

审计工作底稿中两个问题的探讨

陈友梅 ■

在日常审计工作中,对细节问题的忽略往往会影响到审计质量,尤其在审计工作底稿中,当出现一些异常情况时,如何对这些异常情况进行处理也显得尤为重要,笔者结合日常工作就以下两个小问题进行探讨:

一、“数小免究”或“数小勿究”

(一)对“数小”的分析

在审计工作底稿中,这种提法通常会出现于一些测算的底稿,诸如税金测算、成本勾稽核对以及利息测算等底稿中。怎么来理解“数小免究”呢?审计测算中的差异通常包括两方面的内容:一方面是测试中计算方法与企业日常的账务处理方法不同,从而引起的数据上的分类汇总或者归集分配上的计算差异;另一方面是会计处理方法不同,从而导致需要调整的审计差异。

审计情景1:在销项税测算的审计底稿中,会计人员对企业的日常销项税计提基数不仅包括了收入,还可能包括一些视同销售的项目,而审计人员在测试时只完成对收入项目的测试,因为视同销售的金额很少,因此,底稿中描述的测算差异金额就允许“数小免究”,这种情况属于前者,即测试中计算方法适用不同而导致的差异。

审计情景2:同样在销项税测算的审计底稿中,会计人员日常销项税计提基数不包括边角料的销售,审计测试时包含了边角料的销售,尽管全年企业边角料销售额小,导致其差异额也属于“数小免究”,但是这种情况属于后者,为需要调整的审计差异。

(二)对“数小”的处理建议

在实际测试中我们有必要去分析这两种情况,不能简单地用“数小免究”来汇总归集具体差异。

笔者认为,在出现“数小免究”时,适当向企业询问出现差异的缘由,并且在底稿中做出适当的记录,并且应当了解

相关的过程,由于数额较小,故所谓的“免究”项目仅限于了解,而不作进一步的测试。

值得强调的是:(1)出现需要调整的审计差异,应当比对于科目层次的可容忍误差,做出是否调整的判断;(2)对于一些测试项目的尾数计算差异,直接注明“尾数取整计算差异”,不要体现为“数小免究”。

二、“据企业财务人员介绍”或者“据相关人员介绍”

(一)形成分析

审计工作底稿中这种提法常常出现在执行细节测试的分析性程序中,当出现异常分析波动时,现场审计人员询问了企业人员,并将其回复的内容作为底稿记录。

这样的记录本身并没有问题,问题在于:审计是对认定的再认定,审计的主要职责是对被审计单位的认定取证,因此,如果执行细节测试中分析性程序出现异常波动情况下,如果将被审计单位的口头认定作为异常的直接依据,那么审计就可能失去意义。

(二)处理建议

笔者认为,在记录相关询问事项时,除非相关事项在账面上有直接的依据来支持外(如抽查凭证可以证实),通常需要在底稿中记录进一步的审计证据。细节测试中分析性程序直接作为审计证据仅限于分析没有偏差。

值得强调的是:(1)底稿中出现询问记录时,还应当判定该事项是否重大,重大的项目应当取得除口头证据以外的其他证据来支持;(2)如果进一步追加审计程序不可行,只能采用被审计单位的口头认定,认定影响较大,建议在详细了解的基础上,以书面形式取得管理当局对该事项的单独声明。■

(作者单位:福建鸿博印刷股份有限公司)

责任编辑 武献杰