2005 年度注册会计师全国统一考试配套参考书

2005 年 CPA 易考通——审计

注册会计师全国统一考试研究中心　编

东北财经大学出版社
大　连

需要全本请访问 www.ertongbook.com

目　　录

第一部分　命题规律总结及应考建议 …… 1
一、全书基本框架结构 …… 1
二、近年考试命题规律分析 …… 2
三、2005 年考试命题趋势预测 …… 4
第二部分　教材详解与练习 …… 5
第一章　注册会计师审计概论 …… 5
内容框架 …… 5
复习提示 …… 5
历年命题情况统计与分析 …… 5
重难点详解与历年考题分析 …… 5
知识点强化练习题 …… 8
强化练习题答案及解析 …… 10
第二章　注册会计师管理 …… 12
内容框架 …… 12
复习提示 …… 12
历年命题情况统计与分析 …… 12
重难点详解与历年考题分析 …… 12
知识点强化练习题 …… 15
强化练习题答案及解析 …… 17
第三章　注册会计师职业规范体系 …… 19
内容框架 …… 19
复习提示 …… 19
历年命题情况统计与分析 …… 19
重难点详解与历年考题分析 …… 20
知识点强化练习题 …… 30
强化练习题答案及解析 …… 32
第四章　注册会计师的法律责任 …… 35
内容框架 …… 35
复习提示 …… 35
历年命题情况统计与分析 …… 35
重难点详解与历年考题分析 …… 35
知识点强化练习题 …… 39
强化练习题答案及解析 …… 41
第五章　审计目标与审计范围 …… 44
内容框架 …… 44
复习提示 …… 44
历年命题情况统计与分析 …… 45
重难点详解与历年考题分析 …… 45
知识点强化练习题 …… 51
强化练习题答案及解析 …… 53
第六章　审计证据与审计工作底稿 …… 55
内容框架 …… 55

复习提示 …… 55
历年命题情况统计与分析 …… 55
重难点详解与历年考题分析 …… 55
知识点强化练习题 …… 61
强化练习题答案及解析 …… 63
第七章　审计计划、重要性及审计风险 …… 66
内容框架 …… 66
复习提示 …… 66
历年命题情况统计与分析 …… 66
重难点详解与历年考题分析 …… 66
知识点强化练习题 …… 74
强化练习题答案及解析 …… 77
第八章　内部控制及其测试与评价 …… 79
内容框架 …… 79
复习提示 …… 79
历年命题情况统计与分析 …… 79
重难点详解与历年考题分析 …… 79
知识点强化练习题 …… 86
强化练习题答案及解析 …… 88
第九章　审计测试中的抽样技术 …… 91
内容框架 …… 91
复习提示 …… 91
历年命题情况统计与分析 …… 91
重难点详解与历年考题分析 …… 91
知识点强化练习题 …… 97
强化练习题答案及解析 …… 100
第十章　销售与收款循环审计 …… 103
内容框架 …… 103
复习提示 …… 103
历年命题情况统计与分析 …… 103
重难点详解与历年考题分析 …… 103
知识点强化练习题 …… 118
强化练习题答案及解析 …… 123
第十一章　购货与付款循环审计 …… 127
内容框架 …… 127
复习提示 …… 127
历年命题情况统计与分析 …… 127
重难点详解与历年考题分析 …… 128
知识点强化练习题 …… 138
强化练习题答案及解析 …… 143
第十二章　生产循环审计 …… 147
内容框架 …… 147
复习提示 …… 147
历年命题情况统计与分析 …… 147
重难点详解与历年考题分析 …… 147
知识点强化练习题 …… 157
强化练习题答案及解析 …… 161
第十三章　筹资与投资循环审计 …… 164
内容框架 …… 164

复习提示…… 164
历年命题情况统计与分析…… 164
重难点详解与历年考题分析…… 164
知识点强化练习题…… 174
强化练习题答案及解析…… 178
第十四章　货币资金与特殊项目审计…… 182
内容框架…… 182
复习提示…… 182
历年命题情况统计与分析…… 183
重难点详解与历年考题分析…… 183
知识点强化练习题…… 198
强化练习题答案及解析…… 203
第十五章　终结审计与审计报告…… 207
内容框架…… 207
复习提示…… 207
历年命题情况统计与分析…… 207
重难点详解与历年考题分析…… 208
知识点强化练习题…… 220
强化练习题答案及解析…… 226
第十六章　与审计相关的其他鉴证业务…… 232
内容框架…… 232
复习提示…… 232
历年命题情况统计与分析…… 232
重难点详解与历年考题分析…… 232
知识点强化练习题…… 243
强化练习题答案及解析…… 245
第三部分　跨章节综合题训练…… 248
一、跨章节综合题…… 248
二、跨章节综合题答案及解析…… 255
第四部分　2005 年度注册会计师统一考试模拟试卷 …… 265
《审计》模拟试卷 A …… 265
《审计》模拟试卷 A 参考答案及解析 …… 271
《审计》模拟试卷 B …… 278
《审计》模拟试卷 B 参考答案及解析 …… 287

第一部分
命题规律总结及应考建议

一、全书基本框架结构

《审计》教材共员元章，第一章至第四章是审计基础知识部分；第五章至第九章是注册会计师的基本理论和基本方法，也是全书的重点之一；第十章至第十五章为会计报表审计和审计报告的实务操作，是全书的另一处重点；第十六章是其他审计鉴证业务。

第一章“注册会计师审计概论”。了解注册会计师审计的起源和发展。重点掌握：审计基本概念，审计的基本分类，注册会计师审计的地位及与政府审计和内部审计的关系。

第二章“注册会计师管理”。了解我国注册会计师考试和注册登记条件，我国注册会计师业务范围及注册会计师行业的管理体制。

第三章“注册会计师职业规范体系”。包括独立审计准则、质量控制准则、职业道德准则和职业后续教育准则。重点掌握：独立审计准则的性质、框架、结构，并注意对独立审计基本准则各条款内容的理解，我国注册会计师职业道德准则中独立原则的含义及运用，专业胜任能力、技术规范、对客户的责任各条款的内容。

第四章“注册会计师法律责任”。重点掌握审计责任与会计责任，注册会计师法律责任的成因和种类，注册会计师的对策等。

上述四章经常出选择题、判断题或者简答题等题型，在复习时应重点掌握和理解有关的基本概念。

第五章“审计目标与审计范围”。了解审计过程的三个阶段，审计业务约定书的概念、作用和基本内容，了解审计范围。重点掌握：(员 被审计单位管理当局对会计报表认定的基本含义，五项基本认定的性质、内容、区别及与不同报表和报表不同项目的关系；(圆 各项具体审计目标的性质、区别、运用及与审计总目标和认定的关系。

第六章“审计证据与审计工作底稿”。了解审计工作底稿的分类，审计档案的分类、保管期限和保密要求。重点掌握：(员 审计证据的种类、特征、获取证据的方法及与审计目标的关系，特别注意审计证据与审计具体目标的关系；(圆 审计工作底稿的基本要素及其运用，工作底稿的复核要求。

第七章“审计计划、重要性及审计风险”。了解计划工作的几个步骤，审计计划的内容和审核。重点掌握：重要性的含义、评价标准、重要性水平的确定方法，重要性与审计证据、审计风险的关系，评价审计结果时对重要性的考虑；审计风险的含义、模型及模型的运用，控制风险的初评、再评和终评，检查风险对实质性测试和审计意见的影响。

第八章“内部控制及其测试与评价”。了解内部控制的概念、目标和要素。重点掌握：(员 符合性测试的概念、种类、性质、范围和时间；(圆 控制风险评价及其对实质性测试的影响；(猿 管理建议书的性质、出具管理建议书的条件及与审计意见的区别。

第九章“审计测试中的抽样技术”。了解审计抽样的性质，统计抽样与非统计抽样的区别，属性抽样和变量抽样的特点，样本选择的几种基本方法。重点掌握：(员 影响样本量的因素，各因素与样本量的关系；(圆 抽样结果的评价。

以上几章是注册会计师审计的基本理论和基本方法，这部分的内容比较抽象，特别是对没有实务经验的考生来说更是如此。考生可以适当进行强化练习，加强理解和掌握。

第十章至第十四章的内容为会计报表审计实务。这部分按交易循环来编排，与会计知识联系非常紧密。重点掌握：各个业务循环所包括的会计科目；各个业务循环的主要特点；各个业务循环关键的内部控制测试及交易实质性测试；特别注意各个业务循环中的特殊测试程序。

第十五章“终结审计与审计报告”。重点掌握：审计报告的格式和内容，不同类型审计意见的区别，发

需要全本请访问 www.ertongbook.com

表不同审计意见的条件，不同意见审计报告的编制等。注意期初余额审计及其含义和审计程序；期后事项与或有事项的处理等。了解管理当局声明书和律师声明书的性质和作用及对审计意见的影响等。

第十六章“与审计相关的其他鉴证业务”。重点掌握：(员 验资的目的，注册会计师对货币资金、实物资产、无形资产进行审计验证的基本要求，验资报告格式、基本内容及与审计报告的区别；(圆 盈利预测审核的性质、目的、内容，盈利预测审核报告的格式、基本内容及与审计报告的区别；(猿 内部控制审核的含义、计划和审核程序及报告。

二、近年考试命题规律分析

(一) 圆■■■■■■■■年各章节分值分析

章节	平均分值范围	章节	平均分值范围
第一章	员	第九章	源~缘
第二章	员	第十章	员~员缘
第三章	苑~员	第十一章	源~缘
第四章	圆~猿	第十二章	缘~远
第五章	缘~远	第十三章	缘~远
第六章	猿~源	第十四章	员猿~员源
第七章	苑~远	第十五章	员缘~圆
第八章	远~愿	第十六章	员~员

摇摇 (二) 各种题型题量分析

题型	■■■■年	■■■■年	■■■■年	■■■■年	■■■■年
单项选择题	员缘	员缘	员缘	员缘	员缘
多项选择题	员	员	员	员	员
判断题	员	员	员	员	员
简答题	源	源	源	猿	猿
综合题	圆	圆	圆	圆	圆
合计	源猿	源员	源员	源圆	源圆

摇摇 (三) 考题特点分析

第一，考试题型基本稳定。每年的题型均为单项选择题、多项选择题、判断题这三类客观题，以及简答题、综合题这两类主观题，共五种题型。

第二，试题题量基本在 源圆道以上。题量较大，考试的涉及面较广，考题的深度和难度较大。

第三，客观题的题量和分值在逐年下降，主观题的题量基本不变，但分值在逐年上升。■■■■年以来，客观题的分值分别为 源愿 源缘 源缘 源圆 源圆 主观题的分值分别为 缘圆 缘圆 缘缘 缘缘 远圆 远圆 主观题持续“升值”与客观题逐年“减值”形成了十分鲜明的对照，表明其考核目标在于强调考生的职业判断及综合能力，这要求考生具备良好熟练的会计知识，熟练掌握注册会计师的操作技能。

(四) 复习策略建议

员援掌握预备知识，培养职业判断能力

(员 具备良好熟练的基本知识。这里的基本知识并不是审计的基本理论和技能，而是作为一名准执业会计师应具备的会计、税法知识。因此，考生要结合会计准则、企业会计制度和税法知识的学习。考生应该学习《中国注册会计师独立审计准则》、《企业会计准则》、《企业会计制度》以及关于独立审计的法规文件。

(圆 在熟练掌握基本知识的基础上，锻炼培养自己的职业判断能力和综合能力 (包括计算能力、理解能力和表达能力等)。《审计》考试表现出的主观题上升趋势所给出的信号表明：考试难度不会下降，突出考核对教材内容的深入理解和综合运用。因此，考生应在熟练掌握基本知识的基础上，强化自己的主观题答题能力和技巧，锻炼综合能力。

圆援多做历年试题，勤学、苦练加巧练才能最终成功

历年的注册会计师考试试题代表国内最高的出题水平，也反映了出题专家的出题思路和出题趋势。强烈建议各位考生一定不要陷入盲目的题海战术，不可不加甄别胡乱购买辅导书籍，多做一遍历年试题比做一本质量低劣的习题集强得多。建议大家复习之初先做一遍 ■■■■年和 ■■■■年的试题，冲刺前再做 员~圆遍，范围扩大到 ■■■■■■■■年，考试前再做一遍 ■■■■■■■■年的试题。勤学、苦练加巧练才能最终成功！

摇摇（五）主观题考题复习策略建议

员援简答题及考核要点

简答题考核范围比较广，包括：（员）概念性问题。考核考生对于基本概念的理解和掌握。答题关键在于要点准确，注意关键词、关键字的运用和掌握。（圆）比较性问题。具有较强的综合性，往往跨章节考核。需要考生具有高度的概括能力和表达能力。对这类比较题一般应从标题、内容、格式与结构、目的与作用、性质、执行主体、执行程序等几方面进行具体分析，以免发生过大的偏差。（猿）判断性问题。这类试题大部分是由一系列相关联的单个判断题组成。这类问题通常以表格、图形或文字形式出现，答案一般需由教材内容提炼，并加以归纳总结，要求考生根据一般原则灵活掌握相关内容。（源）程序性问题。这类问题侧重于考核考生对重点项目、重点审计程序的运用和掌握。

圆援综合题型及考核要点

综合题型考点较多，题量和分值都很大，通常涉及审计学的重点内容。包括：（员）审计报告问题。例如考查验资报告及审计报告的撰写。（圆）与会计问题紧密联系、实务中经常涉及的调整分录，这些问题可以单独考核，也可以和审计报告结合考核。因此，考核的难度和综合度较大。为此，考生需要关注：①评价审计结果时对重要性的考虑和应用，包括：错报或漏报的汇总，汇总数与重要性水平的比较处理；②运用重要性原则，正确判定错报或漏报对会计报表的影响，确定建议调整的不符事项与未调整不符事项；③合理运用企业会计准则及国家其他财务会计法规，对相关会计事项做出正确会计处理，熟练编写会计分录；④正确编制审计差异调整表（包括调整分录汇总表、重分类分录汇总表和未调整不符事项汇总表）和试算平衡表。（猿）审计程序和技术程序问题。通常考核考生能否有效设计运用审计程序和技术方法，因此具有较强的实用性和综合性。（源）审计工作底稿的编制。实务中，编制或取得审计工作底稿是注册会计师最主要、最重要的工作。（缘）案例分析问题。它可以综合上述四种题型的特点，因此往往是考生得分低、难度大的题型。例如针对工作底稿判断差错，不仅要准确地找出错误，而且要正确改正，表达清晰。又如验资报告和审计报告的差错改正问题，改正会计报表附注差错，不仅要求掌握审计技能，还要具备熟练的会计知识。

（六）基本答题技巧

员援正确理解题意

注册会计师考试的每一道试题都是经过反复推敲、反复检验过的。考生一定要仔细读题，最好能够感觉到考点，揣测考题意图，这样就会有目的性地答题，并且在领会题意的基础上进行答题。对于判断、改错题，一定要提高警惕，小心误入考题故意设计的“陷阱”。单项选择题只有一个是正确答案或者最佳选择；多项选择题涉及的陷阱更多，要逐一细致分析，切不可马虎大意；判断题答错了要倒扣分，实在没有把握宁可放弃；综合题的阅读量、信息量很大，需要考生概括要点，过滤信息，而不能无边无际地答题。考生可以考虑先看问题，带着问题去读题，这样既能节省时间，还有助于获取有用的信息。

圆援掌握解题技巧

对于选择题，在非常有把握的情况下，可以直接得出答案；一旦没有十足把握，就要采用排除法，排除明显不正确的答案，缩小选择范围。

对于判断题，要注意考题中绝对概念和相对概念的用词，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”等。大部分带有绝对概念词的问题，“√”的可能性小于“ 伊”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。当对绝对概念词没有十分把握时，如没有任何可能的证据表明它的正确性，判“ 伊”的可能性就很大了。实在没有把握时，为了避免答错被倒扣分，考生最好放弃。

猿援适度猜测

参加一次考试需要几个月的准备和一年的等待，因此，考生在时间允许的情况下，尽量不要空着交卷。有的试题尽管没有十分把握完全答对，但可以考虑将自己知道并理解的内容填写上去，特别是在简答题和综合题的解答中更应该这样做。

源援卷面整洁，字迹工整

简答题和综合题的文字叙述量大，因此字迹工整是最低要求，至少可以让评卷老师看得清卷面内容。这两类题的评判标准是根据回答的要点给分，因此答案要条理清楚，要点明确。

缘援仔细检查，不要提前交卷

答完所有的题之后，要逐题检查，对于没有太大把握的题目，要争取能够在最后有所突破，也许这个时刻会灵光一现，或许会发现原来的答题思路有误。

三、[illegible]年考试命题趋势预测

[illegible]年《审计》教材的内容基本上没有变化。考试命题上可能会有以下几个特点：

⑴员 继续强调注册会计师的职业道德，重点考核考生的实务操作和职业判断技能及综合能力。

⑵圆 考核的难度比较稳定，具有较深的深度和较广的广度。审计基本理论部分将进一步和实务结合起来考查，特别是一些基本的审计概念，如审计目标、审计程序、审计证据、管理当局认定关系等知识，目前从命题趋势看，不会再像[illegible]年以前那样单独就理论进行考查，而是会给考生模拟一个审计实务案例，让考生根据相应的审计理论做出实务操作的判断。

⑶猿 实务操作考核比例继续加大，审计理论和审计实务的结合、作为审计技能基础的会计知识和审计技能的结合、审计程序与职业判断的结合等特点比较稳定。

⑷源 会计知识的考核。离开会计知识，审计实务无法进行，考试中更突出了会计知识作为审计基础的特征。通常，《审计》试题中的会计知识分值保持在[illegible]～[illegible]的水平上是适当的。建议大家《会计》和《审计》一起考，如果《会计》以前年度已经通过，应购买一本本年度的《会计》教材，继续温习。

⑸缘 高度关注[illegible]年出现的新形势、出台的新法规。由于注册会计师考试是实务性非常强的考试，法规制度的出台将对考核方向和目标产生强有力的影响，特别是新法规的出台，更是要引起高度重视。今年应特别注意“问题解答四”和“关联方关系及其交易”等内容。

⑹远 需要关注、重视审计报告、验资程序的运用，验资报告的撰写和注册资本相关情况明细表的填列。

第二部分
教材详解与练习
第一章摇注册会计师审计概论

内容框架

本章主要考试内容
- 员援注册会计师审计的起源与发展
  - 产生与发展的几个典型阶段及其特点
  - 通过对产生与发展的回顾，得出几点结论
- 圆援审计的目的
  - 一般目的
    - 合法性
    - 公允性
  - 特殊目的
- 猿援审计监督体系
  - (员 监督体系由政府审计、内部审计和注册会计师审计构成
  - (圆 三者之间的关系
- 源援注册会计师审计与其他审计的关系
  - 注册会计师审计与政府审计
  - 注册会计师审计与内部审计

复习提示

一、本章重点

审计的基本概念、审计目的、注册会计师审计的地位及其与政府审计和内部审计的关系。

二、本章难点

注册会计师审计的目的；对合法性、公允性的理解；特殊目的审计的含义，包括的业务种类；注册会计师审计与内部审计的关系等。圆园员园年本章有重大修改，但当年没有考查相应内容，圆园员员年应重点关注。

历年命题情况统计与分析

分值 / 年份 / 题型	圆园园怨年	圆园员园年	圆园员员年	圆园员圆年
单项选择题		员		
多项选择题		员		
合计		圆		

重难点详解与历年考题分析

员援摇注册会计师审计的起源与发展

一、西方注册会计师审计的起源与发展

起源于 员远世纪意大利合伙制企业制度；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。

注册会计师审计的发展经历了几个比较典型的历史阶段：

时间	阶段
员愿源年至 圆世纪初	英国式详细审计
圆世纪初至 圆世纪 猿园年代初	美国式资产负债表审计
圆世纪 猿园原园年代	会计报表审计
圆世纪 源园年代以后	管理审计与国际审计

摇摇注意：(员 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分离。这就是审计产生的基础。(圆 注册会计师审计随商品经济的发展而发展。(猿 注册会计师审计具有独立、客观、公正的特征。

二、我国注册会计师行业发展历程

重要历史时间：

员怨猿员年 怨月，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》，并批准谢霖为中国的第一位注册会计师。同时，谢霖创办了中国第一家会计师事务所——正则会计师事务所。

员怨缘园年 员园月，财政部颁发了《关于成立会计顾问处的暂行规定》，员怨缘员年 员月 员日，上海恢复注册会计师制度后的第一家会计师事务所——上海会计师事务所宣告成立。

员怨怨缘年，注册会计师审计被载入《中华人民共和国会计法》。

员怨怨远年 苑月，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》。

员怨怨愿年 员园月，颁布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》。

员怨怨怨年 员园月，正式颁布第一批独立审计准则，并于 员怨怨远年 员月 员日起开始施行。

异圆摇注册会计师审计的基本概念

一、审计及独立审计的概念

员援审计的概念

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，进行审计并发表意见。

圆援独立审计的概念

根据我国《独立审计基本准则》的定义，独立审计“是指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”。一般目的审计仅针对会计报表，特殊目的审计针对按特殊编制基础编制的会计报表和其他有关资料。

注意以下几个要点：(员 独立审计的实施主体是注册会计师；(圆 独立审计的客体是被审计单位的会计报表及相关资料；(猿 独立审计的目的是根据客体发表审计意见；(源 独立审计的依据是国家有关法规和独立审计准则；(缘 独立审计的实质是超然独立，即独立于委托方和受托方。

猿援理解审计目的，理解合法性、公允性

审计目的，也可称为审计目标，是指审计所要达到的目标和要求，包括一般目的和特殊目的。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，并发表审计意见。通常包括合法性、公允性。

合法性，是指会计报表的编制要符合《企业会计准则》及国家其他有关财务会计法规的规定。其中，“企业会计准则及国家其他有关财务会计法规”明确为“国家颁布的企业会计准则和相关会计制度”。

公允性，是指被审计单位会计报表在符合国家颁布的企业会计准则和相关会计制度的规定的前提下，在所有重大方面公允反映了被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量。

“公允性”不能成为注册会计师逃避审计责任的借口，也并不意味着降低了对注册会计师执业行为的要求。注册会计师必须严格遵循《独立审计准则》，以应有的职业谨慎态度，实施必要的审计程序，注册会计师应当在审计报告中清楚地表达对会计报表整体的意见，并对出具的审计报告负责。

源援特殊目的审计

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）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。特殊目的的审计意见也包括合法性、公允性等几个方面，只是审计意见所表述的对象有所差异。

特殊目的的审计业务通常包括：(员 对按照特殊编制基础编制的会计报表进行审计；(圆 对会计报表的组成部分，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；(猿 对法规、合同所涉及的财务会计规定的遵循情况进行审计；(源 对简要会计报表进行审计等。

摇摇缘缓审计对象

审计对象就是被审计单位的经济活动。经济活动的主体是被审计单位；经济活动的载体是各种财务报告和其他资料，这就是审计对象最为直观的表现形式。因此，审计对象是被审计单位的经济活动及其有关经济资料。财务报告和其他相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。

审计意见是针对具体财务报告发表的，这项具体财务报告就是审计意见的发表对象。

异缓摇注册会计师审计与其他审计类型的关系

一、我国的审计监督体系

审计监督体系由政府审计、内部审计和民间审计（注册会计师审计）三部分组成。从国内外审计的发展和现状来看，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，它们之间既相互联系，又各自独立，相互补充。

二、政府审计和注册会计师审计的关系

不同点	政府审计	注册会计师审计
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的审计
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
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
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
两者对发现问题的处理方式不同	审计机关审定审计报告，对审计事项做出评价，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，在法定职权范围内做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的、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

三、注册会计师审计和内部审计的区别

不同点	内部审计	注册会计师审计
两者的审计目标不同	内部审计主要对组织内部的经营活动和内部控制的适当性、合法性和有效性进行审计	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
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
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	注册会计师审计是由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
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
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

需要全本请访问 www.ertongbook.com

四、外部审计与内部审计的关系

任何一种外部审计在进行受托审计时，都要对被审计单位的内部审计情况进行了解，并考虑是否利用其工作成果。这是因为：(员 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。(圆 内部审计和外部审计在工作上具有一致性。这就为外部审计利用内部审计工作的成果创造了条件。(猿 利用内部审计工作成果可以提高工作效率，节约审计费用。由此可见，外部审计人员在对内部审计工作进行评价以后，利用其全部或部分工作成果，可以减少现场测试的工作量，提高工作效率，从而节约被审计单位的审计费用。

需要特别说明的是，如果被审计单位是没有内部审计的单位，则应按正常审计程序进行。

内部审计和外部审计的审计依据都是国家统一制定的会计准则和会计制度，而不是执行审计时采用的审计准则，这里的审计依据是针对财务报告必须遵循的依据而言的。独立审计准则是衡量注册会计师审计工作质量的标准。

★历年考题分析

[圆园园愿年单选题] 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 (摇摇)。

粤.审计的方式不同 摇摇月.审计的性质不同 摇摇悦.审计的独立性不同 摇摇阅.审计的依据不同

【答案】阅 摇摇 【解析】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。

知识点强化练习题

一、单项选择题

员.[illegible]圆世纪初，是注册会计师审计形成阶段。下列说法错误的是 (摇摇)。

粤.当时的英国审计为详细审计，需要对每一笔会计账目进行审查

月.审计的目的是查错防弊，保护资产安全和完整 摇摇悦.审计报告的使用人更为突出债权人

阅.注册会计师审计的法律地位得到法律确认

圆.标志着注册会计师职业的诞生是 (摇摇) 的成立。

粤.威尼斯会计协会 摇摇月.爱丁堡会计师协会 摇摇悦.美国注册会计师协会 摇摇阅.国际会计师联合会

猿.现代注册会计师审计是以测试内部控制制度为基础的抽样审计，在其发展过程中，正确的是 (摇摇)。

粤.审计抽样的引入早于制度基础审计的建立

月.继风险导向审计之后，审计抽样与制度基础审计先后形成

悦.制度基础审计的建立早于审计抽样的引入

阅.继制度基础审计之后，审计抽样与风险导向审计先后形成

源.注册会计师审计意见中的“合法性”是指 (摇摇)。

粤.仅仅指的是《企业会计准则》 摇摇月.指的是财务会计方面的法律法规

悦.泛指我国各种规章制度 阅.泛指除财务会计法规之外的任何法规

缘.在以下关于注册会计师发表审计意见的说法中，正确的是 (摇摇)。

粤.无论会计报表是否合法与公允，注册会计师均应对合法性与公允性明确表示审计意见

月.会计报表的合法性既与会计处理方法有关，又与报表的编报有关，但与财务状况和经营成果披露无关

悦.无论会计处理方法是否符合一贯性原则，注册会计师都应对一贯性专门表示审计意见

阅.企业对外报送会计报表后，报表使用者首先关心的是会计报表的合法性，其次才是公允性

远.注册会计师审计意见应该合理保证财务报表使用人确定已审报表的可靠程度，则下列说法中正确的是 (摇摇)。

粤.会计报表使用人应合理保证已审财务报表的可靠程度

月.注册会计师的审计意见应合理保证已审会计报表的可靠程度

悦.不应由注册会计师保证已审会计报表的可靠程度

阅.注册会计师应合理保证已审财务报表的可靠程度

员园.注册会计师审计往往要对内部审计的情况进行了解并考虑利用其工作成果，因为 (摇摇)。

粤援在审计监督体系中，内部审计的独立性最弱
月援在审计的方式上，内部审计的安排最灵活
悦援在审计的内容和目的上，内部审计主要是检查各项内部控制的执行情况
阅援在审计的职责和作用上，注册会计师对外出具的审计报告具有鉴证作用
愿援一般目的审计和特殊目的审计的区分标准是 （摇摇）。
粤援审计主体 摇摇月援审计目的摇摇悦援审计对象摇摇阅援审计程序
怨援注册会计师在审计过程中发现被审计单位的会计报表中有 员园园万元的差错，虽然被审计公司管理当局获悉后，并未采取措施纠正这些差错，但是注册会计师仍然对所审会计报表出具了无保留意见审计报告。你认为，其原因是 （摇摇）。
粤援这些差错是合法的　　月援虽有差错，但并不影响会计报表的公允性
悦援这些差错是难免的　　阅援虽有差错，但符合会计处理方法的一贯性
二、多项选择题
员援特殊目的审计业务包括 （摇摇）。
粤援对按照特殊编制基础编制的会计报表进行审计
月援对会计报表的组成部分进行审计
悦援对法律法规、合同所涉及的财务会计规定的遵循情况进行审计
阅援对简要会计报表进行审计
圆援下列关于审计抽样的说法中，正确的是 （摇摇）。
粤援在审计范围从会计账目扩大到资产负债表的同时，审计抽样得以初步发展
月援在审计范围扩大到测试相关内部控制的同时，审计抽样方法得到了推广
悦援在制度基础审计方法得到推广的同时，审计抽样方法得以普遍运用
阅援现阶段，抽样方法已成为注册会计师审计中一种必须使用的方法
猿援被审计单位的会计责任是 （摇摇）。
粤援建立健全内部控制制度　　月援保证会计资料的真实、合法、完整
悦援合理保证审计报告的真实、合法　　阅援保护资产的安全完整
源援我国注册会计师审计的概念特征主要体现在 （摇摇）。
粤援审计的目的是对被审计单位会计报表的合法性与公允性发表意见
月援审计应依法接受委托，对会计报表及其相关资料的审查应独立进行
悦援审计的对象是被审计单位的会计报表及其相关资料
阅援审计的基础是被审计单位的内部控制，审计的方法是抽样
缘援以下关于政府审计、内部审计和注册会计师审计的论述，不正确的有 （摇摇）。
粤援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
月援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
悦援从独立性和权威性上讲，由议会领导的政府审计最为适宜
阅援相对审计客体而言，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
远援我国独立审计的一般目的是：对被审计单位会计报表的 （摇摇） 发表审计意见。
粤援编制方面是否遵循了国家颁布的企业会计准则和相关会计制度的规定
月援在所有重大方面是否公允地反映了其财务状况、经营成果和现金流量
悦援会计处理方法的运用是否遵循了一贯性原则的要求
阅援编制方面是否遵循了国家其他有关法规的规定
苑援下列审计意见所表述的对象有差异的有 （摇摇）。
粤援一般目的与特殊目的审计业务
月援按照《企业会计准则》基础编制与按照特殊编制基础（如收付实现制）编制的会计报表
悦援按照《企业会计准则》基础编制与按照权责发生制编制的会计报表
阅援按照《企业会计准则》基础编制与按照特殊编制基础（如收付实现制）编制的其他会计信息
愿援现代审计的重要标志有 （摇摇）。
粤援抽样审计方法得到普遍运用摇摇月援制度基础审计摇摇悦援计算机信息系统审计

阅援注册会计师业务扩大到代理纳税、会计服务、管理咨询等领域

三、判断题

员援我国法律中规定注册会计师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。 （摇摇）

圆援审计过程中，注册会计师发现被审计单位变更了会计处理方法，只要注册会计师认为这一变更是合理的，就可以发表无保留意见。 （摇摇）

猿援注册会计师发表的审计意见应合理保证已审计会计报表的可靠程度。 （摇摇）

源援只要企业会计报表没有遵循会计的一贯性原则，注册会计师均应在审计报告中予以反映。 （摇摇）

缘援假如注册会计师对某单位的会计报表发表了无保留意见，而事后查明该会计报表中有 员园园万元的错误，则注册会计师的审计意见是错误的。 （摇摇）

远援注册会计师审计是以内部控制制度为基础的审计，而内部审计是内部控制的一个重要的组成部分。 （摇摇）

苑援特殊目的审计意见一般也包括合法性、公允性两个方面，它与一般目的审计的差别就在于审计意见所表述的对象有差异而已。 （摇摇）

愿援在审计监督体系中，政府审计处于主导地位，注册会计师审计和内部审计等均是对政府审计的有效补充。 （摇摇）

怨援无论是国家审计，还是独立审计，在对一个单位进行审计时，都要对其内部审计情况进行了解，并且可以利用其工作成果。 （摇摇）

四、简答题

在审计工作中，注册会计师为什么能利用内部审计的工作成果？如何考虑和利用内部审计工作结果？

强化练习题答案及解析

一、单项选择题

员援【答案】 悦摇摇 【解析】 员苑园园年到 圆园世纪初，是英国式注册会计师审计的形成阶段，审计报告的使用人主要是企业的股东。直到美国式审计阶段，审计报告的使用人才更突出企业的债权人。

圆援【答案】 月摇摇 【解析】 见教材相关内容。

猿援【答案】 粤摇摇 【解析】 审计抽样形成于资产负债表审计阶段，制度基础审计形成于全面会计报表审计阶段，风险导向审计则是近阶段形成的。

源援【答案】 月摇摇 【解析】 合法性是指注册会计师应当辨明被审计单位会计报表的编制及其财务会计处理是否遵循了企业会计准则和国家其他有关财务会计法规的规定。

缘援【答案】 粤摇摇 【解析】 月项：会计处理方法和会计报表的编报决定了财务状况、经营成果披露的真实性；悦项：如果会计处理方法符合一贯性原则，注册会计师就无须专门发表对一贯性的审计意见，仅当会计处理方法不符合一贯性原则时，才专门发表针对性的审计意见；阅项：报表使用者对会计报表的关注，首先是公允性。

远援【答案】 月摇摇 【解析】 粤项：财务报表可靠程度应由被审计单位负责。悦项：会计报表的使用者利用报表确定或者取得已审报表的可靠程度。阅项：注册会计师向报表使用人提供审计意见，以便使用人确定已审报表的可靠程度。

苑援【答案】 悦摇摇 【解析】 内部控制是内部审计的工作对象，同时又是注册会计师审计的基础，所以注册会计师审计与内部审计之间有着密切联系。

愿援【答案】 悦摇摇 【解析】 审计对象是指审计的客体，特殊目的审计是指注册会计师对被审计单位按照《企业会计准则》基础编制的会计报表以外的会计报表或其他会计信息进行审计，并发表审计意见。也就是客体的不同。

怨援【答案】 月摇摇 【解析】 粤项：会计差错并非是合法的；悦项：注册会计师认为差错是否难免并不能改变差错本身的性质，是否能够避免差错在本质上没有区别；阅项：差错与会计处理方法属于不同的概念。

二、多项选择题

员援【答案】 粤月悦阅摇摇 【解析】 见教材相关内容。

圆援【答案】 粤月摇摇 【解析】 独立审计发展到现阶段，有关审计准则对抽样方法的要求是：“一般应当”使用抽样审计的方法，说明了对审计抽样的使用并不是强制性的，但应尽可能地使用。

猿援【答案】 粤月阅摇摇 【解析】 悦项“合理保证审计报告的真实、合法”是注册会计师的审计责任。

源援【答案】 月悦摇摇 【解析】 我国《独立审计基本准则》中所言：注册会计师审计是指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。粤 阅均是事实，但它们并未在注册会计师审计的概念中提及。

缘援【答案】 粤月阅摇摇 【解析】 由于注册会计师审计是随着商品经济的发展而产生和发展的，但政府审计却是随着政治的逐步民主化而产生和发展的，故 粤是错的。内部审计虽然是内部控制的重要组成部分，但现代审计是以内部控制为基础的审计，而不是以内部审计为基础的，仅是在审计工作中要利用内部审计的工作成果，故 月是错的。悦是《审计》教材中的原文表述，是正确的。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 阅是错的。

远援【答案】 粤月摇摇 【解析】 粤和 月均属于对会计报表的审计意见应当涵盖的范围，悦中对一贯性的表述是正确的，但一贯性是会计处理方法的特性，不是审计意见的直接对象。阅中包含的法规远远超出了财务会计法规的范围。

苑援【答案】 粤月阅摇摇 【解析】 需要理解教材中“审计对象”。悦项中的两种基础是同一编制基础。

愿援【答案】 粤月悦阅摇摇 【解析】 见教材相关内容。

三、判断题

员援【答案】 伊摇摇 【解析】 所指的是国家审计，不是注册会计师的独立审计。

圆援【答案】 伊摇摇 【解析】 被审计单位变更会计处理方法时，应当在会计报表附注中披露相关信息，如果被审计单位拒绝披露，注册会计师就不能发表无保留意见。

猿援【答案】 伊摇摇 【解析】 根据我国独立审计准则，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，从而做出相关的判断或决策。

源援【答案】 伊摇摇 【解析】 被审计单位会计处理方法的选用不符合一贯性原则，注册会计师则视其重要程度，出具保留意见或否定意见的审计报告。

缘援【答案】 伊摇摇 【解析】 要根据错误的金额和性质的大小决定。

远援【答案】 √摇摇 【解析】 教材对此有明确说明。

苑援【答案】 √摇摇 【解析】 见教材相关内容。

愿援【答案】 伊摇摇 【解析】 审计监督体系中的各种审计组织各有特点，相互不可替代，三种审计不存在从属关系。

怨援【答案】 √摇摇 【解析】 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工作成果。

四、简答题

【答案及解析】 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，并考虑是否利用其工作成果。这是因为：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，要对内部控制度进行测评，就须了解其内部审计的设置和工作情况。内部审计和外部审计在工作上具有一致性，这就为外部审计利用内部审计工作的成果创造了条件。利用内部审计工作成果可以提高工作效率，节约审计费用。外部审计人员在对内部审计工作进行评价以后，利用其全部或部分工作成果，可以减少现场测试的工作量，提高工作效率，节约被审计单位的审计费用。

注册会计师应当考虑下列因素，对内部审计工作质量进行研究和评价，以确定是否利用内部审计的工作结果：(员) 内部审计人员的独立性；(圆) 内部审计人员的经验和能力；(猿) 内部审计程序的性质、时间和范围；(源) 内部审计人员所获取的审计证据的充分性和适当性；(缘) 管理当局对内部审计工作的重视程度。

注册会计师通常在控制测试中利用内部审计人员的工作。只要被审计单位有内部审计人员，注册会计师就可以与内部审计人员协调工作，并在审计中使用内部审计人员所提供的直接支持。

第二章摇注册会计师管理

内容框架

本章主要考试内容
- 员援注册登记的条件
  - 准予注册的条件
  - 不准注册的条件
- 圆援注册会计师的业务范围
  - 审计业务
  - 会计咨询、服务业务
- 猿援中国注册会计师的行业管理体制
  - (员 法律规范
  - (圆 政府监督
  - (猿 行业自律
- 源援会计师事务所的设立与审批

复习提示

一、本章重点

我国注册会计师注册登记制度、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。

二、本章难点

我国注册会计师法定业务的内容。理解“鉴证服务”的概念、内容，掌握我国注册会计师的审计业务和会计咨询、会计服务业务内容。《萨班斯－奥克斯利法案》对美国注册会计师管理模式的影响。

三、提示

虽然今年教材大幅度修订了外国注册会计师行业的管理体制内容，但考试涉及的可能性不大，考生可以适当关注《萨班斯－奥克斯利法案》的相应内容。

历年命题情况统计与分析

分值 / 年份 / 题型	圆园园缘年	圆园园远年	圆园园苑年	圆园园愿年
判断题	员缘分	员缘分		
合计	员缘分	员缘分		

重难点详解与历年考题分析

员援摇注册会计师考试与注册登记

一、外国注册会计师考试与注册登记 （略）

二、我国注册会计师注册登记制度

报考条件	(员 高等专科及专科以上学历； (圆 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
考试组织	全国注册会计师考试委员会
考试科目和成绩认定	缘门课，考试范围在考试大纲中确定； 考试每科实行百分制，还园分为成绩合格分数线

（续表）

注册登记	（员 通过注册会计师考试全科成绩合格的，均可取得注册会计师资格，申请加入注册会计师协会成为非执业会员； （圆 要成为执业会员，必须加入一家会计师事务所，具有两年审计工作经验，并符合其他审批条件； （猿 省、自治区、直辖市注协受理申请注册。省级注册会计师协会负责注册会计师的审批，受理的注册会计师协会应当准予符合法律规定条件的申请人的注册，并且报财政部备案 （见教材相关内容）	
不予注册与撤销注册的比较	申请注册者，如有下列情形之一的，不予注册：	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：
	（员 不具有完全民事行为能力的	（员 完全丧失民事行为能力的
	（圆 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 缘年的	（圆 受刑事处罚的
	（猿 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 圆年的	（猿 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、撤职以上处分的
	（源 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 缘年的	（源 自行停止执行注册会计师业务满 员年的
	（缘 国务院财政部门规定的其他不予注册的情形的	

异圆遥 注册会计师业务范围

一、鉴证服务

美国：圆园园园年 苑月，美国 粤粘粘成立了“鉴证服务特别委员会”。

国际审计实务委员会：圆园园园年 远月，发布了《鉴证业务国际准则》（陨杂粤），为注册会计师从事鉴证服务提供了总体框架。

所谓鉴证服务，是指注册会计师通过评价某一对象 （如历史财务报表、非财务信息等） 在所有重大方面是否符合既定的标准，以增加该对象的信息的可信性。注册会计师发表审计意见的对象不仅包括历史财务报表和其他财务信息，还包括非财务信息 （如公司治理结构、统计数据、环境）、系统和过程 （如内部控制、环境管理系统）、行为 （如人力资源管理） 等。鉴证服务是会计师事务所传统和核心的业务，包括审计、审核、审阅和执行商定程序等业务。具体来说，主要表现为会计报表审计、盈利预测审核、期中会计报表审阅、特殊目的业务审计等。

我国：鉴证服务主要包括 缘种，分别是审计、验资、审核、审阅、执行商定程序。

二、我国注册会计师的业务范围

（一） 审计业务 （法定业务，非注册会计师不得承办）

（员 审查企业会计报表，出具审计报告；上市公司、国有企业年报审计制度。非标准审计报告，包括带强调事项段的无保留意见的审计报告、保留意见审计报告、否定意见审计报告和无法表示意见审计报告。（圆 验证企业资本，出具验资报告。（猿 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。（源 办理法律、行政法规规定的其他审计业务，出具相应的审计报告。

（二） 会计咨询和会计服务业务

根据《注册会计师法》的规定，下列业务注册会计师可以承办：（员 税务代理；（圆 会计咨询、会计服务等。

审计业务只能由注册会计师来完成，非注册会计师不得承办，所以属注册会计师的法定业务；而会计咨询、会计服务业务应属服务性质，所有具备条件的中介机构，甚至个人都可承办，所以属非法定业务。

需要全本请访问 www.ertongbook.com