

刘建民

在公司治理结构中建立内部审计机构，是法律的要求，也是企业自我约束、自我发展的需要。本文就内部审计在公司治理结构中的地位选择、地位对作用的影响以及内部审计在公司治理结构中应发挥的作用作些粗浅探讨。

## 一、内部审计在公司治理结构中的地位选择

国家审计署近期颁布的“关于内部审计工作的规定”第四条中指出：“内部审计机构在本单位主要负责人或者权力机构的领导下开展工作。”这就从理论上和制度上为内部审计机构的地位选择提供了可能。

在公司治理结构中“内部审计机构”有以下三种“地位选择”。

1、审计机构位于决策层和执行层之间，直接对董事会或股东负责，它不仅对公司下设的部门和单位的经济活动进行监督，而且对总经理的各项经济活动和决策进行监督，可以有效地降低“代理成本”。这种结构可以有效地保证内部审计的独立性，保证内审人员在工作过程中免受经理人员的干扰，从而大大降低经理人员为了公司或个人的利益，利用职权违规操作的可能，从而达到降低“代理成本”的目的。它的缺点是：（1）由于审计机构位于决策层和执行层之间，直接对董事会或股东负责，这将影响内审部门对公司真实信息的获取，从而增加内部审计的审计风险；（2）这种结构不能满足经理层对审计的需求。

2、在这种组织结构中，内部审计机构虽然与其他职能部门处于同一层次，但由于它直接在总经理的领导下开展工作，因此具有一定的独立性和权威性。它以促进企业依法经营，谋求企业利益最大化为宗旨，通过监督检查、调查研究、综合评价、合理化建议等手段，搞清企业存在的问题，并提出解决问题的方法，为领导决策提供依据，当好领导的参谋，达到规范企业经营行为，提高企业内部管理水平，提高经济效益的目的。它的缺点在于内部审计工作要受管理者的制约，其独立性受到影响，造成内部审计在一些情况下不能发挥应有的作用。但是，这种缺陷可以通过更上一级的内部审计部门对下级单位实施审计来加以解决。

3、这种组织结构综合了前两种组织结构的优点，内审部门在审计委员会和总经理的双重领导下开展工作，它的缺点是内审部门很难在审计委员会和总经理之间保持平衡，容易引起组织矛盾。

在公司治理结构中，内部审计到底应居于企业的哪一层次，担当何种角色，应由企业根据需求和目的自行选择。

## 二、内部审计在公司治理中所处地位对内审作用的影响

内部审计在公司治理中的作用受内部审计在公司治理中所处地位的制约。换言之，内部审计在公司治理中是对决策层（董事会、股东大会）负责，还是对执行层（总经理）负责，直接决定了内部审计在公司治理中的身份或角色，也就决定了内部审计不同作用的发挥。内部审计的职能决定内部审计的基本作用，比如监督作用、参谋作用、评价作用、咨询作用等，而内部审计的地位决定内部审计的独立性、实际业务范围和力度。事实上，内部审计由于其服务对象的不同，在独立性、权威性、审计范围、审计作用、报告对象等方面存在着差异。比如，内部审计是受总会计师领导，还是受副总经理领导，或者是受总经理、董事会领导，其权限和独立性是截然不同的，因此其发挥的作用也是有区别的。所以说，在建立内部审计机构时存在两种选择，一种是“需要选择”，即要不要建立内审机构的选择；另一种是“地位选择”，即内审机构居于企业那一层次的选择。

总之，内部审计在行使其职权的时候，其活动的范围是受内部审计机构在企业组织中的地位限定的，其活动是为其领导者服务的。对于领导作出的决策，其监督的力度存在弱化的倾向，因此其发挥作用的范围和力度也受到一定程度的影响。但是，内部审计是不是一定需要对单位的方方面面都要进行审计呢？如果这样做，内审很容易把自己摆到企业的对立面，忘记了自己是企业的一个部门，这反而不利于内审作用的发挥。实际上，独立性也是有条件的，并非独立性越高

越好，关键看功能需要。在实际操作中，内审可以通过参谋作用的发挥以弥补其监督范围上的不足。

### 三、在法人治理中内部审计的基本作用

国家审计署在“关于内部审计工作的规定”第二条中指出：“内部审计是独立监督和评价本单位和所属单位财政收支、财务收支、经济活动的真实、合法和效益的行为，以促进加强经济管理和实现经济目标”。说明内部审计的职能就是“监督和评价”，内审通过对企业或单位的财政收支、财务收支、经济活动的监督和评价，达到帮助企业加强管理和实现经济目标之目的。内部审计无论处于组织的哪一层次，始终不能偏离这个宗旨，都要围绕这个中心开展工作，才能充分发挥内审在企业经营管理中的作用。

李金华审计长曾指出“内部审计与国家审计不一样，内部审计机构很重要的一点，就是为你所在的单位、部门在加强管理、提高效益、建立良好的秩序方面发挥作用，这就是内部审计的主要目标”。据此内部审计在公司治理中应发挥好以下几方面的作用：

审计监督作用。一是对企业的财务收支进行监督；二是对企业的重点单位、重点部门、重点资金、重要经济活动进行监督；三是对企业内部管理和制度执行进行监督。通过监督和对问题的揭示与查处，促使企业内部各单位、各部门依法经营，加强管理，堵塞漏洞，提高效益，为企业实现经营目标服务，以此保证整个组织经营活动的良性循环。

参谋作用。表现在以下几方面：（1）在市场经济中企业面对日益变化的环境，经常会遇到改制、重组等问题，此时，审计可以利用对政策和企业内部经营比较熟悉的优势，在企业改制重组等经营决策中发挥参谋作用；（2）内审在项目实施过程中，对查出的问题予以揭示并提出整改建议，为领导决策提供依据；（3）通过对领导关心的热点问题、管理薄弱的环节和单位开展审计调查，为领导决策提供有价值的信息；（4）利用内部审计接触面广的特点，发挥承上启下的作用，及时把下属单位或有关部门的困难、问题和意见公正地反馈给领导，发挥上下之间信息沟通的作用；（5）在对下属单位实施审计过程中，对存在的经营和管理方面的问题向下属单位提出审计建议。

经营诊断作用。内部审计通过开展管理审计和绩效审计可以掌握企业的经营和管理状况，针对存在的问题，提出解决问题的办法。同时，内部审计一个重要职能就是通过对企业内部控制系统的评估和检查，发现企业内部控制缺陷和漏洞，分析经营管理过程中的偏差和失误，解剖问题产生的各种主客观原因，从而实现对企业经营情况的诊断。

咨询作用。内部审计可以利用其对企业情况熟悉，接触面广，综合性强的特点为被审单位提供咨询服务。

评价和鉴证作用。通过开展管理审计、绩效审计、承包经营审计对所属单位和部门的绩效进行评价，并为奖惩兑现提供依据；通过开展内控制度审计，对内控制度的健全性有效性进行评价，为完善内部控制提供依据；通过开展任期经济责任审计，对所属单位行政一把手任期经济责任进行评价，为组织部门任用干部提供依据。（作者单位：胜利油田有限公司）

中国内部审计协会. 版权所有 LT科技制作

协会地址：北京市海淀区中关村南大街4号

联系电话：010-82199846/47 电子邮件：[xinxibu@263.net](mailto:xinxibu@263.net)

Copyright (C) 2003 . All rights reserved