

审计学

（选用汪振纲
主编《新编审
计学》教材，
北京邮电大学
出版社，**2012**
年**12**月第**2**版）

私立华联学院
会计专业专科
段专业课

财经系

单元十一 筹资与投资循环审计 ©

- 学习目标
- 案例导入
- 任务一 筹资与投资循环的控制测试
- 任务二 借款审计及投资审计
- 任务三 所有者权益审计
- 任务四 其他相关账户审计

学习目标

- 了解筹资与投资循环的主要业务活动、涉及的主要会计凭证；
- 理解筹资与投资循环的内部控制及控制测试；
- 掌握主要账户的审计目标和重要的实质性程序。

案例导入

【教材P₂₀₀ 2分钟浏览】

- 结论：

- 注册会计师如果对某项投资进行了实质性测试后认为其可靠性很低，则需扩大实质性程序，进行进一步的审计。

任务一 筹资与投资循环的控制测试

- 一、筹资循环的控制测试
- 二、投资循环的控制测试

一、筹资循环的控制测试

- （一）筹资循环的经济业务
- （二）筹资循环的内部控制
- （三）筹资循环的控制测试

(一) 筹资循环的经济业务

- 1. 审批授权
- 2. 签订合同或协议
- 3. 取得资金
- 4. 计算利息或股利
- 5. 偿还本息或发放股利

1. 审批授权

- 企业通过借款筹集资金需经管理层的审批，其中：
 - 债券的发行每次均要由董事会授权；
 - 企业发行股票必须依据国家有关法规或企业章程的规定，报经企业最高权力机构（如董事会）及国家有关管理部门批准。

2. 签订合同或协议

- 向银行或其他金融机构融资须签订借款合同，发行债券须签订债券契约和债券承销或包销合同。

3. 取得资金

- 企业实际取得银行或金融机构划入的款项或债券、股票的融入资金。

4. 计算利息或股利

- 企业应按有关合同或协议的规定，及时计算利息或股利。

5. 偿还本息或发放股利

- 银行借款或发行债券应按有关合同或协议的规定偿还本息，融入的股本根据股东大会的决定发放股利。

(二) 筹资循环的内部控制

- 1. 适当的授权审批**
- 2. 职责分工**
- 3. 签订合同或协议**
- 4. 完善的实物保管控制**
- 5. 取得资金**
- 6. 监督借款使用**
- 7. 偿还本息**
- 8. 完善的会计核算制度**

1. 适当的授权审批

- 董事会筹资方案立项并授权→财务经理提交筹资计划→再由董事会审批。
 - 借入银行借款的，董事会授权财会部门向银行提出借款申请；
 - 申请发行债券时，报国家证券管理部门审批。

2. 职责分工

- ① 筹资计划编制人与审批人适当分离；
- ② 筹资业务的经办人与会计记录人员分离（通常由独立的机构代理发行债券）；
- ③ 会计记录人员与负责收、付款的人员分离；
- ④ 证券保管人员与会计记录人员分离；
- ⑤ 借款业务的明细账和总账的登记分离。

3. 签订合同或协议

- 企业向银行借款，由财会部门与银行协商一致后签订借款合同；
- 企业发行债券必须签订债券契约。
 - 其内容包括：债券发行标准；债券的确切表述；利息或利息率；受托管理人证书；登记和背书；所担保的财产；债券发生拖欠情况的处理；对偿债基金、利息支付、本金返还等的处理。
 - 企业发行债券时，应当聘请独立的证券经营机构承销或包销，且必须与其签订承销或包销协议。

4. 完善的实物保管控制

- 对于已发行的债券，企业应设置债券持有人明细账（债券存根簿）；
- 应由独立人员定期核对债券持有人明细账和总分类账的正确、完整性；
- 设立债券库存登记簿，详细记录未发行债券的动用情况；
- 已收回的债券要及时注销或盖章作废。

5. 取得资金

- 企业向银行或其他金融机构借入的款项、企业通过发行债券所得款项应及时如数存入其开户银行。

6. 监督借款使用

- 取得借款后，财会部门应监督借款按规定的用途使用，不得挪作他用或不合理占用。

7. 偿还本息

- 财会部门应合理调度资金，保证企业能够按期还本付息。
 - ①对于银行借款或债券，应按有关合同、协议或债券契约的规定支付利息，到期偿还本金。
 - ②债券利息通常委托外部独立机构代理发放，以便加强管理。

8. 完善的会计核算制度

- 企业对借款业务活动应按会计准则和会计制度的规定进行会计核算和披露。
 - ①在适当的账户和合理的会计期间予以正确记录；
 - ②及时计算借款或债券利息；
 - ③对债券的溢价、折价，应当选用适当的摊销方法；
 - ④利息的支付必须计算正确后记入对应账户。

(三) 筹资循环的控制测试

- **1. 初步了解应付债券内部控制的建立情况**
- **2. 测试应付债券内部控制**
- **3. 分析评价应付债券内部控制**

1. 初步了解应付债券内部控制的建立情况

- (1)企业债券发行是否根据董事会授权和有关法律的规定，是否履行了适当的审批手续；
- (2)企业债券的发行收入是否立即存入银行；
- (3)企业能否根据契约的规定及时支付利息；
- (4)企业能否将应付债券记入恰当的账户，并定期将明细账和总分类账进行核对；
- (5)企业债券持有人明细账（债券存根簿）是否指定专人妥善保管；
- (6)企业债券的偿还和购回是否按董事会的授权办理。

2. 测试应付债券内部控制

- (1)检查债券发行业务的审批权限是否适当、手续是否齐全；
- (2)检查债券业务的职责分工是否合理；
- (3)检查被审计单位是否将有关账目与总账或外部机构核对，是否有完善的保管制度；
- (4)查明企业发行债券的收入是否立即存入银行，债券入账的会计处理是否正确，债券溢（折）价的会计处理是否正确，企业是否根据债券契约的规定支付利息；
- (5)查明债券的偿还和购回是否按董事会的授权进行。

3. 分析评价应付债券内部控制

- 审计人员在完成前述程序后，应对企业应付债券的内部控制进行分析、评价，以确定**其在实质性程序工作中的影响，并针对薄弱环节提出改进建议。**

二、投资循环的控制测试

- （一）投资循环的经济业务
- （二）投资循环的内部控制
- （三）投资循环的控制测试

(一) 投资循环的经济业务

- (1) 审批授权；
- (2) 取得证券或其他投资；
- (3) 取得投资收益；
- (4) 转让证券或收回其他投资。

（二）投资循环的内部控制

- 1. 合理的**职责**分工
- 2. 健全的**资产**保管制度
- 3. **详尽**的会计核算制度
- 4. **严格**的**记名**登记制度
- 5. 完善的定期**盘**点制度

详教材

P₂₀₃₋₂₀₄

（三）投资循环的控制测试

- **1. 初步了解投资活动内部控制的建立情况**
- **2. 抽查投资业务的会计记录真实正确情况**
- **3. 认真分析企业投资业务管理报告**
- **4. 评价投资业务内部控制**

（详教材P₂₀₄₋₂₀₅）

任务一举例

【例11-1】教材_{P205-206}

任务二 借款审计及投资审计

- 一、借款审计
- 二、投资审计

一、借款审计

- （一）借款审计目标
- （二）借款实质性程序

(一) 借款审计目标

- **(1)确定被审计单位所记录的借款在特定期间是否确实存在，是否为被审计单位所承担；**
- **(2)确定被审计单位在特定期间内发生的借款业务是否记录完整；**
- **(3)确定被审计单位所有借款的发生、偿还及利息和付息的会计处理是否正确；**
- **(4)确定被审计单位各项借款的发生是否符合有关法律法规的规定，被审计单位是否履行了有关债务契约的规定。**

(二) 借款实质性程序

- 1. 短期借款的实质性程序
- 2. 长期借款的实质性程序
- 3. 应付债券的实质性程序
- 4. 财务费用的实质性程序

1. 短期借款的实质性程序

- (1) 获取或编制短期借款明细表；
- (2) 函证短期借款；
- (3) 审查短期借款的增加；
- (4) 审查短期借款的使用；
- (5) 审查短期借款的减少；
- (6) 检查有无到期未偿还的短期借款；
- (7) 复核短期借款利息；
- (8) 检查外币借款的折算；
- (9) 确定短期借款在资产负债表上的披露是否恰当

【例11-2】
教材
P₂₀₈

2. 长期借款的实质性程序

- (1)获取或编制长期借款明细表；
- (2)长期借款条件的审查；
- (3)审查长期借款的抵押和担保；
- (4)审查年度内增加的长期借款；
- (5)审查长期借款的使用；
- (6)函证重大的长期借款；
- (7)对年度内减少的长期借款，审计人员应检查相关记录和原始凭证，核实还款数额；
- (8)检查年末有无到期未偿还的借款，逾期借款是否办理了延期手续，分析计算逾期贷款金额、比率和期限，判断被审计单位的资信程度和偿债能力；

2. 长期借款的实质性程序

- **(9)检查**一年内到期的长期借款是否已转列为流动负债；
- **(10)计算**短期借款、长期借款在各个月份的平均余额，选取适用的利率匡算利息支出总额，并与财务费用的相关记录核对，判断被审计单位是否高估或低估利息支出，必要时进行适当调整；
- **(11)检查**非记账本位币折合记账本位币采用的折算汇率，折算差额是否按规定进行会计处理；

2. 长期借款的实质性程序

- (12)检查借款费用的会计处理是否正确;
- (13)检查企业在资产负债表日, 是否按摊余成本和实际利率计算确定长期借款的利费用, 相关账务处理是否正确;
- (14)检查企业重大的资产租赁合同, 判断被审计单位是否存在资产负债表外融资的现象;
- (15)检查长期借款是否已在资产负债表上充分披露。

【例11-3】教材P₂₁₀

3. 应付债券的实质性程序

- (1)取得或编制应付债券明细表；
- (2)检查债券交易的有关原始凭证；
- (3)检查应计利息、利息调整及其会计处理是否正确；
- (4)函证“应付债券”账户期末余额；
- (5)检查到期债券的偿还；
- (6)检查借款费用的会计处理是否正确；
- (7)检查应付债券是否已在资产负债表上充分披露。

4. 财务费用的实质性程序

- (1) 获取或编制财务费用明细表；
- (2) 将本期、上期财务费用各明细项目作比较分析，必要时比较本期各月份财务费用，如有重大波动和异常情况应追查原因，扩大审计范围或增加测试量；
- (3) 检查利息支出明细账，确认利息收支的真实性及正确性；
- (4) 检查汇兑损益明细账，检查汇兑损益计算方法是否正确，核对所用汇率是否正确，前后期是否一致；

4. 财务费用的实质性程序

- (5)检查“财务费用——其他”明细账，注意检查大额金融机构手续费的真实性与正确性；
- (6)审阅下期期初的财务费用明细账，检查财务费用各项目有无跨期入账的现象，对于重大跨期项目，应作必要调整；
- (7)检查从其他企业或非银行金融机构取得的利息收入是否按规定计缴营业税；
- (8)检查财务费用的披露是否恰当。

二、投资审计

- （一）投资审计目标
- （二）投资实质性程序

（一）投资审计目标

- (1) 确定投资是否存在；
- (2) 确定投资是否归被审计单位所有；
- (3) 确定投资的增减变动及其收益（或损失）的记录是否完整；
- (4) 确定投资的计价方法（成本法或权益法）是否正确；
- (5) 确定投资的年末余额是否正确；
- (6) 确定投资在财务报表上的披露是否恰当。

(二) 投资实质性程序

- **11个方面:**

- 1. 获取或编制投资明细表
- 2. 分析性复核
- 3. **实地盘点投资资产并检查账实是否相符**
- 4. **检查投资的入账价值**
- 5. **检查投资收益**
- 6. **检查“公允价值变动损益”账户**

(二) 投资实质性程序

- 7. 检查长期股权投资业务是否符合国家的限制性规定**
- 8. 检查长期股权投资的核算方法**
- 9. 检查金融资产减值准备的计提及会计处理是否正确**
- 10. 检查长期股权投资减值准备的计提及会计处理是否正确**
- 11. 检查投资业务在报表上的披露是否恰当**

1. 获取或编制投资明细表

- 投资明细表将企业全部投资项目的有关情况完整、系统地予以列示，审计人员据此可了解企业投资的全貌。
- 明细表应分别列示：
 - 交易性金融资产；
 - 持有至到期投资；
 - 可供出售金融资产；
 - 长期股权投资。

1. 获取或编制投资明细表

- 投资明细表的主要内容：
 - 投资种类及说明、年初余额、本年增加或减少数、年末余额、投资收益等；
 - 对于长期股权投资，还须列示该投资占接受投资企业股本（或实收资本）的份额（或比例）以及会计核算方法的选择（是成本法还是权益法）。

2. 分析性复核

- **(1)计算交易性金融资产中股票投资、可供出售金融资产中股票投资、长期股权投资等高风险投资所占的比例，分析交易性金融资产中股票投资、可供出售金融资产中股票投资、长期股权投资的安全性，要求被审计单位估计潜在的投资损失。**

2. 分析性复核

- **(2)计算投资收益占利润总额的比例，分析被审计单位在多大程度上依赖投资收益，判断被审计单位盈利能力的稳定性；将当期确认的投资收益与从被投资单位实际获得的现金流量进行比较分析；将重大投资项目与以前年度进行比较，分析是否存在异常变动。**

3. 实地盘点投资资产并检查账实是否相符

- 盘点投资资产包括两个步骤：
 - ① 盘点库存证券；
 - ② 将**盘点清单**与前述**明细表**中有关**账户**相核对，并经**企业**管理人员**签章**后列入**审计工作底稿**。
- 如果企业的投资证券是委托某些专门机构代为保管的，审计人员应向这些保管机构发出询证函，以证实投资证券的真实存在。

4. 检查投资的入账价值

- (1)检查交易性金融资产的入账价值；
- (2)检查持有至到期投资的入账价值；
- (3)检查可供出售金融资产的入账价值；
- (4)检查长期股权投资的入账价值。

【例11-4】教材P₂₁₄

5. 检查投资收益

- 交易性金融资产的投资收益主要包括：
 - 交易性金融资产持有期间被投资单位宣告发放的现金股利；
 - 或在资产负债表日按分期付息、一次还本债券投资的票面利率计算的利息。

5. 检查投资收益

- 对于持有至到期投资的利息收入，审计人员应按照债券发行人所提供的利率和债券账人日期、存续期等资料计算出每期持有至到期投资的应计利息数，同时按持有至到期投资摊余成本和实际利率计算确定的利息收入，确认投资收益，并与企业有关的会计记录核对相符。

5. 检查投资收益

- 可供出售金融资产的投资收益包括可供出售金融资产持有期间被投资单位宣告发放的现金股利，及在资产负债表日按可供出售债券的摊余成本和实际利率计算确定的利息收入，确认投资收益。

5. 检查投资收益

- 对于长期股权投资收益的检查，应着重于以下几方面：
 - ① 审计人员应按照不同种类的股票，分别从公开印发的股利手册或证券公司及付款单位查证各种股票的股利收入；
 - ② 通过核对企业有关货币资金账户和“投资收益”账户，检查企业所获得的股利收入是否得到适当、正确的记录；
 - ③ 采用权益法核算长期股权投资时，应主要检查企业投资收益增减额的正确性，即是否按其在被投资企业投资比例来分享投资收益。

5. 检查投资收益

【例11-5】教材P₂₁₅

6. 检查“公允价值变动损益”账户

- 检查在资产负债表日，交易性金融资产、可供出售金融资产的公允价值高于其账面余额的差额，投资单位是否将其记入“**公允价值变动损益**”账户。

7. 检查长期股权投资业务 是否符合国家的限制性规定

- 按照《中华人民共和国公司法》第十五条规定，公司可以向其他企业投资；但是，除法律另有规定外，不得成为对所投资企业的债务承担连带责任的出资人。

8. 检查长期股权投资的核算方法

- 长期股权投资，通常可以采用成本法和权益法进行核算。

一提问：

- 什么情况下采用成本法核算？
- 什么情况下采用权益法核算？

9. 检查金融资产减值准备的计提及会计处理是否正确

- 在资产负债表日，注册会计师应检查持有至到期投资和可供出售金融资产是否发生减值，企业是否计提了减值准备。
 - 在计提数额上，对于以摊余成本计量的金融资产发生减值时，企业是否是将该金融资产的账面价值减记至预计未来现金流量现值，并将减记的金额确认为资产减值损失。

9. 检查金融资产减值准备的计提及会计处理是否正确

- 在**计提方式**上，企业是否对单项金额重大的金融资产进行单项减值测试，对单项金额不重大的金融资产，企业是否也进行了单项减值测试或包括在具有类似信用风险特征的金融资产组合中进行了减值测试。
- 如有客观证据证明该金融资产价值已恢复的，企业是否将原确认的减值损失予以转回，计入当期损益。而且，转回后的账面价值没有超过假定不计提减值准备情况下该金融资产在转回日的摊余成本。

10. 检查长期股权投资减值准备的计提及会计处理是否正确

- 按成本法核算的、在活跃市场中没有报价、公允价值不能可靠计量的长期股权投资，审计人员应检查其减值准备的计提是否按照金融资产减值准备的计提方法核算。
- 对于长期股权投资存在减值迹象的，长期股权投资的可收回金额低于其账面价值时，企业是否将长期股权投资的账面价值减记至可收回金额，减记的金额确认为长期股权投资减值损失，计提相应的长期股权投资减值准备。

11. 检查投资业务在报表上的披露是否恰当

任务三 所有者权益审计

- 一、所有者权益审计目标
- 二、所有者权益实质性程序

一、所有者权益审计目标

- **(1)确定投入资本、资本公积的形成、增减及其他有关经济业务会计记录的合法性与真实性，为投资者及其他有关方面研究企业的财务结构、进行投资决策提供依据；**
- **(2)确定盈余公积和未分配利润的形成和增减变动的合法性，为投资者及其他有关方面了解企业的增值、积累等情况提供资料；**
- **(3)确定财务报表上所有者权益的反映是否恰当。**

二、所有者权益实质性程序

- （一）股本的实质性程序
- （二）实收资本的实质性程序
- （三）资本公积实质性程序
- （四）盈余公积实质性程序
- （五）未分配利润实质性程序

(一) 股本的实质性程序

- 1. 审阅公司章程、实施细则和股东大会、董事会会议记录
- 2. 检查股东出资
- 4. 检查股票的发行、收回等交易活动
- 5. 函证发行在外的股票
- 6. 检查股票发行费用的会计处理
- 7. 检查股本是否已在资产负债表上恰当披露

1. 审阅公司章程、实施细则和 股东大会、董事会会议记录

- 审计人员应了解的内容包括：
 - 核定股份和已发行股份的份数、股票面值、股票收回及认股权证等。
 - 通过这些资料，审计人员进一步确定被审计单位股本的交易是否符合有关的法规规定及股东大会或董事会的决议。

2. 检查股东出资

- 检查股东是否按照公司章程、合同、协议规定的出资方式出资，各种出资方式的比是否符合规定。

详 《公司法》第二十七条
的规定。(教材P₂₁₈)

3. 索取或自己编制股本明细表

- 股本明细表的内容应包括各类股本变动的详细记录及有关的评价。
- 审计人员编制时应将每次变动的情况一一记录并与有关原始凭证和会计账目进行核对。

4. 检查股票的发行、收回等交易活动

- 应检查原始凭证，包括：
 - 已发行股票的登记簿、向外界收回的股票、募股清单、银行对账单等。
- 应检查会计记录，包括：
 - 银行存款日记账和总账、股本明细账和总账等。

5. 函证发行在外的股票

- 对于企业委托证券交易所和金融机构发行和转让的股票，审计人员审计时可采取与证券交易所和金融机构函证及查阅的方法来验证发行股份的数量，并与股本账面数额进行核对，确定是否相符。

6. 检查股票发行费用的会计处理

- 审计人员应检查相关会计记录和原始凭证，确定被审计单位对股票发行费用的会计处理是否正确。
 - 如果是溢价发行股票，各种发行费用从溢价中抵销；
 - 无溢价的，或溢价不足以支付的部分，作为长期待摊费用，在不超过两年的期限内平均摊销。

7. 检查股本是否已在资产负债表上恰当披露

- 股本应在资产负债表中单项列示，审计人员还应检查是否在财务报表附注中披露与股本有关的重要事项，如股本的种类、各类股本金额及股票发行的数额、每股股票的面值、本会计期间发行的股票等。

【例11-6】教材P₂₁₆

(二) 实收资本的实质性程序

- 1. 索取被审计单位合同、章程、营业执照及有关董事会会议记录**
- 2. 索取或编制实收资本明细表**
- 3. 检查出资期限和出资方式、出资额**
- 4. 检查投入资本的真实存在**
- 5. 检查实收资本的增减变动**
- 6. 检查外币出资时实收资本的折算**
- 7. 检查实收资本是否已在资产负债表上恰当披露**

1. 索取被审计单位合同、章程、营业执照及有关董事会会议记录

- 在企业合同、章程中，对投资各方的出资方式、出资期限及其他要求作了详细规定，并经过国家审批部门批准，具有法律效力。
- **营业执照**是由国家工商行政管理机关批准发给企业的合法经营的许可证，它规定企业成立和终止的日期。

2. 索取或编制实收资本明细表

- 实收资本明细表包投入资本变动的详细记载及有关的评价。
- 编制时需将每次变动情况逐一记载并与有关的原始凭证和会计记录进行核对。

3. 检查出资期限和出资方式、出资额

- 审计人员应检查投资者是否已按合同、协议、章程约定的时间缴付出资额，其出资额是否经中国注册会计师验证，已验资者，还应查阅验资报告。

4. 检查投入资本的真实存在

- 审计人员应通过对有关原始凭证、会计记录的审阅和核对，向投资者函证实缴资本额，对有关财产和实物的价值进行鉴定，确定投入资本的真实存在。

5. 检查实收资本的增减变动

- 对于实收资本的增减变动，审计人员应查明原因，查阅其是否与董事会纪要、补充合同、协议及有关法律文件的规定一致。
 - 例如，企业减资，需要满足三个条件：
 - ①应事先通知所有债权人，债权人无异议；
 - ②经股东大会决议同意，并修改公司章程；
 - ③减资后的注册资本不得低于法定注册资本的最低限额。

6. 检查外币出资时实收资本的折算

- 以外币出资的，企业对实际收到的外币出资，合同约定汇率的，按合同约定汇率折合，合同没有约定汇率的，按收到出资额时的汇率折合。

7. 检查实收资本是否已在资产负债表上恰当披露

【例11-7】教材P₂₂₁

（三）资本公积实质性程序

- **1. 检查资本公积增减变动的内容及其依据**
- **2. 检查资本溢价或股本溢价**
- **3. 检查其他资本公积**
- **4. 检查资本公积转增资本是否经授权批准**
- **5. 检查资本公积是否已在资产负债表上恰当披露**

1. 检查资本公积增减变动的内容及其依据

- **审计人员应首先检查资本公积增减变动的内容及其依据，并查阅相关会计记录和原始凭证，确认资本公积增减变动的合法性和正确性。**

2. 检查资本溢价或股本溢价

- 对**资本溢价**应检查是否在企业吸收新的投资者时形成，资本溢价的确定是否按实际出资额扣除其投资比例所占的资本额计算，其投资是否经企业董事会决定并已报原审批机关批准；
- 对**股本溢价**应检查发行是否合法，是否经有关部门批准，股票发行价格与其面值的差额是否全部计入资本公积，是否已扣除委托证券商代理发行股票而支付的手续费、佣金（减去发行股票冻结期间所产生的利息收入）。

3. 检查其他资本公积

- 被审计单位长期股权投资采用权益法核算时，在持股比例不变的情况下，被投资单位发生除净损益以外所有者权益的其他变动时，企业按其持股比例计算应享有的份额，增加或减少“**资本公积——其他资本公积**”账户金额。

4. 检查资本公积转增资本是否经授权批准

- 对于资本公积转增资本，审计人员应检查转增资本是否经董事会、股东大会决定并报工商行政管理机关批准，并依法办理增资手续。

5. 检查资本公积是否已在资产负债表上恰当披露

【例11-8】教材P₂₂₂

(四) 盈余公积实质性程序

- **1. 获取或编制盈余公积明细表**
- **2. 检查盈余公积的提取**
- **3. 检查盈余公积的使用**
- **4. 检查盈余公积是否已在资产负债表上恰当披露**

1. 获取或编制盈余公积明细表

- 审计人员应首先获取或编制盈余公积明细表，分别列示法定盈余公积、任意盈余公积，并与明细账和总账的余额核对相符。在此基础上，对盈余公积各明细项目的发生额，逐项检查其原始凭证。

2. 检查盈余公积的提取

- 法定盈余公积应按规定比例和要求提取；
 - 任意盈余公积应按企业章程或董事会决定提取。
- 提取盈余公积的**依据**主要是税后利润按规定作必要的扣除后的余额（一般应扣除被没收财物损失、违反税法规定支付的滞纳金和罚款、弥补以前年度亏损等项目）。

3. 检查盈余公积的使用

- 盈余公积的使用必须经过一定的授权批准手续，法定盈余公积和任意盈余公积用于弥补亏损、转增资本和特别批准后支付股利，但必须符合国家规定的限制条件：
 - 如转增资本或分配利润后剩余额不得低于注册资本的**25%**，**支付股利时支付比率不超过股票面值的6%**；
 - **转增资本还必须经批准，依法办理增资手续，取得合法的增资文件；**
 - **弥补亏损也必须按批准数额转账。**

4. 检查盈余公积是否已在资产负债表上恰当披露

【例11-9】教材P₂₂₄

（五）未分配利润实质性程序

- **(1)检查**利润分配比例是否符合合同、协议、章程以及董事会纪要的规定，利润分配数额及年末未分配数额是否正确；
- **(2)根据**审计结果调整本年损益数，直接增加或减少未分配利润，确定调整后的未分配利润数；
- **(3)检查**未分配利润是否已在资产负债表上恰当披露。

任务四 其他相关账户审计

- 一、其他应收款审计
- 二、无形资产审计
- 三、长期待摊费用审计
- 四、应付股利审计
- 五、其他应付款审计
- 六、长期应付款审计
- 七、管理费用审计
- 八、营业外收入审计
- 九、营业外支出审计
- 十、所得税费用审计

一、其他应收款审计

- （一）其他应收款审计目标
- （二）其他应收款的实质性程序

(一) 其他应收款审计目标

- (1) 确定其他应收款是否存在；
- (2) 确定其他应收款是否归被审计单位所有；
- (3) 确定其他应收款增减变动的记录是否完整；
- (4) 确定其他应收款是否可收回；
- (5) 确定其他应收款期末余额是否正确；
- (6) 确定其他应收款的披露是否恰当。

(二) 其他应收款的实质性程序

- (1) 获取或编制其他应收款明细表；
- (2) 判断选择一定金额以上、账龄较长或异常的明细账户余额发函询证，编制函证结果汇总表；
- (3) 对发出询证函未能收回及未发出的样本，采用替代审计程序；
- (4) 审核资产负债表日后的收款事项，确定有无未及时入账的债权；

(二) 其他应收款的实质性程序

- **(5)分析明细账户，对于长期未能收回的项目，应查明原因，确定是否可能发生坏账损失；**
- **(6)对非记账本位币结算的其他应收款，检查其采用的折算汇率是否正确；**
- **(7)检查转作坏账损失项目，是否符合规定并办妥审批手续；**
- **(8)验明其他应收款的披露是否恰当。**

二、无形资产审计

- （一）无形资产审计目标
- （二）无形资产实质性程序

(一) 无形资产审计目标

- (1) 确定无形资产是否存在；
- (2) 确定无形资产是否归被审计单位所有；
- (3) 确定无形资产增减变动及其摊销的记录是否完整；
- (4) 确定无形资产的摊销政策是否恰当；
- (5) 确定无形资产减值准备的计提是否正确；
- (6) 确定无形资产的期末余额是否正确，确定无形资产的披露是否恰当。

(二) 无形资产实质性程序

- (1) 获取或编制无形资产明细表；
- (2) 获取有关协议和董事会纪要等文件、资料；
- (3) 检查无形资产的增加；
- (4) 检查无形资产处置和报废的会计处理是否正确；
- (5) 检查本期摊销额是否正确，会计处理是否正确；
- (6) 检查无形资产减值准备的计提是否正确；
- (7) 检查无形资产的披露是否恰当。

三、长期待摊费用审计

- （一）长期待摊费用审计目标
- （二）长期待摊费用实质性程序

(一) 长期待摊费用审计目标

- (1) 确定长期待摊费用的会计政策是否恰当；
- (2) 确定长期待摊费用入账和摊销的记录是否完整；
- (3) 确定长期待摊费用期末余额是否正确；
- (4) 确定长期待摊费用的披露是否恰当。

(二) 长期待摊费用实质性程序

- **(1)获取或编制长期待摊费用明细表；**
- **(2)抽查重要的原始凭证；**
- **(3)检查摊销政策是否符合会计制度的规定；**
- **(4)检查长期待摊费用的披露是否恰当。**

四、应付股利审计

- （一）应付股利审计目标
- （二）**应付股利实质性程序**

(一) 应付股利审计目标

- (1)确定应付股利的记录是否完整；
- (2)确定应付股利的期末余额是否正确；
- (3)确定应付股利的披露是否恰当。

(二) 应付股利实质性程序

- (1) 获取或编制应付股利明细表；
- (2) 审阅公司章程、股东大会和董事会会议纪要中有关股利的规定；
- (3) 检查应付股利的发生额；
- (4) 检查股利支付的原始凭证的内容和金额是否正确；
- (5) 检查应付股利的披露是否恰当。

五、其他应付款审计

- （一）其他应付款审计目标
- （二）其他应付款实质性程序

(一) 其他应付款审计目标

- (1) 确定其他应付款的发生及偿还记录是否完整；
- (2) 确定其他应付款的期末余额是否正确；
- (3) 确定其他应付款的披露是否恰当。

(二) 其他应付款实质性程序

- (1) 获取或编制其他应付款明细表；
- (2) 请被审计单位协助，在其他应付款明细表上标出截至审计日已支付的其他应付款项，抽查付款凭证、银行对账单等，并注意这些凭证发生日期的合理性；
- (3) 判断选择一定金额以上和异常的明细余额，检查其原始凭证，并考虑向债权人发函询证；

(二) 其他应付款实质性程序

- (4)对非记账本位币结算的其他应付款，检查其折算汇率是否正确；
- (5)审核资产负债表日后的付款事项，确定有无未及时入账的其他应付款；
- (6)检查长期未结的其他应付款，并作妥善处理；
- (7)检查其他应付款的披露是否恰当。

六、长期应付款审计

- （一）长期应付款审计目标
- （二）长期应付款实质性程序

(一) 长期应付款审计目标

- **(1)确定长期应付款的发生、偿还及利息的记录是否完整；**
- **(2)确定长期应付款的期末余额是否正确；**
- **(3)确定长期应付款的披露是否恰当。**

(二) 长期应付款实质性程序

- (1) 获取或编制长期应付款明细表；
- (2) 检查各项长期应付款相关的契约，有无抵押情况；
- (3) 向债权人函证重大的长期应付款；
- (4) 检查各项长期应付款本息的计算是否准确，会计处理是否正确；
- (5) 检查与长期应付款有关的汇兑损益是否按规定进行了会计处理；
- (6) 检查长期应付款的圾路是否恰当。

七、管理费用审计

- （一）管理费用审计目标
- （二）管理费用实质性程序

(一) 管理费用审计目标

- (1) 确定管理费用的记录是否完整；
- (2) 确定管理费用的计算是否正确；
- (3) 确定管理费用的披露是否恰当。

(二) 管理费用实质性程序

- (1)获取或编制管理费用明细表；
- (2)检查管理费用明细项目的设置是否符合规定的核算内容与范围；
- (3)将本期、上期管理费用各明细项目作比较分析；
- (4)选择管理费用中数额较大，以及本期与上期相比变化异常的项目追查至原始凭证；
- (5)审阅下期期初的管理费用明细账，检查管理费用各明细项目有无跨期入账的现象，对于重大跨期项目，应作必要调整；
- (6)检查管理费用的披露是否恰当。

八、营业外收入审计

- （一）营业外收入审计目标
- （二）营业外收入实质性程序

(一) 营业外收入审计目标

- **(1)确定营业外收入的记录是否完整；**
- **(2)确定营业外收入的计算是否正确；**
- **(3)确定营业外收入的披露是否恰当。**

(二) 营业外收入实质性程序

- (1) 获取或编制营业外收入明细表；
- (2) 检查营业外收入的核算内容是否符合会计准则的规定；
- (3) 抽查营业外收入中金额较大或性质特殊的项目，审核其内容的真实性和依据的充分性；
- (4) 对营业外收入中各项目，包括非流动资产处置利得、非货币性资产交换利得、债务重组利得、政府补助、盘盈利得、接受捐赠利得等相关账户记录核对相符，并追查至相关原始凭证；
- (5) 检查营业外收入的披露是否恰当。

九、营业外支出审计

- （一）营业外支出审计目标
- （二）营业外支出实质性程序

(一) 营业外支出审计目标

- **(1)确定营业外支出记录是否完整；**
- **(2)确定营业外支出的计算是否正确；**
- **(3)确定营业外支出的披露是否恰当。**

(二) 营业外支出实质性程序

- (1) 获取或编制营业外支出明细表；
- (2) 检查营业外支出内容是否符合会计制度的规定；
- (3) 对营业外支出的各项目，包括非流动资产处理损失、非货币性资产交换损失、债务重组损失、盘亏损失、公益性捐赠支出、非常损失等相关账户记录核对相符，并追查至相关原始凭证；

(二) 营业外支出实质性程序

- (4)检查是否存在非公益性捐赠支出、税收滞纳金、罚金、罚款支出、各种赞助会费支出，必要时进辱应纳税所得额调整；
- (5)对非常损失应详细检查有关资料、被审计单位实际损失和保险理赔情况及审批文件，检查有关会计处理是否正确；
- (6)检查营业外支出的披露是否恰当。

十、所得税费用审计

- （一）所得税费用审计目标
- （二）所得税费用实质性程序

(一) 所得税费用审计目标

- (1) 确定被审计单位所得税的数额是否正确、完整；
- (2) 确定被审计单位所得税的计算依据和会计处理是否正确；
- (3) 确定被审计单位所得税的披露是否恰当。

(二) 所得税费用实质性程序

- **(1)审查**所得税计税依据的合法性和正确性。所得；
- **(2)审查**所得税税率的合法性和正确性；
- **(3)审查**所得税减免的合法性和正确性；
- **(4)审查**应纳税所得额计算与解缴的正确性和及时性。
- **(5)检查**所得税的会计处理是否正确；
- **(6)检查**所得税的披露是否恰当。

本单元小结

- 本单元主要学习了？。

