

谢荣教授MPAcc课堂案例：首例无法表示审计意见的背后

PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/257/2021\\_2022\\_\\_E8\\_B0\\_A2\\_E8\\_8D\\_A3\\_E6\\_95\\_99\\_E6\\_c67\\_257741.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/257/2021_2022__E8_B0_A2_E8_8D_A3_E6_95_99_E6_c67_257741.htm)

2006年3月7日，中农资源公布了2005年年报。该年报被广东正中珠江会计师事务所出具了无法表示意见的审计报告，成为2005年报首例无法表示意见的审计报告。仅仅4天后，作为一个案例，中农资源已出现在上海国家会计学院MPAcc的课堂讨论中。不过，讨论内容不仅仅是中农资源特有的“经营者缺位”、会计报表“财务负责人缺失”以及巨额应收账款等，更有这无法表示审计意见背后的审计假设等理论依据与根源。引领我们走入这新案背后的人，是上海国家会计学院副院长谢荣教授。谢荣教授的“高级审计理论与实务”一课，使人们印象中的枯燥理论变得鲜活与生动。中农资源案例只是课堂上的一部分，而由审计理论与案例互动所引发的不同观点的交锋，涵盖了风险导向审计、会计师审计责任、“四大”扩张、本土所定位与发展等前沿问题，不仅使学员们品尝到鲜美的审计理论与案例知识盛宴，更启发了学员们的智慧与心灵。现摘其精彩几处，以飨读者。

中国注会行业：从无序到有序 只有在特定的环境中，注册会计师的审计才变得有意义。谢荣教授在探讨审计环境时，引进了战略分析思想，从需求环境、供应环境与理论研究环境三个方面进行考量。其中在说明审计供应环境时，应用了波特的产业五力分析模型，即竞争者、新加入者、替代品、客户与供应者五种力量。谢荣教授指出，在客户方面，“四大”最引以为荣的就是其全球五百强客户的名单。而对于中国本土所，虽然客户名单没有“四大

”这样夺目，但任何事物的发展都是从无到有、从小到大。于是，学员们展开了关于注会审计作用、中国注会行业发展的讨论。其中，既有企业观点，也有会计师立场。一位曾在会计师事务所工作、目前就职于某企业的学员认为，中国注会行业存在人员素质低、事务所间恶性竞争等问题；加上外部环境差，政府、企业等有关各方法律意识淡薄，使得CPA所起的作用不大，虽然审计报告有些可靠性，但离社会期望很远。某银行管理人员介绍了本单位的情况，银行对外放款时，需要企业提供审计报告，这说明了经济生活中各方面对CPA审计的需求。而针对这一点，一位本土事务所负责人指出，目前CPA审计当然为社会所需，但这种需求中有一种不健康、不恰当的考虑，即向CPA“转嫁责任”，将CPA推向“倒霉蛋”与“受气包”的边缘。针对学员们的讨论，谢荣教授进行了总结。中国CPA行业目前存在问题的原因可按“三分法”考查：一是企业的原因；二是CPA自身存在的问题；三是体制问题导致。对于体制问题，目前国内出现的大股东掏空、行政手段不恰当介入等，在西方国家是不可想像的。从这一点上看，年轻的中国CPA行业发展的路还很长。然而，美国等西方CPA行业也同样面临着诸多问题。从CPA发展历史来看，现在我国CPA行业存在的问题，西方也都曾经历过。我们的大方向正确，而具体的枝节问题都能够解决。表面上看乱哄哄的，其实是走在有序发展的路上。第三只眼睛看“四大”探讨审计环境等问题，离不开对“四大”的分析，因为其已稳占中国CPA市场的高点。不过，对于“四大”，仁者见仁，智者见智。一位来自外企的学员介绍说，公司集团总部统一确定会计师事务所，对集团是用“四大”

，对中国政府部门的审计鉴证是用本地事务所。她认为，中国CPA在国际会计准则知识上有欠缺，但中国CPA们很敬业，而“四大”的CPA们思维有定式，取证较规范，但同时也导致在处理不同企业的情况时比较呆板；中国CPA较能理解每个企业的具体情况，在充分理解的基础上也能提出建设性的意见与建议，而这些往往是企业所需要的。同样来自企业的另一位学员指出，“四大”的品牌较好，但因此而付出的代价也常常很高。一位来自本土所的学员根据亲身经历认为，就“四大”的业务拓展与市场定位而言，对自身事务所影响不大，因为大家处于不同的市场定位。“四大”对客户的选择往往是超大客户，如中石化等海外上市公司。“四大”的公关能力极强，往往直至高层，面向整体中国市场，从而公关费用总体趋低，而本土所是点对点攻关，公关手段等无法与“四大”相比。针对以上观点，谢荣教授认为，应该客观地看待“四大”的方方面面，同时这也会使我们客观地审视自身、发展自身。首先，“四大”是经过愈百年发展而来的，有一个逐步发展的过程，就中国CPA而言，要认识到这种渐近性，不能盲目地进行注会发展的“大跃进”。其次，“四大”在运作模式、战略导向等方面是值得我们借鉴的。尽管“四大”现场审计人员可能与本土所素质相差不大，但这是其人力资源安排的一个重要方面，在其背后有一系列的强有力支撑。100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 [www.100test.com](http://www.100test.com)