

风险管理与内部控制系列手册之五 ●

王士民 高立法 阎莹 / 主 编
成春芳 张建伟 宋方红 / 副主编
黄 炜 王东普 / 主 审

内部控制评价指引手册

NEIBU KONGZHI PINGJIA
ZHIYIN SHOUCE

本书提供了企事业、行政单位内部控制评价的参考样本，详细说明了企事业和行政单位在编制内部控制手册时应特别注意的各种事项，从而帮助单位发现与改进内控体系存在的缺陷，防范各种风险，进一步强化内部控制体系。



经济管理出版社
ECONOMY & MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE

风险管理与内部控制系列手册之五 ●

王士民 高立法 阎莹 / 主 编
成春芳 张建伟 宋方红 / 副主编
黄 炜 王东普 / 主 审

内部控制评价指引手册

NEIBU KONGZHI PINGJIA
ZHIYIN SHOUCE



经济管理出版社

ECONOMY & MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE

图书在版编目 (CIP) 数据

内部控制评价指引手册/王士民, 高立法, 阎莹主编. —北京: 经济管理出版社, 2016. 6
ISBN 978 - 7 - 5096 - 4388 - 4

I. ①内… II. ①王… ②高… ③阎… III. ①企业内部管理—研究 IV. ①F270

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2016) 第 102298 号

组稿编辑: 谭 伟
责任编辑: 杨国强 张瑞军
责任印制: 黄章平
责任校对: 张 青

出版发行: 经济管理出版社
(北京市海淀区北蜂窝 8 号中雅大厦 A 座 11 层 100038)

网 址: www.E-mp.com.cn
电 话: (010) 51915602
印 刷: 三河市延风印装有限公司
经 销: 新华书店
开 本: 720mm × 1000mm/16
印 张: 26.5
字 数: 534 千字
版 次: 2016 年 8 月第 1 版 2016 年 8 月第 1 次印刷
书 号: ISBN 978 - 7 - 5096 - 4388 - 4
定 价: 68.00 元

· 版权所有 翻印必究 ·

凡购本社图书, 如有印装错误, 由本社读者服务部负责调换。

联系地址: 北京阜外月坛北小街 2 号

电话: (010) 68022974 邮编: 100836

风险管理与内部控制系列手册

编 委 会

- 主 任：黄 炜 中国风险管理者联谊会常务副会长兼秘书长
副主任：高立法 中国风险管理者联谊会委员、高级顾问
委 员：周海泉 中小企业合作发展促进中心、绿色产业促进工作委员会副秘书长
- 宋方红 上海财苑企业管理咨询有限公司 总 裁
成春芳 北京质安环质量认证咨询公司 总经理
王士民 上海财苑企业管理咨询有限公司 副总裁

本书参编人员

- 主 编：王士民 高立法 阎 莹
副 主 编：成春芳 张建伟 宋方红
主 审：黄 炜 王东普
- 参编人员：阎 莹 张建伟 马志芳 高 蕊 郝章海
王晓雷 赵朝辉 马金煜 李丽艳 杜偲瑶
袁万年 王晓楠

丛书总序

在新常态下风险时时有处处在，风险为企事业单位的成功提供了机会，也对企事业单位构成了威胁。为使企事业单位提高经营管理水平和风险防控能力，促进企事业单位健康发展，财政部制定的“十二五”规划纲要就明确指出：“完善内部控制规范体系、推动内控规范有效贯彻实施”，确定为“十二五”期间的重要任务之一。为推动内控规范体系建设，财政部联合证监会、审计署、银监会、保监会等五部委，于2008年、2010年分别发布了《企业内部控制基本规范》和《内部控制配套指引》，要求自2011年1月1日起，在上市公司和大中型企业分步实施。这标志着我国企业内部控制规范体系基本建成。内控规范体系的建设与实施，不仅可以提高我国企业经营管理水平和防范风险的能力，促进企业可持续发展，也对反腐倡廉、防范欺诈、抑制舞弊等行为发挥了重要作用，在国内外引起了强烈的反应和广泛的关注。

为推动行政事业单位管理水平提高，规范内部控制，加强廉政风险防控机制建设，财政部于2012年11月29日发布了《行政事业单位内部控制规范（试行）》（以下简称《内控规范》），要求自2014年1月1日起在我国行政事业单位范围内全面实行，标志着我国内控建设又上了一个新台阶，内部控制的范围进一步扩大，由单一的企业主体，向行政事业单位扩展。

党的十八大以来，习近平总书记强调要加强对权力运行的制约和监督，把权力关进制度的笼子里，形成不敢腐的惩戒机制，不能腐的防范机制，不易腐的保障机制。李克强总理也指出，要用制度管权、管人、管钱，给权力涂上防腐剂、戴上“紧箍咒”，真正形成不能贪、不敢贪的反腐机制。从一定意义上讲，搞好内部控制能够起到制度笼子的作用。实施《内控规范》，建立完善的内控制度，推行反腐倡廉，对于建立健全权力运行的制约和监督体系，减少自由裁量权的空间，用制度限制权力的滥用，具有重要的促进作用。

内部控制体系是企事业单位管理层运用的制度与流程，是为了确保按照规定的要求执行组织的任务、政策、程序、计划和遵从的法律法规。内部控制是管理



层的责任，包括组织、指导和控制的基本职能，是从管理层起自上而下的扩展，直至一线的操作者。它有利于保证各级职工按照管理层的意图正确地进行各项运营活动。内部控制也要求员工自下而上的反馈需要关注和解决的问题及例外事项，有助于管理层及时采取纠正缺陷的措施。每位职工都应认真了解和执行内控规范，确保目标任务完成。但是内部控制能否做到“设计的有效性和运行的有效性”？领导的楷模作用至关重要，否则就不能充分发挥内控应有的作用。

内部控制的理念是目标、为实现目标就需要评估风险实施控制，风险与控制涵盖领导与业务两个层面，内容涉及组织结构、决策机制、关键岗位、会计系统、电子政务以及预算、生产经营、资产管理、建设项目、购销合同管理等经营管理的核心业务及主要活动。如何使这些活动合规有效地运行实现企事业单位的目标？内控规范的发布与实施，为企事业单位完善制度及流程、克服薄弱环节，实现目标任务等指明方向、路径与方法，是企事业单位治理的基石。

廉政风险防控是内控体系中的重要组成部分，廉政风险表现有思想道德风险、岗位职责风险、业务流程风险、制度机制风险和外部环境风险等，嵌入投资决策、财务管理、资产管理、物资采购、工程建设、土地出让、产权交易、选人用人、行政执法和监督检查等职能，特别在人事权、执法权、司法权、审批权和监管权等领域及岗位，对内控目标的实现具有极大的损害，防范舞弊和预防腐败是企事业单位一项重要任务。廉政风险防控手册描述了廉政风险的表现及防控的措施与方法，可为企事业单位建立廉政风险防控参考。

内部控制评价是优化内部控制自我监督机制的一项重要制度安排，是内部控制体系的重要组成部分。通过内部控制监督与评价，有助于企事业单位自我完善内控体系、有助于提升企业的市场形象和公信力、有助于实现与政府监管的协调互动，从而推动内部控制的完善与提高，促进内部控制目标的实现。

企事业单位在设计和运用内部控制体系方面，多数单位面临的挑战是：领导和职员缺乏足够的认识和实务的培训，很少有人能够恰当地定义内部控制系统及控制目标、编制结合业务实际的业务流程、评估面临风险及拟定可行的应对措施，使内控体系的建设迟迟不能全面落实，作用未能充分发挥。

为推动内部控制体系建设深入开展，适应新常态的需要，我们组织了具有风险管理与内部控制专业知识的中国风险管理者联谊会专家、长期从事内控咨询的专家学者深入企事业单位，与经营管理者们密切合作，经过多年多单位的摸索实践，总结编辑了“风险管理与内部控制手册”丛书，包括《企业内部控制手册》、《行政事业单位内部控制手册》、《企事业单位廉政风险防控手册》、《内部控制评价指引手册》等，供企事业单位参考。该丛书具有以下特征：

一是从实践中形成的特征。丛书作者是在认真学习财政部发布“内控规范”

的基础上，通过为多家企事业单位进行内控体系建设，在建设中逐步完善、提高的基础上形成的，既符合财政部、上市公司内控体系的要求，又切合企事业单位的实际情况，将文件精神与“地气”有机结合。

二是具有原汁原味的特征。丛书是在“企事业单位内部控制实务”的基础上形成的，向读者提供的是原原本本的内控实务，它不是教你应该怎么做，而是告诉你应该这样做，使读者能看到企事业单位的“内控手册”、“廉政风险防控手册”等的真面目。

三是具有较强的可操作性特征。由于手册是企事业单位在内控体系建设中的真实“产品”，读者可以“手册”为参照样本，结合本单位的具体情况，“依葫芦画瓢”，编写自己的“内部控制手册”，解决不知怎么编的难题。但是在使用中需要关注的是，某一个单位的具体业务往往不是全面系统的，可能与你单位的具体业务不完全一致，仍需要删减或补充提高，这样的“手册”才具有生命力，才能发挥应有功能，实现建立内控体系的目的。

根据财政部要求参照本丛书设计的内部控制系统，通过实施后，企事业单位可受益于以下几方面：

(1) 有助于完成财政部及主管部门要求实施的“内部控制体系建设”。

(2) 有助于及时发现及纠正违法违规行为，实现既定的目标，完成受托责任。

(3) 将管控重心前移，有效识别和管控风险，有助于转危为安。

(4) 有助于厉行节约反对浪费，防范舞弊和预防腐败。

(5) 内部控制的文档记录可以用于法律诉讼。

鉴于此，企事业单位的经营管理者应尽快建立与完善单位的内部控制机制，提高内控能力、推行廉政建设，以适应新常态下管控风险的需要。

中小企业合作发展促进中心主任 黎志明

2015年9月10日

前 言

财政部发布的《关于全面推进行政事业单位内部控制建设的指导意见》（财会〔2015〕24号）（以下称《指导意见》）指出：“监督检查和自我评价，是内部控制得以有效实施的重要保障。单位应当建立健全内部控制的监督检查和自我评价制度，通过日常监督和专项监督，检查内部控制实施过程中存在的突出问题、管理漏洞和薄弱环节，进一步改进和加强内部控制；通过自我评价完善内部控制。同时，单位要将内部监督、自我评价与干部考核、追责问责结合起来，并将内部监督、自我评价结果采取适当的方式予以内部公开，强化自我监督、自我约束的自觉性，促进自我监督、自我约束机制的不断完善。”

根据以上指示，本书理论与实际相结合以及在介绍财政部要求的基础上，着重收集了部分企事业及行政单位自我评价所运用的各种文件、表格及测评方法，以供参考。

全书分上、中、下三篇，共计9章及13篇附录。具体内容介绍如下：

上篇——内部控制评价指引，是根据财政部发布的《企业内部控制评价指引》要求，分三章进行介绍：

第一章从四个方面说明企业内部控制评价指引的具体内容、方法及要求：

①介绍了内部控制评价的概念、评价的主体及对象，评价应遵循的原则，以及评价的依据、内容、标准和要求等，为内控评价指明方向；②介绍了评价的四个阶段及常用的8种方法，为开展内控评价提供操作工具；③指出内控缺陷的定义及分类、缺陷认定的依据及标准，并举例说明标准的内涵，为评价工作提供依据；④内部控制评价报告的内容、报出程序及要求，并附有报告实例供参考。

第二章介绍了行政事业单位如何对内控实施自我评价：①明确内部控制评价含义、主体、执行部门及评价的具体内容，坚持原则，以及影响评价客观性的5项要素；②内部控制自我评价报告，列举了报告应披露的主要内容；③内部控制评价结果的运用。

第三章介绍了内部控制自我评价核心指标体系，列举了80多项具体指标。



中篇——内部控制诊断测评实例，根据部分单位诊断评价的具体做法归纳整理，分三章介绍如下。

第四章介绍了行政事业单位内部控制审计评价的内容与重点。分析了当前存在的问题，提出审计评价的方法及要求，从而促进内控五项目标的实现。

第五章介绍了××公司的内部控制诊断评价报告。报告从四个方面进行介绍：①总体诊断情况的说明及评价结果；②内部控制五要素的诊断情况说明；③六项业务循环风险的诊断报告；④内部管理制度体系梳理的报告，指出内控体系建设方面存在的缺失，为强化内部控制建设指明方向。

第六章介绍了××公司内部控制评价实例。首先介绍内部控制评价实施方案的编写，其次介绍内部控制评价测试的具体内容（约380多项指标），最后介绍内部控制评价报告的内容，形成一部完善系统的内部控制评价报告。当然，内控报告如何撰写应根据单位内控评价的具体情况和要求而定。

下篇——内部控制评价测试清单，首先介绍了××企业内部控制评价测试底稿，详细列示了测试的具体内容及方法；其次列示了行政单位内部控制评价测试清单及其打分评价方法；最后介绍了财政部等部委联合推出的“企业内部控制知识竞赛试题”供单位学习。

本手册还附录13篇相关文章，从而提高对内控评价重要意义的认识。

本系列手册具有“新、实、用”三个特点。所谓“新”，是指手册取材注重新的方针大政的颁布及创新方法的出现，以适应新常态需要；所谓“实”，是指手册的具体事例来自企事业单位实际，通过实践总结而来，带有“原汁原味”特色；所谓“用”，是指手册介绍的方法具有可操作性，是通过实践而来，但是由于各单位的具体业务千差万别，在运用时一定要结合内控对象的具体情况灵活运用，切忌生搬硬套，从而取得理想效果。当然，任何事物都有局限性，手册在编写过程中尽管做了最大努力，得到中国风险管理者联谊会领导及专家的指导，但仍有不少缺点，希望广大读者赐教。

编者

2016年5月2日

于北京科技大学

目 录

上篇 内部控制评价指引

第一章 企业内部控制评价指引	3
一、内部控制评价概述	3
二、内部控制评价的程序和方法	12
三、内部控制缺陷的认定	15
四、内部控制评价报告的内容及报出	24
第二章 行政事业单位内部控制评价指引	27
一、内部控制自我评价概述	27
二、内部控制自我评价报告	30
三、内部控制评价结果的运用	31
第三章 内部控制评价核心指标体系	33

中篇 内部控制诊断测评实例

第四章 行政事业单位内控审计评价的内容与方法	41
一、行政事业单位内控审计评价的内容	41
二、行政事业单位内控存在的问题	43
三、行政事业单位内部控制审计评价的方法	43
四、行政事业单位内控审计评价	45



第五章	××公司内部控制诊断评价报告	47
一、	总体诊断评价说明	47
二、	内部控制要素诊断分析	49
三、	各业务循环风险诊断报告	52
四、	内部管理制度体系梳理报告	66
第六章	内部控制评价实例	70
A.	××公司内部控制现状评价	70
一、	内部控制评价实施方案	70
二、	内部控制评价测试	72
三、	内部控制评价报告	128
B.	行政事业单位内部控制基础性工作评价	131

下篇 内部控制评价测试清单

第七章	××企业内部控制评价测试底稿	143
第八章	行政事业单位内部控制评价测试清单	306
一、	××行政单位内控评价测试清单	306
二、	行政事业单位内控评价测试清单	317
三、	内部控制评价工作底稿	329
第九章	企业内部控制知识竞赛试题	351
附录		366
附录 1	我国内部控制常见的十大问题	366
附录 2	葛兰素史克行贿大案的水落石出	372
附录 3	内控失控、国有资产流失——邓崎琳治下武钢股份 深陷巨额国资流失丑闻	376
附录 4	酒鬼酒亿元资金 缘何被盗？	380
附录 5	农行 39 亿元银票 怎么变成了报纸？	384
附录 6	南阳地税窝案为什么会产生？	387

附录7 长江证券董事长缘何自杀?	391
附录8 金亚科技自曝财务造假	394
附录9 光与暗的交织——路灯下的舞弊阴影	395
附录10 挪用公款玩私彩 伪造假票账难平	397
附录11 银川：“惩小贪”“责小过”夯实反腐基础	399
附录12 一亿多惠农资金为何没发下去	402
附录13 《企业内部控制评价指引》	404
参编单位介绍	408
参考文献	410

上篇 内部控制评价指引

第一章介绍了企业内部控制自我评价的内容及方法，缺陷认定依据及标准，评价报告内容及例示。

第二章介绍了行政事业单位内部控制自我评价的内容、依据及方法，缺陷认定依据及标准，自我评价报告编写等。

第三章介绍了财政部公布的自我评价核心指标体系，作为内控评价参考。

第一章 企业内部控制评价指引

《企业内部控制评价指引》(以下简称《指引》)界定了内部控制评价的定义,提出了内部控制评价遵循的原则、规范了具体的内部控制评价的程序、要求和方法,内部控制缺陷的认定与标准,内部控制评价报告内容及披露,明确了企业董事会应对内部控制评价报告的真实性的负责等。

一、内部控制评价概述

(一) 内部控制评价的概念及意义

《企业内部控制评价指引》(以下简称《指引》)指出:“内部控制评价是企业董事会或类似权力机构对内部控制的有效性进行全面评价、形成评价结论,出具评价报告的过程。”

内部控制体系建立和实施后的效果如何?是否符合内控规范的要求与单位的实际情况,取得成效如何?只有通过检查评价、才能得出结论、才能发现缺陷及时促其改进使内控体系不断完善与提高。可见实施内部控制评价是优化内部控制、自我监督机制的一项重要制度安排,也是内部控制体系的重要组成部分。通过内部控制评价有助于企业自我完善内控体系、有助于提升企业的市场形象和公众认可度、有助于实现与政府监管的协调互助。从而推动内部控制的完善与提高,促进内部控制目标的实现。

(二) 内部控制评价的主体及对象

1. 内部控制评价的主体

评价内部控制有效性的主体,不仅有内部审计和外部审计,也包括公司的董事会(或单位的最高权力机构,下同)。这是由于董事会作为管理层的最高决策机构,为了实现企业(或单位,下同)的目标,规避风险的产生,需要对内部控制的有效性进行检验与评价,从而发挥内控的有效性。



2. 内部控制评价的对象

内部控制评价的对象是企业实施内部控制的有效性。所谓有效性是指企业建立与实施内部控制,对实现控制目标提供合理保证的程度,包括内部控制设计的有效性和内部控制执行的有效性。

(1) 设计的有效性,指为实现控制目标所必需的内部控制要素是否都含在其内,并且设计恰当。判断设计是否有效的标准,应看所设计的内部控制是否能为内部控制目标的实现提供合理保证。具体做法可通过下列目标进行判断,如表1-1所示。

表1-1 控制目标及判断标准

控制目标	判断内控设计是否有效的标准
财务报告目标	是否能够防止或发现并纠正财务报告的重大错报
合法合规目标	是否能够合理保证遵循适用的法律法规
资产安全目标	是否能够合理保证资产的安全、完整,防止资产流失
战略/经营目标	是否合理保证董事会和经理层及时了解目标实现程度,从而及时采取有效措施
防范舞弊目标	是否能有效防范舞弊与预防腐败,不作为或滥作为

(2) 执行的有效性,指对设计有效的内部控制制度能够得到正确执行。评价内部控制运行的有效性应重点考虑以下三个方面:①相关的控制程序在评价期内是如何运行的?②相关的控制程序是否得到了持续一致的运行?③实施控制的人员是否具备必要的权限和能力,权力运用如何?

(3) 需要强调事项,即使内部控制设计的有效性和运行的有效性都符合标准要求,但对目标的实现也只能提供合理保证。因为内部控制目标的实现受多种因素影响。比如:①人的判断可能出现失误;②内部控制可能因误解、疏忽等原因而失效;③经理层凌驾于内部控制之上;④两个或多个人串通作弊;⑤受成本与效益制约等。这些因素均可能导致内控失效。因此只能立足于“合理保证”,而不能达到绝对保证,故评价时必须提高警惕。

(三) 内部控制评价遵循的原则

《指引》指出:企业实施内部控制评价至少应当遵循下列原则:

1. 全面性原则

评价工作应包括内部控制的设计与运行,涵盖企业及其所属单位的各种业务和事项。

2. 重要性原则

评价工作应在全面评价的基础上,关注重要业务单位、重大业务事项和高风



险领域。

3. 客观性原则

评价工作应准确揭示经营管理的风险状况，如实反映内部控制设计与运行的有效性。

实务中，影响评价客观性的原因很多，但重点应关注以下五项：①管理层对内部控制评价的认识不到位；②内部控制的评价者与设计人员未独立分开；③评价人员专业知识和业务能力不足，依靠印象评价；④评价人员独立性不强，被评价单位干预评价结果；⑤专业部门、审计部门与内控部门缺乏良好的沟通机制，评价范围和重点把握不准、测试样本选择不当，以偏概全等。这些因素的存在，会影响评价结果的正确性。

（四）内控评价的组织形式与职责

《指引》第四条指出：企业应当根据本评价指引，结合内部控制设计与运行的实际情况，制定具体的内部控制评价办法，规定评价的原则、内容、程序、方法和报告形式等，明确相关机构或岗位的职责权限，落实责任制，按照规定的办法、程序和要求，有序开展内部控制评价工作。企业董事会应当对内部控制评价报告的真实性负责。

1. 评价的组织形式及要求

企业可授权内部审计机构或专门设立的评价机构，负责内部控制评价的具体组织实施工作。但这一组织必须具备一定的条件，否则难以完成其任务。

内控评价组织应该具备的条件主要有四项：①能独立行使对内控有效性的监督评价权；②评价人员具备相应的专业胜任能力和职业道德素养；③在评价中能与其他职能机构及部门协调一致、相互配合、相互制约，在效率上能满足评价的要求；④能够得到董事会和经理层的支持。

此外，企业（或单位）可以委托第三方——会计师事务所等中介机构实施内部控制评价。但为保证评价的独立性，为企业提供内部控制评价的机构，不能同时为同一家企业提供内部控制咨询服务。

2. 评价的责任和任务

- （1）董事会或类似机构对内部控制评价承担最终责任；
- （2）经理层负责组织实施内控评价，或授权内控评价机构负责实施；
- （3）内控评价机构根据授权，承担内控评价的具体组织和实施任务；
- （4）各专业部门应负责组织本部门的内控自查、测试和评价工作；
- （5）企业所属单位也应逐级落实内部控制评价责任，建立日常监控机制，