

# 规范查帐工作的十点建议

胡少先

笔者曾在香港进行了为期三个月的西方审计实务的实习。从中感到,香港执业会计师的审计实务,有不少是值得我们学习和借鉴的。本文从借鉴角度,就注册会计师的查帐工作规范化问题,提出十点建议。

## (一)拟订查帐程序

注册会计师在实施查帐之前,要根据查帐规则《检查验证会计报表规则》的要求,结合被审单位的实际情况,对每一查帐项目制订出具体的查帐程序。这个程序,既要有定性要求,更要有定量的规定;既要便于高级管理人员检查和考核,又要使业务助理人员易于操作,从而保证查帐工作的质量。查帐程序要由主办项目的注册会计师拟订,并作为查帐档案的重要组成部分。

## (二)搞好客户内部控制制度的审阅与评估

判断客户财务会计管理工作中的薄弱环节,是确定查帐重点的前提。而正确确定查帐重点,又是提高查帐工作质量的关键。因此,对查帐人员来说,认真搞好客户内部控制制度的审阅与评估,是十分必要的。为此,建议查帐人员在实施查帐工作时,首先要审阅客户的内部控制制度,如财产物资的管理制度、财务制度和会计核算办法等建制情况以及它们的执行情况。通过审阅与评估,确定客户内部风险的高低,并据此来确定查帐范围的大小和抽样检查群的多少。

## (三)完善工作底稿的记录

为审核和今后档案抽阅的方便,必须完善查帐工作底稿的记录。一是按照查帐程序规定的步骤进行的审计测试,都要有记录。要尽可能采用表格形式,如根据实际需要,灵活编制记帐凭证测试表、发票测试表、各种

项目汇总表等。二是对每个项目的审计结论都要有文字记录,包括发现的问题和处理的意见。

## (四)应用科学的抽样审计方法

判断抽样的主要优点是使用方便、灵活,能够充分利用查帐人员的实践经验和判断能力。但判断抽样不能科学地确定抽样规模,查帐结论的可靠性完全依赖于审计人员的业务技能、实践经验和判断能力,有其局限性。统计抽样的优点在于,能科学

地确定抽样规模,抽查中能防止偏见,审计结论可以保证在规定的可靠性水平之上和一定的精确限度之内。从目前国外审计实务来看,审计中大的方面用判断抽样,具体方面用统计抽样,一般能收到较好的效果。查帐人员应视实际情况,对各个项目的审计采取不同的抽样方法,如随机数表抽样、整群抽样、分层抽样等方法。需要说明的是不论采取何种抽样方法,若抽取的样本有错误,查帐人员必须扩大抽样规模。

## (五)改进往来款项的询证工作

确定往来款项有效性和准确性的最广泛采用的实质性测试是由审计人员直接与顾客对话,即“询证”。往来款项询证是公认审计程序之一,而且在证据的效用上来外证据比内部证据有效。因此,查帐人员必须对客户的往来户头有选择地直接询证。一般说来,样本抽取量为10~20%,金额占60~70%为宜。这些样本应包括:财务发生困难的客户;年终余额巨大的客户;委托人和债务人有争执的,以及海外的客户;零余额的客户。

## (六)推行使用一般惯用的审计标记

国际上,审计人员在审计过程中,通常在自有的审计工作底稿上,使用许多不同形状、大小、颜色的标记,来表示某次审计测试业已完成。这种符号在各个会计师事务所之间,虽未臻标准化、统一化,但这种做法已很普遍。为了简化审计的文字记录,方便审计工作底稿的审阅和相互参阅,建议使用一般惯用的审计标记,并在底稿中注明某一标记的意义。

## (七)加强年度查帐的预查工作

为了减轻年度查帐的工作压力,提高查帐工作质

判式确定 $f$ 值,而又心中无数的问题。将国家对企业的 $\beta$ 值、 $v$ 值控制,准确、合理地反映到 $f$ 值上。

综上所述,导出的3.个公式,不仅在计算效益工资时简单、迅速,而且国家还可以通过 $\beta$ 值、 $v$ 值宏观控制,及时、准确地确定和调整 $f$ 值。为调整国家与企业的

分配关系、企业与企业之间的横向比较、消费基金的宏观控制、制定合理的工效挂钩方案,提供了既科学又简单、直观的方法,也为工效挂钩与承包经营相结合提供方便。国家对地区或部门实行同实现税利总挂钩时, $\beta$ 值、 $v$ 值控制,更能发挥作用。

量,必须加强年度查帐的预查工作。预查工作要在第四季度进行,查帐的范围是1—9月的帐目。预查中发现的问题要及时更正。预查同样地要作工作记录,预查底稿与年终查帐底稿合二为一,以避免重复检查。

#### (八)重视期后事项的检查

期后事项是指年度会计报表编报日到查帐日这一段时期中所发生的事项。期后事项检查,一是查明期后事项有无同上一年度的财务收支相混淆;二是查明期后事项中有无重大的变化情况。

#### (九)统一查帐报告的模式

注册会计师的查帐报告采取简式报告,这一点目前已基本统一。注册会计师要视实际情况,分别出具无保留意见、保留意见、反对意见和拒绝表示意见的报告书。各类报告书的段落和关键用语(术语)要基本一致。

#### (十)采用管理建议书

注册会计师在查帐中发现的重要问题,若主要是经营管理方面存在的一些问题和薄弱环节,要以管理建议书方式,提交客户的管理当局。

(作者单位:浙江省会计师事务所)

## 科研课题成本核算中分配间接费用的一种简易方法——“合同面额法”

许贺文

《科学研究单位会计制度》按照科研费用的经济用途和课题成本的开支范围,把课题费用分为劳务费、原材料费,燃料及动力费,设备购置及使用费、专用业务费、院(所)管理费和研究室(车间)管理费7个课题成本项目。在进行科研课题成本核算时,这七个课题成本项目又可划分为直接费用和间接费用两类。属于课题直接发生的前5种费用,则直接计入该课题的成本中去;而对于发生的后两种间接费用,就需要按一定的比例和方法,分配和计入各相应的课题成本中去。间接费用如何分配是科研课题成本核算的关键。这里,介绍一种分配间接费用的简易方法——“合同面额法”。即先根据本期发生的应摊销的间接费用总额与本期应负担费用的各课题合同面额(即课题毛收入)总和的比率确定费用分配率,然后按本期各课题合同面额进行计算分配间接费用。用公式表示:

假定:F——表示本期发生的应摊销的院(所)管理费或研究室(车间)管理费总额。

H——表示本期各课题(A、B、C……)的合同面额之总和。

N——表示费用分配率。

则:  $N = \frac{F}{H} \times 100\%$

A课题分担费用额 =  $H_A \times N$

B课题分担费用额 =  $H_B \times N$

C、D、E、……课题用同一公式计算。

按照以上方法进行间接费用的分配简便、合理,容易计算,这是因为:

首先,在科研课题的研制过程中,由于各课题的工作量和工作时间可比性差,而科研课题所取得的合同面额(即课题的毛收入)作为分摊间接费用的标准依据,计算和掌握都较容易,而且各课题的合同面额(毛收入)也具有可比性。

其次,将课题合同面额作为计算分配间接费用的标准依据,在一定的科研范围内,也符合正确计算各科研课题成本的要求。因为,课题的成本确定是以其课题成果所转化的价值为基础的,而课题所转让的合同面额(毛收入)又是由以下三部分组成的:(1)科研课题研制过程中所耗费的物质资料转让的价值;(2)科研(生产)人员支出劳动中的必要劳动所创造的价值;(3)科研(生产)人员支出劳动中的剩余劳动所创造的价值。

简言之,科研课题研制过程中的料、工、费加上相应的利润构成了课题的合同面额(毛收入)。而在以上的组成部分中,各课题耗用的料、工、费又占总额的绝大部分,各课题的利润却相对是稳定的。所以,各课题所负担间接费用的大小与其合同的面额基本上是成正比例的,故用课题的合同面额替代课题的工作量和工作时间来作为分配摊销课题研制过程中发生间接费用的标准依据也是比较合适的。