

审计工作底稿编制 技巧及其案例研究

主讲人：李晓慧

huicpa811@qq.com

郑重声明：本讲稿仅供学员学习使用，请不要私自用于商业目的或上网发布。

李晓慧

1967年12月生人，河南南召，经济学博士，教授，博士生导师，会计领军人才，首批教育部创业创新导师，首批资深注册会计师（非执业会员）；中国内部控制标准委员会咨询专家；中国注册会计师协会专业技术咨询委员会委员；中国会计学会审计委员会委员；中国内部审计准则委员会委员。多家上市公司独立董事。主讲国家视频公开课《审计与经济护航》、中国大学mooc《审计学》、《审计实务与案例》。《管理世界》、《会计研究》、《管理评论》、《经济管理》、《审计与经济研究》等期刊匿名审稿人。北京优秀共产党员，北京市先进教育工作者。

- 主要研究领域有：1.现代审计理论与实务、注册会计师行业管理。2.内部控制与内部审计。3.政府会计与绩效审计。4.资本市场信息披露及其相关案例。
- 出版主要著作有：1.内部控制学（2022.10）；2.审计案例与实训（第3版）（2022.3）；4.审计学：实务与案例（第5版）（2021.4）；5.高级审计理论与实务（2021.1）；6.审计学：原理与案例（第3版）（2020.12）；7.审计教学案例精选（2018.9）；8.审计学：理论与案例（第3版）（2017.9）；9.内部控制与风险管理：理论、实务与案例(第二版)（2016）；10.审计专题教学案例精选（2014）；11.会计百年通识教材（2013）；12.资本市场会计信息披露案例（2011）；13.风险管理框架下审计理论与流程研究（2009）；14.会计与资本市场案例研究（2006）。

课程简介

📌 课程主要内容：结合案例讲授审计工作底稿准则及其编制技巧

📌 课程适宜对象：注册会计师



目录CONTENTS

- 一、审计工作底稿概述
- 二、如何编写审计工作底稿
- 三、如何复核审计工作底稿
- 四、审计工作底稿的归档与保管





一、审计工作底稿概述



涉及的准则与运用指南

- 1.中国注册会计师审计准则第 1131 号——审计工作底稿（2022 年 1 月 5 日修订）
- 2.《中国注册会计师审计准则第 1131 号——审计工作底稿》应用指南（2022 年 1 月 17 日修订）



对编制审计工作底稿有具体要求的其他准则1/3

1. 《中国注册会计师审计准则第 1111 号——就审计业务约定条款达成一致意见》第十条至第十二条；
2. 《中国注册会计师审计准则第 1121 号——对财务报表审计实施的质量管理》第五十三条；
3. 《中国注册会计师审计准则第 1141 号——财务报表审计中与舞弊相关的责任》第四十八条至第五十一条；
4. 《中国注册会计师审计准则第 1142 号——财务报表审计中对法律法规的考虑》第三十条；
5. 《中国注册会计师审计准则第 1151 号——与治理层的沟通》第二十四条；

对编制审计工作底稿有具体要求的其他准则2/3

6. 《中国注册会计师审计准则第 1201 号——计划审计工作》第十一条；
7. 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险》第三十五条；
8. 《中国注册会计师审计准则第 1221 号——计划和执行审计工作时的重要性》第十四条；
9. 《中国注册会计师审计准则第 1231 号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》第二十八条至第三十条；
10. 《中国注册会计师审计准则第 1251 号——评价审计过程中识别出的错报》第十六条；



对编制审计工作底稿有具体要求的其他准则3/3

11. 《中国注册会计师审计准则第 1321 号——审计会计估计（包括公允价值会计估计）和相关披露》第二十八条；
12. 《中国注册会计师审计准则第 1323 号——关联方》第二十九条；
13. 《中国注册会计师审计准则第 1401 号——对集团财务报表审计的特殊考虑》第六十三条；
14. 《中国注册会计师审计准则第 1411 号——利用内部审计人员的工作》第三十六条至第三十七条；
15. 《中国注册会计师审计准则第 1521 号——注册会计师对其他信息的责任》第二十五条



审计工作底稿准则框架与内容

目的：为了规范审计工作底稿的**格式、内容和范围**以及**审计工作底稿的归档**，明确注册会计师在财务报表审计中编制审计工作底稿的责任

框架：总则——目标——要求



涉及的主要概念

审计工作底稿，是指注册会计师对**制定的审计计划、实施的审计程序、获取的相关审计证据，以及得出的审计结论**作出的记录。

审计档案，是指一个或多个**文件夹或其他存储介质，以实物或电子形式存储**构成某项具体业务的审计工作底稿的记录。



审计工作底稿的作用1/2

1. 审计工作底稿是**形成审计结论、发表审计意见**的直接依据

(1) 提供证据，作为注册会计师得出实现总体目标结论的基础；

(2) 有助于项目组计划和执行审计工作

2. 审计工作底稿是**评价考核注册会计师专业能力和工作业绩**，并明确其审计责任的主要依据

(1) 提供证据，证明注册会计师按照审计准则和相关法律法规的规定计划和执行了审计工作

(2) 便于项目组说明其执行审计工作的情况



审计工作底稿的作用2/2

3. 审计工作底稿是**审计质量控制与监督的基础**

(1) 有助于负责督导的项目组成员按照《中国注册会计师审计准则第 1121 号——对财务报表审计实施的质量管理》的规定，履行指导、监督与与复核审计工作的责任

(2) 便于会计师事务所实施项目质量复核、其他类型的项目复核以及质量管理体系中的监控活动；

(3) 便于监管机构和注册会计师协会根据相关法律法规或其他相关要求，对会计师事务所实施执业质量检查。

4. 审计工作底稿对**未来审计业务具有参考备查**作用。

保留对未来审计工作持续产生重大影响的事项的记录



编制审计工作底稿的文字

编制审计工作底稿的文字应当使用**中文**。少数民族自治地区可以**同时使用少数民族文字**。

中国境内的中外合作会计师事务所、国际会计公司成员所可以**同时使用某种外国文字**。会计师事务所执行涉外业务时可以同时使用某种外国文字。



对底稿设计和实施控制的目的

无论业务工作底稿存在于纸质、电子还是其他介质，会计师事务所都应当针对业务工作底稿设计和实施适当的控制，以实现下列目的：

- 1.使业务工作底稿清晰地显示其生成、修改及复核的时间和人员；
- 2.在业务的所有阶段，尤其是在项目组成员共享信息或通过互联网将信息传递给其他人员时，保护信息的完整性；
- 3.防止未经授权改动业务工作底稿；
- 4.允许项目组和其他经授权的人员为适当履行职责而接触业务工作底稿。



二、如何编写审计工作底稿



确定审计工作底稿的格式、要素和范围时考虑的因素



审计工作底稿要素功能表

序号	要素名称	功能
1	被审计单位名称	明确审计客体
2	审计项目名称	明确审计内容
3	审计项目时点或期间	明确审计范围
4	审计过程记录	记载审计人员所实施的审计测试的性质、范围、样本选择等重要内容
5	审计标识及其说明	方便工作底稿的检查和审阅
6	审计结论	记录CPA的专业判断，为支持审计意见提供依据
7	索引号及页次	方便存取以及交叉索引使用，便于日后参考及计算机处理
8	编制者姓名及编制日期	明确工作职责，便于追查审计步骤及顺序
9	复核者姓名及复核日期	明确复核责任
10	其它应说明事项	揭示影响CPA专业判断的其它重大事项，提供更详尽的补充信息

完善审计工作底稿主要内容

1. 完善的审计工作底稿表头

审计工作底稿标题（包括被审计单位名称，审计项目名称及财务报表日或其覆盖的会计期间）、编制者姓名及编制日期、复核者姓名及复核日期（明确责任）、索引号及编号（形成逻辑性的工作分类）；

2. 未审情况（报表数）

3. 审计过程记录及其审计标识

特征项目或事项的识别特征（被测试的项目或事项表现出的象征或标志，通常具有唯一性）；**重大事项**；针对重大事项如何处理矛盾或不一致的情况；审计标识及其说明。

4. 审定情况（已审数）

5. 审计结论

是审计师对财务报表发表审计意见的基础

(1) **内部控制有效 (**内部控制存在重大缺陷)

(2) 原编报**可以确认 (经调整**可以确认)

C1-1 固定资产及累计折旧审定表

客户名称		请在C1-1中输入企业全称							编制人	日期	索引号		C1-1	
审计项目									复核人		页次		1/1	
会计期间或截止日		请在C1-3中输入审计截止日												
索引号	资产分类	期初余额	期初调整	期初审定	本期增加	增加调整	增加审定	其中工程转入	本期减少	减少调整	减少审定	期末余额	期末调整	期末审定
一、固定资产原价														
	房屋建筑物													
	通用设备													
	专用设备													
	运输设备													
	电子设备													
	其他													
二、累计折旧														
	房屋建筑物													
	通用设备													
	专用设备													
	运输设备													
	电子设备													
	其他													
三、固定资产净值		$\Delta、S、G$	$\Delta、T/B$	$\Delta、T/B$	$\Delta、S、G$	$\Delta、T/B$	$\Delta、T/B$	$\Delta、T/B$	$\Delta、S、G$	$\Delta、T/B$	$\Delta、T/B$	$\Delta、S、G$	$\Delta、T/B$	$\Delta、T/B$
其中:														
说明:		结论: 经审计调整后, 固定资产及累计折旧余额可以确认。												

审计底稿索引号、页次与交叉索引

审计工作底稿索引号可以由事务所自己规定的按审计的各类工作底稿分类编码，用于日后方便查找底稿的索引。索引号是CPA为整理利用审计工作底稿，将具有同一性质或反映同一具体审计对象的工作底稿分别归类，形成相互联系、相互控制的特定编号；页次是同一索引号下不同审计工作底稿的顺序编号。两者结合构成每一审计工作底稿唯一的标识符号，因此，索引号应准确表达对应审计工作底稿的类型和性质，相互之间既有紧密的关联作用和勾稽关系，又用明显的排他性和唯一性，不允许重复。页次一般依次编号，并以分数形式（如2/3）表示。页次编排时应连续，防止跳号、缺号或重号。

审计工作底稿的**交叉索引**用于指明信息的来源或去向。

审计过程记录

记录特定项目或事项的识别特征

记录重大事项

记录针对重大事项如何处理矛盾或不一致的情况

在审计说明中体现，其简繁程序受制于审计项目的性质、目的和要求，被审单位的经营规模等诸多因素。CPA用简练的语言陈述查证事实，如有调整事项，一定记录调整分录。

特定项目或事项的识别特征

识别特征，是指被测试的项目或事项表现出的**征象或标志**。

测试项目或事项	测试程序	识别特征 (即底稿记录的征象或标志)
(1) 采购订购单	检查	订购单的日期和其唯一的编号
(2) 既定总体内一定金额以上的所有项目	选取或复核	实施程序的范围并指明该总体
(3) 文件记录的总体	系统选样选取并检查	样本的来源、抽样的起点及选样间隔
(4) 询问特定人员	询问	询问的时间、被询问人的姓名和职位名称
(5) 观察事项或活动	观察	观察的对象或观察过程、相关被观察人员及其各自的责任、观察的地点和时间

重大事项

注册会计师应当根据具体情况判断某一事项是否属于重大事项。重大事项通常包括：

- 1.引起特别风险的事项；
- 2.实施审计程序的结果，该结果表明财务信息可能存在重大错报，或需要修正以前对重大错报风险的评估和针对这些风险拟采取的应对措施；
- 3.导致注册会计师难以实施必要审计程序的情形；
- 4.导致出具非标准审计报告的事项。

注册会计师应当及时记录与管理层、治理层和其他人员对重大事项的讨论，包括讨论的内容、时间、地点和参加人员。

审计标识一览表

序号	标识符号	
1	B	与上年审定数核对相符
2	G	与总帐核对相符
3	S	与明细帐核对相符
4	T/B	与试算平衡表核对相符
5	F/S	与已审会计报表核对相符
6	a	与原始凭证核对相符
7	r	与文件依据核对相符
8	C	已发询证函
9	h	已收回询证函
10	∧	纵栏加计核对相符
11	<	横栏加计核对相符
12	#	重点符号
13	@	备注或说明

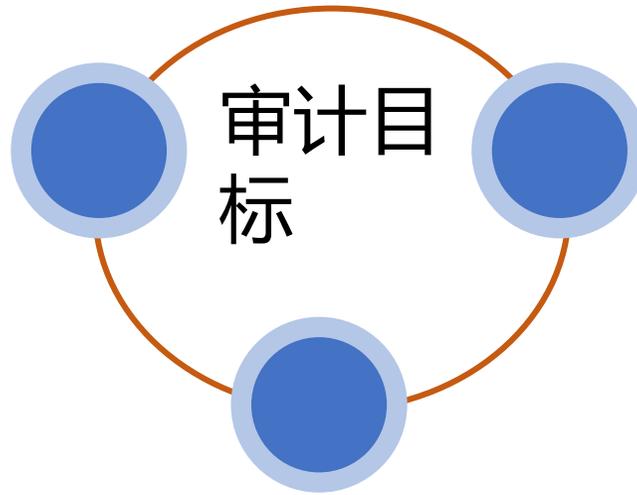
审计标识是CPA用以表达各种审计含义的书面符号。适当运用审计标识可以缩短工作时间，提高工作效率（但也应防止过度使用，否则一张底稿将变成甲骨文字，让人讳涩难懂），审计标识一览表应事先说明其确切含义，CPA在审计过程中应当保持其前后一致和不同标识的唯一性。

注：以上为常用的审计标识符号，底稿中另用审计标识符号请加以说明

审计工作底稿类别1/2

1. 综合类审计工作底稿

审计人员为反映整体审计计划、整体审计过程和最终审计意见而编制的审计工作底稿。主要包含审计业务约定书、审计计划、审计报告底稿、审计总结、审计调整汇总表综合性的审计工作记录。



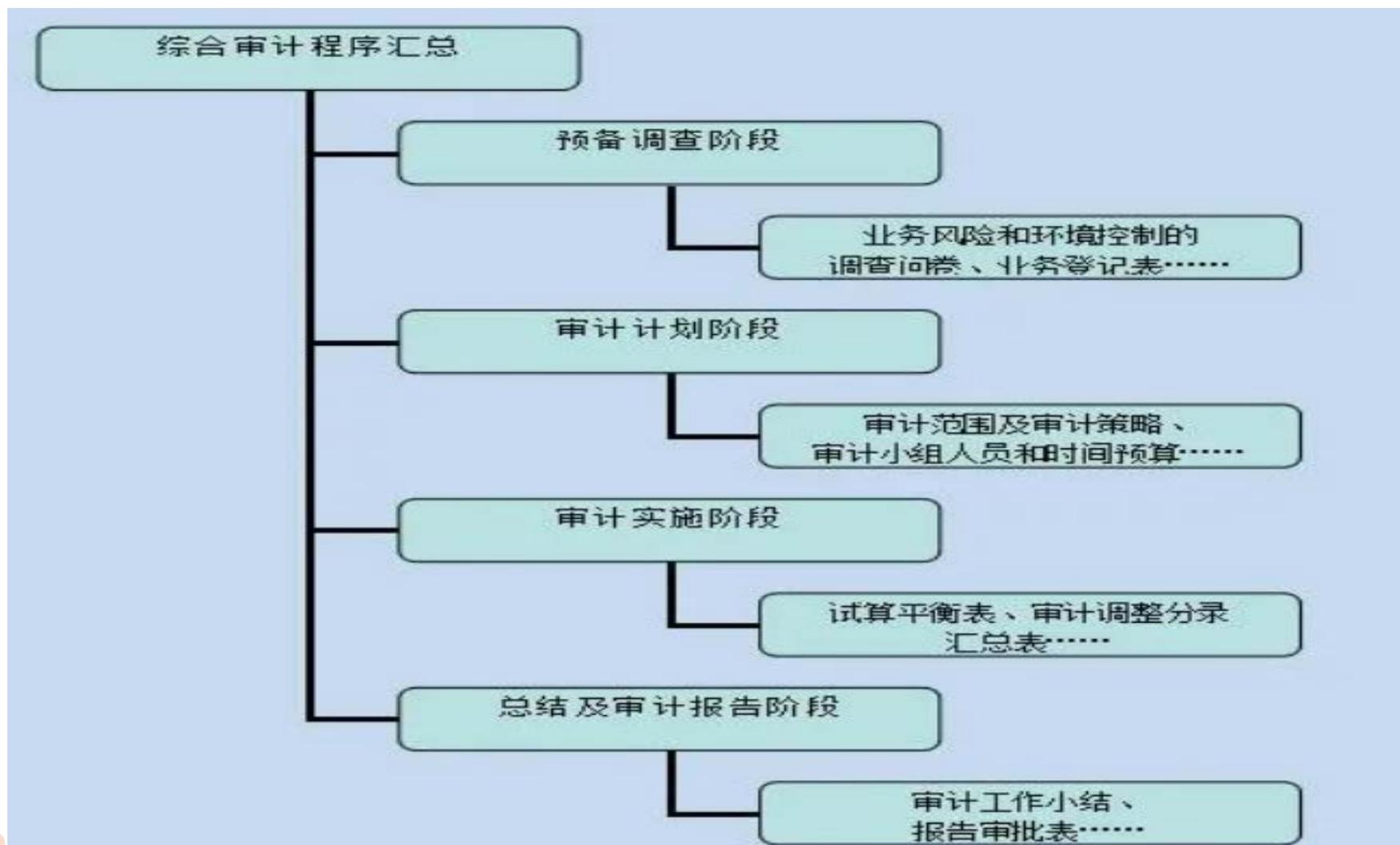
2. 业务类审计工作底稿

审计人员在实施阶段为执行具体的审计程序所形成的审计工作底稿。主要包含审计人员所做的业务循环控制测试工作底稿，资产、负债、所有者权益、损益类项目实质性程序工作底稿等。

3. 备查类审计工作底稿

审计人员在审计过程中编制或取得的对审计工作具有备查作用的各种审计资料。主要包含与审计约定事项有关的重要法律文件、重要会议记录与纪要、重要经济合同与协议、企业营业执照、公司章程等原始资料的副本或复印件。

综合类审计工作底稿1/2



综合类审计工作底稿2/2



审计工作底稿底稿类别2/2

风险评估工作底稿

了解被审计单位情况（不包括内控）

了解内部控制（两个层面，业务循环）

风险应对工作底稿

控制测试

实质性程序



底稿内容	索引号
一、业务完成阶段审计工作底稿	A
报告书流程控制表	Aa
主任会计师（质量监管部）复核表(代签发单)	Ab
追加复核表	Ac
质量监管部技术复核表	Ad
部门负责人复核表	Ae
项目负责人复核表	Af
项目基本情况表	Ag
审计报告、审定财务报表及附注	A1
业务完成阶段审计工作	A2
账项调整分录（AJE）汇总表	A3
重分类分录（RJE）汇总表	A4

底稿内容	索引号
列报调整汇总表	A5
未更正错报汇总表	A6
资产负债表试算平衡表	A7
利润表试算平衡表	A8
现金流量表底稿	A9
股东权益变动表底稿	A10
总结会会议纪要	A11
与治理层的沟通函	A12
专业意见分歧解决表	A13

底稿内容	索引号
重大事项概要汇总表	A14
管理层声明书	A15
管理层签署的正式财务报表	A16
审计总结	A17
审定财务报表分析性复核	A18
审计工作完成情况核对表	A19
与主审注册会计师的沟通记录 and 报告资料	A20
与参审注册会计师的沟通记录 and 报告资料	A21
与监管机构的沟通记录 and 报告资料	A22

底稿内容	索引号
(一) 控制测试工作底稿	D
1、采购与付款循环	D1
控制测试	D1
控制测试汇总表	D11
控制测试程序表	D12
控制测试过程	D13
2、工薪与人事循环	D2
控制测试	D2
控制测试汇总表	D21
控制测试程序表	D22
控制测试过程	D23
3、生产与仓储循环	D3
控制测试	D3
控制测试汇总表	D31
控制测试程序表	D32
控制测试过程	D33
4、销售与收款循环	D4
控制测试	D4
控制测试汇总表	D41
控制测试程序表	D42
控制测试过程	D43
5、筹资与投资循环	D5

底稿内容	索引号
(二) 实质性程序工作底稿	E-H
资产类	E
1、货币资金	
货币资金实质性程序表	E01
货币资金审定表	E011
库存现金监盘表	E012
银行存款（其他货币资金）明细表	E013
银行存单检查表	E014
对银行存款余额调节表的检查	E015
银行存款函证结果汇总表	E016
银行询证函	E017
货币资金收支检查情况表	E018
货币资金截止性测试	E019
2、交易性金融资产	
交易性金融资产实质性程序表	E02
交易性金融资产审定表	E021
交易性金融资产明细表	E022
交易性金融资产函证情况汇总表	E023
证券投资询证函	E024
交易性金融资产监盘表	E025
第三方保管交易性金融资产询证函	E026
证券经销商保管的交易性金融资产询证函	E027
交易性金融资产公允价值复核表	E028

审计工作底稿常见问题

1. 缺乏风险评估底稿
2. 控制测试底稿与实质性测试底稿缺乏联系
3. 缺乏专业判断逻辑推理过程
4. 底稿繁简失当
5. 底稿内容相互矛盾或底稿之间缺乏内在逻辑
6. 报表中显示的问题没有查证清楚
7. 缺乏综合性工作底稿



控制测试底稿的层次和关系

- 1.控制测试审计程序表,为控制测试如何执行作出详细规划。
- 2.控制测试汇总表,统领和汇总所有控制测试情况。
- 3.控制测试过程表,详细记录控制测试过程及其结论,支持控制测试汇总表。
- 4.控制测试支持性的底稿,如某一穿行测试的底稿、调查问卷等,支持控制测试过程表。



实质性测试底稿的逻辑判断

- 确立了审计目标与认定的对应关系表
- 确立了审计目标与可选择审计程序的对应关系表
- 根据交易、账户余额、列报的性质选择细节测试或实质性分析程序
- 期中还是期末实施实质性程序的决策
- 根据认定层次的重大错报风险和实施控制测试的结果确定实质性程序的范围
- 在设计细节测试时是否即考虑了样本量又考虑了选样方法的有效性
- 在设计实质性分析程序时是否确定已记录金额与预期值之间可接受的差额



实质测试底稿的层次和关系

- 1. 实质性测试**审计程序表**, 为该项实质性测试如何执行作出详细规划。
- 2. ××科目的**审定表或导引表**, 统领和汇总××科目所有明细检查以及细节测试的情况。
- 3. ××科目的**明细检查表**, 详细记录××科目所有明细检查情况, 支持××科目的审定表或导引表。
- 4. ××科目**细节测试的支持性底稿**, 如某函证汇总表、监盘备忘录、分析程序表等, 支持××科目的明细检查表



固定资产、累计折旧及减值准备审定表

被审计单位：模拟账套有限公司	索引号：Z001	页次：	日期：2023年1月15日
项目：固定资产、累计折旧及减值准备	编制人：张三	日期：2023年1月15日	
审计截止日期：2022年12月31日	复核人：李四	日期：2023年1月15日	

项目	期末余额			期初余额			审定数变动金额	变动比例
	未审数	审计调整	审定数	未审数	审计调整	审定数		
一、固定资产原值合计	①	↑	↑	↑	↑	↑	-	-
其中：房屋、建筑物	↑	↑	↑	↑	↑	↑	-	0.00%
机器设备	↑	↑	↑	↑	↑	↑	-	0.00%
运输工具	↑	↑	↑	↑	↑	↑	-	0.00%
其他	↑	↑	↑	↑	↑	↑	-	0.00%
二、累计折旧合计	②	↑	↑	↑	↑	↑	-	-
其中：房屋、建筑物	↑	↑	↑	↑	↑	↑	-	0.00%
机器设备	↑	↑	↑	↑	↑	↑	-	0.00%
运输工具	↑	↑	↑	↑	↑	↑	-	0.00%
其他	↑	↑	↑	↑	↑	↑	-	0.00%
三、减值准备合计	③	↑	↑	↑	↑	↑	-	-
其中：房屋、建筑物	↑	↑	↑	↑	↑	↑	-	0.00%
机器设备	↑	↑	↑	↑	↑	↑	-	0.00%
运输工具	↑	↑	↑	↑	↑	↑	-	0.00%
其他	↑	↑	↑	↑	↑	↑	-	0.00%
四、账面价值合计	④	-	-	-	-	-	-	-
其中：房屋、建筑物	-	-	-	-	-	-	-	0.00%
机器设备	-	-	-	-	-	-	-	0.00%
运输工具	-	-	-	-	-	-	-	0.00%
其他	-	-	-	-	-	-	-	0.00%
	T/B		T/B	T/B		T/B		

这些箭头，是下面四个数据之和填入上方合计数

审计说明：

【审计说明至少需要说明该科目核算内容、增减变动的主要原因、确定该科目审计程序的理由】

账面价值 = 固定资产原值 - 累计折旧 - 减值准备



固定资产、累计折旧及减值准备明细表

比审定表更具体更详细

固定资产、累计折旧及减值准备明细表

被审计单位：模拟账套有限公司	索引号：Z002	页次：
项目：固定资产、累计折旧及减值准备	编制人：张三	日期：2023年1月15日
审计截止日期：2022年12月31日	复核人：李四	日期：2023年1月15日

项目【按明细科目列示】	期初余额			借方发生数	贷方发生数	期末余额			未审数变动金额	变动比例	备注
	未审数	审计调整	审定数			未审数	审计调整	审定数			
一、原价合计	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
其中：房屋、建筑物	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
机器设备	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
运输工具	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
其他	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
二、累计折旧合计	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
其中：房屋、建筑物	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
机器设备	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
运输工具	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
其他	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
三、固定资产减值准备合计	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
其中：房屋、建筑物	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
机器设备	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
运输工具	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
其他	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
四、固定资产账面价值合计	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
其中：房屋、建筑物	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
机器设备	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
运输工具	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
其他	-	-	-	-	-	-	-	-	-		
	G		G			G		G			

审计说明：

【至少需要说明主要项目变动较大的原因或其他项目异常变动的原因】

审计结论：

经检查，未发现重大异常事项。

比审定表只是多了借贷发生数；
这里的借贷发生数是企业提供的数据（未审数）



固定资产增加检查表

固定资产增加检查表

被审计单位：模拟账套有限公司
项目：固定资产、累计折旧及减值准备
审计截止日期：2022年12月31日

索引号：Z003
编制人：张三
复核人：李四

页次：
日期：2023年1月15日
日期：2023年1月15日

固定资产名称	取得日期	取得方式	固定资产类别	增加情况		凭证号	核对内容								
				数量	原价		1	2	3	4	5	6	7	8	

核对内容说明：1. 与发票是否一致；2. 与付款单据是否一致；3. 与购买/建造合同是否一致；4. 与验收报告或评估报告等是否一致；5. 审批手续是否齐全；6. 与在建工程转出数核对是否一致；7. 会计处理是否正确（入账日期和入账金额）；8. ……

审计说明：

审计结论：
经检查，未发现重大异常事项。

抽凭



固定资产折旧费用分配测算表

固定资产折旧费用分配测算表

被审计单位：模拟账套有限公司				索引号：Z006	页次：				
项目：固定资产、累计折旧及减值准备				编制人：张三	日期：2023年1月15日				
审计截止日期：2022年12月31日				复核人：李四	日期：2023年1月15日				
固定资产类别	本期计提折旧金额	本期分配金额					合计	计提与分配差异	备注
		生产成本	制造费用	营业成本	销售费用	管理费用			
							-	-	
							-	-	
							-	-	
							-	-	
							-	-	
							-	-	
							-	-	
							-	-	
							-	-	
合计	-	-	-	-	-	-	-	-	
交叉索引号									
相应金额									
核对差异		-	-	-	-	-			
审计说明：									
审计结论：									
经检查，未发现重大异常									

主要检查是否有改变用途的情况，累计折旧对应的科目是否正确！





三、如何复核审计工作底稿



审计工作底稿多级复核制度

项目组内
部复核

高级审计人员对低级审计
人员工作的一级复核

项目经理复核

项目合伙人复核

事务所专职复核机构复核

项目质量控制复核

多级复核的内容和侧重点不同，一级复核更加详细全面，职务越高复核越更加原则和重要。

审计项目组内部复核

审计项目组内部复核是指**审计项目组成员经验较多的人员(包括项目合伙人)复核经验较少人员的工作。**

1. 复核人员职责

- (1)应当知悉并解决重大的会计和审计问题;**
- (2)考虑会计和审计问题的重要程度;**
- (3)必要时修改总体审计策略和具体审计计划。**

2. 复核事项

- (1)审计工作是否已按照法律法规、相关职业道德要求和审计准则的规定执行;**
- (2)重大事项是否已提请进一步考虑;**
- (3)相关事项是否已进行适当咨询, 由此形成的结论是否得到记录和执行;**
- (4)是否需要修改已执行审计工作的性质、时间安排和范围;**
- (5)已执行的审计工作是否支持形成的结论, 并已得到适当记录;**
- (6)获取的审计证据是否充分、适当, 足以支持审计结论;**
- (7)审计程序的目标是否已经实现。**

项目质量控制复核

项目质量控制复核是指会计师事务所挑选不参与该业务的人员，在出具审计报告前，对项目组作出的重大判断和在准备审计报告时得出的结论进行客观评价的过程。

1.项目合伙人在项目质量控制复核中的责任

- (1)确定会计师事务所已委派项目质量控制复核人员;
- (2)与项目质量控制复核人员讨论在审计过程中遇到的重大事项，包括项目质量控制复核中识别的重大事项;
- (3)在项目质量控制复核完成后，才能出具审计报告。

2.项目质量控制复核评价的事项

- (1)项目组作出的重大判断;
- (2)在准备审计报告时得出的结论。



四、审计工作底稿的归档与保管



审计工作底稿的数字化管理1/2

审计的数字化转型升级必然带来审计工作底稿的数字化，注册会计师应当**合理评估与审计工作底稿数字化相关的风险，并采取适当的控制措施。**

1.电子或其他介质形式存在的底稿（或者简称为“非纸质底稿”）
的转换

为便于会计师事务所内部进行质量管理和外部执业质量检查或调查，“非纸质底稿”应与其他纸质形式的审计工作底稿一并归档，并应能通过打印等方式，转换成纸质形式的审计工作底稿。



审计工作底稿的数字化管理2/2

2. 纸质底稿转换成电子底稿的要求

如果原纸质记录经电子扫描后存入业务档案，会计师事务所应当实施适当的控制程序，以保证：

- (1) 生成与原纸质记录的形式和内容完全相同的扫描复制件，包括人工签名、交叉索引和有关注释；
- (2) 将扫描复制件，包括必要时对扫描复制件的索引和签字，归整到业务档案中；
- (3) 能够检索和打印扫描复制件。



审计工作底稿归档的具体内容

项目	具体内容
包括的内容	<ul style="list-style-type: none">(1) 总体审计策略、具体审计计划(2) 分析表、问题备忘录、重大事项概要(3) 询证函回函和声明、核对表、有关重大事项的往来函件(4) 被审计单位文件记录的摘要或复印件(5) 业务约定书、管理建议书、项目组内部或项目组与被审计单位举行的会议记录、与其他人士的沟通文件及错报汇总表等
初步的 不包括的内容	<ul style="list-style-type: none">(1) 已被取代的审计工作底稿的草稿或财务报表的草稿(2) 反映不全面或初步思考的记录(3) 存在印刷错误或其他错误而作废的文本(4) 重复的文件记录等

初步的

不包括的内容

重复的

草拟的

错误的

【练习题】

（单选题）在某些情况下，如果审计报告日后实施了新的或追加的审计程序，或者得出新的审计结论，应当形成相应的审计底稿。下列各项中，无须包括在审计工作底稿中的是（ ）

A 有例外情况

B 实施的新的或追加的审计程序、获取的审计证据、得出的结论及对审计报告的影响

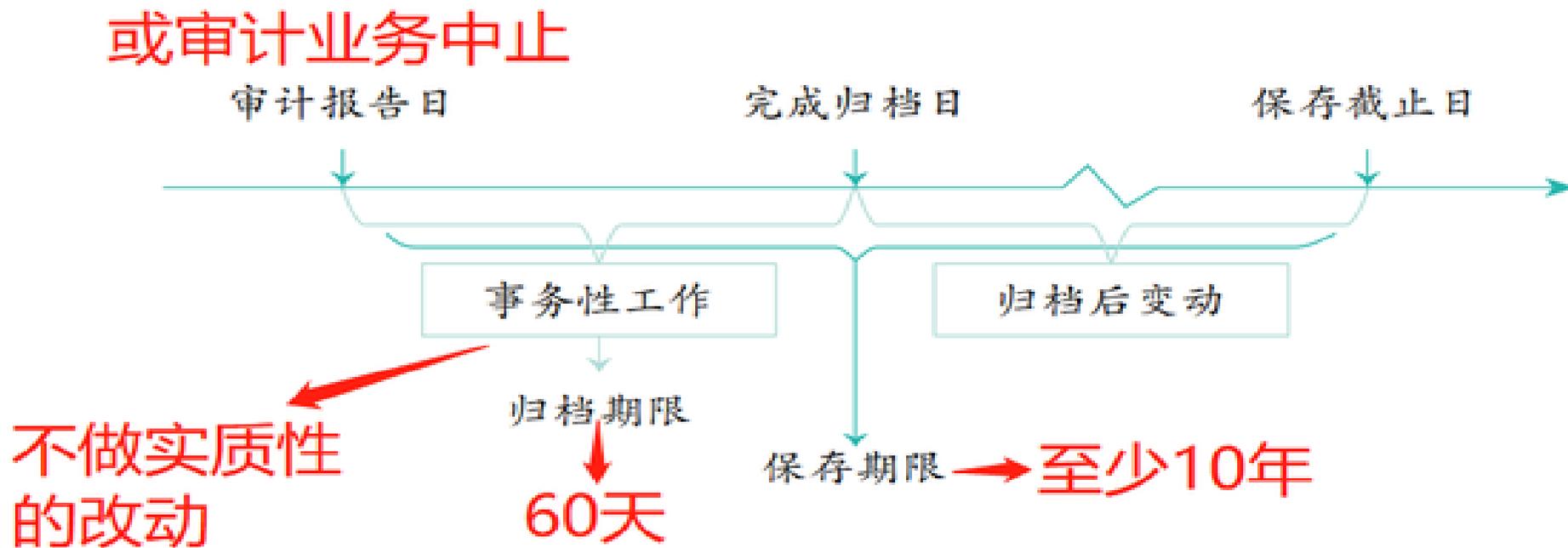
C 对审计工作底稿做出相应变动的的时间和人员以及复核的时间和人员

D 审计报告日后，修改的被审计单位财务报表草稿



审计工作底稿的归档期限

审计工作底稿的归档期限为审计报告日后六十天内。如果注册会计师未能完成审计业务，审计工作底稿的归档期限为审计业务中止后的**六十天内**。会计师事务所应当自审计报告日起，对审计工作底稿**至少保存十年**。



审计工作底稿归档的属性

在审计报告日后将审计工作底稿归整为最终审计档案是一项事务性的工作，不涉及实施新的审计程序或得出新的结论。

如果在归档期间对审计工作底稿作出的变动属于事务性的，注册会计师可以作出变动，主要包括：

归档期间对底稿作出的主要变动	关键词
(1) 删除或废弃被取代的审计工作底稿	被取代的
(2) 对审计工作底稿进行分类、整理和交叉索引	分类、整理和交叉索引
(3) 对审计档案归整工作的完成核对表签字认可	核对签字
(4) 记录在审计报告日前获取的、与项目组相关成员进行讨论并达成一致意见的审计证据	审计报告日前、达成一致意见

审计工作底稿归档后的要求

在完成最终审计档案的归整工作后，注册会计师不得在规定的保存期限届满前删除或废弃任何性质的审计工作底稿。

1.删除。主要是指将删除整张原审计工作底稿，或以涂改、覆盖等方式删减原审计工作底稿中的全部或部分记录内容。

2.废弃。主要是指将原审计工作底稿从审计档案中抽取出来，使审计档案中不再包含原来的底稿。



审计工作底稿归档后的变动

一般情况下，在审计报告归档之后不需要对审计工作底稿进行修改或增加，有必要修改现有审计工作底稿或增加新的审计工作底稿的情形，归纳如下表。

归档后需要变动底稿的情形	相关知识点举例
(1) 注册会计师已实施了必要的审计程序，取得了充分、适当的审计证据并得出了恰当的审计结论，但审计工作底稿的记录不够充分	审计报告日后收到询证函回函
(2) 审计报告日后，发现例外情况要求注册会计师实施新的或追加审计程序，或导致注册会计师得出新的结论	期后事项、其他信息



审计工作底稿后变动的记录要求

审计工作底稿归档后，注册会计师按照要求可能需要修改或增加底稿，但不能删除底稿。如果发现有必要修改现有审计工作底稿或增加新的审计工作底稿，无论修改或增加的性质如何，注册会计师均**应当记录下列事项：**

记录事项	提示
(1) 修改或增加底稿的理由、人员及时间	有修改或增加底稿的人员，同时就有针对修改或增加底稿的
(2) 复核的时间和人员	复核人员



【分析题】

审计组审计甲公司20*6年度财务报表。与审计工作底稿相关的部分事项如下：

1.注册会计师A在具体审计计划中记录拟对固定资产采购与付款循环采用综合性方案，因在测试控制时发现相关控制运行无效，将其改为实质性方案，重新编制具体审计计划工作底稿，并替代原具体审计计划工作底稿。

2.注册会计师B拟利用20*6年度审计中获取的有关存货和成本循环的控制运行有效性的审计证据，将信赖这些控制的理由和结论记录于审计工作底稿。

3.注册会计师C在对销售发票进行细节测试时，将相关销售发票所载明的发票日期以及商品的名称、规格和数量作为识别特征记录于审计工作底稿。

【分析题】

4. 注册会计师D编制的现金监盘表中显示现金盘点数与账面记录相差34.5元，由于远远低于库存现金的重要性水平，没有进一步的追查和说明。

5. 注册会计师E编制“无形资产审定表”时，追查“无形资产——药品批号”320万元原始凭证，药品批号文件显示该药品批号归华兴公司的母公司——精美公司所有。

6. 审计报告日后，注册会计师对在审计报告日前收到的应付账款询证函回函中存在的差异进行调查，确认其金额和性质均不重大，并记录于审计工作底稿。

7. 在归整审计档案时，注册会计师A删除了固定资产减值测试审计工作底稿初稿。

8. 在完成审计档案归整工作后，注册会计师B收到一份应收账款询证函回函，其结果显示无差异。注册会计师B将其归入审计档案，并删除了在审计过程中实施的相关替代程序的审计工作底稿。

要求

讨论分析：
针对上述事项，逐项指出注册会计师的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。



【案例】

中国证监会行政处罚决定书（堂堂所、吴育堂、刘润斌、刘耀辉）
（〔2022〕6号）：

(五)修改、删除审计底稿

针对*ST新亿贸易收入问题,负责收入科目审计的项目组成员在第一次现场审计时,对*ST新亿子公司亿源汇金2019年的贸易收入存疑,认为未获取充分适当的审计证据,不认可其收入确认,并记录于底稿中。签字会计师刘*斌出报告前没有关注,在整理底稿时才发现,为掩盖审计中发现的问题,修改了底稿,并要求公司补充提供合同和结算单(2018年的结算单未提供)。审计底稿中存在多处审计说明和审计结论相互矛盾,如2019年应付账款替代测试表底稿中记录审计说明:“已检查合同、发票、结算单,未发现异常;对期初余额进行检查未发现异常,详见2018-FD2-5-1”,审计结论:“由于未获取充分适当的审计证据,无法证实应付账款的真实、准确”;2018年应付账款替代测试表底稿中记录审计说明:“已检查合同、发票、结算单,未发现异常;对期初余额进行检查未发现异常,详见2018-FD3-1-2”,审计结论:“由于未获取充分适当的审计证据,无法证实应付账款的真实、准确”。上述问题表明堂堂所在期后整理底稿时,修改部分底稿,未来得及全面删改底稿。

要求

讨论分析：
针对上述事项，逐项指出堂堂所的审计工作底稿“出”什么问题？



谢谢大家!

