

审计质量控制研究

文/王家丽

所谓审计质量,是审计人员发现财务报告的问题并愿意披露这种问题的联合概率。理论上,审计目标是衡量审计质量的终极标准。审计质量是审计工作的生命线,审计工作质量的高低直接影响到审计的未来和发展,不断提高审计工作质量不但是审计组织追求的永恒目标,而且也是广大投资者和债权人所期望的。

一、审计质量不高的因素研究

我国审计工作的质量不高,审计质量现状不能令人满意,一些重大的审计失败案例时有发生。这缘于很多的因素,归纳起来大体上主要包括审计人员的整体素质不高、财经法规制度不够完善、经济利益的驱动导致审计质量下降等几方面原因,另外,审计组织的审计质量内部控制制度不健全、环境因素等因素也对审计质量的提高有所影响。

二、审计质量控制的对策研究

随着社会经济的迅猛发展,审计工作不断深化,审计的影响也不断扩大,审计质量的高低越来越成为影响审计业务生存和发展的重大问题,受到审计组织和社会各界的高度关注。审计质量控制贯穿于审计工作的全过程,在审计工作发展的新阶段,如何全面加强审计质量控制,是摆在各审计组织面前的一个现实而又紧迫的任务。下面就加强审计质量控制的主要措施进行一些探讨。

(一) 切实加强对审计人员的职业后续教育

加强审计质量控制,必须加强审计队伍建设,全面提高审计人员的政治素质、职业道德水平和专业胜任能力;进一步加强审计人员的职业后续教育工作,增强审计人员的事业心、责任感,落实审计人员掌握和运用相关新知识、新技能、新法规所进行的学习和研究;大力培养独立公正、严谨负责的职业道德和一专多能的复合型审计人员。

1、加强对会计准则及其他财务会计法规的掌握

注册会计师对会计报表发表审计意见的主要依据就是国家颁布的会计准则和相关的会计制度。例如,2006年2月15日财政部在会计准则体系发布会上颁布的基本会计准则和38项具体会计准则,这一系列新的会计准则于2007年1月1日起在上市公司实行,要求审计人员务必在短的时间内掌握其精髓。

2、加强对独立审计准则及其他职业规范的学习

《独立审计准则》是注册会计师执行审计业务的权威性标准,对规范注册会计师的执业行为、保证审计质量、提高业务素质具有重要作用。

3、加强对与职业相关的其他法规的熟悉

注册会计师应当熟悉和掌握与职业相关的其他法律法规,如国家发布的《公司法》、《会计法》、《注册会计师法》、《证券法》、《税收征收管理法》等,审计人员只有熟悉和掌握了这些法规,才能在执业过程中游刃有余,不与其他法规相抵触。

(二) 建立健全审计质量控制体系

审计质量控制体系是指审计组织及其人员为实现审计质量目标,按照规定的审计质量标准进行审计质量管理的有机整体活动,包括实现审计质量目标的组织结构及物质手段、各机构的职责、工作标准和程序等。审计质量控制体系是审计全面质量管理的核心,是提高审计质量的重要措施。建立审计质量控制体系必须根据不同的条件、不同审计组织的特点,并且随着审计全面质量管理的开展以及审计工作的法制化、制度化、规范化的逐步实现而不断深化和完善。主要从以下方面建立质量控制体系:

1、建立组织控制体系

审计组织要根据自身的实际情况,建立健全审计质量的组织控制体系,确定审计组织的长期和近期质量目标,逐步设立审计管理机构或人员,制定审计质量标准,建立审计质量控制制度,通过一定程序对各业务部门的质量管理项目提出要求,并统一组织协调质量控制体系的活动,帮助和推动各方面的质量管理工作,并进行经常的检查和监督,充分发挥审计监督的职能作用,以确保审计项目质量标准的实现。

2、建立审计质量控制制度

质量管理是会计事务所各项管理工作的核心和关键，因此必须建立一套严密、科学的内部质量控制制度，使注册会计师按照专业标准的要求执业，保证整个会计事务所的质量。审计质量控制制度主要包括会计事务所的全面质量控制和审计项目的质量控制。全面质量控制程序由会计事务所对审计人员的职业道德原则、专业胜任能力、工作委派、督导的控制程序以及事务所向有关专家咨询、业务承接等，对其全面质量控制政策和相应程序的执行情况及其结果适时进行监督和检查。审计项目的质量控制是全面质量控制的具体运用和展开，负直接责任的注册会计师，应当执行全面质量控制政策和程序中适用于审计项目的质量控制程序。另外，会计事务所应当充分考虑到助理人员的专业胜任能力等因素，合理确定对其工作进行指导、监督和复核的方式及程度。

3、建立信息反馈控制体系

审计质量信息是审计质量管理不可缺少的重要依据，建立完善的审计质量反馈系统是审计质量控制体系的重要组成部分。建立信息反馈控制体系，首先应建立审计质量信息的反馈机制，然后建立健全审计质量信息反馈制度。采用审计回访、审计项目抽查、审计质量考评等方法，定期收集、分析审计工作中存在的主要质量问题，并找出产生的原因和关键控制点，及时反馈给决策者，以便采取措施，加强审计质量控制，不断提高审计工作质量。

（三）对审计质量实行分阶段质量控制

审计质量的分阶段质量控制就是对审计项目开始到审计终结位置的全过程各个控制点进行全面质量控制。一般分为三个阶段控制：审计计划阶段质量控制、审计实施阶段质量控制、审计完成阶段质量控制。

1、审计计划阶段质量控制

计划阶段是整个审计过程的起点，对于任何一项审计工作，为了如期实现审计目标，注册会计师都必须在具体执行审计程序之前，制定科学合理的计划。一般来讲，计划阶段审计质量的主要控制点包括：切实调查了解被审计单位的基本情况，认真评价会计事务所和审计人员的独立性以及专业胜任能力，合理确定重要性和审计风险，初步评价被审计单位的内部控制。

了解被审计单位的基本情况是提高审计质量的一个重要环节。首先要有足够的时间开展审前调查，不仅要在进点前要有针对性地调查，进点后也要根据需要利用一定的时间调查，不能仅在实施审计的前几天才实施调查。其次要给予足够的精力开展审前调查，调查要有一定的深度和广度，不能仅局限于表面现象。再次要用科学的方法开展审前调查，采取谈话、座谈会、征求主管部门意见、深入实地考察等方式进行调查。最后注意在审前调查的内容上要突出重点，分清主次，重点调查经营情况、经营风险，特别是以前年度接受审计的情况和执行特殊目的的业务。

评价会计事务所和审计人员的独立性及专业胜任能力是计划阶段质量控制的关键环节。如果会计事务所和审计人员不能保持独立性，审计质量肯定会受到负面影响。这里的独立性实际包括两种，即实质上的独立性和形式上的独立性。形式上的独立性是指注册会计师必须与被审计单位或个人没有任何特殊的利益关系，可进一步分为组织上的独立性、经济上的独立性与人员上的独立性；实质上的独立性是指一种精神状态、一种自信心以及在判断时不依赖和屈从外界的压力和影响。然而实质上的独立性是无形的，难以度量，这就要求必须首先保持形式上的独立性，即清除自身利益威胁、自我检查威胁、倡导威胁、亲密关系威胁、胁迫威胁等，这样才有可能保持实质上的独立性。

2、审计实施阶段质量控制

审计实施阶段审计全过程的中心环节，是审计质量控制的核心部分。它是根据审计计划阶段确定的范围、要点、步骤、方法进行取证、评价，借以形成审计结论，实现审计目标的中间过程。此阶段的主要控制点有：审计证据的收集与整理，审计工作底稿的编制，各审计循环的重点审计账户。

审计工作是收集、鉴定和综合审计证据，并根据审计证据和审计标准的对比，对审计事项做出判断的过程，充分恰当的审计证据是审计成功的关键。审计人员要实现审计目标对被审计单位的受托经济责任发表意见，必须要有足够的、充分的证据为基础。审计证据分类的目的在于找出合理、有效、证明力最强的审计证据，以利于审计人员对审计证据的分析、鉴定和综合。所有的审计账户都应取得书面证据，如有实物证据还应取得实物证据，口头证据和环境证据只能作为辅助证据；审计账户都应取得外部证据，必要时取得亲历证据，内部证据一般作为佐证证据。注册会计师不能仅仅依据口头证据、环境证据或内部证据就发表审计意见。

审计工作底稿是审计证据的载体，其全部内容是审计人员形成审计结论，发表审计意见的直接依据，有助于审计项目负责人及时指导和监督整个项目的审计工作，保证审计质量。一张或一类审计工作底稿往往由一名专业人员独立完成，编制者对有关资料的引用、有关事项的判断、会计数据的加计复算等都可能出现误差。因此在审计工作底稿编制完成后通过一定的程序进行复核是十分必要的。在审计实施阶段的复核主要是项目经理或项目负责人对工作底稿的详细复核。

我国注册会计师对交易和账户余额的实质性测试一般都采用循环审计方法。在对各业务循环进行审计时，应当特别注意以下重要交易和账户余额的审计：货币资金项目余额是否真实，主营业务收入是否有虚增，应收账款是否存在，主营业务成本是否隐瞒，负债是否完整，存货计价是否合理，实收资本是否实际到位等。

3、审计完成阶段质量控制

审计完成阶段是整个审计过程的最后环节，同样需要加强此阶段的质量控制。这阶段的主要控制点有：编制审计差异调整表，评价审计结果。审计差异是指在审计中发现的被审计单位的会计处理方法与有关会计准则、会计制度不一致的情况，审计项目经理应根据审计重要性原则予以初步确定并通过编制审计差异调整表和试算平衡表进行汇总。注册会计师评价审计结果是对审计质量的最后把关，可以确定将要发表的审计意见的类型以及在整个审计工作中是否遵循了独立审计准则。应该完成对重要性和审计风险的最终评价、对被审计单位已审计会计报表的技术性复核、对被审计单位已审计报表形成审计意见以及对工作底稿进行最终复核。

（四）完善财经法规制度

对审计事项进行评价的标准和对审计人员执业行为的规范不断完善，才能使审计人员不断地提供高质量的审计报告。首先，要完善会计准则及国家其他财务会计法规，只有这样审计人员才能对被审计单位的会计处理做出客观合理的评价，减少表外业务的存在，使会计报表更能真实完整的反应企业的财务状况和经营成果，减少审计失败的发生。其次，要完善审计准则及其他职业规范，只有审计人员的执业行为越来越规范、执业能力越来越强，审计质量才能越来越高，这就需要完善的审计准则及其他的职业规范提供保障，新独立审计准则的发布实施恰好满足此方面的需求（作者单位：盐城工学院）

相关链接

环境管理会计应用的可行性与必要性分析
浅谈会计委派制
浅析内部会计控制
审计质量控制研究
企业合并的会计处理
交易构建与会计职业判断
浅析会计信息质量的影响因素
加强内部审计独立性方法探讨
关于会计准则若干问题的思考
对企业财务业绩评价的再思考
企业内部审计质量若干问题的探讨
无形资产新旧会计准则的比较研究
全面完整会计鉴定 提高服务质量
新会计准则对投资者关系管理的影响
长期资产减值准备会计政策实施的理论分析和实证检验

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：（010）65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心