

学校编码: 10384

分类号 _____ 密级 _____

学号: 200311040

UDC _____

厦 门 大 学

硕 士 学 位 论 文

我国企业内部审计现状研究与发展建议

The Research on the Internal Auditing Status-quo in China
and the Suggestion for the Improvement

刘 双 双

指导教师姓名: 游 相 华 副 教 授

专 业 名 称: 会 计 学

论文提交日期: 2 0 0 6 年 4 月

论文答辩日期: 2 0 0 6 年 月

学位授予日期: 2 0 0 6 年 月

答辩委员会主席: _____

评 阅 人: _____

2006年4月

厦门大学学位论文原创性声明

兹提交的学位论文，是本人在导师指导下独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考的其他个人或集体的研究成果，均在文中以明确方式标明。本人依法享有和承担由此论文产生的权利和责任。

声明人（签名）：

年 月 日

厦门大学博硕士

内容摘要

在发达国家，现代企业内部审计经过半个多世纪的发展，取得很大进展。在经历了安然和世通事件后，内部审计的重要性更加突出。我国企业内部审计从发展之初即被高度重视，在政府的大力推动下，经过二十多年的发展，虽然取得较大进展，但离发达国家的水平仍有很大差距。差异原因一方面是因为内部审计在我国的发展时间短暂，另一方面则是我国企业内审发展与发达国家的动力不同，我国更多是在政府的推动下发展起来的。本文围绕我国政府推动模式的内部审计发展分析了我国企业内部审计的现状。首先对我国内审实务现状的统计数据进行分析，得出内审实务的现状特点，其中也较多体现了政府推动模式的特色。政府推动更多借助对内审的监管进行，本文接着从两个角度来分析我国企业内部审计严格的政府监管特色。现状的另外一个重要方面即职业规范（内部审计准则），本文也对内审准则的现状进行分析，着重探讨了其与 IIA 制定的职业规范间的几个主要差异。最后，本文在前面现状研究的基础上，对我国企业内部审计的发展，从内审定位转变、职业教育、协会促进作用、准则建设等方面提出若干建议。

本文主要是从监管的角度分析我国企业内审现状，这便于更清晰地认识到我国和西方发达国家内部审计的不同，并对之采取正确的态度，从而促进我国企业内部审计的发展。本文创新之处在于利用数据进行分析，对内部审计现状有更确切的认识。同时从监管的角度认识我国内部审计的特色。

关键词：内部审计；现状；政府推动；监管

Abstract

In the developed countries, modern internal audit has been developed for half of century and have made great progress. After the events of Enron and WorldCom, it has been more obvious that the internal audit is very important. In China, modern internal audit has progressed for more than twenty years. The government has attached huge importance to the development of internal audit. There has been made rapid progress in the practice of internal audit in China. But in comparison to developed countries, there are many differences in our internal auditing practice. One reason is that internal audit has only progressed for two decades in China. Another reason is that the impetus for the internal audit development in China has been different from that in developed countries. Internal audit has been forced by the government in China. Based on this, the thesis analyzed the status-quo of internal audit in China and advanced some suggestions to the development of internal audit in China. Firstly, the thesis analyzed the data of internal auditing practice in China to obtain the characteristics of the internal auditing practice in China. They exhibited the government-fostering pattern. The main method of government dominance supervision is strict regulation for internal auditing industry. Secondly, these were two aspects to analyze the regulation in the thesis. One was the relation between internal audit and internal control and corporate governance. The other was the relation between internal audit and government audit. Rigorous regulation would be embodied in the construction of internal auditing standards and the construction of internal auditing standards is another side of the internal auditing status-quo. Thirdly, the thesis analyzed the status quo of internal auditing standards in China and the differences of the standards between the China internal auditing and the international standards for the professional practice of internal audit (ISPPIA). Some of these differences embodied the regulation pattern. The thesis analyzed differences of the structure of the standards, standards based upon which meaning of the internal audit, the situation using the standards and so on. Finally, based on the analysis of status-quo, there would be some suggestion to the development of internal audit. For example, remodeling the orientation of the internal auditing, enhancing the ability of the internal auditors, utilizing the institute of internal audit, promoting the construction of the standards of internal auditing.

In the thesis, the characteristics of the internal audit in China would be analyzed from the view of the government supervision. Then we could learn more about the differences of the internal audit between China and developed countries. That will be better to foster the development of internal auditing practice in China. There were two contributions of the research. One was the data analysis. We could learn the status quo more clearly. The other was that analyzing the characteristics of internal audit in China from the view of the government supervision.

Key Words: Internal Audit, Status-quo; Government-fostering pattern; Supervision

廈門大學博碩

目录

| | |
|---------------------------------|-----------|
| 前言..... | 1 |
| 一、研究背景..... | 1 |
| 二、文献综述..... | 3 |
| 三、主要内容与结构安排..... | 4 |
| 四、本文贡献与不足..... | 5 |
| 第一章 我国企业内部审计的发展与现状 | 6 |
| 第一节 发达国家企业内部审计的发展 | 6 |
| 一、财务导向内部审计阶段..... | 7 |
| 二、业务导向内部审计阶段..... | 7 |
| 三、管理导向内部审计阶段..... | 8 |
| 四、风险导向内部审计阶段..... | 9 |
| 小结..... | 9 |
| 第二节 我国企业内部审计的发展 | 11 |
| 一、停滞时期（1949年——1983年） | 11 |
| 二、发展时期（1983年至今） | 11 |
| 三、我国与发达国家企业内部审计发展动力的不同..... | 12 |
| 第三节 我国企业内部审计现状 | 14 |
| 一、我国当前内部审计理论研究状况..... | 14 |
| 二、我国当前内部审计实务状况..... | 15 |
| 第二章 我国内部审计的监管特点 | 19 |
| 第一节 内部审计在企业中的定位 | 19 |
| 一、内部审计与内部控制..... | 19 |
| 二、内部审计与公司治理..... | 20 |
| 三、SOX法案对内部审计的影响 | 23 |
| 四、相关的内部审计监管特点..... | 25 |
| 第二节 内部审计与外部审计的关系 | 26 |
| 一、内部审计与独立审计的关系..... | 26 |
| 二、内部审计与政府审计的关系..... | 27 |
| 三、相关的内部审计监管特点..... | 27 |

| | |
|---|-----------|
| 第三章 我国内部审计职业规范的建设现状 | 30 |
| 第一节 内部审计职业规范的意义与国际内部审计职业规范 | 30 |
| 一、内部审计职业规范的意义..... | 30 |
| 二、国际内部审计职业规范的基本情况..... | 31 |
| 第二节 我国内部审计职业规范现状 | 33 |
| 一、我国内部审计职业规范的基本情况..... | 33 |
| 二、我国与IIA内部审计职业规范间的主要差异..... | 34 |
| 第四章 我国企业内部审计发展的建议 | 37 |
| 一、转变社会对内部审计的认识和定位..... | 37 |
| 二、完善公司治理与内部控制..... | 38 |
| 三、加强内部审计职业教育，提高人员素质..... | 39 |
| 四、发挥内部审计协会作用，扩大内部审计的影响..... | 39 |
| 五、加强内部审计准则建设..... | 40 |
| 参考文献 | 42 |
| 后记 | 44 |

厦门大学博硕

Contents

| | |
|---|-----------|
| Introduction | 1 |
| The Background of the Research | 1 |
| Review of Related Literature | 3 |
| Structure of the Essay and Major Issues | 4 |
| Contributions and Deficiencies of the Research | 5 |
| Chapter One The Development and Status-quo of Enterprises | |
| Internal Audit in China | 6 |
| The Development of Enterprises Internal Audit in Developed Countries | 6 |
| The Stage of Financial-oriented Internal Audit..... | 7 |
| The Stage of Operational-oriented Internal Audit..... | 7 |
| The Stage of Management-oriented Internal Audit..... | 8 |
| The Stage of Risk-oriented Internal Audit | 9 |
| Summary | 9 |
| The Development of Enterprises Internal Audit in China | 11 |
| The Stagnant Period (1949—1983) | 11 |
| The Developing Period (1983—)..... | 11 |
| The Difference in Impetus for the Internal Audit Development | 12 |
| The Status-quo of Internal Audit in China | 14 |
| The Status-quo of Internal Audit in Theoretical Research..... | 14 |
| The Status-quo of Internal Audit in Practice..... | 15 |
| Chapter Two The Characteristics of Internal Audit Governance in | |
| China | 19 |
| The Position of Internal Audit in Corporations | 19 |
| Internal Audit and Internal Control..... | 19 |
| Internal Audit and Corporate Governance | 20 |
| The Influence of Sarbanes — Oxley Act to the Internal Audit..... | 23 |
| The Relative Characteristics of Internal Audit Governance | 25 |
| The Relation between Internal Audit and External Audit | 26 |
| The Relation between Internal Audit and Independent Audit..... | 26 |
| The Relation between Internal Audit and Government Audit | 27 |

| | |
|---|-----------|
| The Relative Characteristics of Internal Audit Governance | 27 |
| Chapter Three The Construction of Chinese Internal Auditing | |
| Standards | 30 |
| The Significance of Internal Auditing Standards and the International | |
| Standards for the Professional Practice of Internal Audit (ISPPIA) | 30 |
| The Significance of Internal Auditing Standards | 30 |
| The Basic Situation of the ISPPIA..... | 31 |
| The Status-quo of the Internal Auditing Standards in China..... | 33 |
| The Basic Situation of Chinese Internal Audit Standards..... | 33 |
| The Main Differences between Chinese Internal Auditing Standards and | |
| ISPPIA | 34 |
| Chapter Four Improvement Suggestion to Chinese Internal | |
| Auditing Development | 37 |
| Remodeling the Orientation of the Internal Auditing | 37 |
| Perfecting Corporate Governance and Internal Control..... | 38 |
| Enhancing the Ability of the Internal Auditors..... | 39 |
| Utilizing the Institute of Internal Audit | 39 |
| Promoting the Construction of the Internal Auditing Standards..... | 40 |
| Reference..... | 42 |
| Acknowledgement | 44 |

廈門大學博碩

前言

一、研究背景

内部审计在当今全面开放的国际市场中,已成为颇具活力和挑战性的职业之一。许多事例表明,现在内部审计已超越其他很多管理手段,成为为管理机构提供关于效率、效果和节约方面建议的主要智囊^①。

2001年,安然事件的爆发使美国国会于2002年颁布了《萨班斯——奥克斯莱法案》(Sarbanes—Oxley Act, 简称为SOX法案或萨班斯法案),对建立良好的公司治理作出了规范。随后纽约证券交易所为回应《萨班斯——奥克斯莱法案》,要求所有在纽约证券交易所挂牌交易的上市公司都必须建立内部审计制度,将内部审计从“幕后”推向“前台”。安然公司内部审计人员对账外负债业务的揭示以及世通公司内部审计人员对38.5亿美元费用违规列入资本支出项目的揭示,使内部审计的作用得到了公众和监管部门的肯定。辛西亚·库珀(内部审计主任)在世通案件中的突出表现不仅使全世界的内部审计工作者认识到内部审计工作责任的重大,也使决策层、管理层对内部审计的必要性和重要性有了新的认识。这一切都为21世纪的内部审计带来了机会和挑战。

现代内部审计经过半个多世纪的发展,在国际内部审计师协会(The Institute of Internal Auditors, 简称IIA)的大力推动下,取得了巨大进步。

而我国现代内部审计的发展历程仅二十几年,虽然大力借鉴西方发达国家内部审计的发展经验,取得了较大的进展,但与世界发达国家仍有很大距离。

当前,我国已经初步构建起中国内部审计准则体系的基本框架^②。准则体系的建立和不断发展完善,标志着我国内部审计的职业化进程进入了一个崭新的时代^③。根据我国内部审计协会2006年至2010年工作规划,我国内部审计协会的目标是在2010年建立起与国际内部审计标准的原则和理念相衔接,体现我国内部审计特点,比较系统和完善的“中国内部审计准则”体系。

但我国内部审计的发展仍处于初级阶段,与发达国家存在较大差距。我国需

^① 参见(英)安德鲁·D·钱伯斯(Andrew D. Chambers)等著,陈华等译.内部审计(第二版)[M].北京:中国财政经济出版社,1995.

^② 参见2005年9月中国内部审计协会会长王道成在中国内部审计准则研讨会议结束时的讲话。

^③ 参见2005年9月中国内部审计协会会长王道成在中国内部审计准则研讨会议结束时的讲话。

要加强内部审计理论方法研究,努力建立起反映我国内部审计实践特点,符合内部审计发展需要的基础理论、概念框架和应用方法体系,完善内部审计职业管理,促进内部审计职业的科学、协调发展。

在全球经济一体化的今天,国际化浪潮席卷全人类。IIA 作为全球性的内部审计权威机构,积极推广其制定的内部审计职业规范。我国内部审计的发展需要深刻认识我国内部审计的现状和我国与发达国家的差距,明确内部审计职业规范的意义和性质,采取正确的态度看待我国内部审计职业规范与国际内部审计师协会制定的国际内部审计职业规范间的不同,在此基础上才能更好地促进我国内部审计的快速发展。本文希望对此问题做出一个比较系统的探讨。

本文主要研究我国内部审计现状,在此基础上对我国内部审计的发展、内部审计准则的改进等提出一些建议。涉及的理论前提除了基本的“发展观”、“实事求是”等分析借鉴世界先进的理论和实践的哲学思想外,还主要有如下的专业理论前提:

内部审计的本质: 服务于受托责任的履行。

按照受托责任学说,任何企业的一切活动都是围绕着受托责任来进行。随着组织规模的扩大,管理层次增加和经营的多元化,企业内部管理出现多层次的委托授权关系。受托责任是由于委托关系的建立而发生的。委托关系可由于通常的托付行为而建立,可以由于聘请而建立,可以由于任命而建立,还可以由于民主选举而建立。委托关系建立之后,作为一个受托人,就要以最大的善意、最经济有效的办法、最严格地按照当事人的意志来完成委托人所托付的任务,这种责任就叫受托责任^①。多层次受托责任履行的关键在于目标一致。

控制是使一切经济活动正对着预定的目标进行,避免任何不利于完成目标的偏差的发生。受托方完成受托责任需要其行动和结果能够实现委托方的目标,这一过程必须有控制来保障。孔茨和韦里克教授认为,控制在管理中的方法包括预算、统计数据分析、经营审计及管理者亲自监控等。管理控制可以分为直接控制和预防性控制两种类型,后者包括了管理审计以及自我审计^②,也就是企业中的内部审计,内部审计也就是管理控制的组成部分。内部审计能够以本组织的角度

^① 沈如琛选编. 杨时展论文集[M]. 北京: 企业管理出版社, 1997, P176.

^② 哈罗德·孔茨, 海因茨·韦里克著. 张晓君等译. 管理学(第10版)[M]. 北京: 经济科学出版社, 1998, P413-454.

出发, 全面了解企业的经营管理活动, 以相对独立的立场对组织的经营管理活动进行客观评价, 提出改进建议, 从而确保受托责任的履行。因此, 内部审计服务于组织受托责任的履行。

本文将围绕内部审计服务于受托责任的履行来探讨我国内部审计的发展和现状。受托责任是一个动态的概念, 不同时期内部审计所服务的受托责任也有所不同, 从而各个发展阶段, 内部审计都有不同的特征出现。

二、文献综述

本文中心是阐述当前我国的内部审计现状, 相关的研究也基本集中在国内。关于我国当前内部审计特点的文献普遍仅从实际状况描述内部审计的一些现状特征, 缺乏系统地分析其背后原因, 相应的结论也比较缺乏说服力。如任翠玉(2005)认为, 我国企业内部审计存在的问题有动因不足、目标有一定局限性、职能偏重监督检查、组织机构缺乏独立性和权威性等一系列问题^①, 文中对存在的这些问题分别进行了阐述。陆继东(2004)认为, 我国内部审计的现状虽在过去十几年中取得长足发展, 但仍存在一系列弊端, 比如内部审计机构的建立带有行政性、独立性与地位的矛盾、监督与服务之间的矛盾、国家利益与企业利益之间的矛盾、审计监督与其他监督之间的矛盾、审计易而执行难等^②。对存在的这些问题, 作者也无背景分析, 仅对各个问题简要描述。此类文献集中体现了当前对我国内部审计现状研究的特点, 缺乏系统分析或数据的佐证。本文将在此基础上, 结合相关数据进一步分析现状的特点; 并从内部审计在企业中的定位、内部审计与独立审计和政府审计的关系这两个角度分析我国内部审计监管的特点。

关于我国内部审计准则与IIA制定的内部审计职业规范间的差异比较, 相关的文献主要对两者的基本内容作出比较, 分析其中主要思想间的差异。如孙立(2003)《内部审计准则的国际比较》中, 对我国基本准则的“一般准则”所涉及到的内容与IIA的“属性准则”中的对应部分作了简单比较^③。中国人民银行荆州市中心支行课题组(2004)《现行中国内部审计准则与IIA的比较研究》中, 对两者的框架、各自适用范围、核心概念等进行差异比较, 并对两者的协同程度作

^① 任翠玉. 我国企业内部审计的现状分析及发展对策[J]. 中国经贸导刊, 2005, (7): 28-29.

^② 陆继东. 参谋与助手——我国内部审计的现状与发展趋势[J]. 经营与管理, 2004, (5): 52-53.

^③ 孙立. 内部审计准则的国际比较[J]. 当代财经, 2003, (12): 118-121.

出简单分析。此类文献大多仅进行比较,并未和我国内部审计的现状特征相结合。本文将在分析现状的基础上,对我国和国际内部审计职业规范的一些差异的原因进行更深层次的分析,从而对差异采取更结合实际的态度。

三、主要内容与结构安排

总体来讲,本文采用规范研究方法,并较多采用比较分析、数据分析等方法。全文共分为四章。

导言部分介绍研究背景、主要内容和结构安排、本文的贡献与不足等。

第一章为我国企业内部审计的发展和现状。本章首先回顾了发达国家内部审计的发展和我国内部审计的发展,从中得出两者发展动力上的不同。发达国家内部审计更多是随着环境的变化,企业需求的推动而发展;我国则是在政府的推动下逐步发展起来。相应我国内部审计现状也更多体现了政府推动模式的特色,本章接着对我国发展现状的统计数据进行分析,得出了内部审计实务现状的特点。

第二章从两个角度来分析我国内部审计的监管特点。政府的推动更多借助对内部审计的监管来执行,对此进行分析可以进一步把握当前我国内部审计的特点。第一个角度是内部审计在企业中的定位,即内部审计与公司治理和内部控制有密切联系,从而对公司治理和内部控制的监管就涉及到对内部审计的监管,对前两者监管力度的加大也导致对内部审计更加重视,对内部审计的监管增强。第二个角度是内部审计与外部审计的联系。内部审计与独立审计和政府审计密切相关,在我国与政府审计的关系尤其密切,我国内部审计设立之初既与政府审计界限并不分明,对内部审计也更多强调类似与政府审计的监督评价职能,而不同与西方发达国家现今的咨询职能。内部审计的监管虽然也有行业自律,但政府监管的力量强大。

第三章是我国内部审计准则的现状分析,主要比较了我国内审准则和 IIA 制定的内部审计职业规范间的主要思想差异。我国内部审计准则也体现了政府推动模式的一些特点,本章对框架体系、规范基于的内审发展状况、准则的适用范围等差异作出分析。

第四章在前面现状分析的基础上,对我国企业内部审计的发展提出了若干建议。我国内部审计发展要与国际接轨,根本上需要将内审发展的动力从政府推动

为主导转变为企业自发的需求。这需要扩大内部审计的影响，转变对内部审计的传统认识和定位。相应的政策建议也是为达到这种目的而提出。

四、本文贡献与不足

本文相对于类似研究，有所突破的地方在于：

1、结合内部审计的统计数据对我国内部审计现状特征的分析。文中第二部分对我国内部审计总体情况的统计数据和企业内部审计的统计数据结合进行较为详细的数据分析，从中得到内部审计现状的几个特点。相对于现有内部审计文献中对我国现状的描述而言，证据较为充分。

2、从内部审计在企业中的定位角度，主要是内部审计与内部控制、内部审计与公司治理的关系这两个方面来分析内部审计的性质，并具体到我国的情况来探讨我国的内部审计监管特色；另外，将借助内部审计与外部审计（独立审计和政府审计）的关系来进一步探讨我国内部审计现状的普遍认识和内部审计监管的特色。

本文的不足主要有以下几点：

1、因无法取得最近内部审计发展的详细数据，本文分析的数据为 2004 年初得到的 2003 年度数据，距今已有两年。两年中，我国内部审计人员从不足 13 万^①增加到 20 余万^②，情况略有变化，但结合理论分析，对本文的定性结论影响不大。

2、缺乏实际内部审计工作所能带来的切身体验。虽然本人有阅读较多内部审计相关文献，并深入实际工作调查取证，尽可能了解内部审计实际状况。但“内部审计现状”议题是一个很切合实际的工作，本文可能会存在理解不深切到位的问题。

^① 见下文详细数据，数据来源于中华人民共和国审计署历年审计统计情况通报。转引自刘实，企业内部审计论——基于管理学视角的理论思考[M]，北京：中国时代经济出版社，2005。

^② 数据来源于审计署 2005 年统计数据。

第一章 我国企业内部审计的发展与现状

我国内部审计经过二十多年的发展，取得了较大的进展，但与发达国家仍有较大的差距。

第一节 发达国家企业内部审计的发展

二战后，全球的经济重心转移到美国，内部审计也在美国取得了巨大发展。一般认为，现代内部审计在二十世纪中期产生于美国。

二十世纪四十年代后期，伴随着第二次世界大战的结束，西方发达国家迎来了世界经济的再一次腾飞。企业规模不断扩大，跨国公司纷纷崛起，企业间的竞争也更为激烈。为了在激烈的竞争中保持有利地位，企业管理者对降低成本、提高经济效益的要求也更迫切，因此需要聘请专业审计人员在企业内部对生产经营的各个环节的合理性、各项规章制度的贯彻执行、各项措施的落实等进行审计，以取得企业的预期效果，保证经营方针的实现。由于内部审计人员是为企业管理服务，并且对企业的组织、生产、经营以及企业所处的环境和各项工作比外部审计人员有更深刻的了解，能够对企业的经营活动提供更有价值的评价和建议。所以企业纷纷建立了内部审计机构，以满足自身管理的需要。在此基础上也逐渐形成了相对稳定的内部审计管理模式。

企业在作出经营决策时，不仅需要从整个企业的最大利益出发，也需要考虑企业长远的发展。管理上的新变化对内部审计提出的一系列新要求如下：

- ① 全面推广以内部控制系统为基础的审计方法，抛弃传统的详细审计法；
- ② 建立内部审计职业，创建内部审计团体；
- ③ 建立内部审计理论体系，指导内部审计实践；
- ④ 在财务审计的基础上，进一步扩大经营审计的范围；
- ⑤ 制定内部审计特有的审计标准。

内部审计界也开始向这些方向发展。

现代内部审计随着现代管理的发展而迅速发展，前后经历了多个阶段。本文

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

廈門大學博碩