

注册会计师论文

浙江省注册会计师

XUANJI

注册会计师论文选集

浙江省注册会计师协会编

XUANJI

LUNWEN

KUAIJISHI

ZHUCE

浙江人民出版社

责任编辑：蔡玲平
封面设计：顾 页

注册会计师论文选集

浙江省注册会计师协会编

出版发行 浙江人民出版社
(杭州体育场路 347 号)
排 版 杭州天天电脑信息处理有限公司
(杭州武林路 125 号)
印 刷 上虞印刷厂
(百官横街路)
开 本 850×1168 1/32
印 张 11.5
字 数 28 万
印 数 1—3100
版 次 1998 年 3 月第 1 版
1998 年 3 月第 1 次印刷
书 号 ISBN 7-213-01639-3/F·264
定 价 17.00 元
如发现印装质量问题,影响阅读,请与印刷厂联系调换。

回 顾 与 展 望

我们浙江省的注册会计师事业创建于1984年,在各级政府的重视、关怀和有关部门的支持下,经过全省广大注册会计师和从业人员十多年的积极探索与艰苦开拓、创业,取得了长足进步。尤其是近几年来,按照“注重质量,力求规范,健全机构,发展规模”的指导思想,在加强事务所、注册会计师队伍建设,拓展业务领域、加强行业自律组织建设,加大行业监管力度等方面都取得了可喜成就,为我省经济的持续、快速、稳定发展作出了贡献。

1. 会计师事务所机构遍布全省各市地县,规模进一步发展壮大,整体实力显著提高。从1984年创立第一家会计师事务所起,截至1996年底已发展到150家,其中具有从事证券业务资格的会计师事务所所有3家,大部分会计师事务所依法取得了从事资产评估、工程咨询、基建预决算审核等业务的资格,从而为会计师事务所全面发展壮大奠定了基础。近年来,部分会计师事务所积极发展规模经营,通过自愿联合、广招优秀人才、提高业务质量等措施,上规模、上档次、上水平。1996年全省有10家会计师事务所、1家审计事务所联合成5家所。联合有利于优势互补和提高整体实力及竞争能力,坚持“以质量求信誉,以信誉求发展”的经营管理宗旨,会计师事务所的质量意识、服务意识和防范风险意识不断增强,质量控制机制和业务操作规程逐步健全,执业质量

有了很大提高。

2. 注册会计师队伍不断壮大,素质不断提高,人员结构渐趋合理。截至1996年底,注册会计师行业从业人员已达3315人,其中注册会计师1482名。注册会计师中工龄内的有655名,占44.2%;大专以上学历的有750名,占50.8%;中级以上职称的有1284名,占86.6%。尤其是近几年新增加的业务人员中30岁以下并具有大专以上学历的青年占70%以上,使这支队伍的年龄结构、学历结构有了较大的改善。目前,我省注册会计师行业中既有一批具有丰富工作经验的资深注册会计师,又有一批具有现代审计理论和管理知识的中青年注册会计师和业务助理人员,初步建立起一支与我省经济发展相适应的、能为发展社会主义市场经济服务的专业队伍。此外,我省还拥有一批经过全国统一考核或考试合格、具有注册会计师资格的后备人员1142名。

3. 会计师事务所业务领域不断扩展,服务范围从外商投资企业、股份制企业扩大到各类企业;业务内容从企业会计报表审计、验证企业资本,拓宽到企业清算审计、资产评估、提供管理咨询、代理记账、纳税申报、设计会计制度、培训财会人员等全方位的服务。注册会计师在为各类企业、各种客户提供鉴证和服务的同时,也为我省的改革开放和经济建设的持续、快速、稳定发展发挥了积极的推动作用。具体地说,在对外开放、引进外资等过程中,注册会计师既根据当地政府引进外资的政策,从会计方面努力为外商服务,改善投资环境,又依照国际惯例,对外商投入的资本和年度会计报表进行审计鉴证,促进了我国会计与国际会计接轨的步伐。在1993年企业财务会计制度实行模式性转变推行“两则”、“两制”和1994年实行新的工商税制等大规模的改革工作中,注册会计师发挥自身的优势,积极参与培训财会人员,帮助企业建制调账,做好新旧制度转换和衔接的基础性工作,为两大改革的平稳过渡和有效运行作出了应有的贡献。在现有企业改

制为股份有限公司、股份合作企业，组建跨行业、跨地区的现代企业集团，帮助股份有限公司股票上市等转换企业经营机制过程中，注册会计师的工作已经成为不可缺少的一个重要环节；他们依法独立、客观、公正地开展资产评估、改制审计、验证资本等鉴证和服务，为企业新的经营机制的建立发挥了积极作用。在配合财政转变职能、加强宏观调控方面，注册会计师按照财政部门的部署，大力承担企业年度会计报表审计工作，认真依照有关法律、法规和《独立审计准则》执行业务和出具审计报告，努力维护国家、企业和投资者的合法权益，其出具的审计报告已广泛受到财政、税务、工商、银行等部门的重视并实际使用。总之，注册会计师在社会主义市场经济中的鉴证和服务作用进一步得到发挥。

4. 注册会计师行业自律组织建设取得了实质性进展。一是省注册会计师协会常设办事机构进一步充实了专职工作人员，秘书处内设职能部门依法实施了行业管理；二是在各地政府和省、市财政部门的重视和支持下，宁波、温州等九个市地成立了地方注册会计师协会，配备了必要的专职工作人员，并开展了相应的工作。两级注协在做好日常管理和服务工作的基础上，把注册会计师的培训和执业质量的监督检查作为行业管理的主要工作。省注协成立以来，已举办了16期注册会计师业务培训班，培训了2200多人次，在一定程度上提高了注册会计师业务水平，使其能适应经济发展和业务发展的需要，同时也为业务助理人员全面掌握基础知识，提高考试合格率服务。业务质量是注册会计师行业赖以生存和发展的生命线，高的业务质量，不仅为事务所赢得声誉，带来川流不息的业务，更主要的是，只有高质量业务才能发挥对社会经济活动的鉴证和服务作用，有利于维护社会主义市场经济秩序，有利于维护各方经济利益。为此，近两年来，省注协开展了执业质量检查，加大行业监管力度，通过检查，对执业质量较好

的所通报表扬，对执业质量较差的所给予停业整顿的处理。这在事务所中产生了一定的影响，促进了注册会计师、会计师事务所规范执业行为，提高执业质量。经过一手抓培训，一手抓监督检查，使《独立审计准则》得到了较好的贯彻执行。

回顾过去，我省注册会计师事业取得了十分喜人的成就，展望未来发展的前景，我们更加充满信心。《中共中央关于建立社会主义市场经济体制若干问题的决定》明确指出，要大力发展包括会计师事务所在内的社会中介机构，并把建立和发展注册会计师事业作为培育和完善市场体系、保障市场经济健康发展的必要条件之一。社会主义市场经济体制奠定了注册会计师制度赖以生存和发展的经济基础，注册会计师行业必将成为朝阳产业，21世纪将会更加兴旺发达。《注册会计师法》的颁布施行，是将党和国家关于注册会计师制度的方针政策法律化，给注册会计师事业的发展提供了重要的法律保障；《独立审计准则》的陆续颁布，又为注册会计师执业提供了行为准则及权威性的评判标准。注册会计师制度150多年的历史已经证明，市场经济离不开注册会计师。我国注册会计师制度短短十几年的历史，也反映出政府转变职能、企业转换机制等一系列的改革需要注册会计师的广泛参与并提供客观公正的鉴证和服务。所以，我国未来的改革开放和经济发展肯定离不开注册会计师；随着进一步的对外开放，外商投资企业要求注册会计师提供服务的需求将大幅度增长；政府职能的转变，企业经营机制的转换，国有企业的财务会计报表审计鉴证工作必然转向社会化；股份制公司的组建、现代企业制度的建立以及大批跨地区、跨行业、跨所有制的集团公司的出现，需要注册会计师提供全方位的服务；我国在世界各地兴办的合资企业、中资企业日益增多，要求中国注册会计师走出国门为他们提供服务，为我国政府加强境外企业管理服务；在市场经济条件下，按照优胜劣汰的要求，一些企业要被兼并或破产，需注册会计师参与评估和

清算。另外还有代理记账、税务代理、基建预决算审计、管理咨询等新的业务领域等待注册会计师去开拓。因此，我们一定要把握好前所未有的大好机遇，积极进取，再创辉煌。

陈桂祥

序 言

举国上下欢庆党的十五大胜利召开之际,浙江省注册会计师协会酝酿已久的《注册会计师论文选集》终于与大家见面了,这是我省广大注册会计师共同努力的结果,是我省注册会计师同行们为发展注册会计师事业所作的贡献。

改革开放以来,在邓小平同志建设有中国特色社会主义理论的指导下,我省的注册会计师事业取得了长足的进步,为浙江经济的腾飞和发展作出了积极的贡献。但是注册会计师事业在我省的创建和发展毕竟只有十多年的时间,面临着许多新情况和新问题,需要我们大家去探索、去研究。我们出版此书的目的,旨在为注册会计师们提供互相学习和借鉴的机会,并从中受到启迪,更重要的是想借此促使广大注册会计师进一步深入研究现代审计理论、技术和方法,总结经验教训,不断探索发展的新路子,为发展我省注册会计师事业作出新贡献。

本书精选了过去几年里我省注册会计师及相关专业人士在省内外各刊物上发表的文章 68 篇,其内容广泛,既有会计师事务所过去创建发展过程中的体会,也有对当前面临的形势从事务所和注册会计师的角度提出对策;既有注册会计师对以往执业过程中的专业经验的总结,也有对所遇到的专业技术或学术上的难点、疑点进行研究探讨。全书共分 6 部分:一是综合类,8 篇;二是注册会计师事业类,15 篇;三是会计报表审计业务类,21 篇;四是验证企业资本类,10 篇;五是会计师事务所体制改革类,4 篇;六是其他

类,10篇。

此外,本书的出版得到浙江人民出版社的大力支持,对此深表感谢。

由于我们的水平有限,本书难免存在不足之处,敬请各位读者批评指正。

浙江省注册会计师协会

1997年9月20日

目 录

第一篇 综 合

- 关于制定《注册会计师法实施条例》若干问题的思考(1996)
..... 何元福 胡少先(1)
- 中层干部是事务所的中坚力量(1996) 陈如洪(7)
- 质量和人才是办好会计师事务所的生命线(1994)
..... 浙江会计师事务所(17)
- 创业十载 成绩卓然(1994) 宁波会计师事务所(20)
- 以质量求信誉 以信誉求发展(1994) ... 嘉兴会计师事务所(23)
- 服务第一 质量取胜 信守合同 讲究效率(1994)
..... 余杭会计师事务所(25)
- 坚持质量 加强服务(1995) 余姚会计师事务所(28)
- 学习中起步 执业中提高
——建所两周年的回顾(1996) 嘉兴德信会计师事务所(31)

第二篇 注册会计师事业

- 审计公设刍议(1995) 胡少先(35)
- 漫谈审计独立性(1996) 朱美璇(37)
- 恪守准则 抓住要领

——谈审计工作规范化(1994)	郑启华(41)
形象高尚 道德为本	
——试论注册会计师职业道德(1995)	陈如洪 朱美璇(49)
试论注册会计师职业道德建设(1996)	胡少先(54)
浅谈注册会计师职业道德(1996)	周富岳(58)
谈注册会计师的正确形象(1995)	张纯全(61)
注册会计师应该确立五种意识(1997)	周贤林(65)
悠悠万事 唯此为大	
——试论注册会计师执业质量(1994)	胡少先(69)
提高注册会计师执业质量探析(1997)	过孟松(76)
论 TQC 在会计师事务所的应用(1995)	费 康(80)
木桶定理的启示(1997)	何元福(88)
试论验资的法律责任及对策(1997)	何元福 徐得均(90)
会计师事务所如何避免潜在的诉讼风险的发生(1996)	
.....	何元福(96)
“长城事件”的启示	
——谈注册会计师如何避免法律诉讼(1994)	沈凯军(100)

第三篇 会计报表审计业务

浅论审计重要性水平(1996)	郑志均 董向坚 陈宝德(104)
重要性原则在审计工作中的运用(1996)	胡少先(112)
职业谨慎原则在审计工作中的运用(1996)	
.....	萧幼航(117)
浅谈会计报表与审计报告的关系(1997)	王启熊(124)
年度会计报表审计程序实施中应重视的几个问题(1996)	
.....	陈岳忠(128)
审计证据和审计工作底稿是支持审计报告的基础和支柱(1996)	

.....	冯孚良(133)
推行以检查内控制度为基础的审计方法(1996)	沈凯军(140)
存货审计程序探讨(1996)	余坚平(143)
关联交易:注册会计师应予以关注的新课题(1996) ...	陈岳忠(149)
写好会计报表附注 提高会计信息质量(1996)	龚 杰(155)
会计报表附注及其编制(1996) ...	浙江会计师事务所课题组(166)
企业合并及其若干财务问题(1996)	
.....	浙江会计师事务所课题组(174)
谈谈会计报表合并的几个技术性问题(1996)	陈岳忠(185)
谈谈合并会计报表审计的有关问题(1996)	陈岳忠(190)
股份制企业财务状况变动表的编制和验证方法(1996)	
.....	陈林焕(198)
企业会计报表审计后的会计事项调整问题(1995)	
.....	黄敏伟 董向坚 陈宝德(206)
也谈内资企业审计后账表调整问题(1995)	费 康(215)
规范审计工作底稿中值得探讨的几个问题(1996)	
.....	陈岳忠(220)
外商投资企业利润分配的若干问题(1995)	费 康(224)
关于合资企业清算审计的若干问题(1996)	费 康(230)
企业如何配合注册会计师对年度会计报表的审计(1997)	
.....	朱建林(236)

第四篇 验证企业资本

于法有据 实事求是

——试论如何确保验资工作质量(1994)	王越豪(244)
试论注册会计师的验资风险与防范措施(1994)	吴 璋(250)
注册会计师在验资中的风险及对策(1994)	尹锡章(257)

如何加强外商投资企业验资工作内部控制(1995)

..... 孟元洪(262)

增强风险意识 严格取证审核

——谈验资过程中取证审核的重要性(1995)

..... 金华会计师事务所(274)

对中外合资企业注册资本到位问题的思考(1996) ... 汪 萍(277)

注册会计师对设立验资应注意的几个问题(1996) ... 陶雄飞(281)

实收资本汇率折算问题的探讨(1994) 费 康(284)

企业年检验资工作的探讨(1996) 董向坚 陈宝德(290)

土地使用权验资问题的探讨(1996) 戴静忠(294)

第五篇 会计师事务所体制改革

携手合作 共创辉煌

——中国会计师事务所必须走联合之路(1996) 郑启华(300)

股份合作制是会计师事务所改革的首选模式(1996)

..... 胡少先(305)

实行联合 加快发展

——关于小会计师事务所规模经营、规范执业的思考(1996)

..... 吴进康(309)

“抓大放小”:会计师事务所体制改革的基本思路(1996)

..... 骆国良(314)

第六篇 其 他

经营管理咨询

——注册会计师业务发展的新领域(1995) 陈岳忠(318)

试论审计业务约定书的法律意义(1996) 陈岳忠(321)

有关资产评估的几个具体问题(1996)	骆国良(324)
对股份制改造性质的资产评估若干问题的探讨(1995)	
.....	临安会计师事务所(327)
矿产开采及其加工企业的资产评估(1995)	吴进康(329)
浅谈“土地开发费”的核算(1997)	骆国良(333)
企业整体评估中“在建工程”的评估及核算(1997)	
.....	骆国良(335)
所得税会计实施引起的思考(1995)	宁波会计师事务所(338)
谈基建预决算审核业务的开展(1995)	
.....	浙江信达会计师事务所(342)
我们是怎样开展代理记账业务的(1995)	
.....	象山会计师事务所(344)

第一篇

综 合

关于制定《注册会计师法实施条例》 若干问题的思考

何元福 胡少先

《中华人民共和国注册会计师法》(以下简称《注册会计师法》)自1994年1月正式实施至今,已将近3年。这几年,随着市场经济体制的逐步建立和会计市场的开发,注册会计师在社会经济生活中扮演着愈来愈重要的角色,但也存在不少问题影响着注册会计师事业的健康发展。为了更好地指导注册会计师的行业管理工作,适应注册会计师事业发展的需要,规范会计市场,制订和颁布实施《注册会计师法实施条例》已迫在眉睫。本文拟就制定《注册会计师法实施条例》的若干问题,提出一管之见,以期抛砖引玉,得出正确的观点和意见。

一、关于会计师事务所的性质

《注册会计师法》第三条规定：“会计师事务所是依法设立并承办注册会计师业务的机构。”这里并没有很明确地告诉人们会计师事务所到底属于什么性质。从《注册会计师法》对会计师事务所的设立方式的规定中可以看出，会计师事务所属于企业法人或合伙组织性质。我们知道，注册会计师是一门国际性的职业。从全球范围看，会计师事务所不属于国家机关，也不是国家事业单位，而是属于企业组织。国务院领导同志早已多次强调，要求会计师事务所在承接业务、人事编制、财务体制、工资福利和收费价格等方面实行“五放开”原则。但这种组织，又不类同于一般的工商企业，不能单纯以盈利为唯一目的，它的执业必须独立、客观、公正，其出具的报告具有法定证明效力和社会公证性。同时，会计师事务所应当取得工商登记，以便取得自身执业的法律地位。因此，我们认为，会计师事务所的性质可作如下定义：会计师事务所是依照《注册会计师法》及其实施条例的规定设立并办理执业登记、进行工商登记的，实行自收自支、自主经营、自我约束、自我发展的，依法承办注册会计师业务的社会中介机构。

二、关于会计师事务所的组织形式

《注册会计师法》就会计师事务所的组织形式作出了如下规定：可以由注册会计师合伙设立，也可以是负有限责任的法人。国际上的会计师事务所，大多为合伙制。我们认为，会计师事务所的组织形式，应当有利于维护注册会计师的职业特性，既符合国际惯例，又与当前我国注册会计师行业发展水平、各地的实际情况（如经济制度等）相适应。因此，在制定《注册会计师法实施条例》中，应当有所突破，允许有多种组织形式，不只囿于法律规定的有限责任制和合伙制，如可以允许股份合作制存在。鉴于我国的经济制度中

以公有制为主体的特性,似应允许一定分量的国有所的存在,这一点可以比照《律师法》的有关规定。《律师法》规定,律师事务所的组织形式有国有所、合作所、合伙所等几种组织形式。

三、关于会计师事务所的体制改革

目前,我国约有 6400 家全民性质、具有行政挂靠的会计师(审计)事务所,合伙会计师事务所仅有 8 家。这样的格局,难以同国际接轨,不利于对外交流,并导致了会计市场的地区封锁、部门分割、行业垄断和行政权力渗透等种种弊端,影响了注册会计师执业的独立性和公证性,必须从体制上加以改革。除了保留一定分量的国有所外,其他的均应抓紧推进体制改革,以适应会计市场对外开放交流、对内公平竞争的需要。即便是国有所,也应讲求执业的独立性,禁止发起单位以行政权力圈定业务,肢解会计市场,破坏公平竞争,干扰注册会计师执业。

为了加快会计师事务所的体制改革,国家必须给予政策上的支持。这种学费和代价有如下几方面:一是合理划分原会计师事务所的净资产的所有权;二是割清改制前后的法律责任,改制前的法律责任不应转至改革后的会计师事务所;三是按照经济规律要求,在改制中促联合、上规模,发展集团所,实行成员制;四是适当放宽合伙条件,有重点地选择一批有影响的会计师事务所向合伙制事务所方向迈进。当然,注册会计师只能以其执业资格、执业能力、执业经验取得合伙人资格,不允许用劳动、货币入股。经过三五年的体制改革,形成“十百千工程”,即十家跨地区、跨部门的全国性会计师事务所,一百家合伙制会计师事务所,一千家真正脱钩改制、独立执业的会计师事务所。并以此为改革的浪潮来冲击目前现有挂钩的会计师事务所,冲破行政权力的保护伞,从而完成会计师事务所的脱钩改制工作。