

第一章 审计概述

分值：9~13.5分



扫我做试题

考点一 审计的概念与保证程度 | ★★^①

一、注册会计师审计、政府审计、内部审计的区别

注册会计师审计与政府审计的区别，见表 1-1。

表 1-1 注册会计师审计与政府审计的区别

区别	政府审计	注册会计师审计
执业主体	政府审计-审计机关	注册会计师审计-注册会计师
审计对象	政府财政收支 国有金融机构和企事业单位财务收支	财务状况、经营成果、现金流量 (载体是财务报表)
审计目的	确定其是否真实、合法和具有效益	确定其是否符合会计准则的规定公允编制
审计依据	《中华人民共和国审计法》 审计署制定-国家审计准则	《中华人民共和国注册会计师法》 财政部发布-注册会计师审计准则
经费、收入来源	行政行为-同级财政预算	市场行为-有偿服务
取证权限	行政强制力	不具备行政强制力
对发现问题的处理方式	作出审计决定 向主管机关提出处理、处罚意见	只能提请企业调整或披露，没有行政强制力，如企业拒绝，依据具体情况出具审计报告、解除业务约定或向监管机构报告

关于“扫我做试题”，你需要知道

移动端操作：使用“正保会计网校”APP扫描“扫我做试题”二维码，即可同步在线做题。

电脑端操作：使用电脑浏览器登录正保会计网校（www.chinaacc.com），进入“我的网校我的家”，打开“我的图书”选择对应图书享受服务。

提示：首次使用需扫描封面防伪码激活服务。

^① 本书采用★级进行标注。★表示需要了解，★★表示需要熟悉，★★★表示需要掌握。

注册会计师审计与内部审计的区别，见表 1-2。

表 1-2 注册会计师审计与内部审计的区别

区别	内部审计	注册会计师审计
独立性	客观性	独立于被审计单位
审计方式	自身经营需要	接受委托进行
审计程序	根据目的和需要选择实施	严格按照执业准则规定进行
审计职责	对本单位负责，服务于内部管控的需要	对被审计单位负责、对社会负责
审计作用	改善本单位工作，对外不起鉴证作用，对外保密	对外公开，起鉴证作用

二、注册会计师的业务类型

注册会计师的业务分类，如图 1-1 所示。

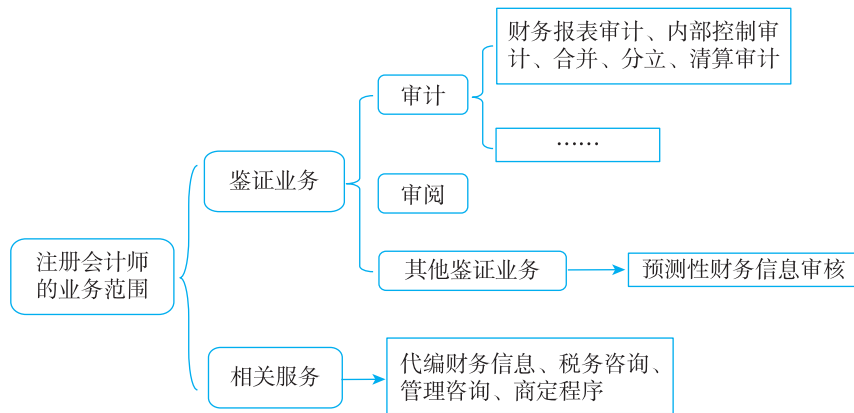


图 1-1 注册会计师的业务分类

注意 只有鉴证业务才提供保证程度，相关服务不提供保证程度。

三、财务报表审计的定义

财务报表审计是指注册会计师对财务报表是否不^①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的信赖程度。

审计定义理解要点，见表 1-3。

表 1-3 审计定义理解要点

定义	理解要点
审计的用户	审计可以有效满足 <u>财务报表预期使用者</u> 的需求

① 重点色加双下划线的内容为重中之重的内容。

续表

定义	理解要点
审计的目的	(1)改善财务报表的 质量 。 (2)增强除管理层之外的预期使用者对财务报表的 信赖程度 。 (3)以合理保证的方式提高财务报表的 可信度 。 (4)不涉及为如何利用信息 提供建议
合理保证是一种高水平保证	由于 固有限制 ，审计证据大多是 说服力而非结论性的 。因此审计提供的是 合理保证 ，而非 绝对保证
审计的基础	(1) 独立性 ：注册会计师独立于被审计单位。 调整 ^① (2) 专业性 ：注册会计师具有专业胜任的能力
审计的最终产品	审计报告 (不包括后附财务报表)

四、保证程度

审计与审阅的区别，见表 1-4。

表 1-4 审计与审阅的区别

业务类型	审计	审阅
保证程度	合理保证- 高水平保证	有限保证- 低于审计业务的保证水平
证据数量	较多	较少
取证程序	检查、观察、询问、函证、重新计算、重新执行、分析程序	询问 和 分析程序
检查风险	较低	较高
报表可信性	较高	较低
结论方式	积极方式	消极方式
	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	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

五、职业责任与期望差距

舞弊。

六、审计报告与信息差距

关键审计事项。

① 根据本年教材知识点的新增或调整情况，对重要知识点进行 **新增** **调整** 标注。

考点二 审计要素 | ★★★

一、审计业务的三方关系人

审计业务的三方关系人，具体关系，如图 1-2 所示。

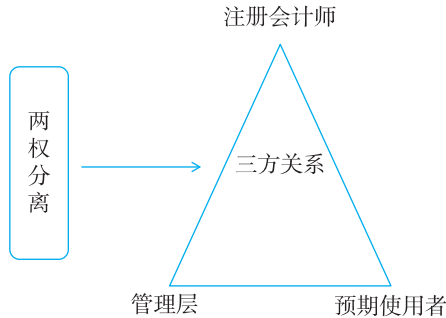


图 1-2 审计业务的三方关系人

注意 注册会计师对由管理层负责编制的财务报表发表审计意见，以增强除管理层之外的预期使用者对财务报表的信赖程度。

1. 注册会计师
多数题目“项目组团队、会计师事务所”=注册会计师。
2. 被审计单位管理层(责任方)

**“吕”试不爽
在线问答**

董事长是治理层还是管理层？

是治理层。
治理层：董事会、监事会、股东大会。
管理层：（总）经理、副经理以及相当于副经理职位的财务总监、总会计师等其他高级管理人员。

责任归属和执行审计工作的前提，见表 1-5。

表 1-5 责任归属和执行审计工作的前提

<p>责任归属</p>	<p>管理层或治理层对编制财务报表承担完全责任；不能因为财务报表已经被注册会计师审计而减轻管理层和治理层对财务报表的责任。</p> <p>注意 全书基本理念：谁都不减轻谁的责任</p>
<p>执行审计工作的前提</p>	<p>管理层和治理层认可并理解其下列责任(3项)：</p> <p>(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。</p> <p>(2)设计、执行和维护必要的内部控制，以使财务报表不存在舞弊或错误导致的重大错报。</p> <p>(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和审计所需的所有信息，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</p>

3. 预期使用者

预期使用者分类，见表 1-6。

表 1-6 预期使用者分类

预期使用者	利益相关者：供应商、客户、股东、公司债权人、证券监管机构等(想看报表的都算)
	特殊目的审计 注册会计师很容易识别预期使用者(例如：企业向银行贷款时提供的财务报表，银行即预期使用者)
	通用目的审计 (1)注册会计师可能 无法识别 使用审计报告的 所有 组织和人员(例如：上市公司年度财务报表审计)； (2) 审计报告的收件人 应当根据法律法规和业务委托人签订的协议来识别， 尽可能 明确为所有的预期使用者，但实务中一般为“××股份有限公司全体股东”



预期使用者只有管理层可以吗？

“吕”试不爽
在线问答

管理层可能是预期使用者，但预期使用者**不能只是**管理层；
如果某项业务不存在除责任方之外的其他预期使用者，该业务**不构成**一项审计业务。

二、财务报表

审计对象与审计对象的载体，见表 1-7。

表 1-7 审计对象与审计对象的载体

审计对象	财务状况、经营成果(财务业绩)、现金流量
审计对象信息 (审计对象的载体)	财务报表，包括相关附注

三、财务报告编制基础

在财务报表审计中，财务报告编制基础即是标准。财务报告编制基础的分类，见表 1-8。

表 1-8 财务报告编制基础的分类

通用目的	广大财务报表使用者(例如：企业会计准则和相关会计制度)
特殊目的	特定使用者(例如：清算基础、计税核算基础、上级监管机构的报告要求、合同的约定等)

四、审计证据

所有信息都属于审计证据，详细参看第三章。



去被审计单位啥都没发现，就是没有审计证据！对吗？

“问”试不爽
在线问答

审计证据：

- (1) 既包括支持和佐证管理层认定的信息，也包括与这些认定相矛盾的信息；
- (2) 某些情况下，信息的缺乏（如管理层拒绝提供要求的书面声明）本身也构成审计证据。

五、审计报告

详细参看第十九章。

财务报表审计报告四种审计意见：无保留意见、保留意见、否定意见、无法表示意见。

内部控制审计报告三种意见类型：无保留意见、否定意见、无法表示意见。

考点三 审计目标 | ★★

一、财务报表审计的总体目标

在审计报告上发表审计意见并沟通。

注意

注册会计师是否按照审计准则的规定执行了审计工作，取决于实施的审计程序、获取的审计证据、出具的审计报告的恰当性。

二、认定

管理层针对财务报表要素作出一系列明确或暗含的意思表达。管理层对财务报表各组成要素作出的认定，见表 1-9。

表 1-9 管理层对财务报表各组成要素作出的认定

与各类交易和事项及相关披露有关的认定 (简单地理解为在利润表中的项目)	与期末账户余额及相关披露有关的认定 (简单地理解为在资产负债表中的项目)
发生	存在
完整性	完整性
准确性	准确性、计价和分摊
截止	权利和义务
分类	分录
列报	列报

提示

未披露→完整性；未适当披露→列报。

三、具体审计目标

就是对管理层认定的证实。

【例】ABC会计师事务所接受委托审计甲公司2019年度财务报表，其中利润表列示营业收入1000万元。管理层作出的表达：

- (1) 这1000万元的营业收入均是真实发生的(发生)；
- (2) 根据权责发生制，所有应当在2019年确认的收入，均已确认，且**相关披露均已包括**(完整性)；
- (3) 这1000万元营业收入的金额均是准确的，相关披露已得到恰当计量和描述(准确性)；
- (4) 这1000万元收入符合会计分期的要求，收入确认的时点在2019年1月1日至2019年12月31日期间(截止)；
- (5) 这1000万元营业收入的会计科目是正确的，没有将营业外收入或其他计入营业收入(分类)；
- (6) 与这1000万元的营业收入相关条款与事项的披露是相关的、可理解的(列报)。

考点四 审计基本要求 | ★★

一、遵守审计准则(略)

二、遵守职业道德

独立性能够增强注册会计师诚信行事、保持客观公正以及**职业怀疑**的能力。

三、保持职业怀疑

- (1) 保持职业怀疑是保证审计质量的**关键要素**；
- (2) **有助于**注册会计师恰当运用**职业判断**；
- (3) 提高审计程序设计及执行**有效性**，**降低审计风险**；
- (4) 保持职业怀疑对**发现舞弊、防止审计失败**至关重要。

保持职业怀疑从以下四方面去理解，具体内容，见表1-10。

表 1-10 对保持职业怀疑的相关理解

方面	理解
秉持质疑的理念	注册会计师应当有批判质疑的精神，摒弃“存在即合理”的逻辑思维，寻求事物的真实情况。同时职业怀疑与 职业道德基本原则 相互关联(例如：保持独立性可以增强注册会计师保持职业怀疑的能力)
对引起疑虑的情形保持警觉	包括但不限于： (1) 相互矛盾 的审计证据； (2) 引起对文件记录、对询问答复的可靠性产生 怀疑 的信息； (3) 表明可能存在 舞弊 的情况； (4) 表明需要实施除审计准则规定外的 其他 审计程序的情形

续表

方面	理解
审慎评价审计证据	(1) 质疑相互矛盾的审计证据的可靠性。 (2) 注册会计师可以在审计成本与信息的可靠性之间进行权衡。但审计中的困难、时间或成本等事项本身，不能作为省略不可替代的审计程序或满足于说服力不足的审计证据的理由
客观评价管理层和治理层	不应依赖以往对管理层和治理层诚信形成的判断

四、合理运用职业判断

注册会计师拥有：①丰富的知识、经验和良好的专业技能；②独立、客观公正；③保持职业怀疑。可能有助于提高职业判断的质量。



“君”试不爽
在线问答

因为职业判断依赖于注册会计师的认知，不同注册会计师认知也不同。当注册会计师因审计证据不够充分支撑审计结论而做出不恰当决策时，职业判断可以为注册会计师开解，对吗？

注册会计师是职业判断的主体，职业判断能力是注册会计师胜任能力的核心，职业判断是注册会计师行业的精髓。但如果有关决策不被该业务的具体事实和情况所支持，或者缺乏充分、适当的审计证据，职业判断并不能作为注册会计师不恰当决策的理由。

1. 职业判断运用领域(所有领域)

职业判断运用领域，见表 1-11。

表 1-11 职业判断运用领域

时间	从决定是否接受业务委托，到出具业务报告
空间	从会计处理到审计程序乃至职业道德

2. 衡量标准(三条，五项)

职业判断的衡量标准，见表 1-12。

表 1-12 职业判断的衡量标准

衡量标准	含义
准确性	(1) 职业判断结论与特定标准或客观事实的相符程度。
意见一致性 (俩注册会计师看一个事)	(2) 不同职业判断主体针对同一职业判断问题所作判断彼此认同的程度
决策一贯性 (一个注册会计师看俩事)	(1) 同一注册会计师针对同一项目的不同判断问题，所作出的判断之间是否符合应有的内在逻辑。
稳定性 (一个注册会计师明天看这事)	(2) 同一注册会计师针对相同的职业判断问题，在不同时点所作出的判断是否结论相同或相似

续表

衡量标准	含义
可辩护性	<p>是否能够证明自己的工作，通常，理由的充分性、思维的逻辑性和程序的合规性是可辩护性的基础。注册会计师对下列事项进行书面记录，有助于提高职业判断的可辩护性(恰当记录审计底稿)：</p> <p>(1)对职业判断问题和目标的描述；</p> <p>(2)解决职业判断相关问题的思路；</p> <p>(3)收集到的相关信息；</p> <p>(4)得出的结论以及得出结论的理由；</p> <p>(5)就决策结论与被审计单位进行沟通的方式和时间</p>

提示 准则规定，无法动摇的事，不需要职业判断。

考点五 审计风险 | ★★★

一、审计风险

审计风险指当财务报表存在重大错报时，注册会计师发表**不恰当审计意见**的可能性。

审计风险取决于重大错报风险和检查风险。

$$\text{审计风险} = (\text{认定层次}) \text{重大错报风险} \times \text{检查风险}$$

可接受的检查风险水平与评估的认定层次重大错报风险呈**反向变动**关系；评估的重大错报风险越高，可接受的检查风险越低。

二、重大错报风险

重大错报风险是指财务报表在**审计前存在**重大错报的可能性。



注册会计师为了将审计风险降低至可以接受的低水平，需要尽可能降低重大错报风险，对吗？

“吕”试不爽
在线问答

不对。
重大错报风险与被审计单位的风险相关，独立于财务报表审计而存在，在审计业务执行前就已经存在；所以重大错报风险不能“升高”或“降低”，只能是注册会计师“评估”它是高还是低。

1. 财务报表层次的重大错报风险【详参第七章】

2. 认定层次重大错报风险

认定层次重大错报风险的组成，如图 1-3 所示。

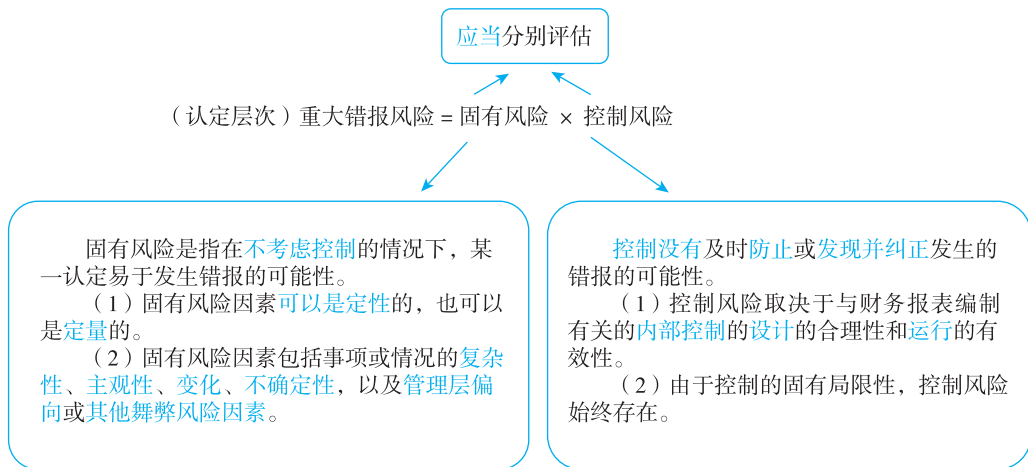


图 1-3 认定层次重大错报风险的组成

三、检查风险

检查风险是指如果存在某一错报，该错报单独或连同其他错报可能是重大的，注册会计师为将审计风险降至可接受的低水平而实施程序后没有发现这种错报的风险。

检查风险的特征及如何降低检查风险，见表 1-13。

表 1-13 检查风险的特征及如何降低检查风险

特征	<p>(1) 检查风险取决于审计程序设计的合理性和执行的有效性。</p> <p>(2) 不能降至零(不能消除)：由于注册会计师通常不对所有交易、账户余额和披露进行检查(审计抽样中的抽样风险)以及注册会计师可能选择了不当的审计程序、审计过程执行不当或错误解读了审计结论等。不可能将检查风险降低为零</p>
如何降低检查风险	<p>(1) 适当计划审计工作；</p> <p>(2) 在项目组成员之间进行恰当的职责分配；</p> <p>(3) 保持职业怀疑的态度；</p> <p>(4) 监督、指导和复核项目组成员执行的工作</p>

四、审计固有限制

审计固有限制的影响，如图 1-4 所示。



图 1-4 审计固有限制的影响

影响审计固有限制的因素，如图 1-5 所示。