

结合案例浅析企业整体层面内部控制的有效评价

刘英灵

大连商品交易所 辽宁 大连 116023

【摘要】 本文结合案例分析,从影响企业整体层面内部控制的要素出发,制定企业整体层面内部控制评价的策略、方法及程序。

【关键词】 内部控制评价;整体层面内部控制;控制环境

1 引言

企业内部控制包括整体层面内部控制和交易/流程层面内部控制。在内审实务中,更多的关注了交易/流程层面的内部控制,对企业整体层面内部控制关注较少,但若企业整体层面内部控制无效,则企业整个内部控制体系必将失败。本文结合案例分析,从企业整体层面内部控制评价的要素和重点出发,研究制定企业整体层面内部控制评价的策略、方法及程序,为企业建立健全内部控制体系提供依据及指引。

2 企业整体层面内部控制的主要影响要素

美国 COSO 委员会发布的《内部控制整合框架》把内部控制划分为五个相互关联的要素:控制环境、风险评估、信息与沟通、监督、控制活动。这五大要素在企业整体层面以及交易或过程层面运行的程度不同,控制环境、风险环境主要影响企业整体层面的内部控制,监督贯穿于企业整体及交易各个层面,信息和沟通、控制活动在企业交易或过程层面的运行较多,具体详见图 1:

控制要素	企业整体层面	交易/过程层面
控制环境	■	■
风险评估	■	■
监督	■	■
信息和沟通	■	■
控制活动	■	■

图1 各控制要素的运行层面

因此,企业整体层面内控的主要影响要素包括控制环境、风险评估、监督及信息与沟通。根据各要素在企业整体层面内控中运行的不同程度,可以合理确定企业整体层面内控评价重点,制定企业整体层面内部控制评价的策略、方法及程序。

3 企业整体层面内部控制的评价策略

3.1 控制环境的评价要素

控制环境是内部控制其他构成要素的基础,归纳起来主要包括两大方面:

一是包括企业的管理哲学、控制文化、风险意识、人员素质和品德等在内的“软环境”。

二是包括企业所有权结构、法人治理结构、组织体系、权力分配等结构性因素在内的“硬环境”^[1]。在对控制环境进行评价时,可从以下关键要素出发识别控制缺陷。

3.1.1 主要管理人员的诚信、道德价值观和行为

高管的诚信、道德价值观和行为是企业航行的方向标。以下是在内控评价时可能观察到的与管理人员的诚信、道德价值观和行为相关的典型特征^[2]:

(1) 企业宣传员工守则并对执行情况进行监督。

(2) 企业文化强调诚信和道德,高管以身作则。

(3) 企业宣扬正向的企业文化并促进政策和文化得到有效落实。

(4) 管理层对员工违反政策或员工守则的行为进行了正确处理。

(5) 企业建立了举报政策以及相关的举报热线、舞弊热线或道德热线,并对其进行监督和适当回应。

3.1.2 管理层的管理理念和经营风格

在有效的控制环境中,管理层的理念和经营风格可以创造一个积极的氛围。以下是与管理层管理理念和经营风格相关的典型特征:

(1) 企业设置明确的战略和经营目标且切合实际。

(2) 管理层对内部控制予以足够的重视,及时纠正内控缺陷,警惕并防范舞弊的发生。

(3) 管理层并非由一个或几个人所控制,重大决策集体决议。

(4) 关键岗位人员稳定,不存在异常或频繁岗位变动情况。

3.1.3 管理层的胜任能力

管理层对胜任能力的重视包括对于特定工作所需的胜任能力水平的设定,以及对达到该水平所必需的知识和能力的要求^[3]。以下方面是考核管理层胜任能力的主要因素:

(1) 企业设有相关措施和政策使人员、系统和控制与组织架构变化及业务增长同步发展。

(2) 企业关键管理人员具备足够的胜任能力并接受足够的培训,能根据企业的性质和复杂程度处理业务。

(3) 关键管理人员的价值观、工作态度和成长能力与企业发展匹配。

3.1.4 企业组织架构和职责分配

企业的组织结构包括治理结构、内部机构设置和权责分配。组织结构对企业整体层面内部控制的衡量要素如下:

(1) 企业的组织架构适合于企业的性质、规模和复杂程度,并保持对机构设置变化的适应性。

(2) 宣传企业经营目标并使员工了解如何协助企业达成目标。

(3) 企业恰当地分配职责并建立有效的汇报机制,管理人员能获得与其职权相关的信息,不相容岗位分离。

(4) 向员工传达岗位职责描述。

3.1.5 人力资源政策和实务

人力资源政策与实务涉及招聘、培训、考核、咨询、晋升和薪酬等方面。评价人力资源政策和实务的因素包括以下方面:

(1) 企业在招聘、培训、评价、晋升、薪酬、调配以及辞退等方面制定和实施了适当的人力资源制度。

(2) 企业定期评价和复核员工的工作业绩。

3.2 对风险评估过程的评价

风险评估贯穿于内部控制的始终,是识别和分析对实现企业目标有影响的的风险的过程^[4]。在内部控制评价过程中,须了解管理层的风险评估过程,具体包括以下方面:

一是识别企业经营风险。

二是评价风险的重大程度及风险发生的可能性。

三是确定解决风险的态度和措施。根据对企业风险评估过程的了解,若认为企业风险评估过程不适合于企业实际情况,则应确定是否表明企业内部控制存在重要缺陷。

3.3 对监督的了解与评价

内部监督是企业内部控制得以有效实施的机制保障。以下是内控评价时可能观察到的影响监督机制有效性的典型特征:

(1) 治理层建立了审计委员会或类似机构,并独立于管理层。

(2) 内、外部审计或其他部门定期对内部控制进行审核。

(3) 治理层和内、外部审计师之间有开放的沟通渠道和适当的沟通频率。

(4) 企业实施相关政策和措施确保在控制出现例外或发现缺陷时能及时纠正。

(5) 董事会、审计委员会或类似机构切实履行有效的监督职能。

3.4 对信息与沟通的了解与评价

信息来源于企业内部和外部,在评价企业信息与沟通流程时,主要关注以下方面:

(1) 管理层与治理层之间的沟通顺畅。

(2) 管理层就员工的职责和控制责任进行了有效沟通。

(3) 控制失效和舞弊报告能及时有效地反馈给企业内部恰当的人。

(4) 企业建立开放、有效的双向外部沟通渠道。

4 ABC股份有限公司整体层面内控评价

ABC股份有限公司是以能源运输为主的综合性国际贸易口岸,主要运输业务包括油品、杂货、煤炭、集装箱等,港口吞吐量超亿吨以上,具有完善的集疏运网络。经企业内部强化治理及外部咨询机构梳理,ABC股份有限公司整体层面

内部控制评价结果如下:

一是控制环境方面。定期举办企业文化、诚信、道德培训,制定并发放了《员工手册》,设置举报热线,建立了《内部控制评价制度》,管理层具备多年相关工作经验,设有股东大会、董事会和监事会并定期召开会议并成立审计委员会,通过公开渠道选拔人才,具备明确的职责权限划分和描述,公开发布人力资源政策、标准及流程,每半年考核一次并与奖金挂钩等。

二是风险评估方面。建立了完善的风险识别和分析机制,治理层和管理层定期召开例会对发现的风险分析讨论并制定应对方案。

三是监督方面。审计部每年开展全面审计并每半年向审计委员会汇报工作结果。

四是信息与沟通方面。通过公司网站、宣传手册等方式向员工及董事传达企业的经营目标和重要经营信息,建立外部市场信息沟通网络,定期开展外部调研并形成报告在办公网络予以公布。

经评估,ABC股份有限公司在整体层面内控制机制基本健全,但同时也存在多项制度及管理办法尚未更新及下发、岗位说明书未审批并下发、缺少员工职级标准及晋升管理办法等控制缺陷。经管理层督促整改并持续监督,相关缺陷已得到及时纠正。

5 总结

内部控制评价是优化内控重要措施。本文根据各要素在企业整体层面内部控制中运行的不同程度,对各要素的关键因素进行分析,从而制定企业整体层面内部控制有效评价的策略、方法及程序,帮助企业识别出影响其控制目标实现的控制缺陷,为舞弊减少可乘之机。

参考文献:

[1]企业内部控制编审委员会.企业内部控制.立信会计出版社.2012年.

[2]Entity-level Control Form.安永全球审计方法.2014年.

[3]财政部.行政事业单位内部控制规范.财会[2012]21号.

[4]五部委.企业内部控制评价指引.保监会财会[2010]11号.

作者简介:

刘英灵(1980.03—),女,汉,辽宁省凤城,硕士,注册会计师(CPA)/国际注册内部审计师(CIA)/中级审计师,会计审计。