新审计收费模式行得通吗?

聂新田

(武汉长江工商学院管理学院 武汉 430065)

【摘要】目前的审计收费模式被认为是被审计人花钱请人审计自己,使得注册会计师独立性丧失,进而导致股东利益受损。许多学者建议改为"审计委托者→审计中间单位→审计人"这种新的审计收费模式。笔者认为,这种新审计收费模式存在种种弊端,不可能被实际应用,并从公司治理的角度阐述完善现有审计收费模式的对策。

【关键词】审计收费模式 审计中间单位 公司治理

一、新审计收费模式的提出

在现有审计收费模式下,我国注册会计师审计的三角关系是:股东作为委托方,委托独立于企业管理层的会计师事务所对企业管理层编制的财务报表等进行审计,然后把审计意见向审计委托方报告。我国目前实施"谁委托,谁付款"的独立审计收费模式,理论上,应该是股东直接支付审计费用给会计师事务所。但事实上,审计费用的支付大部分都跨越审计委托人,而由被审计单位的管理层直接支付给会计师事务所。这就出现了出钱买单的人委托审计机构审计自己的现象,因而会计师事务所及其注册会计师的独立性受到严重威胁。

基于现有审计收费模式的严重弊端,学术界提出了许多解决办法以提高审计的独立性。主要观点基本上都是被审计单位不再直接支付审计费用给会计师事务所,而是在二者之间增加中间单位,比如政府机关、行业协会、会计交易服务中心。被审计单位按照有关标准付费给中间单位,中间单位再委托会计师事务所进行审计,审计完毕后经考核再支付审计费用给会计师事务所。也就是形成"审计委托者→审计中间单位→审计人"这种新的审计收费模式。理论上,这种改进思路是合理的,可以使注册会计师不再依赖于经营管理者支付审计费用,不再受经营管理层的"胁迫",从而避免购买审计意见的现象发生。但是这些建议,为什么政府部门、行业协会等监管层不采用?这些建议貌似合理,其实也经不起推敲,存在实务界不采用的深层次原因。

二、学者们提出的新审计收费模式仍存在一定问题

1. 不符合成本效益原则。现代企业普遍实行所有权和经营权的分离,企业的所有者——股东委托企业的经营管理层行使经营权,希望自己的投入能保值增值。为了监督经营管理层认真履行股东的委托,为增加股东财富而努力工作,股东需要委托第三方机构——会计师事务所来审查经营管理层编制的财务报表。这种审计收费,并不由股东额外支付,而是由企业支付,实际上带来股东权益的减少。股东最终承担审计费用,若要增加中间单位,就会增加委托代理成本,股东就会考虑由此增加的收益是否大于增加的成本。

审计收费模式改进前经营管理层试图胁迫会计师事务所出具标准意见的审计报告,存在二者"合谋"损害股东的利益的可能性;审计收费模式改进后,经营管理层同样存在勾结中间单位,施压会计师事务所的可能性。而且由于增加了委托环节,会增加经营管理层的"舞弊成本",这种成本最终会转嫁给企业的股东,股东的权益可能会减少更多。因此,这种改进会增加股东的负担,不符合成本效益原则。

2. 中间单位的设立存在弊端。若中间单位为政府机关,可以考虑在证监会、财政部、审计署等增设一个它们的下属司局,其主要职责是:向企业收取审计费用;招投标确定审计机构;监督会计师事务所的审计工作;支付费用给审计机构。但是,这种设置难度很大。首先,现有政府机关的职责的变更,需要国务院甚至全国人大这些最高行政机关、最高权力机关的审批,过程繁琐。其次,政府机关如何向企业收费是个问题。最后,政府机关直接介入微观经济,插手具体的企业财务报表审计等微观活动,有回归计划经济的嫌疑。

若中间单位为行业协会,可以考虑选取中国注册会计师协会(中注协),但这同样存在问题。让这样一个行业协会作为收费和付款的中间单位,缺乏权威性。中注协的组织人员少,而且中注协和各省市区注册会计师协会还不是垂直管理系统,难以承担如此繁重的工作。

若中间单位为新组建的会计交易服务中心,也会存在谁组建以及如何定位的问题。

总之,无论是政府机关、行业协会还是新组建的会计交易服务中心,这些中间单位的设立都存在各自的弊端。它们共同的弊端则是如何运作的问题。

三、问题的解决:完善现有审计收费模式

笔者认为,只有真正完善公司治理结构,形成完善的监督制度,审计的独立性会大大提高,才能完善审计收费模式。

审计声誉机制问题的研究述评

李义贝　刘长青(教授)

(湘潭大学计划财务处　湖南湘潭　411105)

【摘要】声誉机制作为维持审计市场运行的重要制度,一直是学术界的关注点。早期学者提出了标准声誉理论、声誉交易理论和声誉信息理论等,为审计声誉研究提供了理论基础。后来学者结合审计产品和市场特征,具体分析了审计声誉机制的内涵、特殊性、运行机理等问题。在上述理论指导下,学者们对审计声誉与IPO抑价关系、审计声誉与收费溢价关系、审计声誉受损的市场反应等问题进行了实证分析。

【关键词】审计市场　声誉机制　实证

声誉机制是维护审计市场有序运作的重要制度。自2002年安达信事件以来,全球范围内发生了一系列审计丑闻,使得审计声誉机制成为学术界关注的焦点。本文从审计声誉机制的理论基础、内涵与运行机理、实证研究三个方面,对国内外研究成果进行了述评,期望为未来研究提供一定启示。

一、审计声誉机制研究的理论基础

声誉机制一直是经济学家关注的重要问题。自A.Smith(1763)开始,学者们便已认识到声誉因素在经济契约履行中的重要作用。但早期声誉研究缺乏系统的分析模式与分析工具(Kreps和Vilson,1982)。自20世纪80年代开始,学者们借鉴信息经济学和新制度经济学相关理论,将声誉因素纳入现代经济学分析框架,形成了包括标准声誉理论、声誉交易理论和声誉信息理论在内的诸多理论成果。标准声誉理论、声誉交易理论和声誉信息理论分别从认知、资产和信息的视角研究声誉性质,并形成以不完全信息为基本假设、以博弈分析为基本分析工具的声誉研究体系,这为后来学者研究审计声誉问题

本文所讨论的是狭义上的公司治理结构。

1. 股权结构需要优化。我国目前上市公司股权结构存在的普遍问题是:第一大股东持股比例大;第二大及以下股东持股比例都较小;广大中小股东分散,单体持股比例极小。分散的中小股东难以真正参与公司决策,我们只能寄希望于第二大股东至第十大股东等较大的股东。为了避免第一大股东和第二至第十大股东等的股权比例过大,导致控制权过于集中损害中小股东的利益的情况,监管层鼓励第一大股东引入战略投资者,主动缩小与战略投资者的股权差距,战略投资者派人进入董事会,成为牵制内部执行董事的重要力量。另外国有企业还存在"所有者缺位"的问题,导致严重的内部人控制和国有资产流失,建议强化国有企业产权代表的权力和责任,激励国有股东代表认真履行监管职责,同时减持部分股权让经营管理层购买,让内部管理人的利益和股东利益趋于一致。

2. 强化股东大会选聘会计师事务所的职能。股东是通过股东大会投票决定选聘会计师事务所的。为了防止股东大会选聘会计师事务所时被控股股东控制,保证全体股东真正成为审计委托人,建议在投票选聘会计师事务所时强制推行类别表决制度。对于被大股东控制的董事会所提出的选聘意见,大股东(法人股东)和中小股东(自然人股东、公众股东)分为两类分别表决。若中小股东表决组没有通过,则不能选聘,这样可以有效遏制大股东侵害中小股东的利益。

3. 健全董事会内部审计委员会制度。董事会下设的内部审计委员会,是招标、选择后向股东大会提出选聘意见的第一关口,对于被监督的以总经理为代表的经营管理层,是不能对此作出干预的。内部审计委员会由股东代表、独立非执行董事等组成,不得出现经营管理层代表。内部审计委员会主持选聘会计师事务所招投标确定主审会计师事务所后,不经过董事会审核,直接提交股东大会表决。

以上完善公司治理的对策,其实就是要做实全体股东的审计委托权,确保委托人和被审计人分离。只有这样,才能真正确保审计的独立性,理想的审计收费模式才能最终成为实际:股东作为委托人,委托会计师事务所作为第三方鉴证机构,独立、不受干预地监督审查被审计单位管理层编制的财务报表等签证对象,向审计委托人汇报工作出具审计报告,审计委托人凭借审计报告和被审计的财务报表等考核和评价管理层的业绩并作出自己的经济决策。

主要参考文献

1. 汪俊秀.上市公司审计委托关系的重构——加强审计独立性的路径.审计与经济研究,2007;1

2. 李雪,李媛.综合审计收费模式探讨.中国注册会计师,2007;7