

前不久,英国《内部审计》杂志刊登了一篇题为“内部审计师向布鲁塞尔呼吁”的报道。报道中指出,内部审计师协会欧洲联合会近来在一份报告中呼吁欧共体通过立法来保证某单位内部审计的建立、内部审计目标的实现以及实务操作和结果处理。笔者认为这种呼吁在促进欧共体加强内部审计的同时,对健全我国内部审计立法有着重要借鉴意义——我国迫切需要通过健全内部审计立法来保证内部审计工作的开展,提高内部审计工作质量。笔者就此问题围绕以下几个方面进行阐述:

一、从我国内部审计的立法现状方面思考

80年代初期以来,我国陆续出台了一系列关于内部审计的规章、制度:国务院颁发的《全民所有制工业企业转换经营机制条例》第30条中明确规定,企业必

的直接领导下,依照国家法律、法规和政策,以及本部门、本单位的规章制度,对本单位及所属单位的财政、财务收支及其经济效益进行内部审计监督,独立行使内部审计监督权,对本单位领导负责并报告工作”。从上可以看出,我国目前涉及到内部审计的法规虽然不算很少,但很零散,缺乏系统性,尤其是仅停留在一般要求,缺乏具体规范,操作性差。因此,需尽快制定独立的《内部审计法》、《内部审计准则》等一系列内部审计法规,形成系统的内部审计法规体系,来保证内部审计的建立、内部审计目标的实现以及规范内部审计的实务操作、审计结果处理等等。

二、从我国内部审计的外因方面思考

内部审计动因是指内部审计产生和发展的根源或源动力。它包括内部审计职业和其所处的环境两个方

内部审计立法重要性的

系 统 思 考

刘晓婧

须严格执行国家财政、税收和国有资产的法律、法规,定期进行财产盘点和审计;国家体改委颁布的《股份有限公司规范意见》中指出,公司执行内部审计制度,设立内部审计机构,配备内部审计人员,依公司章程规定在董事会领导下对公司的财务收支和经济活动,进行内部审计监督;《中华人民共和国审计法》第29条规定,国务院各部门和地方人民政府各部门、国有的金融机构和企业事业组织,应当按照国家有关规定,建立健全内部审计制度。1995年7月,根据《中华人民共和国审计法》制定的《审计署关于内部审计工作的规定》指出:“内部审计是部门、单位实施内部监督,依法检查会计账目及其相关资产,监督财政收支和财务收支真实、合法、效益的活动;内部审计机构在本单位主要负责人

面,前者是内因,后者是外因。尽管内因起决定性作用,但对外因也不可忽视。现代企业制度的推行,客观上为我国内部审计的发展创造了良好的环境:把企业推向市场,企业为了实现自主经营、自我发展,就必须在投资、成本质量、利益分配等方面实行自我约束,而内部审计制度是企业实行自我约束的重要手段;企业各部门要协调一致,按照统一目标开展工作,这要求企业必须有完备的管理系统,利用内部审计可以加强企业管理,正确合理地评价和监督各部门的管理业绩;企业要在竞争中取胜,必须注重投资决策和经营决策,内部审计工作介入企业的日常经营活动中,通过效益审计、事前审计,能综合出大量的信息,为管理者正确决策提供依据。由于主观认识上的问题,上述有利的外

在环境并未被我国大多数企业所利用。目前,我国内部审计基本上是靠行政手段建立和维持,即“奉命建制”。这样产生的后果是某些企业应付了事,内部审计制度不健全,内部审计任务不经常等。在健全内部审计立法后,内部审计可从“奉命建制”转变为“奉法建制”,即用法律手段来支持、约束内部审计的建立,促进内部审计工作的开展。

三、从我国内部审计的地位方面思考

内部审计的地位是指内部审计人员通过依法履行职责进行审计活动所取得的在企业管理活动中的位置。地位的高低主要取决于两个方面:一是制定内部审计法规的机关的层次;二是内部审计的工作质量。现代企业制度是完善的企业法人制度,关键是确立企业法人财产权,使企业成为法人实体。在市场经济活动中,不仅要有人对企业负责,而且有能力对企业负责,这个能力是建立在保证企业法人财产的完整和保值增值的基础上的。这样,内部审计的地位不仅仅是在企业法人领导下的监督地位,更重要的是,它应担负起保证出资者的资产完整和保值增值的责任。换言之,内部审计的地位应当是在更大程度上参与决策,最大限度地服务于企业法人的忠实的参谋助手地位,而不是简单的从属性的监督地位。因此,内部审计不仅要通过审计检查管理中存在的问题,而且要应用企业诊断技术,调查产生问题的原因,进而有针对性地提出切实可行的改善管理的方案和措施,并采取各种方法促使管理人员落实这些方案、措施和建议。能否实现这一过程,是衡量企业内部审计机构是否在管理的更高层次上确立其地位的重要标志之一。但是,我国目前大多数企业的内部审计地位低,其表现主要有:有些企业内部审计部门不独立,或和监察部门合一,或和纪检部门合一;有些企业内部审计部门虽然独立,却成为为企业看门望风、打打圆场的工具,不具有管理中的高层次地位。要想改变这种状况,除了提高内部审计的工作质量外,更主要地应该强化内部审计立法,从法律规范的高度来提高我国企业内部审计的地位。

四、从我国内部审计的内容方面思考

内部审计的内容不是单一的,更不是凭空臆想的,它要受社会经济发展大环境的影响。1996年6月24日召开的第55届国际内部审计师协会年会探讨的主题就是“全球内部审计别有一番天地”,意思是全球内部审计大有作为,围绕主题讨论了许多问题,包括:建立相应的法规和内部审计准则,明确内部审计的地位、

权力和任务,使内部审计作用得到充分发挥;积极开展绩效审计,在财务审计基础上,对投资项目的经济性、效果性、效率性进行评价,提出建设性意见;大力开展内控评审,即以评价内部控制制度为基础,评价企业的各项生产经营活动;审计咨询业务的发展;采用电子计算机审计,提供更快捷的信息;审计人才培养;等等。由此可以看出,当今世界内部审计发展趋势必将别有一番天地。进一步讲,内部审计不但要在财务审计和经济效益审计等基本方面发挥作用,还要通过审计咨询来制定部门发展战略起参谋作用。而我国现有的内部审计工作,片面注重财务监督功能,忽视了调控、服务功能。这不仅背离了内部审计的发展方向,而且与现代企业制度的建立,要求企业自我强化、自我约束、自我调整、自我完善的长远目标也不适应,这样,内部审计的发展道路会越来越窄,最终陷入困境。因此,应通过立法来明确内部审计内容的重点在企业经济效益方面,而不应局限在企业的财经法纪和财务状况的真实性方面。

五、从我国内部审计人员的素质方面思考

内部审计人员的素质是指内部审计人员在审计理论、审计方法、审计思想及待人处事等方面所具有的水平。提高企业内部管理水平,需要高素质的内部审计人员。如果那些制定审计方案、调查并解决问题、作出评价和提出建议的实际工作者均不能满足现代内部审计工作对他们的要求,那么由内部审计来改善企业经营和为企业提供多种服务等只是一句空话。更重要的是,内部审计不是一成不变的,它在不断地发展,其审计方法也更具广度和深度。“应通过立法保证内部审计由有胜任能力、富有经验的人员来完成”,这是内部审计师协会欧洲联合会呼吁的内部之一。这种呼吁同样适合我国目前内部审计人员素质低的情况:一方面,领导的内部审计意识薄弱,有的领导视内部审计人员为“挑刺的”,把不精通业务的人员甚至非会计、审计专业人员安排在内部审计部门;有的领导视内部审计岗位为清闲岗位,把即将退休人员安排在内部审计部门。另一方面,企业虽然配备了有一定经验的人员,但基本上都是从事会计工作的人员,知识结构单一,工作凭经验,缺乏审计理论知识,对制度基础审计、效益审计、抽样审计及电算化审计等知之甚少。要想改变这种状况,通过立法来确定内部审计人员无疑是有效途径。进一步讲,通过内部审计立法,从人员构成、知识层次、工作经验等方面确定选择内部审计人员的标准,并规范内部审计人员的培养,以提高内部审计人员的素质。

六、从我国内部审计的责任和风险方面思考

内部审计风险是指内部审计组织或人员在执业活动中由于诸因素而造成损失的可能性。内部审计责任的含义有两种表述：一是指内部审计组织或人员在执业活动中分内应做的事；二是指内部审计组织或人员在执业活动中，没有做好分内应做的事而应当承担的过失。笔者认为把前者作为内部审计责任的含义比较准确。后者与其说是责任，不如说是由于内部审计人员的自身因素所带来的风险。由此可以看出，内部审计责任和风险存在着密切的联系。目前我国内部审计人员中，有的不清楚自己的工作责任；有的虽然知道却不做好自己分内的工作。之所以这样，很大程度上是因为我国缺乏对内部审计工作过程及报告方面的质量控制。因此，需要用法规来明确内部审计的责任。内部审计风险的影响因素很多，在客观方面，如有些被审内部机构有意抵制内部审计人员，提供不详实的资料，这会导致内部审计报告没有反映客观事实；在主观方面，如内部审计起着企业管理者的助手参谋作用，其决策的正确与否，在很大程度上影响着企业的经营效益的高低，甚至决定着企业内部某一机构的存亡；等等。由此可以看出，无论是由于内部审计人员的主观因素，还是其所面临的复杂的客观审计环境，都可能出现内部审计人员所做的结论与客观事实不符或其决策失误而造成损失的可能性。因此，通过法律规范来增强内部审计人员的风险意识，使其时刻想到审计风险的存在并利用法律规范来防范，避免内部审计风险的发生。

一个完整的内部审计体系必须有理论作指导，有方法作手段，有组织作保证，有法规作依据。作为内部审计的重要依据，法规体系对内部审计体系的其他组成部分的理论和实践都将产生深刻的影响。这正是笔者围绕上述方面阐述问题的根本所在。综上所述，我国必须健全内部审计立法，形成系统的内部审计法规体系，为内部审计工作提供规范和尺度，以充分发挥内部审计工作的职能，保证内部审计的工作质量，提高内部审计的工作效率。换言之，内部审计法规体系的形成是适应我国内部审计自身发展的需要，是我国内部审计发展水平的重要标志。

作者单位 北京商学院会计系
责任编辑 袁蓉丽



《注册会计师研究》

征稿启事

《注册会计师研究》是面向广大注册会计师的专业性刊物，本刊现征用会计准则、审计准则、会计核算、财务管理、资本验证、上市公司审计、会计顾问、报表鉴证审计、司法审计、工程造价审计、投资监理、CPA 职后教育、CPA 职业道德、执业环境、事务所改制、资产评估、房地产评估、国际会计接轨、审计案例、报告案例、CPA 发展前景、事务所管理模式、会计市场开放与国内外竞争等文章以及 CPA 执业介绍、事务所介绍等经验交流、工作总结稿件。稿寄上海市斜土路 716 号 21 号信箱范同志。邮编 200023。

石家庄市开展会计

人员继续教育培训

为落实财政部《会计人员继续教育暂行规定》，石家庄市财政局分两个层次三条渠道积极开展会计人员后续教育培训。两个层次一层是举办中级会计人员培训班。全市各县(市)、区财政局、市直主管部门、各直属企业的会计管理人员、财务负责人计 170 人参加了市财政局举办的会计人员后续教育中级培训。培训的主要内容是：股份有限公司会计制度和具体会计准则——现金流量表。二层是举办初级会计人员培训班，除中级培训班内容外，还培训会计法规和会计基础知识。三条渠道第一条是市财政局会计处与市函校联合举办，每月两期，每期脱产培训 5 天，培训对象为向市本级各行业会计人员；第二条是由各县(市)区财政与函校联合培训本辖区会计人员；第三条是市财政局会计处委托主管部门培训本系统会计人员，培训的课时、内容、师资均由财政局决定。各类培训班均由财政局统一组织结业考试，考试合格者登记“石家庄市会计人员继续教育手册”。

石家庄市财政局会计处