

内部控制缺陷的识别、认定与整改机制研究

袁 鸣

天健会计师事务所（特殊普通合伙）重庆分所，中国·重庆 401120

【摘 要】在企业风险管理与合规运营需求日益凸显的背景下，内部控制缺陷的全流程管理成为提升企业治理水平的关键。本文围绕内部控制缺陷的识别、认定与整改三大核心环节，系统剖析缺陷管理的理论基础，构建风险导向的识别框架、分层分类的认定标准及动态化的整改机制。研究突破传统单一视角局限，融合多维度分析方法，提出责任落实、过程监控与长效预防相结合的优化路径，为企业完善内部控制体系、增强风险抵御能力提供理论参考与实践指引。

【关键词】内部控制缺陷；缺陷识别；缺陷认定；整改机制；企业风险管理

引言

随着市场经济环境日趋复杂，企业面临的经营风险、合规风险不断升级，内部控制作为防范风险的“免疫系统”，其有效性直接关系企业可持续发展。然而，内部控制缺陷的识别模糊、认定随意、整改滞后等问题普遍存在，导致企业风险防控失效，甚至引发财务造假、资产流失等严重后果。深入研究内部控制缺陷管理机制，规范识别、认定与整改流程，对强化企业内部控制体系、提升风险治理能力具有重要现实意义。

1 内部控制缺陷管理的理论基础与研究现状

1.1 内部控制缺陷的内涵与分类体系

内部控制缺陷指企业内部控制体系无法合理保证控制目标实现状况。依据影响程度，可分为重大缺陷、重要缺陷与一般缺陷：重大缺陷可能导致企业严重偏离控制目标，如财务报告存在实质性错报风险；重要缺陷虽未达重大程度，但仍需管理层关注；一般缺陷则为影响较小的局部性问题。从成因维度，可划分为设计缺陷与运行缺陷：前者源于制度流程未覆盖关键风险点，后者表现为控制措施未有效执行。科学的分类体系是精准识别与管理缺陷的前提，需结合企业业务特性、风险偏好与监管要求动态调整，避免“一刀切”的简单划分。

1.2 内部控制缺陷管理的理论支撑与政策依据

内部控制缺陷管理以委托代理理论、风险管理理论和信息不对称理论为核心依据。委托代理理论强调通过完善内部控制体系，降低管理层与股东间的代理成本；风险管理

理论要求将缺陷管理融入企业全面风险防控框架；信息不对称理论则指出，有效的缺陷识别与整改可提升信息披露质量，增强市场信任。政策层面，《企业内部控制基本规范》及其配套指引明确要求企业建立缺陷认定标准与整改机制，国际内部审计师协会（IIA）发布的《国际内部审计专业实务框架》也对缺陷评估与报告提出规范性要求。这些理论与政策共同构成缺陷管理的制度基础，指导企业构建符合自身需求的管理体系。

1.3 国内外研究进展与实践现状评述

国内外学者围绕内部控制缺陷展开多维度研究：国外研究侧重缺陷与财务报告质量、市场反应的关联性，如证实重大缺陷披露会引发股价下跌；国内研究则聚焦缺陷成因与整改效果，发现股权集中度、管理层能力等因素显著影响缺陷修复效率。实践中，多数企业虽已建立缺陷管理流程，但仍存在显著问题。在识别环节，部分企业过度依赖内部审计人员的主观判断，缺乏量化分析工具，导致缺陷识别滞后或遗漏。认定标准方面，由于缺乏统一规范，不同企业对同类缺陷的严重程度判定差异较大，影响监管与信息披露的可比性。整改环节流于形式的现象尤为突出，某制造企业虽识别出采购审批流程的内部控制缺陷，但整改方案仅停留在文件修订层面，未落实到实际操作，导致类似问题反复出现。现有研究多关注单一环节，缺乏对识别、认定、整改全链条的系统性探讨，亟需构建一体化管理框架以填补理论与实践空白。

2 内部控制缺陷的识别路径与方法构建

2.1 基于风险导向的缺陷识别逻辑框架

风险导向的识别逻辑以企业战略目标为起点，通过风险评估确定关键控制点，进而识别潜在缺陷。首先，需全面梳理企业战略、业务流程与外部环境，识别战略风险、运营风险、合规风险等；其次，将风险映射至内部控制五要素（内部环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、内部监督），定位风险高发领域；最后，对照控制目标与实际执行效果，判断是否存在缺陷。例如，在销售与收款环节，若未建立客户信用动态评估机制，可能导致应收账款回收风险，即可认定为设计缺陷。该框架强调风险与控制的联动性，避免孤立分析。

2.2 多维度缺陷识别视角与技术工具整合

缺陷识别需融合流程分析、制度审查、数据挖掘等多视角方法。流程分析法通过绘制业务流程图，识别关键节点的控制缺失；制度审查聚焦内部控制手册与实际执行的一致性，排查设计漏洞；数据挖掘则利用财务与非财务数据的异常波动，定位运行缺陷，如通过销售毛利率骤降发现收入确认环节异常。技术工具层面，可引入企业资源计划（ERP）系统实时监控业务数据，运用人工智能算法分析交易模式，提升识别效率。此外，需结合内部审计、外部监管检查等多渠道信息，交叉验证识别结果，确保缺陷判断的准确性与全面性。

2.3 识别流程的标准化与动态化设计

标准化识别流程通过明确步骤与规范操作，确保缺陷识别的系统性与客观性。以某大型制造业集团为例，其在年度内控审计中遵循四环节流程：计划制定阶段，结合当年战略重点与行业监管要求，确定将海外子公司的资金管控、关联交易作为识别重点，明确采用流程图分析与风险矩阵法，时间跨度设定为8周；现场检查环节，审计团队通过访谈海外财务负责人、穿行测试资金划转审批流程，发现某子公司存在跨境资金审批权限模糊的问题；证据收集过程中，不仅调取了审批文件、银行流水等书面记录，还通过录制访谈视频、留存系统操作日志增强证据链的完整性；结果确认阶段，审计委员会组织财务、法务、内控多部门联合审核，最终认定该问题为重要缺陷。同时，识别

流程应具备动态调整能力：根据企业业务变化、监管政策更新，定期修订风险评估标准与检查清单；针对重大经营调整（如并购重组），启动专项识别程序，确保内部控制持续适配企业发展需求，防止因流程僵化导致缺陷漏判。

3 内部控制缺陷的认定标准与评估体系

3.1 缺陷严重程度的分层界定原则

缺陷严重程度的认定需遵循定量与定性结合、风险导向、重要性匹配三大原则。定量标准通过财务指标阈值（如错报金额占净利润比例、资产影响幅度）划分等级，但需避免机械套用；定性标准则聚焦缺陷对战略目标、合规性、声誉的潜在威胁，即使暂无实际损失，若触及核心风险点也应提升等级。企业需结合规模与行业特性调整阈值，例如金融行业因资金流动频繁、合规要求严苛，对资金安全类缺陷的判定标准显著高于普通制造业。以某股份制银行为例，其在信用卡审批流程中发现客户信用评级模型存在算法漏洞，虽未直接导致坏账损失，但该缺陷可能引发系统性信用风险且违反监管合规要求，按风险导向原则直接认定为重大缺陷。而某家具制造企业在原材料采购中出现供应商资质审核流程执行不到位，因行业供应链风险可控且未造成实质损失，被认定为一般缺陷。这种差异化界定既避免了“一刀切”，也确保缺陷等级与企业风险敞口相匹配，为后续整改资源分配提供依据。

3.2 定量与定性相结合的认定指标构建

定量指标涵盖财务影响（如错报金额占比）、资产规模（如影响资产总额比例）、业务频率（如缺陷发生频次）等维度，定性指标则包括影响范围、补救措施有效性、合规风险等级等。为避免单一指标局限，企业可采用加权评分法，根据风险偏好赋予财务影响、业务影响、合规影响不同权重，通过综合得分科学判定缺陷等级，提升跨部门认定的可比性与准确性。某能源上市公司在子公司财务审计中，发现关联交易定价机制存在漏洞，涉及金额占合并报表净利润的 3.5%（定量指标达重要缺陷阈值），且该缺陷导致集团内部利润转移监管失控（定性指标显示合规风险较高）。按照预设的财务影响40%、合规影响30%、业务流程影响30%的权重，综合得分触发重要缺陷认定标准。若该缺陷同时伴随管理层越权迹象（新增定性指标），则权

重分配向合规风险倾斜，最终可能升级为重大缺陷。这种多维度指标体系使认定过程更贴合企业实际风险场景，减少主观判断偏差。

3.3 认定程序的规范性与争议解决机制

规范的认定程序包括初步评估、专家复核、管理层审批三个环节：初步评估由内控部门依据标准进行打分；专家复核邀请审计、法务等专业人员组成委员会，对争议缺陷进行集体研判；最终结果需经管理层审批并形成书面报告。为解决认定争议，可建立“三级申诉机制”：首先由内部审计部门复核，其次提交董事会下设的审计委员会审议，最后引入外部咨询机构进行独立评估。此外，需建立缺陷认定案例库，收录典型缺陷的认定依据与决策过程，为后续判断提供参考，减少主观随意性，提升认定结果的公信力。

4 内部控制缺陷的整改策略与长效机制

4.1 整改责任体系与资源配置优化

整改责任需遵循“分级负责、归口管理”原则：重大缺陷由董事会牵头，制定整改方案并监督执行；重要缺陷由管理层主导，明确责任部门与完成时限；一般缺陷由业务部门自行整改。资源配置方面，需统筹人力、资金与技术投入：成立跨部门整改小组，抽调审计、财务、IT等专业人员；设立专项整改资金，保障技术升级与流程再造；引入信息化工具（如内控管理软件），实现整改任务的智能分配与进度跟踪。同时，将整改成效纳入绩效考核，对未按期完成或整改不力的部门与个人进行问责，强化责任落实。

4.2 整改过程的动态监控与效果评估

动态监控需构建“事前预警、事中跟踪、事后复盘”的全周期管理机制：事前通过设定整改关键节点（如方案制定、措施落地、效果验证），设置预警阈值；事中利用项目管理工具实时跟踪整改进度，对滞后任务自动预警并督促纠偏；事后开展整改效果评估，通过穿行测试、重新评估风险等方式验证缺陷是否消除。效果评估需结合定量与定性指标，如整改后风险发生概率下降幅度、控制措施执行合规率

等，确保整改不流于形式。评估结果需形成专项报告，反馈至管理层与审计委员会，为后续决策提供依据。

4.3 缺陷预防机制与内部控制体系迭代

缺陷预防需从制度完善、文化培育、技术赋能三方面入手：定期修订内部控制手册，将整改中暴露的问题纳入制度优化；开展全员内控培训，强化风险意识与合规文化；引入自动化控制技术（如 RPA 机器人、区块链），减少人为操作失误与舞弊风险。同时，建立内部控制体系动态迭代机制：每年开展一次全面有效性评价，结合外部环境变化与企业战略调整，更新风险库、控制措施与认定标准；针对重大缺陷整改，启动内部控制体系专项优化项目，实现从“被动应对”到“主动预防”的转变，持续提升内部控制体系的适应性与有效性。

5 结论

内部控制缺陷的识别、认定与整改是企业风险管理的核心环节。本文构建的全流程管理机制，通过风险导向的识别框架、科学量化的认定标准与闭环式的整改体系，为企业解决缺陷管理痛点提供系统性方案。未来，企业需进一步强化技术与管理融合，利用大数据、人工智能等技术提升缺陷管理的智能化水平；同时，监管部门应完善相关规范，推动企业内部控制体系建设的标准化与透明化，共同筑牢企业风险防控屏障。

参考文献：

- [1] 杨岚晰. 内部控制缺陷识别及应对研究——基于财务舞弊的万福生科[J]. 中国乡镇企业会计, 2023, (10): 135-137.
- [2] 李文华. 企业内部控制缺陷的识别与认定探析[J]. 产业创新研究, 2021, (19): 141-143.
- [3] 程腊梅, 刘帅. 浅析内部控制缺陷认定标准及其披露[J]. 现代经济信息, 2019, (15): 91.

作者简介：

袁鸣（1993.09—），女，汉族，重庆人，本科，中级会计师，研究方向：内部控制。