

风险管理导向——内部审计的现实选择

文/李丹

一、企业目标、风险管理及内部审计的关系

风险是不能实现目标的可能性，有目标才有风险，没有目标也就无所谓有风险。因此目标的设定是风险评估的先决条件，管理阶层必须先制定目标。然后才能够辨别达不成该目标的风险，并采取必要的管理风险的行动。

在COSO框架中，企业风险管理(Enterprise Risk Management, ERM)是由董事会、管理层和其他人员在战略制定时及在整个企业中实施的、用于识别可能影响组织的潜在事件并根据风险偏好管理风险，为组织目标的实现提供合理保证的过程。与传统的项目风险管理相比，企业风险管理强调战略导向，覆盖了组织所有的管理层次和管理领域，方法也更为结构化和规范化。内部审计承担了监督、评价、检查、报告和改进等任务，是企业风险管理不可或缺的组成部分。

二、风险导向的内部审计师内部审计的现实选择

1、相关利益主体共同治理下的受托责任多极化

利特尔顿教授在他的《会计理论结构》中指出审计的职能就在于研究、审计和评价受托人对委托人所赋予之受托的履行情况。审计应对受托责任报告加以测试，应审核包括现金要素在内的许多要素的综合受托责任。

2、内部审计的角色转换的要求

IIA在2004年9月发布的《内部审计在企业风险管理中的角色》意见书也认为内部审计关于企业风险管理的核心角色是就组织风险管理的有效性向董事会提供客观保证，以帮助确信关键商业风险被正确管理及内控系统有效运转。内部审计作为管理部门和职能部门及其分支机构之间的桥梁、长期风险战略与个别决策的媒介，内部审计人员扮演的角色不得不由“警察”转变为“风险顾问”。

3、企业面临的风险增加

近年来，随着经济全球化及国际化程度的加深，企业经营环境变得日益复杂，企业的经营风险也大大增加，因此，有效防范风险是企业实现目标的关键，也是企业管理者的一项重要职责。内部审计的目的在于增加组织的价值和改善组织的经营，因此，内部审计部门和内部审计人员参与企业的风险管理也就顺理成章了。

4、节约审计资源，适应内部审计环境变化

传统内部审计偏重于直接测试内部控制，考虑内部控制的健全和有效，发现内部控制的薄弱环节，从而实现防弊兴利的目标。因此，传统内部审计模式是在递减地增加企业价值。而风险导向内部审计以内部控制结构为内容，关注风险发生的可能性，使审计重点前移，利用风险标准选择审计项目，每一项审计及其目标都与企业目标紧密相关。

三、风险导向的内部审计程序

风险管理审计是内部审计机构对组织风险管理流程的设计和运行的有效性、关键风险控制的充分性、风险评估和报告数据的准确性进行的独立审查和评价。内部审计师应确认组织的企业风险管理是否满足实现战略、高效运作、客观报告、遵守法规的目标，从总体上对风险管理体系的准确、可靠、充分和有效发表审计意见。风险管理审计本身就是成功企业风险管理的关键组成部分，应当定期进行。

1、编制审计计划。

《内部审计实务标准》要求，内部审计部门的计划应该反映机构的风险战略。①关于审计计划。应该在对可能影响机构的风险进行评估的基础上，制定内部审计部门的审计计划。②关于审计范围。包含机构战略性计划的组成部分，从而考虑并反映整个公司的计划目标。③关于审计方案。应该在评估风险优先次序的基础上安排审计工作。④关于审计计划内容的变更。在更新审计范围和与相关审计计划中的内容时，应该反映出管理层的方针、目标、工作重心出现的变化。⑤关于审计测试。在开展审计业务时，用于检测、证实风险的技术与方法应该能够反映出风险的重大性、发生的可能性及频率。⑥关于审计报告。应该传达对风险管理的结论和建议，以降低风险。为了让管理层充分理解风险的程度，在报告中应特别提出风险活动对于实现目标的关键性与后果。⑦首席审计师应该每年至少准备一份关于内部控制充分性的声明，以减少风险。此声明也应该对未防范风险的重大性及管理层对此风险的接受情况发表意见。

2、选择被审者。

这是贯彻风险导向审计计划的第一步，将审计计划中审计目标、范围、审计方案、资源几个重大内容高度统一起来，这一步是内部审计风险导向的最具体体现。根据审计风险模型理论， $\text{审计风险} = \text{固有风险} \times \text{控制风险} \times \text{检查风险}$ 。由于这一步依赖内部审计师主观的专业判断，所以它是影响内部审计师审计风险高低的关键一步，是内部审计师检查风险大小的起因。

3、审计目标与测试

内部审计活动总的目标是“评价并帮助改进机构的风险管理、控制和治理系统”（IIA《标准》2100——工作性质），具体审计活动围绕更为具体的风险管理目标进行。在开展咨询业务时，内部审计师应根据业务目标解决风险方面的问题，还应对其他的严重风险保持警惕；内部审计师应结合开展咨询服务时了解到的风险情况，查找、评价机构的重大风险因素。

4、审计发现与审计报告

审计业务工作的成就是“发现”，这些发现有时也被称为“要点”。审计师一般将“发现”分为现状、标准或期望、原因、影响、建议一并记录在“审计发现汇总表”中。

5、后续审计

风险是决定后续审计本质和范围的重要因素。风险越大，后续审计的范围就可能越广。后续审计应该将注意力集中于最严重的或潜在的问题上，对一般事项的后续审计可仅限于询问和简短的讨论（作者单位：西南财经大学工商管理学院）

相关链接

- 新《企业所得税法》颁布的重要意义及其突出变化
- 会计信息失真及其治理——税收视角的分析
- 风险管理导向——内部审计的现实选择
- 关联企业转让定价避税的问题及防范
- 审计期望差距的动因与控制
- 再谈物业税与房地产行业
- 财产税改革探讨
- 浅析统计调查方式中的抽样调查
- 对内外资企业所得税合并措施的探讨

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