

北京国家会计学院审计与风险管理研究所系列丛书
中国内部审计协会内部审计发展研究中心推荐专业书籍

张庆龙

著

成为明日胜任的 内部审计师

INTERNAL
AUDITOR



中国内部审计协会

经济出版社

F239.45
72

014032684

北京国家会计学院审计与风险管理研究所系列丛书
中国内部审计协会内部审计发展研究中心推荐专业书籍

成为明日胜任的内部审计师

张庆龙 著



中国财政经济出版社



北航

C1721009

F239.45
72

图书在版编目(CIP)数据

成为明日胜任的内部审计师 / 张庆龙著. —北京: 中国财政经济出版社, 2014. 3
(北京国家会计学院审计与风险管理研究所系列丛书)

ISBN 978-7-5095-5138-7

I. ①成… II. ①张… III. ①内部审计—基本知识 IV. ①F239.45

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 042136 号

责任编辑: 童映华
封面设计: 华乐功

责任校对: 王 英
版式设计: 中文天地

中国财政经济出版社出版

URL: <http://www.cfeph.cn>

E-mail: jiaoyu@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100142

发行处电话: 88190406 编辑部门电话: 88190683

北京富生印刷厂印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 16 开 27.25 印张 413 000 字

2014 年 3 月第 1 版第 1 次印刷

定价: 50.00 元

ISBN 978-7-5095-5138-7/F·4158

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 010-88190744

本丛书编委会专家顾问

(排名不分先后)

学术专家顾问 鲍国明 秦荣生 谢志华 宋 常 王光远

时 现 蔡 春 胡为民 杨小舟 陈宋生

课程专家顾问 谭丽丽 王宝庆 陈新寰 张文祥 赵 强

陈 沛 戴 艺 张依林 张丽萍 李 铭

本丛书主要参编人员

(排名不分先后)

崔志娟 韩 菲 聂兴凯 马 雯 张羽瑶 柳会珍 高 洁

白雪迪 况毓彬 刘则川 李静远 孙 扬 许晶蕊

序 一

中国审计走过了 30 年，内部审计也在其中。从懵懵懂懂、磕磕绊绊，到如今成为一个独立的行业，在经济建设中承担着举足轻重的作用，其风雨中的探索行进，脚步虽然蹒跚，但却从未停止前行，并逐步走上正轨，进入快速发展、科学发展的阶段。现在，我国内部审计事业已经具备一定的规模，拥有内部审计人员 20 多万人。内部审计人员在促进所在部门、单位加强管理，完善内部控制，防范风险，提高效益等方面做出了积极的贡献。内部审计逐步被单位的高层管理者认可、信任、重视，内部审计的工作环境呈现出良好的发展态势，内部审计已经逐渐成为社会主义市场经济建设中一支不可或缺的力量。

当前，经济全球化进程的加快，全球性竞争日趋激烈，企业面临的风险环境更加恶劣。从 21 世纪初到现在，现代公司制的企业对于内部控制以及风险管理的需求大大增加。企业开始组织各个方面关注环境变化所引发的风险。如何识别、评估和控制这些风险，逐渐成为企业管理者尤其是治理层普遍关心的热点问题。在这一个大背景下，监管层的要求也逐步增加，内部审计组织的发展需求位列其中。如何发展、如何转型，以增值为目标的内部审计如何实现，这些逐渐成为摆在内部审计组织及其从业人员面前的普遍问题。以风险为基础组织开展审计业务使得内部审计人员的视野大幅拓展，内部审计潜在的功能不断得到开发。在明确内部审计的定位和重任在肩的同时，内部审计人员的职业化水平面临挑战。内部审计人员需要持续更新专业知识和提升专业能力，以胜任内部审计事业发展的需要。

目前，我们需要更多更好的有关内部审计的专业书籍，来满足内部审计人员学习的需要。《成为明日胜任的内部审计师》一书，为我们提供了一本初读起来很轻松，如同通俗读物，但有着深刻内涵的专业书籍。作者将多年有

目的性的问卷调查中所取得大量数据进行分析，结合内部审计的基础理论和最新发展的理念，以直面内部审计职业危机为起点，不但讲到了构建内部审计师专业胜任能力框架，以及其完善的后续教育体系；还讲到了内部审计的地位、价值和作为；立场鲜明地阐述了内部审计在加强组织的内部控制和防范舞弊风险等方面的重要作用，指明了高效使用内部审计资源的价值；并设计了内部审计绩效评价体系。在分析我国内部审计行业发展现状的基础上，提出了由外到内的系统治理对策建议。

北京国家会计学院是我国培养会计、审计高级专业人才的大型培训机构。学院拥有一支精通前沿理论及丰富实务经验的优秀师资队伍，在研究生培养过程中明确以提升职业能力为导向的培养目标，注重学以致用，突出应用型人才培养特点，注重实践型、启发型教学。张庆龙作为北京国家会计学院最为年轻的教授、博士生导师，长期从事内部审计方面的理论与实践探索，尤其在内部审计领域的研究已取得很好成果。2011年他承担了中国内部审计协会《企业内部审计职业胜任能力框架设计研究》课题，本书正是在此基础上，进一步延伸的研究成果。本书涉猎的内容以及轻松的撰写风格使之值得一读。相信此书对提升内部审计人员的专业胜任能力，更好地发挥内部审计在促进组织完善治理、增加价值和实现组织目标方面会起到很好的作用。

中国内部审计协会副会长兼秘书长 鲍国明

2014年1月

序 二

内部审计理论与技术、方法的每一次重大变革，都是随着经济的发展、公司治理要求的提高、IT 新技术的出现等而催生的。进入 21 世纪以来，随着国际经济环境的变化、科学技术的飞速发展和公司治理实践的深入等因素的影响，现代内部审计面临并正在进行着重大的变革。这种变化促使内部审计师的思维必须转型，集中体现在：

第一，内部审计以发现并解决问题为审计理念，从“揭露问题型”向“持续改进型”转变，以帮助组织提高其经营管理水平，为组织的健康发展保驾护航；

第二，内部审计以审计对象参与审计过程为审计理念，从“被动接受型”向“主动参与型”转变，共同研究经营管理中的问题，为提高组织管理水平服务；

第三，内部审计以增加组织价值为审计理念，从单纯强调“独立性”向积极追求“价值增值”转变，将内部审计目标纳入组织目标，为组织排忧解难；

第四，内部审计以改善风险管理为审计理念，从“过程控制型”向“风险管理型”转变，化解威胁组织的内、外部风险，为实现组织的可持续发展服务；

第五，内部审计以采用新技术、新方法为审计理念，从“借鉴应用型”向“开发创新型”转变，改革传统的审计技术与方法，为提高内部审计的效率提供保障。

为顺应上述内部审计的新思维，国际内部审计近年来呈现出了许多发展的新趋势。例如，实施信息安全审计的新职责、开拓风险管理审计新领域、深入介入内部控制自我评价、探索公司治理审计新业务、采用非现场审计和云审计等新方式、不断更新内部审计人员的职责。

内部审计新的趋势及工作内容、职责的拓展对内部审计师的素质和能力提出了更高的要求。根据 KPMG 会计公司对 2012 年“财富 1000 强”中的 520 位内部审计人员进行访谈，内部审计人员们认为合格的内部审计人员需要具备系统思维能力、领导能力、创造力、沟通能力、人力开发能力和合作精神。当然，公司治理、公司审计、资本预算、风险管理、财务会计等是最基本的知识结构。

建立一支高素质的学习型内部审计团队，是现代内部审计工作的重要保障。为此，加强专业和相关知识培训，掌握过硬的本领是做好内部审计工作的前提；培养沟通交流技巧，提升人际沟通能力，是推进内部审计工作和充分发挥内部审计作用的助力器；加强职业道德教育，提升内部审计人员的法律和道德意识，是提升审计结果客观性、可靠性和公正性的重要保证。现代内部审计不再是“秋后算账”的高手，而是防患于未然的专家。

《成为明日胜任的内部审计师》是我院张庆龙教授在国际内部审计新思维、新发展大背景环境下撰写的一部专著。该著作从内部审计增值路径和提升内部审计师胜任能力两条主线论述了内部审计的许多原理性的内容。例如，内部审计如何参与内部控制，内部审计如何参与风险管理，内部审计在公司治理中到底发挥什么样的作用，等等。此外，该书还在如何构建内部审计师的胜任能力框架，如何设计内部审计绩效评价指标体系等前沿问题上进行了探索。当然，该书最大的亮点是采用了轻松活泼的语言来表达深奥难懂的内部审计理论问题，这也是一种创新。作为一种尝试，期望该书有利于丰富我国内部审计教材、理论著作、培训用书等方面的研究成果。

是为序！将该书推荐给广大读者，衷心希望读者能够从《成为明日胜任的内部审计师》一书中有所收获。

北京国家会计学院党委书记 秦荣生

2014 年 1 月

前言

学财经的人对《曼昆经济学》都耳熟能详。上大学时我也曾经阅读过这本书。书中用人们日常生活中的寓言、商业经历、政策分析、新闻摘录等熟悉的素材来讲解那些专业而又晦涩难懂的经济学原理，令人在饶有趣味的阅读中轻松地了解了很多专业的知识。

化繁为简是许多经济学家追求的目标，此后也有许多效仿者推出类似的作品，例如生活中的经济学、牛奶经济学、傻瓜经济学、口袋经济学，等等。尽管追随者众多，但是曼昆还是其中当之无愧的佼佼者。正因为如此，让这本书的影响远远超出学术界专业书籍，行销全球且经久不衰。多年来曼昆这本书的写作风格深深吸引我，影响着我。作为多年从事高校审计教学的我，深知审计这门专业课是大多数教师不喜欢教、学生不喜欢学的一门课。每每在阅读晦涩难懂的审计专业书籍时，我就幻想着有一天，能将审计专业书籍也写成曼昆的风格，以便教师在备课中能心情愉悦，学生在学习的时候不再感觉枯燥乏味。

静思一下作者写作的目的到底是什么？是为了让人们阅读、乐读并有所收获吗？如果我们尽心竭力撰写的书籍看到了书名，翻开序言就令人不想再读下去了，其意义何在呢？读者的时间也是有限的，也是稀缺资源，书籍本身就应该简单明了，而不是事无巨细包罗万象，复杂的更加复杂化，这本身就偏离了经济学的“经济”两个字。鉴于此，我在撰写一些专业书籍时一直秉承寓教于乐的方针。2005年，我撰写了平生第一本书籍《内部审计理论与方法》。回看这本书，无论从内容还是理论深度上，都不能称得上是一本好书。但是，当时的印刷数量却达到一万册，而且销量很好。后续我又修订出版了《内部审计价值》、《内部审计指南》等类似的内部审计专业书籍。总结它们的共性特点，无非是采用了轻松、简单的语言来表达深奥难懂的内部审

计专业术语，使得读者能够轻松阅读，小有收获。当时许多治学严谨的学长和导师，出于对我的关怀，提出作为学者应该少写一些类似的书籍为好，建议更应该把精力集中在相对比较严谨、规范的学术专著或者学术论文上来。2007年之后，我就再没有撰写过类似的专业书籍。

2010年，我正式调入北京国家会计学院从事教学、科研工作。结合自身专业兴趣，我选择并设计了《内部审计实战技能提升高级研修班》、《企业内部控制流程梳理、评价与审计高级研修班》两个教授负责制项目（教授负责制项目是我院在结合每个教授的研究兴趣开展的一种自主招生，自己设计课程，自己聘请师资的完全自主完成的培训项目）。经过反复论证、修订和完善，2011年5月起这两个项目正式面向市场招生，截至2013年12月，共举办培训42期，参训人数达到2000余人。在我院，这两个项目应该算是所有教授负责制项目中运行较为稳定的一个。这也是我平生第一次真正的与企业如此大范围的接触，聆听到来自于企业实务一线上最真实的声音。经过这两年的实践洗礼，在与他们一起讨论、解决企业面临的实际问题的同时，令我对内部审计职业有了全新的认识。

客观回顾这两年的经历，我并没有因为过多的接触实务培训而放弃学术研究，反而找到了理论与实践相结合、产学研相结合的乐趣。让我体会到：教学离不开科研，但科研更离不开实践。这三个循环往复的过程，相互影响和促进，使我觉得未来工作的方向明晰，动力无穷。结合培训的内容，2012年、2013年，我先后完成了《中国企业内部审计人员职业胜任能力框架设计研究》、《2013中国企业内部审计行业调研报告》两个课题报告。并先后在《会计研究》、《审计研究》、《中国注册会计师》、《中国内部审计》杂志上发表了多篇内部审计实务方面的文章。

2008年是世界经济和中国经济都翻天覆地变化的开始。企业内部控制、风险管理建设与评价工作也随之得到了前所未有的重视，内部审计同时面临着新的发展机遇和挑战。据不完全统计，截止到2012年，全国已有5万多个内部审计机构，专兼职内部审计人员近20万人。实务中他们大多“摸着石头过河”，却无视自身软环境如何恶劣，撇开内部审计准则“埋头”从事着

内部审计实务工作。内部审计人员经过多年的培训才发现，自身的知识需求与实务中的职责范围一样，呈现出无限扩张的趋势，人们明显感觉力不从心。因为单凭知识内容培训的拓展并不能改变内部审计从业人员的执业环境。然而，随着时代的发展，西方学者在内部审计的研究成果上新作层出不穷。反观我国，在浩瀚的审计研究著作中，更多的审计研究著作则集中在注册会计师审计和政府审计方向上，专门关于内部审计的研究著作则寥寥无几。

为什么会形成这样的现实呢？审计是一种职业，职业就有它的职业特征，审计的职业特征是在一定的标准下进行的，没有标准，无法实施审计，即使是内部审计中的咨询服务，也大多是在确认基础上的咨询，否则内部审计师很容易成为管理者，履行管理者应该承担的职责。在没有建立标准的企业，内部审计师可以参与，但不是主宰者。

经过与实务人员多方面的接触，我发现，现实中的内部审计从业人员在没有建立很多标准之前，就开始毫无原则、甚至无限制地介入咨询环节，承担了很多管理者的职责，从事后介入到事前、事中，内部审计师已经明显感觉到“运动员”、“裁判员”的角色之间，经常出现冲突，内部审计从业人员经常有意无意地陷入无休止的“冲突”之中。这是因为，我们并没有在行为上给予内部审计从业人员过多的指导，而只是在知识的积累上不断扩张，这种扩张固然增加了内部审计从业人员的横向知识范围，却并没有在纵向的行为能力有所提升。其实质是我们没有从真正的职业胜任能力视角来研究内部审计从业人员的行为问题。内部审计从业人员不可能是所有方面的专家，更不可能在有限的资源内无限拓展自己的职责范围，应该学会运用职业思维思考问题、解决问题，而不是一味强调“有为才能有位”。培训实践中，我也发现，更为重要的是，学员缺少能够系统指导他们实践的专业书籍，虽然市场上已经出版了基本内部审计的专业书籍，但成堆的专业术语与严谨的结构化语言早已令实务工作者望而生畏，这些现状使我几年前放弃的念头又重新燃起。

《成为明日胜任的内部审计师》主要取材于2012年我负责的中国内部审计协会课题《中国企业内部审计人员职业胜任能力框架设计研究》的内容，

在此基础上，结合这两年来我对于内部审计实践的理解进行了拓展研究。全书以能力培养和思维训练为主线，摒弃了传统的内部审计流程与方法体系的内容，主要覆盖了内部审计的主要增值路径：内部控制、风险管理与公司治理领域，同时兼顾了内部审计的根基——舞弊风险与控制、内部审计管理、内部审计绩效评价等内容。在每一章的内容安排上，通过名人名言、小故事、观点总结的模式，篇幅短小精悍，力求激发读者的阅读兴趣。

本书可以作为本科及审计专业硕士（MAud）的内部审计专业方向教材，亦可作为国有企业、上市公司内部审计方面的培训书籍。限于作者水平，加上时间紧张，本书的错漏在所难免，希望读者不吝赐教。

张庆龙

2014年1月

目录

CONTENTS

第一章 直面内部审计职业危机 001

一、面对现实：内部审计组织面临种种指责与批评 /001

二、谈古论今：内部审计价值新主张 /004

三、直面挑战：内部审计职业发展的新趋势 /014

四、迎接挑战：内部审计职业发展何去何从 /021

第二章 构建内部审计专业胜任能力框架 024

一、冰山理论：胜任能力中的经典模型 /024

二、纵览天下：内部审计专业胜任能力研究现状 /030

三、现实问题：基于一个问卷调查的分析 /035

四、组织定位：内部审计专业胜任能力框架建设的起点 /043

五、追求卓越：构建内部审计师专业胜任能力框架 /058

六、框架内容：职业特质、知识和技能 /064

第三章 胜任能力框架的应用与职业后续教育体系完善 078

一、后续教育：成就卓越的内部审计职业人生 /078

二、系统工程：我国企业内部审计师后续教育体系设计 /081

第四章 公司治理决定内部审计高度 097

一、公司治理：一个时髦的概念 /097

- 二、更优治理：后安然时代的社会期望 /105
- 三、参与治理：内部审计成为四大基石之一 /108
- 四、脱颖而出：后 SOA 时代的审计委员会职责 /111
- 五、财务专家：审计委员会中必备的角色 /114
- 六、协作共赢：内部审计与外部审计师的有效合作 /115

第五章 有效沟通才能真正创造内部审计价值 119

- 一、双重领导：引发潜在的内部审计冲突 /119
- 二、良好形象：内部审计人际关系的基础 /122
- 三、满足需求：才能有的放矢 /128
- 四、有效沟通：建立良好人际关系的重要途径 /130
- 五、冲突解决：双赢还是单赢 /141
- 六、参与审计：解决冲突的一种新尝试 /147

第六章 内部审计在风险管理中大有作为150

- 一、风险社会：威胁与机会并存 /150
- 二、风险管理：企业可持续发展的保障 /152
- 三、管理模型：风险控制成功的关键 /156
- 四、风险管理的职责：不同组织的思考 /161
- 五、作用定位：确认与咨询的博弈 /163
- 六、风险审计：与风险基础审计是一回事吗？ /168
- 七、审计范式：从账项导向到风险导向 /176

第七章 内部控制是内部审计的永恒主题之一 178

- 一、内部控制：多视角分析 /178
- 二、初识控制：正确认识内部控制的作用与局限性 /183
- 三、超越 COSO：内部控制框架知多少 /187

- 四、按照功能：内部控制包括五种类型 /199
- 五、目标 VS 过程：内部控制的新视角 /204
- 六、控制重点：与企业生命周期同步 /210
- 七、经典方法：内部控制自我评价 /215

第八章 舞弊风险与控制 225

- 一、三角模型：想抓骗子先要像骗子一样思考 /225
- 二、红旗标志：舞弊识别的有力工具 /232
- 三、五项原则：防范舞弊风险治理的重要举措 /234
- 四、舞弊审计：非常规的内部审计任务 /240

第九章 高效使用内部审计资源 244

- 一、审计章程：审计工作开展的前提条件 /244
- 二、组织设计：内部审计发挥作用的保障 /249
- 三、基于风险：将风险纳入审计计划的考虑之中 /251
- 四、最优管理：审计资源的有效配置和使用 /261
- 五、成本控制：审计过程中成本效益原则的体现 /266
- 六、质量控制：内部审计活动效率与效果的保证 /269

第十章 内部审计绩效评价 273

- 一、绩效评价：组织与个人进步的阶梯 /273
- 二、研究综述：内部审计绩效评价众说纷纭 /278
- 三、博采众长：内部审计绩效评价体系设计 /285

第十一章 中国内部审计行业发展现状 302

- 一、行业形势：面临转型的特殊时期 /302
- 二、现状调查：基于问卷设计 /304

三、行业现状：问卷调查结果的描述性统计分析 /306

四、对策建议：由外到内的系统治理 /334

参考文献345

附录一 企业内部审计人员胜任能力框架设计调查问卷 348

附录二 中国企业内部审计行业发展报告调查问卷355

附录三 2013 中国内部审计准则体系365

第一章

直面内部审计职业危机

在我 30 余年的内部审计职业生涯中，我曾多次目睹经济衰退的到来和消逝，它们以一种可以预测的方式对企业造成了影响。这次经济衰退与以往我们经历过的多次衰退一样，为舞弊频发创造了客观环境，但这些动荡之时也是内部审计活动展现自身价值的绝好时机。

——IIA 主席兼 CEO 理查德·钱伯斯

一、面对现实：内部审计组织面临种种指责与批评

仔细想一下“内部审计”这四个字，你的脑海中会浮现出什么？

对很多不是这个专业的人来说，这四个字并没有什么特殊性和重要性，甚至显得很陌生。而对另一些人来说，可能会产生厌恶甚至消极的想法。但我依然要告诉你，“现在的确很难发现一个没有内部审计的企业，不论它的规模有多大。有许多事例表明，现在内部审计已超越其他管理手段，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。”这不是我的什么创造性语句或者发明，这是著名内部审计学家钱伯斯曾经针对内部审计职业说过的一段话。

尽管内部审计已经产生了几个世纪，但现代意义上的内部审计是 20 世纪世界经济快速发展的产物，它作为一个职业被认识，也不过是近半个多世纪以来的事情。而现代内部审计的标志是：内部审计对财务状况的检查已经仅是内部