



ZHONGGUOZHUCEKUAJISHISHIWU

中国注册会计师实务

谷 祺 孙德金 金廷政
毛岩亮 刘永泽 苏 辉

东北财经大学出版社
DONGBEICAIJINGDAXUECHUBANSHE

ZHONGGUOZHUCEKUAIJISHISHIWU

• 主 编 谷 祺 孙德金 金廷政

• 副主编 毛岩亮 刘永泽 苏 辉

• 东北财经大学出版社

中国注册会计师实务

ZHONGGUOZHUCEKUAIJISHISHIWU

(辽)新登字10号

中国注册会计师实务

主编 谷 祺 孙德金 金廷政

东北财经大学出版社出版发行 (大连黑石礁)

大连印刷工业总厂印刷

开本: 850×1168 1/32 印张: 28 字数: 753 000

1992年7月第1版 1992年7月第1次印刷

责任编辑: 田焕明

责任校对: 群 芳

印数: 1—7 000

ISBN 7-81005-563-1/F·422 定价: 23.00元

《中国注册会计师实务》特聘顾问

杨纪琬 张德明 魏克发

《中国注册会计师实务》编辑委员会

谷 祺 孙德金 金廷政 毛岩亮

刘永泽 苏 辉 夏静文 张跃林

马昌时 隋洪瑞 盛忆洲

主 编

谷 祺 孙德金 金廷政

副 主 编

毛岩亮 刘永泽 苏 辉 夏静文

撰稿与审稿人员

谷 祺 孙德金 金廷政 毛岩亮

刘永泽 苏 辉 夏静文

(以下按姓氏笔划为序)

于 波	于保和	于显国	王秀玉	王明为
王善信	田喜龙	纪 跃	任月君	朱长忠
刘明辉	刘家齐	谷 澍	邵良志	张树宏
张跃林	杨玉坤	杨知克	周宪荣	侯 勃
姜长群	姜汉君	徐家发	梁甫贵	隋洪瑞
董群先				

前 言

社会主义有计划的商品经济，为中国社会的进步和发展开拓了广阔的空间。我们欣喜地看到，随着改革开放的深入进行，中国的注册会计师队伍迅速地壮大起来，并活跃在社会经济生活中的众多领域。

为了更好地适应我国对外开放、对内搞活的需要，全面系统地总结我国注册会计师业务的理论与实践，我们编写了《中国注册会计师实务》这本工具书。参加本书编写的同志，既有从事会计、审计教学和科研工作的教授、专家，又有承担审计公证业务的注册会计师，还有国家政府部门从事经济监督的工作人员。本书在理论和实践的结合上，侧重阐述注册会计师基本实务，以期对实际工作具有指导作用。对注册会计师业务中的一些新问题，我们结合科研和工作中的体会做了一些探讨和提示，以期将从事注册会计师业务的同志引到注册会计师业务研究领域的最前沿。

本工具书虽以《中国注册会计师实务》命题，然而就其内容来说是广泛的。它汲取了涉外管理的精华，提炼了涉外会计核算中的最主要内容，总结了国内企业和涉外企业审计公证业务的最新成果，我们希望此书能给广大财会人员和有关经济监督部门的同志以启迪。

在我们把这本书奉献给读者的时候，我们感到，由于注册会计师业务的广泛性以及全国各地业务发展的不平衡性，本书所述内容可能不十分全面，加之作者水平有限，书中难免存在缺点和错误，我们诚恳地期望广大读者予以批评指正。

作 者

1991年8月于大连

目 次

第一篇 注册会计师与会计师事务所

第一章 注册会计师的性质和特点	3
一、注册会计师的性质	3
二、注册会计师的特点	5
第二章 注册会计师的起源和发展	8
一、注册会计师制度发展历史	8
二、中国注册会计师制度的发展	14
第三章 注册会计师的职能和责任	18
一、注册会计师的职能	16
二、注册会计师的责任	17
第四章 会计师事务所的性质和业务范围	19
一、会计师事务所的性质	19
二、会计师事务所的建立与其管理机关	20
三、会计师事务所的业务范围	21

第二篇 外商投资企业相关基础知识

第五章 外商投资企业及其特点	27
一、中外合资经营企业的性质与特点	27
二、中外合作经营企业的性质与特点	31
三、外资企业的性质与特点	33
第六章 建立外商投资企业基本程序	36
一、建立中外合资、合作企业基本程序	36

二、建立外资企业基本程序	48
第七章 外商投资企业的外汇管理	50
一、外汇管理的原则及范围	50
二、外商投资企业的外汇管理	60
第八章 外商投资企业税务管理	72
一、概述	72
二、工商统一税	75
三、所得税	81
四、个人所得税	93
五、房产税和车船使用牌照税	99
六、海关关税	102
第九章 外商投资企业财务管理	104
一、外商投资企业财务管理的特点	104
二、外商投资企业财务管理的内容	108
三、外商投资企业财务计划与财务分析	123
第十章 外商投资企业劳动管理	130
一、外商投资企业劳动管理及其特点	130
二、外商投资企业劳动管理的形式和内容	131
第十一章 外商投资企业进出口货物海关管理	138
一、海关管理的总则及基本任务	138
二、进出口货物管理及通关手续	140
三、进出口货物的许可证制度	145

第三篇 涉外企业会计核算

第十二章 中外合资经营工业企业会计核算	149
一、投入资本的核算	149
二、外币业务的核算	152
三、应收、应付票据的核算	157
四、存货的核算	160
五、长期投资及长期负债的核算	163

六、长期资产的核算	169
七、成本和费用的核算	184
八、销售和利润的核算	195
九、合营企业的解散与清算	210
十、会计报表	216
十一、中外合作经营企业会计核算的特点	254
第十三章 中外合资经营旅游企业会计核算	256
一、中外合资经营旅游企业会计核算的内容及特点	256
二、存货的核算	257
三、营业成本和费用的核算	273
四、营业收入和利润的核算	281
五、会计报表	288
第十四章 “三来一补”企业会计核算	316
一、“三来一补”工业的几种形式	316
二、“三来一补”工业会计核算的内容及特点	317
三、外汇结算业务的核算	318
四、固定资产的核算	324
五、材料的核算	328
六、生产成本的核算	331
七、销售和利润的核算	339
第十五章 租赁企业会计核算	345
一、租赁企业会计核算的内容及特点	345
二、租金及其计算	351
三、经营租赁的会计核算	359
四、融资租赁的会计核算	363
五、租赁企业会计报表	374

第四篇 注册会计师涉外业务

第十六章 外商投资企业可行性研究评审	383
一、可行性研究评审及其意义	383

二、可行性研究评审的要求	386
三、可行性研究评审程序	387
四、可行性研究评审方法	388
五、可行性研究评审的内容	392
六、可行性研究评审报告	394
第十七章 外商投资企业资本验证	413
一、合营企业资本验证概述	413
二、货币投资的验证	426
三、实物投资的验证	427
四、无形资产投资的验证	434
五、资本验证的其他问题	437
第十八章 中外合资经营企业年度会计决算报表审计	447
一、概述	447
二、资产负债表的审计	457
三、利润表的审计	487
四、财务状况变动表的审计	507
五、中外合资经营宾馆年度会计决算报表审计的几个问题	508
第十九章 外国企业常驻代表机构年度会计决算报表	
审计	518
一、常驻代表机构年度会计决算报表审计概述	518
二、常驻代表机构年度会计决算报表审计的内容及方法	522
第二十章 中外合资经营企业解散与清算审计	531
一、中外合资经营企业解散与清算的一般问题	531
二、中外合资经营企业解散与清算的意义与程序	534
三、中外合资经营企业解散与清算审计的具体内容	538
四、合资经营企业解散与清算审计的其他问题	548

第五篇 注册会计师国内业务

第二十一章 国内企业注册资金验证业务	553
一、注册资金验证的涵义	553

二、注册资金的范围和内容	554
三、注册资金验证的依据	555
四、注册资金验证的方法	556
五、注册资金验证的程序	557
六、国内企业注册资金验证需研究的几个问题	563
第二十二章 承包经营责任审计	565
一、承包经营责任审计的基本问题	565
二、承包经营责任审计的依据	571
三、承包经营合同审计	578
四、承包经营兑现审计	583
五、承包经营责任审计的违纪处理	590
六、承包经营责任审计报告及承包经营责任审计应注意 的问题.....	598
第二十三章 资产评估.....	606
一、资产评估的意义和目的	606
二、资产评估的程序、标准和方法	611
三、固定资产评估	629
四、流动资产评估	647
五、专项资产评估	664
六、无形资产评估	668
七、资产评估报告	678
八、资产评估工作底稿	681
九、资产评估结果的帐务处理	695
第二十四章 破产企业的清算	702
一、企业破产清算的原因	702
二、破产企业的清算程序	704
三、破产企业的接管	705
四、清算财产的变现	706
五、破产债务的偿还	712
六、剩余财产的分配	715
七、破产费用的控制	717

八、破产会计核算	723
九、清算报表的编制	729
十、破产清算审计	733

第六篇 主要法规制度

有关注册会计师和会计师事务所主要法规	745
中华人民共和国注册会计师条例	745
会计师事务所管理暂行办法	749
财政部关于颁发《注册会计师执行业务收费管理办法》 的通知	751
注册会计师执行业务收费管理办法	752
有关涉外业务主要法规	755
中华人民共和国中外合资经营企业法	755
中华人民共和国中外合资经营企业法实施条例	758
中华人民共和国中外合作经营企业法	763
中华人民共和国外资企业法	767
国务院关于鼓励外商投资的规定	770
国家工商行政管理局《关于中外合资经营企业注册资本与 投资总额比例的暂行规定》	773
中外合资经营企业合营各方出资的若干规定	774
中国银行对外商投资企业贷款办法	777
中华人民共和国中外合资经营企业所得税法	781
全国人民代表大会常务委员会关于修改《中华人民 共和国中外合资经营企业所得税法》的决定	783
中华人民共和国中外合资经营企业所得税法施行细则	784
中华人民共和国外商投资企业和外国企业所得税法	789
有关国内业务主要法规	800
中华人民共和国审计条例	800
中华人民共和国审计条例施行细则	808
全民所有制工业企业承包经营责任制暂行条例	815
审计署关于全民所有制工业企业承包经营责任制审计	

的若干规定	821
国有资产评估暂行条例	824
中华人民共和国企业法人登记管理条例	830
国营企业固定资产分类折旧年限表	838
中华人民共和国企业破产法	855

第一篇

注册会计师与会计师事务所

第一章 注册会计师的性质和特点

一、注册会计师的性质

(一) 注册会计师

注册会计师是经国家批准执行会计查帐验证业务和会计咨询业务的人员。按照我国规定,具有大专或者相当大专以上学历,从事3年以上会计、审计工作,通过规定的注册会计师考试合格,或担任高级会计师,会计学教授、副教授、研究员、副研究员,以及从事财务会计工作20年以上,具有会计业务专长的人员,经过考核合格,由会计师事务所报请主管的财政机关批准注册的人员,称注册会计师。

其他国家的注册会计师有各种不同称谓,如执业会计师、特许会计师、公认会计仕等,都要求具备一定的学历和工作经历,通过政府规定的考试合格,领取注册证书后,方能执行业务。日本国称公认会计仕,在《公认会计仕法》中规定公认会计仕的考试分3次,第一次考试的目的是检查是否具有相当于大学本科毕业的同等学历,通过者可以取得参加第二次考试的资格。第二次考试是考查专业知识,这里分会计学、管理学、经济学、商法,各门全部通过者,即具备助理会计师资格。第三次考试的目的是判断是否具备公认会计仕所必需的高等专业能力。考试分口试和笔试,科目包括财务监查分析和其他业务(包括税务)。参加第三次考试的助理会计师和具备助理会计师资格者,要求参加考试前接受1年以上的业务学习,并另外具备两年辅助公认会计仕或鉴查法人执行财务报表监查、证明

业务的工作经验或从事法令规定的关于财务监查分析和其他实际业务经验。

美国将注册会计师称为执业会计师，其称号由各州的会计事务管理委员会授予。在学历上，要求学士学位，也有的州只要求高中毕业，还有的州允许对具有特定工作经验者，学历不作要求。但各州都实行统一考试。共考4个科目：会计、商法、会计实践、审计。对申请参加考试者，一般要求应有2至4年的会计工作经验。

英国将注册会计师称为特许会计师。特许会计师的条件是由本人与会计师事各所签订培训合同。英国大学毕业生需培训3年，非大学毕业生需培训4年，参加培训的学员要参加两级考试，考试科目包括簿记、会计（包括管理会计和财务决算）、审计、税务、遗嘱执行、破产管理、成本核算、法律、经济学、统计学和金融知识，考试通过后方能发放证书进行执业。

（二）注册会计师的性质

《中华人民共和国注册会计师条例》第二条规定，“注册会计师是经国家批准执行会计查帐验证业务和会计咨询业务的人员”，“注册会计师依法独立执行业务，受国家法律保护”。这一规定明确了注册会计师的专业性质。我国的注册会计师是会计工作者，但又不同于一般企业、事业和国家机关的会计人员。他们不但要具有会计专业知识和工作技能，而且要具有审计、财务、税务、经济、法律等方面的广泛知识和工作经验，并经过严格的考试或考核合格，进入会计师事务所，经批准注册后才能担任注册会计师。注册会计师执行的业务，主要是承办委托的会计查帐验证和会计咨询业务。注册会计师在执行业务时必须保持检查验证的独立性和提出判断意见的客观性。因此，他们必须与委托人无利害关系，不参与委托人的财务收支和业务经营活动。在西方国家，注册会计师是一种独立的职业，可以单独开业，也可以合伙组织会计师事务所。我国对于注册会计师的某些规定同这些国家不完全相同，例如，必须参加事务所，承办业务由事务所统一接受委托和统一收费等。这是根据我