

部控制及证据搜集的基本要求;②违反某些特定审计准则的要求,如在接受客户之前,未能与前任注册会计师取得联系,没有了解是否存在会计审计方面的争议问题;③对于会计信息处理过程缺乏基本的了解,特别是对会计电算化代替人工所做的快速及大量的会计信息处理方面缺乏了解。

3.对客户经营情况了解不够引发的过失。具体表现在:①对客户的经营业务缺乏充分了解,尤其是一些特殊产业,例如金融、保险或高科技的电子产业了解不够深入;②对于客户经营所处的环境未能掌握,以致于对经济及产业情况认识不够,以及对客户所面临的风险未能提高警惕;③对于最高管理人员的思想及作风以及过去背景未能予以正视或评价;④对客户的组织机构、产品、制造过程及设备了解不够;⑤对管理人员的陈述及声明给予过分的信赖;⑥对客户其他人员、主管机关或供应商的某些报告未加以研究或重视。

4.审计程序不妥引发的过失。常见的情形有:①未能适当运用分析性复核程序;②询问技巧不足。③未能进行充分观察;④实施不适当的审计程序;⑤实施内部控制制度测试不当;⑥过度信赖内部审计人员的工作。

(二) 注册会计师的欺诈

欺诈又称注册会计师舞弊,是以欺骗或坑害他人之目的的一种故意的错误行为,即明知企业的会计报表有重大错误、漏报,却加以虚伪的陈述,出具无保留意见的审计报告。注册会计师因欺诈而造成审计失败,给企业或其他利害关系人造成损失的,按照有关法律的规定,应给予严厉的处罚。

四、规避审计失败的措施

规避审计失败需要社会各界共同努力,从多方面采取有效措施提高会计、审计质量。但从注册会计师的角度来看,为规避审计失败应作如下方面的考虑:

1.只与正直的客户打交道。注册会计师接受委托之前,应采取与前任注册会计师联系等程序,评价客户管理高层的品格,一旦发现其缺乏正直的品格,应当尽量拒绝接受。

2.严格招收助理人员的条件,还要对他们进行有效的业务培训和道德教育,并在审计工作过程中予以监督和指导。

3.遵守职业技术准则和职业道德规范,保持应有的职业谨慎。

4.深入了解客户的业务。在承接客户与执行审计的过程中,都要仔细评估客户的经济业务及所在的行业,而不能一到审计现场就翻账簿、报表,否则很容易

遗漏重要的审计线索。

5.签订业务委托书,取得管理当局声明书,对注册会计师和客户的责任,业务的性质、范围等尽可能事先予以明确。

6.正确运用分析性复核程序。在计划阶段,注册会计师需对企业所提供的会计报表及其他有关的资料进行分析性复核,以了解企业的业务经营情况,研究具有潜在风险的审计领域,规划审计工作所需时间、人员,确定经济业务和各会计科目实施符合性测试的范围等;在具体实施阶段,注册会计师亦需通过实施分析性复核收集一定的审计证据,以发现尚需进一步检查的事项;在审计完成阶段,注册会计师应对会计信息全面地实施分析性复核程序,以评价局部的审计结论和拟形成的审计意见的正确性。

7.执行合格的审计。恰当地记录审计工作,编制良好的工作底稿;收集充分的证据,恰当地评价证据;分配审计资源于高风险的审计领域,确保识别所有的重大错报和漏报;对审计工作底稿实行三级审查制度,对重大问题实行报告制度。

8.对陷入财务困境的客户要尤为注意。一旦判断客户陷入财务困境,最好考虑拒绝接受这类客户;若无法拒绝,则应提高审计费用,执行较为详细的审计,以转嫁审计失败的风险。

9.投保充分的责任险。西方国家投保充分的责任险是会计师事务所的一项极为重要的保护措施。我国《注册会计师法》也规定了会计师事务所应当按规定建立职业风险基金,办理职业保险,但我国的保险公司现在尚未开发责任险的业务。注册会计师协会应代表注册会计师与有关保险公司商讨投保责任险的可能性,待时机成熟时,规定所有的会员应投保责任险。

10.保持审计的独立性。不偏听客户的一面之词不屈从其施加的各种压力。

11.建立健全内部质量控制制度。质量管理是会计师事务所各项管理工作的核心。因此,会计师事务所建立健全一套严密、科学的内部质量控制制度,并把这套制度推行到每一个人、每一项业务,促使注册会计师严格按照独立审计准则的要求执行。

(作者单位:东北财经大学) 责任编辑 袁 庚

·简讯·

会计、国资年报合并

为了进一步做好全国会计信息管理工作,财政部决定从1999年起,将分行业企业、行政事业等单位年度汇总会计报表(含财务决算报表)与国有资产年报合并,建立了统一的会计报表体系,初步实现了资产、财务信息管理的统一。目前各项培训工作正按计划进行。

(本刊通讯员)