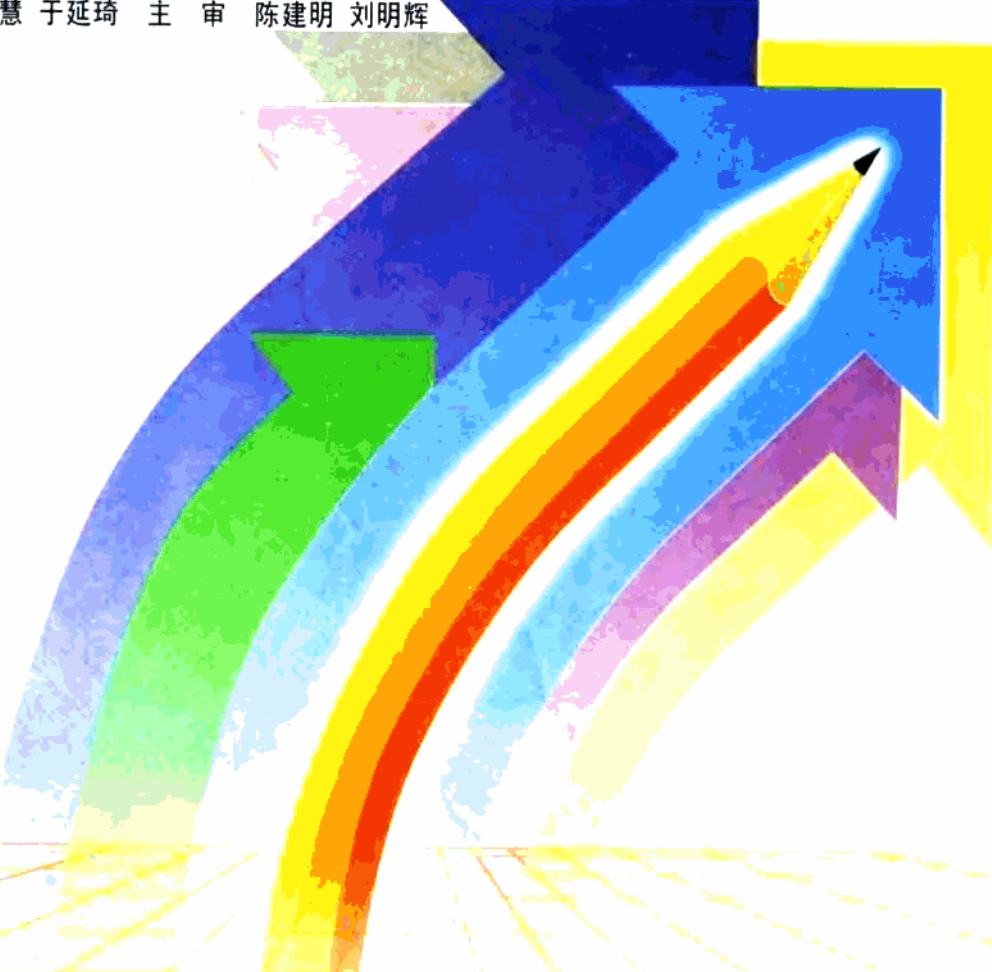


审计工作 底稿编制指导 (试行)

主 编 何新川

副主编 范新慧 于延琦 主 审 陈建明 刘明辉



东北大学出版社

编写人员名单

主 编 何新川

副主编 范新慧 于延琦

主 审 陈建明 刘明辉

编 写 (按姓氏笔画为序)

于延琦 王 莉 王秀玉 王桂华

乌克平 刘 璐 李洪烈 何新川

陆 红 苗 青 苗沈愿 范新慧

林英士 张立云 张立群 高风元

徐利民 黄江源 隋国军 臧德盛

前 言

《中国注册会计师独立审计准则》已于1995年12月25日经财政部颁发,并从1996年1月1日起实施。这标志着中国注册会计师事业逐步走向法制化、规范化轨道。

《中国注册会计师独立审计准则》的颁布和施行,不仅有利于明确注册会计师的执业责任,维护社会公共利益,保护投资者和其他利害关系人的合法权益,促进社会主义市场经济的健康发展,而且有利于各会计师事务所和注册会计师以与国际审计准则相衔接的执业准则执行独立审计业务,提高审计工作质量,提高业务素质和执业水平。按照财政部、中国注册会计师协会的部署,各会计师事务所和广大注册会计师都应按《独立审计准则》要求执行审计业务。从一年的执行情况看,大多数会计师事务所能够按照准则要求开展工作,但由于准则起点高,具有一定前瞻性,执行中还有很多疑难问题特别是审计计划与工作底稿编制、内部控制研究与评价等方面需要进一步明确。为了规范注册会计师编制、复核、使用及管理审计工作底稿,正确实施审计程序,树立现代审计观念,强化审计质量,降低审计风险,促进会计师、审计事务所提高整体审计水平。省注册会计师协会组织准则研究组的部分成员根据《独立审计准则》及相关的具体准则和《中国注册会计师执业规范指南第1号——年度会计报表审计(试行)》、《中国注册会计师执业规范指南第2号——审计工作底稿(试行)》,结合省内注册会计师执业现状,编制了《审计工作底稿编制指导》(以下简称《指导》)。

《指导》主要为注册会计师执行年度报表审计业务时,签订业务委托书,编制审计计划,编制、复核、使用及管理审计工作底稿,实施审计程序等有关方面提供可操作的指导意见。《指导》从实用、可操作角度出发,将《独立审计准则》内容与审计实务密切结合,列示了大量实例。经有关专家审定,实用性和可操作性较强。

本《指导》由省注册会计师协会何新川副秘书长担任主编,范新慧副秘书长、于延琦同志任副主编。

全书由于延琦、林英士、李洪烈、隋国军、刘璐、苗青等同志设计总纲。准则组成员根据总纲起草了初稿。引言与一般说明部分由于延琦同志撰写;综合类工作底稿部分由苗青、苗沈愿、高凤元、陆红、隋国军等同志撰写;业务类工作底稿部分由李洪烈、乌克平、王莉、王秀玉、刘璐、王桂华、林英士、黄江源、张立群、臧德盛等同志撰写;备查类工作底稿部分由苗青同志撰写。初稿完成后由负责总纲设计的同志进行了集体讨论与修改。在修改稿基础上,由于延琦、林英士进行了统纂。最后,《指导》由中注协专业标准部主任、独立审计准则组副组长陈建明博士和东北财经大学出版社社长、省准则研究组顾问刘明辉教授进行了审定。《指导》由龙云飞、曹月娇、詹冬娜同志打字、排版,由徐利民同志校对。《指导》在编写过程中,得到了辽宁、沈阳、大连、大连北方、大连保税区、辽宁信诚会计师事务所和沈阳金利宾舍何庆哲副总经理及东北大学出版社冯淑琴副社长等单位的大力支持和同志的大力支持,在此一并表示感谢!

由于时间紧和编者水平有限,《指导》中不免有疏漏之处,请同行和有关专家予以指正。

编 者

1996年10月10日

辽宁省注册会计师协会关于印发 《审计工作底稿编制指导(试行)》的通知

辽注师协字[1996]第 16 号

1996 年 10 月 11 日

各会计师、审计事务所:

为了指导注册会计师编制、复核、使用及管理审计工作底稿,正确实施审计程序,树立现代审计观念,强化审计质量,降低审计风险,促进全省会计师、审计事务所提高整体审计水平。省注册会计师协会组织省注册会计师执业准则研究组部分成员,根据《独立审计基本准则》及相关的具体准则和《中国注册会计师执业规范指南第 1 号——年度会计报表审计(试行)》、《中国注册会计师执业规范指南第 2 号——审计工作底稿(试行)》,编制了《审计工作底稿编制指导(试行)》(以下简称《指导》)。

本《指导》主要为注册会计师执行年度会计报表审计业务时,签订业务委托书,编制审计计划,编制、复核、使用及管理审计工作底稿,实施审计程序等有关方面提供可操作的指导意见。本《指导》中的会计师事务所包含审计事务所,不再另注。本《指导》业经有关专家审定,实用性和可操作性较强。为此,经秘书长办公会议研究决定,从一九九七年一月一日起,全省各会计师、审计事务所的注册会计师在执行审计业务时参照《指导》开展工作。现将《指导》印发给你们。试行期间如遇有问题,请及时与我会专业标准部联系。

附件:《审计工作底稿编制指导(试行)》

目 录

1. 引言	(1)
1.1 制定目的与依据	(1)
1.2 性质与适用范围	(1)
1.3 与准则、规范指南关系	(1)
1.4 适用对象	(1)
1.5 解释权	(1)
2. 一般说明	(2)
2.1 指导用语释义	(2)
2.2 审计工作底稿的基本内容	(3)
2.3 审计工作底稿的编制要求	(4)
2.4 审计工作底稿的勾稽关系	(4)
2.5 审计工作底稿繁简程度确定	(5)
2.6 审计工作底稿的复核	(6)
2.7 审计工作底稿编号与索引示例	(7)
2.8 审计工作底稿分类	(8)
2.9 审计工作底稿的归类与整理	(8)
2.10 审计档案的保管	(9)
3. 综合类工作底稿格式与编制说明	(11)
3.1 审计工作底稿目录	(11)
3.2 审计业务约定书范例	(14)
3.3 审计计划编制与范例	(16)
3.4 试算平衡表格式与编制说明	(37)
3.5 审计差异调整表格式与编制说明	(39)
3.6 审计总结编制与范例	(41)
3.7 工作底稿复核记录格式与编制说明	(42)
3.8 审计报告范例	(46)
3.9 管理建议书编制与范例	(47)
3.10 被审计单位管理当局声明书编制与范例	(52)
3.11 会计制度评估示例	(55)
3.12 内部控制研究与评价范例	(57)
4. 业务类工作底稿格式与编制说明	(67)
4.1 一般说明	(67)
4.2 资产类项目工作底稿格式与编制说明	(67)
4.3 负债类项目工作底稿格式与编制说明	(109)
4.4 所有者权益类项目工作底稿格式与编制说明	(128)
4.5 损益类项目工作底稿格式与编制说明	(134)
4.6 其他类项目工作底稿格式与编制说明	(151)
4.7 业务类通用工作底稿格式与编制说明	(156)
5. 备查类工作底稿的内容	(159)

1. 引言

1.1 制定目的与依据

为了指导注册会计师编制、复核、使用及管理审计工作底稿,正确实施审计程序,树立现代审计观念,强化审计质量,降低审计风险,促进会计师、审计事务所提高整体审计水平,根据《独立审计基本准则》及相关的准则和《中国注册会计师执业规范指南第1号——年度会计报表审计(试行)》、《中国注册会计师执业规范指南第2号——审计工作底稿(试行)》制定本指导。

1.2 性质与适用范围

本指导为注册会计师执行年度会计报表审计业务时,签订业务委托书,编制审计计划,编制、复核、使用及管理审计工作底稿,实施审计程序等有关方面提供指导意见,注册会计师应当根据专业判断、结合审计项目参照执行。在执行其他审计业务时,可参考本指导的基本要求编制工作底稿。

1.3 与准则、规范指南关系

本指导未作规范部分及与《独立审计准则》相抵触之处,注册会计师应遵照相关《独立审计准则》、参照《规范指南》执行。

1.4 适用对象

本指导所列示的范例均以工业企业为审计对象。涉及其它类型企业审计时,可参照执行。

1.5 解释权

本指导由辽宁省注册会计师协会负责解释。

2. 一般说明

2.1 指导用语释义

本指导中使用的下列术语,除非另有所指,具有以下含义。

2.1.1 审 计

“审计”是指注册会计师依法接受委托,对被审计单位的会计报表及其相关资料进行独立审查并发表审计意见。

2.1.2 被审计单位

“被审计单位”是指负责编制和报送会计报表,并接受注册会计师审计的企业和实行企业化管理的事业单位。

2.1.3 审计业务约定书

“审计业务约定书”是指会计师事务所与委托人共同签订的,据以确认审计业务的委托与受托关系,明确委托目的、审计范围及双方责任与义务等事项的书面合约。

2.1.4 审计计划

“审计计划”是指注册会计师为了完成年度会计报表审计业务,达到预期的审计目的,在具体执行审计程序之前编制的工作计划。

2.1.5 审计抽样

“审计抽样”是指注册会计师在实施审计程序时,从审计对象总体中选取一定数量的样本进行测试,并根据测试结果,推断总体特征。

2.1.6 审计程序

“审计程序”是指对采用何种特定审计步骤进行审查并收集审计证据所作的具体规定和说明。它是比总体审计计划更详细、更具体的审计计划,是审计人员编写的完成总体审计计划目标和要求所应采取的具体详细的行动步骤。通常包括符合性测试程序和实质性测试程序。在制定具体审计计划时,通常采用常规程序。当常规程序无法达到审计目标时,应采用替代程序或补充程序。

(1)常规程序。“常规程序”是指根据审计准则的要求和符合性测试的结果确定的必须实施的审计程序。

(2)补充程序。“补充程序”是当实施常规程序无法达到审计目标时,应当追加的审计程序。

(3)替代程序。“替代程序”是指实施常规程序和补充程序后仍无法达到审计目标时所实施的其他替代审计程序,如对应收帐款采用通函询证程序无法确认时,可采用检查相关销售业务原始凭证及期后收款情况等审计程序予以替代。

2.1.7 审计工作底稿

“审计工作底稿”是指注册会计师在审计过程中形成的审计工作记录和获取的资料。审计工作底稿可以由注册会计师编制形成,也可以由被审计单位或其他第三者提供,经注册会计师审核后形成。

2.1.8 审计工作底稿复核

“审计工作底稿复核”是指会计师事务所有关人员对外勤审计人员所编制的工作底稿的审查。复核内容由审计工作底稿复核制度所规定。

2.1.9 审计档案

“审计档案”指注册会计师在规划审计工作,实施审计程序,报告审计意见的过程中形成的记录,并对其进行综合整理、分类归档后形成的档案资料。

2.1.10 审计证据

“审计证据”指注册会计师在执行审计业务过程中,为形成审计意见所获取的证据。

2.1.11 审计报告

“审计报告”是指注册会计师根据独立审计准则的要求,在实施了必要的审计程序和获取充分、适当的审计证据后出具的,用于对被审计单位年度会计报表发表意见的书面文件。

2.1.12 管理建议书

“管理建议书”是指注册会计师在审计过程中或审计工作完成后,就被审计单位内部控制存在的重大缺陷提出的书面建议。

2.1.13 内部控制

“内部控制”是指被审计单位为了实现保护资产的安全和完整、防范与发现错误与舞弊、合理地确保会计资料的真实、合法、完整等管理目标而制定和实施的方法和程序。内部控制包括控制环境、会计系统和控制程序。

2.2 审计工作底稿的基本内容

2.2.1 注册会计师编制的审计工作底稿应同时包括的基本内容

(1)被审计单位名称:即会计报表的编报单位。若会计报表编报单位为某一集团的下属公司,则应同时写明下属公司的名称。被审计单位名称可写简称。

(2)审计项目名称:即某一会计报表项目名称或某一审计程序及实施对象的名称,如具体审计项目是某一分类会计科目,则应同时写明该分类会计科目。

(3)审计项目时点或期间:指某一资产负债类项目的报告时点或某一损益类项目的报告期间。

(4)审计过程记录:即注册会计师的审计轨迹与专业判断的记录。注册会计师应将其实施审计而达到审计目标的过程记录在工作底稿中。

(5)审计标识及其说明:审计标识是注册会计师为便于表达审计含义而采用的符号。为了便于他人理解,注册会计师应在审计工作底稿中说明各种审计标识所代表的含义,或采用审计标识及其说明表的形式统一说明。审计标识应前后一致。

(6)审计结论:即注册会计师通过实施必要的审计程序后,对某一审计事项所作的专业判断。就符合性测试而言,是指注册会计师对被审计单位内部控制制度执行情况的满意程度以及是否可以信赖;就实质性测试而言,是指注册会计师对某一审计事项的余额或发生额的确认情况。

(7)索引号及页次:即注册会计师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事项的审计工作底稿分别归类,形成相互联系、相互控制所作的特定编号即为索引号;页次是在同一索引号下不同的审计工作底稿的顺序编号。

(8)编制人姓名及复核日期:即注册会计师必须在其编制的审计工作底稿上签名和签署日期。签名时可用简签,但应以适当方式加以说明。

(9)复核人姓名及编制日期:即注册会计师必须在其复核过的审计工作底稿上签名或签署日期。签名时可用简签,但应以适当方式加以说明。若有多级复核,每级复核者均应签名和签署日期。

(10)其他应说明事项:即注册会计师根据其专业判断,认为应在审计工作底稿中予以记录的其他相关事项。

2.2.2 对于审计工作底稿中由被审计单位、其他第三者提供或代为编制的资料,注册会计师应注明资料来源,在实施必要的审计程序后,应将审计轨迹连同其专业判断记录在审计工作底稿上,并包括上述基本内容。

2.3 审计工作底稿的编制要求

审计工作底稿作为注册会计师在整个审计过程中形成的审计工作记录和获取的资料,在内容上应做到资料详实、重点突出、繁简得当、结论明确;在形式上应做到要素齐全、格式规范、标识一致、记录清晰。

(1)资料详实:即记录在审计工作底稿上的各类资料来源要真实可靠,内容要完整。

(2)重点突出:即审计工作底稿应力求反映对审计结论有重大影响的内容。

(3)繁简得当:即审计工作底稿应当根据记录内容的不同,对重要内容详细记录,对一般内容简单记录。

(4)结论明确:即按审计程序对审计项目实施审计后,注册会计师应对该审计项目明确表达其最终的专业判断意见。

(5)要素齐全:即构成审计工作底稿的基本内容应全部包括在内。

(6)格式规范:即审计工作底稿所采用的格式应规范。

(7)标识一致:即审计标识符号的含义应前后一致,并明确反映在审计工作底稿上。

(8)记录清晰:即审计工作底稿上记录的内容要连贯,文字要端正,计算要正确。

2.4 审计工作底稿的勾稽关系

2.4.1 注册会计师应通过交叉索引及备注说明等形式来反映相关审计工作底稿之间的勾稽关系,相互引用时,应交叉注明索引编号。

2.4.2 当注册会计师按照审计计划完成审计业务约定书中约定的全部审计事项后,应将具体审计项目工作底稿中的相关数据和内容进行归类汇总,编制试算平衡表、审计差异调整表和审计总结。上述审计工作底稿经复核无误后,才能编制审计报告。试算平衡表应控制审计差异调整表和各会计报表项目审计工作底稿,并通过交叉索引得以明确反映。

2.4.3 按照有关会计报表项目、会计科目或具体审计项目编制的审计工作底稿所记录的内容与数据,应与被审计单位的会计报表、帐簿、凭证等直接对应。同时这些审计工作底稿之间相互依赖、相互控制,其勾稽关系应通过交叉索引或备注说明予以反映。

2.4.4 勾稽关系的主要内容

(1)审计意见与试算平衡表、审计差异调整表、审计总结之间关系;

(2)试算平衡表与审计差异调整表以及导引表之间关系;

(3)审计差异调整表与会计报表各项的审计小结关系;

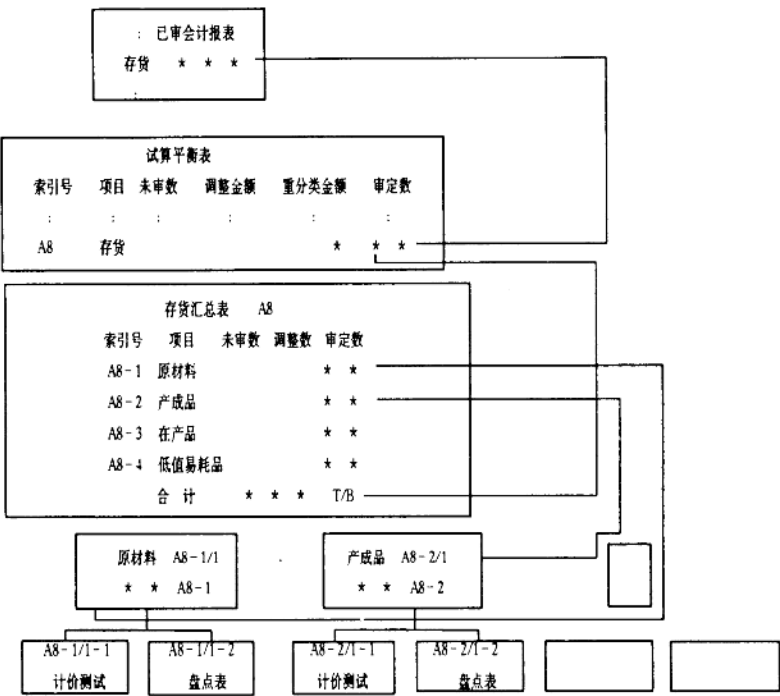
(4)审计程序表与执行该程序表的各工作底稿之间关系;

(5)导引表与各相关审计工作底稿关系;

(6)审计小结与各相关审计工作底稿关系;

(7)各审计项目之间的工作底稿关系;

- (8)管理建议书工作底稿与各相关符合性测试工作底稿关系；
 - (9)当期档案与永久性档案关系。
- 2.4.5 以存货项目为例,其审计工作底稿的勾稽关系示范如下表:



2.5 审计工作底稿繁简程度确定

注册会计师在编制审计工作底稿时,可以结合不同情况对审计工作底稿的繁简程度进行选择。影响审计工作底稿繁简程度的基本因素有:

- (1)审计约定书事项的性质、目的和要求。即反映在审计业务约定书上的审计约定事项的性质、目的和要求；
- (2)被审计单位的经营规模及审计约定事项的复杂程度。这一因素需要注册会计师作出判断。一般说来,当被审计单位经营规模较大,审计约定事项比较复杂时,要求审计工作底稿也相应详细一些;反之,可简单一些；
- (3)被审计单位的内部控制制度是否健全、有效。内部控制制度健全有效时,内控风险就相应降低,会计师事务所可承受的检查风险相应增大,审计工作底稿也可相应简化;反之,则应详细一些；
- (4)被审计单位的会计记录是否真实、合法、完整、清晰。真实、合法、完整、清晰的会计记录有助于审计人员对审计证据的评价分析,这时,审计工作底稿可以简化;反之,则应详细一些；
- (5)是否有必要对业务助理人员的工作进行特别指导、监督和检查。注册会计师为了某一特殊目的,要对业务助理人员进行特别的指导、监督和检查,就必然对审计工作底稿有特别的要求,因而使得审计工作底稿复杂化；
- (6)审计意见类型。审计意见的类型一般在终结审计阶段形成,但若根据被审计单位的内控情况,经双方协商,可就某一审计事项的审计意见予以事先确定,则该类审计事项的审计工作底稿的繁简程度要求随之变化。例如,被审计单位的存货期末没有盘点,且无法采用其他替代审计程序,这时,经双方协商对期末存货持保留意见,因而,存货审计的工作底稿可相对简化。

2.6 审计工作底稿的复核

2.6.1 审计工作底稿的复核制度与复核方式

为了有效实施对工作底稿复核,各会计师事务所应结合本所实际情况制定复核制度。

审计工作底稿复核制度,就是会计师事务所对有关复核人员级别、复核程度与要点、复核人职责所做出的规定。复核制度一般有三级复核制和二级复核制,通常,应当由较高级别人员复核较低级别人员的工作底稿。

三级复核制是指以主任会计师、部门经理和项目经理为复核人,或以主任会计师、签字注册会计师、项目经理为复核人,对审计工作底稿进行逐级复核的一种制度。

二级复核制是指以主任会计师、签字注册会计师为复核人,对审计工作底稿进行复核的一种制度。

复核方式一般有就地复核与总体复核两种方式。

2.6.2 审计工作底稿的复核内容

各级复核人员在复核中,应就各自的职责,侧重以下内容的复核:

(1)项目经理复核的主要内容。项目经理复核或项目负责人复核是三级复核制度中的第一级复核,称为详细复核。它要求项目经理采用就地复核方式对下属审计人员形成的审计工作底稿逐张复核,发现问题及时指出,并督促审计人员及时修改完善。

复核内容为:

- 预订审计程序的完成是否适当;
- 审计工作底稿的填列是否完整;
- 审计工作底稿的记录是否清楚;
- 审计结论是否明确;
- 审计工作底稿勾稽关系是否清楚;
- 审计工作底稿归类是否恰当。

(2)签字注册会计师(或部门经理)复核的主要内容。签字注册会计师(部门经理)复核是三级复核制度中的第二级复核,称为一般复核。它主要在项目经理复核基础上,采取就地复核与总体复核相结合的方式,对审计工作底稿中重要会计帐项的审计、重要审计程序的执行以及审计调整事项的复核。

复核内容为:

- 审计计划的制订是否适当,特别是具体审计计划制订能否实现审计目标;
- 重要审计程序的实施是否已实现了审计目标;
- 审计证据是否充分、适当;
- 各会计报表项目之间或者会计报表各个组成部分之间衔接是否合理;
- 项目经理对其它助理人员监督指导是否恰当;
- 所有的调整事项以及管理要点是否恰当;
- 审计意见的确定是否恰当,相关披露是否齐全。

(3)主任会计师复核的主要内容。主任会计师复核或事务所业务负责人、指定代理人复核是三级复核制度中第三级复核,又称重点复核。它主要是对第一级、第二级复核的再监督,是对审计过程中的重大会计审计问题、重大审计调整事项及重要的审计工作底稿所进行的复核,也是对整个审计工作的计划、进度和质量的重点把握。一般通过总体复核方式实施。

复核内容为:

- 审计目的是否已经实现;
- 重点审计程序的制定和实施是否恰当;
- 重点审计领域是否已进行足够的测试;

- 重点审计证据是否充分、适当；
- 重要调整事项以及签证要点是否恰当；
- 审计意见确定是否恰当，相关披露是否一致。

(4)三级复核分工与协作的处理原则。大、中型会计师事务所应建立三级复核制度。并设立专职复核部门，协助事务所负责人开展工作底稿复核工作。当部门经理作为某一审计项目的项目负责人，则该部门经理的复核应作为项目经理复核，主任会计师应另行指定人员代为执行部门经理复核工作。当签字注册会计师作为项目经理时，其复核作为项目经理复核。

小型会计师事务所可在遵循三级复核制度的同时，将项目经理复核与部门经理复核合并为由签字注册会计师复核，主任会计师实施最高级复核。

2.6.3 审计工作底稿的复核意见表达

各级复核人在复核工作底稿时，应做出必要的复核记录，书面表示复核意见，记录在复核表内，并在其复核过的审计工作底稿上签名和签署日期。

2.6.4 审计工作底稿的复核意见处理

在复核工作中，各复核人如发现已执行的审计程序和做出的审计记录存在问题，应指示下级人员予以答复、处理，下级审计人员对上级复核人员提出的问题，必须做出答复，并将答复结果，记录在复核表内。复核人员对下级审计人员做出的答复予以复查，验证是否完成应回答的问题，未达到理想结果，可继续指示下级审计人员重新处理，直到满足复核需要为止。

2.7 审计工作底稿编号与索引示例

2.7.1 审计标识一般要求

注册会计师在编制审计工作底稿时，可采用审计标识代表某种审计含义。但需对审计标识所表示的含义予以明确说明。为提高审计效率，该说明可以采用审计标识表统一列示，也可以在每张审计工作底稿中单独列示。每张审计工作底稿中采用的审计标识应当含义清楚，并保持一致。

2.7.2 审计工作底稿标识示例

本指导仅列示部分审计标识，供注册会计师在编制工作底稿时参考。注册会计师应根据实际需要增加有关审计标识，并说明其含义。

Λ	纵加核对
<	横加核对
B	与上年结转数核对一致
T	与原始凭证核对一致
G	与总分类帐核对一致
S	与明细分类帐核对一致
T/B	与试算平衡表核对一致
C	已发询证函
¢	已收回询证函
*	备注一
**	备注二

2.7.3 审计工作底稿索引示例

A——资产类工作底稿

- B——负债类工作底稿
- C——所有者权益类工作底稿
- D——损益类工作底稿
- E——其他类工作底稿
- X——备查类工作底稿
- Z——综合类工作底稿

具体各类中报表项目可用“1~n”表示,如存货 A8。项目中再细化底稿用“1~n”表示,如存货中原材料用“A8-1”表示。

2.8 审计工作底稿分类

2.8.1 审计工作底稿分类

审计工作底稿一般分为综合类工作底稿、业务类工作底稿和备查类工作底稿三类。

2.8.2 综合类工作底稿

综合类工作底稿是指注册会计师在审计计划阶段和审计报告阶段,为规划、控制和总结整个审计工作,并发表审计意见所形成的审计工作底稿。主要包括审计业务约定书、审计计划、审计总结、未审计会计报表、试算平衡表、审计差异调整表、审计报告、管理建议书、被审计单位声明书以及注册会计师对整个审计工作进行组织管理的所有记录和资料。

2.8.3 业务类工作底稿

业务类工作底稿是指注册会计师在审计实施阶段为执行具体审计程序所形成的审计工作底稿。主要包括注册会计师对某一审计循环或审计项目所作符合性测试或实质性测试的记录和资料。

2.8.4 备查类工作底稿

备查类工作底稿是指注册会计师在审计过程中形成的,对审计工作仅具有备查作用的审计工作底稿。主要包括被审计单位的设立批准证书、营业执照、合营合同、协议、章程、组织机构及管理层人员结构图、董事会会议纪要、重要经济合同、相关内部控制制度及其研究与评价记录、验资报告等资料的复印件或摘录。该类工作底稿随被审计单位有关情况的变化而不断更新,应详细列明目录清单,并将更新之文件、资料随时归档。注册会计师在将上述资料归为备查类工作底稿的同时,还应根据需要,将其中与具体审计项目有关的内容复印、摘录或综合后归入业务类工作底稿的具体审计项目之后。

通常,备查类工作底稿是由被审计单位或第三者根据实际情况提供或代为编制。因此,注册会计师对所取得的有关文件、资料应标明其具体来源。

2.9 审计工作底稿的归类与整理

2.9.1 审计工作底稿归类原则

注册会计师应当对审计工作底稿进行分类整理,形成审计档案。审计档案分为永久性档案和当期档案。

(1)永久性档案是指那些记录内容相对稳定、具有长期使用价值,并对以后审计工作具有重要影响和直接作用的审计档案。包括备查类工作底稿和综合类工作底稿中的审计报告、管理建议书。

(2)当期档案是指那些记录内容经常变化,只供当期审计使用和下期审计参考的审计档案。包括业务类工作底稿和综合类工作底稿的其他部分。

2.9.2 综合类工作底稿归类示例

以英文字母“Z”表示综合类工作底稿,用阿拉伯数字“1~n”作为综合类底稿中的第*件,示例如下:

- Z1 审计报告及其附送文件
 - Z2 管理建议书
 - Z3 审计业务约定书
 - Z4 审计总体计划
 - Z5 审计总结
 - Z6 试算平衡表
 - Z7 未审计会计报表
 - Z8 审计差异调整表
 - Z9 被审计单位声明书和律师声明书
 - Z10 其它审计组织与管理资料
- Z1、Z2 应归为永久性档案存档,其余归为当期档案存档。

2.9.3 业务类工作底稿归类示例

以英文字母“Y”表示业务类工作底稿,用阿拉伯“1~n”表示业务类工作底稿第*件,并按资产负债表(B/S)、损益表(P/L)、财务状况变动表(C/S)顺序排列所附工作底稿,例示如下:资产负债表(B/S)

各项目工作底稿

- Y1 该项目审计导引表
- Y2 该项目审计程序表
- Y3 审计小结
- Y4 被审计单位单项声明书
- Y5 执行各项程序所形成的工作底稿(依次排列)

业务类工作底稿全部归为当期档案

2.9.4 备查类工作底稿归类示例

以英文字母“X”表示备查类工作底稿,用阿拉伯“1~n”表示备查类工作底稿第*件,例示如下:

- X1 企业设立批准证书(明)文件
- X2 营业执照副本
- X3 相关的协议、章程、合同
- X4 企业组织机构图
- X5 股东大会或董事会会议纪要
- X6 重要经济合同的副本
- X7 相关内部控制研究与评价
- X8 验资报告、评估报告文件

以上按重要性排列,全部列为永久性档案。

2.10 审计档案的保管

2.10.1 建立审计档案保管制度

会计师事务所应建立审计档案保管制度,以确保审计档案的安全、完整。审计档案保管制度主要包括人员配备、移交归档时间与方法、库房管理与档案保护措施、审计档案的利用、保管年限、销毁规定等内容。

2.10.2 审计档案的保管年限

审计档案保管年限如下：

- (1)当期档案自审计报告签发之日起至少保存 10 年；
- (2)永久性档案应长期保存；
- (3)不再继续审计的被审计单位，其永久性档案的保管年限与最近一年当期档案的保管年限相同。

2.10.3 审计工作底稿的保密

会计师事务所应当建立审计工作底稿保密制度，对审计工作底稿中涉及的商业秘密保密。但由于下列情况需要查阅审计工作底稿的，不属于泄密：

- (1)法院、检察院及国家其他部门依法查阅，并按规定办理了必要手续；
- (2)注册会计师协会对执业情况进行检查。

2.10.4 审计工作底稿的查阅

因审计工作需要，并经委托人同意，在下列情况下，不同会计师事务所的注册会计师可以要求查阅审计工作底稿：

- (1)被审计单位的后任会计师事务所；
- (2)审计合并会计报表，母公司的注册会计师可以查阅子公司的会计师事务所的审计工作底稿；
- (3)联合审计时，注册会计师可以相互查阅审计工作底稿；
- (4)会计师事务所认为合理的其他情况。

2.10.5 审计工作底稿的销毁

对于保管期限届满的审计档案，由保管部门会同经办注册会计师及有关人员对其进行鉴定，对失去保存价值的档案提出处理意见，报事务所主任会计师审批后登记销毁。销毁档案时，应指定两人以上进行监销，监销人员应在销毁清册上签字，并作留存，未销毁部分分类整理，继续保存。

2.10.6 审计工作底稿的所有权

审计工作底稿的所有权属于接受委托进行审计的会计师事务所。注册会计师完成审计工作，要在规定时间内将审计工作底稿整理成卷，移交审计档案保管部门，不得以任何理由据为己有。

3. 综合类工作底稿格式与编制说明

3.1 审计工作底稿目录

审 计 工 作 底 稿 目 录

表 3-1

被审计单位名称		会计期间或截止日		年 月 日	
序号	工 作 底 稿 名 称	索引号	永久性档案	当期性档案	页次
一	综合类				
1	审计报告				
2	管理建议书				
3	审计业务约定书				
4	审计总体计划				
5	审计总结				
6	试算平衡表				
7	未审计会计报表				
8	审计差异调整表				
9	被审计单位声明书				
10					
11					
12					
二	业务类				
(一)	资产类				
1	货币资金				
2	短期投资				
3	应收票据				
4	应收帐款及坏帐准备				
5	预付帐款				
6	其他应收款				
7	存货				
8	待摊费用				
9	待处理流动资产净损失				
10	长期投资				
11	固定资产及累计折旧				
12	固定资产清理				
13	在建工程				

审 计 工 作 底 稿 目 录(续一)

被审计单位名称		会计期间或截止日		年 月 日	
序号	工 作 底 稿 名 称	索引号	永久性档案	当期性档案	页次
14 15 16 17 18	待处理固定资产净损失 无形资产 递延及其他资产				
(二) 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12 13 14 15	负债类 长、短期借款 应付票据 应付帐款 预收帐款 其他应付款 应付工资 应付福利费 未交税金 未付利润 其他未交款 预提费用 应付债券 长期应付款				
(三) 1 2 3 4 5	权益类 实收资本 资本公积 盈余公积 未分配利润				
(四) 1 2 3	损益类 产品销售收入 产品销售成本 产品销售税金及附加				