

美国公司改革法案与会计职业管制

□于立华 庄海峻

2002年美国跨国公司频繁爆出会计作假丑闻，安然、世通、施乐等著名跨国公司均卷入会计作假的旋涡之中。受事件影响，美国股市股价狂跌，投资者信心受到重创，波及到美国经济发展和政治稳定。在此背景之下，美国政界发动了一项旨在打击公司腐败与会计欺诈，保护股东利益，恢复投资者信心和股市繁荣的改革。作为改革的标志性成果，国会以压倒多数通过了萨巴尼斯—奥克斯法案（Sarbanes—Oxley Act，又称公司改革法案）。该法案掀开了对会计职业管制的重要一幕，将对未来美国会计职业的发展产生深远的影响。本文择要介绍公司改革法案中与会计职业管制有关的内容。

一、公共公司会计监督委员会

公司改革法案SEC. 101“建立、管理条款”规定，建立公共公司会计监督委员会（PCAOB），对从事上市公司财务报表审计的会计师事务所进行管理，委员会的实质运作直接受制于SEC的监督。根据法案，该委员会不是一个政府机构，它是由五位对投资者利益有透彻理解、在“廉洁和声誉方面卓著”的全职人员组成，他们中最多只能有两位是注册会计师。SEC负责确定最初的委员会成员，成员不得同时从事其他职业或商业行为。委员会的主要职责为：（1）对会计师事务所进行登记；（2）制定或修改与审计、质量控制、职业道德、独立性等与提供审计报告的有关的准则；（3）对注册登记的会计师事务所进行检查；（4）开展调查和惩戒性程序；（5）实行适当的制裁，以强化对规定和法律的遵守。

新法案会计师事务所实行强制性注册登记制度，向委员会申请注册登记时，会计师事务所应照委员会的要求提交申请表，已注册登记的会计师事务所至少每年对申请表中所包含的信息进行更新。法案规定会计师事务所在申请注册时必须提供大量的信息，其中有些已经超出了州会计师委员会或美国注册会计师协会（AICPA）的要求范围，这些信息主要包括：（1）最近一年和当前的所有审计客户名单；（2）每年从每个客户收取的审计和非审计服务费用（应分别列示）；（3）PCAOB要求的当前或最近一年的财务信息；（4）会计师事务所在会计和审计实务中所执行的质量控制政策的说明；（5）参与任何一个客户任何一次审计的会计师的名单，包括其许可证或证书的号码以及事务所自身的许可证号码；（6）事务所或所里任何相关个人所涉及并悬而未决的犯罪、民事或行政行为及惩戒性程序方面的信息，以及所里与任何一份审计报告相关的个人的信息；（7）最近一年内，任何定期或年度报告披露中涉及与客户意见不一致的报告副本；（8）其他新委员会或SEC认为有利于公共利益或投资者保护的任何额外信息。此外，事务所必须在申请表中表明同意与新委员会合作，应其要求提供证据或文件。

二、审计委员会

公司改革法案对审计委员会及其与审计师的关系做出了重大改革，从根本上改变原有的审计师与客户之间的关系，使审计委员会成为公众公司的法定审计监管机构。法案规定审计委员会对公司外部审计师的聘任、报酬及监督负责，审计委员会成员必须保持独立，并有权聘任独立的咨询或顾问机构。在现实中，许多委员将与审计师讨价还价以压低审计费用作为其工作的重要方面，而对审计质量关心甚少，而这已经严重影响了审计的质量。法案因此还规定公司应建立金额适当的基金，由审计委员会决定对审计师或咨询顾问支付报酬的多少，从而使审计师能为其有效而高质量的审计工作获得公平的报酬。审计委员会必须建立程序，以处理员工对公司会计、内部控制及审计事务方面的抱怨，在这些新的责任下，审计委员会必须与审计师建立起新型有效的工

作关系。

新法案还规定审计师的审计报告是直接提交给审计委员会，而非公司管理层，以强化审计师对股东的受托责任。审计师向审计委员会提交的报告还涉及以下方面的内容：

（1）所有使用的重要会计政策和实务；（2）所有与公司管理层讨论过的公认会计原则范围内、可选择的会计处理方法，经批准使用的会计处理及披露方法，以及会计师事务所倾向的方法；（3）会计师事务所与公司管理层之间交流时产生的重要文字材料，例如管理层信件和未调整差异时间表。

三、审计独立性

在安然事件中，安达信向其审计客户提供咨询服务，获取巨额咨询费用的行为，被普遍认为是使其丧失独立性的重要原因之一。本次公司改革法案对症下药，禁止所有事务所同时为其审计客户提供诸如内部审计外包、财务信息系统设计及运行、专定服务等在内的非审计服务，对进一步提高审计的独立性，这些在服务范围方面的限制甚至已经超过了S E C在独立性方面的规定。除此之外，包括税务服务，也必须经公司审计委员会事先的允许，这种许可也须在公司向S E C提供的定期报告中予以披露。

法案要求审计师（而非会计师事务所）执行轮换制度，如果审计合伙人或与其合作的复核人过去5年中均执行了审计服务，则必须进行轮换。该法案S E C . 2 0 3 .

“审计合伙人轮换”部分对1934年证券交易法第10A部分进行了修正，增加了以下内容：“若首席（或联合首席）审计合伙人（指过去对审计负责的人），或对复核工作负责审计合伙人，在过去5年中每年均执行了审计工作，那么该登记的会计师事务所提供的审计服务无法律效力。”

四、定期检查

公共公司会计监督委员会的中心职责之一是对已注册的会计师事务所进行检查，委员会将执行一项持续的检查计划，以评估已注册登记的事务所及相关人员对本法案、S E C的有关规则和职业准则的遵守情况。检查的频率是对审计客户超过100家的事务所每年执行一次检查，而其他事务所则最少每三年执行一次。检查主要针对挑选出来的审计或复核业务，评估公司内部质量控制充分性和文件记录、交流的方式，执行其他审计测试、监督和质量控制程序。

五、调查和训诫性程序

新委员会在处理相关事务时具有全方位的权力，包括终止或撤消登记、谴责或进行大额罚款，委员会还拥有对任何违反或可能违反本法案、新委员会规则、联邦证券法律中与审计报告相关条款以及适用的职业标准开展调查权力。这些程序都是秘密进行的，除非有充足的理由一般不进行公开听证，但当程序结束时，这些惩戒性行动将与委员会支持这些行动的声明一起公开。新法案的秘密条款规定，对为开展调查预先准备以及在调查中获取的文件实施保护。

六、文件保管

安然事件中会计师销毁会计资料的做法，再度引发了人们对会计保管的关注。公司改革法案中有三处分别涉及到会计文件保管，这三处规定相互独立，但又略有矛盾。第一处是有关7年的强制性要求，规定会计师事务所应保存审计工作底稿，以及任何与审计报告相关的信息，其详细程度应足以支持报告的结论；第二处是公共公司会计监督委员会要求保留额外的文件以备检查；第三处是规定会计师事务所应在5年内保留所有的审计和复核工作底稿。

作者单位：福建经济管理干部学院

兴业证券股份有限公司

（责任编辑：陈 靖）