



焦志军

内部审计是与国家审计、社会审计相并列的一种审计形式,是与外部审计(包括国家审计和社会审计)相对而言的。它在加强企业内部控制和自我约束、完善企业管理、提高经济效益、贯彻企业决策、实现经营目标等方面,具有外部审计不可替代的作用。但是,我国的内部审计还很不完善,对内部审计的重视还远远不够,对内部审计的一些基本问题的认识也还存在分歧。本文拟针对内部审计的职能、地位和内容谈谈自己的看法,以期对内部审计有一个正确的定位。

### 一、内部审计职能定位

关于内部审计的职能,众说纷纭。查账、监督、评价、控制、管理、服务等,究竟哪些是内部审计的职能,哪些不是,谁是基本职能,谁是从属职能?

查账与内部审计密切相关,但它只是内部审计的一种手段,而非职能。在两权分离或企业规模与机构庞大的情况下,委托人必须对受托人的财务经济活动进行有效的监督,以促使受托人全面有效地履行受托经济责任。于是,现代内部审计产生了。因此,现代内部审计产生初期,以查错防弊的合理性财务审计为主,其基本职能是监督,其一切活动都是围绕着监督进行的。

自本世纪50年代以来,市场竞争日益激烈,企业要求生存、求发展,必须加强内部控制,不断改善经营管理,对经营活动的经济性、效率性和效果性进行客观评价。于是,内部审计的评价职能变得越来越突出。国际内部审计师协会在1990年修订并颁布的《关于内部审计职责的声明》中指出:“内部审计是一个组织内部为检查和评价其活动和为本组

织服务而建立的一种独立评价功能,它要提供所检查的有关活动的分析、评价、建议、咨询意见和信息,以协助本组织成员有效地履行其职责。”评价已上升为内部审计的一项基本职能。内部审计在履行评价职能的同时,可以起到监督的作用,但并不仅仅为了监督,它还具有协助本组织人员加强控制、改善管理、提高效率等作用,而且后一种作用正日益显著。当今内部审计的基本职能应是评价,监督和服务是其从属职能。

### 二、内部审计地位定位

内部审计的地位可从内审机构的设置中得到体现。只有恰当地设置了内审机构,合理地确定了内审地位,内部审计才可能有效地履行其职能,发挥其作用。当前内审机构的设置主要有以下几种:

1、隶属于纪委或监察室。纪委是党的办事机构,而监察室属于行政监察机构。因此,将内审机构隶属于纪委或监察室,易造成党政不分、政企不分,使内部审计身份、职能不明。因此,内审机构的这种设置方式不利于内审职能的发挥。

2、隶属于总经理。总经理是公司的最高经营管理人员,对董事会负责。将内审机构隶属于总经理,使内部审计接近经营管理层,有利于为经营决策服务;同时,这种设置方式还保持了内审一定程度上的独立性和较高层次的地位,使内审机构与财会等部门相对独立,便于内部审计对这些部门进行有效的评价与监督。但是,这种设置不利于内审机构对总经理的责任、业绩等进行独立的评价和监督。总经理下属部门的很多活动是在其授意下进行的,内审机构对这些部门的检查可能会在一定程度上受到阻碍。因此,内审机构的这种设置方式未能使内部审计的地位达到应有的高度,不能完全保证内审职能的正常履行。

3、设在董事会。董事会是公司的经营决策机构,它直接对股东大会负责。将内审机构设在董事会,有利于保持内部审计较强的独立性和较高的地位,同时也使内部审计具有一定的灵活性:既便于其为委托人服务,又便于其与经营管理层联系;既便于其对管理层进行独立的评价与监督,又便于其为管理层加强管理、提高效益服务。但不足的是,凡事都通过董事会集体讨论决定,将降低内审工作的效率,不便于内审工作的正常开展。在此,可在董事会内设置一个审计委员会,由执行董事和内审负责人组成,其职能是制定审计方针、项目,指导审计工作,审定审计报告,向董事会报告审计结果。这样,既便于内审职能的发挥,又便于内审工作的开展。

4、设在监事会。监事会是公司的监督机构,由股东代表和职工代表组成,职权主要是对董事、经理执行公司职务时违反法律、法规或公司章程的行为进行监督。将内审机构设

在监事会,使内部审计完全以监督者的身份出现,与管理阶层脱钩,不便于促进公司改善经营管理、提高经济效益。并且使内审监督带上了很浓的行政色彩,不利于其评价、服务职能的发挥。

综上所述,笔者认为内部审计机构以设在董事会下的审计委员会为宜。

### 三、内部审计内容定位

内部审计自产生以来,其内容随着经济环境的变化和企业制度的发展而不断发展和变化。当代内部审计的主要内容应包括:

1、财务审计:指对财务报表(包括内部报表)的审计,包括对企业财务状况、经营成果、资金运用进行全面审计以及针对财产物资、成本费用、债权债务、经营损益等实施单项审计。其主要目的是评价和监督企业是否做到了资产完整、资本保全、信息真实、收支合规。财务审计是内部审计最原始、最基本的内容。

2、效益审计,也称经营审计:指对企业重要事项的经济性、效率性、效果性按一定标准加以评价,以确定提高效益的差距和潜力。通过效益审计,可以核实企业效益数据是否真实、评价经济效益的优劣、证实效益水平的差距、提出提高效益的措施,从而促使企业提高经济效益和管理水平。因此,在现代市场竞争环境下,效益审计越来越受到重视,甚至发展成为内部审计最重要的内容。

3、内控系统评价:指对企业内控系统的健全性、适用性和功能性进行评价。内控系统评价既可以作为其他审计的基础,用来确定财务审计等的审计重点、范围和方法;也可以专门对内控系统进行评价,针对控制的薄弱环节,提出改进意见,不断完善企业的内部控制系统。随着以评价内部控制为基础的抽样审计方法的广泛采用以及企业自我约束机制的日益重要,内控系统评价已成为内部审计的一项非常重要的内容。

4、经济责任审计:指对企业内部机构、人员在一定时期内从事的经济活动进行评价,以确定其经济业绩,明确其经济责任。

除此之外,内部审计的内容还包括经营决策审计、经济合同审计、建设投资审计等。而且,随着外部环境的改变及企业自身发展的需要,内部审计还将不断开拓新的领域,发展新的内容。因此,内部审计的内容不是一成不变的,而是不断扩展、不断创新的,其重点也是因时因地而变的。

(作者单位:北京全路通信信号研究设计院)

责任编辑 王教育

# 关于资金成本的探讨

——兼与《资金成本率指标计算》  
方法探讨》一文的商榷

刘金生

## 一、资金成本的内涵和性质

资金成本是企业为筹集和使用资金而支付的费用。它包括资金筹集费用和资金使用费两部分。资金筹集费用指在筹资过程中一次性支付的各种费用,如支付给金融机构的借款手续费,发行股票、债券支付的注册费、代理发行费和印刷费等。资金使用费指支付给资金所有者或中介机构的股利和利息。资金使用费一般包括资金时间价值和投资者的风险报酬。在通货膨胀的条件下还包括通货膨胀贴水。资金成本可以绝对值表示,也可以相对值表示。

资金成本是在商品经济条件下由于资金所有权与使用权相分离而产生的经济范畴。作为资金使用者的企业直接或通过中介机构间接向资金所有者筹集资金用于生产经营和科技开发项目。企业劳动者在生产过程中运用这些资金和科技开发成果实现价值转移和增值,创造出盈利。资金所有者凭借资金所有权直接或通过中介机构间接参与使用资金企业的盈利分配,以股利、利息等形式取得投资报酬。其中的无风险报酬就是资金的时间价值。超出资金时间价值的那部分额外收益就是风险报酬。可见,不论是资金时间价值还是投资风险报酬,从其价值属性看都是对企业生产过程中创造的利润的再分配。生产企业的利润是资金时间价值和投资风险报酬的本源。但是,目前国内一些教科书却称资金时间价值是由于“现在放弃使用货币的机会所得