

中国建投研究丛书
—— 企业管理

JIC Institute of Investment Research Books · Business Management

中外国有企业内部审计 比较研究

Internal Audit:
A Comparative Analysis of
Domestic and Foreign
State-owned Enterprises

刘琼 等 著

新 星 出 版 社 NEW STAR PRESS

中外国有企业内部审计 比较研究

Internal Audit:

A Comparative Analysis of

Domestic and Foreign

State-owned Enterprises

刘琼 等 著

图书在版编目 (CIP) 数据

中外国有企业内部审计比较研究 / 刘琼等著. —北京: 新星出版社, 2014.11

ISBN 978-7-5133-1595-1

I. ①中… II. ①刘… III. ①国有企业—内部审计—对比研究—世界 IV. ①F279.1

中国版本图书馆CIP数据核字 (2014) 第265343号

中外国有企业内部审计比较研究

刘琼 等著

责任编辑: 汪 欣

责任印制: 韦 舰

封面设计: @broussaille私制

出版发行: 新星出版社

出 版 人: 谢 刚

社 址: 北京市西城区车公庄大街丙3号楼 100044

网 址: www.newstarpress.com

电 话: 010-88310888

传 真: 010-65270449

法律顾问: 北京市大成律师事务所

读者服务: 010-88310811 service@newstarpress.com

邮购地址: 北京市西城区车公庄大街丙3号楼 100044

印 刷: 北京京华虎彩印刷有限公司

开 本: 700mm × 1000mm 1/16

印 张: 12

字 数: 122千字

版 次: 2014年11月第一版 2014年11月第一次印刷

书 号: ISBN 978-7-5133-1595-1

定 价: 45.00元

版权专有, 侵权必究; 如有质量问题, 请与印刷厂联系调换。

《中国建投研究丛书》编审委员会

主 编：万建发

副主编：张志前

编 委：万树斌 李纪军 喇绍华

本书研究编写人员

陈 力 刘 琼 刘长彪 刘 君

梁家琦 陆奕冰 周文静

总 序

一千多年前，维京海盗抢掠的足迹遍及整个欧洲。南临红海，西到北美，东至巴格达，所到之处无不让人闻风丧胆，所经之地无不血流成河。这个在欧洲大陆肆虐整整三个世纪的悍匪民族却在公元1100年偃旗息鼓，过起了恬然安定的和平生活。个中缘由一直在为后人猜测、追寻，对历史的敬畏与求索从未间断。2007年，维京一个山洞出土大笔财富，其中有当时俄罗斯、伊拉克、伊朗、印度、埃及等国的多种货币，货币发行时间相差半年，“维京之谜”似因这考古圈的重大发现而略窥一斑——他们的财富经营方式改变了，由掠夺走向交换；他们学会了市场，学会了贸易，学会了资金的融通与衍生——而资金的融通与衍生改变了一个民族的文明。

投资，并非现代社会的属性；借贷早在公元前1200年到公元前500年的古代奴隶社会帝国的建立时期便已出现。从十字军东征到维京海盗从良，从宋代的交子到曾以高利贷为生的犹太人，从郁金香泡沫带给荷兰的痛殇到南海泡沫树立英国政府的诚信丰碑，历史撰写着金融发展的巨篇。随着现代科学的进步，资金的融通与衍生逐渐成为一国发展乃至世界发展的重要线索。这些事件背后的规律与启示、经验与教训值得孜孜探究与不辍研习，为个人、企业乃至国家的发展提供历久弥新的助力。

所幸更有一批乐于思考、心怀热忱的求知之士勤于经济、金融、投

资、管理等领域的研究。于经典理论，心怀敬畏，不惧求索；于实践探索，尊重规律，图求创新。此思索不停的精神、实践不息的勇气当为勉励，实践与思索的成果更应为有识之士批判借鉴、互勉共享。

调与金石谐，思逐风云上。《中国建投研究丛书》是中国建银投资有限责任公司组织内外部专家在瞻顾历史与瞻望未来的进程中，深入地体察和研究市场发展及经济、金融之本性、趋向和后果，结合自己的职业活动，精制而成。《丛书》企望提供对现代经济管理与金融投资多角度的认知、借鉴与参考。如果能够引起读者的兴趣，进而收获思想的启迪，即是编者的荣幸。

是为序。

张睦伦

2012年8月

编辑说明

中国建银投资有限责任公司投资研究院（简称建投研究院）重点围绕经济社会发展、市场趋势及投资热点问题，组织开展研究，促进学术交流，培养专业人才，提供优秀的研究成果，为投资研究和经济社会发展贡献力量。

《中国建投研究丛书》收录建投研究院内外部专家的重要研究成果，按不同专辑系列化出版，每个专辑聚焦于一个特定的领域或主题，逐步丰富完善。目前策划组织出版的专辑包括“企业管理”、“区域经济”、“产业经济”、“金融创新”、“前沿问题”等。希望通过研究丛书的编写和出版，为政府相关部门、企业、研究机构以及社会各界读者提供参考。

本专辑主题为“企业管理”，主要辑录与现代企业管理相关的理论方法和研究成果，重点对国内外公司治理、风险管理、审计等专业领域的前沿问题开展比较研究。

本研究丛书仅代表作者本人或研究团队的观点，文责自负。文章中若有不妥、甚至错误之处，欢迎广大读者批评指正。

目 录

前 言	001
第一章 中外内部审计的发展比较	007
第一节 政府审计、注册会计师审计对内部审计的影响	007
第二节 内部审计发展的中外比较	020
第二章 中外内部审计准则体系的比较	041
第一节 国际内部审计准则体系	041
第二节 中国内部审计准则体系	048
第三节 中外内部审计准则比较分析	052
第三章 中外企业内部审计管理比较	057
第一节 机构设置与人员管理制度	058
第二节 质量控制制度	065
第三节 审计业务管理制度	076
第四章 我国国有企业内部审计业务	098
第一节 财务收支审计	101
第二节 合规性审计	105
第三节 经济责任审计	109
第四节 建设项目审计	118
第五节 内部控制审计	130

第六节 绩效审计	137
第七节 信息系统审计	145
第八节 战略审计	152
第九节 风险管理审计	156
第五章 展望与建议	161
第一节 国际内审职业前景展望	162
第二节 我国内审职业发展建议	166
主要参考文献	173
后 记	179

前言

企业内部审计曾面临外界的种种质疑和批评，甚至一度被边缘化。近几年，受国内外大环境的影响，国内企业管理者对内审工作的重视程度和支持力度日益提高，内部审计在服务领域和自身职能方面也已经得到较大拓展。随着地位和受重视程度的日益提升，企业管理者对内审工作的要求也在不断提高，内审迫切地需要提高专业水平、提升审计效率和效能。

一、质疑与困惑：内部审计如何提升专业水平并增强价值认同感？

时至今日，内审人员在业务开展过程中，仍不时地听到一些关于内部审计工作的质疑：有人说内审人员只是在审查数豆子的人是否将豆子数得一粒不差；有人认为内部审计程序烦琐，有时审查过度、过细，有时审查时间过长，干扰业务部门的正常运行；也有人觉得内部审计重在防弊而不是兴利，注重展示所发现的过失而不是提出能够改善现状的建议；等等。

与此同时，内审人员也在自身职业发展过程中产生了一些困惑：内部审计该如何提高专业性，做出高质量的审计产品提供给管理层，帮助企业实现价值增值？而企业又如何为内审人员建立起强烈的责任感、归属感和荣誉感？在审计业务范围不断拓宽的情况下，如何使内审的制度建设与创

新跟得上业务发展的步伐？

我们注意到，国内有些国有企业已经在积极地进行内部审计的实践探索和机制创新，但是内部审计行业整体上还需要进行进一步的系统化、制度化建设。好的机制胜过好的导师，为提升内审工作的专业性，增强内审工作的价值认同感，内审人员和内审工作的管理需要进行系统化、规范化的机制建设、制度完善和业务创新。

二、政策与实务：我国国有企业内部审计发展水平参差不齐

我国有关政府机构已经针对国有企业内部审计制定了一些总纲性的政策。2003年，审计署根据《中华人民共和国审计法》等有关法律，制定了《审计署关于内部审计工作的规定》。2004年，国资委发布了《中央企业内部审计管理暂行办法》，对国资委履行出资人职责企业的内部审计工作进行了规范。

中国内部审计协会于2003年发布了我国内部审计准则体系，并于2013年进行了大规模修订，最新修改后的内审准则体系包括基本准则、内审人员职业道德规范、20个具体准则和5个实务指南。近年来，中国内部审计协会一直致力于推动国内内审准则向国际标准的趋同，但与国际准则相比，目前国内内审准则体系正在逐渐完善的过程中，其作用尚未得到充分发挥，对国有企业内审工作的影响力还不够。

从国有企业内审工作实际开展情况来看，内部审计受企业文化、管理风格的影响，呈现出一定的“按需开展”的特点，各家企业的内部审计各有特色、互有差异。近几年，有些企业在内部审计某些领域的制度建设和实务操作方面已经积累了不少经验，但是由于国有企业间尚未建立起畅通的内审交流和共享渠道，这些创新成果和先进经验还没有被有效地推而广之，内审协会也很难在短时间内形成统一的实务规范供企业内部审计参考，因此制度落后于实务的现象一直存在。

由于我国内部审计政策规则尚不完备，且内部审计的外部质量评估尚未全面有效开展，内审规则在实际操作中缺乏足够的约束力，造成了我国国有企业内部审计水平参差不齐的现状。

三、转型与发展：本书致力于为国内企业内部审计的未来发展提供借鉴与参考

本书探讨中外国有企业内部审计比较这个课题，即希望通过对中外先进理念、创新制度和实务做法的介绍与比较，启示广大内审群体乃至管理者积极关注内审制度的建设和创新，有效激发内审人员的潜能，不断提升内审工作的效率和效能。从根本上来讲，本书定位于解决企业内部审计的专业化发展和价值认知问题。我国国有企业的内部审计在特定的政府审计背景下产生，受我国社会体制、经济运行机制影响深远，如今随着外部监管环境、内部管理要求的不断变化，内部审计的专业化建设和发展逐渐被提上日程。如何借鉴与吸收国内外内部审计的先进制度和实务标准，构建起适合国有企业特点的内审制度体系，指导我国国有企业内审业务的规范开展，提升专业化水平，发挥内审的价值增值功能，正是本书所要探讨的内容。本书将从三个维度展开：

一是对比现行中外内部审计准则体系，为国有企业的内部审计制度建设提供政策依据方面的对照；

二是梳理内部审计工作管理和分类业务实施的制度依据，为指导企业健全内部审计管理制度和业务制度提供参考；

三是介绍国内外审计项目管理、审计业务开展的典型实务做法，对比揭示国内企业内部审计的不足之处，提出弥补不足的建议措施，阐释对难点问题的思考，为国内企业开展内审实务提供借鉴，为进一步提升内审水平提供启发。

四、比较与分析：立足我国国有企业视角，对中外内部审计的比较分析贯穿全书

考虑国有企业运行机制特点，相较于民营企业，普遍而言，国有企业对于内部审计的合规性要求较高，我国国有企业内部审计管理制度建设也往往领先于民营企业。本书将着重探讨我国国有企业的内部审计工作，本书中将国有企业界定为国有资本全资或控股的企业。

本书采用规范研究与实证研究相结合、比较与分析的研究方法，立足我国国有企业视角，对中外审计制度和实务的对比分析将贯穿全书。本书章节结构及具体内容安排如下：

第一章以政府审计、注册会计师审计作为背景，介绍并比较中外内部审计的发展历程。内部审计是在一定的国情下发展起来的、契合企业自身管理目标的产物，内部审计的发展不可避免地不同阶段、不同程度与政府审计、注册会计师审计的发展产生互相作用与关联。

第二章分别介绍了中外内部审计准则体系的框架结构、主体内容，并对比了两者的异同点，着重说明了我国内部审计协会于2013年对《中国内部审计准则》的最新修订情况，通过修订，国内内部审计准则进一步向国际准则趋同、准则适用范围进一步扩大、更为强调内审工作对风险的关注。

第三章对中外企业内部审计管理进行比较，介绍国内外企业的内部审计机构设置与人员管理制度、质量控制制度、项目管理制度等，以及中外典型企业在相关领域的实践创新，对比分析中外企业在内部审计管理方面的差异及产生原因，提出改进国内企业内部审计管理制度的建议。

第四章在现行内审准则体系规定基础上，总结了九类内部审计业务的制度依据和国内外先进实务经验，分析各类审计业务的关注重点和操作难点，提出改进内审工作的思考。这些内审业务类型包括财务收支审计、合规审计、经济责任审计、建设项目审计等我国企业目前开展较多的具有我

国特色的业务，还包括内部控制审计、绩效审计、信息系统审计、战略审计、风险管理审计等国际上较为先进的业务。

第五章通过前述四章从不同角度进行的对比分析，总结提炼得出结论并据此提出具体的思考与建议。当前中外内部审计在发展阶段、业务类型等方面存在一定差异，欧美发达国家的企业内部审计整体发展水平更高，业务领域更广；中外内部审计准则体系的趋同性与差异性将长期存在，趋同是大势所趋，但差异也不可避免；中外企业对内部审计的价值认知程度、内部审计的专业发展水平等尚存在一定差异。

五、前景与思考：内部审计未来发展定位于功能转变和端口前移，致力于实现企业价值增值

我国企业内部审计在发展过程中，首先需要适应国情和企业管理要求，还要关注目前与国外先进内审理论及实践的差距，此外也应关注国际上内审发展的最新趋势与动向，以期寻找超越式发展的机会。

新近研究表明，针对当前国际内审行业的职业困境，国际内部审计在未来发展中，亟须提高内审人员的专业水平和职业能力，吸纳和培养更多的审计人才、应用更为先进的审计技术和工具。内部审计迫切地需要在多方面做出拓展和转变：审计职能上由监督评价向确认和咨询服务扩展，审计目标上由查错防弊向增加价值和改善组织运营转变，审计范围上由传统领域向新业务及新风险领域拓展。内部审计在未来将与企业风险管理和内部控制结合得更加紧密，内部审计应更加注重在风险管理工作中发挥作用，以便为企业风险管理和内部控制提供更有力的支持。

由此，价值增值型审计是内部审计发展的必然趋势！我国国有企业内审工作应当加快转型和发展，探究内审实现价值增值的途径，有效发挥审计的咨询服务职能，更为关注事中、事前审计，通过审计功能的拓展和审计端口的前移，更为重视审计信息化建设工作，有效提升内部审计效能，

促进内部审计的专业化发展，提升内审人员的职业形象，提高内部审计的价值认知程度。与此同时，也呼吁国家相关部门，为内审人员执业与发展创造更好的平台，加强行业研究与管理，以进一步提升内部审计的专业发展水平。

第一章 中外内部审计的发展比较

按执行主体的不同审计划分为政府审计、注册会计师审计和内部审计这三种审计形式，中外内部审计的发展虽然属于企业内部管理范畴，但作为企业监督体系的一个组成部分，均与受其国家宏观环境、外部市场环境的推动和影响，并在不同阶段不同程度地与政府审计、注册会计师审计发展阶段产生互相作用与关联，比如，我国国有企业内部审计，很显然，是从政府审计行政模式沿袭下来，逐步放开并适应企业内部管理的需求的。因此内部审计在不同国家，它们产生的背景、历史演变、承担的责任各有不同，但又彼此联系，与政府审计、注册会计师审计共同构成了社会经济运行的监督保障体系。本章内容以政府审计、注册会计师审计模式为背景材料，分别阐述政府审计、注册会计师审计对内部审计的影响，而后进行内部审计发展的中外比较。

第一节 政府审计、注册会计师审计对内部审计的影响

一、政府审计与内部审计的关系

根据最高审计机关国际组织统计，目前世界上有160多个国家建立了