

论社会审计在我国 改革开放中的发展前景

林和中 林 军

一、社会审计方兴未艾

自国家审计署于1983年成立以来,我国的审计事务所在各级党政领导的重视和支持下,在改革开放的浪潮中,蓬勃地发展着。目前全国已经建立约2500家审计事务所,拥有一支近2万人的从业人员队伍。部分事务所已经逐步健全了组织,业务领域逐步拓宽,规章制度逐步建立,审计人员业务水平和审计工作质量也逐步提高。更重要的是多数审计事务所都开展了承包经营审计、离职责任审计、基建项目效益审计,支持了改革开放事业。还有的事务所接受司法部门的委托进行经济案件的鉴证,甚至对村政府的财务收支也进行审计,澄清是非,伸张正义,打击了歪风邪气,支持了宏观控制和廉政建设。总的来说,社会审计发挥了如下作用。

1. 为改革开放服务。社会审计是改革开放的产物,也为改革开放服务。党的十一届三中全会决定实行改革开放政策以来,出现了不少新事物,因此产生了新的审计项目。例如,承包经营审计、离职责任审计、基建项目效益审计等。经过审计,可以解脱承包人的承包经营责任、离职责任,以及基建项目的承包责任。宜城县纺织局的领导说得好:“我算认识了,花钱买审计值得,解脱了承包人的责任。”从审计事务所来说,把这些审计工作做好,就是为改革开放事业服务,促进国民经济的健康发展。

2. 为安定团结作出贡献。审计事务所接受法院等司法部门的委托,发挥专业优势,协助鉴别经济案件证据,不冤枉一个好人,不放过一个坏人,积极为廉政建设和纠正行业不正之风服务。有的事务所还受托审计村政府的财务,搞清了收支帐目,分清了责任,密切了党群关系。因此,社会审计为安定团结作出了贡献。

3. 帮助企事业单位建立、健全规章制度和培训会计、审计人员。

我国审计事务所担任许多企事业单位的咨询顾问,帮助它们建立、健全内部控制制度和会计制度,在经济管理中当好参谋,出主意,想办法,改善经济管理,提高经济效益。与此同时,事务所为企事业单位培训财会和经济管理人员,提高管理人员的业务素质,促进它们上等级、上水平。事务所在开拓审计业务中,同时锻炼了审计队伍,提高了自身的技术业务水平。

二、10年来社会审计积累的可贵经验

我国的审计体系是以国家审计为主体,以内部审计和社会审计为重要组成部分。我国国家审计的重点是审计各级政府财政金融组织和国营大中型企事业单位,各级政府部门的内部审计机构主要领导各级企事业单位的内部审计。对个体企业、集体企业、外资企业、联营企业、中外合资企业进行审计的任务,绝大多数则由社会审计组织来完成。社会审计组织还可接受政府机构或企事业单位的委托进行审计。从80年代初开始,我国每年开展财务、税收、物价大检查,揭露了大量违纪贪污、行贿受贿事件,清除了腐败现象,为改革开放事业的顺利进行,创造了有利条件。所以,我国实行社会审计制度适应了改革开放的需要,

为发展国民经济所必需。10年来我国社会审计取得了许多宝贵的经验。最主要的经验是：

1. 坚持了优质审计。已经认识到，搞好社会审计，首先要有审计人才，要有足够的业务骨干。其次要依法审计，根据《审计条例》、审计署颁布的《关于社会审计工作的规定》、《社会审计工作规程》，建立和健全质量监督制度、质量检查标准。再次抓好事务所内部管理，拟定审计程序细则，使社会审计走上制度化、法制化、规范化的轨道。例如，浙江省90个审计事务所4年完成51,757个审计项目，其中有99.5%被委托单位所接受，创造了良好的社会效益和经济效益。

2. 正确处理好监督和服务的关系。首先在认识上把监督与服务融为一体，监督中有服务，服务中有监督。其次要妥善处理监督与服务的关系，具体来讲就是要坚持“一审二帮”，一方面按法律规定，对被审单位存在问题认真检查，提出意见；另一方面从服务着眼，根据企业经营目标查找问题，研究改进措施，提出合理化建议，使社会审计树立既监督又服务的形象。

3. 理顺经济效益与社会效益的关系。社会审计组织是自收自支、独立核算的事业单位，依靠增加服务收入求得生存和发展。为此，社会审计必须注重经济效益。社会审计的各项服务收入全靠为社会提供服务，而服务项目又来自社会各阶层的委托，而服务项目和服务收入的多少取决于社会审计的信誉，而信誉又来源于贡献的大小，而贡献又来源于创造的社会效益。为此，社会审计组织还必须注重社会效益，否则不能取得良好的社会信誉。由此可见，社会审计组织的经济效益和社会效益之间是辩证统一的关系。

三、当前社会审计存在的主要问题

1. 社会审计人员的法律责任不明确。现在审计事务所及其人员多数要求有统一的审计准则和职业道德规范，比如说开展承包经营责任审计、离职责任审计和年度决算审计时，有的事务所执行了盘点资产、核实债权债务等审计程序。但是，有的事务所却没有这样做，因为没有统一的审计准则和审计程序作为行动指南。万一发生审计人员的法律责任，要处理也没有依据。目前已有少数事务所发生了法律责任问题，法院由于没有法律或审计准则为根据，至今悬而未决。这是审计事务所和审计人员普遍关心的问题。

2. 审计师协会的主要职责尚不明确。审计师协会是代表审计人员利益的职业团体，它的主要职责是为本协会的长远利益服务。然而目前我国审计师协会应承担哪些具体职责并不明确。例如，社会审计组织如何加强基础建设和制度建设，如何制裁有道德行为的会员，教育和管理本协会的会员，以及审计人员的业务培训问题，等等，都没有明确的规定。

3. 部分审计人员不会使用电子计算机。可以肯定地说，在不久的将来，大部分企事业单位的会计工作都将不同程度地实现电算化。如今事务所的多数审计人员都是计算机盲，必然引起工作上的麻烦。

4. 执业审计师制度在大部分省市县的社会审计系统尚未付诸实施。我国社会审计分为会计师事务所和审计事务所两类。前者执行国务院1986年7月3日国务院发布的《注册会计师条例》，办理规定的会计查帐验证业务和会计咨询业务。后者执行国务院发布的，1989年元旦实施的《审计条例》，以及1989年7月5日发布的《关于社会审计工作的规定》等等。但迄今为止，会计师事务所能承办外商投资企业的查证业务，而审计事务所则不能承办，使实际工作者无所适从。执业审计师制度到底何时始能实施，至今尚未具体落实。

四、对社会审计工作的几点改进意见

根据上述问题和我国的经济的发展情况，我们认为社会审计工作应从以下几方面改进和提高：

1. 关于法律责任问题。在当前的国际国内环境中，审计事务所出现法律责任是完全可能的。审计事务所作为法人，承担的法律责任，主要属于民事责任。如被控告，审计事务所将承担风险，赔偿经济损失，而且在信誉上也将受到严重的影响。为避免审计诉讼，可借鉴西方国家的作法，从4个方面采取预防

措施:

(1) 实行适当的保险。近年来, 西方国家审计界的诉讼案件越来越多, 促使事务所增加责任保险。尽管保险费率上升, 他们仍然愿意投保职业责任保险。我国的审计事务所成立时期不算太长, 但已经发生少数事务所的法律责任问题, 因此试办审计职业责任保险, 以转嫁损失风险是必要的。

(2) 严格要求自己。应注意以下五项: A、遵守本职业的准则。例如, 美国会计事务所必须遵守审计准则, 履行规定的审计程序。事务所成员均应了解和遵守美国的《审计准则概论》、职业道德规范等。我国的事务所应该借鉴发达国家的经验, 加强审计准则和职业道德规范的建设。B、坚持独立性。独立性要求把责任问题和委托人的利害关系分开。实际上许多诉讼都是由于审计师在接受委托人陈述的意见时, 顾虑重重或屈服于委托人方面的压力, 失去了独立性。因此, 审计师必须坚持怀疑的态度, 独立自主, 谨慎小心地从事审计工作。C、雇用合格的人员执行审计。由于业务繁多, 审计人员不足, 我国少数事务所由缺乏经验的职业人员承揽, 工作难以做好。因此, 事务所应积极加强对助理人员的培训, 并由有经验的人员对其进行监督, 以确保审计质量, 避免发生审计过失风险。D、履行优质审计。要求全部审计结论必须取得适当证据, 并予以适当判断。E、用完整系统的工作底稿证明审计工作质量。编制优良的工作底稿有助于履行优质审计, 并可在法庭为该项审计辩护。

(3) 改善审计环境。这就要做好以下五项工作: A、取得聘书和审计客户表白书。聘书应清楚地载明审计师所提供的服务项目, 承担的责任、委托人应尽的义务, 以及双方享有的权利, 特别要明确指出常规审计工作并不负责揭露欺诈、舞弊事件。这种规定审计师和委托人各自职责、权利的聘书及客户表白书在今后发生诉讼时都是确认责任的重要的、必不可少的依据。B、了解委托人的实际情况。了解委托人的实际情况和生产经营情况很重要, 否则不能发现错误, 难于完成审计任务。C、咨询法律顾问。执业审计师发现严重问题时, 应咨询有经验的法律顾问, 以防止判断失误。D、注意和比较正直的委托人打交道。事务所应该按审计道德规范和审计准则, 评价委托人的正直性, 以保证和比较正直的委托人打交道, 避免和有犯罪倾向的人交往。因为即将破产的委托人, 无力偿还债务时, 它的股东和债权人往往寻找替罪羊, 推卸责任。E、为委托人保密。为委托人保密是审计人员必需遵守的规定, 这既是一种道德责任, 也是一种法律责任。

(4) 预防诉讼的产生。预防诉讼的措施有 7 项: A、制定审计准则。为了适应审计变更的需要, 应不断制订和修订审计准则, 为审计工作提供衡量尺度。B、明确作出保护审计人员的规定。根据实际需要, 重申审计人员已经执行的某些好的规定, 以便要求各事务所执行。C、实行同业互查制度。由同业互查小组定期检查事务所的业务状况是鉴别各事务所是否遵守党的方针政策、有关法规和审计准则的良好方法。D、尽量避免诉讼。因为发生诉讼时难于保证胜诉, 必须坚定地反对诉讼, 争取采取妥协、调解办法, 解决问题。同时审计师协会应该帮助实际工作者阻止法律责任的扩大, 尽量避免承担过重的责任。E、教育使用审计意见的人员。必须让使用审计意见的人员了解审计人员并不对全部记录进行全面检查, 审计和会计只是核算和审查的技巧, 不是数学, 不能要求它十分精确。F、开展审计专题研究。国外的大学和职业协会已经进行大量的审计专题研究, 以指导审计实践。例如, 国外的会计事务所常常为教授和审计研究人员提供巨额研究基金, 因而鼓舞了审计研究的开展, 这是值得借鉴的。

2. 关于审计师协会的主要任务。审计师协会是社会审计人员自己的组织, 是群众团体。不言而喻, 该协会的任务很多, 但主要的可分为以下 3 方面。

(1) 协助社会审计管理部门, 督促审计事务所加强基础建设和制度建设。在基础建设方面, 着重于建立、健全组织机构, 配备强有力领导干部和技术业务骨干, 并对依法审计, 提出要求。在制度建设方面, 主要是从全省或全国制定职业道德规范和审计准则。一方面要结合我国具体情况, 另一方面从现代审计着眼, 应该吸收西方先进国家有关审计制度和职业道德法规中的合理成份。我国将来制定的职业道德规范, 内容不仅要包括有关忠诚老实、廉洁奉公、谦虚谨慎方面的规定, 而且要包括有关吸收新鲜事物、接受继续教育、刻苦学习政治和审计技术知识及在实践中增长才干方面的规定。这种规范还应规定审计事务所及其审计人员之间要友好相处, 不得背后诋毁他人等等。

(2) 制裁有不道德行为的会员。审计职业界的特定任务之一是把教育和管理它的会员作为自己的责任。

(3) 做好审计人员的业务培训。为了提高审计人员的业务技术素质,可举办种种业务技术培训班、召开经验交流会、社会审计理论研讨会,也可出版审计通讯、审计书刊等等。

(4) 教育和管理本协会的会员。对于违反职业道德规范、审计准则和有关审计制度的会员,由审计事务所或有关主管机关分别给予警告、罚款、暂停执行业务,吊销执业审计师或注册会计师证书等等,促使审计人员遵守法纪和审计准则,确保审计质量。

3. 审计事务所将面临计算机的问题。目前的社会审计人员大多不会使用计算机,他们当中有年轻的,也有年老的,但大部分是老年人。我国的社会审计组织将长期吸收离退休的会计、审计人员,这是大量的可以利用的宝贵财富。他们的实践经验,尤其是他们在离退休前所积累的企业管理的经验特别丰富,因而在从事该行业的审计时,能够驾轻就熟,游刃有余。但是他们不会使用计算机,或懂的很少,这就面临学习计算机问题。当然学习计算机只能要求他们学会操作,不要求设计程序。这对老年人来说当是完全可能的,而且也一定会引起他们的莫大兴趣。

4. 执业审计师制度的实施问题。世界上许多国家社会审计的注册审计师(又称职业审计师),既可以提供会计服务、咨询服务,又可以从事审计工作。从事审计工作的会计师,又称执业审计师。注册会计师和注册审计师的称号可以相互通用,不受任何限制。现在我国的注册会计师不仅可以受托审计国内的全民所有制企业、私有制企业,而且可以审计外资企业、中外合资企业,但是审计事务所的审计师只能审计国内全民所有制企业、私有制企业,不能审计外资企业、中外合资企业,等等。这不利于审计事务所队伍的稳定和业务质量的提高。补救办法是对《审计条例》进行补充,或在《审计条例》实施细则中加以补充。不过,在江苏省社会审计协会最近召开的常务理事会上,省审计局主要领导代表省局向省审计协会、各市县分会的会员颁发了“执业审计师证书”,标志着该省开始试行执业审计师制度。执业审计师照样可以审计外资企业、中外合资企业,而且任务完成的很出色。全省69人被授予执业审计师称号,他们中间不少人是高级审计师或高级会计师。这就为我国执业审计师制度的建立开了先河,将对提高社会审计地位和信誉起到重要作用。江苏省可以试行执业审计师制度,其他省的审计事务所可不可以实行呢?全国各地审计事务所又应不应实行呢?应该认真总结推广。

(责任编辑 余玉苗)

(上接第84页)

“一个中心,两个基本点”的党的基本路线,在改革开放中,应该大胆试验,采用什么办法、措施,应该主要看它是否有利于发展社会主义社会的生产力,是否有利于增强社会主义国家的综合国力,是否有利于提高人民的生活水平。如果符合这三条标准,就是社会主义社会所需要的,就应该坚决地实行。我们务必解放思想,大胆去试,大胆去做,大胆去闯。我们在学习李先念的经济思想时,也应当具有这种态度和精神。由于当时的历史条件,李先念的某些观点有其局限

性。随着社会主义经济建设实践的发展,马克思主义经济学的某些具体论点会显得陈旧而不适应,李先念的经济思想也必然会是这样,这就需要修改,需要发展,这是任何一门科学、任何一种思想都是不可避免的。但是,这无损于李先念经济思想在我国经济发展中和经济思想史上的重要地位和巨大作用。《李先念经济思想研究》一书的问世,是值得庆贺的。《李先念经济思想研究》一书,是值得推荐的。

(责任编辑 王惠英)