

张喆 著

内部控制原理 及其应用研究

内部控制是社会经济发展到一定阶段的产物，它是企事业单位管理的重要组成部分和内部进行有效管理的工具，也是自动预警系统和维护系统，在各种类型的组织管理中发挥着越来越重要的作用。

- 从内部控制原理出发，对内部控制的基本理论及其应用问题进行了比较深入的探讨
- 阐述了内部控制内涵、构成，内部控制的经济学分析，以及内部控制的设计与评价
- 详细论述了内部控制原理在事业单位、企业集团、上市公司、商业银行、家族企业以及建设项目中的应用
- 理论与实践相结合，可为理论研究者 and 实践工作者提供参考和借鉴



化学工业出版社

内部控制原理及其应用研究

张 喆 著



化学工业出版社

· 北京 ·

内部控制是社会经济发展到一定阶段的产物，它是企事业单位管理的重要组成部分和内部进行有效管理的工具，也是自动预警系统和维护系统，在各种类型的组织管理中发挥着越来越重要的作用。为此，作者从内部控制原理出发，对内部控制的基本理论及其应用问题进行了比较深入的探讨，全书总共分为六章。其中，前五章为内部控制基本原理部分，阐述了内部控制内涵、构成，内部控制的经济学分析，以及内部控制的设计与评价；第六章为内部控制理论的应用部分，详细论述了内部控制原理在事业单位、企业集团、上市公司、商业银行、家族企业以及建设项目中的应用，力争做到理论与实践相结合，为理论研究者和实践工作者提供参考和借鉴。

本书适用于内部控制原理研究与实践工作者以及行政企事业单位相关领导阅读参考。

图书在版编目 (CIP) 数据

内部控制原理及其应用研究/张喆著. —北京: 化学工业出版社, 2009. 8
ISBN 978-7-122-05859-1

I. 内… II. 张… III. 企业管理-研究 IV. F270

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 118449 号

责任编辑: 蔡洪伟

装帧设计: 关 飞

责任校对: 蒋 宇

出版发行: 化学工业出版社(北京市东城区青年湖南街 13 号 邮政编码 100011)

印 刷: 北京永鑫印刷有限责任公司

装 订: 三河市万龙印装有限公司

720mm×1000mm 1/16 印张 9 $\frac{1}{4}$ 字数 150 千字 2009 年 9 月北京第 1 版第 1 次印刷

购书咨询: 010-64518888(传真: 010-64519686) 售后服务: 010-64518899

网 址: <http://www.cip.com.cn>

凡购买本书, 如有缺损质量问题, 本社销售中心负责调换。

定 价: 28.00 元

版权所有 违者必究

前 言

企业内部控制是社会经济发展到一定阶段的产物，既是企业管理的重要组成部分和企业内部进行有效管理的工具，也是企业的自动预警系统和维护系统。随着一系列上市公司会计造假丑闻的发生，产生了严重的经济后果，人们开始从惨痛的教训中反思健全的内部控制对有效防范财务造假的重要意义。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，并就内部控制议题作出建议或颁布规定。相对而言，由于我国企行政事业单位的内部控制研究起步较晚，内部控制的现状不容乐观。虽然我国管理国有企业、行政事业单位已经有了几十年的历史，积累了一定的内部管理经验和形成了一般的内部控制制度。但是，有章不循、违章不究的现象仍大量存在，内部控制相对于国外知名跨国公司来说显得非常薄弱。作为企业管理极为重要的职能，大部分公司的内部控制完全取决于公司管理层的决定。特别是数量众多的中小型企业，往往是一把手作决策，好多公司根本就没有内部控制，或者有了内部控制也没有有效地执行，也没有在执行过程中对控制程序的设计是否合理、控制效果是否有效等一系列问题进行评价。因此，企业由于内部控制失效而出现的员工舞弊事件层出不穷，已经引起了政府部门以及学术界的深刻讨论与反思。

20 世纪 90 年代末，我国政府主管部门也开始着手建立内部控制规范体系。2008 年 6 月 28 日，中国财政部、证监会、审计署、银监会、保监会联合发布了《企业内部控制基本规范》（以下简称《基本规范》）。被称为“中国版萨班斯法案”的《基本规范》借鉴国际惯例，立足我国国情，确立了我国企业建立和实施内部控制的基础框架，并取得了重大突破：一是科学界定了内部控制的内涵，强调内部控制是由企业董事会、监事会、经理层和全体员工实施的、旨在实现控制目标的过程，有利于树立全面、全员、全过程控制的理念；二是准确定位内部控制的目标，要求企业在保证经营管理合法合规、资产安全、财务报告及相关信息真实完整、提高经营效率和效果的基础上，促进企业实现发展战略；三是合理确定内部控制的原则，要求企业在建立和实施内部控制的全过程中贯彻全面性原则、重要性原则、制衡性原

则、适应性原则和成本效益原则；四是统筹构建内部控制的要素，有机地融合了世界主要经济体加强内部控制的做法和经验，构建了以内部环境为基础、以风险评估为环节、以控制活动为手段、以信息与沟通为条件、以内部监督为保证，相互联系、相互促进的五要素内部控制框架；五是开创性地建立了以企业为主体、以政府监管为促进、以中介机构审计为重要组成部分的内部控制实施机制，要求企业实行内部控制自我评价制度，并将各责任单位和全体员工实施内部控制的情况纳入绩效考评体系。

在西方发达国家，公司风险和风险管理是管理者关注的头等大事，风险管理是企业管理的一项重要职能。目前，我国实行全面风险管理的企业还基本局限在金融、保险等高风险行业，大部分企业对风险管理不够重视，没有设立有效的风险监控机构。《基本规范》要求企业必须建立健全风险管理机制，对各种内外部的变化情况进行监控，对风险因素进行识别和评估。这对企业有针对性地设计合理、充分的内部控制制度具有重要意义。

随着我国社会主义市场经济的不断深入和完善，在新旧体制的碰撞中，在日趋激烈的市场竞争中，时常会出现一些不稳定因素，尤其是在经济领域里，不规范的行为屡有发生。究其原因，最本质的是企业的内部控制出了问题。内部控制是对企业的全方位管理，其范围和内容涉及企业内部管理的方方面面，是现代企业管理的重要组成部分，也是企业生产经营活动赖以顺利进行的基础。随着社会主义市场经济体制的建立和逐步完善，市场竞争的日趋激烈，为提高企业的经济效益，企业必须强化其内部控制制度。企业如果拥有一套完善的内部控制制度，不仅能促进企业健康良性的发展，而且有利于建立现代企业制度，对国家的宏观调控也具有很大的作用。为此，本书力求深入研究内部控制的原理，并将其应用于行政事业单位、企业集团、上市公司、商业银行、家族企业和建设项目单位的内部控制制度分析，实现理论与实践相结合。

著者

2009年4月

目 录

第一章 内部控制的概述	1
第一节 内部控制的概念	1
第二节 内部控制概念的演进与发展	3
第三节 内部控制的功能及其分类	7
第四节 内部控制的程序与方法	14
第二章 内部控制的构成	22
第一节 内部控制的目标	22
第二节 内部控制的要素	24
第三节 我国内部控制的现状	27
第三章 内部控制的经济学分析	31
第一节 内部控制的新制度经济学分析	31
第二节 内部控制的信息经济学分析	33
第四章 内部控制制度的设计	37
第一节 内部控制制度的目标及其有效性	37
第二节 内部控制制度设计的基本原则	39
第三节 内部控制制度设计方案	42
第四节 内部控制与业务流程重组	46
第五章 内部控制的评价	52
第一节 内部控制评价的意义	52
第二节 内部控制评价体系的要素	55
第三节 内部控制评价方式	60
第六章 内部控制实务	63
第一节 行政事业单位的内部控制	63
第二节 企业集团的内部控制	72
第三节 上市公司的内部控制	86
第四节 商业银行的内部控制	95

第五节 家族企业的内部控制	108
第六节 建设项目的内部控制	115
附录一 企业内部控制基本规范	125
附录二 企业内部控制评价指引	134
后记	137
参考文献	138

第一章

内部控制的概述

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，小至一个企行政事业单位的业务活动和收支都需要控制。所谓控制，是指行为主体为保证在变化的条件下实现其目标，按照事先拟定的计划和标准，通过采用各种方法对影响其目标完成的可控因素进行检查、监督、引导和纠正，以保证目标实现的管理活动。内部控制是指组织为了提高其经营效率并充分有效地获取和使用各种资源，达到既定的管理目标，而实施的各种制约和调节的组织、计划、方法和程序。内部控制的实质是一种管理控制，是有效执行组织策略的必备工具。内部控制制度是将内部控制的内容和方法用文字或流程图的形式作出具体规定，并付诸实施。内部控制制度的内容、种类和方式是由内部控制决定的，内部控制制度是管理制度的重要组成部分。

一、内部控制的定义

针对内部控制的不同理解，内部控制大致具有如下几种典型的定义。

美国注册会计师协会（AICPA）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。1988年该协会又把内部控制进一步定位为：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，并认为内部控制涉及控制环境、会计制度和控制程序三个基本要素。

《世界最高审计机关组织内部控制准则》中规定，内部控制是为达成管理目标，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态度、方法、程序以及评估措施。

1992年美国的COSO报告中认为，内部控制是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、管理阶层与其他人员执行，由管理阶层所设计的为达成经营管理的效果及效率，财务报告的可靠性和相关法律法规的遵循提供合理保证的过程。

1995年加拿大COCO报告中认为，内部控制是指为支援组织成员达成经营管理的效果与效率，保证内部与外部报告的可信赖度，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的。

总之，在现代管理的实践中，人们逐渐认识到内部控制是一种管理体系，是整个经营管理过程中的一个重要组成部分和手段，是实现组织管理高效化、专业化、规范化和信息化的最基本条件。

二、内部控制解析

内部控制的概念可进一步分为控制主体、控制客体、控制范围、控制手段和控制目的。区分内部控制与外部控制的标准是控制主体，只要控制主体属于组织内部，则这种控制就是内部控制。

（一）内部控制的主体

内部控制的主体是内部控制制度设计、执行和考核评价的主体，是单位内部的行政领导、职能部门及其相关人员。内部控制的主体是股东、经营者、管理者和普通员工。按照这四个内部控制主体，企业内部控制体系可以划分为四个层次：①以股东为控制主体的内部控制；②以经营者为控制主体的内部控制；③以管理者为控制主体的内部控制；④以员工为控制主体的内部控制。

（二）内部控制的客体

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、财政收支活动和各种行政业务活动，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，使其能严格按照计划规定的预期目标，有秩序、有效率地进行。

（三）内部控制的范围

从内部控制的范围来看，主要有部分控制论和全部控制论两大观点。部分控制论认为，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；全部控制论认为，内部控制应当包括全部管理控制，超越了会计、财务管理的范围，渗透到经营的各个方面和管理的整个过程。

（四）内部控制的手段

从内部控制的手段来看，主要有牵制论和组织方法论两种观点。牵制论认为，内部控制只包括相关联系、相互制约的管理制度或职责分工制度。组织方法论认为内部控制不仅包括牵制论的范畴、还包括组织、方法、手续等其他手段。

（五）内部控制的目

从内部控制的目来看，主要有三目的论和四目的论。三目的论认为，内部控制是为了保障企业的财产、保证会计记录的准确可靠和及时为管理层提供可靠的财务信息。四目的论认为，内部控制除了要保障资产和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管理的目，同时还为了提高企业的经营效率和经济效益。

第二节 内部控制概念的演进与发展

根据内部控制概念与思想的历史对称，内部控制主要经历了内部牵制、内部会计控制与管理控制、内部控制结构和内部控制整体框架四个发展阶段。

一、企业内部控制概念的演进

（一）20世纪40年代以前的内部牵制阶段

内部控制的思想源远流长，然而将内部控制思想同审计挂钩并运用于审

计程序是在 20 世纪 30 年代之后才开始的。1929 年 AICPA 在《财务报表的验证》一文中写道：“如果内部牵制健全，就可以实行抽查”。美国于 1933 年颁布的《证券法》和 1934 年颁布的《证券交易法》促使全面会计报表审计得以确立。随后，AICPA 在 1936 年发布的《独立公共会计师对财务报表的审查》中明确指出：“审计人员制定审计程序时应考虑的一个重要因素是内部牵制和控制，内部牵制和控制越健全，财务报表所需的测试就越少。”在这一时期，关于内部控制还只局限在内部牵制上，内部控制处于萌芽期。

(二) 20 世纪 40 年代末至 70 年代的内部会计控制与管理控制阶段

这一时期由于经济业务规模日益扩大，内部控制在实践中的作用越来越大，外部审计师的测试范围越来越依赖内部控制的可靠性和有效性程度。1949 年 AICPA 在《内部控制——调整组织的各种要素及其对管理部门与注册会计师的重要性》一书中首次给内部控制下了比较权威性的定义：“内部控制是企业所制定的旨在保护资产安全，保证资料的准确性和可靠性，提高经营效率，以及促进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协调的各种方法和措施。”这个定义对当时审计界的影响是较大的，导致了以评价内部控制的健全性，有效性为基础的审计模式的诞生。但是，由于该定义过于宽泛，AICPA 在 1985 年颁布的《审计程序公告 29 号》中将内部控制划分为“会计控制”和“管理控制”。因而有的学者称这是“两点论”的内部控制。

(三) 20 世纪 80 年代至 90 年代的“内部控制结构”阶段

1988 年发布的 AICPA《审计准则公告 55 号》(SAS55 号)中指出，企业的内部控制结构包括为提供取得企业特定目标的合理保证而建立的各种政策和措施程序”，包括控制环境，会计制度和控制程序三个有机要素。有的学者将其称为内部控制的“三点论”。

(四) 20 世纪 90 年代后的“内部控制整体框架”阶段

关于内部控制的概念具有国际影响力并处于主流地位的是由美国全国反舞弊性财务报告委员会，即 Treadway 委员会下属的 COSO 委员会提出来的。1992 年，COSO 在《内部控制——整体框架》中将内部控制定义为，内部控制是由企业董事会，经理阶层和其他员工实施的，为经营的效率效

果，财务报告的可靠性和相关法律法规的遵循等目标的实现而提供合理保证的过程。该报告指出内部控制是环境控制、风险评估、控制活动、信息与沟通和监督五要素的有机结合。该定义不但丰富了可控制环境、会计系统的基本内涵，而且形成了在实现某种目标的指导下，由五个相互联系的要素共同构成的一个整体的框架：以控制环境为基础，风险评估为依据，控制活动为手段，信息与沟通为载体，监督为保证。有的学者称其为内部控制的“五点论”，这标志着内部控制概念进入了一个新的研究阶段。

二、我国对内部控制的界定

要对内部控制的构成要素进行合理划分，必须跳出财务报告可靠性这个圈子，因为审计人员对内部控制构成要素的划分永远是按审计人员的目标来确定划分标准，而不是按企业管理人员的目标，更不是以实现企业内部管理的目标来确定划分标准的。

企业内部管理目标包括最大效率地使用资源、保护资源安全、如实报告资源营运状况。内部控制是企业内部管理体系的组成部分，因此，内部控制目标从属于企业内部管理目标，主要集中于保护资源安全和如实报告资源营运状况两方面。具体来说，内部控制目标包括：①安全性目标。堵塞漏洞、消除隐患，防止并及时发现、纠正错误及舞弊行为，防止非法交易，保护企业资产的安全、完整。②真实性目标。规范信息行为，保证信息的真实、完整。③符合性目标。确保国家有关法律法规、股东意愿和企业制度的贯彻执行。

内部控制客体就是内部控制的对象。一般来说，内部控制客体由内部控制目标决定，包括资源和交易两方面。资源是有价值的，不对其进行控制就会发生损失或被非法占有，所以，要对资源的安全性和真实性进行控制。交易是资源的使用，对交易进行控制的目的主要是保证交易的合规合法性、保证交易信息的真实性。

1. 保证资产安全和会计信息真实是内部控制发展的主线

内部控制理论在两个世纪中得到不断丰富和发展，经历了由简单到复杂、由不完整到完整的过程，进入 20 世纪 80 年代以来，企业中逐渐形成了一套以相互制约、相互牵制和相互协调为指导思想的内部控制制度。从内部控制理论的发展进程看，内部控制与会计有着天然的血缘关系。早期的内部控制思想是以账簿之间的核对、账簿记录与财产的一致性以及会计报表数据

的可靠性为其核心内容的。“会计系统建立在内部控制程序基础之上，从而保证会计数据的可靠性。另一方面，内部控制程序利用会计数据保证资产的安全、监督各部门的业务。”内部控制制度被运用于审计也是出于保证会计信息真实性的目的。企业规模的扩大和企业结构的日益复杂迫使注册会计师寻找既能保证审计质量又能降低审计成本的办法，在这个过程中，注册会计师认识到了抽样审计可以与内部控制制度结合起来，从而使审计方式逐渐演进成以评审内部控制制度为着手点，审计也从传统审计阶段进入到现代审计阶段。在美国，“对内部控制系统的有效期做出报告尽管并不是强制性的，但是，上市公司的管理部门有时也对此做出报告。这样做的目的在于增强其企业报告（特别是财务报告）的可信度，并且公开解释会计责任的履行情况。”内部控制管理报告到目前虽无统一的格式和内容，但有些内容是必须包括的，如内部控制机制的构成，内部审计、独立审计以及审计委员会的角色以及独特的内部控制程序。

2. 内部控制目标呈多元化趋势

从内部控制的目标和内容的演进进程看，现代企业制度下的内部控制已不再是传统的查弊和纠错，而是涉及企业的各个方面，成为企业控制权结构的具体体现，此点与企业组织形式的演化及治理结构的发展相一致。在独资企业中，不存在现代意义上的内部控制制度，只有为保护业主资产安全而设置的内部牵制措施。在合伙制企业中，虽然剩余索取权和控制权也是合一的，有限责任公司和股份有限公司从理论上讲也可以做到剩余索取权和控制权的统一，但这里的“一”是指由若干名合伙人或股东构成的整体而非个人，因而存在着共有产权问题。公司制企业出现后，剩余索取权与控制权在一定程度上产生了分离，随之产生了代理问题和搭便车现象，内部控制由此而生，但其职能仅表现为保护资产和查弊纠错。19世纪末至20世纪30年代，美国经历了两次兼并浪潮。通过兼并，公司规模不断扩大，股权进一步分散，所有权与经营权高度分离以及管理阶层的形成，促使公司治理结构被提上议事日程。在现代公司制度下，以保护资产和查弊纠错为内容的内部控制显然不能满足需要，以更新内部控制结构为主体的内部控制机制应运而生，这种内部控制制度的职责不仅包括保证财产的安全完整，检查会计资料的准确、可靠，还将促进企业贯彻经营方针以及提高经营效率纳入其中。这是公司治理结构对内部控制提出的要求。关于内部控制结构的目标及内容构成，美国注册会计师 David M. Willis 和 Susan S. Lightle 博士最近在《内部控制管理报告》中对此进行了实证研究，从中不难看出内部控制结构的最新

发展。他们对 General Electric 等 78 家公司进行了调查，结果如表 1-1 所示。

表 1-1 内部控制的目標及內容

内部控制的目標及內容構成		比例
目標	驗證財務報告的可靠性	87%
	保證資產安全	81%
	促使業務運營與管理政策的一致性	54%
	提升道德品行	51%
內容構成	內部審計	78%
	政策及程序維護	63%
	可靠員工的選拔與培養	43%
	職責分離	42%
	道德規範與行為準則	48%

3. 會計控制是企業內部控制的核心

最初的內部控制實際上就是會計控制，正如 R. H. 蒙哥利馬在 1912 年出版的《審計——理論與實踐》中指出的那樣，所謂內部控制是指一個人不能完全支配賬戶，另一個人也不能獨立地加以控制的制度。自從 20 世紀 60 年代內部控制被分為內部會計控制和內部管理控制後，內部會計控制指與會計工作和會計信息直接有關的控制。當時會計控制的目的是保護資產的安全和會計信息的真實，隨著內部控制目標的多元化，會計控制涉及企業資金運作的效率和效益。“會計控制是指通過會計工作和利用會計信息對企業的生計經營活動所進行的指揮、調節、約束和促進等活動，以使企業實現效益最大化的目標。”在市場經濟環境下，通過資金籌集和運作謀求效益的最大化永遠是企業管理的主旋律，正因為如此，儘管內部控制的目標呈多元化趨勢，會計控制在內部控制系統中的核心地位始終未動搖。從企業的實踐看，內部控制制度建設過程中正是圍繞會計控制這一核心來抓的。從保證資產安全和會計信息真實著手做好基礎工作，在此基礎上採用預算管理、內部審計等控制措施保證管理的科學性和經營目標的實現。

第三節 內部控制的功能及其分類

一、內部控制的功能

內部控制的功能就是在不確定的環境下跨越時空地配置企業資源，如設

定内部控制主体的行为规则、调整内部控制主体的行为规范，以促进企业的各种经济活动能够顺利进行，激励与约束企业内部经济交易中的各种行为，减少不确定性，节约交易成本。

（一）内部控制的总体功能

内部控制的总体功能表现为两个方面：一是审计功能，二是管理功能。从审计功能看，内部控制制度的首要功能是维护财务报告的可靠性。尽管有关内部控制的文献在描述内部控制的功能和目标时并不局限于财务报告的可靠性，但始终都将财务报告相关的目标置于优先考虑的位置，即使是2004年的COSO报告也是如此。从管理功能看，内部控制制度的功能是追求企业利润的最大化。早期的内部控制是作为管理的一种职能提出来的，并以降低成本、增加利润为中心。随着股东价值最大化成为所有企业的主要目标，以价值为基础或核心目标也就成为管理层实施管理控制的首要任务，这个任务随着投资者的兴趣而被强化。如今，谋求价值最大化的目标定位已成为理论界的共识。而作为管理手段的内部控制制度，正是通过有效地获得和利用资源来实现这一目标的。

内部控制的有关制度安排不仅要满足管理层对生产经营活动进行监督的需要，而且也要满足治理层对管理层实施监督的需要。这就要求治理层在内部控制体系中不再仅仅作为影响内部环境的要素存在，而是与管理层共同成为内部控制的关键责任主体，负责对内部控制的制定和执行过程进行监督。

从企业内部控制的执行者——企业管理层来看，内部控制制度的功能可以分为外部约束和内部约束两类。外部约束是通过外部的检查监督机制、奖惩机制、信息机制、信誉机制来促使企业的管理层建立健全和执行内部控制制度。在一个行政约束较为公正严格的社会中，检查监督和行政奖惩的效果是较为明显的，但其运行成本也较高；经济奖惩的效果取决于奖惩的力度；法律奖惩的效果取决于法律环境，在一个严格的法治国家的效果较为明显；在一个言论自由，信息系统通畅的环境下，信息机制是有效的；在完备的市场经济环境中，信誉机制往往能够促使管理层完善和有效实施内部控制制度。内部约束是企业管理层运用内部的检查监督、内部奖惩、内部信息传递和信誉机制来推动内部控制制度的有效实施，这些机制的影响力取决于企业内部各种机制的力度。

从建立内部控制制度的动机来看，内部控制制度的功能可分为内在激励和外在约束两类。内在激励是指企业管理层及其员工有主观动机去严格地执行相关内部控制标准。管理层及其员工的这种动机可能是管理者、员工内在品质的体现，也可能是行政约束的激发，或者是资本市场、经理市场竞争条件下声誉发挥作用的结果。内在激励的作用可能较为有限，需要外部约束。外部约束则包括立法和监管的要求，以及相应的责任追究制度、权力机关的监督和审批、立法审计、公众和舆论监督等。内部控制制度是内部控制标准和内部控制规范的现实基础，后两者分别代表的不同利益主体的利益都借助于内部控制制度来实现；内部控制法规为开发内部控制标准、强化内部控制制度提供了强大的发展动力；内部控制标准虽然不具有法律权威性，但以其基础坚实、系统完整的内部控制框架为制度和法规提供了参考的标准。

（二）内部控制的具体功能

1. 防护功能

内部控制是以计划目标为依据的控制，企业管理部门所制订的总体计划、各类作业或长期计划、短期计划、处理业务程序等，均要通过控制部门对其具体内容的适当性进行鉴定。各类计划在付诸实施前，一定要进行综合性的分析评价，即要以过去计划执行结果的资料为依据，分析与推测现行计划在执行过程中可能遇到的困难或差异，可能使用的解救方案，推测其他各种影响因素，防患于未然，供决策部门参考。

2. 调节功能

内部控制是管理层的一种职责，建立与维持适当的管理制度，是最高管理层决策部门的重要任务。控制是为了制约标准的执行与平衡偏差，因此控制的全部工作，应包括设计标准、衡量差异、提出分析、采取措施、协助业务部门使其结果符合标准。要保证管理目标的实现，其关键是平衡偏差，采用排除干扰、微调与自动平衡相结合的方式，确保管理目标的实现。

3. 反馈功能

内部控制一般采用闭环控制方式。闭环控制有利于各种管理信息的反馈。也就是说，管理目标的执行情况、差异存在的状况、应采取的措施等，能够及时准确地报告给有关管理者，有助于各种管理手段的贯彻执行。

二、内部控制的作用

（一）加强内部控制是企业深化改革的必然要求

随着企业改革的力度不断加大，各级政府普遍对国有企业进行了产权制度改革，大部分国有企业实行了公司制改革，部分优势企业相继组建了跨地区、跨行业、跨国界的大型企业集团。加强内部财务管理与控制是企业发展到一定程度的必然产物。大量的事实反复证明，每一个成功的企业背后，都有一套比较成熟的内部财务管理与控制机制；反之，经营失败的企业，其内部财务管理与控制工作往往也是滞后的，甚至是混乱的。因此，各企业尤其是大型企业集团需要进行管理制度创新，进一步加强企业的内部财务管理与控制，以完善的内部财务控制制度体系取代传统的个人决策模式，实行分级授权、科学决策来提高决策水平，提高企业的竞争实力。

（二）加强内部控制是迎接国际挑战的迫切需要

从世界范围看，当今各工业国之间的竞争，已经从技术竞争、资本竞争逐渐转向管理竞争。我国企业管理要与国际接轨，必须尽快实现从传统管理模式向现代管理模式的转变，要以加强内部财务管理与控制为重点，全面提高自身的理财水平，缩短与发达国家企业在管理上的差距，迎接国际竞争的挑战。同时，内部控制能够保证国家对企业的宏观控制。国家制定的一系列财政纪律及法规，都要求企业通过建立内部控制制度来落实，企业通过实施内部控制制度进行自我约束，遵循国家的财政纪律和法规。

（三）加强内部控制是企业现代化管理的客观要求和可靠保证

现代化的生产对企业经营活动的计划、组织和管理提出了越来越高的要求。企业的经营管理者要达到预定的目标，提高经营效率，从而提高企业的竞争能力，就需要建立一系列的控制制度，对企业内部各职能部门的经济业务活动进行组织、制约、考核和调节。从这个意义上讲，企业的内部控制制度是现代化生产发展的产物。同时，严密的控制措施又是企业进行现代化管理的可靠保证。我国要进行科技兴国，发展生产力，提高企业的管理水平和经济效益，也应从建立健全企业内部控制制度入手。科学的内部控制制度，