

实施 ERP 企业内部控制评价探讨

厦门大学 王世鹏 李培寅

一、ERP与内部控制概述

(一)ERP概念及特点 ERP即企业资源计划,是指建立在信息技术基础上,以系统化的管理思想,将企业内部信息系统、供应链管理、客户关系管理、网上交易等有机地集成在一起,有效利用企业的各种资源,为企业经营决策提供全面支持的系统工具,可以从管理思想、软件产品、管理体系三个层次进行描述,如图1。它强调两个“资源集成”:一是内部集成,实现物流、资金流和信息流的集成;二是外部集成,实现企业与供应链上所有合作伙伴的集成。



图1 ERP三层关系图

ERP的特点具体有:一是内部资源集成。ERP将企业的全部业务流程看作一个紧密联接的供应链条,并将企业内部划分为几个相互协同的子系统。二是优化和固化流程。BPR是ERP实施过程中一项重要的工作,将优化后的业务流程和管理流程固化在ERP系统中,减少人为差错,提高经营的效率和效果。三是信息共享。ERP系统提供信息共享,有利于各部门之间的通力合作。四是外部资源集成。ERP的实施可以实现向以客户为中心的业务自动化转移,缩短对市场需求的响应时间,降低生产经营成本。

(二)内部控制概述 2008年5月22日我国发布了《企业内部控制基本规范》(以下称《基本规范》),将控制的目标定为“遵循、资产安全、报告、经营和战略”五个方面,在第二和第五点甚至超过了美国COSO的《内部控制-整体框架》的要求,因而是一个很高的起点。而对内部控制的五要素,则借鉴了COSO的分类。我国的内控制度的建立和评价都是按照这五个要素展开的。企业的内控评价是由董事会及审计委员会负责领导,或是授权内审部门负责组织和实施的年度评价和专项评价,其独立性有所不同。评价结束后,出具评价报告,认定内控制度的设计缺陷和运行缺陷,并根据严重程度分为:重大缺陷、重要缺陷、一般缺陷。内控评价报告,除了对内控整体目标是否有效下结论外,还需对报告中列示的问题进行改进,并追究相关人员责任。

二、实施ERP对内部控制评价影响

(一)内部控制评价内容发生变化 ERP将企业的资源划分为两大系统,以人机界面为分水岭,一个以计算机和网络为中心,由ERP系统基础软件、应用软件、硬件和网络构成;另一个则以人员为中心,由操作使用人员、管理人员及相应的管理机构构成。内部控制纵贯整个系统,在各个层次上均存在。与ERP系统的“人机”划分相对应,内部控制系统也可划分为两类:一类是由计算机程序来实现的,称之为“程序化”内部控制(即ERP系统应用控制);另一类则是由人来实施的,称之为“制度化”内部控制(即ERP系统一般控制)。内部控制的评价也相应发生了深刻变化,将评价的内容分为对“程序化”内部控制的评价和对“制度化”内部控制的评价。针对两种不同性质的评价内容,评价方法和手段也有很大差异。

(二)内部控制评价对象发生变化 企业的运作由原来的以部

门职能为中心,转化成围绕业务流程来进行。企业的各种作业活动都跟物流、资金流、信息流紧密的结合在一起,企业运作具有了更高的灵活性。对内部控制的评价也要打破原来主要以部门为对象的模式,围绕业务流程来实施内控评价,对业务流程涉及的各个部门内控措施设计和执行进行评价。

(三)内部控制评价时效发生变化 ERP系统将企业的资源进行了高度集成,各业务流程、管理流程和控制流程产生的信息实现了实时共享。控制流程对业务流程和管理流程产生的控制痕迹,能实时地反馈到内部控制评价部门。控制活动是否对业务流程和管理流程产生有效的控制,产生的有效控制是否贯穿于整个评价期间,这些信息都能实时反映到内部控制评价部门。控制信息的实时共享不仅有利于对内部控制进行实时评价,更大的意义在于能及时发现问题,及时发现内部控制设计缺陷和执行不力,及时控制业务风险和管理风险。

(四)内部控制评价方法发生变化 针对“制度化”内部控制,依然可以采取传统的依赖控制文档的评价方法。而“程序化”内部控制具有自动性、固定性和隐蔽性的特点,对于它的评价方法也应当发生变化,比如可以检查ERP系统开发设计时产生的文档资料,评价其控制措施设计是否有效,同时在系统中进行穿行测试,判断开发设计时设置的控制措施是否产生预期的控制效果等等。

三、实施ERP企业内部控制评价

(一)制定ERP系统内部控制评价方案 内部控制评价部门应当根据ERP系统本身的特点以及实施范围、进度等制定ERP系统相关内部控制评价工作方案,明确评价目的、范围、组织、标准、方法、进度安排和费用预算等内容,同时将方案报管理层和董事会审批。评价范围的确定贯彻风险导向原则,关注ERP系统实施过程中高风险领域。系统开发过程的控制,与系统开发成败有着密切联系,并且耗费大量的人力、财力,存在系统性控制风险,应当作为评价重点。此外,部门内部的ERP岗位责任制度、操作管理制度、硬件、软件和数据管理制度、ERP档案管理制度是否完善,执行是否有效也应当作为评价的重点。进度安排应由企业层面到部门层面。ERP系统相关内部控制评价,应从企业层面的控制环境开始。

(二)ERP系统一般控制评价 ERP系统一般控制评价应当着重考虑与ERP系统开发有关的整体控制目标、程序变更、计算机运行和对数据的接触是否符合企业内部控制的要求,是否有利于企业内部控制目标的实现,并以此评价ERP系统的安全性、可靠性和合理性。因此,ERP系统应用控制评价的主要内容为:

第一 ERP系统组织与管理控制。按照《应用指引》企业需制定科学合理的ERP系统战略规划,成立ERP系统归口管理部门和ERP项目管理小组,设置必要的ERP系统岗位或部门,不相容的岗位部门应分离等。

第二 ERP系统开发、变更与维护控制。系统开发、变更和维护,必须严格履行申请、审批、设计、编程、测试和上线程序。重点检查流程中是否形成规定的控制文档,文档中是否有规定的控制痕迹等。

第三 ERP系统访问安全控制。重点检查计算机资源授权制

财务风险控制导向下企业内部控制研究

唐山学院 赵冬梅

一、企业财务风险管理与内部控制

企业财务风险管理是指在财务风险识别和度量的基础之上,管理者针对企业所存在的财务风险因素有目的地施加作用,即选择适当的风险管理策略,从而达到降低风险的不确定性和减少损失的目的。财务风险管理一般分为事前管理、事中管理和事后管理。

企业内部控制是以风险管理制度为基础,以防范风险、有效监管为目的,通过全方位建立过程控制体系、描述关键控制点和以流程形式直观表达生产经营业务过程而形成的管理规范。可见,企业内部控制的实施是以风险防范为主要目的。完善的内部控制要求必须能够适时反映企业面临的各种内部和外部的风险因素,并且采用准确的风险识别方法进行风险识别,找出哪些风险会对经营产生重大影响,从而有针对性地进行风险控制,同时,还要求针对不断变化的风险进行准确评估。可见,财务风险管理是内部控制核心理念,也是内部控制有效实施的必然要求。内部控制的主要目的就是进行风险防范和风险监控,二者密切相关。

二、COSO《企业管理风险框架》评价

全美反舞弊性财务报告委员会(简称COSO)于2003年7月完成了《企业风险管理——整体框架》(草案)(以下简称ERM),并公开

向业界征求意见。2004年9月,该框架正式颁布。COSO发布ERM的目的,是希望新框架能够成为企业董事会和管理者的一个有用工具,用来衡量企业的管理团队处理风险的能力,并希望这个框架能成为衡量企业风险管理有效性的一个标准。

第一,ERM的要素。COSO确定企业风险管理由内部环境、目标设定、事件识别、风险评估、风险反应、控制活动、信息和沟通、监控八个要素构成,各要素贯穿在企业的管理过程之中。COSO风险管理的八个要素没有严格的顺序,一个构成要素并不是仅仅影响接下来的那个构成要素,而是一个循环反复的过程。每个构成要素在不同企业中的应用也并不是只有一个固定的模式。所以,COSO风险管理框架旨在为企业和其他组织中的各级管理人员提供用来评价和增进企业风险管理有效性的指导。因此,该框架并非严格执行和一成不变。

第二,ERM的特点。COSO的风险管理框架主要有两个特点:一是ERM完全适用于财务风险管理。从COSO报告的提出可以看到,COSO报告是在美国金融风险加剧、财务舞弊频发、财务欺诈抬头,社会各界对内部控制和独立审计师寄予厚望的“危难”时刻,由五个会计团体联合并潜心研究近4年左右的时间才诞生的,其框

度、日志审计制度、特权管理制度、系统安全管理制度、数据保护管理制度是否完善,是否在整个评价期间都有效执行,是否发生过违规的情况等。

第四,ERP硬件管理。检查关于硬件的放置、接触、处理相关的安全制度是否完善,硬件设备的更新、扩充、修复形成的控制文档是否齐全,申请、审批等控制痕迹是否恰当,是否在整个评价期间都有效执行,是否发生过违规情况等。

第五,ERP系统会计信息及其控制。检查会计电算化操作管理制度是否完善,不相容操作岗位是否分离,会计档案的管理规定是否符合《应用指引》和会计法规,是否发生过违规情况等。

ERP系统一般控制评价一般的工作步骤为:明确一般控制的目标和范围,设计一般控制调查问卷和问题清单,下发和初步填制调查问卷,问卷初步审阅、访谈确认及问卷修改,进行测试,获取并审阅支持性文档,汇总并确认发现问题。

(三)ERP系统应用控制评价 ERP系统应用控制评价,是ERP系统内部控制评价在业务流程和管理流程方面的延伸,ERP系统应用控制评价的主要内容为:

第一,评价关键控制点是否涵盖了影响业务流程和管理流程目标实现的所有重大风险。依据《基本规范》规定的控制原则,控制措施应当涵盖所用的重大风险。

第二,评价实现关键控制点的控制措施是否科学合理。这些措施包括:建立控制模型、设定控制参数和编写控制程序等。设计本身存在缺陷的控制措施,即使执行有效,同样会导致关键控制点失效,从而引起整个控制链条失效。

第三,评价控制措施的运行是否连续有效。有效不单指某个时点上的有效,而要贯穿于整个评价期间。最终评价报告的形成是针对整个评价期间的整体评价,而非对报告时点的内控评价。

ERP系统应用控制评价一般的工作步骤为:了解重要业务流程,根据业务流程描述,识别风险与控制,执行穿行测试,执行控制测试,汇总和确认发现问题。

(四)出具ERP系统内部控制评价报告 企业需要从定性和定量两方面进行衡量,判断ERP系统内部控制是否存在缺陷。ERP系统内部控制缺陷一般可分为设计缺陷和运行缺陷。如果ERP系统存在下列情况之一,则可认定内部控制存在设计或运行缺陷:未实现规定的控制目标;未执行规定的控制活动;突破规定的权限;不能及时提供控制运行有效的相关证据。根据缺陷的严重程度,可分为一般缺陷、重要缺陷和重大缺陷。

针对ERP系统每一个控制缺陷,都必须提出整改建议。根据缺陷对应的风险的高低、整改的难易程度、缺陷产生的原因和企业的实际情况制定整改计划和方案。计划和方案应符合有针对性、可衡量、可完成、符合现实情况、及时性等五项原则。整改方案可能涉及对内部控制的重新设计、修正和重新运行,还可能涉及对相关人员进行重新进行的培训等。整改后运行一段时间,评价部门应重新测试其运行的有效性。

参考文献:

[1]汤云为:《内部控制评价刍议》,《新会计》2009年第1期。

(编辑 向玉章)