

# 联合国系统内部审计职能的状况

撰写人

拉杰卜·苏凯里

吉汗·泰尔齐

联合检查组

2016年，日内瓦



联合国



# 联合国系统内部审计职能的状况

撰写人

拉杰卜·苏凯里

吉汗·泰尔齐

联合检查组



联合国  
2016年，日内瓦



## 内容提要

### 联合国系统内部审计职能的状况 JIU/REP/2016/8

内部审计是联合国系统问责制结构的既定且不可分割的组成部分。其传统职能是协助行政首长履行管理职责，执行基于风险的内审计计划，以确保治理、风险和管控过程有力和高效地运作，并提供改进建议。内部审计满足会员国和理事机构在履行其监督职责方面所应发挥的作用。近年来，通过向理事机构提供更多的内部审计报告已采取直接问责的形式。最近加强监督委员会作为主要监督机制，通过提供独立的专家咨询和支持，进一步增强了内部审计职能的效力。

### 主要调查结果和结论

在联合国系统各组织中，内部审计是一个得到广泛承认和利用的职能，但需要进一步为理事机构和捐助方最大限度地加以善用，以确保治理、内部管控和风险管理进程。在独立的监督委员会的支持下，内部审计可以发挥核心作用，帮助各组织和利益相关方清楚了解它们所掌握的一系列监督信息，并从中得出有用的结论。

内部审计职能通常设有其他独立的监督功能，例如调查、检查和评价，这对许多联合国组织来说是一种可靠的方法。这些安排必须根据各组织的需要精心构建，使监督职能的效率和协同效应最大化，同时保持内部审计的独立性。鼓励内部审计/监督主管通过这些领域的审计和咨询工作，支持加强企业风险管理、内部管控和基于成果的管理框架。

内部审计部门，特别是小型内部审计部门，寻求以最具成本效益的方式实施内部审计，其中一些依靠其他组织提供服务。这些服务，特别是由联合国其他实体提供的服务，常常是切实有效和物有所值的。但是，必须认真管理审计外包安排，因为内部审计职能的责任必须保留在组织内部。

联合国系统各组织的内部审计部门处于良好的地位，通过与行政首长建立有效的工作关系履行其职责。然而，正是通过直接或通过监督委员会与理事机构保持报告关系，内部审计部门获得了较强的独立性，这可能是需要给予更多关注的领域。必须为管理机构提供适当的手段，以实现保持内部审计独立性的适当条件。这包括批准内部审计章程，审查内部审计部门的年度报告，并根据请求查阅所有内部审计报告。它还包括就内部审计计划的完整性，其预算是否充足以及内部审计/监督主管(或首席审计执行官)职位员额配置决策的合理性征询监督委员会的意见。尽管理事机构对内部审计的监督实际上已常态化，但这种监督必须在组织规则和条例以及内部审计章程中予以制度化。

对内部审计/监督主管实行任期限制是确保这一职能的独立性和客观性，避免利益冲突的另一种手段。认识到经常更换内部审计/监督主管带来的挑战，特别是在较小的内部审计部门，鼓励各组织找到符合其业务需要的人员配置模式，同时确保内部审计/监督主管至少每五至七年轮换一次。

随着内部审计部门趋于成熟，整理出并清晰阐明与所在组织的战略相一致的内部审计战略十分重要。这种战略将为内部审计部门的规模和资源需求，应提供的审计服务类型以及这种服务如何与其他独立监督职能(如调查、检查或评估)相结合提供指导。这种战略应由内部审计/监督主管与监督委员会和行政首长密切协商后制定。对这种战略加以定期审查使得有机会重新配置内部审计职能，以适应不断变化的组织需求。

就内部审计结果提交年度报告是联合国系统各组织中业已制度化的一种良好做法。普遍认为对监督工作中产生的相同主题加以综合报告和分析很有价值，对解决经常出现的问题特别有益。

在审计过程中扩大信息技术的使用为提高效益和降低成本创造了机会。使用数据分析可使例行程序自动化，并可以极大拓展审计覆盖面的广度和范围。许多组织还使用了信息技术审计技法，在安全隐患或成本考虑限制开展实地作业的条件下进行远程审计。

鼓励各组织的行政首长和理事机构通过提供充足的资源确保和加强其内部审计部门的独立性。资金不足可能会对独立性构成威胁，全联合国系统的很多利益相关方认为内部审计预算不足。缺乏资金限制了雇用合格人才开展高质量审计工作的能力。它还限制了为解决内部审计计划中确定的高风险领域开展足够数量的高质量审计的能力。

内部审计部门在实现专业审计标准方面取得了良好进展。这表现为按照国际内部审计师协会发布的《国际内部审计实务准则》的要求，取得了外部质量评估的达标资格。大多数大、中型组织已经跨越了这一重要的里程碑。强烈鼓励那些尚未开展这项工作的组织，尽快进行这种评估，并确保它们能够达到“基本符合”这一指标。联合国系统各组织内部审计职能质量和可靠性的这一资质将向包括捐助方在内的外部利益相关方发出一个重要信息。

内部审计部门持之以恒地建立内部质量控制体系和绩效管理流程至关重要。二者是国际内部审计师协会授权的内部质量评估计划的一部分，同时需向行政首长和监督委员会报告结果。

还必须确保人员配置和工作人员业绩管理程序能够加强内部审计的客观性，同时确认有必要在联合国系统各组织的特定环境下和所需程序内开展工作。通过对所有内部专业审计人员进行经常性的“行为守则”和“利益冲突”审查，并确保聘用合格的内部审计员，从而加强客观性。保持内部审计/监督主管之间的性别平衡也很重要，目前担任这一职务的女性人数较少。在这方面，制定战略性人员配备规划，以确定未来的专业需求和关键职位的继任计划将是有益的。总体而

言，必须确保制定妥当的计划并拨备资源，以实现人员配备、培训和专业资格认证方面的长期目标。

编制关于内部审计活动和成果年度报告的做法是所有内部审计部门的既定良好做法。为管理机构准备并提交给理事机构的年度报告是这一职能问责制和治理机制的关键。鼓励联合国系统内部审计/监督主管确保年度报告提供关于监督的全面意见，这将有助于行政首长和理事机构更好地了解现有的监督覆盖范围。

内部审计旨在为行政首长提供颇有价值的服务，并向理事机构提供保证。然而，普遍流行的公开披露内部审计报告的做法，尽管对高度敏感问题加以保护，仍然使审计报告变得愈来愈难以把握。但凡要求，管理机构必须能够获得所有内部审计报告。公开披露的优缺点需要由行政首长和理事机构根据每一组织的具体情况认真审查和评估。

行政首长需要制定有效的管理做法，以确保监督建议得到有效落实，并成功完成行动计划。应向理事机构定期报告为响应内部审计建议而采取的管理行动完成情况的统计数据和结果。

近年来，联合国系统取得的一项显着成就是在大型和大多数中型组织中设立了独立的监督委员会。这些委员会在提供咨询和支持内部审计活动以及通过提供独立咨询意见协助理事机构工作方面发挥着关键作用。鼓励尚未设立这种委员会的组织找到获得这一关键治理机制和咨询服务的途径和方法。

理事机构相对于监督委员会需要有一种制度化的作用。建议理事机构审查和批准监督委员会的章程，并在该组织的规则和条例中正式确定监督委员会的作用。理事机构还须了解监督委员会成员的遴选，并有机会对其绩效发表意见。监督委员会的年度报告是一份重要的问责文件，其中包括关于内部审计职能有效性的建议，它应提交理事机构并由监督委员会主席与会回答问题。

联合国各组织内部审计事务代表机构集中体现了联合国系统各组织的内部审计事务，它是一个由内部审计/监督主管组成的强大网络，间或举办有组织的论坛会议，分享良好做法并为国际公共部门的内部审计订立指南。参与该机构的活动是由各内部审计部门的预算供资以及自愿做出努力，而这些部门往往受限于首先需要满足其内部审计计划的要求。行政首长应确保根据具体的业务案例向单个内部审计部门提供资金，以方便它充分参与联合国各组织内部审计事务代表机构的活动。

最后，通过联合国各组织内部审计事务代表和各内部审计/监督主管的努力，制订了联合审计举措，以支持联合方案倡议。通过联合国各组织内部审计事务代表，这项工作包括制定联合审计准则，以及为联合审计制定年度风险审计计划。然而，联合审计和合作审计通常由现有的内部审计预算供资，这些预算难以满足预测需要。建议为所有联合和协作审计编列适当的预算，以便使内部审计部门能够对联合方案倡议进行有效监督。

本报告提出的建议目的在于加强联合国系统各组织业已健全的内部审计职能。这些建议支持并补充了以往联合检查组关于内部审计的报告。关于内部审计前景的进一步看法见本报告第五章。已认识到规模较小的组织需要以务实方式解决这些问题，同时考虑到其组织的背景和规模。

## 建议

1. 理事机构应指导联合国系统各组织的行政首长，确保其内部审计/监督主管和监督委员会主席至少每年参加理事机构的会议，并有机会回答就各自的年度报告提出的问题。
2. 联合国系统各组织的行政首长应在监督委员会的参与下，就内部审计/监督主管的招聘和任期截止等事宜与理事机构协商。
3. 联合国系统各组织的内部审计/监督主管，如果尚未这样做，在与行政首长和监督委员会协商后，应于2018年12月以前制定出内部审计战略，以便就内部审计如何在该组织内部战略定位和实际运行以完成任务授权提出愿景和方向，并随后定期更新。
4. 尚未这样做的联合国系统各组织内部审计/监督主管，应该在其年度/定期报告或其他报告的结论中，汇总个别内部审计报告发现的由不同办事处、单位或部门反映出的经常性问题，以便使行政首长以系统方式解决这些问题。
5. 联合国系统各组织的行政首长应确保其内部审计部门具备足够的财政和人力资源，以便扩大信息技术审计方法的使用，并采用恰当的高级数据分析和远程审计方法，以期利用技术提供更为经济和全面的审计覆盖范围。
6. 联合国系统各组织的行政首长应根据其监督委员会的建议，为内部审计事务部门配备足够的财政和人力资源，以确保充分覆盖高风险领域的审计，并遵守由内部审计/监督主管确定的风险审计计划的既定审计周期。
7. 尚未这样做的联合国系统各组织行政首长，应确保内部审计/监督主管，继续按照国际内部审计师协会准则，对其内部审计部门进行外部质量评估，至少每五年一次，或者如果未达到“一般符合”级别，则需更为频繁，应向理事机构汇报结果，并酌情公开披露报告。那些尚未达到合格评定等级的内部审计部门，应确保不迟于2018年12月达到这一标准。
8. 联合国系统各组织的行政首长，如尚未做到，应根据内部审计/监督主管的请求，为专业发展提供足够的资金，包括维持专业认证的费用，订立关键绩效指标，以监督内部审计人员的培训和认证目标。



9. 联合国系统各组织的理事机构应确保为有效、独立和专业的监督委员会创造条件，并确保这类委员会遵照联合检查组(联检组)以往的建议并由本报告再度强调的建议充分发挥作用。



## 目录

		页次
	内容提要.....	iii
	简称.....	xi
章次		段次
一.	<b>导言</b> .....	1-19    1
	A. 以往相关的联合检查组报告.....	6-8    2
	B. 目标、范围和方法.....	9-19    3
二.	<b>内部审计在监督架构中的地位</b> .....	20-43    6
	A. 第二道防线与内部审计.....	21-26    6
	B. 第三道防线与内部审计.....	27-43    7
三.	<b>支持独立性和有效性的治理和组织结构</b> .....	44-80    11
	A. 内部审计的独立性和有效性.....	46-51    11
	B. 内部审计独立性和有效性的条件.....	52-70    12
	C. 对内部审计/监督主管任期的限制.....	71-80    16
四.	<b>战略、规划和预算</b> .....	81-125    19
	A. 内部审计的战略和规划.....	82-92    19
	B. 审计服务的类型和方法.....	93-113    22
	C. 资源的充足程度.....	114-120    26
	D. 与外聘审计师的协调配合.....	121-125    28
五.	<b>质量、专业化和价值</b> .....	126-177    30
	A. 质量保证和改进方案.....	129-147    30
	B. 客观、胜任的人力资源.....	148-174    35
	C. 内部审计职能的价值和信誉.....	175-177    40
六.	<b>报告结果和后续行动</b> .....	178-213    41
	A. 内部审计报告和建议.....	179-195    41
	B. 通过公开披露内部审计报告实现透明和问责.....	196-207    44
	C. 建议的跟踪落实.....	208-213    46
七.	<b>监督委员会与内部审计职能</b> .....	214-248    48
	A. 监督委员会的治理.....	221-235    49
	B. 监督委员会关于内部审计的任务授权.....	236-248    52
八.	<b>联合国系统审计实务的协调与协作</b> .....	249-272    56
	A. 协调审计报告的等级评定.....	250-256    56
	B. 加强联合国系统内部审计事务代表机构的作用.....	257-263    57
	C. 支持机构间的合作和联合审计.....	264-272    58
九.	<b>前进的道路：未来的展望与机会</b> .....	273-291    60

附件

一. 联合国系统各组织内部审计的特征.....	64
二. 落实 JIU/REP/2010/5 号文件选定建议的情况.....	66
三. 方法与数据收集手段.....	72
四. 联合国系统的三道防线.....	76
五. 内部审计的预算、人员配置和产出.....	77
六. 利益相关方对内部审计的看法.....	80
七. 内部监督委员会的规模与构成.....	89
八. 各参加组织采纳联合检查组建议有待采取行动的概览.....	90

## 简称

CEB	行政首长协调会	联合国系统行政首长协调理事会
ERM	企业风险管理	企业风险管理
GAIN	审计信息网	全球审计信息网
HLCM	高管会	管理问题高级别委员会
IA-CM	内审能力模型	内部审计能力模型
IAAC	审计咨委会	独立审计咨询委员会
ICF	内部控制框架	内部控制框架
IIA	内部审计师协会	国际内部审计师协会
IMF	货币基金组织	国际货币基金组织
IT	信息技术	信息技术
KPI	主要业绩指标	主要业绩指标
OECD	经合组织	经济合作与发展组织
OIOS	监督厅	内部监督事务厅
RBM	成果管理制	成果管理制
RIAS	联合国—多边金融机构内审代表	联合国各组织和多边金融机构内部审计事务代表会议
SIC	内部控制说明	内部控制说明
UN-RIAS	内部审计事务代表	联合国系统内部审计事务代表
UNDG	联合国发展集团	联合国发展集团
UNEG	联合国评价小组	联合国评价小组
WBTS	网络跟踪系统	网络跟踪系统



## 一. 引言

1. 联合检查组(联检组)根据其 2010-2019 年战略框架和对联合国系统具有战略意义问题的优先排序, 将审查联合国系统内部审计职能的状况列入 2015 年的工作方案。<sup>1</sup>

2. 内部审计师协会将内部审计定义为: “内部审计是一项独立、客观的保证和咨询活动, 其旨在增添价值并改善组织的运作。它有助于一个组织完成其各项目标, 采用系统、严格的方法, 评估和改善风险管理、控制及治理工作的成效。”<sup>2</sup>

3. 内部审计是联合国系统问责架构的既定有机组成部分。其传统职能是协助行政首长履行管理责任, 通过执行基于风险的内审计计划, 以确保治理、风险管控和控制流程的高成效、高效率运作, 并提供改进建议。内部审计还为满足会员国和理事机构履行监督职责发挥作用。近年来, 它已通过向理事机构提供更多的内部审计报告采取直接问责的形式。

4. 一些因素正在塑造内部审计职能的现状, 因而成为本审查的主要驱动力:

- 联合国各组织活动的复杂性、数量和地域分布大大增加。发展、安全和人道主义援助组织往往在复杂和不稳定的环境中和在紧急情况、冲突、战争和薄弱的治理结构形势下开展实地工作。它们的业务属于分散管理, 支出数额十分庞大。2013 年, 联合国系统各组织的年度支出总额超过 420 亿美元。<sup>3</sup> 总之, 这些因素使联合国系统面临很高的财务、安全和声誉风险;
- 日益扩大的会员国需求和公众监督以及持续的财政拮据, 给联合国各组织造成压力, 要求以更少的资源、更大的问责制和透明度和更高的效率实现更多的成果。联合国各组织是依赖利益相关方和广大公众的贡献、信任和信心开展工作的公共组织。在联合国系统内维持有效的公司治理取决于强有力的监督职能, 其中特别包括内部审计;

<sup>1</sup> 关于本报告中使用的术语, 在提及内部审计的职能作用时, 将在整个报告中使用的术语“内部审计职能”或“职能”, 而“内部审计部门”或“服务”用于指联合国某一组织内的个别内部审计办公室。

<sup>2</sup> 见内部审计师协会《国际专业实务框架: 内部审计的定义和内部审计专业实务国际准则》(《准则》属于必须遵守的内容)。在本报告中, 内部审计师协会准则(2012)系指2012年10月版的《准则》。

<sup>3</sup> 见联合国系统行政首长协调理事会(行政首长协调会), [www.unsceb.org](http://www.unsceb.org)。这一数字是根据每个机构总支出中所有支出类计算的。它未计入各组织报告的任何负值(撤销数)。

- 联合国系统各监督委员会的设立和成熟是近年来产生的重要发展。继2006年前后成立了第一批监督委员会之后，<sup>4</sup> 如今需要加强它们的支持内部审计职能方面的职能和作用；
- 最后，除了不断变化的背景和外部需求和要求，包括公开披露内部审计报告外，联合国系统内部审计职能的实务已经发生演变，这一专业日趋成熟。本审查也将反映这方面的发展。

5. 在这种情况下，有效的内部审计职能作为善政的主要支柱之一，变得比以往任何时候都更加重要。

#### A. 以往相关的联合检查组报告

6. 由于监督作为联合国系统一个主要问责机制的重要性，联检组在过去十年里编写了一些涉及一般或具体监督职能(审计、调查、评价和道德操守)的报告；其中有两份报告——“联合国系统监督制度的缺陷”(JIU/REP/2006/2)和“联合国系统的审计职能”(JIU/REP/2010/5)——细致研究了内部审计职能。<sup>5</sup> 这两份报告中所载的建议已为大多数组织所接受和落实。

7. 2006年报告载有17项建议，其中9项与目前的审查直接相关。2010年报告包含18项建议，其中有14项与本审查有关。2006年建议的接受率为65%，报告的执行率为94%，而2010年建议的接受率为85%，报告的执行率为93%。

8. 本报告根据联合国系统内部审计专业实务的演变，审议了上述两份报告中提出的问题和建议。在本报告全文中，酌情提及以往的联检组建议、其执行情况和当今的相关性。本审查的建议补充和支持2006年和2010年联检组审查的建议。

---

<sup>4</sup> 见JIU/REP/2006/2号文件建议1。

<sup>5</sup> 其他联检组报告也涵盖监督专题：“联合国系统内的调查职能”(JIU/REP/2011/7)；“联合国系统的道德操守”(JIU/REP/2010/2)；“联合国系统的问责制框架”(JIU/REP/2011/5)；和“联合国系统评价职能分析”(JIU/REP/2014/6)。



## B. 目标、范围和方法

9. 联检组在 2010-2019 年战略框架中宣布了其长期目标，即协助理事机构履行对监督职能的治理责任并为联合国系统各组织提供具体的指导和基准，以便使它们能够实施严格的问责原则，制度和机制。<sup>6</sup> 联检组一直通过逐项审查联合国监督职能的内容来实现这一目标。本审查是其系列审查中的最新一次。

### 目标

10. 本次审查的着眼点是三个总体目标：(一) 评估联合国系统各组织的内部审计职能在审查(2015-2016 年)期内的状况；(二) 确定内部审计职能是否符合接受普查的利益相关方的期望，以及在哪些方面认为具有附加值；(三) 评估监督委员会，凡存在的话，在支持内部审计方面的作用。<sup>7</sup> 本次审查特别审视：

- 内部审计职能的作用和服务，以及治理结构是否和如何支持独立和客观的审计和咨询活动；
- 内部审计部门有效运作的状况，即专业技能资源，使用的质量评估流程，与利益相关方的沟通和参与，包括公开披露审计报告和对建议采取的后续行动；
- 主要利益相关方对内部审计职能和监督委员会的看法和期望；
- 新的和持续存在的挑战，与其他保证提供方有待改进协调的领域，机构间合作和联合审计，良好做法和经验教训。

### 范围

11. 审查的范围涵盖全系统。就本审查而言，包含了 22 个联合国系统组织的内部审计部门，而这些部门如果有为之提供支持的监督委员会，则也包括这些委员

<sup>6</sup> 见A/66/34号文件，附件一。

<sup>7</sup> 监督委员会是独立的专家咨询机构。在联合国系统内，这类委员会有不同的称呼，其中包括“审计委员会”和“审计咨询委员会”。就本报告而言，将使用通用术语“监督委员会”。在本审查所涵盖的22个联合国内部审计部门中，有18个设立了监督委员会。详见附件一和附件七。

会。<sup>8</sup> 为了分析目的，各组织按其总预算的规模(大、中、小)分类(详见附件五)。<sup>9</sup> 审查所收集的数据主要来自 2014 和 2015 年。<sup>10</sup>

12. 本次审查自始至终参考了 2006 年和 2010 年的联检组报告。附件二基于 2012 年启用的联检组网络跟踪系统提供了 2010 年所提相关建议落实情况的详细介绍和本次审查收集的证据。

## 方法

13. 为了评估联合国系统内部审计职能的状况，在这次审查中自始至终采用了国际内部审计师协会准则(2012)作为专业衡量标准。<sup>11</sup> 在适当情况下，考虑到联合国系统各组织的特殊性，对《准则》作了进一步解释。还收集了其他国际和国家公共部门组织的良好做法，用作进一步的基准衡量。

14. 按照联检组的标准和准则及其内部工作程序，审查采用的方法包括拟定职权范围、一份工作计划和对现有的文件资料作初步案头审阅。数据收集和分析依靠定性和定量方法，特别是企业调查问卷、看法调查和与利益相关方的访谈。在整个审查过程中，将利益相关方调查中收集的信息与其他来源的数据一起用作分析和结论的素材。

<sup>8</sup> 在联检组 28 个参与组织中，有 22 个报告拥有内部审计部门：联合国粮食及农业组织(粮农组织)、国际原子能机构(原子能机构)、国际民用航空组织(民航组织)、国际劳工组织(劳工组织)、国际海事组织(海事组织)、国际电信联盟(国际电联)、联合国秘书处、联合国艾滋病/艾滋病规划署(艾滋病规划署)、联合国开发计划署(开发计划署)、联合国教育、科学及文化组织(教科文组织)、联合国人口基金(人口基金)、联合国难民事务高级专员办事处(难民署)、联合国儿童基金会(儿童基金会)、联合国工业发展组织(工发组织)、联合国项目事务厅(项目厅)、联合国救济和工程处(近东救济工程处)、联合国促进性别平等和增强妇女权能署(妇女署)、万国邮政联盟(万国邮联)、联合国世界粮食计划署(粮食计划署)、世界卫生组织(卫生组织)、世界知识产权组织(产权组织)和世界气象组织(气象组织)。其中，艾滋病规划署和妇女署将其内部审计部门外包给卫生组织和开发计划署。了解到世界旅游组织(旅游组织)提供非常有限的审计服务，因此不列入本审查所涉及的全范围问题。七个实体属于联合国秘书处的部门或办事处，因此，它们的内部审计部门由内部监督事务厅(监督厅)提供：联合国贸易和发展会议(贸发会议)、国际贸易中心(贸易中心)、联合国人权事务高级专员办事处(人权高专办)、联合国环境规划署(环境署)、联合国人类住区规划署(人居署)、联合国毒品和犯罪问题办公室(毒品和犯罪问题办公室)和难民署。为了本审查目的，难民署是财政和劳力规模最大的组织之一，被视为拥有本身的内部审计实体；难民署的内部审计职能自 1997 年以来一直外包，由监督厅的一个专门部门提供。除非另有说明，本审查中所有百分率的计算均以 22 个内部审计部门为基础。

<sup>9</sup> 为分析目的，在 JIU/REP/2006/2 号文件(第三章(C)节)和 JIU/REP/2010/5 号文件(第二章(I)节)中采用了按组织规模大小的分类法。

<sup>10</sup> 因四舍五入的缘故，图或表中的百分比加起来不一定等于整数 100。

<sup>11</sup> 见《内部审计师协会国际内部审计实务准则》(《准则》)，2012。《内部审计师协会准则》被普遍视为私人部门和公关部门内部审计实务的指南，并自 2002 年以来被联合国视为内部审计部门的指南。

15. 向 23 个组织发出了企业调查问卷，答复率为 100%。调查问卷的答复连同收集的所需要的文件证据，为审查提供了大部分可量化的数据。为了评估对内部审计职能有效程度的看法，对 7 个主要利益相关方群体做出了具体调查，这些群体根据不同的观点、利益、专门知识水平和独立程度筛选而出的。它们是：

- 行政首长：听取他们作为主要利益相关方和内部审计部门主要接受者的意见；
- 理事机构<sup>12</sup> 成员：内部审计职能的主要客户，他们依赖内部审计工作获得本组织有效性的保证；
- 内部审计/监督主管：<sup>13</sup> 负责提供内部审计服务的职能管理人员；
- 内部审计人员：了解他们对各自组织内部审计部门的优势和挑战的看法；
- 高级管理人员：<sup>14</sup> 内部审计的客户，在审计过程中与内部审计工作有定期和直接的互动；
- 监督委员会成员：由于他们精通该专题事项，并且发挥就内部审计的有效性向行政首长和理事机构提供咨询意见的作用；
- 外聘审计师：听取他们作为内部审计的专业同行，对内部审计职能的作用、有效性和附加值的看法。

16. 附件六载有关于这些利益相关方调查答复率的详细情况。为了深入探讨具体问题，与众多选定的利益相关方开展了访谈。

17. 还与联合国系统以外国际组织的内部审计/监督主管以及两个国家政府的审计办公室人员进行了访谈，以便交换意见和明确良好做法。联检组对收集的数据进行了结构化分析。附件三提供了关于审查所用方法和数据收集方法的进一步资料。

18. 所调查的 7 个利益相关方群体，每一个都是本报告的重要受众。鉴于他们有不同的资信需求和观点，有时需要照顾到提供细节的程度和性质之间的平衡。

19. 检查专员谨此对所有协助编写本报告的人员，特别是参加访谈并愿意分享其知识和专长的各位同仁表示感谢。

<sup>12</sup> 这一用语在通篇报告中指最高一级的会员国机构。

<sup>13</sup> 依照《内部审计师协会准则》，这一用语在通篇报告中指首席审计官。在联合国系统内使用了不同的头衔(详情见附件一)。

<sup>14</sup> 为这次调查目的，编制了一份有代表性的高级管理职能和高级主管名单，并将调查问卷分发给各位当事者。

## 二. 内部审计在监督架构中的地位

20. 联合国系统内部审计职能并非在真空中存在；它受到其所处的环境和组织结构的影响，这两者塑造了整体监督架构。该架构包括各种内部控制活动(第一道防线)，管理层的监督活动(第二道防线)和独立保证活动(第三道防线，内部审计是其中的关键部分)(详见附件四)。<sup>15</sup> 第二道防线的有效性加强了组织的治理、风险预测和控制，从而影响了内部审计的潜力和作用。内部审计职能的绩效也可能受到其组织设置的影响，包括与其他监督职能(如检查、评估、调查和道德操守)的相互作用，以及内部审计服务的提供方式(内包、外包或共同承包)。

### A. 第二道防线与内部审计

21. 建立第二道防线控制是联合国系统各组织最近的一项发展，可以从根本上改善内部审计的能力和作用，以及组织的业务方式。由于动用更多的资源通过守规情况抽查审计一线管理控制，第二道防线如不够成熟可能会影响组织的结果、风险和控制过程，从而影响内部审计功能。对于在高风险环境中运作并需要对受托资金进行合理控制的联合国系统组织来说，成熟的第二道防线十分重要。

22. 虽然第一和第三道防线在联合国系统各组织中根深蒂固，但审查认为，第二道防线是一道较新的防线，一般欠开发。对联检组调查问卷和访谈的答复表明，第二道防线的成熟度依赖于组织规模、治理安排、管理文化和预算限制，因而有很大差异。在许多组织中，第二道防线的建立仍处于初期开发阶段，其有效运作刚开始为管理监督程序增添价值。

23. 以往的联检组报告阐述了第二道防线的一些组成部分，提供了进一步的深入资讯和一般分析。<sup>16</sup> 一般来说，在已建立内部审计部门的 22 个组织中，成果管理制大多是较为成熟的，而企业风险管理和内部控制框架有欠成熟：

- 在对联合调查组问卷的答复中，20 个组织表示已经建立了成果管理制进程，其中大多数组织建立了一项管理职能，以监测组织业绩；

<sup>15</sup> “三线式防御”模式最初是由欧洲风险管理协会联合会(风管协联)和欧洲内部审计学会联合会(内审学联)于2011年开发的。参见欧风管协联/欧内审联，“监视内部控制、内部审计和风险管理系统的有效性”，第二部分：实施第八项欧盟公司法指令——针对高级管理层的第41-2b条，2011年12月14日。行政首长协调会于2014年通过了这个模式。2015年约有一半的受访组织报告说，它们采用了这种模式。在若干组织中，内部审计部门已导致采纳了一项倡议。

<sup>16</sup> 见“联合国系统机构风险管理审查：基准框架”(JIU/REP/2010/4)；“联合国系统的问责制框架”(JIU/REP/2011/5)；“改革进程中的联合国成果管理制”(JIU/REP/2006/6)；“联合国系统的成果管理制”(JIU/REP/2016即将发表)。

- 关于企业风险管理，20 个组织报告了拥有企业风险管理框架；然而，仅有 14 个组织要求组织上下进行风险报告，只有 9 个组织为其理事机构编制定期风险报告。只有 7 个组织存在“风险偏好声明”<sup>17</sup>——属于强有力的企业风险管理的有机组成部分，在某种程度上是内部审计服务所需水平的驱动力；
- 有 14 个组织报告已经建立了内部控制框架，其中只有 9 个组织建立了年度“内部控制声明”——关于内部控制状况的声明，由高级管理层和行政首长书面证明内部控制得到遵守的程度。

24. 在联合国系统各组织中，第二道防线有一系列做法和成熟程度。为了使内部审计变得更为成熟和具有战略意义，它最好得到强大的第一和第二道防线的支持。鼓励行政首长确保继续注重加强管理监督的这些关键要素——第二道防线(注重成果管理、企业风险管理和内部控制框架)，直至取得充足的组织成熟程度。

25. 遵照内部审计师协会准则(2012)行事的内部审计，有义务协助所服务的组织提高其治理(包括业绩管理)，风险管理和内部控制程序的质量。<sup>18</sup> 当第二道防线处于强大和十分发达的状态时，它可以使内部审计职能：

- 提供更高水平的总体保证；
- 减少对构成第一道防线的各种内部控制进行详尽合规审计的必要性，从而提高效率，减少资源；
- 将审计服务扩展到更具有战略意义的领域，包括绩效审计，并扩大内部审计可实行有效监督的活动和业务范围。

26. 内部审计凭借其授权，并通过其审计和咨询服务，有利于鼓励各组织构筑第二道防线并使其成熟。强有力的第二道防线将为内部审计提供空间，将其部分资源从守则审计转向更多的增添价值领域。在行政首长的支持下，内部审计/监督主管应通过业绩和咨询服务，特别是在成果管理制、机构风险管理和内部控制框架领域，促进组织加强其管理监督——第二道防线。

## B. 第三道防线与内部审计

27. 一个内部审计部门的组织结构必须有助于其独立性。这包括避免分配给它与其职能产生冲突的其他监督活动。还要求确保内部审计职能的总体责任恰当地保留在组织内部。

<sup>17</sup> “风险偏好”被定义为“一个组织为谋求价值从广义水平上愿意接受的风险量”。参见Larry Rittenberg和Frank Martens，“企业风险管理：了解和交流风险偏好”特雷德韦委员会赞助组织委员会(COSO)，2012年1月，第1页。

<sup>18</sup> 见内部审计师协会准则2110——治理；准则2120——风险管理；和准则2130——控制。

### 结合运用第三道防线的功能

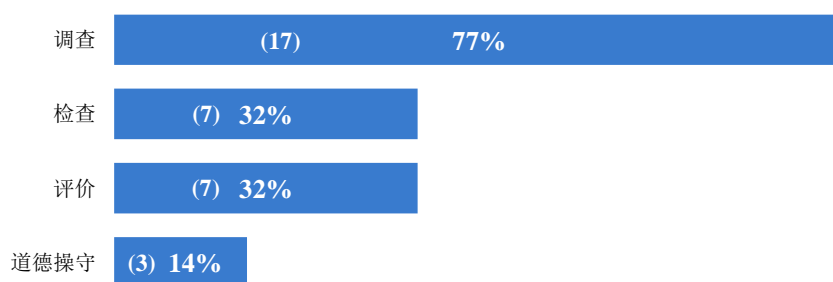
28. 在国际内部审计师协会公布的传统三道防线模式中，第三道防线完全由内部审计功能组成。<sup>19</sup> 在联合国各组织中，其他监督职能，例如评价、调查和视察一般被认为是第三道防线的一部分，因为它们也旨在帮助行政首长和理事机构履行管理和监督责任，而且它们在运作上具有相对较高的组织独立性。

29. 许多联合国组织发现，将内部审计与监督主管下的第三道防线的一个或多个要素结合使用效率较高。事实上，关于监督缺陷的 JIU/REP/2006/2 号文件建议将四个监督职能(审计、检查、调查和评价)归集到一起。如以下图 1 所示，与内部审计归为一类的最常见职能是调查，最不常见的是道德操守。在拥有调查和视察功能的大多数联合国组织中，这些职能分与内部审计归为一类并由一名监督主管负责(见附件一)。

图 1

#### 内部审计与其他职能的归类<sup>20</sup>

内部审计部门是否在一个监督主管负责下与一个或多个以下职能归集在一起？



资料来源：联检组 2015 年调查问卷。

30. 将这些职能结合在一起的原因往往是提高效率和协同增效，更好地了解组织、协调和全面报告监督活动结果的能力。在规模较小的组织或成本受限的环境中，将这些职能置于一个监督管理者职权下所获得的效率可能是决定性因素。从内部审计的角度来看，组织上按类划分产生的任何额外活动都不应对内部审计的独立性和客观性造成任何威胁。

<sup>19</sup> 见国际审计师协会，“有效风险管理和控制的三道防线”，国际内部审计师协会立场文件，2013年1月，第2页：“三道防线模型”。

<sup>20</sup> 妇女署表示，其内部审计职能由开发计划署按照服务水平协议承担；难民署的内部审计服务由监督厅提供，并由难民署财务和行政管理司的政策和审计协调股提供审计协调和支助。因此，本审查没有将其与列出的任何职能归类；万国邮联表示，其内部审计职能已外包，通过治理、风险控制和信息管理系统方案加以协调。

31. 一些组织将道德操守责任与内部审计结合起来。例如，在工发组织和海事组织，内部审计/监督主管担任道德操守干事，在近东救济工程处，道德操守干事从行政角度向负责内部审计的监督主管报告。虽然出于实际原因，这在规模较小的组织中可能是有其道理，但并非最佳做法。特别是，如果内部审计/监督主管随后必须作为道德操守干事审查或调查收到的指控，这将因限制投诉人的索偿途径而有可能造成冲突。

32. 大约三分之一的监督群组将内部审计与评价职能结合在一起(见图 1)。在大多数情况下，审计师担任内部审计/监督的领导职位。<sup>21</sup> 受访者就这种安排提出了截然不同的意见，其中一些人指出它具有角色模糊作用重叠的潜在风险，特别是在绩效审计方面，而另一些人则强调它在工作人员配置方面灵活性的价值。另一方面，审计/评价日常活动的协调和计划似乎运转良好。

33. 访谈中谈到的一个关切领域是为个别审计工作人员分配一种以上的监督职能。这可能导致管理层在区分各种监督职能方面产生混乱，并可能限制未来分派工作人员新的任务。为了最大限度保持审计工作人员的独立性和客观性，在将内部审计与其他监督职能相结合时，应在实际可行范围内使审计工作人员仅从事其分配的职能。在对审计人员分配给多项职能时，需要避免其职责产生利益冲突。

34. 行政首长在作出将内部审计与其他监督职能相结合的决定时，应考虑到组织的协同增效和效率，同时需要有保护内部审计的独立性和避免使工作人员的责任相互矛盾的必要保障。

### 外包与合包的选择

35. 实际上，行政首长最好与监督委员会协商，确定内部审计事务的规模、结构和组成。这一决定应考虑到组织的规模和可用资源、其整体成熟度、风险状况、权力下放程度以及其业务的复杂性和范围。一项重要考虑是应将内部或外部资源或它们的某种组合用于内部审计。

36. 虽然联合国系统的大部分内部审计服务由内部工作人员提供，但大多数内部审计部门报告说，它们定期使用外部资源来完成其内部审计计划。有一系列的外包(全部或部分外包)，以及利用外部资源的合包选择办法(长期合作或短期分包)。<sup>22</sup>

37. 外包安排对于小型或新的内部审计部门来说是切实可行的，使之能够以低成本高效益方式获得服务，并利用大型内部审计部门的专长和资源。外包的优势

<sup>21</sup> 还可与JIU/REP/2014/6号文件“对联合国系统内的评价职能的分析”加以对照。

<sup>22</sup> 全部外包是指所有内部审计服务，包括内部审计/监督主管的职能在内，均由另外一个组织持续提供；部分外包是指某些服务持续承包出去，但内部审计/监督主管则由高级职员担任；合包是指工作人员和外部资源的混合团队就项目开展合作，通常属于长期安排；分包是指在工作人员指导下个别承包商特别参与特定项目的工作。

包括受益于既定的质量保证和改进计划的能力，因为开发和实施这些十分耗时。好处还包括得益于完善的内部审计政策和程序以及包括信息技术和计算机化审计管理系统在内的专门审计服务。由于程序的相似性和共有环境，联合国系统内部的外包提供了更多的价值。

38. 审查中的联合国系统各组织有一半已经建立了长期或固定合包安排，以便获得额外的专业资源。例如，粮食计划署的内部审计部门能够在职位空缺时继续提供服务，并通过共同采购的方式雇用有特定专长的人员，例如信息技术员。其他机构，例如联合国人口基金(人口基金)，对外地办事处审计和特定领域的审计采用合包安排。

39. 大多数内部审计部门通过分包顾问获得信息技术审计服务，因为这种类型的服务需要水平很高的专门技能。内部审计部门面临的挑战是，在普遍仅有普通审计师资质的员工队伍中常常缺乏这种专门技能。

40. JIU/REP/2006/2 号文件建议，对于每两年期管理资金少于 2.5 亿美元(或每年低于 1.25 亿美元)的组织，应将内部审计部门外包给联合国系统内任何有承接能力的其他组织。<sup>23</sup> 但是，在 2015 年，低于这一门槛的 5 个小型组织中有 4 个继续提供内部审计服务，一个高于这一门槛的中型组织则采用外包模式。这表明外包的原因比规模更为复杂。<sup>24</sup>

41. 在外包方面，一些受访者认为实现成本效益是一个驱动原因。通过外包，小型组织受益于在制定政策和程序，实施审计软件以及内部审计质量保证计划方面作出的投资。雇用和培训工作人员的责任也委托给另一个组织。

42. 然而，维持内部资源服务的一个重要优点是内部审计/监督主管因对组织有深入的了解和对职能有明确的责任而带来的增值。这似乎是气象组织、民航组织、国际电联和海事组织公认的价值，因为它们继续为内部审计部门提供资金。小型内部审计部门面临的最大挑战是缺乏资源和规模经济。

43. 行政首长对于内部审计职能外包的最重要考虑因素之一是如何确保监督责任明确由组织内部承担。内部审计师协会认为，监督和内部审计活动的责任不能外包，而且在全部分包安排中，有必要最好是在行政或高级管理层分派一名内部联络人，以“协调”这一职能。<sup>25</sup> 妇女署、艾滋病规划署、万国邮联和有内部审计外包安排的其他联合国组织的行政首长，应确保在其组织内保持内部审计的问责和责任。如果适用，这项责任应赋予现有的高级别工作人员，以确保内部审计职能的独立性。

<sup>23</sup> 见JIU/REP/2006/2号文件，建议14。

<sup>24</sup> 妇女署和艾滋病规划署选择将其内部审计部门外包给联合国其他组织(开发计划署和卫生组织)；一个小型组织(万国邮联)已决定通过招标将内部审计部门外包给私营部门。

<sup>25</sup> 见内部审计师协会，“内部审计在资助内部审计活动中的作用”，国际审计师协会立场文件，2009年1月，第3页。



### 三. 支持独立性和有效性的治理和组织结构

44. 独立性是内部审计运作的一个关键概念。然而，实际上，它需要在组织的治理结构中应用，这在私营部门和公共部门组织中可能是有所不同。本章采用适于联合国系统各组织具体情况的内部审计师协会关于内部审计独立性的定义。

45. 联合国系统有效的审计职能通过增强行政首长和会员国使各级官员向其负责和提高信誉、公平和崇高的道德标准的能力来加强治理。为了发挥这一作用，必须在维持内部审计职能的治理和组织结构中使独立性条件得到满足。

#### A. 内部审计的独立性和有效性

46. 独立性是一个关键和敏感的属性，旨在确保内部审计职能能够客观履行其任务和职责，提高行政首长和高级管理层以及理事机构成员的信誉。

47. 内部审计师协会将独立性定义为“不受任何威胁内部审计活动影响不偏不倚履行内部审计职责的能力”。<sup>26</sup> 在联合国系统各组织中，这通常是通过内部审计能够直接向组织最高级别领导报告并与理事机构建立有效报告关系实现的。任何妨碍内部审计向理事机构报告的障碍都可能有害于该职能的独立性。

48. 按照内部审计师协会的规定，对一个理事机构的职能报告可能包括：(一) 批准内部审计章程、基于风险的审计计划和内部审计预算；(二) 接受内部审计业绩报告；(三) 有机会向管理层和内部审计部门询问审计结果和对工作范围或资金的任何限制；(四) 批准内部审计/监督主管的任免；及(五) 批准薪酬。<sup>27</sup>

49. 内部审计师协会对职能报告的解释需要根据联合国系统的特殊情况加以某些调整，因为联合国系统不存在公共部门类型的董事会。出于政治和实际考虑，向联合国系统各理事机构提交职能报告的某些方面可委托给具有专门技能和独立性的监督委员会，以便履行这些责任和义务。为本次审查的目的，在联合国系统组织范围内直接向一个理事机构报告的职能，包括：(一) 理事机构批准内部审计章程并将其纳入组织的规则和条例；(二) 向理事机构提交内部审计年度报告，并由内部审计/监督主管与会回答任何问题。

50. 根据联检组调查的结果(见附件六)，检查专员注意到，对内部审计独立性的看法在内部审计/监督主管和行政首长中间特别突出。内部审计管理者和工作人员报告可大量接触人、文件和信息，无人认为受到压力需更改报告、意见和建议。然而，除非独立性的条件受到制度保障(见下文 B 节)，否则侵权的风险依然存在。联检组以往的报告在这方面提出了一些建议。监督委员会还通过向行政首

<sup>26</sup> 见内部审计师协会准则1100—独立性和客观性。

<sup>27</sup> 见内部审计师协会准则1110—组织的独立性。

长和理事机构提供咨询和指导，促进内部审计的独立性，本报告第七章将对此加以详细讨论。

51. 本报告的其他部分涉及到独立性的其他方面，其中特别包括组织/行政/结构的独立性，其中提到内部审计职能有能力执行和报告任何认为有必要的审计任务(见第三章)和个别审计员的专业/技术独立性，这里指内部审计员的专业标准和道德操守(见第五章)。

## B. 内部审计独立性和有效性的条件

52. 内部审计职能的独立性和有效性的条件涉及以下领域：(一) 批准内部审计章程；(二) 批准基于风险的审计计划和内部审计预算；(三) 报告内部审计的绩效和独立性；(四) 询问审计结果和对其范围或资源的任何限制；(五) 内部审计/监督主管的任免。

### 内部审计章程

53. 内部审计章程是界定内部审计部门的宗旨、权限和责任的正式文件。审查中的联合国系统各组织 22 个内部审计部门全部都有内部审计章程。

54. 根据内部审计师协会准则(2012)，内部审计章程必须由高级管理层和理事机构批准。<sup>28</sup> JIU/REP2010/5 号文件建议至少每三年审查一次内部审计章程；将审查结果提交行政首长和监督委员会；任何拟议的修正需提交理事会批准。

55. 虽然审查中的所有 22 个有内部审计服务的组织在其规则和条例中将内部审计定为一项要求，但目前大约 60%的组织没有要求理事机构批准内部审计章程。<sup>29</sup> 根据内部审计师协会的规定，这是内部审计独立性的条件之一，也是先前在 JIU/REP/2010/5 报告中建议的适合在联合国系统的治理结构内采用的一个条件。<sup>30</sup>

56. 除了由行政首长批准外，内部审计章程得到理事机构的批准至关重要，这种批准应在理事机构会议记录中妥善记载。为了向行政首长和理事机构提供关于内部审计章程质量和相关性方面的建议和指导，监督委员会应实质参与审查过程。

<sup>28</sup> 见内部审计师协会准则1000—宗旨、权威和责任。

<sup>29</sup> 下列组织的内部审计章程未得到理事会的核准：近东救济工程处、教科文组织、妇女署、卫生组织、联合国艾滋病规划署、开发计划署、工发组织、儿童基金会、粮食计划署、人口基金、项目厅、国际电联和气象组织。

<sup>30</sup> 见JIU/REP/2010/5号文件建议1。

## 审查内部审计的计划和预算

57. 关于对内部审计计划和预算的审查，有必要使内部审计师协会准则的解释适应联合国系统各组织的具体情况。根据内部审计师协会规定，内部审计组织上的独立性通过与理事机构的职能报告关系得以有效实现，内部审计师协会将其解释为作为独立性的关键要素，包括理事机构对内部审计计划的审批角色，以及能够询问内部审计预算是否充足。<sup>31</sup>

58. 在联合国系统中，赋予理事机构对年度内部审计计划和预算的批准作用，既不实际也无必要。尤其是，理事机构每年仅举行几次会议，其核准作用无法保障执行内部审计计划的及时必要性，因为内部审计计划可能需要在一年中针对风险预测或事件的不断变化进行调整。这种作用也难以提供必要的灵活性，以便根据不断变化的审计要求或外部发展调整审计计划，例如，避免与外部审计计划重复。更重要的是，需要避免任何偏离风险审计计划或因为公开披露计划而给被审计单位留出不应有的准备余地。

59. 事实上，根据对联检组调查问卷的答复，联合国系统内拥有审计服务的组织没有一个报告关于理事机构批准内部审计计划的作用。<sup>32</sup> 在大多数组织中，内部审计计划由行政首长批准。在其他几个组织中，则无需批准，因为内部审计计划由内部审计/监督主管直接批准；<sup>33</sup> 这种安排为内部审计职能提供了最大限度的独立性。

60. 理事机构至少应收到针对风险的内审计计划年度概览，包括如何在制定计划中评估风险的解释以及如何分配预算资源以应对查明的风险。概览还应包括对预算适宜性的说明。所审查的内部审计部门中有一半以上在其年度报告中含有这一节，其中提供了有关其基于风险的审计计划的一些细节。它应附有分配给内部审计部门的人力和预算资源的资料，供理事机构审议。这类资讯可以是单独的项目，也可由内部审计部门或监督委员会纳入给理事机构的年度报告。

61. 监督委员会通过对内部审计计划和预算进行专家审评，而对保证过程发挥关键作用。监督委员会还协助治理进程，向理事机构和行政首长提供关于预算和内部审计计划是否充分的独立咨询意见(见第七章)。

<sup>31</sup> 见内部审计师协会准则1110—组织上的独立性，解释。

<sup>32</sup> 见第七章对监督委员会在支持理事机构，尤其是审评内部审计计划方面的作用的讨论。

<sup>33</sup> 在22个组织中有3个属于这种情况(占14%)：民航组织、联合国秘书处和教科文组织。

## 绩效信息与独立性

62. JIU/REP/2010/5 号文件建议为加强问责制和透明度，内部审计/监督主管应就内部审计活动的结果向理事机构提交年度报告。<sup>34</sup> 这项建议符合内部审计师协会对内部审计绩效信息的要求，并已在联合国系统内成功实施。

63. 2015 年，所审查的拥有内部审计部门的所有 22 个组织，作为其内部审计年度报告的一部分，都在编制执行内部审计计划的成果摘要。联检组对这些报告的审查注意到，它们至少包括对主要审计复核和主要审计结果的概述，印发的监督报告清单和关于以往审计建议执行情况的最新资料。

64. 年度报告为内部审计/监督主管向行政首长和理事机构提交关于独立性的明确阐述提供了重要机会。内部审计师协会还要求内部审计/监督主管向理事机构按年度确认其职能组织上的独立性。<sup>35</sup> 该阐述应阐明任何有碍内部审计有效性和独立性的因素，包括资源。根据联检组对年度内部审计报告的审查，大约一半的内部审计部门提供了关于独立性的阐述。<sup>36</sup> 尚未这样做的内部审计部门应遵循建议的做法，在其年度报告中提供关于独立性的全面阐述，列出限制内部审计职能独立性和有效性的任何因素。<sup>37</sup>

65. 理事机构有机会直接询问内部审计/监督主管是支持独立性阐述的最后要求。检查专员注意到许多组织的良好做法，内部审计/监督主管和监督委员会主席出席理事机构会议，回答与年度报告有关的任何问题，这些问题完全符合组织独立性的条件。审查的 22 个内部审计部门中有 18 个(占 82%)直接向理事机构报告审计职能。

### 建议 1

理事机构应指导联合国系统各组织的行政首长，确保其内部审计/监督主管和监督委员会主席至少每年参加理事机构会议，并有机会回答就各自的年度报告提出的问题。

<sup>34</sup> 见JIU/REP/2010/5号文件，建议8。

<sup>35</sup> 见内部审计师协会准则1100—组织上的独立性。

<sup>36</sup> 在内部审计年度报告中载有独立性阐述的组织包括：粮农组织、开发计划署、儿童基金会、工发组织、近东救济工程处、粮食计划署、知识产权组织、联合国秘书处、人口基金、气象组织、联合国艾滋病规划署和妇女署。

<sup>37</sup> 它加强了JIU/REP/2010/5号文件中关于职能独立性的建议2。

## 内部审计/监督主管职位的人员配置

66. 根据内部审计师协会准则，理事机构应在批准内部审计/监督主管职位的人员配置决定方面发挥作用。<sup>38</sup> 在联合国系统范围内，由理事机构批准人员配置决定可能不切实际或不妥当。但是，理事机构至少应正式获悉并有机会就内部审计/监督主管职位的人员配置行动提出意见和提出问题。监督委员会作为监督问题的专家机构，应在这一进程中发挥积极的咨询作用。

67. 在审查内部审计章程时，发现在大多数情况下，任命和终止内部审计/监督主管任期的权力属于行政首长；就联合国秘书处而言，还需要大会的核准。在 8 个组织中，这一主管是与理事机构协商后任命的，而在其他 9 个组织中，主管是与监督委员会协商后任命的。只有少数几个组织的内部审计/监督主管是与监督委员会和理事机构两者都协商后任命的。<sup>39</sup>

### 建议 2

联合国系统各组织的行政首长应在监督委员会的参与下，就内部审计/监督主管的招聘和任期截止事宜与理事机构协商。

## 独立性和有效性的条件

68. 独立性对于内部审计的有效性和提高这一职能的可信度必不可少。联检组以往的建议详细论述了相关问题；<sup>40</sup> 然而，它们尚未在联合国系统各组织中一贯得到执行。

69. 根据 JIU/REP/2010/5 号文件和 JIU/REP/2006/2 号文件所载的建议和内部审计师协会准则(2012)，本审查重申，联合国系统内部审计的独立性必须满足以下条件：<sup>41</sup>

- (a) 由理事机构批准内部审计章程；
- (b) 监督委员会向理事机构提供关于内部审计预算是否足以执行内部审计工作计划和处理已查明的高风险领域的意见；
- (c) 确保理事机构接受并有机会在内部审计/监督主管在场的情况下审评内部审计部门的年度报告，该报告应包含内部审计/监督主管就组织上的独立性的阐述；

<sup>38</sup> 见内部审计师协会准则1110—组织上的独立性，解释。

<sup>39</sup> 例如粮食计划署、粮农组织、教科文组织和民航组织。

<sup>40</sup> 见JIU/REP/2006/2号文件，第三章(C)节；和JIU/REP/2010/5号文件，第二章(F)节。

<sup>41</sup> 详见第三章B节。

(d) 确保监督委员会参与，并就有关任命、延长和终止内部审计/监督主管任期的最后决定征求理事机构的意见。

70. 本审查重申，尚未做到的联合国系统各组织行政首长，应确保对联合国系统各组织内部审计职能的效力至关重要的上述条件得到落实。

### C. 对内部审计/监督主管任期的限制

71. 保障内部审计/监督主管独立性和客观性的手段之一是在任命之初明确聘用的期限，而非每年续聘。这通常是以预先确定任期时间来完成的，往往伴随排除在同一组织的另一个职位再度受聘的可能。

72. 为支持这项原则，JIU/REP/2006/2 号文件建议任命内部审计/监督主管的期限应限制为 5-7 年，不可续延，即任期结束后不得在同一机构内再度任职。<sup>42</sup> 这适用于所有内部审计/监督主管，而无论其是否分管其他第二或第三道防线活动，包括调查、评价和检查。

73. 检查专员认为限制任期作为审计报告受损害风险的一种方式，以便通过在一开始就消除聘用长短和任期方面的任何歧义，实现长期聘用。任期限制也是一种提高客观性和独立性的机制，并通过定期更换内部审计/监督主管以便带来一种清晰和公正的观察角度从而避免利益冲突。

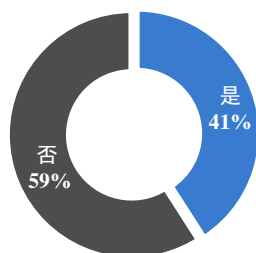
74. 到目前为止，联合国系统各组织大约有一半的内部审计部门对其内部审计/监督主管没有规定任期限制。下文图 2 提供了关于任命内部审计/监督主管其他方面的进一步详情。

---

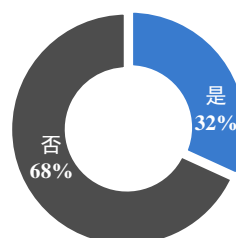
<sup>42</sup> 另见JIU/REP/2014/6号文件，建议4，其中建议评价处主管的任期末5-7年期限并限制重新聘用。

图 2  
对内部审计/监督主管职位的任期限制

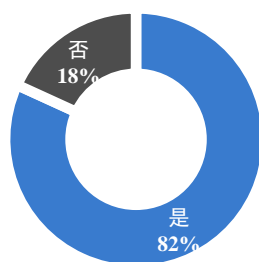
禁止在一定时期内在同一组织  
受聘于其他职位



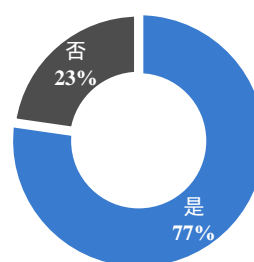
在正式聘用之前有一个试用期



与监督委员会或理事机构协商后  
作出聘用



与监督委员会或理事机构协商后  
终止任期



资料来源：联检组 2015 年调查问卷。

75. 有些组织对内部审计/监督主管的任期加以限制，通常是一至两个任期，但做法各异。例如，开发计划署和儿童基金会规定任期为五年，可连任一次。开发计划署认为，内部审计/监督主管的期限延长应由行政首长与监督委员会协商后酌情决定。从访谈中获得的信息反映出，任期较短(少于 5 年)花费在填补位置和交接过渡上的费用和时间使成本过高。较小的内部审计部门往往发现人员更替的影响更为严重，因为在过渡期间没有高级副手可担任代理主管。

76. 然而，这类组织可以采取一些措施，尽量减少人员更替的影响并从中受益。例如，使用有效的继任规划<sup>43</sup>和前瞻性的人员配备程序将尽量减少空缺。此外，一种计划周密的知识传承战略将有助于确保有经验的新任内部审计/监督主管能够快速熟悉新的组织的情况，从而增添价值和带来全新的观念。

<sup>43</sup> 见JIU/REP/2016/2号文件，“联合国系统各组织的继任规划”。

77. 在拥有内部审计部门的组织中，约三分之一还对内部审计/监督主管任期结束后在本组织内重新获聘的可能性施以限制。一些受访者认为，这是一个更具挑战性的领域，因为内部审计/监督主管具备良好的技能和经验，可为组织做出贡献。在审查期间，至少有一个实例是内部审计/监督主管在任期一半更换职位。不要忘记，只是对内部审计/监督主管的任期施加限制，而所有其他内部审计工作人员可以自由受聘组织内的其他职位，从而使他们的专业知识得以发挥作用。

78. 但是，任期限制有一些缺点。例如，它使晋升至内部审计/监督主管的职位对于那些寻求长期聘用且资质优异的工作人员不具吸引力。在任期结束之前，提前换人的风险日趋增加，因为在任者可能早早寻求另一个职位，以确保持续受聘。例如，人口基金和儿童基金会认为，任期五年不得连任可能导致任职者在任职期间就寻觅新的职位。

79. 检查专员仍旧支持如下原则，即需要对任期加以限制，内部审计/监督主管在组织内的任职期间或任期结束时没有其他应聘选择可使客观性得到更好的保障。虽然每个组织必须根据其特有的人员配置情况做出自身的安排，但检查专员认为，在同一组织内长期任用致使这一关键职位客观性受损的风险甚高。问题的核心是需要权衡频繁换人带来的附带成本与较短任期提供的审计独立性增加之间的利弊。

80. 本次审查确认 JIU/REP/2006/2 号文件中的建议 10，其中除其他外，建议在同一组织内对内部审计/监督主管的任期和聘用予以限制，并请尚未这样做的理事机构，确立任期为五到七年，“不可连任”，“并且在任期结束后不得在联合国同一组织内进一步担任任何职务”。



## 四. 战略、规划和预算

81. 随着内部审计职能逐步成熟，其战略、规划和预算程序应当演进，以提供高水平的保证和对内部控制状态、组织运营中的风险管理和治理的全面意见。为了实现这一目标，年度基于风险的内部审计计划应该最大限度与长期战略相一致，这种长期战略定义了内部审计功能随时间变化而应拥有的预期。该战略将推动年度内部风险审计计划中包括的审计服务的水平和复杂性，并考虑到内部审计部门的规模。恰当的资金和资源应有助于实现工作计划和总体战略。为了确保充分覆盖并避免重复，内部审计工作计划应与外聘审计师协调。

### A. 内部审计战略和规划

#### 内部审计战略

82. 制定和批准战略是确保内部审计部门通过开展需求评估和差距分析，满足其利益相关方需求的重要途径。战略提供了一种手段，以期在组织的愿景和任务范围内阐明内部审计的愿景和任务，进而实现成本与价值之间的平衡。<sup>44</sup> 战略还为年度规划过程和确定财务需求和长期人力资源需求奠定了基础。制定内部审计战略是一项主要做法。

83. 审查中的内部审计部门有一半报告拥有经过批准的内部审计战略文件。<sup>45</sup> 然而，根据对现有战略的审查发现，在许多情况下，这些文件缺乏内部审计战略的一些基本要求，例如关于评估和预期成熟度表述及人力资源计划。

84. 并非所有组织都需要一种复杂的内部审计战略。例如，在较小的组织中，内部审计部门有一个专注于守规状况的简单战略可能就足够了。另一方面，在高风险环境中运作的大型复杂组织需要有更突出战略重点的内部审计职能，这些职能可以为新出现的风险领域和控制流程提供保证。联合国系统内的若干组织，包括近东救济工程处和粮食计划署以及经济合作与发展组织(经合组织)的一个良好做法是，使用内部审计师协会的内部审计能力模型<sup>46</sup> 作为衡量内部审计职能所

<sup>44</sup> 见内部审计师协会“制定内部审计战略计划”，《国际专业实务框架实践指南》，2012年7月，第1页。

<sup>45</sup> 根据对联检组调查问卷的答复，在22个已设立内部审计部门的组织中，有11个报告有具体的内部审计战略文件。缺少这种文件的内部审计部门包括：国际电联、项目厅、原子能机构、工发组织、难民署、艾滋病规划署、卫生组织、妇女署、联合国秘书处、教科文组织和近东救济工程处。

<sup>46</sup> 见内部审计师研究基金会，“公共部门内部审计能力模型(IA-CM)”2009年。该模型是评估各国政府和更广泛的公共部门内部审计职能所需基本要素的框架。尤其是，它说明了内部审计职能在定义、实施、衡量、控制和改进内部审计过程/实务过程中可能出现的演变水平和阶段。

期望的成熟度水平的一种手段。确定期望的成熟度水平可以引导内部审计战略的制定。

85. 制定内部审计战略使内部审计/监督主管和行政首长有机会与监督委员会协商，确定该组织内部审计部门所需要的任务、服务性质和成熟程度。在内部审计战略中必须对该组织的第一和第二道防线的成熟度予以考虑，因为这将影响内部审计承担更具战略性作用的能力，并超出守规情况审计的传统作用。战略旨在为内部审计部门确定战略任务，为年度审计计划提供明确的长期方向，并确定资源需求。在战略中对此作出规定提供了透明度，并对审计服务的类型和期望的内部审计职能的绩效水平设定了明确的期望值。

### 建议 3

联合国系统各组织的内部审计/监督主管，如果尚未这样做，在与行政首长和监督委员会协商后，应于 2018 年 12 月以前制定出内部审计战略，以便就内部审计如何在该组织内部战略定位和实际运行以实现任务授权提出愿景和方向，并在此后定期更新。

### 内部审计计划

86. 根据内部审计师协会准则(2012)，所有内部审计/监督主管必须拟定基于风险的审计规划，以确定内部审计部门的优先任务，使其符合本组织的目标。<sup>47</sup>有效的审计计划不仅要注重风险，而且要注重不断变化的商业环境和利益相关方的需求。

87. 审查中的所有内部审计部门均拟定基于风险审计计划。内部审计师协会准则(2012)建议以年度为计划期，<sup>48</sup> 审查的服务部门中有 19 个(占 86%)遵守这一周期。整个审计界，即 21 审计部门中(占 95%) 所有可审计实体的全部报告了审计工作，包括所有主要业务流程、业务、职能、方案和组织实体。

88. 所有内部审计部门在制定内部审计计划方面均表现出高水平的协商；在所有组织中，同高级管理层、监督委员会和行政首长都进行了协商，大多数组织也与外聘审计师进行了磋商。注意到若干内部审计部门的一种良好做法是，在一个战略计划的较长时间范围内制定一种多年期审计规划进程和年度计划。

<sup>47</sup> 见内部审计师协会准则2010—规划。

<sup>48</sup> 可对照内部审计师协会，“实务咨询2010-1：将审计计划与风险和风险暴露相关联”，《国际专业实务框架》下的实务咨询，2009年1月。

## 风险评估方法

89. 内部审计师协会准则(2012)建议,在制定基于风险的审计计划时,应考虑到本组织的风险管理框架和风险偏好,<sup>49</sup>这是管理层的责任。<sup>50</sup>如果这两者不存在,内部审计必须在寻求高级管理层和其他关键利益相关方的意见后自行评估风险。

90. 所审查的内部审计部门都不仅仅依靠本组织的企业风险管理框架,这并不意外,因为内部审计和管理必须对组织面临的风险采取不同的方法。然而,尽管大多数组织都有一种企业风险管理流程(占 91%),但是其内部审计部门(不到一半)(占 41%)在制定内部审计计划时考虑了企业风险管理。事实上,一半以上的内部审计部门(占 59%)完全依靠内部审计的风险方法。<sup>51</sup>对内部审计人员的访谈显示,这通常是因为人们认为企业风险管理框架不够成熟。企业风险管理框架的足够成熟是内部审计在风险分析过程中将其纳入考虑的必要条件。<sup>52</sup>

91. 在访谈中,高级管理人员经常表示,他们不了解内部审计如何制定风险评估;并且根据联检组的调查,只有 35%的高级管理人员同意审计计划恰当涉及了本组织的最高风险领域(见下文图 3)。更好地宣传内部审计计划及其内在风险评估流程,将为内部审计职能推动对组织风险以及此种风险如何在内部审计计划中得到解决达成共同理解创造机会。世界银行在其年度内部审计报告中提供了一个很好的例子,其中一节专门介绍了风险评估方法以及如何将它转化为对审计任务的筛选。<sup>53</sup>

<sup>49</sup> “风险偏好”的定义,见脚注17。

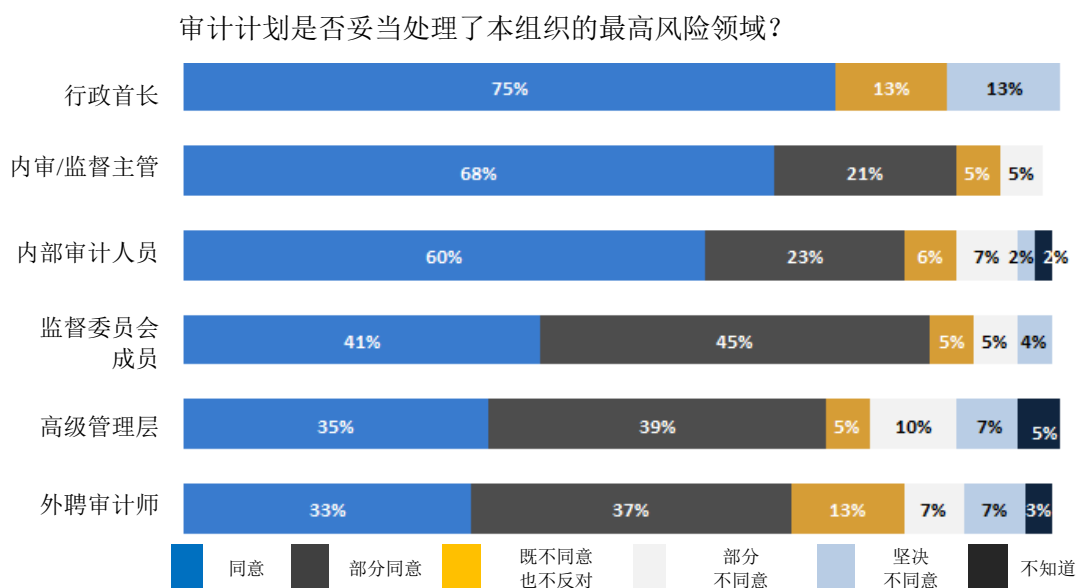
<sup>50</sup> 见内部审计师协会准则2010—规划。

<sup>51</sup> 见内部审计师协会准则2010—规划。根据准则2010的解释,内部审计风险方法应考虑组织的风险管理框架,包括使用管理层为组织的不同活动或部分设定的风险偏好水平。如果不存在这种框架,内部审计/监督主管应在考虑到高级管理层和理事机构的观点后,使用其对风险的判断。

<sup>52</sup> 还可对照JIU/REP/2016/4号文件,第94-98段,关于审计处对欺诈风险的评估。

<sup>53</sup> 世界银行,“内部审计副总裁2013年年度报告”,2013年12月13日,第22段。

图 3  
基于风险的内部审计计划



资料来源：联检组 2015 年的调查

92. 内部审计可以为本组织学习和理解风险评估方法和减轻风险提供机会，这将加强企业风险管理的重要性，并支持将其纳入组织的主流。鼓励内部审计/监督主管交流和讨论在编制内部审计计划时使用的风险方法，以方便利益相关方更好地理解如何评估和解决风险的原因。内部审计/监督主管应当在保持其独立性的同时支持各组织在制定和促进企业风险管理框架方面的管理，以确保对风险共同理解。

## B. 审计服务和方法的类型

93. 基于风险的审计计划包含的内部审计类型由组织的需求和风险状况以及风险和控制程序的成熟度水平所驱动(即第二道防线)。不同的业务模式和审计领域的地理范围也是确定审计周期和需要在组织运营范围内提供的服务类型的重要驱动因素。审计服务的范围一般包括：

- 合规审计，它对符合既定政策和程序的程度提供保证；
- 绩效、业务或“资金效益”审计<sup>54</sup>，对功能或方案进行系统审查以确定其有效性、效率和操作的经济性；

<sup>54</sup> 在本报告中将使用“绩效审计”一词。

- 信息技术审计，对信息技术基础设施、政策和运营提供专业审查；
- 咨询服务，向管理层提供咨询建议，以帮助改进组织的流程，而内部审计师不承担审查领域的管理责任。<sup>55</sup>

94. 内部审计/监督主管表示，保证业务往往将合规与业绩内容结合在一起，因此，个别审计往往无法在实际情况下加以分类。咨询服务属于一个单独的类别，缘于它们提供不同性质的服务(见以下详细信息)。

95. 一般来说，根据对联检组调查的答复，内部审计员和行政首长对内部审计职能提供的服务类型表示满意。

96. 在联检组的调查中，要求利益相关方对四种不同类型的审计服务的喜好度进行排名。合规和绩效审计被评为最重要。这些评级也普遍符合联合国系统内部审计职能目前提供的服务组合。2015年，合规和绩效审计分别占已完成的所有审计的42%和41%。

### 保证服务

97. 保证服务，包括合规、绩效和信息技术审计是内部审计的传统领域。在联检组调查和与利益相关方的访谈中注意到，行政首长最需要的是合规审计。然而，虽然利益相关方赞赏这一保证，但是对外地实体的许多合规审计往往可能产生重复的结果和建议。这对于管理层和内部审计部门来说都是一种挫折，两者都认为没有解决缺陷的根本原因。

98. 针对这一问题，帮助各组织了解对国别业务进行大量合规审计的一种非常有用的创新方法是进行专题或跨部门审计。这些审计提供了全面报告，这些报告来自应用一个审查一系列职能领域并用于多种外地业务的共同审计计划。通过这种方式，可以从跨国业务中获取一系列局部领域的主题和共同成果。尤其在联合国秘书处、粮农组织、人口基金和卫生组织等机构中发现了这些良好做法，这些做法制定了标准化审计方案，并在多个国家办事处的业务中推广。个别审计的结果随后每年纳入综合报告，该报告涉及跨部门的系统问题，并提出改进建议。通过这种方式，管理层有机会解决整个组织范围内的缺陷，各部门更容易分享经验教训。

99. 大多数受访组织的审计客户对这些经验教训非常重视，它们使得能够探究问题的根本原因和经常发生的问题。例如，粮农组织对各种审计报告中的“性别”层面进行了专题审查，以便查明一般性挑战。粮食计划署更强调其内部审计战略中的专题审计。在开发计划署，由于管理部门在内部审计的投入下准备了一套最优先事项，需要高级管理层给予注意并对内部和外部审计建议采取后续行动，这种做法又向前迈进了一步。该清单每年更新，并与开发计划署执行局分

<sup>55</sup> 还应对照JIU/REP/2006/2号文件附件一中的定义。

享，作为管理层对审计事项作出回应的一部分。高级管理官员高度重视这种专题报告，因为它提供了从个别审计报告中吸取的经验教训的全貌。还注意到，较为概括性的专题报告可能比针对具体国家或业务的报告是一种为全组织找到解决办法的更好手段。

#### 建议 4

尚未这样做的联合国系统各组织内部审计/监督主管，应该在其年度/定期报告或其他报告结论中，汇总个别内部审计报告发现的由不同办事处、单位或部门反映出的经常性问题，以便使行政首长以系统方式解决这些问题。

100. 绩效审计可以查明多余和不必要的控制和过程，从而提高效率和资金效益。然而，受访的高级管理人员表示，落实审计建议有时需要大量额外资源。执行提高控制和人员配置水平的建议在当前财政状况下构成挑战。如果审计人员有义务就可能需要额外资源但具有资金效益的问题提出建议，管理层则必须就拨给该建议的资源多少作出决定。

101. 信息技术审计很重要，因为它们评估机构资源规划系统、数据的保护和完整性、关键工序、业务控制和信息管理。信息技术审计具有高度技术性，经常由外聘顾问进行，这种审计平均只占 2015 年计划的内部审计的 7%。

102. 鉴于总体趋势，整个系统可能缺乏强有力的信息技术第二道防线。外聘审计师不会将审计计划的大部分用于超出财务报告以外的信息监控领域。鉴于信息技术在联合国系统各组织的控制系统中的重要性，检查专员认为，当前由内部审计开展的信息技术审计水平应高于现行的状况。

#### 咨询服务

103. 顾问或咨询服务是内部审计职能所提供的固有服务的一部分。<sup>56</sup> 它们提供了一种手段，利用内部审计的专门技能，以咨询方式协助各组织改进系统、做法或程序。它们的目的是不是为了提供保证，而且建议属于咨询性质的。咨询活动主要是为管理层服务，通常着眼于新出现的风险或早期系统执行领域。内部审计工作计划可用的审计资源有限，这需要对保证服务和咨询服务加以权衡，保证审计的主要驱动力是管理机构明示或暗示的风险偏好，而咨询服务的驱动力在更大程度上是管理层的请求。

104. 在联合国系统各组织的范围内，检查专员注意到管理层对咨询服务的需求不断增长。例如，产权组织愈来愈多地咨询内部审计部门，要求就业务变革进程提供建议。2015 年，联合国系统内部审计计划用于咨询服务的平均百分比约为

<sup>56</sup> 见内部审计师协会，内部审计定义。

6%，与国家政府实体和一般公共部门的比例大体一致。<sup>57</sup> 然而，审查中的内部审计部门只有一半提供咨询服务。为了增加咨询服务的提供，粮食计划署依靠一名高级工作人员并通过外包安排获得专门知识，两者相结合。虽然这种方法可能在特别大的内部审计部门奏效，但可能很难在较小的内部审计部门中推广。

105. 根据对联检组问卷的答复，联合国系统的内部审计部门主要进行保证审计工作。目前，这可能是最好的做法。然而，随着联合国系统各组织的第二道防线日趋成熟，内部审计可能有更多的机会将资源用于为更多的战略领域增添价值，例如增加咨询服务以及绩效和信息技术审计的数量。为了实现这一转变，重要的是要了解各种利益相关方群体的不同看法。

106. 内部审计职能作为高级管理层的战略合作伙伴发挥咨询服务作用时，需要审慎管理任何可能出现的潜在或实际利益冲突，特别是确保将承担咨询和审计服务的职责分开；后者对于较小的内部审计部门可能更具有挑战性。

### 审计工作利用技术杠杆

107. 使用信息技术审计方法使内部审计能够利用数据分析和远程审计技术的力量。数据分析为内部审计利用新技术提供了机会，可自动进行常规合规测试，特别是随着联合国系统组织企业资源规划系统的成熟。其能量可能十分巨大，并且与传统方法相比具有很高的成本效益。数据分析使开展常规审计相对容易，并且可以包含整个数据集，而不只是手动处理的小规模交易采样。

108. 仅有 8 个内部审计部门报告了经常使用数据分析得出审计结论。采用良好做法的包括：卫生组织，开发了常规审计程序用以提取对国别业务进行定期合规审计的数据；教科文组织开发了计算机程序，以识别出审计工作中出现的异常数据问题。实施数据分析的挑战要求对软件和编程进行大量投资，以及需要具有专门知识和技能的审计师在审计中使用先进的信息手段。联合国系统各组织在共享自动化审计程序，特别是在合规审计中测试标准化控制的程序方面，有机会节省资源。通过内部审计部门共享程序和专门知识，不仅可以节省实施高级数据分析作业的时间，而且还有助于全系统的质量改进。

109. 远程审计技术通常由总部用于低风险业务，由小型办事处使用，或在安全、成本、运输或抵达阻碍内部审计人员进行现场实地工作的情况下进行。例如，自冲突发生以来，近东救济工程处依靠远程审计来完成在阿拉伯叙利亚共和国的活动。远程审计除了必要的使用外，由于安全问题对于高度计算机化操作的

<sup>57</sup> 2015年，联合国内部审计事务代表(联审代表—多边金融机构)中的16个内部审计部门参加了内部审计师全球审计信息网的基准确定工作。基准确定发现，这些机构平均将其审计计划的6%用于“咨询业务”，国家政府为7%，公共部门为8%。这大大低于国家内部审计职能提供的咨询服务比例，例如，大不列颠及北爱尔兰联合王国政府(每年约50%)，加拿大(约20%)，以及世界银行(约30%)。还值得注意的是，联合国系统内只有一半的内部审计部门报告了咨询服务；另一方面，过去3年(2013-2015年)这一比例一直在稳步上升。

合规审计效果最佳。虽然并未将远程审计视为现场审计的替代手段，但可以将其作为工具，用于将审计扩展到更广的业务范围。在对联检组调查问卷的答复中，12个内部审计部门报告说，它们暂时依赖远程审计技术完成部分审计计划。

110. 在联检组的调查中，包括高级管理人员和监督委员会成员在内的利益相关方，对内部审计采用的先进技术做法和创新办法的水准不够满意。信息技术审计方法是一个可以改进创新水平的领域。虽然全系统的利益相关方可能认为信息技术审计方法不是那么重要，但确保联合国数据和信息安全以及财务往来的准确处理至关重要。

#### 建议 5

联合国系统各组织的行政首长应确保其内部审计部门具备足够的财政和人力资源，以扩大信息技术审计方法的使用，并采用妥当的高级数据分析和远程审计方法，以期利用技术提供更经济和全面的审计覆盖范围。

#### 利益相关方对内部审计类型重要性的看法

111. 不同利益相关方群体对不同类型审计服务重要性的看法差异并不太大。总的来说，内部审计利益相关方对审计任务类型的偏好和对从事的不同任务的实际比例的认同似乎高度一致。

112. 为了保护内部审计/监督服务部门主管的独立性，他们必须有能力选择自己的任务，包括保证、咨询和其他服务的组合。在这方面内部审计面临的挑战是，高级管理层与理事机构对什么任务最有用持有不同的看法，行政首长对守规审计更感兴趣，而理事机构更关心绩效审计。鉴于资源有限，内部审计不可能完全满足这两种预期，并在不同利益相关方相互矛盾的优先选项之间做到妥善平衡。对于内部审计部门来说这将是一项持续挑战。

113. 随着内部审计职业的成熟，它从“警察”角色转换为值得信赖的顾问角色，所提供的审计服务的类型也随之发生变化。内部审计部门的这种演进和利益相关方的满意程度，超出了年度基于风险的工作计划，需要对内部审计有一个长期战略。

### C. 资源的充足程度

114. 内部审计部门需要有充足的预算，以便提供足够的资源解决内部审计计划的风险最高的领域，聘用和留住专业内部审计人员和顾问。充足的预算也是内部审计独立性的关键要素。根据内部审计师协会准则(2012)，内部审计/监督主管需要确保有适当、充足和实际到位的资源，以实现获得批准的内部审计计划。<sup>58</sup>

<sup>58</sup> 内部审计师协会准则2030—资源管理。



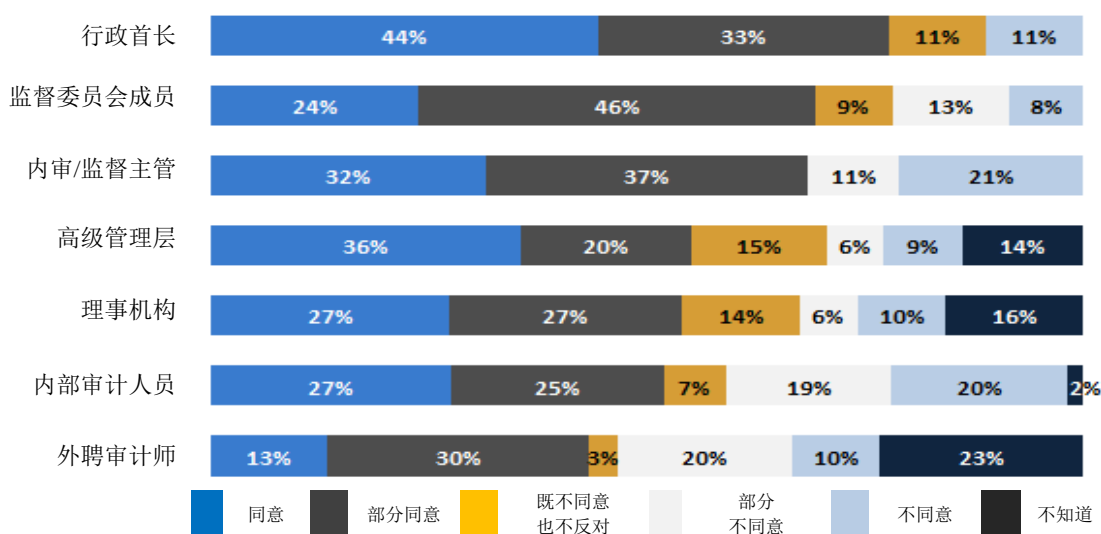
115. 在联合国系统内，有证据表明，在预算和人力资源方面存在对内部审计的一些投资。根据对联检组调查问卷的答复，内部审计预算占审查的 22 个联合国系统组织总预算(加权平均)的 0.25%。内部审计人员占同一组织工作人员总数的 0.51%(加权平均数)(详见附件五)。

116. 联合国系统大部分内部审计部门通过经常预算供资。然而，有一些差异。例如，监督厅主要由分摊会费(经常预算和维持和平预算)供资，项目厅是一个自筹资金组织。其他一些机构，例如开发计划署、近东救济工程处、劳工组织和教科文组织，在不同程度上依赖预算外资金。

117. 在联检组的调查中，向利益相关方询问它们是否认为内部审计在工作人员和资金方面得到了适当的资源以便开展工作，所有群组都对这个问题持保留态度。最值得注意的是，只有约四分之一的监督委员会成员和理事机构的答复对向内部审计提供的资源数额感到满意。只有三分之一的高级管理人员认为资源数量适当。负责审批内部审计预算的行政首长不到一半认为资源水平适当(详情见下文图 4)。

图 4  
对内部审计资源充足度的看法

同意内部审计具有适当资源(人力和财力)的利益相关方的比例



资料来源：联检组 2015 年的调查

118. 理想情况下，分配内部审计资源的决定应当由基于风险的审计计划的要求驱动，特别是需要涵盖高风险领域，并为审计领域的主要单位(外地办事处、部门等)订立审计周期。例如，许多内部审计部门已经建立了审计周期，至少 5-7 年覆盖每一个外地办事处。重要的是，内部审计职在资源与审计周期覆盖面的权衡问题上应当充分透明，以便能够根据本组织的风险偏好做出适当的资源配置决定。

119. 资金不足给内部审计职能造成的问题是，可能无法涵盖重要的风险领域，因此，资源而不是风险可能成为内部审计工作计划的主要驱动力。联合国系统目前资金拮据的环境是这种形势的一个关键因素。在零增长的财务状况下，内部审计的任何额外费用必然来自另一个预算项目。然而，重要的是考虑预算外资金变化的影响，这可能脱离内部审计通常依赖的正常供资。在获得新的项目资金来源时，应酌情为内部审计部门预留一部分。

120. 资源不足将限制内部审计的能力，使其无法涵盖基于风险的计划中的所有关键风险，并可能影响到保持完全独立的能力。虽然内部审计职能由于审计规划过程查明了风险领域，但是行政首长有责任确保足够的资金用于审计高风险领域。应尽可能保护内部审计职能免受严重的资金削减，并在资源允许的情况下优先给以增加。监督委员会的建议非常有助于确定内部审计的最佳供资水平，以便在效率与充分覆盖主要风险领域之间保持平衡。

#### 建议 6

联合国系统各组织的行政首长应根据其监督委员会的建议，为内部审计事务部门配备足够的财政和人力资源，以确保充分覆盖高风险领域的审计，并遵守由内部审计/监督主管确定的风险审计计划的既定审计周期。

### D. 与外聘审计师的协调

121. 在联合国系统，外聘审计师的主要作用是审计组织的财务报表。他们还根据国际最高审计机构组织的准则和其他国际审计准则以及各自组织的财务条例和细则，执行合规审计和绩效审计。

122. 国际内部审计师协会准则(2012)要求内部审计与外聘审计师共享信息和协调活动，以确保恰当的覆盖范围，并尽量减少重复工作。<sup>59</sup> 要求外聘审计师以其自己的准则为指导评估内部审计工作，以确定如果由他们自己来操作的话，可以依赖内部审计工作的程度，以便按照修改审计程序的性质或时间点，或减少审计程序的范围。<sup>60</sup>

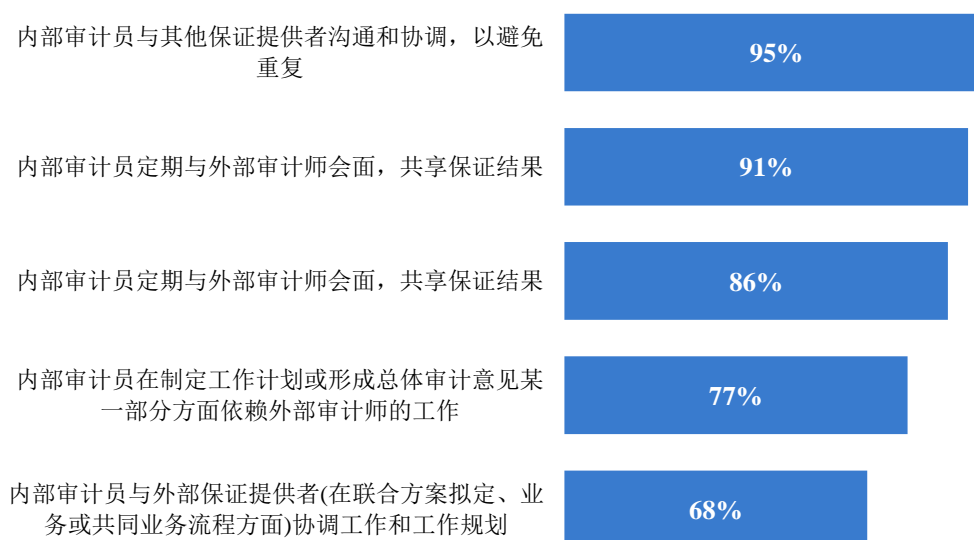
123. 尽管外聘审计师存在协作的意向，但认为内部审计并非完全独立于管理层，因此，需要对该职能的客观性、能力和专业做法感到满意才能够依赖内部审计。因此，外聘审计师经常撇开内部审计制定自身的计划。一些内部审计/监督主管在访谈中指出，发生协调常常是因为内部审计调整了计划，以避免重复外聘审计师的工作，因为一些外聘审计师在确定计划后就固守计划不变。

<sup>59</sup> 见内部审计师协会准则2050—协调。

<sup>60</sup> 见国际审计与鉴证准则理事机构，“国际审计准则(ISA)610—使用内部审计师的工作”，2013年，第6页。

124. 尽管面临这些挑战，根据联检组的调查，行政首长、内部审计/监督主管和外聘审计师普遍表示，内部审计员与外聘审计师之间的总的协调水平令人满意。良好协调的另一个指标是内部审计员和外聘审计师彼此依赖对方工作的比例很高(见下文图 5)。

图 5  
内部与外部审计之间的协调做法



资料来源：联检组 2015 年的调查

125. 在 JIU/REP/2006/2 文件中，联检组建议为建立一个有效机制，在全系统范围内进行内部与外部审计之间的协调与合作。<sup>61</sup> 虽然个别挑战依然存在，但根据对联检组调查问卷的答复，内部与外部审计之间的协调与合作的结果总体上是积极的。这次审查的受访者将大部分进展归因于内部审计/监督主管与外聘审计师之间的主动行动和关系的构建。

<sup>61</sup> 见JIU/REP/2006/2号文件，建议17。

## 五. 质量、专业素质与价值

126. 内部审计是联合国系统内一项既定的专业职能。根据联合调查问卷的答复，所审查的 22 个联合国内部审计部门均通过了内部审计师协会《国际专业实务框架》和《国际内部审计专业实务准则》，大多数也按照内部审计师协会准则运营，衡量标准为通过了外部质量保证评估(见下文)。

127. 内部审计师协会认为，内部审计的价值定位基于内部审计职能为其组织提供的三个核心要素，即保证、客观性和洞察力。<sup>62</sup>

128. 为了评估这些层面的质量、专业素质和价值，联检组审议了三个领域：(1) 应用的质量评估和改进程序，以确保质量和遵守专业标准；(2) 通过专业和合格的人员配置支持客观性的程序；(3) 利益相关方对联合国内部审计部门所提供的洞察力、信誉和价值的看法。

### A. 质量保证和改进方案

129. 质量保证和改进方案是专业内部审计做法的必备要素。质量保证和改进方案由两部分组成：由独立审查员进行的正式外部质量审查及旨在持续监测和改进绩效的内部自我评估。这些组成部分一道使得能够对内部审计持续作出评估及正式测试其符合内部审计师协会准则的程度，以及评估该职能的效率和有效性。

#### 外部质量评估

130. 内部审计师协会准则(2012)要求由合格的独立专业人员(或专业人员团队)至少每五年进行一次外部质量评估。<sup>63</sup> 这种评估将提供关于保证和咨询工作是否与准则相一致的意见，因此为利益相关方提供关于内部审计部门的专业水平的重要问责信息。外部质量评估作为对服务定基准和分享良好做法的手段也有其价值。<sup>64</sup> JIU/REP/2006/2 和 JIU/REP/2010/5 号文件均载有这方面的建议。<sup>65</sup>

131. 根据对联检组问卷的答复，各参与组织的整体外部质量评估结果总体良好，但仍有改进的余地。

132. 内部审计师协会要求正式采用专业标准，并且必须在组织的内部审计章程中确立，以便使行政首长和理事机构在批准专业内部审计章程时确认对这一职能的承诺。<sup>66</sup>

<sup>62</sup> 见内部审计师协会《补充指南：内部审计的价值主张和内部审计能力模型》，2012年3月，第4页。

<sup>63</sup> 见内部审计师协会准则1312—外部评估。

<sup>64</sup> 见内部审计师协会，“实务咨询1312-1：外部评估”，《国际专业实务框架》下的实务咨询，2009年1月，第2段。

<sup>65</sup> 见JIU/REP/2006/2号文件，建议13；和JIU/REP/2010/5号文件，建议10。

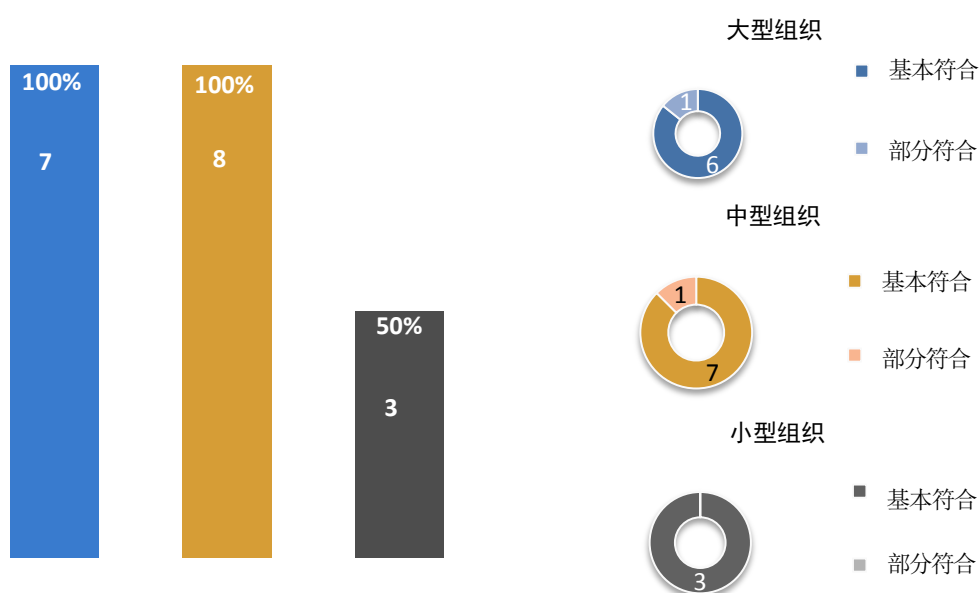
<sup>66</sup> 内部审计师协会准则1000—目的、权威和责任

133. 迄今为止，在 22 个内部审计部门中有 18 个(占 82%)完成了至少一项外部质量评估，其中大部分取得了合格分数。未达标的服务部门制定了纠正缺陷的行动计划。检查专员认为，以采纳内部审计师协会准则为先决条件，通过外部质量评估检验是绩效的重要证据，应由联合国系统所有内部审计部门实现。

134. 小型组织对内部审计职能的绩效进行外部验证相对较少。根据对问卷的答复，小型组织 6 个内部审计部门中只有 3 个完成了外部质量评估。鼓励尚未完成外部质量评估的审计部门咨询并学习已经完成这项工作的审计部门的经验。预算较小的组织不妨考虑采纳内部审计师协会的低成本战略，例如独立审核自我评估，它可以减少开展评估所需的外部资源数量。<sup>67</sup>

135. 虽然组织的规模<sup>68</sup>似乎是一个组织是否进行外部评估的解释变量，但鉴于一个中型组织和一个大型组织并没有进行评估，它似乎并不影响绩效。虽然它对一些具有特殊性质的内部审计部门似乎更具有挑战性，包括可能有大量驻地代表和大量驻地工作人员，但这非是不可能的，事实上通过外部质量评估应成为所有内部审计部门的一个目标(详见图 6)。

图 6  
外部质量评估的开展率和结果



资料来源：联检组 2015 年的调查

<sup>67</sup> 见内部审计师研究基金会，2013年《内部审计活动质量评估手册》，第三章，“自我评估独立验证”。

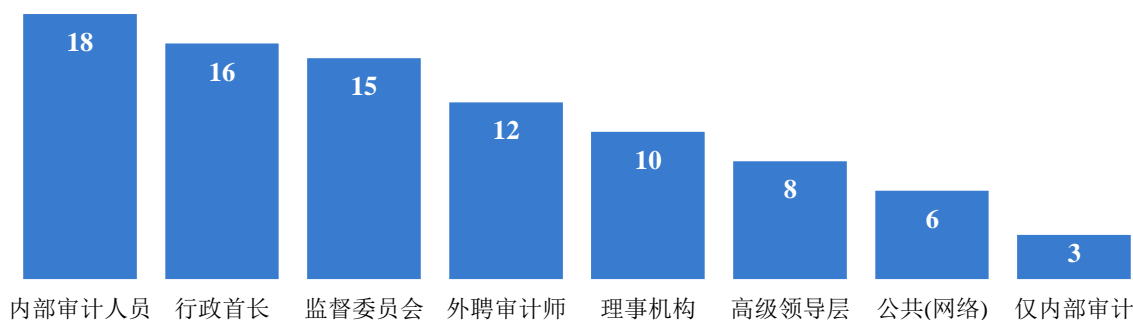
<sup>68</sup> 附件五提供了审查中的联合国系统各组织内部审计部门的预算和工作人员的详细情况。

136. 根据内部审计师协会准则(2012)，必须向行政首长和理事机构报告外部评估的结果。<sup>69</sup> 虽然向行政首长报告这种结果非常普遍(占 89%)，但向理事机构报告却不尽理想(占 56%)(见图 7)。

图 7

#### 与利益相关方分享外部质量评估结果

(18 个内部审计部门完成了外部质量评估)



资料来源：联检组 2015 年调查问卷

137. 如本报告第三章所述，理事机构是内部审计部门的受益者，并在对其监督方面发挥重要作用。因此，必须向理事机构报告内部审计绩效信息，特别是外部质量评估的结果。

138. 此外，更广泛传播这些结果可成为向联合国系统会员国和捐助方提供保证的一个重要渠道，进而证明存在发挥职能的内部审计服务并按照专业标准运作。在这方面较切实的做法是，通过外部质量评估验证的内部审计部门可借助网站报导或年度报告，宣传其专业素质和遵守情况。还鼓励这些部门酌情在其报告中说明内部审计是按照专业标准开展的。<sup>70</sup>

<sup>69</sup> 见内部审计师协会准则1320——关于质量保证和改进计划的报告。

<sup>70</sup> 见内部审计师协会准则1321——其使用“符合国际内部审计专业实务准则”；和准则2430——其使用“与国际内部审计专业实务准则相符合”。

**建议 7**

尚未这样做的联合国系统各组织行政首长，应确保内部审计/监督主管，继续按照国际内部审计师协会准则，对其内部审计部门进行外部质量评估，至少每五年一次，或者如果未达到“一般符合”级别，则需更为频繁，应向理事机构汇报结果，并酌情公开披露报告。那些尚未达到合格评定等级的内部审计部门，应确保不迟于 2018 年 12 月达到这一标准。

**内部质量保证和绩效管理**

139. 持续不断的监测机制有助于内部审计/监督主管、行政管理层、监督委员会和理事机构定期评估内部审计的绩效。为此，内部审计师协会准则(2012)要求建立持续的内部质量管理、监测和改进计划。<sup>71</sup> 这种方案包括若干要素，包含内部定期评估审查、客户调查和访谈，以便评估满意度，进而对审计工作持续进行质量审查和定期监测关键绩效指标。

140. 如上所述，虽然联合国系统大多数内部审计部门已完成正式的外部质量评估，但只有 6 个(占 27%)报告说它们定期进行正式内部质量评估。这种定期评估是内部审计师协会准则(2012)特别要求的，通常在外部质量评估之前或之间进行，以确保内部审计部门符合或依然符合准则。评估为纠正方向和解决可能影响外部评级分数的缺陷提供了手段。

141. 评估绩效的另一个重要手段是征求内部审计利益相关方的意见。在回答联检组调查问卷时，只有 39%的内部审计部门报告说它们使用客户满意度调查作为内部审计绩效的指标，而只有 17%的内部审计部门使用当面访谈检验客户的满意度。

142. 所有内部审计部门都报告说，它们已经为内部审计确定了关键绩效指标。检查专员注意到，所使用的指标的数量和类型种类繁多(见以下表 1)。

<sup>71</sup> 见内部审计师协会准则1300—质量保证和改进计划；和准则1310—质量保证和改进计划的要求。

表 1  
关键绩效指标  
(22 个内部审计部门)

主要业绩指标	内部审计部门使用	内部审计部门使用(百分比)
内部审计报告的及时性	14	64
报告按审计计划发布	14	64
建议执行率	13	59
客户满意度调查	9	41
建议接受率	8	36
每份审计报告的预算时间/成本	6	27
招聘需要和空缺比率	5	23
工作人员培训和发展	5	23
持续改进或质量报告	3	14
接受计划和覆盖充分度	3	14
对内部审计职能的宣传和认识	3	14

资料来源：联检组 2015 年调查问卷和年度报告分析

143. 虽然报告说，一些内部审计部门使用范围平衡的关键绩效指标，以便能够有效地管理绩效，但总的说，内部审计部门使用的指标似乎有限不能代表该职能的整体看法。检查专员注意到，22 个内部审计部门中有 8 个没有报告关于审计报告的及时性和完成商定的审计计划的绩效指标，而这些属于基本的内部审计交付成果。不到四分之一的内部审计部门有与工作人员培训和发展有关的指标或确定对审计报告质量的意见。最后，只有 9 个(占 41%)服务部门向行政首长和监督委员会报告了内部质量评估和改进方案的结果。

144. 注意到有关主要绩效指标的若干良好做法，包括特别是使用绩效指标将内部审计战略与组织目标挂钩/监测的情况。例如，一个组织力图增加开展的绩效审计的数量，定出目标，将其 30% 的审计计划专门用于绩效审计。另一个组织意识到预算限制，采用了一种指标：30% 的内部审计建议应提出节省费用的措施。

145. 一个相关的良好做法是使用内部审计师协会的内部审计能力模型<sup>72</sup> 作为公认和接受的绩效评估的工具。到目前为止，联合国系统内部审计部门中有 6 个(占 27%)使用该模型作为评估总体业绩效的手段。

146. 内部质量评估过程很重要，原因众多。首先，它加强了内部审计部门管理本身绩效和提高效率的能力；第二，它提高了内部审计部门的可信度，应视为注重成果的管理的领军者。如果内部审计部门缺乏有效的评估措施，它可能在指导和评估其客户的绩效领域缺乏可信度；最后，内部审计质量改进计划的一个关键

<sup>72</sup> 见内部审计师研究基金会，“公共部门的内部审计能力模型”，2009年(另见脚注46)。



内容是它所提供的得到利益相关方，包括管理层、行政首长和监督委员会意见的机会，从而清晰了解各自的观念以及如何提高该职能的附加值。

147. 尚未这样做的联合国系统各组织内部审计/监督主管，应当制定内部质量评估方案，作为确保持续改进内部审计和外部质量认证的工具。这些方案应当包括定期内部评估、客户调查和关键绩效指标，应定期向行政首长和监督委员会报告结果，以供审查。

## B. 客观和胜任的人力资源

148. 联合国系统各组织的内部审计人员必须能够维护公正，避免利益冲突，拥有必要的专业知识水平，以便履行其任务。需要有恰当的性别比例，以实现观点的平衡和多样化。

### 客观性

149. 内部审计人员必须客观履行其工作。<sup>73</sup> 这需要一种不偏不倚的心理态度，有能力执行承诺而不在质量问题上妥协，以及需要避免任何实际或觉察到的利益冲突。提高客观性的措施包括专业培训，确保内部审计人员不审计其以往的业务职责领域，并参与全组织的财务披露计划，要求审查和每年签署符合“内部审计师协会的《道德守则》”。<sup>74</sup>

150. 审查中的 22 个审计部门中有 18 个定有内部利益冲突政策，限制内部审计人员在最近承担业务职责的领域开展工作。这种政策很重要，例如，以前从事业务或管理工作的工作人员借调到内部审计部门，并防止潜在的欺诈。<sup>75</sup> 但是，根据对联检组调查问卷的答复，在 22 个内部审计部门中，只有 10 个实施了要求工作人员每年正式签署内部审计师协会和/或本组织行为守则的做法。<sup>76</sup> 可将其纳入现有程序，例如年度绩效考核或年度财务申报。年度签署预示着工作人员的责任和遵守本组织和内部审计师协会的《道德守则》，并代表他们的声明，即他们没有任何实际或觉察到的利益冲突。制定避免内部审计利益冲突政策，并通过每年签署内部审计师协会的《道德守则》予以加强，是一种良好做法，应在联合国系统内部审计部门中加以推广。

<sup>73</sup> 见内部审计师协会准则 1100——独立性和客观性。客观性被定义为“一种不偏不倚的心理态度，使内部审计师开展业务时相信他们的工作产品，并且没有做任何质量方面的妥协”。

<sup>74</sup> 内部审计师协会，《道德守则》，2009年1月。《守则》规定了个人和组织在内部审计行为方面的原则和期望。

<sup>75</sup> 还可对照 JIU/REP/2016/4 号文件“关于联合国系统预防、侦测和应对欺诈行为的状况的报告”，第七章H节及其他。

<sup>76</sup> 要求工作人员每年签署利益冲突和行为/道德守则的组织有：万国邮联、教科文组织、联合国秘书处、卫生组织、艾滋病规划署、原子能机构、儿童基金会、粮食计划署、工发组织和人口基金。年度签署是一种书面确认，鼓励员工遵守行为守则和防止利益冲突政策，旨在保护该组织免受不公平的影响，并促进道德行为。

151. 最后，根据联检组的调查，内部审计工作人员和高级管理层就内部审计工作人员的专业素质、能力和客观性形成了共识。

### 内部审计人员配置中的性别平衡

152. 在人员配置中实现性别平衡是联合国系统所有组织的目标。<sup>77</sup> 检查专员注意到，在 18 名(占 17%)内部审计/监督主管中，只有 3 名是女性。<sup>78</sup> 相比之下，内部审计部门的工作人员平均 40% 为女性。

153. 担任领导职务的女性任职人数不足是一个令人关切的问题，因为它可能在内部审计工作中带来性别偏见。部分挑战是妇女在较高级别的代表性较低反映了一般工作人员的大体趋势。另一个挑战是，跨组织的性别平衡，而不是联合国系统内职位之间的平衡。

154. 纠正性别不平衡要求对关键内部审计绩效指标进行密切监测和报告，这些指标超出了组织一级性别平衡的标准监测。额外措施可包括为潜能高的女性工作人员提供有针对性的增强资格培训，以及仔细审查新招工作人员所需要的资格和甄选过程，以便消除任何潜在的性别偏见。

155. 鉴于目前的性别失衡，联合国系统各组织的行政首长应在任命内部审计/监督主管时适当考虑性别平衡，同样，内部审计/监督主管应注意需要确保内部审计部门各级的适当性别平衡和职业支持。

### 胜任能力

156. 内部审计师协会准则(2012)要求内部审计师和内部审计部门单独和集体具备履行个人和集体责任的知识、技能和能力。<sup>79</sup> 这种娴熟能力通常通过拥有适当经验的工作人员和专业资质证书得到证明。为了确保内部审计部门与各组织的核心业务保持一致，有必要通过挑选新的工作人员和培训现有的工作人员不断确保工作人员的胜任能力。

157. 在 JIU/REP/2010/5 号文件中，建议工作人员的甄选应当不受管理和行政部门的影响，以确保公正性和透明度，提高内部审计职司部门的效能和独立性(建议 4)。虽然大多数组织报告说执行了这项建议，<sup>80</sup> 但在一些组织中，只由行政首长作出最后人事安排决定，一般从入围候选人名单中挑选。这并非最佳做法，并且可能削弱内部审计/监督主管获得具有必要的专业认证和经验的最佳合格人员的能力。

<sup>77</sup> 见《联合国宪章》第八条。

<sup>78</sup> 在所审查的22个联合国系统内部审计部门中，由于艾滋病规划署、妇女署和万国邮联的外包做法和难民署的特殊情况，共有18名内部审计/监督主管。详情见附件一。

<sup>79</sup> 见内部审计师协会准则1200—精通业务和应有的专业谨慎。

<sup>80</sup> 根据联检组基于网络跟踪系统的答复，这项建议的执行率为94%。

158. 在 2010 年联检组报告中，还建议内部审计/监督主管依照符合良好做，确保新招聘的工作人员具备审计经验或其他相关经验，以及审计或会计的最低/晋升专业认证。本次审查收集的证据表明，仍有改进的余地。专业认证应随着不断变化的需求和技术进步而变化，这有待得到承认。

159. 掌握知识和致力于专业的一个重要指标是内部审计/监督主管拥有一个或多个专业内部审计证书。<sup>81</sup> 但是，这只是联合国系统 42% 的内部审计/监督主管达到的要求。其他资质证书，如特许会计师、认证执业会计师、专门会计师和注册舞弊审查师也是相关的证书。关于一般内部审计人员，检查专员认为，联合国系统内大部分专业内部审计人员必须具有专业内部审计或会计资格；这应由充分了解该组织的核心业务和运作的工作人员加以补充。根据对联检组问卷的答复，在所审查的 22 个内部审计部门的 16 个中，至少有 50% 的工作人员拥有内部审计方面的专业认证(见图 8)。

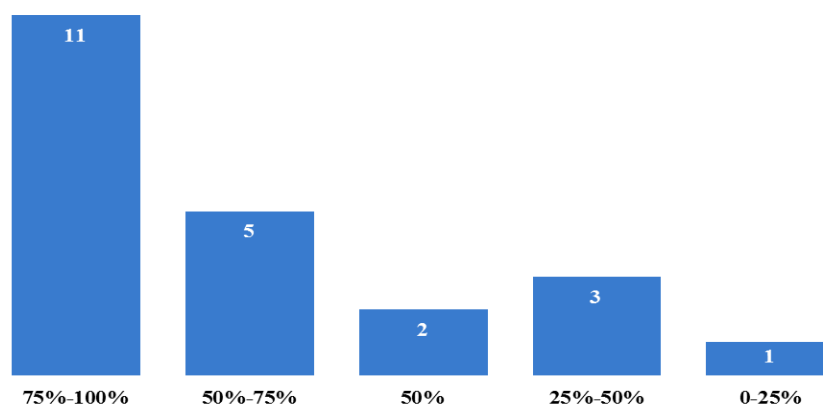
160. 专业认证水平相对较低的原因可能包括培训预算不足，以往和现在的征聘选择标准以及各组织的外部因素，如内部审计专业人员的劳动力市场趋势。

图 8

#### 内部审计人员的任职资格

现有专业人员中有内部审计认证的比例是多少？<sup>82</sup>

(22 个内部审计部门中的绝对数量)



资料来源：2015 年的调查问卷

<sup>81</sup> 内部审计师协会的初级专业认证名称是注册内部审计师(CIA)。内部审计师协会还提供风险管理、公共部门审计和信息技术审计等其他专业职称。

<sup>82</sup> 注册内部审计师(CIA)、注册信息系统审计师(CISA)、注册政府专业审计师(CGAP)、风险管理保险认证(CRMA)、控制自我评估认证(CCSA)、内部审计领导力资格(QIAL)、注册金融服务审计师(CFSA)。

161. 如果需要的人力资源与实际的人力资源水平之间存在差距，工作人员可以由顾问补充，以确保审计团队具有水平适当的专业知识。在对联检组调查问卷的答复中，75%的内部审计部门表示需要顾问来完成其内部审计计划。咨询服务一般占内部审计部门人力资源总数不到四分之一。这表明并加强了内部专业技能对大多数内部审计发挥的关键作用。

### 人员配置战略规划

162. 为了指导人员配备和培训活动，内部审计/监督主管必须确定完成授权服务所需的知识、技能和专业能力。这一过程应包括差距分析，突显内部审计人才库中可能缺乏的任何重要领域的专业知识，以及纠正这种状况的人才管理战略。根据对联合调查组问卷的答复，只有4个内部审计部门(占18%)制定了这种人员编制战略规划。

163. 根据对联检组问卷的答复，内部审计工作人员平均约有四分之三是一般内部审计人员，这通过访谈也得到证实。一些较大的组织(例如卫生组织、开发计划署和粮食计划署)报告称，在其内部审计部门工作人员中有舞弊审查员，<sup>83</sup>在许多组织中，在监督部门统一管理下，调查活动与内部审计相结合提供相关的能力。信息技术审计员平均只占联合国系统内部审计人员的7%。在联检组调查中，内部审计/监督主管报告说，他们未来最大的资源需求是信息审计员、风险管理专家和业务流程专家。总的来说，只有56%的内部审计/监督主管对其工作人员具备的满足内部审计部门需要的各种技能感到满意。

164. 通过调查和访谈收集的利益相关方的看法表明，许多内部审计部门被认为具有同类的技能和经验，而不是一个多样化和多种才能的团队。联检组调查的一些答复者提到，缺乏具备人力资源管理、项目管理、信息技术和其他对客户业务至关重要的领域技能的工作人员。

165. 特别是与外部审计相比，内部审计经常提到的业务优势之一是工作人员的业务熟悉程度，因而更好地了解本组织的业务流程。然而，在许多情况下，可以改进业务知识。在访谈中，高级管理层的共同抱怨是，内部审计师对业务运作和背景缺乏了解。

166. 在这方面，注意到一些内部审计部门的某些良好做法，其中提到从业务单位，包括从驻地雇用一些工作人员，以便将这种知识传授给审计团队，而其他部门则安排临时借调工作人员参与具体审计。<sup>84</sup>临时工作人员在专业内部审计人员的密切监督下工作，以确保产出的质量，他们能够将有用的业务知识带入到审计团队的工作。虽然有经验丰富的核心内部审计专业人才为客户提供最佳服务至关重要，但内部审计部门也应基于对客户最大风险的评估，寻求其他领域的专业

<sup>83</sup> 关于内部审计在欺诈侦检和监控中的作用，见JIU/REP/2016/4号文件，第七章H节。

<sup>84</sup> 对照联合国系统各组织关于继任规划的JIU/REP/2016/2号文件。

人士以扩大其核心团队。然而，重要的是，当借调人员构成人员配置战略规划的一部分时，应当认真保持内部审计部门的独立性和客观性，包括被审计方和理事机构的看法。

167. 人员编制计划是内部审计长期战略性规划的一个组成部分。鼓励内部审计/监督主管酌情根据处室规模、现有资源、工作环境和所需程序，制定人员配置和继任战略规划。这种规划应确定有效实现内部审计任务、战略和年度工作计划所需要的知识、技能和能力。它还应当包括现有工作人员的专业认证目标和新招工作人员所需的认证水平，以及专业资源和适当的核心业务知识的要求。

### 专业发展

168. 根据内部审计师协会准则(2012)，内部审计师必须通过持续不断的专业发展来提高知识、技能和胜任能力。内部审计能力通过获得内部审计师协会和其他专业组织提供的内部审计专业认证，如注册内部审计师和其他名称加以体现。<sup>85</sup>在获得内部审计认证后，内部审计师每年必须完成至少 40 小时的专业发展活动。虽然这种水平的培训是维持资格认可所必须的，但它为所有专业内部审计人员提供了良好的 b 标准检验程序。

169. 在审查的 22 个内部审计部门中，分配用于工作人员的培训资源差异极大：59%的内部审计部门报告说，它们目前的培训预算已经足够，而其余的部门则称没有培训经费。这表明分配给培训的财政资源不足可能是一些组织培训差距的主要原因。另一方面，开发计划署和妇女署(外包给开发计划署)能够为每名工作人员设定最多 2,500 美元用于核可的专业培训预算。

170. 根据联检组的调查，只有不到 40%的内部审计工作人员认为，就资金和时间而言分配给培训的资源对于获得和保持必要的专业资格是够用的。调查分析还表明，大量内部审计/监督主管不满意其现有工作人员应对内部审计部门不断变化的需求的能力，这表明当前培训未能满足弥补胜任能力差距。

171. 满足内部审计部门不断发展的胜任力和能力需求是一项持续的挑战。在访谈中，常常提到缺乏提高现有工作人员胜任能力的资金是一个重要方面。

172. 尽管有其他目标，包括保持客观性和独立性，但工作人员轮调计划、流动或平行调动和借调与培训举措相结合，对于提高现有工作人员的能力可以产生重大效益。例如，较大的内部审计部门，如粮农组织，有旨在工作人员发展的员工轮调计划。作为一种积极的副作用，内部审计轮调计划的存在也可以成为一个重要论点，免除内部审计职能加入全组织系统的大轮调计划，例如联合国秘书处最近确立的轮调计划。

<sup>85</sup> 见内部审计师协会准则1230——持续专业发展；和准则1210——精通，解释，第1段，见脚注82，列有其他内部审计证书。

173. 认识到为培训分配足够的资源在财政上遇到挑战，一些组织提出了其他方法，以有限的成本实现其培训目标。这些良好做法包括与其他内部审计部门共享培训活动；利用联合国内部审计事务代表机构机构(UN-RIAS)会议<sup>86</sup>作为专业发展的机会，特别是对于小型组织来说，一到两名工作人员参加会议可对整体员工培训产生重要影响；以及参加低成本的网络研讨会。另一个良好做法是确定机构层面的培训重点，并根据服务的总体需求提供团组培训，从而减少昂贵的个人培训活动的需要。

174. 一个值得赞扬的做法是让较大的组织邀请较小的组织参加其内部培训方案。除了具有成本效益之外，这将促进交叉受益，机构间建立联系和知识共享。因此，检查专员鼓励这种做法。

#### 建议 8

联合国系统各组织尚未这样做的行政首长，应根据内部审计/监督主管的请求，为专业发展提供足够的资金，包括维持专业认证的费用，订立关键绩效指标，以监督内部审计人员的培训和认证目标。

### C. 内部审计职能的价值和信誉

175. 内部审计的价值归根结底在于它所服务的组织。为了使内部审计提供最大的价值，它必须符合其组织的战略和行政首长、高级管理层和理事机构的期望。检查专员调查了整个联合国系统对主要内部审计利益相关方的看法，以获得他们对内部审计价值主张的看法。所有受访者都对如下表述予以高度赞同：“内部审计已成功地成为本组织问责结构的一个关键要素”（见附件六）。

176. 一半以上的行政首长和理事机构同意内部审计/监督主管在该组织中发挥重要作用，并提供宝贵的协助，帮助理事机构履行其职责。

177. 根据联检组调查的结果，似乎总的来说，内部审计向行政首长提供独立的保证和有用和客观的咨询意见。这是整个联合国系统内部审计部门的一个重要成就。然而，其他利益相关者，主要是理事机构和高级管理层，表示对内部审计的满意度较低。检查专员认为，这可能表明内部审计应加强努力，与这两个关键利益相关方进行更具战略性的互动，以便更好地满足它们需要。

<sup>86</sup> 联合国内部审计事务代表是促进联合国内部审计和监督相关做法和经验的发展和交流的论坛。联合国内部审计事务代表是联合国组织和多边金融机构和其他相关政府间组织内部审计部门代表会议的一部分。

## 六. 报告结果和后续行动

178. 为了有效地履行使命，内部审计部门必须持续不断地通报其工作成果。通报结果包括向利益相关方提供调查结果和建议，以提高透明度和问责制，并最终改善组织的良好治理过程；<sup>87</sup> 它还包括对落实审计建议的后续行动进行跟踪。

### A. 内部审计报告和建议

#### 内部审计报告

179. 内部审计报告提供了组织知识积累和改进的关键要素。审计报告定期提供给负责被审计实体的行政首长和高级管理人员。为了使这些报告奏效，它们需要提供证据扎实的分析和忠告，并提出可行的改进建议。

180. 在各组织中，利益相关方对报告的清晰度和审计建议效用的看法不一。根据对联检组调查的答复，一般来说，只有大约一半的审计或监督委员会成员、高级管理人员和外聘审计师同意可以说“内部审计报告清晰，质量高”。高级管理人员特别表示需要内部审计职能仔细制定报告和建议，确保明确表达建议，并支持可实现和切实的改进。而行政首长则持较为积极的看法，有三分之二同意以上表述。虽然人们认为，一般来说，对已采用公开披露内部审计报告的组织来说，内部审计报告已有改进，但这些结果表明仍有改进的余地。<sup>88</sup>

#### 内部审计建议

181. 联检组调查答复者对内部审计建议的效用所表达的看法表明，利益相关方之间存在很大差异。例如，89%的行政首长认为内部审计建议“有见地、有影响力 and 具有建设性”。但是，只有29%的高级管理人员同意了这项建议(详见附件六)。

182. 在目前的财政拮据情况下，高级管理层愈来愈期盼的是，对联合国系统内考虑到物有所值和提高增效需要的建议；最有价值的审计建议应正视当前的筹资现实。然而，虽然这一立场是有道理的，但是内部审计师必须权衡这一立场，他们不仅要根据其专业判断提出建议，而且还考虑对组织的隐含的风险。最终，是由管理层根据业务目标和预算限制来决定管理或承担风险。

183. 在一些内部审计部门注意到的良好做法，例如，尤其是国际货币基金组织(货币基金)、世界银行、儿童基金会和粮农组织，包括与管理层密切合作，达成共同制定的行动计划，取代传统的审计建议。这提高了审计结果被接受的可能

<sup>87</sup> 见内部审计师协会“领导做法：公共部门内部审计报告的透明度”，2012年12月。

<sup>88</sup> 尽管英语是联合国系统大多数组织的工作语文，但应考虑到许多工作人员的母语并非英语。

性。但是，受访的利益相关方建议，这一过程必须仔细管理，以保持内部审计的独立性和能力，呈现出有别于管理层的观点。

184. 内部审计/监督主管应特别注意审计建议作为积极组织变革催化剂的作用。在制定有效的内部审计建议时，应考虑物有所值，但不应以损害对风险的全面考虑为代价，以确保预期行动可以实现并有效减轻风险。

### 年度内部审计报告

185. 虽然单独内部审计报告是一种制度化的做法，但在年度或定期报告中可以总结和综合各项审计工作的结果，这很有价值。联检组以前建议采取以内部审计/监督主管的年度报告形式向行政首长和理事机构汇报总体结果的做法<sup>89</sup>。根据该建议和其他建议，印发年度或定期报告已成为所有 22 个内部审计部门的标准做法。

186. 在一些联合国组织开始公开披露内部审计报告之前，定期报告往往是内部审计部门向理事机构和外部各方报告的唯一形式。它们依然是关键的问责文件，因为它们满足了对关于趋势和总体结果的综合信息的重要需要，这些信息无法从个别报告中获得。在一些组织中，定期报告是公开报告内部审计结果的唯一手段。

187. 虽然联合国系统各组织对年度报告的性质、范围和业务考虑因素各有不同，但世界银行的例子提供了良好做法的典型。世界银行制作了一份公开的年度报告，其中包括关于内部审计结果及其对该组织意义的广泛专题讨论。<sup>90</sup> 报告还概述了每次进行的审计和咨询工作的目标和主要结论。利益相关方特别对报告感到满意，因为他们发现报告格式完善，并以简明易懂的方式提供了主题结果和相关的审计信息。

188. 在 JIU/REP/2010/5 号文件中，联检组就这类年度报告的内容提出了建议：它们应介绍执行审计计划的情况、主要的风险、接受审计实体的审计排名、治理和控制问题、关键的调查结果、建议和执行过去未执行建议的情况，以及对审计活动的有效性产生负面影响的任何涉及独立性、资源的问题或其他问题。<sup>91</sup>

189. 对在本次审查范围内开展的年度审计报告的分析表明，绝大多数报告至少包括根据审计类型和改进领域开展的每项任务或分类任务的摘要。注意到绝大多数年度报告中关于向理事机构通报管理层反应的良好做法是，列入关于以往内部审计建议执行情况的资料(详见下文第 C 节)。然而，应当指出的是，内部审计部

<sup>89</sup> 见JIU/REP/2006/2号文件，建议11和JIU/REP/2010/5号文件，建议8。

<sup>90</sup> 世界银行，《内部审计副总裁2015年度报告》，2015年12月23日。

<sup>91</sup> JIU/REP/2010/5号文件，建议8。



门的年度报告通常有字数限制(由于为了理事机构需要翻译成六种语文),可能还包括其他功能,如调查和评价,这进一步限制其内容。

190. 检查专员重申 JIU/REP/2010/5 号文件中的建议 8, 年度内部审计报告是理事机构的重要问责工具。年度报告应全面处理内部审计活动,包括内部审计计划中的审计活动结果;该职能的独立性;与基于风险的审计计划相关的资源充足性以及管理层行动的现状。

#### 关于风险,控制和治理过程的总体意见

191. 联合国系统的内部审计职能非常适合提供关于本组织监督的总体观点。专业审计准则要求内部审计部门与其他内部和外部保证提供方进行协调并与它们分享信息。<sup>92</sup>

192. 对本组织的风险、控制和治理过程提供全面(或宏观)意见,需要随时间的推移和从多种来源对调查结果加以汇总和解释。<sup>93</sup>这在具有成熟的内部审计部门和管理监督职能(第二道防线)的组织中较为容易,其中内部审计/监督主管处于最佳位置能够分析本身的调查结果和其他监督机构的调查结果,从而在完成的总体监督工作的基础上得出一些高层次的结论。

193. 在内部审计年度报告中提供这样的总体意见可谓雄心勃勃,是一个显着的良好做法,但是,它需要重要的先决条件和相关代价,特别是管理层必须建立强有力的第二道防线(包括企业风险管理和内部控制流程声明)。只有三个被审查的组织(儿童基金会、粮食计划署和气象组织)表示,需要其内部审计职能提供这样的总体意见。<sup>94</sup>联检组的受访者认为,第二道防线仍然不够成熟,确实是提供全面意见的主要挑战。内部审计部门的另一个挑战是掌握其他监督职能的结果。最后,在确定整体意见所需的深度和广度时,也必须考虑组织的风险状况和业务范围。

194. 有趣的是,约 30%的组织表示,其总体工作计划旨在提供全面的总体意见。<sup>95</sup>这是一个良好的基础,它表明内部审计/监督主管正在准备在未来提出一种总体意见。如何得出这些意见需要考虑每个组织特有的一些参数,包括内部审计部门在形成意见时可以依赖管理监督程序的程度;基于该组织的风险状况和利

<sup>92</sup> 见内部审计师协会准则2050—协调。

<sup>93</sup> 内部审计师协会,“实务指南:制定和表达内部审计意见”,2009年4月,3.2节。

<sup>94</sup> 自本次审查收集数据结束以来,又有四个组织通过了一项总体意见:开发计划署、人口基金、项目厅和妇女署的要求。在提供总体意见的七个组织中,五个组织根据所做的工作提出了意见(开发计划署,儿童基金会,人口基金,项目厅和妇女署)。2016年,联合国内部审计事务处还正在编写关于全组织审计意见的立场文件。

<sup>95</sup> 这些是海事组织,开发计划署,工发组织,儿童基金会,粮食计划署,国际电联和气象组织。

益相关方的保证要求所需的保证水平；以及在多大程度上有足够的内部审计资源来实现这一目标。

195. 提供关于治理、风险和合规性的全面意见，<sup>96</sup> 应当成为联合国系统内部审计部门追求的目标。应在年度内部审计报告中提出总体意见，并随时间的变化提供对关键主题、风险和其他相关监督问题的分析，尽可能利用其他监督保证提供方的证据。

## B. 通过公开披露内部审计报告实现透明和问责

196. 联合国各组织开展业务依赖会员国的捐款；因此，它们必须在资金利用方面表现出负责任态度。内部审计在这方面提供了一个重要的问责手段。

197. 在 JIU/REP/2006/2 号文件中，联检组建议，根据要求应向理事机构提供个别的内部审计报告以及检查报告和评价报告。<sup>97</sup> 检查专员注意到在这方面取得了进展。根据对联检组问卷的答复，在审查的 22 个内部审计部门中，有 14 个（占 64%）向其理事机构提供个别内部审计报告。卫生组织和国际电联通过远程接入向成员国提供报告，而无需为此类信息提出特殊要求。国际电联既提供审计报告也提供管理层的回应，为成员国提供全面的信息。这是一个良好的做法。检查专员强烈鼓励那些目前尚未同理事机构分享内部审计报告的组织尽快这样做。

198. 事实上，根据联检组的调查和访谈，各成员国似乎日益需要在外部网站上公布内部审计报告。目前，有 11 个内部审计部门（占 50%）在其网站上提供内部审计报告。

199. 检查专员注意到在公开披露个别内部审计报告方面的一些挑战。传统上，这些报告被管理层视为旨在改进工作的内部文件。虽然检查专员认为，与理事机构分享这些报告是内部问责制的必要因素，但一些受访者感到关切的是，公开披露报告，提供公开和未经筛选的咨询意见，敦促讨论和解决组织挑战，可能会损害这些文件的效用。他们认为，内部审计部门与管理层之间密切和值得信赖关系的性质可能因在公共领域被媒体关注而受到挑战。

200. 此外，联合国系统各组织的一些高级管理人员表示，面对公开披露，他们与内部审计人员接触往往不会那么开放和坦率。很可能许多高级管理人员一般不支持对外公布内部审计报告中查明的体制弱点。

201. 内部审计师协会准则(2012)与私营部门的模式保持一致，私营部门的内部审计报告很少公布。虽然该准则允许与外部共享内部审计报告，但与外部沟通需

<sup>96</sup> 见内部审计师协会准则2000—管理内部审计活动，解释。内部审计功能“有助于治理的有效性和效率、风险管理和控制流程”，即增加了价值。

<sup>97</sup> JIU/REP/2006/2号文件，建议11。

受一些特殊考虑和条件的限制，<sup>98</sup> 包括：风险评估，与高级管理层和/或法律顾问协商，以及通过限制使用结果来控制传播。

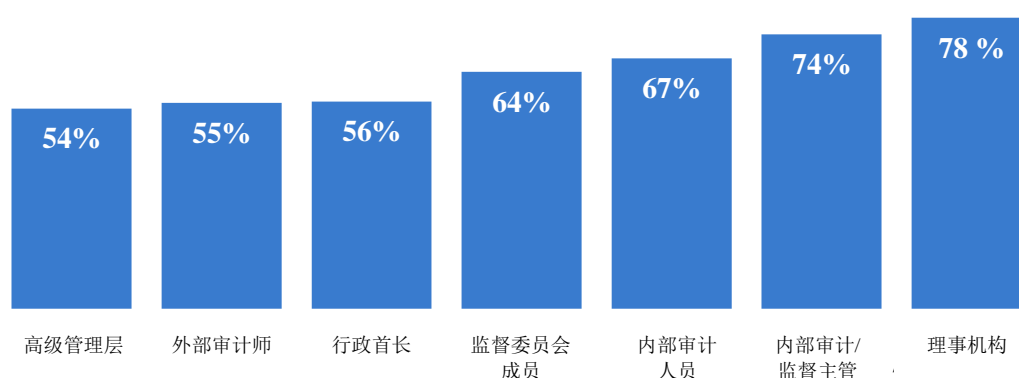
202. 访谈中提到的公开披露的一个好处是报告质量的提高，审计人员的报告更易于读者阅读。然而，因需要加强编辑以确保公众读者获得方便读者的质量，也存在相应的成本代价。一些组织使用专业编辑提供服务，以确保审计报告始终保持高质量。对于难以负担这种服务的小型内部审计部门，可能无法获得供公开披露的高质量审计报告。

203. 上述调查结果得到联检组调查的确认，只有略多于一半的高级管理层赞成内部审计报告公开披露政策。最赞成的群体是理事机构和内部审计/监督主管(见下文图9)。

图9

### 利益相关方赞成公开披露审计报告

您是否赞成在组织的公共网页上公开披露所有内部审计报告(机密信息除外)?



资料来源：联检组 2015 年的调查

204. 联合国系统内部审计事务代表机构的一个工作组 2013 年审查了公开披露的问题，并编写了一份讨论文件，其中载有对关键考虑的全面审查。<sup>99</sup> 这项工作包括对联合国各组织关于其公开披露动机的调查。根据调查结果，公开披露的最重要原因是外部的，例如向依赖内部审计的外部各方提供信赖，并增加与主要外部利益相关方，特别是会员国和捐助方的透明度。内部原因，如提供学习机会，认为不那么重要，但也注意到，公开披露有助于改善内部治理程序。<sup>100</sup>

<sup>98</sup> 内部审计师协会准则2440——传播结果，具体见2440. A2。

<sup>99</sup> 联合国系统内部审计事务代表组织工作组，“公开披露”，讨论文件第1号，指导原则，2013年9月。

<sup>100</sup> 同上。

205. 本报告审查了联合国系统以外一些国家政府和国际组织的公开做法。检查专员注意到，世界银行并不公开发布个别审计报告，而是每年公布一份包含个别审计摘要和结果的综述。<sup>101</sup> 欧盟委员会也不公开内部审计报告。<sup>102</sup> 一些国家政府以政府公开透明的名义，有在公共网站上公布内部审计报告的既定程序。

206. 最终，内部审计必须满足其利益相关方的需要，其中理事机构是其最主要的机构。为此，应根据要求向理事机构提供个别内部审计报告。这些报告可以在内部内联网或安全门户上登载，这是一个很好的做法。为了透明起见，一些会员国可能倾向于在公共网站上提供个别内部审计报告。此外，关于内部审计结果的年度报告应当公开分享，因为它们可以提供重要的高水平摘要，并讨论适合外部利益相关方的专题成果。

207. 必须由每个组织的理事机构作出关于公开披露个别内部审计报告的决定，同时考虑到需要保持内部审计报告作为组织改进工作的手段。

### C. 建议的落实

208. 内部审计师协会准则(2012)要求内部审计定期报告根据审计建议制定的管理行动计划的状况。<sup>103</sup> 该报告赢得组织最高层对有效纠正行动的支持，以解决查明的缺陷，并提供若不遵从内部审计建议时需承受的风险信息，供管理层作出选择。

209. 这是一个重要专题，在 JIU/REP/2006/2 号文件和 JIU/REP/2010/5 号文件中，联检组提出需要加强现有跟踪和遵守外部和内部监督建议的程序。<sup>104</sup> 内部审计部门在这方面取得了良好进展。在回答联检组调查问卷时，所有 22 个内部审计部门都报告说，它们已经制定了后续进程，要求管理层报告内部审计建议的状况。此外，后续行动的结果也得到内部审计部门的核实，并向所有 22 个组织的行政首长汇报。

210. 理事机构也对管理层跟踪内部审计建议的程度感兴趣，一般通过包含内部审计结果的年度报告获得这类信息。内部审计部门公布的绝大多数年度报告都包括这类信息。在提交年度报告的内部审计部门中，84%的部门包含对长期未予答复问题的分析，79%的部门专门报告长期未付诸实施的建议，应将这些视为良好的做法。

<sup>101</sup> 例如，见《世界银行内部审计副总裁2015年年度报告》，2015年12月23日。

<sup>102</sup> 联检组与欧盟委员会官员访谈，2015年10月，布鲁塞尔。然而，应当指出，根据欧盟委员会欧洲议会和理事会2010年5月30日第1049/2001号关于公众获得欧洲议会、理事会和委员会文件的条例规定，这些报告可以根据特别要求以经过编辑的方式提供给公众。

<sup>103</sup> 见内部审计师协会准则2500—监测进展。

<sup>104</sup> 见JIU/REP/2010/5号文件，建议9；和JIU/REP/2006/2号文件，建议12。

211. 关于审计后续行动的监督管理，8 个内部审计部门(占 36%)设有高级管理委员会，负责审查内部审计和其他监督建议的状况<sup>105</sup>。注意到粮食计划署的一个良好做法，它设立了一个归口单位，负责跟进和报告内部审计、外部审计和联检组提出的建议。开发计划署有一个中央网络数据库，可以实时报告内部和外部建议的状况以及由国家执行的项目产生的结果。在项目厅，后续行动由一个职能单位管理，每月向管理部门汇报。

212. 设立一个集中的单位或机制，协调所有监督建议的后续行动和报告，包括外部审计、内部审计和联检组的建议，并向理事机构提供关于建议现状的分析概述是一种首推做法。由管理委员会定期对所有监督建议加以跟踪作为对这种单位或机制的补充，对于所在组织来说是另一种可行的良好做法。为了进一步改进针对建议的后续行动，审计/监督委员会也可以在这方面发挥作用，对此第七章作了进一步讨论。

213. 检查专员重申 2010 年报告中的建议 9，落实内部审计和其他监督职能的结果应如同审计执行和报告一样严格。虽然联合国系统各组织的内部审计部门似已确立了后续进程，但这一良好做法可以扩大到包括所有监督建议。肩负一系列监督责任的内部审计/监督主管，由于独本身的立性，可以发挥重要的作用，协助行政首长在所分管的监督领域核实建议的落实情况。

---

<sup>105</sup> 下列组织报告说，它们有一个管理委员会，负责后续跟踪审计建议的接受和执行情况：近东救济工程处、万国邮联、联合国秘书处、卫生组织、难民署、开发计划署，儿童基金会和人口基金。

## 七. 监督委员会和内部审计职能

214. 联检组在 JIU/REP/2006/2 号文件中，建议理事机构设立独立的外部监督董事会或监督委员会，在监督事项上代表理事机构的集体利益。<sup>106</sup> 检查专员支持这项建议，并注意设立监督委员会的做法在联合国系统中已经确立。

215. 联检组在 JIU/REP/2010/5 号文件中将监督委员会界定为：“是一个独立的专家咨询机构，目的包括审查会计和财务报告过程、内部控制系统、风险和审计过程，以及监测是否符合财务细则和条例以及行为准则的过程。因此，[监督]委员会是该组织治理结构的一部分，也是善治的先决条件。”<sup>107</sup>

216. 监督委员会在过去 10 年中经历了重大的演变并逐渐成熟。在 2006 年联检组编写报告时，当时的流行模式是内部监督委员会作为一种管理工具。今天，大多数组织将其监督委员会改组为外部、独立的专家咨询机构，向行政管理层和理事机构提出一种混合报告。少数组织继续将其监督委员会作为理事机构的一部分。无论监督委员会的结构如何构建，它们需要牢固地建立在联合国系统监督架构内，并在支持内部审计方面发挥清晰和明确的作用，以便以最佳方式为行政首长和理事机构服务。

217. 联合国系统各组织内的监督委员会发挥关键作用，协助行政首长和理事机构加强监督，并处理各监督机构之间的复杂性和相互关系，特别是外部审计和内部审计。在大多数情况下，委员会单个成员所具备的专业知识水平，加上他们相对于组织管理层的独立性，使他们成为独特和强有力的咨询来源。他们就内部控制、风险管理和治理的有效性、道德操守安排和财务报告提供咨询意见。内部审计师协会将独立的监督委员会视为公共部门治理必不可少的一部分。<sup>108</sup>

218. 对于内部审计，监督委员会在联合国系统中发挥关键作用，以确保内部审计职能的独立性和有效性。内部审计师协会准则(2012)要求的内部审计与董事会之间的某些职能报告关系可能不适合联合国系统理事机构的情况。因此设立了监督委员会以弥补这一空白，并向联合国系统内各组织提供关于内部审计事项的独立专家咨询和指导。

<sup>106</sup> JIU/REP/2006/2号文件，建议1。

<sup>107</sup> 联检组的定义载于JIU/REP/2010/5号文件第44页。联合国系统内部审计事务代表组织和多边金融机构及相关国际组织将监督(审计)委员会描述为独立的咨询专家机构，其主要目的是协助理事机构和行政首长履行其监督和治理责任，包括内部控制、风险管理和治理流程的有效性(见该组织，“联合国实体和多边机构的审计委员会”，联合国系统内部审计事务代表组织和多边金融机构及相关国际组织的立场说明，2009年7月30日，第1页)；内部审计师协会将监督(审计)委员会定义为“公共部门组织中由至少大多数独立成员组成的董事会一级委员会，负责监督关键治理领域的管理做法”(见内部审计师协会，《全球公共行业洞察：公共部门组织的独立审计委员会》，2014年6月，第4页)。

<sup>108</sup> 见内部审计师协会，“全球公共部门洞察：政府立法缺失情况下的公共部门审计政策环境”，2014年10月，第13页。

219. 联合国组织和多边金融机构内部审计部门代表会议通过编写一份综合性立场说明，概述了在联合国和多边系统特有背景下建立监督委员会的相关建议做法，包括加强监督提供方和各组织管理层之间的沟通。<sup>109</sup>

220. 在以前的报告中，联检组为监督委员会提供了指导，包括它们在一个组织中的地位，以及需要与主要角色，特别是内部和外部审计保持畅通和客观的工作关系。但是，本章讨论了监督委员会在支持内部审计职能方面的作用(见上文第一章 B 节审查目标)，必然侧重于监督委员会能够影响和加速内部审计有效性的具体要素。

## A. 监督委员会的治理

### 设立监督委员会

221. 迄今为止，审查的 22 个内部审计部门中有 18 个设立了监督委员会(详见附件一)。每个部门都有一个经过批准的章程，规定了任务、职责和工作范围<sup>110</sup>。

222. 工发组织、海事组织、艾滋病规划署和原子能机构等 4 个组织没有监督委员会。在某些情况下，相关费用(差旅、口译、笔译、工作人员支助等)被视为设立这样一个委员会的障碍因素。但是，检查专员认为，监督委员会的组织效益会超过相关费用。有几种方法可以减少成本，包括成立较小的委员会和通过视频方式举行会议。与其他组织共享委员会成员，因此共享相关的招聘和行政流程也可以是较小组织的一种具有成本效益的策略。

223. 艾滋病规划署没有自己的监督委员会，因为它的内部审计部门由卫生组织提供，其年度内部审计报告提交给它的方案协调委员会作为监督委员会。另一方面，妇女署采用外包方式的内部审计模式，但有本身的监督委员会。<sup>111</sup> 尽管难民署的审计由监督厅负责，但它有本身的监督委员会。<sup>112</sup> 其他利用监督厅服务的组织以联合国秘书处的独立审计咨询委员会作为其监督委员会。

224. 在某些情况下，可以设立监督委员会作为理事机构的一个分支机构。它具有一些优点，例如利用代表现场与会来降低成本，并通过与管理机构的直接联系提供强有力的声音。然而，一个重要的限制是，委员会成员可能缺乏必要的外部专门技能和独立性难以提供所需的全面咨询意见，而监督委员会成员的选择主要

<sup>109</sup> 内部审计事务代表组织和多边金融机构，“联合国实体和多边机构的审计委员会”，联合国实体和多边机构内部审计事务代表的立场声明(RIAS)，2009年7月30日。

<sup>110</sup> 在某些情况下，监督委员会的章程被称为“职权范围”或类似的称呼。就本报告而言，使用“章程”这一术语。

<sup>111</sup> 妇女署将内部审计外包给开发计划署。

<sup>112</sup> 难民署有本身的监督和咨询委员会，即独立审计和监督委员会，如同联合国联合养恤基金一样难民署由监督厅提供审计服务。

是基于他们在监督事项方面的专业技能。作为理事分支机构的监督委员会的效力，也可能受到有限的会议时间安排的影响。为了做到有效，监督委员会必须定期与本组织主要部门进行互动，这可能比理事机构的排定会议时间表要频繁。

225. 检查专员支持联检组以往的建议<sup>113</sup> 并认为，尚未设立独立监督委员会的组织<sup>114</sup> 应进行透彻分析，以便按照良好做法设立一个这样的委员会。

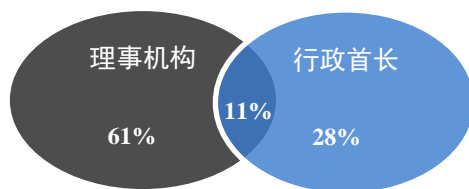
### 理事机构的作用

226. 如前所述，监督委员会旨在为行政首长和理事机构提供支持，并在内部审计监督方面发挥特殊作用。联检组在 JIU/REP/2010/5 号文件中建议理事机构在以下方面发挥作用：(a) 批准监督委员会章程；(b) 遴选监督委员会成员；(c) 审查关于监督委员会活动的年度报告。<sup>115</sup> 虽然行政首长在這種关系中的作用通常已明确确立，但检查专员注意到，在为数众多的组织中，理事机构对监督委员会的监督参与水平仍有待提高。

227. 鉴于章程对界定监督委员会的任务、责任和报告关系的重要性，联检组在 2010 年建议，每三年审查一次审计/监督委员会的章程，任何改动应提交理事机构批准。<sup>116</sup> 自 2010 年以来，在这方面取得了进展；目前，72%的理事机构(见图 10)在批准监督委员会章程方面发挥了作用。然而，联合国系统的一些组织，例如人口基金和开发计划署，根据其现行做法仍然认为监督委员会的章程最好由行政首长批准。

图 10

### 批准监督委员会章程的责任



资料来源：联检组 2015 年调查问卷

<sup>113</sup> 例如，见 JIU/REP/2006/2 号文件，建议 1。

<sup>114</sup> 联合国秘书处的一些行政单位也不属于独立审计咨询委员会负责的范围。

<sup>115</sup> 见 JIU/REP/2010/5 号文件，建议 16-18。

<sup>116</sup> JIU/REP/2010/5 号文件，建议 16。



228. 一旦作为一个组织监督结构的一部分设立了一个监督委员会，一种好的做法是将其作用和任务纳入该组织的规则和条例。除其他外，这包括内部审计的责任。内部审计师协会建议，应通过正式授权承认监督委员会。<sup>117</sup>

229. 检查专员重申 JIU/REP/2010/5 号文件所载的建议 16，即监督委员会的章程应由理事机构批准，其任务应适当纳入所在组织的规则和条例。

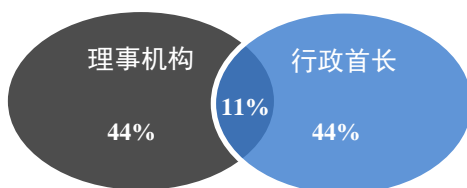
#### 遴选和核准监督委员会成员

230. 联检组在 JIU/REP/2010/5 号文件中，建议监督委员会成员由理事机构任命。<sup>118</sup> 鉴于委员会需要有一种平衡、合格的成员资格，候选人的简历及筛选入围通常由该组织的行政首长管理。可就内部审计事项寻求内部审计/监督主管的协助，以便提供专业意见并支持整个过程。关于填补空缺，现有委员会成员可参加遴选过程。在某些情况下，理事机构也可以提名监督委员会成员的候选人。

231. 在联检组调查问卷中，要求各组织报告它们在任命委员会成员方面的做法。只有 44% 被审查的组织执行了关于由理事机构核准遴选监督委员会成员的建议。这与比例较高的理事机构参与批准监督委员会章程形成了对照(见以下图 11)。

图 11

#### 核准监督委员会成员的责任



资料来源：联检组 2015 年调查问卷

232. 在联检组访谈期间受访者指出，在主要由理事机构遴选和任命监督委员会成员的组织中，这一进程被政治化，最佳候选人不一定被选中。总的来说，当委员会成员由行政首长在内部审计主管的支持下选定时，成员的遴选较少被政治化。

<sup>117</sup> 内部审计师协会《补充指南：审计在公共部门治理中的作用》，第二版，2012年1月，第24页。

<sup>118</sup> JIU/REP/2010/5号文件，建议17。

233. 检查专员认为，监督委员会成员的遴选程序应由行政首长领导，行政首长应向理事机构提出报告和建议。为了保持监督委员会成员的独立性，按照联合检查组以往的建议，<sup>119</sup> 理事机构必须在最终选拔中发挥批准作用。

#### 监督委员会的培训和建立联系网

234. 为了最大限度地发挥监督委员会对内部审计的价值，委员会成员需要充分了解任务和所服务的联合国系统组织。实现这一目标的最佳做法是为新成员举办履新情况介绍会和入职培训，并为委员会之间分享信息提供交流机会。

235. 为监督委员会成员提供机会进行正规培训和建立联系网将增强他们对联合国系统各组织的价值。受访的监督委员会成员表示，打造联系网非常有用，是一种能增加委员会价值的方式。这种打造联系网活动对可能缺少资源无法为监督委员会开发自身培训和入职培训计划的小型组织有特殊价值。

### B. 监督委员会关于内部审计的任务授权

236. 如监督委员会章程所述，监督委员会的任务授权必须足以有效指导委员会的工作，并赋予它为实现目标所必需的权力和行政支持，包括内部审计。<sup>120</sup> 任务授权在组织内部是重要的，以便使该委员会能够接触履行其职责所需接触的人员和信息。在这方面，联检组建议，监督委员会的任务包括审查内部和外部审计的履行情况以及其他责任，包括治理和风险管理。<sup>121</sup>

237. 关于本报告，联检组审查了监督委员会章程的内容。总的来说，所有章程都对委员会在内部控制、风险管理和监督过程方面的全部责任作了很好的定义。所有章程为监督内部审计奠定了总体健全的基础(见下文表 2)。

**表 2：监督委员会章程规定的内部审计方面的作用**  
(18 个监督委员会的百分比)

	审查和反馈作用	无作用	其他作用
内部审计计划	83	6	11
内部审计预算和资源	83	0	17
内部审计章程	72	22	6
内部审计/监督主管的任命和解聘	61	39	n/a

资料来源：联检组 2015 对监督委员会章程的分析

<sup>119</sup> 见 JIU/REP/2006/2 号文件，建议 1；和 JIU/REP/2010/5 号文件，建议 17。

<sup>120</sup> 另见联合国系统内部审计事务代表，“联合国实体和多边机构的审计委员会”，联合国系统内部审计事务代表和多边机构的立场声明，2009 年 7 月 30 日。

<sup>121</sup> 见 JIU/REP/2010/5 号文件，建议 15。

### 在内部审计计划和预算方面的作用

238. 理事机构应依赖监督委员会为其提供有关内部审计的功能性指导和建议，以确保该项服务的独立性。其中一个领域涉及内部审计计划的完整性和内部审计预算的充足性，以便充分应对风险最高的业务领域。

239. 仅在三分之一的案例中，监督委员会向行政首长提供了关于内部审计计划的意见。在联合国系统各组织中，由监督委员会在年度报告中直接向行政首长和理事机构就内部审计计划的充分性提供专家意见是一种最佳做法，。

### 在内部审计/监督主管配置方面的作用

240. 虽然理事机构至少应正式获知并有机会就内部审计/监督主管职位的任何配置行动提供意见和提出问题，<sup>122</sup> 但就内部审计/监督主管的人员配置和终止任期等决定提供独立见解和专家建议而言，监督委员会处于更有力的地位。这是符合内部审计师协会准则(2012)的良好做法，<sup>123</sup> 应在设有监督委员会的联合国系统各组织中推广。

### 报告

241. 监督委员会为了能够履行职责，向行政首长和理事机构报告工作结果至关重要。<sup>124</sup> 在联合国系统各组织中，与行政首长的报告关系似乎发展得很好。但有证据表明，与理事机构的报告关系尚未很好地确立。

242. 联检组在 JIU/REP/2010/5 号文件中建议，监督委员会主席应向理事机构提交年度报告，并征求行政首长的意见。<sup>125</sup> 联检组在本次审查中发现，大约一半的监督委员会遵守每年向理事机构提交报告的做法。此外，在联检组调查中，仅有一半作出答复的理事机构成员表示同意监督委员会是“理事机构监督机制的一个有效组成部分”。

243. 为了最大限度地发挥监督委员会提供指导的效用，重要的是它能够向理事机构直接提交一份关于其活动和意见的独立报告。目前在所有组织中情况并非如此。在某些情况下，监督委员会报告附在内部审计年度报告之后；在其他情况下，监督委员会报告作为行政首长报告的附件提供。还有人指出，监督委员会主席经常在提交报告供审议时没有机会出席讨论。重要的是，监督委员会在提交报告时能够自由和亲自表达自己的观点，以便讨论和回答理事机构的任何问题。

<sup>122</sup> 又见JIU/REP/2006/2号文件，第三章和建议10。

<sup>123</sup> 见内部审计师协会准则1100—“独立性和客观性，解释”。

<sup>124</sup> 见Cutler, Sally, “审计委员会报告：内部审计指南”，内部审计师协会研究基金，2009年。

<sup>125</sup> JIU/REP/2010/5号文件，建议18。

## 对内部审计的支持作用

244. 在访谈中，监督委员会成员表示他们与内部审计部门保持密切的关系。监督委员会在内部审计方面的任务看来已完善确立。在大多数组织中，监督委员会与内部审计就主要产出定期互动，并在全年工作的关键时刻开展互动。

245. 年度内部审计报告、预算和工作计划以及关于以往审计建议后续行动的报告是内部审计监督的基本要点，并定期统一向联合国系统的各监督委员会提供。监督委员会还收到单个审计和咨询报告以及调查职能的报告，这些是向理事机构和行政首长提供有效总体保证必不可少的内容(详情见下表 3)。

表 3

### 内部审计部门定期向监督委员会提供的文件 (18 个监督委员会的百分比)

年度内部审计报告	100
内部审计预算和工作计划	100
内部审计建议的后续跟踪	100
预算和工作计划的订正	89
个别审计(保证)报告	78
调查报告	72
个别咨询报告	56

资料来源：联检组 2015 年的分析

246. 根据联检组的调查，检查专员注意到，监督委员会与内部审计/监督主管之间的关系获得积极评价。大多数监督委员会成员(占 92%)和内部审计/监督主管(占 84%)同意，本组织内部审计/监督主管能够以正式和非正式方式与监督委员会恰当沟通，自由讨论任何关注的领域。此外，大多数利益相关方都对内部审计/监督主管在协助监督委员会方面的作用持积极看法。

## 效力要求

247. 监督委员会已成为治理的一个重要和必要的因素，并在内部审计部门与理事机构的关系方面发挥重要作用。监督委员会通过提交给理事机构的年度报告履行这一责任。内部审计职能正是通过监督委员会的介入和支持，得以最有效和独立方式向行政首长和理事机构提供保证和咨询。

248. 在目前和以往的联检组报告中，检查专员提出了旨在加强监督委员会的组织 and 治理方面的建议。为了使监督委员会能够最大限度地支持内部审计职能，需要为实现效力、独立性和专门知识创造条件：

(a) 监督委员会的章程和组成应由理事机构批准，委员会的任务应酌情纳入组织的规则和条例；

(b) 监督委员会应审查基于风险的内部审计计划和内部审计职能的预算，并就预算是否充足向理事机构和行政首长提出意见；

(c) 监督委员会应审查内部审计年度报告，包括关于独立性的声明，并向理事机构提出意见；

(d) 监督委员会的年度报告，包括关于内部审计活动的报告，应与该组织的管理报告分开提供并直接提交给理事机构，至少每年一次。监督委员会主席应与会并回答问题；

(e) 监督委员会应审查与内部审计/监督主管职位配置有关的任何决定，包括招聘和终止合同，并向理事机构提出意见。<sup>126</sup>

#### 建议 9

联合国系统各组织的理事机构应确保为有效、独立和专业的监督委员会创造条件，并确保这类委员会遵照联合检查组(联检组)以往的建议并由本报告再度强调的建议充分发挥作用。

<sup>126</sup> 这些要点重申了以往联检组报告中关于监督委员会的建议。见JIU/REP/2006/2号文件，建议1和JIU/REP/2010/5号文件，建议15、16、17和18。

## 八. 联合国系统审计实务的协调与协作

249. 虽然联合国系统各组织的任务和活动明显不同，但是确保诸如内部审计之类的专业职能促进共同惯例和提升全系统的标准颇有裨益。对于内部审计职能而言，这尤其包括协调审计报告的等级评定，加强机构间的协作(包括借助联合国各组织内部审计事务代表进行)，以及颁布联合审计惯例。推进协调一致面临的挑战是处理联合国系统各组织种类不同的业务，商业模式和风险状况。

### A. 协调审计报告等级评定

250. 在内部审计报告通过公开披露愈来愈多地使公众能够了解的环境下，做法趋同能够获益的一个领域是内部审计报告的协调和可比性。由于利益相关方可能倾向于比较联合国各组织的审计结果，因此必须确保报告和建议的评级不会导致失准的比较和结论。联合国各组织内部审计事务代表充分意识到这些问题，并在2015年编写了关于审计报告评级的立场文件。

#### 评级内部审计建议

251. 内部审计报告中普遍接受的做法是使用建议评级作为将它们相对于用户的风险和重要性作出等级排列的手段，以便了解所需行动的影响和紧迫性。内部审计建议通常被评为高、中、低风险。根据对联检组调查问卷的答复，联合国系统内部审计部门中只除了一个外，所有其他都对内部审计建议作出这种评级，许多部门还建议将执行的时间范围定为短期、中期和长期。

252. 对个别审计建议进行评级被视为一种良好做法，因为它将注意力集中在风险程度和管理层应对和行动计划所需的紧迫性方面。受访的高级管理人员也支持这种做法。

#### 总体审计结果的评级

253. 审计报告的另一种做法是，综合各项调查结果，对审计的总体结果颁发标准等级。它旨在对被审计实体从所述审计标准和审计频率的角度看，有效实现其目标的程度提供一种更全面的评估。它在执行上比单个建议的评级更具挑战性和复杂性，因为它通常涉及更大程度的专业判断。

254. 根据对联检组问卷的答复，联合国系统的一些内部审计部门对整体审计结果提供了某种形式的标准化评级。接受本次审查的高级管理人员普遍欢迎个别审计建议评级，但是，他们发现审计结果的综合评级用处不大，难以理解和接受。其中的部分原因是所包含的主观成分较多，而且接受单项评估的挑战在于它们并不能反映情况或被审计实体的复杂性。

255. 因此，一些组织选择不对总体结果提供评级，而是根据每个审计目标以叙述形式提供结论。基于文字的全面审计结论提供了一种更客观的方法，可以通过证据、具体数据和审计分析来加以印证。

### 需要协调一致的方法

256. 许多联合国系统组织已转向基于网络的披露，因此亟待对所有公开提供的报告采用协调一致的审计评级办法。需要对报告加以缜密考虑，以确保评级的构建和使用能够在合理的基础上进行有根据的比较，在这方面，重点应放在个别审计建议评级(而非总体审计结果)的标准化上可能是更实用的方法。认识到联合国系统各组织不同种类业务环境、业务模式和风险状况的挑战，协调一致的评级和全系统内部审计结果的共同报告方法应由联合国系统行政首长协调理事会(行政首长协调会)管理问题高级别委员会(高管会)经与联合国各组织内部审计事务代表协调后积极推进。

## B. 加强联合国内部审计部门代表的作用

257. 联合国内部审计事务代表机构(内审事务代表机构)的使命是“通过提供一个研发方法及相关创新的论坛，加强内部审计做法和专业精神，促进和支持其成员的独立性、协作和共同立场，为各自所在的组织增添价值。”<sup>127</sup>

258. 内审事务代表机构在其制度化过程中经历了一些发展和演变。2008年，内审事务代表机构通过了首版运作模式，其中描述了它的内部程序。2010年经修订后的运行模式变得相当完善。每年都举行会议，有些网络会议根据需要通过视频或音频会议讨论工作组的主题。以“一人一票”为基础做出决定，内部审计/监督主管是正式会议的预期代表。决策过程的轮廓已经非常清晰，重要的是对所有相关组织来说，遵守所有决定都属于自愿性质的。

259. 内审事务代表机构积极发展一个实践社区。内部审计/监督和工作人员的领导表示，他们赞赏参加联合国里斯本机构年度会议，以分享良好做法并获得联合国系统特有的宝贵的专业发展经验。这对于小型内部审计部门尤其如此。

260. 内审事务代表机构与行政首长协调会下的高级别管理委员会(高管会)建立了伙伴关系安排。由内审事务代表机构与高管会之间通过交流做法和经验产生的建议和决定对各自的成员并没有约束力。内审事务代表机构尊重每个参与组织的治理结构，并且不参与任何业务事项。内审事务代表机构和高管会对其各自的成员群体负责，不接受彼此的指示。<sup>128</sup>

<sup>127</sup> 见内审代表机构，“运作模式”，新版于2010年12月2日通过。

<sup>128</sup> 见行政首长协调会网站，[www.unsceb.org/content/united-nations-representatives-internal-audit-services-un-rias-0](http://www.unsceb.org/content/united-nations-representatives-internal-audit-services-un-rias-0)。

261. 与联合国系统内的一些其他专业网络不同，内审事务代表机构没有那么正规化，没有专项资金。检查专员指出，这与例如联合国评价小组形成对比，联合国评价小组的成员为一个秘书处(由开发计划署主办)提供自愿资金，为成员之间的交流和讨论，为出版物和会议的业务支助以及为评价小组活动的技术支持提供一个平台。<sup>129</sup>

262. 由选举产生的主席和/或副主席轮流为内审事务代表机构提供行政支助，其他成员则在个案基础上提供支助。对于专职工作人员的时间成本没有可供使用的数字；但是，受访者表示，内部审计工作人员参与内审事务代表机构各工作组花费大量的时间。

263. 内审事务代表机构是一个重要的论坛，是加强和统一联合国系统各组织之间的共同审计做法，特别是为小型内部审计部门提供支助的手段。然而，对大量的工作人员时间和旅行费用需要投入资金。行政首长应确保根据业务案例提供资金，证明对个别内部审计部门提供任何额外支持合乎清理，以促进其充分参与内审事务代表机构的活动。

### C. 支持机构间的合作和联合审计

264. 联合国系统关于携手合作的主要举措，例如“一体行动”，导致建立联合方案执行的新模式。关于内部审计，已提出了对多个“一体行动”方案，多捐助方信托基金和联合方案开展联合审计的要求。这项工作一般必须在常规内部审计预算和工作计划范围内做出安排。

265. 认识到联合方案执行的总趋势，2013年内审事务代表机构开始建立一个单一的审计框架，指导联合内部审计开展所有联合活动。<sup>130</sup>其目的是联合和汇集审计资源，努力开展联合审计活动。内审事务代表机构的指南明确了参与联合审计的内部审计部门的职责，并为统一和协调内部审计过程的所有阶段奠定了基础。

266. 联合审计如同许多合作努力一样，包括“一体行动”中提到的那些举措，如作为一个单一机构的努力既困难且成本太高。一些拥有共同方案的组织有联合审计的经验。根据对联检组调查表的答复，约50%的组织已经或计划进行联合审计，<sup>131</sup>16个内部审计部门(占73%)表示它们与其组织外部的保证提供方在联合规划、业务操作或共同业务流程方面协调工作。

<sup>129</sup> 联合国评价小组的“同心协力工作原则”(2015年)指出，对联合国评价小组的资助支持包括一个专业人员职位和相关业务支助以及秘书处服务的费用，包括网站、出版物和旅费。

<sup>130</sup> 内审事务代表机构(2014年)：“联合国联合活动联合内部审计框架”，2014年9月批准。

<sup>131</sup> 已经进行联合审计或计划这样做的内部审计部门是粮农组织、项目厅、人口基金、粮食计划署、儿童基金会、工发组织、开发计划署、卫生组织、教科文组织、难民署和联合国秘书处。



267. 一个良好做法是内审事务代表机构与联合国发展集团联合资助工作队之间的合作，该工作队分析与联合方案供资有关的多层面问题(例如法律、业务、战略等)。该工作队的工作用于确定联合活动的审计范围，估计包括约 16 亿美元。内审事务代表机构的参加组织每年最多只能进行三次联合审计，而个别代表机构的捐款则由其各自的内部审计部门定期审计，因此这些活动的联合组成部分可能缺乏足够的覆盖范围。

268. 这些联合审计存在一些与交付和付款有关的实际问题。联合审计需要参与其中的内部审计部门开展重要研究、沟通和彼此协调，以克服系统和流程方面的差异。这通常需要制定针对审查中的联合活动的具体审计方法，这会大大增加审计过程的复杂性和完成工作所需要的时间。

269. 联合审计也可能有重大的建立共识需要。联检组的访谈中提到的一个障碍是，在某些情况下，联合审计小组中的审计员无法获准审查另一个组织的活动或交易。这使得联合审计成为对内部控制结构的简单高级审查，而没有能力检验交易，以确保这些监控作业的有效性，或者深入研究不同组织间的复杂治理问题。

270. 一般来说，联合审计由内部审计部门的经常资源供资，这意味着联合审计活动与各组织的内部审计活动相互竞争。因此，根据其在整个联合国系统内的风险状况，联合审计可能得不到必要的优先地位。

271. 联合审计的另一个主要挑战是缺乏统一的治理结构和中央支持框架。建立联合审计界并基于风险对其进行定期评估需要持续不断的努力，这项工作目前由人口基金自愿进行，并得到内审事务代表机构其他成员的支持。整个联合国系统的内部审计部门长期以来一直试图开展联合审计而没有任何专项资源。这成为内部审计部门在没有恰当支持的情况下参与联合审计的重大障碍。

272. 虽然联合国系统内各组织在执行任务方面的协调与合作不断加强，但在将共同方法制度化和开展联合审计以充分回应推动机构间合作方面仍然存在重大挑战。由于在正常内部审计预算之外没有额外的联合审计预算来源，为联合审计保证足够的资金是一项重大挑战。行政首长应确保内部审计部门获得足够的资源和支持，以有效开展联合审计，进而支持机构间合作和联合方案举措。

## 九. 前进的道路：未来的展望与机会

273. 联合国系统各组织越来越面临压力，需要向会员国表明对资源的妥善管理和对捐助方委托资金的负责。联合国系统各组织的内部审计职能对于这方面的监督事项提供了一种至关重要和日益具有战略意义的保证来源。它的高级别位置，直接向行政首长报告，与理事机构具有报告联系，及其面向整个实体的任务授权，使内部审计职能在联合国监督活动中能够发挥核心作用。

274. 除了这次审查外，在过去十年中，联检组的另外两份报告还审查了在加强和完善联合国系统内部审计职能方面取得的进展。<sup>132</sup> 本报告通过显示内部审计职能的专业化程度日趋提高，利益相关者对这一职能的价值日益欣赏，以及支持内部审计职能的监督委员会普遍演进，证明已经取得了可喜的成果。

275. 联检组的审查表明，虽然已有一个坚实的基础可供构建，但仍然强调了需要行政首长和理事机构关注的领域，以提高全联合国系统内部审计职能的效率。这些都需要解决。特别是，如果没有坚定承诺加强内部审计职能为理事机构和行政首长提供监督作用，同时保持其独立性，就无法实现其全部效益。还需要有针对性地进一步将资源投入信息技术和专业培训，以便更有效地提供全面的保证和更具有战略性的绩效审计服务。另一方面，内部审计事务需要继续改进服务，为联合国系统的复杂环境提供其战略价值。这应包括特别注重支持管理层的第二道防线，包括发展强有力的企业风险管理、成果管理和内部控制框架。

276. 内部审计部门和支持它们的监督委员会被视为联合国系统内监督职能的重要组成部分。特别是内部审计在过去十年中已经成熟，并向行政首长证明了它的价值。内部审计可以通过监督委员会加强其与理事机构的关系，并通过支持管理层的保证和咨询工作加强其第二道防线的关键要素，从而可能做出更大的贡献。此外，理事机构和行政首长需要确保专门用于内部审计的资源足以为本组织的风险状况提供必要的保证。

### 专业化

277. 联合国系统所有组织都应有专业的内部审计职能。通过拥有专业认证的内部审计人员，采用内部审计师协会准则，并通过强制性的外部质量评估，使这种专业精神得到最有效的证明和保障。虽然已经取得了很大的进展，但仍然有工作需要完成，特别是在较小的组织中要实现后一个基准。合格通过外部质量评估为与外部利益相关方和捐助方就联合国系统内部审计职能的专业精神进行战略性交流提供了基础。确保内部审计职能实现并保持这一重要的专业资格，以及内部审计人员获得专业认证，应成为理事机构和行政首长的优先事项。

<sup>132</sup> JIU/REP/2010/5号文件和JIU/REP/2006/2号文件。

## 独立性

278. 在联合国系统中，虽然理事机构主要由外聘审计人员提供服务，但内部审计一般提供内部重点服务，更侧重于满足行政首长的需要。然而，专业内部审计职能的一个关键要求是其有能力通过监督委员会以及其所服务的组织的行政首长与理事机构直接互动来建立和保持其独立性。

279. 在联合国系统中，内部审计的报告隶属关系是明确的，正如联检组本报告和以往的报告所指出的，与行政首长建立了良好关系。然而，仍有工作有待完成才能更好地将内部审计与理事机构之间的关系制度化。理事机构报告的对内部审计的总体满意度明显低于行政首长。理事机构与内部审计之间通过监督委员会作为咨询机构缺乏明确界定的关系，可能对内部审计运作和独立性产生潜在的严重后果。

280. 内部审计部门对理事机构的报告标准必须足以确保其职能的独立性，并提供扼要报告，同时仍然保留该职能向行政首长提供公开坦率咨询意见的能力。这是对联合国系统专业内部审计部门的一种微妙但并非不可能的平衡。

## 协调一致

281. 内审事务代表机构提供了一个论坛，有潜力协调和改善参与组织的内部审计做法。内审事务代表机构作为一个专业网络，为整个系统的职能提供了一个平台，以便讨论共同问题和提出解决办法以及有用的规范性指南。它的价值已经在确定和协调联合审计努力方面得到证明。它也证明有助于制定审计评级的共同方法，以支持统一审计报告，这对于选择公开披露内部审计报告的情况特别有益。

282. 按照本报告的建议，内审事务代表机构的进一步制度化将使它能够发挥更大的协调和支助作用，以实现联合国系统内部审计的进一步专业化。应向个别内部审计部门提供资金，以便基于业务案例使它们充分参与内审事务代表机构的活动。

## 响应能力

283. 公共部门组织的内部审计部门为多个利益相关方服务，所有这些利益相关方都有不同的信息需求。会员国和捐助方渴望得到问责信息，愈来愈多地要求公众获得内部审计报告。虽然这样可以获得关于问责制的大量信息，但报告的水平可能过于详细和庞大，难以消化和有效利用。更重要的是，许多利益相关方认为，公开披露内部审计报告会削弱内部审计人员坦诚公开其审计结果的能力。

284. 虽然提交关于内部审计工作结果的年度报告这一既定做法有助于向外部受众提供关于问责制信息这一目标，但所有个别内部审计报告应根据请求提供给理事机构，以便使它们能够深入审查特别感兴趣的领域。但是，每一审计报告细节最好留给行政首长和高级管理层处理。

285. 公开披露内部审计结果是理事机构和行政首长需要探讨的一个问题，以便决定其特定情况的最佳解决方案和利益相关方的需要。已公开披露其报告的组织不妨考虑评价这种做法，以确定其在向成员国、捐助方和其他受众提供所需信息方面的效果和效用。联检组作为其 2016 年工作方案的一部分，打算通过对联合国系统内捐助方的监督进行审查，为这一问题的审议工作做出贡献。

### 逐步演进

286. 如本报告所述，内部审计应在今后发挥关键作用，协助管理部门加强其第二道防线。在过去几年中，大多数联合国组织已经投入大量资源改进绩效管理、内部控制框架和风险管理职能。虽然迄今为止的努力总体上看大有希望，但是第二道防线还不够成熟，不能作为一个充分运作的管理监督机制。

287. 内部审计的核心内容是提供关于遵守管理业务、行政和财务的规则和条例的保证。这对于拥有大型分散业务活动的组织尤其重要。联合国系统内一些最成熟的内部审计部门制订了复杂的审计方案，旨在测试权力下放行动的遵守情况和业绩，使它们能够全面报告结果。随着实施新的重大的企业资源规划系统项目，如 UMOJA 的实施，投资自动化例行审计流程，在适用情况下，可大大扩展内部审计合规工作的功能和范围。这项工作理想情况下最终应转移到管理层，以加强第二道防线。

288. 由于内部审计已经成熟，合规审计已变得平常，减少了工作密集程度，并已经开始提供更多的战略服务，包括绩效审计和咨询服务。虽然管理层普遍赞赏这类服务，但是它们需要内部审计人员掌握比传统基于控制的合规审计水平更高的成套技能。除了信息技术技能外，绩效审计能力是内部审计/监督部门最需要将其职能转移到更具战略性层面的技能。

289. 虽然内部审计具备既有的财政资源基础，但利益相关方强烈认为，这一职能常常资金不足，无法实现其目标。随着增加最低限度但目标明确的资源，提高信息技术审计能力，并提供绩效审计方面的高级培训，行政首长和理事机构将会看到巨大的投资回报。具有高级技能的内部审计人员需要承担越来越复杂的任务，为各组织提供全面的保证，特别是协助监督部门协调结果。

### 监督委员会

290. 由于联合国系统大多数组织已经开展了建立监督委员会的艰巨工作，因此在本报告中，联检组就如何更好地将这些委员会置于联合国系统的监督结构中以及加强它们向理事机构和行政首长提供咨询意见的作用提出了见解。随着监督委员会的持续成熟，它们将能协助行政首长和理事机构更好地了解和利用可供使用的内部和外部多重监督机制。在这方面，监督委员会的年度报告可以成为关于差距和重复性工作以及包括内部审计职能在内的监督进程总体有效性的主要信息来源。

291. 今后的一个关键考虑是注意对监督委员会日益增加的要求。监督委员会以同内部审计相类似的方式完全有能力满足行政首长的需要，但是它们为理事机构提供价值的 ability 目前仍有待开发。通过与理事机构建立更密切的报告隶属关系，监督委员会将有能力加强包括内部审计在内的所有监督职能。

## 附件一

## 联合国系统各组织内部审计服务的特征

	内部审计部门		内部审计/监督主管 <sup>a</sup>		监督委员会	
	名称	类别	名称	性别	名称	成立年份
粮农组织	监察主任办公室内部 审计股	审计/调查/监察	监察主任	男性	审计委员会(AC)	2003
原子能机构	内部监督事务厅	审计/评估	厅长	男性	无	不适用
民航组织	评估和内部审计办公室	审计/评估/调查	评估和内部审计办公室 主任	男性	评估和审计咨询委员会 (EAAC)	2008
劳工组织	内部审计和监督办公室	审计/监察/调查	内部审计主任	男性	独立监督咨询委员会 (IOAC)	2007
海事组织	内部监督和道德操守 办公室	审计/评估/道德操守/ 调查	高级副厅长	男性	无	不适用
国际电联	内部审计股	审计/调查/监察	股长	男性	独立管理咨询委员会 (IMAC)	不适用
联合国秘书处	内部审计司	审计/评估/监察/调查	分管内部审计司的 副秘书长	女性	独立审计咨询委员会 (IAAC)	2005
开发署	审计和调查办公室	审计/调查	办公室主任	男性	审计咨询委员会(AAC)	2006
教科文组织	内部监督事务厅	审计/评估/调查	厅长	女性	监督咨询委员会(OAC)	2002
儿童基金	内部审计办公室	审计/调查	办公室主任	男性 <sup>b</sup>	审计咨询委员会(AAC)	2006

<sup>a</sup> 这个职位通常称为“首席审计执行官”。这个职位直接负责内部审计活动和专业准则的合规。

<sup>b</sup> 空缺于2016年1月填补。

	内部审计部门		内部审计/监督主管 <sup>a</sup>		监督委员会	
	名称	类别	名称	性别	名称	成立年份
工发组织	内部监督和道德操守厅	审计/调查/监察/ 道德操守	厅长	男性	无	不适用
人口基金	审计和调查事务司	审计/调查	司长	女性	审计咨询委员会(AAC)	2002
难民署	联合国秘书处内部 监督司	审计	副秘书长	男性	难民署独立审计和监督 委员会(IAOC)	2011
近东救济工程处	内部监督事务部	审计/道德操守	司长	男性	内部监督咨询委员会 (ACIO)	2007
项目厅	内部审计和调查小组	审计/调查	司长	男性	审计咨询委员会(AAC)	2005
万国邮联	内部审计办公室	审计/调查	不适用	不适用	内部审计委员会	2005
粮食计划署	监察主任办公室	审计/调查/监察	监察主任	男性	审计委员会(AC)	2004
卫生组织	内部监督事务厅	审计/调查	厅长	男性	独立专家监督咨询 委员会	2009
产权组织	内部监督司	审计/评估/调查	司长	男性	独立咨询监督委员会 (IAOC)	2006
气象组织	内部监督司	审计/评估/监察/调查	司长	男性	审计委员会(AC)	2003
联合国妇女署	(由开发署审计和调查 办公室负责)	不适用	不适用	不适用	审计咨询委员会(AAC)	2012
艾滋病规划署	(由卫生组织内部监督 事务厅负责)	不适用	厅长(卫生组织)	男性	(由卫生组织审计咨询 委员会代管)	不适用

## JIU/REP/2010/5 号文件中所选建议的实施情况

联检组建议(2010 年)	2010 年联检组报告摘录 <sup>a</sup>	行政首长协调会的评论 <sup>b</sup>	2015 年的执行情况 <sup>c</sup>
<p><b>建议 1</b></p> <p>内部审计/监督主任应至少每三年审查一次内部审计章程和《财务条例和细则》中涉及内部审计的内容，以审查遵守《国际内部审计实务准则》的情况，并将这一审查的结果提交行政首长和监督/审计委员会，任何建议的修订均应提交立法/理事机构批准，以便促进审计职能的独立性，提高其作用，地位和有效性。</p>		<p>联合国系统各组织赞同建议 1，呼吁审查内部审计章程及各项涉及内部审计职能的财务条例和细则。各机构还建议，对《财务条例和细则》的任何审查均应以协调统一的方式进行。(第 4 页 6 段)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 由 20 个适用组织中的 18 个实施(网络跟踪系统)</li> <li>• 联合国各组织的所有 22 个内部审计部门都有内部审计章程，根据内部审计师协会的要求，规定了内部审计职能的目的、权限、独立性和客观性、组织、责任和专业标准。</li> </ul>
<p><b>建议 2</b></p> <p>联合国组织的内部审计/监督主任应当每年向审计/监督委员会确认内部审计职司部门的独立性，委员会则应当向立法/理事机构报告任何威胁或干预内部审计活动独立性的情况，并提出补救措施建议，以便提高其实效。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• “[……] 检查专员发现了一些因素，在审计师个人、工作、职能和组织等不同层面上威胁到他们的独立和客观性，还发现，在总体上，联合国各组织的内部审计职司部门拥有不同程度的职能和业务独立性[……]”(第 9 页第 35 段)</li> <li>• 52.4%的联合国系统组织报告说，独立性/客观性没有受到损害或干扰。(见第 9 页，图 2)</li> <li>• 19%的联合国系统组织报告说，在接触记录、人员或资产方面存在干扰。(见第 9 页，图 2)</li> </ul>	<p>各机构支持报告中的建议 2，呼吁内部审计/监督主任向审计/监督委员会确认内部审计职司部门的独立性。(第 4 页 7 段)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 由 20 个适用组织中的 17 个实施(网络跟踪系统)</li> <li>• 所有 22 个内部审计章程均允许接触进行内部审计工作所需的所有信息、人员和资源</li> <li>• 在 20 个内部审计部门中，内部审计/监督主管每年提供内部审计独立性的证明</li> <li>• 22 个内部审计章程提供完全的独立性、权力和权</li> </ul>

<sup>a</sup> 见 JIU/REP/2010/5 号文件，基于审查 20 个内部审计部门的统计数据。

<sup>b</sup> 见 2011 年 9 月 23 日 A/66/73/Add.1 号文件。

<sup>c</sup> 资料来源：联检组基于网络的跟踪系统(WBTS)和对 2015 年问卷和调查的答复。



联检组建议(2010 年)	2010 年联检组报告摘录 <sup>a</sup>	行政首长协调会的评论 <sup>b</sup>	2015 年的执行情况 <sup>c</sup>	
建议 3	立法/理事机构应指示联合国系统相关组织的行政首长，为向审计/监督委员会提交内部审计计划和审计结果，必要时供其审议提供便利。	<ul style="list-style-type: none"> <li>“[……]检查专员重申“监督制度的缺陷报告”建议 11：每个组织的立法机构应督促各自的行政首长确保每年向审计/监督委员会提交内部监督摘要报告供其审议，同时另附上行政首长单独提出的意见。”(第 11 页第 46 段)</li> <li>“56%的联合国组织由审计[……]委员会审查审计计划。”(第 10 页第 40 段)</li> </ul>	各机构支持报告中的建议 3。(第 4 页 8 段)	<p>威，以确定内部审计工作的范围，开展工作和通报结果，不受限制</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>由 20 个适用组织中的 18 个实施(网络跟踪系统)</li> <li>联检组所调查的 33%的监督委员会成员完全满意内部审计计划提供的总体保证水平。</li> </ul>
建议 4	联合国各组织行政首长应确保审计工作人员是根据工作人员条例和规则，以审计资格和经验作为主要标准而挑选的。这些工作人员的甄选应当不受管理和行政部门的影响，以确保公正性和透明度，提高内部审计职司部门的效能和独立性。	<ul style="list-style-type: none"> <li>“至少 3 个组织干预人员甄选的案例引起了[检察员]的关注。”(第 13 页第 54 段)</li> <li>“[……]还存在一种风险：由于没有对招聘决定进行监督，任命工作可能不符合各组织的人力资源政策。”(第 13 页第 54 段)</li> </ul>	联合国系统各组织普遍支持建议 4 所载涉及甄选审计部门工作人员的原则。然而，关于确保公正性、透明度和实效性以及确保遵守本组织其他相关政策，各机构建议，审计人员的征聘、调职和晋升行动应采取与所有其他工作人员实现目标同样的管理办法。因此，各机构建议着重确保这些管理办法行之有效，而不是为某些类别的工作人员建立特别安排。在设计这些管理办法时应适当甄选履行独立于本组织其余部门职能的审计师和其他类别工作人员。(第 4 页 9 段)	<ul style="list-style-type: none"> <li>由 20 个适用组织中的 18 个实施(网络跟踪系统)</li> <li>联检组调查的 33%的监督委员会成员完全满意内部审计计划提供的总体保证水平。</li> <li>由 19 个适用组织中的 17 个实施(网络跟踪系统)。</li> </ul>

联检组建议(2010 年)	2010 年联检组报告摘录 <sup>a</sup>	行政首长协调会的评论 <sup>b</sup>	2015 年的执行情况 <sup>c</sup>
<p><b>建议 5</b></p> <p>内部审计/监督主任应按照最佳做法，确保征聘的工作人员具备审计经验或其他相关经验，以及审计或会计的最低/晋升专业认证。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>“[……]审查发现尽管几乎所有的组织(93%)都鼓励内部审计师具备上述专业认证之一，但只有 57%的组织提出这样的要求。实践中，在接受审查的组织中有 16 家组织报告称 75%的审计专业工作人员至少具备以上一种资格[……]” (第 16 页第 63 段)</li> <li>“[……]仅有 38%的组织将至少 5%的年度审计预算专门用于审计培训/进修[……]” (第 16 页第 64 段)</li> </ul>	<p>各机构支持关于内部审计和监督机构工作人员必须具备经验和认证的<b>建议 5</b>。但是，各机构建议，除会计之外还应采用其他认证。它们指出，尽管诸如注册内部审计师或注册信息系统审计师等专业审计认证在征聘和晋升中是一个独特的优势，但这些认证不应成为先决条件，内部审计/监督主任应鼓励所有尚未获得一个或多个此类认证的审计工作人员获得这些认证。此外，各机构注意到，内部审计专业的最佳做法还表明，内部审计职能也应利用那些不一定以审计/会计为基础的<b>内部技能</b>。(第 5 页 10 段)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>由 20 个适用组织(网络跟踪系统)中的 17 个实施</li> <li>在 22 个内部审计部门中的 16 个，至少 50%的工作人员获得了内部审计方面的专业认证</li> <li>59%的内部审计部门报告说，它们目前的培训预算已经足够。</li> </ul>
<p><b>建议 6</b></p> <p>审计/监督委员会应酌情审查基于风险的需求和内部审计规划程序，并就如何加以改进提供指导意见。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>“[……]联合国的许多组织仍处于建立企业风险管理的初步阶段，或者正在制定政策和框架文件，或者正在进行试点/第一阶段实践。” (第 17 页第 72 段)</li> <li>“在编制审计计划时，接受调查的大多数组织都报告称，已按照各自的完善程度认真考虑了现有或在建的企业风险管理框架[……]” (第 17 页第 72 段)</li> <li>尽管如此，仍有约一半的组织报告称，没有根据风险水平落实审计周期，或者审计周期不足以确保可接受的风险水平。” (第 17 页第 73 段)</li> <li>“[……]审咨委指出大多数审计以固有风险 4 而不是残余风险作为基础。” (第 17 页第 74 段)</li> </ul>	<p>各机构同意<b>建议 6</b>，建议审计/监督委员会应审查内部审计规划程序，并就如何加以改进提供指导意见。(第 5 页 11 段)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>由 15 个适用组织中的 14 个实施(网络跟踪系统)</li> <li>22 个国家中有 7 个(占 41%)在制定内部审计计划时考虑了其组织的企业风险管理框架</li> <li>所有 22 个组织都有基于风险的内部审计规划流程</li> <li>在访谈期间，高级管理人员经常表示，他们不了解内部审计如何制定风险评估。</li> </ul>

联检组建议(2010 年)	2010 年联检组报告摘录 <sup>a</sup>	行政首长协调会的评论 <sup>b</sup>	2015 年的执行情况 <sup>c</sup>
<p><b>建议 7</b></p> <p>为提高效率,各组织的立法/理事机构应当指示行政首长对审计人员的配置情况以及内部审计/监督主任编制的预算进行审查,同时考虑到审计/监督委员会的意见,并酌情建议行政首长采取适当的行动方案,以确保审计职能获得充足的资源落实审计计划。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>“自 2006 年以来,12 家组织的审计资源得到加强[……]”(第 18 页第 79 段)</li> <li>“多位内部审计负责人向检查专员表示,对可用于执行审计活动的资源水平普遍感到满意;不过,有 40%的负责人指出,资源问题是国际民航组织、劳工组织、海事组织、工发组织、近东救济工程处、万国邮联、知识产权组织和气象组织的内部审计职能面临的重大挑战/限制。”(第 19 页第 81 段)</li> <li>如果采用这一方案,70%的组织的审计人员不足(见第 19 页表 1)</li> </ul>	<p>联合国系统各组织支持建议 7,呼吁立法/理事机构指示行政首长确保审计职能获得充足的资源,以落实审计计划。(第 5 页 12 段)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>由所有 8 个适用组织(网络跟踪系统)</li> <li>调查结果显示,32%的内部审计主管对内部审计资源的充足性完全满意</li> <li>有关 2015 年内部审计预算和人员配置的详情,见附件五(A 和 B)。</li> </ul>
<p><b>建议 8</b></p> <p>为了加强问责制和透明度,相关的立法/理事机构应要求内部审计/监督主任每年提交有关审计活动结果的书面报告,并在该组织的网站上发布这类年度报告。年度报告应介绍执行审计计划的情况、主要的风险、接受审计实体的审计排名、治理和控制问题、关键的调查结果、建议和执行过去未执行建议的情况,以及对审计活动的有效性产生负面影响的任何涉及独立性、资源的问题或其他问题。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>“[……]有口头或书面报告,至少每年向行政首长汇报一次[……],劳工组织和联合国是两个例外,这两个组织不向行政首长进行口头报告。”(第 22 页 90 段)</li> <li>“除原子能机构、工发组织和近东救济工程处以外,各组织都是直接或通过行政首长向立法/理事机构提交年度总结报告。”(第 22 页第 90 段)</li> <li>14 份内部审计报告涉及独立性问题(见第 23 页图 4)。</li> </ul>	<p>各机构支持联合检查组报告中的建议 8。(第 5 页 13 段)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>由 3 个适用组织中的 2 个实施(网络跟踪系统)</li> <li>45%的内部审计部门在其年度报告中未包括明确的独立声明</li> <li>所有 22 个内部审计部门编制其年度活动报告或总结报告,以及执行内部审计工作计划的结果。</li> </ul>
<p><b>建议 9</b></p> <p>高级管理层和内部审计/监督主任应酌情改进系统,对审计建议的执行情况进行跟踪,可参照的最佳做法包括网络跟踪、监测,至少每半年向执行首长或管理委员会通报,每年向理事/立法机构通报一次,并披露未执行的高风险审计建议。同样,高级管理层应确保及时向内部审计/监督主任提供有关建议执行情况的资料。应划拨必要资源,以便加强/设立该系统,或为此目的寻求立法/理事机构的批准。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>4.8%的内部审计部门没有后续实施内部审计建议的电子数据库/系统;28.6%拥有内部信息技术应用/数据库;28.6%拥有在线系统;38.1%使用 Excel 或同等电子表格(见第 24 页图 5)</li> <li>关于监测审计建议执行情况的细节(见第 24 页图 6)</li> </ul>	<p>各机构同意建议 9,有几个组织表示,在为落实审计建议而采用计算机化系统以后,在审计建议的后续行动方面得到了改进。(第 6 页 14 段)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>由 19 个适用组织中的 16 个实施(网络跟踪系统)</li> <li>所有 22 个内部审计部门报告说,它们有一个既定的后续程序,要求管理层报告内部审计建议的状况</li> <li>所有 22 个内部审计部门都对已完成的管理行动计划的实施作了验证</li> <li>在 22 个组织中的 14 个,管理层集中负责对所有监</li> </ul>

联检组建议(2010 年)	2010 年联检组报告摘录 <sup>a</sup>	行政首长协调会的评论 <sup>b</sup>	2015 年的执行情况 <sup>c</sup>
<p><b>建议 10</b></p> <p>为了确保透明度与问责制，相关联合国系统各组织的立法/理事机构应确保根据国际内部审计师协会(IIA)的准则，每五年对内部审计进行一次独立的外部质量评估，或进行有独立外部审核的自我评估，还应保证采取纠正行动，使内部审计活动全面遵守国际内部审计师协会的准则。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 民航组织、海事组织、国际电联和万国邮联没有正式的质量保证和改进计划(第 26 页第 102 段)</li> <li>• 联合国各组织的审计活动情况如下：全面遵守准则的机构有 10 个，部分遵守准则的机构有 6 个。(见第 27 页第 106 段)</li> </ul>	<p>联合国系统各机构支持建议 10，呼吁对内部审计职能进行独立的质量评估。(第 6 页 15 段)</p>	<p>督建议，包括来自内部审计、外部审计和联检组的建议，跟进本身的答复</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• 由 5 个适用组织中的 4 个实施(网络跟踪系统)</li> <li>• 迄今为止，22 个内部审计部门中有 18 个(占 82%)完成了至少一项外部质量评估，其中大多数获得了合格</li> <li>• 联合国各组织的审计活动在 15 个组织中全面合规，在 2 个组织中部分合规</li> </ul>
<p><b>建议 15</b></p> <p>为加强问责制、控制和遵守规定，立法机构应当修订审计/监督委员会的任务，纳入对内部和外部审计人员绩效的审查，以及包括治理和风险管理在内的其他职责。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 90%略低的监督委员会在审查内部审计过程是否充分方面发挥了作用(见第 46 页图 12)</li> <li>• 约 75%的监督委员会在定期审查监督委员会章程方面发挥了作用(见第 46 页图 12)</li> <li>• 一半的监督委员会在审查外部审计过程是否充分方面发挥了作用(见第 46 页图 12)</li> </ul>	<p>如前述建议一样，各机构未对建议 15 的内容发表评论意见，但指出审计/监督委员会的任务属于立法/理事机构的职权范围。(第 7 页 20 段)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 由 14 个适用组织中的 11 个实施(网络跟踪系统)</li> <li>• 94%的监督委员会在内部审计计划中发挥作用</li> <li>• 100%的监督委员会在内部审计预算和资源方面发挥作用。</li> </ul>
<p><b>建议 16</b></p> <p>立法机构应当要求审计/监督委员会的章程/职权范围接受定期审议，至少每三年一次，任何改动都必须提交立法机构批准。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• “[……]万国邮联、难民署、儿童基金、人口基金和开发署的审计/监督委员会的章程/职权范围完全由行政首长批准。”(第 48 页第 189 段)</li> </ul>	<p>各机构同意，应定期审议审计/监督机构的章程。在一些组织内，这些机构是由行政首长设立的，因此，对审计/监督机构的任务和章程的任何审查均由行政首长负责。(第 7 页 21 段)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 由 15 个适用组织中的 14 个实施(网络跟踪系统)</li> <li>• 审计/监督委员会的章程/职权范围完全由儿童基金会和人口基金执行主任批准</li> <li>• 78%的监督委员会在审查审计章程方面发挥了作用</li> <li>• 72%的内部审计服务由理事机构/立法机构批准监督委员会章程。</li> </ul>

联检组建议(2010 年)	2010 年联检组报告摘录 <sup>a</sup>	行政首长协调会的评论 <sup>b</sup>	2015 年的执行情况 <sup>c</sup>
<p><b>建议 17</b></p> <p>立法/管理机构应选举/任命审计/监督委员会委员，人数应为五至七人，并适当考虑专业能力、地域分布和性别平衡，以代表管理机构的集体利益。除非审计/监督委员会是立法/管理机构的下属委员会，否则应由一个委员会筛选候选人，以确保符合上述规定，包括任命前的独立性。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 14 个委员会中有 2 个(教科文组织、万国邮联)的成员不到 5 个(见第 49 页图 13)</li> <li>• 监督委员会的平均成员人数为 5.5 人(见第 49 页图 13)</li> <li>• “任命大多数由立法/理事机构的行政首长批准。”(第 49 页第 193 段)</li> </ul>	<p>各机构对建议 17 作出了回应，表示所建议的安排可能不必要地增加了这一进程的复杂性。各机构报告了使用一种制度方面的成功，即由行政首长任命委员会的成员，但需理事机构的核准，从而组建了跨地区具有互补专业经验和知识的外部专家团队。此外，各机构指出，尽管该建议鼓励由理事机构任命监督委员会成员，但它们强调，监督委员会不是政治机构，因此，应该由本组织以外和独立于本组织的监督专家组成。(第 7 页 22 段)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 15 个适用组织中有 13 个实施(网络跟踪系统)</li> <li>• 10 个内部审计部门、立法/理事机构负责批准任命审计/监督委员会成员</li> <li>• 18 个监督委员会中有 13 个为招聘委员会成员制定了某种正式定义的政策或程序。</li> </ul>
<p><b>建议 18</b></p> <p>为确保透明和推广最佳做法，根据最佳做法，审计/监督委员会主席至少应向立法/理事机构直接提交一份年度报告，如行政首长另有意见，也应一并附上，这些都应公布于该组织网站。</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• “[……]联合国各组织的大多数审计委员会通过行政首长向立法/理事机构报告，例如粮农组织、劳工组织、教科文组织、人口基金、儿童基金、项目厅和难民署。”(第 51 页第 202 段)</li> <li>• 劳工组织、联合国、开发署、人口基金、儿童基金、气象组织和产权组织在互联网上公布报告”(见第 51 页第 203 段)</li> </ul>	<p>各机构同意，审计和监督委员会主席应按照建议 18 所述其他条件，至少向立法/理事机构直接提交一份年度报告。(第 8 页 23 段)</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• 14 个适用组织中有 13 个实施(网络跟踪系统)</li> <li>• 所有 18 个监督委员会都需要按照章程或惯例向理事机构/立法机构/执行委员会提交关于内部审计的年度报告</li> </ul>

## 附件三

### 方法和数据收集手段

本次审查的方法内容和数据收集手段如下：

#### A. 书面资料审评

收集和分析了关于内部审计及其利益相关方刊印的或互联网发布的资料。这包括内部审计师协会和其他专业机构的专业标准、基准、评估工具和研究、参与组织的网站、内部审计和监督委员会章程、治理和组织结构、规划和预算文件、内部审计、监督委员会和其他利益相关方关于监督事项的报告，以及联检组和其他公共/私营部门实体以往的审查。

#### B. 企业调查问卷

通过向每个参与组织发送一份调查问卷，收集单个机构答复的事实资料。这些资料对于评估联合国系统各组织的内部审计服务是必不可少的。这种资料还提供了与内部审计服务有关的统计数据的基础。收到了全部 22 个提供内部审计服务的组织的答复，答复率达到 100%。

#### C. 看法调查

为了补充从调查问卷中获得的事实资料，联检组向 7 类主要利益攸关方发出调查问卷，以收集他们对内部审计的想法和看法。这 7 个类别是：

- 行政首长：获得他们作为主要利益相关者和内部审计服务主要接受者的意见；
- 理事机构成员<sup>a</sup>：作为内部审计职能的主要客户，他们可以依靠内部审计工作获得对组织有效性的保证；
- 内部审计/监督主管<sup>b</sup>：作为负责提供内部审计服务的职能管理者；
- 内部审计人员：了解他们对联合国系统各组织内部审计的优势和挑战的看法；

<sup>a</sup> 该用语将在通篇报告中用于指成员国最高级别的机构。

<sup>b</sup> 该用语将在通篇报告中用于指根据内部审计师协会准则所称“首席审计执行官”。在联合国系统内使用了不同的头衔(详见附件一)。

- 高级管理人员<sup>c</sup>：他们作为内部审计的客户，在审计过程中与内部审计有定期和直接的互动；
- 监督委员会成员：他们是这方面的专家，其作用是就内部审计的有效性向行政首长和理事机构提供咨询意见；
- 外聘审计师：作为内部审计专业的同行，他们对内部审计职能的作用、有效性和附加值有本身看法。

对观念调查的答复率总体良好。有关详细信息，请参见下表。

#### 答复率和按利益相关方类别举行的访谈次数

	调查回复(数目)	调查回应比率(%)	访谈(数目)
行政首长	11	42	9
理事机构成员	173	17	7
内部审计/监督主管	18	81	15
内部审计人员	159	52	18
监督委员会成员	54	67	7
高级经理	246	58	27
外聘审计师	35	85	4

资料来源：联检组 2015 汇编

对于审查来说，汇总看法调查的数据以便展示全系统的结果既有必要也有裨益。然而，由于各组织之间规模上存在巨大差异，某些调查群体的答复主要反映那些有大量答复者的组织。对于参与度(包括内部审计人员、高级管理人员和某种程度上监督委员会成员)与组织规模相应的调查情况即是如此。为了减少差异，调整了这三个利益相关方群体的调查结果，以便使每个参与组织的答复权重相等。<sup>d</sup>

经过调整的内部审计人员、高级管理人员和监督委员会成员的调查结果在通篇报告中自始至终使用，而行政首长、内部审计/监督主管，理事机构成员和外聘审计师的调查结果则未予调整。

良好的答复率对于确保调查结果的正确性、可靠性和普遍性至关重要。本次审查提出的数据的一个局限性是各个类别和组织的答复数量不均衡。例如，虽然内部审计/监督主管对调查的答复率很高，但理事机构成员的答复率相对较低。

<sup>c</sup> 为了进行这项调查，确定了一份高级管理职能代表和高级领导人名单，并将调查分享给了各位现任者。

<sup>d</sup> 对于每个问题，计算了各个组织的平均答复。随后，对 22 个组织的答复加以平均，得出联合国系统总的评分，每个组织不论其相对规模和答复率如何，获得同等权重。

如上所述，在一些调查中，需要对答复给予加权，这意味着较小组织中的少数答复者与其他组织中的大批答复者给予了同样的权重。

看法数据的另一个局限是，一些调查(内部审计人员、行政首长、高级管理人员和理事机构成员)由每个组织中的联检组联络员集中管理。对于若干组织，联检组没有收到调查问卷分发后的最终数字(被调查群体)，也无法核实未答复者的情况到底如何(如电子邮件被退回，留言不在办公室，对被调查群体的后续询问)。

为了减少这些局限性，根据访谈、文件审查和案头审查对调查结果进行了交叉验证，以确保调查结果和结论的可靠性。

#### D. 访谈和出差

为了对企业调查问卷和看法调查数据进行交叉验证，在个别或焦点群体访谈中收集了其他信息。访谈或者面对面，或者通过视频会议，或者通过电话进行。对所有 7 个关键利益相关方组体以及外部比较组织进行了共 87 次访谈。对参与组织的访谈使检查专员能够更深入探讨调查和企业调查问卷中提出的问题，并询问后续问题。访谈还提供了对其他国际组织和国家政府的做法作出比较的机会。下列组织接受了检查员的访谈(按地点列出)：

- 日内瓦(卫生组织、产权组织、劳工组织、气象组织、国际电联)
- 纽约(联合国秘书处、开发计划署、儿童基金会、人口基金、妇女署)
- 华盛顿特区(世界银行、货币基金、泛美卫生组织)
- 蒙特利尔(民航组织)
- 渥太华(加拿大政府：加拿大国库委员会秘书处、加拿大审计总署)
- 巴黎(教科文组织、经合组织)
- 布鲁塞尔(欧洲委员会、北约)
- 罗马(粮食计划署、粮农组织、农发基金)
- 维也纳(毒品和犯罪问题办公室、工发组织、原子能机构、欧安组织)
- 马尼拉(亚洲开发银行)
- 伦敦(海事组织、大不列颠及北爱尔兰联合王国政府：英国财政部)
- 安曼(近东救济工程处)。



## E. 正式文件分析

制定了核对清单，以确保对参加组织的关键文件进行系统审查。根据这些清单审查的文件包括内部审计章程、监督委员会章程、内部审计年度报告、监督委员会年度报告、内部审计战略和基于风险的审计计划。这些清单是根据内部审计师协会制定的国际内部审计准则制定的。在整个报告中引用了正式文件分析的结果，以支持调查结果。

## F. 质量保证

凡有可能，在审查的各个阶段，与一组主要利益相关方(在联检组内部和驻日内瓦的内审事务代表)分享了与审查有关的材料(职权范围、调查问卷、调查、初步调查结果和建议)进行验证和征求意见。2015年9月，检查专员在马尼拉举行的联合国内部审计事务代表组织年度会议上介绍了收集的数据和初步调查结果等初步资料，以征求反馈和评论。

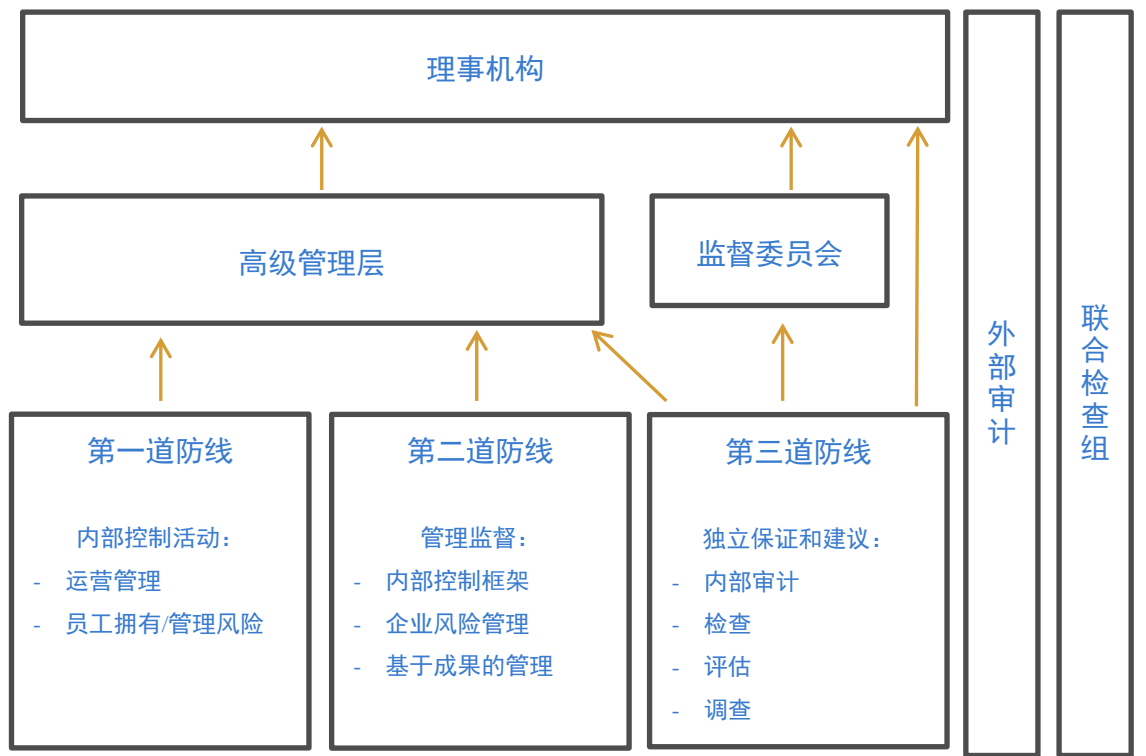
根据联检组章程第11.2条，本报告在与各检查专员协商后定稿，以期利用联检组的集体智慧检验报告的结论和建议。该报告的草稿发给了各参与组织，以便订正事实方面的错误，并对调查结果、结论和建议征询意见。

## 附件四

### 联合国系统的三道防线

可对三道防线描述如下：

- 第一道防线：实施控制的常规管理职能(包括政策、程序、授权)旨在实现目标和管理风险；
- 第二道防线：监督风险的职能(包括企业风险管理，内部控制框架，基于成果的绩效管理和组织特有的其他管理监督程序)，并确保第一线控制措施按预期运行；
- 第三道防线：独立监督职能(包括内部审计、调查、检查和评估)对治理、风险管理和内部控制的有效性提供客观保证和其他建议。<sup>a</sup>



由联检组根据欧洲风险管理协会联合会和欧洲内部审计学会联合会<sup>b</sup> 第 8 号公司法指令第 41 条为联合国系统改编

<sup>a</sup> 内部审计师协会准则(2012): 2110 (“治理”); 2120 (“风险管理”); 2130 (“监控”)。这些准则要求内部审计评估和促进治理、风险管理和内部控制流程的改进。

<sup>b</sup> 欧洲风险管理协会联合会和欧洲内部审计机构联合会; 见内部审计师协会, “三道防线和有效的风险管理与控制”, 内部审计师协会立场文件, 2013 年 1 月, 第 2 页。

## 附件五

## 内部审计预算，人员配置和产出

## A. 按组织分列的内部审计部门预算占总预算的比例(2015 年)

(单位：千美元)

(千美元)	组织			内部审计			总计(百分比)
	经常 预算 (RB)	预算外 资源 (XB)	总计 (A)	经常 预算 (RB)	预算外 资源 (XB)	总计 (B)	(B/A)
联合国秘书处			12,189,632			35,139 *	0.29 *
难民署			6,234,449			7,232	0.12
开发计划署			5,516,014			14,256	0.26
儿童基金会			4,954,863			7,600	0.15
粮食计划署			8,428,700			4,384 **	0.05
卫生组织			3,977,000			3,278	0.08
粮农组织			1,221,500			3,433	0.28
人口基金			991,359			3,221	0.32
大型 (组平均)							0.19% ***
近东救济工程处			744,000			3,888	0.52
劳工组织			741,350			2,107	0.28
教科文组织			762,500			1,153	0.15
项目厅			691,354			1,339	0.19
原子能机构			620,015			1,116	0.18
产权组织			412,740			895	0.22
工发组织			381,049			850	0.22
妇女署			358,467			1,500	0.42
中型							0.27%
艾滋病规划署			287,420			660	0.23
民航组织			202,947			555 ****	0.27
国际电联			171,617			648	0.38
气象组织			96,000			105	0.11
海事组织			73,573			340	0.46
万国邮联			60,981			130	0.21
小型							0.28%
加权平均							0.25%

为本报告的目的，将组织分类为“大型”(年度预算 > 9 亿美元)，“中型”(年度预算 = 3 亿至 9 亿美元)和“小型”(年度预算 < 3 亿美元)。为分析目的，这一分类在通篇报告中始终不变地使用。

RB: 经常预算资源; XB: 预算外资源

\* 包括难民署内部审计服务的 72.32 亿美元。

\*\* 粮食计划署的内部审计预算来自其方案支助和行政管理预算。

\*\*\* 此加权平均数的计算不包括(\*)中解释的难民署内部审计服务的 72.32 亿美元。

\*\*\*\* 由于不同的监督活动均设在评价和内部审计办公室，这只是对该办公室专门用于内部审计工作预算的估计数。

## B. 按组织分列的内部审计服务人员占有所有工作人员的比例(2015 年)

	组织			内部审计			总计(百分比)
	专业人员	辅助人员*	总计(A)	专业人员	辅助人员*	总计(B)	(B)/(A)
联合国秘书处			41,081			196 **	0.48 **
难民署			10,753			25 ***	-
开发计划署			7,528			59	0.78
儿童基金会			12,335			26	0.21
粮食计划署			1,982			20	0.98
卫生组织			6,237			11	0.18
粮农组织			2,945			17	0.58
人口基金			2,609			12	0.46
大型 (组平均)							0.52%
近东救济工程处			29,371			10	0.03
劳工组织			2,965			7	0.24
教科文组织			2,073			8	0.39
项目厅			617			4	0.65
原子能机构			1,939			7	0.36
产权组织			1,205			3	0.25
工发组织			704			5	0.71
妇女署			605			4	0.66
中型							0.41%
艾滋病规划署			826			3	0.36
民航组织			690			2 ****	0.35
国际电联			738			4	0.49
气象组织			270			3	1.11
海事组织			291			4	1.37
万国邮联			255			0	0.00
小型							0.61%
加权平均							0.51%

\* 辅助人员包括一般事务(G级)及相关工作人员, 以及外勤人员。

\*\* 包括 25 名专门负责难民署内部审计事务的工作人员。

\*\*\* 25 名工作人员与监督厅签有合同, 他们不属于难民署的工作人员。

\*\*\*\* 由于不同的监督活动均设在评价和内部审计办公室, 这只是对该办公室专门用于内部审计工作预算的估计数。

## C. 按组织排列的内部审计实际(2014 年)和预算(2015 年)产出

组织	2014	2015
	内部审计产出数量	内部审计产出数量
联合国秘书处	147	162
难民署	21	38
开发计划署	119	48
儿童基金会	39	38
粮食计划署	19	19
卫生组织	14	17
粮农组织	34	41
人口基金	22	25
大型(组平均)	52	49
近东救济工程处	14	15
劳工组织	14	12
教科文组织	13	14
项目厅	30	48
原子能机构	20	20
产权组织	5	7
工发组织	4	7
妇女署	8	8
中型	14	16
艾滋病规划署	6	6
民航组织	5	5
国际电联	4	4
气象组织	11	11
海事组织	8	6
万国邮联	2	2
小型	6	6

\* 对联合国秘书处的数目作了调整，以反映为难民署提供的内部审计产出。其中包括 2014 年的 21 项产出和 2015 年的 38 项产出。

## 附件六

## 利益相关方对内部审计的看法

本附件包含利益相关方对内部审计三个关键方面的看法：

- **保证：**内部审计为本组织的治理、风险管理和控制流程提供保证，帮助其实现战略、运营、财务和合规目标。
- **客观性：**信守诚信和问责，内部审计作为独立咨询的客观来源，为理事机构和高级管理层提供价值。
- **洞察力：**内部审计是通过基于数据和对业务流程的分析和评估提供洞察力和建议，进而提高组织的成效和效率的催化剂。

因具体项目而异，对本次审查确定的 7 个利益相关方群体的全部或部分进行了调查。总计/百分比因四舍五入的缘故，可能并非总是等于各部分相加之和。

## A. 保证

内部审计已成功成为该组织问责结构的关键要素。

(百分比)	内审/ 监督主管	内部 审计人员	监督 委员会	行政 首长	高级 管理层	理事 机构	外聘 审计师
同意	78	51	60	78	54	54	59
部分同意	22	35	30	11	33	31	19
既不同意也不反对	0	6	4	11	4	5	0
部分不同意	0	4	6	0	4	4	13
不同意	0	3	0	0	4	3	3
不知道	0	0	0	0	1	2	6
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

监督委员会是理事机构监督机制的有效组成部分。

(百分比)	内审/ 监督主管	监督 委员会	行政 首长	理事 机构	外聘 审计师
同意	35	67	63	48	48
部分同意	41	21	0	24	21
既不同意也不反对	18	9	25	11	3
部分不同意	0	1	0	2	3
不同意	0	1	13	3	7
不知道	6	0	0	11	17
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

内部审计/监督主管在该组织中发挥重要作用，并在帮助理事机构履行其监督职责方面提供宝贵的协助。

(百分比)	内审/ 监督主管	监督 委员会	行政 首长	理事 机构
同意	79	67	56	53
部分同意	0	12	0	27
既不同意也不反对	16	12	22	6
部分不同意	0	4	11	6
不同意	0	6	11	1
不知道	5	0	0	7
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

内部审计的工作计划恰当地突出组织的最高风险领域。

(百分比)	内审/ 监督主管	内部 审计人员	监督 委员会	行政 首长	高级 管理层	外聘 审计师
同意	68	60	41	75	35	33
部分同意	21	23	45	0	39	37
既不同意也不反对	5	6	5	13	5	13
部分不同意	5	7	5	0	10	7
不同意	0	2	4	13	7	7
不知道	0	2	0	0	5	3
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

内部审计工作计划为整个组织的内部控制、风险管理和治理流程提供了良好的整体保证水平。

(百分比)	内审/ 监督主管	内部 审计人员	监督 委员会	行政 首长	高级 管理层	外聘 审计师
同意	58	46	33	75	42	37
部分同意	37	34	52	0	36	40
既不同意也不反对	0	8	3	13	5	10
部分不同意	0	7	8	0	7	0
不同意	5	6	3	13	4	10
不知道	0	0	0	0	5	3
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

内部审计提供高质量的审计服务，显示专业、可靠和证据确凿的结果。

(百分比)	监督 委员会	高级 管理层
同意	52	40
部分同意	42	43
既不同意也不反对	3	8
部分不同意	3	5
不同意	0	3
不知道	0	1
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

内部审计提供审计方面领先的行业和技术实践和创新方法。

(百分比)	内审/ 监督主管	内部 审计人员	监督 委员会	行政 首长	高级 管理层	理事 机构	外聘 审计师
同意	53	47	31	63	20	23	27
部分同意	37	25	44	13	27	34	33
既不同意也不反对	5	9	16	13	29	15	13
部分不同意	5	10	5	0	6	7	3
不同意	0	4	4	13	6	5	10
不知道	0	5	0	0	12	17	13
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

你认为内部审计提供的审计服务最重要的形式是什么？请按照喜好程度从1(最需要)到4(最无必要)(但可能仍然重要)打分。

	内审/ 监督主管	内部 审计人员	监督 委员会	行政 首长	高级 管理层	理事 机构	外聘 审计师
合规审计	2.28	1.95	1.77	1.00	1.78	1.70	1.69
业务/绩效	1.65	1.39	1.83	2.13	1.94	1.66	1.93
信息技术管理	2.94	2.82	2.87	3.43	3.22	3.32	2.77
咨询服务	3.11	3.16	3.34	3.13	2.67	3.12	3.30



## B. 客观性

内部审计职能是独立的，拥有足够的权力和权限，可以接触开展工作所需要的人员和信息。

(百分比)	内审/ 监督主管	内部 审计人员	监督 委员会	行政 首长	高级 管理层	外聘 审计师
同意	94	69	45	100	73	47
部分同意	6	26	40	0	12	34
既不同意也不反对	0	1	5	0	7	3
部分不同意	0	1	7	0	2	6
不同意	0	3	3	0	5	9
不知道	0	0	0	0	1	0
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

在过去 5 年中，是否存在内部审计人员无法接触人员、文件或信息使你认为严重违反内部审计独立性的情况？

(百分比)	内审/ 监督主管	内部 审计人员
有	0	3
无	100	98
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

在过去 5 年中，是否存在管理层施加压力更改审计报告、意见或建议使你认为严重违反内部审计独立性的例子？

(百分比)	内部 审计主管	内部 审计人员
有	6	7
无	94	93
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

内部审计职能具备恰当的资源(工作人员和资金)，能够在组织内开展工作。

(百分比)	内审/ 监督主管	内部 审计人员	监督 委员会	行政 首长	高级 管理层	理事 机构	外聘 审计师
同意	32	27	24	44	36	27	13
部分同意	37	25	46	33	20	27	30
既不同意也不反对	0	7	9	11	15	14	3
部分不同意	11	19	13	0	6	6	20
不同意	21	20	8	11	9	10	10
不知道	0	2	0	0	14	16	23
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

对于本组织来说，审计结果和报告的透明度和分发程度令人满意。

(百分比)	内部审计/ 监督主管	内部 审计人员	监督 委员会	行政 首长	高级 管理层	理事 机构	外聘 审计师
同意	74	54	60	78	55	37	62
部分同意	26	21	35	11	26	36	14
既不同意也不反对	0	13	4	11	6	6	3
部分不同意	0	4	0	0	6	13	7
不同意	0	3	1	0	5	4	3
不知道	0	5	0	0	2	4	10
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

监督委员会能够有效地支持内部审计部门的工作和独立性。

(百分比)	内部审计/ 监督主管	内部 审计人员	监督 委员会	理事 机构
同意	71	46	76	41
部分同意	12	13	23	22
既不同意也不反对	12	12	1	14
部分不同意	0	6	0	3
不同意	0	7	0	3
不知道	6	16	0	17
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

监督委员会的章程阐明了一个有效运作的监督委员会所需要的授权、权威和报告关系。

(百分比)	内部审计/ 监督主管	监督 委员会	外聘 审计师
同意	53	70	66
部分同意	29	22	14
既不同意也不反对	12	8	0
部分不同意	0	0	0
不同意	0	0	3
不知道	6	0	17
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

## C. 洞察力

你如何评价今天内部审计职能的有效性？

(百分比)	内部审计/ 监督主管	内部 审计人员	监督 委员会	行政 首长	高级 管理层	理事 机构	外聘 审计师
非常有效	33	15	35	67	30	20	17
略微有效	67	73	53	22	55	65	70
既无效也不无效	0	4	7	0	8	10	7
有些无效	0	8	2	0	4	4	3
极为无效	0	0	3	0	2	2	3
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

内部审计是战略层面的合作伙伴，有助于实现组织的目标。

(百分比)	监督 委员会	理事 机构	外聘 审计师
同意	35	51	50
部分同意	41	29	21
既不同意也不反对	11	8	11
部分不同意	10	5	4
不同意	3	4	7
不知道	0	3	7
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

内部审计是组织内部变革和改进的催化剂。

(百分比)	内部审计/ 监督主管	内部 审计人员	高级 管理层
同意	44	46	43
部分同意	44	31	30
既不同意也不反对	11	12	11
部分不同意	0	4	8
不同意	0	7	7
不知道	0	1	1
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

内部审计具有前瞻性，其工作支持本组织的战略优先事项和当前目标并与它们相一致。

(百分比)	内部审计/ 监督主管	内部 审计人员	监督 委员会	行政 首长	高级 管理层	理事 机构	外聘 审计师
同意	63	62	47	75	41	41	43
部分同意	26	19	37	0	29	34	40
既不同意也不反对	5	7	8	13	14	6	3
部分不同意	5	5	5	0	8	6	0
不同意	0	7	3	13	6	4	7
不知道	0	1	0	0	3	8	7
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>10%</b>	<b>100</b>

内部审计恰当地了解组织的战略、业务和举措，并适应组织的需要。

(百分比)	内部审计/ 监督主管	内部 审计人员	行政 首长	高级 管理层
同意	84	50	88	47
部分同意	11	43	13	29
既不同意也不反对	5	4	0	12
部分不同意	0	1	0	6
不同意	0	2	0	5
不知道	0	0	0	1
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

内部审计主管被视为一个干练的领导者，一个能代表并倡导这一行业的人物。

(百分比)	内部 审计人员	监督 委员会	行政 首长	外聘 审计师
同意	72	58	67	47
部分同意	6	21	11	17
既不同意也不反对	8	16	11	7
部分不同意	3	1	0	0
不同意	9	4	11	7
不知道	2	0	0	23
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

内部审计/监督主管是该组织高层管理团队中宝贵和值得信赖的一员，能向管理层提供坦率和有益的建议。

(百分比)	内部审计/ 监督主管	行政 首长	高级 管理层
同意	68	67	54
部分同意	32	0	18
既不同意也不反对	0	11	17
部分不同意	0	11	1
不同意	0	11	2
不知道	0	0	8
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

内部审计管理者和工作人员被视为工作上专业、能干和客观；内部审计具有专业化文化素养。

(百分比)	内部审计/ 监督主管	内部 审计人员	高级 管理层
同意	79	58	50
部分同意	16	23	30
既不同意也部反对	5	8	11
部分不同意	0	0	3
不同意	0	1	4
不知道	0	9	2
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

监督委员会成员是经验丰富的专业人才，为行政管理和理事机构的监督机制增添了价值。

(百分比)	内部审计/ 监督主管	内部 审计人员	行政 首长	理事 机构	外聘 审计师
同意	76	29	50	55	55
部分同意	6	18	13	18	7
既不同意也不反对	12	17	25	7	3
部分不同意	0	10	0	2	7
不同意	0	6	13	3	7
不知道	6	19	0	15	21
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

监督委员会是内部审计职能的重要指导来源，并为其提供忠告。

(百分比)	内部审计/ 监督主管	内部 审计人员	监督 委员会	行政 首长	理事 机构
同意	53	29	76	63	41
部分同意	29	28	23	0	22
既不同意也不反对	12	19	1	25	14
部分不同意	0	7	0	0	3
不同意	0	3	0	13	3
不知道	6	15	0	0	17
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

内部审计报告清晰、质量高。

(百分比)	监督 委员会	行政 首长	高级 管理层	外聘 审计师
同意	51	67	47	45
部分同意	40	22	31	48
既不同意也不反对	4	11	8	3
部分不同意	5	0	9	0
不同意	0	0	2	3
不知道	0	0	2	0
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

内部审计建议具有洞察力、影响力和建设性。

(百分比)	内部审计/ 监督主管	内部 审计人员	监督 委员会	行政 首长	高级 管理层
同意	78	58	61	89	29
部分同意	17	36	29	0	48
既不同意也不反对	0	2	5	11	13
部分不同意	6	3	5	0	6
不同意	0	0	0	0	3
不知道	0	0	0	0	1
<b>总计</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

## 附件七

## 监督委员会的规模与构成

	委员会 编制人数	拥有联合国 工作经验的 现任委员会 成员	拥有财务或 审计经验的 委员会成员 必要人数	委员会成员 需具备专题 或方案经验	委员会会议 -年平均天数 (2013-2014)
联合国秘书处	5		100%	100%	12
难民署	5	60%			9
开发计划署	5	80%	60%		11
儿童基金会	5	80%			6
粮食计划署	5	20%			9
卫生组织	5	20%			9
粮农组织	5	20%			6
人口基金	5	50%	20%		5
大型(组平均)	5	49%			
近东救济工程处	4	100%	100%	100%	10
劳工组织	5	40%			4.5
教科文组织	5	40%	20%		6
项目厅	3		100%	100%	6
产权组织	7	14%	14%	14%	18.5
妇女署	5	80%			0
中型	5	55%			
民航组织	7	29%			4.5
国际电联	5	80%			3.5
气象组织	7	71%	29%	29%	2
万国邮联	5	100%	20%	20%	1
小型	6	70%			

## 附件八

## 各参与组织根据联检组建议拟采取的行动概览

JIU/REP/2016/8

报告	预期影响	联合国及其基金和方案													专门机构和原子能机构															
		行政首长协调会	联合国*	艾滋病规划署	贸发会议	国际贸易中心	开发计划署	环境署	人口基金	人居署	难民署	儿童基金会	毒品和犯罪问题办事处	项目厅	近东救济工程处	妇女署	粮食计划署	粮农组织	原子能机构	民航组织	劳工组织	海事组织	国际电联	教科文组织	工发组织	旅游组织	万国邮政	世卫组织	产权组织	气象组织
供采取行动		<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>
供参考		<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input checked="" type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	
建议 1	a		L	L				L			L		L		L		L	L	L	L	L	L	L		L	L	L	L	L	
建议 2	a		E	E		E		E		E		E	E	E		E	E		E	E	E	E	E		E	E	E	E	E	
建议 3	a		E	E						E			E	E	E			E				E	E	E			E			
建议 4	c			E						E	E		E	E	E	E		E	E	E	E	E	E		E		E	E	E	
建议 5	b		E	E		E		E		E	E		E	E	E	E	E	E	E	E	E	E	E		E	E	E	E	E	
建议 6	e		E	E		E		E		E	E		E	E	E	E	E	E	E	E	E	E	E		E	E	E	E	E	
建议 7	a													E					E		E					E				
建议 8	f		E	E										E					E		E		E			E				
建议 9	a		L	L			L				L		L	L	L	L	E	L	L	L	L	L	L		L	L	L	L	L	

图例: L: 供立法机关作出决定的建议 E: 供执行首长采取行动的提议

■: 不要求该组织采取行动的提议

预期影响: a: 加强透明和问责制; b: 推广良好做法/最佳做法; c: 加强协调与合作; d: 加强连贯性和协调性; e: 强化控制和遵守;

f: 提高成效; g: 节省大量资金; h: 提高效率; i: 其他。

\* 参见 ST/SGB/2015/3 号文件所述内容。