

内部控制控制 理论与实践

于连国 王姣 / 编著



万卷出版公司
VOLUMES PUBLISHING COMPANY

内部会计控制理论与实践

于连国 王姣 编著

江苏工业学院图书馆
藏书章



万卷出版公司
VOLUMES PUBLISHING COMPANY

© 于连国 王 姣 2004

图书在版编目 (C I P) 数据

内部会计控制理论与实践 / 于连国 王姣编著. —沈阳:
万卷出版公司, 2004.11

ISBN 7-80601-688-0

I.内... II.①于... ②王... III.企业—内部审计
IV.F239.45

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2004)第 121188 号

出版发行: 万卷出版公司

(地址: 沈阳市和平区十一纬路 25 号 邮编: 110003)

印 刷 者: 丹东印刷有限责任公司

经 销 者: 全国新华书店

幅面尺寸: 142mm × 210mm

字 数: 256 千字

印 张: 12

出版时间: 2005 年 2 月第 1 版

印刷时间: 2005 年 2 月第 1 次印刷

责任编辑: 陈丽丽

封面设计: 冯顺利

版式设计: 徐春迎

责任校对: 侯俊华

定 价: 28.00 元

联系电话: 024-23284453 23284454

邮购热线: 024-23284454

E-mail: vpc@mail.lnpgc.com.cn

网 址: <http://www.chinavpc.com>

内部会计控制理论与实践

于连国 王姣 编著

您能回答下面的问题吗？如果您还不能确定哪一个正确答案，相信读完这本书，您会的。

您认为您了解内部控制吗？

内部控制是指

1. 企业管理部门制定的一系列规章制度，防止单位的经营管理发生无效率和不法行为。
2. 审计部门负责制定和检查的一项制度。
3. 国家制定的行政制度，目的在于规范企业的行为，保护国有资产。
4. 不单单是一些保护资产安全的制度，还包括风险管理、信息沟通等诸多要素。国家应该制定相应的规范，同时各单位结合自己的特点，建立适合各单位实际情况的内部控制制度。

内部会计控制是指

1. 单位内部控制弱化不仅限于会计控制，而且涉及管

理控制的方方面面，有些环节的控制单纯强调会计是不够的，所以，应该称内部控制，不应强调会计控制。

2. 是内部控制的一个组成部分，不可忽视，应该联系管理环节统一考虑。

3. 凡与会计不相关的环节都不予以涉及。

4. 内部会计控制，也就是与会计工作和会计信息直接有关的控制，即通过会计工作对经济活动或资金运作进行指挥、调节、约束和促进，使其按既定目标进行的过程。具体表现为对资金、成本和利润的控制，控制方式主要有：政策控制、预测控制、定额控制、责任控制等。

您单位的内部会计控制如何？

包括 1. 可靠的会计凭证传递制度

2. 健全的账簿制度

3. 合理的会计政策和会计程序

4. 科学的预算制度

5. 定期盘点制度

6. 严格的内部稽核制度

实施情况：

1. 有效

2. 无效

您认为内部会计控制无效的原因

1. 领导不重视

2. 内部控制制度不健全

3. 执行者素质较差

4. 缺乏良好的企业文化

5. 其他

前 言

随着我国经济发展和改革开放的不断深入，很多方面都有了长足的进步，同时我们也应注意到，在转换经营机制，建立现代企业制度过程中还出现了一些影响经济健康发展的问题：部分国企经营效益较差、会计信息失真造成的会计秩序混乱、国有资产流失以及由此滋生的腐败等社会问题。这些问题的产生有诸多原因，但内部控制的缺失及失控是重要原因之一。因此，加强企业内部控制是目前我国国有企业深化改革的当务之急，它对解决近年来国有企业改革中出现管理职责不清、企业披露虚假信息等这些深层问题尤为重要，也对帮助企业尽快转换机制、提升管理水平、适应中国加入 WTO 后激烈的市场竞争大有益处。

从内部控制理论的发展过程看，内部控制的内容是以会计控制内容为基础，并始终围绕会计控制而发展的。而内部控制的目标虽然随着公司制的出现和完善逐渐多元化，

但是保护资产安全和保证会计信息真实这一最初的内部控制目标始终未变。而这也正是会计控制的目标，并且由于会计的发展，会计控制所涉及的企业资金运作的效率和效益，依然与发展了的内部控制的基本目标相吻合。事实上，这也充分体现了会计在经济发展中的重要地位。

在任何成功的企业管理过程中，内部控制的建设都是从保证资产安全完整和会计信息可靠着手做基础工作，即首先建立起以会计为中心，覆盖生产、经营、管理等环节的內部会计控制系统，为整个内部控制体系的建立和完善打好坚实的基础。在此基础上，采用预算管理、内部审计等控制措施保证和促进企业目标的实现。

然而，在我国，内部会计控制的思想、方法和相关知识传播还不广泛，很多企业还未意识到内部会计控制的重要性，对内部会计控制存在很多误解，因此导致在实践中也存在着一一些问题。作为会计理论研究工作者和会计实务工作者，本书的撰写就是为了适应新形势的需要，对内部会计控制的理论和实践进行总结研究，希望能与同行们交流经验，共同将我国内部会计控制体系建设问题研究好，帮助企业能在实际工作中加以运用，取得良好的管理效率和经济效益。正是基于这样的目的，本书分为“内部会计控制理论篇”和“内部会计控制实践篇”两部分。

本书在内部会计控制理论部分，首先从内部会计控制理论基础入手，阐述了内部控制理论与内部会计控制理论的发展、含义及其存在的意义、之间的关系等。其次，从分析内部会计控制与其他相关的控制手段或相关环境的变革等方面，详细论述了对内部会计控制理论的提升认识。

具体包括：会计控制与会计监督的关系；内部会计控制与企业法人治理结构、与会计诚信、与会计委派制、与企业经营风险、与内部审计控制、与会计电算化、与会计责任、以及与其他会计规范的关系问题等问题。其中有部分内容已在国家核心期刊公开发表，这次又进行了再研究和整理，相信这将有助于对内部会计控制的进一步的认识。

只有对内部会计控制有了比较清晰的认识，才有可能更深入地将理论与实践结合起来，并更充分地指导实践。本书在内部会计控制的实践部分，以上述理论为基石，从内部会计控制设计的整体思路、基本原则以及设计的主要内容等方面进行详细阐述后，又明确和规范了内部会计控制实施的条件和实施中注意的问题。最后，介绍和分析了近年来企业内部会计控制失效的部分案例以及国外内部控制设计范例，以便为企业在今后的内部会计控制实践中得以借鉴。

本书的每一章都有一简短的小结部分，旨在对本章内容作一个言简意赅的概括和总结，更方便于读者准确把握内容。本书还收录了财政部已颁布的试行的若干《内部会计控制规范》，便于读者查阅和比较。

作者希望本书能够为内部会计控制的思想、理念、方法、技术的引进和传播，为进一步使内部会计控制在实践中得到更合理和恰当地运用做出有益的探索，从而最终能启发有关研究人员升华和提炼内部会计控制的理论，使企业管理者在加强管理中能多一个更有益的参考。因此，本书既适用于研究企业管理的会计理论工作者阅读，也适用于实践操作中的企业财务管理人员，还可作为财经院校的学生学习使用。

目 录

前言	001
----------	-----

上篇 内部会计控制理论篇

第 1 章 内部会计控制理论基础

1.1 基于控制论的控制的含义	003
1.2 内部控制的含义	010
1.3 内部控制与内部会计控制	043
1.4 内部会计控制的作用方式	057
1.5 小结	071

第 2 章 内部会计控制理论的提升认识

2.1 会计监督与会计控制	076
2.2 企业法人治理结构与内部会计控制	085
2.3 诚信与内部会计控制	102
2.4 会计委派制与内部会计控制	112

2.5 企业经营风险与内部会计控制	128
2.6 内部审计与内部会计控制	133
2.7 会计电算化与内部会计控制	140
2.8 会计责任与内部会计控制	151
2.9 其他会计规范与内部会计控制	156
2.10 小结	157

下篇 内部会计控制实践篇

第3章 内部会计控制设计	169
3.1 设计的整体思路	169
3.2 设计的基本原则	172
3.3 内部控制的设计步骤及形式	178
3.4 设计的主要内容	182
3.5 小结	281
第4章 内部会计控制实施	286
4.1 内部会计控制实施条件	286
4.2 内部会计控制实施中注意的问题	295
4.3 小结	298
第5章 内部会计控制实际案例分析	302
5.1 国内案例分析及启示	302

5.2 国外典型内部会计控制设计范例	315
5.3 小结	322

附录

附录：内部会计控制基本规范（试行）	329
附录一 内部会计控制规范——基本规范（试行） ...	330
附录二 内部会计控制规范——货币资金（试行） ...	336
附录三 内部会计控制规范——工程项目（试行） ...	341
附录四 内部会计控制规范——采购与付款（试行） ...	346
附录五 内部会计控制规范——销售与收款（试行） ...	352
附录六 内部会计控制规范——担保（试行）	358
附录七 内部会计控制规范——对外投资（试行）	363

上 篇

内部会计控制理论篇

内部会计控制理论是融于内部控制理论中逐渐发展起来的。而我国理论界虽早已提出了内部控制的概念和相关内容，但未能形成一套成熟的理论体系，在很多问题上还未能达成共识。市场经济发达的国家已经具有了十分先进的内部控制理论，我国的理论界应该在借鉴国外先进理论的基础上，对我国单位经营行为进行充分的研究，建立切合我国实际的包括内部控制概念及内涵、政策和程序以及内部控制要素在内的内部控制理论体系，以便更好地指导内部控制实践活动。这是一个非常有现实意义的迫切待以研究的重要课题。

第1章

内部会计控制理论基础

1.1 基于控制论的控制的含义

“控制”一词最早出现于公元 1600 年前后的英语辞典中，该词来源于希腊文，原意为“掌舵术”，即为掌舵的方法和技术之意。到了第二次世界大战以后，产生了迅速发展的横断学科——控制论，它是数学、数理逻辑、神经生理学、无线电通讯、自动控制、电子技术等多种学科和技术相互渗透的产物。控制论在科学技术、社会、生物、思维等领域的成功运用，相应产生了控制论的各个分支学科，如工程控制论、社会控制论、经济控制论、生物控制论、职能控制论等。它的产生和发展，促进了自然科学和社会科学的相互渗透，带动了科学技术和社会经济的迅速发展。

控制论学者列尔涅尔认为：“控制是为了‘改善’某

个或某些对象的功能或发展，需要获得并使用信息，以这种信息为基础选出的加于该对象上的作用。”从这一定义分析看出，控制是一种有特定目的的作用，各种作用的发生必然涉及作用体和被作用体。直观地说，控制是以因果关系的相互作用为基础，但因与果之间的作用又很不相同，其关键是要有预期的“果”，这就是所谓“目的”。因此，要从被控体的可能性空间中选出要求的预定结果，然后再选择、创造条件施加作用，以实现预定的结果，这就是控制。

1.1.1 控制与事物的可能性空间的关系非常密切

事物的可能性空间就是事物发展变化中面临的各种可能性的集合。由前述，控制可视为因果关系，但因果关系多种多样，有一因一果，也有一因多果，多因一果，多因多果。所以，要搞清因果之间的关系内容确实是件很复杂的工作。因为这里很少有一因一果的简单对应关系，而是在因与果的“可能性空间”中存在多种可能性。控制就是要从多种可能性中找出某个因对某个果的作用。因此，二者关系非常密切。首先，控制的内容必须在被控体发展变化的可能性空间之内，否则，人们是无法达到控制目的的。如，人们控制温度能使鸡蛋变成小鸡，而不能使石头变成小鸡，因为小鸡是鸡蛋可能性空间的一个状态，石头的可能性空间没有小鸡的状态。其次，被作用体必须存在多种发展变化的可能性。可能性空间有多种不同的状态，如果只有一种发展变化的可能性，也就无所谓控制了。正因为鸡蛋的可能性空间是由坏鸡蛋、吃掉、变成小鸡等几种状态组成，所以要是鸡蛋变成小鸡，必须控制鸡蛋的温度、

时间等,才有可能变成小鸡。而水在一个大气压下的沸点是 100 摄氏度是不用控制的。再次,被控体发展变化到某一种状态,人们对其发展变化必须有控制能力,如果没有控制能力也谈不上控制。如人们可控制温度使鸡蛋孵化成小鸡,但对孵化什么性别的小鸡就无法控制。事物发展变化的可能性空间,是由事物的性质决定的。人们根据要求实现的目的,创造一定的条件,控制事物在可能性空间中沿着某种确定的状态发展变化。控制归根结底是一个事物在可能性空间中进行有方向的选择过程。因此,对于一切控制过程,都必须由三个工作阶段构成:(1)了解事物面临的可能性空间是如何组成的,如工人生产的产品可能是优质品、一般合格品、次品、不合格品、废品等;(2)在可能性空间中选择一个或某些状态为目标,如生产的产品要达到优质产品的目标;(3)控制条件,使事物向既定的目标前进,如要生产优质产品,要求原材料合格,设备运转正常,工人具备应有的技术,操作认真负责等,这样才能保证生产优质产品的目标实现。对于复杂的事物,它的可能性空间不仅状态多,而且展开的方式错综复杂,要求实现某种状态的条件也是多种多样。因此,控制过程也显出极其复杂的状态,需要在不同阶段改变不同的控制条件,同时注意各种条件之间的配合和作用。

1.1.2 控制方法与控制方式

控制方法:反馈控制和前馈控制。

反馈控制

反馈是控制系统把控制信息输出后,将信息的作用结

果返回控制系统，然后对控制系统的再输出的控制信息发生影响。控制信息在这样的往返过程中不断变化内容，以实现控制的目的。

反馈控制又分为负反馈和正反馈两类性质不同的控制方式。

所谓负反馈，是指反馈信息减弱输入信息偏离系统目标的作用，能使系统不断克服振荡，增强稳定性，逼近系统目标。在控制系统中，常常利用负反馈纠正系统偏差，改善系统性能，保证系统正常运行和系统目标的实现。如鹰的控制系统是由眼睛、大脑和翅膀三个部分组成。眼睛不停盯住兔子的位置，同时和自己所在位置比较，比较后得到的与兔子的差距及目标差输入大脑，大脑发出指令给翅膀调整飞行的方向与速度，缩小鹰与兔子的距离。这是连续发生的负反馈调节控制，使鹰与兔子的距离不断缩小，直到为零，鹰捉兔子的目标实现了。这就是老鹰应用负反馈调节控制捉住猎物的详细过程。负反馈的本质是设计一个使目标差不断减少的程序，通过系统输出结果与目标的比较，为缩小目标差发出控制信号，最后达到系统的控制目的，实现系统目标。为此，负反馈要有两个能力，其一，负反馈能够缩小目标差；其二，减少目标差要进行多次，负反馈能够扩大控制能力。

所谓正反馈，是指反馈信息增强输入信息偏离系统目标的作用，使系统更加不稳定，产生严重的周期性振荡，系统输出结果与目标偏离加大，最后导致系统崩溃。但是，正反馈也具有提高系统灵敏度，促其旧系统瓦解，新系统产生的积极作用。因此，它的作用的发挥比较复杂，要具