

國立台灣大學會計學系碩士論文摘要

會計師獨立性規範之跨國比較暨我國遵行 狀況之研究

中華民國九十年四月

研究生：江忠儀

指導教授：林嬋娟 博士

一、研究動機

隨著國際經濟全球化、自由化之趨勢，近年來全球會計師業務之發展亦呈現著合併、全球化、整合化、異業策略聯盟及經營業務改變之現象。另一方面會計師業務競爭激烈，各項經營成本增加，會計師之獲利逐年下降，為因應此外在經營環境變化與內在經營壓力，審計業務不再是會計師唯一核心業務，越來越多會計師事務所積極擴展諮詢顧問等非審計業務，致會計師事務所漸成無國界、跨領域之大型多功能服務組織。此一演變，不僅會計師事務所組織架構、經營策略須配合調整，會計師專業價值、自律規範，特別是會計師獨立性之狀況均應重予審視。

超然獨立係會計師執行專業應謹守之根本基準，亦是會計師專業價值得以普受公眾認可之基石。因應新經濟時代來臨，各國對於會計

師獨立性之要求日益重視，特別是資本市場發達之國家，為確保財務報表之資訊品質，均會制定各項獨立性規範並嚴格執行。然而近年來因國內、外經營環境之改變，會計師獨立性時受質疑，因而有些國家已較往前更積極發佈相關規範，要求會計師嚴予遵行。因此本研究之主要動機為：

1. 瞭解主要國家有關會計師超然獨立相關準則之概況。
2. 檢視我國有關此課題之法規現況，並探討我國會計師界、主管機關及企業界之觀點。

二、研究目的

本研究之目的包括：

1. 藉由彙總分析美國、英國、日本及國際會計師聯合會(IFAC)等有關會計師獨立性之規範，並與我國現有相關規範比較，以探討我國既有之規範是否週延，及未來之增修方向。
2. 探討美國證管會新修正公佈之獨立性規則(Regulation S-X)對國內會計師業務發展之影響。
3. 以國內會計師執行專業時常見之實務，以探討國內會計師遵行獨立性規範之認知及遵行程度。

三、研究方法

本研究分成二部份。第一部份係就美國、英國、日本、國際計師聯合會 (IFAC) 及我國有關會計師超然獨立之相關法令或規範，包括美國證管會 2000 年 11 月 21 日發佈之 Regulation S-X 修正規定，予以整理、分析，並就該等國家或組織之相關規範予以歸納比較。

第二部份則以焦點群體晤談法 (Focus Group Discussion) 來進行相關主題之實證研究。研究對象包括會計師主管機關 - 財政部證期會代表，「五大」會計師事務所會計師代表暨七家上市、上櫃公司財務、會計主管，探討主題主要為我國會計師遵行獨立性規範之實況認知及對當前既有法規之看法等。

四、主要發現與建議

本研究第一部份有關四個國家與一個國際組織有關會計師獨立性規範之比較，其主要發現為：

1. 美、英二國相關之規範主要訂定於會計師專業組織發佈之職業道德規範中，而日本與我國則較為雷同，於會計師法及職業道德規範中均有規範。
2. 該四國於其基本準則中均提出概念性之原則，唯美、英二國另就會計師執業可能遇到之實務疑義或過去發生之案例另發佈具體之解

釋公報或指南，以為遵行依據，而我國則僅依據 IFAC 內容列舉部份實例。就具體規範而言，我國與日本顯不及英、美之規定明確。

3. 就規範內容而言，美國最完整，且能配合經濟環境或活動變化而適時發佈具體規範，英國次之，日本及我國則顯有不足。
4. 美國針對公開發行公司，上市、上櫃公司 (SEC 客戶) 另訂較一般客戶更嚴謹之獨立性規範，英國亦有類似之規定，但日本及我國則未予區別。
5. 美、英、日三國對獨立性之規範除會計師本人外，尚未擴及會計師事務所及其相關人員，我國則僅規範至會計師本人。

第二部份實證結果發現：

1. 會計師主管機關，會計師本身及企業界財務、會計主管均對我國會計師遵行「形式上」之獨立性狀況持正面看法，唯是否「實質」遵行，主管機關認為無從評斷；會計師代表持不確定之看法，而企業界代表則持較不正面之看法。唯三者均認同大事務所優於中小型事務所。
2. 有關我國會計師獨立性之規範，研究對象均認同應予修訂，主管機關及會計師與談者尚且認同應區隔 SEC 與非 SEC 客戶，訂出不同標準之規範。另企業界與談者則普遍認為嚴格執行最重要。
3. 研究對象認同美國新發佈之獨立性規範對我國會計師業有重大影

響，並認為其可為我國修法之參考，其中已至國外發行債券或 DR 之企業界代表更認為我國修法應符合國際潮流。

綜上研究，建議如下：

1. 主管機關應積極修法，落實會計師獨立性之監督與管理。
2. 會計師公會應發揮應有之功能，負起主要規範或指南之制定與推動執行。
3. 會計師應加強自律，謹守獨立性之規範，一方面確保其專業價值與社會地位，更可免於遭受可能之訴訟等有形、無形之損失。