

# 中国注册会计师 继续教育审计案例 (第三辑)

## —— 学员手册 ——

中国注册会计师协会 编



中国财政经济出版社

013343187

F239.22

33

V1-3

# 中国注册会计师 继续教育审计案例

第三辑



中国注册会计师协会 编



北航

C1650575

 中国财政经济出版社

F239.22  
33  
V1-3

图书在版编目 (CIP) 数据

中国注册会计师继续教育审计案例. 第3辑. 学员手册 / 中国注册会计师协会编. —北京: 中国财政经济出版社, 2012. 12

ISBN 978 - 7 - 5095 - 4110 - 4

I. ①中… II. ①中… III. ①会计师 - 审计 - 案例 - 终生教育 - 自学参考资料 IV. ①F239. 22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 270712 号

责任编辑: 李 磊

责任校对: 王 英

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: [cfeph@cfeph.cn](mailto:cfeph@cfeph.cn)

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

涿州市新华印刷有限公司印刷 各地新华书店经销

787 × 1092 毫米 16 开 39 印张 656 000 字

2012 年 12 月第 1 版 2012 年 12 月涿州第 1 次印刷

印数: 1—5 060 定价: 82.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 4110 - 4/F · 3331

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010 - 88190744

## 前言

为了切实满足注册会计师继续教育和行业从业人员审计实务学习的迫切需要，提高注册会计师分析、解决实际问题的能力，自 2009 年 3 月出版第一辑审计案例以来，中国注册会计师协会（以下简称中注协）始终立足行业发展实际，不断拓展案例开发思路，优化案例整体布局，增加案例信息含量，着力提高审计案例的针对性和实效性，受到有关各方的充分肯定和一致好评。

财政部领导一直十分重视和关心审计案例开发工作，多次作出重要指示。根据财政部领导指示精神，针对会计师事务所及注册会计师执业过程中存在的缺陷与不足，中注协对 2009 年至 2011 年证券资格事务所（以下简称证券所）执业质量检查中积累的相关材料进行了系统梳理和全面提炼，在此基础上，开发出一批新的注册会计师继续教育审计案例，推动案例开发工作迈上新台阶。

本辑审计案例力求突出以下三个方面的特点：

一是着力解决注册会计师执业过程中遇到的实际问题。本辑案例切实围绕注册会计师实务操作中的疑难领域和薄弱环节，深入剖析注册会计师执业过程中的“常见病”和“多发病”，为事务所和注册会计师严格执行准则和有效防范风险提供帮助与借鉴。

二是强化审计案例的可读性和实效性。在切实做到审计理论与审计实践紧密结合、定性分析与定量分析紧密结合、横向比较与纵向比

较紧密结合的同时，本辑案例重点阐述审计工作的重要领域和关键环节，注重培养学员的发散式思维，注意发挥案例教学的讨论启发功能，案例的理念引领和实务指导作用进一步增强。

三是及时反映执业质量检查制度的重大变化。2011年，中注协借鉴以往检查工作实践和国际有益经验，全面贯彻系统风险检查的理念与方法，对会计师事务所执业质量检查制度进行了重大改革，取得显著成效。在总结2011年证券所系统风险检查成果的基础上，我们开发出一些系统风险检查的典型案例，并将其作为本辑案例的重要内容，旨在引导事务所将工作重心转移到完善内部治理机制和健全质量控制体系上来，切实提升系统风险防范的能力。

本辑案例由学员手册和教师手册构成。其中，学员手册主要用于引导学员了解案例背景，明确讨论要点，准备相关材料。教师手册主要用于帮助教师组织课堂教学，把握学员讨论的方向和重点，确保案例讨论的实际效果。

本辑案例的编写得到会计师事务所以及有关专家学者的积极参与和大力支持，在此深表谢意！

中国注册会计师协会

二〇一二年十月

## 目 录

|                              |         |
|------------------------------|---------|
| 案例讨论说明 .....                 | ( 1 )   |
| <b>一、业务项目检查案例</b>            |         |
| 1. 斗星山公司商誉审计案例 .....         | ( 5 )   |
| 2. 桂峰山公司费用认定审计案例 .....       | ( 88 )  |
| 3. 南湖科技公司收入确认审计案例 .....      | ( 106 ) |
| 4. 汤山公司综合审计案例 .....          | ( 146 ) |
| 5. 天山公司关联方股权转让审计案例 .....     | ( 186 ) |
| 6. 天幕公司无形资产审计案例 .....        | ( 202 ) |
| 7. 白云公司债务重组审计案例 .....        | ( 257 ) |
| 8. 松花江公司前期差错及列报审计案例 .....    | ( 308 ) |
| 9. 东江山水公司风险评估和内控测试审计案例 ..... | ( 325 ) |
| 10. 华山公司递延所得税资产审计案例 .....    | ( 353 ) |
| 11. 蜀山公司存货监盘审计案例 .....       | ( 361 ) |
| 12. *ST 水银山持续经营审计案例 .....    | ( 373 ) |
| 13. SST 秋叶公司审计意见案例 .....     | ( 393 ) |
| 14. 盛德立威公司关联交易审计案例 .....     | ( 414 ) |
| 15. 黄建公司持续经营审计案例 .....       | ( 425 ) |
| 16. 南岭公司持续经营审计案例 .....       | ( 446 ) |

二、质量控制体系检查案例

1. 质量控制体系检查案例一 ..... (459)

2. 质量控制体系检查案例二 ..... (555)

3. 质量控制体系检查案例三 ..... (595)

后记 ..... (616)

## 案例讨论说明

在教学过程中，案例的讨论形式以分组讨论为宜，案例的讨论顺序可以由实施案例教学的教师根据具体情况自行设计。

尽管案例发生的时间伴随着特定时期所适用的会计和审计准则，但是实施案例教学的教师可以根据具体情况引导学员讨论不同会计准则和审计准则下的会计、审计处理及潜在差异。

对于部分案例设计的某些思考题，学员需要在课外事先充分准备，主要是事先研习与案例相关的会计准则、审计准则以及其他相关法律、法规、部门规章或规范性文件的规定及其演进，以及了解一定数量的上市公司的特定交易、事项及相关会计处理实务。对于案例设计的其他问题，亦鼓励学员在课外提前阅读和思考，以保证课堂讨论的效果。

在每个案例的附录部分，列举了案例可能涉及的主要会计准则、审计准则以及相关文件，但需要说明的是，这些参考文件在不同时期的表现形式可能存在差异，内容上也会发生变化。本书不拟也不可能列举涉及的所有会计准则、审计准则以及其他相关文件。主动识别并寻找适用的会计、审计准则及相关领域的规定，这本身就是对会计职业人员的一项能力要求。





# **一、业务项目检查案例**



# 1 斗星山公司商誉审计案例

## 一、学习目标

1. 掌握注册会计师在商誉审计时需要关注的重点风险领域
2. 掌握注册会计师在商誉审计中应执行的主要审计程序

## 二、案例背景

### (一) 公司情况

斗星山公司属于房地产开发与经营企业，其主要经营范围包括：项目投资；房地产开发；酒店经营等。斗星山公司于 1992 年在深圳证券交易所上市。2001 年起聘请西水会计师事务所执行其财务报表审计业务。公司 2006—2008 年财务状况及经营成果资料如下：

表 1-1 斗星山公司 2006—2008 年主要财务数据（合并财务报表）单位：万元

| 项 目       | 2008 - 12 - 31 | 2007 - 12 - 31 | 2006 - 12 - 31 |
|-----------|----------------|----------------|----------------|
| 资产        | 36 000         | 61 000         | 74 000         |
| 其中：长期股权投资 | 330            | 330            | 330            |
| 无形资产      | 11             | 16             | 1 000          |
| 负债        | 42 000         | 68 000         | 75 000         |
| 所有者权益     | -6 000         | -7 000         | -1 000         |

续表

| 项 目  | 2008 年度 | 2007 年度 | 2006 年度 |
|------|---------|---------|---------|
| 营业收入 | 13 000  | 16 000  | 19 000  |
| 营业利润 | -6 400  | -6200   | -95     |
| 利润总额 | 2 200   | -6 400  | 1 100   |
| 净利润  | 2 000   | -6 500  | 900     |

## (二) 相关交易资料

### 1. 收购东湖公司股权

斗星山公司收购东湖公司股权的主要目的在于获取东湖公司所拥有的专利权和专有技术(账面金额为零)。2007年5月,斗星山公司收购东湖公司70%的股权,根据收购协议,斗星山公司支付收购价款36 450万元,斗星山公司按非同一控制下的企业合并,在购买日编制了合并财务报表,其中根据蓝月评估有限公司对东湖公司出具的评估报告确认了4 863万元的商誉;2007年10月,斗星山公司又收购了东湖公司剩余30%的股权,支付的收购价款为15 500万元,随后斗星山公司又编制了合并财务报表,其中根据蓝月评估有限公司对东湖公司出具的评估报告增加确认了商誉2 030万元。斗星山公司获得东湖公司100%的股权后,东湖公司并未注销,仍作为法人单位正常经营。

蓝月评估有限公司出具的评估报告要点如下:

(1) 评估报告披露的评估基准日为2006年12月31日;

(2) 评估报告披露的评估目的为银行抵押;

(3) 评估报告披露的评估范围为东湖公司在2006年12月31日拥有的房屋建筑物、机器设备和土地使用权,不包括东湖公司所拥有的专利权和专有技术(账面金额为零);

(4) 评估报告中披露的特别事项。在评估基准日,部分范围建筑物未办理产权证。

## 2. 收购海山公司股权

2008 年 5 月,斗星山公司收购海山公司 60% 的股权,根据收购协议,斗星山公司支付收购价款 2 613 万元。斗星山公司按非同一控制下的企业合并,在购买日编制了合并财务报表,确认了 613 万元的商誉。

海山公司为一家从事酒店经营的管理公司。2006 年 1 月,海山公司与海风大酒店的股东签订了合作协议,根据该合作协议,海山公司承包经营海风大酒店,海山公司负责海风大酒店一期工程的全部投资,海风大酒店股东负责海风大酒店二期工程的全部投资。合作各方约定合作期限为 15 年,合作期满,除非因自然灾害导致协议无法继续履行,否则合作期限无条件顺延 5 年。合作期满,海山公司无条件将海风大酒店所有资产及经营权交还给海风大酒店股东。承包期间海山公司保证海风大酒店每年向其股东支付 500 万元的税后利润作为承包费用,海风大酒店的剩余收益全部归海山公司,作为海山公司的投资回报。若海风大酒店当年税后利润不足以支付承包费用,海山公司对不足部分负有连带责任。

截至 2008 年 6 月,海山公司投入海风大酒店改造资金 9 068 万元,该款项在海山公司作为长期应收款列报。海风大酒店于 2008 年 6 月底正式开业。

除承包经营海风大酒店之外,海山公司没有从事其他酒店的经营,也没有从事其他经营活动。

### (三) 注册会计师实施的主要审计程序

1. 在执行 2007 年度财务报表审计业务时,针对斗星山公司收购东湖公司股权事项,注册会计师主要实施了以下审计程序:

(1) 获取并检查了 2007 年 5 月、10 月的股权收购协议,并获取了复印件;

(2) 获取并检查了蓝月评估有限公司出具的评估报告，并获取了复印件；

(3) 复核了斗星山公司在购买日编制合并财务报表的工作表，确认了斗星山公司在购买日编制的财务报表；

(4) 审查了斗星山公司 2007 年度财务报表，发现其未对合并财务报表的商誉计提减值，注册会计师在分析了东湖公司的经营状况后，认为该公司经营正常，得出了“合并财务报表的商誉不存在减值”的审计结论。

2. 在执行斗星山公司 2008 年度财务报表审计业务时，针对斗星山公司收购海山公司股权事项，注册会计师主要实施了以下审计程序：

(1) 编制了商誉减值测试计算表（注册会计师未能获取斗星山公司对海山公司投资形成的商誉进行减值测试的资料），其中将溢价本身确定为资产组；

(2) 测试了海风大酒店未来 20 年的经营现金流入现值，将现值与溢价比较后得出结论：“不存在减值”。

注册会计师对该公司的 2007 年度及 2008 年度财务报告均出具了带强调事项段的无保留意见审计报告。

2007 年度审计报告强调事项段内容：斗星山公司 2007 年 12 月 31 日净资产为 -7 000 万元，借款 36 000 万元已逾期，涉及诉讼的金额为 40 000 万元。斗星山公司已在财务报表附注中披露拟采取的改善措施。但可能导致对持续经营能力产生疑虑的事项或情况仍然存在不确定性。

2008 年度审计报告强调事项段内容：斗星山公司 2008 年 12 月 31 日净资产为 -6 000 万元，借款 17 000 万元已逾期，涉及诉讼的金额为 20 000 万元。斗星山公司已在财务报表附注中披露拟采取的改善措施。但可能导致对持续经营能力产生疑虑的事项或情况仍然存在不确定性。

### 三、思考题

1. 你认为在对斗星山公司 2007 年购买东湖公司股权这一交易事项进行审计时,注册会计师实施的审计程序是否到位?若不到位,还应当执行哪些审计程序?

2. 在对斗星山公司 2007 年度合并财务报表中的商誉进行审计时,注册会计师发现公司未进行商誉减值测试,注册会计师认可了公司的做法,你认为注册会计师的认可是否恰当?若不恰当,注册会计师应当如何做?

3. 在 2007 年度财务报表审计中,注册会计师利用了蓝月评估有限公司出具的评估报告,你认为注册会计师在利用专家工作时应当执行哪些审计程序?应注意哪些事项?

4. 根据会计准则的有关规定,非同一控制下企业合并形成的商誉于每年年末进行减值测试时,首先要合理确定其相关的资产组(或资产组组合,下同)。请指出资产组的定义,并判断本案例中关于资产组的确定是否合理?如果不合理,应该如何确定?

5. 你认为注册会计师在确定斗星山公司 2008 年 12 月 31 日资产组未来现金流量现值时的测试方法是否恰当?为什么?

### 四、案例教学的组织

对于本案例设计的思考题,鼓励学员在课外提前阅读和思考,以保证课堂讨论的效果。



## 五、参考资料

### (一) 企业会计准则 (2006 年颁布)

1. 《企业会计准则第 8 号——资产减值》
2. 《企业会计准则第 20 号——企业合并》
3. 《企业会计准则第 33 号——合并财务报表》

### (二) 审计准则 (2006 年颁布)

1. 《中国注册会计师审计准则第 1121 号——历史财务信息审计的质量控制》
2. 《中国注册会计师审计准则第 1141 号——财务报表审计中对舞弊的考虑》
3. 《中国注册会计师审计准则第 1211 号——了解被审计单位及其环境并评估重大错报风险》
4. 《中国注册会计师审计准则第 1301 号——审计证据》
5. 《中国注册会计师审计准则第 1324 号——持续经营》
6. 《中国注册会计师审计准则第 1421 号——利用专家的工作》