

21世纪经济与管理精编教材·会计学系列

内部控制学

(第二版)

Internal Control

李凤鸣 著



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

内部控制学

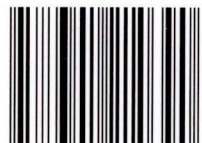
(第二版)

本书是作者依据COSO研究的最新成果、萨班斯法案的内容和我国《企业内部控制基本规范》及其配套指引对第一版进行修订而成。本书分为内部控制架构、内部控制设计和内部控制评价三篇共十一章内容。考虑到国内对内部控制认识的提高及其实施操作的需要，作者在本版教材中增加了本土化和实务性的内容，以期为广大读者提供一本既有理论深度又可借鉴操作的内部控制方面的书籍。

—————

上架建议 财会·内部控制

ISBN 978-7-301-21039-0



9 787301 210390 >

定价：54.00元

 21世纪 经济与管理精编教材·会计学系列

内部控制学

(第二版)

Internal Control

李凤鸣 著



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

图书在版编目(CIP)数据

内部控制学/李凤鸣著. —2 版. —北京:北京大学出版社,2012.9

(21 世纪经济与管理精编教材·会计学系列)

ISBN 978 - 7 - 301 - 21039 - 0

I. ①内… II. ①李… III. ①企业管理 - 内部审计 - 高等学校 - 教材 IV. ①F239.45

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 172349 号

书 名: 内部控制学(第二版)

著作责任者: 李凤鸣 著

责任编辑: 李 娟 孙丽辉

标准书号: ISBN 978 - 7 - 301 - 21039 - 0/F · 3273

出版发行: 北京大学出版社

地 址: 北京市海淀区成府路 205 号 100871

网 址: <http://www.pup.cn>

电 话: 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62752926 出版部 62754962

电 子 信 箱: em@pup.cn

印 刷 者: 三河市北燕印装有限公司

经 销 者: 新华书店

787 毫米 × 1092 毫米 16 开本 27.75 印张 692 千字

2002 年 3 月第 1 版

2012 年 9 月第 2 版 2012 年 9 月第 1 次印刷

印 数: 0001—3000 册

定 价: 54.00 元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话:010 - 62752024 电子邮箱:fd@pup.pku.edu.cn

第二版前言

政府机关、商业机构及宗教团体的早期领导者在长期的管理失利中逐渐察觉到加强控制的重要性。他们基于指导与监督之需,设立控制,尝试借内部控制来保证单位各项管理目标得以实现。

随着时间的推移,不仅企业领导人感觉到内部控制对企业的重要,其他许多人也感觉到内部控制的重要性。有些人依赖内部控制来解决领导人当初未曾想到的问题。

自 20 世纪 70 年代起,美国政府机构、民间机构及专业团体就十分注意内部控制,并就内部控制议题做出建议或颁布规定。这些活动产生多种不同的哲学,并使人们对内部控制的性质、目的及达成有效内部控制的方法持有不同的观点。

对内部控制看法的改变,可能是因为另一种新看法的出现:可靠的资讯系统是有效控制不可或缺的工具。越来越多的管理阶层认为,在控制其企业活动时使用财务及非财务资讯越来越重要。此外,管理阶层也发现,当组织越来越庞大、员工越来越多时,指导及限制员工的随意性就变得越来越重要。有效的管理实务就转变为指导员工及更多的对员工行为进行控制。

从审计的观点来看,如果某个单位有健全、有效的内部控制,则审计工作从评价内部控制开始,则能有效地提高审计的效率。美国从 1940 年开始,外部审计与内部审计专业组织就已经发表许多报告、指引及准则,讨论内部控制对审计的影响。这些文献也谈及内部控制的定义、要素、评估技术以及不同人士对内部控制的责任。

在 70 年代中期,与内部控制有关的活动,大部分集中于制度设计与审查上,其焦点在于改进控制方法以及审计对其最佳的评估方式上。由于 1973—1976 年美国对水门案件的调查,立法机构与行政机关开始注意内部控制。调查结果显示,美国过去有不少大公司曾进行违法的国内捐赠、可疑或违法的国外支付(包括贿赂外国政府官员)。针对上述调查结果,国会委员会举行听证会,草拟法案,并通过立法,即 1977 年通过的国外腐败实务法(简称 FCPA)。FCPA 除有反贿赂条款外,还有与会计及内部控制有关的条款。其内容是:要求公司管理阶层设立能够精确及允当表达公司交易及处分资产的账册、记录以及会计科目,设计并维持能完成某些目标的适当的内部控制制度。该法案显示,一个健全的内部控制,其关键精神就是能有效阻止不法支付的发生。FCPA 公布以后,企业设立内部控制的活动如潮涌般发生。许多上市公司扩大具有内部审计功能组织的规模与职权,并仔细检查其内部控制制度。若干专业团体及主管机关也就内部控制的不同层面进行研究,发布提案与指南。

1974 年,美国会计师协会(AICPA)成立查核人员责任委员会,研究查核人员的责任,并于

1978 年提出报告,其中一个建议是,公司的管理阶层在提供其财务报表的同时,提供一份揭露公司内部控制系统情况的报告书;另一个建议是,查核人员对管理阶层的报告书提出报告。此后,财务负责人协会致函其会员,表示赞同关于管理阶层报告书的建议,并建议其会员将上述建议付诸实施。自此之后,这种管理阶层报告书在公司致股东的年报中出现的次数逐年增多。

1979 年,美国证监会采取了更为积极的做法,拟定强制公司对内部会计控制提出报告书的法令。这份拟议的法令也要求独立会计师对客户的管理阶层报告书提出报告。证监会的此项建议,其意图是要管理阶层对于期中及未经查核资讯担负维持有效内部控制的责任。

1979 年,AICPA 对国外腐败实务法及证监会的建议做出回应,成立了内部控制特别咨询委员会,提出设立及评估内部控制的建议。特别咨询委员会的宗旨是,针对当前关于内部控制缺乏指导的问题提出看法。

1980—1985 年间,美国审计界颁布及修订的与内部控制有关的准则有:① 1980 年,AICPA 发布审计准则公报第 30 号《对内部会计控制的报告》;② 1982 年,AICPA 发布审计准则公报第 43 号《含多个项目的审计准则公报》,修改了独立查核人员在财务报表审计中研究、评估内部控制的责任;③ 1983 年,内部审计师协会(IIA)发布了内部审计准则第 1 号《控制:观念及责任》;④ 1984 年,AICPA 发布审计准则公布第 48 号《电脑处理资料对财务报表检查的影响》。

在一连串企业经营失败和被指责审计失败的事件引爆之下,1985 年人们对内部控制的关注程度与以往更加不同。美国国会的一个次级委员会就有关事件对上市发行公司召开了一些公听会,就管理阶层的行为、财务报导的适当性及独立审计的有效性等问题进行了听证。公听会中,就财务报导等问题提出意图修改有关立法条文,包括要求公司的管理阶层评估内部控制的有效性并提出报告的条文,也包括要求独立查核人员对管理阶层报告书出具意见的条文。

1985 年由美国会计师协会及内部审计师协会等五家协会组成了“全国不实财务报导委员会”,其宗旨是,辨认引起不实财务报导的因素,以及对如何减少不实财务报导做出建议。该委员会于 1987 年发布报告,其内容包括对公开发行人公司的管理阶层及董事会、会计师界、证监会、主管机关、立法机构及学术界的建议。该委员会提出许多直接针对内部控制的建议,它强调控制环境、行为守则、能干及积极的监督委员会与活跃而客观的内部审计功能的重要性,它也再次呼吁管理阶层针对其内部控制的有效性提出报告。此外,该委员会还呼吁其赞助机构共同合作,以整合不同的内部控制观念及定义,并发展出一套通用的参考标准。标准可以帮助公司改进其内部控制制度,并衡量内部控制是否有效。基于上述建议,一个以 COSO 为名的工作小组成立,并于 1992 年发布 COSO 研究报告。

自安然、世通财务舞弊案发生以后,COSO 委员会就决定通过有效的风险管理、内部控制及公司治理来改善企业管理的问题,并于 2001 年建立一个可被广泛接受的企业风险管理架构。该框架认为风险管理包括控制环境、目标设定、事件辨认、风险评估、风险回应、控制活动、资讯及沟通和监督八个要素,该框架是在原内部控制五要素的基础上发展起来的,但不能替代内部控制的要素。

美国为了重拾投资者对资本市场的信心,在安然、世通事件后,2002 年由布什签发了《萨班斯法案》,以加强美国企业的公司治理和内部控制。该法案 404 节的内容包括三个部分:第一,管理当局必须建立、实施和维护适当的内部控制制度;第二,管理当局每年度必须对各界提示其对有关财务报导的内部控制有效性的评估报告;第三,公司必须聘任对其进行财务报告审

计的注册会计师,就管理当局的内部控制评估报告和有关财务报导的内部控制有效性进行评价和表示意见。为了落实 404 节的内容,2004 年 3 月美国发布了第二号审计准则公告《与财务报导有关的内部控制查核暨财务报表查核》。该公告充分强调了审计人员审查与确认的程序,同时也规定了管理当局提出内部控制有效性声明书时必须执行的工作内容。更为关键的是对书面文件的要求,无论是评估当局的评估,还是审计人员的审计,皆要有充分的书面文件来证明其确实尽到其应尽的责任。倘若公司管理当局或审计人员在评估内部控制有效性时,发现公司对于内部控制的设计与执行程序未有充分的书面证据支持,应视为内部控制制度无效,而不论实质上是否有效。

20 世纪 80 年代末期,我国才有少数学者涉足内部控制方面的研究,到了 90 年代,对内部控制感兴趣的学者和企业界人士越来越多,安徽财经大学、中山大学和南京审计学院等把“内部控制学”课程列入财经类本科生或研究生的教学计划;中国电信、中国电力、中国航天、中石油、中石化等国有大型企业和农业部、卫生部、审计署等部委则把内部控制列入了干部培训的内容。安然、世通事件震撼了金融界,加上我国层出不穷的上市公司舞弊案,使我国政府和有关企业监督部门不得不深思内部控制的价值和强化内部控制的必要性。1999 年新修订的《会计法》是我国首次以法律形式对建立健全内部控制制度提出原则要求,财政部随即连续制定发布了《内部会计控制规范——基本规范》等七项内部会计控制规范。审计署、国资委、证监会、银监会、保监会以及上海、深圳证券交易所等也从不同角度对加强内部控制提出明确要求。在新修订的《公司法》中第 52、54、55、116、117、147、148、153、164、165、166、171、203 条均涉及加强企业内部控制的内容;在新修订的《证券法》中第 68、124、130、136、149 条均阐述了加强上市公司内部控制的要求;有关部委和监管部门还专门拟定了内部控制指引和评价指南,如《商业银行内部控制指引》、《上海证券交易所上市公司内部控制指引》、《深圳证券交易所内部控制指引》等。

我国经济健康发展对加强内部控制的迫切需求,引起了我国各级领导对内部控制制度建设的重视。温家宝总理在十届全国人大四次会议上做《政府工作报告》时强调,要“完善公司治理,健全内部控制机制”;2004 年年底和 2005 年 6 月,国务院领导同志连续两次就强化企业内部控制问题做出重要批示,在财政部、国资委和证监会联合上报的《关于借鉴〈萨班斯法案〉完善我国上市公司内部控制制度的报告》上做出批示,同意“由财政部牵头,联合证监会及国资委,积极研究制定一套完整公认的企业内部控制指引”;2006 年 7 月 15 日,财政部、国资委、证监会、审计署、银监会、保监会联合发起成立内部控制标准委员会,许多监管部门、行业组织、中介组织、科研院所的领导和专家学者积极参与,为构建我国企业内部控制标准体系提供了组织和机制保障。

2008 年 6 月 28 日,五部委发布了我国首部《企业内部控制基本规范》,这不仅说明了中国企业内部控制规范体系建设取得了重大突破,更标志着中国的企业管理步入了国际通用已久的控制规范轨道。基本规范共七章五十条,确立了我国企业建立和实施内部控制的基础框架,科学界定了内部控制的内涵,准确定位了内部控制的目标,合理确定了内部控制的原则和统筹构建了内部控制的要素。基本规范还开创性地建立了以企业为主体、以政府监督为促进、以中介机构审计为重要组成部分的内部控制实施机制。当时规定该基本规范自 2009 年 7 月 1 日起先在上市公司范围内实施,鼓励非上市公司的其他大中型企业执行。

2011年4月26日,财政部等五部委在北京召开联合发布会,隆重发布了《企业内部控制配套指引》。该配套指引连同2008年发布的《企业内部控制基本规范》,共同构建了中国企业内部控制规范体系,填补了有关内部控制建设方面的法规制度的空白,表明了我国政府为全面提升企业经营管理水平和应对国际金融危机而采取的重要举措和主要制度安排。发布会上明确规定:自2011年1月1日起首先在境内外同时上市的公司施行,自2012年1月1日起扩大到在上海证券交易所、深圳证券交易所主板上市的公司施行;在此基础上,择机在中小板和创业板上市公司施行。同时,要求施行企业内部控制规范体系的企业,必须对本企业内部控制的有效性进行自我评价,披露年度自我评价报告,聘请会计师事务所对其财务报告内部控制的有效性进行审计,并出具审计报告。政府监管部门将对相关企业施行内部控制规范体系的情况进行监督检查。

配套指引由21项应用指引(涉及银行、证券和保险业务的3项指引暂未发)、《企业内部控制评价指引》和《企业内部控制审计指引》组成。其中,应用指引是对企业按照内控原则所提供的指引,在配套指引乃至暂行的内部控制规范体系中占据主体地位。应用指引分别为内部控制环境类指引、控制活动类指引和控制手段类指引,基本涵盖了企业资金流、实物流、人力流和信息流等各项业务和事项。

本人1967年毕业于安徽财经大学会计学专业,在高原“日光城”——拉萨工作15年后又回到母校执教,从事在大学刚刚兴起的审计学教学及研究工作,并兼任“会计制度设计”课程的教学工作。在研读美国《审计学原理》(第七版)时,发现其第五章专论内部控制,在当时国内教材中根本没有,也无相关的论文和著作;偶然在图书馆中发现了一本台湾许成教授的《内部控制》,通过认真阅读,对内部控制的含义、意义、作用及其框架有了全面的了解,联系15年在企业和主管部门从事财务会计工作和相关管理工作的经历和经验,油然而产生了全面控制(超越财务会计范畴的控制)的理念,认为一个单位要想全面实现管理目标,要存续和发展,仅仅靠会计控制无济于事,理应把会计牵制的思想贯彻到单位所有的管理方面;只有实施全面的管理控制,会计控制才能生效。1987年《1988—1990年财政部统编教材补充规划》向全国招标,规定项目中有《会计制度设计》一书,我申报了自选项目《内部控制制度设计》,并阐述了以该教材替代由来已久的《会计制度设计》教材的理由。意想不到的,居然中标了,从此我也就踏上了研究内部控制的漫长而艰辛的历程。80年代末期在完成统编教材的同时,就内部控制的产生与发展、概念与内涵、功能作用及其分类进行了深入研究,并发表了四篇学术论文;1991年出版了《内部控制学》专著,全面阐述了内部控制的基本理论、设计与评价实务,填补了国内空白;“九五”规划期间,在国内首次提出了政府控制的理念,并进行政府控制学研究,被江苏省社科规划为重点课题;1998年出版了《内部控制与风险防范》一书,在国内同样也是首次将内部控制与风险管理相结合进行系统研究,没有风险就无所谓控制,控制是防范和制约风险的主要措施。

本书第一版出版至今已有十年,由于COSO研究的新成果、萨班斯法案的内容和我国企业内部控制规范体系等在第一版中均未反映;同时,随着国内对内部控制认识的提高和实施操作的需要,人们更需要本土化和实务性的内容。因此,本人花了近两年时间进行修订和补充,希望给广大读者提供一本既有理论深度又可借鉴操作的实用的书籍。

本次修订得益于南京审计学院李华副教授,她为完稿做了大量细致的工作。参加本次修订的还有安徽凤鸣农业循环经济开发区董事长、芜湖融汇公司监事李娜,天职国际会计师事务所合伙人、安徽分所所长周学民副主任会计师、注册会计师和评估师,华寅会计师事务所有限责任公司深圳分所所长陈怀宇注册会计师,南京国税局徐印,以及中国人民大学博士生田莹莹,在此一并致谢。

李凤鸣

2012年5月21日

目 录

上篇 内部控制架构

第一章 内部控制基本理论	3
第一节 内部控制的概念	3
第二节 内部控制的演进	6
第三节 内部控制的地位	12
第四节 内部控制的原理	20
第五节 内部控制的功能与作用	27
第六节 内部控制的特征与特质	30
第二章 内部控制目标与要素	39
第一节 内部控制的目标	39
第二节 内部控制的要素	45
第三节 控制环境	54
第四节 风险评估	59
第五节 控制活动	67
第六节 资讯与沟通	71
第七节 监督	75
第八节 内部控制种类与类型	80
第三章 内部控制程序与方法	88
第一节 内部控制程序	88
第二节 内部控制方法	91
第三节 内部控制的标准	98
第四章 内部控制建立与实施	103
第一节 内部控制的组织	103
第二节 内部控制的责任	109
第三节 内部控制的建立	115
第四节 内部控制的实施	120

中篇 内部控制设计

第五章 内部控制基础设计	125
第一节 内控制度含义与特征	125
第二节 内控制度设计原则	127
第三节 内控制度设计方法	130
第四节 内部牵制组织设计	136
第五节 内部制度文件设计	141
第六节 小型单位内控制度设计	149
第六章 内部环境控制设计	156
第一节 组织架构控制设计	156
第二节 发展战略控制设计	167
第三节 人力资源控制设计	176
第四节 社会责任控制设计	183
第五节 企业文化控制设计	185
第七章 业务经营控制设计	190
第一节 资金活动控制设计	190
第二节 采购业务控制设计	209
第三节 资产管理控制设计	217
第四节 生产与成本控制设计	230
第五节 销售业务控制设计	243
第六节 研究与开发控制设计	259
第七节 工程项目控制设计	263
第八节 担保业务控制设计	277
第九节 业务外包控制设计	283
第十节 财务报告控制设计	289
第八章 业务管理控制设计	302
第一节 全面预算控制设计	302
第二节 合同管理控制设计	311
第三节 内部信息传递控制设计	318
第四节 信息系统控制设计	323

下篇 内部控制评价

第九章 内部控制评价方式与方法	337
第一节 内部控制评价步骤	337
第二节 内部控制评价方法	346
第三节 内部控制自我评价	361
第四节 内部控制风险评估	366

第五节	我国内部控制评价	374
第六节	我国内部控制审计	377
第十章	内部控制五要素评价	386
第一节	五要素评估工具	386
第二节	控制环境评估	394
第三节	目标风险评估	401
第四节	控制活动评价	406
第五节	资讯与沟通评价	410
第六节	监督评价	413
第十一章	内部控制业务活动评价	416
第一节	内部环境控制活动评价的要点	416
第二节	业务经营控制活动评价要点	419
第三节	业务管理控制活动评价要点	427
参考文献		431

上 篇

内部控制架构

第一章 内部控制基本理论

【内容提示】 内部控制是为了达成某些特定的目标而设计的过程。内部控制由“人”制定,也要“人”去执行,因此,它是受“人”影响的一种过程,“人”才是内部控制的关键所在。本章主要阐述了什么是内部控制,内部控制是怎样产生和发展的,内部控制在管理过程中处于什么样的地位,建立内部控制依据的原理是什么,内部控制有什么样的功能和作用,内部控制具有什么样的性质,以及它与现代公司治理、风险管理等关系如何。

第一节 内部控制的概念

人类社会的各方面活动均需要进行调节与控制,大至一个国家的社会活动及经济活动,小至一个企事业单位的业务活动和收支都需要控制。控制,乃驾驭、支配之意,也即使人类的一切活动处于掌握、支配之中,不超出一定的范围和界限。从当代管理学角度来解释,所谓控制即操作、管理、指挥、调节的意思。任何组织都非常希望在一种有条不紊的高效率的方式下开展业务活动,提供可靠的财务会计信息和各项管理信息供自身和其他方面使用,它们需要一些控制来尽量减少决策的失误和工作中的缺陷。当这种控制在组织系统内部实施时,通常称其为内部控制。内部控制,是指组织为了提高经营效率和充分有效地获取和使用各种资源,达到既定的管理目标,而在内部实施的各种制约和调节的组织、计划、方法和程序。其实质是一种管理控制,是有效执行组织策略的必备工具。

内部控制的主体,即内部控制设计、执行和考核评价的主体,是单位内部的行政领导、职能部门及其有关工作人员。内部控制的客体是单位内部的经济、业务管理活动。为了控制客体,即控制单位内部的一切生产经营活动、财政财务收支活动和各种行政业务管理活动,就必须针对其具体环节,建立内部控制制度,制定一套相互联系、相互制约的程序和方法,使之能严格按照计划规定的预期目标,有秩序、有效率地进行。内部控制以责任、牵制、程序、手续等项制度为控制依据,建立健全合理的组织机构,明确部门和个人的职权范围及其责任界限,规定授权处理程序及相互联系、相互制约的办事手续和方法。内部控制的主要目的是为了领导、组织、协调、监督企事业单位和机关团体内部的各项管理活动,促其认真贯彻执行管理部门制定的方针政策,准确、可靠地取得各种管理信息(资料),确保财产安全、完整,不断提高经营管理水平,实现管理目标。

内部控制体系的建立、执行、检查、测试和评价,是现代管理学和现代审计学共同关心的问题。因此,内部控制学属于新兴的边缘学科。

关于内部控制的含义,国内外专家有几十种不同的说法,归纳起来他们主要从内部控制范围、内部控制手段、内部控制目的等三个方面去进行定义。从内部控制范围来看,主要有“部分控制论”和“全部控制论”两大观点。

持“部分控制论”观点的大多数人认为,内部控制只包括与处理经济业务有关的内部会计控制,内部控制只与资产管理有关,而与行政、业务管理无关;还有人认为内部控制只包括内部牵制和内部稽核两大部分,前者系设计在会计业务处理过程之中,后者则为特设的专业人员进行定期与不定期的查核。

持“全部控制论”观点的人总的看法是,内部控制应当包括全部管理控制,它已超越了会计、财务的范围,渗透到经营的各个方面和管理的全过程。有人认为,内部控制实质上是由单位所应拥有或应建立的各种程序和秩序组成的一种制度,也是保证单位行政管理按其规定作用得以贯彻执行以及保证提供适用的信息的一种制度,其目的是为了实现单位的目标和经济有效地使用各种资源;有人认为,内部控制包含单位管理部门设置的全部协调系统和组织计划,尽可能有条不紊地和高效率地进行业务活动,保证达到管理目标;也有人认为,内部控制包含单位内部的组织计划和与计划相配合的各种方法及措施,或是机构内部的组织和程序,借以保证各项资产的安全,控制会计贯彻执行规定的管理政策;还有人认为,内部控制不仅是内部牵制和内部审计,而且还包括对单位财务和其他方面的管理,以便搞好单位经营活动,维护其财产的完整,尽可能地确保会计记录的正确性和可靠性,它对单位的整个经营活动进行控制和平衡。

从内部控制手段来看,主要有“牵制论”和“组织方法论”两种观点。持“牵制论”观点者认为,内部控制只包括相互联系、相互制约的“管理制度”或“职责分工制度”。如有人认为,内部控制就是单位各个职能部门的工作人员,在处理经济业务过程中相互联系、相互制约的一种职责分工制度。不难看出,“牵制论”属于“部分控制论”的观点。持“组织方法论”观点者认为,内部控制不仅包括牵制制度,还包括组织、方法、手续等其他手段。如有人认为,内部控制是采用一定的方法,对单位的业务活动进行组织、制约、考核和调节,它是各种控制措施和办法的总称。由此可见,“组织方法论”属于“全部控制论”的观点。

从内部控制目的来看,主要有“三目的论”和“四目的论”两种观点。持“三目的论”者认为,内部控制是为了保护单位的财产,保证会计记录的准确、可靠和及时提供可靠的财务信息。持“四目的论”者认为,内部控制除了保护资产和检查财务资料的准确可靠性外,更重要的是为了贯彻执行既定的管理政策以达到系统的目标,同时还为了提高经营效率和提高经济效益。内部控制的目的总是和内部控制的内容相联系的,一般说来,有什么样的控制目的便需要相适应的控制内容和范围;相反,有什么样的控制内容便会产生相适应的控制目的。“三目的论”一般属于“部分控制论”的观点,而“四目的论”则属于“全部控制论”的观点。对于不同的人而言,内部控制代表不同的事,具有不同的含义。

美国职业会计师协会所属的审计程序委员会于1949年第一次提出了内部控制的概念:内部控制包括经济组织的计划及经济组织为保护其财产、检查其会计资料的准确性和可靠性,提高经营效率,保证既定的管理政策得以实施而采取的所有方法和措施。在其后五十多年间又不断对其修订,1973年进一步规定了会计控制和管理控制的含义。1988年在其第55号《审计

准则说明书》(SAS 55)中又把内部控制定义为:“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”,并认为控制环境、会计系统、控制程序为内部控制组成的三个要素。

《世界最高审计机关组织内部控制准则》中规定:内部控制系为达成管理目标,提供合理保证的管理工具。内部控制包括组织计划,以及为达成配合组织任务,保护资源,遵循法律、规章及各项管理作业规定,提供值得信赖的财务及管理资料而采取的管理的态度、方法、程序及评量措施。其控制目标,一是保护资源,以避免因浪费、舞弊、管理不当、错误、欺诈及其他违法事件而招致损失;二是配合组织任务,使各项作业均能有条不紊,且更经济有效地运行,并提高产品与服务的质量;三是遵循法律、规章及各项管理作业规定;四是提供值得信赖的财务及管理资料,并能适时恰当地揭露有关资料。内部控制主要包括组织计划、管理的态度、方法与程序、评量措施等。

1992年美国COSO报告中认为:内部控制系为达成某些特定目标而设计的过程,即内部控制是一种由企业董事会、管理层与其他人员执行,由管理层所设计为达成营运的效果及效率、财务报告的可靠性和相关法令的遵循提供合理保证的过程。该定义反映出的基本观念是:内部控制是一种“过程”,讲究的是结果,而非结果本身;内部控制是一种受“人”影响的过程,是由“人”执行,并非仅是政策手册与表格,而是来自组织内每一个阶层的人;内部控制只能为企业管理层与董事会提供“合理保证”,而非绝对保证;不同类别的内部控制相互配合,以一种、多种或重叠性的类别达成多项管理目标。

1995年加拿大COCO报告中认为:内部控制系指为帮助组织成员达成营运的效果与效率,内部与外部报告的可信赖程度,遵循相关法规以及内部政策办法等目标,而由组织资源、系统、过程、文化、结构与作业等元素组成。COCO控制模式,更具动态和管理层导向。

2008年,我国发布的《企业内部控制基本规范》中称:内部控制,是由企业董事会、监事会、经理和全体员工实施的、旨在实现内部控制目标的过程。

无论人们对内部控制有多少种看法,“全部控制论”的观点越来越被众多的人所接受。人们从现代管理的实践中,逐渐地认识到:内部控制是一种管理体系,它是整个经营管理过程的一个重要阶段,它是现代分权管理的重要手段,也是现代管理最重要的方式,它已经成为业务较为复杂的大中型企业,进行有效管理所必不可少的技术,是提高管理效能的一种先进方法,是实现组织管理高效化、专业化、规范化、自动化最基本的条件。

内部控制的全过程,实际上就是单位内部的管理人员,在实现单位目标中借以保证获得资财,以及有效地利用资财的管理过程,其实质就是有效地执行经营策略的一种管理控制。在延续不断、反复发生的过程中,管理人员在特定的环境和期限内,按照内部控制的要求,以最经济有效的方式去完成作业任务,实现整体经营策略和目标,这就是内部控制的作用。我们还可以把内部控制看成是经济管理当局用以规定和指导其经营活动的各项制度的一个组成部分,它涉及经营单位包括财务、会计收支事项在内的一切经营活动,具有很强的管理功能。有了良好的内部控制,不仅能使行政领导依赖各级经营管理者,上级单位信赖下级单位的管理人员及职工,而且各级管理人员及职工也能充分理解和执行上级的意图,进而取得良好的经营效果。因此,无论是企业的领导者,还是政府机关的负责人,都应该高度重视内部控制,建立、健全内部控制制度。