

浅论小企业会计与审计

文/王玉梅 顾晓霞

我国2007年6月15日起施行了《最高人民法院关于审理涉及会计师事务所在审计业务活动中民事侵权赔偿案件的若干规定》(简称《规定》),回首2005年1月1日起执行的《小企业会计制度》和2007年1月1日起执行的《中国注册会计师审计准则第1621号——对小型被审计单位审计的特殊考虑》(简称《第1621号》)及其指南,小企业会计与审计的目标、要求与责任由于其一系列实实在在的特殊性,其会计责任、审计责任没有减少或降低,而是增加并提高了。

一、解读小企业的判断标准

《小企业会计制度》中的小企业与《第1621号》中的小型被审计单位(简称为小企业),尽管在制度层面上是两个不同的概念,但在实务中,就都是小企业。但解读两者的界定,仍存在下列问题:(1)《小企业会计制度》对公允会计准则的框架并没有实质性突破,对企业的会计报表公允性和披露的要求并没有实质的降低。(2)对小企业职业判断并不改变审计目标及应当承担的审计责任,小企业的审计的质量要求对于会计师而言,并没有与一般企业有什么不同。(3)当会计师依据《小企业会计制度》的标准判断是大中企业的,在依据《第1621号》进行职业判断时却为小企业,会计师该很难用足够的证据来证明职业判断的正确性。

二、小企业审计工作的特殊要求以及带来的更多的会计和审计责任

1、在签订业务约定书过程中要考虑载明双方责任和载明商定的沟通对象。这恰恰也是进一步明确会计责任和审计责任的要求。

会计责任和审计责任是两种不同性质的民事责任,不能相互替代。健全企业内部控制制度,提供真实的、公允的会计信息,对受托资产经营管理的保值增值是被审计单位的会计责任;在审计过程中要依据审计准则和执业判断来对被审计单位的财务信息做出审计判断是会计师的审计责任。当小企业会计记录不齐全完备、内部控制未建立健全,会计责任尚不到位的情况下,会计师的审计责任是很重的!

2、计划审计工作要特殊考虑到全部审计工作可能由于一个很小的审计项目组执行,总体审计策略和具体审计计划则可以相对简单。但具体可以相对到何种程度?简单到何种样子?都没有具体的标准与要求。并且按照《规定》,会计师存在明显疏漏的情形下,应根据其过失大小确定其赔偿责任。“相对简单”与“明显疏漏”之间在实务中的具体厘定,显然不是会计、审计、法律专家能分清的!

3、实施实质性审计程序时应当特别关注可能导致小企业财务报表发生重大错报的六种情况,即(1)业主或管理人员为减少纳税等目的而低估收入或高估费用。(2)业主或管理人员将私人费用在被审单位列支。(3)业主或管理人员为解决个人财务问题而从被审单位谋取不当利益。(4)业主或管理人员因对外筹资等需要而粉饰财务状况和经营成果。(5)管理人员从被审计单位获取的报酬与其承担的责任及经营规模不相称。(6)管理人员获取的报酬取决于经营成果的大小。

上述六种情况恰恰也正是《规定》中明确规定的四种明知或推定明知的情形,会计师按照执业准则、规则应当知道的,人民法院应认定其明知的,并按规定应当予以指明,否则属于出具不实报告,给利害关系人造成损失的,应当认定会计师与被审计单位承担连带赔偿责任。

4、审计工作记录时要特别注意的是会计师可能对小企业及其业务的了解比较深入,但这种深入的了解并不能减少会计师形成充分的工作记录的需要。也就是会计师应当按《中国注册会计师审计准则第1131——审计工作底稿》的规定记录应当记录的内容,一个都不能少。

审计工作记录直接反映会计师执行的审计程序及其结果,是证明会计师遵循审计准则的直接证据,是判定会计师责任的重要证据,在举证责任倒置的情况下,会计师的工作记录中能证明其已经遵守执业准则、规则确定的工作程序并保持必要的职业谨慎,但仍未能发现被审计的会计资料错误;已对被审计单位的舞弊迹象提出警告并在审计业务报告中予以指明,只有这样,会计师才不承担民事赔偿责任,这是会计师的生命线。

综上所述,不管小企业是如何的特别:数量众多、资产规模小、经营业务稳定性差、控制环境不尽完善、审计收费偏低,对照《小企业会计制度》、《第1621号》和《规定》,小企业会计与审计的目标、要求与责任一个都没有减少或降低,反而由于其一系列实实在在的特殊性,其会计责任、审计责任不是减少或降低了,而是增加并提高了,一切小企业的会计、审计工作者都需要给予更多的关爱(作者单位:王玉梅/常州刘国钧高等职业学校;顾晓霞/江苏电大武进学院)

浅论小企业会计与审计
论注册会计师审计风险及防范
国家审计在宏观经济管理中的作用
影响民间审计独立性的因素及改进措施

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：（010）65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心