

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)

CPA 知识讲解

审计

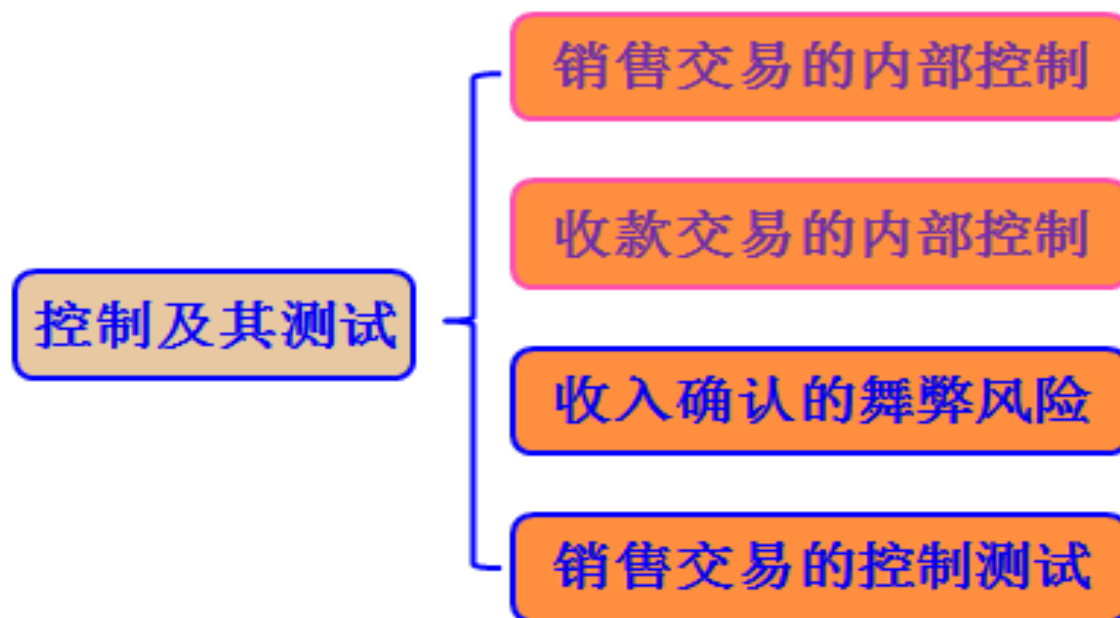
第三十三讲：销售与收款循环的内部控制和控制测试 2

讲师：Danielle





第九章第二节 销售与收款循环的内部控制和测试





第九章第二节 销售与收款循环的内部控制和控制测试

三、评估收入确认的重大错报风险

收入确认是审计特别强调的高风险领域。收入交易和余额存在的固有风险主要包括：

1.舞弊风险[发生、完整性]

为粉饰财务报表而采用虚增或隐瞒收入等方式实施舞弊。

2.收入的复杂性导致的错误[发生、完整性、准确性]。

例如，被审计单位已开始采用网络销售方式，管理层对网络销售可能出现的问题缺乏经验，收入确认上就容易发生错误。

3.期末收入交易和收款交易的截止错误[截止]。

4.收款未及时入账或记入不正确的账户[截止/分类]。

5.应收账款坏账准备的计提不准确[计价和分摊]。



第九章第二节

销售与收款循环的内部控制和控制测试

(一) 识别收入相关舞弊 [假定、分析、评估]

1. 直接假定收入确认存在舞弊 [主观上先入为主]

(1) 在识别和评估与收入确认相关的重大错报风险时，应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。

(2) 如认为收入确认存在舞弊风险的假定不适用于业务的具体情况，从而未将收入确认作为由于舞弊导致的重大错报风险领域，应当在审计工作底稿中记录得出该结论的理由



第九章第二节

销售与收款循环的内部控制和控制测试

2.具体问题具体分析[客观上实事求是]

(1) 如果管理层难以实现预期的利润目标，则可能有高估收入的动机或压力。

(2) 如提前确认收入或记录虚假收入，收入发生认定存在舞弊风险的可能性较大，而完整性认定则通常不存在舞弊风险。

(3) 如管理层有隐瞒收入而降低税负的动机，需要更加关注与收入完整性认定相关的舞弊风险。

(4) 如预期难以达到下一年度销售目标，而已经超额实现了本年度销售目标，就可能将本期收入推迟至下一年度确认。



第九章第二节

销售与收款循环的内部控制和控制测试

3.结合风险评估结果识别舞弊风险[评估时全面考虑]

例如，风险评估结果表明行业利润率不断下降，而管理层过于强调提高利润，则需警惕通过高估收入而高估利润的舞弊风险。



第九章第二节

销售与收款循环的内部控制和控制测试

(二) 常用[见]的收入确认舞弊手段

1. 为粉饰财务报表而高估[虚增或提前确认]收入[11]

- (1) 利用与未披露的关联方之间的资金循环虚构交易。
- (2) 通过未披露的关联方进行显失公允的交易。
- (3) 通过出售关联方的股权，使形式上不再构成关联方，但仍进行显失公允交易，或与未来或潜在的关联方进行显失公允的交易。
- (4) 为虚构销售收入，将商品从某一地点移送至另一地点，凭出库单和运输单据为依据记录销售收入。
- (5) 通过虚开销售发票虚增收入，将货款挂在应收账款中，期后冲销或在以后期间计提坏账准备。



第九章第二节 销售与收款循环的内部控制和控制测试

(6) 采用完工百分比法确认劳务收入时，故意低估预计总成本[分母]或多计实际发生的成本[分子]，以高估完工百分比，以便当期多确认收入。

(7) 采用代理商的销售模式时，在代理商仅向购销双方提供帮助接洽、磋商等中介代理服务的情况下，按交易总额而非净额（扣除佣金和代理费等）确认收入。

(8) 在与商品相关的风险和报酬尚未全部转移给客户之前确认销售收入。

(9) 当存在多种可供选择的收入确认会计政策或会计估计方法时，随意变更所选择的会计政策或会计估计方法。

(10) 选择与销售模式不匹配的收入确认会计政策。

(11) 通过隐瞒售后回购或售后租回协议，而将以售后回购或售后租回方式发出的商品作为销售商品确认收入。



第九章第二节 销售与收款循环的内部控制和控制测试

2.为降低税负或转移利润而低估[少计或延后确认]收入

(1) 将商品发出、收到货款并满足收入确认条件后，不确认收入，将收到的货款作为负债挂账，或转入本单位以外的其他账户[分类]。

(2) 采用以旧换新的销售方式时，以新旧商品的差价确认收入[准确性]。

(3) 在提供劳务或建造合同的结果能够可靠估计的情况下，不在资产负债表日按完工百分比法确认收入，而推迟到劳务结束或工程完工时确认收入[截止]。



第九章第二节

销售与收款循环的内部控制和控制测试

(三) 通常可能存在舞弊风险的迹象[16]

发货环节的舞弊迹象

1. 未经客户同意，在合同约定的发货期之前发送商品。
2. 未经客户同意，将商品运送到销售合同约定地点以外的地点。
3. 销售记录表明，已将商品发出，却未指明任何客户。
4. 销售情况与订单不符，或根据已取消的订单发货或重复发货。



第九章第二节 销售与收款循环的内部控制和控制测试

开票环节的舞弊迹象

在发货之前开具销售发票，或未发货而开具销售发票。

入账环节的舞弊迹象

- 1.在接近期末时发生了大量或大额的交易。
- 2.对于期末之后的发货，在本期确认相关收入。
- 3.已经销售给货运代理人的商品，在期后有大量退回。



第九章第二节 销售与收款循环的内部控制和控制测试

收款环节的舞弊迹象

- 1.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。
- 2.应收款项付款单位与买方不一致，存在较多代付款情况。【付款方和买方不一致，可能是虚构的关联方交易】
- 3.客户是否付款取决于（1）能否从第三方取得融资；（2）能否转售给第三方；（3）被审计单位能否满足特定重要条件。
- 4.交易之后长期不结算。



第九章第二节

销售与收款循环的内部控制和控制测试

其他环节的舞弊迹象

- 1.主要客户自身规模与其交易规模不匹配。
- 2.交易标的对交易对手而言不具有合理用途。
- 3.销售合同上加盖的公章不属于合同所指定的客户,或者销售合同或发运单上的日期被更改。
- 4.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[低或高]以前年度。



第九章第二节

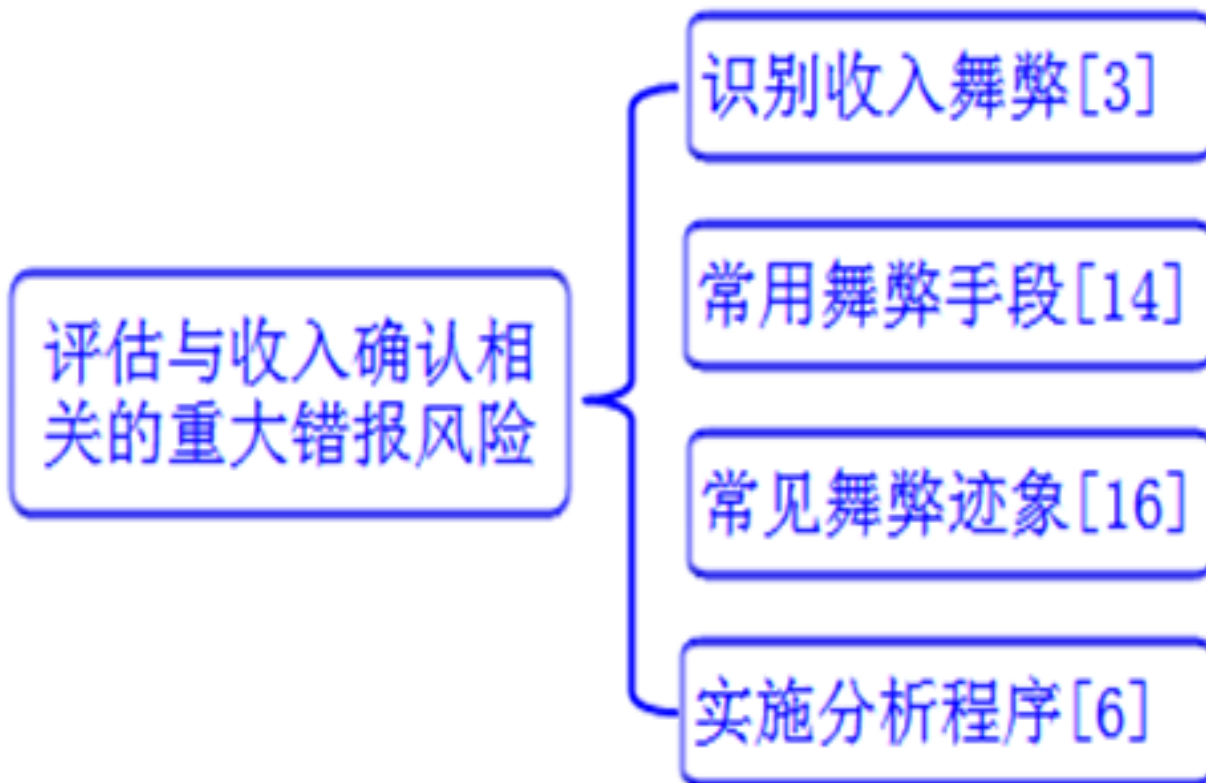
销售与收款循环的内部控制和控制测试

(四) 对收入确认实施分析程序[6]

- 1.将本期销售收入金额与以前可比期间的对应数据或预算数比较；
- 2.分析月度或季度销售量变动趋势；
- 3.将销售收入变动幅度与销售商品及提供劳务收到的现金、应收账款、存货、税金等项目的变动幅度进行比较；
- 4.将销售毛利率、应收账款周转率、存货周转率等关键财务指标与可比期间数据、预算数或同行业其他企业数据进行比较；
- 5.分析销售收入等财务信息与投入产出率、劳动生产率、产能、水電能耗、运输数量等非财务信息之间的关系；
- 6.分析销售收入与销售费用之间的关系，包括销售人员的人均业绩指标、销售人员薪酬、差旅费用、运费，以及销售机构的设置、规模、数量、分布等。



第九章第二节 销售与收款循环的内部控制和控制测试



ACCAspace

Professional Accounting Education

Provided by
Academy of Professional Accounting (APA)



Thank You!

