

# 公立医院提升内部审计质量管理路径

孟雪莲<sup>①</sup>, 侯常敏<sup>①</sup>

**摘要** 审计质量是审计的生命线, 审计监督作用的发挥, 离不开审计质量。通过对北京市市属、区属公立医院内部审计质量的调研, 分析内部审计质量存在的现实问题, 提出加强公立医院内部审计质量管理的过程控制等有效路径, 达到提高公立医院内部审计工作质量及效果的目的, 为促进公立医院高质量发展发挥作用。

**关键词** 公立医院; 内部审计; 审计质量

**中图分类号** R1-9; F239 **文献标志码** C **文章编号** 1003-0743(2023)07-0087-04

**Exploring the Path of Improving Internal Audit Quality Management in Public Hospitals/Meng Xuelian, Hou Chang-min//Chinese Health Economics, 2023,42(7):87-90**

**Abstract** Audit quality is the lifeline of auditing, and the role of audit supervision is inseparable from audit quality. Through a study on the quality of internal audit in public hospitals in Beijing city and district, it analyzes the real problems of internal audit quality and proposes effective ways to strengthen the process control of internal audit quality management in public hospitals, so as to achieve the purpose of improving the quality and effectiveness of internal audit work in public hospitals and play a role in promoting the high-quality development of public hospitals.

**Keywords** public hospital; internal audit; audit quality

**First-author's address** Beijing Jishuitan Hospital, Beijing, 100035, China

加强公立医院内部审计工作, 是现代公立医院管理的重要组成部分。内部审计作为审计监督体系的重要组成部分, 受到党中央、国务院的高度重视。审计质量是审计水平的综合反映和集中体现, 是审计工作的生命线。随着我国公立医院高质量发展的不断前进, 医院管理层对内部审计工作越来越重视, 因此对审计质量也提出了更高的要求。审计质量关系到医院的发展和党政领导干部的评价, 容不得丝毫的失误和差错。

## 1 公立医院内部审计质量现状调研

本研究通过问卷设计与调研, 对北京市市属、区属32家公立医院审计部门负责人发放调查问卷, 开展内部审计项目质量现状的调研。有效回收问卷32份, 数据完整有效。

## 2 现行公立医院内部审计质量存在的问题

本次调研重点从审计方案、审计通知书、审计工作底稿、审计证据、审计报告、档案管理等程序履行规范性和要素记录完整性等方面进行调研。同时也对审计方案编制与执行、审计问题定性处理、审计评价、审计报告编制等业务质量进行分析, 归纳总结公立医院内部审计质量中存在的问题。

### 2.1 公立医院内部审计质量存在的问题

本研究所调研的32家公立医院在内部审计质量中存在审计程序不规范, 执行中随意性较大、审计项目

管理不到位、审计报告质量不高, 审计效果不明显、审计报告问题数量少, 深度不够等方面的质量问题(表1)。其中审计项目管理和审计报告质量有50%以上的医院存在问题, 需要医院高度重视, 应采取有效措施予以提高内部审计质量。

### 2.2 公立医院委托社会审计机构开展审计质量存在的问题

随着政府会计制度改革不断深入和医疗卫生系统的行业特殊性, 社会审计机构人员对相关专业知识学习理解不够深入, 导致不能完全揭示问题或者对问题的定性不够准确。医院内部审计部门缺少对委托社会审计机构审计方案及审计报告的复核, 对审计质量缺乏必要的监督。

## 3 内部审计的风险需要质量控制

审计质量是审计工作的生命线。只有审计工作达到了质量要求, 内部审计才能真正帮助医院改善运营, 实现价值增值。从审计风险的角度分析质量控制, 内部审计活动本身存在审计风险, 内审人员在实施审计项目的过程中, 因审计程序、审计方法等原因出现错误, 导致审计部门对被审计单位或者个人做出不正确的判断, 发表不正确的审计意见所产生的审计风险有如下3种。

### 3.1 审计失效风险

由于审计过程中审计人员操作不当引发的风险。例如: 审计报告与实施方案不相符, 造成应审未审, 存在审计盲区; 没有遵循审计准则的要求执行必要的审计程序、没有进行有效的沟通、没有选用恰当的审计人员等, 都会带来审计失效的风险。内部审计失效

<sup>①</sup> 北京积水潭医院 北京 100035

作者简介: 孟雪莲 (1975—), 女, 大学学历, 高级会计师, 审计处处长; 研究方向: 医院内部审计、财务管理; E-mail: xuelianmeng@sina.com。

表1 内部审计质量各分类下的具体问题

问题分类	具体问题	问题量化	
		个数(个)	占比(%)
审计程序	未进行审前调查	14	44
	未编制审计工作方案	3	9
	没有报告复核记录	9	28
	审计报告未经单位负责人或权力机构批准	13	41
	经济责任审计项目,未召开进点会议	15	47
	经济责任审计项目,未取得被审计人员述职报告	6	19
	经济责任审计项目,党政主要领导未签署承诺书	5	16
	经济责任审计项目,无审计报告征求意见书	9	28
审计项目管理			
审计方案内容不完整	未明确审计程序和方法	8	25
	未明确审计成员的分工	16	50
审计工作底稿编制不规范、不完整	未列示审计项目名称	10	31
	未写明审计事项	8	25
	无审计过程	9	28
	无审计实施摘要	6	19
	无审计结论	8	25
	未列明审计法规依据	16	50
	未列示取得审计证据名称	27	84
	未列示审计证据的来源	28	88
	无附件数量	25	78
	仅针对发现的问题编制工作底稿,未发现问题的事项未编制审计工作底稿	11	34
审计报告与审计工作底稿无对应关系	未编制审计工作底稿,直接将审计证据作为审计工作底稿	5	16
	项目未留存审计工作底稿	6	19
审计报告与审计工作底稿无对应关系	工作底稿中发现的问题未反映在审计报告中	4	13
	审计报告中披露的问题无相应审计工作底稿及审计证据支持	2	6
审计整改不到位	审计档案中缺少被审计对象整改资料	5	16
	无内部审计机构对整改情况进行检查的相关记录	27	84
审计档案管理不规范	审计资料未组卷,归档不及时	13	41
审计报告质量			
审计报告反应的问题数量较少、深度不够	审计报告中仅反映≤3个问题	19	59
	审计报告未反映问题	3	9
	揭示反映违法违规、损失浪费等重大问题方面效果不突出	25	78
	经济责任审计项目反映问题集中在业务处理不及时、程序不规范、原始单据不合规、签字盖章不全,与被审计单位干部履职中应承担的经济责任关联度不高,审计效果不突出	14	44
审计报告内容空泛	审计报告重点不突出,基本情况和基础信息篇幅较大	17	53
	审计报告没有对审计发现问题进行深入分析,没有提出规避隐患的预警类前瞻性意见	28	88
	审计报告未得到领导批示,且领导未对审计结果作出具体批示意见	20	63

不仅使内部审计的职责得不到有效发挥,还会将公立医院暴露在重大风险之中。

### 3.2 审计执法不严、避重就轻的风险

审计过程中对于发现的问题严查、实报不到位,对于发现的问题避重就轻,不讲实话、不说实情。例如:对于审计查出问题的重要事项和重大决策不予披

露,只描述细枝末节的问题,没有暴露公立医院在管理中存在的漏洞和风险,导致审计结果失真的风险。

### 3.3 审计定性风险

在实务中,审计人员对法律法规的理解笼统,或者对同一性质的问题理解不同,往往在援引法律法规和定性时出现部分的分歧和误区。有的引用法规轻描

淡写，定性过轻；有的引用法规措辞严厉，定性较重；对领导干部的经济责任定性不准，对于“三个区分开来”的责任界定不清等。如果审计人员认定不准确就会引起审计复议风险，同时产生不良的社会影响。

#### 4 提高公立医院内部审计质量管理的重要性

##### 4.1 有利于提高公立医院运营效率

公立医院内部审计作为医院运行管理中的重要监督环节，在医改的新形势下，有必要充分发挥服务、评价和鉴证作用，促进医院经营效益的提高。尤其目前多数大型三级综合医院面临多院区建设、规模扩张等新的形势，建设工程、开办资金、政府采购等环节均需要内部审计的全过程参与和监督<sup>[1]</sup>。内部审计在经济监督中能否充分发挥“经济体检”的重要作用，是否达到审计目标的要求，审计质量的高低是评价和衡量全部审计工作的最终标准。

##### 4.2 有利于健全公立医院内部控制体系、防范和化解经营管理风险

《国务院办公厅关于推动公立医院高质量发展的意见》（国办发〔2021〕18号）指出，提升公立医院高质量发展新效能，完善内部控制制度，以业务管理和经济管理的重大风险、重大事件、重要流程为重点，开展风险评估和内部控制评价。内部审计部门作为医院内部控制评价的责任主体，对于审计发现的问题、审计结果的运用和内部控制的体系建设起到促进作用。缺少高质量的内部审计对内部控制设计和执行的有效性进行评价，内部控制只能原地踏步、甚至形同虚设，给医院带来经营管理风险。因此，医院优质的内部审计质量对于加强公立医院内部控制体系建设、防范和化解经营管理风险起到至关重要的作用。

#### 5 提升公立医院内部审计质量的路径

##### 5.1 要加强公立医院内部审计质量的过程控制

内部审计活动中的风险需要进行质量控制，只有审计工作达到了质量要求，才能体现内部审计工作的效率和效果，内部审计才能真正帮助公立医院改善运营，防范风险。从内部审计过程导向的角度出发，对整个审计工作过程进行有效的质量控制，才能控制审计质量。因此，公立医院审计部门要以内部审计准则为依据，规范内部审计流程，建立可操作性的内部审计质量管理框架，如图1。

5.1.1 科学的审计方案是内部审计质量的基础。公立医院在开展对被审计部门深入调查研究的基础上，科学制定审计工作方案，执行重大项目审计方案论证制度，从源头上保证内部审计的准确性。审计项目负责人承担编制项目实施方案的主体责任，报医院主要负责人审定。审计方案编制要完整、依据充分、程序到位，要对被审计部门确定风险点，这样才能有的放矢。编制审计方案时要充分考虑被审计部门业务活动的情况，内部控制等体系的设计与运行情况，重要合同、会议纪要、会计资料、制定的部门管理制度等，以及历次内部和外部审计的结论、建议，同时重点关注后续整改情况。

5.1.2 严格的审计实施程序是内部审计质量的保障。医院年度审计计划经院长办公会批准后实施。医院内部审计部门要根据医院年度审计计划编制审计项目通知书。该通知书要提前3个工作日送达被审计部门，并且由医院负责人签章。被审计部门负责人应出具书面承诺，证明所提供的资料真实完整。获取的审计证据，要有被审计部门的人员签章，不能取得签章时，审计人员应注明原因和日期，该证据依然有效，不影响支持审计结论和审计建议评价。

审计工作底稿是形成审计结论、发表审计意见的直接依据，是审计工作的纽带，要内容完整、记录清晰。审计方案确定的每一个审计事项均应编制审计工作底稿。对审计实施程序的结果和收集的审计证据要清晰地记录，电子数据还应记录其采集和处理的过程。需特别关注的是，审计方案确定的每一个审计事项和与之形成审计结论、意见和建议有关的所有重要事项，均应在工作底稿中反映；工作底稿中记录的事实要清楚、数据计算要准确，作为附件的审计证据要

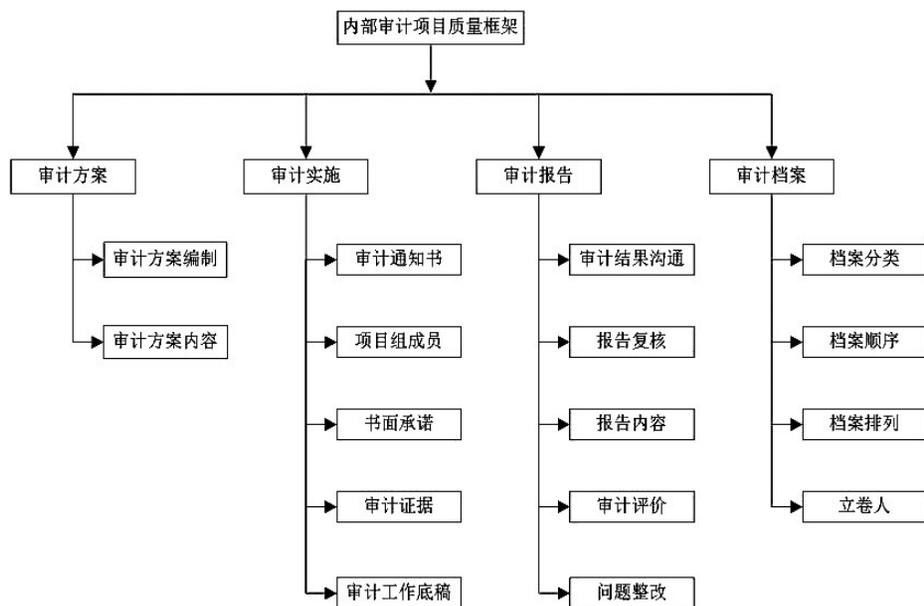


图1 内部审计项目质量管理框架

相关、可靠、充分，得出的审计结论要恰当。

5.1.3 审计报告的价值反映了内部审计的质量。审计报告是内部审计工作的最终结果，有价值的审计报告可以为医院管理层提供高质量的管理建议。审计工作底稿中的全部问题均应在审计报告中得到体现，报告中描述的事实和审计意见、反映的数字金额要与审计证据、审计底稿一致。在审计报告中反映出的问题，应正确地运用法律法规，同时需关注所引用的法律法规与所反映问题的匹配度和有效期等。审计报告作为医院巡视巡察的主要参考依据，因此，在审计报告中对审计发现问题的定性和处理意见要恰当、实事求是，防止避重就轻，也不能夸大其词，揭示审计问题的切入点要体现审计报告的深度和广度。审计建议部分应与发现的审计问题一一对应。不仅要对发现的问题做出评价，还应对以后的内部控制、风险管理或者制度缺陷中存在的问题提出合理化建议，从而对医院的良性发展起到积极作用。

高质量的审计报告在撰写时应关注审计问题的表述准确、客观、清晰、简明，可以按照工作流程顺序撰写，文字表述条理清晰，避免各类问题交叉罗列、没有重点；对审计问题要分门别类、统一归纳，并对产生原因的分析从多角度展开，深入浅出。审计意见和建议应把握问题的关键和实质，具有针对性和可行性。审计报告中的审计评价是围绕审计目标做出的，同时具有相应的审计证据支持，审计评价不与审计发现的问题相矛盾。

5.1.4 完整的审计档案是保障内部审计质量的最后一道关。审计档案应按4个部分进行排列，结论类档案包括审计报告、审计报告征求意见单、被审计对象的反馈意见等；证明类档案包括审计承诺书、审计工作底稿及相应的审计取证单、审计证据等；立项类档案包括审计委托书、审批通知书、审前调查记录、项目审计方案等；备查类档案包括审计项目回访单、被审计对象整改反馈意见、其他材料等。同时注重档案顺序、档案排列、立卷人等细节性工作，并及时存案。

5.2 落实党对内部审计工作的领导，健全内部审计制度

公立医院要贯彻和落实《中华人民共和国审计法》提出的“坚持中国共产党对审计工作的领导，构建集中统一、全面覆盖、权威高效的审计监督体系”“加强对内部审计工作的领导，按照国家有关规定建立健全内部审计制度”的要求，围绕内部审计工作组织管理、工作流程、职责权限等内容，建立健全各项审计制度。如：内部审计质量控制制度、评价考核制度、责任追究制度、三级复核制度等；同时还应结合医院特点，制定更为详细的、可操作性强的业务操作规程<sup>[2]</sup>，使内部审计工作有章可循，有规可依，促进审计质量的提高。

5.3 提高对审计项目质量重要性的认识，坚守“质量为本”的底线

公立医院在内部审计项目开展中，树立“有问题没发现是失职、发现问题不报告是渎职”的责任意识，打牢内部审计项目质量管理的基础，将审计工作渗透到医院经济管理业务的各个方面，通过“业审协同”防范审计风险，保障审计成果能用、管用、好用，发挥内部审计职责作用。

5.4 加强委托中介机构对医院审计质量的监管

公立医院内部审计部门应规范委托中介审计机构参与内部审计的执业行为，促进提升审计质量。坚持花钱必问效的原则，提升聘用社会机构参与内部审计业务的规范化水平，杜绝“一包了之”的情况。加强对委托审计机构的遴选和监督，建立审前承诺机制，加强审前沟通，确保审计组了解医院的相关政策规定，精准识别医院经济管理中的重大风险点；建立审计沟通机制，对工作进度、重点问题、取证信息等内容进行监督和纠偏；严格过程管理，对审计方案编制、审计现场实施、审计报告进行复查审核；确保审计问题事实清楚、证据充分、定性准确。强化审计档案管理，要求社会机构移交审计实施中收集和形成的全部资料，包括原件、复印件、电子资料等，并及时立卷存档。

5.5 促进内部审计人才的选配和培训

公立医院应高度重视高素质专业化的内部审计人才的选配、培养与培训，促进提高内部审计人员的专业化水平，推动内部审计人员数量与审计业务需求相匹配。建立健全内部审计人员职业化培养机制，积极鼓励和支持内部审计人员参加审计机关、审计协会等组织的各类业务培训，以审计项目为主要平台，夯实内部审计人员基本功。例如：按照规范的审计流程开展基建工程审计、高值耗材审计等专项内部审计，在内部审计一线加强历练、实践锻炼，不断提升内部审计人员的政治素质、职业素养和业务能力。

公立医院改革是医改工作的重中之重，在高质量发展、精细化管理道路上，控风险、增价值将是未来审计的重点发展方向。通过不断提升公立医院内部审计质量，逐步加强内审部门在医院组织内部发挥的重要性，为医院的价值增值不断发挥作用<sup>[3]</sup>。

#### 参 考 文 献

- [1] 祁爱华. 公立医院内部审计质量管理问题的探讨[J]. 中国乡镇企业会计, 2012(10):178-180.
- [2] 王洪涛, 于蔚, 马斌, 等. 医院内部审计质量管理的实践与探讨[J]. 经济师, 2013(3):189-190.
- [3] 龙翔凌, 吴露, 王娟. 大数据背景下公立医院内部审计现状调研及提升建议[J]. 中国卫生经济, 2022,41(5):89-92.

[收稿日期: 2023-04-09] (编辑: 彭博)