

审计搜索引擎建立:审计标准化路径设计

俞校明(教授)

(浙江经贸职业技术学院 杭州 310018)

【摘要】 审计搜索引擎平台的建立,将极大地提高内部审计的标准化程度和审计结果的可保证程度,因而存在很大的市场需求。本文从一套类似中经指数的审计比较指标体系的建立和指标值(标准值)的取得与确定、平台的建立主体和平台资源是否有偿使用,以及分行业、分规模、指数化的平台建设与数据供给几个方面分析了建立审计搜索引擎平台的可行性。建立审计搜索引擎是一种有效的审计标准化制度安排与路径设计。

【关键词】 审计搜索引擎 审计标准化 路径设计

一、需求:内部审计与舞弊审计的标准化路径

标准是科学技术和实践经验的总结。1986年国际标准化组织发布的《ISO第2号指南》对标准进行了如下定义:“得到一致(绝大多数)同意,并经公认的标准化团体批准,作为工作或工作成果的衡量准则、规则或特性要求,供(有关各方)共同重复使用的文件,目的是在给定范围内达到最佳有序化程度。”而标准化是为了在一定的范围内获得最佳秩序,对实际的或潜在的问题制定共同的和重复使用的规则的活动,它包括制定、发布及实施标准的过程。1911年科学管理之父泰勒用标准化的方法制定了“标准时间”和“动作研究”,形成了著名的“泰勒制”,证明标准化可以大规模提高劳动生产率。所以在企业管理中,无论是生产、经营,还是核算、分配都需要规范化、程序化、科学化,都离不开标准。现代企业管理实行自动化和电算化管理的前提也是标准化。

笔者试图在审计工作中引入标准化概念。财务工作中也存在许多标准,比如,通常公司的流动比率应控制在2左右,而速动比率不超过1比较合适。如果发现被鉴证单位的上述财务指标偏离标准值太多(当然并不绝对),则可以初步推断其要么是财务上出了问题,要么是管理上出了问题,给审计人员进行审计鉴证提供了指引和参考标准。这样的标准和指标越多,就越能给标准化审计提供方便。本文拟阐述的建立审计搜索引擎即是实现标准化的一个很好的平台与思路。

在实际工作中,由于种种原因使得标准化工作的操作存在许多困难,但如果我们抓住事情的本质,去伪存真,这样的工作还是很有意义的。就拿企业的毛利率来说,根据经济学原理,对于同一个行业的某个时期来说,各企业的毛利率大致处在行业的平均水平上,若两者之间存在一定的差异,其原因有:①成本费用(与管理水平和企业规模等相关);②财经法规与会计政策;③舞弊。因此,被审计单位是否存在舞弊行为,只要我们剔除第二个原因(因为同在中国境内的企业适用不同

财经法规与会计政策的可能性很小)并针对不同规模不同行业的企业,建立一个可供参考的数据平台(用以消除原因一的影响),以供审计参考与比较(确定被审计单位是否舞弊),那就不难判断企业报表数据的真实可靠性。

假如不考虑第二个原因的影响,即不考虑由不同财经法规与会计政策原因导致的对选定指标值的影响(假如有,也可能是税收减免的不同地区差异以及利用会计期间假设进行的会计平滑等因素,这些因素都容易排除),那么建立一个审计搜索引擎,进行审计标准化路径设计,就是我们要做的工作。这项工作不仅是对CPA审计,即使是对内部审计,也具有很大的需求与参考价值。

二、供给:基于分行业、分规模、指数化的平台建设 with 数据供给

1. 可供参考的平台。目前,我国国内可供参考的类似平台有国家环保部网站的数据中心空气污染指数发布平台与中国经济网的中经产业景气指数发布平台。

(1)国家环保部网站的数据中心除了提供全国重点城市空气质量日报统计之外,还提供如下信息:国家环境保护标准、全国自然保护区名录、环境标志获证企业名录、环境污染治理设施运营持证单位、限制类固体废物进口审批名录等。

(2)中国经济网的中经产业景气指数发布平台中的数据由经济日报社中经产业景气指数研究中心和国家统计局中国经济景气监测中心共同研究编制。中经产业景气指数涉及国民经济重点行业,如钢铁、纺织、装备制造、煤炭、石化、电力等,跟踪监测、前瞻、预警各个国民经济重点行业领域的运行状况,及时发掘、报道行业领域中的新情况、新问题,着力搭建一个行业景气发展态势持续监测及信息发布的高层平台,打造一个有影响力的准确预测和判断行业发展态势的数据产品品牌,以期为中心政府、行业主管部门、广大工商企业提供科学的决策依据。中经产业景气指数发布平台还提供相关经济

数据,如统计制度、最新统计数据、统计分析、指标解释等。

中经产业景气指数是一个指数体系,包括了各产业的主要指数:①景气指数,以行业生产、销售、利润、就业、投资等主要经济指标合成;②预警指数,以10个左右行业先行指标合成。以中经钢铁产业预警灯号图为例,这些指标分别是粗钢产量、钢铁产业固定资产投资总额、钢铁产业产品出厂价格指数、钢材出口额、钢铁产业产品销售收入、钢铁产业税金总额、钢铁产业利润合成指数、钢铁产业从业人数、钢铁产业应收账款(逆转)、钢铁产业产成品资金占用(逆转)等,以及用红、黄、绿、浅蓝、蓝色灯号直观描述行业经济冷热状况的行业预警灯号。

2. 审计搜索引擎平台的建立。数据中心空气污染指数发布平台与中经产业景气指数发布平台为审计搜索引擎平台的建立提供了很好的参考,但这两个平台的搭建与审计搜索引擎平台的建立又有明显不同。

这两个平台是公共信息的发布平台,行政职能部门发布这类信息是其职责范围内的事。而审计搜索引擎平台发布的信息是非公共信息,甚至某些信息是隐秘性的,不适宜公开,而且如果该平台的建立部门是各级注册会计师协会,那么这类信息的收集、处理与发布也并非在协会职责范围内,这就会使信息的收集不像政府职能部门那么顺畅与容易,同时还存在成本费用问题,既有平台建立维护的费用,也要考虑使用信息的费用收取。

笔者认为审计搜索引擎平台的建立可依以下思路进行。

(1)首先应考虑平台数据供给和服务对象的问题,这一平台是满足舞弊审计与内部审计需求的审计指标比较数据供给的平台,建立的主体可以是国家审计部门,也可以是各级注册会计师协会,它可以是一个有偿使用的平台或者对特殊注册用户开放的平台。

在考虑这些问题之前,还必须解决如下问题:①建立一套类似中经指数的审计比较指标体系;②确定指标值(标准值)。对于这两个问题,笔者在《强化区域特色审计实践,促进区域产业集群发展》一文中做了详细分析,本文不再做过多探讨,其主要观点是:随着国内各区域经济社会发展所处阶段的不同和差距的呈现,当前应该加强区域特色审计实践,并从审计比较指标设计、标准值取得、可比性考虑等多角度探讨符合区域经济社会发展要求、具有区域特色的审计在理论和实践上的可行性,只有真正促进区域产业集群发展,为区域内经济社会发展做出贡献的特色审计才能具有旺盛的生命力。而这个审计比较指标体系应结合审计对象变化的特点(如亩产强度、科研开发投入与产出比例、用地量、节能减排的单位能耗等)来设立,其标准值的取得或计算,由一个类似审计准则制定机构这样的组织来完成更为合适。

(2)然后应考虑平台的建立主体和平台资源是否有偿使用的问题。从指标数据的采集来看,由各级国家审计行政部门来具体经办这项工作比较合适,因为国家审计行政部门不仅

具有比较顺畅的数据取得渠道,而且具有行政权限可以行使职权,还有国家资金和组织等各类强大的资源作保障。同时,不同层级的审计机构可以建立不同层级的平台,如国家级和地区级,由不同级别审计机构分别负责建立。

不过,这样安排也有一定的局限性,因为这个指标体系中的某些数据无法从公开的会计报表上取得,可能需要企业支出额外的人财物力才能取得,这就涉及企业是否愿意提供,或者是否愿意公开这些信息。如果由各级注册会计师协会来承担这项工作,可能较易取得这些数据。但这里也有一个问题,就是这些数据的提供和公开是否要取得被审计单位的同意,这又涉及一些法律问题。如果由非正式官方行政机构来建立这个平台,就会涉及费用问题,既要考虑平台建立维护的费用,又要考虑使用信息的费用收取。付费方可能是会计师事务所(当然最终实际承担者仍然是企业)或企业单位,而收费方是平台建立者与维护者。

此外,还必须建立一个平台信息使用者的注册审批机制,以避免信息的泄漏或者用于其他不正当用途。

(3)通过以上分析,笔者试图对审计搜索引擎平台框架做一个大致的设想与描述:选择类似中经景气指数所选择的行业为指标选择行业,如钢铁、乳制品、装备制造、煤炭等,设计毛利率、销售收入、税收额、亩产强度、节能减排(单位能耗)等指标,设立标准值或预警值,这个标准值可以按照民营、国有企业性质进行分设,也可以按照大型、中小型企业规模等设置分标准,以便更有针对性地进行比较。

三、以需定供:一种制度设计与理想状态

审计搜索引擎平台的开发,将极大地提高审计的标准化程度,简化审计证据的搜集与整理程序,进而提高审计结果的保证程度和内部审计质量。从审计的长远发展来看,其为比较审计打开了一扇大门,开阔了审计的思路。

标准化是一个活动过程,主要是指制订标准、宣传贯彻标准、对标准的实施进行监督管理、根据标准实施情况修订标准的过程。这个过程不是一次性的,而是一个不断循环、不断提高、不断发展的动态过程。每一个循环完成后,标准化的水平和效益就提高一步。标准是标准化活动的产物。审计比较数据指标的设计与搜索引擎平台的建立,要更多地参考与引入标准化的一些概念与做法,平台建设部门在提供数据的同时,要根据需求方的要求设立分级(如特别设置行业百强企业标准值)、分属性(如对某些指标采取强制性标准和推荐性标准)的订单化和精细化服务,并且按照制订标准、修订标准、复审标准的顺序对审计搜索引擎平台进行不断优化,以更好地为信息需求方服务。

主要参考文献

1. 俞校明. 强化区域特色审计实践, 促进区域产业集群发展. 财会月刊, 2012; 11
2. 国际标准化组织. ISO 第2号指南, 标准化基本术语解释, 1986