

湖北省注册会计师协会

工作简报

(2015 年第 9 期)

湖北省注册会计师协会编

2015 年 11 月 30 日

目 录

【行业动态】

中注协副会长兼秘书长陈毓圭考察调研湖北省行业发展“十三五”规划

省注协召开 2015 年会计师事务所执业质量检查通报会

【事务所风采】

立信湖北分所开展 2015 年新员工培训暨督导师任命仪式

【财经资讯】

市场准入负面清单制度出炉

人民币纳入 SDR 跻身国际货币
首支国家资金引导的知识产权股权基金建立
证监会推进新三板发展 研究向创业板转板试点
我国已成功培养 507 名全国会计领军人才
湖北成立服务平台助推中小企业向外走
华中大数据交易所落子武汉
湖北新三板挂牌企业联合会成立
武汉在全国首创“公积金信用贷”
光谷拟建华中“新五板”

【政策解读】

《注册会计师职业判断》解析（下）

《会计师事务所从事中国内地企业境外上市审计业务暂行规定》有关问题解答

【他山之石】

在 PPP 模式推广中注册会计师应有所作为
企业政策性搬迁的税务与会计处理案例分析
审计业务中如何更好地选派胜任的项目负责人

【行业动态】

中注协副会长兼秘书长陈毓圭 考察调研湖北省行业发展十三五规划

11月7日上午，中国注册会计师协会副会长兼秘书长陈毓圭、副秘书长杨志国一行到武汉就行业未来五年发展规划及发展面临的重点和难点考察调研，并到中审众环会计师事务所进行座谈。湖北省财政厅党组成员、总会计师、行业党委书记关红，湖北省注协、武汉市注管中心负责人以及中审众环、武汉正浩、武汉康力、武汉宏信等6家会计师事务所负责人参加座谈。

6家事务所与会代表围绕行业业务拓展与创新、司法会计鉴定执业标准的建立、事务所人才培养、行业信息化建设、保护会员权益等方面进行交流，展开了热烈地讨论，并就当前行业发展面临的瓶颈、人才流失、政策扶持等问题提出了建议。湖北省财政厅党组成员、总会计师、行业党委书记关红以及湖北省注协、武汉市注管中心负责人就行业管理工作和行业发展“十三五”规划情况进行了汇报。

在听取了大家的发言后，陈秘书长指出，中国注册会计师行业“十二五”规划目标基本完成，中注协正在制定行业发展“十三五”规划，行业的发展按照“十二五”规划目标一路走来，一步一个脚印，切实起到了凝聚人心和共识，促

进创新与发展的作用，得到了广大行业从业者的认同。现在行业发展到了瓶颈，既是转型期、换挡期也是矛盾消化期，行业从业者要坚定信心，在巩固财务会计报告审计等业务的基础上，积极向企事业单位内部控制、管理咨询、专项审计、绩效评价、司法鉴定、政府购买服务等相关业务领域延伸，推动会计师事务所业务转变和升级。对于大家提出的问题和**建议**，中注协将予以认真研究和统筹考虑。

陈毓圭认为，当前我国经济增幅放缓、市场转型，审计风险加大，注册会计师行业面临着巨大的机遇与挑战。此次调研看到湖北注会行业面对行业发展瓶颈与挑战，信心饱满、应对积极，在探索解决困难的道路上步伐稳健，希望以后继续努力工作，使湖北的工作继续保持在全国的前列。他对行业发展规划的制定提出了4点意见：**一是**规划的制定一定要建立在经验总结的基础上，要从经验出发，总结得失，分析利弊，考虑大局。**二是**规划的制定一定要从服务国家建设和经济社会发展的大局出发，紧扣创新、协调、绿色、开放、共享五大发展理念，突显行业优势，破解发展难题。**三是**规划的制定一定要把人才队伍建设作为行业发展战略的重要内容，不要故步自封，要加快创新步伐，积极拥抱“互联网+”时代的来临，利用大数据等信息技术改变行业未来的工作方式，培养和吸引行业高端人才。**四是**规划的制定一定要把行业党的建设落到实处，为行业发展提供坚强的政治保障。

省注协召开 2015 年会计师事务所 执业质量检查通报会

为进一步发挥检查成果效用，增强注册会计师执业风险意识，提升会计师事务所执业质量，优化行业执业环境，11月13日下午，省注协召开了2015年会计师事务所执业质量检查通报会。通报会上，省注协监管部对执业质量检查的基本情况、发现的主要问题进行了通报，围绕3个典型案例和内部治理、职业道德、风险防控、低价竞争、审计报告改革5方面的问题进行了分析介绍。

通报会指出，今年共检查了31家会计师事务所，其中：新设事务所5家，连续五年未检查事务所23家，市（州）推荐事务所3家。从31家事务所今年上半年业务报告中，共抽查了212份鉴证业务报告。其中：审计报告205份，占抽查报告总数的96.7%；验资报告7份，占抽查报告总数的3.3%。全省共有287家事务所（不含被检查事务所）提交了执业准则对标提升自查整改报告。

通报会强调，通过对日常投诉举报事件和执业质量发现的问题进行分析，反映了事务所在内部治理、职业道德和 risk 防控方面存在严重问题。一方面，事务所要充分关注宏观经济形势趋势性变化，以及行业面临的机遇与挑战；另一方面，事务所要把握好自身的业务发展方向，特别是加强内部

治理、风险防控方面的机制建设。从思想上，要高度重视以执业质量为导向的发展理念，增强主体责任意识、风险意识和法律意识。从行动上，要严格按照相关法律法规和行业执业准则规范执业行为，遵守职业道德，依法诚信执业，有选择地承接银行贷款审计等高风险业务。

通报会认为，当前广大中小所转型面临困难，诚信缺失、风险防控、执业能力不够、人才培养等问题制约行业科学发展。十八届五中全会及其通过的《中共中央关于制定国民经济和社会发展第十三个五年规划的建议》首次提出创新、协调、绿色、开放、共享五大发展理念，为我国“十三五”乃至更长时期的发展描绘出新蓝图。五大发展理念对行业发展具有很深的指导意义，行业发展必须是遵循诚信为本、操守为重的科学发展，必须是遵循专业搭桥、人才拓路的可持续发展，必须是遵循创新驱动、产业融合的包容性发展。各市（州）注册会计师管理中心、各会计师事务所要深入学习领会十八届五中全会及《建议》精神，统领谋划自身转型发展。

省注协监管部还将检查所发现的共性问题，印发给各市（州）注册会计师管理中心和各会计师事务所组织学习和整改。省注协各部室主任、各市（州）注册会计师管理中心主任、部分会计师事务所党支部书记或所长共 110 人参加了通报会。

【事务所风采】

重视人才培养 共创立信辉煌 ——立信湖北分所开展 2015 年新员工培训 暨督导师任命仪式

11 月上旬，立信会计师事务所（特殊普通合伙）湖北分所在丽江饭店开展了 2015 年新员工培训暨督导师任命仪式，事务所主要领导及 115 名新员工参加了此次会议。

首先，事务所业务所长谢忠平宣读了《2015 年督导师任命函》，随后与事务所合伙人李洪勇及各部门负责人一起颁发荣誉证书，并合影留念。本次新员工培训为期五天，培训课程内容从角色适应到心理疏通，从理论知识到实际操控，全方面的带领大家步入新的台阶。

立信会计师事务所（特殊普通合伙）湖北分所一向重视人才的培养，新员工培训是一个员工逐渐熟悉、适应组织环境，准确定位自己角色、充分发挥自己才能的一个重要指引。此次培训活动最后圆满结束。

【财经资讯】

市场准入负面清单制度出炉

国务院日前印发《关于实行市场准入负面清单制度的意见》，明确了实行市场准入负面清单制度的总体要求、主要任务和配套措施。

《意见》指出，市场准入负面清单制度是指国务院以清单方式明确列出在中华人民共和国境内禁止和限制投资经营的行业、领域、业务等，各级政府依法采取相应管理措施的一系列制度安排。市场准入负面清单以外的行业、领域、业务等，各类市场主体皆可依法平等进入。《意见》提出，市场准入负面清单包括禁止准入类和限制准入类。对禁止准入事项，市场主体不得进入，行政机关不予审批、核准，不得办理有关手续；对限制准入事项，或由市场主体提出申请，行政机关依法依规作出是否予以准入的决定，或由市场主体依照政府规定的准入条件和准入方式合规进入。《意见》要求，制定市场准入负面清单，要坚持法治原则、安全原则、渐进原则、必要原则、公开原则。市场准入负面清单由国务院统一制定发布；地方政府需进行调整的，由省级人民政府报国务院批准。《意见》提出，按照先行先试、逐步推开的原则，从2015年12月1日至2017年12月31日，在部分地区试行市场准入负面清单制度，从2018年起正式实行全国统一的市场准入负面清单制度。

人民币纳入 SDR 跻身国际货币

人民币国际化迈出里程碑式一步。美国当地时间11月30日，国际货币基金组织（IMF）宣布批准人民币加入特别提款权货币篮子（SDR），人民币成为继美元、欧元、英镑、日元之后，纳入SDR的第

五种货币。

1969年IMF首次提出SDR概念，IMF依据各成员国缴纳份额的比例进行SDR分配。SDR持有国可以在发生国际收支逆差时，动用配额向基金组织指定的其他成员国换取外汇，以偿付国际收支逆差或偿还IMF的贷款并支付利息，还可与黄金、自由兑换货币一样充当国际储备。

在人民币纳入SDR后，SDR货币篮子占比将重新调整。根据新公式，特别提款权篮子中各货币的权重分别是：美元41.73%，欧元30.93%，人民币10.92%，日元8.33%，英镑8.09%。该货币篮子将于2016年10月1日生效。

中南财经政法大学金融学教授朱新蓉指出，此次“入篮”SDR，是人民币国际化的里程碑式事件。长期来看，加入SDR有助加快国内金融市场改革，比如人民币汇率、利率市场化，资本账户开放等，国内企业“走出去”和居民境外消费也将获益。

首支国家资金引导的知识产权股权基金建立

为了让知识产权更好地服务大众创新、万众创业，我国首支国家资金引导的知识产权股权基金——国知智慧知识产权股权基金日前在北京建立，首期规模1亿元，主要投资于拟挂牌新三板的企业，定向用于企业知识产权挖掘及开发，帮助国内中小企业有效地获取核心技术专利。同时，为更好地引导投资，该基金将定期发布“新三板知识产权指数”，发掘具有技术实力、创新能力以及成长潜力的拟挂牌新三板企业。

据介绍，该基金的主发起方为北京国之专利预警咨询中心，成立于2003年，由国家知识产权局专利局专利审查协作北京中心设立，是国内首家提供专利应急和预警咨询服务的专业机构。国家知识产权

局专利管理司司长雷筱云表示：“国家发起成立知识产权股权基金，是通过设立基金，以少量的政府资金带动更多的社会资本投向企业的专利创新和知识产权综合实力提升，助力大众创新、万众创业。”

证监会推进新三板发展 研究向创业板转板试点

中国证监会日前发布《关于进一步推进全国中小企业股份转让系统发展的若干意见》，加快推进全国股转系统发展。《意见》提出，应着眼于建立多层次资本市场的有机联系，研究推出全国股转系统挂牌公司向创业板转板试点，允许符合条件的区域性股权市场运营管理机构开展推荐业务试点，探索建立与区域性股权市场的合作对接机制。

为增强市场融资功能，《意见》提出加快推出储架发行制度和授权发行机制。为提高市场流动性水平和价格发现效率，《意见》要求大力发展多元化的机构投资者队伍，引入公募证券投资基金投资挂牌证券；优化完善现有交易制度安排，大力发展做市转让方式。为适应挂牌公司差异化特征和多元化需求，降低投资人信息收集成本，《意见》提出实施全国股转系统内部分层，现阶段先分为基础层和创新层，逐步完善市场层次结构。

据介绍，《意见》要求全国股转系统建设坚持创新发展与风险控制能力相匹配。鉴于条件尚不成熟，现阶段暂不降低投资者准入条件，暂不实行连续竞价交易。目前，中国证监会已启动《意见》实施所涉及的相关制度规则的修订和制订工作，全国股转公司也要相应完善规则，配套制订市场分层方案并择机向市场公开征求意见。

我国已成功培养 507 名全国会计领军人才

11月5日，我国自主培养的105名全国会计领军人才在上海顺

利毕业。至今，我国共有 1327 名学员入选全国会计领军人才培养工程，507 名学员顺利毕业。

财政部部长楼继伟在当日举行的毕业典礼上发表书面致辞称，我国经济发展进入新常态，财税体制改革进入新阶段，作为经济管理工作的重要组成部分和财政财务工作的重要基础，会计改革面临繁重而艰巨的任务，需要一大批会计人才特别是高端会计人才奉献聪明才智。全国会计领军人才培养工程正是我国自主培养高端会计人才的“摇篮”。2005 年 9 月，财政部正式启动了全国会计领军人才培养工程，旨在培养造就一大批高素质、复合型、国际化高端会计人才，提升会计人才队伍素质。该培养工程招收四类学员，包括企业类、行政事业类、注册会计师类和学术类；学员需要经过六年的系统培养和严格考核后才能毕业。

前瞻未来的会计人才培养工作，财政部部长助理戴柏华在出席毕业典礼时表示，全国会计领军人才培养工作正面临着新形势和新任务，需要加强统筹，切实提高培训质量，更好地服务会计改革发展，提升职业道德水平。

楼继伟则表示，今后要进一步做好全国会计领军人才培养工作，树立强烈的人才意识，主动把握并积极适应经济发展新常态，把服务经济社会发展作为会计领军人才队伍建设的根本出发点和落脚点。

湖北成立服务平台助推中小企业向外走

我省有出口资质企业 1.3 万家，而有出口实绩的仅 4000 家，不足总量的三分之一。为推动出口企业“开口”，近日，省商务厅、武钢国贸公司共同搭建的“湖北省中小外贸企业进出口综合服务体”在汉揭牌，全省 100 多家拥有出口资质的民营企业负责人接受专题培训。

据悉，该服务体将借助武钢集团的外贸经验和实力，帮助有出口资质的中小企业加快实现出口实绩，定期组织中小企业培训，培训内容包包括检验检疫、通关、外汇管理、出口退税、拓展国际市场等。

华中大数据交易所落子武汉

11月26日，华中大数据交易所在武汉大学珞珈创意园挂牌开业，这是湖北省政府批准设立的全国首个跨区域、标准化、综合性的大数据交易平台，用户可登陆该平台，买卖数据资源信息，实现大数据资本化。

大数据资源，包含数字、图表、图片、语音、视频等多种形式。登陆华中大数据交易所网上平台，用户可像逛“淘宝”一样浏览大数据产品信息，包括购物网站用户评论数据、城市出租车GPS位置数据、电商客服语音数据等等，数据产品价格从几十元至数十万元不等。

“大数据要实现其交易价值，必须有交易标准支撑，否则不仅难以保证信息安全、交易安全，还会让有用的信息变成‘乱码垃圾’。”华中大数据交易所总裁吴爱国表示，该交易所自主研发的“湖北版”大数据交易标准，填补了国内大数据交易标准的空白，并获得中国信息协会大数据专家委员会认可。

“湖北版”大数据交易标准包含交易安全、文件格式、管理条例和交易行为规范四部分，涉及“数据清洗”（去除无效信息）和“脱敏”（过滤个人隐私等敏感信息）等上千条细目。

吴爱国说，只有标准统一，数据买卖双方才看得懂、用得上。

华中大数据交易所由北京东华软件股份公司等3家北京IT企业注资1亿元成立，随后我省国有和民营资本相继入股。该交易所于7月试运营，已有超过600笔交易。其中，湖北移动公司出售的产品“湖北景区旅游客流量数据”销量最高。“‘湖北版’大数据交易标准经过

进一步完善更新后，值得向全国推广。”中国信息协会大数据分会常务副会长傅伯岩表示，现在，已有个人用户利用交易所销售“互联网金融英文视频”、“考研备考习题”等资料。未来，普通百姓都可以把收藏的论文文献、拍摄的照片、录制的视音频文件等数据资源上传到交易所，让大数据共享。

湖北新三板挂牌企业联合会成立

11月15日，湖北省新三板挂牌企业联合会在武汉成立。湖北华商智联教育科技有限公司董事长兼楚商集团总裁李树锋当选首任会长。首批会员数为157家。

新三板是经国务院批准设立的全国性证券交易场所，主要服务于创新创业型、成长型中小微企业，其中我省挂牌企业179家，全国排名第七位，总市值268亿元。

据介绍，联合会将通过搭建多种服务平台，将创业企业与资本市场实现有效对接，做好企业的牵线、搭桥、咨询、培训等服务工作。

武汉在全国首创“公积金信用贷”

11月24日，联合天诚、小盆景口味堂、小蓝鲸、新文票据等4家企业分别与汉口银行签署“公积金信用贷”协议，每家企业可获得最低20万元、最高5000万元融资。

这是武汉住房公积金管理中心、汉口银行股份有限公司合作开展“公积金信用贷”的首批尝鲜者。此前，“公积金信用贷”仅局限于个人消费，这次扩大至中小企业，为全国首创。

武汉住房公积金管理中心提供企业公积金起缴时间、缴存职工人数、缴存比例和年缴交额等信息，汉口银行以此作为融资审批条件，

对符合条件者，按其年缴公积金总额一定倍数提供信用融资服务，成本低于全行中小企业融资平均水平。这意味着，企业为职工缴存公积金越多，信用额度越高，可贷的钱越多。

汉口银行有关负责人介绍，具体办理时，将按公积金缴纳年限给予贷款利率优惠，缴存 3 年至 5 年，在目前中小企业贷款平均利率 5.6% 的基础上，可享受九七折优惠，缴存 5 年至 10 年九五折，缴存 10 年以上九折。据透露，根据公积金缴存额度和企业年缴税额度，每家企业最低可申请 20 万元贷款，最高则可达到 5000 万元。

据悉，公积金信用贷服务采取独立风险审查方式，免除一切融资抵押手续，承担相应融资风险，信用额度在有效期内（最长为 3 年）可循环使用，为中小企业提供了一条高效、便捷的融资渠道。

光谷拟建华中“新五板”

11 月 12 日光博会上，武汉长江众筹金融交易平台宣布正式启动，首批上线 10 个实物众筹产品，“目前我们正积极筹备股权众筹，一旦获批，将成为华中地区首个‘新五板’。”

每人捐出 2788 元，凑够 10 人就能为贵州省黎平县兴建一座生态博物馆，支持当地农村发展，众筹者则能获得当地 4 天 3 晚旅游套票。昨日，该平台上线首个众筹项目引来不少关注。平台首席运营官贺捷说，实物众筹只是第一步，“我们的目标是在国家政策放开后，打造华中地区首个股权众筹交易所。”

股权众筹，是指允许普通投资者在互联网众筹平台上购买初创公司的股权，这一形式在美国已获推广，在国内被誉为股权交易“新五板”。目前，股权众筹尚不被允许，但今年 6 月，国务院发文要求“引导和鼓励众筹融资平台规范发展，开展公开、小额股权众筹融资试点。”1 个月后，长江众筹金融交易平台在光谷成立，贺捷表示，《证

券法》已启动修订，一旦通过，“市值仅 500 万、1000 万元的小微企业，不可能登陆中小板、新三板，却能在这里实现股权交易，获得资金。”

【政策解读】

《注册会计师职业判断》解析（下）

（接上期内容）

三、CPA 职业判断的决策过程

CPA 职业判断决策过程适用于任何职业判断事项和行为，通常可分为 5 个步骤。各步骤并不是严格的先后关系，有时 CPA 可能需要回到前面的步骤。在某些情况下，可能根据实际情况简化执行某些步骤。

（一）确定职业判断的问题和目标

确定问题和目标是职业判断的起点，构成整个职业判断的基础。当进行一项职业判断时，首先需要明确判断对象和目标。职业判断的问题既可能是 CPA 的审计事项或行为，也可能是不同财务报表项目或认定。CPA 在这方面的能力很大程度上取决于经验和专业技能。如在确定财务报表整体的重要性时，CPA 通常需要选定一个基准再乘以某一百分比。因此，职业判断的关键问题是选择适当的基准和百分比，而职业判断的目标是确定财务报表整体的重要性。

（二）收集和评价相关信息

在确定问题和目标的阶段，CPA 可能已经完成部分信息的收集工作如事实依据、行业及被审计单位的情况等。在收集和评价相关信息时，需要与被审计单位进行充分沟通。如在确定财务报表整体的重要性时，可能需要收集和评价的相关信息包括财务报表要素、是否存在财务报表使用者特别关注的项目、被审计单位的性质、所处的生命周期阶段以及所处行业和经济环境、被审计单位的所有权结构和融资方式、基准的相对波动性等。

（三）识别可能采取的解决方案

就某一具体职业判断问题，解决方案可能不是唯一的。为了作出决策，CPA 需要识别尽可能多的解决方案，评价每一种方案，找出优点和不足。在识别或评价可供选择的方案时，可能发现收集到的相关信息不足，因而需要回到收集和评价相关信息的步骤。如 CPA 可能选择以经常性业务税前利润、总资产或收入的一定比例作为财务报表整体的重要性。其中一个可选方案是用经常性业务税前利润的 5% 确定财务报表整体的重要性，该方案的优点可能是被审计单位是以营利为目的的上市公司，5% 在大多数人接受的区间内；该方案的不足可能是被审计单位处于盈亏临界点或微利状态。

（四）评价可供选择的方案

CPA 在评价可能的方案时，要把判断对象与确定的判断标准进行比较，确定其与标准的符合程度。同时，要考虑方

案的可操作性。在这一步骤，需要结合前一步骤得出的可供选择方案及各方案的优点和不足来权衡各方案的利弊。在权衡时，可能需要考虑在收集和评价信息阶段收集到的相关信息，在必要时可以进行咨询。有一些情况不需要识别并评价更多可能的解决方案，如会计师事务所内部技术手册已经就某一职业判断问题作出明确指引，并且这些指引能够为该问题提供较合理的解决方案。再如在对某些会计事项进行再判断时，CPA 通常只需要确定财务报告编制者作出职业判断时所选择的方案是否符合相关财务报告编制基础的要求。

（五）得出职业判断结论并作出书面记录

在对各种可能方案作出评价的基础上，CPA 需要作出肯定、否定或选择性判断。如对于合规性，需要作出合规还是不合规的判断；对于审计意见，要作出发表无保留意见、保留意见、否定意见或无法表示意见的判断。在权衡各方案的利弊之后，CPA 得出结论，确定方案，并与审计项目组其他成员进行沟通，在审计项目组内达成一致意见。最后，要就职业判断作出书面记录。编制的审计工作底稿应当使没有接触该项审计工作的专业人士清楚了解对重大事项作出的重大职业判断。

四、CPA 职业判断的质量和影响因素

（一）CPA 职业判断的质量

CPA 职业判断需要在相关法律法规、职业标准的框架下作出，并以具体事实和情况为依据。衡量职业判断质量标准

通常包括 3 方面：

1. 准确性和意见一致性。准确性是指职业判断的结论与特定标准或客观事实的相符程度。意见一致性是指不同职业判断主体针对同一职业判断问题所作判断彼此认同的程度。当可用于衡量判断质量的特定标准或客观事实不存在时，职业判断的质量可以通过意见一致性来衡量。对某一职业判断问题，会计师事务所内部的技术手册一般代表该事务所意见的一致性；业界对某一问题的主流看法，一般体现行业大多数意见的一致性。当不同 CPA 或会计师事务所对同一职业判断问题存在差异和分歧时，可能需要结合其他因素考虑职业判断质量的衡量。如该判断是否为业界的主流意见；作出判断的主体是否在该判断领域具有足够的经验、专业权威等。

2. 决策一贯性和稳定性。决策一贯性用于衡量同一 CPA 针对同一项目的不同判断问题作出判断之间的关系。如在审计工作中，CPA 对重大错报风险的评估结果与对所需收集审计证据数量和质量的判断需要具有内在的一贯性。稳定性用于衡量 CPA 针对相同的职业判断问题在不同时点所作出判断之间的关系。如在审计工作中，同一 CPA 在不同时点，基于相同或相似的情况得出的职业判断结论相同或相似，则该职业判断具有较高的稳定性。

3. 可辩护性和书面记录。可辩护性是指 CPA 能够证明自己的工作，从理由的充分性、思维的逻辑性和程序的合规

性 3 个方面衡量。书面记录是记录职业判断中观察、思维和决策的主要手段，可提高判断决策的可辩护性。如在审计工作中，对职业判断问题和目标的描述、解决职业判断相关问题的思路、收集到的相关信息包括咨询专家的意见、得出的结论以及得出结论的理由、就决策结论与被审计单位进行沟通的方式和时间等事项进行书面记录，有利于提高职业判断的可辩护性。

（二）职业判断质量的影响因素

通常来说，可能对职业判断质量产生积极影响的因素有：

1. 知识、经验和专业技能。知识、经验和专业技能与 CPA 胜任能力有关。一般来说，知识和经验来源于 CPA 教育、培训和执业实践。专业技能取决于 CPA 对相关专业知识的掌握以及解决实际问题的能力如数据分析、逻辑推理、沟通协调能力等。具备良好的专业技能需要具备以下素质：自觉或不自觉地、迅速地、清晰地以及有重点地运用过去的经验作出决策；坚信自己具备良好的决策能力，能镇定和自信地作出决策；能在压力下作出决策，甚至在面临较大压力时，仍然能够有效解决问题；能使别人信服自己的专业知识，并能有效地将自身的决策能力传授给他人；能够找到新颖独特的方法解决难题；必要时，能够找到新的方法解决既定问题；在解决问题时，表现出高度的探索求真精神。CPA 可以通过培训和学习获取所需的知识和经验，同时要注意灵活地运用

所掌握的知识和经验去解决特定的问题，通过对实际案例的研究获得相关专业技能。

2. 独立、客观和公正。CPA 在作出职业判断时，需要从独立的角度出发，通过客观的观察与思考以及公正的判断对问题作出评价和决定。会计师事务所要制定必要的政策和程序，从实质和形式两方面确保执业的独立、客观和公正。这些政策和程序构成会计师事务所内部质量控制制度重要组成部分。

3. 职业怀疑。职业怀疑与 CPA 的思维模式有关。需要采取质疑的思维方式，对可能表明由于错误或舞弊导致错报的迹象保持警觉，以及对审计证据进行审慎评价。当面对一项审计任务或取得一项审计证据时，不能无理由相信被审计单位的陈述或提供的证据是可信的。首先，把握职业怀疑的一个关键性词语是“适当”。既不能缺少也不能过度怀疑，要把握好分寸。CPA 需要对那些观察到的情况或获取的证据同管理层诚信假设相矛盾的情形、增加重大错报风险的因素以及表明财务报表可能存在重大错报的情况予以适当关注，适当加强职业怀疑。其次，要认识到个体的局限性。如果相关知识已经超出了 CPA 的认知范围，则要考虑向其他人员咨询，弥补在知识或技术方面的不足，同时增强借助他人技能完成具体任务的能力。在某些情况下，即使 CPA 拥有相关的知识和能力，在对重大事项作出判断时也可以考虑向其他人员咨询，避免对职业判断事项的误解，得出更多可供选择的

方案。第三，要充分利用群体决策。群体决策通常指与其他相关人员就职业判断进行讨论，也包括研究相关文献和其他资料，并集体得出结论。群体决策通常能产生较多可供选择的方案，在达成群体的一致意见时，要同时考虑多个不同的观点，具有一定的错误校正机制。

五、提高 CPA 职业判断质量的相关建议

CPA 职业判断存在风险，通常受时间压力、知识和经验不足以及所获取信息有限等因素的影响。由于职业判断的风险性，CPA 并不能保证职业判断完美无缺，可能会发生判断偏差。CPA 通常需要采取防范措施，以降低发生判断偏差的可能性。

（一）对会计师事务所的建议

CPA 职业判断质量与会计师事务所业务质量和经营风险密切相关。会计师事务所应建立并保持质量控制制度，提高职业判断质量。如建立完善的组织架构，加大事务所企业文化和风险意识的宣传贯彻力度；建立和完善培训制度，将职业判断作为培训的重点项目，提高 CPA 职业判断意识和能力；建立并及时更新知识库和案例库，提供专家的职业判断和以往职业判断的知识和经验；创造良好的组织文化，鼓励项目组成员之间讨论，充分发挥群体决策优势；建立和完善咨询机制，使 CPA 能就职业判断中的疑难问题或争议事项获取咨询建议；建立和完善项目质量控制复核制度，明确复核责任和程序，由经验较丰富的人员复核经验较少人员；制定相关

政策和程序，督促 CPA 就相关职业判断情况作出及时完整的书面记录，合理保证 CPA 执业的独立、客观和公正，同时处理和解决 CPA 之间可能发生的意见分歧。

（二）对 CPA 的建议

CPA 提高个人职业判断质量的建议包括严格遵守职业道德要求，始终保持独立、客观和公正；在相关法律法规、职业标准的框架下作出职业判断，并以客观事实为依据；在作出职业判断前实施适当的应循程序，评估并质疑财务报告编制者的职业判断；保持适当的职业怀疑，对引起疑虑的情形保持警觉，并审慎评价相关证据；参与、观察同一审计项目组中职业判断水平较高 CPA 的工作或阅读他们的工作记录，了解职业判断的过程和技巧；就职业判断中的疑难问题向经验较丰富的 CPA 咨询，并在必要时进行集体决策；对执业过程中遇到的重要事项、得出的结论以及重要职业判断进行记录；在作出职业判断前更充分地收集和评价相关信息；积极参加相关培训，包括与职业判断相关的培训。（摘自《上海注册会计师》杂志）

《会计师事务所从事中国内地企业境外上市 审计业务暂行规定》有关问题解答

2015 年 5 月 26 日，财政部制定出台了《会计师事务所

从事中国内地企业境外上市审计业务暂行规定》(财会〔2015〕9号)(以下简称《暂行规定》)。随后，财政部会计司有关负责人就《暂行规定》的有关问题进行了解答。

一、制定《暂行规定》的背景和意义

近年来，为了解决企业发展遭遇的资金瓶颈等问题，一些中国内地企业选择赴美国、香港等境外成熟资本市场上市融资。财务报告审计是中国内地企业赴境外上市面临的主要问题之一。目前，我国对内地企业境外上市审计业务的相关制度规范尚不健全，一些境外会计师事务所违规入境执业问题日渐突出，境内外会计师事务所在业务合作中权责利不清晰、不匹配等问题也时有发生，中国内地企业境外上市审计质量有待进一步提高。因此，全面规范会计师事务所从事中国内地企业境外上市审计业务行为、不断提高中国内地企业境外上市审计质量成为财政会计管理机构一项重要而紧迫的任务。

制定发布《暂行规定》将发挥以下积极作用：一是填补中国内地企业境外上市审计业务的制度空白，规范会计师事务所从事中国内地企业境外上市审计业务行为。二是“修明渠、堵暗道”，防止个别境外会计师事务所通过临时执业途径入境执行中国内地企业境外上市审计业务。三是提升中国内地企业境外上市审计质量，更好地支持和服务中国企业“走出去”。四是促进内地会计师事务所与境外会计师事务所依法规范开展业务合作，推动内地会计师事务所执业水平

和国际服务能力的提升。

二、《暂行规定》的主要内容

《暂行规定》共十四条，主要内容包括：

一是明确适用范围。根据《暂行规定》，会计师事务所从事与中国内地企业直接或间接在境外发行股票、债券或其他证券并上市（含拟上市）相关的财务报告审计以及上市后年度财务报告审计适用本规定。同时，强调该类业务不属于临时执业范畴，境外事务所不得通过临时执业方式入境执行相关业务。为体现市场在资源配置中起决定性作用的精神，《暂行规定》明确内地企业可依法自主选择内地或境外会计师事务所提供境外上市审计服务。

二是规范业务开展。根据《暂行规定》，经境外监管机构认可，获准为中国内地企业境外上市提供审计服务的中国内地会计师事务所，应当按照法律法规和执业准则执行相关审计业务。该规定有两层含义：一是内地事务所从事境外上市审计业务应当依法依规经境外监管机构认可；二是获准执业的内地事务所应当按照法律法规和执业准则执行相关业务。

三是加强业务合作。《暂行规定》要求境外会计师事务所与内地会计师事务所合作开展内地企业境外上市审计业务，双方应签订业务合作协议，自主协商业务分工及权利和义务，在境内形成的审计工作底稿由中国内地事务所存放在境内。同时，要求外国会计师事务所优先选择符合一定条件

的内地会计师事务所开展合作。此外，基于现有合作框架和实际情况，《暂行规定》对港澳台事务所作出了特殊安排。

四是强化监管要求。主要包括：一是境外事务所应在入境执业前和业务报告日后限期报备执业和合作情况。未按规定报备、开展业务合作或保存审计工作底稿的，省级以上财政部门可采取通报、责令限期改正、转送其所在国家（地区）监管机构、公告等措施。二是内地事务所应按照年度报备工作要求报告业务执行情况。未按规定报备的，省级以上财政部门可予以通报、责令限期改正并列为重点监管对象。三是内地企业应提示受托境外事务所优先选择符合一定条件的内地事务所开展合作。四是要求会计师事务所严格遵守《关于加强在境外发行证券与上市相关保密和档案管理工作的规定》。

三、《暂行规定》的适用范围

根据暂行规定第二条，中国内地企业直接或间接在境外发行股票、债券或其他证券并上市（含拟上市，下同）相关的财务报告审计以及上市后年度财务报告审计适用本规定。其包括两个层面含义：

一是主体范围。实务中，中国内地企业赴境外上市采用的法律架构较为复杂且形式多样，难以一一列明，因此，《暂行规定》沿用了现行法律法规中的概括表述。具体来看，《暂行规定》的主体范围包括依法在中国内地设立的企业和依照境外法律设立、但经营活动和管理机构主要在中国内地的企

业。其中，经营活动和管理机构主要在中国内地是指企业的日常生产经营活动主要发生在中国内地，对企业的生产经营、人员、财务、财产等实施管理和控制的机构主要位于中国内地。对于经营活动和管理机构主要在中国内地的判断，应当遵循实质重于形式的原则。

在中国内地依法设立且由香港特别行政区、澳门特别行政区和台湾地区投资者直接或间接持有百分之五十以上股份、股权、财产份额、表决权或者其他类似权益的企业，其境外上市审计不适用本规定，作为对港澳台的特殊安排，参照临时执业进行管理。

二是业务范围。《暂行规定》的业务范围主要涵盖两方面：一是在境外发行股票、债券或其他证券并上市（含拟上市）的财务报告审计；二是上市后的年度财务报告审计。

四、境外会计师事务所合作开展内地企业境外上市审计业务是否不符合集团审计相关执业准则的规定？

审计质量直接关系到投资者利益、资本市场发展和市场经济秩序。严格管理、切实规范审计服务，是市场经济国家的通行做法，也是政府主管部门的职责所在。实务中，由于国与国之间语言差异、税收等法规制度差异、企业经营管理环境差异以及审计成本等诸多因素限制，一国企业的境外上市审计服务往往是通过两国（地）会计师事务所合作完成。因此，在综合考虑中国内地企业境外上市需求、主要发达资本市场的监管规定以及现行常见实务操作的基础上，《暂行规

定》要求境外事务所与内地事务所合作开展中国内地企业境外上市审计业务，并规定应当优先选择符合一定条件的内地事务所（现阶段即指具有证券期货业务资格的 40 家会计师事务所，但对港澳台采取了更为宽松和优待的政策）合作。同时，《暂行规定》要求双方签订业务合作协议，自主协商业务分工及权利和义务。其目的在于确保境外事务所与审计经验丰富、内部管理规范的内地事务所合作，提升内地企业境外上市审计质量，促进境内外事务所规范合作。

从公开征求意见的情况来看，《暂行规定》得到了包括美国、澳大利亚等地在内的监管机构和行业人士的支持和认可，认为其顺应了提高跨境审计业务质量、保护境内外投资者合法权益的呼声，有利于降低审计风险和妥善解决困扰多年的跨境审计业务监管问题，与集团审计执业准则要求并不矛盾。

五、财政部制定《暂行规定》是否预示中国内地会计服务市场对外“关闸”？

关于中国内地会计服务市场对外“关闸”的担忧是完全没有必要的。从近年实践来看，中国会计行业开放水平正在不断扩大，并取得了丰硕成果。

第一，中国加入世界贸易组织（WTO）时在会计服务领域对市场准入和国民待遇作出了高水平承诺。此后，通过中国-东盟、中国-新西兰、中国-新加坡、中国-瑞士、中国-韩国、中国-澳大利亚等自贸区（FTA）谈判磋商，持续推动

会计服务领域的双边、多边开放与互利合作。

第二，在《关于建立内地与香港更紧密经贸关系的安排》、《关于建立内地与澳门更紧密经贸关系的安排》(CEPA)下，积极推进内地与港澳贸易自由化。具体如：港澳人士注册成为内地注册会计师享有审计工作经验互认，允许取得内地注册会计师资格的港澳专业人士在深圳前海、福建平潭、广东全省试点担任合伙制事务所的合伙人等。此外，在上海、天津自贸区和广西东兴试验区对外开放中，允许取得内地注册会计师资格的港澳专业人士担任合伙制事务所的合伙人。

第三，通过《海峡两岸经济合作框架协议》(ECFA)，大陆对台开放也不断扩大，包括延长台湾会计师事务所在内地临时执业许可证的有效期；允许符合条件的台湾人士参加内地会计从业资格考试和专业技术资格考试。此外，在福建自贸区总体方案中，允许取得大陆注册会计师资格的台湾专业人士担任合伙制事务所的合伙人。

总体来看，通过WTO、FTA、CEPA、ECFA等磋商机制和国内自贸区建设，中国内地会计服务行业已经形成了全方位、多领域、深层次的对外开放格局。下一步，我们将认真贯彻落实党的十八届三中全会精神，坚定不移地继续推进中国内地会计行业的对外开放，促进中国内地与境外会计行业的交往、交流、交融更加深化。

六、《暂行规定》对香港特别行政区、澳门特别行政区和台湾地区会计师事务所作出了怎样的特殊安排？

为合理照顾港澳台会计行业利益，继续推动两岸四地会计行业共同发展和互利共赢，根据现有开放合作框架和业务合作实践，《暂行规定》对港澳台方面作出一些特殊安排：一是缩小业务适用范围。对于在中国内地依法设立且由香港特别行政区、澳门特别行政区和台湾地区投资者直接或间接持有百分之五十以上股份、股权、财产份额、表决权或其他类似权益的企业，其境外上市审计不适用《暂行规定》。二是扩大优先合作选择范围。降低优先合作内地事务所应满足的条件（依法设立、拥有 25 名以上中国注册会计师、执业质量和职业道德良好且最近 3 年内未因执业行为受到暂停执业 6 个月以上行政处罚），将其优先选择范围扩大到 500 家左右，基本上涵盖了现有合作对象。三是明确收益主导权。允许港澳台会计师事务所与内地事务所合作开展业务时享有业务分派、利益分配等主导权利，相应地也承担审计责任。

此外，根据港澳台方面提出的建议，《暂行规定》还作出了一系列整体性便利安排：一是将适用业务范围限定为中国内地企业境外上市相关的财务报告审计和上市后年度财务报告审计。二是放宽报告期限要求。将事前报备的期限缩短为入境执行审计业务 7 日前，并将事后报告的时间期限延长至业务报告日后 60 日内。三是延后了实施日期。为便利会计师事务所合理安排和顺利过渡，《暂行规定》延后至 2015 年 7 月 1 日方才实施。

七、财政部对贯彻实施《暂行规定》有哪些要求？

《暂行规定》的贯彻实施需要各有关政府部门、中国内地企业和境内外会计师事务所的协调配合和共同努力。

中国内地企业应当按照《暂行规定》要求，依法自主选择和聘请会计师事务所提供境外上市审计服务。内地企业聘请境外会计师事务所担任审计师的，应当及时提醒境外会计师事务所优先选择符合规定的内地事务所开展业务合作，并依法依规做好保密和档案管理工作。

境内外会计师事务所应当按照法律法规、执业准则和《暂行规定》要求开展中国内地企业境外上市审计业务，及时向相关财政部门报备业务开展和合作情况，并依法依规做好保密和档案管理工作。

各省级财政部门应高度重视，切实强化对适用《暂行规定》的境内外会计师事务所在中国内地执业活动的监督和指导，促进境内外事务所依法规范开展业务，提升内地企业境外上市审计质量。（来源：会计司网站）

【他山之石】

在 PPP 模式推广中注册会计师应有所作为

政府和社会资本合作 (PPP) 模式是在基础设施及公共服

务领域建立的一种长期合作关系。通常模式是由社会资本承担设计、建设、运营、维护基础设施的大部分工作，并通过“使用者付费”及必要的“政府付费”获得合理投资回报；政府部门负责基础设施及公共服务价格和质量监管，以保证公共利益最大化。最近国家出台一系列政策推进 PPP 模式，不仅给社会资本带来重大利好，也给注册会计师行业带来了新业务的拓展机会。

一、注册会计师介入 PPP 模式服务的必要性

（一）PPP 项目推进的需要

根据国务院最近批准的《基础设施和公用事业特许经营管理办法》规定：项目提出部门可以委托具有相应能力和经验的第三方机构，开展特许经营可行性评估。会计师事务所及注册会计师可作为第三方机构或第三方机构组成成员在“投资回报、价格、全生命周期成本及特许经营期限”方面具有优势，能对项目可行性进行论证，对 PPP 项目进行审计、绩效评价或后评价。也可作为政府采购专家参与 PPP 项目的招标、评标或参与竞争性谈判。

（二）社会资本介入 PPP 模式的需要

在符合国民经济和社会发展规划及各种专业规划的前提下，企业和其他组织可提出特许经营项目建议，编制建议过程中需要有专业人员对项目进行设计，注册会计师可作为专业人员参与其中，对 PPP 项目收入预测、价格弹性、业务模式、税务筹划、合作方式、合作期限进行财务咨询。

（三）会计师事务所自身转型发展的需要

从 2013 到 2015 年年初经济景气趋冷和公司制改革，非公众公司注册验资和年度会计报表审计业务大幅减少，许多中小会计师事务所的业务量和业务收入较 2013 年减少近三分之一到一半，由于过去这些会计师事务所在“突出服务特色，重在做精做专”方面认识不足，没有形成具有服务特色的核心竞争力，传统业务大幅减少让他们措手不及，迫切需要找到转型发展的新业务，参与 PPP 项目的过程服务不失为一种选择。

对大型会计师事务所而言，参与 PPP 项目的过程服务也是拓展咨询业务的有力抓手。

二、注册会计师介入 PPP 模式服务的可行性

（一）注册会计师具有管理会计的知识储备和服务经验

在过去的二十多年里，注册会计师在为企事业单位设立、年度报表审计、破产清算改制审计等过程中，通过管理建议书或前期策划等形式已经为企事业单位的管理会计工作作出了应有的贡献。在新常态下，很多会计师事务所充分发挥了自身特长，积极在企事业单位投资决策财务评价、商业模式税务筹划、内部控制设计、管理流程再造、预算体系建设、经营绩效评价、并购重组筹划、成本方案设计、内部控制审计、工程财务跟踪等方面作了大量的有益探索，积累了丰富的管理会计经验，形成了许多项目管理案例。

（二）注册会计师熟悉资本市场的运作

《基础设施和公用事业特许经营管理办法》鼓励金融机构为特许经营项目提供财务顾问、融资顾问、银团贷款等金融服务。可利用特许经营项目预期收益质押贷款，支持利用相关收益作为还款来源。鼓励通过设立产业基金等形式入股提供特许经营项目资本金。鼓励特许经营项目公司进行结构化融资，发行项目收益票据和资产支持票据等。国家鼓励特许经营项目采用成立私募基金，引入战略投资者，发行企业债券、项目收益债券、公司债券、非金融企业债务融资工具等方式拓宽投融资渠道。

会计师事务所及注册会计师致力于服务资本市场的内部控制和财会报告的咨询和鉴证，熟悉资本市场的运作，完全可以胜任 PPP 资本市场的需要。（摘自《山西财税》杂志）

企业政策性搬迁的税务与会计处理案例分析

《国家税务总局关于发布〈企业政策性搬迁所得税管理办法〉的公告》（国家税务总局公告 2012 年第 40 号，以下简称 40 号公告）定义的政策性搬迁，是指由于社会公共利益需要，在政府主导下，企业进行整体搬迁或部分搬迁。公告规定了属于政策性搬迁的条件、搬迁收入包括的内容、搬迁支出包括的内容、搬迁资产税务处理以及应税所得的计算，为企业取得政策性搬迁收入的所得税处理提供了政策依据。

在会计处理上，针对企业执行的会计制度的不同，政策性搬迁收入分别有不同的处理方法，执行新《企业会计准则》的依据财政部财会[2009]8号《财政部关于印发企业会计准则解释第3号的通知》以及《企业会计准则第16号——政府补助》进行相关的会计处理，而执行《企业会计制度》的企业，则按照财政部财企[2005]123号《关于企业收到政府拨给的搬迁补偿款有关财务处理问题的通知》精神进行会计处理。

案例：2012年10月初，因市政规划，政府决定对甲公司实施整体搬迁，搬迁中发生如下业务：1、因政策性搬迁，政府补偿甲公司厂房等地上建筑物、搬迁费用、停工损失等各项损失的补偿款共计1200万元；2、采取置换形式取得一块新土地，被置换土地使用权原价1000万元，累计摊销300万元，换入土地使用前发生各项费用100万元；3、处置固定资产——机器设备（注：该机器设备购置于2009年1月1日前），账面原值1000万元，累计折旧800万元，处置价款101.92万元；4、搬迁中报废固定资产，账面原值500万元，累计折旧450万元；5、使用补偿款重置固定资产——机器设备，设备价款850万元，增值税进项税额144.5万；6、搬迁固定资产发生费用化支出50万元，资本化支出500万元。2016年底搬迁完成。

一、企业政策性搬迁业务会计处理

企业在搬迁中发生的各种收入并非都属于税法上的政

策性搬迁收入，同时，各种搬迁收入的会计处理也不尽相同。执行新《企业会计准则》的单位，根据《财政部、国家税务总局关于印发企业会计准则解释第 3 号的通知》（财会[2009]8 号）的规定，企业政策性搬迁中收到政府从财政预算直接拨付的搬迁补偿款应作为专项应付款处理，在对搬迁和重建中有关损失、支出及拟新建资产进行补偿时，自专项应付款转入递延收益，并按照《企业会计准则第 16 号——政府补助》进行会计处理，搬迁补偿款扣除转入递延收益的金额后如有结余应转入资本公积。其他各种政策性搬迁收入并不适用财会[2009]8 号文件的规定。会计处理如下（单位：万元）：

1、收到财政拨付搬迁补偿款：

借：银行存款 1200

贷：专项应付款 1200

2、置换土地，假设不具有商业实质：

借：无形资产——土地使用权（新） 800

累计摊销 300

贷：无形资产——土地使用权（旧） 1000

银行存款 100

3、处置固定资产

借：固定资产清理 200

累计折旧 800

贷：固定资产——机器设备 1000

借：银行存款 101.92

贷：固定资产清理 100

应交税费——应交增值税 1.92

借：营业外支出 100

贷：固定资产清理 100

4、报废固定资产

借：固定资产清理 50

累计折旧 450

贷：固定资产——机器设备 500

借：营业外支出 50

贷：固定资产清理 50

处置固定资产 A、B 的损失由财政拨付款项补偿，则：

借：专项应付款 150

贷：递延收益 150

由于损失已经发生，应同时作如下处理：

借：递延收益 150

贷：营业外收入 150

5、购置固定资产 C

借：固定资产 850

应交税费——应交增值税 144.5

贷：银行存款等 994.5

借：专项应付款 850

贷：递延收益 850

固定资产投入使用后计提折旧时，应将递延收益按折旧进度转入营业外收入。

如该项固定资产每年提取的折旧额为 80.75 万元，则：

借：递延收益 80.75

贷：营业外收入 80.75

6、搬迁固定资产后续支出：

(1) 费用化后续支出

借：管理费用 50

贷：银行存款等 50

(2) 资本化后续支出

借：在建工程 500

贷：银行存款等 500

完工后转入固定资产。

如果该公司仍执行《企业会计准则》，则应按照财政部财企[2005]123号《关于企业收到政府拨给的搬迁补偿款有关财务处理问题的通知》精神进行如下会计处理：

1、收到财政拨付搬迁补偿款：

借：银行存款 1200

贷：专项应付款 1200

2、置换土地，假设不具有商业实质：

借：无形资产——土地使用权（新） 800

 累计摊销 300

贷：无形资产——土地使用权（旧） 1000

银行存款 100

3、处置资产

借：固定资产清理 200

累计折旧 800

贷：固定资产——机器设备 1000

借：银行存款 101.92

贷：固定资产清理 100

应交税费——应交增值税 1.92

借：专项应付款 100

贷：固定资产清理 100

4、报废固定资产

借：固定资产清理 50

累计折旧 450

贷：固定资产——机器设备 500

借：专项应付款 50

贷：固定资产清理 50

5、购置固定资产

借：固定资产 850

应交税费——应交增值税 144.5

贷：银行存款等 994.5

6、搬迁固定资产后续支出

(1) 费用化后续支出

借：专项应付款 50

贷：银行存款等 50

(2) 资本化后续支出

借：在建工程 500

贷：银行存款等 500

搬迁完成后，专项应付款余额全部转入资本公积

借：专项应付款 800

贷：资本公积 800

二、企业政策性搬迁所得税处理

根据 40 号公告规定，搬迁收入包括对被征用资产的价值补偿、因搬迁、安置而给予的补偿、对于停产停业形成的损失而给予的补偿、资产搬迁过程中遭到毁损而取得的保险赔款和其他补偿收入；搬迁收入还包括了企业搬迁资产处置收入。同时，40 号公告中的政策性搬迁收入，既包括货币性收入，又包括非货币性收入，如搬迁中被征用的土地采取土地置换形式，应以被征用土地的净值作为处置收入。

根据上述规定：

(一) 甲公司应计入政策性搬迁收入 2000 万元，包括：

1、从政府取得的搬迁补偿款 1200 万元；2、被征用土地非货币性收入 700 万元；3、固定资产处置收入 100 万元。

(二) 企业政策性搬迁支出。甲公司的政策性搬迁支出 1000 万元，包括：1、土地置换中被征用土地处置支出 700 万元；2、固定资产处置损失支出 200 万元；3、固定资产报废支出 50 万元；4、搬迁固定资产费用化支出 50 万元。

（三）企业政策性搬迁中资产的税务处理。

1、重置资产支出不作为搬迁支出。40号公告明确，企业发生的购置资产支出，不得从搬迁收入中扣除，但可按其计税成本计算折旧或摊销在税前扣除。对于企业搬迁中采取土地置换的，40号公告特别强调，以被征用土地的净值及换入土地投入使用前所发生的各项费用，作为换入土地的计税成本。

甲公司搬迁中，重置固定资产计税成本为850万元，土地置换中换入土地计税成本800万元，均不得从搬迁支出中扣除，而应在以后投入使用后计算折旧或摊销在税前扣除。

2、搬迁资产的后续支出，40号公告视搬迁资产后续支出的不同情况作了不同规定：如搬迁资产只需简单安装或不需要安装即可继续使用的，搬迁资产以其净值作为计税成本，安装费用作为搬迁支出；如搬迁资产需要进行大修理，则搬迁资产以净值加上大修理支出为计税成本，大修理支出不作为搬迁支出。这与企业非搬迁情况下固定资产的后续支出处理原则一样。

甲公司搬迁中，搬迁固定资产费用化支出50万元作为搬迁支出，资本化支出500万元应计入搬迁资产的计税成本。

（四）企业政策性搬迁中应税所得的税务处理。根据40号公告，企业搬迁收入和搬迁支出可以暂不计入当期应纳税所得额，而在完成搬迁的年度汇总清算。从搬迁开始，搬迁时间满5年时，无论搬迁是否实际已完成，都视为搬迁完成

年度。2016年甲公司完成搬迁，企业在该年度应将搬迁收入2000万元和搬迁支出1000万元分别填入“企业政策性搬迁清算损益表”中的相关行次，计算出搬迁所得1000万元。搬迁所得1000万元将纳入2016年度企业所得税的应纳税所得额。（摘自《江苏注册会计师》杂志）

审计业务中如何更好地选派胜任的 项目负责人

审计项目负责人是指会计师事务所中负责某项审计业务及其执行，并代表会计师事务所在审计报告上签字的主任会计师或经授权签字的注册会计师。作为一个审计项目的项目负责人，在具体的审计工作中，项目负责人是整个项目的灵魂和核心，项目负责人的选派直接影响到一个会计师事务所出具的业务报告执业质量以及服务水平。因此，选择能够很好的胜任一个审计项目的项目负责人、特别是在一些大型的、复杂的审计项目中就显得尤其重要。

一、审计项目负责人必须是经授权签字的注册会计师

目前，在部分中小会计师事务所中，由于审计业务发展较好，在某些时段集中承接的审计项目较多，但事务所内部能经授权签字的注册会计师并不多，往往一个注册会计师承担了若干个审计项目的项目负责人。由于签字注册会计师的

不足，有的中小会计师事务所承接审计项目后，往往就指派一些不具备签字注册会计师资格的其他审计人员或一些刚参加会计师事务所工作时间较短、审计经验不足的审计人员担任审计项目负责人，然后再指派某个签字注册会计师在审计报告上签字。由于签字注册会计师自己本身审计工作的无法抽身或审计报告时间要求紧的原因，签字注册会计师往往不能在较充裕的时间内去了解整个审计项目的审计计划和审计计划的执行情况以及获取的审计证据是否充分、适当，是否能很好的支撑审计结论而在出具的审计报告上签字。而同时在审计报告上签字的主任会计师，也仅仅是局限于对审计报告本身的阅读理解的基础上同时签字。对这样的审计报告的执业质量和风险控制的把控上是无法得到保证的，注册会计师本身承担的签字风险也是很大的。因此，杜绝上述问题存在的关键就是任何审计项目的项目负责人必须是经授权签字的注册会计师亲自担任和能对整个审计项目的审计计划的制定和对审计项目整个过程的有效控制。

二、审计项目负责人必须具备较强的审计专业水平和工作能力

作为一个审计项目负责人，特别是在从事一些大型的、复杂的审计项目时，对审计项目负责人的选派尤为重要。因此，会计师事务所在选派审计项目负责人时，一是考虑的选派对象必须是具备较强的审计专业技能和审计专业知识，在会计师事务所行业有多年从事审计业务的工作经验，对各种

事项应具有敏锐的观察能力和较强的分析能力，能从复杂的审计业务过程中去识别出疑难问题和存在的重大问题并准确、及时的采取应对措施，从而有效地把控审计风险；二是要具有较强的与客户管理层、治理层以及审计项目组内部成员之间的沟通能力和沟通技巧，以便在审计前及时了解被审计单位情况，拟订切实可行的审计执业计划；在审计过程中及时与项目小组成员沟通，保持项目组内部信息畅通，资源共享，以便掌握审计进展情况，及时解决项目小组成员反映的审计问题，对于存在有疑虑的情况及时追加审计程序，以便收集充分适当的审计证据为审计结论提供依据。三是要能有效领导和指挥整个项目小组成员在审计项目执行的各个阶段去按时保证工作质量和提高工作效率，能善于做人的工作，能协调好项目组内部人员之间以及客户之间的关系。对需要与客户管理层或治理层沟通的审计中发现的问题时，能以尊重、理解、信任和平等的方式，而避免用指责式、定论式的方式去沟通问题，以便于达到良好的沟通效果。

三、审计项目负责人必须熟悉相关审计业务客户的行业

审计项目负责人不仅要具备较强的审计专业技能和审计专业知识，还必须要熟悉拟审计业务客户所处行业。因此，审计项目负责人在接受委托或得知自己所分派的项目后，首先必须全面了解被审计单位当前行业所处环境、所在行业的市场供求与竞争情况；其次要通过行业的指标和统计数据的收集以及对近年来被审计单位的年度审计报告、各项

定期报告和临时公告的阅读，了解被审计单位以前年度遗留问题的解决情况，所处的法律环境及监管环境如何；再次要了解被审计单位本年度是否有重大的重组和投资等重大事项，同时通过对被审计单位本期经营及效益情况的进一步了解，对其行业状况是否可能导致特定的重大错报风险进行风险评估，从而考虑项目组选择和配备与其行业具有相关知识和经验的项目组成员，为审前制定切实可行的审计计划打下坚实的基础。所以，选派的审计项目负责人是否熟悉被审计业务客户行业，是否在审前首先去对被审单位作了深入细致了解和风险评估十分关键，也是审计业务报告执业质量以及服务水平能否保证的关键。

四、审计项目负责人必须具有良好的职业道德

选派一个审计项目的项目负责人，除了要求其具备专业技能和审计专业知识外，其是否具有良好的职业道德尤为重要。作为审计项目负责人，是代表会计师事务所具体负责某一审计项目的直接负责人，其面对的不仅仅是项目组的内部人员，更重要的是其直接面对的是被审计单位的管理层和治理层以及来自被审计单位潜在的各种各样的审计风险。所以，对所选派的审计项目负责人必须注重其职业品德、职业纪律和专业胜任能力及职业责任方面是否具有良好品质。

根据《中国注册会计师职业道德基本准则》第四条规定：“注册会计师应当恪守独立、客观、公正的原则”；第十条规定“注册会计师应当保持和提高专业胜任能力，遵守独立

审计准则等职业规范，合理运用会计准则及国家其他相关技术规范”。因此，在选派审计项目负责人时，首先要求其在执业过程中，要恪守独立、客观、公证原则，不为他人所左右，不因个人好恶影响分析、判断的客观性。同时也要具有正直、诚实，不偏不倚地对待有关利益各方，保持形式上和实质上的独立。其次，对任何一个审计项目，能否选派具有良好的职业道德的项目负责人，直接关系到审计质量的好坏，更是会计师事务所体现是否诚信的关键所在。所以，会计师事务所应当制定完善的聘用机制，招聘引进高素质的人才，从而合理保证拥有足够的具有胜任能力和必要素质并承诺遵守道德原则的人员去做现场项目负责人。

五、审计项目负责人必须具有较强的政策水平、较好的理论修养和文字功底

作为审计项目负责人，不仅要具备审计专业水平，还必须具有较强的政策水平、较好的理论修养和文字功底。审计报告作为审计工作的最终成果，能否保证所出具的审计报告的质量，准确表达审计人员的意见，真实反映审计情况、揭示存在的问题以及提出对被审计单位有实际帮助的建议，是反映一个审计项目负责人真实水平的关键，其对审计项目负责人的综合素质要求很高，既要善于运用所掌握的政策依据，结合审计目的要求，对项目组内部人员的审计工作底稿反映的问题进行认真分析归类、提炼其中能支撑审计报告的有价值的审计证据并亲自进行调查核实，做到数字准确、证

据确凿，以作为审计报告的基础。同时，又要从重要性原则出发，紧紧抓住关键性的问题，深刻剖析，只有善于抓住重点问题所在，突出重点问题，才能避免事无巨细、面面俱到的问题罗列。此外，能否有针对性、恰如其分地在审计报告中为被审计单位提出具体、有效、具有操作性的切实可行的建议也是综合反映审计项目负责人的政策水平的熟练掌握程度、理论修养和文字功底的试金石。因此，提出建议既要分析问题产生的原因和症结所在，又要具体指出客户应该如何完善相关制度规定，怎么加强管理，从根本上杜绝问题的再发生。所以，作为一个审计项目负责人，通过对被审计单位的审计，能找出被审计单位某些不足并在出具审计报告的同时，提出能为被审计单位接受并利用的建设性的意见十分重要，它既能解决客户以往存在的问题，杜绝类似问题的再发生，又能通过建设性意见的提出，赢得客户的信任，为会计师事务所与客户之间的进一步合作打下坚实的基础。

（摘自《重庆注册会计师、注册评估师》杂志）

报：中国注册会计师协会

发：各市（州）注册会计师管理中心、各会计师事务所（电子版）
