

审计助理人员分级培训系列课程

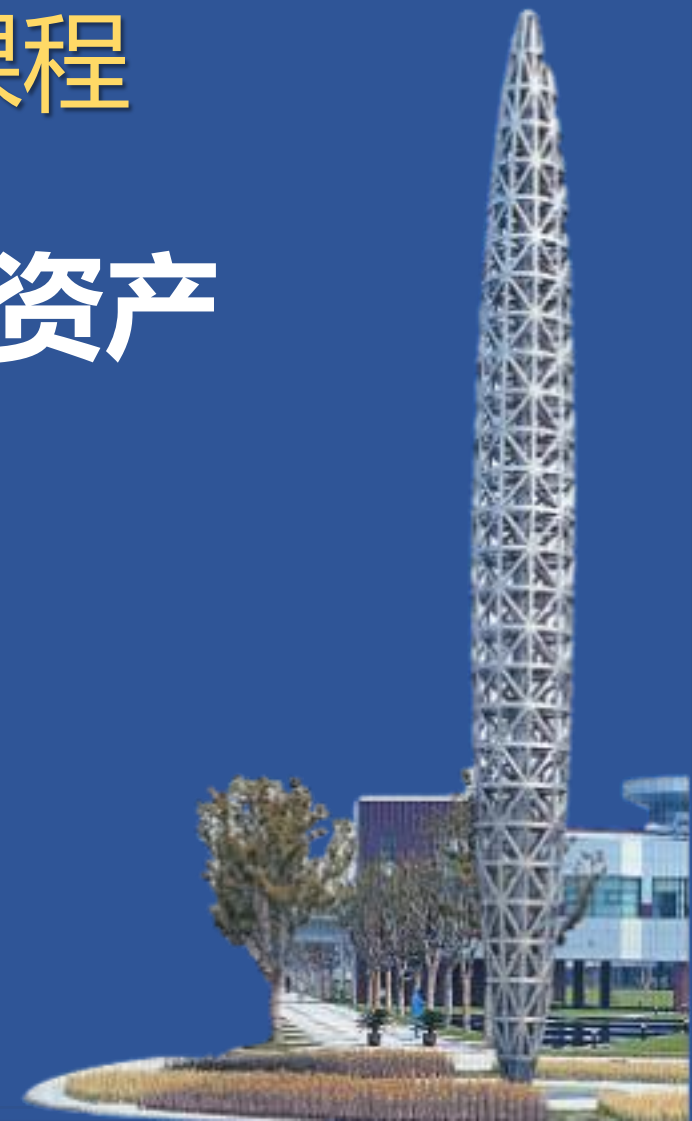
业务层面的控制测试—固定资产

主讲教师：李劲松

不做假账

朱镕基

二〇〇一年四月



授课教师：李劲松

- 职务/职称：合伙人 高级会计师
- 工作单位：立信会计师事务所
- 社会兼职：华东政法MPACC导师
- 宏英智能 独立董事
- 三祥科技 独立董事
- 研究方向：企业上市并购
- 主要获奖：全国会计领军人才





学习目标：

- 1 了解固定资产相关的内部控制制度内容
- 2 掌握固定资产内控测试的目标、熟悉被审计单位控制活动、熟练执行控制测试的程序
- 3 掌握评价内部控制的重点

朱铭基
二〇二一年四月

- 1 舞弊案例
- 2 了解内部控制制度
- 3 执行控制测试程序
- 4 评价内部控制



录

CONTENTS

不做假账
朱镕基
2001年4月

一、舞弊案例

(一) 在建工程余额存在虚假记载

(二) 事务所的处罚



录

CONTENTS

不做假账

朱镕基

言正行端

(一) 在建工程余额存在虚假记载

2013年至2014年，抚顺特钢通过伪造、变造原始凭证及记账凭证等方式虚假领用原材料，将以前年度虚增的存货转入在建工程，2013年至2014年累计虚增在建工程1,138,547,773.99元，其中2013年虚增在建工程742,930,278.00元，2014年虚增在建工程395,617,495.99元。

抚顺特钢2013年至2014年年度报告披露的期末在建工程余额与事实不符，存在虚假记载。

(二) 事务所的处罚

事务所过失

关于2013年至2014年年度报告审计工作中未对底稿中记录的预算与实际执行出现较大差异的工程项目合理性执行进一步审计程序；

其关于抚顺特钢2014年年度报告审计工作中未按计划在在建工程和固定资产审计中执行核对发票等审计程序。

行政处罚

对XX会计师事务所（特殊普通合伙）责令改正，没收其对抚顺特钢2010年至2016年年报审计业务收入363万元，并处以1,089万元罚款；对臧XX、董X给予警告，并分别处以7万元罚款。

1 舞弊案例

2 了解内部控制制度

3 执行控制测试程序

4 评价内部控制

目

录

CONTENTS

不做假账
朱镕基
2001年4月

二、了解内部控制制度

(一) 固定资产内部控制相关的制度

(二) 了解内部控制程序



不做假账
朱镕基
2001年4月

（一）固定资产内部控制相关的制度

1. 建立了固定资产的预算制度
2. 完善的授权批准制度
3. 严格的记录制度
4. 明确的职责分工制度
5. 划清资本性支出和收益性支出的界限
6. 固定资产的处置制度
7. 固定资产的定期盘点制度



（一）固定资产内部控制相关的制度

1. 固定资产的预算制度

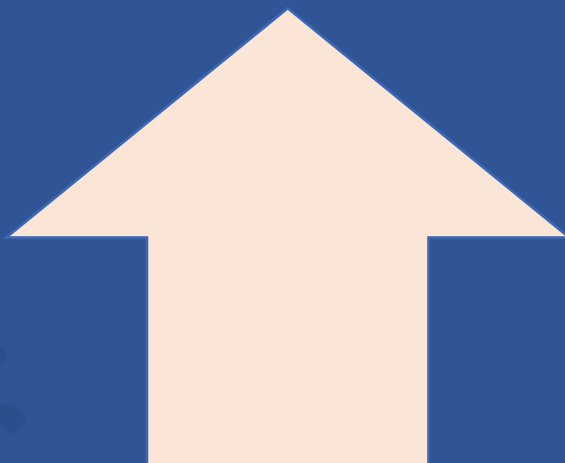
注意检查固定资产的取得和处置是否均依据预算，对实际支出与预算之间的差异以及未列入预算的特殊事项，应检查其是否履行特别的审批手续。



如果固定资产增减均能处于良好的经批准的预算控制之下，注册会计师即可适当减少对固定资产增加及减少审计的实质性程序的样本量。

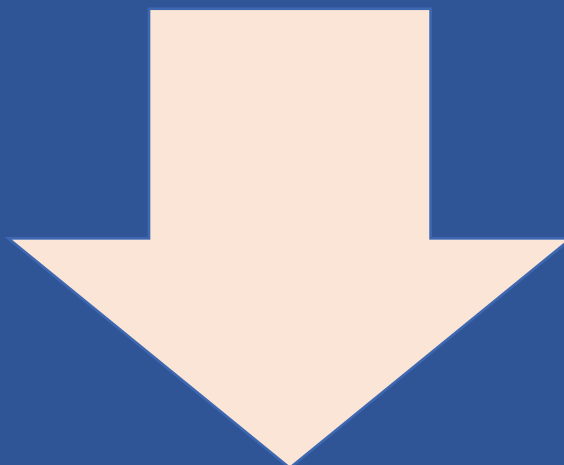
（一）固定资产内部控制相关的制度

2. 完善的授权批准制度



企业的资本性支出预算只有经过
董事会等高层管理机构批准方可生效；

所有固定资产的取得和处置均需
经企业管理当局的书面认可。



检查被审计单位固定资产授权批准制
度本身是否完善

关注授权批准制度是否得到切实执行。

不做假账
朱镕基
言重耳闻

（一）固定资产控制的相关制度

3. 严格的记录制度

固定资产总账外

固定资产明细分类账

固定资产登记卡

按固定资产类别、使用部门和每项固定资产进行明细分类核算。

固定资产的增减变化均应有充分的原始凭证。

一套设置完善的固定资产明细分类账和登记卡，将为注册会计师分析固定资产的取得和处置、复核折旧费用和修理支出的列支带来帮助。

不做假账
朱镕基
2001年4月

（一）固定资产控制的相关制度

4. 明确的职责分工制度

对固定资产的取得、记录、保管、使用、维修、处置等，均应明确划分责任，由专门部门和专人负责。

明确的职责分工制度，有利于防止舞弊，降低注册会计师的审计风险。

不做假账
朱镕基
言重如山

(一) 固定资产控制的相关制度

5. 固定资产的维护保养制度

固定资产应有严密的维护保养制度，以防止其因各种自然和人为的因素而遭受损失，并应建立日常维护和定期检修制度，以延长其使用寿命。

(一) 固定资产控制的相关制度

6. 固定资产的处置制度

固定资产的处置包括投资转出、报废、出售等，均要有一定的申请报批程序。

不做假账

朱镕基

二〇〇一年四月

(一) 固定资产控制的相关制度

7. 固定资产的定期盘点制度

对固定资产的定期盘点，是验证账面各项资产是否真实存在和了解资产放置地点和使用状况，以及发现是否存在未入账固定资产的必要手段。

注册会计师应了解和评价企业固定资产的盘点制度，并应注意查询盘盈、盘亏固定资产的处理情况。

(二) 了解固定资产的内部控制制度

书面说明、流程图和调查问卷均为了解被审计单位内部控制的有效方式，故注册会计师向被审计单位索取或自己编制这些书面资料，主要包括固定资产计划、预算和管理手册，以及固定资产内部控制调查表。

(二) 了解固定资产的内部控制制度

调查问题	是	否		不适用	备注
		轻	重		
1. 固定资产的购入是否有适当授权，并经董事会指定人员批准					
2. 是否编制固定资产年度预算计划					
3. 固定资产购买或评估审批时是否考虑： (1) 可能的成本 (2) 资产的种类、性能 (3) 会计科目					
4. 自制固定资产的成本是否按工作单累计					
5. 资本性支出与收益性支出的标准是否易于区别					
6. 固定资产总分类账户是否均有明细记录					
7. 固定资产是否定期盘存，是否与明细记录核对					

(二) 了解固定资产的内部控制制度

调查问题	是	否		不适用	备注
		轻	重		
8. 固定资产计价是否按： (1) 成本 (2) 评估价值 (3) 其他					
9. 固定资产出售、损毁、报废、清理等是否经过技术鉴定和审批					
10. 固定资产的折旧方法和折旧率是否符合规定，前后期是否一贯					
11. 固定资产是否全部投保					
12. 已提完折旧的资产超期使用时，是否仍包括在资产账户内					
13. 小型工具是否妥善保存					

1 舞弊案例

2 了解内部控制制度

3 执行控制测试程序

4 评价内部控制

目

录

CONTENTS

不做假账
朱镕基
2001年4月

三、执行控制测试程序

- (一) 控制测试的次数
- (二) 固定资产投资预算管理与审批
- (三) 购置固定资产
- (四) 记录固定资产
- (五) 固定资产折旧及减值
- (六) 固定资产日常保管、处置及转移

目

录

CONTENTS

朱铭基
2018年4月

(一) 控制测试的次数

控制运行频率	控制运行总次数	测试的样本规模
每年一次	1	1
每季一次	4	2
每月一次	12	2-5
每周一次	52	5-15
每日一次	250	20-40
每日多次	大于250次	25-60

不做假账
朱镕基
2001年4月

(二) 固定资产投资预算管理与审批

控制目标	被审计单位的控制活动	控制测试程	执行控制的频率
只有经管理层核准的固定资产投资预算才能执行	S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XX X复核汇总后的固定资产购置预算，并上报至总经理X XX审批。 总经理XXX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XX元以内的固定资产投资预算由总经理XXX 批准，超过XX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。	选取固定资产投资预算和投资可行性项目论证报告。 检查是否编制预算并进行论证，以及是否经适当层次审批。	每年一次

(三) 购置固定资产

控制目标	被审计单位的控制活动	控制测试程序	执行控制的频率
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。S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。	选取请购单及相关采购合同, 检查是否得到适当审批和签署。	不定期

(三) 购置固定资产

控制目标	被审计单位的控制活动	控制测试程序	执行控制的频率
已记录的采购订单内容准确	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。	选取采购信息报告并核对一致。	每月执行一次

审计基础
第二章 审计计划

(三) 购置固定资产

控制目标	被审计单位的控制活动	控制测试程序	执行控制的频率
所有采购订单均已得到处理	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)。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×××汇总零月内生成的所有采购信息,并与请购员核对,编制采购信息报告。如核对相符,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×××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。	选取采购信息报告检查是否已经编制并核对一致。	每月执行一次

(四) 记录固定资产

控制目标	被审计单位的控制活动	控制测试程序	执行控制的频率
已记录的固定资产均为公司购置的资产	每月末，固定资产记账员××编制年度内固定资产增、减变动情况分析报告，交至会计主管×××复核。	抽取固定资产增、减变动情况分析报告检查是否经复核。	每月执行一次
资本性支出和收益性支出的划分标准是否得到执行	单位规定以某项金额作为资本性支出和改良支出的依据，超过该金额的修理支出作为固定资产改良支出，予以资本化。	通过审查固定资产维修和保养账户的记录、工作通知单，检查其金额。抽查部分新增固定资产明细账，审查有无将收益性支出资本化。	每季执行一次

(四) 记录固定资产

控制目标	被审计单位的控制活动	控制测试程序	执行控制的频率
已记录的固定资产采购交易计价正确	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Y输入Y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Y系统。	抽取采购发票。检查发票所载信息是否与验收单、采购订单相符，并加盖“相符”印戳。	不定期

(五) 固定资产折旧及减值

控制目标	被审计单位的控制活动	控制测试程序	执行控制的频率
准确计提折旧费用、资产减值损失,已记录于适当期间	S公司董事会制订并批准了固定资产折旧的会计政策,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。 S公司折旧费用由系统自动计算生成,固定资产记账员×××在每月编制的月度固定资产增、减变动情况分析报告,对折旧费用的变动也会作出分析。	抽取月度内固定资产增、减变动情况分析报告。检查是否已经正确编制并经复核。	每月执行一次

(六) 固定资产日常保管、处置及转移

控制目标	被审计单位的控制活动	控制测试程序	执行控制的频率
已充分保障固定资产的安全	对主要固定资产已办理了商业保险。	抽取固定资产保险单盘点表，检查是否已办理商业保险。	不定期
已记录的固定资产处置及转移均为实际发生的	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X X X编写固定资产盘点明细表，固定资产记账员X X X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。	抽取固定资产盘点明细表检查差异是否经审批后及时处理。	每季执行一次

审计基础

(六) 固定资产日常保管、处置及转移

控制目标	被审计单位的控制活动	控制测试程序	执行控制的频率
固定资产处置及转移均已记录	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。	抽取固定资产报废单，检查报废是否经适当批准和处理。	不定期

审计基础
第二章 审计程序

(六) 固定资产日常保管、处置及转移

控制目标	被审计单位的控制活动	控制测试程序	执行控制的频率
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。	抽取固定资产内部调拨单，检查调入、调出是否已进行适当处理。	不定期

审计基础
第二章 审计程序

(六) 固定资产日常保管、处置及转移

控制目标	被审计单位的控制活动	控制测试程序	执行控制的频率
固定资产处 置均已记录 于适当期间	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。	抽取固定资产增、 减变动情况分析 报告，检查是否 经复核。	每月执行一次

审计基础
第二章 审计程序

1 舞弊案例

2 了解内部控制制度

3 执行控制测试程序

4 评价内部控制



录

CONTENTS

不做假账
朱镕基
2001年4月

四、评价内部控制

固定资产内部控制制度做了充分调查和控制测试之后，即可对其加以评价，并将评价的结果记录在审计工作底稿中。



评价内部控制的有效性

1. 固定资产内部控制执行情况能在多大程度上确保被审计单位会计记录的可靠性和正确性。

2. 内部控制制度的有效执行，能在多大程度上保护固定资产的完整性。

注册会计师应根据被审计单位固定资产内部控制的较强和薄弱环节，确定其实质性程序的性质、时间和范围。必要时，可采用适当方式，针对薄弱环节向被审计单位管理当局提出相应的改进建议。

不做假账
宁可得罪君子
不可得罪小人

要点回顾：

- ✓介绍了固定资产舞弊及会计师事务所被处罚的案例；
- ✓讲解了固定资产内部控制的固定资产预算、授权、批准、凭证与记录制度、职责分工制度、资本性支出和收益性支出、定期盘点制度；
- ✓明确预算、购置、记录、保管、处置和转移环节的目标、熟悉被审计单位的控制活动以及执行内控测试的频率和程序；
- ✓评价内控制度的重点。

感谢聆听！



不做假账

朱谿基

二〇一四年四月

