

张 玉 苏运法 王 锴 徐卫建

## 一、法国内部审计的特点

### （一）法国企业内部审计的主要特点

法国内部审计具有100多年的历史，全国现有4.5万名内部审计人员。通过听取介绍和实地考察，全团同志认为法国企业内部审计具有以下特点：

1、内部审计部门已成为创造价值的部门。法国企业内部审计的目标是帮助企业发现存在的风险并提出规避风险的意见和建议，换句话说，就是要为企业的生存献计献策，帮助企业提高经济效益。这一目标贯穿了法国企业内部审计工作的始终。内部审计从风险分析开始，到对风险领域进行审计，最后与管理层相互协商，提出规避风险的建议，并实施所提出的建议。法国内部审计的主要职责是服务。法国铁路公司内审目标中有一条是帮助组织中各层次人员实现其工作目标，可见内部审计部门与管理层是伙伴关系，而不是通常人们所理解的“警察与小偷”的关系。法国内部审计部门已成为一个直接创造价值的部门。法国铁路公司内审部门的投入产出比为1:10。内审部门为企业所带来的效益，就是企业内部审计存在、发展、壮大最有说服力、最重要的理由。

2、内部审计具有独立性和权威性，拥有良好的工作环境。法国企业内部审计的独立性十分突出。法国大企业都设有独立的审计部门，内审负责人直接对董事长负责，向董事会、审计委员会报告工作，企业其他部门不得干涉内审部门的工作。内部审计计划由董事会批准实施，不列入企业的其他计划中，从而保证内审部门独立、客观、公正地履行审计职责。在法国企业中，内审部门具有很高的权威性，内审部门可以对企业任何部门、个人进行审计，各级管理人员、总经理，甚至董事、董事长都必须接受审计，不得拒绝，不得设置障碍。对于审计报告中提出的意见建议，被审计单位要在限期内予以实施。

3、内部审计的类型与企业的方式密切联系。法国的企业管理主要分为集中管理和分散管理两种方式。他们对内部审计的要求各不相同。在集中管理方式下，企业制定出明确的、约束力很强的规章制度，留给高级职员的余地很少。在这种管理方式下，企业要求内部审计部门根据规章制度检查企业的活动，检查制度是否得到贯彻落实，差距多大，分析和评估风险并提出建议。在分散管理方式下，企业不给内审人员规定出标准，内审人员在工作中可以有更大的自主权，直到作出判断。集中管理型有利于提高内部审计部门的权威性，使同级的内审部门具有较强的独立性，避免受到本单位负责人和财务部门的制约，出现弱化内审职能的现象；而分散管理型则有较大的灵活自主权，内审人员有点像警探，到处打听，写成秘密报告，但他的判断多少带有主观性。

4、内部审计内容广泛，风险评估已成为内部审计的主要内容。法国企业内部审计不再是单纯财务意义上的账簿、报表审计，审计内容涉及企业所有领域，包括人事、市场营销、生产、技术、工程、信息技术、商务等各环节，内部审计对企业的全过程进行审计评估，及时发现和避免各种风险。在当前市场竞争日趋激烈的情况下，企业面临的风险越来越大，风险评估已成为法国内部审计的主要内容，内部审计已成为企业风险管理的一个重要环节，存在风险的领域就是内部审计的重点。内部审计工作已从事后审计向事前和事中审计发展，以便及早确认风险，最大限度地减少风险。

5、内部审计工作注重科学性和实效性。法国内部审计十分重视审计计划的制订，每年审计计划的制订不是随意的，也不是某个管理者单方面的要求，而是要多方听取意见，多方面进行评估，以求制订出一个具有科学性的审计计划。一般会提出大于计划一倍以上的项目，然后从中筛选出年度审计项目，力求用最经济的方式，对最关键的领域进行审计。审计项目确立时还要对项目本身的风险及投入产出比进行评估。法国企业内部审计十分重视审计的实效性，力求每一项审计都能发挥实实在在的作用。在审计实施过程中，对审计发现的问题及所提出的建议，审计人员与被审单位或个人进行商谈，以得到被审单位或个人的认可。内审部门在提交审计报告后，会对建议的落实情况进行跟踪，有的还要进行后续审计，以确保审计建议得到落实，避免审计报告被扔进废纸篓而不能发挥作用。

6、内部审计人员业务素质高，培训工作抓得紧，确保了内审工作的质量。法国企业对内部审计人员的素质要求比较高，内审人员一般是大学以上学历，具有良好的专业知识和组织能力，熟练掌握1-2门外语及计算机技术，同时具有良好的道德品质。内审人员要定期接受培训，不断更新知识，提高能力。在人员配备上，法国企业内审部门不仅有财务、管理方面的专家，而且有技术领域、计算机、法律等方面的专业人才，很多审计人员是复合型人才。法国许多企业的内审部门定期或不定期地实行岗位轮换制，内审人员在内审工作岗位上工作3-5年后，要到企业其他管理岗位工作，以确保内审人员具有较高的独立性和工作活力。较高的人员素质和合理的人员配备及流动，保证了内审工作的质量。

## （二）法国内部审计师协会工作情况

法国内部审计师协会现有工作人员15人，拥有个人会员2300多名，团体会员650个。内审协会的具体工作内容主要有以下六方面：

- 1、提供内审信息。每两个月出版一期内审杂志；每年出版两本系列丛书，其中一本是关于理论方面的，另一本是关于实务方面的；每两年举行一次大型研讨会，介绍和推广内审工作经验；建立图书馆，为会员提供专业出版物。
- 2、开展内审研究。经常与有关院校和学者进行联系和沟通，及时获得相关的理论信息，用以指导审计实践；调查、统计内审工作信息。
- 3、制订内部审计准则和开发审计技术方法。通过对22个专业领域的统计调查，交流经验，指导内审工作规范开展。
- 4、组织对会员的培训和对内审人员的考试。协会拥有法国内部审计学院，学院负责组织对内审人员的培训，每年有2000人参加内审培训；组织全国的注册内部审计师（CIA）考试；对内审人员职业道德、工作质量进行考核或检测。
- 5、与法国经济界其他机构进行合作、交流。
- 6、同国内外内审组织进行交流。

## 二、几点体会与建议

英国和法国内部审计的许多作法与成功经验，值得我国内审部门学习和借鉴。

### （一）内部控制理论研究定位问题

长期以来，我国内部控制理论研究主要集中于会计审计领域，侧重从会计和审计的角度研究内部控制，其研究成果也主要服务于审计方法的应用、审计成本的节约和审计风险的控制。而英国内部控制的发展，经历了财务控制、财务控制与管理控制相结合、内部控制与风险管理相融合等几个阶段，其范围不断扩大，早已超出了会计控制的范围。我们认为，应借鉴英国内部控制研究的经验，加强对内部控制理论的研究，致力于研究内部控制是否对公司治理产生影响、这种影响机制如何发生作用等基本理论问题。

### （二）风险导向型内部控制是内部审计的发展方向

随着风险导向型内部控制时代的来临，内部审计的工作重点也发生变化，由“控制”转向“风险”。英、法两国的内部审计除了关注传统的内部控制之外，更关注有效的风险管理机制和健全的公司治理结构。内部审计的工作重点不再是测试控制，而是分析、确认、揭示和防范关键性的经营风险。

目前，我国企业内部审计部门仍将大部分精力用于财务数据的真实性、合法性的查证和生产经营的监督，管理审计尚未得到广泛的开展。我们认为，应顺应内部审计发展的客观规律，在实践中推动内向型管理审计的发展。内向型管理审计的建议应不

