

王书兰

审计质量控制的现状

近几年，由于审计质量控制不利，导致管理层对内部审计部门工作抱有抵触情绪，内部审计部门似乎是“聋子的耳朵”——摆设，审计工作走人低谷，暴露出我国审计质量控制环节十分薄弱，主要表现在以下几个方面：

(一)审计人员选拔、录用控制乏力，导致审计人员素质参差不齐。首先，从职业道德方面讲，内部审计准则对审计人员应具备的职业道德作了明确规定，但是，由于受各方面因素的制约，审计人员缺乏应有的职业道德品质，在审计过程中，对审计结果不能持客观的态度进行评价，对查出的问题大事化小，小事化了，随意性较大，无法向高层管理层提供真实的信息渠道，影响管理者的决策；其次，从审计人员业务素质与结构看，由于受体制等各方面因素影响，在录用审计人员中，考虑审计人员知识结构较少，考虑审计人员胜任能力较少，在配置人员时，常常将其他业务部门无法安排的人员调入审计部门，或其他部门优化组合筛选后剩余人员安排到审计岗位，甚至将在其他部门因违反财经纪律受到处分的人员调入审计部门。再次，在项目编制计划中，对人员的组成缺乏科学的分配控制。在确定项目后，第一个首要问题是确定小组人员组成。为控制该项目保质保量的完成，必须配备与该项目相适宜的小组成员，但是，在实际操作中，往往受其他因素的制约，人员的经验、知识结构往往与项目的审计目标不相匹配，项目审计价值不高，成本浪费。导致管理层对审计的期望值下降，审计的确认和咨询活动功能难以发挥作用。

(二)现场审计作业缺乏适时有效控制。在实施现场审计时，审计人员根据审计具体方案中确定的审计步骤，运用审计技术方法对业务程序进行测试，在测试过程中，收集相关审计证据，但如何把握审计证据的有用性、相关性、重要性方面，审计控制缺乏一套科学、定性、细化的方法。当然，不排除内部审计的局限性也给收集证据带来一定困难，致使审计人员在反馈审计意见时，往往由于审计证据的重要性不充分，或有用性不高，审计证据利用价值不高。以建行原西安分行2000年发生特大“周利民”伪造金融凭证诈骗案件为例，各级内部审计人员在审计该行内部控制制度时，发现该行办事处人员职责分工不严，前台后台存在严重混岗现象，但在现场审计时，内部审计人员未能充分意识到该证据的重要性，对这一重大隐患未实施进一步的取证，致使隐患蔓延，周利民等人利用机构内控不严的漏洞，贪污盗窃银行资金达4.9亿元。从该案不难看出，如何对审计证据加以甄别，指导下一步的审计重点，应是审计主管及审计人员关注的质量控制问题。

(三)未建立分级督导制，或督导具体职责内容不明确。内部审计应当建立分级督导制度，对各层次的审计工作进行指导、监督和复核。督导实际上是对内部审计工作的内部监督。但是，各个内部审计部门受人员、机构编制等等因素的制约，没有设立必要的内部督导。内部审计工作是只有检查别人，没有被人检查，内部审计检查处于真空地带。另外，督导的监督内容缺乏具体内容，致使督导的层次在深度和广度上还比较匮乏，监督处于低层次水平，仅限于编制底稿人员是否签字、其工作底稿要素是否填写齐全、报告结构和词语方面规范与否等。

(四)审计报告缺乏纵向的勾稽复核。审计组负责人的复核是审计报告形成前的质量控制，它承上启下，把握审计质量关，是属于第一层次的复核；第二层次的复核是审计组提交审计部门领导审定，是最重要的控制环节，它主要是对重要的审计工作底稿进行重点抽查复核的基础上，全面复核结论性的工作底稿。但是，在实际工作中，这一环节被忽视，只是在问题的定性方面进行质疑。

审计质量控制的措施

(一)准备阶段控制是审计工作质量的控制的基础环节，包含的主要内容有：审计内容范围的确定，人力资源的控制，审计费用成本的控制。其中：人力资源的控制，决定了审计工作的质量，可以说，它是准备阶段审计工作质量控制的关键条件。

审计人员素质的高低，往往是审计项目能否保证高质量达到审计目标的关键-在审计工作中要发挥审计主体的整体效应，

就要把较高素质的审计人员科学、合理的组织起来，使其成为一个有机的整体，作用于审计过程，以获得最佳的综合效果。从而保证审计质量的高水平。作为项目内部审计人员的组成，需要必备基本的胜任能力，它分为两个方面：一方面，审计人员的知识结构是否能承担审计项目内容，其知识结构是否融合渗透交叉，审计人员是否具备专业经验及核心业务能力。作为高素质的审计人员，首先要精通工作中常用到的专业知识。会计和审计理论及实务构成审计人员知识结构的主体，但具备这些条件还不够，因为审计环境正随着我国经济的发展而变革，不断完善的经济法规、日新月异的电子信息技术、应运而生的国际业务及国家不同时期的宏观调控政策等内容影响着审计客体，作为审计主体的审计人员就必须面对并适应变化，合理调整知识结构，充实新的知识；另一方面。作为项目审计来说，审计组的核心主审，是否具备专业经验及核心业务能力，其组织能力是否能驾驭审计项目实施、能否达到完美的关键。对于审计主体而言，主审除具备专业经验和全面的业务能力外，还应作好团结、协调工作，形成审计组的合力。

(二)实施阶段控制，包含的主要内容有：审计证据的控制、工作底稿的控制、审计定性的控制。其中：实施阶段控制是确保审计质量的重要控制环节。审计人员根据细化具体审计方案，按照内部审计准则控制审计证据的获取，进行具体查证收集审计证据，对被审计项目进行符合性测试和实质性测试，编制审计工作底稿。实施阶段控制的关键是审计证据的控制，审计项目实施过程主要是收集、整理审计证据的过程。审计人员运用检查、观察、询问及函证等方法，获取充分、适应的证据事项，便于为审计形成审计意见提供合理的基础，也即通过证据的收集与获取、证据的整理与分析，形成审计评判。审计证据的质量既关系到审计项目的质量，又影响审计作业时间和审计成本，在审计工作中一定要把握适度。

1. 审计证据要足以支持审计报告和审计结论中揭示的问题，除了揭示审计客体财务活动整体情况的资料外，鉴于审计客体之间经济活动的差别，其会计资料千差万别很难确定统一的取证范围和标准，但审计报告中所阐述的内容必须是有足够的证据支持，才能保证审计质量，避免审计风险。
2. 审计证据资料的繁简是否依据信息含量和价值大小处理，审计人员在作业中收集到的各类资料的信息含量和价值差别很大，在取证时应根据符合审计目标确定哪些证据应详细收集，哪些证据可简要收集。
3. 审计证据程序是否齐备、审计人员在现场收集的证据应当有被审计单位签字盖章，审计人员应在证据上注明证据的来源和提供者的盖章或签名。

只有把握好以上几点，才能在审计取证过程中，把握取证和非取证的界限，详查和略查的界限，避免风险隐患。

(三)终结阶段控制，包含的主要内容有：审计报告的复核审定控制、审计报告的最终审定是关键性的控制环节，它是审计产品价值的最终体现，是审计项目组全体人员的工作结晶。目前审计报告的控制应从以下几方面进行控制检查：

1. 检查审计报告的结构完整性。审计报告的结构包括两方面，一是要素结构，二是内容结构。要素结构审查比较简单，内容结构需视审计检查出的问题的多寡来决定。
2. 检查审计报告所揭示的各种情况与审计底稿中所叙述的角度、范围是否一致。审计中搜集的证据和采用的审计方法是否