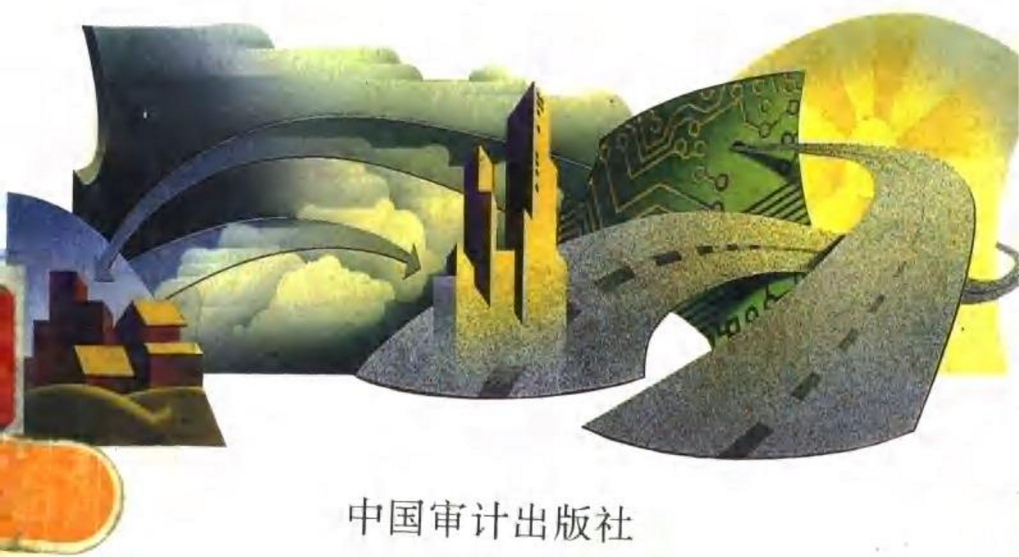


崔建民 主编

注册会计师 业务操作指南

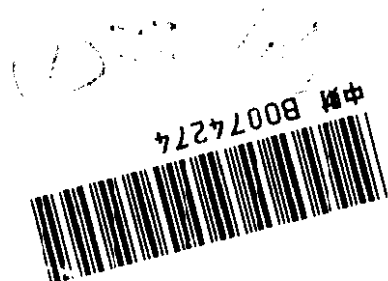
GUIDE OF CERTIFIED PUBLIC
ACCOUNTANT BUSINESS OPERATING



中国审计出版社

注册会计师业务操作指南

崔建民 主编



中央财经大学图书馆

登录号

447635

分类号

F-239/10

中国审计出版社

• 1996 •

图书在版编目(CIP)数据

注册会计师业务操作指南/崔建民主编. —北京:中国审计出版社,1996.7

ISBN 7-80064-509-6

I. 注… I. 崔… Ⅲ. 会计-业务-基本知识 IV. F23

中国版本图书馆 CIP 数据核字(96)第 12011 号

注册会计师业务操作指南

崔建民 主编

中国审计出版社出版

(北京市海淀区白石桥路甲 4 号)

中国环境科学研究院印刷厂印刷

新华书店总店科技发行所发行 各地新华书店经销

*

850×1168 毫米 32 开 16.5 印张 420 千字

1996 年 7 月北京第 1 版 1996 年 7 月北京第 1 次印刷

印数:1—10200 册 定价:25.00 元

ISBN 7—80064—509—6/F·345

编 委 会

主 编 崔建民

常务副主编 易仁萍

副主编 尹 平 王霞惠 姜 虹

撰稿人 高淑玲 钟颖洁 伍世明

陈丹萍 刘士林 王会金

陈思维 何迎春 高立军

沈义民 余贵明 郑 钧

李敏逢 贾玉洁 尹建平

崔建民 易仁萍 励 敏

尹 平 王霞惠 姜 虹

余泽民 沈 萍 金国军

李 莉 何 娟 章太民

前 言

社会主义市场经济的正常运作,迫切需要一大批精通审计业务的注册会计师。随着《中国注册会计师独立审计准则》的颁布与实施,注册会计师执业也越来越规范化。从执业不规范到规范有一个不断完善的过程,包含学习、培训、操作、检查一系列的内容。

社会审计是审计体系的一个重要的组成部分,鉴于我国社会审计组织构成的特殊性,因此在规范执业工作方面更为显得重要。从部门领导到行业协会领导,从分“块”审计到执业竞争,从内部规章到统一规范,标志着我国社会审计组织已逐步走向成熟。

本书以独立审计准则为基础进行编写。因为社会审计工作有个不断完善的过程,且限于我们的水平,书中难免存在不当之处,敬请批评指正。

编 者

1996年6月

目 录

第一篇 总 论

1. 为什么要制订《中国注册会计师独立审计准则》?	1
2. 独立审计准则的体系由哪些部分组成?	3
3. 独立审计准则具有什么样的约束力?	5
4. 独立审计准则的适用范围有哪些?	5
5. 独立审计准则由什么组织制订?	6
6. 什么是独立审计基本准则?	6
7. 独立审计基本准则的总则主要包括哪些内容?	7
8. 什么是独立审计基本准则的一般准则?	8
9. 独立审计的目的是什么?	9
10. 什么是独立审计基本准则的外勤准则?	10
11. 什么是独立审计基本准则的报告准则?	10
12. 什么是审计责任与会计责任? 二者关系如何?	11
13. 注册会计师应具有哪些专业胜任能力?	12
14. 注册会计师应当遵守什么样的职业道德规范?	13
15. 如何理解独立、客观及公正原则?	15
16. 如何理解保密原则?	16
17. 国际审计准则包括哪些内容?	16
18. 世界各国审计准则主要包括哪些内容?	19
19. 美国审计准则包括哪些内容?	19
附:独立审计基本准则	23

第二篇 会计报表审计

1. 什么是会计报表审计?	26
---------------------	----

2. 为什么必须由注册会计师进行会计报表审计?	26
3. 会计报表审计的目的和范围是什么?	28
4. 会计报表审计的程序和方法是怎样的?	29
5. 什么是会计报表审计的约定书?	31
6. 怎样编制会计报表审计计划?	32
7. 怎样制定重要性标准和判断审计风险?	33
8. 怎样进行内控制度的调查、测试与评价?	35
9. 怎样编写工作底稿?	36
10. 怎样审计现金及有价证券?	39
11. 怎样审计应收及预付款项?	41
12. 怎样进行存货审计?	43
13. 怎样审计长期投资?	45
14. 怎样审计固定资产、无形资产和递延资产?	46
15. 怎样进行负债审计?	49
16. 怎样进行所有者权益审计?	53
17. 怎样进行收入和费用审计?	57
18. 怎样进行利润和利润分配审计?	61
19. 怎样进行会计报表审计?	64
20. 怎样编写管理建议书?	67
21. 怎样编写审计报告?	68
附: 独立审计具体准则第 1 号——会计报表审计	71
中国注册会计师执业规范指南第 1 号——年度会计报表审计 (试行)	75

第三篇 审计业务约定书

1. 何谓审计业务约定书, 其签订的合法依据是什么?	143
2. 为什么要签订审计业务约定书? 有何作用?	143
3. 在签订审计业务约定书之前, 会计师事务所应做好哪些准备工	

作?	145
4. 会计师事务所如何签订审计业务约定书?	149
5. 审计业务约定书主要包括哪些内容?	151
6. 在审计业务约定书中应明确哪些会计责任与审计责任?	156
7. 注册会计师执行会计咨询和会计服务业务时, 应如何签定业务约定书?	159
8. 业务约定书中的“其他有关事项”是指什么?	160
9. 如何保存审计业务约定书?	162
10. 举例说明怎样签定审计业务约定书?	162
附: 独立审计具体准则第 2 号—审计业务约定书.....	165

第四篇 审计计划

1. 什么是审计计划?	168
2. 什么是总体审计计划? 总体审计计划包括哪些内容? ...	168
3. 什么是具体审计计划? 具体审计计划包括哪些内容? ...	170
4. 什么是审计程序表? 包括哪些内容?	171
5. 审计计划有哪些作用?	173
6. 编制审计计划工作应包括哪些内容?	175
7. 什么是总体审计计划要点? 总体审计计划包括哪些要点?	177
8. 审计计划审核包括哪些事项?	179
9. 什么是重要会计事项?	180
10. 什么是重点审计领域? 如何确定?	181
11. 什么是审计重要性? 如何确定审计重要性?	182
12. 审计工作中如何运用审计重要性原则?	184
13. 什么是审计风险?	186
14. 审计风险对编制审计计划有何影响?	187

15. 什么是审计时间预算？如何安排审计时间预算？ 189

附：独立审计具体准则第 3 号—审计计划..... 191

第五篇 审计抽样

1. 什么是审计抽样？ 196

2. 什么是专业判断？它与抽样审计的关系如何？ 198

3. 审计抽样有哪些类型？各自特点及适用性如何？ 199

4. 什么叫样本设计？样本设计应当考虑哪些因素？ 200

5. 如何确定审计对象总体及抽样单位？ 202

6. 什么是审计风险？什么是抽样风险？什么是非抽样风险？ ...
..... 204

7. 样本设计中确定样本规模应考虑哪些因素？ 206

8. 如何计算样本规模？ 207

9. 为什么要进行分层？如何实施分层？ 211

10. 样本的选取有什么要求？怎样进行样本的选取？ 212

11. 释例说明什么是随机选样？ 213

12. 什么是系统选样？如何进行系统选样？ 217

13. 如何进行抽样结果的评价？ 219

14. 什么是固定样本抽样？如何进行固定样本抽样？ 221

15. 什么是停一走抽样？如何进行停一走抽样？ 231

16. 什么是发现抽样？如何进行发现抽样？ 235

17. 什么是单位平均估计抽样？怎样进行单位平均估计抽样？
..... 240

18. 什么是差异估计？怎样进行差异估计抽样？ 242

附：独立审计具体准则第 4 号—审计抽样..... 246

第六篇 审计证据

1. 什么是审计证据?	251
2. 什么是实物证据?	252
3. 什么是书面证据? 它包括哪些种类?	253
4. 外部审计证据主要包括哪些书面证据?	254
5. 内部审计证据主要包括哪些书面证据?	255
6. 什么是口头证据?	256
7. 什么是环境证据?	258
8. 什么是审计证据的充分性? 判断审计证据是否充分应考虑哪些因素?	259
9. 影响审计证据充分性的审计风险因素大小是由哪些方面决定的?	261
10. 什么是审计证据的适当性? 它包括哪些内容?	263
11. 什么是搜集审计证据的成本效益原则?	264
12. 获取审计证据的方式有哪些?	265
13. 如何对书面记录进行检查?	266
14. 如何进行监督盘点?	268
15. 如何进行观察、查询及函证?	269
16. 如何进行计算?	270
17. 如何进行分析性复核?	271
18. 审计证据的整理分析有哪些意义?	272
19. 如何进行整理和分析审计证据?	274
附:独立审计具体准则第5号—审计证据	275

第七篇 审计工作底稿

1. 什么是审计工作底稿? 有什么意义或作用?	279
2. 审计工作底稿有哪些不同种类?	281

3. 审计工作底稿的基本结构及其应包含的基本内容有哪些? ...	284
4. 常见的审计工作底稿有哪些? 其格式和内容如何? ...	286
5. 编制审计工作底稿有什么基本要求和注意事项? ...	294
6. 审计工作底稿的资料来源有什么途径? ...	296
7. 审计工作底稿的具体项目应如何编制? ...	297
8. 为什么要建立审计工作底稿复核制度,其目的是什么? 如何复核审计工作底稿? ...	300
9. 衡量审计工作底稿的标准是什么? 应注意什么问题? ...	302
10. 审计工作底稿如何进行管理? ...	303
11. 为什么要实现审计工作底稿规范化,其具体内容是什么? ...	304
附:独立审计具体准则第6号—审计工作底稿 ...	308
中国注册会计师执业规范指南第2号—审计工作底稿(试行) ...	313

第八篇 审计报告

1. 什么是审计报告? 其意义或作用何在? ...	392
2. 审计报告有哪些不同种类? ...	394
3. 审计报告准则的一般原则包括什么内容? ...	394
4. 审计报告包括哪些基本内容? ...	395
5. 无保留意见审计报告有什么适用条件? 专业术语有何要求? ...	397
6. 保留意见审计报告有什么适用条件? 专业术语有何要求? ...	399
7. 否定意见审计报告有什么适用条件? 专业术语有何要求? ...	402

8. 拒绝表示意见审计报告有什么适用条件? 专业术语有何要求?	403
9. 撰写审计报告有什么基本要求?	405
10. 撰写审计报告的基本步骤和方法是什么?	407
附:独立审计具体准则第7号—审计报告	410

第九篇 验 资

1. 什么是验资?	416
2. 验资的作用和意义是什么?	418
3. 验资分为哪些种类?	421
4. 验资工作应掌握哪些基本原则?	422
5. 如何委托验资和接受委托验资?	424
6. 验资前应做好哪些准备工作?	426
7. 如何对注册资本进行验证?	429
8. 怎样进行实地审验?	432
9. 如何对货币资产投资进行验证?	434
10. 如何对实物资产投资进行验证?	436
11. 如何对无形资产投资进行验证?	437
12. 外商投资企业验资有哪些特殊内容?	439
13. 股份制企业验资有哪些特殊的内容?	443
14. 如何撰写验资报告?	445
附:独立审计实务公告第1号—验资	453
中国注册会计师执业规范指南第3号—验资(试行)	457

第一篇 总 论

1. 为什么要制订《中国注册会计师独立审计准则》?

《中国注册会计师独立审计准则》(以下简称《独立审计准则》)是注册会计师职业规范体系的重要组成部分,是注册会计师在执行独立审计业务过程中必须遵循的行为规范,是注册会计师审计工作质量的权威性判断标准。

我国制定与发布《独立审计准则》,其必要性主要有以下几个方面:

(1) 制定与发布《独立审计准则》是注册会计师职业界自身的需要

社会公众的信任是注册会计师职业界赖以生存的基石。注册会计师以独立、客观的态度对会计报表的真实、公允及会计处理方法的一贯性作出公正的专业判断,其报告需被社会公众所信任,并乐于依赖其意见。如果没有一套完整、科学和具备相当权威性的审计准则,注册会计师执行业务就没有统一的业务规范,也就没有统一的衡量执业水平和业务质量的标准,对于加强对注册会计师及会计师事务所的业务管理,也就缺乏权威的依据。

(2) 制定与发布《独立审计准则》是注册会计师事业法制化的需要

《中华人民共和国注册会计师法》第三十五条规定,中国注册会计师协会依法拟定注册会计师执业准则、规则,报国务院财政部门批准后施行;第二十一条又规定,注册会计师必须按照执业准则、规则要求执行业务,出具报告,在该条中还做出了四项禁止性规定,该条末款还明确了注册会计师按照执业准则、规则的

要求执行业务，如果有不可能知道的事项，不承担法律责任；第三十九条规定了会计师事务所、注册会计师如果不按照执业准则、规则要求执行业务，应当承担相应的法律责任。因此，按照什么样的执业准则、规则执行业务，成为如何贯彻实施注册会计师法的一个重要前提，制定与发布独立审计准则也是完善我国注册会计师法规体系的需要。

(3) 制定与发布《独立审计准则》是注册会计师事业规范化的需要

我国自 1980 年恢复重建注册会计师制度以来，队伍建设、业务范围都有了很大的发展，但是审计人员素质偏低，从业人员执业水平和质量不高。随着经济体制改革和形势的发展，我国要建立真正意义上的现代企业制度，需要有完善、有效的外部监督机制，因此对注册会计师专业水平和职业道德水准的要求也就越来越高。只有建立、完善科学的独立审计准则，辅之以系统、全面的培训，加强业务监督和检查，注册会计师队伍的发展水平才能不断提高。

(4) 制定与发布《独立审计准则》是注册会计师事业国际化的需要

随着全球经济的一体化，国际间的资本流动，企业的跨国经营，要求各国注册会计师职业迈向国际化，以提供国际化的审计服务。审计准则的科学性与完善，已成为各国职业会计师组织竞相追求的目标，成为衡量各国注册会计师发展水平的重要标志。各国为提高本国注册会计师的国际竞争能力，都相继对其审计准则加以完善，并为国际间审计准则的协调做出不懈努力。我国自成立注册会计师协会以来，一直致力于加入国际会计师联合会这一注册会计师的世界性组织，加强与国际同行的交流与合作。制定一套具有中国特色的国际水平的独立审计准则，有利于中国注册会计师迈向国际经济舞台。

2. 独立审计准则的体系由哪些部分组成？

独立审计准则在注册会计师法的规范下，与职业道德准则、审计质量控制准则、后续教育准则一起构成中国注册会计师职业规范体系。中国独立审计准则体系由以下三个层次组成：

(1) 独立审计基本准则。独立审计基本准则是独立审计准则的总纲，是对注册会计师专业胜任能力的基本要求和执业行为的基本规范，是制定独立审计具体准则、实务公告和执业规范指南的基本依据，也是注册会计师执行独立审计业务的指导思想和依据。

(2) 独立审计具体准则与独立审计实务公告。独立审计具体准则是依据独立审计基本准则制定的，是注册会计师执行一般审计业务、出具审计报告的具体规范。它主要由会计报表审计准则组成，并根据责任、计划、内部控制、审计证据、利用其他人员的工作、审计结论与审计报告六个部分划分为若干个具体准则。独立审计实务公告也是依据独立审计基本准则制定的，是对注册会计师执行各特殊行业、特殊目的、特殊性质的审计业务、出具审计报告的具体规范。

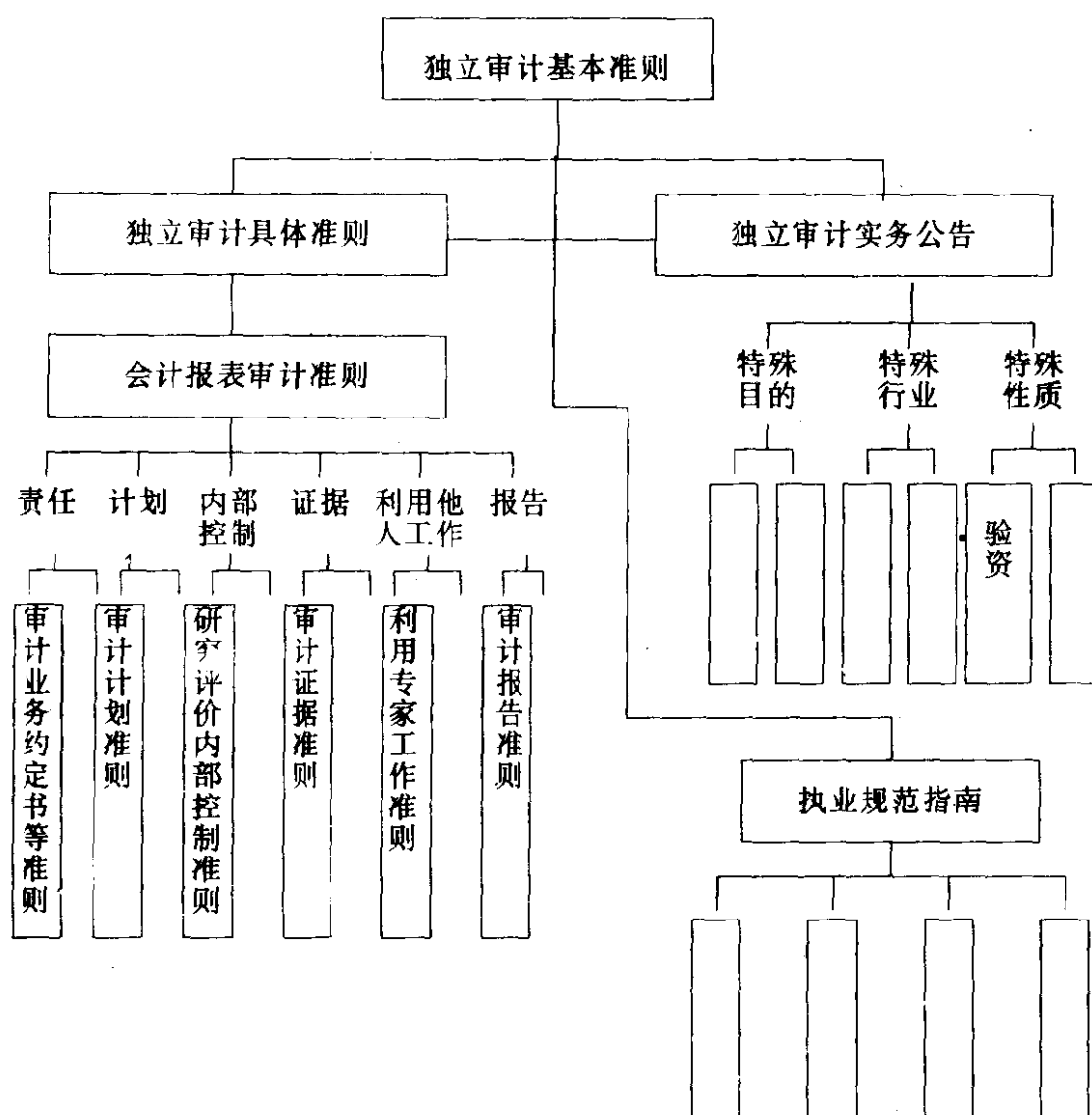
(3) 执业规范指南。执业规范指南是依据第一、二层次准则制定的，它是对独立审计基本准则、具体准则和实务公告的解释和补充说明，为独立审计具体准则、实务公告的执行提供可操作的指导性意见。

这三个层次的关系如下图：

我国已于 1995 年底发布了第一批独立审计准则，并于 1996 年 1 月 1 日起执行。第一批独立审计准则包括：

- ①中国注册会计师独立审计准则序言；
- ②独立审计基本准则；
- ③独立审计基本准则第 1 号——会计报表审计；

独立审计准则体系



- ④独立审计基本准则第2号——审计业务约定书；
- ⑤独立审计基本准则第3号——审计计划；
- ⑥独立审计基本准则第4号——审计抽样；
- ⑦独立审计基本准则第5号——审计证据；
- ⑧独立审计基本准则第6号——审计工作底稿；
- ⑨独立审计基本准则第7号——审计报告；
- ⑩独立审计实务公告第1号——验资。

3. 独立审计准则具有什么样的约束力？

由于独立审计准则体系是由三个层次组成，因而各个层次具有不同的约束力：

(1) 独立审计基本准则、具体准则与实务公告是注册会计师执行独立审计业务、出具审计报告的法定要求，各会计师事务所和注册会计师执行《中华人民共和国注册会计师法》第十四条规定的审计业务，包括：①审查企业会计报表，出具审计报告；②验证企业资本，出具验资报告；③办理企业合并、分立、清算事宜中的审计业务，出具有关的报告；④法律、行政法规规定的其他审计业务等等，都应当遵照执行。

(2) 执业规范指南是对注册会计师执行独立审计业务，出具审计报告的具体指导，注册会计师应当参照执行。从权威性和约束力来看，独立审计基本准则、具体审计准则与实务公告的权威性要高于执业规范指南，并具有法定约束力，而执业规范指南只是给注册会计师提供可操作的指导性意见，不具有法定约束力和强制性。

4. 独立审计准则的适用范围有哪些？

独立审计准则的适用范围可以概括为以下三个方面：

第一，独立审计准则适用于注册会计师执行独立审计业务的全过程。即注册会计师无论何时，也不论是处于执行审计业务过程中的计划阶段、实施阶段或是审计完成阶段，只要执行的是独立审计业务，就必须遵守独立审计准则。

第二，注册会计师对被审计单位进行独立审计时，不论该单位是否以营利为目的，也不论其规模大小和法定组织形式如何，注册会计师实施的何种审计，只要是以发表审计意见为目的，都应遵循独立审计准则。