

声明：本专辑未经本人许可，请勿外传。

注会行业专辑

(2020-4)

本辑内容：

1. 财政部会计司关于征求《会计师事务所质量评估和分级分类办法（征求意见稿）》意见的函
2. 审批改备案 会计所服务上市公司影响几何？
3. 注册会计师行业发展“内功外力”缺一不可
4. 蒋颖委员在全国政协十三次会议作大会上发言
5. 明天在哪里？——审计行业发展建议

财政部会计司

关于征求《会计师事务所质量评估和分级分类办法（征求意见稿）》意见的函

2020年6月10日，财政部会计司发布“关于征求《会计师事务所质量评估和分级分类办法（征求意见稿）》意见的函”（财会便〔2020〕37号）。

各省、自治区、直辖市财政厅（局）、深圳市财政局，有关会计师事务所：

为促进提升会计师事务所审计质量，树立质量发展导向，我们起草了《会计师事务所质量评估和分级分类办法（征求意见稿）》及相应指标与标准。现征求你们意见，请于2020年7月10日前将意见以书面和电子邮件形式反馈我司。

感谢对注册会计师行业管理工作的支持！

联系人：财政部会计司注册会计师处 薛杰 杨国俊

联系电话：010-68553012 010-68552532

传真：010-68552535

通讯地址：北京市西城区三里河南三巷3号 100820

电子邮箱：xuejie@mof.gov.cn

附件：1. 《会计师事务所质量评估和分级分类办法（征求意见稿）》

2. 会计师事务所质量评估和分级分类指标与标准

附件：1.

会计师事务所质量评估和分级分类办法

（征求意见稿）

第一章 总则

第一条 为提升会计师事务所审计质量，树立质量发展导向，发挥注册会计师行业鉴证和服务功能，根据《中华人民共和国注册会计师法》《会计师事务所执业许可和监督管理办法》（财政部令第89号，2019年1月2日财政部令第97号修改）等有关规定，制定本办法。

第二条 开展会计师事务所质量评估和分级分类，同会计师事务所从事证券服务业务备案管理相衔接，为提高审计质量提供保障。

第三条 财政部对会计师事务所执业能力、业务规模、人力资源构成情况、内部管理情况、运行情况、信息化建设水平与安全水平、接受监管有关情况进行评估，根据评估结果对会计师事务所进行分级分类。

会计师事务所分级分类从高到低依次为A+、A、B、C、D五类。

第四条 财政部组织对从事证券服务业务、大中型金融机构审计业务、中央企业集团
公司审计业务的会计师事务所进行质量评估和分级分类。

上述范围内的会计师事务所自愿申请参加质量评估和分级分类工作。

第五条 财政部组织专家团队实施质量评估和分级分类工作。专家团队以从财政部
专家库中随机抽取等方式产生。

第二章 评估内容

第六条 会计师事务所质量评估和分级分类按照《会计师事务所质量评估和分级分类
指标与标准》（见附件）进行，主要包括评分项、加分项、减分项等内容。

会计师事务所评估得分=评分项得分+加分项得分-减分项扣分。

第七条 评分项主要包括以下内容：

（一）会计师事务所业务及人员规模情况（20分）。包括会计师事务所合伙人、注册
会计师人数情况；会计师事务所评估期内年均审计业务收入、年均综合业务收入（包含审
计和非审计业务收入）规模等。

（二）专业胜任能力情况（20分）。包括会计师事务所从事上市公司等证券服务业务
客户、大中型金融机构、中央企业所属二级以上单位财务报表审计经历；具有会计相关专
业硕士以上学历的注册会计师人数；全国高端会计人才、财政部会计审计领域咨询专家情
况等。

（三）实质性一体化管理情况（25分）。包括会计师事务所在人事、财务、业务等方
面实质性统一管理情况。

（四）质量控制情况（15分）。包括会计师事务所统一的风险管理与质量控制体系建
设情况；首席合伙人、质量控制主管合伙人、审计业务主管合伙人、项目合伙人等权责落
实情况；执业责任内部落实情况等。

（五）持续稳健运行情况（15分）。包括会计师事务所是否保持相对稳定和较好的品
牌意识；审计项目资源投入与客户规模匹配情况；风险承担能力情况等。

（六）信息安全情况（5分）。包括会计师事务所在信息安全、工作底稿数据保护等方
面采取的措施；在国际网络中保持独立性情况等。

第八条 参加评估的会计师事务所存在以下情形的，给予相应加分，共计最多加10分：

（一）会计师事务所党组织健全，党员模范带头作用发挥突出，评估期内被省级以上
注册会计师协会行业党委评为先进基层党组织等的，最多加3分；

（二）具备较为先进的信息技术服务能力的，最多加3分；

（三）具备较强国际服务能力的，加2分；

（四）评估期内对会计审计准则建设有贡献，承担财政部、证监会、国资委、银保监
会工作任务，获得行业主管部门表彰的，最多加2分。

第九条 参加评估的会计师事务所评估期内存在以下情形的，给予相应减分，共计最
多减20分：

（一）会计师事务所因执业行为违法违规受到行政处罚、行业惩戒、行政监管处理等
处罚处理。

1. 受到行政处罚的，一次减3分；

2. 受到行业协会公开谴责的，一次减1分；

3. 被采取出具警示函、责令公开说明行政监管处理措施的，一次减0.5分。

（二）注册会计师因执业行为违法违规受到刑事处罚、行政处罚、行业惩戒、行政监
管处理等处罚处理。

1. 受到刑事处罚的，一次减4分/人；

2. 受到行政处罚的，一次减0.5分/人；

3. 受到行业协会公开谴责的，一次减 0.5 分/人；

4. 被采取出具警示函、责令公开说明行政监管处理措施的，一次减 0.2 分/人。

因同一个审计项目，会计师事务所和注册会计师均受到处罚处理的，按照最高减分值减分，不重复减分；因同一个审计项目，会计师事务所受到多项处罚处理的，按照最高减分值减分，不重复减分；因同一个审计项目，注册会计师受到多项处罚处理的，按照最高减分值减分，不重复减分。行政处罚、行业协会公开谴责两类共计最多减 5 分；行政监管处理累计最多减 3 分。

(三) 会计师事务所存在其他管理问题。

1. 存在分所“两块牌子”情形的，每个减 3 分；

2. 存在合伙人评估期内某一年度在境内居留未滿 6 个月的（外派、对境外分支机构进行必要管理的除外），每人减 1 分，累计最多减 3 分；

3. 存在注册会计师挂靠的，每人减 0.5 分，累计最多减 3 分。

第三章 类别划分

第十条 会计师事务所类别划分如下：

A 类会计师事务所评估得分应在 85 分以上，专业人才规模较为雄厚，风险承担能力较强，质量管理体系健全，具备较强的专业胜任能力。一般具有承担上市公司、中型金融机构、中央企业所属二级单位审计业务的能力。其中，A+类会计师事务所评估得分应在 95 分以上，一般具备较强国际服务能力，具有承担上市公司、大型金融机构、中央企业集团公司等企业审计业务的能力。

B 类会计师事务所评估得分应在 75 分以上，具有一定规模和相应的风险承担能力，建立了相应质量管理体系，具备一定的专业胜任能力，一般具有承担新三板等非上市公司类证券服务业务、非公众利益实体审计业务的能力。

C 类会计师事务所评估得分应在 60 分以上，规模较小，具有一定的风险承担能力，质量管理体系尚不健全完善，一般具有承担某些专项审计业务的能力。

D 类会计师事务所，是指评估得分 60 分以下的会计师事务所。

会计师事务所发生重大审计失败案件，受到行政处罚并造成严重社会影响的，不得被评为 A 类或 A+类。

第十一条 会计师事务所类别划分结果在财政部网站公示。公示期为 5 个工作日，接受社会公众监督。公示期间存在异议的，财政部组织调查核实，确定最终评估类别后进行公告。

第四章 组织实施

第十二条 会计师事务所质量评估和分级分类每年组织一次，评估期为此前三个公历年度。

第十三条 会计师事务所质量评估和分级分类运用日常行业管理信息，采取定量与定性结合、专项评估与日常监管结合的方式进行。财政部组织专家团队进行质量评估和分级分类评估工作。评估采取书面评估与现场评估相结合的方式。评估过程中听取有关企业监管部门、地方财政部门及会计师事务所同业意见。

第十四条 根据评估等情况，结合相关单位意见，形成对会计师事务所的评估分值，并相应确定会计师事务所的评估类别。

第十五条 参加评估的会计师事务所应当配合做好以下工作：

(一) 及时、准确、完整提交评估所需资料，于开展评估工作年度的 5 月 31 日前，将有关材料的纸质版和电子版报送财政部会计司（电子版通过财政会计行业管理系统报送），会计师事务所主要负责人对材料的真实性和完整性负责；

(二) 为评估人员现场了解情况提供必要的条件；

- (三) 确定联络人员；
- (四) 如实回答评估人员的询问，准时参加评估人员召集的会议，及时进行意见反馈；
- (五) 配合做好评估其他相关工作。

第十六条 会计师事务所发生以下情形的，财政部给予特别关注，认为足以导致分级分类结果调整的，组织专家团队评估并及时调整会计师事务所评估类别：

- (一) 人员发生较大变动，如三分之一以上合伙人、三分之一以上管理委员会或类似机构成员、三分之一以上注册会计师发生变动；
- (二) 合并质量评级低于本所的其他会计师事务所；
- (三) 分所增加或减少五分之一以上；
- (四) 年度审计收入下降三分之一以上；
- (五) 发生重大审计失败案件，被依法依规追究责任，造成严重市场影响；
- (六) 发生重大信息安全案件；
- (七) 有迹象表明存在系统性风险。

第十七条 评估专家应当符合下列条件：

- (一) 坚持原则，保持独立、客观、公正、廉洁，忠于职守，严格遵守国家法律、行政法规和规章；
- (二) 熟悉会计师事务所业务及有关的法律、行政法规和规章；
- (三) 没有违法违纪记录；
- (四) 财政部认为需要符合的其他条件。

第十八条 评估专家有下列情形之一的，按照相关规定处理：

- (一) 违法违纪；
- (二) 违反评估工作纪律；
- (三) 违反独立性、客观性、公正性；
- (四) 未勤勉尽职。

第十九条 评估工作人员应当忠于职守、公正廉洁。评估工作人员在评估过程中，滥用职权、玩忽职守、徇私舞弊的，按照公务员法等国家有关规定追究相应责任。

第五章 分级分类结果使用

第二十条 会计师事务所分类结果作为省级财政部门审批会计师事务所分所的参考依据。

第二十一条 监管部门配置监管资源、确定检查频次等，应当参考会计师事务所质量评估和分级分类结果。

第二十二条 企业选聘会计师事务所，应当参考运用会计师事务所质量评估和分级分类情况。

第六章 附则

第二十三条 如无特别说明，本办法所列“以上”均包含本数或本级，所列“以下”均不包含本数或本级；所称“会计师事务所”包含总所和各分所。

第二十四条 本办法由财政部负责解释。

第二十五条 本办法自发布之日起施行。

附件：2. 会计师事务所质量评估和分级分类指标与标准（略）

（摘自《会计司网站》）

审批改备案 会计所服务上市公司影响几何？

来源：新华社 发布时间：2020-07-06

核心提示：专家建议，会计师事务所承接业务时必须理性评价自身实力和业务风险，

别“砸了自己招牌”，尤其是从事资本市场审计等高风险业务时，更需谨慎。

截至6月末，因疫情影响而延长的年报季收官。据不完全统计，目前会计师事务所对国内上市公司2019年年报已出具超过260份非标准意见审计报告，及时发出警示提示性意见，在维护证券市场秩序方面发挥了积极作用。

随着今年3月1日新证券法正式施行，会计师事务所从事证券服务业务由审批改为备案管理，门槛降低意味着更多中小事务所有机会服务上市公司。这是否会影响资本市场会计信息质量？是否会影响市场各方鉴证公司财务报告？

市场不乏担忧声音。“之前出审计报告的都是大所，专业性有一定保证。牌子大，也能顶得住上市公司的压力，出的审计意见还是值得信赖的”“要是换家小所，能不能顶得住公司的压力？”有资深股民向记者表达担忧。

也有上市公司的审计委员会成员告诉记者，他们公司看重会计师事务所的水平和经验，大概率还是会选择有经验的大所，“但别的公司，尤其是那些有退市等压力的公司怎么选事务所就不好说了”。

“审批改备案，不是说谁都可以去从事该项业务，否则就可能出现资本市场相关业务的混乱，甚至出现恶性竞争乃至劣币驱逐良币。”北京国家会计学院审计与风险管理研究所所长张庆龙说。

在厦门大学会计系教授刘峰看来，促使上市公司、金融机构和国有企业的审计市场适度集中，由大型会计师事务所承担上市公司审计等高风险审计业务，有助于避免这些涉及公众利益的市场主体出于节省审计费用、购买审计意见等动机而聘请规模弱小、能力不足的事务所。

厦门国家会计学院院长黄世忠介绍，美国政府问责局的研究表明，“四大”会计师事务所审计了美国98%营业收入超过10亿美元的大型上市公司。尽管审计集中度如此之高，这家机构的研究报告并不认为需要立即对审计集中度问题采取措施。相比之下，我国上市公司的审计集中度并不算高。

据悉，针对会计师事务所证券资格的调整，有关部门在研究推动开展会计师事务所的质量评估和分级分类工作，有关办法已进入对社会公开征求意见阶段。

“这很有价值与意义，可在取消会计师事务所从事证券业务资格审批的背景下，维护上市公司审计市场的正常秩序，促进会计师事务所之间的有序竞争，确保对上市公司等大型市场主体的审计能够达到合乎要求的水平。”黄世忠说。

专家建议，会计师事务所承接业务时必须理性评价自身实力和业务风险，别“砸了自己招牌”，尤其是从事资本市场审计等高风险业务时，更需谨慎。通常而言，会计师事务所从事证券业务需要具备以下四方面的能力：

——相应的执业能力，最好具备相关从业经验，熟悉资本市场审计的业务特点、基本要求，有相关方面的经验与教训。

——一定的规模，包括注册会计师数量规模与收入规模，这在一定程度上代表着事务所的基本能力。此外，单一客户收入占事务所收入水平不能超过一定比例，否则容易影响审计质量。

——一定的赔偿能力，可以保证一旦发生上市公司风险事件，如果会计师事务所承担连带赔偿责任，能够给予投资者补偿。

——完整的质量控制体系与风险控制体系，具备能力持续进行风险评估，以及规范有效的审计复核、业务标准控制等质量控制程序，能够有效发现识别风险。

在业内人士看来，有关部门推动开展质量评估和分级分类，较好兼顾了以上几个方面的要求，有助于解决信息不对称问题，给市场明确的提示与引导。

此外，上市公司、金融机构和国有企业数量毕竟有限，中小微企业占我国企业总数90%

以上，为它们提供审计鉴证、代理记账、纳税申报等服务，也是中小型会计师事务所大有作为的广阔天地。

上海财经大学公共政策与治理研究院公共预算研究中心主任徐曙娜认为，一些会计师事务所虽然不大，但有偏向的审计领域且在该领域内颇有建树和口碑。对于有某项或者某些审计专长的中小型会计师事务所，不妨深耕所擅长的领域，追求“专精特新”，继而做强做大。

高水平的资本市场，呼唤高质量的会计师事务所、可靠的第三方审计为资本市场平稳健康运行提供基本保障。专家表示，会计师事务所证券资格的调整与政府的科学管理，有助于形成更加科学、更加规范的市场秩序，推动中国审计业务行稳致远。

注册会计师行业发展“内功外力”缺一不可

来源：证券日报 发布时间：2020-05-31

5月27日，国务院金融委办公室发布消息称，将于近期推出11条金融改革措施。其中，第十条为引导注册会计师行业规范有序发展，督导会计师事务所完善质量控制体系，制定调整会计师事务所执业管理、切实提高审计质量的实施方案，完善会计师事务所管理格局。出台会计师事务所从事证券服务业务备案管理办法，取消会计师事务所从事证券服务业务资质审批。

“随着创业板改革并试点注册制的推进，对发行人在信息披露方面的要求越来越高。”中山证券首席经济学家李湛对《证券日报》记者表示，上述提到的改革，反映出对注册会计师行业规范发展的重视，以及对会计师职业操守的重视。引导注册会计师行业规范有序发展，有利于资本市场的健康发展，维系好资本市场生态，进一步推进以信息披露为核心的注册制。

苏宁金融研究院特约研究员何南野在接受《证券日报》记者采访时表示，改革措施即将出台对会计师事务所行业后续各类政策的出台形成引领性作用，有利于会计师事务所监管法律法规的不断完善，促进会计师事务所全行业的良性有序发展。

近日，证监会公布了2019年证监稽查20起典型违法案例，涉及中介机构未勤勉尽责的案例有4起，其中1起为会计师事务所未勤勉尽责。

谈及注册会计师如何做好资本市场的“看门人”？李湛表示，做好“看门人”一是要做到独立、客观、公正地提供专业服务，遵循职业道德。二是能够保证经济数据的真实、准确，及时发现风险所在，要确保企业信息披露的客观性，促进资本市场的健康发展。三是利用自己的专业知识促进上市公司规范运作，能察觉到某些企业存在的不诚信行为，向管理层提出管理建议，促进公司规范运作，避免对资本市场产生影响。

何南野认为，一是做好本职工作，把审计工作做扎实，严格执行各项审计程序，严防企业财务造假；二是保持更强的独立性，强化职责责任感，充分代表广大投资者利益，不为其他利益集团所左右。

此外，此次引导注册会计师行业规范有序发展的改革措施与3月1日实施的新证券法一脉相承。新证券法对包括注册会计师在内的证券服务机构的法律责任做出进一步明确，对处罚措施进行了较大调整，并提高了行政罚款上限。

李湛表示，引导注册会计师行业规范有序发展需“内功”和“外力”共同作用。具体来说，监管部门应更加重视行业整体发展，严肃处理违规事务所情况，治理和优化会计服务市场的环境；与此同时，注册会计师本人也应加强自身道德意识，要回归本源、专注主业，诚信披露。

蒋颖委员在全国政协十三次会议作大会上发言

5月26日，全国政协十三届三次会议举行视频会议，12名委员作大会发言。其中全国政协委员、德勤华永会计师事务所蒋颖代表无党派人士界发言。

蒋颖委员说：

一、前所未有之挑战考验企业韧实力

史无前例的新冠肺炎疫情对各国经济的影响不言而喻，给企业带来的挑战前所未有。调研发现，当前企业面临的挑战主要表现在以下四个方面：

第一是业务流失导致业绩下降。此次疫情对经济的冲击是全方位的，生产、消费、流通、进出口均受到不同程度影响，各行业超过60%的受访企业都调低了2020年的业绩预期。

第二是现金流承压。库存增加、收入下降、应收账款增加以及账期拉长，企业现金流的压力空前。

第三是供应链存在“断裂”风险。在全球疫情持续升级的背景下，深度参与全球分工的行业，如医药、汽车和半导体等行业，既面临上游断供的风险，也面临下游需求不足的风险。

第四是数字化转型挑战。疫情发生后，远程办公和业务“上云上云”加速普及，对企业数字化能力提出更高要求。上述挑战对中小微企业而言尤为凸显。

二、政策有效性仍有提升空间

当前，我国已全面进入复工复产阶段。在继续精准科学防控疫情的前提下，政府已出台各类政策措施，为推进全产业链协同复工复产和恢复正常生产生活秩序提供多方面保障，为中国经济在二季度企稳回升注入了信心。同时也要看到，疫情防控常态化背景下消费信心恢复尚需时日，信贷金融支持政策对中小微企业的可达性尚小，外向型企业所面临的出口需求骤减和供应链安全压力也高于预期。这对政府帮扶政策的有效性提出了更高要求。政策不但要着眼于帮助企业度过眼前难关，还应加强沟通、及时评估、适时调整，助力企业提升韧性和创新实力，才能为我国经济的持续复苏，乃至迈入下一阶段繁荣提供不竭动力。

三、下阶段对企业的帮扶需要三大思维

第一，要有底线思维：该“兜底”时要“兜底”，小微企业仍需直接“输血”

只有“保企业”，才能“保就业”。作为吸纳就业主体的中小微企业，更需要政府给予大力扶持。结合国际经验，我们看到不少国家在疫情发生后都出台了政府提供100%担保支持的快速融资计划，经过标准、简洁的在线申请后，企业可以快速获得资金。考虑到生存紧迫性以及我国中小微企业长期以来面临的“融资难、融资贵”问题尚未完全解决，建议政府设立中小微企业纾困基金，以股权或债权形式为中小微企业提供现金流支持，同时为金融机构向中小微企业发放的贷款提供全额担保，并将这些支持与企业保留雇员、复工复产或数字化转型等挂钩。在政策落实上，建议持续下沉，由基层政府、担保公司、保险公司、商业银行、小贷公司、财务会计专业服务机构等共同参与，并加强宣传，鼓励并帮助中小微企业申请并落实。

第二，要有平台思维：政府与龙头企业协力提供产业链和生态圈支持

针对海外订单减少的外贸企业，政府除搭建信息平台促进出口转内销外，还应寻求以产业链协同为目标支持龙头企业加大向中小微企业的购买比例，比如劳保用品和防疫物资，消化企业库存，增加企业收入，并在账期上灵活安排，改善中小企业的现金流。对于出口订单履约有困难或因疫情遭受买方违约的企业，政府可从信贷和信用保险等方面提供支持。

第三，要有创新思维：赋能各类市场主体协同构建“数字伙伴和数字共生”

建议政府为中小微企业融入“数字经济”提供全方位支持。加快数字经济相关立法、标准制定，加强数据安全监管，完善公平竞争的营商环境；通过出台支持数字技术创新的

奖励政策，强化资金支持；搭建企业信息化公共服务平台，为企业提供智能化改造的规划咨询，培训和各类财会专业服务。

所谓“政策措施千万条，企业感受第一条”，通过帮扶思路转型，提升政策有效性，让企业对各方面政策都有更多感受和“获得感”，赋能企业以韧性和创新实力，化危为机，实现长期可持续发展。

（摘自《中注协网站》）

明天在哪里？——审计行业发展建议

审计云 / 2020-07-02 声明：本文由会说作者撰写，观点仅代表个人，不代表中国会计视野。

本文通过回顾注册会计师行业发展进程中的重大历史节点和制度措施，引导社会各界及公众正确理解注册会计师的职业属性、市场地位和社会价值，正确看待当前财务造假日益盛行的市场环境下注册会计师行业的自身问题、执业环境所导致的外部制约因素，以“诚信、独立、公正”为行业标签，有针对性地提出规范业务招投标、制度保证独立性、提升准则法律地位、厘清审计责任、强化行业自律、严惩行业失信六大发展建议，期待行业的健康、稳定发展。

审计行业思考根据《康美之殇》系列文章相关内容，重新整理形成，拟定分三篇文章发布：《诚信去哪儿了？——审计行业乱象调查》、《心有余力不足？——审计执业环境调查》、《明天在哪里？——审计行业发展建议》。本篇为第三篇，全文字数约 8900 字。

屹立美国的“能源帝国”安然公司，还有会计界引领时代、叱咤风云的安达信会计师事务所，在“花样年华”的日子里如泡沫般破碎，从鲜活到枯萎，一代巨擘轰然倒塌，“双安”让众人的眼球看尽了震撼，还有敢于力排众议借势强推《萨班斯法案》的 SEC。

那一年，是 2001 年，19 年后的美国资本市场由当初的 1 万点上升至如今的 27398.68 点的历史巅峰，以科技股为代表的 NASDAQ 指数也由 3000 点飙升至 8200 点，股市前行的脚步与当初 SEC 的勇气一样充满自信和坚定。

而我国的资本市场，自当初的 2080 点，19 年后依然在 3000 点徘徊（7 月 17 日上证指数收盘 2931.69），累计上涨 41%。同期中国 GDP 由 2001 年的 11.08 万亿已经飙升至 2018 年底的 90.03 万亿，增长 7 倍有余稳居世界第二。

另人唏嘘的数据，还有另人唏嘘的资本市场，还有 19 年来伴随资本市场改革进程和市场经济建设历程的独立审计行业，都一路风雨走来。

回顾近 20 年的发展历程不难发现，独立审计行业不断经历着凤凰涅槃式的自我蝶变和发展壮大，但一些深层次的问题始终未能解决。

1 清理整顿与脱钩改制

时代的发展，历史的选择，将维护社会公众利益的神圣使命转交给了独立审计行业，也将注册会计师置身于这场血雨腥风的利益博弈之中，这是市场经济下的制度安排，也是独立审计行业的职业担当。

1993 年前后爆发的深圳原野、长城机电、海南中水三大案件，引发行业发展史上的“诉讼大爆炸”。针对行业存在的突出问题以及由此引发的社会恶劣影响，一场轰轰烈烈的“开展清理整顿，规范执业秩序”的行业整顿开始，对注册会计师和事务所资格进行重点检查清理，撤销了一大批执业不规范、管理混乱的分支机构，为行业进一步健康发展和改革创新打下了基础。

为配合《证券法》的颁布实施，财政部与证监会联合宣布从事证券、期货相关业务的会计师事务所要脱钩改制，要求全国的会计师事务所两年内全部完成脱钩改制，最迟不超过 2000 年上半年。

这是发生在中国会计界的一场革命，这一涉及到会计师事务所管理体制的重大改革是一次影响深远的会计风暴。

国务院关于中介机构清理整顿的一声令下，在各行业的清理整顿中，财政部门身先士卒，会计师事务所行业成为最先“断奶”，从此成了“没娘的孩子”，栉风沐雨，行进在市场经济初期的刀光剑影之间。

事务所脱钩改制，彻底改变了独立审计行业的责权利关系，为注册会计师实现独立、客观、公正执业奠定了体制基础。

浴火重生的独立审计行业，坎坷之中经历着蝶变，用情怀写下庄严承诺的中国注册会计师们，开始蹒跚前行。

2 证券业务审计资格

2000年6月，证监会联合财政部共同设定证券期货业务审计资格，随后证监会和财政部分别于2007年4月、2012年1月对证券期货业务审计资格的条件进行两次调整，不断提高行政许可的门槛，以行政手段倒逼独立审计行业的做大、做强之路。

从有限的公布数据来看，1998年底共105家具备证券期货业务审计资格的会计师事务所，至2007年以减少至76家，2010年54家，2011年48家，2013年40家，一直保持至今。

在那个鲜花盛开的时代，依靠A股证券期货审计资格、B股审计资格、H股审计资格等特定时期设定的额外执业许可，国内大型会计师事务所迎来了与国际四大同台竞技的“黄金年代”，实现自身的快速发展壮大和国际化步伐。

证券期货业务许可证制度，自一开始就充满着争议。既然《注册会计师法》规定所有会计师事务所需要按照同一套注册会计师执业准则来执行鉴证业务，额外设置专门的证券期货业务审计资格，是否意味着利用行政措施来干预注册会计师的执业活动，为跨过这些门槛的某些机构带来相对垄断的业务和市场？

根据最新公布的《证券法》修订稿，设置多年的证券期货业务审计资格将被取消，同时新增证券服务机构从业的限制性规定，证券服务机构（会计师事务所、律师事务所、资产评估机构等）最近三年受到证监会行政处罚的，不得从事证券服务业务。

通过额外设置资格准入条件加强监管的做法只能是舍本逐末，取消会计师事务所从事证券、期货相关业务许可是与国际接轨，也是对《注册会计师法》法律授权的回归，对改善注册会计师行业的执业环境，提供了一个市场平等竞争的平台，为众多会计师事务所带来新的业务及发展机会。

当然，随着证券业务审计资格的取消以及进入资本市场的会计师事务所数量的增加，也会给资本市场审计服务质量带来更多的不确定性，和新的监管压力。

3 补充审计与双重审计

1998年底之时，国际五大会计师事务所（安达信于2002年解散）悉数盘踞落地中国，虎视眈眈地盯着中国资本市场的这块诱人的蛋糕。

中国证监会1996年5月3日发布《股份有限公司境内上市外资股规定的实施细则》，针对发行B股的公司试行补充审计试点规定，虽是自愿选择并不强制实施，但这样的选择性条款无疑给对中国资本市场垂涎已久的境外审计机构打开了一扇窗。

当“千禧之年”钟声的敲响，跨越世纪交替的时光，独立审计行业在收获社会赞誉的同时，也遭受着因专业能力和职业道德的鞭挞，而中国需要在加入世界贸易组织（WTO）之前，完成国有银行改组上市的金融改革政策意图。

2000年11月，中国证监会首次发布金融企业上市信息披露特别规定，为金融企业的发行上市扫清了障碍，同时被业界称为“双重审计”的金融企业特别监管规则横空出世，一石激起千层浪，“外国的月亮比中国圆”成为最直白的解读。

2001年12月30日，中国证券监督管理委员会发布规定要求：对在2002年4月1日之后申请再融资的A股公司强制实施补充审计制度，其最近一个完整会计年度和最近一期的财务报告需分别经国内、国际会计师事务所审计。

自补充审计新规发布之日起，来自外界的各种批评不断，舆论的焦点集中在文件要求补充审计必须由国际著名的会计师事务所承担，对于国内事务所无疑是一项政策歧视，和不平等待遇。更有声音质疑证监会此举的行政许可措施有违《注册会计师法》的法定许可。

舆论的压力和质疑在持续六年之后，2007年3月8日，中国证监会正式取消金融类上市公司补充审计试点，同年9月12日，对涉及境外审计的要求全部取消，双重审计制度正式废止。

双重审计制度实属无奈之举，也是审计行业自酿的一杯“苦酒”。在银广夏之后，监管机构乱世用重典，虽然双重审计制度短期内有损于国内会计师事务所审计公正性，但双重审计从客观上促进上市公司治理机制的完善，同时也为中国的会计国际化积累了经验，通过政策倒逼国内会计师事务所注重执业质量、专业素质的提升，并最终走向国际舞台。

但双重审计制度对中国会计审计事业有着明显的负作用。一方面制度本身充满着对中国本土审计机构的不信任，甚至歧视性；同时，国际四大依靠此举在中国的扩张速度几乎以每年翻番的速度增长，并且牢牢占据中国大部分高端客户，无形中加剧了原本就不均衡的市场竞争格局，使国内会计师事务所失去了绝佳的“弯道超车”的机会；最主要的是依靠政策硬性支配，使中外审计机构无法在同样的条件下展开公平竞争，有违资本市场的公平原则。

实施双重审计的六年期间，看似会计师事务所乌云蔽日，但却未此后的行业发展带来了更加明媚的阳光，和难得的发展机遇。

4 合并浪潮与做大做强

经历了脱钩改制、双重审计洗礼的独立审计行业，在逐渐完善的市场经济竞争环境和资本市场监管环境之下，得以肃清和整治，而以刘姝威、国家审计署李金华审计长分别获得“CCTV中国经济年度人物大奖”为标志，独立审计行业迎来一场颠覆性的变革和发展机遇。

为达到证券期货业务审计资格的高门槛准入条件，国内多数会计师事务所看到资本市场这一诱人的“蛋糕”，纷纷主动谋求合并。

以行政手段设定执业门槛和特别业务许，以市场手段推动会计师事务所的合并进程，实现机构由小到大、由散乱到集中的自然转变。

2002年3月，中国注册会计师协会迎来新的掌门人，财政部会计司陈毓圭副司长调任中国注册会计师协会秘书长，开启了会计师事务所“做大做强”的新篇章。

在那个“安达信”黯然陨落的年代，中国独立审计行业却迎着入世和煦的春风，享受着来自于市场、社会、政策和行业共同构筑的黄金发展时期，暖阳当空，时不我待。

2004年底，中注协提出开放国内市场和进军国际市场并举的国际化发展思路，注册会计师行业确立了以国际化为导向的行业发展战略路线图，实施“培养国际化人才、准则国际趋同、事务所做大做强”三大行业发展战略。

从会计师事务所做大做强战略的总体目标来看，做大是会计师事务所行业发展的基础，做强是行业发展的核心，做大做强的终极目标是为了提升我国会计师事务所的审计质量和市场竞争能力。

2013年4月30日，国富浩华与中瑞岳华实现强强联合，合并成立瑞华会计师事务所，成为会计师事务所做大做强战略的标志性事件。当年瑞华会计师事务所首次超越安永华明，跃居百强榜的第三位。此后越来越多的会计师事务所采用联合重组、吸收合并、跨地区兼并等多种方式实施市场化合并，从而掀起全行业的“第三次合并浪潮”。

两个全国排名前十的强者轰轰烈烈的合并，既有事务所做大做强内在动因，也有行业政策的外因加持，符合“政通”的指导方向，但似乎缺乏水到渠成的“人和”。

事务所合并之后的规模扩大最明显的变化就是业务收入大幅提升，2014年瑞华和立信超越安永华明和毕马威华振，跃居全国第三、第四的位置，长期被国际四大会计所牢牢占据的前四把交椅，首次迎来了2:2的均衡局面。

然而从运动式的政策推动，且带有明显的行政色彩，事务所似乎只重视了事务所规模的扩张，忽略了做强战略的实施。

随着国内会计师事务所与国际四大在国内市场的直接竞争、人员流动和经验传播，国内事务所和国际四大在产品差异化方面的区别越来越小，国际四大已经没有太多的竞争优势。然而，国际四大在低成本方面的优势，依然非常明显。国内会计师事务所在成本优势方面，仍然与国际四大存在较大的差距。

瑞华和立信2014年在业务总收入、注册会计师人数两项规模指标都成功超越了安永华明和毕马威华振，但从人均收入、师均收入指标来看，瑞华和立信全部远远低于国际四大，规模排名第三的瑞华所，师均收入仅为排名第六的毕马威华振的三分之一。

而这一差异在2018年更加地突出，排名第四的立信业务收入比毕马威华振高出3亿元，但毕马威华振的师均收入为立信师均收入指标的2.4倍，是排名第六的瑞华所师均指标的3.3倍。

会计师事务所之所以选择合并，除了响应国家政策和发展战略之外，很大程度上都是希望通过合并产生规模化效应和协同发展效应。事务所合并不仅仅为了扩大规模，提高合并后事务所核心竞争力才是会计师事务所实施合并路线的终极目标。由于合并影响的滞后性，行政手段助推下的合并，更容易让合并后事务所承担潜在的执业风险。

国内会计师事务所做大，其实只是第一步，更重要的是做强战略。

会计师事务所要想实施做强战略，必须找出国内事务所与国际四大的差距，细化“强所”的标准，通过提升审计服务的质量、内部治理水平、事务所运营效率、自身品牌声誉等方面，立足审计服务的本质属性和行业特点，通过规模扩大之后的人员整合、市场资源整合、服务领域整合多种途径，实施自身的做强战略。

5 监管风暴与连坐机制

暖暖的阳光会让人沉醉其中，和煦的政策春风也让一些会计师事务所对资本市场土壤下潜藏的财务造假、欺诈发行违法行为苗头放松了警惕，运动式做大做强之后的事务所诸多管理问题频频爆发，伴随着整个社会信用体系建设、加大对失信行为的查处力度和处罚力度，新一轮的监管风暴正向独立审计行业悄然袭来……

2008年5月，鹏城所因金荔科技、大唐电信财务报表造假案件，被证监会进行了行政处罚；2010年2月，鹏城所又因聚友网络2001年至2003年审计项目被证监会给予警告及20万元罚款。2011年3月，深圳证监局责令鹏城所整改。

监管机构的容忍和提醒未能唤醒鹏城所的职业良知，2012年8月，鹏城所再次深陷绿大地IPO造假丑闻。在没有收到监管部门任何处罚的情况下，深圳鹏城突然宣布与国富浩华合并。2013年5月15日，证监会、财政部联合决定撤销深圳鹏城的证券服务业务许可，而此时的鹏城所早已不复存在。

鹏城所“金蝉脱壳”之计引发了业内对其合并原因的广泛猜测，更激起了业界对涉嫌违规会计师事务所予以调查、严惩的强烈声浪，而对于吸收合并鹏城所的国富浩华而言，为后续合并成立的瑞华埋下了诸多地雷。

担任康得新2011年审计工作的深圳鹏程华丽转身之后，融入瑞华的血脉，从此瑞华负面新闻不断，深陷造假漩涡不能自拔，直到现在的康得新、辅仁药业。

和深圳鹏城如出一辙的是，中磊所同样上演了“金蝉脱壳”的变脸游戏。

令业内人士难以沉默的不是鹏城所、中磊所的罪与罚，而是对严重违法者的轻率处置，伤害的是独立审计行业的整体形象。

如今，瑞华正遭遇合并成立以来严重的信任危机和业务萎缩风险。而立信，在历经 90 年风雨洗礼之后，和瑞华一样，成为难兄难弟。

瑞华和立信所处的执业环境和经营危机，一定程度上也昭示着独立审计行业发展的困局，折射的不仅仅是会计师行业问题，也不仅仅是资本市场问题，是深层次的市场经济体系问题。

监管机构应该严监管、以“八项规定”以来政府惩治贪腐的力度和决心，严厉惩治康得新、獐子岛、抚顺特钢这样的恶性造假案件，更要从法律和制度体系上加以完善，实现源头治理，尽快改良财务造假的土壤，治标与治本并举。

事实上，在合力助推会计师事务所的做大做强战略之后，行业监管的风向正渐渐发生着变化。

2016 年 1 月 19 日，时任中国注册会计师协会秘书长陈毓圭就相关会计师事务所受到行政干预、不当监管等问题，致信中国证监会分管副主席。10 天之后的 1 月 29 日，中注协召开在京会计师事务所负责人座谈会，座谈会的任务是研究行业发展的重大问题和行业当前面临的突出问题，与会代表重点讨论了亟待解决的行业内部瓶颈问题，注协和事务所定位问题及对行业发展的展望。

新闻很短，但意味深长。

通过行业主管部门的这些动作，明显可以感觉到秘书长对会计师事务所所面临的执业环境的担忧，以及寻求突破之路的决心。

然而，行业协会的努力并未实质性改变注册会计师脚下的土壤状况，证券监管部门对于惩治会计师事务所违规的决心和力度有增无减，重拳治理资本市场 IPO 欺诈发行、财务造假的案件，让更多的会计师事务所承受巨大的执业压力。

当一系列 IPO 欺诈发行、财务造假、重大资产重组虚假陈述等恶性证券违法行为相继发生之后，社会公众的口伐笔诛，受侵害投资者的诉讼浪潮，让监管机构的态度发生根本性的变化，严厉查处资本市场“看门人”的失责，重拳惩治造假成风的资本市场生态环境。

在过去十年的信息披露类违法案件中，无论是证券业务资格事务所，还是中小事务所，都迎来了前所未有的治理和惩处，一大批事务所被财政部门、证监会和协会处罚。

2017 年 2 月 14 日，瑞华所因亚太实业、振隆特产造假案件连续受到两次行政处罚，财政部、证监会联合对瑞华做出自 2017 年 1 月 7 日起暂停承接新的证券业务，要求瑞华两个月内完成整改。

就在证监会、财政部核查瑞华所整改情况期间，2017 年 2 月 24 日，证监会就《中国证券监督管理委员会行政许可实施程序规定》的修订公开征求意见，其中的“连坐机制”引起注册会计师行业热议。证监会的修订意见规定：证券资格会计师事务所只要一单证券业务遭到立案调查，在全所同类型证券业务将不再被证监会受理。

监管新规显示监管机构重拳整治、规范资本市场的决心，但真正令会计师事务所胆寒的是对品牌、信誉的打击，以及对事务所自身稳定的影响。这种“连坐”式处罚对于独立审计行业的持续做强做大有很大影响，也对绝大多数勤勉尽责的注册会计师有失公平。

因存在多方质疑，监管新规并未立即开始执行。而期间的 2017 年 6 月 19 日，因康华农业、大智慧审计项目立信所两次受到证监会处罚，财政部、证监会决定责令立信所 2 个月内暂停承接新的证券业务。

内资两大所的屡屡犯禁，让监管机构再无顾虑，顶着巨大争议，于 2018 年 3 月 8 日以 138 号文的方式正式推行证券中介机构违规“连坐制度”。

138 号文及其释疑的发布，进一步加深监管层对中介机构的监管力度，对潜在违规行为

形成极大的震慑效果，倒逼中介机构勤勉尽责。

对证券中介机构实施从严监管的初衷毋庸置疑，也是证券监管机构的职责所在，但监管的原则应该在现有法律授权内依法监管、适度监管、公平监管，防止出现选择性监管、越界监管、行政处罚自由裁量权过大等有违“三公原则”的监管措施。监管过于严苛，动辄处罚外溢、殃及无辜，显然也不是社会和市场之福。

2019年3月，证监会官网披露的干部调整信息显示：中注协秘书长调任证监会，担任首席会计师要职，负责监管会计师事务所、评估机构。此番人事调整，无疑将促进证券监管机构对证券市场会计师事务所、资产评估机构的执业监管更有针对性。会计师事务所、资产评估机构之前的那些执业猫腻，注定都逃不过新首席的眼睛。

当肩负资本市场“看门人”职责的会计师事务所在做大之后，依然出现财务造假屡禁不止、注册会计师严重违反执业准则，甚至公然出具虚假报告这样的顽疾时，推动行业做大之后的监管者，很可能需要通过强监管、严惩治的铁腕来推动事务所做强，再次以政策导向来规范合并后事务所的质量控制和规范管理。

6 行业发展建议

面对当下中国政治经济社会的深层次改革转型，注册会计师行业被置放于至关重要的位置上：一边是中国特色的法律环境，一边是中国特色的市场体系。

上市公司财务造假，涉及工商、税务、社保、环保、国土、质检、检察等政府职能部门和监管部门，不完善的社会诚信建设、不规范的内部治理、流于形式的监督体系、罚酒一杯的惩治力度等等，都使得财务造假的动机和欲望根深蒂固。

面对多年来积累的深层次问题，面对屡禁不止的造假之风，承担会计责任、审计责任、监管责任、法制责任都谈不上“勤勉尽责”。

摆在管理者面前的是，如何破局、从哪里入手？

而作为每一名注册会计师，都需要以切身的努力来营造、维护规范有序的执业环境，更需要以客观、理性的态度来适应眼下的执业环境。

不忘公众利益，这是法治社会对独立审计行业的基本要求，也是我们的执业担当。不把维护公众利益作为前提，失去公众的信赖，就没有行业的发展。目前行业内部分从业人员偏离了维护公众利益的轨道、单纯追逐执业机构的部门利益，甚至是追逐个人的私利，都将使整个行业受到信任危机。注册会计师行业的未来发展应当坚持以维护公众利益为根本宗旨，正确处理行业利益和公众利益的关系，在尊重行业利益的同时以维护公众利益为前提。

行业发展需要法治保障和政策支持。注册会计师行业30年来的发展成就，与改革开放政策、市场经济体制建设及各级政府部门的大力支持密不可分，各级财政部门也为行业建设提供了有力支持。其他职能部门和监管部门对注册会计师行业的理解和支持，合力解决行业发展中的困难、改善执业环境，规范执业行为，都将有力促进行业的健康发展。

2019年8月1日，国务院办公厅印发《全国深化“放管服”改革优化营商环境电视电话会议重点任务分工方案》，对市场经济营商环境的综合治理及政府职能转变设定路线图和时间表，提出“放出活力，管出公平，服出便利”的各项改革措施，其中“加快研究建立违法严惩制度、惩罚性赔偿和巨额罚款制度、内部举报人奖励制度等，提高重点监管效能，让严重违法者付出高昂成本”的预期举措，将成为遏制当前财务造假愈演愈烈的有力法律制度保障。

当我们以刮骨疗毒式的决心和勇气，来反思和正视注册会计师行业存在的诸多乱象，以及内外交织所形成的恶劣的执业环境，我们想让外界及社会公众明白：注册会计师不是财务造假的原罪，净化和改善执业环境也绝非仅靠注册会计师的一己之力。

什么样的土壤，就结出什么样的果实。

我们期望，也建议：

一、规范业务招投标：早日清理并根除会计师事务所业务招投标过程中滥设备选库、滥设禁入条件等问题，保证审计服务的有序市场供给；

二、制度保证独立性：修订会计师事务所业务领域五年强制轮换的规定，对现行存在天然缺陷的审计委托模式进行适度调整和约束，从制度上保护注册会计师执业的独立性；

三、提升准则法律地位：尽快启动注册会计师执业准则体系的修订工作，改造现有的专业技术规范、模糊笼统指导、范围边界不清的缺陷，强化其可阅读性、可理解性、可操作性及可追溯性，提升其法律地位；

四、厘清审计责任：营造社会各界一致预期下的执业环境，通过加强宣传、部门协作、司法界定等措施厘清会计责任与审计责任，固化注册会计师在资本市场服务体系中的责任边界和措施惩戒，维护市场公平正义；

五、强化行业自律：系统梳理目前行业监管的各项措施，在国务院“放管服”政策引导下建立长期、良性的行业监管制度和自律监管手段，提升注册会计师的行业地位和职业形象，尽快改善人才流失严重的局面；

六、严惩行业失信：加大行业违规行为、失信注册会计师及会计师事务所的惩处力度，从制度层面维护特殊普通合伙制的责任认定及追究，探索符合国情及长远发展的其他有效组织形式，改变重行政轻民事、轻刑事的法律责任承担方式，打造诚信、客观、专业的注册会计师形象。

注册会计师行业算的上一个新兴行业，犹如地平线上一轮冉冉升起的朝阳，必须经历一个不断健全完善的过程。行业发展没有固定模式可以照搬，更不能因循守旧、止步不前，需要积极探索、总结和把握行业发展规律和阶段性特征，清醒认识所面临的发展形势和发展要求，与时俱进，积极进行体制创新和制度创新。

未来的路还有很长，社会以及公众也可能赋予注册会计师更多的责任和期待，唯初心不改，牢记使命，才能志行千里。

（摘自《会计视野网》）

沈大龙 编辑

——2020年5月至7月——