

公办高职院校内部审计为单位统筹发展和安全发挥增值作用

——基于X职院开展内部控制评价的实践探索

唐欣

(广西经贸职业技术学院, 广西南宁 530021)

摘要: 公办高职院校在新发展阶段不断推进教育事业建设, 同时面临发展机遇和风险挑战的复杂局面。本文从内部审计与内部控制的联系出发, 基于内部审计的价值增值内涵、内部控制理论的探讨, 提出公办高职院校内部审计在内部控制体系建设与持续优化方面, 通过开展内部控制评价为单位组织发挥增值作用。以X职业技术学院开展内部控制评价为实证, 通过对该校单位层面和业务层面的内部控制要素实施评价, 对内部审计如何促进组织发展、保障经济业务安全稳定、创造价值增值展开分析和研究。

关键词: 公办高职院校; 内部审计; 内部控制评价; 发展和安全

一、内部审计的定义及其价值增值属性

国际内部审计师协会曾多次对内部审计的定义进行修订, 在2017年修订的《国际内部审计实务框架》(International Professional Practice Framework, IPPF)中提出, “内部审计是一种独立、客观的确认和咨询活动, 旨在增加价值和改善组织的运营。它通过改善风险管理、控制和治理过程的效果, 帮助组织实现其目标。”内部审计的目标直接表述为“增加价值和改善组织的经营”, 进一步强调“增加价值”指, 内部审计通过开展一系列审计活动所达到的改善管理和控制风险的效果, 即为组织增值的过程。中国内部审计师协会发布的《内部审计基本准则》关于“内部审计”的定义, 也将内部审计的目标之一明确表述为组织“增加价值”。

再从战略管理学来理解内部审计部门的价值增值属性。美国哈佛大学迈克尔·波特教授的经典著作——《竞争优势》, 其核心是企业活动基础论。该理论认为企业的经营是一种价值活动, 分为主要活动(primary activities)和辅助活动(support activities)。主要活动主要指企业经营, 辅助活动主要指技术发展、人力资源、基础设施等活动的关联。后者互相支持, 共同“辅助”前者。笔者认为support在原词意中还有“支持”之意, 而内部审计在组织内部, 就是属于价值活动中的辅助活动。该理论提出的“价值链”概念, 认为“虽然价值活动是企业竞争优势的基本组成要素, 但价值链并非是独立活动的集合, 而是这些看似独立的活动所构成的一个系统。价值活动通过价值链内部的关联联结起来。”换言之, 价值链上的辅助部门, 也为组织发挥价值增值作用。

随着内部控制理论的演进发展, “内部控制”的定义也不断产生外延。行政组织内部控制的相关概念中, 国际上较具代表性的是美国审计总署(GAO)《联邦政府内部控制准则》的定义: “政府为了实现运行的有效性和效率、财务报告的可靠性和符合适用的法律和法规而进行管理的组成部分。”

我国财政部2012年11月颁布了《行政事业单位内部控制规范(试行)》, 其对内部控制的定义为: “本规范所称内部控制, 是指单位为实现控制目标, 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。”与COSO内部控制框架五要素有所不同, 我国行政事业单位根据单位性质, 提出单位层面与业务层面的内部控制结构。各高校包括公办高职院校以该规范为指导依据, 构建本单位的内部控制体系。

从前述定义来看, 内部控制是一个组织内部治理和运营的系统, 通过在组织中运作发挥作用, 是一个动态的、持续发展的整体。而内部控制评价是内部控制的不可或缺的组成部分。

二、公办高职院校的内部控制现状

(一) 从治理结构及经济业务特点分析高职院校内部控制现状

1. 公办高职院校的治理结构具有“行政化”强健的特性, 一方面体现在学校的统一领导、分级管理模式, 即实行党委领导下的校长负责制, 按照行政设计安排内部的治理结构并进行权力分配。另一方面, 公办高职院校早期具有行业背景, 在行政级别和预算级别上仍隶属于某行业系统, 其预算上报和执行均向主管部门报告。因此, 公办高职院校经济业务受到的管控要求较高。行政化的治理结构, 凸显了一所公办学校在体制、决策、执行、监督以及各方利益之间存在冲突, 各方既要协同也要制约, 利益有时统一有时对立。这就需要有一个良性的内部控制机制, 强化权力制衡, 规范权力运行, 促使高职院校完善治理结构。

2. 公办高职院校的经济业务具有以下特点:

首先, 预算执行具有全面性、计划性和约束性的特点。其次, 公办高职院校办学模式多元化, 社会参与广泛, 资金来源渠道多。第三, 公办高职院校的财政性资金一般通过国库统一支付、零余额账户直接支付、零余额账户授权支付等多维度支付方式。第四, 高职院校执行严格的采购管理, 并与预算管理相统一, 接受国家财政部门的监管。

3. 高职院校内部控制现状

要检验一个组织内部控制体系设计是否科学, 内部控制运行是否有效, 则需要对内部控制开展评价。内部控制仅有建立、实施而缺乏评价, 是不完整的。然而从目前现实来看, 公办高职院校的内部控制普遍只是建立并运行了内控, 却缺乏开展内部控制评价的抓手。

(二) 公办高职院校内部审计开展内部控制评价能够带来联袂的价值增值效应

新IPPF的强制性指南《国际内部审计专业实务标准》第2130号对“控制”的工作标准进行阐述, 指出控制是“内部审计部门必须评估控制的效果和效率, 并促进控制持续改进, 从而协助组织维持有效的控制。”

《行政事业单位内部控制规范(试行)》第六十三条规定, “单位负责人应当指定专门部门或专人负责对本单位内部控制的有效性进行评价并出具内部控制自我评价报告。”《教育部直属高校经济活动内部控制指南(试行)》内部控制评价指南第五条, “高校内部控制评价与监督工作应由内部审计部门及纪检监察部门负责组织。”

综上, 实施内部控制评价的“专门部门”, 应当掌握内部控制评价的方法、具备全局性审查和分析的能力、具有向决策层提出建设性意见的功能、并能够出具专业的内部控制评价报告。高

职业院校的内部审计与内部控制评价,两者在业务上有相似的形式,在工作上有一致的目的。由内部审计开展内部控制评价,既充分发挥了内部审计的确认、咨询功能,也达成了对内部控制的效果性评价,无论从二者的关联性还是从投入管理成本的角度来看,二者以联袂方式带来价值增值效应。

三、X 职院内部审计开展内部控制评价的实践探索

X 职院内审部门基于以上理论研究,开展了 2020 年单位内部控制评价,为本文的理论探究提供了实证分析。

(一) 构建内部控制评价指标体系

1. 内部控制评价的主体职责。在 X 职学院的实例中,内部控制评价由学校主要领导主抓,校领导班子集体审议工作计划和方案,召开内部控制评价动员会。正式下发文件启动内控评价专项工作。由审计室及委托的会计师事务所组成专门的评价核心小组,对参与人员进行评价培训,宣传贯彻内部控制评价工作方案。

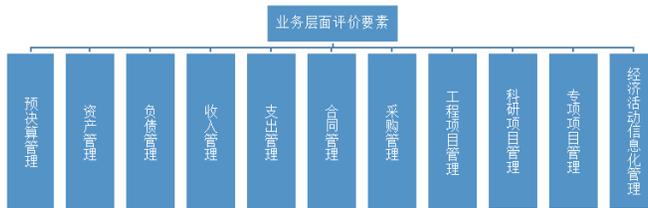
2. 内部控制要素评价指标。高职院校有必要结合自身管理需要,参照内部控制规范及内部控制评价指南,制定一套符合本校实际的内部控制评价指标体系。评价指标体系应围绕内部控制各要素展开,即将评价指标分为单位层面指标和业务层面指标两大框架,再分设一、二级评价要素,并对各要素编写具体的指标定义。

根据 X 职院实际,单位层面评价指标应重点体现内部控制环境、内部管控机制和信息化建设等,按照各要素的控制目标、主要风险和关键控制措施,制定单位层面的具体内部控制评价指标。(见图一)



图一 框架图

根据高职院校主要经济业务,业务层面评价要素应当侧重体现制度内容、业务流程以及嵌套在各流程中的关键节点,将内部控制要素在不同业务流程中的实施状态充分体现出来。X 职院制定的业务层面评价指标分为预算、资产、负债、收入、支出、合同、采购、工程项目、科研项目、专项项目及经济活动信息化 11 大管理业务模块,各模块下再具体制定一、二级评价要素,并对各要素加以定义和赋值,按照建设情况和执行情况加以评价。(见图二)。



图二 评价指标图

(二) 内部控制评价的阶段和评价方法

评价小组在对校内被评价部门进行现场调查时,综合运用了调查问卷、实地查验、个别访谈、穿行测试等方法,对学校内部控制机制的有效性方面展开评价。本文以实证为目的,选取部分阶段采取的具体评价方法进行简要阐述。

1. 在内部控制方案制定阶段以及自评阶段,采取调查问卷的方法,向学校中层以上领导干部及关键岗位人员发放调查问卷,收集学校内部控制自评情况。从调查结果初步确定重点部门、重点人员,为下一步的个别访谈打好基础。

2. 在准备阶段,应当对全校管理制度资料全面收集,将之与评价指标体系中各指标要素进行初步对应,得出初步对照结果。该结果可作为下一步个别访谈、实地查验、穿行测试的基础。

3. 在实质性评价阶段,为了解学校各职能部门内部控制基本情况,或了解经济业务实施情况,可根据评价目标制定访谈计划及提纲,采取个别访谈的方法。访谈对象为学校领导、二级学院领导、相关处室负责人和一线岗位职工。评价小组成员在访谈过程中进行访谈记录,结束后根据记录形成访谈工作底稿。

4. 在完成了实地查验、个别访谈等调查之后,采取穿行测试的方法,即从内部控制体系中任意抽取一笔业务作为样本,对贯穿于该业务流程的所有控制环节进行检查。本实例中,评价小组对学校食堂库存管理业务进行测试,抽取当月任意出、入库单,与领用当天的出入库账簿登记情况复核,发现原材料仓库出库登记数额与单据不符。经详查发现,食堂存在仓库保管员把关不严,领用人随意拿取,缺乏复核机制。因此“存货控制”要素指标评价为控制“尚未建立”,实际业务中内部控制“尚未执行”。

(三) 从部分评价指标要素实证分析该校内部控制存在的问题

本次内部控制评价除进行基本评价,还分析学校内部控制中是否有缺陷、缺陷类型、建议改进措施,并做出具体的风险提示。例如:对业务层面的“信息化管理”指标要素的评价,岗位设置与责任分工未明确;授权管理、系统维护、升级改造、系统监控等控制机制不健全;学校现有各系统间数据无法共享,存在“信息孤岛”,学校网络中心未对学校全局信息化建设进行整体规划,提示存在数据信息不对称、不完整的风险。

四、X 职院内部审计开展内控评价为学校发挥增值作用的探讨

审计结果运用是充分发挥内部审计职能作用、促进学校完善治理、实现价值增值的关键。X 职院内审部门开展内部控制评价的结果在以下方面得到有效运用。

(一) 召开学校内部控制评价反馈暨整改会议,由学校主要领导主持并部署整改工作。校办公室发布校园网新闻通告,成为宣传内部审计推进学校治理体系与治理能力现代化工作的一项重要成果,体现内部审计促进学校发展带来的管理价值。

(二) 内部审计将内部控制整改纳入学校年度重点工作目标,制定整改方案,形成各责任部门的《整改任务分解表》,建立问题整改台账,限期整改。通过整改激发学校内部治理的内生动力,使防范化解组织内部系统性风险成为可能。

(三) 内部审计与学校纪委办、质量办等部门建立监督联动机制,从细化操作、追责问责、持续监督等方面规范内部控制评价结果运用,实行闭环监督管理,体现了内部审计工作的监督服务价值。

五、结语

新时期高质量发展的理念对内部审计提出更高要求,内部审计机构要进一步贯彻“统筹发展和安全”的工作理念和思路,利用好自身优势,在完善组织安全体制机制中发挥重要增值作用。随着审计实践的进一步深入,还将探索出更多实现路径。

参考文献:

- [1] 张庆龙. 高校内部控制建设实施操作指南 [M]. 经济科学出版社, 2018 (1): 10-11.
- [2] 林丽敏. 内部控制与内部审计联袂的价值效应研究 [J]. 中国中小企业, 2020 (11): 91-92.
- [3] 林建梅. 内部审计提升高校价值的路径分析 [J]. 当代会计, 2020 (16): 95-96.