

高职院校委托社会审计服务的审计质量管理实践

——基于J职院委托社会审计服务的实证分析

唐欣

(广西经贸职业技术学院, 广西南宁 530021)

摘要:随着新修订的国家职业教育法的实施,我们国家对高职院校的治理能力和治理体系现代化提出更高要求。通过委托具有相应资质的社会审计机构参与内部审计工作,能够提高内部审计效率,同时社会审计机构的独立性优势也使审计结论更具客观性。笔者以J职院为例,分析高职院校内部审计如何既运用好社会审计资源,又注重加强审计风险控制,达到提高内部审计质量的目标。

关键词:高职院校;委托社会审计;审计质量管理

一、审计质量管理的概述

审计质量是指审计组织审计工作的优劣程度。包括审计结果质量和审计工作过程质量。决策者或委托方通常看重审计结果质量,而实施审计的组织者更看重审计工作过程质量。《第2306号内部审计具体准则——内部审计质量控制》中指出内部审计质量控制,是内部审计机构为保证其审计质量符合内部审计准则的要求而制定和执行的制度、程序和方法。

审计质量管理具有全过程性,贯穿审计项目的全过程。运用全面质量循环管理模型——PDCA能更好理解内部审计质量管理的全过程性。PDCA广泛应用于质量管理,当然也包括内部审计质量管理。P(计划Plan)、D(执行Do)、C(检查Check)、A(处理Action)四步骤构成闭环并循环运行,通过循环来发现质量管理中存在的问题并加以解决。内部审计质量管理也要从制定计划(P)→方案实施(D)→分析检查(C)→结论反馈(A)的全过程来开展。

二、高职院校审计业务外包的质量管理现状

(一)高职院校审计环境是审计质量的底层基础

审计环境表现在管理层的重视程度、审计定位以及预算经费支持等方面。高职院校审计环境对审计不利的情形时常体现在:校领导不重视审计工作、审计职能定位不准确、审计独立性不强、审计经费无法保障等,这些问题使内部审计机构或审计人员失去审计质量管理的基本条件。他们可能在工作中无法获得领导的支持,可能在实施审计过程中受到外部干扰,又或者没有足够的经费选择到优质的社会审计资源等。可以说,单位的审计环境从底层影响了内部审计的质量。

(二)高职院校内部审计风险对审计质量管理产生固有影响

审计风险是审计质量的固有影响因素,只要是开展审计活动就有与之相匹配的审计风险。通常来说,审计风险被控制在可接受的范围,则审计结论被认为是可以采信。审计风险可控程度越高,审计质量管理效果越好。反之则审计质量管理较差。高职院校内部审计风险主要来自内控运行失效、财务报告错弊及检查风险。现实情况体现在,高职院校管理存在薄弱环节同时内控失效;财务报告存在重大错报;管理层凌驾于内部控制之上;这些都会直接中伤内部审计质量。

(三)高职院校的日常性工作挤压审计质量空间

高职院校越来越多的要求内部审计提供支持性、基础性的服务工作,或者直接将内部审计嵌入日常工作流程中,例如:审计部门必须要会签某些审批事项;审计人员被要求参与采购项目的比价询价等。虽然这些工作也是必要的,但烦琐的日常性工作也挤占了审计部门的审计资源,对深入做好审计质量管理带来一定制约。

(四)高职院校内部审计人员素质对委托审计质量产生直接影响

高职院校内部审计机构普遍存在发展起步晚,人员配置不足,专业单一,审计水平不高等问题。在日益繁重的审计任务面前,内审人员不免因循守旧,深入思考研究能力不强。在委托社会审计项目中,内部审计人员常将审计主导权全部交出,甚至仅充当“传声筒”角色,重复固定模式的审计工作。如果审计人员不注重深入研究,不能透过审计分析问题的本质,任由社会审计机构出问题流于表面的审计报告,甚至是“套路”报告,则会直接使审计结果存在严重质量问题。

三、我国社会审计行业发展中存在的问题

(一)社会审计的行政监管和行业自律仍在寻求平衡

2020年,财政部、国务院国资委、银保监会共同印发了《关于加强会计师事务所执业管理切实提高审计质量的实施意见》,针对会计师事务所行业中存在的审计质量不高、风险意识不足、内部治理结果不完善等问题,提出要加强和改进执业管理,进一步提升审计质量。2021年,国务院办公厅印发《关于进一步规范财务审计秩序促进注册会计师行业健康发展的意见》,明确要以服务国家建设服务为目标,多措并举进一步加强对注册会计师行业的监管和引导。从国家连续出台对会计师事务所的行政监管政策不难看出,我国体制决定了社会审计要为中国特色社会主义经济建设服务,这个行业要良性发展,就需要持续被监管和修正。

(二)行业无序竞争导致“劣币驱逐良币”现象

随着市场经济发展和资本注入,企事业单位对社会审计机构的业务需求上升。而以注册会计师事务所为代表的社会审计机构出现群体数目庞大、规模小,发展不平衡等状况。尤其伴随近20年来的事务所合并风潮,催生出更多分所、小所,而事实上部分总所与分所之间本质上并未实行一体化的协作运营,于是一些“小所”常常以低廉的审计价格向委托方提供审计服务,对行业健康发展造成冲击。无序竞争带来的是“劣币驱逐良币”,挤压审计质量空间的问题。类似的问题,在工程造价咨询行业也是同样存在的。

(三)社会审计独立性受到一定制约

我国社会审计机构会由于经济联系、审计评估、过度推介、关联关系、外部影响等因素导致审计独立性受到制约。尤其是经济联系和过度推介两个因素,社会审计机构因其自身需要争取业务,在与被审计单位之间产生经济利益联系之后,有可能导致社会审计机构的审计意见会偏向被审计单位的利益,抑或是做出有失公允的审计判断,使审计独立性受损。

(四)审计师个人的职业道德和专业素质是一个较为复杂的变量

审计成本是社会审计机构开展审计事项需要重点考虑的一项

内容,面对审计费用不断压缩的现实,审计师不得不减少对客户账簿的详细检查和对内部控制的具体测试,进而降低审计成本投入。他们开始只审计他们认为风险高的地方。也就是说,审计师逐渐放弃账项基础审计,并减少使用规范的审计工具,而更多依赖其主观判断。人为因素越多,则影响审计质量的变数就越复杂。审计人员各自不同的专业素质、技术能力和恪守职业操守与否,都对审计质量管理造成直接影响。

四、社会审计服务的审计质量管理与对策

以J职院委托社会审计开展资产清查专项审计为实证,笔者尝试分析高职院校委托社会审计加强审计质量管理的对策。单位内部审计组织者应当从审计全过程质量管理思路出发,运用PDCA模型,审计质量管理要从谋划之初就着手进行。

(一) P (Plan) 计划阶段——以适用的采购方式遴选符合需求的社会审计机构

J职院的采购工作归口采购部门组织开展,但在整个采购过程中,内部审计部门始终抓好采购立项、开展尽职调查、提出采购标准,尤其注重资质和业绩指标,为审计全过程质量管理打好基础。J职院通过竞争性谈判的采购方式,选出熟悉高校管理政策的社会审计机构。在订立合同阶段,也将本次开展资产清查的目标、框架、要求等充分考虑到权利义务条款中。

1. 审计前期准备的调研要充分和详尽

J职院内审部门开展了一系列前期准备工作:首先,制作调查问卷,充分调研自治区内相应规模资产体量的院校和单位,了解对方开展资产清查的范围、重点难点环节、投入的财力、人力成本、取得成效等,将调查结果形成专题报告和工作构思,汇报学校主要领导;其次,成立由学校主要领导主抓的资产清查工作组,明确职责分配,要求部门负责人为资产清查第一责任人;第三,选择具有代表性的1个二级学院和1个行政部门进行清查测试,做好调查摸底,为接下来确定目标、制定方案、工作方式奠定基础。这一步工作实质上也为社会审计机构完成了控制风险和检查风险的评估。

有目的地开展调查研究审前准备,是内部审计部门不应忽视的工作,更不能寄期望于社会审计机构替代完成。内部审计部门要秉持研究型审计的学习能力,才能从计划阶段对审计质量实施有效的管理。

2. 分析研判,确定审计目标

J职院是由中职学校升格为高职院校,办学历史长、资产构成复杂、资产存续时间久远、经手人流动性大。在确定审计目标时,内部审计部门充分考虑学校实际,需要辩证分析可能面对的复杂情况。既要采取审计“硬”措施,又要掌握评估“软”控制。最终内审部门决定将账实相符作为资产清查的手段,将全面摸清家底、防范化解风险、找出问题根源、促进资产管理体制机制完善作为审计目标。同时,还要确保后续的时间计划、步骤安排、人员调度等围绕实现审计目标而服务

(二) D (Do) 执行阶段——制定审计方案需要重点介入

审计业务外包的审计实施方案常由社会审计机构制定,交由学校内部审计部门审核确定。但资产清查工作周期长,涉及面广,其中需要协调配合的工作很多。还要与本校日常管理相适应,比如具体到实地盘点时间遇到教学授课占用资产的情况该如何处理等。因此J职院内审部门坚持自己拿出方案,要求社会审计机构按方案实施。此外在方案沟通过程中,社会审计机构倾向于见物盘物的盘点方式,这种方法操作简单,标准容易统一。然而J职院审计部门经过评估,认为见物盘物与原设定的审计目标相背离,坚持以财务资产卡片为盘点基础,只有这样才能达到摸清家底、掌握账实差异的目的。

1. 审计实施过程中要始终立于主导地位

执行阶段是审计质量管理最关键的一环,内部审计部门要保持职业敏感,随着审计进程对发现的新情况及新问题进行动态调整。这就要求审计实施过程中,内部审计人员要始终立于主导地位。为此,J职院内审部门将资产清查工作组分为几个小组,每个小组由1名内审人员、1名社会审计机构审计师、1名资产管理人员组成,保证每组当中由内审人员主控,形成工作指引。

2. 关注细节,及时修正

社会审计机构出于节约审计成本的目的,常常将基础性的盘点工作安排给工作经验较少的“新人”。然而一旦所投入人员出现消极或畏难情形,会直接影响整体工作推进。为此J职院内审部门要求社会审计机构投入人员必须具有良好的工作积极主动性,还要具备较好的思辨能力和沟通技巧,掌握宽泛的信息技术。在清查过程中发现社会审计机构人员有岗位胜任能力不足的情况,则书面提出工作改进建议书要求调整更换。

(三) C (Check) 检查阶段——实行分级复核机制,保持职业怀疑态度

分级复核机制是对审计职责分工、审计过程实施及审计结果的检查。J职院内审部门对各成员执行的审计工作开展分级复核:一是每个盘点小组内审人员对盘点当日提交的盘点资料进行初步审核,记录收集的证据和鉴定情况,对不符合要求的记录证据进行修正;二是内审人员复核社会审计机构编制的审计工作底稿,确保要素齐全、内容完整、客观反映事实;三是审计负责人复核审计报告初稿,确保审计结果的重要性水平,抓好第一稿审计报告的质量。

(四) A (Action) 处理阶段——对审计报告的定性和结论要加强控制

在报告(处理)阶段要强化审计结果的质量控制。社会审计机构为提高效率常采用模板式审计报告,显然这种套路化的做法不符合J职院资产清查审计要求。J职院内审部门在审计报告阶段研究重要事项、审计证据以及被审计单位的反馈意见,定出基本框架和定性原则,再由社会审计机构起草审计报告。审计报告一是必须客观真实反映资产账实差异;二是引用法规要与审计事实相对应;三是审计报告结论要注意问题定性,区分是单位管理系统因素还是人为因素;第四还要考虑审计报告的结果运用,一方面附表数据应作为财务资产卡片调整基础,另一方面要注重审计报告具有较强可读性、可操作性和较高的转换率,为今后的问题整改、制度完善、责任追究打好基础。

五、结语

显然,高职院校内部审计在委托社会审计业务中担当的是主导、控制和审核的角色,审计业务外包后的工作并不会更轻松。笔者认为,全过程审计质量管理实践也同样适用于工程审计的委托造价咨询业务。高职院校内部审计仍需要思考更多关于提高审计治理能力的课题,在实践中保持分析研究的主动思维,摸清问题形成的规律,反过来再指导实践,成为一种良性的循环,激发内部审计机构改革的内生动力。

参考文献:

- [1] 王晓.对事业单位内部审计质量控制体系的思考[J].经济师,2022(04):123-124.
- [2] 陆正飞,许晓芳,祝继高,蒋融.我国注册会计师行业发展状况的分析与研究:成就与意义、问题与挑战、启示与建议[J].中国注册会计师,2022(01):34-44+3.
- [3] 马月娥.我国注册会计师审计独立性研究[J].现代商业,2022(02):187-189.