

Corporate Governance, Internal Audit and Whistle-Blower Mechanism

Jingwei Bao

Nanfeng College of Sun Yat-sen University, Guangzhou Guangdong
Email: Bjingwei93@foxmail.com

Received: Jun. 16th, 2020; accepted: Jul. 1st, 2020; published: Jul. 8th, 2020

Abstract

In recent years, the misconduct of many enterprises has been brought into the public eye by whistle-blowers. The reporting behavior has also become the focus of corporate governance. With the improvement of relevant laws and the further development of corporate governance, internal reporting, as a means of transparent management, is gradually accepted and encouraged by enterprises. Internal tip-offs can be either a threat or a fortune to enterprise managers. What is the scope of the report? Who was the whistle-blower? What was the motive for blowing the whistle? What are the consequences of whistle-blow? As enterprises attach more importance to the function of internal audit, more enterprises begin to let internal audit departments participate in reporting management. This paper focuses on the role of internal auditors in tip-off mechanism management.

Keywords

Corporate Governance, Internal Audit, Whistle-Blowing

公司治理、内部审计与“吹哨人”制度

包经纬

中山大学南方学院, 广东 广州
Email: Bjingwei93@foxmail.com

收稿日期: 2020年6月16日; 录用日期: 2020年7月1日; 发布日期: 2020年7月8日

摘要

近年来许多企业的不端行为因“吹哨人”的举报而进入了公众的视野, 举报行为也成为公司治理中的关

注点。随着相关法律的完善以及公司治理的进一步发展，内部举报作为一种企业透明化管理的手段开始逐渐被企业所接受并鼓励。内部举报行为对于企业管理者来说既可以是威胁，也可以是财富。举报的范围有多大？举报者是谁？举报的动机是什么？举报的后果是什么？随着企业对内部审计功能的重视，更多的企业开始让内部审计部门参与举报管理。本文主要关注于企业的内部审计人员在举报管理过程中的作用。

关键词

公司治理，内部审计，举报

Copyright © 2020 by author(s) and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY 4.0).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

1. 吹哨人制度的起源与演变

“吹哨人”(Whistle-blower)一词源于英国，是指警察发现有人犯罪时吹响哨子，以引起同事或民众的注意。现代的“吹哨人”是指将所发现的违法违规、危险或不正确的信息或者行为向组织内或外进行披露从而拉响警报的人。国际经合组织的《反商业贿赂》公约也将“吹哨人”定义为“公共部门或私营部门雇员基于善意和合理根据向相关部门举报的行为”。联合国《反腐败公约》将吹哨人定义为“基于善意和合理根据而向相关部门举报违反公约条款的任何人”。国际劳工组织将“吹哨人”定义为“雇员或前雇员对雇主违法违规、危险或不端行为的举报”。从以上国际组织的定义可以看出，国际上通常将“吹哨人”视为组织的雇员。一般而言，任何一个组织都不可能是完美的，当组织内部出现影响组织或社会秩序的问题时，需要有人能够站出来指出存在的问题。无论是在政府机关、非营利组织或企业，任何违法违规的事情都将不利于组织的发展。如果组织中存在的问题在当前层级无法得到合理解决时，组织就需要有更高的权威机关来对其进行约束。面对企业中的一些不当行为或违法行为，如果每个人都无动于衷，那么问题只会变的更加严重，甚至危害社会，这时就迫切地需要勇于指出问题所在的“吹哨人”[1]。

“吹哨人”制度，最先应用于对社会公众有较大影响的食物药品安全、环境保护等领域，激励内部知情人士主动举报公司的违法行为，更好地维护社会公共秩序。“吹哨人”很好地传递了为社会公义挺身而出的正面形象。1989年美国国会制定了《吹哨人保护法案》，其目的在于发动企业内部知情人士举报揭发违法行为，以降低政府的监管成本，提高监管效率。随着资本市场日益复杂化，行业专业化程度越来越高，单纯依靠自上而下的政府监管和审计工作，无论是在深度还是在广度上，都很难发现企业中存在的各类问题。面对同样的难题，世界各国都在积极地建设自下而上的“内部人”举报制度，激励内部知情人士主动举报，“吹哨人”制度已被广泛应用于食品安全、金融证券、腐败治理等领域。2010年，经历金融危机之后，美国通过《道格-弗兰克法案》。该法案进一步加强和完善了对吹哨人的奖励与保护政策，专门处理吹哨人的相关举报。如果吹哨人的举报信息帮助证券交易委员会或者商品期货交易委员会获得超过100万美元的罚金，吹哨人将得到这笔钱的10%~30%作为奖励。

2019年9月我国发布的《国务院关于加强和规范事中事后监管的指导意见》第十六条明确指出：“发挥社会监督作用。建立‘吹哨人’、内部举报人等制度，对举报严重违法违规行为和重大风险隐患的有功人员予以重奖和严格保护。”其中明确提出建立“吹哨人”制度，这是我国政府首次建立“吹哨人”制度。

2. “吹哨人”制度是公司治理的有力工具

“吹哨”是一种举报的行为。举报在公司治理上来说是一个强而有力的工具。正确的举报企业存在的的行为是有利于公司良好环境的建设的。举报也可以防止不当行为对公司的利益和声誉造成进一步的损害。虽然举报的价值和优点都是显而易见的，但是从不同的角度出发，举报是否是一种符合职业道德的行为一直是有所争议的。对于举报行为，人们一般会有两种不同的看法。有的人认为举报是一种无私的行为，是为公众利益着想的行为。吹响哨声是为了让监管部门对做出不端行为的个人或组织做出制裁。而另一种看法则认为“吹哨人”等同于“告密人”，举报的动机是由利益驱动的，有可能是为了个人利益或集体利益。这些人为了自己的利益或名声不惜损害他人利益或组织利益，告密相当于背叛了所在的组织。

当企业员工清楚自己的举报行为会对公司、社会、公众甚至某些个人产生巨大的影响时，“吹哨”就成为了一个道德层面的问题。举报是一种极易引起利益冲突的行为[2]。“吹哨人”可能会与被举报的个人、组织甚至社会产生利益冲突。企业普通员工被平级的同事所举报，被举报者会认为举报者是为了个人利益而故意举报不当行为。企业高层被员工向外部监管机构举报，举报者则会被认为是背叛了公司。举报者经常会发现自己处于一个左右为难的处境。有时候进行举报意味着对同事或公司的背叛，但对于违法行为或不当行为不举报又会违背对社会的责任，是对自己良知的背叛。忠诚是一种良好的美德，也是许多企业对员工的基本要求。如果公众利益或者组织利益受到损害，员工是否还应该为了忠诚而保持沉默呢？首先，员工应明确其举报的动机是合理的。企业内每一个员工都应该努力让公司向更好的方向发展，让其他同事拥有一个更理想和安全的工作环境。吹响哨声的目的是为了企业利益而非单纯的个人利益，则举报的动机才更合理。其次，良好的举报机制非常重要。整个企业的治理框架会影响到“吹哨人”举报的信心以及举报的质量。只有“吹哨人”的举报动机合理并对企业整个治理系统是有信心的，企业员工才能毫不犹豫地吹响哨声。

“吹哨人”制度作为公司治理的工具，“吹哨”的目标有两个：一方面，尽量消除企业内部的不正之风，特别是存在的违法违纪问题；另一方面“吹哨”行为可以帮助公司建立一个随时准备承担责任的良好社会形象，传递公司对不当行为零容忍的理念[3] (Bunget, 2009)。

从公司治理的角度出发，任何企业都不会允许贪污腐败等不正之风渗透到经营活动中，公司可以考虑建立相关的内部举报制度，发挥举报在公司治理中的作用。考虑到举报是否对企业不忠诚这个道德层面的问题，相对于其他举报形式，内部举报是一种比较理想的举报方法。内部举报把问题停留在企业的内部，由内部进行消化处理。这种举报形式不会让把所有的不当行为都公之于众，这样也就不担心社会舆论对公司产生不可预测的不良影响。

3. 内部审计人员在“吹哨人”制度中的作用

举报按形式又分为内部举报和外部举报两种形式。在企业中，大部分的举报是内部举报。内部举报，从理论上来看是公司治理与内部控制的一种有效手段，但实际上内部举报真的是解决问题的好方法吗？作为员工，如果向企业举报的问题是对企业有不良影响或影响企业的利益，企业很可能给予举报人不公平的待遇。虽然举报人会受到法律的保护，企业也不能因为员工举报了不当行为就将其解雇，但很多员工还是不敢进行举报。即使是匿名举报，员工还是会担心遭到报复，甚至害怕失去他们现在的工作和与工作相关的人脉关系。外部举报是指举报者发现企业中存在的不当行为时会选择向企业外部进行举报，比如执法机关或政府相关部门等。很多政府部门为了鼓励人们对不当行为进行举报，有可能会设置一些奖金。

1、内部审计师与“吹哨人”的关系

内部审计在企业风险管理和公司治理中也扮演着重要的角色。内部审计师、董事会、管理层和外部审计师通常被认为是公司治理的“四大支柱”。根据国际内部审计协会的定义，内部审计是一种独立、客观的确认和咨询活动，旨在增加价值和改善组织的运营。内部审计通过应用系统的、规范的方法，评价并改善风险管理、控制及治理过程的效果，帮助组织实现其目标。中国内部审计相关准则也把确认与咨询作为内部审计的基本职能。内部审计确认服务已经从传统的财务审计、遵循性审计和经营审计发展到现代的多元化审计，如绩效审计、合同审计、舞弊检查、风险和控制自我评估、信息技术审计、质量审计、安全审计、尽职调查等。内部审计咨询服务包括顾问、建议、协调、程序设计和培训等，具体内容包括内部控制培训、业务流程再造、标杆比较、信息技术和系统开发以及绩效测评系统的设计等。内部审计的目标是“增加价值和改善组织运营”，这个目标明确了内部审计的使命是为了实现组织的价值。内部审计人员利用自己的专业技能和专业知识，通过职业判断对企业面临的战略风险、经营风险进行分析，以建议或书面等方式，将风险分析或审计的结果提交给治理层。企业内部审计在履行职责的过程中可以帮助企业改进治理流程和业务流程，为企业减少风险和损耗，给企业带来巨大的机会利益。如果企业存在违法违规或危害社会公众利益的现象，内部审计在履行其职责的过程当中应该是最先发现的人员之一。内部审计在履行其职责的过程中发现的问题、形成的审计建议向管理层或董事会报告，可以视为内部举报。

2、内部审计在“吹哨人”制度中扮演的角色

内部审计人员在举报制度实施的过程中，应该遵循一套现实可行的职业道德规范。国际审计准则 ISA 240“审计师在财务报表审计中考虑舞弊的责任”中提出，在组织中管理举报是内部审计师的使命。对于设立举报制度企业，应该在内部审计部门成立一个专门小组来管理举报[4] (Prat dit Huret, 2007)，这个小组有责任谨慎的处理各种类型的举报问题，内审人员应向董事会或审计委员会报告如何利用举报制度及实施的控制。同时，企业还需要建立相应的惩罚手段以避免举报制度被滥用。举报制度必须包含对吹响“哨声”的举报人的人身安全以及其相关信息的机密性进行保护的程序，这样举报者才能提供清晰和完整的信息。同时也要找到方法承担举报人的责任。内部审计作为企业治理结构中的重要组成部分，并严格遵循职业道德的约束，以其应有的职业谨慎能够承担举报工作的管理。

英国内审协会列举了三个与内部审计人员相关的举报情况，就内审人员扮演的角色以及内审人员应该怎么样处理举报提出建议。例如，当有员工找到内部审计师有意向进行举报时，内部审计师应建议员工优先通过公司的举报制度，使用正常渠道在企业内部进行内部举报，不需要先向外界披露。内部举报对于企业来说是比较好的选择，外部举报通常会因为状况激烈而导致不可收拾的后果。鼓励员工进行内部举报可以增加企业的安全性，提升员工的幸福感，增强士气，彰显企业对道德规范的支持，保持信誉，避免因违法违规产生的损害索赔。

如果内部审计人员同时也负责举报的热线，那内审人员有责任代表举报者将举报问题进一步向企业高层或有权力处理该业务的领导层报告。如果举报问题没有得到妥善的解决时，举报人决定自己成为“吹哨人”时，内部审计人员就很有可能因为举报者的身份保密而陷入不利境况。为了避免冲突，内部审计师不应披露其信息来源[5]。

如果内部审计师有意协助举报者，内部审计师必须确信举报人的动机。举报的目的必须是善意并有真实依据的，不能因为怨恨或其他可疑动机而进行举报。面对举报者，内部审计人员应遵守职业道德，确定信息的真实可靠。内部审计师从举报者处获得信息后，应该像执行审计业务一样，清晰完整的记录所有问题，并根据问题的性质，清楚的传递给适当人员，如管理层、董事会、或外部机构。

简而言之，根据内部审计师在举报行为中扮演角色的不同，内部审计师应根据不同的情况做出不同

的决定。内部审计人员在举报中发挥着专业咨询的作用,这很大程度上取决于董事会对内部审计的信任。当董事会与内部审计师相互信任时,内部审计师也应该意识到举报行为可能会摧毁这种信任。

4. 结论

相对于外部举报,由企业内部人员特别是内部审计人员参与的内部举报效果会更好。如果能对内部举报进行合理的管理或建立更加完善的相关制度,让内部审计人员的利益和企业的利益都得到合理保障,内部举报行为是可以带来双赢效果的。内部举报应该作为一个公平有效的治理工具,帮助改善、促进个人和集体的行为。内部举报的最终目的是为了保护公司,防止公司受到更多的损害。内部举报行为也可以为公司更好地创造自我约束的企业文化,更好地发挥内部审计的治理作用。

参考文献

- [1] 靳玉. 美国“吹哨人”制度对我国公众监督慈善组织的启示[J]. 党政视野, 2016(10): 29.
- [2] Bucharest (2012) Internal Audit and Whistle-Blowing. *Economics, Management, and Financial Markets*, 7, 2012.
- [3] Bunget, O.C. (2009) Internal Audit and Ethics: Whistle Blowing Issues. *Financial Audit Magazine*, 9, 43-51.
- [4] Prat dit Hauret, C. (2007) Etique et audit interne: La problematique du whistle blowing. Editions d'Organisations, Paris.
- [5] 王茜. “吹哨人”: 黑暗中的正义使者[J]. 法人, 2019(12): 34-36.