

附件

破产案件审计业务 操作指引

破产案件审计业务操作指引

目 录

第一章 总则

第一节 制订目的和适用范围	1
第二节 职业道德规范	1
第三节 总体要求与审计目标	2

第二章 业务承接

第一节 业务承接时的考虑	3
第二节 业务约定书	4

第三章 计划审计工作

第一节 了解债务人的基本情况	5
第二节 了解管理人及其开展的工作	5
第三节 识别重点审计领域	6
第四节 制订审计计划	6

第四章 执行审计工作

第一节 破产审计的特点	8
第二节 一般企业破产审计实质性程序示例	9
第三节 房地产企业破产审计实质性程序示例	33
第四节 金融企业破产审计实质性程序示例	36
第五节 清算审计的特点	52
第六节 清算审计实质性程序示例	52

第五章 与治理层\管理层、管理人沟通

第一节 沟通对象与目的	56
第二节 沟通过程与事项	56

第六章 报告与底稿

第一节 报告	59
第二节 底稿	60

第七章 附则

附录一：业务承接底稿参考格式·····	62
附录二：计划审计工作底稿参考格式·····	71
附录三：执行审计工作底稿参考格式·····	78
附录四：管理声明书参考格式·····	106
附录五：审计报告参考格式·····	110

第一章 总 则

第一节 制订目的和适用范围

第 1 条 【制订目的】

为了规范注册会计师执行破产案件审计业务，明确工作要求，保证执业质量，增强破产案件财务信息的可信度，充分发挥注册会计师在破产案件的重要作用，依据《中华人民共和国企业破产法》（以下简称《企业破产法》）、《中华人民共和国公司法》（以下简称《公司法》）、《中国注册会计师审计准则》（以下简称《审计准则》）、《企业会计准则》、《企业破产清算有关会计处理规定》、《注册会计师承办企业破产案件相关业务指南(试行)》及其他相关的司法解释等规定，制定本指引。

第 2 条 【适用范围】

本指引适用于注册会计师接受管理人的委托，提供与破产案件相关的审计专业服务，具体包括：对破产申请受理日债务人的资产、负债、所有者权益进行审计（以下简称“破产审计”）；对清算期间的财务报表或清算终结日的债务人、破产人的资产状况、财务收支情况、财产分配情况进行审计（以下简称“清算审计”）；进行其他专项审计，出具审计报告（以下简称“其他专项审计”）

注册会计师接受清算组的委托，提供清算案件审计专业服务可参照本指引执行。

第二节 职业道德规范

第 3 条 【基本原则】

注册会计师执行破产案件审计业务，应当遵守中国注册会计师职业道德守则，遵循诚信、客观和公正原则，保持独立性，保持专业胜任能力和应有的关注，勤勉尽责，并对执业过程中获知的涉密信息保密，维护职业声誉、树立良好职业形象。

第 4 条 【职业怀疑】

由于破产受理日债务人很可能不满足持续性经营假设和破产案件的复杂性，在计划和实施破产案件审计工作时，注册会计师应当保持职业怀疑，充分考虑可能存在导致鉴证对象信息发生重大错报的情形。

第三节 总体要求和审计目标

第 5 条【总体要求】

注册会计师执行破产案件审计应当遵守《企业破产法》及相关司法解释、《中国注册会计师审计准则第 1601 号—审计特殊目的财务报表的特殊考虑》、《中国注册会计师审计准则第 1603 号—审计单一财务报表和财务报表特定要素的特殊考虑》等其他相关的规定。

第 6 条【审计目标】

注册会计师执行破产审计时，审计目标是对债务人破产受理日的资产、负债及所有者权益状况进行审计并发表审计意见，出具财务状况专项审计报告。

注册会计师执行清算审计时，审计目标是对破产企业清算期间或清算终结日的资产状况、财务收支情况、财产分配情况进行清算审计并发表审计意见，出具清算审计报告。

注册会计师执行其他专项审计，审计目标是对债务人或破产企业某一具体事项或特定行为进行专项审计并发表审计意见，出具专项审计报告。

第 7 条【审计证据】

破产案件审计的核心工作是收集充分、恰当的审计证据。若从不同来源获取的证据或获取的不同性质的证据不一致，可能存在真伪难辨的情形，注册会计师应当追加必要的程序予以解决，包括但不限于直接向第三方询证，现场走访、考虑利用专家的工作等。

第 8 条【重大事项】

注册会计师应当将审计过程中考虑的所有重大事项记录于工作底稿。对需要运用职业判断的所有重大事项，注册会计师应当记录推理过程和 Related 结论。如果对某些事项难以进行判断，注册会计师应当记录得出结论时已知悉的有关事实。

第二章 业务承接

第一节 业务承接时的考虑

第9条【业务承接】

注册会计师应当了解债务人基本情况和管理人接管情况，充分考虑自身独立性、专业胜任能力以及是否具有充足的时间和资源，在初步评估风险的基础上，确定是否接受业务委托。

第10条【主要考虑的事项】

- (一) 注册会计师是否已具备执行业务所需的独立性和专业胜任能力。
- (二) 治理层\管理层、管理人或清算组诚信问题。
- (三) 财务报表编制基础。
- (四) 审计报告出具的形式。
- (五) 其他事项，如债务人的账簿、文书等资料的完整性、沟通等事项。

如管理人接管的账册不完整或重要事项缺少审计支撑证据，无法履行必要的替代审计程序，注册会计师应考虑不予承接或解除破产案件审计业务。

第11条【项目组的委派】

项目组和项目组以外的专家应当整体上具有适当的胜任能力和必要素质，以便能够：

- (一) 按照职业道德守则和适用的法律法规的规定执行审计业务；
- (二) 出具适合具体情况的审计报告。

第12条【项目质量复核人员的委派】

应委派符合相关资质要求的项目质量复核人员（包括独立复核合伙人，如适用）对项目组作出的重大判断和据此得出的结论作出客观评价。

第13条【收费报价】

注册会计师应根据债务人的资产规模、或债务规模、或审计工时合理预估人工成本向委托人报价，不得采取或有收费方式报价，收费不得以审计工作结果或实现特定目的为条件。

第二节 业务约定书

第 14 条【签订时间】

注册会计师应当在破产案件审计开始前，与委托人就业务约定条款达成一致意见，并以书面形式签订业务约定书，以避免双方对破产案件审计业务的理解产生分歧。

第 15 条【基本内容】

在承接业务时，注册会计师应当与委托人就业务性质、审计范围、时间要求、审计收费、审计报告的格式和内容，以及审计报告的分发和使用等达成一致意见并签订业务约定书。

第三章 计划审计工作

第一节 了解债务人的基本情况

第 16 条【了解债务人破产受理情况】

注册会计师应通过询问管理人，查阅管理人向法院调取的债务人破产受理档案，债务人报表等资料，了解债务人破产申请与受理情况，重点关注债务人资产、负债、员工安置、涉诉案件等情况。

第 17 条【了解债务人的性质】

注册会计师应从所有权结构、治理结构、组织结构、经营活动、投资活动、筹资活动等方面，了解债务人的实际控制人及控股股东、分支机构、子公司、合营及联营企业、主要业务与产品、投资与融资等事项。

第 18 条【了解舞弊动机】

了解破产类型，是债务人主动申请破产，还是控股股东作为债权人申请破产或其他债权人申请破产；了解是否存在债务人拖欠大额债务或面临清偿大额债务、是否存在债务人突击处置重大资产或将重大资产抵债等涉嫌舞弊动机的情形。

第 19 条【分析未审报表】

对未审报表执行分析程序，重点关注关注报表结构、与前期对比变动异常的报表项目，识别重大账户及交易。

第二节 了解管理人及其开展的工作

第 20 条【了解管理人的指定与回避情形】

注册会计师通过查阅法院指定文件和询问管理人，了解管理人的指定以及是否存在因“与本案有利害关系”或“人民法院认为不宜担任管理人的其他情形”需要主动回避而未回避的情形，评估管理人是否独立、诚信并考虑对审计计划的影响。

第 21 条【了解债务人财产状况】

注册会计师通过查阅管理人接管移交记录和询问破产案件负责人、主办等相关人员调查债务人财产工作开展情况，了解管理人接管债务人财产状况及调查结果。

第 22 条【了解债务人债务状况】

注册会计师通过查阅债权表和询问破产案件负责人、主办等相关人员，了解担保、税务、普通债权的申报与审查情况、职工债权调查与公示情况等。

第三节 识别重点审计领域

第 23 条【考虑的事项】

注册会计师运用职业判断识别重点审计领域时需要考虑下列事项：

(一)是否属于舞弊风险；

债务人原管理层为了逃避债务，可能隐匿、转移债务人财产后申请破产，注册会计师执行破产审计时应当假定债务人资产存在舞弊风险。

管理人为了侵占破产企业财产，可能隐匿、转移破产财产，导致破产财产不完整地变价处置，注册会计师执行清算审计时应当假定资产处置净收益存在舞弊风险。

(二)错报风险是否与债务人会计处理方法和其他方面的重大变化有关；

(三)交易的复杂程度；

(四)是否涉及重大的关联方交易；

(五)财务信息计量的主观程度，特别是计量结果是否具有高度不确定性；

(六)是否涉及异常或与商业惯例不符的重大交易。

第 24 条【识别重点审计领域】

注册会计师应通过实施询问、分析程序、观察和检查等风险评估程序，识别出重点审计领域，包括识别重大交易类别、重大账户及披露等，以便制订具体审计方案。

第四节 制订审计计划

第 25 条【基本要求】

注册会计师应为破产案件审计工作制定总体审计策略，以确定审计范围、方向、时间安排和如何调配审计资源，并指导制定具体审计计划。

第 26 条【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。具体审计计划一般包括被债务人或破产企业的基本情况、审计范围和目的、审计分工、时间和沟通安排、拟实施的审计程序、专家的参与等事项。

第 27 条【具体审计计划的修改】

鉴于破产案件审计的特点，如注册会计师在审计过程中发现舞弊事项，应及时修改审计计划并采取相关的应对措施。

第四章 执行审计工作

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、盘点实物、重新计算和分析程序等方法，以获取充分、适当的审计证据。

第一节 破产审计的特点

第 28 条 【破产审计的目的】

注册会计师接受管理人委托，对破产受理日债务人的财务状况进行审计，目的是对债务人的资产、负债、所有者权益状况做出客观、公正的审计鉴证，为法院、债权人、债务人、管理人及其他相关的利益方提供推进破产程序的参考依据。

第 29 条 【破产审计的重点】

破产审计重点主要为全面清点实物和核对债权债务，核查账实是否相符、是否存在潜亏，是否存在账外资产、账外债务等，以便真实反映债务人的资产质量和财务状况。

第 30 条 【破产审计的工作流程】

对破产受理日债务人的财务状况进行审计，包括账务清理、资产清查、价值重估、损益认定等内容。

（一）账务清理：主要是对债务人的各类库存现金、各种银行账户、有价证券、内部资金往来等基本账务情况进行全面核对和清理，以确保债务人账账相符，账证相符。

（二）资产清查：主要是通过实物盘点结合核对账务、清理资产结合核查负债和所有者权益方式对债务人的各项资产进行全面清理和核实。重点做好各类应收及预付账款、对外投资、账外资产、抵押、担保等事项的清理。

（三）价值重估：对债务人账面价值和实际价值背离较大的流动资产和主要固定资产、无形资产等，应取得评估机构按照国家规定方法、标准出具的资产评估报告。

（四）损益认定：对债务人的各项资产损益及相关资金挂账，应取得合法依据进行认定。

第 31 条 【破产审计的清查损失认定原则】

为保证债务人资产状况的真实性和财务信息的准确性，审计过程中针对不同情况分别按以下原则处理：

（一）对清查出的由于会计技术性差错引起的资产不实，不属于资产损失的范围，应依据会计准则规定的会计差错更正办法进行审计调整。

(二) 对已丧失了使用价值或者转让价值、不能为债务人带来经济利益的账面无效资产，应取得合法证据，经管理人报债权人会议核准后作为损失予以处理。

(三) 对盘盈的各项资产、确实无法付出的应付款项，应取得合法证据，经管理人确认后作为潜盈予以处理。

(四) 各项资产损失或潜盈的合法证据，包括：具有法律效力的外部证据、社会中介机构的经济鉴证证明和特定事项的内部证据。

1. 具有法律效力的外部证据，是指收集到的司法机关、公安机关、行政部门、专业技术鉴定部门等依法出具的与债务人资产损失相关的具有法律效力的书面文件，主要包括：

- (1) 司法机关的判决或者裁定；
- (2) 公安机关的立案结案证明、回复；
- (3) 工商管理部门出具的注销、吊销及停业证明；
- (4) 企业的破产清算公告及清偿文件；
- (5) 政府部门的公文及明令禁止的文件；
- (6) 国家及授权专业技术鉴定部门的鉴定报告；
- (7) 保险公司对投保资产出具的出险调查单，理赔计算单等；
- (8) 符合法律条件的其他证据。

2. 社会中介机构的经济鉴证证明，包括会计师事务所、资产评估机构、律师事务所、专业鉴定机构等出具的经济鉴证证明或鉴证意见书。

3. 特定事项的内部证据，是指对债务人财产盘盈、盘亏或者实物资产报废、毁损及相关资金挂账等情况的内部证明，主要包括：

- (1) 会计核算有关资料和原始凭证；
- (2) 相关经济行为的业务合同；
- (3) 资产盘点表；
- (4) 责任认定及赔偿情况说明；
- (5) 其他鉴定文件或资料。

第二节 一般企业破产审计的实质性程序示例

由于企业法人进入破产程序，除了因变现能力差或因债务纠纷被查封、冻结、抵押、担保等原因导致无法变现外，持有的货币资金、应收票据、存货等可用于清偿债务的流动资产金额可能不是很大，甚至为零；但需重点关注资产状况、价值以及是否存在账外资产，同时可能存在因担保、诉讼以及未履行合同义务等或有事项未能及时估计和核算，

导致账面负债披露不完整，因此注册会计师需要结合债务人的实际情况，特别是风险评估结果，对各个科目的实质性程序作出相应的选择和补充。

第 32 条 货币资金

注册会计师除了盘点现金、函证银行账户余额外，应重点检查货币资金的完整性、货币资金收支的真实性和合理性；重点关注破产申请受理前是否存在提前清偿未到期的债务，支付虚构债务、变相转移资金等行为。

此外，应获取债务人所有涉诉案件清单（包括所有一审、二审以及执行案件），执行案件阅卷资料，检查债务人被申请执行案是否已执行完毕、未执行完毕的款项在破产受理后是否划转回管理人账户，债务人申请执行的款项是否及时收回，并根据实际情况进行账务调整。

（一）库存现金

1. 核对管理人接管的现金金额与账面现金余额是否相符；并核对审计基准日的库存现金日记账与总账、报表的金额是否相符。

对于不相符的情况应查明原因，如属于单据未及时入账，应搜集未入账的单据并予以补入账；如属于其他原因造成的账款不符，应按相应规定进行处理。

2. 盘点现金，倒推至审计基准日，并区分不同币种与账面记录进行核对。如管理人库存现金存放在两处或两处以上的，应同时实施监盘，关注是否存在账外小金库。如有充抵库存现金的借条、未提现金支票、未作报销的原始凭证，应在盘点表中备注说明，作为补入账相关依据。现金盘点表应经由管理人出纳、负责人签字确认。

3. 现金短缺：应区分接管前后，取得经原管理层或管理人负责人签字盖章的短缺说明，或责任认定及赔偿情况说明，或司法涉案材料等，并作适当调整；如无法查明原因，应要求原管理层或管理人按权限核准后作出适当的调整。

4. 抽查破产受理前一年内的巨额库存现金收支。检查原始凭证是否齐全、记账凭证与原始凭证是否相符、账务处理是否正确等。

（二）银行存款

1. 核对接管日的银行存款账面余额与转至管理人账户的银行存款金额是否相符；同时核对审计基准日的各开户银行对账单余额与账面银行存款日记账是否相符。

对于不相符的情况应查明原因并区分接管前后，如属于审计基准日前的单据未及时入账，应搜集未入账的单据并作补入账调整；如属于其他原因造成的账款不符，应按相应规定进行处理。

2. 函证审计基准日的银行存款余额，关注是否有质押、冻结等使用权受限的款项。

3. 注册会计师获取债务人《已开立银行结算账户清单》或在管理人财务人员陪同下到人民银行或基本存款账户开户行查询、打印债务人《已开立银行结算账户清单》，并与债务人账面银行账户进行核对，重点关注是否存在账外银行账户。

4. 债务人如有外币银行账户，注册会计师还应执行以下程序检查外币银行账户的完整性。

(1) 查阅债务人的公章使用登记，检查有无申请开立外币银行账户使用公章的情况，如有，检查该账户是否已列入债务人的银行账户账簿中。或向负责保管网银密钥(U Key)的人员获取债务人开通网银的账户清单，实地观察该人员登录债务人网银系统，打印相关银行开立的所有银行账户清单，并与债务人账面记录的信息进行比较，以检查其完整性。

(2) 如可行，注册会计师可以考虑与管理人财务人员一同前往债务人所在地人民银行外汇管理局，现场查询债务人的外币银行账户情况。

5. 将银行对账单（或注册会计师亲自调取的银行流水）和银行日记账进行核对，检查有无未入账的大额收支记录。注册会计师可以考虑选择以下银行账户进行核对：基本户，余额较大的银行账户，发生额较大且收付频繁的银行账户，发生额较大但余额较小、零余额或当期注销的银行账户等。针对同一银行账户，注册会计师可以根据具体情况实施下列审计程序：

(1) 选定同一期间（月度、年度）的银行存款日记账、银行对账单的发生额合计数（借方及贷方）进行总体核对。

(2) 对银行对账单及债务人银行存款日记账记录进行双向核对，即在选定的账户和期间，从债务人银行存款日记账上选取样本，核对至银行对账单，检查银行存款记录完整性；以及自银行对账单中进一步选取样本，与债务人银行存款日记账记录进行核对，检查银行存款记录真实性。

6. 抽查破产申请受理前一年内的的大额银行存款收支的原始凭证，检查原始凭证是否齐全、记账凭证与原始凭证是否相符、账务处理是否正确等内容。检查是否存在非营业目的的大额货币资金转移，并核对相关账户的进账情况；如有与债务人生产经营无关的收支事项，应查明原因并作相应的记录。

7. 在细节测试中对银行回单等凭证存在的异常情况保持警惕。如存在疑虑，注册会计师可以通过银行官网中的电子回单验证网页（如有）查询电子回单的内容并比对；此外，如有必要，也可经授权通过债务人的“回单卡”或单位结算卡在适用银行营业网点的自助服务机直接打印一定期间的银行对账单（带有对手方信息字段）。

8. 结合货币资金收支原始凭证检查，关注收付的银行账户是否均在账上核算，是否

属于债务人已开立的银行账户。如发现存在账外银行账户，注册会计师应获取该账户流水，并对每一笔存取金额进行辨认，将其中属于债务人的收支款项补记入账。

9. 如发现债务人银行存款账户户名为个人，注册会计师获取该个人的书面声明（如可行），并获取该个人银行对账单或调取该个人账户流水与账面记录核对，检查有无属于债务人未入账的大额收支记录，并根据实际情况进行调整。

（三）其他货币资金

1. 核对管理人接管的其他货币资金余额与接管日的账面金额是否相符；同时核对审计基准日的其他货币资金对账单余额与当日的账面金额是否相符。

2. 函证审计基准日的其他货币资金余额，关注是否有质押、冻结等使用权受限的款项。

3. 获取债务人与支付宝、微信等第三方支付平台签订的协议，开户信息等资料，了解其用途和使用情况，同时向第三方支付平台函证账户余额（如可行）。

4. 获取支付宝、微信等第三方支付平台交易流水，并与账面记录进行核对，对大额交易考虑实施进一步的检查程序。

5. 结合函证情况，检查开立银行承兑汇票、信用证等的协议和审批文件，对比票据开立，检查保证金与相关债务的比例是否与合同约定一致，特别关注是否存在有保证金发生而债务人无对应保证事项的情形。

6. 对于存出投资款，跟踪资金流向，并获取相关的批准文件、开户资料、授权操作资料等。如果投资于证券交易业务，通常结合相应金融资产项目审计，核对证券账户户名是否与债务人相符，获取证券公司证券交易结算资金账户的交易流水，抽查大额的资金收支，关注资金收支的账面记录与资金流水是否相符。

第 33 条 应收款项

应收款项包括应收票据、应收账款、预付账款、合同资产、其他应收款等。注册会计师应主要采用检查、函证、账龄分析对应收款项逐一审查确认，重点审查应收款项的性质、形成原因、形成时间、是否有担保及催收情况。对于账龄在 3 年以上，并且已过诉讼时效的不良应收债权，应取得合法证据，作出恰当的调整或披露。重点关注在破产受理日前一年内是否存在放弃债权的行为，如有，应如实披露。

（一）应收票据

1. 核对审计基准日的各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 函证应收票据：如管理人接管后已催收并取得回函，注册会计师可根据回函情况先核对回函内容与债务人账面记录是否一致，如不一致，分析不符事项的原因，并对重

大的、异常的应收票据再次函证或走访。

3. 逐笔检查应收票据形成的业务原始单据（包括但不限于销售合同或订单、销售发票、发货单、运输单、送货签收单等）和对账催收资料，核查应收票据的真实性，重点关注债权性质、形成原因、形成时间、是否有担保和催收情况。

4. 盘点库存票据并倒扎至审计基准日，与账面金额核对是否相符，并与应收票据登记簿的有关内容核对，检查其有效性，并注意是否存在已作抵押的票据和银行退回的票据，对于已办理质押手续的应收票据，应取得有关证明。

5. 应收票据损失的认定标准比照坏账损失的认定标准。检查有无应转入而未转入应收账款的逾期应收票据，或未到期但有确凿证据表明不能够收回或收回可能性不大的应收票据，如符合损失条件的，应取得合法证据并经核准后作损失处理。

（二）应收账款和合同资产

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 关注有无同一个客户的同一业务性质款项在应收账款和预收账款或合同负债同时挂账的情形，如有，应进行账务调整。

3. 函证应收账款、合同资产余额和重要项目的交易条款：如管理人接管后已催收并取得回函，注册会计师可根据回函情况先核对回函内容与债务人账面记录是否一致，如不一致，分析不符事项的原因，并对重大的、异常的应收账款再次函证或走访。

4. 逐笔检查应收账款形成的业务原始单据（包括但不限于销售合同或订单、销售发票、发货单、运输单、送货签收单等）和对账催收资料，核查应收账款的真实性，重点关注债权性质、形成原因、形成时间、是否有担保和催收情况。

5. 逐笔检查合同资产形成的业务原始单据，检查合同付款条件，是否不存在无条件收款权利（收款权利取决于其他履约义务的履行情况）。了解针对未履行完毕的合同义务，管理人是否决定继续履行，能否按合同约定无条件取得收款权利。并根据了解的情况作恰当的调整。

6. 关注大额或异常及关联方应收账款，即使回函相符，仍结合逐笔检查其原始凭证，核实其真实性。

7. 核实应收账款的可回收性，有无交易对手破产或者死亡的、破产财产或者遗产清偿后仍无法收回的、以及交易对手长期未履行合同义务且债务人未催收的情况，如符合损失条件的，应取得合法证据并经核准后作损失处理。

8. 结合借款审计，检查应收账款是否已质押。

（三）预付账款

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。对出现贷方余额的项目，

应查明原因，必要时作重分类调整。结合应付账款明细账审计，查核有无重复付款或将同一笔已付清的账款在预付账款和应付账款两个科目中同时挂账的情况，如有，需取得相关证据进行审计调整。

2. 函证预付账款余额和重要项目的交易条款。如管理人接管后已催收并取得回函，注册会计师可根据回函情况先核对回函内容与债务人账面记录是否一致，如不一致，分析不符事项的原因，并对重大的、异常的预付账款再次函证或走访。

3. 逐笔检查预付账款的相关原始凭证，核实期后是否已收到实物并转销预付账款，分析基准日预付账款的真实性和完整性。对时间较长，因采购发票长期未到或丢失无法销账的预付账款，应清查事实并提供情况说明，如核实已收到实物的，经管理人同意后进行账务调整。该类事项在资产方往往会与“固定资产”、“存货”、重复，或造成虚假的实物盘盈；在负债方会与“应付账款”重复，造成资产负债同时虚增，注册会计师对预付账款的审计应结合实物盘点和债权申报情况综合考虑。

4. 检查是否存在长期挂账的预付账款，重点关注是否存在不符合预付账款性质的、大额的、异常的预付行为。

5. 实施关联方及其交易的审计程序，检查对关联方的预付账款的真实性、合法性，检查其会计处理是否正确。并关注是否存在《企业破产法》第三十一条 破产申请受理前一年内放弃债权的可撤销行为；第三十三条为逃避债务而隐匿、转移财产等无效行为。

6. 检查预付账款的可回收性：有无交易对手破产或者死亡的、破产财产或者遗产清偿后仍无法收回的、以及交易对手长期未履行合同义务且债务人未催收的情况。如符合损失条件的，应取得合法证据，并经管理人履行相关核准手续后作损失处理。

（四）其他应收款

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 函证其他应收款余额和重要项目的交易条款。如管理人接管后已催收并取得回函，注册会计师可根据回函情况先核对回函内容与债务人账面记录是否一致，如不一致，分析不符事项的原因，并对重大的、异常的其他应收款再次函证或走访。

3. 逐笔检查其他应收款形成的原始单据（包括但不限于付款申请与审批表、银行回单等）和对账催收资料，核查其他应收款的真实性，重点关注债权性质、形成原因、形成时间、是否有担保和催收情况。

4. 分析其他应收款的账龄，对长期的挂账的其他应收款应查明是否为长期投资挂账，若有，应调整至“长期股权投资”或“其他债权投资”等科目核算。检查是否存在费用挂账，如有，应调整至未分配利润科目处理。

5. 对关联企业、有密切关系的客户的交易事项作专门核查，并关注是否存在《企业

破产法》第三十一条 破产申请受理前一年内放弃债权的可撤销行为。

6. 检查其他应收款的可回收性：有无欠款人破产或者死亡的、破产财产或者遗产清偿后仍无法收回的、以及欠款人长期未履行偿债义务且债务人未催收的情况。如符合损失条件的，应取得相关合法外部证据，并经管理人履行相关核准手续后作损失处理。

（五）坏帐损失认定标准如下：

坏账损失是指企业不能收回的各项应收款项造成的损失。主要包括：应收票据、应收账款、预付账款和其他应收款等发生坏账造成的损失。对清理出的各项坏账，要逐项分析形成原因，对有合法证据证明确实不能收回的应收款项，分别不同情况，认定为损失。

1. 债务单位已被宣告破产、清算、注销、吊销工商登记或被撤销、关闭等，如已经清算的，扣除债务人清算财产清偿部分后，对确实不能收回的款项，依据下列证据（但不限于），认定为损失：

- 法院破产公告和破产清算的清偿文件；
- 工商部门注销工商登记、吊销营业执照的证明；
- 政府部门责令关闭的文件等有关资料；

2. 债务单位已被宣告破产、清算、注销、吊销工商登记或被撤销、关闭等，如尚未清算的，分以下几种情况处理

(1) 债务单位已被宣告破产、清算的，依据下列证据（但不限于）进行研判，对确实不能收回的部分，认定为损失。

- 法院的破产公告或清算公告（必备证据）；
- 债务单位最近经审计或上级单位批复的会计报表（辅助证据）。

(2) 债务单位已被注销、吊销工商登记的，依据下列证据（但不限于）进行研判，对确实不能收回的部分，认定为损失。

- 工商部门的注销、吊销证明（必备证据）；
- 债务单位最近经审计或上级单位批复的会计报表（辅助证据）；
- 工商部门信息中心的调查证明（辅助证据）；
- 工商部门两年未通过年检的证明（辅助证据）。

(3) 债务单位被撤销或关闭的，依据下列证据（但不限于）进行研判，对确实不能收回的部分，认定为损失。

- 政府部门决定撤销、责令关闭的文件（必备证据）；
- 债务单位最近经审计或上级单位批复的会计报表（辅助证据）。

(4) 债务人已失踪、死亡的应收款项，在取得法院或公安机关出具的债务人已失踪、

死亡的证明后，确定以其剩余财产或遗产确实不足清偿债务、无法找到、其他承债主体追偿债务的，对确实不能收回的部分，认定为损失。

(5)债务单位因受战争、国际政治事件及自然灾害等不可抗力因素影响不能偿还的，对确实无法收回的应收款项，依据下列证据（但不限于）进行研判，认定为损失：

- 债务人出具的专项说明材料（必备证据）；
- 自然灾害或意外事故证明（交通、公安、司法的事故报告、处理决定等，责任事故应取得司法机关结案材料）（必备证据）；
- 涉及保险赔款的，保险文件、保险公司理赔凭证（必备证据）；
- 外部关于债务单位受战争、国际政治事件、自然灾害等不可抗力因素影响的说明材料（辅助证据）；
- 债务单位在境外的，我国驻外使（领）馆和商务机构出具的有关证明（辅助证据）；
- 债务单位最近经审计或上级单位批复的会计报表，表明债务单位财务状况急剧恶化且在能预见的未来时间内无偿债能力（辅助证据）。

3. 逾期不能收回的应收款项，分别不同情况，认定为损失

(1)逾期不能收回的应收款项，有败诉的法院判决书、裁定书，或者胜诉但无法执行或债务单位无偿债能力被法院裁定终（中）止执行的，依据法院的判决、裁定或终（中）止的法律文书，认定为损失。

(2)逾期三年以上的应收款项，有债务人依法催收磋商记录，能够确认欠款单位已资不抵债、连续三年亏损或连续停止经营3年以上的，并能认定在最近3年内没有任何业务往来，依据下列证据进行研判，对确实不能收回的应收款项认定为损失。

- 债务人提供的有关该笔款项涉及欠款单位情况的专项说明材料（管理人盖章）；
- 经欠款单位有关负责人签字并加盖公章确认的企业催款单或企业对账单，或经律师鉴证的其他依法催收磋商记录；需注意的是，催款单或对账单不能只是最近期间或某个集中期间的，应尽量是以前不同年度以表明该情况处于连续状态；
- 连续三个年度经审计或上级单位批复的会计报表，表明欠款单位已三年连续亏损或停止经营3年以上，且最近一个年度资不抵债；
- 最近3年内与债务人没有任何业务往来的证明材料（管理人盖章）。

(3)逾期三年以上的应收款项，债务单位在境外及我国香港、澳门、台湾地区的，经依法催收仍不能收回的，在取得境外中介机构出具的有关证明，或者取得我国驻外使（领）馆和商务机构出具的债务单位逃亡、破产证明后，认定为损失。

(4)对逾期三年以上的应收款项，债务人为了减少坏账损失而与欠款单位协商，按一定比例折扣后收回（含收回的实物资产）的，根据批准文件和债权债务双方签订的有效

协议，以及已收回资金的证明，其折扣部分，认定为损失。

(5)在逾期不能收回的应收款项中，单笔数额小、不足以弥补清收成本的，依据债务人出具经管理人盖章的专项说明材料进行研判，对确实不能收回的款项，认定为损失。

4. 债务单位已被合并、分立的，对于已知债务承接单位的应核实债务承接单位的偿债能力；未知债务承接单位的，应通过工商等部门落实债务承接单位，并按前款所述确认坏账损失。

第34条 存货

1. 核对管理人接管的存货金额与账面存货余额是否相符；并核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 对存货进行全面盘点，重点关注观察存货的状况。

(1)盘点前，先将盘点日仓库数量账与财务数量金额账进行核对，对不相符的查明原因并进行调整。

(2)对于所有权不属于债务人的存货，应取得相关的合同或协议、规格、数量等资料，确定是否已单独存放、标明，且未被纳入盘点范围。

如债务人基于仓储、保管、承揽、代销、借用、寄存等合同或者其他法律关系占有、使用的他人存货，不属于债务人财产，注册会计师应获取该部分存货清单，确认该部分存货是否单独存放且未被纳入盘点范围。

(3)采用以账对实物、实物对账的核对方法盘点存货；并关注存货的状态，结合存货库龄分析，判断存货是否滞销、过时、陈旧、毁损、残次等情况，应作为清查监盘日发现的其他情况进行记录。

如与时装相关的服装行业，容易受消费者对服装风格或颜色的爱好变化导致滞销；如具有高科技含量的存货由于技术进步而过时，均需区分记录。

(4)对于或没有标签、或其数量难以估计、或其质量难以确定等特殊类型的存货，注册会计师需运用职业判断，根据存货的实际情况、设计恰当的审计程序，以获取存货的数量和状况审计证据。

如桶、罐等容器储存的液体、气体存货，可使用测量棒、工程报告、选择样品进行化验；如堆积型的存货，可运用工程估测、几何计算、高空勘测并依赖详细的存货记录；如艺术品、稀有玉石、房地产等可考虑利用专家的工作。

(5)确定清查盘点日存货实际数量以及其中毁损待报废的存货实际数量后，应根据有关存货项目在审计基准日至清查盘点日之间所有增减变动的会计记录的基础上进行倒轧，确定审计基准日的存货实际数量以及其中毁损待报废的存货实际数量。

(6)将审计基准日仓库的数量与存货实际数量进行核对，如有盘盈或盘亏，查明原因并在“存货盘点表”中进行说明。将倒轧得出的审计基准日的毁损待报废的存货实际数量作为清查发现的其他情况列入“存货盘点表”。

(7)盘盈存货在查明原因后，可以应用市价法确定价值。盘亏及毁损待报废的存货，符合损失条件的，取得合法证据并经核准后作为损失处理。

3. 管理人对于接管的鲜活易腐等不易保管的或者不及时变现价值将严重贬损的存货及时变价并提存变价款的，注册会计师应获取相关的评估、拍卖、收款等资料验证审计基准日存货的存在。如存货金额重大，还需将存货变现作为期后事项予以披露。

4. 债务人委托其他单位保管的或已作质押的存货，注册会计师应当向保管人或债权人函证。如果此类存货的金额占流动资产或总资产的比例较大，还应当考虑实施存货盘点或利用其他注册会计师的工作。

5. 对发出商品、委托加工物资等进行函证。如果有必要，可现场盘点。同时检查有关的合同、协议和凭证，分析交易实质。

6. 对于通过非货币性资产交换、债务重组等取得的存货，检查其入账的有关依据是否真实、完备，入账价值和会计处理是否符合相关规定。

7. 结合银行借款等科目，了解是否有用于债务担保的存货，如有，则应取证并作相应的记录同时恰当披露。并关注是否存在《企业破产法》第三十一条 破产申请受理前一年内对没有财产担保的债务提供财产担保的可撤销行为。

8. 检查与关联方的购销业务是否正常，关注交易价格、交易金额的真实性及合理性。重点关注是否存在《企业破产法》第三十一条破产申请受理前一年内无偿转让财产、以明显不合理的价格进行交易等可撤销行为；第三十三条为逃避债务而隐匿、转移财产的无效行为。

9. 存货发生损失，应按下列标准认定：

存货损失，是指有关商品、产成品、半成品、在产品以及各类材料、燃料、包装物、低值易耗品等发生的盘亏、变质、毁损、报废、淘汰、被盗等造成的净损失，以及存货成本的高留低转资金挂账等。

(1)盘亏的存货，应将其账面净值扣除责任人赔偿后的差额部分，依据包括但不限于存货盘点表、管理人出具的盘亏情况说明、损失核准文件等证据认定为损失处理。

(2)报废、毁损的存货，应将其账面净值扣除残值、保险赔偿或责任人赔偿后的差额部分，依据包括但不限于自然灾害、意外事故证明、保险公司理赔情况及说明或责任认定、责任人赔偿说明、管理人出具的存货报废、毁损、残值情况说明、损失核准文件等证据认定为损失处理。

(3)被盗的存货,应将其账面净值扣除责任人的赔偿和保险理赔后的差额部分,依据包括但不限于报案记录、公安机关立案、破案和结案的证明材料、责任认定、责任人赔偿说明、保险理赔情况及说明、损失核准文件等证据认定为损失处理。

第 35 条 长期应收款

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。
2. 检查长期应收款相关合同协议、原始凭证、银行流水等,以验证长期应收款的真实性。
3. 获取管理人接管后函证资料,选择未回函的、重要的长期应收款再次函证其余额和交易条款。
4. 检查融资租赁产生的未实现融资收益入账金额是否正确,是否按实际利率摊销,摊销年限是否恰当,摊销金额是否正确,会计处理是否正确。
5. 检查长期应收款是否可收回,了解有无未能按合同规定收款或延期收款现象,管理人是决定继续履行合同还是终止合同,坏账准备的计提方法和比例是否恰当,计提是否充分。

第 36 条 长期股权投资

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。
2. 取得所有的投资合同或协议、补充协议、被投资单位的公司章程(最新版)、营业执照、验资报告、已审计的会计报表等资料,检查债务人出资会计凭证、银行支付回单,核实长期股权投资是否真实存在、股利分红是否入账,会计核算是否正确。如存在会计差错,应追溯调整。
3. 通过企查查或天眼查等网站查询了解债务人对外投资企业的基本情况,包括注册地、业务性质、认缴出资金额、实缴出资金额、持股比例及变动、经营风险、财务状况等,检查对外投资的真实性并关注长期股权投资是否发生损失,如有,应取得合法证据并核准后作损失处理。
4. 向被投资单位函证相关投资情况,包括但不限于投资成本和股权比例、分红等。
5. 结合银行借款等的检查,了解长期股权投资是否存在质押、担保情况。如有,则应详细记录,并进行充分披露。并关注是否存在《企业破产法》第三十一条 破产申请受理前一年内对没有财产担保的债务提供财产担保的可撤销行为。
6. 检查股权投资有无异常减少,是否存在《企业破产法》第三十一条破产申请受理前一年内无偿转让财产、以明显不合理的价格进行交易等可撤销行为;第三十三条为逃避债务而隐匿、转移财产的无效行为。

7. 检查股权投资减值准备计提是否恰当。当被投资单位存在被宣告破产、清算、被注销、吊销工商登记、被撤销、关闭等情况，造成投资难以收回的，符合损失条件的，取得以下合法证据并核准后可作投资损失处理。

(1)对不具有控制权的投资

①投资期限届满或投资期限已超过 10 年，且被投资单位连续 3 年经营亏损导致资不抵债的，根据被投资单位经注册会计师审计的资产负债表、损益表确认投资损失；

②被投资单位已被宣告破产、注销、吊销工商登记或县级以上人民政府决定关闭等，造成投资难以收回的，扣除清算财产清偿部分后，对于确实不能收回的投资，依据有关证据确认为损失。

(2)对具有控制权的股权投资

①被投资单位由于经营亏损的，应当按照成本法核算投资损失；

②被投资单位由于违法经营或其他原因导致终止的，应依据被投资单位注销登记或被依法关闭、宣告破产等法律文件及其清算报告确认投资损失；

③如果转让股权投资，依据有效的股权转让协议、被投资单位董事会决议确认转让损益。

(3)对上述情形中已经清算的单位，认定为损失的证据包括（但不限于）：

①法院的破产公告和破产清算的清偿文件、清算报告；

②工商部门的注销工商登记、吊销营业执照的证明；

③政府部门的行政决定或文件；

(4)对上述情形中尚未清算的，分以下几种情况处理：

①被投资单位已被宣告破产、清算的，依据下列证据（但不限于）进行判断，对确实不能收回的投资，认定为损失：

A. 法院的破产、清算公告（必备证据）；

B. 被投资单位最近经审计或上级单位批复的的会计报表（辅助证据）。

②被投资单位已被注销、吊销工商登记的，依据下列证据（但不限于）进行研判，对确实不能收回的投资，认定为损失：

A. 工商部门的注销、吊销证明（必备证据）；

B. 被投资单位最近经审计或上级单位批复的会计报表（辅助证据）；

C. 工商部门信息中心的调查证明（辅助证据）；

D. 工商部门连续两年未通过年检的证明（辅助证据）。

③被投资单位被撤销、关闭的，依据下列证据（但不限于）进行研判，对确实不能收回的投资，认定为损失：

- A. 政府部门的行政决定或文件（必备证据）；
- B. 被投资单位最近经社会审计或上级单位批复的会计报表（辅助证据）。

第 37 条 其他权益工具投资

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。
2. 检查相关合同、协议、银行回单等原始凭证；检查相关的审批记录，以验证其他权益工具投资是否真实存在，初始计量是否正确。
3. 检查其他权益工具投资的指定是否符合会计准则的规定，是否满足“非交易性”的条件，是否经过恰当的授权批准。
4. 检查其他权益工具投资持有期间的投资收益是否正确、持有期间公允价值变动的会计处理是否恰当。
5. 通过企查查或天眼查等网站查询了解债务人对外投资企业的基本情况，包括注册地、业务性质、认缴出资金额、实缴出资金额、持股比例及变动、经营风险、财务状况等，检查对外投资的真实性并关注其他权益工具投资是否发生损失，如有，取得相关的合法证据并核准后作损失处理。
6. 结合银行借款等对外债务清查，了解其他权益工具投资是否存在质押、担保的情况。如有，则应详细记录。并关注是否存在《企业破产法》第三十一条 破产申请受理前一年内对没有财产担保的债务提供财产担保的可撤销行为。
7. 检查其他权益工具投资有无异常减少，是否存在《企业破产法》第三十一条破产申请受理前一年内无偿转让财产、以明显不合理的价格进行交易等可撤销行为；第三十三条为逃避债务而隐匿、转移财产的无效行为。
8. 检查权益工具投资减值准备计提是否恰当。当被投资单位存在被宣告破产、清算、被注销、吊销工商登记、被撤销、关闭等情况，造成投资难以收回的，符合损失条件的，参考长期股权投资，取得合法证据并核准后可作投资损失处理。

第 38 条 投资性房地产

1. 核对管理人接管的投资性房地产金额与账面投资性房地产金额是否相符；并核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。
2. 实地检查所有投资性房地产项目，确认其是否真实存在，了解其存在状态、使用状况等。
3. 检查建筑物权证、土地使用权证等证明文件和管理人查册资料，确定建筑物、土地使用权是否归债务人所有。
4. 获取租赁合同等文件，重新计算租金收入，检查投资性房地产的租金收入计算是

否正确、会计处理是否正确，租金是否按协议足额收取。

5. 检查投资性房地产的处置情况，检查凭证是否齐全、合法，会计处理是否正确。重点关注有无与关联方的投资性房地产购售活动，交易价格是否公允；是否存在《企业破产法》第三十一条破产申请受理前一年内无偿转让财产、以明显不合理的价格进行交易等可撤销行为；第三十三条为逃避债务而隐匿、转移财产的无效行为。

6. 结合银行借款等对外债务的检查，了解建筑物、土地使用权是否存在抵押、担保情况。如有，则应详细记录。并关注是否存在《企业破产法》第三十一条 破产申请受理前一年内对没有财产担保的债务提供财产担保的可撤销行为。

7. 投资性房地产后续计量选用成本计量模式，检查投资性房地产累计摊销（折旧）政策是否恰当，复核累计摊销（折旧）的计提是否正确。将其账面价值与市场价值比对，必要时，进行评估。

8. 检查投资性房地产后续计量选用公允价值模式的政策是否恰当，有关公允价值是否持续可靠取得，并获取评估报告复核审计基准日的计价是否正确。

9. 对投资性房地产逐项进行检查，以确定是否已经发生减值。符合损失条件的，参考固定资产，应取得相关合法证据并核准后作损失处理。

第 39 条 固定资产

1. 核对管理人接管的固定资产金额与账面固定资产金额是否相符；并核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 全面盘点固定资产，编制固定资产盘点表，并对盘盈盘亏情况查明原因后调整入账。重点关注观察是否存在账外资产。

3. 检查是否存在固定资产租赁，如有，应向承租人函证租赁合同及执行情况，并获取合同检查是否足额收取租金、有无长期不收租金、无人过问，是否有变相馈赠、转让等情况。

4. 检查固定资产的所有权或控制权，对各类固定资产，获取、收集不同的证据以确定其是否归债务人所有。对外购的机器设备等固定资产，审核采购发票、采购合同等；对于房屋建筑物，应核对产权权利文件，并查阅有关的合同、财产税单、抵押借款的还款凭据、保险单等书面文件，核实资产权属性质和抵押情况。对于正在办理权属证明的大额资产，应了解权属证明办理情况，确认是否存在权属纠纷或实质性障碍等；对汽车等运输设备，检查有关运营证件等；对受留置权限制的固定资产，结合有关负债项目进行检查。

5. 检查距审计基准日前一年的固定资产是否存在异常大额减少，会计处理是否正

确，依据是否充分恰当；有无虚假报废处置资产或转移资产、逃避债务的行为。

6. 检查有无与关联方的固定资产购售活动，如有，检查交易定价有无依据、是否公允。重点关注是否存在《企业破产法》第三十一条破产申请受理前一年内无偿转让财产、以明显不合理的价格进行交易等可撤销行为；第三十三条为逃避债务而隐匿、转移财产的无效行为。

7. 结合对银行借款等对外债务的检查，了解固定资产是否存在重大的抵押、担保情况。如存在，应取证，并作相应的记录，同时作恰当披露。并关注是否存在《企业破产法》第三十一条 破产申请受理前一年内对没有财产担保的债务提供财产担保的可撤销行为。

8. 检查固定资产折旧政策前后期是否一致，计提折旧范围是否正确，累计折旧是否正确。

9. 将固定资产账面价值与市场价值比对，必要时，进行评估。

10. 检查固定资产减值准备计提是否充足，会计处理是否正确；符合损失的，应取得合法证据并核准后作损失处理。

11. 固定资产的损失认定标准

固定资产损失是指房屋建筑物、机器设备、运输设备、工具器具等发生的盘盈、盘亏、淘汰、毁损、报废、丢失、被盗等造成的净损失。

(1)对盘盈的固定资产，依据下列证据（但不限于），确认为固定资产盘盈入账：

①固定资产盘点表；

②由原法定代表人签字确认和管理人盖章确认的盘盈情况说明；

③盘盈固定资产的价值确定依据（同类资产的市场价格、类似资产的购买合同、发票或竣工决算资料）；

④重大或批量数额较大固定资产的盘盈，应委托中介机构进行资产估价，出具估价报告。

(2)对盘亏的固定资产，将其账面净值扣除责任人赔偿后的差额部分，依据下列证据（但不限于）进行研判，认定为损失：

①固定资产盘点表；

②由原法定代表人签字确认和管理人盖章确认的盘亏情况说明；

③盘亏资产的价值确定依据；

④有关责任认定和核准文件等。

(3)对报废、毁损的固定资产，将其账面净值扣除残值、保险赔偿和责任人赔偿后的差额部分，依据下列证据（但不限于）进行研判，认定为损失：

①债务人内部出具的鉴定证明，或注册会计师出具的报废、毁损情况说明或社会中介机构对报废、毁损情况说明的经济鉴证证明（针对停业多年的企业）；

②单项或批量金额较大的固定资产毁损、报废的，应委托有技术鉴定资格的部门或机构进行鉴定，出具鉴定证明；

③不可抗力原因（自然灾害、意外事故）造成固定资产毁损、报废的，应有相关职能部门出具的鉴定报告。如消防部门出具的受灾证明；公安部门出具的事故现场处理报告、车辆报损证明；房管部门的房屋拆除证明；锅炉、电梯等安检部门的检验报告等；

④债权人会议核批文件；

⑤涉及保险索赔的，应有保险理赔情况及说明。

(4)对被盗的投资性固定资产，将其账面净值扣除责任人的赔偿和保险理赔后的差额部分，依据下列证据（但不限于）进行研判，认定为损失：

①向公安机关的报案记录，公安机关立案、破案和结案的证明材料；

②有关责任认定，责任人赔偿说明和债权人会议核批文件；

③涉及保险索赔的，应有保险理赔情况及说明。

第40条 在建工程

1. 核对管理人接管的在建工程金额与账面在建工程金额是否相符；并核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 全面盘点在建工程：获取工程项目报建资料并逐项实地观察工程项目，关注是否存在未入账的在建工程单项。在实地观察过程中，需同时关注在建工程的状态，如已完工、停建、废弃和报废、拆除等情况，应取得相关证据，并在“在建工程盘点表”中详细记录；对实地观察情况进行整理（考虑盘点日至审计基准日之间的变化），确定审计基准日实物资产真实性和毁损等事项。

3. 检查在建工程核算是否真实、准确，原始资料是否充分（包括但不限于立项、工程内外部批复文件如规划许可、施工许可、开工审批、施工、设计、监理合同、结算单、发票、付款记录等），转固是否及时，利息资本化是否正确，会计处理是否正确。重点关注是否存在《企业破产法》第三十一条破产申请受理前一年内无偿转让财产、以明显不合理的价格进行交易等可撤销行为；第三十三条为逃避债务而隐匿、转移财产的无效行为。

4. 结合对银行借款等对外债务的检查，了解在建工程是否存在重大的抵押、担保情况。如存在，应取证，并作相应的记录，同时作恰当披露。并关注是否存在《企业破产法》第三十一条 破产申请受理前一年内对没有财产担保的债务提供财产担保的可撤销

行为。

5. 将在建工程账面价值与市场价值比对，必要时，进行评估。

6. 检查在建工程减值准备计提是否充足。对于符合损失条件的，取得以下合法证据并核准后作损失处理。

①对停建、废弃和报废、拆除的在建工程，将账面投资扣除残值后的差额部分，依据包括但不限于国家明令停建项目的文件、规划等有关政府部门出具的工程停建、拆除通知文件、报废、废弃情况说明、专家的技术鉴定意见及核批文件，工程项目实际投入的价值确定依据、可回收利用的残值情况说明等证据认定为损失。

②对因自然灾害和意外事故毁损的在建工程，将其账面投资扣除残值、保险赔偿和责任赔偿后的差额部分，依据包括但不限于有关自然灾害或意外事故证明、保险理赔情况说明、责任认定、责任人赔偿说明等证据认定为损失。

第 41 条 使用权资产

1. 核对管理人接管的使用权资产金额与账面使用权资产金额是否相符；并核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 获取债务人所有的租赁合同并实地观察，检查债务人是否控制并使用租赁物，询问管理人是否继续租赁。检查租入的资产是否确属债务人必需的，有无租赁物久占不用、浪费损坏的情形；如有，应作恰当调整或披露。

3. 结合租赁负债审计和债权人申报资料，检查有无拖欠租金，确定使用权资产是否存在。

4. 检查使用权资产增减的情况，关注有无售后租回交易取得的使用权资产，如有，获取并检查销售合同和租赁合同并作充分披露；对于因转租形成融资租赁而导致的使用权资产减少，应检查转租赁合同并判断债务人是否转移了与使用权资产有关的几乎所有风险和报酬。

5. 检查有无与关联方的租赁而确认使用权资产的活动，交易价格是否公允。

6. 检查使用权资产的折旧政策是否符合规定，前后期是否一致，尤其关注已计提减值准备的使用权资产的折旧。

7. 检查使用权资产减值准备计提是否充足。对于符合损失条件的，取得合法证据并核准后作损失处理。

第 42 条 无形资产

1. 核对管理人接管的无形资产金额与账面无形资产金额是否相符；并核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 检查无形资产的权属证书原件、非专利技术的持有和保密状况等，并获取购入或研发、处置的有关合同、协议、依法登记、注册及变更登记的批准文件等资料，检查无形资产的性质、构成内容、计价依据、使用状况和受益期限，确定无形资产是否存在，并由债务人拥有或控制。

3. 检查审计基准日前一年的无形资产的增减变动情况，重点关注是否存在《企业破产法》第三十一条破产申请受理前一年内无偿转让财产、以明显不合理的价格进行交易等可撤销行为；第三十三条为逃避债务而隐匿、转移财产的无效行为。

4. 结合对银行借款等对外债务的检查，了解无形资产是否存在重大的抵押、担保情况。如存在，应取证，并作相应的记录，同时作恰当披露。并关注是否存在《企业破产法》第三十一条 破产申请受理前一年内对没有财产担保的债务提供财产担保的可撤销行为。

5. 检查无形资产累计摊销是否正确，摊销政策是否符合有关规定，前后是否一致。

6. 将无形资产账面价值与市场价值比对，必要时，进行资产评估。

7. 检查无形资产减值准备计提是否充足。如无形资产已经被其他新技术所代替或已经超过了法律保护的期限，已经丧失了使用价值和转让价值，不能给企业再带来经济利益的，取得有关技术部门提供的鉴定材料或已经超过了法律保护的期限证明文件并经核准后可将尚未摊销的无形资产账面余额认定为损失处理。

第 43 条 长期待摊费用

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 检查长期待摊费用的原始凭证，查阅有关合同、协议等资料，确定是否真实，检查会计处理是否正确。

3. 对于租赁资产发生的改良支出，检查相关的原始资料（如承租合同、装修合同和决算书等），确定改良支出金额是否正确，摊销期限是否合理，摊销额的计算及会计处理是否正确。

4. 检查摊销政策是否符合会计制度的规定，复核计算摊销额及相关的会计处理是否正确，前后期是否保持一致。

5. 对于已不能为债务人带来经济利益的长期待摊费用项目，应将其摊余价值直接予以转销。

第 44 条 短期借款和长期借款

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 获取借款清单、抵押清单，结合查询打印债务人企业信用报告，核实账面记录是

否完整：对债务人企业信用报告上列示的信息与账面记录核对的差异进行分析，并关注企业信用报告中列示的债务人对外担保的信息。

3. 获取债权申报审查资料，结合逐笔检查借款原始单据，如借款合同、放款凭证、利息单，核查借款的真实性、准确性，重点关注有无未入账的借款；如有，取得合法证据，并经管理人审核确认后，作审计调增处理。

4. 检查借款增减的真实性：检查借款、抵押、担保合同、会计凭证、银行流水等资料，核实收款、还款、欠款金额。重点关注是否存在《企业破产法》第三十一条破产申请受理前一年内对未到期的债务提前清偿的可撤销行为、第三十二条破产申请受理前6个月内的个别清偿行为、第三十三条虚构债务或者承认不真实的债务的无效行为。

5. 复核借款利息：根据借款的利率和期限（计息截止日为破产受理日），检查债务人借款的利息计算是否正确；如复核发现存在未计利息和多计利息的情形，应做记录并进行审计调整，重点关注利息计算是否以相关的诉讼判决书为依据。

6. 检查借款抵押资产的所有权是否属于债务人，其价值和实际状况是否与抵押协议约定一致。重点关注是否存在《企业破产法》第三十一条破产申请受理前一年内对没有财产担保的债务提供财产担保的可撤销行为。

7. 检查债务人与贷款人之间所发生的债务重组，检查债务重组协议，确定其真实性、合法性，重点关注是否存在个别清偿行为。

第45条 应付款项

应付款项包括应付票据、应付账款、合同负债、预收账款、其他应付款等。

（一）应付票据

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 获取应付票据备查簿，检查债务的合同、发票和收货单等资料，核实交易的真实性，复核其应存入银行的承兑保证金，并与其他货币资金科目勾稽；结合银行函证，检查应付票据的真实性。

3. 检查逾期的银行承兑汇票是否转入短期借款，逾期的商业承兑汇票是否转入应付账款，带息票据是否已经停止计息。关注因应付票据逾期被提起诉讼的，有无诉讼裁定结果。

4. 获取债权申报审查资料，结合逐笔检查原始单据，如合同、发票、验收单、入库单，核查应付票据的真实性、准确性。重点关注有无未入账的应付票据，如有，取得合法证据，并经管理人审核确认后，作审计调增处理。

5. 获取债务人的企业信用报告，检查其中有关应付票据的信息与明细账合计数、总

账数、报表数是否相符。

6. 复核带息应付票据利息是否足额计提，计息截止日为破产受理日。

7. 检查应付票据增减变动的真实性。重点关注是否存在《企业破产法》第三十一条破产申请受理前一年内对未到期的债务提前清偿的可撤销行为、第三十二条破产申请受理前6个月内的个别清偿行为、第三十三条虚构债务或者承认不真实的债务的无效行为。

（二）应付账款

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 关注有无同一个供应商的同一业务性质款项在应付账款和预付账款两个科目同时挂账的情形，如有，应进行账务调整。

3. 获取债权申报审查资料，结合逐笔检查原始凭单，如合同、发票、验收单、入库单，核查应付账款的真实性、准确性。重点关注有无未入账的应付账款，如有，应取得合法证据，并经管理人审查核实后，作审计调增同时并冲减未分配利润处理。

4. 管理人通知已知债权人申报债权，但已知债权人并未及时申报债权，此种情况下，对于至关重要的应付账款，注册会计师首先应向管理人了解原因，必要时就该债权人未申报债权事项进行函证或现场走访（函证时不列具体的款项与金额，而由对方填写）。

5. 对于未申报债权、未回函的应付账款，注册会计师应采取替代程序，逐笔检查原始凭单，如合同、发票、验收单、入库单，供应商盖章确认的对账单等，与债务人财务记录进行核对，逐户核查应付账款的真实性、准确性。

6. 检查应付账款增减变动的真实性，重点关注是否存在《企业破产法》第三十一条破产申请受理前一年内对未到期的债务提前清偿的可撤销行为、第三十二条破产申请受理前6个月内的个别清偿行为、第三十三条虚构债务或者承认不真实的债务的无效行为。

7. 分析应付账款账龄，检查长期挂账的应付账款有无催收记录或诉讼事项；对确实无需支付的应付账款，应取得合法依据，经管理人审核确认后，作审计调减并转入未分配利润处理。

（三）预收账款或合同负债

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 获取债权申报审查资料，结合逐笔检查原始凭单，如合同、发票或收据、收款凭证、银行流水等，核查预收账款或合同负债的真实性、准确性。重点关注有无未入账的预收账款，如有，应取得合法证据，并经管理人审查核实后，作审计调增同时并冲减未分配利润处理。

3. 管理人通知已知债权人申报债权，但已知债权人并未及时申报债权，此种情况下，对于至关重要的预收账款或合同负债，审计组首先应向管理人了解原因，必要时就该债

权人未申报债权事项进行函证或现场走访（函证时不列具体的款项与金额，而由对方填写）。

4. 对于未申报债权、未回函的预收账款，注册会计师应采取替代程序，逐笔检查原始凭单，如合同、银行回单、银行流水、客户盖章确认的对账单等，与债务人财务记录进行核对，核查预收账款的真实性、准确性。

5. 检查预收款项长期挂账的原因，对确实无需支付的预收账款，应取得合法证据，并经管理人审核确认后，作审计调减并转入未分配利润处理。

6. 检查预收账款增减变动的真实性。关注是否存在《企业破产法》第三十三条虚构债务或者承认不真实的债务的无效行为。

（四）其他应付款

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 获取债权申报审查资料，结合逐笔检查原始凭单，如合同、收付款凭证、银行回单和流水等，核查其他应付款的真实性、准确性。重点注意有无未入账的其他应付款，如有，应取得合法证据，并经管理人审查核实后，作审计调增同时并冲减未分配利润处理。

3. 管理人通知已知债权人申报债权，但已知债权人并未及时申报债权，此种情况下，对于至关重要的其他应付款，注册会计师首先应向管理人了解原因，必要时就该债权人未申报债权事项进行函证或现场走访（函证时不列具体的款项与金额，而由对方填写）。

4. 对于未申报债权、未回函的其他应付款，注册会计师应采取替代程序，逐笔检查原始凭单，如合同、银行回单、银行流水等，与债务人财务记录进行核对，核查其他应付款的真实性、准确性。

5. 检查其他应付款长期挂账的原因并作出记录；对确实无需支付的其他应付款，应取得合法依据，经管理人审核确认后，作审计调减并转入未分配利润处理。

6. 检查其他应付款增减变动的真实性，重点关注是否存在《企业破产法》第三十一条破产申请受理前一年内对未到期的债务提前清偿的可撤销行为、第三十二条破产申请受理前6个月内的个别清偿行为、第三十三条虚构债务或者承认不真实的债务的无效行为。

第46条 应付职工薪酬

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 获取截止审计基准日的员工花名册、劳动合同、社保和住房公积金缴纳证明、工资薪酬管理办法或管理层关于员工工资标准的决议等资料，了解债务人的用工情况和工

资薪酬水平等情况。

3. 询问管理人有关债务人所欠职工的工资和医疗、伤残补助、抚恤费用、所欠的应当划入职工个人账户的基本养老保险、基本医疗保险费用，以及法律、行政法规规定应当支付给职工的补偿金等调查情况，了解债务人拖欠职工工资、职工异议等情况。

4. 获取管理人对职工债权公示资料、社保欠缴系统截图、欠缴明细等外部相关资料，对应付职工薪酬进行合理确认、计量。

5. 特别关注债务人的董事、监事和高级管理人员是否利用职权从企业获取非正常收入(包括绩效奖金、普遍拖欠职工工资情况下获取的工资性收入、其他非正常收入)和侵占的企业财产。

第 47 条 应交税费

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 获取债务人的纳税鉴定报告、纳税通知、减免税批准文件、纳税申报资料、税务部门汇算清缴或其他确认文件等，了解债务人的税种和税收优惠，纳税欠缴等情况。

3. 获取税务债权申报、税务系统欠税截图、欠税明细表、欠税通知书等资料，检查欠税滞纳金是否符合相关的司法解释规定。

《最高人民法院关于税务机关就破产企业欠缴税款产生的滞纳金提起的债权确认之诉应否受理问题的批复》（法释[2012]9号）“进一步明确将欠税滞纳金视同利息处理，自破产申请受理时起停止计算”，即破产企业在破产案件受理前因欠缴税款产生的滞纳金属于普通破产债权，对于破产案件受理后因欠缴税款产生的滞纳金不属于破产债权。

4. 获取或编制应交税费测算表，包括但不限于应交增值税、应交消费税、应交资源税、矿产资源补偿费、土地增值税、城市维护建设税及教育费附加、应交车船税和房产税、应交土地使用税，应交所得税等，与账面记录、纳税申报表进行核对，并抽查已交税凭证，重点检查债务人的应交税费核算是否准确、是否如实纳税申报、是否按期、足额缴纳税费、是否存在滞纳金、罚款等。如发现破产受理前存在未依法如实申报纳税，存在少计或未计的税款、滞纳金、罚款等，则应补充确认。

5. 检查债务人获得税费减免或返还时的依据是否充分、合法和有效，会计处理是否正确；关注应返还而未返还的税款有无核算。

第 48 条 应付债券

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 向证券承销商或包销商或证券登记公司函证应付债券。

3. 获取债权申报审查资料, 结合逐笔检查购买债券原始凭单, 如投资合同、付款凭证、利息单, 核查应付债券的真实性、准确性。

4. 检查应付债券增减变动的真实性、准确性

(1) 审阅发行申请和审批文件、验资报告、发行债券的汇款通知单、银行对账单等相关资料, 检查其会计处理是否正确。

(2) 对永续债和优先股等复杂金融工具, 应收集相关合同协议并对照《企业会计准则第 37 号—金融工具列报》、《金融负债与权益工具的区分及相关会计处理规定》等相关规定, 合理区分其属于权益工具还是债务工具。

(3) 检查债券利息和优先股股利计算的是否准确、会计处理是否正确, 资本化的处理是否符合规定。关注到期未偿还债券利息计息是否合理。

(4) 检查偿还债券的支票存根等相关会计记录, 检查其会计处理是否正确。

5. 如发行债券时已作抵押或担保, 应检查相关契约的履行情况, 并充分披露抵押或担保。

第 49 条 租赁负债

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 结合债权申报资料和会计记录等资料, 检查债务人是否按合同规定的付款条件按期支付租金。

3. 结合使用权资产、固定资产的审计和债权人申报债权等资料, 检查有无未入账的租赁负债, 如有, 应取得合法证据, 经管理人审核确认后, 作审计调增处理。

4. 针对应付关联方的租赁负债, 注册会计师应执行关联方及其交易审计程序:

(1) 了解交易事项目的及应付款项的原因、检查相关合同等相关文件资料;

(2) 向关联方、有密切关系的主要债权人或其他注册会计师函询, 以确认交易的真实性、合理性, 定价的公允性;

(3) 重点关注是否存在《企业破产法》第三十一条破产申请受理前一年内对未到期的债务提前清偿的可撤销行为、第三十二条破产申请受理前 6 个月内的个别清偿行为、第三十三条虚构债务或者承认不真实的债务的无效行为。

第 50 条 预计负债

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 了解形成预计负债的原因, 并获取债务人与或有事项的全部文件和凭证、票据贴现、应收账款抵借、票据背书和对其他债务的担保、或有事项的说明等资料, 检查预计负债金额估计是否合理, 相关的会计处理是否正确。

3. 向债务人的法律顾问和律师进行函证,以获取法律顾问和律师对债务人审计基准日已存在的,以及审计基准日至复函日期间存在的或有事项的确认证据。检查其是否满足预计负债确认的条件,如是,会计处理是否正确。

4. 询问、了解为其他单位的银行借款或其他债务提供的担保事项(性质、金额、时间),以及存在或有损失的可能性,检查其是否满足预计负债确认的条件,如是,检查会计处理是否正确。

5. 就商业票据贴现、应收账款保理、通融票据背书和其他债务的担保等或有事项,向银行寄发询证函,检查其是否满足预计负债确认的条件,如是,会计处理是否正确。

6. 获取债务人对产品质量保证方面的记录、债务人销售和实际维修费用支付情况,检查其是否满足预计负债确认的条件,如是,会计处理是否正确。

7. 检查债务人审计基准日前已经签订的待执行合同、合同各方往来信函等,以识别亏损合同,检查其是否满足预计负债确认的条件,如是,会计处理是否正确。

8. 复核债务人环保政策和程序,查阅与环保监管部门的往来信函、相应账户,识别需要反映的环保整治义务,检查其是否满足预计负债确认的条件,如是,会计处理是否正确。

9. 检查债务人是否因在投资合同中约定对被投资单位的超额亏损承担额外损失,检查其是否满足预计负债确认的条件,如是,会计处理是否正确。

10. 检查其他可能出现预计负债的情况(如应付退货款等),检查其是否满足预计负债确认的条件,如是,会计处理是否正确。

11. 结合债权申报资料和或有事项的检查,根据预计负债确认的条件,核实企业预计负债是否完整,计量是否合理,会计处理是否正确。例如,关注是否存在因债务人对子公司出资不实导致子公司的债权人主张债务人在出资不实范围内对其债权承担连带清偿责任等事项。

第 51 条 实收资本

1. 核对审计基准日明细账与总账、会计报表是否相符。

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

3. 检查投入资本是否真实存在,审阅和核对与投入资本有关的原始凭证、会计记录。

4. 必要时向投资者函证实缴资本额,对有关财产和实物价值进行鉴定,以确定投入资本的真实性。对于发行在外的股票,应检查股票的发行活动。检查的内容包括已发行

股票的登记簿、募股清单、银行对账单、会计账面记录等。必要时，可向证券交易所和金融机构函证股票发行的数量。

5. 检查投资者是否按合同、协议、章程约定的时间和方式缴付出资额，出资是否经注册会计师验证。若已验资，应审阅历次验资报告，并与账面信息核对；若未验资，应审阅出资证明文件，如银行回单，产权过户等资料。关注股东所认缴的出资是否足额缴纳、出资方式是否存在瑕疵等情形。

6. 检查实收资本（股本）增减变动的原因，查阅其是否与董事会纪要、补充合同、协议及其他有关法律性文件的规定一致，逐笔追查至原始凭证，检查其会计处理是否正确。注意有无抽资或变相抽资的情况，如有，应取证核实，并作恰当的说明或披露。除取得验资报告外，还应检查并复印增减变动的记账凭证及进账单。

(1) 对于股份有限公司，应检查股票收回的交易活动，检查的内容包括已发行股票的登记簿、收回的股票、银行对账单、会计账面记录等；

(2) 以发放股票股利增资的，检查股东会决议，检查相关增资手续是否办理，会计处理是否正确；

(3) 对于以资本公积、盈余公积和未分配利润转增资本的，应取得股东会等资料，并审核是否符合国家有关规定，会计处理是否正确；

(4) 以权益结算的股份支付行权时增资，取得相关资料，检查是否符合相关规定，会计处理是否正确；

(5) 以回购股票以及其他法定程序报经批准减资的，检查股东会决议以及相关的法律文件，手续是否办理，会计处理是否正确；

(6) 中外合作经营企业在合作期间归还投资的，收集与已归还投资变动有关的公司章程、合同、董事会会议纪要、政府部门的批准文件等资料，查明其是否合规、合法，并对已归还投资的发生额逐项审计至原始凭证，检查应用的折算汇率和会计处理是否符合相关规定。

第三节 房地产企业破产审计的实质性程序示例

随着国家实施房企“三道红线”、银行“贷款集中度管理”、土地出让“两集中”等政策的调控，不少房地产企业出现资金链断裂。2021年以来房地产企业破产公告日益增多，房地产企业破产案件涉及民生维稳、也尤为重要。以下实质性测试程序针对房地产开发业务的会计科目进行示例；在执行破产审计业务时，注册会计师需要结合房地产企业的实际情况，特别是风险评估结果，作出相应的调整和取舍。

第 52 条 存货

房地产企业存货主要包括库存材料、在建开发产品（开发成本）、已完工开发产品、意图出售而暂时出租的开发产品等。开发产品的成本包括土地出让金、基础配套设施支出、建筑安装工程支出、开发项目完工之前所发生的借款费用及开发过程中的其他相关费用。

1. 核对管理人接管的存货金额与账面存货金额是否相符；并核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 向管理人或债务人项目现场负责人了解房地产项目建设总体情况、以及在建和已完工的开发产品状况（包括但不限于已出售、未出售、已交付、未交付、抵押、过户等情况），并获取开发产品各类台账、接管时的盘点表，了解管理人接管到房地产项目情况（包括但不限于幢号、房号、面积、状况等信息）。

3. 对比破产前后开发成本及开发产品余额及其构成的变动，分析是否存在异常变动，如有，需结合盘点、检查等程序进一步核查是否合理。

4. 全面盘点存货

(1) 采用以账对物、以物对账的核对方法盘点开发产品，周转材料、周转房等，同时关注存货的使用或未使用的状态，如存在毁损待报废的、停建、烂尾等情况，应在存货盘点表中记录。

(2) 全面盘点已完工的开发产品：结合商品房预售许可证、竣工验收备案证，销售台账等资料，核对已完工的开发产品情况，包括但不限于已出售未交付和未出售的幢号、房号、面积，通水通电通气、存货状态等。重点关注未出售的开发产品是否已竣工验收、已完工未交付的开发产品是否已使用中、已完工交付的开发产品是否真实交付给业主等情况。

(3) 全面盘点在建的开发产品：应结合施工单位编制的形象进度，监理报告、建设单位确认的已完成工作量统计报表等工程资料，询问债务人项目现场负责人、施工单位现场负责人、监理等人员，现场观察等查验工程进度并如实记录。

5. 检查存货成本的真实性

(1) 获取项目概况简介资料，了解项目建设地址、建设内容、建设规模、建设工期等信息，同时获取项目合同台账，结合土地出让合同、设备采购、施工、设计、监理、消防、供水、供电、供气、借款等合同、协议和凭证检查，分析判断土地使用费、前期费用、建安工程费、市政基础设施费、公共设施配套费、资金成本、间接开发费等各项目成本归集是否真实、准确、完整，工程暂估费用是否合理，会计处理是否正确等。

(2) 获取或编制成本分摊明细表，结合国有土地使用证、建设用地规划许可证、建设

工程规划许可证、建筑工程施工许可证、商品房预售许可证、竣工验收备案证等证件检查，分析各类建设项目（包括但不限于商品房、公寓、写字楼、商业、车库等）的成本分摊方法是否合理、金额是否准确、会计处理是否正确等。

(3)获取项目成本预算资料、已完工开发产品销售成本计算单，对比分析各类建设项目实际单位成本与预算的目标成本是否存在较大差异，原因是否合理。

6. 获取对债务人房地产项目申请信息公开资料、房地产项目查册表等资料，检查已完工开发项目的预售登记、过户、抵押以及查封等情况，与业务台账、财务账面记录核对是否相符。

7. 检查测绘机构出具的《房屋面积测量成果报告书》，核实已完工开发产品测绘的面积、套数，与业务台账、财务账面记录核对是否相符。

8. 获取销售部门的销售报表、销售台账、销售合同和收款凭证，核实可售面积与套数、已售面积与套数、未售面积与套数、销售合同执行情况，包括但不限于售房款收取、房产交付、产权证办理等情况，与财务账面记录核对是否相符。

9. 检查、核对钥匙交付清单、业主签收单或物业缴费清册等资料，核对已售且已交付开发产品的面积、套数，与财务账面记录核对是否相符，检查已结转的成本是否真实、准确。

10. 结合存货盘点和债权申报资料，检查在建开发产品与工程实际进度是否相符、已完工且已交付是否真实、已售但未交付是否真实等情况，重点关注开发成本的准确性、完工项目是否及时结转、收入与成本结转是否匹配，重点关注停建、烂尾等非正常项目成本核算的真实性、准确性。

11. 检查所有权不属于债务人的存货：

- (1)取得其面积、数量等有关资料；
- (2)确定这些存货是否已明确区别或标明；
- (3)确定这些存货未被纳入盘点范围。

12. 检查存货跌价准备计提的适当性：结合存货盘点结果，评价存货跌价准备所依据的资料、假设及计提方法，各项参数是否合理。

13. 结合银行借款等科目，了解是否有用于债务担保的存货。如有，应取证，并作相应的记录，同时作恰当披露。关注是否存在《企业破产法》第三十一条 破产申请受理前一年内对没有财产担保的债务提供财产担保的可撤销行为。

14. 检查关联方购房价格是否公允，关注交易金额的真实性及合理性，并对关联方交易进行统计和审核。重点关注是否存在《企业破产法》第三十一条破产申请受理前一年内无偿转让财产、以明显不合理的价格进行交易等可撤销行为、第三十三条为逃避债

务而隐匿、转移财产的无效行为。

第 53 条 合同负债

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 获取销售报表、销售台账、未交楼台账、合同、结合存货盘点、银行流水检查，核查合同负债的真实性、准确性。

3. 获取准业主债权申报资料，结合检查原始凭单，如售房合同、收据或发票、收取售房款银行回单、银行流水等，核查合同负债的真实性、准确性，重点关注有无未入账的合同负债。

4. 管理人通知已知债权人申报债权，但已知债权人并未及时申报债权，此种情况下，对于至关重要的合同负债，注册会计师首先应向管理人了解原因，必要时就该债权人未申报债权事项进行函证或现场走访（函证时不列具体的款项与金额，而由对方填写）。

5. 对于未申报债权、未回函的合同负债，注册会计师应采取替代程序，逐笔检查原始凭单，如售房合同、收据或发票、收取售房款银行回单、银行流水等，核查合同负债的真实性、准确性。

6. 获取销售台账、销售合同、追至原始凭证、结合货币资金审计，比对银行流水，检查是否已按销售合同的约定收取预售房款，分析未收售房款占合同款比例；

7. 结合存货盘点、债权申报资料和收入检查，检查有无未交付即提前确认收入转销合同负债，期末合同负债是否真实、准确。

8. 了解销售面积与检测交付面积差异的处理，检查交付面积比合同约定的面积少的，有无按合同约定及时调减预收账款并退回房款；交付面积比合同约定的面积多的，有无按合同约定及时补收售房款并正确进行会计核算。

9. 检查合同负债长期挂账的原因并作出记录；对确实无需支付的合同负债，应取得合法依据，经管理人审核确认同意后账务调整处理。

第四节 金融企业破产审计的实质性程序示例

根据《金融企业财务规则》，金融企业包括商业银行、证券公司、保险公司、信托公司、期货公司、基金公司等其他金融企业。金融企业被责令关闭、依法破产或者经营期限届满终止经营或者解散的，应当按照国家法律、行政法规和金融企业章程的规定实施清算；金融企业清算完毕，应当编制清算报告，聘用会计师事务所审计，并将清算报告和审计报告报投资者决议或者人民法院确认后，向相关部门、债权人以及其他利益相关人通告。

1. 证券公司

证券公司经国务院证券监督管理机构核准取得经营证券业务许可证，可从事证券经纪、证券融资融券、证券承销与保荐、证券做市交易、证券自营、证券资产管理、证券投资咨询等其他证券业务；且应将证券经纪业务、证券承销业务、证券自营业务、证券做市业务和证券资产管理业务分开办理，不得混合操作。证券公司从事证券经纪业务时，不得将客户的交易结算资金和证券归入其自有财产，应当将客户的交易结算资金存放在商业银行，以每个客户的名义单独立户管理。

证券公司破产审计除适用一般企业破产审计的会计科目外，还会涉及证券公司特有的会计科目，如结算备付金、存出保证金、融出资金、代理买卖证券款、代理承销证券款等清算审计工作。以下实质性程序主要针对证券公司常用的会计核算科目进行示例，注册会计师需要结合证券公司的实际情况，特别是风险评估结果，作出相应的调整和取舍。

第 54 条 结算备付金

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。
2. 获取各证券登记结算公司（包括中国登记结算公司上海分公司、中国登记结算公司深圳分公司、中央国债登记结算公司、银行间市场清算所股份有限公司等）的清算备付金对账数据，与财务账核对。
3. 进入清算系统（新意），分币种，分交易所，分性质，与财务账面余额核对是否相符。
4. 获取各证券登记结算公司的联系方式，邮寄或现场函证结算备付金账户余额。
5. 从清算系统（新意）中选取大额资金记账记录，与财务明细账核对，确认清算备付金入账的完整性。

第 55 条 存出保证金

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。
2. 检查清算系统（新意）中的交易保证金、信用保证金、履约保证金余额，与财务记录是否一致。
3. 获取公司（营业部）在上海及深圳等证券交易所席位号，函询各类保证金账户余额。
4. 了解上海及深圳两地证券交易所及各地区证券交易中心对交易保证金的相关规定，检查各类保证金缴纳情况。
5. 检查清算系统（新意）中的交易保证金调整金额，与财务记录是否一致。
6. 检查是否存在已逾期多年的交易保证金，并关注其可收回性。

第 56 条 交易性金融资产

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。
2. 检查交易性金融资产分类是否符合企业会计准则的规定，是否满足交易性确认条件，是由充分的证据支持（获取管理层划分金融工具的决策文件）。
3. 获取审计基准日的股票、债券、基金等账户对账单，并与明细账余额核对。
4. 获取有关账户流水单，对照检查账面记录是否完整。检查购入交易性金融资产是否为证券公司拥有。
 4. 向相关机构发函，并确定是否存在变现限制，同时记录函证过程和结果。
 5. 盘点库存有价证券，并与相关账户余额进行核对；如有差异，查明原因。
 6. 检查交易性金融资产的计价是否正确：对于股票、债券、基金等公开交易的证券产品市值是否取当日收盘价。
 7. 检查交易性金融资产增减变动的相关资料，检查其原始凭证是否完整合法，检查成本归集和结转、交易费用等会计处理是否正确。
 8. 了解有无在外保管的交易性金融资产并查阅有关保管的证明文件，核实是否为委托理财，如是，则应详细记录，分析资金的安全性和可收回性。

第 57 条 衍生金融资产

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。
2. 获取衍生金融工具等账户对账单，与明细账余额核对，并函证，检查衍生金融资产期末余额是否正确。在外保管的衍生金融资产等应查阅有关的保管文件，必要时可向保管人函证，复核并记录函证结果。了解在外保管的衍生金融资产实质上是否为委托理财，如是，则应详细记录，分析资金的安全性和可收回性。
3. 获取有关账户流水单，对照检查账面记录是否完整。检查购入衍生金融资产是否为证券公司拥有。获取账户资金流水单，核对其资金的存取、证券的买卖、证券转托管等业务是否全部入帐，并检查公司账务处理是否完整、真实。
 4. 复核衍生金融资产计价方法，检查其是否按公允价值计量，前后期是否一致；公允价值取得依据是否充分，公允价值与账面价值的差额是否计入公允价值变动损益科目。
 5. 检查衍生金融资产增减变动的相关凭证，检查其原始凭证是否完整合法，会计处理是否正确。
 6. 检查有无涉及衍生金融资产的法律诉讼，如有，应取得相关的诉讼和判决文件。

第 58 条 债权投资

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 检查债权投资的合同现金流量特征和管理该类资产的业务模式，确定其分类是否符合会计准则的规定，是否经过恰当的授权批准；检查分类标准是否具有—贯性。

3. 盘点库存有价证券，并编制盘点表，确定其所有权权属。

4. 检查相关合同、协议等原始凭证，检查相关的审批记录，验证债权投资的真实性，检查债权投资初始计量是否正确，是否按摊余成本计量，实际利率确定依据是否充分。

5. 检查债权投资是否存在减值迹象，债权投资减值计提是否正确。

6. 检查非货币性资产交换、债务重组时取得或转出债权投资的会计处理是否正确。

7. 结合银行借款等的检查，了解债权投资是否存在质押、担保情况。如有，则应详细记录并充分披露。

第 59 条 其他债权投资

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 检查其他债权投资的合同现金流量特征和管理该类资产的业务模式，确定其分类是否符合会计准则的规定，是否经过恰当的授权批准；检查分类标准是否具有—贯性。

3. 检查相关合同、协议等原始凭证；检查相关的审批记录，验证其他债权投资是否真实存在，初始计量是否正确。

4. 检查其他债权投资持有期间的利息收入是否入账，期末公允价值计量是否正确，会计处理是否正确。

5. 检查其他债权投资是否存在减值迹象，减值计提是否正确。

6. 检查非货币性资产交换、债务重组时取得或转出其他债权投资的会计处理是否正确。

7. 结合银行借款等的检查，了解其他债权投资是否存在质押、担保情况。如有，则应详细记录并充分披露。

第 60 条 融出资金

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 检查期末融出资金的客户交易流水，核实融出金额、应收的利息是否正确，并与财务明细账核对，关注是否存在未入账的融出资金。

3. 检查融出资金相关的合同或协议，融资融券业务系统客户证券及维持担保比例，分析逾期融出资金的可收回性，检查融出资金减值是否足额计提，关注担保物是否大幅贬值。

4. 检查有无涉及融出资金的法律诉讼，如有，应取得相关的诉讼和判决文件，评估融出资金的可收回性和减值准备的充足性。对于确认无法回的融出资金，是否取得合法

证据并经核准后作损失处理。

第 61 条 买入返售金融资产

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。
2. 检查买入返售金融资产期末余额的对应《成交交割单》，核实期初金额、到期金额、计提的利息是否正确。
3. 检查买入返售金融资产的协议、交易流水，并与财务明细账核对，检查是否存在未入账的买入返售金融资产。
4. 向证券登记结算公司、交易对手函证，关注回函的担保物信息。
5. 对于场外买入返售证券，应逐一审阅其协议，检查是否为实券交易。对实物券，应实施盘点。对存放异地的实物券，应取得托管证明并进行函证。
6. 分析逾期买入返售金融资产的可收回性，检查买入返售金融资产减值是否足额计提，关注担保物是否大幅贬值。
7. 检查有无涉及买入返售金融资产的法律诉讼，如有，应取得相关的诉讼和判决文件，评估资产的可收回性。对于无法收回的买入返售金融资产，是否取得合法证据并经核准后作损失处理。

第 62 条 卖出回购金融资产

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。
2. 获取债权申报审查资料，结合检查财务原始凭单，核查卖出回购金融资产的真实性、准确性，重点注意有无未入账的卖出回购金融资产。
3. 逐一检查期末每笔卖出回购金融资产的《成交交割单》，核实期末余额，检查融入资金的用途是否符合规定，账务处理是否正确。
4. 核对卖出回购证券款交易流水、明细表和交割单，若有不符，查明原因；检查卖出回购证券交割单，确定其应付利息是否正确。
5. 如存在场外回购交易行为，应逐笔检查与业务相关的文件，并需取得抵押债券的真实凭据，审查其是否复核有关法规规定，判断债券能否收回，利息计提是否正确。
6. 将卖出回购证券与自营证券相应品种的数量相核对，确定是否存在挪用客户的证券用于回购业务；根据托管在公司席位上的国库券的可动用情况，判断卖出回购融资规模，关注大额融资的资金使用是否异常。
7. 检查有无国债回购诉讼案，如有，并取得相应的诉讼和判决文件，检查会计处理是否正确。

第 63 条 代理买卖证券款

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 将审计基准日的营业部保证金日结表与财务部记录进行核对, 检查营业部代理买卖证券款余额是否正确。并将审计基准日的营业部代理买卖证券款明细汇总与财务部记录核对, 检查财务部账面余额是否与营业部一致。关注代买卖证券款是否存在借方余额(负数), 空入金额。检查客户资金账户计息是否正确, 个人投资者资金账户利息税的扣缴是否正确。

3. 应充分考虑到代理买卖证券业务存在的错报风险和舞弊风险, 关注代理买卖证券款相关项目的存在性、完整性, 执行以下程序进行测试:

(1) 将审计基准日的柜台交易系统的客户资金日结表余额、风险监控系統相关数据与代买卖证券款科目的账面金额相互比较核对;

(2) 将审计基准日的柜台交易系统底层数据库的客户资金明细按币种类别进行汇总, 并与柜台系统客户资金日结表余额以及代买卖证券款科目的账面金额进行三方核对;

(3) 搜寻底层数据库的客户资金明细表存在负数余额的账户、股份余额为负、资产总额为负、一挂多的账户; 检索存在特殊操作记录(如红冲蓝补、资金内转、强制现金取出、资金调整等)的账户, 并对上述账户进行调查分析, 关注透支、虚增虚减客户资金等违规情况;

(4) 选取审计基准日的代买卖证券款与银行存款(客户资金)、结算备付金(客户)、交易保证金(客户)数据, 进行客户资金安全性测试, 分析是否存在挪用客户交易结算资金、非法冻结等情况。

4. 获取清算组关于资金账户清查方案、清理工作指引、账户清理报告等资料, 并根据证券账户开户资料、柜台交易系统数据等分析核对账户清理结果是否真实完整, 包括账户类别、账户户数、资金余额、证券市值、资产总值等信息; 账户开户规范情况、客户证券交易结算资金缺口情况等。

5. 检查是否存在关联方开户的情况; 如有, 则应检查公司是否进行账外自营。检查与营业部资金往来频繁的客户, 并将其与营业部应付工资名单核对, 以确认该客户是否为营业部自身员工, 营业部是否违反规定私自进行自营业务。

6. 抽查代买卖证券款相关的原始凭证, 以确定其帐务处理、核算内容是否正确。

第 64 条 代理承销证券款

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 检查代销或余额包销协议, 确定代理承销证券的发行数量、发行期、发行金额、

发行方式是否与相关文件一致。

3. 检查代理承销证券款明细帐及相关凭证，确定其会计处理和记录是否正确。

4. 检查逾期尚未清算的代理承销证券款，结合债权申报资料、募集资金专户流水，检查会计处理是否正确，期末余额是否准确。

第 65 条 代理兑付证券款

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 检查代兑付债券的合同和协议，并与相关收款凭证核对，确定是否存在不属于该项目的款项。结合检查其记账凭证和原始凭证，确定会计处理(包括兑付无记名和记名债券)是否正确。

3. 检查代兑付债券的手续费率是否与有关的协议一致，手续费收入是否及时入帐。

4. 结合代兑付债券的审计，检查有无逾期代垫兑付债券资金，并关注其是否存在无法收回的可能。

2. 商业银行

商业银行经国务院银行业监督管理机构批准取得经营许可证，可以经营（1）吸收公众存款；（2）发放短期、中期和长期贷款；（3）办理国内外结算；（4）办理票据承兑与贴现；（5）发行金融债券；（6）代理发行、代理兑付、承销政府债券；（7）买卖政府债券、金融债券；（8）从事同业拆借；（9）买卖、代理买卖外汇；（10）从事银行卡业务；（11）提供信用证服务及担保；（12）代理收付款项及代理保险业务、（13）提供保管箱服务；（14）经国务院银行业监督管理机构批准的其他业务等。

商业银行不能支付到期债务，经国务院银行业监督管理机构同意，由人民法院依法宣告其破产。商业银行被宣告破产的，由人民法院组织国务院银行业监督管理机构等有关部门和有关人员成立清算组，进行清算。商业银行破产清算时，在支付清算费用、所欠职工工资和劳动保险费用后，应当优先支付个人储蓄存款的本金和利息。

商业银行破产审计除适用一般企业破产审计涉及的会计科目外，会涉及商业银行特有的会计科目，如存放中央银行款项、存放同业、发放贷款和垫款、向中央银行借款、吸收存款及同业存放等审计；此外，还涉及一些表外科目清查审计，如银团贷款、社团贷款、开出保函款项、重要空白凭证、有价单证、承兑汇票、代保管有价值品、抵押物品价值、质押物品价值、表外应收利息、已核销资产、已置换资产、低值易耗品、委托贷款等。

以下实质性程序主要针对商业银行特有的会计核算科目进行示例。在执行商业银行破产审计业务时，注册会计师需要结合商业银行的实际情况，特别是风险评估结果，作

出相应的调整和取舍。

第 66 条 存放中央银行款项

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。
2. 获取人民银行关于存款准备金缴存范围及缴存比例的相关文件，复核法定存款准备金的计缴是否充足；
3. 获取存放中央银行款项对账单，与财务账核对是否相符；并检查余额调节表。
4. 对存放中央银行款项进行函证，并将账面余额与回函金额核对是否相符。

第 67 条 存放同业

1. 核对审计基准日明细账与总账、会计报表是否相符。
2. 获取存放同业对账单，与财务账核对是否相符；并检查余额调节表。
3. 对存放同业款项实施函证，并将账面余额与回函金额核对是否相符。
4. 获取存放同业款项协议书、检查存放业务的合规性，是否存在内部费用账户双向挂账的情况；

第 68 条 拆出资金

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。
2. 获取向其他金融机构拆出资金的对账单，与财务账核对是否相符；检查拆出资金是否是限于交足存款准备金、留足备付金和归还中国人民银行到期贷款之后的闲置资金。
3. 向其他金融机构函证拆出资金的余额，并将账面余额与回函金额核对是否相符。
4. 检查与其他金融机构签订的拆出资金合同或协议书、结合资金流水、原始单据，检查拆出资金的真实性，关注是否存在有无入账的拆出资金。检查应收利息是否入账。
5. 对于确实无法收回的拆出资金，符合损失条件的，是否取得合法证据并经核准后作损失处理。

第 69 条 发放贷款和垫款

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。
2. 了解银行信贷业务授权审批、放贷流程以及贷款风险分类等制度的设计和执行情况，重点关注信贷业务系统及财务核算系统的对接情况；审贷分离、分级审批制度的执行情况。
3. 获取审计基准日的信贷业务系统贷款数据，并与财务账核对是否相符，重点关注是否存在未入账的贷款。
4. 对审计基准日的贷款总体执行分析性复核程序，主要包括对基准日贷款余额按贷

款用途、行业分布、贷款方式、风险分类、贷款集中度等进行分析，检查贷款结构的合理性及收益水平。

5. 检查具体贷款风险评价标准和方法是否符合相关规定，重点关注对借款人的还款能力、还款记录、还款意愿、贷款项目的盈利能力等划分，并同时关注贷款的担保情况，根据保证人的偿还能力，抵押物、质物的权属和价值以及实现抵押权、质权的可行性等信息，评估以借款人的还款能力为核心对贷款形态划分是否合理。

6. 对审计基准日的全部贷款本金余额进行函证，函证根据实际情况可采取邮寄、现场面签方式确认两种方式。通过现场面签方式进行确认的，由各营业网点发布公告，贷款客户带上相关证件原件及复印件前来面签点进行函证面签，现场核对贷款人身份证并进行拍照，面签过程可全程摄像监控。

7. 对未回函的客户，了解未回函的原因，结合检查贷款档案、借据、还本付息记录等替代程序，检查贷款期末余额的真实性。

8. 检查贷款档案，主要进行以下方面的核查：

(1)检查借款合同、借据等资料是否完备并具有法律效力。

(2)检查贷款的合规性，主要包括检查借款人的主体资格、贷款用途、资金流向、审批手续等，判定是否存在违规贷款。

(3)查阅担保资料，检查是否存在无效担保、无效抵质押的贷款。

(4)检查贷款质量，主要包括通过检查贷款逾期情况、诉讼情况、是否借新还旧以及期后还款等情况判断贷款质量。

(5)第一还款来源分析，主要包括分析借款人的经营状况、重要财务指标、并对现金流量指标进行辅助分析。

(6)第二还款来源分析，主要包括检查抵押物、质押物的价值认定及变现性，抵押、质押登记手续是否齐全，抵押率是否合理等。

(7)非财务因素分析，主要包括关注借款人行业风险、经营风险、管理风险、还款意愿等。

9. 审核关联交易

(1)询问治理层、管理层和其他人员，获取关联方及关联方交易清单。

(2)询问治理层和关键管理人员是否与其他单位存在隶属关系。

(3)复核投资者记录以确定主要投资者的名称。

(4)查阅相关的会议纪要，以及其他相关的法定记录。

(5)获取全部员工包括在职、内退的、退休的名单，与贷款台账中的借款人进行核对。

(6)检查贷款档案，主要查阅征信报告、抵押合同、担保合同，检查是否有股权关联、

担保关联、高管关联等。

(7)下户现场观察贷款人是否在相近或同一地点办公。

(8)根据贷款台账、抵质押物台账、担保合同台账做数据分析，找出有同一担保人或担保物的系列贷款。

(9)检查关联方授信业务是否合规（是否向关联方发放信用贷款、授信条件是否优于其他借款人同类产品、业务审批流程是否合规等）。

10. 选取审计基准日以下客户实施下户调查、实地观察程序

(1)贷款余额重大的

(2)大额关联方贷款

(3)大额逾期贷款

通过下户调查，获取借款人最新的生产经营状况信息及其他非财务因素对贷款风险的影响。

11. 检查贴现业务

(1)获取贴现明细表，复核加计正确，与总账数、报表数核对是否相符。

(2)执行函证程序：向贴现或转贴现交易对手进行函证。

(3)盘点票据，倒扎至审计基准日，核查贴现票据的真实性。

(4)检查贴现合同、协议，结合原始单、银行流水检查，核实贴现业务的真实性、合规性及期末余额是否正确。关注贴现业务是否符合中国人民银行《商业汇票承兑、贴现与再贴现管理暂行办法》的相关规定。

(5)检查贴现利息的确认是否符合权责发生制，检查已到期的贴现票据是否收到款项，并将该信息作为判定风险分类的重要依据。

(6)结合下户调查、回函、担保物的评估、档案及期后还款记录的检查，检查贷款风险分类是否合理，贷款减值准备是否足额计提。

《财政部关于印发〈金融企业准备金计提管理办法〉的通知》（财金〔2012〕20号）计提准备金，贷款拨备覆盖率是否不低于150%。监管部门要求的拨备覆盖率基本标准为150%，对于超过监管要求2倍以上，应视为存在隐藏利润的倾向，要对超额计提部分还原成未分配利润。

12. 检查不良贷款管理，已履行了呆账核销程序的不良贷款是否设置“账销案存”账，收回款项是否及时入账。

第70条 抵债资产

根据《金融企业财务规则》规定，金融企业收取、保管和处置抵债资产，应当按照

内部财务管理制度规定的工作程序办理，并尽快实现抵债资产向货币资产的有效转化。收取抵债资产应当按照规定确定接收价格，核实产权。保管抵债资产应当按照安全、完整、有效的原则，及时进行账务处理，定期检查、账实核对。处置抵债资产应当按照公开、透明的原则，聘请资产评估机构评估作价，一般采用公开拍卖的方式进行处置。采用其他方式的，应当引入竞争机制选择抵债资产买受人。抵债资产原则上不得转为自用。因客观条件需要转为自用的，应当履行规定的程序后，纳入相应的资产进行管理。

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。
2. 全面盘点抵债资产，核查账实是否相符，重点关注有无未入账的抵债资产。
3. 检查抵债资产的产权是否归银行所有。

4. 检查收取的抵债资产是否以放弃债权的公允价值及支付的相关费用入账；抵债资产的处置是否经授权批准，是否评估且公开拍卖，会计处理是否正确；有无虚假报废处置资产或转移资产、逃避债务的行为。

5. 检查抵债资产减值准备计提是否合理，可收回金额的确定是否有充分、恰当的依据，会计处理是否正确。

第 71 条 向中央银行借款

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 获取债权申报资料和逐笔检查借款的会计原始单据，核查向中央银行借款的真实性、准确性，重点注意有无未入账的借款。

3. 检查期末借款余额对应的借款合同或协议，了解借款金额、借款条件、借款起止日期、借款利率等，并与相关会计记录相核对。

4. 检查向中央银行借款资金流水，并与相关的会计记录核对，检查借入资金的去向。

5. 根据借款的利率和期限（利息计算截止破产受理日），检查应付利息计算是否正确；是否存在未计利息和多计利息，必要时进行调整。

6. 检查用于向中央银行借款的抵押资产的所有权是否属于银行，其价值和实际状况是否与契约中的规定相一致。

第 72 条 拆入资金

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 获取债权申报资料和逐笔检查借款的会计原始单据，核查拆入资金的真实性、准确性，重点注意有无未入账的拆入资金。

3. 检查拆入资金期末余额对应的拆借合同或协议，了解借款金额、借款条件、借款起止日期、借款利率等，并与相关会计记录相核对。

4. 检查拆入资金大额增减变动的交易流水，并与相关的会计记录核对。
5. 根据拆入资金的利率和期限（利息计算截止破产受理日），检查拆入资金的利息计算是否正确；是否存在未计利息和多计利息，必要时进行调整。
6. 检查用于拆入资金的抵押资产的所有权是否属于银行，其价值和实际状况是否与契约中的规定相一致。
7. 检查债务人与贷款人之间所发生的债务重组。检查债务重组协议，确定其真实性、合法性，并检查债务重组的会计处理是否正确。
8. 检查是否用于弥补票据结算、联行汇差头寸的不足和解决临时性周转资金的需要；有无违规将拆入资金发放固定资产贷款或者用于投资。

第 73 条 吸收存款及同业存放

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。
2. 核对存款类各科目总账、分户账是否一致；检查原始单据，核查吸收存款及同业存放的真实性、准确性，重点注意有无未入账的吸收存款及同业存放。
3. 对企事业单位活期存款、定期存款、保证金存款应采用检查开户资料、系统交易流水等替代程序对余额进行清查，确认存款余额无误。
4. 对个人存款采用核对总、分户账的方式进行查证，检查储蓄存款的分户账，抽取部分存款户开户资料，存款户的存、取款凭证，验证个人存款的真实性、准确性。抽取前十大户个人存款客户检查开户资料、系统交易流水等替代程序对余额进行清查，确认存款余额的真实性、准确性。
5. 检查利息计算是否正确；是否存在未计利息和多计利息，必要时进行调整。

第 74 条 一般风险准备

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。
2. 复核一般风险准备的提取是否正确，使用是否符合法定程序，会计核算是否正确。

《金融企业准备金计提管理办法》（财金〔2012〕20号）“金融企业应当根据自身实际情况，选择内部模型法或标准法对风险资产所面临的风险状况定量分析，确定潜在风险估计值。潜在风险估计值=正常类风险资产×1.5%+关注类风险资产×3%+次级类风险资产×30%+可疑类风险资产×60%+损失类风险资产×100%。当潜在风险估计值低于资产减值准备时，可不计提一般准备。对于潜在风险估计值高于资产减值准备的差额，计提一般准备。一般准备余额原则上不得低于风险资产期末余额的1.5%”。

3. 信托公司

信托公司是依照《中华人民共和国公司法》和《信托公司管理办法》设立的主要经营信托业务的金融机构。信托公司应当将信托财产与其固有财产分别管理、分别记账，并将不同委托人的信托财产分别管理、分别记账、分别编制报表。信托公司固有业务项下可以开展存放同业、拆放同业、贷款、租赁、投资等业务；投资业务限定为金融类公司股权投资、金融产品投资和自用固定资产投资。

2022年6月16日中国银保监会批复同意了新华信托股份有限公司（简称为新华信托）依法进入破产程序。新华信托的破产清算，是《信托法》颁布后业内首家破产的信托公司和《企业破产法》实施以来出现的首例信托公司破产。但信托财产不属于信托公司的固有财产，也不属于信托公司对受益人的负债。信托公司破产时，信托财产不属于其破产财产。

信托公司投资的金融产品通常为本公司管理的信托项目和证券银行理财产品，故信托公司破产审计除适用一般企业审计涉及的会计科目外，还需针对其表外信托业务进行穿透审计。以下实质性程序主要针对信托公司的部分会计科目进行示例。在执行信托公司破产审计业务时，注册会计师需要结合信托公司的实际情况，特别是风险评估结果，作出相应的调整和取舍。

第75条 应收手续费及佣金

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。
2. 获取存续信托项目清单，信托计划合同、各类信托单位净值明细等，分别测算复核固定信托报酬收入、差额信托报酬收入、超额报酬收入等，并与账面数核对是否相符。结合银行收款流水，检查审计基准日应收手续费及佣金的准确性。
3. 获取各个信托计划估值报表、明细账等资料，将信托公司账面上的应收手续费及佣金数与各信托计划报表列报的应付管理费核对是否相符。
4. 结合底层资产穿透审计，检查应收手续费及佣金的可回收性，重点关注底层资产交易对手信用风险。如符合损失条件，是否取得合法证据并经核准后作损失处理。

第76条 交易性金融资产

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。
2. 检查交易性金融资产分类是否符合企业会计准则的规定，是否满足交易性确认条件，是有充分的证据支持（获取管理层划分金融工具的决策文件）。
3. 获取审计基准日的各类投资产品对账单，分别与账面数核对是否相符。
4. 取得有关账户流水单，对照检查账面记录是否完整；检查购入交易性金融资产是

否为信托公司所拥有。

5. 对交易性金融资产执行函证程序，确定账面数量是否真实、准确，是否存在变现限制，同时记录函证过程。其中：对属于自身管理信托项目的交易性金融资产，将财务账面数量与业务 TA 系统确认信托份额核对是否相符。

6. 检查交易性金融资产的计价是否正确：复核公允价值取得依据是否充分恰当。其中，对属于自身管理信托项目的交易性金融资产公允价值，复核计算用的单位净值与信托公司的估值系统净值是否相符。

7. 检查有无变现存在重大限制的交易性金融资产，如有，则查明情况，并做适当调整。

8. 结合底层资产穿透审计，检查交易性金融资产的可回收性，重点关注底层资产交易对手信用风险，如符合损失条件，是否取得合法证据并经核准后作损失处理。

第 77 条 债权投资

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 检查债权投资的合同现金流量特征和管理该类资产的业务模式，穿透底层资产检查能否通过 SPPI 测试和管理层是否以获取合同现金流量（如信托计划收益分配）为持有目的，计划不出售。

3. 检查相关投资合同或协议、批准文件、付款回单及相关的审批记录等资料，验证债权投资的真实性，检查债权投资初始计量是否正确，是否按摊余成本计量，实际利率确定依据是否充分。

4. 根据融资人的信用状况、合同期限，履约保障等情况、结合信托计划底层资产的审计，检查债权投资的可回收性。如符合损失条件，是否取得合法证据并经核准后作损失处理。

5. 检查非货币性资产交换、债务重组时取得或转出债权投资的会计处理是否正确。

6. 结合银行借款等的检查，了解债权投资是否存在质押、担保情况。如有，则应详细记录并披露。

第 78 条 其他权益工具投资

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 检查相关投资合同或协议、批准文件、付款回单及相关的审批记录等资料，验证信托公司对金融类公司股权投资是否真实存在，初始计量是否正确。

3. 对其他权益工具投资进行函证，核实投资份额、持股比例等信息，并获取被投资企业财务报表。

4. 检查其他权益工具投资持有期间的投资收益是否正确、分红是否足额收取、公允价值变动的会计处理是否恰当。

5. 检查其他权益工具投资是否发生损失，如有，是否取得合法证据并经核准后作损失处理。

6. 结合银行借款等检查，了解其他权益工具投资是否存在质押、担保的情况。如有，则应详细记录。

7. 结合底层资产穿透审计，检查其他权益工具投资的可回收性，重点关注底层资产交易对手信用风险，如符合损失条件，是否取得合法证据并经核准后作损失处理。

4. 保险公司

保险公司经国务院保险监督管理机构批准取得经营许可证，可从事人身保险业务，包括人寿保险、健康保险、意外伤害保险等保险业务；财产保险业务，包括财产损失保险、责任保险、信用保险、保证保险等保险业务；国务院保险监督管理机构批准的与保险有关的其他业务及再保险业务，包括分出保险、分入保险；且保险人不得兼营人身保险业务和财产保险业务。保险公司审计除适用一般企业破产审计涉及的会计科目外，还会涉及保险公司特有的会计科目，如应收保费、应收分保账款、应收分保合同准备金款、预收保费、应付手续费及佣金、应付分保账款、应付赔付款、应付保单红利、保险合同准备金、一般风险准备金等。

以下实质性程序主要针对保险公司特有的会计科目进行示例。在执行保险公司破产审计业务时，注册会计师需要结合保险公司的实际情况，特别是重大错报风险评估结果，作出相应的调整和取舍。

第 79 条 应收保费

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 了解各类原保险业务的承保操作流程、操作环节内容与标准，处理权限，业务系统数据录入与复核等内控流程和作业要求，获取原保险业务统计报表、系统信息数据等，按原保单类型、保险品种等分类与财务账记录进行核对，检查财务数据与业务数据的一致性。

3. 对应收保费进行函证，回函内容与保险公司账面记录不一致的，应进一步分析检查不符事项的原因并取得充分恰当的支持性凭证。

4. 获取审计基准日存量原保险合同清单及业务原始单据，包括但不限于客户投保单、保险单、审批单、保费催收等资料，逐笔检查应收保费账面余额是否真实、准确。重点关注保险费率是否合理，是否对不同的保险标的实行了级差费率；审查有无违反规定任

意使用优惠费率、浮动费率，有无将应该加级的保险费率不执行加级等。

5. 核实应收保费的可收回性，关注是否存在原保险人破产或者死亡，以其破产财产或者遗产清偿后仍无法收回，或者长期未缴纳保费的情况，如符合损失条件的，是否取得合法证据并经核准后作损失处理。

第 80 条 应收分保账款

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 了解再保险业务操作流程与标准，审批权限，业务系统数据录入与复核等内控流程和作业要求，获取再保险业务统计报表、系统信息数据，按再保险分出人或再保险接受人、再保险合同分别与财务系统进行核对，检查应收分保账款财务数据与业务数据的一致性。检查是否将超过自身能力的保险业务及时地进行了再保险，对再保险接受人或再保险分出人的信誉、费率、条款和赔款处理掌握正确与否，是否进行了选择。

3. 对应收分保账款进行函证，回函内容与账面记录不一致的，应进一步分析检查不符事项的原因并取得充分恰当的支持性凭证。

4. 获取审计基准日存量的再保险合同清单及相关的业务原始单据，包括但不限于再保险合同、审批单、分保业务账单、赔付单据等资料，逐笔检查保险公司作为再保险接受人是否按再保险合同确认应收分保账款，分保保证金等；作为再保险分出人是否根据再保险合同约定向再保险接受人摊回的分保费、收取纯益手续费、赔付成本等计算确认应收分保账款；分保业务是否及时结算。

5. 检查有没有不适当地承担分保业务造成损失的。如符合损失条件的，是否取得合法依据并经核准后作损失处理。

第 81 条 应收分保合同准备金

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 获取审计基准日的分保合同清单及分保业务单据，包括但不限于再保险合同、审批单、分保业务账单、赔付等资料，重新计算应收分保合同准备金计提、冲减和转销情况，复核保险公司作为再保险分出人确认的应收分保合同准备金余额是否正确。

3. 对应收分保合同准备金执行函证程序，核对应收分保合同准备金余额的真实性、准确性。

第 82 条 应付分保账款

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 获取审计基准日的保险合同清单及业务单据，包括但不限于原保险合同、再保险

合同、审批单、分保业务账单等资料，逐笔检查应付分保账款是否真实、准确。

3. 结合债权申报审查资料，核对应付分保账款余额的真实性和完整性。

第 83 条 保险合同准备金

1. 核对审计基准日各明细账与总账、会计报表是否相符。

2. 检查审计基准日按保险精算重新计算确定的未到期责任准备金、未决赔款准备金、寿险责任准备金、长期健康险责任准备金等，与账面记录是否存在差异。

第五节 清算审计的特点

第 84 条 清算审计的目的

债务人被法院宣告破产后进入破产清算程序，注册会计师接受委托对破产企业的清算财务报表进行审计，审计目的主要向法院或债权人报告破产企业资产变现及债务清偿的实际情况。

第 85 条 清算审计的内容

清算审计重点主要检查破产财产变价、处分和分配、债权收回和核销、破产费用和清算损益的真实性等。

对清算期间的清算资产负债表科目进行审计，可参考上述破产审计的实质性审计程序，如盘点现金和实物、银行函证，检查原始凭证等。

在破产清算终结日，管理人已处置完破产财产并清偿了破产债权，对无法清偿的剩余破产债权按其账面价值转入其他收益，所以清算终结日的实质性审计程序主要检查资产处置净收益、债务清偿净损益、破产费用和共益债务等相关科目的真实性、准确性和完整性。

第六节 清算审计实质性程序示例

第 86 条 【资产处置净收益】

注册会计师应获取管理人接管资产清单、财产管理或变价方案、债权人会议表决通过文件、评估报告、拍卖公告、拍卖成交确认书、合同、收取拍卖款银行回单等资料，重点检查接管的资产是否全部纳入变价方案、变价方案是否经债权人会议表决通过、管理人实施的处分行为是否符合债权人会议通过的财产管理或变价方案、是否经具有相关资质的专业机构评估、拍卖流程是否规范，产权瑕疵是否如实披露，起拍定价是否合理，拍卖合同是否及时签订，是否及时足额收取拍卖款等。

1. 核对资产处置净收益明细账与报表、总账是否相符。

2. 检查资产处置净损益核算内容与范围是否符合相关规定，是否正确区分资产处置净收益与其他收益的界限。

3. 检查应收款项处置利得：应结合相关应收款项的审计，检查是否在授权范围内履行了必要的批准程序，如变价方案是否经债权人会议表决通过，并抽查相关原始凭证，审核其内容的真实性和依据的充分性，检查会计处理是否符合《企业破产清算有关会计处理规定》。

4. 检查各类投资处置利得：应结合各类投资的审计，检查是否在授权范围内履行了必要的批准程序，并抽查相关原始凭证，审核其内容的真实性和依据的充分性，检查会计处理是否符合《企业破产清算有关会计处理规定》。

5. 检查实物资产处置利得：应结合存货、投资性房地产、固定资产及在建工程等实物资产的审计，检查是否在授权范围内履行了必要的批准程序，并抽查相关原始凭证，审核其内容的真实性和依据的充分性，检查会计处理是否符合《企业破产清算有关会计处理规定》。

6. 检查无形资产处置利得：应结合无形资产的审计，检查是否在授权范围内履行了必要的批准程序，并抽查相关原始凭证，审核其内容的真实性和依据的充分性，检查会计处理是否符合《企业破产清算有关会计处理规定》。

7. 抽取破产清算终结日前后凭证，实施截止性测试，若存在异常迹象，并考虑是否有必要追加审计程序，对于重大跨期项目，应作必要调整。在特殊情况下，对于破产清算终结日处于正在处置或待处置的资产，应检查相关资料，并现场勘察。

第 87 条 债务清偿净损益

注册会计师应获取债权表、债权人和债务人核查意见、法院裁定书，破产财产分配方案等资料，重点检查破产债权是否真实、破产财产分配是否准确，是否按照破产清偿比例清偿债务，待定债权分配款是否提存等。债务清偿净损益明细是否按资产性质、处置收入、处置费用及处置净收益等各项目披露。

1. 核对债务清偿净损益明细账与报表、总账是否相符。

2. 检查债务清偿净损益明细的核算内容与范围是否符合相关规定，是否正确区分债务清偿净损益与其他收益的界限。

3. 检查清偿职工债权：应结合应付职工薪酬的审计，检查职工债权是否经管理人调查清楚、报法院裁定，并抽查相关原始凭证，审核其内容的真实性和依据的充分性，检查会计处理是否符合《企业破产清算有关会计处理规定》。

4. 检查清偿税务债权：应结合应交税费的审计，检查税务债权是否经税务机构申报、

经管理人核定、报法院裁定，抽查相关原始凭证，审核其内容的真实性和依据的充分性，检查会计处理是否符合《企业破产清算有关会计处理规定》。

5. 检查非货币性资产清偿破产债权：应结合应付账款、预收账款、其他应付款等应付款项的审计，检查以“存货、固定资产”等资产清偿债务定价是否合理、是否经债权人会议表决通过，并抽查相关原始凭证，审核其内容的真实性和依据的充分性，检查会计处理是否符合《企业破产清算有关会计处理规定》。

6. 检查抵销方式清偿破产债务：应结合应收款项、应付款项的审计，检查债权人是否按企业破产法规定行使抵销权，抵销金额是否经法院确认，并抽查相关原始凭证，审核其内容的真实性和依据的充分性，检查会计处理是否符合《企业破产清算有关会计处理规定》。

7. 抽取破产清算终结日前后凭证，实施截止性测试，若存在异常迹象，并考虑是否有必要追加审计程序，对于重大跨期项目，应作必要调整。

第 88 条 其他收益

1. 核对其他收益明细账与报表、总账是否相符。

2. 检查破产清算期间通过清查、盘点等方式取得的账外资产是否真实存在，调整入账价值是否合理，依据是否恰当，并与相关资产负债项目勾稽核对。

3. 检查破产管理人依法追回相关破产资产是否真实存在、调整入账价值是否合理，依据是否恰当，并与相关资产负债项目勾稽核对。

4. 检查破产企业收到的利息、股利、租金等孳息是否已经收到，抽查原始单据，并与相关资产负债项目勾稽核对。

5. 检查因破产清算期间继续履行合同涉及的债权债务、划拨土地使用权被国家收回、国家给予的补偿、终结日不再清偿的剩余破产债权等事项而确认的其他收益是否真实、准确，检查相关的合同资料、破产财产分配方案，抽查原始单据，并与相关资产负债项目勾稽核对。

6. 复核其他收益的性质、金额和会计处理是否正确，当期计入其他收益的金额是否正确，并与相关资产负债项目勾稽核对。

7. 抽取破产清算终结日前后凭证，实施截止性测试，若存在异常迹象，并考虑是否有必要追加审计程序，对于重大跨期项目，应作必要调整。

第 89 条 破产费用

1 核对破产费用明细账与报表、总账是否相符。

2. 获取管理人薪酬管理办法、支付原始单据等资料、检查破产清算工作人员薪酬费

用是否真实合理，聘请工作人员是否经法院许可，是否有合法原始凭证支持。

3. 获取评估、律师、会计师等中介合作协议、服务成果、付款单据等资料，检查中介费用支出是否真实、是否按合同规定支付费用。

4. 选择重要或异常的破产费用，检查费用的开支标准是否符合有关规定，计算是否正确，原始凭证是否合法，会计处理是否正确。

5. 实施截止性测试，若存在异常迹象，考虑是否有必要追加审计程序，对于重大跨期项目，应作必要调整。

第 90 条 共益债务

1. 核对共益债务明细账与报表、总账是否相符。

2. 检查破产企业作为买入方在破产清算期间是否继续履行尚未履行完毕的合同，产生的共益债务是否真实准确，抽查原始单据，并与相关资产负债项目勾稽核对。

3. 选择重要或异常的共益债务，检查共益债务的开支标准是否符合有关规定，计算是否正确，原始凭证是否合法，会计处理是否正确。

4. 实施截止性测试，若存在异常迹象，考虑是否有必要追加审计程序，对于重大跨期项目，应作必要调整。

第 91 条 其他费用

1. 核对其他费用明细账与报表、总账是否相符。

2. 检查破产企业在破产清算期间是否继续履行尚未履行完毕的合同，产生的其他费用是否真实合理，抽查原始单据，并与相关资产负债项目勾稽核对。

3. 检查破产企业是否存在债权人申报的账外债务，调整入账金额是否合理，依据是否充分恰当，检查原始单据，并与资产负债项目勾稽核对。

4. 选择重要或异常的其他费用，检查其他费用的开支标准是否符合有关规定，计算是否正确，原始凭证是否合法，会计处理是否正确。

5. 实施截止性测试，若存在异常迹象，考虑是否有必要追加审计程序，对于重大跨期项目，应作必要调整。

第 92 条 所得税费用

1. 核对所得税费用明细账与报表、总账是否相符。

2. 根据审计结果和税法规定，确定应纳税所得额，结合应交税费一应交所得税的审计，计算所得税费用，检查会计处理是否正确。

第五章 与治理层\管理层、管理人沟通

第一节 沟通对象、目的

第 93 条 【沟通对象】

本指引是针对破产案件过程涉及的各项财务报表审计制定,在破产案件的不同阶段,注册会计师应当与债务人的治理层\管理层、管理人进行沟通。注册会计师可以根据具体情况执行本指引。

破产受理日前,债务人管理层负责编制财务报表及相关财务信息,治理层负有监督责任,注册会计师应当与治理层\管理层进行沟通。在某些债务人,管理层包括部分或全部的治理层成员。

破产受理后,管理人对债务人的内部管理事务、管理和处分债务人的财产等负有管理和监督责任。注册会计师有责任与管理人沟通本指引要求的事项,管理人也有责任就本指引说明的各事项与债权人会议、法院及相关的利益方进行沟通。

第 94 条 【沟通目的】

注册会计师与治理层\管理层、管理人进行沟通,主要为达成以下目标:

(一)就注册会计师与破产案件审计相关的责任、计划的审计范围和时间安排的总体情况和治理层\管理层、管理人进行清晰的沟通;

(二)向治理层\管理层、管理人获取与审计相关的信息;例如,治理层可以帮助注册会计师了解债务人及其环境,确定审计证据的适当来源,以及提供有关具体交易或事项的信息;

(三)及时向治理层\管理层、管理人通报审计中发现的重大事项;

(四)推动注册会计师和治理层\管理层、管理人之间有效的双向沟通。

第二节 沟通过程、事项

第 95 条 【沟通过程】

(一)注册会计师应当就沟通的形式、时间安排和拟沟通的基本内容与治理层\管理层、管理人沟通。

(二)对于审计中发现的重大问题,如果根据职业判断认为采用口头形式沟通不适当,注册会计师应当以书面形式与治理层\管理层、管理人沟通。书面沟通不必包括审计过程中的所有事项。

(三) 如果债务人是上市实体, 注册会计师应当就注册会计师的独立性, 以书面形式与治理层\管理层、管理人沟通。

(四) 注册会计师应当及时与治理层\管理层、管理人沟通。

(五) 注册会计师应当评价其与治理层\管理层、管理人之间的双向沟通对实现审计目的是否充分。如果认为双向沟通不充分, 注册会计师应当评价其对重大错报风险评估以及获取充分、适当的审计证据的能力的影响, 并采取适当措施。

第 96 条 【沟通事项】

注册会计师应当与治理层\管理层、管理人沟通如下事宜:

(一) 注册会计师与破产案件审计相关的责任, 包括注册会计师负责对管理层在治理层监督下或管理人在债权人会议监督下编制的财务报表形成和发表意见或形成审计结果, 财务报表审计并不减轻治理层\管理层、管理人的责任。

(二) 注册会计师应当与治理层\管理层、管理人沟通计划的审计范围和时间安排的总体情况, 包括识别出的特别风险。

(三) 注册会计师应当与治理层\管理层、管理人沟通审计中发现的下列事项:

1. 注册会计师对债务人会计实务(包括会计政策、会计估计和财务报表披露)重大方面的质量的想法。在适当的情况下, 注册会计师应当向治理层\管理层、管理人解释为何某项在适用的财务报告编制基础下可以接受的重大会计实务, 并不一定最适合债务人的具体情况;

2. 审计工作中遇到的重大困难;

3. 已与管理层、管理人讨论或需要书面沟通的审计中出现的重大事项, 以及注册会计师要求提供的书面声明, 除非治理层全部成员参与管理债务人;

4. 影响审计报告形式和内容的情形(如有);

5. 审计中出现的、根据职业判断认为与编制财务报告过程相关的所有其他重大事项。

(四) 如果债务人是上市实体, 注册会计师应当与治理层\管理层、管理人沟通有关独立性的如下内容:

1. 就审计项目组成员、会计师事务所其他相关人员以及会计师事务所和网络事务所以按照相关职业道德要求保持了独立性作出声明;

2. 根据职业判断, 注册会计师认为会计师事务所、网络事务所与债务人之间存在的可能影响独立性的所有关系和其他事项, 包括会计师事务所和网络事务所在财务报表涵盖期间为债务人和受债务人控制的组成部分提供审计、非审计服务的收费总额。这些收费应当分配到适当的业务类型中, 以帮助管理人评估这些服务对注册会计师独立性的影

响；

3. 为消除对独立性的不利影响或将其降至可接受的水平，已经采取的相关防范措施。

第六章 报告与底稿

注册会计师应当获取充分、适当的审计证据，复核和评价审计证据及由此得出的结论，作为发表审计意见、出具审计报告的基础。注册会计师应当以书面报告的形式清晰地表达审计意见。

第一节 报告

在实施恰当的审计程序后，注册会计师应当汇总实施审计程序得出的结果，进行更具综合性的审计工作，如编制审计差异调整表和试算平衡表，执行分析程序，撰写审计总结以及完成审计工作底稿的复核等。在此基础上，注册会计师应当评价根据审计证据得出的结论是否恰当，在与债务人管理层/治理层、管理人沟通后，编制并致送专项审计报告，终结审计工作。

第 97 条 【书面声明】

在完成审计工作前，注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第 1341 号——管理层声明》的要求，获取管理人书面声明及债务人原管理层书面声明。

第 98 条 【审计报告的类型】

破产受理日债务人的财务状况审计报告一般采用详式审计报告形式，由注册会计师直接对债务人破产受理日的资产、负债、所有者权益项目进行评价或计量并报告审计结果，同时对无法评价或计量的重大事项进行如实披露，以便法院、管理人、债权人、意向投资人等相关利益方对债务人的财务状况作出合理的判断。

清算终结日债务人、破产人的清算报表审计报告一般采用详式审计报告形式，由注册会计师直接对清算终结日债务人、破产人的资产状况、财务收支情况、财产分配情况进行评价或计量并报告审计结果，同时说明未受领的财产分配额与因诉讼或者仲裁未决的债权分配额的提存情况等，为解除管理人受托责任或人民法院是否终结破产程序提供依据。

清算期间的财务报表审计报告可以采用详式审计报告形式；也可以发表基于责任方认定的审计意见，出具无保留意见或非无保留意见的审计报告，必要时，注册会计师还可以在审计报告中增加强调事项段和其他事项段。

第 99 条【审计报告基本要素】

注册会计师以详式审计报告形式发表审计意见，审计报告一般应包括下列要素：

- （一）标题；
- （二）收件人；
- （三）审计范围；
- （四）委托方和受托方的责任；
- （五）债务人的基本情况；
- （六）审计依据；
- （七）审计主要内容；
- （八）审计实施情况，包括审计程序、审计调整、审计结论等；
- （九）按照相关法律法规的要求报告的事项（如适用）；
- （十）注册会计师的签名和盖章；
- （十一）会计师事务所的名称、地址和盖章；
- （十二）报告日期。

注册会计师发表基于责任方认定的审计意见，审计报告一般应包括下列要素：

- （一）标题；
- （二）收件人；
- （三）审计意见；
- （四）形成审计意见的基础；
- （五）管理人对清算财务报表的责任；
- （六）注册会计师对清算财务报表审计的责任；
- （七）按照相关法律法规的要求报告的事项（如适用）；
- （八）注册会计师的签名和盖章；
- （九）会计师事务所的名称、地址和盖章；
- （十）报告日期。

第二节 底稿**第 100 条【底稿要求】**

注册会计师应当按照《中国注册会计师审计准则第1131号—审计工作底稿》的要求，及时编制破产案件审计工作底稿。

第 101 条【底稿归档时限】

破产案件审计工作底稿的归档期限为审计报告日后六十天，或审计业务中止后的六十天内。

第 102 条【底稿保管时限】

破产案件审计工作底稿的保存期限为自审计报告日起至少十年，或自审计业务中止日起至少十年。

第七章 附则

附录一：业务承接底稿参考格式

(一) 业务承接程序表

被审计单位：_____ 索引号：_____

项目： 业务承接程序表 审计截至日/期间： _____

编制： _____ 复核： _____

日期： _____ 日期： _____

业务承接程序	索引号	执行人
1.与委托方面谈，讨论下列事项：		
（1）审计的目标与范围。		
（2）审计报告的用途。		
（3）被审计单位管理层的责任：①按照适用的财务报告编制基础编制财务报表，并使其实现公允反映（如适用）；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。		
（4）管理人或清算组的责任：①对接管后被审计单位财产的安全和完整负责；②向注册会计师提供必要的工作条件，包括允许注册会计师接触与编制财务报表相关的所有信息（如记录、文件和其他事项），向注册会计师提供审计所需的其他信息，允许注册会计师在获取审计证据时不受限制地接触其认为必要的被审计单位内部人员和其他相关人员。		
（5）计划和执行审计工作的安排，包括项目组的构成等。		
（6）拟出具的审计报告的预期形式和内容，以及在特定情况下出具的审计报告可能不同于预期形式和内容的说明。		
（7）对审计涉及的被审计单位内部审计人员和其他员工工作的安排（如适用）。		
（8）对利用其他注册会计师和专家工作的安排。		
（9）与前任注册会计师沟通的安排（如适用）。		
（10）收费的计算基础和收费安排。		
（11）对审计结果的其他沟通形式。		
（12）其他需要达成一致意见的事项。		
2.初步了解债务人及其破产受理情况，并予以记录。		
3.评价是否具备执行该项审计业务所需要的独立性和能力。		
4.完成业务承接评价表		
5.签订审计业务约定书。		

(二)业务承接评价表

一、客户基本情况				
客户法定名称（中/英）：		破产受理日：		
注册日期：		主办法院：		
注册地址：		主办法官：		
客户性质（国有/民营）：		破产管理人名称：		
所属行业：		破产管理人办公地址：		
法定代表人：		破产管理人负责人：		
法定代表人电话：		管理人负责人电话：		
经营范围：		电子邮箱：		
实际控制人：				
控股股东：				
分公司基本情况：				
子公司基本情况：				
合营企业基本情况：				
联营企业基本情况：				
前任注册会计师名称：				
二、业务来源：				
三、了解破产管理人接管工作情况				
了解内容			了解的结果	
1. 接管债务人的财产、印章和账簿、文书等资料情况				
2. 债务人财产调查情况				
3. 债权申报与审查进展情况				
4. 第一次债权人会议召开情况				
5. 债务人涉诉情况				
6. 其他可能影响业务承接的重大事项				
四、与前任注册会计师沟通(如适用)				
前任注册会计师名称：		前任签字注册会计师：		联系方式：
与前任注册会计师沟通的底稿之索引号与沟通结论：				
五、评价债务人诚信				
考虑因素			关注到的迹象或调查的结果	
1. 主要股东、关键管理人员、关联方及治理层的身份和商业信誉；				

2. 债务人的经营性质;					
3. 主要股东、关键管理人员及治理层对内部控制环境和会计准则、税务风险管理等的态度;					
4. 工作范围受到不适当的限制的迹象;					
5. 债务人可能涉嫌洗钱或其他刑事犯罪行为的迹象;					
6. 其他					
信息来源:					
(1) 查阅管理人调取的法院破产申请与受理档案, 债务人审计报告等资料;					
(2) 从互联网等相关数据库中搜索债务人的背景信息;					
(3) 与债务人提供专业会计服务的前任人员进行沟通, 并与其讨论(如适用)。					
六、评价管理人的诚信					
考虑因素					关注到的迹象或调查的结果
1. 主要合伙人、管理人负责人的身份和商业信誉;					
2. 管理人业绩及经验;					
3. 是否过分考虑将会计师事务所的收费维持在尽可能低的水平;					
信息来源: (1) 询问管理人承接破产案件及主要业绩情况; (2) 从互联网等相关数据库中搜索管理人的背景信息。					
七、拟出具的业务报告用途及时间					
1. 审计报告的用途					
2. 出具审计报告的时间					
八、拟出具的业务报告分类					
(一) 最近一期财务报表主要数据(万元)					
资产总额		负债总额		净资产总额	
(二) 业务分类结论:					
九、评价本所的时间、资源和专业胜任能力、独立性					
(一) 项目组的时间、资源					评价结果(是或否)
1. 根据本所目前的人力资源情况, 是否有足够的具有必要素质的专业胜任能力的人员组建项目组					
2. 是否能够在提交报告的最后期限内完成业务					
(二) 项目组的专业胜任能力					评价结果(是或否)
1. 初步确定的项目组关键人员是否熟悉业务对象及其所处的行业、企业破产法、公司法等相关规定					
2. 初步确定的项目组关键人员是否了解相关监管要求或报告要求, 或是否具备有效获取必要技能和知识的能力					
3. 在需要时, 是否能够得到专家的帮助					
4. 如果需要项目质量控制复核, 是否具备符合标准和资格要求的项目质量控制复核人员					

(三) 事务所和项目组的独立性(参见独立声明书)	评价结果(是或否)
1. 本所或项目组成员是否存在经济利益、自我评价、倡导威胁、亲密关系威胁和胁迫等损害独立性的情形。这些情形包括但不限于:	
(1) 向客户收取的全部费用是否在会计师事务所审计收入总额中占有很大比	
(2) 是否存在或有收费?	
(3) 是否可能与客户发生雇佣关系?	
(4) 是否接受客户提供的贵重礼品或超规格招待?	
(5) 是否与客户发生诉讼或可能发生诉讼?	
(6) 会计师事务所高级管理人员是否与客户的董事或高级管理人员存在直系亲属或近缘亲属关系?	
(7) 会计师事务所高级管理人员是否与客户对业务对象产生重大影响的员工存在直系关系或近缘亲属关系?	
(8) 客户的董事或高级管理人员, 或所处职位能够对业务对象产生重大影响的员工近期是否曾是会计师事务所的合伙人?	
(9) 是否在客户中拥有经济利益?	
(10) 是否为客户提供可能威胁独立性的服务, 包括行使管理层职责的服务、代理记账或代编报表等会计服务、财务咨询服务等?	
(11) 是否在法律诉讼中以客户名义进行辩护或在共同的推广活动中以客户名义进行宣传?	
(12) 在重大会计、审计等问题上与客户存在意见分歧而受到解聘威胁	
2. 如果对上述问题回“是”, 说明采取的防范措施:	
十、预计收取的费用及可回收比率	
1. 预计审计收费:	
2. 预计成本(计算过程):	
3. 可回收比率:	
十一、对承接项目的初步结论:	
本项目负责合伙人签字:	

(三)业务约定书参考格式

业务约定书

业务约定书编号：

甲 方（委托方）：_____ 管理人

乙 方（受托方）：_____ 会计师事务所（特殊普通合伙）

20XX 年 XX 月 X 日，XXX XX 人民法院裁定受理 A 有限公司（以下简称“ABC 公司”或“债务人”或“被审计单位”）破产清算一案【案号：（20XX）粤 XX 破 XXX 号】，现甲乙双方就 ABC 公司的破产案件审计相关事宜，经友好协商，达成如下协议：

一、审计目的、审计范围及审计内容

1.1 审计目的

运用特定的审计方法，对债务人破产申请受理日的资产、负债、所有者权益状况进行审计，出具审计报告，为管理人开展破产工作提供依据。

此外，管理人还可能要求提供以下审计服务：

或将被审计单位在破产受理日以《企业会计准则》体系为依据编制的资产负债表模拟调整成按照《企业破产清算有关会计处理规定》下的“破产清算”模式的资产负债表，为债权人、债务人重整、和解、清算提供决策依据。

或对人民法院宣告债务人破产后至清算终结期间的清算报表进行审计，出具清算审计报告，为债务人、债权人或人民法院了解破产企业的清算进展情况提供依据。

或对清算终结日的破产企业财务状况进行审计，出具清算审计报告，为解除管理人受托责任或人民法院是否终结破产程序提供决策依据。

1.2 被审计单位：ABC 公司。

1.3 审计范围

破产申请受理日审计：以法院裁定受理破产案件当日为审计基准日，依据报告出具日前乙方所获得的债务人的财务资料，对该基准日债务人的资产、负债及所有者权益状况进行审计。部分科目、重大经济事项视审计情况可以单独追溯。

或清算期间审计：在人民法院宣告债务人破产后至对清算终结期间的资产状况、财务收支情况、财产分配情况进行审计。

或清算终结日审计：对清算终结日的资产状况、财务收支情况、财产分配情况进行审计。

1.4 审计的主要内容

(1)全面核查被审计单位在审计基准日的资产、负债及所有者权益状况。

(2)重点审查被审计单位的资产清册，包括盘点，函证、核对资产产权证与实物的一致性，处理好被审计单位资产的盘盈、盘亏及报废工作，处理好被审计单位的呆账、坏账的核销，评价债权的可回收性。

(3)重点审查被审计单位的债权人申报的债权清册，包括担保抵押债权、其他优先债权、职工债权、税务债权和普通债权（区分本金、利息、费用、滞纳金、违约金、区分直接债务与或有债务）】。

(4)重点审查被审计单位的股东认缴出资是否实缴到位。

(5)重点审查被审计单位是否存在《企业破产法》第三十一条、第三十二条相关规定的情形。……………

注意：在实务中，管理人可能求注册会计师对以下类似事项发表审计意见：

①债务人是否存在《企业破产法》第三十三条的情形，即为逃避债务而隐匿、转移财产的；虚构债务或者承认不真实的债务。

②债务人的董事、监事和高级管理人员是否利用职权从企业获取的非正常收入和侵占企业的资产。

③股东是否有抽逃出资行为。

④债务人可能涉及的财务混同(包括股东与企业,关联方之间)。

由于上述事项不仅涉及财务数据,还涉及对企业人员相关行为法律性质或行为入主观意识的判断,由于该判断超出注册会计师的执业范围,建议不应作为审计目标列入业务约定书,避免给注册会计师带来不利的法律后果。但注册会计师在审计的过程中对于此类事项应保持必要的关注,如发现存在上述事项,可在专项审计报告中作出恰当的披露。

此外，管理人还可能要求提供以下审计服务：

(1)将被审计单位以《企业会计准则》体系为依据编制的资产负债表模拟调整成按照《企业破产清算有关会计处理规定》下的“破产清算”模式的资产负债表。

(2)破产清算期间的财务收支是否真实、合理，以及破产财产变价、处置与分配是否真实、合法、有效等情况。

(3)如债务人持有子公司，管理人可能要求对子公司进行延伸审计的，对子公司延伸审计主要内容如下：

①核实子公司截止至母公司审计基准日（即破产申请受理日）的现状持续经营情

况(是否存在破产、注销等情况);

②审核母公司的初始投资金额、持股比例及股权权利的完整性(是否存在股权抵押、质押等权利瑕疵);

③核实子公司截止至母公司审计基准日(即破产申请受理日)的主要资产、负债及所有者权益;

④审核判断长期股权投资的可收回、可变现基础。

二、甲方的责任与义务

2.1 要求被审计单位委派相关人员负责协调乙方开展审计工作;协助并要求被审计单位及时、真实、完整地提供审计所需资料,并要求被审计单位对所提供资料的真实性、完整性负责。

2.2 协调督促被审计单位配合乙方工作,包括调查、取证、交换意见等,确保乙方不受限制地接触任何与破产案件有关的记录、文件和所需的其他信息;督促被审计单位对乙方在审计过程中提出的有关事项及时作出解释并提供相关证据材料。

2.3 协调被审计单位为乙方派出的有关工作人员提供必要的工作条件。

2.4 按本约定及时足额支付审计费用。

三、乙方的责任与义务

3.1 根据《企业破产法》、《公司法》、《企业会计准则》(破产受理日)/或《企业破产清算有关会计处理规定》(清算期间或终结日)等文件规定、按照中国注册会计师执业准则的要求开展破产审计工作/或清算审计工作,确保审计质量,并对所出具审计报告的真实性、合法性负责。

3.2 在管理人及相关当事方的协助下及时完成破产审计工作/或清算审计工作;

3.3 按本合同约定及时出具破产申请受理日专项审计报告/或清算期间或终结日清算审计报告(如有);

3.4 针对人民法院、管理人或债权人就审计报告提出的相关疑问进行解答。

四、工作局限性

4.1 乙方开展的审计工作存在固有限制,比如破产审计的基础是甲方及债务人提供的信息和资料是真实和完整的,因此乙方的审计工作不能对审计报告获取绝对保证。由于存在审计和内部控制固有限制,即使乙方已适当地按照执业准则计划执行了审计工作,仍然不可避免地存在某些重大错报未被发现的风险。

4.2 乙方开展的审计工作未能发现舞弊或违反法规行为导致的报表重大错报的风险高于审计工作未能发现错误导致的错报的风险。这是因为违反法规或舞弊行为可能涉及经过策划的隐瞒行为,例如串通舞弊、伪造文件、故意漏记交易、高级管理层凌驾于

控制之上或故意向乙方作出不实陈述。如果乙方认为可能存在违反法规或舞弊行为，乙方将与甲方进行沟通。

4.3 保障债务人的资产安全及防止和发现舞弊、错误和违反法规行为，是债务人治理层和管理层、管理人的责任。乙方将计划审计工作，以获取债务人的资产负债表/或破产企业的清算报表不存在重大错报的合理保证，无论该错报是由于舞弊、错误还是违反法规行为导致。然而，乙方的审计工作不应被依赖用以发现可能存在的舞弊、错误或违反法规行为。

五、审计收费

5.1 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[XXX]元。其中，破产申请受理日财务状况审计业务收费人民币[XXX]元（¥ ）、破产清算终结审计业务收费人民币[XXX]元（¥ ）。

5.2 甲方应在本约定书签订之日起××日内支付 50%的审计费用%，剩余的 50%在乙方提交审计报告之日起[X X]日内支付。

5.3 甲方的付款应汇入下述的乙方的收款账号：

户名：XXXXX会计师事务所（特殊普通合伙）XX分所

账号：XXXX XXXX XXXX XXXX【提示：请在此处记载指定账号】

开户行：XX 银行 XX 支行【提示：在此处记载指定开户行名称】

若乙方变更上述收款账户信息，需提前 7 个工作日以书面形式向甲方说明，否则由此造成的损失由乙方自行承担，与甲方无关。

5.4 如果由于无法预见的原因，致使乙方人员抵达甲方或债务人的工作现场后，本约定书所涉及的服务中止，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，并离开甲方或债务人的工作现场之后，甲方应另行向乙方支付人民币 XXXX 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 XX 日内支付。

5.5 乙方员工因开展本次服务需要的其他费用（包括差旅费、住宿费和通讯费、邮费、复印和打印费等）由甲方支付并承担。

六、审计报告和审计报告的使用

6.1 乙方按照执业准则和规定的格式和类型出具审计报告。

6.2 乙方向甲方致送审计报告一式×份。

6.3 乙方提供的审计报告仅供甲方在破产程序过程中使用，不得用于其他目的。

6.4 甲方在使用或提交审计报告时，不得修改乙方出具的审计报告及其后附报表、明细表及相关说明。当甲方认为有必要修改报表、明细表及相关说明时，应当事先通知

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。

七、适用法律和争议解决

7.1 本约定书适用中华人民共和国法律，并依据中华人民共和国法律解释。

7.2 执行本协议如发生争议，各方应当友好协商；双方协商无法解决的，双方协商确定采取以下第____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。

八、约定书的生效和变更、终止

8.1 本约定书是甲乙双方就此项业务有关的服务达成的全部协议。它替换并取代此前的任何书面或口头的建议、通信和理解。

8.2 本业务约定书自甲方、乙方各自法定代表人或获授权代表签署和盖章之日起生效，并在各方履行完毕本约定书约定的所有义务后终止。在本约定书中明示或默示的于本约定书终止后仍持续有效的条款不因本约定书终止而终止。

除另有约定外，本约定书第四、五、六、七、八项并不因本约定书终止而失效。

8.3 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专项服务时，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。在终止业务约定的情况下，乙方有权就其于本约定书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审计费用。

8.4 若需要对生效的约定书的相关条款进行变更，需经甲乙双方协商一致。任何一方均不得单独变更本约定书的任何条款。

8.5 如果出现不可预见的情况，影响服务工作如期完成，甲、乙双方均可要求变更约定事项，但应及时通知对方，并由甲乙双方协商解决。

8.6 约定书一式四份，甲乙各执两份，并具有同等法律效力。

甲方（盖章）：XXXX XXXX 管理人

负责人或授权人（签名）：

签署时间： 年 月 日

乙方（签章）：XXXX XXXX 会计师事务所（特殊普通合伙）

负责人或授权人（签名）：

签署时间： 年 月 日

附录二：计划审计工作底稿参考格式

(一) 了解债务人的基本情况

被审计单位：_____ 索引号：_____

项目：了解债务人的基本情况 审计截至日/期间：_____

编制：_____ 复核：_____

日期：_____ 日期：_____

一、了解债务人破产申请受理情况		
了解内容	了解结果	识别和评估的风险
1. 债务人和债权人哪方提出破产申请		
2. 债务人提出申请的，是否向人民法院提交财产状况说明、债务清册、债权清册、有关财务会计报告、职工安置预案以及职工工资的支付和社会保险费用的缴纳情况		
3. 债权人申请债务人破产的，是否提交债务人不能清偿到期债务的有关证据		
4. 债务人的资产负债表，或者审计报告、资产评估报告等是否显示其全部资产不足以偿付全部负债		
5. 人民法院裁定受理破产申请后是否通知已知债权人并予以公告		
6. 是否能与债务人的法定代表人、财务管理人员和其他经营管理人员联系、沟通		
7. 员工安置		
8. 涉诉案件		
9. 其他风险因素		
二、了解债务人的基本情况		
了解内容	了解结果	识别和评估的风险
1. 所有权性质（属于国有企业、外商投资企业、民营企业还是其他类型）		
2. 股权结构，获取股权结构图，并了解控股母公司基本情况，关注以下内容		
（1）控股母公司的所有权性质，管理风格及其对债务人的经营活动及财务报表可能产生的影响		
（2）控股母公司、实际控制人与债务人在资产、业务、人员、机构、财务等方面是否分开，是否存在占用资金等情况		
3. 治理结构，获取债务人的治理结构图，了解是否有独立董事，是否设有审计委员会或监事会		
4. 组织结构，获取债务人的组织结构图，了解组织结构是否复杂，是否可能导致重大错报风险		
5. 经营活动：主要经营业务和产品		

6. 投资活动：计划实施或近期已实施的资产处置情况或近期计划处置的股权投资项目，重大的资本承诺		
7. 筹资活动：金融机构贷款、固定资产的租赁，关联方融资、衍生金融工具的运用等		
8. 关联交易、异常或复杂交易（包括在有争议或新兴领域的交易）的会计处理		
9. 其他		
三、了解舞弊动机		
了解内容	了解结果	识别和评估的风险
1. 债务人主动申请破产、或控股股东作为债权人申请破产		
2. 债务人拖欠大额债务或面临清偿大额债务情形		
3. 债务人重大资产突击处置、抵债情形		
4. 其他		
四、对未审报表进行分析		
分析内容	分析结果	识别和评估的风险
1. 当期末审资料与前期相比，资产总额较上期减少……		
2. 当期末审资料与前期相比，负债总额较上期增加……		
3. 当期末审资料与前期相比，所有者权益总额较上期减少……		
4.		

(二) 了解管理人及其开展的工作

被审计单位：_____ 索引号：_____

项目： 了解管理人及其开展的工作 审计截至日/期间： _____

编制： _____ 复核： _____

日期： _____ 日期： _____

了解内容	了解结果	识别和评估的风险
一、了解管理人是否独立、诚信		
1. 了解管理人的指定及审阅相关文书		
2. 了解管理人是否与本案有利害关系		
3. 了解管理人是否存在人民法院认为不宜担任管理人的其他情形		
4. 其他		
二、了解债务人财产状况		
1. 债务人实物移交与清点记录		
2. 债务人财产查册情况		
3. 债务人债权催收情况		
4. 其他		
三、了解破产债权申报与审查流程		
1. 债权申报与登记		
2. 债权审查和法院裁定		
3. 职工债权的调查和公示		
4. 债权异议纠纷		
5. 其他		

(三) 总体审计策略

被审计单位：_____ 索引号：_____

项目： 总体审计策略 审计截至日/期间： _____

编制： _____ 复核： _____

日期： _____ 日期： _____

一、审计工作范围	
财务报表编制基础	【企业会计准则】或《企业破产清算有关会计处理规定》
适用的审计准则	【中国注册会计师审计准则】
适用的特别规定	【企业破产法】及司法解释等相关规定
审计工作涵盖范围	如分支机构的数量及所在地点，可编制单独文档作为附件，或在下面增加表格进行表述】
合并破产审计中，由组成部分注册会计师审计组成部分的范围（如适用）	【可编制单独文档作为附件，或在下面增加表格进行表述】
制定审计策略需考虑的其他事项	
二、报告时间及所需要的沟通	
(一) 报告时间要求_	
审计工作	时 间
1. 提交审计报告草稿	
2. 签署正式审计报告	
.....	
(二) 沟通的时间安排	
沟 通	时 间
与管理人的沟通	
与债务人原治理层/管理层的沟通	
项目组会议（包括预备会和总结会）	
与注册会计师的专家的沟通(如适用)	
与组成部分的注册会计师的沟通(如适用)	
与前任注册会计师沟通(如适用)	
与第三方沟通(如适用)	
三、影响破产审计业务的重要因素	
(一) 可能存在较高重大错报风险的领域	
可能存在较高重大错报风险的领域	索引号
(二) 识别重要的交易、账户余额	
重要的交易、账户余额	索引号

四、人员安排			
(一) 项目组主要成员			
姓名		职级	主要职责
(二) 质量控制复核人员			
姓名		职级	主要职责
五、对专家或其他第三方工作的利用			
(一) 对专家工作的利用			
利用领域	专家名称	主要职责及工作范围	索引号
(二) 对组成部分注册会计师工作的利用(如适用)			
组成部分注册会计师名称	利用其工作范围及程度		索引号
六、其他事项			

（四）具体审计方案

一、被审计单位基本情况

二、审计依据

三、审计工作范围

四、审计时间、人员安排及所需要的沟通

五、识别的重点审计领域及应对措施

六、相关会计科目审计程序和重点

例如：破产审计重点内容如下：

（一）核实银行存款：函证确认银行存款的余额，清理未达项；关注有无账外账户。

（二）清理核实应收款项，检查债权形成原因、形成时间、具体债权内容及债权催收情况；关注应收款项的可回收性、坏账损失的认定。

（三）盘点核实存货，关注存货的状态，有无账外存货、货到单未到的存货。

（四）清理债权投资和股权投资，关注投资的可收回性。

（五）盘点核实固定资产，检查产权权属关系，复核折旧计提情况；关注固定资产状况、有无外账资产。

（六）现场勘察在建工程，检查有无停建、毁损报废的项目。重点关注在建工程立项文件、相关许可，工程进度、施工状况及相关技术资料等。

（七）检查无形资产、长期待摊费用入账依据、检查摊销年限、累计摊销情况；关注权属及使用情况，有无账外无形资产，如专利、非专利技术、商标、版权、许可或特许经营权情况等，是否存在潜亏挂账的项目等。

（八）核对债务情况：包括担保债务、职工债务、税务债务、应付款项、借款、担保事项；重点审计债务是否真实、准确、完整；并应当重点关注有关财产是否存在抵押、质押等权利受限情况，以及相关争议情况。

（九）应付职工薪酬：重点检查是否拖欠职工工资及福利、社保、住房公积金、劳动补偿金等；

（十）应交税费：重点检查债务人的应交税费核算是否准确、是否如实纳税申报、是否按期、足额缴纳税费、是否存在滞纳金、罚款等。

（十一）检查对外提供担保情况

此外应关注对债务人是否存在《企业破产法》第三十一条、第三十二条、第三十三、第三十五条、第三十六条规定的情形。

例如：清算审计重点内容如下：

1. 实物资产的处置及变价收款情况，有无隐匿、私分、非正常压价出售等不合理行为。

2. 应收款项收回核算是否正确，核销有无依据。

3. 资产评估增值（减值）的核算是否正确。
4. 取回资产、租用资产的核算依据是否恰当，核算是否正确。
5. 破产债权清算调整的依据是否恰当，是否依法清偿。
6. 清算费用的开支范围是否符合标准及有关规定。
7. 清算损益的核算是否正确等。

六、其他事项

例如：是否需要利用资产评估师、律师等专业人员的工作成果。

七、项目复核

例如：项目组复核和质控复核的具体安排。

八、审计计划的调整

例如：发现舞弊行为，应及时制订相关的审计应对措施。

附录三：执行审计工作底稿参考格式

(一) 清查工作底稿参考格式

1. 现金盘点表

被审计单位：

审计基准日：20XX年X月X日

索引号：

库存现金盘点记录						核对账目					
面额 (元)	人民币		美元		×外币		项目		人民币	美元	×外币
	张	金额	张	金额	张	金额					
1000							盘点日账面库存余额	(1)			
500							加:盘点日未记账传票收入金额	(2)			
100							减: 盘点日未记账传票支出金额	(3)			
50							盘点日账面应有余额	(4)=(1)+(2)-(3)	-	-	-
20							盘点日实有库存现金数额	(5)			
10							盘点日应有与实有差异	(6)=(4)-(5)	-	-	-
5							差异原因分析	白条抵库(张)			
2											
1							现金盘点日调整后余额	(7)			
0.5							审计基准日至现金盘点日库存现金付出总额	(8)			
0.2							审计基准日至现金盘点日库存现金收入总额	(9)			
0.1							审计基准日库存现金应有余额	(10)=(7)+(8)-(9)	-	-	-
0.05							审计基准日账面汇率	(11)			
0.02							审计基准日余额折合本位币金额	(12)=(11)*(10)	-	-	-
0.01							审计基准日账面余额	(13)			
合计		-	-	-		-	3、差异	(14)=(13)-(12)	-	-	-

管理人负责人：

出纳：

监盘人：

盘点时间：

【提示】

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

2.表中的审计基准日至现金盘点日的支出和收入，按实际支出和收入的现金金额填列。

序号	名称	规格型号	单位	单价	账面结存		实际检查情况			使用状况			备注	
					数量	金额	数量	金额	盈亏(+、-)	使用中	未使用	不需用		
										.				
										.				
										.				
合计								

盘点人：

监盘人：

盘点地点：

盘点时间：

【提示】

1.注册会计师应以帐对物和以物对帐两种盘点办法相结合全面监盘固定资产，并关注有无账外固定资产、有无闲置、毁损待报废的固定资产等。

2.对盘点数和账面数存在的差异，应查明原因，并作出记录或作适当调整。

3.盘点中若有租赁的固定资产，存在抵押、担保的固定资产，未使用和不需用的固定资产，待处理的固定资产等需在盘点表中注明，并作出必要的调整。

4. 在建工程盘点表

被审计单位：

审计基准日：20XX年X月X日

索引号：

序号	工程项目名称	工程预算	目前建设情况	单位	单价	账面结存		实际盘点			盈亏	备注
						数量	金额	数量	完工进度	是否投入使用		
							.				.	
							.				.	
							.				.	
							.				.	
							.				.	
							.				.	
合计						

盘点人：

监盘人：

盘点地点：

盘点时间：

【提示】实地检查时，需要拍摄在建工程工地现场的照片作为审计底稿组成部分。

5. 无形资产清查表

被审计单位：

审计基准日：20XX年X月X日

索引号：

序号	无形资产名称	单位	数量	原值	登记时间	批文或合同	有效期限	是否取得入账原始单据等资料	备注
1	土地						-		
2	专利						-		
3							-		
4							-		
5							-		
6							-		
7							-		
合计				-	-		-		

清查人：

清查地点：

清查时间：

6. 股权投资清查表

被审计单位：

审计基准日：20XX年X月X日

索引号：

被投资企业名称	账面记载			合同或章程约定			天眼查或企查查查询结果			是否取得投资原始单据、章程等资料	备注
	投资时间	投资金额	投资比例	投资时间	投资金额	投资比例	投资金额	投资比例	被投资企业经营异常否		
一、子公司投资小计											
1											
2											
.....											
二、合营、联营企业投资小计											
1											
2											
.....											
三、其他（权益工具投资）小计											
1											
2											
.....											
合计											

清查人：

清查地点：

清查时间：

（二）询证函底稿参考格式

1. 银行询证函（通用格式）（适用于被审计单位填写详细内容）

索引号：

××（银行）××（分支机构，如适用）（以下简称“贵行”，即“函证收件人”）：

本公司聘请的 XXXX 会计师事务所（特殊普通合伙）【××分所】正在对 ABC 有限公司（以下简称“ABC 公司”或“债务人”）截止 20XX 年 X 月 X 日的财务状况进行审计，按照中国注册会计师审计准则【或列明其他相关准则具体名称】的要求，应当询证 ABC 公司与贵行相关的信息。下列第 1-14 项及附表（如适用）信息出自 ABC 公司的记录：

（1）如与贵行记录相符，请在本函“结论”部分【签字和签章】或【签发电子签名】；

（2）如有不符，请在本函“结论”部分列明不符项目及具体内容，并【签字和签章】或【签发电子签名】。

本公司谨授权贵行将回函直接寄至 XXXX 会计师事务所（特殊普通合伙）【××分所】【或直接转交 XXXX 会计师事务所（特殊普通合伙）【××分所】函证经办人】（应按照相关银行公示的函证具体要求提供相关人员的证明文件等），地址及联系方式如下（以下各要素应完整、准确填写）：

回函地址：

联系人： 电话： 传真： 邮编：

电子邮箱：

本公司谨授权贵行可从 ABC 公司××账户支取办理本询证函回函服务的费用（如适用）。

截至_____年___月___日（即“函证基准日”），ABC 公司与贵行（以银行印章所代表的总分支机构主体范围为准）相关的信息列示如下：

1. 银行存款

账户名称	银行账号	币种	利率	账户类型	账户余额	是否属于资金归集（资金池或其他资金管理）账户	起始日期	终止日期	是否存在冻结、担保或其他使用限制（如是，请注明）	备注

除上述列示的银行存款（包括余额为零的存款账户）外，本公司并无在贵行的其他存款。

2. 银行借款

借款人名称	借款账号	币种	余额	借款日期	到期日期	利率	抵(质)押品/ 担保人	备注

除上述列示的银行借款外，本公司并无自贵行的其他借款。

3. 自_____年__月__日起至_____年__月__日期间内注销的银行存款账户

账户名称	银行账号	币种	注销账户日

除上述列示的注销账户外，本公司在此期间并未在贵行注销其他账户。

4. 本公司作为委托人的委托贷款

账户名称	银行结算账号	资金借入方	币种	利率	余额	贷款起止日期	备注

除上述列示的委托贷款外，本公司并无通过贵行办理的其他以本公司作为委托人的委托贷款。

5. 本公司作为借款人的委托贷款

账户名称	银行结算账号	资金借出方	币种	利率	余额	贷款起止日期	备注

除上述列示的委托贷款外，本公司并无通过贵行办理的其他以本公司作为借款人的委托贷款。

6. 担保

(1) 本公司为其他单位提供的、以贵行为担保受益人的担保

被担保人	担保方式	币种	担保余额	担保到期日	担保合同编号	备注

除上述列示的担保外，本公司并无其他以贵行为担保受益人的担保。

(2) 贵行向本公司提供的担保（如保函业务、备用信用证业务等）

被担保人	担保方式	币种	担保金额	担保到期日	担保合同编号	备注

除上述列示的担保外，本公司并无贵行提供的其他担保。

7. 本公司为出票人且由贵行承兑而尚未支付的银行承兑汇票

银行承兑汇票号码	结算账户账号	币种	票面金额	出票日	到期日	抵（质）押品

除上述列示的银行承兑汇票外，本公司并无由贵行承兑而尚未支付的其他银行承兑汇票。

8. 本公司向贵行已贴现而尚未到期的商业汇票

商业汇票号码	承兑人名称	币种	票面金额	出票日	到期日	贴现日	贴现率	贴现净额

除上述列示的商业汇票外，本公司并无向贵行已贴现而尚未到期的其他商业汇票。

9. 本公司为持票人且由贵行托收的商业汇票

商业汇票号码	承兑人名称	币种	票面金额	出票日	到期日

除上述列示的商业汇票外，本公司并无由贵行托收的其他商业汇票。

10. 本公司为申请人、由贵行开具的、未履行完毕的不可撤销信用证

信用证号码	受益人	币种	信用证金额	到期日	未使用金额

除上述列示的不可撤销信用证外，本公司并无由贵行开具的、未履行完毕的其他不可撤销信用证。

11. 本公司与贵行之间未履行完毕的外汇买卖合同

类别	合约号码	贵行卖出币种	贵行买入币种	未履行的合约买卖金额	汇率	交收日期

除上述列示的外汇买卖合同外，本公司并无与贵行之间未履行完毕的其他外汇买卖合同。

12. 本公司存放于贵行托管的证券或其他产权文件

证券或其他产权文件名称	证券代码或产权文件编号	数量	币种	金额

除上述列示的证券或其他产权文件外，本公司并无存放于贵行托管的其他有价证券或其他产权文件。

13. 本公司购买的由贵行发行的未到期银行理财产品

产品名称	产品类型(封闭式/开放式)	币种	持有份额	产品净值	购买日	到期日	是否被用于担保或存在其他使用限制

除上述列示的银行理财产品外，本公司并未购买其他由贵行发行的理财产品。

14. 其他

--

说明：此项可填列：①对上述 1 至 13 项内容进行的补充和说明；②注册会计师认为重大且应予函证的 1 至 13 项以外的其他事项，如欠银行业金融机构的其他负债或者或有负债、已授予不可撤销的信用额度、除外汇买卖外的其他衍生品交易、贵金属交易等。

附表： 资金归集（资金池或其他资金管理）账户具体信息

序号	资金提供机构名称 (即拨入资金的具体机构)	资金提供机构账号	资金使用机构名称 (即向该具体机构拨出资金)	资金使用机构账号	币种	截至函证基准日 拨入或拨出资金 余额 (拨出填列正数, 拨入填列负数)	备注
账户 1	举例：A 公司					××××	
账户 2			举例：B 公司			××××	
...	

说明：附表为注册会计师根据项目具体情况可以选择进一步函证的内容，而非必须函证的事项。

上述附表中“截至函证基准日拨入或拨出资金余额”函证的是对应账户截至函证基准日的应收、应付余额，而不是函证期间的发生额。

(预留签章)

年 月 日

经办人：

职 务：

电 话：

以下由被询证银行填列

结论：

经本行核对，所函证项目与本行记载信息相符。特此函复。

年 月 日 经办人： 职务： 电话：

复核人： 职务： 电话：

(银行盖章)

经本行核对，存在以下不符之处。

年 月 日 经办人： 职务： 电话：

复核人： 职务： 电话：

(银行盖章)

说明：

- 1.本询证函（包括回函）中所列信息应严格保密，仅用于注册会计师审计目的。
- 2.注册会计师应对询证函中列示的上述 1-14 项信息及附表（如适用）按照实际情况填写相应信息，不应留白；针对“备注”栏，如不存在按照本指引无需在其中列示说明的信息，也不存在注册会计师或被审计单位认为需要备注说明的信息，则应当填写“无”。
- 3.注册会计师可根据被审计单位的具体情况以及审计的需要，从本函所列第 1-14 项及附表中选择所需询证的项目，对于注册会计师确定无需函证的项目，应当将该项目或具体栏位的表格用斜线划掉。对于注册会计师用斜线划掉的项目或栏位，银行业金融机构无需核实相关信息且不需要反馈。
4. 上述第 1-13 项中，如果被审计单位的文件记录或管理层提供的信息中显示其与银行业金融机构之间没有此等交易或余额，但注册会计师认为需要就此获得银行业金融机构确认时，注册会计师应在对应栏目填写“无”，银行业金融机构应对填写“无”的信息予以核实并反馈。
- 5.如果采用纸质询证函进行函证，本函应由被审计单位管理人加盖骑缝章。如果采用数字函证方式则不做强制要求。

使用说明：蓝色字体为编制银行询证函相关提示，使用后必须删除。

2. 银行询证函（备选格式）（适用于由银行填写详细内容）

索引号：

编号：

××（银行）××（分支机构，如适用）（以下简称“贵行”，即“函证收件人”）：

本公司聘请的 XXXX 会计师事务所（特殊普通合伙）【××分所】正在对 ABC 有限公司（以下简称“ABC 公司”或“债务人”截止 20XX 年 X 月 X 日的财务状况进行审计，按照中国注册会计师审计准则【或列明其他相关准则具体名称】的要求，应当询证截至___年___月___日（即“函证基准日”）ABC 公司与贵行相关的信息。请填写下列第 1-14 项及附表（如适用）中的表格，并签字和签章或[签发电子签名]。

本公司谨授权贵行将回函直接寄至 XXXX 会计师事务所（特殊普通合伙）【××分所】[或直接转交 XXXX 会计师事务所（特殊普通合伙）【××分所】函证经办人]（应按照相关银行公示的函证具体要求提供相关人员的证明文件等），地址及联系方式如下：（以下各要素应完整、准确填写）

回函地址：

联系人： 电话： 传真： 邮编：

电子邮箱：

本公司谨授权贵行可从 ABC 公司××账户支取办理本询证函回函服务的费用（如适用）。

（预留印鉴）

年 月 日

经办人：

职 务：

电 话：

以下由被询证银行填列

1. 银行存款

账户名称	银行账号	币种	利率	账户类型	账户余额	是否属于资金归集（资金池或其他资金管理）账户	起始日期	终止日期	是否存在冻结、担保或其他使用限制（如是，请注明）	备注

2. 银行借款

借款人名称	借款账号	币种	余额	借款日期	到期日期	利率	抵（质）押品/担保人	备注

3. 自____年__月__日起至____年__月__日期间内注销的银行存款账户

账户名称	银行账号	币种	注销账户日

4. 本公司作为委托人的委托贷款

账户名称	银行结算账号	资金借入方	币种	利率	余额	贷款起止日期	备注

5. 本公司作为借款人的委托贷款

账户名称	银行结算账号	资金借出方	币种	利率	余额	贷款起止日期	备注

6. 担保

(1) 本公司为其他单位提供的、以贵行为担保受益人的担保

被担保人	担保方式	币种	担保余额	担保到期日	担保合同编号	备注

(2) 贵行向本公司提供的担保（如保函业务、备用信用证业务等）

被担保人	担保方式	币种	担保金额	担保到期日	担保合同编号	备注

7. 本公司为出票人且由贵行承兑而尚未支付的银行承兑汇票

银行承兑汇票号码	结算账户账号	币种	票面金额	出票日	到期日	抵（质）押品

8. 本公司向贵行已贴现而尚未到期的商业汇票

商业汇票号码	承兑人名称	币种	票面金额	出票日	到期日	贴现日	贴现率	贴现净额

9. 本公司为持票人且由贵行托收的商业汇票

商业汇票号码	承兑人名称	币种	票面金额	出票日	到期日

10. 本公司为申请人、由贵行开具的、未履行完毕的不可撤销信用证

信用证号码	受益人	币种	信用证金额	到期日	未使用金额

11. 本公司与贵行之间未履行完毕的外汇买卖合同

类别	合约号码	贵行卖出币种	贵行买入币种	未履行的合约买卖金额	汇率	交收日期

12. 本公司存放于贵行托管的证券或其他产权文件

证券或其他产权文件名称	证券代码或产权文件编号	数量	币种	金额

13. 本公司购买的由贵行发行的未到期银行理财产品

产品名称	产品类型 (封闭式/ 开放式)	币种	持有份额	产品净值	购买日	到期日	是否被 用于担 保或存 在其他 使用限 制

14. 其他

--

附表： 资金归集（资金池或其他资金管理）账户具体信息

序号	资金提供机构名称 (即拨入资金的具体 机构)	资金 提供 机构 账号	资金使用机构名称 (即向该具体机构拨 出资金)	资金 使用 机构 账号	币 种	截至函证基准 日拨入或拨出 资金余额 (拨出填列正数, 拨入填列负数)	备注
账户 1	举例：A 公司					××××	
账户 2			举例：B 公司			××××	
...	

银行确认

本行确认在上述第 1-14 项及附表（如适用）的表格中填列的金额和信息是正确、完整的。

年 月 日 经办人： 职务： 电话：

复核人： 职务： 电话：

(银行盖章)

说明：

一、银行询证函格式总体说明

1.本询证函（包括回函）中所列信息应严格保密，仅用于注册会计师审计目的。

2.银行业金融机构如选择不在银行询证函原件上回复而采用本机构系统自动生成的与银行询证函内容相关的报告或其他形式的银行业金融机构自有格式询证函，或者数字函证方式进行回复的，

应当对银行询证函列示的全部项目作出回复，注册会计师明确无需函证的项目除外（参照以下方式予以明确：注册会计师可根据被审计单位的具体情况以及审计的需要，确定银行询证函所列第 1-14 项及附表中需要函证的项目。对于注册会计师确定无需函证的项目或具体栏位，应当将该项目或具体栏位的表格用斜线划掉。对于注册会计师用斜线划掉的项目或栏位，银行业金融机构无需核实相关信息且不需要反馈。）

3.如果采用纸质银行询证函进行函证，银行询证函应当由被审计单位管理人加盖骑缝章。如果采用数字函证方式，则不做强制要求。

4.如果银行询证函中的空白处不足，银行业金融机构可另行添加附页列示相关信息，并在附页上签字和盖章或签发电子签名。

3. 企业往来询证函（积极式）

索引号：

_____公司：

本公司聘请的 XXXX 会计师事务所（特殊普通合伙）正在对 ABC 公司截止 20XX 年 X 月 X 日的财务状况进行审计，按照中国注册会计师审计准则的要求，应当询证 ABC 公司与贵公司的往来账项等事项。下列信息出自 ABC 公司账簿记录，如与贵公司记录相符，请在本函下端“信息证明无误”处签章证明；如有不符，请在“信息不符”处列明不符项目。如存在与 ABC 公司有关的未列入本函的其他项目，也请在“信息不符”处列出这些项目的金额及详细资料。回函请直接寄至 XXXX 会计师事务所（特殊普通合伙）。

回函地址：

邮编：

电话：

传真：

联系人：

1. ABC 公司与贵公司的往来账项列示如下：

单位：元

截止日期	贵公司欠	欠贵公司	备注

2. 其他事项。

--

（被审计单位盖章）

20××年×月×日

—————以下仅供被询证单位使用—————

结论：

<p>1. 信息证明无误。</p> <p style="text-align: center;">（被询证公司盖章）</p> <p style="text-align: center;">年 月 日</p> <p style="text-align: center;">经办人：</p>	<p>2. 信息不符，请列明不符项目及具体内容。</p> <p style="text-align: center;">（被询证公司盖章）</p> <p style="text-align: center;">年 月 日</p> <p style="text-align: center;">经办人：</p>
---	--

4. 企业往来询证函（备选格式）（适用于由被询证单位填写详细内容）

索引号：

_____公司：

本公司聘请的 XXXX 会计师事务所（特殊普通合伙）正在对 ABC 公司截止 20XX 年 X 月 X 日的财务状况进行审计，按照中国注册会计师审计准则的要求，应当询证截至____年____月____日（即“函证基准日”）ABC 公司与贵公司的往来账项等事项。请填写下列信息并签章，回函寄至 XXXX 会计师事务所（特殊普通合伙）。

回函地址：

邮编：

电话：

传真：

联系人：

（被审计单位盖章）

年 月 日

—————以下仅供被询证单位填写—————

单位：元

截止日期	贵公司欠	欠贵公司	备 注

2. 其他事项。

--

（被询证公司盖章）

经办人：

年 月 日

5. 股权投资询证函

索引号：

_____公司：

本公司聘请的 XXXX 会计师事务所（特殊普通合伙）正在对 ABC 公司截止 20XX 年 X 月 X 日的财务状况进行审计，按照中国注册会计师审计准则的要求，应当询证 ABC 公司与贵公司的投资事项。下列信息出自 ABC 公司账簿记录，如与贵公司记录相符，请在本函下端“信息证明无误”处签章证明；如有不符，请在“回复意见”栏填入正确数字并说明正确原因。回函请直接寄至 XXXX 会计师事务所（特殊普通合伙）。

回函地址：

邮编：

电话：

传真：

联系人：

1. ABC 公司对贵公司投资款列示如下：

单位：元

截止日期	投资本金	持股比例	股份是否质押	备注

2. 其他事项。

（被审计单位盖章）

20××年×月×日

—————以下仅供被询证单位使用—————

结论

<p>1、上述数据正确无误（ ）（如正确请在括弧内打√）</p> <p style="text-align: center;">（被询证公司盖章）</p> <p style="text-align: center;">年 月 日</p> <p style="text-align: center;">经办人：</p>	<p>2、上述数据不符，正确数据为： 元。</p> <p>说明： （除上述事项外，无其他不符事项）</p> <p style="text-align: center;">（被询证公司盖章）</p> <p style="text-align: center;">年 月 日</p> <p style="text-align: center;">经办人：</p>
---	---

6. 证券投资询证函

索引号：

_____公司：

本公司聘请的 XXXX 会计师事务所（特殊普通合伙）正在对 ABC 公司截止 20XX 年 X 月 X 日的财务状况进行审计，按照中国注册会计师审计准则的要求，应当询证 ABC 公司与贵公司的证券投资等事项。下列信息出自 ABC 公司账簿记录，如与贵公司记录相符，请在本函下端“信息证明无误”处签章证明；如有不符，请在“信息不符”处列明不符项目；如存在与 ABC 公司有关的未列入本函的其他项目，也请在“信息不符”处列出这些项目的金额及详细资料。回函请直接寄至 XXXX 会计师事务所（特殊普通合伙）。

回函地址：

邮编：

电话：

传真：

联系人：

1. 截至 20××年×月×日止，ABC 公司的证券投资账项列示如下：

托管席位	股东名称	证券代码	证券名称	持仓数量	投资时间	成本	期末账面价值	期末市价	是否质押	备注

2. 其他事项

（被审计单位盖章）

20××年×月×日

—————以下仅供被询证单位使用—————

结论：

<p>1. 信息证明无误。</p> <p style="text-align: center;">（被询证公司盖章）</p> <p style="text-align: center;">年 月 日</p> <p style="text-align: center;">经办人：</p>	<p>2. 信息不符，请列明不符项目及具体内容。</p> <p style="text-align: center;">（被询证公司盖章）</p> <p style="text-align: center;">年 月 日</p> <p style="text-align: center;">经办人：</p>
---	--

7. 固定资产租赁询证函(原租赁准则)

索引号：

_____公司：

本公司聘请的XXXX会计师事务所（特殊普通合伙）正在对ABC公司截止20XX年X月X日的财务状况进行审计，按照中国注册会计师审计准则的要求，应当询证ABC公司与贵公司的固定资产租赁情况。请根据20 年 月 日签订的有关租入贵公司[租赁资产名称] 租赁协议向XXXX会计师事务所（特殊普通合伙）确认以下事项，回函请直接寄至XXXX会计师事务所（特殊普通合伙）项目组。

回函地址：

邮编：

电话：

传真：

联系人：

请确认：

1. 租赁期开始日与到期日：从_____到_____

2. 月付租金额：

3. 租赁保证金数额：

4. 如有续租选择权，请列示：

A. 续租期间：从_____到_____

B. 续租月付租金额：

5. 如有购买租赁资产的选择权，请列示：

A. 购买价：

B. 行使该选择权的有效期间：从_____到_____

D. 月付租金额占购买价的百分比：

同时，还请向 XXXX 会计师事务所（特殊普通合伙）提供如下相关信息：

1. 若上述租赁协议已修改部分条款或签订补充协议，请注明相应日期及条款：

2. 尚未支付金额：

3. 尚未支付原因：

4. 上述询证事项尚未涉及的直接或有负债：

[被审计单位名称]

[回函经办人员签字]

(被审计单位盖章)

(被询证公司盖章)

年 月 日

年 月 日

8. 固定资产租赁询证函(新租赁准则)

索引号:

_____公司:

本公司聘请的 XXXX 会计师事务所（特殊普通合伙）正在对 ABC 公司截止 20XX 年 X 月 X 日的财务状况进行审计，按照中国注册会计师审计准则的要求，应当询证 ABC 公司与贵公司的交易等事项。下列信息出自 ABC 公司记录，如与贵公司记录相符，请在本函下端“信息证明无误”处签章证明；如有不符，请在“信息不符”处列明不符项目。如存在与本公司有关的未列入本函的其他项目，也请在“信息不符”处列出这些项目的金额及详细资料。回函请直接寄至 XXXX 会计师事务所（特殊普通合伙）。

回函地址:

邮编:

电话:

传真:

联系人:

1. ABC 公司作为承租人向贵公司租入资产的交易列示如下:

单位: 元

截止日期	租赁标的资产	租赁期起始日期	合同租金总额	累计已付租金	备注

【说明：本表中函证的“合同租金总额”与“累计已付租金”仅适用于合同仅包含基本租赁条款、合同总租金固定的情形，此时，通过函证合同租金总额与已付租金可直接计算得出剩余未付租金余额。但是，当合同包含续租选择权、终止租赁选择权、购买选择权、行使或不行使上述权利是否存在重大惩罚条款及其条款内容，约定的租赁内含利率、承租人提供余值担保、发生租赁变更等复杂情况时，可能涉及到承租人与出租人不同的判断，从而导致双方对合同租金的确定结果存在差异，在这些复杂情形下，项目组可根据具体情况调整询证函内容，将租赁合同的主要条款内容作为应询证的信息。】

2. 其他事项。

--

(被审计单位盖章)

20XX 年 X 月 X 日

以下仅供被询证单位使用

结论：

<p>1. 信息证明无误。</p> <p style="text-align: center;">（被询证公司盖章）</p> <p style="text-align: center;">年 月 日</p> <p style="text-align: center;">经办人：</p>	<p>2. 信息不符，请列明不符项目及具体内容。</p> <p style="text-align: center;">（被询证公司盖章）</p> <p style="text-align: center;">年 月 日</p> <p style="text-align: center;">经办人：</p>
---	--

(三) 所有权、借款、抵押、担保检查底稿参考格式

1. 固定资产所有权、抵押、担保检查表

被审计单位：

审计基准日：20XX年X月X日

索引号：

序号	固定资产名称	原值	累计折旧	减值准备	账面价值	产权证明文件	所有权是否归被审计单位所有		抵押、担保情况				索引号	
							是	否	抵押、担保值	抵押、担保合同	抵押、担保方式	核实情况 (抵押是否有效)		
					.									
					.									
					.									
					.									
					.									
					.									
					.									
					.									
合计						

【提示】

1. 本底稿可用于检查固定资产的所有权或控制权，固定资产是否归被审计单位所有；以及资产的抵押担保情况。

2. 固定资产的抵押、担保情况可索引至借款底稿。

3. 对于房屋及建筑物、交通工具、矿权等资产，注册会计师除实地查看外，应同时查看资产权属证明原件，了解是否设定对外抵押，并取得复印件作为工作底稿；对于未办理或正在办理权属证明的大额资产，注册会计师应了解权属证明办理情况，确认是否存在权属纠纷或实质性障碍。

2. 在建工程所有权、抵押、担保检查表

被审计单位：

审计基准日：20XX年X月X日

索引号：

序号	在建工程名称	原值	减值准备	账面价值	抵押、担保情况				索引号
					抵押、担保值	抵押、担保合同	抵押方式	核实情况（抵押是否有效）	
				-					
				-					
				-					
				-					
				-					
				-					
				-					
				-					
				-					
				-					
				-					
				-					
				-					
合计		-	-	-	-				

【提示】

1. 本底稿可用于检查在建工程的抵押、担保情况。
2. 在建工程的抵押、担保情况可索引至借款底稿。

4. 借款、抵押、担保检查表

被审计单位：

审计基准日：20XX年X月X日

索引号：

序号	贷款银行/单位	贷款合同编号	借款条件	账面金额	抵(质)押合同编号	抵(质)押物类别(名称)	抵(质)押物账面		保证合同编号	提供保证单位	保证金额	担保方式说明	备注(抵押是否有效)
							原值	净值					
合计											-		

【提示】本底稿可用于检查借款、抵押、担保情况。结合债权申报资料，核对借款、抵押、担保情况。

5. 利息测算表

被审计单位：

审计基准日：20XX年X月X日

索引号：

序号	贷款银行或单位	贷款合同号	本金	借款期限	利息计算期间				应计利息	债权人申报利息	差异	备注
					开始日	结束日	利息计算天数	日利率				
合计												

【提示】浮动利率的借款应分段计息；日利率等于年利率除以360；计息截止至破产受理日，并与债权人申报的利息进行对比。

附录四：管理声明书参考格式

(一) 管理人声明书—适用于破产受理日专项审计

索引号：XX

管 理 人 声 明 书

××会计师事务所并××、××注册会计师：

本管理人已委托贵事务所对 ABC 有限公司（以下简称“ABC 公司”或“债务人”）20××年××月××日 的资产、负债和所有者权益状况进行了审计，并出具专项审计报告。

为配合贵事务所的审计工作，本管理人就已知的全部事项作出如下声明：

一. 本管理人已向贵事务所提供了：

1. 债务人破产申请案卷资料、工商内档等基本资料。
2. 债务人的账簿与文书资料，包括但不限于营业执照、章程、股东会、董事会、监事会、总经理班子等会议纪要、内部管理制度和业务流程；XXXX 年 X 月至 20XX 年 X 月原始凭证、日记账、明细账、总账、报表；现金盘点表、银行存款对账单及流水、银行余额调节表；实物台账；合同清单及各类合同原件；往来对账单、催收函、律师函；审计报告、验资报告、评估报告；纳税申报表、所得税汇算清缴报告等。
3. 本管理人调查债务人财产资料，包括但不限于财产清册、函证、查册、盘点表、产权证明文书等。
4. 本管理人接收债权申报核查资料，包括但不限于债权清册、债权人申报文件、管理人审查结论、职工债权调查结果、债权人会议核查结果、债权表及法院裁定书等。
5. 债务人涉及诉讼或仲裁事项清单、相关文书等资料。
6. 债权人会议决议资料。
7. 其他重大事项资料。

本管理人协调 ABC 公司管理层对其移交的 ABC 公司资产的安全和完整、财务资料的真实性、合法性、完整性提供声明；并且本管理人声明对接管后的 ABC 公司资产的安全和完整、财务资料的真实性、合法性、完整性负责。

二、本管理人已向贵事务所承诺：

1. 本管理人已提供 ABC 公司的全部资料，包括所有财产清册和债权清册，不存在发

现且未披露的账外资产或未计的负债。

2. 本管理人已提供 ABC 公司全部的或有事项、预计负债、日后事项资料。
3. 本管理人已提供 ABC 公司以资产提供担保的全部资料。
4. 截止本声明日, ABC 公司不存在的其他应披露而未披露的承诺事项、诉讼、赔偿、承兑、担保等或有事项。

ABC 公司管理人

声明日期: 20XX 年 X 月 X 日

(二) 债务人管理层声明书—适用于破产受理日专项审计

索引号：XX

管 理 层 声 明 书

××会计师事务所并××、××注册会计师：

本声明书系与贵事务所对【ABC有限公司】（以下简称“本公司”）20××年××月××日的资产、负债和所有者权益状况审计有关。

为配合贵事务所的审计工作，本公司就已知的全部事项作出如下声明：

一. 财务报表和财务记录

1. 作为本公司管理层成员，我们认为本公司财务报表在所有重大方面公允地反映了本公司的财务状况，并且不存在重大错报，包括遗漏。

2. 本公司所采用的重要会计政策已正确描述。

3. 财务报表的各要素已正确分类、描述和披露。

二、提供的信息和交易的完整性

1. 我们已向贵事务所提供了所有与审计有关的财务记录、相关资料以及股东会、董事会和董事会专门委员会、总经理班子会的所有会议记录，并允许注册会计师不受限制地接触所有相关信息以及本公司原有的内部人员和其他相关人员。

2. 我们确知我方有责任设计、执行和维护内部控制以防止和发现舞弊与错误。我们已向贵事务所披露了我方所知悉的、与可能已对本公司产生影响的任何舞弊行为、潜在的舞弊行为或针对舞弊行为的指控相关的所有重要事实。或[我们未得知任何涉及管理层或在本公司针对财务报告的内部控制中起重要作用的其他员工的舞弊行为或潜在的舞弊行为]

3. 【除了融资租赁中资本化的资产】以外，本公司对于资产负债表中列示的所有资产均享有完全的权利，并且不存在他人置于本公司资产上的留置权或保留权；而且除【……………】外，本公司无其他任何用作抵押的资产。本公司享有完全权利的所有资产均列示于资产负债表中。对所有权不清的资产已单独列报，并已将其全部资料提供给注册会计师审核。

4. 我们已向贵事务所披露相关合同的所有方面，包括所有尚未偿还债务的所有契约、条件或其他要求。

5. 我们已向贵事务所披露了所有已知的关联方和关联方交易，包括销售、采购、贷款、资产转让、负债和服务、租赁安排、担保、非货币性交易和审计期间内发生的无对价交易，以及与关联方之间的有关应付或应收账款余额。

6. 我们认为所有交易均已正确记录并反映在财务报表中，不存在其他未被正确记录

的重大交易。

7. 我们已向贵事务所披露了所有已知实际发生的或可能存在的未遵循法律与法规的情况。

8. 我们已向贵事务所披露所有负债及或有事项，包括诉讼和索赔、与书面或口头担保有关的负债及或有事项。

9. 我们已向贵事务所披露所有审计基准日后事项。

ABC 公司法定代表人： （签名并盖章）

财务负责人： （签名并盖章）

声明日期：20XX 年 XX 月 XX 日

【提示：书面声明的日期应当尽量接近出具专项审计报告的日期，但不得在专项审计报告日后】

附录五：审计报告参考格式

(一) 破产受理日财务状况专项审计报告参考格式

ABC有限公司
20XX年X月X日 (破产受理日)
财务状况专项审计报告
XXXX专字(202X)XXXX号

目录

	页码
一、 专项审计报告	1
二、 审计报告附表	
1、 资产负债清查表	
2、 资产负债清查明细表	
3、 在办民商案件一览表	
4、 担保明细表	
5、 不良资产明细表	
6、 暂无法确认资产情况明细表	
7、 暂无法确认负债情况明细表	

专项审计报告

报告号：XXXX 专字(202XX) XXXX 号

ABC 有限公司管理人：

我们接受委托，对 ABC 有限公司（以下简称“ABC 公司”或“债务人”）20XX 年 XX 月 XX 日的资产、负债、所有者权益进行了审计。有关资产的安全和完整、财务资料的真实性、合法性、完整性由 ABC 公司管理层和贵管理人负责，我们的责任是按照《中华人民共和国会计法》、《中华人民共和国企业破产法》、《企业会计准则》、《中国注册会计师审计准则》在实施审计工作的基础上，对 ABC 公司的财务状况进行审计，出具专项审计报告。在审计过程中，我们结合 ABC 公司的实际情况，实施了包括询问、观察、函证、盘点实物、分析、重新计算、检查记录或文件等我们认为必要的审计程序。现将审计情况和结果报告如下：

一、公司基本情况

（一）历史变革

ABC 公司设立、审批、营业执照、注册资本、股东、法定代表人、注册地址、办公地址、经营范围等情况；

（二）破产申请与受理

ABC 公司破产申请原因、申请人、法院受理与裁定、指定管理人等情况。

二、审计范围

时间范围：本次审计基准日为 20XX 年 XX 月 XX 日，即法院受理破产申请日；本次审计期间为 20XX 年 XX 月 XX 日至 20XX 年 XX 月 XX 日，即法院受理破产申请之日起前一年，部分科目、重大经济事项视审计情况可以单独追溯。

单位范围：本次审计为 ABC 公司及其分支机构 xx 分公司、xx 分公司.....。

三、审计主要内容

（一）全面核查 ABC 公司在审计基准日的资产、负债及所有者权益状况。

（二）重点审查 ABC 公司的资产清册，包括盘点，函证、核对资产产权证与实物的一致性，处理好 ABC 公司资产的盘盈、盘亏及报废工作，处理好被审计单位的呆账、坏账的核销，评价债权的可回收性。

（三）重点审查 ABC 公司的债权人申报的债权清册，包括担保抵押债权、其他优先债权、职工债权、税务债权和普通债权（区分本金、利息、费用、滞纳金、违约金、区

分直接债务与或有债务)】。

(四) 重点审查 ABC 公司的股东认缴出资是否实缴到位。

(五) 重点审查 ABC 公司是否存在《企业破产法》第三十一条、第三十二条相关规定的
情形。

.....

四、审计依据

(一) 《中华人民共和国会计法》

(二) 《中华人民共和国企业破产法》

(三) 《企业会计准则》

(四) 《中国注册会计师审计准则》

(五) 《业务约定书》

(六)

五、审计工作的基本方法

(一) 盘点现金，函证银行存款，抽查大额货币资金收支情况，.....。

(二) 对往来款项的债务债权逐一进行清查，结合原始单据(包括但不限于合同、
发票和业务资料)、管理人对资产的摸底、债权申报审查资料，实施函证及替代程序，
核查往来款项是否真实、是否具有收回的可能性或无需支付的可能性，.....。

(三) 对存货、固定资产、在建工程等实物资产进行全面盘点，核对实物台账和会
计账簿，检查实物是否真实存在及是否具有价值；检查有无账外资产.....。

(四) 对各项专利、商标等无形资产清查核实，检查有无账外资产、.....。

(五) 对各类投资及收益情况进行清查核实；.....。

(六) 对借款、欠薪、欠税、预计负债等负债情况进行清查核实、.....。

(七) 对股东认缴出资及实缴出资等情况进行核实、.....。

(八)

六、审计结论

经我们审计，ABC 公司截止 20XX 年 XX 月 XX 日的资产总额 XX 万元，负债总额 XX
万元，所有者权益总额为 XX 万元，其中：实收资本 XX 万元、未分配利润 XX 万元。资
产负债率为 XX%。

重要的审计调整事项说明如下：

(一) 资产类

1、

.....

(二) 负债类

1、

.....

(三) 所有者权益类

1、

.....

七、或有事项说明

1、涉诉情况

截止 20XX 年 XX 月 XX 日，ABC 公司在办民商案件共 XX 件，详见附件 3 “在办民商案件一览表”。

2、对外担保情况

截止 20XX 年 XX 月 XX 日，ABC 公司对外担保金额为 XX 万元，详见附件 4 “担保明细表”

八、重大事项说明

1、主要不良资产的构成情况

对于权属明确、权利未受严重限制和侵害、具有盈利能力和较强变现能力的资产作为优质资产，反之则为“不良资产”，不良资产主要有：长期收不回来的应收账款、其他应收款、预付账款；“背、冷、残、次”等库存积压存货；长期闲置、毁损报废或盘亏待处理的固定资产；投资项目中存在的破产、倒闭或长期亏损的被投资单位及其他不良资产。

ABC 公司截止 20XX 年 XX 月 XX 日的资产总额 XX 万元，其中尚有不良资产合计金额 XX 万元，包括应收款项 XX 万元、固定资产 XX 万元、在建工程 XX 万元、长期投资 XX 万元。详见附件 5 “不良资产明细表”。

2、资产产权事项

未办证的资产情况，产权存在瑕疵的资产情况

3、资产抵押事项

分类披露描述：因何事由以何种资产抵押给何单位，抵押期间……，抵押合同……。

4、其它事项

(1)审计过程中,我们发现部分账外资产,由于未能取得充分证据资料,暂无法对这些资产调入报表中给予反映确认,详见附件6“暂无法确认资产情况明细表”。

(2)部分债务长期挂账,审定数与债权人的申报金额因确认口径不同存在差异,最终债权人应享有的债权应以法院裁定为准。另外,部分债权人应享有的债权,根据现有资料无法调入表内,详见附件7“暂无法确认负债情况明细表”。

(3)由于ABC公司内部控制存在重大缺陷,我们的审计结果是基于现有已取得的资料所得出的,可能存在未被发现的账外资产和账外负债。

.....

九、期后事项说明

截止本报告日,

十、其它需要说明的事项

十一、报告使用范围

本报告仅供ABC公司管理人开展破产案件工作使用,如因使用不当造成的后果,与执行本审计业务的注册会计师及会计师事务所无关。

附件: 1、资产负债表

2、资产负债明细表

3、在办民商案件一览表

4、担保明细表

5、不良资产明细表

6、暂无法确认资产情况明细表

7、暂无法确认负债情况明细表

XXXX会计师事务所(特殊普通合伙)

中国注册会计师: _____

中国注册会计师: _____

中国·XX

20XX年XX月XX日

附件 1

资 产 负 债 表

审计基准日：20XX 年 XX 月 XX 日

公司名称：XXXXX 有限公司

单位：人民币元

资 产	账 面 金 额	审 计 调 整	审 定 金 额	负 债 及 所 有 者 权 益	账 面 金 额	审 计 调 整	审 定 金 额
流动资产：			——	流动负债：			——
货币资金				短期借款			
△结算备付金				△向中央银行借款			
△拆出资金				△拆入资金			
交易性金融资产				交易性金融负债			
衍生金融资产				衍生金融负债			
应收票据				应付票据			
应收账款				应付账款			
应收款项融资				预收款项			
预付款项				合同负债			
△应收保费				△卖出回购金融资产款			
△应收分保账款				△吸收存款及同业存放			
△应收分保合同准备金				△代理买卖证券款			
其他应收款				△代理承销证券款			
△买入返售金融资产				应付职工薪酬			
存货				应交税费			
合同资产				其他应付款			
持有待售资产				△应付手续费及佣金			
一年内到期的非流动 资产				△应付分保账款			
其他流动资产				持有待售负债			
流动资产合计				一年内到期的非流动负 债			
非流动资产：				其他流动负债			
△发放贷款和垫款				流动负债合计			
债权投资				非流动负债：			
其他债权投资				△保险合同准备金			
长期应收款				长期借款			
长期股权投资				应付债券			
其他权益工具投资				租赁负债			
其他非流动金融资产				长期应付款			
投资性房地产				长期应付职工薪酬			
固定资产				预计负债			
在建工程				递延收益			
生产性生物资产				递延所得税负债			
油气资产				其他非流动负债			

使用权资产				非流动负债合计			
无形资产				负 债 合 计			
开发支出				所有者权益：			
商誉				实收资本（或股本）			
长期待摊费用				其他权益工具			
递延所得税资产				资本公积			
其他非流动资产				减：库存股			
非流动资产合计				其他综合收益			
				专项储备			
				盈余公积			
				△一般风险准备			
				未分配利润			
				所有者权益合计			
资 产 总 计				负债和所有者权益总计			

法定代表人：

附件 2-1

资 产 负 债 明 细 表

科目名称：现金

审计基准日：20 年 月 日

单位：人民币元

序号	币种	账面金额	审计调整	审定金额	存放地点	调整原因/备注
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
					
合 计						

法定代表人：

附件 2-2

资 产 负 债 明 细 表

科目名称：银行存款

审计基准日：20 年 月 日

单位：人民币元

序号	开户银行	帐号	币种	账面金额	审计调整	审定金额	调整原因/ 备注
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
11							
12							
						
合 计							

法定代表人：

附件 2-3

资 产 负 债 明 细 表

审计基准日：20 年 月 日

科目名称：交易性金融资产/衍生金融资产

单位：人民币元

序号	项目	账面金额	审计调整	审定金额	调整原因/备注
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
				
合 计					

法定代表人：

附件 2-4

资 产 负 债 明 细 表

科目名称：应收款项

审计基准日期：20 年 月 日

单位：人民币元

序号	单位名称	款项性质	账龄	账面金额	审计调整	审定金额	调整原因/备注
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
11							
12							
						
合 计							

法定代表人：

注：应收款项包括应收票据、应收账款、应付款项融资、预付账款、合同资产、其他应收款等。

附件 2-5

资 产 负 债 明 细 表

科目名称：存货

审计基准日：20 年 月 日

单位：人民币元

序号	存货分类	存货名称	计量单位	数量	账面金额	审计调整	审定金额	抵押/担保情况	调整原因/备注
1									
2									
3									
4									
5									
6									
7									
8									
9									
10									
11									
12									
								
合 计						-	-	-	

法定代表人：

附件 2-6

资 产 负 债 明 细 表

科目名称：其他流动资产

审计基准日：20 年 月 日

单位：人民币元

序号	项目	账面金额	审计调整	审定金额	调整原因/备注
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
				
合 计					

法定代表人：

附件 2-7

资 产 负 债 明 细 表

科目名称：债权投资/其他债权投资 审计基准日：20 年 月 日 单位：人民币元

序号	项目	账面金额	审计调整	审定金额	抵押/担保情况	调整原因/备注
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
					
合 计						

法定代表人：

附件 2-8

资 产 负 债 明 细 表

科目名称：长期应收款 审计基准日：20 年 月 日 单位：人民币元

序号	单位名称	款项性质	账龄	账面金额	审计调整	审定金额	调整原因/备注
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
11							
12							
						
合 计							

法定代表人：

附件 2-9

资 产 负 债 明 细 表

科目名称：长期股权投资

审计基准日：20 年 月 日

单位：人民币元

序号	被投资单位名称	持股比例	账面金额	审计调整	审定金额	被投资单位经营状态	抵押/担保情况	调整原因/备注
1								
2								
3								
4								
5								
6								
7								
8								
9								
10								
11								
12								
							
合 计						-	-	

法定代表人：

附件 2-10

资 产 负 债 明 细 表

科目名称：其他权益工具投资

审计基准日：20 年 月 日

单位：人民币元

序号	被投资单位名称	持股比例	账面金额	审计调整	审定金额	被投资单位经营状态	抵押/担保情况	调整原因/备注
1								
2								
3								
4								
5								
6								
7								
8								
9								
10								
11								
12								
							
合 计						-	-	

法定代表人：

注：其他非流动金融资产可参照上述格式披露。

附件 2-11

资 产 负 债 明 细 表

科目名称：固定资产

审计基准日：20 年 月 日 单位：人民币元

序号	项目	账面金额			审计调整			审定金额		
		原值	累计折旧	净值	原值	累计折旧	净值	原值	累计折旧	净值
1	房屋建筑物									
2	运输设备									
3	机器设备									
4	电子设备									
5										
合 计										

法定代表人：

附件 2-11-1

资 产 负 债 明 细 表

科目名称：房屋建筑物

审计基准日：20 年 月 日 单位：人民币元

序号	资产名称	账面金额			审计调整			审定金额			地址	产权证号	产权人名称	抵押 / 担保情况	调整原因 / 备注
		原值	累计折旧	净值	原值	累计折旧	净值	原值	累计折旧	净值					
1															
2															
3															
4															
5															
6															
7															
8															
9															
10															
														
合 计															

法定代表人：

附件 2-11-2

资产负债表

科目名称：运输设备 审计基准日：20 年 月 日 单位：人民币元

序号	资产名称	车牌号	账面金额			审计调整			审定金额			产权人名称	抵押/担保情况	调整原因/备注
			原值	累计折旧	净值	原值	累计折旧	净值	原值	累计折旧	净值			
1														
2														
3														
4														
5														
6														
7														
8														
9														
10														
													
合 计														

法定代表人：

附件 2-11-3

资产负债表

科目名称：机器设备及电子设备 审计基准日：20 年 月 日 单位：人民币元

序号	资产名称	型号	存放地点	数量	账面金额			审计调整			审定金额			抵押/担保情况	调整原因/备注
					原值	累计折旧	净值	原值	累计折旧	净值	原值	累计折旧	净值		
1															
2															
3															
4															
5															
6															
7															
8															
9															
10															
														
合 计															

法定代表人：

附件 2-12

资产负债表

科目名称：在建工程

审计基准日：20 年 月 日

单位：人民币元

序号	项目	账面金额	审计调整	审定金额	工程进度、状态	抵押/担保情况	调整原因/备注
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
						
合计			-		-	-	

法定代表人：

附件 2-13

资产负债表

科目名称：无形资产

审计基准日：20 年 月 日

单位：人民币元

序号	资产名称	取得时间	账面金额			审计调整			审定金额			地址	权证号	产权人名称	抵押/担保情况	调整原因/备注
			原值	累计摊销	净值	原值	累计摊销	净值	原值	累计摊销	净值					
1																
2																
3																
4																
5																
6																
7																
8																
9																
10																
															
合计																

法定代表人：

附件 2-14

资 产 负 债 明 细 表

科目名称：长期待摊费用

审计基准日：20 年 月 日

单位：人民币元

序号	项目	账面金额	审计调整	审定金额	调整原因/备注
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
				
合 计					

法定代表人：

附件 2-15

资 产 负 债 明 细 表

科目名称：其他非流动资产

审计基准日：20 年 月 日

单位：人民币元

序号	项目	账面金额	审计调整	审定金额	调整原因/备注
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
				
合 计					

法定代表人：

附件 2-16

资产负债表

科目名称：短期借款

审计基准日：20 年 月 日

单位：人民币元

序号	项目	借款金额	借款期限	利率	币种	贷款类别（信用、抵押）	账面金额	审计调整	审定金额	调整原因/备注
1										
2										
3										
4										
5										
6										
7										
8										
9										
10										
									
	合 计									

法定代表人：

附件 2-17

资产负债表

科目名称：应付款项

审计基准日：20 年 月 日

单位：人民币元

序号	单位名称	款项性质	账龄	账面金额	审计调整	审定金额	调整原因/备注
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
						
	合 计						

法定代表人：

注：应付款项包括应付票据、应付账款、预收账款、其他应付款、合同负债等科目

附件 2-18

资 产 负 债 明 细 表

科目名称：应付职工薪酬 审计基准日：20 年 月 日 单位：人民币元

序号	项目	账面金额	审计调整	审定金额	调整原因/备注
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
				
合 计					

法定代表人：

附件 2-19

资 产 负 债 明 细 表

科目名称：应交税费 审计基准日：20 年 月 日 单位：人民币元

序号	税种	账面金额	审计调整	审定金额	调整原因/备注
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
				
合 计					

法定代表人：

附件 2-20

资产负债表

科目名称：长期借款

审计基准日：20 年 月 日 单位：人民币元

序号	项目	借款金额	借款期限	利率	币种	贷款类别（信用、抵押）	账面金额	审计调整	审定金额	调整原因/备注
1										
2										
3										
4										
5										
6										
7										
8										
9										
10										
									
	合计									

法定代表人：

附件 2-21

资产负债表

科目名称：长期应付款

审计基准日：20 年 月 日 单位：人民币元

序号	单位名称	款项性质	账龄	账面金额	审计调整	审定金额	调整原因/备注
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
						
	合计						

法定代表人：

附件 2-22

资 产 负 债 明 细 表

科目名称：预计负债

审计基准日：20 年 月 日

单位：人民币元

序号	项目	账面金额	审计调整	审定金额	调整原因/备注
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
				
合 计					

法定代表人：

附件 2-23

资 产 负 债 明 细 表

科目名称：注册资本或股本

审计基准日：20 年 月 日

单位：人民币元

序号	股东名称	认缴 金额	认缴比例	实缴 金额	未缴金额	备注
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
					
合 计						

法定代表人：

附件 3

在办民商案件一览表

公司名称: XX 公司

审计基准日: 20 年 月 日

序号	诉讼地位	案由	案号	案件标的额(元)	诉讼阶段	审理法院	备注
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
						

法定代表人:

附件 4

担保明细表

公司名称: XX 公司

审计基准日: 20 年 月 日

单位:人民币元

序号	借款种类	被担保人	贷款行	担保起始日	担保到期日	担保范围	担保金额	备注
1								
2								
3								
4								
5								
6								
7								
8								
9								
10								
							
合 计								

法定代表人:

附件 5

不良资产明细表

公司名称：XX 公司

审计基准日：20 年 月 日

单位：人民币元

序号	会计科目	项目	款项性质	账龄	金额	备注
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
					
合 计						

法定代表人：

附件 6

暂无法确认资产情况明细表

公司名称：XX 公司

审计基准日：20 年 月 日

单位：人民币元

序号	会计科目	明细科目	内容	金额	账外资产迹象	资产状况	备注
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
						
合 计					-	-	

法定代表人：

附件 7

暂无法确认负债情况明细表

公司名称：XX 公司

审计基准日：20 年 月 日

单位：人民币元

序号	债权人名称	申报金额	备注
1			为他人公司借款担保
2			
3			
4			
5			
6			
7			
8			
9			
10			
		
	合 计		

法定代表人：

(二) 破产清算终结日专项审计报告参考格式

ABC有限公司
清算审计报告
XXXX专字(20 XX)XXXX号

目 录

	页码
一、清算审计报告	1
二、审计报告附表	
1. 清算损益表	
2. 债务清偿表	
3. 清算明细表	

清算审计报告

报告号：XXXX 专字(202X) XXXX 号

ABC 有限公司管理人：

我们接受委托，对 ABC 有限公司（以下简称“ABC 公司”或“破产企业”）截止破产申请终结日 20XX 年 XX 月 XX 日的清算损益和债务清偿情况进行了专项审计。

ABC 公司管理人（以下简称“管理人”）对破产财产清查与处置、破产债权审查和清偿、清算期间的财务收支等会计资料和其他有关资料的真实性、合法性、完整性负责，我们的责任是在实施审计工作的基础上对这些会计资料发表审计意见。我们的审计是参照《中国注册会计师审计准则》、《企业破产清算有关会计处理规定》进行的。在审计过程中，我们结合 ABC 公司的实际情况，实施了包括询问、检查记录或文件等我们认为必要的审计程序。现将审计情况报告如下：

一、公司基本情况

- 1、ABC 公司设立、审批、营业执照、注册资本、股东等情况；
- 2、ABC 公司法定代表人、注册地址、办公地址、经营范围、分支机构等情况；
- 3、ABC 公司破产申请受理与裁定、指定管理人等情况；
- 4、破产受理审计机构的聘请、破产申请受理日资产负债的审计结果、破产宣告等情况。

二、审计范围

本次审计期间为 20XX 年 XX 月 XX 日至 20XX 年 XX 月 XX 日，即 ABC 公司破产受理日至破产清算终结申请日。部分科目、重大经济事项视审计情况可以单独追溯。

三、审计主要内容和审计结果

（一）管理人在破产清算期间的主要工作内容

简要描述管理人接管、清查财产、审查债权等工作情况和存在的问题

（二）破产受理日至破产宣告日的财务状况变动情况

说明管理人接管后至破产宣告日期间债务人的资产、负债增减变动较大的情况及其原因。

（三）破产财产的清理、评估及变现情况

说明管理人对破产财产权属界定、登记、造册、评估和拍卖等总体情况，然后分项

描述。

- 1、应收款项的催收回款、及处理
- 2、固定资产的清理、评估及变现
- 3、在建工程的清理、评估及变现
- 4、无形资产的清理、评估及变现
- 5、长期股权投资的清理、评估及变现
- 6、账外资产清理、评估及变现情况

……

（四）可供分配的破产财产与清算期间费用情况

1、分别列明货币财产和非货币财产的变价额。直接分配非货币财产的，列明非货币财产的估价额。

自 20XX 年 XX 月 XX 日（破产宣告日）至 20XX 年 XX 月 XX 日（清算终结日），实现变现收入 XX 元，其中：银行存款利息收入 XX 元、租金收入 XX 元、投资收益 XX 元、拍卖变现收入 XX 元（应收款项 XX 元、固定资产 XX 元……，详见附件 2—X）。直接分配的非货币财产 XX、XX 经评估分别作价 XX 元、XX 元。（根据实际情况采用表格形式列示明细作附件）

2、分别列明各项破产费用和共益债务的数额，包括已发生的费用和未发生但需预留的费用。

(1)破产费用 XX 元，其中：工资、福利及社保 XX 元、差旅费 XX 元、办公费 XX 元、诉讼费 XX 元、管理人报酬 XX 元、预留的诉讼费 XX 元、预留的档案保管费 XX 元等。（根据实际情况采用表格形式列示明细作附件）

(2)共益债务 XX 元，其中：……。 （根据实际情况采用表格形式列示明细作附件）

(3)其他费用 XX 元，其中：……。

（五）破产债权分配情况

1、说明剩余的可供分配的破产财产数额，受偿比例为 XX%。

2、简述申报债权人人数和各类债权申报总额、经法院裁定的可参加破产财产分配的债权人人数和各类债权总额以及已分配金额、清偿比例等基本情况。根据实际情况采用表格形式列示明细作附件，列明每一顺序债权的申报金额、应清偿额、分配额、清偿

比例等。如多次分配的，需列明分配次数、每一顺序债权的应清偿额、分配额、清偿比例等。

3、说明未受领的破产财产分配额与因诉讼或者仲裁未决的债权分配额的提存情况。

四、其他事项说明

如未决诉讼、工商税务注销等情况

- 附件：
- 1、清算损益表
 - 2、债务清偿表
 - 3、应收款项拍卖收入明细表
 - 4、存货拍卖收入明细表
 - 5、固定资产拍卖收入明细表
 - 6、在建工程拍卖收入明细表
 - 7、无形资产拍卖收入明细表
 - 8、债权投资拍卖收入明细表
 - 9、股权投资拍卖收入明细表
 - 10、其他收益明细表
 - 11、破产费用共益债务明细表

XXXX会计师事务所（特殊普通合伙）

中国注册会计师： _____

中国注册会计师： _____

中国·XX

20XX年XX月XX日

附件 1

清算损益表

破产企业：ABC 公司 20XX 年 X 月 X 日至 20XX 年 X 月 X 日 单位：人民币元

项目	发生额
一、清算收益（清算损失以“-”号表示）	
（一）资产处置净收益（净损失以“-”号表示）	
（二）债务清偿净收益（净损失以“-”号表示）	
（三）破产资产和负债净值变动净收益（净损失以“-”号表示）	
（四）其他收益	
小 计	
二、清算费用	
（一）破产费用（以“-”号表示）	
（二）共益债务支出（以“-”号表示）	
（三）其他费用（以“-”号表示）	
（四）所得税费用（以“-”号表示）	
小 计	
三、清算净收益（清算净损失以“-”号表示）	

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 2

债务清偿表

破产企业：ABC 公司

20XX 年 X 月 X 日（清算终结申请日）

单位：人民币元

债务项目	期末数	经法院确认 债务的金额	清偿比例	实际需 清偿金额	已清 偿金 额	尚未清偿 金额
	①	②	③	④=②×③	⑤	⑥=④-⑤
一、有担保的债务：						
××银行			×			
××企业			×			
… …			×			
小计			×			
二、职工债权：						
其中：应付职工薪酬						
… …						
… …						
三：税务债权						
其中：应交税费						
… …						
… …						
四：普通债务						
其中：借款						
——××银行						
——××企业						
应付债务工具						
——××银行						
——××企业						
应付票据						
应付款项						
——××银行						
——××企业						
小计			×			
合计			×			

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 3

应收款项拍卖收入明细表

单位：人民币
元

破产企业：ABC 公司

序号	欠款单位名称	款项性质	202X 年 X 月 X 日 (破产宣告日) 金额	收回/拍卖 金额	备注
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
				
合计					

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 4

存货拍卖收入明细表

单位：人民币元

破产企业：ABC 公司

序号	存货 分类	存货 名称	计量 单位	数量	202X 年 X 月 X 日 (破产宣告日) 金额	拍卖成交 金额	抵押/担保 情况	备注
1								
2								
3								
4								
5								
6								
7								
8								
9								
10								
							
合计						-	-	-

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 5

固定资产拍卖收入汇总表

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	项目	202X 年 X 月 X 日(破产宣告日)金额			拍卖成交金额	备注
		原值	累计折旧	净值		
1	房屋建筑物					
2	运输设备					
3	机器设备					
4	电子设备					
合 计						

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 5-1

固定资产拍卖收入明细表-房屋

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	项目名称	地址	产权人名称	产权证号	抵押 / 担保情况	202X 年 X 月 X 日(破产宣告日)金额			拍卖成交金额	备注
						原值	累计折旧	净值		
1										
2										
3										
4										
5										
6										
7										
8										
9										
10										
合计										-

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 5-2

固定资产拍卖收入明细表-运输设备

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	项目名称	产权人名称	车牌号	抵押/担保情况	202X 年 X 月 X 日(破产宣告日)金额			拍卖成交金额	备注
					原值	累计折旧	净值		
1									
2									
3									
4									
5									
6									
7									
8									
9									
10									
合计									

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 5-3

固定资产拍卖收入明细表-机器设备

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	资产名称	型号	存放地点	数量	抵押/担保情况	原值	累计折旧	净值	拍卖成交金额	备注
1										
2										
3										
4										
5										
6										
7										
8										
9										
10										
合计										

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 6

在建工程拍卖收入明细表

破产企业：ABC 公司

单位：元

序号	项目名称	抵押/担保情况	202X年X月X日(破产宣告日)金额	收回/拍卖金额	备注
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
合计					

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 7

无形资产拍卖收入明细表

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	项目	地址	产权人名称	权证号	抵押/担保情况	取得时间	原值	累计摊销	净值	拍卖成交金额	备注
1											
2											
3											
4											
5											
6											
7											
8											
9											
10											
合计											

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 8

债权投资出售收入明细表

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	项目	202X 年 X 月 X 日(破产宣告日) 金额	收回金额	抵押/担保情况	备注
1	公司债 A				
2	国债 A				
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
合计					

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 9

股权投资拍卖收入明细表

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	项目	202X 年 X 月 X 日(破产宣告日) 金额	被投资单位 经营状态	拍卖 成交金额	备注
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
合计					

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 10

其他收益明细表

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	项目	202X 年	202X 年	...	合计	备注
1	账外资产处置收入					
2	追回资产收入					
3	利息收入					
4	租金收入					
5	股利收入					
6						
	合计					

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 11

破产费用和共益债务明细表

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	项目	202X 年	202X 年	...	合计	备注
一	破产费用					
1	工资/福利/社保					
2	办公费					
3	差旅费					
4	会议费					
5	诉讼费					
6	审计费/律师费/评估费/拍卖费等中介费					
7	税费					
8	预留的诉讼费和律师费					
9	预留的档案保管费					
					
二	共益债务					
1	履行双方均未履行完毕的合同所产生的债务					
2	债务人财产受无因管理所产生的债务					
3	因债务人不当得利所产生的债务					
4	为债务人继续营业而应支付的劳动报酬和社会保险费用以及由此产生的其他债务					
5	管理人或者相关人员执行职务致人损害所产生的债务(行驶车辆肇事产生的损害赔偿)					
6	债务人财产致人损害所产生的债务					
	合计					

ABC 公司管理人负责人（签章）：

(三) 破产企业清算期间财务报表审计报告参考格式

根据《企业破产清算有关会计处理规定》，企业经法院宣告破产的，应当按照法院或债权人会议要求的时点（包括破产宣告日、债权人会议确定的编报日、破产终结申请日等，简称破产报表日）编制清算财务报表，并由破产管理人签章。

法院或债权人会议等要求提供清算财务报表的，破产企业应当根据其要求提供清算财务报表的时点确定破产报表日，编制清算资产负债表、清算损益表、清算现金流量表、债务清偿表及相关附注。注册会计师接受委托出具清算审计报告格式参考如下：

ABC有限公司

清算审计报告

XXXX专字(202X)XXXX号

目 录

	页码
一、清算审计报告	1
二、清算审计报告附表	
1. 清算资产负债表	
2. 清算损益表	
3. 清算现金流量表	
4. 债务清偿表	
5. 清算财务报表附注	

参考 1：无保留意见的审计报告

清算审计报告

报告号：XXXX 审字(202X) XXXX 号

ABC 有限公司管理人：

一、审计意见

我们审计了后附的 ABC 有限公司（以下简称“ABC 公司”）的清算财务报表，包括 20XX 年 XX 月 XX 日（破产报表日）的清算资产负债表、自 20XX 年 XX 月 XX 日（破产宣告日）至 20XX 年 XX 月 XX 日（破产报表日）期间的清算损益表、清算现金流量表、债务清偿表及清算财务报表附注。清算财务报表已由 ABC 公司管理人按照清算财务报表附注（二）所述的编制基础编制。

我们认为，后附的清算财务报表在所有重大方面按照清算财务报表附注（二）所述的编制基础编制，公允反映了 20XX 年 XX 月 XX 日（破产报表日）的清算财务状况以及自 20XX 年 XX 月 XX 日（破产宣告日）至 20XX 年 XX 月 XX 日（破产报表日）期间的清算损益、清算现金流量及债务清偿情况。

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“注册会计师对清算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 公司管理人，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

我们提醒清算财务报表使用者关注，ABC 公司管理人按照清算财务报表附注（二）所述的编制基础编制清算财务报表，仅供管理人向法院、债权人报告破产清算工作使用。因此，清算财务报表可能不适用于其他用途。本段内容不影响已发表的审计意见。

四、ABC 公司管理人对清算财务报表的责任

ABC 公司管理人负责按照清算财务报表附注（二）所述的编制基础编制清算财务报表，并设计、执行和维护必要的内部控制，以使清算财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。

五、注册会计师对清算财务报表审计的责任

我们的目标是对清算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清算财务报表使用者依据清算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：

（一）识别和评估由于舞弊或错误导致的清算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。

（二）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。

（三）评价 ABC 公司管理人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。

（四）评价清算财务报表的总体列报、结构和内容，并评价清算财务报表是否公允反映相关交易和事项。

我们与管理人就计划的审计范围、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。

XXXX会计师事务所（特殊普通合伙）

中国注册会计师：_____

中国注册会计师：_____

中国·XX

20XX年XX月XX日

参考 2：保留意见的审计报告

清算审计报告

报告号：XXXX 审字(202X) XXXX 号

ABC 有限公司管理人：

一、审计意见

我们审计了后附的 ABC 有限公司（以下简称“ABC 公司”）的清算财务报表，包括 20XX 年 XX 月 XX 日（破产报表日）的清算资产负债表、自 20XX 年 XX 月 XX 日（破产宣告日）至 20XX 年 XX 月 XX 日（破产报表日）期间的清算损益表、清算现金流量表、债务清偿表及清算财务报表附注。清算财务报表已由 ABC 公司管理人按照清算财务报表附注（二）所述的编制基础编制。

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，后附的清算财务报表在所有重大方面按照清算财务报表附注（二）所述的编制基础编制，公允反映了 20XX 年 XX 月 XX 日（破产报表日）的清算财务状况以及自 20XX 年 XX 月 XX 日（破产宣告日）至 20XX 年 XX 月 XX 日（破产报表日）期间的清算损益、清算现金流量及债务清偿情况。

二、形成保留意见的基础

【描述形成保留意见的事项：】

【1、如果清算财务报表中存在与具体金额（包括财务报表附注中的定量披露）相关的重大错报，注册会计师应当在形成审计意见的基础部分说明并量化该错报的财务影响。如果无法量化财务影响，注册会计师应当在该部分说明这一情况。2、如果财务报表中存在与叙述性披露相关的重大错报，注册会计师应当在形成审计意见的基础部分解释该错报错在何处。3、如果清算财务报表中存在与应披露而未披露信息相关的重大错报，注册会计师应当：（1）与治理层讨论未披露信息的情况；（2）在形成审计意见的基础部分描述未披露信息的性质；（3）如果可行并且已针对未披露信息获取了充分、适当的审计证据，在形成审计意见的基础部分包含对未披露信息的披露，除非法律法规禁止。4、如果因无法获取充分、适当的审计证据而导致发表非无保留意见，注册会计师应当在形成审计意见的基础部分说明无法获取审计证据的原因。】

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

师对清算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 公司管理人，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，为发表保留意见提供了基础。

三、强调事项

我们提醒清算财务报表使用者关注，ABC 公司管理人按照清算财务报表附注（二）所述的编制基础编制清算财务报表，仅供管理人向法院、债权人报告破产清算工作使用。因此，清算财务报表可能不适用于其他用途。本段内容不影响已发表的审计意见。

四、ABC 公司管理人对清算财务报表的责任

ABC 公司管理人负责按照清算财务报表附注（二）所述的编制基础编制清算财务报表，并设计、执行和维护必要的内部控制，以使清算财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。

五、注册会计师对清算财务报表审计的责任

我们的目标是对清算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清算财务报表使用者依据清算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：

（一）识别和评估由于舞弊或错误导致的清算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。

（二）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。

（三）评价 ABC 公司管理人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。

（四）评价清算财务报表的总体列报、结构和内容，并评价清算财务报表是否公允反映相关交易和事项。

我们与管理人就计划的审计范围、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。

XXXX会计师事务所（特殊普通合伙）

中国注册会计师：_____

中国注册会计师：_____

中国·XX

20XX年XX月XX日

参考 3：否定意见的审计报告

清算审计报告

报告号：XXXX 审字(202X) XXXX 号

ABC 有限公司管理人：

一、审计意见

我们审计了后附的 ABC 有限公司（以下简称“ABC 公司”）的清算财务报表，包括 20XX 年 XX 月 XX 日（破产报表日）的清算资产负债表、自 20XX 年 XX 月 XX 日（破产宣告日）至 20XX 年 XX 月 XX 日（破产报表日）期间的清算损益表、清算现金流量表、债务清偿表及清算财务报表附注。清算财务报表已由 ABC 公司管理人按照清算财务报表附注（二）所述的编制基础编制。

我们认为，由于“形成否定意见的基础”部分所述事项的重要性，后附的清算财务报表没有在所有重大方面按照清算财务报表附注（二）所述的编制基础编制，未能公允反映了 20XX 年 XX 月 XX 日（破产报表日）的清算财务状况以及自 20XX 年 XX 月 XX 日（破产宣告日）至 20XX 年 XX 月 XX 日（破产报表日）期间的清算损益、清算现金流量及债务清偿情况。

二、形成否定意见的基础

【描述形成否定意见的事项：】

【1、如果财务报表中存在与具体金额（包括财务报表附注中的定量披露）相关的重大错报，注册会计师应当在形成审计意见的基础部分说明并量化该错报的财务影响。如果无法量化财务影响，注册会计师应当在该部分说明这一情况。2、如果财务报表中存在与叙述性披露相关的重大错报，注册会计师应当在形成审计意见的基础部分解释该错报错在何处。3、如果财务报表中存在与应披露而未披露信息相关的重大错报，注册会计师应当：（1）与治理层讨论未披露信息的情况；（2）在形成审计意见的基础部分描述未披露信息的性质；（3）如果可行并且已针对未披露信息获取了充分、适当的审计证据，在形成审计意见的基础部分包含对未披露信息的披露，除非法律法规禁止。4、如果因无法获取充分、适当的审计证据而导致发表非无保留意见，注册会计师应当在形成审计意见的基础部分说明无法获取审计证据的原因。】

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

师对清算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 公司管理人，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，为发表否定意见提供了基础。

三、强调事项

我们提醒清算财务报表使用者关注，ABC 公司管理人按照清算财务报表附注（二）所述的编制基础编制清算财务报表，仅供管理人向法院、债权人报告破产清算工作使用。因此，清算财务报表可能不适用于其他用途。本段内容不影响已发表的审计意见。

四、ABC 公司管理人对清算财务报表的责任

ABC 公司管理人负责按照清算财务报表附注（二）所述的编制基础编制清算财务报表，并设计、执行和维护必要的内部控制，以使清算财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。

五、注册会计师对清算财务报表审计的责任

我们的目标是对清算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清算财务报表使用者依据清算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：

（一）识别和评估由于舞弊或错误导致的清算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。

（二）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。

（三）评价 ABC 公司管理人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。

（四）评价清算财务报表的总体列报、结构和内容，并评价清算财务报表是否公允反映相关交易和事项。

我们与管理人就计划的审计范围、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。

XXXX会计师事务所（特殊普通合伙）

中国注册会计师：_____

中国注册会计师：_____

中国·XX

20XX年XX月XX日

参考 4：无法表示意见的审计报告

清算审计报告

报告号：XXXX 审字(202X) XXXX 号

ABC 有限公司管理人：

一、审计意见

我们审计了后附的 ABC 有限公司（以下简称“ABC 公司”）的清算财务报表，包括 20XX 年 XX 月 XX 日（破产报表日）的清算资产负债表、自 20XX 年 XX 月 XX 日（破产宣告日）至 20XX 年 XX 月 XX 日（破产报表日）期间的清算损益表、清算现金流量表、债务清偿表及清算财务报表附注。清算财务报表已由 ABC 公司管理人按照清算财务报表附注（二）所述的编制基础编制。

我们不对后附的 ABC 公司清算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

【描述形成无法表示意见的事项：】

【1、如果财务报表中存在与具体金额（包括财务报表附注中的定量披露）相关的重大错报，注册会计师应当在形成审计意见的基础部分说明并量化该错报的财务影响。如果无法量化财务影响，注册会计师应当在该部分说明这一情况。2、如果财务报表中存在与叙述性披露相关的重大错报，注册会计师应当在形成审计意见的基础部分解释该错报在何处。3、如果财务报表中存在与应披露而未披露信息相关的重大错报，注册会计师应当：（1）与管理人讨论未披露信息的情况；（2）在形成审计意见的基础部分描述未披露信息的性质；（3）如果可行并且已针对未披露信息获取了充分、适当的审计证据，在形成审计意见的基础部分包含对未披露信息的披露，除非法律法规禁止。4、如果因无法获取充分、适当的审计证据而导致发表非无保留意见，注册会计师应当在形成审计意见的基础部分说明无法获取审计证据的原因。5、即使发表了无法表示意见，注册会计师也应当在形成审计意见的基础部分说明注意到的、将导致发表无法表示意见的所有其他事项及其影响。】

三、强调事项

我们提醒清算财务报表使用者关注，ABC 公司管理人按照清算财务报表附注（二）所述的编制基础编制清算财务报表，仅供管理人向法院、债权人报告破产清算工作使用。因此，清算财务报表可能不适用于其他用途。本段内容不影响已发表的审计意见。

四、ABC 公司管理人对清算财务报表的责任

ABC 公司管理人负责按照清算财务报表附注（二）所述的编制基础编制清算财务报表，并设计、执行和维护必要的内部控制，以使清算财务报表不存在由于舞弊或错误导致的重大错报。

五、注册会计师对清算财务报表审计的责任

我们的责任是按照中国注册会计师审计准则的规定，对 ABC 公司的清算财务报表执行审计工作，以出具审计报告。但由于“形成无法表示意见的基础”部分所述的事项，我们无法获取充分、适当的审计证据以作为发表审计意见的基础。

按照中国注册会计师职业道德守则，我们独立于 ABC 公司管理人，并履行了职业道德方面的其他责任。

XXXX会计师事务所（特殊普通合伙）

中国注册会计师：_____

中国注册会计师：_____

中国·XX

20XX年XX月XX日

附表 1

清算资产负债表

编制单位：ABC 公司管理人

20XX 年 X 月 X 日

单位：元

资产	附注	20XX 年 X 月 X 日	20XX 年 X 月 X 日	负债及清算净值	附注	20XX 年 X 月 X 日	20XX 年 X 月 X 日
货币资金				负债：			
应收票据				借款			
应收账款				应付票据			
其他应收款				应付账款			
预付款项				预收款项			
存货				其他应付款			
金融资产投资				应付债券			
长期股权投资				应付破产费用			
投资性房地产				应付共益债务			
固定资产				应付职工薪酬			
在建工程				应交税费			
无形资产				… …			
……				负债合计			
				清算净值：			
				清算净值			
资产总计				负债及清算净值总计			

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附表 2

清算损益表

编制单位：ABC 公司管理人

20XX 年 X 月 X 日至 20XX 年 X 月 X 日

单位：元

项目	附注	发生额
一、清算收益（清算损失以“-”号表示）		
（一）资产处置净收益（净损失以“-”号表示）		
（二）债务清偿净收益（净损失以“-”号表示）		
（三）破产资产和负债净值变动净收益（净损失以“-”号表示）		
（四）其他收益		
小计		
二、清算费用		
（一）破产费用（以“-”号表示）		
（二）共益债务支出（以“-”号表示）		
（三）其他费用（以“-”号表示）		
（四）所得税费用（以“-”号表示）		
小计		
三、清算净收益（清算净损失以“-”号表示）		

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附表 3

清算现金流量表

编制单位：ABC 公司管理人 20XX 年 X 月 X 日至 20XX 年 X 月 X 日

单位：元

项目	附注	发生额
一、 期初货币资金余额		
二、 清算现金流入		
（一） 处置资产收到的现金净额		
（二） 收到的其他现金		
清算现金流入小计		
三、 清算现金流出		
（一） 清偿债务支付的现金		
（二） 支付破产费用的现金		
（三） 支付共益债务的现金		
（四） 支付所得税费用的现金		
（五） 支付的其他现金		
清算现金流出小计		
四、 期末货币资金余额		

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附表 4

债务清偿表

编制单位：ABC 公司管理人

20XX 年 X 月 X 日

单位：元

债务项目	附注	期末数	经法院确认 债务的金额	清偿 比例	实际需 清偿金额	已清 偿金额	尚未 清偿金额
		①	②	③	④=②×③	⑤	⑥=④-⑤
一、有担保的债务：							
×× 银行				×			
×× 企业				×			
.....				×			
小计				×			
二、普通债务：							
（一）第一顺序：劳动债务							
其中：应付职工薪酬							
.....							
（二）第二顺序：国家税款债务							
其中：应交税费							
.....							
（三）第三顺序：普通债务							
其中：借款							
——×× 银行							
——×× 企业							
应付债务工具							
——×× 银行							
——×× 企业							
应付票据							
应付款项							
——×× 银行							
——×× 企业							
小计				×			
合计				×			

ABC 公司管理人负责人（签章）：

ABC 有限公司
清算财务报表附注
(20XX 年)

一、破产清算企业基本情况

- 1、ABC 公司设立、审批、营业执照、注册资本、股东等情况；
- 2、ABC 公司法定代表人、注册地址、办公地址、经营范围等情况；
- 3、ABC 公司破产申请原因、申请人、法院受理与裁定、指定管理人、法院宣告破产等情况。

二、清算财务报表编制基础

ABC 公司的清算财务报表是在非持续经营的前提下，根据《中华人民共和国会计法》、《中华人民共和国企业破产法》、《企业破产清算有关会计处理规定》等有关规定，并以收付实现制为基础编制的。ABC 公司经人民法院宣告破产后，在破产清算期间资产以破产资产清算净值计量、负债以破产债务清偿价值计量。

破产资产清算净值，是指在破产清算的特定环境下和规定时限内，最可能的变现价值扣除相关的处置税费后的净额。最可能的变现价值应当为公开拍卖的变现价值，但是债权人会议另有决议或国家规定不能拍卖或限制转让的资产除外；债权人会议另有决议的，最可能的变现价值应当为其决议的处置方式下的变现价值；按照国家规定不能拍卖或限制转让的，应当将按照国家规定的方式处理后的所得作为变现价值

破产债务清偿价值，是指在不考虑破产企业的实际清偿能力和折现等因素的情况下，破产企业按照相关法律规定或合同约定应当偿付的金额。

三、破产资产明细信息

四、破产管理人依法追回的账外资产明细信息

五、破产管理人依法取回的质物和留置物的明细信息

六、未经法院确认的债务的明细信息

七、应付职工薪酬的明细信息

八、期末货币资金余额中已经提存用于向特定债权人分配或向国家缴纳税款的金额

九、资产处置损益的明细信息，包括资产性质、处置收入、处置费用及处置净收益；

也可以表格形式列示如下：

附件 9-1：

应收款项拍卖收入明细表

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	欠款单位名称	款项性质	202X 年 X 月 X 日(破产宣告日) 金额	收回/拍卖 金额	备注
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
合计					

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 9-2:

存货拍卖收入明细表

破产企业: ABC 公司

单位: 人民币元

序号	存货分类	存货名称	计量单位	数量	202X年X月X日 (破产宣告日) 金额	拍卖成交 金额	抵押/担保 情况	备注
1								
2								
3								
4								
5								
6								
7								
8								
9								
10								
11								
12								
13								
14								
15								
合计						-	-	-

ABC 公司管理人负责人 (签章):

附件 9-3

固定资产拍卖收入汇总表

破产企业: ABC 公司

单位: 人民币元

序号	项目	202X年X月X日(破产宣告日)金额			拍卖成交金额	备注
		原值	累计折旧	净值		
1	房屋建筑物					
2	运输设备					
3	机器设备					
4					
合计						

ABC 公司管理人负责人 (签章):

附件 9-3-1

固定资产拍卖收入明细表-房屋建筑物

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	项目名称	地址	产权人名称	产权证号	抵押/担保情况	202X年X月X日(破产宣告日)金额			拍卖成交金额	备注
						原值	累计折旧	净值		
1										
2										
3										
4										
5										
6										
7										
8										
9										
10										
合计										

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 9-3-2

固定资产拍卖收入明细表-运输设备

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	项目名称	产权人名称	车牌号	抵押/担保情况	202X年X月X日(破产宣告日)金额			拍卖成交金额	备注
					原值	累计折旧	净值		
1									
2									
3									
4									
5									
6									
7									
8									
9									
10									
合计									

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 9-3-3

固定资产拍卖收入明细表-机器设备

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	资产名称	型号	存放地点	数量	抵押/担保情况	原值	累计折旧	净值	拍卖成交金额	备注
1										
2										
3										
4										
5										
6										
7										
8										
9										
10										
11										
12										
13										
14										
15										
合计										

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 9-4

在建工程拍卖收入明细表

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	项目名称	抵押/担保情况	202X 年 X 月 X 日(破产宣告日)金额	收回/拍卖金额	备注
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
合计					

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 9-5

无形资产拍卖收入明细表

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	项目	地址	产权人名称	权证号	抵押/担保情况	取得时间	原值	累计摊销	净值	拍卖成交金额	备注
1											
2											
3											
4											
5											
6											
7											
8											
9											
10											
合计											

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 9-6

债权投资出售收入明细表

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	项目	202X 年 X 月 X 日(破产宣告日)金额	收回金额	抵押/担保情况	备注
1	公司债 A				
2	国债 A				
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
合计					

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 9-7

股权投资拍卖收入明细表

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	项目	202X年X月X日(破产宣告日)金额	被投资单位经营状态	拍卖成交金额	备注
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
合计					

ABC 公司管理人负责人（签章）：

附件 9-8

其他收益明细表

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	项目	202X年	202X年	...	合计	备注
1	账外资产处置收入					
2	追回资产收入					
3	利息收入					
4	租金收入					
5	股利收入					
6					
合计						

ABC 公司管理人负责人（签章）：

十、破产费用的明细信息，包括费用性质、金额等；

也可以表格形式列示如下：

破产费用明细表

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	项目	202X 年	202X 年	...	合计	备注
1	工资/福利/社保					
2	办公费					
3	差旅费					
4	会议费					
5	诉讼费					
6	审计费/律师费/评估费/拍卖费等中介费					
7	税费					
8						
	合计					

ABC 公司管理人负责人（签章）：

十一、共益债务支出的明细信息，包括具体项目、金额等。

也可以表格形式列示如下：

共益债务明细表

破产企业：ABC 公司

单位：人民币元

序号	项目	202X 年	202X 年	...	合计	备注
1	履行双方均未履行完毕的合同所产生的债务					
2	债务人财产受无因管理所产生的债务					
3	因债务人不当得利所产生的债务					
4	为债务人继续营业而应支付的劳动报酬和社会保险费用以及由此产生的其他债务					
5	管理人或者相关人员执行职务致人损害所产生的债务（行驶车辆肇事产生的损害赔偿）					
6	债务人财产致人损害所产生的债务					
					
	合计					

ABC 公司管理人负责人（签章）：