

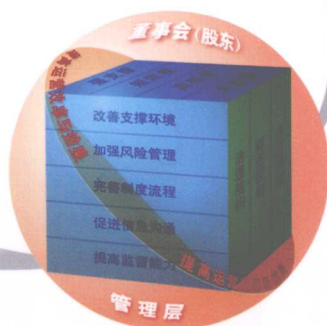
国有企业

内部控制框架



国有企业内部控制课题组 著

Guoyou Qiye Neibu Kongzhi Kuangjia



机械工业出版社
China Machine Press

国有企业

内部控制框架



国有企业内部控制课题组 著

Guoyou Qiye Neibu Kongzhi Kuangjia



机械工业出版社
China Machine Press

本书系统总结了国有企业内部控制的实践成果,并结合我国国有企业的实际情况,创造性地提出了国有企业的内部控制框架新模型。提出了国有企业内部控制的“强支撑、短流程、高授权和大监督”四项原则,以及加强国有企业内部控制的五项措施,尤其是系统整理了企业日常业务流程、关键控制点。该书提出的国有企业内部控制框架,既结合中国目前的发展环境,突出了国有企业特点,又与国际内控标准相衔接。可以帮助国有企业更好地建立和完善内控体系建设,建立有效的风险防范机制,有效保障国有企业合法合规地运营,提高财务报告及相关信息披露的质量,保护国有企业的资产安全,促进提高国有企业经营管理水平和国有资本保值增值能力,以增强国有经济的活力、控制力和影响力。

图书在版编目(CIP)数据

国有企业内部控制框架/国有企业内部控制课题组著. —北京:机械工业出版社, 2009.3

ISBN 978-7-111-26418-7

I. 国... II. 国... III. 国有企业—企业管理 IV. F276.1

中国版本图书馆CIP数据核字(2009)第026323号

机械工业出版社(北京市百万庄大街22号 邮政编码100037)

策划编辑:谢小梅 责任编辑:贾秋萍 曹雅君 封面设计:任燕飞

责任校对:侯 灵 责任印制:洪汉军

北京铭成印刷有限公司印刷

2009年3月第1版第1次印刷

178mm×250mm·30.75印张·440千字

标准书号:ISBN 978-7-111-26418-7

0001—7000册

定价:59.80元

凡购本书,如有缺页、倒页、脱页,由本社发行部调换

销售服务热线电话:(010) 68326294

购书热线电话:(010) 88379639 88379641 88379643

编辑热线电话:(010) 88379706

封面无防伪标均为盗版

国有企业内部控制 课题组成员

顾问：孟建民

组长：刘德恒 叶韶勋

成员：廖家生 孙庆红 唐占库 谭小青
王喜灿 高艳霞 王海琳 罗东先
董秦川 刘 志 王 涵 吴寿潜
李素平 吴艾今 孙 迅 高寒松
黄雅楠

序

国务院国有资产监督管理委员会主任 李荣融

国有企业是我国国民经济的支柱，国有企业改革是整个经济体制改革的中心环节。推进国有企业改革和发展，实现国有企业与市场经济的有机结合，增强国有企业的活力和竞争力，是发展社会生产力、改善人民生活、实现国家长治久安和保持社会稳定的重要基础。国资委成立后，不断推进国有经济布局和结构调整，深化国有企业改革和国有资产管理体制改革，有力地促进了国有经济的发展壮大，国有资产总量大幅增加，企业效益显著提高，技术创新能力明显提升，国有经济活力、控制力、影响力进一步增强。2002~2007年，全国国有企业销售收入、实现利润、上缴税金年均分别增长18.6%、36%、20.4%。2007年全国国有企业上缴税金1.77万亿元，占全国财政收入的34.5%。近年来，中央企业的公司治理逐步改善，经营管理水平稳步提高、经营机制发生深刻变化，经济效益和整体实力显著提高，一批具有国际影响力的大企业集团不断显现，在2008年《财富》杂志公布的世界500强中，国资委监管的中央企业有19家，比2002年增加了13家。

企业内部控制是提高企业运营效率、保障企业依法经营和会计信息真实可靠，促进企业实现战略目标的活动，是现代企业制度的根本要求，是企业各项管理工作的基础，也是企业提高管理水平和防范风险的一种有效机制。企业要实现持续健康发展，就必须不断完善内部控制体系，通过制度规避风险，机制控制风险，责任降

低风险，努力实现“速度、效益与风险”的平衡，提高企业的经营效率和效果，从而促进国有企业实现其战略目标。特别是当前国际国内经济形势复杂多变的情况下，建立完善企业内部控制体系，对于不断提高企业把握发展机遇及应对风险挑战的能力，从而提高国际竞争力显得尤为重要。

2002年美国《萨班斯—奥克斯利法案》颁布后，西方各国企业尤其是上市公司掀起了内部控制建设的高潮，一些在海内外上市的中国企业已经开始按照国际标准进行企业内部控制体系建设。2006年，国资委出台了《中央企业全面风险管理指引》，目的是促进中央企业内部控制建设和全面风险管理工作，2008年，财政部会同有关部委发布了《企业内部控制基本规范》，使中国企业有了内部控制标准。但内部控制建设在我国起步时间不长，我国企业正处在深刻变革、快速成长的历史时期，COSO内部控制框架不完全适应中国企业。因此，在借鉴国外企业内部控制成熟经验的基础上，认真总结国有企业的特征，立足我国国有企业的现状，建立适合国有企业的内部控制框架体系就成为一个很有现实意义的课题。

《国有企业内部控制框架》一书，在比较分析国际主要的内部控制框架的基础上，系统总结了国有企业内部控制的实践成果，并结合我国企业的实际情况，创造性地提出了国有企业的内部控制框架新模型。该书在国有企业内部控制体系建设、内部控制评价与内部控制管理等方面进行了有益探索，强调内部控制的首要目标是提高企业运营效率与效果，提出了国有企业内部控制的“强支撑、短流程、高授权和大监督”四项原则，以及加强国有企业内部控制的五项措施，尤其是系统整理了企业日常业务流程、关键控制点，结合国内先进企业实践成果，提出了今后一段时间，国有企业内部控制规范指引。该书提出的国有企业内部控制框架既结合中国目前的发展环境，突出了国有企业特点，又与国际内部控制标准相衔接。可以帮助国有企业更好地建立和完善内部控制体系，建立有效的风险防范机制，有效保障国有企业合法合规地运营，提高财务报告及相关信息披露的质量，保护国有企业的资产安全，促进国有企业提高经营管理水平和国有资本保值增值能力，以增强国有经济的活力、控制力和影响力。

李荣融

前言

内部控制在国外经历了几十年的发展与演进，逐渐形成了以保障效率、报告准确、经营合规为主要目标的一套相对完整的体系。在内部控制演进的不同时期，学界和企业界也对内部控制有不同的解读与认知。在内部控制建设实践和理论探讨中我们发现，尽管内部控制的一般原则有普适性，但是其表现和应用形式会因为国家、区域、文化和企业发展阶段的不同而有所差别。内部控制引入我国后，学界、企业界对内部控制的求索从未停止，对内部控制的内涵与外延、对其在管理中的效用、对其价值的认知也有不同的观点。这种认知的不同，有文化背景的原因，企业逻辑、企业伦理的原因，以及管理理念、管理方式的原因。除此之外，由于我国企业所有制的差异，以及不同区域、不同行业、不同规模的企业大多处在企业发展的不同阶段上，对管理的需求千差万别。尤其是当代国有企业不断向现代企业制度推进，企业处在深刻变革之中，企业经营的市场环境、法律环境也在不断变化和成熟，企业的成长速度较快，针对这一历史阶段的特性，我国国有企业应该建立怎样的内部控制体系，内部控制如何更加有效地发挥作用，是一个值得深入探讨的话题。本书从多角度和多层面探讨了国有企业的特性，分析了国有企业内部控制的特点，强调内部控制的目标是提高运营效率和效果，针对现阶段我国企业处于深刻变革、高速成长的现状，提出

了内部控制应当坚持“强支撑、短流程、高授权、大监督”的基本原则，面对不断变化的环境，企业流程应尽量缩短，保持灵活性，但要用强支撑来弥补短流程的不足；提倡高授权，适应变化，但不能出现没有监督的授权。同时，结合《企业内部控制基本规范》和 COSO 框架，对内部控制的五要素进行了拓展，强调内部控制是动态过程，研究提出了内控五要素的改进和完善措施。我们希望该书对国有企业内部控制的建设具有积极的、建设性的借鉴意义。

当前，由美国次贷危机引发的全球金融危机，进而演变成世界性的金融海啸已经波及到了实体经济的各个方面，我国作为世界经济循环的重要参与者，也不可避免的受到了冲击。在这轮百年不遇的金融危机冲击下，我国部分国有企业经营放缓，利润减少，有些企业因为参与资源市场和金融衍生品市场的远期交易而蒙受惨重损失。这引发了我们一些新的思考，金融危机下企业是否需要更加完善内部控制和风险管理，一些造成金融衍生品损失的企业难道是内部控制出了问题。泛泛地看，一些企业风险管理与内部控制是照本宣科建立的，一些政策和流程没有紧密结合企业的实际，更缺乏用“心”去执行内控。要使内部控制有效，首先要建立适合企业实际的内部控制体系，而不是“千篇一律”的流程管理，还要求企业家在逐利的冲动下保持一份谨慎，在纷繁的利益诱惑下保持一份淡定，这样才能坚持自己的既定目标，控制企业的非正常性的损失。

综上所述，对大型的国有企业来讲，有健全的内部控制的企业不一定能够长治久安，因为决定企业成败的关键元素比较多，但是没有内部控制的企业注定是要失败的。所以，谨以本书提醒企业，必须建设适当、适度、适用的内部控制体系，在内部控制建设中不能照搬 COSO 框架这一内部控制的“圣经”，而是要紧密结合企业的自身特点和外部环境，紧紧围绕“提高运营效率与效果”的首要目标，做到“合适的才是最好的”，同时，在执行内部控制和风险管理时要用“心”，不只是照本宣科，要保留一份额外的谨慎。

编者

目 录

序 前言

第一章 总论 1

本章叙述了国有企业改革发展及其内部控制建设的基本状况，国有企业内部控制建设的必要性，对本书提出的国有企业内部控制框架“12345 框架”的精髓作了总体介绍，分析了企业在内部控制建设中应处理好的几个关系。

第一节 国有企业基本发展状况 3

第二节 构建企业内部控制体系的必要性 8

第三节 构建适合我国国有企业特点的 内部控制基本框架 13

第四节 构建国有企业内部控制过程中 应关注的问题 18

第二章 内部控制理论发展与国际实践经验 25

本章介绍了内部控制理论的产生及演变过程，内部控制报告与评价的发展动因，还比较分析了国际常见的五种内部控制框架，以及国际内部控制发展对我国的推动及影响。

第一节 企业内部控制理论的发展	27
第二节 企业内部控制框架体系介绍	37
第三节 国际企业内部控制体系发展对 我国的影响和启示	47
第三章 国有企业及其内部控制的发展	57
本章全面深入剖析了国有企业及国有企业集团的发展状况，总结了国有企业内部控制特点以及与西方跨国公司的差异，分析了国有企业内部控制的外部 and 内部环境，并用实证研究结果加以论证，提出了国有企业内部控制的总体改进思路。	
第一节 国有企业及企业集团的发展与特点	59
第二节 国有企业内部控制的发展及其特点	67
第三节 国有企业内部控制的内外环境分析	73
第四节 国有企业内部控制的实证研究	77
第四章 国有企业内部控制的基本框架	83
本章是全书的核心，探讨了内部控制的本质及企业内部控制建设的基本点，研究提出了适合国有企业的“12345 内部控制框架”，并对框架内容进行了详细说明和深入分析。本章具有承上启下的作用，统领了后五章的内容控制保障措施。	
第一节 建设适合国有企业内部控制框架的实际意义	85
第二节 探讨内部控制的本质	88
第三节 国有企业内部控制建设的基点	97
第四节 国有企业内部控制基本框架	103
第五节 国有企业内部控制建设的关键成功因素与基本原则	125
第五章 改善支撑环境	133
支撑环境是内部控制的基础。本章是“五大保障措施”之一	

“改善支撑环境”的具体指引。针对国有企业内外部环境现状，从法人治理、控制环境、管理基础三个方面提出了有针对性的措施，体现了内部控制建设“强支撑”的基本原则和指导思想。

第一节 完善法人治理	135
第二节 优化控制环境	149
第三节 夯实管理基础	167

第六章 加强风险管理 183

风险管理是内部控制的重要环节。本章是“五大保障措施”之二“加强风险管理”的具体指引，内容包括如何识别与评价企业风险，国有企业的重要风险与成因有哪些，如何落实企业的风险应对措施。本章的内容有助于读者提高风险应对能力，提高对风险的管理能力，从而规避管理活动中的不确定性。

第一节 企业风险识别与评估	185
第二节 企业风险评估与内部控制的有效性	200
第三节 企业风险应对措施的落实	205
第四节 国有企业重要风险与成因	210
第五节 国有企业风险应对能力提升	215

第七章 完善制度流程 221

制度流程是内部控制的具体方式。本章是“五大保障措施”之三“完善制度流程”的具体指引，介绍了企业销售、采购、生产、工资、货币资金、筹资投资、固定资产和财务报告编制这八大常见的业务流程，总结分析了每个业务流程的内部控制目标、重要的缺陷表现，基本流程及流程图、关键控制点及具体的控制方法，并结合案例进行分析。

第一节 概述	223
--------	-----



第二节 销售与收款循环内部控制的指引	228
第三节 采购与付款循环内部控制的指引	241
第四节 生产与存货循环内部控制的指引	253
第五节 工资与薪金循环内部控制的指引	265
第六节 货币资金循环内部控制的指引	273
第七节 筹资与投资循环内部控制的指引	283
第八节 固定资产与在建工程循环内部控制的指引	301
第九节 财务报告编制与披露内部控制的指引	315
第八章 促进信息沟通	325
信息沟通是内部控制的重要条件。本章是“五大保障措施”之四“促进信息沟通”的具体指引。信息沟通是内部控制最难理解的一个要素，在企业内部控制过程中发挥着重要的作用。具体介绍了会计信息失真及应对策略、如何使组织内部沟通更加畅通、如何做好国有企业信息化建设等内容。	
第一节 信息	328
第二节 会计信息	332
第三节 组织沟通	338
第四节 企业信息化	349
第九章 提高监督能力	357
监督是内部控制的重要保证。本章是“五大保障措施”之五“提高监督能力”的具体指引，内容包括如何构建国有企业内部控制监督体系，如何建立风险预警系统，如何构建财务监控体系，如何完善评价与考核体系以及如何建立责任追究制度。通过提高监督能力，从而提高企业的经营管理水平。	
第一节 构建国有企业内部控制监督体系	359
第二节 建立风险预警系统	363

第三节	构建财务监控体系	369
第四节	健全内部审计监督体系	378
第五节	完善评价与考核体系	389
第六节	建立责任追究制度	396
第十章	企业内部控制的评价与外部鉴证	401
内部控制评价是对企业内部控制不断测试和完善的动态过程，在国有企业内部控制中发挥重要作用。本章主要介绍了内部控制评价的意义、原则和标准，内部控制评价的主要内容、程序和方法，并对外部评价及其与内部评价的区别做了具体阐释。		
第一节	内部控制评价的意义、原则和标准	403
第二节	内部控制评价的主要内容	406
第三节	内部控制评价的程序	411
第四节	内部控制测评方法	431
第五节	注册会计师对内部控制评价的鉴证	445
附录		451
附录 A	中央企业全面风险管理指引	451
附录 B	企业内部控制基本规范	465
后记		475
参考文献		477

第一章

总 论

本章叙述了国有企业改革发展及其内部控制建设的基本状况,国有企业内部控制建设的必要性,对本书提出的国有企业内部控制框架“12345 框架”的精髓作了总体介绍,分析了企业在内部控制建设中应处理好的几个关系。

第一节 国有企业基本发展状况

一、国有企业改革发展的状况

国有企业是国民经济的支柱，推进国有企业改革和发展，是实现国有企业与市场经济的有机结合、增强国有企业竞争力、实现国民经济平稳快速发展的重要基础。改革开放 30 年来，国有企业改革不断深化，国有企业的活力和竞争力显著增强。

（一）国有企业改革的历史背景

我国的国有企业主要是建国后由国家投资建设的，也有一部分是通过对资本主义工商业进行社会主义改造形成的。新中国成立以来，国有企业为巩固和发展社会主义经济与制度，促进国家工业化和现代化建设发挥了重要作用。但是，在计划经济体制下，国有企业不是真正意义上的企业，企业的生产计划由主管部门统一下达，产品实行统购统销，财务实行统收统支，生产与社会需求脱节，经济效益与生产经营脱钩，收入分配是“大锅饭”制度，企业既没有外在压力，也没有推进技术进步、改善经营管理、提高劳动生产率和经济效益的内在动力，存在着政企不分和平均主义的机制弊端，制约了国有企业的发展和社会生产力进步。党的十一届三中全会以后，我国为解放和发展生产力，促进国有企业和社会生产力发展，迅速改善人民生活，开始改革传统的计划经济体制，推进国有企业经营管理体制改革。这也是建立社会主义市场经济体制的内在要求，因为企业是从事生产经营活动最基本的经济组织，是经济体制的微观基础。只有大力推进国有企业改革，形成适应市场经济要求的国有企业管理体制和经营机制，使国有企业真正成为自主经营、自负盈亏、自我发展的市场主体，整个经济体制改革才能顺利进行，社会主义市场经济体制才能真正建立。

(二) 国有企业改革的三个阶段

党的十一届三中全会以来，随着党对国有企业改革的认识不断深入，国有企业改革的方向逐步明确，不断向建立社会主义市场经济体制的改革目标推进。概括起来，国有企业改革大体经历了三个阶段：

第一个阶段是扩权让利，重点是调整国家与企业的责权利关系。1978年，党的十一届三中全会提出要认真解决政企不分、以政代企的现象，让企业有更多的经营管理自主权。1979年中央提出要扩大企业自主权，同年7月国务院下达了扩大国营工业企业经营管理自主权的规定等文件，并在全国进行了扩大企业自主权试点，到1981年，扩权改革已在全部国营工业企业中全面推行。同时，这一时期出台了一系列“简政放权”、“减税让利”等改革政策，如将企业日常经营决策权、国家计划外产品销售权等权力下放企业；实行“利改税”，将企业实现利润的一部分以所得税和调节税的形式上缴国家财政等等。

第二个阶段是实行承包经营制，重点是进一步明确企业的利益主体地位。1984年十二届三中全会作出经济体制改革的决定，强调要进一步扩大企业自主权，确定了企业所有权与经营权相分离的改革思路，试行承包经营责任制、租赁经营责任制、资产经营责任制等经营方式，特别是承包经营责任制得到大力推广，到1988年底有将近95%的国营工业企业实行了承包制，充分调动了企业和职工的生产经营积极性。

第三个阶段是推进现代企业制度建设，重点是使国有企业真正成为自主经营、自负盈亏的法人实体和市场主体。特别是20世纪90年代以来，以邓小平同志视察南方讲话和党的十四大提出建立社会主义市场经济体制为标志，我国国有企业改革进入了新的阶段，国有企业改革理论、方针和政策实现重大突破，强调要调整和完善所有制结构，探索公有制的多种实现形式；提出坚持有进有退，有所为有所不为，从战略上调整国有经济布局 and 结构，增强国有经济活力、控制力、影响力；把国有企业改革同改组、改造、加强管理结合起来，形成企业优胜劣汰的竞争机制；特别是党