

审计委员会与 内部审计

 / 陈汉文 张志毅

审计委员会是英美等国公司治理结构中的一项重要制度安排。它是在有关职业组织、立法机构和企业自身要求的共同推动下而发展起来的。1999年,由纽约证券交易所(NYSE)、纳斯达克(NASD)等组织发起成立的蓝带委员会(Blue Ribbon Committee)发表了如何改进审计委员会有效性的报告与建议,全面扩展了审计委员会的职能。在审计委员会的各种活动及各项互动关系中,其与企业内部审计的关系一直为人们所关注,因为这直接关系到企业内部控制系统运行的有效性及财务呈报系统的真实性和可靠性。本文拟对此作较为详细的阐述。

一、审计委员会与内部审计之相互关系

审计委员会在公司的组织结构中隶属于董事会,是董事会下属的一个专门委员会,一般由3-5名独立董事组成。其建立的初衷是基于众多的公

司财务舞弊与审计失败案而在董事会中建立一支独立的财务治理力量以强化注册会计师的独立性,从而提高公司财务报告信息的真实性和可靠性。随着环境的改变以及审计委员会实务的发展,审计委员会的活动与功能从关注注册会计师的独立性拓展到对公司整体财务呈报体系的全面治理,并涉及公司经营风险、管理当局对法律法规的遵循情况、道德问题、利益冲突问题及对违法舞弊行为的调查等多个方面,其中的一项重要内容便是对内部审计进行监督。

依国际内部审计师协会(IIA)之见,内部审计是指一个组织内部建立的一种独立的评价活动,并作为该组织的活动进行审查和评价的一种服务,其目的是协助该组织的管理人员有效地履行他们的职责。为此,内部审计应向他们提供与所审查活动有关的分析、评价、建议、忠告和资料。西方许多企业在内部审计部门的机构设置上都采取了一种双向负责、双轨报

告、保持双重关系的组织形式。即内部审计部门同时向管理当局和董事会负责和报告,并与其他职能部门保持独立,在组织地位上与其他职能部门处于同等的位置。与此同时,内部审计部门还必须接受审计委员会的职能监督,通过审计委员会从而不受限制地接触董事会。可见,审计委员会为董事会的控制与监督职能服务,而内部审计为经营管理提供服务;同时,两者具有共同的目标,即对内部控制与财务呈报系统进行独立评价,以确保内部控制的有效运行及财务呈报的可靠性。不过,从公司整体组织架构而言,审计委员会的地位要高于内部审计部门,并形成对其的一种监督关系。

二、审计委员会监督内部审计之缘由

1. 提升内部审计在公司组织架构中的地位,加强内部审计人员的独

立性

独立性是保证内部审计人员客观、公正、或免除偏见地从事审计活动的先决条件,是内部审计工作的基础。指内部审计人员应与其所审查的活动保持应有的独立,为其能够自由和客观地完成委派的审计任务,取得期望的工作成果提供足够的保证。在公司的组织结构中,内部审计部门属于公司行政系统的一部分,在日常的活动中要服从于公司管理当局的指挥。虽然这有助于结合公司经营管理的需要进行审计,但是同时也形成了评价者(内部审计)与被评价者(管理当局及其所实施的内部控制与财务呈报)角色混同的矛盾现象,不利于内部审计功能的有效发挥。因此,董事会下属的审计委员会在职能上对内部审计进行监督,通过对内部审计的组织章程、预算与人事、工作计划、审计结果等进行复核,以此提高内部审计部门的独立性,使其工作范围不受管理当局的限制,并确保其审计结果受到足够的重视,进而提高内部审计的效率。

2. 帮助审计委员会全面履行其财务治理的职责

Thomas和Nigel在研究英国公司治理问题时指出,审计委员会的董事如未收到足够的信息,那么就如同董事会的其他董事一样,难以发挥其应有的功能。审计委员中并不是每个成员都具备财务方面的专业知识和技能,且无法经常性地参与会计和审计的业务,也不可能亲自执行对公司内部控制系统的检查和评价。随着审计委员会职责的扩展,为了有效地履行其全面监管的职能,就必须通过对内部审计的监督行动而与之保持信息的沟通与互动。内部审计人员不仅具有

相应的专业技能,了解公司的内部控制,并且由于其相对独立的组织地位,可以对公司的内部控制活动做出客观的评价。因此,审计委员会可以充分利用内部审计的资源优势,更好地履行职责。

三、审计委员会对内部审计的监督

1. 复核并核准内部审计章程

IIA的内部审计实务标准要求,每一个内部审计部门应将其宗旨、权力和职责以书面文件(章程)的形式加以确定。该章程确定了内部审计部门在组织中的地位,授权在审计工作时可以检查的有关记录、人员和财产,并规定了内部审计工作的范围。为取得管理当局和董事会的支持,章程除了应经高级管理层批准以外,审计委员会还应代表董事会对章程进行复核及核准。审计委员会在复核章程时,应特别注意内部审计部门在公司架构内的组织地位。组织地位的设计应确保能对管理当局的活动实施有效的独立评价;同时,要避免因专注于对传统内部控制系统的评估,而忽略了公司成长与复杂性所形成的控制问题。在内部审计部门与管理当局的关系上,还应特别关注管理当局是否在组织上给予内部审计部门以足够的支持,是否存在管理当局强加的范围限制以及是否具备定期沟通的机制。

2. 复核审计计划及嗣后计划活动的变动

审计委员会应对内部审计部门年度审计计划的范围进行复核,了解内部审计主管及管理当局对此项计划的适当性及公司内部风险程度的评价和估计,使之与外部审计的工作相协调

配合,减少重复工作及差错的可能性,以提高审计的效率和效果。在复核内部审计计划时,审计委员会应特别关注整体审计计划的配置。传统的财务活动的审计虽然可以降低外部审计的费用,但是经营审计和合规性审计对于公司而言也是至关重要的。尤其是随着信息通讯技术的迅猛发展,在电子信息的环境下,内部审计部门还应进行有关计算机信息数据处理(EDP)的专门审计。此外,内部审计计划在实际执行过程中可能会由于种种主观与客观的情况而发生改变,因此审计委员会应对审计计划的实际执行情况予以持续关注,并及时了解计划未完成或发生偏差的原因。

3 复核内部审计部门的组织形式

由于公司的性质、规模及复杂程度不同,对内部审计的要求也会有所不同。有的公司将内部审计部门集中设置在总部,而有的公司,尤其是那些分支机构分散在各地的公司及跨国公司往往将内部审计部门分散设置,在每一个分支机构都设置一个内部审计部门,以节约交通费用,减少审计人员对经常出差而产生的不满情绪。不过,为了确保内部审计的独立性和客观性,各分支机构的内部审计部门仍应对总部负责,向总部报告。此外,公司还可能根据自身情况设置某一特殊的审计部门,以关注组织的某一项特定功能或某一特殊群体。审计人员在复核内部审计部门的组织形式时,还应特别关注成本效益的原则。审计委员会必须对潜在的机会成本及相关的经营风险进行评估。例如,审计委员会应与内部审计人员及外部审计人员进行讨论,根据企业内部控制的实际情况,假设若不对某一分支机构进行审计,其潜在的机会成本能有多

大。对于财务审计而言,通常是根
据重要性原则和相关的风险来判断是否
需要进行审计;对于经营审计而言,
则需要将潜在收益与相关的审计成本
进行比较,从而判断是否有必要进行
审计。显然,当内部审计人员和外部
审计人员都认为该机构的内部控制是
健全并有效的时候,高额的审计费用
就可以适当予以减少了。

4. 复核内部审计的人员素质及 训练情况

内部审计人员的素质及训练直接
影响了内部审计工作的执行情况。如
果审计人员的知识、技能和专业训练
不能与其日益扩展的职责相适应,就
会局限于对会计交易和记录的常规检
查,而难以发现内部控制系统中的缺
陷及潜在的舞弊行为。因此,审计委

员会必须对内部审计人员的素质进行
复核,并根据审计活动的需求配置适
当的审计人员,根据不断发展变化的
审计环境复核审计人员的后续教育及
训练情况。

5. 同意内部审计主管的任命及 撤换

内部审计组织设计的最基本要求
就是其在公司整体架构内的独立性。
由于内部审计部门人员仍属于公司的
雇员,在行政关系上仍隶属于管理当
局。因此,审计委员会对内部审计主管
的任命及撤换的同意权可以在很大程
度上保护内部审计功能的独立性,使
内部审计人员不会因为担心被解雇而
丧失其应有的独立性和客观性。当内
部审计人员被撤换时,审计委员会有
必要了解撤换的原因,并对新任人选

的资格及独立性和客观性表示意见。

6. 复核审计成果

内部审计主管必须向审计委员会
报告部门审计的结果,同时还必须向
公司的管理当局做类似的报告。向审
计委员会所做的成果报告,是为了符
合审计委员会监督内部审计功能的要
求,同时增加审计委员会与内部审计
之间的相互沟通,促进内部审计功能
的充分发挥。审计委员会应复核内部
审计部门所提出的结果汇总报告,其
报告内容包括财务报告过程、内部控
制制度与公司治理问题的审计结果、
重大问题的审计发现和向管理当局所
提的建议方案;如果审计报告的情况
涉及到高级管理层,则该报告只能提
交给审计委员会。

(作者单位:厦门大学会计系)

海外动态 OVERSEAS NEWS

日本会计准则制定机制 进行重大改革

2001年7月26日,日本宣布成立“财务会计准则
基金会”(Financial Accounting Standards Foundation, FASF)
及其所属的会计会计准则委员会(Accounting Standards
Board, ASB)。

FASF的主要目标是:通过制定公认会计原则,推
动公司财务揭示的进步和日本证券市场的健康运转;致
力于制定国际认可的高质量会计准则体系。FASF将由
理事会和受托人管理,其中理事会将负责筹集资金、人

事管理及FASF的日常运作,受托人的职责是挑选理事
会成员、审计师以及对FASF的重要事务(如事务计划的
预算)给予咨询。为了保证机构的独立性和运作的稳定
性,FASF将采用会员制,鼓励有关各方积极广泛参与。
FASF的初始基金为1亿日元,估计会员费将能满足
FASF的运作支出。

ASB现由14人组成,主要职责是独立地制定会计准
则及应用指南,但其活动将受到FASF的监督。ASB制
定的会计准则和应用指南恰当地反映日本公司的商业环
境,同时还将积极与国外准则制定机构进行沟通,通过
与国际会计准则委员会(IASB)的联络,对制定全球会计
准则作出贡献。另外,还要成立主题咨询委员会(Theme
Advisory Council),以考虑ASB的工作议程;对于每一
工作项目,还要成立技术员分委员会作为工作小组。

(乔元芳)