

Exploration and Research on the Types of Opinions in Internal Audit Reports

E Qi

Beijing Institute of Technology, Zhuhai, Zhuhai, Guangdong, 519085, China

Abstract

With the gradual deepening of the economic reform, the internal audit function is increasingly recognized by the company's senior management and increasingly attention. Due to the late start of internal auditing in China, the construction and development of the profession and functions of internal auditing rely more on the theoretical and practical experience of other countries. However, from the current situation of internal audit construction, both domestically and internationally, there has been no professional theoretical and practical exploration of the types of internal audit report opinions. The author, from the perspective of internal audit professionals who have been engaged in internal audit for many years, conducts preliminary exploration and research on the types of internal audit report opinions, hoping to play a role in the standardized development of internal audit.

Keywords

internal audit function; internal audit report; opinion type

内部审计报告意见类型探索与研究

齐娥

北京理工大学珠海学院, 中国·广东 珠海 519085

摘要

随着经济体制改革的逐步深入, 内部审计这一职能越来越被公司高层管理者所认知并日趋重视起来。由于中国内部审计起步最晚, 内部审计职业与职能的建设与发展更多借鉴于其他国家的理论与实践经验。但从目前内部审计的建设情况来看, 无论是国内还是国外都未对内部审计报告意见类型进行过专业性的理论与实践的探究, 笔者以从事内部审计专业多年的内部审计工作者的角度就内部审计报告意见类型进行初步的探索与研究, 希望能为内部审计的规范发展起到抛砖引玉之作用。

关键词

内部审计职能; 内部审计报告; 意见类型

1 引言

内部审计从 20 世纪 80 年代中期逐渐被企业高层管理者认知并引入企业经营管理框架之中。最初, 管理者对于内部审计的职能要求仅为防范财税风险的第二道关口, 而随着经济改革的逐步深入, 越来越多的高层管理者已经将内部审计定位于企业组织架构的重要组成部分, 其职能已经从过去的内部财务审计延伸到企业经营管理的各个角落。随着上市公司治理结构的不断完善与发展, 在证监会、证券交易所的不断努力下, 内部审计这一职能在规模以上的企业中越来越被经营管理者所重视, 并将其作为内部控制的一道最大防线。随着内部审计在组织机构中重要性的突显, 内部审计报告也逐渐成为高管层必须研究的企业内部重要报告之一。内

部审计报告的专业性、不统一性与绵长性成为高管层难以逾越的鸿沟, 如何提高内部审计报告信息传递的穿透性将成为内审业内人士不得不面对的问题。

2 内部审计基本职能

内部审计是独立、客观的鉴证和咨询活动, 它通过运用系统、规范的方法, 审查和评价组织的业务活动、内部控制和风险管理的适当性和有效性, 以促进组织完善治理、增加价值和实现目标。从内部审计的概念可以看出内部审计是附着于组织运营之上的一项内部管理活动, 内部审计的自身价值就是要在审查、评价企业各项经营管理活动、内部控制以及风险管理的全过程, 通过促进企业治理结构的完善、管理效率的提高, 以至于最终促进企业价值目标的实现。

内部审计在组织内部管理结构中的地位决定了内部审计发挥价值作用的大小, 内部审计报告被重视的程度是内部审计实现其自身价值的核心专业底气。一份优质的内部审计报告既要简单明了地向组织高层管理者直接传递组织内部

【作者简介】齐娥 (1976-), 女, 中国辽宁铁岭人, 硕士, 高级会计师, 注册会计师、注册税务师, 从事审计、内部审计、财务会计等研究。

现存的主要问题、问题的性质、问题的大小、对组织的影响等关键、重要且主要的专业信息；也要详细地阐述问题的根源、问题对于组织造成的实质性损害以及隐蔽性损害。内部审计从业人士应提高对内部审计报告信息传递的及时性、有效性开展专题性研究。

3 内部审计准则对内部审计报告基本要求

根据中国内部审计准则相关规定，内部审计报告应实事求是、不偏不倚地反映被审计事项的事实；要素齐全、格式规范，完整反映审计中发现的重要问题；逻辑清晰、用词准确、简明扼要、易于理解；充分考虑审计项目的重要性和风险水平，对于重要事项应当重点说明；针对被审计单位业务活动、内部控制和风险管理中存在的主要问题或者缺陷提出可行的改进建议，以促进组织实现战略目标。内部审计报告要素主要包括标题、收件人、正文、附件、签章、报告日期、其他。内部审计报告的正文主要包括审计概况，包括审计目标、审计范围、审计内容及重点、审计方法、审计程序及审计时间等；审计依据，即实施审计所依据的相关法律法规、内部审计准则等规定；审计详细说明，即对被审计单位的业务活动、内部控制和风险管理实施审计过程中所发现的主要问题的事实；审计结论，即审计意见类型及关键事项段，根据已查明的事实，对被审计单位业务活动、内部控制和风险管理所作的评价；审计意见，即针对审计发现的主要问题提出的处理意见；审计建议，即针对审计发现的主要问题，提出的改善业务活动、内部控制和风险管理的建议。

笔者以内部审计从业多年的实践结果来看，一份内部审计报告虽然以提高管理、完善控制、规范经营、促进组织经营目标的实现为主要职业使命，但是依旧过于专业，将绝大多数的高层管理者拦截在内部审计报告之外，高层管理者难以捕捉到审计人员通过审计报告所要表达的态度、关注的重点以及审计过程中所发现的差错或舞弊的重要性程度。审计结论得不到恰当的传递，必然会使审计结果和审计整改大打折扣。笔者认为，目前无论是国际内部审计协会还是国内内部审计协会均未对内部审计报告意见类型作出规范性的建议，实践界内部审计报告使用者也不可能提出报告意见类型的专业性建议，因此只能由内部审计实践的从业者根据实际工作需要，对内部审计报告意见类型提出专业性的建议，供业内专业人员共同探讨，并在内部审计工作中进行不断的探索与实践。

4 内部审计报告的现状与作用

内部审计报告是指内部审计人员根据内部审计准则及相关规范性文件对被审计单位实施必要的审计程序后，就被审计所审事项作出审计结论，提出审计意见和审计建议的书面文件。在内部审计理论界对于内部审计报告仅作了框架性的规定，主要包括内部审计报告的基本要求、内部审计报告的要素和内部审计报告应包含的内容，未对报告意见类型进行

指导性规范。实践界目前对于内部审计报告基本处于仁者见仁，不同的企业内部审计报告各不相同，有的企业内部审计报告十分详尽，一份审计报告大几十页或是上百页，事无巨细地描述所有审计中的发现；有的企业内部审计报告极其简单，仅做大项归类反映问题、分析问题，提出审计意见及建议；也有的企业内部审计报告以打分制表式体现，对被审计单位逐项打分，以最终得分对被审计单位进行内部审计评价。

内部审计报告的主要作用是用来评价被审计单位所审事项是否符合应遵循的相关制度规定，内部审计报告主要是提供给高层管理者，用于战略、决策。企业高层管理者一般为非财审专业人士，对于过繁或过简的审计报告均无法读懂，很难在短时间之内从内部审计报告中提取经营管理所需的管理信息，将审计信息、财务信息在管理信息之间转换还需要专业人士来解读。那么如此专业的内部审计报告是否能实现其价值与作用呢？笔者认为，可以，但是过于专业的内部审计报告的价值及作用在实践中还是打了比较大的折扣。

5 现阶段内部审计报告存在的主要问题

现阶段的内部审计报告由于没有规范的意见类型，使得内部审计报告的质量参差不齐，过于专业的内部审计报告使得财审专业之外的人员很难获取真正的内部审计结论，造成审计结果得不到重视，后续审计难以开展。高层管理者不能精准地理解到内部审计人员所要表达的专业意见以及无法传递被审单位重大错报或舞弊对组织经营管理的重要性。信息的不对称、专业的差异，使得内部审计结论被自身的专业化而固封于专业内部人士之内，内部审计的专业评价结果除了财审专业人士之外，对于其他高管层来讲基本丧失了其应有的价值。虽然内部审计报告涵盖内容广泛，但是对于报告整体的职业判断，远没有外部审计报告那么清晰明了、观点鲜明；内部报告使用者一般是高管层或中层领导干部，报告使用者几乎均为财审专业以外的人士，对于财审专业术语和内部审计师所要表达的问题及其严重性的态度，如果仅通过冗长的内部审计报告是无法正确地传递给报告使用者的。正是由于内部审计报告涵盖内容广泛，信息量过于庞杂，企业经营管理者是否能有时间或耐心看完一份完整的内部审计报告已然存在很大的不确定性了，同时即使都看完了，内部审计报告中所表达的被审事项的主要风险、风险达到了什么样的程度、错报事项的金额与错报事项的性质、舞弊金额及性质，内审师的主流观点及整改对策是否能引起高管层的关注？上述这些弊端都成为阻碍内部审计职能及内部审计报告充分发挥其应用的价值与作用的绊脚石。因此，笔者认为内部审计报告的审计结论必须标准化、简洁化，提高内部审计报告结果信息传递的精准度是每一个内审人应为之而努力的目标。

6 内部审计报告意见类型探索与研究

按照中国内部审计准则及具体准则和相关实务指南的

相关规定,笔者认为内部审计报告应通过意见类型的规范化、标准化来提高内部审计报告信息传递的准确性、及时性、客观性。一份良好的内部审计报告能为企业提高管理效率、加强内部控制、完善管理体制起到保驾护航的作用,内部审计的职能是内部控制中的一条保险线,内部审计报告的准确性、及时性、客观性直接关系到内部审计的成败、关系到是否能引起高层管理者的重视。笔者认为内部审计报告的意见类型可以参照注册会计师审计报告的意见类型及分类原则,即主要分类为无保留意见和非无保留意见,组织高层管理者可以主要通过了解报告意见类型对被审事项做出重视程度的初步判断。高层管理者面对无保留意见的内部审计报告,可以直接判断被审计单位于所审期所有重大方面几乎不存在重大错报与舞弊;对于非无保留意见需要高层管理者详细阅读并听取内部审计师的专业评价、了解其评价的判断标准以及为组织现今及未来的重大性影响。如此分类不仅提高了组织内部高层管理者获取内部审计结论的效率,还通过意见类型可以提高高层管理者关注组织内部核心问题要害的精准度,从而提高了组织内部管理的效果性。

下面就内部审计报告意见类型进行详细探索与研究。在开展报告意见类型分类时,首先要在开展内部审计工作时确定每一审计项目的重要性水平,这一点需要内部审计师根据所处组织的实际情况进行判断、确定。众所周知内部审计的类型比较多,比如说内部控制审计、经济责任审计、经济效益审计、基建审计、合同审计等等,无论什么类型的内部审计报告均可以按上述两大类型对内部审计发表意见。当内部审计师认为所审事项在所有重大方面均按照相关的法律法规及制度规定,客观真实地反映了实际情况时,内部审计师应发表无保留审计意见;当内部审计事项存在由于错误或舞弊导致的重大错报时,该错报重大但不广泛(根据重要性水平判断),内部审计师应发表保留意见;重大且广泛内部审计师应发表否定意见;内部审计师无法获取充分、适当的审计证据,说明内部审计师审计范围受到限制,如果内部审计师无法获取的审计证据重大但不广泛,内部审计师应发表保留意见;如果内部审计师无法获取的审计证据重大且广泛,内部审计师发表无法表示意见。

内部审计师应将内部审计报告意见类型通过内部审计

管理制度的形式在组织内部明确下来,同时内部审计机构负责人应向组织内部高层管理者详细说明上述内部审计报告意见类型的分类,及每种意见类型所代表的内部审计报告的结论。在实践中内部审计应每一份非无保留意见之后阐述其发表该项内部审计意见类型的原因、组织高层管理者应采取的应对措施,以及内部审计的意见及建议或是实施后续整改内部审计工作等的建议。

只有将内部审计报告的意见进行规范化、统一化、标准化后才能让内部审计报告的审计结论精准地由内部审计师传递给报告使用者,如董事会、高管层、被审单位等。从内部审计师的角度来讲,在内部审计工作中所发现的问题不能不披露,披露就必须写明前因后果,过于简洁的表述可能会使报告使用者看不出问题,这是内部审计报告绵长的主要原因。而对报告使用者来说,一般内部审计的报告使用者都是高管层或是中层管理干部,每天他们的日常业务本来就多,亟待解决的问题更是千头万绪,再让他们抽出一段时间来从头到尾看完一份内部审计报告几乎是不可能的事,在经济飞速发展的今天,效率是第一位的。因此,笔者认为提高内部审计报告使用者快速获取内部审计报告的结论,精准地掌握内部审计师所要传递的内部审计信息,实行统一化、标准化的内部审计报告意见类型已然是当今内部审计实践界提高内部审计价值的最优之选。

7 结语

内部审计理论界与实践界需要相辅相成共同努力为内部审计这一新兴职业的健康发展共同探索出一条适合我国特色的内部审计专业道路。笔者希望通过对本文的初步探索与研究,对内部审计业内专业人士起到抛砖引玉之功效,为内部审计实践从业者提高内部审计报告信息传递的精准性及穿透性贡献一份专业力量,同时也希望能够在我国内部审计业内与所有同行一起敢于创新,为内部审计发展提供标杆式的探索与尝试。

参考文献

- [1] 注册会计师考试研究组.审计[M].北京:中国财政经济出版社,2022.
- [2] 中国内部审计协会.中国内部审计规范[M].北京:中国内部审计协会,2009.