

**Internal
Science of Auditing
Generality**

内部审计学概论

王 李 编著

内部审计学概论

王 李 编著



辽宁科学技术出版社
· 沈阳 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

内部审计学概论/王李编著. —沈阳: 辽宁科学技术出版社, 2017.6

ISBN 978-7-5591-0280-5

I. ①内… II. ①王… III. ①内部审计—高等学校—教材 IV. ①F239.45

中国版本图书馆CIP数据核字 (2017) 第123891号

出版发行: 辽宁科学技术出版社

(地址: 沈阳市和平区十一纬路25号 邮编: 110003)

印刷者: 虎彩印艺股份有限公司

经销者: 各地新华书店

幅面尺寸: 170 mm × 240 mm

印 张: 16.5

字 数: 320千字

出版时间: 2017年6月第1版

印刷时间: 2017年6月第1次印刷

责任编辑: 赵淑新

策划编辑: 于 倩

封面设计: 许琳娜

责任校对: 王玉宝

书 号: ISBN 978-7-5591-0280-5

定 价: 40.00元

前言

Perface

长期以来,内部审计主要关注由于内部控制不健全或内部信息传导不及时而发生的操作失误,以及财务控制不严而导致的舞弊等,即内部审计主要扮演“救火员”的角色,体现事后监督,这种内部审计定位是在 20 世纪 90 年代逐步确立的。但基于“次贷危机”背景所产生的全面风险管理理论以及信息技术的发展,对内部审计产生了深刻影响并带来了新挑战,促使内部审计转变角色认识,从全面风险管理的角度来重新定位,帮助改善组织的运营,实现其价值增加。这也从国际内部审计协会 (IIA) 对内部审计的最新定义中得到证明,即内部审计通过应用系统化、规划化的方法,评价和改善风险管理、控制及治理过程的效果,帮助组织实现其目标。内部审计职能在传统的监督检查之外,还应诠释“咨询”角色与“服务”理念,促进组织目标实现的“战略”定位,并拓展内部审计作为董事会和高管层的“谋士”角色。所以按照最新的 IIA 理念对内部审计重新进行梳理与阐述,更新内部审计职能的认知,对引导内部审计的实务与理论发展具有积极作用。

本教材根据内部审计领域的最新进展,结合国内、国外理论研究与先进企业内部审计的实务,并在充分理解我国内部审计协会最新颁布的《内部审计准则与实务指南》的基础上,构建新的内部审计教学内容体系。本教材共十二章,除第一章绪论外,在其他章中分别对内部审计的组织模式与人员、工作底稿和审计证据、内部审计准则与实务指南、审计计划与程序、传统审计技术与分析性程序、风险导向内部审计模式、内部审计抽样、经济责任与绩效审计、内部控制与内部审计、信息系统与大数据内部审计、内部审计报告与质量控制等内容进行了详细讲述。本教材可用于普通高等教育本科会计学、财务管理专业以及经济管理类相关专业教学的课程教材等。

鉴于时间及本人的能力,本教材中还有许多不足之处,还需要在今后的教学中

结合最新理论研究成果与实务等不断完善提高。同时，也敬请业内专家、专业人士及教材使用者不吝赐教，多提宝贵意见。



2017年3月28日于北京

[目录]

Contents

第一章 绪 论	001
第一节 内部审计的发展历程	001
第二节 内部审计的定义与内涵	005
第三节 内部审计的独立性与职业审慎	008
第四节 内部审计的模式、作用与角色	012
第二章 内部审计的组织模式与人员	019
第一节 公司治理与内部审计	019
第二节 审计委员会与代理理论	022
第三节 内部审计的组织模式	029
第四节 内部审计人员	034
第三章 内部审计准则与实务指南	040
第一节 内部审计基本准则	040
第二节 内部审计具体准则	043
第三节 内部审计实务指南	051
附录 1	055
附录 2	057
第四章 审计计划与程序	060
第一节 内部审计计划	060
第二节 项目计划	063
第三节 实施及报告	069
第四节 后续审计	075

第五章 工作底稿和审计证据	078
第一节 工作底稿.....	078
第二节 审计证据的定义与特征.....	083
第三节 审计证据的收集与分析.....	087
第六章 传统审计技术与分析性程序	096
第一节 账项导向与系统导向的审计模式.....	096
第二节 文档审计方法.....	098
第三节 实物审计方法.....	105
第四节 分析性审计程序.....	110
第七章 风险导向内部审计模式	114
第一节 风险、审计风险与风险管理.....	114
第二节 风险导向审计模式的产生、目标与比较.....	122
第三节 风险导向审计的程序与方法.....	127
第四节 内部审计对风险的分析与识别.....	134
第八章 内部审计抽样	146
第一节 审计抽样的原则与概念.....	146
第二节 审计抽样的一般程序.....	150
第三节 符合性测试中的审计抽样.....	157
第四节 重要性在审计抽样中的应用.....	163
第五节 实质性测试的审计抽样.....	167
第九章 信息系统内部审计	173
第一节 信息系统审计的环境与内容.....	173
第二节 信息系统审计的目标与程序.....	177
第三节 信息系统审计的方法.....	181
第四节 信息系统渗透测试技术.....	189
第五节 大数据审计的应用.....	192
第六节 持续审计.....	197
第十章 经济责任与绩效审计	199
第一节 经济责任内部审计.....	199
第二节 经济责任审计的分类、范围与实施.....	202
第三节 经济责任审计的指标.....	206
第四节 绩效审计.....	215

第十一章 内部控制与内部审计	218
第一节 内部控制的发展与演进	218
第二节 内部控制的重要性与局限性	225
第三节 内部控制审计	229
第四节 反舞弊	234
第五节 内部审计价值的提升	237
第十二章 内部审计报告与质量控制	241
第一节 内部审计报告的含义与原则	241
第二节 内部审计报告的要素	245
第三节 内部审计报告的编制与发送	251
第四节 内部审计质量控制	254

第一章 绪论

内部审计是一种独立、客观的确认和咨询活动，旨在增加价值和改善组织的运营。它通过应用系统的、规范的方法，评价并改善风险管理、控制和治理过程的效果，帮助组织实现其目标（国际内部审计师协会 2013 年 1 月定义），据不完全统计，截止到 2016 年，我国已有近 6 万多个内部审计机构，专 / 兼职内部审计人员近 30 万人。近年来，随着经济和社会的发展，各类组织对内部审计的重视程度日益提高，内部审计在理念、目标、职能和内容等方面发生了很大变化，面临着新的发展机遇和挑战。

第一节 内部审计的发展历程

对于企业，外部审计是由企业以外的审计机构和人员进行的审计，包括政府审计和民间审计；内部审计则是由企业内部审计机构和人员对其内部各部门和管理成员进行的审计。一般认为，现代内部审计是基于验证和报告内部受托经济责任的需要以及企业自身经营管理的需要而产生并发展的。然而，现代内部审计有其历史渊源，这一渊源可以追溯到远古时代。内部审计自其产生至今，先后经历了古代内部审计、近代内部审计和现代内部审计三个阶段。

一、古代内部审计阶段

“内部审计可以追溯到受托经济责任在人类历史上产生的第一天。”据史料记载，大约公元前 510 年，古罗马的奴隶主建立了许多大庄园，雇佣了大批奴隶。一些大奴隶主为了坐享其成，往往将自己的庄园委托给精明能干的代理人去管理，于是在奴隶主与代理人之间产生了委托代理关系。为了解代理人的经营管理情况并促使其有效地履行职责，奴隶主通常委派亲信作为独立的第三者审查代理人，以确保其诚实地履行了受托经济责任。应该说，这些亲信并非真正意义上的专司审计的内部审计人员，他们除了“内部审计”以外，还要承担其他工作。进入中世纪，因财产所有权与经营管理权相分离而产生的受托经济责任更加明确，内部审计有了进一步发展，产生了寺院审计、行会审计、银行审计、庄园审计等多种内部审计形式，这一时期内部审计的主要标志是产生了专职内部审计人员。

二、近代内部审计阶段

从19世纪中叶开始,伴随着资本主义经济的发展、企业规模扩大、分支机构众多、经营地点分散、经营业务复杂、控制跨度增大等状况,企业内部单一受托经济责任逐渐向双重和多重受托经济责任发展。此时,日常管理职责的履行情况如何?各部门的经营活动是否合规合理?各分支机构的经营目标能否实现?管理者已不可能亲自搜集经营管理所需的信息,继续依靠会计师事务所一年一度的审计已无法满足企业管理的需要,而昂贵的审计费用等因素也使企业无法聘请注册会计师实施经常性审计。于是,管理者便从企业内部挑选专门人员对下属分支机构进行审查、验证和评价。这样,在企业内部就形成了一个相对独立的控制系统——内部审计机构。

早在1875年,德国集采煤、冶金、机器和军火生产为一体的康采恩·克虏伯公司就实行了内部审计制度。在美国,具有显著规模经济性的铁路行业最先配备内部审计人员,负责巡视各铁路的售票机构,检查公司财务制度的遵守情况和有关会计记录的真实性、正确性。他们除了进行财务审计以外,还广泛开展了经营审计。1844年,英国通过《公司法》,初步确立了内部审计制度以规范股份公司的运作,保护投资者的利益,促进了内部审计制度的广泛实行。1929—1933年的世界性经济危机使企业管理当局认识到,不能单纯依靠扩大销售量来增加利润,必须同时减少成本,提高经营效果,而内部审计正是加强管理的有效手段之一。于是,石油开采、电力、汽车制造、钢铁等行业纷纷建立内部审计机构,配备审计人员,实行内部审计制度。

三、现代内部审计的兴起

20世纪40年代,企业的内部结构和外部环境进一步复杂化,跨国公司迅速崛起,管理层次的分解比以往更加迅速,企业管理者对于降低成本、提高经济效益的要求也更加迫切。这种新的发展使企业管理层和外部审计人员对内部审计更加关注,并从各自的角度促进了内部审计的发展。1941年,美国北美公司内部审计主任约翰·瑟斯顿(John B.Thurston)等人发起成立了“内部审计师协会”,它是目前世界上唯一的致力于推动内部审计和内部审计人员发展的国际性组织,通常称为国际内部审计师协会(The institute of internal auditors,简称IIA)。该组织首次把内部审计职业引入社会职业领域,大大推动了内部审计的发展。同年,维克多·Z.布瑞克(Victor Z.Brink)出版了第一部内部审计理论专著《内部审计——性质、职能和程序方法》,从理论上和方法上建立了内部审计体系。该书的出版标志着内部审计

学的诞生。这两件事被视为 20 世纪内部审计发展的里程碑,标志着内部审计进入新的发展阶段。因此,有人把 1941 年称为内部审计的奠基年。1947 年,IIA 制定了《内部审计师职责说明书》,第一次对内部审计及其职责下了定义,并且在 1957 年、1981 年、1990 年和 1999 年进行了进一步的修订。1968 年 IIA 首次颁布内部审计人员《职业道德准则》,对协会会员和注册内部审计师的行为进行了规范。它的制定和颁布被认为是提高内部审计人员的地位和作用方面的一个最大的进步。IIA 从 1974 年起,在全球指定地点举行注册内部审计师 CIA 资格考试,这为内部审计师取得合法地位、得到更高层次的培业和晋升创造了条件。美国 1977 年通过的《反海外贪污法案》(Foreign Corrupt Practice Act, 简称 FCPA) 促进了美国大公司对内部审计的重视。尽管 FCPA 的主要目的是禁止美国公司向国外政府官员行贿,但其规范内部控制的法规对内部审计产生了相当大的影响。1978 年 IIA 制定和颁布了《内部审计实务标准》,对内部审计的含义、职责、独立性、机构人员以及工作范围和工作程序等都作了较具体的规定,使内部审计的开展有了较完备的行为规范和衡量标准。它的颁布为内部审计这一特殊职业制定了职业规范和判断标准,从而为人们承认它是一种职业创造了条件。因此,1978 年是内部审计历史发展的第二个转折点。以此为标志,内部审计进入规范发展壮大阶段。自 1978 年颁布了第一部《内部审计实务标准》(以下简称《标准》)后,IIA 在其后十多年里对《标准》作了 13 次“说明”(修改),1993 年对《标准》作了全面修订,并于 8 月颁布了第二部《内部审计实务标准》。1999 年,IIA 理事会正式批准了《内部审计职业实务框架》(PPF)。PPF 包括三个层次:第一层次由《内部审计定义》《内部审计职业道德准则》和《内部审计实务标准》组成,它们是框架的核心部分,是强制性指南。其中,《职业道德准则》又居于最高地位;《实务公告》为第二层次,属于指导性指南,不具有强制性,目的是对新准则的解释和运用提供详细的建议;《发展与实务支持》则是第三层次,专指那些最近发展的实务,IIA 往往以专题报告、研究报告、参考书籍、研讨会文集、教育培训项目等方式来推荐这些参考性意见。2001 年 6 月,IIA 颁布新的《内部审计实务标准》,这是自 1993 年以来又一次比较全面的修订。虽然至今仍在不断修订中,但内部审计基本框架内容已经成型,内部审计发展经历了第三个转折点。

20 世纪 60 年代以来,适应审计环境的变迁,内部审计正在向更高层次发展。主要表现在:

- (1) 内部审计部门拥有自己的章程,阐明内部审计的宗旨、使命、权力和职责。
- (2) 内部审计部门不再受外部审计的支配,而是作为一种独立的社会职业,与外部审计在各自的领域里为企业提供服务,但不排除与外部审计在平等合作、互相

尊重的基础上建立广泛的联系。

(3) 内部审计直接服务于最高管理当局或董事会，并通过审计帮助被审计单位或个人认真地履行其职责。

(4) 内部审计工作形成了严密的管理体系，包括计划管理、质量管理和审计档案管理等。

(5) 对内部审计人员的知识和技能要求更高，审计人员应具备分析、判断、写作等素质。

(6) 内部审计人员参与内部控制的制定，通过审计检查内部控制的执行，评估控制风险，提出改进建议。

(7) 在评估内部控制的基础上，实施系统导向审计和风险导向审计。

(8) 制定科学的年度审计计划和项目审计方案，以便提高审计工作的效率，充分发挥内部审计的作用。

(9) 广泛运用计算机技术，出现了电子数据处理审计和计算机辅助审计技术，大大提高了审计工作的效率和审计质量。

进入 21 世纪以来，内部审计的发展十分迅速。2002 年 4 月，IIA 向美国国会递交的一份《改善公司治理的建议》(IIA, s Recommendations for improving corporate governance) 中特别指出，健全的治理结构应建立在董事会、执行管理层、外部审计和内部审计四个“基本主体”的协同之上。2003 年，IIA 研究基金会 (IIARF) 先后发布了《内部审计在公司治理和 Company 管理中的作用》《内部审计在公司治理中的职责：萨班斯法案的遵循》两份研究报告，并汇集威廉姆·金尼和安德鲁·贝利等多名学术界和实务界极负盛誉的学者编著了《内部审计思想》(Research Opportunities in Internal Auditing)。该书始终以“审计本质是一种控制”为主旨，考察了其基本治理活动，突出内部审计的确认和咨询两大职能，直面内部审计的独立性和客观性，强调内审人员的配备，并提出了内部审计值得关注和研究的诸多问题。2004 年 9 月，IIA 又发布了《内部审计在企业整体风险管理中的作用》(The Role of internal auditing in enterprise-wide risk management) 的意见书。

2013 年 8 月 20 日，《中国内部审计准则》(中国内部审计协会公告 2013 年第 1 号) 发布，自 2014 年 1 月 1 日起施行。原来的《内部审计基本准则》《内部审计人员职业道德规范》以及 1~29 号具体准则同时废止。新内部审计准则适用于各类组织的内部审计机构、内部审计人员及其从事的内部审计活动。为涵盖内部审计外包的情况，新准则中还增加了“其他组织或者人员接受本组织委托、聘用、承办或者参与的内部审计业务，也应当遵守本准则”的规定。

第二节 内部审计的定义与内涵

一、内部审计的定义

国际内部审计师协会 (Institute of Internal Auditors, 简称 IIA) 自 1941 年成立以来, 先后七次发表了关于内部审计职能的定义, 这些定义的修改和发展, 记录了内部审计职能前进、变化的足迹, 标志着内部审计随着外部环境、工作方式的不断变化, 其职能定位也在不断调整、创新, 以适应时代发展的需要。见表 1-1 所示。

表 1-1 国际内部审计协会对于内部审计职能定义变化情况表

年份及次别	内部审计定义
1947 年第一次定义	“内部审计是建立在审查财务、会计和其他经营活动基础上的独立评价活动。它为管理提供保护性和建设性的服务, 处理财务与会计问题, 有时也涉及经营管理中的问题。”
1957 年第二次定义	“内部审计是建立在审查财务、会计和经营活动基础上的独立评价活动。它为管理提供服务, 是一种衡量、评价其他控制有效性的管理控制。”
1971 年第三次定义	“内部审计是建立在审查经营活动基础上的独立评价活动, 并为管理提供服务, 是一种衡量、评价其他控制有效性的管理控制。”
1978 年第四次定义	“内部审计是建立在以检查、评价组织为基础的独立评价活动, 并为组织提供服务。”
1990 年第五次定义	“内部审计工作是在一个组织内部建立的一种独立评价职能, 目的是作为对该组织的一种服务工作, 对其活动进行审查和评价。”
1993 年第六次定义	本次定义除了确认上次定义之外, 明确指出: “内部审计的目的是协助该组织的管理成员有效地履行他们的职责”, 从而解决了为组织服务是为谁服务的问题。
1999 年第七次定义	“内部审计是一种独立、客观的保证和咨询活动。其目的在于为组织增加价值和提高组织的运作效率。它通过系统化和规范化的方法, 评价和改进风险管理、控制和治理过程的效果, 帮助组织实现其目标。”

从表 1-1 可见, 内部审计的目标从过去的防错、查弊, 提升到了促进企业价值增值。其职能在传统的监督检查之外, 更多地体现了“咨询”角色、“服务”理念、促进组织目标实现的“战略”定位。理解这个定义, 应该把握以下要点:

(1) 内部审计是由组织内部专职的机构或人员所从事的一种独立检查和评价活动。

(2) 内部审计工作是一种独立性的评价活动，是一种服务。

(3) 内部审计的范围是该组织的活动，未具体规定内部审计的范围，但在随后的实物具体标准和职责说明中规定了审计范围。包括：第一，审查财务和经营资料的可靠程度和完整性以及鉴别、衡量、分类和报告这些资料的使用方法。第二，审查用于保证遵守那些对经营和报告可能有重要影响的政策、计划、程序、法律和规定而建立的系统，并且应确定该组织是否遵守这一切。第三，审查保护资产的方法，在必要时应核实资产是否真实存在。第四，评价使用资源的经济性和有效性。第五，审查经营或项目以确保其成果与所确定的目标和目的相一致，并确定经营或项目是否按计划进行。

(4) 内部审计的目的是帮助该组织的领导成员全面、有效地履行赋予他们的经济责任。

总体来看，内部审计经过了从财务审计向经营审计、风险管理审计发展；从账表导向审计向风险导向审计发展；从事后审计向事前审计发展；从单一的监督职能逐渐向评价、控制、咨询等多职能方向发展的阶段。

二、内部审计的内涵

正确把握内部审计定义的前提是准确界定审计的本质，界定审计“本质”应该遵循以下原则：

(1) 审计本质应揭示审计所固有的、内在的自然属性，应撇开审计的社会属性，撇开不同社会环境下不同类型审计所具有的特性。

(2) 确定审计本质必须有一个充分广泛的参照系统，应充分考虑已经形成、正在形成，甚至将要形成的各种审计类型。

(3) 确定审计本质应该有利于审计理论结构的完善，审计本质要有利于演绎推出审计理论结构中的其他要素或命题。从历史的角度分析，对审计本质的解释先后经历了四个阶段，即查账论、方法过程论、经济监督论和经济控制论。由于查账论和方法过程论分别侧重于审计的方法、手段和行为过程的描述，未触及审计的本质而逐渐被淘汰。目前，在理论界有广泛影响的是经济监督论和经济控制论。经济监督论认为审计的本质是经济监督，该观点是由我国审计理论界提出的，而且在理论界有广泛的影响，这一观点克服了以往对审计本质的解释侧重于对事物现象描述的缺点，开始接近审计的本质。该观点存在的问题是：

①经济监督论并未揭示审计所固有的、内在的特殊性，它无法区分审计与其他经济监督，为了将审计与其他经济监督进行区分，有些学者将审计解释为综合性的经济监督或独立性的经济监督，然而综合性、独立性并非审计所独有，其他经济监

督有时也具备。

②经济监督论无法回答一些审计实践问题，如：国家审计发挥的宏观调控作用；内部审计侧重于完善企业管理、加强内部控制、提高经济效益的作用；民间审计对财务报告的公证作用以及管理咨询、会计服务等业务。

③经济监督论无法涵盖审计的全部职能，通常人们认为审计具有经济监督、经济评价、经济鉴证的职能，而且随着人们对审计认识的深入，新的审计职能还会被发现。如果将审计的本质解释为经济监督，也就很难解释除经济监督以外的其他审计职能。

经济控制论认为审计本质是经济控制。经济控制论的观点早已见诸于国内外的文献之中。在我国系统论述该观点的当属蔡春教授，他在其论著《审计理论结构研究》中指出：“审计在本质上是一种确保受托经济责任全面有效履行的特殊经济控制。”相对于前三种观点，该观点更加准确地揭示了审计的本质。这主要体现在四个方面：

(1) 将审计解释为“控制”，可以涵盖除经济监督之外的其他审计职能。

(2) 将审计的对象界定为受托经济责任，有利于解释审计产生和发展的动因，适用于各种类型的审计；同时，它又将审计与其他经济控制区别开来，因为其他经济控制的对象是控制主体所控制的经济行为活动本身。

(3) “全面、有效”概括了审计内容，“全面”是指全面履行行为责任和报告责任，“有效”是指每一责任的履行符合要求。

(4) 该观点有利于在审计理论研究中引入控制论、信息论、系统论的科学原理，有利于完善审计理论结构。然而该观点有两点值得商榷：

①“确保”两字混淆了审计责任与管理责任的界限，审计的独立性决定了审计不应该也不能够确保受托经济责任全面有效地履行。

②控制具有纠偏的功能，审计同样具有纠偏的功能，蔡春教授认为审计的纠偏包括审计人的直接纠偏和间接纠偏，如国家审计机关通过审计处理权的执行实现直接纠偏。审计人员将审计差异反馈给审计委托人，通过委托人纠偏，此时审计委托人的纠偏是直接纠偏，审计人的纠偏是间接纠偏。无论是直接纠偏还是间接纠偏，审计控制主体均由审计人和审计委托人构成。我们认为问题出在审计人员的直接纠偏，它会影响审计人员的独立性，混淆审计责任与管理责任的界限，另外国家审计机关的直接纠偏也有违于审计属于间接控制的范畴。因此，审计人员的纠偏应该是间接纠偏。

综上所述，我们认为：审计的本质是验证并报告受托经济责任全面有效履行的特殊经济控制。此处“验证并报告”反映了审计的过程，“特殊经济控制”是指审

计控制由审计人和审计委托人组成共同控制主体，并且审计人的控制是间接控制。审计的对象是受托经济责任的全面有效履行情况。内部审计的本质是由企业内部设立的专门机构和人员对企业内部机构和人员受托经济责任的履行情况进行验证并报告的特殊经济控制。同样，内部审计的控制是间接控制，即内部审计机构或人员将审计差异反馈给审计委托人，通过委托人实现纠偏，内部审计组织和内部审计人员的纠偏是间接纠偏。

第三节 内部审计的独立性与职业审慎

内部审计概念是从审计实践中抽象出来的，是制定和评判审计准则的依据和衡量审计质量的尺度。在审计概念的概括抽象过程中要运用到演绎归纳推理的方法，演绎的起点是审计的目标和审计基本假设，演绎的结果要有利于建立审计准则的概念框架体系，对审计准则的制定具有指导作用。世界上最早构筑审计理论结构的审计学家是美国的莫兹和埃及的夏拉夫，他们提出了五个审计的基本概念，即证据、应有的审计关注、公允表达、独立性、道德行为。这五个概念在十条公认审计准则中都有所体现，由此可以看出审计概念在制定审计准则时的重要性。从审计实践中可以推出许多审计概念，但是，推论审计概念除了考虑审计实践外，还要考虑审计理论结构的完善、审计概念对制定审计准则的重要性等要素，依据上述原则，结合内部审计实践，我们认为内部审计基本概念应包括独立性、应有的审计关注、审计证据。

一、独立性

独立性指内部审计部门或首席审计官不偏不倚地履行职责，免受任何威胁其履职能力的情况影响。要达到有效履行内部审计部门职责所必需的独立程度，首席审计官需要直接且无限制地与高级管理层和董事会接触。这一要求可以通过建立双重报告关系来实现。独立性所面临的各种威胁必须在审计师个人、具体业务、职能部门和整个组织等不同层面上得到解决。首席审计官必须向组织内部能够确保内部审计部门履行职责的层级报告。首席审计官必须至少每年一次向董事会确认内部审计部门在组织中的独立性。内部审计师必须有公正、不偏不倚的态度，避免任何利益冲突。

内部审计的独立性是通过内部审计部门的组织状况和内部审计人员的客观性来实现的。

（一）内部审计的组织地位

一般来说，内部审计部门是企业的职能部门，内部审计部门的规模和地位适应企业的需要而设置或确立，是否设置内部审计部门、内部审计组织规模的大小、内部审计隶属于哪个部门等问题应由企业决定，不应由企业外部（如政府有关部门、企业主管部门）强加于企业，因为这与建立现代企业制度的要求是不相适应的。在80年代，我国国有企业的内部审计组织大多作为政府审计的基础，为了满足政府审计机关审计的需要，由企业行政主管部门硬性规定设立的，这在人们缺乏对审计工作的认识和审计工作的作用还没有充分发挥的情况下，对内部审计的发展起了重大的推动作用。

国内外的内部审计实践表明，内部审计的组织地位和其作用的发挥是相辅相成的，内部审计组织地位的提高有赖于其在财务审计、合规审计、内部控制审计、经营审计等方面作用的发挥，有赖于内部审计组织所提供的有价值的服务。相反，内部审计组织地位的提高，会增强内部审计组织的独立性，同时为内部审计人员卓有成效地履行其职责，发挥内部审计的职能提供了条件。另外，还应该看到外在环境，尤其是法律环境、经济环境对内部审计组织的影响，如：新修订的《中华人民共和国会计法》“会计监督”中规定设立内部会计控制、《证券交易法规》规定上市公司实行内部控制披露制度均对内部控制的建设起了推动作用。

内部审计部门在组织关系上的独立性是内部审计人员保持客观公正的职业态度的前提，因此，内部审计部门的组织状况要使它能够圆满地完成它的审计职责。为此，内部审计组织地位的最低要求是独立或不隶属于企业中其他的职能部门，以保持内部审计人员在部门关系上与被审计的部门、单位及其相关业务活动相分离。内部审计部门组织地位的高低表现为内部审计报告的呈报对象，即接受审计报告的人要有足够的权威，能够保证对审计报告中的问题和建议给予合理、正确的分析判断，并及时采取改进措施。为此，内部审计人员必须取得高级管理层和董事会的支持，这样，他们才能得到被审计者的合作，并且不受干扰地开展工作。

（二）内部审计人员的客观性

客观性指不偏不倚的工作态度，内部审计师方可在开展业务时确信其工作成果，不做任何质量方面的妥协。客观性要求内部审计师对于审计事项的判断不得屈服于他人。客观性所面临的各种威胁必须在审计师个人、具体业务、职能部门和整个组织等不同层面上得到解决。内部审计人员要做到客观性需要注意以下几点：

（1）精神上的独立性。审计人员在思想上、精神上保持独立，独立性是一种客观公正的能力和立场。

（2）形式上的独立性。审计机构和审计人员在外在形式方面应独立于被审计