

## 独立审计具体准则第 26 号——存货监盘

(2002 年 3 月 5 日 财政部财会 [2002] 1016 号发布)

### 第一章 总 则

**第一条** 为了规范注册会计师在会计报表审计中实施存货监盘程序,明确工作要求,保证执业质量,根据《独立审计基本准则》,制定本准则。

**第二条** 本准则所称存货监盘,是指注册会计师现场监督被审计单位存货的盘点,并进行适当的抽查。

**第三条** 定期盘点存货,合理确定存货的数量和状况是被审计单位管理当局的责任。

实施存货监盘,获取有关期末存货数量和状况的充分、适当的审计证据是注册会计师的责任。

### 第二章 存货监盘计划

**第四条** 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,在评价被审计单位存货盘点计划的基础上,编制存货监盘计划,对存货监盘作出合理安排。

**第五条** 在编制存货监盘计划时,注册会计师应当:

- (一) 了解存货的内容、性质、各存货项目的重要程度及存放场所;
- (二) 了解存货会计系统及其他相关的内部控制;
- (三) 评估与存货相关的固有风险、控制风险和检查风险及重要性;
- (四) 查阅以前年度的存货监盘工作底稿;
- (五) 考虑实地察看存货的存放场所,特别是金额较大或性质特殊的存货;
- (六) 考虑是否需要利用专家的工作或其他注册会计师的工作;
- (七) 复核或与管理当局讨论其存货盘点计划。

**第六条** 在复核或与管理当局讨论其存货盘点计划时,注册会计师应当考虑以下主要因素,以评价其能否合理地确定存货的数量和状况:

- (一) 盘点的时间安排;
- (二) 存货盘点范围和场所的确定;
- (三) 盘点人员的分工及胜任能力;
- (四) 盘点前的会议及任务布置;
- (五) 存货的整理和排列,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;
- (六) 存货的计量工具和计量方法;
- (七) 在产品完工程度的确定方法;
- (八) 存放在外单位的存货的盘点安排;
- (九) 存货收发截止的控制;
- (十) 盘点期间存货移动的控制;
- (十一) 盘点表单的设计、使用与控制;

(十二) 盘点结果的汇总及盘盈盘亏的分析、调查与处理。

**第七条** 注册会计师应当根据被审计单位的存货盘存制度及相关内部控制的有效性,评价其盘点时间是否合理。

**第八条** 如果认为被审计单位的存货盘点计划存在缺陷,注册会计师应当提请被审计单位调整。

**第九条** 存货监盘计划应当包括以下主要内容:

- (一) 存货监盘的目标、范围及时间安排;
- (二) 存货监盘的要点及关注事项;
- (三) 参加存货监盘人员的分工;
- (四) 抽查的范围。

### 第三章 存货监盘程序

**第十条** 在被审计单位盘点存货前,注册会计师应当观察盘点现场,确定应纳入盘点范围的存货是否已经适当整理和排列,并附有盘点标识,防止遗漏或重复盘点。

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。

**第十一条** 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,确定是否已分别存放、标明,且未被纳入盘点范围。

**第十二条** 注册会计师应当观察被审计单位盘点人员是否遵守盘点计划并准确地记录存货的数量和状况。

**第十三条** 注册会计师应当进行适当抽查,将抽查结果与被审计单位盘点记录相核对,并形成相应记录。

**第十四条** 在抽查时,注册会计师应当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;注册会计师还应当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。

**第十五条** 如果抽查时发现差异,注册会计师应当查明原因,及时提请被审计单位更正。如果差异较大,注册会计师应当扩大抽查范围或提请被审计单位重新盘点。

**第十六条** 注册会计师应当特别关注存货的移动情况,防止遗漏或重复盘点。

**第十七条** 注册会计师应当特别关注存货的状况,观察被审计单位是否已经恰当地区分所有毁损、陈旧、过时及残次的存货。

**第十八条** 注册会计师应当获取盘点日前后存货收发及移动的凭证,检查库存记录与会计记录期末截止是否正确。

**第十九条** 在被审计单位存货盘点结束前,注册会计师应当:

- (一) 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;
- (二) 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。

**第二十条** 注册会计师应当复核盘点结果汇总记录,评估其是否正确地反映了实际盘点结果。

**第二十一条** 如果存货盘点日不是资产负债表日,注册会计师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。

**第二十二条** 在永续盘存制下,如果永续盘存记录与存货盘点结果之间出现重大差异,注册会计师应当实施追加审计程序,查明原因,并检查永续盘存记录是否已作适当的调整。

**第二十三条** 如果认为被审计单位的盘点方式及其结果无效,注册会计师应当提请被审计单位重新盘点。

#### 第四章 特殊情况的处理

**第二十四条** 如果由于被审计单位存货的性质或位置等原因导致无法实施存货监盘,注册会计师应当考虑能否实施替代审计程序,获取有关期末存货数量和状况的充分、适当的审计证据。

注册会计师实施的替代审计程序主要包括:

- (一) 检查进货交易凭证或生产记录以及其他相关资料;
- (二) 检查资产负债表日后发生的销货交易凭证;
- (三) 向顾客或供应商函证。

**第二十五条** 如果因不可预见的因素导致无法在预定日期实施存货监盘或接受委托时被审计单位的期末存货盘点已经完成,注册会计师应当评估存货内部控制的有效性,对存货进行适当抽查或提请被审计单位另择日期重新盘点,同时测试在该期间发生的存货交易,以获取有关期末存货数量和状况的充分、适当的审计证据。

**第二十六条** 对被审计单位委托其他单位保管的或已作质押的存货,注册会计师应当向保管人或债权人函证。如果此类存货的金额占流动资产或总资产的比例较大,注册会计

师还应当考虑实施存货监盘或利用其他注册会计师的工作。

**第二十七条** 当注册会计师首次接受委托未能对上期期末存货实施监盘,且该存货对本期会计报表存在重大影响时,如果已获取有关本期期末存货余额的充分、适当的审计证据,注册会计师应当实施以下一项或多项审计程序,以获取有关本期期初存货余额的充分、适当的审计证据:

- (一) 查阅前任注册会计师工作底稿;
- (二) 审阅上期存货盘点记录及文件;
- (三) 抽查上期存货交易记录;
- (四) 运用毛利百分比法等进行分析。

#### 第五章 存货监盘结果对审计报告的影响

**第二十八条** 注册会计师应当根据已获取的审计证据,形成有关期末存货数量和状况的审计结论,并确定对审计报告的影响。

**第二十九条** 如果无法实施存货监盘,也无法实施替代审计程序以获取有关期末存货数量和状况的充分、适当的审计证据,注册会计师应当根据其重要程度,发表保留意见或拒绝表示意见。

**第三十条** 如果通过实施存货监盘发现被审计单位会计报表存在重大错报,且被审计单位拒绝调整,注册会计师应当根据其重要程度,发表保留意见或否定意见。

**第三十一条** 如果注册会计师首次接受委托,依照第二十七条规定的审计程序,仍未能获取有关本期期初存货余额的充分、适当的审计证据,注册会计师应当根据其重要程度,发表保留意见或拒绝表示意见。

#### 第六章 附 则

**第三十二条** 注册会计师执行会计报表审计以外的其他审计业务,如涉及存货监盘,除有特定要求者外,应当参照本准则办理。

**第三十三条** 本准则自2002年7月1日起施行。

## 独立审计具体准则第27号——函证

(2002年3月5日 财政部财会[2002]1016号发布)

### 第一章 总 则

**第一条** 为了规范注册会计师在会计报表审计中实施函证程序,明确工作要求,保证执业质量,根据《独立审计基本准则》,制定本准则。

**第二条** 本准则所称函证,是指注册会计师为了印证影响会计报表认定的账户余额或其他信息,以被审计单位的名义向第三方发出询证函,获取和评价审计证据的过程。

**第三条** 注册会计师在实施函证时,应当保持应有的职业谨慎。

### 第二章 函证决策

**第四条** 注册会计师应当根据以下因素确定是否需要实施函证,以获取支持会计报表有关认定的充分、适当的审计证据:

- (一) 重要性;
- (二) 固有风险和控制风险的评估水平;
- (三) 实施其他审计程序获取的审计证据能否将会计报表有关认定的审计风险降低至可接受的水平。

**第五条** 注册会计师应当考虑被审计单位的经营环境、内部控制的有效性、账户或交易的性质、被询证者处理询证函的习惯做法及回函的可能性等,以确定函证的内容、范