

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)

CPA 知识讲解

审计

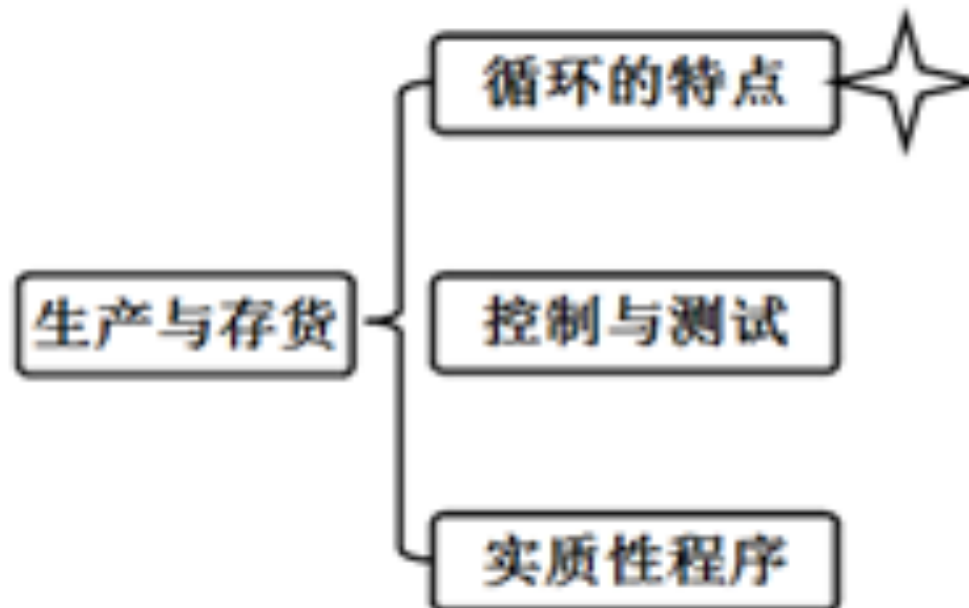
第四十二讲：生产与存货循环的审计 1

讲师：Danielle



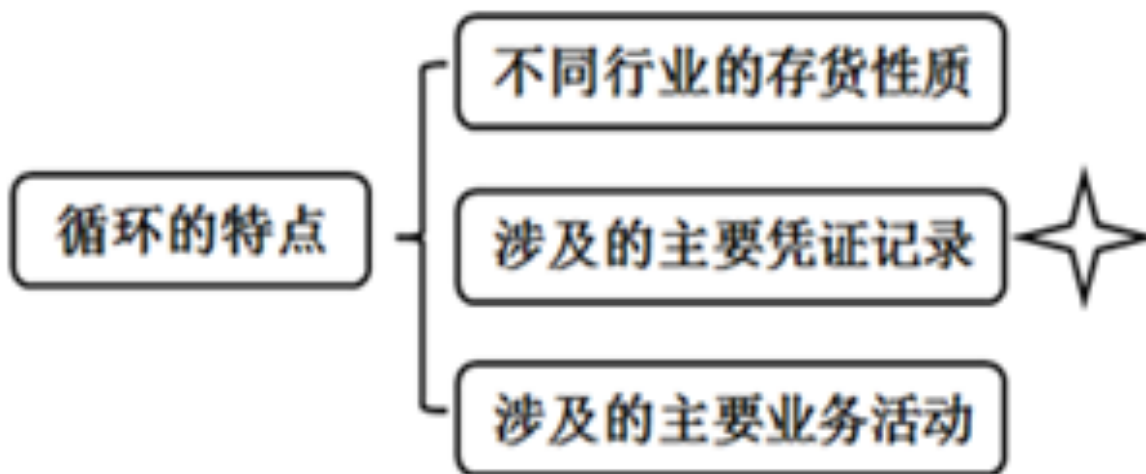


第十一章 生产与存货循环的审计





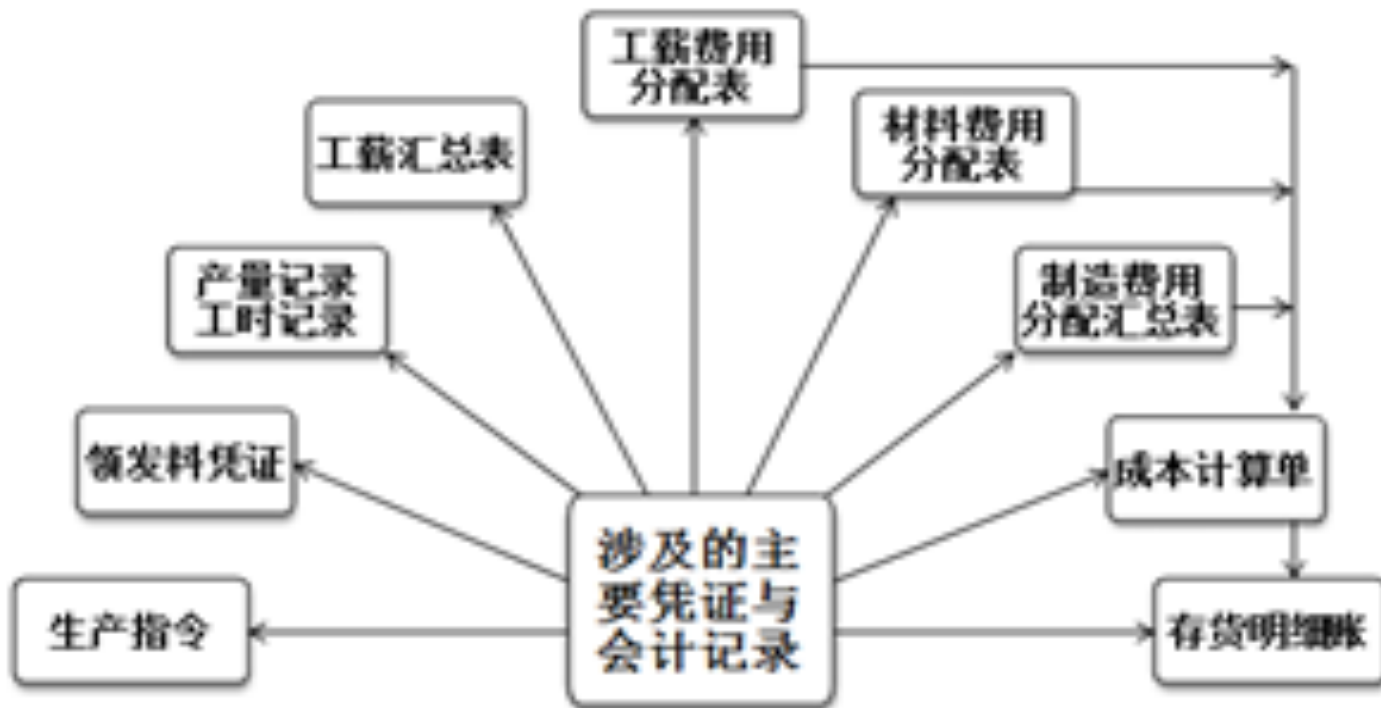
第十章第一节 生产与存货循环的特点





第十章第一节 生产与存货循环的特点

一、涉及的主要凭证与会计记录





第十章第一节 生产与存货循环的特点

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的书面文件。与生产通知单一起下发的还有“材料需求报告”。

2.领发料凭证

包括生产部门填写的领料凭证和仓储部门填写的发料凭证。控制材料发出凭证还包括材料发出汇总表、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

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各种原始记录，是存货成本中分配人工费用的依据。



第十章第一节 生产与存货循环的特点

4.工薪汇总表及工薪费用分配表

(1) 工薪汇总表反映企业全部工薪的结算情况，据以进行工薪总分类核算和汇总整个企业工薪费用，是工薪费用分配的依据。

(2) 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资及福利费。

5.材料费用分配表

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

汇总反映各生产车间各产品所应负担制造费用的原始记录。



第十章第一节 生产与存货循环的特点

7.成本计算单

归集某一成本计算对象所应承担的生产费用，
计算该成本对象的总成本和单位成本。

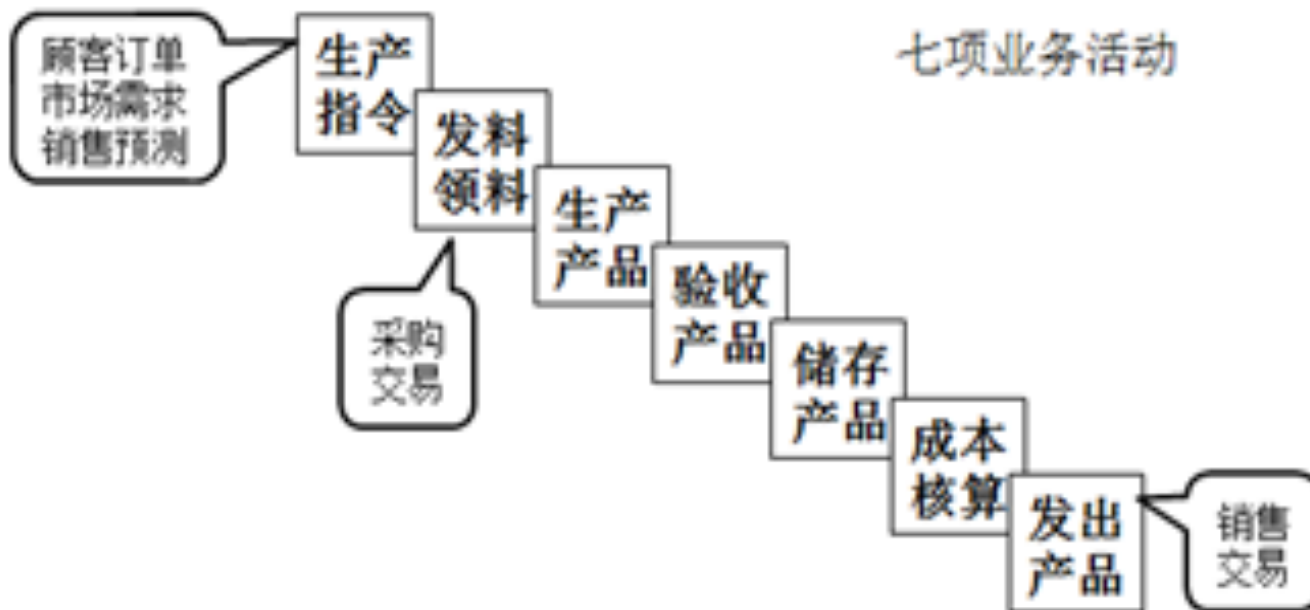
8.存货明细账

反映各种存货增减变动情况和期末库存数量及
成本。



第十章第一节 生产与存货循环的特点

二、涉及的主要业务活动





第十章第一节 生产与存货循环的特点

（一）计划和安排生产

由生产计划部门负责实施。根据客户订购单或者对销售预测和产品需求分析来决定生产授权。

如决定授权生产，即签发预先顺序编号的生产通知单和材料需求报告，列示所需要的材料和零件及其库存。

（二）发出原材料

仓库根据生产部门的领料单发出原材料，列示材料的数量和种类、领料部门名称。

领料单通常一式三联。仓库发料后，一联连同材料交领料部门[主要是生产部门]，一联留在仓库登记材料明细账，一联交会计部门进行材料收发核算和成本核算。



第十章第一节 生产与存货循环的特点

（三）生产

生产部门收到生产通知单及领取原材料后，将生产任务分解到生产工人，将原材料交给生产工人。

（四）验收

完工产品先交生产部门查点[统计]，然后交[验收部门]检验员验收并办理入库手续，或将所完成的产品移交下一个工序。

（五）储存产成品

产成品入库前，仓库先行点验和检查并[在验收单上]签收，然后将实际入库数量[验收单]通知会计部门。

据此，仓库确立了应承担的责任，并验证了验收部门的工作。仓库部门应根据产成品的品质特征分类存放，并填制标签。



第十章第一节 生产与存货循环的特点

（六）核算产品成本

1. 实物流转记录：各种生产记录（生产通知单、领料单、计工单、入库单等文件资料）都要汇集到会计部门，由会计部门检查、核对，了解和控制存货实物流转；
2. 成本会计核算：会计部门设置相应会计账户，会同有关部门对生产过程中的成本进行核算和控制。

（七）发出产成品

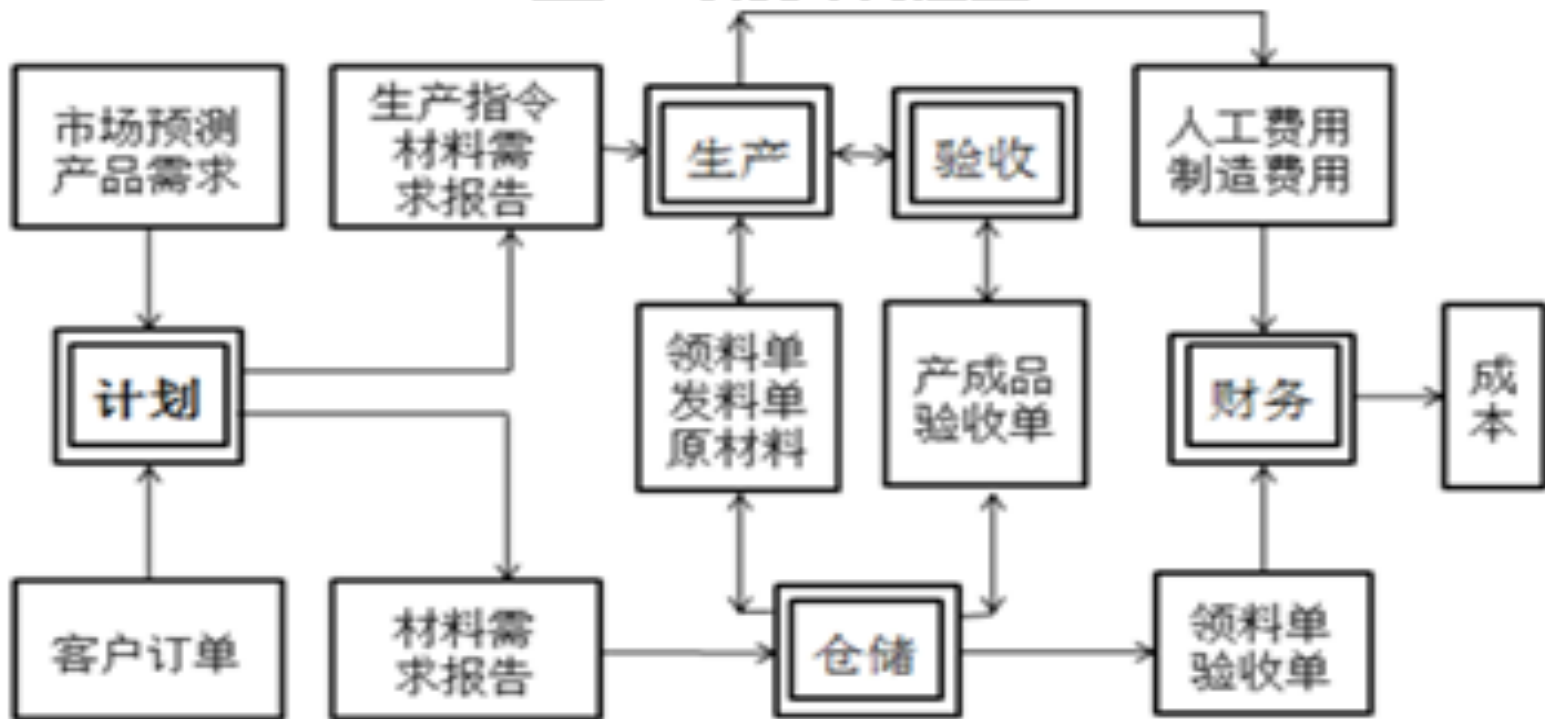
产成品发出须由独立发运部门进行。装运产成品时必须持有经有关部门核准的发运通知单[销售单]，并据此编制出库单。

出库单一般一式四联，一联交仓库部门；一联发运部门留存；一联送交顾客；一联作为给顾客开发票的依据。



第十章第一节 生产与存货循环的特点

生产与存货流程图





第十章第一节 生产与存货循环的特点

生产与存货流程图			
业务环节	执行部门	凭证或账簿	控制措施
1. 计划安排生产	生产计划	生产通知单	预先顺序编号
2. 发出原材料 (领取原材料)	仓库 (生产)	领料单	生产部门填单(编号) 仓库发料; 一式三联: 生产, 仓库, 财务
3. 生产产品	生产	生产通知单	生产依据
		领料单	直接材料
		计工单	直接人工、制造费用
		入库单	完工产品产量
4 验收产品	验收	验收单	验收数量、质量, 交接产品
5. 储存产成品	仓库	验收单	点验, 在验收单上签收, 填制存货标签, 通知会计部门
6. 核算产品成本	人事会计	工薪费用分配表 材料费用分配表 制造费用分配表	依据: 生产通知单 领发料凭证 产量工时记录 编制: 工薪费用分配表 材料费用分配表 制造费用分配表
7. 发出产成品	发运	发运凭证	一式四联: 留底、入库、提货、开票



第十章第二节 生产与存货循环的内部控制和控制测试

结构进度图





第十章第二节 生产与存货循环的内部控制和控制测试

一、生产与存货交易的内部控制

生产与存货循环的内部控制包括存货[数量、质量]的内部控制和存货成本会计[计价]制度的内部控制两个方面。

(一)成本会计制度控制目标、关键控制和测试一览表

1. 控制目标：发生↵

内部控制目标↵	关键内部控制↵	常用的控制测试↵	常用的实质性程序↵
生产业务是根据管理层一般或特定的 授权 进行的↵	3个关键点：↵ (1)生产指令；↵ (2)领料单；↵ (3)工薪↵	检查凭证，证实三个关键点的恰当审批↵	↵



第十章第二节 生产与存货循环的内部控制和控制测试

2. 控制目标：发生↵

内部控制目标↵	关键内部控制↵	常用的↵ 控制测试↵	常用的实↵ 质性程序↵
记录的成本为实际发生的而非虚构的↵	成本核算以经审核的下列凭证为依据：↵ (1) 生产通知单；↵ (2) 领发料凭证；↵ (3) 产量和工时记录；↵ (4) 工薪费用分配表；↵ (5) 材料费用分配表；↵ (6) 制造费用分配表↵	检查成本记账凭证是否附有(1)–(6)项依据[支持性凭据]，顺序编号是否完整[有无重号]↵	对成本实施分析程序；将成本明细账与(1)–(6)相核对[细节测试]↵



第十章第二节 生产与存货循环的内部控制和控制测试

β. 控制目标：完整性↵

内部控制目标↵	关键内部控制↵	常用的控制测试↵	常用的实质性程序↵
所有耗费和物化劳动均已反映在成本中↵	(1)-(6)均事先编号并已经登记入账↵	检查(1)-(6)的顺序编号是否完整↵	对成本实施分析程序，将(1)-(6)与成本明细账相核对↵



第十章第二节 生产与存货循环的内部控制和控制测试

4. 控制目标：发生、完整性、准确性、计价和分摊

内部控制目标	关键内部控制	常用的控制测试	常用实质性程序
成本以正确的金额，在恰当的会计期间及时记录于适当的账户	采用适当的成本核算方法，并且前后各期一致； 采用适当的费用分配方法，并且前后各期一致； 采用适当的成本核算流程和账务处理流程； 内部核查	选取样本测试各种费用的归集和分配以及成本的计算； 测试是否按照规定的成本核算流程和账务处理流程进行核算和账务处理	对成本实施分析程序； 抽查成本计算单，检查各种费用的归集和分配以及成本的计算是否正确； 对重大在产品项目进行计价测试



第十章第二节 生产与存货循环的内部控制和控制测试

5. 控制目标：存在、完整性

内部控制目标	关键内部控制	常用控制测试	常用实质性程序
对存货实施保护措施，保管人员与记录、批准人员相互独立	存货保管人员与记录人员职务相分离	询问和观察存货与记录的接触控制以及相应的批准程序	实物控制、职责分离与金额无直接关系

6. 控制目标：存在、完整性、计价和分摊

内部控制目标	关键内部控制	常用控制测试	常用实质性程序
账面存货与实际存货定期核对相符	定期盘点 [便于账实核对]	询问和观察盘点程序	对存货实施监盘 [包括控制测试和实质性程序]



第十章第二节 生产与存货循环的内部控制和控制测试

(二)与存货相关的内部控制

环节↵	总体目标↵	基本控制措施↵
采购↵	所有交易都获得适当的 授权与批准 ↵	订购单/连续编号、批准价格、清点号码↵
验收↵	所有收到的商品都已得到记录↵	验收单/连续编号、独立验收↵
仓储↵	与存货实物接触须得到管理层批准↵	实物控制措施/适当的存储设施↵
领用↵	所有存货的领用均得到批准和记录↵	领料单/定期清点↵
加工↵	所有的生产过程做出适当的记录↵	生产报告/报告使用、报废、质量缺陷↵
出库↵	所有的装运都得到了记录↵	发运凭证/连续编号、定期清点、制约发票↵



二、评估重大错报风险

(一)影响存货重大错报风险的因素

- 1.存货的数量和种类。存货数量大，种类多，存在、完整性认定的重大错报风险高。
- 2.成本归集的难易程度。成本核算流程越复杂，核算方法越复杂，存货计价和分摊认定的重大错报风险高。不同来源存货在计价和分摊方面的性质是不同的，如产成品、外购产品。
- 3.陈旧过时的速度或易损坏程度。存货陈旧过时的速度快，存货计价和分摊或存在认定重大错报风险高。
- 4.遭受失窃的难易程度。越是容易失窃的存货，存在认定的重大错报风险越高。



第十章第二节 生产与存货循环的内部控制和控制测试

(二)导致存货重大错报风险的情形

- 1.数量庞大，业务复杂，增加了错误和舞弊的风险。
- 2.成本基础的复杂性。原材料和直接人工等直接费用的分配比较简单，间接费用的分配可能较为复杂。
- 3.产品的多元化。可能需要专家验证质量、状况或价值。
- 4.可变现净值难以确定。
- 5.存货存放在很多地点[多次考过简答]。增加途中毁损或遗失的风险，或导致存货被重复列示，也可能产生转移定价的错误或舞弊。
- 6.寄存的存货[多次考过简答]。



(三)导致审计复杂性与风险的存货

- 1.具有漫长制造过程的存货。
- 2.具有固定价格合约的存货。预期发生成本的不确定性是其重大审计问题。
- 3.与时装相关的服装行业。由于消费者对服装风格或颜色的偏好容易发生变化，存货是否过时是重要的审计事项。
- 4.鲜活、易腐商品存货。因为物质特性和保质期短暂，此类存货变质的风险很高。
- 5.具有高科技含量的存货。技术进步，此类存货容易过时。
- 6.单位价值高昂、容易被盗窃的存货。



第十章第二节 生产与存货循环的内部控制和控制测试

[例题 综合]

甲公司是ABC会计师事务所的常年审计客户，主要从事a、b和c三类化石产品的生产和销售。A注册会计师负责审计甲公司20x1年度财务报表。

要求：

指出事项(4)是否可能表明存在重大错报风险。如认为存在，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。

资料一：甲公司情况及其环境，内容摘录如下：

b产品5月至8月的直接人工成本总额较其他月份有明显增加，单位人工成本没有明显变化，销售部、生产部和人力资源部经理均解释由于b产品有季节性生产的特点，需要雇用大量临时工。这与A注册会计师在以前年度了解的情况一致。



第十章第二节 生产与存货循环的内部控制和内部控制测试

[答案]

事项序号	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
(4)	否		

ACCAspace

Professional Accounting Education

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)



Thank You!

