

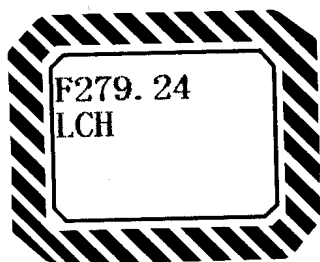
国有控股上市公司 内控管理与内部审计

罗重辉 编著

辽宁教育出版社

国有控股上市公司 内控管理与内部审计

罗重辉 编著



辽宁教育出版社

图书在版编目(CIP)数据

国有控股上市公司内控管理与内部审计/罗重辉编著.

沈阳: 辽宁教育出版社, 2005.7

ISBN 7-5382-7387-5

I.国… II.罗… III.国有企业: 上市公司-内部审计 IV.F279.241

中国版本图书馆CIP数据核字(2005)第038859号

辽宁教育出版社出版发行

(沈阳市和平区十一纬路25号 · 邮政编码: 110003)

沈阳经典印刷有限公司印刷

开本: 889×1192毫米 1/32 字数: 41万字 印张: 18

印数: 1—3000册

2005年7月第1版

2005年7月第1次印刷

责任编辑: 柳青松 张国际

特约编辑: 孙郡阳

封面设计: 张 凯

版式设计: 张杨春

定价: 36.00元

序 言

远在公元前3600年的美索不达米亚文化的记载中，就可找到内部控制的踪迹，随着社会经济的不断发展，对企业管理的发展变革提出了内在需求，企业内部控制的发展也就成为必然。可以说，内部控制是衡量现代企业管理的重要标志。

近年来，在我国证券市场会计信息失真的情况愈演愈烈，从“深圳原野”、“琼民源”、“红光”到“郑百文”、“银广厦”层出不穷，在世界范围，重大会计信息失真现象也呈上升趋势，如“巴林银行”、“安然事件”等，“安然事件”导致美国总统颁布新条例来加强对审计机构的监督。这些事件促使在全球范围内的内部控制和内部审计理论与实践发生了大的变革与发展，同样，我国的内部控制和内部审计理论和实践也得到了空前的重视。

《国有控股上市公司内控管理与内部审计》这本专著，就是罗重辉同志在多年从事内部控制和管理实践基础上、适应我国国有控股上市公司的管理实践发展写成的。应该看到，系统、全面的研究国有控股上市公司内部控制与内部审计的论著尚不多见。显然，研究这一课题，不仅对完善内部控制与内部审计理论有着重要的意义，而且对指导中国国有控股上市公司加强内部管理、提升管理水平有着重要的实践意义。

综观本书，其主要特点有以下三个方面：

一是理论与实务结合紧密。本书对国有控股上市公司的内控管理与内部审计进行了深入研究，从理论、方法与实务上探讨了国有控股上市公司内控管理与内部审计的可行途径与方法，提出

了完善我国国有控股上市公司的内控管理与内部审计的框架和操作方法，这对进一步健全内部控制，发挥内部审计的职能，对于防止国有资产流失、完善公司治理结构、促进资本市场的稳定健康发展具有重要的理论与现实意义。

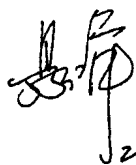
二是国内外实践结合紧密。本书在学习借鉴了国外研究成果与实践经验的基础上，即根据国内外政府部门、行业组织和监管机构对内部审计和内部控制的最新进展和研究成果，借鉴政府审计和社会审计的技术方法及世界500强公司内部审计的内容、标准和范围，结合我国实际，系统地探讨了国有控股上市公司内部管理与内部审计的理论与实务，尤其是针对国有控股上市公司的特点，对一些前沿性的问题进行了探讨，从而实现了国外理论与中国实践的有机结合，同时这也必将为解决当前国有控股上市公司面临的相关内部管理工作发挥积极作用。这是本书具有可读价值的一个重要因素。

三是创新与科学结合紧密。本书力求创新性和科学性的有机结合，着眼于公司内部控制与内部审计的结合，以建立完善有效的内部审计和内部控制制度为基础，以防范与控制风险为内部控制与内部审计的主线，从公司治理出发，以组织管理的系统性为起点，创造性地将统计学、计量经济学及组织行为学引入到内部控制与内部审计的研究之中，对内部控制与内部审计的方式方法，如计算机审计、审计中人际关系处理等提出了科学性的见解和措施。

另外，本书结构严谨、体系合理、论述繁简适中，分析深入

透彻、文字简洁流畅、、通俗易懂。本书适合企业高级经营管理人员、企业内部审计人员与财务人员参考与使用。

总之，我认为，本书对我国的内部控制与内部审计的理论与实务都将有重要的参考价值。我愿意把它推荐给大家，是为序。



2005. 6.

前 言

国有控股上市公司是指国有股东占多数股权，并占据第一大股东地位的上市企业及企业集团，既包括中央直接持股的企业或企业集团（即由国资委管辖），也包括由地方政府持股的企业。国有控股上市公司在我国资本市场中具有举足轻重的地位与作用，首先是上市公司中大部分企业是国有控股的企业，其次在总的股份比例中，国有股占了相对的多数（约为60%），因此，国有控股上市公司在我国资本市场中具有很强的代表性与典型性。

我国的国企股份制改造与上市起始于1991年。由于体制原因，上市公司中一部分企业是国有企业改制的产物，由于传统的组织、经营、管理的影响，部分国有企业股份制改造并不彻底，公司治理结构不完善。近几年，随着我国国有资产监督管理体制改革及证监会等机构对上市公司监管的加强，上市公司尤其是新上市公司的公司治理结构、经营管理体系得到了明显改善，但仍存在许多，如内部人控制、会计信息真实性、经营管理效率等问题。

20世纪90年代是我国上市公司大发展时期，迄今上市公司数量已达1400多家，其中有很大部分为国有控股企业，因为这些企业是与国家经济改革与国企脱困一同成长起来的，公司治理先天不足，而且在传统的组织结构中，一部分企业虽设有内部审计部门，但要向公司的管理层负责，主要侧重于执行对企业内部及下属单位的财务收支、资产完整、规章制度等的查错防弊职能，并没有在公司治理中真正发挥作用，如上市公司中的“琼民源”、“郑百文”、“银广厦”、“蓝田股份”、“中航油”等事件，基本上都是由于公司治理、内部控制与内部审计不力所致。一些上市公司改制中以经理人收购（MBO）为名，侵吞国有资产，造成了国有资产流失。2004年的“郎顾之争”使对国有控股公司的改制去向的争论升级并白热化，2005年发生的“健力宝”事件更应提出国有资产转让时的规范与控制问题，这些都对国有控股公

司尤其是上市的内部控制与内部审计提出了新的问题与挑战。

从国际上来看，2000年的“安然”事件以及世通、维旺迪环球为代表的跨国公司舞弊案，促进了全球范围的内部控制与内部审计的大的变革与发展。2002年美国国会颁布了萨班斯-奥克斯利法案（Sarbanes-Oxley Act），其中对公司审计委员会制度作了详细规定，要求上市公司完善内控结构，也促使证券交易委员会和证券交易所对上市规则进行相应的调整。与此同时，英、法、加、澳等国和欧盟也纷纷效法美国对已有的审计委员会制度进行修订或出台全新的规定，从而在全球范围内掀起了审计委员会制度变革的热潮。除了政府部门的努力外，内部审计职业部门也加大了对内部审计的研究力度。国际注册内部审计师协会重新修订并于2002年1月1日起实施的《内部审计实务标准》中，对负责内部审计工作的最高职位——首席审计执行官进行了重新诠释，这意味着审计在组织运营中将扮演更重要的角色。

以上各种新的问题及变化在审计界引起了巨大的反思。国家审计署在2004年掀起了“审计风暴”，席卷全国。对于上市公司来说，虽然早在2002年中国证监会与国家经贸委颁布了《上市公司治理准则》，要求建立独立董事制度，但并未强制要求设立。2004年1月31日，国务院颁发了《推进资本市场改革和稳定发展的九点意见》（简称“国九条”），要求规范上市公司运作，完善上市公司法人治理结构，进一步完善独立董事制度，规范控股股东行为。为顺应世界潮流，防患于未然，2004年9月9日，国务院国有资产监督管理委员会颁布了《中央企业内部审计管理暂行办法》，要求中央企业按照有关规定，建立相对独立的内部审计机构，《办法》要求国有控股公司和国有独资公司，依据完善公司治理结构和完备内部控制机制的要求，在董事会下设立独立的审计委员会，国有控股上市公司的内部审计制度建设日趋完善。

这一切表明，当前内部控制和内部审计已成为公司治理不可或缺的组成内容，完善内部控制，加强内部审计势在必行。所以对国有控股上市公司的内控管理与内部审计进行研究，从理论、方法与实务上探讨国有控股上市公司内控管理与审计的可行途径与方法，完善我国国有控股上市公司的内控管理与审计的框架和操作方法，进一步健全内部控制，发挥内部审计的职能，对于防止国有资产流失、完善公司治理结构、促进资本市场的稳定健康发展具有重要的理论与现实意义。

本书针对国内外上市公司发生的问题，结合国有控股上市公司的特点，从理论和实务操作层面提出了一些理论观点及解决办法，对一些前沿性的问题进行了探讨，以期能推动内部控制与审计的研究向新的水平迈进，并为实践提供一些可资借鉴的参考，为解决当前国有控股上市公司面临的相关问题发挥积极作用。

全书共分理论篇和实务篇2个部分。理论篇，着眼于公司内部控制与内部审计的结合，针对国有控股上市公司的实际情况，从公司治理出发，在更广泛的意义上探讨公司的内部控制。

实务篇，打破了国内类似研究中以业务流程为主线的传统方式，根据国内外政府部门、行业组织和监管机构对内部审计和内部控制的最新进展和研究成果为基础，借鉴政府审计和社会审计的技术方法及世界500强公司内部审计的内容、标准和范围，分10个部分阐述了企业内部审计实务操作的核心内容。

本书适合企业高级经营管理人员、企业内部审计人员与财务人员参考与使用。

目 录

序言·····	易仁萍
---------	-----

理 论 篇

第一章 内部控制与内部审计的基本问题

第一节 内部审计与内部控制的起源与演进·····	1
第二节 内部控制与内部审计的关系·····	11
第三节 现代企业内部控制与内部审计的职能·····	15
第四节 国有上市公司内部控制、内部审计 的现状和问题·····	21

第二章 现代公司治理结构下的内部审计与内部控制

第一节 上市公司资本结构、公司治理与内部控制·····	32
第二节 内部审计、内部控制在公司治理中的地位 与作用·····	39

第三章 公司内部控制与内部审计的模式与体系

第一节 公司内部控制体系·····	48
第二节 公司内部控制设计·····	56
第三节 公司内部审计体系·····	61
第四节 内部审计与内部控制的融合与完善·····	68

第四章 内部控制、内部审计与会计信息

第一节 公司内部控制与会计信息·····	74
第二节 公司内部控制与会计信息关系分析·····	80
第三节 内部审计对会计信息失真的制约与改进·····	84

第五章 公司内部控制、内部审计与风险控制

第一节 风险概述·····	89
第二节 内部审计与内部控制	
在公司风险管理中的作用·····	94
第三节 风险导向的内部审计与内部控制·····	103
第四节 国有控股上市公司财务风险	
预警体系的构建·····	115

第六章 公司内部审计与内部控制的评审

第一节 内部控制评价的基本问题·····	125
第二节 内部控制评价指标体系的构建·····	127
第三节 内部审计的质量管理及其审核·····	137

第七章 企业内部审计、内部控制环境的建立与完善

第一节 公司内部审计、内部控制环境及其特点·····	148
第二节 宏观环境与公司内部审计、内部控制体系·····	153
第三节 企业文化与内部审计·····	158

第八章 内部审计外部化的探索

第一节 国有控股上市公司内部审计外部化	
的理论基础·····	169
第二节 国有控股上市公司内部审计外部化	
的可行性分析·····	180
第三节 国有控股上市公司内部审计外部化	
的操作与控制·····	187
第四节 从舞弊审计看内部审计外部化的现实意义·····	196

第九章 国有控股上市公司内部控制、内部审计体系与绩效评价	
第一节 公司绩效评估的理论与方法·····	204
第二节 内部审计与绩效评估·····	215
第三节 国有控股公司绩效评估系统及评估方法·····	223
第十章 国有控股上市公司内控管理与内部审计	
面临的挑战及发展趋势	
第一节 国有控股上市公司内部审计面临的挑战·····	237
第二节 对我国企业内部审计发展趋势的探讨·····	249

实 务 篇

第一章 公司内部控制制度的建立依据及设计	
第一节 萨班斯-奥克斯利法案对内部控制的影响·····	257
第二节 国内上市公司内部控制制度的建立依据·····	259
第三节 企业内部控制的设计·····	262
第四节 上市公司内部控制的评价和测试·····	267
第二章 企业内部审计准则和相关依据	
第一节 内部审计准则·····	275
第二节 政府有关部门对内部审计的规定·····	284
第三节 内部审计依据·····	290
第三章 内部审计的一般流程	
第一节 内部审计流程概述·····	297
第二节 审计对象的选择·····	303
第三节 审计证据和审计工作底稿·····	309

第四节 内部审计管理·····	318
第四章 内部审计的基本技术方法	
第一节 计量经济学方法·····	325
第二节 内部审计的一般方法·····	337
第三节 内部审计的人文技术·····	345
第五章 审计抽样	
第一节 统计抽样在内部审计中的应用·····	352
第二节 统计抽样审计程序·····	359
第三节 抽样技术的运用·····	366
第六章 重要性水平的确定与审计风险	
第一节 审计重要性·····	376
第二节 审计风险·····	385
第三节 风险导向审计·····	401
第七章 内部审计主要类型及其应用	
第一节 管理审计·····	412
第二节 经济合同审计·····	417
第三节 经济效益审计·····	419
第四节 经济责任审计·····	422
第五节 舞弊审计·····	428
第六节 建设工程预决(结)算审计·····	432
第八章 会计报表主要项目审计	
第一节 收入循环审计·····	439
第二节 支出循环审计·····	450
第三节 投资和筹资循环审计·····	465

第九章 计算机审计

第一节 计算机审计概述·····	474
------------------	-----

第二节 计算机会计信息系统控制测试的技术方法·····	480
-----------------------------	-----

第十章 审计报告

第一节 内部审计报告概述·····	493
-------------------	-----

第二节 内部审计报告的基本格式和内容·····	497
-------------------------	-----

第三节 内部审计报告的撰写·····	506
--------------------	-----

后 记

注 释

第一章 内部控制与内部审计的基本问题

第一节 内部审计与内部控制的起源与演进

一、国外内部审计与内部控制的起源与演进

国外企业内部审计与内部控制的历史可以追溯到中世纪的意大利的银行内部审计。到文艺复兴时期，资本主义商品经济在北部城邦，如威尼斯、热那亚和佛罗伦萨的企业得到迅速发展，当时的企业主要分成两类：一类是以佛罗伦萨为代表的由许多出资人组成的合资企业；另一类是以威尼斯为代表的家庭合伙企业。从某种意义上说，意大利的这种合伙企业乃是现代股份有限公司的先驱，正是多出资人的出现与所有权的多样化催生了内部审计。

这时的企业内部审计只是继承了传统企业内部审计的做法，主要是通过对账目、报表和财产清单的检查来监督会计人员，防止舞弊行为的发生，来保护自己财产的安全。在企业内部审计产生的初期，经济活动单一而且数量较少，因此，审计方法也只局限于详查法。在对审计方法进行归类时，国外的大多数学者都把该时期的审计方法列入账表导向审计阶段（即内部审计是围绕着会计账簿、会计报表的编制过程来进行的，它通过对帐表上的数字进行详细核实来判断是否存在舞弊行为或技术性错误）。

18世纪60年代，产业革命首先从英国纺织业开始。到1784年瓦特发明蒸汽机，使产业革命迅速遍及机器制造业、冶铁业、采掘业和交通运输业等部门。尤其是交通运输业的突进，又进一步推动了整个工业的全面发展。到19世纪三四十年代，英国已完成

产业革命，法、美等国的主要工业部门也都采用了机器生产，为资本主义在全世界的发展奠定了牢固的物质技术基础。新兴的工业城市不断涌现，工厂林立，各种工业品行销世界各地。就是在这种历史背景下，近代企业内部审计开始诞生。

近代企业内部审计的目标，一是加强内部控制和提高生产与经营的效率，二是保护投资者和其他利害关系者的利益。因此，内部控制制度的建立，对内部控制系统的评价成为企业内部审计新的职能，审计方法开始向系统导向型审计（即内部审计方式 System-based Auditing，是以内部控制系统为主要审查对象的一种审计方法）迈进；从保护投资者利益的角度讲，通过对反映经济业务相关的会计账目、报表等财务会计资料的逐笔审查，来判定和报告有无技术性错误和舞弊行为的存在。

现代企业内部审计随着维克多·布瑞克（Victor.Z.Brink）第一本内部审计专著（1941年）出版和在约翰·瑟斯顿（Join B.Thurston）的领导下，24名有识之士联合倡导成立了“内部审计师协会”而拉开序幕，在历尽大半个世纪的沧桑，发展到今天，已经形成了一套完备的内部审计理论体系。以美国为例，它在内部审计的理论研究和审计准则制定方面都走在世界前列。尤其是1978年6月，美国内部审计师协会制定了《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为具体的规定，使内部审计的开展有了较完备的行为规范和衡量标准，这也是目前世界上有关内部审计影响最大、最具权威性的一份标准。

在研究现代企业内部审计的发展时，一般以20世纪70年代为界将其划分为两个时期，主要是因为20世纪40年代到70年代，是以财务审计居于主要地位，企业内部审计的目标同近代企业内部审计相比没有太多的变化；70年代后，财务审计在审计内容中所

占的比重逐渐下降，一些新的审计项目发展起来，企业内部审计的目标在经济高速发展的时代重新确立。

20世纪40年代到70年代属于现代企业内部审计的初期，同近代相比，企业内部审计的地位、目标、职能、内容、方法、人员等方面并没有长足的发展，对企业内部审计来说，还只是一个过渡阶段，之所以将其划入现代企业内部审计是因为在企业内部审计的发展历史中，直到1941年，才有关于内部审计的理论《内部审计学》一书出现。另外，许多国外学者认为这一时期是绩效审计、经营审计等一系列新兴审计项目的萌芽阶段，更重要的是40年代后期统计、抽样审计等抽样审计技术的发展。

20世纪70年代后，如绩效审计、经济责任审计、3E审计（经济、效率、效果）、5E审计（经济、效率、效果、合理、环境）等新兴审计项目发展起来，逐渐取代了财务审计的主导地位。由于经济的迅猛发展，使企业内部审计得到了空前的发展。企业内部审计在企业中受到了前所未有的重视，企业内部审计机构直接隶属于企业最高权力机构，向总经理、董事长参加的或董事会领导的审计委员会负责；审计目标除要加强经营管理，提高经济效益外，还在考虑如何为企业在竞争中防范风险方面发挥作用，因此，企业内部审计的职能也由原来的防护性职能转变到建设性职能；在审计方法方面，国外大力开发计算机辅助审计，对软件的研究开发投入大量资金；企业内部审计人员的素质也比以前任何时期都有较大的提高，他们不仅要掌握会计、审计、定量分析、法律、内部控制、计算机电子数据处理等方面的知识，还需懂得现代企业管理的基本知识和方法及其他一些相关领域的知识。

二、内部审计在我国的发展

我国封建社会历时两千多年，自给自足的自然经济一直占主导地位。这种生产关系客观上抑制资本主义在中国封建社会中的