

界和实务界对于注册会计师是否有责任、有能力发现财务舞弊存在着极大争议,但从风险防范的角度看,转变传统理念,增强注册会计师查错舞弊的意识,无疑是最佳选择。

为了明确区分会计责任和审计责任,防止投资者索赔之手伸向自己的“深口袋”,注册会计师在执业过程中应注意以下几点:

(1)在审计计划和审计实施阶段,始终保持职业怀疑。由于舞弊行为的隐蔽性,注册会计师必须时刻意识到产生舞弊性重大错报的可能性,对所获取的审计证据的有效性保持怀疑态度,并进行认真的评估,不能凭借过去有关高管人员诚信的经验证据而降低职业怀疑度,因为环境的变化可能产生新的舞弊风险因子。

(2)重视环境因素对审计风险的影响,并做出适当的反应。注册会计师应在审计过程中不断加深对各种环境因素的了

解(特别是管理当局的品质),有针对性地调整,并相应地实施必要的审计程序以将检查风险降低到一个可以接受的低水平。

(3)在审计过程中加强同各方的交流。当注册会计师在审计过程中注意到防止和检查舞弊行为的内控在设计或实施中存在漏洞时,应及时告知管理层和公司治理负责人。由于管理层舞弊的存在,注册会计师还应特别加强同公司治理负责人之间就相关舞弊问题进行交流,比如管理层的诚信度,管理层对于内控缺陷或舞弊行为的态度,管理层的某些“可疑”行为等。

(4)正确区分性质上的重要性和数字上的重要性。“重要性”因其相对模糊的界定而受到舞弊者的青睐,往往成为舞弊者搪塞注册会计师质询的挡箭牌。因此,注册会计师应从多方面考虑“重要性”问题,不能简单地以绝对数额来衡量。特别是涉及舞弊或违法行为时,绝不

能轻易被金额上的“不重要”所麻痹,因为此时往往意味着管理当局存在诚信问题,对整体审计风险有着极其重大的影响,具有性质上的“重要性”。

(5)重视从舞弊产生的根源入手查找舞弊。按照舞弊三角理论的观点,一项舞弊行为通常是如下舞弊风险因子“合力”所产生的结果:策划舞弊的动机或压力(incentive/pressure)、进行舞弊的机会(opportunity)、使舞弊合理化的态度和借口(attitude/rationalization)。由于管理当局在公司中的有利地位,其往往可以很巧妙地掩饰其舞弊行为,加大了注册会计师查错舞弊的难度,而引入舞弊三角理论,有助于注册会计师从根源上判断舞弊存在的可能性。因为这三个舞弊风险因子的出现往往就是企业存在舞弊行为的重要预警信号,注册会计师在其审计过程中应特别予以关注。

(作者单位:厦门国家会计学院
厦门大学会计系) 责任编辑 孙蕊

·简讯·

财政部重新拟订的《企业财务通则》完成定稿工作

6月初,财政部企业司在重庆召开了企业财务制度改革工作会议,与会代表主要有福建、湖北、宁夏等8省区财政部门长期从事企业财务管理工作的同志以及厦门大学、天津财院的学者、专家。经过热烈的交流、讨论,财政部企业司重新拟订的《企业财务通则》已经完成定稿工作。

现行的《企业财务通则》(以下简称《通则》)是1993年7月1日实施的,目前已经严重落后于市场经济发展的现实,不能满足企业财务管理的需要。财政部重新拟订《通则》的工作始于2003年9月份,经过广泛的调研、论证,起草的初稿已经过10余次重大的修改完善。在起草和修改过程中,财政部企业司注意把握以下几个原则:一是继承现行企业财务制度有效的成分,从体制、机制、制度上,围绕财务管理要素对权、责、利关系进行规范;二是适应现代企业制度的需要,推动企业内部法人治理结构的完善,针对企业内部投资者和经营者不同的利益诉求予以规范;三是注意与《公司法》、《会计法》、《预算法》、《国有资产监督管理暂行条例》等法律、法规的衔接;四是立足于构建新型的企业财务管理法规体系,为今后制定下发有关配套制度留下空间。

这次定稿的《通则》共由10章、73条组成,包括:第一章总则、第二章企业财务管理体制、第三章资金筹集管理、第四章资产运营管理、第五章成本、费用管理、第六章收益分配管理、第七章企业重组清算管理、第八章财务信息管理、第九章财务监督、第十章附则。从结构和内容看,《通则》既不翻版现行的

《通则》及分行业财务制度,也不重复税收管理制度和企业会计制度的内容,而是主要围绕与企业设立、经营、分配、重组过程伴生的财务活动,从政府宏观财务、投资者财务、经营者财务三个层次,设计资本权属清晰、财务关系明确、符合法人治理结构要求的企业财务管理体制,构建激励规范、约束有效的企业财务机制,对我国境内依法设立、具有法人资格的企业财务行为进行系统地规范,它将有效地解决我国长期以来形成的企业投资者与经营者职责不分、角色错位的问题,同时对财政部门在新形势下管理企业财务的任务、方式、途径进行调整,以此实现企业财务制度体系的创新。因此,《通则》将为企业在经济活动中涉及的财务行为提供基础性制度规范,解决我国经济立法滞后所带来的财务活动无章可循、无法可依问题,为企业投资者、经营者、债权人、内部职工以及有关监管部门等管理、监督、评价企业财务行为提供客观的依据和标准。

这次定稿的《通则》,在建立现代企业制度和完善社会主义市场经济体制的条件下,就如何改革企业财务制度体系、实现财务功能转轨;改革企业分配制度、取消公益金和职工福利费、建立职工奖励基金、允许职工要素分配;拓展企业财务领域、建立企业财务风险管理和财务预警机制、明确企业重组财务管理规范;建立企业财务监督体系、明确企业及其经营者、投资者不同的法律责任等方面,具有许多“亮点”,有着重大的现实意义。

(本刊记者)