

事赔偿机制事实上还未启动。据统计,在中国证监会1996—2002年对进行虚假信息披露的上市公司和事务所的44起处罚中,涉及行政处罚的有30起,负有直接责任的注册会计师被移送司法机关处理的只有两起,即深圳中天勤事务所负责银广夏审计的两名签字注册会计师和深圳华鹏事务所负责麦科特审计的直接责任人,没有事务所承担相应的民事赔偿责任。这实际上阻碍了遭受损失的投资者起诉事务所、注册会计师民事赔偿责任案件的受理,使遭受损失的投资者,尤其是中小投资者的合法权益不能得到有效保护。结果是一般的舞弊够不上刑事处罚,而行政处罚威慑力又不足,因此,处罚责任形式的不完整使得处罚缺乏应有的威慑力。

就监管广度而言,由于在目前的理论研究和制度安排中,更多的是规范处罚的力度,缺乏对监管广度的规范,致使各监管部门在实施监管中,监管的比例存在很大的主观随意性,缺乏一套科学合理的确监管比例的方法和制度。博弈观点认为,如果监管广度不足,即使监管力度再大,注册会计师也会以概率1选择出具虚假审计报告,现实的表现便是,近年来我国发生的影响巨大的注册会计师、事务所违规事件,大多不是由监管部门最先发现的,而是由新闻媒体等揭露后被监管部门查处的。一个重要原因是,监管部门没有实施具有相应广度的监督检查。因此,监管部门一方面要科学规范地确定监督检查的比例;另一方面要建立切实可行的监管失职责任追究制度。前者是解决有效监管的技术问题;后者是保证该技术得以有效实施的制度问题。

#### 六、统计抽样分析:注册会计师的审计抽样风险判断

按照统计学的观点,由于审计所固有的抽样审查的特点,审计风险不可能完全避免。于是,一旦注册会计师出现审计失误或差错,如何对以下两种行为进行辨别和定性,成为保护注册会计师正当权益的关键。一是主观故意,即注册会计师为迎合审计客户的不当需求,甚至与审计客户串通,出具虚假审计报告。二是客观抽样审计风险。注册会计师严格按照审计准则的要求实施了审计程序,但由于抽样审计固有的风险而导致审计差错或错误。要准确判断这两类性质的行为,存在这样几个问题:一是需要有专业的鉴定机构;二是专业鉴定机构要具

有法律权威性;三是由于技术原因,即使是专业鉴定也难于作出准确判断。目前的法规体系对此缺乏有效的操作办法和规定,因此,在审计市场并不规范的情况下,容易出现两种极端的后果。一是对所有出现差错的注册会计师均给予“严惩”,使得注册会计师职业成为“高危”职业,如:在多个虚假信息披露案件中,中国证监会对注册会计师、事务所的处罚重于上市公司及其相关责任人的处罚;二是出现差错的注册会计师均以抽样审计风险作为“借口”,“随心所欲”地出具审计报告。因此,在今后的法规体系建设中,如何明确和有效区分注册会计师的审计责任、管理者的管理责任和会计责任、出资者的出资责任,是需要重点解决的问题。

#### 七、信息论分析:注册会计师执业的信息披露不充分

按照信息经济学的观点,由于信息的不对称以及公司治理结构的委托代理关系,引入注册会计师的外部审计是打破公司“内部人控制”的一个重要机制,但是一旦注册会计师不站在独立的“第三者”立场上进行审计,与“内部人”的“勾结”又会演变产生注册会计师和公司管理者的新的内部人控制。如何避免注册会计师的道德风险?从信息经济学的观点看,增加对注册会计师执业情况的相关信息披露,使得注册会计师与公司管理者利用信息不对称勾结的机会成本加大,进而使得注册会计师趋于回避道德风险,是保持注册会计师独立审计的一个机制安排。但目前的法规缺乏这方面的规范,表现在:一是缺乏对注册会计师在审计报告中披露审计内容、方法和程序等相关信息的具体要求,非专业的外界审计报告使用者往往对审计报告缺乏应有的正确认识和理解;二是缺乏披露注册会计师及其所在会计师事务所与客户之间的关联关系的要求;三是缺乏注册会计师主管部门对其监督检查评价情况的披露;四是注册会计师缺乏相应的审计承诺规定;五是对披露的渠道和媒体没有统一的规范,公众往往缺乏对获取相关信息的渠道和媒体的了解,使信息披露成为一种形式和摆设。

(作者单位:西南交通大学 云南省财政厅  
财政部会计司 云南财贸学院)  
责任编辑 孙蕊

·简讯·

### 中注协召开“合伙文化与会计师事务所内部治理” 海峡两岸注册会计师研讨会

伴随着两岸经济交流的发展,两岸注册会计师行业的交往日益频繁,2001年起,中国注册会计师协会和台湾省会计师公会、台北市会计师公会、高雄市会计师公会开始联合举办海峡两岸注册会计师研讨会,由大陆和台湾轮流主办。日前,由中国注册会计师协会主办的第五届海峡两岸注册会计师研讨会在内蒙古呼伦贝尔市召开,来自大陆和台湾注册会计师行业的代表,以及香港和澳门会计师组织的特邀嘉宾,共计130多

人参加了研讨会。本次研讨会以“合伙文化与会计师事务所内部治理”为主题围绕继承中华民族传统文化的精髓,汲取现代管理的成果,构建符合注册会计师职业特征、有益于事务所健康发展的合伙文化和事务所内部治理机制,进行了深入探讨。据悉,从明年起,海峡两岸注册会计师研讨活动将进一步发展为包括港澳代表参加的两岸三地注册会计师研讨会。

(本刊记者)