

# 注册会计师 审计 教材精讲班

## 第十一章 生产与存货循环审计

### 5.6 存货监盘特殊情况的处理

**【单选题 2015 年（节选）】**下列有关存货监盘的说法中，正确的是（ ）。

- A. 注册会计师主要采用观察程序实施存货监盘
- B. 注册会计师在实施存货监盘过程中不应协助被审计单位的盘点工作
- C. 注册会计师实施存货监盘通常可确定存货所有权
- D. 由于不可预见的情况而导致无法在预定日期实施存货监盘，注册会计师可以实施替代审计程序

**【答案】** B

**【简答题 2013（节选）】** 审计项目组实施存货监盘的部分事项如下：

因天气原因，审计项目组成员未能按计划于 2012 年 12 月 31 日到达某直营店实施监盘，经与管理层协商，改在 2013 年 1 月 5 日实施监盘，并对 2012 年 12 月 31 日至 2013 年 1 月 5 日期间的存货变动情况实施审计程序。

**要求：**指出注册会计师的处理是否恰当。如认为不恰当，简要说明理由。

**【答案】** 恰当。

**【综合题 2015 年（节选）】** A 注册会计师审计甲公司 2014 年度报表，重要性为 800 万元。

2014 年末，甲公司有 600 万元的产成品由第三方代为保管，因实施存货监盘或函证均不可行，A 注册会计师拟了解相关内部控制，检查存货保管协议、生产记录、出入库单据以及相关运输单据。

**要求：**指出是否恰当，如不恰当，简要说明理由。

**【答案】** 不恰当。注册会计师还应当获取其他来源的审计证据，如检查来自代管存货的第三方的文件记录或者利用其他注册会计师进行监盘。

审计项目组可以实施的审计程序有（答对三项即可）：

- （1）向保管存货的第三方函证存货的数量和状况；
- （2）实施或安排其他注册会计师监盘第三方保管的存货；
- （3）获取其他注册会计师或服务机构针对第三方“用以保证存货得到恰当盘点和保管”的内部控制适当性出具的报告；
- （4）检查与第三方持有的存货相关的文件记录，如仓储单；
- （5）当存货被作为抵押品时，要求其他机构或人员确认。

**【综合题 2019 年（节选）】** 甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户，主要从事轨道交通车辆配套产品的生产和销售。A 注册会计师负责审计甲公司 2018 年度财务报表，确定财务报表整体的重要性为 1000 万元，实际执行的重要性为 500 万元。

资料四

A 注册会计师在审计工作底稿中记录了实施进一步审计程序的情况，部分内容摘录如下：

（3）甲公司年末存入在客户仓库的产品余额为 2000 万元，由于无法实施监盘，且认为函证很可能无效，A 注册会计师检查了甲公司相关产品的发出和客户签收记录、与客户的对账记录以及期后结算单据，查询了客户网站上开放给供应商的库存信息，据此认可了该项存货的数量。

**要求：**针对资料四第（3）项，假定不考虑其他条件，指出 A 注册会计师的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

**【答案】**恰当。

**【解析】**其他程序共 4 个，排除专门针对抵押质押的（4），可选的只有（2）和（3），已实施（3），结合客户网站信息，符合要求。

**【综合题 2021 年（节选）】**上市公司甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户，主要从事医疗器械的生产和销售。A 注册会计师负责审计甲公司 2020 年度财务报表，确定财务报表整体的重要性为 1000 万元。

资料三：A 注册会计师在审计工作底稿中记录了审计计划，部分内容摘录如下：

（2）A 注册会计师拟委托境外网络所的 B 注册会计师对甲公司境外仓库的存货执行现场监盘，并通过视频直播观察监盘过程。

**要求：**

针对资料三第（2）项，假定不考虑其他条件，指出 A 注册会计师的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

**【答案】**恰当

## 5.7 存货计价测试

存货监盘程序主要是对存货的数量进行测试。为验证财务报表上存货余额的真实性，还应当对存货的计价进行审计。存货计价测试包括单位成本与跌价准备两个方面。

在对存货的计价实施细节测试之前通常先要了解被审计单位本年度的存货计价方法与以前年度是否保持一致。如发生变化，变化的理由是否合理，是否经过适当的审批。

### 1、存货单位成本测试

针对产成品和在产品的单位成本，注册会计师需要对成本核算过程实施测试，包括直接材料成本测试、直接人工成本测试、制造费用测试和生产成本在当期完工产品与在产品之间分配的测试四项内容。

**【综合题 2019 年（节选）】**上市公司甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户，主要从事汽车零部件的研发、制造和销售。A 注册会计师负责审计甲公司 2018 年度财务报表，确定财务报表整体的重要性为 600 万元，实际执行的重要性为 450 万元，明显微小错报的临界值为 30 万元。

资料四：

A 注册会计师在审计工作底稿中记录了进一步审计程序的实施情况，部分内容摘录如下：

（3）甲公司采用标准成本法核算产品成本，在测试产品成本时，A 注册会计师将成本计算单中的产量和标准成本数据与生产部门的产量记录和标准成本清单进行了核对，检查了实际成本的相关支持性文件，以及成本差异的计算、分配与账务处理，结果满意。

**要求：**针对资料四第（3）项，假定不考虑其他条件，指出 A 注册会计师的做法是否恰当。如不恰当，简要说明理由。

**【答案】**恰当。

### 2、存货跌价损失准备的测试

（1）识别需要计提跌价损失准备的存货项目

1) 注册会计师可以通过询问管理层和相关部门（生产、仓储、财务、销售等）员工，了解被审计单位如何收集有关滞销、过时、陈旧、毁损、残次存货的信息并为之计提必要的跌价损失准备。

2) 被审计单位编制存货货龄分析表，则可以通过审阅分析表识别滞销或陈旧的存货。

3) 注册会计师还要结合存货监盘过程中检查存货状况而获取的信息，判断被审计单位的存货跌价损失准备计算表是否有遗漏。

（2）检查可变现净值的计量是否合理

注册会计师应充分关注其对存货可变现净值的确定及存货跌价准备的计提。

可变现净值是指企业在日常活动中，存货的估计售价减去至完工时估计将要发生的成本、估计的销售费用以及相关税费后的金额。

**【综合题 2015（节选）】**审甲公司 2014 年度财务报表。实质性程序情况摘录如下：

要求：指出 A 注册会计师的做法是否恰当，简要说明理由。

实质性程序的测试目标	实施情况及结果
测试期末存货跌价准备的准确性和完整性	A 注册会计师获取了财务部编制的存货跌价准备明细表，复核了该表中计算公式和数据的准确性以及相关假设的合理性，并进行了重新计算，结果满意。

**【答案】**否。检查存货跌价准备明细表不足以证实存货跌价准备的完整性。注册会计师应比较存货账面成本与可变现净值，并将所发现的存货减值迹象追查至存货跌价准备明细表。

**【综合题 2017（节选）】**甲公司是 ABC 会计师事务所的常年审计客户，主要从事电气设备的生产和销售。A 注册会计师负责审计甲公司 2016 年度财务报表，确定财务报表整体的重要性为 300 万元，实际执行的重要性为 210 万元。资料一

A 注册会计师在审计工作底稿中记录了所了解的甲公司情况及其环境，部分内容摘录如下：

（1）因产品更新换代，甲公司自 2016 年 7 月起停止生产 a 产品，并降价消化库存。

资料二

A 注册会计师在审计工作底稿中记录了甲公司的财务数据，部分内容摘要如下：

金额单位：万元

项目	2016 年末审数	2015 年已审数
营业收入——a 产品	2000	4500
营业成本——a 产品	2800	4000
存货——a 产品	2000	2400
存货跌价准备——a 产品	200	200

**要求：**针对资料一第（1）项，结合资料二，假定不考虑其他条件，指出资料一所述事项是否可能表明存在重大错报风险。如果认为可能表明存在重大错报风险，简要说明理由，并说明该风险主要与哪些财务报表项目的哪些认定相关。

**【答案】**

是否可能表明存在重大错报风险（是/否）	理由	财务报表项目名称及认定
是	a 产品自 2016 年 7 月起停止生产并降价消化库存，已销售的 2800 万元 a 产品取得的营业收入比账面成本低 800 万元，预期未销售的 2000 万元 a 产品的可变现净值至少比账面成本低 571 万元。但资料二显示 a 产品的跌价准备仅 200 万元，可能存在低估跌价准备的风险	存货/准确性、计价和分摊 资产减值损失/完整性

**【解析】**2016 年已销售部分的跌价率为  $800/2800=28.6\%$ ，按此比率推断，未销售部分跌价额不低于  $2000*28.6\%=571$  万元，甲公司至少少提跌价准备 371 万元，超过了 300 万元的重要性。

本章词汇

残冷背次 | 监盘



如果联系不上报名老师，请加微信 17513372809

盘点表	
-----	--