

公司治理结构下的内部会计控制内审师资格考试 PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/641/2021_2022__E5_85_AC_E5_8F_B8_E6_B2_BB_E7_c53_641611.htm 一、 公司治理结构与

内部会计控制 公司治理结构是现代公司制的核心。公司制使所有权与经营权相分离，在这种分离的基础上，经营者有可能利用私人信息的优势谋取个人利益，由于所有者和经营者之间的信息不对称，导致各相关利益主体的地位及其所拥有的信息量的不同，最终决定了契约各方的不对等。这种不对等使公司治理结构的研究提上了人们的议事日程。公司治理结构涉及到各相关利益方，例如股东、经营者、债权人、雇员、顾客以及社区等等。各相关利益方之间存在着不完备和不对等的契约。作为所有者的股东，保留了诸如选择董事和审计师、兼并和发行新股等剩余控制权，除此这外，将契约控制权的绝大部分授予了董事会；董事会保留了雇佣和解雇首席执行官 (CEO)、重大投资、兼并和收购等战略性的控制权，将日常生产、销售、雇员招聘等管理权授予了公司经营者；经营者的经营产生了委托 - 代理问题，即从经济学的理性假设出发，委托人和代理人具有不同的目标函数，代理人在信息与权力不对等的情况下具有道德风险，产生了诸如代理问题和搭便车等问题。公司治理要解决的就是在这种多边契约存在的情况下，以效率和公平为基础，对各相关利益方的责、权、利进行相互制衡的一种制度安排与设计。内部会计控制是企业内部控制的重要组成部分，是在一定控制环境中，由内部控制人依据一定的理念和一定的程序对单位的重要经济活动和重要环节进行监管的过程。在我国，企业的内

部会计控制随着经济的发展而发展，随着企业经营机制的完善而完善。例如，在计划经济体制下，企业经营者缺乏自主权，内部会计控制不健全，内部会计控制的目标仅在于保证会计资料真实、保证企业资产安全完整；随着改革开放的不断深入，企业开始实行现代企业制度改造，企业内部会计控制制度不断完善，相应的法规不断出台，内部会计控制的目标扩展为三项基本目标，《内部会计控制规范 - 基本规范（试行）》指出，企业的内部会计控制的目标为：规范单位会计行为，保证会计资料真实、完整；堵塞漏洞、消除隐患，防止并及时发现、纠正错误及舞弊行为，保护单位资产的安全、完整；确保国家有关法律、法规和单位内部规章、制度的贯彻执行。企业内部会计控制依赖于企业现有的社会政治、经济、法律、教育、文化等因素，而公司治理结构正是这些宏观因素作用的结果，构成了企业内部会计控制的基础和依据。企业内部会计控制内涵与外延的变化正是公司治理结构作用的结果。同样，良好的内部会计控制也是正确处理企业的利益相关方关系、完善公司治理的重要保证。公司治理结构分为外部治理结构与内部治理结构。公司外部治理结构受资本市场、融资市场、经理市场等因素的影响，内部治理结构受各利益相关方权利制衡的影响。例如，股东大会、董事会、监事会、债权人、工会等是代表各利益相关方的权力机构，它们之间权力的制衡构成了公司治理的重要内容。良好的内部会计控制是这些权力制衡的重要手段。首先，健全有效的内部会计控制有利于中小股东的利益，能够解决股权高度集中和所有者缺位的问题。企业的所有者希望能够客观评价企业的财务状况和经营成果，随时监督企业经营者的受

托责任的履行情况，并且希望企业经营者能够采用有利于所有者自身利益的会计政策。股东大会是企业的最高权力机构，在一些重大事项上拥有控制权。实际上，股东大会及董事会常常被大股东控制和操纵，众多的中小股东很难通过股东大会或董事会参与对企业的控制。我国企业股权高度集中，国有股、法人股占总股本的比例高达68.4%，目前国有股的减持已经暂停，使得这一局面在短期内无法得到解决。由于我国企业所有者缺位现象严重，经营者可以凭借国有股和法人股的优势做出有利于其自身利益的决策。例如，经营者可以利用国有股的优势，遥控股东大会作出不分红的决定，虽然中小股东不同意这种决策，但是由于股权的比例不足以影响决策，只能听之任之。有效的内部会计控制可以规范单位会计行为，保证会计资料真实、完整；堵塞漏洞、消除隐患，防止并及时发现、纠正错误及舞弊行为，保护单位资产的安全、完整；确保国家有关法律、法规和单位内部规章、制度的贯彻执行。这样，众多的中小投资者可以信赖企业的会计信息，投资者通过买卖股票，淘汰恶意侵害中小股东利益的公司，实施对公司的间接控制。其次，健全有效的内部会计控制有利于所有者和经营者权力的制衡。对于企业所有者来说，他们期望获得真实的会计信息，并据此客观评价企业的经营成果、正确估计其财务状况以进行未来投资决策。他们还希望能够控制会计政策使其向维护所有者利益方面倾斜，比如贯彻谨慎性原则，足额并加速补偿固定资产成本等。而对于经营者来说，则可能因其不会过多地关心企业长远发展而采取与所有者相反的会计政策，因为在多数情况下他们会更看重短期经营效益给自己带来的利益，这种短期利益驱动体

现在会计上则为张扬或夸大受托经营成果，掩盖决策失误和经营损失，侵占或者损害所有者利益，如提前确认收入，不足额提取费用，产生过度的职务消费等。企业经营者成了现实的会计控制主体，直接控制着会计信息的生成和利用，而所有者对经营者的控制则主要是通过由经营者所提供的财务会计信息来实现的。健全有效的内部会计控制使真实、公允的信息的产生成为可能。有利于双方权力与信息的制衡。第三，健全有效的内部会计控制有利于董事会有效行使控制权。在所有权与经营权相分离的情况下，董事会接受股东会委托行使对公司的控制权和决策权。例如，董事会有权选聘和激励主要经理人员；对全体股东负责和向股东报告公司的经营状况，确保公司的管理行为符合国家法规；进行战略决策，；制定政策和制度；履行监督职责，包括评价经理人员业绩、评价公司的财务业绩、监督预算控制系统的运作等。可见，董事会拥有处理公司经营和发展重大问题的决定权。董事会对股东的诚信，主要表现在向股东们报告具有可靠性和相关性的会计信息。所以必须首先建立标准、高效的内部会计控制系统，建立相应的信息质量监督保障体系。这是董事会行使控制权的保证。董事会要维护股东权益，实现公司经营业绩最大化。这一目标的实现，有赖于重大问题决策的正确性和对经理人员行为的制约。董事会对公司的监控体系包括资本预算体系、业绩考核体系、会计核算体系、高层管理人员报酬体系、财务报告制度、内部审计和社会审计等一系列制度安排。内部会计控制是董事会行使权力的重要保证。所以，在制定内部会计控制政策和程序时，应该考虑到董事会行使控制权的效果。第四，健全有效的内部会计控制有利

于保障债权人、职工、客户和供应商等利益关系方的利益。债权人、政府、职工、客户、供应商等利益相关方在不同程度上都参与了公司治理。这些利害相关者在参与公司治理过程中都不能离开会计系统的信息支持。各利益相关方可以核实财务成果，对不良后果采取措施。例如，债权人通过限制性贷款协议，对借款企业实施监控权力，这种权力的行使依赖于真实、可靠的会计等信息。当企业违背贷款协议，或经营不善时，债权人就会采取干预措施，比如，要求公司出售资产还债、停止兼并或投资、禁止分红、改组公司董事会、撤换公司领导人、停业清理等。可见，各利益关系方与在公司治理中的作用必须依靠健全的内部会计控制。

二、公司治理结构下内部会计控制的构建

在公司治理结构下，企业内部会计控制的构建应该考虑企业公司治理的要求。公司治理结构是在经营权与所有权分离的基础上，处理企业各利益关系方之间的关系。公司治理结构的目标不是各利益关系方的制衡，而是通过对这些利益关系方的制衡使企业作出科学的决策。公司治理结构分为外部公司治理结构与内部公司治理结构。内部公司治理结构通过股东大会、董事会、监事会等发挥作用。外部公司治理结构通过资本市场、经理人市场和商品流通市场等发挥作用。因此，要建立起科学合理的内部会计控制系统需要考虑多方面的因素。

（一）内部会计控制构建的依据

内部会计控制的构建，应该依据国家法律、法规、内部会计控制理论体系以及企业的实际情况。具体的法律法规依据为《会计法》、《审计法》、《公司法》、《企业会计准则》、《企业会计制度》、《内部会计控制规范基本规范（试行）》、《内部会计控制规范货币资金（试行）》以

及《企业财务通则》等。这些法律法规大多是最近出台或者最近修改过，充分体现了我国企业公司治理的要求。每个企业实际情况不同，例如有的企业存在董事会内部人控制，有的企业不存在这种现象。因此，在构建企业的内部会计控制系统时，除了依据统一的法律、法规以外，还要依据各企业的具体情况。每个企业应该根据各自的业务流程、组织机构特点、控制目标以及控制功能的充分发挥建立起适合本企业的内部会计控制。例如，企业的融资结构决定了在构建企业内部会计控制时应该充分考虑股东、债权人与企业经营者之间的权利与信息的制衡，使企业达到最佳运行状态。企业应该依据本企业所在的资本市场、经理人市场、商品流通市场、董事会、监事会以及股东大会的实际情况设计内部会计控制。除此以外，企业还要明确经营性质、隶属关系、组织机构设置、部门职责分工、经营目标与方针、产品性质以及资金来源等情况。这样，企业的内部会计控制系统可以向企业外部和内部提供可靠的信息，完善企业的公司公司治理。（二）内部会计控制系统设计、执行与监督机构 内部会计控制系统的设计、执行与监督机构的安排和运行效果非常重要，它直接决定了内部会计控制的成败。各机构在内部控制系统中所扮演的角色是由公司治理结构决定的。各级机构的职责与工作应该充分体现公司治理结构要求，达到各利益关系方制衡的目的。企业内部会计控制系统的设计应该交由有丰富会计和管理经验、对企业情况非常熟悉并且具有相对独立性的人或者机构，并广泛征求各机构意见。不同机构在企业内部会计控制系统中发挥不同作用，形成各自之间的制约。企业必须指定机构定期或不定期的进行内部会计控制的检查，监

督内部会计控制的政策和程序是否得到有效执行，是否产生应有的效果。一般说来，在内部会计控制的设计与执行方面，会计机构起到了非常重要的作用。企业会计机构对企业的会计流程、产品流程、产品性质、公司经营性质等都非常熟悉。因此，会计机构经常担当企业内部会计控制政策和程序的设计任务。内部会计控制系统的会计科目、凭证、帐簿、报表、核算和成本计算等方面主要由会计机构处理。因此，会计机构在企业内部会计统计系统中的地位举足轻重。会计机构的独立性是影响内部会计控制系统职能发挥的重要因素。我国很多企业的会计机构连根本的独立性也谈不上。经理和董事长怎样说，会计机构就怎样办。这与企业公司治理结构不完善有关。这时，会计机构就成为信息不对称的最大障碍。会计机构的独立性问题是企业进行公司治理结构时应该注意解决的问题。内部会计控制系统中的监督机构一般可由内部审计机构负责。内部审计机构对内部会计控制系统的正常运作起到了保驾护航的作用。企业可以根据公司治理结构的需要决定内部审计机构的隶属关系。内部审计机构可以隶属于董事会、总经理、财务部以及监事会等机构。如果企业内部审计机构不健全或根本没有设立内部审计机构，企业可以委托中介机构或者专业人员对企业的内部会计控制系统进行监督。

（三）内部会计控制报告 内部会计控制报告是反映企业一定时期内内部会计控制政策、方针、内容、方法和和效果的书面文件。机构内部会计控制报告是世界内部控制管理的趋势。美国证券交易委员会（SEC）1979年拟定并发布了强制公司对其内部会计控制提出报告的报告书《管理阶层对内部会计控制的报告书》。英国和我国台湾地区也对此有类

似的要求。内部会计控制表示企业对其实行内部会计控制系统情况的申明，使各利益相关方能更快的了解企业的情况，促使企业经营者重视企业内部会计控制系统的完善，使企业内部会计控制系统更加科学化、规范化和制度化。企业借此可以降低风险，提高经营效率，降低信息不对称性。内部会计控制报告有利于企业及证券市场的有效运作。内部会计控制报告可进一步保护注册会计师，使经营者明确自身的责任。在内部会计控制报告中，应该包括企业内部会计控制系统的依据、内容、方法、报告涵盖的一时间以及一些必要的保证等内容。董事会有必要在内部会计控制报告上签字盖章。内部会计控制报告对企业公司治理结构非常重要，它是目前理论界和实务界非常关心的问题，也是财政部正在考虑并广泛征求意见的问题。制定有关内部会计控制报告的法律法规对我国企业的未来发展至关重要。综上所述，良好的内部会计控制有利于企业公司治理结构的完善，能够有效地解决一些企业内部管理松弛、控制弱化和贪污腐化的问题。内部会计控制系统必须具备成本低和效益高的特点。我国即将加入WTO，完善的公司治理结构是增强企业竞争力的重要保证。内部会计控制与公司治理结构相互作用，必将促进我国企业的发展。 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com