

中国审计准则国际趋同的时代价值、 全球影响及政策红利

杨志国 ■

七十五载高歌奋进，赓续前行再谱华章。在庆祝新中国成立75周年的辉煌时刻，回望我国会计审计准则的发展历程，一幅波澜壮阔的画卷令人心潮澎湃。其中，审计准则国际趋同无疑是一个里程碑式的大事。作为这段历史的亲历者，笔者在中国注册会计师协会工作的奋斗岁月和珍贵记忆历历在目，难以忘怀。

2006年注定在中国会计审计准则发展史上留下浓墨重彩的一笔。2006年2月15日，财政部举行会计审计准则体系发布会，正式发布39项企业会计准则和48项注册会计师审计准则。其中，48项审计准则的发布，标志着我国建立起一套适应社会主义市场经济发展要求、顺应国际趋同大势的中国审计准则体系，顺利完成审计准则建设的改革攻坚任务。笔者有幸参与了2005年至2006年期间中国审计准则的国际趋同工作，遵照财政部领导指示以及中注协领导要求，带领审计准则起草组攻坚克难，圆满完成了审计准则国际趋同任务。

一、中国审计准则国际趋同的规划

高质量的审计准则是全球经济体

系的重要支柱，在提升财务信息质量、改进投资者决策、优化资源配置、促进资本跨境流动等方面发挥着基础性作用。

随着全球化程度的持续提高，各国审计准则与国际审计准则的趋同日益重要，全球主要经济体都在积极探讨并努力实现向一套全球公认的审计准则趋同。国际会计师联合会（IFAC）在推动国际审计准则制定方面起着重要作用。国际审计与鉴证准则理事会（IAASB）是IFAC下设的独立的准则制定机构，旨在通过制定高质量的审计、质量管理、审阅、其他鉴证和相关服务国际准则，提高审计和鉴证业务的质量和一致性，增强公众对市场和经济的信心，从而服务公众利益。

我国在制定独立审计准则时期也同样关注国际审计准则的相关情况，《中国注册会计师独立审计准则序言》提出，要建立与国际审计准则相衔接的中国注册会计师执业准则。在国际趋同方面，我们既有良好基础，又有一定的差距。据统计，在2004年年底，与IAASB发布的46个准则项目相比，我国审计准则有24个项目不存在重大差异，占比52.1%；有9个项目存

在重大差异，占比19.6%；有13个项目尚未制定，占比28.3%。2004年11月，中注协召开第四次全国会员代表大会，确立了坚持以诚信建设为主线，随后启动实行业人才培养、准则国际趋同和会计师事务所做大做强发展战略。

2005年6月，财政部领导在伦敦出席国际研讨会时，全面、系统阐述了中国审计准则国际趋同的主张：第一，尽力趋同。如果某项国际准则的基本原则和方法能够适合中国的实际情况，我们将借鉴该项国际准则。第二，允许差异。如果某项国际准则的基本原则和方法不适合中国的实际情况，我们将根据中国实际情况提出我们自己的解决方案，并提请国际准则制定机构在制定相关准则时予以考虑。第三，积极创新。在准则体系和内容上要有创新。在此次研讨会上，财政部领导正式宣布中国审计准则国际趋同的时间表：根据国际趋同的要求，修订部分审计准则，制定一批新的准则项目，争取到2005年年底，基本构建一个与中国经济体制发展要求相适应，顺应国际准则趋同要求的独立审计准则体系。

2005年7月,中注协在向财政部领导、中注协会长汇报审计准则制定工作时,在《审计准则制定情况汇报提纲》中建议,2005年年底之前,起草和修订并发布12个审计准则,完成10个准则征求意见稿。这些准则与过去发布并仍然有效的26个准则,将形成与国际审计准则趋同的中国审计准则体系。财政部领导批准了该工作计划,并要求责任到人,倒排工期,加快推进。2005年10月,中注协向财政部领导、中注协会长提交了《审计准则国际趋同的整体构想》,系统提出构建中国注册会计师执业准则框架,包括会计师事务所层面的会计师事务所业务质量控制准则和业务层面的鉴证业务准则和相关服务准则,其中鉴证业务准则框架下,鉴证业务基本准则统御审计准则、审阅准则和其他鉴证业务准则。

在推进准则国际趋同伊始,中注协研究了各国准则国际趋同的做法,制定了正式的国际趋同政策,清晰阐述了中国审计准则国际趋同的原则和时间表,为推进趋同工作打下坚实基础。中国审计准则国际趋同的政策和做法得到IFAC的认可。IFAC在2009年11月公布的《世界各国(地区)采用国际审计准则情况的报告》指出,中国确立了明确的国际趋同战略,在制定本国审计准则时,充分考虑了国际审计准则的要求,并结合自己的情况,将国际审计准则融入了中国审计准则。

二、中国审计准则国际趋同的机制

中注协集中专家力量、投入充分资源,从2005年5月到2006年年初,经过各方的努力,顺利完成22项中国审计准则的制定工作和26项中国审计

准则的修订工作。之所以能够高质高效地实现国际趋同,与科学有效的审计准则国际趋同机制密不可分。

为了保证审计准则的科学性、权威性、公认性,建立科学、民主、透明、公开的准则制定程序,2005年5月,经财政部批准,中注协成立审计准则委员会、审计准则外国及港澳台专家咨询组、审计准则起草组。

审计准则委员会委员来自全国人大、审计署、国资委、国家税务总局、国家工商总局、中国证监会等部门和财政部有关司局,以及企业、科研院所、会计师事务所,由时任财政部副部长王军担任主席,王世定教授担任副主席。审计准则委员会的主要职责是就审计准则拟订计划、征求意见稿和送审稿提出审议意见。为了提高审计准则委员会工作效率,中注协建立了有效的沟通机制,例如定期和不定期地向委员寄送有关资料;将每个项目梳理出几个问题,重点征询委员的意见;中注协在提出征求意见稿和送审稿前及时征询委员的意见;及时将委员意见进行汇总,向全体委员通报;建立意见采纳说明制度,无论是否采纳都要说明情况,取得委员的理解。

审计准则外国及港澳台专家咨询组专家来自毕马威、普华永道、德勤、安永、均富、马施云、浩华等国际会计师事务所以及香港会计师公会、澳门会计师公会,由萧伟强担任组长,田耕熹担任副组长。审计准则外国及港澳台专家咨询组的主要职责是就国际审计准则翻译成中文、国际审计准则转换为中国审计准则有无遗漏和偏差,以及国外审计实务与中国审计实务的比较等方面提供咨询意见。中注协与专家保持持续沟通,定期和不定期间向专家寄送有关资料;在提出征求

意见稿和送审稿前后及时征询专家的意见;设专人与专家进行联系,及时了解专家的意见和建议。

审计准则起草组成员来自政府相关部门、知名高校、会计师事务所,由时任中注协秘书长陈毓圭担任组长,笔者担任副组长。审计准则起草组的主要职责包括:根据趋同工作计划,将国际审计准则项目翻译成中文;根据审计准则制定进度,起草审计准则初稿,在初稿的基础上形成第一次征求意见稿、第二次征求意见稿和送审稿;整理相关部门、地方注协、会计师事务所等方面的反馈意见,形成重点问题向审计准则委员会委员征询意见;将起草的审计准则翻译成英文;编写审计准则应用指南、释义和培训教材。

中注协建立了一套与审计准则起草组有效互动的机制:选择合适的项目负责人,尽量从审计准则委员会委员中选任;设专人与项目负责人进行联系,提供国际审计准则及相关资料;建立项目负责人档案制度,考核项目负责人的工作业绩;根据工作进度,督促项目负责人及时完成职责规定的各项工作;负责组织审计准则委员会、审计准则外国及港澳台专家咨询组对初稿、征求意见稿进行论证。

通过与IFAC沟通,IFAC同意建立中国工作小组沟通的工作机制,中国工作小组的主要职责包括:协调中国审计准则国际趋同进程中的重大问题;受理中国方面提出的技术咨询;接受邀请讲解国际审计准则。中注协指定专人与IFAC中国工作小组联系,及时通报中国审计准则国际趋同的立场和具体措施,及时咨询起草准则中遇到的疑难问题。

针对起草过程中的背景材料、遇

到的技术问题和难以理解的条款，审计准则起草组及时与IAASB技术专家进行联系，取得他们的支持。同时积极利用IFAC中国工作小组的资源，推动IFAC积极支持中国审计准则国际趋同工作。针对国际审计准则中可能存在的难以适应我国实际情况的条款，中注协聘请了国内资深专家和国际会计公司技术合伙人就有关条款进行论证，对不适合我国实际情况的条款进行调整，对国际审计准则没有规定而我国需要的予以补充。

三、中国审计准则创新模式：“准则+应用指南”

在制定准则过程中，审计准则起草组发现国际审计准则存在着一些问题。正如2004年9月IFAC在《执行国际准则面临的挑战与取得的成果》研究报告以及此后IAASB在启动国际审计准则明晰项目（Clarity Project）时所指出：一是基本原则和必要程序以黑体字表示，要求注册会计师全部遵守，而非黑体字，包括定义、解释性说明资料以及注册会计师的审计工作，没有指明是否构成注册会计师的责任。二是将目标和核心要求与举例等解释性说明资料混在一起，不利于将审计准则纳入法律法规体系的国家采用。三是英语长句较多，术语前后用词不一致，或使用同一术语描述不同的概念，造成语言表述不够简洁、清晰、一致，不便于理解和翻译。由此，IAASB开展国际审计准则明晰项目，对准则进行全面系统的改造。明晰项目是IAASB对国际审计准则的改进，旨在澄清对注册会计师的工作要求，提高准则理解和执行的一致性。IAASB于2008年12月完成了全部明晰项目。

针对国际审计准则存在的问题，

中注协决定采用“准则+应用指南”模式将审计准则落地，以便审计准则在中国得到更好执行。2006年3月，中注协召开指南起草工作会议，正式成立审计准则指南起草组，其成员包括部分审计准则委员会委员、外国及港澳台专家咨询组成员、审计准则起草组成员以及补充的专家，由时任中注协秘书长陈毓圭担任组长，由笔者、唐建华担任副组长。

在起草中国审计准则过程中，审计准则起草组已经确定了“准则+应用指南”的制定模式，即将国际审计准则中的基本原则、必要程序、目标、核心要求等黑体字内容，按照我国起草法律法规的书写方式，转换成法言法语，形成中国审计准则；国际审计准则中的举例、解释性说明等非黑体字内容转换成中国审计准则的应用指南，以便注册会计师更好地理解审计准则的内容和要求。某种程度上讲，“准则+应用指南”的创新模式，就是一次对国际审计准则的明晰化改造。

在起草指南时，指南起草组遵循以下原则：（1）全面性原则。对于具有概念框架功能的准则，重点解释准则的目标、一般原则、理念和方法论；对于具有实务操作功能的准则，重点讲清楚准则如何执行。（2）可操作性原则。指南是对准则的细化、深化和具体化，对于准则的核心程序和具体方法，增加大量的解释、说明、举例和图示。（3）切合实际原则。采用举例方式系统讲解注册会计师如何设计和实施风险评估程序、控制测试和实质性程序，以及如何通过编制工作底稿体现风险导向审计的理念。（4）国际趋同原则。由于我国审计准则属于财政部规范性文件，国际审计准则中包含的举例等解释说明性材料无法写入准

则正文。在此次起草指南时，根据审计准则委员会与IAASB发表的联合声明的精神，将国际审计准则解释说明性材料写入指南，以进一步体现与国际审计准则趋同的要求。

2006年3月到10月期间，指南起草组全力投入指南的起草工作。按照指南起草的政策和原则，指南起草组很快制定了工作方案，提出每个指南的整体框架、总体要求、工作步骤和任务分工等。在时间紧、任务重的情况下，指南起草组成员全力以赴，投入大量精力和时间，很快写出指南初稿。中注协在2006年4月下旬至6月上旬组织专家对指南初稿进行审议和修改，形成了内部征求意见稿。

2006年7月至8月，利用举办三期中国注册会计师执业准则培训面授班的机会，中注协将部分指南草稿以讲义的形式印发给学员，由起草人亲自授课，并收集学员的反馈意见。通过内部研讨，起草组了解了指南修改的方向，经过反复修改、数易其稿，形成了正式征求意见稿。此后，经过一年的持续性完善，于2007年11月29日正式发布48项审计准则应用指南。

四、中国审计准则国际趋同的全球影响

中国审计准则的国际趋同不但要得到国内利益相关者的认可，还要得到国际组织以及相关地区性组织或国家的认可。中国审计准则国际趋同的核心目标之一，是使得中国审计准则获得全球相关国家或地区监管机构、资本市场、投资者的认可，从而为中国注册会计师签署境外认可的审计报告奠定基础。

2005年11月下旬，中国审计准则修订和制定工作进入收尾阶段，根

据财政部领导的指示,中注协拟就中国审计准则的国际趋同成果启动与IAASB的沟通。为此,审计准则起草组又将起草的22项中国审计准则和修订的26项中国审计准则翻译成英文,并在每项准则中指明国际审计准则中的解释说明性材料将被纳入应用指南。中注协随后将中国审计准则英文版提交给IAASB。

随后,中国审计准则委员会与IAASB就中国审计准则国际趋同举行了正式会谈。2005年12月,双方签署联合声明,指出中国财政部和中国审计准则委员会明确提出了完善中国审计准则体系、加快实现国际趋同的主张,并制定了国际趋同的工作计划。根据这一计划,在一年左右的时间内,中国审计准则委员会充分调动各方力量,完成了22个新准则的制定工作,并将于近期发布。这些准则的发布,连同目前已经实施并继续有效的26个准则,将构建起一套与中国经济体制发展要求相适应、顺应国际趋同要求的中国审计准则体系。

2006年2月,中国审计准则体系正式发布。2007年12月,中国审计准则委员会与香港会计师公会签署关于内地审计准则与香港审计准则等效的联合声明,标志着中国内地近期颁布的审计准则与国际审计准则实现趋同等效。联合声明不但确认中国内地和中国香港两地审计准则实现等效,还提出在此基础上落实两地注册会计师专业资格考试会计科目的相互豁免,尽快研究解决两地在对方资本市场上市的企业,以其当地的会计准则编制并由当地具备资格的会计师事务所按照当地审计准则审计的财务报表,可获对方监管机构接纳。

中国会计准则和审计准则国际



趋同取得的成就引起世界银行相关部门的重视。在财政部的支持下,2008年11月至2009年,世界银行《关于遵守标准和守则的报告(ROSC)》项目组在中国开展为期近一年的世界银行中国会计和审计项目评估。世界银行会计和审计评估以国际财务报告准则和国际审计准则为评估基准,重点关注监管会计和审计实务的制度性框架,以及该国会计审计准则和实务与国际标准和最佳实务的可比性。中注协为项目组开展中国审计准则评估提供了大量协助,包括提供书面资料、接受访谈、实地调研,同时陪同项目组参加了部分政府部门、监管机构、会计职业界、大型金融机构、会计师事务所和学术界的访谈工作。项目组完成项目报告草稿后,中注协对草稿进行论证和提出反馈意见。2009年10月,财政部与世界银行在北京联合举行《关于遵守标准和守则的报告(ROSC)——中国会计和审计评估报告》发布会。世界银行在公布的项目评估报告中充分肯定了中国在会计审计准则建设和实施、行业立法、市场环境建设等方面所取得的成绩,对中国会计审计改革成果给予了高度评价,认为中国改进会计审计准则和实务质量

的战略已成为良好典范,可供其他国家效仿。发布会上财政部领导做了重要讲话,指出世界银行对中国会计审计准则建设及实施的评估,既是落实二十国集团(G20)和金融稳定理事会(FSB)工作计划的重要举措,也是支持和帮助发展中国家和新兴市场经济国家参与建立全球统一的高质量会计准则的重要尝试,希望其继续加强与中国在会计审计方面的合作,推动中国更深入地参与会计审计准则国际趋同,为建立全球统一的会计和审计准则做出贡献。笔者代表中注协介绍了中国审计准则持续全面国际趋同的实践及经验,包括坚持国际趋同的正确方向,建立开放透明的审计准则制定机制,强化审计准则的培训与宣传,加强对审计准则实施情况的评价和监督。

五、中国审计准则国际趋同的政策红利

中国审计准则体系的发布和实施,不仅体现了与国际审计准则的趋同要求,满足了新形势下注册会计师的执业需求,突出了维护公众利益的行业宗旨,还推动了注册会计师行业各项工作的快速发展。与此同时,财

政部积极与国务院相关部门和境外监管机构协调有关政策,为注册会计师在境内外的全面发展铺平了道路。

一是取消B股上市公司和金融类企业双重审计要求。发行境内上市外资股的公司(B股上市公司)一直以来被要求在聘请具有证券期货相关业务资格会计师事务所审计的同时聘请国际会计公司进行审计。2000年11月,中国证监会发布金融企业上市信息披露特别规定,从2000年度起,包括银行在内的金融类上市公司及拟上市银行必须接受境内外会计师事务所的双重审计。由于不同国际网络的成员所或一家国内所、一家国际网络成员所提供双重审计成本巨大,直接结果是同处一个国际网络的境内成员所和境外成员所提供了全部双重审计,而未加入国际网络的境内所退出了此类金融企业审计市场。随着中国会计准则实现国际趋同并正式实施,中国证监会于2007年3月发布《关于不再实施特定上市公司特殊审计要求的通知》,于2007年9月发布《关于发行境内上市外资股的公司审计有关问题的通知》,取消了双重审计规定。取消双重审计有利于增强国内注册会计师审计报告的权威性,给国内会计师事务所参与大型、优质金融企业的审计业务提供了良好的机遇。

二是内地大型会计师事务所获准从事H股企业审计。为了落实《关于内地审计准则与香港审计准则等效的联合声明》中两地财务报表和审计报告互认等相关问题,财政部、证监会和香港相关部门进行了持续沟通,取得了实质性进展。2009年11月,财政部会计司和证监会会计部印发《会计师事务所从事H股企业审计业务试点工作方案》,要求符合该方案所述条件

的内地会计师事务所申报从事H股企业审计业务。2010年12月,财政部、证监会内地会计师事务所从事H股企业审计业务审核推荐委员会与香港财经事务及库务局、香港证监会、香港联合交易所有限公司、香港财务汇报局、香港会计师公会在深圳举行会议,就落实内地与香港在对方上市的公司可选择以本地会计准则编制财务报表并由本地会计师事务所按照本地审计准则进行审计的事宜达成共识。内地大型会计师事务所获准自2010年12月15日或以以后完结的会计期间,可以采用内地审计准则为内地在港上市公司(H股企业)提供审计服务。经过申报和批准程序,有12家内地大型会计师事务所获得从事H股企业审计业务的资格。内地会计师事务所从事H股企业审计业务,可以有效降低内地企业赴港上市的成本,带动内地和香港两地会计行业的健康发展。

三是实现与欧盟审计监管体系等效。随着中国会计准则的国际趋同和注册会计师行业监管体系的完善,财政部和欧盟开展了审计监管体系等效谈判工作。财政部领导亲自赴欧盟商谈等效问题,并接待来访的欧盟官员;中注协配合财政部相关司局一起认真做好欧盟评估团的接待工作。2010年2月,欧盟提出《关于中国审计监管等效技术评估(草案)》后,中注协进行认真研究并提出修改建议。2011年1月,欧盟通过了《关于认可部分第三国审计监管体系等效以及延长部分第三国注册会计师和会计师事务所在欧盟成员国执业过渡期的决议》,确认包括中国在内的10个国家的审计监管体系与欧盟审计监管体系等效。上述工作成果增强了欧盟及其成员国对中国审计监管体系和审计执

业质量的信心,使得中国注册会计师签署的审计报告有可能得到其资本市场的认可。2019年6月17日,沪伦通在伦敦证券交易所和上海证券交易所正式启动;2022年7月28日,中国和瑞士证券市场互联互通首批GDR上市。中国上市公司在伦敦、瑞士资本市场成功发行GDR,有赖于中欧审计监管体系互认的支撑作用。在瑞士资本市场,中国上市公司按照中国企业会计准则编制财务报表,中国注册会计师按照中国审计准则出具审计报告,得到其监管部门、证券交易所和投资者的认可。

六、结语

随着全球化的不断深入,审计准则的国际趋同已成为促进全球经济健康发展的关键因素之一。从国际会计组织的功能到国际审计准则的制定,从对趋同理念的深入理解到中国审计准则与国际审计准则的趋同,我们见证了中国审计准则走向国际趋同的重要历史和重大成就。中国在这一进程中的积极参与和政策支持,不仅展现了其在全球经济中的责任感,也为中国审计准则的现代化和国际化铺平了道路。不断优化的国际趋同机制确保了审计准则的有效实施和持续改进。国际组织的高度认可和国际趋同的巨大收益,进一步证明了这一进程的价值和时代意义。展望未来,我们期待中国审计准则的国际趋同能够继续推动全球审计质量的提升,为国际资本市场的稳定和繁荣作出更大的贡献。随着国际合作的不断加强和审计准则的不断完善,我们有信心迎接一个更加透明、高效和统一的全球审计新时代。□

责任编辑 任宇欣