

# 建立一种复合型增值服务内部审计

## ——基于经济效益审计的延伸研究

◎文/郭倩楠

### 一、经济效益审计的界定及复合型增值服务内部审计的提出

经济效益审计被国内审计学术文献及教科书广泛界定为“由专职机构和人员,采用专门程序和方法,取得审计证据,对照选定标准,以评价、衡量和证实被审计单位或项目经济活动所体现经济效益的优劣,以促进改善经营管理、提高经济效益、加强宏观调控的一种独立经济监督活动”。国际上对经济效益审计的定义为“对政府事业、项目、组织,高效率、有成果地开展运作的程度进行独立评价或检查,这种评价或检查需要对经济性进行考虑”。美国的经济效益审计则称为效率(Efficiency)、效果(Effectiveness)、经济(Economy)审计,即“三E审计”。

笔者趋同于国内各审计学术文献对经济效益审计的界定,认为经济效益审计是一种独立的、客观的保证工作与建议、咨询活动,它的目的是增加组织价值并提高组织的运作效率。经济效益审计在现代企业中建立起一种复合型增值服务内部审计有其必要的意义。现代企业经营强调企业价值的最大化,通过复合型增值服务内部审计的建立,能为企业提供有效到位的增值服务,促进企业走向精细管理模式。

### 二、复合型增值服务内部审计的特点

传统的审计理念,习惯于将内部审计趋同于民间审计,定位于事后分析,着眼于企业经营活动的财务指标分析,关注企业经营收益和企业利益的最大化,加深了企业粗放型经营管理模式的植入。因此要突破传统审计模式,建立起复合型增值服务内部审计机制,力求

促进被审计单位加强经营管理,提出提高经济效益的途径和方法。复合型增值服务内部审计区别于传统的财务审计,主要有以下特点:

#### (一) 内在融入性

复合型增值服务内部审计强调内部审计的内在融入性。国家审计局副局长石爱中在2008年中央部门内部审计工作研讨班上强调,审计工作要从外在介入型转向内在融入型,要大胆使用非传统的审计方法,把审计的重点更多地放在风险、控制、制度、政策、程序层面。复合型增值服务内部审计应该从审计对象的对立面转变为审计对象的利益共同体,审计工作应当深入企业经营的各个环节,以审计对象和企业整体利益为目标,融入日常经营活动,尤其突出事前、事中审计。

#### (二) 复合性

为了有效开展复合型增值服务内部审计工作,要求审计人员不仅具有良好的职业道德和法律责任,还要求审计人员了解企业的生产流程和组织架构,掌握一定的经营管理经验,站在整个企业战略的角度审视企业的战略目标,找准影响经济效益的主要风险源,然后提出复合型增值服务内部审计实施项目。所以,复合型增值服务内部审计的审计人员要具有更全面的知识结构,以复合型人才的姿态来胜任该内部审计工作。

#### (三) 增值服务性

区别于传统的以财务指标分析为重的内部审计,复合型增值服务内部审计是一种企业经营增长的增值途径,它将内部审计从“查错、问责”的监督转变到“提建议、找措施”的服务层面上来,将监督职能寓于服务职能之中,并

不断扩大和完善其作用,为企业增值。增加的价值包括定量和定性两个方面:从定量的角度来看,增加的价值直接体现为货币计量的价值,有利于直观的评价复合型增值服务内部审计的效果;从定性的角度来看,增加的价值不能用货币进行计量,如可能防范的风险和减少的损失,这不利于评价复合型增值服务内部审计的效果,而且增加了实际工作中的操作难度。

### 三、复合型增值服务内部审计的实例分析

复合型增值服务内部审计基于企业经济效益审计,强调内部审计的增值服务和审计人员的专业化和复合程度。实务中不仅要做好“事后审计”,更要将审计的重心适时地前移,做好“事中审计”、“事前审计”、“后续审计”,并要倚靠复合型审计人才的专业知识,及时发现企业经营过程中的问题和薄弱环节,提出建议和改进措施,确保其经济活动安全运行,提高企业经济效益。

以目前乳制品全行业出现的事故为背景,采用复合型增值服务内部审计对供应链环节上的采购部门进行审计分析评价。

加强食品供应链管理的意识在众多知名企业早已形成,有关供应链管理的办法和措施也已列入它们的规章制度中,但食品安全问题层出不穷,而且纰漏多出在采购环节。国内权威的供应链管理专家王为人认为质量不是被检验出来的,而是被设计出来的。这对内部控制提出了一个高要求,要将制度变成一种机制,强调事前控制才是硬道理。复合型增值服务内部审计的有效落实可以

# 信息技术下的会计实时控制

◎文/查小芳

当前以网络技术为代表的信息技术在企业管理中已经广泛应用,使得企业的营销管理逐渐从传统管理转向信息化管理。同时企业信息化管理的显著特征之一就是在信息系统的支持下,实时动态地反映企业的经营活动、实时控制经营活动全过程,合理配置资源,以提高企业的核心竞争力和市场应变能力。不过当前实时控制观在会计理论和实务界并没有得到普遍重视,这直接导致会计流程远离业务流程,结果是会计提供的信息仍然是滞后的,无法满足实时控制的需求。为此我们必须根据信息技术的特点,重新考虑和设计会计信息系统控制体系。

## 一、会计控制与会计实时控制

会计控制是指通过会计工作和利用会计信息对企业的生产经营活动所进行的指导、调节、约束和促进等活动,以使企业实现效益最大化的目标。会计实时控制是指在网络环境下财会人员利用现代化技术手段,对企业经营活动的过程进行实时对比和分析,通过指导、调节、约束、促进经营活动,以实现提高企业经营效率和效益从而达到价值增值这一终极目标。会计实时控制作为一种

新的控制观,它与传统会计控制的不同主要表现在以下方面:第一,会计控制强调保证资产的安全、完整,并以效益最大化作为其控制目标;会计实时控制则以提高经营效率和效益并重为控制目标。第二,会计控制强调“适时控制”;会计实时控制则强调“实时控制”。第三,会计控制是利用以货币量表现的会计信息为主要方式进行的控制;会计实时控制是利用以时间量、实物量、货币量表现的会计信息和非会计信息进行控制。第四,在控制属性上,会计控制强调静态属性;会计实时控制强调动态属性、时空属性和过程属性。

## 二、信息技术对会计控制要素的影响

当前企业内部控制系统仍是由控制环境、风险评估、控制活动、信息和沟通及监督等五个基本要素构成,框架体系并未发生实质性的改变。但是,每项基本要素的内部构成却呈现出新的内容、表现出新的特征,也随之带来了内部控制中新的变化。

### (一)对控制环境要素的影响

控制环境提供企业架构、塑造企业文化,并影响着组织成员的控制意识,是其他控制要素的基础。控制环境要素

包括:诚信和道德价值观;致力于提高员工工作能力及促进员工职业发展的承诺;董事会和审计委员会包括的因素有董事会与审计委员会,与管理者之间的独立性、成员的经验和身份、参与和监督活动的程度、行为的适当性;管理层的理念和经营风格等。在信息技术下,随着企业的扩张,其管理层次和机构也在发展,其结果是组织结构越来越臃肿、管理流程越来越复杂,造成大量的冗员和官僚作风。而当今高速变化的市场,需要企业在第一时间对市场做出反应,满足顾客的要求。信息技术的广泛应用,使得企业组织结构趋向扁平化成为可能,使得决策者和执行者能够快速沟通,真正做到向管理要效益。新经济下,企业内部控制层次明显地减少,责任更加明确,效率得到提高。

### (二)对风险评价要素的影响

风险评价是指通过建立科学严密的风险评估体系,对企业内外部风险进行识别、评估和分析。信息技术手段的不断应用,在给企业带来风险的同时也带来了控制风险的机会和工具。具体来说:1.风险控制体系加大了内部控制的范围。在信息技术环境下,虽然企业的整体目标没有改变,但是经济、产业及

控制采购环节的风险,防患于未然。要求掌握一定供应链采购环节专业知识的审计人员提前深入调查了解该环节关键人员、经营情况、影响因素和 risk 管理系统等方面情况,积极收集财务信息和非财务信息,尤其是企业内部和外部的非财务信息,并加以分析判断,找准影响经济效益的主要风险源,提出审计建议和改进措施,建立有效的质量控制制度。在乳制品行业,大多牛奶加工厂都

设有自己的奶场,审计部门可建议建立日常质量审核制度,对奶场的饲料、药物及挤奶方法、原奶保存温度等进行定期抽查;对设有中间商的供应链关系,由于原料污染的可能性增强,应加大对中间供应商的审核力度,可采用等级评定和“事故归零法”,即不定期抽检,每次采用递次缩减法抽检供应的原奶等方法对奶原料的质量提供保证;后续审计工作的跟进及检验审计工作成果也是必

不可少的环节,审计建议和改进措施的落实情况很大程度上决定了复合型增值服务内部审计的效果。例如对原奶的供应商资质实施评级策略,可用一套打分软件做后续评价。因此也可以看出,复合型增值服务内部审计是贯穿于企业经济活动的全过程,它的审计时间应与企业生命周期相同。▲

作者单位:浙江工商大学财务与会计学院