

《审计机关审计项目质量控制办法》贯彻执行中的几个问题

更新日期: 2004-8-10 15:45:40 信息来源: 潘博 字号调整: 大 中 小

审计署六号令《审计机关审计项目质量控制办法》(简称《办法》),已于今年4月1日起在审计署机关(包括特派办、派驻审计局)和部分地方审计机关试行。最近,我们了解了部分审计机关试行《办法》的情况,发现了贯彻执行中的几个突出问题,希望引起充分重视。

一、“审计组长”的问题

审计组是实施审计项目的基本单位;一个审计项目由一个或若干个审计组负责实施;审计实施方案最终由审计组执行和落实。因此,审计组对于审计项目的质量控制起着最直接的基础作用。所以,《办法》特别强调和特别明确了审计组及审计组长的质量控制责任。

在以往的审计项目实施中,审计组长一般由审计机关领导或业务部门负责人(业务处、科长)担任,其具体工作一般由“主审”承担。《办法》实施以后,如果沿袭以往的做法,会产生种种弊端。

第一,审计机关领导或业务部门负责人担任审计组长,严重混淆了各自的质量控制责任,造成质量责任不清、质量控制流于形式的后果。《办法》相对于以前的国家审计准则,一个重大的创新和发展在于第一次明确划分了审计机关领导、业务部门负责人、审计组长、审计人员各自的质量控制责任。其中,审计组长承担了大量的具体工作和责任,审计机关领导和业务部门负责人也在更高层次上承担了相应的质量控制责任。在明确划分这些责任的基础上,才能够实施严格的质量控制。如果审计机关和业务部门负责人担任审计组长,一身兼“二职”甚至“三职”,既当“运动员”又当“裁判员”,必然造成质量控制责任不清楚,质量责任的追究对象不明确,质量控制制度不能发挥作用的后果。

第二,审计机关领导或业务部门负责人担任审计组长,严重“弱化”或削弱了审计项目的质量控制。机关领导和部门负责人是行政领导,他们大量的全局或部门的工作要处理,不可能经常固定在一个审计组工作;由他们担任审计组长,很难实施日常的质量控制程序、履行日常的质量控制职责。这样做必然严重“弱化”或削弱质量控制工作。针对这种情况,《办法》专门规定:审计组长可以委托有资格的审计人员(主审)履行其授权范围内的职责,但审计组长要对授权履行职责的结果承担责任。

审计机关领导或部门负责人担任审计组长,目的是为了显示对一些审计项目的重视,或与被审计单位的“级别对等”。事实上在有些会谈中,“级别对等”是必要的,但领导不一定任组长;如果审计组工作需要领导出面,领导不担任组长也可以出面参加有关的会议。

第三,在领导担任审计组长的情况下,其质量控制职责实际多由“主审”担当;但是《办法》没有规定“主审”的质量控制责任。因此,这种做法无论对于领导还是“主审”,都是很不当的。

在加强审计组长质量控制责任的同时,在职务晋升、职称评定等方面,也应当主要考核组长履行质量控制责任的情况:对于履行职责优秀的,应当优先晋升或评定,反之应当推迟晋升或评定。

二、收集审计证据的问题

目前收集审计证据的最大问题是“滥取证”:一些审计人员收集了一些与所要证明的审计事项关系不大甚至无关的所谓“证据”,而且数量很大。“滥取证”造成审计人员的时间很紧张、不必要的审计档案太多,浪费了大量审计资源;而所需要的审计证据却不充分,审计项目质量不高。特别是一些不必要的取证工作很难得到被审计单位的理解和配合,取证困难。

《办法》针对收集审计证据的问题,做出一些新的、明确的规定。

《办法》规定,只对被审计单位违反国家规定的财政财务收支行为,以及对于审计结论有重要影响

的审计事项，才收集审计证据；此外的大多数审计事项可以不必收集审计证据，只在审计日记中记载查证过程和结果即可。《办法》的新规定大大减少了审计人员收集证据的工作量，节约了审计时间、人力和费用，使之更能集中力量深入审查重点审计事项，集中精力查证所隐含的深层次问题。

为了给审计人员提供一些收集审计证据的指导性意见，《办法》提出了审计证据的一些质量特征，即相关性、可靠性、重要性、合法性等“四性”。《办法》还要求审计人员要对取得的证据进行分析判断、综合归纳；要将审计证据按照审计事项分类，按照与审计事项的相关程度排序；要对审计证据进行比较判断，决定取舍，剔除与审计事项无关、无效、重复、冗余的证据；要对审计证据进行汇总分析，确定某一审计事项的审计证据是否足以支持审计结论；等等。

在贯彻执行《办法》的过程中，有些审计人员对于上述规定没有很好地理解和把握，对待具体的审计事项及其审计证据，难以进行准确的分析判断。解决这个问题，需要提高审计人员的专业判断能力。收集、分析、判断审计证据，是审计人员最主要的专业素质和专业胜任能力；在一定意义上说，审计过程就是收集、分析、判断审计证据的过程。因此，合格的审计人员应当具备及时准确地收集、分析审计证据的能力，并对审计证据做出适当的专业判断；就象一个合格的会计人员，要能够及时准确地记录会计事项的会计科目、会计账目一样。收集审计证据的最终目标是“充分支持审计结论”，达不到这个目标的，就不是合格的审计证据。

三、审计日记记录的问题

实行审计日记制度，是我国审计机关在审计项目质量控制上的重大发展和创新。目前这项工作存在两个比较大的问题。

第一，审计日记的记录时间仅限于现场审计阶段，这与《办法》的规定不符。《办法》规定：审计日记是审计项目实施“全过程”的书面记录。一个审计项目实施包括三个阶段：准备阶段、现场审计阶段、报告阶段。因此，从一个审计项目立项以后，参加该项目的审计人员就要开始记录审计日记，从编制审计工作方案开始，经过审前调查、编制实施方案，现场审计，复核审计工作底稿和证据，起草修改审计报告，直到该项目发布（送达）审计报告的全过程，都要记录审计日记。对此，一些审计人员理解为，只有现场审计阶段才记日记，其他时间不记日记。这种理解明显不符合《办法》的规定精神。一个审计人员参加其中的一项工作，就要记录这项工作的日记。

第二，何时记日记的问题。《办法》规定：审计人员要“逐日”编写审计日记，即每天都要记录当天的审计工作情况。一些审计事项可能持续几天，其间审计判断和结论可能有很大变化；这些变化及其依据都要“逐日”记录下来，作为控制质量的重要依据。只有在极特殊的情况下，当日来不及记录，才可能第二天补记前一天的工作情况。

四、审前调查的问题

审前调查的问题有两个：第一，要不要每个审计项目都搞审前调查？第二，如何把握审前调查的时机？

审前调查，以前在“方案准则”里也有规定，但是不够突出，特别是执行得不够好，大多数项目没搞审前调查，或者调查不够深入，走马观花，达不到质量控制的要求。《办法》实施后，一些审计人员还是对审前调查存有疑虑，或者认为“没必要”，或者限于时间要求“来不及”调查。对此，应当继续强调审前调查的必要性和重要性。

我国审计机关二十年来的经验表明，编制审计方案的核心工作和前提是审前调查；一个审计项目搞得好不好、质量高不高，关键取决于审前调查。因此，《办法》重点加强了审前调查的规定，要求每个审计项目都要先搞审前调查。当然，根据每个审计项目的规模和性质、时间和人员安排，以及对被审计单位的了解程度不同，审前调查可以灵活掌握和安排。例如较大规模的审计项目，被审计单位量多面广、分布范围广泛、情况复杂的，要安排比较多的人员和时间，进行比较深入的审前调查，反之，则可以安排相对简单的审前调查。

关于审前调查的时机，也可视实际情况而定。根据《办法》规定，审前调查一般安排在编制工作方案之后、编制实施方案之前进行；也可以根据实际需要，安排再次调查，即编制工作方案和实施方案之前各调查一次。《办法》还规定，审前调查一般在送达审计通知书之前进行；如果被审计单位不配合或拒绝审前调查，也可以先送达审计通知书，然后再进行审前调查。

五、《办法》的适用范围问题

《办法》明确规定：《办法》适用于财政财务收支审计；经济责任审计和专项审计调查可以“参照执行”。但是一些审计机关感到，《办法》的绝大部分内容同样适用于经济效益审计。

审计署“五年规划”提出：财政财务收支审计和经济效益审计并重，要逐年加大效益审计份量；到2007年，效益审计将占全部审计力量的一半左右。这样，今后几年审计机关的效益审计项目将越来越多，影响越来越大。效益审计也需要遵循一个质量控制办法，以提高审计质量，降低审计风险。因此，建议审计署明确：审计机关的效益审计可以参照执行这个“质量控制办法”。

《审计机关审计项目质量控制办法》自4月1日才开始施行。目前贯彻执行中反映出来的问题还不是很多、很深，以上只是调查中初步了解到的问题，需要引起重视。

[关闭窗口](#)

Copyright 2006 All Rights Reserved 中国审计学会 版权所有

地址：北京市海淀区中关村南大街4号 邮政编码：100086

信箱：shenji_xuehui@sina.com 电话：010-82199815

京ICP备05034045号