

用内部审计制度取代财务总监委派制探微

重庆工学院 李孝林 重庆市内部审计协会 苏长江

一、财务总监委派制评析

由于我国公司内部经济监督弱化,因此在国有企业试行财务总监委派制,且几乎每个省、市都有试点,并已有《财务总监至尊管理》等专著。仔细研究,这里的“财务总监”与美国流行的CFO名同实异,需要进一步探索。

1.改革中试行的财务总监委派制。

财政部会计司编写的《总结与探索——会计委派制实践》着重介绍了深圳、上海、浙江等省市试行财务总监委派制的情况。按照财务总监隶属于董事会或监事会的不同,可分为两类。本文讨论比较流行的前者。

2.财务总监委派制安排分析。

上海等省市试行财务总监委派制是为了促进国有企业加快建立现代企业制度,健全公司法人治理结构,加强财务会计管理和监督,完善监管体系,防范金融和财务风险等。目前情况是,财务总监既隶属于董事会,领导财会工作,参与企业重大财务活动的监督与管理,有“联签”的权责,又代表董事会对管理层实施财务监控,并且具有监事会的职能。这样,财务总监就集决策、执行、监督“三权”于一身,必会违反现代企业管理原则。实际上,财务总监、总会计师、内部审计或审计委员会与监事会的工作都存在着诸多重复和矛盾之处。这种多头监督不仅增加了成本,而且削弱了总会计师的职能。

较早试行财务总监委派制的上海已经发现上述弊病,提出“在实行财务总监委派制的企业中,为避免职权重叠,原则上在企业经理班子中不再设立总会计师”。但能取消财务部

7.时间滞后性问题。实证会计研究试图通过大量可重复性的验证材料来支持说明某一会计理论。因而与规范会计研究相比,在对具体会计问题的研究上,实证会计研究一定要有足够的样本数据,建立数据模型进行经验分析后才能得以验证,所以存在时间上的滞后性。

笔者认为,规范会计研究是具有明确特点的:它在大量观察、研究的基础上认识会计的本质,提出假设,经过严密的逻辑推导,形成一套前后一贯、首尾一致的会计理论体系,其内在逻辑的严密性是值得称道的。因此,可以将二者有机结合起来,利用规范会计研究的前瞻性和不受预定模式束缚的特点,弥补实证会计研究的可证实性、进步性、理论基础局限性等问题,使之更具有指导意义和实用价值。同时,也可将实证材料与实证结果提升到理论高度,从而对会计实务更具指导意义和实用价值。□

吗?能把财务部划归董事会直接领导吗?显然不能。如果撤消总会计师制度,必将削弱财务管理职能。有观点认为,财务总监的职能应定位于监督与决策。这显然没弄清董事会的基本职能是决策,经理层的基本职能是管理,从而混淆了决策权、经营管理权、监督权三者的关系,也违反了十六大关于决策、执行、监督相协调的要求。而且在这种制度安排下,财务总监在对董事会和总经理负责的同时又要监督他们,显然这种监督难以收到实效,不利于建立监督责任制。

二、完善内部审计制度

党的十六大政治报告针对行政管理体制指出:按照精简、统一、效能的原则和与决策、执行、监督相协调的要求,继续推进政府机构改革,科学规划部门职能,合理设置机构,优化人员结构,实现机构和编制的法定化,切实解决层次过多、职能交叉、人员臃肿、权责脱节和多重多头执法等问题。这对企业同样有指导意义。

监督是我国进行财务总监委派制试点公认的基本职能。我国公司内部经济监督弱化的根源,一是多头监督、监督弱化,二是监督者权威性差、独立性差。解决之道在于,遵循统一性、独立性、协调性、权威性四项原则:统一性指专职经济监督组织应当统一或结合;独立性指监督系统应独立于被监督者之外;协调性指监督组织之间应当相互协调,监督与决策、执行组织协调;权威性指实行顺向监督或平行监督,即上级监督下级或者同级监督。在此基础上,建设巩固的内部经济监督系统,其核心是提高内部审计和审计委员会的地位,并明确其责任。

1.用系统的观点,全面分析公司内部的监督和控制职能。

公司内部经济监督是整个监督的基础。内部经济监督分为两类:一是与管理结合,如经理层与会计和财务,其特点是监管结合;二是超然于管理活动之外,如内部审计、审计委员会与监事会,其特点是监督而不参与管理活动。财务总监委派制混淆了两类不同的监督。

而由于财会工作是价值运动过程中的管理与监督,是经济管理的重要组成部分,因此世界各国均将其纳入执行系统,未见例外。

2.增强内部审计的权威性。

国际内部审计准则强调:内部审计的发展趋势——增强独立性、权威性。我国《独立审计具体准则第22号——考虑内部审计工作》规定:内部审计的三项职责是检查、监督和评价。有的论著将“建设”作为内部审计的第四项职能或职责。内部审计正是通过前三项工作发现问题,提出建议,为公司建设服

对“财务费用”科目设置与会计报表反映的审视

科学出版社技术分社 张格亮 上海烟草集团 陈征宇

根据《企业会计制度》的规定,财务费用是指企业为筹集生产经营所需资金等发生的费用,包括作为期间费用的利息支出、汇兑损失以及相关的手续费等。“财务费用”属于损益类一级科目,应按费用项目设置明细账,进行明细核算。

“财务费用”科目的核算规则是:发生的财务费用,借记本科目,贷记相关对应科目;期末将本科目的余额转入“本年利润”科目。在利润表中,单设“财务费用”项目反映企业发生的财务费用,并根据“财务费用”科目的发生额即期末结转的余额分析填列。

一、现行“财务费用”科目设置的缺陷

“财务费用”作为反映企业筹资成本的会计科目,在一般

务的。但由于内部审计权威性差,往往有所偏废。过去只搞财务审计,偏重查错防弊;现在又出现“审下不审上”,把对同级的财务审计推给社会审计。这些情况之所以会发生,原因在于内部审计地位低、权威性差,不适应建立内部审计的根本要求。当内部审计权威被强化后,更便于通过检查评价发现问题,研究措施,为公司发展做出贡献。

内部审计组织由谁领导以及地位如何,直接影响其独立性和权威性。《审计署关于内部审计工作的规定》规定:内部审计组织在本单位负责人或者权力机构的领导下开展工作。公司的权力机构是董事会,公司负责人是董事长。只有将内部审计组织置于董事会领导下,才能充分发挥其作用。《上市公司治理准则》引进独立董事领导的审计委员会制度。该准则规定的审计委员会的主要职责是:①提议聘请或更换外部审计机构;②监督公司的内部审计制度及其实施;③负责内部审计与外部审计之间的沟通;④审核公司的财务信息及其披露;⑤审查公司的内部控制制度。这五种职责都与内部审计一致,两者结合,可使审计委员会的常设机构掌握信息更及时、深透,可使内部审计更超然,权威性更强。由审计委员会领导企业内部审计组织已成为美、英、加拿大三国内部审计制度的一个共同特色,也代表了企业内部审计组织设置的发展方向。

美国公司审计委员会全由独立董事组成,笔者认为应当吸收内部审计负责人参加,利用内部审计部门掌握本企业信息的优势,解决信息不对称问题,充分发挥审计委员会的作用。同时,应当选择具有内部审计人员任职资格的、有责任感的人士,充实内部审计组织。内部审计主任(总审计师)应当像总会计师那样是公司副总经理级的领导,而不是部门经理。

财务总监的控制职能仍由总会计师承担,其监督职能分别融入总会计师和内部审计之中。这样,不仅克服了上海在财

情况下其所反映的信息能够对会计报表使用者的决策起到支持作用。但是,“财务费用”科目囿于其自身的特性,也常常表现了较弱的决策相关性,主要表现在:

1.混淆了性质不同的经济活动。如果剔除汇兑损益,财务费用主要包括负债利息支出和相关的手续费,用于反映企业的筹资成本,而冲减财务费用的收入则主要包括存款利息收入,是企业资金投放的收益。可见,计入财务费用的支出是与企业的筹资活动直接相关的,而收入则与企业资金投放直接相关,将两种性质不同的经济活动在同一个科目中核算不太妥当。

2.削弱了会计信息的相关性。由于“财务费用”科目的借方

财务总监委派制试行中所发现的问题,还克服了外派制增加财务负担、不易融入派驻企业并有短期行为等弊端。外派,意在增强其权威性,却有悖两权分离原理,更不能取代外部经济监督机制。至于财务总监概念,则应当废弃。

财务总监委派制与新制度比较:前者参与价值运动全过程的监督与管理,属于当事人;后者属于第三者,监督而不参与价值运动,具有超然性。后者与企业管理层非从属关系,较前者具有独立性。拟议的审计主任与企业负责人级别、地位大致相同,因而具有权威性。以内部审计制度取代财务总监委派制,强化了检查、监督、评价的超然性,简化了机构,有利于企业管理体制职能的发挥。

3.明确监督责任,建立监督责任制,并建立对审计人员的保护机制。

明确监督责任,建立监督责任制。凡是应由内部审计和审计委员会负责检查的经济事项,检查人员均应签字。如果决策层和管理层有重大问题未被发现或揭露的,则监督机构负责人和有关检查人员应负失职责任。对失职的监督、审计人员,应严肃处理。

历史经验值得注意。英国1866年制定的《国库和审计部法案》规定:政府的一切收入受议会的监督,由代表议会、独立于政府之外的主计审计长审查。主计审计长由英王任命,只有经过议会两院的一致同意,才能辞退。这样规定,可以解除主计审计长的后顾之忧。可见,要强化监督,充分发挥监督者的作用,就必须建立对监督、审计人员的保护机制,保护认真、负责、忠于职守的监督者,消除其后顾之忧。切实保护监督者,从机制上保证监督者的独立性。为了解除监督、审计人员的后顾之忧,使其刚正不阿,敢于说“不”,其升迁、工资、奖惩就不能受制于决策管理层,而应由原任命者负责。□