



# 上市公司年报审计意见的认识误区

厦门国家会计学院 陈艳萍

随着上市公司信息披露制度的进一步规范和完善,以及证券监管部门对证券市场监管力度的不断加大,社会公众也越来越关注上市公司年报的审计意见,并在一定程度上根据审计意见做出相应的决策。然而,广大社会公众在对上市公司年报审计意见的认识上还存在着误区,这有可能导致其做出错误的决策。本文拟对此进行一些初步的探讨。

## 一、审计意见及其类型的界定

本文所指的审计意见是指注册会计师依法接受委托,按照独立审计准则的要求,根据所获取的充分、适当的审计证据,对上市公司会计报表的合法性和公允性所发表的意见。因此,审计报告可以根据审计意见的不同类型分为四大类:无保留意见的审计报告、保留意见的审计报告、否定意见的审计报告和无法表示意见的审计报告。

不同的审计意见有不同的确认条件。当注册会计师对上市公司出具非标准无保留意见的审计报告时,应严格按照独立审计准则的要求在审计报告中清楚地说明出具该意见的原因及依据,并对该意见所涉及的事项对上市公司财务报告的影响做出估计,无法估计的应说明原因。

## 二、对上市公司年报审计意见的认识误区

1.简单地以审计意见的标准与否来判断上市公司存在的问题大小和风险高低。许多信息使用者虽然对非标准审计报告极为关注,但因多数人对审计知识并不完全了解或根本不了解,认识往往是不全面的,也是不利于决策的,同时,在审计过程中由于抽样审计方法的应用而导致审计固有风险的客观存在,以及注册会计师和上市公司可能存在着道德风险,因此不应简单地以上市公司审计意见的“非标准”或“标准”来衡量公司风险的大小。

2.简单地以非标准审计意见的多少来衡量审计质量的高低。近年来,人们习惯将审计意见类型与审计质量直接挂钩,特别是易将非标准审计意见的多少与审计质量的高低相联系。但严格地讲,二者之间并不直接相关。非标准审计意见比例的增长既有可能是在审计质量越来越高的情况下发生的,也有可能是在审计质量越来越低的情况下发生的。因此,是否出具非标准审计意见、出具何种非标准审计意见以及出具多少并不能作为衡量注册会计师执业质量的标准。

## 三、走出对上市公司年报审计意见认识的误区

1.正确认识审计意见标准与否与上市公司存在问题的大小及风险高低的关系。

(1)不能因注册会计师出具了标准意见的审计报告就简单地认为上市公司“干净”。审计报告只是在一定程度上保证

了会计报表的公允性,是注册会计师对被审计单位在接受审计调整意见并经过调整后的会计报表和披露事项发表的审计意见。因此,社会公众并不能因注册会计师对上市公司出具了标准意见的审计报告,就简单地判断上市公司不存在风险和问题。

(2)有必要进一步关注被注册会计师出具了标准意见的会计报表附注。若存在审计合谋,审计意见就很有可能被粉饰。也许是出于“心理安慰”,有些上市公司或注册会计师会在会计报表附注中披露一些足以发表非标准审计意见的重大事项和会计信息。因此,信息使用者对于那些被注册会计师出具了标准意见的审计报告的上市公司会计报表也不应轻视,而应进一步关注其会计报表附注。

## 2.正确认识非标准审计意见与审计质量的关系。

(1)二者之间并不直接相关。决定和影响审计质量的因素与决定审计意见类型的因素并不完全一致。影响和决定审计质量高低的因素有内部因素和外部因素。内部因素包括:注册会计师的专业胜任能力(查错防弊能力、职业判断能力等)、注册会计师的职业道德水平。外部因素包括:法律制度环境是否健全、竞争市场发育是否充分、是否形成良好的信誉机制等。决定审计意见类型的因素主要有:被审计单位财务报告本身的质量和客观上存在的错漏金额;注册会计师对重要性的认识和对自我的职业判断。审计意见类型的最终确定是上述因素共同作用的结果。审计意见类型与审计质量的高低之间并不存在逻辑上的关联。

(2)只有在一定的假设前提下二者才相互关联。假定的前提条件主要有:上市公司财务报告的公允度不变且上市公司“有罪推定”;注册会计师的风险偏好不变。在上述假定前提下,注册会计师出具的非标准的审计报告占全部审计报告的比例越大,则说明注册会计师的审计质量越高;反之,倘若上市公司提供的财务报告公允度本身是个变量而且在不断提高,那么注册会计师出具的标准审计报告的比重增加可能就属于正常情况,其出具非标准审计报告的比重则会明显下降,若据此判断注册会计师审计质量下降就显然不妥。我国注册会计师行业是资本市场模式下的一种独特的制度安排,注册会计师行业难免畸形发展,当出现问题时仅仅把责任归为独立审计出现问题难免有失偏颇。当然,注册会计师自身的职业道德水平和执业质量也亟待提高。因此,信息使用者在面对一份审计报告时,除了要了解其本身所提供的信息外,还应理性地了解其产生的具体环境和背景,以便做出正确的决策。□