

第四节 销售与收款循环的控制测试

一、控制测试的基本原理

在对被审计单位销售与收款循环的相关内部控制实施测试时，注册会计师需要注意以下几点：

1. 控制测试所使用的审计程序的类型主要包括**询问、观察、检查和重新执行**，其提供的保证程度依次递增。
2. 如果在期中实施了控制测试，注册会计师应当在年末审计时实施适当的前推程序，就控制在剩余期间的运行情况获取证据，以确定控制是否在整个被审计期间持续运行有效。
3. 控制测试的范围取决于注册会计师需要通过控制测试获取的保证程度。
4. 如果拟信赖的内部控制是由计算机执行的自动化控制，注册会计师除了测试自动化信息处理控制的运行有效性，还需要就相关的信息技术一般控制的运行有效性获取审计证据。

【注意】上述有关实施销售与收款循环的控制测试时的基本要求，就其原理而言，对其他业务循环的控制测试同样适用，因此，在后面讨论其他业务循环的控制测试时将不再重复。

第五节 销售与收款循环的实质性程序

一、营业收入的实质性程序

（一）审计目标与认定对应关系表

审计目标	财务报表认定					
	发生	完整性	准确性	截止	分类	列报
①利润表中记录或披露的营业收入已发生，且与被审计单位有关	√					
②所有应当记录的营业收入均已记录，应当包括在财务报表中的相关披露均已包括		√				
③与营业收入有关的金额及其他数据已恰当记录，相关披露已得到恰当计量和描述			√			

审计目标	财务报表认定					
	发生	完整性	准确性	截止	分类	列报
④营业收入已记录于正确的会计期间				√		
⑤营业收入已记录于恰当的账户					√	
⑥营业收入已被恰当地汇总或分解且表述清楚，相关披露是相关的、可理解的						√

（二）审计目标与审计程序对应关系表

审计目标	可供选择的审计程序
③	1. 获取营业收入明细表； (1) 复核加计是否正确，并与总账数和明细账合计数核对是否相符； (2) 检查以非记账本位币结算的主营业务收入使用的折算汇率及折算是否正确。
①②③	2. 实施实质性分析程序（必要时）；
①②③④	3. 检查主营业务收入确认方法是否符合《企业会计准则》的规定；
③	4. 检查交易价格；

审计目标	可供选择的审计程序
①③④	5. 检查收入交易的原始凭证与会计记录； 以 主营业务收入明细账 中的会计分录为起点，检查 相关原始凭证 如：订购单、销售单、发运凭证、发票等，以评价已入账的营业收入 是否真实发生 ；
②	6. 从出库单（客户签收联）中选取样本，追查至销售发票存根和主营业务收入明细账，以确定是否存在遗漏事项（完整性认定）；

审计目标	可供选择的审计程序
①③	7. 结合对应收账款/合同资产实施的函证程序，选择客户函证本期销售额；
④	8. 实施销售截止测试；
①	9. 对于销售退回，检查相关手续是否符合规定，结合原始销售凭证检查其会计处理是否正确，结合存货项目审计关注审查其真实性；
③	10. 检查可变对价的会计处理；
⑥	11. 检查主营业务收入在财务报表中的列报和披露 是否符合企业会计准则 的规定。

【例-多选题】下列审计程序中，与营业收入的“发生”认定相关的有（ ）。

- A. 检查应收账款的贷方发生额，以测试是否正常收到货款
- B. 获取产品价目表，抽查售价是否符合价格政策
- C. 从收入明细账追查至发运凭证及其他凭证，以测试销售交易是否真实
- D. 检查发运凭证等是否连续编号，是否有漏号

答案：AC

解析：选项B主要与营业收入的“准确性”认定相关，所以选项B不正确；选项D主要为了实现营业收入的“完整性”认定，所以选项D不正确。