

中国注册会计师事业的发展与改革

丁平准

一、注册会计师法制建设进一步完善

1993年10月31日,人大常委八届四次会议审议通过了《中华人民共和国注册会计师法》,并于1994年1月1日起正式施行。这不仅标志我国注册会计师法制建设进一步完善,也是我国注册会计师事业发展的一个新的里程碑。

《注册会计师法》是深化改革、扩大开放的产物,是建立社会主义市场经济的配套法规。它不仅对进一步发挥注册会计师在社会经济活动中的作用、加强对注册会计师的管理有着重要的意义;对维护社会公共利益和投资者权益,促进社会主义市场经济健康发展,也有着十分重要的作用。

这部法律的基本原则,与国际惯例是衔接的。比如:在取得注册会计师资格方面,取消了考核方式,规定通过考试为取得注册会计师资格的唯一方式;在会计师事务所的设立方面,允许以合伙方式发起;在进行行业自律方面,强调注册会计师协会的作用;在涉外管理方面,与大多数国家的规定大体一致,等等。

与香港、台湾地区比较,也有着内地的一些特点。比如:注册会计师考试是国家考试,由财政部制定考试办法,由中国注册会计师协会具体组织;注册会计师注册是由省以上注册会计师协会办理,发给财政部统一制定的证书;注册会计师执行业务应当加入会计师事务所,不允许个人执业;可以跨地区执行业务,但跨地区设立机构,须经省以上财政部门批准;还有,允许单位发起设立会计师事务所,等等。

《注册会计师法》是管理注册会计师行业的基本法规,是规范注册会计师执业行为的指南。为了贯彻实施《注册会计师法》,国务院还将拟定实施条例。在国务院的实施条例尚未出台以

前,财政部从1993年以来,发布了一系列暂行办法和规定。主要有:注册会计师注册审批暂行办法;有限责任会计师事务所审批暂行办法;合伙会计师事务所设立及审批暂行办法;从事证券业务的会计师事务所、注册会计师资格确认的规定;外国会计师事务所在中国境内临时执行审计业务的暂行规定;港、澳、台地区会计师事务所临时执行审计业务的暂行规定;等等。这些暂行办法和规定,属于行政法规,是正确地、有效地贯彻执行《注册会计师法》的保证。

在加强注册会计师法制建设的过程中,中国注册会计师协会作为一个专业团体,特别注意加强有关专业标准的建设。

近几年来,中国注册会计师协会制定和发布了九个专业标准。包括:检查验证会计报表规则;验资规则;查帐验证计划规则;查帐验证工作底稿规则;查帐验证报告规则;管理建议书规则;以及职业道德守则、教育要求和培训制度、会计师事务所业务检查办法等。

目前,我们正在着手制订独立审计准则。有关制定独立审计准则的基本原则,我们提出了四个方面:

1. 务实原则。即立足内地的实际情况,立足内地注册会计师目前的需要和以后发展的客观要求;
2. 先易后难原则;
3. 接轨原则。即尽可能借鉴国际通行的做法,与国际审计准则接轨;
4. 配套原则。用三年左右的时间,形成一个完整的审计准则体系。

有关独立审计的基本框架,我们初步设想为三个层次:

1. 一般准则。主要包括独立审计基本准则、培训与教育准则、独立性准则、执业规范准则;

2. 业务准则。由一系列具体操作程序和规则组成,初步设想了25个方面的内容;

3. 报告准则。主要包括年度会计报表审计报告准则、特殊目的审计报告准则、管理建议书准则等。

上述三个层次的法律、法规体系,是所有一切在内地执行业务的注册会计师、包括香港、台湾、澳门地区及外国的会计师在内,都必须遵守的。我们希望与香港、台湾会计师同行们,在建立独立审计准则方面,进行更多的合作。

二、会计市场进一步开放

内地的会计市场,早在十四年前就已经开放。当年的“八大”,就是在八十年代初进入中国的。近几年来,中国会计市场的对外开放,无论是速度还是广度,在世界各国都是居于前列的。

目前,在中国成为世界上最好的投资市场的同时,也成为最具潜力的会计市场。在关贸总协定服务贸易谈判中,我国政府对开放包括会计市场在内的服务贸易市场作出了承诺。在会计市场的开放方面。主要包括如下五种方式:

1. 允许境外会计公司(会计师事务所)在中国境内设立常驻代表机构

从八十年代初,我们就已经在这方面实行了开放政策。1991年在日内瓦进行服务贸易谈判时,我们提出的准入条件是年收入在10亿美元、专业人员在1万人以上的会计公司,可在中国境内设立常驻代表机构。大家知道,这些条件只有“六大”才能准入;1992年改为年收入5千万美元、专业人员500人以上;1993年改为年收入2千万美元、专业人员200人。现在,已经取消这方面的限制条件。只要符合中国政府有关政策规定,具备申请所要求的各种材料,均可申请在中国境内设立常驻代表机构。

这一年多来,世界上已经有24个国际会计公司,向中国注册会计师协会提出了设立常驻代表机构的要求。目前,已有10个国际会计公司获得批准在内地设立常驻代表处,即除“七大”以外,还批准均富、浩华、马斯云等三个国际

会计公司在北京、深圳、福州设立常驻代表处。

按照我国政策的有关规定,常驻代表处可以为境外投资者提供会计、税务、投资等方面的咨询服务,但不得执行审计业务。凡以常驻代表处的名义接受或执行审计业务,都是违反规定的。按照《注册会计师法》第四十条的规定,除责令停止违法活动、没收违法所得外,还要处以违法所得一倍以上、五倍以下的罚款。

2. 可以申请临时执行审计业务许可证

由于除“七大”以外,境外还有许多中、小会计师事务所。它们的客户进入中国境内进行投资,如果不允许中、小事务所继续为这些投资者提供审计服务,一方面给投资者造成不便,另一方面“七大”本身由于中国业务太多忙不过来,中、小事务所也觉得不够公平。根据《注册会计师法》的规定,从今年起,允许境外的会计师事务所,采取申请临时执行审计业务许可证的办法,为境外客户提供审计服务。但是,这种业务,只限于境外客户的委托,只对境外起作用。在境内,法律规定应该由内地注册会计师进行查帐验证的业务,只能由内地的注册会计师执行。

最近,为了方便港、澳、台地区的同行,财政部又专门发布了港、澳、台地区会计师事务所申请临时许可证的办法,从1994年7月1日起执行。到目前为止,已有近一百多家香港、台湾的会计师事务所获得了这种临时执行审计业务的许可证。

采用临时许可证的方式,主要是为了方便没有在内地设立机构的香港、台湾中、小会计师事务所,为其在内地投资的客户更好地提供服务。从1994年1月1日起,不允许再象过去那样利用回乡证、旅游证等办法进入内地执行审计业务。如果不申请临时许可证而进入内地执行审计业务,一经查出,将按法律规定进行处罚。

3. 举办中外合作会计师事务所

中外合作会计师事务所是在一定历史条件下,中国会计师走向世界和世界各国会计师走进中国的一种方式。从1992年开始,我们已经批准了七家中外合作事务所。经过近两年的实

践,总的来说,对发展中国的注册会计师事业、促进中国经济对外交流、提高中国注册会计师的专业水准、培养中国审计人才、开拓中国会计师与外界联系等方面,起到了不少作用。我们也非常感谢国际“七大”的朋友们在这方面所给予我们的帮助。

但也还存在一些急需改进的问题。比如,在监督、管理方面,在人事、财务以及体制方面,都存在一些需要改革的地方。我们正在与七家中外合作事务所的同行们进行具体的研究。

所有在中国境内设立的中外合作会计师事务所,是经中国政府批准的独立的会计师事务所,如同所有的会计师事务所一样,都必须遵守中国的有关法律、法规,接受中国政府和中国注册会计师协会的监督、管理。

4. 发展国际会计公司成员所

现在世界上的普遍方式,是发展国际成员所。我们欢迎世界各个国际会计公司成员所采用这种方式进入中国会计市场。

采取国际成员所方式,没有“两个二”的条件要求,只要符合我国审批事务所的有关条件,就可能获得批准。目前,已有两家国际会计公司成员所,我们正在采取一些合适的方式,对这些成为国际成员所的会计师事务所,进行较大幅度的改革,使之在体制上也能够与国际接轨。

5. 对外开放注册会计师考试

根据《注册会计师法》的规定,1994年我们首次准许港、澳、台居民及外国籍公民参加1994年度中国注册会计师统一考试。财政部注册会计师考试委员会为此制定了《港、澳、台居民及外国籍公民参加1994年中华人民共和国注册会计师(CPA)统一考试办法》。目前,已有美国、加拿大、英国、马来西亚、新加坡外籍公民及港、澳、台居民共480人报名。感谢香港会计师公会、台湾省及台北市、高雄市会计师公会为我们所做的组织工作。经上次在广州预备会议上的商定,将于1994年7月31日至8月3日,在福建省福州市举办以台湾考生为主的考前辅导班;8月27日至31日,在香港举办以香港考

生为主的考前辅导班。所有的境外考生,于9月24日、25日两天全部集中在天津市进行统一考试,与全国其他考区考生是统一时间、统一试卷。

除此之外,在对外开放方面,有关部门对境外上市企业的审计问题也有一些规定。内地对股份制改造的主管部门是国家体改委,对上市业务进行监督管理的部门是国务院证券委员会,对注册会计师进行监督、管理的部门是财政部。这些国家主管部门,先后在1994年3月和5月,就境内企业在境外上市的审计问题,对中外合作会计师事务所、境外会计师事务所和境内注册会计师作出了明确的规定。对合作事务所及境外会计师事务所的规定主要有:1. 执行境外上市业务,需要上市地证券管理部门和证券交易所认可并经中国财政部批准;2. 中外合作所以及上市地认可、并经中国财政部批准的境外事务所均可从事这一业务。即除“七大”以外的其他事务所,也可以申请从事这方面的业务;3. 可以从事这一业务的中外合作事务所、境外事务所在执行业务时,必须遵守中国政府的一切法律、法规,信守协议,保证进度和质量;4. 应当选择能够胜任的高级业务主管进行筹划,组织足够的专业队伍,同时应当报中注协备案,严格控制非专业人员和一般工作人员;5. 选择可以进行合作的内地事务所进行合作;6. 必须要有完整的会计记录,接受中注协的检查监督;7. 收费应当合理并报中注协备案;8. 根据每家事务所的业务承受能力,中注协和证监会将进行宏观调控。

对境内企业和事务所有四条规定,主要精神是:境内非股份制企业要成为境外上市公司,应当首先改组成为股份有限公司。作为境内的法人,在进行股份制改组时,必须聘请内地的注册会计师进行审计验证,境外会计师为企业改制出具的报告无效。这些规定,是无可非议的、必须执行的。

三、注册会计师协会建设进一步加强

1. 近两年来中国注册会计师协会组织发

展很快

从会员来说,1992年底,中注协的执业会员是10733人。到1993年底止,执业会员已经增加到25000人。同时,经过考试和考核还发展了一批非执业会员13000人。所以到目前为止,中注协的会员人数是38000人。

从各地方协会来看,境内29个省、自治区、直辖市成立了注册会计师协会,西藏也成立了注册会计师协会筹备小组。

通过这次考试的开放,将发展一批海外会员。具体办法,我们将提交理事会讨论研究。希望香港、台湾的同行们就这方面提出一些意见和建议,我们将认真地进行研究。

2. 中注协的职能得到法律和法规的明确规定

《注册会计师法》明确规定了协会对注册会计师和会计师事务所进行日常监督、管理,赋与协会组织考试、办理注册审批、进行年检、制定准则等具体职能。

最近财政部又明确规定中国注册会计师协会的职责范围为:

(1)负责审批注册会计师注册事宜,监督、管理注册会计师依法执行业务;

(2)审批和管理中国注册会计师协会会员;

(3)负责审批会计师事务所,监督和管理会计师事务所的业务工作;

(4)拟订注册会计师执业准则、规则以及职业道德守则,拟订和解释有关注册会计师和会计师事务所的法律、法规,并对执行情况进行监督和检查;

(5)具体实施注册会计师培训工作领导小组制定的注册会计师培训规则,组织和推动全国注册会计师培训工作。建立和管理注册会计师培训中心。组织注册会计师全国统一考试;

(6)组织业务交流,协调各会计师事务所之间的业务,维护注册会计师的合法权益;

(7)办理关贸总协定服务贸易注册会计师市场监督、管理的有关事项;办理审查、批准以及监督、管理国际会计公司和外国会计师事务

所在中国境内设立常驻代表机构、举办中外合作会计师事务所、国际会计公司中国成员所的有关事务;

(8)代表中国注册会计师组织,开展与国际会计组织、外国会计团体之间的交往活动;

(9)指导省、自治区、直辖市注册会计师协会工作;

(10)办理财政部授权的有关注册会计师和会计师事务所的其他工作。

随着职能的明确,中国注册会计师协会自身的建设也得到进一步加强,在人员、机构等方面也得到进一步充实。我们希望,在协会正常运转中,能够更好地吸收香港、台湾地区的同行们的经验,更多地开展这方面的交流。

3. 大规模的培训工作正在有序地进行

两个方面:一是为培养注册会计师的后续力量,中国注册会计师协会与国家教委共同商量,对现有的高等院校会计专业进行改革,尽可能地创造条件,为培训一批适合注册会计师事业发展需要的专门人才而调整专业结构,增加会计专业招生数量、改革教材;二是为搞好注册会计师的后续教育,建立三个培训中心,按照国际水平进行基地的建设,在建设培训中心的同时,大规模地开展在职教育。中国注册会计师协会在这方面投入了很大的力量。这项工作,将寻求国际合作,当然也特别希望能得到香港、台湾会计界同行的帮助。

4. 进一步扩大对外交流

中国注册会计师协会十分重视与世界各地会计界朋友们的友好合作,特别愿意加强与周边国家和地区的友好合作。近两年来,我们除了接待来自世界各国会计界朋友们的来访以外,还出访了北美、欧洲、特别是亚洲的一些国家和地区,并且与这些地区的朋友们建立了良好的合作关系。当然,我们特别希望我们三方的友好合作能够得到进一步发展。相信,通过这次会议,我们能够在更广阔的领域和更深的层次上进行合作,一定能够取得更大的成果。

(《注册会计师通讯》1994年第8期)