

中国内部审计协会副会长

湖南省内部审计师协会会长 张连华

管理审计课题组组长

根据中国内部审计协会二届四次常务理事会的工作安排，全国管理审计理论研讨课题是由湖南省内部审计师协会具体承办。本次全国管理审计理论研讨会共收到各行业、各地审计协会的论文和典型经验材料共110篇。下面，我想从八个方面作一介绍和总结。

一、管理审计的概念

从1932年英国管理专家罗斯（T•G•ROSS）撰写的《管理审计》（The Management Audit）问世以来，学术界和职业界对管理审计的概念一直众说纷纭，至今未能达成共识，主要有以下几种表述：

国际内部审计师协会于1975年在佛罗里达发布的第19号研究报告，提出的定义为，管理审计是内部审计师对各层次管理活动进行面向未来，独立的和系统的评价，其目的是通过审计促进各种管理职能、项目目标、社会目标及员工发展的实现来增强组织的获利能力，并增强其组织目标的实现。

美国管理协会认为，对整个管理业绩进行系统的检查、分析和评价就是管理审计。管理审计不仅能从主观上、客观上对一公司进行彻底评估，而且还可以对管理本身的有效性作出权威的判断。

劳伦斯•索耶认为，管理审计就是以管理者或管理咨询师的眼光去审查组织的各种活动，它与其它审计形式的区别在于它对思维方式而不是它对技术方法。

科勒认为，管理审计是指由外部人员对管理业绩所作出的评估。

某些外国学者认为管理审计不是一种独立的审计类型，而是一种态度——一种探索、分析和思考的方式。

厦门大学王光远教授认为，管理审计是内部审计人员或CPA为了维护股东、投资者、债权人及其他委托人的利益，对组织内部的各种管理活动或资金状况、盈利能力及组织结构等的独立的、客观的、综合的、建设性的、面向未来的检查、评价或分项研究，以帮助管理当局这一资金受托人改进决策、提高获利能力经营能力，或者就受托人对受托管理责任的履行情况发表评判性意见，并对外报告。

经过讨论，与会者就此达成以下初步共识：“管理审计是指为了明确一个组织中所有职能部门和经营环节中现存的和潜在的薄弱之处，面对管理人员在实现企业目标和效果方面所进行的客观的、独立的、可理解的和建设性的评价，以帮助管理人员改进决策、提高获利能力和经营能力，更好地完成受托管理责任。”

二、实施管理审计的理论依据

杨时展教授提出“审计因受托责任的发生而发生，又因受托责任的发展而发展”。这一观点高度概括了审计与受托责任的两者关系。首先，财产所有权与经营权的分离导致受托经济责任关系的出现，受托经济责任关系的出现使审计应运而生。其次，最初的审计是财务审计，主要是鉴证受托财务责任，随着社会的进步、经济的发展、民主制度的完善，受托经济责任又由受托财务责任发展到受托管理责任，从而产生了管理审计。从管理审计产生的原因来看，管理审计之所以会产生，是由于委托人的受托责任观念日益增强，不仅关注受托财务责任，而且也关注受托管理责任，由于财务审计不能满足对受托管理责任审计的需要，这时管理审计才应运而生。从管理审计发展的历史上看，首先兴起的是提高管理者管理效率的管理审计；其次是对财务报表以外的管理活动和管理业绩发表批判性意见的管理审计；最后才是融两者于一

体的综合管理审计。因此，实施管理审计是受托责任由受托财务责任发展到受托管理责任的必然结果。

三、实施管理审计的社会基础

随着经济体制改革的不断深化和现代企业制度的建立，各个企业必须建立和完善内部控制制度，以适应市场经济发展的要求，提高企业的经济效益和社会效益。尤其是我国已经加入世贸组织，我国的经济将进一步融入世界经济全球化的潮流，企业所面对的市场是更加广阔的国际市场；同时，世贸组织的基本原则、协定与协议以及有关的国际惯例将成为约束和规范我国企业行为的依据和准则。作为对经济主体的企业进行有效的指导和监督，必须借助各种力量转换企业管理人员的理念，提高管理水平，重塑管理人员的综合素质。管理审计却不失为一种有效的手段，通过管理审计的监督检查，发现管理中的问题，及时分析原因，提出改进措施，从而实现管理审计的效益。因此，管理审计的实施是历史与现实的必然选择。管理审计在理论上的发展和实践上的推进，犹如一个有力的“助推器”，推动我国经济体制改革进程和完善现代企业制度。

四、管理审计的目标、职能和评价标准

管理审计的目标是审计活动的给定方向和所要达到的预期结果。管理审计的目标有总目标和具体目标之分。通过管理审计，监督、评价、鉴证受托管理责任履行，提高管理水平，提高经济效益、社会效益和环境效益。管理审计具体目标包括管理审计一般目标和管理事项审计目标两部分，管理审计一般目标包括有效性、合理性、经济性、效率性、效果性、公平性和环境性七项目标。管理事项审计目标是在审查被审单位管理事项时，依据一般性目标制定的。

同时，管理审计具有批判的职能和指导的职能。所谓批判职能，就是审计人员根据有关情况，按照一定的经营评价标准，对企业的收益力、资金力、组织力和企业经营的妥当性加以评价。这是管理审计的基本职能。所谓指导职能，就是把在对企业经营和管理的重要性表明批判性意见的审计过程中发现的各种问题，向公司建议和劝告，并指导企业加以改善。

管理审计评判标准与一般以公认会计原则（GAAP）为审计判断标准的财务审计不同。管理审计由于其对象内容的广泛性与复杂性，所依据的判断标准，除了公认会计原则外，主要还有各种规划、计划、方针、目标和业务规范与技术经济标准，有时还需通过特殊方法确立特殊标准。

五、管理审计的审计程序、审计重点和技术方法

管理审计程序是指在管理审计过程中，审计人员应遵循的工作顺序和过程，是从审计项目实施开始到审计项目结束的基本工作步骤。包括四个阶段：计划阶段、实施阶段、报告阶段和后续阶段。计划阶段主要包括确定审计范围、初步调查并搜集相关资料和制订审计方案；实施阶段是管理审计的中心环节，其核心是搜集管理状况和管理方面存在问题的证据，分析存在问题的原因，并提出改进措施；报告阶段主要是对实施阶段发现问题的准确性和改进措施的合理性进行进一步评价，并形成管理审计报告；后续阶段是指在管理审计项目完成后，审计人员对其所提出的改进措施的落实情况进行审计，是一种回访性的审计。

管理审计重点是度量评价经营管理活动的经济性、效率和效益性（有效性）。管理审计除了应用核对法、盘点法、调节法、查询法等传统的审计方法以外，需要大量应用经济活动分析方法、现代管理方法和数理统计及数学方法评价组织经营活动的经济性、效率性和效果性。

六、管理审计的作用

1、促进企业改善管理、提高经济效益。通过实施管理审计，对企业的活动和管理活动进行检查、分析和评价，可以及时发现管理中存在的问题，并提出解决问题的措施，明确各个层次的管理责任，从而推动管理工作的改善，提高企业的经济效益。

2、完善内部治理结构，促进企业整体受托责任的有效完成。通过实施着眼于提高企业整体功能，从系统整体的高度，优化整体结构，从根本上改进组织、加强管理、提高效率的管理审计，可以引导、评价和监督各层受托管理责任的有效履行，促使各层管理活动的最优化，从而为企业整体受托责任的有效完成提供

中国内部审计协会. 版权所有 LT科技制作
协会地址: 北京市海淀区中关村南大街4号
联系电话: 010-82199846/47 电子邮件:xinxibu@263.net
Copyright (C) 2003 . All rights reserved