

## 审计人员为什么会轻易地丧失独立性呢？独立性的保持为何就这么难呢？

上篇提到了第一点：基础制度设计的缺陷，本篇从第二点讲起：

### **2、审计供求关系的失衡**

在世界上大多数国家的审计市场上，会计师事务所之间的竞争非常激烈，审计师面临着很大的生存压力。在这种审计服务的买方市场上，管理层很容易实施“意见收买”行为，而市场上经常出现“劣币驱逐良币”现象，即坚持原则的审计师反而丢掉了饭碗。

这一点在我国审计市场上表现得尤其明显，因为法律诉讼风险很低，违规成本低廉，这使得许多中小事务所可以采取恶性低价竞争策略抢夺市场。在这样的市场环境下，审计人员每天都要面临哈姆雷特式的追问：“生，还是死，这是个问题”（To be, or not to be: that is the question）。显然，审计人员首先需要生存下来，才能慎重地考虑独立性。

### **3、最后是严重的信息不对称**

这种信息不对称既存在于审计人员和管理层之间，也存在于事务所和审计人员个人之间。

管理层相对于审计人员具有信息优势，他们不仅有可能隐瞒企业的真实信息，尤其是有组织舞弊信息，还有可能隐藏自己真实的品行和价值观信息。一个表面诚实可靠的管理者，很有可能是实用主义和从众主义的信奉者。即使是舞弊行为被发现，他们也可能泰然自若，并颇具迷惑性的声称自己这么做是为了帮助企业渡过难关。在这种情况下，定力不够或修为不够的审计人员就可能被迷惑或产生侥幸心理，其结果就是独立性防线的失守。

审计人员也是追求自身利益最大化的经济人，当他们被短期的经济利益考量所压倒，就有可能不向事务所如实报告自己在审计客户中的经济利益关系或亲属关系。大型事务所员工数以万计，其客户也数以千计、万计，管理独立性事项不仅需要考虑审计团队成员，还要考虑其亲属；不仅需要考虑客户，还需要考虑客户的关联实体；不仅需要考虑事务所自身，还需要考虑同一网络的其他实体。对于规模庞大、人员众多、地理分布分散、内部分权程度高的大所，有效地管理独立性事务无疑是事务所决策层面临的最大挑战之一！

综上所述，审计人员丧失独立性，既有主观方面的原因，也有客观方面的原因。当我们指责审计人员不能坚守独立性的时候，也要同情、理解他们的处境，通过各方面的改革和努力，使得独立性的坚守不需要圣人般的自觉，而是普通专业人士都能达到的要求。

### **三、如何维持审计独立性？**

首先，要从制度设计上解决审计师的选聘权配置问题，切实切断审计师对于企业管理层的经济依赖性。

在股东、经理和审计人员的三方关系里，审计人员和股东之间的距离应该小于他们和经理的距离，但现实的情况是审计人员和经理的距离过近，和股东的距离过远。上市公司的治理准则已经明确审计师的选聘和费用由审计委员会确定方案，由股东大会批准。现在要做的事情是要明确管理层不能左右独董人选的提名，明确审计师的提名和选任由审计委员会全权负责、管理层不得干预，以及股东大会对于审计师聘任方案的批准必须要有一定比例的中小股东投票通过才能生效。总之，要通过优化公司治理结构、完善审计师聘任的程序性规则来切实保护股东和独立董事在审计师聘任上的决定权，切实拉开审计师和经理层之间的安全距离。

其次，要改善会计师事务所的生存和发展环境，改变审计市场上供求关系失衡的格局。

自 2007 年以后，财政部等政府主管部门和监管部门大力推行会计师事务所的做大做强战略，后来又根据形势把这一策略调整为做强做大。这一策略鼓励本土大所通过相互合并而“强强联合”，以及运用 H 股审计资格，证券、期货相关业务审计资格这些杠杆，来迫使本土大所加速实施规模扩张战略，以及采用特殊普通合伙制并优化内部治理结构。政府部门运用行政强制力推动的上述战略所取得的效果是明显的，其突出表现就是本土大所规模的迅速扩大，以及审计市场集中度的显著上升，这对于改善审计市场供求失衡的局面无疑很有帮助。

最后，会计师事务所应该提高独立性事项的管理水平和能力，克服信息不对称因素给审计独立性造成的不利影响。

其一，应做好业务承接与续约过程中的信息搜集和风险评估工作，包括对于管理层诚信度的尽职调查。其二，事务所内部应加强培训，使审计人员提高职业敏感性，以及与客户管理层有效沟通的能力，让审计人员明白保持独立性不仅是一项职业道德要求，也是一项需要修炼的专业能力。其三，大型事务所要安排专职的职业道德合伙人来负责独立性事务，建立独立性管理的信息系统和数据库，减少独立性管理的人工工作量和业务复杂性。

总结一下，独立性既是一个职业道德问题，更是一个制度问题。我们应该认识到审计人员在生活中并不一定具有比其他人更高的道德水准，只是在从事审计工作时才有更高的职业道德要求。维护独立性的治本之策，不是要求审计人员做圣贤，在道德上拔苗助长，而是要通过制度设计，让有七情六欲的普通人，成为敢于坚持独立性并善于坚持独立性的优秀专业人士。