

企业部门负责人经济责任审计难点及对策

王帆

(华能石岛湾核电开发有限公司 山东威海 264312)

【摘要】 本文从受托管理责任入手,论述了部门负责人经济责任审计的性质,然后从其属性出发,结合中国内部审计发展现状和笔者的审计实践,探究难点,提出对策,试图取得部门负责人经济责任审计的理论突破,开辟管理审计的新途径。

【关键词】 部门负责人 经济责任 管理审计 平衡计分卡

一、引言

经济责任审计是中国特有的审计方式,它产生于上世纪80年代初的国有企业改革,主要解决国营企业厂长(经理)的承包经营的基数和承包兑现问题。这是我国经济责任审计的雏形。1993年8月颁布的《国家公务员暂行条例》开始将经济责任审计引入国家公职人员,到2006年2月新修订的《审计法》和2010年10月发布的《党政主要领导干部和国有企业领导人员经济责任审计规定》,我国经济责任审计法律地位明确,具体实施有章可循。但我们也看到,相关规章和专业指南均侧重于企业下属全资或控股企业负责人经济责任审计,广大基层企业经济责任审计的对象主要还是部门负责人,部门负责人经济责任审计的理论研究和难点制约着实务工作的有效开展。事实上,大多数企业很少开展部门负责人经济责任审计,勉强开展的企业要么侧重结算中心等业务负责人,要么变成针对部门工作的一般意义上的专项审计,经济责任审计的目的很难达到。

本文基于上述背景,从受托管理责任入手,论述了部门负责人经济责任审计的性质,然后从其属性出发,结合中国内部审计发展现状和笔者的审计实践,探究难点,提出对策,试图取得部门负责人经济责任审计的理论突破,开辟管理审计的新途径。

二、企业部门负责人经济责任审计的性质

投资者将资产交给经营者,维系这种关系的基础是信用,构成了现代企业内部的信托关系。而董事会对外代表公司,对内行使经营决策权,并委托经理人实施企业日常经营管理,又构成了现代企业内部的委托代理关系,信用托管关系和委托代理机制成为公司内部利益相关者关系的市场化基础。在所有权与经营权分离的背景下,内部审计通过对经理层受托管理责任的确认,维系现代企业这种委托代理关系和信用托管关系。但内部审计的对象不应该是特定的“人”,而是受托管理责任,是受托责任履行过程所表现的企业经营管理活动,经济责任审计就是确认这种受托管理责任的有益探索。

经济责任审计经过20多年的发展,已形成经济责任领导小组决定,政府指令或组织部门委托,审计机关(或审计部门)承办,组织人事、纪检监察、审计等职能机构协作配合的体制机制。其在审计对象、审计依据、组织方式、审计范围方面与一般意义上的审计有很大差别,它更适合行政机关、事业单位和各级国资委对国有企业领导人员的监管,行政公权环境下受托责任的确认和解除成为经济责任审计的主要目标。

经济责任审计的策略往往是预算审计(对企业而言是财务审计)与经营审计的结合,结合点就是人的责任。部门负责人经济责任审计的实质是对部门负责人受托管理责任的确认和解除,它本质上是针对部门负责人的管理审计。

将经济责任审计作为国有企业控制下属企业负责人的工具或母子公司控制权的一种手段,会弱化受托经济责任的市场化机制,使管人的行政权得到强化,在现代企业制度的母子公司制下,不利于所有权与剩余索取权的平衡与优化,因此它不能替代财务审计和经营审计,只能作为控制权实施的一种辅助手段。在实施部门负责人经济责任审计时,我们不能套用现有经济责任审计的操作模式和审计流程,必须淡化个人的经济责任,以促进部门能力建设和管理团队的形成为目标。

三、企业部门负责人经济责任审计的现实困难

1. 同级审计沟通和协调问题。我国绝大多数内部审计还无法做到职能上向董事会(审计委员会)报告,高级管理层还是内部审计的当然领导,被审计对象与审计部门负责人还是同级关系。这会对内部审计产生实质性影响,加大了内部审计沟通和协调的难度,也是很多企业没有开展部门负责人经济责任审计的体制性原因。

2. 如何界定责任问题。《党政主要领导干部和国有企业领导人员经济责任审计规定》确定的直接责任、主管责任、领导责任,对部门负责人经济责任审计而言是不适用的。因为部门负责人履行的责任是有限的管理责任,而经营责任是经营决策和财务决策的综合体现,是经营目标与经营权对等的结果。经营审计是对经营活动的确认和评价,其对直接责任、主

管责任、领导责任的认定是妥当的。而部门负责人履行的是管理责任,对其实施管理审计,是对其履行管理责任的效果进行确认和评价。那么,不按照直接责任、主管责任、领导责任确认责任,管理责任如何确定?

3. 评价标准问题。管理审计是对管理进行审计,审计的目标是通过查找不足,提出审计建议,从而促进管理。以经济责任的确认和解除为目标的管理审计,根本目的是促进部门负责人的职业发展,正面评价是“正”激励,“负面”评价也是一种激励,只不过是“负”激励。正面评价与负面评价之间的界限和尺度就涉及评价标准,评价标准必须客观,才能使部门负责人信服。部门往往是成本费用责任中心。对业务部门而言,最有效的管控工具是财务预算;对管理部门而言,管理工具主要有计划控制、目标管理、流程管控。对部门预算考核往往以部门可控边际贡献指标为主,但作为被管控的对象,部门财务预算的责任是以考核指标为限,部门预算管理责任大于预算执行的责任,如果预算编制很弱或者不切合实际,预算执行的责任就失去了意义。

四、应对策略

首先,获得高级管理层的高度信任和有效支持,是内部审计开展部门负责人经济责任审计的组织保障。一方面,企业需要通过市场压力传递,提升加强内部管控的需求,很多行政性公司的内部审计是上级实施的管理达标活动安排的,内部审计有其名无其实;另一方面,内部审计必须有所作为,能为企业增加价值,才能获得高级管理层的信任和支持。

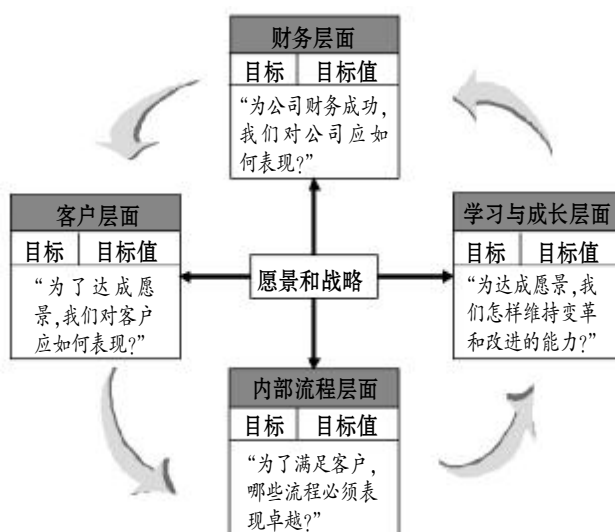
其次,必须站在促进企业发展的高度,以受托管理责任的确认和解除为出发点,以促进部门能力建设和管理团队的形成为目标,淡化个人的经济责任,开展管理审计,促进内部审计的增值。

再次,评价的标准要以科学管理的要求为目标,坚持定性和定量相结合的思路,对部门负责人的经济责任实施全面评价。在评价过程中,重点关注部门负责人履行职责情况、部门能力建设情况以及部门工作对企业战略达成和发展目标的实现情况。

企业内设部门的主要职责是对人、财、物、供、产、销的管理。管理就是对人、财、物、供、产、销工作的计划、执行、检查和改进。内部审计对部门负责人受托管理责任的审计,就是对部门工作的计划、执行、检查、改进的效益、效率和效果进行评价。因此,部门负责人经济责任审计需要关注部门工作的计划与预算、执行情况及其偏差、持续改进情况,评价指标主要包括财务指标和工作计划指标。基于科学管理理论对部门负责人履行职责过程实施评价,没有考虑企业战略,没有体现而且缺乏系统性,评价的结果容易只见“树木不见森林”。

平衡计分卡管理工具强调管理理念的系统性,将愿景塑造和战略构想融为一体,并将企业战略转化为客户、财务、内部流程、学习与成长四个维度的绩效考评体系,其核心是学习与成长,内部流程是基础,关键因素是客户,最终目标是财务。

部门负责人平衡计分卡原理图如下:



部门负责人平衡计分卡原理图

据此,可以设计针对具体职能部门负责人的平衡计分卡,如下表所示。表中的权重值,应综合考虑企业规模、管理的复杂程度、内部控制等因素确定。应用平衡计分卡进行的评价,与基于科学管理理论的分项评价进行对比分析,相互印证,以确定评价的可靠性。

部门负责人平衡计分卡

所在部门: 审计部

评价期间: 20××年度

维度	目标	KPI指标	权重	实际完成值计算方式	目标值	完成值	考核结果	考核频率
财务	控制部门费用	部门费用预算控制率(%)		部门费用实际金额/预算金额×100%				年度
客户	及时、高质量地完成审计工作	审计工作质量		总经理根据审计报告、审计建议、部门工作汇报进行质量打分				年度
		内部审计项目按时完成		按年度计划按时完成的审计项目数				年度
		审计失误率		重大错报、漏报项目/全部审计项目				年度
内部流程	流程规范化	审计档案规范		对年度审计工作档案进行评分				年度
	组织外部审计	外部审计的及时性及质量		根据审计业务约定书、审计沟通函,检查审计业务执行情况				年度
学习与成长	提升员工技能	人才队伍建设		总经理根据计划完成情况打分				年度
		职业道德规范		总经理根据访谈情况等打分				年度
	提升绩效管理	绩效管理达标率		人力资源部通过实施绩效进行考核				年度

主要参考文献

袁小勇. 内部审计——怎样才能有所作为. 北京: 经济科学出版社, 2012