



无形资产审计的新领域： 企业核心竞争力审计

中国海洋大学管理学院 李雪

有学者认为,企业核心竞争力实质上是企业多种无形资产综合作用产生的合力,是建立在企业核心资源基础上的智力、技术、产品、管理、文化等综合优势在市场上的反映,是企业的一组独特技能和知识的集合。这种能力可以使企业长期保持其竞争优势,因而是一种影响企业可持续发展的重要资源。本文就企业核心竞争力审计相关问题作一探讨。

一、企业核心竞争力审计研究框架的初步构想

企业核心竞争力是由无形资产构成的,无形资产是核心竞争力的构成要素,是核心竞争力的载体。拥有一定数量和质量的无形资产是培育企业核心竞争力的必要条件。笔者拟将企业核心竞争力审计列入企业无形资产审计体系中,并对其审计框架作初步构想。

借鉴审计研究的现有成果,考虑企业核心竞争力审计的特点,笔者界定的企业核心竞争力审计研究包括理论性研究和应用性研究两大类。理论性研究主要是研究企业核心竞争力审计的基本理论。应用性研究主要包括企业核心竞争力审计的应用理论。其中,理论性研究是应用性研究的前提和基

础,它统驭着应用性研究的内容;而应用性研究是理论性研究的具体化,直接指导着企业核心竞争力审计实践。因此,这两部分研究密切联系,相辅相成,不可偏废。

成员企业也应保持一致。

企业核心竞争力审计的理论性研究主要包括:①审计本质。②审计职能。③审计动因。④审计目标。企业核心竞争力审计的目标是一切企业核心竞争力审计活动的方向。只有先确定了企业核心竞争力审计目标,才能制定完成审计目标所必需的审计准则,并确定相应的审计程序和方法。⑤审计假设。研究企业核心竞争力审计的审计假设,既具有理论意义又具有实践意义。就理论意义来说,它是企业核心竞争力审计理论体系赖以建立的基础;就实践意义来说,其推论可以运用到审计准则中,以指导企业核心竞争力审计实践。⑥审计原则。它贯穿于企业核心竞争力审计的全过程,对企业核心竞争力审计理论和实践均有很强的约束力。⑦审计依据。企业核心竞争力审计依据是在企业核心竞争力审计过程中审计人员对审计事项进行评价的标准。⑧审计对象和内容。

企业核心竞争力审计的应用性研究主要包括:①审计准

成员企业也应保持一致。

3.增加合并会计报表的栏目。学习国外经验,增加合并会计报表的栏目,弥补其局限性。在合并会计报表中,用不同的栏目分别反映母公司和子公司的信息,把某些特殊行业的子公司单独列为一栏,作为合并会计报表的补充,弥补现有合并会计报表在信息披露上的局限性,给合并会计报表使用者提供更多的信息,让信息使用者在了解企业集团整体财务状况、经营成果及资金变动情况的同时也了解其子公司的相关情况,掌握更全面的信息。

4.变不完全合并为完全合并。将特殊行业的子公司进行合并编报,同时在合并会计报表中增加披露关于子公司所在行业的资料,并提供个别会计报表作为补充资料,以实现完全合并,更加全面、真实地反映企业集团的会计信息,以利于信息使用者的分析使用。

5.提高个别会计报表的质量。大力加强法制教育尤其是《会计法》的宣传教育,完善约束机制,增强经营者的法制观念,加大对违反《会计法》行为的处罚力度。同时加强道德建设工作,促使财务人员不断学习,努力提高自己的业务水平和职业道德水平。企业集团要严格要求子公司按照会计法规办事,提供客观、公允、完整的会计信息;要加强审计工作,利用注册会计师的审计来保证个别会计报表的可信度,从而提高合并会计报表的质量。□

二、克服合并会计报表局限性的措施

1.加大披露的信息量。应在发布合并会计报表的同时发布子公司的个别会计报表,或者以附注、说明的形式增加信息量,以满足债权人、投资者等信息使用者的需要。

尽管合并会计报表提供的信息对债权人而言有一定的局限性,但也不是绝对的。若企业集团最高管理当局有权处理子公司资源,将资产从一家子公司调往另一家子公司,则从合并会计报表中得到的会计信息比从个别会计报表中得到的会计信息更有用。因此,债权人可以在利用合并会计报表时结合个别会计报表进行分析,以避免合并会计报表的局限性。

同样,少数股权股东也可以结合使用个别会计报表和合并会计报表附注、说明,得到自己所需的会计信息。

2.制定企业集团统一的会计政策。应该借鉴国外先进经验,制定一套全面指导企业集团会计工作的独立会计准则,使合并会计报表具备可比性。在编制合并会计报表时,要求母公司和子公司采用一致的会计政策,同时在会计期间上各

则。企业核心竞争力审计准则是审计人员实施企业核心竞争力审计的操作规范,是评价企业核心竞争力审计质量的依据。②审计程序。企业核心竞争力审计程序是企业核心竞争力审计项目从开始到结束的基本工作步骤及其内容。③审计方法。企业核心竞争力审计方法是审计人员检查分析企业核心竞争力审计对象、收集审计证据、据以编写审计报告、形成审计意见的各种专门手段的总称。④审计评价指标。一套完善的企业核心竞争力评价体系应既包括财务指标又包括非财务指标,既包括定量指标又包括定性指标,既包括经济效益指标又包括社会效益指标。⑤审计报告。企业核心竞争力审计报告是表明审计意见的书面文件。⑥其他领域。如对不同类型企业核心竞争力的审计、不同审计主体的特殊考虑、不同审计内容的特殊考虑等。

二、企业核心竞争力审计相关问题的研究

(一)企业核心竞争力审计基本内容的界定

企业核心竞争力所涉及的范围极其广泛,这就决定了企业核心竞争力审计内容的广泛性。笔者现以企业管理活动为例来界定企业核心竞争力审计的内容。

1.审查管理职能。具体内容包括以下几个方面:①审查企业是否制定了完备的管理制度和管理方法,是否明确了企业目标及实现目标的途径;②审查企业已制定的管理制度和管理方法是否已全部贯彻执行并发挥着应有的作用;③审查企业各职能管理部门之间是否围绕着为顾客创造价值、创造并保持竞争优势这一中心进行相互协调和平衡;④审查企业是否根据自身的任务和目标合理配置和使用企业的资源,以最低的成本、最短的生产周期制造出市场所需的产品,这在很大程度上决定了企业产品是否具有质量优势和成本优势;⑤审查企业是否经常对生产经营活动进行监督检查,发现偏差是否及时予以纠正;⑥审查企业决策是否能适应竞争,快速而及时。

2.审查职能管理部门的工作。通过对企业职能管理部门工作的审查,可以明确各职能管理部门的责任关系,促进各职能管理部门更好地开展工作。具体审查内容包括:①对企业战略管理的审查;②对企业核心制造管理的审查;③对企业核心技术管理的审查;④对企业组织界面管理的审查;⑤对企业核心营销管理的审查;⑥对企业财务管理的审查。

(二)企业核心竞争力审计基本方法的界定

1.初步调查阶段的审计方法。在初步调查阶段,除采用常用的观察法、查阅法和询问法等审计方法以外,可通过绘制企业核心竞争力管理系统组织图的方法来了解企业为构建、培育、加强和更新企业的核心竞争力所采用的企业管理组织结构。

2.试审阶段的审计方法。在试审阶段,除采用常用的观察法、实验法和追踪法等审计方法以外,还可通过绘制企业核心竞争力管理职能图和管理信息关系图的方法加以补充。管理职能图和管理信息关系图都是企业核心竞争力管理系统组织图的细分。前者主要审查企业管理系统的子系统各个职能部门之间、各个职能部门内部是否协调一致以及责任的落实情况。而后者是以企业管理信息为中心,说明企业核心竞争力管理信息在企业各个职能部门之间的传递过程。

3.实审阶段的审计方法。

(1)确立企业核心竞争力审计的指标体系。依据企业核心竞争力的基本表现形式,企业核心竞争力审计的指标体系可以分为企业生产技术能力、企业组织管理能力和企业知识管理能力三个评价维度。①企业生产技术能力。它是指企业以最低的成本、最短的生产周期生产出市场所需产品的能力,是企业将技术资源向技术优势转换的能力,它在很大程度上决定了企业产品的质量优势和成本优势。其指标主要包括:资源利用系数、成本优势系数、周期开发系数、研究开发投入率和资产利润率。②企业组织管理能力。它是指企业战略实施过程中企业核心资源定位与配置的能力。其指标主要包括:用户满意度、关键服务份额、组织外向拓展能力、企业聚合力和企业文化建设投入率。③企业知识管理能力。它是指企业将一切可以利用的知识和智慧应用到现在或未来的产品和服务上创造价值和进行市场创新的能力。其指标主要包括:知识收集能力指数、知识传播能力指数和知识运用能力指数。

(2)进行企业核心竞争力审计的问卷调查。企业核心竞争力审计涉及范围广泛,一方面,很多内容无法用定量的指标加以衡量和评价;另一方面,它是一种建设性审计,十分强调与被审计单位管理当局的协商对话,并听取他们的意见和建议。因此,可编制调查问卷来弥补上述指标体系的不足。

4.总结阶段的审计方法。在企业核心竞争力审计的实审阶段,各个指标均各有侧重,因此单凭指标体系难以对企业核心竞争力进行综合的评价分析。这就应该在构建指标体系的基础上采用综合评价的方法对企业核心竞争力进行全局性的评价。常用的综合评价方法包括:专家评价法、经济分析法、多目标决策法、数据包络分析法、层次分析法、模糊数学综合评价法和数理统计法。

(三)确定企业核心竞争力审计内容和方法应注意的问题

1.讲求审计方法的科学性。选用的审计方法应有客观真实的数据和实际情况的支持,充分体现定性指标与定量指标各自的优势,尽量避免加入不成熟的主观判断。

2.注意静态分析与动态分析相结合。审计方法要考虑企业内外部环境的变化,将技术创新、时间等动态因素加入到审计分析方法中去,完善现代审计分析方法体系。

3.深入研究企业核心竞争力的审计理论,加快开发利用企业核心竞争力审计的方法。健全的审计实务是建立在健全的审计理论之上的,而审计理论是否健全的一个重要衡量标准就是看它是否能够正确地指导审计实务。因此,要想使企业核心竞争力审计充分、有效地发挥作用,就应首先重视审计理论的研究,建立系统、科学的企业核心竞争力审计理论体系。

4.完善审计的法律法规制度体系。企业核心竞争力审计所引起的审计内容的拓展和形式的创新相应带来了新的法律问题。企业核心竞争力审计报告应披露哪些审计信息,如何应付企业核心竞争力审计带来的审计风险,怎样保证审计信息的真实性等,都必须依靠一套行之有效的审计法律法规制度体系,以便为审计信息的反映提供法律保障。

5.提高审计人员的素质。企业核心竞争力审计对审计人员的知识结构与综合素质提出了新的挑战。审计人员要不断接受继续教育,及时更新知识,加强培训,提高职业素质和职业道德水平,以适应企业核心竞争力审计发展的要求。□