

企业内部控制与风险管理工具箱

A Complete Toolkit for Internal Control & ERM

李连华▲编著

对子公司的控制

Internal Control over Subsidiaries

——理论·实务·案例



大连出版社
DALIAN PUBLISHING HOUSE

· 企业内部控制与风险管理工具箱 ·

对 子 公 司 的 控 制

——理论 · 实务 · 案例

李连华 编著

大连出版社

内 容 简 介

本书以集团公司如何建立和完善对子公司的控制为主题,以我国的《企业内部控制指引——对子公司的控制》(征求意见稿)为基础进行内容安排,在集权型控制体制和分权型控制体制两种管理体制的背景下,详细阐述集团公司对子公司的战略控制、预算控制、资金控制、对外担保活动控制、投资活动控制、筹资活动控制、利润分配控制等所采用的控制方法。本书把理论阐释、方法应用与实例讲解相结合,逻辑清晰,实用性强。

© 李连华 2009

图书在版编目(CIP)数据

对子公司的控制:理论·实务·案例/李连华编著.

—大连:大连出版社,2009.1

(企业内部控制与风险管理工具箱)

ISBN 978-7-80684-730-5

I. 对… II. 李… III. 公司—企业管理—研究 IV. F276.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2008)第 201482 号

策 划:刘明辉 毕华书

责任编辑:王天华 姚 兰

封面设计:张 金

版式设计:金东秀

责任校对:金 琦 刘春艳

出版发行者:大连出版社

地址:大连市西岗区长白街 10 号

邮编:116011

电话:(0411)83627430/83621049

传真:(0411)83621170

网址:<http://www.dlpress.com>

电子信箱:cbs@dl.gov.cn

印 刷 者:大连天正华延彩色印刷有限公司

经 销 者:各地新华书店

幅面尺寸:170mm×240mm

印 张:18.25

字 数:366 千字

出版时间:2009 年 1 月第 1 版

印刷时间:2009 年 1 月第 1 次印刷

印 数:1~5000 册

书 号:ISBN 978-7-80684-730-5

定 价:36.00 元

如有印装质量问题,请与我社营销部联系

购书热线电话:(0411)83627430/83621049

版权所有·侵权必究

企业内部控制与风险管理工具箱

编审委员会

(以姓氏笔画为序)

- | | |
|-----|-------------------------|
| 于增彪 | 清华大学经济管理学院会计系教授 博士生导师 |
| 方红星 | 东北财经大学会计学院教授 博士生导师 |
| 刘永泽 | 东北财经大学会计学院院长 教授 博士生导师 |
| 刘志远 | 南开大学国际商学院副院长 教授 博士生导师 |
| 刘明辉 | 大连出版社社长 教授 博士生导师 |
| 朱荣恩 | 上海财经大学教授 博士生导师 |
| 李心合 | 南京大学会计学系副主任 教授 博士生导师 |
| 陈汉文 | 厦门大学商学院副院长 教授 博士生导师 |
| 张龙平 | 中南财经政法大学会计学院院长 教授 博士生导师 |
| 张立民 | 中山大学管理学院教授 博士生导师 |
| 杨雄胜 | 南京大学会计学系主任 教授 博士生导师 |
| 罗 飞 | 中南财经政法大学会计学院教授 博士生导师 |
| 周守华 | 中国会计学会秘书长 教授 博士生导师 |
| 赵德武 | 西南财经大学副校长 教授 博士生导师 |
| 高一斌 | 北京国家会计学院院长 教授 博士生导师 |
| 秦荣生 | 北京国家会计学院党委书记 教授 博士生导师 |
| 谢 荣 | 上海国家会计学院副院长 教授 博士生导师 |
| 樊行健 | 西南财经大学教授 博士生导师 |
| 魏明海 | 中山大学国际合作与交流处处长 教授 博士生导师 |

总 序

2008年6月28日,财政部、证监会等五部委联合下发了《企业内部控制基本规范》,随后,财政部又下发了《内部控制应用指引》、《内部控制评价指引》、《内部控制鉴证指引》的征求意见稿。恰在此时,大连出版社与国内的专家学者一起筹划了这套丛书。

企业内部控制与风险管理日益受到社会各界的重视,原因有三:

首先,自美国颁布《萨班斯—奥克斯利法案》,要求公众公司的管理层发布内部控制评价报告,并由注册会计师进行鉴证,出具内部控制鉴证意见以来,内部控制已经成为公司外部治理内化的重要措施。为了保护相关者的利益,各国的证券监管部门都要求公众公司建立完善的公司治理结构。但是,如果这种外部要求不能内化为企业的增值活动,反而成为企业的一种负担,显然有悖于公司治理的初衷。内部控制与风险管理,恰恰解决了这个问题,把外部的治理要求内化为企业自身的增值活动。

其次,内部控制是现代企业重要的管理制度,内部控制制度的完善与否,关系到企业能否在变幻莫测、充满风险的经济环境中生存和发展。内部控制设计合理、执行有效,企业就能抓住机会、控制风险,在激烈的市场竞争中立于不败之地,不断发展壮大。

最后,改革开放三十年来,我国经济飞速发展,综合国力蒸蒸日上。经过三十年的发展和努力,我国经济正处于产业升级和转型的重要时期,在这个阶段,企业家的管理能力和学识,逐渐超越土地、资本等成为关键的生产要素。内部控制与风险管理理念和方法正是锐意进取的企业家们急需的。

基于以上原因,我们欣然接受大连出版社的邀请,参与了这套丛书的编审工作,对丛书的体系设计和具体定位进行了把握。

从定位来看,丛书要为企业管理层理解、应用相关的内部控制与风险管理理论提供实实在在的帮助。体现在体例安排和写作风格上,丛书将理论阐释、方法应用和实例讲解相结合,将专家对内部控制理论的理解和实务经验用生动的案例、细致

的讲解展现在广大的读者面前,力求摆脱理论知识的抽象和授人以鱼的诟病。

从体系设计来看,丛书体系完整、安排科学,从内部控制设计、建立、评价、鉴证和完善的视角,提出内部控制设计、内部控制评价、内部控制鉴证和企业风险管理等选题,清晰地给出了内部控制在企业发挥作用的机制和路径;从各业务环节和流程建立完善内部控制的视角,提出了成本费用内部控制,购货与付款内部控制,固定资产与存货内部控制,预算控制与风险管理,投资、筹资与担保内部控制,销货与收款内部控制等选题,着眼于如何在具体项目上建立健全内部控制。

本丛书既可以作为企业管理层学习企业内部控制与风险管理的教材,也可以作为日常工作中的案头工具书。

受业务水平和专业阅历所限,丛书的缺憾和不足之处在所难免,敬请广大读者批评指正!

“企业内部控制与风险管理工具箱”

丛书编审委员会

2009年1月

前 言

当前是一个集团化经营和集约化管理的时代。一个企业由小到大、由弱到强,集团化经营几乎是必走的一条道路。现在世界著名的五百强企业都是集团化的企业。但是,家大业大虽然可以实现规模效益、多元化经营等多方面的利益,却也有它的烦恼和潜在的弊端。其中,很重要的一点就是对众多的子公司不好控制,不便于管理。因为,大凡企业集团,一般情况下其本身的资产规模都比较大,职工人数众多,组织结构复杂。比如,我国的中石油、中石化等公司都拥有几十万、上百万名员工,几千亿、上万亿的资产,子公司遍及全国各地乃至国外。在这种情况下,如何有效地控制那些远离集团总部甚至地处海外的子公司,就成为集团公司发展中需要解决的一个实际问题。现实中,不少集团公司都因为对子公司的管理失控而受到拖累,甚至走向破产。在国外,巴林银行因受新加坡分行的拖累而倒闭,使得这个有两百多年历史的“百年老店”不是倒在自己的脚下,而是倒在其子公司的脚下,其结局颇为令人感慨。同样,在我国,这样的事例也已经发生过多起。最近几年,比较典型的事例,一个是中航油新加坡分公司案例,另一个是2008年发生的中海集团的“资金门”事件。“资金门”事件的缘由是中海集团驻韩国釜山子公司的巨额运费收入及部分投资款,在春节前后查出被公司内部人员非法截留转移。截至2008年4月初已确认的抽逃资金总金额大约为4 000万美元(约合人民币3亿多元),主要涉案人员是中海集团韩国控股公司的财务部负责人。事件发生后,国务院国资委对此非常重视,分别向中海集团、中远集团、五矿集团等多家在海外设有分公司的大型中央企业发出通报,要求其加强对分公司特别是海外分公司的监管。目前,在中国企业的集团化经营迅速发展以及纷纷采取“走出去”发展战略的背景下,如何保障对子公司的有效控制,已经成为提高我国企业内部控制效率、促进企业集团持续健康发展的一个重要课题。而本书的写作目的,就在于对此问题进行理论探索和经验总结,以便为集团公司加强对子公司的控制、防范经营风险和提高管理效率提供理论和方法上的帮助。

在内部控制领域,集团公司对子公司的控制,有着和资金控制、存货控制、投资

控制、筹资控制等不同的管理特征。因为资金控制、存货控制、投资控制或者筹资控制等,都是针对具体项目或者业务进行的,涉及范围仅仅局限于同一个经济主体以及该主体内的职能部门、业务岗位等,故而相对简单一些。而集团公司对子公司的控制,则涉及集团公司(或总公司)与子公司两个独立的法人单位,本质上是一个经济主体对另一个经济主体实施的控制。这种控制不仅涉及具体的业务方式,还涉及子公司的治理架构、集团公司和子公司之间的法律关系,以及集团公司和子公司之间的控制体制设计、两个单位之间的相互协调与配合等诸多问题,因而,显得较为复杂并具有较强的理论性。

本书写作时,坚持理论和实践兼顾,争取做到雅俗共赏,既把道理从理论上讲透,又在实务中能够用得上。在内容安排上,主要突出以下特征:第一,以我国的《企业内部控制应用指引——对子公司的控制》(征求意见稿)为基础进行内容安排;第二,在集权型控制体制和分权型控制体制两种管理体制的背景下,阐述集团公司对子公司的战略控制、预算控制、资金控制、对外担保活动控制、投资活动控制、筹资活动控制、利润分配控制等所采用的控制方法;第三,从管理控制的角度而不是会计控制或者合并财务报表编制技术的角度来介绍集团公司对子公司的控制理论与控制方法。

本书共分为十一章。其中,第一章为对子公司的控制概述,主要介绍集团公司对子公司进行控制时应该秉持的管理思想。这些控制思想在理论上是后面控制方法的思想支撑和灵魂,也是本书贯彻始终的一条思想主线。第二章为对子公司控制的特点,主要介绍企业集团化经营的合理性、企业集团与子公司的类型、对子公司控制的经济含义、对子公司控制的特点等。第三章为对子公司控制的目标、原则与方法,主要介绍集团公司对子公司控制的必要性、经济基础、控制目标、控制原则、面向治理层的控制方法,以及面向业务层的控制方法等。第四章为对子公司的控制体制,主要阐述影响集团公司控制体制的基本因素、集权型控制体制和分权型控制体制的基本含义、管理特征、优缺点以及适合条件,美国和日本的集团公司控制体制,集团公司控制体制演变的最新趋势等。这里,之所以只介绍集权和分权两种基本体制,而没有涉及混合型或者折中型的控制体制,主要是考虑混合型或者折中型控制体制只是集权和分权体制的综合,并不是独立的类型。第五章为对子公司的战略控制,主要阐述集团公司如何对子公司的发展战略实施控制,以便实现相互之间战略上的协同,避免发展冲突和不一致,从而实现双方最大的利益。第六章为对子公司的预算控制,主要介绍集团公司对子公司预算控制的原则、程序与方

法,集权体制下对子公司预算控制的方法,分权体制下对子公司预算的控制方法等。第七章为对子公司的资金控制,主要介绍对子公司资金控制的目标、原则与方法,集权体制下和分权体制下如何实现对子公司的资金控制。第八章为对子公司对外担保活动的控制,主要介绍担保的含义、风险特征,集权和分权体制下如何对子公司的担保业务进行控制,以及如何对子公司的担保业务进行检查等。第九章为对子公司投资活动的控制,主要介绍对子公司投资活动控制的必要性、集权体制下子公司如何编制投资方案、集团公司如何审批投资方案,以及分权体制下集团公司和子公司之间如何分配投资权限等。第十章为对子公司筹资活动的控制,主要介绍对子公司筹资活动控制的经济基础、集权体制下对子公司筹资活动控制的特征和方法、分权体制下对子公司筹资活动控制的特征与方法等。第十一章为对子公司利润分配的控制,主要介绍集团公司和子公司之间的分权、子公司对利润分配方案的编制,以及集团公司对子公司利润分配方案的审批等。

集团公司对子公司的控制,就目前来说,仍然是我国企业内部控制领域最为薄弱的环节之一,理论上没有系统的科学方法,实践上也缺乏广泛适用的有效经验。大家都在探索、实践和总结之中。作者在接受大连出版社的写作任务后,在理论分析的基础上走访了一些集团公司,试图把最好的管理实践经验总结出来,奉献给大家。但是,由于接触范围及能力所限,书中难免存在不妥之处,敬请读者批评斧正。

李连华

2008 年 11 月 23 日于杭州香榭园

目 录

第一章 对子公司的控制概述	1
第一节 对子公司控制要解决的关键问题	1
第二节 对子公司控制应该贯彻的控制思想	4
第二章 对子公司控制的特点	13
第一节 企业集团与子公司的类型	13
第二节 对子公司控制的特点	24
第三章 对子公司控制的目标、原则与方法	28
第一节 对子公司控制的必要性	28
第二节 对子公司控制的目标	31
第三节 对子公司控制应遵循的原则	36
第四节 对子公司控制的方法	40
第四章 对子公司的控制体制	54
第一节 决定对子公司控制体制的基本因素	54
第二节 集权型控制体制	64
第三节 分权型控制体制	67
第四节 企业集团控制体制实施纲要	73
第五节 国外对子公司的控制体制	78
第六节 企业集团控制体制的发展趋势	80
第五章 对子公司的战略控制	81
第一节 战略控制的基本特征	81

第二节 集权体制下对子公司的战略控制	85
第三节 分权体制下对子公司的战略控制	100
第六章 对子公司的预算控制	109
第一节 预算控制的目标	110
第二节 预算控制的原则、程序与方法	115
第三节 集权体制下对子公司预算的控制	120
第四节 分权体制下对子公司预算的控制	134
第七章 对子公司的资金控制	141
第一节 控制目标	141
第二节 控制原则与方法	143
第三节 集权体制下对子公司资金的控制	146
第四节 分权体制下对子公司资金的控制	173
第八章 对子公司对外担保活动的控制	177
第一节 对外担保的风险特征	177
第二节 集权体制下对子公司担保业务的控制	180
第三节 分权体制下对子公司担保业务的控制	192
第四节 对子公司担保业务的检查	196
第九章 对子公司投资活动的控制	201
第一节 对子公司投资活动控制的必要性	202
第二节 集权体制下对子公司投资活动的控制	204
第三节 分权体制下对子公司投资活动的控制	219
第十章 对子公司筹资活动的控制	235
第一节 对子公司筹资活动控制的意义	235
第二节 集权体制下对子公司筹资活动的控制	238
第三节 分权体制下对子公司筹资活动的控制	251

第十一章 对子公司利润分配的控制	264
第一节 集团公司和子公司之间的分权	264
第二节 子公司对利润分配方案的编制	266
第三节 对子公司利润分配方案的审批	273
参考文献	277

第一章 对子公司的控制概述

在企业内部控制领域,集团公司对子公司的控制,与资金控制、采购控制、存货控制、销售控制等均不同。因为资金控制、采购控制等都是针对某个具体业务项目进行的,相对而言简单一些,而且这些控制通常都是在同一个主体内进行的。而集团公司对子公司的控制,则是一个经济主体对另一经济主体的控制,涉及两个独立的法人单位,因此要复杂得多,除了可能涉及较多的法律因素外,还要采用不同的管理控制思想。

第一节 对子公司控制要解决的关键问题

内部控制不完全是西方的“特产”。在我国,明清时代的民间商铺已经存在比较实用的内部控制的一系列方法。但是,应当承认,以工业流程和岗位分工为特征的现代内部控制,却是起源和完善于工业化比较早、也比较发达的西方国家。我国自 20 世纪 90 年代初有计划、系统地开展内部控制管理以来,已经走过了近 20 个年头,有关内部控制的理论研究开展得如火如荼,可以说,已经基本完成内部控制理念的普及工作。与此同时,我国内部控制规范的建设工作也进展很快。《企业内部控制基本规范》已经于 2008 年 6 月份正式颁布,2009 年 7 月 1 日起将在中国的上市公司中统一实施;《企业内部控制应用指引》、《企业内部控制评价指引》和《企业内部控制鉴证指引》三个规范性文件,也即将颁布与实施。这些都为企业加强内部控制管理提供了规范基础。

然而,应该看到,目前虽然我国很多企业都制定和实施了比较有成效的内部控制管理,但是,也存在着不少的问题。这些问题集中体现在:

第一,中小型企业的内部控制非常薄弱。特别是在家族性质的民营中小型企业中,受人员的文化素质和管理思想的限制,很多企业根本没有任何内部控制制度,企业管理中完全是老板或者是老板娘说了算。生产、销售、投资等各种事项,财务开支能否进行等,都是老板根据经验和自己的喜好来确定,完全没有一个公开的、稳定的、相对规范的办事程序;企业内部人员对企业经营管理中最为常规的事项没有一个明确的办事手续。这应当是目前影响我国企业特别是中小型企业、民

营企业持续健康发展的关键因素。

第二,集团公司对子公司的管理失控。集团公司,一般情况下都是规模比较大的企业,比如说,我国的中石油、中石化等公司有几十万、上百万名员工,资产几千亿、上万亿。企业集团总部或者集团公司本身的内部控制通常不会存在明显的问题,因为总公司的管理人员文化素养、管理水平都比较高,具有先进的管理思想和按章办事的良好工作习惯。在这里,内部控制制度一般比较健全,并且通常都能够得到比较好的执行。朱荣恩等(2004)所做的调查研究已经证明了“企业规模大、内部控制效率高”的命题,也可以说为这一结论提供了证据。但是,集团公司也存在一个很棘手的难题,即如何加强对子公司特别是海外子公司的控制。这些子公司处在外地、远离集团总部,因此,如何监控一直是所有集团公司都面临的重要管理课题。现实中,不少集团公司都是因为对子公司的管理失控而受到拖累,甚至走向破产。在国外,巴林银行因受新加坡分行的拖累而走向了破产,使得这个有两百多年历史的“百年老店”不是倒在自己的脚下,而是倒在其子公司的脚下,其结局颇为令人感慨。同样,在我国,这样的事例也已经发生过多起。最近几年,比较经典的事例一个是中航油新加坡分公司案例,另一个是2008年发生的中海集团的“资金门”事件。“资金门”事件的缘由是中海集团驻韩国釜山公司的巨额运费收入及部分投资款,在春节前后查出被公司内部人员非法截留转移。截至2008年4月初已确认的抽逃资金总金额大约为4 000万美元(约合人民币3亿多元),主要涉案人员是中海集团韩国控股公司的财务部负责人兼审计人员李克江。釜山公司为中海集团韩国控股公司下属的一个子公司,主营集装箱业务。据悉这已是中海集团近年来发生的第二桩“资金门”事件。2006年6月起,中海集团就曾用所获得的银行短期贷款近25亿人民币违规进行股票投资,在2007年被查出后,曾经受到中国银监会的通报批评,国务院国资委也在当年对该公司予以降分处理的通报。本次事件发生后,国务院国资委对此非常重视,分别向中海集团、中远集团、五矿集团等多家在海外设有分公司的大型中央企业发出通报,要求其加强对分公司特别是海外分公司的监管。目前在中国企业特别是中央企业纷纷采取“走出去”发展战略的背景下,要保障海外业务的顺利发展,强化对子公司的监控已成为刻不容缓的重大课题。

总公司如何控制子公司,怎样使控制制度和政策发挥出应有的管理效果而不至于流于形式,这既是理论研究的课题,也是集团公司需要破解的管理难题。基于经验上的观察和理论上的分析,总公司对子公司的控制,需要重点研究和解决如下问题:

一、在思想上明确总公司监控子公司的经济基础和合理性

这既是一个理论问题,也是一个现实中经常遇到的管理问题。因为现实中一

些子公司的管理层认为,只要子公司完成总公司下达的利润指标或者是其他方面的考核指标即可,至于子公司如何进行经营管理,总公司不需要进行干预。在一些企业集团中,甚至有个别子公司的管理层拒绝来自总公司的监督和控制,采取不配合、不合作的态度。应该说,这是一种重结果而不重过程的管理思想,其本质上是否定了总公司对子公司的监控权力和管理责任,不承认总公司对子公司进行监管的必要性和合理性。

二、了解总公司对子公司进行监管时所具有的特点

总公司对子公司的监管,不同于总公司内部的控制与管理。总公司内部的控制工作属于一个经济主体之内的控制,这种控制经常直接体现在日常的业务经营和管理过程之中。也可以说,总公司自身经营业务的开展过程就是其实施内部控制的过程。比如,总公司按照采购控制制度进行原材料、办公用品、设备等采购的过程,也就是执行控制制度的过程,所以,业务开展和控制是融合在一起的。而总公司对子公司的监控,则无法完全直接融合在子公司的日常经营业务之中,毕竟子公司是一个独立的经营主体,总公司不能一竿子插到底、管理得太具体,这样就增加了总公司对子公司监控的难度。

三、了解总公司监控子公司所采用的主要手段

也就是说,要知道控制的“抓手”有几个,每个控制手段如何操作和使用等。在这方面,总公司对子公司的控制与总公司本身的内部控制有着很大的不同。很多同一经营主体之内控制时所采用的控制手段和方法,在总公司对子公司监控时都无法直接使用。比如,采购和销售时的批准控制、存货的盘点控制等都不适用于总公司对子公司的控制管理。因为总公司既不可能直接批准子公司的采购和销售业务,也不可能到子公司进行实地的清查核对。

四、确立总公司对子公司监控时的重点

由于成本的限制,也为了保持子公司的自主经营权,总公司不可能对子公司的生产经营的方方面面都进行监控。如此一来,总公司对子公司的控制就必须有选择地进行,即一些项目、领域需要进行控制,而另一些项目和领域则必须放开。按照《企业内部控制应用指引——对子公司的控制》(征求意见稿)的要求,总公司需要对子公司进行控制的领域主要集中在直接涉及总公司利益的子公司的战略规划,对外投资、对外筹资、对外担保、利润分配等业务上。

五、如何处理控制的宽严程度问题

内部控制,如果单从控制效果和防范舞弊的角度讲,当然是控制越严越好,因

为控制越严,越不会出现舞弊的问题。但是,这样可能导致两个问题:一个是控制成本太高,得不偿失;另一个是造成子公司具有依赖性,甚至认为总公司对自己不信任,从而影响子公司的积极性。因此,在控制的宽严程度上,总公司需要进行适当的把握。

第二节 对子公司控制应该贯彻的控制思想

行为取决于思想,不同的思想和理念决定着不同的行为选择和行为结果。对于“总公司如何加强对子公司的控制和管理?”这个问题,现实中不同的管理者会有不同的做法。即使在虚拟的环境下,如果把这个命题作为题目让人们来设计解决方案,也一定有很多种答案。这些都源于人们之前的教育、经历,以及在其过程中积累和形成的管理思想。所以,在管理学上,先进的管理思想是成功的第一步。一个人、一个企业,其成功主要在于拥有先进的思想,同样,其失败也往往在于其思想意识的落后。

一、以权力制衡权力

本书在探索 and 解决“总公司如何控制子公司”这个命题时,所坚持的思想主线是权力的合理配置和有效运用,所坚持的基本原则是以权力制衡权力。通过权力的有效运用来提高效率,通过权力之间的相互制衡与监管来求得资产的安全和企业的可持续发展。可以说,所有的一切都是围绕“权力”这一中心展开的。

谈到内部控制,人们自然会想到内部控制制度,通常认为“制度”是内部控制的核心,制度的制定和实施是内部控制的管理重心和思想主线。其实,这是一种误解。因为内部控制的真正核心是企业经营管理中的各种权力的分配以及对权力运用的监督,而制度只不过是把权力的运用和监管工作以文件的形式进行程序化,加以固化而已。比如,某企业的投资制度规定,凡是金额超过 500 万元(含 500 万元)的对外投资需要由董事会集体进行审批,金额低于 500 万元的对外投资可以由总经理个人根据情况批准。这个制度其实就是公司的投资权的分配。再比如,某企业的内部控制制度规定,货物采购时,由使用部门提出申请,由采购部门统一采购,入库时由使用部门进行验收并签署意见,之后由财务部门根据签署意见后的入库单连同采购发票等进行付款。在这里,制度其实只是一种表达形式,而实质则是企业的采购权、验收权和付款权的分配,以及相互之间的权力制衡。在这个制度里,不仅包含了业务的执行权,即这类业务应该由谁来执行,而且规定了监督权,包含了权力之间的相互制衡。由采购部门去制衡使用部门,不能让使用部门自行去采

购,防止他们胡乱采购,造成浪费;由使用部门去制衡采购部门,防止他们在采购中出错,购非所用;由财务部门去制衡采购部门,防止他们和供应商相互串通而购买质次价高的物品。所以,在内部控制管理中,只有抓住权力分解、配置与制衡这一思想主线,才可以说抓住了内部控制之纲;也只有理解了权力在内部控制系统中的作用和意义,才可以说理解了内部控制的精神实质和精髓。

现代企业的权力体系,是根据西方国家的“三权分立”原则设立的;一定程度上讲,是孟德斯鸠的分权思想从国家政体延伸到企业的结果。按照孟德斯鸠的分权思想,不分权就是专制。在他看来,滥用权力是普遍存在的现象。即使在实行民主制的国家,如果权力过于集中,超出了人民所能控制的范围,来之于人民大众的国家权力也会转化为专制地统治人民的强权工具,腐化、贪污等各种丑恶的官场弊病也会随之产生。因此,国家必须分权。从事物的性质来说,要防止滥用权力,就必须以权力约束权力。权力受到合理、合法的限制,是任何一个自由、健全的国家所必须的。按照他的分权思想,国家的权力应该一分为三,即分为立法权、行政权和司法权。这三种权力形成了一个相互牵制又保持平衡的体系。在现实中,不少国家应用这种学说建立了完善的政体。其中最典型的就是美国的体制。孟德斯鸠的分权学说,与其说是分权学说,不如说是制衡学说,其本质是主张权力之间的“彼此牵制”和“协调前进”。这种学说之所以具有理论上的完备性和现实中的实用性,不仅在于它契合了人类对自我控制能力怀疑的理论前提,还在于它作为一个系统的学说遵守了一些最基本的、具有普适性的原理:第一,任何权力都应该进行分离(separation of powers),并形成具有不同功能的权能体系。第二,任何一种权力都应该受到其他权力的制衡(checks and balances)。权力的分设和制衡是分权论的基本方面,它们是相互依赖、互为条件的。分权的特征显然在于“分”,而制衡的特征在于“合”。“分”是相对的,而“合”是绝对的;“分”是为了“合”,“合”是“分”的目的。第三,符合社会分工发展的趋势。分权论一定程度上是社会分工越来越细、越来越专业化的一个必然结果。因为随着社会分工的不断扩展和深入,权力的行使出现了更加专业化和技术化的趋势,这样,就使得社会在更多专门权力的共同协作下运行。它虽然简化了管理工作,但同时也增加了整个社会的权力分工体系的复杂性和权力之间相互协调的难度。第四,符合学习效率的原理。权力是否进行细分,既取决于信仰,也取决于对权力运用效率的现实考量。理论上的假设是,如果一个人同时拥有决策权、执行权和监督权,而且又能够合理、有效地同时使这三种权力的效率最大化,那么权力的划分就是没有必要的。然而,事实上,不仅在缺乏制衡的条件下,权力无法合理、公平地行使,即使在道德的驱使下想把权力的效能发挥到极致,也会由于个人精力、知识、经验的限制而无法实现。在这种情况下,唯一合理的选择就是把权力进行细分,通过专业化提高对权力运用的熟练程度,从而