

## 内部管理审计——增加企业集团价值

文/范秀娟

在当今时代，高科技和网络为基础的新经济大行其道，现代企业制度不断完善，外部制约机制不断加强，内部管理水平不断提高，会计电算化日益普及，账务表面的错弊会越来越少；内部审计应依赖自身对企业管理控制深入了解的优势，在企业管理控制协调方面发挥其重大作用。因此，内部审计的职能从传统的监督检查转向为内部管理服务，内部审计重点向内部分析和评价方面转变，为企业增加价值。正如国际内部审计师协会（IIA）对内部审计的定义：“内部审计是一种独立的、客观的保证工作与咨询活动，它的目的是为机构增加价值并提高机构的运作效率。它采取系统化、规范化的方法来对风险管理、控制及治理程序进行评价，提高它们的效率，从而帮助实现机构目标。”

查错防弊一如既往是我国企业集团内部审计的重要任务，但内部审计若只停滞在履行监督职能，必将损害内部审计的根基。因为由于企业集团规模扩大，经济业务不断复杂、管理层次多样、生产经营地点分散、母公司需要管理监督子公司经济活动，这就要求内部审计机构对各职能部门、分公司、办事机构的经营活动和经营状况等方面做出相对独立公正的鉴定，为企业管理者服务；随着审计活动向深入细致发展，外部审计的业务逐渐庞大杂乱，一部分审计业务需要内部审计来分担，将眼光向内，堵塞漏洞，节约成本，提高经济效益。为企业集团内部管理提供服务并创造价值已成为指导内部审计工作的行动指南。所以，我国内部审计应将目标定位转向管理审计，以提高企业集团经济效益为核心，将监督融于加强企业风险管理，完善企业集团治理和为实现企业集团经营目标提供价值服务。我国国家审计署李金华审计长曾明确指出：“内部审计就其性质来看，它是一种管理权的延伸，是一种组织内部的管理活动，是代表管理权的审计，是内部控制的重要组成部分。”“内部审计机构很重要的一点，就是为你所在的部门、单位加强管理，提高效益，建立良好的秩序方面发挥作用，这就是内部审计的主要目标。”

为发挥内部审计的管理职能，提高企业集团的价值，笔者有如下建议：

一、内部审计思想观念上由“监督导向型”向“服务导向型”转变。“服务导向型”内部审计的职能定位侧重于“服务”，即“经济评价”，内审人员除了及时、准确地向企业集团管理当局报告有关差错防弊和资产保护信息之外，更重要的任务是针对集团内部管理和控制的缺陷，提出建设性意见和改进措施，协助管理人员更有效地管理和控制各项措施，合理使用资源以提高经济效益。当然“服务导向型”并非放弃监督。

二、内部审计的工作内容增加对企业集团风险管理和治理程序的评价。

1、对企业集团风险管理的评价。

对于企业集团来说，风险无处不在。风险管理是指识别风险并设计控制风险的方法，其核心是将没有预计到的未来事项的影响控制在最低程度。内部审计的责任就是找出其面临的主要风险。评价内部风险管理已发展成为企业集团内部审计的一项重要内容。内部审计强调确认经营风险是否得到有效管理，由对交易事项和政策的遵循的评价，转变为对目标、战略和风险管理程序的关注；内部审计的建议更加强调风险的规避、风险转移和风险控制，通过有效的风险管理提高企业集团整体管理的效果和效率。在评价企业集团风险管理时，内部审计要做到：

（1）如果企业集团尚未建立风险管理过程，内部审计人员应该提请管理层注意这种情况，并同时提出建立风险管理过程的相关建议。因为内部审计人员比较熟悉企业集团的业务并能够随时深入到生产经营的全过程去了解掌握具体情况，收集到大量的第一手资料，从中发现存在风险的隐患问题，并对其进行风险分析。

（2）内部审计可以通过咨询服务的方式协助公司建立风险管理系统。风险管理是一个复杂的系统工程，在一个企业集团内部应当明确职责分工，各司其职。内部审计人员负责风险管理的定期评价和保证工作。如果管理层提出建立风险管理系统的要求，内部审计部门可以协助，但注意不能超出正常的保证和咨询范围。

（3）内部审计可以从两个方面评估风险管理过程的充分性和有效性。

评价风险管理主要目标的完成情况。主要表现在评价企业集团以及同行业的发展情况和趋势，确定是否存在影响企业集团发展的风险；检查企业集团的经营战略，了解其能够接受的风险水平；与相关管理层讨论部门的目标、存在的风险，以及管理层采取的降低风险和加强控制的活动，并评价其有效性；评价风险监控报告制度是否恰当；评价风险管理结果报告的充分性和及时性；评价管理层对风险的全面分析是否全面，为防止风险而采取的措施是否完善，建议是否有效；对管理层的

自我评估进行实地观察、直接测试，检查自我评估所依据的信息是否准确，以及其他审计技术；评估与风险管理有关的管理薄弱环节。

评价管理层选择的风险管理方式的适当性。由于各个企业集团的文化氛围、管理理念和工作目标不同，风险管理的实施也有很大差别。每个企业集团应根据自身活动来设计风险管理过程。一般说来，规模大的、在市场筹资的必须用正式的定量风险管理方法；规模小的、业务不太复杂的，则可以设置非正式的风险管理委员会定期开展评价活动。内部审计的职责是评价公司风险管理方式与公司活动的性质是否适当。

(4) 内部审计应对风险管理过程进行管理和协调。首先，内部审计在生产、采购、销售、财务会计、人力资源管理各个领域查找企业集团管理漏洞，识别并防范风险，做出相关评价。其次，内部审计可以深入到极细微的管理环节上查找问题，分析其合理性。内部审计人员更多的是以风险发生可能性大小为依据，深入到经营管理的各个过程，查找并防范风险。再次，内部审计在部门风险管理中还起着协调作用。不仅各部门有内部风险，而且还有共同承担的综合风险，内部审计人员作为独立的第三方，可协调各部门共同管理企业，以防范宏观决策带来的风险。

## 2、对企业集团治理程序的评价。

企业集团具有规模优势，有跨区域、跨行业、不同产权组合的特点，在经营上，集制造、流通、科研、贸易和资本运作为一体，因而在管理控制上具有复杂性。在企业集团内部，核心层、紧密层和松散层企业之间体现了母公司、全资子公司、控股公司和参股公司的产权裙带关系，维系这一产权关系的有效运作必须建设真正意义上的法人治理结构，体现所有权与经营权的分离和所有权对经营权的约束。在企业集团层级法理结构中，股东与董事会、董事会与经理人员以及股东与监事会之间有着典型的委托——代理关系。由于委托人与代理人之间存在目标函数差异、信息不对称、现任不对称、委托代理契约不健全和集团企业内部代理的时空距离较大等原因，内部委托人很难监控代理人的行为，使企业集团承担高代理成本和低代理效率，企业集团法理结构失衡，“内部人控制”流行，从而引发掌权人的寻租行为而危及股东利益。母子公司的法人治理结构解决的更多是如何进行集团的投资或业务组合以及如何实现对子公司的有效管理和控制上。根据集团对子公司不同管控模式的需要，母公司董事会更多的是集团重大事项的决策功能，母子公司经理层是执行角色，监事会则是监督、约束功能。

治理结构缺陷会严重影响并制约企业集团的健康、持续发展。任何一个公司只要在企业治理机制的某一方面存在缺陷或处于劣势，这个公司就会在长期竞争中输给治理机制相对完善的竞争对手，从而造成机制上的落后导致的竞争被动。目前，在集团公司的管理中存在的一个突出矛盾是子公司同公司总部的矛盾。子公司认为总部的管理人员不懂业务，乱指挥，只是在制造麻烦，而且认为总部可以大量裁员；总部的管理人员则认为子公司越来越管不住，可能会有危机。如何在牺牲活力的前提下，通过有效分权增加规范化的管理，使未来更具有活力，是当前的任务。母、子公司分权后如何实现资源的共享，如何使子公司关心母公司的长远发展，关键是要推进管理内容的创新。要按照母子公司体制，对子公司行使重大经营决策、选择经营者和收益分配三项权力，实施战略、预算、运行监控和产权事务四项管理。并细化三项权力和四项管理内容。作为企业内部的评价机制，如何对企业治理方式提供有效的指引就成了内部审计必须解决的问题之一。

## 三、对内部控制系统更侧重于健全性和科学性的评价。

(1) 测试评价内部控制系统的健全性。内部审计人员可通过收集有关的经营管理制度、规章和办法，以及向有关部门和人员调查了解，运用流程图法、调查表法或记述法等审计方法，对内部控制流程的正确程度和完善程度以及若干控制点进行测试，来评价控制系统的健全程度。针对内控薄弱点和失控点，发现管理中存在的漏洞，提出改进措施。

(2) 测试评价内部控制系统的科学性。内部审计人员通过对关键控制点的测试，评价其是否发挥了应有的制约与控制作用，或者是否取得了应有的管理效果。科学性测试解决内部控制系统功能如何，是否发挥作用，效果如何。以内部控制系统的管理活动为审计检查的内容，对组织机构、计划、决策的科学性、可行性、效益性和内部控制制度的合法性、完整性、合理性、协调性、有效性、经济性等进行审核检查，较为全面地提供所需要的有关经营管理活动方面的信息，大大遏制了“道德风险”的发生，增强了经营管理的透明度，可以有效地判断管理层的业绩和能力，评价其对受托责任的履行情况，促使管理层提高经营管理效率。

## 四、采用事前、事中、事后审计相结合的审计方法。

内部审计作为企业集团内部的一种管理职能，随着企业集团经营活动的多元化和企业集团管理的现代化，单纯的事后审计已不能对企业的经营活动作出全面、科学、准确的评价。因此，内部审计应采取事前、事中、事后审计相结合的方法，使之贯穿于经营管理的全过程。首先，要对企业集团的计划、决策进行审计，进行经济技术分析和论证，提出自己的意见，作为企业的决策参考；平时要进行跟踪审计调查，对计划的实施、方案的落实和决策的执行、经济效益和工作效果进行分析；最后对计划、决策的完成情况作全面、综合的审查、分析和评价，总结经验教训，并提出改进意见（作者系江西经济管理干部学院会计系副教授）

## 相关链接

现代企业集团集成化财务管理模式的构建  
集团型企业信息技术战略规划  
东达集团人力资源管理浅析  
内部管理审计——增加企业集团价值  
加强集团公司财务管理的对策及建议  
基于过程的母公司对子公司的知识转移

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：（010）65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心