

第十一章 生产与存货循环的审计

历年考情概况

考试年份	2023、2021、2020、2018、2017
考试分值	4 分左右
考查形式	客观题、简答题
高频考点	存货监盘、存货计价测试

【考点一】存货监盘（★★★★）

1. 存货监盘的作用

如果存货对财务报表是**重要的**，注册会计师**必须实施监盘程序**。

存货监盘涉及的控制测试或实质性程序：

- （1）**评价**管理层用以记录和控制存货盘点结果的指令和程序。
- （2）**观察**管理层制定的盘点程序的执行情况。
- （3）**检查**存货。
- （4）执行**抽盘**。

2. 存货监盘的目标

获取被审计单位资产负债表日有关存货存在和状况以及有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。

存货监盘针对的**主要是存货的存在认定**，对完整性认定及准确性、计价和分摊认定，也能提供部分审计证据。

注册会计师不能仅仅依靠监盘来确认存货的所有权认定和完整性认定，“一般还需要实施其他审计程序”。

3. 存货监盘计划

编制的依据	需要考虑的事项	监盘计划的内容
①存货的特点； ②盘存制度； ③存货内部控制的有效性；	①与存货相关的重大错报风险； ②与存货相关的内部控制的性质； ③存货盘点的内部控制； ④存货盘点的时间安排；	①存货监盘的目标、范围及时间安排； ②存货监盘的要点及关注事项；



④被审计单位管理层制 定的存货盘点程序。	⑤被审计单位的盘存制度； ⑥存货的存放地点； ⑦是否需要专家协助。	③参加存货监盘人员的分工； ④检查存货的范围。
-------------------------	---	----------------------------

4. 存货监盘程序

(1) 监盘程序。

评价盘点的控制→观察盘点的执行→检查存货→执行抽盘

(2) 执行抽盘。

在对存货盘点结果进行测试时，注册会计师可以：

- ①从存货盘点记录中选取项目追查至存货实物，以测试盘点记录的“**准确性**”。
- ②从存货实物中选取项目追查至存货盘点记录，以测试存货盘点记录的“**完整性**”。

(3) 存货盘点范围。

对所有权不属于被审计单位的存货，注册会计师应当取得其规格、数量等有关资料，确定是否已单独存放、标明，且未被纳入盘点范围。对未纳入盘点范围的存货，注册会计师应当查明未纳入的原因。

①在盘点存货“**前**”

观察盘点现场，确定应纳入盘点范围的存货是否已适当整理和排列，并附有盘点标识，防止遗漏或重复盘点

②在存货监盘过程“**中**”

根据取得的所有权不属于被审计单位的存货的有关资料，观察这些存货的实际存放情况，确保其未被纳入盘点范围。

观察管理层制订的盘点程序（如对盘点时及其前后的存货移动的控制程序）的执行情况；观察存货的验收入库地点和装运出库地点以执行**截止测试**等。

③在存货盘点“**结束前**”

观察盘点现场，以确定所有应纳入盘点范围的存货是否均已盘点。

5. 存货监盘**结束时**的工作

- (1) **再次观察盘点现场**，以确定所有应纳入盘点范围的存货是否均已盘点。
- (2) 取得并检查已填用、作废及未使用盘点表单的号码记录，确定其是否连续编号，查明已发放的表单**是否均已收回**，并与存货盘点的汇总记录进行核对。
- (3) 如果**存货盘点日不是资产负债表日**，应当实施适当的审计程序，确定盘点日与资产





负债表日之间存货的变动是否已作正确的记录。掌握调节法：

①盘点日在结账日之前：（结账日）应结存数=盘点数+增加数-减少数

②盘点日在结账日之后：（结账日）应结存数=盘点数-增加数+减少数

（4）如果采用永续盘存制核算存货，应当关注永续盘存制下的期末存货记录与存货盘点结果之间是否一致。

6. 特殊情况的处理

（1）在存货盘点现场实施**存货监盘不可行**。

①如果在存货盘点现场实施存货监盘不可行，注册会计师应当实施替代审计程序（如检查盘点日后出售盘点日之前取得或购买的特定存货的文件记录），以获取有关存货的存在和状况的充分、适当的审计证据。

②如果不能实施替代审计程序，或者实施替代审计程序可能无法获取有关存货的存在和状况的充分、适当的审计证据，注册会计师发表非无保留意见的报告。

（2）因不可预见的情况导致**无法在存货盘点现场实施监盘**。

如果由于不可预见的情况，无法在存货盘点现场实施监盘，注册会计师应当另择日期实施监盘，并对间隔期内发生的交易实施审计程序。

（3）由**第三方保管或控制**的存货。

①向持有被审计单位存货的第三方函证存货的存在和状况；

②实施检查或其他适合具体情况的审计程序。

其他审计程序的包括：

◎实施或安排其他注册会计师实施对第三方的存货监盘（如可行）；

◎获取其他注册会计师或服务机构注册会计师针对用以保证存货得到恰当盘点和保管的内部控制的适当性而出具的报告；

◎检查与第三方持有的存货相关的文件记录，如仓储单；

◎当存货被作为抵押品时，要求其他机构或人员进行确认。

【考点二】存货计价测试（★★）

存货计价测试两个方面：

1. 被审计单位所使用的存货单位成本是否正确，

2. 是否恰当计提了存货跌价准备。

