

实时报告审计

□ 余 玮

会计主要是应经济管理之需而产生的,主要职能是提供信息。那么审计主要是应经济监督之需产生的,主要职能是监督。现代市场经济的组织结构决定了审计的存在,同时,审计的存在也促进并稳定了市场经济组织结构的发展与稳定。审计作为市场经济组织结构中的环节之一,它是通过自己特有的功能为市场经济服务的。

在网络化会计信息系统下,审计的总体目标和范围没有改变,但是,计算机的使用改变了财务会计信息的输入、处理、输出和存储方式,改变了内部控制和组织结构等。这种变化将对传统的审计产生巨大的影响。

一、计算机及网络技术的使用对审计的影响

首先,企业内部控制制度发生变化。注册会计师在设计审计程序时,应考虑企业内部控制制度。内部控制制度是管理现代化的必然产物。经过1948年、1949年对审计准则的修订,AICPA在其1949年报告书中定义了内部控制制度,他们指出:“内部控制制度,目的在于保护企业的财产,检查其会计资料是否正确可靠,以及提高业务效率,促进经营方针组织计划的贯彻和企业内部所有调查方法的实施……这种控制制度包括:预算管理、标准成本、定期业务报告、统计分析及应用、从业人员的职业教育计划等。”1973年,AICPA在对前述定义总结、完善的基础上,于《审计程序报告》第54号中,对内部控制制度的定义作了如下解释:“内部控制制度包括:内部会计控制制度和内部管理控制制度,内部管理控制制度包括,不仅仅只限于组织机构的计划,以及关于管理部门对事项核准的决策步骤上的程序与记录,这种核准程序是管理部门的一种职能,和为达到这个组织的目的所负担的责任息息相关,也是建立所有事项的会计控制制度的出发点。会计制度包括组织机构的设计以及与财产保护和财务会计记录可靠性有直接关系的各处措施。”内部控制制度虽不是为专门审计人员设计的,但审计人员却可以很好地利用这一制度,提高审计效率。研究和评价内部控制制度有助于确定合理的审计程序。一般说来,公司内部控制系统包括三部分:控制环境(The control Environment)、会计制度(The accounting institution)、控制程序(The control Procedure)。在传统会计中,内部控制是通过合理的分工,

明确的职责、规定业务处理程序以及加强业务人员之间的相互联系和相互制约来实现的。而会计电算化以后,数据处理由计算机自动完成,改变了帐务处理程序,摆脱了会计人员的直接干涉,使帐簿控制失效,从而许多原来的内部控制职能丧失。

其次,审计线索发生改变。审计线索对审计来说是极为重要的。在传统会计系统中,会计确认、计量、记录、报告都有会计人员手工完成,由原始凭证到记帐凭证,从记帐簿到会计报告编制,每一过程都有文字记录,都有经手人签字,审计线索十分清楚。在电子商务环境下,经济业务的发生到会计信息(会计报告)的产生,这些过程都集中在计算机中按程序指令自动完成。凭证、文件的生成方式,传递路线和传递方向都发生了变化,审计线索似乎是不见了,要跟踪某业务发生的流程显得困难。

再次,审计证据的形式发生了改变。审计证据可以是企业内部与外部的各种凭证、帐簿等等。传统审计时需要反复审阅这些证据,观其是否涂改,项目是否齐全。但是在计算机中,这些数据都作为输入或保存信息存储在磁盘上。手工作业时,涂改单据会留下痕迹,而对磁盘上存储的内容进行修改一般不会留下任何痕迹。

此外,审计范围发生改变。会计报告内容的改进,扩大会计报告的信息容量,增加大量的货币及非货币性信息,为用户提供全面、综合的会计信息,增加了企业公开信息的内容,也扩大了审计的范围。

最后,审计时间间隔发生变化。随着信息的时间性的要求,财务报告的及时性正变得越来越重要,实时报告的出现,随之而来,也要求审计师提供对于实时信息的审计,并提供实时审计报告,这将大大增加注册会计师工作的风险,工作量,同时改变注册会计师的审计方式。

二、实时审计

在实时审计模型中,通过建立注册会计师与被审企业之间的实时连接,对企业交易、内部控制、企业业务进行实时监督,随时对企业异常情况进行检测,获取实时审计证据,对审计报告随时更新,提供实时的审计报告。在实时审计模型中,需要解决两个问题:(1)如何确定审计的范围,获得足够的审计证据;(2)如何估计其内部控制,如何证明交易或业务的真实性。

IT环境下审计理论基础的重新认定

□ 吕 博

随着高科技信息时代的到来,以软件、硬件、网络、通讯等为核心的信息技术——IT已迅速渗透于社会生活的各个领域,并成为世界经济、科技发展的制高点。审计理论基础作为支撑审计理论大厦的跟脚、支撑点,在IT环境下也发生了深刻的变革,其内涵、外延、认定标准等都得到了深度和广度上的扩张,为审计理论的充分发展、创新奠定了良好的基础。

一、IT环境下,审计理论基础的特点

(一) 多元网络性

作为审计理论的根基,审计理论基础在IT环境下得到了不断的增强和加固。信息技术学、信息经济学、信息博弈论以及与其他学科领域共同组成了一个动态的、多元性的审计理论基础网络组织。而构成审计理论基础的各个学科的具体内容则是这张网上的各个结点。审计理论基础的不断扩张、膨胀,意味着审计理论获得了更充足的理论养分,得到了更充分、更完善的发展。

(二) 动态性

随着时代的变迁、客观条件的变化、社会经济环境的完善,审计理论基础也在不断的发展完善,在充分汲取新的学科理论养分的同时,也摒弃了一部分不适合于IT环境下的陈乏的、过时的理论。并且,审计理论基础的发展变化决定着审计理论的发展方向、趋势,同时审计理论不断发展、完善,也进一步加强和巩固了审计理论基础,二者的关系是辩证统一的。

(三) 质量性

IT环境下,质量非常重要,可以毫不夸张地说,质量是IT的生命,审计理论基础作为审计理论的根基,其质量性尤为重要。其质量性主要表现在:稳定

性、安全性、品质性。尽管是审计理论基础在审计理论发展的历史长河中呈现出动态、发展性,但是,就某一时段、期间而言,审计理论基础还是具有相对稳定性的。另外,作为根基、支撑点,其安全性、品质性也是非常重要的,不安全的、缺乏品质性的根基不具备支撑审计理论大厦的能力。

(四) 交互渗透性

审计理论基础的内涵非常广泛,几乎涉及各个学科、领域,而这些学科、领域的理论并非简单的叠加构成审计理论基础,它们是按照一定的秩序、规则进行有效的组合而形成的有机整体。在IT环境下,社会生活的空间相对缩小,各学科间的渗透也日益频繁、紧密,它们通过移植、借用、感染三种方式共同组成一个有序的、交互渗透的、相互关联的动态网络,服务于审计理论。

(五) 虚拟性

审计理论基础,并不象有型的建筑物建造时挖地基所形成的有型的根基,它是从多个相互关联的学科中抽象出来的、客观存在的无形的根基。在IT环境下,这一特性更加明显,虚拟的审计理论基础具有抽象性、概括性、逻辑性三个特性。

二、IT环境下审计理论基础的认定标准

审计理论基础的认定,一直都是一个比较困难的问题,尤其是IT环境下,高科技信息技术充分应用于审计领域,加速了审计理论基础的更新换代,使得审计理论基础从广度和深度上均有了较大的扩张,笔者认为,IT环境下,审计理论基础的认定标准为:

(一) 作为审计理论基础,必须为审计理论的发展服务

随着企业公布财务信息范围的扩大,以及自定义财务报告的出现,要求审计具有充分的灵活性,即根据用户的信息需求,由企业与企业报告用户协商决定,接受审计的信息要素、接受审计的程度,以及需要报告模型中的要素等等。用户和企业可以决定在报告模型中哪些信息要素应当进行审计,注册会计师应当提供怎样的保证。注册会计师根据用户需要及审计准则的需要,决定其审计的范围、所需审计的证据,以及审计时间,审计应当介入其所需所有信息的综合模型。

计算机的运用改变了会计系统中的内部控制、

审计线索,审计证据(帐、证、表)的存在方式,为了保证计算机处理结果的真实可靠,必须重新根据这一特定的工作环境制定某些内部控制制度。在系统设计阶段就应该加入必要的内部控制制度,对人员操作进行限制,设计计算机系统内部的制约与监督的方式,对所有操作都必须留下必要的“审计线索”。审计人员运用计算机技术,通过与企业系统的实时连接,对系统的内部控制、企业交易内容和性质进行随时考察、验证和评价,获取实时的审计证据,以便为开展实时审计工作、提供审计意见与依据。

(作者单位:厦门大学会计系)