

内部控制方法改进与创新的若干设想

张西萍

(武汉科技学院 武汉 430073)

【摘要】目前我国企业的内部控制普遍存在观念和方法陈旧,制度、机制不健全等问题,已影响到企业的正常运作和长远发展。本文结合我国企业内部控制的实际情况,提出了改进与创新内部控制方法的设想。

【关键词】内部控制 独立董事 内部审计

目前我国企业的内部控制方法存在严重问题,已影响到企业的正常运作和长远发展,必须进行改进与创新。虽然国家有关部门已经出台了一系列引导政策,企业也作了不少努力,但一些旧观念仍未改变,以致内部控制方法的改进与创新成效并不大,仍需要高度重视。笔者认为,目前企业的内部控制体系应重点就以下内容进行改进与创新。

一、独立董事制度的改进与创新

1. 重新思考独立董事的功能定位。独立董事的功能不应贪多,但求精准而有效。笔者认为应将独立董事的功能定位为:第一,监督审查关联方交易。可考虑的创新举措就是除零星交易外,关联方交易协议要有两名以上独立董事签字才能实施。这表面上是特权,与《公司法》的条款不一致,但并没有违反《公司法》,这样做有利于维护中小股东的利益。第二,独立激励和约束经理层。即强化“必须要有两名独立董事介入到公司(或组织)的薪酬委员会”制度,避免过去那种由经理层激励自己的情况发生。第三,参与决策。通过参与决策过程,并提出独立意见,减少立项、论证过程的失误发生。第四,参与监事会事务,主导内部审计委员会及内部审计机构,对生产经营管理全过程实施监督,向董事会提出意见和建议。

2. 把好独立董事的任免关。可考虑的新举措为:由国家相关机构或组织主导,组建独立董事人才资源库和独立董事职业市场,实现独立董事的职业化,成立专门的独立董事推荐、提名、评估机构;组建主要由独立于公司经理层的中小股东代表组成的独立董事提名委员会,由其从独立董事人才资源库中随机抽出双倍于独立董事额定人数的候选人;在股东大会下组建由中小股东组成的分会,按差额选举办法投票选出最后的独立董事人选,然后聘用并公示。

3. 完善有关独立董事人数和比例方面的规定。譬如,“独立董事占三分之一的比例”的理论依据是什么?合不合理?从独立董事与非独立董事、独立董事之间的相互牵制考虑,能否规定独立董事中至少包括两名会计专业人士?等等。这些问题均值得商榷和解决。

4. 鼓励独立董事成为公司的小股东。从表面上看,这样做似乎与独立董事的独立性要求相左,但实际上,独立董事持

有一定量的股份更能代表中小股东的利益。独立董事一般以持有受聘公司已发行股本总额1%以内的非馈赠或其他财务资助股权为宜。

5. 强化对独立董事的激励与约束。可行的做法是建立独立董事的评级制度、警告和淘汰制度,并将结果记入独立董事个人开放性业绩、信誉档案中,建立针对独立董事的薪酬和股票期权激励制度。

二、打造新型内部审计

1. 将企业内部控制自我评价作为内部审计的重心。我国自2009年7月1日起正式实施的企业内部控制相关法规明确地将企业内部控制自我评价的职能赋予企业内部审计与治理层,而现代企业内部控制以风险管理为主线,这使得内部审计面临着从工作重心到观念与方法的重大变革。

(1)必须革新传统的内部审计观念,尤其是要变事后审计和评价为全过程监督,使全员主动参与到企业各项内部控制制度的设计、运行和维护中去,为自我评价任务的完成打下坚实的基础。

(2)必须围绕内部控制自我评价,彻底变革传统内部审计的工作程序、计划安排和方法手段,真正实现工作重心的转移。譬如,与现代内部控制的全员性和全程性相衔接,可尝试在企业全面创建和推广高管层、各部门、班组、个人的定期内部控制自我评价制度。

(3)要把握内部控制自我评价的重要节点,形成有效评价机制。应把握好的重要节点包括:自上次评价以来,重要风险的性质和程度所发生的变化,以及公司采取的应对措施和实施效果;内部审计委员会、监事会及管理层对内部控制系统和风险持续监督的范围、形式和质量,尤其是内部审计委员会和监事会的工作状态如何;内部监督系统就其观察及发现的问题与董事会和管理层进行沟通、交流的程度和频率;评价期内的较大控制缺陷、重大控制失败及其所导致或可能导致的结果;控制信息沟通的形式和程序的有效性等。

2. 设计并运用新型内部审计方法——矩阵法。这里的“矩阵”是审计人员根据企业经营目的、风险与控制制度之间的联系,为确保审计建议对重要的风险管理更具针对性而建

立的一张工作表。该表包含下列信息:企业(或特定项目)的经营目标、审计人员对事项的初步了解、特定对象的风险因素识别、特定对象的风险重要程度衡量、采取的控制措施、控制措施与其他目标实现的交互影响、审计人员的评价和结论等。其优点是能清楚地反映出对每一目标的测试和评价,有助于发现重大风险。

3. 创新内部审计的手段——数据库法。数据库法就是充分利用企业已经建立的 ERP 系统等资源、管理数据库和网络系统以及现代风险计量与测算技术协助内部审计评价的方法。该方法的优点是将企业面临的风险进行量化,然后分析哪里存在风险,风险的严重程度如何,最后将风险按重要程度进行排序,以便及时进行预警和处理。

三、改变多头监管局面,创建统一、高效的监管系统

1. 改革监事会机构设置和制度安排。①逐步构建公司向社会公开招录专职监事的制度。②提高监事会的地位,监事会主席与董事长地位应大致相当。③建立长期贷款人代表进入监事会的制度。④增加信息沟通渠道。在制度上保证监事会代表能列席决策层及管理层所有重要的工作会议,实现事前、事中和事后监督相结合。⑤确保监事会的超然独立。譬如设置独立监事,组建由独立监事领导、总审计师参加的审计委员会;限制控股股东参加监事会。

2. 整合监督资源,形成“监事会+审计委员会+内部审计”的监管体系。①确立以监事会为主导的监管体系。鉴于审计委员会、内部审计部门与监事会基本职能和目标的一致性,为了解决监事会“空壳”和信息不对称问题,建议将审计委员会及其领导的内部审计部门并入监事会,使内部审计部门成为监事会常设的职能组织。②改进社会审计机构聘任制度。由公司监事会主导的审计委员会负责续聘和解聘社会审计机构。③明确监督责任,建立监督责任制。各相关监督人员应对自己责任范围内的监督活动负完全责任并签字,如果监督范围内有重大问题未被发现或揭露,有关人员应负失职责任;对能发现问题或隐患并能提出良好应对措施或合理化建议者予以精神和物质奖励。

四、提升 ERP 系统的技术等级和效用

1. 提升 ERP 系统的应用价值。即通过对最佳管理实践的提炼、总结和研究,不断将最先进的管理模式充实到软件里面,建立先进的管理应用模型库,使 ERP 系统不再只是简单的数据处理与查询系统,而将其打造成一个具有预见、规划与建议能力的管理控制系统和集信息采集、加工、处理、分析、评价于一体的内部控制信息与沟通平台。

2. 突出 ERP 系统中成本管理子系统的核心作用。实现成本管理系统的“三化”(在线化、同步化和可视化),以整个成本管理系统前馈控制逻辑的起点和成本战略工具的预算为基础,将其构筑为一个实现资源优化配置、成本“预演”与过程控制的平台,以改进整个系统的运作,协调所有物料的流转,提高整个供应链的满意度。

3. 从技术角度提升 ERP 系统的可操控性。加强对关键信息技术(如移动技术、RFID 技术等)的应用研究,使其与

ERP 系统相结合,方便 ERP 系统信息的获取及与业务、流程控制的融合。

4. 完善会计信息处理子系统。会计信息处理子系统在 ERP 系统中举足轻重。完善的会计信息处理子系统的重要标志是能实现对系统使用者和系统开发者的有效控制。要实现对系统使用者的控制,必须寻求该子系统在组织分工控制、操作管理控制、计算机硬件和软件管理控制、电子会计档案控制等方面的改进与突破;要实现对系统开发者的控制,其突破口在于进行严格的合同管理。

5. 提高对 ERP 系统风险的识别及防范能力。如何提高对 ERP 系统风险的识别及防范能力是信息化环境下内部控制方法创新的重要节点。①可以制订一个滚动的五年战略规划,以作为实施 ERP 系统的目标确定依据和检测 ERP 系统风险、评价 ERP 系统实施成败的基本标准。②实行项目管理,控制实施风险。③密切关注系统运行环境的变化,与时俱进,及时采取有效措施防范系统安全风险。

五、其他创新点及设想

1. “一支笔”审批或授权制度的创新。第一,要限制“一支笔”审批或授权的范围,金额应有度,大额费用报销、大额资金调度或支付必须实行“多支笔”审批或授权。第二,“多支笔”审批、授权应扩大到各项重大经营和财务决策领域。第三,应利用 ERP 系统的授权功能让企业高级管理层的主要成员随时了解企业每一笔重大资金的调度和支付。

2. 岗位轮换制的创新。其主要设想为:第一,必须使该项做法规范化和制度化;第二,必须是横向与纵向、一线与二线的全方位岗位轮换;第三,必须防止岗位轮换中的“一刀切”,工作性质、情况特殊或技术性强的职位应采取例外原则。

3. 预算控制管理方法的创新。鉴于传统预算的缺陷,应考虑从两个大的方面进行创新:

(1)引进作业基础预算。作业基础预算(ABB)是在吸收作业管理思想的基础上产生的预算。ABB 最基本的理念是“作业耗用资源,产品耗用作业”,它从成本对象与资源耗费的关系着手,创建以作业为中介的全新的因果分析方法。

(2)建立基于企业战略的预算管理框架。建立基于企业战略的预算管理框架是当今西方企业预算创新的重点,我国企业应在引进、吸收的基础上,对我国传统的预算控制方法进行创新。即在原有预算的基础上,引入平衡计分卡等方法将预算与战略结合起来,使预算适应新的环境,并做好战略制定、战略实施、业绩评价与奖惩的技术性工作。

主要参考文献

1. 李心合.内部控制:从财务报告导向到价值创造导向.会计研究,2007;4
2. 罗伯特·西蒙斯著.张文贤主译.战略实施中的绩效评估和控制系统.大连:东北财经大学出版社,2002
3. 骆良彬,张白.企业信息化过程中内部控制问题研究.会计研究,2008;5
4. 于增彪等.预算管理与绩效考核集成系统设计(上).财务与会计,2004;2