

第二节 审计工作底稿的格式、要素和范围

一、确定审计工作底稿的格式、要素和范围时考虑的诸多因素

1. 被审计单位的规模和复杂程度；
2. 拟实施审计程序的性质；
3. 识别出的重大错报风险；
4. 已获取审计证据的重要程度；
5. 识别出的例外事项的性质和范围；
6. 当从已执行审计工作或获取审计证据的记录中不易确定结论或结论的基础时，记录结论或结论基础的必要性；
7. 审计方法和使用的工具。

【提示】审计程序的性质、时间安排和范围中，只有审计程序的性质影响审计工作底稿的格式、要素和范围。

【例-单选题】下列各项因素中，注册会计师在确定审计工作底稿的要素和范围时通常无需考虑的是（ ）。

- A. 审计程序的范围
- B. 已获取的审计证据的重要程度
- C. 识别出的例外事项的性质
- D. 审计方法

答案：A

解析：审计工作底稿的格式、要素和范围取决于诸多因素，例如：（1）被审计单位的规模和复杂程度；（2）拟实施审计程序的性质；（3）识别出的重大错报风险；（4）已获取的审计证据的重要程度（选项B）；（5）识别出的例外事项的性质和范围（选项C）；（6）当从已执行审计工作或获取审计证据的记录中不易确定结论或结论的基础时，记录结论或结论基础的必要性；（7）审计方法（选项D）和使用的工具。

二、审计工作底稿的要素

客户：ABC公司		签名		日期		索引号：451-4				
项目：营业外收入凭证查证表		编制：XXX		2018/3/21		页次：				
会计期间：2017年度		复核：XXX		2018/3/26						
记账日期	凭证编号	业务内容	对应科目	金额	核对内容					备注（填写所附原始凭证）
					（用“√”、“×”表示）					
					1	2	3	4	5	
2017/5/29	银-359	收到上级补助	银行存款	438,121.08	√	√	√	√	√	补助文件、银行进账单
2017/7/8	银-37	开放型经济奖励	银行存款	238,736.00	√	√	√	√	√	补助文件、银行进账单
2017/11/17	银-189	助	银行存款	37,736.00	√	√	√	√	√	补助文件、银行进账单
2017/12/15	记-201	无须支付的文件	应付账款	99,928.48	√	√	√	√	√	经核实无须支付的文件
2017/8/8	记-99	废利得	固定资产清理	2,562.76	√	√	√	√	√	资产处理报告
核对内容说明：										
1.原始凭证是否齐全;2.记账凭证与原始凭证是否相符;3.账务处理是否正确;4.是否记录于恰当的会计期间;5.										
审计结论：经过查验上述凭证，未发现异常。（√）										
经过查验上述凭证，除下列不符事项外未发现异常。（ ）										
对不符事项的处理：										

标题→审计过程记录→审计结论→标识及说明→索引号及编号→编制人员和复核人员及执行日期

(一) 审计工作底稿的标题

每张底稿应当包括被审计单位名称、审计项目名称以及资产负债表日或底稿覆盖的会计期间（如果与交易相关）。

(二) 审计过程记录

1. 具体项目或事项的识别特征（唯一性）

识别特征举例：

目的	识别特征
(1) 对被审计单位生成的 订购单 进行细节测试	订购单的 日期 和其 唯一编号
(2) 对于需要选取或复核既定总体内 一定金额以上的所有项目 的审计程序	注册会计师可以 记录实施程序的范围并指明该总体
(3) 需要 系统化抽样 的审计程序	通过记录样本的 来源 、抽样的 起点 及 抽样间隔 来识别已选取的样本
(4) 需要 询问 被审计单位中 特定人员 的审计程序	询问的 时间 、被询问 人的姓名及职位
(5) 观察 程序	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

【简答题】A注册会计师负责审计甲公司2012年度财务报表。审计过程中与审计工作底稿相关的事项如下：

A注册会计师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。

要求：针对上述情况，指出A注册会计师的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

答案：不恰当。所述识别特征不具有唯一性。应将销售发票的编号作为识别特征。

2. 重大事项及相关重大职业判断

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) 可能导致在审计报告中发表非无保留意见或者增加强调事项段的事项。

【提示】有关重大事项的记录可能分散在审计工作底稿的不同部分。将这些分散在审计工作底稿中的有关重大事项的记录汇总在重大事项概要中，不仅可以帮助注册会计师集中考虑重大事项对审计工作的影响，还便于审计工作的复核人员全面、快速地了解重大事项从而提高复核工作的效率。

3. 针对重大事项如何处理不一致的情况

如果注册会计师识别出的信息与针对某重大事项得出的最终结论不一致，则应当记录如何处理该不一致的情况。

(三) 审计结论

审计工作的每一部分都应包含与已实施审计程序的结果及其是否实现既定审计目标相关的结论，还应包括审计程序识别出的例外情况和重大事项如何得到解决的结论。

(四) 审计标识及其说明

∧：纵向核对、<：横向核对、等

(五) 索引号及编号

通常，审计工作底稿需要注明索引号及顺序编号，相关审计工作底稿之间需要保持清晰的勾稽关系。（坐标）

(六) 编制人员和复核人员及执行日期

为了明确责任，需要在每一张审计工作底稿上注明执行审计工作的人员和复核人员、完成该项审计工作的日期以及完成复核的日期。

【简答题】ABC会计师事务所的A注册会计师负责审计甲公司2015年度财务报表，与审计工作底稿相关的部分事项如下：

审计工作底稿中包含的一份重大合同复印页共10页，A注册会计师要求审计工作的执行人员和复核人员分别在复印件首页签署姓名和日期。

要求：

指出注册会计师做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

答案：恰当