# 试论企业内部控制制度

来源：网络 作者：翠竹清韵 更新时间：2024-06-03

*摘要：内部控制制度是现代企业对经济活动管理的有效手段，是企业有效管理体系的重要组成部分，当前，内部控制制度已成为学术界和企业界研究的热点。本文着重对企业内部控制制度的问题进行分析，剖析内部控制制度设计的误区，并提出了内部控制制度的设计要点。...*

摘要：内部控制制度是现代企业对经济活动管理的有效手段，是企业有效管理体系的重要组成部分，当前，内部控制制度已成为学术界和企业界研究的热点。本文着重对企业内部控制制度的问题进行分析，剖析内部控制制度设计的误区，并提出了内部控制制度的设计要点。

关键词：控制度；作用；制度完善

一、内控制度概述

（一）内部控制理论的发展

内部控制概念提出迄今已有50年了。1949年美国注册会计师协会首次阐述了内部控制的定义：“内部控制包括组织机构的设计和企业内部采取的所有协调方法和措施，旨在保护资产、检查会计信息的准确性和可靠性，提高经济效率，促进既定管理政策的贯彻执行。”1988年美国《审计准则公告第55号》，以“内部控制结构”代替“内部控制”，提出内部结构的三要素：控制环境、会计系统和控制程序。1992年9月COSO委员会发布了《内部控制-整体框架》的研究报告，报告中把内部控制定义为：内部控制是由企业董事会、管理当局和其他员工实施的，为保护财务报告的可靠性、经营的效率效果以及现行法规的遵循等目标的达成而提供合理保证的过程。其构成要素来源于管理层经营企业的方式，并与管理的过程相结合。

我国自20世纪90年代起，开始加大对企业内部控制的推行。1997年5月中国人民银行颁布《加强金融机构内部控制的指导原则》，1996年财政部发布《独立审计具体准则第9号

内部控制和审计风险》，要求注册会计师检查企业的内部控制。2000年7月实施的《会计法》是我国第一部体现内部会计控制要求的法律，作为《会计法》的配套法规之一，财政部于2001年6月颁布了《内部会计控制规范-基本规范（试行）》和《内部会计控制规范货币资金（试行）》。

（二）内部控制的意义

从内部控制的内容和演进过程看，现代企业制度下的内部控制涉及到企业的各个方面。所以，加强内部控制及其强化内部控制制度具有重要意义。

首先，规范会计行为，保证会计信息的真实性和维护资产的完整性。对企业来说，会计信息是否真实可靠，是企业能否有效进行经济分析和准确预测与决策的基础。

其次，提高工作效率和经营成效。现代企业是一个有着复杂分工体系的经济组织。在复杂的经济组织内部形成了纵向的上、下游岗位之间和横向的部门之间的相互交叉和相互衔接的关系。这种复杂的关系只有通过内部控制才可以加强管理。

二、内部控制的作用

在社会化大生产中，内部控制作为企业生产经营活动的自我调节和自我制约的内在机制，处于企业中枢神经系统的重要位置。企业规模越大，其重要性越显著。可以说，内部控制的健全与否，是单位经营成败的关键。具体讲，企业内部控制主要有以下几方面的作用：

（一）保证会计信息的真实性和准确性

健全的内部控制，可以保证会计信息的采集、归类、记录和汇总过程，从而真实地反映企业的生产经营活动的实际情况，并及时发现和纠正各种错误，从而保证会计信息的真实性和准确性。

（二）有效地防范企业经营风险

在企业的生产经营活动中，企业要达到生存发展的目标，就必须对各类风险进行有效的预防和控制，内部控制作为企业管理的中枢环节，是防范企业风险最为行之有效的一种手段。它通过对企业风险的有效评估，不断加强对企业经营薄弱环节的控制，把企业的各种风险消灭在萌芽之中，是企业风险防范的一种最佳方法。

（三）维护财产和资源的安全完整

健全完善的内部控制能够科学有效地监督和制约财产物资的采购、计量、验收等各个环节，从而确保财产物资的安全完整，并能有效地纠正各种损失浪费现象。

（四）促进企业的有效经营

健全有效的内部控制，可以利用会计、统计、业务等各部门的制度规划及有关报告，把企业的生产、营销、财务等各部门及其工作结合在一起，从而使各部门密切配合，充分发挥整体的作用，以顺利达到企业的经营目标。同时，由于严密的监督与考核，能真实地反映工作实绩，再配合合理的奖惩制度，便能激发员工的工作热情及潜能，从而促进整个企业经营效率的提高。

三、企业内部控制制度的分析

（一）会计控制相对弱化

会计控制是企业内部控制的核心内容，只有建立有效的会计系统，提供真实、完整、可靠的会计信息，才能为企业的财务运作、经营决策和管理目标的实现提供决策分析依据；只有将会计控制强而有力地贯穿于企业的财务管理过程中，才能真正发挥会计的监督与管理职能，保障资金的安全、尽力规避风险。从我国企业的现状来看，会计控制普遍弱化，会计职能更多的只是体现在报账算账上，对于企业的财务运作缺乏有效的控制手段。一方面，我国的会计准则、会计制度无一不是政府主导下的产物，企业的会计信息更多地被看成是一种对外提供的准公共产品，大多数企业没有提供高质量会计信息的内在动力，少数企业为了某种利益，甚至不惜提供虚假的会计信息，更谈不上利用会计系统对企业进行内部控制与管理了。另一方面，受陈旧的管理体制制约，我国企业的会计职能更多的只是核算职能，大多数会计人员实质上只是单纯的报账员，在具体经济业务的确认过程中，严重受制于企业管理决策层，无法保持其应有的独立性，使会计的监督与管理职能大大弱化。从近年被揭露的财务舞弊案例可以发现，几乎所有这些企业的管理问题都是通过政府部门检查、会计师事务所审计等外部力量揭露出来的，反映出我国企业会计控制外部化的特点，企业的内部会计控制与监督严重滞后。

（二）企业内部控制观念落后

我国企业，特别是国有企业的内部控制制度，基本上是在计划经济体制下建立和发展起来的，大多将内部控制制度简单地理解为单位的内部牵制制度。实质上，现代企业的内部控制是基于公司治理中的委托代理关系逐步发展起来的，体现了现代公司治理对于企业内部各利益相关主体（大股东与小股东、股东与职业经理人、企业内部各部门等）的权利划分与制约，是企业内部各利益主体在充分博弈的基础上形成的一种契约关系。笔者认为，企业的内部控制应包含企业的决策授权机制、企业内部各部门间的权限划分、股东对经理人及管理人员的激励约束制度、财务部门在企业经营决策中的地位等。从我国企业现状看，公司治理存在内部组织间权限划分不明确、企业制度起不到激励约束作用、财务部门缺乏对职业经理人的有效制约等诸多问题。显然，这些深层次的问题需要公司治理结构的完善、企业内部管理制度的设计、企业文化的建立，等等。这些正是我国企业内部控制中的盲点，不是简单的内部牵制制度所能解决的。另外，我国企业在内部控制中，往往重视对产品生产成本的控制，对如何有效控制企业的销售费用、管理费用等期间费用方面，则重视程度明显不足。与企业的生产成本相比，期间费用包括管理人员的薪筹、广告费用、技术开发费用、招待费用以及其他各种零星的费用支出，开支范围广，具有隐蔽性强的特点。由于这部分成本的酌量性和我国企业（主要是国有企业）对管理层缺乏有效的控制与监督，企业管理决策人员作为独立的“经济人”，不可避免地会对这部分费用支出产生偏好，如提高管理人员薪酬和报销费用的范围和额度。 （三）我国企业内部控制风险意识十分淡薄

从我国企业现状来看，企业管理人员风险意识淡薄，在企业经营管理过程中，缺乏有效的风险评估机制和科学合理的风险预警机制，对风险投资缺乏严格有效的投资决策审批机制。从企业内部管理体制角度分析，企业所面临的风险大小取决于经营决策者个人的风险偏好。特别是在国有企业，由于内部投资决策及授权制度的缺陷以及公司治理结构的不完善，企业的重大投资决策往往为少数人操控，而企业经营决策者个人几乎不用为企业“投资失误”承担任何成本，导致企业投资失控，风险加剧。

四、现代企业内部控制制度的设计

按照现代内控理论，结合我国现行企业内部控制中存在的主要问题，笔者认为，构建现代企业内部控制体系应从五个方面入手。

（一）完善企业的控制环境

控制环境要素很多，有价值观、组织结构、控制目标、员工能力、激励与诱导机制、管理哲学与经营风格、规章制度和人事政策等等。这些要素对于企业来说，不是短时间内就能改变或形成的。要改善企业内部控制环境，首先要做好如下几项工作：

1.加快现代企业产权制度改革。真正实现产权明晰、权责清楚、管理科学、政企分开的现代企业制度，从产权制度上保证内部控制制度有效建立。

2.要有明确的内部控制主体和控制目标。控制主体解决了由谁进行内部控制的问题，而控制目标则解决了为什么要进行控制的问题。科学的企业组织结构在企业内部应包含四个层次的经济主体，相应地，企业内部也有四种控制主体，即股东、经营者、管理者和普通员工。而这四种控制主体都有各自的控制目标，股东的目标是财富最大化，经营者的目标是不断增加经营效益：管理者的目标是完成责任目标、获得业务运行的真实报告：普通员工的目标是遵从企业的内部规章制度，不断提高企业的生产经营效率。

3.要有先进的管理控制方法和高素质的管理人才。管理控制方法作为管理当局对其他人的授权使用情况直接控制和整个公司活动实行监督的一种方法，包括很多内容：如制定企业各项管理制度、编制各项计划、业绩与计划考评、调查与纠正偏离期望值的差异等。要具有先进管理控制方法，还需辅以积极的人事政策，要能培养和引进一批具有高素质、掌握先进的管理方法的人才队伍，来改善企业的经营管理观念、方式和风格，培养全体员工良好的道德观、价值观和全员控制意识，从而形成一个特定的企业文化氛围。

（二）进行全面的风险评估

控制环境中包括的要素很多，但考虑成本效益原则，需要对那些会影响有关控制目标实现的要素的风险程度进行合理的评估，对那些风险水平较高的可控因素实施控制，按以下流程进行评估：工作目标一风险评估一控制风险的措施。以工作目标为风险评估的起点，找出控制环境诸要素中可能导致工作目标不能如期实现的关键控制点，通过对其风险程度的评估，并采用科学控制风险的措施，积极有效地加以控制，从而保证其工作目标的实现。

（三）设计有效的控制活动

1.人员控制

（1）职责分离。职责分离是现代企业内部控制的基本要求，对于单位的一切交易或事项都应严格按照不相容职务相分离的原则，科学地划分各职责权限，形成相互制衡机制。

（2）工作流程。明确每个岗位的职责，使每一个人的工作能自动地相互检查另一个人或更多人的工作，从而达到相互牵制的目的。为了实现这一目标，可以采用对每一个岗位设计工作流程图的办法，在工作流程图中明确规定每个人应该做什么、如何做、何时做以及正确进行工作的结果等。工作流程图设计的目的应达到使管理的过程标准化，也就是说，要能够达到让不同的人按照工作流程图去做同样的工作，得到的工作结果将是相同的。

（3）票据与记录控制。票据是证明交易发生和交易的价格、性质及条件的证据。实行票据保管、收款与会计记录人员的岗位分离；对所有票据（包括发票、支票、收据、工时记录等）进行预先编号，在此制度下，所有作废的票据都要妥善保存，对已经使用的票据有会计人员进行定期消号，并及时与票据保管人员进行核对，以防止交易漏记或重复记录现象，保证全部收入、结算款项等能够及时准确人账。

（4）资产接触与记录使用。资产接触与记录使用主要是指限制接近资产和接近重要记录，以保证资产和记录的安全。保护资产和记录安全的重要措施是采用实物和技术防护措施。比如，将存货存人仓库以防偷盗，如果这一仓库由胜任的职工管理，还能够减少存货的残损；对凭证和记录进行实物安全保护，能够有效降低由于凭证和记录的丢失而重新建立所需支付的成本。在采取电算化核算的情况下，每个岗位只能使用自己设置的密码接触由自己负责的数据，复核岗位只能进行数据查询和复核，而不能具有修改已经形成数据记录的权限。

2.信息控制系统

信息系统已成为现代企业管理不可或缺的部分，随着电子商务的发展，信息系统的作用越来越重要。在信息系统的日常使用中，信息系统产生的舞弊现象比在手工操作下更具隐蔽性，因而对信息系统的控制也十分重要，具体应通过采取权限控制、数据录入/输出控制、手工凭证的控制等方式，各个岗位应通过设置密码口令来防止别人越权使用自己的权限，没有权限的人绝对不允许对数据进行查阅或修改。

（四）建立广泛的信息与交流系统

信息与交流，就是向企业内各级主管部门（人员）、其他相关人员，以及企业外的有关部门（人员）及时提供信息，通过信息交流，使企业内部的员工能够清楚地了解企业的内部控制制度，知道其所承担的责任，并及时取得和交换他们在执行、管理和控制企业经营过程中所需的信息。要建立一个广泛而有效的信息与交流系统，应该遵循以下原则：

1.一个有效的内控系统需要充分的和全面的内部财务、经营和遵从方面的数据，以及关于外部市场中与决策相关的事件和条件的信息。这些信息应当可靠、及时、可获，并能以前后一致的形式规范地提供使用。

2.有效的内控需要建立可靠的信息系统，涵盖公司的全部重要活动。

3.有效的内控系统需要有效的交流渠道，确保所有员工充分理解和坚持现行的政策和程序，影响他们的职责，并确保其他的相关信息传达到应被传达到的人员。

本文档由028GTXX.CN范文网提供，海量范文请访问 https://www.028gtxx.cn