

版权所有，未经许可，不得用于任何商业目的

《中国注册会计师审计准则第 1201 号 ——计划审计工作》指南

（征求意见稿）

中国注册会计师协会

二〇〇六年八月

目 录

第一章 总 则	1
一、本准则的总体要求	1
二、计划审计工作的两个层次	1
三、计划审计工作的参与者	1
第二章 初步业务活动	2
一、初步业务活动的目的	2
二、初步业务活动的内容	2
第三章 总体审计策略	5
第一节 制定总体审计策略时考虑的事项	5
一、审计范围	5
二、报告目标、时间安排及所需沟通	6
三、审计方向	7
第二节 总体审计策略中包括的内容	9
第四章 具体审计计划	9
第一节 具体审计计划与总体审计策略的关系	9
第二节 具体审计计划包括的内容	10
一、风险评估程序	10
二、计划实施的进一步审计程序	11
三、计划其他审计程序	12
第五章 审计过程中对计划的更改	12
第六章 指导、监督与复核	13
第七章 对计划审计工作的记录	14
一、记录的内容	14

二、记录的形式和范围	16
第八章 与治理层和管理层的沟通	16
第九章 首次接受审计委托的补充考虑	17
一、在首次接受审计委托时扩展初步业务活动的必要性	17
二、首次接受审计委托前执行的程序	17
三、首次接受审计委托情况下应考虑的事项	18
附录 1201-1: 总体审计策略记录模式范例	20
附录 1201-2: 具体审计计划记录模式范例	26

第一章 总 则

《中国注册会计师审计准则第1201号——计划审计工作》（以下简称本准则）第一章（第一条至第五条），主要说明本准则的制定目的和适用范围并对计划审计工作提出了总体要求。

一、本准则的总体要求

计划审计工作对于注册会计师顺利完成审计工作和控制审计风险具有非常重要的意义。充分的审计计划有助于注册会计师关注重点审计领域、及时发现和解决潜在问题及恰当地组织和管理审计工作，以使审计工作更加有效。同时充分的审计计划还可以帮助注册会计师对项目组成员进行恰当分工和指导监督，并复核其工作，还有助于协调其他注册会计师和专家的工作。

因此，本准则第三条规定，注册会计师应当计划审计工作，使审计业务以有效的方式得到执行。

二、计划审计工作的两个层次

审计计划分为总体审计策略和具体审计计划两个层次。本准则第四条进一步指出，计划审计工作包括针对审计业务制定总体审计策略和具体审计计划，以将审计风险降至可接受的低水平。

三、计划审计工作的参与者

计划审计工作是一项持续的过程，通常注册会计师在前一期审计工作结束后即开始开展本期的审计计划工作，并直到本期审计工作结束为止。计划审计工作十分重要，很多关键决策往往在这个阶段作出，如可接受的审计风险水平和重要性的确定、项目人员的配置等等。鉴于计划审计工作的重要性，本准则第五条规定，项目负责人和项目组其他关键成员应当参与计划审计工作，利用其经验和见解，以提高计划过程的效率和效果。

值得注意的是，除本准则外，其他一些准则要求注册会计师在审计计划阶段针对某些特定项目执行一定的审计程序。例如，《中国注册会计师审计准则第1141号——财务报表审计中对舞弊的考虑》、《中国注册会计师审计准则第1324号——持续经营》、《中国注册会计师审计准则第1142号——财务报表审计中对法律法规的考虑》及《中国注册会计师审计准则第1323号——关联方》等准则中对注册会计师针对这些特定项目在审计计划阶段应当执行的程序及其记录作出了规定。当然，由于被审计单位所处行业、环境各不相同，特别项目可能也有所不同。例如，有些企业可能涉及环境事项、电子商务等等，在实务中注册会计师应根据被审计单位的具体情况确定特定项目并执行相应的审计程序。

第二章 初步业务活动

本准则第二章（第六条至第七条），主要说明初步业务活动的目的和内容。本章主要针对连续审计的情况对初步业务活动进行规定，同时在本章中涵盖了在首次接受委托时需要补充考虑的事项。

一、初步业务活动的目的

本准则第七条指出，注册会计师开展初步业务活动有助于确保在计划审计工作时达到下列要求：

- （1）注册会计师已具备执行业务所需要的独立性和专业胜任能力；
- （2）不存在因管理层诚信问题而影响注册会计师保持该项业务意愿的情况；
- （3）与被审计单位不存在对业务约定条款的误解。

二、初步业务活动的内容

本准则第六条第一款规定，注册会计师应当在本期审计业务开始时开展下列初步业务活动。

（一）针对保持客户关系和具体审计业务实施相应的质量控制程序

针对保持客户关系和具体审计业务实施质量控制程序，并且根据实施相应程序的结果作出适当的决策是注册会计师控制审计风险的重要环节。

《中国注册会计师审计准则第1121号——历史财务信息审计的质量控制》及《会计师事务所质量控制准则第5101号——业务质量控制》（以下简称质量控制准则）含有与客户关系和具体业务的接受与保持相关的要求，注册会计师应当按照其规定开展初步业务活动。

连续审计时，注册会计师通常执行针对保持客户关系和具体审计业务的质量控制程序，而在首次接受审计委托时，注册会计师需要执行针对建立有关客户关系和承接具体审计业务的质量控制程序。总体来讲，无论连续审计还是首次接受审计委托，注册会计师均应当考虑下列主要事项，以确定保持客户关系和具体审计业务的结论是恰当的：

（1）被审计单位的主要股东、关键管理人员和治理层是否诚信；

（2）项目组是否具备执行审计业务的专业胜任能力以及必要的时间和资源；

（3）会计师事务所和项目组能否遵守职业道德规范。

由于在连续审计的情况下，注册会计师已经积累了一定的审计经验，因此在决定是否保持与某一客户的关系时，项目负责人通常重点考虑本期或前期审计中发现的重大事项，及其对保持该客户关系的影响。在实务中，会计师事务所可以区别首次接受审计委托和连续审计的情况制定不同的质量控制程序，以提高审计工作的效率及效果。

（二）评价遵守职业道德规范的情况

评价遵守职业道德规范的情况也是一项非常重要的初步业务活动。质量控制准则含有包括独立性在内的有关职业道德要求，注册会计师应当按照其规定执行。

职业道德规范要求项目组成员恪守独立、客观、公正的原则，保持专业胜任能力和应有的关注，并对审计过程中获知的信息保密。

对于保持独立性，质量控制准则要求会计师事务所制定政策和程序，以及项目负责人实施相应措施，以保持独立性。例如，会计师事务所应当每年至少一次向所有受独立性要求约束的人员获取其遵守独立性政策和程序的书面确认函。

值得注意的是，由于审计过程中情况会发生变化，因此本准则第六条第二款规定，注册会计师对上述第一项（针对保持客户关系和具体审计业务实施相应的质量控制程序）及第二项（评价遵守职业道德规范的情况）的考虑应当贯穿审计业务的全过程。例如，在现场审计过程中，如果注册会计师发现财务报表存在舞弊，因而对管理层、治理层的胜任能力或诚信产生了极大疑虑，则注册会计师需要针对这一新情况，考虑并在必要时重新实施相应的质量控制程序，以决定是否继续保持该项业务及其客户关系。

但是，虽然保持客户关系及具体审计业务和评价职业道德的工作贯穿审计业务的全过程，但是初始进行这两项活动需要安排在其它重要审计工作之前，以确保注册会计师已具备执行业务所需要的独立性和专业胜任能力，且不存在因管理层诚信问题而影响注册会计师保持该项业务意愿等情况。

（三）及时签订或修改审计业务约定书

在作出接受或保持客户关系及具体审计业务的决策后，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第 1111 号——审计业务约定书》的规定，在审计业务开始前，与被审计单位就审计业务约定条款达成一致意见，签订或修改审计业务约定书，以避免双方对审计业务的理解产生分歧。

第三章 总体审计策略

本准则第三章（第八条至第十二条），主要说明了注册会计师制定总体审计策略时考虑的事项及总体审计策略中包括的内容。

第一节 制定总体审计策略时考虑的事项

本准则第八条规定，注册会计师应当为审计工作制定总体审计策略。本准则第九条第一款进一步指出，总体审计策略用以确定审计范围、时间和方向，并指导制定具体审计计划。在制定总体审计策略时，注册会计师应当考虑以下主要事项，同时这些事项也会影响具体审计计划。

一、审计范围

本准则第九条第二款第一项规定，注册会计师应当确定审计业务的特征，包括采用的会计准则和相关会计制度、特定行业的报告要求以及被审计单位组成部分的分布等，以界定审计范围。

具体来说，在确定审计范围时，注册会计师需要考虑下列事项：

- （1）编制财务报表适用的会计准则和相关会计制度；
- （2）特定行业的报告要求，如某些行业的监管部门要求提交的报告；
- （3）预期的审计工作涵盖范围，包括需审计的集团内组成部分的数量及所在地；
- （4）母公司和集团内其他组成部分之间存在的控制关系的性质，以确定如何编制合并财务报表；
- （5）其他注册会计师参与审计集团内组成部分的范围；
- （6）需审计的业务分部性质，包括是否需要具备专门知识；
- （7）外币业务的核算方法及外币财务报表折算和合并方法；
- （8）除对合并财务报表审计之外，是否需要对组成部分的财务报表单独进行法定审计；

（9）内部审计工作的可利用性及对内部审计工作的拟依赖程度；

（10）被审计单位使用服务机构的情况，及注册会计师如何取得有关服务机构内部控制设计、执行和运行有效性的证据；

（11）预期利用在以前期间审计工作中获取的审计证据的程度，如获取的与风险评估程序和控制测试相关的审计证据；

（12）信息技术对审计程序的影响，包括数据的可获得性和预期使用计算机辅助审计技术的情况；

（13）根据中期财务信息审阅及在审阅中所获信息对审计的影响，相应调整审计涵盖范围和时间安排；

（14）与为被审计单位提供其他服务的会计师事务所人员讨论可能影响审计的事项；

（15）被审计单位的人员和相关数据可利用性。

基于本准则对总体审计策略的内容要求，本指南在附录1201-1中的第1和第5部分列举了注册会计师在考虑相关事项后确定的审计工作范围的记录模式范例。

二、报告目标、时间安排及所需沟通

本准则第九条第二款第二项规定，总体审计策略的制定应当包括明确审计业务的报告目标，以计划审计的时间安排和所需沟通的性质，包括提交审计报告的时间要求，预期与管理层和治理层沟通的重要日期等。

为计划报告目标、时间安排和所需沟通，注册会计师需要考虑下列事项：

（1）被审计单位的财务报告时间表；

（2）与管理层和治理层就审计工作的性质、范围和时间所举行的会议的组织工作；

（3）就预期的报告类型、报告时间，以及其他书面和口头形式的沟通（包括审计报告、管理建议书及与治理层的沟通文件）与管理层和治理层进行讨论；

（4）就组成部分的报告类型、报告时间以及与审计相关的事项，与组成部分的注册会计师沟通；

（5）项目组成员之间预期沟通的性质和时间安排，包括项目组会议的性质和时间安排及复核工作的时间安排；

（6）是否需要跟第三方沟通，包括与审计相关的法律法规规定和业务约定书约定的报告责任；

基于本准则对总体审计策略的内容要求，本指南在附录1201-1中的第3部分列示了注册会计师在考虑相关事项后确定的报告目标、时间安排和所需沟通等内容的记录模式范例。

三、审计方向

本准则第九条第二款第三项规定，总体审计策略的制定应当包括考虑影响审计业务的重要因素，以确定项目组工作方向，包括确定适当的重要性水平，初步识别可能存在较高的重大错报风险的领域，初步识别重要的组成部分和账户余额，评价是否需要针对内部控制的有效性获取审计证据，识别被审计单位、所处行业、财务报告要求及其他相关方面最近发生的重大变化等。

在确定审计方向时，注册会计师需要考虑下列事项：

1. 重要性方面。具体包括：

- （1）为计划目的确定重要性；
- （2）为组成部分确定重要性且与组成部分的注册会计师沟通；
- （3）在审计过程中重新考虑重要性；
- （4）识别重要的组成部分和账户余额。

2. 重大错报风险较高的审计领域。
3. 评估的财务报表层次的重大错报风险对指导、监督及复核的影响。
4. 项目组人员的选择（在必要时包括项目质量控制复核人员）和分工，包括向重大错报风险较高的审计领域分派具备适当经验的人员。
5. 项目预算，包括考虑为重大错报风险可能较高的审计领域分配适当的工作时间。
6. 向项目组成员强调在收集和评价审计证据过程中保持职业怀疑必要性的方式。
7. 以往审计中对内部控制运行有效性评价的结果，包括所识别的控制缺陷的性质及应对措施。
8. 管理层重视设计和实施健全的内部控制的相关证据，包括这些内部控制得以适当记录的证据。
9. 业务交易量规模，以基于审计效率的考虑确定是否依赖内部控制。
10. 对内部控制重要性的重视程度。
11. 影响被审计单位经营的重大发展变化，包括信息技术和业务流程的变化，关键管理人员变化，以及收购、兼并和分立。
12. 重大的行业发展情况，如行业法规变化和新的报告规定。
13. 会计准则及会计制度的变化。
14. 其他重大变化，如影响被审计单位的法律环境的变化。

基于本准则对总体审计策略的内容要求，本指南在附录1201-1中的第2及第4部分列举了注册会计师在考虑相关事项后确定的审计方向的记录模式范例。

另外，本准则第九条第三款指出，初步业务活动的结果以及为被审计单位提供其他服务时所获得的经验也能够帮助注册会计师制定总体审计策略。

第二节 总体审计策略中包括的内容

总体审计策略应能恰当地反映注册会计师按照本准则第九条的要求进行工作的结果。本准则第十条第一款规定，注册会计师应当在总体审计策略中清楚地说明下列内容：

（1）向具体审计领域调配的资源，包括向高风险领域分派有适当经验的项目组成员，就复杂的问题利用专家工作等；

（2）向具体审计领域分配资源的数量，包括安排到重要存货存放地观察存货盘点的项目组成员的数量，对其他注册会计师工作的复核范围，对高风险领域安排的审计时间预算等；

（3）何时调配这些资源，包括是在期中审计阶段还是在关键的截止日期调配资源等；

（4）如何管理、指导、监督这些资源的利用，包括预期何时召开项目组预备会和总结会，预期项目负责人和经理如何进行复核，是否需要实施项目质量控制复核等。

第四章 具体审计计划

本准则第四章（第十三条至第十五条），主要说明具体审计计划的内容。

第一节 具体审计计划与总体审计策略的关系

制定总体审计策略和具体审计计划的过程紧密联系，并且两者的内容也紧密相关。

本准则第十一条规定，注册会计师应当针对总体审计策略中所识别的不同事项，制定具体审计计划，并考虑通过有效利用审计资源以实现审计

目标。值得注意的是，虽然编制总体审计策略的过程通常在具体审计计划之前，但是两项计划活动并不是孤立、不连续的过程，而是内在紧密联系的，对其中一项的决定可能会影响甚至改变对另外一项的决定。例如，注册会计师在了解被审计单位及其环境的过程中，注意到被审计单位对主要业务的处理依赖复杂的自动化信息系统，因此计算机信息系统的可靠性及有效性对其经营、管理、决策以及编制可靠的财务报告具有重大影响。对此，注册会计师可能会在具体审计计划中制定相应的审计程序，并相应调整总体审计策略的内容，作出利用信息风险管理专家的工作的决定。

因此，本准则第十条第二款还规定，注册会计师应当根据实施风险评估程序的结果，对总体审计策略的内容予以调整。在实务中，注册会计师将制定总体审计策略和具体审计计划相结合进行，可能会使计划审计工作更有效率及效果，并且注册会计师也可以采用将总体审计策略和具体审计计划合并为一份审计计划文件的方式，以提高编制及复核工作的效率，增强其效果。

第二节 具体审计计划包括的内容

本准则第十三条及第十四条规定，注册会计师应当为审计工作制定具体审计计划。具体审计计划比总体审计策略更加详细，其内容包括为获取充分、适当的审计证据以将审计风险降至可接受的低水平，项目组成员拟实施的审计程序的性质、时间和范围。具体审计计划应当包括风险评估程序、计划实施的进一步审计程序和其他审计程序。

一、风险评估程序

本准则第十五条第一项规定，具体审计计划应当包括按照《中国注册会计师审计准则第1211号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风

险》的规定，为了足够识别和评估财务报表重大错报风险，注册会计师计划实施的风险评估程序的性质、时间和范围。

在审计计划阶段，除了按照《中国注册会计师审计准则第1211号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》进行计划工作，如本指南第一章所述，注册会计师还需要兼顾其他准则中规定的、针对特定项目在审计计划阶段应执行的程序及记录要求。

本指南在附录1201-2中的第1至5部分列举了风险评估程序的性质、时间和范围的记录模式。

二、计划实施的进一步审计程序

本准则第十五条第二项进一步规定，具体审计计划应当包括按照《中国注册会计师审计准则第1231号——针对评估的重大错报风险实施的程序》的规定，针对评估的认定层次的重大错报风险，注册会计师计划实施的进一步审计程序的性质、时间和范围。

需要强调的是，随着审计工作的推进，对审计程序的计划会一步步深入，并贯穿于整个审计过程。例如，计划风险评估程序通常在审计开始阶段进行，计划进一步审计程序则需要依据风险评估程序的结果进行。因此，为达到编制具体审计计划的要求，注册会计师需要完成风险评估程序，识别和评估重大错报风险，并针对评估的认定层次的重大错报风险，计划实施进一步审计程序的性质、时间和范围。

通常，注册会计师计划的进一步审计程序可以分为进一步审计程序的总体方案和拟实施的具体审计程序（包括进一步审计程序的具体性质、时间和范围）两个层次。进一步审计程序的总体方案主要是指注册会计师针对各类交易、账户余额和列报决定采用的总体方案（包括实质性方案或综合性方案）。具体审计程序则是对进一步审计程序的总体方案的延伸和细化，它通常包括控制测试和实质性程序的性质、时间和范围。在实务中，

注册会计师通常单独编制一套包括这些具体程序的“进一步审计程序表”，待具体实施审计程序时，注册会计师将基于所计划的具体审计程序，进一步记录所实施的审计程序及结果，并最终形成有关进一步审计程序的审计工作底稿。

另外，完整、详细的进一步审计程序的计划会包括对各类交易、账户余额和列报实施的具体审计程序的性质、时间和范围，包括抽取的样本量等等。在实务中，注册会计师可以统筹安排进一步审计程序的先后顺序，如果对某类交易、账户余额或列报已经作出计划，则可以安排先行开展工作，与此同时再制定其他交易、账户余额和列报的进一步审计程序。

本指南在附录1201-2中的第6部分列举了进一步审计程序的总体方案的记录模式，并将其与进一步审计程序表中的具体审计程序相互索引。《中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿》及其指南中的进一步审计程序表包括了具体审计程序的记录模式。

三、计划其他审计程序

本准则第十五条第三项进一步规定，具体审计计划应当包括根据中国注册会计师审计准则的规定，注册会计师针对审计业务需要实施的其他审计程序。计划的其他审计程序可以包括上述进一步程序的计划中没有涵盖的、根据其他审计准则的要求注册会计师应当执行的既定程序。例如，阅读含有已审计财务报表的文件中的其他信息，寻求与被审计单位律师直接沟通等。

本指南在附录1201-2中的第7部分列举了其他审计程序的记录模式。

第五章 审计过程中对计划的更改

本准则第五章（第十六条至第十七条），主要说明更改审计计划的原因和必要性。

本准则第十六条指出，计划审计工作并非审计业务的一个孤立阶段，而是一个持续的、不断修正的过程，贯穿于整个审计业务的始终。第十七条进一步规定，由于未预期事项、条件的变化或在实施审计程序中获取的审计证据等原因，注册会计师在必要时应当对总体审计策略和具体审计计划作出更新和修改。

审计过程可以分为不同阶段，通常前面阶段的工作结果会对后面阶段的工作计划产生一定的影响，而后面阶段的工作过程中又可能发现需要对已制定的相关计划进行相应的更新和修改。通常来讲，这些更新和修改涉及比较重要的事项。例如，对重要性水平的修改，对某类交易、账户余额和列报的重大错报风险的评估和进一步审计程序（包括总体方案和拟实施的具体审计程序）的更新和修改等。一旦计划被更新和修改，审计工作也就应当进行相应修正。对此，注册会计师应当按照本准则第二十三条的规定进行记录（见以下第七章所述）。

例如，如果在制定审计计划时，注册会计师基于对材料采购交易的相关控制的设计和获取的审计证据，认为相关控制设计合理并得以执行，因此未将其评价为高风险领域并且计划执行控制测试。但是在执行控制测试时获得的审计证据与审计计划阶段获得的审计证据相矛盾，注册会计师认为该类交易的控制没有得到合理的设计和获取，此时，注册会计师可能需要修正对该类交易的风险评估，并基于修正的评估风险修改计划的审计方案，如采用实质性方案。

第六章 指导、监督与复核

本准则第六章（第十八条至十九条），提出了对项目组成员工作进行指导、监督与复核的总体要求及影响因素。

本准则第十八条规定，注册会计师应当就对项目组成员工作的指导、监督与复核的性质、时间和范围制定计划。

本准则第十九条进一步指出，对项目组成员工作的指导、监督与复核的性质、时间和范围主要取决于下列因素：

- （1）被审计单位的规模和复杂程度；
- （2）审计领域；
- （3）重大错报风险；
- （4）执行审计工作的项目组成员的素质和专业胜任能力。

注册会计师应在评估重大错报风险的基础上，计划对项目组成员工作的指导、监督与复核的性质、时间和范围。当评估的重大错报风险增加时，注册会计师通常会扩大指导与监督的范围，增强指导与监督的及时性，执行更详细的复核工作。在计划复核的性质、时间和范围时，注册会计师还应考虑单个项目组成员的素质和专业胜任能力。

第七章 对计划审计工作的记录

本准则第七章（第二十条至第二十四条），主要说明记录的内容、形式和范围。

本准则第二十条规定，注册会计师应当记录总体审计策略和具体审计计划，包括在审计工作过程中作出的任何重大更改。

一、记录的内容

（一）对总体审计策略的记录

本准则第二十一条规定，注册会计师对总体审计策略的记录，应当包括为恰当计划审计工作和向项目组传达重大事项而作出的关键决策。

（二）对具体审计计划的记录

本准则第二十二规定，注册会计师对具体审计计划的记录，应当能够反映下列内容：

（1）计划实施的风险评估程序的性质、时间和范围；

（2）针对评估的重大错报风险计划实施的进一步审计程序的性质、时间和范围。

注册会计师对具体审计计划的记录可以使用标准的审计程序表或审计工作完成核对表，但应当根据具体审计业务的情况作出适当修改。

（三）对计划的重大修改的记录

本准则第二十三规定，注册会计师应当记录对总体审计策略和具体审计计划作出的重大更改及其理由，以及对导致此类更改的事项、条件或审计程序结果采取的应对措施。

由于原来的总体审计策略和具体审计计划已经制定（包括项目负责人的复核），在实务中，如果只是针对某一或某几方面更改审计计划，注册会计师可以保留原有的总体审计策略、具体审计计划，以及已经执行的审计程序的记录，并根据本准则的要求，将对审计计划的重大修改情况记录在进一步审计程序表和重大事项概要中。具体的记录模式参见《中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿》及其指南中的附录包括的范例。当然，如果对计划的修改涉及整个计划的各个方面，以及多个类别的交易、账户余额和列报，为使整套审计工作底稿内容、脉络更清楚，此时注册会计师可以考虑重新编制总体审计策略和具体审计计划，并保留原有的总体审计策略和具体审计计划。不论采用何种方法，注册会计师均要注意对计划更改的记录应当符合本准则第二十三条的要求。

二、记录的形式和范围

本准则第二十四条规定，注册会计师对计划审计工作记录的形式和范围，取决于被审计单位的规模和复杂程度、重要性、具体审计业务的情况以及对其他审计工作记录的范围等事项。

基于本准则第十二条和《中国注册会计师审计准则第 1621 号——对小型被审计单位审计的特殊考虑》的规定，在小型被审计单位审计中，全部审计工作可能由一个很小的审计项目组执行，项目组成员间容易沟通和协调，总体审计策略和具体审计计划可以相对简单。

本指南在附录中列举了总体审计策略和具体审计计划的记录模式。如本指南第四章第一节中所述，在实务中也可以将总体审计策略和具体审计计划合并制定一份审计计划文件。需要强调的是，本指南附录中的范例仅服务于演示目的，并不能涵盖所有情况，也不能取代准则中的有关规定，注册会计师需要根据具体情况制定总体审计策略和具体审计计划。

第八章 与治理层和管理层的沟通

本准则第八章（第二十五条至二十六条）提出了与治理层和管理层沟通的总体要求和注意事项。

与治理层和管理层的沟通有助于注册会计师协调某些计划的审计程序与被审计单位人员工作之间的关系，从而使审计业务更易于执行和管理，提高审计效率与效果。本准则第二十五条指出，注册会计师可以就计划审计工作的基本情况与被审计单位治理层和管理层进行沟通。对此，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第 1151 号——与治理层的沟通》中的有关规定执行。例如，沟通的内容可以包括审计的时间安排和总体策略、审计工作中受到的限制及治理层和管理层对审计工作的额外要求等。

本准则第二十六条进一步规定，当就总体审计策略和具体审计计划中的内容与治理层、管理层进行沟通时，注册会计师应当保持职业谨慎，以防止由于具体审计程序易于被管理层或治理层所预见而损害审计工作的有效性。

需要强调的是，虽然注册会计师可以就总体审计策略和具体审计计划的某些内容与治理层和管理层沟通，但是制定总体审计策略和具体审计计划仍然是注册会计师的责任。

第九章 首次接受审计委托的补充考虑

本准则第九章（第二十七条至二十八条），主要说明首次接受审计委托时扩展初步业务活动的必要性、首次接受审计委托前执行的程序以及在首次接受委托情况下应考虑的事项。

一、在首次接受审计委托时扩展初步业务活动的必要性

首次接受审计委托包括接受新客户而建立客户关系和承接现有客户（因对其提供了其他服务）的审计业务委托两种情况。在这两种情况下，尤其是接受新客户的情况下，注册会计师通常缺乏前期审计经验以评估与客户及业务承接相关的风险，因而可能需要扩展初步业务活动。

二、首次接受审计委托前执行的程序

本准则第二十七条对注册会计师在首次接受审计委托前应当执行的程序作出了相应规定，包括：

（一）质量控制程序

注册会计师应针对建立客户关系和承接具体审计业务实施相应的质量控制程序。对此，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第1121号——历史财务信息审计的质量控制准则》中的有关规定开展工作。

（二）与前任注册会计师沟通

如果被审计单位变更了会计师事务所，注册会计师应当与前任注册会计师沟通。《中国注册会计师审计准则第1152号——前后任注册会计师的沟通》中对与前任会计师沟通的方式及对沟通结果进行评价等事项作出了相应规定，注册会计师应当按照其中相应的规定执行。同时，注册会计师还可能需结合现实的环境分析承接客户及业务的风险，如可能特别需要关注更换会计师事务所的原因等。

三、首次接受审计委托情况下应考虑的事项

本准则第二十八条规定，对于首次接受审计委托，在制定总体审计策略和具体审计计划时，注册会计师还应当考虑下列事项：

（1）就与前任注册会计师沟通作出安排，包括查阅前任注册会计师的工作底稿等；

（2）与管理层讨论的有关首次接受审计委托的重大问题，就这些重大问题与治理层沟通的情况，以及这些重大对总体审计策略和具体审计计划的影响；

（3）针对期初余额获取充分、适当的审计证据而计划实施的审计程序；

（4）针对预见到的特别风险，分派具有相应素质和专业胜任能力的人员；

（5）根据会计师事务所关于首次接受审计委托的质量控制制度实施的其他程序。

在实务中，注册会计师获取信息的来源包括以下主要方面：

（1）通过向客户询问和与其沟通获取的财务及其他信息，如年度报告等；

（2）从银行、监管机构等第三方获取的信息；

（3）有关政府部门、有影响力的媒体等公布的信息，如按某些指标进行的企业排名等；

- (4) 向工商管理部门查询;
- (5) 与前任注册会计师的沟通;
- (6) 基于对被审计单位所在行业的了解, 与同行业其他企业所作的比较及评估;
- (7) 利用外部调查机构, 特别是针对高风险的行业及客户。

附录 1201-1：总体审计策略记录模式范例

客户名称	财务报表期间	工作底稿索引号
------	--------	---------

编制人及复核人员签字：

编制人：[如项目经理]	日期：
复核人：[如项目负责人]	日期：
项目质量控制复核人（如适用）：	日期：

目 录

1. 审计工作范围
2. 重要性
3. 报告目标、时间安排及所需沟通
4. 人员安排
5. 对专家或有关人士工作的利用（如适用）

1. 审计工作范围

报告要求	
适用的财务报告准则	
适用的审计准则	
与财务报告相关的行业特别规定	[如监管机构发布的有关信息披露法规、特定行业主管部门发布的与财务报告相关的法规等]
需审计的集团内组成部分的数量及所在地点	
需要阅读的含有已审计财务报表的文件中的其他信息	[上市公司年报]
制定审计策略需考虑的其他事项	[如单独出具报告的子公司范围等]

2. 重要性

重要性	确定方法
[按照《中国注册会计师审计准则第1221号——重要性》确定]	

3. 报告目标、时间安排及所需沟通

计划的报告报送及审计工作时间安排如下：

对外报告	时间

执行审计时间安排	时间
[期中审计，包括：	
— 制定总体审计策略及具体审计计划	
—]	
[期末审计，包括：	
— 监盘	
—]	

所需沟通	时间
[与管理层及治理层的会议]	
[项目组会议（包括预备会和总结会）]	
[与专家或有关人士的沟通]	
[与其他注册会计师沟通]	
[与前任注册会计师沟通]	
[.....]	

4. 人员安排

4.1 主要项目组成员的责任

主要项目组成员的职位、姓名及其主要职责如下：

[在分配职责时可以根据被审计单位的不同情况按会计科目划分，或按交易类别划分]

职位	姓名	主要职责

4.2 与项目质量控制复核人员的沟通（如适用）

项目质量复核人员复核的范围、沟通内容及相关时间如下：

复核的范围：-----

沟通内容	负责沟通的项目组成员	计划沟通时间
[风险评估、对审计计划的讨论] [对财务报表的复核] [...]		

5. 对专家或有关人士工作的利用（如适用）

[如项目组计划利用专家或有关人士的工作，则需记录其工作的范围及/或涉及的主要会计科目等。另外，项目组还应按照相关审计准则的要求对专家或有关人士的能力、客观性及其工作等进行考虑及评估。]

5.1 对内部审计工作的利用

主要会计科目	拟利用的内部审计工作	工作底稿索引号
[存货]	[内部审计部门对各仓库的存货每半年至少盘点一次。在中期审计时，项目组已经对内部审计部门盘点步骤进行观察，其结果满意，因此项目组将审阅其年底的盘点结果，并缩小存货监盘的范围。]	
[...]		

5.2 对其他注册会计师工作的利用

其他注册会计师名称	利用其工作范围及程度	工作底稿索引号

5.3 对专家工作的利用

主要会计科目	专家名称	主要职责及工作范围	利用专家工作的原因	工作底稿索引号

5.4 对被审计单位使用服务机构的考虑

主要会计科目	服务机构名称	服务机构提供的相关服务及其注册会计师出具的审计报告意见及日期	工作底稿索引号

附录 1201-2：具体审计计划记录模式范例

客户名称	财务报表期间	工作底稿索引号
------	--------	---------

编制人及复核人员签字:

编制人：[如项目经理]	日期:
复核人：[如项目负责人]	日期:
项目质量控制复核人（如适用）:	日期:

目 录^①

1. 风险评估程序

1.1 一般风险评估程序

1.2 针对特别项目的程序

2. 了解被审计单位及其环境（不包括内部控制）

2.1 行业状况、法律环境与监管环境以及其他外部因素

2.2 被审计单位的性质

2.3 会计政策的选择和运用

2.4 目标、战略及相关经营风险

2.5 财务业绩的衡量和评价

3. 了解内部控制

3.1 控制环境

3.2 被审计单位的风险评估过程

3.3 信息系统与沟通

3.4 控制活动

3.5 对控制的监督

4. 对风险评估及审计计划的讨论

5. 评估的重大错报风险

5.1 评估的财务报表层次的重大错报风险

5.2 评估的认定层次的重大错报风险

6. 计划的进一步审计程序

6.1 重要账户或列报的计划总体方案（计划矩阵）

6.2 计算机辅助审计技术的应用

7. 其他程序

^① 按照《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第一百一十六条的要求，在第 1 至第 4 部分记录对被审计单位及其环境的了解，在第 5 至第 7 部分记录评估的重大错报风险、计划的进一步审计程序及其他程序。

1. 风险评估程序

1.1 一般风险评估程序

项目组需记录为了解被审计单位及其环境所执行的风险评估程序。该程序可能包括询问、观察、检查及分析程序等。所记录的内容需包括项目组工作的性质及范围。

风险评估程序	执行人 及日期	工作底稿 索引号
[向管理层询问有关被审计单位业务、经营环境及内部控制的变化情况]		
[出于计划的目的，对自 20×1 年×月×日至 20×2 年×月×日止年度（期间）财务报表的财务信息进行分析程序]		
[分析中期审阅的结果（如有）]		
[...]		

1.2 针对特定项目的程序

确定特定项目

确定特定项目	执行人 及日期	工作底稿 索引号
[根据拟定的针对特定项目的审计程序（注）所进行的审计工作： （特定项目可能包括：对舞弊的考虑、持续经营、对法律法规的考虑及关联方等）]		[×××]

[注：相关审计准则要求注册会计师在计划审计工作时，对某些项目（本指南统称为特定项目）予以特别考虑并执行相应审计程序。除以上所列举的项目外，特定项目可能还包括诉讼及赔偿、环境事项、电子商务等。为便于安排及协调审计计划，本范例将针对特定项目需要执行询问程序的时间及参加人员计划列示于以下 1.2.2 部分。]

询问程序的时间安排

[以上面所提及的特定项目为例，项目组可能需按照相关准则的要求对下列人员进行访问：]

受访者（姓名及职位）	计划参加沟通的项目组成员	访问时间	工作底稿索引号
[对舞弊的考虑： — 董事长 — 财务总监 —]	[项目负责人 及审计经理]	[× × 年 × 月 × 日]	[× × ×]
[持续经营：]			
[对法律法规的考虑：]			
[关联方：]			
[... ..]			

2. 了解被审计单位及其环境（不包括内部控制）

记录对被审计单位及其环境的了解（对内部控制的了解见以下第 3 部分）、信息来源及风险评估程序。

2.1 行业状况、法律环境与监管环境以及其他外部因素

2.1.1 行业状况^①

^① 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第二十条。

[如在以下方面:

所在行业的市场供求与竞争

生产经营的季节性和周期性

产品生产技术的变化

能源供应与成本

行业的关键指标和统计数据

.....]

2.1.2 法律环境及监管环境^①

[如在以下方面:

适用的会计准则、会计制度和行业特定惯例

对经营活动产生重大影响的法律法规及监管活动

对开展业务产生重大影响的政府政策，包括货币、财政、税收和贸易等政策

与被审计单位所处行业和所从事经营活动相关的环保要求

.....]

2.1.3 其他外部因素^②

[如在以下方面:

宏观经济的景气度

利率和资金供求状况

通货膨胀水平及币值变动

国际经济环境和汇率变动

.....]

^① 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第二十一条。

^② 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第二十二条。

2.2 被审计单位的性质^①

2.2.1 所有权结构

[如:

A 公司是由 B 公司作为主要发起人, 于 × × 年 × 月 × 日采取定向募集方式设立的股份有限公司。A 公司于 × × 年 × 月 × 日发行人民币普通股份并在 × × 证券交易所上市交易。于 × × 年 12 月 31 日, 流通股共占总股本的 × × %。主要非流通股股东为 B 公司, 占总股本的 × × %。前十大股东列示如下:

... ...]

2.2.2 治理结构

2.2.3 组织结构

2.2.4 经营活动^②

[如在以下方面:

主营业务的性质

与生产产品或提供劳务相关的市场信息

业务的开展情况

联盟、合营与外包情况

从事电子商务的情况

地区与行业分布

生产设施、仓库的地理位置及办公地点

关键客户

^① 除 2.2.7 项之外, 其他各项均出自《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第二十四条。

^② 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第二十八条。

重要供应商
劳动用工情况
研究与开发活动及其支出
关联方交易
... ..]

2.2.5 投资活动^①

[如在以下方面:
近期拟实施或已实施的并购活动与资产处置情况
证券投资、委托贷款的发生与处置
资本性投资活动,包括固定资产和无形资产投资,以及近期或计划发生的变动
不纳入合并范围的投资
... ..]

2.2.6 筹资活动^②

[如在以下方面:
债务结构和相关条款,包括担保情况及表外融资
固定资产的租赁
关联方融资
实际收益股东
衍生金融工具的运用
... ..]

2.2.7 诉讼或赔偿

--

^① 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第二十九条。

^② 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第三十条。

2.3 会计政策的选择和运用^①

2.3.1 重要项目的会计政策和行业惯例

--

2.3.2 重大和异常交易的会计处理方法

--

2.3.3 在新领域和缺乏权威性标准或共识的领域，采用重要会计政策产生的影响

--

2.3.4 会计政策的变更（包括首次选择及应用）

--

2.4 目标、战略及相关经营风险

2.4.1 经营目标及策略^②

经营目标	策略及其实现方法
<p>[如在以下方面：</p> <p>行业发展，及其可能导致的被审计单位不具备足以应对行业变化的人力资源和业务专长等风险</p> <p>开发新产品或提供新服务，及其可能导致的被审计单位产品责任增加等风险</p> <p>业务扩张，及其可能导致的被审计单位对市场需求的估计不准确等风险</p> <p>新颁布的会计法规，及其可能导致的被审计单位执行法规不当或不完整，或会计处理成本增加等风险</p> <p>监管要求，及其可能导致的被审计单位法律责任增加等风险</p>	

^① 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第三十二条。

^② 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第三十六条。

经营目标	策略及其实现方法
本期及未来的融资条件，及其可能导致的被审计单位由于无法满足融资条件而失去融资机会等风险 信息技术的运用，及其可能导致的被审计单位信息系统与业务流程难以融合等风险]	

2.4.2 经营风险

[见上所述]

2.5 财务业绩的衡量和评价^①

2.5.1 外部的衡量及评价

[如在以下方面： 股东的期望 外部机构提出的报告]

2.5.2 被审计单位的衡量及评价

[如在以下方面： 关键业绩指标 业绩趋势 预测、预算和差异分析 管理层和员工业绩考核与激励性报酬政策 分部信息与不同层次部门的业绩报告
--

^① 除第 2.5.3 项外，其余两项均出自《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第四十一条。

与竞争对手的业绩比较
... ..]

2.5.3 项目组的分析结果^①

[记录分析程序及结果]

3. 了解内部控制

3.1 控制环境^②

记录被审计单位在此方面所具有的控制，以及项目组为评价该控制的设计和是否得到执行（以下简称设计和执行）所实施的审计程序及其结果。^③

3.1.1 组织结构、职权与责任的分配

描述被审计单位与组织结构、职权与责任的分配相关的控制

[如在以下方面：

被审计单位对有关职权和责任的规定、关键管理人员适当的报告体系

— 有关职权和责任的规定详载于公司的政策与程序手册

— 组织结构图中描述了有关公司关键管理人员的报告体系情况，参见底稿 × × ×

— 公司战略及总体方向的制定由董事会负责，并由董事会负责批准所有重大决策。

包括：

董事会每月召开会议，讨论包括公司战略进展及变动等影响经营的重大事项

年度预算及修正情况由董事会批准，并载于董事会会议记录

超过人民币 × × 万元的开支须董事会批准，详载于董事会会议记录

^① 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第六条（二）。

^② 以下小标题根据《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第六十八条列示，如“组织结构、职权与责任的分配”等。表格中列示的对内部控制要素了解的方面为参考内容。

^③ 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第五十四条。

—

关键管理人员的责任分配和义务

— 公司对岗位设置编制了正式的书面说明（岗位说明书），以详细说明管理人员的责任分配和义务。关键岗位简述如下：

（1）首席执行官—负责公司总体发展、资产收购及交易、运营和发展及市场营销

（2）财务总监—负责财务及会计系统

（3）非执行董事—参加董事会会议及审计委员会会议

（4）.....

—

员工对被审计单位目标的理解

— 每年度召开一次员工大会，由财务总监汇报公司制定的目标及取得的业绩

— 鼓励员工在其绩效评估中设定跟公司目标相一致的个人目标

—

对员工在财务报告责任方面的有效沟通

— 员工财务报告责任详载于公司政策与程序手册及各岗位说明书

— 公司根据政策与程序手册及各岗位说明书所列责任对员工绩效进行评价

—

主要职能部门（包括会计及财务报告部门）恰当的职责分离

— 主要职能部门（包括会计及财务报告部门）人力资源较为充分，会随业务增长招聘新员工，以确保有效的职责分离

— 主要职能部门（包括会计及财务报告部门）进行了恰当的职责分离，资产保管、会计及授权审批的职责相互分离

— 会计及财务报告部门能够适应新的报告需要

—

.....]

续表

为评价与组织结构、职权与责任的分配相关的控制的设计和执行的审计程序	设计和执行的评价结果	工作底稿索引号（如有）	执行人及日期
<p>[如在以下方面：</p> <p>被审计单位对有关职权和责任的规定、关键管理人员适当的报告体系</p> <p>— 审阅政策与程序手册，确保职权和责任的规定明确</p> <p>— 审阅组织结构图，确保汇报渠道适当</p> <p>— 审阅董事会会议记录，包括××年预算审批</p> <p>— 审阅董事会会议记录，特别是新收购的三处物业的审批</p> <p>— ……</p> <p>关键管理人员的责任分配和义务</p> <p>— 审阅记入岗位说明书的新任财务总监和另一位新聘人员的责任分配和义务，确保岗位说明书载明了员工各自的责任分配和义务</p> <p>— ……</p> <p>对被审计单位目标的理解</p> <p>— 审阅年度员工大会记录，确保财务总监传达了公司目标</p> <p>— 选择三位员工并与之交谈：是否知道从何处可以取得一份书面的公司目标</p> <p>对员工在财务报告责任方面的有效沟通</p> <p>— 获取公司政策与程序手册，确保员工财务报告责任在其中得到说明</p>	<p>[设计合理并得以执行]</p> <p>[设计合理并得以执行]</p> <p>[设计合理并得以执行]</p>	<p>[×××]</p> <p>[×××]</p> <p>[×××]</p> <p>[×××]</p> <p>[×××]</p> <p>[×××]</p> <p>[×××]</p>	<p>[××]</p> <p>[××]</p> <p>[××]</p> <p>[××]</p>

为评价与组织结构、职权与责任的分配相关的控制的设计和执行的审计程序	设计和执行的评价结果	工作底稿索引号（如有）	执行人及日期
<p>— 基于政策与程序手册，选择一名员工，询问其财务报告责任</p> <p>— 审阅部分员工绩效评估表，关注其财务报告责任是否列入评价内容</p> <p>— ……</p> <p>主要职能部门（包括会计及财务报告部门）恰当的职责分离</p> <p>— 获取主要职能部门（包括会计及财务报告部门）职责分工表及各员工的权限</p> <p>— 评价职责分离是否适当</p> <p>— ……</p> <p>……]</p>	<p>理设计及执行]</p> <p>[设计合理并得以执行]</p> <p>[设计合理并得以执行]</p>		

3.1.2 对诚信和道德价值观念的沟通与落实

<p>描述与诚信和道德价值观念相关的控制</p> <p>[如在以下方面：</p> <p>适当的管理理念的建立及积极的工作环境的创造</p> <p>行为准则</p> <p>对诚信和道德观念的推行和监控</p> <p>在员工激励及目标可实现性之间的适当平衡</p> <p>有关对内部控制越权行为的政策及指导</p> <p>……]</p>
--

为评价与诚信和道德价值观相关的控制的设计和执行的审计程序	设计和执行的评价结果	工作底稿索引号	执行人及日期
	[一设计合理并得以执行；或 一未得到合理的设计和执行的执行]		

3.1.3 管理层的理念和经营风格及对胜任能力的重视

<p>描述与管理层理念、经营风格及对胜任能力的重视相关的控制</p> <p>[如在以下方面：</p> <p>使经营风险的接受、控制意识及资产保护保持在恰当的水平</p> <p>对财务报告职责的授权、对财务报告和其职能的态度及确保会计政策得以适当选择的控制</p> <p>对每一岗位所需知识及技能的分析</p> <p>职位描述</p> <p>知识及技能的培养</p> <p>... ..]</p>

为评价与管理层理念、经营风格及对胜任能力的重视相关的控制的设计和执行的审计程序	设计和执行的评价结果	工作底稿索引号	执行人及日期
	[一设计合理并得以执行；或 一未得到合理的设计和执行的执行]		

3.1.4 治理层的参与程度

<p>描述与治理层参与程度相关的控制</p> <p>[如在以下方面:</p> <p>治理层的独立性及职责</p> <p>治理层与外部审计师的沟通</p> <p>治理层与被审计单位财务负责人及内部审计的沟通</p> <p>向治理层提供的信息</p> <p>治理层对重要会计政策和带有重大判断性的会计估计的了解</p> <p>管理层对控制的超越</p> <p>对于风险领域的有效管理</p> <p>... ..]</p>
--

为评价与治理层参与程度相关控制的设计和执行的审计程序	设计和执行的评价结果	工作底稿索引号	执行人及日期
	<p>[一设计合理并得以执行; 或</p> <p>一未得到合理的设计和执行的]</p>		

3.1.5 人力资源的政策与实务

<p>描述与人力资源政策与实务相关的控制</p> <p>[如在以下方面:</p> <p>与招聘、培训和薪酬相关的政策和程序</p> <p>对既定政策和程序执行的监控</p> <p>... ..]</p>

为评价与人力资源政策与实务相关控制的设计和执行的审计程序	设计和执行的评价结果	工作底稿索引号	执行人及日期
	<p>[—设计合理并得以执行；或</p> <p>—未得到合理的设计和执行的]</p>		

3.1.6 控制环境的评价结果，包括控制薄弱环节

<p>评价结果：未完全得到合理的设计和执行的（发现某些薄弱环节，但该薄弱环节并未导致重大的控制缺陷）</p> <p>[注：可以采用以下方式之一描述评价结果：</p> <p>— 设计合理并得以执行（合理的控制措施得以执行，且未发现任何薄弱环节）</p> <p>— 未完全得到合理的设计和执行的（发现某些薄弱环节，但该薄弱环节并未导致重大的控制缺陷）</p> <p>— 未得到合理的设计和执行的（没有执行合理的控制措施或发现重大的控制缺陷）]</p>	<p>得出评价结果的理由：</p> <p>[管理层针对控制环境建立了一系列控制，由于存在以下所述的控制薄弱环节，这些控制未完全得到合理设计。除此之外，项目组执行了相关审计程序，结果表明得到合理设计的控制在企业中得以执行。]</p>
---	---

注意到的控制薄弱环节 [记录控制薄弱环节的目的包括：（1）支持对控制环境的评价，并由此为评估重大错报风险提供依据；（2）在必要的情况下，与管理层及治理层沟通]

[企业缺乏明确的政策及程序，对各业务部门负有的相关财务报告责任予以界定，同时亦不强调定期与财务部门的沟通，由此业务部门某些人员对财务报告责任有所忽视。同时，员工的财务报告责任并不作为绩效考核的主要内容。但是，在每年底财务部门要求业务部门与财务部门沟通所有已经发生的事项或交易，并提交相关支持文件。]

3.2 被审计单位的风险评估过程

记录被审计单位在此方面所具有的控制，以及项目组为评价该控制的设计和是否得到执行所实施的审计程序及其结果。

3.2.1 被审计单位的风险评估过程

描述与被审计单位风险评估过程相关的控制^①

[如在以下方面：

对被审计单位经营目标和战略的沟通

风险评估过程

对法律法规的遵循

持续经营

舞弊行为

与治理层的沟通

.....]

为评价与被审计单位风险评估过程相关控制的设计和执行的审计程序	设计和执行的评价结果	工作底稿索引号	执行人及日期
--------------------------------	------------	---------	--------

^①表格中列示的对内部控制要素了解的方面为参考内容。

为评价与被审计单位风险评估过程相关控制的设计和执行的审计程序	设计和执行的评价结果	工作底稿索引号	执行人及日期
	[—设计合理并得以执行；或 —未得到合理的设计和执行的]		

3.2.2 对被审计单位风险评估过程的评价结果，包括控制薄弱环节

[— 设计合理并得以执行 （合理的控制措施得以执行，且未发现任何薄弱环节） — 未完全得到合理的设计和执行的（发现某些薄弱环节，但该薄弱环节并未导致重大的控制缺陷） — 未得到合理的设计和执行的（没有执行合理的控制措施或发现重大的控制缺陷）]	得出评价结果的理由：
--	------------

<p>注意到的控制薄弱环节：</p>
--

3.3 信息系统与沟通

记录被审计单位在此方面所具有的控制，以及项目组为评价该控制的设计和是否得到执行所实施的审计程序及其结果。

3.3.1 应用的主要信息系统

信息系统名称	涉及的主要会计科目	后台技术支持设施(数据库、操作系统、硬件)

3.3.2 信息系统的主要变化:

信息系统名称	涉及的会计科目	主要变化及潜在的风险

3.3.3 与财务报告相关的信息系统^①

<p>描述与财务报告相关的信息系统相关的控制</p> <p>[如在以下方面:</p> <p>用以生成、记录、处理和报告交易(包括事项和情况)的程序和记录</p> <p>对相关资产、负债和所有者权益履行经营管理责任的程序和记录</p> <p>... ..]</p>

为评价与财务报告相关的信息系统相关控制的设计和执行的审计程序	设计和执行的评价结果	工作底稿索引号	执行人及日期
	<p>[一设计合理并得以执行; 或</p> <p>—未得到合理的设计和执行的]</p>		

^① 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第七十七条。

3.3.4 沟通^①

<p>描述与沟通相关的控制</p> <p>[如在以下方面：</p> <p>使员工了解各自在与财务报告有关的内部控制方面的角色和职责</p> <p>员工之间的工作联系</p> <p>向适当级别的管理层报告例外事项的方式</p> <p>... ...]</p>
--

为评价与沟通相关控制的设计和 执行实施的审计程序	设计和执行的评价结果	工作底稿 索引号	执行人 及日期
	<p>[一设计合理并得以执 行；或</p> <p>一未得到合理的设计和 执行]</p>		

3.3.5 与财务报告相关的信息系统与沟通的评价结果，包括控制薄弱环节

<p>[一 设计合理并得以执行（合理的控制措施得以执行，且未发现任何薄弱环节）</p> <p>一未完全得到合理的设计和执行（发现某些薄弱环节，但该薄弱环节并未导致重大的控制缺陷）</p> <p>一未得到合理的设计和执行（没有执行合理的控制措施或发现重大的控制缺陷）]</p>	<p>得出评价结果的理由：</p>
<p>注意到的控制薄弱环节：</p>	

^① 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第八十一条。

3.4 控制活动

记录被审计单位在此方面所具有的控制，以及项目组为评价该控制的设计和是否得到执行所实施的审计程序及其结果。

3.4.1 [× × 交易、账户余额或列报]

在交易、账户余额或列报认定层次，描述相关的控制活动 ^① [如在以下方面针对× × 交易、账户余额或列报认定层次存在的控制进行描述： 授权 业绩评价 信息处理 实物控制 职责分离]
--

为评价设计和执行实施的审计程序	设计和执行的评价结果	工作底稿索引号	执行人及日期
[包括 穿行测试]	[—设计合理并得以执行；或 —未得到合理的设计和 执行]		

[注：可以在评价控制设计和是否得到执行的同时，测试控制运行的有效性，以提高审计效率^②。]

^① 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第八十三条。

^② 《中国注册会计师审计准则第 1231 号——针对评估的重大错报风险实施的程序》第三十条。

3.4.2 对控制活动的评价结果，包括控制薄弱环节

<p>[— 设计合理并得以执行（合理的控制措施得以执行，且未发现任何薄弱环节）</p> <p>— 未完全得到合理的设计和执行（发现某些薄弱环节，但该薄弱环节并未导致重大的控制缺陷）</p> <p>— 未得到合理的设计和执行（没有执行合理的控制措施或发现重大的控制缺陷）]</p>	得出评价结果的理由：
---	------------

注意到的控制薄弱环节：

3.5 对控制的监督

记录被审计单位在此方面所具有的控制，以及项目组为评价该控制的设计和是否得到执行所实施的审计程序及其结果。

3.5.1 监督活动

<p>描述与管理层的监督活动相关的控制^①</p> <p>[如在以下方面：</p> <p>对经营业绩的监控</p> <p>自我评价和内部审计活动</p> <p>资产的账实核对</p> <p>内部控制运行的有效性</p> <p>确保信息的可靠性</p> <p>有关诉讼或赔偿事项的确认、结果的评估及会计处理</p> <p>内部审计活动</p> <p>... ...]</p>
--

为评价与管理层的监督活动相关控制的设计和执行的审计程序	设计和执行的评价结果	工作底稿索引号	执行人及日期
	<p>[-设计合理并得以执行；</p> <p>或</p> <p>-未得到合理的设计和执 行]</p>		

3.5.2 对监督的评价结果，包括控制薄弱环节

<p>[— 设计合理并得以执行（合理的控制措施得以执行，且未发现任何薄弱环节）</p> <p>— 未完全得到合理的设计和执行的（发现某些薄弱环节，但该薄弱环节并未导致重大的控制缺陷）</p> <p>— 未得到合理的设计和执行的（没有执行合理的控制措施或发现重大的控制缺陷）]</p>	<p>得出评价结果的理由：</p>
---	-------------------

^①表格中列示的对内部控制要素了解的方面为参考内容。

注意到的控制薄弱环节:

4. 对风险评估及审计计划的讨论

日期	
参加人员:	
讨论项目:	
[记录项目组基于对被审计单位及其环境的了解进行的讨论, 例如: 对由舞弊导致的财务报表重大错报风险的怀疑 对项目组成员职责分工的讨论]	

5. 评估的重大错报风险^①

基于以上第 1 至第 4 部分对被审计单位及其环境的了解，记录识别的重大错报风险。

5.1 评估的财务报表层次的重大错报风险^②

记录以下内容：

记录评估的财务报表层次的重大错报风险并索引至具体审计计划中的相关内容；

记录针对评估的财务报表层次的重大错报风险确定的总体应对措施；

记录评估的财务报表层次的重大错报风险以及采取的总体应对措施，对拟实施的进一步审计程序的总体方案的影响。

具体审计计划中的 对应部分索引号	风险描述
[× ×]	[被审计单位的某些高层管理人员拥有直接在会计系统中更改会计记录的权限]
财务报表层次的重大错报风险对审计工作的影响	
确定的总体应对措施	
[项目组将获取所有可以更改会计记录的人员名单及其职责，并运用计算机辅助审计技术审阅所有涉及金额超过人民币 × × 万元以上的会计分录]	
对计划的进一步审计程序总体方案的影响	
[审计经理将负责审阅所有金额人民币 × × 万元以上的会计分录]	

^① 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第九十六条。

^② 《中国注册会计师审计准则第 1231 号——针对评估的重大错报风险实施的程序》第五条和第七条。

5.2 评估的认定层次的重大错报风险

以下表格的作用是将识别出的风险与某类交易、账户余额及列报相联系，并评估是否为特别风险及重大错报风险水平。本表的结果将影响以下第 6.1 部分的进一步审计程序的计划总体方案。

表格记录以下内容：

将识别的风险连续编号，以达到与以下第 6.1 部分的计划矩阵相互索引的目的；

记录识别的风险及相关控制，必要时可索引至具体审计计划中的相关内容；

将识别的重大错报风险与特定的某类交易、账户余额及列报相联系；^①

评估风险是否为特别风险及确定为特别风险的原因；^②

评估重大错报风险水平。

^① 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第九十九条。

^② 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》第一百零三条。

风险编号	具体审计计划书中对应部分索引号	风险的性质 (不考虑相关控制)	相关控制	识别的重大错报风险		是否为特别风险及原因	重大错报风险水平
				交易	相关账户及列报		
[a] [与以下 6.1 部分索引]	[× ×]	[以收入交易为例，假定执行上述程序后，认为存在以下重大错报风险： 尽管客户所在行业总体上呈萎缩趋势，客户仍预测收入在本期增长 15%。财务报表显示收入增长预测已实现，但同时应收账款余额大幅增加。管理层可能会为了满足股东和银行的预期而虚增收入]	[可索引至本计划第 3 部分相关控制描述]	[销售交易]	[销售收入]	[是，属于舞弊风险]	[高]
					[应收账款]	[是，属于舞弊风险]	[高]
	[...]						

6. 计划的进一步审计程序^①

重要账户和列报的计划总体方案(计划矩阵)(接上述 5.2 部分举例)

以下表格的目的是列示如何针对评估的认定层次的重大错报风险,设计进一步审计程序的计划总体方案。本表的结果将影响进一步审计程序的内容和结构。

记录以下内容:

确定重要账户及列报;

将评估的认定层次的重大错报风险与重要账户或列报相联系;

对重要账户或列报确定相关认定^②;

确定审计目标,并与进一步审计程序表中的相关审计目标相互索引;

评估是否利用专家及其他人士的工作;

确定拟实施的总体方案及是否实施控制测试和实质性程序^③;

与进一步审计程序表的具体审计程序相互索引。

^① 《中国注册会计师审计准则第 1231 号——针对评估的重大错报风险实施的程序》第八条。

^② 《中国注册会计师审计准则第 1301 号——审计证据》第十六条。

^③ 《中国注册会计师审计准则第 1231 号——针对评估的重大错报风险实施的程序》第十一条。

重要账户 或列报	余额		识别的重大错报风险									拟实施的总体方案							具体 审计程序 索引号	
	本年度	上年度	相关认定								是否 涉及 舞弊 风险	审 计 目 标 编 号	工 作 底 稿 索 引 号	专 家 或 其 他 人 士 工 作 的 利 用	总 体 方 案	控 制 测 试	实 质 性 程 序			
			完 整 性	存 在 / 发 生	准 确 性	截 止	计 价 / 分 摊	权 利 / 义 务	分 类 / 可 理 解 性	无							分 析 程 序	细 节 测 试		
资产负 债 表																				
[... ..]																				
[应 收 账 款 余 额]	[× ×]	[× ×]	[是]	[a]				[a]				[是]	[1]	[× ×]	[否]	[综 合 性 方 案]	[是]	[是]	[是]	[× ×]
[应 收 账 款 — 坏 账 准 备]	[× ×]	[× ×]											[2]	[× ×]	[否]	[实 质 性 方 案]	[否]	[是]	[是]	[× ×]
[... ..]																				
利 润 表																				
[销 售 收 入]	[× ×]	[× ×]	[是]	[a]	[a]	[a]						[是]	[1]	[× ×]	[否]	[综 合 性 方 案]	[是]	[是]	[是]	[× ×]

重要账户 或列报	余额		识别的重大错报风险									拟实施的总体方案							具体 审计程序 索引号
	本年度	上年度	相关认定								是否 涉及 舞弊 风险	审 计 目 标 编 号	工 作 底 稿 索 引 号	专 家 或 其 他 人 士 工 作 的 利 用	总 体 方 案	控 制 测 试	实 质 性 程 序		
			完 整 性	存 在 / 发 生	准 确 性	截 止	计 价 / 分 摊	权 利 / 义 务	分 类 / 可 理 解 性	无							分 析 程 序	细 节 测 试	
[... ..]																			
[坏账损 失]	[× ×]	[× ×]			[是]							[2]	[× ×]	[否]	[实质 性方 案]	[否]	[是]	[是]	[× ×]
[利息收 入]	[× ×]	[× ×]								√									
[... ..]																			
列报																			
[... ..]																			

[审计目标编号 1: 应收账款的存在、完整性及计价和分摊, 及收入的发生、完整性、截止及准确性]

[审计目标编号 2: 坏账准备的计价和分摊, 及管理费用-坏账的准确性]

[注 1: 对本表的总体说明:

重要账户或列报至少包括上述 5.2 部分中列示识别出的与重大错报风险相关的账户及列报。

此外, 由于《中国注册会计师审计准则第 1231 号——针对评估的重大错报风险实施的程序》第五十五条的规定(“注册会计师对重大错报风险的评估是一种判断, 可能无法充分识别所有的重大风险, 并且由于内部控制存在固有局限性, 无论评估的重大错报风险结果如何, 注册会计师都应当针对所有重大的各类交易、账户余额、列报实施实质性程序。”), 一般注册会计师也根据具体情况(如依据某一标准)确定列示于“重要账户或列报”的范围, 以扩大本计划矩阵涵盖的范围并确定其审计程序。

为便于将本表与资产负债表及利润表相对照, 注册会计师也可以将资产负债表及利润表中的所有项目列示于本表, 但此时注册会计师可能对某些影响非常小的账户及列报拟不实施进一步审计程序, 此时可以在相关认定的“无”一栏中注明“√”以作标识。]

[注 2: 以下是对相关认定的进一步解释:

确定重要账户和列报的相关认定。需要说明的是:

—某些认定是与第 5.2 部分列示的认定层次的重大错报风险相联系的, 此时应当填列相关风险编号(如上述表格中编号“a”的风险), 以表明与第 5.2 部分的重大错报风险相互索引。

—除与第 5.2 部分相联系的相关认定外, 如果注册会计师认为有必要执行审计程序, 以确定其他认定不存在重大错报, 可以在本矩阵中以“是”列示。]

[注 3: 以下是对审计目标的进一步解释:

审计目标: 可以将重要账户及列报与认定相联系, 确定审计目标。

注册会计师通常将与某类交易相关的所有重要账户和列报，以及相关认定联系，汇总确定为一个审计目标。

通常，注册会计师针对每一个审计目标设计一套进一步审计程序。审计目标决定进一步审计程序表中包括的账户和列报结构，因此恰当的组合重要账户和列报与认定可以帮助注册会计师采取有效的审计方案。

值得注意的是，由于有时可能会对某一重要账户或列报确定不同的审计目标，因此可以将该重要账户和列报细化，比如本矩阵中将应收账款账面价值分应收账款余额及坏账准备两项列示，并分别定义相关认定及审计目标。]

[注 4：以下是对具体审计程序的进一步解释：

具体审计程序列示于“进一步审计程序表”（见索引号为[×××]的审计工作底稿）

在实务中，注册会计师通常单独编制一套“进一步审计程序表”，并与具体审计计划中的“进一步审计程序的计划总体方案”相互索引。待具体实施审计程序时，注册会计师将基于所计划的具体审计程序，进一步记录所实施的审计程序及结果，并最终形成有关进一步审计程序的审计工作底稿。]

计算机辅助审计技术的使用

对于以电子形式存在的信息，注册会计师可以通过使用计算机辅助审计技术实施某些审计程序^①，本部分是对以上 6.1 部分的补充。

以下记录使用的计算机辅助审计技术所对应的会计科目、审计目标及具体程序。

会计科目	审计目标编号（可与以上 6.1 部分相互索引）	计算机辅助审计技术程序
[应收账款]	[1]	[●重新计算应收账款账龄分析的准确性 使用计算机辅助审计技术选取函证样本]

^① 《中国注册会计师审计准则第 1301 号——审计证据》第三十四条。

7. 其他程序

记录根据相关审计准则的规定，计划实施的其他审计程序^①

7.1 含有已审计财务报表的文件中的其他信息

记录其他信息的性质、审计目标和审计程序

其他信息	审计目标	审计程序
[年度报告]	[确定年度报告中包含的其他信息是否与已审计财务报表存在重大不一致]	[在报告日前，向管理层获取年度报告草稿并阅读] [... ..（应按照《中国注册会计师审计准则第 1521 号——含有已审计财务报表的文件中的其他信息》中规定的程序执行，在此略）]
[... ..]		

7.2 [其他（在此略）]

^① 《中国注册会计师审计准则第 1201 号——计划审计工作》第十五条。