

## 基于 PDCA 循环的投资项目审计风险防控体系构建

油翠英

扬州市固定资产投资审核中心, 江苏 扬州 225000

[摘要] PDCA 循环理论为投资审计风险防控提供了新的思路, 该理论与投资审计风险防控有着诸多相似之处, 故可用于投资审计风险防控体系的构建。本篇文章以 PDCA 循环为基础, 结合投资项目审计的特点, 分计划、执行、检查、修正四步构建了包括风险识别、风险评估、制定措施、执行计划、检查修正、提升优化等在内的完整的风险管理模式, 为改进投资审计风险防控的思路和方法, 创新风险防控的模式提供参考。

[关键词] 投资项目审计; 风险防控; PDCA 循环

DOI: 10.33142/ec.v3i1.1292

中图分类号: F276.4

文献标识码: A

### Construction of Audit Risk Prevention and Control System for Investment Projects Based on PDCA Cycle

YOU Cuiying

Yangzhou Fixed Assets Investment Audit Center, Yangzhou, Jiangsu, 225000, China

**Abstract:** PDCA cycle theory provides a new idea for investment audit risk prevention and control, which has many similarities with investment audit risk prevention and control, so it can be used for construction of investment audit risk prevention and control system. Based on PDCA cycle and combining characteristics of investment project audit, this paper constructs a complete risk management model including risk identification, risk assessment, measures formulation, implementation plan, inspection and modification, promotion and optimization in four steps of planning, implementation, inspection and modification, which provides reference for improving ideas and methods of investment audit risk prevention and innovation of risk prevention and control mode Test.

**Keywords:** investment project audit; risk prevention and control; PDCA cycle

伴随经济的发展和政府投资的持续增长, 社会各界对加强政府投资项目审计监督的呼声也愈加高涨。这使得政府审计机关的投资审计任务越来越重, 要求也越来越高, 同时政府投资项目具有金额大、工作量大, 涉及单位主体较多, 且各主体之间利益关系错综复杂等特点, 给投政府资项目增加了更多的审计风险。而目前大量的文献研究多集中在注册会计师审计的职业风险及审计机关廉政风险方面, 对风险较高的政府投资项目的审计风险界定、评估及应对等问题的研究甚少, 因此审计机关如何在保证政府投资项目审计质量的前提下, 将审计风险降至最低水平, 确保政府公信力是每个审计机关面临的重点和难点。本文试应用 PDCA 循环理论, 构建投资项目审计风险防控 PDCA 循环体系。

#### 1 基于 PDCA 循环的投资项目审计风险防控系统构建

PDCA 也被称为循环质量管理理论, 由计划 (Plan)、执行 (Do)、检查 (Check)、修正 (Action) 四个阶段不断循环所组成, PDCA 循环对于投资项目审计风险的防控具有一定的启示作用: 首先, 投资项目审计风险防控也是一个循环往复的过程。从项目、单项工程到单位工程、分部分项工程, 因其审批流程、建设程序、现场管理、计量计价等环节及各环节所面临的审计风险均具有相似性和重复性, 一个项目 (单项、单位、分部分项工程) 审计的结束, 意味着另一个项目审计的开始, 因此对整个投资项目的审计风险防控也是一个循环的过程, 对项目审计的大的循环中包含对分部分项工程审计的小的循环, 对项目审计风险防控的大的循环中包含对分部分项工程审计风险防控的小的循环, 环环相扣、相辅相成; 其次, 投资项目审计风险防控也是一个循环上升, 持续改进的过程。上一审计环节未能控制的风险, 下一审计环节会重点关注和控制该风险, 使每次的审计风险防控不断得到经验积累和水平提升, 从而提高投资项目审计风险防控的整体水平。

基于 PDCA 循环理论构建投资项目审计风险防控体系的基本框架为: 以控制审计风险在最低水平为目标, 针对投资项目审计业务流程各个环节中存在的风险, 经历计划、执行、检查、修正四个环节, 采取事前防御、事中监控、事后修正的方法, 通过项目建设运行轨迹查找出风险点, 制定并实施风险防控计划, 审计过程中持续跟踪收集执行信息, 及时检查并修正以控制审计风险在最低水平。着力形成以投资项目各主体参与方为“点”, 以审计业务流程为“线”,

以防控措施为“面”的风险防控体系。

## 1.1 P（计划）环节

### 1.1.1 识别风险

政府投资项目审计的风险种类多种多样，有审计机关自身因素导致的内在风险，也有法律制度方面等存在的外在风险；有审计人员操作不当的主观风险，也有项目自身特点引发的客观风险。从其产生的源头分析，并总结各类相关文献，可以将投资项目的审计风险归为以下几类：内在风险主要为审计机关和审计人员引发的风险<sup>[1]</sup>：审计人员数量少、专业水平不够，审计人员风险意识淡薄，审计方式方法存在缺陷，与被审计单位沟通不力<sup>[2]</sup>，对参审社会中介监管不到位等引发的风险；外在风险主要为①政府投资项目自身特点引发的风险：项目投资金额大、工期长、施工难度大、技术复杂、工程参与方众多等引发的风险；②建设项目内控制度不健全引发的风险：招投标管理不规范、合同管理不严谨、签证变更管理不规范、工程档案管理不严格等引发的风险；③被审计单位存在的潜在审计风险：被审计单位对审计工作存在的抵触情绪，对审计工作的配合程度，被审计单位内控制度不完善导致的审计取证材料不足等风险；④审计法律标准缺失造成实际操作困难带来的风险：缺少投资项目审计专门的法律和标准，审计法律和标准的更新无法跟进审计内容的变化，各行业的法规和标准存在抵触现象等。投资审计风险防控的起点就是准确而全面的识别上述风险。

### 1.1.2 评估风险

审计人员通过风险识别了解了各种风险的类型、性质及其产生的原因，下一步工作便是估计和预测风险发生的概率和可能造成的损失，衡量风险的程度<sup>[3]</sup>，通过风险评估审计人员可了解风险的高低和可能引发的后果，再决定是否采取控制措施。对审计风险的评估可以采用定性分析法和定量法相结合：定性分析法确定各类风险引发的危害程度，根据危害大小划分为高、中、低不同的等级；定量分析法是在识别风险点的基础上评估出各类风险发生的概率大小。以系统观和战略观为指导思想，运用“自上而下”和“自下而上”相结合的审计路线，全面评估审计风险<sup>[4]</sup>。这样每个风险都对应危害程度和发生概率两组变量，审计人员便可据此制定出有针对性的防控措施。

### 1.1.3 制定措施

(1) 针对内在因素导致的审计风险制定的防控措施主要有：加强投资审计人员专业技能和风险意识方面的培训，严格审计程序，规范审计流程，合理的使用审计策略和审计方法，加强与被审计单位的沟通，加强对社会中介机构审计服务的约束和监督等。

(2) 针对外在因素导致的审计风险制定的防控措施主要有：①针对政府投资项目自身特点引发的风险：首先国家审计机关在投资审计人员配备方面毕竟资源有限，所以投资项目审计可以整合国家机关、社会中介组织、社会技术人员力量为国家审计机关所用，对一些重点、难点审计项目，审计机关可直接聘用社会技术力量参与审计<sup>[5]</sup>。②针对建设项目内控制度不健全引发的风险：加强对建设项目内控制度的测评，以及对投资项目建设程度履行情况的审计，通过对建设程序进行审计，促进建设单位对招投标管理、合同管理等内控环节的完善。③针对被审计单位存在的潜在审计风险：首先要求被审计单位对所提供的资料完整性和真实性做出承诺，以此增加被审计单位的风险意识，减少提供假资料的风险。其次是全程与被审计单位做好信息沟通，介绍审计的主要环节和需配合事项，交底标准审计流程，为被审计单位提供适当的审计咨询服务，做好审计宣传工作，得到被审计单位的支持。审计结束及时就审计结论征求被审计单位意见，并对提出的意见进行书面反馈等。④针对审计法律标准缺失造成实际操作困难带来的风险：加强依法审计，避免有法不依、执法不严、违法不究的现象。对拒不执行审计决定的单位或个人，要强化审计执法手段，依法严格进行处理处罚，切实树立审计监督的权威性。其次审计人员应积极探索完善现行审计法律法规和标准，促进健全审计法律环境。

## 1.2 D（执行）环节

执行环节是投资项目审计风险防控体系的核心环节，该环节的主要任务是执执行计划环节制定的各项防控计划，有针对性的实施各项防控措施。该环节应重点把握以下三个要点：首先应把风险管控体系融入进日常的审计工作中去。风险管控体系并不是独立于审计工作环节之外的，体系中所有的风险应对措施都是基于审计业务而产生的，脱离审计业务的风险管控措施并没有实际操作意义。审计人员在审计工作中要时刻保持风险意识，全面把握某项审计业务具体带来的审计风险，对苗头性、倾向性问题，还没有造成实际损失的问题，随时发现及时纠偏，使每一个环节都控制在限制范围内。其次应建立并严格执行标准审计流程。如在审计过程中根据项目建设流程建立包括概预算、招投标、合同、现场计量及签证变更、结算等标准审计流程，并在执行过程中严格遵照。对审计流程的规范，不仅能够提高工作

效率和审计质量，还能加强过程控制，使审计机关与被审计单位明确各环节的流程界限，保证了审计工作的规范化，降低了审计风险。再次审计工作要时刻保持独立性，防止审计权力缺位和越位风险。由于投资项目参建方众多且都存在于同一载体，各方的目标和愿景都各有不同，造成各主体关系错综复杂，而此时审计的定位就非常关键。在投资项目审计中审计方应始终处于审计流程的末端，不参与参建主体决策，不随意表态干扰项目建设程序，既保证了项目各方正常的工作运转，避免了审计权力的越位风险，又很好的发挥了审计监督职能，避免的审计权力的缺位风险。

### 1.3 C (检查) 环节

检查环节应重点把握监督和考核。监督贯穿于风险防控的整个过程，做到专人监督、互相监督和实时监督，随时掌握审计风险状态是否可控，以便及时采取防控措施，纠正偏差。监督方式上，应定期召开审计工作例会，将分析目前工作面临的审计风险及如何应对作为常规环节，并且审计组内部成员之间要做到互通信息，资源共享，充分实现“上情下达、下情上报”。信息的沟通和共享对防范审计风险有着至关重要的作用，信息共享的交流平台，不仅能够使审计人员共同研究审计实务，群策群力，发挥集体智慧，而且能够有效地降低审计风险，提高审计工作的质量和效率。考核的目标是风险防控的效果，具体可采用定性和定量考核相结合的方式。定性考核包括定期查阅审计资料（包括审计日志、审计工作底稿、审计意见单及回复函等资料）、定期对被审计单位进行回访等。定量考核是将指标量化来评价风险防控的直接效果，具体评价指标包括审计发现问题的数量、提出建议及采纳数量、风险发生率等。对风险防控效果的考核应当融入到审计业务绩效考核、领导干部年度考核及岗位目标责任制考核之中，形成以“流程制约风险，以风险规范流程”的风险防控机制，提高投资项目风险防控的科学化水平。

### 1.4 A (修正) 环节

修正环节既是对本循环的总结，又是下一循环的开始，其目的在于根据检查发现的问题堵塞漏洞，优化提升风险防控体系。该环节应当建立奖惩问责机制和风险档案管理制度。奖惩问责机制是以考核结果为依据，建立审计人员责任追究制度，对考核结果好的人员进行提拔、奖励，对考核结果不合格的人员进行追责问责，并进行相应的处理。风险档案管理制度是结合检查的结果识别新的风险点，及时调整风险内容，建立和完善投资审计风险档案。在具体实践中，审计机关以项目或者分部分项工程等为审计周期，通过总结每一个 PDCA 循环成功经验和问题不足，及时纠偏堵漏，完善审计风险档案管理制度，优化风险防控体系。

## 2 结论

综上，投资项目审计建立一定的风险防控体系至关重要，但构建的防控体系并不意味着一成不变，它应该是一个兼具动态性和系统性的体系。例如，每一个投资项目的特点不同，风险点的识别也会不同，相应地就会发生风险点的变更。这就需要审计机关结合新项目的风险特点和要求，进一步改进风险防控计划和措施，启动投资项目审计风险防控的下一个 PDCA 循环，促进风险防控体系的持续优化。

### [参考文献]

- [1]刘伟奇. 政府投资建设项目审计风险控制研究[D]. 云南: 云南财经大学, 2014.
- [2]于上书. 浅析县级审计机关投资审计风险的控制[J]. 经管空间, 2016(16): 41-42.
- [3]宛燕如. 审计风险管理中的几个问题[J]. 武汉汽车工业大学学报, 2000(04): 87-90.
- [4]邹晶, 方松. 风险导向审计的重心: 审计风险评估[J]. 审计月刊, 2006(19): 8-9.
- [5]赵帅. 政府固定资产投资审计分析研究[D]. 四川: 西南交通大学, 2007.

作者简介: 油翠英 (1987.1-), 女, 汉语, 新疆人, 工程师, 硕士研究生, 主要从事以政府投资为主的建设项目跟踪审计与结算审计工作, 包括土建、市政配套、绿化、交通等方面。