

《公开发行股票公司信息披露实施细则》和《股东大会规范意见》也作出了这方面的规定,但很不充分。还应加强对变更会计师事务所的理由、会计师事务所与公司之间在会计准则应用、财务会计信息披露、审计范围、审计收费等重要事项上存在的意见分歧等方面的揭示。这无论是对提高现任审计人员的独立地位,还是对警醒投资者注意防范投资风险、后任审计人员注意评估该公司的审计风险,都是极为重要的举措。

4. 培育寡占型的上市公司审计市场结构。研究产业组织的经济学家一般将市场结构划分为垄断、寡占、垄断竞争和完全竞争四种形态。其中,寡占是指市场上只有几个提供相似或相同产品的卖者。基于上市公司审计这种“服务产品”的特殊性(质量高低直接影响众多利害关系人的利益和社会经济生活秩序)和无差别性(均为按审计准则执行的法定审计,各家会计师事务所同一领域进行竞争),我们认为构造寡占型的审计市场结构是十分有益的。(1)可以减弱审计活动的地域性,避免来自当地政府的行政干预和当地企业牵制。(2)可大大缩小上市公司的选择空间,使其难以再采用威胁变更事务所逼其就范的不正当手段。(3)有利于保持审计业务的连续性,从而可以通过更准确地评估和控制客户的审计风险来提高以后审计质量,通过利用以前年度审计工作底稿、简化重复性的首次审计时已实施的审计程序、提高搜集和鉴别审计证据的效率来降低后续审计成本(并使首次审计的固定成本得到分摊),增加事务所的利润。这样,就避免了事务所因审计命运的不确定性易出现的短期化行为及对审计质量的损害问题(不愿意投入必要的审计人力和财力)。(4)可以据此形成若干家规模很大的会计师事务所,增强其保持独立性的实力并实现其规模经营

的经济性。

由于目前我国审计市场因行政干预已被人为地分割,故像西方国家那样仅靠市场机制的自发调节,实现寡占型的审计市场结构短期是难以奏效的。为加快审计市场的结构调整,必须发挥政府的作用,如由财政部门 and 证券监管部门联合发文提高上市公司审计市场的准入标准,比如要求事务所具备50名有证券从业资格的注册会计师、有若干年上市公司审计资历且没有被处罚的记录等,以促使事务所进行合并和联合,不断扩大规模和提高市场占有率。

5. 继续推进以“脱钩改制”为核心的会计师事务所体制改革,积极发展合伙制事务所。合伙制事务所承担无限责任、合伙人个人利益(包括人力资本投资)与事务所业绩和命运紧密相联,更有压力和动力增强风险、责任、质量和品牌意识,自然也更有压力和动力抵御来自上市公司经营者的不当意愿。正因为如此,合伙制是西方国家会计师事务所组织形式的绝对主流。当然,在我国,发展合伙所必须研究如何建立责权利相互协调的内部运作机制,以解决“一年合伙,二年红火,三年散伙”的问题。

6. 进一步开放会计服务市场。这既是适应国际会计服务贸易自由化发展趋势、与会计服务业具有比较优势的发达国家顺利进行“入世”谈判的现实要求,又是充分利用国际知名会计公司的审计技术、管理经验、市场开发技巧和人才培养机制,进一步提高我国注册会计师执业水平乃至走向国际市场的需要。同时,通过办好中外合作所和发展国际知名会计公司的中国成员所,这对改变我国审计市场的成份结构,增强上市公司审计独立性和客观性也是十分必要的。

(作者单位:武汉大学会计系)

责任编辑 袁蓉丽

· 建议 ·

对非正常损失的在产品、产成品涉税会计处理的建议

戴义刚

现行会计制度规定,当在产品、产成品发生非正常损失时,其进项税额应相应转入有关科目。但对进项税额如何计算并未说明,致使一些单位涉税会计处理错误,影响了会计核算的真实性。笔者现将实际工作中的做法介绍如下,以供参考。

当发生非正常损失时,首先计算出在产品、产成品耗用货物或应税劳务的购进额,然后作相应的账务处理,即按非正常损失的在产品、产成品的实际成本与负担的进项税额合计数,借记“待处理财产损益—待处理流动资产损益”科目,按实际损失的在产品、产成品成本,贷记“生产成本—基本生产成本”、“产成品”科目,按计算出的应转出税额,贷记“应交税金—应交增值税(进项税额转出)”科目。举例说明如下:

某企业2000年3月由于仓库倒塌毁损一批产品,已知损失产

品账面价值为98 000元,当期总的生产成本为460 000元。其中耗用外购原材料、低值易耗品、包装物等的价值为320 000元,外购货物均适用17%的增值税税率。则:

损失产品成本所耗用外购货物的购进额=98 000×
(320 000÷460 000)=68 174(元)

应转出进项税额=68 174×17%=11 590(元)

相应的会计分录为:

借:待处理财产损益—待处理流动资产损益109 590

贷:产成品 98 000

应交税金—应交增值税(进项税额转出)11 590

作者单位:湖北省随州市供销社)

责任编辑 温彦君