



全国商业职业教育教学指导委员会推荐教材



工业和信息化高职高专“十二五”规划教材
高等职业教育财经类**名师精品**规划教材

Auditing Practice

审计实务

苗美华 编著

- 课程整体设计，指导师生掌握本课程的总体教学要求
- 精美 PPT 课件，方便师生理解教学内容
- 任务训练资料及参考答案，帮助学生掌握解决问题的方法



人民邮电出版社
POSTS & TELECOM PRESS



全国商业职业教育教学指导委员会推荐教材



工业和信息化部高职高专“十二五”规划教材
高等职业教育财经类**名师精品**规划教材

Auditing Practice 审计实务

苗美华 编著

人民邮电出版社
北京

图书在版编目(CIP)数据

审计实务 / 苗美华编著. — 北京: 人民邮电出版社, 2014.2
高等职业教育财经类名师精品规划教材
ISBN 978-7-115-32984-4

I. ①审… II. ①苗… III. ①审计学—高等职业教育—教材 IV. ①F239.0

中国版本图书馆CIP数据核字(2013)第265626号

内 容 提 要

本书按照会计师事务所财务报表审计工作底稿编制指南的要求,按照实际审计工作任务安排本书内容,每个任务设置知识准备、典型工作任务、任务操作演示及任务实训等栏目,能够满足会计师事务所对助理审计人员的知识、能力和综合素质的需求。

本教材适用于高职会计类专业教学,也能满足助理审计人员后续教育的需求。

-
- ◆ 编 著 苗美华
责任编辑 李育民
责任印制 杨林杰
 - ◆ 人民邮电出版社出版发行 北京市丰台区成寿寺路11号
邮编 100164 电子邮件 315@ptpress.com.cn
网址 <http://www.ptpress.com.cn>
北京中新伟业印刷有限公司印刷
 - ◆ 开本: 787×1092 1/16
印张: 16.25 2014年2月第1版
字数: 416千字 2014年2月北京第1次印刷
-

定价: 36.00 元

读者服务热线: (010)81055256 印装质量热线: (010)81055316

反盗版热线: (010)81055315

广告经营许可证: 京崇工商广字第0021号

序

一个国家经济社会的发展，主要是靠自然资源、物质资源和人力资源，但是我们不能仅依靠对自然资源破坏性的开发和对物质资源的大量消耗、浪费来发展社会经济。由于我国自然资源比较贫乏，物质资源也相对有限，所以我们要实现经济社会的持续发展就要建设人力资源强国。当前，我国处于从一个人力资源大国向人力资源强国转变关键时期，要实现这样的转变就必须大力发展教育。人力资源理论指出教育对于经济的增长有重要作用，以 1926—1957 年的美国为例，其经济增长中有近三分之一是来自人力资源增长的贡献。所以一个国家经济社会要发展，首先就要发展教育，特别是发展职业教育，因为职业教育是为一线生产、服务、管理等部门培养高素质的劳动者和技术技能型应用人才的，这些人才的素质高低直接关系到一个国家经济社会的发展的规模、速度和效益。因此可以说，国家之间的实力竞争，归根结底是人才的竞争，是一线劳动者和技术技能人才综合素质的竞争，所以抓职业教育发展就是抓经济社会发展。

为了更好地促进职业教育商业类专业的发展，教育部和商务部牵头成立了全国商业职业教育教学指导委员会，其主要职能之一就是“研究商业职业教育的人才培养目标，教学基本要求和人才培养质量的评价方法，对专业设置，教学计划制定，课程开发，教材建设提出建议”，推进职业教育课程衔接体系建设，全面推进现代职业教育体系的建设，推动职业教育商业类人才的培养。

进入 21 世纪以来，随着中国经济实力的飞速提升，中国商业获得了巨大的发展，发生了深刻的变化。与商业相关的多个行业领域也重获新生且飞速发展，不仅各行业内部的繁荣程度得到不断提升，行业对外开放程度，行业的法制建设、人才建设等各方面都取得了显著成就，上升到了新的水平。我国商业及相关经济行业的飞速发展，既为商科职业教育的发展带来了勃勃生机，也同时带来了新的挑战。以往商科高等职业教育更多借鉴原专科教学经验，教学内容和教学形式多为原专科教学的“翻版”，尤其是教材，很多经典教材都由从事本专科教学的教师编写。实践证明，这些教材越来越难以满足高等职业教育应用性强及以就业为导向的教学需要。正是基于这样的考虑，2012 年年初，人民邮电出版社发起了“职业教育财经类名师精品教材建设项目”，这个“聚名师、建精品、促教学”的有益之举甫一出台就得到全国多家知名高职院校的支持和响应。同年仲夏，该项目在北京召开了项目启动仪式及专家委员会组建大会，之后历时一年，该项目的成果终能付梓，也就是现在呈现给各位读者的“高等职业教育财经类名师精品规划教材”。

作为“职业教育财经类名师精品教材建设项目”专家委员会的主任委员，我参与了这套教材的筹备、审稿等多个关键环节，认为这套教材与以往高职高专财经类教材相比，在三个方面做的比较好。首先，编者名师汇集，内容紧扣教改。这套教材的编写者、审阅者都是国内商科类院校的知名专家、教授，他们将自己多年教学实践所得，按照职业教育最新的“五个深度对接”的教学改革要求撰写成册，实现了课程教材内容与职业标准对接，充分体现了“做中学，做中教”、“理论实践一体化”的要求，科学地将专业知识和专业技能的培养结合起来，教材内容在确保学生达到职业资格要求的同时，还能促进学生综合职业素养的发展。其次，体例论证严密，呈现形式有创新性。组建了专门的专家委员会对教材的体例、内容进行审定。其中主任委员负责教材宏观方

向和思路的把握；副主任委员负责具体教材规划的制定，包括课程规划、写作思路、教材体例、整体进度规划等，通过多级专家审定和多次会议讨论、商定，最终选择符合课程特色和教学改革新要求的教材编写体例和内容呈现形式。最后，资源丰富实用，打造立体平台。为了寓教于学，充分调动学生学习的积极性和主动性，出版社聘请专人运用最先进的教学资源建设理念和手段，为每本教材配套建设了丰富的多媒体教学资源，这些教学资源都经过精心的教学设计，能够与教材内容紧密结合，有效地促进学与教，从而为教师课堂教学注入新的活力。

相信这套教材被广大职业院校使用之后，可以有效地实现对学生学习能力、职业能力和社会能力的培养，促进学生综合素质的发展和提高。

这套教材从专家团队组建、教材编写定位、教材结构设计、教材大纲审定到教材编写、审校全过程都倾注了高职商科教学一线众多教育专家和教学工作者的心血，在这里我真诚地对参加编审的教授、专家表示衷心的感谢。

全国商业职业教育教学指导委员会副主任委员

王晋卿

2013年6月26日

前言

P r e f a c e

会计类专业学生去会计师事务所从事助理审计工作,既是事务所在季节性繁忙时的客观需要,也是渴望到事务所从事审计工作的学生们的愿望。财务报表审计工作专业性强,职业谨慎、专业胜任能力要求高,强调具备项目团队合作精神、时间观念、沟通能力,责任感、法规意识要求特别强。

本教材具有三大显著特点。

1. 符合职业规律。有利于学生形成与审计职业要求相一致的系统化思维方式和行为习惯。做到只要确定审计具体项目,就能够按照项目审计目标、具体项目审计步骤、项目审计应完成的任务、完成任务应获取的证据种类、编制的审计工作底稿,以及应履行的手续等开始工作并完成任务。

2. 符合教育规律。始终站在学生立场上,按照知识的获取和能力的形成过程,由浅入深,由已知到未知,最终实现内化为学生自身的素质,使学生获得一种掌握新知识、提高综合素质的学习能力。

3. 创新教材形式。教材内容全面贯彻 2012 中国注册会计师审计准则。教材形式服务于“以学生为主体,以教师为主导”的职业教育理念,按照“在做中学”的要求,在“知识准备”、“典型工作任务”、“任务操作演示”、“任务训练”等所有教学内容部分,为学生提出思考、讨论的问题和预留操作的版面。按照岗位职业工作要求,循序渐进,全面培养学生职业工作能力。在小组学习的过程中,训练学生团队意识,培养其责任心、时间观念和沟通能力。设置“海外实习学生日记”栏目,介绍初做审计的学生的体会和感受,有很好的教育效果。

在此,特别感谢山东商业职业技术学院会计学院的老师们,在常年教学工作过程中积累了丰富的实践教学凭证资料,为审计教学提供了难得的可利用素材,增强了财务报表审计的职业性。特别感谢山东正源和信会计师事务所王晓楠注册会计师、中天运会计师事务所孙宗彬注册会计师提供的无私业务指导和帮助。感谢审计专业毕业生郭景华、任庆铃等同学分享的学习工作体会和建议。感谢山东商业职业技术学院会计学院谭霞老师参与了教材的校对工作。

由于时间紧,作者水平有限,教材中一定存在许多不完善的地方,敬请大家提出宝贵意见和建议。

苗美华

2013 年 11 月

目 录

Contents

绪论 审计理论概述 · 1

学习目标 · 1

- 一、财务报表审计流程·2
- 二、财务报表审计中的几个重要事项和相互关系·2
- 三、实质性审计程序的应用·3

项目一 销售与收款循环审计 · 5

学习目标 · 5

任务一 主营业务收入审计 · 7

- 一、知识准备·7
- 二、典型工作任务·12
- 三、任务操作演示·17
- 四、任务训练·26

任务二 应收账款审计 · 29

- 一、知识准备·29
- 二、典型工作任务·35
- 三、任务操作演示·43
- 四、任务训练·52

任务三 应收票据审计 · 55

- 一、知识准备·55
- 二、典型工作任务·59
- 三、任务操作演示·60

任务四 应交税费审计 · 62

- 一、知识准备·63
- 二、典型工作任务及操作演示·68
- 三、任务训练·71

项目小结 · 73

海外实习生日记 · 75

项目二 采购与付款循环审计 · 77

学习目标 · 77

任务一 外购材料、商品审计 · 79

- 一、知识准备·79
- 二、典型工作任务·84
- 三、任务操作演示·87
- 四、任务训练·89

任务二 与接受劳务相关的费用审计 · 90

- 一、知识准备·91
- 二、典型工作任务及操作演示·95
- 三、任务训练·99

任务三 固定资产审计 · 102

- 一、知识准备·102
- 二、典型工作任务·109
- 三、任务操作演示·114
- 四、任务训练·122

任务四 应付账款审计 · 123

- 一、知识准备·123
- 二、典型工作任务·128
- 三、任务操作演示·130
- 四、任务训练·135

项目小结 · 138

海外实习生日记 · 140

项目三 生产与仓储循环审计 · 141

学习目标 · 141

任务一 生产成本审计 · 145

- 一、知识准备 · 145
- 二、典型工作任务 · 150
- 三、任务操作演示 · 152
- 四、任务训练 · 157

任务二 库存商品审计 · 158

- 一、知识准备 · 158
- 二、典型工作任务 · 167
- 三、任务操作演示 · 172
- 四、任务训练 · 175

任务三 主营业务成本审计 · 177

- 一、知识准备 · 177
- 二、典型工作任务 · 181
- 三、任务操作演示 · 183
- 四、任务训练 · 187

任务四 应付职工薪酬审计 · 188

- 一、知识准备 · 189
- 二、典型工作任务 · 195
- 三、任务操作演示 · 197
- 四、任务训练 · 202

项目小结 · 204

海外实习生日记 · 206

项目四 筹资与投资循环审计 · 207

学习目标 · 207

任务一 实收资本审计 · 208

- 一、知识准备 · 208
- 二、典型工作任务及操作演示 · 211
- 三、任务训练 · 215

任务二 长、短期借款审计 · 216

- 一、知识准备 · 216
- 二、典型工作任务及操作演示 · 218
- 三、任务训练 · 221

任务三 投资类项目审计 · 222

- 一、知识准备 · 223
- 二、典型工作任务及操作演示 · 225

项目小结 · 227

海外实习生日记 · 227

项目五 货币资金审计 · 229

学习目标 · 229

- 一、知识准备 · 230
- 二、典型工作任务及操作演示 · 237
- 三、任务训练 · 247

项目小结 · 248

海外实习生日记 · 249

参考文献 · 250



绪论

审计理论概述



学习目标

- 1 明确企业财务报表审计目标；
- 2 明确企业财务报表审计流程；
- 3 了解获取审计证据的方法；
- 4 了解审计工作底稿的种类。

在学习按照交易循环分财务报表项目执行审计前，将现代风险导向审计的工作原理及其按照审计准则要求落实到实际审计工作中的重要事项归纳在一起，明确各自的含义，特别是他们之间的相互关系很重要。你要意识到，每一个对某单位财务报表审计的项目，解剖开分析看，都是会计师事务所注册会计师按照【中国注册会计师执行准则（2012）】要求，执行审计程序、获取和评价审计证据、编制和整理审计工作底稿、最终实现审计目标的结果。作为助理审计人员，重点掌握与获取实质性程序相关的审计证据和相关的工作底稿就可以了。

一、财务报表审计流程

在风险导向审计模式下，会计师事务所针对已承接的审计项目，实施风险评估是必要程序，实施风险评估的内容及结果如图 0-1 所示。在了解被审计单位及其环境的基础上，评价客户财务报表总体是否存在重大错报风险，决定是否采取总体应对措施；以及针对业务流程层面评估的重大错报风险做出决策，计划对相关交易和账户余额采取控制测试和实质性程序的性质、时间、范围。

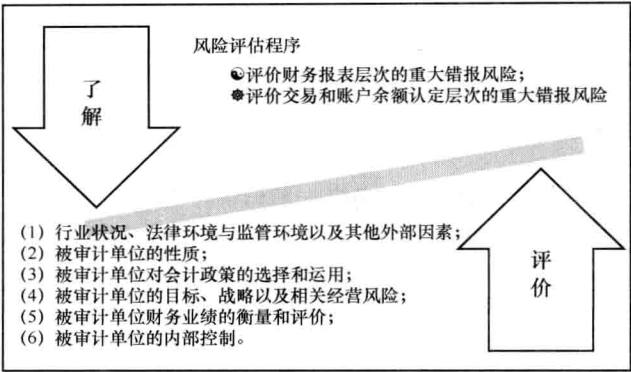


图 0-1 风险评估的内容及结果

在实施进一步审计程序获取充分适当的审计证据基础上，依据中国注册会计师审计准则第 1101 号，对财务报表发表意见包括以下几点。

(1) 对财务报表整体是否不存在由于舞弊或错误导致的重大错报获取合理保证，使得注册会计师能够对财务报表是否在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制发表审计意见。

(2) 按照审计准则的规定，根据审计结果对财务报表出具审计报告，并与管理层和治理层沟通。

二、财务报表审计中的几个重要事项和相互关系

表 0-1 汇总了财务报表审计流程中与确认错报相关的几个重要项目，请仔细阅读体会其含义和相互关系。

表 0-1 财务报表审计中的几个重要事项和相互关系

管理层认定	明确审计目标	选择审计程序	获取审计证据	编制审计工作底稿
1. 与交易相关：发生、完整性、准确性、分类、截止	针对交易认定确认是否存在错报：是否发生、入账是否完整、计价是否准确、分类是否恰当、截止是否正确	针对交易和账户余额的认定执行细节测试或实质性分析程序，以确认错报。选择的审计程序以获取审计证据必须与认定相关	书面证据	审定表
			实物证据	明细表
			口头证据	分析表
环境证据	询证函			
2. 与余额相关：存在、权利与义务、完整性、计价与分摊	针对余额认定确认是否存在错报：是否存在、有无少计、是否拥有权力和义务、计价是否正确		检查书面文件和记录/检查有形资产/观察/函证/分析程序/询问/重新计算/重新执行	监盘表
				截止测试表
3. 与列报相关：发生以及权利和义务、完整性、分类和可理解性、准确性和计价	针对列报认定确认是否存在错报：账表是否一致、列报和披露是否恰当	计价测试表		
		检查情况表		

三、实质性审计程序的应用

本书内容立足于培养高职会计类学生参与企业财务报表审计时,作为项目组成员,在项目负责人的指导和监督下,掌握完成各业务循环涉及的财务报表主要项目实质性程序的证据收集、工作底稿编制工作的知识和技能。这是财务报表审计的核心工作,体现了风险导向审计模式下各项审计准则的具体要求。

你必须清醒地认识到:你所参与的项目审计只是其中一部分工作;每一项工作都有审计准则的专业技术要求和完成工作的时间要求;当你从第一个项目开始学习和操作时,可能会感到很陌生和不知所措,但在不断积累、在“做中学”的过程中,你会逐渐厘清思路,理解和明白审计的原理和技术,而且会加深对企业财务报表各项目的形成过程及结果的认识;你会知道许多财务舞弊的动机和手段;你必须变得谨慎和更有责任心。所有的文件记录需要用计算机完成。这里有挑战!你准备好了吗?



教学须知

按业务循环分项目学习时,每个循环涉及的主要报表项目作为一个独立的任务。针对每个任务,根据学生已有的知识基础和审计的要求,在案例引导下,按照知识准备、典型工作任务和操作演示、任务训练三个层次,循序渐进。课上、课后采取的小组学习方式开展讨论,课后根据教材内容和任务要求进行的预习准备和项目训练,是实现以学生为主体、教师为主导的教学模式改革的基础。课程教学内容及组织方式如图 0-2 所示。没有你的积极配合参与,就无法实现预期目标。

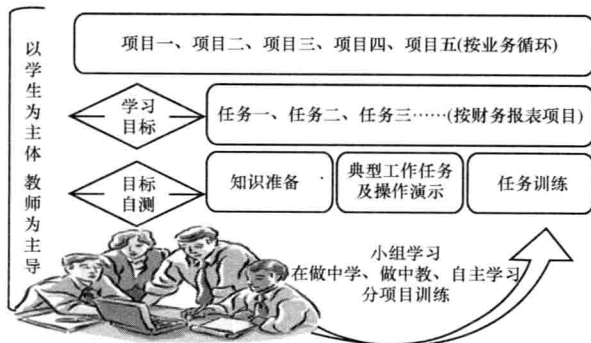


图 0-2 以学生为主体,教师为主导的教学模式



注意

① 按业务循环学习财务报表项目审计,符合内部控制设计和测试的需要,有利于形成与实际工作相一致的职业思维和行为方式;但业务循环的划分,需要根据被审计单位所属行业、实际业务和管理情况确定,本教材的划分方式可以作为参考。

② 对应各业务循环列示的报表项目,是执行实质性程序时应主要掌握的审计项目,没有涵盖所有项目。其他项目的审计,不专门介绍审计目标,但在已列示的项目执行实质性测试时,可能会有所涉及。关于所得税费用的审查,会在审计完成阶段对所有损益项目建议调整的基础上重新计算确定,不在此处安排。

③ 本部分的内容以执行《企业会计准则》的生产或批发商业企业为背景,业务的性质、范围,涉及的主要财务报表项目均建立在此基础上。如果是服务业、零售业、金融保险业等或属于小微企业的相关差异,除特别说明外,不再赘述。

④ 审计准则对所有审计项目都有《财务报表审计工作底稿编制指南》，针对每一个项目实施实质性程序时，为使你更准确地了解具体工作要求，为你提供了典型工作任务审计工作底稿模板。完成每一张工作底稿的编制，需要大量的背景资料。通过任务操作演示，仅列举了部分常用的和重要的，希望你能够在“做中学”的过程中，举一反三，最终实现增强职业洞察力、善于发现问题、提高分析问题和解决问题的能力目标。

在分循环按财务报表项目开始学习前，请你先从下面的文字中，感受一下财务信息的质量、舞弊与造假的领域和手段。世界通信公司前内部审计部副主管 Cynthia Cooper 因为在 2002 年揭露超过 30 亿美元的世通舞弊案件而出名，她在美国女性会计师协会和美国女性注册会计师协会组织的年度全国联合大会上说：“很多次我都确实感受到死亡的恐惧，我不得不找到一种驱除恐惧的方法。什么是合法的？什么是道德的？有时候，二者是相同的，有时候又是完全不同的。”会上，Cynthia Cooper 问听众：“在你的工作中，是否被要求做一些你觉得不舒服的事情？这往往是道德沦丧的开始，人们一旦突破了自己的道德底线，就很容易屈从于压力，特别是来自于高层的压力。”引用造假者世界通信公司前执行副总裁兼前首席财务官司特 D. 苏利文的话：“假的终究是假的，再高明的手法也造不出真账，犯不着为做假账挖空心思。”

你从中获得了怎样的启示？

中国股票市场历史上也有十大经典造假案，造假者可谓费尽心机。因篇幅所限，这里不再详述。你可以上网查阅案情及对相关责任人的处理。了解有关资料，可能会对你在分项目学习时有所帮助。如何在错综复杂、堆积如山的凭证、记录中识别风险领域，发现错报，判断错报的性质及重要性，需要经验积累。在每个项目的最后，归纳了管理层和员工舞弊的表现、手段以及利用分析程序可能发现的错报，但不是全部。书中有些项目要求你去获取信息整理，提高认识。希望你在不断的学习中，反复积累总结，增强职业能力，为今后工作奠定基础。



项目一

销售与收款循环审计



学习目标

- 1 了解典型业务种类，熟识相关业务的凭证；
- 2 了解内部控制要求，掌握重要的不相容职务；
- 3 明确审计目标，明确相关证据的种类及获取方法；
- 4 会编制典型任务审计工作底稿，明确相关工作底稿的编写依据、编写要求，会综合运用所学知识，评价审计证据，进行审计调整；
- 5 熟练运用计算机操作编制本循环各项目工作底稿；
- 6 了解管理层、员工舞弊的表现及原因，以增强职业判断能力。

虽然客户所处行业可能不同，经营业务的范围、规模也不完全一样，但财务报表审计的目标、审计工作底稿的编制都必须符合中国注册会计师审计准则要求。本项目的内容安排，主要考虑到销售与收款业务的发生密切相关，主营业务收入、应收账款、应收票据、银行存款、应交税费等账户的记录具有直接对应关系。本循环的主要内容是：将本循环典型业务及凭证种类、内部控制要求作为知识准备；以完成典型项目审计具体目标为工作任务；为扩展视野增强职业判断能力，将管理层或员工在不同环境下产生舞弊的表现及原因分析作为经验积累；并配合能力训练实现上述学习目标。表 1-1 汇总了本循环交易、账户、凭证，有助于你形成项目审计系统化认识。

表 1-1 销售与收款循环中的交易、账户、业务活动和相关的凭证与记录

序号	交易种类	相关账户	业务活动	凭证与记录	备注
1	销售	主营业务收入 应收账款 应收票据 应交税费	处理顾客订单 批准赊销 签订合同 装运货物 开具销货发票 记录明细账、总账	顾客采购订货单 销货订单 销货合同 销货通知单(发货单) 销货发票 商业汇票 主营业务收入明细账 应收账款明细账 应收票据明细账 应收票据备查簿 应交税费明细账 总账 应收账款账龄分析表 应收账款对账单	连续编号,一式数联 连续编号,一式数联 连续编号,一式数联 连续编号,一式数联
2	收款	银行存款 应收账款 应收票据	办理收款 办理票据贴现 记录明细账、总账	收账通知 银行存款日记账 应收账款明细账 应收票据明细账、备查簿 总账	
3	销货退回或折让	主营业务收入 应收账款 应交税费 银行存款	受理退货或折让 开具退货或折让通知单 开具红字(销项负数)发票 办理退款 记录明细账、总账	顾客申请 退货或折让通知单(代入库单) 红字销货发票 付款凭证 相关明细账 总账	连续编号,一式数联 连续编号,一式数联
4	核销坏账	坏账准备 应收账款	调查应收账款可收回情况 批准核销 记录明细账、总账	坏账申请审批表 坏账准备明细账 应收账款明细账 总账	
5	坏账收回	银行存款 坏账准备 应收账款	办理收款 确认已核销应收账款收回 记录明细账、总账	收账通知 银行存款日记账 坏账准备明细账 应收账款明细账 总账	
6	计提坏账准备	资产减值损失 坏账准备	计算计提坏账准备 记录明细账、总账	坏账准备计算表 资产减值损失明细账 坏账准备明细账 总账	



注意

①不论现销或是赊销,直接收款或是收回应收账款,货币资金的增加业务及账户的审计在货币资金审计项目中一并学习,本循环的审计项目不再包括。②因客户营业范围、性质不同,销售货物和提供劳务发生时应计算交纳的流转税不一样。有交纳增值税的,有交纳营业税或消费税的,销售或提供劳务的发票种类也不一样。审计时一定注意按照客户背景和基本情况选择适当的标准。在这里,销售相关的账户中“应交税费”是针对增值税纳税人的,其他行业企业会单独说明。③相关交易的“凭证与记录”都包括该业务的记账凭证,以下循环与此相同,不再重复说明。

任务一 主营业务收入审计



案例导读

五粮液回应 10 亿差错为“误录入”

【资料来源：2009 年 9 月 30 日第一财经日报】证监会日前披露对五粮液调查结果，指出其存在三项违规：第一是未按照规定披露重大投资行为及较大投资损失；第二是未如实披露重大证券投资损失；第三是披露的主营业务收入数据存在差错。

五粮液对前两项并未做出解释，只对第三项做了回应，声称 2007 年年度报告在披露主要控股子公司供销公司的“主营业务收入、主营业务利润、净利润”数据时，将供销公司的“主营业务收入”725 066.15 万元误录入为 825 066.15 万元，金额数据的确出现差错，但不存在虚假披露的情况。五粮液方面表示，虽然供销公司的主营业务收入数据差错不影响投资者正确使用 2007 年股份公司合并财务指标、财务数据和财务会计报告，但公司披露的供销公司的主营业务收入数据存在差错且未能及时进行更正，公司一定从中吸取教训，今后在编制定期报告时将更加认真、细致，防止出现类似差错和疏漏。

证监会日前表示，五粮液的行为涉嫌违反了《证券法》第六十三条“发行人、上市公司依法披露的信息，必须真实、准确、完整，不得有虚假记载、误导性陈述或者重大遗漏”的规定。

此前，五粮液董事长唐桥于 9 月 15 日曾对传言的偷漏税、与集团的关联交易、失陷亚洲证券等三件事一一做了澄清。唐桥表示，公司不存在偷漏税，与集团的关联交易已经解决，五粮液上市公司也没拿出一分钱给亚洲证券进行炒股，也没有任何一个高管涉嫌亚洲证券案。

一、知识准备

被审计单位的主营业务收入及其具体项目，与其合法经营范围相关，审计人员可以根据营业执照获取信息。至于主营业务收入是否被错计（多计或少计），则要按照审计目标的要求，通过审查相关会计资料及其他资料获取审计证据，保持职业谨慎态度，运用职业判断，完成审计任务。



想一想

主营业务收入是如何实现的？业务发生的单据主要有哪些？什么原因可能导致主营业务收入被错计？

1. 销售业务涉及的部门、业务活动及凭证种类

图 1-1 列示了销售业务涉及的部门、业务活动及凭证种类。



讨论

① 销售业务发生（发出货物、开具发票、收款）的依据是什么？② 销货发票的种类有几种？开具的时间、内容依据是什么？③ 以下销售业务发生记录的相关账簿有哪些？写出账户对应关系。

- A. 直接收款销售：
- B. 预收账款销售：
- C. 委托代销：
- D. 赊销：

④ 虽然都是销售货物，你知道在预收款销售方式下开具发票的时间吗？如果购销合同约定预收款销售，但在预收款时就开具发票，你认为该笔业务应该如何入账才能被认可呢？写下来。

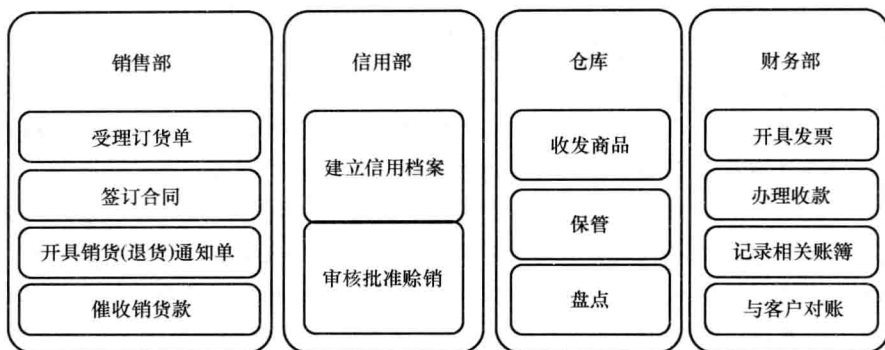


图 1-1 销售业务相关部门、业务活动、凭证种类

2. 销售内部控制及常用控制测试

按照财政部《企业内部控制基本规范》及相关《企业内部控制应用指引》要求，销售业务的内部控制基本内容见图 1-2。

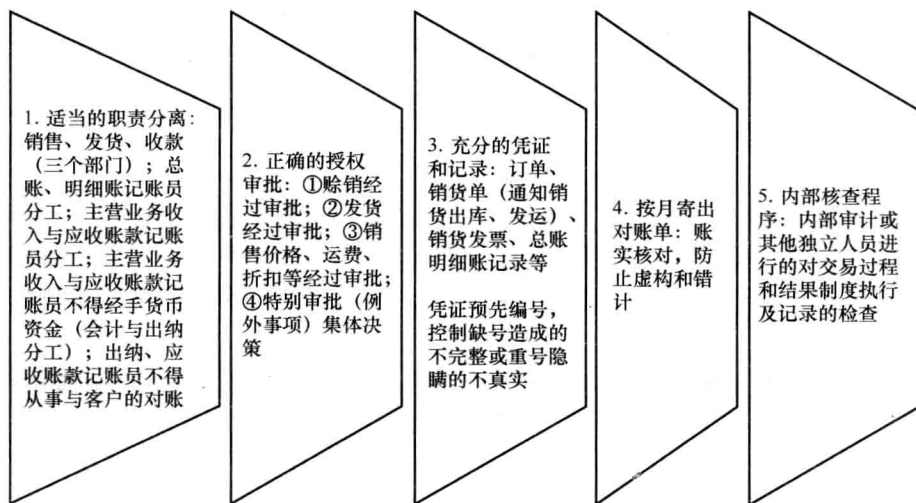


图 1-2 销售交易的内部控制

仔细阅读表 1-2，重点理解建立和执行相关内部控制的目标、关键控制程序。控制测试及相关工作底稿不作为学习和操作要求。

表 1-2 销售交易内部控制及常用控制测试表

内部控制目标	关键内部控制	常用的控制测试
登记入账的销售交易确实已经发货给真实的顾客（发生）	销售交易是以已经审核的发货凭证及经过批准的顾客订单、销货订单为依据登记入账的； 在发货前，顾客的赊购已经被授权批准；	检查销货发票是否附有发运（出库、提货）凭证及顾客订单、销货订单； 检查顾客的赊购是否经过批准；

续表

内部控制目标	关键内部控制	常用的控制测试
	销货发票均经事先编号，并已恰当地登记入账； 每月向顾客寄送对账单，对顾客提出的意见做专门调查	检查销货发票连续编号的完整性； 观察是否寄发对账单，并检查顾客回函档案
所有销售交易均已登记入账（完整性）	发运凭证（或提货单）均经事先编号并已经登记入账； 销货发票均经事先编号，并已登记入账	检查发运凭证连续编号的完整性； 检查销货发票连续编号的完整性
登记入账的销售数量确系已发货的数量，已正确开具账单并登记入账（准确性）	销售价格、付款条件、运费和销售折扣的确定已经适当的授权批准； 由独立人员对销售发票的编制做内部核查	检查销货发票是否经适当授权批准； 检查有关凭证上内部复核和核查的标记
销售交易的分类恰当（分类）	采用恰当的会计科目表； 内部复核和检查	检查会计科目表是否适当； 检查有关凭证上内部复核和核查的标记
销售交易的记录及时（截止）	采用尽量能在销售发生时开具收款账单和登记入账的控制方法（明确规定凭证传递时间）； 内部核查	检查尚未开具收款账单的发货和尚未登记入账的销售交易； 检查有关凭证上内部核查的标记
销售交易已经正确地记入明细账，并经正确汇总（准确性）	每月定期给顾客寄送对账单； 由独立人员对应收账款做内部核查； 将应收账款明细账、总账余额核对	观察对账单是否已经寄出； 检查内部核查标记； 检查账账核对标记



想一想

上表所列内部控制目标与管理当局的认定有何内在联系？针对某项认定的多项关键控制不存在或薄弱，可能造成的后果有哪些？



讨论

① 验证销售和应收账款记录的业务是否真的发生，而不是虚构，应该将什么记录与什么记录核对？②验证已经发生的销售是否入账，是否已完整记录在销售和应收账款中，没有被隐瞒，应该将什么记录与什么记录核对？

上述问题很重要，企业要建立相应的制度合理保证不发生虚构或隐瞒，而审计的责任是应该将可能存在的重大错报查出来。

3. 主营业务收入审计目标

通过审计目标与管理当局认定对应关系表（表 1-3），可以帮助你清楚地理解主营业务收入审计目标确定的合理性。因主营业务收入要求在利润表中与其他业务收入一并以“营业收入”列报，你可以把表中对营业收入的要求，理解为对本项目的要求。

表 1-3 审计目标与管理当局认定对应关系表

审计目标	财务报表认定					
	发生	完整性	准确性	截止	分类	列报
A 利润表中记录的营业收入已发生，且与被审计单位有关	√					
B 所有应当记录的营业收入均已记录		√				
C 与营业收入有关的金额及其他数据已恰当记录			√			
D 营业收入已记录于正确的会计期间				√		
E 营业收入已记录于恰当的账户					√	
F 营业收入已按照企业会计准则的规定在财务报表中做出恰当的列报						√