

文章编号:1002-980X(2006)09-0119-03

论上市公司内部审计的组织与运作

梁 芳

(中国华力控股集团有限公司,北京 100035)

摘要:通过分析上市公司内部审计的领导关系、机构设置、审计内容和重点、审计方法、审计制度及工作规范等方面现状,探讨了现代企业制度下上市公司较佳的审计组织模式及运行机制。本文认为上市公司内部审计机构应单独设置,由董事会直接领导,独立行使审计监督权;内部审计应广泛采用事前、事中、事后审计相结合的方法,同时在制度上要具强制性、在内容和重点上要具延伸性、在具体操作上要具规范性。

关键词:公司;内部审计;组织模式;运行机制

中图分类号:F239.45 **文献标志码:**A

如何加强现代企业制度下的上市公司内部审计建设,并以此促进企业的经济效益和管理水平,促进现代企业制度的完善,是一个应当研究的课题,而其中首要的是建立科学有效的内部审计组织模式和运行机制。

一、上市公司的内部审计组织模式

(一) 内部审计的领导关系

所谓领导关系就是内部审计由谁领导,对谁负责和向谁报告。在国际上,内部审计机构的隶属关系大体上可分为三种类型:(1)受本单位总会计师或主管财务的副总裁领导。(2)受本单位总裁或总经理领导。(3)受本单位董事会领导。从审计的独立性、权威性、有效性来讲,领导层次愈高,愈有保障。

由于我国企业内部审计制度建立较晚,在借鉴国外经验方面不尽一致,所以主要出现了以下几种领导模式:

1. 受董事会直接领导的形式。此形式的优点为:领导层次少,涉及高层经营者(总裁,大多时候也包括副总裁、财务负责人)的审计,如预算执行审计、经济责任审计时,能够保证内部审计的独立性、权威性。此形式缺点为:由于直接受投资者(董事会)领导,对公司下属多层次的渗透监督时可能会受到来自经营者的阻力,而不能充分发挥内部审计的职能。

2. 受审计委员会直接领导的形式。此形式的优点为:(1)审计委员会隶属于董事会。(2)审计委

员会的职责中包含了:检查公司内部审计官员的任命和替换,在外部审计与董事会之间及内部审计及董事会之间充当沟通媒介;审阅外审报告与公司内部审计提交的审计报告的比较情况,以及管理层对所有这些报告的反应等,如其直接领导内部审计,将提高上述工作的质量及效率。此形式的缺点为:审计委员会的成员一般主要来自公司的外部独立董事,其主要的目的在于减少公司管理层对外部审计活动(社会中介结构审计)的影响和干扰,提高其独立性,充分发挥外部审计的独立鉴证功能,与内部审计的目标与职能有较大差异。

3. 受监事会直接领导的形式。此形式的优点为:监事会监督职权较大,地位超脱。此形式的缺点为:由于监事不能兼任公司的经营管理职务,即没有经营管理权,而内部审计的主要任务是通过审计促进企业改善经营管理,提高经济效益,因此这种领导方式下的内部审计不能直接服务于经营决策,难以实现其主要任务和目的。

4. 受公司总裁(CEO)直接领导的形式。具体的管理方式大致有三种,即CEO主管;CEO主管、副总裁协管;副总裁主管。此形式的优点为:这种模式有利于提高经营管理水平。此形式的缺点为:难以对本级公司的财务活动和总裁层次(大多时候也包括副总裁、财务负责人)的经济责任进行独立的监督与评价。

5. 受总会计师(CFO)领导的形式。虽然CFO

收稿日期:2006-05-30

作者简介:梁芳(1970—),女,陕西西安人,中国华力控股集团有限公司财务审计部经理,从事财务管理及内部审计工作。

与内部审计、董事会下设的审计委员会同属上市公司的内部财务监控体系,但其主要行使财务会计监督的职能,如果同时领导内部审计,就混淆了财务会计监督与审计监督两种职能,更不利于后者发挥作用。

上述几种领导关系的模式各有利弊,经过综合、比较,较佳的模式为:由董事会直接领导,日常工作由CEO负责,内部审计机构负责人的任免由CEO提出建议,董事会决定,除内容涉及CEO层次(大多时候也包括副总裁、财务负责人)的审计由董事会来领导外,其余审计均在CEO领导下,并对CEO负责并报告,另外涉及外部审计的特殊审计项目由审计委员会领导,并向其负责并报告。

内部审计机构负责人每年至少应与董事会、审计委员会直接沟通一次。

(二)上市公司内部审计的机构设立模式

1. 内部审计机构独立设置。即企业单独设置内部审计部门,并在特定的领导关系下独立行使审计监督权,不受其他管理部门的干涉。与其他设立模式相比,内部审计机构独立设置,最能体现内部审计的独立性。

2. 内审机构合并设置。即企业不单独设置内部审计部门,而是将其与其他管理部门合署办公,内部审计工作只是在职能上有所体现。在我国最容易将之与监察部门或财务部门合并。审计与监察部门虽然都是监督部门,但他们的性质却不相同:监察主要是对政纪的监督,而审计主要是对财务收支及有关经济活动的真实性、合法和效益性进行监督;监察是对已暴露出的问题进行专门审查,而审计是一项制度,是企业管理过程中的一个环节,无论有无问题都可以进行审计,如果将这两个部门合并在一起,实际上只发挥了监察职能而削弱了审计职能,不利于全面提高企业内部的管理水平。审计与财务部门同属经济监督体系,监督职能是他们的共性,但实际上却有着监督者与管理者的区别。财务部门对下属或其他部门有进行财务监督的职能,但却不能监督自己,且这种监督仅处于单位经营管理过程中;而审计部门不具体处理经济事项,因而相对比较超然,可以以第三者的身份对财务部门的监督实施再监督,所以是更高层次的监督,他们之间的关系实际是既有联系又有制约的关系,如果合为一体,就取消了制约,也就取消了审计监督,使得这种内部审计形同虚设。

3. 附属设置。即在其他管理部门内设立专职

或兼职的内审岗位。在此方式下内部审计独立性荡然无存,其作用也得不到有效发挥。

二、上市公司内部审计的运行机制

(一)上市公司内部审计内容、重点及方法的改变

传统的内部审计仅限于查错纠弊,主要目的是审查企业经济活动的合规性与合法性,而未能将自身业务融入到企业的各项管理过程中去,已不适应经营者的要求,也可能没有什么发展前途。现代企业制度下的上市公司内部审计,重点在于审计和评价企业的有效性,它的根本目的是改善经营管理,提高经济效益,它体现了与企业管理的总目标——利润最大化的一致性。因此,上市公司的内部审计监督应从企业的实际出发,把审计的重点放在内控制度和经济效益上,有利于对企业的经营管理和经济效益做出评价、提出有建设性的建议,为企业取得最佳经济效益出谋划策。

随着企业经营活动的国际化、多元化和企业管理的现代化,原体制下单纯的事后审计方法已不能对上市公司的经营活动做出全面、科学、准确的评价。而效益审计的作用主要体现在建设性上,如何提高上市公司的生产、经营、销售等环节的控制质量,是现代审计要解决的问题。因此,上市公司内部审计应广泛采用事前、事中、事后审计相结合的方法。

(二)上市公司内部审计运行机制

上市公司内部审计运行机制其主要包括以下方面:

1. 制度上的强制性。所谓制度上的强制性,就是要建立严格的内部审计制度,并经董事会通过,使内部审计成为上市公司企业管理的必经程序。内部审计应该渗透到企业内部经营活动涉及的各个方面和各个部门,如采购、生产、销售、基建工程、投融资、会计核算等环节及其部门,具体措施可以是:对外投资借款、外包工程等,未经审计财务部门不得付款;承包经营、领导离任审计,未经审计不得进行考核兑现,不得离岗;对未经审计所造成的经济损失,要追究领导和有关责任者的责任等等,以此来保证内部审计的独立性、权威性,这也是内部审计顺利开展以及发挥作用的前提。

2. 审计内容和审计重点的延伸性。上市公司的内部审计监督应以评价经营活动及其信息的真实性、合规性为基础,通过充分利用基础审计资料,把

审计的重点放在内控制度和经济效益上,评价内控制度的健全性、科学性、有效性,提出改进意见,并抓好整改促进规范化管理,企业管理改善了,也必将促进经济效益的提高。同时通过开展内控制度评审,对公司经营活动进行风险识别和风险评价,为管理层提供决策信息。

3. 审计工作的规范性。目前,我国还缺乏完整的内部审计法律保障,现有的关于内部审计的法规依据主要是《审计署关于内部审计工作的规定》,其法律级次明显偏低,国内内部审计的准则和工作规范等目前尚未制定,与政府审计、注册会计师审计相比这方面的建设明显滞后。因此现阶段,上市公司可以在国际内部审计人员协会发表的《内部审计实务标准》、《职业道德规范》基础上制定企业自己的专业标准和实务操作规范,保证内部审计工作有法可依,有矩可循。这方面的工作具体内容可以包括以下几部分:

(1) 内部审计的宗旨、权力和职责,以及内部审计机构的独立性和内部审计人员的客观性。内部审计机构的独立性反映为内部审计机构负责人应向能使内部审计实现其职责的阶层报告,使其在确定的审计范围、实施审计及报告审计结果时不受干扰;内部审计人员的客观性体现为其应有公正的态度,在对审计事务做出判断时不依附于他人的意向,避免利益冲突。(2) 内部审计人员的业务熟练程度和他们必须运用的专业审慎性。主要包含了三个方面:

一是内部审计人员应具备履行他们各自的职责所需要的知识、技能和其他能力;二是内部审计人员在工作中应用人们期望的谨慎,避免重大风险(但不意味着永远不出错);三是内部审计人员应通过继续职业教育来增长知识、提高技能及其他方面的能力。(3) 内部审计的工作范围(非具体审计项目)。审计范围是指审计对象涉及的领域及内容。内部审计是企业内部控制的一个重要组成部分,其工作范围包括应用规范化的方法来监督、评价和改进企业内部经济活动、管理、控制和治理体系的真实性、合规性、有效性及履行分派职责的质量。(4) 内部审计的执行标准。包括审计计划、审计程序、审计项目实施、审计报告、审计处理等方面。每个方面都要制定其具体执行标准。(5) 内部审计机构内部的管理。包括审计项目质量控制管理、审计风险管理、审计工作统计、信息及信息技术的应用、与外部审计的沟通等方面具体的管理要求和措施。

参考文献

- [1] 孙寿荣,陈维忠. 内部审计的独立性、权威性、效益性. 1996.
- [2] 张琦. 现代企业制度下的内部审计刍议. 内蒙古财会. 2000(1).
- [3] 中国内部审计协会,北京兆泰投资顾问有限公司. 国际注册内部审计师考试指导用书. 北京:中国财政经济出版社, 2002.
- [4] 中国内部审计学会编译,国际内部审计师协会颁布. 内部审计实务标准. 北京:中国时代经济出版社,2002.

The Organization and Operation of Internal Audit in the Listed Corporations

LIANG Fang

(Chinawallink Holding Corp. Ltd, Beijing 100035, China)

Abstract : This thesis has showed us the feasible audit organization pattern and operation mechanism of the listed corporations with contemporary corporation system according to have deep analysis of the leadership, organizations, audit contents and emphasis, audit method, audit system and job standard. The thesis considers that the internal audit mechanism of the listed corporations should be set up separately, be leaded by the board of directors and perform the audit supervise right independently. The internal audit should adopt the audit method widely from pre-audit to post-audit, at the same time, the internal audit should has compelling system, outstretched contents and standard operations.

Key words : corporation; internal audit; organization pattern; operation mechanism