

现代风险导向审计牵住审计“牛鼻子”

■ 乔久华

《证券法》的修订和股票发行注册制的改革,将加大会计师事务所及注册会计师的民事责任风险,以创业板、新三板为代表的证券市场快速发展,将进一步加大注册会计师的审计风险。发挥现代风险导向审计在遏制会计信息失真中的作用,已势在必行、刻不容缓。

现代风险导向审计是注册会计师在对被审计单位的内部控制充分了解和评价的基础上,分析、判断被审计单位的风险所在及其程度,把审计资源集中于高风险领域,针对不同风险因素状况、程度采取不同的审计策略,加强对高风险点的实质性测试,将审计的剩余风险降到最低水平。

现代风险导向审计不失为有效遏制会计信息失真的好方法。相对于制度基础审计、传统风险导向审计而言,现代风险导向审计在遏制会计信息失真中具有五个方面的优势。

一是在风险评估重心方面的优势。风险评估重心的改变是现代风险导向审计最具有特色的改变。我国现行的制度基础审计是通过评估被审计单位内部控制制度的健全性和有效性发现错弊之处。但当管理层跨越内部控制制度时,注册会计师对被审计单位实施的风险评估程序是失效的。而现代风险导向审计则不同,其核心是深入了解被审计单位,对客户所处的宏观社会经济环境和行业环境进行充分的分析,掌握企业内外部之间的联系,从而发现和评估潜在的重要战略风险,将会计报表重大错报的风险控制在可接受的范围内。

二是在审计程序方面的优势。传统风险导向审计没有将会计报表错报风险与经营风险联系起来,采用自下而上的审计思路,发现不了上下串通的蓄意造假。现代风险导向审计从企业的战略分析入手,通过“战略分析——经营环节分析——会计报表剩余风险分析”的基本思路,将会计报表错报风险与企业战略风险之间的关系紧密联系起来,从而提出了注册会计师从源头分析和发现会计报表错报的观念。

深圳全市会计人员 将建信用记录

深圳市财委出台的《深圳市会计人员个人信用记录管理办法》于日前实施。市财政部门将建立全市会计人员个人信用记录信息系统,登记、保存会计人员个人信用信息,并向全市征信系统提供会计人员个人信用信息。会计人员个人信用记录的内容包括被终生职业禁入的行为:因提供虚假财务会计报告,做假账,隐匿或者故意销毁会计凭证、会计账簿、财务会计报告,贪污、挪用公款,职务侵占等与会计职务有关的违法行为被依法追究刑事责任的;此外还有依法被吊销会计从业资格证书、被撤销会计从业资格证书等行。参加会计从业资格和其他会计类考试舞弊,涂改、出借会计从业资格等涉证违规行为和其他被查处的失信违法行为为都将被登记在册。

根据该《管理办法》,会计人员个人信用记录以姓名和身份证号码为索引记录,采取逐条记录的方式记录违法违规时间、违法违规事实、登记机构和登记时间,并以附件形式上传相关法律文书依据。市民可以凭本人身份信息在市财政部门网站查询其会计人员信用记录(查询内容为违法违规时间、违法违规事实和登记机构),并可以生成个人信用报告。

全国首家省级法学会 会计促进会在榕成立

日前,福建省法学会会计促进会成立大会暨第一届会员代表大会在福州举行。福建省发改委、财政厅、民政厅、检察院、法院、公安厅、司法厅等等有关领导,全国各地科研院校专家学者,以及福建全省各行各业的法律、会计财务等 300 多名会员代表与会。据悉,该促进会为全国第一家省级法学会会计促进会。

据介绍,该促进会的成立,旨在为法学会会计师、注册会计师、律师、法官及各类司法人员、科研院校专家搭建学习交流与沟通的平台,践行依法治国方略,弘扬公平正义的法治精神。

福建省法学会会计促进会会长檀少雄表示,促进会以开展法学会会计理论研究,促进法学会会计行业发展,助力法治福建建设为宗旨;致力于促进会的智库建设,广泛团结省内外科研院所、大专院校的专家学者,以及律师事务所、会计师事务所、司法鉴定所的律师、会计师,充分发挥其智慧,积极探索与国际接轨、具有中国特色的法学会会计与司法会计鉴定的技术成果;通过建立和完善行业自律机制,不断提升法学会会计和司法会计鉴定服务质量,提高社会的公信力和影响力。

会上,中国法学会会计泰斗、中国政法大学教授张苏彤作“法学会会计的新领域——公司舞弊风险管理”主题演讲,无论联合创始人、北京天同律师事务所合伙人徐晶律师作“移动互联网时代的法律行业变革”学术演讲。

(吴其西)



现代风险导向审计将被审计单位的环境因素与重大错报风险联系起来,在对企业进行全面评价的基础上,确定审计重点,审计程序的实施有的放矢,具有目标性和灵活性,强调具体测试的个性化,避免只关注各个账户层面的认定和交易层次的风险评估。

三是在发现与报告财务报表重大错报方面的优势。以重大错报风险为导向的审计,对合理保证财务报表整体不存在重大错报方面有重大作用。被审计单位管理层一旦具备舞弊的压力和机会,就有可能采取行动粉饰财务报表或歪曲财务业绩。

现代风险导向审计以“审计风险=重大错报风险×检查风险”为审计风险模型,主张风险的评估应是针对重大错报风险的评估。由于审计委托人的审计需求不断通过各种途径法律法规产生各种影响,使得法律法规对委托人的审计需求不断得到强化,这种强化通过不断提高审计法律风险,最终将使风险导向审计在发现与动态促进报告重大错报方面发挥强大作用。

四是在缩小期望差方面的优势。在诉讼

爆炸时代,审计职业界必须关注和承担舞弊审计责任的压力及风险,并思考有效应对诉讼爆炸,缩小合理的审计期望差的途径。审计若再拒绝或推脱应负的责任,不仅有损职业声誉,而且会丧失公众信任。多年来,管理欺诈给财务报表使用者带来了巨大的损失,社会公众对审计质量的期望越来越高,而审计师受传统审计模式的限制,如果要满足公众揭露舞弊的需求,在操作过程中花费的成本必然大大提高。如何既保证审计质量,满足社会公众需求,又缩小成本,提高审计效率,成为现在审计职业界追求的目标。现代风险导向审计是以被审计单位的重大错报风险为导向,合理配置审计资源,对风险较大的环节或区域实施重点审计,提高效率、保证效果的一种审计方法。因此,现代风险导向审计为缩小审计期望差提供了很好的平台,是提高审计效率与效果的有效路径。

五是在保持审计独立性方面的优势。现代风险导向审计把揭露管理层舞弊作为自己的重要任务,牵住了审计的“牛鼻子”,但外部审计人员的聘用往往由公司首席执行官或首

席财务官决定。

上市公司管理当局愿意聘请能视而不见、通同作弊的会计师事务所,而对于事务所采用风险导向审计的方法会予以抵制,原因在于应用风险导向审计方法进行审计,将会使他们的舞弊行为暴露无遗。但随着国家会计法律法规的逐渐完善和现代风险导向审计模式的日趋成熟,会计师事务所广泛采用现代风险导向审计方法将是不可阻挡的趋势,那时,公司管理层若想要聘用不实施现代风险导向审计的会计师事务所来审计恐非易事。因此,实施现代风险导向审计在保持审计独立性上有巨大贡献。

总而言之,现代风险导向审计在我国的应用问题已经成为审计实务界和理论界广泛关注和研究的热点,其在揭露管理层舞弊方面的有效性也得到了很多学者的广泛认可。随着会计法律法规制度的进一步完善,宏观经济环境的进一步优化。在不远的将来,注册会计师素质的进一步提高,必将全面推广现代风险导向审计,有效发挥遏制和揭露会计信息失真的作用。

湖北 出台稳增长等政策落实跟踪审计意见

■ 张文慧 刘启寿

近日,湖北省审计厅深入贯彻落实党中央、国务院、省委、省政府和审计署关于稳增长等政策措施落实跟踪审计的指示精神和部署,向全省审计机关印发《关于进一步加强稳增长等政策措施落实跟踪审计工作的意见》,把稳增长、促发展作为当前审计工作的首要任务,全力推进稳增长跟踪审计工作。

《意见》指出,全省正处在“五个湖北”建设的关键时期,稳增长、促发展任务十分艰巨,要求全省各级审计机关和审计干部把思想和行动进一步统一到党中央、国务院和省委、省政府关于加强稳增长等政策措施落实跟踪审计的系列指示精神上来,统一到审计署《关于进一步加大审计力度促进稳增长等政策措施落实的意见》和刘家义审计长专题会议讲话精神上来,进一步加大稳增长审计力度,促进政策落地生根、不断完善和发挥实效。

《意见》进一步明确了稳增长审计的总体思路 and 原则,要求把监督检查稳增长等政策措施落实情况作为各项审计的重要内容,突出项目落地、资金保障、简政放权、政策落实、防范风险“五个抓手”,确定审计重点,加大审计力度。审计中,准确把握三个原则:对

审计发现的问题,凡是重大履职不到位、重大失职渎职、造成重大风险隐患和重大违法违纪的,坚决查处,大力推动整改问责;对凡是有利于稳增长、调结构、转变发展方式、有利于创新驱动、增强发展后劲,有利于惠民生、维护社会稳定的创新举措或应变措施,坚决促进,大力推动总结完善;对体制机制制度性问题,凡是制约和阻碍稳增长等政策措施贯彻落实,制约和阻碍探索创新、激发市场活力、制约和阻碍实现有质量、有效益、可持续发展的,坚决揭示反映,大力推动深化改革。

结合湖北实际,《意见》明确了稳增长审计的六个方面重点内容,一是重大政策落实情况。重点跟踪检查各地区、各部门的各项目标和政策措施分解细化、明确责任主体、建立保障机制、及执行到位情况。二是简政放权执行情况。重点监督检查各部门、各地区取消行政事业性收费,取消下放和承接行政审批事项,建立健全下放后的事中事后监管和服务机制等情况。三是重大建设项目推进情况。重点关注项目规划、土地供应、征地拆迁、立项审批、项目效果等各个环节,审查项目的规划立项、投资审批、招标投标、项目建设进展以及资金保障、竣工验收、项目运营等各环节任务完成情况。四是财政专项资金整合和统筹使用情况。加强对各

级政府财政专项资金整合和统筹使用情况审计,揭示多头管理、多头分配、交叉重复、拨付链条长、下达滞后等问题。五是盘活存量资金情况。加强对全省各级财政存量资金审计,统筹考虑财政资金投入与项目进展、事业发展以及政策目标实现情况,重点关注预算执行进度和沉淀结余资金结转等情况。六是政府债务情况。关注地方政府债券发行和资金使用情况,摸清国债和各类政府债券发行额度、发行规模、债券资金使用和结存等情况。

《意见》同时要求全省各级审计机关进一步强化对稳增长审计的组织领导,建立健全相关领导制度和工作制度,形成层层分工负责、上下齐抓共管的工作格局。坚持全省“一盘棋”理念,形成“上下联动、纵横贯通、点面结合”的工作机制,确保审计有序推进。加强项目的计划管理,将稳增长重点审计事项独立立项,纳入年度审计计划统一组织实施。进一步改进审计方式方法,积极推进大数据审计,灵活运用审计与审计调查、抽查相结合等方法,提高审计效率。坚持揭示问题与推动整改相统一,狠抓审计发现问题的整改落实。强化审计情况综合分析,深入分析稳增长等政策目标的实现情况和实施效果,为党委、政府宏观管理决策及政策措施的调整、完善提供参考和依据。

把握小微企业所得税优惠政策三大变化解析

2015 年 9 月 2 日,财政部、国家税务总局发出了《关于进一步扩大小型微利企业所得税优惠政策范围的通知》(财税〔2015〕99 号),9 月 10 日,国家税务总局又发出了《关于贯彻落实进一步扩大小型微利企业减半征收企业所得税范围有关问题的公告》(国家税务总局公告 2015 年第 61 号)。这两大文件使得对小微企业所得税减半征收的范围进一步扩大,为小微企业带来的机会的同时也使得业内对究竟应该如何计算 2015 年度对小微企业的减免税议论纷纷。对此,笔者认为,主要应把握好以下三大方面的变化。

第一,优惠范围进一步扩大。

财税〔2015〕99 号通知第一条明确规定:“自 2015 年 10 月 1 日起至 2017 年 12 月 31 日,对年应纳税所得额在 20 万元到 30 万元(含 30 万元,下同)之间的小型微利企业,其所得减按 50% 计入应纳税所得额,按 20% 的税率缴纳企业所得税。”该通知第三条还规定了财税〔2015〕34 号继续执行。由此可见,对小微企业所得税减半征收的范围,已从 2015 年起年应纳税所得额 20 万元以内的小微企

业,扩大到从 2015 年 10 月 1 日起的年应纳税所得额 30 万元以内的小微企业,优惠范围进一步扩大。但需注意的是,仅是优惠范围扩大,优惠幅度没有扩大。

第二,优惠期间分时段计算。

尽管财税〔2015〕34 号和财税〔2015〕99 号确定的优惠截止期没有变化,均为 2017 年 12 月 31 日,但根据财税〔2015〕99 号通知第二条的规定:“对本通知规定的小型微利企业,其 2015 年 10 月 1 日至 2015 年 12 月 31 日间的所得,按照 2015 年 10 月 1 日后的经营月份数占其 2015 年度经营月份数的比例计算。”由此可见,财税〔2015〕99 号已将原 2015 年至 2017 年整个 3 年的优惠期以 2015 年 9 月底为分界点分为两个时段,2015 年前 9 个月为年应纳税所得额不超过 20 万元的小微企业可以享受对小微企业的优惠政策,2015 年 10 月至 2017 年底为年应纳税所得额不超过 30 万元的小微企业可以享受对小微企业的优惠政策。

第三,如何正确理解和执行分段计算。

由于财税〔2015〕99 号通知要求将小微

企业 2015 年前 9 个月及后 3 个月的所得分别计算,但究竟如何理解和执行分段计算,实务中往往有一些误区或茫然。实际上,这里不仅是如何分段计算的问题,更是涉及到对财税〔2015〕99 号通知如何全面理解和正确执行的问题。

结合 61 号公告的相关补充规定,笔者认为,应该分以下三种情形分别理解和执行:

1. 完全符合优惠规定的情形。如果小微企业 2015 年度的全年累计计税所得额不超过 20 万元(含 20 万元,下同),或 2015 年 10 月 1 日以后成立,当年度实现计税所得额不超过 30 万元,或 2016 年至 2017 年各年实现的计税所得额不超过 30 万元,则小微企业均可以将其所得减按 50% 计入应纳税所得额,再按 20% 的税率缴纳企业所得税。

2. 部分符合优惠规定的情形(此情况仅适用于 2015 年度)。如果小微企业 2015 年度实现的计税所得额超过 20 万元但不高于 30 万元,由于 2015 年 9 月底前可以享受小微企业所得税减半征收优惠政策的年度计税所得额仅以 20 万元为限,所以,按照全年度

践行会计国际趋同 携手共促发展

■ 戴柏华

会计准则是市场经济的重要规则。改革开放三十多年来,中国政府始终将会计准则建设作为事关经济社会健康、协调、可持续发展的重要基础性工程来抓,建成了与中国特色社会主义市场经济发展相适应的企业会计准则体系。随着经济全球化的日益深化,中国会计准则国际趋同步伐不断加快,2006 年,财政部发布了企业会计准则,实现了国际财务报告准则的实质性趋同;2010 年,响应二十国集团关于建立全球统一高质量会计准则的倡议,中国财政部发布了《中国企业会计准则与国际财务报告准则持续趋同路线图》;2014 年,财政部发布了公允价值计量、财务报表列报等 8 项新制定或修订的企业会计准则,进一步保持了中国会计准则与国际准则的持续趋同。

制度的生命力在于实施。中国会计准则的实施呈现出以下特点:一是范围广泛,已由上市公司、金融机构扩大到几乎所有大中型企业;二是准备充分,财政部通过各级财政部门以及三所国家会计学院,配合会计准则实施进度强化宣传培训,并将会计准则学习纳入会计人员和注册会计师继续教育体系,确保会计准则得到有效实施;三是监管严格,不论是上市公司,还是非上市大中型企业,不论是企业集团的合并报表,还是企业的个别报表,都严格执行中国会计准则。中国会计准则实施效果得到越来越多的经济体的认可,2012 年实现了中国与欧盟的会计准则等效。

会计是国际通用的商业语言。在基金会和理事会以及全球会计界的不懈努力下,国际准则日益成为全球经济发展、特别是全球资本市场发展的重要基础和有力支撑。中国政府、企业以及其他利益相关方对于国际准则一直持十分积极的态度,并以实际行动支持基金会和理事会各项工作。中国通过向基金会受托人、理事会理事、咨询委员会、解释委员会、会计准则咨询论坛中的席位,积极参与国际准则制定,并切实履行向基金会的捐款义务。2011 年以来,中国财政部承担了理事会新兴经济体工作组秘书处工作,先后负责组织了 9 次会议,工作组在多个议题上的工作成果已提交理事会参考。中国财政部还专门成立了技术项目组,跟踪研究国际准则及其对中国的影响,多渠道参与国际准则技术讨论,积极向理事会反馈意见。此外,中国财政部积极通过技术合作探讨国际准则相关问题,如与亚大地区同行一起倡议成立了亚洲-大洋洲会计准则制定机构组,为国际准则制定建言献策。

放眼世界,经济全球化深入发展,会计国际趋同已是大势所趋。中国承诺并践行会计准则持续趋同路线,中国会计准则与国际准则的趋同是实质性的、并且也将是持续的。下一步,我们将根据国际准则制定进展,启动金融工具、收入、租赁、保险等“四大”会计准则项目的全面修订,继续跟进研究概念框架、同一控制下企业合并等多个项目,结合中国实际参与国际准则技术讨论,并适时启动中国相应准则的修订。同时,根据 2014 年修订后的“中国企业会计准则体系体例”,进一步调整中国现行具体准则,推进与国际准则的持续全面趋同。

全球统一的高质量会计准则是经济全球化发展的客观要求,近年来基金会和理事会为国际准则制定做了大量卓有成效的工作。与此同时,我们也关注到会计国际趋同面临着诸多挑战。我们希望,进一步改进国际准则制定的质量和效率,提升国际准则的权威性,以加快会计准则国际趋同进程,为促进全球经济增长、维护全球金融稳定更好地发挥作用。同时,在基金会治理结构改革中给予新兴经济体更多的席位,更多地听取、吸纳新兴经济体的意见和建议,提升国际准则的全球适用性。

(中会)

(中会)