

新审计准则要求下审计软件功能的完善

谢筠 李烘飞

(肇庆学院 广东肇庆 526060 肇庆市工业贸易学校 广东肇庆 526060)

【摘要】 本文在阐述新审计准则的突出特点和审计软件不足之处的基础上,提出为适应新审计准则的要求,应从规范审计软件开发、在审计软件中引入审计专家系统、推进软件标准接口研究等方面完善我国审计软件功能。

【关键词】 现代风险导向审计模式 重大错报风险 审计软件 应对策略

一、新审计准则的突出特点及执行情况

2006年2月15日,财政部颁布中国注册会计师执业准则(简称“新审计准则”)取代原《独立审计准则》(简称“旧审计准则”),该准则体系理念新颖、层次清晰,充分体现了国际趋同并考虑了我国国情。与旧审计准则相比,现代风险导向审计模式是新审计准则的灵魂。

传统审计风险三要素模型(即:审计风险=固有风险×控制风险×检查风险)体现的是一种自下而上的审计思路,在审计资源的分配上常常是面面俱到,难以突出重点。其固有的内向型特点,以分析评价企业内部控制作为审计的基础,使得审计人员很难发现上下串通的蓄意造假。

2003年10月,国际审计与鉴证准则理事会通过了新审计风险准则,将审计风险模型中的固有风险和控制风险合并为重大错报风险,以该审计风险模型为依据的审计方法称为现代风险导向审计。我国的新审计准则充分借鉴了国际新审计风险准则。现代风险导向审计模式的指导思想是战略观和系统观,要求审计人员不再只关注财务数据,而应将审计单位置于广泛的经济系统中进行考察,将更多的注意力转移到企业的外部 and 内部环境上,通过战略分析、流程分析和绩效分析深入了解企业及其环境,了解企业内部控制情况,从重大错报风险评估入手,找出审计的高风险领域,再通过实质性程序得出审计结论。

从2007年度会计师事务所执业质量全国检查情况来看,新审计准则的执行情况不容乐观。总体来说,新审计准则执行情况分为四种类型:①没有执行;②形式主义;③力不从心;④执行得比较认真。其中,前三种情况占大多数。造成这种情况的原因很多,譬如实务指导少;执行成本大幅增长;与新审计准则一同颁布的新会计准则引入的一些会计理念如资产负债观、实体观、谨慎地采用公允价值等也导致对审计人员的“增负”;审计人员难以在短时间内深入领会现代风险导向审计理念;新审计准则中增加、修订的一些与IT相关的准则,譬如IT对企业内部控制的影响及审计应对策略、电子商务对财务报表审计的影响以及IT对审计过程的影响和对审计人员素质的要求,无疑对平时较少钻研信息系统的审计人员又是一

大挑战。

二、我国审计软件的不足之处

我国审计信息化起步比较晚,审计软件的开发、应用均处于初级阶段,尚存在不少问题。近年来,在“金审工程”的推动下,审计软件才逐渐被应用到政府审计中。审计软件的不足之处主要表现在以下方面:

1. 审计软件开发方法落后。虽然我国大规模开发审计软件已有二十多年的时间,但从软件开发的的技术水平和规范化程度来看,审计软件的开发水平仍相当低下。除少数主流企业之外,大多数企业仍采用手工作坊式生产方式,未能按照软件工程的要求来组织软件生产。软件开发不规范,文档不齐全,维护跟不上,产品缺乏统一的标准和规范,主要表现为同一领域不同企业开发的软件产品普遍存在着数据结构不统一、术语与编码不统一、用户界面不统一等问题,这极大地制约了审计软件的发展。随着审计软件生产规模的扩大,这些问题所带来的危害性也被加倍放大。

2. 审计软件缺乏深入分析能力。现代风险导向审计模式以重大错报风险的评估为出发点,风险综合评估、分析与合理判断占据着极其重要的地位,而这正是当前我国审计软件所缺乏的。我国大部分审计软件比较多的是执行账簿核对和简单的分析程序,一般是将审计程序表中的审前数与以前年度审定数作些简单的比较,计算几个简单的财务比率,行业分析做得比较少,更谈不上进行深入的分析。

3. 软件接口标准研究落后于实际需求。审计软件运行的前提是获得被审计单位的电子数据,不同财会软件厂商开发的产品普遍存在着数据结构不统一、术语与编码不统一的问题,要想获取所需的审计数据,只能针对不同的财会软件开发不同的软件接口。审计署、财政部组织编制的《信息技术 会计核算软件数据接口》国家标准于2005年1月1日起正式实施后这种情况才有所改观。目前,已有部分财会软件厂商正式通过国家标准符合性测试和认证,但是,软件要适应新标准尚需一个过程,同时新标准还需要经过实践的检验。

4. 联网审计模式应用较少。目前我国审计软件主要是基于历史数据的查证,比较多的是采用定期审计模式,只在少数

信息化基础好、审计质量要求高的行业采用联网审计模式。传统的审计方式在发现错漏、舞弊等问题时已经滞后,难以挽回所有的经济损失。随着网络技术和电子商务的发展,会计信息的实时性不断提高,对审计实时性的需求也必然不断增大。

三、对完善我国审计软件功能的建议

在审计国际化趋同趋势下,美国SOX法案的颁布和实施使得美国乃至全球审计环境发生了明显的变化。由于SOX法案要求审计人员加强对内部控制的评估和测试,迫使很多企业通过完善自身信息系统来应对这一法案。在我国,信息化也已成为一种趋势,信息化的迅速发展,使得审计工作的对象——生产经营的环节已部分或完全实现了信息化,客观上促进了我国审计软件的发展。但由于我国审计软件所面临的外部空间和用户还不够成熟、规范,在这种情况下,就不能要求我国生产的审计软件与发达国家的一样完善。审计软件是伴随着企业内外部环境的发展而逐步发展和趋于完善的。笔者认为,应从以下几方面对我国审计软件功能加以完善:

1. 用软件能力成熟度模型集成(CMMI)来规范审计软件开发。目前,国际上通行的做法是用CMMI来规范软件生产过程并已取得了一定的效果。CMMI是一种为软件开发、系统工程及研发提供流程改进指导的框架,通常被用来提高产品和服务质量,加快开发效率以及降低与开发项目相关的风险。CMMI的实施核心不在软件的开发技术层面,而在于工程过程层面和工程管理层面。CMMI非常重视风险管理,在实际项目开发过程中,情况一直在改变,而计划是固定的,这就要求我们在审计软件策划过程中做好分析和预测工作,规避开发过程中的一些风险。由于软件开发环境越来越复杂,因而要求开发队伍团队化、开发软件标准化,用CMMI的要求来规范审计软件开发,从而保障审计软件的质量。

2. 在审计软件中引入审计专家系统。现代风险导向审计的推行对审计工作产生了重大的影响,提高了对职业判断主体即审计人员的要求。对重大错报风险的全程关注,不仅要求审计人员具备很高的专业技能水平和丰富的执业经验,而且要求他们掌握相关知识和技能,如经济法规、经营管理知识、生产工艺和流程、评估知识、风险管理知识等。审计专家系统以其应用人工智能技术、模拟人类专家解决问题的思路的优势,来求解审计领域内的各种问题,达到或接近专家进行深入分析的水平,为审计人员开辟了一条既能保证审计质量又能提高审计效率的路径。在西方发达国家,审计专家系统主要应用于审计计划的制订、重要性的确定、舞弊风险评价、内部控制分析、持续经营能力的评估等方面。审计专家系统的开发不仅需要投入大量的资金,而且需要丰富的经验和实践案例的积累,我国在这方面还比较落后,需要进一步加强。笔者认为我们应在借鉴国外先进经验的基础上,加大人力和资金的投入,在审计研究人员和审计实务专家的共同努力下,推进审计专家系统的开发及其在审计软件中的应用。

3. 推进软件接口标准的研究。《信息技术 会计核算软件数据接口》标准规定了会计核算数据输出的两种格式:文本文件和XML(可扩展标记语言)文件。XML的出现对信息技术的

发展将产生深刻的影响。它的应用不仅仅是为了标识语言,更重要的是成为数据交换和处理的一个重要机制,因为XML的数据转换机制基本上可以排除软件和硬件不同以及其他因素的影响,使企业内部各部门以及与外部相关机构、组织、企业之间交换数据更为便捷。

应当看到,这一标准虽仍没有将XBRL(可扩展商业报告语言)纳入范畴,但是其中会计核算软件数据接口的XML Schema(gssm.xsd)文件已为我国将来制定XBRL规范奠定了基础。XBRL是XML在财务信息交换方面的一种应用,也是目前应用于非结构化信息处理尤其是财务信息处理的最新技术。XBRL以其便于跨系统的数据传输和交换、提高信息检索的准确度和精确性、拓展信息分析的广度和深度的优势,一经问世,便广受关注。但其要发挥优势,需要政府相关部门、社会中介机构、科研单位、软件厂商及用户通力协作,以推动和加快XBRL规范的制定、推广和应用进程。

4. 开发网络审计软件,积极推行联网审计模式。网络环境下,审计面临的不再是传统的交易模式和经营管理理念,而是全新的网上空间。审计人员只有进行联网审计,才能随时捕捉信息,即时提供审计信息,降低审计风险。联网审计模式的构建是一项非常庞大的系统工程,不仅涉及技术问题,而且涉及相关管理问题,因而应在资金、人员、软件开发、推广应用、后期维护等方面进行统一管理、集中整合。审计软件厂商要加大网络审计软件开发的投入力度,实现审计从单一的事后审计向事后审计与事中审计相结合、从单一的静态审计向静态审计与动态审计相结合、从单一的现场审计向现场审计与远程审计相结合的转变。

联网审计模式下,建立一个完善的大容量联网审计数据中心至关重要,通过网络及业务管理系统,录入被审计单位的有关信息,将审计需要的数据集中起来进行分析,寻找数据的可比性,满足业务协同、信息共享的需求。联网审计数据中心的建设需要解决以下问题:第一是制定连接各种网络的标准,克服内部网、外联网、互联网等连接时因线路、设备、防火墙等各种硬件、软件原因造成的集成问题;第二是对数据进行整体规划,包括对信息资源目录体系、审计信息资源交换体系以及数据存储、录入、交换和备份的规划;第三是数据传输过程中完整性和安全性的保证。一般来说,审计过程中需要传输两类信息,一类是可作为审计证据的文档和工作底稿,另一类是从被审计单位信息系统中检索获取的数据。这不仅要充分利用硬件、网络、系统软件本身的安全功能,更需要审计软件厂商通过研发,利用审计软件的控制功能保证数据在传输过程中的完整性和安全性。

【注】 本文系广东省教育厅科研课题(项目编号:06ZD7-9002)的阶段性研究成果。

主要参考文献

1. 中国注册会计师协会.中国注册会计师执业准则2006.北京:经济科学出版社,2006
2. 刘志耕.应加强新审计准则培训.中国税务报,2007-09-10