

第十一章 生产与存货循环的审计

考情分析

本章是重理解章节，近几年分值保持在 6 分左右，主要以简答题和综合题的形式进行考核，而且难度较大，同学们在学习的时候需要加强理解。

教材变化

无实质变化

目录

第四节 生产与存货循环的控制测试

第五节 生产与存货循环的实质性程序

第一节 生产与存货循环的特点

主要会计凭证与记录：

领料单

领料部门：烤箱车间
用途：烤箱

2022 年 01 月 12 日

凭证 号

材 料			单 位	数 量		成 本										
编 号	名 称	规 格		请 领	实 发	单 价	总 价									
			百				十	千	百	十	元	角	分			
K002	烤箱箱体		套	1200.00	1200.00											
K001	烤箱加热装置		套	1200.00	1200.00											
K003	烤箱辅助材料		套	1200.00	1200.00											
合 计																

部门经理： 会计： 仓 库： 经办人：

1. 生产指令	又称“生产任务通知单”或“生产通知单”，是企业下达制造产品等生产任务的书面文件，用以通知供应部门组织材料发放，生产车间组织产品制造，会计部门组织成本计算。
2. 领发料凭证	是企业为控制材料发出所采用的各种凭证：材料发出汇总表、领料单、限额领料单、领料登记簿、退料单等。
3. 产量和工时记录	是登记工人或生产班组在出勤时间内完成产品数量、质量和生产这些产品所耗费工时数量的原始记录。 主要有：工作通知单、工序进程单、工作班产量报告、产量通知单、产量明细表、废品通知单等。

4. 工薪汇总表及工薪费用分配表	工薪费用分配表反映了各生产车间， 各产品应负担的生产工人工薪及福利费 。
5. 材料 费用分配表	用来汇总反映各生产车间各产品所耗费的材料费用的原始记录。
6. 制造 费用分配汇总表	用来汇总反映各生产车间各产品所应负担的制造费用的原始记录。
7. 成本计算单	计算该成本计算对象的总成本和单位成本的记录。
8. 产成品入库单和出库单的凭证	产成品入库单是产品生产完成并经检验合格后，从生产部门转入仓库的凭证。产成品出库单是根据经批准的销售单发出产成品。
9. 存货 明细账	是用来反映各种 存货增减变动情况 和 期末库存数量 及相关成本信息的会计记录。
10. 存货 盘点指令 、 盘点表 及 盘点标签	一般制造型企业通常会定期对存货实物进行盘点。将实物盘点数量与账面数量进行核对，对差异进行分析调查，必要时做账务调整，以确保账实相符。
11. 存货货龄分析表	编制存货货龄分析表，以识别流动较慢和滞销的存货，并根据市场情况和经营预测，确定是否需要计提存货跌价准备。

第二节 生产与存货循环的主要业务活动和相关内部控制

对于一般制造型企业而言，**生产和存货**通常是重大的业务循环，注册会计师需要在审计计划阶段了解该循环涉及的业务活动及相关的内部控制。

一、涉及的主要业务活动以及涉及的主要单据和会计记录

（一）计划和安排生产

1. 生产计划部门根据客户订购单或者销售部门对销售预测和产品需求的分析等信息，编写月度生产计划书，由生产计划经理根据月度生产计划书签发事先连续编号的生产通知单
2. 生产计划部门编制材料需求报告，列示所需要的材料和零件及其库存

（二）发出原材料

1. 仓储部门根据从生产部门收到的领料单发出原材料
2. 领料单上必须列示所需的材料数量和种类，以及领料部门的名称
3. 仓库管理人员发料并签署后，将领料单其中一联连同材料交给领料部门（生产部门存根联），一联留在仓库登记材料明细账（仓库联），一联交会计部门进行材料收发核算和成本核算（财务联）
4. 仓库管理员将领料单编号、领用数量、规格等信息输入存货管理信息系统，该信息经仓储经理复核并以电子签名方式确认后，存货管理信息系统自动更新材料明细台账

（三）生产产品

1. 生产部门在收到**生产通知单**及领取原材料后，便将生产任务分解到每一个生产工人，并将所领取的原材料交给生产工人，据以执行生产任务。
2. 生产工人生产完成后，将完成的产品交生产部门统计人员查点，然后转交质量检验员验收，生产小组将产成品送交仓库并办理入库手续；或者将所完成的产品移交下一个部门，作进一步加工。

（四）核算产品成本

1. 生产成本记账员根据原材料领料单财务联，编制原材料领用日报表，与存货管理信息系统自动生成的生产记录日报表核对材料耗用和流转信息
2. 会计主管对上述信息审核无误后，授权该系统自动生成记账凭证并过账至生产成本及原材料明细账和总分账
3. 每月末，由生产车间与仓库核对原材料和产成品的转出和转入记录，如有差异，仓库管理员应编制差异分析报告，经仓储经理和生产经理签字确认后交会计部门进行调整
4. 每月末，存货管理信息系统对生产成本中各项组成部分进行归集，按照预设的分摊公式和方法，自动将当月发生的生产成本在完工产品和在产品之间按比例分配；同时，将完工产品成本在各不同产品类别之间分配，由此生成产品成本计算表和生产成本分配表（包括人工费用分配表、制造费用分配表）由生产成本记账员编制成生产成本结转凭证，经会计主管审核批准后进行账务处理

（五）产成品入库及储存

1. 产成品入库时，须经仓库管理员检查产成品验收单，清点产成品数量，并填写预先连续编号的产成品入库单
2. 产成品入库单经质检经理、生产经理和仓储经理签字确认后，由仓库管理员将产成品入库单信息输入存货管理信息系统，存货管理信息系统自动更新产成品明细台账
3. 仓储部门根据产成品的品质特征分类存放，并填制标签
4. 存货存放在安全的环境（如上锁、使用监控设备）中，只有经过授权的工作人员可以接触及处理存货

（六）发出产成品

1. 产成品的发出须由独立的发运部门进行
2. 装运产成品时必须持有经有关部门核准的发运通知单，并据此编制出库单
3. 每月末，生产成本记账员根据存货管理信息系统记录的“已处理”的订购单数量，编制销售成本结转凭证，结转相应的销售成本，经会计主管审核批准后进行账务处理

（七）盘点存货

管理人员编制盘点指令，安排适当人员对存货实物（包括原材料、在产品和产成品等所有存货类别）进行定期盘点，将盘点结果与存货账面数量进行核对，调查差异并进行适当调整。

（八）计提存货跌价准备

财务部门根据存货货龄分析表信息或相关部门提供的有关存货状况的其他信息，结合存货盘点过程中对存货状况的检查结果，对出现损毁、滞销、跌价等降低存货价值的情况进行分析计算，计提存货跌价准备。

第三节 生产与存货循环的重大错报风险

一般制造型企业的存货的重大错报风险通常包括：

以一般制造类型企业为例，影响生产与存货循环交易和余额的风险因素可能包括：

- 1. 交易的数量和复杂性。制造类型企业交易的数量庞大，业务复杂，这就增加了错误和舞弊的风险。
- 2. 成本核算的复杂性。制造类型企业的成本核算比较复杂。虽然原材料和直接人工等直接成本的归集和分配比较简单，但间接费用的分配可能较为复杂，并且，同一行业中的不同企业也可能采用不同的认定和计量基础。
- 3. 产品的多元化。这可能要求聘请专家来验证其质量、状况或价值。另外，计算库存存货数量的方法也可能是不同的。例如，计量煤堆、筒仓里的谷物或糖、黄金或贵重宝石、化工品和药剂产品的存储量的方法都可能不一样。这并不是要求注册会计师每次监盘存货都需要专家配合，如果存货容易辨认、存货数量容易清点，就无需专家帮助。
- 4. 某些存货项目的可变现净值难以确定。例如，价格受全球经济供求关系影响的存货，由于其可变现净值难以确定，会影响存货采购价格和销售价格的确定，并将影响注册会计师对与存货“准确性、计价和分摊”认定有关的风险进行的评估。
- 5. 将存货存放在很多地点。大型企业可能将存货存放在很多地点，并且可以在不同的地点之间转移存货，这将增加商品途中毁损或遗失的风险，或者导致存货在两个地点被重复记录，也可能产生转移定价的错误或舞弊。
- 6. 寄存的存货。有时候存货虽然还存放在企业，但可能已经不归企业所有。反之，企业的存货也可能被寄存存在其他企业。

第四节 生产与存货循环的控制测试

生产与存货循环的风险、存在的内部控制及控制测试程序

可能发生错报的环节	相关财务报表项目及认定	存在的内部控制（自动）	存在的内部控制（人工）	内部控制测试程序
发出的原材料可能未正确记入相应产品的生产成本中	存货：准确性、计价和分摊 营业成本：准确性	领料单信息输入系统时须输入对应的生产任务单编号和所生产的产品代码，每月末系统自动归集生成材料成本明细表	生产主管每月末将其生产任务单及相关领料单存根联与材料成本明细表进行核对，调查差异并处理	检查生产主管核对材料成本明细表的记录，并询问其核对过程及结果