

# 略论清产核资专项审计

作者：西安希格玛有限责任会计师事务所 高洪

[摘要] 本文通过清产核资程序与一般年报审计程序的对比，简略论述了清产核资审计的程序、重点，与年报审计的异同以及难点等。

[关键词] 清产核资，审计

## 一、清产核资专项审计

根据《国有企业清产核资办法》（以下简称“办法”）所谓清产核资，是指国有资产监督管理机构根据国家专项工作要求或者企业特定经济行为需要，按照规定的工作程序、方法和政策，组织企业进行账务清理、财产清查，并依法认定企业的各项资产损益，从而真实反映企业的资产价值和重新核定企业国有资本金的活动。清产核资的内容包括账务清理、资产清查、价值重估、损益认定、资金核实和完善制度等。清产核资工作可根据国有资产管理部门的要求或企业实际情况提出申请实施。例如，企业分立、合并、重组、改制、撤销等经济行为涉及资产或产权结构重大变动情况的；企业会计政策发生重大更改，涉及资产核算方法发生重要变化情况的；均可进行清产核资工作。

企业要聘请社会中介机构对清产核资结果进行专项财务审计和对有关损益提出鉴证证明；社会中介机构根据企业清产核资的结果，出具经注册会计师签字的清产核资专项财务审计报告并编制清产核资后的企业会计报表。所以清产核资专项审计是特殊目的审计，作为社会中介机构应当按照独立、客观、公正的原则，履行必要的审计程序，认真核实企业的各项清产核资材料，并按规定进行实物盘点和账务核对。对企业资产损益按照国家清产核资政策和有关财务会计制度规定的损益确定标准，在充分调查研究、论证的基础上进行职业推断和合规评判，提出经济鉴证意见，并出具鉴证证明。

## 二、清产核资专项审计与年报审计的区别

清产核资专项审计与年报审计不同，它是在企业会计报表审计的基础上，着重对企业清产核资的范围、内容、过程、法律依据、清产核资资料和资产产权真实性以及财产损失依据进行鉴证。清产核资专项审计是伴随着清产核资工作而展开的，主要与年报审计有以下区别：

### 1、审计目的 不同

年报审计的目的是对公司或企业的年度会计报表的公允性、合法性、一贯性等“三性”发表审计意见；即会计报表的编制是否符合《企业会计准则》及国家其他有关财务会计法规的规定；会计报表在所有重大方面是否公允地反映了被审计单位的财务状况、经营成果和现金流量；会计处理方法的选用是否符合一贯性原则。而清产核资审计的目的是对企业清产核资基准日的相关资料进行审计核实，并对企业核查出的各项资产损失及申报待核销净损失的处理预案的真实性、合规性发表审计意见。

### 2、审计范围不同



年报审计的范围为公司或企业的年度会计报表、帐簿及凭证等会计资料及其他资料，包含合并报表及母公司报表；清产核资审计的范围为国有企业的基准日会计报表以及涉及资产管理、财产损失认定、勘查、资产产权、价值鉴定和资金核实、债权验证等多方面的资料。即清产核资所审计的范围要比年度审计范围更加广泛、更加细致和明确。

### 3、审计依据不同

年报审计的依据是《中国注册会计师独立审计准则》、《企业会计准则》及相应会计制度、审计业务约定书等；清产核资审计的依据除上述依据外，还有《国有企业清产核资办法》、《关于印发中央企业清产核资工作方案的通知》、《关于印发〈国有企业财产损失认定工作〉的通知》、《关于印发〈国有企业清产核资工作规程〉的通知》、《关于印发〈国有企业清产核资资金核实工作规定〉的通知》、《关于印发〈国有企业清产核资经济鉴证工作规则〉的通知》（《关于国有企业执行〈企业会计制度〉有关财务政策问题的通知》、《企业财产损失财务处理暂行办法》以及其他相关文件。

### 4、审计的重点和要求不同

清产核资审计中，我们在计划时不确定重要性水平，而是在基准日会计报表帐面审计的基础上，重点对企业实物资产的清查和企业债权债务的核对、询证以及对企业损失挂帐进行核实，协助和督促企业取得损失挂帐所必须的外部具有法律效力的证据，其他中介机构出具的经济鉴证证明，以及提供特定事项的内部证明，并对其真实性和合规性进行审计。具体审计重点包括（1）货币资金：帐实是否相符，是否存在帐外现金；银行未达帐是否正常。（2）应收款项：是否真实存在，坏帐损失按新、老制度确认依据等。（3）存货：帐实是否相符，存货所有权认定，是否有积压、残次存货等。（4）固定资产：帐实是否相符，清理出已提足折旧的固定资产、待报废和提前报废固定资产的数额及固定资产损失、待核销数额，对盘盈、盘亏、租出、借出和未按规定手续批准报废或转让出去的资产的清查等。（5）在建工程：长期挂帐但实际已经报废项目等的清查。（6）对各项待处理财产损失形成的原因，申报审批程序及处理意见是否符合企业内部控制制度及相关政府部门的有关规定进行清查。（7）财产损失、资金挂帐的认定工作。

### 5、审计的方法和程序多

年报审计是按照业务循环或会计报表科目在符合性测试的基础上进行实质性测试，采取抽查方式对会计报表余额进行认定；清产核资审计，主要是在企业年度会计报表审计的基础上，重点进行帐务清理审查，资产核实清查，重估价值鉴证，损益认定审计，结果申报审计，资金核实审计，帐务处理审计，完善制度审计等。特别是对财产损失按原制度和新制度分别就确认证据、条件等要进行认定。

### 6、重视资金核实、实物资产的盘点、价值鉴证工作

年报审计时，由于时间等因素，我们通常依据公司或企业提供的资产盘点清单认定帐面的存货、固定资产等实物资产；清产核资审计时，我们重视实物资产的抽查盘点工作，关注因实物资产的毁损、报废及其他原因形成的潜亏情况，同时，年报审计时对往来款项一般是函证部分大额款项，在清产核资审计时，我们要对往来款项逐一函证，落实款项的真实性和存在性，对有争议的债权要认真清理、查证、核实，重新确认债权债务关系。

### 7、审计调整

年报审计中，我们对于超出重要性水平的事项提请公司或企业调整有关帐目，并相应调整年度会计报表。如果公司或企业拒绝调整，我们将视未调整事项对整个会计报表的影响程度出具不同意见的审计报告；清产核资审计时，我们不考虑重要性水平一律按要求调整，但企业要根据国有资产监督管理委员会清产核资资金核实批复文件以及国家现行的财务、会计制度的规定进行帐务处理，处理完毕后要上报处理结果。

## 三、结语



清产核资工作是政策性很强的工作。清产核资工作的目的是为了全面摸清企业经营性资产“家底”；全面清查核实各项资产损失情况，依据清产核资政策规定解决企业历史遗留问题，为促进国有企业改革和加强国有资产监督管理创造条件；全面清查核实非经营性国有资产转为经营性国有资产和已改制企业剥离、托管的国有资产；做好资不抵债或难以持续经营企业的清查工作，为国有企业全面执行企业会计制度打下良好基础。严格地说，清产核资是建立现代企业制度的必然选择和必经途径，是国有企业改组、改制的基础。随着清产核资的广泛开展，清产核资专项审计业务也将成为会计师事务所审计业务的新拓展。在国有企业分立、重组、改制和主辅业分离的不断深入和发展过程中，清产核资专项审计也将在实践中得到完善和发展。

**【参考资料】**

**【1】** 李三喜.清产核资实务操作.北京：中国时代经济出版社，2004.

