

从审计风险的防范看审计质量的控制

审计署沈阳办

当前,我国政府审计正处在一个关键的时期,主要是,一方面,随着依法治国、依法行政进程的推进和政治文明建设的需要,审计监督在社会经济发展中的作用愈来愈重要;另一方面,随着审计力度的加强和成果的显著提高,审计的社会影响越来越大,社会民众对审计的期望值越来越高,审计工作承担的责任也越来越重。因此,在此时期提高审计质量,即成为审计工作的一项重要内容。为此,李金华审计长在全国审计工作会议上的讲话中也着重强调了这一点。笔者认为,审计质量控制与防范审计风险是一个问题的两个方面,因此,拟主要从两个方面联系的、动态的理念出发,谈一下审计质量控制问题。

一、从审计风险生成的成因层面总体来透视和把握审计质量控制、审计风险生成的主要因素,也是影响审计质量的基本因素

(一) 社会环境因素对审计风险的影响。目前,我国正处于市场经济体制建立、发展的阶段。社会经济秩序还不能表现为一个常态化,经济领域违法违纪行为也大量存在。一些单位和个人钻国家法律法规不完善的空子,利用各种手段违反财经法纪,侵占国有财产,造成国有资产的浪费损失。再者,国家审计对象复杂、内容广泛,被审计单位经济成份的多元化,内部控制制度不完善或执行不力,造成会计信息大量失真现象的发生和发展,甚至有暗箱操作、幕后交易行为的大量涌现,使得审计人员对被审计单位情况难以全面地反映和评价。另外,由于国家审计是强制性审计,造成有的被审单位表面欢迎,暗地里却设置各种障碍阻挠和破坏审计工作的正常进行。例如,审计中有的单位故意提供虚假资料及证明,假单据、假账簿、假报表等误导欺骗审计人员;有的单位只提供财务部门公开的会计资料,而对其管理的下属单位或挂靠单位的会计资料、账外账、小金库却隐匿不报。使审计环境处于信息不对称、不真实、不利的状态之下,在这种情况下,全面、彻底地揭示存在的问题,并形成公正的审计意见,作出正确的审计结论的难度是可想知的,产生审计风险也是不可避免的。这种审计风险对审计质量的影响应属于超越审计对象的客观层面。

(二) 法律环境因素对审计风险形成的影响。法律法规是审计工作的依据。如果法律体系不完备或不衔接,制约着依法审计进行,审计人员就失去统一的判断标准,增加了风险机会。我国目前正处于经济转型时期,现行的财经类法律法规不可能对被审单位经济活动所有新情况、新问题,全部规范到位。并且部分法律法规存在技术性和可操作性的缺陷;就是审计法规体系本身也存在着一些不完善、不及时等问题。审计人员以这样的法律法规为依据进行审计,一定程度上,在依赖其职业判断,进入法规引用时就加大了工作难度。这种审计风险因素对审计质量的影响是基础层面的,主要体现在,对审计揭示的问题或观点难以做出正确处理,或不能准确地从客观的角度分析问题。

(三) 审计方法因素对审计风险形成的影响。一是审计方法模式滞后,仍停留在账项基础审计和制度基础审计阶段,而国外已发展到风险导向审计阶段;二是无论采用判断抽样还是统计抽样,它都是根据审计人员的经验主观判断,极易遗漏重要的项目;三是审计操作不规范,如审计人员为了降低审计成本随意放弃一些自认为不必要的程序,或是审计方法的选用不科学等均可能导致审计风险的产生。这种审计风险对审计质量的影响因看作为介于人的主观因素与审计对象客观因素的层面。

(四) 审计人员知识结构及素质不能完全适应审计的需要,国家审计是一项专业性和政策性很强的工作,对审计人员的知识结构、业务能力和职业判断有很高的要求。而客观世界知识的无限性和能力与经验的累积性与审计人员知识、经验和能力的有限性形成矛盾,使审计人员难以达到审计任务所需要的理想期望。从而在审计过程中不可避免的因知识、经验和能力的不足,引发出审计工作中由于而专业胜任能力不够造成同类审计业务结论不同;审计人员职业道德素质的高低导致审计结论的偏差;审计操作不规范、程序脱节、主观臆断、凭经验办事等增加了审计的失误率,形成审计风险。

二、从审计实施层面来把握和控制审计风险和审计质量

（一）审计抽样的风险。抽样审计是现代审计的一个显著特征，审计过程中正确运用抽样方法不仅可以提高效率，同时也能保证质量、防范风险。因为审计过程中很难对被审单位的所有活动进行全面审计，对被审计单位的所有经济事项所涉及的财务收支都查实，而每一经济事项在财务会计上的反映真实与否，又关系财务数据的客观性、合法性和真实性，这就有一个“结果正确”的问题。就是说，审计结果要回答的仅是被审计单位的财务报表是否在所有重大方面合理地反映了财务状况，而不是保证其绝对真实。但误差必须控制在可容忍的范围内。这就要求抽样要有可靠性，组成适量、有效的样本，以尽可能提高样本对总体的反映程度。否则，即使样本足以完全代表总体或实施详细审计，但由于相关因素的影响，如经济业务的复杂程度、被审单位管理人员道德品质、审计人员自身素质及业务能力等，仍存在判断错误的可能性以及错误判断被接受和正确判断被拒绝的可能，形成审计风险。

（二）审计取证环节的风险。审计证据是形成和支持审计意见的基础。如果审计证据不能客观地反映审计事项的实际情况，凭主观臆断，仅靠“听说”“大概”。或者证据与审计事项、审计目的之间缺乏内在联系，对收集的证据材料没有做认真分析、判断、并根据证据材料与审计目标相关联的要求进行取舍，而是胡子眉毛一把抓。在合法性方面，如果不符合审计法规规定的手续和程序，取得的证据没有得到被审单位或证据提供人的签名盖章，也未注明原因等。在这种情况下所取得的审计证据必然得出错误的审计结论，实际工作中容易产生证据风险。

（三）审计报告环节的风险。审计报告是审计的成果，也是追究审计责任和承担审计风险的具体依据。按照审计程序和正常逻辑思维，审计报告是依据实施方案规定的内容和要求，依据审计抽样、取证所形成的工作底稿做出的，好像审计风险应存在于审计报告以前各环节。事实上，撰写审计报告本身不但存在风险，而且是防范风险的重要环节。因为审计风险是客观存在的，如果在审计报告中忽视风险的客观性，把查证结果的真实性进行绝对化肯定，并且忽视被审计单位的会计责任，一旦有误，就可能产生风险。如果审计报告对审计的时间和空间范围表述不清，也有可能使审计报告的使用者产生误解，形成风险。

三、从审计风险的防范的视角来控制审计质量

上面，我们从总体和审计具体实施的两个层次上联系的分解了审计风险防范与审计质量控制的关系。因此，笔者提出对审计风险防范与审计质量控制的建议与对策。

（一）建立健全审计相关的法律、法规和规章制度，严格依法审计。建立健全审计规范是审计机关防范审计风险的基础措施。要尽快完善和健全审计法规体系，加强审计工作法制化、规范化建设，减少审计工作随意性、盲目性。在审计工作中严格遵守《审计法》、《审计法实施条例》依照法律程序实施审计，使审计逐步走向法制化、科学化、规范化。要在科学发展观的指导下建立科学、规范、系统的审计法律、法规和规章制度，严格依法审计，以确保审计工作质量，防范审计风险。要将审计工作全面纳入法制轨道，依法行使法律赋予的审计执法监督权，依法审计提高审计质量，提高

中国内部审计协会. 版权所有 LT科技制作
协会地址：北京市海淀区中关村南大街4号
联系电话：010-82199846/47 电子邮件：xinxibu@263.net
Copyright (C) 2003 . All rights reserved