

## 第五节 生产与存货循环的实质性程序

### （三）存货监盘计划

#### 1. 制定存货监盘计划的基本要求

注册会计师应当根据被审计单位存货的特点、盘存制度和存货内部控制的有效性等情况，在评价被审计单位管理层制定的存货盘点程序的基础上，编制存货监盘计划，对存货监盘作出合理安排。

#### 2. 制定存货监盘计划应考虑的相关事项

##### （1）与存货相关的重大错报风险：

存货的数量和种类、成本归集的难易程度、陈旧过时的速度或易损坏程度、遭受失窃的难易程度。

技术进步可能导致某些产品过时，从而导致存货价值更容易发生高估。以下类别的存货就可能增加审计的复杂性与风险：

例：具有漫长制造过程的存货。

##### （2）与存货相关的内部控制的性质

与存货相关的内部控制涉及被审计单位供、产、销各个环节，包括采购、验收、仓储、领用、加工、装运出库等方面。

##### （3）对存货盘点是否制定了适当的程序，并下达了正确的指令。

盘点的时间安排；存货盘点范围和场所的确定；盘点人员的分工及胜任能力；盘点前的会议及任务布置；存货的整理和排列，对毁损、陈旧、过时、残次及所有权不属于被审计单位的存货的区分；存货的计量工具和计量方法；在产品完工程度的确定方法；存放在外单位的存货的盘点安排；存货收发截止的控制；盘点期间存货移动的控制；盘点表单的设计、使用与控制；盘点结果的汇总以及盘盈或盘亏的分析、调查与处理。

如果认为被审计单位的存货盘点程序存在缺陷，注册会计师应当提请被审计单位调整。

**【提示】**如果注册会计师认为被审计单位的存货盘点程序存在缺陷，注册会计师应当提请被审计单位调整。

##### （4）存货盘点的时间安排

如果存货盘点在财务报表日以外的其他日期进行，注册会计师**除实施存货监盘相关审计程序外，还应当实施其他审计程序**，以获取审计证据，确定**存货盘点日与财务报表日**之间的**存货变动**是否已得到恰当的记录。

##### （5）被审计单位是否一贯采用的存货盘存制度

种类	概念	要求
实地盘存制	平时根据有关会计凭证，只登记财产物资的增加数，不登记减少数，月末或一定时期可根据期末盘点资料，弄清各种财物的实有数额，倒算出本期减少数额，即：以存计耗，以存计销	注册会计师要参加此种盘点
永续盘存制	平时对企业单位各项财产物资分别设立明细账，根据会计凭证连续记载其增减变化并随时结出余额的一种管理制度	注册会计师应在年度中一次或多次参加盘

种类	概念	要求
		点

(6) 存货的存放地点，以确定适当的监盘地点

①如果被审计单位的存货存放在多个地点，注册会计师可以要求被审计单位提供一份完整的存货存放地点清单（期末库存量为零的仓库、租赁的仓库，以及第三方代被审计单位保管存货的仓库等），并考虑其完整性。

②如果识别出由于舞弊导致的影响存货数量的重大错报风险，注册会计师在检查被审计单位存货记录的基础上，可能决定在不预先通知的情况下对特定存放地点的存货实施监盘，或在同一天对所有存放地点的存货实施监盘；变更监盘地点（审计程序的不可预见性）

(7) 是否需要专家协助

3. 存货监盘计划的主要内容

事项	内容
(1) 存货监盘目标、范围及时间安排	<p>①存货监盘的主要目标包括获取被审计单位资产负债表日有关存货存在和状况以及相关管理层存货盘点程序可靠性的审计证据，检查存货的数量是否真实完整，是否归属被审计单位，存货有无毁损、陈旧、过时、残次和短缺等状况；</p> <p>②存货监盘范围的大小取决于存货的内容、性质以及与存货相关的内部控制的完善程度和重大错报风险的评估结果；</p> <p>③包括实地察看盘点现场的时间、观察存货盘点的时间和对已盘点存货实施检查的时间等，应当与被审计单位实施存货盘点的时间相协调。</p>
(2) 存货监盘的要点及关注事项	CPA 需要 <b>重点关注</b> ：盘点期间存货的移动、存货的状况、存货的截止确认、存货的各个存放地点及金额等。
(3) 参加存货监盘人员的分工	应当根据被审计单位盘点人员分工、分组情况、存货监盘工作量的大小和人员素质情况，确定存货监盘的人员组成及其职责和分工，并加强督导。
(4) 抽盘存货的范围	在实施观察程序后，如果认为被审计单位内部控制设计良好且得到有效实施，存货盘点组织良好，可以 <b>相应缩小实施抽盘程序的范围</b>