

# 现金流量表审计中的常见问题分析

主讲教师：徐峥

## 课程简介：

介绍现金流量表审计中的常见问题，对产生问题的原因进行分析，并提出解决问题的具体措施。

## 课程适宜对象：

事务所执业人员

上海国家会计学院  
Shanghai National Accounting Institute



CONTENTS

- 1 对现金流量表审计的意义
- 2 现金流量表审计中的问题分析
- 3 审计问题的形成原因
- 4 规避审计风险的途径



## Part 1

# 现金流量表审计的意义

- 1 . 防范企业编制虚假财务报表
- 2 . 提高会计信息披露质量



## 防范企业编制 虚假财务报表

### 审计报告

.....股份有限公司全体股东：↵

#### 一、审计意见

我们审计了.....股份有限公司（以下简称.....公司）财务报表，包括 20...年 12 月 31 日的资产负债表，20... 年度的利润表、现金流量表、所有者权益变动表以及相关财务报表附注。↵

我们认为，后附的财务报表在所有重大方面按照企业会计准则的规定编制，公允反映了.....公司 20...年 12 月 31 日的财务状况以及 20...年度的经营成果和现金流量。↵

# 提高会计信息披露质量



## 康美药业 处罚决定

- ◆ **中国证监会行政处罚决定书（康美药业股份有限公司、马兴田、许冬瑾等22名责任人员）〔2020〕24号**
- ◆ **2016年1月1日至2018年6月30日，康美药业通过财务不记账、虚假记载，伪造、变造大额定期存单或银行对账单，配合营业收入造假伪造销售回款等方式，虚增货币资金。通过上述方式，康美药业《2016年年度报告》虚增货币资金22,548,513,485.42元，占公司披露总资产的41.13%和净资产的76.74%；《2017年年度报告》虚增货币资金29,944,309,821.45元，占公司披露总资产的43.57%和净资产的93.18%；《2018年半年度报告》虚增货币资金36,188,038,359.50元，占公司披露总资产的45.96%和净资产的108.24%。**



## Part 2

# 现金流量表审计中的问题分析

1. 未发现报表中存在的逻辑错误
2. 未充分关注粉饰现金流量表的行为
3. 未发现主要事项披露不完整
4. 未发现使用受限的货币资金列报问题
5. 未执行有效的分析程序

# ❖ 未发现报表中存在的**数据及逻辑错误**



# ❖ 未发现报表中存在的逻辑错误



未发现人为倒轧  
的因素

**主表的不平衡**：在三大活动中的其他事项中进行调节；

**主表和附表的不平衡**：通过“经营性应收项目的变动”、“经营性应付项目的变动”以及“其他”项进行调节。

**主要问题**：未对现金流量表项目进行逐笔审计核查，未发现数据的不合理，未能客观公允地反映公司的现金流量情况。

# ❖ 未充分关注粉饰现金流量表的行为



## 未关注粉饰现金流量表的行为

人为调节经营活动、投资活动、筹资活动的现金流量，现金流量表未能真实反映企业的获现能力、偿债能力、盈利能力。

### 主要手段：

由关联方承担与公司经营活动有关的现金流出，公司将资金以投资活动或筹资活动的形式返还给关联方；

期末由关联方支付大量的预付款项，在下一期期初再返还给关联方；

延期付款增加现金流，调高当期经营活动现金流量；  
关联方资金拆借的借入和借出分别计入不同活动。

# ❖ 未发现主要事项披露不完整



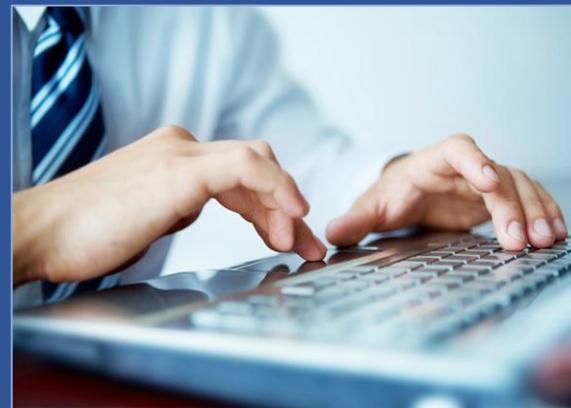
## 附注披露不完整

附注中未披露将净利润调节为经营活动现金流量、不涉及现金收支的重大投资和筹资活动、现金和现金等价物净变动情况等信息



## 合并现金流量表披露不完整

未披露少数股东对子公司增加权益性投资、依法从子公司中抽回权益性投资、子公司向其少数股东支付现金股利或利润等



## 主表中的其他事项披露不完整

主表中的各项活动中的其他行次的金额组成，未在附注中披露完整

# ❖ 未发现使用受限货币资金列入“现金及现金等价物”



货币资金  
≠  
现金及现金等价物

## 问题成因：

- 1、未理解“现金及现金等价物”的概念
- 2、对银行函证工作未予以重视，未发现银行存款中实际存在使用受限的资金，在底稿中未反映使用受限情形。

# ❖ 未执行分析程序



## 未执行分析程序

### 主要表现：

对经营活动现金流与营业收入差异较大时未实施分析程序，未核实是否存在异常情形。

对期间现金流量出现的异常变动未执行分析程序确定其异常波动的原因。

## 恒瑞医药的现金流量表迷雾中，透露了哪些信息？

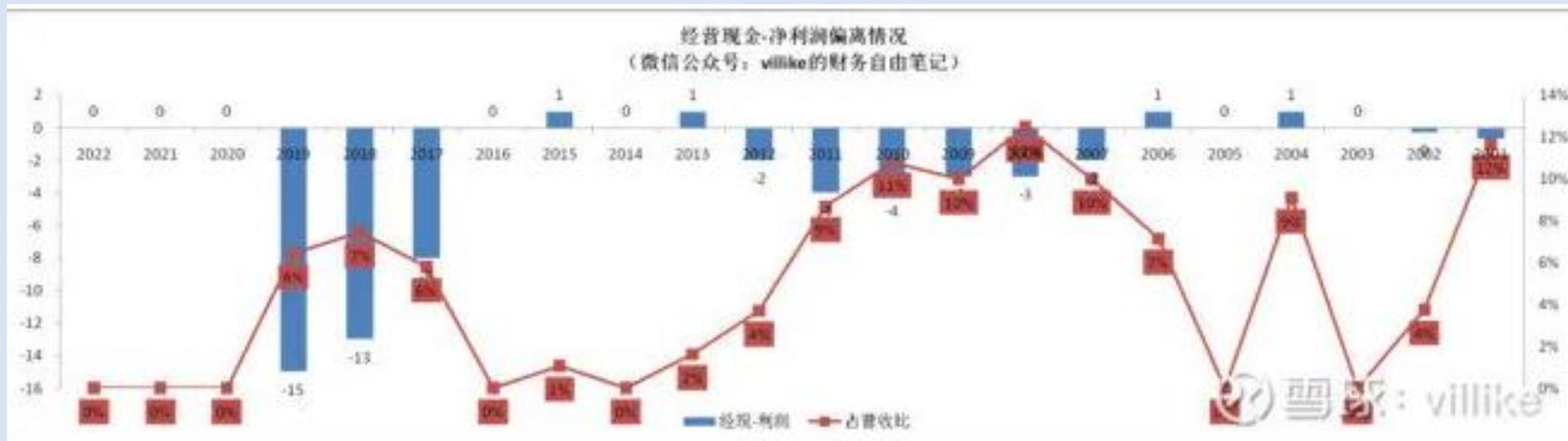
雪球 9月20日

以下文章来源于villike的财务自由笔记，作者villike



villike的财务自由笔记

通过独立分析，赚取财富、追求财务自由，也希望能帮他人在这条路上走得更好，这是...





## Part 3

### 问题的成因

1. 缺少明确的审计规范指引
2. 审计人员专业胜任能力不足
3. 对现金流量表审计缺少重视
4. 现金流量表为注册会计师代编

# 问题的成因



01

**缺少明确的审计规范指引**

会计准则发布较早，审计准则缺乏明确指引。

02

**审计人员专业胜任能力不足**

对准则未深入学习，未理解现金流量表编制原理。

03

**对现金流量表审计缺少重视**

未深入执行审计程序，现金流量表审计流于形式。

04

**现金流量表为注册会计师代编**

因业务不熟悉容易出现列报错误，会计责任和审计责任不分容易出现舞弊风险。



## Part 4

### 规避审计风险的途径

- 1.提升专业胜任能力
- 2.检查报表的勾稽关系
- 3.保持合理的职业怀疑
- 4.在报表项目审计时对现金流量信息进行审计
- 5.提请被审计单位重视信息披露的完整性
- 6.在审计中注意区分会计责任和审计责任

# 规避审计风险的途径



## 提升专业胜任能力

加强对准则的学习，结合不同行业的特点，在准则的基础上作出合理的职业判断。



## 检查报表的勾稽关系

关注资产负债表、利润表和现金流量表以及财务报表附注四者之间的关系，检查勾稽关系是否合理，并据此判断现金流量表的编制是否存在错误或异常



## 保持合理的职业怀疑

对报表中存在的勾稽事项、不合理数据，可能存在粉饰报表的行为应予以关注，并获取相应的证据进行分析与判断，考虑是否作出审计调整

# 规避审计风险的途径



## 审计时对现金流量 信息进行审计

审计人员可以在会计科目的审计中加入现金流量审核的内容，从而提升现金流量审核的准确性。



## 提请单位重视信息披 露完整性

对主表和附表，以及会计报表附注中披露的现金流量相关事项，应核实是否披露完整，如不完整，应提请被审计单位予以披露。



## 在审计中注意区分会 计责任和审计责任

获取被审计单位编制并盖章的现金流量表，在报告中明确会计责任和审计责任，在会计报表附注中不应出现审计的相关字样等。

# 要点回顾

---

- 1 现金流量表审计的意义
- 2 现金流量表审计中的问题分析
- 3 审计问题的形成原因
- 4 规避审计风险的途径

---

谢谢！

