

内部审计执业资格准入制度探讨

潘学模(教授) 程亚

(西南财经大学 成都 610041)

【摘要】 内部审计是一项特殊的工作,它与各类经济组织(包括企业、事业单位、机关、团体等)联系都很紧密。由此,内部审计人员必须具备一定的执业条件。本文就内部审计执业资格准入制度进行了相关探讨。

【关键词】 内部审计 执业资格 准入制度

提高内部审计人员素质的前提之一,是建立和完善内部审计执业资格准入制度,具体来讲,就是建立注册内部审计师制度。执业资格准入制度是指根据国家有关法律法规制定的、人们必须具备执业资格才能从事相关的专业工作的制度。执业资格准入制度的核心是以是否具备执业资格作为判断是否许可执业的标准。执业资格准入制度的基本内容包括:行业确认、执业资格标准制定、执业资格认证、执业资格保证等。

一、国际注册内部审计师(CIA)考试制度可供借鉴

CIA是国际内部审计领域的专家标志,也是内部审计职业国际范围的唯一认证。国际内部审计师协会从1974年起,在全球指定地点同时举行CIA资格考试,并给考试合格者颁发

金400 000元(500 000×80%)。预计未来现金流量现值=30 000÷(1+4.72%)+430 000÷(1+4.72%)²=420 758.97(元)。

第二,计算确定减值金额。减值金额=20×7年年末摊余成本-预计未来现金流量现值=512 035-420 758.97=91 276.03(元)。

第三,会计处理。借:资产减值损失91 276.03元;贷:持有至到期投资减值准备91 276.03元。

同时将持有至到期投资摊余成本调整到20×7年年末发生减值时的预计未来现金流量现值,再按实际利率法进行新的摊销处理。20×7年年末,“持有至到期投资——成本”账户余额为500 000元,应该调整为400 000元;“持有至到期投资——利息调整”账户余额为12 035元(28 000-5 078-5 318-5 569),应调整为20 758.97元(420 758.97-400 000)。

借:持有至到期投资——利息调整8 723.97元(20 758.97-12 035),投资收益91 276.03元(100 000-8 723.97);贷:持有至到期投资——成本100 000元。

这样处理的结果是,将持有至到期投资的账面价值降到了20×7年年末的预计未来现金流量现值,但是只有这样做才可以正常采用实际利率法将剩余的持有至到期投资有关明细账摊销完毕。当然也可以先不做上述处理,而是在其到期时再做此处理,其处理结果与在20×7年年末处理是一致的,只是影响到不同会计期间的损益。

“国际注册内部审计师资格证书”。

在国际内部审计师协会第58届年会上,中国内部审计协会与国际内部审计师协会正式签订了在我国设立考点并用汉语组织考试的协议。审计署、中国内部审计协会决定于1998年11月在广东省进行试点考试,1999年11月又扩展到在山东省进行试点考试,之后又先后增设了北京、南京等考点,至今全国共有20个考点。目前世界上取得CIA资格证书的约有40 000余人,其中我国有5 000多人。

CIA资格考试每年在40多个国家和地区的200多个考点同时举行。考试科目:第一部分为“内部审计程序”;第二部分为“内部审计技术”;第三部分为“管理控制和信息技术”;第

20×8年开始,又开始新一轮的实际利率法摊销。有关数据计算见下表:

发生减值后的利息收入确认表(实际利率法) 单位:元

计息日期	应计利息①	实际利率②	利息收入③ =期初⑤×②	利息调整 ④=①-③	摊余成本期末 ⑤=期初⑤-④
20×8-01-01					420 758.97
20×8-12-31	30 000	4.72%	19 859.82	10 140.18	410 618.79
20×9-12-31	30 000	4.72%	19 381.21	10 618.79	400 000
合计	60 000		39 241.03	20 758.97	

6. 20×8年年末确认利息收入。借:应收利息30 000元;贷:投资收益19 859.82元,持有至到期投资——利息调整10 140.18元。

7. 20×9年年末的会计处理。借:应收利息30 000元;贷:投资收益19 381.21元,持有至到期投资——利息调整10 618.79元。

同时,收回本金和利息的会计处理如下:借:银行存款430 000元;贷:应收利息30 000元,持有至到期投资——成本400 000元。

主要参考文献

刘永泽,傅荣.中级财务会计.大连:东北财经大学出版社,2007

四部分为“审计环境”。前三部分由国际内部审计师协会考试委员会统一命题。考虑到各国的法规、财务会计制度、税务管理制度和文化环境的不同,国际内部审计师协会允许各考试举办国根据本国的实际情况对第四部分进行命题,但试题需经国际内部审计师协会考试委员会审查批准。考试方式为分科、闭卷、笔试。在我国,前三部分采用中英文两个语种,报考者可任选一种,第四部分采用中文考试。

CIA资格考试具有以下特点:①要求高,要答对75%才能通过;②考试内容综合性强,涉及财务会计、统计、经营管理、计算机、审计、行政管理等诸多内容;③注重能力测试,考试采用标准化、客观性试题,都是对具体案例、具体问题的处理,要求考生运用所学理论和实践经验做出判断。

报考CIA需具备下列条件之一:①大学本科及以上学历;②中级及以上专业技术资格;③持有注册会计师证书或非执业注册会计师证书;④本科院校审计、会计及相关专业四年级学生。

二、内部审计执业资格准入制度的构建

1. 内部审计执业资格准入制度设立的原则。内部审计执业资格准入制度的设立应该符合三个原则,即合法性原则、专业性原则和合理性原则。合法性原则是指内部审计执业资格准入制度的设立和实施必须依据国家有关法律、行政法规和规章的规定,尤其要符合审计相关法规的规定;专业性原则是指内部审计执业资格准入制度的基本内容要充分体现内部审计专业的特点;合理性原则是指在内部审计执业资格准入制度的设计和实施方面,要充分吸收国外的先进经验,兼顾我国国情,在充分考虑国内基本情况的前提下适当超前。

2. 内部审计执业资格准入制度的制定与管理部门。内部审计执业资格准入制度宜由审计署与人力资源和社会保障部共同负责制定和管理。审计署主要负责拟订考试科目,编写考试大纲,组织考试命题,实施考试工作,统一规划并组织或授权组织培训等工作;人力资源和社会保障部则主要负责审定考试科目、考试大纲和试题,会同审计署对考试工作进行检查、监督、指导和确定考试合格标准等。

3. 内部审计执业资格准入制度的基本内容。

(1)报考条件的认定。具备下列条件之一者,可报名参加注册内部审计师资格考试:①具有本科及以上学历;②具有中级及以上专业技术资格;③持有注册会计师证书或非执业注册会计师证书;④全日制本科院校审计、会计及相关专业四年级学生。

(2)考试科目及基本内容。注册内部审计师资格考试主要是为了考察内部审计人员的专业知识及相关知识,这些知识应主要体现内部审计工作的专业特色。在借鉴CIA资格考试内容的基础上,考试科目及其基本内容可设置如下:①“经营技术分析”,内容包括经营管理分析、企业财务会计与财务管理、管理会计等。②“内部审计的作用与具体实施”,内容包括内部审计在公司治理、风险控制中的作用及审计案例分析等。③“法律、规章与信息技术”,内容包括法律、规章、信息技术等。

(3)考试的基本方式。考试采取闭卷、笔答方式。考题分为客观性试题和主观性试题两类。每科考试均实行百分制,60分为成绩合格分数线。注册内部审计师资格考试的单科成绩有效期为三年。

(4)考试时间。注册内部审计师资格考试的时间建议设在每年十月的第二个周六和周日进行。选择这个时间的原因有两点:一是尽量避免与相关资格考试在时间上发生冲突;二是报考人员可以利用“十一”长假来准备考试内容,准备时间较为充分。

(5)资格认定。注册内部审计师的资格认定部门宜为审计署与人力资源和社会保障部。

资格认定的具体规定为:各科考试满分均为100分,最低合格分数均为60分。对各科考试合格者将核发全国审计办统一印制的注册内部审计师资格考试成绩合格证书。全科考试合格者,可持各科成绩合格凭证,向地方考试委员会办公室申请换发全科合格证书。

(6)注册管理。注册内部审计师注册管理部门可确定为审计署人事教育司。考生可持全科合格证书向审计署人事教育司申请注册成为中国注册内部审计师。由各省、自治区、直辖市人事部门颁发相应的“中国注册内部审计师证书”。证书由人力资源和社会保障部统一印制,人事部、审计署联合用印,在全国范围内有效。

(7)后续教育。为保持和提升注册内部审计师的专业素质、执业能力和职业道德水平,加强注册内部审计师行业人才培养,需要对我国注册内部审计师实行包括后续教育在内的培训制度,后续教育的实施对象为全科通过注册内部审计师资格考试的人员。

(8)注册内部审计师年检制度。注册内部审计师年检是指对注册内部审计师的任职资格进行的年度检验。凡取得注册内部审计师执业资格的人员,均应接受年检。由于这项工作是一种常态性的工作,建议由中国内部审计协会来实施和管理。年检的具体内容包括:注册内部审计师的执业现状、有无受到各种处罚、当年接受后续教育的情况等。每年12月底之前,地方内部审计协会布置本地区注册内部审计师的年检工作,次年3月底之前,地方内部审计协会完成当地的年检工作,并将有关材料报中国内部审计协会备案。未通过年检的注册内部审计师,不能继续从事内部审计相关业务。

【注】本文系国家审计署审计科研所课题“审计执业资格准入制度研究”(2007)的阶段性成果。

主要参考文献

1. 张玉. 2004—2006年国际内部审计师协会活动综述. 审计研究, 2007; 2
2. 宋碧艳. 内部审计人员状况与内部审计功能. 中国乡镇企业会计, 2007; 12
3. 张玉. 前景无限开拓进取的大会——国际内部审计师协会第65届国际大会侧记. 中国内部审计, 2006; 8
4. 刘力云. 论内部审计对我国国家审计的借鉴意义. 中国审计, 2002; 12