QIYENEIBUKONGZHIXITONGDE
GOUJIANYUYUNXING

主　编　方红伟 / 副主编　张振宁 钟广红

企业内部控制系统的构建与运行

青海人民出版社

企业内部控制系统的构建与运行

主　编　方红伟
副主编　张振宁　钟广红

青海人民出版社
2009·西宁

图书在版编目(CIP)数据

企业内部控制系统的构建与运行/方红伟主编.—西宁：青海人民出版社，2009.6
ISBN 978-7-225-03396-9

Ⅰ.企… Ⅱ.方… Ⅲ.企业管理—研究 Ⅳ.F270

中国版本图书馆 CIP 数据核字（2009）第 094091 号

企业内部控制系统的构建与运行

方红伟 主编

出 版 发 行：青海人民出版社
邮政编码 810001 总编室（0971）6143426
发行部（0971）6143516 6123221

印 刷：扬州鑫华印刷有限公司

经 销：新华书店

开 本：787mm × 960mm 1/16

印 张：13.5

字 数：240 千

版 次：2009 年 6 月第 1 版

印 次：2009 年 6 月第 1 次印刷

印 数：1-1000 册

书 号：ISBN 978-7-225-03396-9

定 价：35.60 元

前　言

任何企业经营管理出现的问题，往往都能从内部控制方面找到答案，这一点已被中外企业发生的大量的事例所印证。显然，加强内部控制是伴随一个企业始终的问题。

关于内部控制问题，人们已经做出了大量的研究。从现有研究成果看，有的从审计监督的视角对内部控制进行分析，有的从内部控制系统角度切入，有的是对整个内部控制知识进行介绍，有的仅仅考虑内部控制的设计或者考虑内部控制的评价，等等。本书试图依据内部控制的基本原理，从内部控制的运行过程，即内部控制的建立、实施、评价与改进过程对内部控制做出阐释，为企业内部控制的实践做出示范。

本书具体内容由以下五个部分组成：

第一部分阐述了内部控制的基本原理，具体剖析了内部控制的沿革情况、建立内部控制的理论基础、内部控制的种类划分、内部控制目标的设定与需要遵循的原则、内部控制具备的功能、发挥的作用及存在的局限性。

第二部分围绕内部控制的建立，就内部控制建立的必要性、内部控制可以采用的具体措施、内部控制建立的思路进行了讨论。

第三部分针对内部控制要素的实施、内部控制实施的保障机制及建立现代管理信息化系统三方面进行了分析。

第四部分着重阐述了内部控制评价的主体、评价的标准、内容、程序与方法。

第五部分就内部控制信息披露的方式与意义、我国上市公司内部控制信息披露的现状及对策进行了分析。

全书各部分在对内部控制相关机理进行阐释的基础上，分别结合实际就内

部控制的具体运用进行了讨论。

本书以财政部等部门联合颁发的《企业内部控制基本规范》为基准，紧贴企业实际进行阐述，具有一定的操作性。其不足之处是内部控制的评价方面未能与内部控制的建立与实施对应分析，表述尚欠深入。

本书的撰写，借鉴了若干内部控制方面的研究成果，在此谨向有关作者一并致谢。由于认识问题的渐进性，对于一些内部控制问题的理解可能深浅不一，也可能尚欠精确。对于书中存在的不妥之处，欢迎指正。

编　者

2009年1月

目　录

第一章　内部控制概述

本章围绕内部控制的基本原理进行了阐述，具体内容涉及内部控制的沿革情况，建立内部控制的理论基础，内部控制的种类划分，内部控制目标的设定与需要遵循的原则，内部控制具备的功能、发挥的作用及存在的局限性。

第一节　内部控制的产生与发展

一、内部控制产生与发展的过程

内部控制的产生与发展经过了一个漫长的阶段，其演变过程大体上可以分为以下几个阶段：

（一）内部牵制阶段

内部控制的历史非常悠久，早在公元前3600年的美索不达米亚文明时代就存在原始的内部控制实践。在当时极为简单的财务管理活动中，经手钱财的人需要对付出的款项进行记录，并另由记录员将这些付款清单汇总报告。在汇总报告时，记录员要核对付款清单，并在付款清单上打上“点”、“勾”、“圈”等核对符号。这表明简单的内部控制的初始形式——内部牵制措施已经出现。

在古埃及法老统治时期就设立了监督官，负责监督全国各级机构和官吏是否忠实地履行受托事项，财政收支记录是否准确无误。国家银库的实物收发也建立了较为严格的控制制度。对于入库的银子、谷物及其他实物，由一名记录官记录，由另一名记录官在仓库顶上观察并记录进库的数量，由第三名记录官将前两个人记录的数字进行核对。当时，仓库收、发、存记录要由仓库管理官的上司定期进行审查。可见，在古埃及就有了必须经过授权批准才能办理经济业务的控制思想。

古罗马帝国宫廷库房中则采取了“双人记账制”，即每一笔财产收、付要有两个记账员同时记载，然后定期或不定期地将两本账册进行核对。

在我国，内部牵制制度形成于西周，其思想最早见于《周礼》一书。朱熹

在评述《周礼·理其财之所出》一文中指出："虑夫掌财用财之吏，渗漏乾后，或者容奸而肆欺……于是一毫财物之出入，数人之耳目通焉"。意为考虑到掌握和使用财物的官吏可能进行贪污盗窃、弄虚作假，因而规定每笔财物的出入要经过几个人办理，达到互相牵制的目的。

15世纪末，借贷复式记账法在意大利出现。该记账法对钱、财、物等设置不同的科目进行反映，并利用其勾稽关系进行交互核对，这被认为是保证所有钱物和账目正确无误的理想牵制方法。

20世纪初期，市场经济在一些国家得到了迅速的发展，股份有限公司的规模不断扩大，生产资料的所有者和经营者逐步相互分离，企业在非常激烈的竞争中逐步摸索出一些组织、调节、制约和检查企业生产活动的办法。人们按照经验和逻辑推理建立"内部牵制制度"，以防范和揭露舞弊和错误。该制度基于两个设想：一是两个或两个以上的人或部门无意识地犯同样错误的可能性很小；二是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单独一个人或一个部门舞弊的可能性。按照这种设想建立起来的内部控制制度被称为内部牵制制度。至此，内部牵制框架基本形成。

该历史时期的内部牵制基本上是以查错防弊为目的，以职务分离和交互核对为重点，以钱、账、物等会计事项为主要控制事项。《柯氏会计词典》认为内部牵制是"为提供有效的组织和经营，并防止错误和其他非法业务发生而制定的业务流程，其主要特点是以任何个人或部门不能单独控制任何一次或一部分业务权力的方式进行组织上的责任分工，每项业务通过正常发挥其他个人或部门的功能进行交叉检查或交叉控制"。该定义较为系统、深刻地揭示了内部牵制的含义与特点，并得到普遍的支持。由于内部牵制思想在实践上的广泛应用，以致在现代的内部控制理论中，内部牵制仍然占有相当重要的地位，并成为现代内部控制理论中有关组织控制、职务分离控制的雏形。

（二）内部会计控制与内部管理控制阶段

进入20世纪以后，内部控制得到了突飞猛进的发展。20世纪20年代末出现的世界性经济大危机，迫使很多企业不得不加强了对生产经营的控制与监督，这就促使内部控制进一步超越会计及财务范畴，深入到企业所有部门及整个业务活动，如生产标准、质量控制、统计分析及职员培训等，甚至包括提高经营效率和效益的各种方法与步骤。二次大战后，市场经济发展中出现了许多新的变化，如科学技术和生产自动化迅速发展，企业规模继续扩大，市场竞争异常激烈，许多复杂产品和大型项目只有在大量高素质人员进行分工协作、检查验收和评价督促环境下才能完成，所有这些都对企业管理提出了健全内部控制措

施的要求，并促使内部控制从对单项经济活动进行控制向对全部经济活动进行系统控制发展，进而形成包括组织结构、岗位责任、人员条件、业务程序、处理手续、检查标准和内部审计等在内的严密的控制系统。

20世纪以来，注册会计师逐渐认识到内部控制对审计质量具有重要影响。随后，注册会计师逐步依靠测试和评价内部控制来开展审计工作。这样一种新的审计方法既能提高审计效率，又能保证审计质量。随着证券市场的快速发展，为了保护投资者和债权人的利益，许多国家的法律规定，凡是证券上市的企业，必须提供由注册会计师审查签署过的财务报表，以保证其财务报表的真实性和可靠性；同时也规定，注册会计师对因其审计过失而造成的委托人财产损失应负有法律责任。20世纪30年代在美国发生的麦克森·罗宾逊案件中，尽管普华会计公司已按一般公认审计程序进行审计，但仍然未能发现被审计公司的欺诈行为。在事后的检讨中，审计人员发现原有的审计程序缺少了对内部控制和会计处理程序的审查步骤。于是，从提高审计质量的实际需要出发，注册会计师把内部控制从企业管理活动中分离出来，进行专门的研究与探讨。随着对内部控制实践认识的不断深化，注册会计师不断赋予内部控制以新的含义，逐渐推动内部控制从实践上升为理论，并推动理论向纵深发展。

1936年，美国会计师协会（美国注册会计师协会的前身）在其发布的《注册会计师对财务报表的审查》文告中，首次正式使用“内部控制”这一专门术语，指出：“注册会计师在制定审计程序时，应考虑的一个重要因素是审查企业的内部牵制和控制，企业的会计制度和内部控制越好，财务报表需要测试的范围则越小”。

1939年10月，美国会计师协会的审计程序委员会在其公布的《审计程序文告第1号》中，首次增加了对内部控制审查的内容。翌年10月，美国证券交易委员会正式要求审计人员在签署的审计报告中增加以上类似的内容。1947年，美国会计师协会的审计程序委员会颁发了《审计准则暂行公告》。在“现场工作准则”第二条中规定：“有必要研究和评价现行内部控制，以作为信赖内部控制和确定其后审计测试范围的基础”。

上述麦克森·罗宾逊案件的发生和有关法令的颁布，进一步增强了注册会计师和社会各界对企业内部控制重要性的认识。其结果是，一方面使注册会计师从避免职业风险和降低审计成本的角度考虑，将委托人内部控制是否健全作为能否接受委托的重要前提条件，以避免因审计行为过失而承担更大的风险；另一方面促使企业注重自身内部控制的建设，以减少不合规现象发生的可能性，尽量避免注册会计师拒绝接受委托审计或提出保留性的审计意见。但在这

一期间，无论在审计文献还是在其他类似著述中，均没有关于内部控制概念的权威性定义。

1949年，美国会计师协会的审计程序委员会发表了一份题为《内部控制——协调系统诸要素及其对管理部门和注册会计师的必要性》的专题报告，对内部控制首次做出了比较权威的定义，指出："内部控制是企业所制定的旨在保护资产、保证会计资料可靠性和准确性、提高经营效率、推动管理部门所制定的各项政策得以贯彻执行的组织计划和相互配套的各种方法及措施"。根据该定义，内部控制不仅包括与会计和财务部门直接有关的控制，还包括预算控制、成本控制、定期报告、统计分析、人员培训及内部审计以及其他领域的一些控制活动。

上述内部控制定义的发布是对内部控制概念发展的重大贡献。虽然从判断委托人的管理水平是否较高的角度考虑，该定义是非常合适的，但该报告所定义的内部控制内容由于过于广泛，以致审计人员认为包括了他们不可能承担的职责。为了摆脱这种两难境地，1953年，审计程序委员会将内部控制划分为"会计控制"和"管理控制"两大类，即将与保护资产和保证会计资料可靠性和准确性有关的控制归为会计控制，将与提高经营效率、保证管理部门所制定的各项政策得到贯彻执行有关的控制归入管理控制。将内部控制分为会计控制和管理控制，是为了规范注册会计师对内部控制检查和评价的范围。对此，审计程序委员会在其1963年发布的《审计程序说明第33号》中作了说明："注册会计师应主要检查会计控制，会计控制一般对财务记录产生直接的重要的影响，审计人员必须对它做出评价，管理控制通常只是对财务记录产生间接的影响，因此审计人员可以不对其做出评价"。这一修正极大地缩小了注册会计师的责任范围。

（三）内部控制结构阶段

1988年4月，美国注册会计师协会发布《审计准则公告第55号》文告，首次以内部控制结构取代"内部控制"一词，该文告的颁布可以视为内部控制理论研究一个新的突破性成果。以"财务报表审计对内部控制结构的考虑"为题的《审计准则公告第55号》指出："企业的内部控制结构包括为合理保证企业特定目标的实现而建立的各种政策和程序"，并且明确了内部控制结构由以下内容构成：

1. 控制环境

控制环境是指对建立、加强或削弱特定政策和程序的效率发生影响的各种因素。具体内容包括：管理者的思想和经营作风；企业组织结构；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、影响本企业业务的各种外部关系。

2. 会计制度

会计制度规定各项经济业务的鉴定、分析、归类、登记和编报的方法，明确各项资产和负债的经营管理责任。健全的会计系统应有助于这些目标的实现：鉴定和登记一切合法的经济业务；对各项经济业务进行分类，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，以便于列入财务报表；确定经济业务发生的日期，以便于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并对有关内容进行揭示。

3. 控制流程

控制流程指管理层制定的用以保证达到一定目的的方针和程序。具体内容包括：经济业务和经济活动的批准权限；明确各人员的职责分工，防止对正常业务错弊隐藏行为的发生。

4. 控制流程

上述内部控制结构概念正式将内部控制环境纳入内部控制范畴，同时，不再区分会计控制和管理控制。这些改变反映了20世纪70年代后期以来，内部控制实务操作和理论研究的新动向。

（四）内部控制综合框架阶段

1992年，美国“反对虚假财会报告委员会”所属的内部控制专门研究委员会发起机构委员会（简称COSO委员会），在进行专门研究后提出《内部控制整体架构》这一专题报告（又称COSO报告）。该报告经过两年修改，1994年COSO委员会提出了对外报告修改篇，扩大了内部控制的涵盖范围，增加了与保障资产安全有关的控制，得到了美国审计署的认可。与此同时，美国注册会计师协会则全面接受COSO报告的内容，于1995年据以发布了《审计准则公告第78号》，并自1997年1月起取代了《审计准则公告第55号》。

COSO报告指出，内部控制是一个过程，受企业董事会、管理层和其他员工影响，旨在保证财会报告的可靠性、经营的效果和效率以及现行法规的遵循。

1. 内部控制整体架构内容

内部控制整体架构主要由控制环境、风险评估、控制活动、信息与沟通及监控五种成份构成。

(1) 控制环境。控制环境提供企业纪律与架构。主要内容包括：员工的诚

实性和道德价值观；员工的胜任能力；董事会或审计委员会；管理哲学和经营方式；组织结构；授予权利和责任的方式；人力资源政策和实施等。控制环境是所有其他内部控制组成要素的基础。

(2) 风险评估。风险评估即分析、辨认实现有关目标可能发生的风险。风险评估包括风险识别和风险分析。风险识别包括对外部因素，如技术发展、竞争、经济变化和内部因素，如员工素质、公司活动性质、信息系统处理的特点进行检查。风险分析涉及估计风险的重大程度、评价风险发生的可能性、考虑如何管理风险等。

(3) 控制活动。控制活动是确保管理阶层指令得以执行的政策及程序，如核准、授权、验证、调节、复核营业绩效、保障资产安全及职务分工等。控制活动包括业绩评价、直接部门管理、信息处理、实体控制、绩效指标的比较及分工等。

(4) 信息与沟通。信息与沟通是指为使员工能够执行其职责，企业必须识别、捕捉、交流外部和内部信息。外部信息包括市场份额、法规要求和客户投诉等信息。内部信息包括会计制度、管理层建立的记录和报告经济业务和事项等。

(5) 监控。企业整个内部控制过程必须受到监控，并在必要时得到修订，这样，系统及制度才能反应自如，并能视情况随时做出调整。监控可以通过持续的监控活动、单独的评价以及二者的配合加以实施。

2. 内部控制综合框架的应用

2002年7月，美国总统布什签署了《萨班斯—奥克斯利法案》，该法案404条款要求公众公司的管理层对公司内部控制的有效性按年度进行披露，由注册会计师对这份报告进行审计，美国证券交易委员会（SEC）负责建立法规来执行《萨班斯—奥克斯利法案》的要求，而COSO委员会内部控制综合框架则作为其评估基础。

2003年3月18日，美国注册会计师协会发布财务呈报内部控制审计的征求意见稿，作为对《萨班斯—奥克斯利法案》404条款的响应。2004年12月3日，公众公司会计监管委员会（PCAOB）发布正式的财务呈报内部控制审计准则（AS2）。PCAOB为注册会计师制定的审计准则AS2对财务呈报内部控制的审计进行了详细规定，这将对注册会计师的审计计划和实务直接产生影响。

AS2是美国目前会计师在从事财务报表审查评价内部控制时，所依据的最新审计准则公报，主要是为了配合审计人员对管理层财务呈报内部控制有效性评价的审计工作，用以指导审计计划与具体实施。准则提出了财务呈报内部控

制审计的应用范围、审计目的，定义了固有局限、控制缺陷、重大缺陷、合理保证等概念，提出了管理层和审计人员在财务呈报内部控制过程中应承担的责任，审计财务呈报内部控制设计和运行有效性的程序和方法，对管理层的声明书、审计证据、审计报告内容、披露控制以及审计人员与管理层的沟通作了详细的说明。

3. 内部控制新发展——《企业风险管理框架》

2004年9月，COSO委员会发布其研究成果《企业风险管理框架》。企业风险管理使管理者能够在充满风险的环境中更加有效地经营。COSO委员会在认识到对企业风险管理概念性指南的需要后成立专门委员会，发起建立了一个概念性的、适当的风险管理框架的计划，旨在为企业建立或评判企业风险管理过程的项目提供完整的原则、能用的术语和实务操作指南。

COSO委员会提出，企业风险管理是一个由企业的董事会、管理层和其他员工共同参与的过程，应用于企业的战略制定和企业的各个部门和各项经营活动，用于确认可能影响企业的潜在事项并在其风险偏好范围内管理风险，对企业目标的实现提供合理的保证。由于风险是一个比内部控制更为广泛的概念，因此，新框架中的许多讨论比1992年报告的讨论要更为全面、更为深刻。此外，COSO委员会在其风险管理框架讨论稿中也说明，风险管理框架建立在内部控制框架的基础上，内部控制则是企业风险管理必不可少的一部分。风险管理框架的范围比内部控制框架的范围更为广泛，是对内部控制框架的扩展，是一个主要针对风险的更为明确的概念。

(1) 企业风险管理框架的目标与要素。企业风险管理框架包括战略目标、经营目标、报告目标及合法性目标。战略目标是最高层次的目标，它与企业的使命相关，并支持完成该使命。经营目标是有效率并有效果地使用资源。报告目标是指报告的可依赖性。合规性目标是指遵守相关法律和规则。

企业风险管理框架的要素为：

① 内部环境。内部环境是其他所有风险管理要素的基础，为其他要素提供规则和结构。企业的内部环境不仅影响企业战略和目标的制定、业务活动的组织和对风险的识别、评估和反应，还影响企业控制活动、信息与沟通系统以及监控活动的设计和执行。董事会是内部环境的重要组成部分，对其他内部环境要素有重要的影响。企业管理者也是内部环境的一部分，其职责是建立企业风险管理理念，确定企业的风险偏好，营造企业风险文化。

② 目标制定。在既定的任务和愿景下，管理者制定战略，选择战略并制定相关目标，细分到企业的方方面面，与战略保持一致并相联系。目标必须在

管理者能够识别影响目标实现的潜在事项之前就已经存在。企业风险管理确保管理者有一个适当的过程，既设定目标又将目标和企业任务与愿景相连，并同企业风险偏好相一致。

③ 事件识别。不确定性的存在，使企业管理者需要对这些事项进行识别。而潜在事项对企业可能有正面的影响、负面的影响或者两者同时存在。有负面影响的事项是企业的风险，要求企业管理者对其进行评估和反应。因此，风险是指某一对企业目标的实现可能造成负面影响的事项发生的可能性。对企业有正面影响的事项，或者是企业的机遇，或者是可以抵消风险对企业负面影响的事项。机遇可以在企业战略或目标制定的过程中加以考虑，以确定有关行动，抓住机遇。可能潜在地抵消风险的负面影响的事项则应在风险的评估和反应阶段予以考虑。

④ 风险评估。风险评估可以使管理者了解潜在事项如何影响企业目标的实现。管理者应从两个方面对风险进行评估——风险发生的可能性和影响。风险发生的可能性是指某一特定事项发生的可能性；影响则是指事项的发生将会带来的影响。对于风险的评估应从企业战略和目标的角度进行。首先，应对企业的固有风险进行评估。确定对固有风险的风险应对模式就能确定对固有风险的管理措施。其次，管理者应在对固有风险采取有关管理措施的基础上，对企业的残存风险进行评估。

⑤ 风险应对。风险应对可以分为规避风险、减少风险、共担风险和接受风险四类。规避风险是指采取措施退出会给企业带来风险的活动。减少风险是指减少风险发生的可能性、减少风险的影响或两者同时减少。共担风险是指通过转嫁风险或与他人共担风险，降低风险发生的可能性或降低风险对企业的影响。接受风险则是不采取任何行动而接受可能发生的风险及其影响。对于每一个重要的风险，企业都应考虑所有的风险应对方案。有效的风险管理要求管理者选择可以使企业风险发生的可能性和影响都落在风险容忍度之内的风险应对方案。

选定某一风险应对方案后，管理者应在残存风险的基础上重新评估风险，即从企业总体的角度或者组合风险的角度重新计量风险。各行政部门、职能部门或者业务部门的管理者应采取一定的措施对该部门的风险进行复合式评估并选择相应的风险应对方案。

⑥ 控制活动。控制活动是指为确保管理层的风险应对措施被执行而采取的政策和程序。控制活动在整个企业的各个部分、各个层面以及各个职能上发生，包括一系列的活动，如批准、授权、审核、调整、经营业绩评价、资产安

全以及职责分离。

⑦ 信息和沟通。为了保证企业各职能的有效执行，必须对来自于企业内部和外部的相关信息以一定的格式和时间间隔进行收集、确认和传递，使信息在企业内外进行沟通。有效的沟通应该是指广义上的沟通，不仅包括企业内自上而下、自下而上纵向和横向的沟通，还应包括与企业外部相关方面的有效沟通和交换，如客户、供应商、行政管理部门和股东等。

⑧ 监控。对企业风险管理的监控是指评估管理要素的内容和运行以及一段时期的执行质量的一个过程。企业可以通过两种方式对风险管理进行监控——持续监控和个别评估。持续监控和个别评估都是用来保证企业的风险管理在企业内部管理层面和各部门持续得到执行。

此外，监控还包括对企业风险管理的记录。对企业风险管理进行记录的程度，根据企业的规模、经营的复杂性和其他因素的影响而有所不同。适当的记录通常会使风险管理的监控更有效果和效率。当企业管理者打算向外部相关方提供关于企业风险管理效率的报告时，应考虑为企业风险管理设计一套记录模式并保持有关记录。

(2) 企业风险管理的理念。从企业风险管理的定义和组成要素可以得出这样的结论：

第一，企业风险管理强调的是从企业的董事会、管理层和其他员工，整个企业共同参与的一个动态的过程。

第二，企业风险管理不是一个事件或环境，而是一系列渗透到企业各项活动的行为。这些行为遍布和内含于管理部门经营业务的方式中，应用于整个企业的每一层面和单元。企业风险管理要考虑组织所有层次上的活动，从企业层次的活动，如战略规划和资源配置，到经营单元的活动，如营销和人力资源，再到经营过程，如生产和新顾客信用评估。企业风险管理还应用于特殊项目和新开发项目，这些项目可能在实体的组织结构或机构图示中还没有指定位置。企业风险管理应从一个企业的总体来认识。

第三，企业风险管理要求实体要有风险组合观。管理者是以实体层面的组合观来考虑互相关联的风险。管理者需要识别关联风险，以把全部风险控制在实体的风险偏好之内。

二、内部控制产生与发展的主要原因

从古到今，控制都是根源于人类社会生活中的内在需求而产生的一种自觉行为。没有控制的需求，就不会产生控制的行为。从某种意义上来说，企业管

理其实也是一种有目的的控制行为。在企业经营过程中，实际情况与预想结果经常会出现较大的差异，因此为了达到特定的目标，就必须在实际经营结果和预定标准之间进行及时对比与分析，以便发现差异并进行及时补救，从而避免造成更大的损失。内部控制就是基于这种管理思想而在企业内部构造出的一个管理控制系统，其目的是保证会计信息的质量符合会计准则的要求，保证资产安全与完整，保证企业的经营效率不断提高。因此，内部控制是整个企业控制系统中一个十分重要、不可缺少的子系统。其产生与发展大致源于以下几个方面的原因：

1. 加强内部管理的要求促进了现代内部控制的产生

从20世纪40年代开始，特别是第二次世界大战后，生产的迅速增长和科学技术的飞速发展，使西方资本出现高度集中和积聚。一方面，跨国公司大量涌现并拥有众多的子公司，成为跨越国界的经济垄断集团。由于控制跨度的增加、经营地点的分散、控制权力层次的增多，使跨国公司面临的管理任务更加艰巨；另一方面，由于企业规模的扩大和内部职能部门的增多，更需要企业内部协调一致，节约资源，防止工作差错和舞弊，提高经营效率，以便在竞争中立于不败之地，因此，企业客观上要求建立完善的包括组织机构、业务程序在内的具有自我控制和自我调节功能的管理机制。于是现代内部控制作为强化管理的一种手段就营运而生，并在实务中得到进一步的发展。

2. 审计方法的演变，进一步推动了现代内部控制的发展

在审计发展的初期，审计方法主要采用详细审查，即详细检查企业全部会计凭证，计算复核明细账和总账的余额，进行账证、账账核对。18世纪下半叶开始，由于社会生产力的发展，企业规模日益扩大，业务活动日趋繁复，使传统的详细审查方法受到挑战，于是出现了抽样审查的方法，即根据财务报表中有关项目余额抽取部分凭证、账册样本进行审查，通过抽样结果推断财务报表的可靠程度。

抽样审查方法虽然在一定程度上缓和了审计任务日益增多难以详细审计的矛盾，但是，如果只是凭借审计人员主观或任意的判断进行抽样，那么抽样结果难免会以偏盖全，影响审计结论的可靠程度。

在审计理论和实践发展中，人们逐渐发现抽样的重点和规模与内部控制健全与否有一定的联系。如果审计工作从评价企业各项工作的内部控制制度是否健全着手来确定抽样的重点和规模，往往可以事半而功倍，取得较为满意的审查结果。1929年美国注册会计师协会发布了题为《财务报表检查》的文告，提出审计人员对财务报表的“检查范围可以根据不同情况来确定……，在内部牵