

瑞和之声

上海瑞和会计师事务所有限公司工会主办

第 10 期

关于验资问题的通知

一、内资企业分期出资验资，无论时间间隔长短，一定要审核本期出资前的会计报表相关内容，关注前期出资情况，如前期出资资金是否转入基本帐户、取得转入基本帐户后的银行对帐单，了解出资后银行余额情况、取得往来帐询证函证实往来款、取得其他资产形成的相关凭证。若发现前期出资不实（如未转入基本帐户而直接从验资户划走等垫资行为），后期出资验资报告一律不出；若发现前期出资有部分不实，签字注册会计师商总审、副审后再定；若发现前期出资转入基本帐户后再直接全部划转到某一公司、企业，则应在后期验资报告“验资事项说明”中披露该情况，同时取得往来询证函和企业会计处理的凭证。二、内资企业增资验资，同样要关注前期出资情况，若发现前期出资有不实的，则增资验资报告一律不出；若前期出资有上述转入基本帐户后再全部划走的情况，同样应在增资验资报告“验资事项说明”中披露该情况；另外，应对增资前的会计报表进行净资产审计，若净资产小于增资前实收资本的，要在验资报告“验资事项说明”中披露。三、各部门除可做外商投资企业验资项目外，所有开发区内资企业设立验资、变更验资项目一律交由业务四部做，特此重申。四、对于内资企业分期验资签订业务约定书时，不应按注册资本总额一次签订，而应一验一签。

——瑞和会办字〔2006〕第 014 号

“重阳”话敬老

本月 27 日上午所领导杨国庆、杨万忠、工会领导支民兴召集我所部分退休人员庆贺上海市第十九个敬老节，杨国庆代表我所全体股东和全体人员向在座的老同志、老前辈表示良好的祝愿，祝老同志身体健康长寿、老有所乐、老有所为、合家欢乐。杨国庆表示，“老吾老及人之老”是我国人民的传统美德，应该作为我所一项好传统，不仅我本人在位，以后其他人在位都要请老同志在每年春年和重阳节过来坐坐、叙叙旧，老同志是我所的宝贵财富。过去，老同志和我们一起呕心沥血，为我所的发展奠定了基础，现在和将来我们都不要忘记他们。在欢庆佳节之际，杨国庆也向在座的老同志汇报了今后一段时间准备做的工作，并恳请老同志提出意见。老同志们也纷纷献计献策，提出了自己的意见。最后杨国庆代表我所领导向老同志们分发了慰问金。

——工会

存货审核的程序性方法专题讲座

一、存货余额结构特点

- 1、行业差别、产品差异、经济类型差异的影响
 - 工商企业的差别；最终消费品与中间产品的差别；传统经济与高新技术的差别
- 2、生产技术水平差异的影响
 - 产品技术含量的差别；物质消耗比的差别
- 3、作业方式差异的影响
 - 加工工序数量的差别；加工作业方式的差别
- 4、原辅材料差异的影响
 - 原料存量；辅助材料存量

二、测试样本分析与确定

(一) 原料与辅助材料

1、原料

- (1) 对发生数量分析确定 — 等距抽样方法
 - 适用于品种单一、单价较小存货。如沙石、煤炭；测试目的是确定其入账价值是否正确
- (2) 对发生金额分析确定 — 等距抽样方法
 - 适用于一般存货；测试目的是确定其入账价值是否正确
- (3) 以期末余额分析确定 — 主要原料与次要原料的区别
 - 适用于一般审计测试；测试目的是确定期末余额的存在性、真实性

2、辅助材料

(1) 生产用辅助材料

- 对使用量大的材料作为测试样本，进行发生额测试；样本选择较原料少；采用随机抽样方法测试；测试目的是为确定入账方法是否正确

(2) 设备维修用辅助材料

- 一般不进行发生额测试；采用随机抽样方法测试

(二) 在产品、产成品、发出（委托代销）商品

1、在产品

(1) 特点

- 多品种；品种少或基本不变；按订单组织生产

(2) 测试目的

确定期末计价是否正确

(3) 样本确定方法

- 借方测试样本
 - 按原料采用统计抽样方法确定样本（一般行业）
 - 按订单确定测试样本，与原料中相应贷方发生额核对

2、产成品

(1) 测试样本确定方法

- 余额 - 按各品种的期末余额大小分析确定
- 借、贷发生额 - 按主要品种、订单、主要客户
- 委托代销 - 按主要代理商分析确定

三、测试方法

(一)、总体测试

1、分析性复核

- 周转率对比分析 - 与以前年度、同行业数据对比分析；发生额对比分析 - 与以前年度对比分析；与货币资金支付对比分析 - 真实性分析；与进项税额对比分析 - 真实性分析；存货周转情况对比分析（编制倒轧表）- 总体周转变化的分析；存货耗用量与生产设备能力（能源消耗、工资支付）对比分析

2、计价测试

- 借方发生额测试 — 主要是凭证测试

- 贷方发生额测试 — 按企业自行确定的计价方法进行测试
- 成本核算测试 — 绘制成本核算流程图，在实物流转节点处
标明会计处理，抽查实际核算数据进行复核、实施计算测试

3、余额测试 — 监盘

(1) 监盘总体要求

- 查看存货堆放、包装情况；对沙石、煤炭等散放存货 - 了解计量单位、标准、换算系数等资料；对沙石、煤炭等散放存货 - 了解计量单位、标准、换算系数等资料；对存放于非生产经营地的存货 - 查看存货存放地点的产权；实际盘点时存货是否实际停止流动

(2) 监盘操作要求

- 确定抽查样本 - 按存量大的品种确定；设计抽查方案；记录实际监盘数据 - 数量数据需要换算后才可能得出实际存量的 - 应记录实际相关参数（如高度、直径等）；在产品盘点 - 针对不同的生产方式采用不同的盘点方法

(3) 监盘后的操作要求

- 分清会计责任与审计责任；对非资产负债表日的监盘结果追溯测试至资产负债表日；对盘点差异进行追溯测试；编制监盘小结

(4) 产权确认

- 分清自有存货与他人委托加工存货；存放于他人处的存货

3、余额测试 — 其他

(5) 替代测试

- 函证；期后发生额测试

(6) 余额对比分析

- 分类对比分析；主要原料、主要品种对比分析

(7) 周转率分析 — 适用于非按订单组织生产方式

- 主要原料周转率；在产品周转率；产成品周转率 - 按主要品种分析

四、跌价准备的审核判断

1、相关规定

- 企业会计制度；存货准则；国税发 - 2003 - 45号文

2、基本方法

- 库零分析法 - 与存放时间相关、且有法定规定；质量鉴定法 - 与存放时间无直接关系，与保管状况有关；算法 - 原料、未完工的半成品；算法 - 原料、未完工的半成品；逻辑分析法 - 设备维修的专用材料、配件；比较法 - 产成品的市价变动较大

3、原材料

- 处于正常生产耗用状态；长期未使用；一般材料；辅助材料

4、在产品

- 正常生产状态；完工后成品价格可能持续下降；长期未入库

5、产成品

- 正常销售状态；长期未销售的；价格持续下降；房地产；新技术的影响

五、审计程序设计

1、特点

- 与应收账不同；按审计确认要素进行（真实性、完整性、合法性）
因作业对象与作业方式不同，不同企业之间具有较大的差异性

2、原材料

(1) 借方发生额

- 总体合理性测试；主要原料、材料的抽取样本，测试其入账价值是否正确

(2) 贷方发生额

- 计价测试 - 选取主要品种、定单；结转测试 - 总体合理性测试

(3) 余额：监盘；替代测试

3、在产品

(1) 借方发生额

- 与原材料贷方结转额核对 – 总体合理性测试
- 分类抽样测试 – 按主要原料、主要定单测试
- 物质消耗结构分析测试 – 总体合理性测试，与毛利率分析相关
- (2) 贷方发生额
 - 绘制成本核算流程图；抽查成本核算 – 按月、主要定单测试
 - 计价测试 – 按主要品种测试；结转测试 – 总体合理性测试
- (3) 余额
 - 监盘；替代测试；周转率对比分析 – 与以前年度（同时点）对比分析；余额对比分析 – 按主要品种测试
- 4、产成品
 - (1) 借方发生额
 - 与生产成本贷方结转额核对 – 总体合理性测试；审核有无从其他科目转入的情况
 - (2) 贷方发生额
 - 计价测试；结转测试 – 总体合理性测试
 - (3) 余额
 - 监盘；替代测试；（函证）



(立信长江事务所邹老师存货审计讲座插图---2006-9-30)

——立信长江会计师事务所审批室 邹子霖

2006 年所得税纳税申报表培训讲座摘要

- 一、总体变化：表格设计更趋合理，填报难度及工作量降低，勾稽明确适用性强。
- 二、具体内容：
 - 1、收入总额部分：项目内容发生了变化，删除相关项目；界定依据更加明显。
 - (1) 销售（营业）收入主要来源于会计科目主营业务收入、其他业务收入及应计入当期的视同销售收入。
 - (2) 其他收入主要来源于会计科目的营业外收入及税收上应确认的其他收入。
 - (3) 注意与提取广告费、管理费、业务招待费、业务宣传费的勾稽关系。
 - 2、工资及三项经费部分：由于上、下半年计税工资的税前扣除基数不同，需要分段计算。
 - 3、期间费用：新申报表期间费用包括销售（营业）费用、管理费用、财务费用综合反

映，不再细拆，比老表简单不少。

4、主表增加“主营业务税金及附加”与“投资转让成本”栏。

5、纳税调整增加项目：新申报表增加本期发生数及税前扣除限额两栏次，项目内容也发生变化。

6、纳税调整减少项目：内容有所变化，增加或删除相关内容，便于分析填列。

7、免税所得方面：新申报表新增减免税项目包括高新技术企业及技术进步，基础设施建设减免、各类区域优惠减免、农业减免、第三产业减免、文教卫生减免、促进就业减免、资源综合利用减免、劳改劳教减免、军队企业减免、金融类减免、抵免所得税额等项目。

8、允许扣除的公益救济性捐赠额：此项目是新申报表新增项目，单独新增报表列示允许扣除的公益救济性捐赠额。需关注计算步骤及公式。

9、加计扣除额，单独新增报表列示技术开发费加计扣除。

10、关注视同销售收入的项目；关注投资收益补税计算；关注技术开发费等纳税减少项目的计算。

三、要求：

深入了解 2006 年版申报表的各个项目的具体内容，掌握主表、主附表、附附表之间的勾稽关系。尤其要关注新增项目及变化部分，确保计算填列的准确性。

四、具体内容详见培训教材。

——杨万忠

编者按：

自王友军同志首次在《瑞和之声》上提出员工培训教育的相关设想至今，瑞和事务所共举办过三次专题讲座。这一系列的培训教育切实针对实际工作中的热点和难点，在员工中产生一定的影响，为完善培训教育制度，提高员工的理论水平和实践经验进行了积极的探索。同时事务所初步制定了从今年第四季度至明年的由各个部门轮流主讲计划。《瑞和之声》、《瑞和之窗》有幸记载了全程经过。就培训教育工作而言，理论体系的建立和探索与实际经验的积累和完善同等重要，我们希望《瑞和之声》不仅是事务所此项工作的书面记录载体，同时更希望是各类不同观点思想交流和撞击的平台。

之前的三次讲座不管是有意安排还是无意插柳正好具有三个不同的特点。以“验资”为主题的讲座是响应内部培训号召由各部门轮流主讲的首次尝试，主讲人事先并未经过上注协或其他部门的相关培训，而是通过对最近颁布的准则和法规的自学和理解，结合自身的工作实践整理出一套体系相对完整的专题资料所作出的阐述、解释和分析；“存货审计”讲座则是采用“请进来”的方法，邀请到了立信长江事务所资深 CPA 邹老师，其诙谐的语言，透彻的讲解和较强的可操作性给听者带来极大启发，至今还为人津津乐道；最近一次的“所得税纳税申报表”讲座则是由事务所业务负责人根据

所得税法规（及格式）的最新信息，贯穿所得税具体规定的修改全程变化过程进行系统追溯回顾，具有便于理解、指引性强的特点。其实对员工的培训教育不在形式而在实质，要看是否有助于理论知识的把握，是否有助于审计技能的提高，是否有助于事务所业务素质的整体提升。我们认为，刚刚起步的此项工作已经初步具有了这些作用，更重要的是从中我们也应得到对如何在今后更好地保持和改进培训教育工作的诸多启迪。

就培训关系的构成而言，有讲者、听者、内容、形式、功能等诸因素。“讲者”一般分为事务所主、副审或高级经理、外单位老师、国家相关机关工作人员、部门负责人、业务骨干等；“听者”也可分为全体外勤人员、业务骨干、具体业务执行人员等范围；就培训内容而言，一般有相关法规准则、会计知识剖析、审计方法（程序）介绍、具体业务来临前的特殊说明或难点解释等；就培训形式而言，一般分为主、副审主讲、部门轮讲、“请进来讲”、“走出去听”、交流探讨等；从“功能”来看，一般有交流探讨作用（最宜部门轮讲形式）、学习借鉴作用（“请进来讲”）、指导业务作用（主、副审）、规范操作作用（国家机关工作人员）等。

学习是人的终生需要，在这个专业知识高度密集的行业里，瑞和事务所更是将培训教育工作视为一项任重道远的重大课题。此项工作能否持之以恒、循序渐进，关键在于如何更好的规划、组织、协调、统筹这些因素。我们抛出这块“砖”旨在请大家共同来讨论，提出自己的观点和见解，以引来对培训教育工作良好建议之“玉”。

——《瑞和之声》编委会

案例分析：

某电镀厂内部承包经营审计案例

在今年 9 月我部接到某电镀厂税务专项审计业务。刚开始，据税务部门的承办人员反映，该企业内部承包经营有一块记载在会计帐外 3800 万元的涉税事项。在与企业进一步接触中，我们了解该企业在 2003 年至 2005 年期间，将企业的生产经营权转包给原企业人员及外部等人。这部分承包人除部分人员在 2003 年 8 月前有股权投资外，其余人没有股权。待 2003 年 8 月后，所有承包人都没有股权投资。

承包人没有股权投资，但承包其生产经营权，这种现象是当前社会中较普遍的一种形式。该企业在会计核算和税务处理上，所有承包人的资产负债和权益都作为一个整体，在一个整体内独立核算，自负盈亏，所有收入和成本费用体现在企业内，这样的会计核算基本符合企业内部核算和一头对外、体现一个税务纳税人的要求。但企业由于各自利益要求，对各承包人又采用内部费用结算表的形式，按月结算各承包人各自负担的税、电、汽、三废、物料费用、企业对各承包人收取的管理费用及租金，作为结算代付和收取的费用，并在帐外体现。这样就产生了所谓的 3800 万元的涉税事项。表面看，费用结算表是企业与承包人双方结算收益和债权债务往来的凭据，体现了双方的利益，如果不深入分析，费用结算表里面有收取管理费用及租金，好象是企业

又一块收入。但通过仔细分析，我们判断这 3800 万元不是一块额外的收入。理由如下：

1、因为，所有承包人的收入都已通过帐内核算，已在企业会计帐户内主营业务收入、其他业务收入和营业外收入几个科目处理了。现在，帐外体现的费用结算表反映的金额是企业用来和承包人双方结算的资金，这里没有涉及收益。讲没有涉及收益的出发点是承包人与企业是一个整体，都在一个核算体内。所以，从这一点出发，企业费用结算表的结欠额不反映在帐内。

2、在费用结算表的管理费、租金等项目，是否是企业收益。我们认为，在费用结算表的管理费、租金或者是多收的水电费，这里也不涉及帐外收益。应该是企业与承包人有关收益的再分配。为了能说明问题，我们举一个例子。一个承包人和企业签定承包合同，使用企业的厂房场地设备自己组织生产，企业提供营业执照及发票并要求统一核算。作为回报，企业要求按收入收取管理费及租金。双方谈妥收取管理费及租金通过往来结算。如果本期承包人的收入是 100 万元，成本费用是 60 万元，那么产生的利润是 40 万元。假如企业对承包人收取管理费及租金是 10 万元，减去 10 万元后，承包人所得是 30 万元；如对承包人收取管理费及租金是 20 万元，承包人所得是 20 万元。这里多收少收，涉及是利润的分配。并不对利润 40 万元产生多或少的问题，不是说收取管理费及租金 10 万元后，企业的收益是 50 万元。另外，还可以从流入资金的总量来考虑。在一个核算体内，流入企业资金的总量是 100 万元，承包人不会另外去拿 10 万元来，交给企业，承包人只会采取对利润分配的形式处理。如果这里不是一个整体核算，这 10 万元或 20 万元应该是收益。

在代垫费用问题上，起先我们也走了很大的弯路。这里 3800 万元除开代垫费用不应该涉及税收，但收取的管理费、租金及多收的费用，应算收入。但是经过多方考虑，我们感到无法自圆其说，最后，思想才转过弯来。经过我们与税务部门有关人员的沟通，最终税务部门也同意我们的意见。

——支民兴