

内部审计新视点

NEIBUSHENJIXINSHIDIAN

周庆西 主 编

南开大学出版社

内部审计新视点

主 编 周庆西

南开大学出版社

天 津

图书在版编目(CIP)数据

内部审计新视点 / 周庆西主编. —天津:南开大学出版社, 2015.9

ISBN 978-7-310-04885-4

I. ①内… II. ①周… III. ①内部审计—文集
IV. ①F239.45—53

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 188012 号

版权所有 侵权必究

南开大学出版社出版发行

出版人:孙克强

地址:天津市南开区卫津路 94 号 邮政编码:300071

营销部电话:(022)23508339 23500755

营销部传真:(022)23508542 邮购部电话:(022)23502200

*

天津午阳印刷有限公司印刷

全国各地新华书店经销

*

2015 年 9 月第 1 版 2015 年 9 月第 1 次印刷

260×185 毫米 16 开本 13.75 印张 320 千字

定价:30.00 元

如遇图书印装质量问题,请与本社营销部联系调换,电话:(022)23507125

主 编 周庆西

副主编 王 彤 邹积娜 孙会铮

刘 荣 谢 伟

编 者 周庆西 王 彤 邹积娜

孙会铮 刘 荣 谢 伟

前 言

从古至今，审计人就养成了一种对历史的敬畏和探索之风。无论国外，还是国内都有大量关于审计产生与发展的记载。透过财产所有权和经营管理权的分离，可以看出，受托责任关系是审计产生的基础和动因，有了受托责任关系，才有了内部审计存在的必要。就现代内部审计而言，1941 年国际内部审计师协会的成立标志着内部审计进入一个新的发展阶段，内部审计职业组织的出现，使得内部审计人员从幕后走向前台，才有了为组织服务的机会，此时的内部审计理念也逐步形成。

20 世纪 40 年代，内部审计范围主要是财务领域，以保护财产、查错纠弊为目标；70 年代后，内部审计不断拓宽审计范围，主要是包括财务在内的各项业务活动，促进提高业务活动的效率和效果，以兴利为目标；90 年代以来，内部审计开始将内部审计业务领域由关注财务、业务活动的效率和效果，转向内部控制、风险管理和组织治理的效果，以增值为目标。进入 21 世纪后，我国内部审计不断发展，作用更加明显，已成为推动经济社会发展不可或缺的重要力量。也正是在这一时期，无论组织对内部审计的需要，还是内部审计的发展速度，都超过了以往任何时期，可以概括为：我国的内部审计，励精图治，深耕不辍，是内部审计实务大发展的时期，是推动党政部门、国有企业、民营企业内部审计成效显著时期；我国的内部审计，锐意进取、涛飞浪卷，是内部审计思想大发展的时期，是审计研究、审计作品大量问世的时期；我国的内部审计，坚定信念、学贯中西，是内部审计准则大发展的时期，是推进内部审计系统化、规范化和职业化成效显著的时期。

正是在这一背景下，为尽快适应快速发展的内部审计，天津师范大学审计处全面实施人才强审战略，积极推行高层次人才团队建设，经过 10 年的努力，全处 6 名专职审计人员全部达到研究生学历、高级职称、国际注册内部审计师（CIA）和国际注册风险管理师（CRMA）资格。截止 2014 年，审计处连续六次、十八年荣获全国内部审计先进集体。为了整合资源优势，审计处依托管理学院，组建了天津师范大学内部审计研究所，成为全国第二家内部审计研究机构，专门从事内部审计研究工作，在以科研优势服务内部审计实务发展方面迈出了新的步伐。这支由国际注册内部审计师、国际注册风险管理师、高级审计师、高级工程师、研究员和管理、会计专业的专家教授组成的研究队伍，优势互补，形成合力，在近三年的时间里，已取得累累硕果。笔者选择其中 29 篇学术论文收入本书，内容较为宽泛，既有内部审计基础理论研究，又有内部审计实践的凝练与总结，前瞻性与现实性相统一，对内部审计理论与实务都具有很强的指导意义。这些论文均曾在核心期刊《中国内部审计》和国家级刊物《中国审计》上公开发表。

2 内部审计新视点

在本书出版之际，感谢中国内部审计协会、天津市内部审计协会、天津市教委和天津师范大学领导以及上级有关部门的大力支持，感谢杜勇教授长期以来给予的关心和帮助，还要感谢南开大学出版社编辑人员付出的艰辛劳动。由于水平所限，难免有不妥之处，敬请批评指正。

作 者
2015 年 6 月

南开大学出版社网址: <http://www.nkup.com.cn>

投稿电话及邮箱: 022-23504636 QQ: 1760493289
QQ: 2046170045(对外合作)

邮购部: 022-23507092

发行部: 022-23508339 Fax: 022-23508542

南开教育云: <http://www.nkcloud.org>



App: 南开书店 app



南开教育云由南开大学出版社、国家数字出版基地、天津市多媒体教育技术研究会共同开发, 主要包括数字出版、数字书店、数字图书馆、数字课堂及数字虚拟校园等内容平台。数字书店提供图书、电子音像产品的在线销售; 虚拟校园提供 360 校园实景; 数字课堂提供网络多媒体课程及课件、远程双向互动教室和网络会议系统。在线购书可免费使用学习平台, 视频教室等扩展功能。

目 录

审计跨学科创新研究	周庆西	1
高校内部审计转型：目标导向与路径选择	王 彤	9
天津市高校内部审计状况与发展调研报告	邹积娜	18
高校基本建设高危风险环节控制研究	孙会铮	26
教育成本计量与控制研究	周庆西	32
MBO 理论与内部审计目标管理构建	王 彤	42
高校基建招标的管理质量评审模型	邹积娜	49
非营利组织审计信息平台构建	孙会铮	55
高校人力资源管理审计研究	周庆西	64
基于云计算技术的内部审计数字化平台构建	刘 荣	76
经济责任审计风险模型分析	谢 伟	82
CIS 理论与内部审计机构形象设计	周庆西	88
提高内部审计绩效的系统要素合理配置分析	王绍凤	98
关于企业环境审计问题的研究	宋子义、刘雯雯	104
高校财务管理风险分析与审计应对	周庆西	111
内部审计研究的发展视角：传承与超越	邹积娜	121
高校审计资源配置的现实分析与路径选择	孙会铮	127
冲突理论与和谐审计构建	周庆西	134
内部审计独立性与增值的均衡分析	刘 荣	139
博弈视角下的内部审计策略应对	谢 伟	145
从约束理论的角度分析内部审计	王绍凤	150
基于 PAC 理论的内部审计沟通	周庆西	155
高等教育资源优化配置的审计应对	孙会铮	161
高校嵌入式行政管理审计探究	周庆西、刘荣	169
风险导向内部审计模式创新	周庆西、谢伟	178
审计边缘研究	周庆西	185
基于路径依赖理论的内部审计管理分析	王绍凤	191
低碳经济下环境会计对策研究	宋子义、刘明磊	197
浅析“大数据”时代的内部审计应对	刘 荣	203

审计跨学科创新研究

周庆西

(天津师范大学内部审计研究所, 天津 300387)

摘要: 本文通过审计跨学科研究的必要性分析, 进而提出审计跨学科研究建议, 既是经济发展的迫切需要, 也是现代审计的必然选择, 对于丰富审计理论和指导审计实践具有十分重要的意义。

关键词: 审计 跨学科 研究

一、审计跨学科研究的起源和启示

(一) 跨学科研究的起源

“跨学科研究”萌芽于 19 世纪末, 美国研究型大学出现后, “学科”开始有了称为“学系”的地位。随着科技的发展, 大学传统的学科不断面对一些难题, 而这些难题只靠单一独立的学科体系知识来解决错综复杂的问题, 几乎成为事实上的不可能, 这时的教授就开始寻找“学科间的合作”, 即“跨学科”(Inter Disciplinary)应运而生。“跨学科”亦成为“交叉学科”, 这一概念起源于 20 世纪 20 年代美国的纽约, 其含义相当于“合作研究”, 是不同学科的专家共同合作解决同一问题, 通过学科间互动与整合可能创造一个新的领域或学科。所谓“跨学科研究”, 是指一个团队或个人的研究模式, 整合两门或两门以上的学科相互结合、相互作用、彼此渗透融合, 推进基本的认识或解决诸多问题, 形成一个研究结果的过程。其解决方法超越了单一学科或单一研究时间领域的范围。

其实, “跨学科研究”早在现代意义上的“学科”诞生之日起就已存在, 特别是在外部科研资助机构的推动下, 西方很多研究型大学建立了跨学科研究机构, 诸如美国的麻省理工学院从 20 世纪 30 年代始就不断优化学科及结构, 推进跨学科研究; 40 年代末, 斯坦福大学成立了研究院, 从成立之初就服务于校企合作并致力于跨学科研究; 到了 50 年代, “跨学科”这一概念和“跨学科研究”模式已在研究型大学和社会科学界得到认可和使用。应该说, “跨学科研究”形成于 20 世纪 60 年代以前, 严格讲, 这一时期对“跨学科研究”这一概念的认识还很模糊, 虽得到普遍确认, 但对其仍没有

形成纯粹的典籍专著。直到 70 年代末,以“跨学科研究”为主题的国际学术会议在法国尼斯大学召开并集结形成了专业学术专著之后,标志着对“跨学科研究”的进一步认识步入发展阶段。

我国的“跨学科研究”比西方学术界晚了几十年,是在西学西渐的过程中参照美国模式形成的,1985 年初我国在北京召开的第一届跨学科学术研讨会后,“跨学科研究”在我国的一些研究性院校日益活跃并纷纷涌现跨学科研究机制,表明我国跨学科研究进入一个崭新的阶段。随着学科之间互动、渗透和深化,“学科本位主义”观念已被打破,无论是来自自然学科还是人文与社科领域,都有着共同的思维模式和相通的研究方法。为什么高校的学术活力如此之大?笔者认为这与高校的创新思维、学术态度以及致力于科学研究方法论的探询有关。

(二) 审计跨学科研究的启示

与其他学科相比,审计学术研究仍处于“画地为牢、单打独斗”,很少关心“左邻右舍”,往往把研究的视野局限在审计领域的“壁垒”,与其他学科“老死不相往来”。究其原因:一是审计没有共同的方法论,长期以来固守自身的学科领域,即使单一学科已不能满足现实任务时,也不能在内容、方法和思维上接受其他领域的借鉴和营养;二是虽然二十世纪八十年代初,我国建立审计制度后学科领域曾受到域外审计思想影响,多数财经类院校建立了审计专业,但是毕竟有着先天不足,即使建立了审计专业,对审计专业体系也多是吉光片裘或者“盲人摸象”,在培养目标、课程设置上,多以注册会计师为主导,不但忽视了国家审计与内部审计的发展,还忽视了财务审计与其他审计内容的共存。由于教育界、审计理论界的误导,导致审计学是会计学的一个分支,九十年代末作为相近专业被教育主管部门合并。由此可见,审计学科长期以来缺乏学术研究的自我意识,不太关注与其他学科的差异性,应对其他学科的理论进行理性审视,主张用一种相融的、变通的和建设的思维方式,正确看待其他学科的发展对丰富审计学科的借鉴价值,否则会被别的学科淹没,这种担心已成为事实上的可能。

其实无论域外,还是本土的研究者亦均有体会。海德格尔的“非对象性的思与言”与钱钟书的“不隔说”可谓一脉相承、趋向一致,通过“打通”可以将世界本能地联系在一起,“跨越”已显现出它应有的重要。事实上学科的跨界并非天然鸿沟,而研究的出路在于打破地域、跨过边界一途。这一点,高校的跨学科研究实践和经验对于审计跨学科研究有着很大启示和借鉴作用。我国社会经济的发展、科学技术的进步以及审计理论的需求,审计的单一学科已经无法解决知识应用过程中面临的现实任务,这时的审计已蕴含了多种学科以及多种知识,审计学与其他学科的“隔离”因需要而被“打通”,而形成不同的审计学体系。比如,利用工程设计理论、力学分析以及工程造价等知识,探求工程风险管理和审计控制依据和规则等,通过工程学与审计学跨学科的交叉研究,形成新的生长点,即工程审计学。又如,利用心理学知识,从心理学角度探求审计结果沟通和建立良好的人际关系方法等,通过审计学与心理学跨学科的交叉研究,形成新的学科领域,即审计心理学。再如,利用行为科学的综合性知识,对经济行为结构进行分析,探求对经济行为动机和经济行为心理因素以及社会因素的监督和依据等,通过行为学与审计学跨学科的交叉研究,形成新的学科设想,即行为审

计学。工程审计学、行为审计学、管理审计学、比较审计学以及审计心理学等跨学科研究终会发生,无论如何,在审计发展史上这是传递不同学科“打通论”的必经之路。使得工程学、行为学、管理学、心理学等学科渗透并融合于审计理论,对于丰富审计学科和完善审计理论体系,无疑具有极为重要的推动作用。

二、审计跨学科研究的必要性分析

(一) 有利于树立审计新观念

我国的审计学科仍处于“封闭”状态,多是画疆自守、分域而治,不重视与其他学科的接触、联系和交往,其学科观长期立足于自身领域,着眼于狭小的空间。这一点显然不符合现代审计研究新思维,不利于审计理论研究和实践的发展。目前,在会计教育界和审计理论界,存在两种倾向,一方面认为审计等同于财务审计,无论在课程设置上还是培养目标上,都是围绕会计师事务所和注册会计师。恰恰在这一点上不但误导学生,也误导了审计工作者,更误导了教育主管部门。另一方面认为审计虽是一门独立学科,但被视作服务性工具,没有理论可言,是典型的弱势学科。长期以来,受传统的本位主义观念影响,固守自身的研究领域,无视与其他学科的交叉与配合。

事实上,学科疆界本非天然代沟,而审计研究的出路只在跨越人为界限,其实高校跨学科研究的历史与经验都证明了这一点。随着整个社会和经济的变革以及现代审计的发展,客观上已提出了必须利用多学科的成果补充审计理论与实践的需求。对审计而言,就像一个入侵者,两门不同的学科间碰撞、交叉、融合终会发生,无论如何,突破时间、地域、学科以及语言等壁垒,以新的审计观念进行新的审计研究,这是审计研究的必经之路。树立审计新观念,就是将研究对象放在“接触点”上审视,真正挖掘学科间的契合之处,在异同间寻求不隔。在审计学科与其他边缘学科间探析中,不仅着眼于审计历史演变过程,还应着眼于社会经济、科学技术这一大系统的协同过程,就是说审计的产生出于对会计的“防护性”需求,如果说,那时的审计本质是“查账”的话,那么,随着社会经济发展和科学技术进步,审计的本质已不限于“查账”,它涵盖了检查、分析、咨询和管理建议,审计对象包括会计资料但不等同于会计资料,其重心以转变为内部控制、风险管理和公司治理等内容。毫无疑问,一方面,传统的审计只强调了监督,关注的是经济行为结果和制度问题,但忽视了对经济行为心理因素及社会因素的审查,不对经济行为动机进行分析就难以对其经济行为做出正确而恰当的评价,以及有效地控制异常风险行为。因此,有必要将行为科学理论应用于审计领域,以弥补审计学科只重制度的缺陷,既丰富了审计理论,又促进行为审计学的形成。另一方面,审计的重心已从传统的财务资料转变为非财务资料,即内部控制、风险管理和公司治理,单一审计学科已无法解决知识应用和实践过程中面临的现实任务,有必要打通审计自身领域的“界限”,将风险管理理论、控制论和人力资源学等基本原理引入审计学领域,提出管理审计学设想,拓宽传统审计学对象范围,利用

多学科整体的思维补充微观审计的不足。

（二）有利于解决审计新问题

目前,我国的审计跨学科研究机制还未建立,相应的边缘学科还没有出现,表明审计学科还处于落后状态。随着我国经济的快速发展,审计学的知识结构已不符合审计对象和经济活动日渐复杂化和多样化要求。面对新的形势和现实要求,应当重新审视和考量审计的研究思想,如何适应现代审计科学发展客观规律,打通审计与其他学科间的疆域,互相沟通、相互补充,发掘出学科间千丝万缕的联系,以解决审计面临的现实问题。毫无疑问,这种研究方法和态度与现代审计的发展是相容的。一方面现实中的问题已对审计跨学科研究提出新要求。无论是国家审计,还是内部审计,其审计目标已从单一监督向兴利、增值方向转变,围绕促进效益、创造价值,正在逐渐降低财务审计的比重,而逐步加大风险管理审计、内部控制审计、绩效审计、投资审计、跟踪审计等项目的份量。比如工程跟踪审计,从国家审计看,20世纪80年代末审计署就对停建缓建项目实施了跟踪审计,这一时期各省市审计机关大多都成立了投资处等相应机构,专门实施基本建设审计。从内部审计看,本世纪初,随着高等院校的扩招扩建,各地大学内部审计开始尝试工程项目跟踪审计。应该说,无论是国家审计、还是内部审计,在基本建设工程项目跟踪中,均发挥了重要作用。但现实中,由于审计人员知识结构局限,都相继委托社会中介,即工程造价咨询公司实施跟踪审计。突出的问题在于,审计对象基本脱离了财务资料,而更多地关注土建工程、安装工程以及装修工程的工程量和工程造价,造价工程师的知识结构,使他们评价管理时,往往陷入不自觉地片面误区,忽视了审计内容、审计方法和审计程序等内涵。上述实践,既对审计人员提出了“厚基础、宽专业”的要求,又对工程造价人员提出了“一专多能”的要求,客观上也提出了审计学科与工程学科互补的要求,打通审计与工程学科间的隔离,寻求审计与工程的“接触点”,通过彼此融合渗透、整合,建立工程审计新学科,用以弥补传统审计缺乏工程造价技术的不足和工程造价忽视审计流程、风险控制点以及经济行为责任的缺陷。如果说工程审计学是关于效益效率的科学,那么足以表明该学科在解决社会经济和内部管理等各方面发挥了不可替代作用。

另一方面,为解决审计现实问题应提供相应的理论依据。审计跨学科研究不仅为解决审计科学和技术问题提出了新思想、树立了新观念,同时还应提供解决现实问题的相关理论,即建立与审计相关的边缘学科,诸如行为审计学、管理审计学、审计心理学、司法审计学、工程审计学等。其实不仅工程审计学,在其他方面,不必拘泥于学科界限,各种理论和方法也不必墨守成规,应主动接受其他学科的基本原理和思维方式,如司法审计学目前还没有引起司法和检察工作的重视,更没有相应的发展综合性的研究方向,所以在办理经济纠纷、经济犯罪和经济违法案件过程中,面对客观证据、技术鉴定和经济评价等重大问题就显得苍白无力。何谓司法审计学,就是将法学、行为学等基本原理和方法引入审计学领域,为经济案件提供审计证据、审计技术和审计评价的一门边缘学科,该学科以弥补传统法学忽视财务制度因素、经济行为动机分析和经济责任审计方法等不足,为有效地经济监督和控制经济异常风险行为以及案件审理过程中提供证据帮助和审计理论指导,并有力促进司法工作和检察工作效率、效

果和质量的提高。除建立上述审计边缘学科外,还应建立信息审计学来研究审计工作中计算机辅助审计技术和对计算机程序编制的真实性、合理性和正确性等审计问题,以提高审计的效率。

总之,将其他学科渗透于审计领域,建立审计边缘学科是宽泛的,在此不可能一一例举将审计边缘学科的研究内容和框架逐一提出设想,毋庸置疑,审计跨学科研究对完善我国现代审计学科体系,无疑具有重要性和必要性。

三、审计跨学科研究的建议

(一) 审计学专业课程设置应与现实需求相适应

目前,财经类院校审计专业的课程设置多以会计类课程为主,而涉猎相关领域的课程诸如管理学、工程学、经济学、心理学等极少,培养目标也大都面向注册会计师的财务审计人员,这些已不再适应市场经济和现代审计发展的需要。无疑,审计专业的趋向是一门集约性、综合性、交叉性、应用性学科,无论是培养目标,还是课程设置,都要寻求整体价值融合,为“跨越”奠定基础。

首先,在培养目标上。长期以来,在审计教育界缺乏对审计学科现状与前景思考,将日益壮大的国家审计和内部审计置于不顾,去扩大社会审计的影响,固守已有的培养目标,即面向社会审计的财务审计人员。其实,随着国家审计和内部审计发展和壮大,非财务审计的比重在加大,且占据主要位置,传统的培养目标客观上已不能满足国家审计和内部审计对内部控制审计、风险管理审计、工程跟踪审计等“一专多能”审计人才的现实需求,最终导致审计并入会计专业并步入绝境。事实上,国家审计和内部审计已成为审计专业主要的就业方向,在这一点上,必须转变以社会审计为主的专业培养方向观念,向培养多方向、多类型和多目标的学科交叉型复合型人才转变。

其次,在课程设置上,以往传统的审计专业思想已成固化的思维模式,课程设置往往“偏颇”而单一,主要是《审计学》、《审计学原理》等以财务审计为主的主干课程。面对审计专业多元化、综合性之后,迫使我们做出立足点反省,认识到传统的课程设置缺乏多学科参与、集中在狭窄的单一领域,应该迅速加以整合,设置具有“原基础、宽专业”的课程。所谓“厚基础”,就是向纵深分化,从传统的财务审计向现代的管理审计、绩效审计、经济责任审计纵向深入;所谓“宽专业”,就是向横向扩展,从单一的审计学科为主,向相关学科诸如工程学、行为学、心理学、法学等领域跨越。这样,既增加了知识面,又拓宽了视野,有助于增强审计学科的跨越性。

再次,在师资安排上。自审计专业与其相近的会计专业合并后,除南京审计学院外,一些财经类院校大都没有开设审计专业,审计学也只是作为会计专业的一门必修课程,且以财务审计为主,或到完成毕业论文时才供学生偏好选择审计方向。因此,在师资配备上也基本以财务审计为主,甚至由会计专业的教师教授审计课的现象也就不足为奇了。随着审计培养目标的转变和课程内容的深化与拓宽,在师资力量的安排方面,不仅配备财务审计的教师,内部控制、风险管理、工程造价、公

共关系、计算机等专业的教师也应合理搭配，必要时聘请相关领域的专家学者授课，集合各个专业和不同领域的教师围绕审计这个主题共同教研，在教研中跨越界限，采用共同思想和相同的方法论，解决单一学科难以解决的问题，以满足现代审计教学的需要。

（二）创造有利于审计跨学科的研究平台

众所周知，伴随着国家审计制度的恢复，各省市的审计机关纷纷成立了研究机构，即科培中心。随着内部审计的发展，也相继成立了两家研究中心或研究所。客观讲，这些研究机构在审计类型上虽有侧重，但大都是在审计单一学科基础上建立的研究平台，研究领域只局限在审计专业，即使有用其他学科优势和成果来补充审计学科缺陷的需求，至今，也没有形成交叉学科研究的观念和机制。因此，为了满足日益快速发展的现代审计需要，建立和调整研究机制已成必然。

首先，建立审计跨学科研究机制。交叉学科研究是研究型高校赖以生存和发展的基础，对此给予了高度重视，为培养学生综合能力和复合型人才取得了丰硕成果。与他们相比，大多财经类院校包括一些会计学院，特别是审计这一弱势学科，还没建立审计跨学科研究机制。对此，各财经类院校必须打破传统观念束缚，梳理学科交叉融合意识，利用高校的专业优势，创办交叉学科研究机制，即建立包括审计学科在内的跨学科研究平台，即研究中心或研究所，这样就增加了多学科间的互通交流、互相补充，使学科之间的联系更加密切，促进审计学科的交叉融合发展。

其次，调整审计研究内容。长期以来，各地科研培训中心的关注点主要是两个方面，一方面对在职审计人员进行培训；另一方面组织论文评比，其内容只是局限在审计学科范围。随着新技术、新产业的兴起，审计职能、审计对象、审计内容的变革将单一的财务审计转变为多元的管理审计。因此，各地科研培训中心在工作重心方面做出相应调整，比如注重科研结构的调整，推动科研点的转变，变审计单一学科为多学科交叉融合，围绕审计跨学科研究内容，可以开展学术讲座、工作交流、后续教育、论文评比等活动，也可以邀请专家学者举办专题报告会或派员参加相关学科的国内外学术研讨会议。上述活动，有利于提升审计跨学科研究意识，有利于审计创新思想的萌发，更有利于培养多能力、高素质的复合型审计人才。

再次，设置多学科研究课题。目前，审计正处于弱势学科状态，一些审计学会、科研所或科培中心的科研观一直立足于审计单一领域，与其他学科“井水不犯河水”，这一点，只能表明在过去历史条件和认识水平上所产生的审计科学观已经陈旧落后了。因此，各科研资助部门应建立和完善审计科研课题管理体系，特别是有助于审计跨学科研究的课题。无论是外部的社科项目、规划项目，还是内部的科研课题，都要以项目为纽带，按照学科交叉、尽量接近、择优选择的原则，确立审计研究课题，开始可以设立一些“培育项目、种子项目”等初级课题，既可以通过公开招标，又可以项目委托，也可以通过自选课题申请立项，在政策上予以倾斜，比如在专家立项评审、经费资助、结题时间等方面，都应支持和鼓励审计跨学科研究项目。在立项方面，应放宽约束，对于两名或两名以上不同学科的合作项目可以确立多名“课题负责人”；在结题方面，应打破常规，对于由不同学科多名学者合作完成的科研成果，可以承认多名

“第一作者”。

（三）加速专业拓展关注范畴，增强审计学科的跨越性

审计“没地位、没名分、没跨学科研究”的现实还没有明显改观，审计依然缺乏学科创新，究其原因，还是“人”的问题。由于培养目标、理论研究和审计实践的需要，对于审计相关学科的研究再也不能“漠不关心”了，现实要求我们应对审计学科的跨越性、打通性和综合性进行自省，并予以应对。

首先，教育界应加速拓展专业关注范畴。财经类院校教师是审计发展的主要源泉，要引领审计趋向，应敏锐地把握经济社会发展和对审计需求的脉搏，在重视审计学科发展的同时具有前瞻性的判断力，应对其他学科领域加强关注度，主要体现在三个方面：一是要拓宽学生的知识面。关注学生主要体现在培养目标和课程设置上，审计专业在沉默了 14 年后，2012 年教育主管部门又增加了审计学专业目录，各财经类校应以此为契机把审计学从会计专业中独立出来，尽快恢复审计专业，重新审视审计教育现状，改革课程体系知识单一的问题，拓展相关领域的课程，有必要设置管理学、工程学、心理学等课程，彻底改变传统的以财务审计为主的培养方向，将学生培养成“一专多能”的复合型人才，以适应现代审计发展的需要。二是要拓展学者的专业范畴。我国财经类院校应大力推动审计科学创新，积极服务于审计理论“软实力”和审计实践“硬实力”的提升。其中推动审计学科发展与演进的关键是学者，在这一点上，财经类院校的一些学者在审视社会经济发展的同时应具有拓展审计专业关注范畴的自觉性，事实上，审计单一学科已不能解决理论应用过程中面临的现实问题，必须用各项成果充实审计理论，这就要求学者对其他学科领域保持关注。毋庸置疑，未来对学者的要求已不再是审计领域的行家，而必须有关关注社会经济与现代审计迅速发展、敏锐捕捉与解决现实问题的能力，既要“厚基础”，就是要做审计专业领域的专家；又要“宽专业”，就是要做专家式多面手。此外，应聘用相关学科的学者担任教学任务，制定跨审计学科领域、与其他学科相应结合、彼此渗透、通力合作的教研活动规划。还要整合不同学科的学者围绕审计学科共同研讨，可以采用“头脑风暴”方式，也可以采用“高层论坛”方式，有助于增强审计学科的跨越性，形成相关学科间水乳交融的学科优势。三是要拓展学术的研究领域。审计学术研究是强审之本，是推动审计学科创新的主要路径。关于审计学科的研究，特别跨学科研究，是教育界一个相当重要的话题，然而这方面的研究成果似乎不多见，即使三十年以来审计跨学科研究情况也难见详实的资料。好在去年审计专业目录得以确立，以此为起点，高校的学者应协调各科研所和实务界联合从事审计跨学科研究，以跨学科项目为中心，坚持审计基础研究和审计应用研究并重原则，服务于审计专业转型、学科建设和经济发展以及审计实践。

其次，实务界应尽快适应实务发展需求。关于审计跨学科话题，从其沿革历史可以看出，审计实践早于审计理论研究。无论是审计署 1989 年对停建缓建工程项目提出的跟踪审计，还是高校的扩招扩建尝试的跟踪审计。这些实践，面临的最大困惑就是来自于审计单一学科和审计人员能力，无论如何也解决不了审计现实问题。这时的审计需要借助相邻学科，即工程学，大都采取内外结合方式，与工程造价公司合作完成，或者利用外部专家服务。客观上，这种由审计实践自生出的动力促进了审计与工程学

科的交叉,自然地互相靠近,互相渗透,互相受益,应该说,这只能看做典型的“两界”间实践合作,可以视为审计跨学科在实践中的萌芽。

日益兴起的工程审计,使我们可以看到审计与工程跨学科的一些浮光掠影,但毕竟不是理论研究,如何从审计实践者角度,促进新学科孵化,并期待审计交叉学科理论与实践预期,形成理论成果再指导审计实践。一是审计人员由于审计单一专业的局限,完成日益复杂领域的审计已成为事实上的不可能,诸如信息系统审计,在自动化环境下,信息系统不但横跨部门,演进为跨部门审计;还横跨学科,形成审计与计算机“两界”合作。再如,随着经济的快速发展,经济活动呈现出多元化和复合性特点,审计不可回避地面临越来越多的专业问题,工程审计就是典型例子,当审计人员不具备上述领域的技能和知识时,必须利用外部专家服务获得特殊证据,其中审计人员要利用自身专业如监督与评价优势补充外部专家专业领域的不足。对其特殊证据的充分性、相关性和可靠性予以评价,形成合作成果,可以供理论工作者,或共同合作以管窥豹,见微知著。二是当审计跨学科研究的实践需要与其他学科交叉融洽的时候,两界就会自觉地连在一起,实践已得到证明。但遗憾的是,我国审计人员大都存在着审计知识面单一的缺陷,具有多学科交叉专业背景的一专多能的审计人员少之又少。因此,培养审计人员多面手是后续教育的有机延续,以此为途径,了解学习和掌握审计、会计、财务、经济、金融、统计、管理、工程、法律、内部控制、风险管理和信息技术等专业知识和审计实务的发展变化,提升审计人员专业胜任能力,为以后跨学科合作研究积累经验和话语权奠定良好基础。三是要集合理论工作者和实务工作者围绕审计实践面临的最紧要的问题展开共同讨论、共同研究。理论来源于实践,没有实践的总结,就不可能有理论的发展。审计跨学科研究需要有浓厚的科研氛围和合作精神,既要跨学科,又要跨越“围墙”,实现学者与实务工作者协作。审计实践要推动跨学科研究,就必须敏锐地把握审计跨学科发展的脉搏,在实践中寻找良机和案例,不断总结、提炼和升华,或是经验体会,或是学术论文。以此为基础,协调教育界学者和科研所理论工作者联合从事审计跨学科研究以推动跨学科研究创新。

参考文献

- [1] 吴宜灿. 学科交叉与创新型人才培养的实践与思考[J]. 研究生教育, 2009 (5)
- [2] 周庆西. 审计边缘研究[J]. 中国内部审计, 2012 (6)
- [3] 谢和平. 综合性大学的学科交叉融合与新跨越[J]. 中国大学教育, 2004 (9)
- [4] 江见鲸. 混凝土结构工程学[M]. 北京: 中国建筑工业出版社, 1998

(《中国内部审计》2013年第12期发表)

高校内部审计转型：目标导向与路径选择

王 彤

(天津师范大学内部审计研究所, 天津 300387)

摘要：本文以审计“免疫系统论”为理论基础，以渐进式模式为导向，探索高校内部审计转型的近期、中期和远期目标，从创新审计理念、改进审计方法等四个方面提出高校内部审计转型路径的具有可操作性建议。

关键词：免疫系统 高校 内部审计 转型

一、研究缘起

2002 年，美国《萨班斯法案》(SOX) 的实施，对我国内部审计产生了巨大的影响，内部控制、风险管理这两个最核心的概念，已成为内部审计界，诸如行业组织、理论与实务界最关注的焦点和重心。中国内部审计协会积极借鉴国外内部审计经验，在 2006-2010 年工作规划中提出了探索以风险为导向、以控制为主线、以增值为目的的具有中国特色的内部审计新模式，推进内部审计由传统财务审计向现代风险管理审计转型。特别是王道成会长在学习贯彻《审计法》座谈会上，以《推进内部审计全面转型与发展，确保我国内部审计事业持续健康发展》为题发表了重要讲话，对推进内部审计全面转型与发展的重要意义作了精辟的论述，为我国内部审计事业的发展明确了目标、指明了方向，应该说，这是对内部审计作出的与时俱进的定位。在此背景下，笔者所在研究团队针对风险管理审计进行了专门研究，自去年完成《高校管理审计研究》一书后，便转入了“高校内部审计转型”的新课题。之所以选取“高校内部审计转型”视角予以探究，是因为高校内部审计转型与风险管理审计研究存在着内在的逻辑联系，实现风险管理审计也是高校内部审计转型与发展的最终目标。

通过梳理分析，笔者愈加感到高校内部审计转型与发展这一研究课题，价值重大，意义深远，同时也觉得内容复杂，路径迷茫。一是高校内部审计独立性还不强，部分高校内部审计还没有“成型”，何谈“转型”。天津师范大学内部审计研究所的研究成果《天津市高校内部审计状况与发展调研报告》显示，独立的内部审计机构占 47.3%，