

研究型审计推动会计准则高效实施的路径研究

张俊杰¹ 俞有光² 张鹏飞³

1 大华国际项目管理(北京)有限公司 2 大华(包头)会计师事务所 3 大华会计师事务所内蒙古分所

DOI:10.12238/ej.v7i4.1447

[摘要] 近几年,研究型审计不仅在财务收支审计、专项审计等微观领域应用,也被在乡村振兴、社会热点等宏观层面嵌入开展,其涵义、理念、模式等理论观点也在不断丰富。本文以研究型审计为视角,提出了推动企业会计准则高效实施的实现路径,从而更好地发挥会计准则规范会计核算、服务经济决策的重要作用。

[关键词] 研究型审计; 会计准则; 高效实施; 实现路径

中图分类号: F23 **文献标识码:** A

Research on the path of research-based audit to promote the efficient implementation of accounting standards

Junjie Zhang¹ Youguang Yu² Pengfei Zhang³

1 Dahua International Project Management (Beijing) Co., Ltd 2 Dahua (Baotou) Accounting Firm

3 The Inner Mongolia Branch of Dahua Accounting Firm

[Abstract] In recent years, research-oriented audit is not only applied in micro fields such as financial revenue and expenditure audit and special audit, but also embedded in macro levels such as rural revitalization and social hot spots., and its meanings, ideas, models and other theoretical viewpoints are constantly enriched. From the perspective of research-oriented audit, this paper puts forward the realization path to promote the efficient implementation of accounting standards for enterprises, so as to give better play to the important role of accounting standards in standardizing accounting and serving economic decision-making.

[Key words] Research-based audit; accounting standards; efficient implementation; implementation path

引言

2009年,国家审计署南京特派办首次提出研究型审计的概念,并在实践中持续探讨、研究;2021年1月的全国审计工作会议,时任审计长侯凯提出要抓好研究型审计;2021年6月,中央审计委员会办公室、审计署印发的《“十四五”国家审计工作发展规划》中指出:要积极开展研究型审计^[1]。2009年以来,尤其是近几年,研究型审计不仅在国有企业财务收支审计、专项资金审计、粮食审计、金融审计、助推国企改革等微观领域应用,也被在乡村振兴、社会热点、民生难点、改革堵点等宏观层面嵌入开展,多视角、广层面的实践活动推动了研究型审计涵义等理论观点的不断丰富。

关于研究型审计,审计署南京特派办李玲认为,把审计项目作为课题研究和成果实现的载体,研究型审计是一种有效的工作方法^[2]。郑石桥、刘星锐认为,从内涵来说,研究型审计是从审计准则的具体运用、悖论问题的处理和新型审计业务的规律总结这些角度研究审计工作,更是从业务营运、审计发现问题的原因及改进对策这些角度研究审计^[3]。陈亚认为,研究型审计基

于与审计实务深度融合,具有开阔的系统性思维、更为灵活的审计方法、重视对项目的分析和研判,而开展的应用性研究的审计创新路径^[4]。晏维龙在归纳了相关学者关于研究型审计具有应用研究、工作模式和科学理念三种内涵的基础上,提出研究型审计是从个别经验提炼一般规律、从现象揭示本质、从孤立认知到系统把握、从静止转换为应变、从工具升华为价值的建设性审计模式。李歆、王月认为,在开展乡村振兴相关政策、项目审计过程中,运用研究型审计的思维方式,可以解决乡村振兴审计中的现实难题,助力乡村振兴战略的实现。上述观点,从审计工作方法、审计思维、审计理念、审计模式、审计客体等不同视角阐述了研究型审计的内涵,其共同之处都强调研究的思维和理念,并使研究贯穿于整个审计工作过程,表现了与传统审计着眼问题查处或重视问题揭露、简单地提审计建议的明显不同的特征。可见,如何应用好研究型审计,推动我国会计准则的高效实施也是一个重要的研究课题。

1 企业会计准则高效实施的背景

2006年2月,财政部颁发了与国际会计准则基本趋同的企业

会计准则体系——修订的基本准则与38项具体准则,并按照“分步实施,稳步推进”的原则,不断推动企业会计准则实施范围的扩大和效果的提高。2007年以来,企业会计准则先后在上市公司、中央国有企业、大中型国有企业等企业范围陆续实施。2014年—2019年,财政部先后4次制订颁发了4项新的具体准则、修订14项具体准则,展示了企业会计准则适应日益复杂的金融、资本活动等经济活动和对外改革开放需要的发展动态和系列改进。目前,企业会计准则的实施范围基本覆盖了需要执行各类企业。

研究型审计以全过程的研究思维和理念为特征,可以从宏观和微观,政策和制度,人员、文化和环境等多维度发现实际存在的问题、提出可行新建议、解决现实难题,堵塞政策漏洞,助力项目等经济活动战略目标的实现。据此,本文以研究型审计的思维、理念和模式,对会计准则高质量实施问题进行梳理、研讨,尝试论述推动企业会计准则高效实施的途径。

2 研究型审计推动会计准则高效实施的基本途径

如何在实践层面运用研究型审计推动企业会计准则的高效实施?需要将审计项目与研究课题同步融合,将研究思维贯穿在审计的计划阶段、实施阶段和报告及成果阶段的全过程,以研助审、以审促研。

2.1 准备阶段

2.1.1 全面评估企业会计准则执行情况

要以会计法为依据,开展企业会计准则执行情况的专项调查,全面评估企业实施企业会计准则的总体情况,全面摸清执行企业会计准则企业的底数和结构。以《中小企业划型标准规定》(工信部联企业〔2011〕300号)和《小企业会计准则》(财会〔2011〕17号)这两个部门规章文件为依据,将不符合小型、微型企业标准且不执行小企业会计准则的企业,主要包括各行各业的规上企业,作为企业会计准则执行情况专项调查的范围,以资产规模、性质、行业为维度,设计简明的指标以调查表为载体在各盟市开展调查,并充分利用数据技术进行相关数据的筛选、汇总和分析,搞清农林牧渔业、工业、建筑业、批发零售业、交通运输业、住宿餐饮业、信息传输业等各行业执行企业会计准则的总数和行业、规模结构,以及上市公司和大型企业的分布等总体情况,为开展专项审计和课题研究提供基础性数据支撑。

2.1.2 同步明确审计项目和研究课题

在全面摸清执行企业会计准则企业的底数和结构的基础上,按照“双随机、一公开”的原则,抽取部分企业开展企业会计准则执行情况的实地专项审计,专项审计的内容不仅仅是反映准则执行情况的相关会计资料,还应当包括相关会计资料赖以产生的企业内部治理制度、相关业务管理制度、财务管理制度以及人事考核等制度;同时,选择准则实施过程中的重点难点问题为突破口,同步确立审计研究的课题题目。要按照研究型审计的要求,聚焦推动企业会计准则实施、提升会计信息质量、服务经济社会健康发展的相关政策的研究,聚焦相关企业实施企业会计准则相关影响因素,包括企业环境、制度、文化、人员、技术

等影响因素的研究,宏观上把握政策精神,微观上明确专项审计和课题研究的具体对象、重点和范围,使两者融合、互为促进,并确立审计目标以及分阶段目标。

2.1.3 研究情况资料制定研究型审计方案

全面收集并分析相关企业基本情况资料,包括所处行业、企业规模、业务开展、治理架构及组织机构、会计人员素质、信息化系统的运用程度等情况,研究熟悉相关具体会计准则,同时按照研究型审计目标,搜集、分析课题背景资料,提出课题研究维度、明确研究大纲,对审计任务和课题任务的重点、范围及任务划分、人员组织和分工、人员培训、进度安排、预期成果以及适用相关审计方法的各种用表、工作记录等相关工具,多方面做出详细安排,制定翔实可行的研究型审计工作方案。

2.2 实施阶段

2.2.1 按照研究维度,实施多方面审计

一是运用访谈、座谈、观察、审阅文件资料等方法,对相关企业的治理机构、组织机构、人员素质等情况进行调查,重点调查了解企业一把手对执行企业会计准则的态度、认识、行动以及其倡导的企业文化对会计信息的影响,了解会计机构负责人执行企业会计准则的行动、能力及考核情况,了解销售、采购等业务机构负责人对企业会计准则以及会计工作的理解及配合程度,了解及观察会计人员的学识及工作态度,以从企业层面多角度理解、研究企业实施会计准则的内部环境以及执行的深度、广度,发现其不足。二是运用审阅、穿行测试等方法,调查企业内部控制制度对实施会计准则的保障及促进作用,重点研究投资、合同以及租赁等制度是否设计合理并被有效执行,是否存在与执行准则要求相悖的制度上的设计缺陷或执行无效缺陷。三是运用实地察看、函证、抽查测试等方法,将收入、固定资产、投资、金融资产、信用准备、资产减值、财务报表等各类企业普遍需要执行的重要会计准则的执行,作为专项审计的重点内容,搞清相关企业实施会计准则的遵循度,研究其内在的运行机制。四是调查了解以前年度接受审计及财务检查的情况,研究相关部门及内部审计的监督对企业会计准则实施的推动情况。

2.2.2 剖析问题原因,研究解决思路

对发现的问题,研究型审计不仅仅是要纠正,更重要的把其作为研究课题中的重要内容,从环境、治理、管理、人员、信息技术以及准则本身等方面多视角深入剖析问题原因,从主观、客观两个维度了解问题产生原由,由表及里、由浅入深地揭示问题实质,提炼典型性的重大问题;针对审计发现的问题,不能只是分析研究原因,更重要的研究解决思路及对策。一是要向实践学习,深入企业召开基层、科室等不同层次人员的座谈研究会,访谈熟悉情况的企业专家,将查死资料与取得活情况结合起来,拓宽破题之路;二是审计人员召开内部研讨会,群策群力、激发解题思路,并研究评价企业会计准则实施的遵循度指标体系框架;三是搜集相关资料,以逻辑思维之方法,进行系统性研究,深究解决之道;四是对重大疑难问题或属于企业会计准则自身的问题,宜取得相关部门或单位的专家帮助,寻求完善之策。

2.3 报告及成果阶段

2.3.1 同步总结, 提出专项报告

要对照专项审计方案明确的审计目标, 同步、全面总结专项审计和课题研究的研究思路、做法、经验和成效, 并将其同时充实到专项审计报告和课题论文中; 同时通过专门研究, 以定性和定量相结合的方式提出企业执行企业会计准则的遵循度指标体系, 全面评价企业实施企业会计准则的深度和广度、不足和成效。对实施阶段发现的各类问题在取得相关证据后, 提出合规的纠正措施和处理意见, 并在研究的基础上, 分类施策地提出适合实际情况且操作性强的工作建议, 提交专项审计报告。对调研中发现的企业会计准则实施过程中的重大违规问题, 应当在一定范围内依法通报。

2.3.2 专项审计成果的反馈与应用

一是要落实专项审计中发现的重大问题的处理改进情况, 注重审计成果的反馈、跟踪和回访, 防止其前查后犯, 并关注成果应用的落地情况; 二是将成果的落实、应用情况与相关部门、地区及单位的考核机制相结合, 必要时依规与相关资金的分配挂钩; 三是以发现的企业会计准则实施中的问题为导向, 完善相关监管办法和指导政策, 堵塞制度漏洞; 四是要宣传专项审计中发现的企业会计准则实施过程中的成效和经验并推广, 推动企业会计准则执行效力的提高。

2.3.3 完成课题研究, 扩大审计成果

在全面总结研究型专项审计的研究思路、做法、经验和成效的基础上, 按照课题分工及实施阶段初步完成的研究情况, 进一步研究完善, 提出有效执行企业会计准则标本兼治的内在运行机制建立的框架和模式, 提出推动企业会计准则高质量实施以及分类、分层次地加大财会监督的良策, 完成课题初稿, 经相关专家评审后完稿, 扩大审计成果, 为财政部门建立企业会计准则闭环工作机制, 打通准则的制订完善、指导实施、强化监管三大工作环节, 提供可参考的实例。

3 综合结语与应用展望

以研究型审计的方式和路径推动企业会计准则高效实施,

这在以往相关文献中尚少见。本文以此作努力探索, 研究叙述这个过程以为实践之参考: 以研究的思维确立审计项目和研究课题, 以研究的视角和方法发现问题, 透析问题产生原因, 多维度探索、研讨解决之道, 形成研究型的专项审计报告和课题成果, 并多渠道扩大审计成果。会计是通用的国际商业语言, 会计准则则是诠释使用语言的规则, 以使会计能很好地反映和监督经济活动。经济活动常新, 规则也随之不断更新升级, 以适应反映和监督经济活动的需要, 并反作用于经济活动, 指导经济活动提供统一标准的会计信息。在这个规则更新的实施过程中, 新旧准则(制度)碰撞而产生的不平衡、新旧混用等各种问题也会接踵而来。而研究型审计正是解决问题的一个有效方法。充分运用研究型审计的功能, 可推动企业会计准则高效实施, 从而发挥高质量会计信息准确反映经济活动、服务经济决策的重要作用。

[参考文献]

[1]朱羽佳, 许卓, 杨婷婷等. 科研项目绩效审计浅析[J]. 合作经济与科技, 2023, (22): 137-139.

[2]李功耀. 关于研究型审计: 与李玲特派员面对面[J]. 中国审计, 2010, (24): 13-17.

[3]郑石桥, 刘星锐. 研究型审计: 内涵、类型及运用条件[J]. 南京审计大学学报, 2022, 19(01): 18-25.

[4]陈亚. 审计工作实践中研究型审计创新路径探究[J]. 财会学习, 2022, (32): 121-123.

作者简介:

张俊杰(1963--), 男, 汉族, 内蒙古包头市人, 硕士, 正高级会计师, 注册会计师, 一级造价工程师, 研究方向: 会计审计、工程造价、内部控制、绩效管理。

俞有光(1955--), 男, 汉族, 浙江省宁波市人, 大学本科, 高级审计师, 注册会计师, 研究方向: 审计, 财务会计, 企业管理。

张鹏飞(1967--), 男, 汉族, 内蒙古巴彦淖尔市人, 硕士研究生, 高级会计师, 注册会计师, 研究方向: 会计审计, 财务税收, 企业管理。