



《内部审计具体准则第8号——后续审计》释义

厦门大学管理学院 杨宏图

一、制定本准则的目的与依据

制定《内部审计具体准则第8号——后续审计》(简称“本准则”)的目的在于规范内部审计人员实施后续审计工作,并且对确定后续审计方案以及对后续审计的实施程序等相关问题进行说明,以确保后续审计能够顺利实施,对被审计单位及时、有效地采取措施纠正存在的问题具有监督、检查作用。

本准则的制定是依据《内部审计基本准则》第二十一条的内容:“内部审计人员应进行后续审计,促进被审计单位对审计发现的问题及时采取合理、有效的纠正措施。”

二、后续审计的定义

本准则第二条规定:“后续审计是指内部审计机构为检查被审计单位对审计发现的问题所采取的纠正措施及其效果而实施的审计。该定义指出,后续审计是对被审计单位解决审计所发现问题的及时性和有效性进行检查。在后续审计中,审计人员重点关注的应当是问题能否得以解决以及对组织的影响,而不在于审计报告中所提出的具体建议是否得以严格执行。因此,被审计单位所采取的纠正措施及其效果是后续审计的主要内容。”

三、被审计单位管理层与内部审计人员的责任

本准则第四条规定:“被审计单位管理层的责任是对审计中发现问题采取纠正措施。内部审计人员的责任是评价被审计单位管理层采取的纠正措施是否及时、合理、有效。”

被审计单位管理层应对审计报告中的结论、建议及时做出回应,对报告中提出的缺陷采取纠正措施,及时、全面纠正存在的问题。在内部审计人员进行后续审计的时候,被审计单位应积极予以配合、协助。

内部审计人员应当跟踪被审计单位在内部审计项目结束后是否及时、迅速采取了必要的措施来解决存在的问题,并进行相应的后续审计。在执行后续审计后,应向管理层、被审计单位提交后续审计报告,对被审计单位所采取的纠正措施做出恰当的评价。

四、后续审计的实施时间

本准则第五条规定:“内部审计机构应在规定的期限内,或与被审计单位约定的期限内执行后续审计。”在一般情况下,当审计项目结束后,内部审计人员应给被审计单位留一段合理的时间期限,以便被审计单位有充裕的时间采取纠正措施。如果审计报告中并未对纠正措施的期限进行明确规定,内部审计机构应当与被审计单位约定适当的期限,在此期限内执行后续审计。这样的规定主要是考虑到内部审计是

为被审计单位服务的,在安排后续审计工作时,应尽量减少对被审计单位的业务影响。后续审计作为审计项目的必要后续程序,内部审计机构负责人应当在制定年度计划时充分考虑,并进行必要的时间和人员等资源的安排。

五、确定后续审计方案

1. 根据反馈意见确定后续审计方案。本准则第九条规定:“内部审计机构负责人应根据被审计单位的反馈意见,确定后续审计时间和人员安排,编制审计方案。”具体情形有:①当被审计单位已经采取了纠正措施,内部审计负责人应根据反馈意见中所陈述的具体措施及问题的解决情况,有针对性地安排必要的审计程序、审计人员和后续审计的时间。②当被审计单位与审计人员存在分歧,审计人员应及时与被审计单位进行沟通,找出产生分歧的原因,并及时消除分歧,尽快解决问题。内部审计机构负责人应在分歧消除之后,确定相应的后续审计方案。③当被审计单位出于各种考虑,决定不对存在的问题采取解决措施,并表示愿意承担相应的责任时,内部审计人员应向组织的适当管理层报告。

2. 制定后续审计方案应考虑的基本因素。本准则第十条规定:“编制后续审计方案时应考虑以下基本因素:①审计决定和建议的重要性;②纠正措施的复杂性;③落实纠正措施所需要的期限和成本;④纠正措施失败可能产生的影响;⑤被审计单位的业务安排和时间要求。审计决定和建议的重要性决定了后续审计的深度和广度,当存在的问题关系重大、会对组织产生重大的影响时,应要求被审计单位尽快采取措施,解决问题,并应对被审计单位解决问题的及时性、有效性及问题是否已经得到解决进行认真、细致的审查。对纠正措施的复杂性、落实纠正措施所需要的期限和成本及纠正措施失败可能产生的影响进行评估,是为了根据被审计单位采用纠正措施的预计难易程度编制合理、适当的后续审计方案,这充分体现了内部审计机构与被审计单位之间的服务关系。”

六、报告后续审计结果

后续审计结束后,审计人员应当向被审计单位及其适当管理层提交后续审计报告。本准则第十三条规定:“内部审计人员应根据后续审计的执行过程和结果,向被审计单位及组织适当管理层提交后续审计报告。”在后续审计报告中,可以简单回顾审计发现的问题及原来的审计结论与建议。内部审计人员应对被审计单位所采取的行动进行直接的访问、观察、测试或检查纠正措施的有关文件,对被审计单位针对问题所采取的纠正措施的及时性、有效性进行评价,说明问题是否已经解决或者问题尚未解决的原因及其对组织的影响。□