) 内部控制测试和交易的实质性测试 71

(三) 主营业务收入审计 73

(四) 应收账款实质性测试 74

二、例题解析 76

三、练习题及答案 77

四、历年试题解析 81

第十一章 购货与付款循环审计

一、内容概述及学习重点

与难点 85

(一) 购货与付款循环的特点 85

(二) 内部控制测试和交易的实质性测试 86

(三) 应付账款审计 88

(四) 固定资产和累计折旧审计 88

(五) 其他相关账户审计 90

二、例题解析 90

三、练习题及答案	91
四、历年试题解析	94

第十二章 生产循环审计

一、内容概述及学习重点

与难点	97
-----------	----

(一) 生产循环的特点	97
-------------------	----

(二) 内部控制测试和交易的实质性测试	97
---------------------------	----

(三) 存货成本审计	99
------------------	----

(四) 分析性复核	100
-----------------	-----

(五) 存货监盘	101
----------------	-----

(六) 存货计价审计和截止审计	102
-----------------------	-----

(七) 应付工资审计	102
------------------	-----

(八) 其他相关账户审计	102
--------------------	-----

二、例题解析	102
--------------	-----

三、练习题及答案	103
----------------	-----

四、历年试题解析	105
----------------	-----

第十三章 筹资与投资循环审计

一、内容概述及学习重点

与难点	108
-----------	-----

(一) 筹资与投资循环的特点	108
----------------------	-----

(二) 内部控制测试与交易的实质性测试	108
---------------------------	-----

(三) 借款审计	109
----------------	-----

(四) 所有者权益审计	110
-------------------	-----

(五) 投资审计	110
----------------	-----

二、例题解析	110
--------------	-----

三、练习题及答案	111
----------------	-----

四、历年试题解析	113
----------------	-----

第十四章 货币资金审计

一、内容概述及学习重点

与难点	115
-----------	-----

(一) 货币资金与业务循环	115
---------------------	-----

(二) 内部控制测试	115
------------------	-----

(三) 现金的实质性测试	115
--------------------	-----

(四) 银行存款审计	115
------------------	-----

(五) 其他货币资金审计	116
--------------------	-----

二、例题解析	116
--------------	-----

三、练习题及答案	116
----------------	-----

四、历年试题解析	118
----------------	-----

第十五章 完成审计工作

一、内容概述及学习重点

与难点	120
-----------	-----

(一) 完成审计外勤工作	120
--------------------	-----

(二) 评价审计结果	127
------------------	-----

(三) 与被审计单位沟通	128
--------------------	-----

(四) 期后发现的审计事实	128
---------------------	-----

二、例题解析	129
--------------	-----

三、练习题及答案	129
----------------	-----

四、历年试题解析	131
----------------	-----

第十六章 审计报告

一、内容概述及学习重点

与难点	136
-----------	-----

(一) 审计报告概述	136
------------------	-----

(二) 审计报告准则	136
------------------	-----

(三) 审计报告的基本类型	137
---------------------	-----

(四) 审计报告的编制	138
-------------------	-----

二、例题解析	138
--------------	-----

三、练习题及答案	139
----------------	-----

四、历年试题解析	141
----------------	-----

第十七章 其他鉴证业务

一、内容概述及学习重点

与难点	147
-----------	-----

（一）验资	147
（二）资产评估业务	150
（三）特殊目的审计	150
（四）盈利预测审核	151
二、例题解析	152
三、练习题及答案	152
四、历年试题解析	156

第十八章 会计咨询和服务业务

一、内容概述及学习重点

与难点	163
-----------	-----

（一）会计咨询	163
（二）代理记账业务	163

（三）税务代理业务	163
二、例题解析	163
三、练习题及答案	163
四、历年试题解析	164

附录 模拟试题

试卷一	165
试卷二	170
试卷三	176
试卷四	182
试卷一答案	187
试卷二答案	190
试卷三答案	195
试卷四答案	197

第一章 审计概论

一、内容概述及学习重点与难点

注册会计师审计的发展,依次经历了详细审计、资产负债表审计和会计报表审计三个阶段。

(一) 注册会计师审计的起源与发展

1. 西方注册会计师审计的生产与发展

阶 段	时 间	特 点			报告使用人
		对 象	目 的	方 法	
详细审计	1844~20 世纪初	会计账簿	查错防弊	详细检查	股 东
资产负债表审计	20 世纪初~20 世纪 40 年代	账簿及资产负债表	判断企业信用状况	从详查初步转向抽样	股东及债权人
会计报表审计	20 世纪 30~30 年代	全部报表及财务资料	提出客观公正的审计意见	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历史的简单回顾我们可以总结出以下几点:

(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的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、公正的特点。

2. 中国注册会计师审计的演进与发展

(二) 注册会计师审计的基本概念

1. 审计的概念

2. 审计的类别

审计可从不同的角度做出不同的分类。例如,按主体不同,审计可划分为政府审计(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);按审计的目的、内容不同又可划分为会计报表审计、合规性审计和经营审计。此外,审计还可按范围不同、施行

时间不同、执行地点不同划分为不同的类别,但体现审计本质的分类是基本分类,即按主体和目的、内容的分类。

3. 审计目的

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。审计目的包括一般目的和特殊目的。

①一般目的。

审计的一般目的是指注册会计师对被审计单位的会计报表进行审计,并表示审计意见。注册会计师审计意见通常包括以下三方面内容:公允性、合法性和一贯性。

第一,公允性。公允性是注册会计师发表审计意见的首要内容。注册会计师经过审计后应当判断被审计单位的会计报表是否公允地反映了被审计单位在会计核算期末的财务状况及整个会计核算期间的经营成果和资金变动情况。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,从而决定

自身的行为。

第二,合法性。合法性是指注册会计师应当判断,被审计单位会计报表的编报及其财务会计处理,是否遵循了会计准则及国家其他有关财务会计法规的规定。

第三,一贯性。一贯性是指注册会计师应当判断,被审计单位会计处理方法是否符合一贯性原则的要求。一贯性原则应当包括两方的内容:一是企业财务会计处理方法应当前后各期一致;二是财务会计处理方法如果发生变动,企业应在会计报表附注中进行披露。

②特殊目的。

审计的特殊目的是指注册会计师对被审计单位年度会计报表以外其他特定事项进行审计并表示审计意见。特殊目的审计意见一般包括公允性、合法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。

4. 审计对象

审计的对象可概括为被审计单位的经济活动。具体包括:第一,被审计单位的财务收支及其有关的经营管理活动;第二,被审计单位的各种作为提供这些经济活动信息载体的会计资料和其他有关资料。会计资料和其他有关资料是审计对象的现象,其所反映的被审计单位的财务收支及其有关的经营管理活动是审计对象的本质。

(三)注册会计师审计与其他审计类型的关系

1. 审计监督体系
2. 注册会计师审计与政府审计的关系
3. 注册会计师审计与内部审计的关系

二、例题解析

(一) 判断题

【例题】由于审计的目的是注册会计师对被审计单位的年度会计报表进行审计,并表示审计意见。所以,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。

【答案】×

【分析】虽然审计的目的是注册会计师对被

审计单位的年度会计报表进行审计,并表示审计意见。但是,由于审计测试技术和被审计单位内部控制制度的局限性,注册会计师很难保证把会计报表中的所有错报漏报都审查或披露出来,因此注册会计师的审计意见应合理保证已审计会计报表的可靠程度。

(二) 单项选择题

【例题】()审计的独立性表现为双向独立。

- A. 政府审计
- B. 内部审计
- C. 财经法纪审计
- D. 注册会计师审计

【答案】D

【分析】政府审计在独立性方面上体现为单向独立,即只独立于被审计单位;内部审计仅与本部门内其他职能部门相对独立,注册会计师审计既独立于委托人,又独立于被审计单位,表现为双向独立。

三、练习题及答案

(一) 判断题

(1) 在政府审计和注册会计师审计时,经常会利用内部审计,因此,内部审计是一种辅助审计。

(2) 审计对象可概括为被审计单位的经济活动。

(3) 注册会计师审计产生的直接导因是财产所有权和经营权的分离。

(4) 注册会计师审计在独立性方面体现为单向独立。

(二) 单项选择题

(1) 审计按其目的和内容的不同,可分为()。

- A. 政府审计、内部审计和注册会计师审计
- B. 会计报表审计、合规性审计和经营审计
- C. 内部审计和外部审计
- D. 综合审计和专题审计

(2) 注册会计师职业诞生的标志是()。

- A. 1845年,英国修改《公司法》
- B. 南海公司事件
- C. 1853年,爱丁堡会计师协会成立
- D. 英国苏格兰会计师协会成立

(3) 独立审计的目的是注册会计师对被审计单位的()进行审计,发表审计意见。

- A. 会计资料及其他有关资料的真实性、合法性
- B. 经济活动及反映经济活动的会计资料
- C. 会计报表的合法性、公允性及会计处理方法的一贯性
- D. 财务状况、经营成果及资金变动情况

(4) 审计由三方面关系人构成,他们依次是()。

- A. 委托人、受托人和被审计单位
- B. 注册会计师(受托人)、委托人和被审计单位
- C. 注册会计师(受托人)、被审计单位和委托人
- D. 被审计单位、注册会计师和委托人

(三) 多项选择题

(1) 注册会计师职业从产生至现在已经经历了()阶段。

- A. 英式审计
- B. 资产负债表审计
- C. 经济效益审计
- D. 会计报表审计

(2) 下列各项陈述中,符合一贯性原则的有()。

- A. 企业财务会计处理方法应前后各期一致,不得变更
- B. 企业财务会计处理方法应当前后各期一致,不得随意变更
- C. 财务会计处理方法如果发生变动,只要是合法、合理就应改变而无需做出其他处理
- D. 财务会计处理方法如果发生变动,只要是合法、合理就应予以变更,但同时,应在会计报表附注中进行披露

(四) 简答题

为什么独立审计的目的是对被审计单位会

计报表及相关资料发表审计意见。

【答案】

(一) 判断题

(1) ×

【分析】政府审计和注册会计师审计时,经常利用内部审计,是为了节省时间,提高效率。内部审计、政府审计和注册会计师审计是各自独立,它们各有特点,相互不可替代,不存在主导和从属关系。

(2) ○

(3) ○

(4) ×

【分析】注册会计师审计体现为双向独立

(二) 单项选择题

(1) B (2) C (3) C (4) C

(三) 多项选择题

(1) A、B、D

【分析】注册会计师职业从产生至现在依次经历了详细审计阶段(英国式审计)、资产负债表审计和全部会计报表审计阶段

(2) B、D

(四) 简答题

答:独立审计的目的之所以是对被审计单位会计报表及相关资料发表审计意见,主要有两个原因:第一,社会公众的需要,报表的使用者要基于管理当局的会计报表做出决策,但又不能判断管理当局报表的真实性,因此,为了维护社会经济活动的有序性和稳定性,注册会计师对会计报表及相关资料进行审查,以帮助社会公众在经营活动中作出正确决策。

第二,审计能力的制约,由于审计技术、审计成本方面的限制,以及企业规模的日趋扩大,经济业务日益复杂,以查错防弊为主要目的的详细审计已不可能,代之以评价内部控制制度为基础的抽样审计,最终对被审计单位的会计报表及相关资料的合法性、公允性及会计处理方法的一贯性发表审计意见,从而合理保证会计报表的可靠程度。

四、历年试题解析

本章是注册会计师审计的基本知识部分，属于非重点章。但每年一般都要出判断、单选、多选题。

(一) 判断题

1. 注册会计师应当履行揭露被审计单位存在的错弊，保护其财产的安全、完整，并促使其改善经营管理，提高经济效益的责任。

(1995 年)

【答案】×

2. 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。

(1996 年)

【答案】×

【分析】注册会计师的审计意见应合理地保证会计报表使用人确定已审计会计报表的可靠程度，但不应被认为是对被审计单位持续经营能力及其经营效率、效果做出的承诺。

3. 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】○

(二) 单项选择题

1. 注册会计师审计在市场经济中的特殊

作用是()。

(1997 年)

- 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

(三) 多项选择题

1. 关于独立审计的下述提法，正确的有()。

(1995 年)

- 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

【分析】通过注册会计师审计产生与发展历史的简单回顾，我们可以总结出以下几点：

(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) 注册会计师审计独立于政府和任何企业或经济组织。

第二章 注册会计师行业管理

一、内容概述及学习重点与难点

(一) 注册会计师考试与注册登记

注册会计师考试和注册登记制度是一系列选拔注册会计师的措施、制度的总称。

1. 外国注册会计师考试与注册登记
2. 中国注册会计师考试与注册登记

(1) 报考条件。

根据《中华人民共和国注册会计师法》及有关考试办法的规定,具有高等专科及以上学历,或具有会计、统计、审计、经济中级及中级以上技术职称的中国公民,可申请参加全国注册会计师统一考试。对于港、澳、台地区居民及外籍公民申请参加我国注册会计师考试,按互惠原则,必需具有考试委员会认可的学历或已取得境外法律认可的注册会计师资格。

(2) 考试组织。

财政部成立全国注册会计师考试委员会,中国注册会计师协会设立全国考试委员会办公室,受全国考试委员会领导,负责具体组织全国注册会计师考试工作。指导各地考试委员会办公室的工作。

(3) 考试科目和成绩认定。

考试范围在考试大纲中确定。考试科目共五门,包括会计、审计、财务管理、经济法、税法。考试采取分科、闭卷笔试的方式。

考试成绩由全国考试委员会认定,60分为及格。成绩由地方考试办公室通知考生,不允许查卷。单科合格成绩五年有效。

(4) 注册登记。

在我国,通过注册会计师考试,全科合格的均可取得注册会计师资格,但不能执业。要执业,必需加入一家会计师事务所,具有两年审计工作经验,并符合其他条件,方可批准注

册。

申请注册者,如果出现下列情形之一者,不予注册:

(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之日止不满五年的。

(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两年的;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五年的。

(4) 国务院财政部门规定的其他不予注册的情形。

已取得注册会计师证书的人员,如果注册后出现以下情形之一的,准予注册的注册会计师协会将撤销注册,收回注册会计师证书:

(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) 自行停止执业满一年的。

(二) 注册会计师业务范围

1. 外国注册会计师业务范围

2. 我国注册会计师业务范围

注册会计师的业务范围主要包括两大领域:审计业务和会计咨询服务业务。

(1) 审计业务。

1) 审查企业会计报表,出具审计报告。

2) 验证企业资本,出具验资报告。

3) 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。

4) 办理法律、行政法规规定的其他审计业务,出具相关的审计报告。

(2) 会计咨询、会计服务业务。

(三) 注册会计师职业后续教育

1. 职业后续教育的目标

注册会计师应当不断接受职业后续教育,以提高专业胜任能力与执业水平,职业后续教育应当贯穿于注册会计师的整个职业生涯。

2. 职业后续教育内容与形式

(1) 职业后续教育的内容包括:会计准则及国家其他财务会计法规;独立审计准则及其他职业规范;与执业相关的其他法规。

(2) 职业后续教育的形式包括一般形式和其他形式。

3. 职业后续教育的组织与实施

注册会计师职业后续教育由中国注册会计师协会及其他地方组织负责与实施

4. 职业后续教育的检查与考核

(1) 检查与考核的职责。

(2) 检查与考核的标准。

国际会计师联合会规定,接受后续教育时间每年至少 30 小时(或 3 年至少 90 小时)

美国注册会计师协会规定,接受后续教育时间为,3 年内累计完成 120 小时,且每年不少于 30 小时,英格兰及威尔士特许会计师协会、澳大利亚特许会计师协会,台湾地区的注册会计师协会均有有关规定

我国注册会计师协会规定,接受后续教育的时间三年累计不得少于 180 学时,其中每年不得少于 40 学时,接受脱产教育的时间三年累计不得少于 120 学时,其中,每年不可少于 20 学时。

(3) 注册会计师接受职业后续教育的责任。

(四) 会计师事务所

1. 会计师事务所的组织形式

2. 会计师事务所的设立与审批

根据《注册会计师法》我国只准设立有限责任会计师事务所和合伙会计师事务所,不准个人独资设立会计师事务所和创办股份公司形式的会计师事务所。

(1) 有限责任会计师事务所。

有限责任会计师事务所是指由单位发起设立,发起单位以其全部资产对其债务承担责任

的一类会计师事务所。

(2) 合伙会计师事务所。

根据《注册会计师法》的规定,注册会计师可以合伙设立会计师事务所。合伙设立的会计师事务所债务由合伙人按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。申请成为会计师事务所合伙人的注册会计师必须符合以下条件:必须是中国公民;持有中华人民共和国注册会计师有效证书,有五年以上独立审计业务的经验和良好的道德记录;不在其他单位从事谋取工资收入的工作;至申请日止在申请注册地连续居住一年以上。

由于合伙会计师事务所是负无限责任的,因此,应当建立风险基金或向保险机构投保职业保险并建立共同基金。

3. 会计师事务所的业务承接

在我国,注册会计师不能以个人名义承办业务,而必须由事务所统一接受委托。

注册会计师在审计中,对于委托人发生在国外的财务收支,必须由事务所转托在中国设有常驻代表的外国会计师事务所就地审查并出具证明。

4. 对从事证券、期货相关业务的会计师事务所的特殊要求

(1) 事务所申请从事证券、期货相关业务许可证时必须符合下列条件:

① 已经与挂靠单位脱钩;

② 依法成立三年以上(含三年),内部机构和管理制度比较健全;

③ 具有 8 名以上取得证券、期货相关业务资格考试合格证书或已经取得许可证的注册会计师;

④ 专职从业人员不少于 40 人,其中 60 岁以内人员不少于 30 人;

⑤ 注册资本、风险基金及事业发展基金总额在 300 万元以上。

(2) 申请从事证券、期货相关业务许可证的注册会计师应符合下列条件:

① 所在事务所已取得许可证或符合申请许可证的条件;