

审计提升企业合规有效性的作用研究

徐 彰,童北南

(南京审计大学 法学院,江苏 南京 211815)

摘要:如何建立有效的合规计划是企业合规实践中监管机构和企业面临的核心问题。审计通过主动调查企业经营中留存的文件和凭证,依靠实证分析发现危险信号、考核合规效果,使合规计划从“响应式”的被动合规转向主动合规。同时,我国企业合规改革强调通过合规建立现代化企业治理体系,提升产业水平。这意味着合规实践应以提升企业整体治理水平为目标,综合运用各类治理手段。审计作为成熟的经济监督方法,在防范企业风险、提升企业治理水平的目标上与企业合规高度一致,企业和监管机构应当运用包括审计与合规在内的不同治理机制,注重不同机制间的联动和互补,通过发挥体系效应提升企业整体治理水平。

关键词:企业合规;有效合规;审计;综合治理

中图分类号:F239

文献标识码:A

文章编号:1004-972X(2024)01-0123-07

自2020年3月最高人民检察院开启涉案企业合规改革试点以来,企业合规已成为理论界和实务界的热点问题,形成了众多理论成果、制度成果和以最高检四批合规典型案例为代表的实践成果。但对于企业合规计划的有效性标准仍然缺乏具体性的结论,其检验也尚无明确标准。

现代审计制度作为经济监督体系的重要组成部分,长期以来发挥着维护财经秩序的作用,审计与企业合规建设的目标具有高度的一致性和相容性。本文旨在结合我国企业合规改革实践中面临的以有效性为核心的问题,探讨审计监督与企业合规的内在联系及审计通过实证检验增强有效合规的作用,为企业有效合规计划的构建和评价提供参考。

一、企业合规的逻辑起点

企业合规诞生于法律与经济两种逻辑的碰撞和融合之中,形成如英国《反贿赂法》、世界银行《诚信合规指南》等制度文件。

我国的企业合规始于由最高人民检察院主导的涉案企业合规改革试点,通过对已涉案企业开展合规整改经评估有效后作出不起诉决定等方式从微观上挽救个案企业,从宏观上对未涉案企业起到震慑作用,达到“办理一案、教育一片、治理社会面”的目的。

党的二十大提出,要健全宏观经济治理体系,完善中国特色现代企业制度^[1],这为企业合规改革指明了方向。企业合规改革要以通过加强企业自治促进高质量发展为目标,紧密围绕宽严相济的刑事政策,抓住打造市场化、法治化、国际化营商环境的政策导向,推动各类政策协同发力。作为企业合规主体的各类市场主体是我国经济活动的主要参与者、就业机会的主要提供者、技术进步的主要推动者,在国家发展中发挥着十分重要的作用^[2],因此,企业合规改革必须从宏观治理整体出发,注重刑事政策与其他政策之间的关联性。监管机关在合规改革中不能与企业单纯就合法经营谈合规改革,要在把握政治方向、政策意图的基础上,将合规改革实践与宏观经济政策相联系,从微观到宏观、再从宏观到微观,通过将不同政策手段优化组合、协同发力,落实企业合规改革各项任务。

二、我国企业合规改革面临的主要困境:合规计划的有效建立

促进经济高质量发展对企业治理要求的影响是深远的,对企业治理体系的针对性、时效性、前瞻性、系统性等都提出更高要求。有效性作为企业合规的基本要求,对于一般企业而言,要通过合规计划真正提升企业内部控制质量,防范合规风险,避免经济损失;对于已涉案企业,要通过合规整改真

基金项目:国家社会科学基金一般项目“数字经济时代民间金融的刑事治理研究”(23BFX038);江苏省社会科学基金一般项目“审计监督在全面从严治党中的作用研究”(22ZXYP009);江苏省科研创新计划项目“审计在企业合规中的作用分析”(KYCX23_2236)

作者简介:徐彰,博士,南京审计大学法学院副教授,研究方向:企业合规;童北南,南京审计大学法学院,研究方向:审计法。

正铲除犯罪土壤,避免再犯;对于检察机关,要通过确认合规计划是否有效来评判涉案企业是否值得不起诉等激励结果。

虽然在主管部门的积极引导和相关企业的积极配合下,我国企业合规实践取得了一定的成果,但改革过程中仍然面临着以合规计划的有效性为核心的一系列问题。其一,由最高人民检察院牵头开展的企业合规改革主要针对涉案企业的刑事合规整改,导致不起诉、宽缓量刑等激励措施对于一般企业并无实际吸引力。其二,合规虽作为学界热点问题得到广泛关注,但在实践中仍然缺乏具有专业知识的人员为企业提供合规服务,导致理论和企业实践之间存在严重的信息差距。其三,合规计划需要专业的指导和大量的投入,在国资委《中央企业合规管理指引(试行)》发布并实施后,中央企业的合规建设尚且需要国资委不断对合规人员组织培训和交流,指导各央企和下属企业建立合规体系,这对于一般企业特别是中型及以下企业而言,建立合规体系存在更多困难,即便企业具有明确的合规意愿,也难以在有限的时间和投入下建立起有效合规计划。这些解释了为什么合规计划常常难以发挥实际作用,因而更多被视为企业表达的守法愿望而非防范风险的有效手段。

上述问题均需要通过明确合规计划的有效性标准和评价方法加以解决,对此学界已有相关研究。例如,刘艳红认为,企业合规作为一种防范、识别、应对合规风险的公司治理体系,其设计和运行都要围绕特定合规风险而展开,体现风险导向性^[3]。涉案企业合规计划的有效设计应当符合风险导向、要素完备、全面覆盖等基本要求,并在合规计划的运行中对合规政策、合规组织体系、合规预防体系、识别体系、应对体系等要素进行有效性评估^[4]。陈瑞华认为,有效的合规计划应包含合规宪章、合规的组织体系、合规政策、合规的程序四项基本要素^[4]。李勇认为,评判合规计划是否有效应以是否改变了“组织文化”为核心,以合规免疫防御体系、监控体系、应答体系的技术指标实现对企业经营态度、习惯、氛围的扭转^[5]。但以上专家学者对于合规计划有效性的探讨仍然停留于宏观架构层面,对合规体系与各个子体系的具体组成、评价合规计划有效性的具体评判标准和执行标准仍未能形成统一意见,因而这对实践的指导意义尚有不足。

有效性作为企业合规理论和实践中的核心问

题,还引出诸如合规投入效用不明导致的企业合规意愿不足;因有效性标准不统一产生的合规计划在不同领域,尤其是在刑法和行政法之间存在跨部门互认困难、刑事司法程序与行政监管程序衔接不畅;因有效性评价方法不明产生的合规计划对预防企业违法犯罪的实际效果不明等一系列衍生问题。因此,有效合规的标准及评价方法,尤其是合规审计规范的探索和构建,应在企业合规研究中予以重点关注。

三、审计通过实证性检验提升合规计划有效性

(一) 合规计划有效性评价缺乏实证性检验

为了激励企业建立有效的合规计划,法律和监管机构需要在给予企业实质的合规激励(如对涉案企业决定不起诉)之前,证明合规措施得到了严格的评估,并且合规激励的适用情况需要明确和可预测。但在国内外企业合规实践中,检察官或监管机构在评价合规计划是否有效时通常不要求涉案企业提供如违法行为的严重性、合作程度、支付罚款的能力等实证证据,而是将判断结论建立在一般研究和过往案件处理经验中其他公司的合规实践之间的推测性联系上。

导致这一问题的原因在于已有域外立法缺乏评估合规计划有效性的详细指引,且并未强制规定检察官和监管机构证明合规措施有效性的途径。国内法学界对合规计划有效性评价标准的研究未能构建评估和测试合规计划的模型与系统方法。因此,在我国的合规有效性法定评价标准尚未建立前,实践中须在把握实证性检验这一核心的基础上,通过跨学科的理论分析探索可行的合规计划设计标准和有效性评价体系,以弥补现有合规计划评价方法与实践需求之间的裂隙。

(二) 审计与合规的目标高度重叠

我国的企业合规改革,关注通过改造企业治理体系来提升产业水平,打造市场化、法治化、国际化营商环境。改革的重点在于促使企业建立起现代化的公司管理制度,通过现代化公司治理体制预防违法犯罪行为。2022年政府工作报告提出要强化政府监管责任,加快建立健全全方位、多层次、立体化监管体系,实现事前、事中、事后全链条全领域监管,提高监管效能^[6],这就要求推动企业合规(企业自我监督)与行政监督、司法监督、审计监督、财会监督、纪检监察监督等监督机制有机贯通、相互协调,发挥好不同监督机制各自的职能优势。因此,

应当从提升公司整体治理水平的角度而非纯粹的法学视角或管理学视角理解企业合规。刑法教义学无法单独解决由合规提出的问题,需要其他内部学科以及跨学科的参与才能建立起有效的合规治理体系^[7]。从公司的整体治理出发,注重利用企业审计及其他承担公司治理职能的监督手段助力有效合规,通过不同治理机制间的联动和互补发挥体系效应,提升企业整体治理水平,实现合规计划的有效运行。

作为专门的经济监督手段,审计已被广泛运用于国家和其他经济实体的治理。审计检查内容对被审计对象的经济活动,审计结果反映被审计对象一定时间内的资金使用、业务行为、内部制度建设、经营发展等现实情况,为监管方和投资人获取和分析信息、进行后续决策提供重要的参考。审计虽然因人员组成、被审计对象和审计目的不同分为不同的审计类型,但其本旨均为由专设机关依照法律对国家各级政府及金融机构、企业事业组织的重大项目和财务收支和业务行为进行审查,以确保被审计对象经济行为的合规性。因此,在确保被监督对象行为的合规性上,审计与合规的目标具有高度一致性。审计作为经济监督工具具有“简化复杂问题”的功能,通过对合规计划开展独立和公正的审计可以弥补分析合规计划有效性时缺乏实证性检验的缺失。

(三)审计能在一定程度上弥补实证性检验的缺失

审计能够以获取确切的审计证据为依据对合规计划进行实证性检验以弥补合规实践中实证分析不足。具体而言,审计在检验合规计划有效性上体现出以下优势:第一,通过大数据审计等审计方法分析企业内部数据以发现违规行为。公司的电子化办公系统中保存有大量的员工沟通和行为数据,通过大数据审计挖掘数据可以获取危险信号、发掘合规线索,如分析有关交易合同和向第三方供应商付款的数据以确定可疑交易。第二,审计能够通过量化分析审计证据中体现的合规线索,对合规风险进行排序,体系化审查不同位阶和不同紧迫性的合规义务,有助于集中资源优先处理重点合规风险,同时监管机构可运用量化分析结果确定具体行业中存在的主要合规风险和产生原因以在处理类似案件时运用。第三,合规审计不仅对个人个案行为的正当性进行审查,还可对合规计划进行体系性

考察,判断合规计划是否聚焦于企业面临的合规风险。一个有效的做法是确保合规准则条款经过外部律师顾问和审计人员的独立审核、定期审查,使合规计划与企业相关发展(包括相关法律的实质性进展和公司产业的调整)一致^[8]。第四,企业合规在未来必将由个案办理向行业治理延伸,改革必将向纵深发展^[9]。审计相比实践中的个案处理方法属于公开的、可被检验或复制的评价方法,其公开性确保了其他具有专门知识的学者可以参与进有效性的个案,可通过提供内部报告或发表学术成果为普遍的合规努力提供信息;审计结果的可检验性确保了合规计划有效性评价结果的可靠;审计过程和审计方法的可复制性确保了后续案件的处理以前案为基础,在评价方法和合规计划的设计上不断改进提升,通过总结个案中发现的行业共性问题推进行业治理,助力营造法治化营商环境。

四、审计对于不同合规需求的具体作用

(一)审计明确涉案企业事后合规整改效果

最高人民检察院推进企业合规改革的基本理念是坚持“严管”与“厚爱”相结合,既要通过合规整改使涉案企业有可能获得不起诉或较为宽缓的刑事处罚,使涉案企业有机会继续生存,又必须确保改革的正当性,发挥刑法应有的制裁效果,以免涉案企业借合规逃避追诉,使合规计划止于纸面而无法达成促使企业建立现代化治理体系、防控风险和预防犯罪的改革目的。

此外,合规不起诉在对涉案企业予以合规出罪的同时,需要通过非刑罚手段发挥超越刑罚的实质制裁效果。实质制裁理论要求刑罚制裁手段的发动秉持谦抑主义,鼓励适用多元化的刑事制裁方式^[10]。合规整改中体现的制裁性包括但不限于企业投入巨量人力物力建立合规计划,自行或由第三方机构评估审核合规计划的有效性,接受监管机构主要是检察机关及在不起诉后衔接的行政机关的定期或突击检查,承担修复犯罪或违法行为法益损害、对公司治理结构和人员进行彻底调整等整改成本。审计可以有效审查企业的合规投入,分析涉案企业进行合规整改后在合规体系与法益修复上的资金投入和所获成效。

审计涉案企业的合规整改成效,需要结合涉案企业合规整改的特殊性调整审计内容和审计方法。因此,以合规整改有效性评价为目的对审查起诉阶段的涉案企业实施审计应关注以下方面:

第一,确定审计主体和审计方式。可以由检察机关选任具有专业资质的第三方组织,包括熟悉企业业务的律师和审计师对涉案企业经营开展定期或突击的、全面或专项的合规审计和制度审计,通过合规审计来判断合规计划的有效性,通过制度审计评价整改过程中内控制度的建设成果,通过审计涉案企业合规整改中的制度建设情况、企业违规业务的剥离情况来评价企业的整改意愿是否真实、整改范围是否完整等。具体方法上应注重在审计过程中对涉及风险清单列明的违法犯罪风险的业务行为和内部管理流程进行穿行测试,对实际经营工作开展飞行检查等,以实际考察评定合规计划是否达标。

第二,针对重点风险实施合规审计。企业审计根据审计业务的不同分为企业报表审计、企业绩效审计、企业合规审计和企业制度审计四种主要类型。企业合规审计从行为维度来关注企业类经营责任的履行情况,通过对财务行为和业务行为的鉴证和监督来治理财务违规行为和业务违规行为^[11]。对涉案企业进行合规审计时,由于不同罪名的合规建设侧重点不同,首先要分析犯罪构成,其次要重点把控犯罪基础。由于考察期短、考察资源有限,对涉案企业的合规审计应主要关注预防再犯和清除前置行政违法风险,合规义务台账和合规风险清单应做如下安排:应分级列举不同等级的风险,针对第一级风险,即行政违法风险,倾斜更多的审查资源;对于可能导致权利纠纷和民事诉讼的第二级风险和内部管理不当造成企业利益受损的第三级风险,仅作辅助性考察。此后,从经营线、业务线、人员线的不同进路进行对合规审计重点目标进行区分,有选择地建立合规义务台账并根据台账实施合规审计。

第三,对涉案企业实施内部控制评价。内部控制评价是通过评价、反馈、再评价反映企业在内部控制建立与实施过程中存在的问题,并持续地进行自我完善的过程。实施主体一般为内部审计机构或专门的内控评价机构,通过个别访问、问卷调查、穿行测试、比较分析等方法评判企业内部控制的有效性^[12]。在涉案企业事后合规整改有效性的考察过程中,应对涉案企业通过合规整改建立的内控政策和制度进行符合性审计,包括对内的企业内部制度规范的同步符合性测试和针对特定业务循环的审计程序,以审查被审单位内部控制制度设计是否

合理,其运行是否有效^[13]。对企业及内部成员的行为定期或突击开展内部控制评价可以有效检查合规计划是否在全流程行为中得到执行,并通过发现未被贯彻的合规计划、分析其在业务流程和管理流程中的阻力做出适当调整。

第四,对合规整改效果实施绩效审计。如何判断适用合规整改的企业是否值得投入资源进行整改,适用合规整改是否有利于法益修复,合规整改后的企业治理状况相比以往是否得到改善?解决以上问题首先须明确适用合规的直接与间接的投入与产出。公司和监管机构计算对合规计划投入多少成本是一个复杂的过程,投入包括建立合规计划的成本及不合规和无效合规导致的制裁,产出包括实行合规可获得的如不起诉或宽缓量刑的制裁减免以及通过有效合规规避掉的违法风险和合规整改中进行的法益修复。从政府管理的经济性、效率性和效果性以及环境性和公平性等方面对政府管理绩效进行分析、评价和审核,解决国家治理中绩效管理信息不对称问题^[14]。通过对企业合规整改效果实施绩效审计,对合规成效进行独立鉴证、评价和监督,可以衡量一段时间内的整改效果,量化的分析能够更直接地探查合规计划中的弱点,从而为企业治理层提供完整的合规整改信息并提出改进建议,进而提高合规计划的运行水平。

第五,充分发挥审计结果的作用。2021年最高人民检察院等九部门联合发布的《关于建立涉案企业合规第三方监督评估机制的指导意见(试行)》(下称《指导意见》)第14条第1款规定:“人民检察院在办理涉企犯罪案件过程中,应当将第三方组织合规考察书面报告、涉案企业合规计划、定期书面报告等合规材料,作为依法作出批准或者不批准逮捕、起诉或者不起诉以及是否变更强制措施等决定,提出量刑建议或者检察建议、检察意见的重要参考。”关于涉案企业整改情况的审计报告和随案获取的审计证据作为对合规整改有效性的专业评价结果可作为14条中规定的“合规材料”供检察机关进行刑事合规有效性的审查,形成对案件的处理意见或作为提出量刑建议的依据建议法院宽缓量刑。

(二)审计促进合规计划要素体系的立体建构

上文已对企业审计在合规计划的有效性评价中的作用进行了分析,但有效性评价毕竟是合规计划的后续问题,合规改革的方向是引导企业改变治

理结构,合规本质上是一种公司自治和协商治理模式,体现的是国家化到私人化的发展趋势^[15],企业合规的中心仍在于合规计划的建构和运行。企业道德与责任的产生根源于企业制度与企业的深层结构,是基于公司内部全体成员的道德认知和责任选择产生的结果^[16]。因此,一般企业合规体系的建构应结合不同企业的管理缺陷和漏洞,从企业内部治理结构、规章制度、人员管理等方面出发,进行内部组织调整、建立内部管理制度和员工行为准则、对成员进行培训和指导。而对于已涉案企业,《指导意见》第11条要求涉案企业提交的合规计划,主要围绕与企业涉嫌犯罪有密切关系的企业内部治理结构、规章制度、人员管理等方面问题。合规计划的基本目标是防止再次发生相同或类似的违法犯罪,经济犯罪的经济行为牵涉各个经济业务部门,任何经济犯罪与欺诈行为都会在有关的会计资料中的相关环节留下犯罪痕迹^[17],犯罪痕迹蕴含着大量的犯罪信息,通过恰当地运用审计技术与方法可以从企业会计资料中取得记录着犯罪行为的会计证据以证实和揭露经济犯罪与欺诈行为。因此,应重视在合规计划要素体系中引入审计程序。

1. 审计作为意见部门洞察合规风险

合规并非企业治理的唯一手段,企业同样会设置审计、法务、内控、监察等部门实施自我监管。作为一种以合规风险防控为导向的公司治理体系^[18],合规计划在运行中应注重与承担不同治理职责的部门之间的协同联动,以不同的治理手段共同服务于公司整体治理目标。

构建有效的合规计划需要准确识别合规风险,企业面临的潜在合规风险往往隐藏在决策、经营、财务、人事等各个管理环节中,在企业没有面临行政立案调查、刑事追诉前,合规风险由于并未转化为现实危机而难以察觉。限于手段和视角的单一,仅通过合规部门法律人视角的政策研判和“自查自纠”的漏洞排查难以针对性地发现企业面临的合规风险。发现合规风险需要对企业及员工的行为进行全面审视和梳理,通过将不同行为类型化为行为模型分析各类行为中的疏漏,通过计算瑕疵行为频次分析不同风险的优先级。在线办公系统的日益普及使公司保存有关员工沟通和行为的数据比以往多,这些数据可以通过大数据审计被挖掘出来以获取可能值得调查的危险信号。

随着合规审计、绩效审计等审计理论和实务的

发展,企业审计的内容早已不限于传统的财务收支与资产负债损益审计,审计的目标也不再只是发现财务报表是否存在舞弊或错误导致的重大错报,而是愈发重视发现企业经营全过程的风险隐患。在建立合规计划的框架的初始阶段,内部审计应将企业行为的合规性列为审计计划的任务之一,检查内部行为是否遵循了现行法律法规、会计准则、内部控制规范和其他专业标准的要求,评估潜在风险、寻找合规漏洞,确保合规计划在对本企业重点合规风险进行针对性防范、及时纠错揭弊的基础上尽可能完整覆盖其他合规风险。

2. 审计作为效果评价部门充实合规体系的设计

合规管理包括三大基本程序体系:风险防范体系、风险监控体系和违规事件应对体系。本文认为,应当在三大体系之外加入独立于合规体系的合规效果评价体系,以内部审计部门为主,负责评价其余三大体系的运转效果。合规效果评价体系应针对企业内部合规组织的履职情况实施评价。为确保合规组织的独立性与评价结果的客观性,评价组织必须独立于合规组织,较为可行的做法是由内部审计部门实施对合规部门的合规效果评价。不同于对外部客户、第三方商业伙伴和被并购企业出于风险防范目的的合规审计与合规尽职调查,内部审计一般由公司员工执行,以衡量合规性和安全性的总体风险,并确定公司是否遵循内部准则。企业行为的合规性,特别是对重点合规义务的履行和涉罪风险的消除,将成为未来企业审计的重点,审计人员需要针对数据安全、劳动保障、环境保护等重点合规领域从政策法规的把握和审计方法的运用上投入更多努力。综上,审计的双重角色可以及时有效地发现处理企业合规风险,通过积极监测和对合规计划的不断调整实现有效的合规管理。

(三) 审计能够有效发现合规线索

随着各国立法对企业合规义务的增加和细化,要求合规计划发挥预防功能而非仅限于补救功能的声音日渐高涨,只能对已发生不当行为进行遏制和处理的“响应式”合规已无法应对新的合规义务。

一项针对世界财富前100强公司的合规计划的调查研究显示,100家公司有90家公司会对合规计划实施评价和审计,但其中的大多数只是简单表示任何人都可检举不当行为,极少有公司关心合规措施的效果^[19]。这些数据表明很少有公司通过主

动发现和纠正内部合规制度的缺陷来积极调整合规计划。对不当行为设置举报路径的初衷在于广泛获取合规线索,使合规监督覆盖企业内部的各个角落。然而举报不当行为往往并非出自举报者内心对于公司利益的维护而是出于“不当”行为与自身利益的冲突,鼓励举报的内部制度也许有利于抑制不当行为但也同时使得员工之间产生不信任,不利于正常工作的开展。因此,依赖举报提供不当行为的线索开展调查的“响应性”合规既不具备主动性,无法自主发现并阻止不当行为,也不利于正常经营,因此,建立具有能动性的合规计划势在必行。

以来自部分国家的长臂管辖及诸如欧盟、世界银行等超国家机构的制裁为例,开展跨国业务的企业面临的最主要合规风险集中于反腐败、税务、反洗钱、出口管制、信息安全、知识产权保护等重点合规领域。这其中对跨国企业具有较大威胁的是以美国《反海外腐败法》(FCPA)“会计条款”为代表的大幅提升企业和高管受刑事追诉可能性的合规义务。“会计条款”要求涉案公司会计账簿与记录准确反映发行人及与其合并报表的子公司的真实资产处置情况,还要求发行人设计和维护内部控制系统以确保交易获得授权并实际执行,保护公司资产以及确保企业遵守法律。但在执法中却不需要执法部门证明贿赂行为实际存在,仅因存在“账簿与记录不准确”“未能实施有效内控机制”问题便可被纳入执法范围^[20]。“会计条款”不同于一般法律要求的“不违法”,而是增加了企业的事前预防义务,通过对未履行预防义务进行处罚迫使企业就此合规风险采取主动措施。

为应对FCPA增加的企业合规义务或保护本国企业的国际竞争力,多个国家在立法层面也进行了跟进或效仿,如德国《反腐败法》、法国《萨宾第二法案》、英国《反贿赂法》都要求符合一定条件的企业采取积极的措施和程序以防范腐败风险。经济合作与发展组织《内部控制、企业道德及合规运行良好行为准则》(下称《OECD准则》)提供了更为具体的反腐败合规指引,其第A条“企业良好行为指南”第1款要求企业应当在风险评估的基础上,针对公司的具体情况,特别是公司面临的外国贿赂风险,制定有效的内部控制、道德和合规方案或措施,以防止和侦查外国贿赂。此类情况和风险应定期监测、重新评估,并在必要时进行调整,以确保公司的内部控制、道德和合规计划或措施的持续有效性。

第2款要求公司应采取包括合规高层承诺、反贿赂的合规文化、明确各层级员工的合规义务等做法,以确保有效的内部控制、道德和合规方案或措施,从而预防和发现海外贿赂。

第2款第5项特别明确了企业的合规计划应关注以下领域:礼品;招待、娱乐和业务费用;商务出行;政治献金;慈善捐赠和赞助;疏通政府关系的费用;教唆和敲诈。企业对于商业贿赂行为的账务处理大多依赖虚列费用,如列支服务费、咨询费、顾问费等,但并无对应的服务咨询行为。

审计过程中对包括但不限于《OECD准则》A.2.5规定的费用依据的合同、企业内部决议的记录以及发票、凭证等其他佐证材料的审查可以确定发生的费用背后是否存在真实交易、是否在会计账簿中列入正确的科目。以佣金为例,为避免被认为存在商业贿赂,对佣金的审计须达到检查支付佣金的行为是否违反法律法规对佣金的规定、是否实质上构成商业贿赂的审计目标。

审计通过回溯原始交易文件和凭证可以及时有效地发现与财务相关的不当行为和错误记录,在整体合规计划的运行中对于以反腐败合规为代表的涉财违法犯罪具有其他监督手段无法替代的作用。审计作为调查措施旨在发现并纠正问题,审计的独立性要求其与被审计对象之间不存在利益冲突;公开进行的审计调查作为正常的监督程序也可避免使员工产生不被信任感。通过对重点行为实施审计以主动发现问题、主动进行整改可以使合规计划具有主动性,从响应检举举报的“响应式”合规转向主动寻找线索的具有能动性的合规,可以有效避免企业因疏于预防不当行为被立案调查。

五、结语

不同审计组织运用不同的审计方法对各类合规计划实施全流程审计可以立体全面评价合规计划的有效性。审计具有的实证性分析、公开、规范性的特点契合企业合规改革中“针对性”与“规范性”的特点,使合规计划的有效性评价不再依赖于经验分析,通过量化分析合规成效使企业和监管部门全面掌握合规效果,有针对性地调整合规计划。审计与合规作为公司治理的两项重要手段,不能因为知识体系和监督方式的差别就忽略提升公司整体治理水平的共同目标,而应通过彼此与治理体系中不同职能(风险管理,内部审查,内部监管制度等)的协调联动实现企业依法依规经营。

参考文献:

- [1]习近平.高举中国特色社会主义伟大旗帜 为全面建设社会主义现代化国家而团结奋斗——在中国共产党第二十次全国代表大会上的报告[M].北京:人民出版社,2022:29.
- [2]习近平.在企业座谈会上的讲话[M].北京:人民出版社,2020:2.
- [3]刘艳红.涉案企业合规建设的有效性标准研究[J].东方法学,2022,88(4):104-119.
- [4]陈瑞华.企业合规的基本问题[J].中国法律评论,2020(1):178-196.
- [5]李勇.涉罪企业合规有效性标准研究[J].政法论坛,2022,40(1):132-146.
- [6]李克强.政府工作报告——2022年3月5日在第十三届全国人民代表大会第五次会议上[M].北京:人民出版社,2022:21.
- [7]弗兰克·萨力格尔.刑事合规的基本问题[A].李本灿,等.合规与刑法:全球视野的考察[M].北京:中国政法大学出版社,2018:50-77.
- [8]瑞恩·D.迈克康奈尔,杰伊·马丁,夏洛特·西蒙.“事前规划”抑或“事后处罚”:合规在刑事案件中的作用[A].李本灿,等.合规与刑法:全球视野的考察[M].北京:中国政法大学出版社,2018:145-203.
- [9]李小东.推动涉案合规向行业治理延伸[N].法治日报,2023-05-29(004).
- [10]刘艳红.企业合规中国化的民刑体系性立法[M].北京:法律出版社,2022:19-20.
- [11]郑石桥,鲍思慧,周敏李.企业合规审计:一个理论框架[J].会计之友,2019(9):155-160.
- [12]吴智勇.企业内部控制建设与评价[M].长春:吉林出版集团股份有限公司,2021:160-165.
- [13]袁明曦.企业内部控制制度审计探讨[J].山西财经大学学报,2011,33(S3):182-183.
- [14]李凤雏,王永海,赵刘中.绩效审计在推动完善国家治理中的作用分析[J].审计研究,2012.167(3):14-18.
- [15]托马斯·罗什,李本灿.合规与刑法:问题、内涵与展望——对所谓的“刑事合规”理论的介绍[J].刑法论丛,2016(4):349-369.
- [16]党盛文,殷杰.中国特色现代企业制度视域下的企业道德与责任研究[J].经济问题,2023(3):30-34.
- [17]谌艳青.会计资料勘验在经济犯罪侦查中的作用[J].财会月刊,2013(18):109-110.
- [18]陈瑞华.论企业合规的基本价值[J].法学论坛,2021,36(6):5-20.
- [19]BRANDON G, GREGORY M. Testing compliance[J]. Law and Contemporary Problems, 2020, 83(4), 47-84.
- [20]尹云霞,李晓霞.中国企业合规的动力及实现路径[J].中国法律评论,2020(3):159-166.

An Investigation on the Effect of Audit in Improving the Effectiveness of Compliance

XU Zhang, TONG Bei-nan

(School of Law, Nanjing Audit University, Nanjing 211815, China)

Abstract: How to establish an effective compliance program is a core issue faced by regulatory agencies and enterprises in the implement of corporate compliance. Audit actively investigates the documents and vouchers retained in the operation of the enterprise, relies on “empirical analysis” to identify red flags, assess the effectiveness of compliance programs, and shift the compliance plan from a “reactive” passive compliance to proactive compliance. At the same time, China’s corporate compliance reform emphasizes the establishment of a modern corporate governance system and the improvement of industrial level through compliance. This means that compliance practices should aim to improve the overall level of corporate governance and comprehensively utilize various governance tools. As a mature economic supervision method, auditing is highly consistent with corporate compliance in terms of preventing corporate risks and improving corporate governance level. corporates and regulators should use various governance mechanisms, including auditing and compliance, and pay attention to the linkage and complementarity between them, in order to enhance the overall governance level of corporates by exerting systematic effects.

Key words: corporate compliance; effective compliance; audit; comprehensive treatment

(责任编辑:岳婷婷)