

审计全覆盖背景下的国有企业领导经责审计 重难点工作分析

■王利萍

(四川中衡安信会计师事务所有限公司, 四川 成都, 610000)

国有企业作为社会经济体系中的支柱标杆, 应通过经济责任审计这样的监督管理制度为经济发展保驾护航。在审计全覆盖背景下, 提升经责审计的威慑力与时效性成为一项关乎国有企业生存发展的重大决策部署。但人员配置不充裕、审计流程亟待完善等现实问题, 仍然需相关审计单位从国有资产、公共资金、社会资源的安全性及使用合规性方面着手, 减少经责审计工作的视野盲区并加大审计力度。

一、经济责任审计的内容

经责审计是指以现有的国家财经法纪、党规党纪、被审计国有企业规章制度等为最终评价依据, 对国有企业董事长、总经理及国有企业内部主要机构领导的履职尽责情况进行监督、审查。其根本目的在于帮助国有企业厘清重大经济活动决策中本单位经济责任人在任职期间的责任范围, 按照经济责任审计工作的开展时间不同, 分为任前经济责任审计、任中经济责任审计与任后经济责任审计。

二、当前阶段经责审计工作的重难点问题分析

(一) 内部审计独立性不够

首先是审计主体独立性原则不强的问题。审计主体是指贯穿经责审计成果形成的始末, 全程参与监督、审查环节的审计单位或审计工作人员。审计主体对审计信息的质量起着决定性的作用, 是与经责审计工作实际成效关联的第一要素。但国企在实际开展经责审计业务工作时, 很难确保不与地方其他政府部门产生交涉, 自然会使审计单位受到来自地方其他政府部门的干扰与牵制。而审计主体缺乏独立性, 会导致经责审计工作开展过程中, 在收集审计线索或约谈审计客体对象时受到层层阻力。例如碍于交情关系或上下级职务压力, 审计人员在审计报告中对发现问题的描述一带而过, 无法直戳重点, 或者是干脆隐报瞒报, 导致审计信息质量出现严重的失真、失准问题。尽管上级审计单位通常情况下会给予一定的政策支持, 但往往力度与强度都难以满足当下的经责审计需求, 导致出现审计信息上报渠道不畅通的问题。

(二) 审计工作严重滞后

根据国家的财经法律要求, 国有企业在出现领导干部调动、离退等领导班子调整时, 需要开展离任审计工作来界定、厘清离任责任人与接任责任人之间的经济责任范围。但在实施离任审计工作时, 审计人员会发现部分国有企业的组织部门与人事部门为了图便利, 或者出于其他原因, 并没有按照“有计划、有步骤、有重点”的原则安排相关人员的离任工作, 导致“先审计后离任”的制度难以落实, 进而出现审计时效性不足的问题。审计信息的延后, 难以为国有企业资产安全提供事前预警与事中监管功能, 将直接影响审计工作方案的编制质量。经责审计的目的是揭露国有企业在重大经济活动中的违规违纪事件, 避免出现国有资产流失的情况。然而现阶段经责审计的报告文件编制往往需要数月的周期, 即使通过事后回查监督发现了经济责任方面的失职渎职问题, 也难以弥补国有企业因此产生的经济损失。

(三) 审计责任难以界定

从国有企业的实际管理运营机制来看, 影响企业资产负债合理性与经济业务状况的因素有很多。因此, 国有企业通过开展经责审计工作, 来客观、公正地评判国有企业法人或经营承包者的是非功过与履职失职情况, 显然难度较大。尽管最新修订的《中华人民共和国审计法》中对主观责任与直接责任两个部分进行了补充定义, 但其中“除直接责任以外, 所有管辖范围内部门单位的经济责任, 均视为主管责任”的描述仍然过于模糊笼统。若是国有企业无法厘清国企干部领导班子各自的经济责任范围, 容易在“责大于权”的动机趋势下, 反逼相关的责任领导干部人员出现无作为或消极作为来规避经济责任的现象。这是过去较长的时间里造成国有企业经济低迷颓势的主要原因之一, 显然与经济责任审计工作的开展初衷与目的背道而驰。

(四) 审计成果运用不足

审计成果的运用问题主要分为两个方面, 一是

“审用”脱节，国有企业以往开展的经济责任审计工作的内容与结果，很难为企业组织部门的实际领导干部选任提供依据和参考。当前阶段我国经责审计工作尚未形成范式模板，导致审计工作的实际审查对象层面过于狭隘，难以全面、客观地反映领导干部的业绩全貌。例如，部分结果评价中过于侧重微观经济收支，而缺少关于领导干部个人经济责任方面的定性评价。另外一部分审计结果则过于宏观、宽泛，审计评价甚至超出领导干部的权责范围。二是审计配合机制不足，导致经责审计结果转化率极低。经责审计查找出的具体问题，可以反映国有企业在历史时期的资产使用与经营管理情况，因此，审计成果的转化运用，具体是指国有企业对审计查找的相关问题进行的后续整改与责任追究。然而当前来看，虽然各地的国有企业都开始建设经济责任审计联席会议制度，但由于联席会议相关的单位部门对自身职能的认知不足，即使听取了审计情况汇报，也缺乏实质性的剖析研究，不利于解决经责审计过程中出现的问题。

三、审计全覆盖背景下经责审计的优化需求导向

（一）高管人员全覆盖

经责审计工作从内容性质来看，是国有企业内部管控手段中不可缺失的重要环节。在经济责任的发生与描述中，“责任人”始终要发挥出地位主导的身份功能。在国有企业的内部管理活动中，无论是风险评估判断还是风险控制措施，都是由经营者或法定代表人来决定或执行的，因此，关键突破口在于如何能够打破国有企业的职级束缚，对具体经济活动的领导尤其是高级管理者的履职尽责情况展开详查彻查。因此，若是想切实提高经责审计工作的成效质量，就要坚持审计体系的独立性原则，做到对高管责任人“一视同仁、一个不漏”。

（二）经营管理全覆盖

对具有一定规模的国有企业来说，经责审计工作的流程内容需要根据权利、资金与企业资源三方面的富集密度，由高至低地对企业的重点事项、重点环节开展责任审查，并不能以单独的某个公司或某个部门的审查结果作为评估依据。因此，经营管理全覆盖意味着经责审计工作既需要做到总公司、分公司与子公司的全机构覆盖，又要做到业务部、市场部、财务部等全职能组织覆盖。经营管理全覆盖的目的是进一步缩小国有企业经责审计工作的视野盲区，避免国有企业在开展重大经济活动时，因脱管脱控出现资产损失或社会信誉降低的履职风

险。然而就当前阶段来看，国有企业要想实现自身的经营管理全覆盖，还需进一步提高经责审计工作在国有企业内部管控体系中的治理地位。

（三）风险全覆盖

前文论述的经济责任审计的主要内容中，提到了经责审计是为了保障国有企业资产得安全性及会计信息成果的真实性。这两个方面需要重点考虑的问题是国有企业的经济风险问题。对常态化运行的国有企业来说，经济风险主要分为外部市场风险与内部管理风险两部分，审计工作能否帮助企业及时地评估、识别与预警经济风险问题，是国有企业经责审计是否完成现代化成熟转型的关键标志之一。因此应当建立起以风险识别为需求的经责审计制度，使审计范围覆盖国有企业的主要风险领域与系统风险领域。

四、审计全覆盖背景下提高经责审计工作成效的措施方法分析

（一）坚持审计主体独立性原则，确保审计结果客观公正

分析经责审计工作的流程不难看出，若是审计人员隶属被审计单位的上下级职务管理关系，很难如实查找出问题。因此应当从以下几个层面上确保审计人员的独立性，一是经责审计机构管理的独立性。经济责任审计是国有企业重要的内部管控措施手段，需要把它看作企业管理的纵向延伸。而确保经责审计工作的管理独立，离不开企业领导层的管理决策支持。本文认为可以根据国有企业运营规模、审计内容任务量等因素科学制定直接对上负责的经责审计制度，使内审机构不再隶属或平行于国有企业的其他职能部门，而是直接隶属企业最高领导人或上级审计单位。二是要确保审计人员的身份独立。国有企业经责审计机构或部门建立时，应当坚持审计“回避原则”设立专职的审计工作小组，不能由企业其他部门的任职人员，尤其是财务岗位人员兼任，使审计人员不与被审计对象发生直接或间接层面的利益、职务、交际等关系。同时要组织审计人员定期学习《审计法》与财经法纪知识，要求审计人员在执行经责审计任务时，必须站在绝对客观公正的立场上，对领导干部经济责任履行情况进行监督与评价。三是经责审计业务的独立性。这要求经责审计部门或人员不得直接参与企业的经济生产活动，不能直接参与办理或辅助企业办理与经济活动有关的事项业务，应确保经责审计业务完全站在第三方的视角上，对企业经济活动期间干部的权责行

使情况进行分析、审查、监督与评价。

（二）建立“任中审计”的全过程监督机制

想要实现全过程审计，有关部门需要继续加大“先审后离”原则的贯彻落实力度，以企业经济活动的实际情况为参考，积极探索“任中审计”的监管模式制度，制订以年度为周期单位的经济责任审计计划。这样的离任审计可以帮助接管责任人摸清国有企业的资产负债结果、运营情况及内部控制体系状况，有利于接任者在后续决策管理过程中“扬长避短”，在离任者管理成果的基础上不断改善国有企业的经济资产状况。国企利用“任中审计”制度能推动经济责任审计工作实现经济业务的全过程覆盖，逐步扩大经责审计工作的垂直监管范畴。例如可以参考当前多数国有企业的做法，在内部审计团队无法满足所有重点业务流程的经责审计需求时，由外部审计介入，补充经责监管的盲区死角。

（三）以“政绩导向”视角评价经济责任

国企应当明确经责审计工作的重点依据问题，并立足会计期间假设的视角对审计客体任职阶段的资产损益情况进行核查。这样的成果反馈信息可以用年度会计报表审计法来进行审计，作为衡量审计客体业绩的最终依据。在分析国有企业资产变动情况时，需要从以下三个方面开展审计工作。

一是预算资金的编制与执行情况。审计需要紧紧围绕经济活动的重点事项，筛查其中是否存在不合理费用支出、亏空挂账或者未处理损失挂账等不良资产状况。若存在上述审计问题，应当根据相关人员的领导权责关系，界定清楚哪些问题是直接责任、哪些问题是间接责任、哪些问题是主观责任。

二是国有企业的内部控制制度情况。国企应当以座谈或约谈的形式联系审计客体的上级领导及同级部门人员，根据企业的实际经营状况与干部群众的反映，对审计领导干部的资产安全管理能力与经济运营水平作出定量、定性的客观评价。

三是经济指标的实现完成情况，例如以社会贡献率、净资产增加额及资产负债率的改善情况为业绩评价指标，让经责审计工作真正发挥“纠偏”与“推动”国企发展战略的作用。这需要国有企业的审计队伍水平提出更高的要求，只有做到对国有企业的战略政策“知根知底”，对具体的实施环节与执行情况有更深层次的了解，才能真正站在促进国有企业资本增值保值的角度合理开展经责审计工作。

（四）注重经责审计实效，强化成果运用

首先应当在国有企业内部建立科学的经责审计

评估体系，紧密联系国企不同职能部门的权责差异，为任职领导干部定性定量地制订打分评判标准。只有做到具体量化经济责任的履行情况，才能为后续实施有针对性的整改措施提供更加直观的审计结果参考。国企除了通过岗位培训不断增强审计人员的业务能力，还需要在内部建立起经责审计、纪检监察与组织部门多方协作的工作机制。

其次应当建立起风险预警机制，制订经责审计工作方案后，应当由组织部门负责传达审计程序，不断提高国有企业的审计预警层级，使审计工作发挥前置防范功能。同时应当根据经济业务活动的内容与性质，印发《经济责任履行领域典型问题预警清单》，建立工作手册制度，列出风险领域与防范措施，警醒、督促要职岗位领导干部在组织开展经济收支活动时认真履职尽责，提高经济管理能效。

最后应健全国有企业经责审计问题的整改机制，对经责审计查找出的问题，要做到严肃追责、落实整改。要根据问题影响性质做到“三个明确”，即明确整改办法、明确整改主管责任人、明确整改时限。在此基础上，将国有企业的经责审计评价情况列入年度绩效考核中，对发现问题拒不整改的单位，应当直接约谈主管责任人，以三级分管责任制倒逼国有企业对经责审计问题“真抓实干、应改尽改”。

五、结语

综上所述，当前国有企业经责审计工作的重难点问题主要集中在审计独立性较差、审计滞后性责任界定困难及审计成果运用不到位四个方面上。分析审计全覆盖背景下的导向需求，应当不断完善机制、提高审计独立性，优化经责审计全过程监督机制，不断活用审计成果，以此推动国有企业经责审计工作切实取得进展成效。

【作者简介】王丽萍（1985—），女，四川阆中人，本科，中级会计师，四川中衡安信会计师事务所有限公司，研究方向为企业审计。