

基于价值链视角的高校内部审计增值路径探讨

夏淑敏

温州医科大学 浙江省温州市 325006

DOI: 10.12238/cj.v1i11.5690

【摘要】1999年国际内部审计协会对内部审计进行了重新定义，将“增加组织价值”纳入内部审计的目标，强调内部审计对组织的增值作用。我国内部审计协会2013年发布的内部审计基本准则将内部审计目的定义为促进组织完善治理、增加价值和实现目标，明确了内部审计的增值功能，强调内部审计对组织的业务活动、内部控制和风险管理的关注。2018年审计署修订的《内部审计工作规定》将内部审计的职责修改为“监督、评价、确认、咨询、建议等”，体现了我国内部审计业务类型向增值型内部审计转变。教育部2020年修订发布了《教育系统内部审计工作规定》，为高校内部审计工作向增值型内部审计转型指明了方向。《教育系统内部审计工作规定》将内部审计的职能定位修改为“监督、评价和建议”，新增了“建议”职能。内部审计要通过提出科学的建议，推动高校治理体系和治理能力现代化。

【关键词】价值链；高校；内部审计

Discussion on the value-added path of internal audit in colleges and universities based on the perspective of value chain

Xia Shumin

Wenzhou Medical University Wenzhou Zhejiang 325006

Abstract: In 1999, the International Institute of Internal Audit redefined internal audit, incorporated "increasing organizational value" into the goal of internal audit, and emphasized the value-added role of internal audit on the organization. The Basic Standards for Internal Audit issued by the Internal Audit Association of China in 2013 defines the purpose of internal audit as promoting the improvement of organizational governance, increasing value and achieving goals, clarifies the value-added function of internal audit, and emphasizes the focus of internal audit on the organization's business activities, internal control and risk management. The Internal Audit Work Regulations revised by the National Audit Office in 2018 changed the responsibilities of internal audit to "supervision, evaluation, confirmation, consultation, suggestions, etc.", reflecting the transformation of China's internal audit business type to value-added internal audit. In 2020, the Ministry of Education revised and released the Regulations on the Internal Audit of the Education System, pointing out the direction for the transformation of the internal audit of colleges and universities to value-added internal audit. The Regulations on Internal Audit in the Education System revised the function orientation of internal audit to "supervision, evaluation and suggestions", and added the function of "suggestions". The internal audit should promote the modernization of university governance system and governance capacity by putting forward scientific suggestions.

Key words: value chain; Colleges and universities; internal auditing

一、高校开展内部控制审计的必要性

高等学校担负着培养人才、科学研究、社会服务和文化遗产的重要使命，是全面贯彻落实党的教育方针、落实立德树人根本任务以及实现2035年建成教育强国、人才强国目标的根本保障。随着2015年8月《统筹推进世界一流大学和一流学科建设总体方案》和

2017年1月《统筹推进世界一流大学和一流学科建设实施办法（暂行）》的发布，国家加快了“双一流”建设步伐，大量建设资金拨入高校，产生了对财政资金和国有资产使用效益和效果的监督需求，亟需通过开展内部控制审计提升高校治理能力和完善优化审计机制。

1. 贯彻落实国家决策部署的需要

财政部印发《行政事业单位内部控制规范(试行)》和《关于全面推进行政事业单位内部控制建设的指导意见》，教育部印发《教育部直属高校经济活动内部控制指南(试行)》，国家推进高校内部控制建设的规范性文件的出台，为高校加强内控建设指明了方向，部分高校积极推进内控建设，按照文件要求和上级部署成立内部控制建设工作领导小组、制定完善内部控制制度、建立内部控制体系。为了推动和保障内控建设有效实施，高校有必要建立健全内部控制的监督检查和评价制度，结合日常和专项监督，开展内部控制审计和内部控制评价工作。

2. 内部审计机构职能拓展的需要

2018年《审计署关于内部审计工作的规定》颁布，内部审计定义调整增加了内部审计机构对本单位及所属单位内部控制实施独立、客观的监督、评价和建议，促进单位完善治理、实现目标；在内部审计职责中明确提出对本单位及所属单位内部控制及风险管理情况进行审计；在权限中提出要求被审计单位按时报送发展规划、内部控制和风险管理有关资料。高校内部控制审计成为高校内部审计部门的一项重要工作，通过开展高校内控审计提升内部审计的效率效果。

3. 落实深化高校审计机制体制的需要

随着国家教育资金的大量投入，资金使用的合规性、真实性和效益性备受关注，在固定资产投资、政府采购、国有资产使用、招生就业和科研项目等领域要求高校加强权力的制约和有效监督，建立有效的内部控制体系，保障高校教育资金的有效使用，促进高校的内涵式发展。通过内部控制审计能够监督、检查和评价内部控制的建立情况和实施效果，是优化高校审计机制的需要。

二、价值链理论在高校内部审计的应用

1. 价值链的概念

迈克尔·波特于1985年提出价值链理论，将企业的价值活动分为基本活动和辅助活动。基本活动创造价值，辅助活动增加价值，各种价值活动有机结合成价值链的整体。管理活动是以实现公司价值最大化为目的，对各个价值活动进行优化和协调。

2. 价值链理论在高校的应用

目前，已有研究将价值链理论的应用范畴从企业拓展，应用到包括高校在内的更多组织类型。如：将价值链应用于公共事业单位内部控制，将价值链理论用于高校发展分析，将价值链理论应用于高校办公管

理。

以价值链视角对高校业务活动进行分析，关注资源流入到流出的全过程价值活动，有利于以高校整体价值创造为核心，对高校进行综合的评价、反馈、优化。参考传统企业价值链，本文构建了高校业务活动价值链分析图，将高校的活动分为辅助活动和基本活动。其中，辅助活动包括：基本设施、人力资源、技术支持、采购，为基本活动提供支持。基本活动包括：内部后勤、教学、科研、外部后勤、文化服务，为学校创造价值。各项价值活动相互协同耦合，价值在各类活动、环节间流转，共同构成高校价值链综合体。高校价值链的最终产出结果是公共产品与服务。

3. 从价值链视角讨论高校内部审计的意义

目前研究大多认为，内部审计的增值功能主要体现在两个方面：(1)直接降低审计成本；(2)通过确认和咨询活动，优化和完善组织管理，间接增加组织的价值。在价值链视角下，高校内部审计的增值功能实现方式主要是通过监督、评价、建议，为管理提供决策依据，规范价值链上各类活动的运行，提高价值流转效率，优化整体资源分配，持续创造价值，保持高校竞争优势。从价值链视角讨论高校内部审计有以下意义。

第一，明确了高校内部审计工作的目标。内部审计的目标与高校的总体目标都是增加价值。因此，无论高校的具体战略目标怎样变化，内部审计目标总能够与其保持一致。在高校内部审计工作衡量标准上，以价值作为载体，使内部审计工作的目标和评价手段更加明确和直观。

第二，构建了高校内部审计工作转型框架。运用价值链理论将高校业务活动分解，以业务价值链为基础进行内部审计工作，使内部审计工作的监督、评价、建议既能考虑到高校整体战略和目标，又能沿着价值链层层落实到每一项具体的业务活动。为内部审计工作向增值型转变提供了实用框架。

第三，有利于高校落实审计全覆盖和审计“两统筹”的工作要求。价值链视角拓展了内部审计的广度和深度，一切价值链上的活动都可以纳入内部审计关注的范畴。从内部审计计划设定，到审计过程中的组织实施，到审计结束后的评价和整改，凡是有利于提升高校价值的，内部审计都应当推动。在内部审计项目和审计组织方式上，以价值链为基础统一筹划，以价值活动串联起各个部门、各类业务，可以起到优化内部审计资源配置、提高内部审计效率的效果，从而

落实审计“两统筹”的工作要求。

第四，提高高校内部审计部门地位。将内部审计部门的工作成果体现为高校价值的增加，更容易获得高校管理层的支持，提高内部审计部门地位，有利于内部审计充分发挥监督、评价、建议的作用。

三、高校内部审计增值路径思考

1. 高校对内部审计的保障和支持

高校对内部审计的保障和支持是内部审计能够顺利实现增值职能的基础。内部审计部门的资金、人员等资源来源于高校，直接影响内部审计部门工作能力的价值实现；高校整体控制环境影响着内部审计实施的效果；高校对内部审计的态度由上而下影响内部审计是否能够顺利进行、审计建议是否能被充分接受。因此，要推进增值型内部审计，就必须使高校对内部审计形成重视，从硬件和软件上为内部审计工作提供必要的保障与支持，以提高内部审计工作效率和效果。

2. 内部审计的职责

高校内部审计的职责是为高校业务活动提供监督、评价和建议。在高校内部审计工作转型时期，一是要将增加高校整体价值的理念贯彻到内部审计的全过程。以往高校内部审计的重点是以财务为主、以合规性审查为主，接下来必须提高内部审计建议的建设性及可行性，为增值目标服务。二是要以风险为导向，重视内部审计对风险事项的识别，尤其是对价值链关键业务活动的风险管理。高校内部审计部门在熟悉高校各项业务活动的基础上，对高校的财务风险、法律风险、政策风险等进行全面监测，使风险能够得到及时预警和防范，减少整体价值损失。三是加强与高校管理层的沟通，充分传递内部审计部门所强调的内部控制缺陷和风险点，助推内部控制建设，协助管理层提高管理水平。

3. 内部审计项目组织方式

通过优化内部审计项目组织方式，实现一审多项、一审多果、一果多用，一方面能够从源头上直接降低审计成本，另一方面能够减少审计实施中对高校业务活动的干扰，降低整体价值损耗。这就要求高校内部审计部门在安排编制审计计划时，对审计业务的覆盖面、频次进行优化设计，把减少对同一审计事项的重复确认、加强不同类型审计项目的统筹融合和相互衔接等因素纳入考虑。如在财务收支审计项目规划时，可以考虑与科研经费审计等项目一并开展。对于在单次审计中发现的普遍性、典型性问题，可以将其纳入重点关注事项，在其他内部审计项目中有针对性地审

查，主动查找相关的内部控制风险点。

4. 内部审计手段与方法

高校内部审计目标的转型必然伴随着内部审计手段与方法的转型。一方面，传统的审计手段已经无法满足增值型内部审计所需的深度与广度。内部审计需要处理的信息量、数据量越来越大，运用互联网、大数据等现代化信息技术辅助内部审计，是高校内部审计工作模式发展的必然趋势。另一方面，在高校内部审计资源紧张背景下，可适当运用数据分析手段，减少内部审计人员工作量，提高内部审计工作效率，优化审计业务价值链。例如在内部审计证据搜集上，可以以ERP系统为基础，同时采集多部门数据，减少在收集审计资料上耗费的大量人力与时间。例如在审计方法上，利用技术手段对外部供应商统一社会信用代码进行自动联网核验等。

5. 内部审计质量控制体系

增值型内部审计对审计质量提出了更高的要求，内部审计部门要以价值为衡量基础，科学设计内部审计质量控制方案和体系。对于每个审计流程，如审计工作底稿、审计档案等，要有具体的质量控制标准，便于实施和评价。在项目实施中，要进行全流程的质量管理，并安排专人负责和跟进，严格将内部审计质量控制目标控制在目标范围。

6. 内部审计成果转化机制

一方面，内部审计部门要加强审计成果的沟通，针对不同受众群体，根据所处的价值链层级，选择不同的形式进行沟通。对高校管理层，通过正式的内部审计报告沟通，正式且专业性强；对业务部门负责人，在正式报告基础上加以易于理解的整改报告；对基层业务人员，则要明确需要整改的事项，在建议上要非常具体且具有可行性。另一方面，内部审计部门要切实跟进审计整改，建立好、执行好审计整改清单、台账。当前高校内部审计部门普遍对审计整改环节不够重视，与业务部门就整改的沟通程度和深度明显不足，这就使审计成果无法真正进行增值转化。因此，内部审计必须做好对业务部门的充分引导、建议，把审计整改放到与审计实施同样重要的位置上来。

四、高校增值型内部审计模式——以采购业务专项内部审计为例

采购业务是高校价值链中容易产生风险的业务链条之一。本文结合高校采购业务特点，构建增值型内部审计模式，其关键步骤示例如下：

(1) 设立内部审计目标。内部审计部门与上级部

门沟通后,设置高校采购业务专项审计目标,为优化采购业务价值链管理提供建议。

(2)了解采购业务相关价值活动流程。内部审计人员通过查阅学校制度、询问采购相关业务人员等方式,初步了解采购业务相关价值活动,形成采购业务价值活动流程图,并对基本活动、辅助活动进行区分。

(3)设计审计方案。根据初步了解到的采购业务风险、内部控制情况和内部审计资源,进行审计方案的设计。

(4)实施内部审计。根据审计方案进行内部审计工作。在实施中,注意做好内部审计质量控制。做好审计资源合理分配,力求达到成本与效率平衡。

(5)内部审计结果沟通。与上级部门、采购业务负责人等沟通内部审计结果。提出内部审计所识别到的采购业务中存在的风险、内部控制缺陷、低效或无效价值活动,并对如何优化采购业务价值链、增加采购业务价值给出相应的整改建议。

(6)监督与反馈。内部审计人员监督采购相关业务整改落实情况,跟踪后续是否出现同类问题。采购业务部门对内部审计效果进行反馈。

(7)内部审计质量评估。根据价值链增值视角下的质量评估标准,上级部门、内部审计部门、内部审计执行人员对本次审计项目质量进行评估。

【参考文献】

- [1]李军.内部审计增值服务初探.审计月刊,2014(08).
- [2]黄海雁.高校内审的PDCA增值模型创新实践.财会月刊,2019(16).
- [3]黄炳超,黄明东.价值链理论视角下应用型高校内涵式发展的内在机理探析.现代教育管理,2020(02).
- [4]傅丽滨.价值链管理在高校办公室管理中的应用.黑河学院学报,2020,11(11).
- [5]李凤华.内部管理审计增值功能探微——基于价值链理论视角.审计与经济研究,2007(01).

(上接第36页)

是,影响农村经济发展的问题依然存在,要促进农村经济发展的可持续,就要针对这些问题采取相对应的解决办法,从而促进农民经济取得更快更好发展。

3.1 大力发展村级主导经济

正确处理好在家庭经营与集体统一经营、专业合作经济与集体经济、所有制形式与实现形式、发展集体经济与个体私营经济的关系。在所有制结构上,积极发展集体直接经营、股份经营、合作经营等多种实现形式;在经营形式上,坚持按照所有权与经营权分离的原则进行市场运作;在产业模式上,坚持一二三产业哪种产业符合实际,就发展哪种产业,不搞一刀切。要根据村级自身的特点,充分利用现有的税收、用电、用地、用水等方面的优惠政策,积极提供各种高效优质的服务,大力开展招商引资活动,努力拓宽筹资渠道,将本地自然资源、项目资源与他人的资金、技术、管理、营销等方面的优势进行优化组合,开辟新的集体增收项目。深化村级集体企业改革,通过合资、合作、股份制、股份合作制等形式,积极吸引外资、民资和社会闲散资金参股入股,扩大资本,实现投资主体多元化。

3.2 强化金融支持力度

农村金融创新是农业供给侧结构性改革的重要环节,也是培育“三农”发展新动能的关键举措。鼓励金融机构扩大农村有效担保物范围,开展农村集体建设用地使用权抵押贷款试点。规范发展村镇银行、小额贷款公司,积极开展农民资金互助组织试点,允许

村集体经济组织参股农村信用社、小额贷款公司和村镇银行。对村镇银行、小额贷款公司和农民资金互助组织投放村级集体的贷款享受金融部门同等财政补贴政策。

3.3 发挥区域优势,合理利用当地农村资源

遵循因地制宜的原则,充分发挥区位、资源优势,助推村级集体经济的发展。合理有效地利用当地农村资源,着力优化农作物区域布局,把资源优势切实转化为产业优势,稳步加快农业标准化、规模化经营,不断增强村级集体经济实力。坚持改造传统产业与发展高新技术产业相结合,技术创新和管理创新相结合,培育大集团与发展中小企业相结合,依托现有基础,创建具有鸡西市特色的现代工业新格局[3]。

3.4 以科技促产品升级和产业链条延伸

在农业研发创新上,既要基于高端化、细分化、多元化的产品需求,也要基于绿色、优质、安全的产品需求。要强化农业科研院校的创新主体地位,持续加大农业科技财政资金的投入力度,增强创新主体配置资源的自主性,建立适应科研创新要求的稳定机制,加强农业科技创新人才队伍建设,加快农业科技国际合作和全球布局。

【参考文献】

- [1]许必莉.试析信息化在农业经济管理中的应用[J].农民致富之友.2015,(14).22-22,67.
- [2]刘凤莲.信息化在农业经济管理中的应用[J].中外企业家.2014,(33).DOI:10.3969/j.issn.1000-8772.2014.33.161