

学校编码: 10384

分类号\_\_\_\_\_密级\_\_\_\_\_

学号: 200411016

UDC \_\_\_\_\_

厦门大学

硕士学位论文

控制自我评估初探

A Primary Study on Control Self-Assessment

褚仁凤

指导教师姓名: 陈汉文教授

专业名称: 会计学

论文提交日期: 2006年 月

论文答辩日期: 2006年 月

学位授予日期: 2006年 月

答辩委员会主席: \_\_\_\_\_

评阅人: \_\_\_\_\_

2006年 月

控制自我评估初探

褚仁凤

指导教师 陈汉文教授

厦门大学

# 厦门大学学位论文原创性声明

兹提交的学位论文，是本人在导师指导下独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考的其他个人或集体的研究成果，均在文中以明确方式标明。本人依法享有和承担由此论文产生的权利和责任。

声明人（签名）：

年 月 日



# 厦门大学学位论文著作权使用声明

本人完全了解厦门大学有关保留、使用学位论文的规定。厦门大学有权保留并向国家主管部门或其指定机构送交论文的纸质版和电子版，有权将学位论文用于非赢利目的的少量复制并允许论文进入学校图书馆被查阅，有权将学位论文的内容编入有关数据库进行检索，有权将学位论文的标题和摘要汇编出版。保密的学位论文在解密后适用本规定。

本学位论文属于

1、保密（ ），在            年解密后适用本授权书。

2、不保密（  ）

（请在以上相应括号内打“√”）

作者签名：                                 日期：         年   月   日

导师签名：                                 日期：         年   月   日



## 论文摘要

控制自我评估 (Control Self-Assessment 简称 CSA) 最早是由加拿大海湾公司内部审计人员开发出来的一种审计方法, 经过了近二十年的发展, 已变得日臻完善。到了今天, 许多组织利用 CSA 的优势去寻找控制中的薄弱点以及威胁组织目标实现的重大风险所在。在我国, 中国电信<sup>①</sup>、上海宝钢<sup>②</sup>、保险公司以及基金管理公司<sup>③</sup>等开始尝试使用 CSA。因此, 对 CSA 的国外经验与教训进行研究, 可以为我国企业开展 CSA 提供现实的指导。

本文共分五章。第一章主要介绍了 CSA 的起源和传播, 包括定义和特性、理论渊源、环境背景以及组织对于软控制的需要, CSA 在海湾公司的详细开发过程以及传播情况。第二章讨论 CSA 使得内部审计师由监督者转变成专业咨询者, 增加了内部审计工作对于组织的价值, 有效实施 CSA 可以改进内部控制、提高审计的效率和效果以及有助于组织对风险的控制。第三章研究实施 CSA 的程序, 主要讨论实施 CSA 要了解的 COSO 的 IC-IF 和 COBIT 模型, CSA 的实施形式, 包括内部调查问卷、定制问卷、控制指引、会见技术、控制模型小组会议、互动式小组协调会议和管理层分析, CSA 的具体实施步骤, 包括推销、计划、进行协调会议、报告结果和安排行动计划五个步骤, CSA 执行中可能面临的问题及其对策, 包括处理好控制和信任之间的关系、沟通、授权、选择合适的与会人员和工具、保持开放的思维等。第四章讨论 CSA 的最新发展, 包括 CSA 在独立审计中的应用, CSA 在 IT 审计中的应用, CSA 在平衡积分卡中的应用, CSA 如何增加对技术项目的关注和评价深度。第五章讨论 CSA 对我国企业的启示, 阐述了 CSA 在中国企业中的应用情况以及在中国企业中开展 CSA 需要注意的问题。

**关键词:** 控制自我评估; 风险控制; 审计

<sup>①</sup>参见“中国电信内部控制自我评估工作启动”, <http://www.hnydb.com> 2005.11.1.

<sup>②</sup>参见 张谏忠, 吴轶伦.“内部控制自我评价在宝钢的运用”[J].《会计研究》,2005 年第 2 期.

<sup>③</sup>参见 中国证监会.《证券投资基金管理公司内部控制指导意见》 来源: 全景网 2003-12-18.



## Abstract

Control self-assessment is an internal auditing method and it was developed by some internal auditors in Gulf Canada Resources Limited firstly. Having developed nearly twenty years, it has become perfect. Today, there are many organizations which are making use of its advantage to find the weakness of internal control and where the important risks exist. In China, there are many companies which have developed CSA recently. So, studying the experience and the lessons coming from CSA practice abroad can provide instruction for Chinese organizations in deed.

This paper has five chapters. The main idea in first chapter is the appearance and spread of CSA, including the definition and speciality of CSA; the background of CSA appearance, including theory source, policy demand, etc; the process of the CSA developed by Gulf Canada Resources Limited, and its spread. The main idea discussed in second chapter is the function of CSA, including making the internal auditors be consultants, adding value to organizations, and the benefit of completing CSA, such as improving internal control, elevating the effect and efficiency of risk control. The main idea in third chapter is how to develop CSA in organizations. The main content discussed is some internal control framework , such as COSO and COBIT; the forms of CSA, including ICQ self audit, customized questionnaires, control guides, interview techniques, control model workshops, interactive workshops; the steps of CSA, including sale promotion, planing, developing facilitatd workshops, reporting the result, plan arrangement; the challenge and the strategy to develop, including the harmony between control and trust, communication, authorization, selecting right persons and tools, keeping open-minded. The main idea discussed in fourth chapter is the new development of CSA, including the development in independent auditing, the development in IT auditing, the combination with BSC, and the use in developing technical program. The fifth chapter is about the inspiration of CSA to Chinese companies.

**Keywords:** control self-assessment; risk control; audit





# 目录

前言.....	1
<b>第一章 控制自我评估的起源和传播.....</b>	<b>3</b>
<b>第一节 CSA 的概念和特性.....</b>	<b>3</b>
<b>第二节 CSA 的起源.....</b>	<b>5</b>
一、理论和制度背景.....	5
二、组织对于软控制的需要.....	7
<b>第三节 海湾公司的 CSA 开发.....</b>	<b>9</b>
<b>第四节 CSA 的传播.....</b>	<b>11</b>
<b>第二章 CSA 对内部审计与组织的意义.....</b>	<b>13</b>
<b>第一节 CSA 对内部审计的意义.....</b>	<b>13</b>
一、CSA 与传统内部审计方法的不同之处.....	13
二、对内部审计的影响.....	16
<b>第二节 CSA 对组织的意义.....</b>	<b>18</b>
<b>第三章 CSA 的实施框架.....</b>	<b>22</b>
<b>第一节 内部控制框架.....</b>	<b>22</b>
一、COSO 的 IC-IF 和 ERM-IF.....	22
二、COBIT 框架.....	25
<b>第二节 CSA 的实施形式.....</b>	<b>28</b>
一、CSA 的实施形式.....	28
二、CSA 协调会议的实施形式.....	33
<b>第三节 CSA 协调会议的实施程序.....</b>	<b>35</b>
一、推销.....	36
二、计划.....	36
三、开展协调会议.....	38
四、报告结果.....	40
五、设计行动计划.....	41
<b>第四节 CSA 执行中可能面临的挑战和对策.....</b>	<b>42</b>

<b>第四章 CSA 的新进展 .....</b>	<b>49</b>
<b>第一节 CSA 在独立审计中的应用 .....</b>	<b>49</b>
<b>第二节 CSA 在 IT 审计中的应用 .....</b>	<b>52</b>
一、和 IT 相关的法规制度要求 .....	53
二、内部控制对于 IT 组织的重要意义 .....	54
三、控制风险自我评估 (CRSA) .....	56
四、IT 组织执行 CRSA 中需要注意的问题 .....	61
<b>第三节 CSA 与平衡积分卡 (BSC) 的整合 .....</b>	<b>62</b>
一、BSC 的实施情况以及失败的原因 .....	62
二、CSA 对于成功实施 BSC 的作用 .....	64
三、在 BSC 中执行 CSA 对于 CSA 的作用 .....	64
四、如何实现 BSC 与 CSA 的整合 .....	65
<b>第四节 CSA 在系统开发项目上的应用 .....</b>	<b>69</b>
一、系统开发项目对 CSA 的需求 .....	69
二、CSA 对系统开发项目的评估程序 .....	70
<b>第五章 CSA 对中国企业的启示 .....</b>	<b>75</b>
<b>参考文献 .....</b>	<b>79</b>

## 前言

2001年11月，安然公司财务舞弊事件曝光，6个月后世界通讯公司再度爆发丑闻。随着安然、世通申请破产保护，安达信退出审计业，美国各界人士的舆论渐渐聚集于探讨产生这些财务丑闻和欺诈行为的根源上。众所周知，美国在对企业进行监管的外部环境上，可谓法律众多、监管体系严密、独立审计的技术和手段先进，在这样的外部环境下出现的财务丑闻和欺诈行为使人们不得不把关注的焦点从只关注企业的外部环境转向同时关注企业内部控制机制上。由于内部审计在企业经营管理中处于极其重要的地位，它既是企业内部控制机制的重要组成部分，又是监督与评价内部控制的主要手段，因此，人们把内部审计当作“企业良心”，当作维护企业道德文化的最后一道防线。由于安然公司内部审计人员对账外负债业务的揭示以及世通公司内部审计人员对38.5亿美元费用违规列入资本支出项目的揭示，使内部审计的作用得到了公众和监管部门的肯定<sup>①</sup>。

2002年，美国在安然事件后颁布了《萨班斯——奥克斯利法案》，法案的要求包括：建立一个独立机构来监管上市公司审计、审计师定期轮换、全面修订会计准则、制订关于审计委员会成员构成的标准、要求管理层及时评估内部控制、及时的财务报告、对审计师提供的咨询服务进行限制等，其中内容之一就是明确公司管理层责任，包括对公司内部控制进行评估等，法案要求上市公司提交给SEC的年报中需要包括内部控制报告，它应当声明管理层对于建立和保持充分的内部控制框架和财务报告程序的责任以及包含对一个内部控制框架和财务报告程序有效性的评估。外部审计师同时被要求对此评估进行验证<sup>②</sup>。

根据萨班斯法案，内部控制报告应当包含两个实质内容，一个是管理当局的责任声明，即管理当局负责为财务报告目的建立内部控制的结构和程序，并负责其有效运行；另一个就是管理当局对这部分内部控制有效性的自我评价。签字官员应在报告中指明在他们对内部控制评价之后，内部控制是否发生了重大变化，或是其他可能对内部控制产生重要影响的因素，包括对内部控制的重大缺陷或重要缺点的更正措施。

---

<sup>①</sup> 黄世忠主编.《会计数字游戏——美国十大财务舞弊案件剖析》[M].中国财政经济出版社,2003,第2页。

<sup>②</sup>“Sarbanes-Oxley Act of 2002”.SEC.

遵循《萨班斯法案》的活动主要涉及控制活动，其目的就是通过加强内部控制提高上市公司财务报告及信息披露的可靠性，重建全球投资者对美国证券市场的信心。由于在美国上市的外国公司主要应遵循的法案的302条款和404条款都要求上市公司要对其目前执行的内部控制流程与COSO的内部控制整体框架（IC-IF）进行对比，指出存在的不足和改进措施。2006年7月15日之前，各公司的首席执行官（CEO）和首席财务官（CFO）还要为对外披露的财务年报的可靠性签字而实施内部控制自我评估测试<sup>①</sup>。

由此可见，萨班斯法案向负责财务报告签字的管理层施加了相当大的压力，对内部控制责任的压力。正是在这样的环境和背景下，控制自我评估（Control Self-Assessment）在二十世纪80本年代首次出现近二十年之后的新世纪，在全球范围内又再一次受到重视。对于在美国上市的我国公司，这些条款也有着同样的约束力，在美国上市的中国公司大多都是规模很大的公司，像中石油、中国联通等，测试所有重要的控制点需要花费很多的时间而且难度也是非常的大，在这种情况下可以利用国外内部审计的有力工具——控制自我评估来帮助完成艰巨的萨班斯法案遵循任务。

国际内部审计师协会（IIA）是研究CSA的主要机构，另外，国外许多独立审计师以及一些咨询机构对此也都有研究。国内有关CSA的研究还很少，学者王戈、史梅在1997年和2002年编译了几篇IIA发布的CSA内容的文章，其他也有一些学者涉及过CSA方面的内容，但很少有学者或机构真正开展CSA的研究。因此，对于国外开展多年的CSA的经验、教训进行研究可以为我国在美国上市的公司以及国内开始实施CSA的企业提供借鉴。

<sup>①</sup> 苏凤鸣.“遵循萨班斯法案建立内部控制制度的联通经验”，2006年2月22日，会计新视野，<http://doc.esnai.com>.

## 第一章 控制自我评估的起源和传播

### 第一节 CSA 的概念和特性

控制自我评估 (Control Self-Assessment), 简称 CSA, 也被称作控制风险自我评估 (CRSA)、管理自我评估、控制和风险自我评估以及企业自我评估。很多组织或研究者从各自角度出发, 对 CSA 进行了描述<sup>①</sup>:

1. CSA是一种风险管理项目, 在其中风险和控制得到检查和评估, 以便为管理层提供业务目标可以实现的合理保证, 并且CSA项目的责任是由全体员工来承担的。

2. CSA是一种在系统(主要的应用系统和总的支持系统)中进行的自我评估, 或者一整套的为一组相互联系的系统(企业内部或外部的)而进行的自我评估, 它是一种常用于衡量信息系统安全保证的方法, 这种保证是一种对于保护系统和信息的管理、技术和经营性的安全措施的信心程度。

3. CSA要求直接参与业务活动的雇员和管理者评价适当的程序是否得到了有效的执行, 目标是否会得以实现。

4. CSA是一种有力的工具, 它帮助审计人员及管理层对非正式的或主观的控制进行评价, 诸如在道德习惯、管理哲学和人力资源政策等方面的控制, 通过各个层次雇员的参与, CSA试图通过开诚布公的沟通和同心协力的努力以改进控制的不足。

5. CSA是一种设计用来帮助内部审计部门去测试内部控制有效性的方法。

6. CSA是一种管理技术, 它可以向股东、顾客和其他部门保证企业的内部控制系统是可靠的, 同时它也保证了雇员对企业风险的了解。

7. CSA计划是一个过程, 它让管理者和员工参与对现有控制进行评估以赞同或改进现有控制, 它可能包括对控制评价过程中风险标准的应用, 以及可能会延伸到对关键的、已识别出的控制已经得到了足够有效的执行而进行的确认。

---

<sup>①</sup> Sunil Bakshi.“Control Self-assessment for Information and Related Technology”[Z].Information Systems Audit and Control Association,2004.  
Robert Melville.“Control self-assessment in the 1990s: The UK Perspective”[J].International Journal of Auditing,1999:191-206.  
David McNamee.“Control and Risk Self Assessment” [J].The Internal Auditor,Dec 2002.

8. CSA是一个正式的备有证明文件的过程,在其中,管理者和协调小组直接参与一个业务部门的讨论以判断其使用程序的有效性以及确定实现局部或者总体经营目标的机遇得到合理的保证。

9. CSA是一个用于评价企业的关键目标、实现目标所涉及的风险以及设计用于管理这些风险的内部控制的一种方法。

10. CSA是一项包括把员工召集在一起而进行协调小组会议,会上他们可以讨论风险和控制问题以及设计行动计划以致力于解决这些问题,这个过程提供了一种识别控制问题提出改进建议的手段,协调员会帮助小组达成一致意见。

11. 英国内审协会1997年的定义:CSA能被定义成审计师和管理层通过协调小组会议和讨论来协同工作以建立和评价控制水平的过程<sup>①</sup>。

12. CSA是一个检查和评估其内部控制有效性的过程,其目标是为实现所有的企业目标提供合理的保证。

13. 世界内审协会IIA有关CSA的定义是:CSA是一个过程,通过它可以检查和评估内部控制的有效性,其目标是提供经营目标得以实现的合理保证<sup>②</sup>。

综上所述可知,CSA可以通过一系列的协调小组会议或者问卷调查等形式来进行,并可以被用于项目、过程、经营单位和部门等公司的任何基本层面,不论在什么层面以及使用什么具体形式,其目标是一样的,即通过利用与会人员的知识来帮助组织评价其经营目标实现的可能性。它为风险问题、控制问题和改进提供一种对比和看法,强化了责任意识以及对内部部门之间的相互依赖性的认识,鼓励坦诚、公开和诚实的对风险问题进行意见交换,让参与者理解风险管理的内涵。CSA在致力于减少或消除高成本和无效的控制同时试图创造新的价值,它在指出风险所在领域的同时开展足够的控制措施,评价已经存在的控制标准,强调管理层对与开展和监督有效内部控制系统的责任,CSA让管理者和协调会议小组直接负责以下的经营职责:参与内部控制的评价;评估风险;开展致力于发现控制缺陷的行动;评价实现企业目标的可能性;评价广泛的业务过程以识别改进的机会,在管理层的层次上,CSA主要用于对公司治理定位和内部控制框架的关注;在操作层面上,CSA协调小组可能会用来开展和执行对系统优势的识别和对弱点

<sup>①</sup> David McNamee.“Control and Risk Self Assessment” [J].The Internal Auditor,Dec 2002.

<sup>②</sup> Terry J Engle, Gilbert W Joseph.“Use of control self-assessment in audits”[J].The CPA Journal,Aug 2001:pg.46.

的改进；自我评估为员工和管理层提供了一种方法去确定其目前信息安全项目的状况，以及如果需要的话，建立一个改进目标。CSA的使用把审计的焦点由通常的合规性审计，通过管理层和审计师之间的合作，转变成对有效的管理控制系统连续的监督和评价，审计师运用CSA可以去评估企业财务状况风险、针对这些风险的控制以及对于相关法律和组织规章的遵循，尽管任何人都可以实施CSA，但内部审计师一般都会积极参与其中，内部审计和业务单位员工一起作为一个团队去确定企业在保证实现经营性、财务报告和遵循性目标的控制的有效性。

CSA的一个显著特点是，内部控制评价和风险评由经营性员工来执行，这为员工参与解决问题以及与风险有关的决策过程提供一种机会，一种贡献他们知识和技能的机会，并且可以帮助他们增加对实现其义务的信赖。CSA努力让员工去对控制和持续改进进行思考，它会慢慢向员工灌输一种主人翁的意识，具体体现在：

1. 是雇员而不是内部审计师去评价内部控制；是工作团队而不是审计师去讨论和风险、控制有关的目标以及目标目前的满足状况；

2. 为有问题或高风险领域的改进或建议提供一个沟通的平台，当涉及到经营目标的时候，是协调会议参与者而不是审计师是风险和控制专家，审计师的角色是协调员和风险和控制概念的传授者；

3. 由于参会者和协调会议团队进行了合作，相对于其它类型审计所产生的结果而言，管理层和员工更易于接受结果，尽管它可能也包括新的程序。

## 第二节 CSA 的起源

### 一、理论和制度背景

控制自我评估方法最早起源于20世纪60年代的团体心理学方法。当时伊斯兰协会将传统的“小组治疗”（group therapy）扩展为“群体会诊”（group encounters），它使得个体的心理看法展现在其他参与者的面前接受检查，这样做可以让各个个体对于自身会有着更深的了解。这种方法后来逐渐转到了商业领域，从二十世纪七十年代开始，有一些公司就在应用这种方法进行坦率和深度的信息沟通，最初，公司派经理和很多主管人员在周末进行一周工作复述，公司希



Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to [etd@xmu.edu.cn](mailto:etd@xmu.edu.cn) for delivery details.

廈門大學博碩