

中小会计师事务所审计证据质量控制思考

浙江商业职业技术学院 陈强

【摘要】目前,一些中小会计师事务所服务质量不高,不严格按照规定的审计程序进行审计,审计质量得不到保证。因此,必须加强中小会计师事务所审计证据的质量控制,以促进审计质量的提高,有效降低审计风险。

【关键词】中小会计师事务所 审计证据 质量控制

审计证据是审计意见的依据和支撑,是作出审计结论、实现审计目标的基础。在每一套审计工作底稿中都应该有充分、适当的审计证据,它不仅是会计师事务所形成审计意见的基础,更是提高审计效率、保证审计质量、降低审计风险的重要保证。

一、中小会计师事务所审计证据收集中存在的问题

1. 在收集审计证据的过程中没有对存货按规定进行全面盘点。《中国注册会计师审计准则第1311号——存货监盘》规定:存货监盘是指注册会计师现场观察被审计单位存货的盘点,并对已盘点的存货进行适当检查。可见,存货监盘有两层含义:一是注册会计师应亲临现场观察被审计单位存货的盘点;二是在此基础上,注册会计师应根据需要适当抽查已盘点的存货。当前,部分企业未进行规范的盘点程序。原因有两个:一是有些企业不重视对存货的监管,不能提供规范的存货盘点表;二是会计师事务所的审计工作不到位。部分中小会计师事务所为了节省时间与人力、物力,对存货未实施完整的盘点程序,在一定程度上影响了审计意见的正确发表。

2. 获取审计证据的过程中存在时间与空间差异。一些中小会计师事务所为了节省工作时间,在未取得全部审计证据的情况下就出具审计报告。部分被审计单位的财务人员在拿到审计报告后,再去补充资料,有些资料无法第一时间取得,所以存在时间差异。在没有获取适当、合理的审计证据之前就出具审计报告,这将造成较大的审计风险。被审计单位的有些往来业务是与外省单位进行的,如果该往来的外省单位挂账数目较大便要求审计人员发出询证函以确认该笔往来款的真实性。但是由于存在空间差异,一些中小会计师事务所不要求外省函证,这对于完整的审计证据的获取是有一定影响的。

3. 收集货币资金审计证据的过程中存在狭隘性。一些中小会计师事务所在审计“库存现金”科目时,往往只要求出纳人员提供截止日的收入与支出资料,而不是按照审计规范对库存现金实施现场的盘点程序,对大企业相对比较正规,但是对中小企业往往不进行盘点程序。这种做法对审计报告的真实性是有一定影响的。

4. 通过增加原始凭证等手段来提高审计证据的可靠性。一些中小会计师事务所只注重审计证据的数量,认为审计证

据的数量多总比少好。这种做法没有真正达到审计证据的充分性要求。审计证据的数量多并不一定代表其证明力强,数量少也不一定代表其证明力不强。同时,对通过各种途径收集到的审计证据,还必须对其相关性、重要性、真实性进行鉴定。只有在证据与证据之间存在联系,且能够相互证实时,该证据才能被利用。在证据与证据之间内容不一致或存在矛盾的情况下,还应收集更多的相关证据进行判断。对经过鉴定的证据还必须加以综合,也就是说对相关证据从总体上进行归纳、分析、整理,使其条理化,选出最适宜的、充分的、有说服力的证据,以此作为编写审计报告、发表审计意见、作出审计结论的重要依据。

二、加强中小会计师事务所审计证据质量控制的建议

1. 审计证据收集过程中应遵循的原则。①系统规范,坚持按程序取证原则。审计人员对查出的问题,必须依照审计程序及实施方案,按确定的审计目标、要求、范围、内容、重点和方法,深入细致地调查、取证。这是保证审计证据质量的基本前提,也是审计取证规范化的要求。②实事求是,坚持客观公正取证原则。对于审计证据不足或尚存疑问的重要事项,应进一步获取审计证据,以证实或消除疑问,确保审计取证的客观性。这要求审计人员按照中国注册会计师职业准则进行工作,不偏不倚。③全面评价,坚持充分取证原则。审计人员应对获取的审计证据每一个要素进行全面的分析和评价,鉴定其质量,看是否满足可靠性、充分性、重要性和合法性等要求。

2. 规范执行存货盘点程序。有效的存货监盘需要制订周密、细致的计划。审计人员应充分了解被审计单位存货的特点、存货制度和存货内部控制等有效性等情况,并获取、审阅和评价被审计单位预定的存货盘点程序。观察被审计单位是否有专门的仓库,向工作人员询问存货监管情况,对仓库内摆放的存货进行照相确认,按照企业提供的存货盘点表认真进行盘点工作。另外还须注意,盘点工作必须在一上班就进行,盘点期间不得进行存货的收发,若有几个仓库,必须同时进行盘点,一来节省时间,二来可以保证审计证据的真实性。

3. 科学地整理和加工已收集到的审计证据。例如,某单位其他应收款金额为316 295元,占资产总额428 103.56元的比重较大,其他应收款中包含股东借款306 300元。对此,

经济学视角下的现代审计动因探究

武汉科技大学 周 莉

【摘要】本文在分析有关审计动因的各种观点的基础上,结合制度经济学对现代审计动因作进一步探究,以期对审计理论体系的构建有所裨益。

【关键词】审计动因 经济学 产权

审计动因是审计产生、存在与发展的动力和原因。研究审计动因的目的是弄清为什么产生审计,为什么需要审计和为什么审计需要存在和发展。目前较为流行的有关审计动因的理论主要有受托责任论、代理理论、信息论、保险论、多因素决定论等。

一、现有的审计动因理论及评价

1. 受托责任论。受托责任论的主要观点是:受托责任关系是资源占有人实现对资源有效管理与使用的必要手段和保证机制。当受托责任关系确立后,客观上就存在委托人对受托人实行监督的需要。而审计师恰好是独立于受托责任关系双方的当事人,且具备相应的专业技能,于是审计便成为受托责

任关系能够实现的必要手段和保证机制,从而得出受托责任关系是审计产生的客观基础和根本动因的结论。

由于委托人与受托人存在潜在的利益冲突,如果没有委托人的监督、检查,追求个人利益最大化的受托人就可能耗费更多的资源来完成任务,从而使资源无法实现最优配置。所以,财产所有者为了维护其利益,有必要对财产经营管理者因经营管理其财产所负的受托责任履行情况进行审查,以评价受托责任的履行情况。但是,受托责任日益复杂使得委托人由于受到法律、时间、空间、自身能力以及成本等条件的限制,不能或无法亲自监督受托人的活动,这就需要具有相对独立身份的第三者对受托人进行检查。审计由此产生。不仅如此,对

审计人员应该及时获取确认依据,取得审计证据以加强其证明力,关注是否存在抽资行为。审计人员应该进行替代程序,向股东发出询证函,并且索取借款合同。

4. 重视人力资源管理,提高审计人员素质。对于会计师事务所而言,最重要的资源是人才。在具体的审计过程中,有经验的审计人员可以窥而见全貌,经验不足的审计人员则只能依靠多收集证据来进行审计判断。缺乏经验有时会浪费大量的时间和精力,不能分清主次,影响审计工作的进度和质量。所以,审计人员要在不断的实践中积累经验,不断提高业务水平。

5. 建立健全会计师事务所审计质量控制制度,强化三级复核制度。会计师事务所必须建立健全一套严密、科学的内部控制制度,并将该制度推行到每个部门、每个人和每一项业务,促使注册会计师按照专业标准的要求执行业务,加强审计工作底稿的内部审核工作,强化和提高注册会计师的风险意识和专业技能水平。注册会计师应该从思想上保持高度警惕,始终将职业谨慎作为执行审计业务的立身之本,坚持独立性原则,实事求是、客观公正地对被审计事项进行评价。同时,会计师事务所应结合本所的实际制定实用、有效的复核制度,以便及时发现和解决问题,保证审计计划的顺利执行,减少或消除人为的审计误差。由于审计工作底稿的编制者可能对有关资料的应用、有关事项的判断和会计数据的验证等存在偏差,所以应建立审计工作底稿的三级复核制度。但是,

目前很多中小会计师事务所的三级复核制度没有落到实处,因此应统一认识,明确三级复核制度的详细要求,使之得到切实执行。

6. 有选择地承接业务,提高审计效率,保证审计质量,降低审计风险。中小会计师事务所所承接的业务存在优质与劣质之分。优质的业务审计风险小,反之则审计风险大。中小会计师事务所在承接业务方面通常不加以选择,能拉到业务就是好事情,先把业务承接了再说,遇到问题才会想到与被审计单位沟通,直到最后真无法做才回绝客户。这会浪费大量的时间和精力。因此,中小会计师事务所也应该像大型会计师事务所那样,设置专门的业务部进行审计业务的承接,在充分了解相关情况承接优质业务,这样才能保证审计质量,降低审计风险。

【注】 本文系浙江省社会科学界联合会重点研究课题《企业会计实务全真实训教程》(文件号:浙社科联发[2007]25号;编号:07Z52-G)的阶段性研究成果。

主要参考文献

1. 刘丽萍,刘安才.中小会计师事务所发展中出现的问题与对策.中国注册会计师,2006;2
2. 陈三林,李庆满.对中小会计师事务所持续发展的几点思考.江苏商论,2007;10
3. 中国注册会计师协会.审计.北京:经济科学出版社,2008