

# 我国上市公司内部会计控制评价现状及对策

李华梅

(河南理工大学经济管理学院 河南焦作 454000)

**【摘要】**内部会计控制又是内部控制的核心组成部分,它直接影响着内部控制的实施效果。上市公司在建立内部会计控制制度以后,对内部会计控制的设计和执行的的有效性进行评价是尤为关键的一步。本文全面分析了我国上市公司内部会计控制评价中所存在的问题,并提出相应的改进措施。

**【关键词】**上市公司 内部控制 内部会计控制评价

## 一、我国上市公司内部会计控制评价现状

1. 公司管理层不重视内部会计控制评价。现阶段上市公司根据我国相关部门颁布的法规,建立了内部会计控制制度,但很多公司不正视其内部会计控制是否符合本公司的实际情况以及执行是否有效的问题。另外公司的管理层由于专业经验以及自身修养的局限性问题,一味追求公司价值最大化,并没有意识到内部会计控制评价对于公司生产经营长远发展的重要性。同时,由于公司管理层忽视,公司普通职员潜意识认为内部会计控制制度的设计及执行与自身无关,造成内部会计控制制度以及评价只徒有形式,内部会计控制评价收益是隐性的,而评价成本又是显性的,这在很大程度上限制了内部会计控制的建立和执行。目前有相当一部分公司不够重视建立内部会计控制制度,且其建立的内部会计控制制度要么残缺不全,要么相关内容不够合理;而更多公司的问题是有章不循,将制定的内部会计控制制度以纸张形式挂在墙上,以应付我国相关部门的审计检查。

2. 内部会计控制评价独立性不够强。我国大多上市公司在审计制度上的设计和管理上还有许多不完善的地方。一般指的是内部审计,而这些进行内部审计的审计人员大多数都隶属于公司的财务部门,因此缺乏相对独立的审计职能。并且,在他们行使权力的过程中通常会遇到公司高层管理人员的制约,以至于弱化了内部会计控制评价的独立性。

在美国的上市公司,审计制度已趋于成熟和完善,审计部门是对董事会直接负责而不再受公司管高级理层的约束,因此可以较好地履行自己的审计职责,并且能够客观地对公司的财务报告和合规目标做出评价,大大提高了内部会计控制评价的独立性。因此我国上市公司有必要加强内部会计控制评价独立性的建设。

3. 内部会计控制评价的主体不明确。目前我国上市公司内部会计控制评价主要依赖于外部审计机构的审核,使得我国内部会计控制评价呈现出只重视外部的评价主体(尤指注册会计师),弱化公司内部评价主体的情况,由此造成了内部会计控制评价主体定位的不明确。现在我国对上市公司内部会计控制评价越来越重视,但在很多公司的董事会中未设有专门的审计委员会,虽然一些公司设有内部审计机构,但是这些审计机构却隶属于总经理或财务机构,从而造成了内部审计机构进行评价时不具有独立性和客观性。

美国很大部分公司都设有审计委员会,并且内部审计机构通常都归属于审计委员会,审计委员会对内部会计控制评价起监督作用。而我国审计委员会制度并不完善,内部审计从属划分还比较模糊,再加上我国上市公司在公司治理结构中“一股独大”的现象普遍存在,公司呈现“内部人”控制的现象。因此需要加强监事会的作用,来为内部会计控制评价提供保证。从相关资料研究中探知,我国上市公司监事会和审计委员会并行的监督模式很少,使得内部会计控制评价主体不明确。而外部评价主体在公司管理及战略目标需求和内部会计控制执行的有效性评价方面存在着局限性,因此我们有必要明确内部会计控制评价的主体定位问题。

4. 缺乏统一的内部会计控制评价标准。根据上市公司内部控制评价报告可知我国内部会计控制评价不具有统一的标准,从而造成了我国内部会计控制呈现多元化。目前上市公司的内部会计控制制度多以规章制度的形式表现出来,而很多公司又忽视内部会计控制评价。究其原因我国没有一个统一指导性的内部会计控制评价标准体系,且财政部颁布的《企业内部控制评价指引》中也没有指出上市公司内部会计控制评价标准框架。评价标准

的不统一,使得内部会计控制评价结论不具有可比性,甚至内部会计控制评价信息的作用也大打折扣。因此建立适合上市公司的内部会计控制评价标准是势在必行的。

5. 缺乏完善的内部会计控制评价的保障机制。内部会计控制评价系统在公司的运行中并不是孤立存在的,需要公司实施的其他相关制度为其提供保障。但是目前上市公司内部管理制度和执行机构并不能很好地满足其运行的要求。而公司出于成本考虑,往往又不愿意花费大量的人力财力来设计和执行公司制度,因此造成了内部会计控制评价与风险管理要求、公司业绩评价相脱离。要保证内部会计控制评价的顺利实施,公司也需要外部的监督部门。其对内部控制评价的保障也起着非常大的作用,外部监督和内部保障机制相互配合,内部会计控制评价的运行才能更为有效。

6. 缺乏健全的内部控制评价信息披露机制。使用内部会计控制评价信息可以使公司管理者找出公司内部控制存在的风险漏洞,帮助其改善公司管理水平。而大多数上市公司又不愿意全面的披露内部会计控制评价信息,而披露评价信息的公司往往是挑拣好的评价信息泛泛而谈,并且很可能对投资者造成决策失误。对于那些纳入国家强制性披露的上市公司,也是能少披露就少披露,很少涉及公司的重要信息内容。上市公司披露内部评价信息时候报告也不统一,各公司往往根据自己的意愿设置报告的形式。有的在公司治理结构中披露,有的在内部控制报告中披露,有的在内部控制自我评价报告中披露,给信息使用者带来诸多不便。根据上市公司2013内部控制白皮书,2 223家上市公司披露了内部控制评价报告,其中沪深主板有1 168家上市公司;中小板有700家上市公司;创业板有355家上市公司。可见我国还没有要求所有的上市公司披露内部控制信息,并且评价信息披露也没有规定统一的格式和要求。鉴于此,我国相关法律应该进一步完善,旨在规范上市公司披露内部会计控制信息,建立健全内部会计控制评价信息的披露机制。

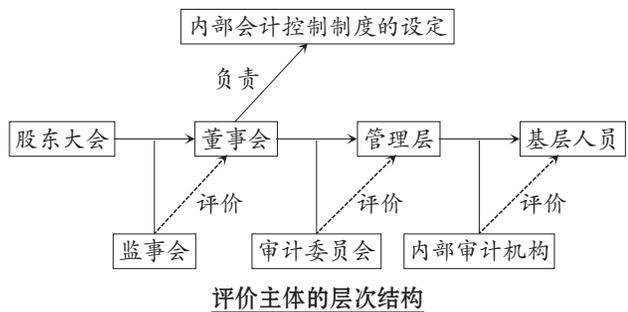
### 二、改善上市公司内部会计控制评价问题的措施

1. 加大培养领导和员工的内部会计控制意识。领导和员工对内部会计控制的意识薄弱以及对内部会计设计和执行方面的不重视,造成内部会计控制缺陷,因此培养领导和员工的内部会计控制意识对防范内部会计控制缺陷产生是十分必要的。在日常激烈的市场竞争中,公司的竞争不仅是指公司供产销方面,更是指公司内部管理规范性和可持续性竞争。只有从内部会计控制源头上防范和杜绝控制风险,公司才能实现其可持续发展。对于任一家上市公司,要从根本上充分提高领导和员工对内部会计控制的理解和掌握,建立新型观念,培养其风险控制、财产保全控制等方面的意识。还可以通过发放的材料自

主学习或参加培训班,努力实现新旧观念的转变。另外可以成立专门的评价小组,不定期开展公司内部内部控制评价活动。在公司营造一个极好的内部会计控制氛围,使公司的全体员工积极得参与到内部会计控制评价当中。

2. 提高审计委员会内部会计控制独立评价的力度。在西方国家,审计委员会制度是在公司治理中普遍存在的一种内部控制制度,它与公司治理结构的不均衡存在着密切联系,是完善公司治理的有效途径。作为隶属于董事会的审计委员会主要负责内部控制过程的监督,是提高会计信息质量的保证机制。审计委员会是由独立董事组成的,提高审计委员会内部会计控制独立评价的力度,首先就要从独立董事的选举着手,以往选取独立董事通常采取提名或选聘机制,为实现公平选举,可以采取公开招聘、其他人推荐或自荐的方式。其次,候选人通过股东大会投票选举,来决定其是否能够胜任,公司对当选的人员应公开公示其情况,而被股东大会否定的候选人则不能就职。最后,对审计委员会的信息披露要加强,在年报中要充分披露审计委员会的履职情况,及审计委员会的成员是否与公司有经济往来,以保证审计委员会对内部控制评价的独立性。

3. 明确内部会计控制评价主体的层次性。内部会计控制评价是随着委托代理关系的冲突而发展的,评价主体是指由“谁”对内部会计控制的评价客体进行评价。在《企业内部控制评价指引》中我国明确规定内部会计控制的评价主体是董事会,而基于利益相关者的公司内部会计控制评价主体应界定为四个层次,即董事会、监事会、审计委员会以及内部审计机构,职责是对内部会计控制的再监督控制。因此,明确了内部会计控制主体的层次性,才能更好地开展公司的评价活动。评价主体的层次如下图所示。



4. 提高内部会计控制评价人员的执业素质。公司的任何制度都无法超越制定这些制度的人,同样,公司内部会计控制有效性评价也不能够超越参与评价的人员。而评价人员的执业素质水平又直接影响内部会计控制评价的效果。评价人员在评价过程中需要做出很多主观的判断,如评价人员需要识别与公司整体控制目标相关的风险,识别防范风险的控制措施是否充分完整。这些主观判

# 山东省上市公司财务指标实证研究

## ——基于因子分析和聚类分析

徐亚飞 刘新芝(副教授)

(山东农业大学经济管理学院 山东泰安 271018)

**【摘要】** 财务指标是反映公司财务状况和发展走向的重要组成部分。本文选取山东省31家上市公司2012年第四季度财务报表数据,从盈利能力、短期偿债能力、营运能力三个方面,采用因子分析法对11个财务指标进行实证研究,根据贡献率得出综合排名,并抽取前10名进行聚类分析,分析各类上市公司存在的不足,并提出相关建议。

**【关键词】** 财务指标 因子分析 上市公司

### 一、引言

从1990年沪深交易所建立起,中国证券市场至今已走过20多年的历程。到目前为止,山东省上市公司在沪深上市已有百余家,山东的经济与行业竞争力也得到提升,但上市公司在发展过程中存在诸如资产证券化率低、产业结构不合理等问题。本文就目前山东省在深圳证券交易所上市A股公司的财务指标进行分析,根据贡献率得出综合排名,并进一步分析各类上市公司目前存在的不足

断的需求需要评价人员具备较高的执业素质和专业技能。因此,公司应该加强人力资源管理,采用唯贤的用人机制,并经常进行培训,从专业技能、价值观、管理水平上进行业绩考核,不断地提高评价人员的综合素质,使内部会计控制评价的效果更加完善。

5. 加强内部会计控制评价效能保障机制。内部会计控制评价的运行并不是孤立存在的,公司首要明确保障内部会计控制评价效能的机制,建立内部会计评价体系,明确内部会计控制评价的条例,并结合相关科技信息技术,为内部会计控制评价提供合理保障。其次,结合我国相关监管部门,完善内部会计控制评价的外部监督的保证机制,我国应站在法律的高度来指导上市公司内部会计控制评价,充分发挥外部审计对其的监督及评审功能,同时可以利用我国相关监管部门的权威来保证公司内部会计控制评价的有效性。

6. 完善内部会计控制评价披露规范。上市公司对内部控制评价结果是在资产负债表日后4个月内向社会公开披露,而上市公司对内部会计控制披露机制的好坏直接决定了公司评价信息的质量。评价信息披露要及时有效,满足利益各方需求,因此,必须建立健全内部会计控

和优势。

### 二、文献回顾

财务报表作为所有者和债权人使用及了解上市公司的最直观信息来源,其重要性不言而喻。在葛家澍(2010)《正确认识财务报表计量》一文中就提到通过正确的计量来分析公司的财务报表。通过财务报表中财务指标数据的整合可以分析公司的财务能力,尤其通过选择一定的统计方法进行实证研究,《上市公司财务质量评价》(朱雪

制评价规范,从防范风险的角度,为信息使用者提供客观、适度的内部会计控制评价信息;同时,评价信息的生成也要遵循一定的可操作性的评价标准。对上市公司内部控制评价报告采取分类规定,对于具备条件的公司,公司管理层应出具符合我国相关要求的内部控制评价报告;对于不具备条件的公司,应披露财务报告及自我评价报告、内部控制的总体方案和实施步骤方法、单项内部控制运行的情况,以防止公司建立的内部控制制度束之高阁。要保证财务报告的真实可靠性、评价信息的有效完整性,公司就应当尽快完善内部控制披露规范。

#### 主要参考文献

1. 段洪波,贾国军,孟庆洋.论企业实施内部控制的重要性——基于股东与管理层博弈的视角.财会月刊,2010;36
2. 丁丽娜.论我国企业内部控制的缺陷及完善措施.河北企业,2012;7
3. 万晨晨.上市公司内部控制缺陷与会计师事务所特征的关联性.财会月刊,2012;23
4. 财政部,证监会等.关于印发企业内部控制配套指引的通知.财会[2010]11号,2010-04-15