



## 第一章 审计概述

## 历年考情概况

考试年份	2023、2022、2021、2020、2019、2018
考试分值	10 分左右
考查形式	客观题、综合题（认定）
预习考点	保证程度、审计要素、认定与具体审计目标、审计的基本要求、审计风险、审计的固有限制

## 【考点一】保证程度（★★★）

## 1. 注册会计师执行的业务种类

业务种类	具体分类	保证程度
鉴证业务	① 审计业务	合理保证
	② 审阅业务	有限保证
	③ 其他鉴证业务	合理保证/有限保证
相关服务业务	① 税务咨询	不提供保证
	② 代编财务信息	
	③ 对财务信息执行商定程序等	

## 2. 合理保证与有限保证

	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 <u>高水平</u> 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 <u>低于高水平</u> 的保证
证据收集程序	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	询问、分析程序
所需证据数量	<u>较多</u>	<u>较少</u>
检查风险	<u>较低</u>	<u>较高</u>
财务报表的可信性	<u>较高</u>	<u>较低</u>
提出结论的方式	<u>积极方式</u>	<u>消极方式</u>

## 【考点二】审计要素（★★★）

## (1) 三方关系人



审计业务的三方关系人：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。

### （2）财务报表

在财务报表审计中，审计对象信息（即审计对象的载体）是财务报表。

### （3）财务报告编制基础

被审计单位应当依据和使用适用的财务报告编制基础编制财务报表。在财务报表审计中，注册会计师也应当运用适用的财务报告编制基础这一标准，获取充分、适当的审计证据，评价财务报表编制质量，以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。

### （4）审计证据

审计证据，是指注册会计师为了得出审计结论和形成审计意见而使用的必要信息。

审计证据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。

审计证据的充分性（证据数量）和适当性（证据质量）相互关联。

### （5）审计报告

注册会计师应当针对财务报表在所有重大方面是否符合适当的财务报表编制基础，以书面报告的形式发表能够提供合理保证程度的意见。

## 【考点三】认定与具体审计目标（★★★）

### （一）关于所审计期间各类交易、事项及相关披露相关的认定和具体审计目标

认定	审计目标
发生：记录或披露的交易和事项已发生，且这些交易和事项与被审计单位有关	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，所有应当包括在财务报表中的相关披露均已包括	确认已发生的交易确实已经记录，所有应当包括在财务报表中的相关披露均已包括
准确性：与交易和事项有关的金额及其他数据已恰当记录，相关披露已得到恰当计量和描述	确认已记录的交易是按正确金额反映的，相关披露已得到恰当计量和描述
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
列报：交易和事项已被恰当地汇总或分解且表述清楚，相关披露在适用的财务报告编制基础下是相关的、可理解的	确认被审计单位的交易和事项已被恰当地汇总或分解且表述清楚，相关披露在适用的财务报告编制基础下是相关的、可理解的

### （二）关于期末账户余额及相关披露相关的认定和具体审计目标



认定	审计目标
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，所有应当包括在财务报表中的相关披露均已包括	确认已存在的金额均已记录，所有应当包括在财务报表中的相关披露均已包括
准确性、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，相关披露已得到恰当计量和描述	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，相关披露已得到恰当计量和描述
分类：资产、负债和所有者权益已记录于恰当的账户	资产、负债和所有者权益已记录于恰当的账户
列报：资产、负债和所有者权益已被恰当地汇总或分解且表述清楚，相关披露在适用的财务报告编制基础下是相关的、可理解的	资产、负债和所有者权益已被恰当地汇总或分解且表述清楚，相关披露在适用的财务报告编制基础下是相关的、可理解的

容易混淆的认定归纳：

### 1. 准确性认定与发生认定、完整性认定的区别。

发生认定，说的是一笔交易没有发生，虚构了这笔交易。比如本来没有发生销售交易，虚构了一笔，那么对于这一笔交易来说，发生认定存在问题。完整性认定，是说少记了某笔业务，与发生认定是相对应的。本来确实是发生了这笔交易，但是没有进行记录，导致漏记了这笔业务，是完整性认定。准确性认定，说的是金额的问题。即这个事项本身是真实发生了的，但是由于某些原因，导致金额记错了，此时是准确性认定。它与发生和完整性的区别在于，发生和完整性是这笔业务整个多记或漏记，而准确性认定说的是交易是真实发生的，也记录了，只是金额记错了。

### 2. 发生认定和存在认定的区别

发生与存在意思基本相同，只不过前者说的是交易和事项及披露相关的认定，后者是期末账户余额及披露相关的认定。两者的意思基本相同，只是针对不同项目的名字不同而已。

### 3. 列报和分类认定的区别

分类认定说的是账簿记录中记错了账户。列报认定默认的账簿记录是没有问题的，只是在最后一



步列示在报表上的时候出错。比如一年内到期的非流动负债，在账簿记录中还是该记哪儿就记哪儿，不用作出变动，但是在报表上列示的时候，要单独拿出来列示到流动负债下的一年内到期的非流动负债中，如果没有这样单独列示，就是列报错误，列报认定就存在问题。

#### 【考点四】审计的基本要求（★★★）

##### 1. 遵守审计准则

##### 2. 遵守职业道德守则

根据职业道德守则，注册会计师应当遵循的基本原则包括：

- (1) 诚信；
- (2) 独立性；
- (3) 客观公正；
- (4) 专业胜任能力和勤勉尽责；
- (5) 保密；
- (6) 良好的职业行为。

##### 3. 保持职业怀疑

- (1) 职业怀疑在本质上要求秉持一种质疑的理念。
- (2) 职业怀疑要求对引起疑虑的情形保持警觉。
- (3) 职业怀疑要求审慎评价审计证据。
- (4) 职业怀疑要求客观评价管理层和治理层。

注册会计师不应依赖以往对管理层和治理层诚信形成的判断。

##### 4. 合理运用职业判断

职业判断，是指在审计准则、财务报告编制基础和职业道德要求的框架下，注册会计师综合运用相关知识、技能和经验，作出适合审计业务具体情况、有根据的行动决策。

(1) 职业判断对于适当地执行审计工作是必不可少的。职业判断对于作出下列决策尤为必要：

- ①确定重要性，识别和评估重大错报风险；
- ②为满足审计准则的要求和收集审计证据的需要，确定所需实施的审计程序的性质、时间安排和范围；
- ③为实现审计准则规定的目标和注册会计师的总体目标，评价是否已获取充分、适当的审计证据以及是否还需执行更多的工作；
- ④评价管理层在应用适用的财务报告编制基础时作出的判断；
- ⑤根据已获取的审计证据得出结论，如评估管理层在编制财务报表时作出的估计的合理性；





⑥运用职业道德概念框架识别、评估和应对影响职业道德基本原则的不利因素。

注意：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，职业判断并不能成为作出决策的正当理由。

(2) 衡量职业判断质量可以基于下列三个方面：

①准确性和意见一致性；

②决策一贯性和稳定性；

③可辩护性。

【提示】理由的充分性、思维的逻辑性和程序的合规性通常是可辩护性的基础。

### 【考点五】审计风险(★★)

审计风险是客观存在的，注册会计师只要审计财务报表，就存在发表不恰当审计意见的可能性；审计业务是一种保证程度高的鉴证业务，注册会计师的审计过程就是将审计风险降至可接受的低水平的过程，以使注册会计师能够合理保证所审计财务报表不含有重大错报。

#### (一) 重大错报风险

##### 1. 两个层次的重大错报风险

财务报表层次重大错报风险与财务报表整体存在广泛联系，可能影响多项认定。此类风险通常与控制环境有关，但也可能与其他因素有关，如经济萧条。

注册会计师同时考虑各类交易、账户余额和披露认定层次的重大错报风险，考虑的结果直接有助于注册会计师确定认定层次上实施的进一步审计程序的性质、时间安排和范围。

##### 2. 固有风险和控制风险

认定层次的重大错报风险又可以进一步细分为固有风险和控制风险。它们之间的关系用数字模型表示为：重大错报风险=固有风险×控制风险。

其中，固有风险的高低受固有风险因素的影响，固有风险因素包括事项或情况的复杂性、主观性、变化、不确定性，以及管理层偏向或其他舞弊风险因素。某些类别的交易、账户余额和披露及其认定，固有风险较高。

【提示】对于识别出的认定层次重大错报风险，注册会计师应当分别评估固有风险和控制风险。

#### (二) 检查风险

检查风险取决于审计程序设计的合理性和执行的有效性。检查风险不可能降低为零。

#### (三) 检查风险与重大错报风险的反向关系

重大错报风险和检查风险的相互关系可以从定性和定量两个方面加以考查：

(1) 从定量的角度看，检查风险与重大错报风险的反向关系用数学模型表示如下：



审计风险 = 重大错报风险（认定层次）× 检查风险

（2）从定性的角度看，审计风险（可接受）既定的情况下，重大错报风险越高，注册会计师可接受的检查风险水平越低，反之亦然。换言之，当重大错报风险较高时，注册会计师必须扩大审计范围，尽量将检查风险降低，以便将整个审计风险降低至可接受的水平。

【提示】审计风险模型中的审计风险是指可接受的审计风险水平，这一风险水平在制定审计计划时就应确定。

### 【考点六】审计的固有限制（★★★）

审计的固有限制源于：

#### （1）财务报告的性质

管理层编制财务报表，需要根据被审计单位的事实和情况运用适用的财务报告编制基础的规定，在这一过程中需要作出判断；许多报表项目涉及主观决策、评估或一定程度的不确定性，并且可能存在一系列可接受的解释或判断。因此，某些财务报表项目的金额本身就存在一定的变动幅度，这种变动幅度不能通过实施追加的审计程序来消除。

#### （2）审计程序的性质

注册会计师获取审计证据的能力受到实务和法律上的限制。

①管理层或其他人员可能有意或无意地不提供与财务报表编制相关的或注册会计师要求的全部信息。

②舞弊可能涉及精心策划和蓄意实施以进行隐瞒。

③审计不是对涉嫌违法行为的官方调查。

#### （3）财务报告的及时性和成本效益的权衡

为了在合理的时间内以合理的成本对财务报表形成审计意见，注册会计师有必要：

①计划审计工作，以使审计工作以有效的方式得到执行；

②将审计资源投向最可能存在重大错报风险的领域，并相应地在其他领域减少审计资源；

③运用测试和其他方法检查总体中存在的错报。

审计中的困难、时间或成本等事项本身，不能作为注册会计师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正当理由。