清算审计工作方案

清算审计工作要点清算审计工作要点会计师事务所接受委托对停止经营的清算企业进行清算审计，在了解了基本情况，索取必要的文件资料和财务资料后，具体审计工作应分两个阶段。

第一阶段，是对清算开始日会计报表进行审计，工作中要注意：

1、确定清算会计期间，即清算开始日至清算结束日所跨时期，它与正常会计期间的重大区别是企业停止生产经营活动，其分界日或分界线一般即为清算开始日。一般来说这一时日是企业股东会（董事会）决议、公告停止营业、进行清算的起始日（不含法院判决企业破产的情况）。

2、清算开始日会计报表首先要反映的是截止此日拟清算企业的资产、负债、净资产等财务状况，在企业帐表，反映为原企业会计经营帐截止清算开始日的期末余额。因此，该会计报表审计，原则上首先可借鉴年度会计报表审计程序。但由于此项会计报表，其重要目的是摸清截止经营活动结束日“家底”，为正式展开清算作准备，审计中要注意：

(1）由于清算开始日具体日期的不确定性，此清算开始日会计报表所涉会计期间，有的可达整个公历年度，有的可能只有几个月或更短；而对上年度未经审计或从未经审计的企业来说，可能长达数年。（而据有关规定，经法院裁定破产的企业应对破产日前六个月之内仍在持续经营阶段的会计信息进行再审核确认，对破产裁定日企业会计报表的真实性进行审计核实。)

(2）既然重要目的是“摸清家底”审计重点宜放在：

A 核实企业资产状况

（ a ）银行存款的核实：

发出询证函，确认银行存款余额的正确性，对未达账清理取证入账。

( b )应收款的清理核实：

对“贷方”余额及应付款的“借方”余额进行重新分类调整，划分账龄，做好账龄分析。

( c ）存货的盘存核实：

对存货要求盘点核实，对账外物资、货到单未到及盈亏情况要进行账务调整，原因一时难以查清的潜亏要通过待处理流动资产损失科目列账，留待下阶段报批核销。

( d ）固定资产的账实相符情况核实：

对固定资产的账实情况进行盘存核实，对盘亏资产不能取证进行账务处理的，要通过待处理固定资产损失科目列账，留待下阶段报批核销。对固定资产折旧的计提进行审计核实，对账外资产及盘盈资产要进行查询说明其原因，有待下阶段核实调整。

( e ）无形资产、递延资产及在建工程等科目进行列账依据的查实，对会计账务处理的合法性进行审计核实。

B ．审定企业负债状况

( a ）审核应付款的发生事实及有关证据、数额，财产担保情况，有担保的应提供证据。

(6）重大债权的核实。如银行贷款的本金、贷款期限、利率，截止审计日的欠贷本息合计，财产担保及依据。( c ）审核企业不能清偿到期债务的有关证据。

C ．审定企业所有者权益查实其实收资本、资本公积、盈余公积、未分配利润的真实性。由于此清算开始日会计报表不必出具利润及利润分配表，其所涉会计期间的经营损益，可在“未分配利润﹣本年利润”科目归集反映。

(3）审计清算开始日会计报表，无须单独出具审计报告，其数据只是作为清算审计报告期初数的基础。

3、清算开始日会计报表表述的又是“清算开始”，即清算工作的第一步。企业一般要建立清算期新账，将上项资产、负债、净资产余额结转为清算帐的期初余额（有的企业可能不设新帐和转帐，但清算时处理应相同）。由于持续经营假设不再适用，正常经营会计中的权责发生制、历史成本等原则相应地被清算会计的收付实现制和重置成本等原则所替代，原来的企业正常核算的会计政策被企业清算会计政策替代，转帐时不能直接按照原企业有关科目的余额转入，而应当按照资产的可变现价值进行记账。

注意此处按照可变现价值确认记录财产价值，问题是如何确定财产的可变现价值。可变现价值一般可以有两种途径获得：

一是利用资产评估价值确定可变现价值；

二是按《企业会计制度》，通过计提各项资产减值准备，对于历史成本原则进行调整。审计人员在最终完成已审清算开始日会计报表时，要对一些资产、负债科目可变现价值的“转换”情况进行审核，具体有：企业会计制度》，通过计提各项资产减值准备，对于历史成本原则进行调整。审计人员在最终完成已审清算开始日会计报表时，要对一些资产、负债科目可变现价值的“转换”情况进行审核，具体有》、《破产法》的有关规定，会计师事务所对清算期初资产、负债和所有者权益以及清算期间的清算财务状况、清算损益和清算财产分配情况发表审计意见。

清算审计除检查会计事项的真实性、完整性、会计报表是否存在重大错报，评价管理当局采用的会计政策和作出的重大的会计估计，以及评价会计报表的整体反映与披露外；还要对资产的清算价格是否适宜，负债的减免及偿付原因，有无对债权的放弃行为，有无未人账的清算收入，清算资产的分配是否合规等进行审计。

7.12.2清算审计服务方案7.12.2.1清算审计重点及实施策略

1.1清算审计项目重点

1.1会计师事务所进行清算期初审计的重点为：破产法》的有关规定，会计师事务所对清算期初资产、负债和所有者权益以及清算期间的清算财务状况、清算损益和清算财产分配情况发表审计意见。

清算审计除检查会计事项的真实性、完整性、会计报表是否存在重大错报，评价管理当局采用的会计政策和作出的重大的会计估计，以及评价会计报表的整体反映与披露外；还要对资产的清算价格是否适宜，负债的减免及偿付原因，有无对债权的放弃行为，有无未人账的清算收入，清算资产的分配是否合规等进行审计。

7.12.2清算审计服务方案

7.12.2.1清算审计重点及实施策略

7.12.2.1.1清算审计项目重点7.12.2.

1.

1.1会计师事务所进行清算期初审计的重点为》等与清算相关的法律法规。

7.12.2.

1.3清算审计工作重点

对清算情况、债务清偿和财产分配情况进行审计，重点关注事项：作出公司解散决定的部门是否合法；是否按规定成立了清算组；是否在规定的时间通知了债权人，并在规定的时间内进行了解散公告；清算期初的资产、负债及所有者权益是否经会计师事务所审计；清算组是否按审计报告建账；是否聘请了评估事务所进行了整体资产评估；清算组在清算过程中是否存在放弃债权的行为；是否在清算日前6个月对债务不恰当的设定了担保；是否存在低价处置财产的行为；是否存在有意放弃公司的担保债权：会计是否仍按持续经营假设在做账务处理，是否按非持续经嘗基础编制会计报表；清算期间是否按规定纳税；是否进行了各项税收的汇算，包括：

经营终止日的汇算和清算期间的算；债务登记是否规范，登记新增的债务是否依据充分，是否应当确认有效的债务；是否制定清算方案，并报股东会、股东大会或者人民法院确认；清算方案得以确认后，是否按规定的顺序进行财产分配；债权申报期间，是否存在对个别债权人进行了清偿；如果债务清偿后仍有剩余财产的，股东进行剩余财产的分配方案是否经股东会确认；清算事项是否已全部结束；清算组是否按规定编制了清算报告，并得到股东会（或大会）或人民法院的确认。

7.12.2.

1.2清算审计项目实施策略7.12.2.

1.2.1清算前审计项目实施策略？库存现金：

对出纳的库存现金进行现场盘点，按盘点数确认，对账面余额与盘点数有差异的，应核实差异形成的原因，并进行审计调整。

？银行存款：

取得全部银行对账单，并对银行存款和贷款进行函证，对账面与核实数有差异的，应当核实差异形成的原因，并进行审计调整。

？短期投资：

对证券进行盘点，并进行函证，对非证券的其他投资，应当取得投资合同，并进行函证，根据核实的结果确定能否收回，并计算可收回的短期投资的收益，对不能收回的投资，应取得被投资单位无法归还投资的相关资料，如：

清算报告、法院裁定书等，对账面数与核实数有差异的，查清原因，并进行审计调整。

？应收款项：

进行函证，对所有的应收款项进行核实，经核实，对未入账的应收款项应当审计调整增加，对无法收回的应收款项，取得无法收回的证据，如：

清算报告、裁定书、死亡证明等，经核实确实无法收回的，应当审计调整减少

？存货：

对企业进行的存货盘点进行监盘，并抽取样本进行抽盘，对盘点数与账面数有差异的，查清原因，并进行审计调整。

？待摊费用、长期待摊费用和待处理财产损益：

由于企业已进入清算程序，失去了持续经营的假设基础，所以将待摊费用、长期待摊费用全部调整记入未分配利润，对于待处理财产损益，应根据企业主管部门的处理意见要求被审单位做调整，如果被审单位不做调整的，应根据处理意见作审计调整。

？长期投资 A 、债券投资：

对债券进行盘点，并进行函证，对投资收益进计算，以确定债券收益是否按规定入账，债券是否可收回，对核实数与账面数有差异的，应查清原因，并进行审计调整； B 、股权投资：

取得股权投资的相关资料，如：

投资协议、被投资单位章程、验资报告及经审计的被投资单位财务报表，对被投资单位进行函证，计算投资收益，以确定股权投资清算日应有的金额，核实投资的可收回性，对无法收回的投资，应取得相关证据，如：裁定书，破产清算终结裁定等，对核实数与账面数有差异的，应当篇四：破产清算审计工作流程清算审计业务概述广义上讲，清算审计是对清算企业的清算原因、责任和过程等进行检查和评价，并向委托人提供审计报告，以保护债权人和投资者合法权益，维护正常经济秩序的一种经济活动。

狭义上讲，清算审计就是注册会计师对被审计单位的清算会计报表进行审查，并发表意见。

在实务中，委托方委托注册会计师办理清算审计业务时，往往不是已经编制好清算会计报表后委托，而是在清算委员会没有成立或成立后还没有确认清算财产和清算债权前委托，这实质上是委托注册会计师协会办理与清算相关的一些事务。这时，如果注册会计师不加分辨，盲目与委托方签订清算审计业务约定书，不仅会混淆会计责任和审计责任，也混淆了注册会计师的鉴证业务和咨询服务业务。

虽然企业清算是市场经济环境下企业竞争的必然结果，但由于不同原因的清算涉及不同相关人的利益，因此，清算企业是否合法、公正、公开地进行全部清算活动至关重要，注册会计师在参与企业清算活动中，必须谨慎地控制清算审计的风险。我们在承接业务委托时，注册会计师必须关注不同阶段委托人真正的委托目的及其要求，以评价接业务的风险。同时，注册会计师应当了解企业清算的程序，并与委

托方协商在企业每一阶段工作中注册会计师能够提供什么样的服务以及任划分。

从清算原因看，企业清算分为：

(1）合同期满清算；(2）产业调整清算；

(3）无法持续经营清算；

(4）企业兼并清算；

(5）企业违法经营清算。

解散清算由于能够充分保障债权人利益，所以法律对解散清算的程序、过程和结果较少进行约束，相关的审计服务和会计服务基本上属于自愿委托行为，在有些情况下税务部门可能要求清算组聘请会计师事务所对清算日前会计报表和清算损益表进行审计。但不论是自愿委托，还是税务部门的指定要求，相应的审计服务和会计服务除较破产清算简单外，其他无论是业务分类还是业务处理的过程以及所从事的工作内容，与破产清算无重大区别。

破产清算是法定要求最为严格、清算程序最为复杂的清算业务。在最高人民法院《关于审理企业破产案件若干问题的规定》的第六条中，明确规定如果债务人提出破产申请，债务人必须提交经审计的财务报告，该财务报告一般是申请破产年度年初至破产申请提出最近月度的财务报告，由于企业尚未被宣告破产，以及根据财政部《国有企业试行破产有关会计处理问题暂行规定》（非国有企业也可以比照执行），财务报告仍然按照法定的会计制度和会计准则编制，并且该财务报告的编制人为破产申请企业，因此，无论是符合法定要求，应遵循的执业标准和评价标准，还是从工作独立性来看，此阶段会计师事务所和注册会计师提供的服务为鉴证性服务，具体审计工作与一般年度财务报告的审计亦无重大区别。在债权人提出破产申请、并且人民法院已经受理的情况下，对于破产宣告日前的财务报告，虽然没有直接的、明确的法律规定必须提交审计报告，但为了保证破产财产的完整性和破产前法定期限内破产企业财产处置的合法性，一般也需要会计师事务所和注册会计师提供审计服务。

一般，企业破产清算的程序有：关于审理企业破产案件若干问题的规定》的第六条中，明确规定如果债务人提出破产申请，债务人必须提交经审计的财务报告，该财务报告一股是申请破产年度年初至破产申请提出最近月度的财务报告，由于企业尚未被宣告破产，以及根据财政部《国有企业试行破产有关会计处理问题暂行规定》（非国有企业也可以比照执行），财务报告仍然按照法定的会计制度和会计准则编制，并且该财务报告的编制人为破产申请企业，因此，无论是符合法定要求，应遵循的执业标准和评价标准，还是从工作独立性来看，此阶段会计师事务所和注册会计师提供的服务为鉴证性服务，具体审计工作与一般年度财务报告的审计亦无重大区别。在债权人提出破产申请、并且人民法院已经受理的情况下，对于破产宣告日前的财务报告，虽然没有直接的、明确的法律规定必须提交审计报告，但为保证破产财产的完整性和破产前法定期限内破产企业财产置的合法性，一般也需要会计师事务所和注册会计师提供审计服务。

一般，企业破产清算的程序有》的规定，有限责任公司的清算组由股东组成，股份有限公司的清算组由董事或股东股东大会确定的人员组成。根据中外合资企业法实施条例的规定，清算组（清算委员会）的成员一般应在董事中选任。董事不能或不适合担任时，可以聘请中国的注册会计师、律师担任。因此根据前述的规定，清算组成员中只可能是股东、董事或注册会计师、律师。但在实务操作中，尤其是遇到

有限责任公司的股东是非自然人时，清算组的成员中出现了非前述的人员，如原公司的员工或其他自然人。

另外一种特殊情况是有限责任的股东为非自然人，实务中，有一种观点认为，清算组成员应由自然人组成，非自然人的股东无法进行清算活动，不能作为清算组成员，因此应由非自然人委派自然人担任清算组的成员。我们认为：

首先，此种观点缺乏法律依据，因为公司法已明确规定了，有限公司的清算组由股东组成。不管股东是自然人还是非自然人。其次，非自然人股东作为清算组的成员，在履行清算事务时，没有法律和事实障碍。因为非自然人的股东，可以委派代表具体履行清算事务。正如非自然人的股东在参加股东会会议时，由非自然人的股东委派代表一样。再次，如果由股东之外的自然人而不是由非自然人的股东组成清算组，如果该自然人故意或重大过失，损害债权人利益的。根据公司法的规定，债权人只能向该自然人要求赔偿，而躲在清算组背后的股东却得到了非法利益，显然不利于保护债权人的利益。因此我们认为非自然人的股东也可以而且应该担任清算组成员2、清算组成员人数的要求已废止的外商投资企业清算办法规定，清算委员会的成员不少于3人。除此之外，没有法律对清算组成员的人数作出明确规定。根据公司法的规定，有限责任的清算组由股东组成。可以推定清算组的成员可以是1人（一人有限公司），可以是2人（2个股东的有限责任公司）,2个人以上50人以下（20个股东以下的有限责任公司）。但在实务中，通常公司登记机关要求个股东以上5

清算组成员不少于3人。公司登记机关可能认为清算组是一个组织，需要通过会议作出决议，而作出决议时，需要表决，如果少于3人，1人甚至不能称为组织，2人意见不一致时，无法作出决议，因此应不能少于3人。

3、清算组成员的备案时间根据公司登记管理条例的规定，清算组应该自成立之日起十日内将清算组成员、清算组负责人名单向公司登记机关备案。在一例公司注销案中，清算组成立的日期为2017年6月20日，但向公司登记机关备案的时间却是2017年6月10日，近一年之久，明显的违反了公司登记管理条例的规定。

此在近一年的时间之内，在公司登记机关的档案资料中，还会反映公司在正常经营，但实际上公司已经处于清算期间了。对于涉及诉讼的案件，诉讼的另一方当事人以为该公司依然在正常经营，没有发现对方的清算行为，待法院判决生效后，而对万已经汪销，尤疑将导致吓讼活动进一步复杂化，优且在进入清算程序后，公司的法定代表人是无权代表公司进行诉讼的，只能由清算组代表公司参与诉讼活动。

4、备案应提供的资料在我们经办的注销实务中，工商部门并不要求提供清算组成员的基本信息，如身份证复印件、住址、电话、工作单位、职业等信息。

们认为此种做法欠妥。首先，根据前述的清算组成员资格的分析，除股东、董事之外的人，除非是律师或注册会计师才可以担任清算组成员，其他的人员不能担任。

没有此相关的信息，不符合条件的人员将进入清算组，此对工商部门备案的效力将产生不利影响。其次，如果在备案时不提供清算组成员的基本信息，在清算组成员故意或重大过失的情况下损害债权人的利益，债权人向法院起诉将面临着不可逾越的障碍，因为工商部门的档案资料中没有清算组成员除姓名之外的其他信息，法院将以没有明确的被告为由不予受理。因此工商部门在清算组成员备案时应要求提供成员的基本信息。

5、清算组行使清算职责的方式清算组在清算期间行使下列职责：

（一）清理公司财产，分别编制资产负债表和财产清单；（二）清算有关的公司未了结的业务；

（三）清理债权、债务；

（四）其他。从公司法的规定可以看出，清算组的职责或工作都是事务性的工作，不是决策性的工作，不需要清算组对有关方案进行表决取舍。因此会议体并非清算组履行职责的方式。清算组成员只需按照法定条件和程序分工合作办理具体事项。

三、通知与公告根据公司法的制度设计，公司为股东提供有限责任的保护的同时，把债权人的利益保护放在了第一位。因此在公司清算注销时，要给予公司债权人充分的时间和机会申报债权，参与公司剩余资产的分配。在此制度理念之下，

公司法规定了清算组的通知和公告义务。

首先通知与公告的时间《公司法》第186条规定，清算组应当自成立之日起十日内通知债权人，并于六十日内在报纸上公告。

其次公告不能取代通知对于公司的已知的确认的债权人以及未决诉讼、或有负债的债权人，清算组都应当给予通知。通知是法定义务，不能以已在报纸上公告了清算申报债权事宜而免除其通知义务。因为债权人恰好读到报纸上的公告是一件概率非常小的事件，如果仅仅以公告为准，无疑会给拟注销公司逃避债务提供了极大的便利，十分不利于保护债权人的利益。试想，拟注销公司通过公告注销了公司后，股东？

二），明确规定清算组应书面通知已知的全体债权人。因此在清算组没有通知已知的债权人的情况下，应视为清算组存在重大过错，应对债权人承担赔偿责任。

四、清算期间是指从成立清算组到清算报告经股东会、股东大会或人民法院确认的期间。清算期间的确定在多个方面都具有重要的意义。首先清算期内不能从事与清算无关的清算活动；其次清算期间所产生的清算所得应缴企业所得税；再次清算程序终结前补充申报债权的，清算组应予登记；反言之，清算程序终结后，申报债权的，清算组不再登记。因此每一个具体的公司清算案件中清算期间的确定都具有重要的意义。

五、审计报告在公司清算注销的程序中，多个政府主管部门要求提供公司清算的审计报告，各主管部门根据审计报告的内容，确定是否可以通过本部门的审批。

六、审计组成员及分工