International Professional Practices Framework

执行指南

执行指南能够帮助内部审计人员遵循《内部审计定义》、《职业道德规范》和《标准》的要求，并推广良好实务。执行指南主要阐述了内部审计的工作方式、方法、需要考虑的因素，但不会涉及具体的程序和流程。

自 2017 年 1 月 1 日起实施

The Institute of Internal Auditors | Global

目 录

《标准》1000 — 宗旨、权力和职责

内部审计部门的宗旨、权力和职责必须在内部审计章程中正式确定，并与《内部审计的使命》和《国际内部审计专业实务框架》的强制性内容（《内部审计实务的核心原则》、《职业道德规范》、《标准》和“内部审计定义”）的要求保持一致。首席审计执行官必须定期审查内部审计章程，并提交高级管理层和董事会批准。

释义

内部审计章程是确定内部审计活动宗旨、权力和职责的正式文件。它确立了内部审计部门在组织内部的地位，包括首席审计执行官与董事会之间职能性报告关系的性质，授权接触与业务开展相关的记录、人员和实物资产，界定内部审计活动的范围。内部审计章程的最终审批权在董事会。

自2017年1月1日起实施

引言

内部审计章程是一份至关重要的文件，它记载了组织中共同商定后确定的内部审计部门的宗旨、权力和职责。为制定好内部审计章程，首席审计执行官必须理解《内部审计的使命》和 IIA《国际内部审计专业实务框架》的强制性内容——包括《内部审计实务的核心原则》、《职业道德规范》、《国际内部审计专业实务标准》和“内部审计定义”的含义。

这种理解为首席审计执行官、高级管理层和董事会之间就以下事项达成一致奠定了基础：

- 内部审计的目标和职责；
- 对内部审计部门的期望；
- 首席审计执行官的职能性和行政性报告路径；
- 内部审计部门开展业务、实现共同商定的目标和履行职责所需的权限（包括接触记录、实物资产和人员）。

首席审计执行官可能需要与组织的法律顾问或董事会秘书协商确定章程的最佳格式以及如何有效且高效地提交内部审计章程草稿供董事会批准。

执行时的考虑因素

首席审计执行官（或其代表）根据上述达成一致的内容起草内部审计章程。IIA 提供了一个指导性的内部审计章程范本。章程内容可能因组织而异，但通常包括以下部分：

- 引言——说明内部审计活动的总体作用和专业特点。引言中通常会引用《国际内部审计专业实务框架》的相关内容。
- 权力——具体说明内部审计部门有权全面接触开展业务所需的记录、实物资产和人员，并强调内部审计师保护资产和保密的责任。
- 组织和报告架构——描述首席审计执行官的报告架构。首席审计执行官在职能上向董事会报告，行政上向组织内部能够确保内部审计部门履行职责的层级报告（见《标准》1110—组织上的独立性）。本部分可以对特定的职能性职责进行描述，例如对章程和内部审计计划的批准、首席审计执行官的任免和薪酬。

它还可以对行政性职责进行描述，如保障组织内部沟通和信息交流、批准内部审计部门人力资源管理和预算等。

- 独立性和客观性——描述内部审计独立性和客观性的重要性，以及如何保持独立性和客观性，如禁止内部审计师履行或行使被审计领域的经营职责或权力。
- 职责——规定日常职责的主要内容，如确定评估范围，起草内部审计计划，将计划提交董事会批准，开展业务，结果沟通，提供书面业务报告和监督管理层采取纠正措施。
- 质量保证和改进—说明对质量保证和改进程序的“建立、维护、评估和结果沟通”的要求 ，该程序应涵盖内部审计活动的各个方面。
- 签名——首席审计执行官、被指派的董事会代表以及首席审计执行官的报告对象的签字确认，本部分包括签字日期、签署者姓名和职级。

完成对内部审计章程的起草后，首席审计执行官应与高级管理层和董事会讨论，以确认其对内部审计职责和期望的描述准确反映了协商所得的共识，或通过讨论发现需要进一步修改的部分。草拟的章程一旦获得认可，首席审计执行官将在董事会会议期间正式提交草稿供审议和批准。首席审计执行官和董事会可以商定审查和重新确认内部审计章程的频率，以确定章程的内容是否仍能推动内部审计部门实现其目标，或者是否需要任何更改。如果在此期间出现新的问题，可以根据需要援引章程相关条款或进行更新。

证明遵循性

首席审计执行官初次讨论并正式提交内部审计章程的董事会会议纪要可以作为遵循标准的证明。另外，首席审计执行官应保留经批准的章程。通常，首席审计执

行官可以建议董事会在年度会议议程中增加一个固定的议题，用于根据需要讨论、更新和批准内部审计章程。首席审计执行官与高级管理层和董事会定期审查内部审计章程的证据也要体现在上述会议的纪要中。

《标准》1010 —在内部审计章程中确认强制性指南

《内部审计实务的核心原则》、《职业道德规范》、《标准》和“内部审计定义”的强制性质必须在内部审计章程中得到确认。首席审计执行官应当与高级管理层和董事会讨论《内部审计的使命》和《国际内部审计专业实务框架》中的强制性内容。

自2017年1月1日起实施

引言

在起草或修订内部审计章程之前，首席审计执行官通常会查阅IIA的《国际内部审计专业实务框架》（IPPF），以更新其对《内部审计的使命》和强制性内容——包括《内部审计实务的核心原则》、《职业道德规范》、《标准》和“内部审计定义”——的理解。首席审计执行官需要定期审查内部审计章程，并将其提交给高级管理层和董事会批准（见《标准》1000 ——宗旨，权力和职责）。了解本组织提交内部审计章程并获得批准的程序，对首席审计执行官是有帮助的。首席审计执行官还可以与高级管理层和董事会对章程进行讨论，作为定期审查和修订过程的一部分。

执行时的考虑因素

为在内部审计章程中确认《国际内部审计专业实务框架》里的强制性内容，首席审计执行官可做出特定声明。范例如下：

“内部审计部门通过遵循 IIA 的强制性指南——包括《内部审计实务的核心原则》、《职业道德规范》、《标准》和“内部审计定义”——实现有效的自我管理。 IIA 的强制性指南包含了内部审计专业实务的基本要求以及评估内部审计活动有效性的原则。”

另一种方式是不做声明，而是在内部审计章程正文中明确遵循强制性指南的有关要求。

首席审计执行官与高级管理层和董事会讨论内部审计章程时，可以借此机会解释《内部审计的使命》、《国际内部审计专业实务框架》的强制性内容以及在章程中如何表达对上述内容的认可。内部审计章程通过后，首席审计执行官的一项重要任务是监督强制性指南的执行，如发现任何变化，应当在下次修订章程时予以考虑和体现。

证明遵循性

如果书面的、经批准的内部审计章程将《内部审计实务的核心原则》、《职业道德规范》、《标准》和“内部审计定义”确认为强制性内容，就可以将其作为遵循《标准》1010 的证据。也可通过与高级管理层和董事会讨论强制性内容和《内部审计的使命》的会议纪要来证明遵循情况。首席审计执行官对内部审计章程定期审查进行讨论的会议纪要也可作为证据。

《标准》1100 —独立性与客观性

内部审计部门必须保持其独立性，内部审计师必须客观地开展工作。

释义

独立性指内部审计部门公正地履行内部审计职责时免受任何威胁其履职能力的情况影响。要达到有效履行内部审计职责所必须的独立程度，首席审计执行官需要直接且不受限制地与高级管理层和董事会接触。这一要求可以通过建立双重报告关系来实现。独立性所面临的各种威胁必须在审计师个人、具体业务、职能和整个组织等不同层面上得到解决。

客观性指不偏不倚的心态，使得内部审计师在开展业务时相信其工作成果并且不会做出质量方面的妥协。客观性要求内部审计师对审计事项做出判断时不屈从于其他因素。客观性所面临的各种威胁必须在审计师个人、具体业务、职能和整个组织等不同层面上得到解决。

自2017年1月1日起实施

引言

独立性被定义为“内部审计部门公正地履行内部审计职责时免受任何威胁其履职能力的情况影响”。这种妨碍独立性的情形通常来源于内部审计的组织定位和职责权限。例如，如果组织内其他部门是被审计的对象，而内部审计部门却要向其报

告工作，就不能视为内部审计具有独立性。同样的，如果首席审计执行官拥有比内部审计更广泛的职责，例如风险管理或合规，内部审计就不独立于这些也会受到审计的其他职能部门。

但是，首席审计执行官不能独自决定内部审计的组织独立性和定位；首席审计执行官需要董事会和高级管理层的帮助，有效地处理独立性问题。一般情况下，首席审计执行官、董事会和高级管理层会就内部审计职责、权力和预期达成共识，为讨论独立性和组织定位奠定基础。

根据董事会和高级管理层的经验和期望，可能有必要通过多次沟通来增进高级管理层和董事会对独立性的重要性、实现手段及其他关键因素（如报告路径、专业和监管要求、同业对标、组织文化问题等）的认识，以达成这种共识。

总体来说，内部审计章程会反映组织就内部审计职责、权力和预期以及组织定位和报告路径形成的决定。

客观性是指内部审计师不偏不倚的心态。为了执行这一标准，首席审计执行官需要了解组织内部和内部审计部门中可能增强或妨碍这种心态的政策或活动。例如，许多组织有规范的绩效评价和薪酬规定，以及员工利益冲突政策。首席审计执行官需要了解相关政策的性质，并考虑其对内部审计客观性的潜在影响。内部审计经常会对组织范围内的这些政策进行调整，使其适应内部审计的特定角色，并且可以专门为内部审计制定其他相关政策，如有关培训方面的规定。

执行时的考虑因素

如上所述，首席审计执行官与董事会和高级管理层共同努力，避免出现影响内部审计公正地履行其职责的能力的情形。通常，首席审计执行官在职能上直接向董

事会报告，在行政上向高级管理层的某个成员报告。向董事会的报告路径为首席审计执行官提供了就敏感问题直接接触董事会的条件，也使其能够获得适当的组织地位。向高级管理层成员的行政报告路径同样可以让首席审计执行官获得适当的组织地位，以及无障碍履行职责并与其他高层领导共同解决困难问题的权力。例如，首席审计执行官通常不会向接受常规审计的财务总监或中层经理报告。

IIA 建议，首席审计执行官行政上向首席执行官报告，这样做不但可以表明首席审计执行官是一个高级职位，同时也可以确保内部审计不会被置于接受审计的某个运营部门之下。首席审计执行官还应了解监管机构或其他主管部门规定的报告关系的要求。《标准》1110 ——组织上的独立性的执行指南为首席审计执行官报告关系提供了进一步的指引。

此外，建议首席审计执行官不承担超出内部审计职责之外的运营职责，因为这些职责本身就有可能受到审计。在某些组织中，首席审计执行官会被要求承担诸如风险管理或合规等运营职责。在这些情况下，首席审计执行官通常应与董事会和高级管理层讨论独立性问题和客观性的潜在损害，由他们采取保障措施，降低这种损害。保障措施一般是由董事会采取的监督活动，用以监督和处理独立性冲突。例如，定期评价首席审计执行官的职责，制定替代程序以确定职责范围外工作的有效性，并在进行内部审计风险评估时充分意识到客观性的潜在损害。

为有效管理内部审计的客观性，许多首席审计执行官都有一本有关内部审计政策的手册，描述了对于公正心态的期望和要求。该手册的内容包括：

- 客观性对于内部审计职业至关重要；
- 由于个人利益、自我评价、习以为常、偏见和不当影响而可能损害客观性的典型情况。例如，内部审计师审计自己近期工作过的领域，审计家庭成员或亲密

朋友，或者在没有证据的情况下仅仅根据以往肯定性的经验，就假定被审计领域是可接受的；

- 内部审计师在意识到当前或潜在的客观性问题后应采取的行动，例如与内部审计经理或首席审计执行官讨论该问题；
- 要求每位内部审计师定期提交考虑和披露利益冲突的报告。

为了强调这些政策的重要性，并确保其成为所有内部审计师的自觉，有些首席审计执行官会针对这些基本概念举行例行专题讨论会或培训。这种培训课程通过让内部审计师考虑损害客观性的场景以及如何最好地处理这些情形，使内部审计师更好地理解客观性。此外，当分派给内部审计师特定业务时，首席审计执行官会考虑可能对客观性造成的潜在损害，并避免派遣可能存在利益冲突的团队成员。

人们普遍能够理解，绩效和薪酬会对个人的客观性造成极大的、甚至是负面的影响。例如，如果内部审计师的绩效评价、工资或奖金很大程度上基于客户满意度调查，内部审计师也许会因为报告可能导致客户报出低满意度评分的负面结果而产生迟疑。因此，首席审计执行官需要在设计内部审计绩效评价和薪酬系统时深思熟虑，并考虑采用的考核指标是否会损害内部审计师的客观性。最理想的是，评价过程能均衡地考虑内部审计师的绩效、审计结果和客户反馈指标。《标准》1120 — 个人的客观性的执行指南为理解客观性提供了进一步的指引。

证明遵循性

多项文档均可证明对本标准的遵循，包括内部审计章程；包含报告责任的组织架构图；包括独立性、客观性、冲突处理和绩效评价规定的内部审计政策手册；

培训记录；以及利益冲突披露表等。如果适用，且与《标准》1130—对于独立性或客观性的损害的内容相一致时，显示损害披露情况的文档也可以证明遵循了标准。

《标准》1110 —组织上的独立性

首席审计执行官必须向组织内部能够确保内部审计部门履行职责的层级报告。首席审计执行官必须至少每年一次向董事会确认内部审计部门在组织上的独立性。

释义

组织上的独立性只有当首席审计执行官在职能上向董事会报告的情况下才能够有效实现。职能上向董事会报告的例子包括，董事会：

- *批准内部审计章程；*
- *批准以风险为基础编制的内部审计计划；*
- *批准内部审计预算和所需资源计划；*
- *与首席审计执行官就内部审计计划实施情况或其他事项进行沟通；*
- *批准关于首席审计执行官任免的决定；*
- *批准首席审计执行官的薪酬；*
- *适当询问管理层和首席审计执行官以确定是否存在不适当的审计范围或资源限制。*

自2017年1月1日起实施

引言

本标准要求首席审计执行官必须向组织内部能够确保内部审计部门履行职责的层级报告。因此，有必要考虑内部审计的组织定位和监督/报告路径，以确保其组织独立性。

首席审计执行官不能独自决定内部审计的组织定位、首席审计执行官的报告关系、或者董事会或高级管理层的监督性质，首席审计执行官需要得到董事会和高级管理层的帮助，以便有效地处理这些事项。首席审计执行官、董事会和高级管理层一般应就内部审计的职责、权力和预期以及董事会和高级管理层在监督内部审计方面的角色达成共识。通常，内部审计章程应记载有关组织定位和报告路径达成的决定。

如果首席审计执行官能够了解有关内部审计定位和首席审计执行官报告路径的监管要求，也会有所帮助。

执行时的考虑因素

如上所述，首席审计执行官应与董事会和高级管理层开展协作，确定内部审计的组织定位，包括首席审计执行官的报告关系。为了确保有效的组织独立性，首席审计执行官在职能上直接向董事会报告。通常，首席审计执行官还在行政上向高级管理层的某个成员报告。职能上向董事会报告为首席审计执行官提供了就敏感事项直接接触董事会的条件，使其能够获得适当的组织地位。它确保首席审计执行官不受限制地接触董事会，这一般是组织中最高的治理层级。

职能上的监督要求董事会创造良好的工作条件，使内部审计活动得以独立、有效地开展。如上所述，董事会承担批准内部审计章程、内部审计计划、预算和资源计划、对首席审计执行官进行评价、薪酬和任免的责任。而且董事会负责监督内部审计独立开展工作的能力。这一点可以通过询问首席审计执行官和管理层成员关于内部审计范围、资源限制或者对于内部审计的其他压力或障碍方面的问题来实现。

如果首席审计执行官发现董事会不承担这些重要的职能性监督责任，可以与董事会分享《标准》1110 和被推荐的治理实务—包括董事会的职责，寻求逐步形成更强的职能性关系。

为推动董事会加强监督，首席审计执行官可以定期向董事会报告最新的业绩情况，一般可以在董事会的季度会议上进行汇报。一般情况下，首席审计执行官会参与起草董事会会议议程，并能争取到足够的时间讨论内部审计计划的完成情况以及其他事项，包括重要发现或需要董事会注意的新风险。同时，根据本标准的要求，必须每年都对组织独立性进行讨论，为了做到这一点，首席审计执行官往往会为一年中的某一次董事会会议新增一个固定的议程。

通常，首席审计执行官在行政上向高级管理层报告，这进一步给予内部审计履行其职责所需的地位和权力。例如，首席审计执行官一般不会向财务总监、财务经理或中层职能经理报告。为了强化地位和可信性，IIA 推荐首席审计执行官在行政上向首席执行官报告，这样做不但可以表明首席审计执行官是一个高级职位，且有权畅行无阻地履行职责。

证明遵循性

有几种文档可以证明遵循本标准，包括内部审计章程和描述审计委员会监督职责的审计委员会章程。首席审计执行官的岗位描述和绩效评价也会提及报告关系和监督。如果可能的话，首席审计执行官聘用文件中也许会说明由谁负责面试首席审计执行官和谁做出聘用决定。此外，有关独立性和董事会沟通要求等规定的内部审计政策手册或包含报告职责的组织架构图也可以证明遵循标准。董事会报告、会议纪要和议程可以证明内部审计已经就诸如内部审计计划、预算和绩效以及组织独立性的状态等事项进行了适当的沟通。

《标准》1111 —与董事会的直接互动

首席审计执行官必须与董事会直接沟通和互动。

自2017年1月1日起实施

引言

通常，首席审计执行官、董事会和高级管理层已经讨论，并就内部审计的职责、权力和预期以及内部审计必要的组织定位和首席审计执行官报告关系达成共识，以便内部审计履行其职责。这种报告关系通常包括在职能上直接向董事会报告。更多指引请参见《标准》1100 —独立性和客观性的执行指南和《标准》1110 —组织上的独立性的执行指南。

执行时的考虑因素

如果首席审计执行官在职能上直接向董事会报告，那么就应当由董事会负责批准内部审计章程、内部审计计划、内部审计预算和资源计划，对首席审计执行官进行评价并确定其薪酬，以及对首席审计执行官进行任免。另外应由董事会负责监督内部审计独立运行且遵循章程规定的能力。

按照本标准的规定，凭借这种报告关系，首席审计执行官将有许多机会向董事会直接报告或与之进行交流。例如，首席审计执行官会参加审计委员会和/或董事会全体会议，一般是每个季度召开的季度会上通报草拟的内部审计计划、预算、工

作进度和遇到的挑战问题等。而且首席审计执行官可以联系董事会主席或任何成员，通报内部审计或该组织面临的敏感事项或问题。一般至少每年要正式举行一次首席审计执行官与董事会或审计委员会的闭门会晤（没有高级管理层参加），讨论这些事项或问题。首席审计执行官定期的，或者是在年度预定或例行的会议召开前，与董事会或审计委员会主席进行单独会晤或电话交流，确保直接和开放的沟通，也是很有帮助的。

如果首席审计执行官发现不能直接接触董事会，可以通过分享《标准》1111（以及《标准》1100 和 1110）、被推荐的治理实务以及董事会/审计委员会最佳实务研究等方式，寻求获得更强的关系和直接接触。同时在这种情况下，首席审计执行官可以考虑向董事会递交书面申请，直到获得本标准要求的直接沟通路径。

证明遵循性

董事会会议议程和纪要通常足以证明首席审计执行官是否能够与董事会直接沟通和交流。首席审计执行官的日程表也可以证明对标准的遵循。此外，要求首席审计执行官定期与董事会闭门会晤的规定可能会被记载在董事会或审计委员会章程之中。

《标准》1112—关于首席审计执行官执行内部审计以外的工作

首席审计执行官在内部审计之外承担角色或职责的情况下，必须有保障措施，以限制对独立性或客观性的损害。

释义

首席审计执行官有可能被要求在内部审计之外承担角色或职责，例如，合规或风险管理方面的职责。这些角色和职责可能会损害、或看上去损害内部审计部门的组织独立性或内部审计师的个人客观性。保障措施通常是由董事会采取的针对这类潜在损害的监督活动，包括定期评估报告路径及职责，制定替代程序确认其职责范围外工作的有效性。

自2017年1月1日起实施

引言

《标准》1112 的释义表明，当首席审计执行官承担内部审计之外的角色和/或职责时，内部审计部门的组织独立性或内部审计师的个人客观性可能会受到损害，或看起来受到损害。然而，在某些情况下，董事会和高级管理层可能会认为，首席审计执行官的职责扩展到内部审计之外对于组织是适当的。

在某些情况下，可能会要求首席审计执行官履行本应由管理层承担的职责，例如：

- 出现了新的监管要求，迫切需要制定政策、程序、控制和风险管理活动，以确保合规；
- 由于新增业务部门或地区市场，组织需要对风险管理活动进行调整；
- 组织的资源有限或规模过小，不能建立单独的合规职能；
- 组织的流程不成熟，并且首席审计执行官具有在组织中介绍风险管理原理的最适当的专业知识。

在某些情况下，组织可能会希望首席审计执行官承担风险管理、控制的设计、运行以及合规等领域的职责。例如，如果首席审计执行官被要求承担的职责在职能上向高级管理层而不是董事会报告，那么首席审计执行官与内部审计职责相关的独立性也可能会受到损害。（有关潜在损害的更多例子，参见《执行指南》1130 — 对独立性或客观性的损害。）《标准》1112 为首席审计执行官提供这类情况的指引。

为执行《标准》1112，首席审计执行官应当充分理解 IIA《职业道德规范》以及 1100 系列标准和执行指南阐述的独立性和客观性的概念。此外，IIA《内部审计实务的核心原则》也涉及了首席审计执行官的独立性和客观性。内部审计的使命声明和章程、审计委员会章程以及组织的政策和职业道德规范也会包含更多相关指引。

为应对这些损害带来的风险，首席审计执行官首先需要理解组织建议自己在内部审计之外所承担的角色，并与高级管理层和董事会沟通与之相关的报告关系、职责和预期。沟通时，首席审计执行官应当强调与独立性和客观性相关的 IIA 标准、该角色带来的潜在损害、与该角色相关联的风险以及可以减轻这些风险的保障措施。

执行时的考虑因素

《标准》1112 强调诸如监督活动等保障措施的重要性，该类措施通常由董事会实施，用以处理对于首席审计执行官的独立性和客观性的潜在损害。一种保障措施是首席审计执行官的组织地位和报告关系。根据《标准》1110 —组织上的独立性，“首席审计执行官必须向组织内部能够确保内部审计部门履行职责的层级报告”。当首席审计执行官在职能上向董事会报告时，可以有效实现该目标，这种报告关系通常涉及董事会监督首席审计执行官的聘用、评价和薪酬，以及董事会批准内部审计章程和内部审计计划、预算和资源。如《标准》1000 —宗旨、权力和职责所述，内部审计章程记载首席审计执行官与董事会的职能性报告关系的性质。

组织及其关键人员的变化可能导致对角色和职责的重新定位或评价。根据《标准》1112 的释义，应对这种情况的保障措施之一是定期评价报告路径和职责。如同《标准》1000 所述，首席审计执行官对内部审计章程的审查以及与高级管理层和董事会的讨论，应包括可能影响内部审计部门的角色或职责的任何变化，特别是实质上或形式上有可能损害首席审计执行官独立性和客观性的那些变化。如果首席审计执行官需要持续履行非审计职责，内部审计章程应当描述该工作的性质。但是，如果这种职责是短期的，则可能不必修改内部审计章程和其他文件。在这种情况下，可以制定将这些职责移交管理层的计划，以保护首席审计执行官的独立性和客观性。该移交计划应确保适当的资源和时间表，促成管理层领受这些职责。

《标准》1130 要求首席审计执行官必须披露对独立性或客观性任何损害的细节，无论是实质上还是形式上的损害。此类披露能够帮助董事会评估潜在损害的整体风险，一般在董事会会议期间进行，并且可以包括对以下相关主题的讨论：

- 首席审计执行官被要求承担的角色和职责；

- 与该职责相关的风险；
- 保障首席审计执行官独立性和客观性的措施，包括对其形式的考虑；
- 用以确认保障措施有效运行的控制；
- 如果这种任务安排是短期的，则还需要包括移交计划；
- 与高级管理层和董事会协商达成一致。

为了监督首席审计执行官的客观性，董事会可以提高对首席审计执行官的风险评估、内部审计计划和项目沟通的审查程度，并考虑首席审计执行官在内部审计之外的某个领域履行职责可能带来的任何偏见。为了保护首席审计执行官免受客观性的损害，标准》1130.A1 禁止内部审计师评估他们在上一年度负责的特定运营活动，《标准》1130.A2 要求内部审计部门之外的某一方监督涉及首席审计执行官负责的职能领域的确认业务。如果首席审计执行官在内部审计部门之外的领域承担职责，且该职责也要接受审计,那么，应当由客观、胜任的确认服务提供方来对该领域进行审计，并由该机构独立向董事会而不是首席审计执行官报告。上述确认服务提供方既可以来自组织内部，也可以来自组织外部。

只要外部评估者的独立性能够被确认，那么对内部审计活动进行外部评估（见《标准》1312—外部评估），包括对首席审计执行官独立性和客观性——特别是在首席审计执行官履行非审计职责的领域——进行审查，也可以为董事会提供额外的确认。

证明遵循性

如果为处理对首席审计执行官的独立性和客观性造成的潜在损害，而建立了任何保障措施，记录上述保障措施的文档可以作为遵循《标准》1112 的证明。此类

文档可能包括组织的相关规定和道德规范、审计委员会章程和内部审计活动的使命声明以及经批准的审计章程，应当能够反映得到高级管理层和董事会认同的首席审计执行官的角色和职责。对标准的遵循也可以通过定期修订内部审计章程来证明，它能够反映内部审计部门发生变化的角色和职责。同样的，将不属于内部审计的角色和职责（比如合规或风险管理活动）从首席审计执行官移交给管理层的计划，也可以作为证明。其他证据也可以包括董事会会议纪要，证明在会议上提出了可能对独立性或客观性造成的损害，以及将损害风险降低到可接受水平的保障措施。

如果其他确认提供机构评估了首席审计执行官在内部审计之外曾担任角色的领域，并对内部审计计划、风险评估和业务沟通的独立性和客观性均进行了独立评估，也可作为首席审计执行官遵循标准的证明。审计客户问卷调查和董事会对首席审计执行官的绩效评价，也可以反映首席审计执行官对独立性和客观性认识。对标准的遵循还可以通过独立评估机构进行的外部评估结果来证实。

《标准》1120 —个人的客观性

内部审计师必须有公正、不偏不倚的态度，并避免任何利益冲突。

释义

利益冲突是备受信赖的内部审计师面临与其职责相冲突的职业或个人利益的情况。这些职业或个人利益会影响内部审计师公正地履行职责。在不产生不道德或不恰当行为后果的情形下也会发生利益冲突。利益冲突可造成不当表象，削弱人们对内部审计师、内部审计活动以及整个内部审计职业的信心。利益冲突更可损害内部审计师个人客观履行其职责的能力。

自2017年1月1日起实施

引言

客观性是指内部审计师公正和不偏不倚的心态，避免利益冲突有助于促进这种心态。因此，为了执行这一标准，首席审计执行官首先要了解本组织内部和内部审计部门中可能增强或妨碍这一心态的规定或活动。例如，许多组织有规范的绩效评价和薪酬规定，以及员工利益冲突规定。内部审计经常会对这些规定进行调整，以适应内部审计的特殊角色，并可能制定其他相关的部门规定，如有关培训要求的规定。首席审计执行官需要了解该类相关规定的性质，并考虑其对内部审计客观性的潜在影响。

执行时的考虑因素

为有效管理内部审计的客观性，许多首席审计执行官都有一本有关内部审计政策的手册，描述了对于公正心态的期望和要求。该手册的内容包括：

- 客观性对内部审计职业的至关重要性；
- 可能损害客观性的典型情况。例如，内部审计师审计自己近期工作过的领域，审计家庭成员或亲密朋友，或者在没有证据的情况下，仅仅根据以往肯定性的经验就假定被审计领域是可接受的；
- 内部审计师在意识到当前或潜在的客观性问题后应采取的行动，例如与内部审计经理或首席审计执行官讨论该问题；
- 每位内部审计师定期考虑和披露利益冲突的报告要求。政策往往会要求内部审计师确认他们理解利益冲突政策并披露潜在冲突。内部审计师签署年度声明，声明不存在潜在威胁，或对任何已知的潜在威胁进行说明。

为了强调这些政策的重要性，并确保其成为所有内部审计师的自觉，某些首席审计执行官会针对这些基本概念举行例行专题讨论会或培训。这种培训课程通过让内部审计师考虑损害客观性的场景以及如何最好地处理这些情形，使内部审计师更好地理解客观性。例如，更多的资深审计师和经理可以分享包括客观性受到质疑、自我披露某种关系或实际构成利益冲突等个人经历。另一常见的相关培训主题是职业怀疑态度，这种培训强调职业怀疑的本质以及避免偏见和保持开放、好奇心态的至关重要性。

而且在分派特定内部审计业务时，首席审计执行官（或其代表）会考虑可能对客观性造成的损害，并避免派遣可能有上述冲突的团队成员。例如，当内部审计师从其他部门调到内部审计部门时，首席审计执行官必须遵守《标准》1130.A1 的相

关要求，即内部审计师在调离运营岗位至少一年以上才可以评估其以前负责的运营领域。此外，首席审计执行官（或其代表）要与备选的团队成员讨论任务的性质和涉及的个人和部门，并审查是否存在可能损害（或看起来损害）内部审计师客观性的冲突。鼓励内部审计师分享他们可能有的任何担心，使内部审计管理人员能够确定该内部审计师是否可以参与该业务。

人们普遍能够理解，绩效和薪酬会对个人的客观性造成极大的、甚至是负面的影响。例如，如果内部审计师的绩效评价、工资或奖金很大程度上基于客户满意度调查，内部审计师也许会因为报告可能导致客户报出低满意度评分的负面结果而产生迟疑。或者，如果审计师的评价过程过分关注发现结果的数量或审计预算，就可能削弱内部审计师的客观性，结果要么是将相对微小的问题作为审计发现报告，要么是在预算几乎耗尽时忽视在业务快结束时出现新问题的警示信号。因此，首席审计执行官需要在设计内部审计绩效评价和薪酬系统时深思熟虑，并考虑采用的考核指标是否会损害内部审计师的客观性。最理想的是，评价过程能均衡地考虑内部审计师的绩效、审计结果和客户反馈指标。

证明遵循性

可以证明遵循本标准的文档包括政策手册，其中包括绩效评价和薪酬程序，以及关于客观性、避免利益冲突和报告利益冲突的明确规定。培训记录或材料可以证明内部审计师已经知晓客观性的重要性、对客观性威胁的性质以及利益冲突的案例。

此外，如果组织或内部审计部门层面已经制定了相关政策，则可能存在已签署的确认表，披露冲突的存在（或声明不存在冲突）。业务工作底稿会记录所分配的团队，将其与入职记录或确认表进行比较，以证实已知的冲突得以避免。

《标准》1130 —对独立性或客观性的损害

如果独立性或客观性受到实质上或形式上的损害，必须向适当对象披露损害的具体情况。披露的性质视受损情况而定。

释义

对组织独立性和个人客观性的损害可能包括但不限于：个人利益冲突，范围限制，接触记录、人员和财产的限制，以及经费等资源方面的限制。

对独立性或客观性损害的细节必须披露，披露的适当对象，取决于内部审计章程中明确的高级管理层和董事会对于内部审计部门和首席审计执行官职责的预期，以及损害的性质。

自2017年1月1日起实施

引言

本标准要求首席审计执行官披露对独立性或客观性事实上遭到损害或被视为遭到损害的情况。因此，首席审计执行官必须清楚地了解《职业道德规范》和《标准》1100、1110、1111、1112 和 1120 所述的独立性和客观性的要求。而且通过向董事会和高级管理层通报这些要求，首席审计执行官能够帮助他们了解独立性和客观性对于有效的内部审计活动的重要性。通常，根据损害的性质和潜在影响，董事会和高级管理层会讨论如何披露这些损害以及披露的对象。

为充分理解和重视独立性和客观性，内部审计师必须考虑各利益相关方的观点和可被视为损害（或形式上损害）独立性或客观性的情况。通常，首席审计执行官

将制定内部审计政策或指南，其中包括对组织独立性和内部审计师客观性的探讨、损害的性质，以及内部审计师如何处理潜在的损害。

执行时的考虑因素

如上所述，为有效地管理独立性和客观性，包括对独立性和客观性造成的损害，许多首席审计执行官都有一本内部审计政策手册或指南，描述相关的预期和要求。除了定义独立性和客观性，这一手册还可以明确特定的相关标准；描述可能造成或看起来造成损害的情况类型；并规定如果面临潜在损害时，内部审计师应采取的预期行动。

对独立性和客观性的损害情况通常包括个人利益、自我评价、习以为常、偏见或不当影响。这些情况可能导致个人利益冲突、范围限制、资源限制或对接触记录、人员或财产的限制。如果组织独立性受损，实际上也会削弱内部审计师的客观性，内部审计工作中这样的例子包括：

- 首席审计执行官承担比内部审计更广泛的职责，并对首席审计执行官监督下的其他职能领域进行审计；
- 首席审计执行官的上级除内部审计外还分管其他职能，首席审计执行官对该上级分管的职能领域进行审计；
- 首席审计执行官与董事会缺乏直接的沟通或互动；
- 内部审计部门的预算减少到内部审计无法履行章程中规定的职责的程度。（《标准》2020—沟通与批准，就资源限制导致的影响进行沟通提供进一步的指引）。

客观性受损的例子包括：

- 内部审计师审计其近期工作过的领域，例如，某员工从该组织的其他职能部门调入内部审计，然后被分派审计上述职能。（《标准》1130.A1 专门规定了这一情形）；
- 内部审计师审计其亲属或亲密朋友工作的领域；
- 在没有证据的情况下，仅仅根据以往肯定性审计或个人经验，就假定被审计领域已经有效地减轻了风险（即缺乏职业怀疑）；
- 内部审计师受到他人的不当影响（通常是地位高于内部审计师的人员），在没有适当理由的情况下，修改已确定的审计方法或结果。

内部审计政策手册通常描述内部审计师在意识到或担心这种损害时应采取的适当行动。一般第一步是与内部审计经理或首席审计执行官讨论这种担心，确定该情况是否确实是一种损害和如何最好地采取下一步行动。

造成损害的性质和董事会/高级管理层的预期将共同决定需要通知的对象和理想的沟通方法。

例如：

- 如果首席审计执行官认为损害不会真正发生，但认为会出现看上去遭受损害的情况，首席审计执行官可以选择与运营管理层在业务计划会议上讨论这种担心，并进行记录（如在审计计划备忘录中），并解释为什么不需要担心。在最终审计报告中做出这一披露也是适宜的；
- 如果首席审计执行官认为损害确实存在，并且正在影响内部审计独立和客观地履行其职责的能力，首席审计执行官需与董事会和高级管理层讨论这一损害，并寻求他们的支持来消除该情形；

- 如果审计业务结束之后发现存在独立性和客观性受损的情况，且影响了审计结果的可靠性（或看上去影响了可靠性），首席审计执行官应与运营管理层和高级管理层以及董事会讨论这一损害。（《标准》2421 —错误与遗漏规定，如果最终报告存在重大错误或遗漏，首席审计执行官必须将更正后的信息传达给所有的原报告接收者。）

  首席审计执行官通常会亲自参与确定最佳披露方式。

证明遵循性

多种文档都可以证明对本标准的遵循，包括内部审计政策手册，其中包含独立性、客观性、冲突处理和损害的性质以及如何沟通等内容。其他文档可能包括讨论独立性和客观性受损的董事会会议纪要、备忘录或包含此类披露的报告。

《标准》1200 —专业能力与应有的职业审慎

内部审计师在开展业务时，必须具备专业能力和应有的职业审慎。

自2017年1月1日起实施

引言

以专业能力和应有的职业审慎开展业务是每位内部审计师的职责。要做到这两点，内部审计师首先应理解《国际内部审计专业实务框架》（IPPF）的强制性指南，特别是 IIA 的《职业道德规范》。

内部审计师提升专业能力的途径通常包括教育、经验、专业发展机会和资格认证，例如由 IIA 授予的、与内部审计职业相关程度最高的资格认证——注册内部审计师（CIA®）。已获得专业认证的内部审计师需要了解持续教育的要求，以保持资格认证的时效性。

应有的职业审慎需要理解 IPPF 的体系和严格的内部审计方法，并辅之以首席审计执行官制定的、针对特定组织的政策和程序。

首席审计执行官有责任确保内部审计部门作为一个整体遵循本标准。作为内部审计部门管理工作的一部分，首席审计执行官应制定政策和程序，促进内部审计师以专业能力和应有的职业审慎开展业务。这涉及首席审计执行官对内部审计师的招聘和培训，以及制定适当的规划、人员配置和业务督导。为此，首席审计执行官首先应当根据内部审计章程和内部审计计划中规定的职责，仔细考虑为完成计划的审计业务，内部审计部门所需具备的知识、技能和其他胜任能力。

执行时的考虑因素

具备应有的职业审慎要求内部审计师遵守 IIA《职业道德规范》，同时应遵守组织的行为规范，以及与获得的其他专业资格相关的所有其他行为规范。内部审计部门可以建立一个正式的流程，要求内部审计师签署与 IIA《职业道德规范》或本组织的行为规范相关的年度声明。

内部审计师通常通过获得和保持适当的资格证书、经验和专业教育（包括持续教育）等方式，在其整个职业生涯中不断提升个人的专业能力。首席审计执行官可以采用 IIA 的《全球内部审计胜任能力框架》或类似标杆，制定评估内部审计师专业能力的标准。该标准可用于编制岗位描述和内部审计部门所需胜任能力的清单。此外，首席审计执行官可以为招聘、任命、培训和专业化地提升员工制定一个战略，以建立专业化的内部审计部门并确保其胜任能力与时俱进且充分。

在制定内部审计计划时，首席审计执行官通常需要考虑内部审计部门具备的知识、技能和其他胜任能力以及咨询服务提供方的资源，与完成计划的需求是否匹配。首席审计执行官和内部审计主管们可以将完成每项业务的范围和目标所需的技能与每个可用的内部审计师的专业能力进行匹配。

为确保应有的职业审慎，首席审计执行官通常必须结合 IPPF 的强制性指南制定政策和程序（《标准》2040），为业务过程建立系统化和规范化的方法。首席审计执行官可要求每个审计人员签署他们了解这些政策和程序的确认表。

内部审计师可以运用专业知识，评估业务范围和目标，并确定如何有效地完成业务。通过遵循 IPPF 的强制性指南以及计划、执行和记录审计业务的内部审计政策和程序，内部审计师就能基本上做到履行了应有的职业审慎。《标准》1220 至 1220.A3 明确了为证明应有的职业审慎，内部审计师必须注意的几个要点。

完成业务之后，首席审计执行官或业务主管通常对业务过程、结果和结论进行复核。之后一般会与执行该业务的内部审计师举行会议，讨论相关发现，并告知其执行审计程序情况的评估结果。

证明遵循性

证明遵循《标准》1200 的证据可以包括以下任意一项：

- 对内部审计部门胜任能力的评估；
- 关于招聘和培训战略的记录、职位描述和简历；
- 内部审计政策、程序和工作底稿模板；
- 已沟通了内部审计政策和程序的证据和内部审计师签署的表明其知晓这些政策和流程的声明书；
- 支持与 IIA 的《职业道德规范》和组织的行为准则有关的年度声明的证据；
- 表明充分和适当配置了内部审计师的内部审计计划和业务计划。

业务工作底稿或审计时使用的程序和流程的记录文件可以证明内部审计师是否展现了应有的职业审慎。记录的主管业务复核和事后客户调查或其他形式反馈，能够表明每个内部审计师展现的专业能力和应有的职业审慎。作为质量保证与改进程序一部分而执行的独立外部评估，可以提供内部审计师以专业能力和应有的职业审慎执行业务的进一步确认。

《标准》1210 —专业能力

内部审计师必须具备履行其职责所必需的知识、技能和其他能力。内部审计部门整体必须具备或获得履行其职责所必需的知识、技能和其他能力。

释义

专业能力是一个统称，指内部审计师有效履行职责所需的知识、技能和其他能力。它包含对当前活动、趋势和新问题的思考，使得内部审计师能够提出相关的意见和建议。鼓励内部审计师通过取得适当的专业资格证书和认证，例如，国际内部审计师协会和其他相关专业组织提供的“注册内部审计师”和其他资格，以证明其专业能力。

自2017年1月1日起实施

引言

遵循本标准的关键点在于内部审计师能够理解和运用 IPPF 的强制性指南并具备一定的知识、技能和胜任能力。首席审计执行官对确保内部审计部门整体的专业能力承担总体责任，他/她必须有效地管理内部审计活动及其资源，以完成内部审计计划并为组织增加价值。（2000 系列标准规定了管理内部审计活动和内部审计资源的详细内容。）

IIA 的《全球内部审计胜任能力框架》规定了为满足 IPPF 的要求，内部审计专业的所有层级——包括员工、管理层和执行层所需的核心胜任能力。为符合《标

准》1210，首席审计执行官和内部审计师可能需要查阅、理解和仔细考虑框架中包含的胜任能力内容。

执行时的考虑因素

为增强和保持内部审计部门的专业能力，首席审计执行官可以根据《全球内部审计胜任能力框架》或其他可作对比的标杆（例如，某个成熟的内部审计部门），开发胜任能力评估或技能评估工具。然后，首席审计执行官可以将内部审计胜任能力的基本标准纳入岗位描述和招聘材料，以便吸引和聘用具有适当教育背景和经验的内部审计师。首席审计执行官也可以使用胜任能力评估工具，完成内部审计部门的定期技能评估，发现差距。实施评估时，首席审计执行官应当按照《标准》1210.A2 和 1210.A3 的要求，考虑与舞弊和 IT 相关的风险，以及可用的以技术为基础的审计方法。

对于确保内部审计部门的整体专业能力，首席审计执行官还负有更多职责。这些职责包括按照 IPPF 的强制性指南（《标准》2000 —内部审计活动的管理）管理内部审计活动，并确保内部审计部门具有用以执行内部审计计划的知识、技能和其他胜任能力的适当组合（《标准》2030 —资源管理）。如果内部审计部门不具备适当和充分的人力资源，首席审计执行官需要获得充分的指导或协助，以弥补差距。首席审计执行官可以运用《全球内部审计胜任能力框架》规定的标准，确定内部审计部门整体专业能力存在的差距，并制定相关计划，通过聘用、培训、外包和其他方法弥补专业能力在覆盖面上的不足。（《标准》2050 及其相应的执行指南明确了与其他内部和外部确认和咨询服务提供方相互协调的具体内容。）

为增强内部审计部门的专业能力，首席审计执行官可以鼓励内部审计师的职业发展，方式包括在职培训、参加专业会议和研讨会，鼓励内部审计师取得专业资格认证等。通过定期检查内部审计师的绩效，首席审计执行官可以了解培训需求，并提供有助于个人发展的反馈意见。

本标准还要求每位内部审计师具备有效履行其职责所需的知识、技能和胜任能力。内部审计师可以运用《全球内部审计胜任能力框架》作为自我评估的基础。此外，本标准鼓励内部审计师取得适当的证书和认证，进一步支持职业发展并同时提高个人及内部审计部门整体的专业能力。同样的，《标准》1230 —持续专业发展要求内部审计师通过持续教育提升其胜任能力。内部审计师应当随时了解保持其持有的专业资格所需的持续教育。

由于《标准》1210 要求的专业能力涵盖了对当前活动、趋势和新问题的考虑，持续教育包括了解可能影响该组织或内部审计职业的行业变化。首席审计执行官应当提供帮助，确保内部审计部门在这方面的总体专业能力。例如，首席审计执行官可以订阅行业新闻服务或电子邮件推送，其中可能包括有关最近发布的研究和白皮书的信息。首席审计执行官还可以参加或向审计人员推荐在线或现场研讨会。首席审计执行官可以定期安排内部员工培训活动，介绍内部审计实务的新技术或变化。

对于某项审计业务，首席审计执行官对业务督导、保证质量、实现目标和员工发展负有总体责任（《标准》2340 —业务的督导）。内部审计师的专业能力和经验有助于确定所需督导的范围。为随时了解情况，首席审计执行官可以对每位内部审计师的技能进行定期评估。当业务完成时，首席审计执行官或业务主管也可以

（正式地或非正式地）通过问卷调查和/或访谈的方式，征求业务客户关于内部审计师在开展业务期间专业能力的反馈意见。

内部审计师在业务计划层面的个人职责包括考虑实现业务目标所需资源的适当性和充分性（《标准》2230—业务资源的分配）。内部审计师通常会对审计业务的目标和范围进行检查，然后与首席审计执行官讨论其胜任能力存在哪些限制，可能会妨碍实现业务目标。

证明遵循性

每位内部审计师可以通过简历或履历、保持资格认证和持续专业发展的记录（例如持续教育学分课程，参加会议、专题讨论会和研讨会，绩效考核）来证明其专业能力。

首席审计执行官在建立和保持专业化内部审计部门方面所做的工作，可以通过胜任能力评估工具的运用和制定内部审计政策、程序以及培训材料来证明。岗位描述和其他招聘材料可以用来证明在聘用熟练的内部审计师方面所做的工作。

首席审计执行官或审计业务主管可以保留其对每位内部审计师和内部审计部门整体的评价记录。此类评价包括个人绩效考核和业务结束以后的讨论、备忘录和会议纪要。业务结束以后对客户的问卷调查和访谈反馈记录也可以证明内部审计部门、内部审计师或两者的专业能力。

以下所有文档均可作为内部审计部门作为一个整体遵循标准的证明：

- 包含资源需求分析的内部审计计划；
- 可用的审计人员技能清单或列明资质的个人档案；
- 包含内部审计部门依赖服务提供方资质清单的确认方案；
- 已存档的内部评估结果。

《标准》1220 — 应有的职业审慎

内部审计师必须具备并保持合理的审慎水平和胜任能力所要求的谨慎和技能。但是，应有的职业审慎并不意味着永不犯错。

自2017年1月1日起实施

引言

获得适当的教育、经验、认证和培训有助于内部审计师提升以应有的职业审慎履行职责所需的技能和专业水平。此外，内部审计师应了解和运用 IPPF 的强制性指南，并会有助于熟悉 IIA 的《全球内部审计胜任能力框架》中规定的核心胜任能力。

在业务层面，运用应有的职业审慎涉及理解业务的目标和范围、开展该项审计工作、遵守任何内部审计部门和本组织特有的规定和程序所需的胜任能力。

执行时的考虑因素

对内部审计师而言，应有的职业审慎要求遵守 IIA《职业道德规范》，并可能需要遵守组织的行为规范以及与获得的其他专业资格相关的任何其他行为规范。内部审计部门可以建立一个正式的流程，要求内部审计师签署与 IIA《职业道德规范》或本组织的行为规范相关的年度声明。

IPPF 以及内部审计部门的政策和程序为计划、执行和记录内部审计工作提供了系统化和规范化的方法。通过遵循这一系统化和规范化的方法，内部审计就基本上能做到对应有职业审慎的应用。然而，做到应有的职业审慎，还部分地取决于业务的复杂性。《标准》1220.A1、1220.A2、1220.A3 和 1220.C1 描述了内部审计师在运用应有的职业审慎时必须考虑的要素。例如，内部审计师必须考虑重大错误、舞弊和不合规的可能性，并且进行检查和验证的程度应当符合一个合理谨慎和胜任的内部审计师在相同或类似情况下的职业判断。不过，《标准》1220 同时也规定，应有的职业审慎并不意味着永不会犯错误。因此，不应要求内部审计师绝对保证不存在未遵循或不合规。

为确保业务层面应有的职业审慎，《标准》2340 —业务的督导要求对业务进行适当的督导，这通常包括对将要报告的业务工作底稿、结果和结论进行复核。在复核以后，主管往往会通过业务之后的会议，向执行业务的内部审计师提出意见。可以通过业务之后的问卷调查征求审计客户对于内部审计师应有的职业审慎的意见。

在管理内部审计活动（2000 系列《标准》）和实施质量保证和改进程序（1300 系列《标准》）时，首席审计执行官对确保运用应有的职业审慎承担总体责任。因此，首席审计执行官通常会开发和制定自我评估的测评工具、关键绩效指标以及评估每位内部审计师和内部审计部门整体绩效的流程。除了客户问卷调查，评价每位内部审计师的工具可以包括同事和主管复核。可以按照《标准》1310 至 1312 的规定，通过内部和外部评估，以及客户问卷调查或类似的反馈方法，评价内部审计部门的整体情况。

证明遵循性

内部审计师通过正确运用 IPPF 的强制性指南，证明对《标准》1220 的遵循，这可以反映在其业务计划、工作程序和工作底稿中。内部审计师的绩效考核应参考其对应有的职业审慎的运用情况。对业务的督导复核一般会记录在工作底稿中。应有的职业审慎也可以用业务主管召开业务之后的员工会议和通过问卷调查及其他工具从审计客户处征求所得的反馈意见来证明。此外，证据还可以包括与 IIA《职业道德规范》和组织行为规范相关的年度声明。最后，作为内部审计活动质量保证和改进程序一部分的内部和外部评估，也可以证明已经保持了应有的职业审慎。

《标准》1230 — 持续专业发展

内部审计师必须通过持续专业发展来增加知识、提高技能和其他能力。

自2017年1月1日起实施

引言

为提高胜任能力和保持专业发展，内部审计师需要仔细考虑其岗位要求，包括培训规定和所处职业、组织、行业以及任何认证或专业领域的专业教育要求。此外，内部审计师还可以考虑近期绩效考核的反馈、关于遵循 IPPF 的强制性指南的评估结果、以及根据 IIA 的《全球内部审计胜任能力框架》或类似标杆所作的自我评估结果。仔细考虑职业目标有助于内部审计师规划长期职业发展。

执行时的考虑因素

内部审计师可以运用《全球内部审计胜任能力框架》等自我评估工具，作为制定专业发展计划的基础。该发展计划可以涵盖在职培训、辅导、答疑以及其他内部和外部培训、担任志愿者或取得资格认证的机会。通常，内部审计师会与首席审计执行官讨论该计划，双方可以将专业发展计划作为制定内部审计师绩效考核标准（即关键绩效指标）的基础，将其内容纳入主管复核、客户问卷调查和年度绩效考核之中。此类考核的结果有助于首席审计执行官和内部审计师认识到，在哪些领域

需要优先开展专业发展活动。每位内部审计师都应对个人遵循《标准》1230 负责。

专业发展的机会包括参加会议、研讨会、培训项目、在线课程和网络研讨会、自学课程或进修课程，开展研究项目，在职业协会中担任志愿者，以及取得 IIA 的注册内部审计师（CIA®）等专业资格证书。与某个行业或职业（利如，数据分析、金融服务、IT、税务法律或系统设计）相关的持续专业发展可获得更多的职业胜任能力，从而加强与那些特定领域相关的内部审计工作。

有时，内部审计客户的问卷调查可能显示内部审计师在经营才能方面存在的欠缺。首席审计执行官和内部审计师可以通过参与组织内提供的各种培训或机会，更好地熟悉经营业务，解决此类问题。

为确保内部审计师有机会提高其知识、技能和其他胜任能力，首席审计执行官可以制定有关培训和发展的规定，以支持持续专业发展。此规定可以明确每位审计人员的最低培训时间，例如 40 小时，这也是许多职业资格后续教育的要求。首席审计执行官可以考虑采用对标法评估内部审计职业当前和新兴的需求，以及所在行业或专业领域内的特有趋势。

为随时了解、掌握内部审计最新知识，内部审计师可以从 IIA 获取可能影响内部审计职业或其组织和特定行业的标准、最佳实务、程序和技术等方面的指导。这可能需要保持 IIA 和其他职业组织的会员资格、参与所在地协会地活动、追踪或订阅与内部审计专业和行业特定新闻相关的动态或通知。

证明遵循性

内部审计师可以通过保留以下文档或其他证据，证明对《标准》1230 的遵循：

- 对照胜任能力框架或标杆的自我评估；
- 职业发展和培训计划；
- 职业组织的会员资格和参与；
- 订阅职业信息刊物；
- 已完成的培训（例如，持续教育学时、资格证书或结业证书）。

通过在职培训和内部培训实现专业能力的提升，可能会在绩效评价中体现，也可以用来发现未来职业发展的机会。绩效指标可以反映管理方或同行对新技能和已提高的能力的评价。内部审计政策、培训计划和内部审计师问卷调查，可以证明首席审计执行官为持续专业发展提供了机会。

《标准》1300 — 质量保证与改进程序

首席审计执行官必须建立并维护涵盖内部审计活动所有方面的质量保证与改进程序。

释义

质量保证与改进程序旨在对内部审计活动是否遵循《标准》以及内部审计师是否遵守《职业道德规范》进行评估，还可以用来评价内部审计活动的效率和效果，并识别改进的机会。首席审计执行官应当鼓励董事会监督质量保证与改进程序的实施。

自2017年1月1日起实施

引言

《标准》1300 赋予首席审计执行官建立和维护全面的质量保证与改进程序的任务。 该质量保证与改进程序应涵盖 IPPF 的强制性内容中内部审计活动的所有方面，包括咨询业务。质量保证与改进程序也有助于改善内部审计行业的最佳实务。

质量保证与改进程序旨在评估内部审计活动是否遵循《标准》，以及内部审计师是否遵守 IIA《职业道德规范》。因此，它必须包括持续和定期的内部评估以及由合格的独立评估人员或评估小组进行的外部评估（见《标准》1310 —质量保证与改进程序的要求）。

首席审计执行官必须通晓 IPPF 的强制性内容，特别是《标准》和《职业道德规范》。通常，首席审计执行官会与董事会会面，以了解其对内部审计部门的期望、讨论《标准》以及质量保证与改进程序的重要性，并取得董事会的支持。

一般情况下，为了进行对标，首席审计执行官会找到其他组织如何开发和实施质量保证与改进程序的案例，特别是那些在性质和成熟度方面比较类似的组织。此外，首席审计执行官可以查阅 IIA 的补充指南和其他已发布的指南，包括 IIA 的《内部审计质量评估手册》。

执行时的考虑因素

完善的质量保证与改进程序能够确保质量理念嵌入到内部审计部门及其所有运作中。内部审计部门不需要评估每个单独的业务是否遵循《标准》，而应按照提升质量的既定方法执行业务，并自然而然地遵循《标准》的要求。此外，该方法通常会促进内部审计活动的持续改进。

按照《标准》1300 的要求，首席审计执行官应建立并维护涵盖内部审计活动所有方面的质量保证与改进程序，最终目标是实现所开展内部审计活动的范围和工作质量都遵循《标准》和《职业道德规范》。质量保证与改进程序能够评估内部审计活动对《标准》的遵循性，以及评估内部审计师是否遵守《职业道德规范》。同样，质量保证与改进程序包括对内部审计活动效率和效果的评估，这有助于识别改进的机会。

首席审计执行官需定期评估质量保证与改进程序，并根据需要进行更新。例如，随着内部审计部门的完善或内部审计部门内部情况的变化，可能需要对质量保

证与改进程序进行调整，以确保其持续以有效和高效的方式运作，并通过改善组织的运营，确保为利益相关方增加价值。

为执行《标准》1300，首席审计执行官必须考虑与其五个基本要素相关的要求：

- 内部评估（《标准》1311）；
- 外部评估（《标准》1312）；
- 质量保证与改进程序结果的沟通（《标准》1320）；
- 遵循性声明的恰当使用（《标准》1321）；
- 对未遵循情况的披露（《标准》1322）。

内部评估

内部评估包括持续监督和定期自我评估（见《标准》1311—内部评估），评估内部审计部门是否符合 IPPF 的强制性要求、已完成的审计工作质量和督导、内部审计政策和程序是否充分、内部审计是否为组织增加了价值、以及关键绩效指标的设置和实现。

首席审计执行官应建立持续监督机制，并确保定期对内部审计活动进行检查。持续监督主要通过以下持续的活动进行：如业务计划和督导、标准化的工作实务、工作底稿流程和签核、报告复核、确定需要改进的任何缺陷或领域和解决这些问题的措施。持续监督有助于首席审计执行官确定内部审计程序是否能保证业务质量。

进行定期自我评估的目的是确认持续监督是否有效运行，并评估内部审计活动是否遵循《标准》以及内部审计师是否遵守《职业道德规范》。通过遵循《标准》

和《职业道德规范》，内部审计部门也能做到对“内部审计定义”和《内部审计实务的核心原则》的遵循。

《执行指南》1311—内部评估，为内部评估的质量保证与改进程序的要求提供了进一步的指引。

外部评估

除内部评估外，首席审计执行官有责任确保内部审计部门至少每五年进行一次外部评估（见《标准》1312—外部评估）。评估的目的在于确认内部审计部门是否遵循《标准》，以及内部审计师是否遵守《职业道德规范》，评估必须由组织外部的独立评估人员或评估小组执行。

自我评估可以替代完全外部评估，前提是由合格、独立、胜任和专业的外部评估人员对其进行验证。在这种情况下，经外部独立审定的自我评估的范围，应包括参照外部评估的程序，详细、全面的自我评估过程，以及由合格且独立的评估人员实施的独立的现场验证。

《执行指南》1312 —外部评估，为外部评估的质量保证与改进程序的要求提供了进一步的指引。

质量保证与改进程序结果的沟通

如《标准》1320 —对质量保证与改进程序报告所述，首席审计执行官必须与高级管理层和董事会沟通质量保证与改进程序的结果。沟通的内容应包括：

- 内部和外部评估的范围和频率；
- 评估人员或评估小组的资质和独立性；

- 评估人员的结论；
- 针对评估发现的未遵循《标准》的事项及改进的机会提出的整改方案；

《执行指南》1320 —对质量保证与改进程序的报告，为报告质量保证与改进程序提供了进一步指引。

遵循性声明的恰当使用

如果质量保证与改进程序的内部和外部评估结果都表明，内部审计活动遵循《标准》，内部审计部门才可以以书面或口头的方式就该结果进行沟通。《执行指南》1321—对“遵循《标准》的应用”，为遵循性声明的恰当使用提供进一步指引。

对未遵循情况的披露

如果内部或外部评估认为内部审计活动未遵循 IPPF 的强制性要求，而且未遵循的情况影响到内部审计活动的整体范围或运作，首席审计执行官必须向高级管理层和董事会披露未遵循事项及其影响。《执行指南》1322—对未遵循情况的披露，为如何和何时报告未遵循情况提供了进一步指引。

证明遵循性

多种活动和文档可以证明内部审计部门遵循了《标准》1300，其中首席审计执行官编制的的质量保证与改进程序文档、内部和外部评估的结果、以及首席审计执行官与董事会沟通质量保证与改进程序结果的文档是最重要的几种。后者通常包括：评估结果、整改计划以及其实施情况。此外，采取措施提升内部审计效率和效果的文档材料也可以证明遵循了《标准》。对于外部评估而言，外部评估人员或评

估小组的文档以及独立审定的自我评估的书面文件也可用于证明《标准》1300 的遵循性。董事会上讨论质量保证与改进程序及其结果的会议记录，以及向董事会或高级管理层的报告也有助于证明遵循性。

《标准》1310 — 质量保证与改进程序的要求

质量保证与改进程序必须包括内部评估和外部评估。

自2017年1月1日起实施

引言

《标准》1310 阐述了涵盖内部审计活动所有方面的质量保证与改进程序的要求。本标准特别说明质量保证与改进程序必须包括内部和外部评估。

首席审计执行官应当了解这些要求。内部评估是运用严格、全面的程序，对内部审计部门的审计和咨询业务进行的持续监督和检查，定期评估内部审计活动是否遵循《标准》、内部审计师是否遵守 IIA《职业道德规范》。外部评估是由独立评估人员或评估小组对内部审计活动是否遵循《标准》、内部审计师是否遵守《职业道德规范》作出的结论，同时也确定了需要改进的领域。质量保证与改进程序还包括对业绩衡量指标（如审计计划完成情况、业务周期、建议采纳情况、审计客户满意度）的持续检测和分析。

通常，首席审计执行官需了解以前开展的内部和外部评估的结果，这些结果指出了内部审计活动可改进的领域。首席审计执行官应通过质量保证与改进程序采取适当的措施改进工作。

执行时的考虑因素

《标准》1310 要求质量保证与改进程序应包括内部和外部评估。内部评估包括持续监督和定期自我评估（见《标准》1311—内部评估），评估内部审计活动是否遵循 IPPF 的强制性要求、已完成审计工作的质量和督导、内部审计政策是否充分并符合流程、内部审计活动对组织增加的价值，以及关键绩效指标的建立和实现。

首席审计执行官应建立持续监督机制，并确保定期对内部审计活动进行检查。持续监督主要通过持续性的活动来进行，如业务计划和督导、标准化的工作实务、工作底稿流程和签核、报告复核、确定需要改进的任何缺陷或领域以及解决这些问题的整改计划。持续监督有助于首席审计执行官确定内部审计流程是否保证了业务质量。

进行定期自我评估的目的是验证持续监督是否有效运行、评估内部审计活动是否遵循《标准》、内部审计师是否遵守《职业道德规范》。通过遵循《标准》和《职业道德规范》，内部审计活动也能做到对“内部审计定义”和《内部审计实务的核心原则》的遵循。

除内部评估外，首席审计执行官有责任确保内部审计部门至少每五年进行一次外部评估（见《标准》1312—外部评估）。评估的目的在于确认内部审计活动是否遵循《标准》，以及内部审计师是否遵守《职业道德规范》，评估必须由组织外部的独立评估人员或评估小组执行。

自我评估可以替代完全外部评估，前提是由合格、独立、胜任和专业的外部评估人员对其进行验证。在这种情况下，经外部独立审定的自我评估的范围，应包括

参照外部评估的程序，详细、全面的自我评估过程，以及由合格且独立的评估人员实施的独立的现场验证。

《标准》1311 和《标准》1312 的执行指南为内部和外部评估的质量保证与改进程序要求提供了进一步的指引。

证明遵循性

多种资料可以证明对《标准》1310 的遵循，包括所有证明遵循《标准》1311 和《标准》1312 的文档。此外，遵循性可以通过包含有评估计划和评估结果的董事会会议记录来证明。同业对标报告和服务需求可以证明组织对外部评估机构的的严格审查。

对于内部评估，根据内部审计部门的质量保证与改进程序要求，完成持续监督活动的任何证据均可以证明对标准的遵循（例如，关键绩效指标复查或工作底稿复核）。此外，可以通过已完成的定期评估文档证明遵循性，这些文档包括检查范围和方法计划、工作底稿和结果报告。最后，质量保证与改进程序的结果（例如，整改计划、为改善遵循性而采取的整改措施、为提高效率和效果而采取的措施）也可以作为遵循标准的证据。

对于外部评估，最重要的证据是外部评估人员的报告，其中包括关于遵循程度和整改计划的结论。该报告通常包括外部评估人员关于如何提高内部审计质量、效率和效果的建议，这有助于内部审计部门更好地为利益相关方服务，并增加价值。

《标准》1311 — 内部评估

内部评估必须包括：

- 对内部审计活动执行情况的持续监督；
- 定期自我评估或由组织内部其他充分了解内部审计实务的人员进行的评估。

释义

持续监督是对内部审计活动进行日常监督、检查和测试的组成部分。持续监督应纳入管理内部审计活动的日常政策和实践，运用必要的流程、工具和信息对内部审计活动是否遵循《职业道德规范》和《标准》作出评估。

定期评估是针对内部审计活动是否遵循《职业道德规范》和《标准》而开展的评估工作。

充分了解内部审计实务要求至少理解《国际内部审计专业实务框架》的所有要素。

自2017年1月1日起实施

引言

如《标准》1311 所示，首席审计执行官负责确保内部审计部门开展包括持续监督和定期自我评估在内的内部评估。内部评估可以证明内部审计活动一直遵循《标准》和《职业道德规范》。首席审计执行官应当认识到，内部评估侧重于内部审计活动的持续改进，并需要对其效率和效果进行监督。

IIA 的《内部审计质量评估手册》或类似指南和工具可作为开展内部评估的指引。

执行时的考虑因素

内部评估由两个相互关联的部分组成——持续监督和定期自我评估，两者共同为内部审计活动提供一个有效的框架，用以持续评估其是否遵循《标准》、内部审计师是否遵守《职业道德规范》。此外，它们也可以用来识别改进的机会。

持续监督

持续监督主要通过持续性的活动实现，如业务计划和督导、标准化工作实务、工作底稿流程和签核、报告复核、确定需要改进的任何缺陷或领域以及解决这些问题的整改计划。持续监督有助于首席审计执行官确定审计程序是否确保了业务质量。通常，持续监督通过实施年度例行的标准化工作实务进行。为确保《标准》应用的一致性，首席审计执行官可以为内部审计师开发在整个业务过程中使用的模板。

充分的督导是所有质量保证与改进程序的基本要素。督导从计划开始，并贯穿整个实施和沟通阶段。通过设定期望值、业务过程中内部审计师保持持续沟通、工作底稿复核程序，包括每位负责督导业务的人及时签署意见，确保充分的督导。《执行指南》2340—业务的督导，提供有关内部审计督导的进一步指引。

以下系列标准的执行指南为业务的正确执行提供了进一步的指引，包括从业务计划到结果的发送：2200，2300 和 2400。

持续监督通常采用的其他程序和工具还包括：

- 运用检查清单或自动化工具确认内部审计师遵守既定的实务和程序，并保证执行标准的一致性；
- 审计客户和其他利益相关方对审计组的效率和效果的反馈意见。反馈意见可以通过调查工具或首席审计执行官和管理层之间的沟通获得，一般在业务完成之后立即或定期（例如，半年或每年）进行收集；
- 员工和业务关键绩效指标，例如，注册内部审计师的数量、内部审计工作经验、员工年内持续教育培训时间、业务完成的及时性以及利益相关方的满意度；
- 评价内部审计活动的效率和效果其他有价值的衡量标准。项目预算、考勤系统和审计计划完成情况的评估可能有助于确定是否在审计工作的所有方面花费了适当的时间。预算与实际的差异也可以作为确定内部审计活动的效率和效果的有价值的衡量标准。

除了验证是否遵循《标准》和《职业道德规范》之外，持续监督还可以确定内部审计活动需改进的事项。在这种情况下，首席审计执行官通常针对这些事项制定整改措施。并且可以使用关键绩效指标来监督计划措施的完成情况。根据《标准》1320 —对质量保证与改进程序的报告的要求，持续监督的结果应至少每年向董事会报告一次。

定期自我评估

不同于持续监督，定期自我评估的侧重点是从总体上对《标准》和内部审计活动进行更全面、深入的检查。相比之下，持续监督一般侧重于进行业务层面的评

估。此外，定期自我评估针对每项标准的遵循情况，而持续监督更侧重于业务层面的工作标准。

定期自我评估通常由以下人员开展：内部审计部门的高级成员、内部审计部门内能够深入理解 IPPF 的专门质量保证团队或个人、注册内部审计师或目前在组织内部从事其他工作的有胜任能力的内部审计专业人员。只要有可能，内部审计部门的人员参与自我评估都能有所收获，因为这可作为一种培训，有助于提高内部审计师对 IPPF 的理解。

对内部审计活动进行定期自我评估，确认其是否持续遵循《标准》和《职业道德规范》，并评估：

- 已完成工作的质量和督导情况；
- 内部审计政策和程序的充分性和适当性；
- 内部审计活动增加价值的方式；
- 关键绩效指标的实现；
- 满足利益相关方预期的程度。

为实现该目标，进行自我评估的个人或评估小组通常需评估每项《标准》，以确定内部审计活动是否均做到了遵循。这可能包括对利益相关方的深入访谈和调查。通过这一过程，首席审计执行官通常能够评估内部审计工作的质量，包括实施业务的政策和程序的遵循情况。定期自我评估可由内部审计部门的人员或组织内其他具有内部审计实务经验，特别是充分了解《标准》和《职业道德规范》的人员开展。

为做好定期自我评估，内部审计部门还可以采取一些补充措施，如进行业务结束后检查或关键绩效指标分析。

- 业务结束后检查 —内部审计部门可以从特定时间段中选择一个业务样本进行检查，以评估内部审计政策（参见《标准》2040 ——政策和程序）的遵守情况以及是否遵循《标准》和《职业道德规范》。这些检查通常由没有参与该项审计业务的内部审计工作人员进行。在更大或更成熟的组织中，此过程可由质量保证专家或团队来执行。在较小的组织中，首席审计执行官或负责检查工作底稿的员工可以使用检查清单（一般在最终报告发布后完成）完成此审核并结束该项目。
- 关键绩效指标分析 —内部审计部门还可以监督和分析与内部审计工作的效率相关的关键绩效指标（例如，预计业务时间与实际的对比、审计计划完成率、完成现场工作和发布报告之间的天数、审计建议执行率、与审计意见相关的纠正方案的及时性）。其他常用的衡量标准包括员工中注册内部审计师数量、内部审计人员的工作经验、员工一年内获得的持续专业发展时间。

在定期自我评估之后，首席审计执行官可酌情制定改进计划措施。计划应包括建议的计划措施的完成期限。

表明内部审计活动遵循《标准》和《职业道德规范》的定期自我评估的结果，必须按照《标准》1320 的要求，在完成后报告给董事会。在开展外部评估不久前实施的定期自我评估，有助于降低完成外部评估所需的时间和精力（见《标准》1312 —外部评估）。

证明遵循性

多种材料可以证明对《标准》1311 的遵循，包括根据内部审计活动的质量保证与改进程序完成持续监督活动的所有证据。例如，用于支持工作底稿复核的完整清单、调查结果以及与内部审计活动的效率和效果相关的关键绩效指标（例如，预计业务时间与实际的对比）。此外，已完成的定期评估文档也能证明遵循性，它包括检查和业务计划的范围、工作底稿和结果报告。最后，对董事会和管理层的汇报材料、会议纪要以及持续监督和定期自我评估的结果（包括整改计划和为提高遵循性、效率和效果而采取的整改措施）也可以作为遵循标准的证据。

《标准》1312 — 外部评估

外部评估必须至少每五年开展一次，必须由来自组织外部、合格且独立的评估人员或评估小组负责实施。首席审计执行官必须与董事会讨论：

- 外部评估的形式和频率；
- 外部评估人员或评估小组的资质和独立性，包括任何潜在的利益冲突。

释义

外部评估可以通过完全外部评估或对自我评估的独立外部审定来完成。外部评估者必须对是否遵循《职业道德规范》和《标准》出具意见。外部评估还可以包含对运营和战略提出意见。

合格的评估人员或评估小组需要两方面的胜任能力：内部审计专业实务和外部评估程序。胜任能力可以通过经验和理论学习来证明。经验来源于在类似规模、复杂程度、所属部门或行业等组织的工作，类似程度高的经验更有价值。对于评估小组而言，并非小组内的每个成员都必须具备所有的胜任能力，只要评估小组作为一个整体具备胜任能力就是合格的。首席审计执行官利用职业判断鉴别评估人员或评估小组是否充分胜任。

独立的评估人员或评估小组意味着没有任何实际或认为可能存在的利益冲突，不隶属于或受控于内部审计部门所在组织。首席审计执行官应当鼓励董事会对外部评估进行监督，以减少认为可能存在的或潜在的利益冲突。

自2017年1月1日起实施

引言

如本标准所示，首席审计执行官负责确保内部审计部门至少每五年由外部的独立评估人员或评估小组开展一次外部评估。内部审计活动的质量保证与改进程序要求外部评估确认内部审计活动遵循了《标准》和内部审计师遵守了 IIA《职业道德规范》。因此，关键在于首席审计执行官必须定期重温 IPPF，以了解需向整个内部审计部门传达的任何变化。

一般情况下，首席审计执行官应了解不同类型的外部评估以及可用于提供此类服务的各种资源。首席审计执行官也需了解其所在组织可能有与选定外部服务提供商有关的任何采购政策。此外，首席审计执行官应了解外部评估人员或评估小组的独立性要求，并了解可能会损害独立性或客观性、或造成利益冲突的情况。

执行时的考虑因素

一般情况下，首席审计执行官需与高级管理层和董事会讨论将要开展的外部评估的频率和形式。首席审计执行官能通过这种讨论让利益相关方了解外部评估和组织的期望。

《标准》要求内部审计部门至少每五年进行一次外部评估。然而，在与高级管理层和董事会讨论这些要求时，首席审计执行官可能会决定提高外部评估的频率。考虑提高检查的频率可能有几种原因，包括领导层的变动（例如，高级管理层或首席审计执行官）、内部审计政策或程序的重大变化、两个或多个审计机构合并为一个内部审计部门，或重要岗位员工离职。此外，行业特定的或环境问题可能需要提高检查的频率。

外部评估的目的是评估内部审计活动对《标准》的遵循情况，并评估内部审计师是否遵守《职业道德规范》。如《标准》1320 —对质量保证与改进程序的报告中所述，外部评估结果，包括评估人员或评估小组关于遵循性的结论，必须在完成后向高级管理层和董事会报告。

两种方法

可以使用以下两种方法之一完成外部评估：完全外部评估或独立外部审定的自我评估。完全外部评估将由合格、独立的外部评估人员或评估小组进行。评估小组应当由具有胜任能力的专业人士组成，并由一个经验丰富的项目经理领导。完全外部评估的范围通常包括三个核心组成部分：

- 遵循《标准》和《职业道德规范》的程度。这可以通过检查内部审计部门的章程、计划、政策、程序和实务进行评估。在某些情况下，检查还可能包括对适用的法律和监管要求的遵守；
- 内部审计活动的效率和效果。这可以通过对内部审计的程序和资源配置，包括质量保证与改进程序、内部审计员工的知识、经验和专业知识的评估来衡量；
- 内部审计部门满足董事会、高级管理层和运营管理层的期望以及为组织增加价值的程度。

满足外部评估要求的第二种方法是独立外部审定的自我评估。通常做法是由内部审计部门开展自我评估，然后由合格的独立外部评估人员进行审定。独立外部审定的自我评估的范围通常包括：

- 详细的、全面记录的自我评估过程。至少在评估内部审计部门是否遵循《标准》和《职业道德规范》方面应参照完全外部评估的程序；

- 由合格、独立的外部评估人员实施的独立现场审定；
- 对其他领域有限的关注，例如，对标、检查、咨询和先进实务的运用、以及对高级和运营管理层的访谈。

外部评估者的资质

无论选择哪种方法，外部评估都必须由合格、独立的外部评估人员或评估小组来完成。首席审计执行官通常与高级管理层和董事会协商确定评估人员或评估小组。评估人员或评估小组必须在以下两个领域能够胜任：内部审计的专业实务（包括对 IPPF 前沿知识的深入理解）和外部质量评估流程。通常具备以下资格和胜任能力的人员优先考虑：

- 取得内部审计专业人员的资格认证（例如，注册内部审计师）；
- 内部审计实务的前沿知识；
- 最近在内部审计方面获得的最新管理经验，可证明其有能力理解和应用 IPPF。

除此之外，组织还可以要求评估小组的组长和独立审定者具备以下资格和胜任能力：

- 从以前参与的外部评估工作获得的更多胜任能力和经验；
- 完成 IIA 的质量评估培训课程或类似培训；
- 担任首席审计执行官（或类似的高级内部审计管理职位）的经验；
- 相关的技术特长和行业经验。

根据情况，其他领域的专家可以协助外部评估小组的工作。例如企业风险管理、IT 审计、统计抽样、运营监控系统或控制自我评估方面的专家。

首席审计执行官应确定外部评估所需的技能，并根据专业判断来选择评估人员或评估小组。例如，根据内部审计部门的需要，首席审计执行官可能更愿意在类似规模、复杂程度和行业的组织中选择具有内部审计经验的人员，因为这些专业人士可能具有更高的价值。并非评估小组内的每个成员不需要具备所有的胜任能力，只要作为一个整体具备完成好评估工作的胜任能力就可以。

评估人员的独立性和客观性

在选择外部评估人员或评估小组时，首席审计执行官、高级管理层和董事会应考虑和讨论与独立性和客观性相关的若干因素。外部评估人员、评估小组及其组织应不存在任何可能影响客观性的实质的、潜在的或可能的利益冲突。潜在损害可能源于过去、现在和未来与组织及其人员或内部审计部门的关系（例如，外部审计依赖内部审计部门的工作对财务报表进行审计；协助内部审计部门；私人关系；以前或未来参与内部质量评估；或提供在治理、风险管理、财务报告、内部控制或其他相关领域的咨询服务）。

如果潜在评估人员是内部审计部门所在组织的前雇员，则应考虑评估人员具有独立性的持续时间。（在这种情况下，独立性意味着没有利益冲突，不是内部审计部门所属组织的一部分或受其影响）。

来自同一组织不同部门的人员，尽管在组织形式上与内部审计部门隶属不同部门，出于外部评估的目的，仍不认为其是独立的。公共部门中，在同级政府所属的一个或多个内部审计部门向同一个首席审计执行官报告的情况下，仍不认为其是独立的。同样，来自相关组织（如母公司或机构、隶属于同一组织的分支机构、或对

该内部审计所在组织存在定期监督、督导或质量保证责任的机构）的人员不认为其是独立的评估人员。

两个组织之间互相开展同业互查不被视为具有独立性。然而，在三个或更多组织之间（如同行业组织、地方协会或其他组织）轮转进行评估可以达到独立性目的。但必须保证不发生独立性和客观性方面的问题，并且所有成员可以充分履行他们的职责。

证明遵循性

外部评估报告是用于证明遵循《标准》1312 的主要文档。该报告一般包括外部评估人员的建议和管理层关于提高内部审计的质量、效率和效果的行动方案，这会为内部审计部门更好地服务于组织的利益相关方和为组织增加价值提供新思路和方法。有助于证明遵循标准的其他文档还包括讨论外部评估计划和结果的董事会会议记录。同业对标报告和服务需求可以证明组织对外部评估机构的严格审查。

《标准》1320 —对质量保证与改进程序的报告

首席审计执行官必须向高级管理层和董事会报告质量保证与改进程序的结果。报告的内容应当包括：

- 内部评估和外部评估的范围与频率；
- 评估人员或评估小组的资质和独立性，包括潜在的利益冲突；
- 评估者的结论；
- 整改计划。

释义

质量保证与改进程序结果的报告形式、内容和频率需要通过与高级管理层和董事会讨论确定，同时要考虑内部审计章程明确的关于内部审计部门和首席审计执行官的职责。为反映内部审计活动对《职业道德规范》和《标准》的遵循情况，外部评估和定期内部评估的结果在评估完成时应立即报告，持续监督的结果至少每年报告一次。上述结果包括评估人员或评估小组对遵循程度的评价。

自2017年1月1日起实施

引言

《标准》1320 明确了首席审计执行官必须与高级管理层和董事会沟通关于质量保证与改进程序的最低标准。回顾标准中的每项要求有助于首席审计执行官做好执行本标准的准备。

如本标准所示，首席审计执行官负责报告整个程序的结果。为此，首席审计执行官必须了解质量保证与改进程序的要求（见《标准》1300—质量保证与改进程序）。一般情况下，首席审计执行官定期与高级管理层和董事会进行会谈，以了解其对内部审计部门的期望并就该问题达成一致，包括对质量保证与改进程序的期望。首席审计执行官还需考虑内部审计章程中确定的与质量保证与改进程序相关的职责。

首席审计执行官应了解所有的内部评估，包括定期评估和持续监督、以及完全的外部评估。因此，首席审计执行官应了解内部审计活动遵循《标准》和 IIA《职业道德规范》的程度。

执行时的考虑因素

一般情况下，质量保证与改进程序的详细内容包含在内部审计部门（见《标准》2040 —政策与程序）的政策和程序手册以及内部审计章程（见《标准》1010—在内部审计章程中确认强制性指南）中。首席审计执行官可以首先检查此内容，以了解与报告质量保证与改进程序相关的沟通要求，其中包括四个核心部分：

- 内部和外部评估的范围和频率；
- 评估者的资质和独立性；
- 评估者的结论；
- 整改计划。

内部和外部评估的范围和频率

内部和外部评估的范围和频率必须与董事会和高级管理层讨论（见《标准》1311—内部评估和《标准》1312 —外部评估）。评估的范围应考虑内部审计章程中包含的内部审计部门和首席审计执行官的职责。评估的范围可以包括董事会和高级管理层对内部审计部门的期望、以及其他利益相关方的期望。它还可以包括未遵循《标准》的内部审计实务，以及可能影响内部审计活动的任何其他监管要求。外部评估的频率因内部审计部门的规模和成熟度而异。

内部评估

首席审计执行官应建立每年至少报告一次内部评估结果的机制，以提高内部审计活动的可信度和客观性。《标准》1320 的释义规定，定期内部评估的结果应在评估完成时立即报告，持续监督的结果应至少每年报告一次。

定期内部评估应包括评估内部审计活动对《标准》的遵循性，以支持内部审计活动的遵循性声明（见《标准》1321—对“遵循《标准》的应用”）。较大的组织可以每年进行定期内部评估，而较小或不太成熟的内部审计部门可以降低频率（例如每两年一次）。例如，内部审计部门可以在几年进行一次定期评估，并分别报告每个期间进行评估的结果。

持续监督通常包括内部审计关键绩效指标的报告。首席审计执行官可以向高级管理层和董事会提供关于持续监督结果的年度报告，并包括全部改进建议。

通常，负责进行持续监督和定期内部评估的人员在进行评估时将结果直接报告给首席审计执行官。在规模较小的内部审计部门中，首席审计执行官可在内部评估过程中发挥更大的直接作用。在适当的情况下，内部评估的结果可以包括整改计划

及完成情况。首席审计执行官可以向包括高级管理层、董事会和外部审计师在内的各利益相关方分送内部评估报告。

《执行指南》1311 ——内部评估对持续监督和定期内部评估 进行了更详细的说明。

外部评估

首席审计执行官必须与高级管理层和董事会讨论外部评估的频率。本标准要求内部审计部门至少每五年进行一次外部评估。但是，在与高级管理层和董事会讨论这些要求时，首席审计执行官也可能会决定提高外部评估的频率。考虑提高检查的频率可能有几种原因，包括领导层的变动（例如，高级管理层或首席审计执行官）、内部审计政策或程序的重大变化、两个或多个审计机构合并为一个内部审计部门，或大量的员工流失。此外，特定行业或环境问题可能导致提高检查的频率。

评估者的资质和独立性

在选择外部评估人员或评估小组时，首席审计执行官通常与高级管理层和董事会讨论潜在评估人员的资质以及与独立性和客观性相关的若干因素，包括实质的、潜在的或可能的利益冲突。当报告外部评估的结果时，首席审计执行官一般会确认外部评估人员或评估小组的资质和独立性。任何实质的、潜在的或可能的利益冲突都应当向高级管理层和董事会报告。《执行指南》1312—外部评估对外部评估者的资格和独立性问题进行了详细说明。

评估者的结论

外部评估报告包括对外部评估结果发表的意见或结论。除了对内部审计部门总体遵循《标准》的程度作出结论外，报告需包括对每项标准和（或）标准系列的评估。首席审计执行官应向高级管理层和董事会解释评级结果及其影响。下面是说明遵循性程度的评级量表的示例：

- 总体遵循 —这是最高评级，意味着内部审计部门有章程、政策和流程，并且内部审计活动的执行和结果被评定为遵循了《标准》。
- 部分遵循 —审计实务中存在偏离《标准》的缺陷，但这些缺陷没有使内部审计部门无法履行其职责。
- 未遵循 —审计实务中存在非常严重的缺陷，严重妨碍或阻止内部审计部门在其所有或重要的领域充分履行其职责。

整改计划

在外部评估中，评估人员可以针对未遵循《标准》的领域及改进机会提出建议。首席审计执行官应向高级管理层和董事会报告针对外部评估的建议而采取的整改计划。首席审计执行官还可以考虑将外部评估建议和整改计划纳入到与内部审计业务结果相关的内部审计部门现有监督流程中（见《标准》2500—监督进展）。在执行外部评估的建议之后，首席审计执行官通常将其作为内部审计活动监督进展的一部分向董事会报告，或作为质量保证与改进程序的一部分，在下次内部评估（标准 1311）中单独进行整改跟进。

证明遵循性

多种材料可以证明对《标准》1320 的遵循，包括董事会会议记录或其他会议中与高级管理层和董事会关于内部和外部评估的范围和频率的讨论记录。董事会或其他会议纪要也能提供用来支持外部评估人员或评估小组的资质和独立性的文档。此外，采购文件会显示与服务项目招标须知相关的过程。

其他文档也可以证明对标准的遵循，特别是与定期内部和外部评估的沟通相关的文档。内部审计用来沟通的文档可包括外部评估报告的副本。此报告通常提供支持评估者结论的细节、对遵循每项标准程度的评级。外部评估者可向高级管理层和董事会现场汇报，或首席审计执行官直接汇报质量保证与改进程序的结果。

《标准》1321— 对“遵循《标准》”的应用

只有在质量保证与改进程序的结果证实内部审计活动遵循了《标准》时，才可以出具“遵循《标准》”的声明。

释义

内部审计活动遵循《标准》是指取得了《职业道德规范》以及《标准》要求的结果。所谓质量保证与改进程序的结果既包括内部评估的结果，也包括外部评估的结果。所有内部审计活动都需要有内部评估的结果，已存在至少五年的内部审计活动则还要有外部评估的结果。

自2017年1月1日起实施

引言

内部审计的内部和外部评估都是用以评估和表明内部审计活动是否遵循《标准》和 IIA《职业道德规范》的意见。这其中也包括了提出的改进建议。

首席审计执行官应了解质量保证与改进程序的要求，并熟知近期内部审计部门内部和外部评估的结果。首席审计执行官一般也应当了解董事会对使用“遵循《国际内部审计专业实务标准》”的声明的期望。首席审计执行官可以定期与董事会讨论此类应用的情况，以获得并随时了解董事会的期望。

执行时的考虑因素

如果质量保证与改进程序的结果，包括《标准》1312 要求的内部和外部评估结果，都表明内部审计活动遵循了《标准》，内部审计师就可以书面或口头方式声明内部审计活动遵循了《标准》。一旦外部评估结果证实遵循了《标准》，在下一次外部评估前，只要内部评估的结果持续支持这一声明，内部审计部门可以继续使用该声明。

以下是如何正确使用遵循性声明的几种情形：

- 如果目前的内部评估结果或最近一次的外部评估结果不能确认内部审计活动遵循了《标准》和 IIA《职业道德规范》，内部审计部门必须停止声明内部审计活动遵循了《标准》。
- 如果超过五年尚未完成外部评估，内部审计部门就不能声明内部审计活动遵循了《标准》。
- 如果内部审计部门在过去五年内进行了外部评估，但尚未根据与董事会确定的频率进行定期的内部评估，则首席审计执行官应考虑在完成内部评估验证前，内部审计活动是否仍然遵循了《标准》。
- 只有在有文档记录的内部评估（如定期自我评估）结果支持内部审计活动遵循了《标准》的情况下，成立不足五年的内部审计部门才可以声明内部审计活动遵循了《标准》。
- 根据《标准》1312 —外部评估，如果自上次外部评估至今已经超过五年，在完成目前进行的外部评估，并且其结果证明内部审计活动遵循了《标准》之前，内部审计部门必须停止声明内部审计活动遵循了《标准》。

- 如果外部评估的总体结论是内部审计活动未遵循《标准》，内部审计部门必须立即停止任何遵循了《标准》的声明。在对未遵循事项完成整改，并进行外部评估以证实遵循了《标准》之前，内部审计部门不可以恢复声明内部审计活动遵循了《标准》。

有必要注意的是，《标准》是原则性的。在评估对《标准》的遵循情况时，可能会出现内部审计活动在一项或多项标准上只达到了“部分遵循”的情况。如果内部审计部门明确表明并承诺将会最终达到《内部审计实务的核心原则》——《标准》制定的依据——的要求，尽管还存在一些需提升的领域。在这种情况下，内部审计部门在确定其遵循《标准》的程度时应考虑“总体遵循”的结论。

在特定业务未遵循《标准》的情况下，内部审计活动需要披露遵循性的缺失。首席审计执行官有责任披露未遵循情况。《执行指南》1322 —未遵循情况的披露对有关未遵循《标准》的情况作了进一步说明。

证明遵循性

多种材料可以证明对《标准》1321 的遵循，包括内部审计活动遵循了《标准》的内外部评估结论的副本。业务报告、内部审计章程、董事会材料和会议纪要以及其他沟通记录也有助于证明对本标准的遵循。

《标准》1322 —对未遵循情况的披露

若未遵循《职业道德规范》和《标准》的情况影响到内部审计活动的整体范围或者运作时，首席审计执行官必须向高级管理层和董事会披露未遵循事项及其影响。

自2017年1月1日起实施

引言

首席审计执行官负责确保内部审计部门按照质量保证与改进程序的要求，进行持续监督、定期自我评估和独立的外部评估。这些内部和外部评估在某种程度上是为了评估内部审计活动遵循《标准》和《职业道德规范》的情况并发表意见。首席审计执行官应熟知最近对内部审计活动进行内部和外部评估的结果。

《标准》1322 适用于首席审计执行官认定内部审计活动未遵循《标准》和《职业道德规范》，且遵循性的缺失影响到内部审计活动的整体范围或者运作的情况。重要的是，首席审计执行官必须了解《国际内部审计专业实务框架》的强制性内容、潜在的未遵循偏差如何影响内部审计活动的整体范围、以及董事会和高级管理层对报告此类遵循性问题的期望。

执行时的考虑因素

所有的内部和外部评估结果、内部审计活动对《标准》的遵循情况必须至少每年向高级管理层和董事会通报一次。这些评估可以揭示对独立性或客观性的损害、

范围限制、资源限制或其他可能影响内部审计部门履行其对利益相关方职责的情况。这种未遵循情况得到确认并记录后，一般会向董事会报告。

例如，如果内部审计活动没有做到至少每五年进行一次外部评估，那就不能说明它遵循了《标准》（见《执行指南》1321 — 对“遵循《标准》”的运用）。在这种情况下，首席审计执行官需评估这种未遵循情况的影响。

其他常见的未遵循的情况可能包括但不限于：

- 内部审计师被分派到审计项目中，但并不满足个人客观性的要求（见《标准》1120 ——个人的客观性）；
- 内部审计部门在整体上不具备履行其职责所需的知识、技能和经验的情况下开展业务（见《标准》1210 —专业能力）；
- 在制订内部审计计划时，首席审计执行官未考虑风险（参见《标准》2010 —计划）。

在这种情况下，首席审计执行官需要评估未遵循事项，并确定其是否影响内部审计活动的整体范围或运作。首席审计执行官还应考虑这些未遵循事项对内部审计部门的履职能力和（或）利益相关方的期望是否会造成影响及影响的程度。上述职责要求具备对组织内的具体领域提供可信赖的保证、完成审计计划、识别高风险领域的能力。

经过认真考虑后，首席审计执行官应向高级管理层和董事会披露未遵循事项及其影响。这种披露通常包括与高级管理层进行讨论并在董事会会议期间与董事会沟通。首席审计执行官还可以在与董事会单独的会议期间，与董事会主席一对一会面，或通过其他适当的方法讨论未遵循情况。

证明遵循性

为证明对《标准》1322 的遵循，内部审计部门应保存所有有关未遵循《标准》或《职业道德规范》情况的文档。其他可以证明符合《标准》1322 的材料包括：支持确定未遵循情况的整体影响的文档、记录了内部审计活动未遵循《标准》或《职业道德规范》情况的董事会会议记录、备忘录或与高级管理人员和董事会讨论这种未遵循事项的电子邮件。还包括已完成的内部或外部评估的结果，以及对遵循性缺失及其对内部审计活动的范围或运作的影响的沟通记录。

《标准》2000—内部审计活动的管理

首席审计执行官必须有效地管理内部审计活动，确保为组织增加价值。

释义

内部审计活动符合下列情况时，属于得到了有效管理：

- *工作结果达到了内部审计章程所包含的目的和责任；*
- *遵循了《标准》；*
- *内部审计师遵循了《职业道德规范》和《标准》；*
- *充分考虑了可能对组织造成影响的发展趋势和新兴事项。*

当内部审计活动充分考虑战略、目标及风险，努力提供加强治理、风险管理和控制过程的方法，客观做出相关确认时，内部审计活动就是为组织及其利益相关方增加了价值。

自2017年1月1日起实施

引言

本标准介绍了首席审计执行官在管理内部审计活动中履职的最低标准。查阅释义中与每个要素相关的要求有助于首席审计执行官做好实施本标准的准备。

如本标准所示，首席审计执行官负责管理内部审计活动，使内部审计部门整体遵循《标准》、内部审计师个人遵循《标准》和《职业道德规范》。因此，首席审计执行官必须针对遵循性的具体要求定期重温 IPPF。

《标准》2000 指出了实现内部审计活动为组织增加价值的主要途径。首席审计执行官可以首先检查内部审计部门的目标和职责，该目标和职责由首席审计执行官、高级管理层和董事会达成一致意见后，在内部审计章程中确定。研究组织的架构有助于首席审计执行官确认组织的利益相关方、组织架构和报告关系。研究组织的战略规划可以让首席审计执行官深入了解组织的战略、目标和风险。考虑的风险应包括发展趋势和新出现的问题，例如涉及组织所处行业、内部审计职业自身、监管要求以及政治和经济形势等方面的变化。首席审计执行官可以通过与高级管理层和董事会谈论战略规划来获得更多的信息。

这种远见和准备工作为首席审计执行官有效管理内部审计活动，并通过加强组织治理、风险管理和控制过程以及提供相关的确认等途径为组织增加价值打下了基础。

执行时的考虑因素

首席审计执行官根据上述信息来制定内部审计战略和方法，以满足组织领导层的目标和期望。此外，如《标准》2010 所述，首席审计执行官必须制定以风险为基础的内部审计计划，以确定内部审计确认和咨询工作的重点。这一过程应考虑高级管理层和董事会的意见以及以前年度的风险评估（《标准》2010.A1）。

在内部审计计划中，首席审计执行官通常会确定内部审计活动的范围和预期成果、完成计划所需的特定资源，并简要说明如何开展内部审计活动以及按照计划评估其绩效和进度的方法等。根据《标准》2020 的要求，首席审计执行官必须将内部审计活动的计划、资源需求以及资源受限制的影响，报董事会和高级管理层审批。计划的重大临时性变化也必须报批。

如《标准》2030 所述，首席审计执行官还必须确保内部审计资源得到有效配置，以完成获得批准的计划。 为了系统、规范地管理内部审计活动，首席审计执行官需考虑 IPPF 强制性指南的要求，制定内部审计政策和程序（《标准》2040）。内部审计政策和程序文件通常纳入到内部审计手册中，供内部审计部门使用。这些文件也可以包括培训内部审计师的方法和工具。首席审计执行官应当要求内部审计师签字确认他们已经阅读并理解了政策和程序。

《标准》2000 规定了首席审计执行官的职责，即确保内部审计部门通过客观地提供相关确认服务和提出建议，以加强组织的治理、风险管理和控制过程，从而增加组织的价值。 2100 系列标准和执行指南描述了内部审计部门实现这些目标的要求和流程。

首席审计执行官通过监督内部审计师个人层面和内部审计部门整体层面的工作对 IPPF 强制性指南的遵循，确保有效管理。首席审计执行官还负责根据《标准》1300 实施质量保证与改进程序，并运用与 1200 系列标准相关的方法和工具。

首席审计执行官还必须评估内部审计活动的效果，以符合《标准》2000 的要求。一般情况下，首席审计执行官确立内部审计活动的效率和效果的指标。首席审计执行官可能使用的工具包括向客户征询反馈意见、完成内部审计师的个人年度绩效考核、实施质量保证与改进程序，并将组织的内部审计部门与同时期、同行业内部审计机构进行比较（对标）。

证明遵循性

内部审计活动是否得到有效管理并为组织增加价值的证据存在于对客户的事后调查的结果和其他反馈渠道中。此外，内部和外部评估有助于评价内部审计部门是

否遵循 IPPF 的强制性指南，包括与管理内部审计活动相关的绩效指标。还可以使用与行业标准比较（如对标）的结果。

由于《标准》2000 不仅要求内部审计部门层面遵循标准，而且还要求内部审计师个人层面也做到对标准的遵循。因此，证明符合 1200 系列标准的证据对 2000 也适用。这也包括利用绩效和遵循性指标对内部审计师和首席审计执行官进行的监督评价和同行评议。

符合 2000 系列标准（即《标准》2010 至 2070）的证据也可以用来证明遵循《标准》2000。

《标准》2010 — 计划

首席审计执行官必须制订以风险为基础的计划，以确定与组织目标相一致的内部审计活动重点。

释义

为制订以风险为基础的计划，首席审计执行官需征询高级管理层和董事会的意见，了解组织的战略、关键经营目标、相关风险和风险管理程序。首席审计执行官必须在必要时检查和调整计划，以应对组织的业务、风险、运营、程序、系统和控制的变化。

自2017年1月1日起实施

引言

内部审计计划旨在确保内部审计充分涵盖可能影响组织目标实现、发生关键风险可能性最大的暴露领域。本标准指导首席审计执行官通过与高级管理层和董事会沟通，了解组织的战略、业务目标、风险和风险管理流程，以制订内部审计计划。因此，首席审计执行官要考虑组织风险管理流程的成熟度，包括组织是否使用正式的风险管理框架来评估、记录和管理风险。成熟度较低的组织可以使用不太正式的风险管理手段。

首席审计执行官的准备工作通常包括检查管理层已执行风险评估的结果。首席审计执行官可采用面谈、调查、会议和专题讨论会等方式向整个组织各级管理层以及董事会和其他利益相关方收集更多风险信息。

执行时的考虑因素

对组织风险管理方法的检查有助于首席审计执行官决定如何确定或更新审计范围，包括所有可能进行检查的风险领域，从而列出可供执行的审计业务清单。审计范围包括与组织战略计划相关的项目和措施，可由业务单元、产品或服务线、流程、程序、系统或控制组成。

将关键风险与特定目标和业务流程相结合有助于首席审计执行官组织审计领域并确定风险级别。首席审计执行官使用风险因素分析方法来考虑内部和外部风险。内部风险可能会影响重要产品和服务、人员和系统。与内部风险相关的风险因素包括自上次审计以来在风险、控制质量及其他方面的变化程度。外部风险可能与竞争、供应商或其他行业问题有关。外部风险的相关风险因素可能包括即将发生的监管或法律变更以及其他政治和经济因素。

为确保审计范围（尽可能）涵盖组织的所有重要风险，内部审计部门通常会独立进行检查并确认高级管理层确定的关键风险。根据《标准》2010.A1，内部审计计划必须建立在有记录的风险评估的基础上，并至少每年制订一次，同时需要考虑高级管理层和董事会的意见。如词汇表中所述，风险是通过影响程度和发生的可能性来衡量的。

在制定内部审计计划时，首席审计执行官还需考虑董事会和（或）高级管理层提出的任何要求，以及内部审计部门依赖其他内部和外部确认服务提供方（根据《标准》2050）的能力。

收集和检查上述信息后，首席审计执行官即可制定内部审计计划，通常包括：

- 审计业务清单草稿（并说明该业务是确认性质还是咨询性质）；

- 选择每个拟定业务的理由（例如，风险评级、自上次审计以来的时间、管理层变更等）；
- 每个拟定业务的目标和范围；
- 根据内部审计战略产生、但可能与审计业务没有直接关系的措施或项目。

虽然审计计划通常以年为单位制定，但时间长度有时也是可以改变的。例如，内部审计部门可以制定一个每季度进行重新评估、总长度为 12 个月的滚动的审计计划，也可以制定一个每年进行评估、总长度为多个年度的审计计划。

首席审计执行官与董事会、高级管理层和其他利益相关方讨论内部审计计划，以便使各利益相关方对优先事项达成一致。首席审计执行官还需认定计划中未涉及的风险领域。例如，这个讨论可以使首席审计执行官有机会进一步确认与风险管理、以及与保持内部审计独立性和客观性的标准（《标准》1100 至《标准》1130.C2）相关的董事会和高级管理层的角色和职责。首席审计执行官在计划定稿前需考虑利益相关方的反馈意见。

内部审计计划具有足够的灵活性，首席审计执行官可以根据组织业务、风险、运营、流程、系统和控制的变化进行检查和调整。根据《标准》2020，重大变更必须报请董事会和高级管理层审核和批准。

证明遵循性

遵循《标准》2010的证据存在于有记录的内部审计计划，以及制订计划所依据的风险评估中。其他支持性证据还包括首席审计执行官与董事会和高级管理层讨论审计范围和风险评估的会议记录。此外，记录与组织内各级管理人员进行此类谈话内容的备忘录也可以作为证明。

《标准》2020 — 沟通与批准

首席审计执行官必须将内部审计活动的计划和资源需求，包括重大的临时性变化，报高级管理层和董事会审批。首席审计执行官还必须就资源受限制的影响与高级管理层和董事会进行沟通。

自2017年1月1日起实施

引言

在向高级管理层和董事会沟通内部审计计划、内部审计部门的资源需求和资源受限制的影响之前，首席审计执行官需基于计划制定过程中识别出的风险等级来确定完成计划所需的资源（《标准》2010）。这些资源可能包括人员（例如劳动时间和技能）、技术（例如审计工具和技术）、时间或日程表（资源可用性）和资金。通常会预留一部分资源以应对可能出现的审计计划变更，如可能影响组织的意外风险、以及高级管理层和（或）董事会对咨询业务的要求等。如组织资产剥离或并购、政局不稳定或监管要求的变化产生新的风险时，就可能会需实施新的内部审计项目。

如果首席审计执行官、董事会和高级管理层能够提前对必须进行讨论的重大变更的衡量标准，以及沟通方式达成一致意见，对工作开展会有所帮助。在内部审计章程或其他文件中记录这些标准也会有所裨益。

执行时的考虑因素

首席审计执行官通常详细列出内部审计计划里的项目清单，然后评估完成每个审计项目所需的资源类型和数量。

通常是根据对过去特定项目的经验或与类似项目的比较做出估计。首席审计执行官可以将按计划优先顺序实施项目所需的资源与内部审计部门的可用资源进行比较，以确定是否存在差异。这种比较可以作为确定资源受限制的影响的依据。

首席审计执行官通常会先跟高级管理层会面，征求他们对内部审计计划草稿的意见，然后才将计划正式提交给董事会批准。会面期间，首席审计执行官可针对高级管理人员关注的问题，酌情吸纳其反馈意见，以获得其支持。该过程还包括收集更多有关拟定的审计业务的时间安排和可用资源方面的信息。这些可能会导致审计范围的变更。这些意见和信息可以帮助首席审计执行官确定在向董事会提交审批之前是否应对内部审计计划进行调整。

首席审计执行官通常会在某次会议上向董事会汇报内部审计计划，参会人员可以包括高级管理层。内部审计计划草稿可以包括以下要素：

- 审计业务清单草稿（并说明该业务是确认性质还是咨询性质）；
- 选择每个拟定业务的理由（例如，风险评级、自上次审计以来的时间、管理层变更等）；
- 每个拟定业务的目标和范围；
- 根据内部审计战略产生，但可能与审计业务没有直接关系的措施或项目。

资源受限制会影响内部审计计划的优先次序。例如，如果资源不足以完成计划中的所有拟定的业务，则一些业务可能会被推迟，一些风险可能不会被审计。在向

董事会的汇报中，首席审计执行官对内部审计计划草稿及其所依据的风险评估进行说明，指出将会被审计的风险，以及由于资源限制而无法被审计的风险。董事会成员可以在最终批准内部审计计划之前讨论这些信息并提出建议。

制定的内部审计计划要具有足够的灵活性，以便于首席审计执行官可以根据组织的业务、风险、运营、流程、系统和控制的变化进行必要的调整。然而，首席审计执行官必须与董事会和高级管理层共同审查审计计划的重大变更、变更原因和潜在影响，以获得其批准。审查和调整内部审计计划可在定期举行的季度或半年度董事会会期间进行。

证明遵循性

首席审计执行官可以通过内部审计计划的分发记录来证明对《标准》2020 的遵循。董事会会议材料的副本（包括需审查和批准的内部审计计划草稿），也可以证明对标准的遵循。与高级管理层个人之间的讨论可以通过备忘录、电子邮件或内部审计部门的风险评估过程中所做的笔记等方式 记录。通常，董事会会议记录中包含了董事会对内部审计计划、任何临时变更和（或）任何资源受限制的影响的讨论和批准。

《标准》2030 — 资源管理

首席审计执行官必须确保内部审计资源适当、充分并得到有效配置，以完成已获得批准的计划。

释义

“适当”是指实施计划所必需的知识、技能和其他能力的组合。“充分”是完成计划所必需的资源数量。资源有效配置是指资源以能够最优实现已获批计划的方式被运用。

自2017年1月1日起实施

引言

在制定内部审计计划（《标准》2010）并与董事会和高级管理层对其进行审查（《标准》2020）时，首席审计执行官应考虑并讨论按优先顺序完成计划所需的资源。为实施《标准》2030，首席审计执行官通常首先要深入了解经董事会批准的内部审计计划中的内部审计活动的可用资源。

首席审计执行官会仔细考虑在组织规定的工作期限内完成计划所需的内部审计师的数量和工作时数。工作时数通常不包括带薪休假、培训和管理所花费的时间等因素。为了解内部审计部门的整体知识、技能和其他能力，首席审计执行官可以查阅职业技能鉴定档案（如果有的话），或从员工绩效考核和审计后的调查中收集信息。

为实现审计计划，首席审计执行官可能还需要考虑已批准的预算，以及可用于培训、技术或增加人员的资金。

执行时的考虑因素

在依据内部审计计划分配具体的业务资源时，首席审计执行官需考虑可用资源如何与执行业务所需的具体技能和时间相匹配。在此过程中，首席审计执行官通常需调配资源以消除存在的差距。

为弥补内部审计师在知识、技能和能力等方面的不足，首席审计执行官可以对现有员工进行培训、邀请组织内的专家担任特邀审计师、聘请外部员工或聘请外部服务提供方。如果资源数量不足以有效地覆盖计划中的业务，首席审计执行官可以聘请更多员工、合作或外包业务、利用一个或多个特邀审计师、或者建立其他部门人员来内部审计部门轮岗的制度。

在制定内部审计业务日程表时，首先审计执行官需考虑组织的日程表、内部审计师个人的日程表以及被审计机构是否适用日程表的计划安排。例如，如果审计业务需要在年度中的某个特定时间进行，那么在这个特定的时间段内必须能配置完成该项业务所需的资源。同样地，根据业务需要，如果被审计机构在年度中的某段时间内不适宜进行审计或审计会受限制，则需要调整日程以避开该时间段。。

因为首席审计执行官必须报告资源受限制（《标准》2020）的影响和内部审计部门计划执行情况（《标准》2060），首席审计执行官必须持续评估资源的充分性。为了确认资源是适当、充分和有效配置的，首席审计执行官需建立用于评估内部审计部门绩效的指标，并征求内部审计客户的反馈意见。

证明遵循性

证明遵循《标准》2030 的文档包括内部审计计划，其中包含审计业务和资源配置的计划列表。此外，对预计时间与实际工作时间的事后比较进行记录，可以验证资源是否得到有效配置。审计报告、调查和年度报告中也通常会记录与内部审计部门和每个内部审计师绩效相关的客户评估结果。

《标准》2040 — 政策与程序

首席审计执行官必须制订政策和程序，为内部审计活动提供指导。

释义

政策与程序的形式和内容取决于内部审计部门的规模、架构及其工作的复杂程度。

自2017年1月1日起实施

引言

为制订指导内部审计部门的政策和程序，首席审计执行官需考虑多个因素。必须确保内部审计政策和程序遵循 IPPF 的强制性指南。此外，与内部审计章程保持一致有助于确保利益相关方的预期得到实现。

首席审计执行官可以通过收集信息、案例和模板（例如，通过 IIA 提供的模板）来制定政策和程序。为适应组织和具体内部审计部门的需求，可以对模板进行修改。

重要的是，首席审计执行官应考虑组织现有的战略、政策和流程，包括组织的领导层是否希望审查和（或）批准内部审计政策和程序。

执行时的考虑因素

首席审计执行官执行《标准》2040 很大程度上取决于组织和内部审计部门的架构、成熟度和复杂程度。规模较大、成熟度较高的内部审计部门可以编制一个包

括政策和程序的正式内部审计操作手册，而规模较小或成熟度较低的组织则可能不会这样做。政策和程序可作为单独的文件发布，或作为审计管理软件程序整体的一部分。

以下内容通常包含在内部审计手册中或以其他方式记录，有助于指导内部审计活动：

- 内部审计政策
  - 内部审计部门的总体目标和职责；
  - 遵循 IPPF 的强制性指南；
  - 独立性和客观性；
  - 道德规范；
  - 保护涉密信息；
  - 保留记录。
- 内部审计程序
  - 编制以风险为基础的审计计划；
  - 计划一项审计并编制业务工作流程；
  - 执行审计业务；
  - 记录审计业务；
  - 结果的沟通/报告；
  - 监督和后续跟踪程序。
- 质量保证与改进程序
- 行政事务
  - 培训和认证机会；

- 持续教育要求；
- 绩效评估。

首席审计执行官可以发布单个文档、培训材料或综合手册，确保内部审计师正确理解内部审计政策和程序，并通过培训课程来加深对这些内容的理解。首席审计执行官可以要求内部审计师签署确认书，表明他们已经阅读并了解了政策和程序。

首席审计执行官，或负责监督内部审计政策和程序的内部审计经理应定期审查内部审计流程和新出现的问题。

这些审查可以纳入到内部审计活动的内部评估（《标准》1311），但至少每五年要进行一次外部评估（《标准》1312）。

关于业务运行层面变更的建议可能来自于对质量保证与改进程序、内部审计师或被审计机构反馈情况（例如，通过客户满意度调查）的回应。如果需要对业务程序进行变更，这些更改可以通过书面和（或）在内部审计人员会议上讨论的方式进行沟通，这样有助于确保对变更的理解，也可以通过培训的方式进行（例如，展示新的程序）沟通。

证明遵循性

政策和程序的文档可证明遵循《标准》2040。内部审计政策和程序已明确传达给内部审计师的证据可以包括内部审计师会议议程和会议记录、电子邮件、签字确认书、培训计划表或类似文档。

《标准》2050 — 协调和信赖

首席审计执行官应当与其他内部和外部确认和咨询服务的提供方共享信息、相互协调，并考虑利用他们的工作成果，以确保适当的工作覆盖面，并尽可能减少重复工作。

释义

在协调业务活动的过程中，首席审计执行官可能需要依赖其他确认和咨询服务提供方的工作成果。应当建立一个统一的流程作为依赖工作成果的基础，首席审计执行官应当对确认和咨询服务提供方的胜任能力、客观性和应有的职业审慎进行评估。首席审计执行官还应当对其他确认和咨询服务提供方工作的范围、目标和结果有清晰的了解。在依赖其他确认和咨询服务提供方工作成果的时候，首席审计执行官仍然有责任和义务确保内部审计部门所做的结论和意见有充分证据支持。

自2017年1月1日起实施

引言

确认和咨询服务提供方的角色因组织而异。因此，首席审计执行官首先应通过审查组织架构图和董事会会议纪要或会议记录，确定现有确认和咨询服务提供方的各种角色，然后协调他们的工作。这些角色通常被分为内部和外部的服务提供方。

- 内部的提供方包括监督职能，他们既向高级管理层报告也是高级管理层的一部分。可能包括环境、财务控制、健康和安全、IT 安全、法律、风险管理、合规或质量保证等领域。根据 IIA 的“三道防线”模型，这些活动通常被认为是“第二道防线”。

- 外部的确认服务提供方可向高级管理层或外部利益相关方报告，或者可能由首席审计执行官雇用并向其报告。

一旦确定了确认和咨询服务提供方，首席审计执行官会根据组织的保密要求，考虑可以和他们共享信息的类型和数量。重要的是，首席审计执行官需要考虑共享保密信息的范围，特别是与外部的提供者之间。

执行时的考虑因素

首席审计执行官应与每个服务提供方进行沟通，收集足够的信息，以便协调组织的确认和咨询活动。在组织保密性要求的范围之内，各方共享即将进行的检查、评估以及审计的目标、范围和时间安排、以前的检查结果和依赖彼此工作的可能性。

协调确认活动的程序因组织而异。在较小的组织中，协调可以是非正式的。在大型或受严格监管的组织中，协调可以是正式和复杂的。

协调确认服务覆盖范围的一种方法是通过将已识别的重大风险类别与确认服务的相关来源相结合创建一个确认图谱，并为每个风险类别提供的确认服务进行评级。因为图谱是全面性的，它可以揭示是否存在没有确认或重复确认的领域，使首席审计执行官能够评估每个风险领域确认服务的充分性。该结果应与其他确认提供者讨论，以便各方可以就如何协调活动达成一致，以减少重复工作、最大限度地提高确认覆盖范围的效率和效果。

协调确认服务覆盖范围的另一种方法是整合确认模式，内部审计可以与第二道防线的职能（如合规职能）协调确认工作，以减少内部审计业务的种类、频率和冗余。

协调活动的例子包括：

- 协调已计划工作的种类、深度和时间安排；
- 确保对确认技术、方法和术语的理解一致；
- 允许调阅彼此的工作方案、工作底稿和报告；
- 依赖彼此的工作成果，以减少重复工作；
- 不定期会面，根据已完成的工作结果确定是否有必要调整已计划的工作时间。

由于各种原因，首席审计执行官可能会选择依赖其他服务提供方的工作成果，例如需要对内部审计业务以外的专门领域进行评估，或需要扩大内部审计计划以外的风险覆盖范围。但是，即使内部审计活动依赖于另一个服务提供方的工作，首席审计执行官仍需对内部审计结论和意见负最终责任。因此，首席审计执行官必须建立一套统一的流程和标准，以确定内部审计活动是否可以依赖其他提供方的工作。在此过程中，首席审计执行官可以：

- 通过考虑服务提供方是否有或可能出现任何利益冲突以及是否已经披露该冲突来评估其客观性；
- 通过检查服务提供方的报告关系和这种安排的影响来考虑其独立性；
- 通过验证服务提供方的专业经验、资质、认证和加入的职业组织是否是适当的和最新的以确认其胜任能力；
- 通过检查提供方完成内部审计工作的实务操作过程（即提供方工作方法以及工作是否得到适当规划、督导、记录和复核）来评估提供方是否具备应有的职业审慎；
- 首席审计执行官还可以设法了解实际工作的范围、目标和结果，以确定可能对提供方工作的依赖程度。首席审计执行官通常考虑服务提供方的发现是否合

理，并且结果是否基于充分、可靠和相关的审计证据得出。首席审计执行官决定是否需要额外的工作或测试以获得足够的证据来支持或提高需要的依赖程度。如果需要额外的工作，内部审计部门可能重新测试其他服务提供方的工作结果。

证明遵循性

遵循《标准》2050 的证据包括关于不同确认和咨询角色和职责的沟通记录，这些证据存在于和某个提供方沟通确认和咨询服务的会议记录、或与董事会和高级管理层会议的会议记录中。首席审计执行官用来确定提供方的工作成果是否可以依赖的业务流程和标准的文档，可用来证明服务提供方的工作遵循了《标准》。确认图谱和（或）整合的内部审计计划可用来证明已经遵循了《标准》对确认和咨询服务进行了协调，该确认服务图谱和（或）整合的内部审计计划中确定了各服务提供方在相应的领域所负责提供的确认或咨询服务。

《标准》2060 — 向高级管理层和董事会报告

首席审计执行官必须定期向高级管理层和董事会报告内部审计活动的宗旨、权力、职责、根据计划开展工作的情况以及对《职业道德规范》和《标准》的遵循情况。报告中还必须包括重大风险和控制事项，其中包括舞弊风险、治理以及其他需要高级管理层和/或董事会关注的事项。

释义

报告频率和内容由首席审计执行官、高级管理层和董事会协商后确定。报告的频率和内容取决于所报告信息的重要性以及需要高级管理层和/或董事会采取相关行动的紧迫程度。

首席审计执行官向高级管理层和董事会报告和沟通的信息必须包括：

- *内部审计章程；*
- *内部审计活动的独立性；*
- *审计计划和进度；*
- *资源需求；*
- *审计结果；*
- *对《职业道德规范》和《标准》遵循的情况以及应对遵循《职业道德规范》和《标准》方面重大问题的措施；*
- *首席审计执行官认为管理层应对风险的方式不符合组织要求的情况。*

上述和其他对首席审计执行官沟通方面的要求在整个《标准》中都有所提及。

自2017年1月1日起实施

引言

与高级管理层和董事会有效沟通是首席审计执行官的重要职责，本标准汇总了首席审计执行官在整个《标准》中引用的主要报告要求。实施本标准时，首席审计执行官通常希望了解高级管理层和董事会与报告相关的预期，这可能在审计委员会章程中有所规定。三方通常需讨论和协调确定内部审计报告的频率和形式、最适合组织的报告时间表和各类审计信息的重要性和紧迫性。三方提前就首席审计执行官报告重要和紧迫的风险或控制事件以及需高级管理层和董事会采取相关行动的程序达成一致，对开展工作也会有所帮助。

此外，首席审计执行官还可以制定或审查以下内容：

- 内部审计章程，包括内部审计部门的宗旨、权力和职责；
- 内部审计计划和关键绩效指标，用于衡量内部审计部门完成计划的进展情况；
- 质量保证与改进程序，用于衡量内部审计活动遵循 IPPF 强制性指南的情况；
- 确定重大风险和控制问题的流程。

执行时的考虑因素

《标准》2060 允许报告的频率和内容具有灵活性，这取决于信息的重要性以及高级管理层和（或）董事会可能需要采取行动的紧迫性。另外，有些标准对报告频率有具体要求。例如至少每年必须通报一次的事项包括，内部审计部门的组织独立性（《标准》1110）和对内部审计活动执行情况持续监督的结果（《标准》1320）。

为保持和跟进与高级管理层和董事会一致和有效的沟通，首席审计执行官可以考虑使用整个《标准》中引用的所有报告要求的清单，包括以下内容：

- 内部审计章程；
- 内部审计部门的组织独立性；
- 内部审计计划、资源需求和执行情况；
- 审计业务的结果；
- 质量保证与改进程序；
- 遵循《职业道德规范》和《标准》的情况；
- 重大的风险和控制问题以及管理层对风险的接受。

这样的清单可以包括沟通日程表和对任何审批需求的备忘录。可以在董事会会议议程上设立一个常设议题，从而确保首席审计执行官拥有定期交流的机会。

内部审计章程

根据《标准》1000 —宗旨、权力和职责，内部审计部门的宗旨、权力和职责必须在内部审计章程中正式确定。首席审计执行官负责定期审查章程，并提交高级管理层和董事会审批。根据《标准》1010 —在内部审计章程中确认强制性指南，首席审计执行官还应当与高级管理层和董事会讨论内部审计章程中确认的《内部审计的使命》和 IPPF 的强制性内容。

内部审计部门的组织独立性

根据《标准》1110 —组织上的独立性，董事会必须每年确认内部审计部门的组织独立性。此外，根据《标准》1110.A1，对确定内部审计范围、开展工作和报告结果的任何干扰以及这种干扰的影响，必须向董事会报告。根据《标准》1111—

与董事会的直接互动，独立的报告关系对于提升首席审计执行官与董事会直接沟通的能力至关重要。

内部审计计划、资源需求和执行情况

《标准》2020—沟通与批准及相关执行指南规定了内部审计部门的计划和资源需求的沟通细节。《标准》2060 增加了报告内部审计部门计划执行情况的要求。这是首席审计执行官阐明内部审计部门增加和保证组织价值、实施审计建议的机会。为量化绩效水平，许多首席审计执行官会使用关键绩效指标，例如完成审计计划的百分比、接受或实施审计建议的百分比、管理层整改措施的进展情况或发布报告的平均时间。此外，对董事会和（或）高级管理层提出的任何特殊要求所做的变更可在董事会会议上进行讨论。

审计业务的结果

2400 系列标准涵盖了沟通审计业务结果的要求，包括业务沟通必须包含的信息、信息的质量以及在出现错误和遗漏或未遵循《职业道德规范》或《标准》从而影响到特定业务时的处理方式。《标准》2440—结果的发送规定了首席审计执行官与最终业务沟通相关的职责，《标准》2450—总体意见描述了发布总体意见的标准。

质量保证与改进程序

1300 系列标准涵盖了首席审计执行官建立并维护包括内部和外部评估在内的质量保证与改进程序的职责。《标准》1320—对质量保证与改进程序的报告，列明

了首席审计执行官与高级管理层和董事会沟通的要求，该要求包括必须在评估结束时完成报告。对内部审计活动执行情况持续监督的结果（内部评估过程的一部分）必须至少每年报告一次。

而对内部审计活动的外部评估，至少每五年实施一次。《标准》1312—外部评估要求首席审计执行官与董事会讨论外部评估人员或评估小组的资质和独立性，包括任何潜在的利益冲突。首席审计执行官应鼓励董事会对外部评估进行监督，以减少可能的或潜在的利益冲突。

遵循《职业道德规范》和《标准》的情况

《标准》1320—质量保证与改进程序的报告及其执行指南还规定了报告内部审计部门遵循《职业道德规范》和《标准》的具体内容。《标准》1322 —对未遵循情况的披露规定：“若未遵循《职业道德规范》或《标准》的情况影响到内部审计活动的整体范围或运作，首席审计执行官必须向高级管理层和董事会披露未遵循事项及其影响”。《标准》1322 也说明了报告未遵循情况的注意事项。《标准》2431—对未遵循情况的披露，规定了未遵循事项影响到某一特定业务时必须披露的信息。此外，《标准》2060 要求首席审计执行官就与应对遵循性相关的所有重大问题的措施进行沟通。

重大的风险和控制问题以及管理层对风险的接受

首席审计执行官报告的主要目的是为组织的治理（《标准》2110）、风险管理（《标准》2120）和控制（《标准》2130）向高级管理层和董事会提供确认服务和建议。通过执行 2100 系列标准，可以深入了解这些程序。《标准》2060 确定了首

席审计执行官的职责是报告可能对组织及对实现组织目标产生不利影响的重大风险和控制问题。重大问题是指那些需要引起高级管理层和董事会关注的事项，包括利益冲突、控制缺陷、错误、舞弊、违法行为、无效率和低效率等。

如果首席审计执行官认为高级管理层接受了组织无法接受的风险水平，首席审计执行官应首先与高级管理层讨论此事。如果首席审计执行官和高级管理层无法达成一致意见，根据《标准》2600，首席审计执行官应与董事会沟通。如果事态紧急（例如，重大舞弊），无法等到预定的董事会会议再进行讨论，首席审计执行官应尽早安排沟通。

证明遵循性

首席审计执行官与高级管理层和董事会讨论的内容—内部审计章程的内容、内部审计部门执行审计计划的情况以及重大风险敞口或控制问题，可能会记录在与董事会和高级管理层的会议记录中。这些方面的讨论也可以记录在含有附加分发列表的报告和演示文稿中。临时会议记录和其他电子通讯文件也可能包括遵循《标准》2060 的证据。董事会和高级管理层的问卷调查结果和首席审计执行官的绩效评估可能包含反馈意见，这些反馈意见证明首席审计执行官进行与本标准有关的沟通的质量和效果。首席审计执行官还可以保持一份记录了报告频率和批准要求的沟通列表。

《标准》2070 — 外部服务提供方与组织对内部审计的责任

在内部审计活动外包给外部服务提供方的情况下，外部服务方必须使组织了解其对有效的内部审计活动负有责任。

释义

组织通过质量保证与改进程序，评估遵循《职业道德规范》和《标准》的情况，从而证明对这一职责的履行。

自2017年1月1日起实施

引言

当组织聘请外部服务提供方履行内部审计职责时，外部服务提供方必须了解1300 系列标准的重要性，并要使组织意识到维护一个涵盖内部审计部门所有方面的质量保证与改进程序是组织的职责。外部服务提供方应确保质量保证与改进程序涵盖内部审计和管理的各个方面，遵循 IPPF 的强制性要求和内部审计职业的最佳实务。

质量保证与改进程序评价了内部审计活动的质量及其在组织内的服务，并提出持续改进建议。质量保证与改进程序必须包括持续监督、定期自我评估和由合格的独立第三方进行的外部评估，以证实对《标准》和《职业道德规范》的遵循。

1300 系列标准的执行指南提供了更多质量保证与改进程序要求的内容，包括内部和外部评估、向董事会和高级管理层报告结果、以及对“遵循《标准》”的运用。

执行时的考虑因素

即使组织将内部审计工作外包，保证内部审计活动的有效性依然是组织的职责。因此，即使内部审计活动被外包，组织也需持续承担职责，确保内部审计部门有效、高效地履行其职责并遵循《标准》，内部审计师遵守《标准》和《职业道德规范》。

根据《标准》1300—质量保证与改进程序的要求，质量保证与改进程序包括内部和外部评估。当组织聘请外部服务提供方担任首席审计执行官时，该服务提供方必须使组织意识到组织有责任保证有效的内部审计活动，其中包括确保质量保证与改进程序（含内部和外部评估）遵循《标准》。

首席审计执行官或受聘担任首席审计执行官角色的外部服务提供方，应确保组织了解其与质量保证与改进程序相关的职责。通常，组织和外部服务提供方之间的合同（即业务约定书）会约定服务提供方与质量保证与改进程序相关的责任和预期成果。受聘担任首席审计执行官并执行组织的外包内部审计活动的外部服务提供方，也可以与高级管理层和董事会沟通，讨论组织的职责和质量保证与改进程序的性质和要求。1300 系列标准中明确了这些要求。

- 《标准》1300 —质量保证与改进程序规定，首席审计执行官必须建立并维护涵盖内部审计部门各个方面的质量保证与改进程序。如果外部服务提供方承担首席审计执行官的角色，如果合同协议中提出了相关要求，那么服务提供方应建

立并维护质量保证与改进程序。然而，聘用外部服务方的组织仍然对内部审计活动的质量承担最终责任。

- 《标准》1310—质量保证与改进程序的要求规定质量保证与改进程序必须包括内部和外部评估。
- 《标准》1311 —内部评估指出强制性内部评估必须包括持续监督和定期自我评估。如果内部审计职能完全外包给外部服务提供方，根据合同，外部服务提供方进行持续监督和定期自我评估。
- 《标准》1312 —外部评估说明了外部评估的要求，包括形式和频率（至少每五年一次）以及外部评估人员或评估小组的资质和独立性要求。重要的是，需注意如果全部内部审计职能被外包给外部服务提供方，则外部评估的范围仅取决于该服务提供方为聘用方所做的工作。此外，组织应确保被选择实施外部评估的外部评估人员或评估小组符合独立性要求。
- 《标准》1320—对质量保证与改进程序的报告概述了首席审计执行官的报告职责，将质量保证与改进程序的结果向高级管理层和董事会报告。外部服务提供方受聘担任首席审计执行官角色，且履行组织内部审计职能时，外部服务提供方通常与董事会和高级管理层沟通，讨论其对报告的要求和预期。
- 《标准》1321—对“遵循《标准》”的运用表明，如果质量保证与改进程序的结果（包括内部和外部评估）表明遵循了《标准》，内部审计部门才可以书面或口头方式对此进行传达。
- 《标准》1322 —对未遵循情况的披露要求首席审计执行官或聘请的担任首席审计执行官角色的外部服务提供方向高级管理层和董事会披露内部审计活动未遵

循《标准》或《职业道德规范》的情况，以及这些未遵循情况如何影响内部审计活动的整体范围或运作。

证明遵循性

多个文档可以证明遵循了《标准》2070。首先，组织和外部服务提供方之间的合同（即业务约定书）可以作为组织与保证质量保证与改进程序相关职责的证据。记录的质量保证与改进程序和内部和外部评估的结果，是证明这些职责的两个主要文档。内部评估形成的文档通常包括持续监督工作的结果、审计发现、整改计划，以及根据定期内部评估结果，为提高对 IPPF 强制性指南的遵循性而采取的整改措施。此外，记录为提高内部审计效率和效果而采取措施的文档也有助于证明遵循了《标准》。对于外部评估，可以使用外部评估人员或评估小组的文档或书面的对自我评估的独立审定来证明遵循性。

与高级管理层和董事会沟通的会议日程或会议记录可以用来证明外部服务提供方向组织沟通了组织在维护内部审计活动有效性方面的职责。会议记录还可以证明首席审计执行官根据《标准》的规定，报告了质量保证与改进程序结果。此类沟通的证据还可以包括备忘录或其他书面文档。

《标准》2100 — 工作性质

内部审计活动必须应用系统、规范、基于风险的方法，评估并协助改善组织的治理、风险管理和控制过程。当内部审计师积极主动开展工作，其评价结果提供新的深刻见解并考虑到未来的影响时，内部审计的可信度和价值就能得到提升

自2017年1月1日起实施

引言

遵循《标准》2100 要求深入理解《标准》中定义的治理、风险管理和控制的概念，以及专门适用于这些概念的具体标准（《标准》2110—治理、《标准》2120—风险管理和《标准》2130 —控制）。内部审计部门对组织目标的了解也很重要。

在充分了解这些内容之后，首席审计执行官通常需要与高级管理层和董事会沟通，了解每个利益相关方在治理、风险管理和控制方面的角色和职责。一般情况下，董事会负责督导治理过程，高级管理层负责领导实施风险管理和控制流程。

内部审计师需要了解业务从而做出有益的评估，可以使用现有的治理、风险管理和控制框架作为评估指南。此外，内部审计师可以利用他们的知识、经验和最佳实务来积极发现缺陷，并提出改进建议。

首席审计执行官通常会查看董事会和审计委员会章程、会议议程、会议纪要以及组织的战略规划，以协助内部审计部门了解经营战略和风险。首席审计执行官还需要了解组织的使命、关键目标、关键风险以及用于将风险降低到可接受水平的关键控制措施。在此期间，内部审计部门应深入了解组织所运用的治理、风险管理和控制的定义、框架、模型和流程。内部审计师还应了解与三个流程相关的重要组织角色，这些角色可能包括董事会主席、首席执行官和其他高管层成员（如财务、道德、风险、合规、人力资源、IT ）等。

有关治理、风险管理和控制的更多信息，请参阅《标准》2110、2120 和 2130 的执行指南。

执行时的考虑因素

为执行本标准，首席审计执行官通常会与董事会和高级管理层讨论本标准的要求、角色和职责，以及内部审计部门评估和促进治理、风险管理和有效控制的最佳策略。

首席审计执行官可以在内部审计章程中规定对董事会、高级管理层和内部审计部门的角色、职责和责任的期望。这主要是为了通过确认高级管理层和董事会对治理、风险管理和控制的责任保持内部审计部门的独立性，而内部审计部门则负责实施与这三个流程相关的客观确认和咨询活动。

为设计评估组织治理、风险管理和控制流程的适当策略，首席审计执行官通常应考虑这三个流程的成熟度、组织的文化，以及流程负责人的资历，然后评估与这三个流程相关的风险。首席审计执行官可以使用高级管理层采用的现有框架（全国虚假财务报告委员会下属的发起人委员会(COSO)的内部控制和企业风险管理框架、

公司治理报告或国际标准化组织(ISO) 31000））来指导评估。评估期间，首席审计执行官需记录与高级管理层进行的讨论及提出的相关意见和结论。首席审计执行官还可以提出加强流程的建议，并就重要发现向董事会汇报。

如果没有采用现有框架来指导组织的治理、风险管理和控制流程，首席审计执行官可以考虑推荐一个适当的框架来指导高级管理层改进这些流程。

证明遵循性

可以证明遵循本标准的文档包括内部审计章程，其中记录了内部审计部门与治理、风险管理和控制相关的角色和职责。此外，内部审计计划或首席审计执行官、董事会和高级管理层之间讨论本标准内容的会议记录也可作为证明。审计业务计划可以表明内部审计部门采用的规范性、系统性和基于风险的方法，审计业务报告也可显示出审计相关成果和增值的效果。

《标准》2110、2120 和 2130 的执行指南进一步描述了证明遵循情况的证据。

《标准》2110 — 治理

内部审计活动必须评价并提出适当的建议，以改善组织实现下列目标的治理过程：

- 做出战略和运营决策；
- 监督风险管理和控制；
- 在组织内部推广适当的道德和价值观；
- 确保整个组织开展有效的业绩管理、建立有效的问责机制；
- 向组织内部有关方面通报风险和控制信息；
- 协调董事会、外部审计师、内部审计师、其他确认服务提供方和管理层之间的工作和信息沟通。

自2017年1月1日起实施

引言

为满足本标准的要求，首席审计执行官和内部审计师首先要明晰治理理念和典型治理过程的特点。他们还应该考虑治理的正式定义（如《标准》的词汇表所示），并熟悉全球公认的治理框架和模式（例如 COSO 框架或 ISO 31000）。

治理框架、模型和要求因组织类型和监管方式而异。组织如何设计和实施有效治理的原则也取决于其规模、复杂性、生命周期、成熟度、利益相关方的结构以及组织所面临的法律要求等因素。首席审计执行官评估治理和提出管理建议的方法会随着组织使用的框架或模型而有所不同。

其次，首席审计执行官需考虑当前的内部审计计划是否涵盖组织的治理流程和相关风险。治理并不是一套单独存在的流程和架构。实际上，治理、风险管理和控制是相互关联的。例如，有效的治理活动在设定战略时要考虑风险。风险管理也依赖于有效的治理（比如高层基调、风险偏好、容忍度、风险文化以及对风险管理的监督）。同样，有效的治理依赖于内部控制以及就控制有效性与董事会进行的沟通。

首席审计执行官可以查看董事会和审计委员会章程、会议议程和会议记录，以了解董事会在组织治理中的角色，特别是关于战略和运营决策的角色。首席审计执行官还可以与其他重要的治理层成员（例如，董事会主席、由选举或任命产生的治理机构的负责人、首席道德官、首席人力资源官、独立的外部审计师、首席合规官、首席风险官等）对话，以更清楚地了解已经建立的特定组织流程和确认活动。如果组织受到监管，首席审计执行官需检查监管机构确定的任何治理问题。

理解治理是与董事会和高级管理层就以下内容进行讨论的基础：

- 治理的定义和组织中治理程序的性质；
- 《标准》2110 的要求；
- 内部审计部门的角色；
- 内部审计活动的方法和计划的任何改变可能会促进对标准的遵循。

这一讨论将有助于确保与董事会和高级管理层就治理的内容达成一致意见、形成共同的愿景，以便能够执行适当的内部审计计划和方法。

执行时的考虑因素

内部审计部门评估风险和制定审计计划时需考虑治理过程。首席审计执行官通常需要识别组织的高风险治理过程，这可以通过最终审计计划中描述的确认和咨询项目体现。此外，《标准》2110 特别指明内部审计部门负有评估并提出适当建议的责任，从以下几个方面促进组织改善治理过程：

- 作出战略决策和运营决策——为评估组织的战略和运营决策的治理过程，内部审计部门可以检查以往的审计报告以及董事会会议记录、董事会政策手册或相关的治理文件，这有助于理解这些决策讨论和制定形成的过程。这项检查通常能够说明组织是否建立了成熟、稳定的的决策程序。此外，与部门领导人的访谈也会得到有关战略和运营决策过程的信息。
- 监督风险管理和控制——为确定组织如何监督其风险管理和控制活动，内部审计部门通常会检查年度风险评估的过程。内部审计部门还可以检查风险评估战略讨论会的会议记录，以及过去开展的风险评估，并可以与合规、风险和财务主管等重要风险管理人员会谈。将所获得的信息与标杆以及行业趋势进行比较，以确保考虑了所有相关风险。
- 在组织内部推广适当的道德和价值观——为了评估组织内部和外部业务合作伙伴之间的道德和价值观，内部审计部门应检查组织的相关目标、计划和活动。这些包括使命和价值观、行为准则、招聘和培训流程、反舞弊和举报政策、热线和调查程序。调查和访谈可用于衡量组织是否对其道德标准和价值观有足够的认识。
- 确保整个组织开展有效的业绩管理，建立有效的问责机制——为评估组织如何确保开展有效的业绩管理和建立问责机制，内部审计部门可以检查组织的员工

薪酬、目标设定以及与绩效评估相关的政策和流程。内部审计部门还可以检查相关考核（如关键绩效指标）和激励计划（如奖金），确定其是否被适当地设计和执行，以防止或发现不可接受的行为或过度冒险，从而支持组织的战略目标实现。

- 向组织内部有关方面通报风险和控制信息——为评估组织将风险和控制信息传达到适当领域的情况，内部审计部门可以查看内部报告、通讯记录、相关备忘录和电子邮件以及工作人员会议记录，以确定关于风险和控制的信息是否完整、准确、及时分发。调查和访谈可用于衡量员工对风险和控制过程的职责的理解以及如果这些职责不能履行对组织造成的影响。通常，在确认和咨询业务中，内部审计部门还会评估被审计领域如何通报风险和控制的信息。
- 协调董事会、外部审计师、内部审计师、其他确认服务提供方和管理层之间的工作和信息沟通——为评估组织协调各方信息沟通的能力，内部审计部门可以了解包括这些机构（例如，董事会、审计委员会和财务委员会）的会议情况，并确定其召开的频率。内部审计部门成员可以作为正式代表或列席参加会议，并可查看会议记录、工作计划和报告，以了解这些组织如何协调活动并进行沟通。

内部审计师在评估并致力于治理的改进方面可以发挥多种作用。内部审计师要对组织治理过程设计和运行的有效性提供独立、客观的评估，除了确认服务外，还可以提供咨询服务，尤其在存在已知控制问题或治理过程不完善的情况下，这是最好的选择。无论是提供咨询或确认服务，首席审计执行官都可以采用持续监督的方法，例如委派内部审计师列席治理机构的会议并提出建议。通常情况下，不会只针

对治理进行单独的审计。相反，内部审计针对治理过程进行评估，很可能要以长期以来审计工作中获取的信息为基础。

如果对治理的总体情况进行评估，内部审计师应当考虑以下因素：

- 对具体的治理过程实施的审计结果；
- 不是治理审计中发现的治理问题，例如：

o 战略规划

o 风险管理流程

o 运营的效率和效果

o 财务报告内部控制

o 与 IT、舞弊和其他领域相关的风险

o 对适用的法律法规的遵循情况

- 管理评估结果（如合规检查、质量审计、控制自我评估等）；
- 外部确认提供方（例如法律人员、政府审计部门和会计师事务所）和监管机构的工作；
- 内部确认提供方的工作，或第二道防线功能（例如健康和安全、合规和质量）；
- 关于治理问题的其他信息，比如不利事件可表明在改进治理过程方面存在机会；

在计划、评估和报告阶段，内部审计师应当考虑有关结果的潜在性质和分歧，确保与董事会和高级管理层进行适当的沟通。

证明遵循性

记录了单一治理过程的单独内部审计报告或包括基于确认的评估和咨询服务建议的治理整体情况报告，都可用来证明对《标准》2110 的遵循。首席审计执行官出席并提交讨论了内部审计部门对治理实践的整体评估意见的董事会会议纪要，也可以作为证明文件。董事会会议材料可以提供证据，证明董事会已适当地了解薪酬和奖励方案并对高级管理层的绩效进行了监督。由员工和商业伙伴签署的声明，可以证明该　组织在提高其道德和价值观　方面所做的努力。

《标准》2120 — 风险管理

内部审计活动必须评估风险管理过程的有效性，并对其改善作出贡献。

释义

确定风险管理过程是否有效是内部审计师对下列事项进行评估后的判断：

- *组织目标支持组织的使命并与其保持一致；*
- *重大风险得到识别和评估；*
- *选定适当的风险应对方案，并符合组织的风险偏好；*
- *获取相关的风险信息并在组织内部及时沟通，以便员工、管理层和董事会履行其相关职责。*

内部审计部门可以在多项业务实施过程中收集信息以支持上述判断，综合审视这些业务的结果，可以对组织的风险管理过程及其有效性有所了解。

风险管理过程通过持续性管理活动、个别评估或两者结合的方式受到监督。

自2017年1月1日起实施

引言

为遵循本标准，首席审计执行官和内部审计师首先要明晰组织的风险偏好、使命和目标，同时还需要全面了解组织的经营战略和管理层识别的风险。

风险可能来自财务、运营、法律（监管）或战略等方面。应考虑《标准》词汇表中风险管理的定义以及全球范围内发布的风险管理框架和模式。此外，《执行指南》2100—工作性质也为执行《标准》2120 奠定了基础。

因为本标准要求内部审计部门对风险管理过程的有效性进行评估，内部审计师通常需了解组织当前的风险管理环境以及为应对之前风险所采取的纠正措施。内部审计师开始执行《标准》2120 之前，应当了解组织如何识别、评估和监督风险。

在做风险评估时，内部审计部门应考虑组织的规模、复杂程度、生命周期、成熟度、利益相关方的结构以及法律和竞争环境。组织环境的最新变化（例如新规定、新管理人员、新组织架构、新流程和新产品）可能带来新的风险。首席审计执行官还应检查组织的风险管理的成熟度，并确定内部审计部门依赖管理层风险评估的程度。

最后，内部审计部门应该建立一个计划、审计和报告风险管理问题的流程。内部审计师在执行具体领域或流程的确认和咨询服务检查时也应评估风险管理。

执行时的考虑因素

通过执行《标准》2120，首席审计执行官和内部审计部门将充分理解组织风险管理过程，并努力寻求改进机会。通过与高级管理层和董事会的沟通，首席审计执行官应考虑组织的风险偏好、风险承受能力和风险文化。内部审计部门应向管理层提示面临的新风险以及尚未充分消除的风险，并为适当的风险应对行为（例如，接受、分担、转移、减轻或避免）提供建议和措施。此外，内部审计部门应获得足够的信息来评估组织风险管理过程的有效性。

通过检查组织的战略规划、业务计划和政策，并与董事会和高级管理层进行讨论，首席审计执行官可以洞悉并评估战略目标是否支持并符合组织的使命、愿景和风险偏好。通过和中层管理人员访谈，首席审计执行官会深入了解组织的使命、目标和风险偏好在业务部门层面的一致性。

内部审计师应全面了解组织如何识别和处理风险，以及如何确定哪些风险是可以接受的。内部审计部门通常会评估董事会和其他关键风险管理承担者的职责和与风险相关的流程。为此，内部审计师可以检查最近完成的风险评估和高级管理层、外部审计师、监管机构和其他来源发布的相关报告。

此外，内部审计部门一般会开展风险自我评估。通过与管理层和董事会的讨论以及对组织规定和会议纪录的检查，可以了解组织的风险偏好，使得首席审计执行官和内部审计部门能对其建议的风险应对措施进行调整。内部审计部门可以考虑使用既有的风险管理或控制框架（例如 COSO 框架或 ISO 31000）来帮助识别风险。为快速应对潜在的风险暴露和机会，内部审计部门还可以研究与组织行业相关的最新发展和趋势，以及可用于监督、评估和应对这些风险和机会的流程。

通过采取这些步骤，内部审计师可以独立地进行差异分析，以确定重大风险是否能够得到识别和充分评估，而内部审计部门则可以对管理层的风险评估流程进行评价。在检查风险管理过程时，内部审计师对风险和选择的应对措施进行识别和讨论非常重要。例如，管理层可以选择接受风险，首席审计执行官需要根据组织的风险偏好或风险管理策略来确定该决策是否适当。如果首席审计执行官认为管理层已接受了组织可能无法接受的风险级别，就必须与高级管理层讨论此事，并可能需要根据《标准》2600—沟通对风险的接受的要求与董事会进行沟通。如果管理层针对已确定风险选择了减缓风险的策略，内部审计部门必要时可以对所采取的补救措施的适当性和及时性进行评估。这可以通过检查控制设计和测试控制和监督程序来实现。

为评估相关风险信息是否在整个组织内实现了及时获取和沟通，内部审计师可以与各级员工进行面谈，确定组织的目标、重大风险和风险偏好是否在整个组织得到

充分阐述和理解。通常，内部审计部门还需评估管理层对风险管理结果的报告是否适当和及时。内部审计部门可以检查董事会会议记录，以确定最重大风险是否及时报告给董事会、以及董事会是否正在采取行动确保管理层对风险作出适当的应对。

最后，内部审计部门应采取必要措施，确保管理自身的风险，如审计失败、错误确认和声誉风险。同样，所有的整改措施都应该被监督。

证明遵循性

可以证明遵循《标准》2120 的文档包括内部审计章程，其中记录了内部审计部门与风险管理有关的角色和职责，以及内部审计计划。此外，遵循情况还可以通过对标准的相关内容（如内部审计部门的风险管理建议）进行讨论的会议记录来证明，既可以是在首席审计执行官、董事会和高级管理层之间举行的会议，也可以是在内部审计部门与相关的委员会、工作小组和主要的高级管理者之间的会谈。

内部审计部门进行的风险评估和针对风险的整改计划通常可以分别对风险管理过程的评估和改进提供证明。

《标准》2130 — 控制

内部审计部门必须评估控制的效果和效率，并促进控制持续改进，从而协助组织维持有效的控制。

自2017年1月1日起实施

引言

为满足本标准的要求，首席审计执行官和内部审计师首先要明晰控制的概念和典型控制流程的特点。他们还应考虑《标准》词汇表中关于控制的正式定义，以及《执行指南》2100 —工作性质。通过与高级管理层和董事会的沟通，首席审计执行官需要考虑组织的风险偏好、风险承受能力和风险文化。内部审计师必须了解可能会阻碍组织实现这些目标的关键风险，以及为将风险降低到可接受水平而采取的控制措施。

内部审计师可能会发现有必要检查以前完成的关键控制评估结果、相关整改计划以及可能引发新风险的任何最新业务变化的潜在影响。内部审计师需与组织的法律部门、首席合规官或其他相关人员就组织必须遵守的法律法规进行磋商。内部审计部门需了解组织如何跟踪监管要求的变化，并确保遵循。

对内部审计师来说，全面了解组织实施的正式或非正式的控制框架并熟悉全球通用的全面控制框架——如 COSO 发布的《内部控制—整合框架》——也很重要。尽管控制的要素、流程和职责分工在不同的框架之间是相似的，但不同框架使用的术语可能会有所不同。。

内部审计师还应了解保持有效控制的职责。高级管理层通常监督控制系统的建立、管理和评估。管理层通常负责评估其各自领域内的控制。内部审计部门对控制流程的有效性提供不同程度的确认。职责分工可以包括在组织的管理控制政策中。

最后，内部审计部门应该建立起一个计划、审计和报告控制问题的流程。

执行时的考虑因素

通过执行本标准，首席审计执行官和内部审计部门最终应当从根本上了解组织的控制流程，提醒管理层关注新的控制问题，提出纠正和监督的建议和措施。内部审计部门应获得足够的信息来评估组织控制流程的有效性。

控制旨在降低组织、活动和交易层面的风险。对控制有效性的恰当评估需要在每个层面评价与目标对应的风险的控制。风险控制矩阵有助于内部审计师进行此类评估。这样的矩阵可以帮助内部审计部门：

- 确定目标和阻碍实现目标的风险；
- 确定风险的重要性，同时考虑其影响的严重程度和发生的可能性；
- 确定对重大风险的适当应对（例如接受、分担、转移、减轻或避免）；
- 确定用于管理风险的关键控制；
- 评估控制设计的充分性，以帮助确定是否需要对控制效果进行测试；
- 对被视为设计充分的控制进行测试，以确定它们是否按预期运行。

在采用风险控制矩阵时，内部审计部门可以通过访谈管理层、检查组织的计划、政策和流程、穿行测试、调查、内部控制调查问卷和流程图等方法获取有关控制设计充分性的信息，并利用检查，确认、持续审计和数据分析来测试控制效果。

为评估控制的效益，内部审计部门通常需确定管理层是否对控制的成本和收益进行了测算和监督。这包括确定控制过程中使用的资源是否超过收益，以及控制流程是否会导致重大业务问题（例如，错误、延迟或重复工作）发生。

内部审计师需评估控制水平与针对的风险是否适当。风险控制图是许多内部审计师用来表现风险和控制关系的形象化的工具，它以图示方式显示了风险程度和控制效果。

为持续改进并维护有效的控制，内部审计部门通常会向董事会和高级管理层提供整体评估或由单项审计业务汇总的控制评估结果。如果组织尚未建立控制框架，首席审计执行官可推荐采用某个框架。此外，内部审计师可以提出改善控制环境的建议（例如提倡道德行为的文化和对不合规的低容忍度的高层基调）。

内部审计部门采取的促进控制有效性持续改进的措施还可以包括：

- 提供关于控制和持续自我监督过程的培训；
- 推动管理层的控制（或风险和控制）评估会议；
- 帮助管理层建立合理架构，对组织控制的设计和运营进行记录、分析和评估；
- 协助制定识别、评估和弥补控制缺陷的流程；
- 帮助管理层及时掌握有关控制要求的最新案例和法律法规；
- 跟踪可能有助于控制效率和效果的技术进步。

证明遵循性

可以证明遵循《标准》2130 的证据包括内部审计部门对控制的评估和测试文档。这些文件通常存在于审计人员的工作底稿中，包括：

- 与有关利益相关方会面的记录，其中讨论了控制；

- 风险控制矩阵和图谱；
- 对穿行测试的描述；
- 问卷调查结果和与管理层的访谈；
- 控制测试结果。

还可以通过计划、单项业务的报告、审计报告中所提出问题的后续跟踪和（或）整体控制评估来证明对标准的遵循情况。如果管理层采用了一套适当的运营和控制流程将预期的控制传达给员工，这套程序也可以作为证据。不断更新标准的操作和控制流程以反映不断变化的环境，可以证明对控制的持续改进。

《标准》2200—业务计划

内部审计师开展每项业务都必须制订书面计划，其内容包括业务目标、范围、时间安排以及资源分配等。制订的计划必须考虑和业务有关的组织战略、目标和风险。

自2017年1月1日起实施

引言

业务计划对于高效的内部审计至关重要。它不仅是《标准》2200 的核心，也是其他标准系列的核心。

在计划一项审计业务时，内部审计师通常要先了解组织年度内部审计计划，理解计划编制及其过程讨论的内容（参见《执行指南》2010—计划），掌握自审计业务纳入年度内部审计计划以来任何影响组织的重大变化。内部审计师还需要了解组织的战略、目标和风险如何影响内部审计业务。

对于内部审计师而言，重要的是了解内部审计政策和程序手册中通常描述的组织在内部审计活动中所运用的计划编制过程。内部审计师还应当了解业务的范围和利益相关方的期望，熟悉以前年度的审计情况（内部或外部）或者在被检查领域内所开展的合规性检查。另外，内部审计师通常还要熟悉即将开展的业务与被检查部门、领域、或者流程相关的战略、目标和风险。对内部审计师可能有帮助的是询问管理层是否对被检查领域进行了风险评估，如果是，内部审计师应当了解管理层对风险评估的意见，以及与即将实施审计业务领域相关的任何风险和控制。

内部审计师应当考虑审计业务所需要的资源（参见《执行指南》2030—资源管理），并确定如何最有效地利用资源。

《标准》2201—制订计划时的考虑，《标准》2210—业务目标，《标准》2220—业务范围，《标准》2230—业务资源的分配以及《标准》2240—业务工作方案的执行指南为业务计划过程提供了进一步的指导。

执行时的考虑因素

执行《标准》2200，对内部审计师明确作为业务计划重要部分的业务目标十分重要。为此，内部审计师应当查阅管理层近期开展的风险评估，以及编制年度审计计划过程中完成的内部审计风险评估，因为业务目标将与被检查领域的风险相关。其他考虑因素则包括被检查领域以前业务的风险评估和审计报告。一旦确立了基于风险的目标，就能确定审计业务的范围，从而也确立了内部审计师的工作边界。

为建立业务目标，内部审计师通常要确定业务范围内所需的数据，并就被检查领域的范围与管理层进行沟通，并给管理层充分的准备时间。内部审计师还需要与被检查领域的管理层或其他关键岗位的人员进行沟通，以确保关键人员早期就能参与。

在整个业务计划过程中，内部审计师通常会保留讨论文件和会议决议，并将其纳入业务工作底稿之中。在业务计划阶段，内部审计师将确定计划编制的正式程度和所需要的文档。组织内部审计政策手册会具体说明计划编制过程的步骤，并包含相关的模板。

在业务计划过程中，内部审计师可从编制业务工作方案开始，并考虑预算、后勤，以及最终业务结果的报告形式。首席审计执行官通常要确定如何、何时和向谁

报告业务结果（参见《标准》2440—结果的发送），以及针对特定业务计划对审计人员直接督导所要求的层级（参见《标准》2340—业务的督导）。在内部审计师开始现场工作之前，最后的计划步骤通常包含获取审计部门管理层对业务方案的批准。但是，需经审计部门管理层批准的业务计划和业务工作方案，在现场工作中获得新信息时还可能会调整。

证明遵循性

遵循《标准》2200 的证明文件应当包括书面的、涉及计划制定过程所考虑的业务计划，业务范围，目标，资源分配，以及经审定的业务工作方案。内部审计政策和程序手册应当包括与业务计划相关的经批准的文档模板。文档应当包括在开展业务之前编制计划的会议记录，如会议记录、与会者名单、业务时间表、可用资源以及其他关键事项。这些记录通常要归入工作底稿中。

另外，与客户就即将开展的业务进行沟通，如讨论业务目标和范围都能证明遵循性。编制业务工作方案后任何一次项目启动会议的文件都可以是遵循《标准》2200 的证明。

其他证明遵循性的证据已经在《标准》2201—制订计划时的考虑因素，《标准》2210—业务目标，《标准》2220—业务范围，《标准》2230—业务资源分配，以及《标准》2240—业务工作方案等的执行指南中做出了说明。

《标准》2201—制订计划时的考虑因素

制订业务计划时，内部审计师必须考虑到：

- 被检查活动的战略、目标及控制其实施的方式；
- 被检查活动的目标、资源和运营等方面存在的重大风险以及将风险的潜在影响控制在可接受水平的方式；
- 与相关框架或模式相比，被检查活动的治理、风险管理和控制过程的适当性和有效性；
- 对被检查活动的治理、风险管理和控制过程作出重大改进的可能性。

自2017年1月1日起实施

引言

内部审计师必须认真制订业务计划，以有效完成年度审计计划中确定的目的和目标，并遵循组织已建立的内部审计部门的政策和程序。编制业务计划通常要从核查支持年度内部审计计划的文档开始。

如果内部审计师从开始就了解被检查领域或过程的宗旨、愿景、目标、风险偏好、控制环境、治理结构以及风险管理过程，就可以有效地计划一项审计业务。初步调查是帮助内部审计师充分了解被检查领域或过程的有价值的工具。

编制风险控制矩阵，或者复核现有的矩阵都是内部审计师用于识别可能影响被检查领域或过程的目标、资源，和/或运营风险的常用工具。风险控制矩阵可以对

已识别出的关键风险以及任何降低风险的措施提供重要的反馈。它还可用于确定被检查领域或流程的子流程的关键目标。

在制订业务计划的过程中，内部审计师通常需要收集有关审计客户政策和程序的信息，并设法了解被检查领域所使用的信息系统、以及流程中所使用的和评估为证据的信息的来源、类型和可靠性。内部审计师还应当获取和审核由其他内部或者外部确认服务提供方执行的工作结果和/或来自被检查领域和过程以前的检查结果，如果适用的话。

重要的是，内部审计师要确定新的流程或者环境是否会产生新的风险。另外，确定所需要的初步资源和信息，包括有效开展审计所需的审计技能对内部审计师而言也是有帮助的。

执行时的考虑因素

执行《标准》2201，重要的是内部审计师要识别、了解和记录被审计领域或过程的宗旨、战略目标、目的、关键绩效指标、风险及其控制。通常，内部审计师会评价通过治理、风险管理和控制过程是否将风险控制在可接受的水平。

内部审计师可以与管理层就被检查领域进行讨论以了解战略和目标。这些讨论还可以通过对战略文件、商业计划、预算以及会议记录的审阅得以补充。在支持性文件中还可以识别重要风险。内部审计师可以根据他们对企业的了解和环境的认识，独立评价业务管理层所考虑的风险因素。

通过对被审计领域或过程的战略、目标和风险的了解，可以帮助内部审计师评价治理、风险管理和控制过程的充分性和有效性。内部审计师可通过审核组织架构、管理职能和责任、管理报告以及运营程序，了解治理、风险管理和控制过程。

对于内部审计师而言，业务计划阶段审核会议记录以确定是否需要在工作方案中增加额外的测试也很重要。

管理层可保留流程图和控制文件以满足监管要求，如萨班斯—奥克斯利法案（美国），特恩布尔框架（英国），或者其他上市规则。内部审计师可以审核这些文档，识别关键控制点。据此，内部审计师也可以考虑运用相关的框架或者模型进行评价，如运用 COSO 框架，或者 ISO 31000 标准。

在业务计划过程中，对内部审计师而言，重要的是考虑内部审计活动如何增加价值。在这方面，内部审计师运用其职业判断、知识和经验，识别对组织的治理、风险管理和控制过程做出重大改进的机会。

在计划审计业务时，内部审计师应当遵循《标准》2210—业务目标和《标准》2220—业务范围，确立业务目标和范围。这样做可以让内部审计师考虑在被审计过程和领域中应当测试哪些事项。它也使内部审计师能够依据已经识别风险的严重程度对业务范围内的领域进行优先级规划。优先级排序通常取决于风险发生的可能性以及如果一旦发生可能会对组织带来的影响。发生可能性比较高并有最大影响的风险通常要优先进行测试。

另外，内部审计师通常与被检查领域工作的人员进行交谈，可以增进了解，有利于形成更为有效的业务计划。

《标准》2210—业务目标、《标准》2220—业务范围的执行指南也可以作为执行时的参考。

证明遵循性

能够证明遵循《标准》的文件包括：表明内部审计师已经考虑了《标准》2210中所列的内容具有充分证据证明的计划备忘录。其他文档，如穿行测试的记录、过程流程图、工作底稿，以及风险控制矩阵都可以证明遵循性。

另外，内部审计师通常会记录与被检查领域的政策和程序之间可能存在差异的文件，这些也可以证明遵循性。对组织的治理、风险管理和控制过程做出重大改进的机会也可能被记录于会议记录、简报或是对管理层的最终报告。

《标准》2210—业务目标

必须为每项业务确定目标。

自2017年1月1日起实施

引言

《标准》2210 明确规定，内部审计师必须将确定目标作为业务计划的一部分。目标通常是依据已识别的与被检查领域或过程相关的关键风险予以确定。

通常情况下，内部审计师通过审核计划编制的考虑（参见《标准》2201—制定计划时的考虑因素等相关执行指南）和内部审计年度计划开始确定业务目标，了解开展该业务的原因以及组织希望实现的目标。内部审计师意识到从一开始就了解组织的宗旨、愿景、短期和长期目标、关键政策和程序，以及它们如何与被检查领域或过程相关联，是有帮助的。另外，充分了解被检查领域或过程的战略、宗旨和目标，以及相应的投入和产出，对于内部审计师而言也是重要的。

在确立业务目标之前，确定是否在业务计划阶段实施了风险评估，以及充分了解组织和被检查领域或过程的风险对于内部审计师而言也会有所帮助。另外，了解包括高级管理层和董事会在内的利益相关方的期望则至关重要。

执行时的考虑因素

内部审计师可以通过审核年度内部审计计划和以前的审计业务结果，与利益相关方进行讨论，以及考虑被检查领域或过程的宗旨、愿景和目标来制定业务的初步目标。然后，通过风险评估活动进一步完善初步目标覆盖被检查领域或过程的治理、风险管理和控制过程。业务目标明确了希望达到的具体事项和确定的业务范围（参见《标准》2220—业务范围的执行指南）。

业务目标有助于内部审计师确定实施哪些审计程序，也有助于内部审计师在开展业务过程中对流程和系统的风险和控制测试进行优先排序。风险和控制测试通常是确认设计的充分性、运营的有效性、合规性、效率性、准确性和报告过程。

对于内部审计师而言，重要的是要建立具有清晰和简明意图并与风险评估相关联的目标。内部审计师在建立应对风险和控制的目标时，可以利用最佳实务及框架，如 COSO 框架和 ISO 31000 标准。

业务计划过程中，编制计划备忘录对内部审计师是有帮助的。备忘录可用于记录业务目标、范围、风险评估以及测试的优先顺序，并且还是与审计团队成员沟通业务目标、范围和其他重要背景信息的重要文件。

《标准》2300—业务的实施也为如何实现业务目标提供了其他相关内容的指南。

证明遵循性

证明遵循《标准》2210 的文件包括涵盖业务目标的计划编制备忘录，以及经批准的也列入业务目标中的审计工作方案。

其他可以证明遵循性的文档还包括项目的支持性记录，诸如与利益相关方沟通的会议记录或者讨论交流笔记。这些文档可以证明业务目标是如何形成的。另外，说明内部审计师应当在项目中采取步骤的内部审计政策和程序也有助于证明对《标准》2210 的遵循。

《标准》2220—业务范围

确定的业务范围必须足以实现业务目标。

自2017年1月1日起实施

引言

执行《标准》2220 时，为充分实现业务目标，内部审计师有责任明确业务范围。由于一项业务通常不能覆盖所有事项，内部审计师必须确定哪些应当包括在内，哪些不应当包括在内。在内部审计师确定业务范围时，他们通常要考虑诸如审计领域或过程的界限、范围内与不在范围内的界定、子流程、领域或过程的内容以及时间范围等因素。

内部审计师通常要审核计划编制所考虑的事项（参见《标准》2201—制订计划时的考虑因素）和业务目标（参见《标准》2210—业务目标的执行指南），了解计划阶段识别的关键风险。这可以让他们充分了解如何更好地将业务范围和目标相关联。认真考虑业务的界限对于内部审计师非常重要，因为业务范围必须覆盖足够的范围以实现业务目标。

执行时的考虑因素

编制计划时，内部审计师通常会草拟一份业务范围说明书，具体说明哪些应当包括以及哪些不应当包括在项目中（例如，领域或过程的界限，范围内与不在范围

内的界定、子流程、领域或过程的要素以及时间范围）。时间范围应当基于一个时间点，一个财务季度，一个日历年度，或者其他事先确定的时间。

为确保业务范围足以满足业务目标，并与组织的年度内部审计计划保持一致，内部审计师必须在相关经验和/或督导辅助的基础上进行职业判断。在确定范围时，审核业务目标以确保各项目标都能够在已经建立的界限范围内得到实现。内部审计师通常会考虑范围的限制，以及任何来自客户或利益相关方关于哪些事项应当包括在范围内或者哪些事项应当排除在范围外的要求，并将它们记录下来。如果内部审计师遇到范围上的限制，这些限制就必须在最终业务报告中予以报告。

内部审计师有时可以依赖其他审计师的工作，如外部审计师或组织内部的合规部门，将依赖其他审计师工作的情况记录在范围声明书中也是有用的。《标准》2050—协调和信赖以及其执行指南为内部审计部门依赖其他审计师工作提供了进一步的指南。

证明遵循性

证明遵循《标准》2220 的文件包括内部审计章程或者内部审计政策和程序中对业务计划过程的描述，通常会说明业务范围是如何确定的。由内部审计管理层批准的业务工作方案通常会证明业务方案是否与目标保持充分的一致，并能够充分地应对已识别的关键风险。

通常情况下，业务范围说明书可以清晰地记录业务的最终报告的内容，其他能够证明遵循性的文档包括计划备忘录、批准签字、业务声明书，以及讨论范围过程中的会议笔记。

《标准》2230—业务资源的分配

内部审计师必须根据对每项业务的性质、复杂程度、时间限制以及可获资源的评估，确定实现业务目标所需要的适当、充分的资源。

释义

适当是指开展业务所需的知识、技能和其他胜任能力的组合。充分是指按照审慎原则，完成业务所需资源的数量。

自2017年1月1日起实施

引言

为满足《标准》2230 的要求，内部审计师必须确保资源合理分配以实现业务目标。对于内部审计师而言，在业务实施过程中分配必要的知识、技能、经验，以及其他专业胜任能力，以更专业、全面地开展业务至关重要。而对于内部审计部门而言，拥有充分的资源以满足业务中对关注细节和职业审慎性的要求也是必需的。

在确定如何更好地分配业务资源之前，内部审计师通常会通过查看计划文档了解业务目标和范围。对于内部审计师而言，也有必要通过与关键利益相关方，包括被审计领域的管理层进行讨论，了解业务性质和复杂程度。

对于内部审计师而言，不仅要考虑人力资源本身，还要考虑能开展高质量业务的可利用的技术手段。他们还应当考虑为了完成业务是否还需要其他外部资源或技术。

通过审核业务工作方案，内部审计师可以全面了解每个步骤需要多少时间。他们应当了解完成业务的时间安排，以及相关方（例如，内部审计部门人员、被审核领域的管理层、高级管理层、董事会，和/或外部团体）在时间、语言、后勤或者其他方面的限制。

如果内部审计部门不具备适当和充分的人力资源，首席审计执行官应当寻求专业建议或帮助以弥补不足。《执行指南》1210—专业能力为获取知识、技能和其他的专业胜任能力以履行内部审计职责提供了进一步的指南。

执行时的考虑因素

为了最好地实现审计目标，内部审计师通常要评估业务工作方案，运用最佳职业判断确定分配每项业务所需的资源类型和数量。根据人员的可用性、知识、技能和经验，为项目分配适当的资源是很重要的。各方面的专业技能（例如，财务报告、信息技术、成本分析、资产处置、建设、特殊行业技能，以及其他）如果能够得到恰当的运用，对内部审计部门是非常宝贵的。因此，为业务选择最适当的资源，保持职业审慎对于内部审计师而言非常重要。

如果内部审计师所具备的专业技能尚不足以开展业务，内部审计师通常应当考虑选择更多的培训，或者更严格的督导是否更合适。在现有内部审计师缺乏开展业务所需要的专业能力或知识的情况下，内部审计师可以考虑通过其他选择补充现有的资源，如利用特邀审计师，利用专门领域的专家，或者合作审计的方式。

内部审计师应当与首席审计执行官讨论任何与业务相关的资源分配问题。内部审计师可以考虑追踪实施项目所使用的实际时间，并与预计时间进行比较。记录下来任何严重超出预计时间的原因和影响，为未来编制计划提供可汲取的经验教训。

证明遵循性

能够证明遵循《标准》2230 的文档应当包括经批准的业务工作方案，通常可以反映内部审计部门在业务中利用了适当和充分的资源，包括具备适当的内部审计经验、技能和专业能力的人员。支持性文档通常可以证明为每一个内部审计师分派的工作，以及业务分配的时间表。

其他能够证明遵循《标准》2230 的文件档案包括，说明在业务计划阶段所考虑的技术或其他资源的内部审计部门计划备忘录。另外，用于监督预计时间并与实际时间进行比较的时间表或者工作进度跟踪文档也有助于证明遵循性。对内部审计资源质量和审计报告的及时性进行的审后客户调查也有助于证明遵循性。

《标准》2240—业务工作方案

内部审计师必须制订用以实现业务目标的书面工作方案。

自2017年1月1日起实施

引言

为执行《标准》2240，内部审计师首先要清楚并全面了解业务的目标和范围，以及被检查领域或过程的关键风险和控制。通常，他们对业务的可分配资源会有完整的了解。

编制工作方案之前，内部审计师考虑以下因素对即将开展的业务是有帮助的，包括：

- 测试的适当样本量和所使用的方法；
- 风险清单或风险矩阵，以及如何将它们应用于工作方案的编制；
- 业务范围；
- 如何实现业务目标；
- 所需资源是否可供使用；
- 在业务计划阶段做出的判断和结论。

执行时的考虑因素

在编制工作方案时，内部审计师通常会考虑被检查领域或过程中的风险。基于目标和范围制订工作方案，通常包括资源配置计划，并说明将被用于项目实施的技

术或者方法（如抽样技术）。对于内部审计师而言，重要的是确定哪些测试或者审计步骤是评估被检查领域或者过程中的风险以及测试现有控制点所必需的。另外，内部审计师还应确保有足够具体的测试以避免范围蔓延。

为编制有效的工作方案，内部审计师应当考虑为实现业务目标需要实施审计测试的性质、范围和时间。工作方案中的每个项目程序都应当为测试应对风险的特定控制而设计。在编制和记录工作方案时，确保业务团队所有成员了解他们需要做什么，以及还有哪些任务需要完成也是非常重要的。

工作方案的格式可以根据项目或组织而有所不同。通常使用的格式包括标准模板或者记录完成计划步骤的检查清单，汇总完成任务的备忘录，以及风险控制矩阵中的附加列。编制良好的工作方案有助于团队成员进行沟通、履行职责和完成任务。它们应当包括验收完成的工作，完成工作的内部审计师名字，以及完成工作的时间。

依据《标准》2240.A1，在开始审计现场工作之前，工作方案必须经过内部审计部门管理层的批准。然而，由于现场工作期间会获取新的信息和知识，可能就需要对审计方案进行调整，并及时获取内部审计部门管理层的批准。

证明遵循性

工作方案以及经批准的文件通常能够证明对《标准》2240 的遵循。工作方案的任何变化必须经过批准。针对工作方案中的每一项任务，负责完成该任务的内部审计师的签字和业务督导也有助于证明遵循性。

其他能够说明遵循《标准》2240 的文件包括描述编制工作方案的各个计划步骤的会议记录或者备忘录。另外，审计项目组召开筹备会议与业务客户讨论预期成果及目的的会议记录，或者是已经召开会议的证据都能证明遵循性。

《标准》2300—业务的实施

内部审计师必须识别、分析、评价和记录充分的信息，从而实现业务目标。

自2017年1月1日起实施

引言

在《国际内部审计专业实务标准》中，业务过程分为三个阶段，每个阶段对应着一个标准系列：计划（《标准》2200 系列），实施和督导（《标准》2300 系列），以及报告（《标准》2400 系列）。事实上，这些标准系列并不是连续并按顺序实施的。相反，有些只在计划阶段实施的业务，也涉及贯穿整个业务过程的计划、督导和报告流程。因此，在准备实施一项业务时，内部审计师应当同时查看上述所有三项标准系列和执行指南。

内部审计师在开展业务之前，审核计划过程中形成的信息会十分有益，这些信息应当包括：

- 反映内部审计部门实施初步风险评估结果的业务目标（《标准》2210—业务目标和《标准》2210.A1）。
- 评价被审核领域或过程的治理、风险管理，以及控制的标准（《标准》2210.A3）。

- 业务工作方案包含在计划阶段做出的结论），业务任务，以及用于识别、分析和记录业务信息的程序（《标准》2240—业务工作方案和《标准》2240.A1）。

计划阶段的工作通常会被记录在工作底稿中，并与工作方案建立参照关系。这些工作应当包括：

- 将风险和控制与测试方法、结果、发现和结论连接的风险控制矩阵；
- 控制过程的流程图，作业图，和/或文字说明；
- 评价控制设计充分性的结果；
- 测试关键控制点的计划和方法；
- 在计划阶段所应用的分析和详细程度对不同的内部审计部门和业务而言会有所不同。完成对控制设计充分性的评价工作通常是业务计划工作的一部分，因为它有助于内部审计师清楚地确定需要对其有效性进行进一步测试的关键控制点。然而，开展评价的最适当时间取决于业务的性质；如果在计划阶段没有完成评价，对控制设计的评价就应当作为业务实施的某个特定阶段予以实施，或者内部审计师可以在实施控制有效性测试时对控制的设计进行评价。

执行时的考虑因素

《标准》2300 系列包括实施计划阶段要求的测试，以及评价和记录结果。当内部审计师思考为完成业务目标所需的信息时，他们应当考虑董事会和高级管理层的期望。所要求的信息类型和所应用的分析应当取决于该业务是否要提供确认的结论和/或意见（《标准》2410.A1），或者咨询建议（《标准》2410.C1）。

内部审计师应当保持客观的，且具有探究性的思维方式，精心寻查有助于实现业务目标的信息（如审计证据）。在实施项目的全过程中，内部审计师都应当持职业怀疑态度，评价为形成结论和/或建议在合理的基础上所获取的信息是否充分和适当，或者是否需要其他的信息。《标准》2330 号—记录信息要求内部审计师应当将在业务执行过程中获取的信息记录下来，且证据应当在逻辑上支持结论和业务结果。

《标准》2310—识别信息的释义中明确说明：“充分的信息是指符合事实、满足条件、具备说服力，可以使审慎的、具备相关知识的人员得出与内部审计师相同的结论的信息”。因此，项目信息应当以这样的方式收集和记录，即一个审慎的、具备相关知识的人，如另一名内部审计师或者外部评估师能够在重做该业务时得出与该内部审计师相同的结论，并从逻辑上也能推断出相同的结论。

内部审计师必须依据适当的分析和评价得出结论和业务结果（参见《标准》2320—分析与评价）。对于确认类业务和一些咨询类业务，最终目标是就关键控制点的设计和运行能否保证组织实现目标的能力得出结论。

作为工作方案的一部分，内部审计师通常会编制一份测试计划，收集有关得到设计充分的关键控制点是否运行有效的证据（参见《标准》2240—业务工作方案）。通常情况下，次要的控制点（即那些能够改善过程但又不是至关重要的控制点）和在设计上存在缺陷的控制点（即那些即便有效运行也不可能实现其目标的控制点）都不需要对其有效性进行测试。如果测试计划的细节不够充分，内部审计师可能需要进行补充测试，诸如测试标准和总体，抽样方法，以及为获取充分的信息所需要的样本量。《标准》2240.A1 要求对方案的任何调整都必须及时报批。

内部审计师的评价方法通常包括手工审计和计算机辅助审计技术（CAAT）的结合。手工审计流程的分类一般包括，询问（例如，访谈或调查）、观察、检查、核查凭单、追踪、重新执行、函证，以及分析程序（例如，比率分析，趋势分析，或者对标）。计算机辅助审计技术包括通用审计软件程序和用于测试其他软件和系统的逻辑处理和控制程序的专门程序。在《标准》2320—分析和评价的执行指南中对评价程序进行了更加详细的说明。

在评价完成后，结果将被记录在风险控制矩阵增加的备注栏中，并通常记入工作底稿。矩阵中的栏目内容通常还包括引用或关联另外一些工作底稿中的记录，这些记录包括测试程序的详细内容和分析方法、结果和其他支持内部审计师结论的任何内容。内部审计开展情况、测试结果，以及结论的依据也可以在审计工作汇总表中进行说明。

首席审计执行官通常应当在内部审计的政策和程序手册中规定记录工作底稿文档的常用方法。《标准》2330—记录信息的执行指南更加详细地讨论了文档记录。

证明遵循性

可以证明《标准》2300 遵循性的证据有开展业务的行动、分析和评价，以及对结论、意见，和/或建议具有逻辑性支持的工作底稿。工作底稿通常还包括业务开展过程中运用计算机辅助审计技术或软件的说明。另外，最终业务结果报告通常也能够证明遵循性。业务结束后的调查或者其他反馈机制，以及董事会和高级管理层的看法，都可以确认业务目标已经实现。业务检查文档也可以提供遵循性的证据。

《标准》2310—识别信息

内部审计师必须识别充分、可靠、相关且有用的信息，从而实现业务目标。

释义

充分的信息是指符合事实、满足条件、具备说服力，可以使审慎的、具备相关知识的人员得出与内部审计师相同的结论的信息。可靠的信息是指通过采用适当的技术可以获得的最佳信息。相关的信息是指支持内部审计师发现的问题和建议，并与业务目标一致的信息。有用的信息有助于组织实现其目标。

自2017年1月1日起实施

引言

内部审计部门运用系统和规范的方法评价和改进治理、风险管理和控制过程的有效性。系统和规范的方法要求内部审计师识别、分析、评价，并记录支持项目结果和内部审计师结论的信息。《标准》2310 界定了必须识别的信息的标准。

内部审计师编制业务计划应当从收集包含审计证据在内的信息开始。对业务目标和业务工作方案的审核有助于内部审计师识别充分、可靠、相关和有用的信息。工作方案指出了内部审计师用于开展业务的程序。

开始审计业务前，审核组织有关数据隐私的政策和适用的法律对于内部审计师而言是有帮助的。他们还可以向组织的法律顾问或者其他相关领域的专家进行咨询，以应对由于接触私人信息而可能引发的任何问题或关注。

内部审计师通过与组织的人员，特别是那些直接参与被审核领域或过程的人员之间开放、合作的沟通，可有利于识别信息。建立和保持有效的沟通渠道对实施项目也非常重要。内部审计部门在组织上的独立性对于开放式的沟通也是必要的（参见《标准》1110—组织上的独立性）。

执行时的考虑因素

在业务计划过程中，内部审计师收集有关审计客户的信息，将信息记录在工作底稿中。在计划阶段所进行的分析及其详细程度会因不同的内部审计部门和业务而有所不同。评价控制设计的充分性通常作为业务计划阶段的一部分，因为这有助于内部审计师识别需要对其有效性进行进一步测试的关键控制点。因此，审计证据可能来自于对控制过程设计的测试结果。

依据《标准》2310，审计信息的可靠性取决于使用适当的技术手段。有些技术比其他技术需要更长的时间或者需要更多的资源，但却值得投资，因为它们能够提供更高水平的确认。通常情况下，简单的手工审计程序包括：

- 检查实物证据，诸如被审核领域的实物资产；
- 检查来自审计客户或者外部来源的文件资料；
- 通过访谈、调查或者风险和控制自我评价收集的证据；
- 实施穿行测试以观察活动过程；
- 检查通过技术持续监控的数据。

《标准》2320—分析和评价的执行指南对更复杂的信息分析和评价程序进行了详细的讨论。

如果信息是最新的、具有证明力的、和/或内部审计师直接获取的（例如，观察一个过程或者审核一份文件资料），或者来自独立第三方的，信息的充分性和可靠性就会增强。如果从控制运行有效的系统中收集的信息就会更加可靠。

充分、可靠的信息的最重要特点之一是：一位审慎的、具有相关知识的人员（例如，内部审计主管或外部评估师）可以利用这种收集和整理的信息重复执行工作底稿中描述的步骤和测试，得到相同的结果，也能从逻辑上得出与最初执行此项操作的内部审计师相同的结论。所以，首席审计执行官建立一个包括主题词和标准符号（例如，记号或对号）的文档系统是十分重要的，这样可以保证内部审计师运用该系统的一致性。《标准》2330——记录信息的执行指南对信息的记录进行了更详细的说明。

由于业务资源有限，识别最具有相关性和有用的信息（即能够支持和证明项目结果和建议的信息），并对其按优先顺序排序对于内部审计师而言是重要的。从整体上审慎地评价业务的所有信息，而不是仅仅依赖单个样本对内部审计师也是同样重要的，因为他们的结论和建议应当依据具有说服力的，而不是绝对的证据。

证明遵循性

对《标准》2310 的遵循可以通过业务工作方案和支持性业务工作底稿来证明，这些文档可以以电子形式或者纸质形式保存。工作底稿通常按照工作方案的顺序进行组织编制，不论是纸质的形式还是计算机审计系统中的审计步骤，都与工作方案相关联。作为督导工作的结果，支持目标的证据可以通过对充分、可靠、相关和有用的信息的识别获得。

为了确认所提供的信息对组织有用，可以向被审核领域的人员发出问卷调查（在完成审计项目沟通之后）。另外，首席审计执行官可以监督与管理层进行沟通的项目结果的处理情况，也可以对所沟通信息的有用性提供证据。

《标准》2320—分析与评价

内部审计师必须基于恰当的分析和评价，得出结论和业务结果。

自2017年1月1日起实施

引言

在计划实施业务时，内部审计师必须编制工作方案以实现业务目标（参见《标准》2240—业务工作方案）。对于确认业务，工作方案必须包括识别、分析、评价和记录业务信息的程序（《标准》2240.A1）。《标准》2300 系列描述了这些计划程序的具体实施。

《标准》2320 要求内部审计师在得出结论之前应当对开展业务过程中所获得的信息进行分析和评价。在计划业务和编制工作方案时，内部审计师可能已经完成了几个业务步骤，并获取了重要信息，包括风险控制矩阵以及控制设计充分性的评价。工作方案通常连接着记录已完成的工作、已形成的信息和已决策的结果的工作底稿。工作底稿一般包括：计划备忘录或者检查清单，关键过程的流程图或者文字叙述，流程层面的风险地图，以及记录风险、控制、测试方法、访谈结果汇总、结果、证据和结论之间关系的风险控制矩阵。

执行时的考虑因素

从业务计划到具体实施的过渡可能并不是非常清晰，因为两个阶段都包含了对审计信息某种程度的分析和评价。在计划过程中，内部审计师通常会识别风险和评估其设计的充分性，因为这将有助于识别需要进一步对有效性进行测试的关键控制。

业务的实施通常包括执行工作方案中的测试以收集有关关键控制运行有效性的证据。基于风险控制矩阵以及工作方案，内部审计师可能需要有一个实施具体程序和测试的清单。工作方案中的其他因素通常还包括管理层的认定，测试目标、标准、方法、程序和总体，以及抽样方法和样本量。但是，某些细节仍然可能需要在业务实施的初期确定下来。

最后，内部审计师设法形成结论作为工作方案的执行结果（例如，有关控制点是否能够有效地将风险降低至可以接受的水平）。根据设计充分性和运行有效性的足够信息，内部审计师可以得出现有控制点是否足以帮助被审核领域或过程实现目标的结论。

测试范围取决于测试结果是否形成了充分的审计证据，且在此基础上内部审计师能得出相应的结论和建议。如果审计方案中规定的测试程序不能为得出结论和建议提供充分的信息，内部审计师可能需要调整测试计划和实施追加测试。《标准》2240.A1 要求对工作方案的任何调整都必须及时报批。

分析

测试方法通常结合手工审计程序和计算机辅助审计技术（CAATs），后者包括通用审计软件程序和专门用于测试其他软件和系统的逻辑处理和控制程序。正如前

述的测试信息，项目测试程序通常是在业务工作方案制定过程中确定的（《标准》2240）。

内部审计师可以对信息总体全部测试，也可以采取抽样的方式对总体进行测试。如果采用抽样测试，并根据样本测试结果推断总体特征，则选取的样本需要在范围上和时间上能代表总体特征。利用计算机辅助审计技术能够实现对信息总体的分析，而不是仅仅一个样本。抽样技术和计算机辅助审计技术的其他详细内容可以在国际内部审计师协会的补充指南中找到。

简单的手工审计程序包括通过询问（例如，访谈或者调查），观察，以及检查等方式来收集信息。实施其他的手工审计程序可能需要更长的时间，但是通常可以提供更高程度的保证。手工审计程序的实例包括：

- 检查凭单—内部审计师测试已经证明或已经记录的信息，并追查至有形的原始单据或者以前编制的记录；
- 追踪—内部审计师通过从证明文件、记录，或者有形的原始单据开始追查至随后编制的文件，以测试已经证明的或已经记录的信息；
- 重新执行—内部审计师通过重新执行任务以测试控制的充分性，可以对控制运行的有效性提供直接证据；
- 独立的函证—内部审计师向独立的第三方提起和获取有关信息充分性的书面证明。

分析程序用以比较信息及其预期值，分析的基础是独立的（如客观）的信息源，应用分析程序的前提是如果没有已知的相反情况，各种信息之间存在内在关系。分析程序也可以应用于业务计划阶段（《标准》2200 系列）。

分析程序包括：

- 比率、趋势和回归分析；
- 合理性测试；
- 不同期间的比较；
- 预测；
- 基准信息与同行业或者组织的比较；
- 内部审计师可以进一步调查与期望值之间存在的任何重大差异以确定差异的原因和/或合理性（例如，舞弊、差错，或者条件的变化）。无法解释原因的结果可能意味着需要更多的后续检查，也表明存在应当向高级管理层和董事会报告的重要事项（参见《标准》2060—向高级管理层和董事会报告）。

评价

内部审计师运用他们的经验、逻辑和职业怀疑态度评价在整个业务过程中发现的信息，并得出具有逻辑性的结论。内部审计师通常采用客观、质疑的思维方式开展业务，从战略层面上获取可以实现业务目标的信息。对业务过程中的每个步骤，他们都要运用职业经验和职业怀疑态度评价证据是否对形成结论和/或建议是充分和适当的。依据《标准》2330—记录信息，内部审计师必须记录在逻辑上支持业务结果和结论的信息，但是，这并不意味着内部审计师应当将可能与结论相矛盾的信息排除在外。

内部审计师通常开展深层原因分析以识别错误、问题、错失良机或者不合规情况的潜在原因。深层原因分析方法能使内部审计师为组织提供有价值的意见，帮助组织提升治理、风险管理和控制过程的效果性和效率性。但是，这些分析有时也需要丰富的资源，诸如时间和学科专业知识。因此，在进行深层原因分析时，内部审计师必须考虑成本效益以保持应有的职业审慎（参见《标准》1220.A1）。

尽管复杂的问题可能需要更严格的分析，但在某些情况下，使用深层原因分析方法可以简单到询问一系列的“为什么”以识别差异的原因。例如：工人摔倒了。为什么？因地板上有油。为什么？因为有部分油在渗漏。为什么？因为这部分一直都没有修好。为什么？因为供货商的质量标准是不达标的。

大多数深层原因都可以追溯到一个人或多人的决定、行动或无作为。但是，即便在内部审计师已经实施了针对定量和定性信息的分析之后，确定真正的深层原因却可能非常困难和带有主观性。在某些情况下，具有不同影响程度的多重错误可能会共同构成一个问题的深层原因，或者一个深层原因可能包含一个与更广泛的问题，如组织文化相关的风险。因此，内部审计师可以决定采纳若干内部和外部利益相关方的意见。在某些情况下，根据各种情形下对某个问题的深层原因进行独立和客观的评估结果，内部审计师可以向管理层提供各种可能的深层原因，供他们进行考虑。当为完成深层原因分析所需要的时间或者技能水平超过内部审计部门现有的能力时，首席审计执行官可以建议管理层对潜在的问题采取对策，并开展进一步的工作以确定深层原因。

证明遵循性

工作底稿通常记录了与业务相关的分析、结果以及结论的充分信息，以使阅读者能够了解结论的形成基础。工作底稿通常也会描述测试总体，抽样过程，以及内部审计师所使用的抽样方法。工作方案中的工作底稿应当进行交叉索引。对业务的检查复核（参见《标准》2340—业务的督导）也可以作为补充证明。

《标准》2330—记录信息

内部审计师必须记录充分、可靠、相关且有用的信息，以支持业务结果和结论。

自2017年1月1日起实施

引言

业务工作底稿用于记录整个业务过程中产生的信息，包括计划、测试、分析和评价数据，以及形成的业务结果和结论。工作底稿可以是纸质的、电子的，或者是二者结合。内部审计软件的使用可以提高一致性和效率性。

工作底稿的内容、结构和形式通常会因不同的组织和业务性质而有所不同。但重要的是，内部审计部门内部要尽可能实现工作底稿的一致性，通常会有助于促进业务信息的分享和审计工作的协调。因为首席审计执行官应当负责协调并制定内部审计部门的政策和程序（分别参见《标准》2050—协调和信赖以及《标准》2040—政策与程序），所以，由首席审计执行官制定完成不同类型业务工作底稿的指南和程序是合乎逻辑的。使用标准化且具有灵活性的工作底稿格式或模板可以提高业务过程的效率性和一致性。常用的标准化工作底稿的要素包括基本框架，“对勾”的核对标志（即用于代表具体审计程序的符号），与其他工作底稿交叉索引的制度。在记录业务信息之前，内部审计师应当复核和了解组织特定的工作底稿编制流程，以及内部审计部门使用的标准化符号和任何可以获得的模板或者软件。

执行时的考虑因素

《标准》2310—识别信息明确规定：“内部审计师必须识别充分、可靠、相关和有用的信息，从而实现业务目标。”内部审计师记录信息于工作底稿时，对这些信息的特点应同样重视。有效的工作底稿包括充分的、与业务目标相关的信息、发现、结论和建议，从而使信息有助于组织实现其目标。

由于有效的工作底稿中的信息是使用适当的技术获得，所以也是可以信赖的。也许，更重要的是包含充分和相关信息的工作底稿能够使得一个谨慎的、具有相关知识的人，如另一位内部审计师或者外部审计师得出与开展业务的内部审计师相同的结论。因此，工作底稿的文档是系统和规范的业务过程中的重要部分，因为它构成了能够重新执行工作和支持业务结论和结果的审计证据。

工作底稿可以包括下列要素：

- 索引或参考编号；
- 确定被审核领域或过程的标题或抬头；
- 业务的日期或期间；
- 开展工作的范围；
- 获取和分析数据的目的；
- 工作底稿中涉及的数据来源；
- 对被评价总体的说明，包括样本量和选样方法；
- 数据分析所用的方法；
- 开展测试的细节和进行的分析；
- 包含工作底稿中与审计发现之间建立交叉索引的结论；
- 拟实施的后续追踪项目工作；

- 执行审计业务的内部审计师的名字；
- 复核标记和进行复核的内部审计师的名字。

通常情况下，工作底稿是按照工作方案中制定的结构进行编制的，并对相关信息建立交叉索引。最终的结果是一个完整的文档集（电子的、纸质的，或者二者结合），包含已经完成的程序、获取的信息、得出的结论、形成的建议，以及采取各步骤的依据。这些文档构成了支持内部审计师与利益相关方，包括高级管理层、董事会和被审核领域或过程的管理层进行沟通的主要资料来源。

工作底稿的督导复核通常有利于内部审计师的发展（参见《标准》2340—业务的督导）。督导复核也可以作为遵循《国际内部审计专业实务标准》，以及维护质量保证和改进程序（参见《标准》1300—质量保证与改进程序）的评估依据。

证明遵循性

恰当编制和完成的工作底稿，不论保存为纸质的还是电子形式的，都可以证明对《标准》2330 的遵循。管理层有效地执行了整改建议，也可以证明业务信息是充分的、可靠的、相关的和有用的。在向适当的对象沟通业务结果时，首席审计执行官也可能收到对已记录的业务信息质量的反馈。同样，对接受业务信息的人员就已完成业务开展的调查问卷也可以是遵循性的证据。

《标准》2340—业务的督导

必须对业务实施加以适当的督导，以确保目标得以实现，质量得到保证，员工得到发展。

释义

所需督导的程度取决于内部审计师的胜任能力和经验水平以及业务本身的复杂程度。无论业务是否由内部审计部门负责开展，首席审计执行官都需对业务的督导负全面责任，但可以指定具备适当经验的内部审计部门成员具体复核。适当的督导证据应予记录并保留。

自2017年1月1日起实施

引言

首席审计执行官需对业务的督导负全面责任，以确保目标得以实现，质量得到保证，员工得到发展。因此，在计划如何对业务进行督导时，首席审计执行官应当审核业务目标以及支持实现《标准》2340 的内部审计政策和程序。在业务计划过程开始之前，首席审计执行官通常都已经制定了内部审计政策和程序，说明对业务应当如何计划、实施和督导（参见《标准》2040—政策与程序）。这些政策和程序可以是具体的软件程序或者模板，内部审计师能够用以建立格式一致的工作方案和工作底稿。同样，政策和程序可以为员工发展提供机会，例如，要求召开由实施项目的内部审计师与首席审计执行官或者指派的业务督导人员参加的已完成项目会议的政策。

对内部审计师的技能评估应当持续进行，而不仅仅是在实施业务过程中。技能评估通常提供了内部审计师专业胜任能力方面的充分信息，使首席审计执行官能够按照业务要求的知识、技能和其他专业胜任能力恰当地指派内部审计师。同样，首席审计执行官也可以指派一位有资格的业务督导人员执行这项工作。

执行时的考虑因素

业务督导是从业务计划开始并贯穿于整个业务过程。计划阶段，业务督导人员负责批准业务工作方案，并可能承担计划过程中的其他事项（参见《标准》2240.A1）。批准工作方案的主要标准是方案的设计是否能有效地实现业务目标。另外，工作方案还必须包括识别、分析、评价和记录业务信息的程序。《标准》2240.A1 明确指出审计方案的任何调整都必须及时报批。业务督导也包含确保审计方案能够完成，并对工作方案的任何变化予以授权。

业务督导人员通常要与被指派实施业务的内部审计师以及被审核领域或者过程的管理层保持持续性的沟通。业务督导人员通常要审核用以说明业务过程中已实施的审计程序、已识别的信息，以及已形成的发现和做出初步结论的业务工作底稿。督导人员将评价信息、测试和结果对于实现业务目标是否充分、可靠、相关和有用，以及是否能够支持业务结果和结论，正如《标准》2330—记录信息的要求。

《标准》2420—报告的质量要求业务报告应当准确、客观、清晰、简洁、富有建设性、完整和及时。业务督导人员应当依据这些要素审核业务报告和工作底稿，因为工作底稿为业务报告提供了主要支持。

整个业务过程中，业务督导和/或首席审计执行官都会与被指派实施业务的内部审计师会面，讨论业务进展情况，这就为培训、提高和评价内部审计师提供了机

会。在审核记录业务过程所有方面的业务报告和工作底稿时，督导人员会要求其他证据或证明材料。内部审计师可以通过回答业务督导人员提出的问题获得改善他们工作的机会。

通常，在已经提供了充分的证据或者工作底稿已经能够解决督导人员提出的关注点和/或问题的其他信息进行修正之后，督导人员的审核记录就可以从最终文档中清除。另外一种方法是内部审计部门保留业务督导人员的关注点和问题、已采取的解决步骤，以及解决结果的单独记录。

不论是内部审计部门开展的业务，还是其他人员为内部审计部门开展的业务，首席审计执行官都要对所有的内部审计业务以及在整个业务过程中做出的重要职业判断负责。因此，首席审计执行官通常要制定相关的政策和程序，以降低内部审计师做出的职业判断或者采取的行动与首席审计执行官的职业判断不一致，并可能对业务产生不利影响的风险。首席审计执行官通常会建立解决任何可能产生职业判断差异的方法，方法可以包括对相关的事实的讨论，进行更多的询问或者研究，以及记录根据工作底稿中的不同观点得出结论。如果在道德问题上有不同的职业判断，那么，该问题就应当向组织中负责道德问题的那些人提出询问。

证明遵循性

遵循《标准》2340 的证据可以包括业务工作底稿，需要业务督导人员签字并注明日期（如果是手工的文件），或者需要电子形式的审批（如果是工作底稿软件系统中的记录）。其他的证据可能还包括一份已经完成的业务工作底稿审核清单和/或一份审核意见的备忘录。

业务层级的质量保证，可以通过首席审计执行官保持质量保证和改进程序，或者通过向直接参与业务的人员提出对业务经验进行反馈的调查结果予以证明。内部审计师可能还有机会通过同业互查机制，如问卷调查，提供有关业务督导的反馈。

《标准》2400—结果的报告

内部审计师必须及时报告业务的结果。

自2017年1月1日起实施

引言

实务标准要求内部审计师必须报告业务的结果。因此，内部审计师必须清楚了解业务报告的要求。首席审计执行官还应当了解董事会和高级管理层对业务结果报告的期望。

内部审计师必须了解审计手册中的政策和程序—或者任何其他利益相关方的期望—以及任何标准模板的使用以确保在形成审计发现和结论时的一致性。《标准》2040—政策与程序，以及相关的执行指南提供了更多有关首席审计执行官在政策和程序方面的责任的内容。

执行时的考虑因素

通常情况下，内部审计政策和程序手册包含了有关业务的发现/结论的记录流程，内部审计部门可以编制业务报告计划，为内部审计师提供应当如何在业务过程中报告发现，如何报告最终业务结果的详细指南。

在报告业务结果时，内部审计师要考虑沟通方案，包括报告标准（《标准》2410），报告的质量（《标准》2420），以及结果的发送（《标准》2440）。在确

定已遵循了这些报告标准后，内部审计师需要确认业务结果应当如何进行报告。工作底稿将表明哪些结果是以口头方式报告，以及哪些结果是以书面形式报告。

证明遵循性

内部审计政策与程序手册是能够证明遵循《标准》2400 的文档，其主要内容一般包括：

- 报告未遵循法律、法规或其他问题的有关政策；
- 在管理体系内外报告敏感信息的政策；
- 向组织外部报告的政策。

其他文档还可以包括一份沟通方案、审计发现和调整记录，中期和初步报告文件，最终业务报告文件，以及监督和跟进的报告文件。

《标准》2410—报告标准

报告内容必须包括业务目标、范围和结果。

自2017年1月1日起实施

引言

业务报告是内部审计部门体现其价值的重要组成部分。报告的形式和内容可能随组织或业务类型的不同而有所差异。

与利益相关方的沟通需要精心准备。这将有助于编制有关业务报告的计划，如果可能，应当事先与利益相关方进行讨论，并就计划达成一致意见。

为确保达到报告的标准，内部审计部门必须了解《标准》2200—业务计划，《标准》2210—业务目标，《标准》2220—业务范围，《标准》2300—业务的实施，《标准》2310—识别信息，《标准》2320—分析与评价，《标准》2330—记录信息，以及《标准》2340—业务的督导。业务范围和目标通常需要在以下期间进行报告：

- 业务计划阶段；
- 业务进行过程中，如果与计划的范围和目标存在差异；
- 业务的最终报告阶段。

充分的督导确保业务的范围和目标能够实现，以及是否有与业务结果报告相关的适当控制措施。

执行时的考虑因素

在业务开始或接近开始时就要考虑业务的沟通方案是十分重要的。通常情况下，方案可以解决内部审计师为什么报告，报告什么，向谁报告，以及如何报告的问题。例如，内部审计师将报告业务的目标、范围、中期结果，以及最终结果。方案还可以规定使用特定的报告格式。（将应当正式报告什么和不应当报告什么的决策过程记录在业务工作底稿中。）在开展现场工作之前，沟通方案通常应当与利益相关方，如负责被审核领域的人员进行讨论。如果环境需要改变，应当定期更新沟通方案。

在计划业务最终报告时，内部审计师要考虑与被审核领域的管理层之间可能有的任何初步讨论和中期报告。他们还要仔细地审核所有相关的工作底稿和工作底稿汇总表，并考虑以下几项其他因素，包括：

- 利益相关方的期望；
- 业务目标；
- 被审核领域的战略目标；
- 业务范围和任何对范围的限制；
- 业务的结果。

内部审计师还应当考虑《标准》2410.A1 规定的在业务结果的最终报告中包含适当的结论以及适当的建议和/或整改计划的要求。《标准》2410.A1 释义中进一步说明，业务层面的意见还应当包括评级、结论或其他对结果及其重要性的表述。

与管理层的沟通持续贯穿于整个业务过程。内部审计部门通过形成对组织具有积极影响的报告（口头的和书面的）为组织增加价值。在报告业务结果时，鼓励内

部审计师在报告中对令人满意的业绩予以认可，包括告知任何任务结果分发和/或使用受到限制的声明，正如《标准》2410.A2 和《标准》2410.A3 中规定的内容。

证明遵循性

能够证明遵循《标准》2410 的材料包括：要求业务报告格式一致性的书面政策和程序—如记录、内部备忘录，或者电子邮件回复—能够证明最终的沟通方案是如何形成的。遵循性还可以通过严格遵守沟通方案得以证明，或者通过讨论问题和结果的书面报告（和它的适当内容）、工作底稿，和/或会议记录予以证明。

业务约定书或者内部审计部门首次与客户的会议报告都能够证明其遵循性，因为它们通常概括了业务的工作方案，目标和范围，以及最终报告达成一致的情况。涵盖业务目标、范围和结果，以及适用的结论和建议和/或整改计划的最终报告也能够证明遵循性。最终报告可以确认令人满意的业绩以及任何有关对组织外部各方进行报告或者使用业务结果相关的限制。

《标准》2420—报告的质量

报告必须准确、客观、清晰、简洁、富有建设性、完整和及时。

释义

准确的报告是指没有错误和歪曲，忠于相关事实的报告。客观的报告是指公平、不偏不倚、不带偏见的报告，是公正地对所有相关事实和情况统筹评估的结果。清晰的报告是指易于理解，符合逻辑，避免使用不必要的技术性语言，并提供所有重要的相关信息的报告。简洁的报告是指针对性强，避免不必要的阐述、细节和冗余的报告。富有建设性的报告可以帮助客户和整个组织，并促使其改善工作。完整的报告是指未遗漏任何重要信息的报告，包括所有支持建议和结论的重要且相关的信息和观察结果。及时的报告是指根据事项的重要程度，适时快速地提供报告，以便于管理层采取适当的纠正措施。

自2017年1月1日起实施

引言

报告贯穿于整个业务过程。因此，《标准》2420 适用于业务的各个阶段，包括业务的计划和实施，结果报告，监督过程，以及报告风险的承受程度。高质量的业务报告至关重要，内部审计师要高度关注报告起草的细节，并考虑《标准》2420 释义中概述的高质量报告特征。

为了确保遵循《标准》2420，内部审计师应当了解组织对报告的期望，包括利益相关方对有关报告截止日期的期望。这些通常在预先确立的沟通方案中确定，正如《标准》2410—报告标准的执行指南中的解释。

内部审计师可以查阅一般包括在内部审计手册中的内部审计政策和程序，以确定应当使用的模板；模板通常可有助于在业务各个阶段确保报告的适当性和一致性。起草最终报告之前查阅组织所使用的写作指南可有助于内部审计师提交的最终报告与组织可以接受的写作风格相一致。

执行时的考虑因素

《标准》2420 的释义界定了报告质量的具体特征：准确、客观、清晰、简洁、富有建设性、完整和及时。内部审计师可以考虑下列与每个特征相关的其他内容：

准确——释义指出准确的报告是指没有错误和歪曲，忠于相关事实。为保证准确，重要的是要使用精确的、以在业务中收集的证据为支撑的措辞。另外，国际内部审计师协会的《职业道德规范》要求内部审计师“应当披露已知的，如果不予披露，可能会歪曲检查工作报告的所有重大事实。”如果报告过程中发生错误，首席审计执行官必须报告更正后的信息，正如《标准》2421—错误与遗漏中的规定。

客观——为确保报告的客观性，内部审计师应当使用不带偏见的措辞，并重点关注过程中的缺陷及其执行情况。客观性始于内部审计师应当在实施业务时保持不带偏见的态度。客观性是国际内部审计师协会《职业道德规范》和《标准》1120—个人的客观性所规定的道德原则。《内部审计实务的核心原则》也突出强调了客观

性的重要性，并具体指出考虑到内部审计活动的有效性，内部审计师和内部审计部门都应客观且不受任何不正当的影响（独立性）。

清晰——当内部审计师使用报告接收者易于理解的、符合行业及组织所用术语的的语言，就可以增强报告的清晰性。此外，清晰的报告可以避免使用不必要的技术性语言。《标准》2420 的释义中也指出清晰的报告就是要符合逻辑，是以系统、规范和基于风险的方法开展的内部审计工作。这样，当内部审计师报告重要的发现，并符合逻辑地提出支持特定业务的改进建议和结论时，才能增强报告的清晰性。

简洁——内部审计师应当避免冗余，并排除不必要、不重要，或者与业务无关的信息，确保报告适当的简洁。

富有建设性——在整个报告中使用富有建设性的语气反映审计发现的严重程度对于内部审计师是有帮助的。富有建设性的报告可以协同确定解决方案，从而促进业务主体和/或组织的积极改变。最后，正如“内部审计定义”所指出的，内部审计师应当帮助组织实现其目标。

完整——为确保报告的完整性，考虑那些对报告接收者必不可少的信息是有帮助的。完整的书面报告通常能够使阅读者得出与内部审计部门相同的结论。

及时——最后，在计划阶段所确定的期限之前，完成所有的报告对于内部审计师是非常重要的。及时性在不同的组织可能是不一样的。为确定什么是及时性，内部审计师通常会参照并进行其他与业务主体相关的研究。另外，首席审计执行官或者内部审计师还可以建立关键业绩指标衡量及时性。

证明遵循性

证明遵循《标准》2420 的材料包括首席审计执行官审批的最终报告文件，以及支持性的文件。内部审计师应当能够证实这些文件与最终的报告计划是一致的。在不需要书面报告沟通的情形下，会议记录也可提供遵循性的证据。

《标准》2421—错误与遗漏

如果最终报告存在重大错误或遗漏，首席审计执行官必须将更正后的信息传达给所有原报告的接收者。

自2017年1月1日起实施

引言

首席审计执行官应当了解董事会和高级管理层会将哪些错误或漏报视为具有重要性。“重要性”在《国际内部审计专业实务标准》的词汇表中被定义为“某一事项在其考虑范围内的相对重要性，包括定性和定量因素，例如程度、性质、效果、相关性和影响。专业判断有助于内部审计师评估所涉事项相对于相关目标的重要性。”

执行时的考虑因素

如果首席审计执行官发觉在最终业务报告中存在错误或者遗漏，他或者她可能就要考虑以下问题以帮助确定其重要性：

- 错误或者遗漏会改变业务的结果吗？
- 错误或者遗漏会改变某些人对审计发现严重程度的认识吗？
- 错误或者遗漏会改变结论吗？
- 错误或者遗漏会改变意见吗？

- 错误或者遗漏会改变整改措施吗？

如果上述问题的任何一个的答案是“是”的话，首席审计执行官就可以确定错误或者遗漏是重要的。首席审计执行官往往试图发现错误或者遗漏的原因，以防止未来发生类似的情况，并确定是否需要与高级管理层和董事会的沟通该原因。然后由首席审计执行官确定最适当的报告方法，并确保更正的信息传达给所有原报告的接收者。对有关错误或遗漏及其原因的有效沟通可以维护内部审计部门的诚信和地位。

证明遵循性

内部审计政策和程序中有关处理错误和遗漏的规定能够证明对《标准》2421的遵循。电子邮件往来和其他记录也可以证明首席审计执行官如何确定错误或者漏报的重要性及其原因。

证明材料——诸如首席审计执行官的日程安排，讨论错误或遗漏的董事会或者其他会议记录、内部备忘录，以及电子邮件往来——都可以说明报告的具体内容，何时报告以及如何报告的。最后，更正前后的最终报告也可以证明遵循性。

《标准》2430—对“遵循《标准》”的应用

只有在通过质量保证与改进程序的结果得到证实的前提下，在业务报告中声明“内部审计活动遵循了《国际内部审计专业实务标准》”才是适当的。

自2017年1月1日起实施

引言

为遵循《标准》2430，首席审计执行官应当了解与制定和维护质量保证和改进程序（QAIP）相关的要求（《标准》1300 系列），并熟悉内部审计部门最近的内部和外部评估结果。首席审计执行官还可以考虑董事会对在业务报告中声明“遵循《国际内部审计专业实务标准》”的期望。

执行时的考虑因素

内部审计部门在对业务进行报告时，并没有要求声明该业务开展是否遵循了《国际内部审计专业实务标准》。然而，做出此项声明可以建立内部审计部门的信誉。《标准》2430 不允许使用该声明，除非内部审计部门的质量保证和改进程序——包括最近的内部和外部的评估结果——能够支持内部审计活动总体上遵循《标准》的结论。《标准》1300—质量保证和改进程序的执行指南提供了更多有关质量保证和改进程序方面的指导。

当内部审计活动没有遵循《标准》时，内部审计部门可以选择做出业务开展没有遵循《标准》的声明。然而，做出这样的声明并不是必须的。

证明遵循性

当业务报告包括了“遵循《国际内部审计专业实务标准》”的声明，质量保证和改进程序的结果通常就足以证明遵循了《标准》2340。内部审计部门对是否在最终报告中使用这一声明的决定可以记录在业务报告模板或者其他业务沟通记录和/或内部审计政策和程序中。对这些文件的全面审核会明确这一声明的使用是否适当。反之，内部审计部门可以选择在任何业务报告中都不包括遵循性声明，该决定的书面记录也可以做为遵循《标准》2430 的证据。

《标准》2431—对未遵循情况的披露

未遵循《职业道德规范》或《标准》的情况影响到某一特定业务时，结果报告中必须披露：

- 未能完全遵循的《职业道德规范》或者《标准》所规定的原则、行为规则；
- 未遵循的原因；
- “未遵循”这一事实对于该业务及已报告结果的影响。

自 2017 年 1 月 1 日起实施

引言

当特定业务结果受到未遵循《职业道德规范》或《国际内部审计专业实务标准》的影响时，《标准》2431 要求进行披露。因此，内部审计师应当了解国际内部审计师协会的《职业道德规范》和《标准》。他们还应当从整个业务层面了解潜在的未遵循的方面，以及高级管理层和董事会对报告任何未遵循问题的期望。

国际内部审计师协会发布的《职业道德规范》包含了有关内部审计职业和实务的基本原则和具体行为准则，描述了对遵循“内部审计定义”提供内部审计服务的组织或个人期望的行为（包括国际内部审计师协会会员，国际内部审计师职业资格的获得者或申请者）。《职业道德规范》的目的是提升全球内部审计职业道德文化的水平。

正如《标准》简介中所指出的：标准的宗旨是：

- 指导内部审计师遵循《标准》中的强制性内容；
- 为开展和推动各类具有增值效应的内部审计服务提供框架；
- 建立评估内部审计业绩的依据；
- 促进组织流程和运营的改善。

《标准》是一系列基于原则的强制性要求，其组成内容包括：

- 对组织和个人普遍适用的关于内部审计专业实务及其业绩评价基本要求的阐述；
- 对《标准》中所含术语或概念进行说明的释义。

执行时的考虑因素

有时，某些情形可能阻碍内部审计师在业务开展过程中遵循《职业道德规范》或《标准》。通常情况下，这些情形可能使内部审计师的独立性和/或客观性受到损害，或者某个内部审计师遇到了不可靠的数据、信息缺乏、范围受限，或者其他方面的限制。在这种情况下，内部审计师应当识别任何不能完全遵循的原则、行为规则，或者标准，并确定未遵循的情况是否会影响业务结果。如果未遵循的情况确实影响了业务结果，业务报告就应当说明为什么会发生未遵循的情况，以及结果和报告将受到什么影响。

认真考虑应用《标准》2431 时的以下情形可能会有帮助：

- 在发现对内部审计师客观性或者独立性的损害已经影响业务结果的情形下，结果报告就必须披露未遵循《标准》1120—个人的客观性以及《职业道德规范》中客观性原则的情况。

- 在内部审计部门缺乏履行职责应当整体必须具备的知识、技能和经验的情形下，结果的报告就必须披露未遵循《标准》1210—专业能力和《职业道德规范》要求的专业胜任能力的情况。
- 如果内部审计部门遇到任何对其接触记录、人员或者实务资产上的限制，而这些限制影响了业务范围，结果报告就必须披露未遵循《标准》2220.A1 的情况。
- 如果内部审计资源不足以实现业务目标，报告就必须披露未遵循《标准》2230—业务资源的分配的情况。

对这些情况的披露通常会记录在业务工作底稿中。对于首席审计执行官而言，重要的是考虑未遵循的情形是否影响内部审计部门完成其职责和/或达到股东期望的能力。而且，首席审计执行官需要确定是否将这些问题向高级管理层和董事会进行报告，以及如何进行报告。通常情况下，披露可以通过与高级管理层的讨论以及在会议期间向董事会进行通报来实现。首席审计执行官也可以在与董事会的非正式会议上、与董事长的单独会面中，或者以其他适当的方式事先讨论未遵循的情况。为确保全面披露，首席审计执行官还应当考虑未遵循的情况是否应当包括在最终业务报告中。

证明遵循性

能够证明遵循《标准》2431 的资料包括：

- 在业务工作底稿中披露未遵循《职业道德规范》和/或《标准》的书面部门政策和程序；

- 指出遵循性没有达到的《职业道德规范》或行为规则，解释未遵循的原因，以及说明未遵循对项目和已经沟通的项目结果影响的备忘录、电子邮件，或者其他书面沟通文件；
- 记录未遵循的情况、未遵循的原因，以及口头披露的未遵循情况对业务和已报告业务结果影响的会议记录或者其他记录；
- 最终业务报告中披露的证据。

《标准》2440—结果的发送

首席审计执行官必须向适当对象通报结果。

释义

首席审计执行官负责在签发前审核和批准最终业务报告，并决定报告的发送对象和发送方式。首席审计执行官将此职责授权的情况下，仍保持总体责任。

自2017年1月1日起实施

引言

《标准》2440 明确规定了首席审计执行官在业务结束时向所有适当对象报告最终结果的责任。首席审计执行官在准备执行该标准时，回顾一下与释义内容有关的要求的有帮助的。

首席审计执行官通常对组织内的报告制度和组织架构十分了解。首席审计执行官还应当考虑高级管理层和董事会对有关业务报告的期望。

审计章程和组织内的报告制度有助于首席审计执行官确定对组织外部报告的方式。考虑的因素应当包括，最终报告文件的收件人或者抄送人是哪些，以及何时向组织所在行业的监管机构报告等。

《标准》2400—结果的报告，《标准》2410—报告标准，以及《标准》2420—报告的质量的执行指南对结果的报告做了进一步的说明。

执行时的考虑因素

通过与董事会讨论和对组织内所有报告制度的审核，首席审计执行官可以确定谁将接受该业务结果的报告，以及报告将采取的形式。在报告结果之前，首席审计执行官对业务报告的草稿进行审核是非常有用的。

在确定报告的接收者时，首席审计执行官可考虑是否存在其他因业务需要接收报告，以及那些对管理层负有整改责任的相关方。还需要考虑组织报告制度以确保承担适当责任的个人能够收到报告的副本。可以根据高级管理层和董事会的期望，将其包括在报送对象内。为保证一致性，内部审计部门应建立一份适用于所有报告接收方的标准格式的发送列表，并且应将报告结果与其职责范围密切相关的管理层纳入发送范围。首席审计执行官还可以在需要的时候扩大发送范围，通常可以包括组织的高级管理层。

结果报告可以是口头形式或书面形式，并且根据接收者的不同采取灵活多样的形式。首席审计执行官可以针对每类接收者确定使用何种形式。例如，某些接收者会收到一份报告摘要，而其他人会收到一份完整的报告。利用报告会和讨论的机会发送结果报告也是合适的。不论采用什么样的沟通方法，首席审计执行官都应当确定谁来发送结果报告，以及谁来接收结果报告。

最终报告需要由首席审计执行官或其指定的人员审批。在规模小的内部审计部门，首席审计执行官可以亲自编制最终业务报告。但在大型组织中，首席审计执行官需要审定报告，并在最终审批前决定在多大程度上依赖出具报告的内部审计师。

首席审计执行官可以按照业务计划阶段的商定，和/或内部审计章程和报告制度的规定，向机构内外有关各方发送电子的和/或纸质的最终报告。通常情况下，接收者应当是能够对业务结果采取应对措施的相关方。

如果在发送结果之后发现了错误或者遗漏，那么保留了一份完整的内部审计业务报告结果接收者的清单就显得非常重要。《标准》2421 强调了首席审计执行官报告错误或遗漏的责任。

为确保合法合规，在向组织外部发送结果时首席审计执行官需要高度谨慎。另外，首席审计执行官还应当考虑报告敏感信息的后果，因为这些信息可能就会影响组织的市场价值、声誉、盈利，或者竞争力。咨询法律顾问和组织内部的合规部门对首席审计执行官是非常有帮助的。

需要注意的是，首席审计执行官可以将执行《标准》2440 的权利授权给他人，但责任不能授权给他人。将执行《标准》2440 的权利授权给他人之时，首席审计执行官仍需承担责任和义务。

证明遵循性

在最终报告签发之前，通过复查审核层级和确认所有工作底稿上的签字，首席审计执行官可以证明对《标准》2440 的遵循。另外，保留书面业务结果报告的副本—通过管理层、审计委员会、首席审计执行官、外部团体或者其他方面—也能够证明遵循性。口头报告的证据可以是已保留的能确定报告信息接收者的会议记录、陈述及备忘录。重要的是要保留那些能够证明首席审计执行官批准最终报告，以及在报告计划中向确定的接收者发送业务结果的记录。

《标准》2450—总体意见

发表总体意见时，必须考虑到组织的战略、目标和风险，以及高级管理层、董事会及其他利益相关方的预期，总体意见的发表必须有充分、可靠、相关且有用的信息支持。

释义

报告要包括：

- *审计范围，包括意见所涵盖的时间段；*
- *范围受限制的情况；*
- *对所有相关业务的考虑，包括对其他确认提供方的依赖程度；*
- *用来作为形成总体意见基础的风险或控制框架或者其他标准；*
- *用以支持审计意见的信息汇总；*
- *形成的总体意见、判断或结论。*

形成不利的总体意见时必须说明原因。

自2017年1月1日起实施

引言

总体意见是首席审计执行官在广泛的层面上对组织治理、风险管理，和/或控制过程作出的评级、结论，和/或其他关于结果的描述。总体意见是首席审计执行官在特定时间间隔内，以若干业务和其他类似活动（如其他确认服务提供方的审核业务）的结果为基础作出的职业判断。

与从一个项目中得出的结论不同，总体意见是从多个项目中得出的。另外，结论是业务报告的一部分，而总体意见是独立于业务报告做出的。

《标准》2310—识别信息的释义界定了充分、可靠、相关且有用的术语等：

- 充分的信息是指符合事实、满足条件、具备说服力，可以使审慎的、具备相关知识的人员得出与内部审计师相同的结论的信息；
- 可靠的信息是指通过采用适当的技术可以获得的最佳信息；
- 相关的信息是指支持内部审计师发现的问题和建议，并与业务目标一致的信息；
- 有用的信息有助于组织实现其目标。

《标准》2450 释义说明了总体意见沟通所要求的内容，首席审计执行官在签发总体意见之前应当了解所有这些内容。另外，首席审计执行官在签发总体意见之前，应当很好地理解组织的战略、目标、风险，以及董事会和高级管理层的期望。

执行时的考虑因素

首席审计执行官首先需要考虑总体意见如何与组织战略、目标，以及风险相结合。然后再进一步考虑总体意见是否能够解决问题，增加价值，和/或向管理层或者其他利益相关方提供对组织总体趋势或者状况的信心。与高级管理层、董事会，以及其他利益相关方的讨论能够有助于首席审计执行官了解对总体意见范围的期望。

其次，首席审计执行官需要确定所提供总体意见的范围，包括与意见相关的时间段，并考虑是否存在任何范围受限制的情况。根据这些信息，首席审计执行官可以确定哪项审计业务与总体意见相关。所有相关业务或者项目都需要考虑，包括那些由其他内部和外部确认服务提供方完成的项目。内部确认服务提供方应当包括组织第二道防线的其他职能。外部服务提供方应当包括外部审计师或者监管机构的工作。在考虑每项内部或者外部确认业务提供方的项目时，首席审计执行官需要评价

该项目，确定能够对项目工作的依赖程度。如果首席审计执行官依赖其他确认服务提供方的工作，首席审计执行官仍将对根据此工作结果得出的总体意见负责。

例如，在区域性或全国性层面组织的总体业务结论，以及独立第三方或者监管机构等外部机构的报告结果的基础上，可以得出总体意见。具体描述总体意见所对应的时间、活动、限制以及其他影响因素可以设定总体意见的背景和界限。

在审核总体意见所依据的业务结论和其他报告时，首席审计执行官应当确保这样的结论和其他沟通结果是基于充分、可靠、相关且有用的信息。然后，首席审计执行官要对总体意见所依据的信息进行汇总。另外，首席审计执行官还要确认用做总体意见基础的相关风险或者控制框架以及其他标准。

考虑相关信息后，首席审计执行官须使用清晰和简洁的语言签发总体意见，并说明意见如何与组织战略、目标和风险相关。报告应当包括《标准》2450 释义中列明的六个要素。

如果总体意见是不利的，首席审计执行官必须解释支持这一结论的原因。

最后，首席审计执行官需要决定如何沟通总体意见（以口头形式还是书面形式）。总体意见通常以书面形式进行报告，尽管标准中并没有这样的要求。《标准》2440—结果的发送的执行指南针为沟通意见其他需考虑的因素提供了指导。

需要注意的是，首席审计执行官不是必须签发总体意见，签发这样的意见由组织自己决定，并应当与高级管理层和董事会进行讨论。但是，当需要签发总体意见时，《标准》2450 包含了有关帮助首席审计执行官进行总体意见沟通所需要的其他信息。

证明遵循性

对于书面总体意见，意见的复印件通常就能够充分证明遵循性。对于以口头方式提供的总体意见，遵循性可以通过首席审计执行官的提纲、发言稿、幻灯片或者类似的文件证明。其他能够证明遵循《标准》2450 的材料还包括总体意见所依据的最终业务报告和外部报告文件，备忘录，电子邮件，董事会或者其他会议日程，以及相关的会议纪要。

《标准》2500—监督进展

首席审计执行官必须制定并维护一个系统或制度，监督已通报结果的处理情况。

自2017年1月1日起实施

引言

为遵循这一标准，首席审计执行官首先要清楚了解所获取的信息类型以及董事会和高级管理层对内部审计部门监督业务结果的具体期望。通常应当参考确认和咨询业务中形成的、已与管理层进行沟通并要求其采取整改措施的发现。

如果需要与负责实施整改措施的管理层定期沟通，那么征求管理层对建立有效和高效的监督程序方法的意见通常会有很大帮助。

另外，首席审计执行官可以参照其他组织的首席审计执行官或者监督突出问题的合规部门的做法，以确定已被证明的有效的最佳领先实务。这些讨论可关注以下领域，如：

- 审计的自动化和详尽程度；
- 被监督的发现类型（即所有或仅仅是高风险的发现）；
- 如何确定未完成的整改的状态以及频率；
- 当内部审计独立确认整改措施的有效性时；
- 进行报告的频率、形式和层级。

执行时的考虑因素

监督过程既可以很复杂，也可以相当简单，这取决于许多因素，其中包括审计组织的规模和复杂程度，以及异常跟踪软件的可用性。不论复杂还是简单，对于首席审计执行官而言，重要的是形成一个获取相关发现，意见一致的整改措施以及当前状态的过程。针对尚未完成的审计发现，需要追踪和获取的信息通常包括：

- 向管理层报告的审计发现及其相关风险等级；
- 协商一致的整改措施的性质；
- 整改措施的时间/最后期限/延续时间以及目标日期的变化；
- 负责每项整改措施的管理层/流程所有者；
- 整改措施的现状，以及内部审计是否已经确认了的状况。

通常，首席审计执行官一般会开发或者购买一个工具、技术或者系统，用以追踪、监督和报告这些信息。根据负责的管理人员向内部审计提供的信息，通常管理层会使用一个共享异常跟踪系统，直接将整改情况在系统中进行定期更新。

监督频率和方法的确定取决于首席审计执行官的职业判断，以及董事会和高级管理层的期望。例如，有的首席审计执行官可能选择定期就所有以前年度应当完成的整改情况进行询问，如一个季度。有的首席审计执行官可能选择对重大整改建议的实施进行定期审计跟进以具体评估已经采取的整改措施的质量。还有另一些可能在组织相同领域安排未来的审计中跟进未完成的整改。方法的确定基于已经判定的风险水平，以及可利用的资源。

同样地，报告形式的确定也基于首席审计执行官的判断和协商一致的期望。一些首席审计执行官会详细地报告每个项目中发现的情况。另一些则只会报告被评为

较高风险等级的发现，也许是由业务流程或者执行人进行的汇总，关注诸如已经在正常进行的、过期没有完成的、以及已经按时完成的整改行动的百分比等统计数字。在某些情形下，首席审计执行官不仅需要报告整改是否已经完成，还需要报告存在的问题是否已得到了整改。根据整改措施的执行情况，发现和评估这种改进被视为一种领先做法。

证明遵循性

经常更新的异常跟踪系统通常可以证明遵循性，它可以是电子表格、数据库，或者其他包含在以前年度审计发现中的工具，相关整改措施、状况和内部审计的确认书等。另外，为高级管理层和董事会编制的整改情况报告也可以作为证明。

《标准》2600—沟通对风险的接受

首席审计执行官认为管理层接受的风险水平可能无法被组织接受时，必须就此与高级管理层进行讨论。如果首席审计执行官确信问题未得到解决，必须与董事会进行沟通。

释义

识别管理层接受的风险可以通过开展确认或咨询业务，监督管理层落实以前整改措施的进度或其他方式。解决风险不是首席审计执行官的责任。

自2017年1月1日起实施

引言

为有效执行这一标准，首席审计执行官必须首先了解组织对各类风险的观点和容忍程度。组织能够接受的风险程度和可以接受的风险类型各不相同。例如，某些组织能够接受较高的财务风险—如采取的行动扩展到一个政局不稳定的新地区；或对的新产品进行重大投资，但成功的可能性相对较小，而成功将会有高额回报。另一些组织则回避这种财务风险，并避免这种情况。而且，组织在确定可以接受的风险时会考虑不同的因素，如风险事件的潜在影响和可能性，组织的缺陷，以及管理层解决这类不能接受的风险所需要的时间。

如果组织建立了正式的包括风险接受过程的风险管理政策，对于首席审计执行官和内部审计部门而言，重要的就是要了解这一政策。

正如《标准》2500 所要求的，首席审计执行官还必须制定并维护一个系统或制度，监督已通报结果的处理情况。

对于首席审计执行官而言，了解多大的风险需要在组织内部进行沟通也是有益的。现行政策可确定一个最佳的沟通方法，如组织的风险管理政策可以说明报告的及时性、层级以及类似的考虑。

执行时的考虑因素

在监督结果处理和相关整改措施时，首席审计执行官可能会关注到未能及时整改或者可能超过组织通常能容忍的更大风险，因此就是组织不能接受的高风险。

然而，持续监督过程并不是首席审计执行官识别无法接受风险的唯一方式。高效的首席审计执行官会利用多种方式了解组织风险的最新情况。如首席审计执行官可以接受内部审计部门员工在确认或者咨询业务中已识别的重大风险信息，或者组织可以利用全面风险管理框架（ERM）流程识别和监督重大风险，首席审计执行官也可参与其中。而且，通过建立和维持一个与管理层相互协作的沟通网络，首席审计执行官也可以了解组织中存在新兴风险的领域。首席审计执行官还会努力紧跟行业发展趋势和监管变化，帮助组织识别潜在的新兴风险。

不论如何识别那些无法接受的风险，如果首席审计执行官认为风险已经达到组织通常无法容忍的高水平，同时，首席审计执行官也相信风险已经无法降低到可以接受的水平，那么，他或者她就需要将此情况向高级管理层报告。在报告之前，首席审计执行官通常会与负责该风险领域的管理层成员讨论这些问题及关注点，了解管理层的看法，并就风险问题的解决达成协商一致。然而，如果该协商并没有达成一致，首席审计执行官就必须将关注的问题提交到高级管理层。同时，在与高级管

理层进行类似讨论之后，如果风险问题仍然没有解决，那么首席审计执行官就必须向董事会报告，并由董事会决策应当如何与管理层应对所关注的问题。

首席审计执行官运用职业判断，并基于问题的性质、紧急程度、可能的后果以及任何现行政策，确定如何最好、最快地与谁沟通这些事项，如可能是违背了一项法律或者规定时，是否应当征求法律总顾问的意见？应当采用私下沟通方式报告风险，还是在有很多专业人士参与的跨部门会议上向高级管理层报告风险？

该标准适用于首席审计执行官对超过组织容忍程度的重大风险的判断。这些风险可能包括：

- 那些可能损害组织声誉的风险；
- 那些可能对人员造成损害的风险；
- 那些可能导致重大的监管罚款、限制经营行为，或者其他财务或违约惩罚的风险；
- 重大错报；
- 舞弊或者其他非法行为；
- 实现战略目标的重大障碍。

证明遵循性

遵循性的证据可以在与执行管理层团队、董事会或者风险委员会讨论重大风险问题的会议记录中找到。如果首席审计官通过单独会晤或者在私人会面中沟通无法接受的风险状况，可以使用文件备忘录记录为提醒管理层和董事会而采取的措施。同时，遵循性的间接证明还可以是内部审计手册中遵循该标准及组织报告流程要求的规定。

About The IIA

The Institute of Internal Auditors (The IIA) is the internal audit profession's most widely recognized advocate, educator, and provider of standards, guidance, and certifications. Established in 1941, The IIA today serves more than 180,000 members from more than 170 countries and territories. The association's global headquarters are in Lake Mary, Fla. For more information, visit www.globaliia.org or www.theiia.org.

About Implementation Guidance

Implementation Guidance, as part of The IIA's International Professional Practices Framework® (IPPF®), provides recommended (nonmandatory) guidance for the internal audit profession. It is designed to assist both internal auditors and internal audit activities to enhance their ability to achieve conformance with the *International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing* (*Standards*).

Implementation Guides assist internal auditors in applying the *Standards*. They collectively address internal audit's approach, methodologies, and consideration, but do not detail processes or procedures.

For other authoritative guidance materials provided by The IIA, please visit our website at www.globaliia.org/standards-guidance or www.theiia.org/guidance.

Disclaimer

Copyright