

第三节 审计工作底稿的归档

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。

一、审计工作底稿归档的期限

情况	要求
一般	审计报告日后 60 天内
未能完成审计业务	审计业务中止后的 60 天内
同一财务信息执行不同的委托业务，出具两个或多个不同的报告	会计师事务所应当将其视为不同的业务，根据会计师事务所内部制定的政策和程序，在规定的归档期限内分别将审计工作底稿归整为最终审计档案。

二、审计工作底稿归档工作的性质

在出具审计报告前，注册会计师应完成所有必要的审计程序，取得充分适当的审计证据，并得出适当的审计结论。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。

归档期间注册会计师可以对底稿做出的变动：

- 1. 删除或废弃被取代的审计工作底稿；
- 2. 对审计工作底稿进行分类、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；
- 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。

核对表举例：

审计工作完成情况核对表

被审计单位：取被审计单位信息被审单位名称

索引号：EL1

项目：

财务报表截止日/期间：取项目信息审计区间起至取项目信

编制：取底稿信息编制人

复核：取底稿信息一级复核人

日期：取底稿信息编制日期

日期：取底稿信息一级复核日期

审计工作	是/否/不适用	备注	索引号
1. 是否执行业务承接或保持的相关程序？			
2. 是否签订审计业务约定书？			
3. 是否制定总体审计策略？			
4. 审计计划制定过程中，是否了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险，包括舞弊风险？			
5. 是否召开项目组会议？			
6. 审计计划是否经适当人员批准？			
7. 是否与被审计单位就审计计划进行沟通？			

【例-多选题】下列有关注册会计师在审计报告日后对审计工作底稿作出变动的做法中，正确的有（ ）。

- A. 在归档期间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
- B. 在归档期间删除或废弃被取代的审计工作底稿
- C. 以归档期间收到的询证函回函替换审计报告日前已实施的替代程序审计工作底稿
- D. 在归档后由于实施追加的审计程序而修改审计工作底稿，并记录修改的理由、时间和人员，以及复核的时间和人员

答案：ABD

解析：选项C错误，归档期间收到的询证函不属于事务性变动，不应替换替代审计程序的审计工作底稿。

【例-单选题】下列各项中，不属于审计工作底稿归档期间的事务性变动的是（ ）。

- A. 对审计工作底稿进行分类和整理
- B. 删除被取代的工作底稿
- C. 将在审计报告日后获取的管理层书面声明放入审计工作底稿
- D. 将在审计报告日前获取的与项目组相关成员进行讨论达成一致意见的审计证据列入审计工作底稿

答案：C

解析：管理层书面声明应在审计报告日前获取；审计报告日后获取，属于实质性变动。

三、审计工作底稿归档后的变动

在完成最终审计档案的归整工作后，注册会计师不应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。

（一）有必要修改或新增审计工作底稿的情形主要有以下两种：

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。
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。例外情况的例子包括注册会计师在审计报告日后获知，但在审计报告日已经存在的事实，并且如果注册会计师在审计报告日已获知该事实，可能导致财务报表需要作出修改或在审计报告中发表非无保留意见。

（二）变动审计工作底稿的记录要求

1. 修改或增加审计工作底稿的理由；
2. 修改或增加审计工作底稿的时间和人员，以及复核的时间和人员。

四、审计工作底稿的保存期限

情况	要求
一般	自 审计报告日起 ，对审计工作底稿 至少保存十年
未能完成 审计业务	自 审计业务中止日起 ，对审计工作底稿 至少保存十年
在完成最终审计档案的归整工作后，注册会计师不应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。	

【例-单选题】下列有关保存审计工作底稿的做法中，错误的是（ ）。

- A. 自审计工作底稿归档日起保存10年
- B. 自所审计财务报表的财务报表日起保存15年
- C. 无限期保存所有审计工作底稿
- D. 自审计报告日起保存10年

答案：B

解析：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10年（选项B错误）。

【简答题】ABC会计师事务所的A注册会计师负责审计多家被审计单位2016年度财务报表。与审计工作底稿相关的部分事项如下：

要求：针对第（1）至（5）项，逐项指出A注册会计师的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

（1）因无法获取充分、适当的审计证据，A注册会计师在2017年2月28日终止了甲公司2016年度财务报表审计业务。考虑到该业务可能重新启动，A注册会计师未将审计工作底稿归档。

答案：不恰当。应在业务中止后的60天内归档/业务中止也应归档。

（2）A注册会计师在出具乙公司2016年度审计报告的次日收到一份应收账款询证函回函，确认金额无误后将其归入审计工作底稿，未删除记录替代程序的原审计工作底稿。

答案：恰当。

（3）在将丙公司2016年度财务报表审计工作底稿归档后，A注册会计师知悉丙公司已于2017年4月清算并注销，认为无须保留与丙公司相关的审计档案，决定销毁。

答案：不恰当。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10年。/在规定保存期届满前，不应删除或废止任何性质的审计工作底稿。

（4）A注册会计师在丁公司2016年度审计工作底稿归档后，收到管理层寄回的书面声明原件，与已归档的传真件核对一致后，直接将其归入审计档案。

答案：不恰当。注册会计师应当记录对已归档审计工作底稿的修改或增加/应当记录修改或增加审计工作底稿的理由/应当记录修改或增加审计工作底稿的时间和人员/应当记录复核的时间和人员。

（5）A注册会计师获取了丁公司2016年年度报告的最终版本，阅读和考虑年度报告中的其他信息后，通过在年度报告封面上注明“已阅读”作为已执行工作的记录。

答案：不恰当。应当记录实施的具体程序/应当记录阅读和考虑的程序。