

第九章

序号	考点	考频
考点一	销售与收款循环涉及的主要业务活动	★★★
考点二	收入的舞弊风险	★★★★★
考点三	实施销售的截止测试	★★★★★
考点四	应收账款函证	★★★★★

2019《审计》高频考点：销售与收款循环涉及的主要业务活动

我们一起来学习 2019《审计》高频考点：销售与收款循环涉及的主要业务活动。

【内容导航】

1. 销售与收款循环涉及的主要业务活动

【考频分析】

考频：★★★

复习程度：理解掌握本考点。

【高频考点】销售与收款循环涉及的主要业务活动

(1) 接受客户订购单。首先由客户提出订货要求。销售单管理部门根据以前列出已批准销售的客户名单决定是否同意接受某客户的订单。如果该客户未被列入，则通常需要由销售单管理部门的主管来决定是否同意销售。如果同意销售确定销售应编制一式多联的销售单。(销售单与销售交易的“发生”认定相关)

(2) 批准赊销信用。如果是赊销业务，销售部门编制的销售单应由信用管理部门根据管理层的赊销政策在每个客户的已授权的信用额度内进行的。执行人工赊销信用检查时避免销售人员为扩大销售而使企业承受不适当的信用风险。对新客户应进行信用调查(包括获取信用评审机构对客户信用等级评定报告)。无论批准赊销与否，都要求被授权的信用管理部门人员在销售单上签署意见，然后再将已签署意见的销售单送回销售单管理部门。(设计信用批准控制与应收账款账面余额的“计价和分摊”认定有关)

(3) 按销售单供货。经过信用审批后的销售单送回销售部门后，第一联直接送仓库作为按销售单供货和发货给装运部门的授权依据，第二联交开具账单部门，第三联由销售部留存。仓库开具预先连续编号的发货单，并在销售的产品装运后，将相关副本分送开具账单部门、运输单位和客户。

(4) 按销售单装运货物。装运部门将从仓库提取的商品与销售单核对无误后装运，并编制一式四联预先连续编号的发运单，其中三联及时分送开具账单部门、仓库和客户，一联留存装运部门。(装运凭证与销售交易“发生”认定相关)

(5) 向客户开具发票。开具账单部门职员在编制每张销售发票之前，独立检查是否存在装运凭证和相应的经批准的销售单。将装运凭证上的商品总数与销售发票上的商品总数核对，对照已授权批准的商品价目表编制销售发票，检查销售发票计价和计算的正确性。

(6) 记录销售。依据附有有效装运凭证(或发货单)和销售单的销售发票记录销售。检查销售

发票编号的连续性,装运凭证和销售单的日期,以及销售发票上的销售金额同会计记录金额的一致性。定期独立检查应收账款的明细账与总账的一致性。定期向客户寄送对账单,并要求客户将任何例外情况直接向指定的未执行或记录销售交易的会计主管报告。

2019《审计》高频考点：收入的舞弊风险

我们一起来学习 2019《审计》高频考点：收入的舞弊风险。

【内容导航】

- 1.识别和评估与收入确认相关的重大错报风险
- 2.常用的收入确认舞弊手段
- 3.通常表明被审计单位在收入确认方面可能存在舞弊风险的迹象

【考频分析】

考频：★★★★★

复习程度：理解掌握本考点。

【高频考点】收入的舞弊风险

- 1.识别和评估与收入确认相关的重大错报风险

注册会计师在识别和评估与收入确认相关的重大错报风险时,应当基于收入确认存在舞弊风险的假定,评价哪些类型的收入、收入交易或认定导致舞弊风险。

假定收入确认存在舞弊风险,并不意味着注册会计师应当将与收入确认相关的所有认定都假定为存在舞弊风险。

- 2.常用的收入确认舞弊手段

(1) 为了达到粉饰财务报表的目的而虚增收入或提前确认收入

(2) 为了达到报告期内降低税负或转移利润等目的而少计收入或延后确认收入

- 3.表明被审计单位在收入确认方面可能存在舞弊风险的迹象

存在舞弊风险迹象并不必然表明发生了舞弊,但了解舞弊风险迹象,有助于注册会计师对审计过程中发现的异常情况产生警觉,从而更有针对性地采取应对措施。

表明可能存在舞弊风险的迹象:

(1) 注册会计师发现,被审计单位的客户是否付款取决于下列情况:

- ①能否从第三方取得融资;
- ②能否转售给第三方(如经销商);
- ③被审计单位能否满足特定的重要条件。

(2) 未经客户同意,在销售合同约定的发货期之前发送商品。

(3) 未经客户同意,将商品运送到销售合同约定地点以外的其他地点。

(4) 被审计单位的销售记录表明,已将商品发往外部仓库或货运代理人,却未指明任何客户。

(5) 在实际发货之前开具销售发票,或实际未发货而开具销售发票。

(6) 对于期末之后的发货,在本期确认相关收入。

(7) 实际销售情况与订单不符,或者根据已取消的订单发货或重复发货。

- (8) 已经销售给货运代理人的商品，在期后有大量退回。
- (9) 销售合同或发运单上的日期被更改，或者销售合同上加盖的公章并不属于合同所指定的客户。
- (10) 在接近期末时发生了大量或大额的交易。
- (11) 交易之后长期不进行结算。
- (12) 在被审计单位业务或其他相关事项未发生重大变化的情况下，询证函回函相符比例明显异于以前年度。
- (13) 发生异常大量的现金交易，或被审计单位有非正常的资金流转及往来，特别是有非正常现金收付的情况。
- (14) 应收款项收回时，付款单位与购买方不一致，存在较多代付款的情况。
- (15) 交易标的对交易对手而言不具有合理用途。
- (16) 主要客户自身规模与其交易规模不匹配。

2019《审计》高频考点：实施销售的截止测试

我们一起来学习 2019《审计》高频考点：实施销售的截止测试。

【内容导航】

1. 实施销售的截止测试

【考频分析】

考频：★★★★

复习程度：重点理解掌握本考点。

【高频考点】实施销售的截止测试（截止）

- (1) 选取资产负债表日前后若干天一定金额以上的发运凭证，将应收账款和收入明细账进行核对；同时，从应收账款和收入明细账选取在资产负债表日前后若干天一定金额以上的凭证，与发运凭证核对，以确定销售是否存在跨期现象。
- (2) 复核资产负债表日前后“销售和发货水平”，确定业务活动水平是否异常，并考虑是否有必要追加截止测试程序。
- (3) 取得资产负债表日后所有的“销售退回记录”，检查是否存在提前确认收入的情况。
- (4) 结合对资产负债表日“应收账款的函证”程序，检查有无未取得对方认可的大额销售。
- (5) 调整重大跨期销售。

截止测试的两条路径

审计路线	目的	测试程序
以账簿记录为起点(真实性测试)	防止高估营业收入	从资产负债表日前后若干天的账簿记录查至记账凭证，检查发票存根与发运凭证，目的是证实已入账收入是否在同一期间已开具发票并发货，有无多记收入

以发运凭证为起 点(完整性测试)	防止低估营业收入	从资产负债表日前后若干天的发运凭证查至发票开具情况与账簿记录,确定营业收入是否已记入恰当的会计期间
---------------------	----------	---

2019《审计》高频考点：应收账款函证

我们一起来学习 2019《审计》高频考点：应收账款函证。

【内容导航】

1.应收账款函证

【考频分析】

考频：★★★★★

复习程度：重点理解掌握本考点。

【高频考点】应收账款函证

要点	要求
函证的范围和对象	除非有充分证据表明应收账款对被审计单位财务报表而言是不重要的,或者函证很可能是无效的,否则,注册会计师应当对应收账款进行函证。 一般情况下,函证对象为:大额或账龄较长的项目;与债务人发生纠纷的项目;重大关联方项目;主要客户(包括关系密切的客户)项目;交易频繁但期末余额较小甚至余额为零的项目;可能产生重大错报或舞弊的非正常的项目
函证的方式	当同时存在下列情况时,注册会计师可考虑采用消极的函证方式:①重大错报风险评估为低水平;②涉及大量余额较小的账户;③预期不存在大量的错误;④没有理由相信被询证者不认真对待函证
函证时间的选择	注册会计师通常以资产负债表日为截止日,在资产负债表日后适当时间内实施函证。如果重大错报风险评估为低水平,注册会计师可选择资产负债表日前适当日期为截止日实施函证,并对所函证项目自该截止日起至资产负债表日止发生的变动实施实质性程序
函证的控制	注册会计师应当直接控制询证函的发送和回收
回函的处理	以传真、电子邮件等方式回函的,注册会计师应当直接接收,并要求被询证者及时寄回询证函原件
所有权问题	询证函回函的所有权归属所在会计师事务所。除法院、检察院及其他有关部门依法查阅审计工作底稿、注册会计师协会对执业情况进行检查以及前后任注册会计师沟通等情形外,会计师事务所不得将询证函回函提供给被审计单位作为法律诉讼证据
对不符事项的处理	不符事项的原因可能是由于双方登记入账的时间不同,或是由于一方或双方记账错误,也可能是被审计单位的舞弊行为
对未回函项目实施替代程序	①检查资产负债表日后收回的货款; ②检查相关的销售合同、销售单、发运凭证等文件; ③检查被审计单位与客户之间的往来邮件,如有关发货、对账、催款等事宜邮件

