

审计项目管理研究

文 / 禩文欣

摘要：现代风险导向审计的全面实施，使注册会计师关注的被审计单位及其范围扩大、程度加深，审计项目越趋复杂化。审计项目复杂程度的增加，必然导致审计成本的增加，因此必须建立一个完整组织管理体系，对审计资源的配置、项目流程等进行科学管理以提高审计效率，即对审计项目进行项目化管理。本文结合PMBOKGUIDE项目管理知识体系的核心内容，阐述了审计项目对比其他类型项目的管理特点，指出了审计项目管理存在问题，为审计项目管理的研究作铺垫。

关键词：审计；项目；管理

一、审计项目管理特点

审计项目管理是指会计师事务所及其人员按照审计准则的要求，为实现财务报表审计的目标，对财务报表审计项目的全过程进行计划、执行、控制等一系列自我约束的活动。本文不研究以国家审计机关、企业内部审计机构及其人员为主体实施的审计项目，也不研究除财务报表审计外的其他特殊审计项目。

审计项目及其管理具有项目及项目管理的一般特征，但与其他领域的项目管理相比，特别是项目管理理论应用最广的工程施工和产品研发项目，又有其自身特点，具体如下：

(一) 审计项目目标体现公共利益相关者的要求

审计项目目标是在保证审计目标实现的前提下，实现项目利益最大化。依据审计准则的规定，审计目标是验证财务报表的合法性和公允性(中国注册会计师协会，2006)(胡春元，1999)。由于资本市场的发展，审计报告公开披露以后，使用审计报告的社会公众成为审计行为的利益相关主体，致使审计工作不仅是对直接委托人——被审计单位的董事会或管理层负责，也要对上述公共利益相关者负责任(刘更新，蔡利，2010)。

(二) 缺乏明确的审计质量评价标准
国内外学者对审计质量的定义中以

DeAngelo的表述最为经典，即“市场估值的，审计师能够发现并报告财务报表中包含的重大错报或漏报的联合概率”(DeAngelo，1981)(陈俊，韩洪灵，陈汉文，2009)。徐政旦、谢荣等认为审计质量评价的现实标准是职业标准，职业标准介于社会公众期望与法规制度之间(徐政旦，谢荣，朱荣恩，2002)。现行的职业标准即审计准则并没有说明审计质量的具体评价方法，例如评价指标、评价度量值，只是列示了可供选择的审计程序。而在风险导向的指导思想下，审计项目实施哪些程序获取怎样的证据是由评估的审计风险确定的，审计风险又是很难量化的，最终导致审计质量的评价结果存在很大的不确定性。

(三) 审计项目的成本管理可以转变为时间管理

审计是属于智力密集、劳动力密集的行业，审计项目的变动成本主要是审计人员成本。由于审计项目的复杂性，审计人员对项目的熟悉程度是其工作效率和效果的重要影响因素，因此项目启动后都尽量保持审计人员的稳定。此种情况下，项目的总变动成本就与项目完成时间成正相关，控制项目的时间也能实现项目成本控制。

(四) 审计项目风险管理是项目管理的核心内容

资本市场的发展要求会计师事务所承担更多的社会与法律责任等外部因素，大量采用抽样技术的审计方法必然导致审计结果的一定误差等内部因素，使审计风险成为一种客观存在。与此同时，虽然审计风险造成的损失很少发生，但一旦发生其危害及后果却是非常严重的，这就促使会计师事务所必须对风险进行管理，降低或控制风险。

审计风险管理的必要性和重要性，使其成为项目管理的核心内容，与传统项目管理的三大核心——时间、成本、质量管理并驾齐驱。

二、审计项目管理现状及存在的问题

随着项目管理在我国的高速发展，项

目管理理论在审计领域的应用也日益普遍和深化。但由于我国项目管理的理论研究和应用起步较晚，审计人员的项目管理知识较贫乏，而事务所内部组织结构和相关监管系统的不完善，导致审计项目管理在实施过程中存在各种各样问题。

(一) 审计项目目标缺乏系统管理

审计项目目标是在保证审计目标实现的前提下，实现项目利益最大化，是一个由时间控制、成本控制、质量控制、风险控制四个子目标构成的系统。但由于审计是一项社会监督活动，其质量受到政府部门、行业协会等相关机构的严格监管，使事务所非常注重质量、风险的控制，而忽略了时间、成本的控制，最终可能导致审计项目的时间、成本远远超过预算，项目效益远低于预期甚至亏损。

(二) 审计项目小组内部组织结构不合理

审计项目管理的一个明显特点是“暂时性”，审计项目是暂时的，审计小组也是暂时的，成员是临时组织在一起的，并没有明确的组织结构。在审计项目实施过程中，较多是采用直线制的组织结构，即所有小组成员均由项目现场负责人直接指挥和管理。在项目规模较小，项目组成员数量较少的情况下，直线制的组织结构有使命令统一、决策迅速、责任明确、容易维护纪律和秩序的优点，但当项目规模较大，项目组成员人数较多时，仍然维持直线制的组织结构就可能导致小组成员对自己的工作内容缺乏全面了解，审计项目负责人管理效率低，最终使项目无法按时保质完成。

(三) 缺乏审计项目管理人才

审计项目暂时性的特点决定了审计项目负责人的必须有较强的综合能力，具体表现为：

1. 良好的沟通能力

与事务所领导的良好沟通能在项目的不确定因素发生时取得资源的支持；与小组成员良好沟通能使团队团结协作一致，

下接(第105页)

关于审计资料的准确性是从被审计单位和人员来说的,这是因此对于相关领导层的经济责任认定是基于对审计资料的分析当中得出的,审计资料一旦存在问题,对于审计结果的认定也必将出现偏差。基于上述的论点,被审计人员如果想要维护自身勤政廉洁的形象应当提供给审计人员精确的审计资料信息,只有这样才能够维护自身的形象,并且能够提升被审计单位在人民群众当中的地位,从而树立一个能为广大人民群众接受的形象特征。另外,关于审计资料的充分性主要从审计人员的角度出来进行明确。审计人员在经济责任审查的过程当中,应当对自己的判断结果负责,而负责任的主要一点就是能够以事实说话,事实也就是客观公正的审计资料。所以,审计人员应当收集充分恰当的审计资料,以便为自己的结论提供有益的帮助。

(二) 多维度、全方位的界定经济责任的归属

经济责任审计中对于经济责任的认定直接关系到领导层的自身利益以及其以后职位的人用等问题,因此需要加以明确的界定,此时多维度 and 全方位的界定方法就显得尤为重要。首先,对于那些较为明确

的经济责任归属问题,审计人员可以在收集相关资料的同时就能够对经济责任进行明确的界定,并发挥相应的参考依据。其次,如果一项经济责任问题的出现,使得责任的归属问题显得扑朔迷离,那么审计人员在收集相关资料的同时,还应当参考被审计单位内部人事部门、考核部门以及内部审计部门进行询问,并且根据以往的审计经验对该项经济责任问题进行界定。这是因为审计人员对于被审计单位的了解是暂时的并且没有时刻参与到单位的实际工作运行当中,如果被审计单位内部的部门进行了解,能够对事情的来龙去脉进行清晰的把握,有利于决策的制定。最后,相比经济责任审计的专家来说,审计人员的专业知识具有一定的局限性,如果在实际的工作中遇到自身不能解决的问题,需要向先关领域的专家进行咨询,以便做出科学合理的经济责任认定结果。

(三) 保障经济责任审计的独立性

独立性是经济责任审计的灵魂,只有在审计的过程中保障其独立性,才能充分发挥经济责任审计的目的,达到应有的要求。基于此,国家相关部门应当出台对应的要求,要求被审计单位的领导层按照审计要求客观公正的陈述自己在任职期间的

表现以及提供切实的工作背景资料,以便供审计人员查阅。对于审计人员来讲,应当严于律己,与被审计单位的领导层之间保持工作伙伴的关系,不应当收受贿赂,对于审计结果应当有充分的证据资料。

三、结论

经济责任审计的出现是顺应时代的潮流而发生的,通过对相关部门领导层的审查能够在一定程度上规范其工作作风,切实维护广大人民群众的利益。但是,对于经济责任审计当前出现的风险状况应当加以深入分析,并且针对相应的风险特征提出切实可行的防范措施。^④

参考文献:

[1] 王华.论现代风险导向审计模式在任期经济责任审计中的应用[J].行政事业资产与财务,2015,07:64-66.

[2] 陈喜辉.简析经济责任审计中的风险与防范[J].东北农业大学学报(社会科学版),2015,04:36-40.

(作者单位:安徽省利辛县审计局)

上接(第103页)

提高工作效率;与被审单位人员的良好沟通能提高配合度;与监管机构人员的良好沟通能减少监管误解。

2. 激励手法的运用能力

由于项目小组成员是临时组合在一起,项目结束后小组成员又各奔东西,所以对团队人员的管理必须以一定的激励手段来激发其积极性和团队协作精神。

3. 具备现代项目管理知识

项目负责人对于项目管理知识的缺乏,可能使其对项目生命周期时间的递进性把握不准,从而对审计项目的工作安排缺乏科学性。

虽然审计领域已应用项目管理理论多年,但审计人员极少接受项目管理理论的系统培训,注册会计师资格考试也没有引入相关内容,导致审计人员对项目管理的综合能力较差。所以在项目实施过程中常因项目负责人主观和客观的失误,造成审计项目无法按预期目标完成。

(四) 没有对审计人员进行绩效考核,或绩效考核流于形式

绩效考核是项目管理的重要组成部分之一,对于正确评价审计人员的工作业绩起着尤为关键的作用,是提高审计质量的重要手段。但如前所述,由于审计质量难以评价,对审计项目成员的绩效考核指标也难以量化,致使大量事务所没有进行绩效考核或绩效考核流于形式,一定程度挫伤了审计人员的工作热情和积极性,也难以留住和录用高质量有能力的审计人员,最终可能导致降低审计项目的质量。

(五) 没有或较少利用信息技术对审计项目进行的管理

虽然很多事务所已采用审计软件,并建立了网络系统、短信平台、网站论坛等一些简单的信息管理系统,但这些系统仅是为审计工作提供个别信息和技术咨询,用计算机技术直接模仿手工业务处理流程,也没有整合起来对审计项目的整个生命周

期进行系统的管理以达到信息共享目的,因此并不能提高审计项目的管理水平。^⑤

参考文献:

[1] DeAngelo L. Auditor Size and Auditor Quality. Journal of Accounting and Economics, 1981, 3: 183-199.

[2] 陈俊,韩洪灵,陈汉文.审计质量的双维研究范式及其述评[J].会计研究,2009,12:76-85.

[3] 胡春元.论审计目标理论在风险条件下的演变[J].财会月刊,1999,2:28-30.

[4] 刘更新,蔡利.审计管制、审计责任与审计质量研究[J].审计研究,2010,3:67-74.

[5] 美国项目管理学会著,王勇,张斌译.项目管理知识体系指南(PMBOK®指南)[M].北京:电子工业出版社,2009(4).

[6] 徐政旦,谢荣,朱荣恩.审计研究前沿[M].上海:上海财经大学出版社,2002.

(作者单位:天健会计师事务所(特殊普通合伙)广东分所)