

内容摘要

安然、世通等大公司财务丑闻发生后，美国国会颁布的《萨班斯—奥克斯利法案》中的相关规定使内部审计的重要性得到了前所未有的关注。这对于内部审计的发展而言，既是一个机会，更是一种挑战。这也引发了笔者对内部审计发展的研究兴趣。本文正是以《萨班斯—奥克斯利法案》对内部审计发展的影响为联结点，对内部审计的发展历史、发展阶段、定义变迁以及产生和发展的动因、动态性等理论问题进行了分析，同时对我国内部审计发展的相关问题进行了探讨。

第一章 内部审计的发展进程 本章以内部审计的发展历史作为研究起点，并对现代内部审计的不同发展阶段和定义变迁进行了探讨。

第二章 内部审计产生和发展的理论分析 本章首先用代理理论、受托责任理论和价值链理论对内部审计产生和发展的动因进行了分析，然后尝试从企业风险的视角对内部审计发展的动态性加以阐释。

第三章 《萨班斯—奥克斯利法案》对内部审计发展的影响 本章重点讨论了法案对内部审计服务范围、性质，内部审计独立性和内部审计在公司治理中重要性的影响。

第四章 我国内部审计发展的相关问题探讨 本章对上述研究问题在我国的情况进行了分析，并提出了一定的意见。

本文的创新之处在于：（1）用价值链理论对内部审计产生和发展的动因进行了分析；（2）从企业风险的视角对内部审计发展的动态性进行阐释；（3）从内部审计的独立性与内部化入手，探讨了法案对内部审计独立性的影响；（4）从内部审计与公司治理其他基石的关系变化中探讨了法案对内部审计在公司治理中重要性的影响；（5）尝试从外部受托责任和内部受托责任的角度对我国内部审计产生、发展进行分析。

关键词： 内部审计； 发展； 受托责任

Abstract

After the financial scandals of Enron and WorldCom, the Sarbanes-Oxley Act was signed into law. Although the act does not contain specific provisions on internal audit, it makes the importance of internal audit become a focus. Undoubtedly, it is both an opportunity and challenge for the development of internal audit. This also motivates my interest and thoughts on the development of internal audit. The impacts of the Sarbanes-Oxley Act on the development of internal audit act as a linkage of this thesis. The development of the history, phrases and definitions of internal audit, driving factors for the emergence and development of internal audit and the dynamic characteristic of internal audit are analyzed. Of course, the counterparts of the relevant issues in our country are also discussed.

In the first chapter “the Course of the Development of Internal Audit”, the history of internal audit is firstly discussed, and followed with the different phrases of the modern internal audit and the development of the definitions.

In the second chapter “the Theoretical Analysis of the Emergence and Development of Internal Audit”, the Theories of Principal-Agent, Accountability and Value-Chain are used to analyze the driving factors of the emergence and development of internal audit, and then the dynamic characteristic of internal audit is discussed from the risk perspective.

In the third chapter “the Impacts of the Sarbanes-Oxley Act on the Development of Internal Audit”, the impacts of the Sarbanes-Oxley Act on the scope and nature of internal audit services, the independence of internal audit and the significance of internal audit in corporate governance are comprehensively discussed.

In the fourth chapter “the discussion of the relevant issues on the development of internal audit in our country”, the counterparts of the relevant issues in our country are discussed.

The innovations of this thesis are as follows:

- (1) The theory of Value-Chain is applied in analyzing the driving factors of the emergence and development of internal audit;
- (2) Raise the issue of the dynamic characteristic of internal audit, and try to discuss it from the risk perspective;
- (3) Discuss the impacts of the Sarbanes-Oxley Act on the independence of internal audit, based on the fundamental knowledge of independence and inward-characteristic of internal audit;
- (4) Discuss the impacts of the Sarbanes-Oxley Act on the significance of internal audit in corporate governance from the changes of the relationships between internal audit and other footstones of corporate governance;
- (5) Try to analyze the emergence and development of internal audit in our country from the perspectives of outward accountability and inward accountability.

Key Words: Internal audit; Development; Accountability

目 录

导 言.....	1
第一章 内部审计的发展进程	3
第一节 内部审计的发展历史.....	3
一.古代内部审计	3
二.中世纪内部审计	4
三.近代内部审计	5
四.现代内部审计	6
第二节 现代内部审计的发展阶段.....	8
一.财务审计阶段.....	8
二.业务审计阶段.....	8
三.管理审计阶段.....	9
四.综合审计阶段.....	10
第三节 现代内部审计的定义变迁.....	10
第二章 内部审计产生和发展的理论分析	14
第一节 内部审计产生和发展的动因分析.....	14
一.代理理论	14
二.受托责任理论	15
三.价值链理论	17
第二节 内部审计发展的动态性.....	18
一.企业风险发展的动态性	19
二.内部控制发展的动态性	20
三.内部审计发展的动态性	23
第三章 《萨班斯—奥克斯利法案》对内部审计发展的影响.....	26
第一节 法案对内部审计服务范围、性质的影响.....	26
一.法案对内部审计服务范围的影响	26

二.法案对内部审计服务性质的影响.....	28
第二节 法案对内部审计独立性的影响.....	30
一.内部审计的独立性.....	30
二.内部审计的内部化.....	31
三.法案对内部审计独立性的影响：独立性与内部化的平衡.....	32
第三节 法案对内部审计在公司治理中重要性的影响.....	35
一.法案对内部审计与审计委员会关系的影响.....	35
二.法案对内部审计与高层管理当局关系的影响.....	38
三.法案对内部审计与外部审计关系的影响.....	40
第四章 我国内部审计发展的相关问题探讨.....	45
第一节 我国内部审计发展的历史进程.....	45
第二节 我国内部审计产生和发展的动因分析.....	48
一.我国内部审计产生的动因：外部受托责任.....	48
二.我国内部审计发展的动因：内部受托责任.....	49
第三节 我国内部审计的范围和性质.....	49
第四节 我国内部审计的独立性.....	51
第五节 我国内部审计在公司治理中的重要性.....	54
一.内部审计在强化企业监督中的重要性.....	54
二.内部审计在强化企业风险管理中的重要性.....	56
结 语.....	57
参考文献.....	58

Catalogue

Introduction	1
1 The Course of the Development of Internal Audit	3
1.1 The History of Internal Audit	3
1.1.1 Ancient Internal Audit	3
1.1.2 Medieval Internal Audit	4
1.1.3 Neoteric Internal Audit	5
1.1.4 Modern Internal Audit	6
1.2 The Phrases of Modern Internal Audit	8
1.2.1 Financial Audit	8
1.2.2 Operational Audit	8
1.2.3 Management Audit	9
1.2.4 Comprehensive Audit	10
1.3 The Definitions of the Modern Internal Audit	10
2 The Theoretical Analysis of the Emergence and Development of Internal Audit	14
2.1 The Analysis of the Driving Factors of the Emergence and Development of Internal Audit	14
2.1.1 Principal-Agent Theory	14
2.1.2 Accountability Theory	15
2.1.3 Value-Chain Theory	17
2.2 The Dynamic Characteristic of Internal Audit	18
2.2.1 The Dynamic Characteristic of Enterprise Risk	19
2.2.2 The Dynamic Characteristic of Internal Control	20
2.3.3 The Dynamic Characteristic of Internal Audit	23
3 The Impacts of the Sarbanes-Oxley Act on the Development of Internal Audit	26
3.1 The Impacts of the Act on the Scope and Nature of Internal Audit Services	26
3.1.1 The Impacts of the Act on the Scope of Internal Audit	26
3.1.2 The Impacts of the Act on the Nature of Internal Audit	28

3.2 The Impacts of the Act on the Independence of Internal Audit	30
3.2.1 The Independence of Internal Audit	30
3.2.2 The Inward-Characteristic of Internal Audit	31
3.2.3 The Impacts on the Independence of Internal Audit: A Balance between Independence and Inward-Characteristic of Internal Audit	32
3.3 The Impacts of the Act on the Significance of Internal Audit in Corporate Governance	35
3.3.1 The Impacts on the Relationship between Internal Audit and Audit Committee	35
3.3.2 The Impacts on the Relationship between Internal Audit and Senior Management	38
3.3.3 The Impacts on the Relationship between Internal Audit and External Audit	40
4 The Discussion of the Relevant Issues on the Development of Internal Audit in China	45
4.1 The History of Internal Audit	45
4.2 The Analysis of the Driving Factors of the Emergence and Development of Internal Audit	48
4.3 The Scope and Nature of Internal Audit	49
4.4 The Independence of Internal Audit	51
4.5 The Significance of Internal Audit in Corporate Governance	54
Epilogue	57
Reference	58

导 言

一. 研究背景

随着企业^①规模的扩大化和经营的复杂化,企业所面临的风险不断加大,并已成为关系其生存、发展最重要的因素。但与此同时,管理当局、董事会和外部审计师却更难对企业的风险和控制有正确的评估。安然、世通等大公司财务丑闻的发生,则直接引发了各界对现行公司风险管理和治理模式的反思。投资者相信,高质量的内部审计有助于建立良好的公司治理,减少危机或腐败发生的可能性。也就是说,内部审计可以给外部利益相关者额外的保证。美国国会颁布的《萨班斯—奥克斯利法案》,美国证券交易委员会(SEC)以及纽约证券交易所(NYSE)的相关规定都使内部审计的重要性得到了前所未有的关注。这对于内部审计的发展而言,既是一个机会,更是一种挑战。

同时,我国内部审计也进入一个新的发展时期。为了使企业更好地适应新经济形势的需要,审计署于2003年颁布了《审计署关于内部审计工作的规定》,它对内部审计的定义和职责等内容都做了新的规定。其后,中国内部审计师协会颁布了《内部审计基本准则》。可以预期,上述规定和准则将对我国内部审计的未来发展带来很大的影响。正是这些背景,引发了笔者对内部审计发展的研究兴趣和思考。

二. 研究方法和内容

总体上,本文采用的是规范研究的方法。具体而言,本文运用了历史研究、比较研究、演绎推理和归纳推理等方法对相关问题进行了探讨:如采用了历史研究方法考察了内部审计发展的进程;运用了比较研究方法探讨了现代内部审计定义变迁、内部控制发展的动态性等内容;同时运用了

^① 如无特别说明,本文研究针对的是企业,它也是一般意义上内部审计研究的对象

演绎推理的方法对内部审计在保证和咨询活动中的独立性进行分析；运用了归纳推理的方法对我国内部审计的独立性进行探讨。

本文以《萨班斯—奥克斯利法案》对内部审计发展的影响为联结点，对内部审计的发展历史、发展阶段、定义变迁以及产生和发展的动因、动态性等理论问题进行了分析，同时对我国内部审计发展的相关问题进行了探讨。“以史为鉴，可以知兴替”。第一章即以内部审计的发展历史作为研究起点，将内部审计的发展历史分为古代、中世纪、近代和现代四个阶段，并对现代内部审计的不同发展阶段和定义变迁进行了探讨。第二章对内部审计产生和发展进行理论分析。该部分首先用代理理论、受托责任理论和价值链理论对内部审计产生和发展的动因进行了分析，然后尝试从企业风险的角度对内部审计发展的动态性加以阐释。第三章深入讨论了《萨班斯—奥克斯利法案》对内部审计发展的影响，具体包括：法案对内部审计服务范围、性质的影响，对内部审计独立性的影响以及对内部审计在公司治理中重要性的影响。第四章对我国内部审计发展的相关问题进行了探讨，并提出了一定的意见。

三. 本文的创新与不足

本文的主要创新之处在于：（1）用价值链理论对内部审计产生和发展的动因进行了分析；（2）从企业风险的视角对内部审计发展的动态性进行阐释；（3）从内部审计的独立性与内部化入手，探讨了法案对内部审计独立性的影响；（4）从内部审计与公司治理其他基石的关系变化中探讨了法案对内部审计在公司治理中重要性的影响；（5）尝试从外部受托责任和内部受托责任的角度对我国内部审计产生、发展进行分析。

本文在力求有所创新的同时，也存在一些不足之处：（1）本文选题的宽泛加上笔者的理论研究水平有限，对一些问题的探讨尚不够深入；（2）在研究方法上，仅采用规范研究的方法，对一些问题的分析结论未得到实证的检验，从而影响到结论的可信度，降低了理论研究的指导意义。

第一章 内部审计的发展进程

第一节 内部审计的发展历史

对任何一门学科的研究都始于对其发展历史的了解。因而，唯有对内部审计的起源、发展有全面的认识，才能把握内部审计的发展轨迹并对其发展过程中的是非得失有较客观的评判。内部审计的历史从古到今，经历了一个缓慢而艰苦的过程（Lawrence Sawyer）。一般可将内部审计发展历史分为四个阶段：

一. 古代内部审计

维克托·布林克（Victor Z. Brink）曾经说过：内部审计概念，自从有委托关系以来就一直存在着。根据会计史学家和其他历史研究者的研究，人类是从公元前几千年开始了验证经济业务的行为。更确切地说，内部审计是在奴隶社会开始萌芽的，私有制的出现引发了人们对内部审计的需求。

“自从出现私有制，人类从事生产活动和其他活动，都是在一定的经济责任关系的制约下进行的，这就需要某种意义上的管理活动，从而产生了古代内部审计。”^①在《圣经》中也记载了对财产进行双人保管、职责分离等一些朴素的内部控制思想。

在古代文明比较发达的埃及、希腊、罗马等国，内部审计的思想也开始在政府部门萌芽。^②古希腊的文明记载表明，希腊人是最忠实的财务控制信仰者。我国西周时期，政府部门内设有“宰夫”一职，其所履行的职责，如检查财物是否损失，用途是否与计划相符，保管是否妥善等也体现出审计的意识形态。这些古代内部审计的思想虽尚处于萌芽时期，却极大地影

^① 文硕编著. 世界审计史[M].北京：企业管理出版社，1996.

^② 笔者认为，早期在政府部门内部进行的具有审计意识的活动在尚未出现明确的政府审计和内部审计的界定时，亦可视作内部审计的萌芽。

响着未来内部审计的发展方向。

二. 中世纪内部审计

在中世纪的西欧，内部审计的思想得以继续发展，其主要标志是出现了独立的内部审计人员。这一时期的内部审计继承和发展了奴隶社会内部审计的思想，出现了一些独特的审计类型，构成了中世纪内部审计的主流。

（一）庄园审计

早在古罗马时期，奴隶主领地就显现出类似庄园经济的特征，在中世纪的英国，庄园经济的发展更加成熟了。庄园作为政治单位和经济单位的统一体，庄园主负有向国王缴纳贡赋的义务。但是庄园主并不直接参与具体的管理活动中，而是将管理责任委托给管理人员。这客观上就产生了对庄园管理人员进行审计的需求。庄园审计是对庄园管理人员履行对庄园主的受托责任而进行的审计。查特菲尔德曾在《会计思想史》中对庄园审计做出如下评价，“在中世纪所有的会计职能中，这种审计与现代审计颇为相似，而且对现代实务，有着最直接的影响。”所以，庄园审计人员被认为是现代内部审计师的先驱^①。

（二）寺院审计

在 11 世纪左右，西欧寺院逐渐发展成为一股强大的经济力量，寺院拥有大量的财产，同时其与外界的经济往来也较频繁，许多寺院成为了当地的商贸中心。寺院的经济管理体系也较严密，在住持下设有一个院长和若干个副院长，由院长任命许多专职的管理人员进行财产管理及负责各项经营活动。为了加强寺院的管理，监督管理人员履行受托责任的情况，以预防和减少管理人员的错误舞弊和奢侈浪费的行为，寺院还从僧侣中选任了专门的审计人员对管理人员的经济活动和财务收支情况进行审计，审计人员对院长负责报告最终的监督结果。

（三）行会审计

^①周灿龄、张勇. 美国现代企业内部审计[M].北京：中国石化出版社，1995. P5.

在同一时期，英国出现了一些由具有共同目的的生产者和商人按区域结合而形成的行会，行会每年开 1-4 次大会，选举理事和审计人员是大会的重要内容。理事是行会的执行机构，其履行征收会费、对违反行会的会员罚款、仲裁行会成员间的纠纷、记录和反映行会的经济业务等职责。由行会成员选举产生的审计人员则代表行会成员对理事报送的会计账簿进行定期审核，并在行会大会上向全体成员报告审查结果。

虽然这一时期出现的内部审计的形式各异，但透过不同的形式，我们不难发现这一时期内部审计的发展是源于生产资料所有权和经营权进一步分离背景下，所有者为了加强内部监督管理，保护自己利益的需要。审查单位内部人承担经济责任的诚实性是这一时期内部审计的目的。

三. 近代内部审计

在近代，英国的内部审计发展得较早，这与英国最早建立股份公司不无关系。19 世纪时，英国的股票市场很不规范，高度的投机最后导致了許多股份公司的破产。深受股份公司破产之苦的股东和债权人强烈要求对企业的会计记录和资产管理进行监督。1844 年，英国国会颁布了合资公司法，公司法规定，应由董事之外的第三者（监事）审查公司的账簿记录，对资产负债表和账务处理的准确性和合理性做出报告。当时的审计对象多局限于账簿和会计记录特别是存在争议的记录事项。英国的监事审计可以看作近代内部审计制度的初步确立。

19 世纪末，资本主义进入了垄断阶段，一些大型的股份公司开始了多元化经营，并迅速将经营活动扩展到世界各地，在全球范围内设立了众多分公司。面对经营条件的变化，企业最高管理当局已无法像过去一样对企业的经营管理进行直接的监督，而必须依赖于各子公司和下属部门报告的各种资料。企业高层最初常聘用外部审计人员检查各子公司的经营管理情况和对企业既定方针政策的执行情况。但民间审计人员一般仅进行一年一次的审查，这远远不能满足高层管理人员对各子公司进行有效间接控制的

需要，于是，一些企业开始设立内部审计部门，负责对企业各分支机构和企业内部的经营情况进行检查、监督和评价，并对有问题的经济事项进行深入调查。

近代内部审计在经济危机和经营分散化的双重经济背景下得以迅速发展。这一时期的内部审计也体现出不同于中世纪内部审计的明显特征。其一，内部审计开始认识到建立内部控制的重要意义。20世纪30年代，随着外部审计的逐渐成熟，许多内部审计部门开始效仿外部审计的程序和方法，对会计活动和记录是否符合相关会计控制的要求进行评价。其二，虽然近代内部审计关注的重心仍是保护资产的安全完整，检查会计记录的真实可靠，但随着企业经营管理的规范化和外部监督力量的加强，检查企业内部管理人员对相关法律法规及公司内部政策的遵循情况也成了内部审计的一个重要职责。此外，内部审计甚至开始涉入到企业经营管理领域。此时的经营审计大多是对经济管理的效果进行评价，还未发展到健全企业经营管理的程度。近代内部审计虽有了很大程度的发展并开始渐渐为高层管理当局所重视，但它还缺乏相应的地位和权威性，仍未被视作一项独立的经济活动。

四. 现代内部审计

一般认为，现代内部审计始于20世纪40年代，标志性事件就是1941年内部审计师协会（IIA）的成立，它是内部审计职业化进程的开端。自此，内部审计与内部审计师协会走上了共同发展的道路。这一时期内部审计的迅速发展首先源于30年代经济危机的影响。经济危机发生后，企业高层管理当局意识到，审计人员对经营管理所作分析和建议有助于他们强化管理，进行正确的生产经营决策。同时，经济衰退使管理当局对于降低成本，提高经济效益的需求更加迫切，他们希望内部审计在成本控制方面有所作为。其次，二战后，世界经济的迅速发展使得企业的规模进一步扩大，经营更加分散，管理层次和经营业务日益复杂化、多元化，这种新的发展趋势使

管理当局和外部审计人员对内部审计更加关注。管理当局希望内部审计能在经营管理领域提供更多的服务，外部审计人员则希望内部审计在内部控制评价和财务事项审计等方面提供更多帮助。

内部审计师开始意识到内部审计职业发展的良机已经到来，他们逐渐把视线更多地转移到企业的经营管理领域，建立起以促进企业改善经营管理，提高企业经济效益为目的的经营审计。内部审计的目标已不再局限于查错防弊、保护资产和检查法规的遵循性，更重要的是针对经营管理中的缺陷，提出富有建设性、符合成本效益原则的改进措施，帮助管理人员更好地履行其职责。

现代内部审计实务的发展也极大地促进了内部审计理论研究的发展。维克多.Z.布林克于1941年所著的《内部审计》是世界上第一部系统论述内部审计的专著，该书不仅对于提高内部审计工作的绩效具有很强的指导作用，而且强化了人们对内部审计在组织中的重要性的认识。如果说维克多.Z.布林克开拓了内部审计理论研究的先河，劳伦斯.索耶则是现代内部审计研究的重要奠基人，他的名著《现代内部审计实务》是建立在现代管理学基础上的一个完整的关于内部审计的理论和实务体系。著名的内部审计学家佛瑞德里克.E.明茨（Frederic E. Mints）曾评价，《现代内部审计实务》在内部审计文献中迈出了重要的一步。

与此同时，内部审计职业化的进程也在内部审计师协会的努力推动下不断向前发展。现行的内部审计准则主要是由《内部审计职责说明书》、《内部审计职业实务准则》和《职业道德准则》三部分组成。《内部审计职责说明书》是内部审计协会最早颁布的重要文献。它对内部审计的目标、范围、职责和权限都作了明确的界定。《内部审计职业实务准则》的颁布则为内部审计职业制定了职业规范和判断标准，使内部审计实务在全世界范围内趋于一致。《职业道德准则》规定了内部审计工作中必须遵守的基本原则，它使得内部审计职业形象更加完善并进一步提升了内部审计的职业地位。

第二节 现代内部审计的发展阶段

一. 财务审计阶段

一般认为，现代内部审计始于1941年内部审计师协会的成立。在内部审计师协会成立之后的最初几年里，内部审计仍被看成是外部审计职能的延伸，其仅在财务报表审计领域发挥着有限的作用。内部审计的主要职责是检查财务会计活动是否遵循相关的法律规范和企业内的规章制度，财务记录是否真实、完整以及是否存在舞弊行为的迹象。所以，这一阶段内部审计进行的主要工作是财务审计和合规性审计。与外部审计进行的财务审计相比，内部审计进行财务审计的目的不仅在于查错防弊，同时内部审计作为内部控制系统的组成部分，能帮助管理当局更好地履行受托责任。

二. 业务审计阶段

日本著名审计学教授可儿岛竣雄先生在1970年2月号的《企业会计》杂志上发表《内部审计的职能向管理审计的扩展》^①一文中，将业务审计（Operational Auditing）^②视为财务审计与管理审计的过渡阶段，其指出美国内部审计在1930-1950年处于业务审计阶段。业务审计“不仅仅要检查会计记录，而且要检查与会计记录相关的管理业务活动，目的是提高管理效率”。在娄尔行教授主编的教科书《审计学概论》亦将业务审计视为财务审计与管理审计的中间层次。

内部审计由财务审计发展到业务审计具有一定的必然性。首先，管理当局需要内部审计在经营管理领域的客观分析和专业意见，帮助其更好地履行受托责任。其次，董事会^③在保证企业经营活动有适当的控制，评估经营报告的可靠性、完整性、相关性方面需要内部审计的帮助。这些需求使

^① 转引自：王光远. 管理审计理论[M].北京：中国人民大学出版社，1996. P5.

^② 在国内的文献中，有些学者将其译作经营审计，并且只将其作为与财务审计区别的所有内部审计类型，本文沿用将其视为财务审计与管理审计过渡阶段的观点。

^③ 实际上，审计委员会作为董事会在财务报告相关事宜方面的执行机构，是该职能的直接履行者

得以管理当局（高层和业务层）以及董事会为主要服务对象的内部审计职能也发生相应的变化，内部审计关注的领域逐渐从财务方面转向企业的经营管理方面，业务审计日益受到职业界的重视。50年代，内部审计职业界开始深入业务审计领域并明确提出“业务审计”的概念。

三. 管理审计阶段

归润章教授认为，到20世纪60-70年代，在审计实务上，形成了一种专门的业务，叫做管理审计。IIA于1975年在佛罗里达发布的第19号研究报告，对管理审计定义如下：管理审计是内部审计师对各层次管理活动进行面向未来、独立的和系统的评价，其目的是通过审计促进各种管理职能、项目目标、社会目标及员工发展的实现来增强组织的获利能力，并促进组织目标的实现。美国管理协会认为，对整个管理业绩进行系统的检查、分析和评价就是管理审计。索耶认为，管理审计就是以管理者或管理咨询师的眼光去审查组织的各种活动，他与其他审计形式的区别在于它的思维方式。王光远教授认为，管理审计是内部审计人员或CPA为了维护投资者、债权人及其他委托人的利益，对组织内部各种管理活动或资金状况、赢利能力及组织结构等的独立的、客观的、综合的、建设性的、面向未来的检查、评价和分项研究，以帮助管理当局这一资金受托人改进决策、提高获利能力和经营能力，或者就受托人对受托责任的履行情况发表批判性意见，并对外报告。^①

总而言之，管理审计是以增强组织获利能力，促进组织目标实现为导向，对组织内各层次管理当局从事经济活动的经济性、效率性、效果性，对既定政策和程序的遵循程度以及组织内部控制系统的充分性进行系统的、客观的评价，并提供改进建议的程序。

^① 张连华. 全国内部管理审计理论研讨综述[J]. 中国内部审计, 2003, (12): 9-12.

Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.

厦门大学博硕士学位论文摘要库