

# 审计质量的问题及应对策略——以L会计师事务所为例

贺俊杰

西京学院，陕西西安，710723；

**摘要：**本文以L会计师事务所为案例，深入探讨了企业审计质量存在的问题及其提升策略。文章首先概述了审计质量的重要性，指出审计质量的下降会影响企业的财务透明度，对投资者和监管机构的决策产生负面影响，并可能引发经济和法律问题。接着，文章分析了审计质量存在的主要问题，包括审计意见类型的判断不恰当、审计人员未严格遵守职业道德、审计程序执行不到位等。通过具体案例分析，揭示了L所在审计过程中未能充分识别和评估关键风险、获取充足审计证据等问题。最后，文章提出了提高审计质量的对策，包括增强员工风险意识、完善内部管理机制、加大审计质量重视程度、打造优质品牌形象、完善社会监督和加大审计处罚力度、实施风险评估程序以及充分利用实质性审计程序。文章强调，提高审计质量对于维护经济秩序、推动审计工作高质量发展具有重要意义。

**关键词：**审计质量；会计师事务所；风险评估；审计程序

**DOI：**10.64216/3080-1486.25.09.030

## 引言

随着全球经济的不断演进，国内会计师事务所的数量持续增长。然而，近年来证监会公布的审计处罚案例频繁出现，暴露出部分事务所在审计质量上的突出问题。审计质量下滑不仅削弱了财务信息的透明度，也给投资者、监管部门和社会公众的判断带来风险，甚至可能引发经济与法律层面的连锁反应。因此，提升审计质量已成为行业发展的迫切要求。会计师事务所和注册会计师亟需从制度与实践两个层面着手，识别和解决审计工作中存在的缺陷，建立切实可行的改进路径。

## 1 审计质量概述

审计质量通常是指审计工作在准确性、可靠性和合规性方面所达到的水平，即审计人员能否识别并披露财务报表中不当或异常事项的能力。高质量的审计应当保证财务信息真实、完整地反映企业经营状况，使报告使用者能够依赖其中的数据与结论。

优质的审计成果不仅依赖于注册会计师的专业判断力和职业道德，还要求其获取充分、适当的证据来支持最终审计意见。同时，会计师事务所应当建立健全的质量控制体系，确保不同项目和不同时间的审计工作都能维持相对稳定和一致的质量水平，从而为利益相关方提供可靠保障。

## 2 企业审计质量存在的问题

近年来，我国在审计制度建设和技术应用方面取得

了显著进展，审计流程日趋规范与透明。然而，实务操作中仍存在一定问题。例如，一些会计师事务所在重大风险识别与审计证据获取环节缺乏深入性，导致审计意见的合理性受到质疑，从而引发审计失败事件。此外，注册会计师的专业能力、监管力度的充分性以及职业道德水准，也都会对整体审计质量产生重要影响。

### 2.1 审计意见判断失真

审计意见是注册会计师在对企业财务报表进行独立审验后形成的综合结论，其准确性直接决定了审计质量的高低。形成合理的审计意见需要建立在充分、真实、可靠的审计证据之上，并通过审计人员的专业判断予以确认。以国内知名的L会计师事务所为例，该所由中国现代会计学的开创者潘序伦在上海创立，是我国最早成立并具有较大影响力的事务所之一，目前仍位列国内“八大会计师事务所”，业务范围广泛，并在高端市场保持优势。然而，近年来该所多次因审计失败案例遭遇监管处罚，显示出其在审计意见把握、程序执行以及信息披露等方面仍存在明显不足。

为了进一步揭示问题，本文结合中国证监会和中国注册会计师协会公开披露的信息，整理了L所近几年受到的行政处罚情况（见表1），并归纳了被审计单位所采用的典型财务造假手段（见表2）。

具体来看：在康华农业的财务报表审计中，L所未能识别连续多期财务数据中的异常，对收入确认、资产

计价、负债列报等环节的审查不足，最终仍出具了“总体良好”的意见。在金亚科技 2014 年度审计项目中，函证程序执行不严谨，证据收集不充分，注册会计师未能作出恰当的职业判断，最终导致审计意见与实际情况严重背离。同样，在 2012—2013 年对武汉国药的审计中，团队对关联交易和收入确认的核查明显缺失，未能发现其与关联方之间的虚假交易，仍然出具了带强调事项段或无保留意见的审计报告。

由此可见，L 所近几年多次因审计意见偏差、程序不当及证据不足而受到证监会处罚，表 1 与表 2 所示数据均反映出其在审计质量控制方面存在较为严重的缺陷。

表 1 L 会计师事务所行政处罚情况

| 年份   | 被审计单位 | 处罚情况                      |
|------|-------|---------------------------|
| 2016 | 大智慧   | 没收业务收入 70 万元，并处以 210 万元罚款 |
| 2017 | 康华农业  | 没收业务收入 45 万元，并处以 45 万元罚款  |
| 2018 | 金亚科技  | 没收业务收入 90 万元，并处以 270 万元罚款 |
|      | 武汉国药  | 没收业务收入 95 万元，并处以 95 万元罚款  |

表 2 违规企业造假手段统计表

| 被审计单位 | 造假手段             |
|-------|------------------|
| 大智慧   | 虚增收入，增加利润        |
| 康华农业  | 虚增收入和应收款         |
| 金亚科技  | 虚构客户，隐瞒费用，虚增银行存款 |
| 武汉国药  | 关联方虚假销售          |

将 L 所若干典型审计失败案例中注册会计师出具的意见类型整理见表 3。由结果可知，相关企业多数获得的是标准无保留意见，或附加强调事项段的无保留意见。然而，若结合表 2 所呈现的财务造假方式进行对比，则可以发现其中存在明显偏差。这些审计结论显然存在不当之处。L 所在上述项目中均未能作出合理判断，导致审计意见失真。其原因可能包括：一是被审计单位业务量庞大，增加了证据收集难度，使得已有资料未能覆盖关键业务信息；二是审计证据不够完整和准确，未能为意见提供充分支持；三是部分审计人员在执行过程中存在“避重就轻”的倾向，忽视了重要的线索和资料，最终在意见形成时依赖主观判断，错误地出具了无保留意见。

表 3 审计意见类型表

| 被审计单位 | 审计意见类型                 |
|-------|------------------------|
| 大智慧   | 标准无保留意见                |
| 康华农业  | 标准无保留意见                |
| 金亚科技  | 标准无保留意见                |
| 武汉国药  | 标准无保留意见，带强调事项段的标准无保留意见 |

2.2 审计人员没有严格遵守职业道德

在部分审计项目中，由于企业内部治理机制不完善、落实不到位，审计人员往往更关注经济效益，为节约时间成本而忽视了审计质量。此外，L 所发展过程中曾出现人员不足的情况，导致部分人员承担超出其能力范围的任务，专业胜任能力不足，从而难以及时发现问题并保持必要的职业怀疑。同时，基于工龄的绩效考核机制也产生了负面影响：新员工易在工作中表现出畏难与懈怠，而经验丰富的人员亦可能出现消极情绪，偏离了应有的职业操守。

在实际案例中，L 所审计人员虽注意到\*ST 国药与关联方存在钢材交易，但未能识别其未披露问题，也没有提出合理质疑或实施补充程序。2013 年在大智慧的审计中，虽然发现了错报金额，但底稿中缺乏明确记录，仅表明采取了部分风险应对措施。这些案例显示，L 所审计人员在执行过程中缺乏应有的谨慎态度，对异常事项未能及时处理和记录，反映了职业道德执行的不足，也是审计质量下降的重要表现。

2.3 审计程序的执行不到位

审计程序贯穿于项目的计划、实施和完成各个阶段，是确保审计质量的重要保障。但结合前述案例可以发现，L 所并未严格依照程序开展工作。在对大智慧的审计中，尽管发现收款和销售环节存在异常，且销售未按标准价格执行，但并未采取进一步程序。在康华农业项目中，L 所虽核对了账簿与银行对账单，但未能识别出其中的金额差异，也未跟进必要的审计措施。在\*ST 国药案例中，程序缺陷尤为突出：一是穿行测试缺乏充分证据且未形成文档记录；二是过度依赖企业提供的资料，缺乏应有的职业怀疑；三是分析程序执行不到位，未能符合审计准则要求。在金亚科技的项目中，采购付款及预付款相关的函证程序均存在缺陷，未能获取充分适当的证据。具体执行情况见表 4。

表 4 审计程序执行情况

| 审计程序执行情况 | 大智慧 | 康华农业 | 金亚科技 | 武汉国药 |
|----------|-----|------|------|------|
| 风险识别和评估  | √   | √    | √    | ×    |
| 控制测试     | √   | √    | √    | √    |
| 函证程序     | √   | √    | ×    | √    |
| 分析程序     | √   | √    | √    | ×    |
| 其他审计程序   | ×   | ×    | √    | √    |

3 提高审计质量的对策

3.1 强化风险意识，健全内部管理机制

3.1.1 增强员工风险意识

审计意见的可靠性依赖于注册会计师的职业素养和风险警觉性。从个人层面看,审计人员应坚守职业道德,保持独立性,提升对财务数据与证据的敏感性,不因节省成本或人情因素而忽略程序的严谨性。审计过程中应全面收集证据,关注细节,保持合理怀疑。从事务所角度看,应注重持续教育,针对员工不同经验和能力开展差异化培训,使事务所成为“学习型组织”。同时,建立奖励制度激励优秀人员,并鼓励新老员工交流合作:新员工注入活力,老员工以经验带动新人,从而提升整体效率和专业水准。

### 3.1.2 完善内部管理机制

事务所还需优化内部治理,确保审计流程科学有序。可实行岗位分工和人员固定,避免关键环节出现遗漏,并通过设立奖惩制度强化监督,对表现突出的员工予以奖励,对工作敷衍者及时纠正。

## 3.2 重视审计质量,塑造品牌形象

首先,要加强企业文化建设,倡导独立、谨慎、公正和高质量导向的价值观,以文化影响员工心态,提升外部信任度。其次,事务所可通过开展内部研讨、跨所交流等活动促进经验共享,提升专业能力。同时,应通过严格考勤、继续教育和良好工作氛围,增强员工凝聚力与责任感,推动形成优质审计文化。以L所为例,频繁的审计失败事件已对其声誉造成不良影响。要修复品牌形象,必须从内部严格要求审计质量,加强人才引进与培训,完善内控机制,吸取失败经验,重塑行业竞争优势。

## 3.3 强化社会监督,提升惩戒力度

外部监督是保障审计质量的重要环节。媒体舆论、行政处罚等手段可提高事务所失误的曝光度,增强公众对行业的信任感,也为同行敲响警钟。尽管L所已建立风险控制措施,但在实际操作中,因时间和利益等因素,审计程序仍流于形式,质量被忽视。因此,需要完善法律法规,加大对事务所的惩罚力度,保持对事务所惩罚的公开透明,从而警示事务所关注其审计质量,继而促进行业良性发展。

## 3.4 实施风险评估程序,充分利用实质性审计程序

注册会计师应全面了解被审计单位情况,科学评估重大错报风险,并据此决定是否接受业务以及如何设计审计方案。对于高风险企业,应采取更加严谨的风险评

估和审计程序,获取充分证据,确保意见可靠。在操作层面,审计人员可通过深度抽样、数据验证和实地考察提升证据质量。例如,大智慧存在虚增收入问题,审计人员不能机械执行程序,而应进一步实施抽样核查。

## 4 结语

近年来,尽管审计行业发展迅速,但审计失败事件依然时有发生。提升审计质量不仅能够一定程度上降低审计风险和失误,还能从整体上增强行业运行的规范性与可靠性。具体而言,一方面需要健全审计监管机制,强化法律法规的执行力度,以保证审计行为的独立性和客观性;另一方面,应优化审计资源配置,提升从业人员的专业素质与职业道德水准,确保关键环节的审计程序得到充分落实。通过制度完善与技术创新的双重推动,审计质量的整体水平有望不断提高,从而有效维护社会经济秩序,促进新时代审计工作的高质量发展。

## 参考文献

- [1] 洪敏. 我国会计师事务所审计质量评价——基于中注协会计事务所综合评价体系[J]. 财会通讯, 2011(12): 95-97.
- [2] 原红旗, 李海建. 会计师事务所组织形式、规模与审计质量[J]. 审计研究, 2003(01): 32-37.
- [3] 于芳芳. 立信会计师事务所财务报表审计失败案例研究[D]. 吉林财经大学, 2021.
- [4] 金鑫涛. 会计师事务所审计质量影响因素研究[D]. 广州: 广东外语外贸大学, 2021.
- [5] 孙帅. 审计失败的原因及治理措施——基于金亚科技财务舞弊案[J]. 时代金融, 2016(08): 155+157.
- [6] 牛晓叶, 石影. 立信-大智慧审计失败案例分析与启示[J]. 商业会计, 2018(14): 69-71.
- [7] 叶陈刚, 王云汉. 会计师事务所审计失败问题研究[J]. 会计之友, 2020(20): 36-42.
- [8] 唐建新, 付新宇, 陈冬. 会计师事务所扩张方式对审计质量的影响[J]. 审计与经济研究, 2015, 30(02): 3-12.
- [9] 李爽馨. 立信会计师事务所的质量控制研究[J]. 广西质量监督导报, 2020(11): 142-143.
- [10] 张姝谨. 注册会计师审计独立性与审计风险研究——以立信会计师事务所、瑞华会计师事务所为例[J]. 中国市场, 2022(23): 154-156.