

# 会计内部控制研究

徐丽娜

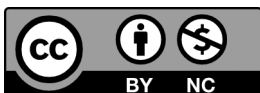
山东弘正工程监理有限公司，济南

**摘要** | 内部控制是企业实现可持续发展的基础，是管理效率和生产效率的保证，能保障企业资产安全和保证会计信息质量。本文概述了内部控制的相关概念，探讨了内部控制的价值体现与理论依据，给出了内部控制策略，并对内部控制现状与发展趋势进行了总结，以期对会计内部控制推广起到一定作用。

**关键词** | 会计；内部控制；公司治理

Copyright © 2024 by author (s) and SciScan Publishing Limited

This article is licensed under a [Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/). <https://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0/>



## 1 引言

内部控制在追求价值最大化的现代企业生产经营活动中的重要作用越来越突出，其执行的好坏更是会直接影响企业目标的实现<sup>[1]</sup>。在企业管理中，内部控制作为十分重要的内容，影响着企业管理质量的提高，对于保护企业资产安全有着重要作用。因此，企业必须要重视和加强内控工作，对现有内控机制进行完善和优化，以便更好地规避风险，推动企业长效发展。公司治理机制可以影响内部控制进而影响会计信息披露的质量，内部控制也可以反过来影响公司治理水平而对会计信息披露质量产生影响，内部控制与公司治理不仅彼此关联

通讯作者：徐丽娜，山东弘正工程监理有限公司会计师，研究方向：会计应用研究。

文章引用：徐丽娜. 会计内部控制研究[J]. 财经聚焦, 2024, 6(2): 1-11.

<https://doi.org/10.35534/fef.0602001>

而且互相区分,因此在有关研究中有必要将两者的嵌合效应纳入同一研究框架中以分析两者的嵌合效应是否对会计信息披露质量产生影响<sup>[2]</sup>。

## 2 内部控制概述

### 2.1 内部控制概述

#### 2.1.1 内部控制和公司治理

如果要了解什么是内部控制,可以从内部控制的历史发展过程中寻找答案。在企业刚刚诞生的时候,社会的科技发展水平和企业生产规模都还比较低,所有者需要关注的就是防止企业的权利集中在个别管理者手中从而使自己的财富被无声无息地偷窃掉。因此,早期的内部控制阶段被称为内部牵制阶段,主要是保持企业内部各岗位可以起到相互监督、相互约束的状态。随着社会生产力和企业规模的不断扩大,企业之间的竞争也开始加剧,所有者关注的重心开始发生变化,不再局限于对企业管理者与员工的牵制,而是关注如何通过内部控制的革新在保证内部监督有效的前提下,促进企业经营业绩的提升,此时内部控制进入制度阶段<sup>[3]</sup>。

公司治理是一种由股东、董事会和高级管理人员所组成的一种组织结构。股东设立董事会作为其进行经营管理的决策机构,董事会拥有任用和解雇高级管理人员的权利,但是正如所有权与经营权分离所带来的委托代理问题所示,拥有设立董事会权利的一方在企业的重大决策中可能得听命于董事会,而被聘任的高级管理人员则拥有日常经营管理最实际的权利。一种良好的公司治理结构能够在三者之间形成一个最佳的平衡点,相互制衡。公司治理是对公司资源分配以整套制度安排。公司治理通过合理地行驶控制权、设计有效的激励机制和评价机制来解决公司有关发展目标、高管持股、风险控制等问题。也有一部分学者认为公司治理的核心并非是如何驾驭权利,它的终极目标是确保公司在合适的阶段采取相应的发展战略和战术,是一种决策保障机制。少数学者认为公司治理就是股东监管董事会、董事会监管管理层这一个单行线,他们认为有效监管是公司治理的存在基础,故公司治理不应局限在公司内部,还应建立政

府监督、民间审计监督、社会媒体监督等监督体系。

现代上市公司的设立形式都是以股份制为基础，股东拥有多少股份对应着其拥有多少表决权，即其股权大小代表着其在上市公司的地位大小。董事会作为企业日常经营管理的最高权力机构，其成员共同决策后的结果将直接影响公司的营销方向、投资方向及管理重心的转移等，而企业未来经营业绩的好坏及股东股权投资的回报都与这些息息相关。监事会作为上市企业的监督机构，拥有监督董事会决策和管理层行为的权利，并直接向股东汇报相关情况。公司治理应是一个良性循环的生态系统，应是由董事会、监事会、管理人员和其他利益相关者互相牵制、互相影响而形成的一种体系，它不能由某几个方面决定，而是在不同的发展阶段基于重要特征而又与其他特征普遍联系的一种互动生态。

### 2.1.2 内部控制的主要目标

加强资金管理。为了使企业发展得更加稳定、快速，必须要加强企业资金方面的管理。企业在进行清点盘查的工作过程中，要运用合理的管理办法提高资金的管控水平。

强化预算管理。中小企业的预算管理工作，对企业的稳健发展，从一定程度上说，具有决定性的作用。因此，必须全面加强中小企业的预算管理工作，为企业的发展做好准备工作。企业在进行资金预算管理中，要完成好执行管理工作，对相关的责任制度进行完善。在确定领导人员职责的前提下，进行权力管理活动，对资金支出的规模进行分析，提高资金预算执行检查管理工作的力度。通过预算管理工作及时的指出资金预算超支的情况，并运用有效的办法进行解决。除此以外，企业还应进行预算预警管理工作，在对制度进行完善的前提下，要采取预算限额的办法，对超出预算等情况进行及时的预警工作。此外，有关人员在企业财务管理中，对于绩效预算的管理需要制定完善的考核机制，从而提高在进行绩效预算时的准确性。并且人们通过在企业的大数据管理过程中，对于一些信息需要及时地进行明确，找出存在的一些问题，并且运用妥善的方法进行改善<sup>[4]</sup>。

加大采购管理力度。企业物资采购管理在整个企业经营过程中占据着关键地位，要不断加大对物资采购每个步骤的管理力度从而使企业采购质量得到保

障,进而购买到相对质量好的产品,并且还可以在完成采购任务的基础上使采购成本得到合理管控,并以企业生产经营为依据,按时、按量选购符合企业标准的产品从而使企业生产需求物资得到保障,并促进企业生产顺利进行。随着社会竞争日益激烈,企业只有将自身的物资购买管理水平不断提升,才能促进企业获取更大的经济利益,并促进其在同领域中取得良好的发展。

### 3 内部控制的价值体现与理论依据

#### 3.1 内部控制的价值体现

降低企业财务风险。在持续扩展的过程之中,企业时常需要制定出一些重大的决策,来帮助实现扩展的目的,比如在市场营销、基础建设、成果转化、产业投资等方面的决策。因此,若缺少一个规范、系统的内部控制,则可能使决策出现偏差或是失误,更严重时,还会带来权益或是经济上的纠纷,进而极大地制约企业的稳定、长远发展。反之,若具有一个健全、完善的内控机制,便可对决策者的行为起到有效制约,进而使之制定出的决策方法和程序具有规范性、合理性、系统性,使得主观错误得以最大限度地避免,从而使企业的长远、健康发展得以保障。有效地预防、控制经营过程之中的各类风险,企业才可实现生存且长久发展的目标。而内部控制,可以通过有效地评估企业经营活动中的风险,使得企业对于薄弱环节的控制不断增强,进而将企业的风险控制于可接受范围内,是防范经营风险最具成效的手段。伴随全球经济一体化的不断推进,以及我国市场经济制度的持续完善,在生产经营过程中企业必然会遇到更多的风险<sup>[5]</sup>。而想要有效的管理与应对这些风险,企业就一定要清楚地意识到企业内部控制在风险管理中的重要作用。

优化企业治理工作。内部控制的构成主要由公司的董事会以及管理层,或是全体公司成员共同参加,以实现公司发展的经营目标为主要目的,并结合一定的规则或是相关的程序对公司的生产经营情况进行整体的监督与控制的一个过程。

合理控制企业成本。实现内部控制很重要的部分是管理层,而人们所说的

管理会计做的成本控制,就是管理层对内部控制的具体化,他们具有目标一致性,即一起实现企业经营效益的最大化。在信息系统环境下,内部控制可分成若干个子系统,如生产系统、销售系统等,各系统之间有明确的界限从而达到相互制约的作用。每个子系统都应当制定严谨的内部控制制度,来达到成本监督的效果。如果成本达到有效的控制,在其他因素不变的环境下,必然能提高经营业绩。

保障会计数据真实。会计信息必须真实地反映企业的财务状况、经营成果和现金流量情况,是对会计的基本要求。正确可靠的会计数据是企业经营管理者了解过去、控制现在、预测未来、做出决策的必要条件<sup>[6]</sup>。

### 3.2 内部控制的理论依据

社会责任理论。明确企业对社会责任,将有利于企业的长期利益和长远发展。企业该如何反映社会责任,社会责任应该怎样披露,采用什么样的方式披露,政府及利益相关者如何了解企业对社会责任的贡以及社会责任信息怎样在不同的企业之间可比,就成了人们必须面对的问题。企业履行社会责任既有助于提高企业的社会形象,为企业创造更加广阔的生存空间,又能使企业赢得广大客户和消费者的信赖,促进企业经济利益的提高<sup>[7]</sup>。企业社会责任对于企业的重要性日趋增强,企业进行良好的社会责任管理,对企业自身利益有着积极的影响。

道德资本理论。在社会主义市场经济条件下,企业生产要素中劳资关系依然存在,企业道德的实然与应然之间的不一致问题依然存在。进入新世纪,企业面临的风险主要来自世界政治、经济、法律、文化传统等各个方面,尤其是国家与国家、企业与企业间的经营环境差异。企业及企业员工自觉的道德行为表明了企业道德实践在本质上是主体性的活动。

行为科学理论。行为科学认为,要使人们产生某种积极行为,就要通过一定的方式激发起人们的某种动机,动机激发起来了,行为就自然产生。

可持续发展论。相比较传统的管理会计,可持续发展管理会计更加重视生态环境、社会责任给企业所带来的影响,在会计核算中体现了经济增长对生态环境的破坏,在关注经济效益的同时,更加重视社会效益<sup>[8]</sup>。

## 4 内部控制策略

### 4.1 内部控制的实施主体

内部控制的实施主体包括治理层、管理层和作业层。

治理层主要包括董事会、监事会的人员。对于小投资者来说，需要多元利益群体的代表参与公司决策。要解决新的经济条件下企业面临的纷繁复杂的社会责任，也即利益相关者利益诉求问题，就必须更多地从公司治理层面入手，寻求利益相关者对公司治理的有效参与，构筑利益相关者共同治理的制度和机制<sup>[9]</sup>。

在投资者单边治理环境下，管理层与投资者间是委托代理关系，管理层是投资者的代理人；在管理层中的高管单边治理或者与其他的内部利益相关者共同治理环境下，高管成为自己或者自己和共同内部利益相关者的代理人，从而身兼治理层和管理层的双重身份。权力是管理层实现自身意愿的能力，是对企业业务决策以及业务执行产生的影响力；一般是当企业内部治理机制出现漏洞并且企业缺乏外部制度环境约束时，管理层对其特定控制权职责以外的范围所表现出的影响力。

作业层指具体的作业执行层，是具体接触企业外部利益相关者的岗位和人，处于这一层级的通常是普通员工，他们的具体作业过程，会接触到身处企业内部和外部的不同利益相关者，他们可以说是企业社会责任履行的具体执行者和直接操作者，同时他们对于作业过程中的社会责任履行过程也可以起到自我控制和交叉控制的作用。在某种意义上，企业社会责任内部控制分别是治理层，管理层，作业层的治理工具、管理工具和作业工具，它是各个层次众多工具中的一个，可以用来为实现各个层级社会责任管理绩效提供合理保证。需要说明的是，对于企业社会责任内部控制的执行主体，如管理层和作业层的员工，如果他们本身也是外部利益相关者，那么他们将既是企业社会责任内部控制执行主体，也是某些企业社会责任的履行对象。

### 4.2 内部控制的实施策略

提升内部控制意识。企业内部控制环境的一项重要组成部分就是内部控制



意识,拥有良好的企业内部控制意识是企业内部控制制度得贯彻和实施的重要基础,加强内部控制意识要从国家、企业和员工三个方面着手,从国家层面来讲,政府相关职能部门要认识到企业内部控制的重要性,充分发挥政府部门的主导作用,完善企业内部控制的法律法规,为企业的发展营造良好的环境;作为企业来讲,要在遵守国家相关法律法规的前提下,积极建立及完善相应的内部控制制度和体系,保证内部控制的顺利执行。企业内部控制的好与坏,依赖于企业员工的自我内部控制意识,在这个环节,企业的管理层要起到的是引导作用,因此企业要加强这方面的培训,增强员工对内部控制制度的认识,打造有效、全面、健康的企业文化氛围,使企业成员能自觉把诚信尽责和职业道德放在首位,并积极贯彻到日常工作中去<sup>[10]</sup>。

加强企业环境建设。我国上市公司不但要从形式上建立健全董事会、监事会、总经理班子,而且要切实发挥以董事会为主体和核心的内部控制机制。要强化企业组织结构建设,界定关键区域的权责分派,建立良好的信息沟通管道,为有效的企业内部控制提供良好的环境条件。

完善内部审计机制。对于部审计中发现内控存在的缺陷和漏洞要及时上报给企业相关领导,并向存在内部控制缺陷和漏洞的单位下发整改通知书,要求其限期整改,确保内部控制体系有效运行。内部审计机制既是企业内部控制的一部分,也是监督内部控制其他环节的主要力量,其作用不仅在于监督企业内部控制是否被执行,还应该帮助人组织创建一些程序以期达到组织成功的软控制环境的营造。

加强信息流动沟通。企业的治理层需要积极的宣传和引导,让整个企业的管理层树立良好的风险控制意识,进而得到有效的内部控制,这样才能够企业的发展中建立有效的控制,因此进行信息的内部沟通是进行企业内部控制建设的关键一步。

健全内部控制制度。控制制度的主体可以由单位内部人员来完成,也可以聘请外部专家来参与设计。由外界专家设计的优点是其受过专门的训练,有专业的知识技能,经验也比较丰富,并且能从客观的角度立场上看待问题,不受约束。但是最好的设计方式是两者结合,内部人员和外部专家共同协作来完成,

这样就能够扬长避短，相辅相成。与企业价值内部控制相似，企业社会责任内部控制的范围是广泛的，大到整体，小到个体或事件，涵盖了业务控制中社会责任事项的各方面因素，还会关注某项特定社会责任事件的控制。要实现对企业的社会责任从战略实施到执行再到具体操作的有效管理和控制，企业社会责任内部控制实施主体必定是广泛而全面的，能覆盖到企业的各个部门和每个员工，贯穿治理层、管理层和作业层的控制层级<sup>[11]</sup>。

## 5 内部控制现状与发展趋势

### 5.1 内部控制的现存问题

内部控制意识薄弱。我国许多中小型企业对内部控制的了解仍然处于比较原始的阶段，所以部分中小型企业管理层并不重视内部控制，认为只要不影响企业运行就可以了。有一些管理者虽然意识到内部控制对企业组织管理的重要性，但因为自身领导能力与企业员工文化水平的限制原因，也一直未能得到发展。当前我国企业的内部控制体系并没有形成全员参与的思想。

内部控制行动力差。在一些大型企业中，不相容的职务虽然分别由不同的人担任，但缺乏独立性，并没有起到实质性的控制，而一些中小型企业中，出于节约成本的考虑，不相容职务由同一人兼任，连形式上的分离都没有做到。在我国一些企业中，存在着“一言堂”现象，授权和审批环节控制活动并不明显或根本没有设置。

缺乏有效监督机制。在财务方面，中小型企业很多账务处理都不够规范，透明度不高，在增加了内部审计的难度的同时也给内部审计人员带来了不少麻烦，而且中小型企业的内部审计往往存在审计不到位的情况，在审计功能上，只审查了会计科目，没有对内部控制制度是否在企业有效运行做出合理的评价，作为一项重要的评估指标，审计评价的缺失，没能给企业及时提出风险防范措施，实在是一种失误，这也是中小型企业监督机制不健全的问题所在<sup>[12]</sup>。

法律风险知识不足。随着社会经济环境的不断变化，企业间竞争越来越激烈，企业在成长、经营、发展的过程中会遇到各种各样的风险尤其是法律风险。



例如,企业签订合同涉及合同主体的法律风险主要有合同代理人是否具有完全民事行为能力,是否有权代理,是否越权代理等法律风险。然而在实践中,我国很多企业的风险意识没有提高到应有的高度,还停留在初级阶段,对企业在成立、销售、采购、财务管理、人力资源管理等方面缺乏应有的法律风险意识,以及在相应的风险识别、风险分析、风险应对等工作上仍然存在很多不足。企业法律风险包括违反法律规定或宏观经济政策,与其他经济组织和社会团体交往过程中侵犯他方合法权益,以及在内部管理活动中的违法违规行为,其结果是企业要承担相应的民事、行政、刑事责任。企业内部的法律风险往往是其他各类风险的集中表现,表明公司治理水平、管理活动、财务状况等存在缺陷,增加了企业最终经营失败的可能。

## 5.2 内部控制的发展趋势

传统理论实现变革。未来的内部控制应着眼于增强企业的应变能力和学习能力,实行权变控制和分权控制。知识经济地位凸显。知识经济时代,会计主体面临的经济环境更加复杂、动荡,也对传统会计持续经营假设也提出严峻的挑战。传统会计的持续经营假设已经不适应知识经济对会计提出的要求。持续监控开始实施。只有当控制的程序步骤确定无疑时,对内部控制进行连续监控才是有意义的。员工的工作更多地表现为对知识的利用和创新,它存在于人的头脑之中,是一种抽象的思维过程,没有统一的外在内容和形式,不可能完全按照内部控制的程序进行活动,因此无法对其进行统一管理。

## 6 结论

企业要实现长足稳定的发展,不断地提高自身经济效益,应将工作内容的核心定位于企业会计内部控制及其制度的不断优化和完善。因此要积极学习会计内部控制相关内容,将内部控制落到实处。

## 参考文献

- [1] 王瑶, 黄贤环. 内部控制与实体企业金融化: 治理效应抑或助推效应 [J]. 财经科学, 2020 (2): 26-38.
- [2] 李百兴, 王博, 卿小权. 内部控制质量、股权激励与审计收费 [J]. 审计研究, 2019 (1): 91-99.
- [3] 董小红, 孙文祥. 企业金融化、内部控制与审计质量 [J]. 审计与经济研究, 2021, 36 (1): 26-36.
- [4] 马永强, 路媛媛. 企业异质性、内部控制与技术创新绩效 [J]. 科研管理, 2019, 40 (5): 134-144.
- [5] 张亚洲. 内部控制有效性、融资约束与企业价值 [J]. 财经问题研究, 2020 (11): 109-117.
- [6] 戴文涛, 王亚男. 内部控制法规、内部控制质量与财务报告的可靠性 [J]. 财经问题研究, 2019 (12): 73-80.
- [7] 曹雪凯. 财务会计内部控制管理探析 [J]. 中国乡镇企业会计, 2023 (3): 126-128.
- [8] 张芳. 财务会计内部控制管理探析 [J]. 财讯, 2023 (15): 156-158.
- [9] 陈元元. 基于企业会计内部控制的基本措施分析 [J]. 财经界, 2023 (20): 117-119.
- [10] 王子庆. 企业会计内部控制策略 [J]. 财讯, 2021 (3): 29.
- [11] 遇兴嘉. 完善企业会计内部控制的对策 [J]. 投资与创业, 2022, 33 (23): 83-85.
- [12] 刘双双. 企业财务会计内部控制的问题和措施 [J]. 投资与创业, 2023, 34 (14): 103-105.

## Research on Accounting Internal Control

Xu Lina

*Shandong Hongzheng Engineering Supervision Co., Ltd, Jinan*

**Abstract:** Internal control is the foundation for enterprises to achieve sustainable development, ensuring management efficiency and production efficiency, ensuring the safety of enterprise assets, and ensuring the quality of accounting information. This article provides an overview of the relevant concepts of internal control, explores the value and theoretical basis of internal control, provides internal control strategies, and summarizes the current situation and development trends of internal control, in order to play a certain role in promoting accounting internal control.

**Key words:** Accounting; Internal control; Corporate governance