

The ACCA logo is a red square with the letters 'ACCA' in white, bold, sans-serif font. It is positioned in the top left corner of the page.

ACCA

# 高质量 审计法则

Think Ahead



## 关于ACCA

ACCA（特许公认会计师公会）是全球最具规模的国际专业会计师组织，为全世界有志投身于财务、会计以及管理领域的专才提供首选的资格鉴证。

ACCA为全球180个国家的200,000名会员及486,000名学员提供支持，从雇主的技能需求出发，为会员和学员的事业发展提供完善的专业服务。ACCA透过全球101个办事处和中心，以及全球超过7,200家鉴证雇主，为员工的学习与发展提供高标准服务。在公共利益领域，ACCA致力于通过推动会计行业适度监管和开展相关研究来确保财会行业信誉及影响力的持续增长。

ACCA目前正在对其旗舰专业资格项目进行重要创新，确保当前和未来的会员将继续成为全球最具价值，拥有最新技能和最受青睐的财会专业人士。

ACCA自1904年成立以来，一直秉承着独特的核心价值，即机遇、多样性、创新、诚信和责任。

了解更多信息：[www.accaglobal.com](http://www.accaglobal.com)

## 关于本报告

本报告明确展示了有助于实现高质量审计的各项因素，以及这些因素之间的相互联系。同时，报告鼓励主要利益相关方进一步展开讨论和对话，探究如何破解因素之间的紧张关系，进而最大限度地提高审计质量。

## 研究背景

高质量审计对于维系公众对审计过程和审计价值的信心至关重要。

长期以来，ACCA一直保持着思想领导力。此次推出“法则”系列报告的目标，正是希望在“专业洞察”研究团队所关注的公共政策领域中，就某些问题作出更清晰的阐释。

审计质量问题对于维系公众对审计的信心始终至关重要。虽然有证据表明，审计质量已经改善并且在持续提高，但仍存在着问题——不仅许多审计工作无法达到令人满意的标准，其进步速度也十分缓慢。因此，对于提高审计质量的举措，各方均抱有浓厚兴趣。

2014年，国际审计与鉴证准则理事会（IAASB）发布了《审计质量框架》（IAASB，2014年），旨在提高对影响审计质量的关键要素的认识，鼓励主要利益相关方探索提高审计质量的方法，并促进他们就此议题进行对话。

本报告建立在IAASB《审计质量框架》之上，清晰阐明了高质量审计应具备的特征，并指出这些因素的相互关系有时会处于非常紧张的状态。因此，各方需要进行开诚布公的讨论：如何才能最大限度地提高审计质量。由于各种因素之间复杂的相互作用，对于实现高质量审计的最佳方式，在某些方面或许存在不同看法。这些观点还会在一定程度上受到政治、经济、社会环境和技术发展的影响。因此，高质量审计的概念可能会随着时间而改变。

ACCA很高兴能够为这场重要讨论做出贡献。同时，围绕上述已确定的因素如何提高审计质量，我们期待您的反馈。



## 提高审计质量的因素

在IAASB的分析基础上，ACCA并未从输入、输出及流程等角度说明如何完成审计工作，而是指明了高质量审计不可或缺的其他一些要素。



### 全面性与及时性

高质量审计要求工作具有**全面性**，以确保所有风险得到妥善应对，并在审计报告出具前解决所有疑问。同时，正如《消除认知偏见》报告（ACCA，2017b）中所指出的，审计对于投资者和公众的价值还在于**及时性**。在年度终了很长时间后才发布的审计报告可能毫无用处。

在审计项目中，准确平衡全面性与及时性并非易事。审计准则要求，会计师必须了解被审计实体及其所处环境，以此展开审计测试，获取充分、适当的证据。但在很多情况下，审计人员会花费更多时间来执行额外的审计程序，从而影响到及时性。



### 独立性与客户紧密性

高质量审计要求审计师在整个工作过程中始终保持**独立性**。但与此同时，通过反复沟通与互动，审计师可以和被审计实体建立**紧密联系**，这也有助于提高审计质量。例如，有证据表明，多年积累的审计经验可以帮助审计师根据“国际审计准则第315号”（ISA315）进行风险评估。

在双方有争议的领域，独立审计师很可能对被审计实体提出更严厉的质疑。因此，提高独立性往往被视为提高审计质量的方式之一。但另一方面，适当熟悉业务可以帮助审计师更迅速地看到审计中的分歧领域，利用更多时间来收集证据并提出质疑。只不过，“熟悉”、“长期联系”等说明关系的词语容易带来负面联想，使得很难平衡消除这种紧张感。



### 标准化与自主性

高质量审计需要实现一定程度的**标准化**：最基本的要求是，审计师应遵循审计准则。但同时，审计师唯有具备**自主性**，方能确定哪些领域存在风险，进而权衡轻重、有的放矢。例如，为了满足保持并体现出职业怀疑的普遍要求，审计师必须发挥自主性——凭借合理判断，跳出审计准则规定的某些标准流程条框。

监管机构能够相对比较轻松地评估审计师是否遵循了标准化的工作流程。因此随着时间推移，人们可能期望审计准则变得更为规范，由监管方对高质量审计的必要工作进行愈加详尽的说明。同样，会计事务所和会计服务网络或许也会在审计准则以外做出更多规定。然而在实践中，我们不可能制定出一套适用于所有实体和每种情况的程序，照此来收集充分、适当的审计证据，审计人员始终有必要建立自主判断。标准化与自主性、全面性与及时性之间的关系无疑非常复杂。



### 发表全面审计意见与针对舞弊的专项意见

高质量审计要求对财务报表**发表全面意见**——“真实且公允的观点”。为此，审计师必须恰当了解被审计实体的经营模式和战略，并且清晰解读其所处的行业和经济环境。与此同时，高质量地完成审计任务还需要审计师**应对舞弊**或疑似舞弊的行为。

以风险为导向的审计方法至关重要，可以尽可能确保审计师将大部分时间投入审计中最具风险的领域，并出具全面的审计意见。另一方面，若想妥善应对舞弊或疑似舞弊的行为，审计师需要借助细节测试和实质性程序。而积极利用数据分析工具，或许可以帮助审计师通过自动化技术开展实质性测试，从而使他们更加关注以风险为导向的审计程序。另一方面，公众也期望，审计师识别舞弊行为的能力可以持续提高。



### 回溯性和前瞻性

高质量审计要求进行**回溯性**测试，即测试公司分类账目中的历史交易。同时，人们要求审计师关注**前瞻性**信息的需求日益增加，并希望将这些信息纳入审计报告。例如，这其中包括了公允价值资产以及持续经营等方面的审计工作。

测试历史交易和测试前瞻性信息有着本质区别。多数情况下，审计师都能取得已发生交易的相关证据，但却无法测试未来的交易。他们需要从其他方向入手，考察准备前瞻性数据的流程的相关情况，并将假设与来自当前的证据和历史趋势进行比较。随着财务报告准则越来越多地使用前瞻性信息，公众对审计师测试前瞻性信息的期望值也在不断上升。



### 透明度与保密性

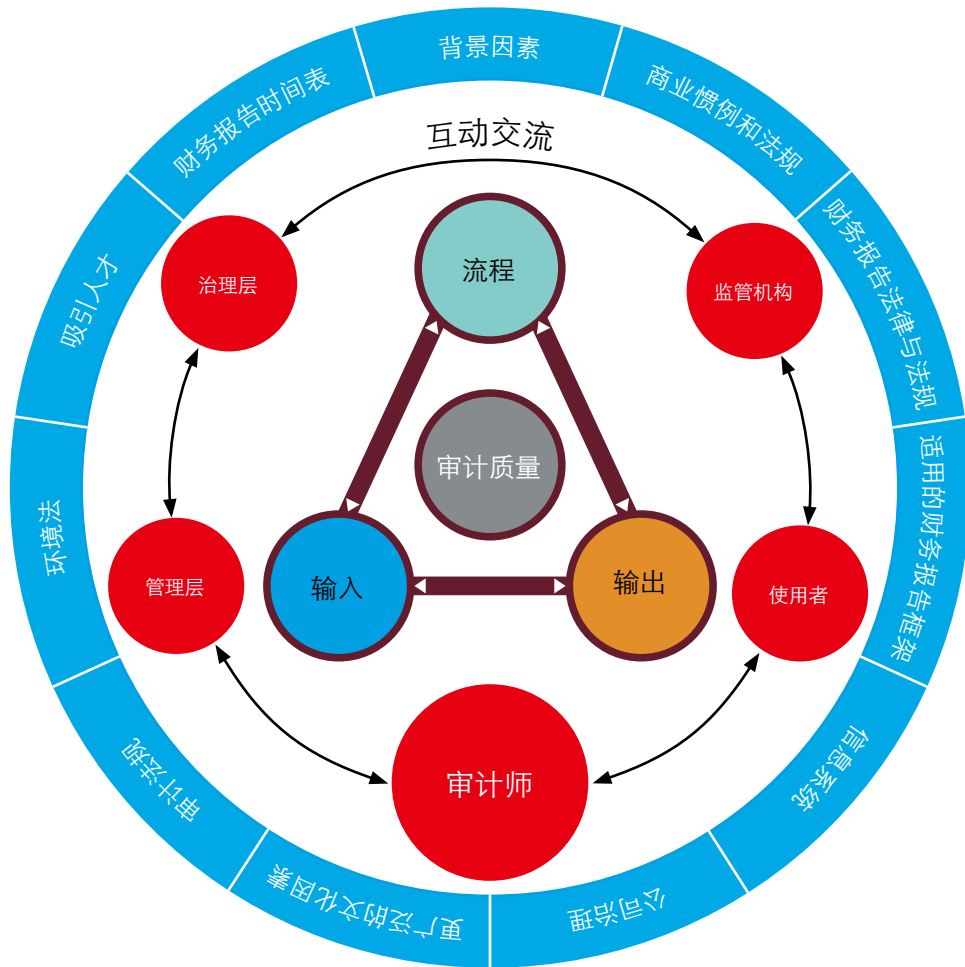
高质量审计要求审计师的行为具有**透明度**。财务报告使用者方期待审计师能毫无保留地呈现企业全貌，不会在审计报告中隐瞒重要信息。但是，审计过程还基于这样一个共识——披露给审计师的保密信息仍需要**保密**。不当披露保密信息可能对公司造成损失，从而对投资者不利。财务报告编制人员如果担心此类信息得不到保护，就很难对审计师完全坦诚布公。

如果有用的信息被大量无关信息所掩盖（或许是有为之），那么过度透明对财务报告使用者也毫无益处。此外，财务报告使用者期待审计师利用自身判断，来决定按照审计准则或职业道德标准应当披露的事项。他们希望报告编制人员保持透明度，并且希望审计师能够确保这一目标实现，这或许已超出了相关会计和审计准则、以及法律法规的要求。

## IAASB 《审计质量框架》

IAASB 《审计质量框架》的核心内容可以通过以下示意图来表现，它概括了在输入、输出和流程三方面，实现和支持审计质量所需的因素，连同这些因素之间的相互作用。它还指出了其他利益相关方和审计师之间的互动情况，以及影响审计开展方式的情境因素。

IAASB 《审计质量框架》（IAASB，2014年）进一步说明了上述各项因素的细节，它是一套总体指南，帮助审计师把握高质量审计的必备要素。



## 其他“法则”系列报告

本系列报告的开篇之作是2009年发表的《12大税收法则》，并于2011年做出更新（ACCA, 2011年）。报告以亚当·斯密《国富论》中的赋税四原则为基础，希望确定广泛适用的原则，由此构建对纳税人和整个社会而言均公平、有效的税收体系。

2017年，ACCA推出了《四大商业法则》（ACCA, 2017a）。报告确定了优秀商业法的四大核心原则，即简明、开放且透明、公平公正、以及负责；同时介绍了对它们起着支撑作用的基础概念。

2018年，ACCA撰写了《企业报告的黄金法则》（ACCA, 2018年），围绕优质企业报告所应具备的质量特征、以及影响企业报告质量一些基本因素，并详细阐述了ACCA的看法。

## 参考文献

ACCA (2011) *The 12 Tenets of Tax*, <<http://www.accaglobal.com/uk/en/technical-activities/technical-resources-search/2011/december/the-12-tenets-of-tax.html>>, accessed 8 February 2018.

ACCA (2017a) *Tenets of Business Law*, <<http://www.accaglobal.com/uk/en/technical-activities/technical-resources-search/2017/april/tenets-of-business-law.html>>, accessed 8 February 2018.

ACCA (2017b) *Banishing bias? Audit, objectivity and the value of professional scepticism*, <<http://www.accaglobal.com/gb/en/professional-insights/global-profession/banishing-bias.html>>, accessed 8 February 2018.

ACCA (2018) *Tenets of Good Corporate Reporting*, <<http://www.accaglobal.com/gb/en/professional-insights/global-profession/Tenets-of-good-corporate-reporting.html>>, accessed 8 February 2018.

International Auditing and Assurance Standards Board (2014) *A Framework for Audit Quality*, <<https://www.ifac.org/publications-resources/framework-audit-quality-key-elements-create-environment-audit-quality>>, accessed 5 February 2018.

