

统一的会计制度。国家统一的会计制度由国务院财政部门根据本法制定并公布。国务院有关部门可以依照本法和国家统一的会计制度制定对会计核算和会计监督有特殊要求的行业实施国家统一的会计制度的具体办法或者补充规定，报国务院财政部门审核批准”。因此，企业必须按照《中华人民共和国会计法》的规定，严格执行国家统一的会计制度，不得采用与国家统一的会计制度规定相悖的会计处理方法。除国务院财政部门外，任何部门制定的会计制度都是没有法定效力的，企业可以不执行。

问：坏账准备采用备抵法核算时，对于由应收款项余额

百分比法计提坏账准备改为按账龄分析法或其他方法，应作为会计政策变更还是作为会计估计变更？

答：在坏账准备采用备抵法核算的情况下，除由原按应收账款期末余额的千分之三至千分之五计提坏账准备改根据实际情况由企业自行确定作为会计政策变更处理外，企业由按应收款项余额百分比法改按账龄分析法或其他合理的方法计提坏账准备，或由账龄分析法改按应收款项余额百分比法或其他合理的方法计提坏账准备的，均作为会计估计变更，采用未来适用法进行会计处理。但是，如属滥用会计估计及其变更的，应作为重大会计差错予以更正。

关于对《企业会计制度》有关问题的复函

(2002年9月30日 财政部财会便[2002]53号发布)

一、关于应收款项与应收款项及其他资产交换的会计处理问题。我们认为，应收款项属现金资产，但以应收款项与应收款项及其他资产进行交换时，《企业会计制度》作了特别规定，即企业以应收款项换入包括应收款项在内的多项资产的情况（不涉及补价），按照换入应收款项的原账面价值作为换入应收款项的入账价值，除应收款项以外的其他资产的入账价值，按照换入其他资产公允价值占换入的全部其他资产的公允价值总额的比例，对换出全部资产的账面价值总额加上应支付的相关税费，减去换入的应收款项入账价值后的余额进行分配。对评估日至资产交接日之间的流动资产的变动如何处理，应视双方合同及具体交易情况而定。

对于换入的应收款项中换出企业已计提的坏账准备且计提方法和比例与换入企业应收款项坏账准备的计提方法和比例不同的，企业应考虑对换入的应收款项原计提的坏账准备的比例和方法的合理性，并确定应提的坏账准备，企业换出的应收款项，减去换入应收款项原账面余额和确定的坏账准备后的差额，在除应收款项以外的其他资产中进行分配。

二、关于以部分资产和负债对外投资初始投资成本确定的问题。《企业会计制度》和《企业会计准则——非货币性交易》中规定，企业以非现金资产对外投资作为非货币性交易处理，以投出非现金资产的账面价值作为股权投资的初始投资成本。对于以部分资产、负债出资，应比照上述原则处理，即以投资出资产、负债的账面价值作为股权投资的初始投资成本。

三、关于涉及补价的非货币性交易应确认的收益中扣除的相关税费是否含除教育费附加外的其他费用的问题。我们认为，与非货币性交易相关的除教育费附加以外的其他费用可在发生时直接计入当期损益，不需要按比例抵减非货币性交易应确认的收益。

四、关于房地产开发企业销售收入确认问题。我们认为，《企业会计制度》中已作出规定，即在没有建造合同的情况下，房地产开发企业开发商品房对外销售收入的确定，应满足商品销售收入确认的四项条件，在未满足四个条件的情况下，不得确认为收入。

财政部关于进一步加强注册会计师行业管理的意见

(2002年11月14日 财政部财会[2002]19号发布)

为了适应我国加入WTO和发展社会主义市场经济的要求，切实履行《注册会计师法》赋予财政部门对注册会计师行业监督、指导职能，加强注册会计师行业自律管理，经财政部党组决定，将原委托中国注册会计师协会行使的行政管理职能予以收回，由财政部有关职能机构行使，注册会计师协会履行行业自律性管理职能。现对进一步加强注册会计师行业管理问题提出如下意见：

一、理顺注册会计师行业管理体制，依法界定行政职能和行业自律职能

《注册会计师法》规定，财政部门履行对注册会计师行业的监管职能。在实际运行中，曾采取将行政职能委托注册会计师协会行使的过渡性做法。随着我国市场经济的发展和自然人、法人或其他组织法律意识的增强，仍由注册会计师协会行使行政管理职能，既不利于深化会计监管工作，也不

利于提升行业协会的自律服务功能。依法理顺注册会计师行业管理体制,终止委托行政管理职能,是贯彻《注册会计师法》,推动注册会计师行业发展的客观要求。

财政部门应当按照《注册会计师法》的规定和依法行政的要求,统一思想和认识,加强对注册会计师、会计师事务所、注册会计师协会的监督、指导,认真履行审批会计师事务所、审批注册会计师执业准则和规则、对违法的会计师事务所和注册会计师实施行政处罚等行政职能,进一步规范和加强对注册会计师行业的监管。注册会计师协会应当加强自律性管理、维护注册会计师合法权益、提供专业支持和法律援助等,努力为注册会计师执业和行业发展服务。

二、加强组织领导,保证工作交接有序进行

(一)加强领导,统一协调。财政部门应加强对理顺注册会计师行业管理体制的领导,统一协调交接工作,研究制定具体交接办法,原则上应在2002年底前基本完成工作交接。同时,应结合本地区实际,制定强化注册会计师行业管理规划和措施,促进注册会计师行业的健康发展。

(二)明确职责分工,认真抓好落实。为了有效行使注册会计师行业的行政职能,财政部门内部应当合理分工,明确职责,抓好落实。批准设立会计师事务所、对注册会计师的注册情况进行备案等行政职能,可由会计管理机构负责;对会计师事务所、注册会计师的监督检查和行政处罚,可由监督检查机构负责;财政法制机构继续做好行政处罚事项的听证、行政复议等工作。注册会计师协会负责行业自律管理。财政部门会计管理、监督检查、财政法制等机构和注册会计师协会应当建立工作协调机制,相互支持和配合。

(三)认真办理工作交接,注意工作交接前后的衔接。在工作交接过程中,应当注意工作的协调和衔接,保证对注册会计师行业的行政管理工作不松、不乱、不断。从财政部门作出终止委托注册会计师行业行政管理职能决定之日起,注册会计师协会不再行使行政职能,统一由财政部门有关职能机构行使;对尚未处理完结的行政管理事项,可由注册会计师协会协助财政部门有关职能机构处理完结;对新发生的行政管理事项,统一由财政部门有关职能机构负责。注册会计师协会应当对与行政管理有关的业务档案、基础资料等进行整理归档,移交财政部门有关职能机构,具体移交范围和交接办法,由财政部门与注册会计师协会商定。

《财政部关于理顺注册会计师行业行政管理体制的实施方案》随文附发(见附件),供各地区参考。

附件:

财政部关于理顺注册会计师行业管理体制的实施方案

根据财政部党组关于理顺注册会计师行业管理体制、终止委托行政管理职能的决定,财政部条法司、会计司、监督检查局、中注协等部门相互协调、密切配合,对涉及注册会

(四)抓紧清理、修订涉及注册会计师行业管理的法规制度。财政部门应当按照《注册会计师法》的规定和终止委托行政管理职能的精神,对涉及注册会计师行业管理的规章和规范性文件进行清理,对不符合《注册会计师法》规定的,应当及时按照法定程序予以修订。在修订后的规章和规范性文件发布之前,暂按《注册会计师法》的规定及终止委托行政管理职能的要求,相应调整管理主体,原由注册会计师协会行使的行政职能由财政部门有关职能机构行使。

三、进一步加强对注册会计师行业的行政管理

财政部门是会计和注册会计师行业的主管部门,应当充分认识到整顿会计秩序、加强会计监管、管好注册会计师行业的紧迫性和艰巨性。理顺注册会计师行业管理体制,是依法整顿会计秩序,进一步改进和加强注册会计师行业监管的重要措施。财政部门应当结合工作交接,认真研究贯彻《会计法》、《注册会计师法》,切实加强对会计和注册会计师行业监管的办法和措施,通过制度创新,建立健全适应社会主义市场经济发展要求的监管机制。

切实加强干部队伍建设。工作交接后,财政部门内部有关职能机构的工作职责、工作人员等需要相应调整和充实,给予必要的经费支持,保证行政职能落到实处。财政部门内部有关机构和人员,应当加强业务学习和调查研究,提高对注册会计师行业监管重要性、紧迫性的认识,尽快熟悉情况、接手工作,确保行政职能的尽快到位。

四、加强指导,深化注册会计师协会的自律性管理职能

注册会计师协会作为注册会计师行业的自律性组织,应当密切与注册会计师、政府有关部门的联系,进一步发挥行业组织的作用。加强自律性监管,指导、督促注册会计师公正执业,严格遵守职业道德规范;加强执业标准建设,强化业务指导,不断提高注册会计师执业水平;认真组织注册会计师考试,完善后续教育制度;及时向政府有关部门反映注册会计师的意见和建议,努力改善注册会计师的执业环境;提供必要的专业援助,维护注册会计师的合法权益;加强行业与国际组织、执业机构间的交流与合作。财政部门要加强对注册会计师协会的监督、指导,支持注册会计师协会的工作。

请各地区根据以上意见,认真组织本地区注册会计师行业行政管理职能的交接工作。在工作交接过程中有什么问题,及时反馈我部。

计师行业的法规清理、终止委托行政职能及工作交接问题进行了认真研究,依据《中华人民共和国注册会计师法》,制定了理顺注册会计师行业管理体制的具体实施方案。

一、会计师事务所（含相关机构）审批职能的交接

（一）事务所设立审批的相关内容

1. 合伙会计师事务所设立审批；
2. 有限责任会计师事务所设立审批；
3. 会计师事务所分所设立审批；
4. 会计师事务所合并审批；
5. 会计师事务所终止事项；
6. 会计师事务所变更情况备案；
7. 会计师事务所证券、期货相关业务许可证审批；
8. 会计师事务所证券、期货相关业务许可证年检；
9. 外国会计师事务所在中国境内临时执行审计业务审批；
10. 港、澳、台地区会计师事务所来内地临时执行审计业务审批；
11. 境外会计师事务所常驻代表机构的设立、变更、延期审批；
12. 国际会计师事务所在中国境内发展多个成员所审批；
13. 中外合作会计师事务所及其分所审批；
14. 境外会计师事务所执行金融类上市公司审计业务临时许可证审批；
15. 其他审批事项。

（二）需要交接的资料

1. 涉及上述审批及管理的各种法律、行政法规、规章、规范性文件、审批程序及管理要求；
2. 已经批准的会计师事务所的相关资料：审批时的申请材料；注协办理的批复文件或发放许可证的情况；对违法违规会计师事务所的处罚情况；未使用的事务所执业证书和《许可证》；相关的管理软件及操作秩序；全国现有会计师事务所综合情况的统计汇总资料；
3. 省级注协（或财政部门）报送中注协备案的涉及会计师事务所审批及管理的有关资料；
4. 涉及证书发放的收费文件及标准；
5. 尚未办理完毕的涉及上述审批及相关管理事项的的有关资料；
6. 其他与会计师事务所设立等审批相关的资料。

（三）工作协调

1. 财政部批准涉外机构及相关业务的情况应抄送中注协及相关省级财政部门 and 省级注协；
2. 财政部会计司代表财政部受理会计师事务所证券、期货相关业务许可证的申请；
3. 财政部与证监会批准会计师事务所证券、期货相关业务许可证，批准决定抄送中注协、相关省级财政部门 and 省级注协；
4. 省级财政部门审批会计师事务所的批准决定报财政部备案，同时抄送省级注协和中注协。

二、注册会计师注册备案、注册会计师执行证券、期货相关业务许可证审批职能的交接

（一）涉及注册会计师审批、备案等行政职能的内容

1. 注册会计师的注册备案；
2. 注册会计师的年检备案；
3. 注册会计师证书的管理；
4. 注册会计师执行证券、期货相关业务许可证（以下简称证券许可证）的审批；
5. 证券许可证的年检；
6. 其他相关内容。

（二）需要交接的有关资料

1. 现行有效的涉及注册会计师备案、年检及证券许可证审批的法律、行政法规、部门规章和规范性文件等；
2. 省级注协向中注协备案的有关注册会计师审批的资料；
3. 中注协批准的外籍中国注册会计师的有关资料；
4. 已取得证券许可证注册会计师的有关资料，包括批复文件、证券资格注册会计师数据库、申报材料、审批材料、年检材料等；
5. 未使用的证券许可证及相关表格、计算机管理软件等；
6. 未了事项的移交，包括：未办理完结的各省注册会计师备案材料；正在申请取得、变更、恢复及准备收回证券许可证的注册会计师及年检的有关材料；
7. 其他与注册会计师备案、证券许可证审批相关的资料。

（三）工作协调

1. 注册会计师的备案
 - (1) 省级注协受理并批准注册后，将准予注册人员有关资料报财政部会计司备案，同时抄报中注协、省级财政部门。
 - (2) 财政部会计司发现省级注协不符合《注册会计师法》的注册，通知有关的省级注协撤销注册，同时抄送省级财政部门和中注协。
 - (3) 省级注协应将年检材料报财政部会计司备案，同时抄报中注协、省级财政部门。
 - (4) 财政部会计司和中注协可根据需要对省级注协的批准注册及年检工作进行抽查。
2. 注册会计师证书的管理
 - (1) 注册会计师证书管理办法、样式和具体管理，由财政部会计司统一负责。
 - (2) 注册会计师证书的吊销由省级财政部门作出决定，报财政部会计司备案，同时抄送中注协，省级注协负责收回。
3. 证券许可证的审批
 - (1) 财政部和有关部门共同负责证券许可证的审批。
 - (2) 注册会计师申请证券许可证，应由会计师事务所向财政部及有关部门提出申请。
 - (3) 对于符合规定条件的注册会计师，由财政部及有关部门批准授予证券许可证，抄送中注协和有关的省级财政部门、省级注协。
 - (4) 财政部和有关部门对申请证券许可证的注册会计师的执业质量、职业道德和其他资格条件进行抽查。
 - (5) 注册会计师证券许可证的吊销由财政部会同中国证

监会作出决定,同时抄送中注协和有关的省级财政部门、省级注协。

三、审计准则(包括执业准则、规则,下同)审批职能的交接

(一)需要交接的有关资料

1. 独立审计准则组组成人员名单;
2. 独立审计准则国内、国外、港澳台专家咨询组人员名单;
3. 独立审计准则制定规划;
4. 已发布、正在制定中及以后准备制定的审计准则项目。

(二)工作协调

1. 独立审计准则专家咨询组的具体组织工作由中注协承担;
2. 中注协负责审计准则的制订等,会计司负责审查和批准。

四、注册会计师、证券期货资格考试职能的交接

(一)需要提供的资料

1. 考试的政策性文件规定,包括注册会计师考试、证券期货业资格考试,港、澳、台居民及外国籍公民参加考试的政策规定;
2. 财政部注册会计师考试委员会的职责、组成人员名单及相关资料;
3. 以往考试的基本情况(基础材料)。

(二)工作协调

1. 《注册会计师全国统一考试办法》等涉及考试政策性的规定由财政部会计司制订、修订,考试的具体组织工作由中注协承担;
2. 为便于工作沟通协调,会计司有关人员参加财政部注册会计师考试委员会。

五、监督检查职能的交接

(一)需要交接的资料

1. 有关注册会计师行业监管制度;

2. 已经办结和尚未办结案件的有关资料。

(二)工作交接的程序

1. 对于已经作出行政处罚的有关案件的档案资料,中注协负责按年度、分类封存,并提供封存清单,按档案管理有关规定保管;

2. 对正在办理的案件,由相关司局和中注协组成联席会议,由中注协牵头,提出办理有关案件的工作计划,进行调查取证,提出处理意见,监督检查局负责行文下达行政处罚决定。

(三)工作协调

1. 监督检查局收到属于行业自律范畴的投诉举报等,转中注协处理;中注协收到属于行政监管范畴的投诉举报等,转监督检查局处理;

2. 监督检查局在行政监管中发现的尚不足以给予行政处罚的,移交中注协给予行业自律性惩戒;中注协在行业自律性监管中发现涉嫌重大虚假报告和其他严重违法行为需要进行行政处罚的案件,移交监督检查局处理;

3. 监督检查局在作出行政处罚决定前,应当会签条法司、会计司,有关行政处罚的告知、听政、决定书等文件抄送中注协。

六、其他要求

(一)建立联席会议制度。在部内建立由条法司、会计司、监督检查局、中注协有关领导及部门参加的联席会议制度,研究、沟通、协调工作交接及监管工作中的有关问题。

(二)组建会计、审计等专家技术鉴定委员会。吸收具有社会公信力的会计、审计、法律、证券、税务等专家成立专家库,为加强注册会计师行业的监管提供技术支持。

(三)做好交接工作。有关部门应密切配合、相互协调共同做好注册会计师行政职能交接工作。中注协向会计司介绍有关审批、备案及相关管理工作的程序、审查的重点和要求,发现问题的处理方法以及日常管理的情况及相关的意见和建议;向监督检查局介绍涉及行政监管的有关情况。办理交换手续时,详细列明移交清单,交接双方应在移交清单上签字。

内部会计控制规范——采购与付款(试行)

(2002年12月23日 财政部财会[2002]21号发布)

第一章 总 则

第一条 为了加强对单位采购与付款的内部控制,规范采购与付款行为,防范采购与付款过程中的差错和舞弊,根据《中华人民共和国会计法》和《内部会计控制规范——基本规范(试行)》等法律法规,制定本规范。

第二条 本规范适用于国家机关、社会团体、公司、企业、事业单位和其他经济组织(以下统称单位)。已纳入政

府采购范围的采购与付款业务,还应当执行政府采购方面的有关规定。

第三条 国务院有关部门可以根据国家有关法律法规和本规范,制定本部门或本系统的采购与付款内部控制规定。

各单位应当根据国家有关法律法规和本规范,结合部门或系统有关采购与付款内部控制的规定,建立适合本单位业务特点和管理要求的采购与付款内部控制制度,并组织实施。

第四条 单位负责人对本单位采购与付款内部控制的建