

内部审计的质量管理体系：内涵与实践

——来自广州地铁内部审计的分析

曾晓玲 赵诚

广州地铁集团有限公司, 广东 广州 510335

摘要: 高效且符合时代要求的质量管理体系是内部审计高质量发展的关键推动力, 而在新的时代背景下, 内部审计的质量管被赋予了新的内涵。能否结合实际理解新时代下内部审计质量的新内涵再去构建质量管理体系是确保内部审计职能充分发挥的重要基础。本文将通过分析广州地铁集团有限公司内部审计情况, 探索如何结合内部审计的新内涵去构建内部审计质量管理体系。

关键词: 新时代; 质量内涵; 质量管理体系; 内部审计; 国有企业

Quality Management System of Internal Audit: Connotation and Practice: Analysis from Guangzhou Metro Internal Audit

Zeng,Xiaoling Zhao,Cheng

Guangzhou Metro Group Co.,Ltd. Guangzhou, Guangdong, 510335, China

Abstract: An efficient quality management system that meets the requirements of the times is the key driving force for the high-quality development of internal audit. In the new era, the quality management of internal audit has been endowed with new connotations. Whether we can understand the new connotation of internal audit quality in the new era in combination with practical problems and then build a quality management system is an important basis to ensure the full play of internal audit functions. This paper will analyze the internal audit situation of Guangzhou Metro Group Co., Ltd. and explore how to combine the new connotation of internal audit to build an internal audit quality management system.

Keywords: New era; Quality connotation; Quality management system; Internal audit; State-owned enterprises

DOI: 10.62639/sspis02.20250202

引言

新时代的经济背景下内部审计质量被赋予了新的内涵, 必须在提升政治站位, 坚持党管审计的基础上, 完善质量管理体系。在党的领导下及优良的质量管理体系下, 内部审计的职能目标应该由单一的确证职能转向确证与咨询两大职能并举。

一个企业的发展就如同一个人的成长, 过程中总是会滋生各种各样的疾病, 及时找出病根并给予有针对性的治疗, 才能健康可持续的发展下去。而内部审计是透视公司的内窥镜, 是公司治理中发现并预防病灶发生的守门员。由此可见, 内部审计是企业风险管理的确证者^[1]。企业发展中遇到的最大风险便是企业管理层的中滋生的腐败, 这会对企业造成毁灭性的破坏。这种现象产生的主要原因便是管理层与投资者之间的信息不对称造成的。内部审计是解决信息不对称的有力措施, 能够起到对权力的进行监督和制约的重要作用, 这保证了企业内部控制系统的有效性。内部审计独立于组织内部其他活动, 为其他活动提供了关于内部缺陷存在性的咨询, 为其他内部活动指引正确的前进方向。正是因为其独立性, 才能客观上对其他部门产生威慑作用, 使其维持良

好的控制系统, 这种被动的“自律”行为客观上增加了组织价值^[2]。因此, 审计部门的作用不仅在于监督企业的内部控制是否被执行, 还帮助组织营造了“软控制”环境, 从而从根本上促进企业的高质量发展^[3]。刘永泽、张亮(2012)认为以政府部门内部监管制度的形成作为参考时, 内部审计的内涵是, 通过合理且有效的评价、监管来改善其标的对象的风险、内审和预算管理, 并以此为标的对象在合规地实现经济利益最大化过程中校准前进方向的机制^[4]。这样的定义也适用于大多数国有企业的内部审计机构。王光远、瞿曲(2006)认为在公司治理中内部审计是确保受托责任履行的一种内部治理机制。确保受托责任的履行就是在消除股东和代理人之间的信息不对称, 这有效地预防了内部管理层腐败^[5]。王兵、鲍国明(2013)结合国有企业的内部审计情况, 认为国有企业内部审计在我国内部审计中发挥着至关重要的作用且, 影响甚广。正是因为国有企业建国以来的“老大哥”身份, 所以对其进行的审计工作作为其他领域的审计工作提供了可以借鉴的模版。在新时代, 面对新的挑战和困难, 国有企业的内部审计也应扮演好“老大哥”这一角色, 主动创新审计方法优化审计流程, 提高审计效率, 破解难题^[6]。以上的观点大部都是基于理论上的

(稿件编号: IS-25-2-1016)

作者简介: 曾晓玲(1985-), 女, 汉族, 江西省丰城市, 硕士研究生学历, 中级审计师, 研究方向: 审计、内部控制、财务管理。赵诚(1989-), 男, 汉族, 山西省汾阳市, 大学本科, 中级审计师, 研究方向: 内部审计, 工程审计, 风险内控。

对审计的内涵进行定义，并未结合我国特有的国情和新时代下复杂经济环境去理解，也没有强调党委会在国有企业内部审计中的重要作用。新时代下，内部审计的质量内涵应该具有鲜明的政治属性。

有效的质量管理体系是内部审计高质量发展的推动力，也是内部审计质量新内涵落到实处的重要保障。因此，只有拥有独立的领导体制、完善的制度建设、先进的审计理念、健全的监督机制、充分的审计资源才能确保内部审计的高质量，满足新时代党和国家对内部审计的新要求。纵观质量管理体系的发展历史，质量管理体系仍缺乏一个权威的定義和诠释。ISO9000 给出的定义是“在质量方面指挥和控制组织的管理体系”，该体系提高了组织价值。结合我国的基本国情，党的领导是我国经济能够高质量可持续发展的根本保证。所以，在新时代内部审计质量管理体系的构建中必须确保党的领导站在最高位，坚持党管审计才能使得内部审计的地位不断提升，独立性得到加强，内部审计环境趋好（陈艳娇，2018）。学术界关于内部审计质量管理体系缺乏足够研究，未形成比较权威的概念和理论体系，此外，内部审计质量内涵理论的研究脱节于新时代国有企业内部审计实践上的需要。

本文结合广州地铁集团有限公司内部审计机构的实践探索如何构建党管审计的内部审计质量管理体系。广州地铁集团在多年实践过程中探索和建立了一套较为成熟的内部审计质量管理体系，该体系反应了新时代下内部审计的新内涵，迎合了新时代对内部审计提出的要求。本文对其特点的总结可以丰富理论界在我国制度背景下关于内部审计质量的内涵和内部审计质量管理体系如何构建的研究。同时，对该案例的研究也将为其他国有企业在新时代下如何构建蕴含新质量内涵的内部审计质量管理体系提供“广州地铁模

式”，助推我国内部审计的高质量发展。

一、新时代内部审计质量管理体系实践——以广州地铁为例

(一) 广州地铁的简介

广州地铁集团有限公司（以下简称广州地铁）成立于1992年，是广州市全资国有企业，业务覆盖地铁、城际铁路、有轨电车多种制式产业链的上下游20余个行业，资产规模超4600亿元，年投资规模超过800亿元。

新时代，广州地铁迈入“地铁+城际+”的跨区域、跨领域新发展阶段，作为广州市投资额最大的准公益性企业，承揽的建设、运营、房产等业务与民生和生命安全息息相关、投资额大、生产安全和经济安全风险高、面临多方面的外部监管，广州地铁还肩负城市规划发展、宏观经济调控、产业带动、科技发展等任务，投资规模不断扩大、业务领域不断拓宽，外部不确定风险与日俱增；如何通过统筹企业的安全与发展、实现企业战略目标落地，成为政府主管部门和广州地铁治理层的关切事项，也成为了广州地铁内部审计作业围绕的核心目标。

(二) 广州地铁内部审计质量管理体系

1. 以质量为生命线的内部审计管理框架

广州地铁内部审计秉承“审计质量就是审计生命”理念，经过不断优化，形成了以“先进的顶层设计+稳定的运作模式+持续革新”的组织管理框架，并设置内部审计质量管理体系模型。在顶层设计上强调价值驱动目标，在运作层面，设定“组织架构”、“保障机制”、“运作机制”和“审计功能”四个节点，并在输出层面，确立了审计成果输出与持续革新导向，形成“出发点—落脚点—回归点”闭环的管理整体，为审计质量管理纵向贯穿审计作业始终、横向联通审计业务各模块提供了稳定的保障。

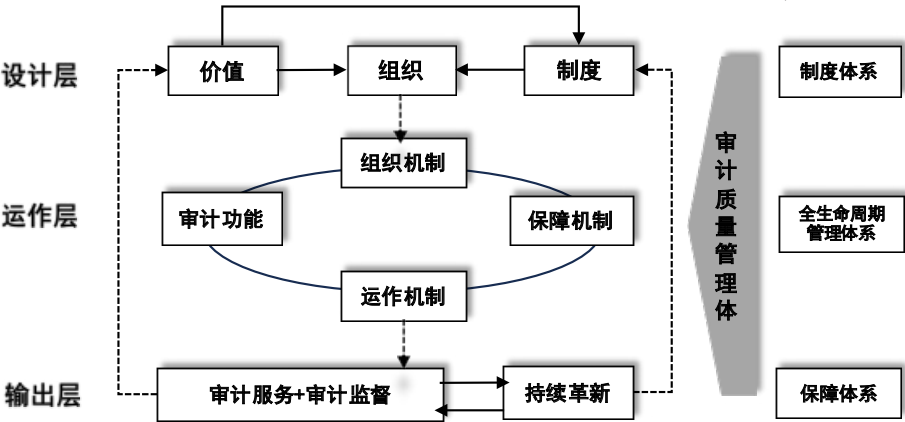


图 1 广州地铁内部审计管理体系设计模型

2. 以项目执行为落脚点的内部审计质量管理体系

在管理体系的基础上，广州地铁进一步探索形成更加综合、系统和完备的内部审计生态圈模式，以更加开放、协作和共享的方式，突破部门

行政边界，将审计供应侧和审计成果应用进行最大化扩展，并通过审计咨询、审计人才输出、审计知识沉淀等实现审计价值外溢，在实现内部审计保障广州地铁高质量发展的同时，发挥广州地铁内部审计服务于国家大审计监督系统的重要功

能。

广州地铁将流程式的质量控制优化为体系化的质量管理，并形成了质量管理的四大核心体系：内部审计制度体系、全生命周期质量管理体系、内部审计质量保障体系、内部审计质量监督与评价体系。第一，在内部审计制度体系上，坚持党管审计和审计价值理念，以落实集团战略目标和保障党的重大战略部署为己任。第二，践行全生命周期质量管理体系，将审计质量管理完全嵌入

审计全生命周期流程管理，以质量为导向，将有限的资源调配到质量要求的关键环节，纵横合一，着力解决新时代内部审计质量的供需矛盾；第三，构建内部审计质量保障体系，形成灵动的内部审计组织架构、内部审计人才保障体系、内部审计数智体系（信息共享体系和数字技术体系）；第四，构建内部审计质量监督与评价体系，形成内部自我监督和外部独立评估，及时查错纠偏，持续改进和提升内部审计的工作效能。

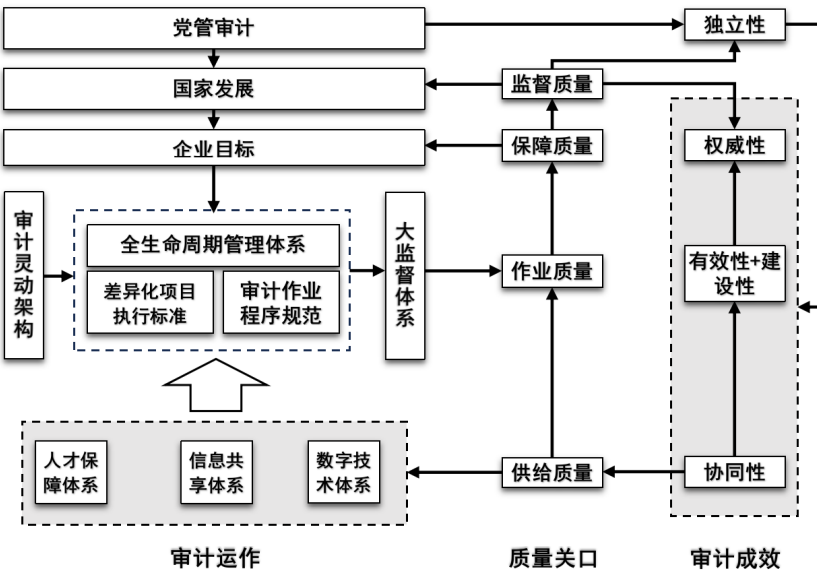


图 2 广州地铁内部审计质量管理体系

3. 党管审计领导制度从根本上支持内部审计的高质量发展

广州地铁内部审计始终由集团党委书记直接分管审计。如图 5 所示，通过董事会下设审计委员会作为审计工作管理机构，由集团党委会直接指导，审计部可以列席集团各类决策会议，审计重要发现直接与党委书记、党委汇报，无需逐层上报，内部审计的活动计划和资源需要都需要定

期向集团党委会报告，审计业务由党委监督。在党管审计下，审计的决策、汇报、监督机制得到全面的保障，建立起“不定调、不干预、不设禁区”的审计土壤，从根本上支持了内部审计的高质量发展。在党管审计下，广州地铁内部审计高度的独立性为审计质量管理提供了根本保障，加上实践逐步建立的权威性，整个集团营造了良好的审计环境。

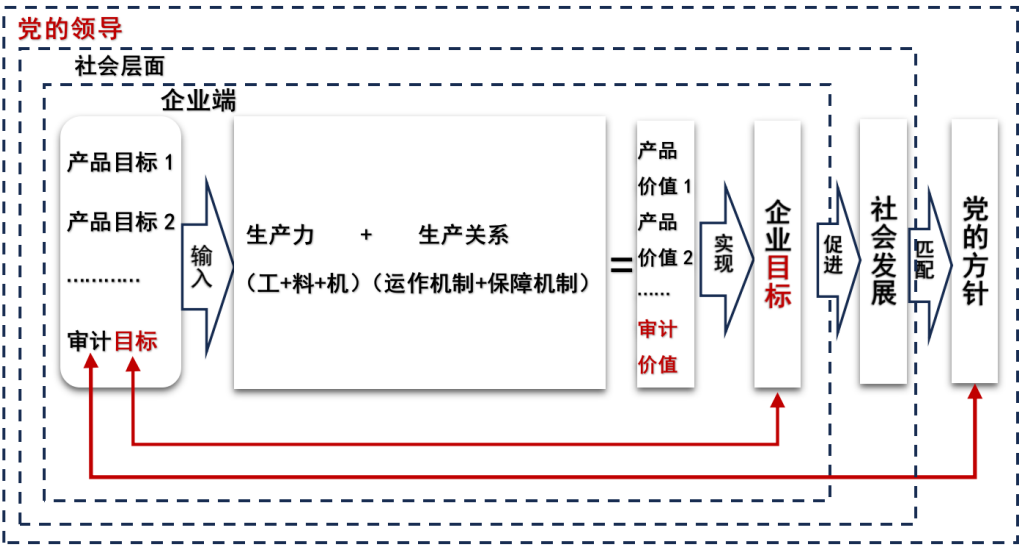


图 3 广州地铁内部审计价值理念示意图

此外，广州地铁将审计成果作为“产品”，并与其他作业线上的“产品”有机协同。只有审计价值与组织趋同，审计的目标才会因势因时做出调整，做到因时因势而动。但“产品”生产的目标与企业价值追求只是趋同，但有可能不完全相同，因为内部审计同时接受国家审计监督和指导，其目标是推进国有企业贯彻落实党和国家的政策，保障国有企业合规推进战略目标，履行社会责任。因此从价值理念层面上，内部审计的另一个作用是促进企业与社会与党政方针同向发展。

4. 差异化管理下，充分发挥“咨询 + 确认”双重功能

不同的审计类型应该遵循不同的质量标准。由于审计目标和执行方式不同，确认型审计和咨询型审计在审计计划、审计调研、审计报告、成果运用等环节均存在差异。广州地铁对确认型审计和咨询型审计进行差异化质量控制。对于确认型审计要求严格执行《国际内部审计专业实务框架》和《中国内部审计准则》的审计程序，以达到审计质量保障，属于使用正面清单管理。咨询型业务以产生价值为导向，用负面清单和建议清单进行引导，重点在明确不要踏入误区。

表 1 业务类型视角下“咨询型”和“确认型”审计的不同质量标准

检查内容	主要审计业务	审计质量控制目标	审计质量容错水平
业务目标	咨询型	对单位战略具有正向引导作用	较高
业务过程	咨询型	风险防控和管理调整、优化	中等
	确认型	风险防堵和业务纠偏，减少损失	较低
业务产出	确认型	追回损失、责任追究	低

广州铁内部审计逐渐拓展职能，在传统确认型审计基础上，开展咨询型审计，发挥内部审计“确认 + 咨询”双重功能，并通过差异化的项目管理，保障不同类型内部审计的有效运作。

表 2 基于确认审计基础上的咨询型审计的“五要五不要原则”

	质量控制目标	不要	要
一	基于审计信息的真实性、准确性	不对没有经过核实、数据样本少或证据不充分的资料进行分析	要经过确认的或在多个同类型的确认型审计项目的咨询审计
二	基于审计成果的权威性、及时性	不对没有资深专业技术力量支持的内容进行研判	要在短时间内投入大量的专业人才
三	基于审计分析的全面性	不对没有经过确认的问题进行建议	要应进行大量的内部情况梳理、市场调研、行业对标、做到知己知彼
四	基于审计建议的科学性	不参考实践成功率较低或存在重大风险漏洞的创新做法	要运用科学的分析方法和先进的技术手段，提升审计对业务部门的指导作用
五	基于审计成果的建设性	建议的方向不得与集团目标相违背	要就审计发现和审计建议进行多层次多维度的沟通

二、结论与讨论

内部审计工作面向国家治理最基本的单元，从微观领域入手，反映组织发展中出现的苗头性、倾向性、普遍性的问题，在促进贯彻落实组织发展目标、推动经营治理中发挥不可替代的作用。内部审计部门优化微观单位治理，使得微观组织单位共同服务于总体国家治理目标，为国家整体的集中高效治理奠定了基础。党和国家的重大政策措施需要由内部审计机构监管各个国有企业的执行贯彻情况。内部审计的有效监管，既合理改善了组织内部的运营情况，发现内部风险，又确保组织在外部环境始终朝着正确的发展方向前进。部审计通过高质量履行确认与咨询职能，敦促组织与国家战略方向保持一致，才能提升战略竞争力。新时代对内部审计提出了要求，这就决定了企业需要结合时代背景去理解新时代内部审计的质量内涵，并以此为基础建立质量管理体系，拓宽传统的审计职能，以适应时代要求，贯彻党的主张，实现内部审计的高质量发展。

本文对于对新时代下内部审计的质量管理体系内涵进行着重研究，但未对如何构建符合新的时代要求的内部审计质量管理体系进行展开研究，这是本文的局限性。结合广州地铁内部审计的实践，本文给出了“广州地铁模式”的内部审计组织的简单框架，这给其他企业如何在新时代审计内涵基础建立符合时代要求的内部审计质量管理体系提供了参考。但是，内部审计还涉及到审计结果有效性的确认、如何运用审计结果等一系列的问题，这都需要进一步地结合大量实践案例去研究。

基于广州地铁内部审计实践，我认为新时代内部审计必须提升政治站位，坚持党管审计，更好发挥内部审计在党和国家监督体系中的重要作用；着眼于领导体制和制度建设致力于完善新时代内部审计管理体系；明确指出党的领导及优良的质量管理体系下，新时代内部审计的职能目标由单一的确认职能转向确认与咨询两大职能并举，同时高质量内部审计必须突破传统范围边界，将确认与咨询职能由服务于组织拓宽至服务于国家治理现代化。高质量内部审计发展趋势是“延伸与融合”。党领导内部审计既是新时代下中国内部审计制度革新的重要表现，也预示着内部审计将承载更大的历史使命（王海兵，2020）。

参考文献：

[1] 王光远. 现代内部审计十大理念[J]. 审计研究, 2007(02): 24-30.

[2] 陈艳利, 刘英明. 基于公司治理的内部审计问题研究[J]. 审计研究, 2004(05): 85-88.

[3] 吴水澎, 陈汉文, 邵贤弟. 企业内部控制理论的发展与启示[J]. 会计研究, 2000(05): 2-8.

[4] 刘永泽, 张亮. 我国政府部门内部控制框架体系的构建研究[J]. 会计研究, 2012(01): 10-19.

[5] 王光远, 瞿曲. 公司治理中的内部审计——受托责任视角的内部治理机制观[J]. 审计研究, 2006(02): 29-37.

[6] 王兵, 鲍国明. 国有企业内部审计实践与发展经验[J]. 审计研究, 2013(02): 76-81.

[7] 郑石桥, 李嫋嫋. 增值型内部审计：理论框架和例证分析[J]. 会计之友, 2017(05): 131-137.