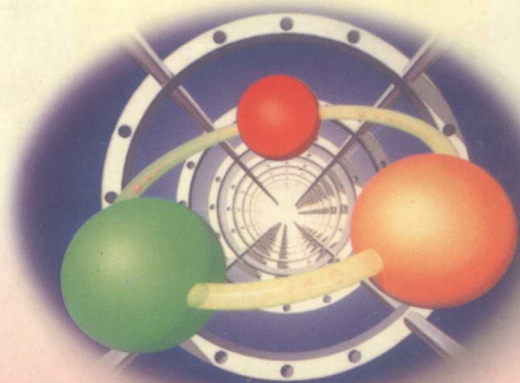


企业内部控制制度设计

主编 王世定



企业管理出版社

企业内部控制制度设计

主 编 王世定

副主编 李 明 韩晓明 党 英 徐玉德

企业管理出版社

（北京）

图书在版编目 (CIP) 数据

企业内部控制制度设计/王世定主编. —北京: 企业管理出版社, 2001.4

ISBN 7 - 80147 - 538 - 0

I. 企... II. 王... III. 企业管理制度—设计

IV F272.9

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2001) 第 23377 号

书 名: 企业内部控制制度设计

作 者: 王世定 主编

责任编辑: 合力

技术编辑: 小叶

书 号: ISBN 7 - 80147 - 538 - 0/F · 536

出版发行: 企业管理出版社

地 址: 北京市海淀区紫竹院南路 17 号 邮编: 100044

网 址: <http://www.cec-ceda.org.cn/cbs>

电 话: 出版部 68414643 发行部 68414644 编辑部 68428387

电子信箱: 80147@sina.com emph1979@yahoo.com

印 刷: 北京天宇星厂

经 销: 新华书店

规 格: 850 毫米×1168 毫米 32 开本 12 印张 300 千字

版 次: 2001 年 4 月第 1 版 2001 年 4 月第 1 次印刷

印 数: 5000 册

定 价: 28.00 元

版权所有 翻印必究·印装有误 负责调换

目 录

第一章 内部控制总论	(1)
第一节 内部控制概念及其作用.....	(1)
第二节 内部控制的目标.....	(25)
第三节 内部控制要素.....	(28)
第四节 内部控制的重点内容.....	(45)
第五节 内部控制分类.....	(58)
第二章 内部控制制度设计前的整体考虑	(68)
第一节 建立内部控制制度的基本原则.....	(68)
第二节 内部控制制度设计的基本思路.....	(76)
第三节 内部控制制度建立前的准备工作.....	(98)
第三章 管理控制制度设计	(113)
第一节 组织结构设计.....	(113)
第二节 人事制度设计.....	(152)
第三节 质量控制设计.....	(194)
第四节 安全保障设计.....	(227)
第四章 内部会计控制制度设计	(237)
第一节 业务循环与内部控制设计.....	(237)
第二节 销售与收款循环的内部控制设计.....	(241)
第三节 采购与付款循环的内部控制设计.....	(265)
第四节 生产循环的内部控制设计.....	(285)
第五节 筹资与投资循环的内部控制.....	(309)
第六节 现金的内部控制设计.....	(328)
第五章 企业内部审计控制	(345)
第一节 企业内部审计综述.....	(345)
第二节 企业内部审计的组织.....	(349)
第三节 内部审计控制的重点内容.....	(355)
第六章 企业内部控制范例	(371)

第一章 内部控制总论

现代企业从事的是社会化大生产，具有分工精细、协作广泛的特点，一个产品或项目往往需要依次通过许多道工序，甚至需要若干企业密切合作才能顺利完成。日新月异的科学技术，加速发展的全球经济一体化进程，使得现代企业在面对错综复杂、变化多端的政治、经济、文化、社会等内外部环境因素的情况下，不得不深入研究如何建立、维护和修订适合自身发展需求的内部控制框架。当前我国很多企业对内部控制存有许多误解，认为内部控制就是一堆堆的手册、文件和规章制度；有的认为企业内部控制就是内部成本控制、内部财务会计信息准确性及资产安全性与完整性控制、内部监督等；甚至有些企业还未意识到内部控制的重要性。因此，要建立和有效地实施内部控制，全面、正确的理解内部控制的概念及其基本理论仍显得十分必要。

第一节 内部控制概念及其作用

一、控制与控制论

（一）控制及其在管理活动中的作用

任何一个组织要想确保其高效、有序的运行，均需对其进行调节与控制。“控制”一词最早出现于公元 1600 年前后的英语词典中，该词来源于希腊文，愿意为“掌舵术”，即为掌舵的方法和技术之意。控制乃驾驭、支配之意。直观地说，控制就是指作用者对被作用者的一种能动作用，而被作用者按照作用者的这种作用而动作，并达到系统的预定目标。

按照现代管理学的理论，控制是“为了确保组织目标以及为此而拟定的计划能够得到实现，各级主管人员根据事先确定的标准或

因发展的需要而重新拟定的标准，对下级的工作进行衡量、测量和评价，并在出现偏差时进行纠正，以防止偏差继续发展或今后再度发生，或者，根据组织内外环境的变化和组织发展的需要，在计划的执行过程中，对原计划进行修订或制订新的计划，并调整整个管理工作过程”（罗锐韧：《哈佛管理全集》1998年第175页）。控制作为一种管理职能是普遍存在的，是为实现组织目标而服务。但是不同的组织、不同的层次、不同的工作性质、不同的对象，其控制的目的是不一样的。广义而言，控制的目的有两个，一是要“维持现状”，即保持系统的原有状态，如果出现偏差，及时采取必要的纠正措施，使系统的活动趋于相对稳定，这也是控制工作的基本目的；二是要“打破现状”，即引导系统由原有的状态变到一种新的预期的状态。

一般而言，任何形式的控制都具备一定的前提条件，这些条件是否充分，对控制过程及其实施的成效有很大的影响。控制的前提条件主要包括：①要有一个科学的、切实可行的计划。控制工作的好坏与计划工作紧密相连，组织在行动之前必须制定出一个科学的、符合实际的行动计划，这是控制工作取得成效的前提；②要有专司控制职能的组织机构。任何单位要想有效地从事各项经济业务活动，就必须设置相应的组织机构，行使控制职能。专门的组织机构负责建立、健全与控制工作有关的规章制度，明确职责分工；③要有畅通的信息反馈渠道。控制工作中的一个重要步骤就是要将计划执行情况及时反馈给管理者，供其分析与决策。畅通的信息反馈渠道可以确保信息反馈的及时性，并有助于管理者及时采取有效的措施，保证组织目标的实现。

在现代管理过程中，企业可以采取多种不同的控制形式，如事前控制、事中控制、事后控制等。尽管形式众多，但有效的控制活动一般都须按照以下的基本过程进行：①制订业绩或控制标准，以

便提供计量与比较的手段，以及确立偏差的允许范围；②衡量进度或实际业绩，积累实际情况的信息；③通过实际业绩与标准的比较，进行差异分析，从而确立偏差量；④对偏差量进行评价，以便引起足够的重视，找出原因；⑤采取有效的措施，纠正偏差以便能达到目标；⑥跟踪改进措施，并对其有效性进行评价。

任何组织、任何活动都需要进行控制。作为管理的一项基本职能，控制工作通过纠正偏差的行动与其他管理职能紧密结合在一起，使管理过程形成了一个相对独立的封闭系统。在这个系统中，计划职能选择和确定了组织的战略、政策、目标和方案以及实现的程序；然后通过组织工作、人员配备、指导与领导工作等职能去实现这些职能。为了保证计划目标的实现，就必须在计划实施的不同阶段，根据事先确定的控制标准，检查计划的执行情况。这就是说，一旦计划付诸实施，控制工作就必须贯穿于其中，它对于衡量计划的执行进度，揭示计划执行中的偏差以及指明纠正措施等都是非常必要的。但是控制也要以计划为依据，必须要有组织保证，必须要配备合适的人员，必须给予正确的指导和领导。离开一定的计划、组织、领导，控制就无法正常进行，也就难以达到有效控制的目的。

由此可见，控制是对整个管理过程的控制，贯穿于整个组织经营管理活动的过程之中，它不仅可以维持其他职能的正常活动，而且在必要时，还可以通过采取纠正偏差的行动来改变其他管理职能的活动。但控制本身不是目的，它仅仅是保证目标实现的手段之一。可以说，控制既是确保组织目标实现的行动，又是保证行动充分有效的手段。控制是组织整个管理方式建立的基础，它处于管理的中心地位。经济越发展，控制越重要。

（二）控制论与经济控制论

控制论（Cybernetics）是 20 世纪 40 年代开始形成的一门新兴的学科。1948 年美国数学家诺伯特·维纳（Norbert Wiener）的

《控制论—关于在动物和机器中控制和通讯的科学》一书的出版，标志着控制论的诞生。控制论的前身是“伺服机构理论”。“伺服”是“服务”之意。“伺服机构”（又称伺服系统）就是用来代替人去控制机器设备或工艺过程的装置。对伺服机构的功能进行理论上的分析、研究和设计，就是伺服机构理论，亦即后来逐步发展的自动控制理论。在控制论产生之前，诸如反馈、调节、稳定等控制论的一些基本思想和概念，已出现于技术科学和经济学的一些文献之中。但是作为一门独立的学科，控制论只是在本世纪 40 年代以后才开始逐渐形成的。随着社会生产力的发展和科学技术的进步，控制论依次经历了经典控制论阶段（50 年代以前）、现代控制论阶段（50 年代末至 70 年代初）、大系统理论阶段（70 年代末期以后）。

控制论是研究由各种耦合元素组成的系统的调节与控制的一般规律的科学，更具体地说，是研究动态系统在变化的环境条件下如何保持平衡状态或稳定状态的科学，它是一门实用性很强的边缘性学科。控制论的主要成果来自机器理论、通讯论以及后来成为控制论理论基础的算法论、数理逻辑、概率论和运筹学等一些数学领域。

维纳在阐述创立控制论的目的时曾指出：“控制论的目的在于创造一种语言和技术，使我们有效地研究一般的控制和通讯问题，同时也寻找一套恰当的思想和技术，以便通讯和控制的各种特殊表现都能借助一定的概念加以分类”（《维纳著作选》1978 年版第 3 页）。的确，自从维纳创立控制论以来，控制论的思想和方法技术已经渗透到了几乎所有的自然科学和社会科学领域，以致于各种冠以控制论名称的边缘学科如雨后春笋般发展起来，如工程控制论、生物控制论、神经控制论、经济控制论以及社会控制论等。经济控制论便是将控制论的一般原理和方法应用于经济系统而形成的一门科学。

经济控制论的研究对象是经济系统中的控制和与其相联系的

信息的传输和处理过程,其目的是研究经济运行系统和经济过程如何发挥其功能,如何控制经济过程,它要求以信息和控制的观点来系统地分析整个经济领域,并以此为基础进行定量描述,它要求以系统和动态的观点、结构和功能的观点、行动与目标的观点、信息和控制的观点来观察分析问题。广义而言,经济控制论的研究领域涉及整个国民经济系统及其各子系统,包括这些系统内部和外部的各种联系以及在各系统中运行的一切过程和机制;从狭义的角度上来讲,其研究的领域则主要集中于管理过程,以及与管理过程有关的经济系统中的经济信息的传递和加工过程。

内部控制属于控制论中经济控制论的一个方面或一个分支,它是用控制论和经济控制论的科学方法,来分析和研究每个具体组织内部的经营管理过程,研究每个单位如何发挥管理功能,如何对管理过程进行有效调节和控制的,它是一种科学而合理的管理工具或手段。运用控制论的概念、原理和方法分析经营管理控制过程,很可能更便于揭示和描述其内在机理。

二、内部控制概念及其演进

(一) 内部控制的产生与发展

任何事物都是在特定的条件下,基于某种需要而产生,并遵循一定规律向前发展演进的。严格来说,人类自从有了群体性活动,即有了一定意义上的控制。我国古代的御使制度,早期西方的议会制度,均属于控制制度的演变。现代意义上的内部控制是在长期的经营实践过程中,随着企业对内加强管理和对外满足社会需要而逐渐产生并发展起来的自我检查、自我调整和自我制约的系统,其中凝聚着世界上古往今来的管理思想和实践经验。在不同的国家或地区,在不同的历史发展阶段,受当地或当时特定经营实践和管理制度的影响,内部控制的内容、形态和作用往往存有或多或少的差异。

纵观内部控制理论产生与发展的漫长演进历程，我们可以将其划分为以下几个阶段。

1. “内部牵制”阶段（Internal Check）

据史料稽考，早在公元前 3600 年以前的美索不达米亚文化时期，就已经出现了内部控制的初级形式——内部牵制的实践。在当时极为简单的财物管理活动中，经手钱财的人就用各种标志来记录财物的生产和使用情况，以防止财物的丢失和私自挪用，如经手钱财者要为付出款项提出付款清单，并由另一记录员将这些清单汇总报告。在法老统治的古埃及中央财政银库里，已初具内部牵制的雏形：银子和谷物等物品接收时数量的记录、入库时数量的记录与实物的观察、接收数量与入库数量的核对，分别由三名人员完成，仓库的收发存记录由仓库管理员的上司定期检查，以确保记录正确，账实相符。在古罗马时代，随着会计账簿的设置，尤其是“双人记账制”的出现，内部牵制的技术措施得到了丰富。在罗马帝国的和平时期，宫廷库房规定，一笔业务发生后，必须由两名记账员在各自的账簿中同时加以反映，然后再定期将双方账簿记录加以对比考核，以审查有无差错或舞弊行为，从而达到控制财物收支的目的。

在我国西周时代（公元前 1100 年~前 770 年），也闪烁着内部牵制制度的思想火花。据《周礼》记载：“虑夫掌财之吏，渗漏乾后，或者容奸面肆欺……”，并有“听出入以要会”之记载，即以会计文书为依据，批准财物收支事项。当时的统治者为防止掌管和使用财赋的官吏弄虚作假甚至贪污盗窃所采用的分工牵制和交互考核等办法，达到了“一豪财赋之出入，数人耳目之通焉”的程度（朱熹《周礼理其财之所出》一文，《古代图书继承》第 696 册第 12 页）。对此，美国著名会计史学家迈克尔·查特菲尔德曾高度评价：“在内部控制、预算以及审计程序等方面，古代世界几乎没有可以与我国周代相伦比的国家”（[美]迈克尔·查特菲尔德

著、文硕等译《会计思想史》，中国商业出版社 1989 年版第 8 页）。

到 15 世纪末，随着资本主义经济的初步发展，内部牵制也发展到一个新的阶段。以在意大利出现的复式记账方法为标志，内部牵制渐趋成熟。它以账目间的相互核对为主要内容并实施一定程度的岗位分离，在当时一直被认为是确保所有钱财和账目正确无误的一种理想控制方法。18 世纪产业革命以后，企业规模逐渐扩大，公司制企业开始出现。当时，美国铁路公司为了对遍及各方的客货运业务进行控制与考核，采用了内部稽核制度，因收效显著而为各大企业纷纷效仿。20 世纪初期，资本主义经济迅猛发展，股份有限公司的规模迅速扩大，生产资料的所有权与经营权逐渐分离。为了能提高自己的市场竞争力，攫取更多的剩余价值并防范和揭露错弊，美国的一些企业逐渐摸索出一些组织、调节、制约和检查企业生产经营活动的办法。基于以下主观设想：两个或两个以上的人或部门无意识犯同样错误的机会可能性很小；两个或两个以上的人或部门有意识地合伙舞弊的可能性也大大低于一个人或部门舞弊的可能性，人们建立了“内部牵制制度”，规定有关经济业务或事项的处理不能由一个人或一个部门总揽全过程。1912 年 R. H. 蒙可马利在其出版的《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全支配账户，另一个人也不能独立地加以控制的制度，某位职员的业务与另一位职员的业务必须是相互弥补、相互牵制的关系，即必须进行组织上的责任分工和业务的交叉检查或交叉控制，以便相互牵制，防止发生错误或弊端，这就是内部控制的雏形。

2. “内部控制制度”阶段（Internal Control System）

20 世纪 40 年代至 70 年代初，在内部牵制思想的基础上，产生了内部控制制度的概念。内部控制制度的形成，可以说是传统的内部牵制思想与古典管理理论相结合的产物。产业革命在欧美各国

的相继完成,极大地推动了生产关系的重大变革。尤其是进入本世纪以后,生产的社会化程度空前提高,股份公司也相应迅速发展起来,并逐渐成为西方各国主要的企业组织形式;市场竞争日益加剧,资本家为了攫取超额剩余价值,一方面采用扩大生产规模,采用新技术、新工艺、新设备等手段降低生产成本,这迫切需要在企业管理上采用更为完善、更为有效的控制方法以改变传统的靠小生产方式及经验管理对企业的影响;另一方面,为了适应当时社会经济关系的要求,保护投资者和债权人的经济利益,西方各国纷纷以法律的形式要求强化对企业财务会计资料以及各种经济活动的内部管理。在这种形式下,与手工工厂相适应的局限于会计事项完整性的内部牵制显然已难以满足企业内部管理的现实需求。与此同时,一大批管理者结合自己的实践经验,深入研究探索如何加强企业管理。素有“科学管理之父”之称的泰勒以及法约尔等人创立的科学管理与组织管理理论,使企业管理逐渐摆脱了传统的经验管理对企业的影响,开始注重并实施工作标准化、组织分工等科学的方法对内部的经营管理活动进行控制。

第二次世界大战以后,伴随着自然科学技术的迅猛发展及其在企业中的普遍应用,企业生产过程的连续化、自动化程度以及生产的社会化程度空前提高,许多产品和工程需要极大规模的分工与协作并辅之以极其复杂的系统管理与控制才能完成。与此同时,资本主义企业为了争夺世界市场,扩大对外殖民侵略,纷纷建立跨国公司。面对日益扩大的生产规模和激烈的竞争环境,管理者一方面要实行分权管理,以调动员工积极性,提高经济效益;另一方面又需要采取比单纯的内部牵制更为完善的控制措施,以达到有效经营的目的。在管理理论的指导和企业管理的现实需求下,欧美一些企业在传统内部牵制思想的基础上,纷纷在企业内部组织结构、经济业务授权、处理程序等方面借助各种事先制定的科学标准和程序,对

企业内部的生产标准、质量管理、统计分析、采购销售、人员培训等经济活动及相关的财务会计资料分别实施了控制，基本做到了业务处理程序标准化、规范化，业务分工制度化；人员之间相互促进、相互制约，从而达到防范错弊、保护企业财产物资及相关资料的安全与完整、确保经营管理方针的贯彻落实及提高企业经营效率的目的。因此，以账户核对和职务分工为主要内容的内部牵制，从本世纪 40 年代开始逐步演变为由组织结构、岗位职责、人员条件、业务处理程序、检查标准和内部审计等要素构成的较为严密的内部控制系统。

1949 年，美国注册会计师协会（AICPA）所属的审计程序委员会（CPA）发表了一份题为《内部控制：系统协调的要素及其对管理部门和独立公共会计师的重要性》（Internal Control : Elements of Coordinated System and its Importance to Management and the Independent Public Account）的特别报告，首次正式提出了内部控制的定义：“内部控制包括一个企业内部为保护资产，审核会计数据的正确性和可靠性，提高经营效率，坚持既定管理方针而采用的组织计划，以及各种协调方法和措施。这个定义有可能比这个术语所包括的意义要广一些。它承认内部控制制度超过了与财会部门直接相关的事项。”可见，内部控制制度概念已突破了与财务会计部门直接有关的控制的局限，它还包括成本控制、预算控制、定期报告经营情况、进行统计分析并保证管理部门所制定政策方针的贯彻执行等内容。

1958 年该委员会发布的第 29 号审计程序公报《独立审计人员评价内部控制的范围》（CAP No. 29 Scope of the Independent Auditor's Review of Internal Control）将内部控制分为内部会计控制（Internal Accounting Control）和内部管理控制（Internal Administrative Control）两类，其中前者涉及与财产安全和会计

记录的准确性、可靠性有直接联系的方法和程序，后者主要是与贯彻管理方针和提高经营效率有关的方法和程序。这一提法也是现在我们所熟知的内部控制“制度二分法”的由来。

内部控制的“制度二分法”使得审计人员有可能在研究和评价企业内部控制制度的基础上来确定实质性测试的范围和方式。但是由于管理控制的概念显得比较空泛和模糊，且在实际业务中，管理控制与会计控制的界限也难以明确划清，因此，1972年12月美国AICPA所属审计准则委员会（ASB）在其公布的《审计准则公告第1号》（Statement of Auditing Standards No.1）中，重新阐述了内部管理控制和内部会计控制的定义：

“管理控制包括（但不限于）组织规划及与管理部門业务授权决策过程有关的程序和记录。这种授权是直接与达到组织目标的责任相联系的管理职能，是对经济业务建立会计控制的出发点。

会计控制包括组织规划和涉及保护资产与财务记录可靠性的程序和记录，并为以下各项内容提供合理保证：

- （1）根据管理部门的一般授权或特殊授权处理各种经济业务；
- （2）经济业务的记录对使财务报表符合一般公认会计原则或其它适用的标准和保持对资产的经管责任都是必不可少的；
- （3）只有经过管理部门的授权才能接近资产；
- （4）每隔一段时间，要将账面记录的资产和实有资产进行核对，并对有关差异采取适当的措施。”

经过审计与会计界的不断探索，1986年最高审计机关国际组织（INTOSAI）在第十二届国际审计会议上发表的《总声明》中赋予内部控制以新的涵义：“内部控制作为完整的财务和其他控制体系，包括组织结构、方法程序和内部审计。它是由管理者根据总体目标而建立的，目的在于帮助企业的经营活动合理化，具有经济性、效率性和效果性；保证管理决策的贯彻；维护资产和资源的安全；

保证会计记录的准确和完整，并提供及时、可靠的财务和管理信息。”可见内部控制的涵义较以前更为明晰和规范，涵盖范围日趋广泛，而且业已包括了内部审计等重要内容。

3. “内部控制结构”阶段 (Internal Control Structure)

进入 80 年代以来，内部控制的理论研究又有了新的发展，人们对内部控制的研究重点逐步从一般涵义向具体内容深化。其标志是美国 AICPA 于 1988 年 5 月发布的《审计准则公告第 55 号》(SAS55)。在公告中，以“内部控制结构”概念取代了“内部控制制度”，并指出：“企业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”。公告认为内部控制结构由下列三个要素组成：

(1) 控制环境 (Control Environment)，是指对建立、加强或削弱特定政策与程序的效率有重大影响的各种因素，包括管理者的思想和经营作风；组织结构；董事会及其所属委员会，特别是审计委员会发挥的职能；确定职权和责任的方法；管理者监控和检查工作时所使用的控制方法，包括经营计划、预算、预测、利润计划、责任会计和内部审计；人事工作方针及其执行等；影响本企业业务的各种外部关系，如由银行指定代理人的检查等。

(2) 会计制度 (Accounting System)，是指为认定、分析、归类、记录、编报各项经济业务，明确资产与负债的经管责任而规定的各种方法，包括鉴定和登记一切合法的经济业务；对各项经济业务按时和适当的分类，作为编制财务报表的依据；将各项经济业务按照适当的货币价值计价，以便列入财务报表；确定经济业务发生的日期，以便按照会计期间进行记录；在财务报表中恰当地表述经济业务及对有关的内容进行揭示。

(3) 控制程序 (Control Procedure)，指企业为保证目标的实现而建立的政策和程序，如经济业务和经济活动的适当授权；明

确各个人员的职责分工,如指派不同的人员分别承担业务批准、业务记录和财产保管的职责,以防止有关人员正常经济业务进行图谋不轨和隐匿各种错弊;账簿和凭证的设置、记录与使用,以保证经济业务活动得到正确的记载,如出厂凭证应事先编号,以便控制发货业务;资产及记录的限制接触,如接触电脑程序和档案资料要经过批准;已经登记的业务及记录与复核,例如常规的账面复核,存款、借款调节表的编制,账面的核对,电脑编程控制,以及管理者对明细报告的检查。

在这三个构成要素中,会计制度是内部控制结构的关键要素,控制程序是保证内部控制结构有效运行的机制。这一概念跳出了“制度二分法”的圈子,特别强调了管理者对内部控制的态度、认识和行为等控制环境的重要作用,指出这些环境因素是实现内部控制目标的环境保证,要求审计师在评估控制风险时不仅要关注会计控制制度与控制程序,还应对企业所面临的内外环境进行评估。内部控制结构概念的提出,适应了经济形势发展和企业经营管理需要,因而得到了会计审计界的认可。80年代末兴起的风险基础审计法便是在这一概念基础上产生和发展起来的。

4. “内部控制整体框架”阶段 (Internal Control Integrated Framework)

1992年9月,美国注册会计师协会(AICPA)与美国会计学会(AAA)、财务执行官协会(FEI)、国际内部审计师协会(IIA)和管理会计师协会(MAA)共同组成的资助组织委员会(COSO, Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission)发布了指导内部控制实践的纲领性文件COSO研究报告——《内部控制——整体框架》(Internal Control Integrated Framework),并于1994年进行了增补。这份报告堪称内部控制发展史上的又一里程碑。1996年末,美国AICPA所属的ASB又以第

78 号说明书 (SAS78) 的方式对第 55 号 (SAS55) 中内部控制的定义和描述进行了确认并作了重要修订。COSO 委员会指出: “内部控制是由企业董事会、经理阶层以及其他员工实施的, 为财务报告的可靠性、经营活动的效率和效果、相关法律法规的遵循性等目标的实现而提供合理保证的过程。” 同时提出了内部控制构成 (Internal Control Components) 的概念, 即内部控制整体框架包含了五个相互联系的要素:

(1) 控制环境 (Control Environment), 其内容有员工的充实和职业道德、人员胜任能力、管理哲学和经营作风、董事会及审计委员会、组织机构、权责划分、人力资源政策及执行;

(2) 风险评估 (Risk Appraisal), 包括经营环境的变化、新技术的应用及企业改组等;

(3) 控制活动 (Control Activity), 包括职务分离、实物控制、信息处理控制、业绩评价等;

(4) 信息与沟通 (Information and Communication), 包括确认记录有效的经济业务、采用恰当的货币价值计量、在财务报告中恰当揭示;

(5) 监控 (Monitoring), 它包括日常的管理监督活动, 也包括内部审计及与单位外部团体进行信息交流的监控。

同以往的内部控制理论及研究成果相比, COSO 报告强调: ①内部控制的对象是企业整个运行过程中的所有要素 (如人、财、物、信息、技术等), 必须将构筑企业整体的内部控制框架, 包括组织赖以存在的环境因素、内部控制的机制与程序、信息流动等, 进行全面的统盘考虑与分析; ②内部控制受企业董事会、管理阶层及其他员工的影响, 内部控制的好坏完全取决于制定并执行控制政策和程序的人的素质与观念, 如管理者的管理风格与经营理念、内部控制的意识等, 故应特别重视人的因素; 反过来, 内部控制也影响着