

# 符合公认标准的战略审计概念构建

董建胜 陈媛

构建一个符合公认标准的战略审计概念,对提高企业战略决策和战略执行的效率,充分发挥内部审计的作用,从而实现内部审计的价值增值,帮助企业进一步完善公司治理的结构具有重大意义。

## 一、战略审计概念研究状况分析

在战略审计研究领域,一般认为战略审计是由美国哥伦比亚大学艾贝·肖克曼教授于1959年提出的,但是笔者通过调查发现,艾贝·肖克曼教授提出的是市场营销审计概念,而非战略审计概念。虽然营销审计与战略审计有密切的关联性,但是二者不能等同。笔者认为,战略审计是由营销审计发展过程中逐渐演绎而来的一个衍生概念,是经济发展到一定阶段的必然产物,所以一直很难形成一个公认的定义。

现有定义主要从战略审计的功能、职能等角度进行,很大程度上局限于战略审计的应用领域和应用水平。第一类定义侧重于战略制定前评估,主要将战略审计作为一个审查和评估的工具,并且这个工具只是战略管理中战略制定的步骤之一,并不能够全面涵盖战略审计特征。第二类定义侧

重于对战略进行监控,将战略审计的职能重点放在公司战略的执行过程中,并且将评估的结果作为公司战略管理的绩效。其主要特点是应用“全面质量管理”,即通过过程控制来保证战略实施的正确性,通过防微杜渐式的战略运作控制来保证战略运营质量。第三类定义是将战略审计作为一种咨询服务,这是一种从第三方战略审计角度来进行的定义,笔者认为这种定义并不能充分体现战略审计的本质特征。第四类定义将战略审计作为公司整体管理的一部分,认为战略审计本身与公司的管理系统应该是统一的,可以提供对于公司战略态势的综合评价。这种定义仅仅从其系统归属和功用角度入手进行分析,同样不能解释战略审计的本质特征。第五类定义认为战略审计是公司治理过程中的一种正式的机制,是战略考察过程。这个定义并没有说明什么是战略审计以及战略审计的要素、对象等,也是从其功能上进行的定义。第六类定义认为战略审计是指运用综合、系统、定期的检查方法,对战略实施有效评价,并监督有关责任人认真地对企业各层次的战略管理活动以及战略管理的全过程所进行的监督、分析、评价与服务,这类定义没有涵盖审

2. 对无形资产的抵扣的处理。修订后的增值税条例并没有包括对无形资产的抵扣。无形资产的计价十分复杂,如果按现行的会计制度,外购无形资产以购买价进入成本,自制无形资产以自制成本进入生产成本,前者所对应的抵扣税额要比后者对应的税额大,这将削弱企业自主创新的动力。笔者认为对转让无形资产可按征收率计算其应纳税额,而开具增值税专用发票时,可按基本税率开具增值税专用发票。无形资产开发所耗用的外购材料很少,因此,笔者认为,对于自行研制和使用的无形资产可不予征税,这既能鼓励企业创新,又可以简化税收征管。

3. 不同类型企业的税负平衡问题。实行增值税转型后,基础工业、高新技术企业等资本有机构成高的企业,税负会下降,对于此类企业可以取消相应的税收优惠。而对于资本有机构成较低的传统技术加工工业则应制定相应的税收优惠政策,以确保不同类型企业间的税负平衡。

4. 小规模纳税人的税负平衡问题。此次增值税转型改革对小规模纳税人不再设置工业和商业两档征收率,将征收率统一降至3%,减轻了小规模纳税人的税负。笔者认为,还应降低一般纳税人的申请标准,将部分纳税额较大、财务核算制度健全、财务人员符合要求的小规模纳税人转为一般纳税人,以便在更大范围内兼顾公平。

5. 实行消费型增值税,可能引起“畸形”消费,从而产生一些新的征管漏洞。由于转型后新增固定资产可以抵扣,一些企业认为这等于是固定资产变相降价17%,这样部分企业可能将有限的流动资金用于消费类而不是生产类固定资产,有违改革的初衷。笔者认为应加强税收征管力度,严格审查企业的行业认证,强化日常监督,尤其是抵扣发票的真实性,严厉打击各种偷骗税行为。

(作者单位:陕西科技大学管理学院)

责任编辑 屈艳贞

计过程中必须明确的第三关系人要素问题。

## 二、符合公认标准的战略审计概念构建原则

### (一) 战略审计定义标准问题分析

一个能够被公认的战略审计定义应该符合一定的公认定义准则和标准,对于战略审计来说应该能够体现战略、战略管理、审计三个构成性基本要素特征。一个科学、严谨的战略审计概念或定义必须以审计为核心、以战略为范围进行确定。战略审计定义应该满足四个原则:第一,必须能够规范地揭示战略审计是什么,战略审计的本质特征,能够分清战略审计与战略、审计、其他类型审计的本质差异。第二,能够体现审计的三大基本要素即审计主体、审计客体和审计授权或委托人,能够揭示战略审计的审计本质。第三,能够体现公认战略管理的要素特征。第四,覆盖审计与战略管理其他深层涵义的必要内容。

### (二) 战略审计定义构建层面分析

下面,笔者从涉及战略审计定义构建的6个层面,分析构建符合公认标准的战略审计定义必须注意的内容。

**第一层面:战略管理。**这是企业确定其使命,根据组织外部环境和内部条件设定企业的战略目标,为保证目标的落实和实现进行谋划,并依靠企业内部能力将这种谋划和决策付诸实施,以及在实施过程中进行控制的一个动态管理过程。战略管理的本质是一种依靠内部资源来实现既定的企业使命、企业战略目标的一种动态管理过程,战略审计就是要在动态管理中为企业的战略目标实现进行一定的指导,因此,战略审计也是一个动态的过程。

**第二层面:战略管理四要素。**一般说来,战略管理包含四个关键要素:战略分析,了解组织所处的环境和相对竞争地位;战略选择,战略制定、评价和选择;战略实施,采取措施发挥战略作用;战略评价和调整,检验战略的有效性。战略审计必然要涉及到战略管理的全过程,针对这些战略管理要素进行。

**第三层面:审计。**审计是对资料作出证据搜集及分析,以评估企业财务状况,就资料及一般公认准则之间的相关程度作出结论及报告。战略审计也同样需要从企业战略管理全过程中收集证据并分析,以评估企业战略管理的效率。

**第四层面:审计基本要素。**任何审计都具有三个基本要素,即审计主体、审计客体和审计授权或委托人。战略审计作为审计的一种形式,定义中必须要能够体现审计的基本特征,即定义中必须包括完整的三要素。

**第五层面:审计本质。**审计本质是一项具有独立性的经济监督活动。战略审计也是一种经济监督活动,只是这种活动是具有前瞻性的监督,即为企业未来的发展服务。

**第六层面:审计准则。**审计必须遵守公认的审计准则。战略审计至今没有有效运用和推广的一个重要原因是没有形成公认的战略审计准则。而形成公认战略审计准则的前提是形成公认的战略审计的定义,在此基础上,深入研究战略审计的标准,在实践的基础上总结归纳形成一整套战略审计系统,逐步建立有效、公认的行业准则。

通过上面的比较分析,我们可以看出,构建公认的战略审计的概念,首先要建立公认的战略审计概念原则,这个原则要能够系统地以现有公认的概念要素为基本依据,应用必要的推导方式,揭示构成概念的本质要素,为最终形成公认的战略审计概念打下坚实的基础。

## 三、符合公认原则的战略审计概念构建

### (一) 符合公认原则的战略审计概念

在比较分析、归纳总结的基础上,笔者得出符合公认标准的战略审计概念:战略审计是在公司董事会授权和领导下,战略审计机构(组织/部门/人员)对公司的战略管理全过程涉及的文件资料进行搜集与分析,评估企业的战略管理状况,将公司的战略管理现状与公认的战略审计准则之间的相关度进行对比,并对战略管理全过程所涉及的相关内容进行分析 and 公正评价,给出相应建议,出具审计报告,做出审计结论的动态周期性的第三方行为和活动。

战略审计机构包括内部审计机构和外部审计机构,笔者认为,不管是内部审计还是外部审计都应该遵循独立的原则,审计的活动和行为也应该在独立的机制和公认准则的指导下进行,这样才能够真正保证战略审计的客观、公正、有效。

### (二) 构建战略审计一般概念模型的注意事项

在战略审计一般概念模型构建过程中需要注意几个方面:一般概念模型是概念的形象化表现形式,所涉及的概念核心要素一定要全面、完整,并且相互关系一定要体现充分;一般概念模型需要具备一定的判定标准,即战略审计行为、实践等问题可以套入一般概念模型进行判定和分析;能够通过一般概念模型对战略审计的现象、实践、行为、活动等一般性的特征、要素分析。一般概念模型可以表述为:战略审计是在董事会授权和领导下,由独立第三方战略审计机构对公司经营者的战略管理全过程进行的、符合公认战略审计标准的动态审计行为。公司在进行战略审计的过程中应该遵守一般概念模型构建的四个标准性要素,这样才能使得战略审计在符合标准的前提下健康发展,发挥其应有的效能。

(作者单位:武汉大学经济与管理学院工商管理系)

责任编辑 屈艳贞