

论加强和改进企业内审工作的对策

廖 洪

企业内审工作尤其是国有大中型企业的内审工作是企业自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束的重要手段。我国内部审计工作在经历了边组建边工作、抓重点打基础两个阶段后,正向第三阶段发展。根据中央的指示精神,新形势下要“强化审计和经济监督”,企业内审工作应在“加强”和“改进”上下功夫。本文论述加强和改进内审工作的必要性,并从完善立法、健全机构、加强财务审计及对内审工作的指导等方面提出了“加强”的对策;同时从围绕经济工作中心,积极开展效益审计,改进审计方法和手段,将内审工作与实现审计“三化”相结合等方面提出了“改进”的对策;最后说明了“加强”和“改进”二者的辩证关系。

我国社会主义内部审计工作在经历了八年多的实践以后,已完成了边组建边工作的第一阶段和抓重点打基础的第二阶段,正步入以“发展、提高、加强、改进”为方针的第三阶段。根据党的十三届七中全会文件提出的要加强和改进审计工作、改进国营企业内部审计制度的精神,审计署拟定了1991—1995年《审计工作发展纲要》,党的十四大进一步强调要“强化审计和经济监督”,中央的指示和审计署的五年发展纲要为企业内审工作的发展指明了方向,提出了更高的要求。从理论上弄清加强和改进企业内审工作的必要性及其对策,对推动我国企业内审工作无疑有着重要的意义。

一、加强和改进企业内审工作的必要性

首先,加强和改进企业内审工作是市场经济发展的需要。党的十四大指出:要建立社会主义市场经济体制。市场经济是通过交换比价的形成及其变化来评价资源的稀缺程度,并引导社会资源合理配置和企业正常运作的运行机制。在这一机制下,企业既要完成国家下达的指导性计划,又要遵守商品经济的一般规律,根据市场需要自主安排生产,进行商品交换,使企业真正做到自主经营、自负盈亏、自我发展。但是在商品经济发展的过程中,由于各企业的内外部情况不同、领导者素质高低不同、经营管理水平不同,企业中总会出现这样那样的问题,例如内控制度不健全、产品质量不高、品种结构不合理、损失浪费大消耗高、遵守财经纪律不严、贪污盗窃、行贿受贿、集团(公司)内部的权责和利益划分不当或分配不公、股份制企业中对股东权益的确认和股利分配欠妥等问题。因此在实行自主经营、自负盈亏、自我发展时,还必须建立强有力的

自我约束机制,以正确处理国家、企业和职工个人三者的利益关系,保护所有者的权益,维护各项经济法规和财经纪律,加强企业内部控制,合理有效地实现资源配置,防止和减少损失浪费,进一步推进改革。企业内部审计正是这种自我约束机制的重要组成部分,通过审计监督、评价职能的发挥,可以在投资方面、产品开发方面、财务收支方面、技术改造方面、盈利分配方面进行分析评价和经济监督,从而有效地解决或防止上述问题的发生。

其次,加强和改进企业内审工作是进一步搞活企业、贯彻落实《全民所有制工业企业转换经营机制条例》(以下简称《条例》)、提高经济效益的需要。国有企业尤其是国有大中型企业是社会主义经济的支柱,它们的兴衰对国民经济的发展和财政收入的增长有着举足轻重的影响。因此中央多次指出,搞活企业尤其是增强国有大中型企业活力,是深化经济体制改革的重点。而深化经济体制改革的突破口就在于转换经营机制,把企业推向市场,减少国家直接干预,让企业有更多的经营自主权。为此国家制订了《条例》,赋予了企业 14 项经营自主权,为企业创造了较好的外部环境。现在的问题是,企业在相同的外部环境下,如何充分运用这些条件,增强市场意识,熟悉市场经济的规律,狠抓微观管理,把经济效益搞上去。

自主经营、自负盈亏、自我发展、自我约束是一个有机的整体。前“三自”是企业市场竞争中求生存求发展的重要条件,没有这“三自”就谈不上转换经营机制和实行市场经济。具体说,自主经营是企业作为独立的商品生产者和经营者的法人所必须拥有的基本权力,这是一种权利机制;自负盈亏则是一个压力机制。以前在集中统一的计划经济下虽然也讲自负盈亏,但未彻底做到,企业一旦出现亏损就由国家财政弥补。在实行市场经济后只能由企业自行弥补,这就给了企业压力,它要求企业自我积累资金,用积累的资金去扩大生产,进行技术改造,开发新产品,改善职工生活福利。显然,要想自我发展也只有首先在首先盈利的基础上进行。所以,自我发展是自主经营和自负盈亏两种机制合力的结果,因而它既是权利机制又是压力机制,并反作用于自主经营和自负盈亏。然而仅仅有了这“三自”还不够,还必须加强自我约束,来保证前“三自”的良性运作,因此自我约束是一种保证机制。这是由于企业转换经营机制后,企业之间的横向联系日益增多并复杂化,过去那种单一经济成分和单一资金来源渠道的格局被打破了,企业集团的建立、合资经营和合作经营的形成、股份制的发展和推广使企业的经济生活复杂化、立体化了,市场供求的变化和价格的涨落象一只无形的大手左右着企业的前途和命运。在这种情况下,企业的决策稍有不慎或失误,内部控制有不周,都有可能导致企业的生产经营遭受致命的打击,甚至招来倒闭的厄运。这就迫切要求企业具有较强的自我约束能力,来保证经营目标的实现和经营行为的科学和合理。在企业诸多的自我约束机制中,内部审计作为企业内部的综合经济监督部门,是单位领导加强企业管理,防止和减少损失浪费,进行科学决策的“参谋部”和“智囊团”,它对各种不健全的内部管理和控制制度以及违法乱纪行为发挥着制约作用。这就充分说明企业实行“四自”不仅离不开审计监督,而且还应不断强化它。

最后,加强和改进企业内审工作是企业内审工作自身发展的需要。我国企业内审工作自 1985 年开展以来,总的说发展是快的,工作是有成绩的。据统计,1991 年全国内审机构共审计 43 万个单位,查出损失浪费金额 34 亿元,促进增收节支 30 亿元,移送的贪污贿赂案 2144 件,其中监察部门处理的 2013 人,司法部门处理的 2155 人。1992 年上半年,又查出损失浪费金额 16 亿元,促进增收节支 8 亿元,纠正违纪金额 27 亿元,增加留利 3 亿元。通过内审工作,许多单位提高了遵纪守法的自觉性,加强了财务管理,财务大检查中的免检单位逐年增加,单位领导对内审工作的认识也更深刻了。第二汽车制造厂(东风汽车集团)领导说,新形势下,其他许多机构都可精简,但审计部门不但不能精简,还应大力加强。但是唯物辩证法告诉我们,事物的

发展总是不平衡的,有先进必有落后。目前的形势是,一些内审工作开展得较好的单位,深感自己责任重大,要做的事很多而力量不够;但也有一些企业虽然建立了内审机构却未很好地开展工作,他们缺乏主动性,领导拨一拨,他们就动一动;还有一些企业应建内审机构却迟迟不能建立,甚至还有个别已建内审机构的单位反而又撤销了机构,他们认为搞市场经济了,转换经营机制了,还搞什么审计?不言而喻,在他们看来,内部审计是束缚自己手脚的“绳索”和改革开放的“绊脚石”!可以说这些人是“审计盲”,完全不懂得审计的功能和作用,他们只看到审计的监督功能而忽视了它的评价和鉴证功能,忽视了它对经济的促进作用。从已建内审机构的平均人数看,每个内审机构平均为 2.8 人,一些大型企业(集团)内审人数与国外的大公司的内审人员相比,只不过是其十分之一。这些情况表明,我国内审工作还远远不适应市场经济新形势的需要,必须采取有效措施来加强内审工作,改进内审制度。

二、加强企业内审工作,强化自我约束机制

加强企业内审工作,应从完善立法、健全内审机构、加强财务审计、加强对内审工作的指导等方面来进行。

1、完善立法,进一步明确内审的法律地位

七届人大四次会议批准的关于发展我国国民经济和社会发展十年规划和八五计划的《纲要》指出:“国家政治经济活动和政府工作要逐步走上法制的轨道。”完善立法,进一步确立内审在企业中的法律地位,是加强企业内审工作的根本措施。目前在内审机构的设置上,立法是不完善的。例如国务院发布的《审计条例》规定:部门和单位“可以根据需要设立内部审计机构或者审计工作人员。”但以前由人大颁布的《企业法》中却没有设立内审机构的条文,只是原则规定:企业有权设置机构。这两个法规存在的不协调状况成为一些企业领导可设可不设内审机构的理由,一方面他们可以说“我不需要”,“我有权不设”,另一方面,从法律法规的层次和权威性看,国务院发布的《条例》应服从人大发布的《法》,这就无形之中使内部审计的法律地位软化并具有不确定性。为此我们认为,在起草《审计法》时必须理顺审计法与企业法在内审机构设置上的关系,使用明确的而不是模棱两可的限制词来确立内部审计的法律地位,明确哪些单位、部门应该(或必须)设置内审机构,只有这样,才能从法律上确保内审制度的实行。

2、建立健全内审机构,不断提高内审人员素质

在确立了内审的法律地位后,建立健全内审机构,提高内审人员的素质就成为加强内审工作的基础。目前我国已形成一支初具规模的内审队伍,至 1991 年底,全国已建内审机构 8 万多个,拥有内审人员 24 万多人,但这与我国 13000 多个大中型国有工业企业和几百万个国有小型企业的数目相比,仍感力量单薄,不能满足内审工作的需要,有些大型企业至今未建立内审机构;一些大型企业和企业集团,内审人员占全部职工的比重仅为万分之一、二、三,他们既要几十个紧密型分厂和若干个松散型联营企业进行财务审计,又要开展效益审计和审计调查,其工作量之大可想而知。从业务素质看,现有企业内审人员大多未经过专门训练,一部分内审人员是改行来的,要靠老同志传帮带,多数内审人员在财务审计上有较丰富的经验,但缺乏审计理论知识尤其是现代审计知识,如内控制度审计、效益审计、抽样审计知识等。尤其是我国正在进行的会计改革,会计核算方法和内容都发生了变化,要求审计人员迅速跟上会计改革的形势,进行知识更新。从政治素质看,多数内审人员能坚持原则,依法办事,能以“廉洁、公正、严格、奉献”的精神要求自己,但也有一部分内审人员遇事绕道走,怕得罪人,常常采取大事化小、

小事化了的办事原则。审计队伍的这种状况必须加以改变,措施是:(1)凡应建而未建内审机构的企业要限期建立并开展工作。一些省采取审计会签制度,凡无内审签证的会计报表上级有关部门不予接受,从而促使其建立内审机构,这一经验值得推广;(2)已建内审机构的企业要尽快配齐人员,做到老中青结合,并有适当的职称结构;(3)对那些尚隶属于财会部门、监察部门、企管办的内审机构,要尽快独立出来开展工作;(4)对现有内审人员应定期地有计划地进行培训和轮训;(5)采取多种形式提高内审人员的业务素质,如参加国家考试、学术交流、参观考察等。

3、加强财务审计

1991年国务院批准的财政部《关于进一步实施〈会计法〉加强会计工作的请示》中指出:目前在会计工作中有法不依、执法不严、违法不究的现象还比较突出,致使财经纪律松弛,会计数据失真,影响经济管理工作,必须引起高度重视。有的企业钻改革的空子,搞两本帐、帐外帐,不仅严重地践踏了《会计法》,造成财务信息的失真和混乱,也给一些不法分子的贪污舞弊行为以可乘之机。企业内审必须充分发挥其经济监督职能,进一步加强对财务收支和财经法纪的审计,维护国家利益和财经纪律的严肃性。那种认为现在强调企业内审,要把工作重点逐步转到效益审计上去,可以放弃和弱化财务审计的观点是完全错误的。

4、加强对内审工作的指导

加强对内审工作的指导是加强企业内审工作的重要外部条件,它包括加强国家审计机关和部门内审对企业内审的指导两个方面。目前,国家各级审计机关都设立了审计体系指导机构,企业主管部门也大都成立了部门内审机构,为加强对企业内审的指导奠定了组织基础。

从国家审计机关来说,我们认为应贯彻分级管理分层次指导和重点指导的原则,对企业内审进行指导。所谓分级管理即按“条条”系统管理,就是上级审计机关的指导机构指导下一级审计机关的指导机构,一级指导一级;所谓分层次指导即按“块块”系统进行指导,就是国家审计机关的指导机构对同级政府的企业主管部门的内审机构进行指导,再通过部门内审机构逐级对下级机构或直属企业进行指导;所谓重点指导,是指分行业抓重点对象进行指导,例如省审计局一年抓几个重点大中型企业,包括工业企业、交通企业、商业企业、金融企业等,在重点的选择上既应有内审的先进典型,又应有后进代表,从而形成抓两头带中间的指导方法。

从企业主管部门的内审机构来说,应把指导下级主管部门和直属企业的内审工作作为主要任务来抓。指导的主要内容是:所属单位内审机构的组建;审计业务指导;审计质量检查和评比;组织行业内的审计经验交流和推广;本系统内审人员的培训及考核;检查企业内审工作上新台阶的规划及落实情况;制定本系统内审工作的规章制度等。

值得指出的是,要加强对企业内审工作的指导,也必须进一步充实国家审计机关的体系指导机构和企业主管部门的内审机构,尤其是前者,他们担负着内审和社会审计的指导工作,任务繁重,没有足够的得力的人员是难以胜任的。通过上述指导原则的贯彻实施,就可以形成纵横交叉,条块并进,点面结合的指导体系,从外部促进企业内审工作的加强。

5、充分发挥企业审计委员会的作用

目前在少数大中型企业设立了或准备设立审计委员会,一般由厂长(经理)任委员会主任,审计处(科)长任副主任,委员由计划、技术、供销、质管等部门的人员组成。审计委员会的主要职责是审查年度审计工作计划并督促执行,审查重要的审计报告,对审计工作中的重大问题作出决策。由于厂长亲自挂帅,从而增强了审计的权威性,加快了审计结论的落实;尤其是在效益审计方面,由于委员会中有各方面的人员参加,能组织专题“会战”,弥补审计人员不懂生产技术之不足。现在的问题是要更好地发挥该委员会的作用,使之不流于形式,这是加强审计工作

的又一措施,在有条件的企业都可采用。

三、改进企业内审工作,为进一步增强企业活力作贡献

1、围绕当前经济工作的中心和企业生产经营的“热点”问题改进内审工作

紧紧围绕各个时期经济工作的中心开展工作,这是企业内审必须始终坚持的中心任务,也是我国企业内审工作的特色所在。国家在各个时期提出的经济工作中心,归根到底是对那些不适应生产力发展的生产关系,不适应经济基础的上层建筑所采取的自我调整措施,例如近两年国家提出在经济生活中要把调整产业结构、提高经济效益当作中心工作来抓,1991年提出开展“质量品种效益年”的活动,1992年提出转换经营机制,这都是针对当前经济工作中需要迫切解决的问题而提出的深化改革的重要方针和措施,内部审计作为经济运行的自我约束机制之一理应为当前的经济工作中心服务。同时在进行这一工作时还必须结合企业生产经营的“热点”问题开展审计工作。由于各行各业乃至同一行业内部企业之间的经济活动具体情况不同,生产经营特点各异,各企业的经营目标和主攻方向是不相同的,有的企业主要是改变产品结构开发新品种,有的企业主要是提高产品质量,而另一些企业则可能是加强经营管理等等,但无论哪一方面都与国家提出的调整产业结构、增强企业活力、建立市场经济机制、提高经济效益密切相关。因此,企业内审结合本企业的特点和热点开展工作,实际上就是围绕经济工作的中心实施审计监督,为增强企业活力服务。

2、积极开展效益审计是为增强企业活力服务的关键

中共中央关于制定国民经济和社会发展十年规划和“八五”计划的《建议》指出,要“始终把提高经济效益作为全部经济工作的中心”,这里所说的“始终”和“全部”,就是要求我们在任何时候和一切经济工作中都不要忘记并紧紧抓住经济效益这个中心环节。搞经济就必须讲效益,不断提高效益,否则永远也摆不脱投入多、产出少、成本高、效率低的状况,达不到本世纪末翻两番的目标。1991年9月中央工作会议提出的进一步增强大中型企业活力的12条措施和《条例》的发布,为企业创造了良好的外部环境。企业内审应充分发挥其身处企业内部、熟悉生产经营过程的优势,充分利用外部条件,为领导当好参谋,眼睛向内,在继续搞好财务审计的同时,结合本企业实际存在的问题和薄弱环节,大力开展效益审计调查、取证和分析,提出提高经济效益切实可行的措施和建议,供领导参考和决策。

在效益审计问题上必须克服两种不正确的认识:一是把效益审计神秘化,以为它高深莫测,从而只在财务审计范围内打圈圈,这样就把现代审计的一个重要内容排除在外,自己的工作也难以做出成绩;二是把效益审计简单化,以为它就是简单计算几个经济指标并加以分析,从而把效益审计混同于传统的经济活动分析,没有看到这种分析仅仅是效益审计的第一步,在分析之后还要做大量的调查取证工作,最后形成切合实际的改进意见和建议供领导决策。

3、改进审计工作内容,促进企业转换经营机制

《条例》发布后,国有企业正在转换经营机制,随着会计改革的深入和发展,会计制度也在发生重大变化,这就要求内审机构改进审计工作内容,以促进企业转换经营机制适应市场经济。例如,(1)国有企业实行股份制后,资金来源渠道拓宽,原国家投资的部分成为国家股,其他企业法人的投资成为法人股,个人投资成为个人股,外资部分成为外资股,为了保证国有资产保值和不断增殖,因此必须开展国有资产审计和其他所有者的权益审计;(2)随着企业之间横向联系的加强,企业对外的长短期投资业务将日益增多,为了保护本企业的合法权益不受损害

和投资的有效性,必须开展对外投资的项目审计,实行投资业务全过程审计,从谈判、签约、投出资金到投资效益的各个环节进行审计监督;(3)企业集团在转换经营机制后,总公司将给二级单位更多的经营自主权,放权后总公司的审计部门应对二级单位加强财务审计和效益审计,同时对总公司拟定的各项内控制度包括对二级单位的内控制度进行评审,做到活而不乱。

4、改进审计工作方法和手段,提高审计工作效率

目前企业内审工作中使用最普遍的是详查法和判断抽样法。从西方来看,这两种方法已较少采用。现代内部审计的特点之一是审计方法从详查法转向以审查内控制度为主的抽查,即所谓制度基础审计法。审计署制定的“八五”时期《审计工作发展纲要》指出:要“在财务收支审计的基础上,逐步延伸检查和评价有关的内部控制制度和经济效益,促进国营大中型企业改善经营管理,增强活力,提高经济效益。”这是国家审计署对广大内审机构提出的要求,也是我国内审工作赶上世界发达国家内审工作以缩小与他们的差距所必需做到的。通过对本单位各项内控制度的评审,就能发现薄弱环节。对未建立内控制度的应向领导提出建议尽快建立和实行,已建立内控制度但尚不完善和配套的要及时完善、充实,内审机构对下属单位的审计要在“八五”期间内逐步做到制度基础审计,运用科学的统计抽样法代替判断抽样法。

在改进审计方法的同时,要充分注意改进审计手段,积极地把计算机运用到审计工作中来。现在有些大中型企业的审计机构已将大量财务信息和其他经济信息输入到计算机内,需要时随时调用,不但速度快、节省人力和时间,而且数据准确。上级主管部门和国家审计机关的内审指导机构应及时发现典型,组织经验交流,加以推广。

5、改进企业内审工作与实现审计“三化”和上新台阶相结合

1990年国务院领导同志提出审计工作要逐步实现制度化、法制化和规范化后,各企业内审机构都在结合“三化”要求制订本单位内审工作上台阶的规划。“三化”上新台阶与加强和改进企业内审工作是统一的,其目标一致、宗旨相同。“三化”建设搞好了,就为改进审计工作提供了法制和制度保障,审计工作得到了加强和改进,也就为上新台阶打下了基础。三者的最终目的都是为了促进企业改善经营管理,提高经济效益,维护财经法纪,为进一步增强企业活力服务。因此,企业内审机构在制订上新台阶的规划和有关规章制度时,应密切结合改进内审工作的具体措施通盘考虑,使“三化”建设、内审上新台阶和加强改进内审工作同步进行。

加强和改进企业内审工作是辩证统一的关系。一般而言,“加强”是指在原有基础上的提高,使原来的事物发挥更大作用,“改进”是改变原有的作法,使其更进一步。所以,加强了内审工作就为改进它创造条件并奠定良好的基础;反过来,内审工作有了改进,其本身就是对内审工作的加强,例如将手工审计改为电子计算机审计,是改变了原有作法,这是审计手段的进步,这一进步就使审计工作更有成效,也是对内审工作的加强;而如果增加内审机构的人员,配备得力的负责人则属于“加强”而不是“改进”,但这一“加强”有可能为“改进”创造条件。总之,“加强”和“改进”二者是相辅相成的,互为促进的,审计工作的加强和改进也就是十四大提出的强化审计监督。

(本文责任编辑 邹惠卿)