

注册会计师 专业标准与管理制度

财政部注册会计师协会 编



中国政法大学出版社

注册会计 师 专业标准与管理制度

财政部注册会计师协会 编

中国政法大学出版社

(京)新登字 185 号

注册会计师专业标准与管理制度

财政部注册会计师协会 编

中国政法大学出版社 出版

(北京学院路 41 号 * 100088)

河北省〇五印刷厂 印刷

新华书店经销

850×1168 毫米 32 开本 7.10 张 160 千字

1993 年 6 月第 1 版 1993 年 6 月第 1 次印刷

ISBN 7-5620-1072-7/D·1044 定价:4.50 元

目 录

第一部分 专业标准

注册会计师检查验证会计报表规则（试行）	(1)
注册会计师验资规则（试行）	(16)
注册会计师查帐验证计划规则（试行）	(31)
注册会计师查帐验证工作底稿规则（试行）	(36)
注册会计师查帐验证报告规则（试行）	(73)
注册会计师管理建议书规则（试行）	(88)
中国注册会计师职业道德守则（试行）	(98)
注册会计师教育要求和培训制度（试行）	(104)
会计师事务所业务检查办法（试行）	(109)

第二部分 管理制度

财政部印发《关于成立会计顾问处的暂行规定》的通知	(113)
财政部关于中外合资经营企业、外国企业委托会计师 查帐问题的若干规定	(117)
财政部关于中外合资经营企业、外国企业委托会计师 查帐问题的补充规定	(119)
财政部关于外商投资企业必须依法委托注册会计师验 资、查帐的通知	(121)
财政部关于注册会计师出具报告是否需经有关单位审 定等问题的通知	(123)
国务院关于发布《中华人民共和国注册会计师条例》 的通知	(125)
中华人民共和国注册会计师条例	(126)

财政部关于做好《中华人民共和国注册会计师条例》	
实施工作的通知	(131)
财政部关于颁发《会计师事务所管理暂行办法》	
的通知	(133)
财政部关于会计师事务所财务收支管理和人员待遇的	
若干规定	(136)
财政部关于会计师事务所财务收支管理和人员待遇的	
若干规定的补充规定的通知	(138)
财政部关于颁发《注册会计师执行业务收费办法》	
的通知	(140)
注册会计师执行业务收费管理办法	(141)
财政部关于颁发《注册会计师证书和会计师事务所批	
准证书发放办法》的通知	(144)
注册会计师证书和会计师事务所批准证书发放办法	(145)
中国注册会计师协会关于发放注册会计师证书和会计	
师事务所批准证书的通知	(147)
财政部关于注册会计师在查帐中对于委托人发生在国	
外的财务收支如何审查问题的通知	(149)

注册会计师检查验证会计 报表规则（试行）

第一章 一般要求

第一条 为了指导注册会计师检查验证会计报表，明确工作要求，保证工作质量，根据《中华人民共和国注册会计师条例》的规定，制定本规则。

本规则所述会计报表，系指年度会计报表，中期会计报表，以及与这些会计报表有关的附表和凭证、帐簿、说明、其他资料等。

第二条 注册会计师检查验证各类经济组织的会计报表，均依照本规则办理。

第三条 注册会计师接受委托检查验证会计报表，应当首先同委托人讨论检查验证的性质、目的和范围，有无限制条件，以及双方的责任等，根据讨论的结果，由注册会计师向委托人提出约定事项的书面信件，内容包括检查验证的会计报表种类，检查验证的范围、方法，要求查看的文件资料，计费依据和付费方式，与前任注册会计师的联系，出具报告的形式，以及工作计划和步骤要点，其他说明事项等，于工作开始前致送给委托人，并取得委托人的确认。

第四条 注册会计师与委托人有下列关系者，应当实行回避：

一、在委托单位担任固定职务或工作，领取工资和享受其他福利待遇的；

二、与委托单位负责人和主管人员或者委托事项当事人有直系亲属关系的；

三、本人与委托单位有直接利益关系的；

四、其他应回避的情况。

本条各款同样适用于助理人员。

第五条 注册会计师对所检查验证的会计报表，不论委托单位规模大小，也不管其为何种经济性质，均应履行《注册会计师条例》规定的职业责任，按照本规则的要求，执行合乎需要的查帐程序。

第六条 本规则中的各项内容，系指导性意见，各地区主管财政机关、注册会计师协会和各会计师事务所，均可根据具体情况，制订适合于本地区、本单位施行的具体办法，但这些具体办法的内容，不应同本规则中的有关原则相抵触。

第七条 本规则所述工作底稿形式和各种类型查帐报告的范式等，由中国注册会计师协会制订和发布。

第二章 工作准则

第八条 注册会计师检查验证会计报表，应当以国家法律、行政法规、财经制度的规定及有关协议、合同、章程的条款为依据。对于国家法律、行政法规、财经制度及协议、合同、章程没有规定的事项，可以依据委托人董事会或其管理机构的决议或有关的惯例。

第九条 注册会计师在检查验证中，必须保持高度的认真负责精神。所提出的判断意见，应当客观、公正和实事求是。所形成的报告意见，须对数据的真实性、适当性和内容的合法性负责。注册会计师在处理同委托人关系中，必须保持应有的独立性。

第十条 检查验证工作应当由胜任委托人委托事项要求的注册会计师担任。

注册会计师对于委派给助理人员的工作，必须切实予以指导、监督和检查，并对其工作的结果负责。注册会计师由其他专门人员协助工作时，应当考虑其能力、资格、客观性和工作的合理性、可靠性。

第十一条 注册会计师对于在工作过程中得到的资料 and 情

况，应当严格保守秘密。除非得到委托人允许或除了法律规定、职业责任要求公布者外，不得将任何资料 and 情况提供或泄漏给第三者。

第十二条 注册会计师执行检查验证工作，应当制订适当的计划。在考虑计划的内容时，应当特别注意研究有关事项的重要方面。计划应当包括会计报表日前开始预查和会计报表日后进行终查的时间安排，以及必要的检查顺序和方法步骤等。

第十三条 注册会计师应当了解委托人的会计制度和其他管理制度是否合理和完备，并检查这些制度是否得到正常遵守，以及对经营业务的会计记录是否完整，其会计处理方法是否符合规定和一般惯例。

第十四条 注册会计师在检查验证中，发现下列情况，应当向委托人明确指出：

一、以隐瞒实际情况，篡改凭证、帐目或报表等手段，有意做不实报告的；

二、有关人员利用虚报冒领或其他不正当手段谋取私利的；

三、在财务收支中，有违反国家法律、行政法规和财经制度规定行为的；

四、采取的财务措施，违反协议、合同、章程规定，有损于利害关系人利益的；

五、在经济业务的会计处理和反映中，违反财务会计制度的规定和一般惯例的。

第十五条 注册会计师发现委托人会计帐目和会计报表的数据、内容或处理方法有错误，应当提请改正；对于会计处理不当或其他应该进行调整的事项，应当提请调整，或在查帐报告中予以说明。

第十六条 注册会计师遇有下列情况，应当予以拒绝或拒绝继续检查，并说明理由；

- 一、委托人示意作不实或不当证明的；
- 二、委托人对需要检查的事项不提供必要的文件和资料的；
- 三、委托人有意隐瞒真实情况，又阻挠检查或不给予合作的。

第十七条 注册会计师于实施检查验证中，必须对执行程序的过程制成工作底稿，作出相应的记录，对重要的事项取得确实的证据。工作底稿应当列入会计师事务所档案。

第十八条 注册会计师应当在完成检查验证程序，对所取得证据的基础上，形成查帐报告。并应当以恰当的方式陈述报告意见。报告意见的内容，应当说明委托人的会计报表和其他财务资料的编制是否遵守了有关的法定要求和财务会计制度，其运用的会计处理方法是否保持前后一致，会计报表和其他财务资料的反映是否充分和真实。

第十九条 注册会计师检查验证会计报表，对委托人负责。形成的查帐报告，应径向委托人提出，毋需经任何机关、部门或单位审定。

注册会计师对于认为需要提请委托人改善内部管理制度、改进经营方针的建议，可以其他方式（书面或口头）另行提出。

第二十条 注册会计师在检查验证中，如对所查报表、资料所表示的意见与前任注册会计师提出过的意见不同时，应当对不同点取得确实的证据，并于工作底稿中详细说明。

第三章 查验范围和方法

第二十一条 注册会计师在检查验证中，须进行两种性质的检查，即：

一、合法性检查。着重检查委托人的经营活动和财务收支是否遵守国家法律、行政法规和财经制度，有关业务的处理是否按照内部管理制度和董事会或管理机构的决议进行。

二、真实性检查。主要检查有关数据的准确程度，包括财产和实物是否真实；计价是否正确；债权债务是否确实；会计帐表有

关数额是否一致等。

第二十二条 注册会计师执行检查验证,必须进行实地检查,包括运用核对、查询、复核、观察、盘点、函证、分析、报告等方法,并取得确实的证据。对于委托人发生在国外的财务收支和债权债务,可由会计师事务所转托在国外设有分支机构的中国会计师事务所或在中国设有常驻代表机构的外国会计师事务所就地审查和出具证明。

第二十三条 注册会计师在执行检查验证中,可以采用逐项检查的方法,也可以采用抽样检查的方法。是否采用抽样检查的方法和抽样检查的范围,应视委托人规模大小和内部管理制度的完善程度而定。如果认为内部管理制度很不健全,不具备检查验证基本要求的,可以同委托人约定首先帮助其进行整理,并适当扩大检查范围。

第二十四条 注册会计师检查验证的工作范围,一般应限于约定的会计报表报告期内的有关事项,但为了便于对经营状况、财务状况、会计处理方法进行分析对比和作出正确评价,也可按照约定条件,要求委托人提供以前期间的会计报表和有关的其他财务资料,联系查阅前任查帐注册会计师的工作底稿。对于会计报表日和查帐报告日之间发生的影响报告期财务状况和财务成果的重要事项,应当根据其性质和重要程度,提请委托人调整会计报表或加注说明,并应在注册会计师查帐报告中予以说明。

第四章 查验程序

第二十五条 注册会计师首次接受委托时,需要调查了解委托人的基本情况,建立必要的资料档案,以后如有变化,随时进行补充或修正。调查了解的基本内容包括:

- 一、组织成立和发展;
- 二、组织章程和内部管理机构;
- 三、会计制度和核算程序;

四、有关负责人姓名；

五、有关协议、合同和董事会或管理机构会议记录；

六、内部审计制度、会计稽核制度、财务管理制度和其他重要的管理制度；

七、以前年度的会计报表和有关的其他财务资料；

八、其他重要情况。

第二十六条 注册会计师对委托人内部管理制度完善程度和有效性的检查，包括：

一、会计制度。包括会计核算处理方法，帐簿组织，凭证形式，记录程序，以及会计工作机构和人员职责等。

二、财务收支管理制度。包括费用、成本控制办法，收入及支出批准手续，资金、基金管理办法等。

三、财产管理制度。包括存货、固定资产、无形资产和其他资产管理办法等。

四、会计工作机构的内部稽核制度。

五、内部审计制度。

六、其他管理制度。包括劳动工资、材料供应、产品（商品）销售等。

七、各管理机构的内部报告和相互牵制制度。

第二十七条 注册会计师对会计报表、帐簿的正确性的检查，包括核对会计报表所列项目数据同总分类帐帐户余额的相符性，总分类帐帐户余额同日记帐、明细帐帐户余额的相符性，并分别核查会计报表、总分类帐、日记帐和明细分类帐数额计算的正确性。

第二十八条 对于库存现金的检查，包括：

一、清点库存现金，追溯计算至会计报表日的数额是否与资产负债表所列相符。

二、抽查大额现金收支所依据的原始凭证，检查会计报表日

以后的大额现金收支原始凭证和帐簿记录。

三、检查有无充抵库存现金的借条、未提现支票或未作报销的原始凭证，必要时作出相应记录或作其他适当调整。

四、抽查备用金领报情况及余额，对充抵备用金的未办报销原始凭证作适当调整。

第二十九条 对于银行存款的检查，包括：

一、核对存款余额与银行对帐单，或回存款银行函证，如有差异，应提请委托人编制银行存款调节表。

二、抽查大额银行存款收支的原始凭证。

三、抽查现金帐、送款簿、支票存根，如果发现与委托人业务经营无关的银行存款收支，应查明原因，并作出相应记录。

四、对于一年以上的定期存款或有限定用途的存款，应查明情况作出记录，或作适当调整。

五、如有于结帐日尚未存入银行的支票或其他信用凭证，应查明原因并列出清单，并检查结帐日后存入银行的日期。

第三十条 对于应收票据和有价证券的检查，包括：

一、盘点库存应收票据和有价证券，并核对有效性和所有权。

二、核对票据内容与帐簿记录。对于其中已交银行托收的，检查银行托收凭证；对于已逾期未兑收的票据，应查明原因并作出记录，或作其他调整。

三、核对已贴现的应收票据，其贴现额与利息额的计算是否正确，会计处理方法是否适当。

四、检查有价证券的入帐基础，以及购入或售出的有关凭证。

五、检查有价证券的可以变现情况及有无长期投资性质的有价证券，并作出记录或作其他调整。

第三十一条 对于应收帐款和其他应收款的检查，包括：

一、核对帐簿记录，检查大额应收帐款和其他应收款的凭证，并将其发生经过作出相应记录。

二、对于认为有必要确认的应收帐款和其他应收款，向债务人进行函证。

三、委托人提取坏帐准备的，查明计提的方法是否适当，检查坏帐处理是否符合规定。

第三十二条 对于预交所得税和预付贷款的检查，包括：

一、核对有关凭证和帐簿记录。

二、检查预交所得税款是否符合有关规定，必要时须试算预交同应交差异，作出相应记录。

三、检查预付货款是否根据协议、合同规定，检查已到货情况或工程完成进度，对于需要进一步查明的大额预付货款，要向收款方取得函证。

四、查明预付货款按时转作有关资产或费用的情况。

第三十三条 对于存货的检查，包括：

一、观察委托人责任人员盘点存货，并有选择地进行抽点以验证其数量正确性，核对存货盘点表与帐簿记录。

二、检查存货入帐基础及计价方法，研究其是否前后一致，如有改变应查明原因，并分析其对当期和以后期间的影响，作出相应记录。

三、检查有无代他人保存和来料加工的存货，核对有关凭证和帐簿记录，并于必要时作适当调整。

四、检查有无寄存他处和发外加工的存货，并向委托人函询或实地观察盘点。

五、检查在途存货有关凭证，核对是否已作存货入帐。

六、检查存货的保险、防护措施，查明有限制条件的存货、损坏滞销的存货情况，检查存货盘盈盘亏、报废处理的程序，作出相应记录。

七、检查采购存货的凭证资料，验证是否按规定办理手续和按期入库。

八、抽查大额采购和易发生问题采购的有关记录，追踪从定货计划至到货入库全过程的合同、凭证、帐簿记录的数额是否符合，以及在采购过程中是否有购货折让、购货退回、损坏赔偿、掉换等事项，并作出有关记录。

第三十四条 对于长期投资的检查，包括：

一、查阅投资协议、合同，检查投资内容的有关凭证、记录。

二、检查投资入帐基础，查明投资收益或亏损是否已经记帐。

三、查阅被投资单位经过审查的会计报表，查明收益分配或亏损负担份额 是否与投资所占比例相符。

四、分析被投资单位经营状况和财务状况，研究投资效果或风险程度。

第三十五条 对于固定资产的检查，包括：

一、实地观察委托人责任人员盘点固定资产，核对固定资产清单与帐簿记录。

二、询问固定资产保险情况及安全措施。

三、检查入帐基础及有关凭证、手续。

四、检查使用的折旧方法，查明是否前后一致，复核本期计提折旧的数额及有关凭证和帐簿记录。

五、检查本期固定资产增减变动情况和会计处理方法，查明以分期付款方式和融资租入固定资产的情况，核对支付货款或租金和支付有关费用是否符合合同规定。

六、检查提取大修理基金和支付修理费用的会计处理方法。

七、检查盘盈盘亏、出售或损坏报废审批手续和会计处理方法。

八、检查固定资产收入（租金、使用费）的会计处理方法。

九、检查在建工程或改良工程的合同、进度、付款条件，以及对工程价款和其他费用的支付及会计处理方法。

第三十六条 对于无形资产和其他资产的检查，包括：

一、检查无形资产的入帐基础，核对有关文件、凭证，查明摊销方法。

二、核对其他资产的性质、凭证、记录和摊销方法。

第三十七条 对于短期银行借款的检查，包括：

一、检查借款凭证、数额和帐簿记录，必要时向借款银行函证。

二、查明借款日期、利率、还款期限或其他条件。

三、核对借款的偿还情况。

四、验算借款应付利息费用，同期初应付或预付及期末应付或预付勾稽核对。

第三十八条 对于应付票据的检查，包括：

一、检查应付票据帐簿记录和有关凭证。

二、核对帐面余额和应付票据明细表。

三、查明应付票据的性质和到期日期，检查会计处理方法。

四、对重要的应付票据，向债权人进行函证。

五、检查应付票据利息支付情况，验算本期应付利息。

第三十九条 对于应付货款和预收货款的检查，应当包括：

一、检查应付和预收货款的凭证和帐簿记录。

二、对重要的应付和预收货款向债权人进行函证。

三、核对到货验收记录同应付货款的记录是否一致。

四、核对发货记录同预收货款的转销是否一致。

第四十条 对于其他应付费用和款项的检查，包括：

一、检查有关的凭证和帐簿记录。

二、核对应付工资、应付税金、应付股利等的明细表和计算方法。

三、检查本期内关于应付款项的偿还或转销的会计处理。

第四十一条 对于长期负债的检查，包括：

一、核对长期借款的帐簿记录和有关凭证。

二、检查借款合同，查明借款性质、利率、偿还期限、限制和担保条件。

三、向债权人函证借款余额和利息支付数额。

四、查明延期偿付情况和原因，作出相应记录。

五、核对应付利息情况，验算本期利息和费用的数额。

六、检查应于一年内或一经营周期内偿还的部分转为流动负债的会计处理记录。

七、检查公司债的性质、利率、偿还期限、保证条件，核对债券发行总额和已偿还金额。

八、验算本期应付和已付利息、费用的数额，核对有关记录，检查债券折价或溢价的会计处理方法。

九、检查董事会或管理机构对发行公司债的会议讨论记录和有关部门批准文件。核对债券已发行数和待发行数的凭证和帐簿记录。

第四十二条 对于资本权益的检查，包括：

一、检查注册资本额和实收资本额的有关证件、凭证、帐簿记录。

二、检查对投资有关的协议、合同和企业章程的条款。

三、查阅关于投资内容的清单、计价单、验资证明书、其他凭证等。

四、向主要的投资者函证实交资本额。

五、检查可供分配利润数额的凭证和记录。

六、查阅关于利润分配的会议记录、决议、分配方案，追踪利润分配的凭证和会计处理方法。

七、检查从利润分配中计提基金的依据、计算方法和会计处理方法，查明基金增减变化情况。

第四十三条 对于成本、费用的检查，包括：

一、查阅委托人对成本核算和费用划分的会计处理程序和方

法。

二、检查有关凭证和帐簿记录，分析成本、费用的计算、归集和分配过程，注意其方法是否前后一致。

三、核对成本计算记录和制造成本帐户和其他有关帐户记录，确定其计算是否正确。

四、检查在产品、半成品的有关记录，确定成本分摊方法的正确性。

五、分析各主要成本、费用项目，比较上期情况，检查成本、费用控制的有效性，查明重要波动的原因。

六、检查主要成本、费用项目的内容，确认其范围和分类方法是否符合规定。

七、检查汇兑损益的计算方法，追踪有关的资料、凭证和帐簿记录，验算发生数额的正确性。

第四十四条 对于销售和营业收入的检查，包括：

一、查阅对产品销售和营业收入的内部管理制度，抽查收入凭证和记录，确定收入数额的可靠性。

二、查明收入内容分类情况，检查非属当期和应属当期收入会计处理方法的正确性。

三、核对发生的销售折让和销货退回数及其原因。

四、检查代销业务合同，同代售人的结算凭证和记录。

五、检查经销合同，同委托人结算的凭证和记录。

六、比较上期收入实现情况，分析本期收入变动原因，作出相应记录。

七、检查销售、成本费用、营业利润结转的凭证和记录，验算其数额的正确性。

第四十五条 对其他业务损益和营业外收支的检查，包括：

一、查阅发生的数额和性质，分析发生的原因，作出相应记录。