

务。注册会计师对审计结论的表达要明确,用词要恰当。例如,注册会计师通过符合性测试对被审计单位内部控制制度执行情况的可信赖程度,可表达“内控良好”、“内控一般”、“内控较差”;注册会计师通过实施实质性测试对某一审计事项的期末余额或本期发生额是否认可,可表达“××余额可以确认”、“××余额经调整后可以确认”或“××余额不能确认”。此外,如果在审计过程中发现客户存在有违反有关规定的重要事项,应当在工作底稿中予以揭露,包括违背的具体规定的名称、条款和审查人员采取的处理措施或建议。

4. 建立年审工作底稿多级复核制度。一份工作底稿往往由一名注册会计师独立完成,由于内部控制的复杂性和风险性及单个注册会计师专业知识的局限性和判断能力有限,编制者在审计过程中难免发生判断误差、计算误差或其他错误,最终削弱审计质量,加大审计风险。为了保证工作底稿质量,降低审计风险和确定审查人员的责任,年审工作底稿必须经项目负责人、部门经理和主任会计师三级复核、签章后方为规范的工作底稿。①项目负责人复核,主要应对下属人员形成的审计工作底稿逐张复核,仔细核实每一重要审计程序、步骤、数字、审计方法是否妥当,记录是否清晰,勾稽关系是否清楚,判断是否准确,结论表达是否恰当。发现问题应及时指出,并督促审计人员及时修改完善。②部门经理复核,是对项目负责人完成了详细复核之后的工作底稿中重要的审计证据、重要的会计帐项、重要的审计程序执行以及审计调整事项等进行复核。③主任会计师复核,是对审计过程中重大会计审计问题,重大审计调整事项及重要的工作底稿进行复核。检查审计人员是否遵循事务所内部管理制度,审计过程是否存在重大遗漏,审计领域测试是否充分,审计证据与审计结构是否存在不一致等。各级复核人员在复核工作底稿时,应做出必要的复核记录,书面表示复核意见,并在复核过的年审工作底稿上签名和签署日期。各复核人员发现已执行的审计程序和做出的审计记录存在问题,应督促编制人员予以答复、处理,并形成相应的审计记录,归入审计工作底稿。

5. 加强年审工作底稿的整理和保管。年审工作底稿形成后,注册会计师应按照审计工作底稿准则进行分类、整理,将永久性工作底稿、当期工作底稿分别装订成册,形成审计档案归档,会计师事务所应当建立审计档案保管制度,使审计档案管理工作制度化、经常化、规范化,确保审计档案的安全、完整。

责任编辑 宋军玲

## 加强对企业法人 代表经济行为 制约之我见

任步月

看了《财务与会计》1996年第10期上刊登的陈如干同志的《应加强对企业法人代表经济行为的制约》一文及其《编后》,作为已退休的老会计人员,我感触颇深。他们说得太好了。对企业法人代表经济行为必须采取切实措施,调动社会各方面加强监督。现接着该文的思路,谈点自己的看法。

1. 关于派驻总会计师问题。派驻总会计师(加强制约的办法之一)关键是要名符其实,真正起到监督作用。除总会计师的人事关系、工资待遇不受企业管辖外,还得明确责任,如果企业出现问题,总会计师必须承担相应的责任。一个总会计师可以负责几个企业,一个企业可以由几个会计师(企业会计人员的任免要与总会计师商定)来监督,形成一幅连锁网络,交叉负责。财务检查要建立复查制度,复查出的问题,前检查人员要承担相应责任。

2. 关于所有者代表问题。目前有的企业也设有董事会,但大多只是个名誉机构,也就是《编后》所说的所有者代表并未实际到位。我想目前一些企业主要是靠银行贷款建立起来的,银行方面就自然应该担负起董事的责任(此虽为一家之言,但可引发思考——编者),对企业的资金使用与经营管理,随时关注,必要时可以派驻代表,认真监督,决不能让其把国家资金任意挥霍,造成资产流失,亏损严重。长期不能收回借款的企业,一定要追查责任,认真处理。

3. 动员社会监督力量。严厉打击社会歪风,对滥用公款吃喝、开假票、虚报费、搞不正当回扣、挪用公款办私事等要严肃处理,对问题涉及到的上下左右各方面人员,都要全面追究责任。尤其要注意形成广大群众监督网络。目前国家处理违纪案件也不少,但起到惩一儆百的效果还不大,就是因为还没有发挥人民群众的监督作用,使存有侥幸心理的不法行为者还有机可乘。要想制约企业法人代表的经济行为,必须使监督具有社会性和广泛的群众性。

责任编辑 秦中良