

審計獨立性隨市場開放漸上軌道

企業管治



何原文

市場中介人特別是審計人員的素質，一直是中國公司治理的一個焦點問題。中國政府近年已積極提高上市公司外部審計師（又稱核數師）的素質。中國《公司法》規定股份制企業必須委任中國註冊會計師出任為審計師，根據由中國註冊會計師協會會章擬訂的審計師與專業操守條例負責審核有關的賬目。在一九九五年，財政部頒布第一套詳細獨立審核程序，並公布了一部共二百零七條的內地審計報告是由負責審計師而非負責會計師事務所簽署。

中國審計業在一九九九年後開始，但直至九十年代初才漸有規範和感活躍。目前所在一九八九年建立，內地公布，目前已有超過五千所會計師事務所，但其中只有數百所獲准審核上市公司賬目。在財政部直接管轄下，中國註冊會計師協會一九八八年成立，會員約十三萬五千人，其中不少會員只靠經驗或學歷而未對正式接受審計師專業考試，因此素質十分參差。

中國《註冊會計師法》在一九九二年頒布，把會計師活動規範化。自一九九二年開始，准註冊會計師必須擁有現可會計學位，通過統一註冊會計師考試及證明已有足夠有關經驗，才可獲有執業會員資格。在一九九三年初，財政部與證監會聯合頒布一項有關會計師事務所專業操守條例，參與涉及證券期貨的審計和其他服務の規定。在這些限制制度下，會計師事務所必須達到某一標準的寫字樓水平才可獲准審核上市公司賬目。

提升內地審計水平更重要

最後，在一九九七年進行了一項影響深遠的重整運動，以改善行業的專業操守水平和操守。該運動在一九九九年結束，結果約有一千七百名註冊會計師及五百八十所會計師事務所被凍牌，目前約有二千名註冊會計師可獲執業，其中只有約二千名可參與上市公司核數工作。在四千五百多間准進場核數的會計師事務所，只有二百多所獲准審核上市公司賬目。事實上，內地目前當會計師行的素質仍十分參差，不少仍屬最缺乏之專業專才。

平和操守，內地上市公司都傾向僱用較具聲譽和與國際一致大，有合夥關係的會計師行從事審計工作。在國務院管轄下，中國國家審計局在一九八三年成立，它負責審核國營機構（包括一些國營企業），並帶領及監督整個審計行業。

二〇〇一年四月起，企業在申請上市掛牌或供股時，必須先由一家認可國際會計師行，基於國際會計準則以審核其財務報表。這個額外審核補充了內地註冊會計師進行法定審計的不足。如這一審核結果有差異，就必須作出調整和分析，但這種雙重審計不適用於全部兩年外部審計。有些專家認為，過分倚賴國際會計師行或代表本土會計師行並不是長遠可行之計。作出制度的改革和提高內地會計師的水平更為重要和持久。

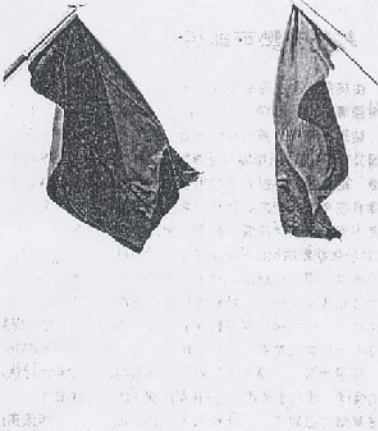
最近數年，有保留意見的核數報告數目不斷增加。如核數師在審計報告內附有解釋條文或表示有保留甚至是否意見時，企業董事會常進行抵觸，並在股東大會上作討論處理。同時，根據中國證監會的規定，核數師必須把有關事件向證監會和交易所呈報，詳細解釋事情背景和發出有意見審計報告的原因。

最近證監會已加強其對上市公司的監管。在一二〇〇年，它的十二項改善內地上市公司董事和總經理的獨立，發現現在列出提高外部審計師的素質和獨立性。這一減少內部人控制，「加強立法和執法」等還要高，可見審計工作在內地公司管治發展中所扮演的重大角色。

隨著中國加入世貿和CEPA的落實，內地的審計市場必將加快開放，令香港和其他國際會計師行可獨立或以合夥形式在內地運作。近年愈來愈多香港會計師考慮到中國註冊會計師資格，他們以在由於非中國公民身份只獲頒非執業資格，但時勢的改變已令他們可以在內地獨立執業或獨立審計報告。這個市場的開放短期內可能對內地一些小型地方會計師不利，但長遠來看，肯定有助整體中國會計水平的提升和吸引更多外資流入中國。

市場開放對小型行不利

審計獨立性已成為世界關注的焦點，特別在美國安然和安德信醜聞事件以後，內地會計業已積極留意這個發展和作出對策。例如在一九九八年政府大力提倡會計師行從其所屬的單位（如政府內或大學）分拆出來獨立營運。另外，由於管理諮詢顧問服務在內地仍未算普遍，這令內地審計工作的獨立性仍不受該服務所影響。再者，改善對客戶的法律保障也提升了業內專業操守和素質。二〇〇二年，除註冊會計師協會外，財政部開始加入監管註冊會計師活動，會計師行規定定期（一至二年）更換某客戶公司的核數主管，也不能參與任何可能影響其審計獨立性的業務。



內地政府近年逐步修改審計限制，有助提升企業管治的素質。(路透社圖片)

二〇〇〇年管治系列之十三
漫書大學士管理學院高級教授