

经科版 2006年注册会计师全国统一考试系列辅导丛书

经科版2006年CPA考试**精读精讲**

审 计

Auditing

组编 上海国家会计学院CPA考试辅导委员会
编著 王生根

购正版书 超值回报

随书获赠上海国家会计学院远程教育网学习优惠卡一张,使用该学习卡可享受网上答疑、查看勘误表、下载模拟冲刺试题……



经济科学出版社

经科版 2006 年注册会计师全国统一考试系列辅导丛书
丛书主编：夏大慰 马贤明



经科版 2006 年 CPA 考试精读精讲

审 计

组编：上海国家会计学院 CPA 考试辅导委员会
编著：王生根

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

经科版 2006 年 CPA 考试精读精讲. 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, 2006. 4

(经科版 2006 年注册会计师全国统一考试系列辅导丛书)

ISBN 7-5058-5542-5

I. 经… II. 上… III. 审计-会计师-资格考核
- 自学参考资料 IV. F23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 032561 号

责任编辑: 文远怀

责任校对: 徐领弟

版式设计: 代小卫

技术编辑: 刘 军

经科版 2006 年 CPA 考试精读精讲——审计

上海国家会计学院 CPA 考试辅导委员会 组编

王生根 编著

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

保定市印刷厂印装

787×1092 16 开 22 印张 600000 字

2006 年 4 月第一版 2006 年 4 月第一次印刷

印数: 00001—20000 册

ISBN 7-5058-5542-5/F·4801 定价: 30.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

上海国家会计学院 CPA 考试 辅导委员会成员名单

(以姓氏笔画为序)

会 计:

杨 勇 郑庆华 高志谦 薛许红

审 计:

王生根 庄广堂 刘圣妮 刘明泉 范永亮

财务成本管理:

丁 度 孙进山 田 明 刘正兵 贺 欣

经 济 法:

叶 朱 张金媛 郑朝晖 郭永清 赵 健

游文丽 崔 勇

税 法:

王庆雯 李 文 杜旭东 庞金伟 宗 钢

蒙 强 薛 刚

前 言

根据中国注册会计师协会公布的财政部第十四届注册会计师考试委员会第三次全体会议纪要, 2005 年注册会计师考试的情况是: 各科合格人数及合格率分别为: 会计 16918 人, 11.22%; 审计 7372 人, 10.93%; 财务成本管理 11294 人, 13.92%; 经济法 14624 人, 12.47%; 税法 21498 人, 18.19%。而从 2002 ~ 2005 年的数据统计 (如下表) 可以知道, 注册会计师这一资格考试的难度非常之大。

2002 ~ 2005 年注册会计师考试各科目通过率比较

年份	会计	审计	财务成本管理	经济法	税法	综合通过率
2005 年	11.22%	10.93%	13.92%	12.47%	18.19%	13.41%
2004 年	10.32%	10.04%	12.61%	12.68%	11.66%	11.44%
2003 年	9.17%	7.48%	10.36%	12.82%	12.01%	10.54%
2002 年	10.89%	33.33%	9.34%	32.06%	11.65%	17.86%

注: 中国会计视野网站根据中国注册会计师协会资料整理。

究其原因, 我国目前处于经济转型和发展期的现状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, 经济法规不断完善等; 同时, 行业对中国整个注册会计师队伍职业素质的要求不断增加也是重要原因。

为帮助广大考生在短期内有的放矢地进行复习, 全面、系统地领会和吃透教材的重点难点, 取得较好的复习效果, 顺利通过 CPA 考试, 上海国家会计学院远程教育网 (www.esnai.net) 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试辅导委员会, 配合网站的辅导, 与经济科学出版社通力合作, 同步推出了《经科版 2006 年注册会计师全国统一考试系列辅导丛书》, 该系列丛书包括学习指南、精读精讲、综合题实战演练、模拟试卷等四个系列, 均根据财政部 2006 年注册会计师考试大纲及教材进行编写, 对知识点进行学以致考的详尽分析, 对广大考生具有很强的借鉴作用。

购买本系列丛书还可获赠上海国家会计学院远程教育网 2006 年 CPA 网上考前辅导的学习优惠卡 (价值 20 元), 使用该学习卡登录 www.esnai.net, 既可以抵用网络辅导学费, 还可以享受如下服务: (1) 在网上辅导的答疑版面, 向丛书编写老师提出学习丛书过程中的疑惑, 编写老师将在 24 小时之内予以解答; (2) 上网查看汇总整理的每本书的勘误表; (3) 考试前免费下载两套模拟冲刺题。同时, 考生也可以通过该优惠卡来确认所购图书是否为正版。



上海国家会计学院注册会计师考前辅导委员会成员既有实务界精英，也有理论界专家，均为全国各地知名的经验丰富的辅导老师，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。

另外，在使用本系列辅导丛书的过程中，如果您认为我们的图书有什么缺点、不足，或者对我们的图书有什么评价、建议，都可以通过发送电子邮件至 tan1003@126.com 与我们沟通，我们将期待您的宝贵意见！

最后，衷心祝愿大家顺利通过 CPA 考试！

上海国家会计学院注册会计师考试辅导委员会

2006 年 4 月

目 录

第一章 注册会计师审计概论 (1)	第九章 审计测试中的抽样技术 (125)
本章内容概述 / 1	本章内容概述 / 125
知识点精讲 / 1	知识点精讲 / 125
知识点测试 / 5	知识点测试 / 135
知识点测试答案 / 6	知识点测试答案 / 136
第二章 注册会计师管理 (8)	第十章 销售与收款循环审计 (139)
本章内容概述 / 8	本章内容概述 / 139
知识点精讲 / 8	知识点精讲 / 142
知识点测试 / 11	知识点测试 / 166
知识点测试答案 / 12	知识点测试答案 / 170
第三章 注册会计师职业规范体系 (14)	第十一章 购货与付款循环审计 (173)
本章内容概述 / 14	本章内容概述 / 173
知识点精讲 / 14	知识点精讲 / 174
知识点测试 / 32	知识点测试 / 190
知识点测试答案 / 34	知识点测试答案 / 192
第四章 注册会计师的法律责任 (37)	第十二章 生产循环审计 (194)
本章内容概述 / 37	本章内容概述 / 194
知识点精讲 / 37	知识点精讲 / 195
知识点测试 / 43	知识点测试 / 214
知识点测试答案 / 45	知识点测试答案 / 215
第五章 审计目标与审计范围 (47)	第十三章 筹资与投资循环审计 (218)
本章内容概述 / 47	本章内容概述 / 218
知识点精讲 / 47	知识点精讲 / 218
知识点测试 / 54	知识点测试 / 233
知识点测试答案 / 56	知识点测试答案 / 235
第六章 审计证据与审计工作底稿 (58)	第十四章 货币资金与特殊 项目审计 (238)
本章内容概述 / 58	本章内容概述 / 238
知识点精讲 / 58	知识点精讲 / 239
知识点测试 / 72	知识点测试 / 266
知识点测试答案 / 74	知识点测试答案 / 269
第七章 审计计划、重要性及 审计风险 (77)	第十五章 终结审计与审计报告 (272)
本章内容概述 / 77	本章内容概述 / 272
知识点精讲 / 77	知识点精讲 / 272
知识点测试 / 94	知识点测试 / 297
知识点测试答案 / 97	知识点测试答案 / 304
第八章 内部控制及其测试 与评价 (100)	第十六章 与审计相关的其他 鉴证业务 (314)
本章内容概述 / 100	本章内容概述 / 314
知识点精讲 / 100	知识点精讲 / 314
知识点测试 / 117	知识点测试 / 330
知识点测试答案 / 121	知识点测试答案 / 333

第一章 注册会计师审计概论

本章内容概述

一、内容提要

本章属于审计基础知识,主要阐述注册会计师审计的起源与发展,包括国外注册会计师审计产生和发展的几个阶段及特点,以及中国注册会计师审计产生和发展的过程;与注册会计师审计有关的基本概念,如审计及其类别、审计方法、审计的对象、审计监督体系内容的构成等;2006年介绍了会计报表审计、经营审计和合规性审计三种审计分类,同时增加账项基础审计、制度基础审计和风险导向的审计方法介绍。按照惯例,2006年可能会出1~2个考题。

本章的重点有:按目的和内容不同的审计类别分类。

本章的难点有:会计报表审计的目标、风险导向审计的概念。最值得花时间的是审计类别。

本章节知识点的重要程度按照“重点掌握→掌握→重点了解→一般了解→知道”排序(其他各章节均相同)。

二、历年试题分析

近三年均未考过,鉴于此,本章知识点精讲将取消近三年试题这一形式,直接进行知识点讲解。

三、教材主要变化

大纲中取消:一般目的和特殊目的的标题和内容。按审计目的和内容不同,对审计类别分别从会计报表审计、经营审计和合规性审计三种进行介绍。增加账项基础审计、制度基础审计和风险导向的审计方法。其他除了有个别文字的修订外未发现实质性变化内容。

知识点精讲

◆ 1.1.1 西方注册会计师审计的起源与发展

一、考点分析

- * 起源于16世纪意大利合伙企业制度;
- * 形成于英国股份制企业制度;
- * 发展和完善于美国发达的资本市场。

(一) 注册会计师审计的起源

1. 注册会计师起源于16世纪的意大利。两权

分离:所有权与经营权。

2. 1581年创立的威尼斯会计协会。

(二) 注册会计师审计的形成——英式审计(详细审计阶段)

1. 现代民间审计诞生的“催生剂”:1721年英国的“南海公司事件”。

2. 现代民间审计第一人:查尔斯·斯耐尔(CHARLES SNELL) [联想记忆:英国查尔斯王子]。

3. 爱丁堡会计师协会(1853年)(结合第二章“注册会计师管理”——第五节“注册会计师行业的管理体制”中有关“英国注册会计师管理模式”的论述)。

4. 形成时期:1844年~20世纪初。现代民间审计诞生于18世纪下半叶产业革命后的英国,大量股份公司的出现,财产的所有权和经营权的分离越来越明显,为民间审计奠定了基础。这时的审计主要是查找舞弊行为且为任意审计。英国法律规定,所有股份公司和银行必须审计。

5. 特点:

- (1) 法定审计:注册会计师审计的地位得到了法律的确认;1844年英国颁布《公司法》,规定股份公司的账目必须经董事以外的人员审计(法定审计),极大地促进了独立审计的发展。

- (2) 审计的目的是查错防弊,保护企业资产的安全和完整。

- (3) 审计的方法是详细审计。

- (4) 审计报告的使用者主要是企业股东等。

- (5) 审计对象:会计账目。

(三) 注册会计师审计的发展

注册会计师审计的发展经历了几个比较典型的历史阶段:

- (1) 1844年~20世纪初的英式详细审计。

- (2) 自20世纪初~20世纪30年代初的美式资产负债表审计。

- (3) 20世纪30~40年代的会计报表审计。

- (4) 20世纪40年代以后的管理审计与国际审计。

(四) 注册会计师发展历程启示

1. 注册会计师审计是商品经济发展到一定阶段的产物,其直接原因是财产所有权与经营权的分离[即审计产生的条件(基础)]。

2. 注册会计师审计随商品经济的发展而发展。

3. 注册会计师审计具有独立、客观、公正的特征。鉴证和权威。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。

二、经典例题

1. [多选题] 审计主要目的是“对会计报表发表审计意见”的阶段有 ()。

- A. 详细审计阶段
- B. 资产负债表审计阶段
- C. 会计报表审计阶段
- D. 现代审计阶段

【答案】C D

【解析】参见本章第一节“注册会计师审计的发展”。

2. [判断题] 注册会计师审计的主要职责始终是对被审计单位执行会计报表审计。()

【答案】√

【解析】参见第五章“审计总目标的演变”。

◆ 1.1.2 中国注册会计师审计的演进和发展

一、考点分析

(一) 中国注册会计师审计的演进——中国注册会计师审计的产生

注意：①我国第一部注册会计师法规——1918年《会计师暂行章程》；②我国注册会计师第一人——谢霖；③我国第一家会计师事务所——正则会计师事务所。

(二) 中国注册会计师审计的发展

1. 发展过程中的几个重要历史时间

在中国注册会计师的发展过程中，有几个历史时间应值得提及：

1985年，注册会计师审计被载入《中华人民共和国会计法》。

1986年7月，国务院颁布了新中国第一部注册会计师法规——《中华人民共和国注册会计师条例》。

1988年底，中国注册会计师协会成立。

1991年，恢复全国注册会计师统一考试。

1993年10月，新中国第一部注册会计师法律——《中华人民共和国注册会计师法》颁布。

1995年12月，正式颁布第一批独立审计准则，并于1996年1月1日起开始施行。

1996年10月，中国注册会计师协会加入亚太会计师联合会。

1996年12月，发布《中国注册会计师职业道德基本准则》、《中国注册会计师质量控制基本准则》、《中国注册会计师职业后续教育基本准则》及第二批独立审计准则，并于1997年1月1日起开始施行。

1997年5月，国际会计师联合会（IFAC）接纳中国注册会计师协会为正式会员，并同时成为国际会计准则委员会的正式成员。

1999年2月，又发布了第三批独立审计准则，

并于1999年7月1日开始施行。

2. 发展过程中的几个重要历史事件

(1) 我国恢复注册会计师的标志——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》（注意：不得用“创立”一词，因为解放前就有了）。

(2) 新中国第一家会计师事务所——上海会计师事务所（1981年1月1日成立）。

(3) 1986年7月3日国务院颁布新中国第一部注册会计师法规——《中华人民共和国注册会计师条例》。

(4) 1988年底，中国注册会计师协会成立。

(5) 1991年，恢复全国注册会计师统一考试。

(6) 1993年10月，颁布了新中国第一部注册会计师法律——《中华人民共和国注册会计师法》。

(7) 1995年12月，正式颁布第一批独立审计准则，并于1996年1月1日起开始施行。

(8) 1996年10月，中国注册会计师协会加入亚太会计师联合会。

(9) 1997年5月，国际会计师联合会（IFAC）接纳中国注册会计师协会为正式会员，并同时成为国际会计准则委员会的正式成员。

二、经典例题

[单选题] 中国第一家会计师事务所是 ()。

- A. 潘序伦会计师事务所
- B. 立信会计师事务所
- C. 正则会计师事务所
- D. 上海会计师事务所

【答案】C

【解析】中国第一家会计师事务所是谢霖先生创建的正则会计师事务所。

◆ 1.2.1 审计的概念

一、考点分析

审计的概念通俗地讲就是查账，但这一说法，严格而言是不确切的。我们打个比方：在国有医院看病——相当于国家审计；在自己单位的医务室看病——相当于内部审计；找江湖郎中看病——相当于民间审计。

1. 总概念

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，进行审计并发表意见。

2. 审计的概念包括如下含义：

(1) 审计的主体，即审计的執行者，是指专门机构或人员。

(2) 接受委托主要是指民间审计，国家审计、内部审计主要根据国家或企业的授权进行审计。

(3) 审计的对象，即指被审计单位的经济活

动,具体可见有关审计对象的讲解。

二、经典例题

1. [判断题] 审计是由注册会计师依法接受委托,对被审计单位的会计报表及其相关资料进行独立审查并发表意见。()

【答案】×

【解析】因为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,进行审计并发表意见。它涵盖了内部审计、国家审计和注册会计师审计。

2. [判断题] 审计就是查账。()

【答案】×

【解析】审计的概念通俗地讲就是查账,但这一说法,严格而言是不确切的。

◆ 1.2.2 审计的类别

一、考点分析

2006年新增了对审计按目的和内容不同的分类,考生需加注意。

二、经典例题

1. [判断题] 会计报表审计的目标是注册会计师通过执行审计工作,对会计报表是否按照规定的标准编制发表审计意见。()

【答案】√

【解析】财务报表审计的目标是注册会计师通过执行审计工作,对财务报表是否按照适用的会计准则和相关会计制度的规定编制;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发表审计意见。

2. [多选题] 下列各组项目中,属于会计报表审计,只是审计意见所表述的对象有所差异的有()。

- A. 按照监管机构的报告要求编制的会计报表
- B. 按照特殊编制基础(如收付实现制)编制的会计报表
- C. 按照权责发生制编制的会计报表
- D. 按照计税基础编制的会计报表

【答案】A B C D

【解析】以上项目均属于特殊目的的审计业务。

◆ 1.2.3 审计方法

一、考点分析

本段新增了对账项基础审计、制度基础审计和风险导向审计的简单介绍。

二、经典例题

1. [单选题] 以会计账目为直接审查对象的审计,称之为()。

- A. 账项基础审计
- B. 制度基础审计
- C. 风险导向审计
- D. 计算机信息系统审计

【答案】A

【解析】根据以会计账目为直接审查对象不难看出,是账项基础审计。

2. [判断题] 以内部控制测试为基础的抽样审计,该方法被称作制度基础审计方法。()

【答案】√

【解析】以内部控制测试为基础的抽样审计在西方国家得到广泛应用,从方法论的角度,该方法被称作制度基础审计方法。

◆ 1.2.4 审计对象 [结合第五章节的审计范围]

一、考点分析

(一) 概念

审计对象是指审计的客体,包括被审计的实体和内容。通常审计对象可概括为被审计单位的经济活动。具体地说,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;
2. 被审计单位的会计资料和其他资料。

(二) 内容

1. 概括地说,是指被审计单位的经济活动。
2. 具体来说,包括以下两部分内容:

(1) 被审计单位的财务收支活动及其有关经营管理活动——本质。

① 政府审计的对象:国务院各部门和地方各级政府及其各部门的财政收支,国有的金融机构和企业、事业的财务收支。

② 内部审计的对象:为本单位、本部门的财务收支以及其他有关的经济活动。

③ 民间审计对象:为委托人指定的被审计单位的财务收支及其有关经营管理活动。

(2) 记录上述经济活动的载体——会计资料和其他资料——现象。

二、经典例题

[判断题] 详细审计又称账项基础审计。()

【答案】√

【解析】详细审计又称账项基础审计,由于早期获取审计证据的方法比较简单,注册会计师将大部分精力投向会计凭证和账簿的详细检查。

◆ 1.3.2 注册会计师审计与政府审计的关系

一、考点分析

注册会计师审计与政府审计的关系

(一) 区别(列表如下)

	不同点	政府审计	注册会计师审计
1	两者的审计目标不同	政府审计是对单位的财政收支或者财务收支的真实、合法和效益依法进行的审计	注册会计师审计是注册会计师依法对被审计单位会计报表的合法性和公允性进行审计
2	两者的依据不同	政府审计是审计机关依据《中华人民共和国审计法》和国家审计准则等进行的审计	注册会计师审计是注册会计师依据《中华人民共和国注册会计师法》和独立审计准则进行的审计
3	两者的经费或收入来源不同	政府审计履行职责所必需的经费,应当列入财政预算,由本级人民政府予以保证	注册会计师的审计收入来源于审计客户,由注册会计师和审计客户协商确定
4	两者的取证权限不同	审计机关有权就审计事项的有关问题向有关单位和个人进行调查,并取得有关证明材料。有关单位和个人应当支持、协助审计机关工作,如实向审计机关反映情况,提供有关证明材料	注册会计师在获取证据时很大程度上有赖于被审计单位及相关单位配合和协助,对被审计单位及相关单位没有行政强制力
5	两者对发现问题的处理方式不同	审计机关审定审计报告,对审计事项作出评价,出具审计意见书;对违反国家规定的财政收支、财务收支行为,需要依法给予处理、处罚的,在法定职权范围内作出审计决定或者向有关主管机关提出处理、处罚意见	注册会计师对审计过程中发现需要调整或披露的事项只能提请被审计单位调整或披露,没有行政强制力;如果被审计单位拒绝调整或披露,注册会计师视情况出具保留意见或否定意见的审计报告。如果审计范围受到被审计单位或客观环境的限制,注册会计师视情况出具保留意见或无法表示意见的审计报告

(二) 联系

政府审计和注册会计师审计均是外部审计,都具有较强的独立性。结合上面的两种,联系如下:

(1) 它们之间既相互联系,又各自独立,在不同领域实施审计。

(2) 它们各有特点,相互不可替代,不存在主导和从属关系,共同构成审计监督体系。

(3) 政府审计:政治的民主化。

(4) 内部审计:规模扩大化、管理科学化。

(5) 民间审计:经济市场化。

二、经典例题

1. [2002 年单选题] 注册会计师与政府审计部门如对同一审计事项进行审计,最终形成的审计结论可能存在差异。导致差异的下列各项原因中最主要的是 ()。

- A. 审计的方式不同
- B. 审计的性质不同
- C. 审计的独立性不同
- D. 审计的依据不同

【答案】D

【解析】本题旨在考核“注册会计师审计与政

府审计的关系”这一知识点,由于政府审计依据的准则是审计署制定的国家审计准则,而注册会计师审计所依据的审计准则是中国注册会计师协会制定的独立审计准则,依据的准则不同,各自审计工作的程序、获取证据的多少,形成的审计结论等都会存在差异。故答案为 D。

2. [单选题] 注册会计师与政府审计的工作成果很难相互替代,其原因最主要是 () 的差别。

- A. 审计对象选择
- B. 审计监督性质
- C. 审计实施手段
- D. 审计准则遵循

【答案】D

【解析】本章第三节“注册会计师审计与其他审计类型的关系——二、注册会计师审计与政府审计的关系——6”。

◆ 1.3.3 注册会计师审计与内部审计的关系

一、考点分析

注册会计师审计与内部审计的关系

(一) 区别 (列表如下)

	不同点	内部审计	注册会计师审计
1	两者的审计目标不同	内部审计主要对内部控制的有效性、财务信息的真实性和完整性以及经营活动的效率和效果所开展的一种评价活动	注册会计师审计主要对被审计单位会计报表的合法性和公允性进行审计
2	两者独立性不同	内部审计为组织内部服务,接受总经理或董事会的领导,独立性较弱	注册会计师审计为需要可靠信息的第三方提供服务,不受被审计单位管理当局的领导和制约,独立性较强

续表

	不同点	内部审计	注册会计师审计
3	两者接受审计的自愿程度不同	内部审计是代表总经理或董事会实施的组织内部监督,作为内部控制制度的重要组成部分,单位内部的组织必须接受内部审计人员的监督	注册会计师审计是以独立的第三方对被审计单位进行的审计,委托人可自由选择会计师事务所
4	两者遵循的审计标准不同	内部审计人员遵循的是内部审计准则	注册会计师遵循的是独立审计准则
5	两者审计的时间不同	内部审计通常对单位内部组织采用定期或不定期的审计,时间安排比较灵活	注册会计师审计通常是定期审计,每年对被审计单位的会计报表审计一次

(二) 联系

1. 联系参见民间审计与政府审计;内部审计与注册会计师审计都是现代审计体系的组成部分。主要体现在两者都是对被审计单位经济事项进行审计,在很多时候,注册会计师审计需要考虑利用内部审计工作,以提高审计效率,而内部审计部门也经常要求注册会计师审计提供管理建议。

2. 任何一种外部审计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审计工作成果。这是因为:

第一,内部审计是单位内部控制的一个重要组成部分。

第二,内部审计和外部审计在工作上具有一致性;内部审计在审计内容、审计方法等方面都和外部审计有许多一致之处。例如,在进行财务审计时,两者在方法上都要评价内控制度,检查凭证、账册,核对账表的一致性。

第三,利用内部审计工作成果可以提高工作效率,节约审计费用。

二、经典例题

[2000年多选题]注册会计师进行年度会计报表审计时,应对被审计单位的内部审计进行了解,并可以利用内部审计的工作成果,这是因为()。

- A. 内部审计是注册会计师审计的基础
- B. 内部审计是被审计单位内部控制的重要组成部分
- C. 内部审计和注册会计师审计在工作上具有一定程度的一致性
- D. 利用内部审计工作成果可以提高注册会计师的工作效率

【答案】BCD

【解析】内部审计不是注册会计师审计的基础,不存在主导与人生从属的关系。

知识点测试

一、单项选择题

1. 下列各种鉴证报告意见段的文字表述中能

体现“一般目的”的是()。

A. 说明验资结果(确认的实收资本数额,包括出资者实际出资金额、出资方式、出资比例、出资日期、出资币种等)

B. 说明内部控制于特定日期在所有重大方面是否保持了与会计报表相关的有效的内部控制

C. 贵公司按照国家有关标准于2001年12月31日在所有重大方面保持了与会计报表相关的有效的内部控制

D. 上述会计报表符合国家颁布的《企业会计准则》和《企业会计制度》的规定,在所有重大方面公允反映了ABC公司2004年12月31日的财务状况以及2004年度的经营成果和现金流量

2. 审计目的确定主要是受()的制约。

- A. 审计对象
- B. 审计本质属性
- C. 审计职能
- D. 委托人的具体要求

3. 我国审计机关由()领导。

- A. 中国注册会计师协会
- B. 财政部
- C. 国务院
- D. 全国人民代表大会

4. 下列提法中,正确的是()。

- A. 政府审计是独立性最强的一种审计
- B. 会计报表的合法性是报表使用者最为关心的
- C. 注册会计师的审计意见应合理保证会计报表的可靠程度
- D. 内部审计在审计内容、审计方法等方面与外部审计具有一致性

5. 鉴证业务涉及的三方关系人包括()。

- A. 注册会计师、责任方和报表使用者
- B. 注册会计师、被审计单位和预期使用者
- C. 会计师事务所、责任方和预期使用者
- D. 注册会计师、责任方和预期使用者

二、多项选择题

1. 以下关于政府审计、内部审计和注册会计师审计的论述,哪些是不正确的()。

A. 注册会计师审计和政府审计都是随着商品经济的发展而产生和发展的

B. 注册会计师审计和内部审计尽管存在很大的差别,但注册会计师审计作为一种外部审计,在工作中要利用内部审计的工作成果,因此,内部审

计是注册会计师审计的基础

C. 从独立性和权威性上讲, 由议会领导的政府审计最为适宜

D. 相对审计客体而言, 政府审计和注册会计师审计均为外部审计, 都具有较强的独立性, 而这仅在审计方式上存在较大区别

2. 中国注册会计师鉴证业务包括 ()。

A. 历史财务信息审计业务

B. 历史财务信息审阅业务

C. 验资

D. 其他鉴证业务

3. 注册会计师是指 ()。

A. 取得注册会计师证书人员

B. 注册会计师所在的会计师事务所

C. 取得注册会计师证书并在会计师事务所执业的人员

D. 取得注册会计师证书并在会计师事务所兼职的人员

4. 下列保证程度为合理保证鉴证业务的是 ()。

A. 审计报告

B. 审阅报告

C. 验资报告

D. 咨询报告

5. 审计风险模型受 () 影响。

A. 管理人员的品行和能力

B. 实施审计程序未能发现账户余额存在错报

C. 容易产生错报的会计报表项目

D. 容易受到损失或被挪用的资产

6. 构成现代审计的重要标志有 ()。

A. 抽样审计方法得到普遍运用

B. 制度基础审计

C. 计算机信息系统审计

D. 注册会计师业务扩大到代理纳税、相关服务、管理咨询等领域

7. 关于审计的独立性, 下列说法正确的有 ()。

A. 政府审计在独立性上体现为单向独立, 仅独立于被审计单位

B. 民间审计表现为双向独立, 既独立于第三关系人, 又独立于第一关系人

C. 内部审计仅仅强调与所审的其他职能部门相对独立

D. 民间审计独立行使审计监督权, 不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉

8. 审计按目的和内容不同, 分为 ()。

A. 会计报表审计

B. 经营审计

C. 合规性审计

D. 风险导向审计

9. 下列审计其目的是确定被审计单位是否遵循了特定的程序规则或条例的有 ()。

A. 确定会计人员是否遵守了财务主管规定的程序

B. 评价被审计单位经营活动的效率和效果

C. 审查与银行签订的合同

D. 检查工资率是否符合工资法规定的最低限额

10. 时至今日, 尚有四大国际会计师事务所, 它们是 ()。

A. 普华永道

B. 安永

C. 毕马威

D. 德勤

E. 安达信

三、判断题

1. 由于利用内部审计工作成果可以提高工作效率, 因此, 注册会计师在对一个单位进行审计时, 可以了解其内部审计情况, 以决定是否利用其工作成果。()

2. 会计报表审计的目标是注册会计师通过执行审计工作, 对会计报表是否按照规定的标准编制发表审计意见。规定的标准通常是企业会计制度和相关会计制度。()

3. 在经营审计中, 审计对象不仅限于会计, 还包括对组织机构、计算机信息系统方法、市场营销以及注册会计师能够胜任的其他领域。()

4. 注册会计师审计产生的直接原因是财产所有权和经营管理权的分离。()

5. 公允性是指被审计单位会计报表在所有方面是否公允反映了被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。()

知识点测试答案

一、单项选择题

1. 【答案】D

【解析】D 体现了一般目的。

2. 【答案】A

3. 【答案】C

【解析】在我国, 政府审计机构隶属国务院和各级人民政府领导。

4. 【答案】D

【解析】内部审计虽然同外部审计有很大的区别, 但是, 内部审计也要建立在财务收支审计的基础上, 同样要使用检查、观察、计算、分析等方法进行审计, 所以, 内部审计同外部审计在审计内容、方法等方面具有一致性。

5. 【答案】D

【解析】鉴证业务涉及的三方关系人包括注册会计师、责任方和预期使用者。

二、多项选择题

1. 【答案】ABD

【解析】注册会计师审计和政府审计虽然都是外部审计, 但在审计的独立性、方式、内容、目的、职责和作用等方面存在较大的区别, 故 D 是错误的。

2. 【答案】ABCD

【解析】鉴证业务包括历史财务信息审计业务、历史财务信息审阅业务和其他鉴证业务。

3. 【答案】ABC

【解析】准则所称的注册会计师，是指取得注册会计师证书并在会计师事务所执业的人员，有时也指其所在的会计师事务所。

4. 【答案】AC

【解析】鉴证业务的保证程度分为合理保证和有限保证……在审计报告中对历史财务信息采用积极方式提出结论。这种业务属于合理保证的鉴证业务……对审阅后的历史财务信息提供低于高水平的保证（有限保证），在审阅报告中对历史财务信息采用消极方式提出结论。这种业务属于有限保证的鉴证业务。

5. 【答案】ABCD

【解析】审计风险受到企业固有风险因素的影响，如管理人员的品行和能力、容易产生错报的会计报表项目等导致的风险，又受到内部控制风险因素的影响，即账户余额或各类交易存在错报，内部控制未能防止、发现或纠正的风险，此外，还受到注册会计师实施审计程序未能发现账户余额或各类交易存在错报风险的影响，职业界很快开发了审计风险模型。

6. 【答案】ABCD

【解析】均构成现代审计的重要标志。

7. 【答案】AC

【解析】政府审计在独立性上体现为单向独立，仅独立于被审计单位；注册会计师审计（民间审计）表现为双向独立，即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），内部审计受本部门、本单位直接领导，仅仅强调与所审的其他职能部门相对独立。

8. 【答案】ABC

【解析】按目的和内容不同，分为会计报表审计、经营审计和合规性审计。

9. 【答案】ACD

【解析】合规性审计的目的是确定被审计单位是否遵循了特定的程序规则或条例。例如，确定会计人员是否遵守了财务主管规定的手续，检查工资率是否符合工资法规定的最低限额，或者审查与银行签订的合同，以确信被审计单位遵守了法定要求。

10. 【答案】ABCD

【解析】见教材“第一节注册会计师审计的发展”。

三、判断题

1. 【答案】×

【解析】注册会计师在对一个单位进行审计时，必须了解其内部审计，而不是可以了解其内部审计，了解内部审计的目的也不仅仅是为了利用内部审计工作成果。

2. 【答案】×

【解析】是企业会计准则而不是企业会计制度。

3. 【答案】✓

【解析】在某种意义上，经营审计更像是管理咨询。

4. 【答案】✓

【解析】注册会计师审计是商品经济发展到一定阶段的产物，其直接原因是财产所有权与经营权的分离。

5. 【答案】×

【解析】公允性是指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，而不是所有方面。

第二章 注册会计师管理

本章内容概述

一、内容提要

本章属于审计基础知识，主要讲述了注册会计师的考试、注册登记制度和注册会计师的业务范围。同时，对会计师事务所及注册会计师协会的组织形式、性质、作用等内容以及注册会计师的管理体制进行了必要的阐述。

本章的重点有：我国注册会计师注册登记制度、中外注册会计师的业务范围、我国会计师事务所的设立与审批以及我国注册会计师行业的管理体制。

本章的难点有：外国注册会计师业务范围和我国法定业务的内容。主要是应深刻理解“鉴证业务”的概念、内容以及我国注册会计师承办的审计业务和相关服务业务的内容。

二、历年试题分析

近三年均未考过。鉴于此，本章知识点精讲将取消近三年试题这一形式，直接进行知识点讲解。

三、教材主要变化

取消“外国注册会计师业务范围”。

直接介绍：2. 注册会计师业务范围：（1）审计业务；（2）审阅业务；（3）其他鉴证业务；（4）相关服务。

取消：会计师事务所的组织形式：独资会计师事务所、普通合伙制会计师事务所、有限责任公司制会计师事务所、有限合伙制会计师事务所。

直接介绍：3. 会计师事务所的组织形式：（1）合伙制会计师事务所；（2）有限责任公司制会计师事务所。

取消：2. 会计师事务所的设立与审批。

取消：注册会计师行业的管理体制。

其他未发现实质性变化内容。

知识点精讲

◆ 2.1 注册会计师考试与注册登记

一、考点分析

《注册会计师注册办法》（中华人民共和国财政部令第25号）自2005年3月1日起施行。具体内容如下表：

（一）报考条件	（1）高等专科及专科以上学历；（2）会计或者相关专业（统计、审计、经济）中级及中级以上技术职称。注意：港澳台是中国的一部分，不必按“互惠、对等原则”报考。	
（二）考试组织	全国注册会计师考试委员会组织领导全国统一考试工作，确定考试组织工作原则，制定考试组织工作方针、政策，审定《考试大纲》，确定考试命题，处理考试组织工作中的重大问题，指导地方考试委员会工作。	
（三）考试科目与成绩认定	5门课，考试范围在考试大纲中确定。考试每科实行百分制，60分为成绩合格分数线。注意：全科合格证书只证明考试成绩合格，不得作为其他用途。不得像资产评估师那样拿去评职称。	
（四）申请注册	《注册会计师注册办法》第四条 具备下列条件之一，并在中国境内从事审计业务工作2年以上者，可以向省级注册会计师协会申请注册：（一）参加注册会计师全国统一考试成绩合格；（二）经依法认定或者考核具有注册会计师资格。	
（五）不予注册与撤销注册之比较	第五条 申请注册者，如有下列情形之一的，不予注册：	《注册会计师注册办法》第十六条 注册会计师有下列情形之一的，由所在地的省级注册会计师协会撤销注册，收回注册会计师证书：
	1. 不具有完全民事行为能力的；	1. 完全丧失民事行为能力的；
	2. 因受刑事处罚，自刑罚执行完毕之日起至申请注册之日止不满5年的；	2. 受刑事处罚的；

续表

(五) 不予注册与撤销注册之比较	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、处分决定生效之日起至申请注册之日止不满2年的；	3. 自行停止执行注册会计师业务满1年的；
	4. 受吊销注册会计师证书的处罚，自处罚决定生效之日起至申请注册之日止不满5年的；	4. 以欺骗、贿赂等不正当手段取得注册会计师证书的。
	5. 因以欺骗、贿赂等不正当手段取得注册会计师证书而被撤销注册，自撤销注册决定生效之日起至申请注册之日止不满3年的；	
	6. 不在会计师事务所专职执业的；	
	7. 年龄超过70周岁的。	

《注册会计师注册办法》第十九条 注册会计师有下列情形之一的，由所在地的省级注册会计师协会注销注册：

(一) 依法被撤销注册，或者吊销注册会计师证书的；

(二) 不在会计师事务所专职执业的。

二、经典例题

1. [单项选择题] 申请注册者，具有下列情形之一的，注册会计师协会不予注册的是 ()。

- A. 哑巴但不聋
- B. 受刑事处罚已经6年
- C. 因生活问题受行政处罚未滿2年
- D. 受警告处罚不满5年

【答案】A

【解析】哑巴但不聋是不具有完全民事行为能力的。刑事处罚已满5年、生活问题不受2年限制，警告处罚也不影响。

2. [多项选择题] 已取得注册会计师证书的人员，如果出现 () 等情形，将被取消注册。

- A. 完全丧失民事行为能力
- B. 受刑事处罚的
- C. 受行政处罚，撤职以上处分的
- D. 因私事出国已满1年

【答案】ABD

【解析】参见《注册会计师注册办法》第十六条。

◆ 2.2 注册会计师业务范围

一、考点分析

我国注册会计师业务范围包括：

(一) 审计业务

根据《注册会计师法》的规定，下列审计业务应当由注册会计师承办：

1. 审查企业会计报表，出具审计报告

① 新《会计法》规定：会计监督体系为国家、社会、单位内部监督三位一体。国家对企业加强社会会计监督，即依法实行年度会计报表注册会计师审计制度。

② 有关“通知”。

③ 公司法、证券法——上市公司年报审计制度。考生应结合第十五章“终结审计与审计报告——第四节审计报告的基本类型”，初步学习审计报告四种类型：A. 无保留意见；B. 保留意见；C. 否定意见；D. 无法表示意见。

④ 国有企业年报审计制度。

注意：《公司法》要求各类公司依法接受注册会计师的审计。一是第十五条规定：“监事会、不设监事会的公司监事发现公司经营情况异常，可以进行调查；必要时，可以聘请会计师事务所等协助工作，费用由公司承担。”第六十三条规定：“一人有限责任公司应当在每一会计年度终了时编制财务会计报告，并经会计师事务所审计。”三是第一百六十五条规定：“公司应当在每一会计年度终了时编制财务会计报表，并依法经会计师事务所审计。”

2. 验证企业资本，出具验资报告（结合第十六章“验资”初步学习）

根据《公司法》、《公司登记管理条例》等法律、法规的规定，公司及其他企业在设立审批时，必须提交注册会计师出具的验资报告。《公司法》第二十九条规定：“股东缴纳出资后，必须经依法设立的验资机构验资并出具证明。”第九十条规定：“发行股份的股款缴足后，必须经依法设立的验资机构验资并出具证明。”公司及其他企业申请变更注册资本时，也要提交验资报告。因此，验资业务成为注册会计师业务的重要组成部分。同审计报告一样，验资报告具有法定证明效力，注册会计师及其所在会计师事务所对其出具的验资报告承担相应的法律责任。

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（注意：不是办理企业合并、分立、清算；而是办理合并、分立、清算事宜中的审计业务。如果办理企业合并、分立、清算业务，则是会计咨询、会计服务业务）

(二) 税务服务

税务服务包括税务代理和税务筹划。税务代理

是注册会计师接受企业或个人委托,为其编制纳税申报表,办理纳税事项。税务筹划是由于纳税义务发生范围和时间不同,注册会计师从客户利益出发,代替纳税义务人设计可替代或不同结果的纳税方案。其始于所得税的纳税筹划,现已扩展到财产税、遗产税等诸多税种。

(三) 管理咨询

管理咨询服务是注册会计师与非注册会计师激烈竞争的一个领域。它是增值服务,其服务范围很广,主要包括对公司的治理结构、信息系统、预算管理、人力资源管理、财务会计、经营效率、效果和效益等提供诊断和专业意见与建议。

(四) 会计服务

注册会计师执行的会计咨询、会计服务业务,是注册会计师审计发展到一定阶段的必然产物。注册会计师提供的会计咨询和会计服务业务主要包括代理记账、代为编制会计报表、对会计政策的选择和运用提供建议、税务代理、担任常年会计顾问等。早期的注册会计师审计主要是查错防弊审计,以后发展到会计报表审计。

注册会计师执行的会计咨询、会计服务业务,就是注册会计师凭借其专门知识和实践经验,受托或主动服务于被审计单位的经营管理者和其他业务人员,在帮助企业健全内部管理制度和会计制度,进行财务诊断,建立经营、会计等电算化系统,组织财会人员培训,以及对重大经济决策和主要投资项目、生产项目等的实施进行论证等方面为客户提供专业咨询。所有这些业务应属于服务性质,是所有具备条件的中间机构,甚至个人都能够从事的非法定业务。

我国注册会计师审计业务与会计咨询和会计服务业务的比较(注意前后各章节的两种业务的联系与区别)见下表:

业务范围	1. 报告作用	2. 内容	3. 承办者	4. 执行程度
审计业务	鉴证业务(报告具有法定证明效力)	审计服务审计、验资、审核、审阅、执行商定程序等是鉴证	法定业务;非注师不得承办	遵照执行审计准则,具有强制性
管理咨询和税务、会计服务业务	非鉴证业务(报告不具有法定证明效力)	会计咨询、会计服务业务是非鉴证	(非法定业务);非注师也可以承办	参照执行《独立审计准则》,不具有强制性

【执业技能】业务承接。

1. 在我国,不能以个人名义承办业务,而必须由会计师事务所统一接受委托。

2. 报告双签制:第十五章“审计报告的基本

类型”的报告格式左右盖章。

补充:2001年7月2日财政部发布了《关于注册会计师在审计报告上签名盖章有关问题的通知》,其规定:

第一,合伙人或主任会计师必须在审计报告上签字并盖章;

第二,报告上还必须有一名负责审计项目的注册会计师签字并盖章;

第三,通知的适用范围是审计、验资、盈利预测审核以及各类专项审计报告、审核报告、审阅报告等具有法定证明效力的报告,都应当遵照执行;

第四,注册会计师出具的管理咨询报告和有一定特殊性的基本建设工程预决算审核报告不在规定的范围之内。(第十六章“与审计相关的其他鉴证业务——第四节基建工程预算、结算、决算审核”)

3. 事务所承办业务的权限。随委托人不同而不同。

第一,接受国家机关委托,有权查阅相关资料;查看现场和设施;向有关单位和个人进行调查与核实。

第二,接受其他委托人的委托时,依据约定书的约定办理。

二、经典例题

1. [单选题] 会计师事务所接受委托对某基金会的专项基金使用情况进行审查,并出具专项审计报告,这是属于()业务。

- A. 公证 B. 会计咨询
C. 会计服务 D. 鉴证

【答案】D

【解析】专项审计报告具有法律证明效力,属鉴证业务。

2. [多选题] ()公司应当在每一会计年度终了时编制财务会计报告,并经会计师事务所审计。

- A. 一人有限责任公司
B. 有限责任公司
C. 股份有限公司
D. 国有控股有限责任公司

【答案】A B C D

【解析】《公司法》要求各类公司依法接受注册会计师的审计。

◆ 2.3 会计师事务所的组织形式

一、考点分析

综观世界各国,会计师事务所主要有独资、普通合伙、有限责任公司制、有限责任合伙制四种组织形式。

1. 根据1994年《注册会计师法》,我国目前两种会计师事务所设立及审批条件比较如下表: