

陈毓圭谈

中国注册会计师行业十五年的发展及当前工作重点

□ 本刊记者 秦中良 闵超

从1980年至今,中国注册会计师行业走过了25个年头,各项建设都取得了显著进步。注册会计师的独立审计鉴证服务已经扩展到经济领域的各个层面,成为社会主义市场经济体制社会监督体系的重要组成部分,在维护市场经济秩序、社会公众利益等方面,特别是在国有企业改革以及证券市场的发展完善中,发挥了重要作用。本刊记者在中注协成立15周年之际,就注册会计师行业建设与发展情况采访了中注协秘书长陈毓圭博士。

记者:中国注册会计师协会成立以来的15年,是我国注册会计师行业快速发展的15年,整个行业正在不断走向成熟与规范。您能否简要介绍一下这些年来整个行业的发展情况?

陈毓圭:1981年1月,我国恢复注册会计师制度后的第一家会计师事务所上海成立;1986年7月,国务院颁布了《注册会计师条例》,这是新中国颁布的第一部规范注册会计师行业管理的行政法规,明确了注册会计师的法律地位和业务范围;1991年,国家建立了注册会计师全国统一考试制度;1993年10月,八届全国人大四次会议通过《注册会计师法》,并于1994年1月1日实施,标志着我国注册会计师行业的管理与发展进入法制化、规范化轨道,国家的《会计法》、《公司法》、《证券法》也都对注册会计师的执业行为进行了规范;1999年底,根据国家发展社会中介机构的产业政策和有关要求,注册会计师行业率先在中介服务机构中完成脱钩改制,会计师事务所由原来挂靠政府部门、企事业单位的下属机构,脱钩改制为由执业人员发起设立的自主经营、自我管理、自我约束、自担风险的独立的中介机构。

15年来,中国注册会计师协会在推进行业发展和规范化建设等方面取得了很大成绩,各项工作有了明显的变化和起色:我们建立了与国际审计准则接轨的中国独立审计

准则体系;建立并不断改革和完善了资格考试制度;建立并实施了从业人员后续教育制度;推动完成了执业机构脱钩改制工作;不断推进了整个行业的诚信建设;等等。

到目前为止,全国共有执业注册会计师6.1万人,非执业会员7万多人,会计师事务所4779家。其中,中外合作事务所7家,国际会计公司中国成员所28家;境外会员388人,有28人取得中国注册会计师执业资格;2002年全行业业务收入达108亿元。

记者:信用体系建设是市场经济的必要条件。党的十六大提出要健全现代市场经济的社会信用体系,十六届三中全会则进一步提出建立健全社会信用体系,建立信用监督和失信惩戒制度。我们注意到,针对近年来国内外一系列审计失败案例给注册会计师行业造成的信誉危机,中注协已经确立了“以行业诚信建设”为主线的工作思路,并制定了行业诚信建设纲要,您能不能介绍一下基本情况?

陈毓圭:针对近年来国内外发生的一系列执业失败事件,结合研究我国改革开放和证券市场发展进程,中注协对行业现状和矛盾进行了全面分析与研究,提出了“以诚信建设为主线”的工作思路,得到了全行业的积极响应,各级协会把诚信建设作为行业发展的第一要务,重视从业人员诚信执业理念的培育和强化,引导和推进执业机构开展诚信建设。通过宣传、教育和引导,广大执业机构和从业人员已经意识到,诚信是行业的安身立命之本,是行业生存和发展的基础,并积极主动地通过诚信执业。为全面指导行业诚信建设工作,巩固已有成果并把行业诚信建设进一步引向深入,中注协制定并发布了《行业诚信建设纲要》,系统提出行业诚信建设的指导思想、目标、主要任务和实施措施。2004年,我们将积极总结近两年来行业诚信建设经验和成果,全面落实行业诚信建设纲要提出的各项任务,重点抓好以下

几项工作：一是要继续加强行业诚信建设的教育和宣传力度，积极营造“诚信为本，操守为重”的行业诚信文化。二是要不断深化诚信建设的内涵和手段，推进行业诚信档案制度的贯彻实施，有效加强行业的诚信监督和管理；完善业务报备和谈话提醒制度，建立实施行业自律业务质量检查制度，积极指导地方协会开展自律性业务检查工作，进一步完善行业自律监管体系，提高自律监管水平。三是以提高执业独立性为中心，继续关注“炒鱿鱼，接下家”行为，制止恶性压价、同行诋毁等不正当竞争行为。四是充分发挥执业机构在行业诚信建设中的基础作用，积极指导执业机构加强内部治理机制建设。

记者：自律管理体制是行业诚信建设的组织保障，中注协下一步将如何推进行业自律体制建设？

陈毓圭：近年来，各级协会顺应行业工作发展的要求，积极探索和实践协会的自律管理体制建设。为指导工作，中注协已就加强行业自律管理体制建设发布了指导意见，下一步将主要围绕以下三个方面工作推进行业自律体制建设：一是自律功能建设，建立一个以会员为中心的完整的行业自律管理和服务职能体系，切实履行注册会计师法和章程赋予的职责；二是自律组织建设，建立和完善会员代表大会、理事会和专门委员会为主体的自律管理组织机构及其工作制度和规则，使协会工作能够充分体现行业发展和行业整体意愿，增强协会自我管理的功能，为行业的健康发展提供有效的自律组织保障；三是协会秘书处建设，要将其建设成会员实现行业自律管理的有效通道和平台，要将其建设成适应理事会、专门委员会工作要求的高效运转的办事机构。

总之，我们将按完善市场经济体制对中介行业及协会的发展要求，加快行业管理体制的改革，深入推进行业自律体制建设，充分发挥协会推进行业规范化建设的自律管理作用；根据协会制定的注册会计师惩戒委员会、申诉委员会、维权委员会和审计准则委员会的工作规则，组建4个专门委员会，并尽快投入运行；将召开新一届全国会员代表大会，并以此为契机，修改完善协会章程，构建和完善理事会、常务理事、专门委员会和协会秘书处的自律体制和运行机制，积极指导地方协会建立并完善行业自律体制和运行机制。

记者：您认为行业自律管理应如何实现自律监管和会员服务并重呢？

陈毓圭：协会要承担好自律管理的职能，必须大力推进行业自律管理体制建设，通过建立和完善会员认可并参与的自律运行机制，提高自律管理效能。在自律管理的过程中，协会要坚持自律管理与会员服务并重。当会员的个体

利益与行业整体利益发生冲突时，对损害行业整体利益的会员行为，比如压价竞争、放弃原则接下家等，予以惩戒，以维护行业秩序和整体利益。加强行业的自律监管，惩处损害行业整体利益的行为，维护全行业整体利益，是协会职能的一个重要方面。协会对行业利益的维护，不仅表现在自律监管上，也表现在对会员从技术支持到对外沟通以及后续教育等各个方面的服务上，“想会员所想，急会员所急”是协会的宗旨。自律监管和为会员服务是协会职能并行不悖的两个方面，监管也是服务，通过自律监管不仅能及时发现、教育并指导会员纠正问题，防范和化解执业风险，而且有助于维护行业执业形象，这也是会员所希望的。协会将从服务的角度做好监管，把自我监管和为会员服务统一起来，充分发挥好协会的作用。

记者：当前，困扰行业发展的主要问题是执业缺乏独立性，中注协采取哪些措施来提高执业的独立性？

陈毓圭：独立性是执业的灵魂，提高行业独立性对于全面推进行业建设，提高执业质量，维护行业的公信力，具有决定性的意义。现阶段，影响执业独立性的因素很多，中注协将继续关注“炒鱿鱼，接下家”，抵制恶意更换事务所的不良行为，继续把恶性压价竞争、同行诋毁等行为作为监管的重点。同时，尽快建立和完善以帮助、教育、提高为重点的，与惩戒相结合的行业执业质量检查制度。当前，公司治理结构状况和事务所聘用、解聘机制不完善，对注册会计师执业的独立性损害很大。中注协将积极推动公司治理结构的完善，推动合理聘用制度的建立，推动中介行业解决资格分立、管理混乱等问题，以确保注册会计师执业的独立性，并以此带动行业各项建设。

记者：事务所是行业发展的微观基础，您认为当前影响事务所健康发展的突出问题是什么？

陈毓圭：当前，影响事务所健康发展的突出问题是内部治理机制不到位、不完善，合伙人（股东）之间、合伙人与员工之间的利益冲突、观念冲突，这些都牵扯了事务所的业务精力，削弱了事务所风险控制能力。为此，中注协发布了执业机构内部治理机制指导意见，将通过一系列措施，积极指导、引导事务所的内部治理机制建立和完善，把事务所的内部环境营造好，并在此基础上，积极推动事务所内部业务质量、风险控制制度、内部运行机制和企业文化等各方面的建设，规范事务所运行机制，推动事务所执业质量的提高。

记者：十六届三中全会做出了完善市场经济体制的决定，中注协在推进行业法制建设和准则建设方面会有哪些举措？

陈毓圭：十六届三中全会做出了完善市场经济体制的

被异化的谨慎

——“资产减值准备”先生自白

□ 张连起

我叫“资产减值准备”，英文名字叫“Allowances for Assets Impairment”，香港地区叫我“拨备”。我是资产的“锯子”，锯掉资产可能发生的损失，我又是一面镜子，映照出资产的质量。

我存在的理论基础与经济实质源于资产的定义：“资产是指过去的交易、事项形成并由企业拥有或者控制的资源，该资源预期会给企业带来经济利益”。按照资产的这一不可或缺的特征，不具备可望给企业带来未来经济利益流入的资源，则不能确认为企业的资产，也不能作为资产继续反映在资产负债表中。既然资产是预期的未来经济利益，那么，当企业资产的账面成本高于该资产预期的经济利益时，会计记录和反映一笔资产减值准备就是合理而恰当的。于是，我得以登堂入室。

我不是激进的锦上添花者，而是谨慎的釜底抽薪者。

没有我，会计报表中的资产一片“虚胖”，利润被擦满“口红”。有了我，业绩的评价少了一些大话，发热的头上多了一瓢冷水。

然而，我的脸却常被涂黑。什么“大洗澡”(big bath)，什么“甜饼罐”(cookie jar)，国际国内，林林总总，不一而足。

我在美国的经历表明，我屡被涂黑是一个全球范围内的会计事实。

“甜饼罐”，原意就是趁食品丰富时往那里储备糖果，形势不好时偷偷取出来享用。转意指某些公司设置资产减值准备作为企业报告业绩的蓄水池或缓冲区，一般都是在收益情况比较好的年度以计提秘密准备的形式设立，在战略需要时释放(转回)，以达到其操纵利润的目的。

施乐公司就是摆弄“甜饼罐”的好手。1997年，施乐向欧洲的一家上市公司兰科集团(Rank Group)收购了双方合资公司“兰科施乐”20%的股份，使之成为施乐的全资子公司。施乐为此计提了1亿美元的准备以应付“未知风险”。而根据双方签署的收购协议，兰科集团将承担施乐公司与该项股权交易有关的任何损失。据此，“兰科准备”显然违背了美国《财务会计准则第5号——或有事项的会计处理》。事实上，从1998年中期开始，施乐就按季度有规律地转回了该准备，直到1999年底将该准备全部转回。美国证券交易委员会(SEC)在起诉书中称，“兰科准备”完全成了欧洲施乐为了达到其利润指标所设立的“任意准备”。后来SEC得到的证据显示，施乐及外部审计人毕马威都清楚地知道此举严重违背了公认会计原则(GAAP)。可以说，施乐公司“项庄舞剑”，意不在谨慎稳健，而在于平滑利润(smoothing the prof-

决定，我们将根据决定精神，结合《行政许可法》的实施，积极研究和推进行业的法制建设和准则建设，为行业的规范发展和管理体制的改革，创造良好的法律法规环境。

在行业法制建设方面，中注协将深入研究完善市场经济体制对中介机构和行业协会的建设要求，总结注册会计师行业和注册资产评估师行业管理和发展的实践经验，借鉴国外同行业的成功做法，积极开展行业法律责任、执业机构组织形式、行业协会的功能定位及自律实现形式的研究，代表行业向有关方面反映意见。积极开展注册会计师法律体制的国别研究，积极推进并参与《注册会计师法》的修订工作，推动评估行业的立法工作。与此同时，将按照《注册会计师法》和《行政许可法》的精神，积极清理考试、注册等方面的制度、规定，规范相关工作程序。

在行业准则建设方面，中注协将进一步完善独立审计准则，以审计风险模型为基础，修订并制定相关准则，为行业提高风险防范水平和提示财务舞弊，提供进一步的准则指引；将全面推进资产评估准则的制订工作，在2003年发布资产评估基本准则和资产评估职业道德基本准则的基础上，根据评估行业发展需要，拟订发布相关准则。与此同时，中注协将进一步完善技术援助机制。配合2003年度上市公司年报审计工作，积极发挥“上市公司会计审计问题专家技术援助小组”的咨询、指导作用，对会员提出的会计案例性问题提供职业判断性意见，对于共性问题及时发布信息公告和审计技术提示，为会员提供会计、审计等方面的技术支持。