

ENTERPRISE INTERNAL  
CONTROL SPECIFICATION

财经类经典作品

# 企业内部控制规范

第二版

李敏 编著

 上海财经大学出版社

ENTERPRISE INTERNAL  
CONTROL SPECIFICATION

财经类经典作品

# 企业内部控制规范

第二版

李敏 编著

## 图书在版编目(CIP)数据

企业内部控制规范/李敏编著. —2版. —上海:上海财经大学出版社, 2016. 1

(财经类经典作品)

ISBN 978-7-5642-2303-8/F·2303

I. ①企… II. ①李… III. ①企业-内部-管理-规范  
IV. ①F270-65

中国版本图书馆CIP数据核字(2015)第310173号

责任编辑 李嘉毅

封面设计 钱宇辰

QIYE NEIBU KONGZHI GUIFAN

企业内部控制规范

(第二版)

李敏 编著

---

上海财经大学出版社出版发行  
(上海市武东路321号乙 邮编200434)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮箱: [webmaster@sufep.com](mailto:webmaster@sufep.com)

全国新华书店经销

上海华业装璜印刷厂印刷装订  
2016年1月第2版 2016年1月第1次印刷

---

710mm×960mm 1/16 18印张 342千字  
印数:13 301—17 300 定价:38.00元

---

---

# 前 言

在市场经济条件下,企业管理永恒的主题应当是:加强控制、防范风险、健康安全、持续发展。在大量管理失控导致失败的案例面前,特别是历经了金融风暴和次贷危机之后,人们更加深刻地领悟到企业健康安全的重要性。经济越发展,管理越重要,加强企业内部控制更加重要!

为了加强和规范企业内部控制,提高企业经营管理水平和风险防范能力,促进企业可持续发展,维护社会主义市场经济秩序和社会公众利益,财政部、证监会、审计署、银监会、保监会联合发布了《企业内部控制基本规范》和一系列配套指引,以法规条文的形式创建了第一套完整的具有中国特色的企业内部控制规范体系,给企业内部控制理论与实践带来了新的管理理念,提出了新的控制要求,是指导我国各类企业加强企业内部控制的纲领性文件 and 行为指南。

本书宗旨在于全面阐述企业内部控制基本理论、基础知识与基本规范,用以指导企业内部控制实施,规范企业内部控制行为,加强企业内部控制的评价与审计。本书可供教学、培训与自学使用,尤其适合董事、监事、经营者、管理者、财务人员以及其他相关人员阅读。本书配有教学用 PPT,可登录上海财经大学出版社网站本书页面下载。

本书具有以下鲜明的特点:

一是以企业内部控制规范体系为指导,全面阐述了内部控制的基本理论与基本方法,包括内部环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、内部监督五大控制要素,不相容职务分离控制、授权审批控制、会计系统控制、财产保护控制、预算控制、运营分析控制、绩效考评控制七大控制措施,及其在企业内部控制实践中的具体运用。

二是以解析《企业内部控制基本规范》《企业内部控制应用指引》《企业内部控制评价指引》和《企业内部控制审计指引》为对象,注重阐述企业内部控制规范的新思维、新内容与新变化。编著的内容既突出企业日常管理中主要的

控制业务,又凸显重点、阐明要点、解析难点,有较强的应用价值与操作指导性。

三是以大量经典案例评析为特色,注重理论教学联系案例分析,规范要求指导应用操作,尤其是大量的实证分析、专题讨论等,可读性和思辨性都很强。

本书由资深注册会计师、主任会计师、高级会计师李敏编著。李敏具有丰富的内部控制管理咨询经验与从教经历,是多所著名大学的客座教授、财务会计咨询专家和司法会计鉴定专家。从2003年编著第一本《内部会计控制规范与监控技术》开始,李敏先后编著或主编出版了《内部会计控制规范》《企业内部控制》《企业内部控制简明教程》和《会计控制与风险管理》等。本书修订后再版,更是凝聚了李敏十多年管理咨询的探索、辛劳笔耕的心得和日积月累的成果。在写作过程中,对于李健男、陈惠珠、徐成芳、李英、徐铭、丁东方、沈玉妹、李嘉毅给予的帮助特此鸣谢。

尽管作者在编著过程中付出了不懈的努力,但由于企业内部控制体系建设及其规范要求还在不断完善之中,又限于作者的水平,对于书中疏漏差错之处,敬请读者提出宝贵意见,以便日后修改补正。

编者

2016年2月

---

---

# 目 录

## 前言/1

## 第 1 章 总论/1

- 1.1 内部控制基本理论/1
- 1.2 内部控制认识辨析/4
- 1.3 内部控制的国际视野/10
- 1.4 内部控制的发展趋势/20  
    经典案例评析/24

## 第 2 章 企业内部控制规范/26

- 2.1 企业内部控制的中国特色/26
- 2.2 企业内部控制基本规范/30
- 2.3 企业内部控制配套指引/36
- 2.4 企业内部控制的重大作用/53  
    经典案例评析/55

## 第 3 章 企业内部控制要素/57

- 3.1 内部环境构成因素分析/57
- 3.2 风险评估构成因素分析/67
- 3.3 控制活动构成因素分析/77
- 3.4 信息沟通构成因素分析/83
- 3.5 内部监督构成因素分析/86  
    经典案例评析/89

## 第 4 章 企业内部控制措施/91

- 4.1 不相容职务分离控制/91

- 4.2 授权审批控制/94
- 4.3 会计系统控制/97
- 4.4 财产保护控制/99
- 4.5 预算控制/103
- 4.6 运营分析控制/108
- 4.7 绩效考评控制/109
- 经典案例评析/110

## 第5章 资金控制/112

- 5.1 资金控制概述/112
- 5.2 职责分工与授权批准/114
- 5.3 现金与银行存款控制要点/119
- 5.4 资金控制的监督检查/126
- 经典案例评析/129

## 第6章 采购控制/132

- 6.1 采购控制概述/132
- 6.2 职责分工与授权批准/134
- 6.3 请购与审批控制要点/136
- 6.4 采购与验收控制要点/139
- 6.5 付款控制要点/140
- 6.6 采购控制的监督检查/143
- 经典案例评析/145

## 第7章 存货控制/147

- 7.1 存货控制概述/147
- 7.2 职责分工与授权批准/149
- 7.3 请购与采购控制要点/149
- 7.4 验收与保管控制要点/150
- 7.5 领用与发出控制要点/151
- 7.6 盘点与处置控制要点/152
- 7.7 存货控制的监督检查/155
- 经典案例评析/157

**第 8 章 固定资产控制/159**

- 8.1 固定资产控制概述/159
- 8.2 职责分工与授权批准/162
- 8.3 取得与验收控制要点/163
- 8.4 使用与维护控制要点/169
- 8.5 处置与转移控制要点/171
- 8.6 固定资产控制的监督检查/173  
    经典案例评析/174

**第 9 章 销售控制/176**

- 9.1 销售控制概述/176
- 9.2 职责分工与授权批准/178
- 9.3 销售与发货控制要点/182
- 9.4 收款控制要点/188
- 9.5 应收账款控制要点/190
- 9.6 销售控制的监督检查/193  
    经典案例评析/194

**第 10 章 成本费用控制/197**

- 10.1 成本费用控制概述/197
- 10.2 职责分工与授权批准/201
- 10.3 成本费用前馈控制要点/202
- 10.4 成本费用实施控制要点/203
- 10.5 成本费用反馈控制要点/207
- 10.6 成本费用控制的监督检查/209  
    经典案例评析/211

**第 11 章 筹资控制/212**

- 11.1 筹资控制概述/212
- 11.2 职责分工与授权批准/214
- 11.3 筹资决策控制要点/215
- 11.4 筹资执行控制要点/217
- 11.5 筹资偿付控制要点/218
- 11.6 筹资控制的监督检查/222



经典案例评析/223

## 第12章 投资控制/225

- 12.1 投资控制概述/225
- 12.2 职责分工与授权批准/228
- 12.3 投资决策程序控制要点/229
- 12.4 投资执行控制要点/231
- 12.5 投资处置控制要点/233
- 12.6 投资控制的监督检查/234
- 经典案例评析/236

## 第13章 财务报告控制/238

- 13.1 财务报告控制概述/238
- 13.2 职责分工与授权批准/241
- 13.3 控制流程与控制要点/242
- 13.4 财务报告的监督检查/245
- 经典案例评析/246

## 第14章 企业内部控制评价/249

- 14.1 企业内部控制评价概述/249
- 14.2 评价原则与评价方法/252
- 14.3 评价内容与评价指标/253
- 14.4 企业内部控制评价报告/259
- 经典案例评析/263

## 第15章 企业内部控制审计/266

- 15.1 企业内部控制审计概述/266
- 15.2 企业内部控制审计方法/269
- 15.3 企业内部控制审计报告/271
- 经典案例评析/275

# 第1章 总论

内部控制源远流长。经济越发展,内部控制越重要。全面理解内部控制对于规范控制行为具有重要意义。

## 1.1 内部控制基本理论

### 1.1.1 内部控制自古有之

没有规矩,不成方圆。目前,有史可查的内部控制制度可追溯到中国的西周时期。据《司礼》记载,西周设置“司会”作为会计系统的主管部门,其下分设司书、职内、职岁和职币四个部门。司书负责会计核算,职内(纳)掌管赋税收入,职岁掌管财赋支出,职币掌管余则。司会对四个部门的资料交互考核,用以提高会计核算的质量,相互牵制,严密周到。“凡税敛,掌事者受法焉。及事成,则人要贰焉。”“凡受财者,受其贰令而书之。及会,以逆职岁与官府财用之出。”凡各部门领取财物,须将支出命令的副本送达职内处。属于贡赋收入的凭证,由掌管仓库的官员制作,一式二简,一简送职内,作为处理收入事项的依据,另一简留存;属于财物支出的凭证,由职岁统一颁发,每次亦一式二简,一简留存,另一简给财用者凭以到仓库领用财物。通过以上严格的凭证制度可控制财物的出入。“人、出、余三条线,其控制的严密,较诸现代的出纳,似无逊色。”<sup>①</sup>我国古代内部牵制的思想与实践还受到美国会计史学家迈克尔·查特菲尔德的赞誉,其在《会计思想史》中认为:“在内部控制、预算和审计程序等方面,周代在古代世界是无与伦比的。”<sup>②</sup>

在古罗马时代,随着会计账簿的设置,出现了“双人记账制”,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反映,然后定期将双方的账

① 李孝林.从云梦秦简看秦国的会计管理[J].江汉考古,1984(3).

② [美]迈克尔·查特菲尔德.会计思想史[M].北京:中国商业出版社,1989.

簿记录加以对比考核,以审查有无差错或舞弊,从而达到控制财物收支的目的。

### 1.1.2 管理的关键是控制

被称为管理理论之父的亨利·法约尔的重要贡献就在于从经营职能中独立出管理活动,并提出管理的十四项原则和五大职能(计划、组织、指挥、协调、控制)。法约尔认为:在一家企业中,控制就是要验证各项工作是否都与原定计划相吻合,是否与指标及原则相吻合。控制的目的在于指出工作中的缺点和错误,以便纠正并避免重犯。对物、对人、对行动都可以进行控制。控制涉及企业的方方面面,包括商业方面、技术方面、财政方面、安全方面和会计方面。当控制工作太多、太复杂,涉及面太大时,就应作为一项独立的工作,设立专门的检查员或监督员。在控制中,要避免的危险是对各部门的领导和工作进行过多干预。这种越权行为会造成可怕的“双重领导”:一方面是不负责任的控制人员,他们有时在很大范围内造成有害影响;另一方面是被控制的业务部门,他们没有权利采取自卫措施来反对这种控制。一切控制活动都应是公正的。控制这一要素在执行时需要持久的专心工作精神和较高的艺术水平,最好做到不管对什么工作都能够回答以下问题:“怎样进行呢?”

哈罗德·孔茨是美国管理学家,管理过程学派的主要代表人物之一,它将管理职能分为计划、组织、人事、领导和控制五项,并认为控制是管理最终的落脚点。控制的职能就是按照计划的标准衡量计划完成的情况,并纠正计划执行中的偏差,以保证计划目标的实现。他提出了内部控制的十三项原则:①保证实现计划目标;②控制要针对未来;③控制的职责要明确;④控制要讲究经济效率;⑤应尽可能地采用直接控制;⑥控制必须反映计划的要求;⑦控制必须有适当的组织来保证;⑧控制必须采用适合具体人员的技术和信息;⑨控制必须有客观的、精确的和合适的标准;⑩控制必须抓住关键点;⑪控制必须集中于例外情况;⑫控制必须灵活;⑬发现偏差后必须及时采取行动,予以纠正。

管理的概念涵盖控制,而控制是管理的关键,并渗透于管理的全过程,因为管理本身就是一个行为目标的控制系统,所以,控制通常被定义为管理主体为了达到一定的组织目标,运用一定的控制机制和控制手段,对管理客体施加影响的过程。控制与预测、决策、预算、核算、分析评价构成一个互相联系、环环紧扣、周而复始的管理循环过程(如图 1.1 所示)。其中,预测是决策和预算的基础;预算是将预测与决策的结果目标化和标准化,以文字和数字的形式体现出来,成为企业管理者奋斗的目标、协调的工具、控制的标准和考核的依据;控制是保证各项管理活动符合法规、制度和预算的既定目标,以取得最佳经济效益的关键环节;核算重在反映与监督;分析以预算和控制的结果为依据进行研究,评价财务状况与经营业绩等。

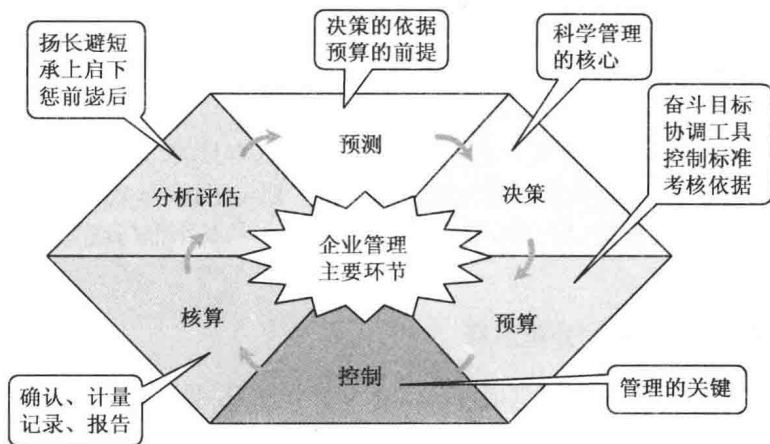


图 1.1 管理环节与控制的关键作用

一家企业能够开展预测与决策活动,也会编制一套“漂亮”的预算,但由于缺乏必要与有效的控制,预测、决策、预算这些行为过程都可能因为形而上学或形同虚设而作用不大,更可能会导致会计核算失真、考核失误。所以,只有抓好控制,预测、决策、预算的结果才能得到落实,才会成效显著,分析评价才有可靠的依据。现代管理越复杂,控制的关键作用越重要。

### 1.1.3 我国内部控制的权威解释

我国企业内部控制标准委员会以法规形式发布的《企业内部控制基本规范》认为:“内部控制是由企业董事会、监事会、经理层和全体员工共同实施的,旨在实现控制目标的过程。”该定义不仅具有权威性,而且具有先进性和综合性,简洁明了。

### 1.1.4 内部控制的内涵分析

“控制”一词最初常见于工程学科,意思是“掌握住对象不使其任意活动或超出范围”;后来拓展应用于管理学科,表示“判定组织是否正朝着既定的目标健康地向前发展,并在必要时采取矫正措施”。

控制是一个行为动词,是指控制主体按照给定的条件和目标,对控制客体施加影响的过程和行为。《辞海》对“控制”的解释是:①掌握住使其不超出范围。②控制论的基本概念,是指对系统进行调节以克服系统的不确定性,使之达到所需状态的活动和过程。控制是人类改造自然、利用自然的重要内容和进步的标志。

在经济生活与管理活动中,人们会发现,两个或两个以上的人同时做一件事比

一个人独自做一件事出错和作弊的可能性大大减少。也就是说,实现有效的内部控制,应当尽量确保各项管理行为和业务活动相互制约、权力制衡。只有正确认识 and 恰当掌握好这一基本假定,才能真正理解内部控制的内涵,才会明白为什么在经济生活和管理活动中会一再突出强调“职责分离”“岗位授权”等内部控制措施的重要性。内部控制强调自律、重在自觉,是一种有规范、有目的、有约束的管理行为。

内部控制主体假设为组织的“内部”与“外部”划定了边界,表明内部控制主要是为主体目标的实现提供合理保证,而不是为主体中的某个部门或个别人,更不是为外部服务的。

### 1.1.5 内部控制的外延解释

我国企业内部控制应当包括内部环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、内部监督五大要素,是由企业董事会、监事会、经理层和全体员工四个层面共同实施的、旨在实现控制目标的动态过程,其范围覆盖具有全面性,人员参与具有全员性,流程控制具有全过程性。

内部控制是社会经济发展到一定阶段的产物,其真正得到发展和完善则是在20世纪40年代以后(详见本章1.3)。现代内部控制在“一毫财赋之出入,数人耳目之通焉”古训的基础上,已经大量导入了风险评估、信息沟通、内部监督与互联网+等理念。从创建企业内部控制学科的要求分析,内部控制是一门包含管理学、行为学、心理学、犯罪学等多门学科知识的边缘学科。

有人认为内部控制就是企业“内部”的事,不涉及外部相关方,这种理解具有片面性。内部控制中的“内部”,主要是指企业内部,但不单指企业内部的独立流程,还包括企业与投资者(股东)、债权人、供应商、客户、政府监管部门等外部利益相关者之间发生的内外衔接流程。也就是说,有效的内部控制不仅帮助企业解决自身问题,还有助于改善企业与外部相关方的关系。现代内部控制已经发展成为一个全面、动态、复合、开放的概念,其外延十分广泛,且还在不断充实与完善的过程中。

认识缺陷是指缺乏对内部控制的正确认识,或者对实施内部控制不重视,或者对内部控制认识不全面、不清楚、不适当,从而造成控制行为的偏差。理解内部控制需要形成共识,而各种片面认识将有碍控制文化的培育。

## 1.2 内部控制认识辨析

### 1.2.1 制定制度不等于内部控制

有人以为内部控制就是内部控制制度,制定制度就是内部控制,就是为了应付

有关检查。一些企业认为完成了有关制度的制定工作就是实施了企业内部控制。对内部控制只注重制度建设而不重视制度执行,缺乏对内部控制实际执行效果的考核与评价等现象,具有一定的普遍性。

事实上,内部控制贯穿于整个企业管理,其内涵不仅仅是规章制度,其范围至少包括内部环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、内部监督五个方面。就拿内部环境而言,作为构建和运行内部控制的基础,内部环境包括治理结构、管理层的管理哲学与经营理念、员工正直的品行和胜任能力以及企业文化等。安然作为美国最大的能源公司,于2001年12月破产倒闭,问题就主要出在内部环境上。在安然,公司文化重视短期业绩,公司管理层不重视内部控制制度的有效实施,董事会及审计委员会对管理层采取不干预政策,缺乏对管理层的有效监督等,所有这些导致了安然的财务造假,最终带来了灭顶之灾。又如,成立于1993年的中国航油(新加坡)股份有限公司,在总裁陈久霖的带领下扭亏为盈,成为中国首家利用海外自有资产在国外上市的中资企业。然而,就在2004年,该公司因擅自从事石油衍生产品的期权交易,总计亏损5.5亿美元,不得不申请破产。原来,陈久霖在位期间,股东会、董事会、监事会、经理层四种身份竟然由他“一肩挑”,缺乏相应的制衡与监管,其个人意志可以“一统天下”。正是由于公司法人治理结构方面的严重缺陷、内部控制环境恶劣,虽然该公司有不少规章制度,但置若罔闻,致使内部控制制度形同虚设,最终导致出现巨额亏损。

内部控制不只是一系列静态的文本,而是一个及时识别、系统分析经营活动中与实现内部控制目标相关的风险,合理确定风险应对策略的动态过程,应当与时俱进。内部控制的精髓在于对风险的识别和控制。虽然内部控制需要一定的规章制度作为载体,但它不能等同于制度建设,更不能认为建立了规章制度就完成了内部控制。

控制必须有标准,如法规制度、预算计划等。即使进行了制度控制,也不等于就是内部控制。制度控制的优点是可以规定只能做什么,不能做什么。与预算控制相比较,制度控制更具有规范性、自律性和防护性的特征,带有更多的强制性;而预算控制可能更具有目标性、约束性和激励性等特征,可以涉及企业管理的方方面面,更具有综合性。所以,制度控制和预算控制各有所长,相得益彰。

### 1.2.2 对下属控制不等于内部控制

相当多的企业将内部控制传统地理解为:管理当局与其下属之间控制与被控制的关系,是面向次级管理人员和员工的控制,其主要控制程序限定在总经理之下,其控制点也主要集中于会计核算系统和业务执行系统。总经理(经营层)控制下的内部控制也许能按经营层意志有效地运行——防止和及时发现底层员工和特

殊岗位员工的舞弊等,但对企业决策系统(董事会、总经理)的影响力有限。

控制必须明确对象。现代企业内部控制不再只是高层(上层)对下属的控制,而是对全员全过程的控制。一个组织的内部控制要“控”的,既有基层,更有高层。它就像一张无形的“网”,布在组织的“面”上,越往高层,内部控制越重要!

内部控制要充分发挥其作用就需要企业所有员工的参与,任何人都不能例外,包括制定内部控制制度的领导层。事实上,内部控制制度是否有效,与企业领导是否重视、是否带头执行有极大关系。

一些企业之所以内部管理混乱,往往是因为有些领导破坏职责分离、授权批准等控制措施造成的,越往高层越难以控制,或控制不力,或控制形同虚设。原因是这些企业内部控制制度往往只针对各职能部门和员工,对单位的最高权力机构和决策人员却显得无能为力,导致个别领导的个人权力膨胀和主观臆断失败,甚至出现徇私舞弊和经济犯罪等现象。以四川长虹应收账款案为例,正是因为公司高层管理者的地位较为特殊,他们在美国消费电子产品 APEX 拖欠国内多家公司巨额货款的情况下,还与其签订了巨额赊销合同,最后导致 APEX 累积拖欠 4.67 亿美元货款,给四川长虹造成了巨大损失。

许多案例表明,企业高层的舞弊活动大大限制了内部控制作用的发挥。这说明企业管理的控制域目前存在着盲控区或弱控区,即无法从源头上杜绝虚假会计信息和经济舞弊行为的发生。要实现内部控制基本目标,仅靠内部控制制度还不够,必须完善公司治理结构,营造和优化内部控制环境,将内部控制制度的构建与公司法人治理结构进行有效对接,健全内部控制评审监督机制,才能保证设计良好的内部控制制度得以有效实施,为企业提供真实、可靠的信息,及时防范、规避财务与经营风险,实现企业目标,保证企业的稳定发展。

所以,内部控制不仅仅针对基层岗位和一般员工,它同样适用于企业领导。领导既是内部控制的制定者,也是重要的执行者和被控制对象。

要真正发挥内部控制的作用,首先要从完善公司治理结构着手。一方面是因为董事会、监事会、经理层是企业经营理念、管理哲学、价值观的创造者和行为表率,也是经营目标、组织架构、制度规范的制定者与执行者,是企业所有责任的最终承担者;另一方面在内部控制环境诸要素中,公司治理实际上发挥着最主要、最关键的作用。有效公司治理的中心目标是:既要保证经营者有充分的自主权,在市场上展示出经营管理能力以实现股东财富最大化,又要保证经营者以股东利益为准绳,合理运用受托于股东的自主权,并在权利可能被滥用时,得到及时的监督、约束与控制。这是一种在委托与受托之间形成的不偏不倚的权力、责任与利益的制衡机制,它在客观上要求所有者既不能对经营者做过多的直接干预,也不能完全放任,必须对经营者的行为进行行之有效的激励与约束。只有在企业中明确而合理

地配置公司股东、董事会、经理人员和其他利益相关者之间的权力、责任和利益,从而形成有效的制衡关系,建立科学、高效的组织结构,才能最大限度地保持公司股东、董事会、经理层的价值取向一致,才能充分展现公司管理当局的操守、价值观、管理哲学和经营风格,进而影响企业员工,从而形成积极的企业文化,保证科学的人力资源政策的制定和实施,从而充分开发和利用企业中“人”这一最为重要的因素,进而为企业内部控制的建立和实施打下坚实的基础。

### 1.2.3 会计控制不等于内部控制

最初认为的内部控制方法和程序与财产安全和财物记录的可靠性有直接的联系,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等。

目前,我国的内部会计控制是指企业为了提高会计信息质量,保护资产的安全、完整,确保有关法律法规和规章制度的贯彻执行等而制定和实施的一系列控制方法、措施和程序。也就是说,会计控制的目标是为了保护财产物资的安全、会计信息的真实和完整以及财务活动的合法所实施的有关控制活动。内部会计控制在内部控制体系中占有十分重要的地位。

事实上,控制的边界是不断变换的。现代内部控制的内容已经超出会计控制的范畴,涉及组织的方方面面,被称为全面内部控制,简称“全面内控”。

从内部控制的概念分析,内部控制要求董事会、监事会、经理层和全体员工全面、全员、全过程参与,其中:

董事会对股东(大)会负责,依法行使企业的经营决策权,属于出资者控制的范畴,旨在为实现其资本保全和资本增值目标而对经营者的财务收支活动进行控制,如对全面预算、投资活动的控制等。

监事会对股东(大)会负责,监督董事、经理和其他高级管理人员依法履行职责等。

经理层负责组织和实施股东(大)会、董事会决议事项,主持企业的生产经营管理工作。经理层控制属于经营者控制范畴,是为了实现财务预算目标而对企业及各责任中心的财务收支活动进行的控制,是通过经营者制定财务决策目标,并促使这些目标被贯彻执行而实施的。例如,控制财务收入活动,旨在达到收入预算的目标;控制财务支出活动,旨在降低成本、减少支出,从而实现利润最大化;等等。

会计控制是在经理层领导下的职能部门控制。财务会计部门为了有效地组织现金流动,通过编制和执行现金预算,对企业日常财务活动和各责任中心的现金流入和现金流出活动进行控制,如各项货币资金用途的审查等。由于企业财务会计采取权责发生制,导致利润不等于现金净流入,因此,对现金有必要单独控制;并



且,日常财务活动主要是组织现金流动的过程,现金控制就显得十分重要。应通过对现金的会计控制,力求实现现金流入与流出的基本平衡,既要防止因现金短缺而造成的支付危机,也要减少因现金沉淀而增加的机会成本等。

管理是一种有目的的控制活动,凡是围绕控制目标与控制要求实施的管理行为都可以称作控制。有关企业内部控制的分类有很多方法,如按照控制的对象可分为会计控制和管理控制,按照控制的时序可分为事前控制、事中控制和事后控制,按照控制的主体可分为出资者控制、经营者控制和财务会计部门控制,按照控制的依据可分为预算控制和制度控制,按照控制的手段可分为定额控制(绝对控制)和定率控制(相对控制),按照控制的内容可分为一般控制和应用控制,按照控制的意图或功能可分为预防性控制、侦查性控制、纠正性控制、指导性控制和补偿性控制等。在实施具体控制活动的过程中,各种控制方法是综合运用、交叉使用的。

#### 1.2.4 事后监督检查不等于内部控制

内部控制不仅仅是事后监督检查,它可以分为事前控制、事中控制与事后控制,三者之间既有联系又有区别,作用不同,可以互为补充,应当三管齐下。

事前控制是指企业为防止各种资源在质和量上发生偏差而在行为发生之前实施的控制,即前馈控制,如财务收支活动发生之前的内部牵制制度、授权审批制度、费用报销规定等。事前控制表现为一种积极的防护性控制,具有防范风险的作用。作为控制者事先理应深入实际,调查研究,预测出发生差错的问题与概率,并设想出预防措施、关键控制点与保护性措施。

事中控制是指在各项收支活动发生过程中进行的控制,即过程(或现场)控制,如按财务预算的要求监督预算的执行过程、对各项收入的去向和支出的用途进行监督、对产品生产过程中发生的成本进行限额约束等。事中控制表现为一种有效的过程性控制,具有防错纠偏的作用。在采取行动执行有关控制目标或标准的过程中跟踪获取一线信息,帮助控制者及时发现问题,采取措施,解决问题。

事后控制是指对各种管理活动的结果进行的考核及相应的奖罚,即反馈控制,如按财务预算的要求对各责任中心的财务收支结果进行评价并依此实施奖罚、在产品成本形成之后进行综合分析考核以确定各责任中心和企业的成本责任等。事后监督检查只是事后控制的一种表现形式,而非全部。事后控制表现为一种有效的信息反馈控制,具有亡羊补牢的作用。在实际行为发生之后,总结、分析与比较实际业绩与控制目标或标准之间的差异,然后采取相应的措施防错纠偏,并给予造成差错者适当的处罚或给予优秀者适当的奖励。

历史上关于扁鹊医术的故事很有启迪。魏文王问名医扁鹊:“你们家兄弟三