

论内部审计的独立性

李 丽

(邯郸市交通局 事务管理处,河北 邯郸 056000)

[摘 要]内部审计的独立性是其发挥作用的根本保证。目前制约我国内部审计独立性的主要因素为法制因素、机构设置因素和人员配备因素等,针对这些因素在内部审计的法制建设、机构设置模式及工作方面等提出了具体的措施和建议。

[关键词]内部审计;独立性;制约因素;措施

[中图分类号] F239.45 **[文献标识码]** A **[文章编号]** 1673-9477(2010)02-0035-02

内部审计是一项增加组织价值和改善组织运营独立、客观的保证和咨询活动。它运用系统化、规范化的方法来评价和改善组织的管理、控制及治理过程的有效性,改善和帮助组织实现其目标。独立性是内部审计必须遵循的基本原则,是内部审计具有客观性、权威性,并能作出公正判断和评价的必备条件,是企业内部审计充分发挥职能的关键因素。

一、目前企业内部审计独立性的现状

20世纪80年代中期,在政府的推动下,我国企业内部审计逐步发展起来,但从其实际运行情况看,普遍存在独立性无法得到有效保证、内审机构组织地位低下的现象,甚至有的所属分公司、子公司也未设置内部审计机构。

内部审计领导层次较低。企业内部审计工作的性质特征决定其领导层次愈高,内部审计的权威性、独立性和有效性愈有保障。但是,目前有些企业在机构精简时撤并了内审机构,精简内审人员;有些企业的领导也认为内部审计可有可无,根本不重视企业的内部审计,即使设置了内审部门,但也形同虚设;有的企业虽设置了内审部门,但领导层次较低,附属于财会部门或纪检监察部门,受所属部门领导。内部审计的领导层次较低,缺乏应有的权威性,导致内部审计结果的处理、审计建议的落实等都受较大程度的制约,内审工作的独立性难以得到保证,从而使内部审计流于形式,影响了审计结论的客观性和公正性。

审计实施过程独立性差。一是审计范围受到限制。因内审机构的组织地位低下,内部审计人员知悉的信息量有限,其开展工作的范围仅限于单纯的查错防弊的财务审计,无法将审计触角伸向业务经营领域和管理领域,使得内部审计的评价鉴证咨询服务及防范风险职能难以得到有效的发挥。二是内部审计人员承担了一定的经营管理责任。在实现经营目标过程中,内部审计人员经常会被抽调去完成一些非审计工作任务,这时内部审计人员以一个管理人员的身份参与执行管理工作,回过头来再由内审人员来评价自己从事的管理活动,内审人员的独立性也就无法保持了。三是内审人员无法独立地执行审计程序。一方面有些企业内审部门要依靠向被审单位收费来开支,另一方面因内审部门领导的地位及经营责任受到被审单位考评的限制,内部审计人员职位升迁、工资薪金等均受被审单位影响,使得内审人员对审计事项的判断和决定屈从于被审单位的意志,内部审计人员在主观上对审计敏感事项有所回避,难以独立地执行审计程序。

审计结论缺乏独立性。一是重要审计结论有些无法到达最高领导层。内审部门的分管领导受其地位及经济利益的限制,不愿向上级内审主管部门上报审计结论,也不愿公开审计结论,这样会对审计结果作出重要的质量妥协,导致审计结论不全面,重大的风险无法被及时有效地揭示。二是审计决定无法得到有效执行。内审部门无处理权,被审计单位对内审部门作出的审计处理决定不重视,企业内部也没有有效的审计执行反馈制度,审计结论成了一纸空文,往往是这次审的问题仍是下次审出的问题。长此以往,内部审计人员便失去了审计工作的积极性和主动性,内审部门对被审单位的权威性或威慑性也逐渐失去。

审计人员业务素质不高。一个合格的内部审计人员要有较完善的知识结构和良好的职业道德,不但需要懂财会知识,还需

要懂经济、法律、管理、工程等方面的知识,并且应是专司其职的内部审计人员,这样才能适应现代内部审计的要求,独立地实施内部审计。

目前我国企业内部审计人员数量较少,素质较低,大多来自财会部门,虽然他们有会计实践经验,但缺乏审计和其他方面的知识,影响着内部审计的独立性。

二、影响企业内部审计独立性的原因

内部审计不同于国家审计和外部审计,内部审计受所在单位管辖,领导层次较低,权威性较差,其执行独立性有很大的难度。而且影响内部审计独立性的原因也有很多,如机构和人员的体制建设、法制建设、经济利益、外界压力等都影响着内部审计的独立性。本文主要从以下几个方面来阐述影响企业内部审计独立性的原因:

(一)内部审计机构的设置不独立

随着国企改革的深入,现代企业管理制度的不断建立和完善,公司制企业所有权和经营权分离,在公司治理结构中,也设立了董事会、监事会、经理等层次,有些公司还设立了审计委员会。从内部审计的独立性、有效性来讲,领导层次越高,其独立性就越有保障。我国目前的内部审计一般由本部门、本单位和主要负责人领导。当前有些单位内部审计机构在财务部门设置,有些单位在监察机构设置,也有单位在其他职能部门设置的,可以说是五花八门,缺乏应有的独立性,未能有效地履行内部审计职责。另外,有些单位甚至没有设置内部审计机构。而有些单位虽然设置了单独的内部审计机构,但内部审计机构作为监督者一般无处理权,并且权威性也较弱,对本企业管理当局本身的决策错误及违规的监督更显得软弱无力,而且,由于独立性不足,监督不被理解,经常被曲解为挑毛病、找事,领导不重视,其他部门不合作,使内部审计监督评价职能难以很好的发挥。内部审计的独立性也只是纸上谈兵了。

(二)内部审计人员缺少充分的独立性

根据《审计署关于内部审计工作的规定》和当前的实际情况,内部审计部门一般由本单位的主要负责人或副职领导,内部审计人员切身利益直接受所在单位控制,内部审计人员的人事调派权、工资管理权、奖惩权等由所在单位掌握。即内部审计在本单位主要负责人直接领导下并对其负责和报告工作,使得内部审计人员的监督力度直接受本单位领导的影响,工作质量直接受本单位领导的制约。这就严重制约了内部审计的独立性。

(三)内部审计人员总体业务素质不高

内部审计人员不仅需要通晓财务会计知识,而且还要熟知经济、法律、金融、税收、统计、计算机、管理、工程等知识,更重要的是内部审计人员还要具有良好的职业道德。当然这些都要有专司其职的内部审计人员来担任。

目前大多数企业的内部审计机构只有一名或两名内部审计人员,审计力量很薄弱;而且因内部审计人员大多数是从财务部门调任的,缺乏审计及其他方面的知识,内审人员的素质偏低,难以独立完成审计工作,难以提出切合企业实际情况的审计结论和建议,导致审计质量不高。还有审计工作容易得罪人,待遇也不高,一些业务素质高、工作能力强的人不愿从事内部审计工作,从而导致一些企业的内审人员专业不精,责任心差,工作流

于形式,不能很好地发挥内审职能。另外大部分企业的内部审计部门没有规范的审计流程,缺乏复核制度,容易产生一些审计盲区,从而导致审计工作质量低下,提出的审计建议不具备操作性,使内审工作失去权威性。

(四) 内部审计法律、法规不健全

目前,我国已颁发了针对国家审计的《审计法》,针对社会审计的《注册会计师法》,而针对内部审计的只有审计署颁发的《审计署关于内部审计工作的规定》,并未上升到法律的高度。而酝酿很久的《内部审计法》迟迟未能出台。我国企业的内部审计工作没有专门、具体的法律规范,没有统一的内部审计准则。在根本上制约了内部审计的独立性。导致内部审计人员地位得不到应有的重视,其合法权益得不到有效保护;由于没有具体可操作的部门、行业规章制度,缺乏相关配套指导措施,使内部审计人员在实际工作中往往无章可循,无法可依,可操作性较差。

三、确保内部审计独立性的建议

针对上述我们指出的目前企业内部审计独立的现状和影响内部审计独立性的因素,本人对保持内部审计独立性提几点建议。

(一) 完善公司治理结构,合理设置内部审计机构是提高内部审计独立性的基本保障

内部审计机构设置如何,直接影响到内部审计工作的独立性,关系到树立审计监督的权威性以及加大审计监督的力度。内部审计机构不能隶属于任何其他职能部门或与其他职能部门合并设置,而应该直接对单位中具有足够领导权力的负责人负责。

目前世界各国内部审计部门的设置大体有三种类型:受本单位总会计师或主管财务的副總裁的领导;受本单位总裁或总经理领导;受本单位董事会领导。我国目前的内部审计部门一般由本部门、本单位的主要负责人领导。

从审计的独立性和权威性来讲,受本单位董事会领导应是最佳模式。西方国家一般在董事会内设审计委员会(必设的专业委员会之一),一方面对公司的管理层履行监督职能,另一方面对董事会有一定的牵制作用,而企业的内部审计机构隶属于审计委员会,独立于管理当局,总经理及公司的全部经营管理活动都需要接受审计,内部审计直接向审计委员会报告工作。这种模式使内部审计具有较强的独立性和权威性,更易发挥审计在管理控制中的作用。

中国证监会公布的《上市公司治理准则》中提出要在上市公司的董事会中设立审计委员会,但按我国现行的《公司法》规定,上市公司必须设立股东会、董事会与监事会。监事会是专门的监督机构,受股东大会的委托,代表股东利益,对董事和经理行使监督职能,以形成对董事会和经理层的制衡,这样就出现审计委员会和监事会两个监督机构并存的局面。笔者认为,在现行的监事会制度下,应将审计委员会设置在监事会下,专门行使审计监督职能,负责上市公司有关财务信息披露和内外内部审计及内部控制制度的规范和监督。

而在经营管理系统内设置内部审计机构,独立于其他职能部门。内部审计机构受审计委员会和总经理双重领导,向其负责并报告工作。这种双向负责,双轨报告的内审组织机构模式,有利于现代企业制度下内审职能的发挥。也为提高内部审计独立性提供了基本保障。

(二) 完善内部审计组织管理,保证内部审计人员的客观性
内部审计部门在组织关系上的独立性是内部审计人员保持客观性的前提。独立的组织地位要求内部审计部门必须独立或不隶属于组织机构中其他职能部门,以保证内部审计人员在部门关系上与被审计单位及其相关业务相分离;内部审计部门的负责人应该具有较深的资历和较高的位置,在组织上享有充分的权威,保证内部审计人员自由地、不受阻挠地实施广泛的审计业务。IIA 强烈呼吁企业最高管理当局务必赋予内部审计足够的组织地位,增强其独立性,以保证内部审计人员的客观性,全面履行其职责,发挥他们充当企业管理当局参谋和助手的作用。

(三) 提高内部审计人员素质,加强职业道德建设,确保审计任务全面独立完成

领导应加强内部审计队伍建设,任用那些业务素质强,实践经验丰富,具有良好的职业道德,责任心强,讲原则的人员充实到内部审计人员中来,以充实内部审计人员整体力量。还应重视内部审计人员的业务素质教育,保证每位内部审计人员了解自己的工作重要性、范围、内容及工作方法。内部审计人员应取得审计业务资格证书;内部审计部门主管应尽可能的为本部门职员创造参加相关培训的机会,不断加强后续教育;做为内部审计人员,应当不断学习,掌握与审计有关的专业法律法规,同时还要熟悉掌握财务会计知识、利用计算机网络审计、税务、金融、工程、纪检、企业管理等方面的知识,还可以参加 CPA 和 CIA 专业考试,取得资格证书,以提高审计业务能力,适应新形势审计发展需要。同时内部审计人员也要加强自身职业道德的培养,要坚持原则、忠于职守、客观公正、不偏不倚地进行内部审计,以确保内部审计人员的独立性,确保审计任务独立全面完成。

(四) 加强内部审计法制建设,确保内部审计有法可依,有章可循

当前,世界上许多国家对内部审计都有专门的法律规范,国际内部审计师协会制定有内部审计实务标准等。为进一步明确内部审计的重要性和必要性,我国也必须尽快抓紧制定、颁布关于内部审计的法律和法规,由立法机关制定具体、明确的内部审计独立性规范,将内部审计制度用法律的形式固定下来。用法律的形式明确内部审计人员的法律责任和权利,制定内部审计准则,制定相应的实施细则和具体可操作的行业、部门内部审计规章制度,用法律保障内部审计的独立性。使内部审计人员在实施内部审计过程中有法可依,有章可循,避免盲目性,更好地发挥其对本单位经济管理活动的监督评价作用。

【参考文献】

- [1] 石峰. 审计实务[M]. 北京:北方交通大学出版社,2004.
- [2] 刘实. 企业内部审计论[M]. 北京:中国时代经济出版社,2005.
- [3] 中国注册会计师协会. 审计[M]. 北京:经济科学出版社,2005.
- [4] 中国内部审计协会. 内部审计具体准则第19号—内部审计质量控制[Z]. 2005.
- [5] 姜建宏. 经济全球化的内部审计应对策[J]. 商业会计,2005(7):36.
- [6] 杨道. 浅谈如何加强企业内部审计[N]. 中国审计报,2005-11-13.

[责任编辑:陶爱新]

On the independence of internal auditing

LI LI

(Handan Bureau of Traffic Affairs Administration, Handan 056000, China)

Abstract: The independence of internal auditing is the precise for it to play its role. At present, the main factors that restrain the independence of internal auditing are legal factors, establishment of organizations and personnel factors. According to these factors, the author puts forward specific measures and suggestion on legal construction, modes of organization establishment, etc.

Key words: internal auditing; independence; restraining factors; measures