

文章编号:1005-0523(2011)03-0114-06

# 铁路运输企业内部控制现状调查

王芸<sup>1</sup>,陈明岩<sup>2</sup>,肖平<sup>1</sup>

(1. 华东交通大学经济管理学院,江西 南昌 330013; 2. 清华大学财务处,北京 100084)

**摘要:**运用问卷调查方法,依据《企业内部控制基本规范》中内部控制五要素内容设计问卷,对铁路运输企业内部控制现状进行了研究。结果表明,铁路运输企业会计控制风险较低,控制活动较为健全,企业信息化程度高,企业的内外沟通较为顺畅。但也存在企业领导人对内部控制目标认识不清晰,公司治理结构不合理,缺乏风险评估制度和专业风险管理人才,控制制度执行效果有待加强,未对企业内部控制进行定期评价等问题。针对调查中存在的问题提出相应的改进建议。

**关键词:**铁路运输企业;内部控制;现状;问卷调查

**中图分类号:**F530.6

**文献标识码:**A

2008年6月28日,财政部、证监会、审计署、银监会、保监会联合发布了《企业内部控制基本规范》(以下简称《基本规范》),要求自2009年7月1日起在上市公司范围内施行,鼓励非上市的其他大中型企业执行。铁路运输企业作为我国国有大型企业,一方面对社会和国家经济的稳定和发展有着很大的影响;另一方面,它也面临着公路、民航、水运的激烈竞争。执行《基本规范》有助于提高自身防范风险能力,是铁路运输企业健康发展的制度保障之一。为此,铁道部已于2008年8月8日,下发《关于转发财政部等部门有关企业内部控制基本规范的通知》,将太原铁路局等5个单位确定为全国铁路系统试点,要求于2009年7月1日起全面实施《基本规范》。

目前,我国对铁路企业内部控制方面的研究主要从完善内部控制制度方面出发,对企业内部控制存在的缺陷进行分析时参考的标准不一致,以致所提的解决方案不具有针对性<sup>[1-2]</sup>。为了准确了解铁路运输企业内部控制的现状,本文运用问卷调查方法,按《基本规范》五要素要求,从控制环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、内部监督5个方面进行诊断与分析。

## 1 调查问卷的基本情况

### 1.1 调查问卷的目的、设计、发放及回收

本次调查的目的是了解铁路运输企业内部控制现状,故问卷的内容是根据《基本规范》中的五要素<sup>[3]</sup>,结合铁路运输企业的特点及其独有的风险进行设计的,内容包括:填写者信息、控制环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、内部监督6个方面。问卷主要是采用了两种题型:一是选择题,用以了解企业的内部控制现状;二是填空题,通过此题了解答题人认为问卷没有考虑到的内部控制问题以及企业面临的重大风险。本次调查的对象是该校举办的铁道部高级会计人员和部分路局中级会计人员继续教育培训班的学员,他们均为各铁路局、基层站段、铁路控股公司、专业运输公司以及合资铁路公司的中、高级财会人员。

本次共发放调查问卷212份,回收问卷138份,回收率65.09%,剔除了6份填写不完整的问卷,实际采用的有效问卷为132份,问卷回收率是可以接受的。

### 1.2 调查问卷的信度

为了保证问卷内容的信度,采取了以下方法:第一,问卷是根据《企业内部控制基本规范》对内部控制、

收稿日期:2011-04-11

作者简介:王芸(1966—),女,教授,博士,研究方向为审计理论与实务。

内部控制有效性评价的定义以及相关文献设计;第二,问卷设计好之后,对部分培训班学员进行预调查,根据他们的建议进行修改,以确保所调查问题的适用性及准确性,最终形成的调查问卷,共有49道题;第三,设计了两道相互关联的问题,如果填写者未认真填写,可能会前后矛盾,这样的问卷将被剔除,以保证问卷答案的可靠性。同时,运用分析软件为SPSS 17.0对这次问卷的信度进行检验,采用 $\alpha$ 信度系数, $\alpha$ 值越大,各选项之间相关性越强,内部一致性越高,问卷设计越合理可信。经计算,本问卷各部分的 $\alpha$ 系数位于0.675~0.802之间,总体信度的 $\alpha$ 系数为0.915。依据信度检验结果,我们认为本次调查问卷设计比较合理,通过此次调查收集的信息具有较高的可靠性。

## 2 铁路运输企业内部控制现状分析

### 2.1 内部环境

内部环境是整个内部控制的基础,它对企业内部控制的执行和效果有着显著的基础性影响。我们对铁路运输企业的内部控制环境进行问卷调查,得出以下结论(因文章篇幅本文省略了部分表格):

1) 企业领导对内部控制的目标认识存在误区。70%以上的被调查者认为其单位领导将内部控制等同于内部会计制度,认为应由会计部门牵头建立内部控制。若以会计部门为中心来设计内部控制,缺少其它部门人员参与,则制定出来的内部控制,难以在实际工作中得到有效实施。

2) 企业权力过于集中,仍然存在“一言堂”现象。从调查问卷的填空题统计结果来看,企业在实际经营管理过程中,一般都是领导一人说了算,职工代表会和工会都成了摆设。由于在具体执行过程中,管理层人员过多干涉,就导致在企业存在不按章办事,遇事因人而异,变通处理的情况。郑石桥等(2009)<sup>[4]</sup>研究发现企业领导风格对控制环境、控制活动的影响程度有所不同,进而导致控制目的实现程度有所不同,权力过于集中会妨碍企业内部控制目标的实现。

3) 企业监事会的作用存有质疑。作为公司治理结构重要制衡力量之一的监事会承担着对公司决策层和执行层的监督权,要想充分发挥监事会在公司治理中的积极作用,必须保证监事会成员的独立性,监事会成员不得在公司的董事会、经理层任职。然而,在132份有效问卷中,有47份问卷显示企业未设监事会,32份问卷显示对监事会不了解,20份问卷显示企业虽设立监事会,但其成员同时担任其他职务,三者占总调查问卷的75%。仅有33份问卷显示企业设立了监事会且监事会成员未在公司任董事和经理职务,占比为25%。可见,企业监事会作用未能有效发挥。

4) 企业现有的奖惩制度对员工的激励和约束作用较弱。现代人力资源管理是以“激励与考核”为核心,而这也正是内部控制中人力资源管理的关键所在。我们通过问卷调查发现,有68.35%的被调查者认为,虽然企业对各岗位职责、权限及员工能力有具体规定,且员工对自己所处岗位的职责及权限有较好的了解,但现有部门奖惩制度的激励和约束作用效果不明显。

5) 企业有关键岗位员工的岗位轮换制度,却没有得到很好的执行。《基本规范》中规定,企业应有关键岗位员工的强制休假制度和定期岗位轮换制度,这样可加强对关键岗位人员的监督管理,消除舞弊隐患。问卷调查结果表明(见表1),大部分被调查者都认为企业已建立关键岗位员工的岗位轮换制度,但在制度执行上,实际实施岗位轮换的比例为46.97%,而未实施岗位轮换的比例却为53.03%,这说明企业未能有效实施这一制度。

### 2.2 风险评估

目前,风险管理是所有企业关注的一个焦点问题,而内部控制就是要通过对风险的控制来实现其目标,因此,风险评估是企业内部控制的重要内容之一。我们通过调查问卷得出以下结论:

表1 企业对关键岗位员工的岗位轮换实施调查表

Tab.1 Questionnaire for job rotation implementation of key post staff in the enterprise

项 目	选择人数 /个	所占总人数 比例/%
关键岗位实施岗位轮换	62	46.97
关键岗位未实施岗位轮换	70	53.03

1) 企业会计控制效果令人满意。问卷统计显示,认为经常出现票据管理错误、收入划分错误、支出划分错误、折旧计提错误的比率分别为:0%,4.55%,2.27%,5.30%。这表明,铁路运输企业对内部会计控制管理状况较好,很少出现会计处理方面的错误,也很少出现由于票据管理不当而给企业带来损失的情况。

2) 企业应对风险的准备不足。从表2我们可以看出,仅有11.36%的被调查者认为企业有专业的风险控制部门,而高达80.31%的人认为企业没有建立专业的风险控制部门。可见铁路运输企业在风险应对方面明显存在不足,与大多数企业一样,停留在查错防弊阶段,将主要精力放在细小的控制上,却忽视了企业的重大风险<sup>[9]</sup>。

3) 运输安全仍是企业面临的重大风险。在调查问卷补充的填空题中,我们要求被调查者根据风险的重要性对企业面临的重大风险进行排序,统计结果见表3。有43.9%的人认为铁路运输企业面临的最重要运输安全,31.82%的人认为是资产(含资金)安全,15.91%的人认为是利润目标能否实现,4%的人认为是报表的真实与可靠性,仅有5.3%认为铁路运输企业面临的最重要风险是资产负债率过高问题,可见铁路目前的高负债问题并未引起人们的足够重视。

### 2.3 控制活动

根据《基本规范》的定义,控制活动是企业管理层根据风险评估结果,采用相应的控制措施,将风险控制可在可承受度之内,它是实施内部控制的具体方式。通过问卷调查,我们得出以下结论:

1) 企业的岗位分离管理、授权管理、财产日常管理、预算控制等方面的控制情况较为理想。企业在这些方面控制较为严格且能有效实施,因此,大部分被调查者都认为企业现有的控制活动能有效降低企业资产安全方面的风险。

2) 重大风险预警及突发事件应急处理机制基本建立。在132份有效问卷中,有78人为企业建立了重大风险预警机制及突发事件应急处理机制,占被调查人数总额的59.09%;认为无与不了解为54人,占比为40.91%。铁路运输企业现有的重大预警与突发事件应急处理机制主要针对突发自然灾害、行车安全事故等制定的,不涉及财务风险、政策风险与经营风险。

### 2.4 信息与沟通

信息与沟通作为内部控制五要素之一,为企业整个内部控制的有效运行提供了信息支持,只有信息传递顺畅,企业内部与内部之间及内部与外部之间都有着良好的沟通时,企业内部员工才能轻松地履行其职责。我们通过问卷调查得出以下结论:

1) 企业信息化程度高,网络安全隐患小。早在上世纪80年代初,我国铁路运输企业就已开始推进系统信息化,许多信息系统都是自行开发,对不同的部门不同的岗位也都设有不同的权限。从调查结果来看,大部分被调查者均认为企业的网络安全性较好,即使存在较小的隐患,也不会影响其工作。

表2 企业风险评估情况调查表

Tab.2 Questionnaire of enterprise risk assessment

项目	选择人数/ 个	所占总人数 比例/%
有专业的风险控制部门	15	11.36
无专业的风险控制部门	106	80.31
不了解	11	8.33

表3 企业面临的首要风险调查表

Tab.3 Questionnaire for the primary risk of enterprise

项目	选择人数/ 个	所占总人数 比例/%
运输安全	58	43.94
资产(含资金)安全	42	31.82
利润目标能否实现	21	15.91
报表的真实、可靠	4	3.03
资产负债率过高	7	5.30

表4 企业重大风险预警及突发事件应急处理机制建立调查表

Tab.4 Questionnaire for enterprises' early warning of major risks and establishment of emergency handling mechanism

项目	选择人数/ 个	所占总人数 比例/%
有相关机制	78	59.09
无相关机制	36	27.27
不了解	18	13.64



2) 信息共享平台有助于企业内外部信息及时沟通与获取。详情见表5,有78.79%的被调查者认为有很好或较好的沟通渠道,反馈信息较及时,73.48%的被调查者认为能获取必要的信息。

表5 共享信息平台的有效性情况调查表

Tab.5 Effectiveness of shared information platform

项 目	效果	选择人数/个	所占总人数比例/%
能否及时反馈信息	很好	17	12.88
	较好	87	65.91
	一般	28	21.21
	差	0	0
能否获取必要的信息	很好	12	9.09
	较好	85	64.39
	一般	35	26.52
	差	0	0

3) 企业有投诉举报机制,但宣传力度有待加强。2002年10月,美国特许舞弊审查师协会(ACFE)公布的一份调研报告显示,在1997年至2002年上半年期间的603个重大指舞弊案件中,通过各种举报发现的比例约占46.2%,其中来自本单位员工匿名揭发的占26.3%左右<sup>[6]</sup>。这说明合理设计并有效执行举报制度,能够较好地发现并防范舞弊的发生。我国铁路运输企业投诉举报机制的实施情况,如表6所示。在132位被调查者中,有23人不了解企业的举报机制,占总调查人数的21.21%,有84.85%的被调查者知道企业有举报机制。这表明,企业虽建立了投诉举报机制,但对举报制度的宣传力度还不够,企业内部员工对此制度还不够了解,企业外部人员对企业的投诉举报机制的了解程度就可想而知。

2.5 内部监督

有效的内部监督能对内部控制的有效运行,以及内部控制的不断完善起着重要的作用,因此,企业在整个运营过程中需要有持续的监督活动,以保证内部控制系统的有效性。我们通过问卷调查得出以下结论:

1) 内部控制系统定期评估方面的执行情况较差。企业的内部控制系统只有定期进行评估,才能适应企业现有的经营环境和经营活动。表7数据显示,仅有46.21%的被调查者认为企业定期对内部控制系统进行评估,而53.79%的被调查者认为企业不会定期对内控系统进行评估或不了解。

2) 缺乏内控缺陷认定标准。内部控制缺陷认定标准是指企业对内部控制评价过程中发现的问题,从定量和定性等方面进行衡量,判断是否构成内部控制缺陷,影响内部控制的可能性及影响的严重程度。表8显示,57.58%的被调查者认为企业并没

表6 企业投诉举报制度调查表

Tab.6 Questionnaire of enterprise information and communication

项 目	选择人数/个	所占总人数比例/%
有投诉举报制度	109	82.57
无投诉举报制度	21	15.91
不了解	2	1.52

表7 企业内部控制定期评估情况调查表

Tab.7 Questionnaire of enterprise internal-controlling regular evaluation

项 目	选择人数/个	所占总人数比例/%
定期评估内部控制	61	46.21
无定期评估内部控制	52	39.40
不了解	19	14.39

表8 企业内控缺陷有无认定标准调查表

Tab.8 Standard questionnaire of enterprise internal-controlling defects

项 目	选择人数/个	所占总人数比例/%
有内控缺陷认定标准	56	42.42
无内控缺陷认定标准	76	57.58

有一套内部控制缺陷认定标准,这或许是企业不能很好地对内控系统定期进行定期评估的原因之一。

### 3 铁路运输企业内部控制改进思考

针对问卷调查中反映的铁路运输企业内部控制现状,本文认为铁路运输企业应围绕五要素改进内部控制,但在具体要素建设方面应有所侧重。

#### 3.1 明确内部控制建设的责任主体,夯实内部控制环境

影响内部环境的因素有很多,铁路运输企业应重点加强3个方面的管理:①完善公司内部治理结构,明确企业决策层、执行层和监督层在内部控制方面的权利与义务;②加强对企业负责人内部控制的宣传,使他们清楚内部控制的目标,意识到内部控制是全员参与的控制,并着力构建风险导向的内部控制;③注重企业文化建设,在企业管理人员和一般员工中树立正确的价值观,企业领导应以身作则,崇尚敬业精神,加强职业道德教育。当企业形成了成熟的文化体系,管理层重视诚信、具有良好的道德价值观念,其对法律法规的遵循情况越好<sup>[7]</sup>。

#### 3.2 增强风险管理意识,构建风险导向内部控制

风险导向内部控制就是以风险识别和评估为基础,管理风险、继而分析、设计和实施内部控制的过程,旨在降低风险以实现企业的既定目标。为此,铁路企业首先应建立专门的风险控制部门,引入相关专业人才,提高防范经营风险的能力。其次,根据铁路运输企业整体控制目标及面临的整体风险,确定不同层面控制目标及风险,制定风险评估制度,并定期进行风险评估。铁路运输企业负责人应树立安全风险和经营风险并重的意识,高度重视近年来高速铁路快速发展带来的巨额负债问题。最后,铁路运输企业应建立风险预警机制,根据突发事件可能对企业造成的危害程度、紧急程度和发展势态,对其划分等级,并制定相应等级的应对预案,一旦突发事件发生,应及时分析和判断,尽快提出启动预案的等级建议。

#### 3.3 完善内部控制制度,提高制度的执行力

铁路运输企业的现有制度繁多,部门与部门之间制度存在重叠的情况,而且,部分内部控制流程冗长。因此,铁路运输企业应结合企业的业务特点,重新梳理或设计现有内部控制的各项制度,精简业务流程,建立相应的权责制度,对制度的执行情况进行监督考核,并将考核结果与执行者的薪酬、晋升相挂钩。各级领导干部应身体力行,带头执行各项制度,杜绝“领导干部违规是创新,员工违规是违规”的现象发生,提高制度的执行力和严肃性。并随着业务发展和外部政策、环境发生改变,及时修订和补充现有制度,做到在实际操作过程中,能有章可循,有章必循,减少控制盲点。

#### 3.4 重视信息交流与安全,注重运用举报投诉机制

企业应建立内部控制相关信息与沟通制度,明确相关信息的收集、处理和传递程序。根据铁路运输企业的经营目标、内部控制目标以及经营活动的特点,充分利用现代信息技术,建立企业的信息系统。同时,信息系统又是内部控制的对象,企业应当加强对信息系统的开发与维护、访问与变更、数据输入与输出、文件储存与保管、网络安全等方面的控制,对重要数据资料应建立异地备份制度,保证信息系统安全、稳定地运行。

近年来我国查处的经济领域犯罪案件,大多是通过举报发现的,故铁路运输企业应积极借鉴国内外经验,完善现有的举报投诉制度,并加强日常的宣传,以保证这一制度能深入人心。同时,建立有效的反舞弊机制也是不可缺少的,坚持惩防并举,重在预防的原则,避免舞弊行为的发生。

#### 3.5 设定内部控制缺陷认定标准,定期进行自我评估

重大内部控制缺陷的发现可以促使公司改善治理结构<sup>[8]</sup>。而在铁路运输企业中,普遍存在对内部控制缺陷的认定标准不清晰,没有定期对内部控制进行评估的现象。内部控制缺陷一般可分为制度设计不健全和制度执行失败,因此,企业应根据自身的主要业务循环,结合内部控制五要素和相关业务指引,建立诊断缺陷判定的具体标准,构建内部控制自我诊断机制,从定量和定性两方面进行衡量,判断内控评价过程中发现的问题是否构成内部控制缺陷,并将重大缺陷划分为公司层面重大缺陷和账户层面重大缺陷来对

企业进行评估。

#### 4 结语

本文研究的目的是了解铁路运输企业内部控制现状,并提出相关建议,但是,本次分析的调查对象主要是参与培训的中、高级会计人员,调查的结果可能存在片面性。为了进一步地了解铁路运输企业的内部控制制度的设计和执行方面的状况,我们在今后还将对铁路企业进行实地调查或采用专家访谈方式,以便更深入地了解企业内部控制建立与执行状况。

#### 参考文献:

- [1] 汪进. 铁路企业的内部控制制度[J]. 企业技术开发, 2008(11): 96-98.
- [2] 凌子贵. 完善铁路企业内部控制制度的思考[J]. 湖南财经高等专科学校学报, 2006(10): 87-88.
- [3] 李心合. 企业内部控制基本规范导读[M]. 大连: 大连出版社, 2009.
- [4] 郑石桥, 徐国强, 邓柯, 等. 内部控制结构类型、影响因素及效果研究[J]. 审计研究, 2009(1): 81-86.
- [5] 南京大学会计与财务研究院课题组. 论中国企业内部控制评价制度的现实模式——基于112个企业案例的研究[J]. 会计研究, 2010(6): 51-61.
- [6] 方春生, 王立彦, 林小驰, 等. SOX法案、内控制度与财务信息可靠性——基于中国石化第一手数据的调查研究[J]. 审计研究, 2008(1): 45-52.
- [7] 张颖, 郑洪涛. 我国企业内部控制有效性及其影响因素的调查与分析[J]. 审计研究, 2001(1): 75-81.
- [8] GOH, BENG W. Internal Control failures and corporate governance structures: a post Sarbanes-Soxley Act(SOX) analysis[D]. Georgia Institute of Technology, 2007.

## A questionnaire-based Survey on the Present Situation of Inner-control in Railway Transport Enterprises

Wang Yun<sup>1</sup>, Chen Mingyan<sup>2</sup>, Xiao ping<sup>1</sup>

(1. School of Economics and Management, East China Jiaotong University, Nanchang 330013, China; 2. Financial Department, Tsinghua University, Beijing 100084, China)

**Abstract:** Based on the five control elements in Basic Standard for Enterprise Internal Control, a questionnaire is conducted to investigate the present situation of inner-control in railway transport enterprises. The results indicate that the railway transport enterprise has a lower control risk, that its controlling activities are more perfect, that the enterprise information degree is high, and that communication of enterprise is relatively smooth. However, some problems still exist. For example, enterprise leaders have no clear internal control objectives. Corporate governance structure is not reasonable, lack of risk assessment system and professional risk management personnel, the executive effect of control system should be strengthened, and enterprise internal control has no periodic evaluation. Some improving suggestions are presented.

**Key words:** railway transport enterprise; internal control; present situation; questionnaire survey