

6 财务精英 Financial Elite

IPO 重启:注册会计师迎新挑战

■ 宣莹

在发出 IPO 重启信号之际,证监会日前提出了进一步改革完善新股发行制度的政策措施,其中重点强调要强化中介机构监管,落实中介机构责任。具体来说,要完善信息披露抽查制度,进一步提高信息披露质量,同时出台会计师事务所从事证券业务监督管理办法,进一步明确审计机构未勤勉尽责的认定标准,从严监管审计机构执业行为。

对于会计师事务所而言,IPO 重启是新舞台,也是新挑战。

当好资本市场“守门人”

在 IPO 中,中介机构主要包括注册会计师、律师和券商。

“会计师事务所应该承担起对社会公众的责任,侧重于财务审计,确保财务报表能够公允地反映企业的财务状况、经营成果以及内部控制的规范性。”中兴华会计师事务所江苏分所所长乔久华说。

简言之,中介机构主要充当资本市场“守门人”的角色。对于如何“守好门”,保护好投资者的利益,注册会计师首先要勤勉尽职。

对此,山东省注册会计师协会副秘书长陈正文分析,首先,注册会计师要做好职业道德培训,树立良好的行业形象。其次,加强注册会计师后续教育,不断提高业务能力。注册会计师必须具备金融、保险、证券、经济学、数理统计和管理学等多种相关知识,以简明扼要、易于接受的方式向客户提出建议和意见。再其次,会计师事务所要完善复核制度,对相关业务进行复核监督,确保服务水平和服务质量。

最后,加大会计师事务所风险责任,给造假者以严格监督。



做好 IPO 全阶段工作

一般来说,拟上市公司的财务水平相对较低。在整个 IPO 过程中,注册会计师工作量非常大,扮演的角色也比较多样化。

山东和信会计师事务所首席合伙人王晖表示,注册会计师在 IPO 过程中的工作分为业务承接、改制、辅导、申报材料制作、反馈意见回复、发审会准备和发行上市 7 个阶段。

“在辅导阶段,注册会计师需要辅导企业执行《企业会计准则》,帮助企业建立健全并全面落实内部控制制度、全面规范财会核算及纳税行为并配合证监局的辅导验收工作;在反馈意见回复阶段,注册会计师主要负责回复相关财务问题,包括根据证监会反馈意见的要求回复专业意见,与证监会预审员沟通发行人财务问题等工作。”王晖说。另外,在发审会准备阶段,注册会计师要按时参加上会模拟培训,梳理审核过程中或单位重点关注

的财务问题。

另外,王晖强调,在发行上市阶段,注册会计师要注意发行公司是否按照招股说明书发行股票,相关审计人员及直系亲属是否保持了独立性,是否存在购买发行公司股票的情况。

完善事务所从事证券业务相关规则

对于出台会计师事务所从事证券业务监督管理办法,业内呼声渐高。

“出台会计师事务所从事证券业务监督管理办法,可为规范和发挥会计师事务所在资本市场监管体系的重要作用提供制度保障。”乔久华说。

的确,此办法将有助于规范证券行业、注会行业的从业行为,减少上市公司造假隐患,有助于保持注会行业良好的从业规范,保护

广大投资者的利益。乔久华建议,在此办法中,应对对上市公司年报审计监管的质量纳入对会计师事务所执业质量的考核指标,以有效增强会计师事务所对上市公司年报监管的责任感,进一步强化注册会计师审计对于发行企业的监督约束功能,充分调动会计师事务所工作的积极性,更有效地体现会计师事务所对上市公司年报审计监管的权威。

王晖也建议,应在会计师事务所从事证券业务监督管理办法中明确相关监督机构和处罚机制,使监督和处罚落到实处。另外,应建立注会行业从事证券审计业务的资料库和诚信档案,记载注册会计师、会计师事务所从事证券审计业务所受处罚等情况,并按照规定予以公开。

“此外,此办法还应重点明确会计师事务所从事证券业务的范围、相关业务规则、出具相关审计报告的规范程度及格式、明确各种行为的法律责任等内容。”王晖说。

企业并购中的注册会计师审计

■ 吴文军 王子力

在企业并购过程中,越来越多的企业借助于会计师事务所提供的专业审计服务来识别和分析并购过程中的各种风险。因此,并购审计的重要性越来越突出,对并购审计过程中风险水平的评估与防范,成为企业并购审计风险乃至并购投资风险的重要组成部分。

三类企业并购审计风险分析

企业并购审计风险主要包括财务报表层次的重大错报风险、固有风险和控制风险。

财务报表层次的重大错报风险包括宏观环境、股权结构与治理结构、经营理念与诚信状况三个方面。一般来说,一个国家或者地区的宏观环境越成熟、越稳定,国家或政府对企业经营管理与财务报告等方面的约束就会越全面,企业编制的财务报表整体存在风险的可能性就越小。反之,就会对并购企业的融资成本与风险产生不利影响,这无疑会增加企业并购审计风险。另外,在并购审计中,审计师要了解管理层的经营理念和诚信状况,并购企业双方管理层的经营越科学,管理层的诚信状况越好,管理层提供的资料与信息可信度就越高,财务报表发生错报或者舞弊的可能性就越小,反之,财务报表发生错报或者舞弊的可能性就越大。

固有风险包括复杂的会计处理、会计政策及会计估计变更、商誉、资产评估等方面。并购中采用购买法还是权益结合法是并购过程中最复杂的会计处理问题之一,这两种不同方法将会对并购企业的财务信息产生不同的影响。会计政策与会计估计变更是调节利润最普遍也是最原始的方法。一般来说,会计政策变更及会计估计变更能够使企业财务信

息产生直接变化。同时,审计人员在并购审计的过程中要审查商誉的确认是否恰当、确认的商誉金额是否准确以及商誉的披露是否完整恰当。另外,审计师在评估被并购企业的价值以及并购涉及的各项资产的价值时,需要客观公正地评价企业与各项资产的价值,降低资产价值被高估或低估的可能性,进而降低财务报表认定层次的重大错报风险。

控制风险包括并购前内控体系不完善或执行不力的风险和企业并购后业务活动变化带来的风险等。

风险防范需完善相关制度法规

针对企业并购中存在的诸多风险,总体来说,其防范需要注意以下几个方面。

第一,完善与并购审计相关的法律法规。一方面,完善与企业并购相关的法律法规,尽快建立一套与并购审计相关的法律法规。另一方面,要规范并购审计人员的审计行为,并加大对其违规行为的惩罚力度。与一般财务报表审计相比,审计人员面临的诱惑会更大,并购企业双方为了获取更有利的并购价格、实现利益最大化,很可能会尽力“拉拢”审计人员,有些审计人员会抵制不住诱惑而与并购企业中的一方合谋,致使巨大的审计风险。因此,为尽可能降低并购审计风险,相关部门应尽快健全和完善并购审计人员审计行为相关的法律法规,同时严惩相关其违法行为,以杜绝并购交易中的“合谋”行为。

第二,引入有限责任合伙人制度。目前,我国的会计师事务所主要实行有限责任制形式,在这种制度形式下,合伙人只负有限责任,审计失败与合伙人承担的审计责任不对等,审计的独立性和客观性就失去了最根本的“软约束”与保障。为杜绝合伙人的侥幸心

理,我国应该借鉴国外的成功做法,在重大并购审计领域强调“高审计风险=高审计责任”原则,促使会计师事务所引入有限责任合伙人制度。有限合伙人制度既融合了合伙制和有限责任制两种组织形式的优点,又最大限度地降低这二者的缺点,这种组织形式是应对并购审计领域各种风险的最理想组织形式。

第三,完善针对并购审计的全面质量控制制度。为应对并购审计的高风险,会计师事务所应建立起比日常控制制度更严格的并购审计内控体系和全面质量控制制度。一方面,对于并购审计实施更严格的复核制度,对一般年度财务报表审计实行三级复核制度,而对于并购审计则要建立起四级甚至五级复核制度以监督整个并购审计业务全过程,指导审计人员严格执行审计准则,保证审计质量。另一方面,建立重大审计项目审议复议制度,对于企业并购过程中商誉等重点和难点问题的审计,应该分派更有经验、更具有胜任能力的审计师,并且在审计结束后由其他两位以上的审计师再次复核,以尽可能降低审计风险。

第四,建立专业的并购审计团队和并购审计研究机构。在会计师事务所内部或者行业内设立专门的并购审计研究部门,以应对并购审计业务的发展,这些研究部门主要从事并购审计风险研究、审计风险点的识别以及为并购审计人员提供咨询等,为并购审计人员提供全方位的服务。早在 2006 年,德勤会计师事务所就宣布成立了并购整合服务团队,以提高各分所的并购审计业务能力。德勤建立的国际并购服务中国团队不仅为其开展中国的并购审计业务创造了条件,还为我国国内的会计师事务所提供了榜样。基于我国企业并购活动的日益增多,国内的事务所也

应建立专门的机构或部门,以适应市场的需求,在今后的审计工作中通过提供专业化审计服务以降低并购审计风险。

第五,发展和完善商业保险制度。我国会计师事务所规模相对较小,承受风险能力较弱,一旦遭遇审计失败,事务所按规定提取的风险基金难以应对和处理所面临的审计风险。因此,审计商业保险的发展和完善成为必然。针对并购审计中的高审计风险,一般的审计商业保险可能远远不够,应进一步完善和发展审计商业保险:一方面,应提高并购审计中审计失败的保险范围,这样有利于解除审计人员后顾之忧,避免在审计中“畏首畏尾”,提高小规模会计师事务所的风险承受能力,从而促进并购审计的发展。

另一方面,应不断进行审计商业保险的创新,以满足审计实践的需要,随着经济业务的发展,除了并购审计以外,还会出现其他各种各样的专项审计,这就需要保险公司不断进行业务创新。

第六,提高审计人员的并购审计专业胜任能力。并购审计的复杂性、高风险对会计师事务所和审计人员提出了更高的要求。目前,国内的大部分事务所与审计人员接触并购审计业务的时间还不长,并购业务的复杂性使得执行并购审计人员要有更高的职业素养和专业判断能力,所以,提高会计师事务所和审计人员素质迫在眉睫。一方面,可由行业组织牵头在全国范围内培养针对并购审计业务的复合型审计人才,选拔全国各地一些比较年轻、专业知识过硬的审计人员进行重点培训。另一方面,要积极借鉴和学习国外先进的并购审计理论与成功的并购审计案例,聘请国外知名会计师事务所的合伙人或者并购审计领域的专家学者给国内审计人员进行培训与指导,以提高我国审计人员素质。

王亦东:汉高的管理会计实践

“苹果公司最成功的地方是什么?”汉高亚太区副总裁兼首席财务官王亦东先生带来的答案出乎意料,“Discipline,原则与自律,一旦确定公司的战略方向和重点,就投入所有资源,全力以赴。这是我跟苹果公司很多高管交流时得到的回答。我们汉高集团也是如此。”

近日,在上海国家会计学院举办的“管理会计与中国制造 2015”论坛上,王先生和数百位会计领军人才分享了汉高的管理会计工作。

王亦东先生现在负责德国汉高集团在亚太地区 14 个国家的财务管理、业务控制及战略发展。“汉高的财务和业务控制,也就是管理会计和财务分析,整合在 CFO 名下,而不是分散在各个业务部门,这能保证最大的独立性和协同效应。而其最终目的则是成为值得信赖的商业合作伙伴,为公司创造价值。”他说。

以预算为例,在汉高,可以精确到年、月、星期,甚至日。“比如欢迎晚宴,我会在一个月前就会收到邮件,问你的主菜,喜欢吃鱼还是牛肉。”对于汉高而言,预算的基础考虑因素有三:供应商、客户的持续整合;新兴市场的崛起;市场和信息的快速变化。“公司会把各个业务模块放入 BCG 矩阵,根据其所属类型,调整预算。”

以业务转型的控制为例,MES(制造企业生产过程执行管理系统)、客户服务关键绩效指标体系,使得公司可以持续降低成本。“这是生产和财务的有机结合。”

再以系统创新为例,2012 年前,汉高亚太区共有 21 个 ERP 系统,截至 2014 年年末,统一整合为 SAP-Horizon 系统。由此产生的大数据,则交给 HANA (High-Performance Analytic Appliance) 应用装置来分析,给汉高的财务分析工作带来了极大的提升。

“管理会计最终和战略、合规、分析、控制、报告、计划等融合,共同为汉高创造价值。”王亦东先生领导的团队曾经创纪录地蝉联汉高全球财务管理最高奖,对于正在向德国工业 4.0 看齐的中国制造业,他分享的经验弥足珍贵。(曹巧波)

财政部出台财政总预算会计制度衔接规定

修订后的《财政总预算会计制度》自 2016 年 1 月 1 日起施行。为了确保新旧制度顺利衔接、平稳过渡,促进新制度的有效贯彻实施,财政部制定了《新旧财政总预算会计制度有关衔接问题的处理规定》(以下简称《规定》),明确新旧财政总预算会计制度有关衔接问题的相关处理规定。

《规定》明确 2015 年年终结账采用按原制度办理年终转账和结账,按新制度记入新账的办法。自 2016 年 1 月 1 日起,各级财政总预算会计应当严格按照新制度的规定进行会计核算和编报会计报表。要求各级财政总预算会计应当按照规定做好新旧制度的衔接。

1. 根据原账编制 2015 年年终结账后的科目余额表。
2. 按照新制度设立 2016 年 1 月 1 日的新账。
3. 2015 年年年度终了后,原账中各会计科目余额按照本规定进行调整,按调整后的科目余额编制科目余额表,作为新账各会计科目的期初余额。原账中各会计科目是指原制度规定的会计科目,以及按照财政部印发的有关财政总预算会计核算补充规定增设的会计科目。
4. 根据新账各会计科目期初余额,按照新制度编制 2016 年 1 月 1 日期初资产负债表。(陈丽君)

海南“外来的”会计好管账

■ 黄晓慧

每天,海南省财政国库支付局审核处的工作人员都要对财政资金动态监控系统里“亮红灯”的支出数据,仔细复核。

这个今年初上线的系统,对全省行政事业单位的专项资金、“三公”经费、公务卡结算等业务实施全过程动态监控。违反“八项规定”的公务支出,故意拆分项目规避公开招标、大额提取现金……根据固有风险里的监控规则,哪一笔出现可疑风险,系统就会自动亮起预警灯,由会计核算站核实、预算单位纠错整改。

同时,预警数据直送纪检监察部门。由省财政国库支付局、省财政厅监督检查局、省纪委纪检组构建的三级监督网络,给财政资金设置了“防火墙”。

如今,1800 名财政会计负责审核省本级、市县、乡镇 5025 家单位的所有财政支出,是财

政资金使用的“岗前哨”。2015 年上半年,省本级在报账审核过程中,已纠正 5150 笔业务,金额达 2.42 亿元。

“领导的会计”变成“监督领导的人”

当了 20 年会计的琼海市财政国库支付局干部何豪,亲历了海南会计集中核算制度改革带来的巨大变化。

“改革前,白条冲账、挤占挪用、虚报冒领,很常见。每家单位都有三四个户头,烂账、呆账、坏账一大堆。即便有些发票不合规,只要领导批了,会计就得报。手工记账也不规范,涂涂改改很随意。”何豪说,那时单位会计的水平较低,有些事连资产负债表都看不懂,账目借贷不平的事时有发生。

改革启动后,实施“三集中”会计工作

制,大部分行政事业单位撤销了会计岗位,由财政国库支付局统一管理并委派会计人员管账,会计核算集中处理预算单位的账目、集中开设并监管预算单位的银行账户。各部门的资金都归入信息笼子,全省财政资金的申请、审核、拨付、使用等信息全部纳入系统,每个环节的操作都记录在案,可谓是“一本总账管到底”。

“以前是一家单位的会计,现在是服务和监督几家单位的‘财政人’。”何豪说,身份的转变让会计有了真正的监督话语权,“开支不符合预算、手续不齐全、发票不合规等,一律不予报销”。

除了会计间交叉查账、定期轮岗等机制外,琼海市还根据财政支付金额制定了分级审核制度,金额越大,审核程序越严格。如单笔 100 万元以上的资金支付,不仅要经主管会计、复核会计、会计核算站长审核,还须由市政

国库支付局局长审核。

预算单位的账本被委派会计这个“外人”掌管着,随时都有可能被调阅查看。琼海市财政国库支付局局长程祥说,审计、纪检部门查案子会到会计核算站调数据,“系统一打开,一目了然”。

制度推行曾遇到不少抵触

海南省审计厅在完成海南会计监督绩效审计后指出,海南会计集中核算为遏制重大违法违纪行为发挥了重大作用。制度虽好,但推进时曾遇到不少抵触。“一些单位领导认为此举削弱了单位财务自主权,影响了单位财务工作效率。”海南省财政国库支付局局长郝传萍说。

海南省委书记罗保铭指出,海南是经济特

区,要根据省情开展改革,不要亦步亦趋,可以先行先试,切莫走回头路。“我省会计大集中管理模式,是前几任财政领导以很大的魄力才得以全面推行的,成果来之不易,要把这种改革继续探索、完善下去”。

实际上,会计集中核算后,预算单位的资金所有权、资金使用权、财务管理权保持不变。只是权力增加了规范属性,并因此规避了财务风险。一些抵触的单位因混乱的财务管理吃了苦头。如洋浦的一位单位领导不愿意纳入委派管理,后来,这个领导赌博输掉了 200 多万元,自己和出纳都因贪污公款被抓进去了。

随着改革的深入,海南省构建起“五统一”会计核算业务管理规范,打造专业化会计队伍,为预算单位建立健全财务制度,协助解决历史遗留财务问题,促进了预算单位财务管理