

企业内部控制应“形似实至”

■ 东北财经大学会计学院 池国华(全国会计领军后备人才)

实践中,大多数大中型企业内部控制制度的实施效果不甚乐观,主要原因在于许多企业在建设和执行内部控制制度的过程中存在一些普遍性的问题。

例如,实施思路存在一定的盲目性,缺乏整体性,忽视内部环境的优化,忽视“上层建筑”;仅仅关注作业控制,而忽视战略控制与管理控制;只注重制度设计,而不注重制度执行,同时也忽视内部控制的监督,缺乏评价;等等。面对多目标、多环节、多业务的内部控制规范体系,企业该如何结合自身实际加以有效实施呢?笔者认为,关键在于要认识到内部控制是以公司治理实质化为前提的全员控制,即企业内部控制应“形似实至”。

内部控制“形似实至”需转变观念。从内部控制的嬗变进程看,最初定义内部控制并不断丰富其内涵、拓展其外延的主要是注册会计师,因为其在验证会计信息正确性时离不开对内部控制的评价。而推动内部控制发展的另一个重要原因则是组织管理当局自身在日益激烈的竞争环境中逐渐认识到强化内部管理、实现战略目标的迫切性和必要性。20世纪以来,企业所面临的环境更加不确定,加之经济全球化趋势的加强,都迫使企业需要对各个层次的管理者进行更多的授权,从而对环境的变化做出更灵活及时的反应。同时,企业也迫切需要加强内部控制,以降低分权管理所带来的潜在风险,提高经营管理水平。也就是说,企业价值最大化的财务管理目标和风险管理要求决定了实施内部控制已成为必然趋势。可见,企业管理的内在需求已经同外部审计、政府监管交织在一起成为推动内部控制发展的三大力量并成为最重要的驱动力。企业如果能够认识到这一点,就能够真正实现由“要我控制”到“我要控制”的转变,内部控制的实施效果才会得到切实的保证。

内部控制“形似实至”需全员控制。从内部控制的主体看,企业上至董事会成员,下至基层员工,中间包括管理者,人人都应是内部控制的主体,同时也应是内部控制的对象,没有人可以游离于内部控制之外。而实践中却常常存在这样一种误解,就是内部控制是自上而下的控制,只是针对中下层员工和管理者。而事实证明,无论是美国安然事件、世通事件,还是国内的中航油事件、三鹿事件,其罪魁祸首都是公司的高层管理者,尤其是“一把手”。因此,企业在内部控制规范的实施过程中,尤其应当加强对高层管理者的制约。当然,对高层管理者的制约主要应通过公司治理结构的设计来完成。

内部控制“形似实至”需完善公司治理结构。内部环境是实施内部控制的基础,决定了企业在道德标准、价值取向、品质追求等方面的基调,往往受到高层管理者的影响,并影响企业员工的控制意识和行为意识。内部环境一般包括治理结构、机构设置及权责分配、人力资源政策、企业文化等构成因素。其中,公司治理结构是内部环境的重中之重,它决定了一个公司的权力机构(股东大会或股东会)、决策机构(董事会)、执行机构(经理层)和监督机构(监事会)之间的权责分配及其运行机制,因此,国内外的内部控制规范都非常强调有效的公司治理结构在企业内部控制实施中的重要作用。也正因为如此,我国《企业内部控制应用指引第1号——组织架构》特别强调了完善公司治理结构的重要性。

总之,对我国企业而言,要真正有效地实施内部控制规范,首要前提是要使公司治理结构实质化。如果不能做到这一点,那么即使其他内部控制制度设计得再完善、再科学,也仍会犹如失去指挥系统的汽车,难以前行。■