

2011高级会计师考试辅导案例分析题二十二 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

[https://www.100test.com/kao\\_ti2020/645/2021\\_2022\\_2011\\_E9\\_AB\\_98\\_E7\\_BA\\_A7\\_c48\\_645421.htm](https://www.100test.com/kao_ti2020/645/2021_2022_2011_E9_AB_98_E7_BA_A7_c48_645421.htm) 今年在理论部分新增了“有关方面在内部控制中的职责作用”，考生要予以注意：1.董事会董事会直接影响内部环境这一控制基础，其在内部控制中的重要职责表现为：科学选择恰当的管理层并对其进行监督；清晰了解管理层实施有效的风险管理和内部控制的范围；知道并同意单位的最大风险承受能力；及时知悉最重大的风险以及管理层是否恰当地予以应对。单位负责人（董事长、单位法定代表人或者法律、行政法规规定代表单位行使职权的主要负责人）对建立健全和有效执行内部控制制度负总责。2.管理层管理层直接对一个单位的经营管理活动负责。总经理在内部控制中承担重要责任，其职责包括：为高级管理人员提供领导和指引；定期与主要职能部门——营销、生产、采购、财务、人力资源等部门——的高级管理人员进行会谈，以便对他们的职责，包括他们如何管理风险等进行核查。3.风险管理人员风险管理人员的职责包括：建立风险管理政策；确定各业务单元对于风险管理的权力和义务；提高整个单位的风险管理能力；指导风险管理与其他经营计划和管理活动的整合；建立一套通用的风险管理语言；帮助管理人员制定报告规程；向董事长或总经理等报告进展和暴露的问题。4.财务负责人财务负责人的活动应当贯穿单位经营管理全过程，而不仅仅是财务活动。其在制定目标、确定战略、分析风险和作出管理决策等时应扮演一个关键的角色。管理层应当赋予财务负责人参与决策的权力，并支持其关注经营

管理的更广范畴，局限财务负责人的关注领域和知悉范围，会削弱、制约单位的管理能力。

5.内部审计人员内部审计人员在评价内部控制的有效性，以及提出改进建议方面起着关键作用。单位应当授予内部审计部门适当的权力以确保其审计职责的履行；对内部审计部门负责人的任免应当慎重；内部审计部门负责人与董事会或审计委员会应保持畅通沟通；应当赋予内部审计部门追查异常情况的权力和提出处理处罚建议的权力。

6.单位员工所有员工都在实现内部控制中承担相应职责并发挥积极作用。管理层应当重视员工的作用，并为员工反映诉求提供信息通道。内部会计控制的具体内容，包括货币资金控制、采购与付款控制、销售与收款控制、工程项目控制、对外投资控制、成本费用控制、担保控制、预算控制、固定资产控制、存货控制等。每一具体会计控制制度，可以划分为三块内容：岗位分工控制、授权批准控制、关键点的控制等。对于涉及到这些考点的考试内容，建议大家带好考试大纲，应对考试。

案例分析题一Y集团股份有限公司建立内部会计控制制度，主要是为了达到以下基本目标：

（一）规范公司会计行为，保证会计资料真实、完整，提高会计信息质量。（二）堵塞漏洞、消除隐患，防止并及时发现、纠正错误及舞弊行为，保护公司资产的安全、完整。（三）确保国家有关法律法规和公司内部规章制度的贯彻执行。财务负责人对内部会计控制的建立健全及有效实施负责。

公司内部会计控制制度的建立遵循了以下原则：1.内部会计控制符合国家有关法律法规和财政部《内部会计控制规范—基本规范（试行）》，以及公司的实际情况。2.内部会计控制约束公司财务会计部的所有人员，部门内任何个人都不得

拥有超越内部会计控制的权力。3. 内部会计控制应当涵盖财务会计部的各项经济业务及相关岗位，并应针对业务处理过程中的关键控制点，落实到决策、执行、监督、反馈等各个环节。4. 内部会计控制保证公司内部涉及会计工作的机构、岗位的合理设置及其职责权限的合理划分，坚持不相容的职务相互分离，确保不同机构和岗位之间权责分明，相互制约、相互监督。5. 内部会计控制遵循成本效益原则，以合理的控制成本达到最佳的控制效果。6. 内部会计控制每两年进行一次修订和完善。2004年度，该公司对内部控制制度设计和执行的有效性进行了自我评估，公司主要内部会计控制制度的执行情况如下：（一）公司已按国家有关规定制定了会计核算制度和财务管理制度，并明确制定了会计凭证、会计账簿和会计报告的处理程序。在具体执行中，公司所属各子公司执行统一的财务管理制度工作仍有待于进一步加强。（二）公司已对货币资金的收支和保管业务建立了较严格的授权批准程序，办理货币资金业务的不相容岗位已作分离，相关机构和人员存在相互制约关系。对于预算内的财务开支，除经财务部审核外，5万元以下的由各部门负责人审批，5万元以上10万元以下的由分管财务的副总裁审批，10万元以上50万元以下的由总裁审批，50万元以上的由公司领导集体审批；未列入预算的其他财务开支均由总裁审批。（三）公司在筹资业务方面，能较合理确定筹资规模和筹资结构，选择恰当的筹资方式，较严格地控制财务风险，降低资金成本。公司财会部门负责拟订筹资方案，由总裁进行筹资决策。（四）公司已较合理地规划和落实了采购和付款业务的机构和岗位，明确了存货的请购、审批、采购、验收程序。采购货款

的支付需在相关手续齐备后才能办理，大额款项的支付必须经批准同意。实际执行中，部分采购业务未签订采购合同，采购定单也未能连续编号，以及对部分料到单未到的材料平时未能及时地进行暂估，在年末时才予暂估的情况。公司对采购与付款业务建立严格的授权批准制度，明确审批人对采购与付款业务的授权批准方式、权限、程序、责任和相关控制措施，规定经办人办理采购与付款业务的职责范围和工作要求。审批人应当根据采购与付款业务授权批准制度的规定，在授权范围内进行审批，不得超越审批权限。经办人应当在职责范围内，按照审批人的批准意见办理采购与付款业务。对于审批人超越授权范围审批的采购与付款业务，经办人员有权拒绝办理，并及时向审批人的上级授权部门报告。公司对于重要和技术性较强的采购业务，由公司总裁作出决策。

（六）公司在销售与收款业务方面，按市场营销管理制度要求，制定了可行的销售政策，为了增加销售过程中的灵活性，授予销售业务人员比较大的折扣政策、付款政策等权限。为了提高效率，销售业务人员可以单独与客户进行谈判；重要的特殊销售业务，由总裁作出决策。建立了国外应收款风险控制制度。公司制定了加强业务管理系统的规定，规范了内外销合同、利润分析单及装运单制作、签订、审批、留存程序，明确了收汇风险小组及财务部的职责。公司根据实际情况将年初确定的营销指标进行分解，下达给各相关营销机构和人员，并确定销售利润指标和货款回笼的相关要求，考核营销费用。

（七）对外投资方面，公司为严格控制投资风险，按《公司章程》的有关规定，建立了相应的《投资管理制度》，并按投资额的大小确定的投资决策权的行使，结

合对投资事前、事中、事后工作制定了完备的内部控制制度。公司综合办公室负责对外投资及处置的可行性研究与评估，包括收集、归档对外投资的董事会、监事会、股东大会决议及相关文书资料，并建立健全的对外投资台账，跟踪、分析投资效益的制度；公司董事会负责对外重大投资及处置的决策，公司经理班子负责一般投资及处置的决策；公司投资部负责对外投资及处置的执行。（八）公司制定了《担保管理制度》，明确公司的财务部为担保合同的管理部门，负责公司担保合同的评估、审批、签订、履行、变更、终止和保管工作，同时对担保业务发生后对被担保人的经营情况、资金状况的事后监督制度。目前公司除为子公司提供担保外，未对公司外部单位提供担保。（九）公司已建立了预算体系，能够做好预算的各项基础工作。公司财务会计部负责作为预算管理部门，负责预算的编制（含预算调整）和预算考核，公司综合办公室负责预算的审批，各业务部门负责预算的执行。

要求：指出该公司的内部控制存在的缺陷，并说明理由。

【分析与提示】该公司“财务负责人对内部会计控制的建立健全及有效实施负责”，违反了《内部会计控制规范——基本规范（试行）》第五条的规定：“单位负责人对本单位内部会计控制的建立健全及有效实施负责。”1. 该公司公司内部会计控制制度的建立所遵循的原则存在如下问题 该公司“内部会计控制约束公司财务会计部的所有人员，部门内任何个人都不得拥有超越内部会计控制的权力”不正确，内部会计控制针对的不仅仅是财务会计部，应当约束单位内部涉及会计工作的所有人员，任何个人都不得拥有超越内部会计控制的权力。 该公司“内部会计控制应当涵盖财务会

计部的各项经济业务及相关岗位”不正确，内部会计控制应当涵盖的是单位内部涉及会计工作的各项经济业务及相关岗位涉。 该公司“内部会计控制每两年进行一次修订和完善”不正确，内部会计控制应随着外部环境的变化、单位业务职能的调整和管理要求的提高，不断修订和完善。

2. 内部控制执行中存在的缺陷如下：

货币资金管理方面，“未列入预算的其他财务开支均由总裁审批”不正确，对于未列入预算的其他财务开支，必须给总裁设定一定的审批权限，超过权限的，必须由董事会集体决策。 在筹资业务方面，“公司财会部门负责拟订筹资方案，由总裁进行筹资决策”，存在不足。公司应当建立筹资方案的集体决策制度。一般筹资方案可由授权的相关部门或人员在职责权限范围内批准；重大筹资方案应当实行集体审议联签。决策过程应有完整的书面记录。 材料采购方面，公司应加快原始单据的传递以保证财务信息的及时性；平时对料到单未到的材料也予以暂估入账，加强财务对实物的控制。“对于重要和技术性较强的采购业务，由公司总裁作出决策，”存在缺陷，对于重要和技术性较强的采购业务，应当组织专家进行论证，实行集体决策和审批，防止出现决策失误而造成严重损失。 公司在销售与收款业务方面，“为了增加销售过程中的灵活性，授予销售业务人员比较大的折扣政策、付款政策等权限”，存在缺陷，容易产生销售环节的舞弊。公司应当建立销售定价控制制度，制定价目表、折扣政策、付款政策等并予以执行。允许销售业务人员单独进行销售谈判，不够合理。公司在销售合同订立前，应当指定专门人员就销售价格、信用政策、发货及收款方式等具体事项与客户进行谈判。谈判人员至

少应有两人以上，并与订立合同的人员相分离。销售谈判的全过程应有完整的书面记录。特殊的重要销售业务由总裁一人作出决策不够合理，对于超过单位既定销售政策和信用政策规定范围的特殊销售业务，公司应当进行集体决策，防止决策失误而造成严重损失。 对外投资方面，“公司综合办公室负责对外投资及处置的可行性研究与评估”，对外投资及处置的可行性研究与评估是两个不相容的职责，应当由两个不同的部门负责。 公司制定了《担保管理制度》，“明确公司的财务部为担保合同的管理部门，负责公司担保合同的评估、审批、签订、履行、变更、终止和保管工作，同时对担保业务发生后对被担保人的经营情况、资金状况的事后监督制度”，不相容岗位没有进行有效分离。根据《内部会计控制规范——担保（试行）》第五条的规定：“单位应当对担保业务建立严格的岗位责任制，明确相关部门和岗位的职责、权限，确保办理担保业务的不相容岗位相互分离、制约和监督。担保业务不相容岗位至少包括：（一）担保业务的评估与审批；（二）担保业务的审批与执行。单位不得由同一部门或个人办理担保业务的全过程。” “公司财务会计部负责作为预算管理部门，负责预算的编制（含预算调整）和预算考核，公司综合办公室负责预算的审批，各业务部门负责预算的执行”，存在严重缺陷。公司股东大会（股东会）或类似最高权力机构（以下统称单位最高权力机构）负责审批单位年度预算方案，而不应由综合办公室进行审批。财务会计部作为预算管理部门，不是负责预算的编制（调整），而是主要负责拟订预算目标和预算政策；制定预算管理的具体措施和办法；组织编制、审议、平衡预算草案

并报单位最高权力机构审批；组织下达预算；协调、解决预算编制和执行中的问题；考核预算执行情况，督促完成预算目标。预算的编制是全员的过程，内部生产、投资、筹资、物资管理、人力资源、市场营销等职能部门具体负责本部门业务预算的编制、执行、控制、分析等工作，并配合预算管理部门做好公司总预算的综合平衡、控制、分析、考核等工作。案例分析题二ABC会计师事务所A和B注册会计师接受委派，对甲上市公司（以下简称甲公司）2004年度会计报表进行审计。甲公司尚未采用计算机记账。A和B注册会计师于2004年11月1日至7日对甲公司的内部控制制度进行了解和测试，并在相关审计工作底稿中记录了了解和测试的事项，摘录如下：（1）甲公司产成品发出时，由销售部填制一式四联的出库单。仓库发出产成品后，将第一联出库单留存登记产成品卡片，第二联销售部留存，第三、四联交会计部会计人员乙登记产成品总账和明细账。（2）会计人员戊负责开具销售发票，在开具销售发票之前，先核对装运凭证和相应的经批准的销售单，并根据已授权批准的商品价目表填写销售发票的价格，根据装运凭证上的数量填写销售发票数量。（3）甲公司的材料采购需要经授权批准后方可进行，采购部根据经批准的请购单发出订购单。货物运达后，验收部根据订购单的要求验收货物，并编制一式多联的未连续编号的验收单。仓库根据验收单验收货物，在验收单上签字后，将货物移入仓库加以保管。验收单上有数量、品名、单价等要素。验收单一联交采购部登记采购明细账和编制付款凭单，付款凭单经批准后，月末交会计部；一联交会计部登记材料明细账，一联由仓库保留并登记材料明细账。会计部根据只附

验收单的付款凭单登记有关账簿。（4）会计部审核付款凭单后，支付采购款项。甲公司授权会计部的经理签署支票，经理将其授权给会计人员丁负责，但保留了支票印章。丁根据已适当批准的凭单，在确定支票收款人名称与凭单内容一致后签署支票，并在凭单上加盖“已支付”的印章。对付款控制程序的穿行测试表明，A和B注册会计师未发现与公司规定有不一致之处。（5）计划部根据批准，签发预先编号的生产通知单，生产部根据生产通知单填写一式四联的领料单，仓库发料后，其中一联留存，一联连同材料交还领料部，其余两联经仓库登记材料明细账后送会计部进行材料收发核算和成本核算。（6）甲公司股东大会批准董事会的投资权限为1亿元以下。董事会决定由总经理负责实施。总经理决定由证券部负责总额1亿元以下的股票买卖。甲公司规定：公司划入营业部的款项由证券部申请，会计部审核，总经理批准后划转入公司在营业部开立的资金账户。经总经理批准，证券部直接从营业部资金账户支取款项。证券买卖、资金存取的会计记录由会计部处理。A和B注册会计师了解和测试投资的内部控制制度后发现：证券部在某营业部开户的有关协议及补充协议未经会计部或其他部门审核。根据总经理的批准，会计部已将8千万元汇入该户。证券部处理证券买卖的会计记录，月底将证券买卖清单交给会计部，会计部据以汇总登记。（7）甲公司控股股东的法定代表人同时兼任甲公司的法定代表人，总经理是聘任的。在公司章程及相关决议中未具体载明股东大会、董事会、经营班子的融资权限和批准程序。经了解甲公司由财务部负责融资，2004年根据总经理的批示向工商银行借入了1亿元贷款。（8）甲公司设立了内部审

计部，并直接对董事长负责。每年对子公司和各业务部进行审计，并出具内部审计报告。A和B注册会计师获取了2004年度所有的内部审计报告，经抽查表明，内部审计报告指出了内控存在的缺陷和改进建议。（9）甲公司设立现金出纳员和银行出纳员。银行出纳员负责到银行取送支票等票据，并登记银行存款日记账。月底银行出纳员取得银行对账单并编制银行存款余额调节表（10）员工报销，需根据公司的批准手续报批，会计部对报销单加以审核，现金出纳员见到加盖核准印章的指出凭证后付款。要求：根据上述摘录，假定未描述的其他内部控制不存在缺陷，请指出甲公司内部控制在设计与运行方面的缺陷，并提出改进建议。【分析与提示】[1]就甲公司内部控制如（1）所述，会计人员乙同时登记产成品总账和明细账，不相容职务未进行分离，应建议甲公司由不同的会计人员登记产品总账和明细账[2]就甲公司内部控制如（3）（4）所述，验收单未连续编号，不能保证所有的采购都已记录或不被重复记录。应建议甲公司对验收单进行连续编号。[3]付款凭单未附订购单及供应商的发票等，会计部无法核对采购事项是否真实，登记有关账簿时，金额或数量可能就会出现差错。应建议甲公司将订购单和发票等与付款凭单一起交会计部。[4]会计部月末审核付款凭单后才付款。应建议甲公司采购部及时将付款单交会计部，按约定时间付款。[5]就甲公司内部控制如（6）所述，由证券部直接支取款项使授权与执行职务未得到分离，不能保证款项安全。应建议甲公司从资金账户支取款项时，由会计部审核和记录、由证券部办理。[6]与证券投资有关的活动要由两个部门控制。有关的协议未经独立

的部门审查，会使有关条款未全部在协议中载明，可能存在协议外约定。建议甲公司与营业部协议应经会计部或法律部审查。证券部自己处理证券买卖的会计处理，业务的执行与记录不相容职务没有分离，并且未得到适当的授权和批准。月末会计部汇总登记证券投资记录，未及时按每一种证券分别设立明细账，详细核算。应建议甲公司由会计部负责对投资进行核算，及时分品种设立明细账详细核算。[ 7 ]就甲公司内部控制如（ 7 ）所述，借款应得到适当的授权或批准。应建议甲公司在公司章程或有关决议中具体规定股东大会、董事会、经营班子的关于筹资的权限和批准程序。[ 8 ]就甲公司内部控制如（ 9 ）所述，银行出纳编制银行存款余额调节表，不相容职务未分离，凭证和记录未得到控制。应建议甲公司银行存款余额调节表由出纳外的会计人员编制。

100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问  
[www.100test.com](http://www.100test.com)