

学校编码：10384  
学号：17520101151135

分类号\_\_密级\_\_  
UDC\_\_\_\_\_

厦 门 大 学

硕 士 学 位 论 文

内部控制审计:历史沿革与现状分析

**Internal Control Audit:  
Analysis on Historical Development and Current Situation**

郭 菁

指导教师姓名：薛祖云 教授

专 业 名 称：会计学

论文提交日期：2013 年 4 月

论文答辩时间：2013 年 6 月

学位授予日期：

答辩委员会主席：\_\_\_\_\_

评阅人：\_\_\_\_\_

2013 年 4 月

厦门大学博硕士学位论文摘要库

## 厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为( )课题(组)的研究成果,获得( )课题(组)经费或实验室的资助,在( )实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):

年 月 日

厦门大学博硕士学位论文摘要库

## 厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

（      ） 1.经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，  
于      年    月    日解密，解密后适用上述授权。

（      ） 2.不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年    月    日

厦门大学博硕士学位论文摘要库

## 摘要

21 世纪初，安然、世通的财务舞弊丑闻，强烈冲击了世界资本市场。这些财务舞弊事件，将公众的视线聚焦在了内部控制方面，使公众认识到内部控制失效将会带来的严重后果和重大损失。

2008 年，我国财政部等五部委颁布了《内部控制基本规范》，2010 年颁布了《内部控制配套指引》，要求境内外同时上市的公司自 2011 年起开始实施《基本规范》及其配套指引，披露自我评价报告及审计报告，A 股主板上市公司自 2012 年开始实施。在这样一个承前启后的历史性时刻，对内部控制审计进行研究具有重大价值和重要意义。

首先，本文对内部控制审计的基本概念进行界定，对相关文献进行梳理；其次，分别论述美国和我国的内部控制审计制度的历史沿革，理清发展脉络，对《基本规范》及《审计指引》进行分析，并进行中美制度的差异比较；再次，对我国 2010 年和 2011 年上市公司内部控制自我评价报告及鉴证报告中的关键要素进行描述性统计；最后，对 2011 年内部控制审计制度的实施效果进行实证检验，检验内部控制鉴证是否能够提高财务信息质量、是否能够降低权益资本成本、是否具有明显的市场反应，以探析当前《基本规范》及其配套指引的实施现状，为全面执行《基本规范》提供佐证和建议。

研究表明，我国内部控制审计制度先后经历了内部控制建立、内部控制审核、内部控制审计三个阶段；《审计指引》在业务性质、业务类型、审计对象方面的定位比以往更为合理和明确；在内部控制审计制度的实施现状方面，我国当前正处于审核业务到审计业务的过渡时期，上市公司实施内部控制自我评价和鉴证的工作变得逐步规范；实证研究发现，进行内部控制鉴证的公司，具有更高的财务信息质量，短期内具有更好的市场反应，但不能降低权益资本成本。

**关键词：**内部控制；审计；鉴证

## Abstract

Since the beginning of the 21st century, Enron, WorldCom's financial fraud scandals impacted on the world's capital markets. These financial fraud scandals, made investors begin to focus on the internal control, and be aware of the serious consequences and significant loss that the internal control failure would bring.

Chinese ministry of finance issued "Internal Control Basic Rules" in 2008, and issued "Internal Control Guidelines" in 2010. The guidelines require the companies which are listed at home and aboard to implement the guidelines, and disclose the self- assessment reports and audit reports since 2011. A-shares listed on the Main Board should implement the guidelines since 2012. So it's of great value and importance to study internal control audit in such a historic moment.

Firstly, the paper defines the basic concepts of internal control audit, and sorts out the relevant literature. Secondly, the paper introduces the development of internal control audit regulations in the USA and China, and analyzes the "Basic Rules" and "Audit Guidelines ", and compares the differences between the USA and China. Thirdly, the paper analyzes some key elements of internal control self-assessment reports and audit reports. Finally, the paper conducts an empirical study on the effect of the implementation of internal control audit, to test whether internal control audit is able to improve the quality of financial information, whether it is able to reduce the cost of equity capital, and whether it has significant market reaction, to introduce the current situation of implement of the "Basic Rules" and "Guidelines", and to provide corroboration and recommendations for the implementation of the "Basic Rules".

The study finds that Chinese internal control audit regulations system has gone through three steps: internal control establishment, internal control attestation, internal control audit. "Audit Guidelines" is more reasonable and clear about the nature of business, type of business and audit object positioning. China is in a transition period of attest services to audit business, listed companies have begun to follow the "Basic Rules" to implement internal control self-assessment and audit business. Empirical study finds that the companies which disclose the internal control reports has a higher quality of financial information, a better market reaction in the short-term, but could not reduce the cost of equity capital.

**Key word:** internal control; audit; assurance



## 目 录

摘 要 .....	I
Abstract .....	II
<b>第一章 绪论 .....</b>	<b>1</b>
第一节 研究背景.....	1
第二节 选题意义.....	1
第三节 研究框架.....	2
<b>第二章 内部控制审计的基本理论和文献综述 .....</b>	<b>4</b>
第一节 内部控制审计的基本理论 .....	4
第二节 内部控制审计的文献综述 .....	7
<b>第三章 内部控制审计制度的历史沿革及分析 .....</b>	<b>14</b>
第一节 美国内部控制审计制度的历史沿革.....	14
第二节 我国内部控制审计制度的历史沿革.....	20
第三节 我国内部控制审计制度的若干问题分析 .....	25
第四节 中美内部控制审计制度的比较.....	31
<b>第四章 我国上市公司内部控制信息披露的描述性统计 ..</b>	<b>34</b>
第一节 上市公司实施内部控制自我评价的描述性统计 .....	34
第二节 上市公司实施内部控制鉴证的描述性统计.....	37
第三节 内部控制信息披露现状的总结及建议 .....	43
<b>第五章 我国上市公司内部控制鉴证的实证检验 .....</b>	<b>45</b>
第一节 理论分析与假设提出.....	45
第二节 研究设计.....	48
第三节 实证检验.....	55
第四节 研究结论.....	64
<b>第六章 研究结论与建议 .....</b>	<b>65</b>
第一节 本文的研究结论 .....	65
第二节 内部控制监管建议 .....	66
第三节 本文的局限性 .....	66
<b>参考文献 .....</b>	<b>68</b>

致 谢 ..... 72

厦门大学博硕士论文摘要库

## Contents

<b>Abstract .....</b>	<b>I</b>
<b>Abstract .....</b>	<b>II</b>
<b>Chapter 1 Introduction .....</b>	<b>1</b>
Section 1 Background.....	1
Section 2 Significance of topic selection.....	1
Section 3 Research framework.....	2
<b>Chapter 2 The Basic Theory of Internal Control Audit and Literature Review .....</b>	<b>4</b>
Section 1 The basic theory of internal control audit .....	4
Section 2 Literature review on internal control audit.....	7
<b>Chapter 4 The History and Analysis of Internal Control Audit System .....</b>	<b>14</b>
Section 1 The history of internal control audit system in USA .....	14
Section 2 The history of internal control audit system in China.....	20
Section 3 Analysis on Chinese internal control audit system .....	25
Section 4 The differences of internal control audit system between USA and China.....	31
<b>Chapter 5 The Descriptive Statistics on the Disclosure of Internal Control Information by Listed Companies in China.....</b>	<b>34</b>
Section 1 The descriptive statistics on the implement of internal control self-assessment by Chinese listed companies .....	34
Section 2 The descriptive statistics on the implement of internal control assurance by Chinese listed companies .....	37
Section 3 The summary and recommendations on the disclosure of internal control information .....	43
<b>Chapter 6 The Empirical Test on Internal Control Assurance of Chinese Listed Companies.....</b>	<b>45</b>
Section 1 Theories and assumptions .....	45
Section 2 Research design .....	48
Section 3 Empirical test .....	55
Section 4 Results .....	64
<b>Chapter 7 Conclusions and Recommendations.....</b>	<b>65</b>

<b>Section 1 Research conclusions.....</b>	<b>65</b>
<b>Section 2 Recommendations on internal control regulations .....</b>	<b>66</b>
<b>Section 3 Deficiencies .....</b>	<b>66</b>
<b>Reference .....</b>	<b>68</b>
<b>Acknowledgements .....</b>	<b>72</b>

厦门大学博硕士论文摘要库

## 第一章 绪论

### 第一节 研究背景

进入 21 世纪以来，陆续爆发了安然、世通的财务舞弊丑闻，强烈冲击了世界资本市场。在这些财务舞弊事件的背后，都有一个共同特征，就是内部控制存在重大缺陷。正是由于内部控制存在缺陷，使得管理层进行财务舞弊有机可乘，内部控制没能及时发现并且防范重大经营风险，最终企业走上破产结局，侵害了广大投资者的利益，破坏了投资者对资本市场的信心。

财务舞弊事件之后，监管者才真正意识到内部控制失效将会带来的严重后果和重大损失，因此，世界各国开始加紧制定了一系列内部控制制度，指导企业建立健全内部控制制度，并且将内部控制的有效性作为上市公司监管的一个重要内容。

2002 年，美国颁布了《萨班斯——奥克斯利法案》，要求上市公司管理层对企业的内部控制有效性进行自我评价，并且聘请注册会计师对其自我评价报告进行审计，自此，美国进入了强制披露内部控制信息的时代。随后，SEC 和 PCAOB 陆续发布各种规则，以指导内部控制审计工作的有效展开。

随着内部控制成为世界资本市场上一个热点话题，以及中航油等案件的发生，我国相关部门也充分认识到内部控制的重要意义，陆续出台了与内部控制相关的规范。2008 年，五部委颁布了《企业内部控制基本规范》，在我国内部控制建设史上具有里程碑式的意义；2010 年，五部委发布了《企业内部控制应用指引》《企业内部控制评价指引》《企业内部控制审计指引》，标志着我国内部控制制度体系基本建成。

### 第二节 选题意义

由于过去我国关于内部控制的相关规定比较杂乱且可行性差，企业内部控制的建立健全尚处于探索阶段，并且未要求对内部控制信息进行强制披露，因此缺乏研究样本，过去我国学者对内部控制的研究，主要停留在理论分析、制度建设探讨、国外经验学习等方面。

随着上交所和深交所《上市公司内部控制指引》的出台，上市公司开始自愿

披露内部控制自我评价报告和鉴证报告，在这一阶段，内部控制信息的披露，为学者的研究提供了样本，陆续出现了关于内部控制信息披露动机、市场反应、盈余抑制效应等方面的实证研究。但由于当时企业内部控制建设所依据的规则还未统一，企业内部控制的建设和参差不齐，使用这些样本所得出的结论可靠性不足。

2010年《内部控制配套指引》的出台，要求境内外同时上市的公司自2011年起开始实施《基本规范》及其配套指引，披露自我评价报告及审计报告，A股主板上市公司自2012年开始实施。这样的规定，对内部控制制度进行了统一，将《基本规范》和《应用指引》作为上市公司构建内部控制的蓝本，《评价指引》作为内部控制自我评价的指南，《审计指引》作为注册会计师执行内部控制审计工作的依据。

在此制度的基础上，不仅境内外同时上市的公司，在2011年按规定披露了内部控制自我评价报告和审计报告，不少主板上市公司也自愿提前实施，这就给予了本文充分的研究样本。

因此，在这样一个承前启后的历史性时刻，对内部控制审计进行研究具有重大价值和重要意义。一方面，回顾过去国内外内部控制审计制度的演进过程、理清内部控制审计的基本理论、对当前的《基本规范》及其配套指引进行理论探讨；另一方面，利用最新的数据，研究《基本规范》及其配套指引实施首年的现状、及其实施的效果，为未来更好地实施《基本规范》、进一步改善企业内部控制、构建健康的资本市场提供参考。

### 第三节 研究框架

本文采用规范研究和实证研究相结合的方法对内部控制审计进行研究。首先，本文对内部控制审计的基本理论进行辨析和文献综述；随后，分别对美国和我国的内部控制审计制度的历史沿革进行阐述，对《基本规范》及其配套指引的若干要素进行分析；接下来，立足于《基本规范》和配套指引，对我国当前内部控制信息披露的现状进行统计和描述；并且采用回归分析的方法，对2011年《基本规范》的实施效果进行检验；最后得出研究结论。论文结构见图1.1：

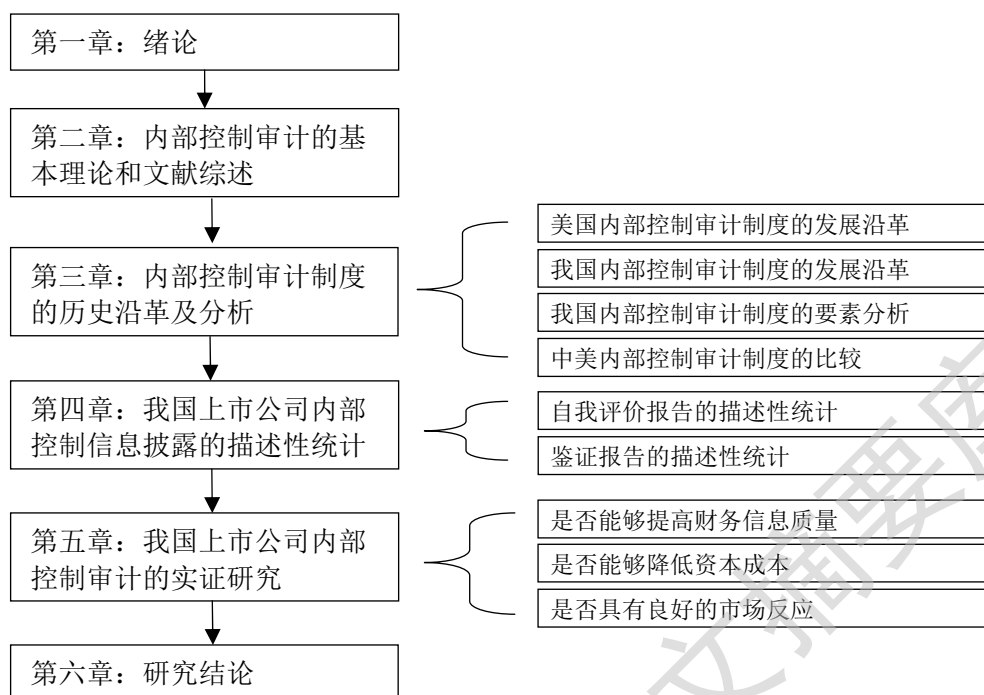


图 1.1 论文结构图

本文分为七章，各章的主要内容如下：

第一章：介绍本文的研究背景、选题意义以及研究框架。

第二章：对内部控制审计的几个基本概念进行阐述和界定，并对内部控制审计领域的文献进行综述。

第三章：分别论述美国和我国的内部控制审计制度的历史沿革，理清发展脉络，对关键的法律法规展开分析，并进行中美差异的比较。

第四章：对我国 2010 年和 2011 年内部控制自我评价报告及内部控制鉴证报告的关键要素进行统计和分析，以了解当前我国内部控制审计制度的实施现状和进展。

第五章：对 2011 年内部控制审计制度的实施效果进行实证研究，检验内部控制鉴证是否能够提高财务信息质量、降低资本成本、具有信息含量，为《基本规范》的实施效果提供佐证。

第六章：对本文的主要内容进行总结，并提出监管建议。

## 第二章 内部控制审计的基本理论和文献综述

本文的研究对象是内部控制审计，但在深入研究之前，必须对相关的概念进行界定和区分，以更好地对文章后续内容进行阐述和分析。本章主要对内部控制、内部控制自我评价、内部控制鉴证、内部控制审核、内部控制审计、财务报告内部控制审计的基本理论进行简要介绍。

### 第一节 内部控制审计的基本理论

#### 一、内部控制

内部控制是伴随着组织的产生而自发产生的，早期的分工、授权、签字、稽核等都是内部控制活动。内部控制是随着环境的变化和组织的发展而不断完善的，各界对内部控制的认识也随着理论的探讨和实践的探索而不断深化。

1992年，COSO委员会发布了《内部控制——整合框架》，在世界范围内受到了广泛的认可，被相关各界奉为内部控制理论的权威。COSO委员会将内部控制定义为：“由企业董事会、管理层和其他员工实施的，为达成营运的效率效果、财务报告的真实性、相关法律法规的遵循等目标而提供合理保证的过程”<sup>①</sup>，COSO委员会将内部控制分为五个要素，分别是：控制环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、监督，强调内部控制是一个整体的框架。

2004年，COSO委员会发布了《企业风险管理综合框架》，指出“企业风险管理是企业董事会、管理层和其他人员共同参与的一个过程，应用于企业的战略制定和企业的各个部门和各项经营活动，用于确认可能影响企业的潜在事件并在其风险偏好范围内管理风险，从而为企业目标的实现提供合理保证”<sup>②</sup>，同时，COSO委员会认为，内部控制是风险管理的一个重要部分，将内部控制与风险管理相结合，是内部控制理论的最新发展。

在我国，2008年五部委发布的《企业内部控制基本规范》在内部控制领域具有最高的权威。该规范将内部控制定义为：“由企业董事会、监事会、经理层和全体员工实施的、旨在实现控制目标的过程，内部控制目标是合理保证企业经营管理合法合规、资产安全、财务报告及相关信息真实完整，提高经营效率和效

① COSO《内部控制——整合框架》第一部分：管理层概述。

② COSO《企业风险管理综合框架》第一部分：管理层概述。



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](mailto:etd@xmu.edu.cn) for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库