会计之家 苏州工业园区会计学会 http://www.sipkj.org

会计学会电子期刊-双月刊

第 12 期
2010/12/18

期刊首页
学会动态
财税动态
法规信息
企业服务
实务探讨
税收筹划
有问必答
会计人生

[会计人生] 浅谈管理变异性在会计师事务所中的应用
[会计人生] 内部审计在高星级酒店开展风险管理工作的探索

主　　编：郭纲
副 主 编：李洪秋　陶洁
金大荣
责任编辑：黄波　万彪
主管单位：江苏省苏州
工业园区财政局
主办单位：江苏省苏州工业园
区会计学会
网　　址：www.sipkj.org
联系邮箱：master@sipkj.org

苏州工业园区会计学会　版权所有
苏ICP备10202726号-1

会计之家 苏州工业园区会计学会 http://www.sipkj.org

会计学会电子期刊-双月刊

第 12 期
2010/12/18

期刊首页
学会动态
财税动态
法规信息
企业服务
实务探讨
税收筹划
有问必答
会计人生

主　　编：郭纲
副 主 编：李洪秋　陶洁　金大荣
责任编辑：黄波　万彪
主管单位：江苏省苏州工业园区财政局
主办单位：江苏省苏州工业园区会计学会
网　　址：www.sipkj.org
联系邮箱：master@sipkj.org

# 内部审计在高星级酒店开展风险管理工作的探索

2010-12-09 作者：余 华 赵怡琳 来源：苏州工业园区金鸡湖酒店发展集团有限公司
阅读：8 次

## 前 言

随着中央将旅游作为国家重要产业的格局调整，对于在旅游业中占据重要地位的高星级酒店行业，也成为投资的重点和热点。高星酒店有365天、24小时不间断高速运转的行业特点，企业的经营管理风险无处不在。

高星级酒店在运营中，时刻面临着食品卫生安全、设备运转安全、重大接待安全、客人投诉、CPI导致成本上升等经营风险；宏观环境变化、竞争加剧等市场风险；客户、供货商的信用风险；以及战略风险、法律风险、会计税务风险、廉政风险、作业风险等等……当企业面临市场开放、法规变化、产品创新等这些，均使风险波动程度变化莫测。

金鸡湖酒店集团是在苏州工业园区工委、管委会转型升级、产业整合的战略背景下，于2007年末完成重组的。公司注册资本金36亿元人民币，资产规模近50亿元人民币，员工超过2000人。

集团拥有苏州工业园区金鸡湖大酒店有限公司、苏州工业园区金鸡湖高尔夫有限公司、苏州工业园区金鸡湖实业投资有限公司、苏州工业园区金鸡湖管理咨询有限公司四家全资子公司。初步形成了高星酒店、顶级高尔夫球场的投资和管理为主的高端、专业化的酒店集团。

集团坚持高起点定位、高标准谋划、高质量发展，始终致力于探索使本土的、民族化的酒店管理与国际化的酒店管理方式有机融合，努力将集团打造成为民族的、具有国际影响力和竞争力的高端品牌酒店集团。

酒店集团前瞻性地意识到，除了科学地经营，提高业主投资回报外，作为一个高端的、民族品牌的酒店集团，如何有效地建立起酒店内部控制体系，尤其是风险管理体系，在风险管理中，如何发挥内部审计的作用，这正是我们要很好地思考研究的问题。通过这次研究和探索，期望对风险管理中内部审计的方法做一些尝试，实现对本集团酒店风险管理合理化、效益化的产生一些有益的启示。

正 文

企业的发展一般要经历创建期、成长期、成熟期、衰退期。处于成长期的企业随着快速扩张发展，管理上易存在管理控制和人才素质差异引起的“成长综合症”。酒店集团管理层清醒地意识到，随着企业的快速发展和资本扩张，如果内部控制制度和风险管理机制不能有效建立、健全，将会阻碍企业的战略和经营目标的实现。为了实现这一目标，企业在现行的企业内部控制体系的基础上，逐步探索建立风险为导向的内部控制体系就显得尤为重要。

内部审计作为风险管理的重要组成部分，其模式也逐步向以治理为目标、风险为导向、控制为中心、增加为目的的现在管理审计转型，使得内部审计工作更加符合成本效益原则，以满足企业治理于管理、经营目标实现的需要，从而更能体现内部审计的管理参谋的价值，实现内部审计价值的最大化。

国际内部审计师协会在1999年对内部审计重新定义为：“内部审计是用来增加组织价值和改善组织运营的独立、客观的保证和咨询活动。它以系统的、专业的方法对风险管理、控制及治理过程的有效性进行评价和改善，帮助组织实现其目标。”这一新定义从理论上将内部审计的范围扩大延伸到了企业的风险管理和公司治理中；更加确定了内部审计针对内部控制及治理过程的有效性进行评价和改善的必要性。

内部审计作为风险管理活动的重要组成，发挥着不可替代的作用，主要体现在：（1）内部审计人员独立于各管理部门，可以从全局和客观角度去识别风险，及时建议管理层采取措施控制风险；（2）内部审计作为企业董事会决策层和各管理部门之间的协调人，可以调控、指导企业的风险管理策略；（3）内部审计部门的风险评估意见可以直接上报董事会，建议更容易引起重视。

基于此，酒店集团内审部门探索性地开展了内审在高星酒店风险管理中的工作。经过一段时间的实践总结，逐步探索建立了一套适合酒店自身特点的风险管理体系：即评估企业目前风险状况——风险体系的制度建设——通过内部审计，揭示企业风险——跟踪持续改进。

**一、正确评估和分析内控现状，诊断“病因”所在。**

集团管理者有这样的共识：即建立健全风险管理控制体系，有利于降低决策错误、避免经营损失、提高企业附加价值。

酒店集团刚组建成立时，内审在检查中发现：各企业的政策程序和操作流程的制定参差不齐。有的企业管理制度建立情况不错，但执行情况差强人意；有的酒店中层管理者大部分来自不同的品牌酒店，他们制定的部门管理制度和操作流程，分别带有原酒店的管理“痕迹”，而部门之间缺乏必要地衔接，在酒店实际执行中，部门间会产生摩擦和“水土不服”……上述种种问题，都会引起内部控制管理的质量下降，甚至失效。

在风险管理实践中，如何发挥内部审计的作用呢？

风险具有不确定性、判断的主观性等特点，企业风险一般可分为战略风险、财务风险、市场风险、营运风险、合规性风险等。内部审计部门在开展“营运风险”评估时，综合考虑以实现企业战略和经营计划、有利于降低决策错误、避免损失、提高企业附加价值为目的进行相关评估，通过风险由高到低的排列，特别关注利润率和周转率指标。利润率为大家都熟悉最为关注的，暂且不谈；而周转率的重要程度状况，企业重视程度常常不够。周转率加快，资金周转次数提高，将会给企业带来意想不到的利润。因此，我们内部审计从各酒店的应收帐款情况入手，对各酒店的信用控制管理和应收帐款管理

制度及执行情况进行评估。

我们评估发现各酒店在建立健全应收帐款管理制度方面，水平参差不齐，而在执行方面也存在一定问题，甚至有的超过二年时效的帐款尚未得到较好地落实处理。一方面，帐面存在较大额度应收款未得到有效回收；同时又要为银行借款支付着贷款利息，无形中侵蚀着酒店的利润。内部审计根据风险审计确定的风险目标，通过风险识别和分析，将评价结果通报管理层，协助召开信用会议，进行管理交流培训，补充完善管理制度，积极落实催讨等等方法论。通过类似险评估方法，内部审计部门可以更好地成为企业的探雷器和避雷针。

**二．根据风险管理体系建设要求，全方位层层推进。**

1．确定内审的组织地位，明确风险管理体系的内容。酒店集团重组设立部门时，就成立了监察审计部。监察审计部直接向董事会汇报，并配备了内部审计专业人员。目的是为了加强集团内部监督和风险控制、规范内部审计，保障集团发展战略、财务管理、会计核算和经营活动符合国家法律法规要求，以实现企业稳步发展。

随着集团的发展，企业认识到，企业风险管理体系应包括三个层面内容：第一层是企业的目标；第二层是全面风险管理要素，即内部环境、目标设定、事件识别、风险评估、风险对策、控制活动、信息和交流、监控；第三层是企业的各个层级，包括整个企业、各职能部门及控股各子公司。

2．建立内审制度。监察审计部成立后，制定了内部审计部门职责，先后制订《酒店集团监察审计部人员工作职责》、《酒店集团内部监察审计管理制度》、《酒店集团内部控制检查监督管理办法》、《酒店集团内部控制审计操作指南》、《酒店集团各成员单位主要负责人任期离任审计工作规定》等一系列管理制度，保证了内审部门在开展内控和风险管理工作时更加规范化、标准化。

3．大力普及宣传，倡导风险管理理念。大力普及宣传、倡导“事前——事中——事后”全过程的风险管理体系和理念；在酒店集团各企业自上而下，宣讲建立风险管理体系的重要性和作用，促使提高企业风险管理的全员意识。

例如：集团先后派员参加了园区审计局和国资办等组织的“风险管理和内部控制体系建设“等培训，增强了内审和相关人员的业务素质和专业能力；同时，集团聘请国内专家到集团给高管和中层以上110多人进行“风险管理体系建设”的业务培训，统一了集团管理者的风险意识和理念；使管理者充分认识到内部控制和风险管理对企业发展的重要性，理解风险作为企业管理系统工程在构建多维的、立体的、连续的风险管理管理方案的作用；认识到风险管理为企业服务的目的性，以及全员参与风险管理的必要性。

4．明确工作思路，增加内审风险管理职能。以《中央企业全面风险管理指引》为指引，出台了《酒店集团风险管理指引》。明确了集团风险管理总体思路，目的是根据集团业务发展特点和营运模式，逐步建立与集团现行管理体系相衔接，组织结构科学、管理流程顺畅、制度设置规范、控制程序精细为特征的集团风险管理体系，最终形成风险控制的长效机制。内部审计部出台了《酒店集团风险管理手册（草案）》作为指引具体配套，以指导集团风险管理体系建设，促进各项经营管理活动进一步规范、有序运行，增强企业风险防范能力。

确定了酒店集团风险管理的主要任务：（1）建立持续的内外部信息收集、研究行业发展信息；（2）明确各职能部门的岗位职责，建立完善授权审批制度，在委托管理的酒店，建立了“四人联签”制度，完善了酒店集团重大决策事项的内容和程序；（3）下发《酒店预防突发性防范》管理办法，设置了风险预警和重大事件的应急防范

措施；（4）明确了各部门跨部门之间的职责界面和协调沟通机制。同时，董事会根据风险管理要求，将风险管理划归内部审计部门的职责中，使风险管理工作落实到具体实施中。

5．探索构建与经营管理模式相适应的风险管理模型。

在构建集团风险管理模型的实践中，内部审计部门根据企业经营特点和企业文化，探索构建与经营管理模式相适应的风险管理模型。在国际、国内大环境存在诸多不确定因素的情况下，内审部采取谨慎原则，围绕风险管理目标，针对各成员单位重要业务流程，执行风险管理基本流程审计检查。

例如：内部审计部门在2010年组织开展了历时二个月的集团公司各企业的内部控制审计。内审部牵头组织、从各单位抽调专家组成集团内控评价小组，事先制订了《酒店集团内部控制和风险管理操作手册》，包括内部控制调查问卷、评价汇总表等，对各酒店进行内部控制建设情况评价调研，内审部根据评价小组的检查结果，出具了内部控制审计评价报告。

评价小组将内部控制审计中发现的问题，与被审计单位进行充分交流，根据薄弱环节，提出“必须改进”及“建议完善”的管理咨询意见，协助各企业改进、补充、完善经营管理环节的内部控制薄弱点。

在企业管理制度和操作流程建立健全前提下下，内审部门改变了以往审计准则下，习惯于将被审计单位的账本作为审计对象，实施的审计程序也是围绕会计账本、凭证等的方法，采取了在风险导向的审计理念下，将把审计范围扩展到对被审计单位财务报表可能产生重大错报风险的相关领域；把传统的以账项审计为基础的审计方法和审计程序扩展为包括了解、评价、评估、分析和测试等凡是能发现被审计企业财务报表可能产生重大错报风险的所有方式方法和程序，并且运用了审阅、询问、聆听、观察、分析等审计方法，了解到对风险评估有价值的信息。

**三．引入评价监督机制，跟踪持续改进。**

内部审计部门在风险管理方面，主要负责研究提出风险管理监督评价体系，制定相关制度，开展监督与评价，出具监督评价审计报告。

通过专项审计，我们定期或不定期地对企业执行内部控制制度情况进行检查，分析和评估其有效性及实施的效率效果，以期更好地实现控制目标；同时，监督风险管理体系设计及运行情况，评估其有效性，发现内部控制缺陷并及时改进，提高内部控制的准确、有效性和控制效率，确保整个风险管理体系的有效运行；最后，将审计发现的问题，通过后续跟踪审计，督促和促使企业的问题得到有效改正和整改落实，使审计成果得到落实，避免流于形式。

在探索实践中，我们发现在探索构建高星级酒店风险管理体系中还存在如下问题：如（1）控股企业尚未设立风险管理委员会或专门的风险管理部门；（2）企业战略目标和风险管理水平不相适应；（3）企业风险管理人才缺乏，风险管理理念和专业管理水平有待提高；（4）缺乏风险管理考核体系评价标准。

风险管理体系的构建及风险管理工作是一个系统工程。通过探索和实践，我们总结认为：风险管理工作前期，可以通过调研分析来确定风险管理的目标；风险管理工作中期，应建立风险库，对企业提交的风险信息进行审核，确定重大风险的划分标准；风险管理工作后期，应根据风险的重要性原则，从大到小疏理风险，进行排列，建立企业集团级的风险管理和对冲方案。

企业风险管理工作，应该做到事前预防、事中监测和事后跟踪补救标准工作程序。内部审计作为公司治理、风险管理的重要组成部分，在公司内控有效运转方面，能较好促使公司实现其战略规划；通过风险控制手段，能较好地促进组织目标实现。相信随着内部审计可以在风险管理中所发挥的特有作用，内审在企业建立、实施风险管理体系中的作用也将逐步被管理者所认可。

参考文献：

1. 皱凡、周瑾．《论现代企业风险管理与内部审计》来源：中国内部审计协会 2006年7月

2. 严冬霞．《关于我国企业构建全面风险管理体系的思考》 2009年9月

3. 刘今秀．《建设以风险管理为导向的企业内部控制体系》

苏州工业园区会计学会 版权所有
苏ICP备10202726号-1

会计之家 苏州工业园区会计学会 http://www.sipkj.org

会计学会电子期刊-双月刊

第 12 期
2010/12/18

期刊首页
学会动态
财税动态
法规信息
企业服务
实务探讨
税收筹划
有问必答
会计人生

主　　编：郭纲
副 主 编：李洪秋　陶洁　金大荣
责任编辑：黄波　万彪
主管单位：江苏省苏州工业园区财政局
主办单位：江苏省苏州工业园区会计学会
网　　址：www.sipkj.org
联系邮箱：master@sipkj.org

## 浅谈管理变异性在会计师事务所中的应用

2010-12-09 作者：金大荣 来源：苏州金鼎会计师事务所 阅读：9 次

管理是指组织为了达到其目标，通过各项职能活动，合理分配、协调资源的过程。管理的目标是要实现高效率和高效果，管理是一个系统工程。在管理中有很重要的一点就是管理的对象存在差异，也就是说存在变异性，变异性就是事物与目标值之间的差异性以及在未来期间内与事物的变化情况的一种趋势，变异性存在于企业经营管理的各个环节，如人力资源管理、生产过程、营销过程、投资决策、物流管理等，同时变异性存在于各个行业的企业运作之中。控制风险和减少不确定性是管理里面的核心问题，而管理中存在的变异性导致结果的不确定性和决策时的风险，因此，企业要想提高管理水平就应当减少管理过程中的变异性，也就是管理的一个重要方向应该是减少过程中的变异性。最近，在北大光华管理学院听取了王明进教授的管理决策统计分析课程，王教授就该问题深入浅出的讲解，使我受益颇多，下面我结合中小会计师事务所的管理实践谈谈个人对该问题的认识和体会。

首先，谈谈如何减少中小会计事务所人力资源管理中如何减少变异性的问题。会计师事务所的核心资产是人力资源，人才的招聘、培养、发掘、使用是会计师事务所的一个永恒的主题。在事务所存在着各种类型的员工，也就是存在着很多变量。由于员工都来自不同的地方，性格差异、生活习惯、风俗习惯、生活理念、文化素养等都各不相同的，就形成了差异，从统计学上说就形成了变异性。对于管理者来说如果管理的对象参差不齐，是很难管理的。因此，要想有效的管理首先应该减少团队的差异性。同时在人才管理的不同阶段之间的衔接上也存在着变异性。有变异性也就意味着管理人员管理的困难性，变异性对于管理有很大的危害性。

现在中小会计师事务所在培养人才上还有很多欠缺，根据本人多年招聘人员和培育团队的一些经验与教训，会计师事务所在招聘人员的时候，应当招聘适合自己事务所的人才，比如说：有些太大牌学校毕业的优秀毕业生可能是不适合中小事务所的，即使到了事务所工作时间也不会太长，因为中小事务所提供的平台还不足够大；还有一些学生的智商很高，但情商一般，或目标未能明确定位在会计师事务所发展，可能会好多年后通不过注册会计师的考试，这对事务所培育和发展人才是一种极大的压力；还有一些出生地距离太远的毕业生或已有工作经验的外地人才，可能也不一定适合区域性比较强的中小事务所，究其因可能是很多人实际上对环境的适应性还不足够强，审计在很大程度上要对企业的控制环境要有很好的把握，这需要执行者对当地的人文、政治、经济有很深刻的理解，个人理解，一个审计工作者如果对地方文化如果不能有很好的理解和融合的话，是很难成为一名优秀的注册会计师的。个人认为，要想管好事务所的团队，减少

管理中的差异性，在招聘人员中，就应当谋定而动，可以根据一些成功的事务所的人才招聘情况并结合自身以往的一些经验与教训设计一些笔试和面试题目，并设定一定的参数和模型来对应聘人员进行打分，尽量地减少团队成员基本素质上的差异性。如招募的团队成员之间基本素质差异性较小，目标趋同，那么管理者在管理时只需要制定一项管理的方法来进行管理，或者只需制定很简单的计划就可以了；但当管理对象之间的变异性很大时，往往设定一项管理的计划是不够的，管理者需要考虑执行者可能出现的偏差，这重偏差可能来自于某些执行者理解力不够，也可能来自于执行力不够，也就说个体的变异性给管理带来了复杂性。假设事务所管理的团队素质趋于一致，这样对于管理者来说其未来的管理目标是可以预见的，出现偏差的概率就会大大降低；但当管理的团队的变异性较大时，对于未来的计划及决策以及项目的执行情况都带来了许多的不确定性。因此，中小会计师事务所一定要重视人力资源招聘和管理中的变异性问题，尽量招募符合企业自身战略目标和文化价值的人才，唯有如此，才能使得招募进来的人才能够尽快地融合到团队中，符合企业的文化，这样才有利于中小会计师事务所的长远发展。

其次，谈谈如何减少中小会计事务所执行业务中如何减少变异性的问题。如何提高业务质量、规避审计风险、提高工作效率、减少工作偏差、提供高质量的审计报告，服务好客户，这是会计事务所的核心主题。但由于审计人员的业务素质有高低，被审计单位的状况各不相同，这就给稳定及提高审计质量带来了很多不确定性，因此如何减少审计过程中的变异性问题，就变得格外重要。这需要我们按照风险导向审计的理念，充分利用统计学提供的有效工具，将有关问题数量化，用数据记录过程，分析数据建立模型，并通过计算机数据库技术、统计分析和统计推断以及数据挖掘技术来解决变异性问题。具体到中小会计师事务所而言，要减少业务执行过程中个体的变异性，从而提高业务质量，个人认为，可从以下二个大的方面着手：其一，中小会计师事务所应当充分重视技术平台的建立与维护。技术平台是一个综合体，应当包含事务所执行各项业务的程序性文件和程序性底稿，并含有审计准则、审计指南、典型案例、报告范本以及具体的操作规范等一系列的支持文件，有条件的事务所还可将其积累的有关行业和企业的经验指标编制成数据库以备参考。这样，可有效减少由于没有标准性的可操作的程序性文件带来的执行人员执行过程中的变异性问题。其二，中小会计师事务所应当充分利用统计工具进行统计推断为审计分析决策服务。在审计过程中，中小会计师事务所应当认真执行有关审计准则和审计工作底稿编制指南中审计抽样的有关规定：如在进行控制测试时审计抽样样本规模的确定，每年只发生一次的会计凭证是必须抽查，每月发生一次的最少需抽查3笔，每日发生多笔的则样本量至少需要25笔；在进行细节测试时，样本的规模应当按照抽样总体账面金额除以可容忍错报再乘以保证系数确定；对于样本的选取需根据具体情况确定恰当的审计抽样方法；事务所需约束审计执行团队必须将审计抽样方法和样本量的确定情况以及抽样的结果如实详细描述，然后将抽样结果按照统计学上概率的原理，推断总体的误差情况，以判断审计风险，并考虑是否扩大样本量或修正审计方案和审计意见。这样，尽可能地要求团队按照程序去执行，方能最大限度地减少业务执行过程中由于人员业务技能的高低和各自理解力的不同而导致的变异性过大，从而有效地提高审计质量。

综上，个人认为，变异性无处不在，中小会计事务所应当充分重视管理中的变异性问题，特别是人力资源管理和业务执行过程中的变异性问题，如中小会计师事务所能利用好统计学工具，“用数据描述世界，用模型理解变化”，将管理中的上述两个问题控制好，尽可能地减少其变异性的话，其管理和业务水平一定能够上一个台阶，并伴随着业务的发展而成为区域中的佼佼者。

苏州工业园区会计学会 版权所有
苏ICP备10202726号-1