

《会计师事务所审批和监督暂行办法》 有关问题解答

□ 财政部会计司

为贯彻执行《会计师事务所审批和监督暂行办法》(财政部令第24号,以下简称办法),帮助财政部门、会计师事务所(以下简称事务所)、注册会计师准确理解和把握办法的有关规定,现将有关问题解答如下,供地方执行时参考。

一、会计师事务所的设立

1、问:办法第九条第(四)项规定,合伙人或股东应当“有取得注册会计师证书后最近连续5年在会计师事务所从事下列审计业务的经历,其中在境内会计师事务所的经历不少于3年”,这里的“连续”应当如何理解?

答:注册会计师因转所、病假、产假等原因可能会在短期内中断执业,这种中断执业是正常的。只要注册会计师在最近5年内中断执业的时间累计不超过1年(12个月),且没有出现被注销注册或受到暂停执业处罚的情况,都可以认为其执业时间是连续的。

2、问:办法第九条第(四)项规定,合伙人或股东必须有以下审计业务经历:“审查企业会计报表,出具审计报告;验证企业资本,出具验资报告;办理企业合并、分立、清算事宜中的审计业

务,出具有关的报告;法律、行政法规规定的其他审计业务”。这是否要求合伙人或股东必须有执行所有这些业务的经历?

答:事务所合伙人或股东有规定范围内的任何一种审计业务的经历即可。

3、问:事务所设立后,能否吸收仅具有其他执业资格的人员担任合伙人或股东?事务所有5名以上符合规定资格条件的股东,但还有1名不符合规定条件的股东,该事务所是否视为满足设立条件?

答:办法实施以后申请设立的事务所的合伙人或股东,以及办法实施以后事务所新吸收的合伙人或股东,必须满足办法第九条规定的条件,仅具有其他执业资格的人员不能成为事务所合伙人或股东。事务所有任何一名合伙人或股东不符合规定的资格条件,都视为该事务所不满足设立条件。

4、问:设立合伙事务所,除2名合伙人外是否还要求有其他注册会计师?对合伙事务所合伙人的国籍和居住时间是否有限制?

答:办法对合伙人之外的其他注册会计师没有要求,也不限

祖,喜欢莲也非偶然,他是以荷花来寄寓儒家的伦理思想。周敦颐道德观的中心是诚,他以为诚是人生的最高境界,是道德的最高原则。他把“诚”视作仁、义、礼、智、信诸道德规范的根本,又把“诚”当作孝、悌、忠、信为核心的一切道德行为的根源,可以说“诚”集人伦道德之大成,若有了诚,也就具备了美好的人伦道德的基础。正因为如此,周敦颐说:“诚者,圣人之本”。这样,“诚”又成为了人伦道德的理想境界。

诚信为本,道出了会计的真谛。“诚信”二字,是会计人立身为人的基本道德,是会计职业取得公众信任的必要条件。“诚”是指“内诚于心”,“信”则指“外信于人”。“诚”是“信”的依据和基石,“信”是“诚”的体现与表征。与“信”相比,“诚”直指向会计人的内心,它是会计伦理道德的核心,是现代会计人伦理道德的理想境界。当“诚”成为会计人不假思索的生活习惯,诚信问题也就能从根本上得到解决。而这一切,必须在个体内在道德的执著追求和道德修养中才有可能实现。

有位学者在其著作中写道:会计一旦遗失了诚信,就会遇到与哈姆雷特一样的问题生存还是毁灭。在一个缺乏诚信氛围的社会风气中,不诚信会传染。如果没有内在的道德约束,会计人也往往难以独善其身。周敦颐在自己的生命实践中,坚持诚实而又正直、勤俭而又执著的有道德的生活态度,在自己所处的社会位置上,尽力实现自己的理念和价值。周敦颐的“诚”的儒家思想精华和道德实践让千年后的许多现代会计人汗颜。

荷花精神以及荷花所代表的儒家伦理思想的精华值得我们现代会计人认真学习、参悟和身体力行。现代会计人应将荷花精神深植内心,以荷花来激励我们修养自己的道德心性,内敛慎独,追求道德的“自律”而不是“他律”,以此为基础提高会计人的职业道德素质,从而实现“计先治”、“天下治”的理想蓝图。

(作者单位:山东工商学院会计学院)

责任编辑 崔洁

制合伙人的国籍和居住时间。

5、问:根据办法第九条第(五)项规定,申请人“因采取隐瞒或提供虚假材料、欺骗、贿赂等不正当手段申请设立事务所而被省级财政部门作出不予受理、不予批准或者撤销事务所的决定”的,一年内不得再次提出设立事务所的申请。如果审批中发现一名申请人的材料是虚假的,其他申请人是否也受到该项规定的限制?

答:办法第九条第(五)项规定的目的在于防范和限制注册会计师采取弄虚作假的手段设立事务所,包括申请人明知或应当知道其他申请人弄虚作假而提出申请的情况。申请人不知道其他申请人弄虚作假的,不受该项规定限制。

6、问:设立事务所和分所,除办法规定的条件外,省级财政部门是否可规定其他条件?财政部门是否可以要求申请人提供办法规定以外的申请材料?

答:根据行政许可法关于设定行政许可的规定,省级财政部门不得对行政许可的条件作出规定。财政部门在受理环节不能要求申请人提供办法规定以外的申请材料。审计工作底稿、公证书、合伙事务所的验资报告、专职执业证明等,都属于办法规定以外的申请材料。财政部门为核实情况需要的其他证明材料应当自行搜集取得,财政部门为核实申请人最近3年受行政处罚的情况,应当向其他省级财政部门或注册会计师协会了解,而不是要求申请人提供。

7、问:过去批准设立的事务所中不满足办法第九条规定条件的合伙人或股东,是否可以担任主任会计师?

答:事务所变更主任会计师,新任主任会计师应当满足办法第九条和第十条规定的条件。

8、问:如果注册会计师已办理完转出原所有的手续,但因故仍为现转出事务所以外的另一家事务所的合伙人或股东,该注册会计师能否申请设立事务所?

答:注册会计师申请设立事务所,应当与过去执业所在的所有事务所办理完退休或者股权转让手续。例如,某注册会计师原是A所股东,后转至B所执业,但因故一直没有办理A所的股权转让手续。现该注册会计师准备申请设立C所,他需要首先办理完A所的股权转让手续。

9、问:事务所名称是否以工商部门核准的名称为准?办法第十二条规定,“未经同意,事务所不得使用包含其他事务所字样的名称”,这里的“同意”指由谁同意?

答:事务所的名称只要不违反办法第十二条规定,以工商部门核准的名称为准。办法第十二条规定中的“同意”是指由申请设立的事务所名称包含其字样的已设立事务所同意。例如,如果申请设立的A所的名称中含有B所的字号,则需要B所同意。

10、问:根据办法第十四条第(五)项规定,申请设立事务所的注册会计师如果为原事务所合伙人或股东,其申请材料还应包括该注册会计师的退休或者股权转让证明,这里的“退休或者股权转让证明”是什么?合伙人或股东终止原所设立新所的,应当提交什么证明?

答:退休或者股权转让证明一般包括全体合伙人或股东会决议以及财产份额或者股权转让协议。合伙人或股东终止原所设立新所的,应当提交原所的清算报告。

11、问:如果申请设立事务所的注册会计师的注册关系不在本地省级注册会计师协会,应当由何处注册会计师协会为其出具执业经历证明和已转出原所证明?

答:应当由该注册会计师注册关系现所在的省级注册会计师协会为其出具证明。

12、问:财政部门如何掌握合伙人或股东专职执业的情况?

答:应主要通过公示和举报等线索来发现未专职执业的情况。对合伙人或股东提出专职执业要求,出发点是保证注册会计师的独立性。在实际工作中应主要以合伙人或股东不在其他单位从事获取工资性收入的工作为标准来掌握。

13、问:省级财政部门在审批中对申请的公示应当在什么时间进行?对财政部门公示、公告的方式有何要求?

答:自受理申请之日起至作出决定之日止的期间内都可以进行公示,原则上应当自受理申请之日起就进行公示。采用互联网站、张贴告示方式公示的,其公示时间应不少于14天(工作日)。

公示、公告可以采取的方式有报刊、网站以及在公告栏张贴等。由于网络信息具有传递广、成本低的优势,建议采取网站的方式。至于报刊,全国性和省内发行的报刊均可以。无论采取何种方式,省级财政部门都应当指定一种媒体,并发文明示。

14、问:执业证书上填写的发证日期是批准文件日期还是打印日期?

答:批准文件日期。

二、会计师事务所分所

15、问:按照办法第二十三条第二款规定,合并新设的事务所设立分所的,其成立时间应以合并前哪一家事务所的成立时间为准?吸收合并后存续的事务所设立分所的,其成立时间如何计算?

答:合并新设的事务所设立分所的,可以以合并前任何一家事务所的成立时间为准。吸收合并后存续的事务所设立分所的,其成立时间可以参照办法第二十三条第二款原则确定。

16、问:作为事务所分所负责人的合伙人或股东是否可以同时在事务所(总所)和分所执业?

答:分所是事务所的分支机构,分所负责人也是事务所的注册会计师。分所负责人同时在事务所(总所)和分所执业不属于跨所执业,现行法律和规章并未禁止。

17、问:事务所跨省级行政区划设立分所的,担任该分所负责人的合伙人或股东的注册关系是否应在分所所在地省级注册会计师协会?

答:该分所负责人的注册关系可以在事务所(总所)所在地省级注册会计师协会,也可以在分所所在地省级注册会计师协会。

会。

三、会计师事务所变更、终止

18、问：办法第三十条第(二)项规定的变更备案证明材料有无具体规定？

答：由于事务所变更情况比较复杂，办法没有对各种变更事项规定具体证明材料。各省级财政部门可以结合办法第十四条和第二十六条对备案材料作出具体规定。

19、问：财政部门收到事务所变更备案材料后，是否可以发表表明同意备案？

答：备案只是一种告知，不存在同意或者不同意备案的说法。为明确备案责任，建议接受备案的省级财政部门向备案的事务所出具书面回执，注明收到的材料以及日期。但回执上不应有表明同意与否或者批准与否的文字。财政部门通过备案发现不满足设立条件情况的，应按照办法第四十八条规定处理。

20、问：分所发生变更、终止的，应当由事务所(总所)备案还是由分所备案？

答：分所发生变更、终止，备案主体是事务所(总所)，备案表应当由主任会计师签章，盖事务所公章。但具体报送材料等工作可以由分所进行。

21、问：事务所在办法实施以前有符合过去文件规定但不符合办法规定条件的合伙人或股东，如果在办法实施以后发生合伙人或股东变更(增加或减少合伙人或股东)，按照办法第七十四条规定，所有其它合伙人或股东是否都要符合办法规定的条件？

答：办法实施以前设立的事务所发生合伙人或股东变更，发生变更的合伙人或股东应当满足办法第九条规定的条件。未发生变更的合伙人或股东适用过去文件规定的条件，但是，办法规定条件比过去文件规定的条件低的，适用办法规定的条件。

22、问：“会计师事务所合伙人或者股东情况汇总表”(附表2)中的“规定的资格条件”是否指办法第九条规定的条件？

答：在事务所申请跨省迁移填报本表时，以及根据办法第五十四条规定填报时，对于办法实施以前成为事务所合伙人或股东的注册会计师，“规定的资格条件”指过去有关文件规定的合伙人或股东条件。其他情况下，“规定的资格条件”指办法第九条规定的条件。

23、问：事务所终止(包括因合并或分立而终止)，财政部门是否要发文注销原事务所，并要求原事务所办理注销登记？事务所终止，应当在什么时间备案？

答：事务所终止，应当办理工商注销登记。财政部门应当发布公告并办理执业证书注销手续，注销不需要发文。

事务所终止，应当于了结所有已承接业务之后，办理工商注销登记手续之前向财政部门备案。备案后，事务所不再具有执业资格，不得执业。

24、问：不同组织形式的事务所之间是否可以合并？合并或分立后的事务所组织形式是否由事务所自己决定？事务所是否

可以变更组织形式？

答：合并、分立仅限于有限责任事务所。合并、分立前后的事务所都只能是有限责任的组织形式。合伙事务所的联合和拆分，通过入伙、退伙实现。事务所不可以变更组织形式。事务所合伙人或股东如认为有必要采取其他组织形式，应当终止原事务所，申请设立新的事务所。

25、问：分所是否允许跨省迁移？

答：分所是事务所分支机构，具有地域性。因此分所不存在迁移问题。事务所如认为在某地没有必要继续设立分支机构，应当撤销原分所。如认为需要在某地设立分支机构，应当申请设立新的分所。分所办公场所的变更，应当不超出分所名称中的行政区划范围。

26、问：事务所在办理哪些工商登记事项时需要财政部门的批准文件？

答：事务所设立登记、事务所分所设立登记、合并分立中新设事务所的设立登记、事务所跨省迁移的变更登记都需要财政部门的批准文件。其他工商变更、注销登记事项均不需要财政部门批准。

27、问：事务所名称变更，换发的执业证书上的发证日期应当如何填写？

答：事务所变更名称换发执业证书的，可以在新换发的执业证书上同时填写批准成立日期和变更日期。

四、其他

28、问：财政部门发现办法实施前申请设立的事务所未满足过去文件规定的设立条件的，按照什么标准要求整改？

答：应当按照过去的文件规定的设立条件要求整改。但是，如果整改需要变更的，则其变更后事项应当符合办法规定的设立条件。例如，如果某股东不具有注册会计师资格，整改期间取得了注册会计师资格，则该股东满足过去文件规定的条件即可。如果事务所股东数量不足，则整改期间新吸收股东属于变更事项，新吸收的股东应当符合办法规定的条件。

29、问：办法第四十八条中的“60日”指自然日还是工作日？办法中的“xx人以上”、“不低于xx元”、“xx日内”都包含本数吗？

答：这里的“60日”指自然日。办法中的“xx人以上”、“不低于xx元”、“xx日内”都包含本数。

30、问：办法第五十八条第(四)项中“获取工资性收入的工作”如何界定？

答：所谓“获取工资性收入的工作”，主要是指注册会计师作为其他单位的正式员工，周期性地获得劳动报酬。由于其专业特点，注册会计师在其他单位获得劳动报酬的情况比较多，但不是所有劳动报酬都属于工资性收入。例如，注册会计师对外讲课、担任上市公司独立董事、发审委委员等情况不属于获取工资性收入的工作。但是，注册会计师在任何情况下都应当保持独立性并遵循回避原则。