中华会计网校
www.chinaacc.com
正保远程教育旗下品牌网站
美国纽交所上市公司(代码:DL)

梦想成真®
系列辅导丛书

进阶

2019年 注册会计师全国统一考试

审 计

应试指南 下册

■ 徐永涛 主编 ■ 中华会计网校 编

感恩19年相伴 助你梦想成真

人民出版社

ZHU CE KUAI JI SHI QUAN GUO TONG YI KAO SHI

需要全本请访问 www.ertongbook.com

中华会计网校
www.chinaacc.com
正保远程教育旗下品牌网站
美国纽交所上市公司(代码:DL)

梦想成真®
系列辅导丛书

进阶

2019年 注册会计师全国统一考试

审 计

应试指南 下册

■ 徐永涛 主编 ■ 中华会计网校 编

感恩19年相伴 助你梦想成真

人民出版社

责任编辑：薛岸杨
特邀编辑：李琳琳

图书在版编目(CIP)数据

审计应试指南.2019：全2册/中华会计网校编；徐永涛主编. —北京：人民出版社，2018
ISBN 978-7-01-020306-5

Ⅰ.①审… Ⅱ.①中… ②徐… Ⅲ.①审计-资格考试-自学参考资料 Ⅳ.①F239

中国版本图书馆CIP数据核字（2019）第005404号

审计应试指南（上下册）
SHENJI YINGSHI ZHINAN

中华会计网校 编

人民出版社出版发行
（100010 北京市东城区隆福寺街99号）

大厂回族自治县益利印刷有限公司印刷 新华书店经销

2019年4月第1版 2019年4月第1次印刷
开本：787×1092 1/16 印张：36
字数：1080千字 印数：24,000册

ISBN 978-7-01-020306-5 定价：80.00元（全2册）

版权所有 侵权必究

邮购地址 100010 北京市东城区隆福寺街99号
人民东方图书销售中心 电话：010-65250042 65289539
中华会计网校财会书店 电话：010-82318888

目　录 CONTENTS

下　册

第 15 章　注册会计师利用他人的工作　303

考情解密　//303
考点详解及精选例题　//304
真题精练　//311
真题精练答案及解析　//312
同步训练　//312
同步训练答案及解析　//314
本章知识串联　//316

第 16 章　对集团财务报表审计的特殊考虑　317

考情解密　//317
考点详解及精选例题　//318
真题精练　//324
真题精练答案及解析　//329
同步训练　//333
同步训练答案及解析　//337
本章知识串联　//340

第 17 章　其他特殊项目的审计　341

考情解密　//341
考点详解及精选例题　//342
真题精练　//354
真题精练答案及解析　//357
同步训练　//359
同步训练答案及解析　//364
本章知识串联　//367

第五编　完成审计工作与出具审计报告　//369

第 18 章　完成审计工作　370

考情解密　//370
考点详解及精选例题　//371
真题精练　//378

真题精练答案及解析 //380
同步训练 //381
同步训练答案及解析 //385
本章知识串联 //388

第 19 章 审计报告 389
考情解密 //389
考点详解及精选例题 //390
真题精练 //401
真题精练答案及解析 //406
同步训练 //409
同步训练答案及解析 //418
本章知识串联 //424

第六编 企业内部控制审计 //425

第 20 章 企业内部控制审计 426
考情解密 //426
考点详解及精选例题 //427
真题精练 //438
真题精练答案及解析 //439
同步训练 //440
同步训练答案及解析 //442
本章知识串联 //444

第七编 质量控制 //447

第 21 章 会计师事务所业务质量控制 448
考情解密 //448
考点详解及精选例题 //449
真题精练 //453
真题精练答案及解析 //456
同步训练 //458
同步训练答案及解析 //463
本章知识串联 //466

第八编 职业道德 //467

第 22 章 职业道德基本原则和概念框架 468
考情解密 //468
考点详解及精选例题 //469
真题精练 //474
真题精练答案及解析 //475

需要全本请访问 www.ertongbook.com

同步训练 //475
同步训练答案及解析 //477
本章知识串联 //480

第 23 章 审计业务对独立性的要求 481
考情解密 //481
考点详解及精选例题 //482
真题精练 //492
真题精练答案及解析 //495
同步训练 //498
同步训练答案及解析 //502
本章知识串联 //504

第 3 部分 易错易混知识点辨析

2019 年易错易混知识点辨析 507

第 4 部分 考前预测试题

2019 年考前预测试题 529
预测试题（一） //529
预测试题（一）参考答案及详细解析 //538
预测试题（二） //543
预测试题（二）参考答案及详细解析 //554

第15章 注册会计师利用他人的工作

考情解密

历年考情概况

本章属于非重点章节。在考试中主要以客观题形式出现，但不排除与职业道德、业务承接等内容结合出简答题。预计今年考核分值在2分左右。

近年考点直击

考点	主要考查题型	考频指数	考查角度
利用内部审计工作	选择题	★	(1)确定是否利用在哪些领域利用以及在多大程度上利用内部审计人员工作；(2)利用内部审计工作；(3)确定是否利用、在哪些领域利用以及在多大程度上利用内部审计人员提供直接协助；(4)利用内部审计人员提供直接协助
利用专家的工作	选择题	★	(1)注册会计师确定是否利用专家工作时的考虑因素；(2)注册会计师在计划利用专家工作时需要考虑的因素；(3)注册会计师评价专家工作是否足以实现审计目的所实施的程序

学习方法与应试技巧

利用他人的工作，包括利用内部审计、专家、前任注册会计师、组成部分注册会计师等的工作。

目的：提高审计工作效率，在一定程度上保证质量。

原则：利用他人工作不能减轻注册会计师的责任，在审计意见报告中一般不能提及他人的工作，即使提及，也要达成一致意见，同时也不减轻注册会计师的责任。

本章2019年教材主要变化

本章主要依据2018修订的《中国注册会计师审计准则第1411号——利用内部审计人员的工作》对相关教材内容进行了改写。

考点详解及精选例题

考点一 内部审计和注册会计师审计的关系

扫我解疑难

一、内部审计的目标

被审计单位内部审计的目标是由其管理层和治理层确定的。

内部审计的职能包括检查、评价和监督内部控制的恰当性和有效性等。

内部审计可能包括下列一项或多项活动：

(1)对内部控制的监督；

(2)对财务信息和经营信息的检查；

(3)对经营活动的评价；

(4)对遵守法律法规情况的评价；

(5)风险管理；

(6)治理。

二、内部审计和注册会计师审计的关系★

1. 内部审计和注册会计师审计的联系

(1)两者用以实现各自目标的某些方式通常是相似的。

(2)内部审计对象与注册会计师审计对象密切相关，甚至存在部分重叠。

(3)通过了解内部审计工作的情况，注册会计师可以掌握内部审计发现的、可能对被审计单位财务报表和注册会计师审计产生重大影响的事项。

(4)如果内部审计的工作结果表明被审计单位的财务报表在某些领域存在重大错报风险，注册会计师就应当对这些领域给予特别关注。

注册会计师通过了解与评估内部审计工作，利用可信赖的内部审计工作相关部分的成果，可以减少不必要的重复劳动，提高审计工作效率。

2. 在审计中可利用内部审计的工作

注册会计师通过了解与评估内部审计工作，利用可信赖的内部审计工作相关部分的成果，可以减少不必要的重复劳动，提高审计工作效率。注册会计师在审计中利用内部审计人员的工作包括：

(1)在获取审计证据的过程中利用内部审计部门、岗位或人员的工作；

(2)在注册会计师的指导、监督和复核下利用内部审计人员提供直接协助。

3. 利用内部审计工作不能减轻注册会计师的责任

(1)注册会计师应当对发表的审计意见独立承担责任。

(2)注册会计师必须对与财务报表审计有关的所有重大事项独立作出职业判断，而不应完全依赖内部审计工作。

【例题1·单选题】(2018年)下列各项中，注册会计师通常可以利用内部审计工作的是(　)

A. 重要性水平的确定

B. 实施控制测试

C. 确定细节测试的样本规模

D. 对会计政策恰当性的评估

【答案】B

【解析】利用内部审计的控制测试工作，可以提高审计效率，但最终控制是否有效的结论还是应由注册会计师进行判断。就如同对重大错报风险的评估、对会计政策和会计估计的评估、确定重要性水平、确定样本规模等这些涉及职业判断的工作，均应当由注册会计师负责执行。

考点二 利用内部审计工作

扫我解疑难

利用内部审计工作流程如图15-1所示：

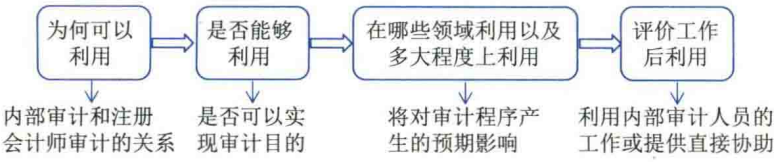


图 15-1 利用内部审计工作流程

一、确定是否利用、在哪些领域利用以及在多大程度上利用内部审计的工作★

1. 利用内部审计人员工作前的考虑：

(1)是否能利用内部审计的工作；

(2)如果能够利用，在哪些领域利用以及在多大程度上利用；

(3)内部审计的工作是否足以实现审计目的。

2. 对利用内部审计的工作能否实现审计目的进行评价

注册会计师应当通过评价下列事项，以确定是否能利用内部审计的工作以实现审计目的：

(1)内部审计在被审计单位中的地位，以及相关政策和程序支持内部审计人员客观性的程度；

(2)内部审计人员的胜任能力；

(3)内部审计是否采用系统、规范化的方法(包括质量控制)

3. 不得利用内部审计的工作

当存在下列情形之一时，注册会计师不得利用内部审计的工作：

(1)内部审计在被审计单位的地位以及相关政策和程序不足以支持内部审计人员的客观性；

(2)内部审计人员缺乏足够的胜任能力；

(3)内部审计没有采用系统、规范化的方法(包括质量控制)。

4. 确定在哪些领域利用以及在多大程度上利用

在确定在哪些领域利用以及在多大程度上利用内部审计工作时，应考虑：

(1)内部审计已执行和拟执行工作的性质和范围；

(2)内部审计已执行和拟执行工作与注册会计师总体审计策略和具体审计计划的相关性。

注册会计师应当作出审计业务中的所有重大判断，并防止不当利用内部审计工作。

5. 较少利用内部审计工作

当存在下列情况之一时，注册会计师应当计划较少地利用内部审计工作，而更多地直接执行审计工作：

(1)当在下列方面涉及较多判断时：

①计划和实施相关的审计程序；

②评价收集的审计证据。

(2)当评估的认定层次的重大错报风险较高，需要对识别出的特别风险予以特殊考虑时。

(3)当内部审计在被审计单位中的地位以及相关政策和程序对内部审计人员客观性的支持程度较弱时。

(4)当内部审计人员的胜任能力较低时。

二、利用内部审计人员的特定工作★

如果计划利用内部审计工作，注册会计师应当与内部审计人员讨论利用其工作的计划。在利用内部审计工作时，注册会计师应当阅读与拟利用的内部审计工作相关的内部审计报告，以了解其实施的审计程序的性质和范围以及相关发现。

1. 对利用的内部审计工作应实施的审计程序

注册会计师应当针对计划利用的内部审计工作整体实施充分的审计程序，以确定其对于实现审计目的是否适当，包括评价下列事项：

(1)内部审计工作是否经过恰当的计划、实施、监督、复核和记录；

(2)内部审计是否获取了充分、适当的证

据，以使其能够得出合理的结论；

(3)内部审计得出的结论在具体环境下是否适当，编制的报告与执行工作的结果是否一致。

2. 对内部审计工作实施的审计程序的性质和范围的考虑

注册会计师实施审计程序的性质和范围应当与其对以下事项的评价相适应：

(1)涉及判断的数量或金额；

(2)评估的重大错报风险；

(3)内部审计在被审计单位中的地位以及相关政策和程序支持内部审计人员客观性的程度；

(4)内部审计人员的胜任能力。

在某些情况下，注册会计师可能会重新执行内部审计的部分工作。

【例题2·多选题】在确定内部审计人员的工作是否可能足以实现审计目的时，注册会计师应当评价的内容包括(　)。

A. 内部审计在被审计单位中的地位

B. 内部审计人员的薪酬

C. 内部审计的客观程度

D. 内部审计是否采用系统、规范化的方法

【答案】ACD

【解析】内部审计人员的薪酬一般对内部审计工作影响较小。

考点三　利用内部审计人员提供直接协助


扫我解疑难

一、确定是否利用、在哪些领域利用以及在多大程度上利用内部审计人员提供直接协助★

1. 利用内部审计人员提供直接协助前的考虑

(1)确定是否能够利用内部审计人员提供直接协助；

(2)如果能够利用，确定在哪些领域利用以及在多大程度上利用；

(3)如果拟利用内部审计人员提供直接协助，适当地指导、监督和复核其工作。

2. 对利用内部审计人员提供直接协助时的评价

注册会计师计划利用内部审计人员在审计中提供直接协助，注册会计师应当评价：

(1)是否存在对内部审计人员客观性的不利影响及其严重程度，注册会计师应当包括询问内部审计人员可能对其客观性产生不利影响的利益和关系；

(2)提供直接协助的内部审计人员的胜任能力。

3. 注册会计师不得利用内部审计人员提供直接协助的情形

当存在下列情形之一时，注册会计师不得利用内部审计人员提供直接协助：

(1)存在对内部审计人员客观性的重大不利影响；

(2)内部审计人员对拟执行的工作缺乏足够的胜任能力。

4. 确定在哪些领域利用以及在多大程度上利用

在确定可能分配给内部审计人员的工作的性质和范围，以及根据具体情况对内部审计人员进行指导、监督和复核的性质、时间安排和范围时，注册会计师应当考虑：

(1)在计划和实施相关审计程序以及评价收集的审计证据时，涉及判断的数量或金额；

(2)评估的重大错报风险；

(3)针对拟提供直接协助的内部审计人员，注册会计师关于是否存在对其客观性的不利影响及其严重程度的评价结果，以及关于其胜任能力的评价结果。

5. 不得利用内部审计人员提供直接协助实施的程序

注册会计师不得利用内部审计人员提供直接协助以实施具有下列特征的程序：

(1)在审计中涉及作出重大判断；

(2)涉及较高的重大错报风险，在实施相关审计程序或评价收集的审计证据时需要作

出较多的判断；

(3)涉及内部审计人员已经参与并且已经或将要由内部审计向管理层或治理层报告的工作；

(4)涉及注册会计师按照规定就内部审计职能，以及利用内部审计工作或利用内部审计人员提供直接协助作出的决策。

二、利用内部审计人员提供直接协助★

1. 在利用内部审计人员为审计提供直接协助之前的准备

(1)从拥有相关权限的被审计单位代表人员处获取书面协议，允许内部审计人员遵循注册会计师的指令，并且被审计单位不干涉内部审计人员为注册会计师执行的工作；

(2)从内部审计人员处获取书面协议，表明其将按照注册会计师的指令对特定事项保密，并将对其客观性受到的任何不利影响告知注册会计师。

2. 对内部审计人员执行的工作进行指导、监督和复核

注册会计师对内部审计人员执行的工作的指导、监督和复核应当足以使注册会计师对内部审计人员就其执行的工作已获取充分、适当的审计证据以支持相关审计结论感到满意。

(1)注册会计师内部审计人员的指导、监督和复核的性质、时间安排和范围应当恰当应对对涉及判断的数量或金额、评估的重大错报风险、拟提供直接协助的内部审计人员客观性和胜任能力的评价结果；

(2)复核程序应当包括由注册会计师检查内部审计人员执行的部分工作所获取的审计证据。

考点四 专家的定义


扫我解疑难

一、专家的定义与分类

专家即注册会计师的专家，是指在**会计或审计以外**的某一领域具有专长的个人或组织，并且**其工作被注册会计师利用，以协助注册会计师获取充分、适当的审计证据**。

『**提示**』本章所指的专家特指会计审计领域之外的专家，专家既可能是会计师事务所内部专家，也可能是会计师事务所外部专家。

【例题3·单选题】(2015年)下列参与审计业务的人员中，不属于注册会计师的专家的是(　)。

A. 对保险合同进行精算的会计师事务所精算部门人员

B. 受聘于会计师事务所对投资性房地产进行评估的资产评估师

C. 对与企业重组相关的复杂税务问题进行分析的会计师事务所税务部门人员

D. 就复杂会计问题提供建议的会计师事务所技术部门人员

【答案】D

【解析】选项ABC均属于注册会计师的专家；选项D，归根结底没有逃出会计这个圈子，因此不属于注册会计师的专家。

二、利用专家的工作的目标

确定是否利用专家的工作，如果利用专家的工作，专家的工作是否足以实现审计目的。

三、利用专家的工作的责任

注册会计师对发表的审计意见**独立承担责任**，这种责任并不因利用专家的工作而减轻。

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。

考点五 利用专家的工作


扫我解疑难

注册会计师在审计全过程都有可能需要利用专家的工作。利用专家工作的流程，见图15-2：

需要全本请访问 www.ertongbook.com

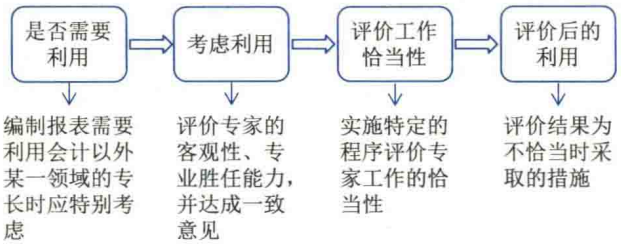


图 15-2 利用专家工作的流程

一、确定是否需要利用专家的工作★

1. 可能需要利用专家工作的审计程序范围

注册会计师在执行下列工作时(**审计全过程**)可能需要利用专家的工作：

(1)了解被审计单位及其环境；

(2)识别和评估重大错报风险；

(3)针对评估的财务报表层次风险，确定并实施总体应对措施；

(4)针对评估的认定层次风险，设计和实施进一步审计程序，包括控制测试和实质性程序；

(5)在对财务报表形成审计意见时，评价已获取的审计证据的充分性和适当性。

2. 确定是否利用专家的工作的考虑

在确定是否利用专家的工作时，注册会计师应考虑：

(1)管理层在编制财务报表时是否利用了管理层的专家的工作。

(2)事项的**性质和重要性，包括复杂程度**。

(3)事项存在的**重大错报风险**。

(4)应对识别出的风险的预期程序的性质，包括**注册会计师对与这些事项相关的专家工作的了解和具有的经验**，以及是否可以获得**替代性的审计证据**。

3. 管理层在编制财务报表时利用了管理层的专家的工作时的考虑

管理层的专家，是指在会计、审计以外的某一领域具有专长的个人或组织，其工作被管理层利用以协助编制财务报表。

如果管理层在编制财务报表时利用了的专家的工作，注册会计师应作出是否利用专家的工作的决策。在决策时应考虑的因素包括：

(1)管理层的专家的工作的性质、范围和目标；

(2)管理层的专家是否受雇于被审计单位，或者为被审计单位所聘请；

(3)管理层能够对其专家的工作实施控制或施加影响的程度；

(4)管理层的专家的胜任能力和专业素质；

(5)管理层的专家是否受到技术标准、其他职业准则或行业要求的约束；

(6)被审计单位对管理层的专家的工作实施的各种控制。

二、确定能否利用专家的工作(利用专家工作前)★

(一)评价专家的胜任能力、专业素质和客观性

注册会计师应当评价专家是否具有实现审计目的所必需的胜任能力、专业素质和客观性。

在评价外部专家的客观性时，注册会计师应当**询问可能对外部专家客观性产生不利影响的利益和关系**。

(二)了解专家的专长领域

1. 了解专家的专长领域的总体要求

注册会计师应当充分了解专家的专长领域。

2. 了解专家的专长领域的目的

(1)为了实现审计目的，确定专家工作的性质、范围和目标；

(2)评价专家的工作是否足以实现审计目的。

3. 了解专家的专长领域的方式

注册会计师可以凭借审计工作经验或通过与专家及其他有关人士进行讨论的方式，了解专家的专长领域。

4. 对专家的专长领域的了解事项

注册会计师对专家的专长领域的了解可能包括下列方面：

(1)与审计相关的、管理层的专家专长领域的进一步细分信息；

(2)职业准则或其他准则以及法律法规是否适用；

(3)专家使用哪些假设和方法，及其在专家的专长领域是否得到普遍认可，对实现财务报告目的是否适当；

(4)专家使用的内外部数据或信息的性质。

(三)与专家达成一致意见

无论是对外部专家还是内部专家，注册会计师都有必要就这些事项与其达成一致意见，并根据需要形成书面协议。

1. 专家工作的性质、范围和目标

当就专家工作的性质、范围和目标达成一致意见时，注册会计师通常需要与专家讨论需要遵守的相关技术标准、其他职业准则或行业要求。

【知识点拨】 外部专家不受事务所质量控制政策和程序的约束。

2. 注册会计师和专家各自的角色和责任

注册会计师与专家就各自角色和责任达成的一致意见可能包括下列内容：

(1)由注册会计师还是专家对原始数据实施细节测试；

(2)同意注册会计师与被审计单位或其他人员讨论专家的工作结果或结论，必要时，包括同意注册会计师将专家的工作结果或结论的细节作为注册会计师在审计报告中发表非无保留意见的基础；

(3)将注册会计师对专家工作形成的结论告知专家；

(4)就工作底稿的使用和保管达成的一致意见：

①当专家是项目组的成员时，专家的工作底稿是审计工作底稿的一部分；

②外部专家的工作底稿属于外部专家，不是审计工作底稿的一部分。

3. 注册会计师和专家之间沟通的性质、时间安排和范围

有效的双向沟通有利于将专家工作的性质、时间安排和范围与审计的其他工作整合在一起，也有利于在审计过程中对专家工作的目标进行适当的调整。

4. 对专家遵守保密规定的要求

适用于注册会计师的相关职业道德要求中的保密条款同样也适用于专家。被审计单位也可能要求外部专家同意遵守特定的保密条款。

三、评价专家工作的恰当性(利用专家工作后)★

对专家工作的评价是为了确定专家的工作是否足以实现审计目的。

(一)评价的内容(数据、假设、结论)

1. 数据：如果专家的工作涉及使用**重要的**原始数据，这些原始数据的相关性、完整性和准确性。

当专家的工作涉及使用对专家工作具有重要影响的原始数据时，注册会计师可以实施下列程序测试这些数据：

(1)核实数据的来源，包括了解和测试(适用时)针对数据的内部控制，以及向专家传送数据的方式(如相关)；

(2)复核数据的完整性和内在一致性。

2. 假设：如果专家的工作涉及使用**重要的**假设和方法，这些假设和方法在具体情况下的相关性和合理性。

注册会计师在评价这些假设和方法时需要考虑：

(1)这些假设和方法在专家的专长领域是否得到普遍认可；

(2)这些假设和方法是否与适用的财务报告编制基础的要求相一致；

(3)这些假设和方法是否依赖某些专用模型的应用；

(4)这些假设和方法是否与管理层的假设、方法相一致，如果不一致，差异的原因及影响。

3. 结论：专家的工作结果或结论的相关性和合理性，以及与其他审计证据的一致性。

在评价专家的工作结果或结论的相关性和合理性时，注册会计师可能需要考虑的因素包括：

(1)专家提交其工作结果或结论的方式是否符合专家所在的职业或行业标准；

(2)专家的工作结果或结论是否得到清楚的表述，包括提及与注册会计师达成一致的目标，执行工作的范围和运用的标准；

(3)专家的工作结果或结论是否基于适当的期间，并考虑期后事项(如相关)；

(4)专家的工作结果或结论在使用方面是否有任何保留、限制或约束，如果有，是否对注册会计师的工作产生影响；

(5)专家的工作结果或结论是否适当考虑了专家遇到的错误或偏差情况。

【例题4·单选题】(2012年)注册会计师在评价专家的工作是否足以实现审计目的时，下列各项中，不需评价的是(　　)。

A. 专家工作结果或结论的合理性和相关性

B. 专家工作涉及使用的所有假设和方法的合理性和相关性

C. 专家工作结果或结论与其他审计证据的一致性

D. 专家工作涉及使用的重要原始数据的相关性、完整性和准确性

【答案】B

【解析】注册会计师需要评价专家工作涉及使用“重要的”假设和方法的相关性和合理性，并非是“所有的”假设和方法的合理性和相关性。

(二)评价专家工作的程序

1. 询问专家。

2. 复核专家的工作底稿和报告。

3. 实施用于证实的程序，例如：观察专家的工作；检查已公布的数据，如来源于信誉高、权威的渠道的统计报告；向第三方询证相关事项；执行详细的分析程序；重新计算。

4. 必要时(如当专家的工作结果或结论与其他审计证据不一致时)与具有相关专长的其他专家讨论。

5. 与管理层讨论专家的报告。

(三)评价结论对审计的影响

如果确定专家的工作不足以实现审计目的，注册会计师应当采取下列措施之一：

(1)就专家拟执行的进一步工作的性质和范围，与专家达成一致意见；

(2)根据具体情况，实施追加的审计程序。

如果注册会计师认为专家的工作不足以实现审计目的，且注册会计师采取了以上(1)、(2)措施，或者通过雇用、聘请其他专家仍不能解决问题，则意味着没有获取充分、适当的审计证据，注册会计师有必要发表非无保留意见。

【知识点拨】注册会计师不应在无保留意见的审计报告中提及专家的工作，除非法律法规另有规定。例如：就公共部门实体审计而言，为提高透明度，法律法规可能要求提及专家的工作。即使提及也并不减轻注册会计师对审计意见承担的责任。

(1)如果注册会计师在审计报告中提及专家的工作，并且这种提及与理解审计报告中的非无保留意见相关，注册会计师应当在审计报告中指明，这种提及并不减轻注册会计师对审计意见承担的责任。

(2)在某些情况下，为解释发表非无保留意见的原因，在非无保留意见的审计报告中提及专家的工作可能是适当的。但注册会计师需要在提及之前得到专家的允许。

（四）专家的工作对审计程序影响的特殊考虑

下列情况表明需要实施与一般情况相比不同的或更广泛的审计程序：

（1）专家的工作与涉及主观和复杂判断的重大事项相关；

（2）注册会计师以前没有利用某个专家的工作，也不了解其胜任能力、专业素质和客观性；

（3）专家实施的程序构成审计工作必要的组成部分，而不是就某一事项提供建议；

（4）专家是会计师事务所外部专家，因此不受会计师事务所质量控制政策和程序的约束。

【例题5·多选题】 下列有关注册会计师利用外部专家工作的说法中，错误的有（　）。

A. 外部专家不属于会计师事务所，不受注册会计师的相关职业道德要求条款的约束

B. 注册会计师应当将外部专家的工作底稿归入审计工作底稿，专家对注册会计师结合其工作形成的结论有知情权

C. 在评价专家工作时，注册会计师可与管理层或其他专家讨论专家的报告

D. 注册会计师不应在无保留意见的审计报告中提及专家的工作，除非法律法规另有规定

【答案】 AB

【解析】 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，选项A错误；当专家是项目组的成员时，专家的工作底稿是审计工作底稿的一部分。除非协议另作安排，外部专家的工作底稿属于外部专家，不是审计工作底稿的一部分，选项B错误。

真题精练

一、单项选择题

1. （2018年）下列有关注册会计师的外部专家的说法中，错误的是（　）。

A. 外部专家不是审计项目组成员

B. 外部专家无需遵守注册会计师职业道德守则的要求

C. 外部专家的工作底稿通常不构成审计工作底稿

D. 外部专家不受会计师事务所质量控制政策和程序的约束

2. （2016年）下列有关注册会计师的专家说法中，正确的是（　）。

A. 无论是内部专家还是外部专家，都是项目组成员，受会计师事务所的质量控制政策和程序的约束

B. 无论是内部专家还是外部专家，都不包括会计、审计领域的专家

C. 无论是内部专家还是外部专家，注册会计师都应当就专家工作的性质、范围和目标等事项与专家达成一致意见并生成书面协议

D. 无论是内部专家还是外部专家，注册会计师都应询问对专家客观性产生不利影响的利益和关系

3. （2015年）下列参与审计业务的人员中，不属于注册会计师的专家的是（　）。

A. 对保险合同进行精算的会计师事务所精算部门人员

B. 受聘于会计师事务所对投资性房地产进行评估的资产评估师

C. 对与企业重组相关的复杂税务问题进行分析的会计师事务所税务部门人员

D. 就复杂会计问题提供建议的会计师事务所技术部门人员

二、多项选择题

（2014年）下列各项审计工作中，注册会计师不能利用内部审计工作的有（　）。

A. 评估重大错报风险

B. 确定重要性水平

C. 确定控制测试的样本规模

D. 评估会计政策和会计估计

真题精练答案及解析

一、单项选择题

1. B 【解析】外部专家需要遵守注册会计师的职业道德守则，比如保密原则、独立性等。

2. B 【解析】选项A，外部专家不属于审计项目组成员，不受会计师事务所的质量控制政策和程序约束；选项C，无论是对外部专家还是内部专家，注册会计师都有必要就这些事项与其达成一致意见，并根据需要形成书面协议，但不是必须生成书面协议；选项D，在评价外部专家的客观性时，注册会计师应当询问可能对外部专家客观性产生不利影响的利益和关系。

3. D 【解析】选项ABC均属于注册会计师的专家；选项D，归根结底没有逃出会计这个圈子，因此不属于注册会计师的专家。

二、多项选择题

ABCD 【解析】通常，审计过程中涉及的职业判断，如重大错报风险的评估、重要性水平的确定、样本规模的确定、对会计政策和会计估计的评估等，均应当由注册会计师负责执行，不能利用内部审计人员的工作。

同步训练

一、单项选择题

1. 下列有关注册会计师利用内部审计工作的表述中，错误的是(　)。

A. 注册会计师必须了解被审计单位的内部控制，而内部审计人员的工作是内部控制的重要组成部分

B. 注册会计师利用内部审计工作的前提是内部审计人员对财务报表审计过程中涉及的职业判断负责

C. 如果利用内部审计工作不符合成本效益原则，注册会计师通常选择不利用内部审计工作

D. 注册会计师应当阅读与拟利用的内部审计工作相关的内部审计报告

2. 在确定是否需要利用专家的工作时，注册会计师通常不需考虑的因素是(　)。

A. 应对识别出的风险的预期程序的性质

B. 出具审计报告的时间要求

C. 管理层在编制财务报表时是否利用了管理层的专家的工作

D. 事项的性质和重要性，包括复杂程度

3. 注册会计师在审计时，利用了专家的工作，针对利用专家工作的下列说法中正确的是(　)。

A. 无论是对外部专家还是内部专家，注册会计师都应当针对就专家工作的性质、范围和目标达成的一致意见形成书面协议

B. 适用于注册会计师的相关职业道德要求中的保密条款并不适用于专家

C. 由于注册会计师并不具备与专家同等的专业技能，无法对专家选择的假设和方法提出异议，因此无需评价专家工作涉及使用重要的假设和方法的相关性和合理性

D. 在评价外部专家的客观性时，注册会计师应当询问可能对外部专家客观性产生不利影响的利益和关系

4. 关于利用专家的工作，下列说法中不正确的是(　)。

A. 有效的双向沟通有利于将专家工作的性质、时间安排和范围与审计的其他工作整合在一起

B. 专家不受会计师事务所制定的质量控制

政策和程序的约束

C. 外部专家的工作底稿属于外部专家，不是注册会计师审计工作底稿的一部分，除非协议另有安排

D. 有效的双向沟通有利于在审计过程中对专家工作的目标进行适当的调整

5. 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

6. 在将专家工作结果作为审计证据时，注册会计师通常不需考虑的因素是(　)。

A. 专家的工作范围是否适当

B. 专家的工作结果是否在财务报表中得到适当反映或支持相关认定

C. 是否在审计报告中披露专家工作结果

D. 专家使用的数据、假设和方法的合理性

7. 有关注册会计师在审计报告中提及专家的工作，下列说法中，正确的是(　)。

A. 如果注册会计师能够对专家的工作获取充分、适当的审计证据，可在无保留意见的审计报告中提及专家的工作

B. 如果注册会计师确定专家的工作不足以实现审计目的，可在无保留意见的审计报告中提及专家的工作

C. 注册会计师不应在无保留意见的审计报告中提及专家的工作，除非法律法规另有规定

D. 如果注册会计师决定明确自身与专家各自对审计报告的责任，应当在无保留意见的审计报告中提及专家的工作

二、多项选择题

1. 注册会计师不得利用内部审计人员提供直接协助实施的程序具有的特征包括(　)。

A. 涉及内部审计人员已经参与并且已经或将要由内部审计向管理层或治理层报告的工作

B. 涉及注册会计师按照规定就内部审计职能，以及利用内部审计工作或利用内部审计人员提供直接协助作出的决策

C. 涉及较高的重大错报风险，在实施相关审计程序或评价收集的审计证据时需要作出较多的判断

D. 在审计中涉及作出重大判断

2. 下列情形中，注册会计师不得利用内部审计工作的有(　)。

A. 内部审计在被审计单位的地位以及相关政策和程序不足以支持内部审计人员的客观性

B. 当计划和实施相关的审计程序涉及较多判断时

C. 内部审计没有采用系统、规范化的方法(包括质量控制)

D. 内部审计人员缺乏足够的胜任能力

3. 下列各项中，属于审计准则中定义的专家的有(　)。

A. 研究递延所得税会计处理的博士

B. 研究古董的教授

C. 法律事务所

D. 珠宝鉴定师

4. 注册会计师在决定利用专家工作时，下列属于注册会计师需要与专家达成一致意见的相关事项的有(　)。

A. 专家的学历水平和收费要求

B. 注册会计师和专家各自的角色和责任

C. 专家工作的性质、范围和目标

D. 注册会计师和专家之间沟通的性质、时间安排和范围

5. 当专家的工作涉及使用对专家工作具有重要影响的原始数据时，注册会计师为了测试这些数据，可以实施的程序有(　)。

A. 要求被审计单位管理层对该原始数据出具可靠性的声明

B. 核实数据的来源，包括了解和测试(适

需要全本请访问 www.ertongbook.com