

安然事件后 美国CPA行业管制动态 及其对我国的启示

□ 连端清 赵一明 邱世梁

安然事件在人们的评论与反思中已渐渐远去。它给美国CPA行业管制带来的深刻影响却刚刚开始。有专家认为安然事件可能改写美国CPA行业监管模式。

一、安然事件之后美国CPA行业管制动态

安然事件及随后的世通、施乐等一连串财务丑闻牵扯到许多重大审计和会计问题,引起人们对CPA行业管制的尖锐批评与深刻反思。历经几十年的以自我管制为主的美国CPA行业管制模式正在酝酿重大变革。

1. 行业自律遭受重创

(1) 同业互查制度受到广泛抨击,SEC要求以新的质量控制程序取而代之。虽然该制度自设立以来取得一些成效,但成效主要局限于小事务所。其实,这种所对所的互查活动在美国CPA行业市场趋于集中,竞争加剧以及行业利益驱动的情况下,很容易流于形式,其有效性令人怀疑。安达信在安然事件中暴露的重大问题让人们清楚地看到该制度的弊端。今年1月份,SEC主席Pitt在“会计业的监管”讲话中明确指出:应该对现行的同业互查制度进行改革,避免所对所的审查;新的质量控制程序将取代现行的三年一次的所对所的互查制度,新程序将更频繁地审查事务所的审计质量和专业胜任能力。

(2) POB被投票解散。安然事件后,SEC前主席Harold William指出,POB是在其任期内由业界组成的自律组织,但这些年的事实证明,POB没有满足需要。由于POB无法保护公众利益,在外界压力下,POB的成员于5月1日投票决定终止其有效活动。其行业自律权付之东流,从而大大削弱了美国CPA行业自律。

由上可见,美国CPA行业自律的重要基础即将消失,行业自律时代走向终结。

2. 政府正在努力建立新的监管机构,政府的监管力度可能会大大加强。

(1) SEC试图重建监管系统,并在其中发挥更积极的作用。SEC主席Pitt在“会计业的监管”讲话中指出,需要对

会计业的监管进行改革,并且声明AICPA将不在新设立的监管机构中发挥任何作用。安然事件后,Pitt曾多次提出要建立公共责任委员会(Public Accountability Board,PAB)来监管CPA行业。他认为PAB必须独立于CPA行业;必须由公众成员来主导并且在SEC严格监管下运作;直接检查会计师事务所会计与审计业务的质量控制;对于在检查中发现的缺陷有实施处罚的权力。同时在会计准则制定方面,他也认为,SEC应继续支持民间机构制定会计准则,参与财务会计准则委员会(FASB)的议程,并检查被采用的会计准则,确保FASB颁布以基本原则为基础的准则。Pitt还在题为“搭建公共责任委员会框架的建议性规则”的演讲中进一步阐明PAB的管理规则,明确提出PAB的惩戒手段包括罚款、谴责、取消业务约定书、限制及暂停直至禁止从事上市公司审计,这些惩戒权力正是POB所缺乏的。Pitt特别强调PAB不是取代SEC的监管而是对SEC监管的补充。

无论对PAB的授权与控制,还是在会计准则制定上的介入,我们都可以看到SEC正力图加强监管。AICPA迫于压力也表示与SEC合作制定新的监管模式。

(2) 鉴于安然事件及随后的世通、施乐等财务丑闻中暴露的重大问题,美国国会也加紧制定相关法案,加强会计业监管。美国参议院银行委员会6月18日通过一项法案,要求建立一个新的监管委员会加强对美国会计行业的监管,委员会受SEC的监督,其领导成员由SEC来选择。美国总统布什7月30日签署了《2002年公众公司会计改革和投资者保护法案》。该法案在CPA行业监管方面做出两项重大规定:将设立上市公司会计监督委员会对会计师事务所进行强有力的监督;限制会计师事务所向被审计的上市公司提供咨询服务。至此,美国通过立法确立一个新的监管机构,该监管机构与SEC设想的PAB在职能方面基本上是一致的。

新的监管机构绝非一般的民间机构,而是一个由政府催生,受SEC监督,政府色彩浓厚的机构。它的建立将剥夺AICPA对美国CPA行业的监管权,也标志着安然事件以后

一种新的监管方式即将出现。

3、会计师事务所拆分审计业务与管理咨询业务,政府限制会计师事务所的咨询服务

资料显示:1999年美国CPA行业咨询收入占全部业务收入的比例高达51%;2000年安达信从安然公司获得了约5 200万美元的收入,其中约2 700万美元来自咨询与其它费用。安达信一方面向安然提供诸如会计和控制等方面的管理咨询服务,另一方面又来验证其数字的公允性,而且咨询收入如此丰厚,其审计独立性难免不受影响。安然事件之前美国SEC前主席Arthur Levitt在任时曾力主拆分咨询业务。但在巨大的行业利益驱动下,“五大”强力游说,终未拆成。安然事件爆发后,公众强烈指责审计独立性在咨询中受到影响。2002年1月17日,Arthur Levitt在《纽约时报》上发表题为“谁来审计审计师”的文章,重提以前的主张,要求对事务所同时提供审计和咨询服务予以限制。《商业周刊》报道美国的一些大公司将审计和咨询业务分割开来。安然事件后,迫于外界压力“四大”也公开表示愿意拆分咨询业务。安永、毕马威已将其咨询部门分离、出售或剥离上市。7月30日,普华永道与IBM宣布,在今年第三季度普华永道将把咨询部门出售给IBM。不久前,德勤也将咨询业剥离出去。《2002年公众公司会计改革和投资者保护法》限制了会计师事务所向其审计的上市公司提供咨询服务。尽管该法案对会计师事务所向非审计客户提供咨询服务未作出限制,但可以看到,迫于社会压力以及重塑行业信任的考虑,很大一部分咨询业务已从会计师事务所拆分出去。

美国花费几十年时间建立起来的行业自律为主的CPA行业管制模式将被一种新的监管模式取代,这种变化是CPA行业市场发展的必然结果。目前立法确立的新监管机构既有独立管制的特点又有浓厚的政府背景,其运行效果究竟如何,人们将拭目以待。但有一点可以肯定,由于市场自身力量无法解决市场失灵,政府对CPA行业的监管正在大大加强。

二、对我国CPA行业监管的启示

安然事件后,美国人曾引以自豪的行业自律制度受到重创。此时,面对我国一系列重大审计失败问题,我们的CPA行业监管应何去何从?从安然事件后美国CPA行业管制动态中,可以得到以下几点启示。

1、行业自律制度存在缺陷。当一个行业发展到一定时候,市场集中于少数几个行业巨头手中,此时,行业自我管制在保护公众利益方面就显得苍白无力,同业互查成了大事务所相互讨好的游戏,POB成了行业自我监督的一只花瓶。尤其在面对管理咨询是否影响审计独立性问题上,因为管理咨询给事务所带来了巨大的经济利益,为了保护行业的发展,行业协会此时自然就偏袒行业利益。

2、行业自律不一定能解决我国现阶段的审计失败问题。对于我国爆发的一系列虚假会计信息误导投资者的重大事件,我们不能排除CPA行业内部的原因,但更主要的在于行业之外存在巨大的造假需求以及市场经济发展初级阶段中相关制度不健全、法规不完善。目前我国资本市场结构不合理、“一股独大”的现象严重,公司内部治理结构失效、制度不健全、法规不完善等等,这些问题必须依靠各政府部门深化改革来解决。所以从更广泛的范围上讲,我国审计失败不仅仅是CPA行业的问题,更是一个社会问题。因此,除了改进行业监管外,必须努力改善相关配套环境,形成广泛的社会监督机制。比如:完善资本市场结构,深化国企改革,减少政府干预微观经济运行;在法律法规建设上引入集团诉讼、举证倒置,减少投资者诉讼成本,降低诉讼门槛,形成利益牵制力量,发挥新闻媒体的有效监督等。

3、我国目前CPA行业的监管主要在于改进政府监管工作。(1)将道德教育纳入日常监管工作中。社会依赖CPA提供服务的一个重要原因是对其充分信任,依靠这种信任来解决资本市场上信息不对称的问题。所以CPA所提供的服务是一种对公众、对社会所承担的责任。这种责任既需要制度的约束,也需要道德的提醒。因此,这种道德教育不仅应体现在CPA职业后续教育与事务所的日常教育中,更应体现在学校对潜在的CPA群体的教育中。(2)在我国目前的CPA行业监管中,需要解决监管权力在政府部门之间的合理分配问题。我国政府监管部门不仅有财政部,还有证监会、工商管理和税务机关等。权力分配不当容易造成多头监管、甚至权力争夺,降低监管效率或损害被监管者的利益。各监管部门应各有分工,以防止权力重叠与冲突,提高政府监管效率,发挥政府监管优势。我国CPA行业监管应适时地加强行业自律,适当扩大中注协的权力。例如,政府监管部门将发现的问题统一移交给中注协进行集中处理,以避免各部门的重复处罚,这样将更有利于CPA行业的发展。

4、我国CPA行业监管中同样要关注审计独立性问题,并积极采取防范措施。

在审计独立性问题上,我国应关注管理咨询对审计独立性的影响。在美国由于管理咨询对审计独立性已构成重大影响,“五大”不得不遭受割肉之痛,拆分出一些咨询业务。目前我国会计师事务所为了壮大规模、增加收入正在尽力拓展包括管理咨询在内的非审计业务。对此我们应该积极加以规范。监管部门可以通过调查研究,了解各种非审计业务对审计独立性的影响程度,对严重影响审计独立性的非审计业务要坚决予以禁止。同时,我们还应该考虑事务所单一客户收入比重过高以及与某一客户关系过长对审计独立性的影响,在监管中有针对性地采取切实有效的措施加以防范。

(作者单位:复旦大学管理学院)

责任编辑 孙蕊