

制的执行机构。它是根据香港专业会计师条例(即法律)于1973年1月1日成立的,唯一能签发“执业会计师”证书,监察、管理、培训会计专业人才和制定会计师守则的法定组织。它为香港会计师行业秩序井然、运作良好做出了引人注目的成绩。

(二)有一套完整的规章制度。香港会计师公会实施行业管理最成功之作是制定、编辑了三本《会计师守则》,即“专业会计师条例及会计师守则”、“会计标准及指引”和“核数(注:审计)标准及指引”。这三本守则是会计师工作的准绳、专业道德规范和行为准则,注册会计师人手一套。

(三)有一定的自律处罚措施。会计师在执业过程中一方面强调自律,自觉遵守守则的规定;另一方面有一定的处罚措施。如在公会组织机构中的5个法定和21个非法定委员会的议事机构里,专设“纪律委员会”、

“执业查察委员会”、“调查委员会”、“专业水平监察委员会”等,专司调查、检讨、监察、处理会计师执业情况。而且法律规定理事会理事不能兼任纪律委员会委员,理事会有权决定或否定下属委员会及执行机构的报告,但唯有纪律委员会的裁定无权否定,只能提请再次听证。以保证纪委客观、公正、独立司职,维护惩戒措施的严肃性。

如果会计师违反守则的规定,无论自查、抽查、被查出发现,轻微者给予警告或记录在案;较重者予以“停牌”的处分,即暂时取消或永远吊销会计师资格;严重者,负无限的经济赔偿责任,还要坐牢。凡受“停牌”以上之处分,都要在香港政府宪报上公告。一旦某会计师受到“停牌”之处分,就意味着他在会计行业的前途已尽。

责任编辑 郑维桢

注册会计师对持续经营审计的报告要求

孙小波

根据《国际审计准则》,注册会计师应当收集证据,采取适当的程序以证实客户在资产负债表日后一年内的时间里是否有持续经营的能力。

对持续经营审计的最大问题在于不论注册会计师做了多么充分的工作,如果客户在资产负债表日后出现了无法持续经营的情况是由于资产负债日已存在的事实的影响,而注册会计师签发的又是无保留意见的审计报告,那么注册会计师应负所有的责任。因此,对持续经营审计,正确选择审计报告的类型和表达尤为重要。注册会计师应当在进行了适当的审计程序后,根据客户财务报表的披露程度和自身的判断,而确定尽可能降低审计风险的报告类型。

1. 如果注册会计师经判断认为对作为编制财务报表的基础的持续经营假定的合理性获得了确信,那么,他应当出具无保留意见的审计报告。

2. 如果注册会计师认为客户的持续经营存在问题,而客户的管理层拿出了未来改善其状况的行动计划,并且注册会计师经自己判断或咨询专业人士而确信这一计划是可行的,注册会计师仍有必要首先要求客户在财务报表中充分地披露这一事实及行动计划。如果注册会计师认为客户没有做出充分必要的公

布,那么他应当出具具有保留意见的报告,并且在报告中详细揭示持续经营的问题及客户行动计划。

3. 如果注册会计师认为客户的持续经营存在问题,而客户也无法提出未来改善其状况的行动计划,或者其行动计划经过适当的程序判断认为其作用是有限的,那么注册会计师应当确保影响客户未来持续经营的问题在财务报表中得到充分披露。这种披露应当直接指出影响持续经营的因素,以及无法变现的资产和无力归还的债务。如果审计人员认为客户没有做出上述充分的揭示,他应当出具具有保留意见的审计报告,并且在报告中表述他认为必须重视的持续经营的不确定因素。

4. 如果注册会计师发现客户无法持续经营,在实施了追加程序后,他认为缓解状况的方法也不可靠,那么注册会计师可以确信这一客户在可预见的将来不会持续经营下去,因此,客户财务报表的持续经营概念不再成立,注册会计师应进一步考虑这一不成立的概念对财务报表产生的影响及可能造成的误解。如果注册会计师认为影响的程度较大,他应当提出反对意见。

责任编辑 温彦君