

公司内部控制质量对审计意见的影响

——基于 2009 年我国上市公司数据的实证检验

杨群辉 王玉蓉(教授)

(广州医学院附属肿瘤医院 广州 510180 华南农业大学经济管理学院 广州 510642)

【摘要】 本文选取了 2009 年度在我国深市、沪市、中小板 3 大板块中被出具非标准审计意见的 118 家上市公司,结合上市地点和行业随机配对了 118 家被出具标准审计意见的上市公司数据,分别建立两个 Logistic 二元选择模型,对公司内部控制质量及内部控制五大要素具体如何影响审计意见进行了相关性研究与分析。

【关键词】 内部控制 审计意见 上市公司 相关性

一、研究背景

缘于美国金融制度的缺陷、风险控制缺失、金融信息披露制度不完善,2008 年美国爆发的次贷危机演变成自上世纪大萧条以来最严重的国际金融危机。这场波及全球的金融危机也使我国经济蒙受了灾难。其间,国内实体经济趋于紧缩,企业经营环境恶化,中小企业出现倒闭潮。由于内部控制和风险管理的不善导致了危机的加重,内部控制诸多方面存在的问题也逐渐暴露出来。

正是在这样的金融危机大背景下,为了加强和规范企业内部控制,提高企业经营管理水平和风险防范能力,促进企业可持续发展,维护社会主义市场经济秩序和社会公众利益,在 2008 年 6 月 28 日,财政部会同证监会、审计署、银监会、保监会制定和颁布了《企业内部控制基本规范》(以下简称《基本规范》),自 2009 年 7 月 1 日起在上市公司范围内施行,鼓励非上市的大中型企业执行。同时要求执行《基本规范》的上市公

司,应当对公司内部控制的有效性进行自我评价,披露年度自我评价报告,并可聘请具有证券、期货业务资格的会计师事务所对内部控制的有效性进行审计,《基本规范》起到了完善我国公司治理和内部控制的作用。

认识。从历史角度看,每种审计模式的产生都有其深刻的社会背景;从技术角度看,各种审计模式各有其不同的体系和方法,每一种新的模式的诞生都代表了审计理论与方法的进步;从哲学角度看,事物总是不断发展的,每一事物的发展都具有继承性和批判性,审计模式的发展不是一个相互替代的过程,而是适应社会的需要、不断自我调节的过程(陈毓圭,2004)。通过这种调整,审计界缩短了社会期望差距,巩固了其在社会经济权责结构中的地位。因此,各种审计模式各有特色,在不同的条件下有一定的适用范围,都可以作为审计人员的选择。在实际工作中,将审计模式理论应用于审计实践必须与审计环境相结合,坚持成本效益原则,以降低审计风险,实现审计目标。审计模式不是固定不变的,必要时可以根据需要对现有审计模式进行改造创新,再根据成本效益原则选择合适的审计模式。如根据国内外审计经验,制度基础审计与分析性测试相结合的审计模式,是比较适合的审计模式。

信息技术的飞速发展,带动了审计实践的技术方法的发

展。审计理论研究严重滞后于审计实务发展的现实,使得现代审计理论的框架还远未最后成型。审计模式理论也一样,只要审计实践的技术方法还在发展,审计模式及其理论框架就永远不能最后成型。本文只是对审计模式基础理论的初步探索,还未形成理论体系,还需要做进一步细致研究。

众多理论研究表明,经过独立审计师审查的会计报告更可靠,因此,上市公司审计报告的意见类型受到企业各方面利益相关者的高度重视,并能对他们的决策行为产生重要的影响。另外,财务呈报内部控制的信息能提高财务报表的质量,增强财务报表外部使用者对财务报表的信心,研究企业内部控制质量的高低对于注册会计师审计鉴证后所出具的审计意见类型的影响具有重要的理论和现实意义。

二、研究假设

由深圳市迪博企业风险管理技术有限公司公布的《中国上市公司 2009 年内部控制白皮书》,按照《企业内部控制基本规范》的要求,采用排序分析、均值比较、回归分析、相关性分

主要参考文献

1. 陈毓圭. 对风险导向审计方法的由来及其发展的认识. 会计研究, 2004; 2
2. 胡春元. 论审计模式的历史演进. 财会月刊, 1997; 12
3. 石爱中, 胡继荣. 审计研究. 北京: 经济科学出版社, 2002
4. 石爱中, 孙俭. 初释数据式审计模式. 审计研究, 2005; 4
5. 文硕. 世界审计史. 北京: 中国审计出版社, 1990
6. 王泽霞. 管理舞弊导向审计研究. 北京: 电子工业出版社, 2005
7. 徐政旦, 谢荣, 朱荣恩, 唐清亮. 审计研究前沿. 上海: 上海财经大学出版社, 2002

析等方法对上市公司的内部控制进行研究,得出内控水平高的上市公司更易得到“标准无保留”的审计意见等诸多结论。

李明辉、何海、马夕奎(2003)对我国2001年上市公司年报中的内部控制信息披露状况进行了分析,发现高质量的公司披露内部控制信息的动力高于低质量的公司,标准无保留审计意见的公司披露情况好于非标准无保留意见的公司。林斌、饶静(2009)以2007年沪深两市A股上市公司为研究对象,基于信号传递理论对我国上市公司为什么自愿披露内部控制鉴证报告进行了理论分析和实证检验,发现内部控制资源充裕、快速成长、设立了内部审计部门的上市公司以及有再融资计划的公司更愿意披露内部控制鉴证报告,而上市年限长、财务状况差、组织变革程度高及发生违规的公司则不愿意披露鉴证报告。杨德明、王春丽、王兵(2009)利用A股上市公司2007年度相关数据进行的实证检验分析发现:内部控制质量越高,更容易收到清洁的审计意见。杨德明、林斌、王彦超(2009)发现内部控制质量的提高有助于抑制大股东资金占用,仅在低审计质量样本(事务所为非四大样本)中成立;内部控制与外部审计之间存在一定的替代效应,在审计质量较低的环境下,内部控制所发挥的作用更为明显。

综上所述,目前关于内部控制质量的衡量还没有统一规范的标准,正处于摸索阶段。最近几年直接从事内部控制质量与审计意见类型的相关关系研究较少,未来的研究趋势应转向内部控制质量衡量及剖析两者的关系上。

总假设:内部控制质量与非清洁审计意见负相关。

由于内部控制的加强有助于减少上市公司对利润的操控,提高盈余信息质量,为财务报告的合法性和公允性提供保障,因此,审计机构更倾向于给予“标准无保留”意见。也就是说内部控制水平越低,质量越差,越容易被出具非清洁的审计意见。其中,内部控制质量的衡量采用2008年发布的《基本规范》里规定的“内部控制五要素”综合评价来进行总体衡量上市公司的内部控制质量。

子假设1:内部环境综合得分越高,被出具非清洁审计意见的可能性越低。

子假设2:风险评价综合得分越高,被出具非清洁审计意见的可能性越低。

子假设3:控制活动综合得分越高,被出具非清洁审计意见的可能性越低。

子假设4:信息与沟通综合得分越高,被出具非清洁审计意见的可能性越低。

子假设5:内部监督综合得分越高,被出具非清洁审计意见的可能性越低。

三、研究设计

1. 研究变量设定。

(1)因变量的选取。审计意见在性质上可分为标准无保留审计意见与非标准无保留审计意见。其中标准无保留审计意见是指不带任何强调事项段的无保留意见;非标准无保留审计意见则包括带强调事项段的无保留意见、保留意见、否定意见及无法表示意见。

本文研究的是内部控制质量与审计意见的相关性,所以因变量选取的是审计意见类型。基于上述规定,本文将标准无保留意见称为“清洁意见”,取值为“0”,非标准无保留审计意见即除了标准无保留意见以外的其他审计意见类型,称为“非清洁意见”,取值为“1”。

(2)自变量和控制变量的选取。内部控制质量的评定至今还没形成一个系统权威的体系和方法,根据我国2008年五部委发布的《基本规范》,内部控制主要由五要素组成,而这五要素的执行情况和质量将可以综合起来整体反映内部控制的质量,据此,本文的自变量选取了“内部控制五要素”,也即内部环境(A);风险评估(B);控制活动(C);信息与沟通(D);监督(E)等五要素分别作为本文子假设的自变量。而作为总假设的自变量内部控制质量(ICQ)则是综合以上五大要素的总体评价。考虑到影响上市公司出具的审计意见类型的因素是多方面的,再结合我国的相关研究,本文拟选取公司规模(Size)和上期审计意见类型(LOP)这两个会对审计意见产生影响的因素作为控制变量。具体的变量定义详见表1。

表1 变量定义表

变量类型	变量名称	变量定义
因变量	OP	清洁意见取0,非清洁意见取1
	ICQ	内部控制质量
自变量	A_score	内部环境综合得分
	B_score	风险评估综合得分
	C_score	控制活动综合得分
	D_score	信息与沟通综合得分
	E_score	监督综合得分
控制变量	Size	公司规模:用公司年末总资产的自然对数表示
	LOP	上期审计意见类型:清洁意见取0,非清洁意见取1

为了更好地衡量内部控制质量,本文依据ERM框架及要素评价模式,同时参照《内部控制——整合框架》中的五要素具体分类所具体包括的内容,结合《基本规范》中对内部控制五要素的具体定义,建立了内部控制质量评价指标表(在监督要素里参照了COSO内部控制监督要素的具体内容和杨德明等学者的研究成果),详见表2。

表2 内部控制质量评价指标

自变量	二级指标明细	指标衡量
内部环境A	A1董事会独立性(独立董事比例)	独立董事人数/董事会人数的比例
	A2第一大股东持股比例	年末第一大股东持股数占公司股票总数的比例
	A3产权属性	若是非国有股取1,国有股取0
	A4正(副)董事长是否兼任总经理	若不兼任取1,兼任则取0
	A5高管人员是否持有本企业股份	若企业五大高管持股取1否则取0
	A6是否注重公司文化建设	若注重取1,否则取0
	A7是否在董事会下设审计委员会	若设有取1,否则取0
	A8是否有股权激励计划	若有取1,否则取0
	A9高管人员的薪酬水平	采用年薪最高的前三位高管薪酬总额的自然对数

续表 2

	二级指标明细	指标衡量
风险评价B	B1结合公司的风险偏好设定战略目标	若设定了取1,否则取0
	B2进行公司所处的优劣势分析	若进行了取1,否则取0
	B3对公司特有风险做出提示或内控安排	若能进行风险识别取1,否则取0
控制活动C	C1是否有明确的职责分工	若是则取1,否则取0
	C2是否有说明董事会日常工作中关于内部控制活动的安排	若有说明安排取1,否则取0
信息与沟通D	D1董事会会议次数	采用实际召开的会议次数
	D2是否有投资者关系管理制度	有取1,否则取0
	D3是否公开信息披露活动控制	是取1,否则取0
监督E	E1当年是否更换事务所	不更换取1,否则取0
	E2企业是否受到证监会或交易所谴责	没有受到相关处罚取1,否则取0
	E3是否有内部控制自我评估报告	有则取1否则取0
	E4是否针对检查出的内控缺陷及时采取改进措施	若是取1,否则取0
	E5监事会对该年度有关事项的独立意见	若披露取1,否则取0
	E6 CPA对上市公司内部控制提出的评价意见	披露审计鉴证意见取1,未披露的取0

考虑到表 2 中的二级指标大多是 0、1 变量指标,所以本文将对 A1、A2、A9、D1 这四个数值型指标进行PERCENTRANK函数转换。并将 A1 和 D1 这两个逆指标转换成正指标,以为下一步模型回归做准备。

2. 研究模型设定。根据以上变量分析及假设,本文将建立以下两个 Logistic 模型 Model A 和 Model B。

Model A 模型构建为:

$$Op = \beta_0 + \beta_1 ICQ + \beta_2 Size + \beta_3 Lop + \epsilon$$

Model B 模型构建为:

$$Op = \beta_0 + \beta_1 A_score + \beta_2 B_score + \beta_3 C_score + \beta_4 D_score + \beta_5 E_score + \beta_6 Size + \beta_7 Lop + \epsilon$$

其中,ICQ 表示公司内部控制质量综合评价。

Model B 分别从内部环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、监督以及审计鉴证意见披露情况等六个主要方面分别分析其各自对审计意见类型的影响。Model A 把以上六个方面进行综合,从总体上验证公司内部控制质量综合评价 ICQ 与审计意见类型的相关关系,也就是验证本文提出的总假设。

四、研究样本及样本描述

1. 研究数据来源与样本的选择。本文所用到数据中衡量内部环境等的二级指标数据和行业分类来自深圳国泰安 CSMAR 系列研究数据库,个别公司的数据来自巨潮资讯网(www.cninfo.com.cn);五要素的其他指标数据整理自各上市公司的年度报告;上市公司年报审计意见来自中国注册会计师协会网站(www.cicpa.org.cn)发布的多份“2009 年报审计情况快报”。

样本的选择分为以下几步:

(1)从中国注册会计师协会网站公布的 2009 年度上市公司年报审计汇总数据中整理,有 1 774 家上市公司接受会计师事务所的审计并出具了审计意见,其中清洁意见有 1 655 家,非清洁意见有 119 家,非清洁意见中带强调事项段的无保留意见有 87 家,保留意见有 13 家,无法表示意见有 19 家。另外,以上被出具非清洁审计意见的 119 家上市公司只有 1 家是来自创业板,数量较少,将其剔除后只剩下 118 家。

(2)在筛选出的 118 家非清洁审计意见的上市公司中,来自深市的有 54 家,沪市的有 59 家,中小板的有 5 家。对这 118 家获得非清洁审计意见的上市公司按行业分类和上市地点(深沪中小板)标准以 1:1 的比例随机配对选取 118 家被出具了清洁审计意见的控制样本公司。

(3)由 118 家获得非清洁审计意见的公司加上 118 家获得清洁审计意见的控制样本公司,共同构成了一个总数为 236 家的研究样本。所选 236 家样本公司的行业分布见表 3:

表 3 236 家样本公司的行业分布及上市地点

类别	行业	传播与文化业	电力业	采掘业	房地产业	建筑业	交通运输业	农林牧渔业	批发零售业	社会服务业	信息技术业	制造业	综合类	合计
		非清洁意见的样本公司	深市	1	2	0	1	1	0	0	3	2	7	32
	沪市	1	0	1	3	2	1	3	5	2	5	33	3	59
	中小板	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	4	0	5
清洁意见的样本公司	深市	1	2	0	1	1	0	0	3	2	7	32	5	54
	沪市	1	0	1	3	2	1	3	5	2	5	33	3	59
	中小板	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	4	0	5
合计		4	4	2	8	6	2	8	16	8	24	138	16	236

2. 样本描述。描述性统计结果见表 4。

表 4 配对样本的描述性统计

变量	样本	样本数量	极小值	极大值	均值	标准差
ICQ	清洁意见组	118	0.429 3	0.853 4	0.637 4	0.080 1
	非清洁意见组	118	0.258 6	0.734 2	0.504 1	0.103 5
A_score	清洁意见组	118	0.266 4	0.939 6	0.509 7	0.142 5
	非清洁意见组	118	0.142 0	0.852 1	0.437 4	0.138 0
B_score	清洁意见组	118	0.333 3	1.000 0	0.774 0	0.242 2
	非清洁意见组	118	0.000 0	1.000 0	0.454 8	0.358 5
C_score	清洁意见组	118	0.000 0	1.000 0	0.521 0	0.137 0
	非清洁意见组	118	0.000 0	1.000 0	0.496 0	0.166 6
D_score	清洁意见组	118	0.079 7	0.994 3	0.731 2	0.193 5
	非清洁意见组	118	0.051 3	0.997 3	0.639 5	0.234 6
E_score	清洁意见组	118	0.333 3	1.000 0	0.651 1	0.152 5
	非清洁意见组	118	0.000 0	0.833 3	0.492 9	0.170 7
Size	清洁意见组	118	20.146 9	26.761 7	22.337 0	1.225 1
	非清洁意见组	118	0.000 0	23.302 9	19.713 8	2.469 6
LOP	清洁意见组	118	0.000 0	0.000 0	0.000 0	0.000 0
	非清洁意见组	118	0.000 0	1.000 0	0.730 0	0.446 0

表 5 内部控制质量与审计意见的相关性检验

	Op	ICQ	Size	LOP
Op	1	-0.586 **	-0.560 **	0.757 **
		0	0	0
	236	236	236	236
ICQ	-0.586 **	1	0.427 **	-0.499 **
		0	0	0
	236	236	236	236
Size	-0.560 **	0.427 **	1	-0.535 **
		0	0	0
	236	236	236	236
LOP	0.757 **	-0.499 **	-0.535 **	1
		0	0	0
	236	236	236	236

表 6 内部控制各要素与审计意见的相关性检验

	Op	A_score	B_score	C_score	D_score	E_score	Size	LOP
Op	1	-0.250 **	-0.464 **	-0.083	-0.209 **	-0.441 **	-0.560 **	0.757 **
		0	0	0.202	0.001	0	0	0
	236	236	236	236	236	236	236	236
A_score	-0.250 **	1	0.211 **	0.029	-0.007	0.173 **	0.280 **	-0.218 **
		0	0.001	0.662	0.915	0.008	0	0.001
	236	236	236	236	236	236	236	236
B_score	-0.464 **	0.211 **	1	0.035	0.048	0.259 **	0.417 **	-0.423 **
		0	0.001	0.588	0.459	0	0	0
	236	236	236	236	236	236	236	236
C_score	-0.083	0.029	0.035	1	0.01	0.094	0.145 *	-0.1
		0.202	0.662	0.588		0.88	0.151	0.126
	236	236	236	236	236	236	236	236
D_score	-0.209 **	-0.007	0.048	0.01	1	0.018	-0.003	-0.089
		0.001	0.915	0.459	0.88		0.788	0.175
	236	236	236	236	236	236	236	236
E_score	-0.441 **	0.173 **	0.259 **	0.094	0.018	1	0.211 **	-0.402 **
		0	0.008	0.151	0.788		0.001	0
	236	236	236	236	236	236	236	236
Size	-0.560 **	0.280 **	0.417 **	0.145 *	-0.003	0.211 **	1	-0.535 **
		0	0	0.026	0.958	0.001		0
	236	236	236	236	236	236	236	236
LOP	0.757 **	-0.218 **	-0.423 **	-0.1	-0.089	-0.402 **	-0.535 **	1
		0	0.001	0.126	0.175	0	0	
	236	236	236	236	236	236	236	236

注:①样本个数为 236 个;②*和**分别表示双尾检验时相关系数在 0.05 和 0.01 水平上显著。

总体上看,被出具清洁审计意见的各变量评分都要比出具非清洁审计意见的各变量评分要高一些,而模型 A 中将运用到变量“内部控制质量 ICQ”的评价也显示出了清洁样本高于非清洁样本的评分值。

五、研究结果

1. 相关性分析。为了关注回归分析中多重共线性的问题,本文采用皮尔逊相关系数检验,分别对 Model A 和 Model B 各解释变量进行了两两相关分析。结果详见表 5 和表 6。

由表 5 和表 6 的相关性分析结果可以看到,被解释变量审计意见类型 OP 与多个解释变量在 0.01 的水平上存在着显著的线性关系。而控制活动分值(C_score)与被解释变量审计意见(OP)不存在显著的线性关系。这不仅表明本文研究的一些假设存在着被证明可能,也为进一步做二元 Logistic 回归研究提供了线性的基础。

其他大部解释变量间的相关性基本都不强,因此可初步判断不存在严重的多重共线性问题。

2. 模型的 Logistic 回归分析结果。对样本分别开展 Model A 和 Model B 的 Logistic 回归分析,结果如表 7、表 8、表 9 所示。

表 7 是 Model A 和 Model B 模型的拟合度检验,修正后的 R2 都为 0.856;说明两个模型的拟合度还是比较好的,具有统计学上的意义。

表 8 和表 9 分别是 Model A 和 Model B 模型的 Logistic 回归分析结果。其中解释变量内部控制质量、风险评估评分、信息与沟通评分、监督评分分别与非清洁审计意见显著负相关;而内部环境评分、控制活动评分与非清洁审计意见没有显著的相关性;控制变量中的公司规模与非清洁审计意见显著负相关;上期审计意见类型与非清洁审计意见没有显著的相关性。下面分别对结果进行分析:

(1) 上市公司的内部控制质量与非清洁审计意见成显著的负相关关系,这说明内部控制质量较高的上市公司收到非标准审计意见的概率比较低。这与本文的总假设相符合。从理论上讲,上市公司内部控制质量越高,越容易收到清洁的审计意见;被出具非清洁审计意见往往意味着公司盈余质量较低,盈余管理程度较高,财务报告可靠性不足。而本文采用内部控制基本规范的五要素来综合衡量内部控制质量,也具有一定的代表性。

(2) 内部环境评分、控制活动评分与非清洁审计意见不存在显著的相关性,这不符合本文的子假设 1、子假设 3。可能的原因是由于二级指标设计上存在的问题,内部环境评价由公司治理、企业文化、激励等因素组合而成,下面设了 9 个二级指标,相对来说指标量化体系过多了,导致某些对被解释变量不显著的因子

表7 Model A 和 Model B 模型拟合度检验

	-2 对数似然值	Cox & Snell R ²	Nagelkerke R ²
Model A	88.009a	0.637	0.856
Model B	84.720a	0.642	0.856

表8 Model A Logsitic 回归分析结果方程中的变量

	B	S.E.	Wals	df	Sig.	Exp(B)
ICQ	-11.672	3.203	13.281	1	0.000	0
Size	-1.367	0.317	18.569	1	0.000	0.255
LOP	21.232	3.411.807	0.000	1	0.995	1.66E+09
常量	34.932	7.022	24.747	1	0.000	1.48E+15

a.在步骤 1 中输入的变量:ICQ,Size,LOP。

表9 Model B Logsitic 回归分析结果方程中的变量

	B	S.E.	Wals	df	Sig.	Exp(B)
A_score	0.828	2.111	0.154	1	0.695	2.29
B_score	-2.789	1.098	6.447	1	0.011	0.061
C_score	-1.372	2.673	0.263	1	0.608	0.254
D_score	-2.804	1.342	4.367	1	0.037	0.061
E_score	-3.991	1.691	5.572	1	0.018	0.018
Size	-1.407	0.332	17.911	1	0.000	0.245
LOP	20.996	3.421.172	0.000	1	0.995	1.31E+09
常量	35.387	7.545	22	1	0.000	2.34E+15

注:输入的变量:A_score、B_score、C_score、D_score、E_score、Size、LOP。

加大,造成最终不能与非清洁审计意见形成显著的相关关系。

同样的道理,对于控制活动这一指标的二级指标只有两项,而且它的量化相对比较抽象,代表性相对就会差一些,导致了模型运行出的结果与预期不相符合。

(3)风险评估评分、信息与沟通评分、监督评分分别与非清洁审计意见显著负相关。这表明若公司在内部控制上进行了良好的风险评估、信息与沟通顺畅以及做好监督反馈,就有利于出具清洁的审计意见,反之,则容易出具非清洁审计意见。这验证了本文提出的子假设 2、子假设 4 和子假设 5。

(4)上市公司规模与非清洁审计意见成显著的负相关关系,这表明上市公司的公司规模越大,越可能收到清洁的审计意见。这与前人的研究结论比较一致:在良好的管理状况下,公司规模越大,内部控制越规范,注册会计师审计过程中面临的控制风险较小,审计风险能够得到有效控制,所以出具非清洁意见的可能性越小。

(5)就所选控制变量而言,上期的审计意见与非清洁审计意见没有显著的相关性。可能的原因是:上期审计意见变化频率不高,而且变化的弧度只限于 0 和 1 之间,使这种变化不能

很好地呈线性反映出来。

六、结论与建议

1. 研究结论。实证研究表明:公司内部控制质量与非清洁审计意见显著负相关,其中内部控制五大要素中的风险评估、信息与沟通、监督的综合评价也与非清洁审计意见显著负相关,而内部环境与控制活动两大要素与非清洁审计意见不存在显著相关性。

可见,公司内部控制质量与审计意见之间有着密切的联系,注册会计师对公司财务报告进行审计并发表审计意见,而会计报告就是公司会计信息最终结果的反映和汇总。注册会计师出具非清洁审计意见最根本的原因就是上市公司出现了严重的会计信息质量问题。要想从根源上杜绝上市公司会计信息失真,最重要的一点是完善公司的内部控制体制,提升内部控制质量。内部控制作为一种对公司进行管理和控制的制度体系和流程,其健全与否直接影响着上市公司与证券市场的健康发展,其完善程度制约着上市公司的会计信息质量。因此,公司内部控制水平会对注册会计师发表的审计意见产生影响。

2. 两点建议。其一,进一步加强上市公司内部控制管理,以提高上市公司盈余质量,进而提高企业经营管理水平和风险防范能力。由于我国资本市场的建设起步较晚,制度建设滞后,上市公司内部控制还不够健全和完善,存在许多不足之处。要提高上市公司的内部控制水平,就必须清楚地把握上市公司内部控制的总体特征和现状,找出存在的问题并采取相应的措施。

其二,建立完善的内部控制质量测评体系。由本文的实证结果可以看出,内部控制质量的高低很大程度上影响着公司财务会计信息的质量,进而影响审计的结果。如果可以形成一个完善的内部控制质量测评体系,由这个测评体系得出内部控制质量的高低,就有利于评价各上市公司的财务状况、经营成果和现金流量水平;有利于公司及时发现不足,进而不断发展和完善;有利于规范上市公司内部控制管理,便于利益相关者进行有效投资决策。

主要参考文献

1. 陈汉文,李荣.财务呈报内部控制审计准则的国际发展.审计与经济研究,2007;3
2. 林斌,饶静.上市公司为什么自愿披露内部控制鉴证报告?——基于信号传递理论的实证研究.会计研究,2009;2
3. 杨德明,林斌,王彦超.内部控制、审计质量与大股东资金占用.审计研究,2009;5
4. 臧慧萍.浅谈如何提高内部审计报告质量.财会月刊,2010;18
5. 袁克丽.企业内部控制信息披露动因解析.财会月刊,2010;15