浙江省会计师事务所

执业质量检查典型案例

二〇二二年十二月

**序言**

注册会计师是社会主义市场经济建设的重要专业服务力量，

也是市场监督体系的重要组成部分，在优化企业治理结构、提高

经济信息质量、维护市场经济秩序和社会公众利益、服务国家建

设等方面发挥着重要的作用。2021年7月，国务院办公厅印发《关

于进一步规范财务审计秩序促进注册会计师行业健康发展的意见》

（国办发〔2021〕30号，以下简称《意见》），明确提出要进一

步规范财务审计秩序，充分体现了党中央、国务院对注册会计师

行业健康发展的高度重视，对行业健康发展也提出了新的要求。

注册会计师行业要不断提升自律性、公正性和专业化水平，以实

际行动诠释责任与担当。

为贯彻落实好《意见》要求，压实中介机构“看门人”的责

任，我们组织编写了《浙江省会计师事务所执业质量检查典型案

例》（以下简称《典型案例》），选取了8个具有代表性的、涉

及不同类型的真实案例，着重分析违规违法事实，对照处理处罚

依据，总结经验教训，旨在营造注册会计师“诚信为本”的执业

环境，塑造注册会计师独立、客观、公正的社会形象，从而为社

会主义经济建设贡献行业力量。

希望《典型案例》能引起行业人士警示，在具体案例中感受

准则精神，更好地理解执业准则，增强风险意识，促进全行业职

业道德水平和执业质量的提升。

**案例一：A会计师事务所**

一、违法违规行为

1.A所出卖资质，允许其他单位和个人以本所名义承办业务。

为扩大事务所规模，A所与其它机构或个人合作，以返还高额提

成的方式招揽业务。A所大部分业务部门的负责人由外单位人员

担任，且非注册会计师。他们自行承接业务，由外部团队编制审

计报告和工作底稿后，送至A所出具报告，定期以咨询费、服务

费发票报销的形式结算业务合作费。各业务部门“分灶吃饭”，

拥有独立的银行账户，资金收支独立于A所，个别业务部门甚至

拥有独立的税控分机，能单独开具发票、收款。

2.允许部分注册会计师挂名而不专职执业。A所的部分注册

会计师未在本所缴纳社保，也未领取工资薪金，未实际执业，却

签署大量审计报告，属于违规挂名执业。

3.内部管理混乱，质量控制体系在设计、执行方面存在重大

缺陷。如：未按顺序领取并编制业务报告文号，存在大量空号；

业务台账登记不完整，存在不计入业务台账的审计报告；业务台

账登记的意见类型与实际不符；大量审计报告未在财政系统进行

报备。质量复核程序履行不到位，未形成完整的复核记录。此外，

还存在审计底稿未及时整理、装订等诸多基础性工作不规范问题。

4.部分审计项目存在严重质量问题。检查发现，A所在部分

业务项目审计时，执行审计程序不到位，未获取充分适当的审计

证据。甚至有3个审计项目未编制审计工作底稿，严重违反法律

法规和执业准则。

二、违法违规依据

1.A所出卖事务所资质，允许其他单位和个人以本所名义承

办业务的行为违反了《会计师事务所执业许可和监督管理办法》

（财政部令第97号）第六十二条“会计师事务所不得有下列行为：

（七）允许其他单位或者个人以本所名义承办业务”的规定。

2.允许注册会计师挂名执业，违反了《中华人民共和国注册

会计师法》第二十二条“注册会计师不得有下列行为：（四）允

许他人以本人名义执行业务”和《会计师事务所执业许可和监督

管理办法》（财政部令第97号）第六十一条“注册会计师不得有

下列行为：（四）允许他人以本人名义执行业务”的规定。

会计师事务所允许注册会计师挂名执业，并在注册会计师注

册或年检时协助出具虚假材料，违反了《会计师事务所执业许可

和监督管理办法》（财政部令第97号）第六十二条“会计师事务

所不得有下列行为：（五）允许注册会计师在本所挂名而不在本

所执行业务，或者明知本所注册会计师在其他单位从事获取工资

性收入的工作而不予制止”和《注册会计师注册办法》第七条“申

请人和所在的会计师事务所应当分别对申请材料内容的真实性负

责”的规定。

3.出具审计报告不按照规定报备或报备不及时，违反了《会

计师事务所执业许可和监督管理办法》（财政部令第97号）第五

十一条“会计师事务所应当在出具审计报告及其他鉴证报告后30

日内，通过财政会计行业管理系统报备签字注册会计师、审计意

见、审计收费等基本信息。会计师事务所应当在出具审计报告后

60日内，通过财政会计行业管理系统报备其出具的年度财务报表

审计报告”的规定。

4.在未履行必要的审计程序、未获取充分适当的审计证据情

况下出具报告，甚至未编制审计工作底稿而出具报告，违反了《注

册会计师法》第二十一条“注册会计师执行审计业务，必须按照

执业准则、规则确定的工作程序出具报告”、《中国注册会计师

审计准则第1131号——审计工作底稿》第九条“注册会计师应

当及时编制审计工作底稿”，第十条“注册会计师应当根据具体

情况设计和实施恰当的审计程序，以获取充分、适当的审计证据”

等有关规定。

三、受到的行政处罚、行业惩戒

针对上述违规行为，浙江省财政厅给予A所暂停执业6个月

并没收违法所得的行政处罚，给予有关注册会计师暂停执业6个

月的行政处罚；浙江省注协给予A所及有关注册会计师公开谴责

的行业惩戒。

四、案例启示

A所近几年收入规模迅速扩大，虽制定了各项管理制度，但

均形同虚设，收益分配仅与业务收入挂钩，内部管理混乱，质量

控制体系存在重大缺陷，业务质量低下，是典型的“出报告平台”。

这样的会计师事务所给社会造成了恶劣影响，认为审计就是

“走过场”，只需花少量的钱就能获得一份“令人满意”的审计

报告，扰乱了行业秩序，损害了行业声誉和形象。同时，A所及

相关注册会计师自身也面临了名誉损失、诚信危机和行政处罚等

多重风险。

从本案例获得的启示：

1.树立质量至上的行业价值观。注册会计师行业在维护市场

秩序、社会公众利益、提升会计信息质量和经济运行效率等方面

发挥着重要作用。会计师事务所应当坚持诚信为本、质量至上的

原则，时刻把“诚信”放在心中、扛在肩上、抓在手里，不断提

升执业能力和公信力，方能行稳致远。

2.坚决抵制与外部单位和个人违规开展业务合作的行为，清

理挂名执业注册会计师。如果业务开展严重依赖合作方，并通过

支付咨询费、服务费形成利益关联，事务所的独立性将受到严重

不利影响。同时，事务所的业务质量和面临的风险也将失控。会

计师事务所和注册会计师应牢固树立风险意识、法律意识、底线

意识，坚决抵制允许他人以本所、本注册会计师名义承办业务等

违规行为。

3.不断完善内部治理，加强质量管理。内部治理机制不完善

是会计师事务所质量管理缺位的重要原因。在合伙人团队之间、

各业务部门之间，尤其应做到人事、财务、业务、技术标准和信

息管理等方面的实质性统一，杜绝“各自为政”“分灶吃饭”等

内部治理混乱现象。科学、完善并得到有效执行的内部管理制度，

是会计师事务所提升核心竞争力与综合服务能力的内在源泉。

4.加大监管处罚力度，净化执业环境。加强注册会计师行业

日常监管，改善行业执业环境，是促进行业可持续发展的重要工

作。对会计师事务所和注册会计师的违法违规行为严肃查处、并

与相关部门进行信息共享、联合惩戒，进而提高违规成本、形成

有效震慑，让会计师事务所和注册会计师不敢“以身犯险”，有

助于从源头遏制出卖资质、挂名执业、无视业务质量等行业突出

的违法违规行为。

**案例二：B会计师事务所**

一、违法违规行为

1.存在低价承揽业务的行为。B所曾被投诉恶意低价竞争，

违规投标。经检查发现，B所与某县农业农村局签订农村集体经

济审计服务合同，为该县农村集体经济组织出具审计报告384份，

平均每份报告408.85元，存在以低于成本价承揽业务的违规情形。

2.未按照规定进行业务报备。B所为避免被列入超胜任能力

执业监管范围，故意在业务报备系统少登记报告数量，实际出具

的业务报告数量远超其在业务系统报备的数量，且存在审计业务

报备清单登记的报告数量、文号、签字注册会计师等信息与实际

情况不符的情形。

3.存在注册会计师挂名执业的行为。B所有4位注册会计师

在所内缴纳社保，实际并未在B所专职执业，未领取工资，仅以

现金的形式领取少量挂靠费，其注会签字章放在B所办公室，由

B所统一保管，B所用其签字章签署审计报告。

4.内部管理混乱，质量控制体系执行方面存在重大缺陷。B

所的审计工作底稿和审计报告散乱存放，未整理、装订成册，未

按要求归档。

5.业务项目存在严重质量问题。B所在个别项目审计时只获

取科目余额表和若干银行对账单，在未执行其他审计程序、未编

制实质性审计工作底稿、未获取审计证据的情况下，直接出具审

计报告，严重违反执业准则有关规定。

二、违法违规依据

1.B所存在业务报备严重不实的情形，违反了《会计师事务

所执业许可和监督管理办法》（财政部令第97号）第五十一条“会

计师事务所应当在出具审计报告及其他鉴证报告后30日内，通过

财政会计行业管理系统报备签字注册会计师、审计意见、审计收

费等基本信息。会计师事务所应当在出具审计报告后60日内，通

过财政会计行业管理系统报备其出具的年度财务报表审计报告”

的规定。

2.B所注册会计师挂名执业行为，违反了《中华人民共和国

注册会计师法》第二十二条“注册会计师不得有下列行为：（四）

允许他人以本人名义执行业务”和《会计师事务所执业许可和监

督管理办法》（财政部令第97号）第六十一条“注册会计师不得

有下列行为：（四）允许他人以本人名义执行业务”的行为。

B所违反了《会计师事务所执业许可和监督管理办法》（财

政部令第97号）第六十二条“会计师事务所不得有下列行为：（五）

允许注册会计师在本所挂名而不在本所执行业务，或者明知本所

注册会计师在其他单位从事获取工资性收入的工作而不予制止”

和《注册会计师注册办法》第七条“申请人和所在的会计师事务

所应当分别对申请材料内容的真实性负责”的规定。

3.B所档案管理混乱的情形，违反了《中国注册会计师审计

准则第1131号——审计工作底稿》第十七条“注册会计师应当在

审计报告日后及时将审计工作底稿归整为审计档案，并完成归整

最终审计档案过程中的事务性工作。审计工作底稿的归档期限为

审计报告日后六十天内”的规定。

4.B所在执业中未履行必要的审计程序，未获取充分适当的

审计证据，违反了《注册会计师法》第二十一条“注册会计师执

行审计业务，必须按照执业准则、规则确定的工作程序出具报告”、

第三十一条“本法第十八条至第二十一条的规定，适用于会计师

事务所”、《中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底

稿》第九条“注册会计师应当及时编制审计工作底稿”、第十条

“注册会计师应当根据具体情况设计和实施恰当的审计程序，以

获取充分、适当的审计证据”等有关规定。

三、受到的行政处罚、行业惩戒

浙江省财政厅给予B所警告并没收违法所得的行政处罚，给

予有关注册会计师暂停执业3个月或警告的行政处罚；浙江省注

协给予B所及其有关注册会计师公开谴责的行业惩戒。

四、案例启示

1.遵守职业道德守则，及时准确完成报备。会计师事务所出

具审计报告应及时准确报备，既可以为主管部门进行日常管理、

精准监督提供基础数据支撑，也对会计师事务所被冒名出具审计

报告时提供证据保护，会计师事务所应严格按照《会计师事务所

执业许可和监督管理办法》要求，及时完整进行业务报备。

2.加强恶意低价治理。B事务所为承揽业务压低报价的行为，

会引发行业低价恶性竞争。对事务所自身来讲，异常低价，难以

覆盖审计成本，从业人员倾向于减少审计程序，甚至不执行审计

程序，直接出具审计报告，审计质量无法保证。低价竞争会“累

死自己”，“饿死同行”，也是“卖章式”审计现象的原因之一，

行业主管部门及行业协会应加强对恶意低价竞争的规范治理，建

立质量导向的事务所选聘制度，营造良好的营商环境，助力注册

会计师行业高质量发展。

3.加强内部管理。B事务所内部管理混乱、注重短期利益，

不重视执业质量、造成较坏的影响，也限制了B事务所业务的发

展。会计师事务所既要积极拓展业务，更要建立健全相关内部管

理制度，完善内部治理，严格把控业务质量、防范执业风险，走

健康发展道路。

4.加强执业质量建设，遵循执业准则有关规定。注册会计师

行业专业性较强，要注重审计准则与会计准则的学习。在执业过

程中遵循相关执业准则，遵守注册会计师法，杜绝出现项目存在

严重质量问题的情况。坚守职业道德底线，坚持依法诚信规范执

业，履行好注册会计师行业的职责使命。

**案例三：C会计师事务所**

一、违法违规行为

1.未执行必要审计程序即出具审计报告。C所有186个审计

项目存在无审计资料、无审计底稿、未充分执行审计程序、未获

取充分适当的审计证据等问题。其中，12个项目未获取被审计单

位资料，45个项目仅仅获取被审计单位的营业执照和财务报表，

未执行审计程序，未编制审计底稿。129个项目仅获取被审计单

位部分财务报表数据和审计软件自动生成的电子底稿。

2.注册会计师挂名执业。C事务所共2位注册会计师（合伙

人），其中1位注册会计师（合伙人）未在事务所专职执业，审

计报告上的签字为其他员工代签。

3.部分审计项目存在严重质量问题。检查发现，C所在部分

审计项目中，执行审计程序不到位，存在存货监盘和银行函证程

序缺失等严重违反准则规定的问题。

二、违法违规依据

1.C所在未履行必要的审计程序、未获取充分适当的审计证

据、未编制审计底稿情况下出具报告，违反了《注册会计师法》

第二十一条“注册会计师执行审计业务，必须按照执业准则、规

则确定的工作程序出具报告”、《中国注册会计师审计准则第1131

号——审计工作底稿》第九条“注册会计师应当及时编制审计工

作底稿”、第十条“注册会计师应当根据具体情况设计和实施恰

当的审计程序，以获取充分、适当的审计证据”等有关规定。

2.存在允许部分注册会计师在本所挂名而不专职执业的行为，

违反了《会计师事务所执业许可和监督管理办法》（财政部令第

97号）第六十二条：“会计师事务所不得有下列行为：（五）允

许注册会计师在本所挂名而不在本所执行业务，或者明知本所注

册会计师在其他单位从事获取工资性收入的工作而不予制止”的

规定。

三、受到的行政处罚、行业惩戒

浙江省财政厅给予C所暂停执业3个月、没收违法所得的行

政处罚，给予有关注册会计师暂停执业3个月或警告的行政处罚；

浙江省注协给予C所及其注册会计师公开谴责的行业惩戒。

四、案例启示

1.必须严厉打击“卖章式”审计行为。C所直接根据客户提

供的报表数据，在未执行必要审计程序、获取充分审计证据的情

况下，直接出具审计报告，属于“卖章式”审计行为。为了利益，

丧失职业道德，毫无底线意识，完全未尽到审计职责。C所的这

种行为极有可能是配合企业造假，涉嫌出具虚假证明文件罪，严

重违反法律法规，扰乱行业执业秩序。

2.必须严厉打击挂名执业行为。注册会计师挂名执业，实际

不参与相关业务，将证书和印章交由别人使用，致使不法分子用

一点挂靠费就可以购买到注册会计师印章及签名，用挂靠注师名

字随意出具非法审计报告。这种行为使得事务所内部治理和质量

控制制度成为一纸空文，审计质量更无从谈起，必须依法、从严

开展挂名执业专项整治活动，维护行业执业秩序。

**案例四：D会计师事务所**

一、案例背景

浙江省注协收到某花木公司投诉D所出具的〔2020〕第XXXX

号审计报告失实，称其未获取银行询证回函，严重违反法律法规，

致使该公司未能及早发现出纳挪用公款的犯罪行为，扩大了损失

范围。该花木公司认为如果D所出具的审计报告能客观反映本公

司真实的财务状况，出纳人员挪用公款的行为就能尽早发现，可

以避免更大的损失。因此，要求对D所的违规行为予以明确并给

予严惩，并另行向法院提起诉讼追偿损失。

二、违法违规行为

1.未关注银行对账单的真实性。某银行NXB支行的存款账户

（账号015201040\*\*\*\*\*\*）的对账单使用类似电子表格形式打印。

银行对账单上未加盖银行印章或电子章，未见户名、银行账号、

开户行、对账单账期、币种、打印日期等内容，不具备银行信息

系统生成对账单的风格和识别度；对账单明细中，对方户名是“某

花木公司”的账户包含“、19015201040\*\*\*\*\*\*”，而被审计单位

账面上不存在该账号，且银行账号一般是阿拉伯数字，不会出现

顿号。D所获取的该银行对账单明显异常。

2.未关注账面与银行对账单的差异原因。某银行NXB支行的

存款账户（银行账号015201040\*\*\*\*\*\*）对账单余额与账面未审

数差异金额较大。未获取银行存款余额调节表，未核查差异形成

原因，未关注是否存在错报。

3.未对银行函证过程进行控制。D所将填好数据的银行询证

函发送给公司会计，虽有意愿执行银行询证程序，但未获取盖好

被审计单位预留印鉴的银行询证函，亦未实施跟函或邮寄发函。

无法保证银行询证函真正送达银行，无法避免被审计单位（人员）

拦截银行询证函的风险。

4.未回函情况下替代程序不到位。D所在未收到回函的情况

下，未追查未回函的原因。未执行必要的替代程序，如查看期后

银行对账单或网银记录等。

二、违法违规依据

1.银行对账单的真实性存疑，但注册会计师未能识别，不符

合《中国注册会计师审计准则第1101号——注册会计师的总体

目标和审计工作的基本要求》第二十八条“在计划和实施审计工

作时，注册会计师应当保持职业怀疑，认识到可能存在导致财务

报表发生重大错报的情形”的规定。

2.银行对账单与账面余额存在较大差异，未能核查差异原因。

不符合《中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据》第

十五条的规定。

3.执行银行询证程序时，未对发出函证过程保持控制，不符

合《中国注册会计师审计准则第1312号——函证》第十四条的

规定。

三、受到的行业惩戒

浙江省注协给予D所风险警示，给予其相关注册会计师训诫

的行业惩戒。

四、案例启示

1.注册会计师在审计时，应当执行必要审计程序，勤勉尽责，

发现财务报表中存在的错误或舞弊，对财务报表披露的信息是否

公允、真实发表合理保证意见，以增强财务报表的可信性。如果

注册会计师未发现财务报表中的差错或舞弊，则可能会被追诉审

计责任。注册会计师应当谨慎执业，增强风险防范意识，否则在

当前压实中介责任的大背景下，极有可能面临巨额的赔偿。本案

中投诉人已经另行起诉会计师事务所，追诉其违约或侵权责任。

2.注册会计师在执业过程中应该严格遵守执业准则的有关规

定，尤其是函证等重要审计程序，必须按照要求保持对函证的过

程控制，并时刻保持职业怀疑精神，对被审计单位提供的审计证

据，应摒弃“拿来主义”不加以识别和判断的做法，采取质疑的

思维方式，对可能表明由于错误或舞弊导致错报的情况保持警觉，

以及对审计证据进行审慎评价。

3.注册会计师有责任按照审计准则的规定实施审计工作，获

取财务报表在整体上不存在重大错报的合理保证，无论该错报是

由于舞弊还是错误导致。注册会计师应当在整个审计过程中保持

职业怀疑态度，考虑管理层凌驾于控制之上的可能性，有效发现

审计程序是否适用于发现舞弊导致的重大错报。

4.会计师事务所应当采用风险导向的方法，运用职业判断，

考虑会计师事务所及其业务的性质和具体情况，设计、实施和运

行质量管理体系，并不断完善和优化，以合理保证会计师事务所

及其人员按照法律法规、执业准则和相关职业道德要求的规定履

行职责、执行审计程序、出具业务报告。

**案例五：E会计师事务所**

一、违法违规行为

1.E所提交给某国有资产监督管理办公室的审计报告意见类

型为标准无保留意见，审计范围为：2019年12月31日合并及母

公司资产负债表、2019年度合并及母公司利润表、合并及母公司

现金流量表、合并及母公司所有者权益变动表。而审计底稿中存

档的审计报告的意见类型为保留意见，审计范围为：2019年12

月31日资产负债表、2019年度利润表、现金流量表及所有者权

益变动表。审计报告的保留意见有五条：一是某投资发展有限公

司自开业以来所有房屋均未计提折旧，无形资产—土地使用权未

进行摊销；二是已完工在建工程长期挂账，未及时结转；三是某

投资发展有限公司往来款项数额较大且长期挂账，因部分未提供

债权、债务单位详细的通讯地址，无法进行函证，也无法实施替

代程序以确认部分往来款项的存在性和完整性；四是某国有资本

运营投资有限公司、某山海协作有限公司向某公司融资，某投资

发展有限公司均未收取融资费用；五是对联营单位投资未按照企

业会计准则规定对投资收益进行核算。

2.除上述问题外，该项目还存在重要科目审计程序实施不到

位、审计证据不充分等严重问题。

二、违法违规依据

E所出具阴阳审计报告，严重违反了《会计师事务所执业许

可和监督管理办法》（财政部令第97号）第六十条“会计师事务

所和注册会计师必须按照执业准则、规则的要求，在实施必要的

审计程序后，以经过核实的审计证据为依据，形成审计意见，出

具审计报告，不得有下列行为：……（二）对同一委托单位的同

一事项，依据相同的审计证据出具不同结论的审计报告；……（四）

未被审计单位编造或者伪造事由，出具虚假或者不实的审计报告”

的规定。

三、受到的行政处罚、行业惩戒

浙江省财政厅对该所及有关注册会计师给予暂停执业的行政

处罚；浙江省注协给予了E所及相关注册会计师公开谴责的行业

惩戒。

四、案例启示

1.E所为迎合被审单位的需要，不仅出具阴阳审计报告，存在

留档报告和提交给客户报告不一致的情况，而且缺失必要的审计

程序，已严重丧失法律意识、底线意识和执业道德。因此，要进

一步加强对事务所的财会监督力度，对违规案例做到有法必依、

违法必究、执法必严，形成强大震慑力。

2.针对屡禁不止的阴阳审计报告现象，传统的监管手段难以

应对。对行业协会来说不延申检查到报告使用单位，很难获得充

分的检查证据。对于报告使用单位的有关信息，行业协会及主管

部门都很难掌握。信息不对称是阴阳审计报告存在的根本原因，

必须要创新审计监管手段，利用数字赋能，探索建立单一来源审

计报告制度，为审计报告赋一个畅通无阻的身份标识，信息共享，

社会共治，彻底解决信息不通的难题，消除造假空间。

**案例六：F会计师事务所**

一、违法违规行为

F所成立初期，内部管理制度尚不完善就草率承接业务。部

分项目未执行审计程序，未编制审计底稿就出具审计报告。助理

人员仅取得一部分原始财务资料，工作底稿中基本未见注册会计

师参与项目审计的轨迹，也未见执行质量控制的过程，缺乏相关

质控制度。如：对某信息科技公司和某建设公司的审计，除获取

银行存款对账单、科目余额表、纳税申报表、公司章程外，未执

行审计程序，未见编制审计底稿。

二、违法违规依据

严重违反《中国注册会计师审计准则第1131号——审计工

作底稿》和《中国注册会计师审计准则第1301号——审计证据》

的相关规定。

三、受到的行政处罚、行业惩戒

浙江省财政厅给予该所及有关注册会计师暂停执业的行政处

罚；浙江省注协给予F所及相关注册会计师公开谴责的行业惩戒。

四、案例启示

1.当前会计师事务所竞争激烈，新设事务所在内部管理、质

量控制等方面缺乏经验，风险意识较为薄弱。新设所在设立之初，

就应当严格遵守行业有关法律法规，树立风险意识，遵守审计准

则，走规范发展的道路。行业主管部门和省注协应加强对新设所

的业务指导，了解机构基本情况、制度建设和执行、发展困惑等，

针对事务所的具体问题进行解答、对业务案例进行讲解，对未来

的发展方向提供指导，切实帮助新设所树立风险意识、提高审计

质量。

2.会计师事务所应引导注册会计师遵循风险导向审计的相关

要求，了解被审计单位及其环境，识别和评估财务报表重大错报

风险，制定有针对性的审计程序。同时要建立健全质量管控体系，

不断提高质量管控的规范性、针对性和精细化水平，以免注册会

计师执业“走过场”。

**案例七：G会计师事务所**

一、违法违规行为

1.存在主观隐瞒、逃避、阻挠检查的问题。行业监管部门收

到对G所的投诉材料后，对G所进行检查。G所向检查组提供的

2017—2019年审计项目台账中未包含举报涉及的两份报告，也未

提供审计报告相关的工作底稿。检查现场发现，G所提供的

2017-2019年纸质审计项目台账在检查期间有多次修改的痕迹，

并且与检查组从其办公电脑里调取的2017—2019年审计项目台

账不一致。G所将有问题的报告从台账中抹去，刻意隐瞒承接业

务的事实。此外，主任会计师G1为防止注册会计师G2前后签字

笔迹不一致的情形被发现，直接代替G2在财政检查签证单和询问

笔录上签字。

2.出具虚假审计报告。G所出具的某审计报告审计意见为标

准无保留意见。审计报告显示，该公司截至2016年12月31日资

产总额9015万元、2016年度主营业务收入9918万元。其实被审

计单位的真实财务报表显示2016年12月31日资产总额3576万

元、2016年收入200万元，两者存在巨大差异。经核实，2016年

度被审计单位业未开工生产，年度收入以房租收入和化妆品等销

售收入为主，约为200万元。G所为帮助被审计单位向银行申请

融资，编造资产、收入数据，出具不实审计报告，以助其获取银

行贷款。

3.擅自作废并销毁审计工作底稿。2019年X月X日询问某审

计项目情况时，主任会计师G1及助理人员均称事务所未承接该项

目；次日，另一名注册会计师和当事人称该审计报告出具后因企

业不再需要，已收回并作废处理，底稿一并销毁。

二、违法违规依据

G所出具不实审计报告，销毁工作底稿并作废、注册会计师

之间代为签字等行为，违反了《中国注册会计师审计准则第1301

号——审计证据》第十条“注册会计师应当根据具体情况设计和

实施恰当的审计程序，以获取充分、适当的审计证据”、《会计

师事务所执业许可和监督管理办法》（财政部令第97号）第五十

四条“会计师事务所和注册会计师应当接受省级以上财政部门依

法实施的监督检查，如实提供中文工作底稿及相关资料，不得拒

绝、延误、阻挠、逃避检查，不得谎报、隐匿、销毁相关证据材

料。”，第六十条“(一)在未履行必要的审计程序，未获取充分

适当的审计证据的情况下出具审计报告；(二)对同一委托单位的

同一事项，依据相同的审计证据出具不同结论的审计报告；(三)

隐瞒审计中发现的问题，发表不恰当的审计意见；”的规定，违

反《中国注册会计师审计准则第1131号——审计工作底稿》第十

九条“会计师事务所应当自审计报告日起，对审计工作底稿至少

保存十年”，《中华人民共和国注册会计师法》第二十一条“注

册会计师执行审计业务出具报告时，不得有下列行为：（一）明

知委托人对重要事项的财务会计处理与国家有关规定相抵触，而

不予指明；（二）明知委托人的财务会计处理会直接损害报告使

用人或者其他利害关系人的利益，而予以隐瞒或者作不实的报告。”

的规定。

三、受到的行政处罚

浙江省财政厅做出撤销G所执业许可，没收违法所得，并处

违法所得三倍罚款的行政处罚；对G所主任会计师G1和注册会计

师G3，分别给予吊销注册会计师证书和警告的行政处罚。

四、案例启示

1.注册会计师在执行审计、审核和审阅等鉴证业务时，应保

持实质和形式上的独立，保持应有的职业谨慎，提高专业胜任能

力，遵守审计准则及职业规范。G所管理层未能树立正确的价值

观，只顾追求经济利益是其违规的直接动机。为了能实现进一步

扩大事务所盈利、维持长期业务合作关系等目的，G所在审计过

程中置国家法律法规、注册会计师职业操守不顾，最终自食其果。

2.会计师事务所应提高风险防范意识。部分审计客户为了达

到申请贷款、资金补贴、高新企业认定等目的，要求会计师事务

所出具不实报告。会计师事务所和注册会计师对于委托人故意不

提供或无法提供有关会计资料，以及示意要求出具不实审计报告

的，致使注册会计师出具的报告不能对重要审计事项作出合理披

露的，应当拒绝承接业务或解除业务约定。

**案例八：H会计师事务所**

一、违法违规行为

1.明知被审计单位篡改财务报表，仍然出具审计报告。经向

某财政局核实该公司上报的2016年度担保风险补偿资金申报材

料中所附的审计报告附件资产负债表与H事务所年报审计审定的

资产负债表不一致，具体为货币资金、其他应收款、无形资产和

未分配利润等科目余额不一致。

2.H所及有关注册会计师，在对某公司财务报表进行审计时，

为帮助公司申请专项补助，明知道该公司不符合申请财政补偿资

金的标准条件，默许公司修改相关数据，并让该公司出具承诺函，

承诺：“为申报XX专项补助，修改2016年度公司的财务报表和

财务报表附注，并愿意承担因数据不一致舞弊行为所引起的一切

法律责任”。

二、违法违规依据

H所的上述行为，严重违反《注册会计师法》第二十条“注

册会计师执行审计业务，遇有下列情形之一的，应当拒绝出具有

关报告：（一）委托人示意其作不实或者不当证明的；”、第二

十一条“注册会计师执行审计业务，必须按照执业准则、规则确

定的工作程序出具报告。注册会计师执行审计业务出具报告时，

不得有下列行为：（二）明知委托人的财务会计处理会直接损害

报告使用人或者其他利害关系人的利益，而予以隐瞒或者作不实

的报告。

三、受到的行政处罚、行业惩戒

浙江省财政厅对该所及有关注册会计师给与暂停执业的行政

处罚；浙江省注协给予H所公开谴责的行业惩戒。

四、案例启示

1.切实增强法律意识。增强企业领导和财会人员的法律意识，

健全会计法律法规，严惩一切财务造假行为。防止公司管理层或

者财会人员存在侥幸心理，从根源上杜绝财务造假。本案中，被

审计单位为了非法的目的篡改财务报表，会计师事务所在明知篡

改的情况下仍然出具审计报告，严重违反注册会计师法，毫无道

德底线，属于串通舞弊。被审计单位对外提供虚假证明文件，骗

取政府有关部门给与财政补助，H所及有关注册会计师为其提供

背书，系明知故意行为，须承担连带责任。

2.强化财会监督，进一步加强对市场主体财务造假的打击力

度。近年来，财务造假时间频发，手段越发隐蔽复杂，侵害了投

资者利益，扰乱了市场经济秩序。因此，进一步加强财会监督，

成为遏制财务造假的必然举措。只有持续加强财会监督，在监管

工作中坚持“零容忍”“严监管”的理念，强化监督，堵塞漏洞，

对财务造假行为重锤出击、严惩不贷，才能切实防范重大风险，

守住有效净化市场环境和维护投资者合法权益的底线。