

第七章

审计证据与审计 工作底稿

审计证据



审计证据的含义

审计证据，是指注册会计师为了得出审计结论和形成审计意见而使用的信息。

审计证据包括：

① 构成财务报表基础的会计记录所含有的信息

例如：记账凭证、原始凭证

② 从其他来源获取的信息

审计证据的含义

② 从其他来源获取的信息

- 来自企业内部但不属于会计记录的资料
 - 会议记录、内部控制手册、预算报告等；
 - 管理层提供的说明、内部评估报告等。
- 来自外部的资料
 - 银行回函（确认账户余额是否真实）；
 - 往来客户或供应商的询证函；
 - 分析师报告、行业数据、竞争对手财务信息等。

审计证据的含义

② 从其他来源获取的信息

- 审计师自己获取或编制的信息
 - 通过观察、检查、盘点得到的信息；
 - 通过计算和分析得出的数据。
- 有时还要用到“专家的工作”

审计证据的种类

根据审计证据的外在的具体形态

- 实物证据
- 书面证据
- 口头证据
- 环境证据

审计证据的种类

类型	含义	举例	可靠性
实物证据	看得见、摸得着的实物	存货、机器、现金	较高
书面证据	有书面或电子记录的文件	合同、发票、凭证	高
口头证据	管理层或员工口头陈述	访谈、询问结果	较低
环境证据	企业环境、管理状况等间接信息	仓库管理混乱、内控薄弱	辅助性

审计证据的种类

根据审计证据的外在的具体形态

- 实物证据 ====眼睛看到的
- 书面证据 ====文件写着的
- 口头证据 ====人说出来的
- 环境证据 ====周围反映出来的氛围和状况

审计证据的种类

按照证据的来源进行分类

- 内部证据
- 外部证据

审计证据的特征

审计证据的特征包括充分性和适当性。

✓ 审计证据的充分性



数量

✓ 审计证据的适当性



质量

审计证据的特征

审计证据的充分性，是对审计证据数量的衡量。

- 审计证据的数量越多越好？

审计证据的特征

审计证据的适当性，是对审计证据质量的衡量，即审计证据在支持审计意见所依据的结论方面具有的相关性和可靠性。

审计证据的特征

相关性是指审计证据应与审计目标相关联。

例1：验证存货存在性认定

- 注册会计师去仓库实地盘点存货，看到货真价实的商品。
- 但如果他只看到了采购发票，而没有看到实物

例2：验证收入的截止性认定

- 审计师检查期末几天的发货单和销售发票日期，以判断是否跨期确认收入。

审计证据的特征

可靠性是指审计证据应能如实地反映客观事实。

- 从被审计单位外部独立来源获取的审计证据比从其他来源获取的审计证据更可靠。
- 相关控制有效时内部生成的审计证据比控制薄弱时内部生成的审计证据更可靠。
- 直接获取的审计证据比间接获取或推论得出的审计证据更可靠。
- 以文件记录形式存在的审计证据比口头形式的审计证据更可靠。

审计证据的特征

可靠性是指审计证据应能如实地反映客观事实。

- 从原件获取的审计证据比从复印、传真或通过拍摄、数字化或其他方式转化成电子形式的文件获取的审计证据更可靠。
- 在通常情况下，注册会计师以函证方式直接从被询证者获取的审计证据，比被审计单位内部生成的审计证据更可靠。

审计证据的特征

充分性和适当性之间的关系

审计证据的适当性会影响其充分性。一般而言，审计证据的**相关与可靠程度高**，则**所需审计证据**的数量就可**减少**；

如果审计证据的质量存在缺陷，那么注册会计师仅靠获取更多的审计证据可能无法弥补其质量方面的缺陷。

审计证据的特征

审计证据是否充分和适当的影响因素

- ① 审计风险
- ② 具体审计项目的重要性
- ③ 注册会计师及其业务助理人员的审计经验
- ④ 审计过程中是否发现错误或舞弊
- ⑤ 审计证据的质量

审计证据的特征

(1) 如果从不同来源获取的审计证据或获取的不同性质的审计证据不一致，可能表明某项审计证据不可靠，注册会计师应当追加必要的审计程序

(2) 审计证据虽是从独立的外部来源获得，但如果该证据是由不知情者或不具备资格者提供，审计证据也可能是不可靠的

审计证据的特征

(3) 如果注册会计师不具备评价证据的专业能力，那么即使是直接获取的审计证据，也可能不可靠

(4) 审计工作通常不涉及鉴定文件记录的真伪，注册会计师也不是鉴定文件记录真伪的专家，但应当考虑用作审计证据的信息的可靠性，并考虑与这些信息生成与维护相关的控制的有效性

练习

【判断题】

1. 审计证据的质量越高，则需要的审计证据数量可能越少（ ）

【答案】√

2. 如果注册会计师获取的证据不可靠，可以通过增加审计证据的数量来增强证明力（ ）

【答案】×

练习

【单选题】注册会计师在对甲公司财务报表审计过程中，获取到下列证据，其中，可靠性最强的是()

- A.甲公司连续编号的发运单
- B.甲公司会计信息系统自动生成的应收账款明细账
- C.甲公司编制的连续编号的销售发票
- D.向甲公司债务人发出的应收账款询证函的回函

【答案】D

练习1

【多选题】在确定审计证据的可靠性时，下列说法中正确的是()。

A、注册会计师亲自检查存货所获得的审计证据比被审计单位管理层提供的存货数据更可靠

B、对会议中所讨论事项的事后口头表述比会议的同步书面记录更可靠

C、如果与销售业务相关的内部控制有效，则注册会计师就能从销售发票和发货单中取得比内部控制不健全时更加可靠的审计证据

D、从外部独立来源获取的审计证据，如果该证据是由不知情者或者不具备资格者提供，审计证据也可能是不可靠的

【答案】ACD

练习

【单选题】在对甲公司应收账款审计时，注册会计师获取的下列审计证据，其中可靠性最强的通常是（ ）。

- A、甲公司与购货方签订的合同
- B、注册会计师向购货方函证的回函
- C、甲公司产品销售的出库凭证
- D、甲公司管理层提供的声明书

【答案】B

练习2

【单选题】A注册会计师在检查甲公司某项固定资产的累计折旧的计提情况时，为证实甲公司所确定的此项固定资产预计使用年限是否适当，打算对下列证据进行分析。在下列证据中，相关性最低的是（ ）。

- A、甲公司形成的此项固定资产的使用与维修记录
- B、甲公司保存的此项固定资产的购买发票
- C、甲公司保存的关于此项固定资产性能的说明
- D、甲公司所聘常年法律顾问的投资函证回函

【答案】D

获取审计证据的审计程序

- 检查
- 观察
- 询问
- 函证
- 重新计算
- 重新执行
- 分析程序

获取审计证据的审计程序

一、检查记录或文件

二、检查有形资产

获取审计证据的审计程序

检查记录或文件

是指注册会计师对被审计单位内部或外部生成的，以纸质、电子或其他介质形式存在的记录或文件进行检查。

获取审计证据的审计程序

检查记录或文件

- 外部凭证优于内部凭证
- 正规、严肃编制过程的文件更可靠
- 注意可能的伪造或篡改风险

获取审计证据的审计程序

我会调查发现，普华永道在执行恒大地产2019年、2020年年报审计工作中未勤勉尽责，在审计过程中违反多项审计准则，违背多项审计要求，多项审计程序失效，未保持应有的职业怀疑，未作出正确的职业判断，未发现恒大地产大金额、高比例财务造假。一是审计工作底稿失真，地产项目观察中约88%的记录与实际执行情况不一致，底稿记录内容严重不可靠。二是现场走访程序失效，现场走访认为符合交楼条件的楼盘大部分实际未竣工交付，部分至我会实地调查时仍未竣工交付，甚至是“一片空地”。三是样本选取范围失控，任由恒大地产替换样本，将恒大地产标注“不让去”的地产项目排除在走访样本之外。四是文件检查程序失灵，核验无异常的就楼清单，实际上大量业主签字确认日晚于资产负债表日。五是复核程序失守，现场走访程序复核工作流于形式，复核人员基于对走访人员的“信任”出具复核结论。

获取审计证据的审计程序

检查有形资产

指注册会计师对资产实物进行审查。

- 现金、存货
- 有价证券、应收票据
- 固定资产 / 设备 / 土地、厂房

获取审计证据的审计程序

检查有形资产

- 是验证资产存在性的直接证据。
- 还能帮助判断实物的状况、是否损毁、是否陈旧、是否可用，对减值、折旧、报废判断有辅助作用。

获取审计证据的审计程序

我会调查发现，普华永道在执行恒大地产2019年、2020年年报审计工作中未勤勉尽责，在审计过程中违反多项审计准则，违背多项审计要求，多项审计程序失效，未保持应有的职业怀疑，未作出正确的职业判断，未发现恒大地产大金额、高比例财务造假。一是审计工作底稿失真，地产项目观察中约88%的记录与实际执行情况不一致，底稿记录内容严重不可靠。二是现场走访程序失效，现场走访认为符合交楼条件的楼盘大部分实际未竣工交付，部分至我会实地调查时仍未竣工交付，甚至是“一片空地”。三是样本选取范围失控，任由恒大地产替换样本，将恒大地产标注“不让去”的地产项目排除在走访样本之外。四是文件检查程序失灵，核验无异常的交楼清单，实际上大量业主签字确认日晚于资产负债表日。五是复核程序失守，现场走访程序复核工作流于形式，复核人员基于对走访人员的“信任”出具复核结论。

获取审计证据的审计程序



这可能是史上最孤独的大门，房子卖完了，楼忘盖了#恒大地产

获取审计证据的审计程序

！！“检查有形资产”不是万能

- 即便实物存在，也可能是租赁、抵押、质押、委托代管、第三方代持
- 检查实物可能不能直接获得其成本、折旧、减值、重置价值是否合理的信息
- 成本与可行性限制

获取审计证据的审计程序

观察

是指注册会计师察看相关人员正在从事的活动或执行的程序。

获取审计证据的审计程序

审计情境	观察内容
存货盘点现场	审计师在期末盘点时观察被审计单位员工清点存货的全过程（如点数、贴标签、记录）
现金盘点	观察出纳在盘点、清点、登记现金的过程
生产线 / 固定资产运行	观察机器设备是否在运转、人员是否在岗
内部控制操作	观察销售部门如何批准客户信用、如何录入销售订单
信息系统操作	观察财务人员如何录入凭证或审批付款

获取审计证据的审计程序



仅限于观察发生的时点，可能影响到对真实情况的了解。

获取审计证据的审计程序

询问

是指注册会计师以书面或口头的方式，向被审计单位内部或外部的知情人员获取财务信息和非财务信息，并对答复进行评价的过程。

- 获取无法从文件或记录中直接看到的信息；
- 核实或补充其他审计程序得出的结果；
- 了解管理层的意图、政策、判断或未来计划。

获取审计证据的审计程序

询问对象	获取的信息类型
管理层	公司经营政策、估计判断、会计处理依据
内部控制人员	内部控制的设计与执行情况
业务部门人员	实际业务操作流程
外部知情者	对外部关系或事项的确认
专家或第三方机构	专业领域的判断

获取审计证据的审计程序

- 知情人员对询问的答复可能为注册会计师提供尚未获悉的信息或佐证证据，也可能提供与已获悉信息存在重大差异的信息，注册会计师应当根据询问结果考虑修改审计程序或实施追加的审计程序。
- 询问通常不足以发现认定层次存在的重大错报，也不足以测试内部控制运行的有效性，注册会计师还应实施其他程序。

练习

【多选题】下列有关审计证据的表述中，不正确的有（ ）

- A.经过注册会计师检查的文件记录均应视为非常可靠的证据
- B.检查有形资产不仅能够证明实物资产的存在，还能证明其归被审单位所有
- C.观察提供的审计证据只能证明在观察发生的时点的情况
- D.注册会计师通过询问程序也能证明被审计单位内部控制运行的有效性

【答案】ABD

获取审计证据的审计程序

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。

获取审计证据的审计程序

函证对象

1.银行存款、借款及与金融机构往来的其他重要信息

注册会计师应当对银行存款(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。

获取审计证据的审计程序

函证对象

2.应收账款

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。

获取审计证据的审计程序

函证对象

3.函证的其他内容

注册会计师可以根据具体情况和实际需要对下列内容(包括但不限于)实施函证:

(1)交易性金融资产;(2)应收票据;(3)其他应收款;(4)预付账款;(5)由其他单位代为保管、加工或销售的存货;(6)长期股权投资;(7)应付账款;(8)预收账款(9)保证、抵押或质押;(10)或有事项;(11)重大或异常的交易。

获取审计证据的审计程序

- 函证通常适用于账户余额及其组成部分(如应收账款明细账)，但是不一定限于这些项目。
- 例如，为确认合同条款是否发生变动及变动细节，注册会计师可以函证被审计单位与第三方签订的合同条款。注册会计师还可向第三方函证是否存在影响被审计单位收入确认的背后协议或某项重大交易的细节。

获取审计证据的审计程序

函证

- 积极式：有来有往（内容正确与否都要回）
- 消极式：正确——不回

不正确——回函

获取审计证据的审计程序

积极式函证

- 如果采用积极式函证，注册会计师应当要求被询证者必须回函，**确认**询证函所列示信息**是否正确**，或**填列**询证函要求的信息。

获取审计证据的审计程序

(1) 列示余额的积极式函证：在询证函中，注册会计师已经把被审计单位账面上的余额或信息写明，让对方“确认是否正确”。

例如：“截至2024年12月31日，本公司账面记录贵公司应收账款余额为人民币100,000元，请确认是否正确。”

☒ 优点：对方只需核对信息并签字确认，回复率较高；回复中明确确认金额，审计证据直观、易用。

☒ 缺点：被询证者可能未认真核对就直接确认（出于习惯或省事），导致虚假确认；注册会计师难以判断这种敷衍确认是否存在。

获取审计证据的审计程序

(2) 不列示余额的积极式函证：在询证函中不列出金额或信息，而要求对方自行填写余额或相关数据。

例如：“请填写贵公司截至2024年12月31日对本公司的应付账款余额，并注明有关细节。”

☒ **优点：**对方必须查账后填写具体金额，因此回复的真实性更高；可有效防止“未核对即确认”的敷衍回复。

☒ **缺点：**对方需要额外工作量，回复率较低；回复少了，审计师可能需要实施更多替代程序（例如检查后续收款、查阅合同、核对银行流水等）来补充证据。

(二) 关于期末账户余额及相关披露的认定

询证函

编号: 211

深圳 ABC (公司):

本公司聘请的 会计师事务所正在对本公司财务报表进行审计, 按照中国注册会计师审计准则的要求, 应当询证本公司与贵公司的往来账项。下列数据出自本公司账簿记录, 如与贵公司记录相符, 请在本函下端“信息证明无误”处签章证明; 如有不符, 请在“信息不符”处列明不符金额。回函请直接寄至 会计师事务所。

通信地址: 邮编: 电话: 传真:

1. 本公司与贵公司的往来账项列示如下:

2. 其他事项

截止日期	贵公司欠	欠贵公司	备注
2023 年 12 月 31 日	260 000 元		

本函仅为复核账目之用, 并非催款结算。若款项在上述日期之后已经付清, 仍请及时函复为盼。

(本公司签章)

2024 年 1 月 4 日

(二)关于期末账户余额及相关披露的认定

结论：

1.信息证明无误。

(贵公司签章)

年 月 日

经办人：

2.信息不符，请列明不符金额及具体内容。

(贵公司签章)

年 月 日

经办人：

获取审计证据的审计程序

- 在采用**积极式函证**时，只有注册会计师收到回函，才能为财务报表认定提供审计证据。
- 注册会计师没有收到回函，可能是由于被询证者根本不存在，或是由于被询证者没有收到询证函，也可能是由于询证者没有理会询证函，因此，无法证明所函证信息是否正确。

获取审计证据的审计程序

消极式函证

- 如果采用消极式函证，注册会计师只要求被询证者仅在不同意询证函列示信息的情况下才予以回函。如果对方认为信息正确，就不需要回复。

获取审计证据的审计程序

例如：“截至2024年12月31日，本公司账面记录贵公司应收账款余额为100,000元。如贵公司对此余额无异议，请不必回复；若有异议，请于收到本函后10日内告知。”

获取审计证据的审计程序

- 对消极式询证函而言，未收到回函并不能明确表明预期的被询证者已经收到询证函或已经核实了询证函中包含的信息的准确性。
- 被询证者的回复意愿会受到信息“是否对自己有利”的影响。
- 例如，被审计单位的供应商如果认为询证函低估了被审计单位的应付账款余额，则其更有可能回函；如果高估了该余额，则回函的可能性很小。

获取审计证据的审计程序

- 未收到消极式询证函的回函提供的审计证据，远不如积极式询证函的回函提供的审计证据有说服力。
- 注册会计师只有在**风险低、情况简单**时，才会考虑采用消极式函证。

获取审计证据的审计程序

- 当同时存在下列情况时，注册会计师可考虑采用消极式函证：
 - (1)重大错报风险评估为低水平；
 - (2)涉及大量余额较小的账户；
 - (3)预期不存在大量的错误；
 - (4)没有理由相信被询证者不认真对待函证。

获取审计证据的审计程序

- 当实施函证程序时，注册会计师应当对询证函保持控制，包括：
 - （1）确定需要确认或填列的信息；
 - （2）选择适当的被询证者；
 - （3）设计询证函，包括正确填列被询证者的姓名和地址，以及被询证者直接向注册会计师回函的地址；
 - （4）发出询证函并予以跟进，必要时再次向被询证者寄发询证函。

获取审计证据的审计程序

- 询证函经被审计单位盖章后，应当由注册会计师直接发出。
- 询证函的发出和收回可以采用邮寄、跟函、电子形式函证（包括传真、电子邮件、直接访问网站等）等方式。

获取审计证据的审计程序

在发出函证过程中，注册会计师需要始终保持职业怀疑，对舞弊风险迹象保持警觉。

(1)管理层不允许寄发询证函。

(2)管理层试图拦截、篡改询证函或回函，如坚持以特定的方式发送询证函。

获取审计证据的审计程序

如果管理层不允许寄发询证函，注册会计师应当：

- （1）询问管理层不允许寄发询证函的原因，并就其原因的正当性及合理性收集审计证据；
- （2）评价管理层不允许寄发询证函对评估的相关重大错报风险（包括舞弊风险），以及其他审计程序的性质、时间安排和范围的影响；
- （3）实施替代程序，以获取相关、可靠的审计证据。

获取审计证据的审计程序

如果认为管理层不允许寄发询证函的原因不合理，或实施替代程序无法获取相关、可靠的审计证据，注册会计师应当**与治理层进行沟通**。注册会计师还应当确定其对审计工作和**审计意见**的影响。

获取审计证据的审计程序

收到回函后，注册会计师需要验证回函的可靠性。

注册会计师需要始终保持职业怀疑，对舞弊风险迹象保持警觉。

(1)被询证者将回函寄至被审计单位，被审计单位将其转交注册会计师。

(2)从私人电子信箱发送的回函。

(3)收到同一日期发回的、相同笔迹的多份回函

获取审计证据的审计程序

- (4)位于不同地址的多家被询证者的回函邮戳显示的发函地址相同。
- (5)收到不同被询证者用快递寄回的回函，但快递的交寄人或发件人是同一个人或是被审计单位的员工。
- (6)回函邮戳显示的发函地址与被审计单位记录的被询证者的地址不一致。
- (7)不正常的回函率。
- (8)被询证者缺乏独立性。

获取审计证据的审计程序

- 如果认为询证函回函不可靠，注册会计师应当评价其对评估的相关重大错报风险，以及其他审计程序的性质、时间安排和范围的影响。
- 如果回函存在不符事项，注册会计师应当调查不符事项，以确定其是否表明存在错报。
- 在未回函的情况下，注册会计师应当实施替代程序以获取相关、可靠的审计证据。

练习4

【多选题】下列关于“函证的内容”的说法中，正确的是（ ）。

A、所有情况下，注册会计师应当对银行存款（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

B、根据审计重要性原则，有充分证据表明应收账款对财务报表不重要，此时可以考虑不对该应收账款实施函证程序

C、如果认为函证很可能无效，注册会计师应决定不对应收账款实施函证程序

D、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

【答案】BCD

获取审计证据的审计程序

重新计算

重新计算是指注册会计师以人工方式或使用计算机辅助审计技术，对记录或文件中数据计算的准确性进行核对。

应用举例：验算和加总

获取审计证据的审计程序

《澳洲金融评论报》报道称，德勤为澳洲政府撰写报告时使用了生成式AI，而AI则在报告中引用了根本不存在的信息源，同时捏造了联邦法院的判词。

澳洲政府为这份报告向德勤支付了44万澳元，事件曝光后，德勤已退还部分费用。

Deloitte to refund government, admits using AI in \$440k report

报道称，该报告由德勤为工作场所关系部（Department of Workplace Relations, DEWR）撰写，具体内容为福利系统中自动执行处罚（如暂停失业救济金），首个版本于7月对外公布。

不到1个月后，德勤就被迫展开内部调查，因为悉尼大学的学者Christopher Rudge在该报告中发现了多个错误。

Rudge一开始便猜测，报告中的错误是由“AI错觉”所导致的——因为很多引用都是捏造的，德勤当时拒绝对此作出回应。

而在上周五，修改后的报告被重新上传至工作场所关系部的官网。新版报告删除了10多条不存在的引用和注释，重写了参考文献列表，并更正了多个排版错误。

获取审计证据的审计程序

《澳洲金融评论报》报道称，这一事件令德勤颇为尴尬，在该公司每年1070亿澳元的收入中，为客户和高管提供AI咨询与培训的比例越来越大。

德勤曾宣称，会在全球业务中广泛使用AI技术，但始终由人类对AI输出进行审查。

新版本报告在方法论部分承认，生成式AI被用于公司所谓的“可追溯性和文档缺口”环节。

报告现在指出，公司使用了“由DEWR授权并托管在DEWR Azure上的生成式AI语言大模型（Azure OpenAI GPT-4o）工具链”。



Christopher Rudge最早发现了报告中的错误（图片来源：《澳洲金融评论报》）

这一披露再加上已删除错误，使得Rudge得出结论，初版报告的问题源于AI错觉。

Rudge表示：“这不再只是一个‘假设’，德勤已就此事坦白——尽管埋在方法论部分。德勤承认在关键分析任务中使用了生成式AI，但一开始却没有披露这一点。”

这位学者表示，报告的建议已不再可信，因为“核心分析是由AI完成的”。

获取审计证据的审计程序

项目	重新计算的内容
固定资产折旧	审计师按折旧方法重新计算折旧额
借款利息	按合同利率和期限重新计算应计利息
工资薪酬	按工资标准和出勤记录重新计算应付工资
税费	按税率重新计算应纳税额
毛利率	按收入与成本重新计算毛利率

获取审计证据的审计程序

重新执行

重新执行是指注册会计师以人工方式或使用计算机辅助审计技术，重新独立执行作为被审计单位内部控制组成部分的程序或控制。

应用举例：重编银行存款余额调节表

获取审计证据的审计程序

项目	重新执行的内容
银行对账	审计师亲自编制一份银行调节表，与企业编制的核对
存货盘点	审计师在现场重新清点部分存货
成本结转	审计师独立重新执行结转程序以验证成本准确性
内部审批流程	审计师检查控制执行的有效性，例如重新模拟审批流程

获取审计证据的审计程序

分析程序

是指注册会计师通过研究不同财务数据之间以及财务数据与非财务数据之间的内在关系，对财务信息作出评价。

- 趋势分析法：若干期之间比较
- 比率分析法：比率比较
- 合理性测试法：多因素
- 回归分析法：回归方程式

获取审计证据的审计程序

- 检查 —————
 - 检查记录或文件
 - 检查有形资产
- 观察 眼见为实?
- 询问 口说无凭
- 函证 —————
 - 函证对象
 - 函证方式
 - 函证的发出和收回
- 重新计算
- 重新执行
- 分析程序 分析对比，找出差异 → 差异原因 → 可能的重大错报

中国注册会计师协会会计师事务所执业质量检查通告（第二十一号）

2022-03-18 10:41

现将检查发现的9个典型案例公告如下：

一、郁南西江会计师事务所有限公司印章管理不规范，同时使用两枚事务所印章，违规使用业务章签发审计报告，控制注册会计师个人印章。该所还存在抽查的部分审计项目未执行必要的审计程序、未发现被审计单位合并范围严重错误、未按照准则要求撰写审计报告等其他违规行为。广东省注册会计师协会对该所及注册会计师张桂深、陈光明、梁景成、李烘飞作出公开谴责的行业惩戒。

二、云南天定会计师事务所（普通合伙）雇佣其他会计师事务所合伙人冯某某复核审计工作底稿，且由冯某某执行部分审计工作。该所还存在抽查的部分审计项目未对收入、银行存款、往来款项和存货执行必要的审计程序，未获取充分适当的审计证据等其他违规行为。云南省注册会计师协会对该所及首席合伙人谭宏章作出公开谴责的行业惩戒。

三、上海佳安会计师事务所有限公司由注册会计师以个人名义聘请非本所员工担任助理人员，执行审计业务，编制审计工作底稿。该所还存在抽查的部分审计项目未执行必要审计程序、未获取充分适当的审计证据等其他违规行为。上海市注册会计师协会对该所及注册会计师黄肇华、陆里清、唐宝华作出公开谴责的行业惩戒。

四、嘉兴百索会计师事务所有限公司存在允许其他单位或者个人以本所名义承办业务、允许部分注册会计师在该所挂名执业等行为，且存在幕后控制人。该所还存在抽查的部分审计项目未发现长期待摊费用未摊销等重大会计差错、未执行存货监盘等必要审计程序、未获取充分适当的审计证据等其他违规行为。浙江省注册会计师协会对该所及注册会计师李运河作出公开谴责的行业惩戒。

五、广州中庆会计师事务所（普通合伙）2020 年 1 月至 2021 年 6 月出具的790份审计报告未经合伙人签字。该所还存在抽查的部分审计项目未执行银行函证等必要审计程序、未获取充分适当的审计证据等其他违规行为。广东省注册会计师协会对该所及注册会计师张俊生、夏喜林、杨士华、陈郁华、李亚民、胡道福作出公开谴责的行业惩戒。

六、广州华拓会计师事务所有限公司未按检查要求提供审计工作底稿，涉及1570份审计报告，占该所出具审计报告总量的85.33%，涉嫌无审计工作底稿出具审计报告。该所还存在抽查的部分审计项目未发现库存现金期末余额为负数、未实施银行函证等必要的审计程序，未获取充分适当的审计证据等其他违规行为。广东省注册会计师协会对该所及注册会计师商旭新、胡建新、黄意、赵露雨、张鹏、李亚芝、胡建国、陈川作出公开谴责的行业惩戒。

练习5

【多选题】下列有关审计程序的种类说法中错误的是（ ）

- A、检查可以为存在提供可靠的审计证据，但不一定能够为权利和义务或准确性、计价和分摊等认定提供可靠的审计证据
- B、函证只能对账户余额进行询证
- C、重新计算可通过手工方式或电子方式进行
- D、在任何情况下都必须对银行存款进行函证

【答案】BD

练习6

【多选题】下列关于函证的相关论述中，正确的是（ ）。

- A、如果有充分证据表明应收账款对被审计单位财务报表而言是不重要的，即便预期函证是有效的，注册会计师可以不实施应收账款函证程序
- B、如果认为函证很可能是无效的，注册会计师应当实施替代审计程序
- C、如果注册会计师不对应收账款进行函证，应当在工作底稿中说明理由
- D、如果有充分证据表明应收账款对被审计单位财务报表而言是重要的，即便函证是无效的，注册会计师也应当实施应收账款函证程序，以便应对重大错报风险

【答案】ABC

练习7

【多选题】在主营业务收入的审计中，注册会计师常用的分析程序包括（ ）。

A、将本期与上期的主营业务收入进行比较

B、根据增值税发票申报表或普通发票，估算全年收入，与实际收入金额比较

C、将本期重要产品的毛利率，与上期比较

D、比较本期各月主营业务收入的波动情况

【答案】 ABCD

审计工作底稿

审计工作底稿



**Arthur
Andersen**

审计工作底稿



**北京亚泰国际
会计师事务所**

审计工作底稿

2024年5月9日

证监局要求亚泰所提交紫天科技2023年审计底稿（电子版+纸质版），限期4天。

→ 亚泰所拖到6月17日只交了一家孙公司底稿，母公司及合并报表公司底稿全没交。

2024年7月24日

证监局上门送达通知书，要求2天内补交。

→ 亚泰所次日寄出快递，但偷偷撤回快递（7月28日快递被退回）。

2024年7月29日

证监局发最后通牒，要求田梦珺亲自带底稿来配合检查。

→ 田梦珺拒接电话、不回短信、拒绝到场。

2024年8月29日

证监局下达监管令，要求9月5日前必须交。

→ 亚泰所至今未交（截至2025年处罚决定发布时）。

审计工作底稿

- 审计工作底稿，是指注册会计师对制定的审计计划、实施的审计程序、获取的相关审计证据，以及得出的审计结论作出的记录。
- 审计工作底稿是审计证据的载体，是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。



审计工作底稿的编制目的

主要目的

- 提供证据，作为注册会计师得出实现总体目标的结论的基础；
- 提供证据，证明注册会计师按照审计准则和相关法律法规的规定计划和执行了审计工作。

康得新“连环炸”！瑞华会计师事务所被调查 5家科创板申报公司踩雷

康得新119亿元造假震惊市场，审计机构瑞华会计师事务所正在被追责。

7月8日，中国证券报记者从证监会有关部门负责人处获悉，证监会已关注到康得新涉嫌信息披露违法案的中介机构，一些工作正在进行，瑞华会计师事务所已经被调查。

这并不是瑞华所第一次被查。近几年，其屡次接到证监会罚单，甚至一度暂停承接新的证券业务。

随着瑞华所被查，数十家拟IPO公司将受影响，其中还包括5家正在审核的科创板拟上市公司。

瑞华所正被调查

证监会有关部门负责人指出，一般情况下，在调查上市公司造假、涉嫌信息披露违法违规的同时，会同步关注中介机构责任，若确实涉及未勤勉尽责的情况，证监会将立案调查。

中国注册会计师协会会计师事务所执业质量检查通告（第二十一号）

2022-03-18 10:41

现将检查发现的9个典型案例公告如下：

一、郁南西江会计师事务所有限公司印章管理不规范，同时使用两枚事务所印章，违规使用业务章签发审计报告，控制注册会计师个人印章。该所还存在抽查的部分审计项目未执行必要的审计程序、未发现被审计单位合并范围严重错误、未按照准则要求撰写审计报告等其他违规行为。广东省注册会计师协会对该所及注册会计师张桂深、陈光明、梁景成、李烘飞作出公开谴责的行业惩戒。

二、云南天定会计师事务所（普通合伙）雇佣其他会计师事务所合伙人冯某某复核审计工作底稿，且由冯某某执行部分审计工作。该所还存在抽查的部分审计项目未对收入、银行存款、往来款项和存货执行必要的审计程序，未获取充分适当的审计证据等其他违规行为。云南省注册会计师协会对该所及首席合伙人谭宏章作出公开谴责的行业惩戒。

三、上海佳安会计师事务所有限公司由注册会计师以个人名义聘请非本所员工担任助理人员，执行审计业务，编制审计工作底稿。该所还存在抽查的部分审计项目未执行必要审计程序、未获取充分适当的审计证据等其他违规行为。上海市注册会计师协会对该所及注册会计师黄肇华、陆里清、唐宝华作出公开谴责的行业惩戒。

四、嘉兴百索会计师事务所有限公司存在允许其他单位或者个人以本所名义承办业务、允许部分注册会计师在该所挂名执业等行为，且存在幕后控制人。该所还存在抽查的部分审计项目未发现长期待摊费用未摊销等重大会计差错、未执行存货监盘等必要审计程序、未获取充分适当的审计证据等其他违规行为。浙江省注册会计师协会对该所及注册会计师李运河作出公开谴责的行业惩戒。

五、广州中庆会计师事务所（普通合伙）2020 年 1 月至 2021 年 6 月出具的790份审计报告未经合伙人签字。该所还存在抽查的部分审计项目未执行银行函证等必要审计程序、未获取充分适当的审计证据等其他违规行为。广东省注册会计师协会对该所及注册会计师张俊生、夏喜林、杨士华、陈郁华、李亚民、胡道福作出公开谴责的行业惩戒。

六、广州华拓会计师事务所有限公司未按检查要求提供审计工作底稿，涉及1570份审计报告，占该所出具审计报告总量的85.33%，涉嫌无审计工作底稿出具审计报告。该所还存在抽查的部分审计项目未发现库存现金期末余额为负数、未实施银行函证等必要的审计程序、未获取充分适当的审计证据等其他违规行为。广东省注册会计师协会对该所及注册会计师商旭新、胡建新、黄意、赵露雨、张鹏、李亚芝、胡建国、陈川作出公开谴责的行业惩戒。

审计工作底稿的编制要求

注册会计师编制的审计工作底稿应当使得未曾接触该项审计工作的有经验的专业人士清楚了解：

- 按照审计准则和相关法律法规的规定实施的**审计程序**的性质、时间安排和范围；
- 实施审计程序的结果和获取的**审计证据**；
- 审计中遇到的重大事项和由此得出的结论，以及在得出**结论**时作出的重大职业判断。

审计工作底稿的编制要求

审计工作底稿主要涉及注册会计师实施审计程序的性质、时间和范围，在工作底稿中应当记录的内容包括：

- ①测试的具体项目或事项的识别特征；
- ②审计工作的执行人员及完成审计工作的日期；
- ③审计工作的复核人员及复核的日期和范围。
- ④管理层、治理层和其他人员对重大事项的讨论
- ⑤如何处理不一致的情况

审计工作底稿的编制要求

如果在审计报告日后实施了新的或追加的审计程序，或者得出新的结论，注册会计师应当记录：

- ①遇到的例外情况；
- ②实施的新的或追加的审计程序，获取的审计证据，得出的结论，以及对审计报告的影响；
- ③对审计工作底稿作出相应变动的时间和人员，以及复核的时间和人员。

审计工作底稿的保存期限

审计工作底稿的**归档**期限：审计报告日后**60日**内。

- 如果注册会计师未能完成审计业务，审计工作底稿的归档期限为审计业务中止后60天内。

审计工作底稿的**保存**期限：自审计报告日起，对审计工作底稿至少保存**10年**。

- 如果注册会计师未能完成审计业务，应从审计业务中止日起，对审计工作底稿至少保存10年。

审计工作底稿的保存期限

