

二十一世纪昆明社会科学丛书

昆明市 2004 年年度

社科规划课题

成果选

下

SHEKE GUIHUA KETI CHENGGUOXUAN

昆明市社会科学界联合会

云南出版集团公司
云南科技出版社

二十一世纪昆明社会科学丛书

21 世纪昆明社会科学丛书

昆明市 2004 年年度社科规划 课题成果选 (下)

昆明市社会科学界联合会

云南出版集团公司
云南科技出版社
· 昆明 ·

图书在版编目(CIP)数据

昆明市 2004 年年度社科规划课题成果选/龙东林等主编. —昆明: 云南科技出版社, 2006. 11
ISBN 7-5416-2500-0

I. 昆... II. 龙... III. 社会科学—科学研究—成果—汇编—昆明市—2004 IV. C127.41

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 137676 号

云南出版集团公司

云南科技出版社出版发行

(昆明市环城西路 609 号云南新闻出版大楼 邮政编码:650034)

昆明市五华区教育委员会印刷厂印刷 全国新华书店经销

开本:850mm×1168mm 1/32 印张:20 字数:520 千字

2006 年 11 月第 1 版 2006 年 11 月第 1 次印刷

印数:1~1000 册 定价:40.00 元(上、下册)

编 委 会

主 编：龙东林

副 主 编：余文斌 李自明

编 辑：张学琼

校 对：沈 德 汪献勇 张宇川
马颂梅 于 春 张海燕
王清海 杨富刚 赵晓春
黄忠勇

目 录

(下)

- 加强和完善昆明市社会审计组织监督研究 1
- 建立健全惩治和预防腐败的综合体系研究 22
- 关于建立处理涉法涉诉信访问题长效机制的研究 45
- 地方人大常委会个案监督工作研究 59
- 对昆明市在押抢劫、抢夺犯罪嫌疑人的抽样调查报告 79
- 按照“三个代表”要求培养和造就一支宏大的少数民族干部队伍 102
- 昆明市建立科学的人才工作机制研究 122
- 昆明市统战工作对象变化情况调研 148
- 昆明市文化产业发展布局研究 160
- 昆明市广播产业化发展的媒介生态资源整合 171
- 昆明传统地方戏曲的抢救保护研究 183
- 20 世纪前期国民政府对云南少数民族调查的研究 210
- 近现代云南环境变迁与应对研究 256
- 护国运动的辉煌 285

加强和完善昆明市社会审计组织监督研究

昆明市审计局课题组

一、社会审计组织概况

(一)定 义

社会审计也称民间审计,是指依据我国《注册会计师法》规定,由有关主管部门审核批准成立的会计师事务所的注册会计师所执行的独立审计。

社会审计的特点是:

审计的独立性;审计的委托性;审计的有偿性。

社会审计组织,是指依法设立,接受委托独立承办审计业务的社会中介组织。社会审计组织在组织关系上体现了它的独立性特征,它既不隶属于政府,也不隶属于某一部门或单位,而是独立存在的法人组织。社会审计组织依照委托人的授权按照一定的职业标准开展工作,为委托人提供服务。

社会审计组织的作用主要有强化企业财务信息,促进市场健康、有序运行;保护投资者利益,为投资者服务;促进单位完善内部控制制度,加强经营管理,提高经济效益;改善投资环境,促进对外开放。

社会审计组织的监管,是指依据我国《注册会计师法》及其它有关法律法规的规定,由相关部门、协会对社会审计组织的监督和管理。具体而言,包括财政部门作为主管部门,对注册会计师、会计师事务所、注册会计师协会的监督、指导,履行审批会计师事务

所、审批注册会计师执业准则和规则、对违法的会计师事务所和注册会计师实施行政处罚等行政职能。审计机关依法开展对社会审计组织审计业务质量,即对其承担的资产评估、验资、验证、会计、审计等业务出具的证明文件是否真实、合法进行监督检查;对违法违规执业的注册会计师及其会计师事务所,建议财政部门 and 行业协会进行处理处罚。注册会计师协会作为社会审计组织的行业自律性机构,主要是加强自律性管理、维护注册会计师合法权益、提供专业支持和法律援助等,为注册会计师执业和行业发展服务。

另外,工商行政管理部门依法对申请营业的会计师事务所进行审查,受理工商登记,颁发营业执照,还通过日常监督和工商年检,检查会计师事务所是否合法经营。税务部门依法对批准成立的会计师事务所办理税务登记和进行税收征管。证券监督管理委员会会同财政部门对从事证券业务的注册会计师和会计师事务所的执业资格进行认定和管理,并对核准从事证券业务的注册会计师和会计师事务所进行质量检查。

(二) 昆明市社会审计组织概况

昆明市的社会审计组织始建于 1980 年,经云南省政府批准组建成立了第一家会计师事务所,接受组织委托,提供审计查证和咨询服务;之后,省市财政、审计等职能部门、科研单位,各地州、县区财政审计部门也相继组建了不同类型的事务所。这些社会审计组织在名义上是社会中介组织,但从管理形式上,仍依附于政府各职能机关,是自收自支的事业单位,是政府管理社会职能的延伸。

但是,由于社会审计组织的中介特性,要求其必须具备独立性,才能出具客观、公正的审计报告和结论。随着市场经济的建立和完善,从 1998 年初开始,根据国务院的部署和云南省政府清理整顿经济鉴证类社会中介机构领导小组的要求,对全省的社会审计组织进行清理整顿和脱钩改制。

由于全省大部分社会审计组织均在昆明市区,现以全省社会审计组织的数据情况加以反映。通过清理整顿和脱钩改制,全省

238 家会计师事务所、审计师事务所减少到 115 家,其中改制为有限责任会计师事务所 91 家,占 79%,改制为合伙制会计师事务所 24 家,占 21%。社会审计组织在数量上减少了,其性质也发生了根本的变化,成为自主经营、自负盈亏、自担风险的市场主体,中介行业的独立性得以体现,行业的质量意识、竞争意识、风险意识明显增强。

在行业管理上,1998 年实现了注册会计师协会和注册审计师协会的联合,统一为云南省注册会计师协会。2000 年,又实现了云南省注册会计师协会和云南资产评估协会合并,名称为云南省注册会计师协会,保留云南资产评估协会牌子,实行一套班子,两块牌子,两个行业统一管理,共同发展。两次联合,充实了协会管理队伍,理顺了各种关系,不仅实现了行业的统一管理,而且还实现了平稳合并和过度,有力地推进了全省社会审计组织的健康发展。

截至 2004 年底,全省共有 109 家会计师事务所,其中新成立的 9 家,有 5 家事务所在地州和省外设立了分所。以上事务所中有 42 家在昆明市辖区内,其中在县(市)的事务所为 8 家。同期全省拥有执业注册会计师 1452 人,与 2000 年相比,不仅人数增长了 23%,而且在结构上也发生了很大变化,通过考试取得注册会计师资格的中青年达到 50%;其中,在昆明市的注册会计师占到了 67%。但是,目前还存在绝大部分事务所规模偏小、收入低,如在昆明市区的业务收入占到全省总收入的近 80%;业务单纯,服务领域狭窄,具有证券审计资格的事务所极少,整体不具备开展跨地区业务的实力等问题。

二、昆明市社会审计组织发展现状

昆明市作为云南省的省会城市,在全省的经济发展中位居前列。从全省社会审计组织的数量分布上看,在昆明市区的会计师

事务所就有 40 余家,并且绝大部分新成立的事务所也在昆明;从规模上讲,几家规模较大具有证券审计资格的事务所也都在昆明市区,如亚太会计师事务所;从业务收入水平上,昆明市区的会计师事务所占有近 80% 左右的收入;从人员构成看,集中了近 70% 的注册会计师,且大部分是通过考试取得资格的青年人。因此,对昆明市社会审计组织状况的研究对全省社会审计组织的发展至关重要。

2003 年度,全省 109 家会计师事务所,业务总收入 20135 万元,比上年增长了 13%。其中:业务收入超过 2000 万元的仅有亚太中汇云南分所(总部在北京)1 家;在 1000 万~2000 万元的有云南云审、云南天赢、中和正信云南分所(总部在北京)和云南云达 4 家;300 万~1000 万元的有 12 家,100 万~300 万元的 26 家,50 万~100 万元的有 21 家,20 万~50 万元的有 25 家,20 万元以下的有 20 家。以上排名前 15 位的事务所均在昆明市区。

昆明市区的社会审计组织尽管在全省占据了较大的优势,但其中各个事务所也是大小不一、苦乐不均。由于事务所众多,压价竞争十分激烈,不少事务所采取竞相压价、高额回扣等不正当竞争的手段,加上行政干预,导致事务所出现收费标准不断降低,在收入上升的同时利润逐年下滑的不利局面。

通过对昆明辖区内各个县(市)社会审计组织的调查,目前 9 个县(市)上有 8 家会计师事务所(不含已搬迁到昆明市区的事务所),其中安宁市有两家,由于安宁市的经济发展较快,两家事务所在收入水平上与昆明市的中等规模事务所基本相当,年收入在 100 万元以上,人员构成上也比较合理。而其他县上的会计师事务所则属于勉强维持的局面,一些县上没有社会审计组织。调查中发现,这些事务所的人员构成不合理,绝大部分注册会计师协会是原来通过资格认定考评的,且实际从事业务的又不具备注册会计师资格,有些一旦考取注册会计师资格的年轻人,也全部到昆明市区的事务所工作。在业务收入上,近几年基本维持在 10 万~20

万元左右,利润微薄,生存艰难。加上地处昆明周边,许多业务又被昆明市的事务所垄断,竞争残酷,收费标准不断降低,且只能做一些很小的业务,各项成本开支较大;有些项目如资产评估由于资格不够,与昆明的事务所联合后成本更高。这些县份上的社会审计组织的生存状况令人堪忧,但也从另一方面反映出市场经济的优胜劣汰规律;只是由于地方保护主义和行政干预,才使得这些县份社会审计组织在规模小、人员少、收入低的微利状况下继续生存。

由于社会审计组织的行业管理无法具体划分省市所属,加之在昆明市区的事务所的代表性,下面谨以全省数字反映。2003 年事务所所有业务收入中,审计收入 11 733 万元,占收入总额的 58%,验资收入 1499 万元,占收入总额的 7.5%,评估收入 5424 万元,占收入总额的 27%,咨询服务收入 769 万元,占收入总额的不足 4%,其他如培训收入 108 万元、税务代理收入 91 万元、其他业务收入 511 万元,占到总收入的 3.5%。可以看出,在业务收入上,主要以审计和评估为主,验资业务逐渐下降,评估业务逐步上升,其他业务有待开拓。

社会审计组织的业务收入水平,在很大程度上体现了当地经济发展水平,由于云南省处于经济欠发达地区,经济发展水平不高,在这种大的经济环境中,全省事务所的整体收入水平与全国比较处于中下游。仍以 2003 年为例,当年全省社会审计组织的业务收入在全国 31 个省市自治区排名第 18 位,与北京、上海、广州等发达地区比较收入水平差距较大;在西部地区,比四川、重庆低,比贵州、广西等省区略高。

在社会审计组织的组织管理上,昆明市会计师事务所中的绝大部分以有限责任公司的形式存在,这主要是为了规避风险,承担有限责任;从另一方面看,也是造成大量不负责任出具虚假报告的一个体制因素。一些大的社会审计组织通过合并、联合、分立的形式不断扩大规模,人员队伍不断壮大,在以审计为主业的状况下,

分别成立了相对独立的资产评估、工程造价、税务代理、管理咨询、业务培训等机构。但是,从总体来看,昆明市社会审计组织的业务还是相对单纯,服务领域较狭窄;即便存在个别上规模的较大型事务所,也基本是一种暂时的数量扩张,并没有在结构质量方面达到真正的规模效益。另外,在社会审计组织的业务拓展上,还在很大程度上受到政府等有关部门的行政干预,没有做到真正的市场化。如在许多国有企业改制的资产评估和审计中,受到企业有关主管部门的干预;在企业年检及验资业务中,受到工商行政部门及其相关人员的影响;在接受银行等部门的委托进行审计等业务时,受到压价和回扣的困扰等等。

三、存在问题及原因分析

(一)业务质量状况

昆明市社会审计组织的业务质量,可以通过近年省注册会计师协会的业务质量检查加以反映。2004年,云南省注册会计师协会对全省10家会计师事务所的执业质量进行了认真检查,这些事务所大部分在昆明市区。经检查,发现这些事务所存在的共性问题主要有以下几方面:

第一,在审计计划方面。被检查事务所普遍对审计计划重视不够,不是在了解被审计单位基本情况、进行分析性复核的基础上编制计划;在编制时,没有评估审计的重要性和审计风险,没有包括审计策略、重要的会计问题和重点审计领域、审计小组组成及分工等必备内容。

第二,在审计实施阶段。普遍存在省略部分审计程序;重要会计问题和重点审计领域未获取充分、适当的审计证据;对期初余额、期后事项、关联方及其交易等事项关注不够。

第三,在审计报告方面存在不规范。表现在有的发表审计意见没有以经复核和评价的审计证据为基础;一些审计报告审计意

见类型不当;审计报告的签名、盖章不规范等。

第四,在审计工作底稿的编制和装订方面存在不规范。内容不完整,审计过程记录、被审计单位设立的有关法律文件、组织机构及管理人员构成的有关资料、被审计单位相关内部控制制度的研究和评价记录、审计标识及其说明、索引编号和顺序编号等不全,还有分类不规范等。

第五,在内部控制方面。被检查事务所大部分虽然都建立了内部质量控制制度,但普遍没有得到有效执行。

第六,在职业道德方面。个别被检查事务所和注册会计师承揽自己不能胜任的业务;审计业务的收费低于收费标准,存在低价竞争问题。

(二)存在的主要问题及其原因分析

除了以上业务质量方面存在的种种缺陷外,在昆明市社会审计组织的行业生存与发展中,还存在以下方面的问题:

首先,社会审计的执业环境不佳。昆明市的经济发展在全省范围内是较快的,但是从全国范围来看,与发达地区相比的差距还不小。这种经济发展的状况与政府在市场经济环境中的调控和干预息息相关,在社会信用体系还不完善、会计服务市场还很混乱的情况下,政府职能部门的行政干预,造成社会审计独立性不强,注册会计师协会难以独立执业的局面。在地方主义、局部利益的驱使下,乱设资格、资质,多头管理又无统一的标准结果是都管理不到位。一些政府部门通过政策文件搞部门垄断,条块分割严重,甚至要求各自行业的业务由其脱钩改制前的事务所承担,并从中取得不当利益,限制了公平竞争。各种代理机构与政府职能部门及其人员一起,通过层层转代争抢验资、评估等业务,使得会计服务市场雪上加霜。

政府部门对社会审计组织的行政干预,在很大程度上是由于我国社会审计组织是在“挂靠体制”下产生和发展起来的。独立性是社会审计存在的前提,而挂靠体制使得社会审计组织无论在

现实上还是在实质上均很难保持独立。尽管 1998 年后进行了脱钩改制,但是其遗留下来的问题很多,如存在很多事务所与原单位“假脱钩”的现象。

在 2003 年财政部门收回行政监管权特别是处罚权后,行业协会的自律管理变得更加软弱。尽管随后出台了不少监管的规章制度,但是并没有根本改变社会审计的执业环境。

其次,社会审计组织内部管理不力。主要表现在:一是人员管理松散,如实际从事业务的往往不具备注册会计师资格,而很多在报告上签字的人员又没有参与具体的工作,在人员薪酬分配方面不能与实际工作量挂钩,造成激励不足,人员流动频繁;二是硬件设施简陋,技术手段落后,如大部分较小的事务所没有配备足够的电脑等设备,审计中主要靠手工操作,无法满足相关审计准则和现代审计技术的要求,业务质量可想而知;三是管理层注重短期利益,忽视长期发展,造成业务量忽高忽低,无法建立长期的客户关系;四是业务质量的内部控制流于形式,三级复核无法落到实处,特别是在年报审计中赶时间、重数量、轻质量、复核走过场等。

第三,社会审计人员队伍在结构上不合理,职业道德差。自 1991 年注册会计师协会考试以来,共举办了 13 次考试,全省通过考试取得注册会计师资格的仅有一千余人;1995 年以前通过考评取得资格的 2500 人目前很多已经超龄,还有部分人员在行政事业单位工作,实际执业的不多。截至 2004 年底,全省执业的注册会计师为 1478 名,其中通过考试取得资格的中青年仅占到一半左右。

从 2003 年业务收入排在前 15 名的事务所看,注册会计师为 630 人,注册资产评估师 177 人(含有两种资格 87 人)。其中:年龄段在 30 岁以下的 72 人,占总人数的 10%;年龄段在 30~50 岁的 364 人,占总人数的 50%;年龄段在 50 岁以上的 284 人,占总人数的 40%。在这 15 家事务所中,排名第一的亚太中汇事务所的

注册会计师人数最多为 84 人,注册会计师最少的是昆明精诚事务所,仅有 11 人,且年龄均在 30 岁以上。从学历上看,15 家事务所的具备资格人员有大学本科的 300 人,占总人数的 41%,具有专科学历的 303 人,占总人数的 41.5%,其余 117 人占总人数的 17.5%。注册会计师的年龄结构老化,知识陈旧,执业技术落后的问题十分突出,注册会计师的数量和质量成为严重制约昆明市乃至全省社会审计事业发展的瓶颈。

另外,注册会计师的执业道德状况不甚乐观。近几年在省注协的历次业务质量检查中,虽然检查和处理的范围和力度都不大,但还是对管理混乱或不具备条件或执业质量存在严重问题的 10 余家事务所责令限期整改、停业整顿或撤销的处罚;给予在执业中存在严重违规的多名注册会计师暂停执业或罚款的处罚;对一部分存在违规执业,但不是很严重的事务所和注册会计师进行了谈话提醒,帮助教育,纠正错误。面对当前社会审计行业的诚信危机,不能不说注册会计师自身职业道德的背离是其一一大原因。

以上执业环境问题是外在因素,主要是由体制因素、行政监管不力和法制不健全导致的;加之在国有企业改制过程中各利益集团对控制权的争夺、地方保护主义的短视,都在很大程度上影响着社会审计的外环境。社会审计组织内部管理弱和执业人员的业务素质低、职业道德差是内部因素,这主要是因为社会审计组织成立的时间还不长,市场经济的利益驱动与监管失效所至。内外因素的双重作用,形成社会审计“作假在所难免”的尴尬局面,并最终表现为社会审计组织业务质量的低劣。

(三) 诚信危机的深层含义

社会审计组织作为中介服务机构,就是为了促进信用交易、维护市场的信用关系而服务的,其自身必须诚实守信,行为必须客观公正,不能提供不准确甚至虚假的资信资料、审计报告、品质认证等信息。因此,注册会计师职业的一个显著特征是通过诚信服务,增强经济信息的可靠性和可信赖性,并面向社会承担责任。

就社会审计行业讲,造成当前行业公信力下降,既有外部环境缺陷的问题,也有行业自身不规范的问题。

从执业环境来看,除了市场经济条件下普遍面临的对诚信的冲击外,还表现为市场对高质量的会计信息缺乏强烈的需求:一是有些公司法人治理结构存在缺陷,控股股东操纵董事会、管理层和监事会。注册会计师按照独立审计准则执业,一旦与管理层发生分歧,公司容易发生购买审计意见行为;二是有些公司对高质量的独立审计缺乏内在需要。许多公司只是为了满足政府的要求或根据法律的规定,而不得不聘请会计师事务所审计。因此,聘请会计师事务所时,考虑的主要因素不是会计师事务所的声誉和执业质量,而是谁能以低费用快速出具无保留意见审计报告;三是有的地方或部门出于不同目的,对注册会计师执业进行不恰当干涉,造成注册会计师难以遵守独立审计准则。此外,也应当看到,会计造假之所以有市场,是因为会计造假的受益人很多,政府官员的政绩、经理人员的物质利益、工人的工资和奖金、会计人员的升迁、注册会计师、律师、券商的收入、股民的资本利得等等,都需要一张更好的报表。以至于有时弄不清有谁需要真实的报表。一些企业或中介机构提供虚假信息已成为一个公开的“游戏规则”,许多人和企业都从“失信”中捞到好处,一些擅长做假账的人员还成了一些企业争相聘请的“人才”。因此,社会的诚信环境、会计市场的诚信环境急需治理。

从社会审计行业自身讲,除了从业人员业务素质有待于进一步提高之外,更主要的是有些注册会计师缺乏应有的诚信水平,违背职业道德。主要表现为:一是不遵守独立审计准则,在实施审计程序时存在重大过失;二是没有保持应有的职业谨慎,对客户出现的舞弊迹象没有高度重视;三是缺乏独立性,担任客户的常年财务顾问又同时提供审计服务;四是不具备专业胜任能力,缺乏审计客户的知识;五是明知客户做假,而故意出具虚假业务报告。注册会计师违反职业道德所造成的危害相当严重,对社会而言,虚假信息

得不到揭露,将对社会公众利益造成损害;对行业而言,败坏行业形象,使行业公信力降低。

为了解决会计信息失真的问题,真正做到“不做假账”,必须把社会审计行业的诚信建设放在首位,这是市场经济发展的要求,也是该行业发展的生命力所在。

四、监督管理现状

(一) 财政部门的行政监管

在国内外财务欺诈案频繁爆发,社会公众特别是投资者对资本市场丧失信心,社会审计行业面临前所未有的诚信危机情况下,为了加强对社会审计组织的监管,自 2003 年起,财政部决定收回委托给中国注册会计师协会的行政管理职能。相应的,云南省财政厅按照《注册会计师法》的规定和依法行政的要求,行使全省社会审计组织的行政监管职能,加强对注册会计师、会计师事务所、注册会计师协会的监督、指导,认真履行审批会计师事务所、审批注册会计师执业准则和规则,对违法的会计师事务所和注册会计师实施行政处罚。

社会审计组织行业监管职能的调整,实现了政府监管和行业自律监管的彻底分离,云南省财政厅作为全省社会审计组织的行政管理部门,对全省社会审计组织实施行政监管有了组织保证。

云南省财政厅在机构内部进行了合理分工,明确了各自的职责。省财政厅会计管理处负责批准设立会计师事务所、对注册会计师的注册情况进行备案。省财政厅法制处负责对社会审计组织的行政处罚事项的听证、行政复议等工作。省财政厅监督处负责全省社会审计组织的行政监督工作;省以下财政部门可以根据省级财政部门的授权对会计师事务所开展检查,即昆明市财政局在省财政厅的授权下,可以对昆明市区的社会审计组织开展检查;但对注册会计师行业的处理处罚权统一由省以上财政部门行使;会

计师事务所跨省执业中存在的问题,由两地省级财政部门协商处理,协商不一致的案件或重大案件,上报财政部协调处理。

目前,省财政厅已逐步建立起对社会审计组织的日常监控与重点检查相结合的监督检查机制。通过现代化信息技术逐步建立和完善日常监控系统,实现对社会审计组织执业质量的实时监控和跟踪分析,促进监督检查工作点与面的有机结合。设立了举报电话和信箱,丰富了监控信息资源;并定期对社会审计组织执业情况进行分析,对发现的异常情况和疑点问题,纳入调查质询或重点检查的范围;按照财政部金财工程的统一规划,配合财政部研究建立注册会计师行业行政监督网络体系。

(二)注册会计师协会的行业自律监管

1993 年云南省注册会计师协会成立,负责对全省社会审计组织的行业自律监督管理。1998 年实现了注册会计师协会和注册审计师协会的联合,统一为云南省注册会计师协会;2000 年又实现了与云南资产评估协会的合并。

随着行业协会职能的调整,撤销了协会监管部,部分人员也调到省财政厅的监督处和会计管理处,行业协会的自律监管受到一定的削弱。在这种“政府监管与自律监管并举”的形式下,云南省注册会计师协会不断密切与省财政厅及政府有关部门的联系,进一步发挥行业组织的作用。近几年来,在加强自律性监管,指导、督促注册会计师公正执业,严格遵守职业道德规范;加强执业标准建设,强化业务指导,不断提高注册会计师执业水平;认真组织注册会计师考试,完善后续教育制度;及时向政府有关部门反映注册会计师的意见和建议,努力改善注册会计师的执业环境;提供必要的专业援助,维护注册会计师的合法权益;加强行业与国际组织、执业机构间的交流与合作等方面,发挥了不可替代的作用。

2003 年以来,针对机构脱钩改制和执业质量方面存在的问题,省注协组织了几次大的检查,共检查事务所(包括分所)79 家,抽查验资报告 102 份、审计报告 110 份、资产评估报告 58 份。