

财政部关于明确会计师(审计)事务所 国有资产处置确认授权单位的函

财协字[1999]65号

国家工商行政管理局:

根据财协字[1998]26号《关于会计师事务所和审计事务所体制改革中登记注册有关问题的通知》中有关规定,有国有资产的会计师事务所、审计事务所在脱钩改制办理工商登记时,除应出具批准文件外,还应当出具财政部门或其授

权单位的国有资产管理机构对国有资产处置的确认文件。文中所称“财政部门”含地方国有资产管理机构,“其授权单位的国有资产管理机构”,是指会计师事务所、审计事务所的挂靠单位内设的承担国有资产管理职责的机构。

1999年5月11日

独立审计具体准则第23号 ——管理当局声明

第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师在会计报表审计中获取和使用管理当局声明,明确相关责任,保证执业质量,根据《独立审计基本准则》,制定本准则。

第二条 本准则所称管理当局声明,是指被审计单位管理当局向注册会计师提供的与会计报表相关的陈述。

第三条 注册会计师执行会计报表审计以外的其他审计业务,除有特定要求者外,应当参照本准则办理。

第二章 一般原则

第四条 注册会计师执行会计报表审计业务,应当向被审计单位管理当局获取适当的声明。

管理当局声明包括书面声明和口头声明。书面声明通常比口头声明可靠。注册会计师如认为口头声明对会计报表具有重大影响,应当提请管理当局予以书面确认。

第五条 注册会计师获取的管理当局书面声明通常包括:

- (一)管理当局直接提供的声明书;
- (二)注册会计师为正确理解管理当局声明所提供的且经管理当局确认的函;
- (三)管理当局的相关会议记录;
- (四)管理当局签署的会计报表。

第六条 注册会计师应当获取审计证据,以确定被审计单位管理当局承认其已依法履行了会计报表的编报责任,且会计报表已经其批准。

第七条 注册会计师应当将获取的管理当局声明形成审计工作底稿。

第三章 作为审计证据时的考虑

第八条 如合理确信其他充分、适当的审计证据并不存在,注册会计师应当就对会计报表具有重大影响的事项向被审计单位管理当局获取书面声明。

第九条 注册会计师要求被审计单位管理当局提供的书面声明可仅限于对会计报表具有重大影响的事项,或个别虽不重要,但累计起来重要的事项。必要时,注册会计师应将其对声明事项重要性的理解告知被审计单位管理当局。

第十条 当管理当局声明的有关事项对会计报表具有重大影响时,注册会计师应当:

- (一)获取相关佐证证据;
- (二)评价管理当局声明是否合理并与相关佐证证据相

一致;

(三)考虑声明人是否熟知所声明事项。

第十一条 当存在以下情况之一时,注册会计师应当进行调查,必要时,应重新考虑管理当局其他声明的可靠性:

- (一)管理当局的某项声明与其他审计证据相矛盾;
- (二)管理当局拒绝就对会计报表具有重大影响的事项提供书面声明;
- (三)管理当局拒绝就重要的口头声明予以书面确认。

第十二条 注册会计师不应以管理当局声明替代能够预期获取的其他审计证据。

第四章 管理当局声明书的基本要素

第十三条 管理当局声明书的基本要素包括:

- (一)标题;
- (二)收件人;
- (三)声明内容;
- (四)签章;
- (五)日期。

第十四条 管理当局声明书的收件人为接受委托的会计师事务所及签署审计报告的注册会计师。

第十五条 管理当局声明书的声明内容应根据审计约定事项的具体情况、会计报表编制基础等确定。

第十六条 管理当局声明书通常应当由被审计单位及其会计机构负责人签署,并加盖被审计单位公章。

第十七条 管理当局声明书的日期通常应当与审计报告日一致。但某些交易或事项的声明书日期,可以是注册会计师获取该声明书的日期。

第五章 编制审计报告时的考虑

第十八条 如被审计单位管理当局拒绝就对会计报表具有重大影响的事项提供必要的书面声明,或拒绝就重要的口头声明予以书面确认,注册会计师应将其视为审计范围受到严重限制,并发表保留意见或拒绝表示意见。

第十九条 注册会计师如对影响会计报表的重大事项无法实施必要的审计程序,获取充分、适当的审计证据,即使取得管理当局声明,仍应视为审计范围受到严重限制,并发表保留意见或拒绝表示意见。

第六章 附 则

第二十条 本准则由中国注册会计师协会负责解释。

第二十一条 本准则自1999年7月1日起施行。

独立审计具体准则第 24 号

——与管理当局的沟通

第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师在会计报表审计中与被审计单位管理当局的沟通,明确相关责任,保证执业质量,根据《独立审计基本准则》,制定本准则。

第二条 本准则所称与管理当局的沟通,是指注册会计师就会计报表审计有关事项询问、告知被审计单位管理当局或与其进行商讨。

第三条 注册会计师执行会计报表审计以外的其他审计业务,除有特定要求者外,应当参照本准则办理。

第二章 一般原则

第四条 注册会计师应当在遵守职业道德原则的前提下,与被审计单位管理当局进行必要的沟通,建立良好的工作关系,以提高审计效率和效果。

第五条 注册会计师应当根据独立审计准则、有关法规和审计业务约定书的要求,合理运用专业判断,确定与管理当局沟通的内容及方式,并考虑沟通事项的重要性和紧迫性,适时地与管理当局的适当层次进行沟通。

第六条 除独立审计准则、有关法规和审计业务约定书有特别要求外,注册会计师没有责任制定专门审计程序,以识别应当与管理当局沟通的事项。

第七条 注册会计师可以采用口头或书面方式与管理当局沟通。对于重要事项,应当采用书面方式。必要时,注册会计师应当在沟通函中指明其仅供管理当局内部使用,因被审计单位使用不当造成的后果与注册会计师及其所在会计师事务所无关。

第八条 注册会计师通常应当就上期与管理当局沟通的事项检查管理当局采取的措施,据以确定是否需要再次沟通。

第九条 注册会计师应当将审计过程中注意到的内部控制重大缺陷及时告知管理当局。必要时,可出具管理建议书。

第十条 注册会计师应当将重要事项的沟通情况记录于审计工作底稿。

第三章 审计计划阶段与管理当局的沟通

第十一条 在接受委托前,注册会计师应当就被审计单位以下基本情况与管理当局沟通:

- (一)业务性质、经营规模和组织结构;
- (二)经营情况及经营风险;
- (三)以前年度接受审计的情况;
- (四)会计机构的设置情况。

第十二条 在签订审计业务约定书时,注册会计师应当就以下事项与管理当局沟通:

- (一)审计目的;
- (二)审计范围;
- (三)会计责任与审计责任;
- (四)签约双方的义务;
- (五)出具审计报告的时间要求;
- (六)审计报告的使用责任;
- (七)审计收费;
- (八)审计业务约定书的有效期间;

- (九)违约责任;
- (十)其他需要沟通的事项。

第十三条 在编制审计计划时,注册会计师应当就以下事项与管理当局沟通:

- (一)被审计单位情况及其最新变化;
- (二)新的法规或专业准则对审计工作的影响;
- (三)评估审计风险所需的资料;
- (四)被审计单位采用的会计政策、会计估计及其变更;
- (五)其他需要沟通的事项。

第四章 审计实施阶段与管理当局的沟通

第十四条 在审计实施阶段,注册会计师应当就以下事项与管理当局沟通:

- (一)审计计划;
- (二)管理当局对有关事项的解释、声明及提供的其他证据;
- (三)固有风险和控制风险较高的会计报表认定;
- (四)已发现的重大错误、舞弊或可能违反法规的行为;
- (五)审计工作中受到的限制与阻碍;
- (六)其他需要沟通的事项。

第十五条 如拟通过商讨获取相关审计证据,注册会计师应当谨慎选择管理当局中参与商讨的适当人员。

第五章 审计报告阶段与管理当局的沟通

第十六条 在审计报告阶段,注册会计师应当就以下事项与管理当局沟通:

- (一)有关会计报表的分歧;
- (二)重大审计调整事项;
- (三)会计信息披露中存在的可能导致修改审计报告的重大问题;
- (四)被审计单位所面临的可能危及其持续经营能力等的重大风险;
- (五)审计意见的类型及审计报告的措辞;
- (六)注册会计师拟提出的关于内部控制等方面的建议;
- (七)其他需要沟通的事项。

第十七条 如认为已审计会计报表和与其一同披露的其他信息存在重大不一致,或认为其他信息可能存在重大错报,注册会计师应当及时与被审计单位管理当局沟通。

第十八条 在审计报告日至会计报表公布日期间,被审计单位管理当局有责任及时向注册会计师告知可能影响会计报表的期后事项及会计报表公布的内容、范围、方式等。注册会计师如在此期间获知可能影响会计报表的期后事项,应当及时与被审计单位管理当局沟通。

第十九条 如在会计报表公布日后获知审计报告日已经存在但未发现的重大期后事项或会计报表公布的内容与已审计会计报表存在重大不一致,注册会计师应当与被审计单位管理当局商讨,并按照独立审计准则的相关要求作出适当处理。

第六章 附 则

第二十条 本准则由中国注册会计师协会负责解释。

第二十一条 本准则自 1999 年 7 月 1 日起施行。

独立审计实务公告第5号

——合并会计报表审计的特殊考虑

第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师执行合并会计报表审计业务,明确工作要求,保证执业质量,根据《独立审计基本准则》,制定本公告。

第二条 本公告所称合并会计报表审计,是指注册会计师依法接受委托,按照独立审计准则的要求,对被审计单位的合并会计报表实施必要的审计程序,获取充分、适当的审计证据,并对合并会计报表发表审计意见。

第三条 注册会计师执行与合并会计报表有关的其他审计业务,除有特定要求者外,应当参照本公告办理。

第二章 编制审计计划时的特殊考虑

第四条 注册会计师应当了解以下与编制合并会计报表相关的事项,以合理制定审计计划:

- (一)合并会计报表的编制范围;
- (二)集团内公司间的股权关系;
- (三)集团内公司间交易频率、性质及规模;
- (四)母公司和子公司会计核算组织形式和会计政策;
- (五)母公司和子公司适用的相关财务会计法规,子公司的行业性质及特殊的会计政策和税收政策;
- (六)其他重要事项。

第五条 注册会计师执行合并会计报表审计业务,在编制审计计划时,应当特别考虑以下因素:

- (一)审计范围;
- (二)重点会计问题及重点审计领域;
- (三)审计风险及重要性水平的评估;
- (四)对不同子公司的审计策略;
- (五)审计小组的组成、人员分工及其组织协调。

第六条 注册会计师在确定合并会计报表审计范围时,应当遵循独立审计准则的有关要求,并着重考虑子公司在企业集团中的重要程度、子公司所处的环境以及是否利用其他注册会计师的工作。

第七条 注册会计师在确定合并会计报表重点会计问题及重点审计领域时,应当考虑以下事项:

- (一)合并会计报表的编制政策;
- (二)母公司和子公司所采用的会计政策;
- (三)合并范围的变动情况;
- (四)母公司和子公司的内部控制;
- (五)集团内公司间交易频率、性质及规模。

第八条 注册会计师在评估合并会计报表审计风险及重要性水平时,应当主要考虑以下因素:

- (一)母公司和子公司各账户余额或各类交易的性质及错报、漏报的可能性;
- (二)母公司和子公司的营业收入、净利润、资产总额和净资产占企业集团的比重。

第三章 实施审计程序时的特殊考虑

第九条 注册会计师应当根据独立审计准则的要求,审查合并会计报表的合并范围是否符合有关规定,并在审计合并范围内母公司和子公司个别会计报表基础上,对被审计单位的合并工作底稿、抵销分录和其他合并资料进行重点审计。

第十条 注册会计师应当对被审计单位的合并工作底稿、抵销分录和其他合并资料进行测试和分析,并对合并会计报表的整体合理性进行复核。

第十一条 注册会计师应当对被审计单位合并范围的披露情况进行审计,以确定:

- (一)纳入合并范围的子公司的全称、注册地、法定代表人、注册资本、母公司所持股权比例、经营范围等基本情况是否适当披露;
- (二)未纳入合并范围的子公司的全称、母公司所持股权比例、注册资本、经营情况、财务状况及未合并的原因是否适当披露;
- (三)合并范围的变动及其影响是否适当披露。

第十二条 注册会计师应当对母公司与子公司的会计报表决算日、会计期间的一致性进行审计。不一致时,注册会计师应当提请被审计单位按有关规定披露有关子公司的名称,其会计报表决算日、会计期间与母公司不一致的原因,或对其会计报表进行必要的调整。

第十三条 注册会计师应当对母公司与子公司所采用会计政策的一致性进行审计。如存在重大差异,注册会计师应当提请母公司在编制合并会计报表时对子公司会计报表进行必要的调整。

第十四条 注册会计师应当就母公司对子公司的长期股权投资核算方法进行审计。如母公司未按权益法核算对子公司的投资,注册会计师应当考虑是否提请母公司进行调整。

注册会计师应当对母公司的长期股权投资与子公司的所有者权益的抵销情况进行审计,以确定在编制合并会计报表时是否重复计算企业集团的资产和所有者权益。

注册会计师应当对母公司按权益法核算的投资收益的抵销情况进行审计,以确定在编制合并会计报表时是否重复计算企业集团的净利润。

第十五条 注册会计师应当对集团内公司间下列重大交易及其未实现损益的抵销情况进行审计,以确定其影响是否消除:

- (一)集团内公司间的债权、债务;
- (二)集团内公司间的存货交易;
- (三)集团内公司间的固定资产交易;
- (四)集团内公司间的收入、支出;
- (五)集团内公司间的其他重大交易。

第十六条 注册会计师应当充分关注以前年度集团内公司间交易对本年度合并会计报表编制的影响。

第十七条 注册会计师应当对合并会计报表中的少数股东权益和少数股东损益进行审计,以确定合并会计报表是否恰当反映少数股东权益及少数股东损益。

第十八条 注册会计师应当对子公司利润分配的抵销情况进行审计,以确定在编制合并会计报表时是否重复分配利润。

第十九条 注册会计师应当对外币会计报表的折算方法及结果进行审计,以确定其是否符合有关规定。

第二十条 注册会计师应当对合并价差、外币会计报表折算差额的形成原因、摊销情况及其披露进行审计,以确定其是否符合有关规定。

第二十一条 注册会计师应当对会计年度中新增加的子公司及其会计报表合并方法进行审计,以确定新增加子公

司的利润表是否从股权取得之日后合并。

第二十二条 注册会计师应当关注会计年度中因股权变动,被投资企业不再成为子公司的会计处理方法。

第二十三条 注册会计师应当将被审计单位的合并工作底稿、抵销分录及其他合并资料的审计过程与结果记录于审计工作底稿。

第四章 编制审计报告时的特殊考虑

第二十四条 注册会计师应当在审计报告的范围段明确指出所审计会计报表为合并资产负债表、合并利润表以及合并现金流量表。

第二十五条 注册会计师应当特别关注母公司及重要子公司审计意见的类型及其对合并会计报表审计意见的影

响,合并会计报表审计范围是否受到限制,是否存在未抵销的集团内公司间重大交易,是否存在未抵销的集团内公司间的重大债权和债务,是否存在未予适当披露的事项,并据以确定其对合并会计报表审计意见的影响。

第二十六条 如在合并会计报表审计中利用其他注册会计师工作,注册会计师应当按照独立审计准则的相关要求编制和出具审计报告。

第五章 附 则

第二十七条 本公告由中国注册会计师协会负责解释。

第二十八条 本公告自 1999 年 7 月 1 日起施行。

独立审计实务公告第 6 号 ——特殊目的业务审计报告

第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师编制和出具特殊目的的业务审计报告,明确工作要求,保证执业质量,根据《独立审计基本准则》,制定本公告。

第二条 本公告所称特殊目的的业务审计报告,是指注册会计师审计下列会计报表或其他会计信息所出具的审计报告:

- (一)按照特殊编制基础编制的会计报表;
- (二)会计报表的组成部分,包括会计报表特定项目、特定账户或特定账户的特定内容;
- (三)法规、合同所涉及的财务会计规定的遵循情况;
- (四)简要会计报表。

第三条 注册会计师执行本公告规定以外的其他特殊目的的审计业务,出具审计报告,除有特定要求者外,应当参照本公告办理。

第二章 一般原则

第四条 在承接特殊目的的审计业务时,注册会计师应当与委托人就审计目的与范围、审计报告的格式与基本内容及特定使用目的等进行沟通,并由会计师事务所与委托人签订业务约定书。

第五条 注册会计师执行特殊目的的审计业务,应当了解审计报告的用途及可能的使用者,并在审计报告中说明审计报告的目的以及在分发和使用上的限制。

第六条 注册会计师编制和出具特殊目的的业务审计报告,除非本公告另有要求,应当参照《独立审计具体准则第 7 号——审计报告》的有关规定办理。

第七条 当委托人要求按特定形式出具审计报告时,注册会计师应当合理确信其内容及措辞不会违背独立审计准则的要求,否则,应当拒绝接受委托或解除业务约定。

第三章 特殊编制基础会计报表的审计报告

第八条 会计报表可能因特殊目的而按照企业会计准则规定以外的编制基础编制。这些编制基础包括:

- (一)收付实现制基础;
- (二)计税基础;
- (三)其他特殊编制基础。

第九条 注册会计师应当在审计报告范围段中指明所审计会计报表的特殊编制基础,并在意见段中说明所审计会计报表在所有重大方面是否按照该基础进行了公允反映。

第十条 会计报表如按照特殊编制基础编制,被审计单位应当在会计报表标题或其附注中指明该编制基础。如未适当指明,注册会计师应当出具带说明段的审计报告。

第四章 会计报表组成部分的审计报告

第十一条 注册会计师可以接受委托,对会计报表一个或多个组成部分进行审计。无论该项审计是单独进行还是连同会计报表整体一并进行,注册会计师均应对已审计的组成部分发表审计意见。

第十二条 在确定会计报表组成部分的审计范围时,注册会计师应当充分考虑与该组成部分相互关联且可能对其有重大影响的会计报表项目。

第十三条 在审计会计报表组成部分时,注册会计师应当合理运用重要性原则,适当降低重要性水平,以扩大审计测试范围。

第十四条 注册会计师应当提请被审计单位不应在会计报表组成部分的审计报告后附送整体会计报表,以避免会计报表使用者误认为审计报告是对会计报表整体发表意见。

第十五条 注册会计师应当在审计报告范围段中指明会计报表组成部分的编制基础,或提及对编制基础加以限定的协议,并在意见段中说明所审计会计报表组成部分在所有重大方面是否按照该基础进行了公允反映。

第十六条 如果已对会计报表整体发表否定意见或拒绝表示意见,只要会计报表组成部分不构成会计报表整体的主要部分,注册会计师就应对该组成部分出具审计报告。

第五章 法规、合同遵循情况的审计报告

第十七条 注册会计师可以接受委托,就被审计单位对法规、合同所涉及的财务会计规定的遵循情况进行审计。

第十八条 注册会计师接受委托,对法规、合同所涉及的财务会计规定的遵循情况进行审计时,应当考虑其专业胜任能力。只有注册会计师有能力对法规、合同所涉及的财务会计规定的整体遵循情况进行审计时,才可接受委托。如有个别事项超越其专业胜任能力,注册会计师应当考虑利用专家的工作。

第十九条 注册会计师应当在审计报告范围段中指明已经对法规、合同所涉及及财务会计规定的遵循情况进行了审计,并在意见段中指明是否发现法规、合同所涉及及财务会计规定未得到遵循的情况。

第六章 简要会计报表的审计报告 (下转 62 页)

·意见与建议·

高校校办企业 跨年度科技项目如何核算

目前,在大部分高校兴办的科技型企业中,由于其承接的研究开发项目有相当数量是跨年度完成的,加之财会人员缺乏必要的业务培训和指导,使得校办企业跨年度科技项目的会计核算很不规范:一是部分企业年终结账后在“产品销售收入”或“其他业务收入”科目中保留未完成项目的经费收入余额;二是部分企业为了满足“产品销售收入”或“其他业务收入”科目年终结账后余额为零的要求,干脆将跨年度科技项目的经费收入放在“其它应付款”科目中核算;还有一些企业,对于跨年度科技项目,采取收到经费不开发票的办法,将经费记入“预收账款”科目,待项目完成后再开发票、结转利润。

高等学校作为事业单位,其校办企业承接的跨年度科技项目怎样进行会计核算,才能既符合项目完成的实际情况又符合会计制度的规定呢?笔者建议分以下两种情况进行会计核算:(一)按照合同规定应在当年完成而年终未完成的科技项目,应在年终结账前预估尚未完成部分所需费用计提成本,记入“其他应付款”科目,并按项目设置明细账,次年,待项目完成后再结转利润科目;(二)合同规定一年以上完成而委托方一次支付全部研究费用的科技项目,在研究经费到账时就预提次年及其以后年度的成本费用,记入“其他应付款”科目,并按项目设置明细账,待次年或其以后年度项目完成后,再结转利润科目。

(郑丽萍)

用友集团举行数字化 管理研究成果报告会

不久前,用友集团管理研究所在京举行了数字化管理研究成果报告会。所长王力作了《数字化管理》的主题报告,阐述了数字化管理理论的基本思想,并与传统管理理论进行了比较,得到了与会专家的肯定。大家一致认为,该理论是对传统管理理论在网络经济时代的扬弃,它的出现将改写工业经济时代的企业组织结构和管理模式,对推动知识经济的发展具有积极的意义。

(本刊记者)

财政部办公厅编纂的大型 常用工具书《现行财务会 计制度全书》即将出版发行

为满足全国企业、事业和行政单位财务会计工作的需要,财政部办公厅最近编纂完成了《现行财务会计制度全书》(上、下卷)这部500多万字的大型常用工具书。本书各部分文稿分别由部内有关业务司局选编,由办公厅负责总纂。本书具有两个明显特点:一是内容齐全。它收录了到1999年3月底为止我国现行有效的会计法规和财政部等部门发布的全部财务会计制度,以及有关规定、办法、指导意见等300多个文件。对发布制度时的重要“通知”等,也作为相应制度的题注编入。二是查阅方便。它把300多个文件分为“综合类”、“企业类”、“事业单位类”、“行政单位类”和“其他类”等五大类。在文件多的大类下又按不同行业分为若干小类,分别按发文时间顺序编列。书后还附有将全部文件按发文时间顺序编列的“索引”。

本书将于今年8月由中国财政经济出版社出版发行,现已开始订购。欲购此书的书者,可直接同中国财政经济出版社第七编辑室的梁涛联系(电话:010—64013338转270、269)。

(蔡彦楚)

《中国会计制度 ——会计准则与 会计核算制度》光盘介绍

为进一步加大我国会计法规的宣传、普及力度,为我国各种不同类型的企事业单位、会计行政管理和会计咨询服务机构提供更全面的会计法规介绍和查询,方便会计工作和对外交流业务的需要,财政部会计司与经济科学出版社联合推出了《中国会计制度——会计准则与会计核算制度》光盘。

该光盘汇集了三方面的内容:一是自1992年以来,由财政部发布的企、事业单位会计准则,以及各项准则的指南;二是自1992年我国会计制度改革以来,由财政部发布的会计核算制度;三是对现行会计核算制度的有关补充规定和问题解答,具有较高的权威性。光盘定价260元,需订购者请按如下地址汇款:收款单位:经济科学出版社发行部(北京海淀区万泉河路66号 邮编:100086);电话:62568480 62568481;开户银行:建设银行北京海淀支行;账号:6510005022610083031;联系人:杨秀华 高孝勤

(上接60页)

第二十条 注册会计师只有在对会计报表发表审计意见后,才能对根据已审计会计报表编制的简要会计报表出具审计报告。

第二十一条 注册会计师应当提请被审计单位在简要会计报表标题中标明其来源于已审计会计报表。

第二十二条 注册会计师应当在审计报告范围段中特别指明下列事项:

(一)已按照独立审计准则审计了简要会计报表所依据的会计报表;

(二)简要会计报表所依据的会计报表审计报告的意见类型及日期。如对简要会计报表所依据的会计报表出具了带

说明段的审计报告,还应指明发表该意见的理由及其影响。

第二十三条 注册会计师应当在审计报告意见段中指明简要会计报表在所有重大方面是否与其所依据的已审计会计报表一致。

第二十四条 注册会计师应当在意见段之后增加说明段,指明为了更好地理解被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量情况,简要会计报表应当与已审计会计报表一并阅读。

第七章 附 则

第二十五条 本公告由中国注册会计师协会负责解释。

第二十六条 本公告自1999年7月1日起施行。