

# 从行业监管角度看 会计师事务所的市场退出障碍

张萍 杨淑娥(博士生导师)

(西安交通大学管理学院 西安 710061 上海对外贸易学院 上海 200336)

**【摘要】** 本文从行业监管角度分析了会计师事务所市场退出的主要障碍,并从切实提高监管水平、制定退出标准、遵循退出程序方面提出了逾越会计师事务所市场退出障碍的对策。

**【关键词】** 会计师事务所 行业监管 市场退出 障碍

证券市场具有高度的流动性,劣者淘汰、优者胜出。准入和退出是证券市场制度建设的两个方面,任何一方的薄弱都会影响证券市场的发展。为规范会计师事务所市场退出机制,提高我国中介机构的执业水平,本文从行业监管角度探析会计师事务所市场退出的障碍。

## 一、会计师事务所市场退出的障碍

会计师事务所市场退出是指会计师事务所因出现阻碍继续经营的特定事项而主动终止经营或者依法强迫其终止经营的一种事实状态及法律程序。其关键问题是法人资格的终止。按其退出意愿不同可分为两类:一类是自愿型市场退出,即会计师事务所主动向有关部门提出退出申请,要求解散;另一类是强制型市场退出,包括撤销和破产两种方式。撤销是市场退出的行政程序,破产是市场退出的司法程序。强制型市场退出通常是行业监管的结果,也即行业监管对会计师事务所市场退出有直接影响。目前,我国会计师事务所强制型市场退出的情况很少,主要原因是行业监管效率低下,以致该退出市场的会计师事务所仍然滞留在市场内。

我国对注册会计师行业的监管包括政府监管、行业自律、社会监督三个部分,而起主导作用的是政府监管。政府监管主要由财政部、证监会负责。从目前的情况来看,由于办法不多、措施不够有力,政府监管显得疲软,难以及时地鉴别出审计报告的真伪,即使发现了不真实、不合法的审计报告,对会计师事务所和注册会计师的处罚力度也不大。1993年至2005年,证监会针对会计师事务所及注册会计师违反法规行为共出具了57个处罚决定。这57个处罚案例,根据对会计师事务所和注册会计师处罚的轻重程度分为:未处罚、通报批评、警告、没收违法收入、罚款、暂停执业资格、撤销事务所执业资格、吊销执业资格证书、移送司法机关追究刑事责任、禁止进入证券市场等10种处罚类型。

在这57个处罚案例中,对会计师事务所处罚为警告和罚款的两者合计是73.2%;对注册会计师处罚为警告和罚款的两者合计是70%,暂停执业资格的为10.7%。可见,对违规会计师事务所和注册会计师的处罚主要是行政处罚,处罚方式

主要是警告和罚款,处罚力度不够大,至于吊销执业资格的比例就更低了。这使得注册会计师行业的“害群之马”没有及时被清退出市场,使得市场资源无法进行有效配置。

为什么地方政府往往不情愿会计师事务所退出审计市场呢?这其中的一个重要原因便是会计师事务所与原来的挂靠单位存在着千丝万缕的依存关系。对地方政府来说,如果让以往挂靠政府部门的会计师事务所与其他同行业组织走兼并化道路,必然会丧失对这些会计师事务所的控制权力和可能得到的利益。可见,政府的行政干预与无效管理同样形成了会计师事务所的退出壁垒。

行业自律由中国注册会计师协会(简称“中注协”)负责,但中注协的地位不高、独立性不够、处罚威慑力不强。我国注册会计师事业发展至今,中注协对执业人员实行“市场禁入”处罚的只有十人,相对13万人的注册会计师队伍和众多的造假事实,这种处罚根本起不到震慑作用。这也是会计师事务所及注册会计师心存侥幸的原因之一。

再从社会监督来看,虽然社会监督也可以发现一些重大问题的线索,但其作为监管体系的补充,只能对违法违规行为进行曝光,威慑力远远不够。

## 二、逾越行业监管障碍的对策

1. 切实提高监管水平,确保处罚及惩戒的威慑力。财政部、证监会的行政性处罚管理与行业协会自律性惩戒管理要密切结合,注重监管水平的提高,同时努力做好以下工作:①建立信用管理体系,对会计师事务所及注册会计师建立信用档案,加强监管部门之间的沟通和协调,依法有序开放退出信息。实行追踪记录,通过建立黑名单库并及时公示,提示债权人掌握其权利情况;提示税务部门终止违规者的票证使用权;提示行政监管部门拒绝向其提供相关审批;提示工商登记机关加强对法定代表人的任职审查。②建立电子监控网络系统。通过县、市、省、全国计算机联网,形成长效监管机制,实现实时业务跟踪监督管理。③建立会计师事务所风险预警系统。对有问题的会计师事务所加强日常监测,及时发现濒临“死亡”或已经“死亡”的经营主体,进而采取相应的防范和处理措

# 非财务信息的概念和内容概要

耿黎 戴蓬军(教授)

(沈阳农业大学经济贸易学院 沈阳 110161)

**【摘要】**非财务信息在当前和未来的会计系统中的重要性愈来愈明显。国外关于非财务信息的研究开展较早,取得了一定的理论突破,并应用于会计实务。本文在对国内外非财务信息研究现状及成果进行比较的基础上,进一步明确了非财务信息的概念和内容。

**【关键词】**非财务信息 概念 内容

## 一、我国非财务信息研究现状

1. 目前国内对企业会计信息披露问题的研究较多,但是关于非财务信息披露的专题研究较少。首先,关于企业会计报告及会计信息披露的研究中,普遍认为目前的会计报告已不能满足经济发展,特别是资本市场发展和知识经济发展的需要。同时,大多数学者认为目前企业非财务信息的披露不足。其次,对会计信息失真问题的研究较多,但会计信息失真的研究大多针对财务报表及财务信息的失真问题,关于非财务信息质量问题的研究比较少。

2. 尚未对非财务信息的概念及其边界达成共识。关于非财务信息的概念尚未达成共识。在众多关于非财务信息披露的文献中,大多绕开非财务信息的定义,直接采用罗列的方法来表述非财务信息的内容。因此,缺少统一的理论性指导,使得对非财务信息内容的认识也不尽相同。

3. 非财务信息研究的几种倾向。一是从区分表外披露与表内确认的角度进行研究,表外披露的内容包括财务信息也包括非财务信息,而且很多研究的是表外披露问题。二是从披露的要求角度,进行强制披露与自愿披露的研究。三是从评价

施,对超过警戒线即达到退出标准的要坚决予以清退。④建立投诉举报制度,发挥社会公众的监督作用。鼓励社会各方面对会计师事务所执业情况进行监督,对举报属实的案件,给举报者以必要的奖励。

2. 制定会计师事务所退出标准,确保市场退出的可操作性。退出标准是顺利做好会计师事务所市场退出的基础,有了它,监管部门就可以做出正确的分析和判断。审计报告是会计师事务所和注册会计师工作成果的最终体现,应经常抽查审计报告,将其合格率作为退出标准。具体标准为:①告示期。抽查审计报告,其合格率低于80%的会计师事务所,黄牌警告;其合格率低于60%的停业整顿,暂时性退出,告示期一般为2~3年。一方面让社会公众、上市公司、投资者有所准备,另一方面给予会计师事务所改变状况的机会。若不能改变状况,则进入下一程序。②预退期或自愿型市场退出期。抽查审计报告,其合格率低于50%的会计师事务所,直接进入预退期,进行并购,时间可设定为1~2年。这一时期不能改变状况且无并购可能的会计师事务所,则进入下一程序。③强制型市场退出期。对那些不遵守有关法规并造成恶劣影响的会计师事务所,进行撤销处理;对资不抵债、无力支付到期债务的会计师事务所进行破产处理。

3. 遵循会计师事务所市场退出的程序,确保退出行为的规范性。会计师事务所市场退出的主持机构应是财政部。为保证有问题会计师事务所市场退出顺利进行,必须遵循依法退

出、协调配合的原则,确保退出行为的规范性。实行撤销的强制型市场退出,可从以下方面着手:①财政部门对并购无望的会计师事务所做出关闭或撤销决定;②由财政部门负责组织清算组,处理剩余财产等;③清算组制作清算报告报财政部门批准确认后,向工商行政管理部门办理注销登记手续,将关闭的会计师事务所的法人资格予以注销;④财政部门收缴破产机构的法人许可证和营业许可证,并向社会公告。

实行破产的强制型市场退出,可从以下方面着手:①有问题的会计师事务所经过财政部门同意,向司法机关提出破产申请;②司法机关受理破产申请并按程序审理,对提出申请的会计师事务所宣告破产;③会计师事务所进入破产清算程序;④由司法机关和财政部门对清算报告予以确认;⑤清算组向工商行政管理部门办理注销登记手续;⑥财政部门收缴破产机构的法人许可证和营业许可证,并向社会公告。

总之,在加强行业法律法规建设、提高监管水平、制定退出标准、遵循退出程序的同时,还应重视证券市场文化和道德规范建设,因为只有为会计师事务所市场退出创造有利的文化和道德氛围,会计师事务所市场退出才能顺利进行。

## 主要参考文献

1. 鄯关荣, 诸永东. 影响我国市场主体有序退出的成因与制度创新. 中国工商管理研究, 2004; 4
2. 常志安. 我国上市公司审计风险成因及防范研究. 北京: 中国财政经济出版社, 2004