

注册会计师在国有企业财务决算审计中 风险控制与质量控制的协同路径探讨

● 刘和坤



[摘要] 随着国有企业改革深化和经济环境变化,注册会计师在财务决算审计中面临法律法规动态变化、财务数据复杂、管理层舞弊及公众期望等多重风险与挑战。通过构建风险控制与质量控制的协同机制,强化风险导向审计理念,建立全面风险管理框架,实施精细化质量控制策略,利用现代信息技术辅助审计,加强多方沟通协作,有助于提升国有企业财务决算审计的效能和质量。

[关键词] 国有企业;财务决算审计;风险控制;质量控制;协同路径

国有企业的财务决算审计对确保企业财务信息的真实性和准确性至关重要,它不仅关系到企业的信誉和经营,还影响我国资源的合理分配、管理层及员工工资薪酬考核和国有资产的保值及增值。注册会计师在执行审计时,面临着复杂的审计环境和高职业风险。因此,如何在保证审计质量的同时控制审计风险,是一个亟待解决的问题。

■ 国企财务决算审计的风险与挑战

(一) 法律法规风险

国有企业财务决算审计工作涉及众多法律法规,包括《中华人民共和国公司法》《中华人民共和国企业国有资产法》《企业会计准则》《企业国有资产监督管理暂行条例》等基本法规体系,同时还需要考虑行业监管政策(例如:国务院国资委“国资发评价〔2004〕173号”《关于印发〈中央企业财务决算审计工作规则〉的通知》、海南省国有资产监督管理委员会“琼国资评〔2018〕107号”《海南省省属企业财务决算审计工作规则》等)、地方性法规以及特殊领域的专项规定,这种复杂的法规体系对注册会计师的专业素养提出了极高要求。随着国有企业改革的不断深化和经济环境的持续变化,相关法律法规也在不断更新和完善,法规的动态变化进一步加大了合规风险,注册会计师在审计过程中可能因对新颁布或修订的法规理解不到位而产生判断偏差。在具体审计实务中,不同法律法规之间可能存在交叉重叠或不完全统一的情况,这种法规适用的模糊地带往往成为审计风险的重要源头。特别是在企业重组改制、混合所有制改革

等特殊事项的审计中,由于缺乏明确的法规指引或存在法规适用争议,注册会计师面临更大的法律风险。与此同时,国有企业在经营过程中可能涉及海外业务,跨境经营使得审计工作需要同时考虑国际会计准则和境外法律法规,这种跨境法规的协调与遵循也构成了重要的风险点。法律法规风险还体现在审计责任认定方面,在出现审计失败时,注册会计师可能因未能恰当履行审计准则要求的职责而承担法律责任,这种责任风险的存在使得法规遵循成为审计工作中不容忽视的关键环节。

(二) 财务数据复杂性

国有企业普遍具有规模大、业务链条长、组织架构复杂等特点,这些特征直接导致其财务数据呈现出显著的复杂性特征。在业务层面,国有企业往往同时经营多个业务板块,各板块之间存在大量的内部交易和资金往来,这种复杂的业务构成使得财务数据的交叉验证和勾稽关系变得异常复杂。财务核算体系方面,大型国有企业通常采用多级核算体系,包括总部、子公司、分公司等不同层级的核算单位,各层级之间的核算方法和会计政策可能存在差异,增加了数据整合和分析的难度。在信息系统层面,国有企业可能同时使用多个财务软件和业务系统,这些系统之间的数据传输和整合过程中可能存在信息失真或不完整的情况。资产负债结构方面,国有企业往往涉及大量的股权投资、债务融资、衍生金融工具等复杂金融交易,这些交易的会计处理和公允价值计量具有较高的专业性和判断难度。在集团合并报表层面,由于涉及众多子公司和联营企业,合并抵消和权益法核算等处理过程极为繁琐,且可能存在或有事项和表外

业务等特殊事项的影响。同时,国有企业的历史沿革和资产权属关系复杂,可能存在遗留问题和产权不清晰等情况,这些因素都增加了财务数据的复杂程度。

(三)管理层舞弊风险

国有企业管理层舞弊风险具有其特殊性和复杂性,这种风险主要源于管理层面临的多重压力和动机。业绩考核压力往往导致管理层通过不当手段粉饰财务报表,如通过调节收入确认时点、人为调整资产减值准备、操纵关联交易等方式达到特定的业绩目标。在经营管理层面,管理人员可能利用职务便利,通过虚构业务、虚列支出、设立空壳公司等方式侵占国有资产或谋取个人利益。特殊的产权结构使得国有企业在管理层制衡机制方面存在天然缺陷,加之部分企业内部控制体系不够健全,增加了舞弊行为发生的可能性。在具体操作层面,管理层舞弊手段往往具有隐蔽性和欺骗性,可能通过精心设计的交易安排或复杂的会计处理方式掩盖真实意图。舞弊风险还表现在管理层可能与外部相关方串通,通过虚假采购、虚假销售等方式转移国有资产,或通过关联交易进行利益输送。在资产处置和产权交易等重大事项中,管理层可能通过操纵评估价格或交易条件来实现不当利益。由于国有企业管理层通常具有较强的财务和管理专业背景,其舞弊行为往往具有较强的专业性和系统性,这使得舞弊风险的识别难度显著提升,相应的,也给注册会计师在财务决算审计工作增加了风险和挑战。

(四)公众期望与责任

国有企业作为我国经济的重要支柱和公共资源的重要载体,其财务决算审计工作承载着极高的社会关注度和公众期望值。社会公众普遍期待注册会计师能够通过专业审计工作,确保国有资产的安全完整和国有企业的规范运营,这种期望带来了巨大的职业压力和责任负担。在实际审计工作中,注册会计师可能面临审计保证程度与公众期望之间的差异,即所谓的期望差距,这种差距源于公众对审计工作性质和局限性的认识不足。媒体舆论对国有企业审计问题的高度关注,使得任何审计失误或判断偏差都可能引发广泛的社会质疑和信任危机。在经济下行或金融风险加剧的背景下,注册会计师的责任承担问题更加突出,一旦出现重大审计失败,不仅会损害注册会计师的职业声誉,还可能影响整个行业的公信力。社会责任层面,注册会计师需要在维护国有资产安全、促进国有企业规范运营、保护投资者利益等多重目标之间寻求平衡,这种多重责任的平衡本身就构成了重要的职业挑战。

Q 风险控制与质量控制的理论基础

(一)风险控制理论

风险控制理论在国有企业财务决算审计中具有基础性和

指导性作用,通过系统化的风险管理方法来降低审计过程中的不确定性,进而提升审计质量和效果。在风险识别环节,需要全面评估审计业务的内外部环境,包括企业经营特点、行业政策变化、市场环境波动、企业经营业绩考核指标等多个维度,从而建立完整的风险清单和风险地图,为后续风险评估提供基础依据。风险评估过程着重考察各类风险发生的可能性及其潜在影响,通过定性和定量相结合的方法对风险进行分级分类,确定风险优先级和管理重点,在有限的审计资源下实现风险管理的最优配置。在风险应对阶段,根据风险评估结果制定相应的控制措施和应对策略,包括风险规避、风险转移、风险降低和风险承担等多种方式,并将这些措施融入具体的审计程序和方法中。风险监控作为风险管理的持续性环节,通过建立预警指标体系和动态监测机制,及时发现风险变化和管控偏差,确保风险控制措施的有效性和适时性,从而实现审计风险的动态管理和持续优化。基于风险控制理论,国有企业财务决算审计工作逐步形成了系统化、规范化的风险管理框架,为提高审计质量和效率提供了重要的理论支撑。

(二)质量控制理论

质量控制理论在国有企业财务决算审计中强调通过标准化和规范化的管理方法来保证审计质量的稳定性和可靠性。质量控制体系的建立需要遵循全面性原则,覆盖审计业务承接、计划制定、实施执行、报告出具等各个环节,形成完整的质量管理闭环。在具体实践中,质量控制理论注重建立健全的质量标准体系,通过制定详细的质量控制手册和作业指导书,明确各个环节的质量要求和控制重点。质量评价体系的设计需要考虑多维度指标,包括技术规范性、专业胜任能力、职业道德水平等方面,通过科学的评价方法来衡量和监督审计质量。持续改进机制是质量控制理论的核心要素,强调通过定期的质量检查、缺陷分析和改进措施来实现质量水平的不断提升,并将改进成果固化为标准流程和最佳实践。质量控制理论还强调预防性控制的重要性,通过前端把关和过程控制来减少质量缺陷的发生,从而降低质量控制成本和修正成本。

Q 协同路径探讨

(一)强化风险导向审计理念

注册会计师在执行国有企业财务决算审计工作时,需要将风险导向理念贯穿于整个审计过程,运用专业判断识别和评估重大错报风险。在承接业务阶段,注册会计师需要充分评估客户特征、行业环境、管理层诚信等关键要素,科学判断业务风险水平,合理确定业务承接条件。执行审计工作时,注册会计师应当基于风险评估结果设计恰当的审计程序,针对高风险领域投入更多审计资源,实施更为严格的审

计测试。在实质性程序执行过程中,注册会计师需要保持高度的职业怀疑态度,结合被审计单位的具体情况,确定取样规模和测试方法。对于识别出的重大错报风险,注册会计师应当设计并实施有针对性的应对措施,确保获取充分适当的审计证据。在编制审计工作底稿时,注册会计师需要详细记录风险识别、评估和应对过程,为审计结论提供充分的支持依据。

(二)建立全面风险管理框架

注册会计师在开展国有企业财务决算审计业务时,需要构建科学完整的风险管理框架,明确项目合伙人、项目经理、项目组成员等各层级人员的风险管理职责。在风险识别环节,注册会计师需要运用职业判断,全面评估审计业务的固有风险和控制风险,建立完整的风险清单。风险评估过程中,注册会计师应当综合考虑风险发生的可能性和影响程度,采用定性和定量相结合的方法进行风险分级。针对识别出的各类风险,注册会计师需要制定相应的应对策略和控制措施,并将其融入具体的审计程序中。在日常审计工作中,注册会计师应当严格执行风险管理制度,及时发现和报告风险信号,确保风险可控。项目合伙人作为风险管理的第一责任人,需要对审计项目的整体风险承担最终责任,定期评估风险管理措施的有效性。

(三)实施精细化质量控制策略

注册会计师在实施质量控制策略时,需要从人员管理、流程控制、技术支持等多个维度构建全面的质量控制体系。项目合伙人应当根据业务复杂程度和风险水平,合理配置具备专业胜任能力的项目组成员,确保审计工作质量。在项目执行过程中,注册会计师需要严格遵守职业道德规范和审计准则要求,认真执行质量控制程序。工作底稿的编制和复核环节,要求注册会计师详细记录审计证据的获取和评价过程,项目经理和合伙人需要对关键审计程序和重要职业判断实施分级复核。事务所质量控制部门应当定期对审计项目实施独立复核,重点关注重大判断事项和高风险领域。项目组成员需要通过持续学习和培训提升专业能力,确保审计工作的专业水准。质量评价体系的建立应当涵盖审计质量、职业道德、专业胜任能力等多个方面,形成科学的考核标准。

(四)利用现代信息技术辅助审计

注册会计师在运用现代信息技术开展审计工作时,需要充分发挥大数据分析、人工智能等技术手段的优势,提升审计效率和精准度。在审计计划阶段,注册会计师可以利用数据分析工具对被审计单位的财务数据进行全面扫描,快速识别异常交易和风险领域。在实质性测试过程中,注册会计师应当充分运用计算机辅助审计技术,实现对大量交易的自动化测试和分析。审计抽样环节中,通过统计分析软件

科学确定样本量和选取方法,提高抽样结果的代表性和可靠性。在舞弊风险识别方面,注册会计师可以借助人工智能技术构建异常交易识别模型,提高发现舞弊的准确率。审计工作底稿的编制过程中,注册会计师需要充分利用审计软件的标准化功能,确保底稿质量的一致性。数据可视化技术的应用则有助于注册会计师更直观地展示审计发现,提高审计报告的可读性。

(五)加强沟通与协作

注册会计师在执行国有企业财务决算审计过程中,需要建立有效的沟通协作机制,保持与各相关方的良好互动。与被审计单位管理层的沟通中,注册会计师应当保持独立性和专业性,就审计发现的问题进行及时沟通和讨论。在与内部审计人员的协作过程中,注册会计师需要对内部审计工作的独立性和可靠性作出评估,合理确定利用内部审计工作的程度。针对特殊审计事项,注册会计师可以根据需要聘请相关领域的专家提供专业支持,并对专家工作进行必要的评估和复核。项目组内部的沟通协作要求项目合伙人定期组织团队会议,及时解决审计过程中遇到的重要问题。在与其他中介机构合作时,注册会计师需要明确各方职责,建立有效的信息共享机制。与监管部门的沟通则需要注册会计师严格遵守相关规定,及时报告重大问题。

Q 结束语

国有企业财务决算审计工作面临着多维度的风险挑战,需要在风险控制与质量控制两个维度建立协同互补的管理体系。风险导向审计理念的深化应用,为审计工作提供了科学的方法论指导;全面风险管理框架的建立,确保了风险防控的系统性和有效性;精细化质量控制策略的实施,提升了审计工作的专业水准和可靠性;现代信息技术的充分运用,提高了审计工作的效率和精准度;多方沟通协作机制的完善,优化了审计资源配置和信息共享。通过上述协同路径的有机结合,有效提升了国有企业财务决算审计的整体质量和效能。

参考文献

- [1]袁素芳.注册会计师审计质量控制的探讨[J].时代金融,2017(03):23-24.
- [2]李卜.我国注册会计师审计质量的影响因素与控制策略[J].中国乡镇企业会计,2018(08):92-93.
- [3]蒋亚含.国家审计与注册会计师审计:协调路径及经济后果[D].北京:中央财经大学,2020.

作者简介:

刘和坤(1966—),男,汉族,河南信阳人,本科,会计师,海南华联会计师事务所(普通合伙),研究方向:审计管理。