

日本审计实施准则

辽宁电子图书有限责任公司编

辽宁电子图书有限责任公司

日本审计报告准则

辽宁电子图书有限责任公司编

责任编辑：孟厦

辽宁电子图书有限责任公司

2003年12月第 版 2003年12月第 次印刷

开本:850×1168毫米 1/ 印张:

字数：60 千字 印数：

ISBN L-FL-0439/ D92 定价：3.00 元

日本审计实施准则

第一 总 则

一、审计手续分为“通常的审计手续”和“其他的审计手续”。

“通常的审计手续”是审计人审查各项财务报表时，必须进行的通常的审计手续，有可能进行并且是在合理的情况下，不得予以省略。“其他的审计手续”是审计人根据情况认为必要时所执行的手续。

二、审计人不仅进行“通常的审计手续”，在认为有必要时，也要进行“其他的审计手续”。即通过“通常的审计手续，得不到充分的证据时，审计人可采取其他的审计手续”，以得到足以保证审计人意见的合理的根据。另外，在不能进行“通常的审计手续”时，或者可以进行但不合理时，则审计人必须采用“其他的审计手续”，以求得到充分必要的证据。

三、审计手续的应用可通过试查。

试查的范围，应从审查其企业内部控制组织的可信程度，作出恰当的合理的决定。即内部控制组织健全，能充分发挥作用时，试查的范围可以缩小，反之，其组织不健全，无充分效果时，必须根据其程度扩大试查范围。

四、审计人在签订审计合同前，应首先调查执行审计的可能性。

内部控制组织明显不健全，进行审计的基础条件不成熟时，可暂缓签订或在一定期间内对其内部控制组织的改善，给予适当的指导。

五、审计人为了保证自己意见的准确性，必须取得充分的证据，并应在事先根据企业的具体情况，订出切合实际的审计计划。特别要充分考虑到审计手续的及时性、秩序性、审计对象的重要性和危险性，以及其他方面的必要条件。

另外，在认为审计的目的难以充分达到时，应根据当时的具体情况，对审计计划作必要的修订。

六、审计人是否利用其他审计人的审计结果或审计报告，如利用时对其利用程度和方法，以及该其他审计人审计的各次财务报表和各项财务报表项目的重要性、该其他审计人的可信程度和其他情况进行调查，必须由审计人自行判断并作出决定。

对其他审计人的可信性是否充分，其作为审计人是否称职，其审计手续书、职员的训练和监督情况、审计机构及其运用情况如何，应予调查并作出判断。

另外，如利用其他审计人的审计结果或审计报告时，根据需要，可以对该其他审计人提出询问，或提出请求追加审计手续等措施。

七、审计人作为职业专家，应以正当的注意对所审计的结果进行作证，并且为了汇集编写审计报告书的必要材料，必须编写审计备忘录。而且审计备忘录，必须具备完全性、秩序性、明了性和其他各项主要条件。

审计人必须在审计完了，应对审计备忘录加以整理后慎重地保存一个相当时期，并且不经委托人的许可，不得泄漏全部甚至部分内容。

第二 通常的审计手续

一、对个别各项财务报表进行的通常的审计手续。

对经营工商业的公司，有适当内部控制组织的，审计人在审计各项财务报表时，可按下列“通常的审计手续”办理。

(一) 预备调查的手续

1. 初次审计的预备调查。

审计人首先应对进行“财务报表审计”的被查公司作如下的预备调查手续。

(1)为了掌握公司的概况，应对公司的沿革、经营业务内容、资本系统、金融关系、干部及有关职员的名字、职务、往来厂商关系、交易条件以及其他审计上所必要的重要情况，查阅各项有关文件，并对有关负责人进行调查询问。

(2)为了掌握公司过去的经营成绩，财务状况、利润分配，以及资金状况等情况应查阅以前年度各项财务报表。

(3)为了确认其内部控制的可信程度，可以请其按内部控制询问书的内容予以回答，并采取适当方法对其完善性予以调查。

(4)对公司的经营管理制度和其他有关文件及公司的惯例进行审查，并对公司采用的会计处理原则及手续是否符合“企业会计原则”，进行调查。

(5)对公司的成本计算制度和其他有关文件及公司的惯例进行审查，并对公司采用的成本计算方法是否符合“成本计算标准”进行调查。

(6)对事业年度开始日的资金平衡表的主要科目余额进行核对，对必要的范围也可溯及以前年度，以确认其是否正确。

公司在上年度已接受过其他审计人的审计时，应对其审计文件内容详细阅读，如认为审查结果适当时，可将前段程序予以省略。

2. 连续审计的预备调查。

审计人由上年度连续对公司各项财务报表进行审计时的预备调查，应对 1. 查调事项之中的公司的会计处理原则及手续和内部控制组织等各重要事项等调查其有无变动，如有变动应对其变动的内容及理由进行调查。

(二) 交易记录的审计手续

对交易记录进行审查的目的，是调查公司的内部控制组织是否得到实际有效的运用，及交易记录是否继续符合“企业会计原则”从而确定其交易记录的可信程度。

对交易记录进行审查时，按下列“通常的审计手续”办理。

1. 销售额

(1)对从接受商品或产品的订货至发货为止的各项证据资料进行调查，在必要时可对销货的条件进行研究，对销售的手续是否符合销售规定所规定的内容进行检查。

(2)对构成销售额的计算根据的证据材料进行调查，确认其销售额的计算根据是否按所规定的标准为依据。销售额的计算是否适当、正确。

(3)对销售科目进行分析、查清其是否有不应计入的项目混入其中。

(4)对销售科目的记帐，如为现金销售要和现金帐；除销应和应收销货款科目；票据销售应和应收票据科目进行核对，要查清其在列入销售科目的同时是否已经把销售的金额相应的记入对方科目。

(5)对销售扣除项目，要根据证据资料，查清其是否有销货折让或销货退回等情况的事实，并查清其会计处理是否正确。

2. 购货额

(1)对商品或原材料的购入，要对从订购开始至入库为止的证据资料进行审查，必要时应对购货的条件进行研究，并确认其购买手续是否符合规定。

(2)对购货额的计算根据的有关材料进行调查，查清其购货的计算是否以规定的标准为依据，购货额的计算是否适当正确。

(3)对购货科目进行分析，查清是否有不应计入的项目混入其中。

(4)对购货科目的记帐、应与应付购货款、现金、应付票据等科目进行核对,确认商品、原材料采购的记录是否准确。

(5)对购货扣除项目,要根据有关证据资料查清其是否有购货折让或购货退出等情况的事实,并查清其会计处理等是否正确。

3. 生产费用

(1)对材料费、人工费、工厂费用,要根据证据资料核对计算记录,并查清其成本计算方法是否仍延续使用过去的办法。

(2)对在产品、半成品、产成品的成本应分析其计算记录的过程,并查清其成本计算方法是否仍延续使用过去的办法。

(3)将成本计算各有关记录和生产费用科目等的帐目进行核对,确认成本计算和记帐是否准确一致。

4. 赊销款

(1)对应收销货款科目的记帐要与商品或产成品的销货记录进行核对,确认其有无卖空或其他不当的赊销款。

(2)对收回的销货款,应查阅现金帐或存款帐等帐目,确认其是否已如实入帐。

对采取票据结算的赊销款,应按对应收票据科目的审查办法同样处理。

(3)对作为呆帐核销的赊销款,应调查其是否经过正当的批准手续,并应对事实情况进行审查。

5. 应收票据

(1)对销售商品或产成品收到的票据,可按赊销款的审查办法处理。

(2)对因销售商品或产成品收到的票据,应查清其有无和金融票据混同记帐的情况。

6. 赊购款

(1)对应付购货款科目的记帐,要与商品、原材料采购等的有关记录进行核对,查清其有无买空或其他不当的赊购款。

(2) 对付还的赊购款，应查阅现金帐或存款帐等帐目，查明其是否已如实记帐。

为付还赊购款而签发的票据，应按应付票据同样的审查办法处理。

7. 应付票据

(1) 对采购商品、原材料等付出的票据，可按赊购款的审查办法处理。

(2) 对购入商品，原材料付出的票据，应查清其有无和金融票据混同记帐的情况。

8. 有形固定资产

(1) 对固定资产的增加额应分析其内容，对其计入资本支出的固定资产，应调查其是否合理，认为必要时可实地查实。

(2) 对有关固定资产的支出，应对其批准的有关文件，进行查阅，调查其计入的科目是否合理，其价格如果超过批准限额时，应对其理由进行审查。

(3) 对固定资产的减少额，应分析其内容，对其售出，报废，事故毁损等情况应查清其是否按规定入帐。

9. 现金、存款

对现金存款的记帐，应调查其现金存款的收支证据资料，查清是否按规定正当入帐。

10. 暂记科目

对设有暂收暂付科目的，应对其增减额较大的证据资料进行审查，查清其处理是否适当。

11. 同母公司，子公司，联属公司等的交易

同母公司，子公司或者联属公司的交易，同其中董事、主要股东或其亲属拥有过半数直接间接表决权关系的公司的交易，或者同派有董事占过半数而且继续有交易关系的公司的交易，应对有关事项进行照会并要求以文件答复，如有必要时，应到该公司进行实地调查，以查清处理是否妥善。

（三）各项财务报表项目的审计手续。

审查各项财务报表项目的目的，是根据对交易记录审查结果的可信程度，进一步查清各科目的余额是否正确，同时对各项财务报表的表示方法的妥善性予以研究，了解其是否继续根据“企业会计原则”编制各项财务报表，确认其公司的财务状况及经营成绩是否得到正确的反映。如财务报表中的某个项目的审计手续，涉及到决算日以外的科目余额时，应审核该日和决算日之间的有关交易资料或记录，以确认其决算日科目余额的妥善性。

各项财务报表项目的审计，按下列“通常的审计手续”办理。

1. 现金、存款

（1）对公司的库存现金，应实地清点或会同清点，并和有关帐目余额进行核对。

（2）对银行存款，应要求开户行出具余额证明书，并且查阅证明文件或存款折，或者与开户银行进行核实，并和有关帐目余额进行核对。

（3）现金和存款余额的核对手续，原则上应与公司现有的票据和有价证券同时进行实地清点，或会同清点，或进行证实。

（4）对现金和银行存款，应根据科目分析等查清余额的正确性。

2. 票据债权

（1）对公司现有的票据，应实地清点或会同清点，在外保管的票据，应查验其证明文件或存折，或者请保管人证实。对票据债权的明细表及有关帐簿的余额应进行核对，并根据科目的分析查清余额的正确性。

特别对金融票据，或其他除销售商品或产品以外的票据，应调查其实际的有无，并查明其处理是否妥善。

(2) 应审查票据债权的回收可能性，并且查明其估价是否适当。

(3) 认为必要时应向债务人进行核实。

3. 赊销款

(1) 赊销款明细表应与有关帐簿余额进行核对，并应通过科目分析查清余额的正确性。

(2) 原则上应向债务人进行核实。

(3) 应审查赊销款的回收可能性，并查清其估价是否适当。

4. 放款

(1) 对放款要审查借款人，放款条件，借款转期的情况，并查清其余额的正确性。

(2) 认为必要时应向债务人进行核实。

(3) 应审查放款回收的可能性，并查清其估价是否适当。

5. 有价证券

(1) 对公司现在持有的有价证券要进行实地清点，或会同清点，对在外保管的有价证券，应查验证明文件或存折，或者向保管人核实，并核对有价证券明细表及有关帐簿的余额。

(2) 根据有价证券明细表，查明有价证券的估价，是否仍继续依据规定的标准正确执行。

(3) 将估价损失列帐时，应查清其计入是否正确并应审查其列帐的根据，检查其计算是否适当。

6. 库存资产和销售成本

(1) 对库存资产应实地会同盘点，对在货栈、运输栈和其他地方保管的库存资产，要实地审查存货证，提货证，或者向保管人进行核实。

(2) 对实际盘点与帐簿余额进行核对，对其差异应查明其处理是否适当。

(3) 应查明对库存资产的估价，是否继续按规定的标准执行。

(4)对估价损失的列帐,应审查其计入的正确性和列帐的根据,并检查其计算是否适当。

(5)对销售成本应分析其内容,并查明列入的内容是否适当正确。

7、有形固定资产和折旧费

(1)对按固定资产类别记载的有期初余额,本期增减额,及期末余额的明细表进行分析,查明余额的正确性。

(2)根据固产资产折旧明细表,查明折旧费是否继续按规定的标准执行。

(3)对无形固定资产的审计,可比照有形固定资产的办法执行。

8. 递延资产

(1)对递延资产的内容进行分析,审查其递延至下期以后是否适当。

(2)对递延资产的摊销,应审查其是否仍继续按规定的标准执行。

9. 票据债务

(1)票据债务有关明细表应与有关帐簿余额进行核对,应根据帐目分析,审查其余额的正确性。

特别对金融票据,或其他除购入商品、原材料等以外开出的票据,应调查其实际的有无,并查清其处理是否适当。

(2)对上述明细表及帐簿记录的内容进行分析,对负责人进行询问,查明是否所有票据债务均已入帐。

(3)在必要时可向债权人核实。

10. 赊购款

(1)将赊购款明细表和有关帐簿余额进行核对,根据帐目分析,审查其余额的正确性。

(2)根据上述明细表和有关帐簿余额分析其内容,对负责人进行询问,审查是否所有赊购款均已列帐。

(3) 必要时可向债权人核实。

(4) 对应付款按赊购款进行审查。

11. 借款

(1) 对借款应向放款人索取余额证明书,或者向放款人核实,对借款明细表和有关帐目的余额进行核对。根据帐目分析查清余额的正确性。

(2) 根据上述明细表及帐簿记录分析其内容,对负责人进行询问,查明所有借款是否均已入帐。

12. 跨期项目

对预付费用,应付费用,预收收益,应收收益,应根据帐簿记录等分析其内容,并查明其是否继续根据规定的标准正确列帐。

13. 准备金

(1) 对准备金应审查其证据资料,查明其设置是否适当,特别要注意审查其是否有保留利润的性质。

(2) 对准备金应审查其是否继续按规定的标准正确列帐。

(3) 对准备金的支出,要审查其根据和计算是否正确。

14. 资本

(1) 对发行的新股票,应查清其是否已按规定缴纳股金。

(2) 对资本盈余,利润盈余,应通过帐目分析,查明其余额的正确性。

15. 销售额

(1) 销售额应按销售实现主义的原则列入,应查明有无下期销售列入本期,本期销售列入下期的情况。

(2) 对销售额如有采用分期付款、按工程进度付款及其他特殊规定时,应调查其有关证据资料,查明采用该项规定有无事实根据。

(3) 应查明商品或产品的销售额和劳务收入的划分是否正确。

(4)对内部销售额和内部利润,应审查其证据资料,查明其处理是否适当。

(5)对销售扣除项目应分析其内容,查明其处理是否妥当。

16. 销售费及一般管理费。

对销售费及一般管理费应根据帐目分析,查明其列入额是否适当。

17. 暂记科目

对暂记科目,应通过科目分析等方法,查清科目内容及其金额是否到决算日仍不能处理。

18. 或有负债

对因债务的保证,票据的保证、贴现,诉讼事件,赔偿损失等发生的或有负债,应向负责人查询,调查有关证据资料查明其事实,并审查其内容及金额是否正确。

19. 对母公司,子公司,联属公司等各项目

对母公司,子公司、联属公司等的项目,要对有关事项予以照会,并要求以文件形式回答,必要时可亲到该公司进行实际调查,对销售额、购货额、销售债权、贷款、投资等重要帐户,应审查其余额的正确性,回收的可能性,对购入债务,借款等重要负债项目,要查明其是否已全部列帐。

20. 各项财务报表的表示方法

对各项财务报表的表示方法,要调查有关资料,审查其是否仍继续执行一般认为是公正妥善的表示标准。对财务报表,应审查是否将利害关系人对公司的情况不致发生错误判断的会计事实,加以明白的表示,并作出结论。

对各项财务报表的表示方法,如法令有规定者,应审查其是否继续按该法令执行。

二、有关各项合并财务报表的审计手续。

各项合并财务报表的通常审计手续如下:

(一)预备调查手续

1. 初次审计的预备调查

审计人初次对各项合并财务报表进行审计的预备调查手续如下：

(1) 掌握子公司及联属公司的概况，调查该子公司及联属公司的沿革、业务内容、资本系统、人事、资金、技术、交易等的关系和其他有关审查各项合并财务报表所必要的重要事项。

(2) 要对与编制各项合并财务报表有关的合并方针、规程，资料提供及管理组织等体制进行调查。

(3) 要对母公司编制各项合并财务报表采用的标准及手续，是否符合“合并财务报表原则”进行调查。

2. 连续审计的预备调查。

审计人自以前年度连续对各项合并财务进行审查时，应着重调查预备调查 1 项的调查事项内有无重要的事项变动，如有变动，应调查其变动的内容及理由。

(二) 基础事项的审计手续

1. 合并的范围及产权法适用的范围

查明包括在各项合并财务报表内的子公司的范围及适用产权法公司的，范围是否妥当。

2. 编制各项合并财务报表的资料。

调查编制各项合并财务报表的体制是否实际有效的得到运用，审查母公司、子公司及适用产权法公司编制的资料的可信性。

3. 联合公司等个别财务报表。

(1) 对构成合并基础的各联合公司，应查明其是否依据“企业会计原则”编制各项财务报表，如果有脱离原则的情况，除对各项合并财务报表无重要影响者外，应查明该财务报表在编制合并财务报表时是否已经得到纠正。

(2) 对适用产权法公司的个别财务报表，可按(1)项进行调查。

4. 有关决算日差异的处理

(1) 对子公司的决算日和合并决算日不同时，应查明其决算是否是按照正规决算的合理手续进行的。对子公司的决算日和合并决算日的差异，在不超过一定期间，不按照正规决算的合理手续进行合并决算时，应审查其因决算日不同而产生的联合公司之间有关交易的会计记录的差异是否已经得到调整。

(2) 适用产权法公司的决算日和合并决算日不同时，应调查其差异期间内有无重大交易或者重要事项发生，并查明是否已作必要的调整。

(三) 合并决算的审查手续

投资科目和资本科目的相互抵消，投资科目的抵消差额处理，少数股东产权的处理，债权债务的相互抵消，交易额的相互抵消，未实现损益的冲销，产权法的适用等的合并决算是否继续根据“合并财务报表原则”的规定执行，应予查清。

(四) 合并财务报表的表示方法的审计手续

应查明合并财务报表的表示方法是否仍按照一般认为公正妥善的合并财务报表的表示方法标准办理，应查明合并财务报表是否将利害关系人对企业集团的情况不致发生错误判断所必要的会计事实加以明确的表示。

关于合并财务报表的表示方法，法令有明确规定者，应查明其是否继续根据有关法令执行。