

抓“炒鱿鱼 接下家”

坚决维护注册会计师执业独立性

□ 陈毓圭



会计师事务所变更是证券市场上一个独特的现象。导致会计师事务所变更的原因很多,其中之一就是客户希望通过变更会计师事务所换取有利的审计意见。而事务所之间竞相争夺客户,对于客户来说,形成了“你不做有人做”的局面,又为“会计师事务所变更”提供了“充要”条件。这直接损害了注册会计师的独立性。总结近年来的监管实践,中国注册会计师协会确定了“以行业诚信建设为主线”的工作思路,把上市公司审计业务列为行业自律监管的重点,把会计师事务所变更作为强化行业自律监管的突破口,对接下家的事务所做好风险提示、技术支援,对不顾后果接下家、违背职业道德和执业规范的事务所采取惩罚措施。

一、会计师事务所变更原因分析

对于上市公司变更会计师事务所的原因,从20世纪80年代开始西方的一些学者就进行了深入的研究,目前形成的有代表性的观点有三大类:诉讼风险观、审计意见观和交易成本观。持“诉讼风险观”的人认为,诉讼风险会导致会计师事务所的变更,而影响事务所诉讼风险大小的主要因素是公司财务困境的大小和利润操纵的规模:处于财务困境的公司更有动机去粉饰财务报表,一旦公司破产,会计师事务所可能要承担连带责任,投资者会通过诉讼赔偿来弥补损失,因此濒临破产、财务状况恶化的公司多有可能变更会计师事务所;公司操纵利润的规模越大,会计师事务所的诉讼风险也越大,会计师事务所主动拒绝该项目的可能性也越大。持“审计意见观”的人认为,当注册会计师与公司的意见不一致时,坚持独立性的注册会计师往往会发表“不干净审计意见”报告(即非标准无保留意见审计报告,包括带解释性说明的无保留意见、保留意见、无法表示意见和否定意见审计报告),收到“不干净审计意见”报告的公司在今后的年份更有可能变更会计师事务所,转向其他事务所购买“干净审计意见”的报告。持“交易成本观”的人认为,事务所通过专业化发展路线能够获得独特的竞争优势,而公司的经济特性,如业务的复杂程度、分支机构的数目,随着业务

的扩张不断变化。会计师事务所与公司间委托关系的确立需要使双方的交易成本达到最低,因此,事务所的变更是一个寻求最低交易成本的经济权衡过程,如果不变更,会计师事务所及公司均将承担额外的交易成本。由此可见,风险因素、审计意见、双方的交易成本均会影响事务所变更。此外,审计市场的竞争、上市公司的并购、会计师事务所的合并分立、原来的审计机构丧失执业资格等等,也会影响事务所变更。

从我国的证券市场看,上市公司变更会计师事务所同样受到上述因素的影响,其中,由于会计师事务所的审计意见与上市公司的要求不符而被变更的情况占相当大的比重。因为当注册会计师的审计意见与上市公司的要求不一致时,上市公司往往会炒会计师事务所的“鱿鱼”,希望找一家按其要求出具审计意见的会计师事务所。在这种状况下,部分事务所担心被“炒”,就可能不顾审计风险,迁就上市公司的要求。由于能找到接下家的事务所,上市公司就有勇气频频变更会计师事务所。因此,通过关注会计师事务所的变更,对不坚持独立性、不计后果的事务所加大监管力度,促使事务所不轻易接下家,就能有效抵制上市公司肆意炒事务所“鱿鱼”的行为。

二、关注会计师事务所变更,维护注册会计师的独立性

去年以来,中注协一直把关注年报审计中上市公司炒事务所“鱿鱼”、事务所不讲原则接下家的行为作为行业自律监管的突破口,为保障执业的独立性和执业质量,对变更事务所的审计工作,采取了一系列监管防范措施:

第一,加强对事务所执业独立性的指导。为解决行业执业面临多方干预等亟待解决的突出问题,中注协制定了《注册会计师职业道德规范指导意见》,对注册会计师如何妥善处理与客户及前任会计师事务所的关系、保持执业的独立性和专业胜任能力、规范业务招揽与承接以及明确接任注册会计师的责任等内容做了具体规定。指导意见重点对会

员执业独立性提出全面要求,列举了可能影响执业独立性的16种情形,并有针对性地提出了应对措施,有效地指导会员保持和提升独立性,避免和化解不正当干预风险。

第二,严格重申各项要求。每年年报审计工作开始后,中注协就做好上市公司年报审计工作以及事务所及时报告上市公司审计变更情况提出要求,要求会计师事务所在对上市公司年报审计中,严格遵循独立审计准则,建立健全内部质量控制制度,强化职业道德教育,提高风险意识、责任意识,谨慎执业。并特别强调,在上市公司变更事务所的情况下,后任事务所应当严格按照职业道德规范以及中国证监会关于上市公司聘用、更换会计师事务所的有关规定承接业务,充分关注客户的诚信度和审计风险。

第三,密切关注审计变更情况。为全面、及时掌握审计变更情况,中注协要求发生审计变更的前、后任事务所,均需及时进行变更报备。根据变更报备情况,及时与前、后任事务所联系,深入了解有关变更的原因和情况。同时,密切关注上市公司公告情况、媒体的有关报道以及公众和行业的反映,综合各方面情况对变更事项进行全面分析,以便发现可能存在的异常问题。

第四,对异常情况及时给予警示和指导。在对审计变更情况的分析过程中,重点关注前任事务所是否与上市公司存在重大意见分歧,以及后任事务所对该意见分歧处理是否适当,是否危害职业道德和引发执业风险。在上述工作的基础上,就其中可能存在重大审计风险的上市公司的审计工作,与后任审计事务所进行全面沟通,警示风险,并就其中有关会计、审计的疑难问题,提供专业技术指导。

第五,及时进行检查和惩戒。年报审计结束后,中注协及地方注协根据掌握的业务报备情况,对不顾后果接下家的事务所的审计质量进行检查,对其中执业不规范的事务所分别给予强制培训、谈话提醒、限期整改和通报批评等行业自律性惩戒。

三、抓“炒鱿鱼、接下家”维护了行业团结和职业道德,最终维护了社会公众的利益

全行业对中注协在关注变更事务所等方面采取的措施给予了积极响应。在与后任事务所沟通的过程中,事务所纷纷表示对新承接的变更审计项目予以特别警醒并坚持原则,按照职业道德规范和独立审计准则的要求谨慎执业。有的后任事务所还专程到中注协说明变更情况,并就有关问题寻求技术援助。我们注意到,对前任事务所以往与上市公司存在的分歧问题,许多后任事务所在这些问题没有发生实质性改善的情况下,继续坚持原则,出具了非标准审计报告。

2001年,上市公司变更事务所的有244家,其中24.6%的上市公司被出具了非标准无保留意见审计报告,特别是内蒙宏峰和纵横国际这两家上市公司,在再三推迟披露年报并解聘前任事务所的情况下,仍然被后任事务所出具了拒绝表示意见的审计报告。2002年变更事务所的125家上市公司中,仍有34家的财务报告被注册会计师出具了非标准无保留意见审计报告,约占27%,远远高于审计市场的平均水平(非标准无保留意见审计报告占全部审计报告的比例,2002年为12.73%,2001年为12.89%)。

今后,我们将总结经验,继续把年报审计中上市公司变更事务所作为行业自律监管的突破口,对接下家事务所出现的违反职业道德和执业准则等方面的问题进行警示、指导和检查,并按照行业自律管理的有关要求作出处理。我们相信,随着市场经济的逐步完善和行业诚信建设的进一步推进,注册会计师的独立性将会进一步增强,注册会计师行业将在推动我国证券市场发展、维护社会公众利益方面发挥更大的作用。

(本文作者系中国注册会计师协会秘书长)

责任编辑 孙蕊

·启事·

本刊继续开展2003年度优秀文章评选活动

为加强作者、读者和编者的联系,并充分调动作者和读者的积极性,把《财务与会计》办得更好,本刊在2003年继续开展《财务与会计》优秀文章评选活动。具体评奖办法如下:

1、评选范围:所有在2003年《财务与会计》上发表的文章(不论长短,不限体裁)。

2、优秀文章奖励办法:设一等奖2名(获一等奖,选票须超半数),奖金每篇2000元;二等奖5名,奖金每篇1500元;三等奖10名,奖金每篇1000元。

3、奖项的产生办法:以读者投票评选为基础,根据得票的高低确定奖励名次;同时设专家评审委员会进行复审。

4、读者奖励办法:设优秀读者奖100名,每位奖金人民

币100元(有随函附寄评刊意见的优先);设热心读者100名,每位赠送《走进会计的日子》一本。每位参评者推荐优秀文章不超过20篇。

5、所有获奖作者编辑部颁发获奖证书。

6、评选活动时间:读者寄回选票(邮编:100036;通讯地址:北京187信箱《财务与会计》编辑部;联系人:刘黎静。选票上请注明刊期、篇名、作者姓名)的截止期为2004年3月31日。

我们衷心期望广大读者热情参加这次评选活动,评出您心中的优秀文章。

《财务与会计》编辑部