

## 第二篇

**应试指导**

**及同步训练**

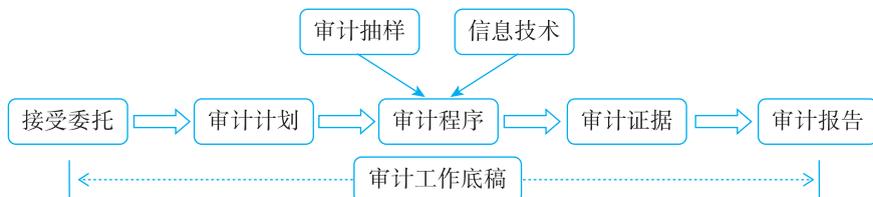
逆流的方向，才更适合成长。



## 第一部分

# 审计基本原理

注册会计师审计是接受委托人的委托对财务报表发表审计意见。为了能够实现该审计目的(目标),注册会计师必须编制审计计划,来合理安排审计程序,以便获取充分、适当的证据,为发表审计意见(审计报告)奠定基础。在实施审计程序的过程中,注册会计师可以利用信息技术和审计抽样方法。注册会计师应当将在审计过程中拟订的计划、实施的程序以及获取的证据记录下来,这就形成了审计工作底稿。审计完成后,这些工作记录(审计工作底稿)应当上交给会计师事务所作为审计档案进行保存。



本部分属于审计的基本理论,介绍了审计基本原理与概念。我们先来看一下本部分各章主要讲解的内容。

第一章,审计概述。本章首先介绍了审计产生的过程及原因、审计的概念及保证程度、注册会计师审计和政府审计、内部审计等;然后介绍了审计构成的要素以及审计的目标;最后讲解了整个审计流程以及在审计过程中我们需要遵守哪些基本要求和存在哪些风险。

第二章,审计计划。本章主要介绍了如何承接审计业务,首先开展初步业务活动去了解客户(被审计的单位)是否存在诚信问题,以及自己是否有足够的能力等来执行该项审计业务。如果承接该项业务,就要与客户签订业务合同(审计业务约定书)。签约之后,这才是审计业务的真正开始,为了能够顺利进行审计工作,前期项目经理会带着高级审计员去了解客户,包括了解客户的生产经营情况、对财务报表做整体分析等,以此来制定总体审计策略(比如作战的指挥部在战斗打响前,先去摸清敌情,制定作战方

案),包括确定重要性水平。然后项目组进驻客户,按照总体审计策略的安排,高级审计员制订具体审计计划(比如指挥部要求某连队去攻克某一个堡垒,应当安排谁去放炸药包、放在哪里合适、威力有多大等,是一个具体的行动计划),安排每一个助理人员的工作。总体审计策略起到一个原则、方向性的指引,影响着具体审计计划。

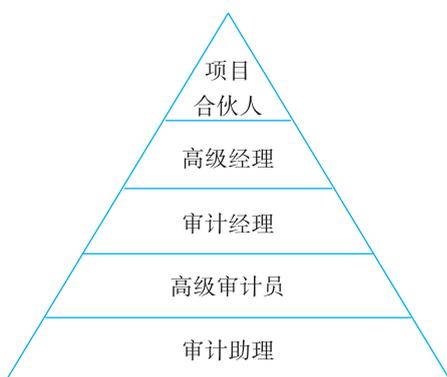
第三章,审计证据。审计的核心工作就是收集证据。本章主要介绍了审计证据的性质、审计程序的种类,以及如何实施审计程序来获取审计证据。本章对函证程序和分析程序的运用做了详细的讲解。

第四章,审计抽样方法。随着企业规模的发展,会计记录的信息量也庞大起来,注册会计师不可能对所有的业务一笔一笔地去检查。由于以重要性的原则为基础,注册会计师可以容忍财务报表有一定的错报,只要错报不超过一个限度即可,那么注册会计师就可以利用样本来推断总体错报,进而判断总体错报是否超过了这个限度(重要性水平)。注册会计师可以在审计过程中利用审计抽样来提高审计效率。本章主要讲述了审计抽样的基本原理,以及如何在控制测试和细节测试中运用审计抽样方法来获取审计证据。

第五章,信息技术对审计的影响。随着信息化的发展,会计信息已基本实现计算机处理,同时会计信息和企业的其他信息交织在一起,形成了业财合一的信息系统,这给我们的审计增加了难度。本章主要介绍了信息技术对内部控制的影响,以及在信息技术中内部控制的分类,然后讲述了如何利用信息技术审计,如采用电子表格、计算机辅助审计技术以及数据分析等。

第六章,审计工作底稿。注册会计师编制的审计工作底稿,犹如医生书写的病历,包括问诊、治疗方案、病程记录、病理资料、医嘱等内容,全面反映了整个治疗过程和治疗效果。如果出现医疗纠纷,病历能够证明当时的治疗是规范的。同样在出现审计责任等问题时,审计工作底稿能够证明执行的审计工作是符合审计准则的要求的。本章主要介绍了如何编制工作底稿,包括工作底稿的编制要素以及记录的要求。在完成了某项目审计工作后,审计项目组应将该项目的工作底稿交给会计师事务所存档,本章也阐述了整理工作底稿的要求以及归档之后底稿的保管要求,包括工作底稿的变动以及保存的期限等。

由于大部分考生都没有从事过具体的审计工作,对审计业务的流程不太熟悉,本应试指南在编写时,尽量站在实务工作的角度,让大家去理解这些枯燥的审计理论,从而达到事半功倍的效果。为了了解审计实务的分工,我们来介绍一下会计师事务所审计人员的构成及审计业务的一般流程。



审计业务的一般流程：

(1) 项目合伙人或高级经理(部门负责人)与客户洽谈(初步业务活动), 签约。

(2) 审计经理(项目经理)及高级审计员初步了解客户(含分析财务报表), 为总体审计策略做准备。

(3) 审计小组进驻, 审计经理介绍审计概况、重点关注领域、审计主要安排等(总体审计策略)。

(4) 高级审计员, 安排审计助理需要从事的审计工作(具体审计计划)。

(5) 高级审计员与审计助理实施审计程序、获取审计证据, 并记录于工作底稿。高级审计员复核审计助理的工作底稿。

(6) 审计经理和高级审计员根据发现的错报及客户更正后的结果, 拟定审计报告。

(7) 项目合伙人复核工作底稿, 与客户沟通拟出具的审计报告。

(8) 客户签署财务报表, 事务所的质量管理部门对项目质量做最后的总体复核。

(9) 项目合伙人及审计经理签署审计报告。

(10) 项目组整理审计工作底稿并上交会计师事务所归档保存。

本部分内容主要是基础理论知识, 由于大部分考生对审计实务不太了解, 因此在学习本部分时, 需要记忆的内容较多, 对基本审计理论的理解有一定的难度, 加上教材的阐述较为枯燥, 语言晦涩难懂, 因此, 在学习本部分时不要急于求成。我们要求考生先熟悉教材, 多听老师的讲解, 多做练习。对于基本的概念和理论也要理解并记忆。

# 第一章 审计概述

重要程度：重点章节

分值范围：9~13分

## 考试风向

### 考情速递

本章主要涉及审计基本理论，是后面章节学习的基础。主要以客观题考查为主，有关“认定和审计目标”的含义是综合题考查的核心内容。

### 脉络梳理



### 2025 年考试变化

本章无实质性变动。

## 考点详解及精选例题

### 考点一 审计的概念★★<sup>①</sup>

#### 一、审计的产生

##### (一) 注册会计师审计的产生

注册会计师制度的产生源于企业所有权和经营权的分离。

股份公司的产生，一方面财产的所有者将财产委托给经营者经营，所有者一般不参与财产经营管理，另一方面，财产的经营者必须对财产的所有者承担一定的经济责任。由此产生了监督和控制的问题，为独立的第三方审计的产生奠定了基础。审计产生的基础，如图 1-1 所示。

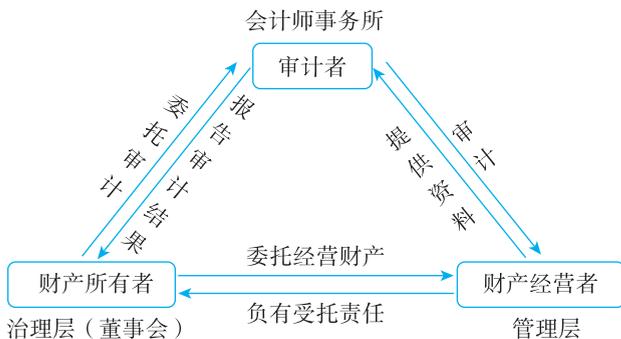


图 1-1 审计产生的基础

##### (二) 注册会计师审计的作用

###### 1. 促进了会计信息质量的提高

国家对上市公司监管所依据的信息，主要来自上市公司的财务报表和注册会计师对其出具的审计报告。

###### 2. 维护了市场经济秩序

市场参与各方必须在法律框架下开展活动。注册会计师通过为投资者提供相关、可靠的信息，在很大程度上防止了市场交易的欺诈行为，增强了交易各方的信心。

###### 3. 推动了国有企业的改革

注册会计师通过提供审计等服务，对国有企业改制上市、优化资源配置

<sup>①</sup> 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。

和促进经济结构调整等起到了推动作用。

## 二、财务报表审计的概念

### (一) 概念

公司管理层编制的财务报表，一般可信度较低。财务报表审计就是通过注册会计师的审计，以增强预期使用者(除管理层之外的)对财务报表信赖的程度，有效满足财务报表预期使用者的需求。

财务报表的可信度变化，如图 1-2 所示。



图 1-2 财务报表的可信度变化

### (二) 理解

#### 1. 审计的用户(为谁审?)

审计的用户是指财务报表的预期使用者(包括管理层和管理层之外的预期使用者)。

**提示** 如图 1-2 也反映了注册会计师与审计用户之间的关系，即注册会计师的审计可以用来有效满足财务报表预期使用者的需求。

#### 2. 审计的目的(为啥审?)

审计的目的是以合理保证的方式提高财务报表的可信度。

(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(不涉及为如何利用信息提供建议)。

#### 3. 审计的保证程度(审到啥程度?)

(1) 审计应当提供合理保证。

“合理保证”可以理解为低于 100%但接近 100%的保证，比如注册会计师可能有 95%至 99%的把握发表恰当的审计意见。也就是说，注册会计师不能将审计风险降至零。

(2) 不提供绝对保证。

由于审计存在固有限制，注册会计师据以得出结论和形成审计意见的大多数审计证据是说服性而非结论性的，因此，审计只能提供合理保证，不能提供绝对保证。

#### 4. 审计的基础(凭啥审?)

审计的基础是独立性和专业性。即注册会计师执行审计业务时，不仅应当具备一定的专业胜任能力，还应独立于被审计单位。

5. 审计的产品(审出了啥?)

审计的最终产品是审计报告(不包括财务报表)✦。

**得分** (2020年单选; 2023年单选)

**高手** 考题易对知识点理解的细节进行考查,也可能和保证程度等基本知识点结合考查,所以初学审计者答题时容易出错。例如,审计的基础除了注册会计师的独立性之外还有专业性,审计的目的不包括为如何利用会计信息提供建议,审计的产品不包括财务报表等等都是基本的考查内容。

**涛哥点拨**

审计报告后附的财务报表是由管理层签发的,不是注册会计师的产品。

**【例题1·单选题】** (2020年)<sup>①</sup>下列有关财务报表审计的说法中,错误的是( )。

- A. 财务报表审计的目的是发现所有错误或舞弊导致的重大错报
- B. 财务报表审计能够提高财务报表的可信度
- C. 财务报表审计能够提供高水平的保证
- D. 财务报表审计的基础是注册会计师的独立性和专业性

**解析** ▽ 审计的目的是改善财务报表的质量,增强除管理层之外的预期使用者对财务报表的信赖程度,即以合理保证的方式提高财务报表的可信度,而不涉及为如何利用信息提供建议。由于审计的固有限制,审计无法发现所有错误或舞弊导致的重大错报<sup>②</sup>。

## 考点二 保证程度★★

### 一、注册会计师的业务种类

注册会计师的业务包括**鉴证业务**和**非鉴证业务(相关服务)**两大类,具体分类如图1-3所示。

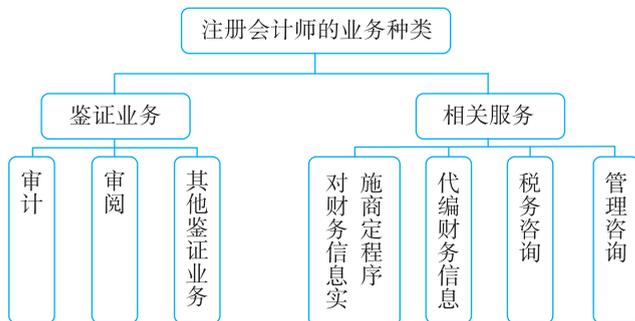


图 1-3 注册会计师的业务种类

① 本书所涉及的历年考题均为考生回忆,并已根据2025年考试大纲修改过时内容。

② 例题答案在本页最下方。

**答案** ▽

例题 1-A



续表

项目	“合理”保证的鉴证业务(如审计业务)	“有限”保证的鉴证业务(如审阅业务)
证据收集程序	检查(记录或文件、有形资产)、观察、询问、函证、重新计算、重新执行、分析程序等	询问、分析程序
所需证据数量	较多	较少
检查风险	较低	较高
财务报表的可信性	较高	较低
提出结论的方式	以“积极”方式提出结论	以“消极”方式提出结论
保证程度	提供“高水平”的保证	提供“低于高水平”的保证

**提示** 为提供高水平的保证→多实施程序→多获取证据→从而降低检查风险→最终将审计风险降至可接受的低水平。

### 考点三 注册会计师审计、政府审计和内部审计★

审计按不同主体划分为政府审计、注册会计师审计和内部审计，共同构成审计监督体系，既相互联系又各自独立，各司其职。

#### 1. 注册会计师审计与政府审计

注册会计师审计和政府审计都属于外部审计，均构成了国家治理体系和治理能力现代化建设的重要方面，但也存在区别，见表1-3。

表1-3 注册会计师审计与政府审计的区别

区别点	政府审计	注册会计师审计
审计对象和目的	国务院和地方政府及其各部门的财政收支、国有金融机构和企业事业组织的财务收支，以及其他依照法规应当接受审计的财政收支、财务收支。政府审计的目的是监督上述财政收支或财务收支的 <b>真实、合法、效益</b>	除政府审计对象以外的事项，对于部分国有金融机构和企事业单位，可能同时进行政府审计和注册会计师审计，但审计目的不同。注册会计师审计的目的主要是对财务报表或内部控制发表审计意见，说明 <b>财务报表的合法性和公允性</b> 或财务报告 <b>内部控制在基准日的有效性</b>
审计依据	《中华人民共和国审计法》和国家审计准则	《中华人民共和国注册会计师法》和注册会计师审计准则
取证权限	<b>行政行为</b> ，具有行政强制力	<b>市场行为</b> ，有赖于企业的配合与协助
经费(收入)来源	<b>无偿</b> 审计(经费由同级人民政府予以保证)	<b>有偿</b> 服务(费用由审计客户与注册会计师商定)

续表

区别点	政府审计	注册会计师审计
对发现问题的处理方式	可作出审计决定或者向有关主管机关提出处理、处罚意见	在遇到审计范围受到限制,或就审计发现的问题提请被审计单位调整有关数据或进行披露,但被拒绝时,没有行政强制力,根据具体情况出具非无保留意见的审计报告、必要时解除业务约定或向监管机构报告

## 2. 注册会计师审计与内部审计

内部审计是一种运用系统、规范的方法,审查和评价组织的业务活动、内部控制和风险管理的适当性和有效性的独立、客观的鉴证和咨询活动。

注册会计师审计与内部审计的区别,见表1-4。

表 1-4 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
审计独立性	较弱(相对独立)	较强(双向独立)
审计方式	根据组织自身经营管理的需要安排施行	接受委托进行
审计程序	根据执业目的和需要选择实施必要的审计程序	严格按照执业准则要求实施审计程序
审计内容	评价内部控制的有效性,完善组织治理	对财务报表的合法性、公允性发表审计意见
审计职责	对本组织负责	对社会负责
审计作用	审计结果仅供内部参考	审计报告对外提供鉴证

## 考点四 审计要素★★★

注册会计师将管理层(责任方)编制的财务报表(审计对象信息)与适用的财务报告编制基础(标准)进行比较,判断其是否相符,据此获取充分、适当的证据(审计证据),来评价管理层编制的财务报表是否在所有重大方面具有合法性和公允性,形成审计意见(审计报告),从而提高了财务报表的可信性,供管理层、股东、债权人以及监管机构使用(预期使用者)。审计要素之间的关系,如图1-4所示。

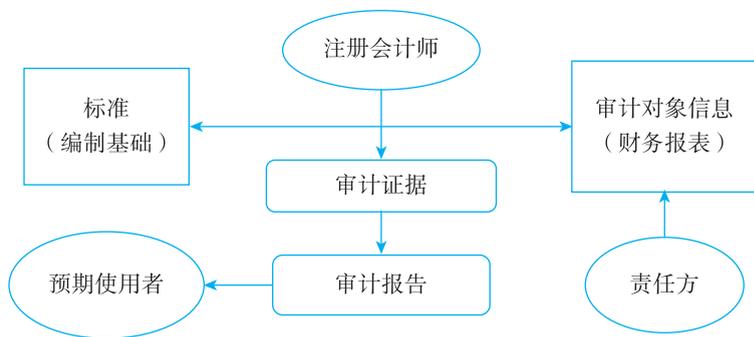


图 1-4 审计要素之间的关系

对于财务报表审计而言，审计业务要素包括**审计业务的三方关系人**、**财务报表(审计对象信息)**、**财务报告编制基础(标准)**、**审计证据**和**审计报告**。审计要素的具体内容，见表 1-5。

表 1-5 审计要素的具体内容

审计要素	具体内容
三方关系人	审计业务的三方关系人包括：被审计单位管理层(责任方)、注册会计师、预期使用者。这三方 <b>缺少任何一方均不构成审计</b>
财务报表	注册会计师对财务报表所列报或披露的信息发表审计意见。财务报表即 <b>审计对象信息(审计对象的载体)</b>
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
审计证据	注册会计师为了得出审计结论和发表审计意见实施审计程序而获取的 <b>所有信息</b>
审计报告	注册会计师以书面报告的形式对财务报表是否在所有重大方面符合适用的财务报告编制基础发表审计意见

### 一、审计业务的三方关系人 ★★★ **核心**

审计业务的三方关系人 **★**：被审计单位管理层(责任方)、注册会计师、**财务报表预期使用者**。

某项业务是否属于审计业务的重要判断标准之一就是“是否存在三方关系”。

#### 1. 注册会计师

注册会计师的责任是按照审计准则的规定对财务报表发表审计意见。注册会计师通过**签署**审计报告，来**确认其责任**。

#### 2. 被审计单位管理层(责任方)

管理层和治理层(如适用)的责任 **记忆**：

#### **涛哥点拨**

审计业务三方关系人是指**财务信息**生成和使用过程中三个环节(谁**编**、谁**审**、谁**用**)的关系人。

(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(如适用)。

(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。

(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的所有信息(如记录、文件和其他事项), 向注册会计师提供审计所需的其他信息, 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。

财务报表审计并不减轻管理层或治理层的责任。

### 3. 预期使用者

预期使用者指预期使用审计报告和财务报表的组织或人员。

(1) 预期使用者可能是指与财务报表有重要和共同利益的主要利益相关者。

在审计报告中, 收件人应当**尽可能**地指明**所有**的预期使用者 $\blacklozenge$ 。如在上市公司财务报表审计中, 预期使用者主要是指上市公司的股东, 审计报告的收件人为“××股份有限公司全体股东”。

(2) 预期使用者也可能是特定的使用者。

除股东之外, 审计报告的预期使用者还可能包括银行、公司的债权人、供应商、顾客、证券监管机构等。

(3) 预期使用者可分为管理层和除管理层之外的预期使用者。

管理层和预期使用者可能来自同一企业。由于注册会计师的审计意见主要向除管理层之外的预期使用者提供, 但客观上也可能对管理层有用, 因此管理层也会成为预期使用者, 但**不是唯一**的预期使用者。

**提示** 鉴证业务一定存在三方关系, 必须保证独立性, 相关服务只存在双方关系, 除委托方要求外, 一般不需要保持独立性。

**得分** (2020年单选; 2022年单选)

**高手** 审计要素侧重于对记忆内容的考查, 其中, 对“审计业务的三方关系人”考查的频率最高, 有关三方关系人中的“预期使用者”的内涵要理解: ①管理层是预期使用者之一(但不能是唯一的预期使用者); ②注册会计师执行财务报表审计, 不属于预期使用者。③上市公司审计报告的收件人通常明确为“××股份有限公司的全体股东”, 但不等同于预期使用者只有上市公司的全体股东, 还包括债权人、监管机构、社会公众等。

**【例题 3·单选题】** (2020 年) 下列关于审计报告预期使用者的说法中, 错误的是( )。

- A. 注册会计师可能无法识别所有的预期使用者
- B. 预期使用者不包括执行审计业务的注册会计师
- C. 预期使用者不包括被审计单位的管理层

**涛哥点拨**  
一般情况下, 注册会计师可能无法识别所有的预期使用者。

D. 预期使用者可能不是审计业务委托人

**解析** ▽ 管理层可能是预期使用者之一，但不是唯一的预期使用者。选项 D，比如出于向银行贷款目的进行的审计，被审计单位的管理层委托会计师事务所对自己公司的债务进行审计，便于审计后提供报告给银行以进行贷款。此时银行是预期使用者，但银行不是审计业务的委托人。所以预期使用者可能不是审计业务的委托人。

## 二、审计证据

注册会计师利用“企业会计准则”这把“尺子”，来衡量被审计单位编制的财务报表是否符合“企业会计准则”，从而获取财务报表是否不存在重大错报的审计证据。

审计证据在性质上具有**累积性**，主要通过实施审计程序获取，除此之外，还包括下列信息：

- (1) 以前审计中获取的信息。
- (2) 接受与保持客户或业务时实施质量管理程序获取的信息。
- (3) 会计记录。
- (4) 专家编制的信息。
- (5) 支持和佐证管理层认定的信息以及与这些认定相**矛盾**的信息。
- (6) 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。

**【例题 4·单选题】**（2020 年）下列关于审计证据的说法中，错误的是（ ）。

- A. 审计证据可能包括与管理层认定相矛盾的信息
- B. 信息的缺乏本身不构成审计证据
- C. 审计证据可能包括以前审计中获取的信息
- D. 审计证据可能包括被审计单位聘请的专家编制的信息

**解析** ▽ 在某些情况下，信息的缺乏（如管理层拒绝提供注册会计师要求的声明）本身也构成审计证据，可以被注册会计师利用。

## 考点五 审计目标★★★

审计目标包括财务报表审计目标（**审计总体目标**）以及与各类交易、账户余额和披露相关的审计目标（**具体审计目标**）两个层次。

### 一、审计的总体目标

注册会计师接受委托对财务报表进行审计，其总体目标是：

- (1) 对财务报表整体是否“**不**”存在舞弊或错误导致的重大错报获取“**合**”。

**答案** ▽

例题 3-C

例题 4-B

理”保证，使得注册会计师能够对财务报表是否在**所有“重大”**方面按照适用的财务报告编制基础发表审计意见。

(2)按照审计准则的规定，根据审计结果对财务报表出具审计报告，并与管理层和治理层沟通。

为实现上述审计目标，首先管理层必须将其编制的财务报表提交给注册会计师，这就意味着，管理层对财务报表作出了认定。然后注册会计师针对报表的每一项目确定具体的审计目标，根据审计目标实施相应的审计程序，获取审计证据，得出审计结论。最后注册会计师将各报表项目的审计结论汇总分析，形成对财务报表的整体审计意见(合法性和公允性)，出具审计报告。审计报告中清楚地表达对财务报表的合法性和公允性发表的审计意见。形成一个审计目标循环，如图1-5所示。

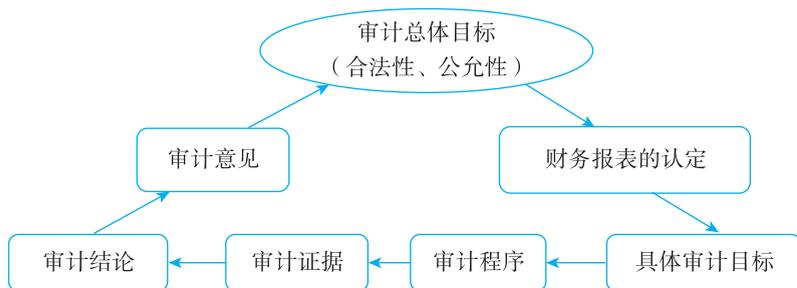


图 1-5 审计目标循环

## 二、认定与具体审计目标

### (一) 相关概念

认定，是指管理层针对财务报表要素的确认、计量和列报(包括披露)作出一系列明确或暗含的意思表达。注册会计师在识别、评估和应对重大错报风险的过程中，将管理层的认定用于考虑可能发生的不同类型的错报。

**提示** 对于认定的理解：①认定，是指**管理层**的认定；目标，是指**注册会计师**的审计目标。②认定是管理层在财务报表中对财务报表各要素作出的表达和披露。③管理层的表达有明确的也有暗含的。

认定与具体审计目标密切相关，注册会计师的审计目标是对管理层“认定”的“再认定”。

(1)关于所审计期间各类交易、事项及相关披露的认定和具体审计目标，见表1-6。

表 1-6 关于所审计期间各类交易、事项及相关披露的认定和具体审计目标(与利润表相关)

认定	认定的含义	对应的具体审计目标
发生	记录或披露的交易和事项 <b>已发生</b> ,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(没有 <b>多记</b> )
完整性	所有应当记录的交易和事项 <b>均已记录</b> ,所有应当包括在财务报表中的相关披露 <b>均已包括</b>	确认已发生的交易确实已经记录,所有应包括在财务报表中的相关 <b>披露</b> 均已包括(没有 <b>少记</b> )
准确性	与交易和事项有关的 <b>金额</b> 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 <b>披露</b> 已得到恰当计量和描述(记录 <b>金额准确</b> )
截止	交易和事项已记录于 <b>正确的会计期间</b>	确认接近于资产负债表日的交易记录于恰当的期间(入账 <b>日期恰当</b> )
分类	交易和事项已记录于 <b>恰当的账户</b>	确认被审计单位记录的交易经过恰当分类(记录 <b>科目正确</b> )
列报	交易和事项已被恰当地 <b>汇总或分解且表述清楚</b> ,相关披露在适用的财务报告编制基础下是 <b>相关的、可理解的</b>	确认交易和事项已被恰当地 <b>汇总或分解且表述清楚</b> ,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

(2)关于期末账户余额及相关披露的认定和具体审计目标,见表 1-7。

表 1-7 关于期末账户余额及相关披露的认定和具体审计目标(与资产负债表相关)

认定	认定的含义	对应的具体审计目标
存在	记录的资产、负债和所有者权益是 <b>存在的</b>	确认记录的金额确实存在(没有 <b>多记</b> )
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 <b>归属</b> 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 <b>均已记录</b> ,所有应当包括在财务报表中的相关披露 <b>均已包括</b>	确认已存在的金额均已记录,所有应包括在财务报表中的相关 <b>披露</b> 均已包括(没有 <b>漏记</b> )
准确性、计价和分摊	资产、负债和所有者权益以恰当的 <b>金额</b> 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	确认资产、负债和所有者权益以恰当的 <b>金额</b> 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 <b>披露</b> 已得到恰当计量和描述( <b>金额记录准确</b> )
分类	资产、负债和所有者权益已记录于 <b>恰当的账户</b>	确认已将资产、负债和所有者权益记录于恰当的账户(记录的 <b>科目正确</b> )



恰当，只是将商业折扣的 10 万元包括在了收入总额中，属于金额记录不正确，影响准确性认定。

## (二) 认定、审计目标与审计程序的关系

注册会计师根据管理层的认定，设定审计目标，计划和实施审计程序，获取充分、适当的审计证据以证实或否定管理层的认定，从而形成审计结论。认定、审计目标、审计程序与审计证据的关系，如图 1-6 所示。



图 1-6 认定、审计目标、审计程序与审计证据的关系

认定、审计目标与审计程序的关系举例，见表 1-8。

表 1-8 认定、审计目标与审计程序的关系举例

报表项目	认定	审计目标	审计程序
存货	存在	资产负债表列示的存货存在	实施存货监盘程序
营业收入	完整性	销售收入包括了所有已发货的交易	检查发货单和销售发票的编号以及销售明细账
	准确性	销售业务是否基于正确的价格和数量，计算是否准确	比较价格清单与发票上的价格、发货单与销售订购单上的数量是否一致，重新计算发票上的金额
	截止	销售业务记录在恰当的期间	比较年末最后几天和下年初几天的发货单日期与记账日期
固定资产	权利和义务	资产负债表中的固定资产确实为公司所有	查阅所有权证书、购货合同、结算单和保险单
应收账款	准确性、计价和分摊	以净值记录应收款项	检查应收账款账龄分析表、评估计提的坏账准备是否充足

## 考点六 审计基本要求★★

注册会计师执业时应当遵守四项“审计基本要求”，如图 1-7 所示。



图 1-7 审计基本要求

## 一、保持职业怀疑

### (一) 职业怀疑的概念

职业怀疑的概念应从以下几个方面理解，见表 1-9。

表 1-9 职业怀疑的概念

职业怀疑的概念	指注册会计师执行审计业务的一种态度，包括采取质疑的思维方式，对可能表明舞弊或错误导致错报的情况保持警觉，以及对审计证据进行审慎评价。保持职业怀疑是保证审计质量的关键要素
保持职业怀疑的影响因素	(1) 职业怀疑与职业道德基本原则是相互关联的。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。 (2) 注册会计师是否能够保持职业怀疑，很大程度上取决于其胜任能力。 (3) 会计师事务所的业绩评价、薪酬和晋升机制可能会促进或削弱审计实务中对职业怀疑的保持程度

### (二) 对职业怀疑的要求

职业怀疑应从以下四个方面理解(4 个要求)，见表 1-10。

表 1-10 职业怀疑的要求

要求	具体内容
秉持一种质疑的理念	(1) 采取质疑和批判的态度，摒弃“存在即合理”的思维。 (2) 不应不假思索全盘接受被审计单位提供的证据和解释，也不应轻易相信过分理想的结果或太多巧合的情况
对引起疑虑的情形保持警觉	引起疑虑的情形主要包括： (1) 存在相互矛盾的审计证据。 (2) 引起对文件记录和对询问的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
审慎评价审计证据	审慎评价审计证据是指质疑相互矛盾的审计证据的可靠性。 (1) 在怀疑信息的可靠性或存在舞弊迹象时，注册会计师需要作出进一步调查，并确定需要修改哪些审计程序或实施哪些追加的审计程序。 (2) 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理由

续表

要求	具体内容
客观评价管理层和治理层	(1) 不应依赖以往对管理层和治理层诚信形成的判断, 即使以前正直、诚信的管理层和治理层也可能发生变化。 (2) 不允许在获取合理保证的过程中满足于说服力不足的审计证据, 即使注册会计师认为管理层和治理层是正直、诚实的, 也不能降低保持职业怀疑的要求

### (三) 保持职业怀疑的作用

保持职业怀疑有助于注册会计师恰当运用**职业判断**, 提高审计程序设计及实施的有效性, 降低审计风险, 对发现舞弊、防止审计失败至关重要。职业怀疑贯穿于审计全过程(3大环节+1个特别考虑), 见表1-11。

表 1-11 保持职业怀疑的作用

审计全过程	保持职业怀疑的作用
三大环节	识别和评估重大错报风险 (1) 有助于注册会计师设计恰当的风险评估程序, 有针对性地了解被审计单位及其环境等方面情况。 (2) 有助于使注册会计师对引起疑虑的情形保持警觉, 充分考虑错报发生的可能性和重大程度, 有效识别和评估财务报表层次和认定层次的重大错报风险
	设计和实施进一步审计程序 (1) 有助于注册会计师针对评估出的重大错报风险, 恰当设计进一步审计程序的性质、时间安排和范围, 降低选取不适当的审计程序的风险。 (2) 有助于注册会计师对已获取的审计证据表明可能存在未识别的重大错报风险的情形保持警觉, 并作出进一步调查
	评价审计证据 (1) 有助于注册会计师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。 (2) 有助于注册会计师审慎评价审计证据, 纠正仅获取最容易获取的审计证据, 而忽视存在相互矛盾的审计证据的偏向
对舞弊风险保持警觉	保持职业怀疑对于注册会计师发现舞弊、防止审计失败至关重要。 (1) 使注册会计师认识到存在舞弊导致的重大错报的可能性, 不会受到以前对管理层、治理层正直和诚信形成的判断的影响。 (2) 使注册会计师对获取的信息和审计证据是否表明可能存在舞弊导致的重大错报风险始终保持警惕。 (3) 使注册会计师在认为文件可能是伪造的或文件中的某些条款可能已被篡改时, 作出进一步调查

【链接】结合《中国注册会计师审计准则问题解答第1号——职业怀疑》进行学习。

**得分** (2020年多选; 2021年单选)

**高手** 本考点主要考查保持职业怀疑的影响因素和要求。注册会计师基于“收入确认存在舞弊风险的假定”“质疑相互矛盾的审计证据”等均是保持职业怀疑的具体运用,但要注意的是,注册会计师审计并不是基于“假定管理层是不诚信”的前提而工作。另外需要注意的是注册会计师的独立性、事务所的质量管理制度、注册会计师的胜任能力等,均影响注册会计师保持职业怀疑的能力。

【例题6·单选题】(2021年)下列关于职业怀疑的说法中,错误的是( )。

- A. 职业怀疑要求注册会计师在评价管理层和治理层时,不应依赖以往对管理层和治理层诚信形成的判断
- B. 职业怀疑要求注册会计师质疑相互矛盾的证据的可靠性
- C. 保持职业怀疑有助于注册会计师恰当运用职业判断
- D. 保持职业怀疑可以增强注册会计师在审计时保持独立性的能力

**解析** ▽ 保持独立性可以增强注册会计师在审计中保持职业怀疑的能力。独立性是审计的基础,不能将独立性与职业怀疑的顺序颠倒。

## 二、合理运用职业判断

职业判断能力是注册会计师胜任能力的**核心**,注册会计师合理运用职业判断,需要从以下6个方面进行理解,具体内容见表1-12。

表1-12 对注册会计师合理运用职业判断的理解

项目	内容
定义	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
基本要求	包括:①注册会计师执业的各个环节都需要职业判断,包括从决定是否接受业务委托,到出具业务报告,注册会计师都需要作出职业判断(审计全过程);②注册会计师执业中的各类决策都需要职业判断,包括与具体会计处理相关的决策(会计准则)、与审计程序相关的决策(审计准则),以及与遵守职业道德要求相关的决策(职业道德守则)
运用领域	包括: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,如评价管理层在编制财务报表时作出的会计估计的合理性;⑥识别、评估和应对对职业道德基本原则产生的不利影响

答案 ▽

例题6-D

续表

项目	内容
决策过程	包括：①确定职业判断的问题和目标；②收集和评价相关信息；③识别可能采取的解决方案；④评价可供选择的方案；⑤得出职业判断结论；⑥记录职业判断过程
提高职业判断质量的途径	包括：①丰富的知识、经验和良好的专业技能；②保持独立、客观和公正；③保持职业怀疑
衡量职业判断质量的标准	从三方面进行衡量：① <b>准确性</b> 或 <b>意见一致性</b> 。准确性是指职业判断的结论与特定标准或客观事实的相符程度；意见一致性是指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。② <b>决策一贯性和稳定性</b> 。决策一贯性用于衡量同一注册会计师针对同一项目的不同判断问题，作出的判断之间的关系；稳定性用于衡量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之间的关系。③ <b>可辩护性</b> 。可辩护性是指注册会计师能够证明自己的工作，通常， <b>理由的充分性</b> 、 <b>思维的逻辑性</b> 和 <b>程序的合规性</b> 三个方面是衡量可辩护性的基础
书面记录 ◆	书面记录是记录职业判断中观察、思维和决策的主要手段，对职业判断进行适当的书面记录可提高职业判断的 <b>可辩护性</b> 。对职业判断的书面记录包括：①描述职业判断的问题和目标；②解决职业判断相关问题的思路；③收集到的相关信息；④得出的结论，包括得出结论的理由；⑤与被审计单位就决策结论进行沟通的方式和时间

**请哥点拨**

无需对审计过程中作出的**所有**职业判断均进行书面记录。

**得分** (2021年多选；2022年单选、多选；2023年多选；2024年多选)

**高手**

职业判断在近五年考查频率很高，多以多选题的形式考查，考点很细，主要是一些概念性的内容，要求考生适当的记忆。例如，记忆衡量职业判断的质量的“三方面五个标准”(记忆口诀：三番五次)。另外需要注意，注册会计师的独立性、经验技能等都**无法**直接作为衡量标准。

**【例题7·多选题】** (2021年)下列选项中，属于衡量职业判断质量的可辩护性基础的有( )。

- A. 理由的充分性
- B. 思维的逻辑性
- C. 程序的合规性
- D. 注册会计师的经验和能力

**解析** ▶可辩护性，即注册会计师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。并不能因注册会计师的经验丰富、能力强，就直接认为其职业判断的可辩护性强。

**考点七 审计风险★★★**

**一、审计风险的含义**

审计风险，是指当财务报表存在重大错报时，注册会计师发表不恰当审

**答案** ▶

例题7-ABC

## 涛哥点拨

在后面的学习中，当涉及“风险”一词时，可理解为“可能性”。

计意见的可能性。财务报表中存在重大错报未被查出，导致审计意见错误的可能性既有客户方面的原因，也有审计人员方面的原因，如图 1-8 所示。

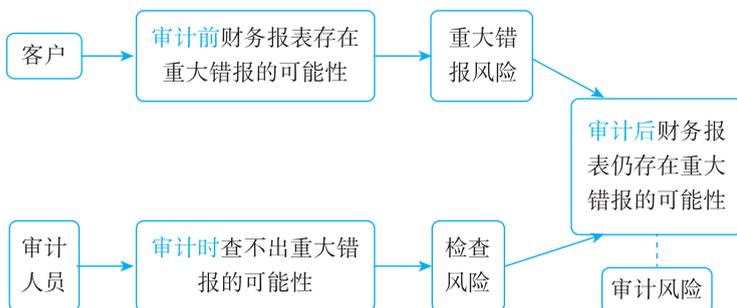


图 1-8 审计风险

审计风险取决于重大错报风险和检查风险，即：

审计风险 = 重大错报风险 × 检查风险

## 二、重大错报风险和检查风险

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，属于客观存在的风险，可分为两个层次：财务报表层次的重大错报风险和认定层次的重大错报风险。其中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。审计风险的形成，如图 1-9 所示。

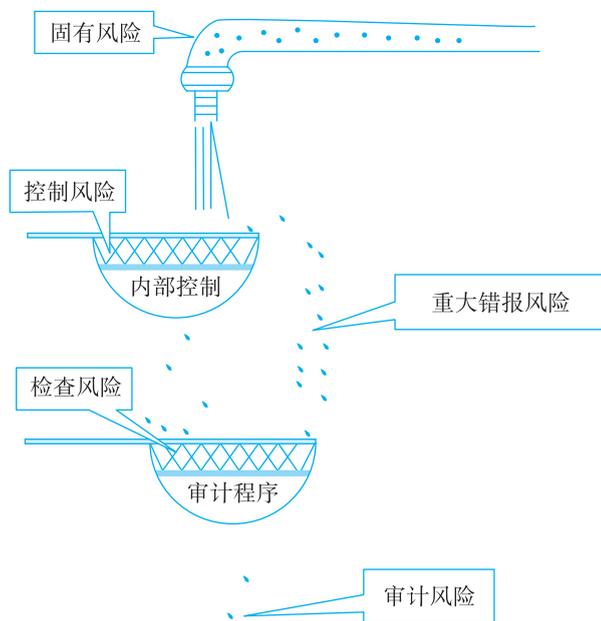


图 1-9 审计风险的形成

对固有风险、控制风险和检查风险的理解，见表 1-13。

表 1-13 固有风险、控制风险和检查风险

类别	固有风险	控制风险	检查风险
概念	固有风险，是指在 <b>不考虑控制</b> 的情况下，某类交易、账户余额或披露的某一认定易于发生错报(无论该错报是舞弊还是错误导致)的可能性	控制风险，是指某类交易、账户余额或披露的某一认定发生错报，该错报单独或连同其他错报是重大的，但没有被内部控制及时防止或发现并纠正的可能性	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
特性	注册会计师 <b>无法控制</b> ，但可以 <b>评估</b>		注册会计师 <b>可以控制</b>

**提示**

(1) 固有风险的高低受固有风险因素的影响。固有风险因素可以是**定性**的，也可以是**定量**的。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。

(2) 固有风险和控制风险之间的关系用数学模型表示如下：重大错报风险 = 固有风险 × 控制风险。

(3) 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。

**得分** (2021年单选；2022年单选；2023年单选、多选)

**高手**

重点掌握对重大错报风险的形成的理解，包括：①重大错报风险是舞弊或错误导致的风险，注册会计师只能“识别”和“评估”，而不能“控制”；②评估固有风险时不考虑相关控制的影响；③**认定层次**的重大错报风险细分的固有风险和控制风险应**分别评估**。

另外，检查风险取决于注册会计师设计和实施审计程序的情况，只能“降低”不能“消除”。第四章中“抽样风险”和“非抽样风险”均可能导致检查风险。

**【例题 8·单选题】** (2022 年) 下列有关重大错报风险的说法中，错误的是( )。

- A. 财务报表层次和认定层次都可能存在重大错报风险
- B. 重大错报风险受财务报表审计的影响
- C. 重大错报风险与被审计单位的风险相关
- D. 重大错报风险是舞弊或错误导致的风险

**解析** ▽ 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，不受财务报表审计的影响。

**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

**答案** ▽

例题 8-B

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:

$$(\text{可接受的})\text{检查风险} = \frac{(\text{可接受的})\text{审计风险}}{(\text{评估的})\text{重大错报风险}}$$

(2) 从定性的角度看, 在审计风险既定的情况下, 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, 即评估的认定层次重大错报风险越高, 可接受的检查风险越低, 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。审计意见的保证程度 = 100% - 审计风险。

重大错报风险是注册会计师在**审计之前**, 财务报表中**已经存在**的风险, 如公司出现财务危机、财务主管更替、销售与收款业务内部控制不完善, 可能导致货币资金、应收账款、营业收入、存货等有关项目或交易的错报增加, 这些重大错报风险的增大, 使得注册会计师在审计过程中就必须执行较多的测试, 获取较多的证据, 以降低审计风险, 故重大错报风险与审计证据之间呈**正向变动**关系。检查风险确定的步骤, 如图 1-10 所示。

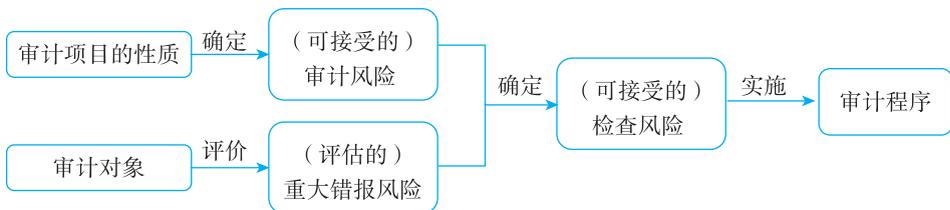


图 1-10 检查风险确定的步骤

根据检查风险模型的公式, 审计风险(分子)一定, 重大错报风险水平(分母)高, 则检查风险较低。所以, (可接受的)检查风险与审计证据之间呈**反向变动**关系。这一关系, 也可按下面的介绍来理解;

审计风险(可接受的水平)是在审计计划时就已确定, 重大错报风险是已存在的事实, 计算出来的检查风险, 就是给注册会计师实施审计程序提出的要求, 即要求达到的检查风险, 这一检查风险也是一种“可接受的风险”。如果重大错报风险越高, 表明会计数据出现错报的可能性越大, 则对注册会计师进行审计测试的可靠性要求就越高, 即可接受的检查风险就越低, 此时就必须获取更多的证据来降低检查风险, 到可接受的程度, 从而将审计风险水平降低至可接受的水平。

#### 涛哥点拨

检查风险取决于审计程序设计的合理性和实施的有效性。

**【例题 9·多选题】** 下列有关审计风险的说法中, 错误的有( )。

- A. 审计风险是注册会计师执行业务的法律后果
- B. 审计风险取决于重大错报风险和检查风险

- C. 在既定的审计风险水平下，可接受的检查风险水平与财务报表层次重大错报风险的评估结果呈反向关系
- D. 审计风险是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

**解析** ▽ 选项 A，审计风险是一个与审计过程相关的技术术语，并不是指注册会计师执行业务的法律后果，包括诉讼和因负面宣传或其他与财务报表审计相关的事项而导致损失的可能性；选项 C， $\text{审计风险} = \text{重大错报风险} \times \text{检查风险}$ ，该审计风险模型中的重大错报风险是指**认定层次**的重大错报风险，因此在既定的审计风险水平下，可接受的检查风险水平与认定层次重大错报风险的评估结果呈反向关系。

#### 四、审计的固有限制

由于审计存在固有限制，注册会计师据以得出结论和形成审计意见的大多数审计证据是说服性而非结论性的。即使注册会计师严格按照审计准则的要求计划和执行审计工作，也不可能将审计风险降为零。注册会计师**不能**对财务报表是否**不存在**舞弊或错误导致的重大错报获取绝对保证。

完成审计工作后发现**舞弊或错误导致**的财务报表重大错报，其**本身并不表明**注册会计师**没有**按照审计准则的规定执行审计工作。尽管如此，审计的固有限制并不能作为注册会计师满足于说服力不足的审计证据的理由。注册会计师是否按照审计准则的规定执行了审计工作，取决于注册会计师在具体情况下实施的审计程序，由此获取的审计证据的充分性和适当性，以及根据总体目标和对审计证据的评价结果而出具审计报告的恰当性。

审计的固有限制源于以下因素，具体内容见表 1-14。

表 1-14 影响审计固有限制的因素

影响因素	具体内容或举例
财务报告的性质	管理层编制财务报表需要作出判断，许多财务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
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。例如： (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(不能保证信息的完整性)。 (2) 舞弊可能涉及精心策划和蓄意实施以进行隐瞒。因此，用以收集审计证据的审计程序可能对于发现舞弊是无效的(注册会计师不是鉴定文件真伪的专家)。 (3) 审计不是对涉嫌违法行为的官方调查，注册会计师没有被授予特定的法律权力，而这种权力对调查是必要的(取证权限)

**答案** ▽

例题 9-AC

续表

影响因素	具体内容或举例
财务报告的及时性和成本效益的权衡	<p>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：</p> <p>(1) 计划审计工作，以使审计工作以有效的方式得到执行。</p> <p>(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。</p> <p>(3) 运用测试和其他方法检查总体中存在的错报</p>

**得分** (2020年单选；2022年单选；2023年单选)

**高手** 审计固有限制的来源是主要考查角度。要注意的是审计收费过低、注册会计师胜任能力不足或判断不当等，均不属于审计固有限制的来源。而审计风险始终存在或检查风险无法降低为零、审计无法提供绝对保证也不属于审计固有限制的来源，而是固有限制导致的结果。

**【例题 10·单选题】** (2020 年) 下列各项中，不属于审计的固有限制来源的是( )。

- A. 管理层可能不提供注册会计师要求的全部信息
- B. 注册会计师在合理的时间内以合理的成本完成审计的需要
- C. 注册会计师对重大错报风险的评估可能不恰当
- D. 管理层编制财务报表时需要作出判断

**解析** ▽ 选项 A 属于审计程序的性质导致的审计的固有限制；选项 D 属于财务报告的性质导致的审计的固有限制。

## 五、与审计相关的差距 **了解**

### 1. 职业责任和期望差距

财务报表使用者期望注册会计师评价被审计单位管理层的会计确认、计量和披露，判断财务报表是否不存在重大错报(而无论这种错报是否出于故意)，以维护公众利益。在过去，注册会计师职业界曾认为他们的责任是通过审计以发现财务报表中存在的重大非故意错报，而不负责通过审计发现财务报表中存在的重大故意错报。社会公众与注册会计师职业界在对职业责任的认识上存在的差距便形成了“期望差距”。

### 2. 审计报告和信息差距

审计报告的核心是对财务报表的合法性和公允性发表意见。财务报表使用者期望审计报告为其提供投资和信托等决策需要的信息。

缩小差距：改革审计报告模式(增加关键审计事项的披露)。

答案 ▽

例题 10-C

## 考点八 审计过程★

审计过程大致可以分为以下几个阶段，如图 1-11 所示。

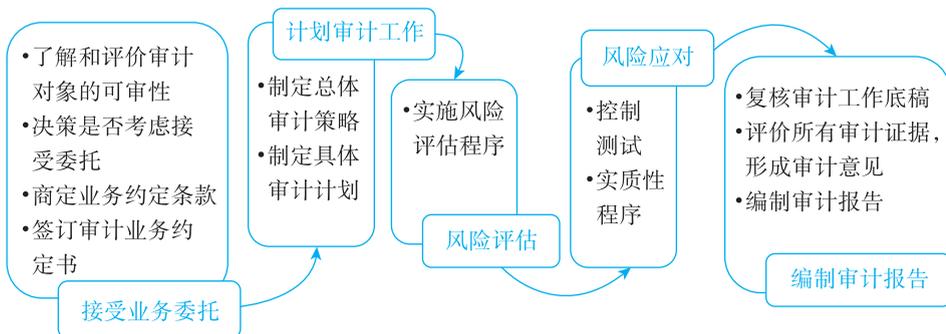


图 1-11 审计过程

## 同步训练

DATE /



扫我做试题

### 考点一 审计的概念

1. (单选题·2023年)下列有关财务报表审计的说法中，正确的是( )。
- 审计的目的是改善财务报表的质量，增强管理层等预期使用者对财务报表的信赖程度
  - 注册会计师应当获取充分、适当的审计证据将重大错报风险降至可接受的低水平
  - 审计的最终产品是审计报告，并且涉及为如何利用信息提供建议
  - 审计应以积极方式提出意见

### 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。

2. (单选题)下列有关审计业务的说法中,正确的是( )。
- A. 如果不存在除责任方之外的其他预期使用者,则该项业务不属于审计业务
  - B. 审计业务的最终产品是审计报告和后附的财务报表
  - C. 执行审计业务获取的审计证据大多数是结论性而非说服性的
  - D. 审计的目的是改善财务报表的质量,因此,审计可以减轻被审计单位管理层对财务报表的责任
3. (多选题)下列有关注册会计师审计的作用的说法中,正确的有( )。
- A. 注册会计师审计的目的是改善财务报表的质量,增强交易各方的信心
  - B. 注册会计师审计可以推进企业改制上市、优化资源配置和促进经济结构调整
  - C. 注册会计师审计提供的合理保证意味着注册会计师可以通过获取充分、适当的审计证据消除审计风险
  - D. 注册会计师审计可以确定企业财务报表的真实性、合法性和有效性

## 考点二 保证程度

1. (单选题)下列选项中,不属于鉴证业务的是( )。
- A. 财务报表审计
  - B. 财务报表审阅
  - C. 预测性财务信息审核
  - D. 对财务信息实施商定程序
2. (单选题)下列关于财务报表审计和财务报表审阅的区别的说法中,错误的是( )。
- A. 财务报表审计所需的审计证据的数量多于财务报表审阅
  - B. 财务报表审计采用的证据收集程序少于财务报表审阅
  - C. 财务报表审计提供的保证水平高于财务报表审阅
  - D. 财务报表审计提出结论的方式与财务报表审阅不同
3. (单选题)下列有关注册会计师执行的业务提供的保证程度的说法中,正确的是( )。
- A. 鉴证业务提供高水平保证
  - B. 代编财务信息提供合理保证
  - C. 对财务信息实施商定程序提供低水平保证
  - D. 财务报表审阅提供有限保证
4. (多选题·2020年)下列选项中,属于合理保证鉴证业务的有( )。
- A. 财务报表审计业务
  - B. 内部控制审计业务
  - C. 审计和审阅以外的其他鉴证业务
  - D. 财务报表审阅业务
5. (多选题)下列有关鉴证业务保证程度的说法中,正确的有( )。
- A. 合理保证是高水平的保证,有限保证是中等水平的保证
  - B. 审计提供合理保证,审阅和其他鉴证业务提供有限保证
  - C. 合理保证所需证据的数量较多,有限保证所需证据的数量较少
  - D. 合理保证以积极方式提出结论,有限保证以消极方式提出结论

## 考点三 注册会计师审计、政府审计和内部审计

1. (单选题)下列有关注册会计师审计和政府审计共同点的说法中,正确的是( )。