

分类号 \_\_\_\_\_  
U D C \_\_\_\_\_

密级 \_\_\_\_\_  
编号 10741

兰州财经大学

LANZHOU UNIVERSITY OF FINANCE AND ECONOMICS

# 硕士学位论文

(专业学位)

论文题目：战略导向型内部审计运行机制优化研究

——以 W 集团为例

研究生姓名：梁湘敏

指导教师姓名、职称：孟志华 副教授 靳彦斌 高级会计师

学科、专业名称：审计硕士

研究方向：内部审计

提交日期：2023 年 6 月 19 日

## 独创性声明

本人声明所呈交的论文是我个人在导师指导下进行的研究工作及取得的研究成果。尽我所知，除了文中特别加以标注和致谢的地方外，论文中不包含其他人已经发表或撰写过的研究成果。与我一同工作的同志对本研究所做的任何贡献均已在论文中作了明确的说明并表示了谢意。

学位论文作者签名： 梁湘敏 签字日期： 2023.6.8

导师签名： 李华 签字日期： 2023.6.9

导师(校外)签名： 靳彦斌 签字日期： 2023.6.10

## 关于论文使用授权的说明

本人完全了解学校关于保留、使用学位论文的各项规定，同意（选择“同意”/“不同意”）以下事项：

1.学校有权保留本论文的复印件和磁盘，允许论文被查阅和借阅，可以采用影印、缩印或扫描等复制手段保存、汇编学位论文；

2.学校有权将本人的学位论文提交至清华大学“中国学术期刊（光盘版）电子杂志社”用于出版和编入CNKI《中国知识资源总库》或其他同类数据库，传播本学位论文的全部或部分内容。

学位论文作者签名： 梁湘敏 签字日期： 2023.6.8

导师签名： 李华 签字日期： 2023.6.9

导师(校外)签名： 靳彦斌 签字日期： 2023.6.10

Research on optimization of Operation  
Mechanism of strategic-oriented internal audit  
——taking W group as an example

**Candidate :** Liang Xiangmin

**Supervisor:** Meng Zhihua Jin Yanbin

## 摘 要

经济全球化的趋势愈加明显，加之近三年新冠疫情的冲击，企业的生存发展受到了重大的影响，在国内外新的经济形势下，有效的战略管理的实施才能更好为企业的生存和发展保驾护航。内部审计是企业管理的一种重要路径，在集团企业中充当着“免疫系统”，在新的经济环境下，传统的内部审计模式更注重企业的合规管理，在企业的价值增值方面的功能发挥呈现出一定的局限性，为了有效的实现企业管理，内部审计应逐渐将审计的范围从业务流程层面逐渐转移到战略层面。企业持续经营过程中难免会面临各种风险，所以战略导向型内部审计在降低和规避风险方面的重要作用凸显，战略导向型内部审计可以指导企业在进行内部审计过程中运用战略性思维来规划审计工作，高效省时的完成内部审计，完善内控和防范经营风险的目标。

本文在公司治理理论、风险管理理论和战略管理理论的指导下，运用文献研究以及案例分析方法，以“战略”为导向，运用战略性思维“内部审计须跟进战略管理全过程到内部审计应参与公司治理，再到风险管理是内部审计的核心，最后风险管理是内部审计的核心”这三个理念结合机构设置、运行流程、审计职能、运行机制维护与评价四个方面内容来设计了战略导向型内部审计运行机制，选取 W 集团做了内部审计的案例分析，对 W 集团内部管理以及审计机制运行过程中存在的问题进行了剖析，并以战略为导向优化了其内部审计运行机制，最后提出了保障战略导向型内部审计运行的具体措施。

**关键词：**内部审计 战略导向型 运行机制

## Abstract

The trend of economic globalization is becoming more and more obvious, coupled with the impact of COVID-19 in the past three years, the survival and development of enterprises has been greatly affected. In the new economic situation at home and abroad, the implementation of effective strategic management can better escort the survival and development of enterprises. Internal audit is an important path of enterprise management, acting as the "immune system" in group enterprises. Under the new economic environment, the traditional internal audit mode pays more attention to the compliance management of enterprises, but has certain limitations in the function of enterprise value added. In order to effectively realize enterprise management, Internal audit should gradually shift the scope of audit from the business process level to the strategic level. Enterprises will inevitably face various risks in the process of sustainable operation, so strategy-oriented internal audit plays an important role in reducing and avoiding risks. Strategy-oriented internal audit can guide enterprises to use strategic thinking in the process of internal audit to plan audit work, complete internal audit efficiently and save time, improve internal control and prevent business risks.

Guided by corporate governance theory, risk management theory and strategic management theory, this paper uses literature research and

case study methods to apply strategic thinking to "strategy", "internal audit must follow the whole process of strategic management, internal audit should participate in corporate governance, risk management is the core of internal audit, and finally risk management is the core of internal audit. The three concepts of "internal audit should follow the whole process of strategic management, to internal audit should participate in corporate governance, to risk management is the core of internal audit, and finally risk management is the core of internal audit" are combined with four aspects of institutional setting, operation process, audit function, and maintenance and evaluation of operation mechanism to design a strategic-oriented internal audit operation mechanism, and a case study of internal audit in W Group is selected to analyse the internal management and problems in the operation of audit mechanism in W Group. The case study of internal audit of W Group was selected to analyse the problems in the internal management of W Group and the operation of the audit mechanism, and optimize its internal audit operation mechanism with a strategic orientation, and finally put forward specific measures to ensure the operation of strategic-oriented internal audit.

**Keywords:** Internal Audit; Strategic orientation; Operating Mechanism

# 目 录

<b>1 绪 论</b> .....	1
1.1 研究背景.....	1
1.2 研究目的及意义.....	1
1.2.1 研究目的.....	1
1.2.2 研究意义.....	2
1.3 国内外研究现状及文献评述.....	3
1.3.1 国内研究现状.....	3
1.3.2 国外研究现状.....	6
1.3.3 文献评述.....	8
1.4 研究内容及方法.....	8
1.4.1 研究内容.....	8
1.4.2 研究方法.....	11
<b>2 相关概念及理论基础</b> .....	12
2.1 相关概念界定.....	12
2.1.1 内部审计.....	12
2.1.2 战略审计.....	12
2.1.3 战略导向型内部审计.....	13
2.2 理论基础.....	13
2.2.1 公司治理理论.....	13
2.2.2 风险管理理论.....	14
2.2.3 战略管理理论.....	14
<b>3 战略导向型内部审计运行机制的构建</b> .....	16
3.1 战略导向型内部审计运行机制的构建的必要性.....	16
3.2 设计思路.....	16
3.2.1 内部审计须跟进战略管理全过程.....	16

3.2.2 内部审计应参与公司治理 .....	17
3.2.3 风险管理是内部审计的核心 .....	17
3.3 战略导向型内部审计运行机制设计 .....	18
3.3.1 战略导向型内部审计机构设置 .....	18
3.3.2 战略导向型内部审计运行流程 .....	20
3.3.3 战略导向型内部审计审计职能 .....	22
3.3.4 战略导向型内部审计运行机制维护与评价 .....	23
<b>4 W 集团战略导向型内部审计模式应用分析 .....</b>	<b>28</b>
4.1 W 集团基本情况 .....	28
4.1.1 审计部门概况 .....	28
4.1.2 发展战略 .....	29
4.1.3 内部审计 .....	29
4.2 W 集团内部审计存在的主要问题 .....	32
4.2.1 审计目标缺乏战略性和系统性 .....	32
4.2.2 审计关口滞后，成效不佳 .....	32
4.2.3 审计人员胜任能力不足 .....	32
4.2.4 沟通不畅，存在着信息孤岛 .....	33
4.3 W 集团战略导向型内部审计运行机制的应用 .....	33
4.3.1 优化机构设置 .....	33
4.3.2 完善运行流程 .....	35
4.3.3 明确各战略层级的审计职能 .....	37
4.3.4 建立维护与评价机制 .....	38
<b>5 战略导向型内部审计实施的保障措施 .....</b>	<b>40</b>
5.1 加强内部审计文化建设，规范审计流程 .....	40
5.2 提升企业信息化水平，保证内部审计信息沟通顺畅 .....	40
5.3 提高审计人员素质，加强审计监督工作 .....	41
5.4 建立审计结果公示制度，保证审计质量 .....	42
<b>6 结论与展望 .....</b>	<b>44</b>



6.1 研究结论 .....	44
6.2 研究不足与展望 .....	44
<b>参考文献</b> .....	46
<b>致 谢</b> .....	50

# 1 绪 论

## 1.1 研究背景

经济全球化的趋势愈加明显，加之近三年新冠疫情的冲击，企业的生存发展受到了重大的影响。市场竞争的加剧，对于企业来说降低和规避风险的能力是个重大的挑战，因此，以战略为导向的管理思维变得更加重要。作为公司的内部机构，内部审计对公司内部的情况最为了解，更容易发现企业所存在的问题，及时汇报给管理层，使其及时的做出决策，避免企业损失更多，内部审计在企业发展中是个不可缺少的“要件”，更应实现自身的调整，更好的服务于公司的价值增值。传统的内部审计在企业的合规管理方面发挥了重要的作用，为了适应企业自身的成长，配合企业进行有效的战略管理来保持竞争优势，客观上要求企业探索优化内部审计模式，明确业务职能，实现战略和风险导向的统一，提升企业规避降低风险的能力，同时实现内部审计自身的价值。因此战略导向内部审计的产生成为必然，但战略导向的理念提出之后，在实务执行过程中仍存着很多的问题，如开展内部审计的工作时没有运用战略思维、没有清楚内部审计职能定位、没有合理的组织结构体系，另外内审组织体系和机构设置不合理对其实施影响最大，因此，有必要对战略导向型的内部审计的运行机制进行系统的研究，并应用于企业的实务。

本文之所以选取 W 集团的内审计展开论述，是因为 W 集团规模庞大，其业务涉及范围广，管理层级复杂，风控管控能力不强；另外虽然 W 集团十分重视内部审计，但民营企业的内部审计更注重合规管理，在参与公司治理和战略管理领域的贡献不足，具有典型性，所以本文立足于企业集团战略视角，构建内部审计运行机制，以“十分重视内部审计”的 W 集团为例，基于其原有的内部审计运行机制，分析目前内部审计还存在的问题，并优化其机构体系。

## 1.2 研究目的及意义

### 1.2.1 研究目的

随着经济形式的变化，企业竞争加剧，企业的运营风险成因愈加复杂，风险

水平愈加增加，提升企业的战略管理水平成为企业管理的重要课题，内部审计的重要作用与日俱增，构建有效的内部审计运行机制可以提升内部审计工作效率，尤其在大企业集团中，建设良好的内部审计制度，提高内部审计的地位，明确内部审计职能，坚定内部审计目标，能更好的保障内部审计成为企业管理者的左膀右臂。2006 年国际内部审计师协会在《组织治理：内部审计师指引》中就提出了内部审计师应关注战略执行相关的问题，可见，新型的战略导向型内部审计的提出是个必然，这也是对内部审计发展的新要求。理念的落地在实务执行过程中仍存在着繁多的问题，企业所处的环境、企业发展程度、企业创新意识都会影响实施，因此需要系统的分析并优化运行机制，并进行案例运用。

本文以 W 集团为例，分析其内部审计运行机制存在的问题，构建出切实可行的内部审计运行机制，使内部审计工作目标与公司战略一致，为企业的发展夯实基础。

## 1.2.2 研究意义

### （1）理论意义

传统的内部审计的工作主要围绕着业务领域的审计而展开，更侧重于合规管理的范畴，战略导向型内部审计的提出则更关注企业的经营效果。但由于战略导向型内部审计被提出时间较短，我国相应的研究开展时间也较短，因此本文在相关理论的指导下尝试运用战略性思维构建出内部审计的运行机制，并且站在战略管理的角度完善和优化内部审计的职能和功能，将内部审计的目标定位从基于业务流程优化的价值增值提升至保障企业战略目标的实现，并在一定程度上扩大传统内部审计的范围，改善内部审计与业务部门之间的关系，在战略层面上实现协同效应。

### （2）现实意义

企业的经营面临着大大小小的风险，应对风险就需要企业战略的配合，并且需要内部审计发挥其应有的价值和功能对企业发展保驾护航，但内部审计的现状不足以满足公司对其的重要需求，于是更加需要提出并运用战略导向型内部审计。而为了更好地发挥战略导向型内部审计的作用，我们就需要构建运行机制并选择案例进行运用。内部审计运行机制是企业应对经济环境变化的有效途径，内部审计运行机制的建立、完善、优化对于企业实现自身战略目标有着

及其重要的意义，而新型内部审计模式——战略导向型内部审计的出现，可以更加明确企业战略和目标，让内部审计成为企业持续良好经营发展的动力，因此，构建战略导向型内部审计运行机制对企业管理是很关键的。

本文以 W 集团为例，对其内部审计进行了研究，众所周知 W 集团以“反腐败”著名，可见其合规审计的力度之大，成效之显著，但在帮助企业业务流程的优化，改善运营管理，实现战略目标方面的作用还有待加强，基于此，该企业构建以战略为导向的内部审计运行机制非常重要且必要。这不仅可以提高内部审计效率，还会促进内部审计职能的实现，同时也对企业的内部管理出谋划策，对战略目标的实现具有一定的启发及促进作用。

### 1.3 国内外研究现状及文献评述

#### 1.3.1 国内研究现状

##### (1) 内部审计的相关研究

我国内部审计制度建立自来之后，理论研究成果颇为丰富，研究的热点主要集中于以下几个方面：内部审计职能、内部审计工作形式等。

内部审计职能定位方面，研究发现随着内部审计在企业管理中地位不断提升，内部审计工作的效率变得更高，通过重视审计工作的控制和根据风险情况进行可行性的操作对企业内部审计工作的效果有所促进。王光远（2006）认为，当内部审计达到股东、董事会和管理层的最高级别时，它就是一种公司治理机制，审计才可以在公司治理决策中起到重要作用。在对民营企业的研究方面，鲍国明（2012）认为，认识的逐步深化、审计的具体工作特点以及规范化、科学化的趋势，揭示了中国民营企业内部审计的成就。柳芳（2015）指出，增值的内部审计服务不仅使组织受益，也使其利益相关者受益。她提出的增加价值的几项改进措施包括：增强对内部审计的信心，明确增加价值理念，同时关注风险，将风险管理作为创造价值的路径，清楚组织的目标，改进咨询职能服务，编写审计白皮书和规定适当的服务。增加针对性。王宏巍（2020）认为内部审计应该细化职能定位，构建高附加值审计体系，完善制度机制，苦练审计内功，拓宽风险视角。陈雪等（2020）认为内部审计要借助 IT 技术，运用统计理论等建立模型，通过数据跟踪提出各类风险，为提高审计效率，根据风险迹象开展有针对性的审计工作，实际开展基于风险的在线审计，落实审计监督职

能，促进审计工作质量、提升审计工作效率。关于内部审计工作的形式，密国强（2013）认为，扩大审计工作的范围和建立适当的结构将改善内部审计职能，他指出，国有企业仍然存在以下问题：内部审计理论消化应用不及时，缺乏严格的技术指导，对内部审计的职能和性质定义不清，缺乏对独立性和绩效的有效关注，审计方法和技术不先进，临时性审计盛行，审计人员素质不合格。正如宋耀芝（2014）所提到的，企业应注重制度的完善，内部审计应建立内部审计组织模型，内部审计组织模型应用“大审计”理念的关键，首先要从公司内部的整体出发，从微观和宏观的角度对审计资源进行整合，极力发挥审计的作用，第二，拓展审计监督的内容；第三，有效利用审计资源，最大限度地发挥审计资源的作用。具体措施包括：通过建立审计人员管理制度改善人员配置；完善审计质量监督体系；提高技术应用水平；推动建立信息平台；充分利用和整合社会资源；完善审计项目质量管理体系。陆迎霞（2015）提出，内部审计应注重企业内部控制的“物”和“人”属性的实施方法，将事前审计和持续审计作为正常的审计方法。

### （2）关于战略的相关研究

战略的概念从军事领域已经扩展到包括政治经济领域，通常是指支配全局的谋略。一些国内学者综合使用经典的企业战略模型来分析和研究企业的实际情况，它可以辅助企业进行战略的选择、调整，监测和研究企业的发展情况，并根据企业的活动情况进行专项研究。毕雪萍（2005）发现，当企业在制定、实施、监测和协调战略方面出现问题时，往往不能及时应对，成为“短命鬼”。刘向阳（2007）对公司多元化战略的制定和实施的研究表明，公司的多元化战略容易有许多管理上的漏洞，于是在实施多元化战略时，公司应注重发现和寻找战略上的错误，动态调整管理方法，以确保管理战略的成功。苗红波（2017）以模式创新对发展战略实施的影响为重点，探讨了与战略选择有关的轨迹，并就发现企业在实施战略中出现的问题提出了解决措施。

### （3）战略审计及战略导向型内部审计的相关研究

战略审计的相关研究相对较早，廖洪和陈波（2005）在研究中发现了战略审计中管理视角和治理视角的差异，研究了战略审计理论的基本思想和战略审计的发展前景。易凯和赵彩霞（2007）认为，开展战略审计工作就要重视战略

审计人员的素质。宫靖、宫巨宏和张杰云（2009）从组织结构角度出发，新的企业战略审计体系是建立在战略管理和审计两方面的，目的是培养企业的能力，提高企业的行业竞争优势。王光远和颜艳（2010）认为，战略审计的本质是管理审计，战略审计是基于公司整体层面上的，全方位评估公司的战略状况。李晓勇（2012）认为战略审计是管理层为了更好地管理企业而不断更新和优化内部审计模式的结果。余吉安和杨斌（2012）认为，企业为了实现“管理”或“治理”功能，必须保证结构和内容的完整性。

对战略导向型内部审计的理论研究并不多，明确界定概念的有两位学者：王海兵（2015）首次提出了“战略导向型内部审计”的理念，研究者认为，以战略为导向的内部审计模式具有战略性和系统性，超越了各个职能部门的界限，注重企业及其环境的背景和作用以及不同职能部门之间的相互关系。它通过对内外部环境分析，在战略层面加强识别和咨询，提供有针对性的建议，帮助企业改善管理结构，提高运营效率和效益，确保战略目标的实现。徐洪波（2018）认为战略导向型内部审计是通过公司组织部门之间的合作和协同，内部控制实时监测公司内部和外部环境的变化趋势，以便从战略和制度角度调整审计内容，改善内部控制，为成功实现公司的战略目标提出有效的、有针对性的建议。

对于战略导向型内部审计的提出及相关问题，学者们也做了有益的研究。李涛，陈炽菲（2015）认为，战略导向的内部审计对于公司治理的发展是必要的，由于战略活动中不可能避免或消除风险，管理层需要持续关注所决定的战略对内外部环境的适应性，根据特定情况做出调整，努力让战略风险降低到最低的水平。内部审计发展趋势是由管理审计转向战略审计，帮助实现组织附加值，进一步完善公司治理结构。傅卫娟（2017）以 SH 集团为案例，设计了战略导向的内部审计实施体系：一是改进内部审计的组织结构，构建一个内部审计组织向董事会报告的组织模式；二是重塑内部审计业务体系，横向和纵向层次的战略审计相结合，建立内部审计业务的评价系统；三是规范内部审计流程体系，统一业务执行标准；四是建立战略导向的内部审计文化体系，转变集团内部审计的价值观念，培养内审人员的专业素养，加强沟通交流，消除对立与冲突。徐洪波（2018）构建了战略视角下内部审计体系框架，制定内部审计目标，完善工作机制、构建报告反馈机制、清楚职能定位。尹亮和李明辉（2020）站

在战略内部审计的角度，研究发现内部审计的目标是改善组织的运作，总结了内部审计不仅要关注公司的运营效率（Doing thing right），还要关注公司的目标和相关战略是否正确（Doing right things）。它还必须通过积极参与公司战略的制定和实施，为公司战略的发展和完善其内容做出贡献，为实现公司的使命和愿景做出贡献。湛江（2021）认为要构建战略导向型内部审计体系首先应该转变企业对内部审计的传统观念，然后优化战略导向下的内部审计的隶属组织结构，加强内部审计信息化程度，培养提升内部审计人员的综合素养能力，加强内部审计人员的考评和激励机制。钱晨玉（2021）认为，战略审计的出现是为了解决基于风险的内部审计所不能识别的问题。战略审计是用来识别公司在生产和运营过程中的战略方向问题，据此编写审计报告，并提出有效的审计建议。

### 1.3.2 国外研究现状

#### （1）内部审计的相关研究

内部审计之父劳伦斯-索耶（Lawrence Sawyer）首先定义内部审计是用于确定一个组织是否遵循公认的政策和程序，遵守规则和条例，有效和经济地使用资源并实现组织目标。成立于 1941 年的国际注册内部审计师协会于 2015 年 7 月 6 日在其《国际内部审计专业实务框架》中首次提出了一个权威的官方定义，即“内部审计的目的是增加价值，改善组织的运作，帮助组织实现其目标”。

Melanie Roussy（2013）收集了影响内部审计有效性的因素，对数据的分析得出以下结论：内部审计师被证明有两种身份：保护者和支持者。保护者的角色可以分为资产的守护者和秘密的守护者，而支持者的角色是协助和指导改善组织结构的实际应用。内部审计师的独立性因其角色的变化而变得模糊，本研究发现，随着内部审计师对更多的干预作出反应，他们越来越担心自己的独立性。Phil Tallin（2015）在中国内部审计协会组织的“全球视角下的内部审计”演讲中指出内部审计人员为公司增加价值，并指出他们需要从普通员工的一员演变为能看到大局的战略家，内部审计需要为组织增加价值，从单纯的工作人员演变为具有全局观的规划者，运用风险导向审计，增加知识、权利和人员数量，使用计算机技术以更好地服务，为组织创造更多价值。

Maria-Alina Caratas 和 Elena Cerasela Spatariu (2014) 认为, 内部审计不仅要确保公司财务、资产和相关重要记录的安全性和准确性, 而且在整个组织中扮演着重要的角色, 根据报告, 在公司的未来发展、适应公司未来预期的变化、预防欺诈系统、相关的风险评估和控制战略的方面适当改进。Abdulaziz Alzeban & David Gwilliam (2014) 研究显示, 内部审计的独立性越强, 内部审计的有效性就越高。

近年来, 国内外的内部审计研究方向愈加多样化。Mina Pizzini、Mark Vargas 等(2010)研究了内部审计在公司重大缺陷方面的作用。Steven De Simone (2020) 研究了内部审计职能参与企业可持续发展审计的意义, 发现内部审计职能在企业可持续发展审计中发挥了重要作用, 并为企业管理提供了信息。Diana Weekes-Marshall (2020) 认为在风险管理过程中内部审计起到了主要作用, 预测内部审计将与风险管理同步发展, 提供信息有助于公司管理层决策使用。

## (2) 关于战略的相关研究

1962 年, 钱德勒在《战略与结构》一书中首次使用了战略这个词。传统概念中战略是用于实现组织最终目标的方法, 现代概念对其的定义更为宽泛, 包括预定战略以及非预定的战略, 而且强调战略的适应性 (Mintzberg, 1989)。战略除了企业管理和公司运营领域的运用, 还深入到许多方面, 研究者发现, 战略为企业在动态变化的环境中提供了重要的能力 (Sirmon & Hitt, 2009)。

## (3) 战略审计和战略导向内部审计的研究

Alfred Rappaport (1980) 认为战略审计是满足公司董事会信息需求的工具。Martin Schubik (1983) 强调其实际适用性方面颇具影响力, 他认为战略审计是在公司制定战略之前进行的, 涉及对公司运营的内部和外部环境的分析, 以及对迄今为止的战略实施效果的评估。在他看来, 战略审计只是对管理者进行战略思考的一种概念性激励, 是高级管理者的一种规划工具。由于时代的局限性, 他的观点并不详尽, 但给后来的研究者提供了一个思考的方向。Gordon Donaldson (1995) 认为将战略审计引入公司战略流程, 使董事会能够以更科学的方式评估公司战略, 更好地履行其职责。一些咨询公司也提出, 这是一个正式的评估过程, 而许多咨询公司则声称, 战略审计可以让他们分析和评估公司



的战略表现，并向相关利益者提供建议。

### 1.3.3 文献评述

通过研究大量文献发现，我国内部审计模式从最初的财务导向到风险导向，再到提出战略导向型内部审计模式，可以总结出内部审计的地位正在一步步提高，企业的审计工作变得愈加重要，内部审计正在参与公司治理，内部审计正在成为公司治理的重要工具，内部审计的发展与集团公司本身的战略密切相关。但在之前的文献梳理中发现了关于内部审计研究的不足，例如对运行机制的系统性研究不足，还有战略审计不等同于战略为导向的内部审计方面，另外实例研究不足，战略导向型内部审计已经应用于几个大型的国企，但对民营企业的应用几乎没有。

总体来说，在实证研究和案例研究方面，我国研究的文献较少，而结合了国内实践的更少之又少。战略导向型审计作为内部审计新型模式，虽然出现的时间还比较短，但是随着企业战略目标的不断发展，战略导向型内部审计也会成为内部审计的大趋势，许多企业内部审计工作中都提到了战略目标和战略风险，但并未将“战略”发挥作用，因此研究以战略为导向的内部审计对公司管理非常重要，有必要建立以战略为导向的内部审计架构，有研究价值。

## 1.4 研究内容及方法

### 1.4.1 研究内容

第一部分：绪论。这部分介绍了本文研究的背景、本文研究的目的和意义，详细阅读归纳了国内外现有的文献，并介绍了本文的研究思路和研究方法。

第二部分：相关概念、理论依据。对内部审计、战略审计、战略导向型内部审计的概念作了界定并将战略审计与战略导向型内部审计概念做了比较。并对与本文相关的公司治理理论、风险管理理论、战略管理理论进行详细介绍。

第三部分：战略导向型内部审计运行机制的构建。先阐述构建运行机制的必要性以及设计思路，后围绕四个方面设计出战略导向型内部审计整体框架。

第四部分：选取 W 集团战略导向型内部审计模式进行应用分析。对 W 集团

的概况、发展战略及内部审计进行介绍，梳理了 W 集团存在的主要问题的基本情况，并对 W 集团战略导向型内部审计运行机制进行了应用。

第五部分：根据构建的战略导向型内部审计运行机制，提出实施的保障措施，来保证运行机制的有效性。

第六部分：结论与展望。通过论述分析，得出了本篇论文的研究结论，并论述了本文在研究结果的不足和研究展望。

论文的框架结构如图 1.1 所示。

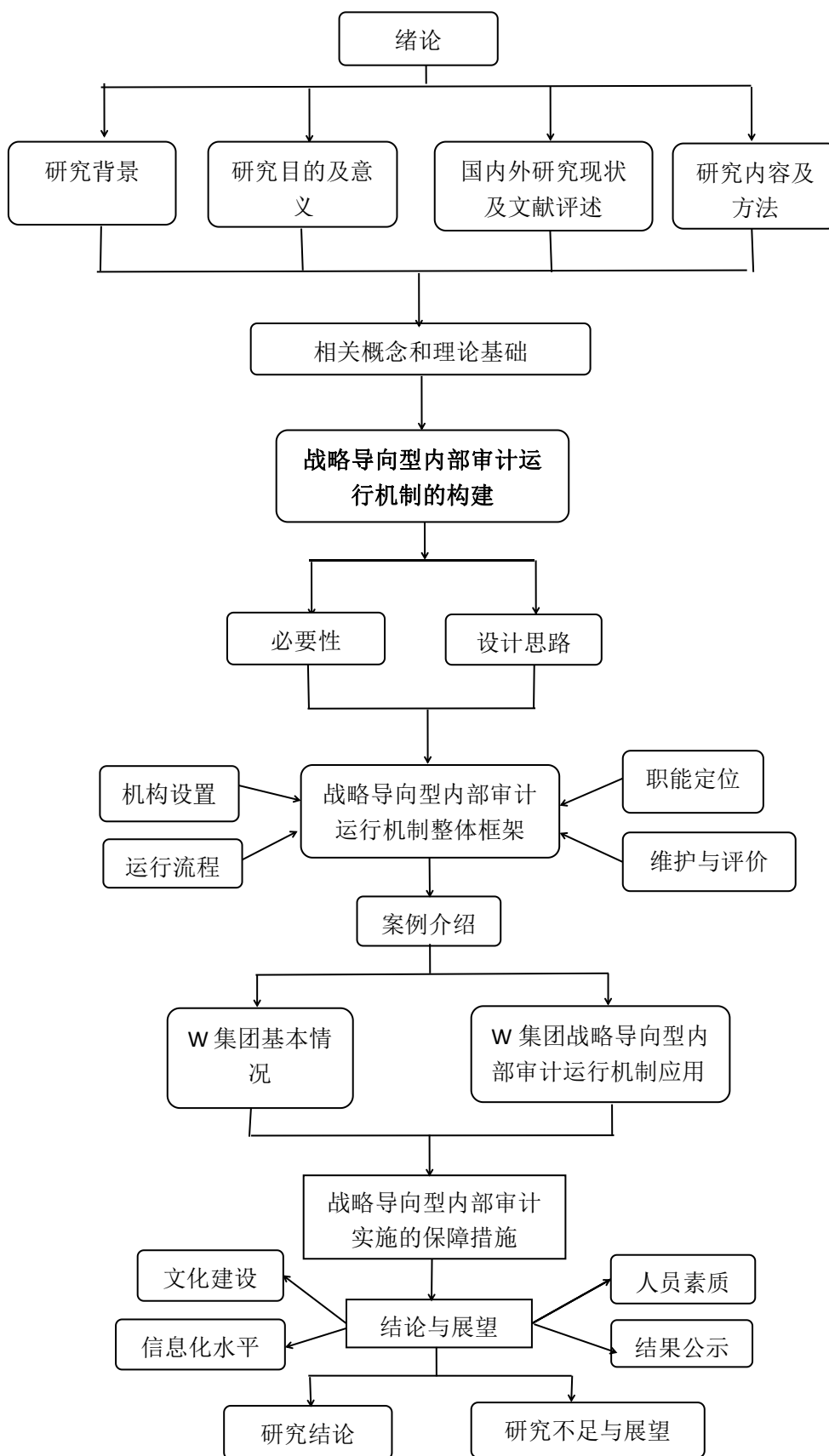


图 1.1 研究思路

## 1.4.2 研究方法

### （1）文献研究法

本文通过查找阅读与内部审计、战略审计以及战略导向型内部审计相关的学术论文、书籍、报道等资料，并进行了系统地整理，归纳分析并总结，为后续的战略导向型内部审计运行机制的构建提供了必要的理论支持。

### （2）案例分析法

本文通过对 W 集团的案例进行分析，并将战略导向型内部审计模式进行应用分析，通过收集观察、互联网和新闻媒体的数据，分析 W 集团内部审计的现状，找出问题及其原因，并根据具体案例制定内部审计战略结构，以解决案例主体在内部审计中面临的具体问题。

## 2 相关概念及理论基础

### 2.1 相关概念界定

#### 2.1.1 内部审计

国际注册内部审计师协会 IIA2011 年对内部审计的定义是：内部审计是一种独立、客观的确认和咨询活动，旨在增加价值和改善组织的运营。它通过应用系统的、规范的方法，评价并改善风险管理、控制和治理过程的效果，帮助组织实现目标。

我国内部审计协会 CIIA2013 年颁布的《第 1101 号——内部审计基本准则》中对内部审计的定义为：内部审计是一种独立、客观的确认和咨询活动，它通过应用系统的、规范的方法，审查和评价组织的业务活动、内部控制和风险管理的适当性和有效性，以促进组织完善治理、增加价值和实现目标。

这两个定义表明，IIA 和 IARC 对内部审计的定义有非常相似的描述。两者的职能都是确认和咨询，需要采取严谨的方法，并且都有提高效力和实现组织目标等目标。两者的区别在于，IIA 侧重于风险管理、控制和治理，而 CIIA 则侧重于业务运营、内部控制和风险管理。内部审计可以解决公司的信息不对称问题，改善其治理结构，创造组织价值（内部审计成本低于减少损失和监督），建立风险管理、内部控制和风险管理系统，提高内部审计过程的质量，促进企业良好的商业道德文化等等。

#### 2.1.2 战略审计

王光远、颜艳(2010)认为战略审计是从整体角度评估公司的战略。开展战略审计是为了发现公司运营和活动的战略方向存在的问题，出具适当的审计报告并提出有效的审计建议。在董事会的指导和控制下，战略审计组织收集和分析有关整体战略管理过程的文件和信息，对公司的战略管理进行评估，分析和评价整体战略管理过程的内容，向管理层提出适当的建议，并编写公司的内部审计报告。

Martin Shubik (1983) 认为战略审计除了是计划过程的手段，还是一种必不可少的准备工作，它可以帮助企业深入了解当下的市场状况，以及评估以往的战略执行情况。Hunger, J. D Wheelen, T. L (2001) 认为战略审计可以评估公

司管理的有效性，是一种具有全方位企业视角的管理审计，可以全面评估公司的战略定位。

从国内外对战略审计的定义来看，战略审计和管理审计是一个硬币的两面，战略管理是公司经营控制活动中最重要的内容，战略审计通过评估、监督组织活动，促进组织实现战略目标。

### 2.1.3 战略导向型内部审计

王海兵（2015）将战略导向型内部审计定义为超越单个职能部门的界限，强调公司、环境以及不同职能部门之间的联系和作用的战略性、系统性内部审计模式，并有助于从战略层面加强对企业提高确认和咨询服务，通过对内外部环境分析，提供有针对性的建议，改善公司的管理结构，提高公司的运营效果和效率，确保公司战略目标的实现。

徐洪波（2018）认为战略导向型内部审计不局限于财务部门，需要与各组织部门进行合作协同，它实时捕捉组织内部和外部环境的变化趋势，运用战略思维调整审计内容。

企业管理中越来越多的需求战略驱动的内部审计。由于战略活动中的风险无法避免或消除，管理层需要持续关注内外部环境中确定的战略，并在此过程中及时做出调整，努力把战略风险降低到可接受的最低水平，战略性内部审计在审计的目的和范围上与传统的内部审计不同，其审计职能也有所变化。战略导向型内部审计通过战略思维优化公司的组织结构，为企业管理者提供决策建议，促进企业实现战略目标。

## 2.2 理论基础

### 2.2.1 公司治理理论

公司治理或公司治理结构，严格地说，是研究在公司所有权层面上如何将权力下放给职业经理人，并在履行职责时行使监管职能的科学。广义上讲，公司治理是对公司权力关系的研究。

自美国学者贝利和米恩斯于 1932 年提出公司治理结构的概念以来，许多学者从不同的角度对公司治理理论进行了研究，其中最具代表性的是超产权理论、两权分离理论、委托代理理论和利益相关者理论，这些构成了公司治理结构的主

要理论基础。

公司治理理论在本篇论文中主要是用来解决高级管理人员、股东、董事会和公司的其他相关利益者相互作用产生的一些具体的问题,战略导向内部审计的运行,需要从公司治理结构的完整方面提升内部审计的地位,让内部审计从根本上参与到公司治理当中去,并通过运行机制设计保障措施,让内部审计更好地发挥管理作用。公司治理有更广泛的内涵,是一门非常精深的学问,内部审计是公司治理的一个有效手段,在构建战略导向型内部审计运行机制中公司治理理论贯穿始终,战略导向也是为了更好地对公司进行治理,在战略导向型内部审计运行机制的构建研究中,只有公司治理良好,才能保证机制运行良好。

### 2.2.2 风险管理理论

风险管理是指的是再有风险的情况下如何将风险避免或降低的过程,风险有随机性、相对性、可变性,风险管理的目的是控制和管理风险,风险管理过程包括测量、评估和应对风险策略。风险管理是对计划、组织、控制和其他活动的有针对性的、审慎的应用,以避免或减少风险造成的损失。组织使用不同的方法来分析和识别风险,这样就可以采取不同的措施来有针对性地应对和管理风险。风险识别是一个反复的过程,应当鼓励全员参与风险识别,风险识别过程定义了风险及其对组织的潜在影响,并量化了与风险相关未知损失,在风险识别之后是风险监测的问题;风险监控的目的是减少风险的发生和减轻其损失的程度;最后一步是风险预防,这意味着在不影响既定目标的情况下系统地消除风险因素。本篇论文中虽然是以战略导向型内部审计来进行运行机制的构建,但是离不开对风险的管理,战略管理是企业实现战略目标的控制方法;风险管理是一种评估风险的机制,从而识别、分析和应对影响实现全公司内部控制目标的风险。战略管理的核心是合理的风险评估和应对,基于战略导向型内部审计机制的构建,核心问题就是参与企业的风险管理,实现企业的价值增值,如何规避、降低风险也是运行机制的重要内容,只有把握好风险,控制好风险,管理好风险,审计运行机制才可以良好的发挥作用,所以风险管理理论是运行机制构建的重要参考。

### 2.2.3 战略管理理论

在变化的时代,企业面临各种各样的问题,经营思维必然会发生变化。对于这一变化,管理学的观点较为一致,体现在四个方面。从流程管理转向战略管理,

从产品市场管理转向战略管理，从内部管理转向外部管理，从行为管理转向文化管理。企业的战略性管理将成为这些变化的中心，将会产生很多新的趋势，能够积极把握这一趋势的企业，就处于具有竞争力的地位。战略管理理论具有长远性、全局性、方向性、预见性，为了更全面地了解战略管理的发展趋势，首先要理清战略管理理论的发展过程，从时间上看战略管理理论，主要有以下几个发展阶段：

钱德勒在 20 世纪 60 年代初首次对公司战略这个话题进行研究。他认为公司战略必须适应企业所处的内外部环境，而组织结构必须适应公司战略并根据战略的变化而动态调整。

20 世纪 80 年代初，以哈佛大学商学院的迈克尔·波特为代表的竞争战略理论开始主导战略管理理论。企业战略的本质是获得竞争优势，而企业行业的盈利能力和行业特性决定竞争优势。

在 20 世纪 90 年代之前，大多数战略管理理论都集中在竞争和竞争优势上，但在 20 世纪 90 年代，人们的兴趣转移到了公司之间不同类型的联盟上，战略联盟理论也随之出现。20 世纪 90 年代中期，产业环境变得更加活跃，技术创新加速，而竞争变得更加全球化，客户的需求也更加多样化，战略联盟理论成为企业发展的基础。企业发现自己在 1990 年代中期，随着工业环境变得更加活跃，技术革新加速，竞争更加全球化，客户需求多样化，公司发现自己的能力，并认识到需要与其他公司协作，创造市场的新价值，公司需要创建合作的、以发展为导向的商业团体。

良好的战略管理才能构建出良好的战略导向型内部审计运行机制，战略是本篇论文的核心，也是运行机制的中心，战略导向体现出战略为向来构建内部审计运行机制，服务于战略。审计与战略密不可分，战略的前瞻性是审计工作的重要参考，所以对于机制的构建战略管理是基础，因此战略管理理论也是审计运行机制的主要参考。



## 3 战略导向型内部审计运行机制的构建

### 3.1 战略导向型内部审计运行机制的构建的必要性

内部审计初期关注点主要是企业的财务报表，后来开始关注内部控制与风险管理，传统的内部审计不注重事前监督，缺乏主动性，没有对企业全方位的进行检查，于是为了应对风险导向内部审计无法发现的问题，战略导向型内部审计的提出很有必要，而其运行，需要构建系统的机制。战略的管理是企业综合性的管理，是一个过程，包括战略的分析、制定和实施，将内部审计与战略管理相结合，互相支持、互相补充，努力实现企业的使命和战略目标，为企业可持续发展打好牢固的基础，内部审计同样是企业的一种管理手段，和战略管理一样是动态性的，都需要结合内外部环境，将内部审计参与到战略活动中是十分有必要的。在受到企业内部和外部复杂环境变化的影响以及响应经济高质量发展的政策号召，集团想要长期稳定可持续的发展下去，不但要制定正确的战略，还要保证其有效顺利地实施，内部审计的协助非常重要，于是建立了战略导向型内部审计运行机制，以此来帮助集团更好地进行审计工作，为实现战略目标作出努力。构建战略导向型内部审计运行机制的优势主要是高效性和便捷性，由于内部审计无法避免或消除战略活动中的风险，管理层需要不断监测所制定的战略是否适合内部和外部环境，并在必要时进行调整，在此过程中将战略风险降低到最低的可接受的水平，战略导向型内部审计能发挥其应有的作用。

### 3.2 设计思路

#### 3.2.1 内部审计须跟进战略管理全过程

战略管理需要基于公司制定的战略决策上的动态过程进行准确且适当的分析，评估战略转变可能会带来的战略风险，避免危机的发生，同时战略调整不能过于频繁，要有一定的计划性，使企业在竞争中获得优势，战略管理通俗来讲就是企业决策者确定企业的使命，是在变化的，也不是一次性的，需要根据企业内部和外部的环境改变来随时做出调整，所以说内部审计需要跟进战略管理全过程来帮助企业进行谋划、付诸战略实施。

传统上，内部审计的重点是财务和运营规则的遵守和内部控制，重点是发现这些领域的问题并及时改进。内部审计需要扩展到战略实施的前端，从战略执行

到战略分析以及战略选择和评估，战略管理涉及集团企业大量的业务资源配置，需要集体企业优化自身资源与外部环境匹配协调，以自身资源和能力为基础进行战略延伸，主动创造机会，提高集团企业对外部环境的适应性，使其做到可持续发展，集团企业只有成功地战略部署，才可以获得战略竞争力，而这需要内部审计跟进战略管理的全过程，内部审计树立以战略管理为方向，统一了理念、行为、文化，使决策管理者意识到战略和审计的关联，并积极促进战略管理，重视内部审计，始终坚持规范公司经营管理行为。在进行战略导向型内部审计的机制构建时，应以企业的总体战略为起点，结合企业的竞争战略及职能部门战略设计内部审计的运行机制。

### 3.2.2 内部审计应参与公司治理

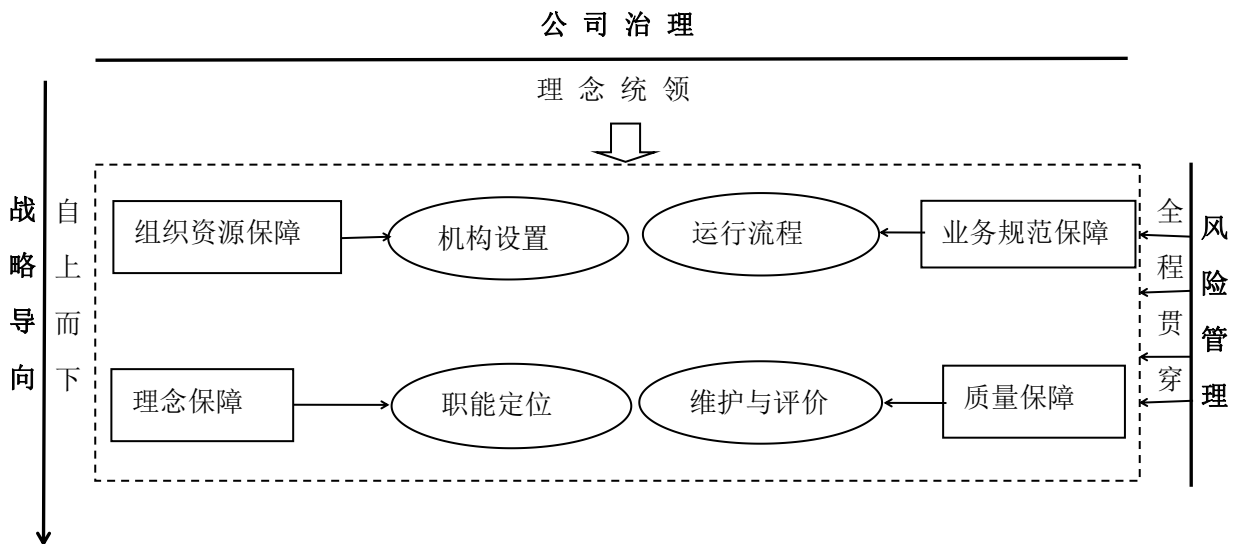
根据公司治理理论，内部审计应该参与公司治理的全过程，同时对公司治理的有效性提供独立且客观的评价，并根据评估结果提出建设性的意见和并跟进改进措施的落实。在战略导向的理念下，内部审计被视为是改善公司治理水平的重要一环，不仅仅针对关键治理程序是否是合规的展开审计工作，还要保障公司决策的合理化，保持和公司发展战略的高度一致，以加强公司治理、提高组织价值为内部审计目标和范围，由单纯的“价值增值”转向关注于“企业战略”且侧重于企业发展战略、识别包括战略风险在内的风险及加强内部管理，保证公司各方面的利益相关者的利益最大化，提升企业综合发展实力，保持在市场的竞争优势，因此，内部审计应参与到公司治理当中去，从实际出发、努力创新、不断探索、集思广益、落实整改、考核激励、建章立制、总结经验，为公司长效化治理做贡献，使内部审计在公司治理中发挥更大地作用。公司治理的目的就是维护集团企业各方面的利益，这就需要保证管理层做出的决策是正确的，与中小型公司不同，企业集团往往拥有多元化的业务、庞大的生产系统和雄厚的资本储备，因此应该有一个高质量、有组织、有计划、有技术能力的审计团队来协助集团的决策，然而在实际公司治理过程中可能由于内部控制不健全、规章制度不完善等因素导致出现舞弊，只有内部审计也参与到公司治理当中去，才可以使集团管理层统筹战略谋划，更加有把握的做出决策。

### 3.2.3 风险管理是内部审计的核心

随着经济市场的发展和公司之间竞争的加剧，识别、预防和避免风险非常重

要。风险管理贯穿于企业全部的审计工作流程，随着经济环境不断发展，企业面临风险越来越多，需要掌握更全面的风险管理。内部审计是对战略风险控制的一项有效手段，通过内部审计可以分析日常工作中决策、管理、作业层面的风险管理程度，企业领导对风险管理极为重视，公司应对危机能力在实践中逐步增强，公司领导对风险管理的重视使得内部审计工作更加深入，走向制度化、科学化、规范化管理，是内部审计的核心，也对企业健康发展起着重要作用。内部审计人员必须具备超前的风险管理理念，应当对风险敏锐的识别、降低、规避，风险管理对集团发展而言非常重要，对风险进行有效识别是内部审计工作的重心所在，对风险管理的好，内部审计工作的开展就会很顺利，集团企业面临的内外部风险各不相同，在实际审计操作中，内部控制是否健全、规章制度是否完善、人员素质是否合格等内部因素都可能成为风险点，这些可控的风险应当做到心中有数，及早降低，而一些外部风险可能是不可预测的，这就需要集团企业优化自身管理环境，尽可能降低风险，完善管理体系，做好内部审计。

以上三个方面的设计理念，是构建战略导向型内部审计运行机制的纲领，在此思路的指导下，本文从机构设置、运行流程、职能定位、维护与评价四个方面构建出战略导向型内部审计的运行机制。其构建机制的要素如图 3.1 所示。



### 3.3 战略导向型内部审计运行机制设计

#### 3.3.1 战略导向型内部审计机构设置

机构的设置当中最主要的就是要设立战略委员会,这是战略导向型内部审计不可缺少的一部分,是运行机制运行的中心,内部审计必须实施战略管理,而战略管理也需要内部审计的配合,两者是密不可分的。在内部审计部门安排部署审计工作之前,战略委员会就应当制定合理的战略目标,战略主要来自于管理和治理两个层面,审计在战略中发挥着建设性作用,风险大的环境下,需要明确企业的战略定位、目标、决策,将战略思维引入内部审计工作中提高内部审计价值创造能力。除了战略委员会与审计部门的统筹配合,也需要 IT 部门的辅助管理,运用先进的信息手段以提高效率,节省人力物力。在集团当中实现动态监督管理就需要各个内部机构的协调配合,战略委员会与审计部门加强风险管控意识,各组织间并非单独的个体,在决策时应当客观谨慎,经过严谨的分析及时发现和反馈风险因素。

审计人员独立性也是审计中老生常谈的了,也是运行机制顺利运行的前提,这反映了审计的重要性,内部审计部门工作向企业董事会直接汇报交流,直接由最高层次的领导关注审计,有助于审计工作的发展;审计人员的专业素质同样是很重要的,内部审计质量与审计人员综合素质密切相关,是运行机制运行的保障,审计人员应当挑选能力强、素质高的专业人员;对审计人员的继续教育,有助于审计工作的提升,每年定期开展审计人才班,聘请专业人员讲解并讨论交流经验,开展典型案例的分析总结;对于审计人员数量的控制也十分重要,加强人才的建设就要引进优秀人员加入内部审计队伍,淘汰在“其位不谋其政”的人员;审计工作的进行除了设立的审计机构全权负责,还需要战略委员会的协助以及其他机构的配合,例如 IT 部门,IT 审计是近年来审计处于信息化环境下的趋势,在审计工作中运用 IT 手段会大大提高取数的效率、当然也要对信息系统的安全性有所保障,促进信息系统使用价值最大化,提高审计效率和质量,围绕公司战略,建立战略导向型的 IT 审计模式,IT 部门无疑是审计工作的重要“支柱”。

战略导向型内部审计应从战略的视角关注企业营运全过程的价值创造,如前所述,基于风险管理理论构建的战略导向型内部审计能够将审计的关口前移,不仅仅关注经济性和效果性,还更关注效率性,更好的提升企业的价值创造能力,因此我们从以下四个方面对运行机制进行设计。首先,公司要增设战略委员会;其次就是利用风险识别系统开展内部审计,围绕企业的战略目标,将各个部门提

供的资料作为审计对象，借助公司 IT 部门的技术，以战略审计为核心，事前审计为侧重点，防患于未然，对企业进行内部审计；再次就是评价企业内部控制缺陷，通过实施一系列审计程序初步得出审计结论，审计结论也需要即刻上报审计委员会，由其审核指导，而后结合战略目标编写审计报告，直接提交给董事长审批；最后需要在审计委员会的监督下整改归档，建立反馈机制，在审计完成后收集其他各个部门的结果反馈，然后建立评价体系来评价考核审计工作的完成情况。

### 3.3.2 战略导向型内部审计运行流程

标准化的业务流程管理是现代企业管理制度的保证，企业必须按照既定的标准实施流程。采用战略导向的思路，分析企业内外部环境，分析战略是否适应当前的环境，依据重要性原则进行风险等级评估，设计风险应对方案；然后可以在此基础上来确定审计实施的范围、确定审计对象、审计计划，公开审计结果，还有跟踪审计后续的措施建议是否被采纳。战略导向型内部审计以企业制定的战略目标为起点，以标准化流程开展工作，在审计开始时就围绕战略目标进行，支持战略目标的实现，流程的设计必须考虑到整个企业集团的各种业务流程、操作程序和行为准则，从而形成一个标准化的管理体系、及时预警和修正审计问题。

内部审计工作开展流程的维护可以分为：审计程序、部门协同、方案制定、质量成本控制（如图 3.2 所示）；

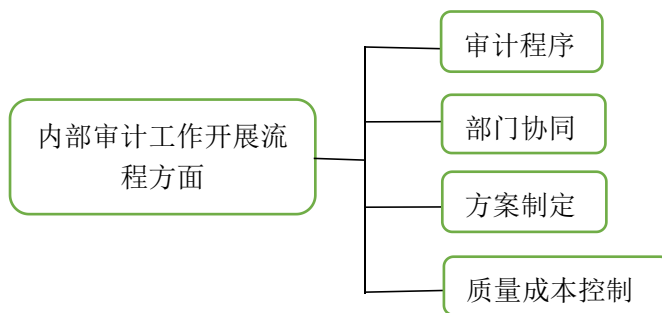


图 3.2 内部审计工作开展流程方面

审计工作开展的程序是内部审计运行机制的一条主线，程序的优良决定了审计的效率，应该不断总结经验，规范内部审计程序，从主要内容、主要方法等方面系统的规范和细化审计工作，为进一步提高审计效率、提高审计质量提供了支

持；部门协同有助于保障内部审计运行机制的良好运行，审计工作不止是审计部门负责的，需要借助公司其他部门甚至外部专家的力量，为提高审计的效率就需要“全员审计”各部门积极参与、全力以赴公司全员都以高度的责任感和使命感对待审计工作，共同努力，默契配合，高效开展审计工作；在审计方案制定时，需要综合考虑企业战略，结合国际化内部审计最新理论建立内部审计工作流程的规范和专项审计业务的规范；关于质量成本控制，主要就是要在成本最大限度低的基础上提高审计质量，在舞弊审计中可以不用考虑成本，但是内部审计工作是在有限的成本下去进行的，现场审计、日常监管、后续追踪都需要实施全过程的质量成本控制，以提高审计质量的同时提高管理水平。

#### （1）制定年度计划

在审计工作开展前需要结合企业战略目标，运用“战略导向”思维，科学评估风险，制定审计年度计划，直接上报董事会，由董事长召开董事会并审核通过制定审计年度计划，计划中要贯穿战略制定的有关方面，始终清楚战略的决策核心以及明白战略目标范围，主要是审查制定好的战略及程序的可行性和合理性，最大程度保证战略的成功，这是战略导向型内部审计运行机制的第一步。

#### （2）编制审计方案

在编制审计方案时，不但需要提交给审计委员会，听取审计委员会的意见，还需要提交给战略委员会，由战略委员会来根据自身制定的“全局战略、合作战略、部门战略”来对审计方案进行审核，反馈调整，包括审计范围、时间、内容、目标等。

#### （3）内部审计实施

在审计的实施过程中，需要开展全过程跟踪审计模式，根据审计目标并结合战略目标对企业以事前审计为重点，同时围绕事中、事后审计来实施内部审计，由审计委员会下达审计指令，主要是审查确定好的审计方案是否落实，拟定好审计重点和审计范围，各项业务是否与战略计划相违背，及时发现问题并对制定相应的解决措施。

#### （4）审计对象

内部审计应审查企业的战略决策与企业单个业务活动的匹配度，审查各职能部门是否具备相应的专业素质和应对风险的预警方案，借助 IT 部门的技术辅助

对企业实施以“战略”为核心的内部审计，同时涉及财务审计、管理审计以及跟踪审计，根据其特点在审计内容上有所区别。

#### （5）初步得出审计结论

了解了企业审计目标与战略目标后，对企业内部审计工作有初步的认识，这时就需要实施审计程序来深入审计，再将单个审计结果汇总，紧密围绕工作战略，审计工作结束后，会初步得出审计结论，再提交审计委员会审核指导。

#### （6）编写审计报告

由上述得出的审计结论，形成书面的审计报告形式，给出审计最终的意见，直接汇报提交给董事长。

#### （7）监督整改归档

对于审计报告中给出的审计建议应该落实整改，探本溯源，建立反馈机制保证整改追踪工作的实际效果，从根本层面进行诊断分析，审计流程、机制等方面问题要进行深层次分析研究，积极向战略导向型内部审计靠拢，强化审计决策支持职能。

#### （8）审计后续跟进

在审计的后续控制方面，建立审计效益评价机制，包括审计方案完成率、战略目标达成率、价值创造的增加率和成本的节约率，其中最重要的是战略目标达成率，这是战略导向型内部审计运行机制的核心，主要是对战略目标的预期结果与现实结果进行比较，是否存在有偏差，找出造成差异的主要原因，并提出合理的改进建议，帮助集团根据情况调整战略，向着集团战略目标的实现而努力，对被审计单位进行再审计、再监督。

### 3.3.3 战略导向型内部审计审计职能

审计职能的改变也是战略导向型内部审计与传统内部审计的重要区别，一方面，战略导向型内部审计主要是提供咨询服务，与传统内部审计不同的是，它首先评估公司内部环境的变化，跟踪整个过程中每个业务的发展，在审计过程中分析潜在风险、评估、挖掘价值要素，并最终解决存在的问题和降低相关风险；另一方面，它强调管理实现组织战略目标的整个过程，例如，非财务领域的审计，这其中包括资源审计报告、环境审计等。

根据战略管理理论，从纵向层次上分为公司战略、业务战略和职能战略三个

层次，同时，三个层次的战略执行主体又分别由公司的最高管理者、子公司分公司的管理者和职能部门管理者三个层级构成，对于内部审计机构来说，战略导向性内部审计的模式运行需要紧扣战略管理的层次来分别设置明确的各个层级内部审计的职能定位，通过保证企业的战略管理的有效运行来提升企业的价值增值。

首先，对于公司战略来说，这属于是公司的整体战略，是企业集团发展的总纲领和长期规划，应以企业集团所处的内外部环境为出发点，关注企业所制定的经营战略是否是合理的。这部分的审计工作应由集团总部的审计部门来完成，主要关注和审查战略风险的评估是否充分和合理，战略风险的应对措施是否合理，战略的选择和制定的程序是否是合规的。

其次，就公司业务战略而言，它是指通过撤资、销售、转让和并购来有效管理公司的所有资产，以实现资本增值最大化。一个公司不仅要管理好现有的业务还要注重长期发展，业务战略包括稳定型战略、密集型战略、一体化战略、多样化战略和收缩型战略等，处于不同竞争位置，业务战略的选择也就不同，这就需要企业各个部门相互交流，审计部门关注企业的战略和业务，看其战略安排是否能指导业务工作的展开。

最后，职能战略是指根据整体战略和业务对组织内的职能活动进行规划，是一种战略视角，要求部门经理确定部门职责，实现组织目标，实现职能战略的基础条件包括建立完善的管理制度、加强员工培训、改进沟通机制以及重视团队建设等，审计部门应当熟悉各组织职能，帮助企业做出更有效、更正确的决策。

### 3.3.4 战略导向型内部审计运行机制维护与评价

#### (1) 战略导向型内部审计运行机制的维护

战略导向型内部审计运行机制构建好之后，还需要考虑到运行机制的维护以及对其运行效果的评价。对战略导向型内部审计运行机制的维护主要包括：内部审计制度与机制建设方面的维护和内部审计成果运用方面的维护（如图 3.3 所示）。



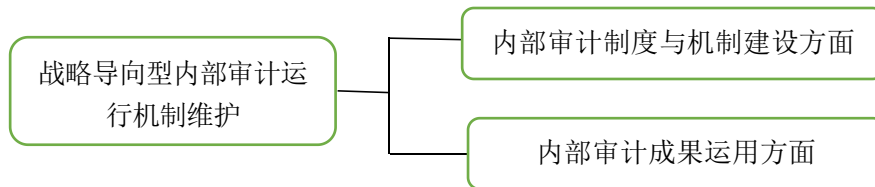


图 3.3 战略导向型内部审计运行机制的维护

内部审计制度与机制建设方面的维护可以分为：制度健全性、机制有效性（如图 3.4 所示）。

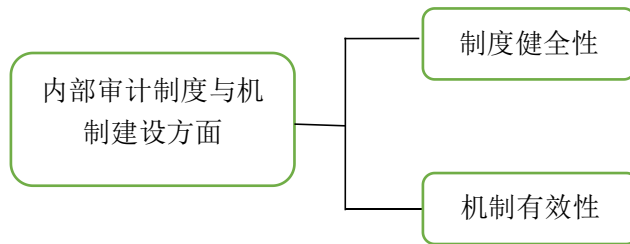


图 3.4 内部审计制度与机制建设

制度的健全性是内部审计工作顺利进行下去的基础保障，是审计实务工作规范性的体现，建立健全规范化的制度，是防范审计风险，提高审计质量的根本保证，企业应该根据相关规定以及自身实际情况，建立符合自身情况的审计制度体系，来制约指导审计工作的有序开展，最大限度地规避审计风险；在制度健全的基础上来检测运行机制的有效性，及时总结反馈，在审计过程中随时发现问题，召开评析会议，不断发现问题、解决问题，要在经济业务不断增加的环境下创新审计工作机制，关注重大风险和突出问题，在审计进行时要做到随时与被审计单位沟通、协调，最大程度把控审计质量。

制度保障是战略导向型内部审计运行机制设计的基础，没有规矩不成方圆，因此需要不断完善内部审计制度来保障审计人员的权力，例如制定不同层次的内审计制度，从总的审计制度到具体审计制度，再到审计实施细则。总的审计制度主要是指导审计工作开展的范围、目标、标准等方面，具体的审计制度就是根据审计的重要性原则制定详细实施方案，审计实施细则就需要审计人员用细心认真负责的态度开展审计工作，依据审计准则和审计方案逐步进行审计业务。同时，内部审计的制度需要根据所处内外部环境的变化以及企业的现实情况随时做出调整，修订与完善内部审计制度需要不断地进行，使其保持在一个灵活变通的状态，为战略导向型内部审计运行机制提供良好的制度规范

内部审计成果运用的维护可以分为：审计建议的采纳率、战略目标与审计目标的完成率、后续整改措施落实情况（如图 3.5 所示）。

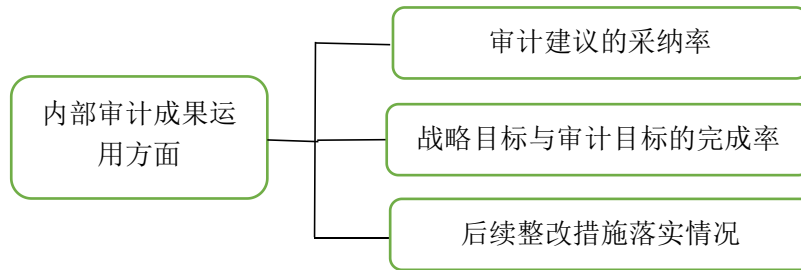


图 3.5 内部审计成果运用

审计建议的采纳率是反映审计成果的一个重要环节，通过运用内部审计运行机制目的在于发现问题，提出改进建议，建议被采纳说明内部审计工作进行的才有意义，运行机制运行效果的保障应从切实提高审计工作成果的被接受程度来体现；战略目标与审计目标的完成率也是评价运行机制的重要因素，在内部审计工作开展前，明确方向与任务，在审计工作进行时围绕制定的战略目标与审计目标来开展，战略目标与审计目标相互关联，相互影响，二者的完成程度是对内部审计工作最好的成果评价；后续整改措施的落实是审计监督、评价和服务能力的体现，对审计结果及时进行深入分析和研究。

## （2）战略导向型内部审计运行机制的评价

战略导向型内部审计运行机制还包括对内部审计工作效果进行的评价，因为管理当中难免存在一些疏漏，或许效果就不会那么显著甚至会 and 预期相差甚远，所以需要评价来不断地去自我更新和完善，缺乏评价就会影响以后审计工作的开展，评价的标准主要包括：审计方案目标的完成率、战略目标的达成率、价值创造增加率以及成本的节约率（如图 3.6 所示）。

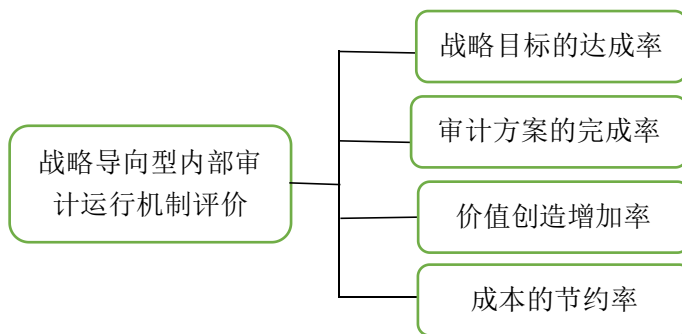


图 3.6 战略导向型内部审计运行机制评价

审计方案目标的完成率是评价审计工作完成程度的重要因素，制定方案是为了更好地指导审计工作的开展，按照审计方案完成各阶段工作后，公司都会形成一套完整的业务工作成果；战略目标的达成率是战略导向型内部审计运行机制的最主要评价指标，为保证集团战略目标的实现，应按照企业规划的编制方法，结合战略目标实施审计工作，战略目标的达成率是战略导向型内部审计工作效果的核心；价值创造增加率是集团内部审计运行机制构建是否良好的重要指标，审计报告应突出审计重点，提升专业水平，促进内部审计增值目标的实现；成本的节约率是在审计效率不断提高的条件下，日常审计成本大幅缩减，由于审计工作效率提高，审计时间也会大大压缩，统筹兼顾，更多更好地运用好远程审计，成本节约率的提高反映着审计工作效率的提高。

根据以上审计流程思路设计出运行机制的整体框架，如图 3.7 所示。

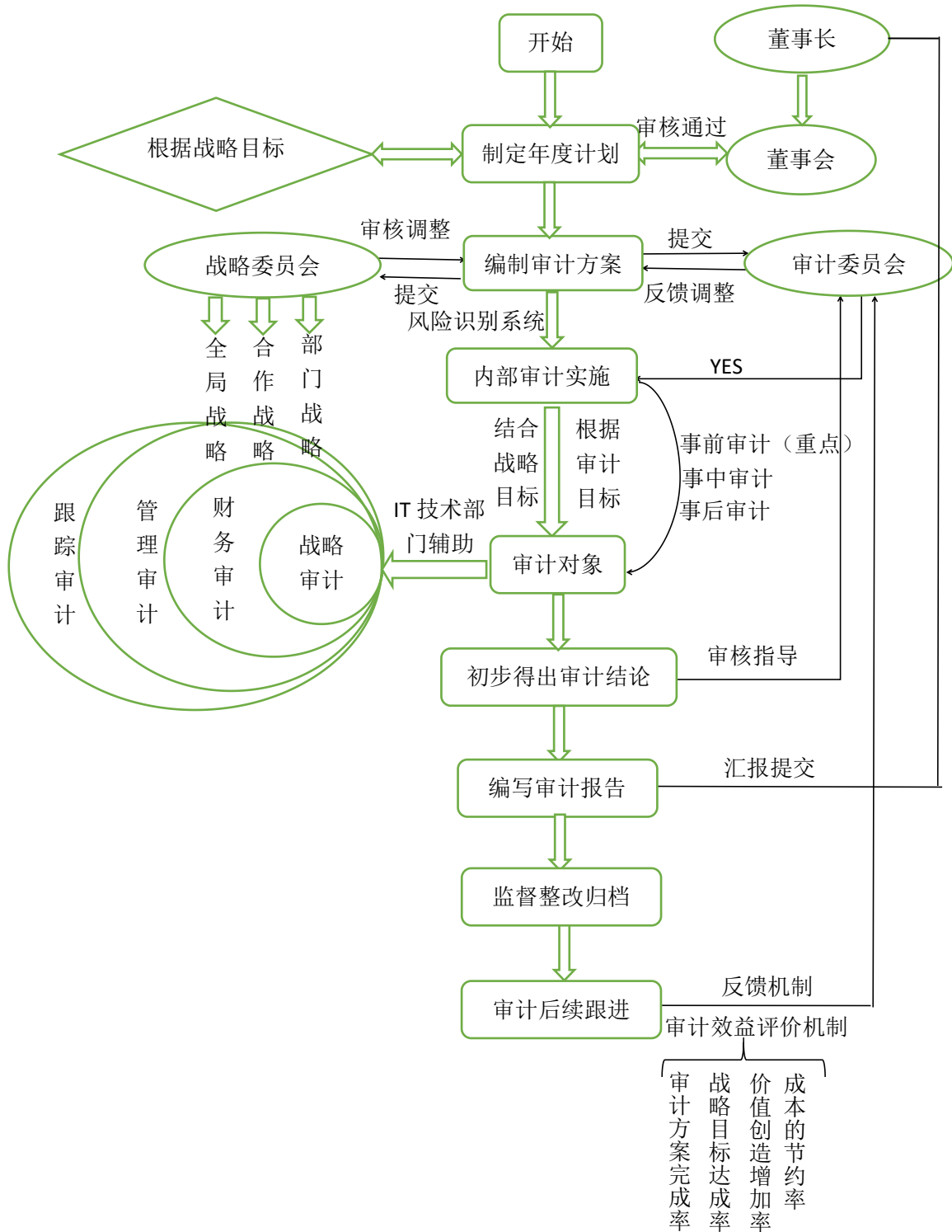


图 3.7 内部审计运行机制

## 4W 集团战略导向型内部审计模式应用分析

### 4.1W 集团基本情况

W 集团成立于 1988 年，总部位于我国的政治中心北京，旗下拥有商业地产、高级酒店、旅游文化、连锁百货四大支柱产业，W 集团是全球商业地产的领导者，拥有全国唯一的商业地产规划研究机构、全国性的商业地产建设集团和商业地产管理公司，形成了完整的商业地产产业链。W 文化产业集团是中国最大的文化企业，从事电影、影视制作、影视产业园、舞台表演、影视相关娱乐、主题公园、娱乐网络、报刊传媒、书画、文化旅游领域等多种产业，注册资本 50 亿元，资产 440 亿元，2017 年营业额达 637 亿元，对于我国大部分城市而言，是十分欢迎 W 集团广场的建设的，因为有了 W 集团广场的加入，这座城市的经济发展很可能被带动，W 集团广场在国内有着丰富的商业资源，对社会的发展一定程度上也起着促进作用。

W 集团是中国最大的多元化企业集团，也是聚集了万家企业的超大型企业集团，其战略的不断调整使其业务发展的十分迅速，W 集团的扩张和发展在很大程度上是有助于我国经济增长的，可以提高我国的就业率，促进社会福祉建设。同时其多元化的发展业务也有助于拓展中国的综合实力，加快实现中国经济发展转型升级与现代化进程。

#### 4.1.1 审计部门概况

W 集团管理的项目分布地域广、治理链跨度长、涉及金额庞大、业务繁多、员工众多、存在的利益链数不胜数，不论是基层员工还是管理层，都面临着大大小小的诱惑，为集团的良性发展埋下了很大隐患，而 W 集团的审计部门的员工充当着 W 集团的纪律委员的角色，其审计部门职能与其他公司有所不同，它兼有审计监察双重功能，其中许多内审部门人员是纪检人员出身，在集团内部中是权威性的代表且有很强的威慑力。审计部对整个公司进行年度审计并出具审计意见，审计意见基本上包括三个层次的意见：一是管理建议，提出行政建议；二是整改建议，实行政治和经济制裁；三是审计意见，开除责任人或将问题提交司法部门处理。这种严格的内部审计制度对违反内部工作人员规则的行为是一种强有力的威慑，总体来说 W 集团的审计工作是较为出色的。

## 4.1.2 发展战略

W 集团从最初发展商业地产，拓展到如今的轻资产模式，是 W 集团战略性决策，是长期摸索实践中积累的经验，W 集团实施差异化战略，引入独特的商业地产开发模式，独树一帜，形成了自己的品牌特色，W 集团的商业模式持续探索，不断完善。

### （1）第一次战略转型——跨区域

1993 年，W 集团迁往广州开发社区，成为第一家在全中国开发的房地产公司，开辟了房地产企业跨区域发展的新思路。

### （2）第二次战略转型——住宅商业并重

2000 年初，W 集团确定住宅地产和商业地产并行的战略，后以商业地产为核心，集团不断调整战略思路，一步步调整商业模式，与商家共同创造财富，刺激了区域开发，开发了 W 集团广场，商业策划机构、商业管理公司和酒店公司逐步建立，形成了完整的商业场所产业链，建设 W 集团广场是其商业扩张的最重要一步，广场也在不断的升级优化，甚至成为一些地区的中心。

### （3）第三次战略转型——综合性企业集团

W 集团从单一房地产企业，开始尝试金融创新，进而向综合性集团转型，扩大市场，进入零售行业，将“文旅”作为新的集团战略发展方向，开发“第四代综合体”，商业地产香港上市。

### （4）第四次战略转型——服务业企业集团

2022 年初，W 集团开始第四次战略转型，逐步从中国公司转向跨国公司，从以房地产为主的公司转向以服务为主的公司，重点打造四大支柱：商业、文化旅游、电子商务和金融。

## 4.1.3 内部审计

### （1）组织架构

W 集团的高度集权的组织架构如图 4.1 所示。

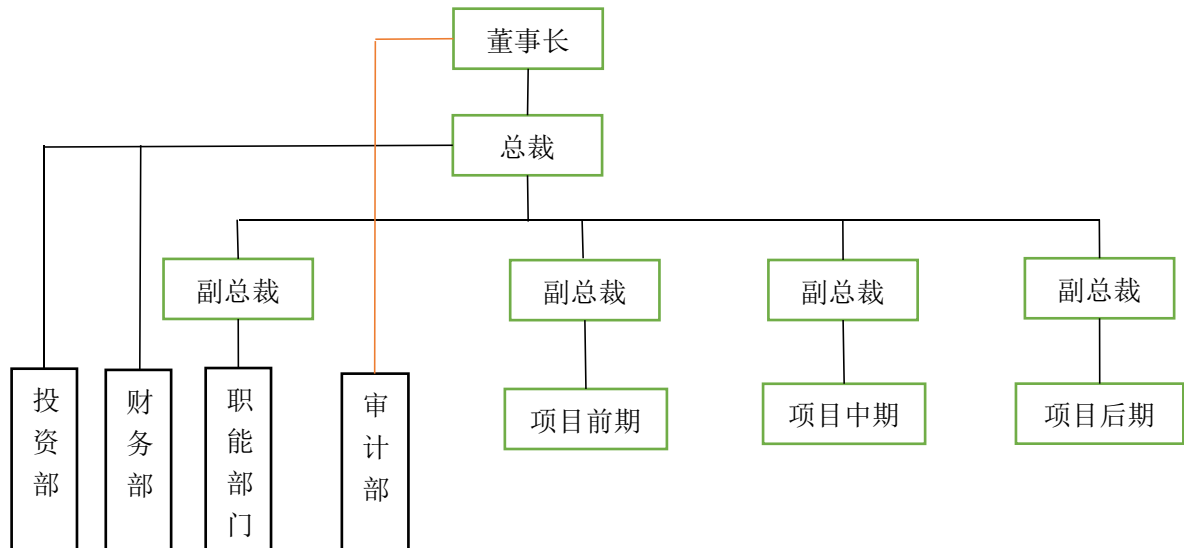


图 4.1 W 集团高度集权的组织架构

W 集团内部审计运行机制如下面图 11 所示；正是因为审计部门仅对董事长一人负责，具有十分鲜明的独立性，所以 W 集团的审计被称作“超强审计”。其内部审计部门与公司内其他部门保持独立，W 集团有关审计的计划、遇到的问题、得到的结论以及审计建议都是直接授命于董事长，自上而下保持了审计部门审计工作的独立性，也维持了审计部门的权威性。

## （2）制度建设

W 集团高度本集团高度重视制度建设，特别是出台了《关于加强人事管理的若干规定》。在过去的 20 年里，集团不断研究并逐步建立了一套健全的制度，并规定对制度进行定期修改，确保制度永远是符合具体环境的。

W 集团的制度有着非常详细的分类，有“内部审计制度”、“物业管理制度”、“合同管理制度”、“项目管理制度”、“规划设计制度”、“商业地产投资制度”等，拿“规划设计制度”来说，首先 W 集团地下停车场评价很好，特别敞亮，这是因为 W 集团规定停车场高度必须 4.8 米，良好的制度约束就会形成好评。“商业地产投资系统”还收集了投资时可能遇到的 100 个问题，并将其归纳为 50 个关于商业地产投资的问题，涉及场地、资金等各个方面。例如，土地是否平坦，地面是否有障碍物，场地是否无障碍，当地的建筑成本是多少，劳动力成本是多少等等。另一个基本要求是，所有的系统都是在线的，可以在线管理，换句话说，W 集团的系统最重要的特点是它们是有用的，所有的制度都是为了有用，而不是形式；W 集团的制度是为了弥补漏洞，防止错误，而不是为了事后惩罚员工；正

如 W 集团董事长十多年前所说，“我们不相信忠诚，我们相信制度”。在当今社会，各种诱惑层出不穷，忠诚度随着时间的推移而改变，因此，必须有一个基于不信任任何人和避免风险的制度。

W 集团的内部审计系统是对其他系统的补充，内部审计的目的是完善风险管理机制、提高公司治理的有效性，并帮助组织实现其目标，对审计机构及人员进行了详细的规定，也叙述了审计部履行的职责和权限，对信息披露作了详细的说明。

### （3）资源配置

W 集团为零售、文化、娱乐和餐饮业的发展提供了平台，带动行业结构调整，全方位地满足和创造消费需求，极大地刺激了消费。“土地、资金、资源、品牌”是 W 集团打造核心竞争力的关键所在。

W 集团十分重视人才资源，集团的管理层都是引进的高层次人才，其中硕士、博士占到整个管理层的一半左右；而在集团高管中有将近四分之三的人取得硕士学历。W 集团在招聘方面非常注重细节，例如应聘者在填写信息表时如果字迹混乱且大量涂改，考官可能会怀疑此人的工作态度存在问题，如果出现 30 多岁还是一名基层的员工，则考虑此人是否有发展潜力，正是这种从招聘到日常管理一丝不苟的企业文化造就了 W 集团在国内大型企业中的人才流失率是最低的，优秀的集团文化、广阔的发展空间、优厚的薪资待遇以及一丝不苟的敬业，能者胜任，不仅减少了由于能力不足导致的各种错误也大大提升了企业的工作效率，另外 W 集团对于离职员工采取永不录用的规定。

### （4）业务情况

W 集团四大核心业务从之前的商业、文化、金融、网科变更为商管、文化、地产、金融。疫情期间，W 集团在多项业务经营上都遇到了很大的挑战，不过，大环境下的 W 集团尽力为商家减免与缓缴租金，并联合金融机构为商家提供贷款额度，这为 W 集团业绩爆发奠定了基础，与其大力推动的轻资产战略有着直接的关系。

在对之前 W 集团的审计报告中发现关键审计事项主要是完工百分比法确认收入和商誉，这是 W 集团本身行业特性所决定的，W 集团对审计是十分重视的，W 集团的审计范围主要是是有权的人和存在舞弊可能的业务环节。除了查处大案要



案，W 集团审计还要对集团的业绩做评价、改善业绩、防范风险，维持和提高集团资产价值，使得企业价值最大化。

## **4. 2W 集团内部审计存在的主要问题**

### **4. 2. 1 审计目标缺乏战略性和系统性**

W 集团的内部审计部门始终以铁腕审计在业界著名，在 W 集团的官网，显而易见的位置设置了“审计举报”模块，可见该集团对审计的重要作用非常的认可，但同时也反映出该集团的治理层及领导团队对内部审计的价值认同感和对目标定位的认识仍有不足。内部审计的查错防弊功能固然重要，但这只属于传统内部审计的作用发挥即主要以财务审计为的合规审计的范畴，显然，这是对内部审计价值的低估，内部审计需要积极转变系统定位，拓展审计职能，贯彻执行“战略导向”为目标，在审计计划阶段就应该围绕“战略”进行计划，而不仅仅是防范风险和价值提升，建议一套适合于自己企业状况的战略管理审计机制，对战略实施结果进行评价反馈，使各项经营活动符合战略性目标的要求，为企业增加价值，为公司治理做好参考。

审计战略是企业的子战略，把握好战略目标，使其成为企业内部管理体系的逻辑起点与工作前提，确保有能力优化公司治理体系，实施风险管理，以支持实现整体价值最大化的战略目标的方法和实现。

### **4. 2. 2 审计关口滞后，成效不佳**

W 集团虽然对于审计抓得很严格，但往往是审计后才能发觉出现了问题，比如 W 集团之前有过内部审计举报高管的案例，这是典型的事后审计，虽然及时解决了问题，但是已经为公司造成了不可弥补的损失。此前，W 集团去审计成都的一家国际酒店，在一周内发现了数万份文件的问题。进口原材料的收据和付款说明往往是用一个人的笔迹写的，由于这个笔迹不完全相同，在审计中发现有人伪造签名，钱被挪用了，虽然审计工作中发现了这个漏洞，但造成的损失已经存在，倘若将“事后审计”重点转移到“事前审计”，就可以更好的结合战略目标，加强事前监督，更能低成本的规避风险，为公司减少损失，促成战略目标的实现。

### **4. 2. 3 审计人员胜任能力不足**

W 集团的审计人员都是“全面人才”，主要都是财务人员出身，缺乏专业性

人才，W 集团会让审计人员去学习各个领域的工作流程，招纳的审计人员掌握的技术领域广泛，但这难免加大了内审人员的工作量，例如，W 集团计划邀请来自不同行当——影视制作、表演艺术、电影院、文化旅游、儿童商店和百货公司的首席执行官来进行讲座，需要学习的面太广，难免浪费更多的时间成本，审计部门可以招录一些非内部审计人员，相比于专业内审员工，积极引入财务、法律和信息技术等多方面专业的人能够更敏感地发现问题，节约时间成本，加强审计委员会和战略委员会以及 IT 部门人员专业性，更高效的开展审计工作，达成战略目标。

审计人员专业胜任能力无疑很大地影响着审计工作质量，加强审计工作人员培训，建立定期汇报制度，从日常抓起，留住人才，不单是审计方面的，其他专业领域人才也要积极参与审计，在加强复合型人才培养的同时，也要重视专业人才，加强部门合作，清楚各组织职能定位，为集团企业的持续发展出一份力。

#### **4.2.4 沟通不畅，存在着信息孤岛**

W 集团对下属机构采取集中管理，但由于信息不对称和延误，一些项目公司在秘密交易，因为其总部并不完全了解情况，比如 2014 年 10 月份对泉州某区域的 W 集团旗下广场为期一周的审计发现，该区域负责人多次免费提供外周广场、内周广场和金街区域，帮助商户进行销售活动，最后审计发现，该总经理无视制度，误导总公司，以牺牲外部商户为代价逃避内部监督，使得区域管理混乱、违规频发，影响了 W 集团的形象。总部应当对审计部门加强信息化建设来规避这种信息不对称情况的发生，实时掌握一线情况，更加及时的进行审计。信息及时的共享十分关键，可以避免不必要的损失，以及对战略目标和审计目标的调整能及时反馈，避免出现“信息孤岛”问题。

对审计信息化的认识高度也会影响审计工作的开展，内部审计人员的态度决定了信息化效果，企业应加强对内部审计信息化建设的重视，消除信息沟通壁垒，共享企业资源，促进审计成果得以充分利用。

### **4.3W 集团战略导向型内部审计运行机制的应用**

#### **4.3.1 优化机构设置**

内部审计部门在 W 集团内具有很高的知名度，由集团内最有权力的人之一管

理,比其他任何部门都要高,内部审计的组织结构与集团的资源和地理环境以及其活动的性质和规模有关,内部审计部门需要和董事长保持经常的联系并取得其信任,另外 W 集团可以加入审计机构自己的战略委员会、IT 部门、风险评估部门来进行审计改革,以高效的完成审计,这样的机构设置是有利于审计工作展开的(如图 4.2 所示)。

在最初制定审计年度计划时, W 集团的内部审计部门根据集团的总体战略目标,同时战略委员会也要参与制定,分析风险环境,评估战略定位是否正确,制定的战略评价机制是否完善,战略应对方案是否有效,最终确保集团战略的实施, W 集团业务方面转变重点是调整产品结构,运营模式转变是线下到线上线下相结合,那么审计工作的重点、模式等也会随着战略的调整和创新而改变,比如从房地产到轻资产战略的转变也会极大影响到审计。

在审计过程中还需要借助 IT 技术部门的支持,营造一种文化环境,使内部审计具有共同的理念和行为方式,以集团战略为重点,确保决策者充分理解内部审计在公司战略中的重要性,帮助提高管理效率,实现战略目标。在许多审计舞弊案件发生的根本原因都是企业成员间信息不对称、不透明而导致的, IT 技术可以整合零散的、不确定的信息数据,提高企业信息的完整性、公开性和透明度,促进集团内部审计工作的有效性和各组织之间的合作程度,以此来减少信息不对称造成的内部消耗,加强集团内部控制。依靠财务共享资源中心,这是近年来出现并普及的一种会计和报告管理方法,并将会计活动纳入会计和报告的共享服务中心,降低了成本,信息管理需求扩大,所以在审计工作中,加入 IT 部门会让审计工作更迅速、效率更高。

审计过程中风险评估部门的作用也不容小觑,对风险良好的把控是审计工作开展的重要保障。最近 W 集团由于疫情和资金链的断裂,大大影响了其盈利,在一切突发情况和不可控因素的影响下,集团调整自身战略,面对风险临危不惧,最大程度地降低风险对自身的影响, W 集团近年来逐渐去地产化,从极度不景气的房地产行业成功走向轻资产,整合资源,调整组织架构,集中了权力,优化运营成本,逐步深化轻资产运营模式,从这点可以凸显风险评估部门的重要性。

内部审计部门应该根据战略目标来部署管理,以战略目标的实现为中心,构建内部审计管理模式,风险评估部门良好的风险管理和内部控制制度是实现战略

目标的重要保障，内部审计作用的发挥离不开领导的重视和支持，领导应时刻将战略与决策相结合，不止在审计工作中贯穿战略思维，还应运用决策来促进战略目标的实现，战略能否实现这与管理者的重视和支持息息相关，特别是一把手的重视与支持，以战略为导向开展审计工作以及其他业务活动，服务公司改进管理，防范风险。

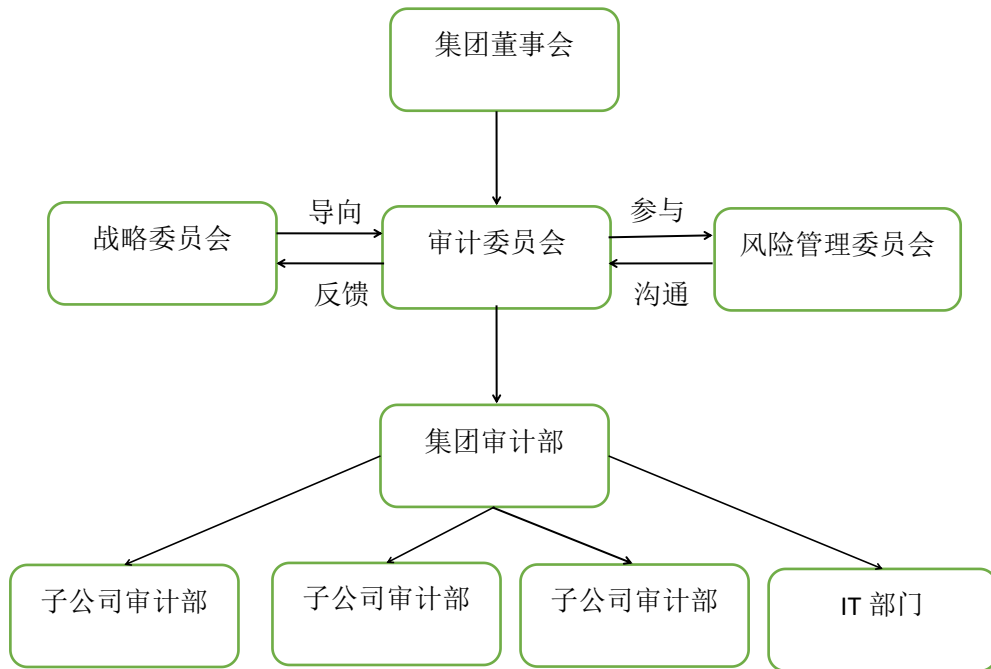


图 4.2 机构设置

### 4.3.2 完善运行流程

审计过程的结构是一套协议和战略导向的内部审计功能的组合，由五个部分组成：获得合同、设定目标、进行审计、记录过程和报告结果，流程协调是审计内容、方法、标准、目标的统一，流程结构应包括足够数量的审计要素，以配合审计流程的整体流程，并反映出战略上的统一和合理的结构关系业务流程制约着工作的不同阶段。业务流程制约着工作的不同阶段，使组织中的不同部门能够按照正确的方向开展审计工作。

为了更好的实现 W 集团战略和目标，从内部审计着手，就需要构建战略导向型内部审计运行机制，除了审计委员会对审计工作负责外，战略委员会也应起到重要作用（如图 4.3 所示），去关注审计内容，从审计计划开始就需要其参与到审计中来，以实现战略导向型审计。针对内部审计信息不对称导致的问题，可以

成立专门辅助审计的 IT 部门，辅助内审工作的开展，利用最先进的信息化来提高工作效率，内审人员的确需要掌握计算机方面知识，但是术业有专攻，对于 W 集团这种大企业需要审计的范围广，技术要求也高，招纳贤才也是有助于审计工作开展的。另外要拓宽内部审计信息反馈渠道，有效降低可能导致违法违规的行为，给内审人员施加压力，当然提升审计人员道德水平的教育也需要深入，不断促使审计工作认真负责地开展。

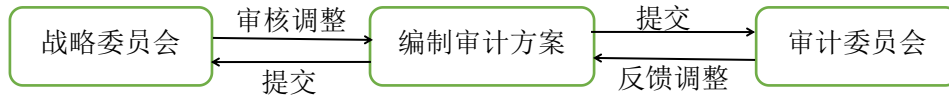


图 4.3 运行机制

在审计运行机制中，审计委员会有举足轻重的作用，要提高审计运行效率，就要强化其内部审计监管的有效性，尽量在违规事件发生前采取一切可能的措施防止违规行为的发生，审计委员会的就必须统筹工作，各部门积极配合，互相监督，将事后审计前移，预防风险，规避风险。

W 集团最初花费了二三十年间把集团做成了房地产商业地产王国，而后经历了海外投资失败，国内对房地产进行调控，这让 W 集团几乎濒临破产，2020 年开始 W 集团进行了战略转型，降低负债率，走向轻资产道路，对业务进行调整。根据 W 集团多年来审计案件来看，大多数审计都是在事发后的审计发现问题的，这个过程中以及损失不少，这对企业战略实现造成了影响，所以 W 集团应该吸取经验，向事前审计发展。事前审计的转变，就需要企业建立一套内审风险预警系统（如图 4.4 所示），围绕企业的战略目标对其可能存在的风险进行识别、发出信号以达到事前识别预防的效果，对业务活动进行识别，对异常的事项及时识别出风险，采取措施，不要只等着审计，这样对内部审计的开展十分有益，也对企业战略和目标的实现做出参考。

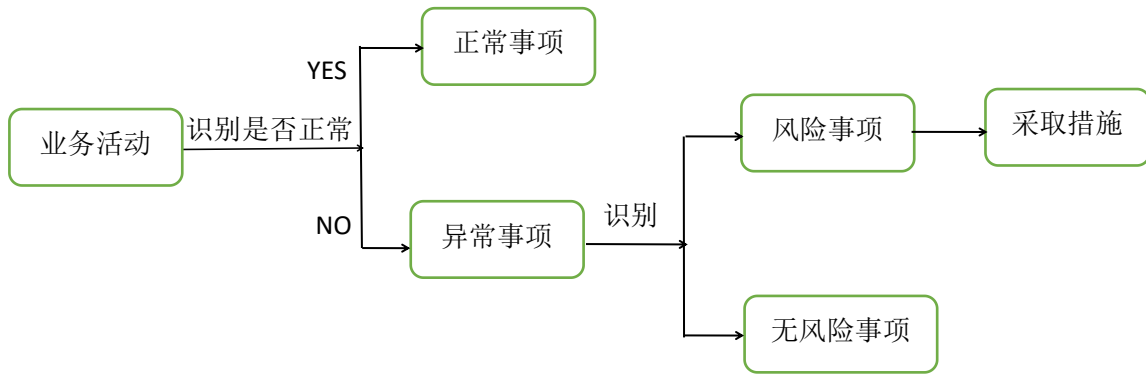


图 4.4 风险预警机制

### 4.3.3 明确各战略层级的审计职能

W 集团董事长有着敏锐的观察力、清晰的头脑，善于利用机会，W 集团发展进程中经历的数次转型都离不开董事长正确的决策管理，董事长善于抓住新机遇，最初进入尚未红火起来的房地产行业；后来又转型到商业地产、酒店、旅游、文化产业；再到近几年转型轻资产，都是对企业自身战略方向的调整，这也是 W 集团面对现实市场对自我的转型提升，审计也如此，是在不断地更新发展，其职能也在不断提升变化，只有明确审计职能，各司其职，做正确的事，正确地做事，严格把控审计质量，将审前、审中、审后的工作一一做好，明确审计目标、内容、流程、要求，尊重法律法规，制定审计合理规划，加强监督和考核，以更好的发挥审计职能。

基于内部审计职能定位的发展来看，内部审计的本质是内在动因，现实需求则是外部动因，职能定位正是随着企业内外部环境的变化而变化的，确定了哪些职能最重要以及职能的作用范围等，提升审计职能就是要提升为战略服务的意识，W 集团的战略导向型内部审计应是以“战略”为中心在内部展开的，内部审计职能的内容包括对企业进行价值管理、对企业特定项目开展审计、对经营部门和财务开展审计等，除了明确审计部门职能，集团其他组织部门也需要和审计部门进行交流，主动积极配合审计工作的开展，保障审计工作可以在预期内完成，同时审计部门应当根据审计工作进展情况，定期汇报审计进度和结果，在审计工作完成后各组织部门应当有所反馈、评价。

新时代内部审计目标也发生着变化，战略导向型则主要是以战略目标为主，W 集团战略不断升级转型，审计职能也该顺势而变，应将审计职能扩展到改善企

业经营管理和提高盈利水平等战略目标的方面,跳出只为实现组织价值增值这一职能理念,增设战略委员会来进行战略部署,以战略审计为核心,实施内部审计。W 集团内部审计不仅仅是实施审计,而是以内部审计为手段,更高效的管理企业,来实现企业战略。根据战略目标来制定审计年度计划并围绕战略导向进行审计,帮助集团运用好内部审计这个有效的管理手段来参与管理,促进发展。

战略层级的审计职能包含职能战略审计、竞争战略审计以及集团战略审计,也就是从战略入手,以战略审计为中心,同时进行财务审计、作业流程审计以及经营管理审计,将战略制度到战略实施再到战略控制的过程作为审计重点(如图 4.5 所示)。

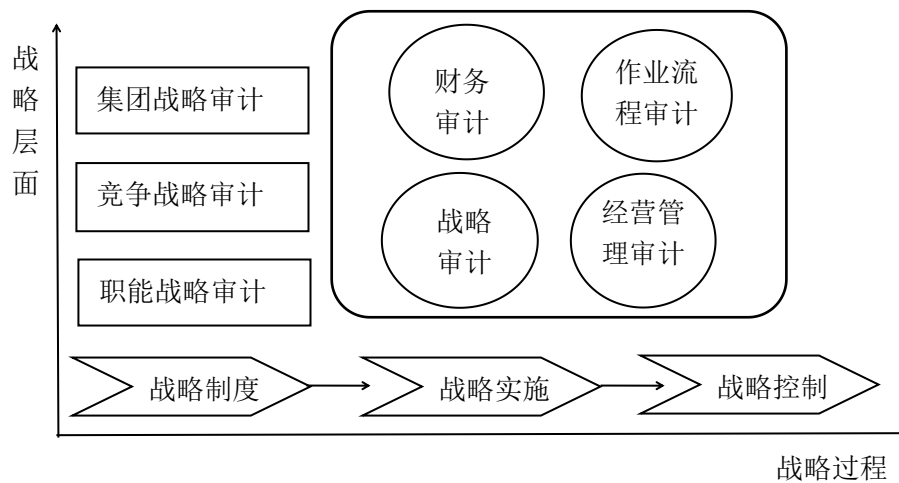


图 4.5 审计重点层次图

#### 4.3.4 建立维护与评价机制

随着内部审计越来越受重视,内部审计制度的建立也必不可少,如何对审计制度进行维护及评价应当引起我们的思考,成熟完善的管理制度是企业保持旺盛生命力的坚实基础,建立有效的审计制度是运行机制运行的重要基础,W 集团“靠制度管人,不靠人管人”,守制度乃重中之重,内部审计部门基本有自己的内部信息系统,但是更需要形成审计信息共享的局面,完善信息获取系统,及时的将审计成果作出评价及整改,其他部门积极参与审计评价,形成整改合力,加强与企业财务、战略等部门的沟通,共享财务报表、经济活动分析等信息,有的放矢,突出审计重点,采用“考核问责制”,来约束保障审计工作,评价体系应围绕审计方法的合理性、审计内容的规范性、审计流程的合法性、审计建议的有效性来

作为评价参考，审计工作的保质保量的完成和管理层的密切监督密不可分，有必要对一些关键质量点进行把控，提升审计质量。

W 集团近些年不断尝试进军海外领域的投资，被国内政府定义的非理性投资领域，足以说明企业制度约束十分重要。W 集团的内部审计虽然手段强硬，但是还需加强制度建设，比如对审计效益的评价不够及时、全面，审计不仅仅看审计风险点、审计方法已经审计结论，还需要关注审计整个流程出现的问题，让各个部门一起参与审计维护工作，并做好及时的评价，在审计后续过程建立评价机制（如图 4.6 所示），来促进信息共享，审计效益评价机制主要包括对审计方案目标的完成率、战略目标的达成率、价值创造增加率以及成本的节约率。除了建立审计绩效评价机制外，还需要建立有效的维护反馈机制，审计部门需要及时将审计中出现的问题反馈给董事长，及时调整方案，对表现积极的员工进行上报表彰，对参与度不高的员工进行通报批评，所有工作人员都要参与其中，积极配合审计工作，公正评价，帮助企业实施战略导向型内部审计。

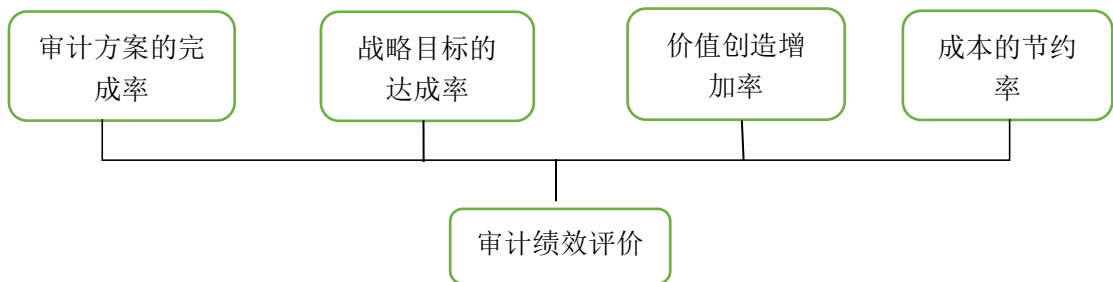


图 4.6 审计绩效评价机制



## 5 战略导向型内部审计实施的保障措施

### 5.1 加强内部审计文化建设，规范审计流程

审计文化对于一个公司来说不是必然的，但在公司的发展过程中，内部审计文化在公司逐渐形成，有一定的背景，审计人员在实践中不断创新。审计文化既是各种规章制度准则的合成，比如审计思想作风建设、审计组织建设、审计成果运用等方面，更重要的是精神层次的审计文化，比如公司理念、核心价值、审计目标等方面，一个好的企业，其审计文化一定是优良的，内部审计文化是全公司职员共同塑造的，随着企业逐渐稳定发展就要求审计人员立足实际，积极创新，规范审计流程，提升企业文化凝聚力。

就公司本身来说，管理者需要对战略目标有清晰的理解，须明白以战略导向型内部审计的手段提高公司经营管理效率，实现目标。保证战略导向型审计实施顺利还需要提升内部审计部门的地位，将战略导向型审计纳入企业公司治理常规工作中，审计工作需要各个部门协同来完成，应该是互相监督的一个过程，于是良好的企业文化能促进审计工作的开展，许多审计工作的开展中会面临调查不充分、过程监督不完善、独立性的影响以及事后评价的缺乏，所以应当构建一套完整的运行流程，整个内部审计过程是基于一定的标准，每一项操作都是根据这些标准进行的，建立完整的战略导向审计制度，明确其重要性和必要性。公司集团应以战略目标为导向，将集团价值理念深入人心，使得员工积极投入工作，员工部门之间互相监督，为高效审计做出努力。没有规矩不成方圆，落实审计制度的实施效果，营造出良好氛围的工作环境，优秀的企业文化促进内部审计的发展，各管理层对员工尊重，员工也会爱戴领导，全员一起努力实现公司战略。

### 5.2 提升企业信息化水平，保证内部审计信息沟通顺畅

审计信息化是内部审计发展的未来趋势，当今时代信息技术飞猛发展，集团应当顺应时代要求，做好创新和转变，引入信息人才，审计部门和 IT 部门积极交流合作，提升质效，助力集团提高治理能力和治理水平，加强各部门信息对接，形成数据闭环，尽快提高信息技术应用能力，更好地适应审计信息化现状，保证

内部审计信息沟通顺畅，整合企业资源，实现数据共享，极大程度减少信息不对称带来的影响，使得集团信息公开、透明、完整，以此提升审计效率，在这当中也要考虑风险管理，深入对风险管理技术的探索，提升信息化水平为审计工作保驾护航。

内部审计需要收集和分析来自不同组织的信息，而收集和处理信息的速度有时会与业务发展的速度直接相关，于是信息技术减少了审计师在获取审计证据方面的时间，使他们能够花更多的时间来评估审计证据。内部审计的信息化建设为集团企业战略导向型内部审计运行机制的高效率运行提供了保障，提升信息化水平能有效审计节约时间，加强各部门的有机融合和沟通，形成内部信息化管理资源库，全方位促进企业经济效益。企业集团应提升集团内部审计信息化水平，以内部审计为终端，利用信息系统进行分析、评价数据，及时发现问题解决问题，更好的实现战略目标，保障审计工作的准确和及时性，符合企业可持续发展的要求，信息化建设也是改善企业内部环境措施中的重要环节。

### 5.3 提高审计人员素质，加强审计监督工作

集团内外部环境是一直在变化的，在管理过程中也可能会遇到许多新的问题，这就要求集团管理者以及审计人员具备应对突发事件的素质，打造一支好学、创新、合作、专业的审计队伍，增强相互协作的意识，让专业背景不同的审计人员加强交流，以人为本，重视价值，提升审计人才的凝聚力。

随着公司不断地发展，结合集团现状，内审人员专业素质必须不断提升，才能适应日益竞争激励的市场环境。公司既要加强对现有的岗位轮岗人员的素质培养，还需要引进或培育专业领域人才，自主培养和外部招聘相结合，优化资源配置，提高企业审计结果的真实性。审计工作要求审计人员具备良好的职业道德，富有责任心，可以敏锐的感知细微的错误，及早的规避风险。基于战略导向型内部审计还要求审计人员拥有抗压能力以及决策管理能力，对于出现的各种突发情况有效应对，积极参与公司治理。另外，构建良好的权力制衡机制，审计部门作为董事长直管部门，那么董事长就需要监督权力的运行，确保内审工作落实，内审执行过程规范，为审计工作保驾护航，起到积极作用。

集团企业应加强内审人员的绩效考核和激励机制，根据国际内部审计师协会

提出的激励内部审计人员的五大方法：设定目标、维持人才、员工培养、绩效评价和结果奖惩。根据这五大方法可以对战略导向下的内部审计人员进行绩效考核与评价，在根据考核的结果进行相应的奖赏与惩罚。然后根据反馈结果总结经验，循环往复将检查风险尽可能降低，也可以提高内审人员的工作效率和质量。具体分为三个主要的步骤：一是根据集团的战略目标制定内部审计工作的目标，根据战略目标制定审计计划，确保内部审计工作的战略方向；二是积极运用内部和外部方法对内部审计工作进行评价，通过内部审计部门和被审计部门内部的相互沟通交流，全方位评价内部审计工作的效果和影响，在评价指标中突出内部审计对职能部门积极建议的价值；三是在对被审计职能部门贡献价值评估的基础上，完善内部审计人员的晋升机制，为实现内部审计职能部门的战略方向发挥更大作用。

#### 5.4 建立审计结果公示制度，保证审计质量

要想提升审计质量，就应该建立审计结果公示制度，落实整改工作，重视整改效果，由审计部门抽出人力跟踪检查项目具体整改情况，不仅仅是书面上的整改，更要落实到实际，提高对改制工作的认识，改进工作机制，在工作报告中反映审查和补救工作，由高级管理层批准并定期公布，也可以在会议上进行报告引起对审计结果的重视，确保审计整改实施，以提升审计质量，审计人员需要对工作流程和关系有很好的了解，有成熟的风险管理概念，界定工作职责，明确任务和义务，用防止不合规的制度来规范和限制审计工作的开展，以此保障运作机制的运行。

提高审计质量是对审计部门最基础的要求，而审计结果公开披露的制度会使得审计人员更加重视审计质量，认真负责的确保审计结果的准确度，为企业战略提供保障。内部审计，就必须把提高审计质量放在首位，培养认真负责的工作作风，通过适当的激励来肯定内审工作取得的成果，提高审计人员积极性，对审计流程及结果及时考核评价，奖罚分明，增进员工信心，使员工参与战略导向型审计中来，为企业战略目标积极努力。审计结果的公示促使员工参与到战略管理当中来，强化了员工对审计工作的监督，员工可以对审计过程中存在的问题提出质疑，使得审计更加透明化，可信度更高，审计结果可以促进发现问题整改、促进

领导科学决策、促进制度政策完善、促进强化监督合力、促进提高威慑效果、促进效益效率提升、促进组织利益保护、促进合规意识提高，使审计部门更贴近与组织管理，为决策提供动力。

综上所述，从战略导向视角出发重新构建企业的内部审计运行体系，将内部审计的职能地位从和合规性提高至企业战略的高度，从战略、流程等方面重新定义内部审计内容，与此同时，从审计观念、隶属关系、工作角色和层次、员工培训和激励，确保公司集团内部审计工作的发展，可以从战略方面提高公司的内部审计，更好地发挥公司内部审计的效能。

## 6 结论与展望

### 6.1 研究结论

W 集团的内部审计是行业之标杆，但也存在着大大小小的问题，针对其存在的问题，同时为了更好的完善和发展 W 集团内部审计，将战略思维融入企业，战略导向是内部审计发展的新方向，于是本文构建了战略导向内部审计运行机制来更好的发挥内部审计的作用，提升企业价值，紧紧围绕“战略”来管理决策，为了提高效率，更好的运用机制，使其发挥更大的作用，本文也提出了几项关于内部审计运行机制的保障措施。

战略导向型内部审计运行机制的构建主要以公司所处环境以及战略目标为基础，分析内部审计存在的问题，并提出解决措施，选择适合公司的审计模式。本文主要对 W 集团的内部审计进行了研究，从战略入手，构建出与 W 集团配套的、可行的审计运行机制，使内部审计紧紧围绕“战略目标”，为集团综合发展提供积极作用。

### 6.2 研究不足与展望

战略导向型内部审计出现时期较短，大多数企业还未将其运用到自身，因此在论文的研究过程中依旧存在一些不足之处，主要表现在以下几个方面：（1）本文所选的案例集团是国内比较具有代表性的大型集团，其内部审计工作是具有模范带头作用的，W 集团是其行业中的标杆企业，但对于一些小型公司或者不同行业战略导向内部审计运行机制的运用有一定的局限性。（2）运行机制的构建与应用只是理论层面的合理，具体到企业的运用效果也不明确，可能存在不确定性，本文构建的运行机制是以 W 集团为例的，每个企业管理模式和战略目标也不尽相同，还是需要根据战略目标来更新内部审计运行机制，因此还是得结合实践来检验理论的可行性。

环境的多变性、行业内竞争激烈使企业面临着更多更大的机遇与风险挑战，企业要想长久稳定发展，就必须不断创新，运用最新的技术、理论，对自身进行优化更新，内部审计人员不断学习新技能的同时，将审计工作范围扩大，明确新的审计职能，彰显战略导向型审计特点，对审计工作面临的新要求、新任务，及

时做好自身调整，落实内部审计工作的重要地位，为战略的实现做好准备，创造更多的利益和新价值，匹配更适合更高效的内部审计运行机制，战略导向型内部审计的提出，是企业发展的必由之路，为企业规避风险、实现目标提供了有效手段。

随着组织的发展和市场条件的变化，内部审计模式也需要持续更新优化。虽然以风险为导向的内部审计仍然是最常见的，但内部审计职能在不断优化，正是市场需求将推动内部审计模式的发展，以战略为导向的内部审计是目前内部审计的重点，建立战略导向型内部审计运行机制势在必行。

## 参考文献

- [1] Alfred Rappaport. The strategic audit: How the independent auditor can help meet corporate directors' information needs[J]. Journal of Accountancy, 1980, 149:71-77
- [2] Ansoff H. I. Corporate Strategy: An Analytic Approach to Business Policy for Growth and Expansion[M]. New York: McGraw-Hill, 1965.
- [3] Gordon Donaldson. A New Tool for Boards: Strategic Audit[J]. Harvard Business Review, 1995, (7):99-107.
- [4] Martin J. Shubik. The Strategic Audit :A Game Theoretic Approach to Corporate Competitive Strategy[J]. Management and Decision Economics, 1983, 4(3):160-171.
- [5] Wheelen, Thomas L., Hunger, J. David. Using the Strategic Audit[J]. SAM Advanced Management Journal, 1987, 52(1):4-9.
- [6] J·戴维·亨格, 托马斯·L·惠伦. 战略管理精要[M]. 王毅, 应瑛译. 北京: 电子工业出版社, 2002.
- [7] 白云浩. 中央企业战略导向型内部审计的改进研究[D]. 广州: 广东外语外贸大学, 2016.
- [8] 鲍国明. 浙江民营企业内部审计和协会工作调研情况报告[J]. 中国内部审计. 2012(04):4-9.
- [9] 陈雪, 程海, 刘建峰. 战略视角下国有企业内部审计实践创新的探析[J]. 审计与理财. 2020(05):12-13.
- [10] 崔海龙. A 公司战略管理体系构建研究[D]. 长春: 吉林大学, 2015.
- [11] 成天缘. 企业跨国经营战略审计浅探——以亚马逊退出中国市场为例[J]. 大陆桥视野, 2021, (06):65-66.
- [12] 陈欣. 基于战略导向的 F 食品集团公司内部审计优化研究[D]. 重庆: 重庆理工大学, 2022.
- [13] 陈庆. A 油田内部审计管理体制与运行机制优化研究[D]. 武汉: 中南财经政法大学, 2020.
- [14] 傅卫娟. SH 集团战略导向型内部审计体系构建研究[D]. 南京: 南京大学, 2017.

- [15] 郭振伟, 张荣荣. 企业竞争战略的博弈分析 [J]. 对外贸易. 2022(04):110-112.
- [16] 宫靖, 宫巨宏, 张杰云. 基于能力观的企业战略审计体系之构建 [J]. 天津工业大学学报. 2009(05):86-88.
- [17] 郭丹. 基于平衡计分卡的增值型内部审计评价指标体系研究 [J]. 中国内部审计. 2015(01):38-42.
- [18] 胡路平. 基于战略视角的内部审计价值提升与实施路径探索 [J]. 中国市场. 2019(09):156-157.
- [19] 郝银辉, 李华. 公司战略导向的增值型内部审计研究 [J]. 枣庄学院学报. 2017(06):100-103.
- [20] 贾云洁. 从战略角度谈内部审计价值增值策略 [J]. 审计与经济研究, 2009, 24(02):45-49.
- [21] 陆迎霞. 内部审计实施事前或事中审计的路径选择 [J]. 中国内部审计. 2015(05):39-41.
- [22] 廖洪, 陈波. 企业战略审计研究的回顾与展望: 一个综述 [J]. 审计研究. 2005(02):20-25.
- [23] 柳芳. 从 IIA 内部审计定义发展的视角浅析内部审计的增值服务 [J]. 中国内部审计. 2015(06):34-36.
- [24] 李维安, 戴文涛. 公司治理、内部控制、风险管理的关系框架——基于战略管理视角 [J]. 审计与经济研究. 2013, 28(04):3-12.
- [25] 李文新. 企业构建增值型内部审计的对策和路径 [J]. 中国内部审计, 2015(07):21-28.
- [26] 李涛, 陈炽菲. 战略审计 [J]. 时代金融, 2015(10):13-15.
- [27] 李晓勇. 战略审计理论框架研究 [J]. 商业经济, 2012(14):36-39.
- [28] 密斯雨, 范伟红. 战略审计: 内部审计的转型与升级 [J]. 中国内部审计, 2016(07):34-39.
- [29] 密国强. 国有企业内部审计存在的问题与对策 [J]. 企业导报. 2013(02):114-115.
- [30] 梅丹. 浅谈公司战略审计 [J]. 审计与经济研究, 2004(05):17-19.



- [31] 彭珍联. 战略审计为企业增加价值的挑战及其实现途径[J]. 现代交际, 2017(11):58.
- [32] 彭德松. 一汽-大众战略管理体系设计研究[D]. 长春: 吉林大学, 2015.
- [33] 钱晨玉. 战略审计: 探索内部审计新方向[J]. 上海商业, 2021(01):124-126.
- [34] 宋耀芝. 大型国有企业内部审计中“大审计”理念的应用[J]. 现代审计与经济. 2014(02):39-40.
- [35] 孙丰新. 浅谈国有企业内部审计职业化建设的途径[J]. 中国内部审计. 2015(10):75-78.
- [36] 时现. 我国企业集团内部审计发展模式研究[J]. 会计之友, 2013(08):4-8.
- [37] 时现. 也谈内部审计新思维——基于战略导向审计视角[J]. 中国内部审计. 2017(03):1.
- [38] 时现. 战略审计: 公司治理中内部审计的新选择[J]. 湖北审计, 2003(06):4-6.
- [39] 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.
- [40] 王光远, 颜艳. 公司治理中的战略审计[J]. 财会通讯, 2010(34):6-13.
- [41] 王海兵. 知识经济环境下企业内部审计的发展趋势[J]. 中国内部审计, 2015(02):16-19.
- [42] 王昊. 普惠金融下商业银行战略导向型内部审计研究——以 X 银行为例[D]. 郑州: 河南大学, 2017.
- [43] 王茹. 公司战略审计相关问题研究[D]. 兰州: 兰州理工大学, 2011.
- [44] 王颖. 战略导向的全面预算管理研究[D]. 保定: 保定河北大学, 2010.
- [45] 王乔羽. 湘电集团内部审计运行机制优化研究[D]. 湘潭: 湘潭大学, 2014.
- [46] 王波, 柯楠. 基于战略导向的内部审计评价指标体系研究[J]. 重庆理工大学(社会科学), 2020(06):61-69.
- [47] 王建松. Y 公司战略管理研究[D]. 成都: 长春工业大学, 2021.
- [48] 王宏巍. 国有企业内部审计职能定位与升级路径研究[J]. 中国内部审计. 2020(06):15-21.
- [49] 徐洪波, 仲怀公. 战略导向视角下的内部审计体系构建分析[J]. 财会通讯,

2018(22):86-89.

[50] 余吉安, 杨斌. 企业战略审计架构设计研究[J]. 华东经济管理, 2012(12):89-94.

[51] 尹亮, 李明辉. 战略导向型内部审计: 涵义辨析及对实践的启示[J]. 财会通讯, 2020(23):101-107.

[52] 尤雪英. 基于战略视角的内部审计价值提升与实施路径探索[J]. 财会月刊, 2018(15):150-154.

[53] 易凯、赵彩霞. 公司治理视角下的战略审计[J]. 西部财会. 2007(03):69-72.

[54] 叶陈云, 叶陈刚, 张琪. 企业集团内部审计战略规划体系构建研究[J]. 审计研究, 2013(02):68-75.

[55] 杨华江. 公司战略和战略风险管理理论的演进[J]. 科学决策, 2021, (07):124-135.

[56] 湛江. 基于战略导向的企业集团内部审计体系构建探析[J]. 审计与理财, 2021(04):18-20.

[57] 张明玥. 基于平衡计分卡的 BG 公司战略管理审计体系构建研究[D]. 重庆:重庆理工大学, 2020.

[58] 张庆龙, 何佳楠, 芮柏松. 内部审计工作模式与信息化关系的历史演进——基于信息技术二重性理论分析[J]. 财会月刊, 2022(02):91-97.

[59] 郑子晟. 大数据背景下集团公司内部审计运行机制优化研究[D]. 南昌:江西师范大学, 2021.

## 致 谢

此时此刻，内心思绪万千，三年的硕士研究生生活即将结束。感谢陪伴我三年青春的诸位，在这段日子里温暖着我、感动着我，对研究生三年的告别亦是对我二十余年求学生涯的告别，茫茫人海，相遇就是缘分，有万千想说的话，“青春无论长短，总会有结局”！

何其幸运遇见了我的导师，记得第一次见导师简介上的照片，觉得我导师严肃又可爱，在后来的相处过程中导师就像大姐姐一样，温柔又细致，学习之余带我们去玩去吃，对待工作一丝不苟，耐心指导我的论文、认真负责、一字一句批注修改，在生活中也是无微不至关心着我，这三年的许多快乐都是导师给的，点点滴滴始终难忘，真心地说一声谢谢你我最亲爱的导师，以后的日子里，我们来日方长！

感谢我师门的以及同宿舍的兄弟姐妹们，是你们让我学习时光过得充实，希望你们记忆里的我都是美好的，以后有机会再一起逛街、约饭吧，是你们对我的关心和帮助，我一路走的才可以如此顺利，许许多多的礼物与惊喜让我觉得温暖，一起携手度过的三年时光将是我以后挥之不去快乐的记忆，大家后会有期，以后加油。

读研是一段痛苦并快乐的时光，我们都很渺小，都很伟大，告别了现在，以后一起进步吧，大家还是很棒的，希望我们一直做最真挚的自己，在未来工作生活中一如既往，努力实现心中所愿，继续砥砺前行。