

外包模式下的工程审计质量控制研究

华赞

宁国市审计局

摘要：工程审计，即审计机构以国家的相关法令及财务制度为依据，同时结合企业经营方针及管理规章制度等，针对工程项目工作，采取科学的方法及程序展开审核检查，分析判断是否合法、合理、有效，在优化改进的基础上，保证工程项目工作顺利实施的一项活动。值得注意的是，在外包模式下，对工程审计工作提出了更高的要求。因此，需了解外包模式下的工程审计工作要点，落实有效质量控制措施。本文以工程审计外包模式及内容为切入点，在分析工程审计外包风险类型的基础上，结合工程审计外包工作现状问题，提出具体质量控制措施，希望以此为工程审计质量水平的提高提供一些有效的参考建议。

关键词：外包模式；工程审计；质量控制；现状问题；原因；措施

【DOI】10.12254/j.issn.2096-6539.2023.09.078

近些年来，社会经济的稳步发展，带动了我国各大工程建设事业的发展。从工程建设企业稳步、可持续发展角度考虑，除做好项目组织工作以外，还需加强工程审计。结合实践工作经验来看，做好工程审计工作，能够使工程项目活动顺利、有序开展，使工程项目徇私舞弊、管理混乱等问题得到有效预防控制。但需要注意的是，基于外包模式下，工程审计工作潜在较多的风险，如环境风险、成本风险、管理风险等等。并且，从现状来看，工程审计外包工作现状存在一些有待解决的问题，如审计质量把控不到位、审计管理弱化、审计外包不合理等等^[1]。因此，为提高工程审计质量水平，使工程建设活动顺利有序开展，本文围绕“外包模式下的工程审计质量控制”展开分析研究的价值意义显著。

一、工程审计外包模式及内容概述

（一）工程审计外包模式

对于审计外包，可以使内部审计的不足得到有效弥补，其主要借助外部力量，优化审计监督。工程外包模式主要有三种，即：

（1）全外包模式。即由内部审计单位把建设工程审计工作完全交付给第三方中介机构负责审计，比如交付至造价咨询公司，或者交付至设计公司，然后由相关公司全权负责工程审计任务。相关公司在新式审计职能的基础上，需加强与工程建设方之间的沟通交流，将各环节的审计报告编制出来，以此使工程审计工作更具合理性及科学性。

（2）部分外包模式。即内部审计单位处于工程建设期间，把一部分工作内容交付给第三方中介机构负责审计^[2]。例如：处于工程预算编制及结算环节，以招

标的形式选择资质优良的咨询公司，将工程预算编制审核、工程结算审核任务交给中标的咨询公司，此部分工程审计由咨询公司负责，其余工作则由建设单位内部审计部门及工作人员执行完成。

（3）协助式外包模式。对于建设工程的核心审计业务，由单位内部审计部门执行完成，针对一些特殊领域或专业知识缺乏的情况，则借助外部力量协助内部审计部门完成相应的审计工作，提供相关建议或意见。在协助式外包模式下，可保证单位内部审计部门执行审计工作的完整性及科学性，弥补某些特殊审计工作的缺失或不足。

（二）工程审计外包内容

在建设工程项目活动开展期间，工程审计外包的内容较多，以全过程跟踪审计工程项目为例，其主要工程审计外包内容涵盖：其一，项目决策审计；其二，施工图审计；其三，预算编制审计；其四，招投标审计；其五，合同签订审计；其六，施工审计；其七，竣工结算审计等。

二、工程审计外包风险类型分析

工程审计外包是一项系统化的工作，涉及的内容要点较多，且复杂程度较高。因此，在工程审计外包工作环节，潜在较多风险问题。具体而言，主要风险类型如下：

（一）环境风险

环境风险是工程审计外包常见的风险类型之一，究其原因主要是因为：一方面，工程建设单位选择合作的外包中介机构或者专家，资质不足、条件不够充分，进而容易引发第三方入库信息失真风行问题^[3]。另一方面，由于工程建设单位内部审计部门把业务全权委托至咨询公司，而咨询公司实质上行使了审计监督职能，在此基础上，内部审计部门未能参与审计监督工作过程，在外部环境影响下，使工程审计外包风险加大。

（二）成本风险

工程建设单位审计外包给中介机构，需花费一定程度的成本费用。因此，在分析判断是否审计外包过程中，需对成本风险充分考虑。倘若委托中介机构形成的成本费用比中介机构产生的效益要高，那么此类委托模式显得不够经济、科学。最为关键的是，工程建设单位委托中介机构执行工程审计，其带来的经济效益很难预估，在此情况下若外包审计未能产生理想的经济效益，则会增加审计外包成本风险。

（三）管理风险

工程建设单位在工程审计外包方面需承担一定的管理风险，比如当审计外包中介机构在全过程跟踪审计方

面的经验不足的情况下, 只能做好工程建设预算、结算等审计工作, 对其他审计则存在落实不到位的情况, 加上工程建设单位对自身的跟踪审计工作人员未能系统管理, 则容易在项目监督工作环节出现问题, 难以将跟踪审计职能发挥出来。此外, 当工程建设单位内部审计工作人员未能针对委托的中介机构加强管理的情况下, 对项目实施跟进、检查不足, 则容易使工程审计外包工作质量受到影响。

(四) 其他风险

除上述风险以外, 工程审计外包还存在道德廉政风险, 比如工程建设单位将工程审计外包给中介机构, 工程建设单位内部审计人员可能与中介机构合作谋取私利, 利用职权之便从中获利, 显然这样对其他中介机构不够公平。与此同时, 若工程建设单位选择合作的中介机构资质不够优良, 相关审计工作人员职业道德素养不高, 在执行工程审计业务过程中, 也容易出现徇私舞弊的行为, 从而引发道德廉政风险^[4]。此外, 工程建设单位将工程审计业务外包给中介机构, 中介机构因自身资质及其他相关原因, 可能对工程项目本身缺乏清晰的了解, 当中介机构与内部审计部门之间存在信息不对称的情况, 进而容易导致中介机构提供的审计报告不够精细、优化, 从而引发信息不对称风险, 影响工程审计工作的质量成效。

三、工程审计外包工作现状问题分析

结合上述分析, 可知工程审计外包工作存在较多的风险, 引起风险较多, 在实际工作开展期间, 从现状来看, 也容易进一步出现一系列的问题。结合实践工作经验来看, 主要问题如下:

(一) 审计质量把控不到位

对于工程建设单位, 如果内部审计部门未能针对第三方审计机构的审计工作成果展开详细的复核, 如审计工作底稿的复核、函件复核、审计报告复核等, 当这些复核工作把关不到位的情况下, 则会影响审计工作的质量, 严重情况下会引发审计质量隐患问题, 使企业工程审计外包风险加大。

(二) 审计管理弱化

工程建设单位将工程审计任务外包给第三方审计机构, 因工程建设单位内部审计部门未对第三方审计机构的审计行为加强管理, 在审计管理弱化的情况下, 加上第三方审计机构的审计业务水平有限, 则容易出现外包审计工作程序缺乏规范性的现象^[5]。与此同时, 一些审计外包项目对内部审计、外包审计的职责分工未能充分明确, 在此基础上, 内部审计部门未能对其他部门或单位之间的关系进行合理协调, 如出现施工单位与第三方审计机构关系不明的情况, 进一步使工程审计外包工作呈现混乱的局面, 难以提高工程审计外包工作的质量效益水平。

(三) 审计外包不合理

从工程项目审计层面分析, 大致上可分成两种,

即: 其一, 跟踪审计; 其二, 财务决算审计。对于当中的跟踪审计而言, 涉及施工过程审计、项目验收结算审计, 这些审计工作通常由工程造价咨询中介机构负责。在项目整体验收完成之后, 进一步针对项目进行财务决算审计, 这部分工作通常由会计师事务所负责。然而, 实际情况却是一些企业在外包审计工作开展期间, 未能对跟踪审计与财务决算审计的差异充分明确, 片面地将所有外包项目交付至工程造价咨询中介机构负责执行, 即未能按需开展审计外包业务, 从而使审计外包工作的质量成效难以得到有效提升。

(四) 缺少有效的激励方式

基于外包审计工作开展期间, 从建设工程企业层面分析, 不但期望获得理想的审计工作成效, 而且还需要审计外包服务成本得到最大化控制^[6]。在此情况下, 一些建设工程企业存在过度压低审计费用的情况, 加上审计服务内容较多、服务要求苛刻, 进一步导致第三方审计机构成本紧张, 在缺少有效的激励方式方法的情况下, 容易降低第三方审计机构工作人员在审计工作的积极性及责任态度, 在引发上述提到的成本风险、道德廉政风险等情况下, 便难以提高工程审计外包工作的质量成效, 还会给企业带来巨大的经济损失, 不利于企业稳步、可持续发展。

四、外包模式下的工程审计质量控制措施分析

为解决工程审计外包工作现状问题, 提高工程外包审计工作质量, 有必要采取有效的质量控制措施。具体而言, 主要质量控制措施如下:

(一) 构建完善的工程审计外包准入及管理考核机制

基于外包模式下, 要想使建设工程企业的审计工作质量成效得到有效提升, 便有必要构建完善的工程审计外包准入及管理考核机制, 即:

(1) 构建完善的审计外包事前评估机制。对于建设工程企业内部审计部门, 需发挥自身职能作用, 做好相关部门的组织, 使相关部门参与到外包评审工作当中, 以审计业务外包需求为依据, 选择与适宜的第三方审计机构合作。

(2) 构建明确的审计外包业务准入门槛。在选择第三方审计中介机构过程中, 可采取公开招标的方式进行, 针对相关投标单位, 需认真审查及筛选, 明确第三方审计中介机构的信誉、人员配置、业绩等基本信息要求, 与此同时将客观、公允的招标价格确定下来, 充分体现选择机制的公平性、公开性及公正性, 使第三方审计机构的资质及相关审计工作人员的素养与企业的要求相符, 进而为审计外包工作质量的提高保驾护航, 最大限度降低审计风险发生概率。

(3) 构建完善的过程跟踪管理机制。对于企业内部审计部门来说, 需做好第三方审计机构在日常审计工作过程的跟踪管理, 要求第三方审计机构相关审计工作人员每日将审计工作日志填报完好, 使内部审计部门

能够了解第三方审计机构的每天工作状况。与此同时，对于第三方审计单位，每个星期对审计情况进行详细记录、汇总分析，然后在每个星期末向企业内部审计部门上报^[7]。并且，第三方审计机构月均需将月度审计工作简报提炼出来，然后在月底向企业内部审计部门上报。此外，第三方审计机构在审计工作过程遇到的一些重点审计事项及问题，需及时向企业内部审计部门上报，以便做出及时有效的应对决策，确保工程审计外包工作的风险能够降至最低化。

(4) 构建完善的年度考核问责机制。针对第三方审计结果的外包审计工作质量成效，需进行年度考核，为构建完善的年度考核问责机制，可以落实“一项一考核”与“年度考核”有机融合的考核形式，发挥工程建设企业内部审计部门的职能作用，由内部审计工作人员与工程技改工作人员，针对第三方审计单位的外包审计工作成果进行认真考核及仔细审查。

(二) 完善审计沟通协调机制，明确各方审计责任

对于企业工程建设项目的审计工作，在外包给第三方审计机构的情况下，企业内部审计部门仍为审计工作的主体部分，需在审计工作中明确自身责任。对此，需对内部审计与第三方审计的职责分工充分明确。一方面，对于第三方审计机构，其做出的审计结论，自身需负责到底，企业内部审计部门则需对第三方审计机构的审计结论的结果负责到底。另一方面，对于企业内部审计部门与第三方审计机构，在企业文化、工作方式方法等方面，均可能存在矛盾冲突，所以企业内部审计部门需协调好与第三方审计机构之间的关系，在加强沟通协调的基础上，确保双方在企业文化及工作方式方法等方面能够最大限度避免冲突，从而使工程审计外包工作的质量成效得到全面提高。

(三) 优化外包工程审计结果评审复核程序

工程建设企业将工程审计外包给第三方审计机构，需对外包工程审计结果评审复核程序加以优化。一方面，针对关键审计环节、重点审计内容，需采取以质量抽查及专家复核为主的神经质量复核程序^[8]。特别是其中一些关键的审计内容，比如招投标控制价审计、工程进度款审计、单项工程结算审计等等。对于企业内部审计部门来说，需做好相应的组织工作，由单位内外专业能力水平高的专家召开会议集中评审，在详细复核第三方审计结果的基础上，对第三方审计机构起到监督管理的作用，使第三方审计机构能够对日常审计工作质量严格把控好，使工程审计外包风险能够得到最大限度的降低。

(四) 优化外包工程审计激励机制，提高内部审计工作人员素质水平

对于工程建设企业，在选择合作的第三方审计机构过程中，对于审计服务费用，不可随意压低，需以地方及行业标准为依据，向第三方审计机构支付合理、合法、公允的审计服务费用。与此同时，考虑到第三方审

计机构审计工作人员在工程审计工作的积极性能够得到有效提升，需对外包工程审计激励机制加以优化，可以对审计效益费用合理设置，针对其中审计成果突出，或者审计工程造价超出一定比例部分，对第三方审计单位给予相应的收益费用奖励。对于其中的审计效益费用，可从施工单位扣罚款中支出^[9-10]。在此基础上，可以使第三方审计机构逆向选择行为得到有效预防控制。此外，为了发挥建设工程企业内部审计部门的监督职能作用，还需提高内部审计工作人员的素质水平，通过定期培训教育，组织内部审计工作人员积极参与，在培训的基础上，掌握工程审计外包风险、审计质量控制要点及监督工作要点，加强对第三方审计单位审计行为的监督，并做好与第三方审计机构审计工作人员的沟通交流，协同做好工程项目审计工作，确保工程项目整体审计工作质量成效得到全面提升。

结语

综上所述，工程审计外包模式及内容较多，且工程审计外包潜在环境、成本、管理等方面的风险。从现状来看，工程审计外包工作还潜在一些较为明显的问题。因此，需注重完善的工程审计外包准入及管理考核机制的构建，对审计沟通协调机制加以完善，对外包工程审计结果评审复核程序加以优化，并优化外包工程审计激励机制，提高内部审计工作人员素质水平等。总之，相信从以上方面做好，工程审计外包工作质量成效将能够得到全面提升，进一步为我国工程建设事业稳步、可持续发展奠定坚实的基础。

参考文献

- [1] 李国文. 工程审计合作外包在外资企业中的应用研究[J]. 建筑经济, 2014, 35(11): 130-133.
- [2] 白利芳, 祝跃飞, 芦斌. 云数据存储安全审计研究及进展[J]. 计算机科学, 2020, 47(10): 290-300.
- [3] 谢瑾. 有关工程造价审计服务外包问题研究[J]. 四川水泥, 2019(1): 253.
- [4] 刘详扬. 江西省高速公路工程项目决算外包审计研究[J]. 审计与理财, 2018(10): 44-46.
- [5] 李涛, 杨安家, 翁健, 等. 基于智能合约的工业互联网数据公开审计方案[J]. 软件学报, 2023, 34(3): 1491-1511.
- [6] 杨锴. 个体导向的企业内部审计外包风险识别与评价[J]. 财会通讯, 2022(21): 122-126, 176.
- [7] 白芙蓉. 建筑施工企业内部审计短板与质量纠正[J]. 审计与理财, 2019(9): 20-22.
- [8] 谭珍珍. 工程总承包项目内部控制审计体系的研究[J]. 科技资讯, 2019, 17(14): 87-88.
- [9] 朱波. 提高工程审计质量控制水平的实践与探索[J]. 环球市场, 2020(34): 119.
- [10] 朱雨邯. 企业内部审计外包问题研究[J]. 投资与创业, 2021, 32(11): 143-145.