

# 风雨兼程： 中国注册会计师之路

Fengyu Jiancheng  
Zhongguo Zhuce Kuaijishi Zhi Lu

(法制卷)



丁平准 著

FE 东北财经大学出版社  
Dongbei University of Finance & Economics Press

# 风雨兼程：

## 中国注册会计师之路

Fengyu Jiancheng  
Zhongguo Zhuce Kuaijishi Zhi Lu

(法制卷)



丁平准 著



东北财经大学出版社  
Dongbei University of Finance & Economics Press

大连

© 丁平准 2008

图书在版编目 (CIP) 数据

风雨兼程：中国注册会计师之路（法制卷）/ 丁平准著. —大连：  
东北财经大学出版社，2008. 12

ISBN 978 - 7 - 81122 - 533 - 4

I. 风… II. 丁… III. ①会计师 - 行业组织 - 中国②会计 - 司法  
制度 - 研究 - 中国 IV. F233.2 D922.26

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 206486 号

东北财经大学出版社出版  
(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)  
总编室：(0411) 84710523  
营销部：(0411) 84710711  
网 址：http: //www. dufep. cn  
读者信箱：dufep @ dufe. edu. cn

廊坊市恒泰印务有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸：185mm × 260mm 字数：1 057 千字 印张：48 插页：15  
2008 年 12 月第 1 版 2008 年 12 月第 1 次印刷

责任编辑：李智慧 王纪新  
封面设计：冀贵收

责任校对：齐 乐  
版式设计：钟福建

ISBN 978 - 7 - 81122 - 533 - 4

定价：126.00 元

# **谨以此书献给**

**中国注册会计师行业创建 90 周年  
( 1918—2008 )**

**新中国重建和恢复  
注册会计师制度 30 周年  
( 1978—2008 )**

**中国注册会计师协会成立 20 周年  
( 1988—2008 )**

# 中国注册会计师

事业的实践和探索

邹家华

# 历史的足迹 翔实的记录

## (代序)

全国人大常委会法制工作委员会副主任 安 建

1993年10月31日，第八届全国人大常委会第四次会议审议通过，自1994年1月1日起施行的《中华人民共和国注册会计师法》，是我国注册会计师行业一件具有里程碑意义的大事。

1993年8月，国务院将《注册会计师法（草案）》提请全国人大常委会审议。丁平准同志时任中国注册会计师协会秘书长，是《注册会计师法（草案）》起草工作的主要参与者之一。我当时作为全国人大常委会法制工作委员会经济法室的工作人员，具体参与了这部法律草案的研究修改工作。我们在这段时间里，合作共事，紧张工作。平准同志对我国注册会计师事业发展所负有的强烈使命感和责任心，对注册会计师行业健康发展所涉及的一些重大问题的深刻思考，以及他勤奋、认真、务实的工作态度，都给我留下了深刻印象。

为了把《注册会计师法（草案）》修改好，全国人大常委会法工委将草案印发各省、自治区、直辖市和中央有关部门、有关研究机构以及部分会计师事务所等单位征求意见，多次召开座谈会和专题研讨会，听取有关部门、专家、部分会计师事务所和注册会计师的意见，着重就我国注册会计师的业务范围、执业资格、执业许可、执业方式、执业准则、执业活动的民事责任，会计师事务所的性质、组织形式和责任形式，以及注册会计师行业的管理体制等问题，进行了广泛深入的调查研究。在这个过程中，平准同志向我们提供了国内外有关的大量资料，详细地介绍了我国注册会计师行业发展的有关情况，同我们和国务院法制局（现为国务院法制办）的同志一起，就“草案”修改的一些重要问题反复深入地进行讨论研究，交换意见。全国人大常委会1993年8月和10月两次会议对草案进行分组审议时，平准同志受财政部的指派，作为“草案”起草部门的工作人员，到会听取意见，回答常委会组成人员的询问，很好地完成了任务。根据全国人大常委会组成人员的审议意见和各方面的建议，经过大家的共同努力，顺利完成了对草案的修改工作。全国人大法律委员会向全国人大常委会提交了对草案的审议结果报告和草案修改稿。在1993年10月31日下午举行的八届全国人大常委会第四次会议的全体会议上，出席会议的127名常委会组成人员，以115票赞成的表决结果，通过了《中华人民共和国注册会计师法》。国家主席江泽民于同日发布主席令，公布了这部法律。

回忆这段历程，至今不能忘却。平准同志在这本书中，详细记载了注册会计师法的起草、修改、审议通过的前前后后，是历史足迹的翔实记录，十分珍贵。回忆过去，是为了美好的未来。相信中国注册会计师行业的明天会更美好！

# 努力完成中国注册会计师神圣而又光荣的历史使命

## (代序)

财政部中国独立审计准则中方专家组组长 杨纪琬

《中国注册会计师独立审计准则》是继《企业会计准则》之后，由财政部颁发的、构筑社会主义市场经济大厦的又一重要法规。它对于规范注册会计师的执业行为，提高注册会计师的执业质量，充分发挥注册会计师在经济活动中的鉴证和服务作用，保证社会主义市场经济健康而有序地稳步发展，促使注册会计师在扮演“经济警察”角色的过程中向法制化、规范化、国际化、现代化方向迈进，将起到十分重要的作用。作为当年恢复和重建中国注册会计师制度的发起人之一，我对此感到由衷的高兴。

自1980年我国恢复和重建注册会计师制度以来，我国从事注册会计师业务的执业注册会计师目前已达5.6万余名。我国的注册会计师执业队伍正迅速壮大，注册会计师的服务对象正日益扩大，注册会计师的社会地位正逐步提高，注册会计师事业正蓬勃发展，注册会计师的社会反响亦日趋强烈。可以说，15年来，我国的注册会计师事业走完了英、美等国上百年的路程。但同时也应该看到，我国注册会计师的执业行为规范还不够完善，整个注册会计师队伍的素质还有待进一步提高，迫切需要有一个切实可行的专业标准，为注册会计师事业的发展进行规范和指导。独立审计准则正是适应这一客观形势发展的需要而产生的。在中国注册会计师事业的发展史上，它具有划时代的意义，是我国注册会计师事业发展中的一个重要里程碑。

《独立审计准则》的颁布实施，有利于我国社会主义市场经济的建设。市场经济是法制经济，市场经济的运行需要按市场的规则来管理，而会计准则和审计准则是市场规则的两个重要内容。会计准则是规范企业会计行为的，它有利于企业以规范化的语言来反映它的经营情况及其结果。但企业在对其自身的上述信息对外披露时是否遵循了会计准则的要求，还需要以社会公共利益为主要服务目的的注册会计师的审计。审计准则是规范注册会计师审计行为的，是注册会计师的执业准则。其目的就是促使注册会计师恪守独立、公正、客观的基本原则，发表正确的审计意见，出具真实、合法的审计报告。注册会计师只有按照审计准则的要求执行审计业务，才能对企业遵循会计准则这一市场规则的情况进行正确的监督，才能更好地完成社会中介机构的职能，更好地发挥“经济警察”的作用，也才能更好地为社会主义市场经济服务。



独立审计准则的颁布实施，将进一步促进我国的改革开放。对外开放是我国的一项基本国策。在对外经济交往中，外商为了维护其自身的正当权益，需要我国发展注册会计师事业，希望有一套能与国际接轨的、全国统一的、高质量的审计准则，从而对会计核算的质量进行有效的监督。而中国独立审计准则正是在结合我国国情的基础上，参照审计准则的国际惯例制定的。在制定过程中，广泛地征求了国内外各方面专家的意见，因而有利于促进我国的对外开放，加快我国社会主义市场经济建设的步伐。

纵观世界发达国家市场经济的发展历程，无不把注册会计师事业的发展作为构建市场经济大厦的一项重要的工作来对待。正因为如此，我们才有充分的理由认为注册会计师事业关系到我们国家的前途与命运，关系到社会主义事业的兴衰与成败，是中华民族千秋万代的事业！希望广大注册会计师携起手来，认真贯彻执行独立审计准则，努力完成中国注册会计师神圣而又光荣的历史使命！

（杨纪琬，生前系中国注册会计师协会第一任会长、财政部中国独立审计准则中方专家组组长。这是他在1996年1月1日，为第一批独立审计准则发布和实施而写的一篇文章，收入本卷，并列入卷首作为代序，以寄托著者对这位为创建中国独立审计准则体系做出卓越贡献的前辈的敬意和怀念——著者注）

## 自序

有人把1949年新中国成立以后出生的中国人群分为“文革一代”、“改革一代”和“崛起的一代”。“崛起的一代”亦称为“80后”。专家们评价“80后”这一代是当今中国人力资本水平最高、竞争意识最强的一代。他们和“文革一代”、“改革一代”最大的不同点，就是从“大革命”的历史舞台转换为“大崛起”的历史舞台。他们比前两代有更多的发展机会、更大的选择空间、更高的成功概率。为此，“崛起的一代”需要了解这一历史舞台背景，既要了解中国是如何崛起的，还要了解在中国崛起中他们是如何受益的，更要了解他们在推动中国的崛起中如何发挥更大的历史作用，扮演更加重要的历史角色！

也许就因为如此，鼓励我把《风雨兼程》继续写下去。时代发展到今天，在注册会计师行业中，“崛起的一代”从就业总人数来说，大概已经近半，如果这一代不甚了解“改革一代”这段历史，就会觉得现在是“天上掉馅饼”的时代！某报载文：“中国崛起速度太快，崛起规模太大，崛起环境太复杂，不仅中国自己没有来得及准备好，世界各国也没有预想到，更没有对此做好准备。”中国注册会计师行业从“文革一代”到“改革一代”，真是“改朝换代”；而近五年，又发生了“天翻地覆”的变化，从“改革一代”到“崛起的一代”，如烟往事似乎也成为“远古史”。一位哲人曾说过：“我们只有走得更远，才能使它没有办法回去。”中国注册会计师行业重建和恢复已20多年，至今已经“走得更远”，不可能再“回去”了！不知“崛起的一代”是否“准备好了”？一位英国诗人说：“我的起点就是我的终点，我的终点就是我的起点，我们不应该停止寻索，寻索的终点就是我们的起点”；中国社科院一位研究员形象地比喻说：“80年代，外国记者到中国会说，请带我去看大熊猫；90年代会说，请带我去见不同政见者；到了21世纪则会说，请带我去商务部。”这就是近30年中国社会的变迁史。这时，只有这时，我才真正体会到有人说：“16到19世纪英国的跨国公司必须要有自己的军队，而20世纪美国的跨国公司不需要自己的军队，但必须雇用许多会计师”这段话的深刻含义。中国市场经济需要会计师，世界资本市场需要会计师，中国的注册会计师面临“做强，做大，做出去”的新形势，“崛起的一代”应承担主力军的重任。但问题在于，我们的“崛起的一代”准备好了吗？！

几十年的经历，经历时似乎漫长，回忆时却如此短暂。现在，我已属于那种把希望和信仰寄托于文字的人，一个生活在“怀念”中的古稀之人，把点点滴滴一一记录，希望若干年后可以坐着摇椅慢慢看、慢慢回忆，对“崛起的一代”讲那“过去

的故事”。但这些“故事”很长、很长，开篇时，就一直担心，怕自己没有时间或是没有耐心把这些“故事”讲完。现在是既已启动而无法刹车，就只有“下定决心，排除万难”，把该做的事情、想做的事情做完。

成功需要奋斗，而奋斗的遗憾是追不回的青春！人总是会在经历一些事情后瞬间长大，这很幸运，同时也很可悲！如果成长的代价是这样，不知道有多少人愿意长大？“悲喜交集”，人之常情！泰戈尔当年曾提醒：“我们误读了世界，却还说它欺骗了我们。”泰戈尔的话，在今天中国注册会计师行业的发展中，依然能给予启迪。当“世界误读中国”，使国人义愤填膺时，但我们却可能忽略了，自己也在某种程度上误读了这个世界。还历史一个“原生态”，就成为激励我继续写下第三卷（法制卷）、第四卷（体制卷）的支撑力量。

猛然之间，看到一位名人写下的这么一段话，觉得很有意思，引用它作为自序的结尾吧：

“发生了什么？经过了什么？结果是什么？都不重要了。重要的是，一个漫长的故事在另一个故事开始的时候，就该结束了。”

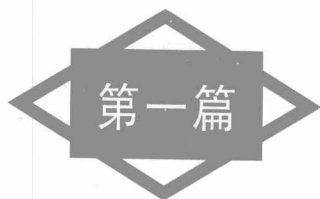
另，本书为了还这段历史的本来面貌，还收录了部分法规（包括公开发表的和未公开发表的）、一些相关人士的文稿、讲话记录稿，如有差误，还望多多包涵。再者，为了行文方便，本书提及的相关法规，没有一一道其全称，敬请读者谅解。

著者 戊子年正月初一  
于北京 晾果厂

# 目 录

|                                  |     |
|----------------------------------|-----|
| 第一篇 综合篇                          | 1   |
| 综合篇之一 注册会计师法                     | 3   |
| 综合篇之二 注册会计师条例                    | 116 |
| 综合篇之三 注册会计师执业准则                  | 139 |
| 综合篇之四 注册会计师的法律责任                 | 172 |
| 综合篇之五 典型案例                       | 209 |
| 第二篇 注册会计师法篇                      | 259 |
| 注册会计师法篇之一 “法”以前的法                | 260 |
| 注册会计师法篇之二 80年代的调研                | 263 |
| 注册会计师法篇之三 90年代的“发展第三产业”          | 284 |
| 注册会计师法篇之四 “法”的各种版本               | 303 |
| 注册会计师法篇之五 “法”的审议过程               | 350 |
| 注册会计师法篇之六 “法”的宣传工作               | 394 |
| 第三篇 注册会计师条例篇                     | 429 |
| 注册会计师条例篇之一 国务院发布《中华人民共和国注册会计师条例》 | 430 |
| 注册会计师条例篇之二 地方注册会计师条例             | 446 |
| 注册会计师条例篇之三 注册会计师法实施条例            | 462 |
| 第四篇 注册会计师执业准则篇                   | 489 |
| 注册会计师执业准则篇之一 中国独立审计准则从这里起步       | 490 |
| 注册会计师执业准则篇之二 第一批独立审计准则           | 506 |
| 注册会计师执业准则篇之三 第二批独立审计准则           | 547 |
| 注册会计师执业准则篇之四 第三批独立审计准则           | 576 |
| 第五篇 法律责任篇                        | 603 |
| 法律责任篇之一 警钟长鸣                     | 604 |
| 法律责任篇之二 高法“说法”                   | 623 |

|                            |         |
|----------------------------|---------|
| 法律责任篇之三 与司法界沟通·····        | 640     |
| 法律责任篇之四 他山之石及其它·····       | 682     |
| <br><b>第六篇 典型案例篇</b> ····· | <br>689 |
| 典型案例篇之一 深圳“原野”案·····       | 690     |
| 典型案例篇之二 北京“长城”案·····       | 703     |
| 典型案例篇之三 海南“中水”案·····       | 714     |
| 典型案例篇之四 四川“红光”案·····       | 722     |
| 典型案例篇之五 自贡“东锅”案·····       | 733     |
| 典型案例篇之六 海南“琼民源”案·····      | 742     |



## 综合篇

“人不可能两次踏入同一条河流”，因为当你踏入“现在”湍急的河流时，看到的河流已成过去，这就是马克思主义的辩证法——世上万事万物都是运动的。流逝的光阴，不过是人的幻觉，“现在”就是永远。时间是一把白色的软刀，它眨眼间就能在婴孩的脸上刻下皱纹；它静悄悄地走着，是人们给它穿上不同色彩的外衣，赋予它喧闹的声音；时间永不重复，它从一个无限走向另一个无限。是人们为了回顾或者前瞻，而把时间分割成容易计算的单位：年、月、日，时、分、秒。于是，某年某月某日便是过去，某年某月某日就是现在，某年某月某日就成为将来。过去、现在、将来，是一条永远奔腾向前、川流不息，分不开、割不断的历史长河。

这些相似、相异的时空观，使我在整理这两卷“回忆录”时（《法制卷》、《体制卷》），平添了不少困惑。因为“进入角色”后，就堕入分不清“过去”、“现在”和“将来”的“云里雾里”。想来想去未免感慨万千！屈原在《国殇》中云，“身既死兮神以灵，子魂魄兮为鬼雄”，说的是一种永不磨灭的精神；陶潜在《杂诗》中云，“及时当勉励，岁月不待人”，说的是一种与时俱进的精神；李白在《把酒问月》中云，“今人不见古时月，今月曾经照古人”，说的是生命有限而宇宙无限的追求精神；杜甫在《徒步归行》中云，“明日隔山岳，世事两茫茫”，则说的是世事变化莫测和对往事的一种依恋和伤感。流年岁月，沧桑世界，一动念就跨越时光的河流，来到了某个历史时期的某一处、某一时、某一刻。许多事情，不知道是有意栽花，还是无心插柳的结果。但不管怎的，写下的都是生命途中真实的故事，走过的都是心路的历程！

这一部《法制卷》从注册会计师法、注册会计师条例、审计准则、法律责任、典型案例等五个方面记录了注册会计师行业所走过的路程，归结为“法制之路”。而这其中的每一步，都是所谓“里程碑”的第一步。“万事开头难”，法制是注册会计师行业赖以生存的生命线，我们必须忘我地去争取、去维护。而许多事情又是我们无法控制的，那就只好控制我们自己了。

在写本卷时，看到胡锦涛同志强调忧患意识的讲话，深受教育。人，生于忧患，死于安乐。忧患意识是一种清醒的预见意识和防范意识，是一种危机感、紧迫感、责任感、使命感。中国有句古语：“祸兮福之所倚，福兮祸之所伏。”任何事物的发展，都存在着相反相成、相生相克的规律性。古往今来，多有哀兵致胜之师，也不乏骄兵遭败之旅；多有负重奋起之邦，也不乏淫逸覆亡之国。历史经验证明，越是形势好的时候，越是发展顺利的时候，越要增强忧患意识。“常怀忧患之思，常怀自警之心，乃为人之道，做事之规”。我想，正因为法制建设是注册会计师的生命线，而恰恰在这方面我们永远都会存在不少隐患，稍不留意就会遭遇“灭顶之灾”！因此，“常怀忧患之思，常怀自警之心”，应当成为我们时刻牢记的座右铭。这也许是笔者在整理本卷时最刻骨铭心的体验。

## 综合篇之一 注册会计师法

《中华人民共和国注册会计师法》(以下简称《注册会计师法》或“法”),是1992年中国确立市场经济总体改革目标之后,1993年深化改革开放启动之时的产物,它在中国创建市场经济法制体系始初应运而生。因此,它不仅在中国注册会计师行业发展中,而且在中国市场经济法制体系建设的历史进程中,也占有一席之地。

从1994年1月1日起,《注册会计师法》开始实施,至今已有14个年头,但它仍是注册会计师行业的根本大法。所以,研究它不仅具有历史性,还具有现实性;从2007年再往后,它还能“管多久”?2年、3年?到那时,即使有一部全新的《注册会计师法》取而代之,但可以肯定新“法”仍然离不开以1993年这座里程碑为基础,所以,研究它还具有承前启后、继往开来的意义。

### 一、里程碑的构建

时间过去14年了,现行《注册会计师法》正准备修改,还翻当年的那段历史干嘛?我想,至少有以下几点意义:

第一,1993年出台的《注册会计师法》是中国注册会计师行业发展史上的里程碑。

翻阅当年媒体报刊有关报导。《人民日报》称,它标志中国注册会计师行业的发展“已经进入了一个成熟的阶段”;《经济日报》称,它“必将开创我国注册会计师事业规范发展的新篇章”;《中国法制报》、《中国财经报》称《注册会计师法》是行业建设的“里程碑”……在经济学界又是如何评价的呢?且看权威的、大牌经济学家们的说法(1995年1月):于光远说,“这是一件很重要的事情,也是一部很重要的法律,我们大家共同努力,各方面都努力,做好这件事情”;董辅初说,“《注册会计师法》在发展市场经济中非常重要”;朱厚泽说,“我们的会计师事务所、注册会计师队伍的建设对于我们的市场经济发展、对国际国内的交往、交流是不可缺少的,而且它的地位变得越来越重要了”;高尚全说,“中共中央关于《建立社会主义市场经济若干问题的决定》中讲到市场体制这部分时,专门谈到发挥中介组织作用,是我起草的,把会计师事务所等放到了重要位置上”;范福春说,“强化监管在很大程度上就是要依法办事,注册会计师行业尤其是证券行业更要落实《注册会计师法》”。在注册会计师行业内,更以它的出台和实施而骄傲,赞誉之词不胜枚举(1994年1月):说它是“历史的丰碑”、“开创了中国注册会计师行业的新纪元”;说它是“中介行业第一法”(《律师法》在两年后才出台);说它是“注册会计师行业立足和发展的命根子”,在与其它行业、部门“打架”时,它是能让我们立于不败之地的“制胜法宝”,“没有它,我们至今还在混沌之中”……

第二,对“改法”总会有所启迪。

历史走过了14年,尤其是在新世纪开始的这六年,中国以巨人的步伐,融入了



国际社会，而且由于中国的崛起，正在影响和改变着世界。与此同时，中国的注册会计师行业，不仅在中国市场经济中成长为具有重大影响的行业，而且在国际会计师舞台上，也成为具有空前诱惑力的平台——由“预言”变为“现实”的世界潜力最大、成长最快的会计市场。显然，面对新时代、新形势、新问题，十几年前的《注册会计师法》已经显现出它与现实经济生活不相吻合的滞后性及在许多方面的不适应性，亟须修改。进入新世纪以后，中注协、财政部乃至国务院已经把修改《注册会计师法》列入了议事日程，但至今还没“改出来”。在这种“动态需要”的形势下，回眸一下“静态的往事”，不管是正面的经验或者是反面的教训，对“改法”总会有点启迪。

第三，到底是“法治”还是“人治”？

“法制”与“法治”是有区别的，“依法治国”与“以法治国”也是有区别的，但显然两者之间存在密切关联。毫无疑义，市场经济是法制经济。而“法制”是由“立法”和“执法”两部分组成的。在立法过程中，“法”需要人去起草和审议；在执法过程中，“法”需要人去履行和监督。当然，无论立法还是执法，都必须遵循市场经济的规律，而所有的经济规律又都需要人去认识和掌握。因此，归根到底“法制经济”还是离不开人，尤其是离不开“说话算数”的人，离不开在“宝塔顶尖”的人。因此，我认为，不用回避“人治”，从某种意义上讲，“人治”并不一定是贬义词，不要把“人治”与“法治”绝对对立起来，它可以在“法制”统一含义中“配套使用”。马克思就说过，“法是统治阶级意志的体现”。当然，这种“统治”（最好把它理解为“治理”）的“人”，应该不是“平庸之辈”，更不应该是那种玩弄权术的人，最好是“英明君主”，“法治”才能得以顺利进行。同时，法律的制定者，不能仅仅想到“让老百姓听话”，更要做到“听老百姓的话”，法制才会真正有效，社会才能和谐发展。从回忆起草、修改、审议注册会计师法的全过程，使我感受到“依”也好、“以”也好，都离不开“人”的活动。《注册会计师法》的起草和实施，在离不开“上面”的同时，更离不开广大注册会计师和地方各级协会，“管”注册会计师的“法”，不能不听取注册会计师的心声，这也是“人治”。

第四，中国法制建设走什么路。

走什么路？不外乎两条：“自创”与“借鉴”。但中国经济改革和法制建设，一直强调“摸着石头过河”。其结果是：中国的“社会主义”独树一帜，在那里找不到多少“照搬照抄”马克思的“原汁原味”；中国的“市场经济”也是独树一帜，从中更找不到几个“拷贝复制”。中国的政治家和经济学家们都认为，世界上并不存在任何一个现存的模式可以让中国完全仿效，因为中国太特殊了。因此，改革开放走了快30年的路，没人能够说清中国的法制建设走的是怎样的一条路。正确认识中国的法制建设，一要了解中国法制体系本身的变化方式，二要了解人们认识中国法制体系变化的方式。现实中，当人们（尤其是在西方）理解中国法制体系的时候，毫不例外地会去参照以往其它国家所发生过的法制改革方式，有参照西欧、北美的，有参照亚洲国家的，也有参照俄罗斯和东欧国家的，结果显而易见，中国法制变革过程中并不否认借鉴了某些国家某方面的经验，但从总体上看，中国走的是“中国特色”自己的路。过去常说“与国际接轨”，诚然，一方面是国际（其它国家的总和称之为