

审计工厂系列教材

开启审计之门

财务报表审计初级教程

韩志娟 著

中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社

审计工厂系列丛书

开启审计之门

——财务报表审计初级教程

韩志娟 著

中国财经出版传媒集团
中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

开启审计之门：财务报表审计初级教程 / 韩志娟著. —北京：中国财政经济出版社，2017. 6

(审计工厂系列丛书)

ISBN 978 - 7 - 5095 - 7482 - 9

I. ①开… II. ①韩… III. ①会计报表 - 审计 - 岗前培训 - 教材 IV. ①F239. 1

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2017) 第 108430 号

责任编辑：卢元孝 段 钢
美 编：孙俪铭

责任印制：杨 军
责 校：徐艳丽

中国财政经济出版社 出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: cfeph@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址：北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码：100142

营销中心电话：88190406 北京财经书店电话：64033436 84041336

北京财经印刷厂印装 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 33.25 印张 830 000 字

2017 年 6 月第 1 版 2017 年 6 月北京第 1 次印刷

定价：88.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 7482 - 9

(图书出现印装问题，本社负责调换)

本社质量投诉电话：010 - 88190744

打击盗版举报电话：010 - 88190492、QQ：634579818

序 言

中国改革开放以来，特别是资本市场日益庞大，企业经营管理面临的内外部环境越来越复杂，不确定性越来越大，相应的风险因素也越来越多。而企业的财务会计管理又是各类风险之中的重中之重。

以韩志娟同志为首的一群职业会计人，在会计审计的实践中，经过几十年的努力，积累了丰富的经验和经历。如何将自己日积月累的知识与更多的人分享，或者说，如何让更多的年轻人少走弯路，特别是在目前我国的教育体系下，怎样让我们大学的莘莘学子们能够将课堂的书本知识，与财务会计的实践结合起来，这是目前的一大难题。

多年来，我一直想着如何在财务会计领域搭建一座桥梁，让校园知识与社会实践紧密结合，学子毕业即能融入到工作之中，达到教学与生产劳动相结合的目的，于是，我想到了创立“会计工厂”、“审计工厂”的概念。

“会计工厂”、“审计工厂”顾名思义，工厂，是创造产品的地方，制造出合格的产品并能顺利通过渠道卖出去是工厂生产的最终目的，而“会计（审计）工厂”则是培养人才的工厂，培养出合格的社会需要的会计（审计）人才，满足社会对人才的需求即是我们的最终目的。

于是，我们决定出版一套系列丛书，专为会计（审计）工厂而作。这套丛书是学校教育和会计（审计）工作实践操作之间的桥梁，主要适用于刚入职的“新人”或在校实习生的培训。这套丛书以案例讲解为主要内容，以图文并茂的形式，按照会计（审计）准则的要求，一步一步地介绍了初级会计人员如何“做账”和“核算”，以及初级审计人员在实质性程序阶段面对一个个报告项目，实施审计程序，采取审计步骤，以及编制审计工作底稿的过程。这套丛书还从大量的会计与审计实践中提炼出在会计和审计过程中需要关注的重点事项，以及在实务中遇到的特殊情况的应对等，非常具有实际操作的价值。

如何办好会计（审计）工厂？培养更多的合格人才？我想应该在如下几方面下功夫。一是与传统教学相结合，深入大专院校；二是与“互联网+”相结合，通过文字、影视、动漫、游戏、大讲堂等形式，使会计（审计）趣味化，易于接受；三是与模拟逼真现实结合，实行3D管理和模拟逼真现实教学；四是与实际操作结合，通过直接企业实习达到理论与实践统一；五是通过自创和借助全国人才网信息，直接将产品与用户对接。

目前，我们提出的“会计（审计）工厂”是一种新业务、新模式、新产品，是一种全新的概念和尝试，它不是对传统基础培训和专业培训的颠覆与替代，而是对会计（审计），财经领域培训的优化与增长，是一种创新和新生，是一种新型的工具与能力，是传统理论与课堂实践以及社会实践的结合，是传统专业经验与社会知识结合的总汇。是做的加法，而不是减法。它赋予了产品新的力量和再生能力，是把理论知识如何应用于实践的最好结合，它

既是一种工具，也是一种实践能力，运用于社会的每一个经济细胞之中，得心应手，运用自如。

我们还将利用互联网+会计（审计）工厂，实现人与人，人与物，人与服务，人与场景，人与未来的连接，同时借助云计算、大数据、物联网，建立从报纸到网络广告的营销，电子商务和互联网化的渠道，无纸化与智能手机 APP 产品，数字化和网络化的运营体系。

我们要成立会计（审计）研究院，将最先进的智能化深入会计（审计）之中。现场只是收集基本信息的地方，而通过大数据和专业人员对现场信息的整理，减少人工与现场作业，掌握完整的会计信息，达到节约高效的目的。

什么是梦想？会计（审计）工厂就是打开对未来美好想象的一扇门。

什么是未来？未来就是会计（审计）工厂中的一群有梦想、有创意、有努力的人在一起摇橹划桨，达到理想和知识彼岸。

什么是会计（审计）领域的中国梦？就是通过一群有理想、有实践经验的老师，带领更多的人参与到梦想的设计与执行中，让更多的人惜才、成才，让更多的创新、立意深入人心，大家共创未来，各得其所。

我们的目的一定要达到，我们的目的一定能够达到！

祝 卫
2017 年 1 月

编制说明

本书是根据《中国注册会计师审计准则》的相关规定并融合近期北注协发布的专家提示，结合审计实务案例编写而成的。在编写中力求通过审计实务工作中每个项目、相关审计程序、审计步骤及审计证据的演示，充分展示风险导向审计模型具体运用以及审计工作的整体思路，以“实战实操”的方式，快速提高执业人员审计技能，并提升其胜任能力。

本书是刚入职“新人”和在校实习生进入事务所前的专用培训教材，也是社会专业人士初学审计不可多得的实操教材。

需要说明的是，本书是“审计加工厂”系列丛书之一，需要和“实战实操”模拟审计场景结合使用。通过模拟审计真实的账簿数据等资料及证据，让学员进入真实的审计场景，较快地培养和提高实务操作能力。

本书在编写过程中力求凸显以下特点：

(1) 充分体现风险导向审计的工作思路及相关审计准则的执业要求，力求体现审计准则实务的执业宗旨。

审计准则的核心是风险导向审计，我们在编写中尽最大可能通过实务案例体现风险导向审计理念，无论编写结构还是应关注问题的提示都围绕以风险为导向的审计原则及审计思路展开。围绕“财务报表重大错报风险”这一核心，开展重大错报风险的识别、评估和应对的审计工作，并将此贯穿于审计的全过程。

(2) 更加凸显了本教程使用对象的专业能力，力求通过深入浅出的方式培养其实战能力并达到快速提升的效果。

本书将执业过程中每个审计步骤中可能遇到的重难点问题或需要答疑解惑的问题进行归集，通过“应关注的问题”部分，将审计中重大错报及可能存在的特别风险进行总结以实现智慧分享及风险应对之目的。

(3) 重视审计执业规范及要求。财务报表审计中尚存在实质性程序不到位、审计证据不能支撑审计结论等问题，进而可能导致重大错报的遗漏或审计失败。因此在案例编写过程中，尽量体现审计执业规范的技术要求及规范要求等。

由于本书不是全部财务报表审计，仅为风险导向审计中进一步程序中实质性程序部分，因此仅为审计工作的一个局部。

同时，本书在编写过程中，由于人力资源不足，加之专业水平固有的局限性，因此不可避免存在诸多问题和不足，也期望各位同仁给予批评指正。

韩志娟

2017年1月

目 录

第一章 财务报表审计工作概述	1
第二章 财务报表审计底稿的设置	11
第三章 审计程序及相关技术	22
第一节 基本概述	22
第二节 函证	24
第三节 分析程序	36
第四节 存货监盘	41
第四章 审计工作底稿的编制	49
第五章 实质性程序审计实务	73
第一节 项目背景	73
第二节 货币资金	85
第三节 以公允价值计量且其变动计入当期损益的金融资产	133
第四节 应收票据	154
第五节 应收账款	170
第六节 存货	204
第七节 固定资产	232
第八节 递延所得税资产/负债	271
第九节 短期借款	287
第十节 应付职工薪酬	316
第十一节 应交税费	339
第十二节 实收资本(股本)	373
第十三节 资本公积	386
第十四节 营业收入	393
第十五节 营业成本	439
第十六节 管理费用	467
第十七节 财务费用	480
第十八节 所得税费用	495
参考文献	519
后 记	520

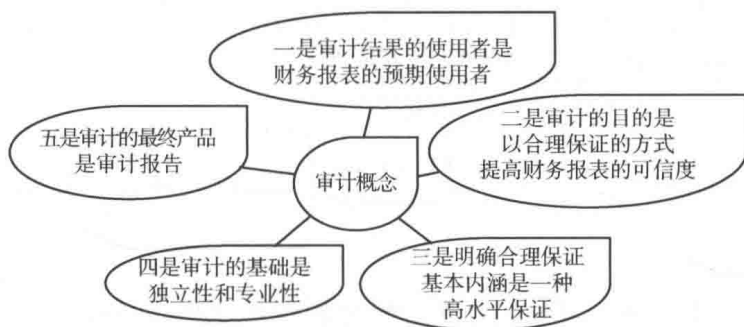
第一章 财务报表审计工作概述

财务报表审计，很多时候并不一定是以查问题为主，而更像是在解一道几何证明题。企业的经营情况和财务会计记录就是一道几何题的已知条件，要求证明的就是管理层所提交的会计报表是真实可靠的。这一个证明过程，要做到证据充分、逻辑清楚才行。有时，由于证据不充分，或者不能弄清楚的疑点太多，这道题证明不了，也只能放弃。

一、审计的概念

审计经过不断完善和发展，到今天已经形成一套完备的科学体系。本书所说审计，如果不做特殊说明，均指注册会计师执行的财务报表审计业务。

财务报表审计是指注册会计师对财务报表是否不存在重大错报提供合理保证，以积极方式提出审计意见，增强除管理层之外的预期使用者对财务报表的信赖程度。

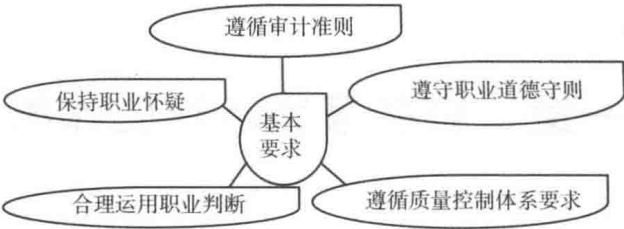


可以得出：审计是一个过程，是一个不断通过系统化方法获取证据得出结论的过程。

二、审计的基本要求

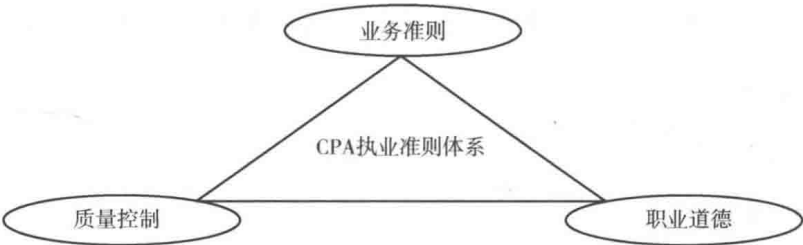
你在审计报告中声称遵守了准则，那么你应当遵守与审计相关的所有准则，以及掌握和理解审计准则及应用指南的全部内容。如果你达不到这个要求，你的审计质量及结论就存在重大的失误。

审计是一个团队严谨的工作过程，也是严密逻辑思维下的判断结果。因此，除了要求团队合作以外，应当遵循以下基本要求：

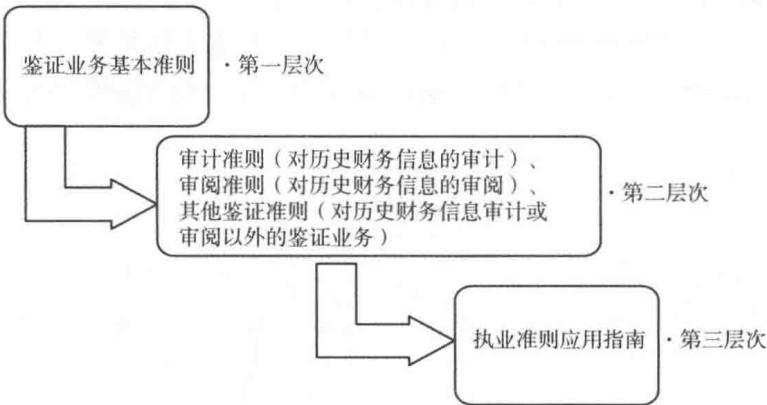


(一) 遵守审计准则

中国注册会计师执业准则体系由业务准则、质量控制准则及职业道德守则三部分构成。这些构成了注册会计师执业的基石。



其中，业务准则主要构成及分层情况如下：



审计准则是业务准则的一部分，是执行财务报表审计业务的权威性标准。审计准则涵盖了从业务承接到出具审计报告的整个工作流程。下面具体就审计准则进行功能性分类如下：

质量控制准则第 5101 号				职业道德守则	
中国注册会计师审计准则					
基本要求和责任	风险评估和应对	审计证据	利用他人工作	审计结论和报告	特殊领域
CSA1101	CSA1201	CSA1301	CSA1401	CSA1501	CSA1601
CSA1111	CSA1211	CSA1311	CSA1411	CSA1502	CSA1602
CSA1121	CSA1221	CSA1312	CSA1421	CSA1503	CSA1603

续表

质量控制准则第 5101 号				职业道德守则	
中国注册会计师审计准则					
基本要求和责任	风险评估和应对	审计证据	利用他人工作	审计结论和报告	特殊领域
CSA1131	CSA1231	CSA1313		CSA1504	CSA1604
CSA1141	CSA1241	CSA1314		CSA1511	CSA1611
CSA1142	CSA1251	CSA1321		CSA1521	CSA1612
CSA1151		CSA1323			CSA1613
CSA1152		CSA1324			CSA1631
CSA1153		CSA1331			CSA1632
		CSA1332			CSA1633
		CSA1341			

审计准则在注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求中明确规定：应当遵守与审计工作相关的所有审计准则，以及应当掌握审计准则及应用指南的全部内容，以理解每项审计准则的目标并恰当地遵守其要求。除非已经遵守与审计工作相关的所有准则，否则不得在审计报告中声称遵守了审计准则。

上述规定将审计工作对审计准则的遵循要求提到了极高的层面，需要不同层面各个级次的执业人员必须遵循与审计相关的全部审计准则，展开审计的各项工作。

(二) 遵守职业道德守则

注册会计师受到与财务报表审计相关的职业道德要求的约束（包括独立性及其他职业道德的要求）。相关的职业道德要求通常是指中国注册会计师职业道德守则（以下简称职业道德守则）中与财务报表审计相关的规定。

(三) 遵循质量控制体系要求

《质量控制准则第 5101 号——会计师事务所对执行财务报表审计和审阅、其他鉴证和相关服务业务实施的质量控制》规定了会计师事务所建立和保持有关审计业务的质量控制制度的责任，同时规定了会计师事务所应当制定政策和程序，以合理保证会计师事务所及其人员遵守相关职业道德要求（包括与独立性相关的要求）的责任。

《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控制》规定了项目合伙人与相关职业道德要求有关的责任。

上述规定从事务所建立质量控制体系及个人遵循规定两个维度进行了规定。在实施适用于审计业务的质量控制程序时，项目组可以依赖会计师事务所质量控制制度，除非会计师事务所或者其他机构或人员提供的信息表明其不可信赖。

(四) 保持职业怀疑

审计师做现场审计的时候，一般有两种态度：

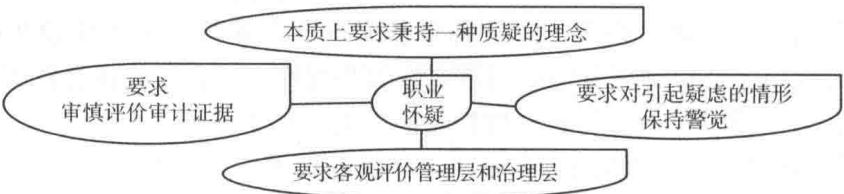
第一种态度：假设客户是诚实的，然后去找证明客户确实诚实的证据；

第二种态度：怀疑客户在欺骗你，然后去找客户不诚实的证据。找不到，就证明客户没有欺骗你，而是诚实的。

关于这两种态度的转变，有人打过这么一个比方：以前的审计师，是资本市场的“看门狗”。“看门狗”的工作比较简单，只要守在门口，感觉到有什么风吹草动时叫上两下子提醒主人就行了，所以，以前美国的报纸批评审计师工作不尽责时会用比喻的方法说“看门狗没有叫”。现在不行了，审计师要转型成“猎狗”才行。“猎狗”要做的不仅仅守在门口，还要积极地在屋里屋外、房前院后地四处嗅、四处找，找不到可疑之处不肯罢休。

职业怀疑是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，对可能表明由于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。职业怀疑主要体现在以下方面：

- 1. 职业怀疑在本质上要求秉持一种质疑的理念。这种理念促使注册会计师在考虑获取的相关信息和得出结论时采取质疑的思维方式。在这种理念下，注册会计师应当具有批判和质疑的精神，摒弃“存在即合理”的逻辑思维，寻求事物的真实情况。
- 2. 职业怀疑要求对引起疑虑的情形保持警觉。如相互矛盾的审计证据、引起对文件记录、对询问答复的可靠性产生怀疑的信息、表明可能存在舞弊的情况等。
- 3. 职业怀疑要求审慎评价审计证据。审计证据既包括支持和印证管理层认定的信息，也包括与管理层认定相互矛盾的信息。
- 4. 职业怀疑要求客观评价管理层和治理层。由于管理层和治理层为实现预期利润或趋势结果而承受内部或外部压力，即使以前正直、诚信的管理层和治理层也可能发生变化。因此，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。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，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。



具体在审计的每个不同阶段应当做到：

- 1. 风险评估阶段，保持职业怀疑可以有针对性地了解被审计单位及其环境，对疑虑事项保持警觉，有效识别和评估重大错报风险；
- 2. 进一步程序阶段，根据风险评估结果保持职业怀疑设计进一步审计程序的时间、性

质和范围，降低审计程序选择不适当的审计风险；

3. 在评价审计证据阶段，保持职业怀疑评价审计证据，可以“去伪存真”，并避免忽视相互矛盾证据带来的审计风险。

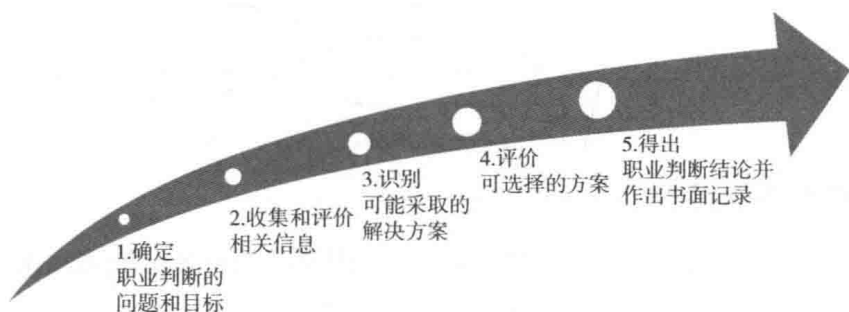
职业怀疑是注册会计师综合技能不可或缺的一部分，是保证审计质量的关键要素。

（五）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，做出适合审计业务具体情况、有根据的行动决策。

职业判断是注册会计师行业的精髓。从本质上讲，无论是财务报表的编制，还是注册会计师审计，都是由一系列判断行为构成的。职业判断贯穿我们审计全过程。

职业判断遵循“五步法”原则，具体为：



职业判断是执业胜任能力的核心，也需要不同级次的执业人员很好地掌握“五步法”原则。

【案例解析】ABC 公司在建工程本期处于停建状态，建设支出很小仅为 13 470 元。需要判断在建工程实际状况及是否存在减值。一般在判断思路采用“五步法”原则进行逻辑性思维的考虑及决策。

第一步，确定职业判断的问题及目标。在建工程进度明显放缓且支出较小，是否存在未来期间不再建设，以及是否减值，而从审计目标角度上看，应当是确认在建工程是存在的，且以恰当金额进行计量，不存在少计提减值的情形。

第二步，收集和评价相关信息。执业人员应当收集存在性、计价和分摊两项认定的证据。采用实地观察程序及检查测试程序等进行证据的收集和评价。同时需要询问相关技术和市场人员及专家，项目前景及未来可能对经营产生的影响等，并分析是否存在减值迹象。

第三步，识别可能采取的解决方案。针对在建工程审计目标，选择方案实质上就是选择最相关的审计程序，因此应当考虑围绕存在性、计价和分摊两项认定，选择到项目现场实地观察是否存在以及建设现场的建造活动情况，取得拍摄证据等，形成现场观察及询问纪要，作为审计证据一部分；同时计价和分摊上需要考虑减值迹象及可能存在减值的测算等。

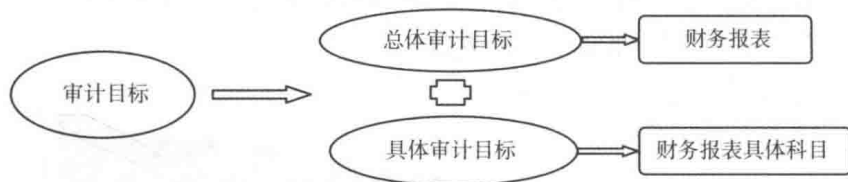
第四步，评价可选择的方案。围绕审计目标评价审计程序及相关证据是否支撑审计结论。

第五步，得出职业判断结论并作出书面记录。根据上述四个步骤，可以得出在建工程是否存在，以及是否因进度放缓可能存在减值的计量问题的结论。

三、审计目标

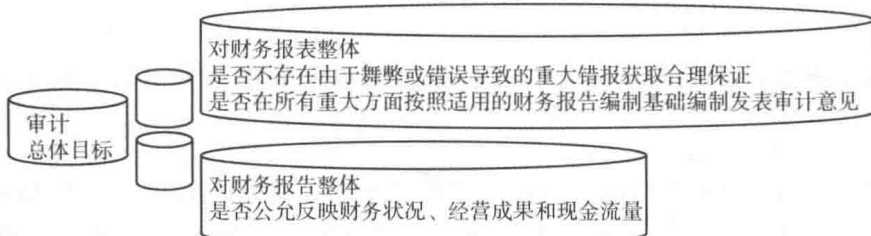
在审计工作中，一些审计人员可能知道要实施哪些程序，但不一定清楚为何要实施这些程序，从而不能把握审计重点，这样浪费时间和资源不说，最重要的是审计风险未能有效把控，所以我们做程序一定要明确审计目标。

整个审计工作围绕审计目标展开，因此审计目标应为必须明确和理解的第一要素。审计目标应当从审计的总体目标和审计的具体目标两个层面上进行理解。



(一) 审计的总体目标

审计总体目标主要针对财务报告整体而言，应当从两个方面发表明确意见：



正如审计报告结论所述：贵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，公允反映了贵公司201×年12月31日、201×年12月31日的财务状况以及201×年度、201×年度的经营成果和现金流量。

上述审计意见实质上就是审计应实现的总体目标，即在所有重大方面按照企业会计准则编制；公允反映财务状况及经营成果和现金流量。也是我们经常说的“合规性”及“公允性”的“两性”目标要求。

(二) 审计的具体目标

审计的具体目标主要针对具体会计报表项目而言，对被审计单位管理层各项认定发表鉴证意见。因此，认定是确定具体目标的基础，构成目标的载体，围绕认定的恰当性鉴证实质上构成了审计的具体目标。针对财务报表项目及列报披露确定三种认定类型。

1. 与利润表相关的科目的认定。

认定类别	认定含义
发生	记录的交易或事项已发生，且与被审计单位有关
完整性	所有应当记录的交易和事项均已记录
准确性	与交易和事项有关的金额及其他数据已恰当记录
截止	交易和事项已记录于正确的会计期间
分类	交易和事项已记录于恰当的账户

2. 与资产负债表相关科目的认定。

认定类别	认定含义
存在	记录的资产、负债和所有者权益是存在的
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
完整性	所有应当记录的资产、负债和所有者权益均已记录
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

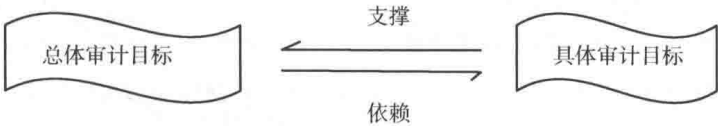
3. 与会计报表列报和附注披露相关的认定。

认定类别	认定含义
发生以及权利和义务	披露的交易、事项和其他情况已发生 且与被审计单位有关
完整性	所有应当包括在财务报表中的披露均已包括
分类和可理解	财务信息已被恰当地列报和描述
准确性和计价	财务信息和其他信息已公允披露，且金额恰当

(三) 审计的总体目标和具体目标之间的关系

围绕财务报表审计并发表审计意见，基础是对每个报表项目各项认定的恰当性发表意见。因此，审计工作围绕每个报表项目的各项认定目标展开，逐一对每个项目认定恰当性发表意见后，方可对财务报表整体发表审计意见。

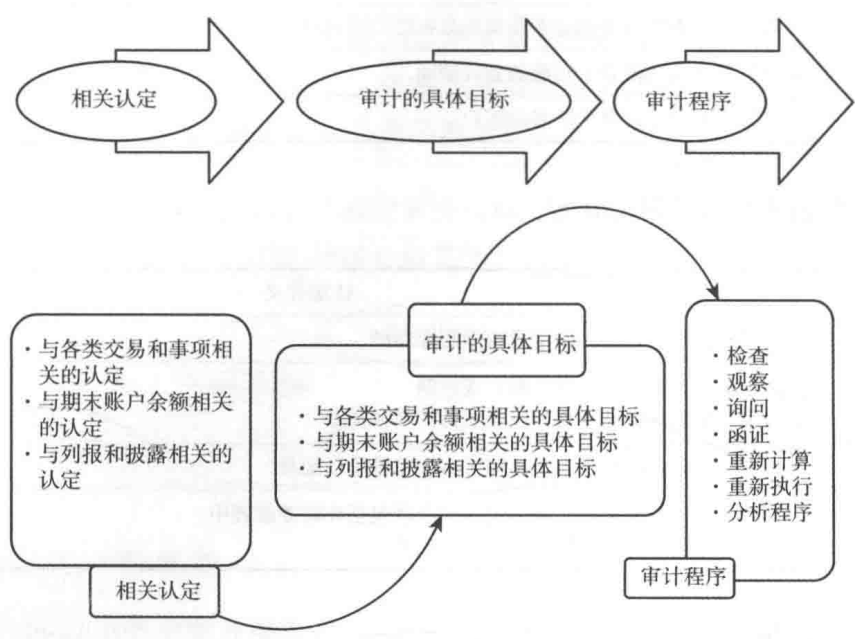
总体审计目标与具体审计目标的关系为：



(四) 审计的具体目标与审计程序的关系

认定是确定具体审计目标的基础。实务中一般称为“认定目标”。实质性程序每个科目均应当对每项认定发表意见，因此也将认定界定为审计的具体目标。

针对财务报表每一具体项目所明确或隐含的各项认定，审计人员应确定项目审计的具体审计目标，围绕其认定执行一系列审计程序获取充分、适当的审计证据以实现审计目标。因此认定、审计的具体目标和审计程序之间的关系如下：



1. 与利润表相关项目的认定、具体审计目标与审计程序的对应关系，下面列示的典型业务的审计程序与认定之间关系：

认定类型	具体审计目标	审计程序
发生	记录的交易或事项已发生，且与被审计单位有关	以销售业务为例，抽取出库单，审查出库日期、号码、品名、数量等是否与发票、记账凭证所载信息一致
完整性	所有应当记录的交易和事项均已记录	检查发货单和销售发票的编号以及销售明细账
准确性	与交易和事项有关的金额及其他数据已恰当记录	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	交易和事项已记录于正确的会计期间	比较上一年度最后几天和下一年度最初几天的发货单日期与记账日期
分类	交易和事项已记录于恰当的账户	检查科目与其应记入的账户是否匹配

2. 与资产负债表相关科目的认定、具体审计目标与审计程序的对应关系：

认定类型	具体审计目标	审计程序
存在	记录的资产、负债和所有者权益是存在的	以存货为例，实施存货监盘程序
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	查阅所有权证书如购货合同、结算单和保险单等是否为被审计单位签署
完整性	所有应当记录的资产、负债和所有者权益均已记录	根据不同存货的状态检查采购合同、发出单、发货编号等，核查存货收发明细账
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	检查存货确认计量是否恰当，评估计提的存货跌价准备是否充足

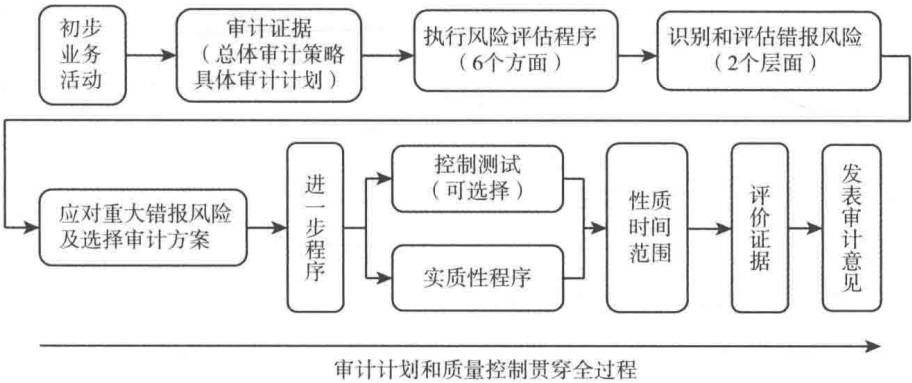
3. 与会计报表列报和附注披露相关的认定、具体审计目标与审计程序的对应关系：

认定类型	具体审计目标	审计程序
发生以及权利和义务	披露的交易、事项和其他情况已发生且与被审计单位有关	复核董事会会议记录中是否记载了固定资产抵押等事项，询问管理层固定资产是否被抵押
完整性	所有应当包括在财务报表中的披露均已包括	检查关联方和关联交易，以验证其在财务报表中是否得到充分披露
分类和可理解性	财务信息已被恰当地列报和描述，且披露内容表述清楚	检查存货的主要类别是否已披露，是否将一年内到期的长期负债列为流动负债
准确性和计价	财务信息和其他信息已公允披露，且金额恰当	检查财务报表附注是否分别对原材料、在产品 and 产成品等存货成本核算方法做了恰当说明

上述认定、具体审计目标和审计程序的逻辑关系为：审计程序选择源于审计目标，并通过一系列审计程序实现审计目标，因此，以认定为中心，围绕认定目标选择应当执行的审计程序。通过审计程序执行获取的充分恰当证据以支撑审计结论。

四、审计工作总体步骤

财务报表审计工作分为六个步骤：第一步，开展初步业务活动，确定是否承接业务委托。第二步，制订审计计划，做好审计资源配置。第三步，了解被审计单位及其环境，实施风险评估程序以识别风险。第四步，针对报表层次的重大错报风险，设计和实施总体应对措施；针对认定层次重大错报风险，设计和实施进一步审计程序。第五步，评价审计证据及审计结论，确定审计意见类型。第六步，出具审计报告并提交委托人。具体财务报表审计工作总体步骤如下：



上述审计工作步骤体现了财务报表审计业务在承办过程中的主要工作流程。在实际执行过程中，需要根据审计计划及现场实际情况进行相应的调整。另外，审计计划及质量控制贯穿审计的全过程。

根据《审计准则 1152 号——向治理层和管理层通报内部控制缺陷》的相关规定，注册会计师有责任就审计过程中发现的内部控制缺陷，向管理层和治理层进行通报。鉴于这一规定，审计底稿中单独增设了“内部控制缺陷汇总表”，以便提供所有在审计过程中发现的值

得关注的重大内部控制缺陷事项。

根据《1504号——在审计报告中沟通关键审计事项》的相关规定，明确注册会计师具有在审计报告中沟通关键审计事项的责任。鉴于这一规定，审计底稿中增设了“关键审计事项汇总表”，以便根据准则规定确定所有关键审计事项及审计报告需要提及的关键审计事项。