

注册会计师审计考试辅导重点总结（二）PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/265/2021\\_2022\\_\\_E6\\_B3\\_A8\\_E5\\_86\\_8C\\_E4\\_BC\\_9A\\_E8\\_c67\\_265029.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/265/2021_2022__E6_B3_A8_E5_86_8C_E4_BC_9A_E8_c67_265029.htm) 三是以发运凭证为起点。从报表日前后若干天的发运凭证查至发票开具情况与帐簿记录，确定营业收入是否已记入恰当的会计期间。这种方法主要也是为了防止低估营业收入。销售收入截止性测试的三条审计路线对比起点路线缺点优点目的帐簿记录从报表日前后若干天的帐簿记录查至记账凭证，检查发票存根与发货凭证缺乏全面性和连贯性，只能查多记，无法查漏记比较直观，容易追查至相关凭证记录证实已入帐收入是否在同一期间已开具发票发货，有无多记收入，防止高估营业收入销售发票从报表日前后若干天的发票存根查至发货凭证与帐簿记录较费时费力，尤其是难以查找相应的发货及帐簿记录，不易发现多记收入较全面，连贯，容易发现漏记收入确认已开具发票的货物是否已发货并于同一会计期间确认收入，防止低估收入发运凭证从报表日前后若干天的发货凭证查至发票开具情况与帐簿记录较费时费力，尤其是难以查找相应的发货及帐簿记录，不易发现多记收入较全面，连贯，容易发现漏记收入确认收入是否已计入适当的会计期间，防止低估收入（6）结合对决算日应收帐款的函询程序，观察有无未经认可的巨额销售。（7）检查销货退回手续是否符合规定，会计处理是否正确。（8）取得被审计单位有关销售折扣和折让的文件资料，将折扣与折让的具体规定与实际执行情况进行核对，并择要抽查较大的折扣与折让发生额的授权批准情况，确认其合法性、真实性和会计处理的正确性。

(9) 调查集团内部销售情况，记录其交易价格、数量和金额，并追查在编制合并会计报表时是否已予以抵销。(10) 验明主营业务收入在利润表上的披露是否恰当。(11) 有无特殊销售行为：附有退回条件；售后回购；以旧换新；出口；售后租回。

#### 四、应收帐款审计

##### 1. 应收帐款的审计目标

应收帐款的审计目标一般包括确定：应收帐款是否存在；应收帐款是否归被审计单位所有；应收帐款增减变动的记录是否完整；应收帐款是否可收回，坏帐准备的计提是否恰当；应收帐款期末余额是否正确；应收帐款在会计报表上的披露是否恰当。

##### 2. 重要的实质性测试程序

(1) 取得或编制应收帐款明细表，复核加计正确，并与报表数、总帐数和明细帐合计数核对相符。

(2) 分析应收帐款帐龄。注册会计师可以通过编制或索取应收帐款帐龄分析表来分析应收帐款的帐龄，帮助了解应收帐款的可收回性。

(3) 向债务人函证应收帐款

#### 关注《函证》具体准则

银行存款、应收帐款、应付帐款和有价证券函证程序的对比

项目	函证范围	函证对象	方式	必要性	函证的作用
银行存款	向被审计单位在本年度存过款(包括外埠存款、银行汇票存款、银行本票存款、信用证存款)的所有银行发函，其中包括企业帐户已结清的银行。	100%函证	肯定式	必须函证。	注册会计师能够获得以下信息(1)所有银行帐户的余额；(2)取款的限制；(3)有息帐户的利率；(4)票据抵押和其他债务等；(5)有关对银行负债的情况；(6)或有负债情况。
与银行存款"存在性"、负债的"完整性"、资产的担保抵押认定有关	有价证券	向代为保管较大金额的有价证券的专门机构发函。	代为保管有价证券的专门机构	肯定式或否定式	较大，必要时函证。
与有价证券					

的"存在与发生"、"权利和义务。和"估价与分摊"的认定有关。应收账款抽取(1)大额或账龄较长的项目；(2)与债务人发生纠纷的项目；(3)关联方项目；(4)主要客户项目；(5)余额为零的项目；(6)非正常项目发函。抽样函证债务人肯定式或否定式一般必须函证，但对报表影响不大时可不函证。为证实应收账款帐户余额的真实性、正确性。与应收账款"存在性、所有权"认定有关应付账款抽取(1)较大金额的债权人；(2)余额不大，甚至为零，但为企业重要供货方的债权人发函。必要时抽样函证债权人肯定式一般不需要函证，但如果(1)控制风险大；(2)明细帐户金额大；(3)被审计单位处于财务困难阶段，则应函证。不能保证查出未记录的应付账款。与应付账款"存在与发生"认定有关，可以证实"真实性"函证的目的是为了证实应收账款帐户余额的真实性、正确性，防止或发现被审计单位及其有关人员在销售业务中发生的差错或弄虚作假、营私舞弊行为。通过函证，就可以有效有力地证明债务人的存在和被审计单位记录的可\*性。询证函由注册会计师利用被审计单位提供的应收账款明细户名称及地址编制，但询证函的寄发一定要由注册会计师亲自进行。a.函证的范围和对象注册会计师不需要对被审计单位所有的应收账款进行函证。函证数量的大小、范围是由诸多因素决定的，主要有：第一，应收账款在全部资产中的重要性。如果应收账款在全部资产中的比重较大，则函证的范围应相应大一些。第二，被审计单位内部控制的强弱。如果内部控制制度较健全，则可以相应减少函证量；反之，则应相应扩大函证范围。第三，以前期间的函证结果。若以前期间函证中发现重大差异，或欠款纠纷较多，则函证范围应相应扩大一些。

第四，函证方式的选择。若采用肯定式函证，则可以相应减少函证量；若采用否定式函证，则要相应增加函证量。一般情况下，注册会计师应选择以下项目作为函证对象：大额或帐龄较长的项目；与债务人发生纠纷的项目；关联方（包括持股5%以上的股东）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为零的项目；非正常的项目。

b.函证的方式有肯定或函证和否定式函证 第一,肯定式函证,就是向债务人发出询证函,要求他证实所函证的欠款是否正确,无论对错都要求复函。当债务人符合下列情况时,采用肯定式函证较好：（多选）

- 个别帐户的欠款金额较大；
- 有理由相信欠款可能存在争议、差错等问题。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 [www.100test.com](http://www.100test.com)