

高校治理、内部控制与内部审计逻辑关系初探

姚 婷 广东生态工程职业学院 甘 露 广东第二师范学院

摘要：本文通过概念界定，探析了高校治理、内部控制与内部审计三者之间的逻辑关系，指出内部审计具有基础性、保障性、辐射性的职能作用。因此，构建“内部审计——内部控制——高校治理”的实现组织价值的推动机制具有重要意义。在此背景下，基于高校治理和内部控制，对高校内部审计在理念、功能和方法定位上进行了探讨。

关键词：高校治理；内部控制；内部审计；逻辑关系；内部审计定位

一、概念界定

张佳春等(2014)指出：在我国“大学治理”与“高校治理”是通用的。张维迎教授认为：大学治理涉及利益结构，须平衡利益相关者的利益，不能仅以现有相关者的利益为目标，要以社会价值为目标。也有学者提出：高校治理是确保高校制定正确的目标与政策，并监督其实施过程，从而评价全体参与者的一种机制(张佳春等，2010)。蒋建宏(2014)指出，这种治理是一种现代大学制度，其制度安排是基于学术决策和行政管理权限相互均衡制约，通过调动大学利益相关者联合行动来实现权力分割、责任共担、利益共享的高等教育治理模式，从而达到高等教育目标。可见，完善高校治理是我国高校所面临的一项重大战略任务，其重要目标是实现组织价值。

内部控制是在一定环境下某一主体为了实现经营目标、保护资产完整、保障会计信息正确、保障实施经营理念、保障主体战略目标和主体效益达成，针对主体内部环境采取的一系列自我规范、自我管理、自我调整、自我评价和自我控制的活动与策略的组合，由此来保证主体经营活动的效率和效果(美国准则委员会，1972)。根据COSO报告，内部控制体系包含五大基本要素：控制环境、风险管理、控制活动、信息与沟通、监督。

内部审计是企业或组织等主体为促进和加强自身经济管理、确保实现经济目标，对内部控制主体及相关上下游合作机构的财政收支、财务情况及生产经营活动中的资产、负债、收益等进行合规性评价和监督(中国审计署，2003)。中国内部审计协会指出：高校内部审计是高校内部审计机构通过对学校与资源利用有关的业务活动及其内部控制的适当性、合法性和有效性的审查，并进行确认、评价、咨询，旨在促进完善管理控制、防范风险、创造效益，从而促进学校事业目标的实现。

通过概念的界定可以发现，高校治理、内部控制与内部审计三者存在相互协调、相互促进的关系，是一个相互成全的统一体。

二、逻辑关系概述与构建

(一) 高校治理与内部控制

内部控制有效会推动高校治理完善。郭宏(2007)指出，委托代理关系是内部控制与高校治理产生的共同基础，二者为确保高校目标的实现，以相互牵制、相互制约为原则，提倡全方位、全过程的控制，相辅相成、相互促进。

(二) 高校治理与内部审计

内部审计对实现高校治理具有促进作用。高校治理以内部审计为重要支撑，高校内部审计对高校治理机制的良性运行具有很大的促进作用(张佳春等，2014)。改革开放以来，高校内部审计取得了一定成果，通过树立“围绕中心、服务大局”理念，定位在高校治理层面，成为高校治理的基石(乔春华，2018)。

(三) 内部控制与内部审计

内部控制和内部审计在基本内涵上具有统一性，共同作用于实施主体。二者相互协调，相互依存，在目标和职能上保持一致。内部审计的发展水平由内部控制的管理水平所决定，内部控制管理水平决定内部审计的发展水平，内部审计状况是主体实施内部控制时所涵盖的重要内容；内部审计又反作用于内部控制，通过内部审计可审查实施主体内部控制存在的缺陷，促进内部控制的不断完善、优化(李雅楠，2014)。

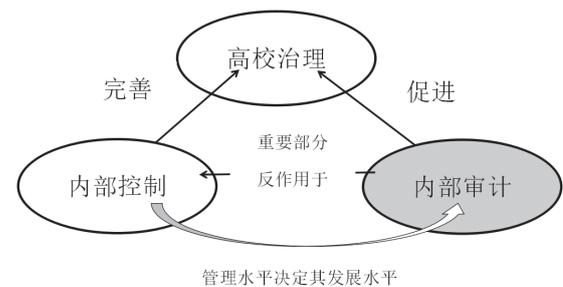


图1 三者逻辑关系图

通过以上分析可以看出，在高校治理的大背景下，脱离任意一个方面，单独谈论高校内部控制、内部审计抑或是完善高校治理都是不完整的。三者之间相互协调依存，协同促进，可以说是前提与基础、任务与要求、目的与手段的关系。其中，完善高校治理，实现组织价值是前提、任务与目的，优化和完善内部控制是基础和任务，内部审计职能的有效发挥是实现这一要求的重要基础和有效手段。在高校治理中，内部审计作为内部控制的重要组成部分，在高校治理结构中举足轻重，严格履行监督职责。一方面，高校内部审计要对校内各层次的内部控制定期实施确认、监督、检查、评价，寻找高校治理中的薄弱环节，发现高校所面临的风险，充分发挥其在内部控制中的职能作用，通过改进内部控制，改善高校治理，实现组织价值。另一方面，从图1可以直观地看出，内部控制、内部审计对高校治理具有完善和促进作用，同时高校内部审计通过反作用于内部控制，进而作用于高校治理，达到实现组织价值的目的。梳理三者的逻辑关系可得出，三者虽然是统一依存整体，但在这个作用过程中，高校内部审计的基础性、保障性、辐射性的职能作用不容忽视，第一，高校内部审计是高校治理的基石；第二，高校内部审计是高校内部控制的重要组成部分；第三，高校内部控制资源的优化配置并作用于高校治理需要高校内部审计作为支撑。因此，构建“内部审计——内部控制——高校治理”的实现组织价值的推动机制具有重要意义，在此背景下，高校内部审计

的可持续发展与准确定位特别重要。

三、基于高校治理与内部控制, 高校内部审计定位探讨

(一) 高校内部审计理念定位上应从被动规避风险向风险管理转型

高校内部审计是一种独立的、客观的确认和咨询活动, 通过运用专门的方法, 促进高校完善治理、实现组织价值和目标。内部审计通过为组织提供确认和咨询活动来参与风险管理, 同时, 风险管理是内部控制体系的重要构成要素。内部审计应更早地预测风险, 更精确地发现问题, 并提出准确解决风险问题的建议, 促进其健全内部控制。这意味着, 内部审计应主动出击, 而不是等风险来了才被动地进行分析再进行规避。因此, 要实现高校内部控制有效, 须及时发现高校治理结构中存在的漏洞和缺陷, 有针对性地提出内部控制改进措施, 提高风险管理水平。那么, 高校内部审计必须提前发挥咨询功能作用, 将审计机制关口前移, 使其与内部控制措施形成一个完整的、严密的管理系统, 达到提高内部控制水平、完善高校治理的目的。

(二) 高校内部审计功能定位上应从负责监督到促进完善治理转型

内部审计作为高校治理的重要环节和手段, 应在促进高校治理完善上发挥实现组织价值的重要作用, 而不能仅发挥传统的监督职能。即要在内部审计独立性的前提下增强其在高校治理中的增值功效, 在功能定位上从负责监督到促进完善治理的转型(程家旗, 2019)。因此, 应通过高校内部审计工作, 为学校高层作出经济决策提供参谋、当好助手, 完善高校管理程序与方法, 促进高校教学效益和教育目标的实现; 加大内部控制专项审计力度, 促使高校将内控制度从制定到执行工作落到实处, 从而促使高校管理工作统筹归口、流程优化、内控有效; 加大内部审计对

高校权力运行的制约和监督力度, 用好“权力清单”制度规范, 完善责任追究机制(庄莉等, 2016)。

(三) 高校内部审计方法定位上应从账务、制度入手向业务入手转型

高校在实现治理目标的过程中, 离开业务和内部控制流程谈实现组织价值是孤立的、不全面的。高校内部审计应将审计关口前移, 更加注重事前、事中审计, 在内部审计方法上, 从传统的“账务入手”、“制度入手”调整为主要从“业务入手”(程家旗, 2019)。为了及时发现影响组织价值实现的问题, 或者是潜在可能发生的问题, 高校内部审计应从业务入手并深入内部控制流程, 业务活动的过程、结果都需要重点关注。内部审计人员以业务流程为切入点, 通过了解业务具体情况、灵活运用调研手段, 剖析问题、分析原因和造成的结果、得出更有价值的信息并呈现于内审结果, 增强其说服力, 从体制和机制上规避风险和解决问题, 从而达到完善内部控制, 促进高校治理的目的。■

参考文献:

- [1] 张佳春, 戴小月. 中国公立高校治理中的内部审计问题文献综述[J]. 会计之友, 2014(12).
- [2] 张佳春, 李寿喜, 陈月圆. 国外高校治理结构变革及其启示——以2006年《牛津大学治理(白皮书)》为案例[J]. 财会通讯, 2010(3).
- [3] 蒋建宏, 沈蓓绯. 基于大学治理视角的高校内部审计监督机制研究——以澳大利亚国立大学为例[J]. 学术论坛, 2014, 37(11).
- [4] 郭宏. 试论完善高校治理的内部控制建设[J]. 经济师, 2007(11).
- [5] 乔春华. 改革开放以来高校审计的辉煌成就与启示[J]. 会计之友, 2018(18).
- [6] 李雅楠. 高校内部审计流程优化研究[J]. 财会通讯, 2014(28).
- [7] 程家旗. 高校内部审计职能与工作理念再思考——基于内部审计的本质属性和功能转型[J]. 国家教育行政学院学报, 2019(1).
- [8] 庄莉, 管小敏. 治理理念下的高校内部审计“135”发展思考[J]. 中国内部审计, 2016(11).

(上接 85 页)

学完备的培训方案, 增强成本核算培训的时效性与针对性, 加强对成本核算人员在新《政府会计制度》掌握能力上的培训, 还要做好对成本核算人员的信息化应用培训; 其次, 医院要加强与培训机构以及高校之间的联系与合作, 通过合作关系, 从这些专业机构中获取更多专业化的成本核算人才, 从而为医院成本核算队伍注入新鲜的血液; 最后, 进一步完善医院的人力资源管理机制, 提升医院人力资源招聘的专业化与针对性, 提高资源招聘效率, 从而保证更多的专业化成本核算人才可以进入医院中工作。

(三) 提升医院成本核算的信息化水平

信息化技术已被广泛地应用于医院的各项工作当中, 逐渐成为医院发展中不可或缺的一部分。因此, 医院想要在新《政府会计制度》下进一步做好成本核算工作, 需要不断提高自身成本核算信息水平才行。首先, 医院要将成本核算纳入 ERP 系统当中, 从而进一步提高医院成本核算效率与质量; 其次, 信息化成本核算因需要大量分析医院的财务数据, 所以也潜在地增加了医院的成本核算风险。因此, 医院在成本核算信息系统中要逐渐提高风险防范水平, 强化对杀毒软件、防御系统等运用。

四、结语

在医疗体制改革与新《政府会计制度》的双重影响之下, 医院的成本核算发展进入一个关键时期。这就要求医院成本核算要抓住政策机遇, 勇于突破压力, 从而不断构建完善的成本核算体系, 实现医院成本核算的优化发展。■

参考文献:

- [1] 孙丽. 新《政府会计制度》下医院成本管理的思考[J]. 财会学习, 2019(18).
- [2] 邹玉龙. 新《政府会计制度》对医院会计核算的影响与对策[J]. 财会学习, 2019(17).
- [3] 侯静怡. 新《政府会计制度》下公立医院全成本核算的研究[J]. 价值工程, 2019, 38(21).
- [4] 刘妍. 探讨新《政府会计制度》下医院成本核算[J]. 中国管理信息化, 2019, 22(17).
- [5] 左浩. 新《政府会计制度》下医院成本核算体系构建[J]. 行政事业资产与财务, 2018(21).

作者简介: 庞亚群(1983—), 女, 河北沧州人, 本科, 毕业于天津财经大学, 中级会计师, 主要从事成本核算研究。