

编辑寄语

我们在会计学广袤无垠的
大海上追逐浪花
发现了这些
闪烁着理性火花的小小贝壳
经过细细筛选
我们将
那些最具潜质的珠贝
奉献给广大读者
并期待着您的回应

Accounting Doctoral Dissertation Series

会计学博士论丛



姚友胜 著

基于网络的企业内部控制

Enterprise Internal Control Based on Net



中国财政经济出版社



会计学博士论丛

基于网络的企业内部控制

姚友胜
著

中国财政经济出版社



作者简介

姚友胜，1966年出身于江苏盐城市。中国内部审计协会理事，江苏省内部审计协会副会长。1985年7月始至今，一直在电力系统从事财务、审计及企业管理工作。2001年考入河海大学研究生院攻读管理学博士学位，师从著名技术经济及管理学家郑垂勇教授，研究方向为能源技术经济及管理。2004年毕业，同年被授予管理学博士学位。迄今在国内核心期刊及省级专业杂志上公开发表论文有十多篇；在企业管理信息系统建设，特别是财务信息系统、审计现代化方面较有创新，研究的企业内部控制评价体系、风险审计评价、非现场审计等课题在行业同仁中颇有影响。

基于网络的企业内部控制

Enterprise Internal Control Based on Net

责任编辑：蔡丽兰



学术界应以总结与探索理论为己任，会计学界也不例外。会计理论研究成果的直接载体应当说是会计学术著作，而最能反映最新会计学术观点的往往是那些中青年学者的论著，会计学博士论文就是其中新鲜的、有活力的、闪耀着思想火花的论著中的一部分。时值今日，我们会计界培养了一批又一批博士生高级专门人才，他们是会计科研的新生力量并成为会计事业发展的希望。他们的创新能力强，成果产出率高，特别是在他们的博士论文中，某些观点如经深化和完善，有可能成为全新的、具有开拓性的，甚至是代表会计领域今后创新研究的学术思想。

本此初表，中国财政经济出版社会计分社的编辑策划了一套“会计学博士论丛”，将会计学术研究领域中那些具有较高理论水



平和创新意识，能在一定程度上填补会计理论的空白并与现实需要贴近、对实务操作具有指导意义的财务、会计、审计方面的，主要是博士生的理论著作收录进来，旨在宏扬会计学理论，活跃学术氛围，促进会计理论研究向纵深发展。

我考虑这套“会计学博士论丛”的出版，具有以下意义：

一、总结和反映了我国现代会计教育的最新成果

我在1995年的一篇文章（《我国会计理论研究的若干认识》）中曾经谈到，综观当今世界，既不存在会计教育落后而会计实务先进的情形，也不存在会计教育先进而会计实务落后的情形，会计教育的变革与会计实践的进步密切相关，而会计理论研究成果也很大程度上是通过会计教育转化为对实践的指导作用的。我们每年都要培养一批博士生，他们是会计教育的较高层次上的受益者，是未来的会计理论研究者，将他们在校的研究成果去粗存精、陆续出版，应当说是能够反映我国现代会计教育的最新成果的。

二、较为系统、全面地反映了当前会计学理论与实务研究发展的全貌

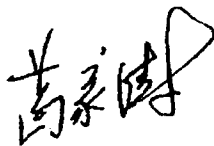
综观我国近年来的会计理论研究与会计理论建设情况，很难用一句话概括，学术界的评价也褒贬不一，相持不下。现今的会计学术界也是派系林立，各院校之间门户之见颇多，财经出版社将新近完成的、具有较高理论水准的博士生论文相继出版，可以说是为会计界做了一件好事，使我们不出门便可详细了解最新的会计研究动态和成果。会计是一门有史、有论、有独特的方法与技术且包罗众多分支学科的知识体系，一两本著作，难以道其万一，出一本合集，又难免只见树木、不见森

林，难以窥见会计学的动态发展，这样，出版“会计学博士论丛”不失为良策，可以使我们动态地综观与掌握当前会计学理论与实务研究发展的全貌。

三、能够活跃未来我国的会计理论研究，丰富我国的会计理论

现阶段的在校博士生一般都具有工作或实践经验，他们除具备专业知识外，在相关经济学科知识以及电脑和外语等应用技能方面远比我们那个时代丰富，他们的思想也是非常活跃的。他们在汲取了一系列会计理论研究成果的养分之后，将其充分消化、吸收，有的还能将其发展、创新，提出新的理论观点，在学术界引起争鸣。综观会计发展史，不乏事例。将这批活跃人群的思想、观点整理出版，必将有利于丰富和活跃我国的会计理论研究。

理论是社会需要的产物。我衷心希望这套“会计学博士论丛”中能不断涌现出适应当前社会需要的、推动会计理论研究向纵深发展的著作！



2001年8月9日



众所周知，我们已经步入了信息时代，以信息作为企业外部交易和内部管理协调的导向和依据已经日益成为经济系统运行的基本属性。传统基于实体经济的工业社会已经受到了信息时代、知识经济等概念强有力的挑战，以计算机技术为代表的信息技术革命给人类社会的发展带来了重大而广泛的影响。反映在经济组织的运作环境中，其突出表现就是企业经营各类影响因素的不确定性急剧增加。在这一背景下，经济系统对信息过程和实体经济运行过程一致性和同步性的要求必然提高，因为只有在最大限度地减小企业内部经济运行过程的不一致性和不同步性的前提下，经济系统才能有效地降低外部不确定性对企业经营带来的额外风险。另一方面，在新型经济形态下，人们对经济运行的管理和控制也将越来越多地依靠信息过



基于网络的企业内部控制

程。这是因为,先进信息技术的出现不仅使得信息的形成和传递费用更低,而且将其和生产过程结合后可以大幅度地提高生产的自动化水平,从而使得传统管理模式中人直接作用于物的逻辑不复存在。综上所述,现代经济运行中信息属性的地位和作用已经大大地提高了,甚至其发挥的作用已经超越了实体经济本身,它不再简单地表现为滞后于经济过程的反映和监督方式,而演变成为一种先导性的控制手段。在这种背景下,传统管理和控制理论所赖以形成和发展的实体经济基础已发生了动摇,在基于信息的经济系统中传统理论已经难以适应时代的要求。

在这种背景下,企业的管理和控制必须适应性地作出调整。信息技术的发展及其在企业管理中的广泛应用,为企业降低内部管理协调成本、适应新时期低交易成本的要求提供了基本的技术平台。在这一平台上,企业的商务模式以及对商务模式和目标实现过程中的内部控制体系也将作出适应性的调整。在企业管理的实践中,越来越多的企业开始采用先进的计算机信息技术来提高企业整体运作的效率,实现了信息导向型的经营管理模式。经营管理模式的变革给企业内部控制的理论和实践注入了新的生命。比如说,企业内部控制的目标之一是降低企业经营的不确定性,在实践中即表现为降低企业各类经营风险,而实体导向的经营管理模式和信息导向的管理模式在风险构成、风险评估、风险控制方式上都存在着显著的不同。以业务风险为例,传统内控较多地采用牵制程序进行规避,但在信息共享平台的支持下,职责分工体系具有弱化的倾向,在记录控制上有从多点复核向单点确认转化的趋势;也就是说,业务风险具有从多点牵制向单点、自主控制与计算机系统控制的结合方向转化的趋势。此外,信息技术将许多原先需要由人进行



的复核、记录、牵制工作纳入到系统内部自动执行,极大地降低了人为因素给业务执行带来的风险,但与以往的管理模式相比,新型管理模式增加了计算机系统开发和运行的风险,因此需要采取相关措施对之实行控制。更为重要的是,在信息技术的支持下,作为企业内部控制体系核心要素的会计系统不仅克服了传统企业内部会计信息形成与传递的诸多不足或弊端,还日益呈现出许多崭新的特征和优势。这些信息形成、传递、采集、使用上的新型模式不仅对内部控制的职能和特征带来了巨大冲击,甚至对于经济社会本身也构成了变革性的关键因素。从这个意义上讲,企业网络化管理实践已经极大地改变了内部控制的方式和特征,对传统的内部控制理论与实务提出了严峻的挑战。

本书以基于网络的企业内部控制这一较为切合时代管理脉搏的论题为主题,以期在以下几个方面对现有内部控制理论和方法作出补充和贡献:

其一,本书系统地对内部控制诞生的本源进行了分析,并指出信息采集、传递和使用成本的高低直接影响了内部控制系统的功能和整体架构,结论表明在传统企业中内部控制不可避免地表现出查错防弊等防治型的系统特征,而在基于网络的企业中内部控制则体现出促进员工自主行为优化的功能。

其二,本书在对基于网络的企业特征进行详细分析的基础上,对基于网络的企业内部控制的要素结构进行了讨论。结论表明,伴随着信息成本的降低以及信息成为企业管理经营活动的唯一导向,“信息与沟通”不再成为内部控制的一个构成要素,而是控制系统赖以生存的基础;“监督”等事后检查手段已被纳入到控制活动中去,控制更多强调的是事前和实时的方式和手段;控制环境、风险评估和控制活动则成为基于网络的



基于网络的企业内部控制

企业内部控制的构成要素，并且其内容较传统企业内部控制要素的内容要更为广泛和复杂。

其三，本书详细探讨了基于网络的企业各个构成要素的具体形态和内容，并对这些构成要素的功能及其沿革历史进行了回顾和分析，在对其本质特征进行把握的基础上进一步探讨了在基于网络的企业背景下这些要素发生的变化和应具备的特征。

其四，本书提出了基于网络的企业内部控制是在知识经济和 IT 高速发展的条件下，企业员工都是专家型，信息畅通、资源充分利用，内部控制追求的应是“自主型控制”和“自主型评价”。

其五，本书提出了基于网络的企业内部控制系统的评价体系和方法，并以此作为基于网络的企业内部控制体系构建的指导，为当代企业在内部控制实践中建立适应时代要求的控制体系提供了一套具有借鉴意义的指标体系和方法论，它为企业内部控制改革提供了理论基础。

当然，本书是笔者对近几年理论学习和工作总结，囿于笔者的认识局限，本书难免会在某些理论观点上具有局限性。同时，本书的探讨是在对基于网络的企业的抽象层次上展开的，而这些具体控制模式和方法对企业内部控制改革的实践无疑会具有直接的推动作用，因此，这些具体控制模式的研究将构成本书后续研究的重要内容。

作者

2006 年 2 月



摘要

基于网络的企业是随着信息和网络技术的发展而出现和发展起来的,它具有如下三个根本性的特征:灵活性或柔性化、自我学习以及组织的虚拟化。在这种特征的支持下,基于网络的企业能够实现组织内部经营、管理和决策的信息一元导向。企业的网络化经历的阶段代表信息技术在企业内部应用范围和发挥功能的不同层次。

传统经济组织内部的信息具有高度不对称性,计量成本较高,因而传统的内部控制理论具有强制控制的特征,建立在管理效率提高和人性 X 假设基础之上,采用一系列监督和控制措施确保组织成员能够提供与其报酬相对应的贡献,适应了实体经济运行和管理的要求,这正是内部控制系统诞生的经济根源。

网络化管理的发展和内部控制理论发展的动力因素都是信息技术的进步和管理思



想的演变。信息是内部控制的核心问题，当控制系统所依赖的信息传输和理解的成本发生重大变化时以及企业内部信息的属性发生显著变化时，内部控制的理论和实践则面临着重构；基于网络的企业，信息传输的成本和重要的信息属性均发生了变化，引起内部控制方式的变化，表现在内部控制要素内容的重构，其控制的要素结构主要包括控制环境、风险评估和控制活动，促使企业内部控制实现自主选择、自主控制的功能。

基于网络的企业内部控制环境主要包括内容：组织结构、与企业外部环境的关联性、业务单元的学习能力、价值观、人力资源特质等几项内容。

基于网络的企业，内部控制风险主要是控制环境的变化，高度不确定性的外部环境和激烈的市场竞争引起的；企业采用高度分散化的决策权配置模式，则主要依赖于广大员工的知识 and 创新能力，及时、准确地进行决策，才能获取竞争优势。

控制活动就是调整企业与外部环境之间的差异，实现企业内部资源的最佳配置。基于网络的企业，知识已经变成了关键资源；计量技术的改进和信息传递成本的降低，企业中的信息已转变成基于“bit”的一元性的电子信息，实现了信息的跨部门、跨边界的实时传递，实现了信息流与实物流和价值流的一致性；实时的信息成为衡量整个企业内部控制活动的唯一标准，企业所有员工成为自我控制的主体。

内部控制评价引导企业提高自我控制以及有效配置社会经济资源。基于网络的企业内部控制评价分别从控制环境、风险评估和控制活动进行。针对内部控制评价所涉及的普遍性内容和表现形式，本书还提出一般的基于网络的企业评价内部控制的指标体系，探讨模糊分层评价方法（AHP）在内部控制定量评价应用的可行性和广泛性。



Enterprises with net structures are arising and developing with advances of information and net technology. It has three fundamental characteristics as follows: flexibility, self-learning and unreality of organizations, under support of which, enterprises with net structures could realize internal operation and management and decision of information - centralized orientation. The stages enterprises underwent through Internet age represent different levels, on which information technology plays a role within enterprises and its diverse function areas.

Since information in traditional economic organizations is highly unsymmetrical and measuring cost is high, the traditional theory of internal control has characteristics of coer-



cive control. It is built on the base of management efficiency improvement and hypothesis of reason X, using a series of supervising and controlling measures in order to ensure that members in organizations could do contributions conformed to their reward, which is complied with the demand of management and operation of the economic entity. That is exactly the economic source of the internal control system.

The driving factors of development of Internet management and internal control theory are advances of information technology and evolutions of management theories. Information is the key problem of internal control. When it takes significant changes about cost of information conveying and understanding depended by controlling system as well as attributes of enterprise internal information, the theories and practices of internal control are confronting with reconstruction. As for enterprises with net structures, information conveying cost and important information attributes are both taking changes, which give rise to changing of internal controlling type, indicated by the reconstruction of internal controlling factors, including controlling environment, risk assessing and controlling activities, so as to impel enterprises to take initiative to make choice and control.

For enterprises with net structures, internal controlling environment mainly consists of organizational structure, relationship with external environment, learning ability of business units, concept of value, characteristics of human resources, etc.

Concerning enterprises with net structures, risk of internal control is mainly set off by controlling environment changing,



highly undefined external environment and keen market competition. If enterprises apply highly dispersed mode of decision power disposition, it primarily relies on the knowledge and innovative ability of employees, in order to make decisions timely and properly and to obtain competitive advantages.

Controlling activity aims to adjust the variances between internal and external environment, and to achieve optimal disposition of internal resources. For enterprises with net structures, knowledge has become the key resources, measuring techniques improving, information transmitting cost declining. Internal information has become electronic information based on the unified of "bit", which brings about cross - department and cross - border real time transmission of information, and information continuity between information flow and good flow or value flow. Real time information is the only standard to measure internal controlling activity within the whole enterprise, and all employees become the main body of self - control.

Assessing internal control leads enterprises to improve self - control and to dispose social economic resources effectively. In regard to enterprises with net structures, assessment of internal control is conducted in terms of controlling environment, risk evaluation and controlling activities. In the light of general content and displaying form involved by internal control assessment, this article also raises a system of targets for general enterprises with net structures assessing internal control, inquiring into the feasibility and extensity of AHP in quantitative evaluation of internal control.



摘 要	(1)
Abstract	(1)
导 论	(1)
第 1 章 内部控制概述	(15)
1.1 内部控制理论的现有研究 状况	(16)
1.2 传统内部控制理论的基本 特征及局限	(35)
1.3 信息与企业内部控制	(38)
第 2 章 企业网络化与内部控制	(55)
2.1 现代信息技术在企业中的 应用及其演变	(55)
2.2 基于网络的企业的基 本特征	(59)
2.3 网络化的发展过程与内部 控制理论嬗变	(69)