

# 从全球视角看内部审计师 专业胜任能力的完善

尤雪英(博士)

**【摘要】** 本文从知识、技能与行为三个维度,结合全球内部审计知识共同体的近期调研报告及其他相关文献,从全球的视角来观察内部审计人员的活动及其特点,对全球内部审计职业发展情况进行归纳分析,并结合中国的实际情况,就内部审计师如何完善专业胜任能力提出相关的建议。

**【关键词】** 内部审计师; 专业胜任能力; 行为技能; 技术技能

**【中图分类号】** F239

**【文献标识码】** A

**【文章编号】** 1004-0994(2016)19-0062-3

当所有者或管理层不能亲自监督代理人或下属的行为,必须依赖二手信息做出决策时,就会产生对内部审计服务的需求。内部审计作为一种应对风险的手段,要求内部审计师应尽可能地保持知识的最快更新与综合,从而保持较高的专业胜任能力。另外,内部审计师所在的组织面临的环境也相对复杂,内部审计师需要从一个全新的视角出发,审视及思考如何提升自身的专业胜任能力。根据国际内部审计师协会(IIA)的定义,内部审计师的专业胜任能力是指内部审计师个人能恰当地完成一项工作或任务的能力,它是由特定的知识、技能与行为所构成的一个组合。因此,本文从知识、技能与行为三个维度,结合IIA下设的专门从事内部审计研究工作的“知识共同体”组织(CBOK)近期的调研报告,从全球视角出发,分析内部审计人员的活动及其特点。

## 一、内部审计师知识结构的需求变化

在美国、加拿大、西欧、澳大利亚和日本等发达国家,内部审计师的需求呈现如下趋势:对具有IT(信息技术)、数学建模、金融衍生产品等专业知识的技术专家的需求与日俱增,远超过掌握一般审计知识人才的需求。这主要是由于内部审计部门为更好地满足高级管理层的需要,不断地扩展服务活动范围。因此,符合公司商业模式并具有这些专业知识的技术专家将在内部审计部门变得日益重要。以往内部审计专业经验是获取内部审计部门经理、首席审计官等中高级职位的关键;而当前,这仅是成为初级审计人员的必要条件。是否能够将内部审计领域经验与技术领域知识有效地结合,未来将成为获取内部审计部门主管或经理等中高级职位的关键。

内部审计师一般在大学阶段学习会计、审计和其他相关

课程,其中学习最多的是:会计、审计、财务管理、企业管理以及经济专业的课程,学习领域相对狭窄。目前首席审计执行官都特别希望寻觅到能深化和提高内部审计部门批判性思维和沟通能力的内部审计员工,对内部审计师应具备知识的要求为:风险管理、信息技术(通用)、行业知识、数据挖掘与分析、商业分析、舞弊审计、金融、取证技术与调查、网络安全与隐私。由此可见,特定行业的知识和通用的IT技能也是首席审计执行官(CAE)优先考虑的知识,并应该强调内部审计员工所学的知识内容应与组织目标、需求具有一定相关性。

## 二、内部审计技术工具的变化

1. 目前最常用的内部审计技术工具。从全球来看,目前内部审计师在实施审计活动时最常用的五种技术工具及其应用程度分别为:①基于风险分析的审计计划(76%),在所有的地区,基于风险分析的审计计划均位列第一;②其他的电子沟通方式(70%);③分析性复核(64%);④统计抽样(57%);⑤电子工作底稿(56%)。

2. 未来五年最常用的内部审计技术工具。未来五年将会最常使用的五种内部审计工具及其应用程度分别是:①计算机辅助审计技术,全球平均数为63%,中东拥有最高比例(73%),随后为拉丁美洲/加勒比(71%)、美国及加拿大(65%),预期最低的是亚太地区,为58%;②电子工作底稿(55%);③连续/实时审计(54%);④数据挖掘技术(52%);⑤基于风险的审计计划(52%)。

## 三、内部审计师的技术技能需求变化

1. 当前技术技能分析。根据CBOK的调查,内部审计师应具备的重要能力及其重要程度如图1所示。需要强调的是,

**【基金项目】** 上海海关学院课题“基于国际标准内部审计人才培养的探索与实践”

业务、风险分析和内部控制这三项最重要的技术技能之间存在着重要的逻辑关系。为了更有效率地开展内部审计工作,内部审计人员需要了解关键业务的目标,着力分析最为关键的业务风险,帮助企业识别和解决控制系统的弱点或缺陷,从而提高内部审计工作的绩效。

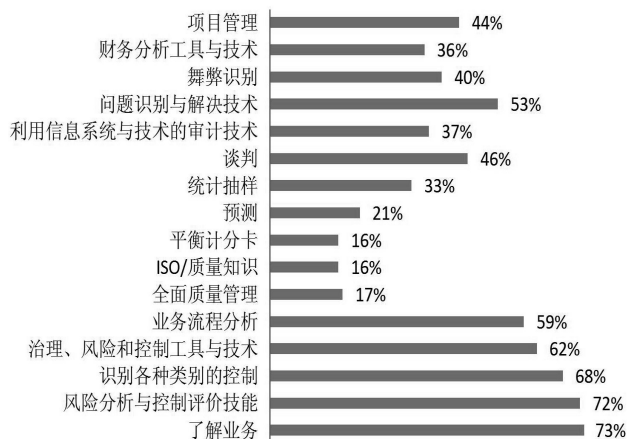


图1 内部审计师应具备的技术技能

2. 未来技术技能分析。有的研究认为,商业智慧(对公司的业务拥有广博的知识并了解当中的风险)以及分析和批判性思维将成为未来内部审计师必备的五大技能之一。此外,有研究表明,有能力了解高层领导的需求将成为内部审计师必备的五大技能之首。

3. 数据分析技能与技术风险的特别考虑。在未来,内部审计师的IT技能将会因诸如云计算、电子商务和社交媒体等技术的广泛使用而变得更加重要。另外,计算机辅助审计技术被更广泛地使用,如数据挖掘、商业智能和预测分析,也会对内部审计师的IT技能提出更高要求。由此可见,信息技术或信息系统方面的能力和技能将继续成为挑战内部审计从业者的重要话题。

内部审计人员必须不断提高其数据分析能力和技术来提升工作效率。除了能够分析完整数据库,这种技术还可使内部审计师提高工作效率,并以更加复杂的方式对数据丰富的领域进行审计。从全球统计结果来看,将近50%的内部审计师使用数据挖掘和数据分析技术来识别舞弊行为,用以发现风险管理或监控系统中存在的问题,通过测试数据总体来寻找审计线索,这表明,未来需要对这些技术进行更广泛的应用。

根据CBOK的调查,IT风险是2015年内部审计最为关注的五大风险之一。内部审计人员必须积极主动地帮助组织识别、监控、应对这种新兴的IT风险,并建议董事会采取更好的应对措施。然而,对一些重要的、非常规的IT问题,整个组织对此的关注度以及内部审计部门在此方面开展审计活动的覆盖率,却非常低。例如,在全球范围内,约17%的受访者表示他们从未花费时间来审核其组织的网络安全系统;约四

分之一的受访者表示他们没有花费任何时间对有关社交媒体的问题进行审核;但大多数受访者表示,在未来2~3年内他们在网络安全和社会媒体方面的审计活动将增加。

#### 四、内部审计师的行为技能需求变化

根据CBOK的调查,内部审计师应具备的行为技能及其重要程度如图2所示。可见,内部审计师最重要的五种行为能力分别是:沟通技能、问题识别与解决技能、提升内部审计价值的的能力、对行业及法规变化与时俱进的能力、组织的才能。对于内部审计师而言,如果不能有效沟通,审计计划、审计方案很可能落空,审计效果也难以体现,审计价值更难以得到高度认同。在内部审计活动中,审计计划与审计效能的沟通最为重要。

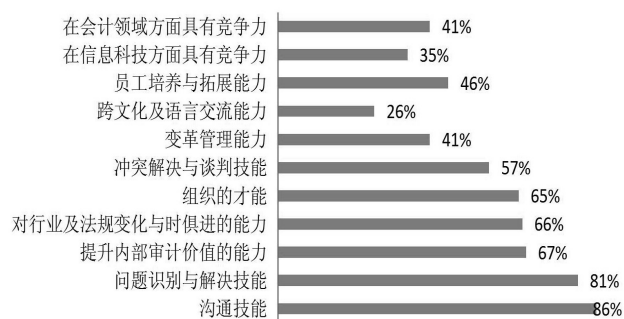


图2 内部审计师应具备的行为技能

1. 审计计划的沟通。在风险动态变化的情况下,组织内部和外部环境都在不断变化,即便在组织内部,董事会、管理层也可能具有不同目标。因此,内部审计师要在组织中成功地发挥主导作用,就需要从根本上理解各利益相关者的需求并为其提供服务。内部审计人员必须拓展沟通渠道,以更好地预测利益相关者的期望。他们必须证明其所制定的审计计划有利于管理企业在实现战略目标过程中可能遭遇的关键风险。如果内部审计师不能在这方面进行有效的沟通,往往会导致内部审计师和利益相关者之间存在期望差距,不利于审计计划的执行与审计效果的评价。

从全球平均水平来看,约73%的内部审计部门表示他们会邀请管理者参与审计计划的制定;约62%的内部审计部门表示其会与企业的负责人协商审计计划内容,与审计委员会协商的比例稍低些,约为56%。北美地区的内部审计部门与利益相关者沟通的比例比全球平均水平高出一些,而东亚及太平洋地区的这些比例几乎都处于全球最低水平,中国也不例外。

2. 审计效能的沟通。审计效能的评价与沟通对于提升审计效果、提高内部审计部门地位至关重要,仅仅向利益相关者发出反馈调查表是远远不够的。有经验的内部审计部门会邀请相关部门与利益相关者一起参加座谈会,在调查问卷的基础上,就内部审计需求及实施等情况进行沟通,了解利益相关者的需求是否得到满足,协商进一步完善的方法。

#### 四、基于国际趋势的内部审计师专业胜任能力完善路径

1. 内部审计师专业知识结构的完善。成功的内部审计师应具备扎实的基础知识,掌握基本的审计技能。内部审计师通过大学阶段对内部审计课程的学习,已获得内部审计基础知识,初步掌握调查和证据收集技术,从而为将来内部审计职业化发展奠定基础。结合国际内部审计发展趋势,内部审计师应强化对内部控制与风险管理的学习与掌握,并通过参加培训的方式,经过教师讲解、小组练习、小组讨论、案例研究、团队合作、实际演练和个别辅导与反馈等学习过程来增强人际交往和团队建设能力的培养。

因此,对于大多数内部审计师而言,还需在以下方面加强或完善知识结构:①鉴于 IIA 内部审计准则在国际上的通行以及对各国内部审计准则制定的引领作用,对于具有一定英文基础的内审师,应学习 IIA 准则原文,了解 IIA 内审准则体系、逻辑结构与发展趋势,提高对准则原文的理解能力、与时俱进的自学能力,以及获取国际注册内部审计师(CIA)资格证书的应试能力。②基于风险的年度内审计划是内部审计实务的核心,内部审计师应重点学习如何通过风险分析与风险评估来确定年度内部审计计划与方案,在条件具备时,应在有关专家的指导下进行实际演练。③多项调查表明,沟通技能是内部审计师最为重要的行为技能之一,访谈是发现审计线索、获得审计证据的重要手段,因此,内部审计师需强调对访谈内容的学习与实践操作。

2. 内部审计师沟通行为技能的提高。沟通技能是内部审计师最为重要的行为技能之一,成功的审计师也是成功的沟通者,他们能够在会议、演讲、访谈与谈判中清楚地向他人传递思想与表达建议。内部审计师在其整个职业生涯中,建立自己的沟通风格非常重要,学会如何应对各种不同风格的人,在沟通过程中思路清晰并透露出较高的专业素养。

内部审计师可从以下几方面提高沟通技能:①沟通模型及其应用:掌握在各类沟通模型中信息发布者、接收者、沟通媒介和信息的经典特征与基本原理。②社交风格和沟通:掌握风格偏好、风格识别;了解不同沟通风格的影响及效果;学习如何与具有不同社交风格的人沟通。③演讲的最佳实践:对演讲内容、视觉要素和听觉要素的组织;演讲道具的应用;应对演讲恐惧的方式等。④访谈最佳实践:了解访谈用途;掌握聆听技巧、提问技巧与反馈技巧。⑤谈判最佳实践:了解谈判特点、了解利益和立场之间的区别、学习谈判方案的替代技巧、熟悉敌对谈判的策略。

3. 内部审计师创新思维能力的培养。具备创新思维能力的内部审计师将在未来的职业生涯中获得竞争优势,从而能更好地履行内部审计职责。应从以下几方面培养和提升创新思维能力:①了解创造性地解决问题的关键概念:创造性地解决问题的维度(发散和收敛思维)、识别创造性地解决问题的天赋、识别个人和组织中存在的影

响创造力的因素。②构建创造性和发散性思维:掌握发散性思维的基本规则;掌握创造性和发散性思维的工具;确定和探索重新构造为创造性和发散性思维的工具,如学习和探索以“提问”、“头脑风暴”、“想象”作为发散性思维的工具。③问题解决与收敛思维:掌握收敛思维的基本规则;学习解决问题和收敛思维的特点;应用“归纳法”、“演绎法”和“质疑法”找出解决问题的规律;学习解决问题和收敛思维应用工具。

4. 内部审计师数据分析能力的提升。在大数据时代,数据挖掘与数据分析能力已经成为内部审计师提高工作效率的必备工具。正规的数据分析程序可以帮助内部审计部门在高效地提供更大的审计和舞弊检查范围的同时,显著减少审计误差。数据分析程序可以提供长期的持续审计、法律与合规检测。在许多组织中,数据分析还是舞弊检测方案的基石,能够帮助审计和反舞弊小组轻松地识别潜在的舞弊行为,而无须为发现舞弊痕迹手工处理大量样本数据。

但是,实施有效的数据分析对大多数审计部门来说是一个巨大的挑战。因此,内部审计师需要学习并了解数据分析可以做什么,哪些工具可用于数据分析,将数据分析程序运用到哪些领域更重要且具有针对性。

内部审计师应学习以下内容以提升数据分析能力:①数据分析基本理论:数据分析在内部审计中的应用、数据分析工具、数据分析实施过程概述。②内部审计数据分析方案与连续审计、连续监控:如何在商业和反舞弊项目中使用连续监控、舞弊侦查和防御。③数据分析目标、数据分析程序。④数据库:数据获得渠道、数据字典、数据审查、数据清理、利用数据正本或副本、导入数据,以及如何避免破坏数据、如何进行和IT协同数据相关工作。⑤内部审计数据分析的最佳实践:合规性监控和审计的案例、对特定流程的实体范围审计;持续审计和监控舞弊侦查;舞弊调查;业务审核和改进。

#### 主要参考文献:

Hodge F. D.. Investors' perceptions of earnings quality, auditor independence, and the usefulness of audited financial information[J]. Accounting Horizons, 2003(17).

Gramling A. A., M. J. Maletta, A. Schneider, B. K. Church. The role of the internal audit function in corporate governance: A synthesis of the extant internal auditing literature and directions for future research[J]. Journal of Accounting Literature, 2004(23).

张玉. 大数据驱动内部审计转型[J]. 审计月刊, 2014(11).

程芙蓉. 内部审计发展趋势的思考[J]. 审计月刊, 2004(7).

作者单位:上海海关学院经济与工商管理系,上海 201204