

## 一、内部控制制度审计的主要内容

内部控制制度审计的对象是被审计单位的内部控制制度,对这些制度的检查、测试也就构成了内部控制制度审计的基本内容,主要体现在以下管理制度的检查、测试中:

**1、责任控制制度。**责任控制制度是以确定经济组织内部各部门、各环节、各层次及其人员的经济责任为中心的内部控制制度。主要是检查各部门和经办人员的职责是否经过恰当授权,各种岗位责任制赋予各职能部门和经办人员的责任是否达到分工明确,职责分明的目的。

**2、内部牵制制度。**内部牵制制度是为了保证会计资料的正确性、可靠性及保护财产而形成的种制度。它主要检查不相容职务是否分离,会计事项的处理是否遵循必须经过两个以上的人员或部门来完成,是否经过复核,以防止差错、舞弊的发生。

**3、会计控制制度。**会计控制制度是指经济组织为了保证会计数据的正确性和可靠性而采取的各种措施和方法,主要是各种凭证的记录、传递,资金的使用,债权债务反映,会计报表编制等各个环节的控制制度和程序。主要是通过账证、账账、账表之间的相符关系,检查会计数据的可靠性;通过账实核对检查账实是否相符,以保证会计数据的真实性;通过严格的复核审批制度,以保证会十业务处理的合法性;通过定期编制计算平衡表检查所有数据的正确性等。

**4、经营方面各个循环系统的控制制度。**它是经济组织内部为实现经营目标而实现生产经营和管理所必须经过的环节和业务操作的控制制度:如成本控制、购销控制、物资控制、生产经营过程的控制制度等。通过检查这些环节的控制是否严密,反映企业是否能正常进行经营活动及企业的生存和发展。

**5、财产、凭单管理制度。**财产、凭单管理制度是为了确保经济组织的财产和各种凭证单据而建立的控制制度。如财产物资的保管、清点、验收、领用、计划、合同、单据等各个环节,都应实行专人管理。

进行内部控制制度审计,其重点是放在对于制度内各个控制环节的审查上,目的在于发现制度中控制的薄弱环节。

## 二、内部控制审计的程序与方法

主要有四个步骤。

**1、了解企业的内部控制情况，并做出相应的记录。**这是内部控制制度审计的第一步，其主要目的是通过一定手段，了解被审计单位已经建立的内部控制制度及执行的情况，并做出记录、描述。审计人员应考虑被审计单位经营规模及业务复杂程度、数据处理系统类型及复杂程度、审计重要性、相关内部控制类型、相关内部控制记录方式、固有风险的评估结果等因素，对内部控制的程序、控制环境、会计系统采取有效的方法进行审计，主要方法包括：

- (1) 查阅前期审计报告或审计工作底稿；
- (2) 询问被审计单位有关人员，并查阅相关内部控制文件；
- (3) 检查内部控制生成的文件和记录；
- (4) 观察被审计单位的业务活动和内部控制的运行情况；
- (5) 选择若干具有代表性的交易和事项进行“穿行测试”。通过查阅复核以前的审计情况，可以了解以前审计时所发现的问题产生的原因以及是否已得到纠正和改进，通过查阅相关规章制度、方针及政策等文件，查看组织机构系统图，和相关人员交谈对内部控制获得足够的了解，以便进行程序设计和制定运用方案。

**2、初步评价内部控制的健全性。**确认内部控制风险，确定内部控制是否可依赖。在对控制环境、控制程序和会计系统进行调查了解，对被审计单位内部控制有了一个初步的认识的基础上，应对内部控制风险和内部控制的可依赖程度做出初步评价。初步评价实际上就是评价企业会计与内部控制在防止或发现和纠正错弊中的有效性的过程，通常出现以下情况之一时，应将重要账户或交易类别的某些或全部认定的控制风险评估为高水平：

- (1) 企业内部控制失效；
- (2) 难以对内部控制的有效性做出评价；

(3) 不拟进行符合性测试。对某项会计报表认定而言，如果同时出现以下情况，则不应评价其控制风险处于高水平：相关内部控制可能防止或发现和纠正重大错弊；拟进行符合性测试。

### 3、实施符合性测试程序，证实有关内部控制的设计和执行的成果

通过对内部控制进行初步评价，可基本掌握被审计单位内部控制的薄弱环节，为进行符合性测试确定一个前提。审计人员只对那些准备信赖的内部控制执行符合测试，并且只有当信赖内部控制而减少的实质性测试的工作量大于符合性测试的工作量时，符合性测试才是必要和经济的。符合性测试是为了确定内部控制制度的设计和执行是否有效而实施的审计程序。其基本对象包括控制设计测试和控制执行测试，控制设计测试是测试被审计单位控制政策和程序是否设计合理、适当，能否防止或发现和纠正特定会计报表认定的重大错报或漏报；控制执行测试是测试被审计单位的控制政策和程序是否实际发挥作用。被审计单位的控制设计的再好，还必须靠有效的执行来发挥作用。

内部控制符合性测试常用的方法主要有四种：

(1) **询问法**，审计人员为了解被审计单位各项业务操作是否符合控制要求，而向有关人员询问某些内部控制和业务执行情况。例如，审计人员通过询问计算机管理人员，就可以知道未经授权的人员是否接触计算机文件、

(2) **观察法**。审计人员亲临被审计单位的工作现场，实地观察有关人员的实际工作情况，以确定既定控制措施是否得到严格执行。如审计人员亲自到现场观察材料验收和入库情况，就可知道材料是否严格验收，并及时入库，库存材料是否有序摆放，是否安全存放。

(3) **证据检查法**。审计人员抽取一定数量的账表、凭证等书面证据和其他有关证据，检查是否认真执行相关控制制度，以判断内部控制是否得到有效贯彻执行。如检查货款的支付是否有相关责任人和经办人的批准和签字，来判断实际工作中是否执行了批准控制程序。

(4) **重复执行法**。审计人员就某项内部控制制度来按照被审计单位的业务程序全部或部分重做一次，以验证既定的控制措施是否被贯彻执行。

#### **4、评价内部控制的强弱，评价控制风险，确定在内部控制薄弱的领域扩展审计程序，制定实质性审计方案。**

通过以上步骤，审计人员会发现被审计单位内部控制制度是否建立、健全，哪些方面还存在薄弱环节，哪些内部控制制度得到了有效执行，哪些内部控制虽然建立但没有执行或执行不力，哪些内部控制是有效的，哪些内部控制是无效的。同时，就要对被审计单位的内部控制风险估计水平充分利用专业判断进行调整并做出综合评价，然后利用评价结果制定出实质性审计方案。综合评价的主要内容有：

(1) 内部控制有效实施，评价控制风险为低，规划仅对各项账户余额和交易进行有限的实质性测试。

(2) 重新调整内部控制的可依赖程度，制定出实质性审计。审计人员在经过内部控制测试后，若发现部分内部控制没有得到有效执行，就应对内部控制风险估计水平和可靠性重新进行调整。适当扩大实质性审计的范围。

(3) 针对内部控制的缺陷，确定实质性测试的时间、范围和程序。通过符合性测试，审计人员根据所掌握具体缺陷和不足，制定下一步实质性审计方案，其范围应涵盖在初步评价和符合性测试中发现的存在缺陷的内部控制内容。

(4) 就内部控制缺陷，向被审计单位管理当局提出改进建议。审计人员对在审计中发现的内部控制问题进行汇总、整理，分析问题产生的原因和可能带来的后果，提出有效的改进措施，以管理建议书的方式，反映给被审计单位管理部门。