



当代财经文库



# 企业内部会计 控制及其评审

刘国常○著  
西南财经大学出版社



当代财经文库



# 企业内部会计 控制及其评审

刘国常○著

西南财经大学出版社



文库



当代财经文库



责任编辑：邓康林

封面设计：穆志坚

书 名：企业内部会计控制及其评审

编 著：刘国常

出版者：西南财经大学出版社

（四川省成都市光华村西南财经大学内）

邮编：610074 电话：(028) 7353785

印 刷：四川机投气象印刷厂

发 行：西南财经大学出版社

全 国 新 华 书 店 经 销

开 本：850×1168 1/32

印 张：7.875

字 数：178千字

版 次：1999年5月第1版

印 次：1999年5月第1次印刷

印 数：1000册

定 价：16.80元

ISBN 7-81055-491-3/F·392

1. 如有印刷、装订等差错，可向本社发行部调换。
2. 版权所有，翻印必究。

## 《当代财经文库》总序

世界正在走向 21 世纪。在这世纪之交,人们可以看见,不可抑阻的生产力,正在带来一场人类社会各个方面的全面而深入的变化。变革的浪潮势不可挡,而科技革命充当了这场革命的先导,社会经济结构、政治体制、人们的社会关系、生活方式以及思想观念都处在不可避免的自我调整和革命变革之中。

中国正在走向 21 世纪。在“九五”和走向 2010 年的新时期,中国将实现经济体制的根本性转换,建立起社会主义市场经济体制,同时将进行增长方式的根本性转换,使国民经济转到集约型的轨道。这是一场社会主义发展过程中史无前例的历史性变革,它将极大地解放生产力,大大完善中国的社会主义制度,增强经济的活力。在改革中焕发出新鲜活力的、社会主义的中国,昂首阔步地跨入 21 世纪,这是当代的最重大的历史事件,这一事件将给整个世界的发展带来深刻影响。

我国社会主义经济的发展与改革,直接推动了财经领域学术研究的繁荣和发展。近年来,理论经济学,以及金融、财政、税收、工商管理等各个部门经济学,在马克思主义和小平同志有中国特色的社会主义理论的指引下,一方面吸收国外现代经济学研究的有益成果,一方面紧密结合中国社会经济发展和改革的实际,推出了一大批优秀的结果。这些财经领域的研究成果,推

动了我国财经科学的建设。为了推进两个根本性转换,促进我国社会主义现代化,我们需要进一步加强财经科学的研究,建立起社会主义的中国经济科学,因此,不仅需要提倡科学研究,奖励优秀学术成果,而且需要采取措施,解决学术专著出版困难的问题。西南财经大学出版社从1985年开始,以学校设立的学术专著出版补贴基金推出一批学术专著,把一些反映财经研究最新成果,有较高学术价值的著作奉献给广大读者,特别是从事财经领域科学研究的专业理论工作者和研究生,扩大了这些成果的社会影响。

从今年开始,西南财经大学出版社决定继续依托于校学术专著出版补贴基金,以《当代财经文库》的形式,每年推出一批财经学术研究专著。《当代财经文库》将以提高出版质量,多出适应时代需要的精品为主旨,同时,力求在版面设计、装帧、排版、印刷等各方面都更加规范化、统一化。

根据国家哲学社会科学研究“九五”(1996—2000)规划,社会科学研究的指导思想是:以马克思列宁主义、毛泽东思想和邓小平建设有中国特色社会主义理论为指导,坚持党的基本路线和基本方针,坚持理论联系实际、坚持重在建设,坚持“百花齐放、百家争鸣”,以建设有中国特色社会主义的重大理论问题和实践问题为主攻方向,重点加强对“九五”期间与21世纪初叶我国国民经济和社会发展以及改革开放、社会主义精神文明建设中重大问题的研究,在继续加强应用研究的同时,重视和提高基础研究。加快发展新兴边缘交叉学科研究和跨学科综合研究,进一步发展和全面繁荣哲学社会科学,更好地为经济发展和社会全面进步服务,为建设有中国特色社会主义服务。这既是财经领域社科研究的指导思想,也应该成为《当代财经文库》出版的指

导思想。

《当代财经文库》是旨在推出财经研究学术专著的一套丛书,它的特点是:(1)重视理论经济学的研究;(2)推动财经领域各部门经济学学科的理论研究和应用研究;(3)提倡有创新意义的经济学各学科交叉研究和边缘学科研究;(4)支持中青年学者的科学研究。

西南财经大学出版社推出《当代财经文库》是一件大好事,对广大读者来说,它有助于扩大视野,了解当代国内外财经科学的最新发展趋势,增强经济理论的素养和分析问题的能力。

在《文库》出版之际,谨致以最美好的祝愿。

刘诗白

1996年5月于成都

# 序

在市场经济管理中，无论对于企业，对于政府，乃至对于全社会，建立与不断完善企业的内部控制制度都是必须的。内部控制制度使企业得以强身健体，防范内部管理失控，防止会计信息失真，以及可有效防治经济犯罪现象的发生；内部控制制度不仅为提高审计工作的质量提供了保障，而且为维护所有者权益提供了保障。同时，健全的内部控制制度也为政府财税工作的顺利进行奠定了管理基础，为防止金融危机与财务危机创造了基本条件。

对企业内部控制制度评审的基本理论与方法的建立是现代审计发展的重要内容之一，它把审计工作进一步推向科学化、系统化的发展阶段，使具有深刻社会意义的审计工作既可有效地防范潜伏的种种审计风险，又可进一步提高审计工作的成效，并能兼顾解决企业、政府乃至全社会的问题。《企业内部会计控制及其评审》一书较为系统地对企业内部控制制度及其审计方面的重要问题展开了研究，它既总结了国外在这一领域的研究成果，又对国内的研究成果进行了客观的评述，并最终在对中外研究成果进行了分析与评价的基础上，阐明了作者自己的见解。

此外，作者相关联地研究了企业内部会计控制方面的问题，对会计控制在企业管理中的地位与作用作出了正确的评价，并指出企业内部所进行的会计控制对于进行审计测试或评审的重要意义。正是从这一点出发，作者从基本内容到基本方法系统地阐述了如何对企业内部会计控制进行评审这一重要问题，其基本观点明确，评审重点突出，分析与评审过程中理论与实际结合密切，所作出的研究结论对于指导现实的评审工作具有一定的意义。

值得注意的是，作者对制度基础审计问题所进行的研究，完全立足于为中国现实的审计改革和审计实践服务，一方面对国外的基本理论及其方法系采取合理借鉴而非照搬，另一方面对中国的实际问题既注意分析它的特殊性，又充分注意审计环境变迁所产生的影响。同时，作者对于相关审计问题的研究立足于务实，坚持研究基本理论问题系服务于解决实际问题。诸如书中对内部控制及其评审的理论，对审计责任、审计风险及其层次，以及对主要经济业务内部控制与评价的研究等，开始都一一从基本理论问题的研究出发，而最终则把落脚点放在解决实际问题的方面。因而，这部书具有一定的可读性，它既适合大专院校在审计教学中参考，而又适合审计工作者自学，并对审计工作者具有导读其他相关审计著作的作用。

建议作者在这部书修订时适当增加一些审计案例，并围绕审计案例进行实证审计研究。如果在这方面能有进一步突破，这部书将会在审计理论研究、审计教学，以及在指导相关审计实务处理方面起到更大的作用。

总而言之，中青年学者刘国常副教授的这部著作具有一定的理论价值和实际意义，我深信它一定会受到广大读者的关注，

并将产生良好的社会效益。

中南财经大学

郭道扬

1999年2月于武汉

# 前 言

现代审计是以抽样审计和内部控制制度审计（制度基础审计）为基本特征的。如果说抽样审计的产生和应用，使审计人员从繁杂的查帐工作中解放出来，极大地提高了审计的效率的话，那么内部控制制度审计的产生和应用，则不仅进一步提高了审计的效率，更重要的是它为审计质量的提高提供了可靠的保证。

“良好的内部控制可以减少错误和舞弊的发生”。这一假设是内部控制制度审计的理论基础。基于这一基本假设，人们可以合理地推断，在内部控制好的环节，经济业务及其记录发生错弊的可能性就小，在此情况下就可以相应地减少审计的查证工作；在内部控制差的环节，经济业务及其记录发生错弊的可能性就大，在此情况下就要相应地增加审计的查证工作。通过对被审计单位内部控制制度的评审，在明确了内部控制的强点和弱点之后，可以有针对性地进行抽样审计。抽样审计只有和内部控制制度审计相结合，才算达到了比较完善的地步，也才能做到既提高审计的效率，又保证审计的质量。内部控制制度审计和抽样审计的结合，使现代审计方法产生了质的飞跃。

对企业内部控制制度的评审在现代审计中起着基础性作用。这不仅仅体现在它与抽样审计的结合上,并且在现代审计中,被审计单位是否具有良好的内部控制制度,是审计人员在决定是否接受审计委托时所首先要考虑的因素。被审计单位内部控制制度的好坏,决定着审计对象的可审性、决定着审计风险、审计质量等事关审计成败的问题。从接受审计委托,到制定审计计划,一直到审计的实施和审计的评价,内部控制及与其相关的控制风险问题,始终是审计人员所要考虑的一个重要方面。如果不能对内部控制及其相关的控制风险作出评价,或者是对内部控制及其相关的控制风险的评价不满意,那么审计人员就有必要拒绝接受审计委托,或者是进行范围广泛的审计,以便将审计风险控制可在可接受的范围内。

在财务审计中,与审计工作相关的内部控制主要是企业的会计控制。会计控制由组织计划和所有保护资产、保护会计记录可靠性或与此直接相关的方法和程序构成;管理控制由组织计划和所有提高经营效率、保证管理部门制定的各项政策得到贯彻执行或与此直接有关的方法和程序构成。简要地也可以说,会计控制是对那些能够用货币资金计量的经济活动所进行的控制,除此之外的企业内部控制都可以看作是管理控制。企业会计信息的生成主要是受内部会计控制的影响。在审计中,审计人员所要评审的也主要是企业的内部会计控制。有鉴于此,本书在内容的安排上,侧重于研究企业的内部会计控制及其评审。

本书的内容结构分为三部分:第一部分主要研究内部控制的基本概念和企业内部控制的基本原理,阐述了控制和经济控制的基本概念、企业内部控制的理论及其基本原理、管理控制和会计控制的划分以及企业内部会计控制的基本内容等;第二

## 前 言

---

部分主要研究内部控制制度评审的基本方法和内容，阐述了内部控制制度审计的理论、内部控制制度评审的基本方法和步骤以及内部控制制度的测试和评价等；第三部分涉及到的内容包括：会计电算化内部控制系统及其评审、制度基础审计比较、管理建议书以及主要经济业务的内部控制及其评审等。

特别感谢我博士阶段的导师、中南财经大学会计学系郭道扬教授百忙当中为本书作序。作者师从郭教授以来，深深地为他那学而不厌、诲人不倦的严谨的治学和治教态度所感动。作为郭教授的学生，始终不敢懈怠。还要感谢我硕士阶段的导师、暨南大学会计学系何任远教授、郑州航空工业管理学院会计学系段金铭教授。如果说作者有所长进的话，首先应当归功于恩师长期的教诲。还要感谢郑州航空工业管理学院会计学系副主任张永国副教授、叶忠明副教授，感谢中南财经大学会计学系杨家新博士、戴奉祥博士、李书峰博士，由于他们多方面的帮助，才使本书得以顺利完成。

本书只是作者在学习和研究企业内部控制及其评审方面的一个阶段性总结。作者的学习和研究过程得益于诸多老师和同行的指教，他们多方面的教诲，都使作者受益匪浅。在本书的写作过程中，参阅了诸多方面的资料，在此一并致谢！

欢迎读者对本书提出批评指正！

刘国常

1999年1月5日

于广州暨南园

## 《当代财经文库》编委会

主任委员：刘诗白

|      |     |     |     |
|------|-----|-----|-----|
| 委 员： | 卫兴华 | 王叔云 | 王永锡 |
|      | 刘邦驰 | 吴忠观 | 何泽荣 |
|      | 杜肯堂 | 何炼成 | 谷书堂 |
|      | 庞 皓 | 林 凌 | 赵国良 |
|      | 洪银兴 | 洪文达 | 胡培兆 |
|      | 胡代光 | 袁文平 | 袁恩桢 |
|      | 曾康霖 | 谭崇台 |     |

(以上委员按姓氏笔划排序)

---

# 目 录

|                                |      |
|--------------------------------|------|
| 第一章 控制与经济控制                    | (1)  |
| 一、控制与控制论                       | (1)  |
| 二、控制论的基本概念                     | (5)  |
| 三、经济控制论                        | (9)  |
| 第二章 企业内部控制的理论基础与功能             | (13) |
| 一、内部控制的产生和发展                   | (13) |
| 二、内部控制的概念                      | (15) |
| 三、企业内部控制的理论基础                  | (19) |
| 四、企业内部控制的功能                    | (23) |
| 第三章 内部控制系统的基本原理                | (26) |
| 一、内部控制系统的的工作原理                 | (26) |
| 二、建立内部控制的基本原则                  | (29) |
| 三、内部控制的主要方式                    | (33) |
| 第四章 企业内部控制的两大领域<br>——管理控制和会计控制 | (37) |
| 一、管理控制和会计控制的划分                 | (37) |
| 二、内部管理控制的目标及其主要内容              | (40) |

|                                   |             |
|-----------------------------------|-------------|
| 三、内部会计控制的目标及其主要内容 .....           | (45)        |
| 四、实施管理控制和会计控制的准则与条件 .....         | (46)        |
| <b>第五章 会计控制的内容 .....</b>          | <b>(49)</b> |
| 一、基本控制 .....                      | (49)        |
| 二、纪律控制 .....                      | (52)        |
| 三、实物控制 .....                      | (54)        |
| 四、责任会计制度 .....                    | (57)        |
| <b>第六章 会计控制标准及差异分析 .....</b>      | <b>(61)</b> |
| 一、建立会计控制标准的要求 .....               | (61)        |
| 二、会计控制标准的内容 .....                 | (63)        |
| 三、会计控制差异分析 .....                  | (69)        |
| <b>第七章 内部控制制度审计的理论基础 .....</b>    | <b>(72)</b> |
| 一、内部控制制度审计的产生和发展 .....            | (72)        |
| 二、内部控制制度与审计的关系 .....              | (74)        |
| 三、内部控制制度审计的理论基础 .....             | (77)        |
| <b>第八章 内部控制制度审计的基本方法和步骤 .....</b> | <b>(80)</b> |
| 一、调查、了解和描绘内部控制制度 .....            | (81)        |
| 二、分析和评价内部控制制度 .....               | (84)        |
| 三、测试和报告内部控制制度 .....               | (92)        |
| <b>第九章 调查和描绘内部控制制度的主要方法 .....</b> | <b>(94)</b> |
| 一、问题调查表法 .....                    | (94)        |

## 目 录

---

|                                                    |              |
|----------------------------------------------------|--------------|
| 二、文字说明书法 .....                                     | (99)         |
| 三、业务流程图法 .....                                     | (102)        |
| <b>第十章 内部控制制度的测试和评价 .....</b>                      | <b>(106)</b> |
| 一、符合性测试的对象 .....                                   | (106)        |
| 二、符合性测试的种类 .....                                   | (107)        |
| 三、符合性测试的方法 .....                                   | (108)        |
| 四、符合性测试数量的确定和测试记录 .....                            | (110)        |
| 五、符合性测试结果的分析评价 .....                               | (113)        |
| 六、审计风险的层次及其属性 .....                                | (115)        |
| <b>第十一章 会计电算化内部控制系统<br/>        及其评审 (上) .....</b> | <b>(121)</b> |
| 一、会计电算化及其影响 .....                                  | (121)        |
| 二、会计电算化内部控制系统的意义 .....                             | (123)        |
| 三、会计电算化内部控制系统的目标 .....                             | (126)        |
| 四、会计电算化内部控制系统的特點 .....                             | (127)        |
| 五、会计电算化内部控制系统的內容 .....                             | (129)        |
| <b>第十二章 会计电算化内部控制系统<br/>        及其评审 (下) .....</b> | <b>(141)</b> |
| 一、会计电算化对审计的影响 .....                                | (141)        |
| 二、会计电算化内部控制系統评审的目的 .....                           | (143)        |
| 三、会计电算化内部控制系統评审的程序 .....                           | (144)        |
| 四、会计电算化内部控制系統评审的方法<br>和內容 .....                    | (145)        |

### 第十三章 制度基础审计比较…………… (150)

- 一、制度基础审计与帐项基础审计…………… (150)
- 二、制度基础审计与业务循环…………… (155)
- 三、制度基础审计与抽样审计…………… (157)
- 四、实质性测试概述…………… (163)
- 五、符合性测试与实质性测试的关系…………… (167)

### 第十四章 管理建议书…………… (169)

- 一、管理建议书的概念…………… (169)
- 二、管理建议书的结构和内容…………… (170)
- 三、管理建议书的格式…………… (172)
- 四、管理建议和审计意见的区别…………… (174)
- 五、会计责任和审计责任的区分…………… (176)
- 六、关于审计重要性的几个问题…………… (181)

### 第十五章 主要经济业务的内部控制及其

#### 评审(上)…………… (186)

- 一、货币资金业务的内部控制及其评审…………… (186)
- 二、应收帐款业务的内部控制及其评审…………… (193)
- 三、存货业务的内部控制及其评审…………… (196)
- 四、固定资产业务的内部控制及其评审…………… (201)

### 第十六章 主要经济业务的内部控制及其

#### 评审(下)…………… (206)

- 一、应付帐款业务的内部控制及其评审…………… (206)