

ZHONGGUO ZHUCE KUAIJISHI
ZHIYE SHIWU ZHINAN

中国 注册会计师 执业实务指南

于玉林 齐雍 主编

辽宁人民出版社

96
F233
60
Z

中国注册会计师 执业实务指南

于玉林 齐 雍 主编



辽宁人民出版社

1995年·沈阳

C

328027

(辽)新登字1号

中国注册会计师执业实务指南

Zhongguo Zhucese Kuaijishi Zhiye Shiwu Zhinan

于玉林

齐 雍 主编

辽宁人民出版社出版

(沈阳市和平区北一马路108号 110001)

朝阳新华印刷厂印刷 辽宁省新华书店发行

字数: 910,000 开本: 787×1092 1/32 印张: 34 $\frac{3}{8}$ 插页: 5

印数: 1—8,000

1995年11月第1版 1995年11月第1次印刷

责任编辑: 刘万庆

版式设计: 王磊菲

封面设计: 李国盛

插图: 金娜娜

责任校对: 安 培

ISBN 7-205-03409-4/F·735

定价: 52.00元

编写人员名单

(以姓氏笔划为序)

主 编	于玉林	齐 雍		
副主编	张晓岚	张振席	岳 方	段治平
	赵洁川	姚建华	肖 瑜	
分主编	丁锡成	方彦惠	刘开瑞	杨 军
	杨宝刚	杨知克	杨跃进	翁松柏
	章忠明	韩传模		
编 委	丁锡成	于玉林	方彦惠	齐 雍
	朱蕴华	刘开瑞	杨 军	杨宝刚
	杨知克	杨跃进	李金平	张文丽
	张晓岚	张振席	岳 方	林贻武
	赵洁川	段治平	翁松柏	肖 瑜
	章忠明	韩传模		
编 写	丁锡成	于玉林	马 勇	王 影
	王香兰	王维申	王新玲	牛草林
	田昆儒	纪 群	齐 雍	齐宝君
	朱玉山	朱喜林	朱蕴山	刘开瑞

安	兴	友	孙	耀	华	郭	静	君	陆	红
杨	军	刚	杨	宝	刚	杨	知	克	杨	跃
李	扬	平	李	金	平	李	建	英	李	春
陈	峰	斌	陈	晓	岚	陈	朝	晖	张	颖
张	文	丽	张	霖	清	张	振	席	张	华
庞	明	桔	邵	继	飞	岳	方	一	周	龙
范	淑	芬	林	赵	永	赵	洁	川	赵	倩
赵	风	云	赵	永	湛	赵	松	柏	津	京
段	治	平	俞	喜	元	翁	柏	瑜	高	月
高	晓	林	肖	章	平	肖	瑜	模	黄	明
黄	晓	榕	章	忠	明	韩	传	模	程	杰
										朝
										平

前 言

中国的注册会计师制度始建于1918年。当时,为了适应民族工商业和金融业发展的需要,北洋政府农商部于1918年9月颁布了《会计师暂行章程》;同年,会计学家谢霖先生在北京创办了我国的第一家会计师事务所——正则会计师事务所。随之会计师事业在不断发展。

中华人民共和国成立初期,由于还存在着私营经济,注册会计师仍在执行业务。1956年以后,在我国实行高度集中、高度统一的计划经济模式的条件下,再没有注册会计师业务。1978年,党的十一届三中全会以来,随着我国改革、开放方针的贯彻实施,开始逐步恢复注册会计师业务。1986年7月,国务院正式发布《中华人民共和国注册会计师条例》,使我国注册会计师制度进入法制化、规范化的轨道。1993年10月31日,第八届全国人大常委会第四次会议通过了《中华人民共和国注册会计师法》,使我国会计师事业的发展走向新的阶段。中共十四届三中全会于1993年11月14日通过的《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》指出:要发展市场中介组织,“当前要着重发展会计师、审计师和律师事务所……”,以发挥其服务、沟通、公证、监督作用。在社会主义市场经济体制的条件下,我国注册会计师事业必将得到迅速的发展。

为适应我国注册会计师事业的发展,我们于1994年4月27日于无锡成立了本书编委会,邀请有关教授、专家和实际工作者编写《中国注册会计师执业实务指南》一书。本书内容,包括:第

一篇注册会计师及其组织；第二篇注册会计师的基本业务；第三篇注册会计师执行方法技巧；第四篇注册会计师执业案例；第五篇注册会计师执业依据法规、附录等。在本书的编写过程中，编委会要求做到：对注册会计师执业有规范要求，执业操作有方法技巧，执业有案例示范，执业有法规依据。本书的特点：一是理论与实践的紧密结合，对注册会计师业务，既有理论上的说明，指导实践活动，又有具体业务操作的介绍，并总结实践经验；二是吸收借鉴当今世界各国的反映社会化大生产的先进注册会计师执业模式、方法，取其精华，为我所用，以利于我国注册会计师事业的发展。

参加本书编写的有河北省注册会计师协会、天津财经学院、天津市会计学会、内蒙古自治区注册会计师协会、内蒙古自治区成本研究会、内蒙古财经学院、辽宁省财政厅、国家海洋局、浙江财经学院、福州大学、山东会计师事务所、江苏无锡县、陕西财经学院和河南财经学院等单位的教授、专家和实际工作者。本书由天津财经学院现代会计研究所所长、博士生导师于玉林教授和河北省注册会计师协会高级会计师齐雍主编。

本书适用于从事注册会计师事业的会计人员、审计人员和有关人员作为工作和学习的参考和指南，也适用于财经院校会计、审计教学人员和有志于会计师事业的在职其他人员作为学习的参考。

在本书编写过程中，得到各方面的大力支持，在此表示衷心地感谢。由于我们水平所限，学习和调查研究不够，书中多有缺点和不足，欢迎广大读者不吝赐教。

编 者

1995年9月

总 目 录

第一篇 注册会计师及其组织	1
第一章 注册会计师的历史和发展	3
第二章 注册会计师	15
第三章 会计师事务所	45
第四章 注册会计师协会	61
第五章 注册会计师职业道德	70
第六章 注册会计师的法律责任	82
第七章 注册会计师的风险	91
第八章 注册会计师的教育和培训	122
第二篇 注册会计师的基本业务	127
第一章 注册会计师执业程序	129
第二章 注册会计师查验会计报表业务	150
第三章 注册会计师验资业务	248
第四章 解散和破产清算业务	263
第五章 鉴证经济案件业务	279
第六章 国有企业改建为股份制企业的业务	302
第七章 资产评估业务	322
第八章 证券上市公司业务	337

第九章 国际业务	403
第十章 会计咨询业务	455
第三篇 注册会计师执业方法技巧	513
第一章 查帐方法技巧	515
第二章 验资方法技巧	544
第三章 资产评估方法技巧	554
第四章 会计咨询方法技巧	581
第五章 审查电算化系统方法技巧	605
第四篇 注册会计师执业案例	637
第一章 检查验证会计报表案例	639
第二章 验资案例	655
第三章 鉴证经济案件案例	680
第四章 资产评估案例	708
第五章 会计咨询案例	718
第六章 审查电算化系统案例	768
第五篇 注册会计师执业法规	779
第一章 执业法规	781
第二章 相关法规	848
附 录	877
一、全国主要会计师事务所名录	879
二、部分国际会计公司常驻中国代表机构名录	961
三、我国历次注册会计师全国统一考试试题	965

目 录

第一篇 注册会计师及其组织

第一章 注册会计师的历史和发展

注册会计师制度····· 3	美国的注册会计师制度····· 8
注册会计师制度的产生····· 3	日本的注册会计师制度····· 10
注册会计师制度的发展····· 5	旧中国的注册会计师制度····· 11
英国的注册会计师制度····· 8	新中国的注册会计师制度····· 12

第二章 注册会计师

注册会计师的考试····· 15	注册会计师在现代经济
中国注册会计师的业务范围·· 15	社会中的作用····· 19
注册会计师的审计····· 15	注册会计师资格····· 20
注册会计师的会计咨询····· 16	注册会计师的专业性质····· 21
注册会计师的会计服务····· 16	注册会计师审计的特点····· 21
注册会计师的服务对象····· 16	注册会计师审计与政府
注册会计师的注册····· 17	审计的关系····· 22
注册会计师证书····· 17	注册会计师审计与内部
注册会计师证书的撤销	审计的关系····· 22
与收回····· 18	注册会计师与一般会计
注册会计师执业过程的	人员的关系····· 23
权利、义务与行为限制···· 18	国外注册会计师的主要
注册会计师的组织及	业务····· 23
管理机关····· 19	外国注册会计师在中国

的业务	24	注册会计师在电子数据	
注册会计师的业务性质	24	处理环境下的工作要求	33
注册会计师业务的特点	25	注册会计师利用计算机	
注册会计师的工作程序	25	辅助审计应遵守的要求	33
注册会计师与客户的委托		注册会计师的职业保险	34
约定书	25	注册会计师的税务服务	34
中国注册会计师执业的		国外注册会计师的业务	
一般规则	25	范围	34
中国注册会计师的工作		国外注册会计师的鉴证	
规则	26	业务及标准	35
中国注册会计师的报告		国外注册会计师管理	
规则	26	咨询的业务标准	37
国外注册会计师的审计		国外注册会计师的税务	
标准	26	业务标准	37
注册会计师的超然独立性	27	国外注册会计师的考试与	
注册会计师的回避	27	资格认定	37
注册会计师的过失	27	注册会计师的接受同业	
注册会计师的责任	28	复查	40
注册会计师对指控的抗辩	29	注册会计师的编制业务	
注册会计师的保密责任	29	及一般标准	40
注册会计师及从业人员		注册会计师的复核业务	
的待遇	29	及一般标准	41
中国注册会计师的考试		注册会计师编制业务、复核	
课程	30	业务及审计业务的比较	42
注册会计师在证券交易		国外注册会计师行业的	
市场中的具体工作	32	审计指南	43
注册会计师的公众职业		注册会计师的预计财务	
形象	32	报表业务及标准	44

第三章 会计师事务所

会计师事务所	45	管理会计师事务所的机关	53
会计师事务所的产生	45	会计师事务所的服务对象	54
旧中国的会计师事务所	46	会计师事务所分支机构的 设置	54
旧中国会计师事务所的 业务范围	46	会计师事务所对其分支机构 的管理方式	54
国外会计师事务所的业务 范围	47	会计师事务所执业人员的 资格	55
会计师事务所的性质	47	会计师事务所执业人员的 培训	55
会计师事务所的体制	48	会计师事务所的业务收费 办法	56
会计师事务所的任务	48	会计师事务所的执业检查	56
会计师事务所的业务范围	49	会计师事务所的执业纪律	57
会计师事务所的组织形式	49	会计师事务所的职业道德	57
设立有限责任会计师事务所 的审批办法	51	会计师事务所的财务会计 管理	58
设立合伙会计师事务所的 审批办法	52	会计师事务所的人事管理	59
负有限责任的会计师事务 所改组为合伙会计师事务 所的条件	53	会计师事务所的档案管理	59
外国会计师事务所在中国 境内临时执行审计业务 的规定	53	会计师事务所的法律责任	59
		会计师事务所的国际性	59

第四章 注册会计师协会

注册会计师协会	61	注册会计师协会的产生	61
---------------	----	------------------	----

中国注册会计师协会	61	权利和义务	65
注册会计师协会的性质	62	注册会计师协会对考试和	
注册会计师协会的宗旨	63	注册的管理	66
注册会计师协会的任务	63	注册会计师协会的经费	
注册会计师协会的作用	63	来源	66
注册会计师协会的组织		注册会计师协会的国际性	67
机构	64	注册会计师的国际	
注册会计师协会会员的		组织	67

第五章 注册会计师职业道德

注册会计师职业道德	70	注册会计师业务能力	75
注册会计师职业道德的		注册会计师执业中的独立	
内容	70	原则	76
注册会计师职业道德的		注册会计师执业中的回避	
基本特征	71	原则	76
注册会计师职业道德规范	71	注册会计师执业中的客观	
注册会计师职业道德修养		原则	77
的基本要求	72	注册会计师执业中的公正	
注册会计师职业道德的		原则	77
作用	73	注册会计师执业中的廉洁	
中国注册会计师职业道德		原则	77
守则	73	注册会计师对委托单位的	
注册会计师素质	74	咨询和服务	77
注册会计师的政治思想		查帐验证报告的真实性与	
素质	74	合法性	78
注册会计师的道德文化		查帐验证报告书中的	
素质	74	“说明”	78
注册会计师业务技能素质	75	查帐验证报告书中的	

“揭示”	78	会计师事务所的对外宣传	80
注册会计师与委托单位的		会计师事务所招揽业务的	
业务约定	78	方式	80
为委托单位保密的原则	79	注册会计师查帐验证业务的	
查帐验证业务收费	79	合作	81
同业责任	80	国外注册会计师的职业道德	81
承接业务的双向自愿选择	80		

第六章 注册会计师的法律责任

注册会计师的审计责任		注册会计师对于第三者的	
性质	82	责任	86
注册会计师的法律责任		注册会计师对于未审定	
性质	83	会计报表的责任	87
注册会计师的法律责任	84	注册会计师的刑事责任	87
注册会计师法律责任的		注册会计师的罚则	88
依据	84	对于行政处罚的复议	89
注册会计师对于委托人		注册会计师避免法律诉讼	
的责任	86	的对策	89

第七章 注册会计师的风险

注册会计师风险研究意义	91	刑事制裁风险	95
注册会计师风险	91	违约风险	95
注册会计师风险特征	92	过失风险	96
注册会计师风险分类	93	舞弊风险	96
注册会计师风险表现形式	94	法规风险	96
行政制裁风险	94	注册会计师风险成因	97
民事制裁风险	94	被审单位风险	97

内部控制风险	97	注册会计师风险管理	107
帐户固有风险	97	注册会计师风险管理	
财务状况风险	98	步骤	108
管理人员风险	98	注册会计师风险管理	
关联公司风险	99	方法	109
行业风险	99	有意回避法	109
外部监督风险	99	自担风险法	109
动机风险	100	风险转移法	109
会计师事务所风险	100	公关避险法	110
隶属类型风险	100	全面注册会计师风险	
管理机构风险	101	管理	110
事务所内部控制风险	101	注册会计师风险管理	
事务所人员结构风险	101	体系	111
查验程序风险	102	分环节保证体系	111
查验方法风险	102	分部门保证体系	111
调查取证风险	103	分层次保证体系	111
准备风险	103	业务承接风险管理	111
查验约定书风险	103	查验约定书风险管理	112
查验工作底稿风险	104	查验工作方案风险管理	113
查帐报告风险	104	注册会计师结构风险	
第三者风险	105	管理	114
政府机构风险	105	查验方案实施风险管理	114
股民风险	105	查验工作底稿风险管理	115
债权人风险	106	查验报告撰写风险管理	117
注册会计师自身风险	106	审计内容完整性管理	117
职业道德风险	106	评价准确性管理	117
工作能力风险	106	处理决定合规性管理	117
风险态度风险	107	建议书可行性审查管理	118
独立性风险	107	审计作业组对查验报告	

的管理·····	118	管理·····	120
复审风险管理·····	119	事务所管理体制风险	
注册会计师法规风险		管理·····	120
管理·····	119	事务所外部监督风险	
事务所内部控制风险		管理·····	121

第八章 注册会计师的教育和培训

注册会计师教育要求和		全国注册会计师培训工作	
培训制度·····	122	领导小组·····	125
注册会计师的教育要求·····	122	注册会计师培训工作领导小组	
注册会计师继续教育要求·····	123	小组的基本任务·····	125
注册会计师培训制度·····	124	注册会计师培训工作领导小组	
注册会计师培训方式和内容		小组的主要职责·····	125
·····	124	注册会计师培训工作领导小组	
教育培训的监督与检查·····	124	小组工作方案·····	125

第二篇 注册会计师的基本业务

第一章 注册会计师执业程序

注册会计师执业程序·····	129	执业程序计划·····	132
注册会计师执业计划		时间预算·····	132
阶段·····	129	执业计划的复核·····	133
了解客户基本情况·····	129	注册会计师执业实施	
签订业务约定书·····	130	阶段·····	133
编制执业计划·····	131	内部控制制度·····	134
全面执业计划·····	131	内部控制的构成要素·····	135

内部控制制度的调查·····	135	注册会计师执业完成	
内部控制制度执行情况		阶段·····	143
检查·····	136	审定审计证据·····	143
内部控制制度的评价·····	137	复核审计工作底稿·····	143
财务报表真实性检查·····	138	结帐日后事项的审查·····	144
审计证据·····	139	审计报告·····	144
审计证据的收集·····	139	审计意见的基本类型·····	146
审计工作底稿·····	141	审计报告的编制·····	147
审计工作底稿的分类·····	141	管理建议书·····	147
审计工作底稿的编制·····	142	管理建议书的编制·····	148

第二章 注册会计师查验会计报表业务

会计报表·····	150	要求·····	154
《注册会计师查验会计		查验会计报表的保密原则·····	155
报表规则》·····	151	查验会计报表时应了解委托	
委托人·····	152	人的会计及管理制度·····	155
委托人委托查验会计报表		注册会计师应及时指出异常	
的约定事项·····	152	情况并提请改正错误·····	155
委托人委托查验会计报表		注册会计师查验会计报表	
的目的·····	152	的拒绝继续检查·····	156
注册会计师查验会计报表		查验会计报表的范围·····	156
的范围·····	153	查验证据·····	156
查验会计报表的计费依据·····	153	查验会计报表的取证·····	157
查验会计报表工作准则·····	154	查验会计报表的程序·····	157
查验会计报表法律依据·····	154	调查了解委托人的基本	
查验会计报表的客观独立		情况·····	157
原则·····	154	检查委托人内部控制制度·····	158
查验会计报表的人员素质		不相容职务·····	158