

企业内部控制丛书之一

内部控制理论 研究与实践

企业内部控制标准委员会秘书处
(财 政 部 会 计 司) 编

 中国财政经济出版社

企业内部控制丛书之一

内部控制理论研究与实践

企业内部控制标准委员会秘书处
(财 政 部 会 计 司) 编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

内部控制理论研究与实践/企业内部控制标准委员会秘书处 (财政部会计司) 编. —北京: 中国财政经济出版社, 2006. 12

(企业内部控制丛书)

ISBN 978 - 7 - 5005 - 9583 - 0

I. 内… II. 企… III. 企业管理 - 研究 - 中国 IV. F279. 23

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 152122 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

北京中兴印刷有限公司印刷

787×1092 毫米 16 开 19.25 印张 329 000 字

2007 年 5 月第 1 版 2007 年 5 月第 1 次印刷

印数: 1—2 060 定价: 38.00 元

ISBN 978 - 7 - 5005 - 9583 - 0/F · 8320

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

企业内部控制标准委员会

主 席

王 军 财政部副部长

副主席

李小雪 中国证券监督管理委员会纪委书记

邵 宁 国务院国有资产监督管理委员会副主任

委 员（以姓氏笔划为序）

王光远 福建省审计厅副厅长

王兆星 中国银行业监督管理委员会主席助理

王国樑 中国石油天然气股份有限公司财务总监

许大华（女） 财政部条法司副司长

孙月英（女） 中国远洋运输总公司总会计师

刘玉廷 财政部会计司司长

刘 萍（女） 中国资产评估协会副会长、秘书长

朱建弟 上海立信长江会计师事务所主任会计师

张为国 中国证监会首席会计师

张 颖 深圳证券交易所副总经理

杨 亚 中国三峡开发总公司总会计师

杨雄胜 南京大学教授、博士生导师

吴安迪（女）	中国电信集团公司副总经理
李瑞华	财政部会计资格评价中心主任
陈毓圭	中国注册会计师协会秘书长
周放生	国资委企业改革局助理巡视员
周载群	中国银行副行长
周勤业	上海证券交易所副总经理
骆家骝	中国机械工业集团公司总会计师
段景泉	民生人寿保险公司总裁
胡静林	财政部经建司司长
高一斌	北京国家会计学院院长
袁 力	中国保险监督管理委员会主席助理
袁海尧	财政部企业司副司长
耿 虹（女）	财政部监督检查局局长
顾惠忠	第一航空集团副总经理、总会计师
董大胜	审计署副审计长
魏明海	中山大学教授、博士生导师

加快健全我国企业内控标准体系和 会计师事务所内部治理机制*

(总序言)

财 政 部 副 部 长
企业内部控制标准委员会主席 王 军
会计师事务所内部治理指导委员会主任委员

加快健全企业内部控制标准体系和会计师事务所内部治理机制，已是大势所趋、潮流所向。国务院领导同志和金人庆部长、楼继伟副部长十分重视企业内部控制和会计师事务所内部治理机制建设。审计署、国资委、证监会、银监会、保监会等部门的负责同志也寄予了极大的关心和支持。

一、加强企业内部控制标准体系和会计师事务所内部治理机制建设意义重大

企业和会计师事务所的经营风险既来自于外部，也来自于内部。人们注重防范外部风险，而对内部风险认识不足。实际上，从一定角度看，来自内部的风险可能更大一些。随着研究的深入和实践的发展，大家逐步认识到，企业内部控制标准体系是企业防范风险、控制舞弊的“防火墙”，会计师事务所内部治理机制是事务所规范发展、和谐发展的奠基石。加强企业内部控制标准体系和会计师事务所内部治理机制建设，无论是从经济社会发展的宏观层面，还是从企业、事务所发展的微观的个体层面，都具有十分重要的意义。

* 此文系2006年7月15日财政部副部长王军同志在企业内部控制标准委员会、会计师事务所内部治理指导委员会成立大会暨第一次全体会议上的讲话整理稿。

第一，这是贯彻实施会计审计两大准则体系、提高会计信息质量和注册会计师审计质量的重要保证。2006年2月15日，在国务院各部门和大家的支持下，财政部发布了适应我国市场经济发展需要、与国际惯例趋同的企业会计准则体系和注册会计师审计准则体系，在国内外都引起了较好反响。证监会、国资委、审计署等部门的负责同志出席发布会，并对两大准则体系予以充分肯定。会计审计准则体系自2007年1月1日起执行，其中企业会计准则体系先在上市公司执行，再逐步在其他大中型企业推开。准则好，更要执行好。如何保证执行好？中外专家提出了四大制胜法宝：一是健全的内部控制；二是有效的外部监管；三是良好的市场约束；四是会计审计人员的整体素质和对准则的把握程度。我理解，内部控制、内部治理是基础和前提，因为这是扎根于企业和事务所的深层次、全方位的制度安排，与企业和事务所的发展休戚相关、血脉相连。一个企业、一个事务所，如果管理混乱、内部控制乏力、治理无方，很难想象它能把国家的法规政策培训到位、学习到位、执行到位、评价到位。因此，加强企业内部控制标准体系和会计师事务所内部治理机制建设，对促进会计审计准则体系顺利实施，对从源头上、根本上遏制会计信息失真和注册会计师审计失败，具有重要意义；同时，这对加强会计和注册会计师行业管理，进一步强化会计在企业中的地位和作用，充分发挥会计管理监督职能，扩大会计人员和注册会计师乃至整个会计行业在内外经济体系发展中的地位作用，具有深远影响。

第二，这是促进资本市场健康稳定发展、维护社会公众利益的重要举措。企业和会计师事务所都是资本市场的重要参与者，都肩负着维护市场经济秩序和公众利益的重要责任。中外资本市场发展的历程表明，企业守信、事务所重德，投资者就充满信心，资本市场就风和日丽；反之，投资者就心有余悸，资本市场就人气凋敝。安然和安达信事件，一度使美国公众谈“股”色变；银广夏和中天勤事件，也曾让许多国民黯然神伤。研究显示，内部治理机制不完善、内部控制机制不健全，使得一些企业经营和决策失去应有的制约机制和纠错机制，也使得一些会计师事务所风险控制和质量管理失去应有的机制保障。为了提高企业特别

是上市公司内部控制的质量，近年来，国内外都在进行不懈的探索和努力。具体到我国，财政部依据《会计法》制定了一些内部会计控制规范，组织研究了一批内部控制课题，建立了证监会、国资委共同参与的内部控制建设联席会议制度，牵头起草了企业内部控制基本指引框架，加强了与国外内部控制标准制定机构的经常性联系；与此同时，证监会、国资委、审计署、银监会、保监会等部门，上海、深圳两家证券交易所和中国注册会计师协会，也从不同的角度、不同的方面对健全内部控制制度、实施内部控制评价等作出了一些规定，并在实践中取得了积极成效。但是，市场经济的快速发展和企业环境的新变化，以及做大做强会计师事务所的新目标，客观上要求各部门整合资源，建立起一套适用范围更广、通用性更强、权威性更高的统一的企业内部控制标准和事务所内部治理机制。

第三，这是实施企业“走出去”战略和会计行业国际化发展战略的重要基础工程。企业是市场经济的主体，企业的竞争能力、盈利能力和可持续发展能力是体现一个国家综合国力和国际竞争力的重要指标。放眼当今世界，凡是经济发达国家，都有一大批支柱产业、支柱企业做坚强后盾。党的十六届五中全会和“十一五”规划纲要均指出，要完善公司治理、健全内部控制机制，支持企业做大做强和“走出去”。企业做大做强和“走出去”的过程，在一定意义上也是企业不断面临新风险、应对新风险、控制新风险、战胜新风险的过程。同时，走出去的企业不仅需要“走出去”，更要“走进去”、“走上去”。这些都要求企业必须强化内部控制，夯实基础管理，促进企业经营机制的脱胎换骨和管理体系的风凰涅槃。但从现实情况看，我国许多企业在一定程度上还存在管理松弛、内部控制弱化等问题，导致风险频发、资产流失、营私舞弊、损失浪费等情况，离发展战略的要求还有相当差距，迫切需要进一步强化内部控制，为打造“百年老店”奠定坚实的制度基础。我国会计师事务所的发展也存在类似问题。目前，我国会计师事务所业务结构单一，内部治理薄弱，已经严重制约了注册会计师行业的发展和对国内大型、特大型企业的专业服务，不仅难以抓好进军国际市场的机遇，也难以应对市场开放条件下日益激烈的国内国际竞争。同时，行业发展中面临的

各种现实问题，诸如事务所的内部矛盾问题、执业质量问题、不正当竞争问题，都与事务所内部治理密切相关。事务所内部治理已经成为制约事务所做大做强的“瓶颈”，成为制约行业国际化发展的一大障碍，必须下大决心予以解决。

二、推进企业内部控制标准体系和会计师事务所内部治理机制建设任务艰巨

结合当前及今后一段时间我国经济发展、企业改革与会计行业发展的主要任务和迫切需要，加强我国企业内部控制标准体系和会计师事务所内部治理机制建设的基本目标是：立足我国实际，借鉴国外经验，有效利用国际国内资源，充分发挥各方面积极作用，力争通过几年时间的努力，基本建立一套以防范风险和控制舞弊为中心、以控制标准和评价标准为主体，结构合理、层次分明、衔接有序、内容完整、方法科学的企业内部控制标准体系，以及以有关政府部门为引导、各单位具体实施为基础、会计等中介机构咨询服务为支撑、政府监管、自我评估和社会评价相结合的内部控制实施体系，推动企业完善治理结构和内部约束机制，不断提高经营管理水平和可持续发展能力。与此同时，研究制定出一套规范事务所内部治理和严格事务所内部管理的规范体系，构建治理机制科学、质量控制严格、风险防范有效、权益制度公平的事务所内部治理机制，切实提高注册会计师行业的执业质量和社会公信力。简而言之，我们要为企业和事务所持续平稳发展和有效规避风险，倾力打造一套科学健全的人造免疫系统。在这个系统中，标准制定是内部控制和内部治理的基础，执行是内部控制和内部治理的灵魂，责任追究是内部控制和内部治理的保证，持续改进和完善是内部控制和内部治理的生命。

按照这个基本目标，在健全企业内部控制标准体系上，需要着力抓好以下几方面工作：

一是构建起以控制标准为基础、以评价标准为配套的内部控制标准体系。初步考虑，企业内部控制标准包括基本规范、具体规范和应用指南，其中，基本规范主要解决各类企业的共性问题，具体规范主要解决特殊行业、特定主体的个性问题，应用指南主要解决操作问题。企业内

部控制标准要充分吸收、借鉴国内外内部控制理论与实践成果，突出对风险的防范、对治理结构的完善、对权力的制衡、对诚信的关注、对信息系统的健全和对监控的重视，既融合国际经验，又体现中国特色。

二是构建起以政府部门为引导、广大企业主动参与的内部控制实施体系。进一步加强内部控制法制建设，适时推动在有关立法或法律修订中继续强化对内部控制的要求，为推进内部控制制度建设提供有力的法律保证；要求我们发挥财政、审计、国有资产监管、证券监管、银行监管、保险监管等部门在制定、实施内部控制标准过程中的组织、引导作用，加快构筑起我国企业内部控制标准的实施体系；要求我们增强服务企业健康发展和实施“走出去”战略的自觉性，采取多种政策措施引导企业建立健全内部控制机制。当前，要以上市公司、金融企业和国有大型企业为重点，结合年度财务会计报告审计工作，探索建立内部控制自我评估、强制披露机制和注册会计师专项审计制度，硬化制度要求，强化监管服务。

三是构建起面向市场、规范有序的内部控制咨询服务体系。推进企业内部控制制度体系建设，既要发挥政府部门的组织协调和政策引导作用，又要尊重和遵循市场经济发展规律，注意发挥行业组织和中介机构的专业优势和积极作用。要深入研究主要发达国家深化内部控制体系建设的组织模式和运作机制，深入学习我国“走出去”企业和国外“走进来”企业内部控制方面的经验，结合实施会计行业国际化发展战略，引导有条件的会计师事务所逐步开展内部控制咨询服务业务，促进会计师事务所由传统审计业务向高端性、高附加值业务转轨。

在健全会计师事务所内部治理机制上，要着力抓好以下几方面工作：

一是要加强事务所内部治理机制建设的研究。要积极研究与借鉴公司治理的实践成果，加强对国内外先进管理制度和经验的研究，借鉴一切可以借鉴的内部治理经验和措施，综合考虑中国的法律、政策和人文环境，做到实践探索与理论指导相结合、治理模式与法律规范相配套，中国实际与国际经验相联系，切实将汲取的经验和成果，转化为推动中国会计师事务所发展的有益实践。

二是要建立起事务所内部治理规范指导和监督评价相结合的实施机制。要充分考虑会计师事务所有别于一般公司的治理特性，制定科学完善的规范体系。同时，通过加强规范指导和监督评价，将事务所内部治理情况与执业质量检查等工作结合起来，强化对事务所内部治理水平的监督约束，激发事务所提升内部治理水平的内在愿望。

三是要加强对事务所内部治理实践的指导和引导。通过科学、及时、有效的指导和引导，推进建立“权益清晰、决策科学、管理和谐、持续发展”的事务所内部治理结构和治理机制；推动树立“人合、事合、心合、志合”的事务所治理理念；促进形成“讲诚信、重协商、谋合作、共发展”的事务所现代合伙文化。

企业内部控制和会计师事务所内部治理都是复杂的系统工程。两者间既有联系，又有侧重。前者要侧重建设准则乃至法规式效力等级的控制规则，具有强制性与指导性相结合的特点；后者要侧重建设平等合作的工作机制和职业文化，具有指导性与操作性相结合的特点。我们深知，要制定出上述两个制度体系，既有许多有利条件，也面临不少严峻挑战，更要看到制度实施的艰巨性。这无一不要求我们加强协调，合力推进，共同谱写企业内部控制标准体系与会计师事务所内部治理机制建设和实施的新篇章。

三、充分发挥委员会的作用，为健全我国企业内部控制标准体系和会计师事务所内部治理机制共同努力

为认真贯彻落实国务院领导重要指示精神，我们发起成立了企业内部控制标准委员会，旨在为推进我国企业内部控制标准体系建设提供组织保障、协调机制和智力支持；同时，成立了会计师事务所内部治理指导委员会。这两个委员会的委员分别由来自监管部门、大型企业、行业组织、中介机构、高等院校等方面的31位和29位专家学者担任，具有广泛的代表性、较高的权威性和良好的社会影响力。两个委员会的成立，标志着我国企业内部控制标准体系和事务所内部治理机制建设进入了有组织、有规划、跨部门、讲协作、求实效的新阶段。同时，两个委员会都是开放的，都需要根据工作需要优化人员结构、充实新鲜血液；

两个委员会的成立也远远不是终点，而是新的起点。委员们就委员会的工作大纲、工作规则、工作要点、工作方案等进行了广泛深入的讨论，提出了许多富有建设性的真知灼见，这为委员会的规范、高效、顺利运转开了个好头。

两个委员会的委员，是分别由财政部和中注协正式致函请有关单位推荐，并在认真听取各方面意见基础上确定的。对两个委员会的委员，我有一个基本评价，即：层次高、水平高、热情高，愿意为我国企业和会计师事务所的健康发展贡献智慧和力量。大家在讨论中也表示要各尽所能，履行好职责，发挥好作用，我深受鼓舞。

就有效发挥委员会的积极作用，我的想法如下：

一是决策支持作用。今后，涉及我国企业内部控制体系建设和会计师事务所内部治理机制建设的问题，都将提交委员会集体讨论，并虚心听取大家的意见和建议。大家一致赞同的，我们就合力推进；大家还有不同认识的，我们将一起继续深入研究。总之，各位委员对我国企业内部控制体系和事务所内部治理机制的发展方向、建设模式和政策规定具有十分重要的话语权和影响力，请大家在今后的合作共事中知无不言、言无不尽，多提宝贵意见。同时，希望两个委员会的秘书处，竭尽全力为委员们做好服务工作。

二是沟通协调作用。大家虽然来自不同的部门、不同的单位，但目标和愿望是一致的。无论是在标准制定上，还是在标准实施上，希望相互之间多沟通、早沟通，在沟通中深化共识，在沟通中增进友谊，在沟通中实现多赢，共同为推进我国企业内部控制标准体系和事务所内部治理机制建设贡献才智。

三是业务指导作用。两个委员会的委员，学识都很渊博，阅历都很丰富，眼界都很开阔，都是企业内部控制与事务所内部治理方面的领导、专家和权威。希望来自监管部门的委员，发挥综合协调优势和政策引导作用；希望来自企业和事务所的委员，发挥专业特长和操作规范作用；希望来自理论界的委员，发挥深度研究优势和理论指导作用。

四是宣传推广作用。一方面，来自企业和事务所的委员，你们的所在单位，已经或正在成为我们研究制定、贯彻实施企业内部控制标准体

系和会计师事务所内部治理机制的试验田，希望你们及时总结成功做法和宝贵经验，供他人学习借鉴；另一方面，企业内部控制体系和事务所内部治理机制，虽然原理并不高深，但其内容方法、崭新实践和前沿研究成果，对多数企业、事务所和社会公众而言，仍有一个逐步学习、逐步掌握、逐步接受、逐步重视的过程，希望委员们多形式、多渠道地加强宣传，为推进企业内部控制标准体系和会计师事务所内部治理机制建设营造有利条件和良好氛围。

五是督促实施作用。制度再好，执行不好等于没有制度。我们要未雨绸缪，及早研究，力争在抓好制度建设的同时同步抓好实施机制建设。

共同的事业、共同的目标、共同的追求把我们凝聚在一起。让我们齐心协力，奋力开拓，加快创建既融合国际先进经验，又体现自主创新；既有中国特色，又符合世界潮流的企业内部控制标准体系和会计师事务所内部治理机制，为促进我国企业和会计业大步发展、促进完善社会主义市场经济体制、推动中国更好地融入世界经济体系并不断扩大影响力、促进全面建设小康社会作出不懈努力和积极贡献。

前 言

随着经济全球化趋势的日益加深和我国社会主义市场经济的不断发展,加强企业内部控制制度建设正成为大势所趋、潮流所向。根据国务院领导重要指示精神,2006年7月15日,财政部会同中国证券监督管理委员会、国务院国有资产监督管理委员会、审计署、中国银行业监督管理委员会、中国保险业监督管理委员会等部门发起成立企业内部控制标准委员会(以下简称内部控制委员会),并面向社会选聘了一批咨询专家,为建立健全我国企业内部控制制度体系提供政策指导和咨询服务。

加强内部控制理论研究和经验交流,是推进内部控制制度体系建设的重要基础,是内部控制标准委员会的重要职责。为认真总结、科学借鉴国内外内部控制前沿理论成果,进一步普及内部控制基本原理、主要内容和先进方法,促进内部控制理念传播和经验交流,根据内部控制委员会委员、咨询专家的意见和理论界、企业界的建议,内部控制委员会秘书处(设在财政部会计司)决定组织编写“企业内部控制丛书”。《内部控制理论研究与实践》是该丛书的第一册,旨在总结我国近年来内部控制理论研究成果,交流部分企业内部控制实务工作经验。全书分为理论篇和实践篇。理论篇收录了近年来在《会计研究》上发表的、较有代表性的内部控制理论研究文献,涵盖了内部控制基本概念、整体框架、理论模型、具体要素、立法监管、检查评价、信息披露等内容;实践篇荟萃了十多家大型企业、上市公司开展内部控制制度建设的做法和经验。该篇文章由有关企业精心撰写,相信能为读者提供有益的借鉴和启示。

由于编者水平所限,书中难免有不当之处,请读者朋友们批评指正。

企业内部控制标准委员会秘书处

2007年3月

目 录

理 论 篇

内部控制理论研究新视野	杨雄胜(3)
内部控制的经济学思考	刘明辉 张宜霞(13)
内部控制 审计与组织效率	方红星(19)
COSO 报告下的内部控制新发展	金或昉 李若山 徐明磊(27)
内部控制框架的构建	阎达五 杨有红(37)
信息技术条件下的企业内部控制	刘志远 刘 浩(48)
内部控制的三维系统观	谷 祺 张相洲(57)
价值链内部控制模型研究	王海林(65)
内部控制环境的探讨	刘 静 李竹梅(75)
公司治理、内部控制、组织结构互动关系研究	程新生(80)
萨班斯法案 404 条款: 后续进展 ...	陈汉文 吴益兵 李 荣 徐臻真(88)
内部控制外部化的思考	王 湛(95)
企业财务预测管理体系的构建	张 纯(102)
问责机制与内部控制制度的有效实施	陈志斌(109)
美国内部控制信息披露的发展及其借鉴	周勤业 王 啸(117)

实 践 篇

为企业发展提供持续动力	中国石油天然气股份有限公司(133)
遵循萨班斯法案, 全面提升企业管理	中国石油化工股份有限公司(149)
遵从萨班斯法案, 开展内部控制建设	中国东方航空股份有限公司(165)

以人为本，以制度为保障，以战略成本

控制为重心 上海汽车股份有限公司(178)

过程控制为主轴，ISO 体系为蓝本，

ERP 为支撑 广东生益科技股份有限公司(189)

大型企业集团内部控制建设与趋势 浙江巨化股份有限公司(198)

内部控制管理信息系统构建 江苏省电力公司(207)

完善内部控制体系 保障稳健经营 中国工商银行(233)

全方位开展内部控制建设 积极构建金融风险防范网 兴业银行(252)

探索构建商业银行内部控制体系 浙商银行股份有限公司(265)

对应收账款管理模式转型的思考与探索 上海市医药股份有限公司(272)

物资采购的“5R”管理理念 上汽股份汽齿总厂(284)

理论篇