

文章编号:1005—0523(2005)03—0019—04

对我国内部审计的新思考

喻汉斌¹, 喻汉群², 赵蔚³

(华东交通大学 1. 审计处; 3. 财务处, 江西 南昌 330013; 2. 深圳市长城会计师事务所 审计三部, 广东 深圳 518033)

摘要:随着社会主义市场经济的发展和对外交流的增多,我国内部审计应从传统的、单纯的、事后的、财务审计为主,转变为以财务审计为基础、以经营和管理审计为主,为单位内部的管理、决策及效益服务;应建立事前、事中、事后审计相结合的内部审计监督与评价体系,促进内部审计规范化、制度化.

关键词:内部审计 新思考

中图分类号:F239.45

文献标识码:A

2003年3月,新的《审计署关于内部审计工作的规定》(以下简称新《规定》)已经出台,新《规定》对我国内部审计各相关要素进行了新表述,进一步借鉴了国外内部审计的成果,发展和丰富了我国内部审计的理论与实践,具有较强的指导意义.本文拟从我国内部审计的现状入手,谈谈笔者学习新《规定》后对我国内部审计的新思考.

1 我国内部审计的简要沿革

1.1 机构与工作

1) 80年代初,我国根据宪法恢复了审计制度,并于1983年9月成立了审计署,开始了国家审计,同时组织了专门班子探讨内部审计的理论、机构和实施问题.

2) 1987年3月审计署召开了第一届全国内部审计工作会议,并成立了“中国内部审计学会”.

3) 1998年经审计署批准,将“学会”改为“协会”,成为内审机构进行行业自律管理的全国性社会团体组织.

1.2 法律法规建设

1) 1985年8月国务院颁布实施了“关于内部审计工作的暂行规定”,明确各单位应建立内部审计监督制度.

2) 1988年11月国务院颁布实施了“中华人民共和国审计条例”.

3) 1995年1月1日“中华人民共和国审计法”颁布实施.

4) 1995年12月国务院转发了“审计署关于内部审计工作的规定”.

5) 1997年10月“中华人民共和国审计法实施条例”颁布实施.

6) 2003年3月国务院转发了重新修改的“审计署关于内部审计工作的规定”.

7) 2003年4月中国内部审计协会发布了“内部审计基本准则”和10个“具体准则”以及“内部审计人员职业道德规范”,自2003年6月1日起施行.

8) 2003年7月中国内部审计协会发布了“内部审计人员后续教育实施办法”.

收稿日期:2004—05—16

作者简介:喻汉斌(1966—),男,江西南昌人,华东交通大学审计处会计师.

2 我国内部审计现状及存在的问题

2.1 与西方内部审计的差异

西方的内部审计是企业为了生存、发展和内部控制的需要自发地建立起来的,它服务本企业并对本企业领导或企业所有者的代表负责,经历了从财务审计到经营审计和管理审计长达半个多世纪的历程,其职能主要是评价,它与国家审计无关,与社会审计关系较密切。

我国内部审计则是我国为强化审计监督体系,建立和健全单位自我约束机制,用行政手段自上而下建立起来的,是整个审计监督体系中的一个组成部分,其主要职能由长期以来的监督发展新《规定》的监督与评价并重,它与国家审计关系密切,而与社会审计关系不大。

2.2 我国内部审计现状及存在的问题

我国审计监督评价体系包括国家审计、内部审计及社会审计三部分,这三种审计鼎足而立、并驾齐驱,各有侧重、时有协同。但我国加入世界贸易组织后,经济环境和要求发生了很大变化,现有的内部审计凸现不少缺陷和弊端,主要有以下几方面:

2.2.1 对内部审计职能的认识片面

我国内部审计,实际上是一种行政命令的产物,这导致了人们对内部审计职能认识的模糊,从而不利于甚至阻碍着内部审计理论与实务的发展。目前,我国内部审计大多停留在传统的、单纯的、事后的财务审计上,内部审计人员大多将主要精力投放在财务数据的真实性、合法性的审查及监督上,审计的对象主要是会计报表、账簿、凭证及相关资料,审计的主要职能就是“查错防弊”,事后监督,而不是对企业管理做出分析、评价和提出管理建议。

2.2.2 内部审计的工作范围狭窄,客观性和独立性不强

我国内部审计机构建立初期,多数单位的领导人员对内部审计及其独立性认识不足,错误地认为审计就是查帐,并将内部审计机构置于财会部门之下,其结果不仅使内部审计无力监督财会部门(自身),而且受其地位和权限的限制也很难监督其他部门(他人);后期,又大多设置于管理层之下,在高层管理人员的授权范围内开展工作,为管理经营者服务,导致内部审计的独立性和客观性不强,内部审计工作实效不高。事实上,除进行财务审计监督

外,单位在工程项目、重要合同、投资决策、资金使用、财务规划等诸多方面非常需要内部审计的支持与服务。

2.2.3 内部审计人员水平有待提高

目前,我国内部审计大多是事后的“查错防弊”,事实上,有效的事前工作,即事先为单位经营管理者提供相关的信息、技术等支持与服务,以便管理当局改善经营管理,提高经济效益,才是现代内部审计的重点。这就要求内部审计人员必须具备较高的学识及业务能力,目前单位内部审计人员离此要求还有较大差距,因此需要通过加强后期学习和培训,提高或保持其专业胜任能力。

3 我国新旧《规定》中内部审计定义的比较分析

1995 年的原定义为:“内部审计是部门、单位实施内部监督,依法检查会计账目及其相关资产,监督财政收支和财务收支真实、合法、效益的活动”,2003 年的新定义表述为:“内部审计是独立监督和评价本单位及所属单位财政收支、财务收支、经济活动的真实、合法和效益的行为,以促进加强经济管理和实现经济目标”。笔者认为,最大的不同有三方面:一是增加了“评价”职能,使监督与评价并重;二是增加了对各项“经济活动”的监督与评价,拓展了内部审计的目标和范围;三是增加了“独立”二字,强调了内部审计的独立性。

3.1 内部审计职能由原来的监督转向监督和评价两方面并重,以促进加强经济管理和实现经济目标

内部审计职能是指内部审计本身所固有的内在功能,反映出内部审计的本质。内部审计的职能随着审计目标的变化而变化,并为实现审计目标服务。从 1983 年实行内部审计以来,我国一直强调内部审计的基本职能是监督,而新《规定》借鉴西方成果,为内部审计增加了一项新的评价职能。它要求内部审计将其作用领域发展到单位经济活动的各个方面,直至战略决策,广泛开展内部控制制度、经济效益、社会责任审评,在履行监督职能的基础上以履行评价职能为主,有针对性地提出意见和建议,以促进单位改善经营管理,提高经济效益。

3.2 内部审计目标由监督财政、财务收支活动,以确定其是否遵循真实、合法、效益性原则转向监督与评价本单位的各项经济活动

审计目标是审计行为的出发点和归宿,它与审

计环境密切相关,随着审计环境的变化而变化,审计目标的内容必须反映其环境的客观需要,而外部环境的制约和影响首先体现在对目标期望的调整和重新选择.我国内部审计一直以对单位财务收支活动进行监督为目标,发挥制约性作用.随着社会主义市场经济的发展和改革的深化,现代企业制度的建立和完善,单位作为独立的法人实体,对自身提出了更高的要求,内部审计的目标必然转向为单位增加价值和提高单位的竞争力,监督与评价目标的范围大大增加了.

3.3 内部审计的范围从传统的、单纯的、事后的财务审计,发展为以财务审计为基础,以经营和管理审计为主.

一直以来,由于自身发展的程度和外部环境的制约,内部审计主要局限于会计核算、财务收支、会计决算等方面,且多以事后审计为主.伴随着市场经济的发展和单位经营管理模式的转变,内部审计的范围发生了巨大变化.为了适应新形势,内部审计必须对单位经营管理活动的全过程展开全面审计,且以事中和事前的经营和管理审计为主,主要表现为更加重视对内部控制和风险管理的审计.内部控制是现代管理的产物,内部控制制度贯穿于各项管理职能之中,利用内部控制可以更加经济有效地达到单位经营和管理目标.而风险的无处不在使单位的报酬具有极大的不确定性,内部审计因其本身的特征和在组织中的地位,比其他职能机构更了解组织中的高风险区域,因而对组织的风险管理进行评价成了内部审计的责任.

3.4 审计的本质要求审计具有超然“独立”的地位,内部审计也不例外,是“独立”监督与评价各项经济活动,是对内部控制的再控制.

审计的独立性,是审计监督区别于会计监督、财政监督等其他经济监督独具的本质特征,是审计能够有效发挥作用必备的内在条件.内部审计的独立性既表现在其机构的隶属关系上,又表现在其职权的授予行使上,还表现在审计的客观性上.强调这一点,是使内部审计具有客观性、权威性及公正性的必要条件.内部审计是内部控制系统不可分割的组成部分,它通过内部审计人员独立的检查和评价活动,衡量和评价其他内部控制的适当性和有效性,并促进建立良好的控制环境.与其它控制形式相比,内部审计更具全面性、独立性、权威性,是对其它控制的一种再控制.

4 完善与发展我国内部审计的思考

有感于新《规定》与我国内部审计现状及存在的突出问题,笔者认为,为进一步适应市场经济发展的要求与经济监督和评价的需要,应对我国内部审计加以改进和完善,其主要对策是:

4.1 明确内部审计的地位、职能、目标和范围

内部审计在经营管理中处于极其重要而又特殊的地位.内部审计既是单位内部控制的重要组成部分,也是监督与评价内部控制其他部分的主要力量,因而其在强化内部控制、改进风险管理和完善治理结构等方面应当发挥不可替代的积极的作用.

随着现代企业制度的建立,外部制约机制的加强,内部管理水平提高,会计电算化的普及,账面资料的错误弊端会越来越少,内部审计的工作重点必须从传统的、事后的以“查错防弊”为主的财务审计,转向同时为单位内部的管理、决策及效益服务,即内部审计的范围也不应只局限于财务领域,而应扩展到单位经营管理的各个方面;内部审计的职能也必须从单纯的监督,转向监督与评价并重.

4.2 合理确保内部审计的独立性、客观性

调整理顺内部审计机构的隶属关系,合理设置独立的内部审计机构,是完善内部审计体制,确保内部审计机制有效运行的关键所在.对于公司制企业,内部审计机构的设置应高于其他各职能部门,其在业务上直接向董事会或监事会或其领导下的常设机构——审计委员会负责并报告业绩,内部审计经费应单独获得保障,内部审计部门主要负责人的任免由审计委员会提出,董事会讨论决定,内部审计在行政上向经理层负责并报告工作.审计委员会一般由不参加董事会的外部董事组成,在组织中居于较高地位,不受管理层和业务部门的干涉,能够独立地履行其职责.对其他企业和事业单位等,内部审计机构应置于最高领导层领导之下.只有这样,内部审计的独立性和客观性才能确保,地位才能提高.

4.3 改进内部审计的方法和方式

必须从单纯的、事后的、财务审计的传统方式,转移到事前预防、事中控制和事后监督审计相结合的方式上来;必须从单一的静态审计转变为静态审计与动态审计相结合的方式上来.既要单位的重大经营决策、重点投资项目及占用资金数额较大的主营业务实行事前审计,又要监督和评价有关项

目、预算及合同的真实性、合理性、合法性、有效性,及时反馈信息并防止失误,对单位内部控制进行全过程、全方位的监督和评价。

必须改变目前以手工作业为主的审计方式,充分利用计算机和信息网络,提高内部审计部门在信息化条件下实施审计监督与评价的能力;必须从单一的现场审计转变为现场审计与远程审计、非现场审计相结合,通过全过程的审查、监督与评价,找出薄弱环节和存在的问题,提高审计工作的效率与效果,帮助单位建章立制,完善内部控制,强化经营管理,更好地适应未来发展的需要。

4.4 拓展内部审计的作业领域

在加强财务审计基础上,将经营审计和管理审计作为审计工作的重点目标,这三者在时间上存在着继起关系,而且在内容上存在着交叉关系。事实上,经营审计和管理审计离不开财务审计,财务审计是经营审计和管理审计前提和基础,经营审计和管理审计则是财务审计的延伸与拓展。

4.5 提高内部审计人员的素质

随着内部审计工作由财务领域向经营和管理

领域的渗透与扩展,一方面,内部审计人员不仅需要精通财务会计,还需要适当了解其他业务领域,掌握相关知识与技能,以便更好地实施审计并为单位管理服务,另一方面,内部审计人员的构成也应该趋向多元化,不仅要有懂财务及审计的专业人才,还应配备精通各项相关业务的专门人才,聘请有丰富经验和较高业务水平的人员充实内部审计部门,以适应审计领域日益拓展的需要,使内部审计机构能够发挥更大的作用。

综上所述,我们应该在实践中紧密结合未来发展变化情况,积极借鉴国外先进或成功的经验与做法,不断完善我国内部审计,最终实现我国内部审计的制度化、规范化。

参考文献:

- [1]齐兴利,剧杰,袁新.现代内部审计的发展态势[J].广东审计,2003,(1).
- [2]陈耘.管理审计—内部审计发展的必然趋势[J].审计理论与实践,2003,(3).
- [3]帅润生,纪淑鸳.对内部审计的重新认识[J].西北农林科技大学学报,2002,(5).

New Consideration about Our Internal Audit

YU Han-bin¹, YU Han-qun², ZHAO Wei³

(1. Office of Auditing, 3. Office of Finance, East China Jiaotong University, Nanchang 330013; 2. 3rd Office of Auditing, Shengzhen Greatwall Certified Public Accountants, Shenzhen 518033, China)

Abstract: As the development of socialism market economies and the increasing of external exchanges, our internal audit should change from focusing on traditional, simple, subsequent and financial audit to laying base on financial audit, and stressing on management and administration audit in order to serve the management, decision making and benefit of the units. An internal evaluating and supervising system should be established for the audit throughout the whole process so as to standardize and systematize our internal audit.

Key words: internal audit; new consideration