

全国注册会计师考试专用辅导教材系列

2015^{年度}注册会计师

全国统一考试专用辅导教材

图解版

审计

全国注册会计师考试命题研究中心 编著

命题研究专家 联袂倾力打造

考点概览 严格依据教材，明确考试要求，归纳考试要点

知识图表 借鉴思维导图，用图表的形式解析考试要点，使知识体系脉络清晰

历年真题 链接历年真题，凸现考试要点，细化解题思路，把握命题规律

例题详解 帮助考生进行实战演练，真实体验考试情境，以最佳状态走进考场

 **人民邮电出版社**
POSTS & TELECOM PRESS

2015 年度 **注册会计师**
全国统一考试专用辅导教材

图解版

审 计

全国注册会计师考试命题研究中心 编著

人 民 邮 电 出 版 社
北 京

图书在版编目(CIP)数据

2015年度注册会计师全国统一考试专用辅导教材：
图解版. 审计 / 全国注册会计师考试命题研究中心编著
— 北京：人民邮电出版社，2015.2(2015.3重印)
全国注册会计师考试专用辅导教材系列
ISBN 978-7-115-38075-3

I. ①2… II. ①全… III. ①审计—注册会计师—资
格考试—自学参考资料 IV. ①F23

中国版本图书馆CIP数据核字(2014)第302135号

内 容 提 要

本书是专门针对2015年度注册会计师全国统一考试审计科目而编写的同步辅导用书。本书以注册会计师考试委员会发布的《注册会计师全国统一考试大纲》为依据，并结合该学科的学习特点，以审计学科的理论知识体系为基础，将各章节的考点提炼出来，并通过具有逻辑性的表格全面展示考试内容，帮助考生从纷繁冗杂的文字叙述中摆脱出来，轻松且条理清晰地把握考试的重点和难点。此外，本书还在各个考点后配以历年考试真题和经典习题，并给予详细解答，使考生达到边学边练，强化记忆的目的。

本书适合参加2015年度注册会计师全国统一考试审计科目考试的考生复习备考之用。相信通过本书的学习，考生将加深对考试内容的理解和掌握，达到事半功倍的复习效果，顺利通过考试。

-
- ◆ 编 著 全国注册会计师考试命题研究中心
责任编辑 李士振
责任印制 周昇亮
 - ◆ 人民邮电出版社出版发行 北京市丰台区成寿寺路11号
邮编 100164 电子邮件 315@ptpress.com.cn
网址 <http://www.ptpress.com.cn>
三河市海波印务有限公司印刷
 - ◆ 开本：787×1092 1/16
印张：19.5
字数：561千字
-

定价：39.80 元

读者服务热线：(010)81055296 印装质量热线：(010)81055316

反盗版热线：(010)81055315

广告经营许可证：京崇工商广字第0021号

前言

注册会计师是我国当前各类会计资格中专业难度最大、社会认可度最高、求职中最具有含金量的技术资格之一,同时,注册会计师全国统一考试又具有时间跨度较长,通过率相对其他财会技术资格考试较低的特点。正因如此,通过注册会计师考试不仅是广大财会专业学子专业水平的证明,也是财会领域从业人士提升业务能力的有效途径。

本书专为参加注册会计师考试审计科目的考生编写,审计是一门理论性和操作性很强的专业科目,不像其他科目答题的内容和方法具有确定性甚至唯一性。因此,考生很难把握学习要领。首先,审计科目的复习应注重与会计知识的结合,不要死记硬背,应学会融会贯通。其次,教材内容的讲解知识对各知识点的介绍,缺乏对审计的整个工作程序的系统阐述。因此,考生应注意教材和辅导资料的结合。此外,根据近年来考试趋势来看,审计科目越来越强调运用知识的熟练程度和结合实务的综合分析能力,对此考生应给予足够的重视,可通过对历年考试内容的认真分析、归纳和整理,扎实地掌握审计的重点和考试技巧。

所以,针对上述特点,本书在进一步巩固知识基础的同时结合近年来注册会计师考试的变化趋势,提出“以教材为基础,科学设计图表;以图表为形式,深度剖析考点;以考点为依托,串联考试真题;以真题为模板,提升解题能力”的辅导模式,为广大考生理清科目逻辑,明确复习思路,使考生的复习备考达到事半功倍的效果。

我们在编写本书的过程中,突出了以下四个原则。

第一,把“**以教材为基础,科学设计图表**”作为学习的有力保障。本书严格按照财政部注册会计师考试委员会发布的考试大纲的要求,深入剖析审计教材,全面结合其中的基础理论知识,总结命题考试的规律,科学严谨地将每一节的内容分解为若干考点,并汇总每个考点的内容,通过表格的形式逻辑清晰地表现出来,这样不仅做到了内容上的完整,而且还实现了审计科目内在要求的逻辑和联系。

第二,把“**以图表为形式,深度剖析考点**”作为记忆的形象抓手。本书独具匠心,将图表作为掌握考点的桥梁,在编写过程中,本书依据各个考点的内容及特点,以表格的形式将考试大纲要求掌握的考点全部列出,翔实准确,结构清晰,前后联系,左右对比,非常有利于读者全面掌握记忆各个考点的内容。这是本书的一大特色,也是本书能够在同类教材中脱颖而出的优势所在。

第三，把“**以考点为依托，串联考试真题**”作为点拨思路的指引。本书在多年研究考试命题范围和特点的基础上，将各章节的考点提炼出来，使考生在面对庞杂的知识体系时，能够轻松了解考试重点，理清复习思路和框架。并且，考生在做完每个考点串联的真题以后，可以真正实现在备考过程中心中有数，认识到自己的优势和弱势所在，有针对性地去学习。

第四，把“**以真题为模板，提升解题能力**”作为实战的快捷通道。本书在每个考点之后，精选了近年考试的经典真题并根据真题的命题特点和规律，设计编写了相应的练习题，每一道均配有全面、准确、深入的解析，在最大程度上接近并还原了真题的考查模式，能帮助考生达到实战演练的目的。

本书形式新颖，内容精准，编排科学，建议广大考生认真研读本书，在学习过程中不断归纳总结，加深对知识的理解和把握。尽管本书在编写过程中力求精益求精，但是由于水平有限，时间也比较仓促，书中难免有疏漏和不足之处，恳请读者批评指正。

最后，预祝广大考生顺利通过考试。

contents

目录

第一章 审计概述

第一节 审计的性质

考点 1 审计的含义

考点 2 合理保证与有限保证

第二节 审计要素

考点 审计业务的三方关系

第三节 审计目标

考点 1 审计的总体目标和审计准则

考点 2 认定

考点 3 具体审计目标

第四节 审计基本要求

考点 执行审计工作的基本要求

第五节 审计风险

考点 1 审计风险的含义

考点 2 审计的固有限制

第六节 审计过程

考点 审计过程

第二章 审计计划

第一节 初步业务活动

考点 1 初步业务活动的目的和内容

考点 2 审计的前提条件和审计业务约定书

第二节 总体审计策略和具体审计计划

/1 考点 总体审计策略和具体审计计划 /19

/1 第三节 审计重要性 /21

/1 考点 1 重要性的理解 /21

/2 考点 2 错报 /26

/3 第三章 审计证据 /29

/3 第一节 审计证据的性质 /29

/5 考点 审计证据的性质 /29

/5 第二节 审计程序 /32

/6 考点 获取审计证据的审计程序 /32

/7 第三节 函证 /33

/10 考点 有关函证的决策 /33

/10 第四节 分析程序 /37

/11 考点 分析程序的运用 /37

/11 第四章 审计抽样 /40

/12 第一节 审计抽样的基本概念 /40

/14 考点 审计抽样的基本概念 /40

/14 第二节 审计抽样的基本原理和步骤 /42

/15 考点 审计抽样的基本原理和步骤 /42

/15 第三节 审计抽样在控制测试中的应用 /44

/15 考点 审计抽样在控制测试中的应用 /44

/16 第四节 审计抽样在细节测试中的运用 /46

/19 考点 审计抽样在细节测试中的运用 /46

第五章 信息技术对审计的影响

第一节 信息技术对审计过程的影响 /48

考点 信息技术对审计过程的影响 /48

第二节 信息技术审计范围的确定 /49

考点 信息技术审计范围的确定 /49

第三节 信息技术内部控制审计 /50

考点 信息技术内部控制审计 /50

第四节 计算机辅助审计技术和电子表格的运用 /51

考点 计算机辅助审计技术和电子表格的运用 /51

第六章 审计工作底稿

第一节 审计工作底稿概述 /52

考点 审计工作底稿的概述 /52

第二节 审计工作底稿的格式、要素和范围 /54

考点 确定审计工作底稿时要考虑的因素及内容 /54

第三节 审计工作底稿的归档 /55

考点 1 底稿的归档 /55

考点 2 审计档案的结构和保存 /56

第七章 风险评估

第一节 审计风险准则概述 /57

考点 审计风险准则的特点和风险评估的作用 /57

第二节 风险评估程序、信息来源以及项目组内部的讨论 /58

考点 1 风险评估程序和信息来源 /58

考点 2 项目组内部讨论 /59

第三节 了解被审计单位及其环境 /60

考点 了解被审计单位及其环境 /60

第四节 了解被审计单位的内部控制 /63

考点 了解被审计单位的内部控制 /63

第五节 评估重大错报风险 /68

考点 1 重大错报风险 /68

考点 2 特别风险 /70

第八章 风险应对

第一节 针对财务报表层次重大错报风险的总体应对措施 /72

考点 财务报表层次重大错报风险与总体应对措施 /72

第二节 针对认定层次重大错报风险的进一步审计程序 /74

考点 进一步审计程序的概念与要求 /74

第三节 控制测试 /76

考点 控制测试 /76

第四节 实质性程序 /79

考点 实质性程序 /79

第九章 销售与收款循环的审计

第一节 销售与收款循环的特点 /82

考点 销售与收款循环的特点 /82

第二节 销售与收款循环的内部控制和控制测试 /85

考点 销售与收款循环的内部控制和控制测试 /85

第三节 销售与收款循环的实质性程序 /93

考点 销售与收款交易的实质性程序 /93

第十章 采购与付款循环的审计

第一节 采购与付款循环的特点 /105

考点 采购与付款循环的特点 /105

第二节 采购与付款循环的内部控制和控制测试 /107

考点 采购与付款循环的内部控制和控制测试 /107

第三节 采购与付款循环的实质性程序 /117

考点 采购与付款交易的实质性程序 /117

第十一章 生产与存货循环的审计

第一节 生产与存货循环的特点 /126

考点 生产与存货循环涉及的凭证及业务活动 /126

第二节 生产与存货循环的内部控制和控制测试 /127

考点 成本会计制度的内部控制以及测试 /127

第三节 生产与存货循环的实质性程序 /129

考点 生产与存货循环的实质性程序 /129

第十二章 货币资金的审计

第一节 货币资金审计概述 /137

考点 货币资金审计概述 /137

第二节 库存现金审计 /139

考点 库存现金审计的概述 /139

第三节 银行存款审计 /140

考点 银行存款审计的概述 /140

第十三章 对舞弊和法律法规的考虑

第一节 财务报表审计中与舞弊相关的责任 /143

考点 1 舞弊的含义、种类及各方责任 /143

考点 2 风险评估程序和相关活动 /145

考点 3 财务报表审计中与舞弊相关的责任	/147	第十节 评价审计证据的充分性和适当性	/187
第二节 财务报表审计中对法律法规的考虑	/150	考点 评价审计证据的充分性和适当性	/187
考点 财务报表审计中对法律法规的考虑	/150	第十一节 与集团管理层和集团治理层的沟通	/188
第十四章 审计沟通	/154	考点 与集团管理层和集团治理层的沟通	/188
第一节 注册会计师与治理层的沟通	/154	第十七章 其他特殊项目的审计	/192
考点 注册会计师与治理层的沟通	/154	第一节 审计会计估计	/192
第二节 前任注册会计师和后任注册会计师的沟通	/162	考点 审计会计估计	/192
考点 前任注册会计师和后任注册会计师的沟通	/162	第二节 关联方的审计	/198
第十五章 注册会计师利用他人的工作	/165	考点 关联方的审计	/198
第一节 利用内部审计工作	/165	第三节 考虑持续经营假设	/204
考点 利用内部审计工作	/165	考点 考虑持续经营假设	/204
第二节 利用专家的工作	/167	第四节 首次接受委托时对期初余额的审计	/208
考点 利用专家的工作	/167	考点 首次接受委托时对期初余额的审计	/208
第十六章 对集团财务报表审计的特殊考虑	/172	第十八章 完成审计工作	/212
第一节 与集团财务报表审计有关的概念	/172	第一节 完成审计工作概述	/212
考点 与集团财务报表审计有关的概念	/172	考点 完成审计工作概述	/212
第二节 集团财务报表审计中的责任设定和注册会计师的目标	/174	第二节 期后事项	/214
考点 集团财务报表审计中的责任设定和注册会计师的目标	/174	考点 期后事项	/214
第三节 集团审计业务的承接与保持	/176	第三节 书面声明	/220
考点 集团审计业务的承接与保持	/176	考点 书面声明	/220
第四节 了解集团及其环境、集团组成部分及其环境	/178	第十九章 审计报告	/225
考点 了解集团及其环境、集团组成部分及其环境	/178	第一节 审计报告概述	/225
第五节 了解组成部分注册会计师	/179	考点 审计报告的概述	/225
考点 了解组成部分注册会计师	/179	第二节 审计意见的形成和审计报告的类型	/226
第六节 重要性	/180	考点 审计意见的形成和审计报告的类型	/226
考点 重要性	/180	第三节 审计报告的基本内容	/227
第七节 针对评估的风险采取的应对措施	/182	考点 审计报告的基本内容	/227
考点 针对评估的风险采取的应对措施	/182	第四节 非标准审计报告	/230
第八节 合并过程	/184	考点 非标准审计报告	/230
考点 合并过程	/184	第五节 比较信息	/236
第九节 与组成部分注册会计师的沟通	/185	考点 比较信息	/236
考点 与组成部分注册会计师的沟通	/185	第六节 含有已审计财务报表的文件中的其他信息	/239
		考点 含有已审计财务报表的文件中的其他信息	/239
		第二十章 会计师事务所质量控制	/252
		第一节 质量控制制度的目标和对业务质量承担的领	/252
		导责任	/252

考点 质量控制制度的目标和对业务质量承担的领导责任	/252	考点 非执业会员对职业道德概念框架的运用	/277
第二节 相关职业道德要求	/253	第二十二章 审计业务对独立性的要求	/282
考点 1 相关职业道德要求	/253	第一节 基本要求	/282
第三节 客户关系和具体业务的接受与保持	/256	考点 基本要求	/282
考点 客户关系和具体业务的接受与保持	/256	第二节 经济利益	/284
第四节 人力资源	/258	考点 经济利益	/284
考点 人力资源	/258	第三节 贷款和担保以及商业关系、家庭和私人关系	/287
第五节 业务执行	/260	考点 贷款和担保以及商业关系、家庭和私人关系	/287
考点 业务执行	/260	第四节 与审计客户发生雇佣关系	/289
第六节 监控	/265	考点 与审计客户发生雇佣关系	/289
考点 监控	/265	第五节 与审计客户长期存在业务关系	/291
第二十一章 职业道德基本原则和概念框架	/268	考点 与审计客户长期存在业务关系	/291
第一节 职业道德基本原则	/268	第六节 为审计客户提供非鉴证服务	/292
考点 职业道德基本原则	/268	考点 为审计客户提供非鉴证服务	/292
第二节 职业道德概念框架	/270	第七节 收费	/298
考点 职业道德概念框架	/270	考点 收费	/298
第三节 注册会计师对职业道德概念框架的具体运用	/271	第八节 影响独立性的其他事项	/300
考点 1 对职业道德基本原则产生不利影响的因素	/271	考点 影响独立性的其他事项	/300
考点 2 应对不利因素的防范措施	/272		
第四节 非执业会员对职业道德概念框架的运用	/277		

第一章 审计概述

第一节 审计的性质

考点1 审计的含义

表 1-1

审计的含义

项 目	含 义	理解要点
审计	审计是指注册会计师对财务报表是否存在重大错报提供合理保证，以积极方式提出意见，增强除管理层之外的预期使用者对财务报表信赖的程度	1. 审计的用户是财务报表的预期使用者，即审计可以用来有效满足财务报表预期使用者的需求
		2. 审计的目的是改善财务报表的质量或内涵，增强预期使用者对财务报表的信赖程度，即以合理保证的方式提高财务报表的质量，而不涉及为如何利用信息提供建议
		3. 合理保证是一种高水平的保证。当注册会计师获取充分、适当的审计证据将审计风险降至可接受的低水平时，就获取了合理保证。由于审计存在固有限制，注册会计师据以得出结论和形成审计意见的大多数审计证据是说服性而非结论性的，因此，审计只能提供合理保证，不能提供绝对保证
		4. 审计的基础是独立性和专业性，通常由具备专业胜任能力和独立性的注册会计师来执行，注册会计师应当独立于被审计单位和预期使用者
		5. 审计的最终产品是审计报告。注册会计师对财务报表是否在所有重大方面按照财务报告编制基础编制并实现公允反映发表审计意见，并以审计报告的形式予以传达。注册会计师按照审计准则和相关职业道德要求执行审计工作，能够形成这样的意见

例 1-1（多选题）关于注册会计师财务报表审计，以下理解中，恰当的有（ ）。

- A. 财务报表审计的用户是包括管理层在内的财务报表预期使用者
- B. 财务报表审计的核心工作是围绕管理层认定获取和评价审计证据
- C. 财务报表审计的基础是独立性和专业性，注册会计师应当独立于被审计单位和预期使用者
- D. 财务报表审计的目的是改变财务报表的质量，消除财务报表错报风险

【参考答案】ABC

【解析】选项 D 不恰当。财务报表审计的目的是改善财务报表的质量，而不是改变财务报表的质量；同时，财务报表审计是为了增强预期使用者对财务报表的信赖程度，降低财务报表的错报风险，而不是消除财务报表错报风险。



考点2 合理保证与有限保证

表 1-2

合理保证与有限保证的区别

业务类型 区别	合理保证（财务报表审计）	有限保证（财务报表审阅）
目标	在可接受的低审计风险下，以积极方式对财务报表整体发表审计意见，提供高水平的保证	在可接受的审阅风险下，以消极方式对财务报表整体发表审阅意见，提供有意义水平的保证。该保证水平低于审计业务的保证水平
证据收集程序	通过一个不断修正的、系统化的执业过程，获取充分、适当的证据，证据收集程序包括检查记录或文件、检查有形资产、观察、询问、函证、重新计算、重新执行、分析程序等	通过一个不断修正的、系统化的执业过程，获取充分、适当的证据，证据收集程序受到有意识的限制，主要采用询问和分析程序获取证据
所需证据数量	较多	较少
检查风险	较低	较高
财务报表的可信性	较高	较低
提出结论的方式	以积极方式提出结论。例如：“我们认为，ABC公司财务报表在所有重大方面按照企业会计准则和《××会计制度》的规定编制，公允反映了ABC公司20×1年12月31日的财务状况以及20×1年度的经营成果和现金流量”	以消极方式提出结论。例如：“根据我们的审阅，我们没有注意到任何事项使我们相信，ABC公司财务报表没有按照企业会计准则和《××会计制度》的规定编制，未能在所有重大方面公允反映被审阅单位的财务状况、经营成果和现金流量”

例 1-2（多选题）关于财务报表审计和财务报表审阅，以下理解中，不恰当的有（ ）。

- A. 在财务报表审阅业务中，注册会计师可以采用积极方式提出结论，也可以以消极方式提出结论
- B. 由于财务报表审计是高保证的鉴证业务，因此注册会计师无需实施足够的审计程序，也能够将财务报表审计风险降至在具体业务环境下的可接受的低水平
- C. 由于财务报表审阅是一种有限保证的鉴证业务，因此无法增强预期使用者对财务报表的信任
- D. 财务报表审计时，注册会计师为了将检查风险降至在具体业务环境下可接受的低水平，因此审计风险应当满足检查风险足够低的水平

【参考答案】ABCD

【解析】选项 A 不恰当，财务报表审阅业务应当以消极方式提出结论。选项 B 不恰当，财务报表审计时，注册会计师应当通过一个不断修正的、系统化的执业过程，运用各种审计程序，获取充分、适当的证据，才能将审计风险降至在具体业务环境下的可接受的低水平。选项 C 不恰当，应将审阅业务风险降至在具体业务环境下可接受的水平，但该保证水平应当是一种有意义的保证水平，即能够在一定程度上增强预期使用者对财务报表的信任。选项 D 不

恰当，注册会计师为了将审计风险降至在具体业务环境下可接受的低水平，因此检查风险应当满足审计风险低水平的要求，检查风险应当足够低，而不是审计风险应当满足检查风险低水平的要求。

第二节 审计要素

考点 审计业务的三方关系

表 1-3

审计业务三方之间的关系

项 目	内 容
审计业务三方关系人	审计业务三方关系人分别是注册会计师、被审计单位管理层（责任方）、财务报表预期使用者 责任方与预期使用者可能是同一方，也可能不是同一方。在某些情况下，责任方和预期使用者可能来自统一企业，但并不意味着两者就是同一方。例如，某公司同时设有董事会和监事会，监事会需要对董事会和管理层负责编制的财务报表进行监督
审计业务三方之间的关系	注册会计师对有责任方负责的财务报表发表审计意见，以增强除责任方之外的预期使用者对财务报表的信赖程度

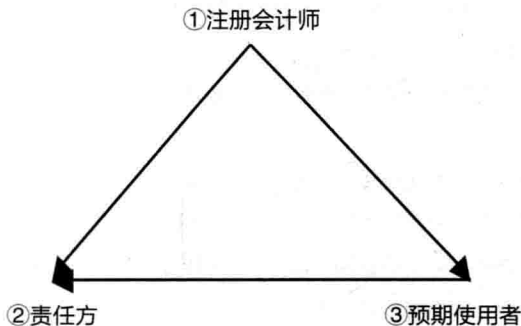


图 1-1 审计业务三方关系人的关系

例 1-3（多选题）关于审计业务三方关系人及其关系，以下说法中，恰当的有（ ）。

- A. 在审计业务中，财务报表是由被审计单位管理层负责的，注册会计师的审计意见主要是向除管理层之外的预期使用者提供的
- B. 责任方和预期使用者两者就是同一方
- C. 审计业务三方关系人的关系是注册会计师对由责任方负责的财务报表提出结论
- D. 是否存在业务三方关系人是判断某项业务是否属于审计业务的重要标准之一

【参考答案】ACD

【解析】选项 B 不恰当，在审计业务中，责任方和预期使用者可能是同一方，也可能不是同一方。例如，某公司同时设有董事会和监事会，监事会需要对董事会和管理层负责编制的财务报表进行监督。这里董事会和管理层属于责任方，监事会属于预期使用者之一。

表 1-4

审计业务三方关系人的说明

项 目		内 容
注册会计师	责任	按照审计准则的规定对财务报表发表审计意见
	其他说明	注册会计师可以利用专家协助执行审计业务。注册会计师应当确信包括专家在内的项目组整体已具备执行该项审计业务所需的知识和技能，并充分参与该项审计业务和了解专家所承担的工作
责任方	责任	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； 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和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
预期使用者	解释	①可能是指特定的使用者； ②预期使用者可能主要是指与财务报表有重要和共同利益的主要利益相关者； ③审计报告的收件人应当尽可能地明确为所有的预期使用者

例 1-4（2013 年单选题）下列有关注册会计师利用外部专家工作的说法中，错误的是（ ）。

- A. 外部专家需要遵守适用于注册会计师的相关职业道德要求中的保密条款
- B. 外部专家不受会计师事务所按照质量控制准则制定的质量控制政策和程序的约束
- C. 外部专家的工作底稿是审计工作底稿的一部分
- D. 在审计报告中提及外部专家的工作并不减轻注册会计师对审计意见承担的责任

【参考答案】C

【解析】审计准则规定，当出具无保留意见的审计报告时，注册会计师不应在审计报告中提及专家的工作。如果专家工作结果致使注册会计师出具非无保留意见的审计报告，注册会计师应当考虑在审计报告中提及或描述专家的工作，包括专家的身份和专家的参与程度等。在这种情况下，注册会计师应当征得专家的同意。如果专家不同意而注册会计师认为有必要提及，注册会计师应当征询法律意见。选项 C 错误。

例 1-5（多选题）关于审计业务三方关系人之一的预期使用者，下列说法中，恰当的有（ ）。

- A. 预期使用者可能是指特定的使用者
- B. 预期使用者可能主要是指与财务报表有重要和共同利益的主要利益相关者
- C. 预期使用者是指预期使用财务报表的组织或人员
- D. 审计报告的收件人应当尽可能地明确为所有的预期使用者

【参考答案】ABD

【解析】选项 C 不恰当，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，如果财务报表未经注册会计师审计，就不存在审计业务三方关系人的预期使用者的问题。

第三节 审计目标

考点 1 审计的总体目标和审计准则

表 1-5

审计的总体目标和审计准则

项 目		内 容
审计的总体目标		(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
审计准则	性质	审计准则作为一个整体, 为注册会计师执行审计工作以实现审计总体目标提供了标准
	内容	每项审计准则通常有总则、定义、目标、要求和附则五章构成
	目标	每项审计准则的目标将审计准则的要求与注册会计师的总体目标联系起来。每项审计准则规定目标的作用在于, 使注册会计师关注每项审计准则预期实现的结果
	要求	旨在使注册会计师能够实现审计准则规定的目标, 进而实现注册会计师的总体目标。因此, 注册会计师恰当执行审计准则的要求, 预期会为其实现目标提供充分的基础

例 1-6 (单选题) 财务报表审计目标是注册会计师通过执行审计工作对以下 () 事项发表审计意见。

- A. 会计资料及其他有关资料的真实性、合法性
- B. 经济活动
- C. 财务报表的合法性、公允性
- D. 财务状况、经营成果和现金流量

【参考答案】C

【解析】财务报表审计的总体目标就是对财务报表的合法性和公允性发表审计意见。

例 1-7 (多选题) 注册会计师对财务报表进行审计是对 () 内容发表意见。

- A. 财务报表是否存在重大错报
- B. 财务报表是否按照财务报告编制基础编制
- C. 财务报表是否反映了管理层的判断和决策
- D. 财务报表是否在所有重大方面公允反映被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量

【参考答案】ABD

【解析】注册会计师不对财务报表是否反映了管理层的判断和决策发表意见。

考点 2 认定

表 1-6

认定的含义

项 目		内 容
认定	含义	认定,是指管理层在财务报表中做出的明确的或隐含的表达,注册会计师将其用于考虑可能发生的不同类型的潜在错报
	解释	(1) 认定是管理层的表达,认定是管理层在财务报表中对财务报表要素作出的表达; (2) 管理层的表达有明确的(例如,甲公司期末存货 500 万元),也有隐含的表达(存货 500 万元是甲公司拥有或控制的,没有被抵押); (3) 注册会计师基于管理层的认定来考虑财务报表的错报; (4) 注册会计师识别的错报源于管理层认定中不恰当的表达; (5) 管理层的认定有什么不恰当的表达,注册会计师则根据管理层“认定的不恰当的表达”确定财务报表错报的类型; (6) 管理层的认定在先,注册会计师考虑错报在管理层认定之后
	与所审计期间各类交易和事项相关的认定	(1) 发生:记录的交易或事项已发生,且与被审计单位有关。 (2) 完整性:所有应当记录的交易和事项均已记录。 (3) 准确性:与交易和事项有关的金额和其他数据已恰当记录。 (4) 截止:交易和事项已记录于正确的会计期间。 (5) 分类:交易和事项已记录于恰当的账户
	与期末账户余额相关的认定	(1) 存在:记录的资产、负债和所有者权益是存在的。 (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。 (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。 (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,与之相关的计价和分摊调整已恰当记录
	与列报和披露相关的认定	(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 (2) 完整性:所有应当包括在财务报表中的披露均已包括。 (3) 分类和可理解性:财务信息已被恰当地列报和描述,且披露内容表达清晰。 (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

例 1-8 (单选题) 注册会计师证实某项资产是按历史成本入账还是按公允价值入账,主要是为了证实资产的() 认定。

A. 存在 B. 完整性 C. 计价和分摊 D. 准确性

【参考答案】C

【解析】资产是否以恰当的金额入账,是与“计价和分摊”相关的认定。

例 1-9 (多选题) 注册会计师在审计 A 公司的财务报表中的存货项目时,能够根据“计价和分摊”认定推论出的审计目标有()。

- A. 确认存货账面数量与实物数量是否相符, 金额的计算是否正确
- B. 当存货成本高于可变现净值时, 已依据可变现净值调整
- C. 确认年末存货是否抵押
- D. 年末发生存货计价方法由个别认定法改为先进先出法, 注册会计师已经确认方法变更对当期损益影响

【参考答案】BD

【解析】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。

考点 3 具体审计目标

表 1-7

与所审计期间各类交易和事项相关的认定和审计目标

认定分类	各类认定的含义	具体审计目标 (需要注册会计师确认)
发生	记录的交易或事项已发生, 且与被审计单位有关	确认已记录的交易是真实的
完整性	所有应当记录的交易和事项均已记录	确认已发生的交易确实已经记录
准确性	与交易和事项有关的金额和其他数据已恰当记录	确认已记录的交易是按正确金额反映的
截止	交易和事项已记录于正确的会计期间	确认接近于资产负债表日的交易记录于恰当的期间
分类	交易和事项已记录于恰当的账户	确认被审计单位记录的交易经过适当分类

表 1-8

与期末账户余额相关的认定和审计目标

认定分类	各类认定的含义	具体审计目标 (需要注册会计师确认)
存在	记录的资产、负债和所有者权益是存在的	确认记录的金额确实存在
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	确认资产归属于被审计单位, 负债属于被审计单位的义务
完整性	所有应当记录的资产、负债和所有者权益均已记录	确认已存在的金额均已记录
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, 与之相关的计价和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, 与之相关的计价和分摊调整已恰当记录

表 1-9

与列报和披露相关的认定和审计目标

认定分类	各类认定的含义	具体审计目标 (需要注册会计师确认)
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	将没有发生的交易、事项, 或与被审计单位无关的交易和事项包括在财务报表中, 则违反该目标

续表

认定分类	各类认定的含义	具体审计目标（需要注册会计师确认）
完整性	所有应当包括在财务报表中的披露均已包括	如果应当披露的事项没有包括在财务报表中，则违反了该目标
分类和可理解性	财务信息已被恰当地列报和描述，且披露内容表达清晰	财务信息已被恰当地列报和描述，且披露内容表达清楚
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

表 1-10

认定、审计目标和审计程序之间的关系举例

认定	审计目标	审计程序
存在	资产负债表列示的存货存在	实施存货监盘程序
完整性	销售收入包括了所有已发货的交易	检查发货单和销售发票的编号以及销售明细账
准确性	应收账款反映的销售业务是否基于正确的价格和数量，计算是否准确	比较价格清单与发票上的价格、发货单与销售订购单上的数量是否一致，重新计算发票上的金额
截止	销售业务记录在恰当的期间	比较上一年度最后几天和下一年度最初几天的发货单日期与记账日期
权利和义务	资产负债表中的固定资产确实为公司拥有	查阅所有权证书、购货合同、结算单和保险单
计价和分摊	以净值记录应收款项	检查应收账款账龄分析表、评估计提的坏账准备是否充足

例 1-10（2013 年单选题）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

【参考答案】D

【解析】选项 A，违反了分类与可理解性的目标；选项 B，违反准确性和计价认定的目标；选项 C，违反了分类与可理解性的目标。选项 D 正确。

例 1-11（单选题）注册会计师负责审计甲公司 2011 年度财务报表。在获取审计证据时，注册会计师遇到下列事项，请代为做出正确的专业判断。对于下列应收账款认定，通过实施函证程序，注册会计师认为最可能证实的是（ ）。

- A. 计价和分摊
- B. 分类
- C. 存在
- D. 完整性

【参考答案】C

【解析】函证应收账款的目的在于证实应收账款账户余额的真实性、正确性，防止或发现被审计单位及其有关人员及销售交易中发生的错误或舞弊行为。通过函证应收账款，可以比较有效地证明被询证者（即债务人）的存在和被