

## 浅谈内部审计在企业内部控制中的作用

浏览次数: 280

### 浅谈内部审计在企业内部控制中的作用

马亚红

**摘要:** 内部审计是在一个单位内部对各种经营活动与控制系统所进行的独立评价, 它由独立于被审部门的内部审计机构或内部审计人员, 对于规范企业经营管理行为具有十分重要的作用。本文阐述了内部审计的独立性自身的强化作用以及在防止内控失效、实现内控目标、有效进行内控监督检查中作用。

**关键词:** 内部审计; 企业; 内部控制; 强化; 监督

#### 一、概述

内部控制制度就是指单位为了保证业务活动的有序进行、确保资产的安全完整、防止欺诈和舞弊行为、实现经营管理目标等而制定和实施的一系列具有控制职能的方法、措施和程序。内部控制是一个单位内部的管理控制系统, 它涵盖单位内部的各项经济业务、各个部门和各个岗位, 并针对业务处理过程中的关键控制点, 将内部控制工作落实到决策、执行、监督、反馈等各个环节。内部控制应当符合国家的有关法律、法规和本单位的实际情况, 全体员工必须遵照执行, 任何部门和个人都不得拥有超越内部控制的权力, 内部控制应当保证单位内部机构、岗位及其职责权限的合理设置和分工, 坚持不相容职务互相分离, 确保不相容职务互相分离, 确保不同机构和岗位之间权责分明、相互制约、相互监督; 内部控制还应当正确处理成本与效益的关系, 保证以合理的控制成本达到最佳的控制效果。《中华人民共和国会计法》及财政部有关规章制度规定, 各单位应当根据国家的有关法律、法规和规范的规定, 结合部门和系统内部的有关内部控制规定, 建立适合本单位业务特点和管理要求的内部控制制度, 并组织实施。

内部审计是在一个单位内部对各种经营活动与控制系统所进行的独立评价, 它由独立于被审部门的内部审计机构或内部审计人员来完成, 是为了检查单位内部各项既定的政策、程序是否贯彻、建立的标准是否遵循、资源的利用是否合理有效以及企业的目标是否达到。

内部审计既是内部控制中不可或缺的重要组成部分, 又是内部控制的一种特殊形式。它主要体现在一个现代企业完善、健全的内部控制系统中, 必须有完善、严密的内部审计制度、独立有效的内部审计机构和高素质、高责任心的内部审计人员, 它既是内部控制系统中重要的一个分支系统, 又是实现内部控制目标的重要手段, 内审制度的完善是健全内部控制制度的重要内容, 同时, 内部审计还能改进内部控制提供建设性的意见。建立健全内部控制制度, 强化内部审计应是不可或缺的组成部分, 其地位和作用正显得越来越重要。

#### 二、内部审计的强化

目前, 一般企业中的内部审计, 从内容上讲主要是围绕信息的可靠性与完整性, 政策、计划、程序、法律和规定的遵循, 保护资本的安全, 资源的节约和有效使用, 经营目标的完成等方面来展开的。但内部审计从机构的设置、工作重点、审计内容的深度和广度、审计方式和规范管理等方面, 还未发挥出应有的支持内部管理的作用, 更无法适应现代企业建立健全内部控制制度的要求。

首先, 内部审计机构应重新合理定位。目前企业大部分的内部审计部门, 基本上与其他职能部门平行, 有些中小企业甚至还没有独立的内部审计部门, 这样就无法保证内部审计的独立性和权威性。在实际工作中, 内部审计机构一般不对同处一级的总公司财务部门及其他经营部门进行审计, 只审计二级企业; 即便对总公司财务部门进行审计, 通常也难以取得满意的效果。

按照《会计法》和财政部《内部控制基本规范(征求意见稿)》的要求, 企业应在股东会下设董事会和监事会, 在监事会下设审计部, 审计部的设置应高于其他职能部门, 审计部应对董事会负责, 在业务上接受监事会的指导, 这种双重负责的组织形式有利于内部审计作用的充分发挥。

其次，内部审计的职能要从查错防弊型向管理服务型转变。一般企业的内部审计人员往往将大部分精力投入到财务数据的真实性、合法性的查证及生产经营的监督上，其主要职能是查错防弊而不是对企业管理做出分析、评价和建议，审计的对象主要是会计报表、帐簿、凭证及其相关资料，工作都集中在财务领域而未深入到管理和经营领域。如对企业投资项目的审计中，往往审核投资协议是否完整，企业是否根据投资比例在相应的会计期间对被投资单位的投资收益按权益法或成本法进行了正确的核算，至于是否应该投资，投资回报率是否合理，合作对象的选择是否恰当，是否有更好的选择方案等，一般都不去作深入的分析。

随着企业内控制度的建立，外部约束机制的不断加强，内部管理的逐步提高，会计电算化的普及，帐务表面的错弊会越来越来少，内部审计也应从传统的防错向服务转变，内部审计的重点应从内部检查和监督向内部分析和评价转变。

再次，内部审计应从事后审计向事前审计和事中审计转变。目前，一般企业的内部审计都是事后审计，主要起监督作用。随着内部控制制度的建立，内部审计的作用将更多的体现在事前预防和事中控制，它将对企业内部控制进行全过程、全方位的监督和评价。企业的采购计划、生产计划、销售计划、资金计划、投资计划及费用预算等均应做到事前审核、事中控制。内部审计应能及时发现各个环节存在的问题，把企业的风险降到最低程度。

最后，企业还应配备高素质的内部审计人才。随着内部审计由财务领域向经营、管理领域的拓展，审计机构在人员的构成上也应是多元化的，不仅要有懂财务的审计人才，而且还应配备精通企业各相关业务的专门人才，选择有丰富业务经验的人员加入内部审计部门，使内部审计在企业内部控制制度中发挥更大的作用。同时加强内部人员的业务培训，加快知识更新，以适应不断变化的市场规则、不断更新的法律、法规的要求，以更好地提高内部审计的质量和效率。

### 三、内部审计在有效防止内部控制失效中的作用

#### 1、 一般企业内控失效常表现在以下几个方面：

(1) 会计信息失真。近年来，由于企业会计工作比较混乱，核算不实造成

的信息失真现象较为严重，人为捏造会计事实、篡改会计数据、设置帐外帐、乱挤乱摊成本、隐瞒或虚报收入和利润的现象时常发生，即使是已在沪深上市的众多公司中，上述现象也屡见不鲜，其它企业的会计信息失真的现状就更加堪忧。

(2) 费用支出失控，潜在亏损增加。如企业在业务活动经费的管理中往往就存在着较大的管理漏洞，对业务招待费的适用范围无明确规定，更无约束监督机制，造成了严重的挥霍浪费现象。再如有的企业对应收帐款、库存物资的内部控制管理薄弱，有的制度本身就不合理、不健全，有的虽然有制度，但在实际工作中却是各行其是，制度形同虚设。如现在有的上市公司每年提取的坏帐损失或商品削价损失动则就是几千万元，有的甚至一次就报损几亿元，上市公司的内部管理上已是这样触目惊心，其它企业的情况就可想而知了。

(3) 违法违纪现象时常发生。如有的企业主管领导、业务经办人员、财务人员利用内控不严的漏洞大量收受贿赂、贪污公款、挪用、盗窃资金。如幸福实业的前任董事长与企业分管财务与证券业务的领导相互勾结，大肆侵吞企业资金、大量行贿的案件，就表明企业的内控制度在他们的眼里已是废纸一张，哪里还有什么约束力可言。

2 为遏制内部控制失效，必须强化内部审计，针对内部控制失效的现状，在重新建立健全内部控制制度时，就应有针对性地加强相关方面的内部审计工作。

(1) 根据各部门的特点，建立“防、堵、查”为主线的递进式的监控措施。即在企业“产、供、销”的生产经营一线，建立互相牵制、互相制约的内控制度，重要业务最好采用双签制，所有业务均要经过复核，禁止一个人处理业务的全过程，建立以“防”为主的监控防线。在会计部门常规性核算的基础上，内审部门对各个岗位、各项业务进行日常性和周期性的核查，建立以“堵”为主的监控防线。通过内部稽核、离任审计、落实举报、纪律检查、专项审计等手段，建立以“查”为主的监控防线。通过以上三个层次的内控措施，不仅可以及时发现问题，而且对于防范和化解企业的经营风险和会计风险，将起到重要的作用。

(2) 加强内部考核的力度，使内部审计工作制度化。为了保证内部控制制度能有效地发挥作用，并使之不断地得到完善，企业就必须对内部控制制度的执行情况进行检查和考核，由内审部门结合财务部门、企业管理部门等职能部门来具体执行内部检查工作，检查内部控制制度是否得到有效遵循，执行中有何成绩，出现了什么问题，为什么某项内部控制制度不能执行或不能完全执行，估计可能产生或已经造成什么后果。对于严格执行内部控制制度的，要给予精神鼓励或物质奖励，对于违规违章的，坚决给予行政处分和经济处罚，并与职务升迁挂钩。只有做到压力和动力相结合，才能最终达到内部控制的目的。

(3) 建立内部审计的独立性和权威性，能对违法违规现象起到震撼作用。对内部审计中发现的问题，属于违反企业内部控制制度的要分析其出现违规

现象的原因，如是属于主观原因的，要报请企业决策层，坚决予以查处，责令有关部门及时纠正；如属于制度设计缺陷的，要会同有关职能，及时对制度中的相关内容进行完善，以保证内控制度的先进性和权威性。在内部审计中如有发现违法、违纪案件，要决不姑息手软，积极和司法部门取得联系，严肃追究相关人员的责任，并在公司内部给予通报，以起到警戒的作用。

#### 四、内部审计在实现内部控制目标中的作用

1、建立和完善符合现代管理要求的内部组织机构，形成科学的决策、执行和监督机制，确保企业经营目标的实现，是内部控制所要达到的基本目标之一。

在企业内部建有独立的内部审计机构、完善的内部审计制度是达到上述内部控制目标的重要途径。在科学的内部控制组织框架中，内审机构应是独立于财务部、人事部的一个独立部门，它应直接对监事会负责，如有必要，遇有重大的内部审计事项或企业内部发生重大的违规、违法事件时，还可直接向股东大会极其常设机构董事会报告。在企业内部监督机制中，内审部门应有不可置疑的权威性，以保证内部审计报告能引起企业管理当局的足够重视。针对内审报告中提出的整改意见和处置建议，应及时予以研究并给予反馈，这样才能保证在科学、完善的决策、执行、监督机制下，最大限度地完成企业的经营目标。

2、堵塞漏洞、消除隐患，防止并及时发现和纠正各种欺诈、舞弊行为，保护企业财产完整，也是内部控制所要达到的基本目标，同时这也是内部审计机构的基本职责。

通过对企业经济业务活动的内部审计，防微杜渐，及时发现管理中存在的漏洞和违法、违章的苗头，就是内部审计人员在日常内部审计工作中的重点。在企业的经营管理中，库存商品的管理，无疑是企业流动资产管理的重点，而库存商品的盘盈、盘亏的处理，是在日常管理中容易出现漏洞和盲点的环节，是内部控制制度重点规范的内容之一。在日常的流动资产管理的内部审计中，这就是内部审计的工作重点，通过对照有关的内部控制制度，并对库存商品的盘点资料、盘盈及盘亏报表进行重点抽查，查明资产报盈、毁损产生的原因，如是人为因素造成的盈亏要和责任人的经济责任直接挂钩，给予相关人员相应的奖励和处罚。如是内部管理制度、内部运行过程存在不合理的方面所造成的，就应对相应操作规程、工艺流程进行调整，以堵住漏洞，减少不必要的损失。同时，还应审查资产盘盈盘亏的审批手续是否完备，帐务处理是否正确及时，就可在很大程度上防堵库存商品盘点中可能存在的漏洞，保证企业资产的完整。

3、规范企业会计行为，保证会计资料真实完整，提高会计信息质量，确保国家有关法律、法规和内部规章制度的贯彻执行，是内部控制的又一基本目标。内部审计在保证内部控制达到这一目标上更是大有可为。企业内部财务审计是内审的基本内容之一，内审是对企业会计资料真实完整的再监督。

企业的会计工作，由企业内部财务会计制度进行规范。企业财会部门，应按照内部控制的要求，建立必要的内部财务控制制度，对会计资料的取得、记录、保管都有相关的制度进行约束，并建立内部稽核制度，尽可能保证会计信息的及时、真实和完整。但由于制度设计的局限性及制度执行过程中的人为主观因素，在企业的会计中难免存在这样或那样的问题和漏洞，内部财务审计就是发现这些问题的重要手段，可及时发现会计工作中存在的不足、制度执行过程中出现的偏差，及时向企业管理当局提出建议，促使会计工作达到内控的要求和目标。

#### 五、内部审计在有效进行内控监督检查工作中的作用

企业除在企业内部设立内审部门进行自我检查和评议以外，还可以同时也必须聘请社会中介机构来对企业内部控制的建立健全以及实施情况进行评价。县级以上人民政府的财政部门也应对企业的内部控制的建立和执行情况进行检查监督，但这些外部的检查监督都不能取代内审的职能，只能是内部审计的补充和对内审的再监督，两者只有有机地结合在一起，才能对内部控制进行有效的监督。

社会监督主要是指社会中介机构如会计师事务所的注册会计师依法对受托单位的经济活动进行审计、并据实作出客观评价的一种监督形式。社会监督以其特有的中介性和公正性而得到法律的认可，具有很强的公正性和权威性。但由于外部监督包括政府监督（如财政、审计、税务、工商等部门的监督）和社会监督（如注册会计师、公众媒体等的监督）都存在一定的缺陷性，其监督不到位、措施不得力的情况时常出现，其具体表现在：

- 1、各种监督功能交叉、标准不一，再加上分散管理，缺乏横向信息沟通，不能形成有效的监督合力。
- 2、各种监督不能按设定的目标进行，有的甚至以平衡预算和创收为主要目的，只顾收费，全然不顾监督效果，监督弱化问题严重。
- 3、不规范的执业环境和不正当的业务竞争，使社会监督的作用远远没能发挥出来。目前我国刚刚改制完成的会计师事务所，首先面临的是生存问题，所以在执业过程中，效益往往被放在首要的位置，在不出现大的问题的情况下，从业的注册会计师往往迎合企业管理当局的意图出具审计报告，普遍存在着消极监督的现象。

由于以上现象的客观存在，就大大降低了社会监督对企业内部控制的监督力度。而内部审计不仅对企业内部运行环境比较熟悉，而且还不存在恶劣的

竞争环境，内部审计和外部审计相结合，不仅能有效地提高外部审计的审计效率，而且还能更快、更准确地把握企业内部运行不顺畅的症结所在，有利于提高外部审计的质量。

内部审计是企业对内部控制制度进行的独立的评价活动，它的内容十分广泛，要建立健全内控制度并有效进行，首先就必须强化企业的内审工作，使之规范化和制度化，这样才能取得事半功倍的效果，才能使企业建立和健全内部控制制度工作得以顺利推广。

参考资料：

[1] 财政部，内部会计控制基本规范（征求意见稿）

[2] 赵晓红，我国内部审计的发展趋势[J]，财务与会计，2001年，第五期

[3] 刘桂艳、鲁永睢，企业内部控制失效的表现、成因与对策[J]，财务与会计，2001年，第五期