

电算化审计中两个不可忽视的问题

庄明来

随着会计电算化的纵深发展,越来越多的企业实现了计算机替代手工记帐。面对日益增多的企业所使用的会计电算化系统,如何有效地开展审计工作,以取得正确的审计结论,则是审计人员所关心的问题。绕过计算机审计,本是一种带有较大风险的审计方法。而在现阶段的条件之下,由于实用的审计软件屈指可数,加上审计人员所掌握的计算机知识的有限性,致使审计人员不得不权且采用这一方法。在这一严峻的形势之下,尽可能在审计过程中把握住每一影响审计结论的重大问题,才能最大程度减少审计风险,取得有力的审计证据。而其中,被审单位所使用的会计核算软件的合规性及其甩帐的合法性,正是电算化审计过程中不可忽视的两大问题。

一、被审单位使用会计核算软件的审查

在我国,会计核算软件按其开发的目的可分成两大类。一类是用于公开在市场销售的通用会计核算软件,另一类则是非商品化会计核算软件,包括主管部门推广使用、定点开发以及自行开发几种来源。对于前一类会计核算软件,应当通过财政部或省级财政部门的评审,而对于后一类的会计核算软件,则应当根据省、地(市)财政部门或主管部门的有关规定,该评审的还是应当评审。

一般地说,被审单位使用的会计核算软件已经通过评审,说明该软件已符合财政部规定的《会计核算软件基本功能规范》的要求,然而,被审软件是否有更高的版本,也应当引起审计人员的关注。在有更高版本而未被采用的情况下,审计人员应当分析其不被采用的原因,特别应当审查现有软件是否符合现行会计制度的要求,并将审查情况在审计工作底稿上加以反映。

由于种种原因,市场上仍然有部分会计核算软件未经评审而公开销售,而不少企业单位正是使用这种商品化会计核算软件。在对这些企业单位进行电算化审计中,如果审计人员忽略这一事实,而直接去对该单位的电算化系统进行审计,便会与制度相悖。为此,就必须在进行电算化系统审计之前,先对该软件的基本功能予以审查,根据财政部颁发的《会计核算软件基本功能规范》的要求,并参考商品化会计核算软件评审的有关规定,组织有关专家一起予以评审。有人担心,这种做法是否会给低劣软件网开一面,影响商品化会计核算软件的正常评审。笔者认为,只要审计人员对被审软件严格把关,也不必担心劣品软件“曲径通幽”。由于这种做法大大地增加了审计的工作量,因而,企业所付的审计费用当然也就要高得多。从长远来看,企业使用这种未经评审的商品化会计核算软件并无好处可言,其他企业也必然不会再步其后尘,最终就可能促使这种本应通过评审的商品化软件改由审计时再作审查的越俎代庖的做法销声匿迹,因而使电算化会计系统的审计程序规范化。

对于非商品化会计核算软件,目前各级财政部门和业务主管部门已相继制定一系列规定,有的省市规定不管是哪类会计核算软件,都应通过评审,这无疑减少了审计人员许多麻烦。但在个别地区尚未有这类制度出台之前,审计人员对使用这一类软件的企业进行审计,同样必须先对其会计软件进行审查。

一般地说,现阶段所开发的会计核算软件,其运行处理的结果,基本上都可输出正确的

证、帐、表数据,但要在数据输入、处理、输出以及安全保密等方面都达到制度的要求,有的软件尚有一定的差距,因此,在评审过程中,对那些不符合制度规定的某些功能模块及其运行的结果,必须在审计工作底稿上详加记录,特别要注意主要的功能模块是否达到《会计核算软件基本功能规范》的要求,诸如记帐凭证的输入与校验、登帐前记帐凭证的审核、登帐后的记帐凭证不允许提供不留痕迹的修改、期末的结帐、跨年度的会计处理、会计报表的自动编制、年终会计数据的强制备份、模块使用权控制、程序文件与数据文件的保护、恢复与备份等等。这些模块不符合规范的要求,甚至与功能规范的要求相违背,必将很大程度上影响企业会计数据的安全、完整与可靠,确无审计人员对其进行一定的评审。

二、甩开手工记帐基本条件的审查

甩开手工记帐的首要条件是会计核算软件必须符合《会计核算软件基本功能规范》的要求,因此,如果一个企业的计算机替代手工记帐已获得同级财政部门或主管部门批准,审计人员也就不必过多地去考虑软件是否合法,但是,我们不能倒过来说,使用通过评审的会计核算软件的企业可以自行甩开手工记帐。按规定,计算机替代手工记帐必须经过财政部门批准。但在实际工作中,使用计算机企业与甩帐企业在数量上却相差悬殊。据了解,在典型单位中(主要是国营企业和事业单位),已在会计中应用计算机的单位约为25%,有些省市和行业已有50%的单位在会计工作中的某一部分应用了计算机,但经过批准甩帐的单位却很少,这一严峻的形势不能不引起审计人员的重视。

财政部发布的《会计电算化管理办法》,从企业是否能够提供会计数据的真实、准确、完整、安全的环境出发,在软件、硬件、操作管理人员、会计档案等几个方面,规定了使用计算机替代手工记帐应具备的基本条件。企业不具备这些基本保证,便可能导致会计数据与信息的失真。为此,审认人员面对那些甩帐未获批准的企业,一定要进行认真的审查。

如果甩帐未获批准的企业仍然长期电算与手工并行操作。这种情况下的审计工作,并不会给审计人员带来太多的不便。因为在这一情况下,审计人员的审计对象一般应选择手工会计系统,而由于是并行操作,手工的证、帐、表资料必然完整。但由于这种做法会长时间地给财会部门造成较大的负担,因而在实际工作中并不多见。

令审计人员棘手的是,许多企业单位为了摆脱长期的电算与手工并行而带来的困扰,在甩帐条件尚未具备的情况下,自行使用计算机替代手工记帐。因而在审计之际,呈现在审计人员面前的是一系列电算会计的证、帐、表打印资料。对此,审计人员应当与该单位的会计核算软件是否通过评审一起加以考虑,如果被审单位的会计核算软件尚未通过评审,这时,可在对该使用软件基本功能规范进行审核的同时,对其甩帐条件予以认定;如果被审单位的会计核算软件已通过评审,则审计人员只需根据甩帐的基本条件,逐项进行审核。

本质上说,企业甩开手工记帐的基本条件,也是会计电算化内部会计控制的一个重要的组成部分。因此,对于未能达到基本条件规定的,除了在审计报告中予以指出外,还应在以下的审计过程中,对其未达到甩帐基本条件的种种情况,列作内部控制的薄弱环节而采用相应的审计方法。

(作者单位:厦门大学会计师事务所)