

# 内管干部经济责任审计现状、问题与创新

## ——基于江苏移动公司的案例分析

贾云洁(副教授) 李园建 时 现(教授)

(南京审计学院国际审计学院 南京 210029 中国移动通信集团江苏有限公司审计部 南京 210029  
南京审计学院 南京 210029)

**【摘要】** 本文旨在通过对经济责任审计发展历程与现状的梳理,厘清内管干部经济责任审计的发展机遇和改进空间。结合对江苏移动公司内管干部经济责任审计现状和问题的深度剖析,探索其完善创新的思路、原则和具体路径,以期更好地指导经济责任审计实务。

**【关键词】** 内管干部 经济责任审计 绩效评价 重大决策

经济责任审计是在所有权与经营权分离的基础上,适应我国经济体制改革的需要而产生的,并随着经济体制改革的深入不断拓展和完善。按照经济责任审计对象隶属的人事管理部门的不同,可将经济责任审计分为审计机关开展的外部经济责任审计和内部审计部门开展的内部管理领导干部(以下简称“内管干部”)经济责任审计。目前审计机关从事的外部经济责任审计基本实现了较大范围的覆盖面、规范性和严肃性,但内管干部经济责任审计发展却相对滞后、薄弱。以江苏移动公司为例,内管干部经济责任审计在相对领先和取得较好业绩的同时,也存在一些共性的问题。

### 一、江苏移动公司经济责任审计的现状

**1. 内部审计双重管理模式。**江苏移动公司审计部接受总部和本公司的双重管理,也即双重任务下达、双重绩效考核、双重工作汇报、双重人员调用,各公司负责对本公司内部审计机构和内部审计人员进行日常行政管理。这种内部审计管理模式在国有企业中较为常见。

双重管理的优势在于:①审计部门对省公司的业务较为熟悉,能迅速介入核心问题;②内部审计工作易于取得省公司领导的支持。

这种管理模式存在的问题是:①省公司内部审计机构的独立性受到一定制约。在对下属分公司常规项目的审计中独立性有一定的保障,但在地市领导经济责任审计中,地市分公司负责人与内部审计是同等行政级别,经济责任审计项目独立性难以保障。②省公司审计工作安排受集团公司临时和统一项目的影 响,主动性会受到一定限制。③内部审计部门双重考核压力较大。

**2. 省公司设立审计机构,地市公司不设立专门的审**

计机构。江苏移动公司只在省公司层级设置了内部审计机构,市县分公司没有设立专门的审计机构。目前大部分地市没有开展经济责任审计项目,只有××市分公司制定了《经济责任审计管理办法》,但该办法中明确规定,内部审计小组由计划财务部牵头,由综合部、人力资源部、市场营销部、集团客户部、工程维护部、纪检监察室业务骨干组成。

这种模式的优势在于:①内部审计机构和人员编制的精简,带来审计成本投入的节约;②内部审计的管理层级少,不存在信息传递时滞和能力层级差异,审计执行标准统一。

这种审计机构设置模式的劣势在于:①难以保障审计的独立性、人员的稳定性和执业素质的持续提高;②缺少审计制衡点,地市公司营运风险得不到有效控制;③省公司审计部经济责任审计的难度和业务量加大;④审计对象覆盖上心有余而力不足,难以保障任中经济责任审计的有效开展,经济责任审计效果不理想。

**3. 经济责任审计项目采用合作完成方式。**江苏移动公司开展的经济责任审计项目以内部审计人员为主要成员,抽调省公司各专业部门人员和地市公司业务骨干,包括部分会计师事务所人员参加。地市领导干部经济责任审计项目审计组成员一般是7~8人,现场审计时间一般为5天,去掉第一天进点会及最后一天的交换意见和离场安排,实际只有3天有效工作时间。

这种模式的优势在于:①能根据项目需求合理匹配调动相关部门有效资源参与完成审计项目,实现资源的有效整合,节约审计成本;②抽调的各对口业务部门人员专门能力强,熟悉业务运作风险,能快速发现业务运作相

关问题。

这种项目组织模式的劣势在于:①目前在审计组人员抽调的标准和职责方面并没有明确的规定,抽调的业务部门人员的审计时间受自身工作的影响,有时难以保证。②审计组人员素质、结构及审计时间安排很难达到高质量经济责任审计业务的需求,难以做到对领导干部任期经济责任履行情况的客观、公正、全面评价。

## 二、江苏移动公司经济责任审计面临的问题

1. 审计介入滞后,不利于领导干部履责风险控制。江苏移动公司内部审计部门目前还主要是开展离任审计,审计监督滞后领导干部履职风险发生的时点,在一定程度上使经济责任审计风险防范效用大打折扣。在领导干部履责的事中,没有及时介入,去发现重大战略策略、政策贯彻和重大经营决策的偏离和风险。

2. 审计评价过多关注常规财务、成本、业务问题,关注战略发展需求的内容较少。在很大程度上导致了电信企业经营者急功近利的短期行为,甚至粉饰财务报表,造成会计数据失真,导致评价不够全面和客观,不能满足对领导干部决策力、执行力、监督力的深度考察要求,审计范围难以触及企业发展实质问题,难以为用人决策提供实质性的信息。

3. 经济责任评价体系:未做到与战略发展目标的有效匹配。对经营绩效的评价,需要依靠一套客观、公正、科学的评价指标体系。目前评价指标更多关注短期收益和利润,较少考虑驱动企业中长期效益的指标。或即使有中长期效益指标,但因升迁利益导向驱动,这些软约束指标也难以发挥促使领导关注中长期可持续发展目标的作用。

4. 未能借用有效的工具、方法完善审计评价体系。省公司审计部开展经济责任审计时,没有具体的评价方法和工具可循,对于怎么选择指标,选择什么指标,由于审计人员个体经验素质的差异,由于缺乏统一的评价工具和评价办法指引,最终会导致评价指标选择存在较大差异,审计评价存在一定的随意性,影响到经济责任审计的严肃性和公信力。

5. 缺乏系统的制度规范,审计评价存在一定的随意性。目前该公司经济责任审计制度规范体系已基本建立,但还需要不断完善,尤其是缺少专门的《经济责任审计评价办法》,所以在经济责任审计评价中存在一定的随意性。如何做分项评价,分项评价包括哪些内容、指标,评价标准和评价档次如何确定,最后如何根据分项评价确定总体评价结果,以及如何确定履责评价段的内容范式和语言措辞等,都没有得相应的规范约束。

6. 与其他审计项目信息缺乏有效整合和统筹安排。经济责任审计评价的内容,在年度的内部控制自我评估和鉴证、预算执行审计、各种专项审计项目中都会大量涉

及,经济责任审计又要对领导任期内的决策、内部控制制度、财务报告、下属单位监管、经营绩效等进行较为全面的关注和审计,造成一方面项目多、人手少,难以向深度挖潜;另一方面内容交叉重复,未充分利用常规审计项目信息成果来分散经济责任审计工作量,造成审计项目、信息的交叉重复。经济责任审计项目与其他常规项目计划缺乏统筹安排,审计资源利用效率较低。

7. 审计组织模式:难以满足经济责任审计项目质量需求。内管干部经济责任审计组织模式主要有三种:一是独立完成模式,由于内部审计人员对公司业务和管理较熟悉,责任心强,审计效果较好;二是半包模式,即以内部审计人员为主审,安排部分会计师事务所人员参与完成;三是全部外包模式,这种模式因为中标单位对业务的熟悉度不够和受盈利目的驱动,效果较差。目前江苏移动公司经济责任审计主要采用合作完成的方式,以内部审计人员为主,同时抽调其他业务部门人员和部分会计师事务所人员参与。这种组织模式难以满足经济责任审计项目质量需求,其劣势前文有具体分析。

8. 审计技术手段:难以适应高度信息化的业务模式需求。江苏移动公司计算机辅助审计模式已基本形成,但对于数据式审计手段的应用还停留在浅层,对信息系统本身的安全性、合理性和运行效果的审计还较少涉及,难以满足经济责任审计快节奏、高效率的任务要求。

## 三、内管干部经济责任审计的创新思路与具体路径

### (一) 创新完善的思路

1. 关注战略发展需求和风险领域,完善现有评价体系。由于领导任期有限,在绩效考核的压力和个人利益驱动等因素的影响下,领导任期内业绩考核完成很好,却忽视甚至是透支难以短期见效的长期盈利能力的培植。因此,对领导干部任期经济责任的评价应尽量实现短期效益指标与长期盈利能力指标的平衡,规避任期短视效应对企业可持续发展能力的负影响。

2. 客观评价领导履责经济责任的决策力、执行力、管理力和监督力。经济责任审计通过对领导干部任期内经济责任履行的全方位审计,深度考察领导贯彻集团发展战略的执行力、对公司发展规划和重要事项的决策力、对公司营运的管理力和对下属单位的监督力等,为相关部门在领导干部选拔使用方面提供更为深层的信息,提高经济责任审计报告的信息质量。

3. 根据权责一致性原则进行定性、定量评价。审计评价以事实为依据,根据权责一致和对等原则,即“以职定权、以权定责、以责定审、以审定评”,定性、定量地客观评价领导干部的经济责任履行情况。围绕领导干部经济权力运行的轨迹,将其对应的经济责任评价细分为经济决策责任、执行责任、管理责任、监督责任和个人廉政责任。

4. 全面性与重要性相结合地建立评价体系。在指标的选择上既关注评价指标的全面性,又要尽量选择关键和重要指标。评价的内容重点应与领导干部经济责任履责重点一致,注重指标的可操作性,尽量做到全面又不失简洁,易于审计评价取证。

5. 注重历史性、地域特点,进行客观性评价。评价体系应关注地域特征和历史管理水平等对领导履行经济责任能力的影响,因此审计评价上应综合考量目标标准、行业标准、历史水平和通信市场普及率等因素,客观评价领导决策、资源配置、发展思路与行业、地区和公司基础的匹配度及科学性,准确界定其履责决策、管理能力。

(二)创新完善的具体路径

1. 关注公司战略管理,内部协调发展和长期盈利能力培植,完善财务绩效评价体系。借用战略管理和评价工具平衡计分卡(BSC)原理,完善营运绩效评价体系。根据战略管理的四个核心要素——财务、市场和客户、内部运营管理、学习与成长,将运营绩效评价设置为四个一级维度以及多个二级、三级细分指标。

BSC工具关注组织战略目标实现的因果关系链和驱动因素,体现了因与果的平衡、结果与过程的平衡、财务指标与非财务指标的平衡、内部指标与外部指标的平衡、长期指标与短期指标的平衡、战略与战术的平衡,注重驱动集团转型战略目标实现的员工、组织架构、流程改进等发展需求。

综合以上绩效评价理念和企业运行特点构建的营运绩效评价指标体系见表1。

2. 全面考察、客观判断领导的重大决策能力。从决策体系建立、决策内容范围合法性、决策程序合规性、决策合理性、决策执行和效益实现的各方面,全面评价判断领导的决策力。

以投资决策为例,考察投资决策的合规性、合理性、执行情况和效益等方面,判断投资决策是否符合地区发展特征及战略发展需求,可用重复投资率和投资重点与细分市场特征的匹配度指标量化评价。同时结合不同地域细分市场分类标准,综合目标水平、行业水平和历史水平评判标准构建决策力评价体系,更好地服务于领导干部升迁、任免的决策需求。具体评价指标体系见下表2。

3. 个人廉政责任的审计内容要落实。目前对领导干部个人廉洁从业的审计涉及较少,在审计报告中内容非常有限,一般仅有一个消极式的结论:在审计关注的范围内,未发现领导干部的个人廉政问题。有的报告中甚至根本没有关于个人廉政从业的内容。领导干部个人廉政责任的审计评价存在被架空的现象,没有深入下去。因此,未来应完善的方面是:在审计资源、手段赋权范围内,结合当前对干部党风廉政监督管理的要求,将在账上或日常管理中能落实的领导干部个人廉政责任,比如会议经费超标、领导配车、手机话费报销、收受礼金上交等,审计内容尽量落实。

表 1 基于BSC的营运绩效评价指标体系

一级指标	二级指标	三级指标	备注	一级指标	二级指标	三级指标	备注		
财务	盈利	运营收入	主要反映利润和利润率	内部运营管理	网络运行	服务质量稳定性			
		EBITDA收入率				设备质量、更新、维修及时性			
		EVA率				资源利用分流合理性			
	收入质量	收入增长稳定性	反映增长质量和战略转型中新业务增长情况		售后服务	投诉率			
		新业务收入增长				投诉一次解决率			
		新业务收入占比				投诉问题溯源			
成本控制	运营支出收入比	基于精细化管理的需求来考核	流程优化	业务流程的规范化程度					
	营销成本收入比			流程优化的个数					
市场和客户	市场拓展	市场占有率		信息基础设施	信息基础设施升级				
		新业务市场占有率			信息服务平台建设				
		增量市场占有率		客户满意度	员工满意度				
		增量市场新业务占有率			关键员工流失率				
	客户满意度	客户总体满意度		客户增值能力	人力资源			员工建议采纳率	
		目标存量客户保有率						人员结构合理性	
内部运营管理	营销	单点营销成本占行业值的比重		组织架构		公司治理结构的合理性			
		营销点布局与业务量的匹配度				全业务组织架构的建立			
	信息服务	渠道创新	考察渠道转型			部门协同能力	由部门之间打分		
		服务准确率							

表2 重大决策评价体系

一级指标	二级指标	备注
决策体系建立	决策体系建立	
	决策制度体系的健全性	
重大决策内容范围合法性	决策内容的合法性	决策内容是否符合国家法律法规规定、集团相关制度
	“三重一大”事项集体决策率	“三重一大”事项是否按照规定集体决策
重大决策程序规范性	重大决策程序的规范性	
	重大决策档案管理的规范性	
重大决策合理性	投资重点与本地市场的匹配度	
	投资重复率	
	服务资源与客户类型的匹配度	
	重大采购决策与业务需求匹配度	
	营销案设计的合理性	
重大决策执行情况	营销资源投向合理性	
	决策执行率	
重大决策效益性	决策目标的达成率	
	决策损失金额	
	决策失误率	

#### 四、经济责任审计创新建议实施应关注的问题

1. 争取领导的认可和支持,分步推进。领导的认可和支持,是经济责任审计评价体系得以实施应用的重要保证,经济责任审计通过对“事”的审查,最终落脚对“人”的评价,其评价结论直接影响到领导干部的升迁发展,只有得到被审计领导的认可和支持,经济责任审计评价才能更好地实施推进。因此,在经济责任审计评价框架体系出来后,需要课题组充分讨论、论证和修订完善形成征求意见稿;然后在此基础上进行充分的问卷调查和多方征求意见,修订完善形成试行评价方案;最后在试行方案使用中,不断解决发现的问题,形成正式的经济责任审计评价办法制度规范。

2. 创新经济责任审计对象分类管理和业务模式,优化审计资源配置。将ABC存货管理和风险评估理论应用到审计对象的分类管理中,将审计对象按照经济权力大小、履责风险高低等因素分成A、B、C三类,对A类对象实行任中必审,对B类对象实施任中抽审和离任审计,对C类对象只实施离任审计。如果把任中审计真正做到有深度,就不一定保留离任必审的制度,对于上任短即平调、任中审计间隔短的审计对象可采用简易审计程序,即离任交接模式。通过审计分类管理办法和审计业务模式的创新,优化审计资源配置,实现更高的经济责任审计价值增值。

3. 构建经济责任审计与常规项目信息数据接口。通过建立常规项目与经济责任审计项目接口,将常规项目信息成果及时录入数据库中,实现与常规项目信息、管理的有效整合,经济责任审计工作分散、分解到常规项目中,提高经济责任审计效率和效果。

4. 重视经济责任审计中长期规划和审计项目计划的统筹能力。凡事“预则立,不预则废”,经济责任审计的推进发展也不例外。因此,省公司审计部应做好今后经济责任审计发展的中长期规划,重视年度审计项目计划中经济责任审计与常规审计项目的统筹安排,做到一班人马同步进点、出多份审计报告,互相利用信息成果,提高审计深度和工作效率,在一定程度上缓解任务重、人手少的矛盾。同时,对经济责任审计人员组成、抽调条件和素质结构等应建立制度规范,完善经济责任审计项目质量保证机制。

5. 加强审计队伍建设,提高审计人员能力素质。一是要组建、培养一支专业的审计队伍。要引入精通信息技术、经营管理、工程建设、网络管理、税收法律等方面知识的专业人员到审计组中;二是加快知识更新、改善知识结构。要创建审计人员多层次、全方位的培训体系,加强跨省、跨公司、跨行业的交流互动,提升审计人员整体素质,培养复合型审计人才。

6. 深化现代审计技术手段的运用,提高审计工作效率。李金华审计长曾多次强调:审计信息化是一场革命,能不能在这场革命中掌握主动权,直接关系到今后审计事业的发展。江苏移动公司内部审计在现代审计技术手段的运用上有一定优势,也取得了一定的成效,但仍需要提高全员的信息化审计手段应用能力,深入推进“数字化”审计模式,逐步探索实施非现场审计。

【注】本文系南京审计学院和江苏移动公司合作的横向课题成果。

#### 主要参考文献

1. 罗伯特·卡普兰,大卫·诺顿著,刘俊勇等译.平衡计分卡——化战略为行动.广州:广东经济出版社,2004
2. 任志宏.完善企业集团内部审计模式,提高企业战略决策经营能力.审计研究,2005;3
3. 崔振龙,潘博.关于经济责任界定的探讨.中国审计报,2013;7
4. 汪小婷.中国电信战略转型绩效评价.南京邮电大学学报(社会科学版),2008;4
5. 明胜.任期经济责任审计的制度性缺陷及改进措施.当代经济,2009;8
6. 张玮莹.内部审计为企业战略转型和精确管理服务.中国内部审计,2009;1