

浅谈内部控制制度审计

中原油田公共事业管理处 王梅兰 徐晶

如何减少企业经营风险并使企业在激烈的竞争中立于不败之地,是内部审计部门及广大经理人一直探索和思考的问题。笔者认为,现代企业制度下的内部审计应重点突出内部控制制度审计,变革审计方法并提高审计工作效率。下面笔者就内部控制制度审计谈谈个人的看法。

一、内部控制制度审计

所谓内部控制,是指企业各级管理人员和有关部门的工作人员在进行生产经营活动时相互联系、相互制约的一种管理体系,它包括为保证企业正常生产经营所采取的一系列必要的管理措施。内部控制制度审计就是通过对被审计单位内部控制制度的审查、分析测试、评价,确定其可信赖程度,从而对内部控制产生的结果做出鉴定的一种现代审计方法。

二、内部控制制度审计的作用

内部控制制度审计是对内部控制的再控制,它是企业改善经营管理、提高经济效益的需要,其作用可归纳为以下几点:

1.有助于提高审计工作效率和质量。经济的不断发展将使审计的工作量越来越大,在这种情况下要搞好审计监督,就必须变革审计方法。内部控制制度审计是现代审计的一个重要方面,它不仅可以通过克服详查或大量抽查浪费人力和时间的不足,提高审计效率,而且可以提高审计质量,达到深化审计监督的目的。

2.有助于突出审计重点。通过内部控制制度审计,审计人员可以确定被审计单位内部控制制度的可信赖程度,并从薄弱环节入手,有效而迅速地明确审计重点和方向,这样既保证了审计工作的质量,又减少了审计工作量。

3.有助于完善内部控制制度。内部控制制度审计可以发现被审计单位内部控制制度是否完善、合理、有效。审计工作不仅要揭露生产经营活动中存在的问题,还要在内部控制制度中找出问题产生的原因,并有针对性地提出改进措施,从而促进被审计单位不断完善内部控制制度。

4.有助于由事后审计向事前审计转变。内部控制制度审计有别于传统的对经济活动及账目进行事后审查的方法,它将审计的重点放到被审计单位内部控制制度的科学性、严密性、完整性及严格的执行程序上来,变事后审计为事前预防,有利于及早发现问题,并把问题消灭在萌芽状态,避免给国家、单位造成不应有的损失。

三、内部控制制度审计的内容

内部控制制度审计以与企业内部各项经济活动有关的内部控制制度为审计对象,指出被审计单位内部控制的薄弱

环节,提出改进措施,从而帮助企业完善内部控制制度,提高企业的经营管理水平。

1.合规性审计。审查被审计单位制定的内部控制制度是否与国家的有关法规、企业的规章制度相背离,是否违反了国家相关法律政策。

2.全面性与系统性审计。内部控制涉及企业经营活动的各个方面,贯穿于投资、生产、经营、财务、监督、检查等经营管理活动的全过程。因此,内部控制制度审计应审计内部控制制度是否紧紧围绕整体经营目标,在通盘筹划企业人、财、物及产、供、销等经营管理各环节的基础上制定了相关控制方法和措施,同时还应审计内部控制的执行效果等。

3.内部牵制及不相容审计。内部牵制制度是企业制度的一个重要组成部分。其主要特征是将有关责任进行分配,使单独的一个人或一个部门对任何一项或多项经济业务活动都没有完全的处理权,而只有在经过不相容的其他部门或人员的验证或核对后才能行使处理权。

4.权责和奖惩审计。审查被审计单位是否明确各部门及人员的责任范围并赋予相应的权限;制定的操作规程和处理程序等是否可行;是否确定追究、查处责任的措施与奖惩办法,权限和责任是否匹配,奖惩是否得当;是否使权有所属、责有所归、利有所享,有无发生越权或互相推诿的现象。

5.成本效益审计。审计内部控制制度是否贯彻了成本效益原则,即是否以最小的控制或管理成本获取了最大的经济效益,是否实行了有选择的控制,是否在努力降低控制成本,是否尽量精简机构和人员等。

6.可操作性审计。审计内部控制制度是否符合企业的实际情况及业务流程控制点的设置和授权项目权限的确定是否考虑了其在实际管理工作中的可行性等。

7.内部审计制度。内部审计既要检查与评价内部控制制度的质量和效果,同时内部审计制度作为整个内部控制制度的一个重要组成部分,与其他各项内部控制制度共同促进企业内部控制各项目标的实现。

四、内部控制制度审计的方法

在实施审计过程中,可以采取以抽样审计为主、全面审计为辅的方法,对企业内部控制制度的各个重要环节做出全面测试和评价,不仅对会计数据的可靠性、合规性和合法性进行审查,而且对各项经济业务的责任行为和条件以及内部控制制度本身的科学性、严密性和贯彻能力进行审查,据以确定内部控制制度的可信赖程度。内部控制制度审计的基本方法有以下两种:

视同销售业务有关税务会计处理的探讨

南京师范大学 江希和

无论税收制度与会计制度怎样分离或分离程度有多大, 税务处理都不可能完全脱离会计处理而单独进行。所以, 税收制度中的视同销售业务是针对财务会计制度未将同类业务视同销售来说的。在这个前提下, 《增值税暂行条例实施细则》对视同销售业务的主要项目做了具体规定。同时, 按税法规定, 属于增值税视同销售业务的还涉及城市维护建设税(以下简称城建税)和教育费附加(外商投资企业和外国企业除外)的计算和缴纳。另外, 对于应税消费品来说还涉及到消费税的缴纳问题。笔者现对视同销售业务有关税务会计处理进行讨论。

有观点认为, 企业对视同销售业务应缴纳的增值税和消费税应直接借记“在建工程”等科目, 贷记“应交税金——应交增值税(销项税额)”、“应交税金——应交消费税”科目。但对按规定应缴纳的城建税和教育费附加则不能直接计入相关科目。这是因为, 城建税和教育费附加是以实际缴纳的“三税”之和为依据计算的, 一般随同“三税”按月计算缴纳, 如果

发生视同销售业务的当月应交增值税为负数, 则该笔业务就无需计算城建税。所以, 当视同销售业务发生时, 应缴纳的增值税记入“在建工程”等科目; 应缴纳的城建税和教育费附加不记入“在建工程”等科目, 而是在月末将应缴纳的城建税、教育费附加在当期损益和在建工程两者之间进行分摊。《关于将自己的产品视同销售如何进行会计处理的复函》中指出: 企业按规定计算缴纳的各种税费, 也构成由于使用该自产产品而发生支出的一部分, 应按用途计入相关的科目。因此, 对视同销售行为发生时缴纳的增值税不计算城建税和教育费附加是没有法规依据的, 更重要的是这与增值税的本质特征以及财务上的配比原则不相符。增值税的本质特征是对增值额的征税, 实践中由于对一个纳税主体在一定时间内的增值额很难准确确定, 所以计征时实行税款的“抵扣制度”, 即用一个纳税期内的增值税销项税额抵扣其同期的增值税进项税额后的余额才是应上缴给税务机关的增值税额, 而且在抵扣时采用的是“购进抵扣法”。但这种“购进抵扣法”的前提假定是, 本纳税

1. 对现行各种内部控制制度进行调查和评价, 看是否体现了内部控制的原理和原则。主要内容应包括: ①内部控制制度是否健全和有效; ②内部控制制度是否符合本企业的经营特点和管理需要; ③内部控制制度的执行是否严格和有效, 是否与责、权、利相结合; ④内部控制制度在执行中存在的问题及应采取的改进措施。

2. 对内部控制制度在实际执行中的严密性、有效性和可信赖程度进行测试。这是进行内部控制制度审计的重要方面。测试方法主要包括遵循性测试和实质性测试。

(1) 遵循性测试(也称符合性测试)指对内部控制制度的执行情况所进行的测试, 其目的主要是确定内部控制制度是否得到了遵循, 以及遵循的程度和效果, 以便判断有关经济业务数据的可信程度, 从而确定需要深入审计的重点, 进行实质性测试。遵循性测试的方法主要有检查、观察、询问等, 其中实地观察法最能获得更真实的信息, 是最直观、最容易掌握的一种测试方法。

遵循性测试可分为经济业务测试和控制功能测试: ①经济业务测试指采取抽样检查方法对企业各项重要经济业务的办理手续和办理顺序所做的审查, 目的是明确业务处理过程是否符合有关制度规定以及会计体系中资料的流向。测试时, 要求审计人员对经济业务从起点到终点进行顺序审查, 以验证其与内部控制制度的规定是否相符。②控制功能测试是查明各项控制程序或关键控制点与内部控制制度是否相

符的一种测试, 目的是考察其能够在何种程度上连续有效地发挥作用。

(2) 实质性测试指根据遵循性测试的结果, 对内部控制薄弱环节进行跟踪深入审计, 搜集确切的审计证据, 以便对内部控制制度的有效性进行审计评价。测试的重点是验证现行内部控制制度下产生的资料的完整性、正确性及合法性。采取的主要审计方法是: 实物盘点, 向第三者询证, 复核, 详细检查某项经济业务的账账、账表、账证、账物是否相符, 对账户的发生额和余额进行分析论证, 对重要的财务比率和趋势进行比较分析等。

五、对内部控制制度的审计评价

对内部控制制度实施审计后, 就可以对内部控制制度进行综合评价, 以确定其可靠程度。进行评价时, 不仅要对其在保护财产、防止错弊方面所起的作用进行评价, 还要对其在促进企业经营管理方面的作用进行评价。应掌握两个要点: 一是内部控制制度能够在多大程度上确保会计记录的正确性和可靠性; 二是内部控制制度的有效执行能够在多大程度上保护企业资产的完整性。

对内部控制制度进行评价时, 应实事求是地指出哪些有效、哪些无效, 哪些已认真贯彻、哪些没有执行, 哪些需要补充调整等, 并有针对性地提出具体的改进建议。也就是说, 既要肯定成绩, 又要指出不足, 并提出切实可行的审计建议, 以便完善企业内部控制制度和提高企业经济效益。□