**F1实操作指引**

**一、货币资金**

第一步：获取现金日记账、银行存款日记账、总账（或科目余额表）、银行对账单、余额调节表、开户许可证及开户资料、存单、质押合同及其他银行存款科目的相关资料；

**第二步：获取或编制货币资金明细表并复核；**

**F1：**

（1）复核加计正确，并与总账数、明细账合计数核对相符；

（2）检查非记账本位币现金折算汇率及折算是否正确；

（3）实务中，审计人员必须获取 “已开立银行结算账户清单”。根据该清单检查银行账户的完整性；

（4）编表过程也是审计人员初步确定审计重点的过程。审计人员可以通过计算各明细占报表项目总额的比例，确定出下一步实施审计程序的主要对象。

**第三步：对库存现金实施审计程序（监盘库存现金，抽查大额库存现金收支）；**

**F1：**

监盘库存现金的步骤包括：

（1）制定监盘计划，确定监盘时间；

（2）将盘点金额与现金日记账余额进行核对，如有差异，应要求被审计单位查明原因并作适当调整，如无法查明原因，应要求被审计单位按管理权限批准后作出调整；

（3）在非资产负债表日进行盘点时，应调整至资产负债表日的金额；

（4）若有充抵库存现金的借条、未提现支票、未作报销的原始凭证, 需在盘点表中注明，如有必要应作调整,特别关注数家公司混用现金保险箱的情况。

监盘后的现金盘点表注意事项：

（1）本底稿需打印，并由相关人员签字确认（可直接索引至纸质底稿）；

（2）表中的“未记账传票收入、支出金额”应按盘点日尚未记账的现金收入和支出的金额进行填列；

（3）本表中的“实点金额”按“清点现金”的合计数填列；

（4）本表中的“审计截止日至现金盘点日的支出和收入，按实际支出和收入的现金金额填列；

（5）本表中的“差异”按审计截止日账面应结存金额与审计截止日账面余额的差异填列；如有外币可按本表格式另行填列，并测算折算本位币的正确性。

**第四步：对银行存款实施审计程序：函证银行存款余额，编制银行函证结果汇总表，检查银行回函；**

**F1：**

（1）根据《财政部、银监会关于进一步规范银行函证及回函工作的通知》财会[2016]13号文件的相关规定：“各银行应严格规范银行函证回函工作……会计师事务所对被审计单位开户行的回函真实性存有疑虑或开户行未对全部函证事项及时回函的情况下，可向开户行的上级行反映投诉，上级行应督促开户行积极配合办理，或由上级行直接办理。”

（2）函证（即外部函证），是指注册会计师直接从第三方（被询证者）获取书面答复作为审计证据的过程。《中国注册会计师审计准则第1312 号——函 证》是指导注册会计师进行函证的纲领性文件。大多数会计事务所要求对所有银行存款账户均应函证。

（3）注册会计师应当对银行存款、借款（包括零余额账户和在本期内注销的账户）、借款及与金融机构往来的其他重要信息实施函证程序，除非有充分证据表明某一银行存款、借款及与金融机构往来的其他重要信息对财务报表不重要且与之相关的重大错报风险很低。如果不对这些项目实施函证程序，注册会计师应当在审计工作底稿中说明理由。

（4）关注银行回函中，是否存在质押、冻结等对变现有限制或存在境外的款项，如有，应做必要的调整和披露。

**第五步：取得并检查银行存款余额调节表，检查未达账项；**

取得并检查银行存款余额调节表：

（1）取得被审计单位的银行存款余额对账单，并与银行询证函回函核对，确认是否一致；

（2）向被审计单位获取资产负债表日的银行存款余额调节表，检查调节表中加计数是否正确，调节后银行存款日记账余额与银行对账单余额是否一致；

（3）检查调节事项的性质和范围是否合理；

（4）检查是否存在未入账的利息收入和利息支出，由此判断是否存在未纳入核算的银行账户；

（5）未达账的形成在理论上是由银行与企业入账日期不一致造成的，这种差异只是时间问题。所以，对于大额未达账，审计人员应追查企业期后入账情况与期后银行对账单，确认未达账确实属于时间差造成。对于长期未入账的事项，审计人员必须予以追查，判断是否属于调整事项。

（6）需调整的未达账项一般情况下包括：影响损益、挂账时间长、大额异常、大于SAD的。

**第六步：检查货币资金收支的截止是否正确；**

**F1：**

（1）抽查资产负债表日前后一段时间的单笔金额为（ ）元以上的银行存款收支凭证进行截止测试。如有重大跨期收支事项，应作适当调整。

（2）货币资金截止测试，是必须要执行的审计程序。此外，收入、成本及费用类报表项目也需要做截止测试，所以，本程序的执行可以与其他审计人员沟通，避免检查项目重复。

**第七步：编制附注披露表；【所有的附注披露表的指引一致】**

**F1：**

不同对象、类型财务审计的报表披露格式与要求不尽相同。例如上市公司、拟上市公司、国有企业与民营企业等，向公众披露、向上级主管机关与向股东披露，在披露的表达形式与要求上都会有所不同。

**第八步：编制审定表。【所有的审定表的指引一致】**

**F1：**

（1）本表在执行完所有审计程序后最后编制。

（2）将你在审计程序执行过程中发现的认为需要进行审计调整或披露的事项完整汇总；

（3）审计说明至少应当包含以下几个方面：

a、期末与期初/本期与上期相比变动幅度超过20%的原因；

b、你所执行的主要审计程序是什么，结果如何、是否受限；

c、对所有的调整分录进行原因说明；

d、对应当披露的事项进行说明；

（4）结合具体审计情况作出审计结论。

**二、应收账款**

第一步：获取明细账、总账（或科目余额表）、账龄分析表、资产减值准备管理办法、坏账损失核销管理办法、关联方名录等；

**第二步：获取或编制应收账款明细表并复核；**

**F1：**

（1）复核加计是否正确，并与总账数和明细账合计数核对是否相符；结合坏账准备科目与报表数核对是否相符；

（2）检查非记账本位币应收账款的折算汇率及折算是否正确；

（3）分析有贷方余额的项目，查明原因，必要时，作重分类调整；

（5）结合其他应收款、预收账款等往来项目的明细余额，调查有无同一客户多处挂账、异常余额或与销售无关的其他款项（如，代销账户、关联方账户或雇员账户）。如有，应做出记录，必要时作调整；

（6）标识重要的欠款单位，计算其欠款合计数占应收账款余额的比例。

**第三步：对应收账款进行函证；**

**F1：**

（1）注册会计师应当对应收账款实施函证程序，除非有充分证据表明应收账款对财务报表不重要，或函证很可能无效。如果认为函证很可能无效，注册会计师应当实施替代审计程序，获取相关、可靠的审计证据。如果不对应收账款函证，注册会计师应当在审计工作底稿中说明理由；

（2）“选取样本特征”在实务中一般分为：大额或账龄较长的项目；与债务人发生纠纷的项目；关联方项目；主要客户(包括关系密切的客户)项目；交易频繁但期末余额较小甚至余额为零的项目；可能产生重大错报或舞弊的非正常的项目。本案例是全部发函，实际中很有可能做不到这一点；

（3）如果注册会计师认为取得积极式函证回函是获取充分、适当的审计证据的必要程序，则替代程序不能提供注册会计师所需要的审计证据。在这种情况下，如果未获取回函，注册会计师应当确定该事项对审计工作和审计意见的影响；

（4）询证函必须由注册会计师直接收发。被询证者以传真、电子邮件等方式回函的，应要求被询证者寄回询证函原件。如果未能收到积极式函证回函，应当考虑与被询证者联系，要求对方作出回应或再次寄发询证函。编制“应收账款函证结果汇总表”，对函证结果进行评价。

（5）核对回函内容与被审计单位账面记录是否一致，如不一致，分析不符事项原因，检查销售合同、发运单等相关原始单据，调查被审计单位对于回函与账面记录之间差异的解释是否合理，编制“应收账款函证结果调节表”进行调节，并检查支持凭证；如果不符事项构成错报，重新考虑所实施审计程序的性质、时间和范围。

**第四步：对未函证、未回函的应收账款实施替代审计程序；**

**F1：**

（1）在未回函的情况下，以及审计人员认为函证很可能无效时，应当实施替代程序以获取相关、可靠的审计证据。

（2）针对最终未回函的账户实施替代审计程序（例如，实施期后收款测试、检查运输记录、销售合同等相关原始资料及询问被审计单位有关部门等）。

（3）替代测试表是针对每个明细客户的，一个客户编制一张替代测试表。

（4）对长期挂账无法函证也无法进行替代测试的项目，应请企业说明款项性质、形成原因及长期未能收回的原因，并关注企业对该款项的减值准备计提是否充分。

**第五步：截止性测试；**

**F1：**

应收账款的截止测试一般与销售收入一起执行。具体来说：

（1）选取资产负债表日前后若干天一定金额以上的发运凭证，将应收账款和收入明细账进行核对；同时，从应收账款和收入明细账选取在资产负债表日前后若干天一定金额以上的凭证，与发运凭证核对，以确定销售是否存在跨期现象；

（2）复核资产负债表日前后销售和发货水平，确定业务活动水平是否异常，并考虑是否有必要追加实施截止测试程序；

（3）取得资产负债表日后所有的销售退回记录，检查是否存在提前确认收入的情况；

（4）结合对资产负债表日应收账款的函证程序，检查有无未取得对方认可的大额销售；

（5）调整重大跨期销售。对销售实施截止测试，其目的主要在于确定被审计单位主营业务收入的会计记录归属期是否正确：应记入本期或下期的主营业务收入是否被推延至下期或提前至本期。对不符合的情况进行调整。

**第六步：评价坏账准备计提的适当性；**

**F1：**

在对企业计提的坏账准备进行重新计算前，审计人员要对被审计单位的坏账准备政策进行检查。审计人员执行本程序的目的有：为附注披露工作准备；评价被审计单位计提坏账准备所依据的资料、假设及方法是否科学。

其次，审计人员再行编制坏账准备测试表，需要注意的有：

（1）复核被审计期间应收账款坏账准备是否按经股东大会或董事会批准的既定方法和比例提取，各会计年度是否发生重大变化，其计算和会计处理是否正确。

（2）将应收账款坏账准备本期计提数与资产减值损失相应明细项目的发生额核对，查验其勾稽关系是否相符。

（3）对采用个别认定法计提坏账准备的，应审核计提依据，取得相关证据，判断其合理性。

（4）实际发生坏账损失的，检查转销依据是否符合企业既定的规定，审批程序是否完备，会计处理是否正确，同时注意是否经过了主管税务部门的批准，如果未通过批准，应纳税所得额的计算时不能在税前扣除。

（5）已经确认并转销的坏账重新收回的，检查其会计处理是否正确，以及前期将其作为坏账转销是否合理。

**第七步：凭证抽查；**

**F1：**

检查表中确定的抽查对象，一般是异常的交易事项。对已函证对方回函一致的以及未回函但已执行替代测试的，一般无需在凭证抽查环节针对该明细客户再次抽查凭证。

第八步：编制附注披露表；

第九步：编制审定表。

**三、预付款项**

第一步：获取预付款项明细账、总账（或科目余额表）及相关资料；

**第二步：获取或编制预付款项明细表并做分析、复核；**

**F1：**

（1）首先完成账表核对、账账核对工作，并留下审计标识；

（2）按照获取的关联方名录，识别供应商明细中是否存在关联方，并做出审计标识；

（3）获取或者自行划分预付款项期末账龄。一般情况首先由财务人员提供账龄，审计人员做出复核，检查其是否按照实际账龄、先发生先收回的原则进行划分；

（4）识别明细表中各款项的性质，判断有无不属于预付账款科目核算范围的款项，如有，进行重分类调整；

（5）确定发函对象；

（6）初步确定本科目重点审计对象。

**第三步：选择预付账款的重要项目函证其余额和交易条款；**

**F1：**

（1）函证的控制过程必须符合规定。

（2）函证的特征，在实务中一般分为：大额或账龄较长的项目；与债务人发生纠纷的项目；关联方项目；主要客户(包括关系密切的客户)项目；交易频繁但期末余额较小甚至余额为零的项目；可能产生重大错报或舞弊的非正常的项目。本案例是全部发函。

（3）一般情况下，预付款项回函结果不一致的原因有：货物已到，发票未到，企业未及时转账；发票、货物已到，但会计处理错误，记在应付账款；货物验收质量不合格，企业拒绝接收货物；虚挂的预付款项。出现此类情形时，需要具体问题具体处理。

（4）未回函或者未函证的明细需要进一步执行替代测试程序。

**第四步：未函证及未回函项目执行替代测试；**

**F1：**

常见替代测试方法有：对未回函的公司进行了购货合同与付款记录的凭证检查；期后到货情况的查验；结合存货监盘或盘点抽查，查验是否存在货物已收到但未及时转账等情况。

**第五步：检查1年以上预付款项；**

**F1：**

如果是首次接受委托对被审计单位进行审计，期初已挂账账龄超过一年以上的大额预付款项需要进行追溯，检查其形成原因。由被审计单位提供付款记录、合同等资料。在连续审计业务中，也需要注意，即便预付款项在形成之初是真实的，但随着外部环境的改变、供应商的变化，当初符合预付款项核算范围的经济事项也有可能需要进行调整。

**第六步：编制附注披露表；**

**F1：**

**第七步：编制审定表。**

**F1：**

**四、其他应收款**

第一步：获取企业的明细账、总账（或科目余额表）及相关资料；

**第二步：获取或编制其他应收款明细表、账龄分析表并复核；**

**F1：**

获取或编制其他应收款明细表：

（1）复核加计正确，并与总账数和明细账合计数核对是否相符，结合坏账准备科目与报表数核对是否相符；

（2）了解重大明细项目的其他应收款内容及性质,进行类别分析, 重点关注是否存在资金被关联企业（或实际控制人）大量占用、变相拆借资金、隐形投资、误用会计科目、或有损失等现象；

（3）结合应收账款、其他应付款等明细余额，检查是否有同时挂账的项目，核算内容是否重复，必要时作出适当调整；

（4）检查非记账本位币其他应收款的折算汇率及折算是否正确；

（5）分析有贷方余额的项目，查明原因，必要时，作重分类调整；

（6）标识重要明细户。

获取或编制其他应收款账龄分析表：

（1）测试账龄划分的适当性。要求被审计单位根据资产负债表日后收款情况对账龄分析表进行更新。如果未收款余额不重大，则无需针对每一账户的账龄进行测试，或测试的范围无需太大；

（2）关注审计时已收回的其他应收款金额，对已收回金额较大的款项进行检查，如核对收款凭证等，并注意凭证发生日期的合理性，分析收款时间是否与合同相关要素一致。

**第三步：对其他应收款进行函证；**

**F1：**

（1）函证的控制过程必须符合规定。

（2）函证的特征，在实务中一般分为：大额或账龄较长的项目；与债务人发生纠纷的项目；关联方项目；主要客户(包括关系密切的客户)项目；交易频繁但期末余额较小甚至余额为零的项目；可能产生重大错报或舞弊的非正常的项目。本案例是全部发函，实际中很有可能做不到这一点。

（3）其他应收款作为“资产”的一类，也应当满足“预期会给企业带来经济利益”这一特征。所以，账龄较长、余额较大的项目，即便是取得了对方的回函，但由于这并不代表企业能够足额的收回款项，此时，仍应当进一步核实债务人是否有实际偿还能力，在此基础上考虑坏账准备计提是否充分。

（4）对于重要项目、异常项目，函证的格式可以因审计人员的需求进行相应调整。如果需要进一步核实款项的合法性，此时函证的作用并不能替代审计人员查验相关的协议、合同的工作。

**第四步：函证的替代测试；**

**F1：**

对于未回函的其他应收款，应执行替代审计程序。替代程序包括两个方面，一是对过去的交易事项进行凭证查验；二是通过检查期后收款方式进行确认。

**第五步：账龄较长、余额较大款项的查验；**

**F1：**

实务中，我们需要关注账龄较长、余额较大款项的形成原因。必要时进行追溯查验。此程序一般依靠凭证抽查完成。

**第六步：检查坏账准备；**

**F1：**

（1）取得或编制坏账准备计算表，复核加计正确，与坏账准备总账、明细账合计数核对相符。将其他应收款坏账准备本期计提数与资产减值损失相应明细项目的发生额核对，是否相符；

（2）评价坏账准备所依据的资料、假设及计提方法。复核其他应收款坏账准备是否按经股东（大）会或董事会批准的既定方法和比例提取，其计算和会计处理是否正确；

（3）检查其他应收账款坏账准备计提和核销的批准程序，取得相关审计证据；

（4）检查其他应收款中是否存在债务人破产或者死亡，以其破产财产或者遗产清偿后仍无法收回，或者债务人长期未履行偿债义务的情况。如果是，应提请被审计单位处理；

（5）检查其他应收款转作坏账损失的项目是否符合规定，会计处理是否正确，是否已办妥税务部门审批手续；

（6）若转作坏账损失的项目未经税务部门批准，须调整应纳税所得额；

（7）若实际核销的款项涉及关联方的，检查被审计单位是否做出适当披露；

（8）检查已经确认并转销的坏账重新收回的，其会计处理是否正确。

第七步：编制附注披露表；

第八步：编制审定表。

**五、存货**

第一步：获取企业的明细账、总账（或科目余额表）及相关资料；

**第二步：获取或编制存货分类汇总明细表并复核；**

**F1：**

（1）复核加计正确，并与总账数、明细账合计数核对相符；

（2）按存货品种、存货类别（原材料、在产品及产成品等），比较前后各期及本年度各个月份存货余额及其构成百分比，以评价期末存货余额及其构成的总体合理性。

（3）比较当年度及以前年度的主要存货类别的毛利率（按月、按生产线、按地区等）、存货周转率、存货账龄等， 评价其合理性，并对异常波动作出解释，查明异常情况的原因；

**第三步：编制原材料明细表；**

**F1：**

按照企业原材料的构成编制明细表。

**第四步：对来自不同部门的存货台账进行交叉核对；**

**F1：**

原材料明细表中的数据来源于财务部门记录的存货数量金额明细账，为了核实表内数据的准确性，审计人员还需要取得仓库的台账、生产部门的领用收发台账，将来源于不同部门的与原材料相关的数据进行核对，可以进一步证实被审计单位提供的原始数据的真实性、准确性。当发现差异时，必须进一步追查原因，如果判断属于被审计单位内控薄弱，部门数据之间无法勾稽，则需要加大后续实质性审计程序的力度，并考虑由此给财务报表带来的影响。

**第五步：执行存货抽盘程序；**

**F1：**

（1）实务中，常常出现审计入场时被审计单位已完成了存货年末盘点的情况。此时，如果无法要求企业进行全面的重新盘点，我们常常以“抽盘”代替“监盘”。

（2）必须要明确的是，“监盘”与“抽盘”的关系。在这里，审计人员因核对不同部门与原材料台账，发现了差异，继而针对某一项原材料实施了抽盘程序。这并不代表可以替代存货监盘程序。抽盘存货的范围、多少及比例必须结合审计人员执行的分析性复核程序确定的重要性水平以及对存货的内部控制评价结果。

**第六步：原材料出、入库的截止测试；**

**F1：**

存货的截止性测试包括对原材料、在产品、产成品等。

（1）存货入库的高估测试

在年前及年后存货明细账的借方抽取重大的存货入库样本；.将样本与入库记录（如入库单，或购货发票，或运输单据）核对，以确定存货入库被记录在正确的会计期间。

（2）存货入库的低估测试

在年前及年后的进货记录（如入库单，或购货发票，或运输单据）中选取同样数量的样本；将样本与存货明细账的借方进行核对以确定进货被记录在正确的会计期间。

（3）存货出库的高估测试

在年前及年后存货明细账的贷方抽取重大的存货出库样本；将样本与出库单（或销货发票，或运输单据）核对，以确定其被记录在正确的会计期间。

（4）存货出库的低估测试

从年前及年后的出库单中（或销货发票，或运输单据）选取同样数量的样本；将选出的样本与存货明细账核对，以确保其被记录在正确的会计期间。"

**第七步：存货的计价测试；**

**F1：**

（1）检查原材料的入账基础和计价方法是否正确，是否前后期一致：

（2）在以实际成本计价时，应以样本的单位成本与原材料明细账及购货发票（如期末最后几张）核对，并确认存货成本中不包含增值税；

（3）在以计划成本计价时，应以样本的单位成本与原材料明细账、材料成本差异明细账及购货发票核对。

（4）测试进口原材料的外币折算及相应的关税的会计处理.

（5）检查发出材料的计价方法（如先进先出法，加权平均法等）是否正确，是否前后期一致，并抽取主要原材料进行计价测试，验证被审计单位原材料发出汇总表的正确性。

（6）根据成本与可变现净值孰低的计价方法，抽查期末结存量较大的原材料计价是否正确。若原材料以计划成本计价，还应检查“材料成本差异”账项发生额、转销额是否计算正确

（7））结合原材料的盘点，检查期末有无料到单未到情况，如有，应查明是否已暂估入账，其暂估价是否合理。

**第八步：编制附注披露表；**

**第九步：编制审定表。**

**六、固定资产**

第一步：取得企业的明细账、总账（或科目余额表）及相关资料；

第二步：获取或编制固定资产明细表并复核；

**F1：**

（1）无论是由被审计单位提供还是审计人员自行编制本表，都必须对其中数据的计算、账表勾稽关系进行检查后留下审计标识；

（2）编制过程中注意企业在固定资产分类时需要按一贯性原则处理，即同类资产上年与本年分类标准需一致；

（3）编制过程中根据各类固定资产占固定资产总额的比例确定出重点审计对象、需要现场查验的主要固定资产类别。

**第三步：复核固定资产的折旧政策、折旧测算**；

**F1：**

（1）检查被审计单位的折旧政策和方法是否符合企业会计制度的规定，前后期是否一致；预计使用寿命和预计净残值的确定是否合理、本期是否变更，变更是否符合会计准则的规定；

（2）复核本期折旧费用的计提是否正确。选择部分或全部固定资产，重新计算折旧额；

（3）固定资产增减变动时，有关折旧的会计处理是否符合规定，检查通过更新改造、接受捐赠或融资租入而增加的固定资产的折旧费用计算是否正确。

**第四步：折旧分配检查，进行勾稽查验；**

**F1：**

检查折旧分配到各种费用的情况，将“累计折旧”账户贷方的本期计提折旧额与相应的成本费用中的折旧费用明细账户的借方相比较，以查明所计提折旧金额是否已全部摊入本期产品成本或费用。分配是否合理，与上期分配方法是否一致。

**第五步：实地查验重要固定资产；**

**F1：**

如果是连续接受委托审计，固定资产盘点范围主要针对本期新增的项目；如果是首次接受委托进行审计，抽查的范围应该是被审计单位主要固定资产，抽查的金额占固定资产原值总额的比例应达到事务所要求的比例。

**第六步：检查固定资产的所有权或控制权文件；**

**F1：**

（1）审计过程中获取的产权证明文件，需要进行复印，注明“已与原件核对一致”后归入工作底稿中。

（2）权证上权利人名称如与企业名称不一致。需要获知原因，必要时由企业出具书面声明。根据重要性，考虑在附注或者审计报告中予以披露。

（3）应结合贷款卡信息及银行询证了解有无抵、质押事项，并由公司出具声明。说明有无抵押、质押、查封、冻结等权利受限制事项，可向公司的律师发函询证。这些权利受限事项也需要在附注中予以充分披露。

**第七步：对固定资产的增加与减少分别进行查验；**

**F1：**

1、检查本年度增加固定资产的计价是否正确，手续是否齐备，分类是否恰当（通过凭证抽查、检查相关原始凭证实现）

（1）对于外购固定资产，检查购货合同、发票、保险单、发运凭证等文件，抽查测试其计价是否正确，会计处理是否正确；如果购买固定资产的价款超过正常信用条件延期支付，检查实质上是否具有融资性质，固定资产的成本是否以购买价款的现值为基础确定；

（2）对于在建工程转入的固定资产，应检查竣工决算、验收和移交报告是否正确，与在建工程相关的记录是否核对相符，借款费用资本化金额是否恰当；对已经在用或已经达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的固定资产，检查其是否已经暂估入账，并按规定计提折旧；检查资本性支出与收益性支出的划分是否恰当;竣工决算完成后，是否及时调整；

（3）对于投资者投入的固定资产，应检查其入账价值与投资合同、协议中关于固定资产作价的规定是否一致，需经评估确认的是否有评估报告并经国有资产管理部门等确认；但合同或协议约定价值是否公允；固定资产交接手续是否齐全；

（4）对于更新改造增加的固定资产，应查明增加的固定资产原值是否真实，是否符合资本化条件，增计金额是否超过了该项固定资产的可收回金额；重新确定的剩余折旧年限是否恰当。

（5）对于因债务人抵债而获得的固定资产以及非货币性交易换入的固定资产，应检查产权过户手续是否齐备，固定资产计价及确认的损益是否符合会计准则的规定；

（6）对于盘盈的固定资产，检查固定资产计价及确认的损益是否符合会计准则的规定。

2、检查本年度减少的固定资产：

（1）询问管理层当年固定资产的减少情况，并与获取或编制的固定资产的明细表进行核对；（2）结合固定资产清理科目，检查本年度减少的固定资产的销账情况，原计提的减值准备是否同时结转，减少的固定资产产生的损益是否及时记入营业外收支科目，账务处理是否与减少固定资产的授权批准文件一致。

**第八步：检查固定资产减值准备；**

**F1：**

1、获取或编制固定资产减值准备明细表，复核加计正确，并与报表数、总账数和明细账合计数核对是否相符。

2、检查固定资产减值准备的计提和核销的批准程序，取得并核对书面报告等证明文件。检查减值准备固定资产计提的依据是否充分，减值计提所依据的公允价值的确定方法是否合理、计提的数额是否恰当，相关会计处理是否正确，前后期是否一致。

3、检查实际发生固定资产损失时，相应固定资产减值准备的转销是否符合有关规定，会计处理是否正确。

**第九步：编制附注披露表；**

**第十步：编制审定表。**

**七、在建工程**

第一步：取得企业的明细账、总账（或科目余额表）及与在建工程相关的项目立项、概预算、工程进度结算报告、竣工决算等资料；

**第二步：获取或编制在建工程明细表并复核**；

**F1：**

1、获取或编制在建工程明细表，复核加计正确，并与报表数、总账数和明细账合计数核对是否相符，核对期初余额与上期审定期末余额是否相符。

2、根据实际情况，实施以下实质性分析性程序：比较在建工程预算和实际支出；进行借款费用资本化分析。

**第三步：询问企业的在建工程相关人员，形成记录；**

**F1：**

对于重大建设项目，取得有关工程项目的立项批文、预算总额及建设批准文件，施工承包合同、现场监理施工进度报告等业务资料。并向被审计单位主管部门负责人了解具体的施工进度。

**第四步：对在建工程的本期增加与减少进行查验；**

**F1：**

1、在建工程的增加检查

（1）支付工程款：抽查工程款是否按照合同、协议、工程进度或监理进度报告分期支付，其付款授权批准手续是否齐备，会计处理是否正确；

（2）领用工程物资：抽查工程物资的领用是否有审批手续，会计处理是否正确；

（3）借款费用资本化：对于计入固定资产成本的借款费用，结合长短期借款、应付债券或长期应付款的审计，检查是否按照《企业会计准则第17 号——借款费用》处理，是否满足借款费用资本化条件的,资本化的计算方法是否正确，资本化金额是否合理，会计处理是否正确；

（4）工程管理费资本化：结合管理费用等的审计工作，检查工程管理费资本化的金额是否合理，会计处理是否正确；

（5）自行开发建造厂房等建筑物，检查相关的土地使用权与建筑物应是否分别进行处理，土地使用权应单独作为无形资产核算。

2、检查本期在建工程的减少数：

（1）了解在建工程转固定资产的政策，并结合固定资产审计，检查在建工程转销额是否正确，是否存在将已经达到预定可使用状态的固定资产挂列在建工程，少计折旧；

（2）检查已完工程项目的竣工决算报告、验收交接单等相关凭证以及其他转出数的原始凭证，检查会计处理是否正确；

（3）对已达到预定可使用状态但尚未办理竣工决算的在建工程，检查其是否按照估计价值转出有关固定资产成本,并计提折旧；待办理竣工决算后，是否再按实际成本调整原来的暂估价值，但不需调整原已计提的折旧额；

**第五步：实施在建工程实地检查程序；**

**F1：**

（1）确定在建工程是否存在；

（2）观察工程项目的实际完工程度；

（3）检查是否存在已达到预计可使用状态，但是未办理竣工决算手续、未及时进行会计处理的项目。

**第六步：检查在建工程减值准备，关注停建工程；**

**F1：**

（1）检查是否有长期挂账的在建工程；如有，了解原因，并关注是否会发生损失；

（2）运用分析性复核的方法，分析期末在建工程减值准备占在建工程期末原价的比率，并与上年度的比率比较，分析异常波动原因。

（3）.检查在建工程减值准备计提和核销的批准程序，取得书面报告等证明文件。

（4）在资产负债表日在建工程存在减值迹象。

（5）结合固定资产、在建工程等项目的审计，检查相关会计资料，重点关注被审计单位是否存在以下情形：利用计提资产价值准备人为调节各期利润，随意变更计提方法和计提比例，利用计提资产减值准备的机会“一次亏足”或随意调节利润的情形。

**第七步：编制附注披露表；**

**第八步：编制审定表。**

**八、无形资产**

第一步：获取企业的明细账、总账（或科目余额表）及相关资料；

**第二步：获取或编制无形资产明细表并复核**；

**F1：**

（1）复核加计正确（并检查其分类是否正确），并与报表数、总账数和明细账合计数核对是否相符，

（2）结合累计摊销、无形资产减值准备科目与报表数核对相符。

（3）核对期初余额与上期审定期末余额是否相符。

**第三步：检查无形资产的权属证书原件及使用寿命分析**；

**F1：**

（1）检查无形资产的权属证书原件、非专利技术的持有和保密状况的性质、构成内容、计价依据、使用状况和受益期限，确定无形资产的所有权等，并获取有关协议和董事会纪要等文件，资料，检查无形资产所有权和存在性。

（2）对于使用寿命有限的无形资产，应逐项检查是否存在减值迹象，作出详细记录；对于使用寿命不确定的无形资产，无论是否存在减值迹象，都进行减值测试，复核减值测试的结果；

**第四步：检查无形资产本期增加、减少；**

**F1：**

1、无形资产的取得：

（1）审核本期增加的重要发票及其原始凭证、购货合同，会议记录等内容，并对已测试项目进行记录；

（2）检查投资者投入的无形资产交接手续是否齐全；涉及国有资产的，是否有评估报告并经国有资产管理部门评审备案或核准确认；

（3）对自行研发取得、购入或接受捐赠的无形资产，检查其法律程序是否完备（如依法登记、注册及变更登记的批准文件和有效期）。

2、无形资产的减少（处置）

（1）取得无形资产处置的相关合同、协议，检查其会计处理是否正确；

（2）检查房地产开发企业取得的土地用于建造对外出售的房屋建筑物，相关的土地使用权是否转入所建造房屋建筑物的成本；在土地上自行开发建造厂房等建筑物的，土地使用权和地上建筑物是否分别进行摊消和计提折旧；

（3）当土地使用权用于出租或增值目的时，检查其是否转为投资性房地产核算，会计处理是否正确；

（4）检查无形资产转让时，相应的减值准备是否一并结转，会计处理是否正确。

**第五步：检查无形资产摊销、减值准备；**

**F1：**

1、无形资产的摊销

（1）检查被审计单位确定无形资产使用寿命的依据，分析其合理性；使用寿命有限的无形资产，在预计的使用年限内采用直线法（或者其他合理的方法）进行摊消，使用寿命不确定的无形资产不进行摊消；针对使用寿命不确定的的无形资产，重点取得管理层有关判断依据，并进行独立判断。

（2）检查无形资产各项目的摊消政策是否符合有关规定，是否与上期一致，若改变摊消政策，检查其依据是否充分；并重点检查残值确定是否准确。

（3）检查被审计单位无形资产的摊消金额是否正确，特别关注计提减值准备的无形资产摊消金额是否正确；

（4）审核将各摊消金额计入资产或费用的合理性，复核本期计入有关费用的摊消金额，并与上期的摊消金额相比较，分析解释异常变动的原因。

2、无形资产的减值

（1）对于使用寿命有限的无形资产，应逐项检查是否存在减值迹象，作出详细记录；对于使用寿命不确定的无形资产，无论是否存在减值迹象，都进行减值测试，复核减值测试的结果；

（2）检查无形资产减值准备计提和转销的批准程序，取得书面报告等证明文件；

第六步：编制附注披露表；

第七步：编制审定表。

**九、长期待摊费用**

第一步：取得企业的明细账、总账（或科目余额表）及相关资料；

第二步：获取或编制长期待摊费用明细表并复核；

**F1：**

复核加计正确（并检查其分类是否正确），并与报表数、总账数和明细账合计数核对是否相符，核对期初余额与上期审定期末余额是否相符。

**第三步：抽查长期待摊费用形成的原始凭证**；

**F1：**

（1）首次接受委托时，应对期初余额实施必要的审计程序

（2）获取有关协议和董事会纪要等文件、资料，检查长期待摊费用的性质、构成内容、计价依据，其所有权是否归被审计单位所有；

（3）抽查重要的原始凭证，检查长期待摊费用增加的合法性和真实性，查阅有关合同、协议等资料和支出凭证，是否经授权批准，会计处理是否正确；

（4）检查长期待摊费用的入账：是否存在应计入期间费用的支出，租入固定资产改良支出与修理费的划分是否正确"

**第四步：检查摊销政策是否符合会计制度的规定,复核摊销额；**

**F1：**

（1）了解各个资产项目的摊销政策、并检查其合规性、合理性。检查长期待摊费用各项目的摊销政策是否符合企业会计准则等有关规定，是否与上期一致，若改变摊销政策，检查其依据是否充分。

（2）根据适当的会计政策，测试各项资产在本期的应计摊销额是否符合合同、协议等，计算是否正确，并与上期摊销金额相比较，分析解释异常变动的原因；

（3）各项资产的本期摊销额应与各项费用核对、勾稽。审核将各摊消金额计入资产或费用的合理性。

第五步：编制附注披露表；

第六步：编制审定表。

**十、短期借款**

第一步：获取财务资料，包括：明细账、总账（或科目余额表），所有借款合同、抵押合同、保证合同；

**第二步：获取或编制短期借款明细表；**

**F1：**

（1）复核加计正确，并与总账数和明细账合计数核对相符；

（2）检查非记账本位币短期借款的折算汇率及折算是否正确，折算方法是否前后期一致。 **第三步：检查被审计单位贷款卡，核实账面记录是否完整；**

**F1：**

获取并复印企业的贷款证（贷款信息卡），检查企业的各项借款取得的合法性，并将贷款证的各项目与编制的明细表核对，若不一致，应查明原因,并关注贷款卡中列示的被审计单位对外担保的信息。

**第四步：对短期借款及相关事项进行函证；**

**F1：**

对所有借款发询证函，内容包括借款性质、借款条件、利率、期限及余额等，若利息长期未按合同支付，应函证应付未付的利息金额；对收回的询证函，应和明细表和各项目核对，若有差异，应查明原因并作适当调整。

**第五步：短期借款利息计提的检查；**

**F1：**

短期借款利息的计提单独进行测试，利率比照借款合同，开始日应为短期借款款项到账日期，如资产负债表日前短期借款已到期，利息测试的截止日应为实际还款日；如资产负债表日短期借款仍未到期，截止日应为资产负债表日。

**第六步：短期借款利息分配情况检查；**

**F1：**

检查借款利息计算的依据，编制利息测算表，确定应计利息的正确性，确认全部利息费用已正确区分为资本性支出和收益性支出，并已正确入账。

**第七步：检查与短期借款相关的抵押担保事项；**

**F1：**

执行本程序的意义与目的在于：关注已抵押资产的状况，应对企业的法律风险；关注已抵押的资产是否充分披露。

**第八步：检查短期借款合同；**

**F1：**

获取借款合同或协议、董事会纪要，了解借款数额、借款用途、借款条件、借款日期、还款期限、借款利率，并于相关会计记录相核对；

**第九步：检查本金的增加、减少；**

**F1：**

（1）检查有关原始凭证、验证借款资金是否全部到账，单据是否齐全，金额是否一致；

（2）检查有关还款记录，对应合同检查还款金额、时间是否与合同约定一致；

（2）.检查未能按期偿还的借款，是否已办理了续借/延期手续，若未办理，是否有抵押，应关注是否有贷款人起诉，抵押物的处理情况等。

第十步：编制附注披露表；

第十一步：编制审定表。

**十一、应付账款**

第一步：获取明细账、总账（或科目余额表）、账龄分析表、关联方名录等；

第二步：获取或编制应付账款明细表；

**F1：**

（1）复核加计正确，并与报表数、总账数和明细账合计数核对相符；

（2）检查非记账本位币应付账款的折算汇率及折算是否正确。

（3）分析应付账款是否存在借方余额；如有，应查明原因，必要时作重分类调整。

（4）结合预付账款等往来项目的明细余额，查明有无同时挂账的项目、异常余额或与购货无关的其他款项（如关联方账户或雇员账户），如有，应作出记录，必要时作重分类调整。（5）检查应付账款长期挂账的原因，分析长期挂账余额，判断被审计单位是否缺乏偿债能力或利用应付账款隐瞒利润，作出记录，对于确实无法支付的，检查其是否按规定转入相关科目。

**第三步：对应付账款进行函证；**

**F1：**

选择应付账款的重要项目(包括零账户)，函证其余额和交易条款。对未回函的再次发函或实施替代的检查程序（检查原始凭单，如合同、发票、验收单，核实应付账款的真实性）。

**第四步：未回函替代测试；**

**F1：**

对未回函的应付账款，抽查有关原始凭证，确定其是否真实：

（1）检查该笔债务的相关凭证资料，核实交易事项的真实性；

（2）抽查资产负债表日后应付账款明细账及存货明细账，核实是否已收到货物并转销。 **第五步：检查未处理的供应商发票，查找未入账负债；**

**F1：**

查找未入账的负债一般包括以下方法：

（1）结合存货监盘检查被审计单位在决算日是否有大额料到单未到的经济业务；

（2）对资产负债表日后应付账款明细账的贷方发生额的相应凭证，检查其购货发票的日期，确认其入账时间是否合理；

（3）针对资产负债表日后已付款项目，检查有关付款凭证（如银行划款通知、供应商收据等），查找有无未入账的应付账款。

第六步：编制附注披露表；

第七步：编制审定表。

**十二、预收款项**

第一步：取得企业的明细账、总账（或科目余额表），客户往来账龄表；

第二步：获取或编制预收款项明细表；

**F1：**

（1）复核加计正确，并与报表数、总账数和明细账合计数核对相符；

（2）检查非记账本位币预收账款的折算汇率及折算是否正确。

（3）检查预收账款是否存在借方余额；如有，应查明原因，必要时作重分类调整。

（4）结合应收账款等往来项目的明细余额，检查是否存在应收、预收两方挂账的项目，如有，应作出记录，必要时作出调整。

（5）标识重要客户，确定审计重点。

**第三步：对预收款项进行函证；**

**F1：**

（1）函证测试样本选择要求：金额较大的项目、或账龄较长的项目、或交易频繁但期末金额较小的项目、或重大关联方交易、或重大或异常的交易、或可能存在争议以及产生重大错误或舞弊的交易。

（2）对回函金额不符的，应查明原因，作出记录，必要时作适当调整。

（3）对函证结果的差异进行分析，据以评价预收账款的收款情况；若函证结果存在较大的审计差异，则应当估算预收账款中可能出现的累计差错是多少，估计未被选中进行函证的应收账款的累计差错是多少。可进一步扩大函证范围或进一步采取替代程序进行验证。 **第四步：函证的替代测试；**

**F1：**

对未回函的再次发函或实施替代检查程序，一般包括：抽查预收账款有关的销货合同、仓库发货记录、货运单据和收款凭证，检查已实现销售的商品是否及时转销预收账款，确定预收账款期末余额的正确性和合理性。

**第五步：检查预收款项长期挂账的原因；**

**F1：**

一般来说，预收账款应在一年内结转收入。如个别预收账款账龄较长，必须检查预收账款中是否存在已满足收入确认条件的款项或者其他已不满足预收账款核算条件的款项对预收账款的审计非常重要。在首次接受委托审计时，针对大额明细，很有必要进行追溯检查。

**第六步：检查期末余额是否应结转收入；**

**F1：**

执行本程序前，首先需要对被审计单位预收账款明细期末余额进行整体性分析，基于此前执行的程序得到的信息（例如：客户交易习惯、一般交易条款、结算周期、被审计单位产品特性等方面）筛选出需要执行本程序的对象。而后抽查有关的销货合同、仓库发货记录、货运单据和收款凭证，检查已实现销售的商品是否及时转销预收款项，从而确定预收款项期末余额的正确性和合理。

此外，审计人员在执行该程序时还应结合收入的截止测试来进行，并要关注企业是否有为调节利润而延期确认收入的情况。

第七步：编制附注披露表；

第八步：编制审定表。

**十三、应付职工薪酬**

第一步：获取明细账、总账或科目余额表；

第二步：获取或编制应付职工薪酬明细表并复核；

**F1：**

获取或编制应付职工薪酬明细表，复核加计正确，并与报表数、总账数和明细账合计数核对相符。

**第三步：了解公司薪酬政策，检查其工资总额的组成是否符合国家有关规定；**

**F1：**

（1）应自企业人力资源部门获取企业相关的薪酬政策；

（2）将执行的工资标准与有关规定核对，并对工资总额进行测试。被审计单位如果实行工效挂钩的，应取得有关主管部门确认的效益工资发放额认定证明，结合有关合同文件和实际完成的指标，检查其计提额是否正确，是否应作纳税调整。

**第四步：实质性分析程序；**

**F1：**

（1）比较被审计单位员工人数的变动情况，检查被审计单位各部门各月工资费用的发生额是否有异常波动，若有，则查明波动原因是否合理；

（2）将本期工资费用总额与上期进行比较，要求被审计单位解释其增减变动原因，或取得公司管理当局关于员工工资标准的决议；

（3）结合员工社保缴交明细，明确被审单位员工范围，检查是否与关联公司员工工资混淆列支。

（4）核对下列相互独立部门的数据：工资部门记录的工时与生产部门记录的工时；工资部门记录的工资支出与出纳记录的工资支付数；比较本期应付职工薪酬余额与上期应付职工薪酬余额，是否有异常变动。

**第五步：检查职工薪酬的计提是否符合有关规定，计算结果是否正确；**

**F1：**

以经审核后的工资总额为基数，按照企业提供的薪酬政策，对工会经费、职工教育经费、社会保险、住房公积金等职工薪酬进行重新计算，是对工会经费、职工教育经费、社会保险、住房公积金等项目贷方发生额进行审计的有效手段。在实务中需要注意：

（1）如果被审计单位用于计提上述薪酬明细的工资总额基数是错误的，那么需要以调整后的工资总额为基数单独进行测试，以判断由此造成的影响具体金额；

（2）企业实际承担或者计提的金额，可以从相应项目的明细账贷方发生额取数，但是需要剔除其中不属于计提业务的贷方发生额；

（3）一般来说，在执行了本程序后，不需要再对相应项目的计提凭证进行抽查。

**第六步：检查职工薪酬的分配是否合理；**

**F1：**

检查分配方法与上年是否一致，除因解除与职工的劳动关系给予的补偿直接计入管理费用外，被审计单位是否根据职工提供服务的受益对象，分别下列情况处理：

（1）应由生产产品、提供劳务负担的职工薪酬，计入产品成本或劳务成本；

（2）应由在建工程、无形资产负担的职工薪酬，计入建造固定资产或无形资产成本

（3）如为外商投资企业，按规定从净利润中提取的职工奖励及福利基金，是否相应计入“利润分配-提取的职工奖励及福利基金”科目；

（4）其他职工薪酬，计入当期损益。

**第七步：大额项目的凭证检查；**

（1）检查发放金额是否正确，代扣的款项、金额是否正确；

（2）特殊项目：非货币性福利、以现金与职工结算的股份支付、辞退福利等。

**F1：**

第八步：编制附注披露表；

第九步：编制审定表。

**十四、应交税费**

第一步：获取企业的明细账、总账（或科目余额表）及纳税申报资料、纳税鉴定或纳税通知及征、免、减税的批准文件和税务机关汇算清缴确认文件等相关资料；

**第二步：获取或编制应交税费明细表；**

**F1：**

（1）复核加计正确，并与报表数、总账数和明细账合计数核对相符；

（2）检查印花税、耕地占用税以及其他不需要预计应缴数的税金有无误入应交税费项目；（3）分析存在借方余额的项目，查明原因，判断是否由被审计单位预缴税款引起。

（4）查阅被审计单位纳税鉴定或纳税通知及征、免、减税的批准文件，了解被审计单位适用的税种、计税基础、税率，以及征、免、减税的范围与期限，确认其在被审计期间内应纳税项的内容。

（5）核对期初未交税金与税务机关的认定数是否一致，如有差额，查明原因并做出记录，必要时作适当调整。

**第三步：了解被审计单位适用的税种、附加税费、计税（费）基础、税（费）率，以及征、免、减税（费）的范围与期限；**

**F1：**

取得税务部门汇算清缴或其他确认文件、有关政府部门的专项检查报告、税务代理机构（一般为税务师事务所）的专业报告、企业纳税申报有关资料等，分析其有效性，并与上述明细表及账面情况进行核对。

**第四步：对增值税销项税金进行测算；**

**F1：**

（1）将“应交增值税测算表”与被审计单位增值税纳税申报表进行核对，检查进项、销项的入账与申报期间是否一致，金额是否相符，增值税纳税申报表有无经税务机关认定；

（2）根据与增值税销项税额相关账户审定的有关数据，复核存货销售，或将存货用于投资、无偿馈赠他人、分配给股东（或投资者）应计的销项税额，以及将自产、委托加工的产品用于非应税项目的计税依据确定是否正确以及应计的销项税额是否正确计算，是否按规定进行了会计处理。

**第五步：对附加税费等进行测算；**

**F1：**

对应交税费的贷方发生额，即计提数，最有效的审计手段就是执行重新计算这一审计程序，并以审计人员自己测算的结果与被审计单位实际计提金额进行比对。比对时需要注意的是，不能直接将被审计单位相应科目的明细账上的贷方发生额作为“企业已计提税额”，需要剔除非计提金额的影响数后再做核对。

执行本程序后，一般无需再对相关税费的贷方发生额进行凭证抽查。

**第六步：对房产税进行测算；**

**F1：**

获取被审计单位自有房屋建筑面积、用途、造价（购入原价）、购建年月等资料，并与固定资产（含融资租入固定资产）明细账复核一致；了解其使用、停用时间及其原因等情况；通过审核本期完税单，检查其是否如实申报和按期缴纳，是否按规定进行了会计处理。

**第七步：检查大额发生额测试；**

**F1：**

针对应交税费的贷方发生额，我们以重新计算作为主要审计手段，对于借方发生额，即企业的实际缴纳金额，我们以凭证抽查作为主要手段。执行本程序时，首先浏览明细账整体发生情况，对于大额、异常项目有针对性地进行凭证抽查。主要检查企业是否已经实际缴纳，附件是否齐全、授权审批是否健全。

第八步：编制附注披露表；

第九步：编制审定表。

**十五、其他应付款**

第一步：获取企业的明细账、总账（或科目余额表）、账龄分析表等；

**第二步：获取或编制其他应付款明细表并复核；**

**F1：**

（1）复核加计正确，并与报表数、总账数和明细账合计数核对相符；

（2）检查非记账本位币其他应付款的折算汇率及折算是否正确。

（3）分析应付款是否存在借方余额；如有，应查明原因，必要时作重分类调整。

（4）结合应付账款、其他应收款等往来项目的明细余额，查明有无同时挂账的项目、异常余额或与本科目核算无关的其他款项，如有，应作出记录，必要时作出调整。

（5）标识重要明细户。

**第三步：对其他应付款进行函证；**

**F1：**

判断选择余额较大项目和异常的明细账户余额，检查其原始凭证，并考虑向债权人函证。

**第四步：替代测试；**

**F1：**

（1）对未回函的重要单位，考虑以检查期后收款或者检查发生额的原始凭证为方法进行替代测试。

（2）请被审计单位协助，在其他应付款明细表上标出截止审计日已支付的金额较大的其他应付款项，确定有无未及时入账的其他应付款。抽查付款凭证、银行对账单等，并注意入账日期发生的合理性。

**第五步：检查账龄较长项目的挂账原因，必要时进行追溯检查；**

**F1：**

检查长期挂账的其他应付款对本科目的审计非常必要。实务中无法支付或不需要支付的款项都隐藏其中，成为企业调节利润的工具。

第六步：浏览明细账，对大额、异常交易进行检查；

**F1：**

未回函项目、金额较大、对方科目异常的凭证有必要时应做凭证抽查。

第七步：编制附注披露表；

第八步：编制审定表。

**十六、长期借款**

第一步：获取长期借款明细账、总账或科目余额表及与长期借款相关的合同、协议等资料；

**F1：**

（1）复核加计正确，并与总账数和明细账合计数核对相符；

（2）检查非记账本位币长期借款的折算汇率及折算是否正确，折算方法是否前后期一致。

**第二步：检查被审计单位贷款卡，核实账面记录是否完整；**

获取并复印企业的贷款证（贷款信息卡），检查企业的各项借款取得的合法性，并将贷款证的各项目与编制的明细表核对，若不一致，应查明原因。

**第三步：对长期借款进行函证；**

**F1：**

对所有借款发询证函，内容包括借款性质、借款条件、利率、期限及余额等，若利息长期未按合同支付，应函证应付未付的利息金额；对收回的询证函，应和明细表和各项目核对，若有差异，应查明原因并作适当调整。

**第四步：检查长期借款合同并记录；**

**F1：**

（1）如果长期借款是以某项资产或某种收入作抵押/担保，该资产是否归属企业，其价值是否属实，充作担保的收入来源是否可靠，其价值和现实情况是否与抵押契约中的规定一致。

（2）如果是其他单位提供的担保，应了解该单位与本企业的关系，对方提供担保是否以获得一定的利益为前提，并关注对方的担保条件是否具备。

（3）有无一年内到期的借款，应作重分类调整。

对本期增加的所有借款项目应检查下列内容：

（1）借款合同或协议、董事会纪要，以检查其合法性及是否遵守合同协议规定的条款；

（2）检查有关原始凭证、验证借款资金是否全部到账，单据是否齐全，金额是否一致。

（3）检查是否分别按“本金”、“利息调整”进行明细核算。

第五步：检查与长期借款相关的抵押、担保情况，并检查被审计单位抵押长期借款的抵押资产的所有权归属及现实状况；

**F1：**

检查被审计单位抵押长期借款的抵押资产的所有权是否属于被审计单位，其价值和实际状况是否与担保契约中的规定相一致，其目的仍然与防范被审计单位是否遵守借款合同，是否存在可能的诉讼有关。

第六步：复核长期借款利息；

**F1：**

按照合同约定利率、借款实际到账时间进行利息测算，并与企业账面数进行核对。

第七步：检查长期借款的利息分配情况；

**F1：**

检查借款费用的会计处理是否正确。检查资产负债表日是否按摊余成本和实际利率计算确定长期借款的利息费用，并正确计入“在建工程”、“制造费用”、“财务费用”、“研发支出”等科目，是否按合同利率计算确定应付未付利息，是否按其差额计入“长期借款——利息调整”。同时应检查专门借款和一般借款的借款费用资本化的时点和期间、资产范围、目的和用途等是否符合资本化条件。实际利率与合同利率差异较小的，也可以采用合同利率计算确定利息费用。

第八步：编制附注披露表；

第九步：编制审定表。

**17、实收资本**

第一步：获取或编制实收资本（股本）明细表，检查复核加计是否正确，并与报表数、总账数和明细账合计数核对是否相符；

（1）复核加计正确，并与报表数、总账数和明细账合计数核对相符；

（2）以非记账本位币出资的，检查其折算汇率是否符合规定，折算差额的会计处理是否正确。

第二步：检查与实收资本相关的文件记录。

**F1：**

（1）首次接受委托的客户，取得历次验资报告，将其所载明的投资者名称、投资方式、投资金额、到账时间等内容与被审计单位历次实收资本(或股本)变动的账面记录、会计凭证及附件等核对。

（2）审阅公司章程、股东会（或股东大会）、董事会会议记录中有关实收资本（或股本）的规定。收集与实收资本（或股本）变动有关的董事会会议纪要、股东会（或股东大会）决议、合同、协议、公司章程及营业执照，公司设立批文、验资报告等法律性文件，并更新永久性档案。

（3）检查投入资本是否真实存在，审阅和核对与投入资本有关的原始凭证、会计记录，必要时，向投资者函证实缴资本额，对有关财产和实物价值进行鉴定，以确定投入资本的真实性。

**第三步：凭证检查**

**F1：**

检查投入资本是否真实存在，审阅和核对与投入资本有关的原始凭证、会计记录，必要时向投资者函证实缴资本额，对有关财产和实物价值进行鉴定，以确定投入资本的真实性；

第四步：编制附注披露表；

第五步：编制审定表。

**十八、营业收入**

第一步：获取财务资料，包括：明细账、总账（或科目余额表）、折扣与折让明细表、产品价格目录、销售合同台账、大额销售合同、出库单存根、增值税发票申报表或普通发票等资料；

**第二步：获取或编制营业收入、营业成本明细表并复核；**

**F1：**

（1）复核加计正确（并检查其分类是否正确），并与总账数和明细账合计数核对是否相符，结合其他业务收入科目与报表数核对是否相符。

（2）检查以非记账本位币结算的主营业务收入的折算汇率及折算是否正确。

**第三步：执行毛利率等分析性程序；**

**F1：**

（1）将本期的主营业务收入与上期的主营业务收入进行比较，分析产品销售的结构和价格变动是否异常，并分析异常变动的原因；

（2）计算对重要客户的销售额及产品毛利率，与上期相比有无异常变化，销售额有无重大波动，并查明原因。

**第四步：针对重点产品进行毛利率分析；**

**F1：**

（1）将本期重要产品的毛利率与同行业企业进行对比分析，检查是否存在异常；

（2）计算本期重要产品的毛利率，与上期比较，注意收入与成本是否配比，检查是否异常，各期之间是否存在重大波动，查明原因。

**第五步：分解全年收入进行月度毛利率分析；**

**F1：**

（1）比较本期各月各类主营业务收入的波动情况，分析其变动趋势是否正常，是否符合被审计单位季节性、周期性的经营规律，查明异常现象和重大波动的原因；

（2比较本期各月毛利率波动情况。

**第六步：检查主营业务收入的确认条件、方法；关注周期性、偶然性事项；**

**F1：**

查明主营业务收入的确认原则、方法，注意是否符合企业会计准则规定的收入实现条件，前后期一致；特别关注周期性、偶然性的收入是否符合既定的收入确认原则和方法。

第七步：销售的截止性测试；

**F1：**

（1）检查资产负债表日前后一段时间的账簿记录、销售发票存根及货运单，检查销售收入记录有无跨期的现象；

（2）取得资产负债表日后所有的销售退回记录，检查是否存在提前确认收入的情况；

（3） 结合对资产负债表日应收账款的函证程序，检查有无未取得对方认可的大额销售；

（4）调整重大跨期销售。

**第八步：检查并统计关联方销售、内部销售；**

**F1：**

（1）调查向关联方（包括持股5%以上股东）销售的情况，记录其交易品种、价格、数量和金额以及占主营业务收入总额的比例。对于合并范围内的销售活动，记录应予合并抵销的金额。

（2）调查集团内部销售的情况，记录其交易品种、价格、数量和金额，并追查在编制合并会计报表时是否已予以抵消。

第九步：编制附注披露表；

第十步：编制审定表。

**十九、税金及附加**

第一步：获取财务资料，包括：明细账、总账（或科目余额表）及与税费相关的资料；

**F1：**

第二步：获取或编制税金及附加明细表并复核；

**F1：**

（1）获取或编制税金及附加明细表，复核加计正确（并检查其分类是否正确），并与报表数、总账数和明细账合计数核对是否相符。

（2）确定被审计单位的纳税范围与税种是否符合国家规定；

第三步：与应交税费有关明细科目的贷方发生额交叉复核，并做出相应记录；

**F1：**

复核各项税费与应交税费等科目的勾稽关系，作交叉索引；

第四步：编制附注披露表；

第五步：编制审定表。

**二十、销售费用**

第一步：获取企业的明细账、总账（或科目余额表）及相关资料；

第二步：获取或编制销售费用明细表并复核，检查各明细项目是否属于销售费用科目核算范围；

**F1：**

获取或编制销售费用明细表，复核加计正确（并检查其分类是否正确），并与报表数、总账数和明细账合计数核对是否相符；

**第三步：对销售费用构成进行分析，实施分析性程序，整体检查费用发生的合理性**；

**F1：**

（1）计算分析各个月份销售费用总额及主要项目金额占主营业务收入的比率，并与上一年度进行比较，判断变动的合理性；

（2）计算分析各个月份销售费用中主要项目发生额及占销售费用总额的比率，并与上一年度进行比较，判断变动的合理性；

（3）计算分析销售费用各月各项费用构成情况，并与上一年度进行对比，判断变动的合理性；

（4）将销售费用中的职工薪酬、折旧等与相关的资产、负债科目核对，检查其勾稽关系的合理性。

**第四步：详细检查重要或异常的销售费用项目进行趋势变动分析；**

**F1：**

编制本表，可以更全面的了解被审计单位近年来销售费用范围、结构及金额的变化情况。通常，在被审计单位销售模式没有发生重大变化的情况下，各费用明细占总额的比例、占销售收入总额的比例应该维持一个相对稳定的水平。一旦销售模式发生变化，销售费用的明细发生额必将发生显著改变。

**第五步：实施截止测试；**

**F1：**

抽取资产负债表日前后一段时间各若干笔凭证，实施截止测试，若存在异常迹象，应考虑是否有必要追加审计程序，对于重大跨期项目应作必要调整。

**第六步：对异常项目进行凭证抽查；**

**F1：**

在执行了上述分析性程序后，对已甄别出的异常项目或者特殊项目（如由产品质量保证产生的预计负债）单独实施凭证抽查。

第七步：编制附注披露表；

第八步：编制审定表。

**二十一、管理费用**

第一步：获取企业明细账、总账或科目余额表；

第二步：获取或编制管理费用明细表并复核，检查管理费用明细项目的设置是否符合规定的核算内容与范围；

**F1：**

（1）获取或编制管理费用明细表，复核加计正确（并检查其分类是否正确），并与报表数、总账数和明细账合计数核对是否相符。

（2）检查管理费用的明细项目的设置是否符合规定的核算内容与范围，结合成本费用的审计，检查是否存在费用分类错误，若有，应提请被审计单位调整。

**第三步：对管理费用进行总体合理性分析**；

**F1：**

（1）计算分析管理费用中各项目发生额及占管理费用总额的比率，并与上一年度进行比较，判断变动的合理性；

（2）计算分析管理费用各月各项费用构成情况，并与上一年度进行对比，判断变动的合理性；

（3）将管理费用中的职工薪酬、无形资产摊销、长期待摊费用摊销额、折旧等项目与相关科目核对，检查其勾稽关系的合理性，并做出相应记录；

（4）将管理费用实际金额与预算金额进行比较。

**第四步：管理费用截止性测试；**

**F1：**

抽取资产负债表日前后一段时间若干笔凭证，实施截止性测试，若存在异常迹象，考虑是否有必要追加审计程序，对于重大跨期项目，应做出必要调整。

第五步：交易检查测试；

**F1：**

在执行了上述分析性程序后，对已甄别出的异常项目或者特殊项目（如诉讼事项）单独实施凭证抽查。

第六步：编制附注披露表；

第七步：编制审定表。

**二十二、财务费用**

第一步：获取财务费用明细账、总账（或科目余额表）及相关资料；

第二步：获取或编制财务费用明细表并复核；

**F1：**

（1）获取或编制财务费用明细表，复核加计正确（并检查其分类是否正确），并与报表数、总账数和明细账合计数核对是否相符。

（2）如果被审计单位存在“财务费用-其他”明细账，注意检查大额金融机构手续费的真实性与正确性。

第三步：编制附注披露表；

第四步：编制审定表。

**二十三、营业外收入**

第一步：取得企业的明细账、总账（或科目余额表），及相关资料；

第二步：获取或编制营业外收入明细表并复核；

**F1：**

获取或编制营业外收入明细表，复核加计正确（并检查其分类是否正确），并与报表数、总账数和明细账合计数核对是否相符。检查其明细项目的设置是否符合规定的核算内容和范围，是否划清营业外收入与其他收入的界限。

**第三步：获取并检查与政府补助相关的文件；**

**F1：**

（1）政府补助相关信息需要完整披露，所以必须获得相关的文件；

（2）应结合递延收益审计，审查各项政府补助的批准文件，复核收入的性质、金额、入账时间是否正确。

**第四步：浏览营业外收入明细账，检查重大交易；**

**F1：**

（1）检查非流动资产处置利得：结合固定资产、无形资产等非流动资产的审计，检查是否在授权范围内履行了必要的批准程序，抽查相关原始凭证，审核其内容的真实性和依据的充分性，检查会计处理是否符合相关规定。

（2）检查非货币性资产交换利得：结合非货币性资产交换的审计，检查是否在授权范围内履行了必要的批准程序，抽查相关原始凭证，审核其内容的真实性和依据的充分性，检查会计处理是否符合相关规定。

（3）检查债务重组利得：结合债务重组的审计，检查是否在授权范围内履行了必要的批准程序，抽查相关原始凭证，审核其内容的真实性和依据的充分性，检查会计处理是否符合相关规定。

（4）检查盘盈利得：应结合相关资产的盘点及监盘资料，检查金额计算是否正确，是否获得必要的审批程序，抽查相关原始凭证，审核其内容的真实性和依据的充分性，检查会计处理是否符合相关规定。

（5）检查捐赠利得：检查相关的原始凭证，相应的税金是否提取，金额计算及账务处理是否正确。

（6）检查其他营业外收入有关的会计记录，结合相关科目审计，检查入账金额及会计处理是否正确。

第五步：编制附注披露表；

第六步：编制审定表。

**二十四、营业外支出**

第一步：取得企业的明细账、总账（或科目余额表）及相关资料；

第二步：获取或编制营业外支出明细表并复核；

**F1：**

获取或编制营业外支出明细表，复核加计正确，并与报表数、总账数和明细账合计数核对是否相符。检查其明细项目的设置是否符合规定的核算内容与范围，是否划清营业外支出与其他费用的界限。

**第三步：浏览营业外支出明细账，检查重大交易**；

**F1：**

（1）检查非流动资产处置损失，应结合固定资产清理、无形资产等的审计，检查计入营业外支出的金额和有关会计处理是否正确。

（2）检查非货币性资产交换损失，应结合非货币性交易的审计，检查计入营业外支出的金额和有关会计处理是否正确。

（3）检查债务重组损失，应结合债务重组的审计检查计入营业外支出的金额和有关会计处理是否正确。

（4）检查公益性捐赠支出的会计处理是否正确，注意公益性捐赠资产已计提的减值准备是否结转。检查公益救济性捐赠是否按税法规定进行企业所得税纳税调整。

（5）对非常损失应详细检查有关资料、被审计单位实际损失和保险理赔情况及审批文件，检查会计处理是否正确。

（6）对因盘亏、毁损的资产发生的净损失，检查是否按惯例权限报经批准后处理，会计处理是否正确。

（7）对由对外提供担保、未决诉讼、重组义务产生的预计负债，应取得担保合同、仲裁或法院判决书等，结合预计负债的审计，检查计入营业外支出的金额是否适当，有关会计处理是否正确。

（8）检查非公益性捐赠支出、税收滞纳金、罚金、罚款支出、各种赞助费支出是否进行应纳税所得额调整。

第四步：编制附注披露表；

第五步：编制审定表。