

审计教育环境变革及其对审计人才培养的启示

曾晓虹

(南京审计学院 高等教育研究所, 江苏 南京 211815)

摘要:审计教育需要进行相应的改革来适应不断变化的外部环境,应该重点把握和处理审计人才培养的改革动向:关注高等商科国际评价标准修订,实施审计本科课程教育改革;引入IAEP项目管理理念,培养复合型审计人才;根据COSO内控框架、CobiT框架变化,革新审计专业核心课程相关内容;借鉴CBE模式,注重审计人才的技能培养,建立相应课程开发机制。

关键词:审计教育;审计环境变革;审计人才培养;高等商科教育

中图分类号:G639.21 **文献标识码:**A **文章编号:**1672-8750(2011)04-0094-04 **收稿日期:**2011-07-18

作者简介:曾晓虹(1952—),女,福建福州人,南京审计学院高等教育研究所所长,研究员,主要研究方向为高等教育管理、审计教育。

基金项目:江苏省高等教育教改立项重点课题(2005-33)

一、引言

随着社会的发展,审计具有的增强绩效、实施问责、遏制腐败等职责越来越显现出其重要性,国际国内对审计从业人员自身素质提出的要求也在“静悄悄地”发生着变化,比如,高等商科教育的国际认证标准重新进行了修订,萨班斯法案(Sarbanes-Oxley Act)框架下对审计提出了新要求,信息化环境下计算机审计快速发展,以及社会强调培养学生审计技能,等等。环境的变化推动了审计理论与实务的发展,也对审计人才的培养提出了更高的要求。变动的环境要求审计教育者在遵循高等教育发展规律的同时积极以社会需求为导向,重新设计审计人才培养目标、开发审计教育^①课程、改进教学内容与方法、完善教学评价模式,培养符合社会需求的复合型审计人才,以适应和影响未来的审计发展。

二、审计教育环境变革

(一) 高等商科教育的国际认证标准

目前,“三大”高等商科教育的国际认证组织为国际商管学院促进会(The Association to Advance Collegiate Schools of Business, AACSB)、欧洲

管理发展基金会(European Quality Improvement System, EQOIS)和国际MBA协会(Association of MBAs, AMBA)^[1]。

AACSB的规范与评价标准已成为全球商业管理教育的最高标准。它除了认可符合标准的学院之外,还举办与商管教育发展有关的各种训练或发展活动。比如,在过去几年时间里,为推动商业管理课程国际化,联合会曾先后举办了20次相关内容的教师研讨会,2003年和2010年AACSB对以商科办学为宗旨的学校提出了涉及教育目标、教师质量、学生素质、学生学习与培养标准等21个方面的评价标准并不断对其进行修订^[2]。AACSB考核的重点一是确认学校能否在持续改善的基础上达到目标,工作是否有效控制与程序化;二是学校有没有建立可以衡量的成果;三是学校是否有了符合以上的标准而制订的改进计划或步骤。

2010年EQOIS推出了新的认证标准。EQOIS侧重从整体上评价认证对象,其认证重点在于:一是要求高等管理机构提供其本国国内拥有高水平教学标准的证明;二是要求课程高度国

^①本文中的“审计教育”指审计高等教育。

际化;三是学生具备全球使命感^[3]。

AMBA 只针对 MBA 项目进行认证。最新的 AMBA 认证标准包括教育机构、教师、学生、目的和结果、课程以及学习方式和时间长度^[1]。

(二) IAEP 教育项目

IAEP 教育项目是国际内部审计协会(The Institute of Internal Auditors, IIA)在全球高等院校中推广的利用现有会计和信息系统中的课程建立起的支撑内部审计的跨学科教育项目。IAEP 项目分为三个等级:精英级(高级院校,也称为内部审计精英中心)、合作级(合作院校)和初级(初级院校)。国际内部审计师协会(IIA)为了推动全球内部审计理论与实务的发展,以项目形式在全球范围内选择了一批高等院校与之进行内部审计教育合作。加入 IAEP 项目合作的院校能提升自身的审计教学质量和在全球范围内的专业影响力;学生有获得到全球各大企业实习或工作的机会;教师和学生可以参加 IIA 组织的各种全球性会议;学生在毕业时还有机会获得由 IIA 组织审核通过的资格证书,可以拓展其就业面^[4]。IIA 组织通过 IAEP 项目,以其组织的影响力引导全球高等教育机构关注内部审计角色的新变化。

(三) 萨班斯-奥克斯利法案(SOA)

进入 21 世纪,美国安然、世通等一些大公司的会计丑闻相继曝光,诚信危机席卷了美国乃至整个国际社会。为了恢复民众对美国资本市场和政府经济政策的信心及对公司财务报告的信心,2002 年《萨班斯-奥克斯利法案》(Sarbanes-Oxley Act,以下简称《法案》)颁布实施。连续的会计丑闻揭示了美国企业制度的两点缺陷:一是公司的治理结构存在问题,二是外部监督不充分。《法案》针对企业制度存在的缺陷,明确了公司管理层的责任,完善了公司审计制度,加强了会计监督,强化了信息披露的监控,突出了舞弊防范,加强了法律制裁^[5]。《法案》的强制性使审计人员需要将有限的审计资源用于关注高风险领域。因此,理解风险成为审计计划和执行过程中非常重要的内容,而对风险评估和风险管理需要统一定义和理解就成为一种需求^[6]。如此,1992 年发布的被广泛认可的 COSO 内控框架、作为信息技术环境下评审内部控制工具的 CobiT 框架和 2004 年发布的全面风险管理(ERM)框架都发生了一系列变化。与 ERM 框架比较,COSO 框架的主要

变化表现在内部控制与全面风险管理定义不同。从内容上看,全面风险管理是对内部控制的拓展和延伸,内部控制只是全面风险管理的必要环节。审计教育也相继出现了以风险为导向的内部控制、风险评估、风险管理、公司治理等概念。

(四) 加拿大 CBE 模式

加拿大以能力^①为基础的教育模式(Competency based education)(以下简称 CBE 模式),是当今一种较为先进的职业教育模式,其理论依据是著名心理学家布鲁姆的掌握性学习、反馈教学原则以及目标分类理论。这种模式主要是由学校聘请行业中一批具有代表性的专家组成专业委员会,按照岗位的需要层层分解,确定从事这一职业所应具备的能力(职业能力),明确培养目标后再由学校组织相关教学人员,按照教学规律将相同或相近的各项能力进行总结、归纳,构成教学模块,制定教学大纲,依此施教^[7]。从某种意义上说,CBE 突破了以传统的公共课、基础课为主导的教学模式,它强调以岗位群所需职业能力的培养为核心,保证了职业能力培养目标的实现。

三、审计教育环境变革与 审计人才培养的相关性

本文归纳上述审计教育环境变革的主要特征,如表 1 所示。

从表面上看,审计教育环境变革与审计人才培养的关联性不大,但是事实上,审计教育环境变革与审计人才培养方案设计、课程开发与设置、教学实施及评价等均具有一定的相关性,如图 1 所示。这种相关性主要体现在如下几个方面:

第一,无论是在国外还是在国内,审计教育均源自会计学科的发展。简而言之,会计学科的课程设置与人才培养可以或多或少为审计人才培养提供理论和实践的支撑。而高等商科国际评价标准的实施,在要求国内外院校对商科教育人才培养方面进行规范,使之进入高等商科教育主流的同时,也引领了审计教育及其人才培养之潮流。

第二,国内外院校引入 IAEP 项目管理理念,强化了审计教育人才培养的多样性。从 IAEP 教育项目的课程设置来看,其内容涵盖了会计、内部审计、信息系统审计、风险管理、公司治理、内部控

①CBE 中的“能力”指技能层次。

制等方面。IAEP 教育项目强调建设对学生成长有利的审计文化、拓宽学生就业渠道,促使国内外院校对此积极加以引导和实施。它还注重对学生综合素质的培养,包括学生的职业道德教育以及 CIA 或 CISA 执业证书的获得等等。

表 1 审计教育环境变革的主要特征

变革因素	主要特征
高等商科教育国际认证标准	(一) AACSB 1. 提出了高等商科教育认证的 21 条标准 2. 对学校的办学目标、师资、学生的责任、教学管理等提出了明确的要求 3. 以主流高等商科教育思想指导审计教育改革 4. 在审计教育教学管理中,建立持续性改善计划 (二) EQUIS 1. 提供个性和国际化教育 2. 强调学生的多元化教育并要求其有国际视野 3. 保持和保护多元化教育模式 4. 培养具有跨国经营管理能力的管理人才 5. 侧重课程及学生毕业后的职业发展 (三) AMBA 1. 对 MBA 项目评估 2. 侧重研究生管理教育,培养职业管理者
IAEP 教育项目	1. 教育理念先行 2. 强调专业知识的复合型 3. 重视专业职业道德的培养 4. 提升沟通交流技巧与组织领导和团队工作能力 5. 培养学生接触社会的能力,开展实习、实践活动 6. 关注内部审计课程内容的变化
萨班斯 - 奥克斯利法案	1. 强化公司管理层的责任 2. 完善公司审计制度 3. 强化会计监督、信息披露的监控 4. 全面风险管理是对内部控制的拓展和延伸 5. 强化风险评估、风险管理、公司治理概念的区别与理解 6. 有效地驾驭 CobiT 流程 7. 在 COSO、CobiT 两者关系中理解 IT 治理成为前沿问题
CBE 模式	1. 在制定人才培养目标时,吸收行业专家参与 2. 注重对学生技能方面的培养 3. 构建科学、明确、可操作性强的能力培养目标体系 4. 建立有效的学生能力评价考核体系

第三,COSO 内控框架、CobiT 框架的变化,促使国内外院校随着《萨班斯 - 奥克斯利法案》(SOA)的实施改革审计教育的专业核心课程,尤其在内部控制学、信息系统审计等课程上更新、拓

展教学内容。这一重大变化在审计教育的内容和教学方法两方面都有体现,它也引发了较大范围内的对审计课程的重新设计。比如美国,在其基础审计课程中,欺诈和信息技术等相关的内容在增加;在高级审计课程中,信息技术(包括计算机辅助审计工具和技术、互联网控制等内容)的比重也在提升。这些都与信息社会环境下对信息控制的重视是分不开的。

第四,高质量、高素质的审计人才的培养应兼顾理论与实践、知识与技能两个方面。目前审计人才培养过多地看重知识的完整性、系统性,而学生的实践和技能的训练常常被忽视或过于简单化。加拿大 CBE 教育模式为高素质审计人才培养提出了教育理念——强调学生职业技能和实践培养的课程开发与设计。

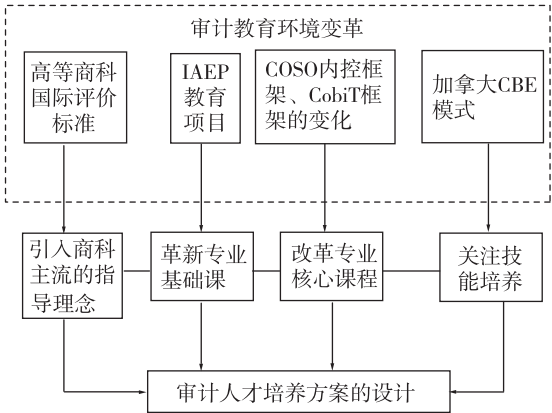


图 1 审计教育环境变革与审计人才培养方案设计

四、审计教育环境变革给审计人才培养带来的启示

审计教育环境变革给审计人才培养带来一些启示。我国的审计人才培养应该注意以下几点。

首先,关注高等商科国际评价标准,实施审计本科课程教育改革。

高等商科教育培养的学生毕业后较多地流向经济领域,从一定程度上说,高等商科教育直接或间接地参与国际商务活动,因而,各国在高等商科教育课程设置中都十分重视开设国际商务方面的内容,以培养学生成为具有国际意识和国际交流能力的国际性的商贸管理人才^[8]。同样,在国际化办学过程中,关注相关的国际公认评价标准也很重要,因为标准是保证质量的手段,以国际评价

标准衡量教育质量是与国际接轨的必要途径。而长期以来,我国财经类院校与世界性的商学院联盟——国际商管学院促进会(AACSB)往来甚少,对AACSB提出的评价标准、考核重点研究得更是不多。除了与国际内部审计协会(IIA)等国际行业协会及国际职业考证组织建立联系外,审计教育更需要与高等商科教育国际组织往来,获取国际高等商科教育人才培养规格、教学内容和方法、教学管理改革的信息,追求办学思想入高等商科教育的主流,以主流教育思想指导审计本科教育的改革。比如,AACSB评价标准和考核重点中强调建立持续性改善管理机制,而这在我国财经类院校教学管理中就显得十分薄弱。高等商科教育培养的学生为应用型人才,教育教学管理应构建能适应外部环境变化的动态管理机制,这样才能使培养的应用型人才不脱离实际。在AACSB评价标准和考核重点中提出的持续改善计划恰恰抓住了培养应用型人才管理的关键特征,它无疑也应该成为审计教育教学管理改革的重要目标。

其次,引入IAEP项目管理理念,改革人才培养模式,培养复合型审计人才。

据不完全统计,目前全球共有200万左右的内审从业人员,其中有20万左右在中国,到2010年预计还将增长12%^①。内部审计的职能经历了“会计助手—内部审计师—警察—增值服务”的发展过程,正在朝着咨询服务的方向发展。内部审计需要为企业提供更多的增值服务来提高组织的运营能力,它将逐步向“高层管理负责”演进,这就对内审从业人员提出了更高的要求,需要他们更加专业化并具有一定的组织领导能力。审计已不单单是“查账”——审计工作必须融入管理的领域,内部审计从业者不再是为管理层“拎包”的一个可有可无的角色,而是管理层身边不可缺少的极其重要的“智囊”。审计人员必须具备管理能力,要帮助企业找到企业运行中的控制弱点,并设法防范规避风险。内部审计从业人员素质的变化必然要求人才培养模式的相应革新。而IAEP教育项目就充分体现了IIA组织始终以最先进的内部审计新思想引领全球内部审计教育事业的基本指导思想。内部审计最高行业组织于全球院校推广的IAEP项目在理念、教学内容、教学方法与手段等方面都对我国高校审计人才培养有很好的借鉴作用,同时它也有利于审计学科的建设和发展。

再次,根据COSO内控框架、CobiT框架变化,革新审计专业核心课程相关内容。

《萨班斯—奥克斯利法案》(SOA)引起了COSO内控框架的一系列实践变化,对高校审计人才培养产生了一系列影响,尤其一些专业核心课程迫切需要重新界定某些基本概念,重新架构课程理论体系结构。比如,高校开设的《内部控制学》课程中由原来的五要素体系必然将拓展到八要素体系,由此带来整个课程内容结构体系的变化;涉及的一些基本概念,如管理与治理的区别需明确界定、重新定义,等等。另外,由于《法案》的出台,再加上信息技术自身的迅速发展,CobiT作为理解IT环境下的补充框架,将随着COSO框架的发展为ERM框架带来相应的变化。与此相对应的是,院校中与“信息系统审计”相关的课程内容,也要反映这些变化并应跟踪国际信息系统审计研究的前沿问题。

最后,借鉴CBE模式,关注审计人才的技能培养,建立相应课程开发机制。

目前,我国绝大多数高校的审计专业采用的是传统的“学科本位”模式,这种模式大多以完整的学科体系为出发点来考虑课程开发,偏重理论知识的完整性、系统性和严密性,容易产生理论与实践相脱节的现象——重理论轻实践、重知识轻技能。CBE模式是典型的以技能为导向的职业教育模式,教育者可以借鉴其思路,加强学生的技能培养,解决当前学生实践能力的不足问题。

参考文献:

- [1]曹亮,仇荣.国际管理学教育三大认证体系比较研究[J].经营管理者,2010(19):42.
- [2]李云梅.美国大学工商管理教育专业认证评析[J].高等工程教育研究,2011(2):157-158.
- [3]张健儒,赵平.美国AACSB International、英国AMBA及欧洲EQUIS高等管理教育认证机构的比较对我国MBA项目的启示[J].学位与研究生教育,2006(6):75.
- [4]殷丽丽,孔楠.IAEP项目对我国审计高等教育的启示[J].南京审计学院学报,2010(2):105.

(下转第105页)

^①资料来源为IIA主席Dave Richard先生2007年10月在美国佛罗里达州奥兰多举办的“学生组织领导与交往能力年会”上的报告。