

## 目录

- 1、 案例一：“风险评估—风险应对”
- 2、 案例二： 审计目标
- 3、 案例三： 审计计划阶段
- 4、 案例四： 采购与付款循环审计
- 5、 案例五： 审计证据与审计工作底稿
- 6、 案例六： 应收账款审计
- 7、 案例七： 固定资产审计
- 8、 案例八： 直接材料项目审计
- 9、 案例九： 库存现金监盘
- 10、 案例十： 货币资金内部控制
- 11、 案例十一： 应付账款审计
- 12、 案例十二： 审计报告
- 13、 案例十三： 销售与收款控制测试
- 14、 案例十四： 重要性对审计意见确定的影响
- 15、 案例十五： 审计责任
- 16、 案例十六： 审计工作底稿
- 17、 案例十七： 审计证据可靠性判断

## 一、“风险评估—风险应对”案例分析

资料一：注册会计师小李负责对 A 公司 2013 年度财务报表进行审计。A 公司从事小家电产品的生产和销售，主要原材料在国内采购，产品主要出口到欧美国家。注册会计师小李在审计工作底稿中记录了所了解的 A 公司情况及其环境，部分内容摘录如下：

(1) A 公司产品以美元定价，人民币对美元汇率由 2013 年初的 6.29 : 1 升值至 2013 年 6 月的 6.18 : 1，之后基本保持稳定。A 公司产品销售价格自 2013 年初至 2013 年 9 月基本稳定。2013 年 10 月起，受金融危机影响，A 公司的出口订单数量和销售收入均出现较大幅度减少，2013 年第 4 季度与前 3 个季度相比，主要产品平均销售价格下降了约 7%，但 A 公司 2013 年未审计财务报表显示其依然完成了 75 000 万元营业收入和 8300 万元毛利的经营目标。

(2) 2012 年初至 2013 年 8 月，A 公司主要原材料采购价格基本稳定。2013 年 9 月至 10 月，主要原材料价格平均下跌了约 5%。A 公司预计主要原材料价格在 2013 年底前很可能止跌回升，因此在 2013 年 9 月至 10 月进行大量采购，以满足 2014 年 2 月底前的生产需求。但 2013 年 10 月之后，相关原材料市场价格实际上继续下跌。

资料二：注册会计师在审计工作底稿中记录了所获取的 A 公司财务数据，部分内容摘录如下：（金额单位：人民币万元）

项目	2013 年（未审计）	2012 年（已审计）
营业收入	65 030	55 320
营业成本	57 720	48 180
资产减值损失	958	901
其中：应收账款	220	190
存货	673	657
固定资产	65	54
存货账面余额	15 752	6 073
减：存货跌价准备	600	530
存货账面净值	15 152	5 543

资料三：注册会计师在审计工作底稿中记录了拟实施的实质性程序，部分内容摘录如下：

(1) 计算本年重要产品的毛利率，与上年比较，检查是否存在异常，各年之间是否存在较大波动，查明原因。

(2) 获取产品销售价格目录，检查售价是否符合价格政策。

(3) 抽取本年一定数量的发运凭证，检查存货出库日期、品名、数量等是否与销售发票、销售合同、记账凭证等一致。

(4) 抽取本年一定数量的营业收入记账凭证，检查入账日期、品名、数量、单价、金额等是否与销售发票、发运凭证、销售合同等一致。

要求 1：针对资料一第（1）项至第（2）项，结合资料二，假定不考虑其他条件，逐项判断资料一所列事项是否可能表明存在重大错报风险。如果认为存在，简要说明理由，并指出相关事项主要与哪些账户（仅限于：营业收入、营业成本、资产减值损失、存货）的哪些认定相关。

要求 2：假定不考虑其他条件，逐项判断资料三所列实质性程序对发现根据资料一和资料二识别的认定层次重大错报风险是否直接有效。如果直接有效，指出资料三所列实质性程序与资料一的认定层次重大错报风险直接相关，并简要说明理由。

（一）要求 1：资料一重大错报风险认定如下：

重大错报风险认定表

资料一 所列事 项的序 号	是否可 能存在 重大错 报风险	理由	账户及相关 认定
(1)			
(2)			

（二）要求 2：资料三与资料一的相关性：

资料三与资料一的相关性

资料三所列 实质性程序 的序号	是否与资料一识别 的重大错报风险直 接相关	理由
(1)		
(2)		
(3)		
(4)		

## 二、审计目标案例分析

A 会计师事务所的注册会计师王刚和李强接受委派，对科大有限公司 2018 年度财务报表进行审计。在审计过程中发现该公司财务报表、期末账户余额及各类交易和事项可能存在下列导致重大错报的情况：

- 1、在销售交易中，发出商品的数量与账单的数量不符；
- 2、期末存货的盘点可能存在较大的差错；
- 3、可能存在未入账的应付账款；
- 4、长期借款中可能有一部分年内将会到期；
- 5、在销售交易中，将现销记录为赊销；
- 6、销售业务记录可能存在跨期；
- 7、检查生产设备购货发票，付款人为其他公司；
- 8、应收账款的减值准备可能存在较大的差错。

要求：请按下列要求将正确答案填入表格中：

- 1、针对上述可能存在的问题，分析能影响管理层的认定有哪些？
- 2、为了证实上述问题，注册会计师应当分别执行的最主要的实质性程序是什么？
- 3、注册会计师执行的实质性程序能实现哪些审计目标？

分析：

序号	管理层认定	审计程序	审计目标
1			
2			
3			
4			
5			
6			
7			
8			

### 三、审计计划阶段案例分析

1. A 会计师事务所接受委托，对甲公司 2018 年度财务报表进行审计，并委派李强注册会计师为项目负责人。在接受委托后，李强注册会计师发现甲公司业务流程采用计算机信息系统控制，审计项目组成员均缺少这方面的专业技能。李强注册会计师了解到某软件公司张先生曾参与甲公司计算机信息系统的设计工作，因此聘请张先生加入审计项目组，测试该系统并出具测试报告。

要求：指出 A 会计师事务所在初步业务活动中存在的问题，并说明理由。

2. A 会计师事务所于 2018 年 5 月取得证券期货相关业务审计资格。为了尽快开展上市公司审计业务，2018 年 9 月 A 会计师事务所招聘王刚注册会计师担任上市公司审计部经理。王刚注册会计师将 B 会计师事务所的上市公司审计客户一甲公司带入 A 会计师事务所。在对甲公司 2018 年度财务报表审计时，A 会计师事务所委派王刚注册会计师继续担任项目负责人。在计划审计工作时，由于专业人员不足，王刚注册会计师认为，自己过去五年一直担任甲公司的审计项目负责人和签字注册会计师，非常熟悉甲公司情况，因此要求项目组不再了解被审计单位及其环境，直接实施进一步审计程序。

要求：指出 A 会计师事务所在业务承接方面存在的问题，并说明理由。

## 四、采购与付款循环控制测试案例分析

注册会计师于 2019 年 1 月 10 日至 15 日对科大有限公司采购与付款交易的内部控制进行了解和测试，并在相关的审计工作底稿中作了记录，现摘录如下：

科大有限公司的材料采购需要经授权批准后方可进行，采购部根据经批准的请购单编制、发出订购单，订购单没有编号。货物运达后，由隶属于采购部门的验收人员根据订购单的要求验收货物，并编制一式多联的未连续编号的验收单。仓库根据验收单验收货物，在验收单上签字后，将货物移送仓库加以保管。验收单上有数量、品名、单价等内容。验收单一联交采购部门登记采购明细账和编制付款凭单，付款凭单经批准后，月末交会计部门；一联交会计部门登记材料明细账。会计部门根据只附有验收单的付款凭单登记有关账簿。

要求：请根据上述情况，指出科大有限公司采购与付款交易内部控制方面存在的缺陷，作出评价，并提出改进建议。

## 五、审计证据与审计工作底稿案例分析

在对科大公司 2018 年度会计报表进行审计时，李强注册会计师负责审计应收账款。李强对截止日为 2018 年 12 月 31 日的应收账款实施了函证程序，并于 2019 年 2 月 15 日编制了以下应收账款函证分析工作底稿（见表 5-1）。

表 5-1 科大公司应收账款函证分析工作底稿

资产负债表日：2018 年 12 月 31 日

索引号：B-3

编制人：

日期：

复核人：

日期：

一、函证	笔数	金额（元）	百分比
2018 年 12 月 31 日应收账款	4 000	4 000 000 √ ★	100%
其中：积极函证	108	520 000	13%
消极函证	280	40 000	10%
寄发询证函小计	388	560 000	23%
选择函证但客户不同意函证的应收账款	12		
选择函证合计	400		
二、结果			
（一）函证未发现不符			
积极函证：确认无误部分	88C	360 000	9%
消极函证：未回函或回函确认无误部分	240C	32 000	0.8%
函证未发现不符小计	328	392 000	9.8%
（二）函证发现不符			
积极函证	4CX	20 000	0.5%
消极函证	40CX	8 000	0.2%
函证发现不符小计	44	28 000	0.7%
（三）选定函证但客户不同意函证的应收账款	12		
标志说明： √ 与应收账款明细账核对相符 ★ 与应收账款总账核对相符 C 回函相符 CX 回函不符			
总体结论：回函不符金额 28 000 元低于可容忍错误，应收账款得到公允反映。			

要求：假定选择函证的应收账款样本是恰当的，应收账款的可容忍错报是 30 000 元，请回答以下问题：

1. 李强编制的上述工作底稿中存在哪些缺陷？
2. 针对上述工作底稿中显示的实施函证时遇到的问题和回函结果，李强应当实施哪些审计程序？

## 六、应收账款审计案例分析

科大公司 2018 年 12 月 31 日应收账款的明细资料见表 9-2。

表 9-2 科大公司 2018 年 12 月 31 日应收账款明细资料

余额	明细账数量	平均余额（万元）	小计（万元）
0—5 万元	610	3.2	1 952
5—10 万元	120	6.8	816
10 万元以上	55	13.7	753.5
贷方余额	6	(2.5)	(15)
合计	791		
账龄	明细账数量	占应收账款总额的比例	金额（万元）
3 个月以下	125	52%	1 823.38
3 个月—1 年	520	26%	911.69
1 年—2 年	120	20%	701.3
2 年以上	26	2%	70.13
合计	791	100%	3 506.5

要求：根据上述资料，设计应收账款的实质性程序。

## 七、固定资产审计案例分析

2019 年 1 月，审计人员审查了科大公司 2018 年 12 月份基本生产车间设备计提折旧情况，在审阅固定资产明细账时，发现如下记录：

- (1) 11 月该车间设备计提折旧额为 12 000 元，年折旧率为 6%；
- (2) 11 月购入设备一台，原值 20 000 元，已安装完工交付使用；
- (3) 11 月份将原来未使用的一台设备投入车间使用，原值 10 000 元；
- (4) 11 月份送外单位大修理设备一台，原值 50 000 元；
- (5) 11 月份对一台设备进行技术改造，当月交付使用，该设备原值为 200 000 元，技术改造支出 50 000 元，变价收入 20 000 元；
- (6) 12 月份该车间设备计提折旧 21 000 元。

**【要求】**假定企业 2008 年 11 月末计提折旧数正确，本年度生产的所有产品均已出售，验证该企业当年 12 月份计提折旧是否正确。如不正确，请作出调整分录。

## 八、直接材料项目审计案例分析

科大公司生产甲产品。审计人员李强审查甲产品直接材料成本项目时，从成本资料中得知，该公司计划生产甲产品 800 件，消耗定额每件 15 千克，计划价格每千克 5 元；实际生产甲产品 900 件，单耗每件 16 千克，单价每千克 4.5 元。

要求：根据上述资料指出对该公司直接材料项目审查的重点。

## 九、库存现金监盘案例分析

2019 年 1 月 16 日上午 8 时，注册会计师李强对科大公司的库存现金进行突击盘点，盘点情况如下：

1. 保险柜现钞：100 元币 10 张，50 元币 6 张，20 元币 5 张，10 元币 5 张，5 元币 2 张。

2. 保险柜中有下列单据已收付款，但未入账。

① 职工张华报销差旅费，金额为 1830 元。手续齐全，时间为 2019 年 1 月 8 日。

② 职工黄然借条一张，未说明用途，无主管领导审批，金额为 1300 元，日期为 2018 年 12 月 25 日。

3. 盘点日库存现金账面余额为 4590 元。

4. 经核对 2019 年 1 月 1 日至 2019 年 1 月 15 日的收、付款凭证和现金日记账，2019 年 1 月 1 日至 2019 年 1 月 15 日收入现金 13465 元，支出现金 14530 元，正确无误。

要求：根据资料编制“库存现金监盘表工作底稿”见下表 8-7，并指出公司存在的问题，提出审计意见。

表 8-7 库存现金监盘表

被审计单位：\_\_\_\_\_

索引号：\_\_\_\_\_

项目： 货币资金-库存现金监盘表

财务报表截止日/期间：\_\_\_\_\_

编制：\_\_\_\_\_

复核： 王刚

日期：\_\_\_\_\_

日期：\_\_\_\_\_

检查盘点记录			实有库存现金盘点记录		
项目	项次	人民币	面额	人民币	
上一日账面库存余额	①			张	金额
盘点日未记账传票收入金额	②		100 元		
盘点日未记账传票支出金额	③		50 元		
盘点日账面应有金额	④=①+②-③		20 元		
盘点实有库存现金数额	⑤		10 元		
盘点日应有与实有差异	⑥=④-⑤		5 元		
差异原因分析			2 元		
			1 元		
			合计		
追溯调整	报表日至审计日库存现金付出总额				
	报表日至审计日库存现金收入总额				
	报表日库存现金应有余额				
本位币合计					

审计说明：

## 十、货币资金内部控制案例分析

A 会计师事务所的注册会计师李强和王刚接受委派，对科大有限责任公司 2018 年度的财务报表进行审计。在对该公司的货币资金内部控制进行了解时，发现以下情况：

1. 公司设立出纳员。出纳员负责办理现金、银行存款收支业务，登记库存现金日记账和银行存款日记账，并兼任会计档案保管职务。月底，出纳员取得银行对账单并编制银行存款余额调节表。

2. 公司对货币资金支付建立了授权批准制度。审批人根据货币资金授权批准制度的规定，一般情况下在授权范围内进行审批，同时也可以超越审批权限审批，事后再按审批程序补办手续。

3. 公司采取分散收款方式。各部门收款员所收现金每隔 3 天向财务部门出纳员汇总解交一次。

要求：指出科大有限责任公司公司货币资金内部控制中存在的缺陷并说明理由，提出改进建议。

## 十一、应付账款审计案例分析

审计人员接受委托，对 A 公司进行年度财务报表审计。假定：

1. 该审计人员目前正在对应付账款项目的审计编制计划。2. 上年度工作底稿显示共寄发 200 份询证函。对该客户的 2000 家供货商进行抽样函证，样本从余额较大的各明细账户中抽取。为了解决函证结果与被审计单位会计记录间的较小差异，审计人员和被审计单位均花费较多时间。对于未回复的供应商，均运用其他审计程序进行了审计，没有发生异议。

要求：1. 说明该审计人员在制定将予实施的审计程序时，应考虑哪些审计目的。

2. 说明该审计人员应否使用函证；如何用函证，列举使用函证的各种情况。

3. 说明上年度进行函证时，选取有较大年末余额的供应商进行函证为何不一定是最有效的方法。本年度在选择函证应付账款时，该审计人员宜采用何种更有效的方法？

## 十二、审计报告案例分析

李强注册会计师作为某会计师事务所审计项目负责人，在审计以下单位 2018 年度财务报表时遇到了以下情况：

1. A 公司拥有一项长期股权投资，账面价值 500 万元，持股比例 30%。2018 年 12 月 31 日，A 公司与 K 公司签订投资转让协议，拟以 450 万元的价格转让该项长期股权投资，已收到价款 300 万元，但尚未办理产权过户手续，A 公司以该项长期股权投资正在转让中为由，不再计提减值准备。

2. B 公司于 2017 年 5 月 1 日为 L 公司 1 年期银行借款 1000 万元提供担保，因 L 公司不能及时偿还，银行于 2018 年 11 月向法院提起诉讼，要求 B 公司承担连带清偿责任。2018 年 12 月 31 日，B 公司在咨询律师后，根据 L 公司的财务状况，计提了 500 万元的预计负债。对上述预计负债，B 公司已在财务报表附注中进行了适当披露。截至审计工作完成日，法院未对该项诉讼作出判决。

3. C 公司在 2018 年度向其控股股东 M 公司以市场价格销售产品 5000 万元，以成本价购入原材料 3000 万元，上述销售和采购分别占 C 公司当年销售、购货比例的 30%和 40%，公司已在财务报表中进行了适当披露。

4. D 公司于 2018 年 11 月 20 日发现，2017 年漏记固定资产折旧费用 200 万元。D 公司在编制 2018 年度财务报表时，对此项会计差错予以更正，追溯调整了相关财务报表项目，并在财务报表附注中进行了适当披露。

要求：假定上述情况对各被审计单位 2018 年的财务报表的影响都是重要的，且各被审计单位均拒绝接受李强注册会计师提出的审计处理意见（如有）。在不考虑其他因素影响的前提下，请分别针对上述四种情况，判断李强注册会计师应对 2018 年度财务报表出具何种类型的审计报告，并说明理由。

### 十三、销售与收款控制测试案例分析

A 会计师事务所的注册会计师李强和王刚接受委派，对科大有限公司 2018 年度的财务报表进行审计。在对该公司销售与收款循环的内部控制进行了了解和测试时，作出了如下记录：

1. 科大公司产成品发出时，由销售部填制一式四联的出库单。仓库发出产成品后，将第一联出库单留存登记产成品卡片，第二联交销售部留存，第三、四联交会计部人员登记库存商品总账和明细账。

2. 会计人员负责开具销售发票，在开具销售发票之前，先取得仓库的发货记录和销售商品价目表，然后填写发票的数量、单价和金额。

要求：根据上述记录，请代注册会计师指出科大公司在销售与收款循环内部控制方面存在的缺陷，并提出改进建议。

### 十四、重要性对审计意见确定的影响案例分析

A 会计师事务所的注册会计师对科大公司 2018 年度的财务报表进行审计，确定的财务报表层次重要性水平为 60 万元。科大公司 2018 年度审计前财务报表反映的资产总额为 9000 万元，股东权益总额为 3400 万元，利润总额为 600 万元。注册会计师经审计发现：2018 年 10 月公司购买 1 台生产用设备，价格为 240 万元，当月已入账并启用，但当年未计提折旧。公司采用平均年限法核算固定资产折旧，该类固定资产预计使用年限为 10 年，预计净残值率为 5%，注册会计师提请科大公司补提折旧，但该公司拒绝调整。

假定该企业为低风险企业，注册会计师在审计过程中实施了所有认为必要的审计程序，推断的误差是 20 万元，审计范围没有受到任何限制，请判断能否出具无保留意见审计报告。

## 十五、审计责任案例分析

张天是科大公司的承包经营负责人，在承包经营期内，张天勾结财务经理与出纳，暗自收受回扣，侵吞国家财产。承包经营期结束时，聘请了 A 会计师事务所对其经营期内的财务报表进行审计。A 会计师事务所出具了无保留意见的审计报告。不久，检察机关接到群众举报立案调查此事，张天到检察机关后，手持会计师事务所的审计报告，振振有词地说：“会计师事务所已出具了审计报告，证明我没有经济问题。如果不信，你们可以去问问注册会计师”。

要求：请指出张天说的话是否正确？并说明理由。

## 十六、审计工作底稿案例分析

2018 年 12 月 31 日，助理审计人员小王经注册会计师李强的安排，前去科大公司验证存货的账面余额。在盘点前，小王在过道上听几个工人在议论，得知存货中可能存在不少无法出售的变质产品。对此，小王对存货进行实地抽点，并比较库存量与最近销量。抽点结果表明，存货数量合理，收发有序。由于该产品技术含量较高，小王无法鉴别出存货中是否有变质产品，于是他不得不询问该公司的存货部高级主管。高级主管的回答是，该产品绝无质量问题。

小王在盘点工作结束后，开始编制工作底稿。在备注中，小王将听说有变质产品的事填入其中，并建议在下阶段的存货审计程序中，应特别注意了解是否存在变质产品。李强在复核工作底稿时，再一次向小王详细了解存货盘点情况，特别是有关变质产品的情况。对此，还特别对当时议论此事的工人进行了询问。但这些工人矢口否认了此事。于是，李强与存货高级主管商讨后，得出结论，认为“存货价值公允且均可出售”。底稿复核后，李强在备注栏填写了“变质产品问题经核实尚无证据，但下次审计时应加以考虑”。

由于科大公司总经理抱怨李强前几次出具了保留意见的审计报告，使得他们贷款遇到了不少麻烦，审计结束后，注册会计师李强对该年财务报表出具了无保留意见的审计报告。

两个月后，科大公司资金周转不灵，主要是存货中存在大量变质产品无法出售，致使到期的银行贷款无法偿还。银行拟向会计师事务所索赔，认为注册会计师在审核存货时，具有重大过失。债权人在法庭上出示了李强的工作底稿，认为注册会计师明知存货高估，但迫于总经理的压力，没有提示财务报表中存在的问题，因此，应

该承担银行的贷款损失。

要求：

1. 引述工人在过道上关于变质产品的议论是否应列入工作底稿？
2. 注册会计师李强是否已尽到了责任？
3. 对于银行的指控，这些工作底稿能否作为支持或不利于注册会计师的抗辩立场？
4. 银行的指控是否具有充分证据？请说明理由。

## 十七、审计证据可靠性判断案例分析

注册会计师何勤在对 ABC 公司 2015 年度的会计报表进行审计，取得以下六组审计证据，要求：请分别说明每组证据中哪些证据较为可靠，并简要说明理由。

- 1、收料单与购货发票
- 2、销货发票副本与产品出库单
- 3、领料单与材料成本计算表
- 4、工资计算单与工资发放单
- 5、存货监盘记录与存货盘点表
- 6、银行询证函回函与银行对账单
- 7、被审计单位管理当局声明书与律师声明书
- 8、销货发票副本与购货发票
- 9、审计人员收回的应收账款函证回函与询问客户应收账款负责人的记录
- 10、销售发票和发货凭证

要求：请分别说明每组证据中的哪项审计证据更可靠，说明理由。