

# 注册会计师审计沟通影响因素研究

## ——基于山西省会计师事务所审计沟通调查问卷分析

王翠琳 原晨曦

**摘要:**审计沟通贯穿于整个审计业务流程,十分重要且备受关注,但呈现主观性强、弹性大、影响因素多等特点,专门性研究较少。本文以问卷调查取得一手数据,利用熵值法进行综合分析,研究发现审计客体层面比审计主体和外部环境层面影响大,主要包括审计客体层面的管理层管理水平、参与度、诚信度、报表质量,审计主体层面的审计师是否恪守“独立、客观和公正”,业务能力,外部环境层面的监管机构监管力度。

**关键词:**审计沟通;影响因素;问卷调查;熵值法

审计沟通是审计工作开展的重要前提之一,贯穿于整个审计全过程,包括审计组与被审计客户管理层、治理层、业务层及其业务关联方,审计组与前任审计组,审计组内部成员间的沟通。高质量审计沟通不仅能够帮助审计师充分了解被审计客户、精准识别和评估重大错报风险,还可以了解其更换事务所原因以及前期审计状况,同时帮助审计师出现意见分歧时能够快速合理地处理。实务运用中由于沟通对象多、内容隐秘而呈现出主观性强、弹性大、影响因素多等特征,导致沟通效率低、效果差等情形,甚至出现相关证据和工作底稿造假的情形,比如2014年康华农业事件中立信所审计师王某、肖某在没有与前任审计师沟通的情况下虚构沟通相关审计程序,并补编《与前任会计师的沟通记录》,明确违反了审计准则第1331号第七条、第十条相关规定。由此可见,关于审计沟通的违规已经显露,沟通效率及效果的研究应受到广泛关注。

### 一、问卷设计

控制建设的重要意义,要鼓励企业所有部门、所有员工都积极参与到内部控制的建设工作中去,各部门之间相互合作,为企业构建完善的内部控制制度打好基础,促进内部控制建设的有序发展,确保企业内部控制发挥其应有的作用,更好地为企业发展服务。

(四)建立有效的监督机制,确保内部控制的有效运行。出版企业应根据自身实际情况,建立内部监督体制,设立独立的内部审计机构,并将各项内控制度落到实处,定期对内部控制运行效果进行有效的评价和监督。通过内部监督及时发现控制中存在的各种问题并及时处理,这样才能保证内部控制良性运行,发挥应有的作用,才能够达到内部控制的目标,促进企业快速发展。做好内部控制管理,在发挥内部监督力量的同时外部监督的力量也不可缺少。首先要重视政府部门对企业的监督和帮助。出版企业应该与财政、税务、审计等政府部门建立良好关系,经常进行沟通,以便及时掌握更多的相关政策,有利于企业内部控制的管理。其次是要充分发挥独立董事和

沟通研究追溯根本是对人际行为的研究,审计沟通是沟通行为的一个具体分支,不仅受单一主观行为因素影响,还受社会环境、个人成长环境、工作性质和个人资质等多因素的影响。本文从外部环境、审计主体、审计客体三个层面分析并形成调查问卷。

(1)外部环境层面。证监会在对全国证券期货市场的统一监督管理的同时,间接对注册会计师审计工作进行监管。同样,会计、审计准则等法规与制度对审计师与被审计单位间的沟通提供沟通依据、规制沟通尺度、增强沟通力度、提高沟通效率和效果。此外,社会公众对待审计工作的严谨期望和审计失败事件也间接要求审计师获取充分且适当的审计证据,重视审计沟通。(2)审计主体层面。广义审计主体包括会计事务所、项目合伙人、项目组成员。如果会计事务所重视审计沟通,则会在日常培训中加强审计沟通技巧、能力的提升,领导层面也会积极参与到审计沟通。Brown和Johnstone(2009)已证实高级别审

会计师事务所的独立监督作用,通过外部审计来验证内部监督的有效性,检查内部控制制度是否存在未被发现的内部控制缺陷,减少企业的经营风险。

### 四、结语

随着经济的高速发展和时代的不断进步,出版行业的竞争也愈来愈激烈,出版企业只有结合自身经营状况,建立完善的内部控制体系,为企业的管理人员提供有效的管理方法,降低各种风险的发生率,才能够在竞争中站稳脚步。出版企业应抓住时代赋予的发展机遇,通过实施内部控制来实现自身的价值,有效提高企业的社会效益和经济效益,促进出版企业的长久发展。

### 参考文献:

- [1]宋晋中.企业内部控制存在的问题及对策研究[J].现代商业,2020(32):147-148.
- [2]殷青妙.全面风险管理视角下企业内部控制体系构建研究[J].中小企业管理与科技(中旬刊),2020(11):1-2.

(作者单位:广西师范大学出版社集团有限公司)

计人员往往更能控制审计沟通过程,有助于提高沟通结果的一致性。此外,审计产品属于会计事务所集体智慧的结晶,项目组内部持续、有效、完整的沟通对保证和提高审计工作质量显得尤为重要。尤其是审计项目组及其人员作为第一线接触审计业务、执行审计程序的主体,其行为直接影响着审计沟通的效率效果。(3)审计客体层面。审计准则中明确规范了审计师与治理层的沟通,一方面审计师向治理层获取与审计相关的信息;另一方面治理层应履行其对财务报告过程的监督责任,从而降低财务报表重大错报风险。而业务层通常负责被审计单位财务报表的编制工作,其编制的合法性和公允性影响着审计沟通的方向,在沟通中频次和密切度最高,其与审计师在沟通事项上的配合度、诚信度直接影响审计沟通的效率与效果。

基于以上分析,本文设计的问卷共分外部环境等3个一级影响因素,法律与制度监管等8个二级影响因素,监管机构的监管力度等22个三级影响因素(因素表略,可参见表1)。

### 二、问卷发放与回收

此次问卷调查由于受疫情影响全部通过问卷星并以李克特五级量表方式进行线上调查。调查范围为山西省内会计事务所相关审计人员和具有财会背景的企业高管与工作人员,问卷采取匿名形式。问卷共发出330份问卷,截至2020年6月1日回收问卷308份,回收率3.33%;通过选项判断和问卷完整性初步审核,最终确定有效问卷305份,有效率92.42%。

### 三、基于熵值法进行问卷分析

(1)确定权重前数据处理。基于熵值法处理要求构建数据样本  $m=305$ 、影响因素  $n=22$  的  $X_{305,22}$  ( $i=1,2,\dots,305; j=1,2,\dots,22$ ) 矩阵,因所取数据全部为正值,不需要对其进行标准化处理。(2)确定影响因素权重。第一步:计算贡献度  $P_{ij}$ ,即  $x_{ij}$  对方案的影响程度:  $p_{ij}=x_{ij}/\sum x_{ij}, i=1,\dots, n, j=1,\dots, m$ ;第二步:计算所有样本对  $X_j$  贡献总量,即熵值  $e_j: e_j=-k \sum p_{ij} \ln(p_{ij})$ ,每个指标熵值越小,指标权重越大;第三步:计算指标差异系数  $d_j: d_j=1-e_j$ 。即第  $j$  个影响因素下各  $x_{ij}$  的一致性程度;第四步:计算第  $j$  项指标的权重系数  $W_j: W_j=d_j/\sum d_j(j=1,2,\dots, n)$ ,其中  $\sum d_j=19.32854472$ 。(3)确定影响因素排名。首先根据问卷的数据统计和赋分说明,形成新的得分矩阵;其次依据22个影响因素的权重系数得出一次排序结果,为保证结果的科学性与客观性,将综合得分公式(综合得分=平均得分\*指标权重)引入二次排序,得出各个三级影响因素的最终排序。(详见表1)

### 四、数据分析结论及建议

由问卷分析结果可知,影响最为明显的是审计客体层面的管理层,其管理水平、配合程度、诚信度以及报表编制的合法性都是主要影响因素;审计主体层面的审计人员次之,如审计人员的独立、客观和公正和业务能力;外部环境层面中的监管机构的监管力度也影响较大。

表1 审计沟通影响因素及权重、综合得分排序表

一级	综合得分	综合得分排序	二级	综合得分	综合得分排序	三级	权重	权重排序	综合得分	综合得分排序
外部环境	0.15997	3	法律与制度监管	0.16464	4	e1 监管机构的监管力度	0.04563	7	0.16772	3
			e2 法规制度的引导与约束	0.04534	13	0.16157	14			
审计主体	0.16123	2	会计师事务所	0.15898	7	e3 社会公众的审计期望	0.04472	22	0.14986	22
						e4 审计失败事件的发生频率	0.04586	5	0.16073	16
			审计项目组	0.15992	6	e5 审计沟通的培训频次	0.04492	20	0.15758	20
						e6 审计沟通领导层面的协调	0.04521	16	0.16159	13
						e7 事务所高层的参与度	0.04519	17	0.15778	19
			审计人员	0.16478	3	e8 项目组沟通的事先计划	0.04537	12	0.16095	15
						e9 项目组内部的协调	0.04500	18	0.15890	18
						e10 审计师独立、客观和公正	0.04597	3	0.17196	1
						e11 审计师业务能力	0.04532	14	0.16448	10
审计客体	0.16466	1	管理层	0.16628	1	e12 审计师的表达与倾听方	0.04478	21	0.15989	17
						e13 沟通事项的重要程度	0.04556	9	0.16281	11
						e14 管理层诚信度	0.04526	15	0.16219	12
			治理层	0.16267	5	e15 管理层管理水平	0.04638	1	0.16972	2
						e16 管理层对审计工作的配合程度	0.04575	6	0.16693	4
						e17 治理层的独立性	0.04496	19	0.15699	21
			业务层	0.16505	2	e18 治理层监管的参与程度	0.04626	2	0.16638	5
						e19 治理层对审计工作的配合程度	0.04541	11	0.16465	8
						e20 报表编制的合法性程度	0.04554	10	0.16453	9
						e21 报表编制的公允性程度	0.04563	8	0.16471	7
						e22 与审计师对沟通事项的配合度	0.04596	4	0.16591	6

注:二级指标得分、一级指标得分分别为次级指标得分的加权平均数。

基于此,从审计客体、审计主体和外部环境三方面提出优化建议。(1)审计客体方面重在提升管理层的管理水平,增强企业的盈利能力,避免企业陷入财务困境,编制合法公允的财务报表,真正切实为广大投资者的投资决策提供真实信息。除此之外,治理层在履职期间应加强其独立性,强化其责任意识,包括发挥独立董事在企业治理中的积极作用;完善董事会与监事会的职能,更好的约束管理层的行为,保证内部控制的有效运行,保证监督权的有效行使。(2)审计主体方面重在审计人员恪守审计的“独立、客观和公正”原则,这既是审计师执行审计业务的灵魂原则,也是在审计沟通中树立审计权威的标准。此外,审计是企业财务事项的再确认过程,所以审计师业务能力对有效沟通起助力作用。此外,审计师培养终身学习意识和秉承“从实践中来到实践中去”理念,做到审学结合。审计师应全方位解读和把控沟通对象的心态,重视倾听、提问技巧,掌握博弈原理、遵循平等互信、求同存异和保质高效原则。(3)外部环境层面重在监管机构的监管力度。监管机构加大监管力度首先从源头上对被审计客户财务报表的操纵、造假等行为起到一定抑制作用,给审计师提供了良好的沟通环境;其次审计机构借助监管机构的权威,进一步发挥其监督检查作用。监管机构的监管力度可以通过定期不定期的抽检、加大处罚力度以及充分利用网络平台和舆论力量等方式来进行。

### 参考文献:

[1]张美兰.加强审计沟通 构建和谐审计[J].财会通讯, 2011(25):104-105.  
[2]张清玉.谈注册会计师审计的项目组内部沟通问题[J].财会月刊, 2010.

(作者单位:兰州理工大学经济管理学院)