

# 高校内部审计职能与工作理念再思考

## ——基于内部审计的本质属性和功能转型

程家旗

(大连理工大学, 辽宁 大连 116024)

**摘要:** 伴随着我国高等教育的快速发展和高校综合改革的不断深入, 高校内部审计面临着立足新时代、适应新要求、实现新作为的现实课题。文章基于对高校内部审计在本质属性上是高校治理的有机组成部分, 其功能定位上要实现从专司监督向促进高校完善治理转型的认识, 就高校内部审计如何服务于高校发展战略和实现治理目标履职尽责, 对高校内部审计职能和工作理念进行再思考、再厘清、再拓展, 以期使内部审计更好地助推高校完善治理, 实现高质量发展。

**关键词:** 高校; 审计职能; 拓展; 工作理念; 再思考

**中图分类号:** G647 **文献标识码:** A **文章编号:** 1672-4038 (2019) 01-0069-06

### 一、我国高校内部审计创新发展面临的根本问题

我国高校内部审计部门在查错防弊、完善制度、防范风险、改进管理等方面发挥着无可替代的作用。但随着我国高等教育的快速发展和高校综合改革的不断深入, 高校内部审计传统上基于业务监督的工作定位、专司监督的工作模式、防范风险的工作导向、围绕监督与评价的业务内涵, 与服务高校事业快速发展需求之间不相适应的问题日益显现。职能固化、理念局限无疑成为高校内部审计创新发展面临的根本问题。

高校内部审计要实现创新发展, 必须立足新时代、适应新要求, 首要任务是厘清其本质属性, 明确其功能定位, 拓展其业务职能, 提

升其工作理念。依此研究形成的基本观点是: 内部审计在本质属性上是高校治理的有机组成部分, 是促进高校改进和完善治理的重要工具; 内部审计作为高校实现治理目标的重要环节和手段, 要在保持其独立性的前提下强化其在治理中的增值功效, 在功能定位上要实现从专司监督到促进完善治理的转型; 基于其属性和功能定位, 高校内部审计的职能与工作理念需要进行再思考、再拓展、再明晰。

### 二、我国高校内部审计创新发展的关键在于职能拓展和理念更新

(一) 高校内部审计治理属性认识的政策与理论依据

党的十八大以来, 我国将全面深化改革的总目标确定为完善和发展中国特色社会主义制

来稿日期: 2018-12-05

作者简介: 程家旗, 男, 大连理工大学审计处处长, 高级会计师, 国家教育行政学院第 41 期高校中青年干部培训班学员, 主要从事财务会计、审计、企业管理研究。

度、推进国家治理体系和治理能力现代化。党的十九大明确提出了改革审计管理体制，十九届三中全会决定组建中央审计委员会，旨在加强党对审计工作的集中统一领导，统筹三支审计力量，发挥审计在党和国家监督体系中的重要作用。审计成为推进国家治理体系和治理能力现代化的重要力量和组成部分。

内部审计作为组织和单位决策科学化、管理规范化、风险防控常态化的体制和制度设计，具有掌握信息全，业务开展全方位、全过程、全覆盖的优势，业务工作具有全面性、专业性、连续性、及时性等特点，对于完善组织治理、实现组织目标具有不可替代的作用。

近年来，我国内部审计理论和实务界，在业务实践、政策制定和理论研究中引入融合治理理论、国际内部审计理论的先进理念，逐步将内部审计基本职能明确拓展为确认、咨询或监督、评价、建议，在一些法规和政策上也明确了审计问责的功能要求。

基于以上，内部审计围绕咨询、建议、问责不断拓展职能，其促进组织完善治理的属性特征日趋明显。

## （二）高校内部审计职能拓展

对于高校内部审计的职能，李维安教授认为评价与监督是高校内部审计最基本的职能，但是新时代高校内部审计职能不仅是传统概念上的查错纠弊，更重要的是通过审计工作，帮助高校完善管理程序与方法，促进高校教学效益和教育目标的实现，为学校经济决策出谋划策，搞好服务，当好参谋和助手。高校内部审计应强化审计结果的运用，加强对高校权力运行的监督和制约，用“权力清单”制度规范审计对象的相关权力，着力在完善责任追究机制和推动责任落实上下功夫，发挥内部审计对权力运行的“紧箍咒”作用。<sup>[1]</sup>

基于完善治理的属性特征，新时代高校内部审计不能仅仅局限于传统的专司监督和基于监督而评价的职能，而是要在促进高校完善治理中发挥增加价值的重要作用，真正成为高校组织治理的有机组成部分，在功能上实现从专司监督到促进组织完善治理的转型。高校内部

审计在传统审计监督、评价的基本职能基础上，在保持独立性的前提下，要进一步拓展和强化内部审计的控制、服务、问责职能。

### 1. 拓展控制职能

高校内部审计控制职能即对审计对象重大经济事项的决策、运营、管理、内部控制等重点核心环节进行持续地全流程评估、控制与监督。控制职能的实质在于将内部审计由事后、结果监督提升至对重大事项、关键环节、内部控制实施以风险为导向的过程监督。

新时代高等教育发展的核心是提高教育质量，伴随着高校经费规模的不断扩大，经济活动的日趋纷繁复杂，办学自主权的不断提高，高校的重大决策一旦出现失误，就有可能造成巨大的经济损失，甚至导致严重的后果。因此高校内部审计需要对重大经济决策、重大专项资金执行、风险管理和内部控制进行跟踪审计和评估。

在实施跟踪审计的过程中，要帮助高校识别和规避决策风险、运营风险、管理风险，前移审计关口，实现过程监督。要强化内部控制专项审计评价，督促单位切实将内控制度制定、执行工作落到实处，通过内部控制审计评价，促进学校业务管理工作统筹归口、流程优化、内控有效，保证其在法律、法规及学校规章、制度下有效运转。

### 2. 强化服务职能

高校内部审计服务职能即为审计对象业务发展、管理工作持续改进提供专业服务与建议。高校内部审计部门作为高校的职能部门，其本身的工作目标也是为实现高校发展目标而服务。因此，要顺应国际内部审计发展的趋势，强化为高校改善管理提供增值服务。

高校内部审计服务职能的拓展，主要表现为两个方面，一是拓展高校内部审计的业务咨询功能，通过提供有针对性的咨询服务，为高校或高校各部门的业务发展、管理工作持续改进提供专业服务与建议，促进其改善管理，防范风险，提高效益；二是拓展高校内部审计决策服务功能，通过提升审计层面，从关注微观执行层面向关注宏观战略层面转换，从宏观战

略的角度关注高校战略决策和战略目标的执行情况,为战略决策提供支持。通过内审的辅助决策和控制职能为重大决策落实和重大专项执行提供服务,为高校领导层决策提供有价值的信息和专业性的意见,最终促进高校改进管理,提高办学效益,实现发展目标。

### 3. 履行问责职能

高校内部审计问责职能即对审计中发现的问题核量定性,明确责任主体及应负责任,提出对问题的整改意见和建议,对违纪违法问题进行移交处理。审计问责主要包括两个方面,一是对业务违规问题明确整改要求,提出业务处理问责意见;二是对涉及违纪违法问题向有关部门移交问责。

高校内部审计问责职能的拓展强调的是要加强对权力的制约和监督,把权力关进制度的笼子里,形成不敢腐的惩戒机制、不能腐的防范机制、不易腐的保障机制。这有赖于内部审计具有查错纠弊的基本职能,能有效揭露违法违规、损失浪费、奢侈铺张、损害师生利益等各种行为,为纪检监察部门查处问题提供线索。同时,查错纠弊是审计专业优势,其他人员无法替代。<sup>[2]</sup>

### (三) 高校内部审计工作理念思考与明晰

基于内部审计职能的拓展,高校内部审计必须更新审计理念,革新思想,转换思维,才能更好地实现转型。基于职能拓展,高校内部审计的工作理念可以概括为以下几个方面:

#### 1. 立足监督、强化服务

立足监督、强化服务,是从职责和作用发挥角度对内部审计工作的基本定位。审计署前审计长刘家义提出内部审计机构要成为所在单位的免疫系统,不仅要成为现实资产的守护者、财务账表的复核者,更要当好为企业高层提供风险前瞻的瞭望者。这对高校内部审计同样适用。一方面通过审计监督揭示高校改革发展中存在的问题,及时化解各种风险;另一方面通过提供增值服务,为高校强化内部管理和管理部门出台政策提供参考。

高校内部审计监督和服务是相辅相成、互为一体的。查处和揭露问题始终是审计的首要

职责,但不是唯一目的,而通过监督为高校的科学发展提供服务才是最终目的与归宿。通过理念创新,真正做到内部审计为学校发展服务,使审计成为维护高校健康、保证高校发展的卫士。在具体审计工作中,要找准审计监督与服务的结合点和切入点,既要确保审计的独立性,又要避免成为旁观者。充分发挥审、帮、促的作用,帮助和督促被审计单位认真整改,建章立制,完善内控,提升管理水平,真正实现寓监督于服务之中。

#### 2. 坚持批判、突出建设

坚持批判性、突出建设性是开展内部审计工作应当秉持的思维和方法。批判性是审计的基础性功能,因此高校内部审计要始终坚持审计的批判性思维。当前,全面从严治党 and 反腐败斗争的形势依然严峻复杂,高校难以独善其身。因此建设廉洁生态、促进廉洁从业是加强和规范高校建设的重要任务。高校内部审计在坚持批判性的同时,更要突出审计的建设性功能,没有建设性,批判性则失去了最终目标,偏离了内部审计的实质内涵。所以审计人员一定要准确理解审计批判性和建设性的关系,也就是要正确处理监督与服务的关系,切实转变审计就是监督和查处问题的传统观念,改变就事论事的思维,由发现和揭露问题向预警、预防、揭示、纠正、改善、促进发展转变,不断增强宏观意识、大局意识和服务意识,将批判性审计逐步提升至批判与建设性审计相结合的层面上来。

建设性是审计功能的另一个重要方面,是审计在更高层面发挥作用的重要形式。审计的建设性作用集中体现在推进改革创新、建立容错纠错机制、推动完善政策法规等方面。高校内部审计通过揭示高校发展中存在的重大风险隐患,着力反映结构性、体制机制性问题并提出完善体制机制的审计建议,就能织密“制度的笼子”,堵塞制度漏洞,提高高校治理水平。

建设性审计目标的达成可以借鉴如下思路和方法,构建系统化工作机制。建设性审计目标实现机制包括揭示机制、威慑机制、预警机制、抵御机制、计划机制和绩效评价机制(见

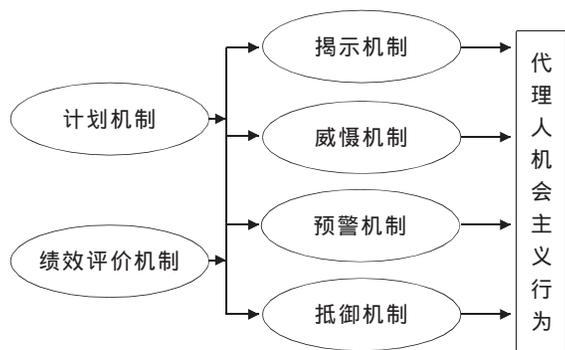


图1 建设性审计目标实现机制

图1)。<sup>[3]</sup>

### 3. 业务入手、过程控制

业务入手、过程控制是实现内部审计工作增加价值的有效模式。国家审计署前审计长李金华认为内部审计要以事前、事中审计为主。只要企业领导授权，内部审计就可以做事前、特别是事中跟踪审计，把内部审计作为一个控制体系，而不是一个检查体系。另外，从整体审计方法论的角度，高校内部审计可将目前的审计实施方法从传统的“账务入手”和“制度入手”调整为主要从“业务入手”。

业务入手的审计方法是以了解被审计单位的业务活动为工作切入点，通过对被审计单位业务活动的了解，提取业务信息，并结合相关财务信息来揭示存在的合规性问题、效益性问题、控制薄弱环节和潜在风险的审计方法。业务入手要求高校内部审计人员在审计业务过程中既要关注被审计单位的财务信息，也要关注被审计单位的业务信息，既了解财务情况也了解业务情况，既运用查账手段也运用调研手段，来揭示存在的问题、提供有用信息和分析结果，并从体制机制上解决和防范问题的发生。

单位在实现效益目标的过程中，要离开业务、业务过程控制来谈“效益”是不可能的。所以高校内部审计从业务入手，进行过程控制，不仅要关注业务活动的结果，而且关注业务活动的过程；不仅能够发现已经存在的效益问题，而且能够发现潜在的可能发生的效益问题。“业务入手，过程控制”的审计理念应成为效益审计的主要方法，以创造效益、解决问题作为

效益审计目标，才能摆脱效益评价标准难以确定的长期困扰；采用业务入手方法，深入业务管理过程，才能切实抓出效益；运用过程控制理念，从事后检查走向事前事中控制，抓出效益才有可能。

### 4. 依规问责、审慎包容

依规问责、审慎包容是内部审计履职尽责应有的担当和胸怀。高校内部审计依法履行审计的监督职能，依规问责是落实审计监督职责的重要方式和有效手段。审计人员通过审计和审计调查工作，揭露和查处存在的违法违纪违规问题，全方位、多角度地分析问题产生的主客观原因，揭示问题产生的后果及对高校健康运行的影响，针对违法违纪违规问题以及“懒政”“庸政”“怠政”等行为，依法依规进行问题定性、责任明确。严格依规监督问题整改，依规移交违纪违法问题。

依规问责要健全和完善审计整改长效机制，建立审计整改结果报告和公告制度、审计整改催办督办制度、审计整改问责和追究制度、审计整改回访和跟踪检查制度，及时督促被审计单位落实审计处理意见，规范管理。对于审计移交问题要建立处理结果跟踪机制。

高校内部审计既要依法审计问责有担当，也要处理问题审慎包容有胸怀。要将问题查深查透，但也要避免方向走偏。要注意工作方式方法，注重与审计对象和相关方面交流沟通，谦虚谨慎、以理服人。要注意文明从业、审慎包容，既要揭示问题，又要营造促进形成风清气正、和谐稳定发展的氛围。

## 三、我国高校内部审计工作内涵丰富与创新的初步建议

新形势下，高校内部审计在既有业务的基础上，要对工作内涵和业务领域再丰富，积极拓展、全面推进重大决策和重大专项跟踪审计、建设工程管理审计、内部控制评价、审计信息化、审计结果运用机制构建等工作。

### (一) 实施重大决策和重大专项跟踪审计

《国务院关于加强审计工作的意见》要求，

审计要充分发挥促进国家重大决策部署落实的保障作用,持续组织对国家重大政策措施和宏观调控部署落实情况的跟踪审计,推动政策措施贯彻落实。重大决策部署贯彻落实跟踪审计是党中央、国务院赋予审计部门的一项重要任务,是推动和完善国家治理的重要途径,也是新时代审计部门充分发挥审计监督作用的重要体现。

高校内部审计要探索实施对中央重大决策在高校落实情况、高校重大专项资金执行情况、重大工程建设项目进行跟踪审计。通过审计完善相关的法律法规,构建有效的审计评价体系,进而优化和改进重大决策;通过审计促进跟踪审计项目的管理与效益提升;通过审计创新重大决策贯彻落实跟踪审计的组织管理方式。

#### (二) 创新建设工程管理审计模式

实施高校建设工程管理审计,要转变建设工程审计工作观念,拓展建设工程审计业务领域,系统构建建设工程管理审计基本业务框架。建设工程管理审计业务框架主要基于以下两项内在逻辑构建:一是横向紧紧围绕建设工程管理中三项业务领域,即建设工程造价管理、工程建设合法合规性、工程管理内部控制三个领域;二是纵向大体遵循工程建设的时间顺序并力求覆盖工程建设全过程,将建设工程管理审计业务按时序梳理明确为八个主要环节,即项目论证决策、项目报建审批、项目采购、项目造价与资金管理、项目变更、项目结算与财务决算、项目竣工验收、项目资产交付。

这种从主要专注于造价审核到工程管理审计模式的转变,是高校内部审计对建设工程管理从“审价”走向“审计”的过程。在这种审计模式下,审计部门置身于管理部门之外,是对管理部门管理行为的全面监督,以促使其正确履行职责,既符合建设工程的自身规律,也实现了不相容职务的分离,有利于实现工程建设的目标。<sup>[4]</sup>

#### (三) 开展内部控制评价

《教育部直属高校经济活动内部控制指南》明确了高校内部控制是指学校为实现办学目标,通过制定制度、实施措施和执行程序,对经济

活动的风险进行防范和管控。内部控制评价是指高校对自身内部控制建立和执行的有效性进行评价和监督。

内部审计部门要责无旁贷地承担起内部控制评价的主要任务。在开展内部控制评价工作中要注重几项前置工作必须很好地落实和保障:一是学校内部控制建设的三级管理架构(校级建设领导小组、学校内控建设归口管理部门、各项经济活动业务管理部门和基层单位)必须完善且职责明晰;二是学校内控建设归口管理部门对于内部控制的初次和年度基础性评价工作必须规范有效地开展;三是内部审计部门人员相关业务知识储备、提供内控评价服务的中介机构业务水平和机构数量要有基本保障。

#### (四) 推进审计信息化建设

《国务院关于加强审计工作的意见》明确要求,探索在审计实践中运用大数据的途径,加大数据综合利用力度,提高运用信息化技术查核问题、评价判断、宏观分析能力。中共中央办公厅、国务院办公厅印发的《关于实行审计全覆盖的实施意见》中指出,构建大数据审计工作模式,提高审计能力、质量和效率,扩大审计监督的广度和深度。因此,高校内部审计工作必须树立现代审计理念,将审计信息化提上重要日程。信息技术的发展使数据库、网络成为高校内部信息传输和存储的基本方式,信息技术的发展也为高校内部审计信息化提供了基本手段,高校内部审计开展大数据背景下计算机审计的应用是必然趋势。可以预见,高校内部审计要有所作为,必须大力推进审计信息化。要坚持以审计业务目标为导向,以数据为基础,树立大数据审计思维,掌握运用数据挖掘分析技术与方法,推动审计人员想用、敢用、能用大数据,拓展审计的深度与广度。

为此,高校一方面要着力提升内部审计队伍专业素质,通过大数据技术和计算机审计等培训,帮助审计人员提高应用能力;另一方面要不断引进新的复合型人才,以实现内部审计队伍的思维创新和结构优化。

#### (五) 完善审计结果运用机制

审计结果是审计部门依法开展审计业务形

成的劳动成果，审计结果对于高校及其各部门的工作开展具有约束、参考和借鉴作用。因此建立和完善审计结果运用机制，具有十分重要的意义。

审计结果运用的主要形式包括在一定范围内通报审计结果；针对审计提出的问题制订整改方案，认真进行整改；根据审计建议，采取措施，健全制度，改善管理；根据审计结果反映出的问题，追究有关责任人的责任；研究审计结果反映的典型性、普遍性、倾向性问题，提出改进管理和完善政策的建议等。

高校审计结果要坚持综合运用，扩大审计结果的运用平台，应真正建立审计成果和信息的共享机制，建立健全审计与组织、人事、纪检监察、财务、资产管理部门及其他单位的横向工作协调机制，把审计监督与党管干部、监督执纪、追责问责、财务监督、资产管理结合起来。

参考文献：

- [1] 庄莉，管小敏. 治理理念下的高校内部审计“135”发展思考 [J]. 中国内部审计，2016，(11)：44—46.
- [2] 叶虹，郑克强. 高校内部审计防治腐败的若干思考 [J]. 福建师大福清分校学报，2016，(3)：100—103.
- [3] 郑石桥，安杰，高文强. 建设性审计论纲——兼论中国特色社会主义政府审计 [J]. 审计与经济研究，2013，(4)：13—22.
- [4] 郑勇. 审价抑或审计？——高校建设工程内部审计模式探讨 [J]. 中国内部审计，2017，(4)：36—39.

(责任编辑 吴潇剑)

## The Rethinking of Concept and Functions of Internal Audit in Universities

—Based on the Essential Attributes and Functional Transformations of Internal Audit

Cheng Jiaqi

**Abstract:** With the rapid development and deepening of the comprehensive reform in China's higher education, internal audit in universities is facing with the realistic task of basing itself on the new era, adapting to the new requirements and realizing the new role. Based on the knowledge that internal audit in universities is an organic part of the university governance, its functions are transforming from supervision to promote good governance, we rethink, clarify, and expand again the working ethic how internal audit of universities should serve the development strategy and achieve the goal of governance role and responsibility. In order to improve internal audit to better help university governance, achieving high quality development.

**Key words:** University; Audit functions; Expand; Working ethic; Rethinking