



中国高级工商管理丛书



CEO

内部控制

基业长青的奠基石

陈汉文 池国华 编著



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

CEO

内部控制

基业长青的基石



陈汉文 池国华 编著



北京大学出版社
PEKING UNIVERSITY PRESS

图书在版编目(CIP)数据

CEO 内部控制:基业长青的基石/陈汉文,池国华编著. —北京:北京大学出版社,2015.8

(中国高级工商管理丛书)

ISBN 978 - 7 - 301 - 26153 - 8

I. ①C… II. ①陈… ②池… III. ①企业内部管理 IV. ①F270

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2015)第 177818 号

- 书 名** CEO 内部控制:基业长青的基石
著作责任者 陈汉文 池国华 编著
策划编辑 叶楠
责任编辑 黄炜婷
标准书号 ISBN 978 - 7 - 301 - 26153 - 8
出版发行 北京大学出版社
地 址 北京市海淀区成府路 205 号 100871
网 址 <http://www.pup.cn>
电子信箱 em@pup.cn QQ:552063295
新浪微博 @北京大学出版社 @北京大学出版社经管图书
电 话 邮购部 62752015 发行部 62750672 编辑部 62752926
印 刷 者 北京大学印刷厂
经 销 者 新华书店
787 毫米 × 1092 毫米 16 开本 26.5 印张 596 千字
2015 年 8 月第 1 版 2015 年 8 月第 1 次印刷
定 价 66.00 元

未经许可,不得以任何方式复制或抄袭本书之部分或全部内容。

版权所有,侵权必究

举报电话:010-62752024 电子信箱:fd@pup.pku.edu.cn

图书如有印装质量问题,请与出版部联系,电话:010-62756370



丛书编委会

主任委员 赵纯均 郑绍濂

副主任委员 仝允桓 吴世农 张维迎 席酉民 徐二明

主 编 仝允桓 吴世农 陆正飞

编 委 (按姓名汉语拼音排序)

陈 收	陈晓红	戴国强	董大海	贾建民
蓝海林	李国津	李维安	李新春	李燕萍
李延喜	李一军	李 垣	刘 星	王重鸣
王方华	王 华	翁君奕	武常岐	杨 丹
伊志宏	尤建新	于 立	曾 勇	张金隆
张 维	张新民	张屹山	赵曙明	

丛书序言

在我国高校 MBA 教育项目成功开办十周年后,国务院学位委员会于 2002 年 7 月正式批准我国 30 所高校开办 EMBA 教育项目。从此,一批具有高层管理经验的企业家、董事长和总经理等纷纷报考高级工商管理硕士研究生,再次走进高校,开始他们的学习生涯。工作之余,继续学习。他们刻苦钻研,深究理论,联系实际,探讨改革,在课堂上提出许多中国特有的、具有理论挑战性的管理问题。这批具有丰富实践经验、勤于探索的学生与高校的管理学院之间形成了实践和理论的互动,推动了我国高校管理学院在教学和科研方面的改革和创新。

自清华、北大、复旦、上海交大、西安交大、厦大和南京大学等 30 所高校开办 EMBA 教育项目以来,EMBA 教育特有的学习和培养模式深受国有企业、外资公司和民营企业高级管理人员的欢迎。他们当中不乏硕士、博士,不乏高级工程师、高级经济师等,但他们有着与众不同的学习目标——不为学历为学习,不为文凭为求知,不为自己为企业,不为现状为未来。我国 30 所高校的管理学院,在国务院学位委员会的领导下,由全国 MBA 教育指导委员会组织全国著名专家学者,借鉴国际上 EMBA 教育的经验,结合中国国情,认真设计和制定了 EMBA 教育项目的培养方案、课程体系和管理办法;密切注意 EMBA 教育中出现的问题,提出和制定了相应的政策和管理规范;设计和制定了 EMBA 教育基本教学规范和教学质量评估方案,并对全国 30 所招收 EMBA 研究生的高校进行了教学质量评价。这些举措有力地推动了我国 EMBA 教育的健康发展。

五年多来,在各高校管理学院的努力之下,EMBA 教育的总体发展趋势良好,并涌现了一批优秀的 EMBA 教师。他们按照我国 EMBA 研究生培养方案中的课程体系和教学要求,借鉴全国重点高等院校和国际一流大学 EMBA 课程教学的经验,根据 EMBA 学生的特点,精选教学内容,结合典型案例,善于联系实际,授课生动活泼,深受学生欢迎。他们丰富的教学经验,是我国管理教育的一笔宝贵财富。为此,北京大学出版社在全国 MBA 教育指导委员会的支持下,邀请国内一流 EMBA 院校的负责人和活跃在 EMBA 教学一线的知名学者组成“中国高级工商管理丛书”编委会,遴选国内一流 EMBA 院校中在 EMBA 教育领域已积累丰富经验、深受学生欢迎的知名教师为各书作者,组织撰写和出版“中国高级工商管理丛书”。

本系列丛书针对企业高层管理者在现代管理思想、领导能力、综合决策方面的实际需要,强调管理理论的知识整合和决策导向,注重使用通俗易懂的语言和国内外典型案例,讲授涉及企业全局性、战略性、前瞻性等方面的管理问题,使广大企业高层管理人员能尽快掌握系统的工商管理理论要点和分析决策方法,结合企业管理实践进行有效的管理决策。本系列丛书具有如下特点:

1. 实用性。本系列丛书参照 EMBA 培养方案和课程体系,以全国重点高等院校和国际一流大学所开设的 EMBA 主干课程为基础,邀请具有丰富教学经验的知名专家学者,尊重和鼓励他们在教学内容和教学组织等方面有所突破和创新,同时结合国情,根据我国高层管理人员的管理实践需要,精选教学内容和案例,设计和撰写适合我国高层管理人员实际需要的教材。丛书内容充分吸收了中国企业管理的智慧和经验,具有突出的中国特色。

2. 思想性。本系列丛书针对企业高层管理人员在企业实际运作中面临的企业组织、公司治理、竞争力、财务、资本运作、人力资源、营销、生产和运作等战略性问题,在准确、精练地阐述每个领域的基本理论的同时,结合在中国本土的各类企业的实践,深入挖掘管理实践背后的理论观点和思想内涵,注重启发读者的思维,使读者既能掌握先进的现代管理理念,又能增强解决实际问题的能力。

3. 广泛性。本系列丛书坚持“学以致用,学以致用”的原则,旨在为企业高层管理人员提供一整套系统、实用的企业管理理论和分析方法,为其发现、分析和解决企业各类战略决策问题服务。由于语言通俗易懂,理论突出重点而又简练,分析精辟而独到,案例经典且有借鉴价值,因此本系列丛书不仅适合作为 EMBA 研究生主干课程的教材,同时也适合作为国际通行的高级管理人员培训项目 EDP(Executive Development Program)或企业高级管理人员自学的教材。

此外,本系列丛书将在出版基础教材的同时,推出教学课件,包括教学 PPT、思考与练习题参考答案和案例分析示范等配套教辅材料,以尽可能地方便教师使用。

基于此,我代表编委会真诚地向各位读者推荐这套丛书,并希望这套丛书在今后能够持续地吸收来自读者的意见和建议,在可以预见的将来不仅能够充分地满足国内读者学习高层管理知识的需要,同时也因为它日益完善的本土特色而有朝一日成为国外读者了解和学习中国高层管理知识的首选。

赵纯均

全国 MBA 教育指导委员会常务副主任

2008 年 1 月 30 日

前 言

俄罗斯著名作家列夫·托尔斯泰曾经说过，“幸福的家庭都是相似的，不幸的家庭各有各的不幸”。纵观中国改革开放三十余年的历程，德隆、爱多、三株、华源、三九等一大批企业迅速崛起却又如昙花一现般很快消失；而海尔、华为、万科、娃哈哈、美的等企业虽历经风雨但屹立不倒。什么原因导致这些企业在生死之间存在如此巨大的差别呢？究其根源，成功的企业都是以良好的内部控制与风险管理体系作为奠基石，而失败的企业尽管各有各的失败表象，但最根本的原因可以归为其内部控制与风险管理的失效。可见，企业内部控制及其执行体系，对于身处风险无处不在、无时不在的环境的企业及企业家而言是何等的重要。内部控制薄弱，企业难免坠入失败的深渊；内部控制扎实，企业则有可能“基业长青”。

如何打造高质量的企业内部控制体系呢？这是当代具有风险意识的企业家所热切关注的焦点。在实际中，尽管随着2008年和2010年中国财政部、银监会、证监会、保监会与审计署等中央五部委先后颁布了《企业内部控制基本规范》及其配套指引，一批上市公司和非上市大中型国有企业按照这一规范的要求实施了内部控制，但是无论是从内部控制信息披露的视角，还是从内部控制评价的角度，实施的效果均不尽如人意。仔细分析，这其中既有企业管理层对内部控制的认识存在轻视及其他误区的主观原因，也有企业过于注重形式和琐碎的细节而不能充分结合实际、突出重点的客观原因。

从20世纪90年代开始，我们一直致力于内部控制理论与实务的研究。一方面，密切跟踪内部控制领域的国际进展，深入研究内部控制理论；另一方面，关注中国企业实际，切入企业实际经营管理层面，为多家上市公司和国有及民营企业设计出操作上可行的内部控制体系并应用于实践。在理论研究与实践经验积累的基础上，我们期望在本书中打破传统的桎梏，在内容设计和结构安排上不仅追求“知其所以然”的效果，而且重视如何达到“所以然”的水平。在探寻内部控制本质的基础上，更侧重于内部控制制度的操作实务，既包括实施的整体框架，又关注实施的重点业务；特别是在中国企业具有普适性的投资、筹资、货币资金、采购、销售、资产管理、担保与合同管理等业务内部控制的设计上，详细介绍了每一项业务的流程划分、部门职责分工、关键风险点和基本控制措施，同时辅以实际行动案例，增强其可操作性。

为了使本书能够成为一本既有理论贡献的著作,又能成为引领中国企业内部控制实践的指南,我们一方面尽可能地在书中反映内部控制理论研究的最新成果,另一方面尽可能地在书中全面展现中国企业内部控制的实践精华,同时在形式上追求活泼清晰,在文字上力争简练流畅。

本书由陈汉文教授与池国华教授合作完成。参加本书初稿写作的有韩洪灵、陈国记、李磊、赖智悦、杨博、邵军鹏、李陈静、李龙、刘鑫、杨金、王玮楠、吴佳维、高强、邹威、董望、程智荣等,同时还要感谢李锋、郭菁晶、李歆宁、赵一霖等研究生参与本书的整合与校对。

本书是国家自然科学基金重点项目“信息生态环境与企业内部控制有效性问题研究”(71332008)、国家自然科学基金面上项目“内部控制、EVA考核与国有企业非效率投资治理:基于代理理论和信息不对称理论视角的研究”(71372069),以及教育部人文社会科学重点研究基地重大项目“中国上市公司内部控制评价与指数研究”(10JJD630003)的研究成果。在本书的编写过程中,我们参阅了国内外大量的文献和资料,并尽可能地加以注明,如有无意疏漏,敬请谅解。在此,向所有致力于内部控制研究领域的专家和学者致以最诚挚的谢意。

我们的目标是编写一本高质量的适用于企业管理层、MBA和EMBA的内部控制教材,但书中难免会有不妥及疏漏之处,恳请学界同仁、实务界朋友及广大读者不吝赐教,以共同推动中国内部控制理论的完善和实践的提升。

编者

2015年5月

目 录

第 1 章 内部控制历史变迁	(1)
【篇首语】	(3)
【引导案例】	
北大荒出轨式经营,农业第一股衰败	(3)
1.1 内部控制的历史演进	(4)
1.2 中国内部控制制度的现实进展	(12)
1.3 中国企业内部控制规范体系	(17)
【综合案例】	
南方航空内部控制的发展	(22)
第 2 章 内部控制基本原理	(25)
【篇首语】	(27)
【引导案例】	
三九集团是如何走向破产绝地的?	(27)
2.1 内部控制的内涵	(28)
2.2 内部控制的目标	(35)
2.3 内部控制的要素	(38)
2.4 内部控制的局限性	(45)
【综合案例】	
4.36 亿元票据案拷问烟台银行风控	(47)
第 3 章 内部控制的实施过程	(49)
【篇首语】	(51)
【引导案例】	
光大证券“乌龙指”的内控之殇	(51)
3.1 内部控制实施主体	(52)
3.2 内部控制实施原则	(57)
3.3 内部控制设计流程	(61)
3.4 《内部控制手册》的架构设计	(72)
【综合案例】	
中国石化的内控制度设计	(76)

第4章 对外投资内部控制	(79)
【篇首语】	(81)
【引导案例】	
由中冶恒通并购巨亏引发的思考	(81)
4.1 流程划分与职责分工	(82)
4.2 投资计划与立项控制	(84)
4.3 投资项目监控控制	(98)
4.4 投资项目处置控制	(103)
【综合案例】	
中国中冶的对外投资管理	(108)
第5章 筹资业务内部控制	(111)
【篇首语】	(113)
【引导案例】	
通宇通讯上市被否	(113)
5.1 流程划分与职责分工	(114)
5.2 筹资决策控制	(117)
5.3 筹资执行与偿付控制	(121)
5.4 筹资记录与监督控制	(135)
【综合案例】	
湖北永祥粮机 IPO 惨遭否决	(141)
第6章 货币资金内部控制	(143)
【篇首语】	(145)
【引导案例】	
基于出纳两年贪污 230 多万元的思考	(145)
6.1 流程划分与职责分工	(146)
6.2 现金控制	(156)
6.3 银行存款控制	(164)
【综合案例】	
小会计的大案件	(169)
第7章 采购业务内部控制	(171)
【篇首语】	(173)
【引导案例】	
由力拓案引发的思考	(173)
7.1 流程划分与职责分工	(174)
7.2 供应商管理	(176)

7.3 采购计划与预算控制	(184)
7.4 采购申请及合同控制	(188)
7.5 采购执行及退货控制	(194)
7.6 结算与付款控制	(199)
【综合案例】	
沃尔玛的全球采购战略	(201)
第8章 销售业务内部控制	(205)
【篇首语】	(207)
【引导案例】	
三精制药年报数据同降98%或暗示营销改革失败	(207)
8.1 流程划分与职责分工	(208)
8.2 信用控制	(210)
8.3 合同控制	(218)
8.4 发货控制	(224)
8.5 收款控制	(227)
8.6 应收账款控制	(230)
8.7 退货控制	(237)
【综合案例】	
BS公司销售与收款内部控制案例	(240)
第9章 资产管理内部控制	(243)
【篇首语】	(245)
【引导案例】	
中国石油与全生命周期资产管理	(245)
9.1 存货控制	(246)
9.2 固定资产控制	(252)
9.3 无形资产控制	(261)
【综合案例】	
华为的高速发展与无形资产管理	(270)
第10章 担保业务内部控制	(273)
【篇首语】	(275)
【引导案例】	
谁制造了杭州担保圈危机	(275)
10.1 流程划分与职责分工	(276)
10.2 担保业务立项控制	(278)
10.3 担保业务执行控制	(287)

10.4 担保业务后评估控制	(296)
【综合案例】	
湖南“鸿仪系”连环担保案	(299)
第11章 合同管理内部控制	(301)
【篇首语】	(303)
【引导案例】	
中恒集团与山东步长“分手”的背后	(303)
11.1 流程划分与职责分工	(304)
11.2 合同准备与订立控制	(309)
11.3 合同履行控制	(319)
11.4 合同纠纷控制	(326)
11.5 合同档案及履行后评估控制	(333)
【综合案例】	
达能、娃哈哈之争始末	(333)
第12章 企业集团内部控制	(337)
【篇首语】	(339)
【引导案例】	
反思华源集团危机	(339)
12.1 整体框架	(340)
12.2 企业集团战略控制	(346)
12.3 企业集团管理控制	(352)
12.4 企业集团财务控制	(362)
12.5 企业集团监督控制	(367)
【综合案例】	
华润集团的母子公司管控	(371)
第13章 内部控制评价	(375)
【篇首语】	(377)
【引导案例】	
一份内部控制评价报告引发的思考	(377)
13.1 内部控制评价组织体系	(378)
13.2 内部控制缺陷认定	(384)
13.3 内部控制评价指数	(392)
13.4 内部控制评价报告	(403)
【综合案例】	
泰达股份的内部控制审计与内部控制评价	(407)
参考书目	(409)

第1章 内部控制历史变迁

【篇首语】

作为一项制度安排,内部控制与其他组织管理制度相同,其产生和发展总是与社会生产力和人类经营管理方式等因素密切相关,它本身是组织运营和管理活动发展到一定程度的产物,是科学管理的必然要求;并且随着这些因素的变化和发展,内部控制的内涵与职能也日臻成熟和完善。

本章首先从全球视野的视角讲述了内部控制理论与实践发展的五个阶段,然后介绍了我国内部控制制度的现实进展,最后阐述了我国企业内部控制规范体系。

【引导案例】

北大荒出轨式经营,农业第一股衰败^①

“北大荒,天苍苍,地茫茫,一片衰草枯苇塘”。历经五十余年的开垦建设后,昔日诗人聂绀弩笔下衰草遍生的北大荒,如今已是良田无际、稻麦飘香。依托三江平原广袤富饶的黑土地,黑龙江北大荒农垦集团总公司(简称“农垦集团”)旗下唯一上市平台——黑龙江北大荒农业股份有限公司(简称“北大荒”,股票代码:600598.SH),一度占据天时、地利、人和,成为“中国农业蓝筹第一股”。据记者统计,2008—2012年五年中,北大荒每年土地承包收入分别达12.92亿元、13.61亿元、14.96亿元、17.28亿元和20.07亿元,同期营业成本仅数十万元,几乎可以忽略不计。

但令人惊讶的是,尽管土地承包收入逐年递增,至2012年几乎翻倍,但同期北大荒实现的净利润却呈波段下滑趋势,甚至倒退至10年前上市时的盈利水平。祸不单行的是,2012年10月至今,北大荒频曝房地产拆借丑闻,在未经公司决策层批准,也未履行信息披露义务的情况下,北大荒违规拆借资金近10亿元;截至2012年12月31日,存在逾期3.08亿元。2013年4月25日,北大荒交出上市11年来最糟糕的业绩报表。在实现主营业务收入135.76亿元的情况下,公司净利润亏损1.87亿元,主要原因为计提房地产拆借坏账和存货跌价准备。

这不禁让人咋舌,手握15.63亿元上市首发募集资金,坐拥三江平原几乎最为优质的60余万亩土地的A股农业上市第一股的北大荒,近年来到底遭遇了何种经营发展梦魇?

在随后公布的2012年内部控制自我评价报告中,北大荒披露了公司存在9项重大缺陷:(1)缺乏发展战略;(2)管理层逾越管理权限,大额资金运作程序执行不充分;(3)违规向公司的控股股东提供借款;(4)总经理办公会会议机制落实不到位;(5)公司对子公司未实施有效管理;(6)公司未及时履行信息披露义务;(7)子公司“三会”运行不规范;(8)关联交易未按制度规定履行审批程序;(9)未有效执行重大信息内部报告制度。

^① 改编自徐亦姗,“北大荒出轨式经营,农业第一股衰败”,《21世纪经济报道》,2013年6月15日。

且存在4项重要缺陷:(1) 公司行业管理部门未充分履行职责;(2) 《岗位职责说明书》未明确任职资格要求;(3) 未实施关键岗位人员的定期轮换;(4) 子公司未定期上报预算执行情况说明。鉴于以上缺陷,北大荒董事会将其内部控制评价为无效。值得一提的是,2012年我国境内共有2223家上市公司披露了内部控制评价报告,其中评价结论为无效的仅有3家,而北大荒就是其中之一。

无独有偶,中瑞岳华会计师事务所对北大荒2012年度财务报告内部控制有效性进行了审计,出具了否定意见的内部控制审计报告。导致出具否定意见的事项主要是北大荒存在着内部控制重大缺陷,其中包括两项财务报告内部控制重大缺陷:(1) 贵公司及其子公司管理层逾越管理权限审批使用资金,未能对子公司实施有效控制;(2) 贵公司在资产减值测试、定期核对往来款项、依法取得涉税凭证和准确计缴税金等方面存在缺陷。未能有效执行《公司资产减值提取和资产损失处理内部控制制度》和《财务管理制度》等有关规定。

2014年5月20日,瑞华会计师事务所对*ST北大荒2013年度内控审计报告再次出具了否定意见,主要理由:(1) 北大荒公司控股子公司黑龙江省北大荒米业集团有限公司未对存货、固定资产等实物资产实施有效控制,如米业公司期末存货中有3.70亿元未见实物,期末固定资产中有账面价值4844.23万元未见实物;(2) 米业公司期末应收账款、预付账款及其他应收款余额中有8574.88万元,公司未提供与这些往来款相关的对账记录或确认记录,事务所通过实施函证程序也未能取得对方单位的确认。上述事项已经构成公司内部控制重大缺陷。

由此可见,北大荒之所以出现衰败,其深层原因就在于其内部控制体系存在重大和重要缺陷。既然内部控制如此重要,那么什么是内部控制?如何建立和实施内部控制体系?其实这就是本书要回答的核心问题。然而在此之前,我们先从历史的角度了解内部控制的产生与发展。

1.1 内部控制的历史演进

人类自从有了社会分工,就必须有群体活动,有了群体活动,就有了一定意义上的控制。在公元前3000多年以前,内部控制的思想就已经在人们的日常经济生活中得以运用。内部控制的历史可以追溯到远古文明时期对公共资金的管理,从古埃及、古希腊、古罗马的历史遗迹中均可发现,中国《周礼》中也有记述;而早期西方的议会控制,我国的御史制度,亦均属于内控制度的演变。经过人类历史的漫长发展,现代内部控制作为一个完整概念,于20世纪40年代首次被提出。此后,内部控制理论不断完善,逐渐被人们了解和接受。具体来说,内部控制理论和实务经历了大致五个发展阶段。

1.1.1 内部牵制阶段

早在公元前 3600 年以前的美索不达米亚文明时期,就已经出现了内部控制的初级形式。例如,经手钱财者要为付出款项提供付款清单,并由另一记录员将这些清单汇总报告。

15 世纪末,随着资本主义经济的初步发展,内部牵制也发展到了一个新的阶段,以在意大利出现的复式记账方法为标志,内部牵制制度渐趋成熟。18 世纪产业革命以后,企业规模逐渐扩大,公司制企业开始出现,特别是公司内部稽核制度因收效显著而为各大企业纷纷效仿。20 世纪初期,因激烈的竞争,一些企业逐步摸索出一些组织调节、制约和检查企业生产活动的办法。基本上是以查错防弊为目的,以职务分离和交互核对为方法,以钱、账、物等为主要针对事项,这也是现代内部控制理论中有关组织控制、职务分离控制的雏形。

关于内部牵制的概念,《科勒会计词典》认为,“内部牵制是指以提供有效的组织和经营,并防止错误和其他非法业务发生的业务流程设计。其主要特点是以任何个人或部门不能单独控制任何一项或一部分业务权力的方式进行组织上的责任分工,每项业务通过正常发挥其他个人或部门的功能进行交叉检查或交叉控制”。

内部牵制的最初形式和基本形态是以不相容职务分离为主要内容的流程设计。其目的比较单一,即保证财产物资的安全和完整,防止贪污、舞弊。尽管随着经济社会的发展,内部控制日益超越内部牵制的范畴,但内部牵制的基本理念在内部控制中仍然发挥着重要作用。

这一阶段的不足之处,在于人们还没有意识到内部控制的整体性,只强调内部牵制机能的简单运用,还不够系统和完善。作为一种管理制度,内部牵制基本上不涉及会计信息的真实性和工作效率的提高问题,因此其应用范围和管理作用都比较有限。到 20 世纪 40 年代末期,生产的社会化程度空前提高,股份有限公司迅速发展,市场竞争进一步加剧。西方国家纷纷以法律的形式要求企业披露会计信息,这样对会计信息的真实性就提出了更高的要求。因此,传统的内部牵制制度已经无法满足企业管理和会计信息披露的需要,现代意义上的内部控制的产生已经成为一种必然。

1.1.2 内部控制制度阶段

20 世纪 40 年代至 70 年代初,内部控制制度的概念在内部牵制思想的基础上产生,它是传统的内部牵制思想与古典管理理论相结合的产物,是在社会化大生产、企业规模扩大、新技术的应用,以及股份制公司形式出现等因素的推动下形成的。

1949 年,美国注册会计师协会(AICPA)所属的审计程序委员会发表了一份题为《内部控制:系统协调的要素及其对管理部门和独立公共会计师的重要性》的特别报告,首次