



二十一世纪应用型本科会计系列教材
ERSHIYI SHIJI YINGYONGXING BENKE KUAIJI XILIE JIAOCAI

审计学 案例分析 (最新版)

主 编 ● 张蔚文 陈世文 郭小娜 高玉莲 许一平
副主编 ● 曾爱兵 黄通斌 林光友 李 敏
主 审 ● 陈世文

SHENJIXUE ANLI FENXI (ZUIXINBAN)

《《 根据最新国家审计准则和企业会计准则编写



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press



二十一世纪应用型本科会计系列教材

ERSHIYI SHIJI YINGYONGXING BENKE KUAJJI XILIE JIAOCAI

审计学 案例分析 (最新版)

主 编 ○ 张蔚文 陈世文 郭小娜 高玉莲 许一平
副主编 ○ 曾爱兵 黄通斌 林光友 李 敏
主 审 ○ 陈世文



西南财经大学出版社

Southwestern University of Finance & Economics Press

图书在版编目(CIP)数据

审计学案例分析(最新版)/张蔚文等主编. —成都:西南财经大学出版社,2014.8

ISBN 978-7-5504-1547-8

I. ①审… II. ①张… III. ①审计学—案例—高等学校—教学参考资料 IV. ①F239.0

中国版本图书馆CIP数据核字(2014)第188282号

审计学案例分析(最新版)

主 编:张蔚文 陈世文 郭小娜 高玉莲 许一平

副主编:曾爱兵 黄通斌 林光友 李 敏

主 审:陈世文

责任编辑:李特军

助理编辑:李晓嵩

封面设计:何东琳设计工作室

责任印制:封俊川

出版发行	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街55号)
网 址	http://www.bookcj.com
电子邮件	bookcj@foxmail.com
邮政编码	610074
电 话	028-87353785 87352368
照 排	四川胜翔数码印务设计有限公司
印 刷	四川森林印务有限责任公司
成品尺寸	185mm×260mm
印 张	11.75
字 数	265千字
版 次	2014年8月第1版
印 次	2014年8月第1次印刷
印 数	1—3000册
书 号	ISBN 978-7-5504-1547-8
定 价	25.00元

1. 版权所有,翻印必究。
2. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。
3. 本书封底无本社数码防伪标志,不得销售。

编写说明

本书是 21 世纪应用型本科会计系列教材《审计学》（最新版）的配套教材。全书分三部分。第一部分审计主要业务实训与教材理论教学部分紧密结合，内容具体，重点突出，步骤清晰简明，操作性强；第二部分典型审计案例分析精选了一些较为典型的案例，帮助学生加深对理论内容的理解，并提高分析解决问题的能力；第三部分部分常用审计工作底稿列举了部分审计工作底稿格式，使学生对审计实际工作有进一步的认识。

本书由陈世文高级会计师担任主审，张蔚文教授、陈世文高级会计师、郭小娜注册会计师、高玉莲讲师、许一平讲师担任主编，曾爱兵讲师、黄通斌讲师、林光友副教授、李敏助教担任副主编。受编者水平限制，本书中难免存在一些差错，敬请读者指正。

编者

2014 年 6 月于广州

目 录

第一部分 审计主要业务实训	(1)
实务一 销售与收款循环审计	(1)
实务二 采购与付款循环审计	(13)
实务三 存货与生产循环审计	(23)
实务四 筹资与投资循环审计	(34)
实务五 货币资金审计	(47)
实务六 综合审计	(51)
第二部分 典型审计案例分析	(58)
案例一 广东科龙电器会计报表审计案例分析	(58)
案例二 深圳唯冠科技审计案例分析	(65)
案例三 四川长虹公司财务造假案例分析	(70)
案例四 云南绿大地股份公司审计案例分析	(73)
案例五 英国南海股份公司审计案例分析	(80)
案例六 安然事件案例分析	(82)
案例七 “琼民源”公司审计案例分析	(87)
案例八 “巨人”公司的兴衰——“郑州百文”巨额亏损的会计分析	(89)
案例九 弄虚作假集大成——“猴王”破产原因分析	(94)
案例十 蓝田公司失败案例分析	(97)
案例十一 美国 HPL 技术公司财务舞弊案例分析	(102)
案例十二 巴克雷斯建筑公司审计案例分析	(108)
案例十三 存货舞弊案例分析	(114)
案例十四 美国世界通信公司财务舞弊手法分析	(120)
案例十五 黎明股份收入审计案例分析	(123)

第三部分 部分常用审计工作底稿	(125)
1. 综合类工作底稿基本格式	(125)
2. 试算平衡表	(126)
3. 审计差异调整表——调查分录汇总表	(127)
4. 审计差异调整表——调分类汇总表	(127)
5. 审计差异调整表——未调整不符事项汇总表	(128)
6. 审计程序表	(129)
7. 符合性测试工作底稿格式	(129)
8. 截止性测试工作底稿格式	(130)
9. 分析测试工作底稿——横向分析	(130)
10. 分析性测试工作底稿——纵向分析	(131)
11. 分析性测试工作底稿——比率分析	(132)
12. 询证函	(133)
13. 银行往来询证函	(134)
14. 生产成本及销售成本倒轧表	(135)
15. 被审计单位基本概况表	(136)
16. 内部控制制度调查问卷	(137)
17. 库存现金审定表	(138)
18. 库存现金盘点表或截止测试表	(139)
19. 银行存款审定表	(140)
20. 银行存款明细账户审定表	(141)
21. 银行存款余额调节表	(142)
22. 交易性金融资产审定表	(143)
23. 应收账款审定表	(144)
24. 应收账款明细账户审定表	(145)
25. 坏账准备审定表	(146)
26. 存货审定表	(147)
27. 存货明细账户审定表	(148)

28. 存货抽查表	(149)
29. 存货计价测试表	(149)
30. 长期待摊费用审定表	(150)
31. 长期股权投资审定表	(151)
32. 固定资产及累计折旧审定表	(152)
33. 固定资产明细账户审定表	(153)
34. 固定资产抽查表	(154)
35. 在建工程审定表	(155)
36. 在建工程明细账户审定表	(156)
37. 无形资产审定表	(157)
38. 其他资产审定表	(158)
39. 短期借款审定表	(159)
40. 短期借款明细账户审定表	(160)
41. 应付账款审定表	(161)
42. 应付账款明细账户审定表	(162)
43. 应付职工薪酬(福利费)审定表	(163)
44. 递延税项审定表	(164)
45. 应交税费明细账户审定表	(165)
46. 应付利润审定表	(166)
47. 实收资本审定表	(167)
48. 资本公积审定表	(168)
49. 营业收入审定表	(169)
50. 营业成本审定表	(170)
51. 生产成本审定表	(171)
52. 制造费用审定表	(172)
53. 材料成本差异审定表	(173)
54. 其他业务利润审定表	(174)
55. 管理费用审定表	(175)
56. 财务费用审定数	(176)

57. 营业外收入审定表	(177)
58. 营业外支出审定表	(178)
59. 所得税费用审定表	(179)

第一部分 审计主要业务实训

实务一 销售与收款循环审计

【实训目标】

(1) 会编制应收账款和坏账准备“审计程序表”、“审定表”、“抽查表”等相关工作底稿,并能对常见的问题进行分析、处理。

(2) 会编制主营业务收入“审计程序表”、“审定表”、“抽查表”等相关工作底稿,并能对常见的问题进行分析、处理。

(3) 会编制应收票据、预收账款“审计程序表”、“审定表”、“抽查表”等相关工作底稿,并能对常见的问题进行分析、处理。

【实训资料】

【案例1】审计人员在审查某公司“预收账款”明细账,将其与销售合同核对,发现“预收账款——丙企业”无销售合同,摘要中无发货日期和偿还期,审计人员怀疑为非法收入。其会计分录为:

借:银行存款 8 190

贷:预收账款——丙企业 8 190

原始凭证附进账单和发货票,发货票上注明货款为7 000元,增值税税款为1 190元。经查询,经办人员承认该笔收入为盘盈产品的销售收入。

要求:对企业提出审计意见并编制调整分录。

【案例2】审计人员在审阅某工业企业2013年11月份利润表时,发现该期销售收入同以往相比明显减少,但销售成本无明显变化。查阅该企业11月份主营业务收入明细账及银行存款日记等资料,发现银行存款日记账中有一笔存款数额为585 000元,对方科目为“应付账款”。具体会计分录为:

借:银行存款 585 000

贷:应付账款 585 000

查阅该企业11月份销货发票存根,发现其中有1张销售金额为500 000元,增值税为85 000元的发票,发票中的单位名称与该记账凭证中所记录的单位名称相同。

要求:请解答销售收入明显减少,为什么销售成本无明显变化?该企业业务处理

是否存在问题？应如何调整账户？

【案例 3】ABC 会计师事务所接受委托，审计 Y 公司 2013 年度的财务报表。A 注册会计师了解和测试了与应收账款相关的内部控制，并将控制风险评估为高水平。A 注册会计师取得 2013 年 12 月 31 日的应收账款明细表，并于 2014 年 1 月 15 日采用肯定式函证方式对所有重要客户寄发了询证函。

A 注册会计师将与函证结果相关的重要异常情况汇总于下表：

异常情况	函证编号	客户名称	询证金额（元）	回函日期	回函内容
(1)	22	甲	300 000	2014 年 1 月 22 日	购买 Y 公司 300 000 元货物属实，但款项已于 2005 年 12 月 25 日用支票支付
(2)	56	乙	500 000	2014 年 1 月 19 日	因产品质量不符合要求，根据购货合同，于 2005 年 12 月 28 日将货物退回
(3)	64	丙	640 000	2014 年 1 月 19 日	2005 年 12 月 10 日收到 Y 公司委托本公司代销的货物 640 000 元，尚未销售
(4)	82	丁	900 000	2014 年 1 月 18 日	用分期付款的方式购货 900 000 元，根据购货合同，已于 2005 年 12 月 25 日首付 300 000 元
(5)	134	戊	600 000	因地址错误，被邮局退回	——

要求：针对上述各种异常情况，请问 A 注册会计师应实施哪些重要审计程序？

【案例 4】X 公司系公开发行 A 股的上市公司，主要经营计算机硬件的开发、集成与销售，其主要业务流程通常为向客户提供技术建议书、签署销售合同、结合库存情况备货、委托货运公司送货、安装验收、根据安装验收报告开具发票并确认收入。注册会计师于 2014 年年初对 X 公司 2013 年度财务报表进行审计。经初步了解，X 公司 2013 年度的经营形势、管理及经营架构与 2012 年度比较未发生重大变化，且未发生重大重组行为。X 公司 2013 年度 1~12 月份未审主营业务收入、主营业务成本如下表所示：

月份	主营业务收入（万元）	主营业务成本（万元）
1	7 800	7 566
2	7 600	6 764
3	7 400	6 512
4	7 700	6 768

表(续)

月份	主营业务收入(万元)	主营业务成本(万元)
5	7 800	6 981
6	7 850	6 947
7	7 950	7 115
8	7 700	6 830
9	7 600	6 832
10	7 900	7 111
11	8 100	7 280
12	18 900	15 139
合计	104 300	91 845

要求:

(1) 为确定重点审计领域,注册会计师拟实施分析程序。对资料分析后,指出主营业务收入和主营业务成本的重点审计领域,并简要说明理由。

(2) 注册会计师在了解 X 公司销售与收款循环内部控制后,准备对 X 公司销售业务的内部控制进行测试,以验证其能否确保已入账的销售确实是已经实现的销售。请列示该项测试的主要程序。

【案例 5】审计人员对某公司 2013 年资产负债表中的“应收账款”项目进行审计。该公司应收账款总计 250 万元,有 40 个明细账,审计人员决定抽样函证。在检查回函情况时,发现以下现象:

(1) A 公司欠款 80 万元,对方回函声明已于 2013 年 12 月 30 日由银行汇出 80 万元;

(2) B 公司欠款 5 万元,未收到回函;

(3) C 公司欠款 50 万元,对方回函称 2013 年 11 月已预付 5 万元;

(4) D 公司欠款 15 万元,对方称所购货物并未收到。

要求:对于上述情况,审计人员应如何实施审计程序验证?

【案例 6】某企业年末应收账款余额为 400 万元,其所属明细账借方余额的合计数为 450 万元,贷方合计数为 50 万元。该企业年末预收账款总账贷方余额为 200 万元,其所属明细账贷方余额合计为 300 万元,借方余额合计数为 100 万元。年末企业计提的坏账准备金额 = $4\,000\,000 \times 0.5\% = 20\,000$ (元)

要求:针对上述情况进行审计,并指出存在的问题。

【案例 7】某注册会计师对 ABC 公司 2013 年度的应收账款项目进行审计时,决定对下列 5 个明细账中的 3 个进行函证:

客户名称	应收账款年末余额（元）
甲公司	222 650
乙公司	198 900
丙公司	1 000
丁公司	165 000
戊公司	19 000

要求:

(1) 假如你是该注册会计师, 你会从以上客户中选择哪 3 个供货人作为应收账款的函证对象? 为什么?

(2) 在你选中的 3 个函证对象中, 假如按从上至下的顺序排列, 3 个被函证客户回函情况各不相同。第一个被函证客户表示余额于 2013 年 12 月 25 日已全部付清。第二个被函证客户表示询证函上所列货物从未采购过。第三个被函证客户表示询证内容完全属实。那么, 对于回函结果有差异的客户, 你下一步该怎么办?

【案例 8】注册会计师审查宏兴公司 2013 年度会计报表时了解到，该公司应收账款的坏账准备是采用应收款项百分比法计提。该公司确定的计提率为 5‰，本年度应收账款余额为 800 000 元。审查“坏账准备”账户时注册会计师得知，该账户年初贷方余额 5 300 元，本年度业务发生情况如下：

10月15日，因D公司破产，3300元应收账款无法收回，经领导批准，确认为坏账损失。其会计处理为：

借：坏账准备	3 300
贷：应收账款	3 300

2012 年已注销的坏账于 2013 年 12 月 3 日收回 1 500 元。其会计处理为:

借：银行存款	1 500
贷：其他应收款	1 500

年末会计人员计提坏账准备 4 000 元。其会计处理为：

借：资产减值损失	4 000
贷：坏账准备	4 000

要求：假如你是注册会计师，请分析该公司的账务处理中是否存在问题。如有，指出并做出调整分录。

【案例 9】注册会计师张红在对夏华股份有限公司审计时，发现预付账款科目中有 3 年前预付给 A 公司购材料款 100 万元和 B 公司购工具款 50 万元。注册会计师张红向夏华股份有限公司索取供货合同及相关资料时，夏华股份有限公司均未能提供，要求进行函证时也无法发函和回函。

要求：根据案情，注册会计师张红应采取的审计程序有哪些？

【案例 10】长华公司 2013 年度销售收入分析表如下：

金额单位：元

月份	销售收入额			销售收入 百分比 (%)
	甲产品	乙产品	合计	
1	1 698 913.4	1 142 122.1	2 841 035.5	8.4
2	1 740 861.9	1 116 741.6	2 857 603.5	8.5
3	1 824 758.8	1 002 529.4	2 827 288.2	8.4
4	1 971 578.5	1 269 024.6	3 240 603.1	9.6
5	2 055 475.4	1 027 909.9	3 083 385.3	9.2
6	2 307 166.4	1 027 909.9	3 335 076.3	9.9
7	2 516 908.8	1 218 263.6	3 735 172.4	11.1
8	2 098 424.0	1 421 307.5	3 519 731.5	10.4
9	1 887 681.6	1 167 502.6	3 055 184.2	9.1
10	1 950 604.3	1 535 519.7	3 486 124.0	10.4
11	587 278.7	380 707.4	967 986.1	2.9
12	335 587.8	380 707.4	716 295.2	2.1
合计	20 975 239.6	12 690 246	33 665 485.3	100.0

要求：结合案情，分析注册会计师采用的是何种实质性测试方法？能揭示什么问题？

【案例 11】大华会计师事务所接受委托对昆仑公司 2013 年度会计报表进行审计。注册会计师在审查“主营业务收入”明细账时，发现下列情况：

(1) 昆仑公司将新产品甲产品售给 W 公司，销售合同规定：该批产品售价为 10 万元，收款付货。同时注明：W 公司若对产品不满意，可以退货。12 月 24 日，昆仑公司收到该笔业务的货款，同时将成本为 50 000 元的甲产品发出。昆仑公司在无法合理估计退货概率的情况下，当天确认收入并登记入账。会计分录如下：

借：发出商品——甲产品	50 000
贷：库存商品——甲产品	50 000
借：银行存款	117 000
贷：主营业务收入——甲产品	100 000
应交税费——应交增值税（销项税额）	17 000
借：主营业务成本——甲产品	50 000
贷：发出商品——甲产品	50 000

(2) 昆仑公司于 12 月 28 日预收乙产品货款 20 万元，会计人员根据一张 20 万元的信汇收款通知单进行如下会计处理：

借：银行存款 200 000
贷：主营业务收入 200 000

要求：假如你是该注册会计师，请你分析上述业务的会计处理是否正确？若不正确，应如何调整？

【案例 12】注册会计师李东接受委托对东盛公司 2013 年度会计报表进行审计，当审查“其他业务收入”明细账时发现这样一笔业务：5 月 10 日公司收到车队提供的运输服务获得收入 58 500 元（含税）。企业所编制的会计分录为：

借：银行存款 58 500
贷：其他业务收入——运输收入 58 500

注册会计师进一步向被审单位查询得知，这 58 500 元是该厂运输车队在销售本厂应税产品时提供运输服务所获取的，并且在“其他业务成本”账户无相关记录。（该企业适用的增值税税率为 17%，营业税税率为 3%，城市维护建设税税率为 7%，教育费附加为 3%）。

要求：

- （1）说明审计方法；
- （2）指出该公司存在的问题；
- （3）提出处理意见。

【案例 13】审计人员在对某公司销售费用进行审查时，发现 12 月份的销售费用增幅较大，于是详细审查了该公司 12 月份的销售费用，发现如下问题：

- （1）该公司 12 月 27 日一次性支付以后 3 个年度的销售机构的房屋租赁费 180 000 元，全部作为当期销售费用处理；
- （2）该公司下设的 5 个销售机构的职工工资、福利费开支 120 万元，编制如下会计分录：

借：销售费用 1 200 000
贷：银行存款 1 200 000

要求：说明上述事项存在的问题，并提出处理意见。

【案例 14】ABC 公司采用应收款项余额百分比法计提坏账准备，确定的比例为 2%。年末应收账款明细账借方余额为 750 万元，预收账款明细账借方余额为 350 万元，坏账准备期初余额为 20 万元，本期发生坏账损失 30 万元，本期收回前期已核销的坏账 15 万元。期末应收账款中应收 Z 公司的货款 60 万元，有确凿证据表明只能收回 30%。ABC 公司年末计提了 10 万元的坏账准备。

要求：指出该公司计提的坏账准备是否恰当，并提出处理意见。

【案例 15】审计人员在审查乙股份有限公司应付债券时，发现 2013 年 1 月该公司为第二生产线建设筹资而发行 5 年期、面值为 1 000 万元债券，票面利率为 10%，企业

按 1 020 万元的价格出售。2013 年 12 月 31 日，乙公司计提利息和摊销时，编制会计分录如下：

借：财务费用	960 000
应付债券——利息调整	40 000
贷：应付债券——应计利息	1 000 000

要求：乙公司发行债券是为建设生产线，那么该债券的利息及摊销金额是否该计入财务费用？

【案例 16】注册会计师李豪审计 A 公司的销售收入，通过分析性复核发现 A 公司 12 月主营业务收入变动波动异常，于是李豪实施截止性测试，以期发现销售收入是否有高估或低估问题。

通过销售收入截止性测试表（见下表），李豪认定 A 公司 12 月份少计销售收入 216 000 元，多计销售收入 54 376 元，提请 A 公司进行调整。

（该案例中的截止性测试是以销售发票为起点进行测试的。）

销售收入截止测试表

被审计单位名称：

编制者：日期：页次：

会计期间或截止日：

复核者：日期：索引号：

客户名称	发票内容				记账凭证		出库日期	备注
	编号	日期	数量	金额（元）	日期	编号		
B 饲料公司	282	12 月 20 日	13T	18 649	12 月 23 日	164	12 月 20	√J
C 饲料公司	283	12 月 24 日	22T	54 376	12 月 25 日	175	—	J 无发货记录
银河公司	284	12 月 26 日	30T	120 000	1 月 11 日	0012	12 月 26 日	√需调整
洪发公司	285	12 月 28 日	10T	28 000	1 月 11 日	0013	12 月 28 日	√需调整
三友公司	286	12 月 29 日	20T	68 000	1 月 11	0014	12 月 28 日	√需调整
C 饲料公司	287	1 月 3 日	22T	-54 376	1 月 3	175	1 月 3 日	红字冲销
昌盛公司	288	1 月 7 日	15T	28 000	1 月 10	007	1 月 7 日	√J
洪发公司	289	1 月 13 日	20T	68 000	1 月 15	0013	1 月 15 日	√J
吉利公司	290	1 月 18 日	5T	16 000	1 月 20	0024	1 月 18 日	√J

表(续)

审计说明：对 12 月份三笔已开发票，但未入账的进行调整：

借：应收账款——银河公司	120 000
——洪发公司	28 000
银行存款	68 000
贷：主营业务收入	184 615.7
应交税费	31 384.3

对 12 月份多记的销售收入进行调整

借：主营业务收入	54 376
贷：应收账款——C 饲料公司	54 376

√：与存货核对相符；J：正确过入明细账、总账。

要求：请提出处理意见。

【案例 17】注册会计师王兵在对 Y 公司应收账款项目审计时，发现有 S 公司欠款 2 500 万元，其经济内容注明为货款，账龄已超过 2 年。S 公司是 Y 公司的投资方（S 公司投资资本为 500 万美元，折合记账本位币人民币 3 300 万元）。

要求：说明王兵在审计中应实施的程序。

【案例 18】注册会计师李华审计 G 公司（为上市公司）“坏账准备”项目时，发现其中有 2 户已逾期 6 年，对方无偿债行为。据了解一户近期无法改善其财务状况，欠款额为 600 万元；另一户由于当地发生严重的洪水灾害，已使该单位停产，近期内无法偿还所欠债务 800 万元。G 公司在确定计提比例时，仅按 30% 计提坏账准备。

要求：说明坏账准备的提取是否合理。

【案例 19】注册会计师李华审计 Y 公司“应收票据”项目，通过审阅 Y 公司的应收票据备查簿，发现如下问题：

（1）有 W 公司开具的带息商业承兑汇票 3 000 万元，到期日为被审计年度的 12 月 10 日。截至资产负债表日此款项仍未收回，但 Y 公司不仅未按规定将应收票据数额转入应收账款，且于年度终了又按票面利率计提应收利息 10 万元。

（2）有 D 公司开具的带息承兑汇票，票面金额为 5 000 万元，票面利率月息 3‰，出具日为 8 月 20 日，到期日为次年 2 月 20 日。Y 公司年度终了未按规定计提应收利息。

（3）有 3 份应收票据，到资产负债表日均已逾期 2~3 个月，总计价款为 3 500 万元。

要求：说明应收票据核算存在的问题。

【案例 20】注册会计师张雷审计 D 公司（A 股市场上市股份有限公司）“应收账款”项目，在审阅关联方欠款情况时，发现其中有控股股东单位欠款余额 4 500 万元

(年初欠款余额为 3 200 万元, 全年平均欠款 3 800 万元), 此欠款系 D 公司产品由控股单位经销累计所欠。D 公司尚未取得控股股东的确认回函。

要求: 说明张雷应实施的审计程序。

【案例 21】注册会计师张雷审计 X 公司“应收账款”项目, 在审阅应收账款明细账时发现如下问题:

(1) 加计所有明细账户的借方总额与贷方总额, 其净额与总分类账项目总额相符。

(2) 发现应收账款项目中有 Y 单位欠款 1 200 万元, 经查账龄已在 3 年以上, 且了解到 Y 单位已经法院履行法定程序宣布破产, X 公司未及时申请债权权益。

要求: 说明张雷应实施的审计程序。

【案例 22】注册会计师张雷审计 H 公司“应收账款”项目, 在实施函证程序时, 发现如下问题:

(1) J 公司欠款 1 600 万元, 收到对方询证回函声明, 已于 12 月 28 日由银行汇出 1 600 万元。

(2) W 公司欠款 1 800 万元, 收到询证回函称: “经核查我方账面仅欠贵方 1 568 万元。”双方差额为 232 万元, 被审计单位会计报表报出前未能核对清楚。

(3) B 公司欠款 2 500 万元, 虽已发出函证, 但未收到回函。

(4) C 公司欠款 15 万元, 收到对方询证回函称: “已于 10 月份预付货款 25 万元, 足以抵付欠款。”

(5) D 公司欠款 10 万元, 收到对方询证回函称: “所购货从未收到。”

要求: 说明张雷应实施的审计程序和做出的职业判断。

【案例 23】注册会计师张雷审计 A 公司的销售收入时, 发现 A 公司与其子公司 B 公司合作开发的阳春光华家园 3 号楼、12 号楼已开发完毕, 且已通过建筑工程核验。A 公司就上述楼盘的部分房屋已与购买业主签订了销售合同, 合同约定金额为人民币 160 193 359 元, 且已收到部分售房款计人民币 112 489 395 元, 但尚未办理完毕业主入住手续。A 公司的账务处理已确认销售收入 112 489 395 元。A 公司在其会计报表附注中对此予以披露。

注册会计师检查了相应的销售合同、收款凭证及其会计处理, 认为不能获取其他充分的证据确定该商品房所有权上的重要风险和报酬已经转移, 因此销售收入不能确认, 提请 A 公司编制相应调整分录。

在 A 公司拒绝接受调整建议时, 注册会计师发表了保留意见的审计报告, 保留意见为: “如贵公司会计报表附注六 (24) 所述, 截至 2013 年 12 月 31 日, 贵公司与子公司——B 公司合作开发的阳春光华家园 3 号楼、12 号楼已开发完毕, 且已通过建筑工程核验, 贵公司已就上述楼盘的部分房屋与购买业主签订了销售合同, 合同约定金额为人民币 160 193 359 元, 且已收到部分售房款计人民币 112 489 395 元, 但尚未办理完业主入住手续, 我们未能获取其他充分的证据确定该商品房所有权上的重要风险和