

采购与付款循环审计

实训 3.1 采购与付款循环内部控制测试

内部控制测试的核心工作是评价被审计单位的内部控制是否建立、健全和运行有效。健全并执行有效的内部控制制度不仅在企业内部能够起到防范舞弊,提高管理水平与经济效益的作用,而且有利于注册会计师降低审计风险。

带着问题做实训:

1. 采购与付款循环业务的特点是什么? 相关的内部控制包括哪些内容?
2. 采购与付款循环内部控制、销售与收款循环内部控制的异同点有哪些?
3. 采购与付款循环内部控制测试的主要步骤有哪些?

一、实训目的

通过本实训使学生能够:

1. 在明确审计目标要求的前提下,结合采购与付款循环业务特点,按审计程序要求执行控制测试。
2. 熟悉采购与付款循环内部控制及其测试工作内容、方法。
3. 掌握采购与付款循环控制测试工作底稿的基本编制方法。
4. 巩固内部控制测试审计工作底稿填制技巧。

二、实训任务与步骤

1. 根据所给公司资料,填写审计工作底稿“采购与付款循环控制执行情况的评价结果”中“被审计单位的控制活动”一栏。
2. 根据所给公司资料和“被审计单位的控制活动”栏目中情况,将测试结果分别填入

“控制活动对实现控制目标是否有效(是/否)”、“控制活动是否得到执行(是/否)”、“是否测试该控制活动运行有效性(是/否)”三栏中。

三、实训学时

2 学时

四、实训资料

中信达公司是一家生产和销售电子产品的中型制造企业,其现行的采购政策和程序已经董事会批准,如果需对该项政策和程序作出任何修改,均应经董事会批准后方可执行。本年度该项政策和程序没有发生变化。

中信达公司生产所需的原材料主要包括电子元器件、贵金属及包装材料。其中,约计60%的大宗原材料是向六家经选择的国外供应商采购。通常情况下,中信达公司与这些供应商签订为期一年的采购合同,并于每年年初时续签。续签之前董事会应审批重要合同条款,并授权由总经理签署合同。对其他材料和服务,中信达公司均向国内供应商采购。

中信达公司采用新中大系统处理采购与付款交易,自动生成记账凭证和供应商清单,并过至应付账款明细账和总账。涉及的主要人员如表 3-1 所示。

表 3-1 采购与付款业务涉及的主要人员

职 务	姓 名	职 务	姓 名
总经理	韩金祥	应付账款主管	杨丽红
副总经理	马伟利	采购经理	高 岩
财务经理	江庆军	采购业务员	马金谷
会计主管	李娜娜	信息管理员	程信安
出纳员	邵翠翠	生产经理	赵俊业
应付账款记账员	冯巧珍		

注册会计师陈家瑛、胡银桥于 2012 年 1 月 15 日采用询问、观察和检查等方法,了解并记录了中信达公司采购与付款循环的主要控制流程,并已与财务经理江庆军、采购经理高岩确认下列所述内容。

1. 有关职责分工的政策和程序

中信达公司建立了下列职责分工政策和程序。

(1) 不相容职务相分离。主要包括:询价与确定供应商、采购合同的订立与审批、采购与验收、实物资产的保管与会计记录、付款审批与执行等职务相分离。

(2) 各相关部门之间相互控制并在其授权范围内履行职责,同一部门或个人不得处理采购与付款业务的全过程。

2. 主要业务活动介绍

(1) 采购

① 材料采购

生产部门填写请购单(一式三联),经生产经理赵俊业签字审批。

采购部门收到请购单后,对金额在人民币 10 万元(含 10 万元)以下的请购单由采购经理高岩负责审批;金额在人民币 10 万元至人民币 30 万元(含 30 万元)的请购单由副总经理马伟利负责审批;金额在人民币 30 万元至人民币 50 万元(含 50 万元)的请购单需经总经理韩金祥审批;金额超过人民币 50 万元的请购单需经董事会审批。

根据经恰当审批的请购单,信息管理员程信安将有关信息输入新中大系统,系统将自动生成连续编号的采购订单(此时系统显示为“待处理”状态)。每周,信息管理员程信安核对本周内生成的采购订单,将请购单和采购订单存档管理,对任何不连续编号的情况将进行检查。

采购员马金谷根据系统显示的“待处理”采购订单信息,安排供应商发货、开具采购发票以及仓储验收等事宜。

每周,财务部门应付账款记账员冯巧珍汇总本周内生成的所有采购订单并与请购单核对,编制采购信息报告。如采购订单与请购单核对相符,应付账款记账员冯巧珍即在采购信息报告上签字。如有不符,应付账款记账员冯巧珍将通知信息管理员程信安,与其共同调查该事项。应付账款记账员冯巧珍还需在采购信息报告中注明不符事项及其调查结果。

② 费用支出

发生采购(管理)费用支出的部门填写费用申请单,其部门经理可以审批金额人民币 5 000 元(含 5 000 元)以下的费用;金额在人民币 5 000 元至人民币 5 万元(含 5 万元)的费用由副总经理马伟利负责审批;金额在人民币 5 万元至人民币 20 万元(含 20 万元)的费用需经总经理韩金祥审批;金额超过人民币 20 万元的费用需经董事会审批。

(2) 记录应付账款

① 材料采购

收到采购发票后,应付账款记账员冯巧珍将发票所载信息和验收单、采购订单进行核对。如所有单据核对一致,应付账款记账员冯巧珍在发票上加盖“相符”印戳并将有关信息输入系统,此时系统自动生成记账凭证过至明细账和总账,采购订单的状态也由“待处理”自动更改为“已处理”。

每月终了,如果采购的材料已经运达中信达公司,供应商已提供采购发票,但材料尚未经验收入库,则应付账款记账员冯巧珍将采购发票单独存放,待下一月份收到验收单时再按上述流程输入系统。

② 费用支出

发生采购(管理)费用的部门收到费用发票后,其部门经理签字确认并交至应付账款记账员冯巧珍。

应付账款记账员冯巧珍对收到的费用发票、费用申请单和其他单据进行核对,核对内

容包括有关单据是否经恰当人员审批,金额是否相符等。如所有单据核对一致,应付账款记账员冯巧珍在发票上加盖“相符”印戳并将有关信息输入系统,此时系统自动生成记账凭证过至明细账和总账。

每月终了,对已经发生尚未收到费用发票的支出,中信达公司不进行账务处理。

③ 核对及差异处理

应付账款记账员冯巧珍如果发现任何差异,将立即通知采购经理高岩或发生费用支出部门的经理,以实施进一步调查。如果采购经理高岩或发生费用支出部门的经理认为该项差异可以合理解释,需在发票上签字并注明原因,特别批准授权应付账款记账员冯巧珍将该发票输入系统。

每月末,应付账款主管杨丽红编制应付账款账龄分析报告,其内容还应包括应付账款总额与应付账款明细账合计数以及应付账款明细账与供应商对账单的核对情况。如有差异,应付账款主管杨丽红将立即进行调查,如调查结果表明需调整账务记录,应付账款主管杨丽红将编制应付账款调节表和调整建议,附同应付账款账龄分析报告一并交至会计主管李娜娜复核,经财务经理江庆军批准后方可进行账务处理。

(3) 付款

① 材料采购

在采购合同约定的付款日期到期前(视付款期限而定),应付账款记账员冯巧珍编制付款凭证,并附相关单证,如采购订单、采购发票及验收单等,提交会计主管李娜娜审批。

② 费用支出

申请付款时,费用支出部门需填写付款申请单,并经部门经理审批。

应付账款记账员冯巧珍收到经批准的付款申请单后,与应付账款明细账记录进行核对。如核对相符,应付账款记账员冯巧珍编制付款凭证,并附相关单证,如费用申请单、费用发票及付款申请单等,提交会计主管李娜娜审批。

在完成对付款凭证及相关单证的复核后,会计主管李娜娜在付款凭证上签字,作为复核证据,并在所有单证上加盖“核销”印戳。

出纳员邵翠翠根据经复核无误的付款凭证办理付款,并及时登记现金和银行存款日记账。

每月末,由会计主管李娜娜指定出纳员邵翠翠以外的人员核对银行存款日记账和银行对账单,编制银行存款余额调节表,并提交给财务经理江庆军复核,财务经理江庆军在银行存款余额调节表中签字作为其复核的证据。

(4) 维护供应商档案

如需要对系统内的供应商信息作出修改,采购员马金谷填写更改申请表,经采购经理高岩审批后,由信息管理员程信安负责对更改申请表预先连续编配号码并在系统内进行更改。

信息管理员程信安每月复核供应商档案。对两年内未与中信达公司发生业务往来的供应商,采购员马金谷填写更改申请表,经采购经理高岩审批后交信息管理员程信安删除该供应商档案。

每月末,信息管理员程信安编制月度供应商信息更改报告,附同更改申请表编号的记

录交由财务经理江庆军复核。

财务经理江庆军核对月度供应商更改信息报告、检查实际更改情况和更改申请表是否一致、所有变更是否得到适当审批以及编号记录表是否正确,在月度供应商信息更改报告和编号记录表上签字作为复核的证据。如发现任何异常情况,将进一步调查处理。

每半年,采购经理高岩复核供应商档案。

注册会计师陈家瑛、胡银桥在测试后认为:中信达公司的内部控制在控制活动对实现控制目标是有效的、控制活动也得到了较好的执行且该控制活动运行均具有有效性。

2012年1月20日该审计项目组组长张曼丽对该工作底稿进行了审核。

五、实训方式

本实训方式采取单人工实训的方式。

六、实训工具

审计工作底稿“采购与付款循环控制执行情况的评价结果”电子稿或纸质稿,见表3-2所示。

表 3-2 采购与付款循环控制执行情况的评价结果

被审计单位: _____ 索引号: _____ BD
 项目: _____ 风险评估 _____ 财务报表截止日/期间: _____
 编制: _____ 复核: _____
 日期: _____ 日期: _____

主要业务活动	控制目标	受影响的相关交易和账户余额及其认定	被审计单位的控制活动	控制活动对实现控制目标是否有效(是/否)	控制活动是否得到执行(是/否)	是否测试该控制活动运行有效性(是/否)
采购	只有经过核准的采购订单才能发给供应商	应付账款:存在	采购部门收到请购单后,对金额在人民币 _____ 元以下的请购单由采购经理 _____ 负责审批;金额在人民币 _____ 元至人民币 _____ 元的请购单由副总经理 _____ 审批;金额在人民币 _____ 元至人民币 _____ 元的请购单需经总经理 _____ 审批;金额超过人民币 _____ 元的请购单需经 _____ 审批			
		管理费用、销售费用:发生	发生采购(管理)费用支出的部门填写费用申请单,其部门经理可以审批金额人民币 _____ 元以下的费用;金额在人民币 _____ 元至人民币 _____ 元的费用由副总经理 _____ 负责审批;金额在人民币 _____ 元至人民币 _____ 元的请购单需经总经理 _____ 审批;金额超过人民币 _____ 元的请购单需经 _____ 审批			

续表

主要业务活动	控制目标	受影响的相关交易和账户余额及其认定	被审计单位的控制活动	控制活动对实现控制目标是否有效(是/否)	控制活动是否得到执行(是/否)	是否测试该控制活动运行有效性(是/否)
采购	已记录的采购订单内容准确	应付账款:计价和分摊	采购信息管理员_____将有关信息输入_____系统,系统将自动生成连续编号的采购订单(此时系统显示为“待处理”状态)			
		管理费用、销售费用:准确性、分类	每周,财务部门应付账款记账员_____汇总本周内生成的所有采购订单并与请购单核对,编制采购信息报告。如采购订单与请购单核对相符,应付账款记账员_____即在采购信息报告上签字。如有不符,应付账款记账员_____将通知采购信息管理员_____,与其共同调查该事项。应付账款记账员_____还需在采购信息报告中注明不符事项及其调查结果			
	采购订单均已得到处理	应付账款:完整性	采购订单由_____系统按顺序的方式予以编号。每周应付账款记账员_____在编制采购信息报告时,采购信息管理员_____也会核对这些采购订单,对任何不符合连续编号的情况将会进行调查			
记录应付账款	已记录的采购均确实已收到物品	应付账款:存在、权利和义务	收到采购发票后,应付账款记账员_____将发票所载信息和验收单、采购订单进行核对。如所有单据核对一致,应付账款记账员_____在发票上加盖“相符”印戳并将有关信息输入系统,此时系统自动生成记账凭证过至明细账和总账,采购订单的状态也由“待处理”自动更改为“已处理”			
			如发现任何差异,应付账款记账员_____将立即通知采购经理_____或发生费用支出部门的经理,以实施进一步调查。如果采购经理_____或发生费用支出部门的经理认为该项差异可以合理解释,需在发票上签字并注明原因,特别批准授权应付账款记账员_____将该发票输入系统			
	已记录的采购均确实接受劳务	应付账款:存在、权利和义务	发生采购(管理)费用的部门收到费用发票后,由其部门经理签字确认并交至应付账款记账员_____			
		管理费用、销售费用:发生	应付账款记账员_____对收到的费用发票、费用申请单和其他单据进行核对,核对内容包括有关单据是否经恰当人员审批,金额是否相符等。如所有单据核对一致,应付账款记账员_____在发票上加盖“相符”印戳并将有关信息输入系统,此时系统自动生成记账凭证过至明细账和总账			

续表

主要业务活动	控制目标	受影响的相关交易和账户余额及其认定	被审计单位的控制活动	控制活动对实现控制目标是否有效(是/否)	控制活动是否得到执行(是/否)	是否测试该控制活动运行有效性(是/否)
记录应付账款	已记录的采购交易计价正确	应付账款:计价和分摊管理费用、销售费用:准确性、分类	每月末,应付账款主管_____编制应付账款账龄分析报告,其内容还应包括应付账款总额与应付账款明细账合计数以及应付账款明细账与供应商对账单的核对情况。如有差异,应付账款主管_____将立即进行调查,如调查结果表明需调整账务记录,应付账款主管_____将编制应付账款调节表和调整建议,连同应付账款账龄分析报告一并交至会计主管_____复核,经财务经理_____批准后方可进行账务处理			
	与采购物品相关的义务均已记录至应付账款	应付账款、管理费用、销售费用:完整性	每月末,应付账款主管_____编制应付账款账龄分析报告,其内容还应包括应付账款总额与应付账款明细账以及应付账款明细账与供应商对账单的核对情况。如有差异,应付账款主管_____将立即进行调查,如调查结果表明需调整账务记录,应付账款主管_____将编制应付账款调节表和调整建议,连同应付账款账龄分析报告一并交至会计主管_____复核,经财务经理_____批准后方可进行账务调整			
	与接受劳务相关的义务均已记录至应付账款	应付账款、管理费用、销售费用:完整性	每月末,应付账款主管_____编制应付账款账龄分析报告,其内容还应包括应付账款总额与应付账款明细账以及应付账款明细账与供应商对账单的核对情况。如有差异,应付账款主管_____将立即进行调查,如调查结果表明需调整账务记录,应付账款主管_____将编制应付账款调节表和调整建议,连同应付账款账龄分析报告一并交至会计主管_____复核,经财务经理_____批准后方可进行账务调整			
	采购物品交易均于适当期间进行记录	应付账款:完整性	每月末,应付账款主管_____编制应付账款账龄分析报告,其内容还应包括应付账款总额与应付账款明细账以及应付账款明细账与供应商对账单的核对情况。如有差异,应付账款主管_____将立即进行调查,如调查结果表明需调整账务记录,应付账款主管_____将编制应付账款调节表和调整建议,连同应付账款账龄分析报告一并交至会计主管_____复核,经财务经理_____批准后方可进行账务调整			

续表

主要业务活动	控制目标	受影响的相关交易和账户余额及其认定	被审计单位的控制活动	控制活动对实现控制目标是否有效(是/否)	控制活动是否得到执行(是/否)	是否测试该控制活动运行有效性(是/否)
记录应付账款	接受劳务交易均于适当期间进行记录	应付账款:存在、完整性 管理费用:截止 销售费用:截止	每月终了,对已经发生尚未收到的费用发票的支出,中信达公司不进行账务处理			
付款	仅对已记录的应付账款办理支付	应付账款:存在	应付账款记账员_____编制付款凭证,并附相关单证,如费用申请单、费用发票及付款申请单等,提交会计主管_____审批			
			在完成对付款凭证及相关单证的复核后,会计主管_____在付款凭证上签字作为复核证据,并在所有单证上加盖“核销”印戳			
	准确记录付款	应付账款:计价和分摊	应付账款记账员_____编制付款凭证,并附相关单证,如费用申请单、费用发票及付款申请单等,提交会计主管_____审批			
			在完成对付款凭证及相关单证的复核后,会计主管_____在付款凭证上签字,作为复核证据,并在所有单证上加盖“核销”印戳			
	付款已记录	应付账款:存在	每月末,由会计主管指定出纳员_____以外的人员核对银行存款日记账和银行对账单,编制银行存款余额调节表,并提交给财务经理_____复核,财务经理_____在银行存款余额调节表中签字作为其复核的证据			
	付款均于恰当期间进行记录	应付账款:完整性	每月末,由会计主管指定出纳员_____以外的人员核对银行存款日记账和银行对账单,编制银行存款余额调节表,并提交给财务经理_____复核,财务经理_____在银行存款余额调节表中签字作为其复核的证据			
维护供应商档案	对供应商档案的变更均为真实有效的	应付账款:存在、完整性 管理费用:完整性、发生	如需要对系统内的供应商信息作出修改,采购员填写更改申请表,经采购经理_____审批后,由信息管理员_____负责对更改申请表预先连续编配号码并在系统内进行更改			

续表

主要业务活动	控制目标	受影响的相关交易和账户余额及其认定	被审计单位的控制活动	控制活动对实现控制目标是否有效(是/否)	控制活动是否得到执行(是/否)	是否测试该控制活动运行有效性(是/否)
维护供应商档案	供应商档案变更均已进行处理	应付账款:完整性	采购信息管理员_____负责对更改申请表预先连续编配号码			
		费用:完整性 销售费用:完整性	财务经理_____核对月度供应商更改信息报告、检查实际更改情况和更改申请表是否一致、所有变更是否得到适当审批以及编号记录表是否正确,在月度供应商信息更改报告和编号记录表上签字作为复核的证据。如发现任何异常情况,将进一步调查处理			
	对供应商档案变更均为准确的	应付账款:计价和分摊	如需要对系统内的供应商信息作出修改,采购员填写更改申请表,经采购经理_____审批后,由采购信息管理员_____负责对更改申请表预先连续编配号码并在系统内进行更改			
		管理费用、销售费用:准确性、分类	每月末,采购信息管理员_____编制月度供应商信息更改报告,随同更改申请表的编号记录交由财务经理_____复核 财务经理_____核对月度供应商更改信息报告、检查实际更改情况和更改申请表是否一致、所有变更是否得到适当审批以及编号记录表是否正确,在月度供应商信息更改报告和编号记录表上签字作为复核的证据。如发现任何异常情况,将进一步调查处理			
	对供应商档案变更均已于适当期间进行处理	应付账款:权利和义务、存在、完整性	采购信息管理员_____负责对更改申请表预先连续编配号码			
		管理费用、销售费用:完整性、发生	财务经理_____核对月度供应商更改信息报告、检查实际更改情况和更改申请表是否一致、所有变更是否得到适当审批以及编号记录表是否正确,在月度供应商信息更改报告和编号记录表上签字作为复核的证据。如发现任何异常情况,将进一步调查处理			

续表

主要业务活动	控制目标	受影响的相关交易和账户余额及其认定	被审计单位的控制活动	控制活动对实现控制目标是否有效(是/否)	控制活动是否得到执行(是/否)	是否测试该控制活动运行有效性(是/否)
维护供应商档案	确保供应商档案数据及时更新	应付账款:权利和义务、存在、完整性	采购信息管理员_____每月复核供应商档案。对两年内未与本公司发生业务往来的供应商,采购员_____填写更改申请表,经采购经理_____审批后交信息管理部删除该供应商档案。			
		管理费用、销售费用:完整性、发生	每半年,采购经理_____复核供应商档案			

七、实训拓展

注册会计师陈家瑛、胡银桥在通过询问、观察、检查及穿行测试等程序了解中信达公司采购与付款内部控制后认为:中信达公司除了下述存在的问题外,在其他方面执行了相关内部控制制度。

(1) 2011年12月未将应付账款明细账与客户的对账单进行核对;

(2) 公司的供应商锦红公司已经三年未与中信达公司发生交易,但仍在供应商档案中。

请问中信达公司采购与付款循环内部控制是否执行有效?

八、相关法规

1. 《中国注册会计师审计准则第1211号——通过了解被审计单位及其环境识别和评估重大错报风险》

2. 《中国注册会计师审计准则第1231号——针对评估的重大错报风险采取的应对措施》

实训 3.2 固定资产内部控制测试

固定资产是企业重要资产之一,其数额大、周转期限和回收期均较长,为了确保固定资产的安全、完整和会计记录的准确性,企业应建立、健全固定资产内部控制制度。固定

资产与商品存货同属一个交易循环,在内部控制和控制测试问题上固然有许多共性的地方,但固定资产还存在不少特殊性,注册会计师实施控制测试程序时应予以关注。

带着问题做实训:

1. 固定资产业务的特点是什么? 相关的内部控制包括哪些内容?
2. 固定资产内部控制制度与存货采购与付款内部控制的异同点有哪些?
3. 固定资产内部控制测试的主要步骤有哪些?

一、实训目的

通过本实训使学生能够:

1. 在明确审计目标要求的前提下,结合固定资产业务特点,按审计程序要求执行控制测试。
2. 熟悉和巩固固定资产内部控制及其测试工作内容、方法。
3. 掌握固定资产控制测试工作底稿的基本编制方法。
4. 巩固内部控制测试审计工作底稿填制技巧。

二、实训任务与步骤

1. 根据所给公司资料,填写审计工作底稿“控制测试汇总表”中“被审计单位的控制活动”一栏。
2. 根据所给公司资料和“被审计单位的控制活动”栏目中情况,将测试结果分别填入“控制活动对实现控制目标是否有效(是/否)”、“控制活动是否得到执行(是/否)”、“是否测试该控制活动运行有效性(是/否)”、“控制测试结果是否支持实施风险评估程序获取的审计证据(支持/不支持)”四栏中。

三、实训学时

2 学时

四、实训资料

信达公司是一家生产和销售电子产品的中型制造企业,其现行与固定资产业务有关的政策和程序已经董事会批准,如需对该项政策和程序作出任何修改,均应经董事会批准后方可执行。本年度该项政策和程序没有发生变化。

信达公司固定资产主要包括房屋及建筑物、生产设备、运输设备等,全部通过外购方式取得,没有自行建造的固定资产。

信达公司采用新中大系统处理固定资产交易,自动生成记账凭证和固定资产清单,并过至固定资产明细账和总账。涉及的主要人员如表 3-3 所示。

表 3-3 采购与付款业务涉及的主要人员

职 务	姓 名	职 务	姓 名
总经理	韩金祥	应付账款主管	杨丽红
副总经理	马伟利	固定资产记账员	马 旋
预算经理	张 超	基建采购经理	刘 欣
财务经理	江庆军	采购业务员	李 平
会计主管	李娜娜	采购信息管理员	于立江
出纳员	邵翠翠	设备管理员	武 军
应付账款记账员	冯巧珍		

注册会计师郑杨、王丹采用询问、观察和检查等方法,了解并记录了中信达公司固定资产采购与付款循环的主要控制流程,并已与财务经理江庆军、预算经理张超确认下列所述内容。

1. 有关职责分工的政策和程序

中信达公司建立了下列职责分工政策和程序。

(1) 不相容职务相分离。主要包括:固定资产投资预算的编制与审批、采购合同的订立与审批、验收与款项支付、固定资产投保的申请与审批、保管与清查、处置申请与审批、付款审批与执行等职务相分离。

(2) 各相关部门之间相互控制并在其授权范围内履行职责,同一部门或个人不得处理固定资产业务的全过程。

2. 主要业务活动介绍

(1) 固定资产投资预算管理与审批

中信达公司建立了固定资产投资的预算管理制度。每年年末,各资产使用部门应编制部门固定资产购置计划,经部门经理复核并签字后上报至公司预算管理部门。

单位预算管理部门应对各部门上报的预算方案进行审查、汇总,将意见及时反馈编制预算的部门。预算经理张超复核汇总后的固定资产购置预算,并上报至总经理韩金祥审批。

总经理韩金祥负责召集技术和资产购置部门联合进行投资可行性论证,形成可行性报告并存档管理。金额在人民币 30 万元的以内的固定资产投资预算由总经理韩金祥批准,超过 30 万元的固定资产投资预算应由董事会批准。

经批准后的固定资产投资预算及时下发至各资产使用部门。

(2) 购置

资产使用部门填写请购单(一式三联),经部门经理签字批准。附同经批准的固定资产投资预算交至采购部。

采购信息管理员于立江将有关信息输入新中大系统,系统将自动生成连续编号的采购订单(此时系统显示为“待处理”状态)。每月,采购信息管理员于立江核对本月内生成采购订单,并将采购订单存档管理。

基建采购经理刘欣根据系统显示的“待处理”采购订单信息,对金额在人民币 30 万元以下的请购,可无需进行采购招标而直接安排购置,但金额为人民币 10 万元至人民币 30 万元的请购,需由副总经理审批;金额为人民币 30 万元至 50 万元的请购由基建采购经理刘欣组织技术部门、投资部门相关人员共同实施采购招标,并经总经理韩金祥审批;金额超过人民币 50 万元的需经董事会审批。

中信达公司董事会对固定资产采购合同重要条款进行审批,并授权总经理签署合同。采购合同一式四份,且连续编号。

每月,财务部门应付账款记账员冯巧珍汇总本月内生成的所有采购信息,并与请购单核对,编制采购信息报告。如核对相符,应付账款记账员冯巧珍即在采购信息报告上签字。如有不符,应付账款记账员冯巧珍将通知采购信息管理员于立江,与其共同调查该事项。应付账款记账员冯巧珍还需在采购信息报告中注明不符事项及其调查结果。

发生可资本化的后续支出时,视同固定资产购置业务办理。

(3) 确认、记录固定资产

资产使用部门对固定资产进行验收,办理验收手续,出具验收单,并与采购合同、发货单等凭据、资料进行核对。

收到固定资产发票后,应付账款记账员冯巧珍将发票所载信息和验收单、采购订单、采购合同等进行核对。如所有单证核对一致,应付账款记账员冯巧珍在发票上加盖“相符”印戳并将有关信息输入新中大系统,此时系统自动生成记账凭证过至明细账和总账,采购订单的状态也由“待处理”自动更改为“已处理”。

如发现任何差异,应付账款记账员冯巧珍将立即通知基建采购经理刘欣和资产使用部门经理,以实施进一步调查。如果基建采购经理刘欣和资产使用部门经理认为该项差异可以合理解释,需在发票上注明其解释并特别批准授权将该发票输入新中大系统。

固定资产记账员马旋根据系统显示的“已处理”信息,记录当月增加的固定资产,并自下月起计提折旧。每月末,固定资产记账员马旋编制月度内固定资产增、减变动情况分析报告,交至会计主管李娜娜复核。

每月末,应付账款主管杨丽红编制应付账款账龄分析报告,其内容还包括应付账款总额与应付账款明细账以及应付账款明细账与供应商对账单的核对情况。如有差异,应付账款主管杨丽红将立即进行调查,如调查结果表明需调整账务记录,应付账款主管杨丽红将编制应付账款调节表和调整建议,连同应付账款账龄分析报告一并交至会计主管李娜娜复核,经财务经理江庆军批准后方可进行账务调整。

(4) 固定资产折旧及减值

中信达公司董事会制订并批准了固定资产折旧的会计政策和会计估计,规定固定资产按实际成本入账,对当月增加的固定资产,自下月起计提折旧,当月减少的固定资产,当月不再计提折旧。固定资产采用直线法计提折旧,年度终了,对固定资产使用寿命、预计净残值和折旧方法进行复核。

中信达公司折旧费用由系统自动计算生成,固定资产记账员马旋在每月编制的月度

内固定资产增、减变动情况分析报告中,对折旧费用的变动也会做出分析。

年度终了,会计主管李娜娜会同技术部门和资产使用部门,对固定资产的使用寿命、预计净残值、折旧方法进行复核,并检查固定资产是否出现减值迹象。技术部门根据复核和检查结果,编写固定资产价值分析报告。

会计主管李娜娜根据固定资产价值分析报告,如果对固定资产的使用寿命、预计净残值预计数与原先估计数有较大差异的,或与固定资产有关经济利益预期实现方式有重大改变的,会计主管李娜娜应编写会计估计变更建议。

根据固定资产价值分析报告,如果出现固定资产减值迹象,会计主管李娜娜应对该固定资产进行减值测试,计算其可回收额,编制固定资产价值调整建议。

会计估计变更建议和固定资产价值调整建议经财务经理江庆军复核后,报董事会审批。只有经董事会批准后方可进行账务处理。

(5) 固定资产日常保管、处置及转移

中信达公司以固定资产卡片的方式进行实物管理。

每季末,资产使用部门对固定资产进行盘点,由设备管理员武军编写固定资产盘点明细表,固定资产记账员马旋对盘点结果进行复盘,发现如有差异经董事会审批后及时进行账务处理。对经营性租入的机器设备,也设置了备查登记簿由固定资产记账员马旋进行登记。对主要固定资产已进行了商业保险。

对固定资产的重大维修计划,列入年度预算,按固定资产购置程序处理。

对报废的固定资产,由资产使用部门填写固定资产报废单,交总经理韩金祥审核,对金额超过人民币 50 万元的固定资产报废单,由董事会审批。固定资产记账员马旋根据经适当批准的固定资产报废单进行账务处理。

内部调拨固定资产时,由调入、调出部门共同填写固定资产内部调拨单,交固定资产记账员马旋进行账务处理。

注册会计师郑杨、王丹在通过询问、观察、检查及穿行测试等程序了解中信达公司固定资产采购与付款内部控制后认为:中信达公司固定资产内部控制制度设计健全、合理并得到了有效执行。除该公司在固定资产采购交易计价方面一直保持正确,未收集到该方面的审计证据外,控制测试的结果均支持实施风险评估程序获取的审计证据。

2012 年 1 月 20 日该审计项目组组长张曼丽对该工作底稿进行了审核。

五、实训方式

本实训方式采取单人手工实训的方式。

六、实训工具

审计工作底稿“控制测试汇总表”电子稿或纸质稿,见表 3-4。

表 3-4 控制测试汇总表

被审计单位：_____

项目： 控制测试

编制：_____

日期：_____

索引号：_____ GZC-1

财务报表截止日/期间：_____

复核：_____

日期：_____

1. 了解内部控制的初步结论
2. 控制测试结论

控制目标	被审计单位的控制活动	控制活动对实现控制目标是否有效(是/否)	控制活动是否得到有效执行(是/否)	控制活动是否有效运行(是/否)	控制测试结果是 否支持实施风险评估程序获取的 审计证据(支持/不支持)
只有经管理层核准记录的固定资产投资才能执行	公司建立了固定资产投资的预算管理制度。每年年末,各资产使用部门应编制部门固定资产购置计划,经部门经理复核并签字后上报至公司预算管理部门。 预算管理部门应对各部门上报的预算方案进行审查、汇总,将意见及时反馈编制预算的部门。预算经理____复核汇总后的固定资产购置预算,并上报至总经理审批。 总经理____负责召集技术和资产购置部门联合进行投资可行性论证,形成可行性报告并存档管理。金额在人民币____元的以内的固定资产投资预算由总经理批准,超过____元的固定资产投资预算应由董事会批准。 经批准后的固定资产投资预算及时下发至各资产使用部门				
只有经核准的采购合同才能执行	资产使用部门填写请购单(一式三联),经部门经理____签字批准。附同经批准的固定资产投资预算交至采购部。 公司董事会对固定资产采购合同重要条款进行审批,并授权总经理____签署合同。采购合同一式四份,且连续编号				

续表

控制目标	被审计单位的控制活动	控制活动对 实现控制目 标是否有效 (是/否)	控制活动是 否得到执行 (是/否)	控制活动是 否有效运行 (是/否)	控制测试结果是 否支持实施风险 评估程序获取的 审计证据(支持/ 不支持)
已记录的固定资产购置采购订单内容准确,已准确记录	每月,财务部门应付账款记账员____汇总本月内生成的所有采购信息,并与请购单核对,编制采购信息报告。如核对相符,应付账款记账员____即知采购信息____,与其共同调查该事项。应付账款记账员____还需在采购信息报告中注明不符事项及其调查结果				
所有的固定资产购置采购订单均已得到处理、得到记录	采购信息管理员____将有关信息输入新中大系统,系统将自动生成连续编号的采购订单(此时系统显示为“待处理”状态)。每月,采购信息管理员____核对本月内生成采购订单,并将采购订单存档管理。 每月,财务部门应付账款记账员____汇总本月内生成的所有采购信息,并与请购单核对,编制采购信息报告。如核对相符,应付账款记账员____即知采购信息____,与其共同调查该事项。应付账款记账员____还需在采购信息报告中注明不符事项及其调查结果				
已记录的固定资产购置均确实为公司购置的资产	公司董事会制订并批准了固定资产折旧的会计政策和会计估计,规定固定资产按实际成本入账,对当月增加的固定资产,自下月起计提折旧,当月减少的固定资产,当月不再计提折旧。 公司折旧费用由系统自动计算生成,固定资产记账员____在每月编制的月度内固定资产增、减变动情况分析报告中,对折旧费用的变动也会作出分析。 每年终了,会计主管____会同技术部门和资产使用部门,对固定资产的使用寿命、预计净残值、折旧方法进行复核,并检查固定资产是否出现减值迹象。技术部门根据复核和检查结果,编写固定资产价值分析报告				

续表

控制目标	被审计单位的控制活动	控制活动对实现控制目标是否有效(是/否)	控制活动是否得到执行(是/否)	控制活动是否有效运行(是/否)	控制测试结果是 否支持实施风险评估程序获取的 审计证据(支持/ 不支持)
已记录的固定资产均确认为公司购置的资产；记录的固定资产是公司购置的资产	根据固定资产价值分析报告，如果出现固定资产减值迹象，会计主管____应对该等固定资产进行减值测试，计算其可回收额，编制固定资产价值调整建议。 会计估计变更建议和固定资产价值调整建议经财务经理____复核后，报董事会审批。只有经董事会批准后方可进行账务处理				
固定资产采购交易均确已记录	每季末，资产使用部门对固定资产进行盘点，由设备管理员____编写固定资产盘点明细表，固定资产记账员____对盘点结果进行复盘，发现差异及时处理，如有差异，经董事会审批后及时进行账务处理				
固定资产：计价和分摊	资产使用部门对固定资产进行验收，办理验收手续，出具验收单，并与采购合同、发货单等凭据、资料进行核对。 收到固定资产发票后，应付账款记账员____将发票所载信息和验收单、采购订单、采购合同等进行核对。如所有单证核对一致，应付账款记账员____在发票上加盖“相符”印戳并将有关信息输入新中大系统，此时系统自动生成记账凭证过至明细账和总账，采购订单的状态也由“待处理”自动更改为“已处理”。 如发现任何差异，应付账款记账员____将立即通知采购经理____和资产使用部门经理，以实施进一步调查。如果采购经理____和资产使用部门经理认为该项差异可以合理解释，需在发票上注明其解释并特别批准授权将该发票输入新中大系统				

续表

控制目标	被审计单位的控制活动	控制活动对 实现控制目 标是否有效 (是/否)	控制活动是 否得到执行 (是/否)	控制活动是 否有效运行 (是/否)	控制测试结果是 否支持实施风险 评估程序获取的 审计证据(支持/ 不支持)
所有固定资产 采购交易已于 适当期间进行 记录	每月末,应付账款主管_____编制应付账款账龄分析报告,其内容还包括应付账款总额与应付账款明细账以及应付账款明细账与供应商对账单的核对情况。如有差异,应付账款主管_____将立即进行调查,如调查结果表明需调整账务记录,应付账款主管_____将编制应付账款调节表和调整建议,连同应付账款账龄分析报告一并交至会计主管_____复核,经财务经理_____批准后方可进行账务调整。资产使用部门对固定资产进行验收,办理验收手续,出具验收单,并与采购合同、发货单等凭据、资料进行核对。 收到固定资产发票后,应付账款记账员_____将发票所载信息和验收单、采购订单、采购合同等进行核对。如所有单证核对一致,应付账款记账员_____在发票上加盖“相符”印戳并将有关信息输入新中大系统,此时系统自动生成记账凭证过至明细账和总账,采购订单的状态也由“待处理”自动更改为“已处理”。 如发现任何差异,应付账款记账员_____将立即通知采购经理_____和资产使用部门经理,以实施进一步调查。如果采购经理_____和资产使用部门经理认为该项差异可以合理解释,需在发票上注明其解释并特别批准授权将该发票输入新中大系统				
准确计提折旧 费用、资产减值 损失是准确的	公司董事会制定并批准了固定资产折旧的会计政策和会计估计,规定固定资产按实际成本入账,对当月增加的固定资产,自下月起计提折旧,当月减少的固定资产,当月不再计提折旧。 公司折旧费用由系统自动计算生成,固定资产记账员_____在每月编制的月度内固定资产产增、减变动情况分析报告中,对折旧费用的变动也会作出分析。 会计估计变更建议和固定资产价值调整建议经财务经理_____复核后,报董事会审批。只有经董事会批准后方可进行账务处理				

续表

控制目标	被审计单位的控制活动	控制活动对实现控制目标是否有效 (是/否)	控制活动是否得到执行 (是/否)	控制活动是否有效运行 (是/否)	控制测试结果是 否支持实施风险评估程序获取的 审计证据(支持/不支持)
折旧费用、资产减值损失已于适当期间进行记录	公司董事会制定并批准了固定资产折旧的会计政策和会计估计,规定固定资产按实际成本入账,对当月增加的固定资产,自下月起计提折旧,当月减少的固定资产,当月不再计提折旧。 公司折旧费用由系统自动计算生成,固定资产记账员_____在每月编制的月度内固定资产增、减变动情况分析报告中,对折旧费用的变动也会作出分析。 每年终了,会计主管_____会同技术部门和资产使用部门,对固定资产的使用寿命、预计净残值、折旧方法进行复核,并检查固定资产是否出现减值迹象。技术部门根据复核和检查结果,编写固定资产价值分析报告。 根据固定资产价值分析报告,如果出现固定资产减值迹象,会计主管_____应对该等固定资产进行减值测试,计算其可回收额,编制固定资产价值调整建议。 会计估计变更建议和固定资产价值调整建议经财务经理_____复核后,报董事会审批。只有经董事会批准后方可进行账务处理				
折旧费用、资产减值损失均进行记录	公司董事会制定并批准了固定资产折旧的会计政策和会计估计,规定固定资产按实际成本入账,对当月增加的固定资产,自下月起计提折旧,当月减少的固定资产,当月不再计提折旧。 公司折旧费用由系统自动计算生成,固定资产记账员_____在每月编制的月度内固定资产增、减变动情况分析报告中,对折旧费用的变动也会作出分析。 每年终了,会计主管_____会同技术部门和资产使用部门,对固定资产的使用寿命、预计净残值、折旧方法进行复核,并检查固定资产是否出现减值迹象。技术部门根据复核和检查结果,编写固定资产价值分析报告。 根据固定资产价值分析报告,如果出现固定资产减值迹象,会计主管_____应对该等固定资产进行减值测试,计算其可回收额,编制固定资产价值调整建议。 会计估计变更建议和固定资产价值调整建议经财务经理_____复核后,报董事会审批。只有经董事会批准后方可进行账务处理				

续表

控制目标	被审计单位的控制活动	控制活动对 实现控制目 标是否有效 (是/否)	控制活动是 否得到执行 (是/否)	控制活动是 否有效运行 (是/否)	控制测试结果是 否支持实施风险 评估程序获取的 审计证据(支持/ 不支持)
折旧费用、资产 减值损失是真实 的	董事会制定并批准了固定资产折旧的会计政策和会计估计,规定固定资产按实际成本入账,对当月增加的固定资产,自下月起计提折旧,当月减少的固定资产,当月不再计提折旧。 折旧费用由系统自动计算生成,固定资产记账员____在每月编制的月度内固定资产增、减变动情况分析报告中,对折旧费用的变动也会作出分析。 根据固定资产价值分析报告,如果出现固定资产减值迹象,会计主管____应对该固定资产进行减值测试,计算其可回收额,编制固定资产价值调整建议。 会计估计变更建议和固定资产价值调整建议经财务经理____复核后,报董事会审批。只有经董事会批准后方可进行账务处理				
已充分保障固 定资产的安全	每季末,资产使用部门对固定资产进行盘点,由设备管理员____编写固定资产盘点明细表,固定资产记账员____对盘点结果进行复盘,发现差异及时处理。对经营性租入的机器设备,也设置了备查登记簿由固定资产记账员____进行登记。对主要固定资产已进行了商业保险				
已记录的固定 资产处置及转 移均为实际发 生的,已充分地 保障固定资产 的安全	以固定资产卡片的方式进行实物管理。 每季末,资产使用部门对固定资产进行盘点,由设备管理员____编写固定资产盘点明细表,固定资产记账员____对盘点结果进行复盘,如有差异经董事会审批后及时进行账务处理。以固定资产卡片的方式进行实物管理。 每季末,资产使用部门对固定资产进行盘点,由设备管理员____编写固定资产盘点明细表,固定资产记账员____对盘点结果进行复盘,发现差异及时处理。对经营性租入的机器设备,也设置了备查登记簿由固定资产记账员____进行登记。对主要固定资产已进行了商业保险				

续表

控制目标	被审计单位的控制活动	控制活动对实现控制目标是否有效(是/否)	控制活动是否得到执行(是/否)	控制活动是否有效运行(是/否)	控制测试结果是 否支持实施风险评估程序获取的 审计证据(支持/ 不支持)
固定资产处置及转移均已记录,记录的固定资产处置代表实际的处置	对报废的固定资产,由资产使用部门填写固定资产报废单,交总经理____审核,对金额超过人民币____元的固定资产报废单,由董事会审批。固定资产记账员____根据经适当批准的固定资产报废单进行账务处理。 内部调拨固定资产,由调入、调出部门共同填写固定资产内部调拨单,交固定资产记账员____进行账务处理。每季末,资产使用部门对固定资产进行盘点,由设备管理员____编写固定资产盘点明细表,固定资产记账员____对盘点结果进行复盘,发现差异及时处理				
固定资产处置及转移均已准确记录	对报废的固定资产,由资产使用部门填写固定资产报废单,交总经理____审核,对金额超过人民币____元的固定资产报废单,由董事会审批。固定资产记账员根据经适当批准的固定资产报废单进行账务处理。 内部调拨固定资产,由调入、调出部门共同填写固定资产内部调拨单,交固定资产记账员____进行账务处理				
固定资产处置均已适当期间进行,记录固定资产处置已得到准确记录	每月末,固定资产记账员____编制月度内固定资产增、减变动情况分析报告,交至会计主管____复核。固定资产记账员____根据经适当批准的固定资产报废单进行账务处理				

七、实训拓展

注册会计师郑杨、王丹在通过询问、观察、检查及穿行测试等程序了解中信达公司固定资产内部控制后认为：中信达公司除了下述存在的问题外，在其他方面执行了相关内部控制制度。

(1) 2011 年 12 月未对 2011 年 11 月购入并投入使用的 20 台电脑计提折旧；

(2) 2011 年 12 月固定资产明细账中有一台 2011 年 9 月报废的复印机，账面净值为 300 元，实物已于 9 月卖给废品收购公司，废品收入 200 元已入账。

请问中信达公司固定资产内部控制是否执行有效？

实训 3.3 应付账款函证

一般情况下，并不是必须函证应付账款，这是因为，函证并不能保证查出未记录的应付账款，况且，注册会计师能够取得采购发票等外部凭证来证实应付账款的金额。但如果控制风险较高，某应付账款明细账户金额较大或被审计单位处于财务困难阶段，则应进行应付账款的函证。对重要的原料供应商和关联方账户余额应进行重点审查。

带着问题做实训：

1. 应付账款函证与应收账款函证的区别是什么？
2. 应付账款询证函一般采用什么格式？为什么？

一、实训目的

通过本实训使学生能够：

1. 在明确审计目标要求的前提下，进行应付账款函证对象、范围、时间和方式的选择。
2. 熟悉应付账款函证的基本工作内容、方法和要点。
3. 对函证回函情况进行基本分析。
4. 巩固询证函操作技巧。

二、实训任务与步骤

1. 根据实训资料进行函证对象、范围、方式、询证函格式等的选择。
2. 书写应付账款函证信、加盖公司印章、交寄信函。
3. 根据实训资料分析回函差异所在。

三、实训学时

2 学时

四、实训资料

2012 年 3 月 7 日注册会计师李明在对星晨公司 2011 年 12 月 31 日的应付账款项目进行审计时,通过查阅星晨公司 2011 年 12 月 31 日应付账款明细账得知,星晨公司应付账款明细账户情况如表 3-5 所示(假设下列各应付账款的债权人均不属星晨公司的关联企业)。

表 3-5 星晨公司应付账款明细账户情况

单位:元

明细账户	期初余额		本期发生额		期末余额	
	借 方	贷 方	借 方	贷 方	借 方	贷 方
威陆公司		60 000	2590 000	2600 000		70 000
远大公司		249 000	1000 000	852 000		101 000
正阳公司		380 000	188 000	355 200		547 200
物华工司		200 900	500 000	390 100		91 000
奥翔商厦		200 500	220 000	195 500		176 000
超力公司		87 000				87 000
欣欣公司		76 800	445 000	358 200	10 000	
五帆公司		7 000	7 000	1 000		1 000

五、实训方式

本实训采取单人手工实训方式。

六、实训拓展

如果函证对象中大多数没有回复询证函,注册会计师应该如何查证该公司应付账款的真实性和正确性?

七、相关法规

《中国注册会计师审计准则第 1312 号——函证》

实训 3.4 固定资产与累计折旧实质性程序

固定资产在企业资产中占较大比重,虽然固定资产的增减变动没有存货增减变动那么频繁,但是固定资产的增减变动在其存续期间,通过对累计折旧对企业的利润产生持续

影响。

带着问题做实训：

1. 固定资产的价值由哪些因素决定？不同来源的固定资产其初始成本计价方法一样吗？
2. 固定资产折旧计提方式有几种？不同的折旧方法对利税产生什么样的影响？
3. 固定资产计提折旧的范围和起始时间，对利税的影响又如何？

一、实训目的

通过本实训使学生能够：

1. 在明确审计目标要求的前提下，结合固定资产和折旧业务特点，按审计程序要求执行固定资产和累计折旧实质性程序。
2. 熟悉固定资产增减变动和累计折旧的实质性程序、工作内容和方法。
3. 掌握固定资产和累计折旧审计工作底稿的编制方法。
4. 掌握固定资产和累计折旧审计差错的调整方法和技巧。

二、实训任务与步骤

1. 仔细阅读实训资料，运用所学知识分析被审计单位的业务处理是否正确；如果不正确，请做出正确的审计处理。
2. 根据实训资料，按照审计程序填写“固定资产、累计折旧及减值准备明细表”、“固定资产增加检查表”、“固定资产减少检查表”、“固定资产审定表”。
3. 对发现的审计错误进行会计调整。

三、实训学时

4 学时

四、实训资料

鸿达会计师事务所 2012 年 2 月 17 日接受宏远公司董事会委托，对宏远公司 2011 年度会计报表审计。宏远公司为生产、加工、销售电机设备的企业。在审计计划中确定的固定资产项目的重要性水平为 50 万元。该公司所得税税率为 25%，盈余公积计提比例为 10%，公益金计提比例 5%，营业税税率 5%。注册会计师李琳负责该公司固定资产、累计折旧审计，李琳在对固定资产、累计折旧进行实质性测试过程中通过下列审计程序实施了审计：

1. 索取固定资产及累计折旧明细表，复核加计是否正确，并与总账和明细账合计数核对

注册会计师李琳取得了全部固定资产的明细表，对其进行了复核，经查与明细账、总

账核对一致。李琳还将期初余额与上年底稿中的审定数予以核对,证实公司已按上年审计要求予以调整,年初数核对一致。

2. 检查本期固定资产增加

李琳通过审查发现该公司 2011 年有下列固定资产增加业务。

(1) 3 月 8 日转字 100[#] 记账凭证标明自建办公用房一栋,办理竣工决算达到了预定可使用状态,工程成本 1 000 000 元;

(2) 6 月 5 日转字 32[#] 记账凭证标明自建营业用房一栋,办理竣工决算达到了预定可使用状态,结转固定资产,工程成本 800 000 元;

(3) 6 月 18 日转字 150[#] 记账凭证标明自建生产车间,办理竣工决算达到了预定可使用状态,结转固定资产,工程成本 780 000 元;

(4) 7 月 1 日银付 10[#] 记账凭证及相关原始凭证标明外购办公设备空调 20 台,每台原值 3 500 元,增值税 595 元;

(5) 10 月 16 日银付 113[#] 记账凭证及相关原始凭证标明购入卡车 3 辆,每辆 300 000 元,增值税 51 000 元,当月投入使用;

(6) 9 月 9 日转字 180[#] 记账凭证标明改建工程完工,办理竣工决算达到了预定可使用状态,工程成本 600 000 元;

(7) 12 月 30 日银付 202[#] 凭证及相关原始凭标明外购轿车 2 辆,每辆 200 000 元,增值税 34 000 元。

李琳对上述增加的固定资产进行了详细检查、核对,发现以下问题。

(1) 本年度新增的固定资产中,10 月 1 日转字 180[#] 记账凭证标明改建工程完工,实属管理用办公楼装修装潢的费用支出结转,计入了固定资产的价值(装修的间隔期为 3 年,当时确认的固定资产的折旧年限为 3 年);

(2) 有未办理竣工决算手续现行估价的固定资产价值 15 000 000 元,低于原预算价值的 25%(原预算为 20 000 000 元)。审计师现场观察和了解施工的结算情况,预计实际支出为 21 500 000 元;

(3) 自建工程办公用房所需工程款为专门为建造办公用房借入长期借款,李琳检查了相关借款合同,该笔借款 2010 年 1 月 1 日借入,利率为 6%,借款期限 2 年,到期还本付息。于 2010 年 4 月 1 日开始建造办公楼,当日以 200 000 元预付了工程款。在检查相关凭证时发现:该工程资本化利息共计 75 000 元(已知企业该笔借款从借入至 2011 年 4 月 1 日发生存款利息收入 10 000 元),相关借款利息 20 000 元。

3. 检查本期固定资产的减少

在审查减少的固定资产时,李琳首先审查了固定资产减少的相关批准文件,并核对了合同、收款单据等相关凭证。此外李琳还结合“固定资产清理”和“待处理财产损益”科目查验了固定资产账面转销情况。发现该公司本期减少固定资产 2 项。

(1) 报废运输卡车 1 辆,原值 140 000 元,累计折旧 120 000 元,公司对于这一报废卡车的处理为:

① 借：固定资产清理	20 000
累计折旧	120 000
贷：固定资产	140 000
② 借：营业外支出	20 000
贷：固定资产清理	20 000

(2) 报废办公设备一台,原值 40 000 元,累计折旧 8 000 元,公司对于这一办公设备报废的处理为:

① 借：固定资产清理	32 000
累计折旧	8 000
贷：固定资产	40 000
② 借：营业外支出——非常损失	32 000
贷：固定资产清理	32 000

随后,李琳又调阅了该公司该项固定资产卡片,发现该设备使用才 2 年,且无任何大修记录,同时询问了相关资产管理人员和财会人员,方知该设备并未报废,实为出售,但账上并无出售收入的处理。

4. 检查固定资产的所有权或控制权

李琳审阅了被审计单位的产权证书、财产保险单、财产税单、抵押贷款的相关合同等合法文件。对于新增的固定资产,李琳索取了产权证书的副本,同时进一步审阅了相关合同、发票、付款凭证并与财税单核对。李琳在审计过程中未发现异常。

5. 固定资产折旧审计

李琳在核对固定资产明细表后,首先对折旧计提的总体合理性进行了复核。其次,计算了本期计提折旧额占固定资产原值的比率,并与上期比较,分析本期折旧计提额的合理性和准确性。此外,还计算了累计折旧占固定资产原值的比率,评估固定资产老化率,并估计因闲置、报废等原因可能发生的固定资产损失。在进行分析性复核后,李琳审查了折旧的计提和分配,并将“累计折旧”账户贷方的本期计提额与相应的成本费用中的折旧费明细账户的借方相比较,以查明计提折旧计提额是否已全部摊入了本期的成本或费用。最后,李琳对某些折旧的计算过程追查至固定资产登记卡,并且特别注意有无已经提足折旧而继续使用超提折旧的情况和在用固定资产不提折旧或少提折旧的情况。

在上述审计过程中,李琳发现以下问题。

(1) 办公设备 5~9 月的折旧额明显高于其他月份。结果查出公司所有的夏季使用的空调设备,只按实际使用月份(5~9 月)提取折旧,其他月份未提。因此,少提了 7 个月的折旧,少提折旧额为 140 000 元;

(2) 还发现该公司按固定资产类别分类计提折旧,但未从其中扣除“已提足折旧继续使用固定资产”的价值,已提足折旧继续使用的固定资产的本期折旧额为 210 000 元。

6. 重点观察固定资产

一般来说,观察固定资产的实际存在主要是实地检查被审计单位年度内增加的主要固定资产,并不一定全面观察所有固定资产。观察范围的确定需要依赖于被审计单位内

部控制的强弱、固定资产的重要性水平和注册会计师的经验。通过分析,李琳决定对期初存在的固定资产中的 30% 抽盘,而对当期新增加的固定资产进行百分之百盘点。

李琳以经过核对相符的固定资产明细账为起点,进行了实地追查,以证明会计记录中所列固定资产确实存在,了解其目前的使用状况,并注意观察固定资产的保养和使用情况,运行是否正常等。

在抽盘过程中,李琳发现该公司 9 月 15 日接受某公司捐赠的客货车两辆,价值 95 万元,未进行账务处理。

五、实训方式

本实训采取单人手工实训方式。

六、实训工具

审计工作底稿“固定资产、累计折旧及减值准备明细表”、“固定资产增加检查表”、“固定资产减少检查表”、“固定资产审定表”电子稿或纸质稿,见表 3-6~表 3-9。

表 3-6 固定资产、累计折旧及减值准备明细表

被审计单位: _____
项目: _____ 固定资产
编制: _____
日期: _____

索引号: _____
财务报表截止日/期间: _____
复核: _____
日期: _____

项 目 名 称	期初余额	本期增加	本期减少	期末余额	备注
一、固定资产原价合计					
其中:房屋、建筑物	29 982 600	3 180 000	—		
办公设备	4 089 950	549 900	40 000		
其他设备	8 273 300	1 053 000	140 000		
二、累计折旧合计					
其中:房屋、建筑物	6 234 630	88 500	—		
办公设备	870 200	2 275	8 000		
其他设备	313 490	11 700	120 000		
三、减值准备合计					
其中:房屋、建筑物					
办公设备					
其他设备					
四、账面价值合计					
其中:房屋、建筑物					
办公设备					
其他设备					
审计说明:					

编制说明:备注栏可填列固定资产的折旧方法、使用年限、剩余使用年限、残值率和年折旧率等情况。

表 3-7 固定资产增加检查表

被审计单位：_____

项目：_____ 固定资产

编制：_____

日期：_____

索引号：_____

财务报表截止日/期间：_____

复核：_____

日期：_____

固定资产名称	取得日期	取得方式	固定资产类别	增加情况		凭证号	核对内容(用“√”、“×”表示)						
				数量	原价		1	2	3	4	5	6	7
核对内容说明：1. 与发票是否一致；2. 与付款单据是否一致；3. 与购买/建造合同是否一致；4. 与验收报告或评估报告等是否一致；5. 审批手续是否齐全；6. 与在建工程转出数核对是否一致；7. 会计处理是否正确(入账日期和入账金额)													
审计说明：													

表 3-9 固定资产审定表

被审计单位：_____
项目：_____
编制：_____
日期：_____

索引号：_____
财务报表截止日/期间：_____
复核：_____
日期：_____

项 目 名 称	期末未审数	账项调整		重分类调整		期末审定数	上期未审定数
		借方	贷方	借方	贷方		
一、固定资产原价合计							
其中：房屋、建筑物							
办公设备							
其他设备							
二、累计折旧合计							
其中：房屋、建筑物							
办公设备							
其他设备							
三、减值准备合计							
其中：房屋、建筑物							
办公设备							
其他设备							
四、账面价值合计							
其中：房屋、建筑物							
办公设备							
其他设备							
审计结论：							

提示：“固定资产审定表”中，固定资产的“本年增加”和“本年减少”分别按本期固定资产实物的真实增加和减少的金额填列。

七、实训拓展

假若注册会计师孟超然在审计中还发现：

1. 3月8日转字100#记账凭证所标明的自建办公用房一栋，工程成本1000 000元，达到了预定可使用状态，办理竣工决算的时间实际为8月3日。

2. 10月16日银付113#记账凭证及相关原始凭证标明购入卡车3辆，每辆300 000元，增值税51 000元，当月投入使用。卡车为产品运输所用。增值税计入卡车成本计提

折旧。

3. 12月30日银付202#凭证及相关原始凭证标明外购轿车2辆,每辆200 000元,增值税34 000元。经查轿车所有权证,实际拥有人为董事长和总经理。

请问注册会计师孟超然是否同意该公司的会计处理,应该如何处理?

实训 3.5 管理费用实质性程序

企业为组织和管理生产经营所发生的费用均归入管理费用加以核算。管理费用的构成比较复杂,内容丰富,涉及多个部门,是企业成本费用支出较为重要的内容,也是财务报表审计的重要内容。

带着问题做实训:

1. 管理费用在企业成本费用中的地位、特点、其所包含的内容是什么?
2. 管理费用与其他成本费用的区别与联系是什么?
3. 企业如何通过管理费用对企业利税进行调节?

一、实训目的

通过本实训使学生能够:

1. 在明确审计目标要求的前提下,进行管理费用实质性程序。
2. 熟悉管理费用审计的基本工作内容、方法和要点。
3. 发现和处理管理费用常见的舞弊行为。

二、实训任务与步骤

1. 仔细阅读实训资料,指出存在的问题。
2. 对发现的问题进行审计调整。
3. 填写审计工作底稿“记账凭证测试表”、“管理费用检查情况表”。

三、实训学时

2 学时

四、实训资料

2011年2月10日,注册会计师陈志勇在审计郑州市云裳服装公司2010年管理费用时发现表3-10~表3-20所示经济业务存在疑问。

(1) 经济业务 1

表 3-10 记账凭证

2010 年 10 月 14 日

记字第 8 号

摘 要	会 计 科 目		借方金额					贷方金额					记账 ✓
	总账科目	明细账科目	千	百	十	万	千	百	十	元	角	分	
维修费	管理费用	其他					8	6	9	0	0		
	库存现金												8 6 9 0 0
附件 3 张	合 计						¥ 8 6 9 0 0						¥ 8 6 9 0 0

会计主管：

记账：

出纳：

审核：

制证：

表 3-11 现金支出凭单

2010 年 10 月 14 日

第 10 号

付给	三车间马海明
	修理缝纫机
计人民币(大写)捌佰陆拾玖元整	¥869.00
收款人(盖章)	马海明

审批人：

主管会计：

记账员：

出纳员：刘君

表 3-12 费用报销单

填报日期：2010 年 10 月 14 日

部门	三车间	姓名	马海明
报销事由	修理缝纫机		
报销单据 1 张 合计金额(大写)捌佰陆拾玖元整	¥ 869.00		
单位主管	韩冬林	部门主管	高健

会计主管：张燕萍

审核：

出纳：刘君

填报人：马海明

(经注册会计师陈志勇进一步审查，一车间 10 月所审查产品在 2010 年以全部入库售罄。)

表 3-13 河南省修理业统一发票

发票联

发票代码：1234567890

客户名称：郑州市云裳服装公司

2010 年 10 月 12 日

发票号码：123459923

服务项目	单位	数量	单价	满万元无效	金 额					
					千	百	十	元	角	分
修理缝纫机					8	6	9	0	0	
金额(大写)	捌佰陆拾玖元整				¥	8	6	9	0	0

开票单位：(未盖章无效)

开票人：江涛

收款人：

第二联：发票联

(2) 经济业务 2

表 3-14 记账凭证

2010 年 12 月 18 日

记字第 11 号

摘 要	会 计 科 目		借方金额					贷方金额					记账 √
	总账科目	明细账科目	千	百	十	万	千	百	十	元	角	分	
运杂费	管理费用	其他				1	7	0	0	0	0		
	银行存款											1	7
												0	0
												0	0
												0	0
附件 3 张	合 计					¥	1	7	0	0	0	0	
												¥	1
												7	0
												0	0
												0	0

会计主管： 记账： 出纳： 审核： 制证：

表 3-15 中国工商银行存款支票存根

支票号码:00812233
科 目: _____
对方科目: _____
出票日期:2010.12.08
收款人:郑州恒通公司
金 额:¥1 700.00
用 途:运杂费
备 注:
单位主管: 会计:
复核: 记账:

表 3-16 中国工商银行河南分行 进账单(收款通知) 3

2010 年 12 月 8 日

第 号

汇款人	全 称	郑州市云裳服装公司	收款人	全 称	郑州市恒通物流公司					
	账 号	1702029306203072147		账 号	1702016304560798623					
	开户银行	工商银行新郑支行北关分理处		开户银行	工商银行新郑支行北关分理处					
金 额	人民币(大写)壹仟柒佰元整									
				千	百					
				十	元					
				角	分					
				¥	1					
				7	0					
				0	0					
				0	0					
票据种类	转账支票									
票据张数	1 张									
单位主管:	会计:									
复核:	记账:									
										
出票开户银行盖章										

表 3-17 付款申请书

申请部门: 财务部 付款编号: 101208
 受款公司: 郑州恒通物流公司 付款理由: 代河北环宇铝制品有限公司垫货物运杂费
 开户银行: 中国工商银行新郑支行北关分理处
 银行账号: 1702016304560798623
 金 额: ¥1 700.00
 大 写: 壹仟柒佰元整 发票编号:

由有关负责部门填写

付款方式:	√ 1/转账 2/电汇 3/信汇 4/现金		
付款银行:	中国工商银行新郑支行北关分理处		
银行账号:	1702029306203072147		
付款金额:	¥1 700.00		
申请人:王道宽		日期:2010.12.08	财务经办人:高玉才
部门主管:柴晓峰		财务经理:裴艳艳	总经理:于王宇
日期:2010.12.08		日期:2010.12.08	日期:2010.12.08

(3) 经济业务 3

表 3-18 记账凭证

2010 年 12 月 28 日

记字第 84 号

摘 要	会 计 科 目		借方金额					贷方金额					记账 ✓
	总账科目	明细账科目	千	百	十	万	千	百	十	元	角	分	
领用劳保用品	管理费用	劳保费				7	0	4	5	0	0		
	原材料	劳动保护品											
附件 2 张	合 计					¥	7	0	4	5	0	0	

会计主管: 记账: 出纳: 审核: 制证:

表 3-19 领料单

领料部门 一车间

(三联式)

领字第 25 号

用途 一般耗用

2010 年 12 月 27 日

材 料			单位	数 量		成 本								
编号	名 称	规格		请领	实发	单 价	总 价							
							万	千	百	十	元	角	分	
	手套		双	30	30	4.50			1	3	5	0	0	
	工作服		套	15	15	128.00		1	9	2	0	0	0	
	肥皂		块	90	90	4.50			4	0	5	0	0	
	毛巾		条	60	60	5.00			3	0	0	0	0	
	合 计							2	7	6	0	0	0	

会计: 记账: 保管: 发料: 张军奇 领料: 文加佳

第一联: 仓库部门存查

表 3-20 领料单

领料部门：公司科室

(三联式)

领字第 26 号

用途：下车间

2010 年 12 月 27 日

第一联：仓库部门存查

材 料			单 位	数 量		成 本							
编 号	名 称	规 格		请 领	实 发	单 价	总 价						
	手套		双	50	50	4.50	万	千	百	十	元	角	分
	工作服		套	20	20	168.00		3	3	6	0	0	0
	肥皂		块	100	100	4.50			4	5	0	0	0
	毛巾		条	50	50	5.00			2	5	0	0	0
	合 计							4	2	8	5	0	0

会计： 记账： 保管： 发料：张军奇 领料：黄文琦

(注册会计师陈志勇通过询问得知,公司科室所领用劳保用品为公司干部 2011 年 1 月下车间与工人同劳动所用,但是工作服是为中层干部特制的。)

五、实训方式

本实训为单人手工实训。

六、实训工具

审计工作底稿“记账凭证测试表”、“管理费用检查情况表”电子稿或纸质稿,见表 3-21。

表 3-21 管理费用检查情况表

被审计单位：_____

索引号：SE3

项目：管理费用检查情况表

财务报表截止日/期间：_____

编制：_____

复核：_____

日期：_____

日期：_____

记账日期	凭证编号	业务内容	对应科目	金 额	核对内容 (用“√”、“×”表示)					备注
					1	2	3	4	5	

续表

[illegible]

七、实训拓展

1. 注册会计师陈志勇需要对该公司的招待费进行审计,他应该采取哪些审计程序、搜集哪些审计证据?
2. 注册会计师陈志勇需要对该公司的通信费进行审计,他应该采取哪些审计程序、搜集哪些审计证据?