

会计及评估监管工作通讯

二〇二一年第二期（总第 40 期）

北京证监局

二〇二一年四月

【法规动态】

一季度发布的主要监管法规和要求

【监管动态】

- 2020 年年报审计监管工作情况通报
- 证券服务业务备案情况通报

【新收入准则系列案例专题】

软件行业典型案例之一

【警钟长鸣】

一季度辖区从事证券服务业务审计与评估机构处理处罚情况

【风险提示】

新增处理处罚中审计与评估机构存在的突出问题

【行业交流】

- 秉持诚信操守、恪守职业道德——浅析事务所文化建设（毕马威华振首席合伙人邹俊供稿）
- 注册制下会计师事务所发展面临的机遇、挑战与应对（天职国际首席合伙人邱靖之供稿）

【法规动态】一季度发布的主要监管法规和要求

● 全国人大常委会审议通过新修订的行政处罚法

2021年1月22日，第十三届全国人民代表大会常务委员会第二十五次会议审议通过了新修订的行政处罚法。本次修订主要一是落实党中央重大改革决策部署，推动行政处罚制度进步；二是完善行政处罚设定权限，强化源头规范；三是健全行政处罚规则，保障行政执法既有力度又有温度；四是完善行政处罚程序，推进严格规范公正文明执法；五是防范行政不作为，加强对行政机关的监督制约。（[链接：中华人民共和国行政处罚法](#)）

● 证监会发布《监管规则适用指引——评估类第1号》

为规范收益法评估中折现率的测算，2021年1月22日，证监会发布《监管规则适用指引——评估类第1号》，结合证券评估业务特点及执业要求，就针对运用资本资产定价模型（CAPM）和加权平均资本成本（WACC）测算折现率涉及的参数确定作出规范。（[链接：监管规则适用指引——评估类第1号](#)）

● 证监会发布《监管规则适用指引——审计类第1号》

为规范注册会计师对财务报表发表恰当的审计意见，进一步提升审计意见有用性，2021年3月9日，证监会发布《监管规则适用指引——审计类第1号》，结合证券审计业务特点及资本市场监管需求，就注册会计师对上市公司财务报表发表非标准审计意见作出规范。（[链接：监管规则适用指引——审计类第1号](#)）

● 中注协针对审计报告中的非无保留意见发布问题解答

为了指导注册会计师更好地运用审计准则，解决实施中可能遇到的实务问题，2021年2月2日，中国注册会计师协会制定颁布《中国

注册会计师审计准则问题解答第 16 号——审计报告中的非无保留意见》，旨在帮助注册会计师结合被审计单位和审计业务的具体情况，发表恰当类型的非无保留意见。（[链接：中国注册会计师审计准则问题解答第 16 号](#)）

● 财政部印发《企业会计准则解释第 14 号》

为深入贯彻实施企业会计准则，解决执行中出现的问题，同时实现企业会计准则持续趋同和等效，2021 年 1 月 26 日，财政部制定《企业会计准则解释第 14 号》，对关于社会资本方对政府和社会资本合作（PPP）项目合同的会计处理、关于基准利率改革导致相关合同现金流量确定基础发生变更的会计处理予以进一步明确。（[链接：企业会计准则解释第 14 号](#)）

● 财政部监督评价局、中国资产评估协会联合印发《加强资产评估行业联合监管若干措施》的通知

为贯彻落实习近平总书记关于坚持和完善党和国家监督体系的重要指示精神，围绕加强财会监督工作，使行政监管和行业自律有机融合、协同推进，把资产评估行业监管制度优势更好转化为治理效能，促进资产评估行业持续健康发展，2021 年 2 月 3 日，财政部监督评价局、中国资产评估协会制定颁布《加强资产评估行业联合监管若干措施》，就加强资产评估行业联合监管工作，提出九项措施。（[链接：加强资产评估行业联合监管若干措施](#)）

【监管动态】

● 2020 年年报审计监管工作情况通报

新《证券法》明确会计师事务所从事证券服务业务实行备案管理，这是落实“放管服”改革要求并对中介机构监管工作提出的更高要求。为应对辖区会计监管体量大、数量多的现实问题，在证监会会计部的协调指导下，北京证监局积极探索，创新监管，早部署、重防范、有抓手、促合力，从“抓关键人、抓关键事”入手，重点抓“大所”质量管理体系建设，引导“新所”走稳资本市场第一步，以此夯实持续监管基础。

一、早行动，及时传达监管要求，摸清风险底数

一方面，我局提早部署，强化协作，会计处和公司监管处室联合召开辖区 2020 年年报监管工作会，局长和分管副局长出席并传达监管要求，统筹部署年度审计监管工作。会议首次要求辖区 382 家上市公司的董事会秘书和财务总监，以及公司年报审计机构的质量管理合伙人和相关审计人员共同参会。另一方面，全面摸排全辖区及牵头专项监管的 3 家“大所”风险，及时摸清专项监管对象业务信息和风险应对情况。

二、抓关键，着眼“大所”质量管理风险事项，以机构监管带动业务监管

一是发挥既定机制作用，组织开展自查，提高非现场监管效率。一方面，抓“关键人”即质控合伙人，以此全面加强辖区审计机构内部质量管理体系建设，引导其树立自律诚信意识和质控责任意识，带动审计机构做到全员合规守法。北京局已于 2019 年建立了“质控负责人”工作机制，该工作机制在我局“大所”专项监管中发挥了关键作

用。另一方面，抓诚信建设和自律规范，通过设计质量管理自查工作底稿，下发专项监管工作通知，要求“大所”开展自查。

二是加强监管协作，融合跨条线跨地区监管信息，发挥监管合力。一方面，加强与会计部、其他证监局的监管协作。向 22 个其他证监局通报北京辖区“大所”的三百余个审计项目信息，建立沟通反馈渠道；收集分析各证监局下发的风险提示函两百余份，督促辖区审计机构从质控层面逐一落实风险事项。另一方面，强化局内会计监管与公司条线监管协作，建立审计督导、年报审阅工作机制，以问题为导向，联合同约谈 50 余家次，联合下发风险提示函 24 份。

三是开展现场走访，提出要求防风险，听取意见优服务。结合非现场监管成果，逐家开展 2-3 天的现场工作，核实风险事项，进一步掌握质量管理体系及薄弱环节，要求及时消除风险隐患。尤其结合近年函证审计程序问题，调研共享中心运作情况。注重听取会计师事务所的意见建议，积极交流，寓服务于监管，有效开拓监管思路。

三、建机制，划定监管底线，积极应对备案制新局面

一是及时规范监管流程，加强局内协作。我局在新《证券法》通过后第一时间制定“新所”监管工作规程，明确局内会计与公司监管条线在市场主体聘请“新所”方面的监管分工与协作，统一监管尺度，有效发挥监管合力。

二是提示执业风险，讲清监管规则。我局及时完成对 6 家“新所”的谈话提醒，讲好资本市场第一课。一方面，敬畏法治，从北京证监局监管职责、监管要求、执业提示等维度，督促“新所”树立风险合规意识，审慎承接证券服务业务、勤勉尽责执业；另一方面，敬畏市

场，积极听取“新所”的需求和建议，调研行业生态等问题，掌握市场新形势新情况，切实做好监管服务。

三是做好监管画像，狠抓质量管理。一方面，完善“新所”画像信息，了解机构和业务情况，做到心中有数、监管有思路。另一方面，督促建立有别于一般业务的质量管理体系，设计并下发自查工作底稿，督促建立健全投资者保护机制、按要求提取职业风险基金或购买职业保险。针对发现的部分“新所”质量管理意识较弱、专业胜任能力不强等问题，我局将视情况开展下一步走访、现场检查工作。

四是创新部局联合约谈，紧盯高风险业务承接。我局利用地缘优势，邀请会计部创新开展部局联合约谈3家次，宣导监管政策，讲清监管要求，提示执业风险。针对个别高风险审计项目，会计部会同北京局开展“公司条线+会计条线”联合约谈，并下发风险提示函，告诫“新所”务必尽职履责、谨守职业操守、不碰法律红线。

● 证券服务业务备案情况通报

截至 2021 年 3 月 31 日，证监会公布完成首次从事证券服务业务备案审计机构 65 家、评估机构 150 家，较 2020 年末分别新增 11 家、48 家。其中北京辖区审计机构 28 家、评估机构 58 家，较 2020 年末分别新增 3 家、15 家，占全国的比例为 43.08%、38.67%。北京辖区完成备案的机构中，非原证券资格审计与评估机构分别为 6 家、23 家。

➤ 北京辖区从事证券服务业务会计师事务所名单

序号	会计师事务所名称	备案公告日期	序号	会计师事务所名称	备案公告日期
1	安永华明会计师事务所（特殊普通合伙）	2020-11-2	15	致同会计师事务所（特殊普通合伙）	2020-11-2
2	北京国富会计师事务所（特殊普通合伙）		16	中勤万信会计师事务所（特殊普通合伙）	
3	北京兴华会计师事务所（特殊普通合伙）		17	中审亚太会计师事务所（特殊普通合伙）	
4	毕马威华振会计师事务所（特殊普通合伙）		18	中天运会计师事务所（特殊普通合伙）	
5	大华会计师事务所（特殊普通合伙）		19	中喜会计师事务所（特殊普通合伙）	
6	大信会计师事务所（特殊普通合伙）		20	中兴财光华会计师事务所（特殊普通合伙）	
7	利安达会计师事务所（特殊普通合伙）		21	中兴华会计师事务所（特殊普通合伙）	
8	容诚会计师事务所（特殊普通合伙）		22	中证天通会计师事务所（特殊普通合伙）	
9	瑞华会计师事务所（特殊普通合伙）		23	中准会计师事务所（特殊普通合伙）	
10	天圆全会计师事务所（特殊普通合伙）		24	中瑞诚会计师事务所（特殊普通合伙）	
11	天职国际会计师事务所（特殊普通合伙）		25	北京精勤会计师事务所（普通合伙）	
12	信永中和会计师事务所（特殊普通合伙）		26	北京中天华茂会计师事务所（普通合伙）	2021-2-2
13	亚太（集团）会计师事务所（特殊普通合伙）		27	北京中名国成会计师事务所（特殊普通合伙）	2021-3-5
14	永拓会计师事务所（特殊普通合伙）		28	北京中天恒会计师事务所（特殊普通合伙）	

➤ 北京辖区从事证券服务业务资产评估机构名单

序号	会计师事务所名称	备案公告日期	序号	会计师事务所名称	备案公告日期	
1	北京北方亚事资产评估事务所（特殊普通合伙）	2020-11-3	30	中京民信（北京）资产评估有限公司	2020-11-3	
2	北京戴德梁行资产评估有限公司		31	中联资产评估集团有限公司		
3	北京国融兴华资产评估有限责任公司		32	中铭国际资产评估（北京）有限责任公司		
4	北京国友大正资产评估有限公司		33	中瑞世联资产评估集团有限公司		
5	北京华亚正信资产评估有限公司		34	中水致远资产评估有限公司		
6	北京金开房地产土地资产评估有限公司		35	中通诚资产评估有限公司		
7	北京经纬仁达资产评估有限公司		36	中威正信（北京）资产评估有限公司		
8	北京天健兴业资产评估有限公司		37	中资资产评估有限公司		
9	北京天圆开资产评估有限公司		38	北京晟明资产评估有限公司		2020-12-11
10	北京亚超资产评估有限公司		39	北京中天创意资产评估有限公司		

序号	会计师事务所名称	备案公告日期	序号	会计师事务所名称	备案公告日期
11	北京亚太联华资产评估有限公司	2020-11-3	40	北京公信资产评估有限公司	2020-12-11
12	北京中锋资产评估有限责任公司		41	北京东审资产评估有限责任公司	
13	北京中和谊资产评估有限公司		42	中致信国际土地房地产资产评估（北京）有限公司	
14	北京中科华资产评估有限公司		43	北京仁达房地产土地资产评估有限公司	2020-12-31
15	北京中林资产评估有限公司		44	北京同仁和资产评估有限责任公司	2021-1-18
16	北京中企华资产评估有限责任公司		45	北京德祥资产评估有限公司	
17	北京中天和资产评估有限公司		46	北京合佳资产评估有限公司	
18	北京中天衡平国际资产评估有限公司		47	北京国融兴华房地产土地评估有限公司	2021-2-8
19	北京中天华资产评估有限责任公司		48	北京华源龙泰房地产土地资产评估有限公司	
20	北京中同华资产评估有限公司		49	北京市金利安房地产咨询评估有限责任公司	
21	北京卓信大华资产评估有限公司		50	北京中盛行房地产土地评估有限公司	
22	开元资产评估有限公司		51	中都国脉（北京）资产评估有限公司	
23	蓝策亚洲（北京）资产评估有限公司		52	中恒誉资产评估有限公司	2021-3-5
24	连城资产评估有限公司		53	中瑞国际房地产土地资产评估有限公司	
25	同致信德（北京）资产评估有限公司		54	北京志海资产评估有限公司	
26	沃克森（北京）国际资产评估有限公司		55	北京中金浩资产评估有限责任公司	2021-3-29
27	中发国际资产评估有限公司		56	汇誉中证资产评估（北京）有限公司	
28	中和资产评估有限公司		57	中天成土地房地产资产评估（北京）有限公司	
29	中建银（北京）资产评估有限公司		58	北京高力国际房地产评估有限公司	

【新收入准则系列案例专题之一】

2020年1月1日起，A股上市公司全面实施《企业会计准则第14号——收入》（以下简称新收入准则）。前期，北京局组织课题组开展新收入准则专题调研，以软件行业为切入点，归纳总结5种业务模式，形成多个典型案例。本年度，我局拟选取其中的典型案例分三期进行系列刊载，以期加强调研成果的转化运用，为企业实务提供有益参考。本期主要选取产品化软件业务、定制化软件业务、软件运营业务等3种业务模式下的5个案例，后续，拟继续分享技术服务业务、软件集成业务等业务模式下的典型案例。相关案例不代表我局监管意见，仅供交流探讨。

一、产品化软件业务

（一）案例一（产品化软件直销模式）

1. 案例背景

2X19年12月22日，甲公司与乙公司签订合同，将其一款产品化数据交换平台管理软件授权给乙公司使用，授权期限为3年。当天，甲公司将该软件及期限为10天的临时密钥通过电子邮件发送给乙公司，乙公司通过临时密钥可以在10天试用期内免费体验和试用该软件的全部功能。试用期结束前，乙公司有权单方面无条件终止合同。

试用期结束，乙公司未终止合同，合同正式生效。合同约定，乙公司应在合同生效（即2X20年1月1日）后的6个月内每月末支付10万元，合同总价款为60万元。为促进回款，甲公司于合同生效日仅向乙公司提供了期限为6个月的临时密钥，临时密钥可正常使用软件的全部功能。乙公司支付全部价款后，甲公司将提供可使用至3年授权期满的正式密钥。合同约定，甲公司还需向乙公司免费提供10天的软

件使用培训和 1 年期的软件免费升级。甲公司销售的该软件无需后续培训及升级服务也能正常使用。

2. 重点问题探讨

(1) 合同成立时间。乙公司 2X19 年 12 月 22 日取得软件和 10 天的临时密钥，可正常使用软件全部功能。但试用期结束前乙公司有权单方面无条件终止合同，且无需向甲公司作出补偿，因此，试用期结束前不存在新收入准则下定义的合同。试用期结束，乙公司未选择终止合同，合同正式生效，合同约定的权利义务对甲公司和乙公司具有了法律约束力，合同成立。

(2) 识别合同中的履约义务。甲公司在合同中的承诺包括软件许可、提供培训及软件升级服务。由于该软件无需后续培训及升级也能正常使用，甲公司在不提供其他服务的情况下可以单独履行其授予乙公司软件许可的承诺，培训及升级服务也并未对软件作出重大修改，彼此之间无高度关联性，甲公司也未将这些服务整合成一组组合产出。因此，软件许可、培训服务、软件升级服务之间是可明确区分的，应分别作为单项履约义务。甲公司应当按照其各自单独售价的相对比例，将交易价格分摊至这三项履约义务，并在各项履约义务履行时分别确认收入。

(3) 时段还是时点履行的履约义务。该软件许可有独立功能，无需后续培训及升级服务也能正常使用，乙公司从该软件许可中获得的利益不会受到甲公司从事的相关活动的重大影响。因此，该软件许可不满足属于在某一时段内履行履约义务的条件，应作为在某一时点履行的履约义务。

(4) 收入确认的时间。2X20 年 1 月 1 日乙公司在获得了 6 个月的

临时密钥后，可正常使用软件全部功能并开始从中获益。虽然在乙公司支付全部价款前，甲公司仅提供临时密钥，但该安排仅是甲公司促进乙公司付款的一种手段，并不影响乙公司从软件使用中获益。因此，甲公司应在 2X20 年 1 月 1 日确认收入。

（二）案例二（产品化软件授权许可）

1. 案例背景

甲公司与乙公司签订合同，将其拥有的征信分析软件系统授权给对方使用，对乙公司的收费方式为：乙公司于 2X20 年 1 月 1 日支付一年特许权使用费总金额为 10,000 元。乙公司有权在 2X20 年末选择以同样的价格再续约一年。若未续约再行购买，将适用涨价后的价格。2X21 年预期该软件授权许可价格将提高至每年 12,000 元。

此外，甲公司与丙公司签订合同，将其拥有的征信分析软件系统授权给对方使用，对方可通过该系统生成个人征信报告。软件授权许可期限为自 2X20 年 1 月 1 日至 2X20 年 12 月 31 日止。对丙公司的收费方式为：每通过系统生成一份征信报告，甲公司收取 100 元，未约定最低购买量。

2. 重点问题探讨

（1）额外购买选择权。甲公司与乙公司签订的合同中包含了额外购买选择权，应当评估该选择权是否为向乙公司提供了一项重大权利。由于只有签订了该合同的客户才有权选择续约，行使该选择权所能享受的价格低于市场价格 20%，可认为续约选择权向客户提供了重大权利，应作为单项履约义务，将交易价格分摊至该履约义务。

（2）基于销售或使用的例外规定。甲公司对丙公司的承诺为授予对方软件系统知识产权许可，假定该授权许可属于在某一时点履行的

履约义务。根据授予知识产权许可的例外规定，对于按客户实际销售或使用情况收取的特许权使用费，甲公司应当在后续丙公司实际使用软件系统生成个人征信报告时确认相关收入。

(3) 合同的变更。接前例，2X20年10月1日，甲公司与乙公司签订了补充协议。约定原有授权许可合同即日终止，同时授予乙公司新的三年软件使用许可，许可区间为2X20年1月1日至2X22年12月31日，授权许可内容范围不变，未增加其他的商品或服务。特许权使用费为30,000元，扣除原合同已支付的10,000元，乙公司在2X20年10月1日另支付20,000元。

甲与乙之间的合同变更前后，乙公司获得的授权许可未发生变化。原软件授权许可合同实质上并未终止，而是将许可到期日延期两年，即合同变更增加了两年可明确区分的软件授权许可。由于原合同为某一时点履行的履约义务，相关的知识产权许可已于2X20年1月1日转移给乙公司，甲公司已完成原合同中的履约义务，对于延期两年的软件授权许可，乙公司自2X21年1月1日授权起始日起能够使用该许可并开始从中获利，因此甲公司应于2X21年1月1日确认该软件授权许可收入¹。

虽然甲公司支付延期许可费的时间早于其获得授权许可控制权的时间，但由于支付时间2X20年10月1日与延期授权许可控制权转移的时间2X21年1月1日间隔小于1年，甲公司可以不考虑该笔预收款项是否存在重大融资成分，若超过1年，则需考虑是否包含重大融资

¹ 对授予客户知识产权许可的相关合同进行延期或续约时，收入确认时点为签订延期或续约合同的时间点还是延期开始日，国际准则和美国准则存在不同的观点：美国准则认为，企业通常不能早于延期或续约开始日确认授予客户知识产权许可的相关收入；国际准则认为，应该根据相关事实和情况判断，延期或续约应作为新的授权许可合同，还是作为原合同的变更，导致在某些情况下，对该类收入的确认时点早于美国准则。考虑到签订延期或续约合同的时间点，对企业而言，一定程度上可控，为减少企业人为操纵空间以及增强企业财务信息的可比性，本案例参照美国准则编写。

成分。

二、定制化软件业务

（三）案例三（开发定制化软件）

1. 案例背景

甲公司与乙公司签订合同，为其开发一套定制化预算软件系统，并在软件验收合格后提供一年技术支持服务。甲公司通常会单独销售定制化软件和技术支持服务，软件无需技术支持服务也能正常使用。合同约定，甲公司自行进行软件开发，开发完成后将软件、源代码及相关文档交付给乙公司，相关所有权和知识产权归乙公司所有，乙公司对软件进行验收。该软件系统定制化程度较高，根据以往经验，在验收过程中，甲公司通常需要对软件进行修正以满足客户的特定要求。验收条件涉及主观标准，在乙公司确认验收前，甲公司不能合理确定其交付软件是否能满足乙公司的主观标准。乙公司按照合同约定分阶段付款，合同签订时预付 20 万元，开发完成交付软件、全部源代码及相关文档后支付 30 万元，验收合格后支付 40 万元，剩余 10 万元作为质保金，用以保证软件系统交付后 2 年内正常运行，在质保期满后 5 个工作日内支付。就该质量保证承诺，甲公司合理预计在质保期内不会发生重大质保服务成本。如果乙公司无理由终止合同，需支付合同价款 10% 的违约金。

2. 重点问题探讨

（1）识别合同中的履约义务。软件先于技术支持服务交付，且无需技术支持服务也能正常使用，乙公司可从单独使用该软件或将其与技术支持服务一起使用中获益，表明软件和技术支持服务能够明确区分；软件和技术支持服务没有对彼此作出重大修改或定制；甲公司未

提供重大服务将软件和技术支持服务整合成一组组合产出。可见，甲公司不提供技术支持服务也可单独履行定制化软件的承诺，软件和技术支持服务之间不存在高度关联性，表明二者在合同中可明确区分。对于质保期满后支付的 10 万元，该质保金是用以保证软件系统交付后 2 年内正常运行，且甲公司合理预计在质保期内不会发生重大质保服务成本，属于保证类质量保证，应按照《企业会计准则第 13 号——或有事项》进行会计处理。

因此，上述合同中包含提供定制化软件以及技术支持服务两项履约义务，应当按照各自单独售价的相对比例将交易价格分摊，并在各项履约义务履行时分别确认收入。

（2）时段还是时点履行的履约义务。甲公司自己的办公场所开发软件，乙公司并未在甲公司履约的同时取得并消耗甲公司软件开发过程中所带来的经济利益。直至开发完成后，甲公司才交付软件产品、源代码及相关文档。开发过程中，乙公司不能主导甲公司开发形成的商品，即源代码及相关文档，并从中获得经济利益，不能够控制甲公司履约过程中在建的商品。履约产出的商品为定制软件，且定制化程度较高，具有不可替代用途。

乙公司按照合同约定分阶段付款，如果乙公司单方面解约，仅需支付合同价款 10% 的违约金。可见，甲公司不能在整个合同期内任一时点就累计至今已完成的履约部分收取能够补偿其已发生成本和合理利润的款项。因此，该定制化软件不满足属于在某一时段内履行履约义务的条件，属于在某一时点履行的履约义务。

（3）收入确认的时间。该软件系统定制化程度较高，根据以往经验，在验收过程中，甲公司通常需要进行修正以满足客户的特定要求，

在验收完成之前，无法确定软件能否满足乙公司的主观标准，因此，应在乙公司完成验收时确认收入。

（四）案例四（为定制化软件提供技术服务）

1. 案例背景

甲公司与乙公司签订合同，为其提供开发一款定制化供应链系统的技术服务。合同约定，甲公司将按照乙公司预先制定的开发方案，提供关键人员参与系统开发，且需实时向乙公司汇报和提交开发过程中所形成的全部电脑程序、代码等文档，开发过程中形成的电脑程序、代码等所有权和知识产权归乙公司所有。甲公司应确保关键人员具备履行任务所需的专业能力，并始终按乙公司的标准履行其义务和职责。未经乙公司同意，甲公司不得撤回或重新指定执行任务的任何关键人员。甲公司任何关键人员在未能完成乙公司分配的工作任务前离场，甲公司需至少提前一个月书面通知乙公司，并经对方确认替换人员可满足项目要求的技能水平并完成工作交接后方可离场。若甲公司中途被更换，新聘软件企业可在甲公司已完成的工作基础上继续该系统的开发。

2. 重点问题探讨

（1）时段还是时点履行的履约义务。甲公司开发过程中所形成的全部电脑程序、代码等文档，已实时提交给乙公司，开发过程中形成的电脑程序、代码等所有权和知识产权归乙公司所有，且其他企业可以在甲公司前期工作基础上继续开发并提交开发成果，实质上无需重复执行甲公司累计已经完成的工作。因此，乙公司在甲公司履约的同时即取得并消耗了甲公司履约所带来的经济利益，甲公司提供的服务属于在某一时段内履行的履约义务。

在判断其他企业是否实质上无需重新执行甲公司累计至今已经完成的工作时，应当基于两个前提：一是不考虑可能会使甲公司无法将剩余履约义务转移给其他企业的合同限制或实际可行性限制；二是假设新聘企业将不享有甲公司目前已控制的、且在将剩余履约义务转移给该新聘企业后仍然控制的任何资产的利益。

（2）计量履约进度。甲公司与乙公司签订的合同中约定，合同价款按乙公司提供的关键人员的工作量乘以单价计算得出。甲公司投入的成本主要为人工支出，派驻固定的关键人员，发生的人工成本可以合理反映履行履约义务的进度。因此，采用成本法（人工成本）计量履约进度，即按照累计实际发生的人工成本占预计总成本的比例来确定履约进度。

（3）合同的变更。接前例，原合同执行期间为 2X20 年 1 月 1 日至 2X20 年 12 月 31 日。2X20 年 4 月 1 日，乙公司提出在原系统中增加一个新的模块，为完成新模块的开发甲公司预计需要投入更多的人员和工时。双方协商后，甲公司同意按当时市场单价以及为完成新模块开发预期所需增量工时收取费用。随后，双方以书面形式批准了变更的合同条款。假定新增模块与原合同中承诺的履约义务可明确区分。

由于合同变更增加了可明确区分的服务，且新增的合同价款为按照当时市场单价以及预期增量工时收取的费用，反映了甲公司单独向客户提供技术服务的价格，为新增服务的单独售价。因此，合同变更部分作为一份新合同核算，不影响对原合同的会计处理。

三、软件运营业务

（五）案例五（软件运营服务）

1. 案例背景

甲公司与乙公司签订一份提供 SAAS 服务合同，使用期限 12 个月，每年收取 12 万元的使用费，允许乙公司登陆其平台，并使用各种功能，12 个月后如果使用需要继续交费。

2. 重点问题探讨

(1) 时段还是时点履行的履约义务。根据案例中提供的条件，用户不能直接在其本地机器上使用，需登录到甲公司的平台方可使用，由于甲公司负有保证平台稳定安全运行的合同义务，所以属于在一段时间内履行的履约义务。

(2) 合同变更和交易价格变动。接前例，乙公司的子公司 A（银行），在合同履行期间，乙公司又要求甲公司同时为 A 提供互联网贷款管理系统运营服务。修改后的合同对价为 32 万元。

新收入准则下，如果合同范围的扩大是因为追加与原合同标的可明确区分的商品或服务，且新增合同价款反映了其单独售价的，应视为单独的合同进行会计计量；若合同变更增加的商品或服务与原有合同标的不能明确区分，但已转让商品或提供服务部分的与未转让商品或提供服务部分的合同标的可明确区分，则视为原合同终止，原合同未履约部分与变更部分共同视为新合同。本例中，互联网贷款管理系统运营服务与提供 SAAS 服务业务能够明确区分，合同变更能够体现新增部分单独售价，故根据新收入准则，甲公司应将变更部分视为新合同，单独确认互联网贷款管理系统运营服务的收入 20 万。

【警钟长鸣】

经统计，2021年一季度，证监会及各地证监局、沪深专员办对北京辖区会计师事务所累计下发行政监管措施23份，涉及会计师事务所12家次、注册会计师39人次；对评估机构累计下发行政监管措施9份，涉及评估机构3家次、资产评估师14人次。

【风险提示】

经梳理一季度行政监管措施，总结会计师事务所和资产评估机构在执业过程中存在的突出典型问题，提示如下。

● 会计师事务所的突出执业问题——函证程序执行不到位

案例1：未对回函差异事项执行充分的审计程序

2017年A公司对前五大客户之一确认销售收入3,700万元，形成应收账款1,480万元。A公司年审机构B事务所审计底稿显示，应收账款函证该客户回函表示“由于设备承制方未能完成合同要求，不具备付款条件，此询证函仅用于已付款项的核对”，未直接确认应收账款余额。

针对回函差异事项，B事务所审计底稿记录“已获取确认收入的终验单，仅存在部分未完成，不影响收入确认”。但后附的“终验单”实为“竣工单”，“竣工单”仅对设备安装事项予以确认，未对终验收事项予以确认。根据合同约定，设备在安装完成后尚需经过调试、试运行才会进行终验，所谓的“终验单”确认事项与合同约定的终验事项存在差异。

B事务所审计时未充分调查回函差异事项，未保持应有的职业怀疑和专业精神，未考虑重要审计证据“终验单”是否实际符合合同验收

约定，未考虑执行进一步审计程序。

案例 2：未对函证对象地址异常情况保持合理怀疑

C 事务所对 17 家发出商品收货方的函证中，有 9 家公司的发函地址与工商登记地址不一致。对 16 家预付账款收款方的函证中，有 10 家公司的发函地址和工商查询结果不一致，C 事务所未保持合理怀疑、未做进一步核实工作。

D 事务所 2018 年销售函证程序中，部分被询证者的回函存在发出地址相同、经办人相同、快递单号相近的异常情况，D 事务所未予以充分关注。

上述案例涉及的行为不符合《中国注册会计师审计准则第 1312 号——函证》第十七条、第二十一条、第二十三条，《中国注册会计师审计准则第 1101 号——注册会计师的总体目标和审计工作的基本要求》第二十八条、第三十条，《中国注册会计师审计准则第 1301 号——审计证据》第十条、第十一条的规定。

● 资产评估机构的突出执业问题——现金流预测工作不到位

案例 1：收入预测考虑不充分

E 评估机构在 F 项目的收入现金流预测过程中存在如下问题：

1. 预测期收入增长率较历史期增长率差异较大，底稿中未见对差异的原因进行分析，且未说明采用的收入预测数据与企业预测差异较大的原因。

2. 预测数据无相关支持材料。底稿中仅有 2020 至 2022 年三年的经营计划及盈利预测，无企业对 2023、2024 年及永续期的盈利预测资料。

3. 企业提供两种情景下的收入预测，评估中采用其一进行调整形

成最终预测。底稿中未记录如何考虑新冠疫情对经营的影响，针对疫情企业做出的经营调整或相关措施，评估的假设前提及如何预计，报告中也未见相关披露。

4. 并购时原始设计团队有 3 年锁定期的要求，底稿中未见对原始团队是否会发生变化及对公司影响进行分析的底稿，报告中亦未见相关披露。

案例 2：费用、支出测算考虑不充分

E 评估机构在 G 项目的费用、支出现金流预测中存在如下问题：

1. 研发费用加计扣除错误。预测期研发费用加计扣除按照预测发生额的 75% 在税前加计扣除，未考虑该政策执行期间截至 2020 年 12 月 31 日。

2. 资本性支出相关考虑不充分。在预测期资本性支出的年金化计算过程中，假设基准日长期资产为全新资产，将折旧年限作为更新年限，未结合资产使用情况考虑距下一更新时点的实际间隔年限。

3. 营运资金测算未考虑相关费用。完全成本测算未考虑所得税费用；历史数据显示存在财务费用，但预测期未考虑财务费用，且未说明原因。

上述案例涉及的行为不符合《资产评估执业准则——资产评估程序》第十三条、第十五条、第十七条，《资产评估执业准则——资产评估档案》第十一条，《以财务报告为目的的评估指南》第五条、第二十八条、第三十四条的规定。

【行业交流】

● 秉持诚信操守、恪守职业道德——浅析事务所文化建设

新时代注册会计师行业面临诸多新的挑战，但归根到底还是落在如何夯实审计质量上，这也是行业能够赢得市场尊重和公众信任的焦点。目前业界对此也有诸多探讨，在加强一体化、质量管理体系、审计方法和工具的改革与创新、人才培养和队伍建设、责任追究机制等方面全方位地进行反思和探索。由于这些机制仍然需要人在职业道德的约束下执行和落实，故而事务所的文化建设就显得格外重要。

如果说职业道德和独立性是注册会计师行业的灵魂，那么事务所的文化建设则是滋养灵魂的空气和土壤。文化可以体现为一个事务所的“气质”，也是专业人员的行为标准。但所谓文化，看不见、摸不着，是人的所思所想，如何能够落实，不仅在准则层面难以具体规定，在事务所的实施层面也是很大的挑战。毕马威一贯高度重视企业文化的培养，我们要求“做正确的事”的文化，表明了对工作方式与工作成果同样重视。近年来，我们也在不断进行强化企业文化建设的各种努力，力图使得秉持诚信操守、恪守职业道德的理念深入人心。

一、建立明确的价值观

做好事务所文化建设的首要任务就是建立明确的价值观。价值观是经过多年形成的信念，专业人员奉行一套共同的价值观，体现为以价值观为导向的合规文化。它不仅是奠定企业文化和树立高层基调的基石，也是构架审计方法的基础，并最终形成了我们的工作和行为方式。

为顺应瞬息万变的商业环境以及严谨的监管举措，2020年4月，我们重新修订了“毕马威价值观”，以指导员工紧跟时代、面向未来。

新的价值观以“诚、卓、创、和、益”作为行为准绳，要求每一位合伙人和员工时刻坚守职业道德和高标准。其中，“诚”是我们的核心价值观——“诚信为本，守正不移”。焕新的价值观更为简洁直接、前瞻进取，有助于我们的专业人员更好的理解和记忆，并将之付诸行动。

为了不让价值观停留在喊口号，而真正成为员工日常的行为指导，贯穿于每一位专业人员的“知、识、行、惯”之中，我们大力推出了一系列宣传举措，如沉浸式线上培训和体验式工作坊，倾听合伙人分享的价值观故事，以情景再现的生动形式落到工作的方方面面；开放“价值观识别墙”，加强员工参与度，每个人都可以在识别墙上写下对身边同事和团队伙伴践行焕新价值观的认可等。同时，我们对外利用微信公众号平台等渠道，向社会传达我们对质量的坚守，让公众、客户、监管各界了解我们的质量至上的文化并接受各界对我们的监督。

我们同时制定了《操守准则》，并在官网上发布，它构建在核心价值观以及我们共同的信念和原则之上，明确阐述了我们对所有合伙人和员工道德行为的期望。《操守准则》强调，每位专业人员都有责任遵守与其工作及职责相关的法律法规、专业标准和职业道德规范。

《操守准则》列明了我们的承诺和规定，我们要求本所员工都必须：在入职当年及此后每个年度确认已了解并遵守《操守准则》；在入职当年及此后每年定期接受涵盖《操守准则》在内的职业道德相关培训。

为贯彻实施价值观和《操守准则》，我们也将其融入在人力资源管理程序中——如招聘、绩效考核、职业发展和薪酬奖励，其指标亦反映在年度员工意见调查中，以实际检验其落实情况。

二、领导层以身作则，树立正确基调

事务所领导团队应当致力于构建以质量、诚信和职业道德为基石的企业文化，持续践行我们对审计质量和公众信任的承诺是贯穿全所上下的重要理念，这为我们树立了正确的基调，即每位参与审计工作的人员都需对审计质量负责。我们的合伙人绝大部分是通过自己培养和选拔晋升的合伙人，在价值观和经营理念上能够契合，形成了人合、志合、心合的合伙文化，这为统一管理奠定了坚实的文化基础。我们通过良好的文化和环境氛围的营造、明确的操守和职业道德要求、相关系统性的培训、领导层以身作则、工作中的传帮带、多种途径鼓励报告发现的问题、绩效评价中加入“执业质量”考核要素、违反操守和职业道德的惩处等多种体制倡导以质量为导向的企业文化，力争使这种文化深入人心，以避免重商业利益而轻审计质量。其中明确的奖惩机制体现了管理层对审计质量和职业道德的重视和价值导向，包括：

1. 质量考评量化机制——监控质量及合规方面（包括职业道德和独立性）的不符事项，实施质量考评量化机制，并将之用于相关合伙人和特定专业人员的考核、晋升和薪酬。质量考评构成业绩考核的重要组成部分，业绩考核结果将直接影响合伙人及员工的薪酬和晋升，有时甚至会决定他们是否能够继续在毕马威工作。

2. 审计质量倡导活动——为了践行价值观，我们举办了多种审计质量倡导活动，以营造质量至上的企业文化，例如：

- “审计质量日”活动：为不断提升审计质量，分享最佳实践，事务所 2020 年在各区域分别举办了“审计质量日”活动，以一系列线上和线下分享及小组讨论活动，总结上一年审计工作、讨论工作中的挑战和经验、分享学习资源，并对未来进行规划与展望。

- 审计质量嘉奖：表扬是最好的激励。自 2017 年起，本所对于在

年度业务质量检查中表现出较高审计质量的项目和对审计质量产生最重要影响的成员予以奖励和肯定，以彰显我们对审计质量的嘉许。于2020年5月，我们还推出了2020年中国审计质量嘉奖计划，用以表彰2019年在推动审计质量方面表现卓越的员工。经提名并评定的获奖者会获得一定的物质奖励。

三、畅通的内部沟通和信息共享渠道

我们非常重视内部沟通，通过持续、系统性地建设事务所内部沟通机制，建立领导层和员工之间的有效双向沟通，增加事务所信息的透明度，让员工能够有途径了解事务所的业务、运营、政策、文化、理念等信息，增强员工对事务所的信心和认同。同时，也给员工提供了反映其意见和建议的沟通渠道，使得领导层能够理解员工的需求，并持续进行完善和改进，这样才会形成基于信任的企业文化。

通过多种多样的内部沟通机制，构建事务所的凝聚力和向心力，为事务所在文化建设上提供了有力支持。例如：

- 业务简报会：将事务所经营的方方面面展示给相关人员。
- 合伙人、总监和高级经理的年度大会：回顾一年来的发展情况，介绍下一年的工作重点和方向。
- 基层员工意见直达领导层：设立“员工建议箱”等沟通平台，做到“事无大小，有问必答”。
- 无所不在的“员工网络”：更有效地听取员工需求，答疑解惑，寻求解决方案，和员工保持更直接、更紧密的实时沟通。
- 员工意见调查：了解员工敬业度背后的驱动因素，监测我们的员工理解并践行价值观的程度。
- 随时随地的“高效沟通”：倡导“咨询”文化，并将之视为我

们的优势。

为促进文化建设和内部沟通，我们搭建了多种信息共享和沟通平台。通过多种多媒体技术手段实现信息的实时共享和互动，包括事务所内网信息发布、每周时事通讯、新闻室、视频频道、宣传海报、办公室电视屏幕等，形成了一个相互补充的、无所不在的信息网络，从技术层面保障了事务所的内部沟通机制得以顺利执行。

四、清晰的职业道德和独立性要求

我们在遵从职业道德和独立性方面基于相关监管要求制定了严格且详细的政策和程序，并通过持续性教育、培训、咨询、报告和内部监督检查等多方位的配套控制措施，以确保我们在职业道德和独立性方面的切实遵循。近年来，我们通过拓展使用创新信息技术手段为审计团队和审计专业人员提供对应系统和工具，辅助相关项目及人员遵循对应政策及要求。

五、内部监控

为更有效地监督职业道德和独立性的执行，我们近年来还在不断探索和推进内部监控转型。执行更加注重以风险为导向、科技赋能的持续动态监控活动，及时、快速地反馈并跟进监控发现，探索建立更具有前瞻性和预防性的监控体系。

诚信是相关方对我们行业的期望，是我们值得信赖的关键特征，“诚信”意味着时刻坚持最高的专业标准，向被审计单位提供高质量审计，一丝不苟地保持我们的独立性，遵守所有适用的法律法规和专业标准。我们将在强化企业文化的道路上继续探索前行，期望诚信能深植于企业文化的土壤中，融入每个专业人员的一举一动、一言一行，为提升审计质量提供指导思想和基本保障。

最后，我想以我们协助专业人员对自己的所言所行做出抉择而推出的职业道德自查表中体现的“阳光原则”作为结语。在而今纷繁复杂、快速变革的商业环境中，我们执业会面临到很多压力和棘手难题，如何能够坚守底线、妥善应对，要求我们在做出抉择前自问——如果将我的决定公之于众，我是否能够充满信心不会让事务所和我本人的声誉受损？如果但凡有一丝疑虑，就应妥善咨询、审慎行事，做正确的事，用我们的专业精神和实际行动赢得市场尊重和公众信任。

【毕马威华振首席合伙人邹俊供稿】

● 注册制下会计师事务所发展面临的机遇、挑战与应对

“十四五”规划和 2035 年远景目标纲要提出，全面实行股票发行注册制。今年的政府工作报告中也明确指出“稳步推进注册制改革”。继科创板和创业板试点注册制后，在全市场实行注册制已被明确提上未来五年日程。

作为市场化程度最高的发行制度，从科创板再到创业板，中国资本市场注册制改革取得了突破性进展。随着注册制的落地，多元包容的股票发行上市条件以及审核效率的大幅提升，持续激发企业的上市热情，直接带来会计师事务所 IPO 审计业务量的激增。自注册制落地以来，截至 2021 年 3 月 31 日，科创板上市公司数量已经达到 251 家，总市值达 3.2 万亿元；有 85 家创业板企业在注册制下完成了上市。

注册制时代下，更加严格的信息披露要求，让发行人和投资者更倾向于选择服务专业、勤勉谨慎的中介机构，市场各方重视配合审计工作达到历史空前，注册会计师的审计工作在资本市场迎来高质量发展的新阶段。

改革蕴含巨大发展机遇的背后，是事务所面临的诸多挑战。

挑战一：“归位尽责”事务所要做“加法”

注册制下，信息披露的严格程度及其信息质量是投资者了解发行人风险可得性的重要来源，也将直接关系到市场与投资者对发行人的判断与评价。作为信息披露、投资人保护制度得以有效实施的资本市场“看门人”，中介机构归位尽责，切实履行把关作用成为注册制下最为关键的一道防线。

近期康得新退市备受市场关注，显示了投资者对强化监管威慑、净化市场生态的更高期望和要求。针对市场顽疾，监管制度也正在加速完善。新《证券法》的实施，显著提升证券违法违规成本；出台刑法修正案（十一），大幅提高惩戒力度；事后监管的“零容忍”，加大了对中介机构的追责力度，等等，一系列的新规和新举措的相继出台，让审计机构肩上的责任和执业压力与日俱增。

挑战二：复杂的财务报告环境需更强“识别术”

同时随着新技术、新产业、新业态、新商业模式在发行人主业当中的不断涌现，会计师事务所面临的执业难度和审计风险也在陡然上升。注册制实施后，市场的入口更加包容灵活，越来越多的科技、金融、医药和互联网等领域的创新公司谋求 IPO，踏入资本市场的发行主体日趋多样化，对审计机构的执业水平提出了更高要求。受会计准则、商业模式、科技发展的多重因素影响，市场主体的经济行为和交易的复杂程度不断提高，增加了企业财务报告舞弊的空间，对传统审计技术和方法形成了巨大挑战。此外，上市的诸多利益影响及业绩压力驱使，助长了发行人进行财务舞弊的动机。信息化视角下，会计舞弊花样层出不穷且手法更为隐蔽、更具欺骗性。面对日趋复杂的财务报告

环境，注册会计师要不断完善自身的专业知识储备，提高执业胜任能力，才能达到注册制对已审信息的高质量要求。

不管是监管层还是投资者，对中介机构的执业质量、风险把控能力都提出了更高更全面的要求，这意味着会计师事务所必须要具备与注册制相匹配的组织理念、技术水平和胜任能力，才能适应注册制革新环境，迎接新挑战。

一是事务所内部治理机制要与注册制相匹配。

中介机构执业质量的高低直接影响资本市场会计信息的披露质量。而规范的内部治理是保证执业质量的根本。会计师事务所是人合型组织，内部治理的目标之一即让每一个员工特别是合伙人形成对每个项目进行质量管理和风险控制的心愿，营造良好的质量管理和风险控制环境，反之，再好的制度、措施、方法均会大打折扣。

内部治理体系中最为核心的一环是利润分配机制。总分所一体化落实不到位、合伙人纠纷、执业质量标准不统一等等很多问题，都是因缺乏合理有效的利润分配机制引发的。

以“一个利润池”为前提的合伙人分配机制，能够从制度上有效切断合伙人在个人经济利益与风险控制之间博弈的动力，让全体合伙人更注重长远利益，而不是短期利益，最大程度避免“分灶吃饭”体制带来的系统性风险。也只有在“一个利润池”为核心的内部治理机制的作用下，事务所才能真正地将质量控制工作完全融入到战略、文化、组织结构、业务执行等管理总体框架中，特别是完全融入到合伙人的入伙、考核、晋升、退伙、绩效管理 etc 合伙人管理框架中，让全体合伙人主动践行业务质量管理和风险控制第一位的战略定位，在执业中勤勉尽责、慎终如始，全力确保信息披露内容的真实、准确、完

整。

若没有“一个利润池”的内部治理机制为前提和基础，一体化管理中的风控、业务、财务、人力资源、信息化等方面的“五统一”，都将难以谈起。

二是事务所信息化建设要与注册制相匹配。

当前人工智能、互联网+、云计算、大数据等新一代信息技术正在加速商业和营运模式的重构，盈利模式创新层出不穷。注册制实施后，更多创新创业企业加入上市大军，这些企业通常业务模式较为复杂，与信息系统深度关联，需要注册会计师具备审计企业业务运营相关的信息技术运用能力。若不加大在提升信息技术审计技能、审计创新等方面的投入，就无法保证注册会计师能够有效识别和防范审计风险，无法保证信息披露的质量。

事务所一方面要重视 IT 审计，加强对新科技、新技术的研究和运用，通过信息技术来解决审计项目风险识别和应对等方面的问题；另一方面要加快信息系统换代升级，提升审计业务和内部管理的信息化水平，服务好注册制下的资本市场客户。

（1）进一步提升数字化审计能力

在全国加速推进数字化转型的大背景下，发行人披露的信息越来越依赖其信息系统，财务数据、业务数据、管理数据的互联互通及存储输出日益规范，因此委派专业团队实施信息系统审计以及利用数字化审计手段来识别定位风险已经越来越重要。事务所要进一步加强数字化审计专家队伍建设，提升数字化审计技能，以确保审计质量。

（2）利用数智化新技术赋能注册会计师

目前行业人力资源紧张的情况依然存在，事务所要积极探索利用

人工智能、大数据（如 RPA、AI）等数字化、智能化技术与工具赋能于注册会计师，减少低劳动力价值的重复性工作，让其把精力投入到实施重大风险评估与风险应对的程序中去，提升审计质量。

（3）推进事务所自身的数字化转型

近两年受新冠疫情影响，审计作业开启了新模式，部分审计工作已经采用异地协同的方法。这需要事务所搭建云共享协作平台，实现异地协同作业的数据共享、实时沟通、人机交互等，达到异地无缝办公的效果。事务所层面对审计项目实施过程监控，需要事务所建设项目管理及项目作业平台，拆解重塑项目管理流程及项目作业任务，搭建审计前、中、后台协同作业框架，敏捷应对审计环境变化及审计作业新模式的要求。利用积累的风控数据，以及外部公开渠道获得的数据、新闻舆情，建立风险预警系统，助力会计师事务所风险管理。

三是事务所专业胜任能力建设要与注册制相匹配。

事务所员工的专业胜任能力直接影响审计工作水平，在保障资本市场财务信息披露质量方面发挥着至关重要的作用。加强人才队伍的思想政治、专业胜任能力建设，培养一支责任心强、勤勉不懈、敬业尽职、专业精干的人才队伍，是切实提高信息披露质量的有效保障。

在新的审计环境下，事务所更要加强培养专业团队的数字化技能、大数据分析技能等。通过制定与当前审计环境相适应的课程、实践和考核机制，增强注册会计师的责任意识，升级审计技术和思维方式，不断提高审计人员对舞弊手法的甄别能力，长此以往才能打造专业过硬的职业化队伍。

建议：进一步厘清中介机构责任边界，构建证券市场民事赔偿责任分配机制。

新证券法及其配套法规的实施，大幅提高了对证券违法违规的处罚力度，有效震慑了违法违规行为，但对于发行人、控股股东、实际控制人以及中介机构之间如何具体分配承担民事赔偿责任，尚未出台较为明确统一的标准，还需进一步厘清责任边界，划分责任主次，形成清晰的追责逻辑。

发行人作为信息披露的第一责任人，控股股东、实际控制人、董监高人员依法承担财务信息披露的披露责任，往往在欺诈发行、信息披露造假等案件中扮演重要角色。中介机构作为协助发行机构，在确定连带赔偿责任时，应合理区分连带赔偿责任顺序，责任主体范围，中介机构的故意或过失情节，合理挂钩收费标准与赔偿责任的关系，主观过错程度及其与虚假陈述所致损失的因果关系大小等等，精确定责任，合理平衡法益，做到“责罚相当”，才有利于构建权责对等、过罚相当、各方主体履职尽责的资本市场生态。

“风正潮自当乘风破浪，任道远更需策马扬鞭”。资本市场注册制下，更需新担当、新作为。相信，只要坚持“以服务国家建设为主题，以诚信建设为主线”，牢牢抓住审计质量这个“牛鼻子”，怀敬畏之心，以操守为重，不断提升执业质量和专业胜任能力，定能在双循环新发展格局下，为深化中国金融业改革和推动资本市场高质量发展持续贡献出专业机构的智慧和力量。

【天职国际首席合伙人邱靖之供稿】