



第一部分

习 题

第一章 审计概论

重难点解析

本章主要介绍了审计的产生与发展、审计的概念与特征、审计的主体与客体、审计的职能与作用,以及审计的分类等审计学入门必备的基本知识。这些内容是理解审计本质与学习审计实务的基础。

学习本章内容,旨在掌握审计产生的社会基础,初步理解审计作为独立性经济监督活动的本质,明确审计的基本特征,通过学习审计的经济监督、经济鉴证、经济评价等职能充分认识审计工作在社会经济活动中的必要性和重要性,熟悉审计组织与审计对象,了解审计的基本分类和其他分类,从而为后续内容的学习打下良好的基础。

一、重点问题解析

本章的重点包括审计组织、审计的职能和审计的基本分类。

1. 审计组织

审计组织泛指根据国家有关法规规定的权力或职能开展审计工作的部门或机构。根据地位和对象的不同,审计组织可分为政府审计机关、社会审计组织与内部审计机构。

学习时,要掌握各类审计组织的组建形式、工作目标和工作内容等。

2. 审计的职能

审计的职能是随着社会经济发展而逐步提高的。在理论界和实务界,通常认为审计具有经济监督、经济评价和经济鉴证三个方面的职能。其中,经济监督是审计最基本的职能,因为审计的本质特征就在于它是一种具有独立性的经济监督活动;经济评价和经济鉴证是经济监督的延伸和发展,因为它们也是出于经济监督的需要。

学习时,要充分理解审计的三方面职能,掌握发挥这三方面职能应具备的条件。

3. 审计的基本分类

审计的基本分类是指说明审计本质的分类。审计按其主体、内容和目的的分类,都属于基本分类。基本分类中的审计类别,分别从不同角度说明了审计的本质。

根据审计的发展和现状,按审计主体分类,可将审计分为政府审计、社会审计和内部审计;按审计内容和目的分类,可将审计分为财政财务审计、财经法纪审计和经济效益审计。

学习时,要掌握不同类型审计的含义和主要内容。

二、难点问题解析

理解审计的概念是本章的难点。

概念是对事物本质的凝练表达,认识概念是学习一个事物的必由之路。对于刚接触审计的学生而言,要想通过概念全面认识审计,并非易事。学习时,可以结合审计的产生与发展来理解。

审计是社会经济发展到一定历史阶段的产物,它是在财产所有者与管理者分离,以及多层次经营管理分权体制所形成的经济责任关系下,基于经济监督的需要而产生的。因此,财产所有权与经营管理权分离是审计产生的社会基础,受托经济责任关系是审计产生的客观条件,监督的需要是审计产生的直接原因。审计是一项具有独立性的经济监督活动,这是审计的本质特征。

审计的产生和发展具有一定的规律性,早期的审计以政府审计为主,当经济发展到一定程度时,才逐步出现社会审计和内部审计。随着审计的发展,审计的目标、方法和职能也在发生变化。现在的审计既有真实合法性审计又有绩效审计,其职能既有经济监督又延伸出经济评价和经济鉴证。

美国会计学会在1973年发布的《基本审计概念说明》中指出:“审计是一个客观地获取和评价与经济活动和经济事项认定有关的证据,以确定这些认定与既定标准之间的符合程度,并将结果传达给利害关系人的系统过程。”这个概念阐明了审计工作就是一种验证,即将经济活动认定与既定标准进行对比,得出审计结论并传达给有关各方。

1989年,中国审计学会根据审计的特性和构成要素的发展,综合各类审计的共性特征,将审计描述为:审计是由专职机构或人员接受委托或根据授权,对被审计单位在一定时期的全部或部分经济活动及其相关资料,依法进行审核检查,以判断经济活动及其相关资料的真实性、合法性、合规性、公允性和有效性,并发表审计意见的具有独立性的经济监督、评价和鉴证活动。这个概念集中说明了审计的本质特征、审计的主体与客体、审计的目的和职能等。

认识审计,需要同时掌握以上两个概念。



习题精练

一、填空题

1. 财产所有权与经营管理权分离是审计产生的社会基础,_____是审计产生的客观条件,监督的需要是审计产生的直接原因。
2. “审计”一词在我国历史上最早出现在_____朝。
3. 审计是一个客观地获取和评价与_____有关的证据,以确定这些认定与既定标准之间的符合程度,并将结果传达给利害关系人的系统过程。
4. _____是审计的灵魂,是审计价值形成的基石,是指审计组织和人员能够排除干扰、个人利害关系,不偏不倚地实施监督和鉴证,并客观、公正地出具审计报告。
5. 通常认为审计具有_____、_____和_____三方面职能。

二、判断题

1. 在社会主义市场经济体制下,生产资料的所有权和经营权是高度统一的,不存在受托经济责任关系,因而不需要审计。 ()

2. 详细审计最早在美国产生。 ()
3. 审计的职能不是一成不变的,它是随着社会经济的发展而逐步提高的。 ()
4. 政府审计是独立性最强的一种审计。 ()
5. 中华人民共和国成立之后相当长的一段时期内,国家并没有设置独立的审计机构,而是通过不定期的会计检查对企业的财税等情况进行监督。 ()

三、单项选择题

1. 在注册会计师审计发展的过程中,审计报告使用人从股东、债权人扩大到整个社会公众是在()。
 - A. 详细审计阶段
 - B. 财务报表审计阶段
 - C. 资产负债表审计阶段
 - D. 抽样审计阶段
2. 在注册会计师审计的形成和发展过程中,以会计账簿为审计对象,以查错防弊为目标的详细审计应当属于()。
 - A. 财务报表审计
 - B. 制度基础审计
 - C. 风险导向审计
 - D. 英国式审计
3. 下列事项中,标志着注册会计师职业诞生的是()。
 - A. 威尼斯会计师协会的成立
 - B. 热那亚会计师协会的成立
 - C. 美国注册会计师协会的成立
 - D. 爱丁堡会计师协会的成立
4. 企业年度财务决算审计属于()。
 - A. 专题审计
 - B. 事后审计
 - C. 事前审计
 - D. 事中审计
5. 我国现行的国家审计机关,按隶属关系属于()。
 - A. 立法模式
 - B. 行政模式
 - C. 独立模式
 - D. 司法模式

四、多项选择题

1. 按照审计范围的不同,可以将审计划分为()。
 - A. 全面审计
 - B. 局部审计
 - C. 综合审计
 - D. 专题审计
2. 按照审计内容和目的的不同,可以将审计划分为()。
 - A. 财政财务审计
 - B. 财经法纪审计
 - C. 经济效益审计
 - D. 全面审计
3. 审计的职能主要有()。
 - A. 经济预测
 - B. 经济评价
 - C. 经济鉴证
 - D. 经济监督
4. 西方国家民间审计发展的几个阶段是()。
 - A. 19世纪中叶以详细审计为特征的英国式审计
 - B. 20世纪初以资产负债表审计为核心的美国式审计
 - C. 20世纪30年代之后以各种会计报表为核心的会计报表审计

- D. 20 世纪 30 年代之后以抽查为中心的统计抽样审计
5. 内部审计机构的设置方式主要有()。
- A. 受本单位董事会及其下设的审计委员会领导
- B. 受本单位总裁或总经理领导
- C. 受本单位主计长领导
- D. 受上级机构内部审计部门领导

五、业务分析题

1. 三位会计专业的毕业班同学讨论未来的职业规划。甲同学希望去会计师事务所从业,他认为至少要在那里工作五年或者终身以此为职业,他觉得在审计领域有了丰富的经验后未来会有更好的选择;乙同学希望成为大型企业的内部审计人员,他认为通过内部审计工作可以接触到大型企业的各个层面;丙同学也希望从事审计工作,但是还不知道应该去哪里,她对专业研究非常感兴趣,也愿意担任有挑战性的职务。

要求:(1) 试说明上述几类审计工作的有利方面和不利方面。

(2) 对于拥有系统专业知识的学生来说,还有哪些审计工作适合他们?

2. 小李毕业后被一家民营企业聘用。这家民营企业发展速度很快,但是管理水平有待提高。一天,总经理找小李谈话,希望会计专业毕业的小李能够帮助企业设计内部审计制度。请代小李向总理解释一下内部审计的目标和内容,以及如果要提高内部审计的控制功能,应该将内部审计置于哪个部门的领导之下。

六、案例分析



聚焦 2004 年“审计风暴”

基本案情

2004 年 6 月 23 日,在中华人民共和国第十届全国人民代表大会常务委员会第十次会议上,时任国家审计署审计长的李金华所作的年度审计报告曝光了八宗工程及征地案件、七宗金融大案,牵涉国家体育总局等十多家中央部委局及国家级企业。报告披露的问题一经公布,立即在国内外引起强烈反响,以至媒体称之为“审计风暴”。一场严查乱管理、乱投资、违规挪用资金的“审计风暴”席卷全国。

在这份对 2003 年度中央预算执行和其他财政收支的审计工作报告中,中央预算管理、中央基本建设预算管理和中央其他部门预算执行中存在的主要问题及一些案例历历在册:

(1) 1994 年,原国家计划委员会(1998 年更名为国家发展和改革委员会,以下简称发改委)批复同意所属宏观经济研究院等 7 个单位联建科研办公楼,办公楼建成后,发改委将其部分面积用于出租,2001—2003 年共收取租金 3 285 万元,用于机关离退休干部医疗费超支等。发改委应对出租房产进行清理,报国务院机关事务管理局研究处理。

(2) 国家林业局调查规划设计院等 4 个单位编造、变造 7 份“林业治沙项目”贷款合同,套取财政贴息资金 415 万元。

(3) 1999 年以来,国家体育总局动用中国奥林匹克委员会专项资金 1.31 亿元,其中用于建设职工住宅小区 1.09 亿元,用于发放总局机关工作人员职务补贴和借给下属单位投资办企业 2 204 万元。

(4) 2003 年,国防科学技术工业委员会^①共分配预算资金 162.1 亿元,年初预留 62.91 亿元,预留比例达 38.8%;科学技术部在年初分配预算资金时,将科技三项费用 17.01 亿元全部预留,直到当年 8~11 月,才采取追加的方式批复到有关地方和部门。

(5) 经审计,长江堤防隐蔽工程等部分基础设施建设存在隐患和效益不高的问题,一批专项资金管理使用混乱且侵害群众切身利益的事项也浮出水面。

在长江堤防隐蔽工程建设中,部分施工单位买通建设和监理单位,采取各种手段弄虚作假,偷工减料,水下护岸抛石少抛多计,水上护坡块石以薄充厚,工程质量令人担忧。抽查 5 个标段发现,虚报水下抛石量 16.54 万立方米,占监理确认抛石量的 20.4%,由此多结工程款 1 000 多万元,而部分堤段的枯水平台已经崩塌;抽查 11 个重点险段发现,水上块石护坡工程不合格的标段达 50% 以上。在该工程建设管理中,有关责任人以权谋私、大肆受贿。

(6) 投资 22.79 亿元的国家重点建设项目河南省煤气化工程,从立项到 2001 年竣工投产历时 16 年,期间燃气市场供求发生重大变化,但项目决策者和建设单位仍坚持按原定规划进行建设,致使项目建成后只能按设计供气能力的一半运行,经营陷入严重困境,仅 2002 年就亏损 2 亿多元。

(7) 淮河流域安徽、河南、江苏三省的 14 个灾区县中,有 9 个县采取重报、多报移民迁建户数等手法,套取灾区群众建房补助资金 1.36 亿元。安徽省霍邱县降低上级补助标准,克扣 1 804 户灾区群众的建房资金 360 万元。

(8) 2003 年,云南大姚地震救灾资金管理使用中,截至 2004 年 3 月,中央财政下拨的 1.2 亿元特大自然灾害救济补助费,仍有 5 174 万元滞留在县级财政;有关部门挤占挪用救灾资金 4 111 万元,主要用于平衡预算、兴建楼堂馆所及招待费开支等。

(9) 对南京、杭州、珠海、廊坊 4 个城市的“大学城”开发建设情况进行了审计调查,结果显示:一是违规审批和非法圈占土地问题突出,如 2001—2002 年,东方大学城开发有限公司以建设大学城配套设施等名义,与廊坊市和北京市通州区的 5 个村委会非法签订协议,大量租用农民集体土地,并将其中的 6 007 亩^②(含耕地 5 728 亩)用于建设 5 个标准高尔夫球场;二是“大学城”建设贷款规模过大,存在偿贷风险,如南京市仙林、江宁和浦口新校区的 12 所高校建设项目,银行贷款为 27.28 亿元,占实际到位资金的 71%,而这些学校还本付息主要靠学杂费收入,按收费情况测算,其每年还本付息额将超过学杂费收入的 40%,个别甚至达到 80%。

.....

对于这次的审计报告,国务院总理温家宝提高到推进依法行政、建设法治政府的高度来认识。他在全国依法行政工作电视电话会议上指出:“审计部门要加强对财政预算执行和收

^① 根据 2008 年 3 月 15 日第十一届全国人民代表大会第一次会议通过的《关于国务院机构改革的决定》,不再保留国防科学技术工业委员会的机构设置;将原国防科工委除核电管理以外的职责都纳入新成立的中华人民共和国工业和信息化部;同时,成立国家国防科技工业局,由工业和信息化部管理。

^② 1 亩≈667 平方米。

支、政府投资管理和重点建设项目、重点国有金融机构和国有企业以及税收征管的审计监督,及时发现问题,并依法处理。最近,审计署对 2003 年度中央财政预算执行和其他财政收支进行了认真审计,从中发现了一些严重的问题,已向国务院和人大常委会作了报告,对违反财政财务法规的问题作出了审计处理决定。国务院要求有关部门、地方政府和企事业单位对这些问题高度重视,认真整改,吸取教训,对违法违纪人员追究责任、严肃处理。这次审计查出问题的全面整改情况,国务院年底前向全国人大常委会作出专题报告。”

2004 年 9 月 23 日,国家审计署公布了 11 个部门单位和 4 个地方政府的整改情况摘要。国家审计署一位新闻发言人称:“这次公布的只是首批整改情况,今年整改效果总体好于往年。”与此相关的一个数据为,在此次“审计风暴”发起后的三个月中有 600 余人被追究责任。在一位审计专家看来,在国家审计署引发全国“审计风暴”后,有望催生一个“审计—公开—整改—制度补救”的审计整改模式。



案例分析与思考

人民以纳税的方式将钱交给国家,同时产生了监督这些钱的使用情况的要求,于是就出现了专门的监督机构,这就是政府审计。我国于 1983 年成立国家审计署以来,政府审计在人员素质、审计方法和技术手段等方面都有了很大的发展和提高,并在保护国有资产、维护社会主义市场经济秩序方面发挥着越来越重要的作用,成为我国经济与社会生活中不可或缺的一个重要组成部分。

试分析:政府审计的作用与注册会计师审计的作用有何不同?注册会计师审计怎样才能支持政府审计的工作,从而更好地维护经济秩序?

第二章 注册会计师职业规范与法律责任

重难点解析

本章主要介绍了审计准则与注册会计师执业准则、注册会计师职业道德规范以及注册会计师法律责任等内容。这些内容是进一步认识注册会计师及其职业的基础。

学习本章内容,旨在理解审计准则的概念、作用及发展,明确注册会计师在执业过程中应遵守的准则体系内容,充分理解注册会计师职业道德的基本原则和具体要求,掌握注册会计师法律责任的内涵、成因、种类和应采取的规避措施,这对于全面认识注册会计师行业具有重要意义。

一、重点问题解析

本章的重点包括中国注册会计师执业准则体系和注册会计师职业道德基本原则。

1. 中国注册会计师执业准则体系

注册会计师在执业时必须遵循特定的行为规范。我国财政部于2006年发布了比较完整的注册会计师执业准则体系,这对于提高审计质量、维护社会公众利益具有重要价值。

我国的注册会计师执业准则体系由鉴证业务准则、相关服务准则和质量控制准则三大部分48项准则构成。其中,鉴证业务准则又可分为审计准则、审阅准则和其他鉴证业务准则,主要用以规范注册会计师执行历史财务信息的审计、审阅和其他鉴证业务;相关服务准则用以规范注册会计师代编财务信息、执行商定程序、提供管理咨询等其他服务;质量控制准则用以规范会计师事务所执行各类业务时应当遵守的质量控制政策和程序,是对会计师事务所质量控制提出的制度性要求。在整个执业准则体系中,审计准则是核心。

学习时,要掌握中国注册会计师执业准则体系的框架结构以及各种准则的主要内容。

2. 注册会计师职业道德基本原则

对于任何一种职业,为使从业人员能承担起应有的责任,都要强调从业人员的职业道德,注册会计师也不例外。注册会计师职业道德基本原则包括诚信、独立性、客观和公正、专业胜任能力和应有的关注、保密、良好职业行为。

(1) 诚信。诚信原则要求注册会计师在执业过程中保持正直、诚实守信。

(2) 独立性。独立性是注册会计师的“灵魂”,也是注册会计师执行鉴证业务时必须遵循的职业道德基本原则。具有超然的双向独立性,是注册会计师审计区别于政府审计和内部审计的重要特征,是保证审计工作客观公正的重要前提。

(3) 客观和公正。客观和公正原则要求注册会计师执业时公正处事、实事求是,不得由于偏见、利益冲突或他人的不当影响而损害自己的职业判断。

(4) 专业胜任能力和应有的关注。注册会计师应当通过教育、培训和执业实践获取并保持专业胜任能力。专业胜任能力要求注册会计师既具备一定的专业知识、技能和经验,又能够经济、有效地完成客户委托的业务。需要注意的是,尽管注册会计师必须具备专业胜任能力,但在执业过程中,大部分业务仍需要助理人员的协助,在一些特殊的业务中往往还需要其他专家的帮助,不过注册会计师对助理人员和专家的工作结果负责。

注册会计师应当保持应有的关注,遵守执业准则和职业道德规范的要求,勤勉尽责,认真、全面、及时地完成工作任务。

(5) 保密。保密原则要求注册会计师对在执业过程中获悉的商业信息保密,不得随意披露信息,不得利用信息为自己或他人谋取利益。

(6) 良好的职业行为。注册会计师应当遵守相关法律法规,避免发生任何损害职业声誉的行为。

学习时,要掌握每项原则的含义和具体要求。

二、难点问题解析

理解注册会计师法律责任的成因是本章的难点。

注册会计师行业天生的高风险特性注定其极易产生法律责任问题。注册会计师法律责任的成因大致可分为外因和内因两个方面。

(1) 外因。外因包括社会原因和被审计单位原因。其中,社会原因具体涉及经济因素、法律因素、技术因素和社会公众的期望值等;被审计单位原因主要包括错误、舞弊和违法行为,以及经营失败。需要注意的是,必须充分理解经营失败与注册会计师法律责任的关系。因为财务报表使用者控告会计师事务所的主要原因之一,是不理解经营失败与审计失败之间的差别。经营失败是指企业由于不利的经济环境或经营条件、决策失误或市场竞争,而严重亏损以致无力归还借款或无法达到投资者的预期;审计失败则是指注册会计师由于没有遵守审计准则,而发表了错误的审计意见。经营失败容易导致审计失败,但并不等于审计失败,两者之间不存在必然的因果关系。

(2) 内因。内因也包括两个方面:一是会计师事务所过度热衷于追求经济利益,二是注册会计师职业素质相对偏低。随着市场经济的发展和竞争的加剧,在经济利益的驱动下,个别会计师事务所为争夺客户,不惜血本相互杀价、压低收费,使得本就偏低的审计费用变得更少。这种情况导致的直接后果是,会计师事务所不得不降低审计成本,因此就不可能花费大量人力、物力去审计某个项目,进而导致审计质量无法得到保证。

我国大部分注册会计师的审计经验十分有限;部分注册会计师在工作中缺乏应有的职业谨慎,不遵循审计准则规定的要求,不履行必要的审计程序;还有一些审计人员甚至在指导思想存在片面追求收入、害怕失去客户的错误认识,严重违反了注册会计师职业道德规范和审计执业准则。其行为具体表现在三个方面:违约、过失和欺诈。

① 违约是指合同的一方或几方未能达到合同条款的要求。当违约给他人造成损失时,注册会计师需要承担违约责任。

② 过失是指在一定条件下,注册会计师缺少应具有的合理的谨慎或存在明显的失误。

按照程度的不同,可将过失分为普通过失和重大过失。由于两者承担的法律 responsibility 不同,如何区分普通过失与重大过失成为审计理论与实务的难点,其中重要性与内部控制起到了至关重要的作用。

从司法实践上看,如果财务报表存在重大错报事项,注册会计师运用常规审计程序通常应予以发现,但因工作疏忽而未能查出就很可能在法律诉讼中被解释为重大过失。如果财务报表存在多项错报,每一项都不算重要,但综合起来对财务报表的影响很大,在这种情况下,由于常规审计程序中发现每项较小错报的概率很小,法院一般认为注册会计师具有普通过失。分析内部控制,如果被审计单位内部控制健全有效,注册会计师依赖了内部控制,实施了相对简略的实质性程序,但由于被审计单位串通舞弊最终导致有一项影响财务报表的重大舞弊行为没有被查出,通常认为该注册会计师负有普通过失的责任;而如果内部控制不太健全,注册会计师应调整实质性程序的性质、时间和范围,一般能确信发现由此产生的重大错报和漏报,否则就具有重大过失的性质。

③ 欺诈又称为舞弊,是指以欺骗或陷害他人为目的的一种故意的极端错误行为。对于注册会计师而言,欺诈是指明知委托单位的财务报表有重大错报,却加以虚伪的陈述,出具无保留意见的审计报告,以达到欺骗他人的目的。欺诈是主观上的故意欺骗,这是它与过失的主要区别。



习题精练

一、填空题

1. 中国注册会计师执业准则体系是由_____、_____和_____三大部分48项准则构成的。
2. _____是鉴证业务的主要组成部分,是整个执业准则体系的核心。
3. 注册会计师执行审计和审阅业务以及其他鉴证业务时,应当从_____保持独立性,不得因任何利害关系影响其客观性。
4. 所谓过失,是指在一定条件下,注册会计师缺少应具有的合理的谨慎或存在明显的失误。按过失的程度不同通常将过失分为_____。
5. 一般来说,因违约和过失可能使注册会计师负_____,因欺诈可能会使注册会计师负_____。

二、判断题

1. 审计准则为注册会计师执行审计业务提供了行为标准,而职业道德规范为注册会计师执行的各项业务符合相应的专业标准提供了保障。 ()
2. 鉴证业务是指注册会计师对鉴证对象信息提出结论,以增强责任方之外的预期使用者对鉴证对象信息信任程度的一种业务。 ()
3. 注册会计师执行任何业务都应遵循独立性原则的要求。 ()
4. 根据《中华人民共和国注册会计师法》的规定,注册会计师如不按审计准则要求执业,可由省级以上注册会计师协会给予行政处分。 ()

5. 在注册会计师出具无保留意见的前提下,被审计单位如果发生经营失败,则注册会计师必定存在审计失败。()

三、单项选择题

1. 衡量注册会计师审计质量合格与否的标准是()。

- A. 审计准则
- B. 注册会计师职业道德规范
- C. 会计准则及国家其他有关财务会计制度
- D. 审计质量控制准则

2. 下列各项业务活动中,属于其他鉴证业务的是()。

- A. 历史财务信息审阅
- B. 预测性财务信息审核
- C. 代编财务信息
- D. 对财务信息执行商定程序

3. 审计风险与审计失败的主要区别在于()。

- A. 注册会计师是否查出了财务报表的重大错误
- B. 注册会计师是否提出了错误的审计意见
- C. 注册会计师是否明知财务报表有重大错报却不如实表述
- D. 注册会计师是否遵循了审计准则的要求

4. 对于无法胜任或不能按时完成的业务,会计师事务所应()。

- A. 聘请其他专家
- B. 转包给其他会计师事务所
- C. 减少业务收费
- D. 拒绝接受委托

5. 审计人员没有按照特定的审计项目取得必要和充分的审计证据就出具审计报告,可视为()。

- A. 普通过失
- B. 重大过失
- C. 推定欺诈
- D. 欺诈

四、多项选择题

1. 鉴证业务要素包括()。

- A. 鉴证对象
- B. 鉴证对象信息
- C. 证据
- D. 鉴证报告

2. 下列各项中,属于会计师事务所质量控制制度要素的是()。

- A. 对业务质量承担的领导责任
- B. 职业道德规范
- C. 客户关系和具体业务的接受与保持
- D. 人力资源

3. 下列各项中,会计师事务所的行为不构成违反注册会计师职业道德规范的有()。

- A. 会计师事务所以降低收费方式招揽业务,但遵守了审计准则并保证了审计质量
- B. 会计师事务所为争取更多的客户对其能力进行广告宣传,但没有诋毁同行
- C. 会计师事务所允许有条件的其他单位以本所名义承办业务
- D. 会计师事务所的一名员工与被审计单位的一名独立董事有近亲关系,但事务所没有安排他参与本次审计工作

4. 对于注册会计师个人而言,行政处罚包括()。
- A. 暂停执业 B. 支付违约金
- C. 吊销注册会计师证书 D. 警告
5. 为了有效规避法律责任,注册会计师与会计师事务所自身应做的努力包括()。
- A. 审慎选择被审计单位 B. 深入了解被审计单位的业务
- C. 遵循职业道德和执业标准 D. 加强沟通,消除期望差距

五、业务分析题

1. V公司是ABC会计师事务所的常年审计客户。2008年11月,ABC会计师事务所与V公司续签了《审计业务约定书》,审计V公司2008年度财务报表。假定存在以下情形:

(1) V公司由于财务困难,应付ABC会计师事务所2007年度审计费用100万元一直没有支付。经双方协商,ABC会计师事务所同意V公司延期至2009年底支付。在此期间,V公司按银行同期贷款利率向ABC会计师事务所支付资金占用费。

(2) V公司由于财务人员短缺,于2008年向ABC会计师事务所借用一名注册会计师,由该注册会计师将经会计主管审核的记账凭证录入计算机信息系统。ABC会计师事务所未将该注册会计师纳入V公司2008年度财务报表审计项目组。

(3) 甲注册会计师已连续5年担任V公司年度财务报表审计的签字注册会计师。根据有关规定,在审计V公司2008年度财务报表时,ABC会计师事务所决定不再由甲注册会计师担任签字注册会计师。但在成立V公司2008年度财务报表审计项目组时,ABC会计师事务所要求其继续担任外勤审计负责人。

(4) 由于V公司降低2008年度财务报表审计费用近1/3,导致ABC会计师事务所审计收入不能弥补审计成本,ABC会计师事务所决定不再对V公司下属的两个重要的销售分公司进行审计,并以审计范围受限为由出具了保留意见的审计报告。

(5) V公司要求ABC会计师事务所在出具审计报告的同时,提供内部控制审核报告。为此,双方另行签订了相关的业务约定书。

(6) ABC会计师事务所针对审计过程中发现的问题,向V公司提出了会计政策选用和会计处理调整的建议,并协助其解决相关账户调整问题。

要求:请根据注册会计师职业道德规范有关独立性的规定,分别判断上述六种情形是否对ABC会计师事务所的独立性造成损害,并简要说明理由。

2. ABC会计师事务所承办了T公司2009年度财务报表审计业务。2010年8月,T公司之股东U公司以T公司2008年度财务报表审计工作存在重大过失、导致其发生重大投资损失为由,向法院提起诉讼,要求ABC会计师事务所承担民事赔偿责任。

ABC会计师事务所拟运用审计重要性概念应诉,其聘请的律师在准备应诉材料时,提出了以下问题:

- (1) 何谓普通过失和重大过失?
- (2) 审计重要性概念在区分普通过失和重大过失中有何重要作用?

要求:根据所学知识,回答上述问题。

六、案例分析



湖北立华会计师事务所“消亡”案

基本案情

湖北立华会计师事务所的前身为湖北会计师事务所,它曾是湖北省资格最老、牌子最响和规模最大的中介机构。该会计师事务所的主要审计对象包括湖北省境内的 13 家上市公司和大型国有企业,与湖北省内其他会计师事务所相比占有绝对优势。然而,就是这家知名度较高的会计师事务所,却参与制造了湖北兴化股份有限公司(以下简称湖北兴化)、黄石康赛集团有限公司(以下简称康赛集团)、湖北兴发化工集团股份有限公司(以下简称兴发集团)、活力 28 有限公司(以下简称活力 28) 和湖北幸福实业股份有限公司(以下简称幸福实业)五家上市公司的“绩优神话”,最后导致了自身的“消亡”,不得而被吸收合并。

1999 年 8 月 12 日,湖北兴化公布中报,每股收益跌至 0.243 元,这份中报引起市场震动,兴化股票当天跌停。因为自 1996 年上市以来,湖北兴化曾创下每股收益 1.18 元的历史纪录,并于 1998 年当选“最受欢迎的湖北上市公司”。细心的投资者注意到,承担湖北兴化年报审计的是湖北立华会计师事务所。

2000 年 4 月 29 日,康赛集团遭到上海证券交易所的公开谴责。原因是康赛集团第一大股东康赛实业虚假出资,其应缴的 6 800 多万元配股款,竟是从上市公司所募集的社会公众股配股款中“拆借”的。但湖北立华会计师事务所出具的验资报告公然确认:“公司本次配股扣除发行费用后的实际募集资金 20 385 万元已汇入公司银行账户。”此外,康赛集团在 1996 年 8 月上市后,连续三年以绩优股的面目出现在公众面前,甚至每股收益达到 0.80 元。然而,到了 1999 年,其业绩却陡然变成了每股亏损 0.50 元。经追溯调整后,康赛集团实际上变成三年连亏。

2000 年 7 月 14 日,中国证监会发布公告,对 1999 年经营业绩与盈利预测差距在 20% 以上的多家公司和相关中介机构予以通报批评,兴发集团就是其中之一,而为兴发集团进行财务审计的机构正是湖北立华会计师事务所。

2000 年 12 月 19 日,活力 28 在改组及上市过程中屡次违反证券法规的行为东窗事发,中国证监会对该上市公司及有关人员作出了处罚。活力 28 在改组和上市后的三年间共虚增利润 22 792 万元,同时,该公司还编造了 2 320 万元的银行进账单,并在公告中谎称已经经过了会计师事务所的审计验证。而事实上,该笔款项一直到该案败露后才补足。对于活力 28 财务报告中存在的巨额虚假利润和舞弊行为,湖北立华会计师事务所一直出具无保留意见的审计报告。

2001 年 3 月 5 日,上海证券交易所对幸福实业给予公开谴责。当新任大股东入主幸福实业后,他吃惊地发现公司财务上虚增应收款项、虚假资产评估增值等现象比比皆是,并且公司几乎全部的净资产在三年前就被抵押出去,资产已大幅缩水,几近变成“空壳公司”。而当年为幸福实业出具审计报告的也是湖北立华会计师事务所。

随着湖北兴化、康赛集团、兴发集团、活力 28 和幸福实业等上市公司业绩水分的“蒸发”，湖北立华会计师事务所的信誉指数也日益下降。由此也掀开了人才“逆向淘汰”的序幕，先后有几十名注册会计师离开了湖北立华会计师事务所，其中包括多名具有证券执业资格的骨干注册会计师。与此同时，湖北立华会计师事务所也付出了被市场淘汰的代价，其原有的上市公司客户纷纷改聘其他会计师事务所。最终，湖北立华会计师事务所不得不被北京的一家会计师事务所吸收合并。



案例分析与思考

注册会计师和会计师事务所不仅没有保持应有的职业谨慎，还为公司管理当局的违法行为推波助澜，理应受重罚。在本案例中，湖北立华会计师事务所因不负责任的审计行为遭到市场淘汰且被合并，这是必然的现象。

对被审计单位会计报表发表鉴证意见，是注册会计师的审计责任。在履行审计责任时，注册会计师必须严格遵守中国注册会计师审计准则的相关规定，保持职业谨慎、遵守职业道德规范、执行严密的审计程序、获取充分适当的审计证据，从而为发表审计意见提供基础。注册会计师要牢记自身的责任和审计风险，会计师事务所要不断加强审计质量控制。

试分析，审计人员应该怎样防范审计风险？一旦发生审计风险，审计人员应当承担怎样的法律责任？