

企业内部控制审计 工作底稿编制指南

中国注册会计师协会 编

QIYE NEIBU KONGZHI
SHENJI GONGZUO
DIGAO BIANZHI ZHINAN



中国财政经济出版社

企业内部控制审计工作底稿 编制指南

中国注册会计师协会 编

中国财政经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

企业内部控制审计工作底稿编制指南/中国注册会计师协会编. —北京: 中国财政经济出版社, 2011. 12

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3258 - 4

I. ①企… II. ①中… III. ①企业 - 内部审计 - 指南 IV. ①F239.45 - 62

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 232815 号

责任编辑: 蔡丽兰

责任校对: 王 英

封面设计: 郁 佳

中国财政经济出版社 出版

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

E-mail: cfeph@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: 100142

发行处电话: 010 - 88190406 北京财经书店电话: 010 - 64033436

三河市杨庄长鸣印刷装订厂印刷 各地新华书店经销

880 × 1230 毫米 16 开 18.25 印张 380 000 字

2011 年 12 月第 1 版 2011 年 12 月河北第 1 次印刷

印数: 1—10 060 定价: 48.00 元

ISBN 978 - 7 - 5095 - 3258 - 4/F · 2757

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

本社质量投诉电话: 88190744

前 言

财政部会同证监会、审计署、银监会、保监会等五部委联合发布了企业内部控制基本规范及内部控制配套指引，奠定了我国企业内部控制建设、评价和审计的制度。为了配合内部控制审计制度的实施，指导注册会计师编制内部控制审计工作底稿，在财政部王军副部长的大力支持和指导下，中国注册会计师协会组织有关专家编写了本指南。

本指南在《企业内部控制审计指引》和《企业内部控制审计指引实施意见》框架下起草，在编写时力求既体现内部控制审计业务的特点，又体现整合审计的要求，突出可操作性和实用性。本指南内容涵盖编制审计计划、测试内部控制、评价控制缺陷和出具审计报告等各个重要环节，既阐述内部控制审计的基本概念、原理和核心程序，又提供核心工作底稿的范例，指导注册会计师编制工作底稿。

本指南是由起草《企业内部控制审计指引》及《企业内部控制审计指引实施意见》的专家在充分调研和论证的基础上编写的。中国注册会计师协会副会长兼秘书长陈毓圭、副秘书长杨志国对指南的框架结构和主要内容进行总体设计，并对各章节内容进行了审定。中国注册会计师协会专业标准与技术指导部唐建华、张革、张文、陈龙伟、赵际喆、孟莹，普华永道会计师事务所李丹、季瑞华、蒋颂祎、孙晓悦、陈燕宇、武瑶、秦洁，毕马威会计师事务所芮怀涟、杨昕、王晓瑞，安永会计师事务所梅放、周琳、李姝，天健正信会计师事务所董迎新，德勤华永会计师事务所谢安等参与了编写工作。

2011年12月

目 录

学习贯彻企业内部控制基本规范 促进我国企业又好又快可持续发展	
——财政部副部长王军在企业内部控制基本规范发布会上的讲话	(1)
发布实施内控规范 服务经济社会发展	
——财政部副部长王军在《企业内部控制配套指引》发布会上的讲话	(6)
充分认识内部控制审计制度重要意义 将内部控制审计业务做好做实做到位	
——中国注册会计师协会副会长兼秘书长陈毓圭在企业内部控制审计业务 培训班上的讲话	(13)
第一章 计划审计工作	(18)
第一节 初步业务活动	(18)
第二节 计划审计工作时应当考虑的事项	(20)
第三节 风险评估	(24)
第四节 应对舞弊风险	(26)
第五节 利用他人的工作	(26)
第六节 重要性	(33)
第七节 对被审计单位使用服务机构的考虑	(34)
第八节 关于集团审计的特殊考虑	(35)
第九节 总体审计策略和具体审计计划	(39)
第二章 自上而下的方法	(54)
第一节 识别、了解和测试企业层面控制	(54)
第二节 识别重要账户、列报及其相关认定	(57)
第三节 了解潜在错报的来源并识别相应的控制	(59)
第四节 选择拟测试的控制	(62)
第三章 测试控制的有效性	(67)
第一节 内部控制的有效性的涵义	(67)

第二节	与控制相关的风险	.....	( 67)
第三节	测试控制有效性的程序的性质	.....	( 68)
第四节	控制测试的时间安排	.....	( 72)
第五节	控制测试的范围	.....	( 76)
第四章	企业层面控制的测试	.....	( 80)
第一节	与控制环境（即内部环境）相关的控制	.....	( 80)
第二节	针对管理层和治理层凌驾于控制之上的风险而设计的控制	.....	( 82)
第三节	被审计单位的风险评估过程	.....	( 84)
第四节	对内部信息传递和期末财务报告流程的控制	.....	( 85)
第五节	对控制有效性的内部监督（即监督其他控制的控制） 和内部控制评价	.....	( 86)
第六节	集中化的处理和控制在（包括共享的服务环境）	.....	( 87)
第七节	监督经营成果的控制	.....	( 88)
第八节	企业层面控制对其他控制及其测试的影响	.....	( 88)
第五章	业务流程、应用系统或交易层面的控制的测试	.....	( 123)
第一节	了解企业经营活动和业务流程	.....	( 123)
第二节	识别可能发生错报的环节	.....	( 125)
第三节	识别和了解相关控制	.....	( 126)
第六章	信息系统控制的测试	.....	( 165)
第一节	信息技术审计范围的确定	.....	( 165)
第二节	与信息技术相关的控制	.....	( 166)
第三节	信息技术内部控制测试	.....	( 167)
第四节	信息技术应用控制与信息技术一般控制之间的关系	.....	( 170)
第七章	内部控制缺陷评价	.....	( 208)
第一节	控制缺陷评价概述	.....	( 208)
第二节	评价控制缺陷的步骤	.....	( 209)
第三节	内部控制缺陷评价的特殊考虑	.....	( 215)
第四节	内部控制缺陷整改	.....	( 217)

第八章 完成审计工作	(219)
第一节 获取书面声明	(219)
第二节 沟通相关事项	(220)
第三节 形成审计意见	(221)
第九章 出具审计报告	(230)
附录	(243)
附录一 企业内部控制审计指引	(244)
附录二 企业内部控制审计指引实施意见	(255)
附录三 中国注册会计师协会负责人就发布《企业内部控制审计指引 实施意见》答记者问	(278)

学习贯彻企业内部控制基本规范 促进我国企业又好又快可持续发展

——财政部副部长王军在企业内部控制基本规范发布会上的讲话

(2008年6月28日)

各位领导、各位同事、各位朋友：

今天，财政部、审计署、证监会、银监会、保监会等部门联合在这里隆重举行企业内部控制基本规范发布会。在此，我谨代表财政部和谢旭人部长，代表中国企业内部控制标准委员会，向出席会议的各位领导、各界代表、港澳朋友和国际友人表示热烈的欢迎！向多年来关心、支持财政、会计工作和内控事业发展的各位领导、各有关部门、欧盟、世界银行、国际会计师联合会、香港会计师公会、澳门特区财政局和有关新闻单位的朋友们表示衷心的感谢！

根据我国市场经济发展要求和国务院领导重要指示精神，两年前的7月15日，我们在这里成立了中国企业内部控制标准委员会，向全国乃至全世界郑重地发出了创建中国企业内部控制标准体系的宣言。在各成员单位的共同努力和国内国际有关方面的大力支持下，《企业内部控制基本规范》顺利制定发布了，并将于2009年7月1日起首先在上市公司范围内施行。同时，企业内部控制评价指引和22项内部控制应用指引，以及内部控制鉴证指引草案也一并公布，公开征求意见。这是继我国企业会计准则、企业审计准则正式颁布和顺利实施之后，财政、审计、证券监管、银行监管、保险监管和国有资产管理部门同心同德、群策群力，以实际行动贯彻落实科学发展观、促进企业和资本市场又好又快发展的又一重大举措，是依托企业内部控制标准委员会这一科学民主决策平台、举各方之力、取各方之长打造我国内控标准的可贵创新与重大突破。

第一，构建了一个标准框架。先进的标准就是生产力，就是竞争力，就是生命力。基本规范的制定发布和若干指引的公布征求意见，科学构建了一套内部环境优化、风险评估科学、控制措施得当、信息沟通迅捷、监督制约有力的内部控制框架，初步形成了由基本规范、评价指引、应用指引和鉴证指引四个部分组成的层次分明、内容完整、衔接有序的内部控制标准体系，有效解决了政出多门、要求不一、企业无

所适从的问题，有利于提高内部控制监管效率、降低监管成本，有利于优化企业管理和增强企业竞争实力，有利于保障经济安全、维护资本市场稳定。

第二，强化了一种内控理念。内部控制不仅是一套技术和方法，更是一种精神和理念。基本规范以促进企业可持续发展、维护社会主义市场经济秩序和社会公众利益为宗旨，倡导“爱岗敬业、进取创新、团队协作和遵纪守法”的职业精神，强调“建立健全教育、制度与监督并重，惩防并举、重在预防”的反舞弊长效机制，要求企业将有效实施内部控制纳入绩效考评体系，进一步强化了企业的社会责任感和风险防范意识，实现了由内部牵制、单一会计控制向全面、全员、全程的风险控制的观念转变，必将在全社会营造一种立信守诚、和谐进取、健康向上的内控文化，对深化企业改革，推进金融改革，健全现代市场体系和构建和谐社会具有重要推动作用。

第三，建立了一套内控措施。控制措施是企业实施内部控制的具体方式，是企业管理的载体和手段。基本规范借鉴国际内控理论与实践最新成果，扎根于我国企业鲜活实际，总结提炼出一套理念先进、方法科学、操作有效的内控措施，对授权审批控制、会计系统控制、财产保护控制、预算控制、运营分析控制和绩效考评控制等提出了严格规范的要求，进一步强化了对财务报告信息和其他管理信息的约束，提高了企业资源管理与利用的安全性和有效性，为维护投资者和社会公众利益提供了有力支持。

第四，夯实了一个制度基础。企业内部控制基本规范，自2009年7月1日起将首先在上市公司范围内施行，并鼓励其他非上市的大中型企业执行。基本规范的制定实施，既是促进企业会计准则体系和其他有关法规制度有效执行的配套制度安排，同时也是推动企业内部各项规章制度令行禁止的重要机制保障。这无论对于巩固企业防范风险舞弊的“防火墙”，还是铸牢促进资本市场健康稳定发展的“安全网”，都将发挥十分重要的基础作用。

第五，确立了一个实施模式。基本规范确立了以政府部门合力推进为主导、各单位组织实施为基础、会计师事务所等中介机构提供服务为支持，自我评价、政府监管和社会评价有机结合的内部控制标准建设与实施模式。这种模式有效地化解了标准制定与实施过程中不同利益主体之间可能存在的矛盾和冲突，提高了内控标准的严肃性、权威性和公认性，增强了标准的执行力。

第六，构筑了一个联动平台。在环环相扣、相互关联的大会计系统之中，完备的会计法规为会计改革与发展创造良好的法制环境；健全的会计审计准则体系为提高会计信息质量和做好资本市场信息披露工作提供制度基础；统一的内控规范体系为确保会计审计准则有效实施和维护社会公众利益构筑一道“防火墙”；协调的会计监管为促进会计审计、内部控制目标实现提供机制保障；创新的人才评价机制和会计考试制度为会计事业的发展壮大提供人才保证；科学的会计信息化标准和业务规范为会计工作现代化提供技术支撑。会计、审计、内部控制、监管、评价、信息化之间紧密联

动、相互支撑。与国际会计审计准则等效的中国会计审计准则平稳实施后，随着内部控制规范的稳步实施，要求我们加快推进会计、审计、内控、监管、评价、信息化之间的联动研究，力争创出中国特色，扩大国际影响，以利于中国更广泛、更深入、更主动地参与国际规则制定，维护国家和民族利益。基本规范的制定发布，有如补齐了“木桶”的“短板”，构筑了一个联动的平台。有了这个平台，我们可以系统地开展联动研究；有了这个平台，我们可以将联动研究引向深入；有了这个平台，我们可以创出自己的特色，让中国会计准则、审计准则、内部控制规范、监管规则、会计人才评价和信息化标准越来越多、越来越大地影响国际规则的制定。

各位领导、各位同事、各位朋友：

行百里者半九十。我们应当有这样一种清醒认识，基本规范的制定发布，只是我国内控标准体系建设所取得的重要阶段性成果，下一步的任务更加艰巨、工作更加繁重；我们应当有这样一种壮志，基本规范的制定发布，为我们继续推进下一阶段的工作奠定了坚实基础。只要我们坚持解放思想、坚持改革创新、坚持并肩奋斗，就一定能够推动我国内控事业再上新台阶、再创新辉煌。当前及今后一个时期，要着力抓好以下几方面的工作：

第一，着力抓好实施准备工作。基本规范对风险管理的职能强化、对信息技术的推广应用、对监管理念的深化拓展，值得我们高度重视并抓好落实。财政部将加强与证监会、审计署、银监会、保监会及国资委等部门的协调与配合，在吸收借鉴各方面有效做法和成功经验的基础上，加快整合现有内控管理规定或指引，研究制定具体实施办法，科学选择部分企业和会计师事务所进行试运行测试，确保基本规范平稳实施；要采取切实有效措施降低企业实施成本、提升内控效能，在总结经验和优化完善的基础上，稳步扩大实施范围，逐步由上市公司扩大到所有大中型企业；上市公司和有关会计师事务所，要充分认识贯彻实施基本规范的重要性和紧迫性，引导和支持全体员工参加内控教育培训，不断优化企业内控环境，强化风险防范意识，为实施基本规范作出积极努力。

第二，着力加强内控宣传培训。要利用发布基本规范的大好契机，充分发挥各种宣传媒介的积极作用，通过会计审计和管理人员喜闻乐见的各种形式开展广泛深入的学习宣传活动和扎实有力的教育培训活动，使广大企业尤其是上市公司、中介机构和社会公众了解、掌握基本规范的主要内容、基本要求和精神实质，提高对加强内部控制建设重要性的认识，增强做好内控工作的使命感、责任感和紧迫感，推动强化内部控制真正成为我国企业的内在需求、惯常思维和行为习惯，为贯彻实施基本规范营造良好的舆论氛围和社会环境。

第三，着力健全内控制度体系。内控体系建设是一项系统工程，需要重点突破、分类推进，分步实施、逐步完善。根据企业内部控制标准委员会前三次全体会议达成的共识，下阶段，第一步，要抓好企业内部控制评价指引、应用指引、鉴证指引的研究制定工作，建立健全以基本规范为统领，以评价指引、应用指引和鉴证指引等配套

办法为补充的企业内部控制标准体系。第二步，要抓紧建立健全以完善法制为推动、以企业实施为主体、以政府监管和社会评价为保障、以各方面积极参与为促进的内部控制实施体系。第三步，要由企业内控标准建设向行政事业单位和非营利组织内控标准建设延伸。总之，要让内部控制这颗幼苗成长为替企业和单位遮风挡雨的“参天大树”、为金融安全和经济安全保驾护航的“守护神”。

第四，着力巩固民主决策机制。以企业内部控制标准委员会为平台、桥梁和纽带，凝聚监管部门、大型企业、科研院所、行业组织、中介机构等各个方面的智慧、力量和心血，共同推进我国内控标准建设和事业发展，是我们之所以能够在较短的时间内取得可喜成绩的基本经验，也是令国际同行称道的一大特色。要继续维护好、巩固好、发展好这一科学民主决策机制，切实把各个方面的积极性、主动性、创造性激发出来，切实把基层单位的实践经验总结、提炼、升华出来，切实把理论研究成果和国际先进经验利用起来，为建设高质量的我国内控标准体系提供强大智力支持。财政部将进一步加强和改善对各成员单位、委员和咨询专家的联系和服务，更好地发挥牵头单位的职责作用，为构建我国内控标准体系竭尽所能、倾尽全力。

第五，着力推进内控国际趋同。会计审计国际趋同，谱写了中国会计审计融入国际会计审计之林的壮丽诗篇。经济全球化和我国企业境外上市面临的现实环境，要求我们以坚定的信念推进内部控制国际趋同事业，在国际内部控制领域树立中国内部控制的牌子，在国际内部控制舞台确立与中国经济改革发展进程相适应的地位，通过促成我国内部控制标准与国际内部控制框架的趋同乃至等效，为提升我国海外上市企业市场形象、减轻我国企业海外上市成本、支持我国企业又好又快地走出去提供积极支持。

第六，着力发挥体系联动效应，要在认真总结会计审计准则有效实施经验的基础上，从内控的视角进行研究分析，致力健全完善会计审计准则及其实施机制；要切实整合监管资源，创新监管体制机制，不断提升监管效能；要进一步加强与金融和资本市场监管的协调配合，确保会计审计准则、内部控制规范不断与时俱进，更好地促进金融和资本市场制度创新和良性发展；要适应会计、审计、内部控制、监管、信息技术发展的新要求，调整改革会计考试制度，创新会计教育方式方法和会计人才评价机制；要加快会计信息技术标准和业务规范制定推广步伐，不断促进会计审计准则有效实施，不断促进内部控制手段优化，不断促进市场监管措施持续完善，使会计、审计、内部控制、会计教育与人才评价、信息化建设之间的联动效应最大限度地得以发挥，更好地为经济社会可持续发展服务。

各位领导、各位同事、各位朋友：

今年是中国改革开放 30 周年。奥运会后，全国上下、各行各业都将总结 30 年来改革开放的辉煌业绩，探索今后 30 年进一步解放思想、深化改革、扩大开放的思路 and 措施、目标和任务。在这种时刻发布企业内部控制基本规范，一方面将为中国会计改革开放 30 周年再添一份光彩，另一方面也将为中国会计事业后 30 年的改革开放和

发展吹响第一个号角！让我们继续解放思想，坚持科学发展，真抓实干，精心组织，将企业内部控制基本规范学习好、宣传好、实施好，持之以恒地推进内部控制体系建设，为促进我国社会主义市场经济健康发展、全面建设小康社会作出新的更大的贡献！

谢谢大家！

发布实施内控规范 服务经济社会发展

——财政部副部长王军在《企业内部控制配套指引》发布会上的讲话

(2010年4月26日)

在万物复苏、经济回暖之际，我们相聚在这里，共同见证《企业内部控制配套指引》正式发布！在此，我谨代表财政部和五家主办单位，代表中国企业内部控制标准委员会，向出席会议的各位领导、各位代表、世界银行、国际会计准则理事会、国际会计师联合会、香港会计师公会、澳门特区财政局和有关新闻单位的朋友们，表示热烈的欢迎！向为中国企业内部控制规范体系建设付出辛勤劳动和汗水、给予积极支持和帮助的各位专家、学者和国际同行表示衷心的感谢！

(一)

《企业内部控制配套指引》的制定发布，标志着“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、方法科学、体系完备”的企业内部控制规范体系建设目标基本实现。这是继我国企业会计准则、审计准则体系建成并有效实施之后的又一项重大系统工程，也是财政、审计、证券监管、银行监管、保险监管和国有资产监管部门贯彻落实科学发展观、服务经济发展方式转变的重大举措。它再次表明，只要我们坚持改革创新，坚持真抓实干，就一定能够在会计审计标准、注册会计师行业发展、内控规范制定等诸多重要领域不断取得新突破，阔步迈入国际前列！

《企业内部控制配套指引》具有以下鲜明特点和主要创新：

第一，既细化了基本规范的各项要求，又构建了健全统一的指引体系。《企业内部控制配套指引》作为《企业内部控制基本规范》的配套规范，细化了《企业内部控制基本规范》所提出的目标、原则和各项要求。其中，应用指引就企业如何围绕内控五要素建立健全内部控制提供指引；评价指引就企业开展内部控制自我评价提供指引；审计指引为会计师事务所执行企业内部控制有效性审计提供指引。同时，每类指引又自成一体，构成一个完善的子系统，且三个子系统之间环环相扣、有机衔接、相辅相成、互为依托，构成完备的指引体系，连同《企业内部控制基本规范》，形成

了具有统一性、公认性和权威性的中国企业内部控制规范体系。由多个政府监管部门整合资源、合力攻坚，联合制定发布企业内控规范体系，是我国企业内控体系建设史上新的里程碑，在世界主要经济体中也堪称首创之举。

第二，既具中国适应性，又具国际先进性。处在不同国家或地区、不同行业、不同规模、不同发展阶段的企业，所面临的市场环境可能不尽相同，自身所秉承的管理文化也会有较多差异。在制定内控指引的过程中，我们一方面科学总结我国先进企业的风险管控实务及国内相关法规；另一方面，系统借鉴发达市场经济国家或地区相关规范及跨国企业易于操作的做法，从而确保了指引既符合中国企业风险管控实际，又符合国际的先进做法。既弘扬了传统会计控制的精髓，又融合了现代内部控制新理念；既适应中国国情为广大企业所认可，又能引导中国企业逐步迈向内控建设世界领先企业的行列。在全球内部控制标准制定领域享有盛誉的美国 COSO 委员会评价说，中国企业内控规范体系与国际通行的 COSO 内控框架在所有主要方面保持了一致，这是我们立足国情、借鉴国际的结晶，我们有理由感到骄傲和自豪。

第三，既适应了后金融危机时期社会对内部控制审计提出的新要求，又切实考虑了注册会计师风险责任的可承担性。在企业内部控制有效性评价方面引入注册会计师强制审计制度，综合考虑了本次国际金融危机给人们的警示，是企业内部控制基本规范和配套指引实施安排中的重要制度安排。这项制度安排将进一步增强公司财务报表信息的可信性，更好地维护投资者合法权益。需要指出的是，有人认为，要求对企业财务报告控制目标以外的内控目标提供审计鉴证，超越了注册会计师审计的风险承受能力。但是，如果仅要求注册会计师针对财务报告内部控制有效性进行审计并发表审计意见，又可能导致企业仅关注财务报告内部控制，既不利于内部控制规范全面实施，也不利于企业风险管控能力的提升。内部控制审计指引创造性地解决了上述矛盾。在借鉴发达市场经济国家成熟做法、汲取本次国际金融危机经验教训，并结合国内市场监管要求和实务的基础上，明确指出，注册会计师不仅应当对公司财务报告内部控制有效性发表审计意见，同时还应当向投资者提示非财务报告内部控制重大缺陷。落实好这一制度安排，必将会收到事半功倍的成效。

第四，既抓住有利时机推动内控规范实施，又区别对待作出积极稳妥的实施安排。企业内部控制基本规范及内部控制配套指引的实施内容、时间和步骤，是企业、会计师事务所等有关方面特别关注的问题。如果不顾企业实际和市场承受力仓促实施，很可能导致流于形式；如果一味延后实施，就必然会坐失良机。为主动应对后危机时期的各种新挑战，我们在综合上述因素并借鉴国际经验的基础上，本着“突出重点、抓住关键、积累经验、稳步推进”的原则，要求内部控制配套指引先在管理基础和人员素质较好的境内外同时上市的公司施行，再过渡到主板上市的公司；对于中小板和创业板上市公司，由于内控执行成本因素影响较为复杂，财政部和证监会将就此继续加强协调，更加科学缜密地确定实施步骤。对于非上市大中型企业，鼓励并积极支持其提前执行。具体来讲，从实施内容上，考虑到全球金融监管体系改革仍处

变化之中等客观因素，暂不发布涉及银行、证券、保险等业务的内部控制应用指引，待时机成熟与相关部门协调后联合推出。从实施时间、范围及步骤上，作如下稳妥安排：自2011年1月1日起在境内外同时上市的公司施行，自2012年1月1日起在上海证券交易所、深圳证券交易所主板上市的公司施行；在此基础上，择机在中小板和创业板上市公司施行。同时，鼓励非上市大中型企业提前执行。对执行企业内部控制基本规范及内部控制配套指引的企业，要求其对内部控制的有效性进行自我评价、披露年度自我评价报告、聘请会计师事务所对财务报告内部控制的有效性进行审计。我们相信，这一积极而稳妥的实施安排，必定会为企业内部控制规范体系的成功实施打下坚实和良好的基础。

(二)

当前，我们正处在继续有效应对国际金融危机、保持经济平稳较快发展的关键点上。置身于风云变幻的国际经济政治大格局中，大到国家层面的宏观调控政策，中到一个区域、一个经济圈的政策规划和一个行业的振兴规划，小到一个微观主体、一个企业的发展之道，从政策制定、贯彻执行到相机完善、监督检查，实际上都经历了一个围绕战略目标识别风险、评估风险、应对风险、控制风险的过程。从这个意义上讲，治理一个国家、一个地区、一个行业、一个企业具有相通之处，管控好一个企业、一个行业、一个地区的风险，也对顺利实现一个国家的战略目标具有积极促进作用。发布实施旨在控制经营管理风险的企业内部控制配套指引，对于服务经济社会发展大局，具有特别重要的意义。

第一，有利于进一步夯实宏观经济形势回升向好的微观基础。2010年一季度，我国GDP同比增长11.9%。农业生产总体基本稳定，企业效益大幅提高，固定资产投资较快增长，市场销售平稳较快增长，对外贸易加快恢复……要巩固和发展宏观经济持续向好的态势，其中一个重要的方面就是要夯实企业群体的发展基础。在后金融危机时期，无论是前期遭受挫折需要尽快脱困的企业，还是蓄势待发准备化危为机、大展宏图的企业，都必须清醒而敏锐地认识到经济形势、产业政策、融资环境、市场竞争、资源供给、法律法规、文化传统、社会信用、技术进步、环境状况等各方面因素对企业发展提出的机遇和挑战，全面分析预判风险并采取科学有效的应对之策。发布实施企业内部控制配套指引、健全企业内部控制体系，将有助于进一步完善公司治理，防范和化解企业因国内外经营环境急剧变化形成的各类风险，积极促进企业更好更快更稳地实现其发展战略。

第二，有利于促进我国企业转变经济发展方式。本次国际金融危机带给我们的重要启示之一，就是要建立健全以全面风险管理为导向的内部控制体系，不断提供企业全面协调可持续发展的内生动力。我们认为，这也是为企业转变经济发展方式探寻到的又一路径。国际会计师联合会理事莫顿女士指出：“一个良好、综合的风险管理和

内部控制体系对企业和市场的可持续发展大有助益。”与此同时，我们还注意到，那些经历过国际金融危机洗礼后仍保持强劲发展势头的跨国企业，其“经验之谈”中包括持续强化公司治理、秉持谨慎的风险管理理念、确保内部控制机制有效运行，并在此基础上随企业内外部形势变化适时调整经营发展战略等。诚如世界银行高级专家南希女士所认为的那样，有效的风险管控机制虽然无法杜绝企业规避危机的冲击，但却可做到提前预警，从而及时寻求应对策略。在后危机时期，企业将获得更多更好的发展机会，但要让机会变为现实，就必须时刻注重防范风险，注重稳中求进。内部控制配套指引的发布实施，将有助于企业进一步健全在战略风险、财务风险、合规风险、安全生产风险、环境风险等方面的管控措施，提升管理水平，实现发展方式转变和健康可持续发展。

第三，有利于促进企业全方位参与国际经济竞争。并购是企业实现规模扩张、整合市场资源、获得协同效应的有效途径。其中，境外并购已成为一国企业深度参与国际经济竞争、做大做强的重要选择。根据英国剑桥大学教授彼得·诺兰的统计分析，在1997年至2008年间，市值超过10亿美元的跨境并购交易多达2219项左右；即使是在国际金融危机爆发后，市值超过30亿美元的特大跨境并购交易仍有20余项之多。随着全球经济企稳回升的趋势逐步确立，无论是后危机时期企业需要调整全球战略，还是在危机中逆势前行的跨国公司为了寻找更好的投资机会，都在助推国际并购市场快速升温。这不仅带动了我国国内并购市场，而且还引领中国企业在境外并购市场大显身手，在我国汽车行业异军突起的吉利收购沃尔沃就是一个典型例子。但是，对我国大多数企业而言，境外并购毕竟还有一个熟识过程，隐含着诸多风险。从并购战略确定到并购对象选择，从并购谈判到并购对价的确定，从并购交易达成到被并购方的法人治理，再到与被并购方经营、管理、人力资源乃至文化的融合……都对优化内部控制流程和提升风险管控水平提出了严峻挑战。此外，随着后危机时期我国经济进一步对外开放，越来越多的企业将赴境外资本市场融资，一定程度上形成“倒逼”机制，要求我们的企业进一步强化风险管控、健全内控机制。当此之时，发布企业内部控制配套指引，针对企业可能遇到的上述风险，从多个角度、以多种方式明确提出应对之策，将可以为我国企业成功开展境外并购、广泛深入参与国际经济竞争提供有力保障。

第四，有利于维护经济金融稳定和社会公众合法权益。企业是金融市场的重要参与者，肩负着维护市场经济秩序和公众利益的重要责任。历史和本次国际金融危机一再表明，企业守信并稳健经营，投资者就充满信心，金融市场就风和日丽；反之，投资者就心有余悸，金融市场就人气凋敝。回望过去，“百年老店”巴林银行由于交易员里森私自操控交易期指造成巨额亏损而轰然倒闭，我国20世纪90年代初发展国债期货也因风险控制不当而出现重大风险；审视当前，日本丰田汽车召回案、美国高盛公司涉嫌欺诈案、印度软件外包巨头萨蒂扬电脑服务公司操纵账户虚夸利润案，以及我国极少数基金公司出现的“老鼠仓”事件，都对强化风险控制做了生动注解。这

不仅让我们企业更深刻地领悟到健全的内部控制机制对于防范内外部风险、维护自身肌体健康的独特作用；同时，也进一步提醒我们经济金融监管部门，为了切实维护广大投资者和社会公众的合法权益，确保金融市场乃至整个市场经济的健康发展，需要采取更加切实有效的措施，强化市场监管。内部控制配套指引的发布实施，不仅为后危机时期的金融监管提供了一个新的视角，同时也使监管内容和手段更为丰富，必将进一步提升监管效能，更好地保护社会公众的合法权益。

(三)

天下大事，必做于细；成之不易，用之更难。我们既要充分认识到贯彻落实企业内部控制规范体系的必要性和迫切性，也应清醒地意识到推进企业内部控制规范实施的艰巨性和复杂性。我们要拿出比制定内控指引更大的劲头，花费比制定内控指引更大的精力，抓紧抓好内控指引的贯彻实施，使之真正成为中国企业经营管理再上新台阶的助推器，真正成为促进我国经济发展方式转变的好帮手。当前和今后一个时期，要着力抓紧抓好以下几方面的工作：

第一，着力开展各种行之有效的宣传。各有关单位应当以发布企业内部控制配套指引为契机，重视和加强内控宣传。在宣传对象上，既要注重向企业会计、内部审计和其他经营管理人员以及注册会计师的宣传，更要注重向企业管理层以上人员的宣传，还要注重向社会公众和相关监管人员的宣传。在宣传方式上，既要注重拓宽宣传渠道，有效利用国内外各相关主流媒体尤其是特别贴近资本市场的经济类主流媒体，又要研究国内外不同受众的特点，选择不同的宣传形式。在宣传内容上，既要注重企业内部控制规范框架体系、重要内容和风险管控措施等内容的宣传，同时还要结合正反两方面的内控典型案例，加强对企业、会计师事务所等方面的正确引导。要通过立体、持续的内部控制宣传，在全社会营造一种注重风险防范、强化责任意识、崇尚诚实守信、积极履行社会责任的内控文化，为全面贯彻实施企业内部控制规范体系奠定良好的环境基础。

第二，着力实施全方位的内控规范培训。强化培训是确保企业内部控制规范有效实施的关键环节。凡事预则立，不预则废。自2010年下半年起，财政部将会同有关部门统筹规划，通盘考虑，确保培训工作富有成效。培训方案要尽可能具体细致，并依培训对象不同而有所调整。培训范围要力争做到“全覆盖”，既包括上市公司又涉及非上市企业；既涉及企业高管层又面向相关操作人员；既面向注册会计师又涵括相关政府部门监管人员，以及高等院校相关人员。培训教材要统一，培训案例要有实务指导性。培训工作要常抓不懈，在总结经验基础上形成制度，将内控规范培训纳入会计等专业人员的评价和后续教育内容。

第三，着力做好企业内部控制规范体系实施前的准备。确保《企业内部控制基本规范》和《配套指引》顺利实施，需要做大量的准备工作：一是，财政部等部门