

# 我国注册会计师行业政府 监管机制存在的缺陷与创新

彭兰香

(浙江财经学院 杭州 310018)

**【摘要】** 本文指出目前我国注册会计师行业政府监管机制存在政府监管目标错位、政府部门多头监管、相关法律法规存在内容上的交叉和重复、政府监管的激励机制不健全等缺陷,并提出可通过转变政府监管理念、树立正确的政府监管目标、设立专门监管机构、修订和完善政府监管方面的法律法规、健全政府监管激励机制等方式进行监管机制创新。

**【关键词】** 注册会计师行业 政府监管机制 监管理念

我国资本市场发生了一系列上市公司财务欺诈案,随着这些问题公司的曝光,相应的会计师事务所存在的协同舞弊等问题也一一凸显。这些会计师事务所存在的协同舞弊等问题不能在问题公司曝光之前被发现并避免,原因之一在于我国现行的注册会计师行业政府监管机制还存在缺陷。为了适应我国市场经济发展的现状和满足政治体制改革的要求,我们必须对现行注册会计师行业政府监管机制进行创新。

## 一、我国注册会计师行业政府监管机制存在的缺陷

1. 政府监管目标错位。这主要是由于在我国目前的经济转型过程中,政府既是企业的所有者,又是社会的管理者。这两种相互冲突的角色,导致政府可能利用其作为社会管理者的垄断权力来谋取它作为企业所有者的利益。政府监管的首要目标是维护国家利益,这就使得注册会计师行业的政府监管总是跟着政策走,为政策服务,有时会造成社会公众利益让位于国家利益。

2. 政府部门多头监管。根据我国现行相关法律法规的规定,即使不把银行、工商行政管理部门、税务部门等的监管纳入注册会计师行业监管的范围,注册会计师行业监管也很混乱。财政部、审计署、证监会等政府部门和中国注册会计师协会都有权对注册会计师行业进行监管,从而导致各政府部门及中国注册会计师协会对注册会计师行业进行多头监管、重复检查甚至多头处罚。多头监管、重复检查不仅不会提高监管效率,反而会增加监管成本和协调成本,不利于注册会计师行业的健康发展。

3. 相关法律法规存在内容上的交叉和重复,导致监管部门责任不明,难以形成统一的监管体系。目前涉及我国注册会计师行业政府监管的规定分散于不同的法律法规之中,包括《民法通则》、《刑法》、《公司法》、《证券法》、《审计法》、《注册会计师法》和《股票发行与交易管理暂行条例》等。从表面看,涉及我国注册会计师行业政府监管的法律法规比较多,但事实上它们之间存在交叉和重复,缺乏必要的协调与衔接,这导致监管部门责任不明,难以形成统一的监管体系。

4. 政府监管的激励机制不健全。西方国家的会计师事务所主要有个人独资、普通合伙制、有限责任公司制、有限合伙制四种组织形式。按照我国现行《注册会计师法》的规定,会计师事务所只能采用合伙制和有限责任制两种组织形式。由于有限责任制会计师事务所最大的特点是仅对其业务行为承担有限责任,同时设立时的注册资本应不少于人民币30万元,因此我国大部分会计师事务所采用有限责任制这种组织形式,且绝大多数的注册资本刚好为30万元,这意味着最高赔偿金额只有30万元。有限责任制这种组织形式,使得一些会计师事务所存在出具虚假或不实的审计报告时无后顾之忧。

目前我国注册会计师审计收费实行政府指导价。从各省的收费情况来看,各省的收费标准都不一致,地区之间的差异很大。而与收费制度比较成熟的英国、美国等发达国家相比,我国的收费标准明显偏低。当审计收费一定时,会计师事务所所要获取尽可能多的利润,就必须降低审计成本。由于目前我国缺乏对高质量审计服务的自愿需求,且上市公司掌握了主动权,从而使审计收费成为被审计单位管理当局购买审计意见的一个筹码。事实证明,我国的确存在很多会计师事务所为了自己的生存和发展而进行低价竞争的情况,随之而来的便是成本竞争,最终以牺牲审计质量为代价。

## 二、我国注册会计师行业政府监管机制创新

1. 转变政府监管理念,转换政府部门角色。在长期的“政府办经济”的计划经济体制下,我国政府部门已形成了一种固定的“主管型”管理思维模式。在此思维模式下,政府部门是经济活动的主管部门或领导部门,一切经济活动均要在政府部门的直接控制下进行,由此导致政府部门对经济活动拥有大量的审批权和决定权。但现阶段我国处于经济体制转轨时期,这就要求政府部门转变思维模式,即由过去的“主管型”逐渐转变为“监管型”;同时也要转换角色,即由经济活动的“领导者”转变为经济活动的“监管者”。另外,还要由对经济活动进行场内监管转向对经济活动进行场外监管。

我国会计师事务所已成为独立运营的经济实体,因此政

府监管部门应树立“监管不是主管”的理念,其相应的职能也应发生根本性改变,即由“直接参与”转变为“间接调控”。作为市场规则的制定者和裁决者,政府部门应以监管者的身份进入审计市场,提供市场运作所需要的制度保障,以法律和法律授权作为主要监管手段,通过实施必要的监督与处罚措施来约束各关系方的行为,从而建立和维护开放、公平的市场。

2. 树立正确的政府监管目标。监管机制高效运行的前提条件之一是有正确的监管目标。监管目标是指监管者通过开展监管活动所期望形成的结果。一个监管体系是否有效,与监管目标是否正确密不可分。

我国绝大部分上市公司是由国有企业改制而来,国家、上市公司的管理层、会计师事务所、投资者构成了注册会计师审计过程中的相关利益主体。在这些相关利益主体中,国家、投资者是所有者的委托方,上市公司的管理层是代理经营方,会计师事务所接受所有者的委托对受托管理财产的代理经营方履行经济责任的状况进行审查、鉴证和报告。所以,注册会计师在审计过程中应站在公正的角度进行审查和鉴证,以切实保护有关各方的利益。但现实中,大多数上市公司中国有股股东和法人股股东占主导地位,其对会计信息的需求不大;中小投资者成熟度不高,加上国有股股东缺位,股东大会名存实亡;我国证券市场很不规范,上市公司将证券市场视为“圈钱”场所,其资金来源归根结底是社会上众多的中小投资者。因此,政府监管部门应将切实保护委托方的利益作为监管目标。

3. 设立专门监管机构。政府监管是否公平是行政管理体制能否有效运行的决定性因素。为了保证政府监管的透明度,提高政府监管的效率,既体现政府的意志又反映民众的心声,笔者认为从长远来看,我们可以借鉴美国的做法,设立一个机构专门行使对注册会计师行业的监管职能,即通过法律授权设立由国务院直接领导的会计监管委员会。

该机构成员可由三方面组成:①国务院、财政部、证监会、审计署、经贸委等政府部门,这样可以形成会计监管合力,不仅保证机构的权威性、协调性,还有助于避免行政部门的本位主义和权力之争,减少对企业和会计师事务所进行重复检查所带来的社会资源浪费;②一定数量的具有执业经验的注册会计师,以保证在监管过程中考虑注册会计师行业的利益;③一定数量的公众利益的代表,如会计领域的权威、经济学家、股民代表、企业代表等,以保护公众利益不受侵害。该机构的资金可以部分来源于政府补助,部分采取强制向会计师事务所收取“注册费”和“年费”的方式筹集。

4. 修订和完善政府监管方面的法律法规。为了使我国注册会计师行业健康稳步发展,应当修订和完善政府监管方面的法律法规。①结合我国国情,借鉴国外的相关经验,尽快修订《注册会计师法》。修订时应明确监管主体、监管责任、注册会计师的责任、对开展证券和金融业务的会计师事务所的监

管规定,以及相关的监管方法和程序等。在此基础上,再将其与涉及注册会计师行业监管的其他法律如《公司法》、《证券法》、《民法通则》、《刑法》等进行协调统一,以更好地进行行业监管。②制定并颁布《财政监督法》、《财政部门实施注册会计师行业监管准则》等,进一步明确财政部门对注册会计师行业的监管内容、监管机构与人员、监管责任等。③建立健全民事赔偿机制,加大惩治力度。如确定民事赔偿优先于行政处罚的原则,取消民事诉讼条件限制。只有这样,才能真正发挥民事赔偿机制的威慑作用。

5. 健全政府监管激励机制。第一,激励会计师事务所采用除有限责任制之外的组织形式。政府作为市场经济的宏观调控者,有必要通过影响市场环境来激励会计师事务所选择除有限责任制之外的组织形式。例如:建立一套用来规范会计师事务所采用合伙制组织形式的法律法规;加强对有限责任合伙制这种组织形式的研究工作,促使此种组织形式早日在我国会计师事务所中普遍推行;尽快改革不合理的重复征税制度,减轻合伙制会计师事务所的税收负担;尽快建立注册会计师职业责任保险制度,以增强注册会计师行业发展的稳定性,并促进整体经济的稳步发展。

第二,设置审计收费标准。由于目前我国注册会计师行业尚不成熟,审计市场是需求方市场,这导致审计服务需求方利用其主动地位强迫审计服务供给方降低收费标准,从而损害了注册会计师行业的利益。因此,政府监管部门有必要通过对审计收费实行政府指导价的方式来保护注册会计师行业的利益,激励会计师事务所和注册会计师提供高质量的审计服务。也就是说,采用以中国注册会计师协会和物价部门为主体、财政部门适当介入的方式,制定全国统一的审计收费标准。具体做法是:以工作时间为基本依据来制定全国统一的审计收费标准,以审计收费标准作为审计收费的下限,制定不同级别审计人员的小时收费标准,合理体现地区差价。

【注】本文系浙江省教育厅科研项目“我国注册会计师行业政府监管有效性研究”(项目编号:Y200803552)的阶段性研究成果。

#### 主要参考文献

1. 刘明辉等.注册会计师行业监管:国际视角.北京:中国财政经济出版社,2004
2. 陈国辉,李长群.论会计市场失灵与政府监管.会计研究,2000;8
3. 黄世忠,杜兴强,张胜芳.市场、政府与会计监管.会计研究,2002;12
4. 李长爱.政府行政监管与行业自律监管的协调发展——提高我国注册会计师行业监管效率研究.审计研究,2004;6
5. 王善平,赵国宇.注册会计师行业监管的若干问题研究.审计与经济研究,2006;3