

—— 财政金融管理制度卷 ——

主编 李晓西

发达国家注册 会计师管理制度

潘秀丽
林启云 著
王在清



北京太平洋国际战略研究所
发达国家政府管理制度文库

—— 财政金融管理制度卷 ——

主编 李晓西

发达国家注册 会计师管理制度

潘秀丽 著
林启云
王在清



北京太平洋国际战略研究所
发达国家政府管理制度文库

时事出版社

发达国家政府 管理制度文库

总主编
刘 鹏 辉

北京太平洋国际战略研究所

时事出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

发达国家政府管理制度文库 / 北京太平洋国际战略研究所编著. 北京: 时事出版社, 2001
ISBN 7 80009-646 7

I. 发... II. 北... III. 发达国家-国家机构-行政管理-研究-文集 IV. D523-53

中国版本图书馆CIP数据核字(2001)第15139号

封面图为《汗穆拉比法典》。

这是人类历史上第一部比较完备的成文法典, 由古巴比伦第六代国王汗穆拉比(公元前1792-1750)制定。现存巴黎卢浮宫博物馆。

发达国家政府管理制度文库

北京太平洋国际战略研究所编著

责任编辑: 周勇 姜毅

封面设计: 敏人设计工作室

出版发行: 时事出版社

地址: 北京市海淀区万寿寺甲2号 邮编: 100081

发行热线: 68797590 68797595 传真: 68418647

电子信箱: shishicubanshe@sina.com

经销: 全国新华书店

印刷: 中国科学院印刷厂

开本: 850 × 1168 1/32 印张: 439 字数: 750千字

2001年5月第1版 2001年5月第一次印刷

定价: 2650元(全套共42本)

《发达国家政府管理制度文库》

编委会、理事会

总主编

刘 鹏 辉

副总主编

刘靖华 金灿荣 郑 羽

政府管理制度卷	主编：王秦峰	王仲田
法律管理制度卷	主编：李玉赋	青 峰
财政金融管理制度卷	主编：李晓西	
国防外交管理制度卷	主编：熊 民	
经济管理制度卷	主编：李寿生	杨 桦
农业管理制度卷	主编：罗伟雄	
科教文卫管理制度卷	主编：尚 勇	钟秉林 蔡仁华
社会管理制度卷	主编：杜英民	
人力资源管理制度卷	主编：赵洪俊	
非政府组织管理制度卷	主编：吴忠泽	

编 委

(按姓氏笔划排序)

于晓东	王为民	王仲田	王秦峰	王缉思	刘靖华	刘鹏辉
吴忠泽	吴来福	李玉赋	李立明	李寿生	李晓西	李静杰
杜英民	杨 桦	陈 沙	周 宁	尚 勇	罗伟雄	范建荣
郑 羽	金灿荣	青 峰	姜 毅	赵洪俊	钟秉林	唐 钧
		程方平	熊 民	蔡仁华		

理事长

刘勤勤 刘鹏辉 王 宇 方定友

秘书长：姜 毅 副秘书长：赵俊杰

《发达国家政府管理制度文库》

总序

人类已经跨过新世纪的门槛，中国正在以江泽民同志为核心的党中央领导下进行着一场以“体制创新”为主要特征的意义久远的变革。

回首往事，在过去的100年里，为建设一个富强、民主与文明的现代化中国，我们的祖国经历了戊戌变法、辛亥革命、五四运动、新中国的创立、“文化大革命”与改革开放；我们的人民进行着一次又一次不屈不挠的艰难的思想探索与体制重塑。直到20世纪末叶，中国人民终于找到了适合自己特点的发展道路——有中国特色的社会主义现代化道路。

今天，坚冰已经打破，方向已经明了，摆在我们面前的重要任务，就是要通过一个个具体的制度建构来铺就通向伟大目标的坚实大道。如果说改革开放初期我们的重任是思想解放的话，时至今日，22年的改革开放事业，在为我们奠定了丰厚的思想解放的氛围与雄厚的经济基础的同时，也要求我们必须进行深入而全面的制度创新，完善各项社会管理制度。我国正在进行的国务院和地方政府机构改革、干部人事制度改革、社会保障制度改革和民主制度建设等一系列改革举措，正好顺应了这一历史的必然。

毋庸置疑，中国共产党领导中国人民所进行的改革开放事业，既是一次深刻的思想解放运动，也是一个伟大的制度建设

的过程。小平同志早在七十年代，在系统分析建国以来党和国家工作上的失误的原因时就深刻指出：“制度是决定因素”。江泽民同志在党的十四届四中全会上也明确指出：“注重制度建设是这次全会决定的一个重要思想，制度建设更带有根本性、全局性、稳定性和长期性”。

自有人类历史以来就有制度的存在。人类文明既包括物质文明和精神文明，更包括制度文明。因为社会运行机制总是与一定的制度相联系，并通过制度具体落实为人类的实践活动。物质文明和精神文明的相互作用，主要是通过制度性的设置来实现的。制度文明是社会进步不可或缺的重要基础。马克思所说的“科学技术是生产力”与小平所讲的“科学技术是第一生产力”，都是指在一定的制度条件下而言的，没有制度作保证，科学技术对生产力的推动作用就无法发挥。制度文明已成为当今世界各国综合国力竞争的主要内容和标志。

随着新世纪钟声的敲响，人类历史翻开了崭新的一页。世界经济全球化与政治多元化的步伐进一步加快。加入世贸组织这一重大举措，更加要求我们要深入了解和掌握国际社会的各种运行机制，及早建立起卓有成效的、具有国际先进水平的社会管理制度，使我们的国家不仅在物质文明和精神文明领域，而且在制度文明领域也走在世界的前列。

在人类社会的各种制度设计中，政府管理制度无疑是最重要的内容。随着人类社会的发展，政府的管理职能在持续扩大，公共行政管理日益成为各国政府的共同的职能，**建立一个高效、廉洁、公正的政府管理制度是每一个国家的共同任务**。事实上，在中国改革开放的进程中，政府公共行政管理效能的高低在很

大程度上关系着改革开放事业的成败。

历史证明，一个国家不管历史多么漫长，文明多么悠久，不论在制度建设还是在其他各个领域，单方面依靠自然发展是远远不够的。在自我完善自我创新的同时，必须借鉴和学习其他民族与国家的优秀经验。制度文明是人类智慧的共同结晶。特别是发达国家经过数百年积累与总结的、符合社会化大生产规律的生产经营与公共行政管理制度，弥足珍贵。只要我们本着为我所用的方针，对外国的东西进行认真的鉴别与分析，密切结合中国的特点，切实解决中国的问题，不邯郸学步，失其故步，就可以做到“洋为中用”。

“国家兴亡，匹夫有责”。正是出于这种对民族与国家的责任感和使命感，北京太平洋国际战略研究所在各界朋友支持下，自1998年初起，历时三载有余，组织编撰了《发达国家政府管理制度文库》这一巨著，第一期共十卷，四十二本，近一千万字，终于在2001年初春时节付梓。该文库第一次系统、全面、客观地把发达国家政府管理制度方面的先进经验，介绍给我国的各级政府职能部门、政研部门与学术界，力图做到有实用性和操作性，以期为探索我国政治体制改革的对策与方案，提供有益的参考与借鉴。

20世纪是中国人思想解放的世纪！

21世纪必将是中国人制度创新的世纪！

北京太平洋国际战略研究所所长

刘鹏辉 博士

2001年4月18日



北京太平洋国际战略研究所 BEIJING PACIFIC INSTITUTE FOR INTERNATIONAL STRATEGY STUDIES

北京太平洋国际战略研究所(简称 **BPI**)是目前中国大陆第一家纯民间性质的、非盈利性的国际问题专业学术研究机构,成立于1999年6月6日,总部设在中国北京。

本研究所国际战略问题为主要研究领域,致力于对世界各国的国家安全战略与外交政策、军事制度与军事技术、经济安全战略与经济对策、地区与企业发展战略以及政府公共行政管理等综合性问题,进行深入的分析 and 研究,以期对中国国际问题研究这一学科研究水平的提高,对政府政策制定的科学化、多元化,特别是对中国国家安全战略决策的科学化做出应有的贡献。研究所的发展目标是:成为世界第一流的国际问题研究所。

理事会: 为研究所最高权力决策机构。

学术委员会: 为研究所最高学术决策机构,负责指导本所的学术研究工作。

所长: 受理事会委托,在学术委员会指导下,实行所长负责制,具体负责研究所日常管理与科研组织工作。

研究所内设机构:

一、研究发展部; 二、学术交流部; 三、基金托管部; 四、新闻出版部; 五、管理本部; 六、图书馆。

研究所附设机构:

一、“**BPI国际问题学术研究与奖励基金**”: 为研究所内设基金,在国家法律规定许可范围内,接受国内外各界各种形式的赞助,同时对中国大陆从事国际问题研究的机构与个人的学术活动给予不同种类的资助。

二、“**北京恒合通达国际问题图书中心**”: 是中国大陆第一家专营国际问题图书的专业书店,为研究所附设独立法人机构,用于销售本研究所撰著并可公开出版的学术著作,同时营销国际问题研究领域的各类图书与资料,并对国际问题专业学者提供一定的学术秘书与咨询服务。

学术研究与交流活动:

一、“**BPI文库**”; 二、“**BPI文集**”; 三、“**BPI年度报告**”; 四、“**BPI每月报告**”; 五、“**BPI每月通讯**”; 六、“**BPI每月论坛**”。

地址: 中国·北京海淀区人大北路33号沁园大厦108-109号 **邮编**: 100080

电话: 0086-10-82685823; 82685836; 82685901; 82685913 **传真**: 0086-10-82684023

网址: <http://www.bpi99.org> **电子信箱**: bpi99@bpi99.org

目 录

第一章 发达国家注册会计师考试 与注册登记制度 (1)

第一节 美国注册会计师考试与 注册登记制度 (1)

第二节 英国、日本注册会计师考试 与注册登记制度 (10)

第二章 发达国家注册会计师宏观 管理制度 (15)

第一节 注册会计师宏观管理制度 及其内容 (15)

第二节 主要发达国家注册会计师 宏观管理制度 (19)

**第三章 发达国家(地区)注册会计师
行业业务监管制度..... (38)**

**第一节 美国注册会计师业务监管制度
..... (39)**

**第二节 中国香港地区注册会计师业务
监管制度..... (73)**

**第四章 发达国家注册会计师审计
准则制度..... (94)**

**第一节 注册会计师审计准则制度概述
..... (94)**

第二节 美国会计师审计准则制度 ... (101)

**第三节 其他发达国家注册会计师
审计准则制度 (118)**

**第五章 发达国家注册会计师
职业道德规范..... (130)**

**第一节 注册会计师职业道德规范概述
..... (130)**

第二节	美国注册会计师职业 道德规范.....	(132)
第三节	澳大利亚、英国和日本注册 会计师职业道德规范	(165)

第六章	发达国家注册会计师 法律责任.....	(172)
-----	------------------------	-------

第一节	美国注册会计师的法律责任	(172)
-----	-----------------------	-------

第二节	英国、日本注册会计师的 法律责任.....	(202)
-----	--------------------------	-------

参考文献.....	(210)
英文提要.....	(211)
英文目录.....	(212)

第一章 发达国家注册会计师 考试与注册登记制度

注册会计师考试和注册登记制度是注册会计师制度的重要内容之一，它是一系列选拔注册会计师的措施、制度的总称。目前，世界上许多国家为了保证审计工作质量，保护投资者的合法权益，维护注册会计师职业在公众心目中应有的权威性，都相继制定了较为完善的注册会计师考试和注册制度。

第一节 美国注册会计师考试 与注册登记制度

注册会计师是市场经济的产物，市场经济是法制经济。为保证注册会计师独立、公正执业，美国对注册会计师的专业胜任能力提出了严格的要求，并制定了

相应的考试与注册登记制度。

一、美国注册会计师专业胜任能力要求

美国对注册会计师专业胜任能力的要求包括以下几个方面：

(一)专门学识

注册会计师从事独立审计工作首先必须具备会计、审计及其他相关专业的知识,这种知识通常应该通过普通教育,经过学习和正式考试获取。随着企业经济活动和管理行为的日趋复杂,注册会计师在执行独立审计业务过程中,必然涉及到管理科学、行为科学乃至工程技术等十分广阔的知识领域,这就使得注册会计师必备的专门学识十分渊博。当然,专门学识的要求并不意味着注册会计师必须无所不能,必要时还可以借助有关专家的工作。

对于专门学识的要求可从教育程度和资格考试两个方面把握。

一是教育程度。由于独立审计业务和程序日趋复杂,要求注册会计师具备一定的教育程度是确保独立审计质量的有效举措之一。美国注册会计师必须具有学士学位。

随着独立审计职业的不断发展,大学会计教育也

开始把培养注册会计师专门人才作为自己的重要目标之一。美国在这方面居于前列。美国会计学会(AAA)下属的会计教育变革委员会在1990年发布的报告《会计师教育的目标》中,将大学会计教育的目标概括为:第一,为学生成为职业会计师作准备,而不是把学生培养成为已能胜任的职业会计师;第二,学习的目的不是为了通过注册会计师资格考试,而是为将来从事会计职业打基础;第三,会计教育要注重培养学生三种能力,即技术、知识和职业精神,因而必须设置基础教育、工商企业和组织教育、基础会计教育、专门会计教育等四个方面的课程。^①

二是资格考试。由专门机构负责组织进行严格的考试,在多门考试全部通过后,才发给相应的资格证书。

(二)实践经验

在独立审计业务中,被审计单位的具体情况千差万别,内部控制和会计政策也不尽一致,注册会计师要想圆满完成审计任务,必须具备相应的实践经验。独立审计实务中,许多问题的解决需要借助于注册会计师的职业判断,而进行这类职业判断的能力和依据大都来自注册会计师的实践经验。

^① AAA: A Statement of Basic Auditing concepts, 1973

在美国,申请执业的注册会计师必须具备 2 年工作经验。

(三)专业培训

为了适应审计理论不断更新、审计环境不断变化、审计方法不断进步的现实,注册会计师必须接受后续教育,不断地更新知识、强化技能,以保证其专业胜任能力能够同步地相应提高。这方面更为具体的规定,一般都在注册会计师后续教育准则中体现。美国的大部分州要求注册会计师在取得执业资格之前必须经过累计 150 小时的会计教育,并且在取得执业资格后应在 3 年内完成 120 小时的后续教育。

(四)业务能力

在独立审计业务中,注册会计师必须对其审核范围所应达到的广度和深度做出判断。此外,内部控制制度的调查、评价和测试,审计程序的安排,审计证据的取得,审计结论的形成,都有赖于注册会计师的分析和专业判断。因此,注册会计师必须具有一定的分析、判断能力。此外,注册会计师还须具有相当的公关和表达能力,以便更充分地及有关各方进行沟通、协调,并恰当地传递自己的意见和观点。

二、美国注册会计师考试制度

在会计师事务所工作的并不一定必须是注册会

计师,但若想成为合伙人,必须先取得注册会计师资格。在美国,大多数事务所都鼓励其职工尽快获得注册会计师资格。

美国注册会计师考试始于1896年。该年12月15~16日,纽约考试委员会举行了首次注册会计师资格考试。到1913年,美国注册会计师人数已超过2200人。1917年,美国会计师协会考试委员会开始实施“统一”的注册会计师考试。数年内,几乎所有的州都采用了这样的考试制度,从而提高了注册会计师的专业素质。

目前,美国注册会计师考试制度的主要内容包括以下几个方面:

(一)报考条件

美国注册会计师招考者的条件由各州规定,每个州的具体规定不尽相同,一般要求有大学本科学位,考试前一般不必有实际工作经历。有很多州还规定考试者必须取得的最少的会计学学分。

(二)考试组织

美国的注册会计师考试是在各州州政府领导下进行的,但由注册会计师协会统一命题。考试内容十分广泛,对知识的广度和深度均有一定的要求。如果第一次统考未能通过全部科目,其合格的科目可以继