

对企业内部控制自我评价客观性的考察

赵 钰

(上海大学管理学院 上海 200444)

一、上市公司内部控制评价报告的现状分析

1. 各个公司的评价报告,其结论均集中于内部控制没有缺陷且是有效的。然而实际上,每年都有一部分一些受到证监会处罚、被出具非标准审计意见、事后更正财务报表的企业,这种问题恰恰是判断内部控制是否存在缺陷甚至是重大缺陷的标准。如潍坊亚星化学股份有限公司因未及时公告重大对外担保、未及时对票据贴现款的损失风险履行信息披露义务、未及时公告停产情况于2012年4月23日受到证监会的处罚。这是公司内部控制缺失的直接后果,其在评价时应当判定为重大缺陷。与被出具标准无保留意见的公司相比,无论是出于提醒报表使用者对强调事项潜在风险的关注而出具的非标准审计意见报告,还是上市公司拒绝按审计调整建议对会计报表进行调整,以及审计范围受到限制而出具的非标准意见审计报告,都表明被审计单位内部控制存在着不同程度的问题。

2. 内部控制质量高的企业更愿意披露内部控制自我评价报告,而质量较低的企业会选择有所保留不披露。2012年,在上海证券交易所A股市场上市的939家公司中,共有7家公司被出具了非标准审计意见的审计报告,2家公司受到证监会处罚,其中8家公司都未进行内部控制自我评价。其中河南中原高速公路股份有限公司在2011年度的自我评价报告中指出“公司建立了较为完善的法人治理结构,内部控制体系较为健全,符合有关法律、法规规定。公司内部控制制度基本能够贯彻落实执行,在公司经营管理各个环节发挥了较好的管理控制作用,能够对公司各项业务的健康运作及经营风险的控制提供保证”。然而却于2012年4月5日收到中国证券监督管理委员会河南监管局下发的《关于对河南中原高速公路股份有限公司采取责令改正措施的决定》([2012]88号),要求其对公司治理、内部控制等方面存在的重大缺陷进行认真自查和整改。

3. 发布会计差错更正公告后,未进行客观的自我评价。2012年在上海证券交易所上市的公司中共有14家进行了前期会计差错更正,3家公司对年报进行了补充更正,其中只有2家出具了自我评价报告。广西梧州中恒集团股份有限公司在前期会计差错更正的公告中指出,2011年度的财务报告中存在因未合理估计的成本、提前确认的固定资产、合并子公司时未完全抵销对其的长期股权投资而造成的三项会计差错。这三项错

误分别违反了《企业内部控制应用指引第8号——资产管理》、《企业内部控制应用指引第11号——工程项目》、《企业内部控制应用指引第14号——财务报告》中的有关规定,中恒集团应当在自我评价时予以说明。然而,中恒集团披露的自我评价报告中只是说“报告期内,公司存在房地产开发成本核算不准确、多交税金、固定资产折旧多计提等问题,经整改调整后符合会计准则等相关监管要求,在财会信息报告、披露上做到了真实、完整、准确”,没有将其作为内部控制缺陷,也没有深入挖掘产生这些错误的原因与给出整改措施。

二、对策与建议

通过以上几个具体案例,使人对目前的自评报告结论的真实、可靠性产生质疑。提高内部控制自我评价的客观性势在必行。笔者认为,首要是建立内部监督机制。内部监督不仅仅是公司机关及机关内部相互之间基于契约关系的监督行为,也包括职工对于公司行为及董事会成员的监督。我国的大多数企业中控股股东掌握控制权,行为专断,容易滋生过度自信的心理倾向,因内部监督机制的先天性不足而导致的管理者利己本性恶性膨胀。这种内部监督的失效体现在内部控制自我评价中就会造成对重大缺陷的层层隐瞒。

自我评价十分强调董事会的责任。这种责任具体体现在:审批内部控制自我评价方案、认定重大内部控制缺陷、批准内部控制报告的披露,更重要的是对内部控制报告的真实负责。内部监督作为一种过程监督能够体现一种连续性,做到事前监督、事中监督、事后监督,这与自我评价的过程连续性是一致的。其中,股东要充分发挥对董事会的质询权、对重大信息的知情权。比如可以就自我评价方案是否计划的合理,预算是否充足等向董事会提出质疑。在自我评价中一旦发现企业存在重大内部控制缺陷时应当及时通知各股东。独立董事在通过参加董事会会议对公司的决策过程形成有效的监督,尤其是一些具有财务背景的独立董事应当从专业的角度就自我评价给出相应的建议。监事会主要起到事后监督的作用,当企业发现了内部控制缺陷,监事会应当对缺陷的整改情况进行追踪直至整改完成,另外也可以通过列席董事会议对评价方案及最终的评价报告履行监督责任。

【注】本文系2012~2013年上海地方高校大文科研究生学术新人培育计划成果。○