



# 关于企业财务报告内部控制评估的研究

西安石油大学经济管理学院 宁宇新

**【摘要】**《萨班斯—奥克斯利法案》(SOX 法案)规定,企业管理当局必须对企业财务报告内部控制的有效性进行评估,同时审计师要对评估报告进行验证并出具相应的审计报告。本文结合近年来内部控制评估的发展现状,就企业财务报告内部控制自我评估的开展进行研究和探讨,以期为企业进行内部控制评估提供可借鉴的依据。

**【关键词】**企业财务报告内部控制 评估主体 评估标准 评估策略

企业财务报告内部控制是美国证券交易委员会(SEC)针对《萨班斯—奥克斯利法案》(SOX 法案)有关对内部控制的最新要求而设定的一个新的概念。SOX 法案明确要求企业对内部控制的有效性进行评估,并且要求审计师对评估报告加以验证并出具相应的审计报告。因此,企业管理当局如何完成财务报告内部控制的自我评估直接关系到企业内部控制报告的披露,关系到有关审计鉴证工作的开展。

## 一、评估主体和评估标准的确定

**1. 评估主体的选择。**企业管理当局进行财务报告内部控制的自我评估,其责任主体是董事会还是经理层?该责任主体的选择与内部控制的定位有着直接关系。COSO 报告将内部控制的责任在董事会、经理层之间进行了划分,即董事会的责任是对内部控制的建立提供指导、监督和核查;经理层则负责内部控制的建立、运行。因此,在进行内部控制评估时,董事会是评估项目的发起人、监督人,公司高级经理是评估项目的主要组织者和执行者。前者的责任在于监督内部控制评估过程的合理性和完备性;后者负责具体操作安排。

**2. 评估标准的选择。**企业对财务报告内部控制的评估一般采用权威部门或行政管理机关所颁发的有关内部控制规范作为标准。如 SEC 在其关于企业财务报告内部控制评估的最终规则中建议使用 COSO 报告所提出的内部控制框架。该报告将内部控制界定为受到企业管理当局影响的控制过程,为实现控制目标,企业在控制环境、风险评估、控制程序、信息与沟通、监督五个方面进行整合。即在进行财务报告内部控制评估时,要以这五个要素为出发点,从整体上评估内部控制的有效性和健全性。

## 二、企业管理当局进行内部控制评估的准备工作

**1. 进行评估项目的发起和组织。**首先,根据董事会决议开展企业财务报告内部控制评估工作,公司总经理或总会计师作为评估项目的发起人。其次,组成项目组。项目组是负责进行内部控制评估的计划、执行、管理及出具评估报告的队伍。项目组领导由公司高级经理担任,并对相关参与人进行召集。项目组成员应熟悉企业组织框架、业务流程、内部控制环节及相关法律制度。项目组成员有能力和权力对内部控制中存在的问题做出判断和评价。

**2. 拟订评估的行动计划。**评估的行动计划主要包括以下内容:

(1)根据公司组织框架和业务流程,对公司内部控制框架进行基本描述,包括了解企业所属行业特征和经营风险等方面的内容。

(2)明确评估目标和评估范围。对财务报告内部控制而言,评估范围主要包括影响财务报告可靠性、真实性的相关控制环境、控制程序等。

(3)分析内部控制框架中可能存在的重大缺陷和重大弱点。重大缺陷和重大弱点可能是由企业控制环境而引发的,也可能是由企业业务流程的复杂性而引起的。

(4)拟订评估进度表,并对项目组成员进行必要的责任分工,使其明确评估的具体范围、时间进度及可能发现的重大缺陷和重大弱点。

(5)对内部审计人员和外部专家的安排和使用。内部审计人员熟悉企业的控制流程、控制技术的理论和实务。内部审计人员应负责项目组的技术指导和培训工作,负责监督项目组内各个小组任务的完成。外部专家往往熟悉某一些具体业务问题,必要时可以作为企业某一专业领域的顾问,承担咨询和判断工作。

(6)进行必要的文档设计和管理。从项目组成员成立之日起,就应该开始进行相关的文档设计和管理。评估文档主要包括与评估工作有关的会议记录,有关企业内部控制手册、内部控制制度等方面的内容。

**3. 评估计划的审批。**评估计划要报请项目发起人审核批准,由其复核评估计划的合理性、适当性等。得到审批的评估计划成为项目组的任务指导书。

## 三、企业管理当局对内部控制的具体评估策略

**1. 对内部控制整体框架的评估。**整体性评估工作以 COSO 报告所提出的内部控制框架为评估基础,分别就企业的控制环境、风险评估、控制程序、信息与沟通、监督五个方面进行相应的评估。

**2. 对交易或作业层面内部控制的评估。**

(1)交易或作业流程分为常规业务和非常规业务。常规业务主要包括企业的主营业务,是企业得以持续经营和发展的



## 不完备契约下



# 自愿性信息披露的有效管制

西安交通大学管理学院 黄晓曼 陈丽英

**【摘要】** 市场是有缺陷的,由此导致了企业管理当局与投资者之间契约的不完备。为了使两者之间的博弈达到完美,减少企业管理当局的机会主义行为,政府需要对自愿性信息披露加强管制。笔者认为,政府监管部门应积极鼓励企业建立自愿性信息披露的保险制度和赔偿制度等,并有效监管企业管理当局的自愿性信息披露,同时引导企业信誉机制的建立和推动中介市场的完善,从而提高自愿性信息披露的质量。

**【关键词】** 不完备契约 自愿性信息披露 管制

会计信息的供给与使用存在两个以上的利益主体,由于交易双方利益的冲突,往往会导致高额的交易费用。为了降低交易费用,双方要签订契约,明确双方应该履行的责任和义务,以提高交易的效率。信息披露是履行契约的手段,有助于缓解资本市场参与者间的信息不对称矛盾和促进资源的有效配置。作为与强制性信息披露相对应的一种信息披露方式,自愿性信息披露以经营者自愿提供信息而无需政府强制为主要特征。本文基于契约的不完备性,提出了政府应当对企业进行自愿性信息披露予以有效管制,从而提高企业自愿性信息披露的质量。

关键。大多数正规企业都有一套完整的内部控制制度对常规业务的关键点加以控制,相对来说,其发生错误的概率不大。因而,企业应更多地关注一些非常规业务。非常规业务的特点在于其发生的非周期性、非持续性。但某些非常规业务可能对企业的经营、权益、会计系统的相关账户影响重大,如债务重组业务,企业并购业务等。对这些业务,企业往往缺少一套现成的内部控制制度。对非常规业务的关注,依赖于对企业内部控制结构框架的评估,完善的内部控制结构框架,应将控制精神贯穿于非常规业务控制中。

(2) 识别重要的账户和事项。所谓重要的账户和事项是指这些账户和事项的错报会对企业财务报告的质量产生重大影响。这些账户和事项在性质和金额等方面都显示出其重要性,其特点表现为易于被操纵和受到人为因素的影响。在交易层面对企业内部控制进行评估,就要对这些特殊的重要账户和事项予以关注。

(3) 关注企业内外部环境变化对账户的影响。企业处于不断的变化中,如新法律的颁布、企业经营策略的变化等,这些变化会影响到企业的内部控制制度,从而对企业财务报告的披露产生影响。

(4) 评估财务报告产生的流程。主要分析财务部门处理相关业务的流程,包括凭证的审核和录入、凭证的分类和汇总、明细账和总账的登记、相关账项的调整、财务报告的编制等内容,评估各个环节控制程序的有效性和完备性。

### 一、不完备契约与自愿性信息披露的理论及关系分析

产权理论认为,企业的本质是一种契约安排,制定契约是为了规定相关权利在各个利益主体之间的分配,其中最重要的两项权利是剩余收益权和剩余控制权。这两种权利理论上完全归属于企业所有者,但在实际中如何在所有者与经营者之间进行分配,往往取决于两者掌握信息的状况。现实中,由于个人的有限理性和机会主义、外在环境的复杂性、信息的不完全性和不对称性以及交易成本的存在,会计信息供需双方即使是在存在契约的条件下,也难以确定各方的责任和义务,因此现实中的任何契约都是不完备的。

### 四、企业管理当局对内部控制形成结论性意见

1. 对内部控制设计的完整性和有效性形成结论。在对内部控制系统进行整体层面和交易层面的评估时,应通过访谈、调查问卷、阅读相关文件记录、穿行测试等方式分析内部控制设计的完整性和有效性,并得出相应结论。同时,在评估内部控制完整性和有效性时,要考虑成本效益原则和重要性原则。根据成本效益原则,内部控制系统不可能发现企业所有的错报。企业管理当局应该合理保证内部控制系统发现对财务报告有重大影响的相关错报。基于重要性考虑,评估应分别在企业整体层面和交易层面展开,分析内部控制是否存在可能导致控制失效的严重缺陷,或可能从总体上导致控制存在重大偏差的局部缺陷。

2. 形成评估结论,出具评估报告。对于内部控制中存在的问题,项目组应该与公司 CEO 或 CFO 进行沟通,并就有关内部控制整改的策略形成统一认识。项目组在完成内部控制评估以后,将内部控制评估结果(其中包含评估过程中发现的重大控制缺陷及相应的整改策略)向董事会、审计委员会报告。根据该评估报告,企业管理当局可以就财务报告内部控制是否有效发表声明,同时,将评估过程中发现的重大缺陷予以披露。

#### 主要参考文献

张谦忠等. 内部控制自我评价在宝钢的运用. 会计研究, 2005;2