**第一编•第六章•审计工作底稿**

**考点和典题**

**第二节　审计工作底稿的格式、要素和范围**

一、确定审计工作底稿格式、要素和范围的考虑因素**（※）**

二、审计工作底稿的要素**（※※）**

**一、确定审计工作底稿格式、要素和范围的考虑因素【多选题高频考点】**

|  |  |
| --- | --- |
| **考虑因素** | **分析** |
| 被审计单位的**规模**和**复杂程度** | 越大型、越复杂，底稿越多越细 |
| （写“国计民生”比写“居家生活”要篇幅长、写得细） |
| 拟实施审计程序的**性质** | 函证与存货监盘的底稿是不同的 |
| （写议论文、写说明文、写诗歌是各自不同的） |
| 识别出的重大错报**风险** | 重大错报风险高，记录的内容多而范围广 |
| （高考、国考的作文和小测验是不同的） |
| **已获取**审计证据的重要程度 | 受影响于审计证据的相关性和可靠性 |
| （写作文受影响于积累素材的多少、好坏） |

|  |  |
| --- | --- |
| 识别出的**例外事项**的性质和范围 | 如回函不符、构成错报等 |
| （写常规作文题目与写新奇作文题目是不同的） |
| 当从已执行工作或获取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 | 应考虑是否需要进一步说明并记录得出结论的过程及该事项的结论 |
| （现有素材不足，投稿前再补充） |
| 审计**方法**和使用的**工具** | 计算机辅助审计技术与人工方式是不同的 |
| （机考和纸笔作答是不同的，描白和渲染是不同的） |

【小金敲黑板】

这一考点记忆量大，同学们首先要借助形象化的例子来理解，进而**回归**到专业术语的表达。在应试时，要注意采用**正列举和反列举**结合的方法进行判断：

a）正列举：除去以上**7点**，均不是主要考虑因素；

b）反列举：收费、归档期限、语言文字等**不是主要考虑因素**。

**真题和模拟题精讲**

**多项选择题【2009年真题】**

在确定审计工作底稿的格式、内容和范围时，注册会计师应当考虑的主要因素有（　　）。

A.编制审计工作底稿使用的文字

B.审计工作底稿的归档期限

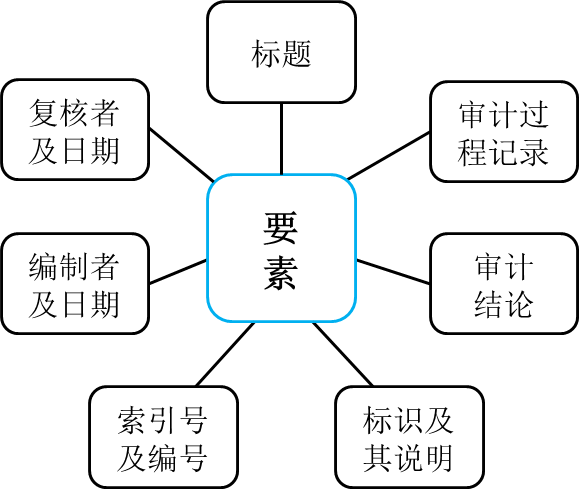
C.实施审计程序的性质

D.已获取审计证据的重要程度

[答案]CD

[点评]在确定审计工作底稿的格式、要素和范围时，注册会计师**应当考虑**下列因素：（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。

**二、审计工作底稿的要素**



1.审计工作底稿的标题

每张底稿**应当包括**：

（1）被审计单位的名称；

（2）审计项目的名称；

（3）资产负债表日或底稿覆盖的会计期间。

2.审计过程记录

|  |  |
| --- | --- |
| （1）具体项目或事项的识别特征**【简答题高频考点】** | |
| 要点 | a）指被测试项目或事项表现出的征象或标志  b）识别特征通常具有**唯一性**：可以使其他人员根据识别特征识别该项目或事项，并重新执行该测试 |

【小结】

常见的几类识别特征如下：

|  |  |
| --- | --- |
| **情形** | **举例** |
| 单据的**唯一编号** | 如订购单、发运单、签收单和会计凭证等，需要注意区别不同的会计期间，以保证查询编号可以直接识别相关项目或事项**[易考点]** |
| 实施审计程序的**范围**并指明该主体 | 银行存款日记账的大额交易测试中，对一定金额以上的所有会计分录进行测试 |
| 样本来源、抽样**起点**和**间隔** | 说明选样的方法，重新执行此方法可以追踪到特定的样本 |
| **询问程序** | 询问的**时间**、被询问人的**姓名**及**职位[易考点]** |
| **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[易考点]** |

【小金敲黑板】

此考点容易命制**简答题**，要求考生判断识别特征是否具有唯一性，**解题方法**：

a）记忆表格中总结的常见识别特征；

b）运用常识思考题干中的识别特征是否能够**追踪到唯一**的项目。

**真题和模拟题精讲**

**单项选择题【2011年真题】**

在对营业收入进行细节测试时，注册会计师对顺序编号的销售发票进行了检查。针对所检查的销售发票，注册会计师记录的识别特征通常是（　　）。

A.销售发票的开具人

B.销售发票的编号

C.销售发票的金额

D.销售发票的付款人

[答案]B

[点评]对于连续编号的销售发票，其编号具有唯一性，将编号作为识别特征是恰当的，而开具人、付款人和金额均不具有唯一性。

|  |  |
| --- | --- |
| （2）重大事项及相关重大职业判断 | |
| **内容**  **【多选题高频考点】** | a）引起**特别风险**的事项  b）实施审计程序的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拟采取的应对措施  c）导致注册会计师**难以**实施必要审计程序的情形  d）导致出具非无保留意见、带强调事项段或者“与持续经营相关的重大不确定性”等**段落**的审计报告事项 |
| 记录要求 | a）与管理层、治理层和其他人员对重大事项性质的讨论，以及讨论的时间、地点和参与人员  b）可以将分散的重大事项的记录汇总在重大事项概要中  c）重大事项概要包括识别的重大事项及其如何得到解决，或对其他支持性底稿的交叉索引 |
| 不一致  的处理 | 如果识别出的信息与针对某重大事项得出的最终结论不一致，注册会计师应当记录如何处理不一致的情况 |

**真题和模拟题精讲**

**多项选择题【模拟题】**

下列各项中，属于注册会计师应当在审计工作底稿中记录的重大事项的有（　　）。

A.与舞弊风险相关的事项

B.对重大错报风险评估结果的修正

C.对管理费用高估风险拟执行的审计程序

D.审计项目的收费标准和收费形式

[答案]AB

[点评]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**必要程序的情形；（4）导致**出具非无保留意见、带强调事项段或者“与持续经营相关的重大不确定性”等段落**的审计报告的事项。本题非常**灵活**，同学们要注意判断选项中的事项是否属于上述范畴。

**简答题【改编自2012/2013年真题】**

A注册会计师负责甲集团有限公司2016年度财务报表，与审计工作底稿相关的部分事项如下，请逐项判断是否恰当，如不恰当，简要说明理由：

（1）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；

（2）对于询问特定人员的程序，在形成审计工作底稿时，以询问的时间、被询问人的姓名和岗位名称为识别特征；

（3）在对期末存货进行监盘时，将监盘时间和相关存货名称作为识别特征记录于审计工作底稿。

（4）在审计过程中无法就关联方关系及交易获取充分、适当的审计证据，因此出具了保留意见的审计报告，并将该事项作为重大事项记录在审计工作底稿中。

[答案]

事项（1）不恰当；销售发票所载明的发票日期以及商品的名称、规格和数量**不具有唯一性**，不适合作为识别特征，可以选择**发票的编号**作为识别特征。

事项（2）恰当。

事项（3）不恰当；所述识别特征不具有唯一性，应当记录盘点人员、监盘的对象和过程、监盘的地点和时间等信息。

事项（4）恰当。

3.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。

4.审计标识及说明

应当说明其含义，并保持前后一致。

5.索引号及编号

审计工作底稿通常需要注明索引号及顺序编号。

6.编制人员和复核人员及执行日期

|  |
| --- |
| （1）记录内容**【多选题/简答题考点】** |
| a）测试的具体项目或事项的**识别特征**  b）审计工作的**执行人员**及完成审计工作的**日期**  c）审计工作的**复核人员**及复核的**日期和范围**  d）项目质量控制复核人员及复核的日期（如适用） |
| （2）要求**【多选题/简答题考点】** |
| a）通常，需要在**每一张**审计工作底稿上注明执行审计工作的人员、复核人员、完成该项审计工作的日期以及完成复核日期  b）如果若干页的审计工作底稿记录同一性质的具体审计程序或事项，并且编制在同一个索引号中，**可以仅在**审计工作底稿的**第一页**上记录审计工作的执行人员和复核人员并注明日期 |

**脉络和复习**

