



现代审计本质新探



重庆工学院 李孝林(教授) 宋敏

【摘要】近年来,理论界有关现代审计本质的观点主要有经济监督论、经济控制论等。这些观点具有一定的道理,有其产生和存在的背景,但并不全面,没有突出现代审计的本质特征。笔者通过对审计基本职能的评价,提出审计本质应该是“经济评价论”。

【关键词】 审计本质 评价职能 经济评价论

哲学方法论认为,本质是指事物本身所固有的、相对稳定的、决定事物性质的必然联系,即事物的内部联系。本质决定于事物的内在矛盾,是事物比较深刻、稳定的方面。事物的本质就是该事物区别于其他事物的内在的质的规定性,也就是该事物内在矛盾运动的特殊方面。我国的蔡春教授不仅将审计本质作为设计审计理论结构的第一基本要素,而且认为,审计本质的研究对整个审计理论结构的设计具有导向作用,决定着整个审计理论结构的发展方向。认清审计的本质,是为了更好地了解审计,也是为了从审计的本质出发,对未来的审计发展有一个更明确的目标。对审计本质的深入研究有利于我们更加合理地构建审计理论体系,从而更加科学地指导审计实践活动。

一、对目前流行的两种观点的评析

1.对经济监督论的评析。

监督是指审计人员通过对被审计单位会计信息的审核检查,判断被审计单位的经济活动是否符合既定的标准,对违反标准的行为予以揭露并提出纠正措施或处罚意见。经济监督论认为,审计是具有独立性的经济监督活动。

笔者认为,以监督作为审计的本质不太合理。因为监督意为查看并督促,所以经济监督论不能涵盖所有的审计形式,无法解释除审计监督以外的其他审计职能,如其对社会审计和内部审计就不太适用。社会审计和内部审计是审计人员接受委托,对受托经济责任的履行情况进行审查,因此就要求审计人员与被审计单位之间是平等的,审计独立性的实质也是要求审计人员与委托人以及被审计单位之间没有任何经济利益关系。审计本质应该能够反映所有审计形式的特征,若只适用于其中一种则是不全面的。通常认为,经济上的监督是财产所有者的职权,不存在独立性,也没有体现出平等的关系。

审计的责任主要是按照独立审计准则的要求,实施必要的审计程序,运用恰当的审计方法,以经过核实的审计证据为依据,判定被审计单位的相关活动是否符合国家有关财务会计法规的规定,是否在所有重大方面公允地反映了其财务状况、经营成果和资金变动情况,以及在正确选用会计处理方法时,是否遵循了一致性原则。可见,审计只是发现问题,

而对具体问题的会计处理以及对审计过程中发现的问题予以“纠正”并不是审计人员的职责,即审计不包括监督。

2.对经济控制论的评析。

经济控制论认为,审计是独立检查经济责任的控制系统。经济控制论的重要特点是运用包括控制论在内的科学理论指导审计研究。现代控制论认为,控制就是以完善受控对象的功能或者以促进其发展为目的,以获得并使用有关受控对象信息为基础。

但是众所周知,审计人员作为独立的第三方,对被审计单位的受托经济责任进行审核和检查时应保持独立性和客观性,不得参与被审计单位的任何经营管理活动,这也是审计与会计的根本区别之所在。一般认为会计具有控制的职能,因为会计人员不是独立的第三方,其能够参与经营决策、调节经营活动、监督经济过程、参与处理分配关系等。而审计人员不能参与以上活动,否则将严重影响审计的独立性和客观性。因此,经济控制论违反了审计人员不得参与被审计单位的任何经营管理活动的规定。审计人员应该作为独立的第三方,客观地评价被审计单位的经济活动过程和发展趋势,如果失去了独立性,审计也就失去了其存在的意义和价值。

二、审计的基本职能:评价

评价职能是指审计人员对受托经济责任的履行情况发表审计意见。笔者认为,评价包括了监督和控制,因为首先审计人员应该判断被审计单位受托经济责任的履行是否符合准则及相关制度的要求,然后再对被审计单位经济活动的发展进行准确、客观的评价。

可以看出,各种形式的审计(国家审计、社会审计、内部审计)都是对受托经济责任的履行情况进行评价的。随着市场竞争的日益激烈,企业的投资、经营领域将发生巨大变化,一项重大的投资决策将关系到企业的生死存亡。目前,审计的发展已经从查账纠错水平上升到了管理水平,管理审计或经济效益审计在一个国家或地区的受重视与运用程度已是衡量该国家或地区审计发展水平及审计是否具有活力的重要标准之一。所以,对投资决策、经营管理等进行评价的内部审计,对财务报告及被审计单位未来发展趋势进行独立、客观评价的社会审计,以及为提高公共资金使用经济性、效率性和效果性

杜邦沸腾壶风险审计模型的启示



山东财政学院 王维虎(教授) 冯晨光

【摘要】 风险审计对我国企业来说是比较陌生的,杜邦沸腾壶风险审计模型则为我国企业的风险管理提供了一个好的范例。杜邦沸腾壶风险审计模型以风险管理为基础,将风险作为审计对象,扩展了内部审计的职能,提高了审计效率。

【关键词】 风险管理 风险 风险审计

杜邦沸腾壶风险审计模型是美国杜邦公司创建的风险审计模型。这种模型以风险管理为基础,审计对象是公司所面临的风险。公司在审计前将风险因素分为八大类,每一类具有不同的风险级别,即高风险、敏感风险、适中风险、低风险。审计主体对不同级别的风险因素进行不同程度的审计,风险级别越高,则配置的审计资源越多。这种方法用图形描述时呈壶状,所以人们称之为沸腾壶法。沸腾壶法中有很多新的理念和方法,对我国有很大的借鉴意义。

一、沸腾壶法以风险管理为基础

杜邦沸腾壶风险审计模型之所以能够得到较好的施行,是因为它有一个有效的管理基础即风险管理。这是美国企业

的国家审计来说,评价职能就变得突出起来。

因此,现代审计的评价职能就是在防止错误与舞弊行为发生的基础上,对资金、资源等的利用情况进行有效的分析和改进,对受托经济责任的履行情况提出可行的建设性意见或建议,并对未来财务发展趋势进行合理预测和评价。

三、审计的本质通过其评价职能体现

通过职能尤其是基本职能研究结构和本质,不仅是系统科学的一般原理,而且在会计、审计理论研究中被使用。娄尔行主编的《审计学概论》指出,审计的职能是审计的本质属性,是不受人们主观意志支配的。基础理论研究进一步说明了会计、审计职能与结构、本质、目标具有对应性。诚如贝塔朗菲所说,结构(部分的秩序)和功能(过程的秩序)完全是一回事。在社会环境的影响下,审计的基本职能反映了审计的本质。

审计作为一门学科,应该有其独立的理论体系,各种形式的审计也都应该有统一的审计本质,只有审计的评价本质才能概括现代审计的各种形式,不管是国家审计,还是社会审计或内部审计,也不管是专项审计、会计报表审计,还是管理审计或经济效益审计,都是对受托经济责任的履行情况进行评价的。国家审计是对政府及行政事业单位活动的成果和效益进行检查和评价,社会审计是对受托经济责任的履行情况进行评价,并出具有建设性意见的审计报告。我国内部审计机构是根据企业的内部需要设置的,并在监督的基础上,对企业的各级组织和最高经营者承担的财务责任和效益责任进行审查评价,运用系统的专业方法来评价和改进风险管理,改善组织

较为普遍采用的管理方式,而在我国只有一小部分企业采用。因此,我们应当学习先进的管理模式,培养管理者的风险意识。杜邦公司则为我们提供了一个好的范本。风险是控制论中的一个概念。控制论认为,系统是存在风险的。但是在经济理论中,风险是一个难以确定的概念。风险是指实践的不确定性,这个事件对目标的实现具有一定影响。风险不仅是指损失的不确定性,而且包括盈利的不确定性。风险具有客观性、条件性和时间性等特性。

企业风险管理由企业的董事会、管理层和其他员工共同参与,应用于企业战略制定和企业内部各个层次、部门,用于识别可能对企业造成潜在影响的事项并在其风险偏好范围

的运作。同时,内部审计机构也审查评价企业经营者对企业所有者所承担的财务责任和效益责任,可见其最终目的也是经济评价。

审计的最终目的是对被审计单位受托经济责任的履行情况提出建设性的意见或建议,以及对其未来财务发展趋势进行预测和评估。审计的评价本质体现了各种形式审计的本质和审计的未来发展趋势,并为受托经济责任的履行情况提出其独立、客观的表述意见和评价建议。综上所述,探求审计的本质应结合当前的客观经济环境,并从其外部表现——审计的评价职能出发,以便更好地促进审计理论的发展。现代审计是审计人员接受与被审计单位具有经济利益关系的主体的委托,客观、独立地对被审计单位受托经济责任的履行情况进行评价,发表审计意见,以达到促进被审计单位得到更好发展的目的。因此,针对以上分析提出审计本质应该是“经济评价论”。

主要参考文献

- ①苏永强.产权、契约与审计——对审计本质的再认识.财会通讯(学术版),2004;12
- ②吴世珍,柯大纲.对审计本质理论的再认识.财会研究,2004;3
- ③刘远,杨剑洪,蒋凌云.控制论在独立审计中的运用.商业会计,2005;6
- ④王丽南.小议审计责任与会计责任.吉林省经济管理干部学院学报,2005;3