



对大学内部审计质量控制现状的调查与思考

阎银泉 张建涛 贾淼

本文以教育部财务司举办的大学审计处处长培训班上的学员为调查对象,以制度部分、实施部分、质量评价等三个部分13个题为测试内容,发放试卷60份,收回有效问卷58份。此问卷可以基本反映出教育部直属大学内部审计质量控制现状。

一、调查结果

(一) 制度部分

1. 内部审计质量控制制度执行情况。有42%的人选择了《内部审计准则》,有36%的人选择了本单位根据《内部审计准则》以及具体情况制定的管理制度。应该说,这两类制度都能够较好地保证内部审计质量。但比较而言,内部审计质量管理制度的实际情况而更具操作性、针对性。同时,尚有22%的内部审计机构尚未实施有效的内部审计质量管理措施。在某些项目审计中,或许不执行相关制度并不至于影响审计质量。譬如:简单的审计项目,或审计机构负责人业务能力较强,能够直接督导整个审计过程的项目,但这不可复制、不稳定、不持久。也就是说,只有坚持实施审计质量控制,才能有效地使多数人、多数项目沿

着既定的制度执行审计程序,也才能较大限度地保障审计质量。同时,是否执行制度以及执行的好坏也是审计质量评价的基本尺度和主要内容。

2. 内部审计质量管理建设状况。有59%的单位建立了基本健全的审计质量控制制度,但同时也有近41%的单位的规章制度很不健全。值得关注的是,调查对象中竟无一人选择本单位建立了健全的规章制度。没有一个健全的质量控制制度,不仅难以保证内部审计质量,而且审计运行环境也将受到很大的挑战,这说明大学内部审计的制度建设任重而道远。

(二) 实施部分

1. 如何选择项目主审? 有35%的人选择了先考虑项目的复杂程度,有65%的人选择的是考虑审计人员的专业胜任能力。这两个选择看似并无大的区别,但质的差异在于机构负责人是从项目出发还是从人出发,即是在熟悉了审计单位业务流程、明确了审计项目的性质、找出了审计风险点后,再选择适合的审计人员;还是直接根据审计人员的能力来安排未经了解的审计项目。客观地讲,在了解了审计项目的基本情况之后再选择合适的人选,说明审计机构

负责人更能控制审计质量。

2. 审计督导是否走形式? 有29%的单位选择了内部审计督导走形式,可能的原因:一是审计人员较少,难以开展审计督导;二是单位从上到下不重视内部审计工作。

3. 实施内部审计督导侧重在哪个方面? 56%的单位侧重在实施阶段,44%的单位侧重在报告阶段。实施阶段涉及任务的分配、审计底稿的复核、审计程序的调整、审计方案的反复讨论、审计人员的变动以及审计力量的整合甚至审计目标的改变。此阶段的督导需要占用大量的审计资源,并对审计质量起着关键性、决定性的作用,主要由审计项目主审或组长来完成。而在审计终结与报告阶段,加强审计督导则侧重于审计结论的恰当性、审计建议的可行性,且主要由审计机构负责人来完成。实施阶段是审计终结与报告阶段的基础,实施阶段不看重,终结与报告阶段则难以有扎实的基础。

4. 业务副处长是否直接参与审计项目(是否单独查阅明细账及相关会计凭证)? 有69%的人选择副处长有参与项目审计,有31%的人认为没有参与。从大学审计内部特点看,副处长参与项目

审计是控制项目的最感性、最直接有效的办法。而有31%的业务副处长不直接参与到审计项目中,这有两种可能:一是内部审计机构规模较大,人才辈出,不一定需要副处长参加就能够高质量地完成审计项目;另外一种可能是审计业务副处长在最后的审计终结与报告阶段进行审计督导,显然,这种方式未能有效地提高内部审计的有效性。

5.处长是否复核支撑审计结论的审计证据?《内部审计具体准则第9号——内部审计督导》对内审机构负责人提出了几项要求:对审计督导负主要责任;对于重大或敏感的审计问题,应直接进行督导;应采取适当的措施,尽可能降低审计人员的专业判断风险。上述几条都要求内部审计机构负责人复核支撑审计结论的审计证据,确保审计质量。该题结果显示尚有32%的单位审计机构负责人未能亲自把关审计质量。

6.审计报告征求意见稿定稿程序。本题有“由处长主持审计小组讨论”与“由副处长、处长逐级分别批示”两个选择,从调查结果来看两者比例相差不大。但事实上,这两种形式有着本质的区别。由处长主持审计小组讨论能够明显保证审计质量,并且能形成会议纪要;与此同时,审计人员的素质也能得到锻炼与提高,而由副处长和处长逐级分别批示则存在着一定的官僚作风,譬如,对审计报告初稿中发现的问题以及审计意见作不适当的删除、修改,甚至出现购买审计意见的行为。鉴于大学内部审计独立性较差的特点,分别批示的做法无形益于审计质量的提高。

7.学校行文还是内部审计机构行文?就理论而言,内部审计报告应该加盖审计机构公章,而不应该加盖学校公章,但就实践而言,由于学校红头文件形式的印发需经过一系列的公文流转程序,如校办审核、法制办把关、领导审批等,客观上提升了审计报告单质

量,审计报告的发文形式又从侧面说明了学校对审计报告的重视程度。而调查表明只有25%的审计报告以学校红头文件的形式下发,这说明了有不少学校在对审计报告的重视方面还要不断加强,审计力度也要不断加大。

(三) 质量评价

1.是否会通过持续和定期的检查,对内部审计质量进行考核和评价?该题考查单位内部是否重视内部审计业务的开展以及内部审计机构的建设。选择“是”和“否”的结果基本持平。一般而言,单位内部都会定期地对内部审计活动进行检查,评价内部审计的管理和实施是否遵循了相关的准则和制度。同时提出相应的整改建议,进而促进内审人员积极履行职责,内审机构运行机制更加科学合理。而没有定期考核与评价容易形成审计人员吃“大锅饭”,久而久之会形成“劣币驱逐良币”的不良氛围,内部审计业务的开展就会出现无序化、随意化的倾向,导致审计质量下降和审计风险增加。

2.审计质量的考核和评价方法。该题考查的是审计机构偏重于审计质量的程序观还是结果观。“查出问题的多少”是审计结果观的运用,有60%的受访者选择此项;而剩余40%选择的是“审计档案的完整性”,是程序观的运用。审计质量的程序观和结果观孰轻孰重、哪一种更加科学,理论界尚未统一,实践中主要还是在于审计人员观念上的差别。实际上,对于大学内部审计人员而言,两者应结合运用,可以稍偏向于“查出问题的多少”;对于内部审计机构而言,因审计程序(如相关审计文书的送达、回复时间的规定)而引发的法律问题的几率远远小于审计机关。

3.是否实施过审计质量的外部评价?该题考察内部审计机构对审计质量评价的重视程度,以及是否积极引入第三方来全面实施内部审计评价。遗憾

的是只有19%的人选择实施过审计质量的外部评价,这不符合大学内部审计进程的要求。外部评价是指有独立的第三方对内部审计机构的管理和实施情况进行检查和评价的活动。外部评价需要在较高级别专业人员的领导下、由经验丰富的评估人员组成项目组实施。其优点是保证了评价的专业性和独立性,对组织的内部审计活动的评价也更为客观合理,同时,外部评价在对内部审计机构提供相关有价值的信息的同时,也为单位的管理层、治理层等利益相关方提供了有益的建议。

4.比较而言,审计署特派办、财政部专员办对贵单位的审计结果比贵单位内部审计的审计结果更有料,这主要说明了什么问题?该题并无绝对的正确与否,主要是考察各个单位对于内部审计质量的态度。有61%的人选择“内外审计职能不同”,有25%的人选择“内部审计质量不够”,而还有14%的人选择“贵单位不够重视”。客观地说,“内部审计力量不够”与“贵单位重视不够”都是真实的反映,而“内外审计职能不同”则在一定程度上说明内部审计机构的相关人员在认识上还有一定的误区。如果职能不同,那为什么国家审计机构查出的问题还要积极整改并予以反馈呢?这些问题,不仅仅是违反国家财经法规的问题,更多的是效益低下、管理不善等内部审计应该解决的问题。

二、相应建议

综上,大学内部审计质量的控制制度建设、项目质量控制过程以及审计评价等方面还存在诸多薄弱环节,其中较为突出的是制度建设不给力和审计过程监督不规范,需要引起相关部门的高度重视。对于内部审计机构而言,建议如下:

(一) 强化审计过程与监督

一方面,内部审计机构负责人应加



《行政事业单位内部控制规范》 实施情况调查

孙楠

《行政事业单位内部控制规范》(下称《内控规范》)于2014年1月1日起正式实施。实施两年以来的效果如何、相关单位对于规范的认识还存在什么问题、已经执行的单位有什么经验和教训,这些对于主管财会工作的财政部来说,都是值得探讨和研究的问题。为此,笔者以所在事务所的客户和北京国家会计学院的培训学员为主要对象,从行政事业单位内部控制的执行总体情况、单位层面内部控制建设情况、具体业务流程层面内部控制建设情况三个层面,调查了我国目前行政事业单位的管理层人员、财务及其他部门负责人和技术业务骨干,对本单位的《内控规范》实施情况

及经济运行情况有着较深刻的了解和认知。调查前后历时4个月,主要通过现场填写方式进行。共发出调查问卷178份,回收125份,回收率达到70.2%,其中有效问卷99份。调查对象所在单位中,政府机构占有效样本的20%,行政事业单位(全额拨款)占50%,行政事业单位(差额拨款)占19%,行政事业单位(自收自支)占11%。

一、实施中存在的主要问题

总体上看,行政事业单位人员对《内控规范》仍缺乏了解。绝大多数的调查对象对《内控规范》等相关政策文件的内容有初步了解,但对具体行政事业单

位内部控制的流程、方法和体系建设等内容缺乏相关认知。同时,72%的调查对象认为自己所负责的工作内容涉及到行政事业单位控制规范。大部分单位对于《内控规范》的实施态度不积极,并未落实《内控规范》的具体要求,其中仅有25%表示已经执行《内控规范》的要求,46%表示正在逐步规范落实,22%表示尚未执行,甚至7%不了解相关情况。

(一) 单位层面内部控制的实施情况

单位层面内部控制建设是行政事业单位内部控制的顶层设计,也是最容易忽视甚至认为最空洞的控制。目前来看,我国行政事业单位在议事决策机制上,虽然都是集体决议,但是往往缺少

强对审计实施过程的监督;另一方面,要针对具体审计项目采取有针对性的审计督导程序。只有这样,才能避免审计督导流于形式,从而保证每一具体审计项目的审计质量。

(二) 重视制度建设

健全的内部审计制度是提高审计质量、充分发挥内部审计职能的基础。因此,大学内部审计机构除了严格执行审计署、教育部的相关规定外,还要结合《内部审计准则》,建立系统、规范的

适合本单位的内部审计质量管理体系。只有不断健全内部规章制度,才能促进内部审计工作的有效开展,从而更好地增加组织价值,实现组织目标。

(三) 加强考核评估

逐步建立一套包含内部审计组织机构和运行机制、人员配置及专业胜任能力、业务开展规范性、被审计单位和人员认可度等因素的内部评估体系;通过引进外部评估与监督,包括大学内部审计机构以外的其他部门以及上级

教育主管部门和内部审计协会等,不断完善内部审计工作绩效考评机制,强化内外部监督体系,不断提升大学内部审计质量。□

(本文系中国教育审计学会资助研究项目“程序审计质量是衡量<评价>审计质量的主要因素”<JY20130615>的阶段性研究成果)

(作者单位:华中农业大学财务处
武汉理工大学管理学院
武汉理工大学审计处)
责任编辑 鲍双双