



石家庄铁道大学  
SHIJIAZHUANG TIEDAO UNIVERSITY

在线开放课程

审计学

内部控制系统及其评审

内部控制系统

主讲：赖昆鹏

# 本章内容

**第1节 内部控制系统**

**第2节 财务报告内部控制**

**第3节 内部控制的描述**

**第4节 内部控制评价**

**第5节 内部控制审计**

**第6节 内部控制审计报告**

# 引导案例：

- 不相容职务的分析
- （一）[资料]昌运锅炉厂有以下一些工作：
  - （1）批准物资采购的工作；
  - （2）执行物资采购的工作；
  - （3）对采购的物资进行验收的工作；
  - （4）物资保管和发放的工作；
  - （5）物资保管账的记录工作；
  - （6）物资明细账的记录工作；
  - （7）物资总分类账的记录工作；
  - （8）物资的定期清查工作；
  - （9）物资的账实核对工作；
  - （10）物资明细账和总账的核对工作
- [要求]分析该厂上述工作中，哪些是不相容职务，并说明理由。

- [资料]影乐宫剧院的出纳员在剧院专设的售票室负责售票，收款工作，每日各场次所出售的戏票，电影票均事先连续编号。顾客一手交钱，出纳员一手交票。顾客买票后须将入场券交给收票员才能进入剧院，收票员将入场券撕成两半，正券交还给顾客，副券则投入加锁的票箱中。
- [要求]
- 1. 请问本例中在现金收入方面采取了哪些内部控制措施？
- 2. 假设售票员与收票员串通窃取现金收入，他们将采取哪些行动？
- 3. 对串通舞弊行为，采取何种措施可以揭发？
- 4. 剧院经理可采取哪些手段使其现金内部控制达到最佳的效果？

# 第一节 内部控制系统

# 一、内部控制的发展

## 内部控制的发展



# 一、内部控制的发展

## (一) 内部牵制阶段

20世纪40年代以前,人们习惯使用内部牵制这一概念,其主要特点是:以任何个人或部门不能单独控制任何一项或一部分业务权力的方式进行组织的责任分工。

内部牵制的执行可分为以下四类:1、实物牵制; 2、机械牵制; 3、体制牵制; 4、簿记牵制。

## (二) 内部控制阶段

20世纪40年代末, 内部控制这一概念得到了重视。

1949年**美国注册会计师协会**的审计程序委员会对内部控制首次作出权威性定义：“内部控制包括组织机构的设计和企业内部采取的所有相互协调的方法与措施, 以保护企业财产、检查会计信息的准确性、提高经营效率和推动企业坚持执行既定的管理政策和规章制度。”



### (三) 会计控制和管理控制阶段

1958年**美国注册会计师协会**下属的**审计程序委员会**发布的《**审计程序公告第29号**》对内部控制定义重新进行表述，**将内部控制划分为会计控制和管理控制。**

**内部会计控制**包括授权与批准制度、从事财务记录 and 审核与从事经营或财产保管职务分离的控制、财产的实物控制和内部审计。

**管理控制**包括但不限于确保交易由管理当局授权的**组织结构、程序及有关记录**。这些控制包括**统计分析、时效研究即工作节奏研究、业绩报告、员工培训计划和质量控制**。

## (四) 内部控制结构阶段

1988年**美国注册会计师协会**发布《审计准则公告第55号》，该公告首次以“**内部控制结构**”代替“**内部控制**”，指出“企业的内部控制结构包括为提供取得企业特定目标的合理保证而建立的各种政策和程序”。

内部控制结构是指为了对实现特定公司目标提供合理保证而建立的一系列政策和程序构成的有机整体，包括**控制环境、会计系统及控制程序**三个部分。

## (五) 内部控制整体框架阶段

1996年美国注册会计师协会发布《**审计准则公告第78号**》，将**内部控制**定义为：由一个企业的董事会、管理层和其他人员实现的过程，旨在为下列目标提供合理保证：(1) 财务报告的可靠性；(2) 经营的效果和效率；(3) 符合适用的法律和法规。

审计准则将内部控制划分为五种要素，分别是：**控制环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、监控**。这五种要素使内部控制成为一个完整的整体。

## (六) 内部控制整合框架——风险管理阶段

2004年4月,美国COSO委员会在广泛吸收各国理论界和实务界研究成果的基础上,颁布了《**企业风险管理框架**》。

该框架在1992年COSO的内部控制整体框架报告的基础上建立企业风险管理框架,将企业管理的重心由**内部控制转向风险管理**。

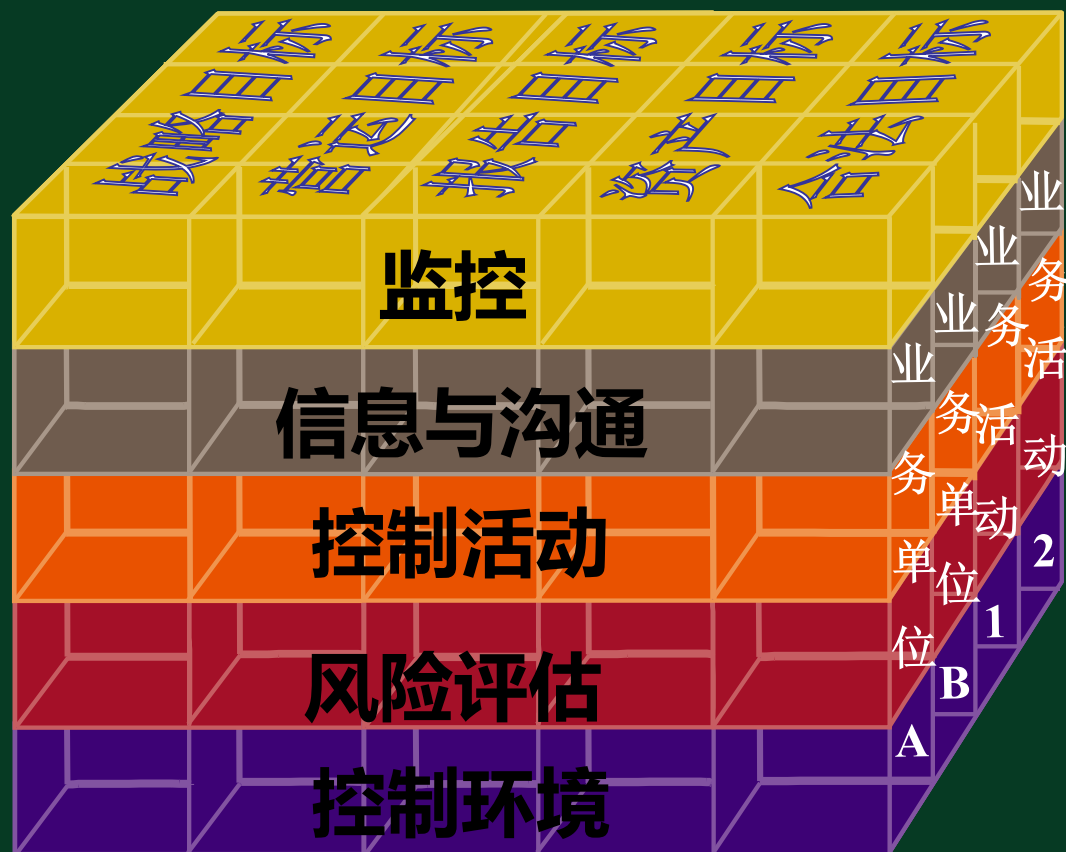
相对于内部控制整体框架而言,新的COSO报告增加了一个**观念**即“风险组合观”,一个**目标**即“战略目标”,两个概念即“风险偏好”和“风险容忍度”,三个**要素**即“目标制定”、“事项识别”和“风险反应”。

## 二、建立内部控制的必要性

建立适当而有效的内部控制不仅是企业科学管理的要求，也是法律的要求，更是企业为应付所面临的风险而权衡成本与效益后的选择结果。

- 1、科学管理的要求；
- 2、法律、法规的要求；
- 3、成本—效益原则的要求

# 三、内部控制的目标和要素



## (一) 内部控制的目标

- 1、确保企业战略的实现；
- 2、运营的效果和效率；
- 3、财务报告的可靠性；
- 4、资产的安全、完整；
- 5、符合相关的法律和法规。

- **(二) 内部控制的要素**
- 2008年5月22日发布《企业内部控制基本规范》中提出的内部控制要素有五大类：
  - 1. 内部环境
  - 2. 风险评估
  - 3. 控制活动
  - 4. 信息与沟通
  - 5. 内部监督



# 1、内部环境

内部环境是实施内部控制的基础，主要包括以下几点：

- ▶ 规范的公司治理结构和议事规则
- ▶ 机构设置及权责分配
- ▶ 审计委员会
- ▶ 内部审计
- ▶ 人力资源政策
- ▶ 企业文化建设
- ▶ 法律顾问制度及重大法律纠纷案件备案制度

# 2、风险评估

## 内部风险识别

### 管理因素

- ❖ 组织结构
- ❖ 经营方式
- ❖ 资产管理
- ❖ 业务流程

### 安全环保因素

- ❖ 营运安全
- ❖ 员工健康
- ❖ 环境保护

### 自主创新因素

- ❖ 研究开发
- ❖ 技术投入
- ❖ 信息技术

### 财务因素

- ❖ 财务状况
- ❖ 经营成果
- ❖ 现金流量

### 人力资源因素

- ❖ 职业操守
- ❖ 专业胜任能力
- ❖ 团队精神

## 2、风险评估

### 外部风险识别

经济因素	法律因素	社会因素	行业技术因素	自然环境因素
<ul style="list-style-type: none"><li>❖ 经济形势</li><li>❖ 产业政策</li><li>❖ 融资环境</li><li>❖ 市场竞争</li><li>❖ 资源供给</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>❖ 法律法规</li><li>❖ 监管要求</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>❖ 安全稳定</li><li>❖ 文化传统</li><li>❖ 社会信用</li><li>❖ 教育水平</li><li>❖ 消费者行为</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>❖ 技术进步</li><li>❖ 工艺改进</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>❖ 自然灾害</li><li>❖ 环境状况</li></ul>

## 2、风险评估

### 风险应对策略

<b>风险规避</b>	企业对超出风险承受度的风险，通过放弃或者停止与该风险相关的业务活动以避免和减轻损失的策略。
<b>风险降低</b>	企业在权衡成本效益之后，准备采取适当的控制措施降低风险或者减轻损失，将风险控制在风险承受度之内的策略。
<b>风险分担</b>	企业准备借助他人力量，采取业务分包、购买保险等方式和适当的控制措施，将风险控制在风险承受度之内的策略。
<b>风险承受</b>	企业对风险承受度之内的风险，在权衡成本效益后，不准备采取控制措施降低风险或者减轻损失的策略。

## 3、控制活动

### 控制措施

**控制活动**是公司建立执行的政策章程，  
以确保管理层的指示可以得到顺利贯彻执行。

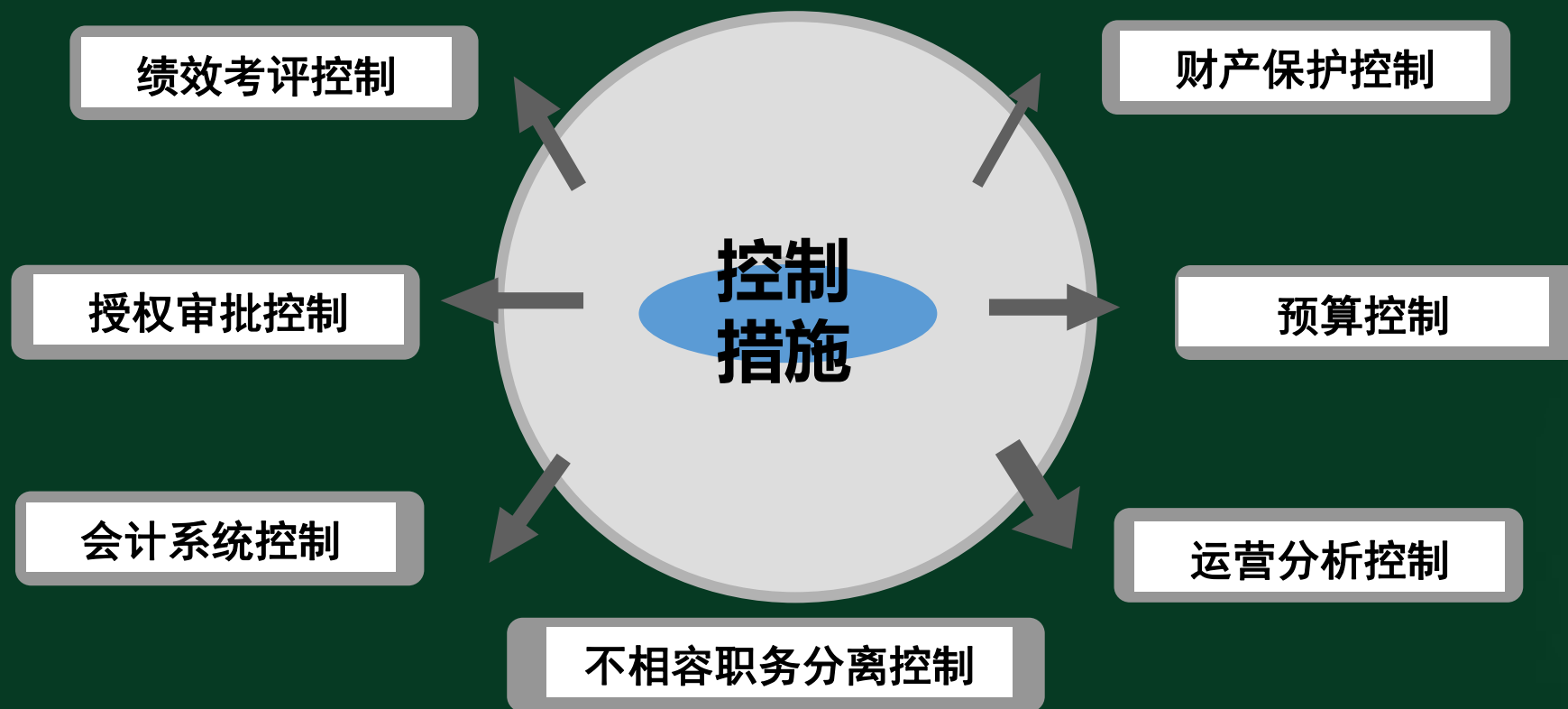
控制活动必须与风险评估是一个整体。

# 3、控制活动

各种控制措施的综合运用



# 3、控制活动



\* 注释：摘自《企业内部控制基本规范》

## 4、信息与沟通

信息与沟通是获取和交换信息的程序，以使企业能够正常运行，并得到适当的管理及控制

- 及时准确的最新信息；
- 所有层次上对信息、期望和责任的沟通；
- 内部与外部的沟通。



# 4、信息与沟通

## 信息的收集

合理的筛选、核对、整合  
可提高信息的有用性

### 内部信息

- ▶ 财务会计资料
- ▶ 经营管理资料
- ▶ 调研报告
- ▶ 内部刊物
- ▶ 办公网络等渠道

- ▶ 行业协会组织/监管部门
- ▶ 社会中介机构
- ▶ 业务往来单位
- ▶ 市场调查
- ▶ 网络媒体等渠道

### 外部信息

# 4、信息与沟通

## 建立信息与沟通制度

内部控制相关信息的收集



信息的处理与传递



信息的及时沟通

信息与沟通系统能及时识别、获取和交流信息，促使管理层和其他员工履行其职责；科学合理的信息与沟通制度可促进内部控制的有效运行。

## 5、内部监督

### 内部控制监督制度

企业应制定内部控制监督制度，明确内部审计机构和其他内部机构在内部监督中的职责权限，规范内部监督的程序、方法和要求。

内部控制监督制度是企业内部控制的重要组成部分，贯穿于内部控制活动的各个环节，是确保企业内部控制高效运行的重要保障。

## 5、内部监督

### 内部控制缺陷认定标准

企业应当制定内部控制缺陷认定标准，对监督过程中发现的内部控制缺陷，应当分析缺陷的性质和产生的原因，提出整改方案，采取适当的形式及时向董事会、监事会或者经理层报告。

■ 其中，**内部控制缺陷**包括：

- 设计缺陷
- 运行缺陷

# 四、内部控制系统种类

## (一) 内部控制系统按要素分类

1. 控制环境；
2. 风险评估；
3. 控制活动；
4. 信息与沟通；
5. 监控。

# 四、内部控制系统种类

## (二) 内部控制系统按**工作范围**分类

1. 内部管理控制系统。内部管理控制系统是以提高经营效率、工作效率为目的,用于行政和业务管理方面的方法、措施和程序。

2. 内部会计控制系统。内部会计控制系统是以保护财产物资和确保会计资料可靠性为目的,用于会计业务和与之相关的其他业务管理方面的方法、措施和程序。

## 四、内部控制系统种类

### (三) 内部控制系统按**建立的**目的分类

1. 保护财产物资的内部控制系统；
2. 保证会计资料可靠性和正确性的内部控制系统；
3. 保证经济活动合法性和效益性的内部控制系统。

## 四、内部控制系统的种类

### (四) 内部控制系统按**控制方式**分类

1. 预防性内部控制系统。预防性内部控制系统是指那些目的在于防止差错和舞弊行为的发生而设置的措施和程序。

2. 察觉性内部控制系统。察觉性内部控制系统是指当错弊行为发生后, 能够立即自动发出信号, 并及时采取纠正或补救的方法、措施和程序。



# 五、内部控制的内容

## (一) 合规、合法性控制

建立和健全企业内部控制系统必须符合国家财经政策、法令和财经制度的规定, 每一项经济业务活动必须控制在合规、合法的范围内。

如一切会计凭证都必须由会计部门认真审核、把关, 对不合规、不合法的经济业务应坚决予以揭露和制止; 生产和销售的产品必须符合质量要求, 不许以次充优或生产销售伪劣产品; 等等。

# 五、内部控制的内容

## (二) 授权、分权控制

现代企事业单位规模不断扩大、环节日益增多、业务纷繁,企事业单位管理层不可能事必躬亲,包揽一切事务。

必须将事、权进行合理划分,对下级授权、分权,规定各级人员处理某些事务的权力。在授权、分权范围内,授权者或分权者有权处理有关事务;未经批准和授权,不得处理有关经济业务。

# 五、内部控制的内容

## (三) 不相容职务控制

**所谓不相容职务**，指集中于一人办理时，发生差错或舞弊的可能性就会增加的两项或几项职务。

1. 经济业务处理的分工。
2. 资产记录与保管的分工。
3. 各职能部门具有相对独立性。

# 五、内部控制的内容

## (四) 业务程序标准化控制

为了提高工作效率, 实行科学化管理, 现代企业一般将每一项业务活动, 都划分为六个步骤: 授权、主办、核准、执行、记录和复核。这种按照客观要求建立的标准化业务处理程序, 不仅有利于实际业务活动按照事先规定的轨道进行, 而且对实际业务活动做到了事前、事中和事后的控制。

按照标准化处理程序的要求, 会计部门的每一个工作人员必须有严密的组织分工, 会计资料力求做到统一格式、统一编号、专人填制、专人保管, 防止混乱、丢失。

# 五、内部控制的内容

## (五) 复查核对控制

为了保证会计信息的可靠性,规定各项经济业务必须经过复查核对,以免发生差错和舞弊。对业已完成的经济业务记录进行复查核对是控制记录使其正确可靠的重要方法。

复查核对一般分为两种:一种是将记录与所记的事物相核实;另一种是记录之间的相互复查核对。

# 五、内部控制的内容

## (六) 人员素质控制

内部控制系统实施是否有效, 关键取决于实施内部控制系统人员的素质。要使内部控制系统功能按预定的目标正常发挥, 必须配备与承担的职务相适应的高素质人员。

人员素质的控制, 除了对人员本身的素质提出较高要求外, 还应对人员的选择、使用和培训采取一定的措施和办法, 以控制内部控制系统执行人员的素质。

谢谢