

一、内部审计的产生与发展

德国内部审计的产生源于19世纪末20世纪初，随着企业规模的不断扩大，经营范围不断拓展，管理层次日益增多，在客观上要求实行分权管理。因此，德国一些大企业从内部挑选出一些具有经营管理知识和能力的人员作为“内部审计人员”，从企业自身利益出发，对所属分支机构进行审计和监督。如今，德国内部审计的从业人员有五万人左右，他们广泛存在于企业、银行、保险、能源、交通及公共部门，开展内部审计已成为德国企业管理不可缺少的内容。

相比之下，现代内部审计在我国起步较晚，但发展速度很快。在国家审计署成立之前，国务院曾发文提出建立和健全部门、单位的内部审计问题，大大加快了内部审计机构组建的速度。1994年我国颁布《中华人民共和国审计法》，将内部审计以法律形式予以肯定，明确了其法律地位。1995年审计署又发布了《关于内部审计工作的规定》。2003年6月审计署和内部审计协会分别颁布了《审计署关于内部审计工作的规定》和《内部审计基本准则》、《内部审计职业道德规范》和十五个具体准则，更进一步规范了内部审计的执业行为。

从发展过程上看，德国的内部审计从最初的以保护企业财产为目的的内部财务审计到现代经营审计和管理审计经历了半个多世纪的历程，是根据企业保护资产、加强内部控制、提高经营管理水平和经济效益的内在需求逐步发展起来的。中国的内部审计从一开始就把财经纪审计和经济效益审计同时作为中心工作去抓，而没有像德国企业内部审计那样一个先从财务审计抓起、逐步发展到经营审计和管理审计的过程。

二、内部审计机构

当前德国企业已普遍实行内部审计制度，其组织形式大体有下述三种：

- 1、在董事会下设置内部审计机构且隶属于董事会。
- 2、总经理领导下的内部审计。内部审计虽不直接隶属于董事会向董事会报告工作，其机构也与各职能机构相并列，但它作为一个独立部门，地位超脱，作用也较大。因此，目前德国较多企业均采用这种形式；
- 3、财务副总经理领导下的内部审计。在这种形式下，内部审计机构虽与职能机构平行，但由于隶属于主管财务的副总经理并直接向其报告工作，因而其主要审计对象是各分、子公司和各经营部门，对财务部门虽有一定的审计权力，但极其有限。因此，目前这种形式已越来越少。

由于我国把内部审计部门定位于本单位、本部门主要负责人领导，赋予了内部审计部门较高的地位，但由于主要负责人并不是一个很具体的概念，因此，在实践中内部审计机构的设置就出现了多种形式：

- 1、对审计委员会负责。审计委员会是企业内部审计工作的最高决策机构，负责制定审计工作的规章制度，审核年度审计计划，决定重要的审计事项等。我国一些大型企业和企业集团多采用此种形式。
- 2、对董事长或董事会负责。内部审计部门受董事会的领导，并向其报告工作。这种形式有较强的独立性，因此大多被股份制企业采用。
- 3、对总经理负责。此种形式的独立性相对第二种要差一些，内部审计部门只能从事日常的内部审计工作，独立性相对较差。
- 4、对财务副总经理或总会计师负责。这种形式下的内部审计部门受财务副总经理或总会计师的领导，并向其报告工作。

我国内部审计的地位是法规所确立的，组织地位较高，独立性较强；德国内部审计的组织地位与我国不同，是在内部审计发展过程中自然形成的，这一差异主要与社会经济制度的不同有关。

三、内部审计人员

德国的内部审计人员有两种：专职审计人员和监事，其中专职审计人员是德国内部审计人员的主体。德国对内部审计从业人员的学历、专业、经验等没有专门的法律规定，但实际上德国企业对内审人员的素质要求较高，一般为大专以上学历，熟练掌握1-2门外语和计算机技术。如奔驰公司要求内审人员要懂得2-3门外语，熟悉两国以上的法律和文化及计算机系统，具备专业知识和领导才能等。但对内审人员的专业背景没有严格限定，可以来自经济、金融、会计等专业，这一方面是为了适应广泛的内部审计范围的需要，另一方面也可以发挥不同专业的协同效应。德国还十分重视内审人员的专业素质，德国内部审计师协会每年均组织120-130次的研讨会。此外，其还与会计公司合作，开展广泛的专业培训。

1987年我国内部审计学会加入了国际内部审计师协会(IIA)，并在1997年与IIA签订协议，把国际注册内部审计师考试引入我国，这将有利于我国造就具有国际水平的内部审计队伍。但是也要看到，目前我国设置内部审计机构的企业大都存在人员配置不足，现有的部分内部审计人员缺乏专业训练，多数是从事会计工作的，知识结构单一，缺乏审计理论知识。这种状况在一定程度上增加了审计工作结果的不确定性，容易引发审计风险。

四、内部审计的范围和内容

在德国，随着现代企业制度的全面实行，企业领导当局越来越清楚地认识到内部审计在加强企业内部控制、提高企业经济效益等方面有着巨大的作用，因而不仅加强了内部审计工作，而且扩大了内部审计的范围，现阶段德国企业内部审计的范围主要有下述三个方面：

- 1、 财务收支审计。这是一项传统的审计内容，主要是对公司及其分支机构的财务会计核算资料、账簿，账表的真实性、准确性和财产的完整性、财务报告的可靠性进行的审计监督。
- 2、 内部控制系统审计。这是德国现阶段企业内部审计一项十分重要的内容。它是对企业及其各分支机构内部控制制度的适当性和有效性，制度体系的严密性以及制度执行的准确性、履行职责的工作质量进行的检查和评价。
- 3、 经营审计。是对企业的所有经济活动的审计，其目的是要发现被审查的业务处理程序存在的差距，提出改进的建议，促使其提高效率，降低成本，增加盈利。这是德国企业内部审计近年来十分重要的审计内容。由于德国《公司法》等有关法律规定，企业及其下属各分支机构的年度财务决算报告，必须由民间审计组织负责审签查证，因此，企业内部审计的重点逐步转向了经济效益方面。而企业经济效益是经营的最终表现，所以，对经济效益进行审计的关键是经营审计。

我国内部审计的范围主要有：

- 1、 财务收支审计。其目的是对财务活动的合规性、合法性以及会计记录和报表所提供资料的真实性和可靠性做出判断。涉及的内容有检查会计资料及其有关经济信息的真实、正确、合规；检查财产和资金的安全与完整；检查会计控制的适用、有效与健全；检查经济业务、经济合同、财务收支的合法与合理。
- 2、 经济效益审计。是指评价所审项目是否经过慎重的选择，并评价其经济效益的高低，提供措施和办法，以提高该项目的经济效益。涉及内容有检查和评价企业的内部控制制度是否适用、健全、有效；检查、评价和监督各部门、单位履行其职责，提高效能，实现目标；为企业领导反馈信息，提供咨询，协助决策。
- 3、 经济责任审计。经济责任审计是我国内审部门开展的形式比较独特的、具有中国特色的内部审计，其主要是对企业的经营者向企业的投资者承担的责任，以及生产经营负责人向企业承担的责任的履行情况的审计。这种审计形式具有较大的发展潜力。

在审计实践中，中德两国的内部审计部门在具体审计内容上存在一些差异，主要表现在：

- 1、 德国强调检查内部控制系统。评价内部控制系统是否适当，是否有效，是否有助于实现特定的经营管理目标、方针和政策，并通过对内部控制系统的调整，来纠正或防止错弊的发生。我国因基础较差，以内部控制系统为基础的审计尚未充分开展。

2、在财务审计方面。德国侧重通过对财务、会计及有关报告的控制制度的检查和评价，来测试财务报表及其他

中国内部审计协会. 版权所有 LT科技制作

协会地址：北京市海淀区中关村南大街4号

联系电话：010-82199846/47 电子邮件：xinxibu@263.net

Copyright (C) 2003 . All rights reserved