

声明：本专辑未经本人许可，请勿外传。

审计专辑

(2020-5)

本辑内容：

1. 中注协发布会计所执业质量检查通告
2. 北京注册会计师协会专业技术委员会专家提示〔2020〕第4号——非持续经营的审计关注
3. 广东注协发布司法委托业务风险提示函
4. 河南注协发布司法鉴定业务执业风险提示函
5. 瑞幸造假案追踪 财政部现场检查阶段结束
6. 该不该喝茅台？—审计中遇到的价值判断和经济判断…
7. 审计师要有格调
8. 为什么考过了注册会计师，还是不会做业务

中注协发布会计所执业质量检查通告

来源：中国注册会计师协会 发布时间：2020-06-18

中国注册会计师协会会计师事务所执业质量检查通告（第二十号）

根据《会计师事务所执业质量检查制度》（会协〔2011〕39号）和《关于开展2019年全国会计师事务所执业质量检查工作的通知》（会协〔2019〕15号）要求，中国注册会计师协会和各省、自治区、直辖市注册会计师协会（以下简称各级注协）组织实施并完成了2019年会计师事务所（以下简称事务所）执业质量检查工作。现将有关情况通告如下：

一、检查总体情况

2019年，各级注协贯彻落实党中央国务院关于“打好防范化解重大风险攻坚战”、会计师事务所执业质量检查制度改革精神和注册会计师行业“职业化建设年”主题活动等各项要求，坚持问题导向、坚持系统风险导向检查理念、坚持帮扶提升职业化水平，促进事务所完善质量控制体系、提升职业道德水平和执业质量，推动行业高质量发展。根据《国务院办公厅关于推广随机抽查规范事中事后监管的通知》的要求，以周期性检查为基础，结合实际情况，建立随机抽取检查对象、随机选派检查人员、检查情况及检查结果及时向社会公开的“双随机、一公开”检查机制。

2019年，各级注协共组织检查人员846名，检查事务所1296家，抽查业务项目8521个，其中，财务报表审计业务项目6163个，验资业务项目927个，其他专项审计业务项目1431个。其中，中注协组织检查人员69名，检查从事证券服务业务事务所5家，抽取业务项目54个。

二、检查重点及检查结果

2019年，各级注协继续坚持系统风险导向检查理念和“五个并重”原则，注重实效，加强帮扶。在充分利用系统风险导向检查的成果和日常监管实践基础上，开展“回头看”检查，帮助事务所查找存在质量控制和风险管理问题的原因，促进事务所提升执业质量和职业声誉，推动注册会计师提升职业能力、养成职业精神。

在被检查事务所的选取上，各级注协以周期性检查为基础，坚持随机抽取被查事务所，同时结合实际，将业务规模较大的事务所，涉嫌不正当低价竞争或承接业务数量与事务所人力资源明显不匹配的事务所，在日常监管中发现执业质量较差、受到监管机构处罚或投

诉举报较多的事务所，与境外事务所和国内从事证券服务业务会计师事务所合作项目较多的事务所作为检查重点。

在被检查业务项目的选取上，各级注协根据事务所质量控制体系的初步评估及业务特点，聚焦高风险项目和重点风险领域，兼顾不同规模的客户，以及财务报告审计、验资和专项审计等业务类型。部分省级注协在检查中还关注了事务所内部收费管理政策的制定和执行情况，对涉嫌不正当低价竞争的项目进行重点检查。中注协重点关注了高风险上市公司、新三板和金融类企业的审计业务。

从检查总体情况看，多数事务所针对第一轮检查中提出的问题，通过修改和完善相关的执业质量政策和程序进行了整改，风险防范意识有所提升，执业质量有所提高。

检查也发现，部分事务所质量控制体系设计不适当或未得到有效执行，个别事务所未建立完整的质量控制体系，未及时根据业务准则和法律法规变化更新执业标准、工作底稿、业务报告等。

在业务执行过程中，一些事务所未认真贯彻风险导向审计理念，未保持合理的职业怀疑态度，存在对重大的交易、账户余额及列报实施的审计程序实施不到位，获取的审计证据不够充分、适当，审计证据不能有效支持审计报告的意见类型等问题。个别事务所在无底稿或未对获取的审计证据执行审计程序的情况下直接出具审计报告。检查还发现，个别会计师事务所未向检查组提交完整的业务清单，存在大量未以事务所名义开具的业务收入发票。

三、惩戒情况

2019年，各级注协按有关规定对存在问题的96家事务所和251名注册会计师实施了行业惩戒。包括，给予26家事务所和37名注册会计师公开谴责；给予40家事务所和102名注册会计师通报批评；给予30家事务所和112名注册会计师训诫。其中，中注协给予6名注册会计师通报批评，给予2名注册会计师训诫。

2020年，各级注协将巩固拓展行业质量提升成果，开展“质量管理提升年”主题活动，完善行业业务监管工作机制和制度，加强监管联动，探索建立综合监管机制，强化执业质量检查，加大对违规会计师事务所及注册会计师的惩戒力度，提高行业诚信水平。

北京注册会计师协会专业技术委员会专家提示〔2020〕第4号 ——非持续经营的审计关注

来源：北京注册会计师协会 发布时间：2020-06-27

企业的持续经营受宏观经济、政策环境等外部因素，以及经营目标、管理能力、融资能力等内部因素影响。如一些企业会追随国家经济、税收优惠政策等变化，自主选择持续或终止经营；又如一些“僵尸企业”或资不抵债企业，借助兼并重组或破产清算等改变经营状态。企业会计准则规定企业应当以持续经营为基础编制财务报表，如采用其他基础编制财务报表，则应在附注中充分说明。因此，注册会计师在财务报表审计中对企业经营状态的判断不可或缺。对企业经营状态的分析涉及复杂的职业判断，实务中往往存在诸如已经不符合持续经营状态而仍按持续经营假设编制财务报表，或者虽然按照非持续经营假设编制财务报表，但对于非持续经营状态下资产以及负债的计量基础和计价方法的确定、财务报表的列报等方面，不符合企业会计准则或财政部相关文件规定等问题。非持续经营期间的财务报表能否如实反映相关资产、负债及损益，直接影响债权人、债务人、员工、股东等相关方利益，而由于舞弊或管理层凌驾于内部控制之上导致侵占国家财产或国有资产流失等情形亦时有发生，存在较大审计风险，并极有可能涉及诉讼，应予特别关注。

本提示仅供会计师事务所及相关从业人员在执业时参考，不能替代相关法律法规、注册会计师执业准则以及注册会计师职业判断。提示中所涉及审计程序的时间、范围和程度

等，事务所及相关从业人员在执业中需结合项目实际情况以及注册会计师的职业判断确定，不能直接照搬照抄。

为帮助执业人员应对非持续经营假设下财务报表审计（不包含以清算为目的的审计）风险，北京注协财务报表审计专业技术委员会做出如下提示：

一、对财务报表编制基础适当性的考虑

（一）相关准则及政策规定

1. 《企业会计准则第 30 号——财务报表列报》第六条第二款：“企业正式决定或被迫在当期或将在下一个会计期间进行清算或停止营业的，则表明以持续经营为基础编制财务报表不再合理。在这种情况下，企业应当采用其他基础编制财务报表，并在附注中声明财务报表未以持续经营为基础编制的事实、披露未以持续经营为基础编制的原因和财务报表的编制基础。”

2. 《〈企业会计准则第 30 号——财务报表列报〉应用指南》第三部分（二）：“企业如果存在以下情况之一，则通常表明其处于非持续经营状态：①企业已在当期进行清算或停止营业；②企业已经正式决定在下一个会计期间进行清算或停止营业；③企业已确定在当期或下一个会计期间没有其他可供选择的方案而将被迫进行清算或停止营业。企业处于非持续经营状态时，应当采用清算价值等其他基础编制财务报表，比如破产企业的资产采用可变现净值计量、负债按照其预计的结算金额计量等。在非持续经营情况下，企业应当在附注中声明财务报表未以持续经营为基础列报、披露未以持续经营为基础的原因以及财务报表的编制基础。”

3. 财政部《关于印发〈规范“三去一降一补”有关业务的会计处理规定〉的通知》（以下简称 17 号文）与《关于印发〈企业破产清算有关会计处理规定〉的通知》（以下简称 23 号文），分别对即将关闭出清的“僵尸企业”以及破产企业以非持续经营为前提编制、列报财务报表的相关事项进行了规定。

（二）可能存在重大风险的情形

注册会计师应对下述可能表明财务报表编制基础适当性存在重大错报风险的情形（包括但不限于），予以特别关注：

1. 被审计单位由于流动性不足、净资产长期为大额负数等原因陷入非持续经营状态，但仍按照持续经营假设编制财务报表。

2. 被审计单位多年未经营，长期未办理清算手续，但仍按照持续经营假设编制财务报表。

（三）注册会计师的审计应对

针对财务报表编制基础适当性相关的重大错报风险，注册会计师可以考虑以下程序（包括但不限于）：

1. 了解被审计单位及其环境并与管理层、治理层沟通

（1）结合被审计单位所在行业发展状况和趋势及其自身生产经营状态、盈利能力和偿债能力，对财务、经营及其他相关指标进行分析，识别可能导致对被审计单位持续经营能力产生重大疑虑的风险迹象。

（2）就识别出的可能导致对被审计单位持续经营能力产生重大疑虑的事项和情况及可能产生的不利影响，与被审计单位管理层、治理层进行沟通。

2. 获取并了解被审计单位管理层于资产负债表日对持续经营能力以及财务报表编制基础适当性作出的书面评价，充分关注管理层作出评价的过程及依据的假设，考虑该评价是否恰当。其中，对于被审计单位管理层针对可能导致对持续经营能力产生重大疑虑的事项及可能产生的不利影响所采取的应对计划或措施，注册会计师可以考虑以下程序：

（1）了解管理层针对持续经营重大疑虑事项及可能产生的不利影响所采取的应对计划

或措施，相关计划或措施可能包括资产处置、资本性支出削减或延缓、费用性支出削减等计划，以及借款、增资、债务重组、人员及业务变动等安排；获取管理层和治理层（如适用）有关应对计划及可行性的书面声明及其他审计证据。

（2）审慎分析相关应对计划或措施的性质和内容，主要包括：分析各项计划或措施的合理性、可行性，如执行条件和执行时点的合理性和可行性等；分析各项计划或措施对预测性财务信息的影响；对财务报表日起一年内的现金流量进行量化分析；充分考虑不利情况下对现金流量的影响程度，对相应现金流量进行敏感性分析等。

（3）评价相关应对计划和措施是否很可能在合理的时间内（通常为财务报表日后一年内）缓解持续经营重大疑虑事项相关不利影响。

3. 针对被审计单位管理层未就持续经营能力以及财务报表编制基础适当性作出书面评价或书面评价不恰当的情形，注册会计师可以考虑下述程序：

（1）如果被审计单位管理层未于资产负债表日就持续经营能力以及财务报表编制基础适当性作出书面评价，注册会计师应就此事项、对财务报表的影响以及可能对审计报告产生的影响，与被审计单位管理层、治理层（如必要）进行沟通，并就沟通内容形成书面记录，经双方签字确认后，留存于审计底稿中。

（2）如果被审计单位管理层未能恰当评价其持续经营能力以及财务报表编制基础适当性，且被审计单位本身已经处于非持续经营状态但管理层仍然按照持续经营假设编制财务报表的，注册会计师应就此事项、对财务报表的影响以及可能对审计报告产生的影响，与被审计单位管理层、治理层（如必要）进行沟通。就沟通内容形成书面记录，经双方签字确认后留存于审计底稿中。

4. 对于被审计单位多年未经营，长期未办理清算手续但仍按照持续经营假设编制财务报表的，注册会计师亦应针对财务报表编制基础适当性实施适当的审计程序。

二、对财务报表列报适当性的考虑

如被审计单位已按照非持续经营假设编制财务报表，注册会计师应同时关注相关资产、债务或损益的高估风险和低估风险，并评价财务报表的列报是否符合企业会计准则及其应用指南、财政部相关文件的规定。

（一）资产的确认和计量

对于已处于非持续经营状态的企业，注册会计师在评价各项资产确认和计量的适当性时，可以考虑以下审计程序（包括但不限于）：

1. 检查非持续经营起始日各项资产的清查记录、盘点资料、权属证明、清算价值的定价依据等资料，以确定各项资产是否存在和完整、权利义务是否清晰以及计价是否准确，评价初始确认的合理性。

2. 检查各项资产于每一个报表日的清算价值定价依据，评价后续计量的合理性，以及与初始确认时清算价值的差异是否正确结转至相关损益。

3. 检查资产处置相关资料，如资产处置协议、清算组决议（如已开始清算）、资产交割确认依据、资金划转单据以及作价依据等，评价资产处置交易的真实性及变现价值的合理性。其中，对于经法院公开拍卖的破产资产，还需了解公开拍卖程序、最终确定的拍卖价格以及相关的税费和手续费等，并获取相关的文件及单据；对于经债权人会议决议的资产，需获取债权人会议相关决议、会议纪要、资产处置协议以及作价依据等资料；对于国家规定不能拍卖或限制转让的资产，需了解并复核是否以按照相关规定方式处理后的所得作为变现价值等。

在相关资产（含盘盈、追回等方式在非持续经营期间取得的资产）的初始确认、后续计量、处置等各个环节，通常应在评价评估机构及评估师的独立性和专业胜任能力的基础上，获取评估机构对相关资产清算净值的评估报告，评价其使用的重要前提和假设、评估

方法的相关性和合理性、重要参数选取（如成新率、变现率等关键参数）的相关性、完整性和准确性等。对于国有资产，还应获取国有资产主管部门关于资产确认或处置的批复意见，以及时发现是否存在低估国有资产等情形。

（二）债务的确认和计量

对于已处于非持续经营状态的企业，注册会计师在评价各项债务确认和计量的适当性时，可以考虑以下审计程序（包括但不限于）：

1. 通过检查非持续经营起始日各项负债的清查记录、债权人会议资料、债权登记、法院裁定的债权清单、债务清单以及债务确认书等，获取债务清偿价值的定价依据，实施函证、访谈债权人等审计程序，确定各项负债是否存在、完整并评价初始确认的适当性。

2. 检查各项负债于每一个报表日的清偿价值的确定依据，评价后续计量的适当性以及与初始确认的清偿价值的差异是否正确结转至相关损益。

3. 检查债务清偿相关资料，如偿债协议、清偿债务的付款记录以及债权人关于债务解除的确认证明等，确定债务清偿的真实性，以及是否正确结转相关损益。对于欠付税款、国有银行借款或国有企业款项的，除执行上述程序外，还应获取国有资产主管部门关于债务清偿的批复意见，以及时发现是否存在越权减免相关款项等情形。

（三）相关损益的确认和计量

1. 已处于非持续经营状态的企业，可分为尚未开始清算和已开始清算两种情况：

（1）对于尚未开始清算的非持续经营企业，其资产改按清算价值计量，负债改按预计的结算金额计量，有关差额计入营业外支出（收入）。

（2）对于已开始清算的非持续经营企业，其在清算期间所发生的各项费用、取得的各项收益应当直接计入清算损益。清算损益主要包括资产处置净损益、债务清偿净损益、清算资产和负债净值变动净损益、其他收益、其他费用等。清算期间应当按照税法规定缴纳企业所得税，计算所得税费用，并将其计入清算损益。需要注意的是，所得税费用应当仅反映该企业当期应交的所得税，不考虑递延所得税费用（或收益）的影响。

2. 注册会计师在评价各项费用以及收益的适当性时，可以考虑以下审计程序（包括但不限于）：

（1）结合前述相关资产和负债的审计及证据获取情况，评价资产处置净损益和债务清偿净损益的结转的适当性，以及相关资产和负债净值变动净损益确认的适当性。

（2）对于其他收益的审计，针对其具体来源获取充分、适当的审计证据。如，对于非持续经营期间通过清查、盘点等方式取得的未入账资产，应获取相应资产的清查记录、实施监盘，并取得清算净值定价依据等。

（3）对于其他费用的审计，一是针对已入账其他费用的具体性质获取相应的审计证据，以确定其他费用是否真实，以及是否计入正确的会计期间；二是检查是否存在未入账的其他费用，获取未入账债务清查记录、债权人确认资料、各类交易合同台账、法律文书、律师函、在职人员名册以及社保缴纳资料等，通过对相关合同义务的核对，检查其他费用入账的完整性和及时性，如检查被审计单位是否及时足额缴纳社保、印花税等。

（4）对于破产清算的企业，还需检查与破产案件的诉讼费用相关的诉讼材料，与管理、变价和分配债务人资产的费用相关的资料，与管理人执行职务的费用、报酬和聘用工作人员的费用有关的协议，以及付款审批及费用支付单据等，以确定各项破产费用是否真实和完整。同时，可以考虑参考《北京注册会计师协会专业技术委员会专家提示〔2019〕第6号—破产重整程序中公益债务识别及应对》，检查公益债务支出的真实性、完整性和准确性。

（5）对非持续经营期间已实现的应纳税所得额以及可抵扣金额执行复算程序，以检查被审计单位是否正确提存应交所得税以及是否恰当计入所得税费用。

（四）列报

财政部 17 号文和 23 号文对非持续经营企业资产和负债计量基础的相关规定一致，对损益列报的相关规定不尽相同。其中，对于即将关闭出清的僵尸企业，自被列入僵尸企业名单当期期初开始，即进入非持续经营状态，按照 17 号文有关规定，应对资产改按清算价值计量，对负债改按预计的结算金额计量，并将有关差额计入营业外支出（收入）；当企业进入破产清算程序后，应比照其他进入破产清算程序且被法院指定的破产管理人接管的企业，改按 23 号文有关规定进行会计处理，于破产宣告日将有关差额计入清算净值，破产清算期间的相关差额计入清算损益。注册会计师应当根据相关企业会计准则以及前述 17 号文和 23 号文的规定，依据所获取的信息和资料，结合被审计单位实现市场出清的方式及所处的非持续经营阶段或状态，审慎判断其管理层所做出的会计处理和财务报表列报是否适当。

非持续经营企业应当在附注中声明财务报表未以持续经营为基础列报，披露未以持续经营为基础的原因以及财务报表的编制基础。注册会计师在审计时，需结合被审计单位具体情况，审慎判断管理层以非持续经营假设编制财务报表时的相关列报是否适当。

三、审计报告的出具

注册会计师在对非持续经营假设下编制的财务报表出具审计报告时，除应当遵守中国注册会计师审计准则第 1501 号至第 1521 号的相关规定外，还应按照《中国注册会计师审计准则第 1601 号——对按照特殊目的编制基础编制的财务报表审计的特殊考虑》及其应用指南的相关要求，在审计报告中提醒审计报告使用者关注财务报表按照特殊目的编制基础编制，并说明对分发或使用审计报告的限制。

广东注协发布司法委托业务风险提示函

来源：广东省注册会计师协会 发布时间：2020-06-22

广东省注册会计师协会关于会计师事务所开展司法委托业务的风险提示函

近年来，我省会计师事务所（以下简称事务所）涉及司法委托业务的投诉举报呈多发态势，为提高事务所开展司法委托业务审计质量，控制业务风险，广东省注册会计师协会提示如下：

风险提示 1：充分评估业务风险

司法委托业务出具的报告主要作为诉讼证据用于法庭审判，直接关系各方当事人利益。当事人除对报告的合法性、真实性、关联性进行质证外，往往还会围绕业务委托、审计证据来源等的合法性，以及审计程序、审计证据是否充分适当等问题提出异议，并通过庭内质证、庭外投诉等方式尽力推翻对其不利的报告。此外，诉讼涉及的经济往来、利益纠纷情况一般较为复杂，注册会计师往往还面临审计对象会计核算不规范、财务资料不齐全等审计受限困难。因此，诉讼委托业务同时存在业务风险高、审计工作开展困难等情况。

事务所应严格按照执业准则要求执行风险评估程序，在关注舞弊和审计失败风险的同时，要进一步了解和评价当事人诚信水平、诉讼争议焦点、审计工作受限情况及影响等情况，充分评估审计人员专业胜任能力和出庭质证、应对投诉等能力和精力情况，有效管控业务风险，审慎承接相关业务。

风险提示 2：严格保持独立性

独立、客观、公正是注册会计师审计的基本原则。注册会计师执行司法委托业务，要严格遵守《职业道德守则》，从实质和形式上保持独立性，不因任何利害关系影响到审计鉴证的客观和公正，不偏袒任何一方当事人，确保审计鉴证工作及报告均经得住考验。

除严格遵守注册会计师独立性的要求外，诉讼委托业务还应严格遵守司法鉴定相关规则，如执行回避和保密规定，不得违规接触当事人及其代理人等。

风险提示 3：获取审计资料应符合法定程序

执行司法委托业务应通过法院(侦查机关)或在法院(侦查机关)主持下获取审计资料，注册会计师不得自行向相关单位或人员收集审计资料。对提供的审计资料不满足审计需要的，应及时主动向法院(侦查机关)反映，通过法院(侦查机关)提请当事人补充提供审计资料。

民事诉讼涉及的审计资料应经过双方当事人质证(在法庭主持下)或经法庭确认，未经法庭或双方当事人确认和超过举证时效的资料，不得作为审计资料。审计过程不得引用或依据未生效的判决。

风险提示 4：确保报告表述和结论的严谨性

一是注册会计师应避免对超出专业领域的事项发表意见。注册会计师的专业领域是对财务会计信息进行审计鉴证，应避免对经济往来、会计行为等是否构成违法犯罪，当事人是否主观故意或过失等法律问题发表意见；要避免在基本情况、审计过程、审计结果等报告各部分内容中，对某笔款项或某个行为冠以“违法”字眼或直接引用罪名进行表述；对超出专业领域以外的委托事项要予以指明并要求变更相关事项。

二是避免超出委托范围发表意见或发表假设性意见。诉讼委托业务当事人往往对账务核算、金额计算的范围和方式等存在争议，注册会计师应严格按照委托书确定的范围、方式进行审计鉴证，委托书未明确的，应要求委托方补充明确或请求法庭(侦查机关)指明，避免自行确定或以假设前提发表意见。

三是审计严重受限情况下，注册会计师应严格按照执业准则要求发表审计意见，不应以保留意见代替无法表示意见。审计报告不应在审计过程、审计情况等部分反映具有审计结果、报告结论性质的内容。事务所不得通过模糊化的报告表述或模棱两可的报告结论满足相关方对报告的使用需要。

风险提示 5：做好出庭质证和专业问题解释说明工作

诉讼委托业务中，出庭质证和解释说明相关专业问题是事务所的义务，事务所不应把报告出具视为业务完成，要严格按照法庭要求委派人员出庭，并做到对相关专业问题解释说明到位。事务所不应以业务繁忙、人手不足等原因拒绝出庭质证或委派不具有专业胜任能力的人员出庭。

事务所应当意识到，司法委托业务相较于其他审计鉴证业务，出庭质证和解释说明相关专业问题需专门安排一定的人员和时间，事务所应就司法委托业务合理配置人员力量，切实保证司法委托业务的业务质量和服务水平。

河南注协发布司法鉴定业务执业风险提示函

中国会计视野 07-01

河南省注册会计师协会发布《有关司法鉴定业务执业风险提示函》，要求会计所规范和谨慎业务承接，充分考虑专业胜任能力，防范执业风险；充分获取鉴定证据，加强审计过程控制，保证审计质量；牢固树立法律意识，确保鉴证报告表述和结论的严谨性。

以下为公告全文：

河南省注册会计师协会有关司法鉴定业务执业风险提示函

各省辖市注册会计师协会、济源示范区注册会计师协会，省直管各会计师事务所：

近期，我会收到多起对会计师事务所执业质量的投诉举报，其中多起涉及会计师事务所的司法鉴定业务，为提高会计师事务所开展司法委托业务审计质量，控制业务风险，省注册会计师协会特别提示各会计师事务所及注册会计师关注以下事项：

一、规范和谨慎业务承接，充分考虑专业胜任能力，防范执业风险。目前经济活动日益复杂化，审计风险与日俱增，会计师事务所要建立完善的业务承接和业务收费管理制度，

在接受委托前，应当充分了解委托方诚信情况、委托事项的内容、性质和工作量以及审计工作受限影响等情况，是否超出鉴定专业范围委托，在关注舞弊和审计失败风险的同时，研判完成审计工作所需的成本，充分评估审计人员专业胜任能力和出庭质证应对投诉等能力和精力情况，重视业务约定书条款内容的完整性和规范性，审慎承接业务。

二、充分获取鉴定证据，加强审计过程控制，保证审计质量。司法鉴定业务不同于一般审计业务，有其特有风险。会计师事务所在从事司法鉴定业务时，要始终牢固树立法律意识，熟悉司法诉讼相关的法律、法规、政策规定，充分获取鉴定依据、避免主观判断，不受司法案件当事人和司法部门的主观意见影响，坚持独立、客观、公正的执业准则，重视选择审计方法，加强司法鉴定业务全过程控制，特别是重点关键环节控制和鉴定证据的搜集和整理，未经法庭或双方当事人确认和超过举证时效的资料，不得作为审计资料。严控风险，避免卷入案件纠纷给会计师事务所发展带来负面影响。

三、牢固树立法律意识，确保鉴证报告表述和结论的严谨性。会计师事务所和注册会计师应深入研究司法鉴定业务特性，严格把握审计鉴证报告和司法会计鉴定报告的区别，规范报告格式，审慎发表鉴证意见。特别关注、重视鉴定意见用词，不发表超出注册会计师专业胜任能力和委托范围的鉴定意见，严格按照委托书确定的范围、方式进行审计鉴证。委托书未明确的，应要求委托方补充明确，不自行确定或以假设前提发表意见，切实防控风险。在审计范围严重受限时，事务所应严格按照执业准则要求发表审计意见，不得通过模糊化的报告表述或模棱两可的报告结论来满足相关方的需要。

2020年6月29日

瑞幸造假案追踪 财政部现场检查阶段结束

来源：一财网 发布时间：2020-06-14

备受市场关注的瑞幸咖啡（Nasdaq: LK）造假案调查进展传来新消息，第一财经记者从接近监管层级的人士处获悉，财政部对于瑞幸咖啡财务造假案的现场检查部分已经结束，目前有关报告正在等待更高层级的批复。

另据记者了解，目前中国监管机构对于瑞幸咖啡的调查，主要由财政部监督评价局牵头负责。此前媒体报道称，在税收方面，瑞幸为虚增交易交了税。

另据接近瑞幸咖啡高层的消息人士向记者透露，自5月15日收到纳斯达克交易所的退市通知，美国证券交易委员会（SEC）方面接收了审计机构有关调查工作底稿，但SEC方面的调查进展目前并不明朗。

3月中旬，瑞幸咖啡的年审会计师事务所——安永安永华明会计师事务所（下称：安永）曾收走瑞幸管理层电脑，发现管理层财务舞弊确凿证据，并向公司审计委员会报告。随后公司管理层成立特别调查委员会，任命Kirkland & Ellis（凯易国际律师事务所）为独立外部顾问。凯易在著名的金融咨询公司FTI Consulting的协助下展开调查。

随后公司公布的初步调查结果，只将舞弊责任溯及COO刘剑即止。而第一财经记者了解到，早在安永调查阶段，即已有大量邮件往来表明，至少是CEO钱治亚这个层级的人员批准了诸项造假交易。

而有媒体报道指出，中国监管方面掌握的证据，已经将造假的责任人，追溯到瑞幸咖啡的大股东和实际控制人陆正耀。

安永曾收走管理层电脑

5月12日晚，瑞幸咖啡公布了对财务造假问题的内部调查进展。董事会决定终止首席执行官（CEO）钱治亚和首席运营官（COO）刘剑的职务，并已经收到了两人的辞职报告。除此之外，公司还暂停了另外六名参与或知悉财务造假员工的工作，或要求其休假。

据第一财经记者了解，事实上，今年春节前，年审机构安永已经开始对瑞幸咖啡2019

年度财务报表进行现场审计。安永注意到，从2019年第二季度起，瑞幸咖啡增加了大量B端大客户。由2C到2B这一业务模式的剧烈变动并不符合常识和逻辑，这引起了安永审计团队的关注。安永随后指派一个由十几人组成的反舞弊法务会计团队介入。

有接近瑞幸高层的人士还向第一财经记者透露，安永甚至收走了瑞幸咖啡所有管理层的电脑。

随着安永调查深入，2C至2B这一模式突然转变的疑问开始得到解释：上下游业务均有关联公司的身影。而审计机构获得的内部资料，与公开渠道可以查证的关联信息相互印证，关联交易嫌疑开始变得重大起来。

比如，瑞幸的原材料供应商征者国际贸易（厦门）有限公司以及购买咖啡券的达特英菲（北京）数据科技发展有限公司，两家公司的实际控制人皆为同一自然人——王百因。

而王百因在一年多前宝沃汽车的交易案中，曾被指认为陆正耀的收购“白手套”。当时有媒体报道指出，王百因极有可能与陆正耀系北京大学国家发展研究院2006年EMBA同学。这些公开报道的信息没有逃过审计师的注意。

审计机构发现，自2019年5月起，瑞幸咖啡新增的B端大客户和新增供应商多达十几家。比如，青岛志炫商务咨询有限公司扮演B端大客户的角色，这家公司从2019年5月至11月期间，以大手笔订单方式购买咖啡代金券100多次，每次订单金额高达90多万元。而这家公司注册资金不过500万元，且通过公开渠道查询，这家公司不仅与瑞幸咖啡的多名董事和高管存在共同投资等关联关系，公司的公开电话竟然与神州租车的一家分支机构相同，并以神州优车的一个电子邮箱地址注册。种种异常迅速引起了审计机构的怀疑。

据此前媒体报道，3月中旬，安永向瑞幸咖啡审计委员会汇报了公司财务状况的可疑之处。非执行董事刘二海与Sean Shao作为瑞幸审计委员会成员听取了安永的报告，次日将此事直接汇报给董事会。自此，董事会才开始推动调查瑞幸内部可能存在的财务造假事宜。

第一记者采访的某国内审计专家委员会成员表示，根据审计准则的相关规定，如果在美国上市的企业董事会被审计机构告知，管理层存在重大财务舞弊行为，却又不立即启动舞弊调查程序并向SEC报告，审计机构可以依照相关规定，将发现的财务舞弊直接向SEC报告。

正是因为这种压力，瑞幸咖啡董事会和管理层只好在4月2日自曝家丑，踢爆22亿财务舞弊大案。

逃避与追责

在被审计师收走的电脑中，审计机构发现了对造假全链条业务申请的批复邮件。这些邮件，包括造假交易的付款申请、关联公司设立的筹划安排、伪造交易的成效汇报等等。而审批和同意这些邮件申请的人士最上层级溯及CEO钱治亚。

尽管审计机构已掌握溯及钱治亚的诸多舞弊邮件批复的证据，但瑞幸咖啡管理层当局仍只将造假责任归于COO刘剑这一级别，公司管理层试图保护钱治亚和大股东陆正耀之意明显。4月2日，瑞幸咖啡递交给SEC的一份文件上只提到，刘剑及其部分下属员工从2019年二季度起从事某些不当行为，伪造交易相关的销售额约为22亿元。

迟至5月，瑞幸高层终于终止了钱治亚和刘剑的职务，或许正是公司面对各方压力之后的无奈决定。

记者从接近瑞幸高层的人士处了解到，目前钱治亚人踪全无，失去联络。公开资料显示，钱治亚是陆正耀得力干将，追随陆正耀打拼13年之久。

据媒体报道，监管部门已掌握了陆正耀对于公司财务造假的指令性的电子邮件，陆正耀将被公诉，极有可能面临刑事追责。

瑞幸在创立后以惊人的速度增长，自2017年10月开了第一家门店以来，截至2019年底，瑞幸直营门店数达到4507家，超过了星巴克。瑞幸创立时间仅18个月即成功登陆美

国资本市场，刷新了一家公司从创立到 IPO 的全球最快纪录。2020 年 1 月，瑞幸发布无人零售战略，股价一度高达每股 51.38 美元。截至发稿，公司最新股价报 3.89 美元。

该不该喝茅台？——审计中遇到的价值判断和经济判断...

布织道 / 2020-06-14 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

五六年前，审计一家省级公司时，忘记在什么情形下了，该公司的一把手说：我们每年实现那么多销售收入、创造那么多利润，平时喝一点茅台怎么了……想必许多审计人员也都遇到过类似的情况。比如还有办公室面积超标、公务用车超配等问题，从表面上看这些问题是合规问题、纪律问题，但是底层是价值观的问题。

审计检查中，审计人员可以对照法律法规、规章制度判断问题的性质，同时在内心里，审计人员也会有自己的价值判断。审计人员的价值观是什么样，对法律法规及规章制度的把握尺度就会显现出来。我们不是说审计人员不讲原则，而是在遵守原则的基础上，价值判断不同，对事物的整体看法也会有所差异。说句不太科学的话，既使在相同的法律条文下，不同的法官对同样的案例可能会有不同的判决。

再拿喝茅台酒来说，如果拿茅台酒来招待客户，可能会签到大单，但是如果客户本身有身份限制，同时本单位也有身份限制，那么违纪与经济效益相比，该如何取舍与判断呢？也许这个例子不太恰当，再举一个例子，被审计单位 A 花钱大手大脚、讲求高投入高产出，被审计单位 B 精打细算、讲求不见兔子不撒鹰，两个单位创造的利润大致相同，那么审计人员该怎么对两家单位呢？不要说那种以事实为依据以法规为准绳的套话，上级领导的价值判断和审计人员的价值判断将会影响对两家单位类似问题的审计评价。

价值判断、经济判断在不同性质的组织、在不同的审计类型扮演者不同的角色。价值判断与经济判断也不一定非要有冲突和矛盾，可能会有以经济判断为前提的价值判断，也可能会有以价值判断为前提的经济判断。合规审计、公务消费审计、治理审计、战略审计、经济效益审计、内部控制审计、风险管理审计、投资审计、扶贫审计等等，里面都会有价值判断和经济判断。

当然，我们不是说有了价值判断，审计人员可以随意对问题定性，而是审计人员的价值判断应该在组织的价值、文化、道路框架。我们也不是说有了经济判断，审计人员的评价都是绝对客观、理性，而是经济判断也在一些人为设定的指标、标准框架下。

审计是一门专业，是一门技术，还是一门艺术，是一门平衡的艺术。审计既要有科学的逻辑思维，又要有人文的价值取向。所以做好审计没有那么简单，而即使做好了手头的审计工作，往深处想一想，里面还有太多的学问了。

（摘自《会计视野网》）

审计师要有格调

讲格调，是以专业做事为前提，将自己实力以一种高姿态的方式展现出来。我认为，审计师要有格调。

如果一个企业要上市，主要涉及券商、审计师和律师三方中介机构（资产评估师等其他中介机构参与度相对较少）协同办公，一起辅导客户。审计师侧重财务，律师侧重法律，券商很懂得利用审计师和律师的工作，兼顾二者。

1、事情做好的情况下能说会道是一种格调，更能赢得客户认可

因为职业习惯，审计师做事严谨、专业、敬业、沉得下心，但部分审计师却不太善于将自己的想法表达出来，导致客户未能及时发现审计师的优点。而较多券商做事虽不及审

计师精细，很多工作甚至是借鉴审计师的，却总能把握重点、把握方向，用专业、精炼的观点陈述事情的利弊。

我刚带队负责项目时，在与客户管理层的会议上，我汇报用的 PPT 写得比较简单，当时心想，自己知道就好，不用写得太详实。虽然客户老板也在参会，但我心想老板时间宝贵，因此我仅简单陈述了审计项目的进展情况、发现的主要问题及建议，很快便结束了工作汇报。

让我诧异的是，券商负责人汇报工作时，首先制作的 PPT 内容详实、有理有据、条理清晰，重点突出。虽然部分内容是在咨询我之后得出。我怎么没想到汇报出来？其次，券商工作汇报有头有尾，规划性极强，除了我提到的那些方面外，券商还会对未来工作计划、需客户进一步落实事项列出详细计划清单，以便顺利推进项目。俗话说“凡事预则立，不预则废”。会议结束，客户管理层的初步印象是券商专业、敬业，可以倚重，而审计师相对次之。

通过这次会议，我意识到，会议是客户管理层直接了解审计师工作非常重要的途径之一，也是展现自己实力的很好机会，一定要在公众场合多表达自己！此后，每次会议，我都会把 PPT 准备得更详实。我甚至在会议前一天，提前演练下我的发言，全力以赴将汇报内容表达得更完整、清晰、准确。

2、即使没有十足把握，审计师也应果断表达观点，这是一种魄力，也是一种格调，更能让客户信服

在会议上，众目睽睽之下，对某个事项即使只有 70% 以上（有时甚至 50% 以上）的把握，也应自信、果断、大方、斩钉截铁的明确表达观点。表达一旦有所犹豫，客户就会质疑我们的表达。久而久之，审计师的威信就会受到影响。我直属上司高级部门总监说话就是一个非常果断的人，一言九鼎，客户非常信服。同样一句话，他说出来和我说出来影响就是不一样，这就是魄力和格调！我负责的项目，很多时候审计师的话语权比券商还大，这在行业内是少有的，我非常荣幸追随了一位霸气的领导。

如果有人当面表达质疑或观点本身有失偏颇，审计师可以快速打圆场，“我们把这个问题的抛出来是给大家探讨交流的”。如果某个事项比较重要，审计师拿不准（如 50% 以下把握），也可相机行事，“这个事项比较重要，各方可以进一步去思考探讨，我们内部讨论后再答复”。哪怕是事后审计师更正观点，也好过现场迟疑不决或者使用好像、大概、也许、我不知道之类的词汇，这样会让客户质疑我们的专业性。

虽然我们没有十足的把握，表达出来客户却认为我们把握十足，这就是格调，客户因此更加信服！

3、沟通方式上，必要时，选择向上沟通，也是一种格调，能提高工作效率。

券商和审计师的沟通方式存在不同。券商是统筹的角色，项目组成员在处理事情的方式上，会优先选择层级比较高的人沟通，如公司老板、董事会秘书、财务总监、某部门负责人等。审计师一般是现场负责人、项目合伙人与客户大佬沟通比较多。而其他项目成员普遍沟通较少，这当然也与审计分工细致有关。

我的建议是：审计师要有意识学会向上一级沟通，尤其是与客户沟通达不到预期效果时，找能拍板、做决策的人沟通，可以大大提高工作效率。审计助理可以多尝试与客户财务主管、甚至财务经理沟通；审计员多与财务经理、甚至财务总监沟通；项目负责人、项目合伙人自然应多与客户高层沟通，做好顶层设计。需要提醒的是，审计助理、审计员选择向上沟通前，最好提前与项目负责人内部沟通，避免不成熟的想法带给客户，留下不专业的印象。

4、审计师既要懂得坚持原则，也要设身处地为客户着想，这是一种格调，客户才会打心底里尊重你

我曾经负责某项目，客户由于搬迁新址，重新租赁办公场地。合同中约定房屋租赁存在免租期，基于会计准则，应在免租期确认租赁费，但客户未确认。

我确认了该调整事项，减少当年净利润几百万。由于客户当年业绩不佳，财务总监希望审计师对该事项不予调整，甚至提出可以配合审计师的审计程序需要，与承租方商议重新签订合同，合同中不提及免租期。

我明确拒绝了财务总监请求，一点商量的余地也不给，财务总监当时脸色有点难看。试想，公司规模大，员工有 5000 多人，整体搬迁，且房屋装修是客户负责，需要花费好几个月，如此大的租赁没有免租期？这与实际商业行为是很不相符的。财务数据应体现业务的真实场景，即财务是来自业务的！

然后，我在思考，有没有其他方法，既不违背会计和审计准则的要求，又能满足财务总监诉求？

我做到了！

客户某家公司以前年度均为盈利，当年因特殊情况亏损比较大，但是未确认亏损对应的递延所得税资产。

我和客户进行了详细沟通，获取了公司未来盈利预测相应数据，同时评估了盈利预测实现的可行性。确认在未来 5 年，该公司有足够的应纳税所得额来弥补当年的亏损。因此，我们确认了亏损对应的递延所得税资产。这一操作，增加了公司净利润几百万，客户对利润的诉求问题也得到了解决。

走出办公室的那一刻，我看到了财务总监会心的一笑……

5、在事情做好的情况下，懂得适度提要求，是一种格调，能为自己争取更多权益

几年前，一次偶然机会，我与一个券商实习生（我一般与券商主要负责人一同走访）一起去湖北走访加盟商。到了酒店办理住宿，客户预定了双人房。当时我想，“我虽然带队负责项目，会经常入住单人间，但是，这次预定的双人房住宿环境好，房间里干净整洁、宽敞舒适，书桌也足够大，很适合办公。且从节省客户成本的角度考虑，入住双人房也可以”。

该实习却直接说“双人房我住不习惯，换单人房吧”。招待我们的客户脸上眉头紧皱，有点为难。这时。该实习生电话给券商负责人，负责人直接联系公司相应人员，过了一阵子，房间换好了，我们顺利的入住了单人房。

我和券商实习生都能足够胜任本次走访工作，基于此条件，券商向客户提出要求，让我们住宿得更好，我认为这种高姿态是一种格调，为自己争取了权益，是值得提倡学习的。审计师活要好好干，但适当的权益也要学会争取。例如更好的住宿、办公条件和餐饮标准等。因为本身审计师工作比较辛苦，一个好的工作、休息环境及营养膳食是确保工作效率的前提。

总而言之，审计师要有格调。

公众号财会俊眼愿景：励志做中国最纯粹最有价值的财务交流！

（摘自《会计视野网》）

为什么考过了注册会计师，还是不会做业务

Benny / 2020-07-07 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

学了财务，就意味着终身学习。很多人说不做假账，其实很多人根本就不知道真账怎么做。

准则在修订，税法每年都在改革，你能跟的上嘛？

有朋友问，如何从一个考证很厉害的人，变成真正的业务能力很强的人。

我身边有大批大批的注册会计师，一次性过六门的天才也不少见，可是真正能做业务的，具备业务能力的却很少。

会考试，不会干活，造成这种现象的原因往往是缺乏全局性，不能了解事物的本质，只是为了应付通过考试这个目标而学习的行为，这也是我们习惯了从小到大的应试教育的结果。

这种结果造成的现象就是，好像学习能力很强，实际上只是考试能力，其实并没有学习能力。

之前一个朋友跟我说，跟她一起的姑娘被提了项目经理，结果什么都不会，她很诧异，说很多工作都是之前带她们的项目经理做过的啊，不会做也有所目睹啊，但是那姑娘却毫无印象和思路。

另外，对于事务所来说，工作强度大，压力大，负面的焦虑情绪很多，环境对一个人的影响是巨大的，也是潜移默化的，即使你抱着强烈的学习愿望而来，却进入了一个焦虑的环境，你的心里防线很快就会被击溃。你马上就会成为焦虑大军中的一员。

印象中之前看过一篇帖子，浏览量和点赞量很高，结果是一个事务所工作五个月就辞职的小朋友，抱怨着事务所的各种不好和负面情绪，引来了很多的共鸣。这是一种非常可怕的现象。

对于目前的我来说，头发还没秃完，就意味着还没有拼够。我向往的发型，就是秃头，还要打蜡的那种，秃头是唯一自带光芒的发型，王者发型。

人与人是不同的，不能跟别人去比，别人是放羊的，你是割草的，别人的工作就是每天躺着等羊吃草，而你的工作就是要自己劳动，别人躺着有饭吃，你如果也学着躺下，你就没饭吃。

再说说财务和审计

财务也好，审计也好，一堆报表和数字摆在你面前，就像是一堆棋子。

你怎么排列它，怎么组合它，怎么发现问题，首先你要了解棋局。

这个棋局，其实就是一个企业的商业模式，业务流程，交易方式，生产工艺等等，了解了这些之后，你自然就知道这个棋局应该怎么布。

就像我们做审计，为什么要先做风险评估，为什么要先了解企业。国内外所有的事务所的底稿的设计，都是要先了解企业，因为不了解，你就根本不知道这些数字应该怎么布。

然而，我们实际工作中，大部分人，都放弃了这最关键的一步。

就比如我前几天在跟别人讲考试，学财务管理的时候，书本的前言中，首先说了一句话，就是本书的主旨全部都是股东权益最大化，所以说，整本书的所有内容，本质都是在实现这个观点。

然而，为什么很多人说，学了财务管理根本用不到工作中呢，因为只是背下来了各种复杂的公式，却根本不知道这个公式是要解决什么问题。

我们做每一件事情，做每一个项目，首先要有目标。

做审计的，其实就是个搬砖的，把财务账套里的数字搬到底稿中，搬到报告里，改改格式，修饰的漂亮一点，工作就完成了。跟工地上干活的工人没什么区别，甚至还不如工地上的工人，至少工人们盖的楼大部分还是经得起时间冲刷的，而我们的报告，很多时候真的经不起冲击啊，去年的康得新的案子不是最后一个，瑞幸也不会是最后一个造假案，瑞华的状况未来还会出现。

为什么经不起冲击，因为一个楼房盖的坚不坚固，全靠图纸。

事务所每年招一堆小朋友，我们不缺搬砖的，缺的是画图的人，缺的是布局的人。

作为搬砖的小朋友，可以不会画图纸，起码也要学会看图纸。

如果连一个项目经理都不会画图纸，都只是一个搬砖工的话，那么你的这个项目，基

本就是一个豆腐渣工程了。

盲目的搬砖，能盖住坚固的楼房吗？

一个只会往底稿中贴数字的审计，你的报告能经得起查吗？

一个企业，最基本的一张纸，就是这个企业的商业模式，所有的数据，销售、采购、经营都是在这张纸上动来动去。

数字本身是没有任何意义的，有了背后的这些模式和动作的加持，才让数字变得有生命，有故事。

审计师本身就是富有艺术的设计师，用数字画出生命，才是价值的体现。

二十余年如一梦，此身虽在堪惊，闲登小阁看新晴。

古今多少事，渔唱起三更。

不知不觉，已经走了很远

还有很远要走

（摘自《会计视野网》）

沈大龙 编辑

——2020年6月至7月——