

笔者结合内审工作实践，谈谈业务类审计工作底稿在编制时应注意的几个问题，以引起同行们的关注，提高审计工作底稿的编制质量，达到准则要求的水平，使审计工作底稿起到考核审计小组成员工作业绩的作用。

1、对账簿的数字进行统计处理，简单地罗列、抄写。往往有这样的现象：审计组一到被审计单位，就埋头查看并抄写被审计单位的会计账簿，做些简单的验算，出一张Excel表，形成一张审计工作底稿。如对销售收入的审定，只是把被审计单位的销售账简单地统计罗列出来，没有按照审计程序进行相关的符合性测试，即没有对被审计单位销售内部控制的满意程度以及是否可以信赖进行审查；没有进行实质性测试，即对销售收入的余额或发生额是否可以确认进行审查；没有进行截止性测试，检查有无跨期收入；没有对抽查部分收入进行测试，以检查有无异常现象。由于这样的审计工作底稿既没有审计过程记录，也没有专业判断，就不能说明任何问题。正确的做法应是：在审计工作底稿中，必须有审计说明和审计结论，来记录审计人员的工作轨迹及专业判断。销售收入可以确认或销售收入存在多少不实，要有完整的审计工作底稿来支撑。这样才能做到让被审单位口服心服，水到渠成地得出审计结论。

2、缺乏对审计程序的记录，没有问题的项目不做记录。在审计工作中，经常只把查出的问题做记录，形成相应的工作底稿，而对没有什么问题的则不做记录。如一审计人员对一家控股公司应付账款项目进行审计，实施了样本函证，函证结果没有发现差错，他就没有编写相应的底稿，结果项目负责人看不出应付账款这一审计事项是否按审计方案全部实施了，也无法考核审计小组人员的工作。为克服这种错误做法，必须严格按照必要的审计程序实施审计业务，不但要做好审计查出问题的记录，也要做好审计过程记录，全面反映审计人员实施审计检查的范围和方法，包括查看了哪些账目、资料 and 文件，做了哪些取证工作，找哪些人了解过情况等等。也就是说，无论是否查出问题，只要是实施过的程序，必须记录在审计工作底稿中。这里也要注意，在记录审计过程及其结论时，既要保证工作记录把实施的审计程序记录下来，又要按照重要性的原则，作出专业判断，简明扼要地记录重要事项，不要把审计工作底稿记成流水账。如面对一家几乎没什么借款、财务费用的单位和一家借款、财务费用很大的单位，就借款项目的审计所出的审计工作底稿就有很大的不同。前者可以做个简单的复核算工作，不一定要做多张工作底稿，而后者则要按程序做出详尽的工作底稿。

3、底稿之间缺乏交叉索引、互相印证。审计工作底稿之间存在相互依赖、相互控制的勾稽关系，这些关系应通过交叉索引或备注说明予以反映。实际工作中，编制的工作底稿往往都是孤立的、没有注意相互引用。如对某公司存货的审定，只是孤立地做出了实物盘点表的底稿和存货计价测试的底稿，而没注意把这些底稿通过索引号联系起来，最终形成完整的存货审定底稿。

4、底稿所附资料不充分，事后补充填制。由于当时所做记录简单，所附原始资料不充分，没有认真追根溯源，造成不必要的重复补充工作。如在一次仓库租赁费的审定中，审计组已检查了有关的租赁合同和付款情况，此项租赁费已在工作底稿中确认，但是，此合同是以前原合同的补充，而底稿中没有附原合同，只得事后又询问被审计单位，补充必要的证据，不但造成工作被动，也给审计工作带来不利的影响。

5、底稿中审计结论所依据的法规笼统。对查处问题所依据的法规，往往只是笼统地指出违反什么法规，而未能指出违反第几款第几条，这样就缺乏准确性和说服力。

总之，编制审计工作底稿的过程，实际就是重新核实、查证的过程，是审计人员对审计事项查证以后，对获取的审计证据的分析和判断，是对审计证据的说明。在编制过程中能解决以上问题，就能使审计工作底稿达到准则的要求，起到联系审计证据与审计结论的桥梁作用。（作者：河南许昌卷烟总厂

刘靖宇）

摘自《中国内部审计》

