**北京注册会计师协会专家委员会专家提示[2015]第10号—国有企业经济责任审计中的审计评价**

2015-12-08 09:51:59

http://www.bicpa.org.cn/dtzj/zxgg/B1449465172880235.html

    审计评价是经济责任审计的特色，是审计报告不可或缺的组成部分，也是经济责任审计项目的重点、难点之一。  
  
    本提示仅供事务所及相关从业人员在执业时参考，不能替代相关法律法规、注册会计师执业准则以及注册会计师职业判断。提示中所涉及审计程序的时间、范围和程度等，事务所及相关从业人员在执业中需结合项目实际情况、风险导向原则以及注册会计师的职业判断确定，不能直接照搬照抄。  
  
    本提示适用于事务所独立完成国有企业经济责任审计并出具审计报告的业务项目，不适用党政机关领导干部经济责任审计项目。本提示中所涉及审计评价内容，事务所及相关从业人员在执业中需结合被审计企业行业特点、高层管理人员职责分工、法人治理结构和管理特点等进行综合考虑。  
  
    一、审计评价范围  
  
    在对国有企业高层管理人员进行离任或任中经济责任审计时均应进行审计评价。  
  
    二、审计评价原则  
  
    审计评价遵循依法依规、历史全面、客观公正、责任明晰原则进行。主要包括以下具体方面：  
  
    （一）依法依规原则  
  
    1.主要是各级人民政府、财政、国资等发布的法律、法规、规章和规范性文件等；  
  
    2.国有企业高层管理人员上级或所在单位的“三定”规定和高层管理人员职责分工文件，有关会议记录、纪要、决议和决定，有关预算、决算和合同，内部管理制度和绩效目标；  
  
    3.有关职能部门、主管部门发布或者认可的统计数据、行业标准、考核结果和评价意见等可作参考依据；  
  
    4.专业机构的意见和公认的业务惯例或者良好实务；  
  
    5.其他适用的依据。  
  
    （二）全面、历史原则  
  
    审计评价应当结合社会经济变化、企业经营发展状况、历史背景、高层管理人员职责分工、完成的主要业绩和存在的主要问题等综合考虑，将高层管理人员履行经济责任的行为或事项置于相关的经济社会环境中进行对比分析等。  
  
    （三）客观、公正原则  
  
    审计评价应当依据审计查证认定的事实，应当与审计内容相统一，评价结论应当有充分的审计证据支持。对审计中未涉及、审计证据不适当或者不充分的事项不作评价。  
  
    （四）责任明确原则  
  
    审计评价中对高层管理人员履行经济责任过程中存在的问题，应当按照权责一致原则，根据高层管理人员的职责分工，充分考虑相关事项的历史背景、决策程序等要求和实际决策过程，以及是否签批文件、是否分管、是否参与特定事项的管理等情况，明确认定被审计高层管理人员应承担的直接责任、主管责任或领导责任。  
  
    审计评价可以综合运用多种方法，主要包括：进行纵向、横向的业绩比较分析，进行有关经济指标的量化分析等。  
  
    三、审计评价主要内容  
  
    经济责任审计评价既对人又对事。审计评价应当与审计内容相统一，根据审计内容和审计评价的需要，设定评价指标，采用定性评价与定量指标相结合的方式，进行纵向、横向的业绩比较分析以及有关经济指标的量化分析。主要包括但不限于：任职期间企业完成的主要业绩、存在的主要问题以及任职者应承担的责任，个人廉洁从业情况等。评价工作主要包括但不限于以下方面：  
  
    1.企业内部控制方面：对企业内部控制的规范性、健全性及执行的有效性进行评价，对存在重大经营管理风险和财务控制缺陷等进行揭示；  
  
    2.企业资产质量和业务开展方面：对企业资产质量、业务开发与增长、盈利能力、潜在亏损或风险领域等情况进行分析评价；  
  
    3.“三重一大”方面：对列入企业“三重一大”事项的决策程序、管理流程、经营效益与效果、社会责任等情况进行分析评价；  
  
    4.财务管理及会计核算方面：对企业财务管理中存在的突出问题，财务指标体系，国有资产增值保值情况；对会计核算的规范性及会计信息的真实性、披露充分性等进行分析、归类和总体评价；  
  
    5.委托方要求的其他事项：如：企业成本费用开支情况（工资总额、福利、住房补贴等）；企业负责人薪酬、职务消费；历史问题处理情况；上次审计或检查整改情况等进行调查分析说明；  
  
    6.责任认定方面：对于高层管理人员的业绩评价依据上述方面谨慎进行；对审计中发现的问题相关责任界定标准，在全面考虑具体事项历史背景、演绎过程，与委托人充分沟通的基础上，明确认定高层管理人员应承担的责任类型，如直接责任、主管责任或领导责任等；  
  
    7.个人廉洁从业情况：在与委托人充分沟通的基础上，可以对高层管理人员的廉洁从业情况进行评价。评价模式主要包括：正面定性；直接责任、不定性廉洁从业情况；负面事实列举、不定性廉洁从业情况等。  
  
    （1）正面定性。主要是以被动式词句说明，如“审计期间未发现XX同志存在违反廉洁从业问题”，一般适用于高层管理人员对审计发现问题不存在直接责任的情形。（见例1）  
  
    （2）直接责任、不定性廉洁从业情况。主要是指对审计发现问题进行责任认定时，已明确高层管理人员对相关问题应当承担直接责任的，不再对其个人廉洁从业情况进行定性，以直接责任替代定性评价，委托人有特殊要求的除外。（见例2）  
  
    （3）负面事实列举、不定性廉洁从业情况。主要是指审计中发现了个别与高层管理人员直接相关的，情节轻微的问题，一般直接列明该负面事实，不再对个人廉洁从业情况定性。（见例3）  
  
    四、审计评价示例  
  
    例1  
  
    \*\*同志担任\*\*集团董事长以来，带领广大干部职工，制定符合企业实际的发展战略，不断优化产业结构，打造\*\*产业链；持续加强企业管理，初步建立了企业内部控制体系；全面完成前任审计责任审计整改；大力推进科技创新、扩大生产能力，为后续发展奠定基础；打造企业文化、积极践行社会责任，实现了\*\*集团平稳较快发展；全面完成\*\*（上级单位）下达的经营业绩考核指标，累积实现国有资产保值增值率\*\*%、上交利润\*\*亿元。  
  
    对董事会运行不规范、集团领导班子成员存在违规问题等两项问题，\*\*同志应当承担主管责任；对股权多元化企业管控不到位、部分经营管理事项不规范、财务管理不规范等三项问题，\*\*同志应当承担领导责任。  
  
    审计中未发现\*\*同志存在个人廉洁从业问题。  
  
    例2  
  
    \*\*同志担任董事长以来，团结领导班子，凝聚集体智慧，积极制定发展战略，努力打造产业发展新格局，注重内部控制建设，企业管理水平明显提高。同时，有效落实企业重组工作，践行企业社会责任，为保障首都\*\*安全运行做出突出成绩。\*\*年至\*\*年，\*\*集团除\*\*指标外，基本完成了上级单位下达的经营业绩考核指标，累积实现国有资产保值增值\*\*%。\*\*年度，上缴国有资本经营预算收入\*\*万元。  
  
    对审计中发现的\*\*项重大工程项目、\*\*亿元大额设备采购未经董事会集体决策、先签合同后补招标等问题，\*\*同志应当承担直接责任；对于期货交易、大宗商品销售管控不到位，部分财务事项核算不规范等问题，\*\*同志应当承担领导责任。  
  
    例3  
  
    \*\*同志担任\*\*控股公司董事长以来，带领领导班子成员积极探索企业体制改革，科学制定发展战略；注重提升自主创新能力，逐步加强内部管理；抓住政策机遇，快速拓展京外市场，\*\*品牌价值显著提升，取得了跨越式发展；培养了年轻的后备干部队伍，打造了全国一流的专业技术团队，为\*\*控股公司后续发展夯实了人才基础。\*\*年至\*\*年，\*\*控股公司均全面完成了\*\*（上级单位）下达的经营业绩考核指标，累积实现国有资产保值增值\*\*%、共上交利润\*\*万元。  
  
    对于审计发现的内部控制系统尚不健全、工程分包管理不规范、工程项目管理不严、部分经营管理事项不规范等问题，\*\*同志应当承担领导责任。  
  
    审计中发现，\*\*年至\*\*年，\*\*同志除在\*\*控股公司领取\*\*（上级单位）核定的薪酬外，还在兼职的所属企业\*\*公司领取薪酬\*\*万元。  
  
  
 