

CIA考试和培训的首选用书

CIA

内部审计

Internal Auditing Principles and Techniques

原理与技术

刘德运◎编著

上



中国经济出版社

CHINA ECONOMIC PUBLISHING HOUSE

一本好书，可以改变人的一生

CIA

内部审计原理与技术

Internal Auditing Principles and Techniques

(上册)

CIA 考试和内部审计人员培训的首选用书

刘德运 编著



中国经济出版社
CHINA ECONOMIC PUBLISHING HOUSE

图书在版编目 (CIP) 数据

内部审计原理与技术 (上、下册) / 刘德运编著. — 北京: 中国经济出版社, 2006. 6
ISBN 7 - 5017 - 7611 - 3

I. C… II. 刘… III. 内部审计—经济师—资格考核—自学参考资料 IV. F239.45

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 059623 号

出版发行: 中国经济出版社 (100037 · 北京市西城区百万庄北街 3 号)

网 址: www.economyph.com

责任编辑: 苏冰冰 (电话: 010 - 68319114 13611038580)、邵 岩 (13501108194)

责任印制: 常 毅

封面设计: 任燕飞

经 销: 各地新华书店

承 印: 三河市欣欣印刷有限公司

开 本: 787mm × 1092mm 1/16

总印张: 64.75 字数: 1425 千字

版 次: 2006 年 6 月第 1 版

印 次: 2006 年 6 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 7 - 5017 - 7611 - 3/F · 6326

总定价: 100.00 元

版权所有 盗版必究

举报电话: 68359418

68319282

服务热线: 68344225

68369586

68346406

68309176

第二版自序

随着组织规模的扩大，组织的治理机构和管理高层迫切需要以可靠的信息为依据做出决策，内部审计职能恰好满足了组织这一需求。同时，由于安然等一系列事件的出现，也引起社会对内部审计的重新认识和重新定位，这对内部审计机构和人员既是机遇，也是挑战。近几年无论是美国还是中国，内部审计的变革都比较大。在美国，内部审计的变化日新月异，IIA 于 1999 年制定并通过了内部审计的新定义，并随之颁布了新的《内部审计实务标准》和《内部审计实务公告》，并且在颁布后的短短几年内，IIA 又对准则和公告做了很多的修订和补充。同样的情况在中国也有明显的体现，进入新世纪，在中国三大审计监督体系中一直发展最慢的内部审计有了重大变革，中国内部审计协会一成立，旋即根据《审计署关于内部审计工作的规定》制定并颁布了《中国内部审计准则》及其指南，中国内部审计准则从无到有并不断地补充完善。内部审计的大变革和大发展及中国内部审计准则的制定和颁布，是中国内部审计机构和人员的福分。而且，中国内部审计协会从 1998 年引入中国的 CIA 考试，在中国内部审计职业界引起巨大的反响，引起了一直没有专门的内部审计资格考试的中国内部审计领域的内部审计人员的巨大兴趣，参加 CIA 考试并取得 CIA 证书成了很多中国内部审计人员的目标和追求。近几年来，每年 CIA 报名和参考人数都有大比例上升，截止到 2005 年 10 月，中国取得 CIA 资格的人员已经有 6000 多人，但是 6000 人和中国目前对内部审计的巨大需求相比，不过是杯水车薪而已。

我有幸成为最早接触和担任 CIA 考前辅导的老师之一。从 1999 年起，每年的 8 月~11 月的 CIA 考前授课成为我最忙碌的事情之一。应该说担任 CIA 任课老师对自己是一个挑战，也是一种促进。在上百次授课的过程中，我深深体会到 CIA 考生的要求和愿望。我也一直尽我所能帮助考生取得 CIA 的资格。每次当学员给我打电话或发邮件探讨 CIA 考试问题时，我都有问

必答；每次在授课时看到学生满意的表情，我就会感到由衷的高兴；当然，最高兴的还是听到学员通过 CIA 考试的消息，我感觉艰苦的付出是值得的。

西方考试一般都是只有考试大纲，没有考试指定教材，CIA 考试也不例外。在授课的过程中，我深深体会到学员的感受，体会到 IIA《内部审计专业实务标准》和辅导教材翻译得特别晦涩难以理解，完全没有起到教材应有的易于理解、清晰简洁，复杂的问题简单化，深奥的问题浅显化的基本原则，尤其达不到好的教材不用再多说一句就能让读者明白的基本目标。而 CIA 考试辅导书大多以考试大纲为序编写，往往给人以断章取义之感觉，不符合中国人的系统化、条理化的阅读习惯。但任何一本教材都没有涵盖 CIA 考试的全部内容，且教材定价偏高，如果仅买一本，担心覆盖面不够，全部买齐，成本高且不说，其最大的负面影响是教材之间重复内容太多，考生往往无从下手，抓不住重点又看了很多重复内容，做了无用功。在学习的同时，为了巩固知识点，学生必须做一些题目以了解 CIA 考试的特点和题型，但大多数教材的题目来源不清，答案也时有错误，而 1995~1997 年的 CIA 考题由于大纲的变化又有很多题目已经过时，对于初学者来说，辨别题目的好坏根本不可能，这样就会受到误导。如果有一本书可以告诉 CIA 考试需要的全部内容，该是多么幸福的事情呀！本书正是基于这种考虑而编写。

同时，多年来从事内部审计方面的实务和教学，使我发现一线内部审计人员对内部审计的认识存在很多的偏差，也正是这种偏差使得内部审计在很多组织内部存在恶性循环的怪圈。而国内的内部审计的培训班缺乏通俗易懂的教材用于培训。可以说，在目前的中国无论是参加 CIA 考试还是日常培训的需要，都迫切需要一本满足中国人阅读需要的内部审计方面的教材。

同时，多年来从事的内部审计方面的教学和研究，我也积累了关于内部审计方面的大量资料和心得、体会，由于授课的需要，我也做了大量的课件，每次上课时，学员都想拷贝课件，但课件是零散的、不系统的，有可能误导读者，因此我感觉应该通过适当的方式对自己也对内部审计做一个总结。因此，多年来对内部审计的研究和关注，那种发自内心的对内部审计深深的责任感，使我几年前就萌生了编写内部审计教材的想法。

也许天生的性格使然，虽然有了念头，却迟迟没有动笔。因为自己的

性格就是，做任何事都不能敷衍了事，要写，就要有深度、有特色，但是写一本适合中国人的教材是一项浩大的工程，需要极多的精力和时间，而且一旦动笔就要写完，所以不敢轻易动笔。2005年6月末去书店，习惯性浏览一下内部审计方面的书籍，感觉有了一些让人高兴的变化，那就是前几年在书店买不到内部审计方面的专业书籍，而现在竟然有一些，国内对内部审计的研究的增加令我颇感欣慰。对内部审计职业的责任感和感情及朋友的鼓励让我终于在2005年7月的暑假之初下定决心，开始动笔。

当带着健康的疲倦在2005年8月中旬终于画上句号的时候，多少个不眠之夜的辛苦感觉一扫而空。

本着负责的态度，本书的第一版于2005年9月进行了非正式出版和印刷，在部分CIA考试培训班和内部审计培训班中进行了试用，并根据考生的反馈和建议做了修改和补充，使得本书的出版更加翔实和可靠，并更具有针对性。

本书忠实于IIA和中国内部审计协会颁布的准则和正式文件精神，措辞上尽量选择其字面条文，提高了本书的权威性和指导性。尤其是将IIA《内部审计实务标准》的内容全部嵌入本书，考生无须阅读枯涩的红皮书。

本书提供的练习题和考试题来源清楚，代表性强，对读者理解教材有很大的帮助和指导，可以起到事半功倍的作用。IIA公布的1995~1997年的考试题中由于环境和考试大纲的变化，很多题目已经过时，但也存在一些经典的考试题，为了便于考生甄别和学习，作者根据最新的考试大纲和准则规定，去其糟粕，取其精华，将IIA公开颁布的1995~1997年试题中的精华考试题全部包括。而且，根据授课中学生的反应，将一些典型的练习题也放在相应的章节后，满足了考生练习以巩固知识点的需要。

考虑到CIA考生理解的需要，本书包含了CIA考试大纲规定的全部相关内容，但没有将CIA考试大纲的相关内容按照大纲的顺序编写，而是按照内部审计学科的需要，考虑中国人的阅读习惯和理解的正常思路来编写，起到事半功倍的作用和效果。

本书正文中有中西方准则的对比，便于读者对比理解，可以作为内部审计培训的教材。

同时为了便于读者区分《内部审计专业实务标准》和《中国内部审计准则》的条文，本书将引用《内部审计实务标准》的条文全部用实心下画

线表示，将引用《中国内部审计准则》的条文用虚下画线表示。

同时，本书编写系统、条理，既有规定、准则，也有原理、方法，可以作为学校在校生的教材。不过，一门课程不可能包括本书的全部内容，因此，为了满足不同课程的需要，授课教师可以根据不同课程及学生的特点从本书中选择适合的内容。

如果你对本书有什么看法或建议，欢迎发邮件至 Assurance001@163.com 或电话 0531 - 88926166/13853102566 进行联系，相信由于你的合理化建议将会导致更加完善的下一版，这对我是一个促进，对下一版的读者是一个帮助。当然，如果你在内部审计工作或 CIA 考试过程中有任何疑问，也可以联系探讨。我期望着和你共同提高。

中国的内部审计职业会在极短的时间内走过美国内部审计发展的道路并赢得社会的认可和尊重，内部审计终将成为令人羡慕的职业，内部审计机构也会成为干部提拔的首选和人才的摇篮。但无论何时，内部审计都需要采用系统的、规范的方法去实施，内部审计职业对其执业人员的要求极高，内部审计人员在这个过程中获取的磨炼和经验，会使内部审计人员受益终生。

如果，你想取得对内部审计的恰当认识和理解；如果，你想取得 CIA 资格证书；如果，你想进入内部审计领域并成为这方面的专家，那么，阅读本书，你就向着你的目标迈出了坚实的第一步！

刘德运

2006 年 5 月 12 日

本书使用指南：

1. 本书下画实心线的内容为 IIA 《内部审计实务标准》的准则条文。本书下画虚线的内容为《中国内部审计准则》的准则条文。

2. 本书每一章后面都附录了本章涉及的准则名称，读者在阅读本书时，可以查阅相关的标准和准则。如果读者想学习具体的标准和准则，也可以据此阅读相关章节。

3. 本书选择的中国内部审计准则的内容，也适用于 CIA 考生，CIA 考生可以阅读。

4. 本书附录了 CIA 考试的大纲和大纲内容与本书章节对照表，考生可以结合自己考试的需要和大纲对照选择相关的章节进行学习。

目 录

(上册)

第一章 内部审计概论	(1)
第一节 国际内部审计的发展、演变	(1)
第二节 国际内部审计师协会简介	(6)
第三节 国际注册内部审计师 (CIA) 介绍及 CIA 考试	(8)
第四节 国际内部审计框架的作用及构成	(12)
第五节 中国内部审计的发展	(17)
第二章 内部审计的定义、对象和目标	(23)
第一节 IIA 关于内部审计定义的演变及启示	(23)
第二节 中国内部审计定义的演变	(32)
第三节 内部审计的产生、目标、对象	(35)
第三章 内部审计师的品质和能力	(41)
第一节 内部审计职业道德规范	(41)
第二节 内部审计的独立性和客观性	(46)
第三节 内部审计师的能力	(58)
第四节 利用外部专家的工作	(66)
第四章 内部审计的具体确认业务	(82)
第五章 内部审计咨询业务	(93)
第六章 内部审计活动管理	(103)
第一节 内部审计活动管理的目的和内容	(103)
第二节 内部审计项目管理	(105)
第三节 内部审计部门管理	(118)
第四节 内部审计部门与其他机构之间的协调	(127)
第五节 内部审计质量管理	(135)
第六节 内部审计的业绩评价和顾客满意度调查	(145)
第七章 审计证据和业务工作底稿	(159)
第一节 审计证据的定义及其分类	(159)
第二节 审计证据的标准和获取方法	(166)

第三节	分析性复核	(182)
第四节	审计证据的收集应考虑的问题	(194)
第五节	业务工作底稿	(200)
第八章	内部审计的年度计划	(245)
第九章	内部审计业务流程	(264)
第十章	业务计划和业务工作方案	(299)
第十一章	业务结果的通报	(319)
第一节	审计报告的定义和分类	(319)
第二节	审计报告的质量标准和基本内容	(322)
第三节	书面审计报告的编制与复核	(325)
第四节	审计结果的沟通与审计报告的报送	(331)
第十二章	监督进展——业务的后续程序	(345)
第一节	后续程序的目的和作用	(345)
第二节	后续程序的内容	(348)
第三节	后续程序及其记录	(350)
第十三章	内部控制及其评价	(357)
第一节	内部控制的产生和演变	(357)
第二节	内部控制整体框架概论	(370)
第三节	内部控制的设计、建立的相关问题	(393)
第四节	内部控制的设计程序	(398)
第五节	整体计划设计	(409)
第六节	组织结构设计	(411)
第七节	组织文化设计	(426)
第八节	变革管理（业务流程设计和改造）	(427)
第九节	内部控制的评价与报告	(435)
第十节	内部控制的自我评估	(441)

(下册)

第十四章	内部审计在风险管理中的作用	(463)
第一节	风险的概念和风险管理的重要性	(463)
第二节	内部控制框架与风险管理的结合——风险管理框架	(467)
第三节	内部审计在风险管理中的作用	(476)
第四节	内部审计在确定和报告环境风险中的作用	(482)
第五节	内部审计师在评价组织的隐私制度中的作用	(484)
第六节	内部审计师在业务延续过程中的作用	(486)

第十五章	内部审计与组织治理	(492)
第一节	组织治理概述	(492)
第二节	组织治理的原则和基石	(495)
第三节	组织治理的内容	(498)
第四节	美国组织治理相关规定介绍	(501)
第五节	内部审计师和内部审计活动在组织治理中的作用	(503)
第十六章	舞弊审计	(510)
第一节	舞弊的概念和方式	(510)
第二节	舞弊的遏制和调查	(513)
第三节	舞弊的审计	(518)
第四节	计算机舞弊的审计	(526)
第十七章	统计分析和抽样技术在内部审计活动中的应用	(544)
第一节	抽样技术概述	(544)
第二节	抽样技术分类及其流程	(550)
第三节	抽样过程中的风险及其控制	(554)
第四节	样本量的确定与选取	(556)
第五节	抽样技术在业务中的具体应用	(564)
第六节	统计其他相关知识和方法	(570)
第十八章	经营过程中的管理与分析技术	(593)
第一节	经营过程中的质量管理	(593)
第二节	项目的时间管理技术	(609)
第三节	定量化预测分析技术	(614)
第四节	经营过程中的营销管理	(620)
第五节	冲突管理	(636)
第六节	解决问题与决策技术	(638)
第七节	管理理论与技术	(644)
第八节	人力资源管理	(654)
第九节	平衡计分卡	(668)
第十节	企业及其发展周期	(674)
第十九章	财务会计与财务管理	(691)
第一节	财务会计	(691)
第二节	财务分析	(711)
第三节	财务管理	(732)
第二十章	管理会计	(755)
第一节	成本习性	(755)
第二节	本量利分析	(763)

第三节 全面预算	(767)
第四节 成本核算与控制	(773)
第五节 责任会计	(790)
第二十一章 宏观经济管理	(799)
第一节 国家管理与经济法律	(799)
第二节 税收管理	(802)
第三节 合同管理	(805)
第四节 主要经济指标	(810)
第二十二章 信息技术概述	(814)
第一节 计算机系统基础知识	(814)
第二节 信息系统的战略、政策与过程	(822)
第三节 计算机网络与 Internet 基础	(825)
第四节 Internet 概述	(838)
第五节 电子商务基础知识	(846)
第六节 电子资金转账系统	(850)
第二十三章 信息系统内部控制及其审计	(872)
第一节 国际上流行的 IT 控制框架	(872)
第二节 信息系统的功能分类	(875)
第三节 信息系统的内部控制	(876)
第四节 一般控制与应用控制的审计	(901)
第五节 灾难恢复与应急计划	(904)
第二十四章 信息技术与审计 (IT 审计)	(909)
第一节 信息系统的风险管理	(909)
第二节 信息系统的安全与应急计划	(919)
第三节 操作系统及其审计	(924)
第四节 应用软件的开发及其审计	(926)
第五节 信息系统的其他具体审计	(934)
第六节 计算机审计的工具和技术	(943)
附录一 国际内部审计师协会 (IIA) 2006 年 CIA 考试大纲	(961)
附录二 IIA2004 年版《内部审计准则》前言	(976)
附录三 IIA《内部审计实务标准——属性标准》	(978)
附录四 工作标准	(981)
附录五 信息系统 (审计) 基本术语英汉对照及含义	(987)
参考书目	(1013)

第一章 内部审计概论

第一节 国际内部审计的发展、演变

国际内部审计师协会（Institute of Internal Auditors，简称 IIA）的发展已有数十年的历史，根据内部审计发展中的有重要作用的事件和转折点，可以将内部审计的发展分为三个阶段。

一、第一个阶段——内部审计师协会成立，内部审计起步阶段（1941~1978 年）

1941 年协会成立以前，美国只有个别的内部审计人员、内部审计小组或机构，由于当时企业规模较小，管理水平较低，那时的内部审计一般是在组织内部的会计机构管理和控制之下，从事一些防护性审查，保护财产，查找弊端的工作。由于人数较少，内部审计人员发挥的作用有限，在组织中的地位很低，不构成组织内部一项独立的职能，被视为会计的秘书。内部审计人员仅仅在非正式的基础上和他们的同行进行有限的联系。但是，在工作过程中，内部审计师发现即使他们在不同的商业和工业企业中工作，仍然有一些共同点，这就表明他们之间需要一种正式的、不断演变的关系。

1. 随着公司规模扩大，管理阶层需要别人的帮助，这种情况为内审的发展提供了机会。

1941 年春，在公用事业部门有两个组织：爱迪生电力研究所和美国电气化联合会，首先建立了内部审计分委会。4 月邀请北美公司内部审计负责人约翰·B. 瑟斯顿（John B. Thurston）作题为《内部审计——管理之必需》的演讲，使会议的参加者受到很大的鼓舞，会后他们在纽约一致认为：在公用事业行业中，内部审计要作为独立的职业从会计行业分离出来。

2. Victor Z. Brink 的博士论文促进了美国内部审计协会的成立和内部审计职业的产生。

在 1940 年之前的美国，内部审计只是外部会计公司的一个助手起一个辅助作用。在 1941 年，Victor Z. Brink 完成了他在纽约大学的博士学位的论文，Brink 在论文中指出内部审计应该作为公司管理层的服务者，而不是作为外部审计（外部会计公司审计）的助手而存在。该论文是一个关于内部审计革命性的突破性研究成果，是内部审计的一个历史性突破，Brink 凭借这篇论文成为美国“内部审计”这个学科的“开山鼻祖”。

Brink 的这篇论文使人们认识到内部审计具备自身的特殊性和存在的必要性，促成

了国际内部审计师协会（IIA）于1941年下半年正式成立。

在1941年9月23日由24名会员成立了创立委员会，由阿瑟·E·霍尔德（Arthur·E·Hald）任主席，10月27日通过了协会章程。1941年12月9日举行了第一次年会，选举约翰·H·瑟斯顿为第一任主席，宣告美国内部审计师协会（（国际）注册内部审计师前身）的成立，协会的成立是IIA发展的第一个历史性的“转折点”，它标志着内部审计从此成为一种独立的职业。

3. 内部审计师协会成立之初只在纽约设有分会，后来发展到底特律、芝加哥、费城、洛杉矶和克利夫兰。然而，至此协会也只是美国的协会。1944年协会在加拿大多伦多设立分会，开始跨越国境。随后，1948年又在伦敦设立分会，逐步发展成为国际性组织。

4. Brink的《内部审计——程序的性质、职能和方法》一书，标志着内部审计学作为一门学科的诞生和发展。

Brink于1942年出版了Internal Auditing《内部审计——程序的性质、职能和方法》一书，是美国，也是世界上第一本全面的、系统的论述“内部审计”的书，本书的出版，把内部审计提高到理论的高度，进一步推动了内部审计人员建立内审职业机构的兴趣。这本书标志着内部审计从实践到理论的上升和飞跃，标志着内部审计学作为一门学科的诞生和发展。1973年此书更名为《现代内部审计》作为第三版发行，一直不断更新，并于2001年第五版正式再版，1500页，成为全美“内部审计”唯一两本经典教材、参考书中的一本，成为内部审计人员的必读之书，并理所当然成为CIA考试出题的论据书。

5. 1943年颁布并实施的美国证券法（Securities Exchange Act）对内部审计的发展起了一个“鲜为人知的”推动作用。

该法促成了美国当时的上市公司和外界会计公司对“内部控制”概念及其重要性的高度重视，同时也促使了当时美国学术界开始对“内部控制”进行研究，力求制定出一个“内部控制框架”，而后来数个机构和学术权威都对“内部控制”的概念进行了定义，促进“内部控制”定义不断完善。“内部控制”就是“内部审计准则”制定过程中的核心内容，所以1943年实施并付之执行的美国证券法对国际内部审计的发展起了一个“鲜为人知的”间接的推动作用。

6. 同时，联邦政府设立了一个强大的内部审计职能组织，该组织由联邦总审计长、美国会计总署（GAO）和政府各部门的总检查员领导。审计总署通过总审计长办公室制定审计人员执行标准。

7. 1947年制定《内部审计职责说明》，是协会最早颁布的重要文件。对内部审计及其职责下了第一次定义，并且在1957年和1971年进行了两次修订。

8. 1968年首次颁布内部审计人员《职业道德准则》，是协会会员和注册内部审计师必须遵守的行为规范。它的制定和颁布被认为在提高内部审计人员的地位和作用方面是一个最大的进步。

9. 政府审计准则的颁布也促进了内部审计的发展。

1972年，美国会计总署（U. S. General Auditing Office，简称GAO）颁布了美国历

史上第一个政府业绩审计标准（准则），名为：Standards for Auditing Government Performance，这里的 Performance 指工作业绩、成果。但是这个标准并不完全是政府审计准则，而是 GAO 颁发的一系列的标准，用以说明审计的各种类型，提供一个审计专业、审计行业共同的审计语言以及审计领域的专用术语，同时该政府业绩审计标准阐述了一系列各种审计实施和执行过程中的基本标准、指南（Ground Rules）。这个政府业绩审计标准（准则）在美国颁布并正式生效后，政府审计准则（Government Auditing Standards）逐渐被美国审计行业、审计团体（Audit Community）普遍“认同和承认”。

10. 1972 年国际内部审计师协会（IIA）总部从纽约（New York）搬迁到佛罗里达州（Florida）的阿特门期平斯（Altamonte Springs），直到现在还是在阿特门期平斯（Altamonte Springs）。国际内部审计师协会 IIA 总部每年有 1 700 万美元的预算，目前雇用 100 名以上全职职员在阿特门期平斯（Altamonte Springs）IIA 总部工作，IIA 在 150 多个城市地区有不同的章程（Chapters）。

11. 1974 年开始，协会在全球指定地点举行注册内部审计师 CIA 资格考试，给考试及格者颁发注册内部审计师证书，这为内部审计师取得合法地位，得到更高层次的培训和晋升创造了条件。

12. 美国的反海外贪污法案对公司的要求促进了内部审计的发展。

1976 年美国拟定了反海外贪污法案（Foreign Corruption Practice Act，简称 FCPA），并于 1977 年 12 月正式实施并付之执行，其核心内容是：禁止任何美国公司通过“贿赂、洗黑钱等类似手段”在外国收买当地政府从而获得利益，违者处以公司 2 000 万美元以上罚款并处以当事人刑事责任，并且这里的“获得利益”是广义的，这里是指在美国公司的职员在外国用金钱收买当地政府从而使该美国公司能够顺利地进行营运。美国政府证券交易委员会将该项法律施行于美国的公共企业、私营企业和与之签订协议的外国企业，反贿赂法禁止为了赢得合同而向外国官员行贿的行为。反贿赂法也要求向证券委员会报送报表的组织合理地保持完整的和正确的会计记录，要求保持合理的内部控制来保证交易得到恰当的授权，财务报告得到恰当的编制，以及资产得到恰当的安全保护。该法律规定如果哪个组织没有遵守这些规定，他们将被罚款；除此之外，公司经理人员会被单独地处以不定额的罚款并判入狱。Foreign Corruption Practice Act（FCPA）对美国经济产生了巨大的影响力，该法案至今仍然对美国公司生效，所以几十年来美国跨国公司都遵守这个法案，很多不知道该法案的中国人都说，“美国公司真是太吝啬，最多送我一支笔。”“美国反外国贪污法案”促进了美国大公司对内部审计的重视。尽管法律没有规定使用内部审计人员，但是在防止公司有人在海外贿赂收买当地政府从而获得利益方面，使用内部审计人员能提供给管理部门一个方便的、有效的手段以尽力达到法律的要求，内部审计本身发挥的作用促进了内部审计的发展。

二、内部审计准则颁布、内部审计规范发展壮大阶段（1978～2001 年）

虽然内部审计师协会成立后，内部审计发挥的作用越来越大，其地位越来越受到重视，内部审计的影响越来越大，但是，由于内部审计没有统一的准则可以使用，内部审计的发展受到了制约，制定统一的内部审计准则势在必行。

1. 1978 年, 国际内部审计师协会 (IIA) 正式颁布了 Standards for Professional Practice of Internal Auditing, 这个就是我们中文所讲的“内部审计准则”的雏形, 后来 IIA 称这个“内部审计准则”为 Red Book, 中文意思是红皮书的, 即内部审计准则红皮书的雏形。最初的雏形经过 IIA 三次修订后, 在这个“内部审计准则”的首页第一次全面综合地对“内部审计”的概念进行了严谨的定义, 并在新定义下, 颁布了内部审计实务标准。在当时的经济和审计领域这个定义已经是相当“完美的”, 这个与目前 IIA 对“内部审计”进行的多次修订后的重新定义相提并论当然是有很多的局限性, 但大家要明白“每一个学科的进化和发展都是离不开特定的历史条件的”。

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, 对内要求内部审计机构和人员承担一定的责任, 提高自己的可信性; 对外为内部审计行业树立了一定的质量标准和可信性。从而为人们承认它是一种职业创造了条件, 因为一种职业没有一套被公认的标准是不能自立的。所以 1978 年是内部审计发展的关键时期, 同时也是内部审计历史发展过程中第二个转折点。以此为标志, 内部审计进入规范发展壮大阶段。

当时制定的这个 Standards for Professional Practice of Internal Auditing 已经是全世界第一个由该审计领域的非营利组织制定的内部审计的行业准则, 此准则颁布以来被世界各国的审计领域所普遍认可并认同, 并被翻译成 9 种语言, 对内部审计在全球范围内建立统一的标准打下了基础, 同时, 标准的颁布扩大了内部审计在全世界的影响, 为内部审计从美国走向世界, 为不同国家之间内部审计的交流、融合提供了工具。

2. IIA 自从 1978 年颁布了第一部《内部审计实务标准》(以下简称《标准》), 其后十多年间先后对《标准》作了十三次“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》。

3. 1980 ~ 1985 年美国注册会计师协会 AICPA 颁布了一系列名为 Statement Auditing Standard (SAS) 的报告, 成为美国审计发展的重要里程碑。

4. 内部控制是一个非常重要的核心概念, 对内部控制的认识直接影响内部审计的发展, 为了更好地认识内部控制, 经过多年的研究, COSO 委员会于 1992 ~ 1999 年分别出版了一系列关于“内部控制”的权威性报告。重要报告包括: Internal Control Framework (框架)、Evaluation Tools、Guidance on Reporting to Exteranl Parties, An Exe-utive Summary, COSO 委员会的这些权威性报告成为国际内部审计师协会 IIA 制定“内部审计准则”的重要依据。

三、内部审计准则完善、成熟, 内部审计蓬勃发展阶段 (2001 年 ~ 今)

1. 为了适应内部审计职业的新形势, IIA 理事会于 1997 年成立了一个指南核心工作组 (GTF), 对《内部审计实务标准》(1993) 进行全面修订, 以保证标准能反映内部审计职业实务的现状, 同时负责研究内部审计准则新框架, 以支持内部审计职业跨入 21 世纪。小组经过一段时间的研究, 指南核心工作组于 1998 年 10 月在蒙得维的亚召开的全球论坛上通报了其对《内部审计实务标准》(1993) 的检查结果, 认为准则与现行实务之间存在一个断层, 为解决这一问题和支持内部审计职业界跨入 21 世纪, IIA

应当开发一个新的内部审计职业实务框架。小组认为新框架应从研究内部审计定义入手，并于1998年11月在IIA的年会上提出内部审计新定义，得到年会代表的广泛支持。新的《内部审计职业实务框架》和新的内部审计定义于1999年6月得到IIA理事会的批准。

2. 与此同时，IIA研究基金会（IIA Research Foundation）也在全球范围内组织进行了一项研究。他们从不同角度研究了内部审计，包括内部审计职业的世界性、内部审计的未来，内部审计知识、最佳内部审计实务、职业胜任条件和胜任条件的评估等。IIA研究基金会重要成果之一是证实了现代内部审计正向风险管理和风险防范转移，并于1998年公开发表了《内部审计职业胜任条件框架》（CFIA）的6卷本出版物。该《框架》由三类指南构成。第一类由《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。他们是框架的核心部分，并且是强制性指南。第二类称为《实务忠告》，属于权威性指南，虽然不具有强制性，但这一部分均由IIA的职业问题委员会（Professional Issues Committee）审核并发表。《实务忠告》具有解释《内部审计实务标准》和说明如何在特定环境中应用《内部审计实务标准》的作用。第三类称为《开发和实务援助》，包括教育产品、调查研究报告、研究班、研讨会和有关的其他援助。大部分为不具备强制性的指南，或由IIA自己开发或由IIA委托他人开发并给予赞同的各种理论、观点和技术。

3. 国际内部审计师协会（IIA）于2000年6月发布了“新的内部审计实务标准”（New Guidance），但当时并不是正式发布，此后一年内内部审计师协会IIA及其属下的研究基金会（IIA Research Foundation）不断对刚出炉的新的内部审计实务标准进行反复讨论、研究、向各方征求意见，并在短短一年内作了多次修订。IIA于2000年12月正式批准了内部审计实务标准委员会（IASB）制定的包括《内部审计职业道德准则》、《属性标准》和《工作标准》在内的新的《内部审计实务标准》。

4. 国际内部审计师协会（IIA）于2001年6月正式颁布“新的内部审计实务标准、准则”（New Guidance for Professional Framework and New Auditing Standards），规定《内部审计实务标准》（2001）在2002年1月1日起生效，国际内部审计师协会（IIA）鼓励会员国家提前采用。这次修订是自1993年修订以来的又一次比较全面的修订，虽然“内部审计实务标准、框架”至今仍在不断修订中，例如从2002年起又公布了5个补充实务公告，但内部审计基本框架内容已经成形并基本完善，以后仅仅是局部修订而已，所以说2001年6月是国际内部审计历史发展过程中第三个“历史性转折点”。

我们可以用一句话来概括过去内部审计的发展过程及IIA内部审计准则的核心内容：内部审计已经从原来的“以控制为基础”（Control-Based）变成现在的“以风险为基础”（Risk-Based）的内部审计或风险导向审计（风险影响审计方向，审计人员应利用有限的审计资源优先审计成本效益最大的那部分系统。成本包括审计人员的时间和相关的费用；效益产生于审计人员发现的问题并避免的可能的损失。威慑作用：即使审计人员未发现任何不足，管理人员知道他们的活动面临定期审计，也会促使他们经常改进工作和采取更好的内控。所以，内部审计师是风险的追逐者。）

2004年IIA对内部审计进行了全新的定义（下文有详细定义）就是反映出这个