

注册会计师审计质量影响因素的探析

文/谢爱萍

注册会计师审计也称社会审计,它以超然独立的地位发挥着政府审计和企业内部审计不可替代的经济鉴证作用。近年来,国内外接连发生的会计舞弊、审计失败等事件,直接威胁着注册会计师审计行业的生存与发展,注册会计师行业受到了前所未有的关注和焦点,人们对注册会计师的审计质量产生了质疑。因此,对影响注册会计师审计质量的因素进行剖析,对于提高审计报告的有用性具有非常重要的现实意义。

根据审计质量水平低下的成因,笔者将注册会计师审计质量的影响因素从审计方、被审方和监管方三个角度详细分析它们对审计质量产生的影响。

一、审计方的影响因素

(一) 注册会计师

注册会计师是审计活动的主体,其执业态度与行为本身对于审计质量的影响是直接的和关键的。

1、注册会计师的职业道德水平

注册会计师的职业道德水平不仅直接影响其审计质量,而且关系到整个注册会计师的行业形象。良好的职业道德是注册会计师发表客观公正意见的前提。职业道德的缺陷是造成审计失败的重要原因。注册会计师应以诚信为本,本着为社会公众利益负责的态度开展审计工作,依法审计,按章操作,按原则处理。受经济利益机制的驱动,有些注册会计师在审计活动中出现严重的道德偏差,违背独立性的原则,迁就客户,出具虚假或不真实的审计报告,造成审计质量低下,严重败坏了注册会计师的行业形象。

2、注册会计师的业务素质水平

注册会计师不仅应具有高尚的职业道德,还必须具备较高的业务素质。业务素质高,审计业务的自然差错率必然小,审计质量必定高;相反,审计业务的自然差错率必然大,审计质量必定低。在业务技术能力不能保证的前提下,任何提高审计质量的举措都难以发挥应有的作用。由于我国注册会计师事业起步较晚,执业人员的业务技能普遍较低,国家又缺乏相应的监督机制,造成审计工作的规范性较差,审计质量得不到保障。即使是经验十分丰富的注册会计师,也有可能因出现工作失误而做出错误的判断。随着审计单位业务活动复杂性的变化与发展,审计对象更具复杂性,审计内容更加广泛,这势必加大注册会计师获取正确审计意见的难度,从而使审计质量受到影响。

3、注册会计师的执业程序

注册会计师的执业程序是否规范直接影响审计质量的高低。发表正确审计意见的基础是必须遵循独立审计准则的要求,实施必要的审计程序,收集充分适当的审计证据。注册会计师受时间、经济利益等因素的制约,在对客户情况缺乏必要了解的情况下,省略应实施的一些必要审计程序或者实施了不当的审计程序,在审计过程中难以发现客户精心安排的财务信息的虚假性,造成取证不充分、证明不力,从而致使其发表错误的审计意见。

(二) 会计师事务所

审计方除了注册会计师影响审计质量外,会计师事务所也是导致审计质量低下的主要因素。

1、会计师事务所对经济利益的追逐

会计师事务所与普通企业一样,是逐利性的经济组织。由于我国审计市场是买方市场,自愿性审计服务需求严重不足。许多单位接受审计只是履行一种强制性的义务,而对高质量的审计服务缺乏内在的需求。对这些单位而言,它们在乎的是低廉的审计价格和较为有利的审计意见,而价格的高低几乎成为它们选择会计师事务所的唯一标准,并以此为借口,随意终止委托。在这样的竞争环境下,各个事务所为了生存和发展,也只能采取低价或给予相关人士回扣等不正当手段,这种以价取胜争抢客户的特殊竞争行为,使得事务所对审计质量关注不够。作为理性人的事务所在考虑成本效益原则的前提下,低廉的收费不得不减少审计证据的收集量,尤其是那些需要较高成本的审计证据。重要证据的缺失使注册会计师失去最重要的判断依据,从而严重影响了审计工作的质量。

2、会计师事务所的组织形式

会计师事务所的组织形式不同,其责任与风险也是不同的。我国会计师事务所大多采用有限责任制。这种组织形式会使利益无限,而承担的责任却很有限,即违纪成本远远小于违纪收益,这在一定程度上刺激了会计师事务所的违纪行为,这种组织形式不利于增强会计师事务所出资人及注册会计师的法律意识、风险意识和道德意识,不能对会计师事务所的实施有效约束,会计师事务所为了利益可能会做出有损审计质量的事情。

3、非审计业务的影响

目前,包括我国在内的世界各国注册会计师审计制度,基本上均允许事务所同时向客户提供审计和管理、咨询服务业务,即允许注册会计师对被审单位提供审计服务的同时又提供非审计业务,这相当于注册会计师在审计的同时也是对管理咨询服务进行自我评价,审计独立性和客观公正性显然无法保证。随着非审计业务在会计师事务所业务收入中所占的比重越来越大,事务所对非审计业务依赖性的也随之增强,其独立性也逐渐被削弱,审计质量也随之下降。

二、被审方的影响因素

被审方影响审计质量的因素主要有以下两方面。

1、公司产权结构

我国公司的产权结构是导致审计需求不足的主要原因。在委托代理关系下,公司的权力机构分成委托人(股东)和代理人(经营管理者)。委托人拥有的仅仅是对公司的剩余索取权和剩余控制权,拥有实际控制权的是代理人。公司经营管理者既是审计委托人,又是被审计对象。由于信息不对称的存在,委托人无法获得经营管理的全部信息,只能观察代理人某些行动的后果。而代理人一旦发现公司状况不利于委托人时,总是试图通过编制虚假会计报表来掩盖事实真相,进而欺骗注册会计师,从而增加了注册会计师发现公司财务问题的难度。审计委托人与被审对象的这种同一性也导致会计师事务所所在审计“交易”的契约中处于被动地位,很难做到真正的独立,从而使审计质量无法得到有效保证。

2、被审方的财务状况和内部控制

会计信息失真是影响审计质量的重要因素。信息失真原因除了非故意的错误与漏报外,就是被审单位为了某种不正当目的而采用伪造、变造记录或凭证,隐瞒或删除交易事项等非法手段处理经济业务,以达到掩饰企业真实财务状况的目的。当提供给注册会计师的原始审计信息就具有不全面性和虚假性时,这就给注册会计师搜集审计证据带来了许多困难,人为地增加了审计信息的风险性,使审计质量缺乏保障。

被审单位内部控制制度是否健全有效直接影响注册会计师对审计方法和审计重点的选择。如果公司内部控制制度完善且运行良好,则其会计信息是比较可靠的,可以采取适当规模的抽样审计;反之,则应该扩大抽样规模甚至直接采取详细审计。如公司发生串通舞弊行为,注册会计师是很难发现的,在这种情况下出具的审计报告质量难以得到保证。

三、监管方对审计质量的影响

健全而完善的注册会计师监管体系是确保审计报告质量的基本前提。我国注册会计师行业的监管采取注册会计师协会和政府部门相结合的双重监管体制。注册会计师协会对注册会计师进行日常职业监管工作,其监管的核心是对违法违规事务所及其注册会计师进行惩处。然而注册会计师协会却没有惩处权限。《注册会计师法》把惩处权限授予了对注册会计师行业并不了解的财政部门,这必然大大削弱注册会计师协会的监管作用。监管不力,必然导致注册会计师缺乏提高审计质量的外在压力。

注册会计师协会要接受同级政府机构的领导。进行监管的政府部门除财政部门外,还有审计署、证监会等。由于监管机构过多,权限分散,无法形成一个强有力的监管核心。监管主体的多元化必然导致处罚主体混乱,处罚标准不一,给注册会计师行业的监管带来了不便。政府机构从本机构或本部门的利益出发,往往以行政手段直接干预注册会计师的审计过程和最终的审计意见。这不仅直接导致审计市场的混乱,而且也导致注册会计师缺乏提高审计质量的内在动力。

《注册会计师法》对违法违规事务所及其注册会计师进行的惩处主要是行政处罚和对个别责任人的刑事处罚,而没有有关会计师事务所和注册会计师因违法违规的民事赔偿责任。处罚太轻,违规成本太低,惩罚力度不够,既无法有效地保护信息使用者的利益,又在一定程度上纵容了行业违规现象的发生,限制了审计质量的提高。

只有正确认识和把握注册会计师审计质量的影响因素,才能有针对性的找到解决办法,真正发挥注册会计师在市场经济中的信息鉴证作用,成为名副其实的“经济警察”(作者单位:南昌工程学院)

相关链接

- 注册会计师审计质量影响因素的探析
- 法务会计与独立审计的比较分析
- 论注册会计师法律责任的归责原则
- CIM时代管理会计的新应用
- 对现代企业财务分析的探讨
- 企业税收筹划最优方案选择
- 论会计学统计学中的两个基本问题
- 应收账款信用成本的风险控制
- 会计内部控制之我见

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：（010）65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心