

# 新形势下修法为行业 行稳致远保驾护航

向芳芸■

2021年10月，财政部发布了《中华人民共和国注册会计师法修订草案（征求意见稿）》（以下简称草案），引发了社会各界的高度关注。该草案顺应了行业发展趋势，将实践中形成的行业成熟经验通过立法予以系统固化，解决了多年来制约注册会计师行业发展的体制性、机制性问题，是促进行业高质量发展的重要举措。

## 一、从严监管，推动行业管理体制的建设和完善

我国注册会计师行业整体规模持续增长，行业发展呈现向好态势，但同时也存在一些审计失败的案例。草案从监管机制、日常监管内容、检查措施、信用管理机制等多角度对行业监督管理进行了规范，从顶层设计层面推动了行业“潜规则”整治的长效机制，形成了“严惩重罚”的监管态势，有利于促进注册会计师行业发展秩序的好转。

草案强调建立以日常监管和重点检查相结合为基础，以信用监管为保障的监督管理机制，建议进一步从法律层面完善监管体制、统筹监管资源，

建立联合监管机制，统一内部监管标准，推动检查结果互通互认，增强监管合力，真正形成“全国一盘棋”的监管格局。

## 二、压实责任，建立“过罚相当”的责任追究与承担机制

该草案明确区分了会计责任和审计责任，要求会计师事务所按不同情形承担相应的民事赔偿责任，建立了“过罚相当”的责任追究与承担机制，有效平衡了注册会计师责、权、利的关系，一定程度上缓解了承担过重民事赔偿责任的境况。

另外，根据草案相关规定，会计师事务所因重大过失应承担一定比例的补充赔偿责任。考虑到部分诉讼的标的额巨大，加上会计师事务所“轻资产重智力”的特点，赔偿能力是有限的。另外，在现行法律下，上市公司因粉饰财务报表带来的实际收益远远高于造假被发现需支付的罚金，很大程度上难以阻止会计信息造假的发生。而注册会计师处于信息披露的辅助地位，信息均来源于上市公司及其内部人，可接触的一手信息有限，往

往需要通过第三方渠道加以印证，但由于审计手段的固有限制和成本效益原则，审计结论是一种高度的合理保证，无法确保经过审核的财务报表中不出现任何差错。鉴于此，建议新注册会计师法进一步强化“首恶”责任的认定和追究，在强调投资者利益保护、加大虚假陈述惩罚力度和赔偿责任时，考虑其赔付能力和收费水平，尽量避免因过度问责带来的不良连锁反应。可参考其他发达国家的做法，对因重大过失承担的赔偿损失进行限额控制，比如，将损失赔偿限额控制在会计师事务所被要求投保的最低职业保险或者审计收费的若干倍内。

此外，实务中“重大过失”和“一般过失”这两个概念的界限往往很难划定，具有较大的判断空间。因此，建议进一步明确“重大过失”的判断标准和具体情形，增强法律条款的适用性和可操作性。具体可以考虑借鉴美国司法实践，即判断是否“重大过失”时，主要从数量和性质两个方面考虑：一是错报金额是否重大，可考虑以错报金额占发行人总资产和净资产的比重衡量；二是该错报金额是否影响投

资者作出错误决策。

### 三、内外兼修，强化外部环境 与内部治理并重

注册会计师执业内外部环境（外部环境如法律、市场竞争和监管环境等，内部环境如事务所内部治理等）的优劣，直接影响和制约注册会计师行业的健康发展。目前财务造假案大多涉及函证不实、上市公司与上下游企业串通的情况，加上以审计收费为导向、将价格作为首要评标标准的会计师事务所选聘机制，直接导致行业低价竞争严重，审计质量难以保障。该草案规范了低价竞争和函证不实等行为，为注册会计师履职尽责提供了手段保证，进一步优化了执业环境，为行业高质量发展夯实了基础。

但目前法律法规间的相互衔接和协调问题仍然比较突出，从而引起法律之间适用条款的冲突障碍。比如，对于注册会计师执业责任和过错认定的问题，无论是草案还是最高人民法院相关司法解释，对于注册会计师的过错认定均侧重于审计程序和过程的规范性，即便是审计结果有所纰漏，只要是按照审计程序完成的审计工作，就有可能符合免责的情形。然而，新《证券法》的相关规定却并不完全一致，其仍以“勤勉尽责”作为承担民事赔偿责任的依据，要求注册会计师对审计结果负责；再如其未区分故意和过失行为，而草案、《侵权责任法》及最高人民法院的司法解释均规定侵权责任人按过错大小承担民事赔偿责任。因此，建议进一步加大行业相关法律的修法进度，明确按照执业准则规定的程序执行审计，即认定注册会计师在从事证券业务服务中保持了“勤勉尽责”。同时，进一步探索建

立跨部门的审计责任认定机构，确保责任判定标准的公允性和一致性。

从加强内部治理角度来看，草案明确了一体化管理要求，为会计师事务所强化内部治理提供了法律依据。会计师事务所将以此为契机，结合中注协下发的《中国注册会计师职业道德守则》及质量管理相关准则，完善以质量管理为导向的一体化管理体系。建议进一步完善会计师事务所综合评价标准，加大执业质量和诚信水平的权重，促进事务所由“做大”向“做强”意识的转变，并将“质量至上”作为会计师事务所选聘机制的最重要指标，多维度推动事务所强化内部治理机制。

### 四、人才培养，吸引行业新生力量

“人才强审”是实现注册会计师行业高质量长效发展的重要保障，其关键在于人才的精准培养和积极引导。考虑到目前我国注册会计师人才缺口仍然较大，队伍亟需扩充，为了进一步提升行业吸引力，促进行业新生力量的培养，建议注册会计师法考虑适当降低考试准入条件，同时增加相应考试的组织频次。从考试门槛来看，

可参考行业发展成熟国家制度，将取得毕业证书的要求修订为大学本科高年级在校学生，并对会计学分进行一定的限定，即大学本科高年级在校学生可以选择以专业课或者选修课的形式对会计学进行基础学习，或者在修满要求的学时即可参加考试，此举不仅保证了参加注册会计师考试人员的高素质，还可以让一部分有意愿参与注册会计师考试的在校生获得考试资格，加深对注册会计师行业的了解，尽早制定职业规划，对弥补注册会计师人才缺口具有一定的积极推动作用。在中注协组织考试的频次方面，建议参考引用欧美国家注册会计师考试一年多次、并对专业和综合两个阶段进行周期上区分的做法。例如，对于专业阶段，由于考试科目众多，考察内容较为全面，可以适当增加专业考试的频次，而对于综合阶段仍可保持现有的考试频次。

注册会计师法的修订立足于新形势下行业发展的实际情况，针对行业亟需解决的问题，对行业未来发展具有重大而深远的影响。新法将保障行业行稳致远，并全面提升行业服务国家经济社会发展的能力。□

责任编辑 武献杰

## 公示

根据国家新闻出版署《新闻记者证管理办法》要求，我社已对中领记者证人员的资格进行严格审核，现将拟领取新闻记者证人员名单进行公示，公示期为2022年1月5日——1月15日。举报电话为010-83138953。

拟领取新闻记者证名单：赵军

中国财政杂志社  
2022年1月5日