



XIANDAIQIYE
NEIBU KONGZHI TIXIYANJIU

现代企业

内部控制体系研究

元丽星 编著

新疆美术摄影出版社

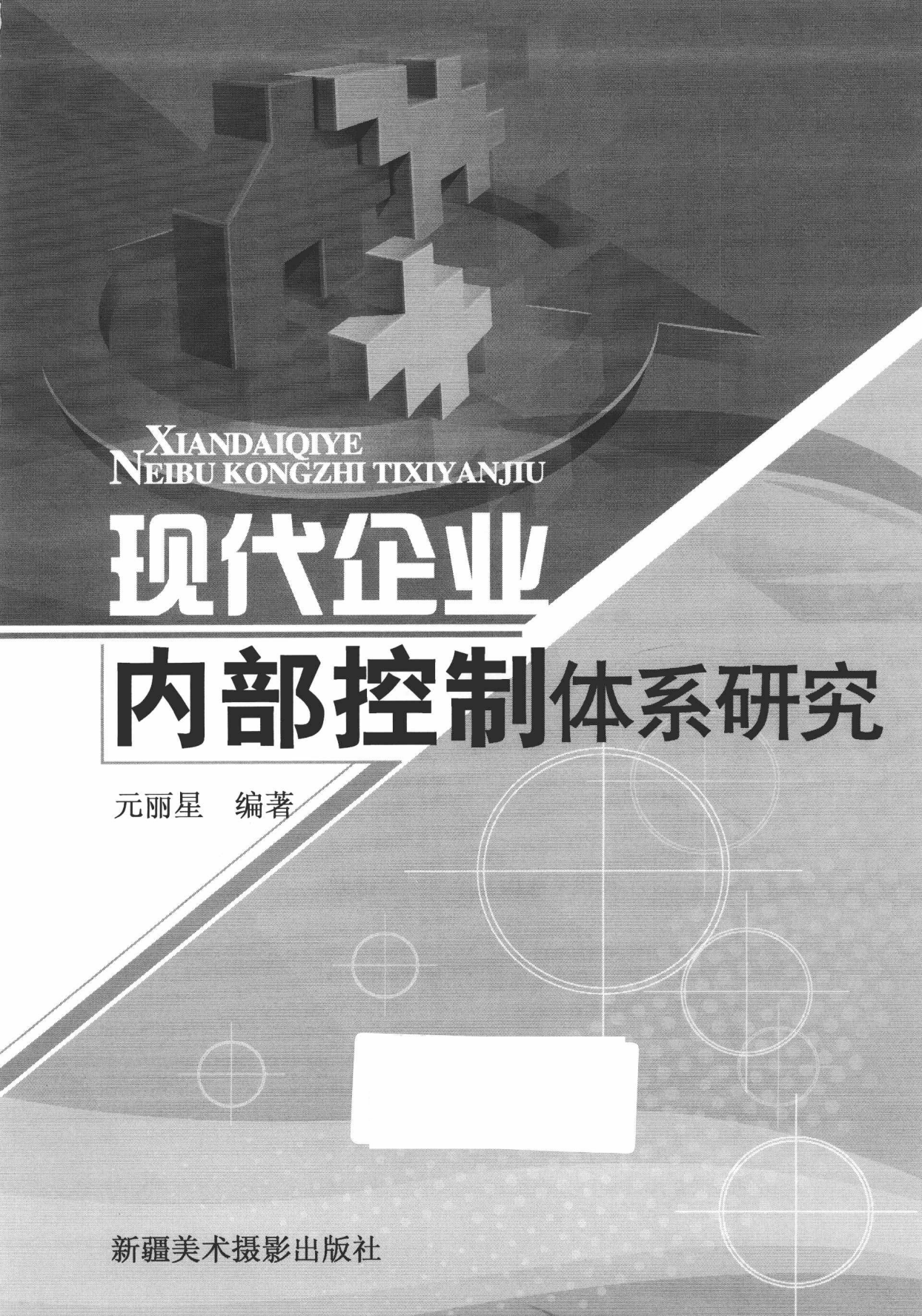


现代企业

内部控制体系研究

作者：[作者姓名]

中国财政经济出版社



XIANDAIQIYE
NEIBU KONGZHI TIXIYANJIU

现代企业 内部控制体系研究

元丽星 编著

新疆美术摄影出版社

图书在版编目(CIP)数据

现代企业内部控制体系研究/元丽星编著.--乌鲁木齐:
新疆美术摄影出版社,2011.4

ISBN 978-7-5469-1504-3

I. ①现… II. ①元… III. ①企业管理—研究 IV.
①F270

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 075864 号

装帧设计 马静静

责任编辑 刘彤

现代企业内部控制体系研究

元丽星 编著

新疆美术摄影出版社出版

(乌鲁木齐市西北路 1085 号 邮编:830000)

北京市登峰印刷厂印刷

2011 年 4 月第 1 版 2011 年 4 月第 1 次印刷

787×1092 毫米 1/16 12.125 印张 217 千字

ISBN 978-7-5469-1504-3 定价:28.00 元

前 言

以所有权和控制权分离为特征的现代公司制度的建立,被视为是包括了股东和管理者在内的众多利益相关者的契约的结合。内部控制是现代企业管理的重要组成部分,是防范经营风险、提升经营管理效率的必然要求。完善的企业内部控制已成为企业增强竞争力、实现可持续发展的重要保证。21 世纪以来,各国政府、学术界、企业界开始空前地重视企业内部控制建设与运行问题。

对于现代企业来说,内部控制建设是一个持续改进的漫长过程。从我国内部控制的理论研究和企业实践来看,内部控制还是比较薄弱的环节,甚至已成为制约我国经济和企业健康发展的障碍。在激烈的市场竞争中,企业要想把握机遇,积极地应对挑战,就需要首先强化内部管理,加强内部控制。现代企业对内部控制的重视,是为了通过内部业务流程的梳理,识别关键风险,建立相应的控制机制,发现并整改内部管理问题,从而全面地提高风险管理水平。

内部控制作为一项实践性很强的管理活动,具有全面、综合、专业的特性。因此,内部控制系统应建立在科学有效的基础上,形成一整套系统化理论和方法,形成原则性的、制度化的、对实务具有指导作用的体系。

本书具有以下几个突出特点:

(1)全书结构安排合理,详略得当。本书首先介绍了内部控制设计的方法、内容,对内部控制环境的各个要素进行详细阐述。本书以《企业内部控制基本规范》等法律法规为基础,结合我国企业的实际情况,介绍内部控制框架的具体内容,有助于读者更好地理解和掌握内部控制的内涵和具体措施,并对内部控制体系形成整体性的认识。

(2)理论联系实践。本书对内部控制的基本理论问题进行研究,同时具有很强的针对性和广泛的适用性。围绕理论知识,详细介绍了内部控制设计、风险应对、突发事件控制、监督与评价等实务内容。本书既可以供企业管理专业学生阅读,也可以作为企业内部控制工作的实务操作指南。

(3)内容深入浅出,可读性强。本书虽然以介绍理论知识为主,但具有很强的可读性。作者总结了多年学术研究和实践工作的经验,将复杂的问题细化分析,以便于读者理解内部控制的内涵和设计技巧。

本书在写作过程中,参考了大量学术著作、网络资料及相关的法律法规,得到了许多专家和同行的指导与帮助,在此一并表示感谢。由于本人水平所限,书中难免存在谬误和不当之处,敬请各位专家和读者不吝赐教。

作 者

2011 年 4 月

目 录

第一章 绪 论	1
第一节 企业内部控制的概念与理论演变	2
第二节 我国企业内部控制法规建设	15
第三节 《企业内部控制基本规范》的整体框架	19
第二章 现代企业内部控制的设计	24
第一节 企业内部控制设计的原则与思路	24
第二节 企业内部控制设计的方法	28
第三节 企业内部控制设计的层次内容	33
第四节 现代企业内部控制系统的建立	35
第三章 企业内部控制环境	43
第一节 组织结构与权责分配	43
第二节 内部审计	55
第三节 人力资源内控制度	62
第四节 企业文化建设	68
第五节 法律环境	72
第四章 风险评估与应对	74
第一节 企业风险与风险评估	74
第二节 目标设定	78
第三节 风险识别	80
第四节 风险分析	84
第五节 风险应对	88
第五章 企业内部控制的措施	93
第一节 不相容职务分离控制	93
第二节 授权审批控制	100
第三节 会计系统控制	108
第四节 财产保护控制	122

第五节	预算控制·····	127
第六节	运营分析控制·····	137
第七节	绩效考评控制·····	144
第六章	重大风险与突发事件的控制 ·····	148
第一节	重大风险预警机制·····	148
第二节	突发事件应急处理机制·····	149
第七章	信息与沟通 ·····	152
第一节	信息搜集·····	153
第二节	信息的传递与共享·····	154
第三节	反舞弊机制·····	158
第四节	举报人投诉制度与举报人保护制度·····	161
第八章	内部控制的监督与评价 ·····	163
第一节	内部监督的组织结构·····	163
第二节	内部控制的监督方式·····	166
第三节	内部控制评价体系·····	169
第四节	内部控制档案·····	174
第九章	现代企业内部控制创新 ·····	176
第一节	现代企业多级性控制系统·····	176
第二节	企业价值链管理和控制·····	178
第三节	企业内部控制系统的集成化·····	183
参考文献	·····	187

第一章 绪 论

2004 年 12 月 1 日,中国航油(新加坡)股份有限公司发布消息:公司因石油衍生产品交易,总计亏损 5.5 亿美元。净资产不过 1.45 亿美元的中国航油(新加坡)股份有限公司因严重资不抵债,已向新加坡最高法院申请破产保护。中国航油(新加坡)股份有限公司尽管制定了相对完善的风险内部控制制度,但管理层肆意践踏,导致内部控制形同虚设、流于形式。不仅公司内部的风险管理部门、交易部门和内审部门相互勾结,公司高层也一而再、再而三地向总公司隐瞒真相,当其向母公司中国航油集团写出报告请求救助,中国航油集团本应立即对此违规操作进行制止,强令其择机斩仓。但事实却恰恰相反,集团领导竟不顾国内监管部门有关风险控制的规定,以私募方式卖出手中所持 15% 的股份,获资 1.08 亿美元,立即交给中国航油(新加坡)股份有限公司补仓,此举愈发使上市公司深陷泥潭。中航油事件引发了人们对企业内部控制的再思考。

近几年来,我国企业会计信息失真的现象非常严重,尤其是上市公司,会计信息造假案件此起彼伏,从琼民源、红光实业到麦科特、银广厦,等等,造假手段越来越多,造假金额愈来愈大。大量失真的会计信息使市场信号失灵,造成政策制定失误,严重阻碍和影响我国社会主义市场经济体制发展的步伐和进程,并造成国有资产流失现象的频频发生。这些问题都与企业内部控制制度建设还很薄弱有着密切关系。现代企业的经营目标是企业价值的最大化,而内部控制作为企业生产经营活动自我调节和自我约束的内在机制,对于实现经营目标具有举足轻重的作用。会计信息失真、国有资产流失等问题能否得到有效的抑制,关键在于能否在企业实行有效的内部控制。

虽然近几年我国理论界和管理部门加强了对企业内部控制的研究,我国企业在长期的实践中也总结出了一些行之有效的内部控制措施和方法,但因为我国内部控制理论的引进和研究起步较晚,内部控制的实践时间短,对其认识远未达到应有的高度,企业内部控制环节还很薄弱。加上由于控制环境、管理观念和人员素质等因素的影响,建立一个设计与实施有效的内部控制体系,对于我国企业而言,还有很长的路要走,内部控制理论研究和实践探索可谓任重而道远。

第一节 企业内部控制的理论与演变

一、内部控制的概念

内部控制是一种由企业董事会、管理层与其他人员执行,由管理层人员所设计,为达到企业营运的效率、效果,财务报告的可靠性和相关法令的遵循而提供合理保证的过程。

二、内部控制的方法

(一) 内部控制方法的概念

内部控制的设计和运行必须按照特定的科学方法进行。内部控制方法是实现控制目标,发挥控制功能,落实控制原则的技术方法。主要有目标控制、组织规划控制、授权批准控制、全面预算控制、文件记录控制、实物保护控制、风险评估控制、职工素质控制、内部审计控制、信息技术控制等。

(二) 内部控制方法的分类

1. 目标控制

目标控制是指一个组织或部门的经营管理活动应有不同层次的、明确而合理的计划与目标,并由控制主体对其执行过程和结果实施监督与检查,进而作出信息反馈与调节的控制方式。目标控制作为一种控制方法,在其操作程序上应遵循设定组织的总目标、分解总目标、执行或实现所设定的目标和建立目标实现的信息记录与反馈机制等过程。

2. 组织规划控制

组织规划控制是对企业组织机构设置、职务分工的合理性和有效性所进行的控制。

企业组织机构有两个层面:一是法人治理结构;二是内部监控机制。企业应建立股东会——董事会——管理层的法人治理结构以及建立以财务总监为主体的监控机制。

合理的组织分工是保证经营业务按照企业既定方针执行、提高经营效率、保护资产和增强会计数据可靠性的重要条件。其主要原则是不相容职务的分离,即要求那些不相容职务分别由几个人担任,以便互相监督。

3. 授权批准控制

授权批准控制是指各有关单元或岗位在处理经济业务时,必须得到相应授权,经过批准才能进行,未经授权和批准,不得处理有关业务。在企业

中,股东大会授权董事会,董事会将大部分权利授予公司高层经营管理者,高层经营管理者再向下层管理者进行授权。公司每一层经营管理者既是上层经营管理者的授权对象,又是向下级经营管理者进行授权的主体。授权包括一般授权和特别授权,前者指授权处理一般性经济业务,如原材料购进、产品销售授权等;后者指授权处理特殊性的经济业务,如重大投资项目的决策、股票发行等。

4. 全面预算控制

全面预算是企业为达到既定目标而编制的经营、资本、财务等年度收支计划。从某种意义上讲,全面预算控制是年度经济业务开始之际根据预期的结果对全年经济业务的授权批准控制。全面预算既可以控制各项业务的收支,又能控制整个经济业务的处理,是企业实现既定目标的前提保证。

5. 文件记录控制

文件记录控制是内部控制发挥作用的重要方式,而且也是授权控制和职务分离控制有效性的保证。文件记录按其性质可分为管理文件和会计记录。管理文件是以书面形式明确企业各部门和人员任务、职权和责任以及企业所有方针政策,以便有关人员了解和掌握内部控制制度的文件,如组织图、岗位工作说明、方针和程序手册、业务流程图等。这些管理文件的形式与内容发挥着重要的控制作用,如组织图和业务流程图通过其所体现的企业各部门或岗位之间、业务各环节与步骤之间的关系,发挥着制约与协调的控制作用。会计记录反映经济业务发生的过程和结果。健全完整的会计记录有助于正确反映企业经营状况与经营成果,有助于保护财产的安全与完整。会计记录可以通过编号、签章、复式记账、控制账户、会计政策、结账程序等内容发挥作用。

6. 实物保护控制

实物保护控制是指通过对有关资产与记录实施特定保护措施,以保证其安全与完整的一种控制方式。具体形式主要有以下几种:

(1) 接触控制

接触控制是指针对有关重要资产与文件记录,明确其可以接触或接近的人员,以及接触或接近人员的职责范围,限制其他人员接触或接近,以保证资产与记录的安全与完整。

(2) 盘点控制

盘点控制是指通过对企业资产实施定期盘点清查,并将盘点结果与会计记录进行比较以确定其是否相符,进而发挥控制作用的一种控制方式。

(3) 保险控制

对企业的重要资产可以用投保的方式进行控制,以保其实物形态和价

值不受损失。企业管理层应根据企业自身财产状况和国家保险政策的变化情况,正确实施保险控制。

7. 风险评估控制

风险一般是指影响企业目标实现的不确定性因素。在市场经济环境中,企业难免会遇到各种风险,为防范风险,企业应建立风险评估机制,常见的风险评估内容有:经营风险评估、筹资风险评估、投资风险评估和信用风险评估。

8. 职工素质控制

员工素质状况直接影响内部控制的质量与效果,提高员工素质也是内部控制的方式之一。员工素质包括职业道德、知识结构与业务能力等,员工素质控制就是企业在招聘、录用、培养、考核与轮岗等方面对员工素质进行控制,使员工素质达到或维持其所从事工作或岗位的要求。

9. 内部审计控制

内部审计是由企业内部审计部门的审计师所进行的审计。内部审计部门职能的性质是审核和评价内部控制系统,包括审查和评价内部控制的设计、有效性、遵循情况和是否达到目标。从内部审计工作来看,内部审计是对内部控制执行情况的一种监督形式,即对内部控制的“再控制”。

10. 信息技术控制

信息技术控制是指计算机信息技术在经营管理活动中通过其特有程序所发挥控制功能作用的一种方式,同时也包含信息技术处理与运作过程中对内部控制的要求。

三、企业内部控制的意义

内部控制作为企业内部的“法”是现代企业制度建立和发展的重要保障,是企业管理的重要组成部分,在现代经济生活中发挥着越来越重要的作用,内部控制不能保证企业的成功,但是所有企业的失败无一例外地打上了失控的烙印,因此企业有了内部控制不是万能的,但是没有内部控制是万万不能的。内部控制给所有企业乃至全社会带来的意义主要体现在以下几方面:

首先,保证党和国家方针政策与法规制度的贯彻执行。企业通过内部控制所形成的相互协调与相互制约机制,能够及时地反映、检查、揭示和纠正经营管理中的违法违纪行为,从而有效地保证党和国家的方针政策与法规制度在企业内部较好地得到贯彻执行。

其次,保证职工恪尽职守,保证业务活动按适当的授权进行,提高企业的经营效率,保证企业经营目标的顺利实现。健全的内部控制制度能够对

企业内部各个职能部门和人员进行合理的分工、协调、监督、检查与考核。通过内部控制所规定的各种程序和手段,可以将企业内部各个职能部门和人员执行管理部门的方针政策、计划定额以及其他内部管理制度的情况反馈给企业管理部门,及时发现和纠正所出现的偏差,保证各项生产经营活动高效有序地进行,从而全面提高经济效益,实现各项预期目标。

第三,保证会计记录和数据资料的正确性、真实性,从而保证会计信息的质量。保证会计数据的正确性是内部控制最初的、也是首要的作用。内部控制制度通过制度和执行恰当的业务控制程序,科学、合理地划分职责范围,建立相互协调、相互制约的机制,可以使会计活动得到有效的控制,避免差错和弊端的发生,从而可以保证财务会计信息的质量水平。

第四,保护企业资产的安全完整,防止资产被盗用、浪费和无效地使用。建立内部控制采取严格的控制措施,特别是不相容业务的分工,使授权人与执行人,执行人与记账人,保管、出纳与会计人员,记总账和记明细账得以分开,形成一种内部相互牵制的关系,同时实行限制接近财产和内部定期盘点核对制度,从而使财产的收、付、存、用得到严密的控制,做到有效地制止浪费,防止各种贪污舞弊行为,确保财产物资的安全与完整。

第五,为开展审计工作创造条件。内部控制系统的健全和有效程度是注册会计师确定审计范围、重点和所用方法的重要依据。现代审计愈来愈重视对内部控制制度的检查和评价。内部控制制度的强弱,直接影响着审计的范围、时间、方法、程序和费用等。内部控制制度比较好的单位,资料的可信度高,审计人员就不必进行全面详细的检查,而把主要精力放在如何提高企业经济效益,挖掘企业的潜力上;如果内部控制制度不健全或未被遵守,就不但要进行全面详细的检查,浪费许多时间、费用,而且还无法将主要精力集中在评价、建议上,所以说内部控制制度直接影响着审计的质量和效果,良好的内部控制制度能为审计人员提供有利的条件。

第六,内部控制能够协调所有者和经营者之间的利益冲突,使控制双方建立起相互信任的关系,从而保证现代企业制度的顺利实施。企业的所有者和经营者处于不对等的控制地位,有不同的控制目标,尤其在信息需求和利用方面存在“不对称性”和“外部性”,借助于内部控制,能够起到约束双方行为,并对未来进行合理运筹的作用。这样不但能规范经营者的行为,而且能促使所有者采取一种“约束+激励”的科学控制方式,以调动经营者管好企业、赚取利润的积极性,从而实现现代企业平衡、稳定发展的目的。

四、企业内部控制的理论演变

(一) 企业内部控制的理论发展历程

内部控制作为现代企业管理的重要组成部分,是建立现代企业制度的客观要求,是实现我国企业改革成功的必然途径。它的产生和发展都是基于社会经济环境的客观需求,并随着社会经济环境的变化而变化,其理论和实践都经历了一个不断完善和发展的过程。内部控制的发展可以分为五个阶段,即内部牵制阶段、内部控制制度阶段、内部控制结构阶段、内部控制整体框架阶段和内部控制风险管理阶段。

1. 企业内部牵制(20 世纪 40 年代前)

这是内部控制的最初形式,主要是出于保护财产安全的目的而设立的。R. H. 蒙哥马利在 1912 年出版的《审计——理论与实践》一书中指出,所谓内部牵制是指一个人不能完整支配账户,另一个人也不能独立地加以控制的制度,也就是一名员工与另一员工必须是相互控制、相互稽核的。一般来说,内部牵制机能的执行大致可分为以下四类:一是实物牵制。例如把保险柜的钥匙交给两个以上的工作人员持有。非同时使用这两把以上的钥匙,保险柜就打不开;二是机械牵制。例如保险柜的大门若非按正确程序操作就打不开;三是体制牵制。采用双重控制预防错误和舞弊的发生;四是簿记牵制。定期将明细账与总账进行核对。

内部牵制是基于以下两个基本设想:一是两个或两个以上的人或部门无意识地犯同样错误的机会是很小的;二是两个或两个以上的人或部门有意识地合伙舞弊的可能性大大低于单独一个人或部门舞弊的可能性。

该历史时期的内部牵制,基本上是以查错防弊为目的,以职务分离和交互核对为手法,以钱、账、物等会计事项为主要控制事项。内部牵制机制确实有效地减少了错误和舞弊行为,在现代内部控制理论中,内部牵制仍占有重要的地位,成为有关组织机构控制、职务分离控制的基础。

2. 企业内部控制制度(40 年代末至 70 年代)

1949 年,美国会计师协会(AICPA)的下属审计程序委员会(CAP)在发布的《内部控制——一种协调制度要素及其对管理当局和独立注册会计师的重要性》中规定: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和措施,旨在保护企业资产,检查会计数据的正确性和可靠性,提高经营效率,促进贯彻规定的管理政策。这里所称的内部控制并不直接以会计与财务部门有关的功能为限是从企业经营管理的角度来定位内部控制的,这是首次关于内部控制的权威定义。

审计人员认为 1949 年的定义内容过于广泛,超出了他们评价被审计单

位内部控制所应承担的职责。迫于这种压力,为了满足审计人员在审计中对内部控制进行检查的业务需要,1958年10月该委员会发布的《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。内部会计控制包括组织规划的所有方法和程序,这些方法和程序与财产安全和财物记录可靠性有直接的联系。这个控制包括授权与批准制度、从事财务记录和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。内部管理控制包括组织规划的所有方法和程序,这些方法和程序主要与经营效率和贯彻管理方针有关,通常只与财务记录有间接关系。这些控制一般包括统计分析、时动研究即工作节奏研究、业绩报告、员工培训计划和质量控制。

1963年,CAP在《审计程序公告第33号》中进一步指出:独立审计师应主要检查会计控制。

1972年,审计准则委员会(ASB)第1号《审计准则公告》(SAS NO. 1)重新阐述了内部管理控制和内部会计控制的定义。这是对内部管理控制和会计控制的明确分类和定义,为企业进行内部控制提供了指导。

这一历史时期与内部控制有关的活动大部分集中在制度的设计和审计方面,基本上可以定位为审计导向型的内部控制,采用的控制手段集中在会计控制,控制的目标主要是为了保护企业资产的安全完整和会计资料的真实、可靠。内部控制的服务对象主要为审计部门、审计人员,便于提高审计的质量和效果效率。

3. 企业内部控制结构(80年代至90年代)

1988年,AICPA的ASB发布《审计准则公告第55号》,将内部控制界定为“为合理保证企业特定目标的实现而建立的各种政策和程序”,在结构上由控制环境、会计制度和控制程序三个要素组成。该公告自1990年1月起取代SAS NO. 1。

上述内部控制结构正式将控制环境纳入内部控制范畴,而且不再区分会计控制与管理控制,而统一以要素表述内部控制,这是因为西方学术界在对会计控制与管理控制进行研究时,逐步发现这两者往往是不可分割的,是相互渗透的。

4. 企业内部控制整体框架

1994年,COSO委员会对1992年发布的“内部控制—整体框架”进行了增补,并将内部控制定义为:“由一个企业的董事长、管理当局和其他职员实现的过程,旨在为下列目标提供合理保证:①经营效果和效率;②财务报告的可靠性;③符合适用的法律和法规。”该准则将内部控制划分为五种要素,它们分别是控制环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、监控。

1996年,AICPA的ASB发布《审计准则公告第78号》(SAS 78),SAS 78是对SAS 55的修改,借鉴和包括了COSO1992年报告的内部控制定义和模型,全面接受COSO报告的内容,从1997年1月起取代1988年发布的《审计准则公告第55号》(SAS 55)。

5. 企业风险管理框架

2001年年底以来,美国安然、世通、施乐、默克制药等一批大公司会计丑闻接连曝光,诚信危机震撼着美国及国际社会,使人们对美国式自由市场经济制度产生质疑,全球舆论的焦点集中于美国企业的假账丑闻,这也暴露了美国现行法律的诸多不足。为了提高民众对美国金融市场、政府经济政策的信心,2002年7月30日,美国总统布什签署了《萨班斯——奥克斯利法案》。这是一项旨在加强会计监督、强化信息披露、完善公司治理、防止内幕交易的法案。它规定对违反本法案和渎职以及做假账的企业主管将实行严厉的制裁,对上市公司实行更为严厉的监督,是自20世纪30年代美国企业法规基本框架建立以来最大的一次改革,使美国的公司治理迈入新里程。

2002年,COSO在内部控制框架概念的基础上,提出了企业风险管理(Enterprise Risk Management, ERM)的概念,使内部控制的研究发展到一个新的阶段。企业风险管理是一个由企业的董事会、管理层和其他员工共同参与的,应用于企业战略制定和企业内部各个层次与部门的,用于识别可能对企业造成潜在影响的事项并在其风险偏好范围内管理风险的,为企业目标的实现提供合理保证的过程。其构成要素为内部环境、目标设定、事项识别、风险评估、风险应对、控制活动、信息和沟通、监控八个相互关联的要素,各要素贯穿在企业的管理过程中。

2003年7月,美国COSO委员会颁布了企业风险管理的讨论稿,并于2004年4月颁布了正式稿。新的企业风险管理框架就是在1992年的研究成果——《内部控制框架》的基础上,结合《萨班斯——奥克斯利法案》在报告方面的要求,进行扩展研究得到的。普华永道的项目参与者认为,新报告中有60%的内容得益于COSO1992年报告所做的工作。但由于风险是一个比内部控制更为广泛的概念,因此,新框架中的许多讨论比1992年报告的讨论要更为全面、更为深刻。此外,COSO在其风险管理框架讨论稿中也说明,风险管理框架建立在内部控制框架的基础上,内部控制则是企业风险管理必不可少的一部分。风险管理框架的范围比内部控制框架的范围更为广泛,是对内部控制框架的扩展,是一个主要针对风险的更为明确的概念。

这一段历史时期的内部控制发展最完善,它综合了企业管理层和其他相关各方不同的需要和期望,提出了一个服务于不同各方面需要的内部控制的一般定义。COSO内部控制整体框架经过十多年的应用,已成为业界

普遍认可的一个标准,被世界上大多数企业所采用。COSO 风险管理框架既是对内部控制整体框架的超越,也标志着内部控制的转型,它成功地引入了风险评估这个非常重要的要素,甚至提出了风险导向型的内部控制,笔者认为风险导向型的内部控制是内部控制史上一次质的飞跃,不久的将来企业会越来越认识到风险管理的重要性,将企业所面临的风险作为内部控制的大方向。同时,这段时期的内部控制非常重视控制环境这个要素,重视“以人为本”的管理理念。

(二)企业内部控制理论发展的特点

综观企业内部控制的发展历程,可以发现内部控制正在遵循着一个由部分到整体、由简单到复杂、由零散向系统的发展过程。其服务的对象从审计人员、管理人员、董事会及股东到公司全体人员逐步趋于全面化;其控制的手段从偏重于会计控制到注重管理控制,到公司治理结构控制,再到风险管理控制定位越来越高;其控制的范围越来越广,包括的要素越来越全面;控制的日标从简单的保护资产安全完整,保证会计报告的真实、可靠到企业经营效率的提高,相关法律、法规的遵循等越来越多元化。内部控制发展到今天,取得了阶段性的成果。企业的管理人员、所有员工应该积极树立内部控制意识,结合自己企业的特征,很好地把内部控制的理论运用于管理实践中,在实践中求发展、求创新。

(三)COSO 报告

COSO 报告对内部控制的定义是迄今为止最权威的定义,其概括的内容最全面,满足了企业不同利益相关者、审计部门、企业内部管理阶层等不同层级人员的需求,被国际上大多数企业所采用。

1. 新 COSO 报告的八个要素

(1)内部环境

内部环境包含组织的基调,它影响组织中人员的风险意识,是企业风险管理所有其他构成要素的基础,为其他要素提供约束和结构。内部环境因素包括主体的风险管理理念、它的风险容量、董事会的监督、主体中人员的诚信、道德价值观和胜任能力,以及管理当局分配权力和职责、组织和开发其员工的方式。

①风险管理理念

一个主体的风险管理理念是一整套共同的信念和态度,它决定着该主体在做任何事情——从战略制订和执行到日常的活动——时如何考虑风险。风险管理理念反映了主体的价值观,影响它的文化和经营风格,并且决定如何应用企业风险管理的构成要素,包括如何识别风险、承担哪些风险,