

CPA

中国注册会计师执业实务丛书之二

顾问：崔建民 徐政旦

汤云为 李爽

主编：夏大慰 孙铮

审计工作 底稿编制个案

李晓慧 高伟 编著




上海财经大学出版社

中国注册会计师 执业实务丛书之二

审计工作底稿编制个案

李晓慧 高伟 编著

 上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

审计工作底稿编制个案/李晓慧,高伟编著. —上海:上海财经大学出版社,2003.5

中国注册会计师执业实务丛书

ISBN 7-81049-897-5/F·776

I. 审… II. ①李… ②高… III. 审计-基本知识 IV. F239

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2003)第 015221 号

责任编辑 王联合

封面设计 优典工作室

SHENJI GONGZUO DIGAO BIANZHI GEAN

审计工作底稿编制个案

李晓慧 高伟 编著

上海财经大学出版社出版发行
(上海市武东路 321 号乙 邮编 200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

上海第二教育学院印刷厂印刷

上海浦江装订厂装订

2003 年 5 月第 1 版 2003 年 5 月第 1 次印刷

787mm×960mm 1/16 22.5 印张 403 千字

印数:0 001—4 000 定价:38.00 元

《中国注册会计师执业实务丛书》
编审委员会

顾问 崔建民 徐政旦
汤云为 李 爽

主编 夏大慰(上海国家会计学院院长、教授、博士生导师)
孙 铮(上海财经大学副校长、教授、博士生导师)

编委 (以姓氏笔画为序)

于延琦	马贤明	刘 勤	李若山
李 文	李晓慧	李 敏	汪海粟
朱荣恩	应 唯	杨志国	张连起
单喆敏	庞金伟	周忠惠	周勤业
郭永清	郭晋龙	贺颖奇	高 伟
黄世忠	黄光松	谢 荣	梁再添
管一民			

总 序

1993年10月31日,《中华人民共和国注册会计师法》颁布,以法律形式确定了注册会计师的地位。随着中国加入世界贸易组织和市场经济体制的进一步确立,中国注册会计师行业在我国对外贸易往来和市场经济建设中,扮演的角色将越来越不可或缺,发挥的作用将越来越举足轻重。

中国注册会计师行业的发展非常迅速,主要表现在:注册会计师职业规范体系已经初步建立起来,会计师事务所的管理水平和工作质量不断向上,注册会计师的业务能力和道德素质在稳步提高,在市场经济建设中的影响力和作用也日渐受到社会的关注和认可。党中央和国务院领导十分重视发展注册会计师事业。朱镕基同志说过,发展注册会计师事业,是为社会主义市场经济奠基,是功在千秋万代的大业。朱镕基同志后来在考察上海国家会计学院、北京国家会计学院时,对会计从业人员敲响了“不做假账”的长鸣警钟,从而也对注册会计师行业进行了有效鞭策和督促。最近一两年,国际、国内频频爆出会计师事务所为上市公司做假账大开绿灯的丑闻,更预示着在中国乃至在全球范围内,强化和提高注册会计师行业的从业技能、职业道德水平和诚信度,仍然是一项长期和艰巨的任务。

截止到目前,我国已经陆续出台了《独立审计准则》、《独立审计实务公告》、《中国注册会计师执业实务指南》,以及《中国注册会计师执业道德基本准则》、《中国注册会计师职业后续教育基本准则》、《中国注册会计师质量控制基本准则》等执业指南和相关准则。应

当承认,现有的职业规范体系是建立在高起点、高水准基础之上的。但鉴于我国的注册会计师整体素质还不是太高,仍然有必要针对从业人员在实践中如何贯彻落实职业规范,如何准确把握相关的法律、法规和准则的规定,进行专门的、细致的研究。

中国的会计准则和会计制度亦正在不断走向国际化,国际会计师事务所也根据政府间的人世承诺,已经进军中国资本市场。同时,在市场经济较为发达的国家,为了保持和提高注册会计师的业务能力,每年还会对注册会计师进行常规性的强制培训。时不我待,中国注册会计师应把后续教育作为终身职责,以更新知识和提高技能、放眼全球、迎接挑战为己任。而服务于中国注册会计师事业保证和提高专业水准的切实有效的办法之一,就是向他们灌输和传授来自国内外知名会计师事务所的、具有丰富执业经验的专家学者的执业理念,并借他们的智慧之手,诊治中国注册会计师执业过程中遇到的疑难杂症,准确地把握和解决中国注册会计师行业面临的现实难题。

本系列丛书侧重于注册会计师执业实务技能培养,直接目标是现学、现用;同时,亦考虑中国注册会计师行业未来发展趋势,适时借鉴国际先进会计师事务所执业经验,并关注国际注册会计师行业以及会计、审计领域最新发展动态。本丛书第一批作者队伍是在中国会计、审计等相关领域具有较深造诣的专家,他们或长期担任本领域的前沿研究工作,或长期从事会计师事务所的从业和管理工作。其中相当部分的作者曾应邀在上海国家会计学院为学员进行相关业务的培训。我们确信,本丛书的具体内容既具备了相对比较成熟的基础,又前瞻性地兼顾了注册会计师行业未来的发展方向,是一套适合会计师事务所管理及注册会计师执业需要的指导教材。部分还可以用于会计专业研究生教学以及 MBA 教学。

上海财经大学出版社致力于本丛书选题策划和编辑出版,并为此做了大量充分和有效的工作,应该说,这是为中国注册会计师行业所做的一件大好事。希望本书的出版能对中国注册会计师行业的良性、健康发展有所裨益,也希望中国本领域的专家学者能够关

注本丛书,并提出批评指正意见。

我们的宗旨只有一个:为共同提高中国注册会计师行业的执业水平献计献策,为入世后的中国注册会计师业健康发展加油!

《中国注册会计师执业实务丛书》编审委员会
2002年8月22日

前 言

我们接受研究《审计工作底稿编制个案分析》这个课题以来,心里一直忐忑不安。一路从注册会计师执业第一线走来,我们深感随着注册会计师行业的发展,注册会计师编制审计工作底稿已经成为注册会计师的基本技能。自注册会计师协会后续教育系列丛书之二《年度会计报表审计实务——工作底稿编制》成为注册会计师的普及读物后,执业第一线的注册会计师都已经熟知如何填制专用格式的审计工作底稿,这时,注册会计师最关心的不是如何填制审计工作底稿,而是面对日益突出的审计风险,如何针对不同情况形成高质量的审计工作底稿,提高审计质量,取信于公众,降低审计风险,保护好注册会计师自身。这使得《审计工作底稿编制个案分析》课题研究,必须突破固定的审计程序、固定的审计底稿格式的束缚,转向以风险为导向,重视具体情况具体研究、重视注册会计师的专业判断、重视获取证据的相互印证和彼此之间的逻辑关系,使审计工作底稿真正成为注册会计师控制风险、提供质量的工具。

为此,《审计工作底稿编制个案》这本书力争突出以下特点:

1. 突出个案分析。注册会计师形成审计工作底稿是个主动的专业判断过程,针对具体情况,其风险点和审计重点不一样,因此形成的审计工作底稿不同。本书模拟年度会计报表审计中常遇到的问题,以个案的形式描述出不同情况下不同会计科目的审计工作底稿,以供注册会计师参考。

2. 汇总关键注意点。个案分析的优点在于能够一事一议,解决具体的问题,但个案毕竟是针对某一问题进行分析,不可能面面俱到地揭示出所有需要解决的问题,因此,在每一个会计科目的审计工作底稿编制中,本书详尽地表述了注册会计师需要注意的问题,以求与个案相结合,以点带面,点面结合,提醒注册会计师在形成审计工作底稿时谨慎判断。

3. 贯穿风险控制。编制审计工作底稿不是为编制而编制,而是为了让没有参加审计的人员理解审计人员做了哪些工作。为了支持审计意见的发表,

本书不仅从业务循环设计相关底稿的编制,以求审计人员注意从业务循环的控制测试中把握风险、引导具体会计科目的实质性测试,而且从承接业务的风险调查、计划阶段的重点风险领域的确定到报告阶段的各方面的风险控制,向读者介绍从项目风险控制到会计师事务所业务质量控制的相关审计工作底稿的运用,目的在于从不同的侧面、不同层次强化审计工作底稿编制中的风险控制。

当然,注册会计师年度会计报表审计是个充满专业判断的智力过程,需要注册会计师凝结其全部的知识、经验和技巧来完成。本书无法也不可能穷尽所有的情况和所有的专业判断,仅仅是实务操作中的一种审计思路和指引,可供执业注册会计师参考,也可以成为刚进入注册会计师行业的助理人员的基础培训教材,使他们通过每个个案分析,领略到注册会计师执业的精髓。

本书在写作中参考了中国注册会计师后续教育教材编审委员会的《年度会计报表审计实务——工作底稿编制》、河北注册会计师协会的《审计工作底稿编制实务》和山西注册会计师协会的《年度会计报表审计工作底稿》,这些资料都已在注册会计师后续教育培训班上多次使用,并受到普遍的好评。我们衷心感谢这些资料的所有创作人员,感谢河北注册会计师协会和山西注册会计师协会给予的极大支持和帮助,感谢上海财经大学出版社王联合主任对此书编辑出版所付出的辛勤。

作者

2003年1月16日

目 录

总序/1

前言/1

第一章 总论/1

第一节 审计业务、审计证据与审计工作底稿/1

- 一、注册会计师执行审计业务的核心是取得
 审计证据支持审计意见/1
- 二、编制审计工作底稿就是搜集、整理、分析审计证据的过程/2
- 三、审计工作底稿的内容应反映审计业务的真实情况，
 繁简应得当/2

第二节 编制审计工作底稿的常见误区/4

- 一、简单地抄写会计账的误区/4
- 二、没有问题的项目不作记录的误区/4
- 三、对他人提供或代为编制的底稿不予审计的误区/4
- 四、取得或编制审计工作底稿越多越好的误区/5
- 五、对特殊问题和事项不追加审计程序的误区/5
- 六、外勤作业后才填制底稿、实施项目经理复核的误区/5

第三节 编制审计工作底稿的技巧分析/6

- 一、提高审计工作底稿的相关性，使其既与会计报表
 相关又与审计报告相关/6
- 二、提高审计工作底稿的使用效能，实现其形式
 和实质的协调统一/6
- 三、提高审计工作底稿编制的科学性，使其勾稽关系
 明确，能够相互印证/8

第二章 销售与收款循环审计工作底稿的编制/10

第一节 销售与收款循环控制测试工作底稿的编制/10

- 一、销售与收款循环控制测试程序/10
- 二、销售与收款循环调查问卷/10
- 三、销售与收款循环符合性测试表/12

第二节 应收票据审计工作底稿的编制/17

- 一、应收票据审计程序/17
- 二、应收票据审计工作底稿/18

第三节 应收账款审计工作底稿的编制/20

- 一、应收账款审计程序/20
- 二、应收账款审计工作底稿/21

第四节 坏账准备审计工作底稿的编制/28

- 一、坏账准备审计程序/28
- 二、坏账准备审定表/29

第五节 预收账款审计工作底稿的编制/31

- 一、预收账款审计程序/31
- 二、预收账款审定表/32

第六节 应交税金审计工作底稿的编制/34

- 一、应交税金审计程序/34
- 二、应交税金审计工作底稿/36

第七节 主营业务收入审计工作底稿的编制/40

- 一、主营业务收入审计程序/40
- 二、主营业务收入审计工作底稿/42

第八节 主营业务税金及附加审计工作底稿的编制/47

- 一、主营业务税金及附加的审计程序/47
- 二、主营业务税金及附加审定表/48

第九节 营业费用审计工作底稿的编制/49

- 一、营业费用审计程序/49
- 二、营业费用审定表/50

第十节 其他业务利润审计工作底稿的编制/53

- 一、其他业务利润审计程序/53
- 二、其他业务利润审定表/54

第三章 购货与付款循环审计工作底稿的编制/57

第一节 购货与付款循环控制测试工作底稿的编制/57

- 一、购货与付款循环控制测试的程序/57
- 二、购货与付款循环调查问卷/58
- 三、购货与付款循环符合性测试表/60

第二节 预付账款审计工作底稿的编制/64

- 一、预付账款审计程序/64
- 二、预付账款审计工作底稿/65

第三节 固定资产与累计折旧审计工作底稿的编制/67

- 一、固定资产及累计折旧审计程序/67
- 二、固定资产及其累计折旧审计工作底稿/69

第四节 固定资产减值准备审计工作底稿的编制/78

- 一、固定资产减值准备审计程序/78
- 二、固定资产减值准备审计工作底稿/80

第五节 在建工程审计工作底稿的编制/80

- 一、在建工程审计程序/81
- 二、在建工程审定表/82

第六节 固定资产清理审计工作底稿的编制/87

- 一、固定资产清理审计程序/87
- 二、固定资产清理审定表/88

第七节 应付票据审计工作底稿的编制/90

- 一、应付票据审计程序/90
- 二、应付票据审定表/91

第八节 应付账款审计工作底稿的编制/92

- 一、应付账款审计程序/92
- 二、应付账款审计工作底稿/93

第四章 生产循环审计工作底稿的编制/96

第一节 生产循环控制测试工作底稿的编制/96

- 一、生产循环控制测试程序/96
- 二、生产循环内部控制调查问卷/99
- 三、生产循环符合性测试表/101

第二节 存货审计工作底稿的编制/104

- 一、存货审计程序/104
 - 二、存货审计工作底稿/110
 - 第三节 存货跌价准备审计工作底稿的编制/121
 - 一、存货跌价准备审计程序/121
 - 二、存货跌价准备审定表/121
 - 第四节 生产成本审计工作底稿的编制/123
 - 一、生产成本审计程序/123
 - 二、生产成本审计工作底稿/124
 - 第五节 制造费用审计工作底稿的编制/126
 - 一、制造费用审计程序/126
 - 二、制造费用审定表/126
 - 第六节 待摊费用审计工作底稿的编制/128
 - 一、待摊费用审计程序/128
 - 二、待摊费用审定表/129
 - 第七节 待处理财产损益审计工作底稿的编制/131
 - 一、待处理财产损益审计程序/131
 - 二、待处理财产损益审定表/131
 - 第八节 应付工资审计工作底稿的编制/133
 - 一、应付工资审计程序/133
 - 二、应付工资审定表/134
 - 第九节 应付福利费审计工作底稿的编制/138
 - 一、应付福利费审计程序/138
 - 二、应付福利费(职工奖励及福利基金)审定表/138
 - 第十节 预提费用审计工作底稿的编制/140
 - 一、预提费用审计程序/141
 - 二、预提费用审定表/141
 - 第十一节 主营业务成本审计工作底稿的编制/143
 - 一、主营业务成本审计程序/143
 - 二、主营业务成本审计工作底稿/144
- 第五章 筹资与投资循环审计工作底稿的编制/149**
- 第一节 筹资与投资循环控制测试底稿的编制/149
 - 一、筹资与投资循环控制测试程序/149

- 二、筹资与投资循环内部调查表/150
- 第二节 短期投资审计工作底稿的编制/153
 - 一、短期投资审计程序/153
 - 二、短期投资审定表/154
- 第三节 短期投资跌价准备审计工作底稿的编制/156
 - 一、短期投资跌价准备审计程序/156
 - 二、短期投资跌价准备审定表/157
- 第四节 应收股利(应收利息)审计工作底稿的编制/158
 - 一、应收股利(应收利息)审计程序/158
 - 二、应收股利(应收利息)审定表/159
- 第五节 其他应收款审计工作底稿的编制/161
 - 一、其他应收款审计程序/161
 - 二、其他应收款审计工作底稿/162
- 第六节 应收补贴款审计工作底稿的编制/165
 - 一、应收补贴款审计程序/165
 - 二、应收补贴款审定表/165
- 第七节 长期股权投资审计工作底稿的编制/167
 - 一、长期股权投资审计程序/167
 - 二、长期股权投资审计工作底稿/169
- 第八节 长期债权投资审计工作底稿的编制/173
 - 一、长期债权投资审计程序/173
 - 二、长期债权投资审计工作底稿/173
- 第九节 长期投资减值准备审计工作底稿的编制/176
 - 一、长期投资减值准备审计程序/176
 - 二、长期投资减值准备审定表/176
- 第十节 委托贷款及其减值准备审计工作底稿的编制/179
 - 一、委托贷款及其减值准备审计程序/179
 - 二、委托贷款及其减值准备审计工作底稿/180
- 第十一节 无形资产及其减值准备审计工作底稿的编制/183
 - 一、无形资产审计程序/183
 - 二、无形资产审计工作底稿/184
- 第十二节 未确认融资费用审计工作底稿的编制/188
 - 一、未确认融资费用审计程序/188

- 二、未确认融资费用审定表/188
- 第十三节 长期待摊费用审计工作底稿/192
 - 一、长期待摊费用审计程序/192
 - 二、长期待摊费用审定表/192
- 第十四节 长短期借款审计工作底稿的编制/195
 - 一、长短期借款审计程序/195
 - 二、长短期借款审计工作底稿/196
- 第十五节 应付股利审计工作底稿的编制/202
 - 一、应付股利审计程序/202
 - 二、应付股利审定表/203
- 第十六节 其他应付款审计工作底稿的编制/205
 - 一、其他应付款审计程序/205
 - 二、其他应付款审定表/206
- 第十七节 预计负债审计工作底稿的编制/207
 - 一、预计负债审计程序/207
 - 二、预计负债审定表/208
- 第十八节 应付债券审计工作底稿的编制/210
 - 一、应付债券审计程序/211
 - 二、应付债券审定表/211
- 第十九节 长期应付款审计工作底稿的编制/213
 - 一、长期应付款审计程序/213
 - 二、长期应付款审定表/213
- 第二十节 专项应付款审计工作底稿的编制/214
 - 一、专项应付款审计程序/214
 - 二、专项应付款审定表/215
- 第二十一节 实收资本(股本)审计工作底稿的编制/217
 - 一、实收资本(股本)审计程序/217
 - 二、实收资本(股本)审定表/218
- 第二十二节 资本公积审计工作底稿的编制/220
 - 一、资本公积审计程序/220
 - 二、资本公积审计工作底稿/221
- 第二十三节 盈余公积审计工作底稿的编制/224
 - 一、盈余公积审计程序/224

- 二、盈余公积审定表/224
- 第二十四节 未分配利润审计工作底稿的编制/226
 - 一、未分配利润审计程序/226
 - 二、未分配利润审定表/227
- 第二十五节 管理费用审计工作底稿的编制/228
 - 一、管理费用审计程序/229
 - 二、管理费用审定表/230
- 第二十六节 财务费用审计工作底稿的编制/232
 - 一、财务费用审计程序/233
 - 二、财务费用审计工作底稿/233
- 第二十七节 投资收益审计工作底稿的编制/239
 - 一、投资收益审计程序/239
 - 二、投资收益审定表/240
- 第二十八节 补贴收入审计工作底稿的编制/242
 - 一、补贴收入审计程序/242
 - 二、补贴收入审定表/242
- 第二十九节 营业外收支审计工作底稿的编制/244
 - 一、营业外收支审计程序/244
 - 二、营业外收支审定表/246
- 第三十节 所得税审计工作底稿的编制/248
 - 一、所得税审计程序/248
 - 二、所得税审定表/249
- 第三十一节 以前年度损益调整审计工作底稿的编制/251
 - 一、以前年度损益调整审计程序/251
 - 二、以前年度损益调整审定表/251
- 第六章 货币资金和特殊项目审计工作底稿的编制/253**
 - 第一节 货币资金控制测试工作底稿的编制/253
 - 一、货币资金控制测试程序/253
 - 二、货币资金控制测试工作底稿/254
 - 第二节 货币资金审计工作底稿的编制/258
 - 一、货币资金审计程序/258
 - 二、库存现金审计工作底稿/260

- 三、银行存款审计工作底稿/262
- 第三节 期初余额审计工作底稿的编制/267
 - 一、期初余额审计程序/267
 - 二、期初余额的审计工作底稿/268
- 第四节 会计估计审计工作底稿的编制/269
 - 一、会计估计审计程序/269
 - 二、会计估计审计工作底稿/270
- 第五节 债务重组审计工作底稿的编制/271
 - 一、债务重组审计程序/271
 - 二、债务重组审计工作底稿/272
- 第六节 非货币性交易审计工作底稿的编制/272
 - 一、非货币性交易审计程序/272
 - 二、非货币性交易审计工作底稿/273
- 第七节 关联方及其交易审计工作底稿的编制/274
 - 一、关联方及其关联交易审计程序/274
 - 二、关联交易审计工作底稿/275
- 第八节 或有事项审计工作底稿的编制/278
 - 一、或有事项审计程序/278
 - 二、或有事项审计工作底稿/280
- 第九节 期后事项审计工作底稿的编制/281
 - 一、期后事项审计程序/281
 - 二、期后事项审计工作底稿/283
- 第十节 持续经营能力审计工作底稿的编制/284
 - 一、持续经营能力审计程序/284
 - 二、持续经营能力审计工作底稿/285
- 第七章 综合类审计工作底稿的编制/289**
 - 第一节 承接业务相关审计工作底稿的编制/289
 - 一、了解被审计单位基本情况/289
 - 二、业务约定书/299
 - 第二节 审计计划阶段审计工作底稿的编制/300
 - 一、分析性测试工作底稿/301
 - 二、审计风险初步评估表/305