

【DOI】10.12315/j.issn.1673-8160.2023.09.070

企业内部控制质量影响因素研究

刘金霞

[立信中联会计师事务所(特殊普通合伙)河北分所,河北 石家庄 050000]

摘要:随着市场经济的进一步发展,作为市场主体的企业规模越来越大、经营管理现代化程度也越来越高。企业内部控制质量直接决定了企业经营的合法合规性、资产的安全性及财务报表数据的真实、准确、完整性,其还会影响企业的经营管理效率和效果。因此,本文从企业加强内部控制的意义出发,阐述了企业内部控制的现状及问题,区分了上市公司和中小民营企业内部控制现状的异同,最后对提高企业内部控制质量提出了合理化的建议,期望能助力中小企业进一步优化管理模式、提高管理水平,最终实现企业的战略目标及长期健康稳定高质量发展。

关键词:内部控制质量;影响因素

随着市场经济的进一步发展,一些中小微企业的规模越来越大、组织结构日益复杂,企业经营管理现代化程度也越来越高,但仍有部分中小企业的经营发展仅仅以利润为导向,忽略了内部控制制度建设与执行,这导致企业发展到一定程度后往往表现出管理能力差、经营效率低下、违法违规、资产运营能力弱等问题,无法应对经营环境突然变化带来的各类风险。企业必须重视加强内部控制制度的建设与执行,只有完善的内控体系才能够应对内外部环境变化产生的各种风险,才能够确保企业日常经营活动符合相关法律法规的要求,防止徇私舞弊等事项的发生,有效提高企业自身的经营管理水平,才能够为报表使用者提供真实、准确、完整的各项财务信息,便于管理层做出有利于企业发展的重大决策,才能保护企业资金、资产的安全,进而提高企业经营管理效率,最终实现企业战略目标、实现其长期健康稳定高质量的发展。^[1]

一、企业内部控制现状

(一)上市公司内部控制现状

根据《中国上市公司内部控制白皮书》(2022年)^①,2022年上市公司内部控制评级为A及以上的公司共65家,占比1.58%;评级为BBB、BB的公司共592家,占比14.42%;评级为B的公司2450家,占比59.67%;评级为C的公司696家,占比16.95%;评级为D的公司303家,占比7.38%。接近60%的公司内部控制水平处于合格水平(B级)。

根据上市公司内部控制评价报告披露情况,500家上市公司存在内部控制缺陷,占披露数量的11.19%。其中披露存在内部控制重大缺陷、重要缺陷、一般缺陷的分别为88家、52家、392家。500家上市公司共披露3761项内部控制缺陷,其中重大缺陷152项,重要缺陷67项,一般缺陷3542项。在152项内部控制重大缺陷中,财报重大缺陷113项,分布于71家公司;非财报重大缺陷39项,分布于30家公司。67项内部控制重要缺陷中,财报重要缺陷24项,分布

于20家公司;非财报重要缺陷43项,分布于36家公司。3542项一般缺陷中,财报一般缺陷456项,非财报一般缺陷2772项。

进一步分析缺陷涉及的具体内容发现,2021年上市公司内部控制缺陷主要集中在资金活动、资产管理、采购业务、销售业务、财务报告、合同管理、组织架构、工程项目、关联交易、人力资源等领域。其中,资金活动相关缺陷主要表现为控股股东、实际控制人及其关联方存在非经营性资金占用、对外投资管理制度不完善、大额应收款项未能有效回收等。进一步分析发现,资金活动缺陷主要表现在票据和印章管理不规范、应收账款缺少与客户的对账与催款记录、未对款项的可收回性进行有效风险评估、对账催收未采取及时有效的法律追偿手段,投资活动缺乏有效的投前尽职调查与投后管理等;资产管理相关缺陷主要表现为未定期进行资产盘点或资产盘点不到位、未及时完整记录资产出入库信息、存货核算不准确等;采购业务相关缺陷主要表现为供应商准入评审不规范、供应商费用结算管理疏漏、采购部门与财务部门对账不及时、采购验收资料不完备等;销售业务相关缺陷主要表现为销售人员代收代付款、销售记录资料不完整、定价管理不清晰等;组织架构缺陷主要表现为未能获取下属子公司相关资料,对子公司的有效管控缺失等;关联交易缺陷主要表现为公司实际控制人不遵守公司关联交易相关制度、未履行必要的审批流程和信息披露义务、关联方非经营性占用资金等。

(二)中小民营企业内部控制现状

(1)对内部控制重要性认识程度不足。很多中小企业都起源于家族式企业,其共同特点是缺乏对内控重要性的认识。对于控股股东管理经营的企业,其管理层往往不愿意放权,更多的是站在自己利益的角度考虑问题而非企业整体以及其他股东利益的角度。有些员工甚至对内控建设有抵触情绪,一方面他们认为内控制度增加了对其监督和限制,另

一方面他们认为内控制度的执行会改变其以往既有的工作方式,会降低工作效率。^[2]

(2)缺乏合理完善的内控制度。内部控制制度建设是整个内部控制的基础,没有良好的基础环境,内控实际的执行效果就会较差。绝大多数中小企业没有完整的甚至是基本的内部控制制度,也没有规范的流程图及表单,企业在经营中一般是遇到问题后再补充相应的制度,不具有全面性、预防性和前瞻性。内部控制制度的建设达不到事前预防、事中监督、事后评价的目的和作用。

(3)治理结构有待健全。绝大多数中小企业内部治理机构设置不合理:有些企业尚未设立董事会和监事会;有些企业董事会没有行使必要的权力,对经理层的约束力薄弱,基本形同虚设;在机构人员设置方面,不相容职务未分离,为徇私舞弊的发生提供了机会;机构人员冗余、职责不明确、权责不匹配,容易出现遇事推诿、效率低下等问题。治理结构不健全严重阻碍了内控制度的建设和执行。

(4)信息沟通不畅。绝大多数企业没有建立完善的信息沟通渠道,存在信息断层的现象,中层管理者不能起到上传下达的作用,企业的战略目标不能很好地传达到基层员工,最终导致执行层面形成抵触情绪,同时影响了工作的效率,增加了企业的管理成本。企业人员素质有待提高,特别是部分企业缺乏业务、法律、财务、会计、税务、内控等方面的跨专业人才,导致沟通不畅。

(5)资金资产管控不合理。①资金管理控制不严。绝大多数中小企业没有严格的资金预算,或者预算流于形式,没有配套的激励机制,导致资金使用效率低下,资金成本高。当环境发生变化时,由于没有应急预案,严重的会导致资金链断裂。②存货管理存在漏洞。多数中小企业存货管理存在漏洞,财务监督职能缺失。如部分公司没有严格的进销存管理系统及存货盘点制度,成本核算不精确,不能为销售定价提供决策依据;账实不符、财务信息失真,存在存货销售出库未入账的情形,导致舞弊的发生。③应收账款管理不规范。应收账款对于大多数公司来说是资产的重要组成部分,多数公司疏于管理,没有建立信用政策、应收账款催收制度,导致大量应收账款形成陈年老账、回收困难,甚至超过诉讼期限,不受法律保护,形成坏账,导致企业蒙受损失。④固定资产管理不善。有些中小企业进行固定资产投资前没有进行有效的可行性研究,盲目投资导致项目开始后执行困难,大量固定资产闲置,在很大程度上降低了资产利用率及投资回报率。有些企业固定资产管理没有责任到部门或使用人,没有建立固定资产卡片,无法区分资产状态,导致账实严重不符,无法一一对应。没有建立资产盘点制度以及日常修理维护制度,造成固定资产没有得到应有的日常维护甚至丢失。资产

管理不善导致企业经营效率不高、效果较差,不能很好地为股东创造价值,从而不能吸引新的股东投入资金,形成恶性循环,最终导致企业破产。

(6)内部监督机制不完善。内控监督是对内控有效执行的保障,但是有些企业没有健全的内部监督机制,没有设立内部监督部门。有些上市公司迫于相关法律法规以及信息披露的要求设置了内审部门,但内部监督部门没有实权,设置流于形式,部分企业该部门的员工甚至在财务部兼职,没有起到真正的监督作用,没有发现内部控制缺陷,无法提出改进意见,使得内控制度没有得到真正的贯彻和执行,不能达到防范风险、保证资产安全、提高效率等目的,不能很好地为企业的战略目标服务。

二、提高企业内部控制质量的建议

(一)优化内部控制环境

企业的内部环境涉及企业文化、组织机构、内部监督、人力资源等方面,良好的内部环境是内控建设的基础,企业可以考虑从以下方面优化内部环境:^[3]

(1)提高全员风险意识及内控意识。提高对内控的认识程度是企业内控制度得到有效执行的前提。首先,要从企业负责人开始,提高其风险意识,使其充分认识到内控制度的建设及执行对于企业持续稳定健康发展具有重要的意义。其次,要加强董事会、监事会、经理层各层级的内控文化建设,做好系统性、专业性的培训和宣传工作,使得全员具有较高的风险意识、忧患意识,提高对内控制度建设与执行重要性的认识。再次,将内控制度建设、执行与薪酬等激励措施挂钩,使之与每个人的利益息息相关,提高全员内控的主动性与积极性,减少内控推行的阻力。最后,建立规范的选人、用人机制,在招聘晋升方面考虑相关人员对企业内控文化的贡献度等因素。

(2)合理设置内部组织架构。首先,建立健全股东(大)会、监事会、董事会、经理层等不同权力层级的机构设置,上述机构既要相互配合,彼此协调,也要相互制约、互相监督。其次,应正确认识不同部门所被赋予的岗位职责,保证每个部门、人员权责利的深度融合和匹配,保证不相容职务相分离,以在相关业务处理环节,起到相互制约监督的作用。最后,组织架构的设置要着重考虑解决加强内部控制建设与执行与降低员工工作效率之间的矛盾。

(3)建立健全内部控制制度。根据《企业内部控制基本规范》以及企业内部控制配套指引等文件要求,详细梳理相关要点,同时结合企业自身特点,在遵循重要性、成本效益、全面性、制衡性、适应性等基本原则的基础上,^[4]制定符合企业自身发展阶段及经营管理需要的内部控制制度,完善企业内部控制标准,使得内控制度的设计能够真正起到帮助企业调配资源、防范风险、提高效率的作用,为企业战略目标的实现提供制度保障。

(二) 强化风险评估机制

风险评估是内控建设的前提,只有做好充分的风险评估,有针对性地建立内部控制制度并执行,才能起到节能增效、防控风险的作用。企业应当根据不同阶段的发展战略目标及时全面地开展风险评估工作,准确识别内外部风险因素,采用定性和定量的方法,确定风险的优先级别,并根据风险评估结果,综合分析、恰当运用风险承受、风险降低、风险规避和风险分担等风险应对策略,实现对不同风险的有效控制。^[5]

(三) 加强控制活动

企业加强控制活动,有助于将内控制度真正落到实处,使其能综合应用财产保护控制、预算控制、绩效考评控制、不相容职务分离控制、授权审批控制和运营分析控制等控制措施。^[6]

(1) 加强资金管理。首先,企业应该建立健全资金预算管理制度并贯彻执行,协调各部门资金使用情况,减少或杜绝资金冗余、短缺等现象的发生,降低资金占用成本,提高资金利用效率,保证资金使用的安全性。只有预算没有处罚和激励,就会降低预算执行的动力,因此企业还应建立与资金预算相配套的绩效考评激励制度。其次,建立授权审批制度,明确审批权限并严格执行,保证资金支出都经过授权审批,避免资金出现被占用的风险。再次,建立三重一大管理制度,对于重大资金使用建立集体决策制度,避免个别人单独做出决策,导致企业遭受损失。最后,建立不相容职务相分离制度。一些中小企业由家族式企业发展而来,存在不相容职务未分离的问题,易滋生舞弊。企业要实现不相容职务相分离,使出纳和会计人员能真正的互相监督,以防止资金不被占用或者挪用。

(2) 强化其他资产管理。针对存货建立严格的进销存管理系统、存货盘点制度,细化成本核算;针对应收账款建立信用政策、应收账款催收制度,责任落实到人,建立相应的应收账款催收激励奖惩制度;针对固定资产管理,在投资前必须进行有效的可行性研究,必要时应聘请专家进行风险评估,日常管理责任到部门或使用人,建立固定资产卡片,及时进行保养维护,建立固定资产盘点制度,保证账实相符,为固定资产投资、使用、报废提供决策依据。

(3) 加强运营分析控制。运营分析控制要求企业建立运营情况分析制度,经理层应当综合运用采购、生产、销售、投资、筹资等方面的信息,通过企业历史数据的趋势分析、环比分析、同比分析、因素分析、同行业数据对比分析等方法开展运营情况分析,对于存在的问题及时采取措施。

(四) 增强信息沟通

信息的沟通和传递对优化企业内部控制至关重要,对执行企业全面预算、贯彻落实企业发展战略等也具有重要作用。

(1) 加强信息系统建设。企业应当加强信息系统建设,运用信息技术加强内部控制,建立与经营管理控制目标相适应的信息系统,减少或消除人为操纵,实现系统自动控制。

(2) 提高信息沟通质量。首先,提出内部信息传递的总体要求,遵循真实准确、及时有效、保守秘密等原则;其次,明确内部信息传递的具体要求,通过内部信息传递流程图的形式规范内部信息传递流程;最后,识别内部信息传递流程的主要风险点,有针对性地加强管控措施。

(五) 提升内部监督质量

内部监督是内部控制的重要手段,因此提升内部监督质量对于优化内控建设及执行具有重要意义。首先,设置内部审计监督部门,赋予其相应的职责权限,规范内部审计监督的程序和方法。其次,根据企业自身的特点设定内部控制缺陷的标准,并对内部控制设计缺陷和运行缺陷进行识别,分析缺陷产生的原因并提出整改方案,确保内部控制建立与实施过程的可验证性。

三、结语

随着企业规模的壮大,社会环境的复杂性加剧,内部控制对于企业的长远发展越来越重要。完善内部控制体系建设并贯彻执行内部控制制度,在避免企业违法违规行为、保护企业资金以及资产安全、提高企业运营效率效果、履行企业社会责任、实现企业战略目标方面起到的作用越来越突出。我国企业应提高对内控建设的重视程度,进而助力我国经济建设更好更快发展。

注释

① 本报告选取截至2022年4月30日前在沪、深、京交易所A股上市并披露年度报告的4757家上市公司为研究对象,对上市公司内部控制披露情况进行分析。以2021年1月1日前上市的4106家A股上市公司为样本,进行内部控制指数评级分析。相关内容数据来自迪博(中国领先的内部控制与风险管理解决方案提供商)数据资讯。

参考文献:

- [1] 李相荣. 企业内部控制建设的意义与改善措施[J]. 质量与市场, 2022(16): 103-105.
- [2] 司徒如仲. 浅谈民营企业内部控制风险的影响因素及防范措施[J]. 中国产经, 2021(16): 132-133.
- [3] 刘坤. 浅析企业内部控制现状及对策建议[J]. 企业改革与管理, 2022(23): 41-43.
- [4] 胡影. 企业加强内部控制的意义与措施[J]. 质量与市场, 2022(12): 67-69.
- [5] 孙同顺. 企业内部控制有效性的影响因素分析[J]. 知识经济, 2019(10): 73-75.
- [6] 徐月清. 企业内部控制有效性的影响因素分析[J]. 全国流通经济, 2019(24): 74-75.