

论审计项目全面质量控制体系 及其模式的构建

河南财经学院 李 建(博士)

【摘要】 审计项目质量控制是当前审计研究的热点和重点之一。本文以全面质量管理理论为基础,以控制论和系统论为指导来构建我国审计项目全面质量控制体系、模式和评价体系。

【关键词】 审计项目 质量控制 模式

本文所指审计项目质量是狭义上的审计质量,是指具体审计项目的审计质量,包括审计计划、审计准备、审计方案、审计实施、审计报告、审计决定以及结论落实等一系列环节的工作效果及达到审计目的的程度。而控制体系则是保证具体审计项目的审计质量的一系列措施及其构成,是一个系统的有机工程。

一、审计项目全面质量控制体系及其模式构建的理论基础和办法

1.理论基础。全面质量管理理论伴随着质量管理思想的逐步演进而成为当前普遍采用的质量管理理论,其产生和发展经历了漫长的过程。从1961年菲根堡姆提出全面质量管理的概念开始,世界各国都对它进行了全面深入的研究,全面质量管理的思想、方法和理论在实践中不断得到应用和发展。20世纪60年代以来,菲根堡姆的全面质量管理思想逐步被世界各国所接受,逐渐形成了以美国为代表的“美国系统”、以日本为代表的“日本系统”等全面质量管理的思路和模式。我国自1978年的“质量月”活动开始,到目前为止,全面质量管理思想得到不同程度的深化。但就审计项目的全面质量控制而言,全面质量管理思想还没有在审计项目中得到有效推行和体现。

审计项目全面质量控制体系是一个系统工程。在审计项目质量控制体系中引入全面质量管理,就是将审计计划、审计准备、审计方案、审计实施、审计报告、审计决定以及结论落实等一系列环节构建成一种有效体系,从而取得预期的审计效果。在审计项目全面质量控制体系中,必须紧紧抓住全员参加的质量管理、全过程的质量管理和全面的质量管理这三个核心特征。所谓全员参加的质量管理,即要求涉及审计项目质量控制的全部员工,无论是项目管理者还是普通职员,都要参与项目质量控制活动,形成审计项目全面质量控制的核心机制。所谓全过程的质量管理,是指在审计方案公开、审计项目招标管理、审计管理信息化、审计过程控制、审计人员素质培训、审计工作考核和审计报告检查等方面把好质量关。所谓全面的质量管理,是指用全面的方法管理审计项目全面的质量。全面的方法包括科学的管理方法、数理统计方法、现代电子技术、通信技术等。全面的质量包括产品质量、工作质量、工程质量和服务质量等。

按照朱兰的管理方法和体系,在审计项目质量控制体系中应用全面质量管理理论,还需要着重注意以下三个方面的问题:一是审计项目全面质量控制体系的改进和突破问题,重点是找出和掌握涉及审计项目全面质量控制的少数关键因素,做到分析、克服并及时监督、跟进。二是审计项目全面质量控制体系的质量环(也称为质量螺旋)。按照国际标准ISO8402,质量环被定义为从识别需要到评价这些需要是否得到满足的各个阶段中影响质量的相互作用活动的概念模式。审计项目全面质量控制体系中的质量环既在审计方案公开、审计项目招标管理、审计管理信息化、审计过程控制、审计人员素质培训、审计工作考核和审计报告检查等几个环节的全过程中形成,同时又在这几个环节的不断循环中螺旋式提高。三是需要关注审计项目全面质量控制体系中的“80/20原则”,按照朱兰的质量责任权重比例观点,在所发生的质量问题中,只有20%来自于基层操作人员,而80%的质量问题是由于领导责任所引起的,因此必须切实关注领导责任因素。

2.系统性及其方法论。在审计项目全面质量控制体系中,审计方案公开、审计项目招标管理、审计管理信息化、审计过程控制、审计人员素质培训、审计工作考核和审计报告检查是一套系统的方法,强调业务流程的管理和设计必须以审计项目全面质量控制体系的总体目标和策略为指导,以关键绩效指标为基础。一方面,通过业务流程把审计项目全面质量控制体系的总体目标落实到项目实施的各个环节和责任主体上,便于具体化操作;另一方面,为审计项目全面质量控制流程的进一步改进提供反馈,并促使其流程持续得到优化,从而构成一个持续的审计项目质量改进的完整流程管理周期。基于上述思想,在审计项目全面质量控制流程中,将审计项目全面质量控制体系结构分为流程设计、流程实施和流程控制三大部分,分别适用于审计项目全面质量控制流程管理在不同阶段的需求,并适时根据审计项目环境的变化调整其流程控制系统。

在方法采用上,鉴于全面质量管理理论的要求和上述特点,在审计项目全面质量控制体系、模式及其评价体系的构建上,本文遵循价值判断和定量分析相结合的原则,将全面质量管理理论与审计实践有机结合,既通过规范的研究来指

导和优化审计实务,又通过实证分析升华研究的结论。

二、审计项目全面质量控制体系的构建

审计项目全面质量控制体系是审计项目全面质量管理的核心和落脚点,它既是控制论和系统工程论的理论、方法在审计项目全面质量管理中的具体应用,又是加强审计项目全面质量管理的中心环节。

1. 审计项目全面质量控制体系的构建原则。按照全面质量管理理论和流程控制理论的基本要求,审计项目全面质量控制体系的构建必须坚持以下原则:

(1) 系统性原则。由于审计项目全面质量控制是对审计工作各个方面、各个要素和审计工作全过程的控制,因而具有较强的系统性。

(2) 多样性原则。这主要是强调审计质量要求的标准不同,不同类别的审计项目全面质量控制方法、手段也应具有多样性。

(3) 有效性原则。既要通过审计项目全面质量管理提高审计工作质量,又要进一步促进审计工作发挥更大的监督作用。

2. 审计项目全面质量控制体系的内容构成。建立审计项目全面质量控制体系没有一个通用模式,必须根据不同的审计项目条件、不同审计项目类型的特点,随审计项目全面质量管理的开展而不断深化和完善。通常要从以下几个方面建立审计项目全面质量控制体系:

(1) 建立组织控制体系。这主要是指成立审计项目的全面质量管理机构,其职责是确定审计项目的全面质量控制目标,制定审计项目的全面质量标准,通过一定程序对各业务部门的质量管理项目提出要求,并统一组织协调审计项目全面质量控制体系的活动。

(2) 建立制度控制体系。建立审计质量的制度控制体系,主要包括明确审计质量标准及建立健全审计质量责任制度、审计质量检查和考评制度等。

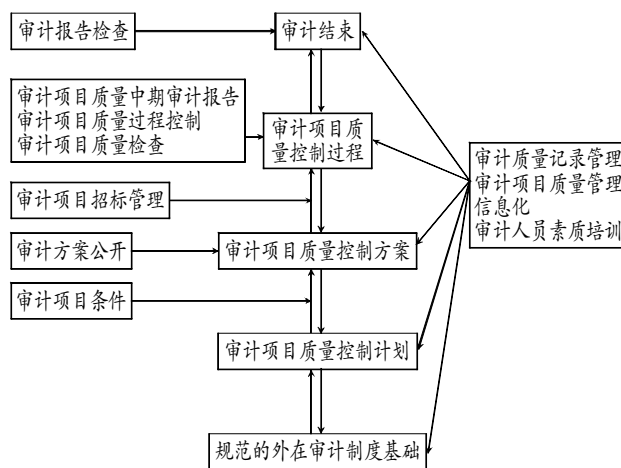
(3) 建立信息反馈控制系统。首先应建立审计质量信息的反馈机制,其次要建立健全审计质量信息反馈制度,并通过两者的有机结合,不断提高审计项目的全面质量控制水平。

(4) 建立审计人员素质控制体系。建立审计人员素质控制体系,主要是明确审计人员素质标准,其内容主要包括以下两部分:①政治标准。坚持依法独立审计原则,忠于职守,秉公办事,廉洁奉公,不谋私利,勤奋工作,保守秘密,客观公正。②业务标准。熟悉审计、会计基础理论和法规,熟悉金融理论与金融法规,具有较丰富的审计实践经验,掌握审计技术方法,具有较强的组织能力和分析能力。

3. 审计项目全面质量控制体系的构建。按照上述审计项目全面质量控制体系的构建原则及内容构成,为了将全面质量管理进行升华,使审计项目全面质量管理与控制进一步规范化和程序化,就必须运用审计学、管理学、质量控制学等对审计项目全面质量控制方法进行系统化的综合并加以归纳,来构建审计项目全面质量控制体系。

审计项目全面质量控制体系必须包含以下子目:审计项目条件、审计方案公开、审计项目质量中期审计报告、审计项目招标管理、审计项目质量管理信息化、审计项目质量过程

控制、审计人员素质培训等,并使其流程化、模式化,提供审计项目全面质量管理的操作规程。需要特别说明的是,上述模式必须建立在规范化的外在审计制度(如审计法规与规章)的基础上(参见下图)。



审计项目全面质量控制体系

有效的审计项目全面质量控制体系有利于提高审计部门的权威性和审计工作的质量及防范审计风险,这也是内部审计跟上国际审计发展步伐的客观要求。通过建立上述模式,从审计项目全面质量控制的关键环节入手,构建全过程的控制体系,全方位、多层次地保证审计项目质量,在实践运用中能够体现以下全面质量控制的优点:

首先,在审计项目条件的实施中,通过审计项目条件的约束,将审计关口前移,规范了审计项目质量工程管理,有效地避免了审计风险,保证了审计工作质量。

其次,在审计项目质量过程控制的实施中,通过将审计管理的关键过程控制点具体量化为KPI指标,定期记录审计信息。由于把审计全过程分解成了若干个控制点,审计人员只需按部就班地填写质量过程控制指标就能完成对审计项目的全面质量控制,达到变繁为简、提高审计质量的目的。

最后,在审计项目质量管理信息化的实施中,通过该模式能实现对审计项目的动态化和网络化管理,而且由于有效地实现了审计项目全面质量管理资源共享,因此极大地减少了信息传递的障碍。

三、审计项目全面质量控制评价体系的构建

上述模式建立后,如何评价其运作绩效,则需要一个相应的评价系统予以跟进评价。按照全面质量管理理论的要求,审计项目全面质量控制评价体系的构建必须遵循以下基本原则:①全面性原则。即评价其内部控制程序和措施是否覆盖到各个业务环节、所有部门和岗位,是否还留有死角和空白点及是否真正做到相互牵制。②审慎性原则。即对内部控制进行评价,测试审计项目全面质量控制体系能否有效地起到防范、控制和化解风险的作用,能否将业务过程中各个环节存在的风险、造成或可能造成的损失控制在最小的范围之内。③有效性原则。即测度审计项目全面质量控制制度能否得到有效的遵守,针对各项业务乃至各项业务的每个环节所制定的全面质

会计信息披露动因分析

贵州大学经济学院 刘丽

【摘要】从历史发展来看,会计信息披露经过了自愿性披露→强制性披露→强制性披露为主、自愿性披露为辅三个阶段。本文分析了会计信息自愿性披露、强制性披露的动因,比较了两者的优势和劣势,并对会计信息自愿性披露作了进一步的研究。

【关键词】会计信息 自愿性披露 强制性披露 动因

会计信息具有一定的经济后果,是指财务报告对企业、政府和债权人的决策制定行为的影响。会计信息披露经过了自愿性披露→强制性披露→强制性披露为主、自愿性披露为辅的三个阶段。其中,自愿性披露是指企业基于自身形象、投资者关系、回避诉讼风险等动机主动披露会计信息。强制性披露是指政府通过制定法规强制企业披露利益相关者应当获得的会计信息。本文试对会计信息自愿性披露和强制性披露的动因进行以下分析。

一、会计信息自愿性披露动因分析

1.委托代理理论。广义上,企业所有者和企业管理者之间存在一种委托代理关系,企业所有者设计出一种契约,授权企业管理者从事某种经营活动,并要求其最大限度地实现所

量控制措施是否被严格执行并真正发挥作用,审计项目全面质量控制制度是否具有权威性和有效性。④及时性原则。对于新的审计项目,应评价其是否及时建章建制,是否预先制定了有效的风险控制措施,项目的负责人是否具有全面质量管理思想等。⑤独立性原则。审计项目全面质量控制体系的检查和评价应独立于审计项目全面质量控制制度的制定。

按照上述原则,审计项目全面质量控制评价体系的内容应该包含以下几个方面:

1.建立审计项目全面质量控制体系的评价标准。只有建立审计项目全面质量控制体系的评价标准,将评价依据与实际存在的审计项目全面质量控制制度相对照,才能恰当地评价它的健全性、完善性、有效性。其评价标准必须涵盖审计项目全面质量控制体系中的审计计划、审计准备、审计方案、审计实施、审计报告、审计决定以及结论落实等内容,其既包括审计项目全面质量控制评价体系总体的评价标准,又包括上述审计计划、审计准备、审计方案、审计实施、审计报告、审计决定以及结论落实等内容的微观、具体的评价标准。

2.建立审计项目全面质量控制体系的评价机制。即上述评价标准必须形成相互关联、协调统一的有机整体。

3.建立审计项目全面质量控制体系的评价程序。其评价程序必须坚持按照以下四个步骤进行:第一步,进行审计项目全面质量控制体系的环境评价;第二步,在审计项目全面

有者的效用。但双方都有追求自身利益最大化的要求和理性行为。企业所有者所追求的目标在于使投资报酬最大化,而企业管理者则有着更为广泛的经济和心理需求,如声誉、晋级、报酬及利润分配等,两者之间的目标并不完全一致,存在着一定的利益冲突。企业所有者通过与企业管理者签订一定的契约来减少两者间的利益冲突。但契约的有效执行将引发监管成本、担保成本和剩余损失等代理成本。一般认为,监管成本、担保成本应是由企业管理者来承担的,它会直接减少企业管理者的报酬。因而企业管理者自愿披露会计信息以使代理成本最小化。

2.透信理论和资本市场的竞争性。在竞争性资本市场中,企业为争夺所需的稀缺资源(如资本)以在竞争中取得优势,会

质量控制体系的环境评价的基础上,进行审计项目全面质量控制体系的健全程度评价;第三步,在审计项目全面质量控制体系的健全程度评价的基础上,进行审计项目全面质量控制体系的控制点在实际业务活动中的发生性和实用性评价;第四步,进行审计项目全面质量控制体系的功能评价,评价其是否发挥了应有的控制作用或取得了应有的控制效果。审计项目全面质量控制体系的评价程序中的这四个步骤是一个环环相扣的有机整体。

4.丰富和完善审计项目全面质量控制体系的评价内容。这主要包括审计项目全面质量控制体系的组织保障控制评价、业务程序控制评价和信息质量控制评价等方面的内容。

5.建立、改进和完善审计项目全面质量控制体系的评价方法。客观、公正的评价必须借助一定的现代审计工作的方式、方法。这些方法主要有文字描述法、质量控制调查表法、质量控制流程图法以及随机抽取典型业务与相应的质量控制记录验证法等,这些方法在应用上已经非常成熟了,只是如何根据实际情况进行选择而已。

主要参考文献

- ①蔡峰.控制审计项目必须构建科学的评价体系.中国审计,2004;5
- ②王洁,袁晓静.《审计机关审计项目质量控制办法(试行)》解读.审计与理财,2004;8