

控制自我评价

经验、现状思考和最佳实践

Control Self-Assessment

Experience, Current Thinking and Best Practice

(美) 理查德·瞿特 丹尼尔·泽特南 德波娃·德哈斯 著

企业内部控制标准委员会秘书处
(财 政 部 会 计 司)

组织翻译

杨雄胜 主译 刘玉廷 主审

控制自我评价

经验、现状思考和最佳实践

Control Self-Assessment

Experience, Current Thinking and Best Practice

(美) 理查德·瞿特 丹尼尔·泽特南 德波娃·德哈斯 著

企业内部控制标准委员会秘书处
(财 政 部 会 计 司)

组织翻译

杨雄胜 主译 刘玉廷 主审

FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

大 连

© 东北财经大学出版社 2010

图书在版编目 (CIP) 数据

控制自我评价: 经验、现状思考和最佳实践 / (美) 瞿特 (Tritter, R. P.), (美) 泽特南 (Zittnan, D. S.), (美) 德哈斯 (DeHaas, D. L.) 著; 杨雄胜主译. —大连: 东北财经大学出版社, 2010. 1

(企业内部控制丛书)

书名原文: Control Self-Assessment: Experience, Current Thinking and Best Practice

ISBN 978 - 7 - 81122 - 887 - 8

I. ①控… II. ①瞿… ②泽… ③德… ④杨… III. ①企业管理—研究 IV. ①F270

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 003234 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连图腾彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm × 240mm 字数: 290 千字 印张: 14 1/4 插页: 1
2010 年 1 月第 1 版 2010 年 1 月第 1 次印刷

责任编辑: 高 鹏 高 铭 责任校对: 何 群 毛 杰
封面设计: 张智波 版式设计: 钟福建

ISBN 978 - 7 - 81122 - 887 - 8

定价: 28.00 元

翻译说明

《企业内部控制基本规范》发布以来，内部控制理论与实务受到社会各界的广泛关注。为了研究借鉴世界主要经济体关于内部控制的经验做法和经典文献，加快推进我国企业内部控制体系建设，经国际内部审计师协会独家授权，在世界银行的资助下，我们组织翻译了《控制自我评价：经验、现状思考和最佳实践》一书，供企业内部控制标准委员会委员、咨询专家和广大读者参考。

本书委托南京大学杨雄胜教授主译，企业内部控制标准委员会秘书长、财政部会计司司长刘玉廷博士主审。参加翻译审核工作的还有财政部会计司李玉环、朱海林、焦晓宁、李莉、王晶、米传军，中国内部审计协会曹志勇副秘书长、杨莉主任，南京大学金岚枫、杨靖等。

东北财经大学出版社为本书的出版做了大量工作，谨此致谢！

企业内部控制标准委员会秘书处

（财政部会计司）

2009年11月

译者前言

《控制自我评价：经验、现状思考和最佳实践》一书是我们近几年看到的西方控制自我评价的书籍中极具实务指导意义的一本。一拿到刚出版的该书英文版，我们就被该书清晰、规范、完整的内容所深深感染。本书对控制自我评价（CSA）的实务进行了详尽的介绍，并对不同企业实施 CSA 的经验进行了总结和比较，可以为我国企业开展控制自我评价工作提供极有针对性的指导。

阅读本书，不难看出，本书对 CSA 的实务和经验进行了一览无余的介绍：对企业实施 CSA 的必要性进行了阐述，对实施过程中的阻碍因素和影响其成功的关键因素一一作了列示，还对内部审计部门在全企业范围内推广 CSA 所担负的使命和扮演的角色及其所承担的具体工作分别进行了探讨和详细介绍。同时，本书更结合德勤、PDK 国际控制咨询有限公司等实施 CSA 的成功经验和在 CSA 方面较有影响的学术研究成果，对 CSA 实施和推广过程中面临的问题和应予关注的方面，作出了高屋建瓴的总结和概括。全书的体系严密全面，分析深入浅出，内容具体实用，可为全球范围内开展 CSA 工作提供有益指导。

因此，本书不仅为我们研究西方控制自我评价的最新进展提供翔实的资料，也为中国企业开展 CSA 工作提供了可供借鉴的国际先进经验。我国在 2008 年发布了《企业内部控制基本规范》，相应的内部控制实务及其评价、鉴证等指南也即将出台。一个全国范围内的内部控制实践热潮预计很快就要到来，相应的内部控制自我评价工作将得到理论界和实务界越来越多的重视与关注。本书的翻译和出版，可谓适逢其时。

为了翻译好本书，南京大学会计与财务研究院、南京大学会计学系精心组织了解译团队。南京大学会计与财务研究院院长、南京大学会计学系主任、财政部内部控制标准委员会委员、博士生导师杨雄胜教授领衔主译，李翔、熊焰初、刘波、汪飞、潘哲盛、丁庆珩、杨靖、陈聪等年轻教师和硕士参加了翻译工作。翻译初稿完成后，先由金岚枫、杨靖做了统校，最后由杨雄胜教授按内部控制评估的规范用语、中文语言表述习惯以及中国会计界的阅读偏好，对全书内容逐词逐句进行了把关，使之在准确表达美国的实务特征的同时，更便于中国读者的准确理解和因地制宜地进行学习、借鉴和实践。

感谢中国内部控制标准委员会引进了该书，感谢财政部王军副部长和会计司刘玉廷司长对本书翻译的关心和全程指导，同时感谢李玉环、朱海林、王晶等专家的专业把关，使中国的读者及时分享大洋彼岸国际控制自我评价方面最新的实践经验和理论成果。希望本书能在中国建设内部控制制度的伟大实践中发挥积极的指导作用。限于译者的水平、理解和阅历，本书的翻译难免会存在纰漏和不足，竭诚欢迎读者提出宝贵意见，批评指正。

对本书翻译的任何建议,请寄江苏省南京市汉口路 22 号南京大学会计学系杨雄胜, 邮编 210093; 或者发送电子邮件至: yangxiongsheng60@126.com。

译 者

2009 年 9 月

目 录

作者简介	9
国际内部审计师协会渥太华分会简介	11
序	13
致 谢	19
研究人员及机构	21
执行摘要	25
第 1 章 什么是控制自我评价	39
1.1 定义	39
1.2 CSA 与内部审计职能的联系	40
1.3 关注点的差异	41
1.4 方法和实务中的差异	41
1.5 研讨会的目的	41
1.6 典型研讨会的开展	42
第 2 章 采纳 CSA 的相关问题	45
2.1 促进 CSA 采纳的因素	45
2.1.1 对内部审计组织的好处	46
2.1.2 对业务流程的改进作用	49
2.1.3 对管理方法的好处	51
2.1.4 对员工授权的益处	52
2.1.5 对组织范围内风险评价的益处	53
2.1.6 对参与者的益处	54
2.2 妨碍 CSA 采纳的因素	56
2.2.1 来自技术的障碍	56
2.2.2 抵抗方面的障碍	57
2.2.3 适应性方面的障碍	58
2.2.4 组织文化方面的障碍	59
2.2.5 管理哲学方面的障碍	60
2.3 影响 CSA 采纳成功的关键因素	61
2.3.1 与经营类型有关的因素	62
2.3.2 价值观念、思维方式和领导模式	64
2.3.3 投资问题	65
2.3.4 制定和实现合理的期望	66
2.3.5 争取管理层支持的重要性	67

2.3.6 高层管理者的支持	67
2.3.7 内部市场化	67
第3章 执行问题	69
3.1 执行 CSA 的内涵	69
3.1.1 内部审计的含义	69
3.1.2 内部审计的新职能	69
3.1.3 执行 CSA 对管理层的意义	75
3.1.4 执行 CSA 对董事会及审计委员会的意义	78
3.1.5 改变流程的实质	78
3.2 促进 CSA 执行的步骤	81
3.2.1 来自成熟用户的经验	81
3.2.2 移植所学的经验	95
3.2.3 选择应用哪种策略	97
3.2.4 CSA 的垂直用途与横向用途的比较	103
第4章 最佳实务和持续改进	106
4.1 成功 CSA 过程中的最佳实务	106
4.1.1 CSA 的审计范围中考虑到评价软控制	107
4.1.2 通过完全授权委托获得成功	108
4.1.3 使用 COSO 或者 CoCo 作为控制框架	110
4.1.4 会议前进行控制和设计的相关培训	110
4.1.5 让非审计参与者接受内部控制	111
4.1.6 在 CSA 会议期间和会后进行交流沟通	112
4.1.7 分别针对管理层和非管理层召开会议	112
4.1.8 进行协调技能培训	113
4.1.9 设法完成参与者的期望	114
4.1.10 报告	114
4.1.11 从副本文件转换为工作电子记录模版	116
4.1.12 处理广泛和深刻的审计信息	116
4.1.13 适当地使用投票软件和其他技术	117
4.1.14 投票中匿名的重要性	120
4.1.15 传统审计方法的有效性	121
4.1.16 采用研讨会前访谈来确认	123
4.1.17 行动规划	124
4.1.18 实施行动规划	126
4.1.19 进行顾客满意度调查	126
4.2 最佳实践的必要因素	127
4.2.1 文献回顾报告中的摘录	127

4.2.2 聚焦小组会议的因素	128
4.2.3 个人建议	128
4.2.4 进一步的建议	129
4.3 保持 CSA 正确运行的步骤	130
4.3.1 利益相关者的期望	130
4.3.2 利益相关者的义务和产权	131
4.3.3 公开交流	132
4.3.4 对 CSA 的持续领导权	132
4.3.5 从试点阶段转向全面使用	132
第 5 章 访谈录	134
5.1 与一位首席执行官的访谈	134
5.2 访谈部门负责人	136
第 6 章 控制自我评价过程的具体阐述	142
6.1 安达信会计师事务所的商业自我评价过程	142
6.1.1 评价组织的商业风险	142
6.1.2 协调风险辨析的方法	143
6.1.3 样本风险明细表（外币兑换）	143
6.1.4 安达信商业风险模型	144
6.2 德勤控制自我评价计划	145
6.2.1 背景	145
6.2.2 对 CSA 的定义	146
6.2.3 理解控制自我评价过程	146
6.3 MCS 控制设计团队的方案：10 年学习和衍化的成果	149
6.3.1 简介	149
6.3.2 CSA：在 Gulf 公司的初创阶段	149
6.3.3 CSA：1988—1991 年的第二个阶段	151
6.3.4 CRSA：1991—1996 年的第三个阶段：学习和变革的时期	151
6.3.5 CRSA 的今天	151
6.3.6 下一个阶段：重点关注 4 个关键成果领域	153
6.3.7 对未来的展望	154
6.4 PDK 国际控制咨询有限公司的控制自我评价方法	154
6.4.1 什么是控制	154
6.4.2 自我控制研讨会	154
6.4.3 PDK 方法的特征	155
附 录	158
附录 A 作者评述	158
附录 B 研究目的和定义	159

附录 C 研究框架	162
附录 D 聚焦小组的投票数据	164
附录 E 聚焦小组议程	169
附录 F 案例学习议程	173
附录 G 案例学习	174
控制自我评价的文献评论	183
作者简介	183
1 介绍	183
2 方法	185
3 关键研究事项的分析	186
4 主要讯息	196
附录 a: 主要的研究事项及问题	197
附录 b: 关键文件资源清单	199
附录 c: 关键 CSA 文献/文件概要	201
附录 d: 参考文献	218
研究建议者研究基金委员会 (1996)	224
Trustees 研究基金委员会 (1996)	225

作者简介

理查德·瞿特 (Richard P. Tritter): 安达信会计师事务所芝加哥分所高级经理。作为自我评价服务部门的主管，他领导公司的合同审计服务以及针对审计工作的自我评价活动。在此之前，他负责开发新型自我评价方法。他的长期职责是开展各类有助于企业规划的活动，对公司职员进行培训，并推广这种企业自我评价方法。作为公司在信息化协调技能方面唯一的培训师，他培训过美国、加拿大、澳大利亚、新西兰、英国等世界各地的咨询人员。瞿特先生曾是马萨诸塞州法院和美国最高法院的一名律师。他于 1967 年在哥伦比亚大学取得经济学学士学位，并于 1976 年获得美国东北大学的法律硕士学位。

丹尼尔·泽特南 (Daniel S. Zittnan): 安达信会计师事务所高级经理，拥有 12 年为新兴企业提供鉴证和财务咨询服务的工作经验。他与各行各业的客户磋商项目，范围涵盖首次公开募股 (IPO)、战略规划以及内部审计咨询和制度的持续改进。他协助自我评价研讨会进行战略规划、风险评价和控制自我评价。泽特南先生是一名注册会计师，毕业于德保罗大学会计系。他也是伊利诺伊州注册会计师协会和美国会计师研究所的成员。

德波娃·德哈斯 (Deborah L. DeHaas): 注册会计师，安达信会计师事务所芝加哥分所合伙人，也是安达信中部地区和芝加哥分所负责审计服务协议的主管。她与各类客户磋商内部审计活动，包括内部审计职能的管理，协调公司客户的内部审计培训课程。在以内部审计为基础的全球最佳实践知识库的发展中，她为安达信公司作出了重大的贡献。她是杜克大学的优秀毕业生，取得了管理科学和会计专业的学士学位。同时，她也是一名注册会计师，是多个国家级专业协会的成员，包括国际内部审计师协会、伊利诺伊州注册会计师协会和美国注册会计师协会。

国际内部审计师协会渥太华分会简介

自 1969 年建立以来，国际内部审计师协会渥太华分会一直充满生机。渥太华分会这些年工作的重要特征，就是强调了对研究调查工作的重视。在先前的研究成果中，有关“内部审计对质量/产量管理的贡献”的研究，赢得了 1992 年分会研究竞赛的一等奖。该分会近期关于内部控制自我评价的研究是有史以来最重要的一次研究，并依旧秉承了重视研究调查这一优良传统。

渥太华分会大约有 260 名成员，分别代表联邦政府、自治市、学校、私营部门、顾问以及其他一些非政府组织。分会会员都是闻名世界的专家，包括前任国际内部审计师协会（IIA）主席、前任 IIA 董事长、现任以及前任的国际委员会成员。

序

控制自我评价的概念

1986年和1987年，在加拿大卡尔加里（Calgary）的艾伯塔（Alberta）地区，一种新型内部审计技术类型诞生了，并在企业管理实践中逐渐得到采用。控制自我评价概念的本质很简单：除了逐一采访企业员工和管理层，还要让整个部门共聚一室，进行集体交流和讨论。经过多年的发展，这个原始概念已经逐步融入企业管理的发展，成为一个广泛、灵活的技术，用来检验最高管理层的工作或者对最细化的商业流程进行审计。

在这篇研究调查中，作者概括了控制自我评价（CSA）的概念，解释了其使用和完善过程中涉及的一些关键问题，并且探讨了促使其成功的最佳实践方法。对于任何组织机构，想对业务流程有新的理解，想拥有更合适的员工授权制度，抑或只是想简单地寻找一种新型的内部审计方法，《控制自我评价：经验、现状思考和最佳实践》都绝对是必读之作。

研究项目的起源

做这样的研究项目并不容易。它需要远见、资源、技能，需要个人与集体的共同努力，更需要持之以恒的热情。这些都是开展项目所必须面对的。许多人员和组织为此花费了大量精力，贡献了许多资源。这项研究调查历时两年，跨越两大洲三个国家，有超过150名参与者及80家咨询公司参加了该研究。此外，还有三家机构对该研究给予了指导。

该研究调查起源于1993年的控制自我评价用户会议。这也是该项研究最适宜开始的时机。卡曼·杨（Carman Young）是控制自我评价的倡导者。他和詹姆斯·卡瑞（James Currie）^①意识到主办一场控制自我评价用户会议能发挥许多潜在的优势。于是，在安达信会计师事务所的大力赞助下，他们将1993年的会议搬到了渥太华。正是他们的远见卓识使得渥太华分会同意开展研究调查，并提供经济资助。

渥太华分会把项目的研究议程放在了1994/1995财政年度，并且成立了一个研究委员会，大体分为内部审计、管理咨询和研究专业知识三个领域。为了进一步巩固委员会，我们在之前的基础上增加了控制自我评价专业知识领域，随后又对委员会的7位成员进行了项目管理专业知识的培训。这7位委员会成员都是自愿进行工作的，并且获得了各自组织的支持。

研究委员会遇到的第一个挑战是制订一项计划。研究的根本目的是什么？需要

^① 詹姆斯·卡瑞（James Currie）后来担任过国际内部审计师协会渥太华分会的主席。

解决的重点问题是什么？用什么方法来指导该研究？需要什么样的资源？我们不断地问自己类似的问题。从一开始，我们就意识到开展这项研究能够对审计产生重大的利益和价值。然而，现在再回想起委员会早期的会议，我们当时都没有想到，此项研究竟可以衍化出众多不同的领域。

在不到 10 年的时间里，控制自我评价已经迅速成为企业内部自我评价、管理和检测、评价控制效果和业务流程等强有力的工具。在 CSA 这一前沿概念的指导下，私营部门和公共部门已经进行了各种尝试，并且有一部分已经开始实施控制自我评价。可以清楚地看到，在越来越复杂和不断变化的商业环境中，随着企业不断受到来自保持控制、经营风险和提高企业表现等方面的挑战，企业对控制自我评价的关注也在不断提高。

因为掌握了控制自我评价相关的知识，所以我们能够意识到内部审计的巨大作用。我们把控制自我评价看作对审计服务的一项改革。这些审计服务主要是针对专业压力和商业压力而言的。专业压力包括一种趋势，即对 CoCo 和 COSO 中所描述的控制活动进行全面的报告。商业压力包括适度规划、减少审计循环次数的需要，以及重新设计业务流程进而调整审计程序的需要。

研究目的

概括地说，此项研究的主要目的是更好地理解控制自我评价的概念，以及影响其执行和结果的因素。具体来说，我们的出发点是制定一份指南，其目的是指导控制自我评价的支持者采用、测试、执行和改进他们的自我评价过程。在这样的目标下，我们很快得出一连串重要的基础性结论。如果项目成功了，并且取得了预计的成果，我们将走出渥太华，号召世界各地控制自我评价的重要理论家和实践者参与进来。要实现这一结论需要更多的资金。尽管对于这样一个拥有 260 名成员的委员会而言，渥太华分会资助的意义十分重大，但这还不足以完成一个刚刚兴起的研究项目。

幸运的是，詹姆斯·卡瑞（James Currie）是渥太华分会的成员，同时也是国际内部审计师协会（IIA）研究基金会的董事局成员。从一开始，詹姆斯就鼓励我们在渥太华分会和基金会的联合资助下开展一个全球性的项目。在他的鼓励下，我们制定了一项研究提案，并于 1994 年 11 月提交给基金会。这项提案在 1995 年 3 月通过，并在那年夏天最终定案。

渥太华分会和基金会达成的这项协议是项目前进的关键一步，但我们仍需要其他资源。签订合同的研究人员都为项目作出了巨大的贡献。另外，CSA 咨询公司的其他成员也在经济上给予了帮助。最后，我们形成了一个由研究者和资助者组成的基础广泛的联盟。这是项目顺利完成的一个关键的必要前提。