

# 内部审计职业化浅析

韩 颂

(长春理工大学,吉林长春 130022)

**摘要:**所谓内部审计职业化,就是把企业的内部审计机构与审计人员从企业当中脱离出来,使之作为一种独立的职业存在于社会中。从而使内部审计结论更趋于客观性和权威性,以发挥内部审计的重要作用,巩固内部审计在审计中的地位。内部审计职业化的现实意义、标准和主要特征等问题得到了初步的探讨。

**关键词:**内部审计职业化;内部审计;内部审计职业化标准

中图分类号:F239.45

文献标识码:A

文章编号:1009-3370(2005)02-0047-03

我国企业的内部审计,是为了适应社会经济的发展需要而产生的,作为我国审计组织体系的主要组成部分,自成立以来对保证国家方针、政策的贯彻执行,维护财经法规,加强企业管理等方面起了积极作用。但是随着我国经济向市场经济体制转型,特别是在加入WTO之后,面临的新问题和新要求,从我们内部审计工作的实际情况看,无论是在法律、法规制度的建设上,还是机构建设,人员的数量和质量上以及业务建设和职能作用的发挥上,都有一定的局限性,内部审计尚未充分发挥其应有的作用,内部审计职业化势在必行。

## 一、我国内部审计的现状即内部审计职业化的现实意义

### 1.传统模式下的内部审计不适应新形式发展

根据《审计署关于内部审计工作的规定》内部审计机构的审计范围及目前内部审计工作的实际情况来看,内部审计机构的审计范围还仅局限于财政、财务收支及其有关经济活动等方面,并且这种内部审计工作还只是单纯的查错防弊,通过内部审计工作所要达到的效果还不明显。这种单纯的财务审计,只能提出问题,治标不治本,与国际上目前通行的经营审计,即通过审计结论对其企业的经营活动进行监督并以提高企业经济效益为目的的审计模式相比还有很大差距。目前随着中国加入WTO,企业间的竞争将日趋激烈,以财务审计为主的事后内部审计,并不能促进企业不断降低成本,提高其产品质量,同时也难以发挥其评价作用和咨询作用。

### 2.内部审计的独立性受到限制

内部审计必须具有独立性,才能保证其工作的客观性和公正性。从我国目前内部审计的主要模式来看,一种是内审机构设置于财会部门内,另一种是内审机构虽然独立于财会部门,但仍归本单位负责人领导,内部审计人员既是本单位的职工,与本单位的利益息息相关。又扮演着经济监督的角色,要对本单位的工作进行检查,这实际上是把内部审计工作当

作一种管理手段,这两种模式的内部审计独立性荡然无存,无法保证内部审计结论的客观性和公正性。此外,从现行法律规定来看,当发现有正在进行的严重违反财经法规、严重损失浪费的行为和出现阻挠、妨碍审计工作以及拒绝提供有关资料的情况,内部审计人员只有经部门或单位负责人同意后,才能做出一些临时性的决定。那么对于内部审计人员而言由于缺乏必要的职权,发现问题后不能当机立断,立即解决,而是取决于部门或单位负责人的意志,在一定程度上也使内部审计工作的客观性和公正性大打折扣。

### 3.内部审计机构和人员设置的不合理性

我国内部审计机构的产生有两方面的因素:一是内部管理的需要;二是外部审计和社会的压力以及政府部门的行政命令,在这样的背景下势必造成设置过程中的草率与应付,使内部审计机构的规模和人员素质难以满足开展高效有利的审计工作的要求。由于设置的机构规模较小,人员较少,使内部审计机构难以开展大规模的内部控制制度评价以及财务收支审查等方面的内审工作。另外,由于内部审计人员素质的良莠不齐,造成部分内部审计人员实施审计后出具不了规范的审计工作报告,从而一定程度上削弱了内部审计工作应有的作用,无法引起企业管理层的重视。随着我国政府行政机关机构改革的全面展开和进一步深化,相当一部分行政部门的内部审计机构的编制被国家审计机关收回,其审计职责归入国家外部审计和部门内部财务稽核。同时,由于不少单位对内审的忽视,造成“一流人才到财务部门,二流人才到内部审计部门”的状况,严重制约着我国内部审计事业的正常发展。

李金华审计长在题为《强化内部审计机制,迎接21世纪挑战》的文章中指出:1997年中国内部审计学会与IIA签订协议,将IIA在国际上举办的国际注册内部审计师考试引进中国,取得了成功。这些对推动我国内部审计与国际内部审计接轨起到积极作用。我们组织CIA考试的目的,在于借鉴西方先进的科学管理技术和方法,提高我国的现代科学管理水平,培养一批具有国际水平的企业管理人才,为建立社会主义

收稿日期:2005-03-14

作者简介:韩颂(1978—),男,2002级企业管理专业研究生。

市场经济体制和现代企业制度服务,为改革开放和经济建设服务。实践证明,参加CIA资格考试,有利于促进我国内部审计人员专业知识和技能的提高,使已经达到国际水平的专业人才显现出来,向国际同行证明我们的实力;有利于加快我国内部审计工作与国际惯例接轨的过程,进一步提高我国内部审计的国际地位。但随着CIA考试工作的拓展,取得CIA资格的人数将不断增加。解决我国CIA的注册执业问题,内部审计职业化已迫在眉睫。

## 二、内部审计职业化标准

所谓内部审计职业化,顾名思义,就是把企业的内部审计机构与审计人员从企业当中脱离出来,使之作为一种独立的职业存在于社会中。内部审计组织机构、审计人员资格认定、审计业务的取得以及审计程序的执行等必须按职业化标准加以要求。

### 1. 内部审计职业化的基本标准

内部审计职业化人员主要经济来源应该是直接从内部审计业务活动劳务报酬中取得,这是衡量内部审计职业化的基本标准。我国目前情况与此标准相差甚远,内部审计人员经济收入是由企业的效益,个人级别决定,并以固定月工资的形式支付的。与做没做审计业务,做了多少审计业务以及审计业务做得好不好没有直接关系,更谈不上是审计业务活动直接的劳务报酬了。

### 2. 内部审计职业化人员及其业务活动的专业化标准

内部审计理论中对内部审计专业性工作有明确规定,内部审计职业化人员,应该是一批专门从事内部审计专业工作的人员,而不是身兼多种工作的其他人员。

内部审计业务活动专业化,即内部审计人员应专门从事属于内部审计范围内的专业工作,衡量内部审计工作是否专业化有两个标准:一是理论标准,即内部审计要依据审计准则,运用专门的审计方法和程序,对内部审计对象进行查证和评价;二是法规标准,凡是内部审计人员从事审计或其他相关法规明确规定属于内部审计业务范围内的都属于内部审计专业工作。

### 3. 内部审计职业化组织标准

内部审计专业化必须有较完善的组织机构。一般是由内部审计和社会组织两部分构成。内部组织是由股东大会通过科学的选举方式选出的监事会(或审计委员会),它对股东大会负责,不直接参与审计的业务工作,而是专门负责审计项目决策,向内部审计的社会化组织聘请常年审计咨询顾问或项目审计人员,接受内部审计报告,处理审计意见书等;社会化组织是指具有社会中介性质的内部审计师事务所和内部审计协会,前者是内部审计业务组织,后者是管理组织。我国现行的内部审计机构都是隶属企业总经理或董事会,负责内部审计业务,管理项目决策等工作。尽管近年来,我国不少省份相继建立了内部审计协会,但没有建立业务组织,与专业化要求的组织机构相差很远。

### 4. 有健全内部审计职业化法规

为保证内部审计工作职业化、规范化、科学化进行,必须建立和健全内部审计职业化法规。我国现行的法规体系中已

有《内部审计法》、《内部审计准则》以及相关法律和规章制度,但还不完善,因此急需加快内部审计立法工作的进程。

## 三、内部审计职业化主要特征

职业化的内部审计与传统内部审计相比较,其特征发生了明显的变化。职业化内部审计具有以下特征:

### 1. 独立性和公正性

长期以来,传统内部审计机构一直延用由企业总经理领导的内部审计管理模式,不能很好地保证内部审计的独立性和公正性。内部审计主体地位的不独立性使内部审计人员在编制审计计划、搜集审计证据、发表审计意见以及保证审计过程和结果等方面受到干扰,难以保证内部审计工作独立性、客观性和公正性。而内部审计职业化的独立性和公正性是显而易见的。

(1)内部审计业务组织不再设置于企业经营者之下,而是作为一种独立的职业存在于社会中。内部审计业务组织(即内部审计师事务所)和内部审计管理组织(即内部审计协会)构成了社会化组织。内部审计业务组织与被审计企业之间不再存在固定的领导和被领导关系,内部审计人员个人职务的升降、薪酬收入也不再由企业经营者决定,而是由承担多少审计业务,审计业务质量高不高所决定。

(2)企业重大决策、经营项目等内部审计业务委托或委派的审计报告接受、审计结果的处理等均由股东大会选举的监事会或审计委员会进行。企业董事会、经营者委托的审计项目,应是经分权之后仍有其管辖,但属于下属部门经办或处理的业务范围内的项目,从而避免了审计委托人又是被审计人的尴尬局面的出现。

(3)内部审计人员全部由内部审计的社会组织管理,其业绩评估、奖惩、职务晋升等都由其社会组织决定,内部审计业务不再是通过企业领导委派取得,而是由监事会(或审计委员会)委托取得。内部审计组织与企业固定的领导和被领导关系变为委托与受托之间的关系。

(4)内部审计职业化对内部审计人员的素质要求相对要高得多,对内审人员从事审计业务活动管理相对要严格得多,内部审计人员必须通过考试才能取得相应的从业资格。不同等级资格的内部审计人员在其审计业务中,承担的责任不同,取得的报酬不同。在内部审计工作中违反审计准则,不实事求是发表审计意见,出具虚假审计报告,不但要承担行政责任,也要承担刑事责任和民事责任。在建立独立内部审计模式的基础上,通过建立这种约束机制,保证内部审计公正客观地发表意见。

上述几点充分保证了内部审计的独立性、公正性和权威性。使内部审计组织机构能够作到公正客观的发表意见。

### 2. 社会性

内部审计职业化以后,将内部审计机构与企业剥离开来,在社会上建立独立的社会性组织,形成与注册会计师及其会计师事务所相近或相同的管理模式,在业务承接和执行上,内部审计业务组织统一接受委托,统一收费标准,统一委派审计人员,统一出具审计报告;在对外派审计人员的管理上,内部

审计组织负责对其定期进行业务培训、定期进行业绩评估、定期进行水平能力考核;内部审计人员在执行业务中,一人可以兼任数家企业的决策、管理咨询顾问,遇到重大审计项目,内部审计组织可以从不同企业调集审计人员集中力“打歼灭战”。通过打破企业和部门对内部审计人员的封锁,做到内部审计人力资源社会共享,反映了内部审计的社会性。

### 3. 服务性

随着内部审计职业化进程不断深入,内部审计工作范围必将从单纯为企业管理当局服务的圈子里跳出来。内部审计不仅要为企业管理当局服务,而且更要为审计委托人服务,最终为企业服务,为投资者服务。内部审计人员接受企业监事会或审计委员会聘请按照与其签订的协议进行审计,具有为企业全面发展服务的性质。内部审计的这种服务性,不仅体现在它是企业监督机制的有机组成部分,也是企业经营管理和重大决策的有效成分。

## 四、职业化的内部审计与民间审计的联系与区别

内部审计与民间审计和国家审计组成审计体系,具有共性与联系是当然的,特别审计职业化之后,要从社会上审计师事务所,聘请审计人员作审计业务工作,这一点与民间审计从社会上会计师事务所聘请会计师从事审计业务工作很相近。一些人因此会担心实现内部审计职业化之后,会不会就与民间审计混淆起来了,实际上职业化的内部审计与民间审计有联系更有根本性区别。

### 1. 联系

内部审计职业化,是将内部审计推向市场,使内部审计适应社会主义市场经济发展的需要。应当承认,内部审计职业化在审计组织、人员、业务等方面的管理模式上,与民间审计具有很多共同之处,实质上,实行内部审计职业化的目的就是民间审计管理机制、经营模式引进内部审计工作中,使内部审计生命力更强。更具有独立性、公正性、权威性。

### 2. 区别

#### (1) 审计层面不同

民间审计作为外部审计,针对的是整个企业对外的经济责任,其层面较高且较为单一;职业化内部审计则是针对企业内部各不同层次的责任,包括董事会向股东承担的经营责任,以及各业务部门向最高管理当局承担的管理责任。

#### (2) 审计工作委托受托关系,建立的基础不同

民间审计委托、受托关系建立在不同经济组织之间的受托经济责任基础之上,经常是注册会计师接受政府的有关部门,金融机构等经济组织的委托,对被审计企业向政府,金融机构所承担的保证资产安全完整,会计资料真实公正等经济责任进行评价,所评价的都是企业向外承担的经济责任;职业化内部审计委托,受托关系建立在企业内部分权制所产生的内部经济责任关系基础之上,委托人是本企业投资者的利益的代表——由股东大会选出的监事会(或审计委员会)

#### (3) 审计的目标和对象不同

民间审计从对政府金融机构负责出发,关心的是企业资产安全完整,企业的盈利能力和偿债能力,因此,注册会计师的审计目标是证实企业会计资料的真实性,公正性;审计对象和范围是被审计单位的资产、负债、所有者权益和会计资料。

而职业化内部审计是以对股东(其代表者是股东大会选出的监事会或审计委员会)负责出发,关心的是企业重大决策活动,经营管理活动。因此,审计的目标是本企业的决策和经营管理活动的程序化规范化,合理性,有效性等;审计对象和范围是企业的重大决策活动和经营管理活动。

#### (4) 审计服务对象和方式不同

审计总是谁委托就对谁负责。民间审计委托者是被审计之外的经济组织或个人,所以服务对象是政府、金融机构及其投资者;服务方式主要是一次性服务。职业化内部审计,委托者是代表股东利益的监事会(或股东大会),所以服务对象是监事会(或股东大会);服务方式往往是常年性的为企业服务,包括事前服务事中服务和事后服务。

综上所述,内部审计职业化的确具有独特审计优势,是发展我国内部审计的必由之路。

参考文献:

- [1] 李学柔.国际审计[M].中国时代经济出版社.2003.
- [2] 巫丹.现代企业制度下的内部审计[J].四川审计,2003(11).
- [3] 刘逖.我国企业内部审计的发展趋势[J].中国内部审计,2003(10).
- [4] 萧衡.国外内部审计的发展趋势[J].中国内部审计,2003(7).

## On the Internal Audit Professionalization

HAN Song

(Changchun university of science and Technology, Changchun Jilin 130022)

**Abstract:** "Internal audit professionalization" means the isolation of the audit staff and the internal audit institution of a enterprise from the rest of the enterprise in order to make them independent professions in the society. By doing so, the internal audit conclusion will tend to be more objective and authoritative; the internal audit can better function; and the status of internal audit in the audit circle will be stabilized. This paper discusses the realistic significance, the standard and the major characteristics of the Internal Audit Professionalization.

**Keywords:** Internal Audit Professionalization; Internal audit; The standard of the Internal Audit Professionalization.