



指 定 审 计 现 象 的 治 理

西安工业学院 逯颖 西安交通大学 丁梅

在注册会计师行业内,一直存在着有些政府部门或机构凭借行政权力指定会计师事务所执行有关审计业务的情况,即指定审计现象。笔者拟就此作以下探讨。

一、指定审计现象的成因

1. 行政部门的条块分割。目前,我国的注册会计师行业服务市场被政府行政部门人为地设置了进入壁垒,统一的大市场被分割成若干子市场。因为我国的法律体系将很多有关行业管理方面的权限授予了相关政府管理部门,同时在规范执业资格等方面也为相关政府管理部门留下了很多活动空间,所以当谈及某政府管理部门规定的“执业资格”不合法时,往往找不到直接的法律依据。

2. 经济利益的驱动。在指定审计现象的背后常常是各种形式的权钱交易。我国处于由计划经济体制向市场经济体制转轨的过渡时期,市场运行机制(包括民间审计市场运行机制)尚未完全建立起来,在民间审计领域中存在大量的租金可寻,于是就出现了政府部门设租、会计师事务所寻租的现象。一些政府职能部门利用行政权力指定会计师事务所进行审计,从而向会计师事务所收取所谓的业务介绍费、中介费、协作费等回扣。而会计师事务所则通过某种手段(比如游说、向政府官员行贿等)向政府寻求某种特权(如成为被指定会计师事务所),以此占有更大的市场份额,赚取较高的利润。这便成为促进指定审计现象形成的动力。

3. 行业内部的恶性竞争。目前,国内的审计市场还远未饱和,然而众多会计师事务所竞争的却是法定审计业务,对关于企业改组改革、联合兼并、上市、破产等方面的审计业务都涉及较少。于是,在法定审计市场上不断出现各会计师事务所竞相压价、支付高额回扣等不正当竞争行为,而一旦成为指定会计师事务所,其业务量就会大幅上升。这在客观上也为指定审计现象的产生创造了市场。

4. 国有资产所有者的缺位。在我国以公有制为主体的所有制形式下,政府具有社会事务管理者和国有股东代表者的双重身份。在这种情况下,相关政府部门以出台文件、规定或意见等方式指定一些会计师事务所进行审计的行为,究竟是以国有股东身份还是以政府身份进行的,就很难辨析清楚。如果国资委、银监会、某银行总部等部门或机构是以国有股东身份对某家会计师事务所提出审计要求,就只不过是委托方意愿的表示,于法于理都并无不当,这就为相关机构的指定审计行为提供了借口。

二、指定审计现象治理方案的设计

1. 司法手段的综合运用。在综合治理指定审计现象的过

程中,必须适度地推进司法介入,让扰乱注册会计师行业执业秩序的责任人承担相应的法律责任。由于各权力机构的指定审计行为违反了《中华人民共和国注册会计师法》第二十九条“会计师事务所受理业务不受行政区域、行业限制”和第三十条“委托人委托会计师事务所办理业务,任何单位和个人不得干预”的规定,也侵犯了其他会计师事务所在该领域参与正当竞争的权利,违反了《中华人民共和国反不正当竞争法》的相关规定,所以,对违规部门和机构应依法追究其责任。注册会计师协会(以下简称“注协”)可以聘请专家或引进法律专业人才为其会员提供法律援助,还可以通过加强与法院的沟通和对会计师事务所的引导,提高会计师事务所的法律意识,使其能自觉地运用法律手段维护自身的合法权益。例如:2002年10月,中国农业银行某省分行曾出台了一份《关于推荐客户报表审计中介机构的通知》,规定由省分行推荐的39家会计师事务所对各二级分行信用等级评定客户的会计报表进行审计。为了抵制这种行业垄断,在省注协的支持下,22家会计师事务所准备依法联名状告该分行。慑于法律的威力,该行紧急下发了补充通知,同意申请参加信用等级评定的客户自行委托其他会计师事务所进行审计。虽然其效果比较明显,但指定审计现象仍然普遍存在,而有关的法律诉讼案件却屈指可数。

笔者认为,关键是对于单个会计师事务所而言,因为其还要和有关机构进行长期来往,还要在这个大环境中生存下去,以一己之力状告政府管理部门无异于以卵击石。所以,在利用法律武器维权时,还需要业界的联合行动,同时争取在行业内形成一种法律氛围,使大家敢于利用法律武器来维护自身的合法权益。

2. 政府部门的自我约束。不可否认,政府部门在我国民间审计市场的发展进程中占有举足轻重的地位,政府部门的权力运用得是否得当直接影响到注册会计师执业环境的优劣。因此,在强调政府作用的同时应加强政府部门的自我约束。

政府部门的自我约束也就是政府部门在与受其控制的各种组织的联系中,能自觉地制定各项政策和制度,以减少或防止自身的非法行为发生。政府部门进行自我约束,首先要加强对职员的道德教育。由于在民间审计市场中存在大量租金可寻,而政府职员又在道德水准、知识存量、工作动机、利益驱动等方面存在差别,这使其在分配社会资源时会产生一定的行为背离倾向,因此要加强对政府工作人员的道德教育,培养廉洁自律的作风,从源头上避免指定审计现象的产生。其次,政府部门的自我约束必须以法制力量作为保证。只有采取相应



网络经济环境下的实时审计

中国人寿保险上海分公司 倪辉 中铁二局一公司 邓勇

以网络经济为特征的数字化时代已经到来,这对社会经济各个领域都产生了深刻的影响。经济环境的变化,引起了审计环境的变化,从而势必会影响审计价值的实现,因此对审计工作进行重新思考是非常必要的,本文就此作一些探讨。

一、实时审计环境的诱致性变迁

1.时间价值诱致实时审计环境变迁。时间价值意识对审计环境的变迁有着重要影响。1997年,美国科技产品市场营销大师瑞吉斯·麦肯那推出的《实时——为顾客永不满足的时代而准备》一书,着重描述了信息技术(尤其是网络化和数字化技术)对经济和社会变革的促进作用并提出了建立“实时公司”的建议,号召各企业的经理们创造一个善于感应的组织去尽量满足“永不满足”的顾客。让审计吸收管理控制论的思想,并采用委托代理的方法,聘请第三人对代理人进行行为监控。企业观念的转变,势必会影响到审计工作的方式和方法,实时公司需要提供及时的报告,所以实时审计也势在必行。

2.实时信息敦促实时审计环境变迁。信息和网络是网络经济的核心资源。在网络经济中产生了一些新的资源配置方式,这要求有新的公司治理模式与之相匹配,从而要求提高审计评价、鉴证的效率。

的强制手段,才能迫使被制约对象无论愿意与否都会受到约束。最后,政府部门进行自我约束需要建立相应的奖惩机制,重视查办指定业务中的以权谋私、权钱交易行为,严厉惩处腐败分子,纠正政府部门的不正之风。

笔者认为,政府部门自我约束的重点应放在事前预防上,即加强思想道德建设。因为法规的制定有一定滞后性,其预防作用不强,而且现实中常出现“上有政策、下有对策”的现象,法规的针对性强了,解决不了新问题,若过于笼统又容易被机会主义者钻空子。

3.行业协会的政策引导。行业协会是一种通过制定行业规范约束组织内企业的行为,旨在促进行业发展、规范行业秩序的社会经济组织形式。它在维护正常经济秩序、扼制不良市场竞争、培育规范市场等方面都有着政府不可替代的作用。

注协作为同业竞争者的联合组织,旨在维护协会成员的合法权益并追求行业利益的最大化,所以各会计师事务所愿意遵守其制定的维护公共竞争秩序的规则,因此,注协可以很好地促进和维护自由、公平的竞争,抵制行业内的不正当竞争。注协可以通过制定规定、准则等形式并结合对注册会计师的后续教育来规范成员行为,要求其在承揽业务时不得与

随着计算机技术、通讯技术和网络技术的发展,财务会计的信息化必将成为未来发展的趋势,会计信息的反映也势必会达到实时的效果。审计的实时监督作为一种新的控制观应该存在于某一特定的环境背景及企业运作模式下。阎达五认为,会计实时控制是指在网络环境下财会人员利用现代化技术手段和三量信息(时间量、实物量、货币量),对企业经营活动的过程进行实时对比和分析,通过指导、调节、约束、促进企业的经营活动,以实现提高企业经营效率和效益的目标。出于对实时会计监督的需要,提供实时审计报告也显得意义重大。

二、网络经济环境下对实时审计本质的理论分析

利奥·赫伯特认为审计行为建立在三个审计关系人的基础上,第一关系人是审计人,第二关系人是被审计人,第三关系人是审计委托人。被审计人情况的变化,影响着审计人的变化。目前,以计算机技术、通信技术和网络技术为代表的信息技术的迅猛发展和广泛应用,为经济和管理理论的创新提供了技术支持。

网络经济时代,对高科技的应用要求财务报告主要以现实成本为基础反映当前的和预测未来的企业财务状况。企业开展电子商务时,网络财务在交易前、交易中、交易后这三个

相关单位或部门签订任何形式的返利协议或提供变相回扣,并制定相应的惩罚规定,如对违反协会决议的成员进行经济处罚,实行市场禁入,取消会员资格并记入诚信档案等,从而在需求上杜绝指定审计现象。当然,要使协会更好地发挥引导作用仍需政府部门的协助。

4.执业组织的联合抵制。要想拥有一个有利于企业生存和发展的社会环境,离不开整个行业的团结。指定审计现象并不是在某个地区、某些时期才存在的,需要整个行业的共同努力和联合抵制才能予以遏制。面对普遍的“资格限市”、“文件限市”等不正当竞争行为,会计师事务所容易采取“寻租”或“避租”(避租是指为了防止他人寻租有可能对自己造成损害而进行的寻租,它实际上是一种“反寻租”)等方式回应。据调查,业内人士对指定审计现象都是强烈反对的,但由于各会计师事务所本身势单力薄,所以对于这些现象也只能是听之任之,甚至是随波逐流。这些会计师事务所既是各种不正当竞争行为的受害者,同时又不得不参与其中。要想改变这种不良竞争的恶性循环,需要整个行业联合起来共同杜绝业务介绍费、中介费、协作费等费用,这样政府各部门和相关机构也就无从“指定”了。□