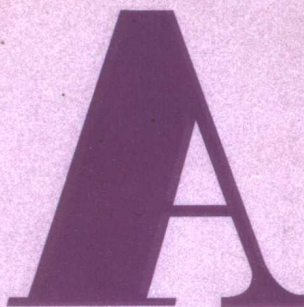




中国会计理论研究丛书
CCOUNTING

THEORY

企业内部控制与 预算管理专题 (2005)

中国会计学会 编

ZHONG GUO KUAI JI
LI LUN YANJIU CONG SHU

“ Qiyeneibukongzhiyu
yusuanguanlizhuanti



中国财政经济出版社

中国会计理论研究丛书

企业内部控制与 预算管理专题

(2005)

中国会计学会 编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

企业内部控制与预算管理专题 .2005/中国会计学会编 .—北京: 中国财政经济出版社, 2005.7

(中国会计理论研究丛书)

ISBN 7-5005-8334-6

I. 企… II. 中… III. 企业管理: 财务管理—文集
IV. F275-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 066346 号

中国财政经济出版社出版

URL: <http://ckfz.cfeph.cn>

E-mail: ckfz@cfeph.cn

(版权所有 翻印必究)

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮政编码: 100036

发行处电话: 88190406 财经书店电话: 64033436

北京牛山世兴印刷厂印刷 各地新华书店经销

850×1168 毫米 32 开 15 印张 355 000 字

2005 年 7 月第 1 版 2005 年 7 月北京第 1 次印刷

印数: 1—2 000 定价: 30.00 元

ISBN 7-5005-8334-6/F·7280

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

前 言

全面建设小康社会必须以国民经济持续、快速、稳定增长为基础，这就要求作为国家微观经济主体的企业不仅要在效益上不断增长，同时还要不断提高管理水平，在效率上有长足的进步。为了获得和保持企业的竞争优势，保证企业可持续发展，企业一方面要开拓和维护外部市场，一方面还需要加强内部控制和预算管理，提高经济效益。如何科学、有效地进行内部控制和预算管理，发挥企业内部潜力，已经成为学术界和实务界讨论的热点问题，特别是在我国迅速融入全球经济、亟需建立和完善现代企业制度的背景下，这个问题尤显重要。

在这一背景下，2004年6月5日至6日中国会计学会组织召开了“企业内部控制与预算管理”专题研讨会。本次研讨会围绕内部控制规范、风险控制、公司治理结构、企业集团内部控制系统、企业集团预算管理、全面预算管理实施、基于预算管理的成本控制、预算管理中的行为约束等问题展开了深入讨论与交流，形成了一系列有价值的学术观点，同时也为先进实践经验的推广宣传提供了一个良好的平台。

为了真实记录会议讨论内容,扩大会议的影响,由中国会计学会成本与管理专业委员会和会议承办单位中央财经大学会计学院从本次会议提交的论文中选出了67篇论文进行汇编,出版《企业内部控制与预算管理专题(2005)》(中国会计理论研究丛书)一书,以期对推进我国企业内部控制与预算管理理论研究,提升内部控制和预算管理工作水平有所帮助。

由于编者水平有限,书中缺点和不足在所难免,恳请读者批评指正。

中国会计学会

2005年6月

目 录

第一部分：内 部 控 制

- 运用现代化财务管理手段，实现
 公司有效内部控制 贡华章 (3)
- 我国证券公司内部控制存在的问
 题及应采取的对策
 孟 焰 孙丽虹 (14)
- 内部控制：评价·启示·建议
 唐予华 何 海 (20)
- 试论企业集团内部控制系统建设
 王君彩 王保平 (26)
- 基于控制环境的四种管理控制系
 统模式 张先治 (33)
- 企业内部控制典型案例研究
 奚淑琴 卢正武 周栋文 (40)
- 内部治理、内部控制与组织结构
 程新生 (46)
- 台湾上市上柜公司内部控制之探讨
 马嘉应 孟 焰 陈文彬 (52)

ERP 环境下内部控制的新风险研究	杜美杰 (62)
证券公司内部控制系统研究	刘 华 (69)
企业内部会计控制探讨	茅 羽 (75)
控制环境在企业内部控制中的地位	丁瑞玲 赵雪媛 (81)
公司治理结构与内部控制的链接与互动: 提高内 控效果的根本举措	李连华 (87)
现代公司治理下经理人激励的实证研究	李 玲 (93)
上市公司内部控制失效的原因和对策探讨	马丁娜 (99)
构建企业管理会计控制系统的设想	林秀香 (106)
全面预算管理是以标准化管理为基础的战略目标 管理	陈守忠 (112)
电算化环境下企业内部控制构建研究	余应敏 (118)
英国公司治理及内部控制规范体系的演变过程	李晓梅 (124)
企业风险及其控制	潘秀丽 (130)
建立和完善林业会计内部控制体系的探讨	柏连玉 (138)
对内部控制制度与会计信息质量的理性分析	廉秋英 (144)
试论我国上市公司内部控制和公司治理的现状及 改进	王淑芳 (150)
加强商业银行内控建设 应对新巴塞尔资本协议 的挑战	关新红 (156)
集团公司内部非公允关联交易、预算软约束及监 管思路	张秀梅 (162)
基于网络的企业内部控制环境研究	蒋玉芳 朱卫东 (168)
信息系统条件下银行会计控制的设计原则与构想	许 莉 (174)
企业集团内部控制问题研究	齐兴利 尉 杰 (180)
上市公司内部控制与风险防范问题研究	

——试论控股股东与社会公众股东的权利失衡

问题	郑海英 (187)
内部控制的风险管理职能论	李晓慧 (193)
企业内部控制五要素之我见	谢贵荣 (200)

第二部分：预 算 管 理

中国集团公司预算管理体系的框架研究	于增彪 (207)
预算体系与预算机制	谢志华 (219)
中国企业预算管理控制系统透视	

——一份问卷调查报告 南京大学会计学系课题组 (231)

论预算管理中的行为约束	林万祥 李来儿 (238)
有关国际工程预算管理中的两个专门问题	赵月园 (244)
企业全面预算管理的若干问题	韦 琳 盖 地 (256)
浅谈企业集团内部控制与预算管理	祁怀锦 朱小芳 (263)
战略落地	

——谈紫光公司内部控制与预算管理 李中祥 (269)

论我国企业预算管理的发展、存在问题及其改进	
.....	杨金观 张少军 (275)

我国企业全面预算管理的现状分析及其建议

.....	王允平 许美蓉 (281)
预算差异分析方法初探	苗润生 杨 柳 (286)
基于战略地图的预算编制	刘俊勇 孙 薇 (292)
集团资源配置战略与资本预算管理问题研究	王棣华 (300)
技术手法·管理效能·制度建设	

——公司治理中的全面预算管理 李艳峰 (306)

论基于预算管理的成本预控原则	刘红霞 (312)
强化预算管理和实现企业财务控制的系统观	庞 颖 (318)

企业全面预算管理中的重点与难点问题研究 陈均平 (325)

现代预算管理系统设计

——传统预算与“超越预算”的契合

..... 陈秋梅 陈鹏 (331)

EVA

——连接投资预算和业绩评价的桥梁

..... 杨模荣 朱卫东 (338)

基于作业基础的全面预算管理模式 高岩芳 高岩冰 (344)

关于企业全面预算管理中的几个问题 ... 周 密 曾维林 (351)

企业预算管理中的行为问题 章铁生 (358)

基于作业预算下闲置资源成本综合计量模型的建

立 钟田丽 刘晓宏 (364)

路桥施工企业全面预算管理问题研究 ... 韦德洪 池昭梅 (371)

铁路运输企业实施全面预算管理的难点问题研究

..... 胡俊南 (377)

基于全球调度的资金预算 杨君伟 (383)

第三部分：其 他

销售费用的成本化研究

——作业成本法在我国企业的应用

..... 潘 飞 刘 婧 童卫华 (393)

中国上市公司绩效评价指标：股权融资偏好的一种

财务行为解释 谢 立 胡玉明 (400)

EVA·剩余收益估价·会计目标的均衡

..... 谢诗芬 彭玉龙 (407)

亏损上市公司利用资产减值进行盈余管理的实证研

究 吴 波 (413)

标准成本制度过时了吗

——论现代生产制造环境下标准成本制度的创新

..... 潘 飞 方亚兵 (421)

基于作业成本法的供应商选择研究 王福胜 李明毅 (428)

国有商业银行的公司治理与风险防范 宋京津 (435)

企业会计行为的市场约束

——会计风险的充分披露 潘立新 (441)

浅谈施工企业的项目工程成本管理 关劲松 梁凤梅 (448)

超值模式的探索 杨俊亮 (455)

中国会计学会《企业内部控制与预算管理专题》

研讨会综述..... (460)

第一部分

内部控制

运用现代化财务管理手段， 实现公司有效内部控制

贡华章

【摘要】内部控制制度已经成为目前学界和企业界讨论的热点。中国石油天然气集团（CNPC）的前瞻性内控制度与措施的实施，取得了显著的成效，奠定了企业发展的长远基础。本文对中油集团财务管理的内控制度“一个全面、三个集中”体系进行了总结，并对未来的内部控制框架提出了构想。

【关键词】内部控制 全面 集中 内控框架

一、引言

自从2001年以来，随着美国著名的安然、世通、施乐和默克制药等一大批国际大公司因为财务会计丑闻导致股价暴跌，企业的诚信受到普遍质疑以来，全世界的企业借此掀起了一股强大的完善企业内部控制的风暴。作为中油集团这样一个特大型企业集团的总会计师，笔者在此愿结合实际工作，就企业内部控制方面的体会和认识与大家探讨。

二、企业内部控制理论与发展沿革

现有文献研究表明,最早的关于“内部控制”的定义是在1936年美国注册会计师协会(AICPA)发布的《独立公共会计师对财务报表的审查》中,定义为“为保护公司现金和其他资产的安全、检查账簿记录准确性而在公司内部采用的各种手段和方法”。1949年该协会又将定义延伸至财务会计职能以外。1963年,美国审计程序委员会在其发布的第23号审计程序中,首次将内部控制划分为内部会计控制和内部管理控制。1977年的美国《反国外行贿法》(FCPA)则明确规定每个企业都应建立内部控制制度。20世纪80年代的一些企业“突发性”破产事件和舞弊性财务报告导致了对于上市公司内部控制的高度关注,1985年,由美国注册会计师协会(AICPA)、美国会计学会(AAA)、财务经理协会(FEI)、内部审计师协会(IIA)以及管理会计协会(IMA)五个单位共同赞助组成了全国反虚假财务报告委员会(简称Treadway委员会),关注不实财务报告产生的原因。1987年,在该组织建议下,其赞助机构又成立了一个专门研究内部控制的委员会,即COSO委员会。1992年,COSO委员会提出一份著名的专题报告《内部控制——整体框架》(即COSO报告,该报告于1994年进一步完善),特别强调了内部控制在确保优化公司治理中的作用,确立了对内部控制特征的分析和对内部控制系统的建立和评估的整体框架。COSO报告将内部控制定义为:“受到一个实体的董事会、管理层和其他员工的影响,用来提供合理的保障以实现目标的一种程序。这些目标包括:(1)经营的结果和效率;(2)财务报告的可靠性;(3)与适应的法律法规的一致性。”COSO报告第一次将“效果”纳入内部控制范围,使得企业内部控制的历史由40年代前的内部牵制阶段、70年代前

的内部控制阶段、90年代前的内部控制结构阶段，迅速过渡到了90年代以来的内部控制整体框架阶段。1995年AICPA正式发布《审计准则公告》(SAS78)，采纳了COSO报告的建议，规定内部控制的整体框架由以下五个部分组成：控制环境、风险评估、控制活动、信息沟通和监督等。2002年，美国政府为根治上市公司财务造假丑闻带来的不良经济影响，颁布了《萨班斯—奥克斯雷》法案（简称SOX法案），要求所有依照美国证券法向证监会（SEC）提交财务报告的上市公司，都要在年报中提供“内部控制报告”，评价公司内部控制设计及其执行的有效性，注册会计师要对企业的内部控制报告进行审核与报告，公司的CEO和CFO要出具书面保证。2003年7月，COSO委员会发布的《企业风险管理框架》（草案），则把内部控制从“过程观”提升到了“风险观”，内部控制成为企业经营管理的重要组成部分。

在国内，内部控制的理论研究与实践管理经历了一个逐步认识和不断完善的过程。就管理层面的演进而言，1996年12月，财政部颁布的《独立审计具体准则第9号——内部控制和审计风险》，首次完整提出了内部控制的“三要素”，成为注册会计师对审计业务的具体指引；1999年正式颁布并于2000年7月1日起正式施行的《会计法》，则对单位内部会计监督提出了明确的四项要求（职责明确、相互分离、相互制约、相互监督）；2001年6月，财政部颁布《内部会计控制——基本规范（试行）》和《内部会计控制规范——货币资金（试行）》，明确了单位建立和完善内部会计控制体系的基本框架和要求，以及货币资金内部控制的要求；2002年底至2003年，财政部陆续发布了《内部会计控制规范——采购与付款（试行）》、《内部会计控制规范——销售与收款（试行）》、《内部会计控制规范——工程项目（试行）》，以及有关担保、成本费用、实物资产、对外投资等方面的征求意见

见稿。可以看出, 尽管国内关于内部控制管理的法规不断完善和进步, 但相比较之下还较为落后, 更多的是局限在会计与审计角度, 范围还不够大, 还没有达到英美等国倡导并行之有效的从会计控制到财务控制、到管理控制、再到风险控制的层次。

三、中油集团的内部控制工作实践与展望

如果说“理论是灰色的, 而实践之树常青”这句话成立的话, 那么中国石油天然气集团公司 (CNPC) 在过去的实践工作中, 所研究和探索出的内部控制体系、管理模式和经验, 对于整个中油集团实现健康发展状态的作用, 可谓功不可没。

中油集团的内部控制实践经验, 一言概之, 就是“一个全面、三个集中”。即全面预算管理和资金集中管理、债务集中管理、会计核算集中管理。

(一) 全面预算管理是实现内部控制的重要基础

从源头上解决问题一直是中油集团的基本理念。1994年初, 中油集团 (当时还叫总公司) 财务局在分析财务工作的问题时认为, 资金分散和支出失控是两大主要财务问题, 因此针对性地提出了资金集中管理和财务预算管理解决方案。从1995年开始试行, 次年在整个石油系统推行, 目的是解决当时受计划经济影响过深的“重产量轻效益、重要钱轻管理、重投资轻回报”的经营习惯, 以实现具有国际竞争力的企业战略发展目标。1998年集团重组后, 预算管理成为企业管理活动的重要内容, 特别是2000年股份公司 (Petro China) 上市以后, 全面预算管理全面推行。具体内容是:

一是范围的“三全”, 即全要素、全过程、全员的“三全”预算管理。全面预算管理, 是将生产经营过程中的一切收支全部纳入预算, 按预算目标考核业绩。全面预算主要以利润目标为中

心，将公司的投资活动、生产经营活动、财务收支等全部纳入预算管理，以预算目标来指导公司生产经营活动并考核企业经营业绩。因此，要根据企业的不同状况和业务发展目标，测算和制定出预算利润指标这一全面预算的中心指标。大体上是，9月份公司总部（集团与股份）根据市场情况测算，提出第二年目标和资金安排。9月底前，由集团总经理办公会讨论，10月初，开始下达，各企业根据总部下达的目标进行预算编制，11月底12月初由劳资部、人事部、财务部等进行预审，到12月底前正式下发。

二是全面预算管理体现在公司有一套完整的预算管理链，从目标的制定、沟通对接、分解落实等，都按照集团公司、直属企事业单位、控股子公司顺序，分层次编制预算目标，并向下沟通对接和分解落实。流程的编制则是自上而下、自下而上、上下结合。经各层审查后，最终报总经理办公会（中油股份公司报经董事会）决策，签订业绩合同。

三是定期监督分析。将生产经营实际与预算目标进行对比分析，找出偏差，分析原因，针对影响生产经营的不利因素，及时采取措施。利润考核目标是不能改的，只有在客观情况发生重大变化时才可以调整目标。

四是指标量化。在考核中，按照“效益类指标”、“运营类指标”和“控制类指标”进行严格的考核。其中，“效益类指标”包括投资资本回报率、税前利润、自由现金流等指标，“运营类指标”包括技术经济指标、成本费用指标和投资控制指标；“控制类指标”则包括质量安全环保等。公司按照业绩合同的条款对经营者予以兑现。利润指标又叫“否决指标”。

以利润目标为中心的全面预算管理“硬化”了预算约束，解决了国企内部普遍存在的预算“软约束”的问题，从源头上杜绝了预算失控，因此可以说是实现内部控制的重要基础。