

文章编号:1005-0523(2003)06-0029-04

# 内部控制 会计控制与内部审计

喻汉斌

(华东交通大学 审计处,江西 南昌 330013)

**摘要:**内部控制是由于内部管理的需要而产生和发展的;内部控制是提供合理保证的过程,它包括控制环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、监控等五个相互联系的要素;设计内部控制应遵循的两个主要原则是:既相互牵制又相互协调配合原则、成本效益原则;会计控制是内部控制的一种最重要手段;会计控制的途径有三个:基础控制、牵制控制和实物控制.内部审计既是内部控制的一个不可或缺的组成部分,又是对内部控制的控制.

**关键词:**内部;控制;会计;审计

**中图分类号:**F231.6

**文献标识码:**A

## 1 内部控制概述

### 1.1 内部控制的涵义:

1) 内部控制首先是由于企业内部强化管理的需要而产生和发展的,其次,注册会计师审计事业的发展使其受到了空前的重视.20世纪40年代以前,人们习惯于用“内部牵制”概念;1936年,美国会计师协会在《注册会计师对财务报表的审查》文告中将内部控制定义为:“为保护现金和其它资产,检查簿记事务的准确性,而在公司内部的手段和方法”.

2) 1986年,最高审计机关国际组织在第十二届国际审计会议上发表的《总声明》中有了较权威的定义:“内部控制作为完整的财务和其它控制体系,包括组织结构、方法程序和内部审计.它是由管理当局根据总体目标而建立的,目的在于帮助企业的经营合法化,具有经济性、效率性和效果性,保证管理决策的贯彻,维护资产和资源的安全,保证会计记录的准确和完整,并提供及时的、可靠的财务和管理信息”.

3) 1992年,美国COSO委员会发布的《内部控

制——整体框架》的报告,提出了最具权威的内部控制概念:“内部控制是由董事会、经理当局以及其他员工为达到财务报告的可靠性、经营活动的效率和效果、相关法律法规的遵循等三个目标而提供合理保证的过程.它包括控制环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、监控等五个相互联系的要素.”

### 1.2 内部控制的作用

1) 从企业内部角度看,内部控制处于企业中枢神经系统的重要位置,企业规模越大、其重要性越显著,可以说,内部控制的健全、实施与否,是单位经营成败的关键.

2) 从企业外部,特别是与企业有关的利益人和注册会计师审计的角度看,内部控制是外界对企业能否给予信任的基础.

具体主要有以下几点作用:

①反映企业的真实情况,及时发现和纠正各种错弊,保证会计信息的真实性和准确性.

健全的内部控制,可以保证会计信息的采集、归类、记录和汇总过程,从而真实地反映企业生产经营活动的实际情况,并及时发现和纠正各种错弊,从而保证会计信息的真实性和准确性.

②加强对薄弱环节的控制,有效评估和防范企

收稿日期:2003-01-20

中国期刊网喻汉斌, <http://www.cnki.net>, 华东交通大学审计处, 会计师.

业风险.

内部控制作为企业管理的中枢环节,是防范企业风险最为行之有效的一种手段.它通过对企业风险的有效评估,不断加强对企业经营风险薄弱环节的控制,把企业的各种风险消灭在萌芽之中,是企业风险防范的一种最佳方法.

③监督和制约财产物资的采购、计量、验收等各环节,维护其安全完整.

健全完善的内部控制能够科学有效地监督和制约财产物资的采购、计量、验收等各个环节,从而确保财产物资的安全完整,并能有效地纠正各种损失浪费现象的发生.

④促进企业的有效经营.

健全有效的内部控制,可以利用会计、统计、业务等各部门的制度规划及有关报告,把企业的生产、营销、财务等各部门及其工作结合在一起,从而使各部门密切配合,充分发挥整体的作用,以顺利达到企业的经营目标;同时,由于严密的监督与考核,能真实地反映工作实绩,再配合合理的奖惩制度,便能激发员工的工作热情及潜能,通过工作效率,从而促进整个企业经营效率的提高.

### 1.3 设计内部控制的两个主要原则

内部控制是一项与实践联系相当紧密的管理手段,要真正建立一套符合企业发展实际的内部控制制度,以下两个主要原则是必须应遵循的:

1) 既相互牵制又相互协调配合的原则.

①一项完整的经济业务活动,必须经过具有互相制约关系的两个或两个以上的控制环节方能完成.

在横向关系上,至少由彼此独立的两个部门或人员办理以使该部门或人员的工作受另一个部门或人员的监督;在纵向关系上,至少经过互不隶属的两个或两个以上的岗位或环节,以使下级受上级监督,上级受下级牵制.

②各部门和人员必须相互配合,各岗位和环节都应协调同步,各项业务程序和办理手续需要紧密衔接,避免“只管牵制错弊而不顾办事效率”.

2) 成本效益原则.

即在实行内部控制时,花费的成本要低于由此产生的收益,力争以最小的控制成本取得最大的经济效益.

## 2 内部控制与会计控制

### 2.1 会计控制是内部控制的一种最重要手段

1) 无论是要“保护现金和其它资产,检查簿记事务的准确性”、还是要“保证会计信息准确可靠、资产安全完整”、或者“达到财务报告的可靠性”,都离不开会计控制.

客观公正的会计资料是企业实现和外界联系和沟通的纽带和桥梁,内部控制很大程度上要靠会计控制来实现.在中外已发现的绝大多数以虚假的会计信息为手段的欺诈事件中,企业薄弱的内部控制,特别是薄弱的会计控制,使欺诈事件的发生非常容易.

2) 我国在新修订通过的《会计法》和《内部会计控制基本规范》(试行)中,分别从实质上要求各单位必须建立健全内部控制制度,从具体目标、原则、内容、方法等方面对会计控制作了明确规定.

### 2.2 会计控制的途径有三个:基础控制、牵核控制和实物控制

1) 基础控制

基础控制是通过基本的会计活动和会计程序来保证完整、准确地记录一切合法的经济业务,及时发现处理过程和记录中出现的错误.它是确保会计控制目标实现的首要条件,是其它会计控制的基础.主要包括以下四个方面:

① 凭证控制

凭证是证明经济业务、明确经济责任的原始凭据,是企业实施内部控制的重要工具,良好的凭证控制制度是其他内部控制有效运作的前提.

② 账簿控制

账簿是全面地、连续地、系统地进行归类 and 整理经济活动数据的重要手段,是编制会计报表的依据,对保证会计报表的质量具有重要的意义.

③ 报表控制

会计报表是企业会计信息的主要载体,会计报表的质量直接决定着会计信息的质量,因此,报表控制的作用不言而喻.

④ 核对控制

核对控制是利用记录与记录之间的勾稽关系以及记录与实物之间的对应关系对企业经济活动进行的控制,包括账实、账证、账账、账表及表表之间的核对.它是会计活动的一种自我检查.完善的核对制度对有效保护资产的安全完整,保证会计信息的质量具有重要意义.

2) 牵核控制

牵核控制是在基础控制的前提下,为充分发挥会计控制的作用,而必须采用的手段和方法,主要

包括内部牵制和内部稽核。

### ① 内部牵制

内部牵制是一种以事务分管为核心的自检系统,通过职责分工和业务程序的适当安排,使各项业务内容能自动被其他作业人员核对查证,从而达到相互制约、相互监督的作用。它主要通过两种方式实现:

从纵向看,每项经济业务的处理都要经过上、下级有关人员之手,从而使下级受上级监督,上级受下级制约;

从横向看,每项经济业务的处理至少要经过彼此不相隶属的两个部门的处理,从而使每个部门的工作或记录受另一个部门的牵制。

内部牵制的核心是不相容职务的分离。

### ② 内部稽核

内部稽核是指由会计机构内部进行的审核。即:由会计主管及会计人员事前或事后,定期或不定期地检查有关会计记录,进行相互核对,确保会计记录正确无误的一种内控手段。

### 3) 实物控制

实物控制是指为了保护企业实物资产的安全、完整所进行的控制。例如:建立严格的入库、出库手续和安全、科学的保管制度;财产物资要实行永续盘存制,随时在账上反映出结存数额;建立完善的财产清查制度和档案保管制度,等等。

上述三种控制途径是相互联系、不可分割的,偏废任何一方面都会影响其他控制作用的有效发挥。基础控制侧重于保证会计信息的质量,实物控制侧重于保护财产物资的安全完整,而牵制控制则是前两者得以最终实现的保障。

## 3 内部控制与内部审计

### 3.1 内部审计是内部控制的一个不可或缺的组成部分

内部审计是为加强内部经济监督和经营管理的需要而逐渐发展起来的,是企业内部一种独立的评核工作,以检查会计、财务及其他业务,为管理当局提供服务,它在企业内部天然的监督作用使其自然成为内部控制方式之一。

1986年,最高审计机关国际组织在发表的《总声明》中直接将内部审计列入为内部控制的定义中;1992年,美国COSO委员会发布的《内部控制——整体框架》报告,专门将监控作为一个独立的因

素。

### 3.2 内部审计又是对内部控制的控制

内部审计又是全面审查、监督内控制度的专门组织,它独立于内部会计控制之外,具有其他任何部门和控制所无法代替的重要作用。目前,内部审计范围已从传统的财务收支审计扩展到经营管理的各方面,特别是要评价资源利用的经济性和有效性,要对内部控制制度的健全性、有效性及其遵循情况等评价,因而它又是对内部控制的控制。

### 3.3 内部审计在内部控制中的作用

1) 主要作用是进行日常监督并评价内部控制,参与重大控制程序的制定与修订

内部审计人员处在企业内部控制环境中,清楚各项业务活动的关键控制点,其相对独立的地位及一般不参与决策或者具体的管理事务,使其可以“局外人”的身份客观评价内部控制。例如:开展财务收支审计时,对与会计控制系统相关的内部控制进行评价;企业发生“非正常事件”时,及时发现内部控制的薄弱环节,提出完善内部控制的建议。

2) 提供管理咨询

由于内部审计人员对内部控制极为熟悉,因而为企业内部各部门特别是企业下属各公司或部门提供管理咨询服务便成为他们的“自然”。

### 3.4 内部审计与内部稽核的不同

内部审计主要依据审计的有关法规进行,是内部控制不可或缺的组成部分,又是全面审查内部控制的专门组织;内部稽核主要依据会计法规进行,是会计控制的重要内容。

## 4 内部控制、会计控制与内部审计三者之间的关系

一方面,内部控制既包含会计控制,又包含内部审计控制;会计控制是内部控制的一种最重要手段,内部审计是内部控制的一个不可或缺的组成部分。三者都是根据内部管理需要而产生和发展的,是为“保证管理决策的贯彻,并提供及时的、可靠的财务和管理信息”、提高“经营活动的效率和效果”进行的全过程控制。

另一方面,内部审计又是对内部控制执行情况的一种监督形式,是对内部控制的控制。

### 参考文献:

[1] 中华人民共和国会计法[Z].北京:中国财政经济出版

社, 1999.

[2] 朱荣恩. 建立和完善内部控制的思考[J]. 会计研究, 2001, (1).

[3] 马永强, 贾善和. 内部会计控制浅探[J]. 经济师, 2001,

(5).

[4] 高雅青, 李三喜. 内部控制与审计风险案例分析[M]. 北京: 中国时代经济出版社, 2002.

## Internal Control, Accounting Control and Internal Auditing

YU Han-bin

(The Auditing Section, East China Jiaotong University, Nanchang Jiangxi 330013, China)

**Abstract:** Internal Control is generated and developed in accordance with the need of internal demand; Internal control is the process of providing reasonable insurance. It includes 5 related factors; controlling environment, risk evaluation, controlling activities, information and communication, supervision and control, the 2 main principle for designing internal control are the principle of mutual pinning down and mutual cooperation, the one of cost efficiency; Accounting control is the most important measure of internal control; There are 3 ways for accounting control; basic control, diversing core control and physical control, Internal audit is part of internal control, and also the control of internal control as well.

**Key words:** internal; control; accounting; audit

(上接第 28 页)

### 参考文献:

[1] 兰宜生. 新编电子商务概论[M]. 北京: 中国财政经济出版社, 2001.

[2] 陈科鹤. 电子商务实务教程[M]. 北京: 清华大学出版社,

2002.

[3] 甘利人. 企业信息化建设与管理[M]. 北京: 北京大学出版社, 2001.

[4] 林丹明. EC 案例[M]. 北京: 中国财政经济出版社, 2001.

[5] 成栋. 电子商务[M]. 大连: 东北财经大学出版社, 2001.

## Tendency of Developing E·C in Chinese Enterprise

HUANG Wen-chang<sup>1</sup>, DING Chang-yuan<sup>2</sup>

(1. School of Natural Science, East China Jiaotong University, Nanchang 330013, China; 2. Institute of Computing Technology, Jiang Xi Province, Nanchang 330013, China)

**Abstract:** E·C influenced the traditional management and circulation pattern to such an extent that a new pattern of management and circulation has come into being. This paper makes an analysis on the competitive advantage E·C brought about and how enterprises develop E·C.

**Key words:** EC; enterprise; competitive advantage; developing tendency