

业主大会财务报表审计指导意见

深圳市注册会计师协会

2020/7/8

目 录

第一章 总则	1
一、制定目的与依据	1
二、相关定义	1
三、审计目标	1
四、适用范围	2
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
(一) 实施相应的质量控制程序	2
(二) 评价遵守相关职业道德要求的情况	3
(三) 就审计业务约定条款与被审计主体达成一致意见	3
三、审计业务约定书	3
(一) 审计的前提条件	3
(二) 审计业务约定书的内容	4
第三章 计划审计工作	5
一、总体审计策略	5
(一) 审计范围	5
(二) 审计的时间安排	5
(三) 审计方向	6
(四) 审计资源调配	7
二、具体审计计划	7
(一) 计划实施的风险评估程序	7
(二) 计划实施的进一步审计程序	7
(三) 计划实施的其他审计程序	7
三、首次审计业务的补充考虑	8
第四章 风险评估	8
一、了解被审计主体及其环境	9
(一) 行业状况、法律环境与监管环境以及其他外部因素	9
(二) 被审计主体运营管理情况	9
二、评估重大错报风险	10
(一) 识别和评估重大错报风险的程序	10
(二) 可能表明存在重大错报风险的情况和事项	10
(三) 识别与评估重大错报风险	11
(四) 需要特别考虑的重大错报风险	12
(五) 仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险	13
(六) 对风险评估的修正	13
第五章 了解内部控制	13
一、内部控制要素	14

(一) 控制环境.....	14
(二) 被审计主体的风险评估过程.....	15
(三) 与财务报告相关的信息系统(包括相关业务流程)与沟通.....	16
(四) 控制活动.....	16
(五) 对控制的监督.....	17
二、识别和评价业务流程中的内部控制.....	17
(一) 了解业务流程的主要步骤.....	17
(二) 确定错报可能发生的环节.....	18
(三) 了解和识别相关控制.....	19
(四) 执行穿行测试.....	19
第六章 进一步审计程序.....	20
一、控制测试.....	20
(一) 一般要求.....	20
(二) 控制测试程序.....	23
二、实质性程序.....	23
(一) 实质性程序的总体要求.....	23
(二) 实质性程序的目标.....	24
(三) 实质性程序指引说明.....	25
(四) 资产类重要审计程序及相关底稿.....	25
(五) 负债类重要审计程序及相关底稿.....	37
(六) 净资产类重要审计程序及相关底稿.....	43
(七) 收入类重要审计程序及相关底稿.....	45
(八) 成本费用类重要审计程序及相关底稿.....	48
(九) 财务会计报告重要审计程序.....	51
三、特殊项目.....	52
(一) 期后事项.....	52
(二) 对法律法规等的特殊考虑.....	53
(三) 对含有已审计财务报表的文件中的其他信息考虑.....	55
(四) 首次审计业务涉及的期初余额审计.....	56
(五) 舞弊风险因素评估的特殊考虑.....	57
(六) 特殊项目的审计实务提示.....	57
第七章 审计报告.....	58
一、完成审计工作.....	58
二、审计报告的基本内容.....	59
(一) 标题.....	59
(二) 收件人.....	59
(三) 引言段和审计意见段.....	59
(四) 形成审计意见的基础段.....	60
(五) 管理层和治理层对财务报表的责任段.....	60
(六) 注册会计师的责任段.....	60

(七) 注册会计师的签名和盖章.....	61
(八) 会计师事务所名称、地址及盖章.....	61
(九) 报告日期.....	61
三、审计报告类型.....	61
(一) 无保留意见.....	62
(二) 保留意见.....	62
(三) 否定意见.....	62
(四) 无法表示意见.....	62
(五) 强调事项段和其他事项段.....	62
四、审计报告的参考格式.....	63
(一) 审计报告(无保留意见).....	63
(二) 审计报告(保留意见).....	64
(三) 审计报告(否定意见).....	65
(四) 审计报告(无法表示意见).....	66
(五) 审计报告(带强调事项段的无保留意见).....	67
第八章 业主委员会任期经济责任审计.....	68
一、业主委员会任期经济责任审计业务流程.....	68
(一) 政策依据.....	68
(二) 审计目标.....	69
(三) 审计范围.....	69
(四) 业务承接.....	69
(五) 业务委派.....	70
(六) 审前准备.....	70
(七) 审计实施.....	71
(八) 审计重点领域.....	72
(九) 审计策略.....	72
(十) 审计报告.....	73
二、业主委员会任期经济责任审计相关底稿.....	74
(一) 任期经济责任审计业务约定书参考格式.....	74
(二) 任期(换届)审计所需资料清单.....	74
(三) 被审计主体基本情况调查表.....	74
(四) 经济责任审计调查表—民意测评表.....	74
三、业主委员会离任审计和换届审计报告.....	74
(一) 审计报告的撰写要求.....	74
(二) 审计报告的内容.....	75
附录 1: 业主委员会任期审计业务约定书参考格式.....	76
附录 2: 任期(换届)审计所需资料清单.....	80
附录 3: 被审计主体基本情况调查表.....	81
附录 4: 被审计对象民意测评表.....	82

第一章 总则

一、制定目的与依据

为了规范注册会计师执行业主大会财务报表审计业务，明确工作要求，保证执业质量，根据中国注册会计师审计准则相关规定，参照《民间非营利组织会计制度》及其他法律法规的相关规定，制定本指导意见。

本指导意见在审计准则的总体框架下，按照风险导向审计思路，着重突出业主大会财务报表审计工作的特殊方面。对于未在本指导意见中予以规范的业主大会财务报表审计工作所涉及的其他事项，注册会计师需应遵守相关审计准则的规定。

二、相关定义

本指导意见中所称业主大会，是指由同一物业管理区域内全体业主组成，自主决定本物业管理区域内重大事项的社区基层组织。业主共有资金是指物业管理区域内，由全体业主共同所有的资金，包括：1. 物业服务资金；2. 住宅专项维修资金；3. 物业共用部分经营收益；4. 业主依据管理规约约定或者业主大会会议的决定分摊的费用；5. 业主大会的其他合法收入。

业主大会财务报表包括资产负债表、业务活动表、现金流量表及有关附表。业主大会财务报表附注是为便于财务报表使用者理解财务报表的内容而对财务报表的编制基础、编制依据、编制原则和方法及主要项目等所作的解释。

三、审计目标

注册会计师通过计划和执行审计工作，对业主大会财务报表整体是否不存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证，对业主大会财务报表发表审计意见，并出具审计报告。

在任何情况下，如果不能获取合理保证，并且在审计报告中发表保留意见也不足以实现向全体业主报告的目的，注册会计师需要按照审计准则和本指导意见的规定出具无法表示意见的审计报告，或者在法律法规允许的情况下终止审计业务或解除业务约定。

四、适用范围

本指导意见适用于注册会计师执行业主大会财务报表审计业务。除财务报表审计外，注册会计师还可能接受委托，对业主委员会任期审计和业主委员会换届审计。对于执行特定目的的专项审计业务，可以参考本指导意见及特殊事项说明。

第二章 初步业务活动

一、初步业务活动的目的

开展初步业务活动有助于注册会计师制定审计计划，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的独立性和专业胜任能力；
2. 不存在因被审计主体的业主委员会诚信问题而影响注册会计师承接/保持该项业务意愿的事项；
3. 注册会计师与被审计主体不存在对业务约定条款的误解。

二、初步业务活动的内容

（一）实施相应的质量控制程序

在接受和保持客户关系时及具体审计业务中实施质量控制程序，并根据实施相应程序的结果做出适当的决策是注册会计师控制风险的重要环节。在首次接受审计委托时，注册会计师需要执行针对建立客户关系和承接具体审计业务的质量控制程序；而在连续审计时，注册会计师需要执行针对保持客户关系和承接具体审计业务的质量控制程序。

注册会计师需要根据具体情况获取必要的信息，以确定客户关系和审计业务的接受或保持是否恰当。下列信息可以帮助注册会计师做出判断：

被审计主体的业主委员会核心成员是否诚信。项目组可以考虑的事项包括：

业主委员会核心成员的身份和信誉；

业主大会管理的业主共有资金规模；

业主委员会核心成员对内部控制环境、信息公开的态度；

审计工作范围受到不适当限制的迹象；

业主委员会核心成员可能涉嫌舞弊或其他违反法律法规行为的迹象；

在实务中，注册会计师获取信息的来源包括以下主要方面：

通过与被审计主体业主委员会成员和其他人员沟通获取的信息；

从监管部门等第三方获取的信息；

从业主等相关利益方获取的信息

从物业管理信息平台获取的公开信息；

与前任注册会计师沟通。

项目组是否具有专业胜任能力及必要的时间和资源。

业主大会财务报表审计要求注册会计师除了需要具备财务、会计、审计方面的知识
与经验外，还需要熟悉我国有关物业管理的相关政策以及业主大会的运营与管理特征等。
在评价专业胜任能力时，需要考虑项目组是否已具备这些专业知识与经验。在考虑建立
或保持客户关系并接受业务委托时，注册会计师还需要考虑能否提供必要的时间和资源，
以满足执行该项审计业务的需要。

（二）评价遵守相关职业道德要求的情况

评价遵守相关职业道德要求的情况也是一项非常重要的初步业务活动。《中国注册
会计师职业道德守则》和《质量控制准则第 5101 号—— 会计师事务所对执行财务报表
审计和审阅、其他鉴证和相关服务业务实施的质量控制》对包括诚信、独立性、客观和
公正、专业胜任能力和应有的关注、保密、良好职业行为在内的有关职业道德问题提出
了要求，注册会计师需要按照其规定执行。

（三）就审计业务约定条款与被审计主体达成一致意见

在作出接受或保持客户关系及接受业务委托的决策后，注册会计师需要按照《中国
注册会计师审计准则第 1111 号-就审计业务约定条款达成一致意见》和本指导意见的规
定，在审计业务开始前与被审计主体就审计业务约定条款达成一致意见，以避免双方对
审计业务的理解产生分歧。

三、审计业务约定书

（一）审计的前提条件

为了确定审计的前提条件是否存在，注册会计师需要执行下列程序：

1. 确定业主委员会在编制财务报表时采用的财务报表基础是否是可以接受的；
2. 就业主委员会认可并理解其责任与业主委员会达成一致意见。

如果审计的前提条件不存在，注册会计师需要按照《中国注册会计师审计准则第1111号-就审计业务约定条款达成一致意见》第八条的规定，与管理层进行沟通，并根据具体情况判断承接审计业务是否适当。

（二）审计业务约定书的内容

1. 审计业务约定书的具体内容可能因被审计主体的不同而存在差异，但需要包括下列主要方面：

- （1）财务报表审计的目标和范围。
- （2）被审计主体业主委员会的责任。
- （3）注册会计师的责任。
- （4）财务报表的编制基础。
- （5）拟出具的审计报告的预期形式和内容，以及在特定情况下对出具的审计报告可能不同于预期形式和内容的说明。

2. 注册会计师可以考虑在审计业务约定书中增加下列条款：

（1）详细说明审计工作的范围，包括提及适用的法律法规、审计准则，以及中国注册会计师协会发布的职业道德守则和其他公告；

（2）对审计业务结果的其他沟通形式；

（3）说明由于审计和内部控制的固有限制，即使审计工作按照审计准则和本指导意见的规定得到恰当的计划和执行，仍不可避免地存在某些重大错报未被发现的风险；

（4）计划和执行审计工作的安排，包括审计项目组的构成；

（5）业主委员会确认将提供书面声明；

（6）业主委员会同意向注册会计师及时提供财务报表草稿和其他所有附带信息，以使注册会计师能够按照预定的时间表完成审计工作；

（7）业主委员会同意告知注册会计师在审计报告日至财务报表报出日之间注意到的可能影响财务报表的事实；

（8）费用的计算基础和收费安排；

（9）管理层确认收到审计业务约定书并同意其中的条款。

3. 如果情况需要，审计业务约定书也可列明下列内容：

- (1) 在某些方面对利用其他注册会计师和专家工作的安排；
- (2) 对审计涉及的被审计主体员工工作的安排；
- (3) 在首次审计的情况下，与前任注册会计师（如适用）沟通的安排；
- (4) 说明对注册会计师责任可能存在的限定。
- (5) 注册会计师与被审计主体之间需要达成进一步协议的事项。

第三章 计划审计工作

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。

一、总体审计策略

注册会计师需要制定总体审计策略，以确定审计工作的范围、时间安排和方向，并指导具体审计计划的制定。

（一）审计范围

注册会计师需要根据被审计主体采用的会计制度、国家其他有关法律法规、可能报告使用者的需求和要求，确定审计范围。在确定审计范围时，注册会计师需要考虑下列事项：

1. 被审计主体财务报告的编制基础（如《业主大会会计核算手册》）；
2. 主管部门对审计报告的要求，如住建部门提出的报告要求；
3. 业主对审计报告的需求；
4. 对利用在以前审计工作中获取的审计证据的预测。

（二）审计的时间安排

总体审计策略的制定需要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，包括现场审计的时间安排、提交审计报告的时间以及预期与业主委员会和业主大会业主监事会沟通的重要日期等。

为确定报告目标、时间安排和沟通性质，注册会计师需要考虑下列事项：

1. 被审计主体对外报告的时间表；

2. 与业主委员会举行会谈，讨论审计工作的性质、时间安排和范围；
3. 与被审计主体业主委员会、业主监事会讨论注册会计师拟出具的报告的类型和时间安排以及沟通的其他事项（口头或书面沟通），包括审计报告、管理建议书；
4. 与业主委员会讨论就整个审计业务中对审计工作的进展需要进行的沟通；
5. 项目组成员之间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，以及复核已执行工作的时间安排；
6. 是否需要和第三方进行其他沟通（如业务主管部门和登记管理机关），包括与审计相关的法定或约定的报告责任。

（三）审计方向

在确定审计方向时，注册会计师可以考虑下列因素：

1. 重要性。

在制定总体审计策略时，注册会计师需要按照《中国注册会计师审计准则第 1221 号-计划和执行审计工作时的的重要性》的规定，确定财务报表整体的重要性。

考虑到业主大会的特殊情况，注册会计师可以使用总资产、总收入或支出作为重要性水平确定的基准。为选定的基准确定百分比作为被审计主体财务报表整体重要性水平时，注册会计师需要运用职业判断。例如，对于业主大会，注册会计师可能认为总收入或支出的 1%是适当的。百分比无论是高一些还是低一些，只要符合具体情况，都是适当的；

2. 初步识别的可能存在较高重大错报风险的领域。注册会计师需要运用职业判断，考虑在较高风险领域所获取的审计证据的数量和质量以及需投入的审计资源；

3. 就项目组成员在收集和评价审计证据过程中保持质疑的思维方式和职业怀疑的必要性，向项目组成员强调所采用的方式；

4. 以前审计中对内部控制运行有效性评价的结果，包括识别出的缺陷的性质和应对措施；

5. 有关业主委员会对设计、执行和维护内部控制重视程度的证据，包括有关这些内部控制得以适当记录的证据；

6. 重大的行业发展情况，如行业法规（包括税收领域法律法规及相关政策等的变化）和报告要求的变化；

7. 财务报告编制基础的重大变化；

8. 其他相关重大变化，如影响被审计主体的法律环境的变化。

（四）审计资源调配

在确定审计资源调配时，注册会计师可以考虑下列事项：

1. 项目组成员（在必要时包括项目质量控制复核人员）的选择以及对项目组成员审计工作的分派，包括向可能存在较高重大错报风险的领域分派具备适当经验的人员。

2. 项目预算，包括为可能存在较高重大错报风险的领域预留适当的工作时间，以及何时调配审计资源。

3. 对项目组成员的指导、监督以及对其工作进行复核的性质、时间安排和范围，包括预期项目合伙人和项目经理的复核范围，如何进行复核（现场复核还是非现场复核），是否需要实施项目质量控制复核等。

二、具体审计计划

注册会计师需要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，内容包括项目组成员拟实施的审计程序的性质、时间安排和范围，具体包括下列内容：

（一）计划实施的风险评估程序

注册会计师需要根据《中国注册会计师审计准则第 1211 号——通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险》的规定，计划实施的风险评估程序的性质、时间安排和范围。注册会计师还需要兼顾针对特定项目（如舞弊、违反法律法规行为等）在计划阶段拟实施的程序。

（二）计划实施的进一步审计程序

注册会计师需要根据《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采取的应对措施》的规定，计划实施进一步审计程序的性质、时间安排和范围。

（三）计划实施的其他审计程序

注册会计师需要根据审计准则的规定，计划需要实施的其他审计程序。计划实施的其他审计程序可以包括上述进一步审计程序中没有涵盖的、根据审计准则的要求注册会计师需要执行的既定审计程序。

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。由于未预期事项的存在、条件的变化或通过实施审计程序获取的审计证据等原因，注册会计师可能需要对总体审计策略和具体审计计划，以及相应的原计划的进一步审计程序的性质、时间安排和范围做出修改。

三、首次审计业务的补充考虑

无论是首次审计业务还是连续审计业务，计划审计工作的目的都是相同的。但是，对于首次审计业务，注册会计师通常缺乏在计划连续业务工作时可借鉴的前期经验，因而可能需要扩展计划活动。对于首次审计业务，在制定总体审计策略和具体审计计划时，注册会计师可能考虑的补充事项包括：

1. 除非法律法规另有规定，对与前任注册会计师的沟通作出安排；
2. 与业主委员会讨论有关首次接受审计委托的重大问题（包括对适用的财务报告编制基础或审计准则的应用），并就这些重大问题与业主监事会进行沟通，以及这些重大问题对总体审计策略和具体审计计划的影响；
3. 为针对期初余额获取充分、适当的审计证据而需要实施的审计程序（参见《中国注册会计师审计准则第 1331 号—首次审计业务涉及的期初余额》的规定）；
4. 会计师事务所质量控制制度规定的在首次审计业务中需要实施的其他程序。例如，会计师事务所的质量控制制度可能规定，对首次审计业务应由其他合伙人或高级别人员在重要审计程序开始前复核总体审计策略或在出具报告前对审计报告进行复核。

第四章 风险评估

了解被审计主体及其环境（包括内部控制），评估重大错报风险，是注册会计师实施进一步审计程序的基础。注册会计师需要有针对性地实施询问被审计主体业主委员会成员以及内部其他人员、分析程序、观察和检查等风险评估程序，为识别和评估财务报表层次和认定层次的重大错报风险提供基础。但是，风险评估程序本身并不能为形成审计意见提供充分、适当的审计证据。

一、了解被审计主体及其环境

（一）行业状况、法律环境与监管环境以及其他外部因素

1. 行业状况

注册会计师需要考虑被审计主体的行业状况，例如：

- （1）所在地区已成立业主大会的数量，业主自治管理开展情况。
- （2）所在地区的经济状况对业主大会业务活动的影响。
- （3）经所在地区政府部门核定或备案的不同档次的物业服务收费标准。
- （4）可获取的业主共有资金的规模、来源。
- （5）业主的参与度和物业管理信息的公开程度。

2. 法律环境及监管环境

- （1）会计制度及相关规定
- （2）业主大会法律规范及监管

了解被审计主体适用的相关法律法规，核准管理机关、业务主管部门制定的相关监管制度，包括上述部门直接开展的定期和不定期监管活动。主要包括：

- 《中华人民共和国物权法》（新版）
- 《中华人民共和国物业管理条例》
- 《深圳经济特区物业管理条例》（最新版）

- （3）税收政策

了解业主大会的税收环境，特别是适用的税种及相关税率及税收优惠政策。

（二）被审计主体运营管理情况

《中华人民共和国物业管理条例》和《深圳经济特区物业管理条例》（以下将上述两个条例统称为“物业管理条例”）对业主大会的组织结构、共有资金的管理和使用进行了规范。例如，业主大会通过业主大会会议和业主委员会行使职权；业主大会可以设立业主监事会，依照规定查阅业主大会财务账簿及其他会计资料，检查业主大会财务状况，监督业主委员会执行业主大会决定的情况。

注册会计师需要从组织结构、业务活动等方面了解被审计主体的运营管理情况。

1. 组织结构

- （1）被审计主体是否按照《深圳经济特区物业管理条例》的规定设立包括业主委

员会、业主监事会在内的治理结构，业主委员会成员和监事在被审计主体任职和领取报酬情况。

(2) 是否有完整的规章制度和岗位职责。

(3) 是否制定了业主大会议事规则、业主大会管理规约。本物业区域内的重大事项及大额资金使用是否经过全体业主集体表决。

2. 业务活动

(1) 被审计主体的各项来源的收入入账是否完整，是否按相关法规及业主大会管理规约的规定足额计提专项基金。

(2) 业主共有资金使用是否遵守物业管理条例及业主大会议事规则的规定。

(3) 被审计主体业主委员会委员、监事领取职务津贴及专职员工薪酬情况。

(4) 被审计主体是否存在现金流量不足的风险。

二、评估重大错报风险

注册会计师需要在了解被审计主体及其环境的过程中，根据被审计主体的实际情况，结合对财务报表中各类交易、账户余额和披露的考虑，识别和评估财务报表的重大错报风险，包括识别和评估财务报表层次和认定层次的重大错报风险，确定需要特别考虑的重大错报风险和仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险，以及对风险评估的结果的修正。

(一) 识别和评估重大错报风险的程序

1. 在了解被审计主体及其环境的整个过程中，结合对财务报表中各类交易、账户余额和披露的考虑，识别风险。

2. 评估识别出的风险是否与财务报表整体相关，进而潜在影响多项认定。

3. 结合对拟测试的相关控制的考虑，将识别出的风险与认定层次可能发生错报的领域相联系。

4. 考虑发生错报的可能性，以及潜在错报的程度是否足以导致重大错报。

(二) 可能表明存在重大错报风险的情况和事项

1. 被审计主体所处的行业环境、政策环境发生变化。

2. 受到相关法律法规和主管部门严格监督。

3. 业主欠缴管理费过多导致运营失败。
4. 内部控制薄弱，内部控制不健全或执行不到位。
5. 关键人员变动。
6. 缺乏具备胜任能力的会计人员。
7. 会计政策和会计估计发生重大变化。
8. 以往存在重大错报或期末出现重大会计调整。
9. 业主委员会过多地干预会计处理或按其特定意图记录的交易。
10. 其他事项和情况。

注册会计师需要充分关注可能表明被审计主体存在错报风险的上述事项和情况，并考虑由此导致的风险是否重大，以及该风险导致财务报表发生重大错报的可能性。

（三）识别与评估重大错报风险

在对重大错报风险进行识别和评估后，注册会计师需要确定，识别的重大错报风险是与特定的某类交易、账户余额和披露的认定相关，还是与财务报表整体广泛相关。

1. 识别与评估的财务报表层次的重大错报风险。

某些重大错报风险可能与财务报表整体广泛相关，进而影响多项认定。例如，业主委员会缺乏诚信或承受异常的压力可能引发舞弊风险。这些风险与财务报表整体广泛相关。财务报表层次的重大错报风险可能源于薄弱的控制环境。薄弱的控制环境带来的风险可能对财务报表产生广泛影响。例如，被审计主体的业主委员会对内部控制的重要性缺乏认识，没有建立完善的制度和程序；被审计主体信息系统的运行状况直接决定财务信息的质量，但信息系统的运行缺乏有效的维护。注册会计师对此需要采取总体应对措施。

2. 识别与评估的认定层次的重大错报风险。

某些重大错报风险可能与特定的交易、账户余额和披露的认定相关。例如，将尚未收到的管理费作为应收账款入账，购买固定资产支出计入当期费用形成账外资产等，均可能导致相应的交易、账户余额和披露存在重大错报风险。

错报还可能由舞弊导致，注册会计师在风险评估过程中还需关注舞弊风险。例如，被审计主体可能将应税收入计入免税项目、违规设立银行账号隐匿资金，工作人员违规收费，业主委员会违规侵占或挪用业主共有资金等。

由于内部控制有助于防止或发现并纠正认定层次的重大错报，在评估重大错报风险

时，注册会计师需要将所了解的内部控制与特定认定相联系。在评估重大错报发生的可能性时，除了考虑可能的风险外，还要考虑控制对风险的抵消和遏制作用。有效的内部控制会减少错报发生的可能性，而控制不当或缺乏控制，错报就会由可能变成现实。

例如，由于被审计主体缺乏必要的审批和稽核，相关控制存在缺陷，致使收入入账不完整，费用虚列；采购的授权与审批权限设置不合理，缺乏有效的制约，存在违规采购，收取供应商回扣的情况；固定资产管理权限不清，资产购置、使用和处置的授权与审批权限的设计不合理或执行无效，资产安全存在隐患。

（四）需要特别考虑的重大错报风险

注册会计师需要运用职业判断，确定识别的风险哪些是需要特别考虑的重大错报风险。在确定哪些风险是特别风险时，注册会计师需要在考虑识别出的控制对相关风险的抵消效果前，根据风险的性质、潜在错报的重要程度和发生的可能性，判断风险是否属于特别风险。

在确定风险的性质时，注册会计师需要考虑下列事项：

1. 风险是否属于舞弊风险。
2. 风险是否与物业管理模式、会计制度和其他方面的重大变化有关。
3. 交易的复杂程度。
4. 财务信息计量的主观程度，特别是计量结果是否具有高度的不确定性。
5. 风险是否涉及异常或超出正常运营过程的重大交易。

对特别风险，注册会计师需要评价相关控制的设计情况，并确定其是否已经得到执行。由于与重大非常规交易或判断事项相关的风险

很少受到日常控制的约束，业主委员会可能采取其他措施应对此类风险，注册会计师需要了解被审计主体是否针对该特别风险设计和实施了控制。例如，作出会计估计所依据的假设是否由业主委员会或专家进行复核，是否建立作出会计估计的内部程序，重大会计估计结果是否经适当机构批准等；业主委员会在发现重大事项时采取的措施，包括这类事项是否有专人处理、是否对该事项的潜在影响作出评估、是否确定该事项在财务报表中的披露问题以及如何确定等。如果管理层未能实施控制以恰当应对特别风险，注册会计师应当认为内部控制存在重大缺陷，并考虑其对风险评估的影响。

（五）仅通过实质性程序无法应对的重大错报风险

作为风险评估的一部分，如果认为仅从实质性程序中无法获取充分、适当的审计证据，将认定层次的重大错报风险降至可接受的低水平，注册会计师需要评价被审计主体针对这些风险设计的控制，并确定其执行情况。例如，被审计主体使用符合行业主管部门要求或行业通常使用的相关软件，收缴物业管理费及其他费用均通过该软件管理，该信息系统的运行状况将直接决定财务信息的质量。在这种情况下，如果认为仅通过实施实质性程序不能获取充分、适当的审计证据，注册会计师需要考虑依赖的相关控制的有效性，并对其进行了解、评估和测试。

（六）对风险评估的修正

注册会计师对认定层次重大错报风险的评估需要以获取的审计证据为基础，并可能随着不断获取审计证据而作出相应的变化。例如，注册会计师对重大错报风险的评估可能基于预期控制运行有效这一判断，即相关控制可以防止或发现并纠正认定层次的重大错报。但在测试控制运行的有效性时，注册会计师获取的审计证据可能表明相关控制在被审计期间并未有效运行。同样，在实施实质性程序后，注册会计师可能发现错报的金额和频率比在风险评估时预计的金额和频率要高。因此，如果通过实施进一步审计程序获取的审计证据与初始评估获取的审计证据相矛盾，注册会计师需要修正风险评估结果，并相应修改原计划实施的进一步审计程序。

第五章 了解内部控制

了解被审计主体的内部控制是识别和评估重大错报风险、设计和实施进一步审计程序的基础。在了解内部控制时，注册会计师需要运用职业判断，考虑一项控制单独或连同其他控制是否与评估重大错报风险以及针对评估的风险设计和实施进一步审计程序相关。在运用职业判断时，注册会计师需要考虑确定的重要性水平、相关风险的重要程度、被审计主体的规模和等级、被审计主体的业务性质，包括组织结构和所有制性质、被审计主体运营的多样性和复杂性、适用的法律法规、内部控制情况和适用要素、作为内部控制组成部分的系统（包括利用服务机构）的性质和复杂性、一项特定控制（单独或连同其他控制）是否以及如何防止或发现并纠正重大错报等因素。

尽管不同的业主大会之间由于物业规模、管理定位等不同而存在较大差异，比如较小的业主大会可以由志愿工作人员或第三方管理，较大的业主大会则可直接聘用专职工作人员，但确保业主大会存在充分的内部控制、妥善管理和保障资产的安全是所有业主大会的职责。

一、内部控制要素

内部控制包括控制环境、风险评估过程、与财务报告相关的信息系统（包括相关业务流程）与沟通、控制活动、对控制的监督五要素。

（一）控制环境

控制环境是业主大会实施内部控制的基础，是所有控制运行实施的环境。了解业主大会控制环境将有助于注册会计师识别那些会对财务报表错报产生普遍影响的因素，有助于整体审计策略的制定。

当注册会计师发现控制环境有利于业主大会防止或发现并纠正重大错报时，它就为内部控制其他要素提供了良好的基础，使得注册会计师可以相信依赖该基础，重大错报风险也将降低；相反，当注册会计师发现控制环境不能帮助业主大会防止或发现并纠正重大错报时，它便破坏了内部控制的其他要素，使得注册会计师不得不怀疑内部控制的有效性，重大错报风险由此增大，而且在这样的控制环境中舞弊发生的可能性也相应增加。

注册会计师需要认识到，任一控制环境要素的缺陷都可能破坏其他要素的有效性。此外，控制环境要素在业主大会中可能不会非常正式和复杂，但其作用同样重要。因此，无论业主大会的规模如何，缺少任何控制环境要素都可能意味着普遍的控制问题，从而增加财务报表发生重大错报的风险。

在评价控制环境的设计时，注册会计师需要考虑构成控制环境的下列要素，以及这些要素如何被纳入被审计主体的业务流程：

1. 对诚信和道德价值观念的沟通与落实

内部控制的有效性受负责创建、管理和监控内部控制的人员的诚信和道德价值观念的影响。被审计主体是否存在道德行为规范，以及这些规范如何在被审计主体内部得到沟通和落实，决定了是否能产生诚信和道德的行为。对诚信和道德价值观念的沟通与落实既包括业主委员会如何处理不诚实、非法或不道德行为，也包括在被审计主体内部，通

过行为规范以及业主委员会委员的身体力行，对诚信和道德价值观念的营造和保持。《物业管理条例》及其配套政策以及道德行为规范应融入业主大会日常业务活动中，并被持续地沟通、执行和监督。例如，被审计主体是否规定工作人员不得利用职权谋取个人利益。

2. 对胜任能力的重视

胜任能力是指具备完成某一职位的工作所应有的知识和技能。管理层对胜任能力的重视包括对于特定工作所需的胜任能力水平的设定，以及对达到该水平所必需的知识能力的要求。注册会计师应当考虑业主委员会委员和业主大会其他工作人员是否能够胜任承担的工作和职责。

3. 监督机构的参与程度。

控制意识在很大程度上受监督的影响。被审计主体的议事规则、其他法律法规或在为监督机构制定的指引中是否明确规定了相应的职责。

4. 业主委员会的理念和运营风格

业主委员会负责业主大会管理以及运作策略和程序的制定、执行和监督。控制环境的每个方面在很大程度上都受业主委员会采取的措施和作出决策的影响，或在某些情况下受业主委员会不采取某些措施或不作出某种决策的影响。在有效的控制环境中，业主委员会的理念和运营风格可以创造一个积极的氛围，促进业务流程和内部控制的有效运行，同时营造一个减少错报发生可能性的环境。

5. 组织结构及职权与责任的分配

被审计主体的组织结构为计划、运行、控制及监督业务活动提供了一个整体框架。通过集权或分权决策，进行适当的职责划分、建立适当层次的报告体系。组织结构将影响权利、责任和工作任务在组织成员中的分配，包括针对各项业务活动如何分配权力和责任、如何建立报告关系及授权等级等。

业主大会是最高权力机构，业主委员会负责执行业主大会的决议，并由监事对其行为实施监督，业主委员会秘书负责日常工作，应权责明晰，体现分工制衡原则。

在确定构成控制环境的要素是否得到执行时，注册会计师需要考虑采用询问被审计主体内部人员、观察、检查和穿行测试等风险评估程序，以获取充分、适当的审计证据。

（二）被审计主体的风险评估过程

对业主大会进行风险评估的目的是及时识别、系统分析运营活动中与实现内部控制

目标相关的风险，合理确定风险应对策略与控制。

在评价被审计主体风险评估过程的设计和执行时，注册会计师需要确定管理层如何识别与财务报告目标相关的运营风险，如何估计该风险的重要性，如何评估风险发生的可能性，以及如何采取措施管理这些风险。

业主大会面临的风险主要包括两个方面：1、存在部分公共收益不入账风险、私设“小金库”的风险；2、业主共有资金存在违规使用的风险。

（三）与财务报告相关的信息系统（包括相关业务流程）与沟通

1. 与财务报告相关的信息系统

注册会计师在对信息系统和沟通要素进行了解和评估时，需考虑信息系统能否向业主委员会提供有关被审计主体内外部的信息，信息系统的开发及变更如何与被审计主体整体层面和业务流程层面的目标相适应，对于主要数据是否建立了重大灾难数据恢复计划等。

2. 沟通

充分的内部沟通对于控制环境、控制活动、风险评估等各方面都起着至关重要的作用。注册会计师需要关注业主大会是否建立完善的内部沟通体系。注册会计师应了解业主大会是否为了及时准确地收集、传递及反馈内部本单位有关信息，做好内部信息管理，保持内部政令畅通和信息资源共享。

对于业主大会而言，通过外部沟通获取信息非常重要，例如，相关政府部门监管反馈信息；政策法规标准类信息，如行业管理法规；外部反馈的信息及其投诉等。注册会计师应关注业主大会是否对这些外部信息做出及时反映，制定相应对策。注册会计师还需要关注业主大会是否注重信息的公开透明程度，制定财务公开制度，定期公布业主大会的各项重要报表，接受广大业主的监督。

（四）控制活动

控制活动是指结合具体业务和事项，运用相应的控制政策和程序实施控制。业主共有资金使用环节存在较大的风险，应针对潜在风险采取相应的控制活动。注册会计师需了解与审计相关的控制活动。

关于业主共有资金的使用，注册会计师考虑的主要因素可能包括：

1. 被审计主体主要运营活动是否均有必要的控制政策和程序。

2. 对业主共有资金的大额支出，是否履行必要的决策流程，业主大会监督机制是否健全。

3. 不同人员的职责在何种程度上相分离，以降低舞弊和不当行为发生的风险。

（五）对控制的监督

注册会计师需要了解被审计主体对与财务报表相关的内部控制的监督活动，并了解如何采取纠正措施；还需要了解被审计主体对控制的持续监督活动和专门的评价活动。持续的监督活动通常贯穿于被审计主体的日常运营活动与常规管理工作中。

用于监督活动的信息大多由被审计主体的信息系统产生，这些信息可能会存在错报，因此，注册会计师需要了解与被审计主体监督活动相关的信息来源，以及业主委员会认为信息具有可靠性的依据。如果拟利用被审计主体监督活动使用的信息（包括内部审计报告），注册会计师需要考虑该信息是否具有可靠的基础，是否足以实现审计目标。

二、识别和评价业务流程中的内部控制

本指导意见以业主大会物业管理费收入、物业服务费支出等循环中最常见的业务流程为例，说明注册会计师如何了解和评价业主大会业务流程层面的内部控制活动。在执行业主大会财务报表审计工作时，注册会计师需要结合被审计主体的具体业务状况，对业务流程作出相应的选择和调整。

（一）了解业务流程的主要步骤

1. 物业管理费收入循环

收入通常被确定为存在较高重大错报风险的重要账户。业主大会通过收取业主物业管理费及开展其他业务活动取得收入。物业管理费收入主要包括为住宅管理费、商铺管理费。物业管理费收入流程通常包括下列主要活动：

（1）据本物业管理区域内各住宅、商铺的建筑面积及本物业小区的物业管理费收费标准，计算出各物业单元本月应缴纳的物业管理费，制作物业管理费缴款通知单送达业主，对于已经办理委托银行托收手续的，直接交由银行托收；

（2）根据银行扣款记录开具票据；

（3）根据物业管理协议、物业管理费缴款明细单、通知单确认物业管理费收入，根据银行扣款记录、银行回单、银行对账单等开具物业管理费收款收据，冲减应收款；

（4）生成物业管理费收入明细账；

- (5) 汇总明细账至总账；
- (6) 定期核对已开票据与实际收到的金额是否一致。

2. 物业服务费支出

业主大会根据业主大会议事规则的规定使用业主共有资金，具体流程如下：

- (1) 向全体业主公布年度物业服务费支出预算方案
- (2) 组织全体业主进行投票表决

(二) 确定错报可能发生的环节

注册会计师需要结合了解的结果，确定被审计主体需要在哪些环节设置控制，以防止或发现并纠正业务流程中的错报，即确定错报可能发生的环节。本指导意见以表格的形式列举了与物业管理费收入、物业服务支出等循环相关的业务流程中错报可能发生的环节，说明注册会计师如何确定被审计主体的控制目标是否得到实现。

物业管理费收入循环

“物业管理费收入流程错报可能发生的环节” 示例	认定
怎样确保以现金收取的物业管理费已得到恰当处理？	物业管理费收入：完整性、准确性 银行存款：完整性、计价和分摊
怎样确保银行托收的物业管理费已得到恰当处理？	物业管理费收入：完整性、准确性 银行存款：完整性、计价和分摊
怎样确保物业管理费收入被及时记录？	物业管理费收入：截止 银行存款：完整性、存在

2. 物业服务支出循环

“物业服务支出循环错报可能发生的环节” 示例	认定
怎样确保物业服务支出行为真实？	业务活动支出：发生
怎样确保物业服务支出已记录？	业务活动支出：完整性
怎样确保物业服务支出记录准确？	业务活动支出：准确性
怎样确保物业服务支出记录于正确的期间？	业务活动支出：截止
怎样确保支出款项或物资用于约定的用途？	业务活动支出：发生

需要注意的是，一方面，某项控制目标可能涉及几项控制，注册会计师需要重点考虑某项控制活动单独或连同其他控制活动， 否能够防止或发现并纠正重大错报。另一

方面，某些控制可能涉及多项控制目标。因此，在实务工作中，为提高审计效率，注册会计师需要考虑了解和识别能针对多项控制目标的控制。

（三）了解和识别相关控制

注册会计师需要根据被审计主体的实际情况，通过询问、观察、检查、穿行测试等审计程序，了解和识别相关控制，并对其结果形成审计工作记录，包括记录控制由谁执行以及如何执行。在了解和识别内部控制时，注册会计师需要重点考虑能够发现并纠正错报的关键控制。

1. 物业管理费收入循环

控制目标	认定	常用的控制活动
收到的物业管理费单据已得到恰当处理	物业管理费收入：完整性、准确性 银行存款：完整性、计价和分摊	会计核定期核对银行对账单与收费系统中业主欠缴明细表，专人核对银行日记账和收入明细账，并签字
物业管理费收入被及时记录	物业管理费收入：截止 银行存款：完整性、存在	财务部责任人对记账凭证进行复核、签章。

2. 物业服务支出循环

控制目标	认定	常用的控制活动
确保物业服务支出已记录	业务活动支出：完整性	定期将银行存款日记账中的付款记录与银行对账单进行核对。编制银行存款余额调节表，并有专人复核。
确保物业服务支出记录准确	业务活动支出：准确性	责任人复核物业服务支持性文件。
确保物业服务支出记录于正确的期间	业务活动支出：截止	定期对现金进行盘点，并编制现金余额调节表；定期将银行存款日记账中的付款记录与银行对账单进行核对，并编制银行存款余额调节表。
确保物业服务款项或物资被用于约定用途	业务活动支出：发生	建立监控程序，以确保物业服务被用于约定用途。

（四）执行穿行测试

注册会计师需要针对不同业务循环中的具体业务流程，选择一笔或几笔交易进行穿行测试，以追踪交易从发生到最终被反映在财务报表中的整个处理过程，并考虑之前对相关控制的了解是否正确和完整，确定相关控制是否得到执行。在执行穿行测试时，注

册会计师需要询问执行业务流程和控制的相关人员，并根据需要检查有关单据和文件，询问其对已发现错报的处理。注册会计师还需要按照《中国注册会计师审计准则第 1211 号——通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险》的相关规定，对相关控制设计是否合理和得到执行进行评价，以确定进一步审计程序。

第六章 进一步审计程序

一、控制测试

业主大会年度财务报表审计，注册会计师需要针对根据审计准则和本指导意见评估的财务报表层次重大错报风险，设计和实施总体应对措施。总体应对措施可能包括：

1. 向项目组强调保持职业怀疑的必要性。
2. 指派更有经验或具有特殊技能的审计人员（如指派熟悉物业小区日常运营流程的人员），或利用专家的工作。
3. 提供更多的督导。
4. 在选择拟实施的进一步审计程序时融入更多的不可预见的因素。
5. 对拟实施审计程序的性质、时间安排或范围作出总体修改，如在期末而非期中实施实质性程序，或修改审计程序的性质以获取更具说服力的审计证据。

注册会计师评估的财务报表层次重大错报风险以及采取的总体应对措施，对拟实施进一步审计程序的总体审计方案具有重大影响。总体审计方案包括实质性方案和综合性方案。实质性方案是指注册会计师实施的进一步审计程序以实质性程序为主；综合性方案是指注册会计师在实施进一步审计程序时，将控制测试与实质性程序结合使用。需要进一步指出的是，如果注册会计师判断被审计无内部控制、内部控制不能令人信任或委托方需要对某一事项进行专项审计，建议应以针对性的实质性方案为主，要综合考虑委托方和被审计单位的内部控制建立及执行情况。

（一）一般要求

在评估认定层次重大错报风险时，预期控制的运行是有效的，或者仅实施实质性程序不能提供认定层次充分、适当的审计证据时，注册会计师需要设计和实施控制测试，针对相关控制运行的有效性，获取充分、适当的审计证据。注册会计师只对那些设计合

理，能够防止、发现并纠正认定层次重大错报的内部控制进行测试以验证其运行是否有效。这种测试主要是出于成本效益的考虑。

为评价控制设计和确定控制是否得到执行而实施的某些风险评估程序并非专为控制测试而设计，但可能提供有关控制运行有效性的审计证据，注册会计师需要考虑这些审计证据是否足以实现控制测试的目的。注册会计师可以考虑在评价控制设计和确定其是否得到执行的同时测试控制运行有效性，以提高审计效率。

需要说明的是，被审计主体（业主大会或业主委员会，具体主体视物业小区的情况而定）在所审计期间内可能由于法规或组织结构变更等原因，导致在不同时期使用了不同的控制。如果被审计主体在所审计期间的不同时期使用了不同的控制，注册会计师需要考虑不同时期控制运行的有效性。

1. 控制测试的性质。控制测试的性质是指控制测试审计程序的类型，通常包括询问、观察、检查、穿行测试和重新执行等。注册会计师应当根据特定控制的性质选择所需实施审计程序的类型。

注册会计师不仅需要考虑与认定直接相关的控制，而且还需要考虑这些控制所依赖的与认定间接相关的控制，以获取支持控制运行有效性的审计证据。

对于一项自动化的应用控制，由于信息技术处理过程的内在一贯性，注册会计师可以利用该项控制得以执行的审计证据和信息技术一般控制（特别是对系统变动的控制）运行有效性的审计证据，作为支持该项控制在相关期间运行有效性的重要审计证据。

控制测试的目的是评价控制是否有效运行；细节测试的目的是发现认定层次的重大错报。尽管二者目的不同，但注册会计师可以考虑针对同一交易同时实施控制测试和细节测试，以实现双重目的。如果拟实施双重目的测试，注册会计师需要仔细设计和评价测试程序。例如，注册会计师可以通过检查某笔交易的发票这项程序既实现确定其是否经过适当的授权同时实现获取关于该交易的发生、准确性等认定的审计证据的目的。

如果通过实施实质性程序未发现某项认定存在错报，这本身并不能说明与该认定有关的控制是有效运行的；但如果通过实施实质性程序发现某项认定存在错报，注册会计师应当在评价相关控制的运行有效性时予以考虑。

2. 控制测试的时间。注册会计师需要根据控制测试的目的确定控制测试的时间，并确定拟信赖的相关控制的时点或期间。对特定时点的控制进行测试，注册会计师仅得到该时点控制运行有效性的审计证据；对某一期间的控制进行测试，注册会计师可获取

控制在该期间有效运行的审计证据。注册会计师在期中实施控制测试具有积极的作用。需要说明的是，即使注册会计师已获取有关控制在期中运行有效性的审计证据，仍然需要考虑如何能够将控制在期中运行有效性的审计证据合理延伸至期末。如果已获取有关控制在期中运行有效性的审计证据，注册会计师需要：

(1) 获取这些控制未在剩余期间发生重大变化的审计证据；

(2) 确定针对剩余期间还需获取的补充审计证据。通过测试剩余期间控制的运行有效性或测试被审计主体对控制的监督，注册会计师可以获取补充审计证据。但某些审计程序只能在期末或期后实施，例如，核对财务报表与会计记录；检查财务报表编制过程中所作的会计调整；为应对被审计主体可能在期末签订不适当合同的风险，或交易在期末可能尚未完成的风险而实施的审计程序。

内部控制中的诸多要素对于被审计主体往往是相对稳定的（相对于具体的交易、账户余额和披露），注册会计师在本期审计时可以适当考虑利用以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据；同时，内部控制在不同期间也有可能发生重大变化，注册会计师在利用以前审计获取的有关控制运行有效性的审计证据时需要格外慎重。

注册会计师对业主共有资金财务报表进行审计，需要获取业主共有资金内部控制在被审计期间运行有效的审计证据，并需要对被审计期间进行测试。

业主共有资金专项审计涉及业主委员会任职期间，如果注册会计师拟信赖内部控制，应对任职期间与业主共有资金相关的内部控制进行测试。

3. 控制测试的范围。注册会计师需要设计控制测试，以获取控制在整个拟信赖期间有效运行的充分、适当的审计证据。注册会计师在确定控制测试范围时，一般需要考虑下列因素：

(1) 在整个拟信赖的期间，被审计主体执行控制的频率。控制执行的频率越高，控制测试的范围越大。

(2) 在所审计期间，注册会计师拟信赖控制运行有效性的时间长度。拟信赖控制运行有效性的时间长度不同，在该时间长度内发生的控制活动次数也不同。注册会计师需要根据拟信赖控制的时间长度确定控制测试的范围。拟信赖期间越长，控制测试的范围越大。

(3) 控制的预期偏差。预期偏差可以用控制未得到执行的预期次数占控制需要得到执行次数的比率加以衡量。控制的预期偏差率越高，需要实施控制测试的范围越大。

如果控制的预期偏差率过高，针对某一认定实施控制测试可能是无效的。

(4) 拟获取的有关认定层次控制运行有效性的审计证据的相关性和可靠性。对审计证据的相关性和可靠性要求越高，控制测试的范围越大。

(5) 通过测试与认定相关的其他控制获取的审计证据的范围。针对同一认定，可能存在不同的控制。当针对其他控制获取审计证据的充分性和适当性较高时，测试该控制的范围可适当缩小。

(6) 在风险评估时拟信赖控制运行有效性的程度，并依据对控制的信赖程度相应减少实质性程序。注册会计师在风险评估时对控制运行有效性的拟信赖程度越高，需要实施控制测试的范围越大。

(二) 控制测试程序

注册会计师对内部控制的测试涵盖内部控制的五个要素，这里重点说明与业主共有资金取得、支出、专项维修资金等活动相关的控制活动。其他流程和要素的测试可参照《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采取的应对措施》、《财务报表审计工作底稿编制指南（第二版）》。

以下举例说明与被审计主体相关的控制测试。在执行审计业务时，注册会计师需要结合被审计主体实际情况，作出相应的选择和调整。

物业服务收入控制测试

控制目标	认定	常用的控制活动	常用的控制测试
物业管理费得到恰当处理	物业管理费收入：完整性、准确性 银行存款：完整性	将所有房号登记，确定物业费支付者与房号一一对应。	检查核对各房号物业管理的收取情况。
已收到的物业管理费记录准确	物业管理费收入：准确性、分类。	确认物业管理费收入后记入收入科目。	复核会计凭证。
物业管理费的计费标准是否准确	物业管理费收入：计价。	检查实际收到的款项与物业费明细表金额是否一致，物业费收费表金额的计费标准是否按物业管理合同一致。	检查物业费明细表与合同

二、实质性程序

(一) 实质性程序的总体要求

注册会计师应当针对评估的认定层次的重大错报风险，在确定是否实施控制测试以

及拟对控制的依赖程度的基础上，计划拟实施实质性程序的性质、时间安排和范围。如果发现拟信赖的控制出现偏差，注册会计师应当考虑是否需要针对潜在的错报风险修改计划的实质性程序。

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类别的交易、账户余额和披露，设计和实施实质性程序。

如果认为评估的认定层次重大错报风险是特别风险，注册会计师应当专门针对该风险实施实质性程序。如果针对特别风险实施的程序仅为实质性程序，这些程序应当包括细节测试。

（二）实质性程序的目标

在实施实质性程序时，注册会计师可根据需要单独或综合运用诸如检查、观察、询问、函证、重新计算和分析程序等方法，以获取对各类交易、账户余额和披露的充分、适当的审计证据。

实质性程序的目标和财务报表认定的关系如下：

1. 各类交易和事项

（1）发生：记录的交易或事项已经发生，例如，记录在业务活动支出科目中的项目是否真实发生，且与全体物业直接相关；

（2）完整性：所有应当记录的交易和事项均已记录，例如，所有应计入业务收入科目的物业管理费收入是否均已入账；

（3）准确性：与交易和事项有关的金额及其他数据已恰当记录，例如，物业收入、相关业务活动支出、管理费用等科目的入账金额准确；

（4）截止：交易和事项已记录于正确的会计期间，例如，物业管理费是否在收到时确认收入；

（5）分类：交易和事项已记录于恰当的账户，例如，某项支出是否恰当计入业务活动支出或管理费用科目。

2. 期末账户余额

（1）存在：记录的资产、负债和所有者权益是存在的；

（2）权利和义务：记录的资产由被审计主体拥有或控制，记录的负债是被审计主体应当履行的偿还义务；

（3）完整性：所有应当记录的资产、负债和所有者权益均已记录；

(4) 计价和分摊：资产、负债和所有者权益以恰当的金额包括在财务报表中，与之相关的计价或分摊调整已恰当记录；

3. 列报和披露

(1) 发生以及权利和义务：披露的交易、事项和其他情况已发生，且与被审计主体有关；

(2) 完整性：所有应当包括在财务报表中的披露均已包括；

(3) 分类和可理解性：财务信息已被恰当地列报和描述，且披露内容表述清楚；

(4) 准确性和计价：财务信息和其他信息已公允披露，且金额恰当。

(三) 实质性程序指引说明

本指导意见对与业主大会关联度高的、相对共性或比较重要的审计项目提供指引并详细说明，包括：资产类、负债类、净资产类、收入类、费用类和财务会计报告重要项目审计程序及相关底稿说明，对未列明的审计项目或审计项目中的审计程序可参考相关的《中国注册会计师审计准则》和本指导意见中类似的内容。

需要注意的是，由于被审计主体的情况千差万别，本指导意见并不能涵盖所有情况，在执行审计业务时，注册会计师需要结合被审计主体的实际情况，特别是重大错报风险评估结果，作出相应的调整和取舍。

收入支出类项目是业主大会财务报表的重点领域，全面反映了被审计主体在某一特定会计期间的业务活动，需要审计项目组特别重视。此外，在进一步确定细节测试或分析程序时，考虑到在物业小区中，某些项目很难预计，因此实施分析程序有一定的困难。例如，由于物业小区的零星收入的次数和金额难以预期，该类公共收益通常很难准确预计；再如，除了与物业支出相关的费用之外，部分成本费用项目与收入之间的关系也很难建立合理的预期。因此，注册会计师需要在充分了解会计科目特点和科目间对应关系的基础上，实施适当的实质性程序。

(四) 资产类重要审计程序及相关底稿

根据物业小区的特点，业主大会财务报表重要的资产类科目包括：货币资金、应收款项（包括应收账款和其他应付款）、预付账款、存货、待摊费用、固定资产、在建工程。

1. 货币资金

货币资金是业主大会财务报表最重要的项目之一，也是全体业主最关注的项目，该项目反映了业主大会资金的收支及结余，因此在审计时要格外注意。

(1) 主要审计程序（本指导意见主要列举与物业审计相关的主要审计程序，具体项目要根据具体情况在本指导意见基础上进行补充，下同）

①编制货币资金审定表。对未审数进行确认，如果需要进行审计调整，编制调整分录，并详细说明调整原因。

②获取或编制货币资金明细表，与总账和明细账核对是否相符。

③进行现金监盘，与现金日记账核对，检查是否有白条抵库情况，是否有私设小金库情况。了解现金收支情况，如果现金收支比例占整体收支比例较大，就需要高度注意，增加抽查或测试的比例。部分小区有专门的现金结算岗位，比如：收取物业管理费的出纳、停车岗位，需要现场观察现金收取及存缴情况，了解现金结算的内部控制情况，出纳是否对现金日记账日记月结，是否定期盘点并与会计人员核对。

④获取所有银行存款日记账和银行对账单，对金额较大或付款性质异常的银行付款业务，检查原始凭证，检查付款业务是否与物业小区日常活动直接相关。该程序可以与业务活动表中业务活动支出和管理费用的实质性程序结合实施。

⑤函证：根据银行对账单填写银行询证函，对所有银行账户进行函证，检查或编制银行余额调节表，编制银行函证结果汇总表。

⑥抽查凭证并编制货币资金收支检查情况表：检查现金日记账和银行存款日记账，根据日记账的数量选取适当的样本量进行抽查，并编制检查情况表，对原始凭证的内容齐全、收支合理性、授权审批、是否与经营有关、会计处理是否正确进行判断并记录，如果有问题或差错，记录在货币资金审定表中。可根据情况编制货币资金跨期大额收支抽查表，如果规模不大可以在货币资金收支检查情况表中完成。

(2) 主要底稿及获取的相关资料（本指导意见主要列举与物业审计相关的主要底稿，具体项目要根据具体情况由注册会计师进行执行判断编制或收集，下同）

①审定表、明细表。

②库存现金盘点核对表、现金盘点表。

③所有银行对账单、银行余额调节表、银行询证函。

④如果有其他形式的货币资金（如：微信、支付宝等），要有相应对账单，余额证明或函证。

⑤货币资金收支检查情况表、货币资金跨期大额收支抽查表、所抽查的部分会计凭证复印件（包括记账凭证和原始凭证）

⑥银行开户证明或许可证。

（3）审计实务提示（本指导意见主要提示物业审计实务中常见的情况或问题，该项提示会不断更新，下同）

①关于函证程序

A. 建议注册会计师对被审计主体的银行账户进行 100%的函证，无论是否有余额。

B. 注册会计师应当亲自函证，采用跟函或直接收发信函形式，保证对函证的全过程控制。

C. 对回函信息，尤其是不符事项应加以关注，以排除疑虑。

②对于现金管理要特别注意，重点关注停车费现金收入、零星收入、零星现金支出，流程是否合法合规，是否有控制漏洞。

2. 应收账款

应收款项是指被审计主体在日常业务活动过程中发生的各项应收未收债权，包括应收票据、应收账款和其他应收款等，在财务报表中合计到“应收款项”项目列报，在会计核算时设置相应的会计科目。业主大会财务报表比较常见的应收款项是应收账款和其他应收款科目。

（1）主要审计程序

①编制应收账款审定表。对未审数进行确认，如果需要进行审计调整，编制调整分录，并详细说明调整原因。

②获取或编制应收账款明细表，与总账和明细账核对是否相符。

③查看应收账款明细项目，对各明细项目的发生额和余额进行初步检查，了解各明细项目性质及成因，获取账龄分析表，分析应收账款的账龄及余额构成。对于出现贷方余额的项目，应查明原因，必要时作重分类调整。

④根据项目情况确定函证数量，选取函证单位并发询证函。编制函证结果汇总表。对大额、异常的项目及未能收到回函的项目进行替代测试。

⑤检查应收账款的坏账准备是否计提正确，编制坏账准备明细表。了解业主大会坏账准备计提政策，检查应收账款明细中是否有债务人破产或者死亡的，以及破产财产或者贵实清偿后仍无法收回，或者债务人长期未履行偿债义务。

⑥抽查凭证并编制相应项目的检查情况表：根据相应项目的情况选取适当的样本量进行抽查，并编制检查情况表，对原始凭证齐全、是否属于结算往来、是否经授权批准、是否有跨期入账、会计处理是否正确进行判断并记录，如果有问题或差错，记录在审定表中。

⑦应收账款与收入类各项目进行核对，其他应收款与往来或交易相关事项的项目进行核对，编制交叉索引。

(2) 主要底稿

①应收账款审定表、明细表。

②应收账款函证表、往来询证函、替代程序检查表。

③应收账款检查情况表、所抽查的部分会计凭证复印件（包括会计凭证和原始凭证）。

(3) 审计实务提示

①关于获取和编制应收账款明细表的提示

A. 由于大部分被审计主体采用财务软件进行会计核算，应收账款明细表可根据其生成的相应报表直接编制，但应注意部分财务软件在生成财务报表时会将应收账款中的贷方余额明细项目自动进行重分类调整。审计人员在遇有财务报表与应收账款明细余额表不符时，应查明原因并进行相应调整。

B. 大额的贷方余额，应查验相关合同和凭证，确认是预收账款，方可重分类调整。须调查是否存在服务已提供并收回款但未开发票或者发票已开出未进行账务处理的隐瞒销售行为。

C. 检查若发现对同一往来项目分别于应收款项、预收账款等多个往来科目同时挂账的，应查明原因，甄别是否应将各科目的款项进行合并。若被审计主体是因为核算不同业务或因将对应同一单位的不同部门的往来款项分别科目进行核算不便调整的，应注意在向该单位函证时应保证数据的完整性。

②关于获取或编制账龄分析表的提示

A. 账龄分析是否正确一方面关系到该往来的可收回性，另一方面关系到坏账准备计提金额（各账龄段分别按不同比例计提坏账准备）。

B. 应收账款往来主要是欠费业主、应收各项公共收益的单位款项，账龄不应太长，如果超过三个月或半年，需要警惕，了解其原因，并分析否有产生坏账损失的可能性。

③关于函证的提示

A. 函证对象选择通常可选取所有超过实际执行的重要性水平的明细项目，同时对金额较小但款项异常或为关联方单位款项的也应进行函证。

B. 函证由审计人员亲自收发，回函均是被函证方直接寄给事务所。也可以亲自到被函证方实施函证。函证方式必须在底稿中描述并有实施该程序审计人员签字。

C. 审计人员为节省现场审计时间，发函可先向对方发送电子询证函（如电子邮件等），并要求对方尽快回复。然后再将函证原件寄送函证对象，并将邮寄凭据作为底稿保存。

D. 如果函证对象是业主或租户个人，可采取调查方式替代函证，检查相关的物业管理合同，电话或当面拜访方式向业主了解欠费原因，欠费时间等。

④对坏账准备计提的提示

A. 注意核对坏账准备发生额与资产减值损失是否相符。

B. 对本期坏账准备会计政策变更的情况，需要关注变更原因。

⑤关注是否有关联方往来

审计人员应关注应收账款项目中是否有业主委员会或委托物业公司的关联方，了解相关往来或交易事项的性质、定价和条件。

3. 其他应收项

(1) 主要审计程序

①编制其他应收款审定表、获取或编制明细表、查看明细项目参考“应收账款”相应程序。

②函证程序参考“应收账款”相应程序。

③检查其他应收款的坏账准备是否计提正确，编制坏账准备明细表。了解其他应收款坏账准备计提政策，检查其他应收款中是否有债务人破产或者死亡的，以及破产财产或者贵实清偿后仍无法收回，或者债务人长期未履行偿债义务。

④抽查凭证程序参考“应收账款”相应程序。

⑤与往来或交易相关事项的项目进行核对，编制交叉索引。

(2) 主要底稿

①其他应收款审定表、明细表。

②其他应收款项目函证表、往来询证函、替代程序检查表。

③其他应收款检查情况表、所抽查的部分会计凭证复印件（包括会计凭证和原始凭

证)。

(3) 审计实务提示

关注其他应收款明细中是否有关联方往来。业主大会其他应收款项目主要应为保证金,如果是其他项目就要详细了解往来原因,是否有业主委员会或委托物业公司的关联方,项目的账龄,尤其注意关注其他应收款明细中是否有账龄较长、金额较大的无故占用、挪用业主大额资金的情况。

4. 预付账款

预付账款是指被审计主体预付给商品供应单位或者服务提供单位的款项。

(1) 主要审计程序

①编制预付账款审定表。对未审数进行确认,如果需要进行审计调整,编制调整分录,并详细说明调整原因。

②获取或编制预付账款明细表,与总账和明细账核对是否相符。

③查看预付账款的明细项目,对各明细项目的发生额和余额进行初步检查,了解各明细项目性质及成因,获取账龄分析表,分析其账龄及余额构成。对于出现贷方余额的项目,应查明原因,必要时作重分类调整。

④函证程序见“应收款项”相关内容。

⑤抽查凭证并编制预付账款检查情况表。根据预付账款余额、项目数量等情况选取适当的样本量进行抽查,并编制检查情况表,对原始凭证是否齐全、有无重复付款、是否经授权批准、入库手续是否完备、相关服务是否完成、会计处理是否正确等进行判断并记录,如果有问题或差错,记录在审定表中。

⑦与相关项目核对,如:成本费用类项目、存款项目等,编制交叉索引。

(2) 主要底稿

①预付账款审定表、明细表。

②预付账款函证表、往来询证函、替代程序检查表。

③预付账款检查情况表、所抽查的部分会计凭证复印件(包括会计凭证和原始凭证)。

(3) 审计实务提示

①关于检查账龄划分是否正确,审查预付账款是否按合同支付的提示:

A. 对于账龄较长(一般为一年以上)的预付账款,应通过询问被审计主体并查看其他资料以判断预付账款挂账时间是否正常,尤其关注非正常的长期挂账的预付账款。

B. 对已不符合预付账款性质的款项，应转入其他应收款，并按规定计提坏账准备金，此时应核实坏账准备的计提是否正确。

②关于实施函证的提示：

A. 对于未回函的需再次发函或实施替代程序(如检查合同，发票验收单等)，核实预付账款的真实。

B. 用替代程序进行测试时，可采用以下方法进行：

B-1 抽查预付账款余额形成的相关凭证，核对采购合同，付款记录及对方单位开具的收据等原始资料，核实交易事项的真实性，查阅预付货款期后收到货物的情况，并在明细表中作相应的记录。

B-2 结合存货监盘或盘点抽查，查验被审计主体决算日是否存在货物已收到或服务已完成但未及时转账造成函证不相符的情况。

B-3 对于发函时间紧张的，可将函证与替代程序同时执行。

B-4 对于函证的回函情况，应在明细表中作相应的标识。

③关注是否有关联方往来

审计人员应关注预付账款项目中是否有业主委员会或委托物业公司的关联方，了解相关交易事项的目的、价格和条件。

5. 存货

存货是指被审计主体在日常业务活动过程中持有以备使用或在提供服务或日常管理过程中耗用的材料，物资商品等。业主大会持有存货的目的更多是为全体住户或小区内维护使用的消耗品、易耗品等，例如：物业用五金配件、紧急备料，正常情况下，其数量和金额不会太大。

(1) 主要审计程序

①编制存货审定表。对未审数进行确认，如果需要进行审计调整，编制调整分录，并详细说明调整原因。

②获取各类存货明细表，与总账和明细账核对是否相符。

③存货的计价测试。物业小区的存货计价相对简单，不涉及成本核算，需要了解领用存货的计价方式，并抽查实际核算是否符合所制定的会计政策。

④进行存货监盘、抽盘，编制存货盘点抽查结果表。监盘是存货审计中的重要步骤，一般会作为独立的程序单独考虑和执行，其主要审计步骤如下：

- A. 制定存货监盘程序表。
- B. 制定存货监盘计划。
- C. 监盘并记录监盘结果(两个方向)。
- D. 编写存货监盘记录(按仓库)。
- E. 编制存货监盘情况汇总表。

⑤如果被审计主体存货内部比较简单，且占财务报表的比例不大，上述监盘程序可考虑适当简化。根据被审计主体存货盘点的可信程度，选择重点的存货项目进行抽查盘点或全额盘点，并倒轧计算出资产负债表日的存货数量。

⑥编制存货盘盈、盘亏、报废检查情况表。获取存货盘点盈亏调整和损失处理记录，检查重大存货盘亏和损失的原因有无充分合理的解释，重大存货盘亏和损失的会计处理是否已经授权审批，是否正确及时进行会计处理。

⑦抽查凭证并编制采购业务检查情况表。根据被审计主体采购情况选取适当的样本量进行抽查，并编制检查情况表，对采购合同、采购发票、入库单、采购付款、是否经授权批准、入库手续是否完备、会计处理是否正确等进行判断并记录，如果有问题或差错，记录在审定表中。

⑧与相关项目核对，如：应付款项、预付账款项目等，编制交叉索引。

(2) 相关底稿

①存货审定表、明细表。

②存货计价测试表。

③存货盘点抽查结果表、存货抽查情况表、存货盘点表、存货盘点与账面数量倒轧表。

④采购业务检查情况表、所抽查的部分会计凭证复印件(包括会计凭证和原始凭证)、大额采购合同。

(3) 审计实务提示

①存货项目不是物业小区类别审计的重点，更多关注的采购环节、采购价格、是否存在关联交易。

②关于存货监盘的提示：

被审计主体如果是长期审计单位，且存货实物管理健全的，盘点前的规划可以相对简单些，否则，应进行详细规划。

6. 待摊费用

待摊费用是指被审计主体已经支出，但应当由本期和以后各期分别负担的、分摊期在 1 年以内（含 1 年）的各项费用，如预付保险费、预付租金、电话费等。待摊费用应当按其受益期限在 1 年内分期平均摊销，计入有关成本费用。

(1) 主要审计程序

①编制待摊费用审定表。对未审数进行确认，如果需要进行审计调整，编制调整分录，并详细说明调整原因。

②获取或编制待摊费用明细表，与总账和明细账核对是否相符。检查待摊费用各明细项目，抽查大额待摊费用发生的原始凭证及相关文件、资料，以查核其发生额是否正确；抽查证明大额待摊费用受益期的有关文件、资料，确认待摊费用受益期及其摊销额是否正确。

③检查有无不属于待摊费用性质的会计事项，有无长期未结清的待摊费用。如有，应查明原因并作出记录，必要时作适当调整。

④抽查凭证并编制待摊费用检查情况表。根据待摊费用的项目情况选取适当的样本量进行抽查，并编制检查情况表，对原始凭证是否齐全、受益期和摊销金额计算是否正确、是否确属待摊费用、受益期是否在一年以内、摊销金额是否正确、会计处理是否正确等进行判断并记录，如果有问题或差错，记录在审定表中。

⑤与相关项目核对，如：成本费用类项目等，编制交叉索引。

(2) 主要底稿

①待摊费用审定表、明细表。

②摊销计算表、相关文件或合同。

③待摊费用检查情况表、所抽查的部分会计凭证复印件（包括会计凭证和原始凭证）。

(3) 审计实务提示

业主大会待摊费用主要是日常支出类费用，包括：网络宽带费、租赁费、绿化费、卫生费等。金额不大，需要对摊销期间和摊销金额的准确性进行分析性复核。

7. 固定资产和累计折旧

固定资产是指同时具有以下特征的有形资产：（1）为行政管理、提供服务、生产商品或者出租目的而持有的；（2）预计使用年限超过 1 年；（三）单位价值较高。物业小区固定资产主要包括为全体业主服务的公共用房、公共场所、办公设备、运输工具、

电子设备及其他设备，项目通常不多，核算相对简单。

(1) 主要审计程序

①编制固定资产和累计折旧审定表。对未审数进行确认，如果需要进行审计调整，编制调整分录，并详细说明调整原因。

②获取或编制固定资产、累计折旧及固定资产减值准备明细表。

③获取或编制本年度固定资产增减变动明细表，检查增加固定资产的计价是否正确，手续是否完备，是否可能存在关联方交易情况；在建工程转入固定资产检查竣工决算、验收和移交报告是否正确，与在建工程的相关记录是否核对相符；对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转入固定资产，并按规定计提折旧，竣工决算完成后，是否及时调整；检查资本性支出与收益性支出的划分是否恰当，检查减少的固定资产是否经授权批准，是否正确及时入账。

④实地检查重要固定资产。尤其是要抽查部分新增固定资产，确定其是否实际存在。关注本年增加和减少固定资产，查看是否存在闲置固定资产。

⑤抽查大额固定资产有关所有权证明文件，确定固定资产是否归被审计主体所有。⑥关注被审计小区是公共用房有无抵押、担保、查封、冻结等权利受限制事项。

⑦检查固定资产的折旧政策是否合理，计提折旧是否按照折旧政策执行，重新抽查计算折旧计算是否准确。

⑧检查固定资产的减值准备。

⑨抽查凭证并编制固定资产和累计折旧检查情况表。根据被审计主体固定资产情况选取适当的样本量进行抽查，并编制检查情况表，对原始凭证内容是否齐全、是否有采购合同、是否经授权批准、折旧计提是否正确、是否建立固定资产卡片、会计处理是否正确等进行判断并记录，如果有问题或差错，记录在审定表中。

⑩与相关项目核对，如：成本费用项目等，编制交叉索引。

(2) 相关底稿

①固定资产和累计折旧审定表、明细表。

②固定资产增加情况检查表、固定资产减少情况检查表。

③固定资产盘点表、固定资产抽查情况表。

④固定资产折旧测算表。

⑤固定资产和累计折旧检查情况表、所抽查的部分会计凭证复印件（包括会计凭证

和原始凭证)、大额合同。

(3) 审计实务提示

①关于固定资产盘点的提示

A. 被审计主体固定资产卡片上一般包括固定资产编号、固定资产名称、数量、规格、取得的日期、取得方式、入账价值、存放地点、责任保管人等,在初次审计时,应尽量详细核对固定资产明细账与卡片、以确认账实相符。

B. 核对时可能出现账卡不对应的情况,主要是名称、分类等,如果差异较小,尽量找出原因,核对相符,如差异较大,无法核对,应以财务记录为准,与实物核对。

C. 如果参与了被审计主体的期末盘点,固定资产盘点表应是审计人员现场抽查记录,如是被审计主体盘点日后抽盘,应编制固定资产盘点检查表并有审计人员抽盘记录。如果是常年审计对象,固定资产盘点抽查核对应主要是新增固定资产。

D. 固定资产盘盈、盘亏情况一般不会经常出现,如盘点中存在盘盈、盘亏情况,应查明原因,形成追查记录,并编制相应底稿,一般应记录盘盈、盘亏的原因、应如何调整及调整分录,并获取相关证据。

②关于资产是否归被审计主体所有的提示

A. 获取相关权证原件,应复印并写明“已与原件核对一致”,并请被审计主体加盖公章,同时编制相应的底稿索引。如请被审计主体人员复印,还需实施核对原件程序。

B. 所有权证明文件一般包括:

B1 房屋:房屋产权证发证单位为各地房地产交易管理部门;

B2 土地:土地使用权证发证单位为国土资源管理部门;

B3 运输设备:机动登记证和车辆行驶证,发证单位为各地公安局交警支队车辆管理处。

C. 权证上权利人名称如与被审计主体名称不一致,应提请被审计主体书面解释说明,并且取证权证上权利人的书面声明。此仅限于金额较小,实质是被审计主体出资购买的资产。假如该类资产金额较大,产权关系未进行变更的资产,应要求被审计主体变更权属关系,同时应在财务报表附注中说明并考虑变更事项应预计的潜在负债,金额特别巨大的,应在审计报告正文予以披露。

D. 权证记录的资产相关明细信息与账面记录如有差异,应查明原因:对有权证但账面无记录即有证无账的,需查明权证取得的原由,判断未入账的理由是否合理,是否

存在账外资产。账面有记录但无权证即有账无证，则应查明未能取得权证的原因，分析对被审计主体经营可能造成的影响，并在底稿中进行详细说明。

E. 应了解有无抵押事项并由被审计主体出具声明，说明有无抵、质押、查封、冻结等权利受限制事项，并向被审计主体的律师发函询证。

③固定资产项目的审计重点在于查验各项固定资产的存在性和所有权，以及增减行为的合法合规性。累计折旧项目的审计重点在于复核计算折旧金额及其分配的正确性配比性。

④本项目较为重要的查验程序为：

A. 固定资产增减行为的合法性，内部控制的有效性。

B. 固定资产实地盘点、现场勘察和产权证明文件的查验。

C. 复核计算，主要是固定资产增减入账价值以及应计折旧金额的复核计算。

⑤对固定资产盘亏或报废所形成的损失，需经专项审计并报税务部门批准后方能在所得税前扣除。

8. 在建工程

在建工程，是指被审计主体包括施工前期准备、正在施工中的建筑工程、安装工程、技术改造等工程。工程项目较多且工程支出较大的，应当按照工程项目的性质分项核算。在物业小区核算中，在建工程主要是指小区公共区域更新改造、安装等小型工程，通常情况下比较少。

(1) 主要审计程序

①编制在建工程审定表。对未审数进行确认，如果需要审计调整，编制调整分录，并详细说明调整原因。

②获取或编制在建工程明细表，与总账和明细账核对是否相符。检查在建工程项目是否按照业主大会相关规定授权批准，是否可能存在关联交易情况；检查在建工程结转固定资产情况。

③抽查工程款是否按照合同、协议、工程进度或监理进度报告等分期支付，其付款授权批准手续是否完备；检查在建工程账户年末余额构成内容，并到工程现场实地观察了解工程项目的实际完工进度，查看未安装设备的实际存在；检查是否存在已交付使用，但未办理竣工交付使用手续，未及时进行会计处理的项目。

④检查凭证并编制在建工程检查情况表。根据在建工程项目情况选取适当的样本量

进行抽查，并编制检查情况表，抽查年内在建工程增加数的原始凭证是否齐全，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完备；对原始凭证是否齐全、受益期和摊销金额计算是否正确、是否确属待摊费用、受益期是否在一年以内、摊销金额是否正确、会计处理是否正确等进行判断并记录，如果有问题或差错，记录在审定表中。

⑤与固定资产核对，编制交叉索引。

(2) 主要审计底稿

①在建工程审定表、明细表。

②按照业主大会相关规定的决议或决定、与在建工程相关的文件或合同。

③在建工程检查情况表、所抽查的部分会计凭证复印件(包括会计凭证和原始凭证)。

(3) 审计实务提示

需要注意的是，在审计时，需要判断在建工程项目与日常专项维修资金的区别。

(五) 负债类重要审计程序及相关底稿

根据物业小区的特点，业主大会财务报表重要的负债类科目包括：应付账款、其他应付款、预收账款、应付工资、应交税费、预提费用、长期应付款。

1. 应付账款

应付款项是指被审计主体在日常业务活动过程中发生的各项应付票据、应付账款和其他应付款等应付未付款项，在财务报表中合计到“应付款项”项目列报，在会计核算时设置相应的会计科目。业主大会财务报表比较常见的应付款项是应付账款和其他应付款科目。

(1) 主要审计程序

①编制应付账款审定表。对未审数进行确认，如果需要进行审计调整，编制调整分录，并详细说明调整原因。

②获取或编制应付账款明细表，与总账和明细账核对是否相符。

③查看应付账款明细项目，对各明细项目的发生额和余额进行初步检查，了解各明细项目性质及成因，获取账龄分析表，分析应付账款的账龄及余额构成。对于出现借方余额的项目，应查明原因，必要时作重分类调整。检查应付账款长期挂账的原因，并作出记录，必要时予以调整。

④根据项目情况确定函证数量，选取函证单位并发询证函。编制函证结果汇总表。

对大额、异常的项目及未能收到回函的项目进行替代测试。检查财务报表日后应付账款明细账及银行存款日记账，核实其是否已支付；检查该笔债务的相关凭证资料，核实交易事项的真实性。

⑤检查是否存在未入账的应付账款：检查被审计主体在资产负债表日未处理的不相符的采购发票（如抬头不符，与合同某项规定不符等）及有材料入库凭证但未收到购货发票的经济业务。

⑥抽查凭证并编制相应项目的检查情况表：根据相应项目的情况选取适当的样本量进行抽查，并编制检查情况表，对原始凭证齐全、是否属于结算往来、是否经授权批准、是否有跨期入账、会计处理是否正确进行判断并记录，如果有问题或差错，记录在审定表中。

⑦应付账款与往来或交易相关事项的项目进行核对，编制交叉索引。

⑧结合其他应付款、预付账款的明细余额，查明有无双方同时挂账的项目，或有无不属于应付账款的其他应付款，如有，记录并在必要时做重分类调整。

(2) 相关底稿

①应付账款审定表、明细表。

②应付账款函证明细表、往来询证函、替代程序检查表、函证结果汇总表、函证差异调节表。

③应付账款检查情况表、所抽查的部分会计凭证复印件（包括会计凭证和原始凭证）。

(3) 审计实务提示

①应付款项长期挂账的原因一般有：

A. 货物存在质量问题或对服务不满意，与供应商发生经济纠纷而挂账的。

B. 债权人破产清算，债务重组债权人豁免债务未及时进行账户处理等原因造成无需支付的应付款项。审计人员可调查是否存在因应付账款长期未支付而存在的诉讼事项。

②函证由审计人员亲自发出，回函均是被函证方直接寄给事务所。也可以亲自到被函方实施函证。函证方式必须在底稿中描述并有实施该程序审计人员签字。

③关注是否关联方往来：应关注应付账款项目中是否有业主委员会或委托物业公司的关联方，了解相关交易事项的目的、价格和条件。

2. 其他应付款

(1) 主要审计程序

①编制其他应付款审定表、获取或编制明细表、查看明细项目等程序参考“应付账款”相应程序。

②函证程序参考“应付账款”相应程序。

③抽查凭证程序参考“应付账款”相应程序。

④与往来或交易相关事项的项目进行核对，编制交叉索引。

(2) 主要底稿

①其他应付款审定表、明细表。

②其他应付款项目函证表、往来询证函、替代程序检查表。

③其他应付款检查情况表、所抽查的部分会计凭证复印件（包括会计凭证和原始凭证）。

(3) 审计实务提示

①关注其他应付款明细中是否有关联方往来。业主大会其他应付款项目主要应为应付保证金，如果是其他项目就要详细了解往来原因，是否有业主委员会或委托物业公司的关联方，项目的账龄，尤其注意资金转移情况。

②检查其他应付款是否存在借方余额，决定是否进行重分类，注意有无利用“其他应付款”隐匿收入、调节利润的情况。

③结合应付账款、其他应付款明细余额，查明是否有双方同时挂账的项目，核算内容是否重复，必要时做重分类调整。

④检查长期未结的其他应付款，并做妥善处理，注意长期未结的其他应付款是否已进行应纳税所得额的调整。

3. 预收款项

预收账款是指被审计主体向业主收取的物业管理、停车费及其他单位收取的服务费，如：电梯广告费、场地使用费等。

(1) 主要审计程序

①编制预收账款审定表。对未审数进行确认，如果需要进行审计调整，编制调整分录，并详细说明调整原因。

②获取或编制预收账款明细表，与总账和明细账核对是否相符。

③查看预收账款明细项目，对各明细项目的发生额和余额进行初步检查，了解各明细项目性质及成因，获取账龄分析表，分析应收账款的账龄及余额构成，检查是否应结

转收入而未结转情况。对于出现借方余额的项目，应查明原因，必要时作重分类调整。检查长期挂账预收款项的原因。

④根据项目情况确定函证数量，选取函证单位并发询证函。编制函证结果汇总表。对大额、异常的项目及未能收到回函的项目进行替代测试。

⑤抽查凭证并编制预收账款的检查情况表：根据相应项目的情况选取适当的样本量进行抽查，并编制检查情况表，对原始凭证是否齐全、不属于长期挂账、是否经授权批准、交易事项是否真实、会计处理是否正确进行判断并记录，如果有问题或差错，记录在审定表中。

(2) 相关底稿

①预收账款审定表、明细表。

②预收账款函证表、往来询证函、替代程序检查表。

③预收账款检查情况表、所抽查的部分会计凭证复印件（包括会计凭证和原始凭证）。

(3) 审计实务提示

①预收款项审计应当结合收入审核来进行，要充分关注预收款项中是否隐藏着应当确认为收入的事项。

②预收款项的完整性应结合银行存款余额调节表来进行，充分关注余额调节表中银行已收，被审计主体未收的情况，查看其是否应记入预收款项。

③当被审计主体往来不多时，预收款项与应收账款可同记于一科目，审计人员应充分关注预收款项与应收账款的重分类调整及其对坏账准备的影响。预收款项中一般不应出现负数。

4. 应付工资

应付工资是指被审计主体应付未付的员工工资，包括工资、奖金、津贴、补贴、福利费、工会经费、职工教育经费、社会保险费、住房公积金等。

(1) 主要审计程序

①编制应付工资审定表。对未审数进行确认，如果需要进行审计调整，编制调整分录，并详细说明调整原因。

②获取或编制应付工资明细表，与总账和明细账核对是否相符。了解被审计主体薪酬政策，检查其工资总额的组成是否符合国家有关规定。

③对本期工资发生情况进行分析性程序，分析应付工资贷方发生额，将本期计提的

应付工资累计数与相关的成本，费用等账户核对一致，检查应付工资的计提是否符合有关规定，计算结果是否正确。

④根据分析性程序的结果，有针对性地检查应付工资的支持凭证。

⑤抽查凭证并编制应付工资的检查情况表：根据具体情况选取适当的样本量进行抽查，并编制检查情况表，对原始凭证内容是否完整、计提金额是否符合薪酬政策、原始凭证是否审核、是否经授权批准、会计处理是否正确进行判断并记录，如果有问题或差错，记录在审定表中。

⑥与相关项目核对，如：成本费用项目等，编制交叉索引。

(2) 相关底稿

①应付工资审定表、明细表。

②应付工资分配检查情况表、职工薪酬政策统计表。

③应付工资检查情况表、所抽查的部分会计凭证复印件（包括记账凭证和原始凭证）。

(3) 审计实务提示

①由于被审计主体属于非营利性单位，业主大会应有相应的政策或制度规定薪酬的上限，在审计中需要检查被审计主体平均薪酬是否有过高情况。

②检查应付工资年末余额是否正确，是否为结余工资。期末应发未发的工资、奖金等，可通过期后测试检查计提的工资奖金是否合理。

5. 应交税金

应交税金是指被审计主体应交未交的各种税费。

(1) 主要审计程序

①编制应交税金审定表。对未审数进行确认，如果需要进行审计调整，编制调整分录，并详细说明调整原因。

②获取或编制应交税金明细表，与总账和明细账核对是否相符。

③了解被审计主体适用税种的计税（费）基础、附加税费、税（费）率、纳税期限等税收要素，查阅各项税收通知及征、免、减税的审批或备案文件。业主大会可能会涉及的主要税种包括：增值税、城市维护建设税、教育费附加、地方教育附加、企业所得税、个人所得税、车船使用税等。

④核对应交税金会计科目数据与税务机关受理的纳税申报资料是否一致，分析、测试主要税种计提和缴纳是否正确，如果有差异，了解和分析产生差异的原因。

⑤了解业主大会涉及的税收优惠政策，检查税费减免或返还情况。

⑥抽查凭证并编制应交税费的检查情况表：根据具体情况选取适当的样本量进行抽查，并编制应交税费检查情况表，对原始凭证内容是否齐全、计提金额是否正确、实缴数与计提数是否相符、纳税申报是否经审核、会计处理是否正确进行判断并记录，如果有问题或差错，记录在审定表中。

(2) 相关底稿

①应交税金审定表、明细表。

②应交税金测算分析表、纳税申报表。

③税务机关备案、减免文件等。

④应交税金检查情况表、所抽查的部分会计凭证复印件（包括记账凭证和原始凭证）。

(3) 审计实务提示

物业小区的税金业务与其他营利企业相比有较明显的差异，如计税基础及减免税优惠政策等，注册会计师应在了解物业小区基本情况时对相关规定进行详细的了解。必要的时候需要执行重新计算程序。

6. 长期应付款

长期应付款主要是指被审计主体物业专项维修资金的收取和使用。

(1) 主要审计程序

①编制长期应付款审定表。对未审数进行确认，如果需要进行审计调整，编制调整分录，并详细说明调整原因。

②获取或编制长期应付款明细表，与总账和明细账核对是否相符，明细表应按照《深圳经济特区物业管理条例》的要求进行物业专项维修资金的核算。

③检查物业专项维修资金的收取情况，包括：向建设单位收取的专项维修资金和向全体业主日常收取的专项维修资金。对应收取的物业专项维修资金进行测算并编制测算分析表，并与实际收取的金额进行比较，如果有差异，了解并分析原因。

④检查物业专项维修资金的使用情况，是否符合规定和业主大会相关决议，相关资料是否齐全。

⑤抽查凭证并编制长期应付款的检查情况表：根据具体情况选取适当的样本量进行抽查，并编制长期应付款检查情况表，对原始凭证内容是否齐全、收取物业专项维修资金金额是否正确、物业专项维修资金使用是否符合规定、是否经业主大会规定的审核程

序审核、会计处理是否正确进行判断并记录，如果有问题或差错，记录在审定表中。

(2) 相关底稿

①长期应付款审定表、明细表。

②物业专项维修资金测算分析表。

③长期应付款检查情况表、所抽查的部分会计凭证复印件（包括会计凭证和原始凭证）。

(3) 审计实务提示

①业主大会财务报表的长期应付款项目主要核算物业专项维修资金，这部分内容是全体业主非常关心的，需要进行详细审计，必要时增加审计程序，尤其是物业专项维修资金的使用程序的正当性和合理性。物业小区的税金业务与其他营利企业相比有较明显的差异，如计税基础及减免税优惠政策等，注册会计师应在了解物业小区基本情况时对相关规定的详细了解。必要的时候需要执行重新计算程序。

②注意日常维修资金的使用与在建工程的差别。

(六) 净资产类重要审计程序及相关底稿

被审计主体的净资产是指资产减去负债后的余额，按照其是否受到限制，分为限定性净资产与非限定性净资产。

限定性净资产是指，如果资产或者资产所产生的经济利益(如资产的投资收益和利息等)的使用受到资产提供者或者国家有关法律行政法规所设置的时间限制或(和)用途限制，则由此形成的净资产即为限定性净资产；国家有关法律行政法规对净资产的使用直接设置限制的，该受限制的净资产亦为限定性净资产；除此之外的其他净资产，即为非限定性净资产。

前述所称的时间限制，是指资产提供者或者国家有关法律行政法规要求被审计主体在收到资产后的特定时期之内或特定日期之后使用该项资产，或者对资产的使用设置了永久限制。

前述所称的用途限制，是指资产提供者或者国家有关法律，行政法规要求被审计主体将收到的资产用于某一特定的用途。

被审计主体的业主委员会或类似权力机构对净资产的使用所作的限定性决策、决议或拨款限额等，属于民间非营利组织内部管理上对资产使用所作的限制，不属于本制度所界定的限定性净资产。

由于本指导意见审计对象均为业主大会，其收取的资产为业主共有资金，业主共有资金要按照《深圳经济特区物业管理条例》第 88 条规定支出，该规定主要把业主共有资金支出分为：物业专项维修资金、物业服务费用、业主委员会委员津贴、业主大会聘请人员的工资、税费、经业主大会会议决定的支出。

根据上述规定，业主大会的净资产属于限定性净资产，需要按照业主大会（即资产提供者）和《深圳经济特区物业管理条例》（即国家有关法律行政法规）的要求将收到的业主共有资金用于维护或改善全体业主居住环境或条件。本指导意见就限定性净资产实质性程序提供参考。

1. 限定性净资产

未有规定要求业主大会需要出资，业主大会净资产余额应为业主共有资金余额，因此，限定性净资产类似企业未分配利润项目，根据物业小区的具体情况可能会有两种情况：

第一种，已存在物业小区，原来由物业小区进行会计核算，根据最新《深圳经济特区物业管理条例》及相关规定的要求，设置业主大会会计账套并进行初始化，其限定性净资产应为设立账套时资产减负债的余额；后续按照设置的会计期间定期进行收入和费用类科目的结转并形成限定性净资产的余额。

第二种，在小区建成后直接建立业主大会会计账套，定期进行收入和费用类科目的结转并形成限定性净资产的余额。

(1) 主要审计程序

①编制定性净资产审定表。对未审数进行确认，检查是否涉及所有收入费用类的审计调整，已进行相应的结转，编制调整分录，并详细说明调整原因。

②检查被审计主体审计年度内业务活动表所有节余是否已经结转至限定性净资产，是否有以前年度会计差错直接在限定性净资产中调整。

③抽查凭证并编制定性净资产的检查情况表：抽查 3 至 5 个月结转凭证、尤其是需要关注特殊调整类凭证，并编制长期应付款检查情况表，对会计处理是否正确进行判断并记录，如果有问题或差错，记录在审定表中。

(2) 相关底稿

①限定性净资产审定表。

②限定性净资产检查情况表、如果有非正常结转类凭证，需要抽查并复印相应会计

凭证复印件（包括会计凭证和原始凭证）。

（3）审计实务提示

需要格外关注业务活动表与限定性净资产的勾稽关系。

（七）收入类重要审计程序及相关底稿

对于物业小区而言，收入是指物业小区收取或开展业务活动取得的，导致本期净资产增加的经济利益或者服务潜力的流入，收入类别主要是提供服务收入。提供服务收入主要包括：物业管理费收入、车位（库）收入、共有物业出租收入、公共场地及设备设施出租收入、广告费收入、水电费及其他服务收入等。

1. 物业管理费收入

物业管理费收入是指被审计主体根据相关法律法规等的规定向其服务对象提供物业管理服务取得的收入。

（1）主要审计程序

①编制提供服务收入审定表。对未审数进行确认，如果需要进行审计调整，编制调整分录，并详细说明调整原因。

②获取或编制提供服务收入明细表，与总账和明细账核对是否相符。

③根据被审计主体提供的物业数据（如：物业类型、收费面积、单位收费、既有停车位、已发放月卡等），测算被审计主体应收取的提供服务收入金额，与实际账面金额核对，如果有差异，分析差异原因。

④检查收入是否按照权责发生制原则进行会计核算，如果按照收付实现制，需要进行审计调整。

⑤根据增值税纳税申报表，测试被审计主体全年的收入，核对已计提相关税费正确性。

⑥将本年度的数据与上年度进行比较，分析变动是否正常，并分析异常变动的原因。比较本年度各月数据波动情况，分析其变动趋势是否正常，并查明异常现象和重大波动的的原因。

⑦实施截止日测试，抽查资产负债表日前后若干日的提供服务收入记录编制提供服务截止检查情况表，检查相关会计处理有无跨年度现象，对跨年度核算项目应予调整。

⑧抽查凭证并编制提供服务收入检查情况表。根据提供服务收入金额、规模等情况选取适当的样本量进行抽查，并编制检查情况表，对原始凭证是否齐全、是否满足收入

确认条件、相关服务是否完成、会计处理是否正确等进行判断并记录，如果有问题或差错，记录在审定表中。

⑨与相关项目核对，如：应收账款、预收账款、应交税金等，编制交叉索引。

(2) 主要底稿

①提供服务收入审定表、提供服务收入明细表。

②提供服务收入分析测算表，与业主签订合约或收费通知、收费标准等。

③提供服务截止检查情况表。

④提供服务收入检查情况表、所抽查的部分会计凭证复印件（包括会计凭证和原始凭证）。

(3) 审计实务提示

①对于收入类项目，最需要关注的是完整性，是否有未入账收入，侵害全体业主权益，需要通过测算、调查、分析性复核等方法实施审计程序。

②需要注意未能收取物业管理费情况，是否属于开发商、业主委员会成员、物业公司关联方等，了解未能收取的原因；如果是委托物业公司管理，物业公司是否尽到合同义务。

③物业管理费是业主大会主要的收入形式，需要了解小区的基本情况，并根据被审计主体提供的物业数据进行测算。

④停车费在物业小区类型审计中比较复杂，要了解收费模式（计时收费和月卡收费）、权属（地面和地下）、车位数，由于目前深圳各小区实际停车数量比划定停车位更多，需要实际抽查停车数量，分时段抽取，如：工作日白天和晚上、周末等，需要分析具体的小区位置来制定合适的抽查方案。

⑤其他服务收入主要是办证收入、日常维修收入，需要了解服务内容、服务质量，是否有物业公司隐匿收入情况。

⑥要检查是否按照权责发生制进行收入的确认。

⑦一般情况下，物业小区都会进行信息化管理，重点关注收费系统，核算收费系统中收费数据与会计数据是否一致。

2. 其他服务收入

其他服务收入通常是指物业小区全体业主共同所有的资产或资源而获得或产生的收益，包括：广告费收益、租赁收益、泳池收益等。

(1) 主要审计程序

①编制共有物业收益审定表。对未审数进行确认，如果需要进行审计调整，编制调整分录，并详细说明调整原因。

②获取或编制共有物业收益明细表，与总账和明细账核对是否相符。

③根据被审计主体提供的物业数据、签订合同，测算被审计主体应收取共有物业收益金额，与实际账面金额核对，如果有差异，分析差异原因。

④检查权责发生制和纳税参考“提供服务收入”相关程序。

⑤将本年度的数据与上年度进行比较，分析变动是否正常，并分析异常变动的原因。比较本年度各月数据波动情况，分析其变动趋势是否正常，并查明异常现象和重大波动的原因，并现场了解情况。

⑥实施截止日测试，抽查资产负债表日前后若干日的共有物业收益记录编制提供服务截止检查情况表，检查相关会计处理有无跨年度现象，对跨年度核算项目应予调整。

⑦抽查凭证并编制共有物业收益检查情况表。根据共有物业收益金额、规模等情况选取适当的样本量进行抽查，并编制检查情况表，对原始凭证是否齐全、是否满足收入确认条件、相关服务是否完成、会计处理是否正确等进行判断并记录，如果有问题或差错，记录在审定表中。

⑧与相关项目核对，如：应收账款、预收账款、应交税金等，编制交叉索引。

(2) 主要底稿

①共有物业收益审定表、共有物业收益明细表。

②共有物业收益分析测算表、相关的合同。

③共有物业收益截止检查情况表。

④共有物业收益检查情况表、所抽查的部分会计凭证复印件（包括会计凭证和原始凭证）。

(3) 审计实务提示

①如果有共有物业收益的相关合同，查看合同，并现场实地了解，重点关注未入账合同；如果委托物业公司管理，了解是否由物业公司集中签订合同。

②向小区业主了解情况，尤其是临时商贩的租金收入是否有相关的管理制度和定价机制。

③了解市场价格，关注共有物业收益的价格是否过低，是否存在向关联方（如业主

委员会成员、物业公司、开发商），输送利益情况。

④了解小区公共区域内等是否有免费使用情况，例如：会所、架空层改造、开发商所建违建房。

（八）成本费用类重要审计程序及相关底稿

成本费用是指被审计主体为开展业务活动所发生的、导致本期净资产减少的经济利益或者服务潜力的流出。成本费用应当按照其功能分为业务活动成本、管理费用、筹资费用和其他费用等。与业主大会财务报表相关的费用类项目主要是业务活动成本、管理费用和其他费用。

1. 业务活动成本

业务活动成本是指被审计主体为了维护物业小区的而进行的物业管理、开展活动或提供服务而产生而发生的各类支出。主要包括物业服务成本、车位（库）支出、共有物业出租支出、公共场地及设备设施支出、广告相关支出、水电费支出及其他支出等。

（1）主要审计程序

①编制提供业务活动成本审定表。对未审数进行确认，如果需要进行审计调整，编制调整分录，并详细说明调整原因。

②获取或编制业务活动成本明细表，与总账和明细账核对是否相符。

③了解被审计主体业务活动成本各明细项目的核算内容，并进行测算，与实际账面金额核对，如果有差异，分析差异原因。

④将业务活动成本各项目本年度的数据与上年度进行比较，分析变动是否正常，并分析异常变动的原因。比较本年度各月数据波动情况，分析其变动趋势是否正常，并查明异常现象和重大波动的原因。

⑤实施截止日测试，抽查资产负债表日前后若干日的业务活动成本记录并编制业务活动成本截止检查情况表，检查相关会计处理有无跨年度现象，对跨年度核算项目应予以调整。

⑧抽查凭证并编制业务活动成本检查情况表。根据业务活动成本各项目情况选取适当的样本量进行抽查，并编制检查情况表，对原始凭证是否齐全、成本费用支出是否合理、有无授权批准、有无跨期入账、会计处理是否正确等进行判断并记录，如果有问题或差错，记录在审定表中。

⑨与相关项目核对，如：累计折旧、应付工资、应付账款、待摊费用等，编制交叉

索引。

(2) 主要底稿

①业务活动成本审定表、业务活动成本明细表。

②业务活动成本分析测算表，各项合同资料。

③业务活动成本截止检查情况表。

④业务活动成本检查情况表、所抽查的部分会计凭证复印件（包括会计凭证和原始凭证）。

(3) 审计实务提示

①对于业务活动成本最需要关注的是真实性，各明细项目所列支出是否实际发生。

②检查与小区供应商签订的合同，是否按照合同履行，是否有业主委员会成员、物业公司关联方，合同价格是否公允。

③如果委托物业公司进行管理，检查是否由物业公司统一采购，了解合同履行情况，是否存在价高低质、为其他小区承担费用情况，有否侵占被审计主体资产或资源情况。

④应结合其他相关科目的审计，确认是否存在业务活动支出与管理费用、筹资费用及其他费用等的分类错误，并检查会计估计的合理性以及是否已在财务报表中充分披露。

2. 管理费用

管理费用，是指被审计主体为组织和管理其业务活动所发生的各项费用，包括业主大会或业主委员会经费和行政管理人员的工资、奖金、福利费、住房公积金、住房补贴、社会保障费，以及办公费、水电费、邮电费、物业管理费、差旅费、折旧费、修理费、租赁费、资产盘亏损失和聘请中介机构费等。其中，福利费应当依法根据被审计主体的管理权限，按照业主大会的规定据实列支。

(1) 主要审计程序

①编制提供管理费用审定表。对未审数进行确认，如果需要进行审计调整，编制调整分录，并详细说明调整原因。

②获取或编制管理费用明细表，与总账和明细账核对是否相符。

③了解被审计主体管理费用各明细项目的核算内容，并进行测算，与实际账面金额核对，如果有差异，分析差异原因。

④将管理费用各项目本年度的数据与上年度进行比较，分析变动是否正常，并分析异常变动的原因。比较本年度各月数据波动情况，分析其变动趋势是否正常，并查明异

常现象和重大波动的原因。

⑤实施截止日测试，抽查资产负债表日前后若干日的管理费用记录并编制业务活动成本截止检查情况表，检查相关会计处理有无跨年度现象，对跨年度核算项目应予调整。

⑥抽查凭证并编制管理费用检查情况表。根据管理费用各项目情况选取适当的样本量进行抽查，并编制检查情况表，对原始凭证是否齐全、成本费用支出是否合理、有无授权批准、有无跨期入账、会计处理是否正确等进行判断并记录，如果有问题或差错，记录在审定表中。

⑦与相关项目核对，如：累计折旧、应付工资、应付账款、待摊费用等，编制交叉索引。

(2) 相关底稿

①管理费用审定表、管理费用明细表。

②管理费用分析测算表，各项合同资料。

③管理费用截止检查情况表。

④管理费用检查情况表、所抽查的部分会计凭证复印件(包括会计凭证和原始凭证)。

(3) 审计实务提示

①管理费用审计的重点应是关注费用的真实性，被审计主体所有发生的费用支出都应当对应着资产或服务的获得，并有合法原始凭证支持。

②对管理费用核算的内容，要关注所反映的交易实质，关注与被审计主体其他事项的关联。如存在损失已发生而未入账的事项。

③审计中，经常可以从以下几个方面发现被审计主体的异常支出：

A. 大额且偶发的支出。

B. 没有实质经济内容的支出。

C. 与相应经济活动内容与规模不相称的支出。

D. 原始凭证或单据不完整的支出。

E. 与关联方或权利部门(人员)之间的支出。

F. 与特殊事项或特殊会计处理相关的支出。

G. 与物业公司或其分支机构之间的大额资金划拨。

④审计人员还应当从以下几个方面关注被审计主体的异常支出：

A. 白条提现或大额提现。

B. 大额现金支出或购买馈赠品等。

⑦针对管理费用中的重要或异常项目，检查相关原始凭证，评价真实性、合理性，检查其会计处理是否正确。

⑧在对工资福利和行政办公支出的审计计程中，需要关注这些费用项目的完整性，分类和截止，执行相应的实质性程序。支付业主委员会津贴或外聘工作人员工资是否有相关决议或决定，例如：

A. 通过对工资福利和行政办公支出进行合理预期（例如，通过员工人数和人均工资福利对工资福利金额进行预期。通过租赁合同中的月租金和租赁期间对工作场所租金进行预期）执行分析程序，取得相关费用是否完整记录的审计证据。

B. 取得接近资产负债表日的费用科目明细账，检查是否有性质异常的发生或抵减项目。

C. 取得资产负债表日后一段期间的费用明细账或付款记录，检查是否有应记录在上一会计年度的工资福利或行政办公支出。

⑨检查聘请中介机构费、咨询费，确定是否按合同规定支付费用，有无涉及诉讼及赔偿款项支出。

3. 其他费用

(1) 主要审计程序

参考“管理费用”相关程序。

(2) 相关底稿

参考“管理费用”的相关底稿。

(3) 审计实务提示

①本项目核算除业务活动成本和管理费用以外的其他费用，内容比较少，具体审计思路可参考业务活动成本和管理费用相关内容。

②如果发生了所得税纳税义务，也通过此科目核算。注册会计师应获取被审计主体编制的所得税纳税调整表，检查各调整项目的合理性和准确性，尤其要关注免税项目是否满足财税(2009)123号文规定的免税条件，并已取得相关批准。如果被审计主体免税期已满，注册会计师应检查其是否及时向财税部门提出复审要求并取得批准。

(九) 财务会计报告重要审计程序

注册会计师需要对财务财务报表实施以下审计程序：

1. 检查被审计主体已按照相关要求和规定，编制和列报了整套财务报表，包括：

- (1) 截至本期末的资产负债表；
- (2) 本期间的业务活动表；
- (3) 本期间的现金流量表；
- (4) 财务报表附注。

2. 获取相关报表的支持性明细表，实施适当测试，以确保相关财务报表与支持性明细表不存在重大差异。

3. 验证财务报表中包含的比较信息已恰当列报。

4. 获取适当证据，以确定财务报表是否已满足相关披露要求。

三、特殊项目

(一) 期后事项

“期后事项”是指财务报表日至审计报告日之间发生的事项；以及注册会计师在审计报告日后知悉的事实。通常，在被审计主体年度审计时，可以选择执行如下审计程序：

1. 了解业主委员会是否为确保识别期后事项而建立了相关程序。

2. 询问业主委员会，确定是否发生了可能影响财务报表的期后事项。包括但不限于下列事项：

- (1) 根据初步或尚无定论的数据作出会计处理的项目的现状；
- (2) 资产是否因不可抗力而遭受损失；
- (3) 在风险领域和或有事项方面是否有新进展；
- (4) 是否已作出或考虑作出异常的会计调整；
- (5) 是否已发生或可能发生影响会计政策适当性事项；

3. 查阅被审计主体业主委员会在财务报表日后举行会议的纪要，或至少询问此类会议讨论的事项。

4. 是否查阅被审计主体近期的财务报表(如有)。

5. 在审计报告日至财务报表报出日前，如果知悉了某事实，且若在审计报告日知悉可能导致修改审计报告，项目组应履行以下职责：

- (1) 与业主委员会讨论该事项；
- (2) 确定财务报表是否需要修改；

(3) 如果需要修改，询问业主委员会将如何在财务报表中处理该事项，且注册会计师应根据具体情况对有关修改实施必要的审计程序。

6. 在财务报表报出后，如果知悉了某事实，且若在审计报告日知悉该事实可能导致修改审计报告，项目组应履行以下职责：

(1) 与业主委员会讨论该事项；

(2) 确定财务报表是否需要修改；

(3) 如果需要修改，询问业主委员会将如何在财务报表中处理该事项，如果业主委员会修改了财务报表，注册会计师应根据具体情况对有关修改实施必要的审计程序，并应复核业主委员会采取的措施是否确保所有收到原财务报表和审计报告的人了解这一情况。

7. 确定期后事项已按照相关会计准则的规定在财务报表中作出恰当列报和披露。

(二) 对法律法规等的特殊考虑

对于这部分内容，注册会计师应根据实际情况判断，决定是否执行以下程序：

1. 在了解被审计主体及其环境时，是否总体了解适用于被审计主体及其所处行业或领域的法律法规框架，以及被审计主体如何遵守这些法律法规框架。

(1) 利用了解物业管理行业整体状况、法律环境以及其他外部因素时所获知的信息；

(2) 向业主委员会询问被审计主体为遵守有关法律而采用的政策和程序；

(3) 向业主委员会询问对被审计主体日常活动可能产生重要影响的法律法规；

2. 在获得总体了解后，是否实施下列进一步审计程序，以有助于识别可能对财务报表产生重大影响的违反其他法律法规行为，并识别违反其他法律法规的行为：

(1) 向业主委员会询问被审计主体是否遵守了适用于物业行业的法律法规；

(2) 检查被审计主体与政府监管部门、行业协会等组织的往来函件。

3. 是否向业主委员会获取书面声明，以表明被审计主体已向注册会计师披露了所有知悉的，且在编制财务报表时应当考虑其影响的违反法律法规行为或怀疑存在的违反相关法律法规的行为。

4. 在审计过程中，是否充分关注可能表明被审计主体违反法律法规的迹象：

(1) 采购或服务价格显著低于或高于市场价格；

(2) 异常的现金收支；

(3) 在没有适当的交易控制记录的情况下付款；

(4) 现有的会计信息系统不能提供适当审计轨迹或充分证据；

(5) 交易未经授权或记录不当；

(6) 负面的媒介评论。

5. 如果发现可能存在违反法规行为，是否了解该行为的性质及发生的环境，并获取进一步信息，考虑下列事项，评价其对财务报表可能产生的影响：

(1) 违反法律法规行为对财务报表产生的潜在财务后果，包括收到罚款、处分、没收违法所得、赔偿及诉讼等；

(2) 潜在财务后果是否需要列报；

(3) 潜在财务后果是否严重，以至于对财务报表的公允反映产生怀疑或导致财务报表产生误导。

6. 如果怀疑被审计主体存在违反法规行为，是否与业主委员会讨论：

(1) 如果业主委员会不能提供充分的信息证明其确实遵守了法律法规，并且注册会计师根据判断认为怀疑存在的违反法律法规行为可能对财务报表产生重大影响，可以向被审计主体律师咨询有关法律法规的具体情况下的运用，包括舞弊的可能性及其对财务报表可能产生的影响。

(2) 如果认为(1)中向被审计主体律师咨询是不适当的，或不满意其提供的咨询意见时，应当考虑向其所在会计师事务所的律师咨询，以确定：①被审计主体是否存在违反法规行为；

② 可能导致的法律后果(包括舞弊的可能性)；

③可能采取的进一步行动。

7. 如果发现被审计主体存在违反法规行为，是否尽快地与监管部门沟通。

8. 对审计意见是否进行了如下考虑：

(1) 如果针对怀疑存在的违反法规行为不能获取充分信息，应当评价缺乏充分，适当的证据对审计意见的影响；

(2) 如果认为违反法规行为对财务报表有重大影响，且未能在财务报表中得到充分反映，发表保留意见或否定意见；

(3) 如果因被审计主体阻挠无法获取充分，适当的审计证据，以评价是否发生或可能发生对财务报表具有重大影响的违反法规行为，应根据审计范围受到限制的程度，发表保留意见或无法表示意见；

(4) 如果因审计范围受到被审计主体以外的其他条件限制而无法确定违反法规行为是否发生，考虑其对审计意见的影响。

(三) 对含有已审计财务报表的文件中的其他信息考虑

对于这部分内容，注册会计师应根据实际情况判断，决定是否执行以下程序：

1. 是否提请被审计主体作出适当安排，以便在审计报告日前获取其他信息，包括：

(1) 物业小区的预算资料；

(2) 员工情况数据（包括保安、保洁、绿化、行政、财务等）；

(3) 业主委员会的人员名单；

(4) 物业小区发给小区住户的公开信息；

(5) 业主或住户反馈的问题、意见和建议。

2. 如果在阅读其他信息时发现重大不一致，是否判断已审计财务报表或其他信息是否需要修改：

(1) 如果在审计报告日前获取的其他信息中识别出重大不一致，需要修改已审计财务报表而被审计主体拒绝修改，应当根据具体情况出具非无保留意见的审计报告。

(2) 如果在审计报告日前获取的其他信息中识别出重大不一致，需要修改其他信息而被审计主体拒绝修改，应当就该事项与治理层沟通，还应当采取下列措施：

① 在审计报告中增加强调事项段说明该重大不一致；

② 拒绝提交审计报告；

③ 解除业务约定。

3. 如果在审计报告日后获取的其他信息中识别出重大不一致，并且需要对已审计财务报表作出修改，是否遵守《中国注册会计师审计准则第 1332 号——期后事项》的相关规定。

4. 如果在审计报告日后获取的其他信息中识别出重大不一致，并且需要对其他信息作出修改，同时被审计主体同意修改，注册会计师是否根据具体情况实施必要的程序。

5. 如果在审计报告日后获取的其他信息中识别出重大不一致，并且需要对其他信息作出修改，但业主委员会拒绝修改，是否将对其他信息的疑虑告知治理层，并采取适当的进一步措施。

6. 如果注意到其他信息可能含有对事实的重大错报，是否与业主委员会讨论该事项。如果仍然认为其他信息可能含有明显的对事实的重大错报，是否提前请业主委员会征询

法律顾问等有资格的第三方意见，并考虑收到的咨询意见。如果确定其他信息中存在对事实的重大错报而业主委员会拒绝修改，是否将对其他信息的疑虑告知治理层，并采取适当的进一步措施。

（四）首次审计业务涉及的期初余额审计

对于这部分内容，注册会计师应根据实际情况判断，决定是否执行以下程序

1. 审查被审计主体财务报表上期期末余额是否正确结转至本期，或在适当的情况下已作重新表述。

2. 审查上期会计政策是否在本期财务报表中得到一贯运用，如果会计政策发生变更，考虑这些变更是否恰当、会计处理是否正确、列报是否恰当。

3. 考虑前任注册会计师是否具备独立性和专业胜任能力。

4. 如果上期财务报表由前任注册会计师审计，征得被审计主体书面同意，经前任注册会计师许可后，查阅前任注册会计师的工作底稿。

(1) 前任注册会计师工作底稿中的所有重要审计领域

(2) 考虑前任注册会计师是否已实施下列审计程序，评价资产负债表重要账户期初余额的合理性：

① 函证货币资金余额，测试调节表，执行截止测试；

② 对往来款进行函证或替代测试；

③ 测试固定资产，考虑是否存在重大增加、减少，考虑折旧方法、使用年限和减值准备计提的适当性；

④ 了解以前年度物业小区，测试前期净资产变动和余额。

(3) 复核前任注册会计师建议调整分录和未更正错报汇总，并评价其对当期审计的影响。

基于执行上述审计程序的结果，评价是否可信赖前任注册会计师的工作。（注：后任注册会计师通常可在某一审计领域确定是否信赖前任注册会计师的工作。例如，后任注册会计师可以在应收款审计领域信赖前任注册会计师的工作，而在债务审计领域不信赖其工作。

5. 如果上期财务报表未经审计，或在实施上述第 4 项所述的审计程序后，期初余额不能得出满意结论，需要继续实施下列程序：

(1) 对流动资产和流动负债，通过本期实施的审计程序获取部分审计证据。

(2)对于存货,通过监盘当前的存货数量并调节至期初存货数量对期初存货项目的计价实施审计程序,对存货截止实施审计程序。

(3)对非流动资产和非流动负债,检查形成期初余额的会计记录和其他信息,还可以考虑向第三方函证期初余额,或实施追加的审计程序。

6. 出具审计报告时需考虑如下影响:

(1)如果不能获取有关期初余额的充分、适当的审计证据,应当发表保留意见或无法表示意见。

(2)如果认为期初余额存在对本期财务报表产生重大影响的错报,且错报的影响未能得到恰当的会计处理或适当的列报与披露,应当发表保留意见或否定意见。

(3)如果认为按照适用的财务报告编制基础与期初余额相关的会计政策未能在本期得到一贯运用,或者会计政策的变更未能得到恰当的会计处理,或适当的列报与披露,应当发表保留意见或否定意见。

(4)如果前任注册会计师对上期财务报表发表了非无保留意见,并且导致发表非无保留意见的事项对本期财务报表仍然相关和重大,应当发表非无保留意见。

(五) 舞弊风险因素评估的特殊考虑

对于这部分内容,注册会计师可以主要考虑以下两个主要方面:

1. 考虑与对财务信息作出虚假报告相关的舞弊风险因素,如:在动机或压力的因素下导致舞弊、对业主委员会监督失效、内部控制存在缺陷、业主委员会态度不端或缺乏诚信等。

2. 考虑与侵占资产相关的舞弊风险因素,如:如果接触现金或其他易被侵占(通过盗窃)资产的业主委员会或员工负有个人债务,可能会产生侵占这些资产的压力;接触现金或其他易被盗窃资产的员工与被审计主体之间存在的紧张关系可能促使这些员工侵占资产。

(六) 特殊项目的审计实务提示

1. 审计项目组应对“资产负债表日”、“财务报表批准日”、“财务报表报出日”、“审计报告日”等相关时点有清楚的认知。

(1) 资产负债表日:是指会计年度末和会计中期期末,中期是指短于一个完整的会计年度的报告期间,包括半年度、季度和月度。我国会计年度采用公历年度,年度资

产负债表日为每年的 12 月 31 日。

(2) 财务报表批准日：指管理当局签署财务报表的日期，就物业小区而言应是业主大会委托给业主委员会审批并有业主委员会主任签字的日期。

(3) 财务报表报出日：是指被审计主体财务报表对外报送或公布的日期。不应早于被审计主体管理当局签署财务报表的日期。

(4) 审计报告日：是指注册会计师完成审计工作的日期，审计报告日期不应遭遇被审计主体签署财务报表的日期。

2. 以上 6 个特殊项目，并非每个被审计主体年度财务报表审计时都需要全部审计，提及的各个审计程序也并非强制要求全部执行，而只是一些可供选用的审计方法。是否执行审计以及如何执行审计，均由风险评估结果来确定。

3. 这些特殊项目的工作底稿一般不强制要求必须单独开具，也可以在做其他审计底稿时加入这些审计内容，这样对于审计人员来说可能是更方便的。

第七章 审计报告

审计报告是注册会计师根据审计准则和本指导意见的规定，在实施审计工作的基础上对被审计主体财务报表发表审计意见的书面文件。注册会计师应当在审计报告中明确表述审计意见。

一、完成审计工作

在实施恰当的审计程序后，注册会计师应当汇总实施设计审计程序得出的结果，评价根据审计证据得出的结论是否恰当。在对财务报表形成审计意见时，注册会计师应当针对被审计主体财务报表整体是否存在由于舞弊或者错误导致的重大错报得出结论，并确定是否已就此获取了合理保证。

在得出结论时，注册会计师应当考虑：

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采取的应对措施》的规定，是否已获取充分、适当的审计证据；

按照《中国注册会计师审计准则第 1251 号——评价审计过程中识别出的错报》的规定，未更正错报单独或汇总起来是否重大；

对于财务报表，就以下方面作出评价：

财务报表是否在所有重大方面参照《民间非营利组织会计制度》的规定编制。

根据《民间非营利组织会计制度》的规定，评价财务报表：

①是否充分披露了选择和运用的重要会计政策

②选择和运用的会计政策是否符合《民间非营利组织会计制度》的规定，并适合被审计主体的具体情况；

③业主委员会作出的会计估计是否合理；

④列报信息是否具有相关性、可靠性、可比性和可理解性；

⑤是否作出充分披露，使财务报表使用者能够理解重大交易和事项对被审计主体财务状况、经营成果和现金流量的影响；

⑥使用的术语（包括每一财务报表的标题）是否适当。

财务报表是否是公允反映，包括：

①财务报表的整体列报、结构和内容是否合理；

②财务报表（包括相关附注）是否公允地反映了相关交易和事项。

财务报表是否恰当提及或说明适用的编制基础为《民间非营利组织会计制度》

二、审计报告的基本内容

审计报告需要包括下列要素：标题；收件人；引言段和审计意见段；形成审计意见的基础段；管理层和治理层对财务报表的责任段；注册会计师的责任段；注册会计师的签名和盖章；会计师事务所的名称、地址及盖章；报告日期。

（一）标题

审计报告标题统一规范为“审计报告”。

（二）收件人

审计报告收件人是指注册会计师按照审计业务约定书的要求致送审计报告的对象。收件人一般是被审计主体的业主大会或业主委员会。如果属性第三方委托，收件人一般为委托方。审计报告需要载明收件人的全称。

（三）引言段和审计意见段

审计报告的引言段需要包括下列方面

指出被审计主体（一般情况是指 XXXX 业主大会）的名称

说明财务报表已审计

说明财务报表的每一财务报表的名称

提及财务报表附注

指明构成整套财务报表的每一财务报表的日期或涵盖的期间

审计意见段需要说明，被审计财务报表是否存在所有重大方面参照《民间非营利组织会计制度》的规定编制，是否公允反映了被审计主体的财务状况、业务活动成果和现金流量。

（四）形成审计意见的基础段

注册会计师按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。审计报告的“注册会计师对财务报表审计的责任”部分进一步阐述了注册会计师在这些准则下的责任。

按照中国注册会计师职业道德守则，注册会计师独立于被审计主体，并履行了职业道德方面的其他责任。

注册会计师相信获取的审计证据是充分、适当的，为发表审计意见提供了基础。

（五）管理层和治理层对财务报表的责任段

管理层（这里一般是指业主委员会）对财务报表的责任段需要说明，编制财务报表是管理层的责任，使其实现公允反映，并设计、执行和维护必要的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。治理层负责监督被审计主体的财务报告过程。

（六）注册会计师的责任段

1、说明注册会计师的目标是对财务报表整体是否不存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证，并出具包含审计意见的审计报告。合理保证是高水平的保证，但并不能保证按照审计准则执行的审计在某一重大错报存在时总能发现。错报可能由于舞弊或错误导致，如果合理预期错报单独或汇总起来可能影响财务报表使用者依据财务报表作出的经济决策，则通常认为错报是重大的。

2、在按照审计准则执行审计工作的过程中，注册会计师运用职业判断，并保持职业怀疑。同时，注册会计师也执行以下工作：

(1) 识别和评估由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险，设计和实施审计程序以应对这些风险，并获取充分、适当的审计证据，作为发表审计意见的基础。由于舞弊可能涉及串通、伪造、故意遗漏、虚假陈述或凌驾于内部控制之上，未能发现由于舞弊导致的重大错报的风险高于未能发现由于错误导致的重大错报的风险。

(2) 了解与审计相关的内部控制，以设计恰当的审计程序，但目的并非对内部控制的有效性发表意见。

(3) 评价管理层选用会计政策的恰当性和作出会计估计及相关披露的合理性。

(4) 评价财务报表的总体列报、结构和内容（包括披露），并评价财务报表是否公允反映相关交易和事项。

3、注册会计师与治理层就计划的审计范围、时间安排和重大审计发现等事项进行沟通，包括沟通注册会计师在审计中识别出的值得关注的内部控制缺陷。

(七) 注册会计师的签名和盖章

审计报告需要由注册会计师签名和盖章。

(八) 会计师事务所名称、地址及盖章

审计报告需要载明会计师事务所的名称和地址，并加盖会计师事务所的公章。

(九) 报告日期

审计报告需要注明报告日期。审计报告日不应早于注册会计师获取充分、适当的审计证据，并在此基础上对财务报表形成审计意见的日期。

在确定审计报告日时注册会计师需要确信以获取一下两方面的证据：

1. 构成整套财务报表的所有报表（包括相关附注）已经编制完成。
2. 被审计主体的业主委员会已经认可其对财务报表负责。

三、审计报告类型

审计报告可以分为无保留意见的审计报告和非无保留意见的审计报告。其中，非无保留意见的审计报告包括保留意见的审计报告、否定意见的审计报告和无法表示意见的审计报告。

如果认为必要，注册会计师可以在审计报告中增加强调事项段和其他事项段，以提供对使用者理解财务报表至关重要的信息，或有助于使用者理解审计工作、注册会计师

的责任或与审计报告相关事项的补充信息。

（一）无保留意见

如果认为财务报表在所有重大方面按照《民间非营利组织会计制度》的规定编制并实现公允反映，注册会计师应当发表无保留意见。

（二）保留意见

在获取充分、适当的审计证据后，如果认为错报单独或汇总起来对财务报表的影响重大，但不具有广泛性。

注册会计师无法获取充分、适当的审计证据以作为形成审计意见的基础，但未发现的错报（如存在）可能产生的影响重大，但不具有广泛性

（三）否定意见

在获取充分、适当的审计证据后，如果认为错报单独或汇总起来对财务报表的影响重大，且具有广泛性。

（四）无法表示意见

注册会计师无法获取充分、适当的审计证据以作为形成审计意见的基础，但未发现的错报（如存在）可能产生的影响重大且具有广泛性。

（五）强调事项段和其他事项段

如果认为有必要提醒财务报表使用者关注已财务报表中列报或披露，且根据职业判断人对财务报表使用者理解财务报表至关重要的事项，注册会计师在已获取充分、适当的审计证据以证明该事项在财务报表中不存在重大错报的条件，应答在审计报告中增加强调事项段。强调事项段应当仅提及已在财务报表中列报或披露的信心。

对未在财务报表披露或列报，但根据职业判断认为与财务报表使用者理解审计工作、注册会计师的责任或审计报告相关且未被法律法规禁止的事项，如果认为有必要沟通，注册会计师应当在审计报告中增加其他事项段，并且使用“其他事项”或其他适当的标题。注册会计师应当将其他事项段紧接在审计意见段和强调事项段之后。如果其他事项段的内容与其他报告责任部分相关，这一段落也可以置于审计报告的其他位置。

四、审计报告的参考格式

（一）审计报告（无保留意见）

ABC 小区业主大会（或业主委员会）：

一、对财务报表出具的审计报告

（一）审计意见

我们接受委托，审计了后附的 ABC 小区财务报表，包括 20××年 12 月 31 日的资产负债表，20××年度的业务活动表和现金流量表以及相关财务报表附注。

我们认为，后附的财务报表在所有重大方面参照《民间非营利组织会计制度》的规定编制，公允反映了 ABC 小区 20××年 12 月 31 日的财务状况以及 20××年度的业务活动情况和现金流量。

（二）形成审计意见的基础

我们按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。审计报告的“注册会计师对财务报表审计的责任”部分进一步阐述了我们在这些准则下的责任。按照中国注册会计师职业道德守则，我们独立于 ABC 小区，并履行了职业道德方面的其他责任。我们相信，我们获取的审计证据是充分、适当的，为发表审计意见提供了基础。

（三）管理层和治理层对财务报表的责任

ABC 小区管理层负责参照《民间非营利组织会计制度》的规定编制财务报表，使其实现公允反映，并设计、执行和维护必要的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。治理层负责监督 ABC 小区的财务报告过程。

（四）注册会计师对财务报表审计的责任

我们的目标是对财务报表整体是否不存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证，并出具包含审计意见的审计报告。合理保证是高水平的保证，但并不能保证按照审计准则执行的审计在某一重大错报存在时总能发现。错报可能由于舞弊或错误导致，如果合理预期错报单独或汇总起来可能影响财务报表使用者依据财务报表作出的经济决策，则通常认为错报是重大的。

在按照审计准则执行审计工作的过程中，我们运用职业判断，并保持职业怀疑。同时，我们也执行以下工作：

（1）识别和评估由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险，设计和实施审计程序以应对这些风险，并获取充分、适当的审计证据，作为发表审计意见的基础。由于舞弊可能涉及串通、伪造、故意遗漏、虚假陈述或凌驾于内部控制之上，未能发现由于舞弊导致的重大错报的风险高于未能发现由于错误导致的重大错报的风险。

（2）了解与审计相关的内部控制，以设计恰当的审计程序，但目的并非对内部控制的有效性发表意见。

（3）评价管理层选用会计政策的恰当性和作出会计估计及相关披露的合理性。

（4）评价财务报表的总体列报、结构和内容（包括披露），并评价财务报表是否公允反映相关交易和事项。

我们与治理层就计划的审计范围、时间安排和重大审计发现等事项进行沟通，包括沟通我们在审计中识别出的值得关注的内部控制缺陷。

二、按照相关法律、法规的要求报告的事项

（本部分报告的格式和内容，取决于相关法律法规对其他报告责任的规定）

深圳市××会计师事务所（盖章） 中国注册会计师：×××（签名并盖章）

××××年××月××日

（二）审计报告（保留意见）

ABC 小区业主大会（或业主委员会）：

一、对财务报表出具的审计报告

（一）保留意见

我们接受委托，审计了后附的 ABC 小区财务报表，包括 20××年 12 月 31 日的资产负债表，20××年度的业务活动表和现金流量表以及相关财务报表附注。

我们认为，除“形成保留意见的基础”部分所述事项产生的影响外，后附的财务报表在所有重大方面参照《民间非营利组织会计制度》的规定编制，公允反映了 ABC 小区 20××年 12 月 31 日的财务状况以及 20××年度的业务活动情况和现金流量。

（二）形成保留意见的基础

ABC 小区 20××年 12 月 31 日资产负债表中存货的列示金额为××元。管理层根据成本对存货进行计量，而没有根据成本与可变现净值孰低的原则计量，这不符合《民间非营利组织会计制度》的规定，如果管理层以成本与可变现净值孰低的原则计量存货，存货列示金额将减少××元。相应地，管理费用将增加××元，净资产将减少××元。

我们按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。审计报告的“注册会计师对财务报表审计的责任”部分进一步阐述了我们在这些准则下的责任。按照中国注册会计师职业道德守则，我们独立于 ABC 小区，并履行了职业道德方面的其他责任。我们相信，我们获取的审计证据是充分、适当的，为发表审计意见提供了基础。

（三）管理层和治理层对财务报表的责任

ABC 小区管理层负责参照《民间非营利组织会计制度》的规定编制财务报表，使其实现公允反映，并设计、执行和维护必要的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。治理层负责监督 ABC 小区的财务报告过程。

（四）注册会计师对财务报表审计的责任

我们的目标是对财务报表整体是否不存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证，并出具包含审计意见的审计报告。合理保证是高水平的保证，但并不能保证按照审计准则执行的审计在某一重大错报存在时总能发现。错报可能由于舞弊或错误导致，如果合理预期错报单独或汇总起来可能影响财务报表使用者依据财务报表作出的经济决策，则通常认为错报是重大的。

在按照审计准则执行审计工作的过程中，我们运用职业判断，并保持职业怀疑。同时，我们也执行以下工作：

（1）识别和评估由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险，设计和实施审计程序以应对这些风险，并获取充分、适当的审计证据，作为发表审计意见的基础。由于舞弊可能涉及串通、伪造、故意遗漏、虚假陈述或凌驾于内部控制之上，未能发现由于舞弊导致的重大错报的风险高于未能发现由于错误导致的重大错报的风险。

（2）了解与审计相关的内部控制，以设计恰当的审计程序，但目的并非对内部控制的有效性发表意见。

（3）评价管理层选用会计政策的恰当性和作出会计估计及相关披露的合理性。

（4）评价财务报表的总体列报、结构和内容（包括披露），并评价财务报表是否公允反映相关交易和事项。

我们与治理层就计划的审计范围、时间安排和重大审计发现等事项进行沟通，包括沟通我们在审计中识别出的值得关注的内部控制缺陷。

二、按照相关法律、法规的要求报告的事项

（本部分报告的格式和内容，取决于相关法律法规对其他报告责任的规定）

深圳××会计师事务所（盖章） 中国注册会计师：×××（签名并盖章）

中国 深圳 中国注册会计师：×××（签名并盖章）

××××年××月××日

（三）审计报告（否定意见）

ABC 小区业主大会（或业主委员会）：

一、对财务报表出具的审计报告

（一）否定意见

我们接受委托，审计了后附的 ABC 小区财务报表，包括 20××年 12 月 31 日的资产负债表，20××年度的业务活动表和现金流量表以及相关财务报表附注。

我们认为，由于“形成否定意见的基础”部分所述事项产生的影响非常重大且具有广泛性，后附的财务报表未在所有重大方面参照《民间非营利组织会计制度》的规定编制，未能公允反映 ABC 小区 20××年 12 月 31 日的财务状况以及 20××年度的业务活动情况和现金流量。

（二）形成否定意见的基础

如财务报表附注×所述，ABC 小区 20××年度财务报表基于收付实现制编制。这不符合《民间非营利组织会计制度》的规定。如果 ABC 小区财务报表采用权责发生制编制，其多个报表项目将受到重大影响。我们无法确定 ABC 小区采用收付实现制对财务报表产生的影响。

我们按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。审计报告的“注册会计师对财务报表审计的责任”部分进一步阐述了我们在这些准则下的责任。按照中国注册会计师职业道德守则，我们独立于 ABC 小区，并履行了职业道德方面的其他责任。我们相信，我们获取的审计证据是充分、适当的，为发表审计意见提供了基础。

（三）管理层和治理层对财务报表的责任

ABC 小区管理层负责参照《民间非营利组织会计制度》的规定编制财务报表，使其实现公允反映，并设计、执行和维护必要的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。治理层负责监督 ABC 小区的财务报告过程。

（四）注册会计师对财务报表审计的责任

我们的目标是对财务报表整体是否不存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证，并出具包含审计意见的审计报告。合理保证是高水平的保证，但并不能保证按照审计准则执行的审计在某一重大错报存在时总能发现。错报可能由于舞弊或错误导致，如果合理预期错报单独或汇总起来可能影响财务报表使用者依据财务报表作出的经济决策，则通常认为错报是重大的。

在按照审计准则执行审计工作的过程中，我们运用职业判断，并保持职业怀疑。同时，我们也执行以下工作：

（1）识别和评估由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险，设计和实施审计程序以应对这些风险，并获取充分、适当的审计证据，作为发表审计意见的基础。由于舞弊可能涉及串通、伪造、故意遗漏、虚假陈述或凌驾于内部控制之上，未能发现由于舞弊导致的重大错报的风险高于未能发

现由于错误导致的重大错报的风险。

(2) 了解与审计相关的内部控制，以设计恰当的审计程序，但目的并非对内部控制的有效性发表意见。

(3) 评价管理层选用会计政策的恰当性和作出会计估计及相关披露的合理性。

(4) 评价财务报表的总体列报、结构和内容（包括披露），并评价财务报表是否公允反映相关交易和事项。

我们与治理层就计划的审计范围、时间安排和重大审计发现等事项进行沟通，包括沟通我们在审计中识别出的值得关注的内部控制缺陷。

二、按照相关法律、法规的要求报告的事项

（本部分报告的格式和内容，取决于相关法律法规对其他报告责任的规定）

深圳市××会计师事务所（盖章） 中国注册会计师：×××（签名并盖章）

中国 深圳

中国注册会计师：×××（签名并盖章）

××××年××月××日

（四）审计报告（无法表示意见）

ABC 小区业主大会（或业主委员会）：

一、对财务报表出具的审计报告

（一）无法表示意见

我们接受委托，审计了后附的 ABC 小区财务报表，包括 20××年 12 月 31 日的资产负债表，20××年度的业务活动表和现金流量表以及相关财务报表附注。

我们不对后附的 ABC 公司财务报表发表审计意见。由于“形成无法表示意见的基础”部分所述事项的重要性，我们无法获取充分、适当的审计证据以作为对财务报表发表审计意见的基础。

（二）形成无法表示意见的基础

我们于 20××年××月××日接受 ABC 小区的审计委托，因而未能对 ABC 小区 20××年初金额为××元的存货和年末金额为××元存货实施监盘程序。此外我们也无法实施替代审计程序获取充分、适当的审计证据。并且，ABC 小区于 20××年××月采用新的应收账款电算化系统，由于存在系统缺陷导致应收账款出现大量错误。截至报告日，管理层仍在纠正系统缺陷并更正错误，我们也无法实施替代审计程序，以对截至 20××年 12 月 31 日的应收账款××元获取充分、适当的审计证据。因此，我们无法确定是否有必要对存货、应收账款以及财务报表的其他项目作出调整，也无法确定应调整的金额。

（三）管理层和治理层对财务报表的责任

ABC 小区管理层负责参照《民间非营利组织会计制度》的规定编制财务报表，使其实现公允反映，并设计、执行和维护必要的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。治理层负责监督 ABC 小区的财务报告过程。

（四）注册会计师对财务报表审计的责任

我们的目标是对财务报表整体是否不存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证，并出具包含审计意见的审计报告。合理保证是高水平的保证，但并不能保证按照审计准则执行的审计在某一重大错报存在时总能发现。错报可能由于舞弊或错误导致，如果合理预期错报单独或汇总起来

可能影响财务报表使用者依据财务报表作出的经济决策，则通常认为错报是重大的。

在按照审计准则执行审计工作的过程中，我们运用职业判断，并保持职业怀疑。同时，我们也执行以下工作：

（1）识别和评估由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险，设计和实施审计程序以应对这些风险，并获取充分、适当的审计证据，作为发表审计意见的基础。由于舞弊可能涉及串通、伪造、故意遗漏、虚假陈述或凌驾于内部控制之上，未能发现由于舞弊导致的重大错报的风险高于未能发现由于错误导致的重大错报的风险。

（2）了解与审计相关的内部控制，以设计恰当的审计程序，但目的并非对内部控制的有效性发表意见。

（3）评价管理层选用会计政策的恰当性和作出会计估计及相关披露的合理性。

（4）评价财务报表的总体列报、结构和内容（包括披露），并评价财务报表是否公允反映相关交易和事项。

我们与治理层就计划的审计范围、时间安排和重大审计发现等事项进行沟通，包括沟通我们在审计中识别出的值得关注的内部控制缺陷。

二、按照相关法律、法规的要求报告的事项

（本部分报告的格式和内容，取决于相关法律法规对其他报告责任的规定）

深圳市××会计师事务所（盖章） 中国注册会计师：×××（签名并盖章）

中国 深圳 中国注册会计师：×××（签名并盖章）

××××年××月××日

（五）审计报告（带强调事项段的无保留意见）

ABC 小区业主大会（或业主委员会）：

一、对财务报表出具的审计报告

（一）审计意见

我们接受委托，审计了后附的 ABC 小区财务报表，包括 20××年 12 月 31 日的资产负债表，20××年度的业务活动表和现金流量表以及相关财务报表附注。

我们认为，后附的财务报表在所有重大方面参照《民间非营利组织会计制度》的规定编制，公允反映了 ABC 小区 20××年 12 月 31 日的财务状况以及 20××年度的业务活动情况和现金流量。

（二）形成审计意见的基础

我们按照中国注册会计师审计准则的规定执行了审计工作。审计报告的“注册会计师对财务报表审计的责任”部分进一步阐述了我们在这些准则下的责任。按照中国注册会计师职业道德守则，我们独立于 ABC 小区，并履行了职业道德方面的其他责任。我们相信，我们获取的审计证据是充分、适当的，为发表审计意见提供了基础。

（三）强调事项

我们提醒财务报表使用者关注，如财务报表附注×所述，截至财务报表批准日，自然人×××、×××对 ABC 小区提出的诉讼尚在审理中，其结果具有不确定性。本段内容不影响已发表的审计意见。

（四）管理层和治理层对财务报表的责任

ABC 小区管理层负责参照《民间非营利组织会计制度》的规定编制财务报表，使其实现公允反

映，并设计、执行和维护必要的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。治理层负责监督 ABC 小区的财务报告过程。

（五）注册会计师对财务报表审计的责任

我们的目标是对财务报表整体是否不存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证，并出具包含审计意见的审计报告。合理保证是高水平的保证，但并不能保证按照审计准则执行的审计在某一重大错报存在时总能发现。错报可能由于舞弊或错误导致，如果合理预期错报单独或汇总起来可能影响财务报表使用者依据财务报表作出的经济决策，则通常认为错报是重大的。

在按照审计准则执行审计工作的过程中，我们运用职业判断，并保持职业怀疑。同时，我们也执行以下工作：

（1）识别和评估由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险，设计和实施审计程序以应对这些风险，并获取充分、适当的审计证据，作为发表审计意见的基础。由于舞弊可能涉及串通、伪造、故意遗漏、虚假陈述或凌驾于内部控制之上，未能发现由于舞弊导致的重大错报的风险高于未能发现由于错误导致的重大错报的风险。

（2）了解与审计相关的内部控制，以设计恰当的审计程序，但目的并非对内部控制的有效性发表意见。

（3）评价管理层选用会计政策的恰当性和作出会计估计及相关披露的合理性。

（4）评价财务报表的总体列报、结构和内容（包括披露），并评价财务报表是否公允反映相关交易和事项。

我们与治理层就计划的审计范围、时间安排和重大审计发现等事项进行沟通，包括沟通我们在审计中识别出的值得关注的内部控制缺陷。

二、按照相关法律、法规的要求报告的事项

（本部分报告的格式和内容，取决于相关法律法规对其他报告责任的规定）

深圳市××会计师事务所（盖章） 中国注册会计师：×××（签名并盖章）

中国 深圳 中国注册会计师：×××（签名并盖章）

××××年××月××日

第八章 业主委员会任期经济责任审计

一、业主委员会任期经济责任审计业务流程

（一）政策依据

1. 中国注册会计师审计准则及其指南；
2. 《民间非营利组织会计制度》；

3. 《深圳经济特区物业管理条例》；
4. 国家和深圳其他相关法律法规。

(二) 审计目标

1. 任期审计

审计机构应当按照委托单位的书面委托要求，以被审计主体业主委员会主任或委员为对象，以被审计对象任职期间的财务收支及相关业务获得为载体，实事求是、客观公正地评价被审计对象任职期间工作业绩、检查在任职期间其所在主体财务收支的真实性、合法性和有效性，界定有关业务活动应当负有的责任，包括主管责任、直接责任和领导责任，对被审计对象任职期间经济责任履行情况进行评价并对存在的问题提出意见和建议。

2. 换届审计

被审计主体业主委员会换届时，会计师事务所接受委托，通过对被审计主体业主委员会任期内财务收支及相关业务活动的审计，对业主委员会任期内财务收支真实性、合法性和效益性等情况进行审计评价并提出意见和建议。

(三) 审计范围

1. 单位范围

是指被审计对象所在的业主大会。

2. 时间范围

是指被审计对象任职期间，一般以任免职文件为准。

(四) 业务承接

1. 接受委托前，会计师事务所应对被审计主体进行全面的了解和评价。安排部门经理以上人员前往洽谈，工作重点为：

(1) 了解被审计主体的设立情况、组织结构设置及业主委员会组成情况，业主委员会成员的资格、产生程序和任期、任期财务收支情况，任期内接受审计的情况，财务会计机构设置及人员素质等情况；

(2) 审计目的和基本要求、审计范围和时间范围，审计期内重要的会计政策及会计估计等；

(3)就审计约定的有关事宜如会计责任与审计责任、双方义务、审计业务的完成时间、审计报告的使用范围、审计收费等与委托单位及被审计主体进行初步商谈。

2. 洽谈人员应将上述情况以书面形式向主管该业务的合伙人进行汇报，并拟订审计工作初步实施方案，提出初步评价审计风险意见及可行性意见。

上述意见应着重可能涉及的执业责任的相关风险、本所专业胜任能力、潜在的问题和风险三个方面。

3. 主管业务合伙人依据上述情况和意见，全面平衡并做出是否承接的决定。

对特别重大、复杂的项目(标的大、工作内容多、范围广)，主管业务合伙人可以召开专门会议进行讨论、研究做出是否承接的决定。

4. 在与委托单位或被审计主体就约定有关事宜达成一致意见后，由委托单位和会计师事务所双方的法定代表人，或其授权的代表签订委托业务约定书)，并加盖委托单位和会计师事务所公章或合同章。

(五) 业务委派

1. 主管业务合伙人依据审计项目的轻、重、缓、急，复杂程度，审计风险的大小、选派适合的注册会计师担任项目负责人具体负责该项目的审计工作，成立该项目的审计项目组，并安排适量的助理人员参与审计工作，以保证审计项目工作按时、按质完成。

2. 项目负责人依据事务所制订的审计工作程序和该项目的工作方案编制具体审计工作计划，召开小组会议，明确人员分工，合理安排、协调、有效指导、监督和复核助理人员审计工作，出具审计报告，组织完成审计后续工作。

(六) 审前准备

项目组在接受审计任务后，应认真作好审前准备工作，主要包括：

1. 通过各种途径了解被审计主体的基本情况，包括但不限于：组织机构、行业信誉及媒体关注度、法律环境和监管环境，适用的会计制度及会计核算特点等，如为连续审计的客户，还应查阅以前年度审计工作底稿，通过比较、分析等手段评价被审计主体的资产结构、财务状况、重大历史遗留问题，评价审计风险，确定重点审计领域。

2. 对项目组人员进行培训，制定审前调查方案，拟定审计工作初步实施方案。项目负责人根据审计要求有针对性地制定培训内容。组织审计人员进行业务培训，重点对业主大会的特点、会计核算的重点和特殊性、监管部门的监管规定、相关税收政策、审计

工作底稿的编制及整理、审计小组需收集的数据、向项目负责人上报的工作成果时间进度要求、审计的主要内容、审计中需注意的问题、审计策略、审前调查方案、工作业绩评价内容、任期审计和换届审计的相关专业知识等进行培训。

审前调查方案可分为被审计主体基本情况介绍、审前调查目标，主要调查手段和方法、调查范围、调查内容和重点、调查结束后需上报工作成果、时间要求、调查分组（如果有）、相关注意事项等几个方面进行编制。

本阶段拟定审计工作初步实施方案主要供进场见面会发言使用，方案针对性不强，是原则性的，主要内容包括：被审计主体情况、审计目的、审计内容范围和单位范围（适用被审计主体两个以上的情况）、审计工作大致流程、审计重点、初步审计策略、审计人员配备和分组，配合要求（提供资料等）和时间安排等。

3. 准备好审计资料清单及业主委员会声明书，项目负责人还应根据审计项目的类型和具体情况对业主委员会声明书的内容进行修改和增减。

4. 与被审计主体取得联系，双方就审计目的、范围、审计工作要求和时间排等进行充分沟通，最大程度得到被审计主体及审计对象的支持，同时，可将审计资料清单提前提交给被审计主体，以便其提前做好审前准备，保证现场审计工作的顺利进行。

（七）审计实施

1. 项目组进入现场时，应由审计机构负责人带领项目组与被审计主体相关人员和审计对象见面。并可商请被审计主体的业主代表参加，通报审计目的、意义、工作要求以及应予配合的事项。

2. 项目组进入审计现场后，向被审计主体提交被审计主体基本情况调查表，同时要在被审计对象所在主体管理人员、财务人员以及审计组认为有必要的其他人员中，发放被审计对象经济责任审计调查表一民意测评表，以无记名方式对被审计对象进行民主测评，了解、掌握调查人员对被审计对象的反映和评价。

3. 项目组应当要求被审计主体、被审计对象以及财务主管人员对所提供的各项资料和其他相关情况的真实性、完整性作出书面承诺，签署《业主委员会声明书》，并在资料交接时送交项目组。审计人员应将其作为审计证据编入审计工作底稿。

对延伸审计的有关单位，项目组亦应要求其签署类似声明书。

4. 实施审计时，项目组和审计人员在运用常规审计方法的同时，应当采取查阅被审计主体及相关单位与审计事项有关的文件、会议记录、纪要、函件、通知等相关资料，

以及走访、座谈等形式，按照与被审计对象履行经济责任的关联性，切实做好审计取证工作。

5. 项目组在实施审计过程中，如发现重大违法违规问题线索，应及时向委托人报告，及时沟通有关情况。

（八）审计重点领域

根据物业小区的特点，我们确定被审计对象任期审计和换届审计的重点领域为：

1. 审计核实被审计对象任期内各项业务活动开展情况。主要包括：

(1) 任期内业务活动是否依法依规按照业主大会决定开展。

(2) 重大的工程项目是否制订了详细的活动方案。

2. 审计核实被审计对象任期内财务收支的真实性、合法性和效益性。主要包括：

(1) 各项业务活动的收入以及通过提供服务、授权使用等取得的收入是否均已全部入账并正确进行会计核算。

(2) 各项业务活动的支出是否符合全体业主利益。

(3) 业务活动支出、管理费用和其他费用的核算是否正确，票据是否合规。

(4) 提供服务、授权使用等业务的定价是否不低于公允价值，购买产品和服务的定价是否不高于公允价值。

3. 遵纪守法情况。主要包括：

(1) 遵守国家有关法律法规情况。

(2) 内部控制制度的建立健全情况。

(3) 内部控制制度执行情况。

(4) 重大事项决策情况。

（九）审计策略

在审计过程中，将收集审阅相关资料，采用分析性程序、重要指标比率计算、重要事项逐笔调查落实相结合的方法，针对被审计主体的实际情况，实施不同的审计程序，获取适当充分的审计证据，按委托方要求的内容和格式出具审计报告。主要审计策略如下：

1. 在查阅被审计主体审计期间财务报表、审计报告、其他重要档案资料的基础上对各项业务收支数据进行分析性程序，并根据重要性原则抽查相关的重大财务收支记录和

其他文件。

2. 结合正常审计程序对被审计主体执行财经政策和相关法律法规的情况进行抽查，若发现重大事件则对相关单位之经济行为和会计记录等进行详细审查。

3. 在分析审计期内年度财务报表变动的基础上，对任期末资产、负债结构实施详细审计，根据重要性原则抽查主要资产、负债、净资产、收入、费用等有关科目，对重要事项取得相关经办人员的阐明或解释。

4. 在年度审计报告及相关资料披露数字的基础上，对被审计主体的资产质量进行重新统计分析。

5. 针对限定性和非限定性净资产项目逐项检查各年度增减变动情况，对大额收入支出业务的真实性和账务处理的准确性，合规性进行检查。

6. 对或有事项进行详细披露，主要包括待决仲裁诉讼事项、抵押事项、担保事项等。

7. 通过发放调查问卷、访谈、现场走访，收集资料等形式了解以下情况：

(1) 在重大事项决策、重要岗位人员任免、重要事项安排、大额度资金使用和管理中出现过失的主要事项及应负的责任；

(2) 在建立健全财务收支内控制度和执行中的违纪违规事实及应负的责任；

(3) 其他违纪、违规、违法事件线索。

(4) 财务检查工作、内部审计、外部审计工作开展情况与执行效果；

(5) 通过对以上信息的整理、分析，全面评价被审计主体内部控制体系的有效性和完整性。

（十）审计报告

1. 现场审计结束后，项目负责人及项目组其他成员应首先向事务所质量监督部门和主管业务合伙人汇报审计情况，就重大问题提出解决的建议和方案。质量监督部门和主管业务合伙人应对解决问题的建议和方案提出明确意见和解决方案。

2. 起草审计报告初稿。项目负责人根据审计情况及时起草审计报告初稿。审计报告初稿完成并校对无误后，连同审计工作底稿送交质量监督部门进行二级复核。

3. 项目负责人根据质量监督部门提出的意见，对审计报告和工作底稿进行补充，修改和完善后，将审计报告初稿送交主管业务合伙人或主管业务合伙人授权的其他合伙人进行三级审核，并根据三级审核意见，对审计报告和工作底稿再次进行补充，修改和完善后，形成审计报告征求意见稿，将征求意见稿送交委托单位，征求委托单位对审计报

告的意见。

4. 项目负责人根据委托单位的反馈意见，对相关事项进行核实和修改后，将修改后的审计报告向被审计主体和被审计对象征求意见，根据审计报告内容确定合适的时间进行反馈意见。被审计主体和被审计对象在收到审计报告之日在确定的时间内内书面反馈修改意见，如无修改意见，则签署正式意见。逾期不反馈意见，视为同意审计报告。

5. 项目负责人应认真对待和考虑委托人、被审计主体、被审计对象的反馈意见，在认真进行核实的基础上，作出修改或不修改审计报告的决定。

6. 项目负责人在收到被审计主体和被审计对象签署的正式意见后，向委托人提交正式审计报告。

二、业主委员会任期经济责任审计相关底稿

(一) 任期经济责任审计业务约定书参考格式

见附录 1

(二) 任期（换届）审计所需资料清单

见附录 2

(三) 被审计主体基本情况调查表

见附录 3

(四) 经济责任审计调查表—民意测评表

见附录 4

三、业主委员会离任审计和换届审计报告

(一) 审计报告的撰写要求

审计报告的撰写要求主要包括：内容完整、事实清楚、客观公正、评价恰当。审计评价要坚持公正性、谨慎性和客观性原则。

公正性：是指注册会计师应站在第三者公正的立场，既要维护国家的财经法规，又要使被审计对象的合法权益不受损失，不能受其他因素干扰。

谨慎性：任期审计和换届审计目的是为物业小区业主大会提供业主委员会任期内履

职尽责的情况提供参考，其内容可能会向全体业主公布，作为独立的审计专业机构，作为一名注册会计师，应从专业的角度，以上述审计内容为中心编制审计报告。

客观性：任期审计和换届审计报告要实事求是、客观公正，如实表述，既不夸张，也不缩小，更不盲目推测、无限上纲、乱扣帽子，力求文字简练朴实，表达准确。

（二）审计报告的内容

从形式上看，审计报告由封面、目录、报告正文、附表组成。

从内容上看，审计报告一般为详式审计报告。其正文主要包括如下内容：

1. 基本情况：包括被审计主体历史沿革、净资产状况、组织架构、被审计对象任职情况等。

2. 任期末财务状况：通过对任期初、任期末财务状况的对比，分析评价被审计对象任职期间有关资产负债结构合理性及变化情况；任职期间有效资产及不良资产的变化情况；进一步判断资产质量状况，是否存在严重损失，重大潜亏或资产流失等问题；总结任职期间净资产增长情况。

3. 任期内财务收支情况：各年度收入情况、支出情况及结余情况，分析收支具体构成，并与基期进行比较。

4. 任期内各项内控制度的建立，健全及执行情况。

5. 任期内贯彻执行国家财经法律法规情况及个人遵守廉正规定情况。

6. 存在问题。

7. 审计评价及建议。

附录 1：业主委员会任期审计业务约定书参考格式

甲方：ABC 小区业主大会

乙方：xx 会计师事务所

兹由甲方委托乙方对甲方（以下简称“被审计单位”）业主委员会主任 xxx（以下简称“被审计对象”）自 20xx 年 x 月 x 日至 20xx 年 x 月 x 日任职期间的经济责任履行情况进行审计，经双方协商，达成以下约定：

一、审计的目标和范围

1. 乙方接受甲方委托，对被审计单位按照《民间非营利组织会计制度》编制的审计期间的资产负债表、业务活动表、现金流量表和财务报表附注（以下统称财务报表）以及与任职期间履行经济责任事项有关的资料进行审计。

2. 乙方通过执行审计工作，重点对下列方面发表审计意见和分析评价：被审计对象任职期间的财务收支是否真实合法；任期末的财务状况与任期初相比有无重大变化；是否执行了国家法律法规以及内部各项规章制度；重大决策的做出是否执行了相应的程序以及决策的结果对被审计主体业务活动的影响；被审计对象任职期间在个人廉洁自律方面是否存在违法违规行为以及甲方委托的其他审计事项等。

二、本审计单位的责任

1. 根据《中华人民共和国会计法》，被审计单位及负责人有责任保证会计资料的真实性和完整性，因此，被审计单位管理层有责任妥善保存和提供会计记录（包括但不限于会计凭证，会计账簿及其他会计资料），这些记录必须真实，完整地反映被审计单位的财务状况、业务活动成果和现金流量。

2. 按照《民间非营利组织会计制度》的规定编制和公允列报财务报表是被审计单位管理层的责任，这种责任包括：（1）按照《民间非营利组织会计制度》的规定编制财务报表，并使其实现公允反映；（2）设计、执行和维护必要的内部控制，以使财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。

3. 及时为乙方的审计工作提供与审计有关的所有记录、文件和所需的其他信息（在 20x x 年 x 月 x 日之前提供审计所需的全部资料，如果在审计过程中需要补充资料，也应及时提供），并保证所提供资料的真实性和完整性。

4. 确保乙方不受限制地接触其认为必要的与本次审计相关的所有人员。

5. 被审计单位管理层对其作出的与本次审计有关的声明予以书面确认。

6. 为乙方派出的有关工作人员提供必要的工作条件和协助，将于外勤工作开始前向乙方提供主要事项清单。

7. 按照本约定书的约定及时足额支付审计费用以及乙方人员在审计期间的交通、食宿和其他相关费用。

8. 乙方的审计不能减轻被审计单位的责任。

三、乙方的责任

1. 乙方的责任是在实施审计工作的基础上对甲方的委托事项发表审计意见或做出分析评价。乙方按照中国注册会计师审计准则(以下简称审计准则)的规定进行审计。审计准则要求注册会计师遵守中国注册会计师职业道德守则，计划和执行审计工作以对财务报表是否不存在重大错报获取合理保证。

2. 审计工作涉及实施审计程序，以获取有关财务报表金额和披露的审计证据。选择的审计程序取决于乙方的判断，包括对由于舞弊或错误导致的财务报表重大错报风险的评估。在进行风险评估时，乙方考虑与财务报表编制和公允列报相关的内部控制，以设计恰当的审计程序，但目的并非对内部控制的有效性发表意见。审计工作还包括评价管理层选用会计政策的恰当性和作出会计估计的合理性，以及评价财务报表的总体列报。

3. 由于审计和内部控制的固有限制，即使按照审计准则和相关指引的规定适当地计划和执行审计工作，仍不可避免地存在财务报表的某些重大错报可能未被乙方发现的风险。

4. 在审计过程中，乙方若发现被审计单位存在乙方认为值得关注的内部控制缺陷，应以书面形式向甲方通报。但乙方通报的各种事项，并不代表已全面说明所有可能存在的缺陷或已提出所有可行的改进建议。甲方在实施乙方提出的改进建议前应全面评估其影响。未经乙方书面许可，甲方不得向任何第三方提供乙方出具的沟通文件。

5. 按照约定时间完成审计工作，出具审计报告。乙方应于 20 xx 年 x 月 x 日前出具审计报告。

6. 除下列情况外，乙方需要对执行业务过程中知悉的甲方信息予以保密：(1)法律法规允许披露，并取得甲方的授权；(2)根据法律法规的要求，为法律诉讼、仲裁准备文件或提供证据，以及向监管机构报告发现的违法行为；(3)在法律法规允许的情况下，在法律诉讼、仲裁中维护自己的合法权益；(4)接受注册会计师协会或监管机构的执业质量检查，答复其询问和调查；(5)法律法规、审计准则和职业道德规范规定的其他情

形。

四、审计收费

1. 本次审计服务的收费是以乙方各级别工作人员在本次工作中所耗费的时间为基础计算的。乙方预计本次审计服务的费用总额为人民币× ×万元。

2. 甲方应于本约定书签署之日起 x 日内支付 x%的审计费用，其余款项于(审计报告草稿完成日)结清。

3. 如果由于无法预见的原因，致使乙方从事本约定书所涉及的审计服务实际时间较本约定书签订时预计的时间有明显增加或减少时，甲乙双方应通过协商，相应调整本部分第 1 段所述的审计费用。

4. 如果由于无法预见’的原因，致使乙方人员抵达甲方的工作现场后，本约定书所涉及的审计服务中止，甲方不得要求退还预付的审计费用；如上述情况发生于乙方人员完成现场审计工作，并离开甲方的工作现场之后，甲方应另行向乙方支付人民币××元的补偿费，该补偿费应于甲方收到乙方的收款通知之日起×日内支付。

5. 与本次审计有关的其他费用(包括交通费、食宿费等)由甲方承担。

五、审计报告和审计报告的使用

1. 乙方按照中国注册会计师审计准则的要求出具审计报告。

2. 乙方向甲方致送审计报告一式 x 份。

3. 甲方在提交或对外公布乙方出具的审计报告及已审计财务报表时，不得对其进行修改。当甲方认为有必要修改会计数据、报表附注和所作的说明时，需要事先通知乙方，乙方将考虑有关的修改对审计报告的影响，必要时，将重新出具审计报告。

六、本约定书的有效期间

本约定书自签署之日起生效，并在双方履行完毕本约定书约定的所有义务后终止。但其中第三项第 6 段、第四、五、七、八、九、十项并不因本约定书终止而失效。

七、约定事项的变更

如果出现不可预见的情况，影响审计工作如期完成，或需要提前出具审计报告，甲、乙双方均可要求变更约定事项，但应及时通知对方，并由双方协商解决。

八、终止条款

1. 如果根据乙方的职业道德及其他有关专业职责、适用的法律法规或其他任何法定的要求，乙方认为已不适宜继续为甲方提供本约定书约定的审计服务，乙方可以采取向

甲方提出合理通知的方式终止履行本约定书。

2. 在本约定书终止的情况下，乙方有权就其于终止之日前对约定的审计服务项目所做的工作收取合理的费用。

九、违约责任

甲、乙双方按照《中华人民共和国合同法》的规定承担违约责任。

十、适用法律和争议解决

本约定书的所有方面均应适用中华人民共和国法律进行解释并受其约束。本约定书履行地为乙方出具审计报告所在地，因本约定书引起的或与本约定书有关的任何纠纷或争议(包括关于本约定书条款的存在、效力或终止，或无效之后果)，双方协商确定采取以下第一种方式予以解决

(1) 向有管辖权的人民法院提起诉讼；

(2) 提交× ×仲裁委员会仲裁。

十一、双方对其他有关事项的约定

本约定书一式两份，甲、乙双方各执一份，

ABC 小区业主大会(盖章)

××会计师事务所(盖章)

授权代表(签名并盖章)

授权代表(签名并盖章)

日期

日期

附录 2：任期（换届）审计所需资料清单

XX 小区业主大会：

为完成任期（离任）审计工作，请贵单位提供以下资料：

一、综合资料

1. 单位统一信用代码证书、税务登记证；
2. 任期内被审计对象述职报告、业委会年度工作总结、上届任期(换届)审计报告；
3. 单位组织机构设置及职责分工情况说明；
4. 任期内制定或正在实施的各项规章制度；
5. 任期内各年度预、决算及批复文件(如有请提供)；
6. 年度财务收支情况报告、定期向全体业主公布的财务数据；
7. 任期内重大事项的决策程序或相关会议纪要；重大事项的合同或协议；
8. 任期内国家执法机关对单位做出的检查结论处理意见及纠正情况的资料；任期内各项审计报告（如有请提供）；
9. 任期前后有关各项遗留问题的书面说明(如有请提供)；
10. 未决诉讼、抵押担保等或有事项的有关资料(如有请提供)；
11. 任命、离任、换届的正式文件；
12. 其他与审计有关的资料.

二、财务资料

1. 任期各年度的审计报告；
2. 任期各年度的会计账簿和会计凭证；
3. 任期各年度末及任期末的财务报表财务情况说明书、银行对账单及银行存款余额调节表；
4. 任职期末资产盘点表、债权债务明细表；
5. 其他与审计有关的会计资料。

三、权属资料

1. 房屋所有权证、土地使用证；
2. 车辆行驶证；
3. 重大事项合同、文件、原始凭证。

四、其他资料现场临时调用。

附录 3：被审计主体基本情况调查表

被审计单位基本情况调查表

单位名称		业委会主任	
法定地址		联系电话	
信用代码		成立日期	
批准的业务范围			
组织机构代码证		税务登记证号	
业委会成员		员工人数	
建筑面积		收费面积	
住宅面积		写字楼面积	
商业面积			
停车位		其中：地下停车位	
		月卡	

附录 4：被审计对象民意测评表

经济责任审计调查表——民意测评表

测评对象：

测评时间： 年 月 日

遵守财经法纪情况	好 <input type="checkbox"/>	较好 <input type="checkbox"/>	一般 <input type="checkbox"/>	差 <input type="checkbox"/>
履行经济职责情况	好 <input type="checkbox"/>	较好 <input type="checkbox"/>	一般 <input type="checkbox"/>	差 <input type="checkbox"/>
在重大事项决策、重要干部任免、重要事项安排、大额度资金使用和管理中出现过失的主要事项及应负的责任				
在建立健全财务收支内控制度和执行中的违纪违规事实及应负的责任				
其他违纪、违规、违法事件线索				

说明： 1. 此表由职工无记名填写； 2. 前两项用“√”选择； 3. 未尽事项可另附书面材料