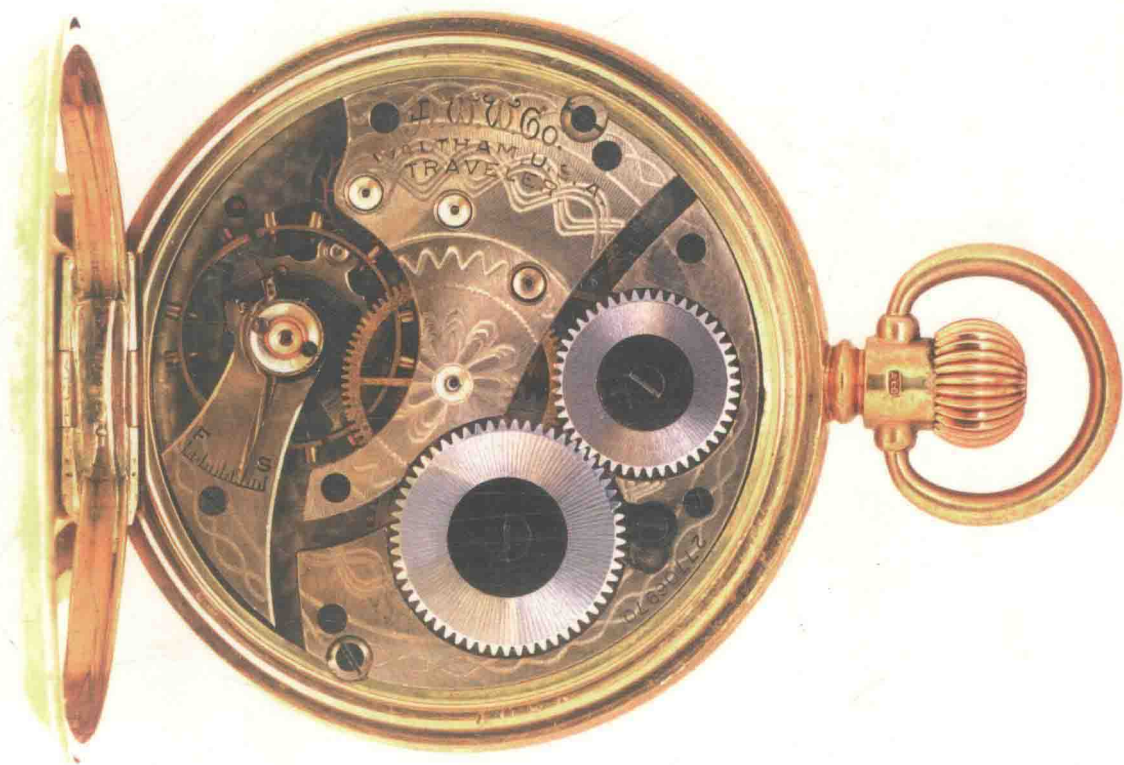


德勤企业风险 第九辑

内控1.0到内控2.0 ——时代变迁赋予新内涵

德勤企业风险管理服务部 编



Deloitte.
德勤



上海交通大学出版社
SHANGHAI JIAO TONG UNIVERSITY PRESS

德勤企业风险 (第九辑)

内控1.0到内控2.0 ——时代变迁赋予新内涵

德勤企业风险管理服务部 编



上海交通大学出版社
SHANGHAI JIAO TONG UNIVERSITY PRESS

内容提要

本书是德勤企业风险丛书的第九辑，主要回顾和总结了内部控制在中国企业走过的十年发展历程。具体内容有：中国企业内控十年回顾和展望；如何构建国有大型集团企业内部控制体系；浅谈内部控制如何优化企业战略管理；企业建立的内部控制体系还需要做什么；ERP授权之风险管理与最佳实务；ERP系统审计及内控；财务转型——首席财务官的四大角色；外资企业中国现地法人信息安全管理现状；企业内部控制实务——税务管理，等等。

本书适合企业管理人员、合同管理人员以及相关研究人员阅读和参考。

图书在版编目（CIP）数据

内控1.0到内控2.0：时代变迁赋予新内涵 / 德勤企业风险管理服务部编.

—上海：上海交通大学出版社，2014

（德勤企业风险·第9辑）

ISBN 978-7-313-12144-8

I. ①内… II. ①德… III. ①企业内部管理 IV. ①F270

中国版本图书馆CIP数据核字（2014）第228113号

内控1.0到内控2.0——时代变迁赋予新内涵

编者：德勤企业风险管理服务部

出版发行：上海交通大学出版社

邮政编码：200030

出版人：韩建民

印刷：上海华业装潢印刷有限公司

开本：890mm×1240mm 1/16

字数：87千字

版次：2014年11月第1版

书号：ISBN 978-7-313-12144-8/F

定价：30.00元

地址：上海市番禺路951号

电话：021-64071208

经销：全国新华书店

印张：3.5

印次：2014年11月第1次印刷

版权所有 侵权必究

告读者：如发现本书有质量问题请与印刷厂质量科联系

联系电话：021-63812710



前言

2004年，在《萨班斯-奥克斯利法案》的推动下，中国首批在美上市公司开始了轰轰烈烈的内部控制体系建设高潮。到2014年，内部控制在中国企业已经走过了十年光阴。十年，可以让一个牙牙学语的婴儿成长为一个朝气蓬勃的少年，也可以让一个初创的企业成长为行业领袖。十年让中国企业经历了内控体系化管理的从无到有，从起步到相对规范。十年过去，中国企业内部控制也逐渐转为常态化的体系运行。但是伴随着中国经济大环境的复杂变化，高速增长的时代渐行渐远，新一届政府简政放权并强力反腐，中国企业需要推动内部控制从规范走向卓越，走出内控发展的迷茫之地，通过内控变革化解内控危机，承担更加重要和关键的责任。

推动创新。英特尔公司创始人之一安迪·格罗夫说过，创新是唯一的出路，淘汰自己，否则竞争将淘汰我们。要想成为一个百年企业，创新是不可或缺的基因，没有创新的企业是最大的风险。中国的一般企业没有管理创新的部门，内控的定位是动态的管理和风险管理，因此内控部门天然地可以帮助董事会和管理层关注企业的发展和变革，可以作为推进管理创新的抓手。内部控制本身是一个持续、完善的动态变革工具，内控通过体检和活力诊断的工作机制，可以找准企业发展的短板，借鉴先进经验，促进企业的持续创新，实现企业自我的快速提升，点燃企业的发展激情，推动企业的活力迸发。正是这种天然赋予的变革特质，内部控制更容易成为企业推进管理创新的有效手段，继而承担起推动企业战略目标实现的使命，帮助企业更加适应全球性“风险社会的到来”以及中国企业从“做大”向“做强”，从“山寨”向“创新”转变的时代需要。

整合资源。在信息高速发展的当前，能否及时掌握准确的信息，直接决定着企业的发展方向和发展质量。比尔·盖茨说过，任何事情如果你不能量化它，你就不能真正理解它；如果你不能真正理解它，你就不能真正地控制它；如果你不能真正控制它，你就不能真正地改变它。大数据时代需要信息的量化和资源的整合，信息传递不完整、不准确、不对等的情况比比皆是，滞后的信息、数据传输将大大制约内控的实际效果，亦会影响内控价值的展现。从企业组织机构日渐复杂开始，部门之间的壁垒就日益凸现，严重影响信息化进程和资源的整合，此时内部控制特有的全局观，就能够站在一个独立客观的角度，看到企业整体运营管理的全景，帮助决策者思考如何整合企业各类资源。内部控制部门可以充分发挥自身的资源整合优势，获取来自企业全方位、各个业务环节的资源，通过综合有效的分析，最终得到准确、全面的信息，为企业运营管理提供必要的信息支撑，促进企业更好发展。

德勤企业风险

德勤企业风险管理服务部 编

编委

赵善强
廖福良
薛梓源
黄皓礼
陈嘉祥
林允纲
方 焯
谈 亮

执行编委

原国太郎
孙永杰
陈振坚
周嘉明
赵 理
何 萍
吴坚隽

编委助理

李 华

系统监督。历史的经验无数次告诉我们，“天下之事，不难于立法，而难于法之必行”，中国企业的监督体系也经过了从无到有的历程，在目前内部审计、纪检监察、法律合规等各类监督职能分散的现状下，更需要通过内部控制的监督手段来整合各类监督方式，形成监督合力，构建起全方位、多层次的系统监督体系。内部控制不是一贯的自上而下，而应在建设至一定程度时基于风险导向自下而上地进行内控设计，开展基于岗位风险的内部控制。过去的十年，中国企业在进行内控建设时多采用自上而下的开展模式，充分体现了内控建设的一把手特性。但对于管控层级多、管理线条长的大型集团性企业，为了实现内部控制与企业的生产、经营的紧密关联，切实规避内控与制度“两张皮”现象，充分体现内控对企业效益提升的实效性，未来则需要在内控建设至一定阶段时实施内部控制的岗位推送，自管理的最小单元出发，以岗位风险识别和内控建设为出发点，自下而上地进行内控体系建设，实现内控与运营的无缝对接。

展望未来的十年，我们期望内部控制，百尺竿头，更进一步，能够在中国企业的大发展中释放能量，帮助中国企业解开管理的致命症结，全面提升企业价值，在实现中国企业“世界梦”的进程中，承担起历史的使命。

赵善强

德勤中国企业风险管理服务
全国主管合伙人

《德勤企业风险》(第九辑) 读者调查问卷

1. 针对以下方面, 请您评价《德勤企业风险》(每项单选):

请您按照以下标准打分:	5(非常好)	4(较好)	3(说不准)	2(较差)	1(非常差)
内容	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
图片	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
版式	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
编读互动	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

2. 《德勤企业风险》(第九辑) 的文章是否对您有所帮助(每项单选):

请您按照以下标准打分:	5(很有帮助)	4(有些帮助)	3(说不准)	2(没什么帮助)	1(没有帮助)
中国企业内控十年回顾和展望——从内控1.0时代向内控2.0时代迈进	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
如何构建国有大型集团企业内部控制体系	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
浅谈内部控制如何优化企业战略管理——以A公司战略管理内控优化为例	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
企业建立的内部控制体系还需要做什么——内控体系对于企业价值的影响的思考	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
ERP授权之风险管理与最佳实务	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
ERP系统审计及内控	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
财务转型——首席财务官的四大角色	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
外资企业中国现地法人信息安全管理现状	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
企业内部控制实务(12)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

3. 您最想了解的有关于风险管理和企业内部控制的相关内容(可多选)

- 全面风险智能服务
 资本市场服务
 合规性准备及协助
 业务持续性规划
 信息治理
 ERP控制
 安全电子商务
 内部审计
 合同风险与履约
 计算机审计
 IT尽职调查
 其他: 请具体描述您感兴趣的相关内容

4. 您今后是否想继续收到德勤中国提供的《德勤企业风险》以及宣传资料? (是 否)

烦请您提供贵公司以下信息, 我们将会把贵公司的资料注册在发送名单中。

公司名称: _____
 联系地址: _____
 联系人姓名: _____
 联系电话: _____
 联系人电子邮箱: _____

5. 您是否觉得阅读电子版《德勤企业风险》杂志更为便捷?(每项单选):

请您按照以下标准打分:	5(非常同意)	4(较同意)	3(说不准)	2(不太同意)	1(不同意)
	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

您填写完成读者调查之后, 可以发送传真或电子邮件到以下联系方式:

+86 21 6335 0003 企业风险管理服务《德勤企业风险》编委会 收

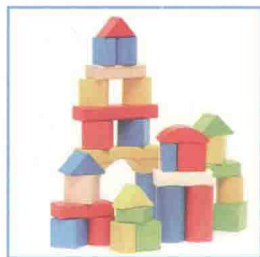
您填写完成读者调查之后, 也可以通过邮寄到以下联系地址:

中国上海市延安东路222号外滩中心30楼 邮政编码200002

德勤华永会计师事务所(特殊普通合伙) 企业风险管理服务《德勤企业风险》编委会 收

感谢您的阅读与合作!

目录



特集

- 1 中国企业内控十年回顾和展望——从内控1.0时代向内控2.0时代迈进
- 10 如何构建国有大型集团企业内部控制体系
- 15 浅谈内部控制如何优化企业战略管理——以A公司战略管理内控优化为例
- 22 企业建立的内部控制体系还需要做什么——内控体系对于企业价值的影响的思考
- 26 ERP授权之风险管理与最佳实务
- 30 ERP系统审计及内控

研究室

- 33 财务转型——首席财务官的四大角色
- 38 外资企业中国现地法人信息安全管理现状

连载

- 42 企业内部控制实务(12)

中国企业内控十年回顾和展望

——从内控1.0时代向内控2.0时代迈进

谢安 合伙人

赵健 合伙人

况成功 合伙人

郑治虎 副总监

王菁 副总监

白若雪 经理

梁爽 经理

德勤北京事务所
企业风险管理服务

2004年，中国首批在美上市公司按萨班斯法案条款运作以来，引发了中国企业内部控制建设高潮。十年过去，中国企业在内控运行过程中，问题仍层出不穷。借此十年契机，我们总结过去十年中国企业在内部控制工作中取得的成绩、面临的危机与挑战，并对中国经济体制下的企业内控有效性进行深度探索，旨在从以下方面深入剖析和解读内控工作面临的危机和挑战，以及未来内控工作如何破局和变革的方法和途径：

- 内控1.0时代：内控发展历程与典型特征。
- 当前企业面临的危机与困惑。
- 内控2.0时代：如何从创新的推动、资源的整合、系统的监督三大领域实现变革，释放价值。

我们希望此专题报告能给中国企业在未来进一步提升内部控制的价值和效益提供借鉴与启发。

从2004年中国境外上市公司基于萨班斯法案启动内控建设，到2014年，内部控制在中国企业已经走过了十年光阴。十年，可以让一个牙牙学语的婴儿成长为一个朝气蓬勃的少年，也可以让一个初创的企业成长为行业领袖。十年让中国企业经历了内控体系化管理的从无到有，从起步到相对成熟。如果说过去的十年是中国企业的“内控1.0时代”，未来的十年中国企业将向着“内控2.0时代”迈进。我们要总结“内控1.0时代”的成绩、危机与困局，对中国经济体制下的企业内控有效性进行深度探索，在即将到来的“内控2.0时代”，我们将不再为内部控制工作的定位而困惑，而是思考内部控制如何真正帮助中国企业完善治理结构，提升管理有效性、创新能力和资源配置效率，使内部控制成为一种真正为企业创造价值的持续改进机制。

一、内控1.0时代：从乱局到规范

（一）时代的脉络

如果我们以内部控制的实施范围为标尺，会发现中国企业的“内控1.0时代”走过了三个阶段。

1. 启动探索：在美上市的国内公司

2002年7月26日，针对安然、世通等财务欺诈事件，美国国会出台了《2002年公众公司会计改革和投资者保护法案》，该法案又被称作《萨班斯-奥克斯利法案》（简称“萨班斯法案”）。法案对美国《1933年证券法》和《1934年证券交易法》作了不少修订，在会计职业监管、公司治理、证券市场监管等方面作出了许多新的规定。

根据该法案302条款的规定，公司的CEO和CFO负责建立、维护和评价“与财务报告相关的内部控制和程序”；根据该法案404条款的规定，公司管理层每年除提交年度报告外，还需提交一份内部控制报告，且外部审计师必须就管理层对公司财务报告内部控制的评估进行测试和评价，并出具评价报告。

为满足萨班斯法案的要求，从2004年开始，以中石油、中移动、华能国际为代表的，在美国上市的国有企业纷纷聘请专业咨询机构，开启了内部控制建设与评价的有益探索；同时，伴随着互联网时代浪潮，在美国上市的搜狐、新浪、百度等互联网企业以及新东方等教育类及其他新兴行业企业也聘请专业咨询机构，开启了内部控制建设与评价的探索之路。当然，这其中也包括像IBM、微软等在美国上市的跨国公司的中国分支机构。

2. 全面开展：国内上市公司及拟上市公司

萨班斯法案对不同公司规定了阶梯式的实施时间表，对于在美国上市的中国公司，最早需要披露管理层内控自评报告的时间是2006年7月15日之后的第一个财务年度末。中国财政部选择在这个时点成立了“企业内部控制标准委员会”，标志着中国内部控制规范建设正式启动。2008年5月22日，财政部、证监会、审计署、银监会、保监会联合发布的《企业内部控制基本规范》（简称“基本规范”）和2010年发布的《企业内部控制配套指引》（简称“配套指引”），标志着中国企业内部控制规范基本建成。

根据配套指引的要求,自2011年1月1日起,首先在境内外同时上市的公司实施,并逐步推广到其他上交所和深交所的上市公司,并鼓励非上市大中型企业执行。

基本规范和配套指引的出台,标志着中国企业内控建设的全面开展。从2010年开始,国内上市公司陆续开始进行内控建设和评价工作。截至2012年4月,67家境内外同时上市的公司全部披露了2011年度内控评价报告和内控审计报告。2012年,853家实施范围内的上市公司全部披露了内控评价报告和内控审计报告。部分拟上市公司为满足IPO的要求,更早一些开展了内部控制建设工作,并提交了内控评价报告和内控审计报告。

3. 纵深推进: 中央企业、民营企业及其他企业

2012年,国资委为推动中央企业扎实开展管理提升活动,加强内部控制,夯实基础管理,推动企业做强做优,发布《关于加快构建中央企业内部控制体系有关事项的通知》(简称68号文),要求从2012年起,中央企业全面启动内部控制建设与实施工作,并在2013年5月31日前向国资委报送内部控制评价报告。由此,内控建设进一步推向集团型中央企业。

在上市公司和中央企业实施内部控制的带动下,国内众多企业包括民营企业也开始在企业内部推行内控管理,强化管理的规范化,增强抗风险能力,促进精细化管理,伴随着市场对于内部控制理解的日益深入,华为、海尔、联想、万科、双汇、三一、美的、新希望等遍布各行各业的民企管理层意识到了内部控制的重要性,开启了民营企业内部控制的建设和实施。

(二) 发展的特征

“内控1.0时代”,伴随着国家内控立法不断完善,企业实施范围不断扩展,内部控制从无到有逐步规范。回顾内部控制在中国发展的这十年,我们不难发现中国企业的内部控制具备以下特征。

1. 治理和管理层的内控职责

“内控1.0时代”,所有的企业都逐步认识到内部控制的必要性。在企业治理层面,企业认识到内部控制是董事会及其管理层的职责,在各企业与内部控制有关的制度规章中都明确了此类职责,同时在企业开展内部控制工作时,往往领导小组成员也都是由公司董事长或者总经理来担任。

在企业运营层面,负责内部控制的部门呈现出“百花齐放、百家争鸣”的特点。各类型企业选择的内部控制负责部门不仅仅有财务部、风险管理部、审计部等传统部门,也涵盖了总经理工作部、企业管理部、法律部、人力资源部等职能部门。

2. 内部控制手册

“内控1.0时代”,不论是国有企业还是民营企业,甚至是外资企业,内部控制建设的成果几乎都是一本内部控制手册。在内部控制手册中,各类企业会选择遵循监管机构建议的或要求的内部控制框架,同时结合企业自身的管理框架,形成自己企业的内部控制流程框架,一般都会涵盖重要的业务和流程。具体描述控制活动时,一般从梳理各业务流程的风险开始,明确控制目标,分析提炼出针对具体风险或者控制目标的控制措施,控制措施的编写普遍遵循“5W1H”的通用原则,配合以负责的岗位职责、制度、穿行测试文档等内容。内部控制手册一般都以流程描述、控制矩阵、流程图的方式呈现,以公司董事会/总经理的名义签发。至此,内部控制手册成为了“内控1.0时代”企业内部控制体系建立的重要标志。

3. 内部控制评价

如果说内部控制手册是内部控制建设的标志，那么内部控制评价工作则意味着企业步入了内部控制体系持续运行的阶段。内部控制评价是推动整个内部控制体系成为闭环的重要手段，包含着“定期评价、揭示缺陷、整改完善”等几个重要的关键要素。

“内控1.0时代”，内部控制评价工作因为各类企业面临的监管要求不同，很多会选择不同的部门来承担内部控制评价工作。国有企业普遍根据国资委三道防线的基本要求，对内部控制建设和评价工作进行了适当分离；其他企业为了促进内部控制工作的开展，也选择内部控制建设部门来承担内部控制评价工作。

各类企业也会充分依据自身特点选择适合本企业的内部控制评价工作方式，很多企业会组织本企业成员开展评价工作，同时也有企业选择中介机构来开展评价。使用工具方面，一些企业会采用传统的评价工作底稿，也有企业会选择调查问卷。

最终评价工作会形成内部控制缺陷，推动企业进行缺陷整改和完善，进一步提升企业的基础运营管理。大多数企业管理层意识到内部控制评价是发现企业管理问题的一个好方法，会重视内部控制评价工作所发现的问题，并推动企业进行整改。

二、危机与困境

纵观“内控1.0时代”，中国企业的内部控制经历了初始发展，既有浅尝辄止，也有深度探索。不同企业开展内部控制的目标不同，导致内控效果也差异显著。有些企业以做实内控、规范管理为出发点，不但建立健全了内部控制体系，并逐步实现了内部控制的常态化运行，将内部控制与企业日常经营较好地融合。也有企业以满足监管要求为定位，内控建设主要是表面文章、形式化操作，内控建设成果经常被束之高阁，或内控与管理各行其道。在复杂多变的企业经营环境下，中国企业内部控制面临着诸多危机与困境。

（一）内控目标的困惑：战略定位和组织定位危机

1. 内控战略驱动力缺位

在中国现行经济体制下，大部分企业内控是政府主导下的内控，并非企业自发行为，缺乏实现战略目标和管理提升的内在诉求和本源动力。即使是民营企业，老板是内控最大的负责人，老板的重视程度直接决定内控工作的开展情况，但是老板的关注点往往是防下级，防外人，对自己则少控不防。相当多企业从满足披露需求、上级监管要求、老板的关注领域开展内控建设，没有将内控建设与企业战略有机结合起来，没有把内部控制与企业变革有机结合。“内控战略驱动力缺位”产生的危机主要体现在两个方面：一是无法有效促成战略目标实现。企业要生存，要发展，要给股东创造价值，一定要有战略，许多企业并未将内控作为促进战略实现的核心手段和方式。二是变革力度不足。内控建设必然带来组织架构、权责体系、制度体系等的变革，许多企业未按照业务流程内在规律和流程优化要求执行，未推行相应的组织变革，导致内控建设“新瓶装旧酒，换汤不换药”。过去十年，大部分企业首先关注的是怎么搭建体系和怎么开展内控评价工作，对于战略目标的实现、企业的变革需要更多的思考。





2. 被“人”随意逾越的内部控制

内部控制的要求在企业无数次被逾越，导致管理问题层出不穷。在中国传统文化影响之下，领导者的“官本位”思想严重，一些领导者利用自己在决策中的核心地位，对于内控要求视若无睹，导致了企业现有控制的失效；同时，一些部门为了追求自身的利益，出现了团体串通舞弊的问题，更是让控制形同虚设。

内部控制到底是应该管人还是应该管事？前一段时间，个别央企被曝出腐败丑闻，这些企业内控建设得非常好，甚至还是业界的标杆，但是总是频繁出事，而且不仅包括公司一把手，还有副总、总会计师等。虽然这些企业已经在海外上市，得到了外部监管机构的认可，但是仍然发生了内部控制失效的情况，这需要我们进一步思考未来内部控制中“人”的因素。

3. 独立内控部门缺失

只有体制或公司治理真正有效，内控才能配合公司治理机制得到落实。内控做得再好，上层架构有问题，内控也不能发挥效用，所以内控机构的定位影响内控的执行。在企业治理结构和管理架构中是否成立专门的风险内控委员会及内控部门，是中国企业过去十年来的一大困惑。很多企业没有独立内控或风险管理部门，而是把内控工作放到审计部、财务部、企业管理部、法律事务部等不同的部门，归属较乱，这种做法削弱了内控

本身的定位，严重的时候，内控人员会对其长远的职业规划产生质疑。没有专门的部门设置，也从另一方面证明了企业并未真正意识到内部控制是企业不可或缺的一个要素，强化内部控制的职能、提高内部控制的地位，需要切实从组织上予以保障。

(二) 内控建设的困惑：内控手册更新、流程优化和信息整合的困境

1. 被遗忘的“内部控制手册”

无数企业轰轰烈烈地开展内部控制体系建设工作后，咨询机构留下了一叠叠的控制矩阵、流程图、手册。随着企业业务的快速发展，内部控制手册被大家遗忘在企业管理的角落，失去了对业务流程进行控制的本来作用。

“内部控制手册内容不更新，不符合我们部门业务的实际。”

“已经有了规章制度，内部控制手册对工作没有什么作用。”

“内部控制手册讲的还是太简单了，对于类似安全、生产这类专业领域完全不适用。”

“控制听起来就是个枷锁，大家都不愿意用。”

在企业内部控制建设后，内部控制建设部门听到类似的抱怨不绝于耳。内部控制手册是否需要及如何更新，为什么要更新，是目前企业产生的普遍困惑。

2. 加流程控制容易，减流程控制难

内部控制是对公司整体的把握，内部控制部门要比其他专业部门更有系统性和全面性，但是正是由于全面的内控，也带来了致命的局限：什么都做就相当于什么都不做，什么都管就相当于什么都不管，什么都控就相当于什么都不控。内控脱离业务，被逐步虚化是当前面临的主要困境。

业务部门通过反复的自我检查，对自身流程的设计已经很清楚，因此需在有效性方面做文章，要减流程。企业的外部环境是在变化的，风险点可能已经不存在，因此相关控制也就不需要了。风险管理是根据外部环境的变化而变化的，需要根据环境变化对流程进行调整，为企业提供更多价值，但业务部门看不到流程的简化和效率的提高。

在某中央企业出现重大风险事件之后，从党组到管理层全部换血，新上任的领导认为内控是救命稻草，党组也对内控寄予厚望，内控部门拥有了至高无上的权力。但是两年之后，内控部部长几乎成为了常务副总，任何业务都需要通过内控部门。内控做过了，与企业原有的管理职能部门产生了冲突，陷入了什么都在干，别人还不接受的尴尬境地。

内部控制开展的业务深入程度是企业在一定时期内管理博弈的结果。虽然内部控制应该紧密结合企业的制度体系，并充分发挥在企业合规经营、管控提升、合理授权中的积极作用，但首先需要明确哪种内控形式是最适合企业当前现状的。游离于业务之外的内部控制有悖于内控初衷，能够满足一种暂时性的平衡，但长远来看，内控需要存在业务之中，并且贯穿于业务始终，决不能游离于业务之外另搞一套体系、机制和制度，对于业务和流程而言，内部控制需要做“加法”，更要善于做“减法”。

3. 内外部信息失真

不断有实践经验发现，企业运营中有效信息的流转存在着很大的问题。同级部门之间信息不能有效共享，导致各部门之间可能会重复地做一些工作；上下级之间信息不能有效传递，为公司决策带来了风险。内部控制部门如何充分发挥自身的资源整合优势，获取来自企业全方位、各个业务环节的资源，通过综合有效的分析，最终得到准确、全面的信息，对企业运营管理提供必要的信息支撑，是未来十年企业内控面临的重大挑战。

过去十年来，中国企业对外信息披露质量和透明度严重不足。信息披露的最根本目的是保护中小投资者以及利益相关方，信息披露要透明。近期一家上市公司发布了会计差错更正公告，项目调整众多，调整金额巨大，被媒体评论为“史上最丧心病狂的会计差错更正”。从这个例子看，监管部门未来会在政策上减少容忍的态度，鼓励上市公司披露内控存在的缺陷和整改措施，对于披露不实信息的公司会予以严惩。

（三）内控评价的困惑：内控有效性以及监督手段的困境

1. 无法全面评价企业内控有效性

美国的内部控制评价只针对与财务报告相关的内部控制进行评价，而中国的内部控制涉及财务报告相关内控和非财务报告相关内控，涵盖广，做到面面俱到是非常大的挑战，如何给出客观、公允的评价是未来中国企业内控从规范到卓越阶段值得探讨的问题。

财政部发布的内控审计指引中给出了判断内部控制无效的四个迹象，但是多数与财务相关，不能全面反映内控监督的整体水平。目前有部分学者提出了一些看法，例如建议根据“内控指数”来判断内控是有效还是无效；银监会也在利用打分的方法来评估公司的内控水平。如何评估内控的有效性，对企业和监管机构来说都十分重要。部分学者也提出：一方面应当坚持公司得出明确结论，0还是1，有效还是无效；另一方面，在内部控制评价报告中反映企业所有部门在内控监督过程中所做的工作，从而明确责任归属。总之，如何利用评价手段，推动内控系统监督能力的提升，是下一个十年需要认真思考的内容。

2. 缺乏专精，整改乏力

通过内部控制的建设、运行和评价，企业开展了“自我体检”，不但识别了企业管理现状，也有效甄别了管控薄弱、管控缺失事项。综合分析各类企业十年来内控发现的缺陷或者问题，不难发现，同一个内控缺陷出现的频率相当之高，更有甚者，几乎每年内控发现的缺陷都在重复。内控问题变成了老生常谈，内控问题整改乏力，甚至对其放任自流。

对于内控部门来说，重复出现的缺陷就是关注重点。内控应当覆盖企业所有业务和事项，所有岗位和人，贯穿企业的决策、执行、监督全过程，体现全面性。在全面控制的基础上，内控还要体现重要性，关注重要业务事项和高危岗位，关注高风险领域，体现关键性。内控落地的有效措施不在多，关键在于精、在于执行。如何能够把关键控制措施落实，高危岗位监督到位，将内控价值释放出来，是未来衡量企业内控监控水平的重要标志。

三、内控2.0时代：从规范到卓越

回顾“内控1.0时代”，内控从上市公司逐步扩展到国企、民企的范畴，从乱局到规范，同时也伴随着危机和困境，从最初的火热到热情的减弱。

冷静思考过去的十年，对于“内控2.0时代”的未来十年，我们认为中国企业需要推动内控从规范走向卓越，走出内控发展的迷茫之地，通过内控变革化解内控危机，承担更加重要和关键的责任。

（一）创新推动的责任

内部控制工作本身是一个持续、完善的动态机制，并且可以通过内部控制评价工作看到企业整体运营管理的全景，能够更为全面地识别企业现阶段存在的问题以及未来面临的战略风险、变革风险。

1. 推动企业战略目标的实现

随着公司面临的外部环境不断变化，全球性“风险社会的到来”以及业务发展的飞速，正确的战略设定和执行尤为重要，缺乏明确的发展战略或发展战略实施不到位，可能导致企业盲目发展，难以形成竞争优势，丧失发展机遇和动力，发展战略过于激进，脱离企业实际能力或偏离主业，可能导致企业过度扩张，甚至经营失败。未来企业很多问题并不是战略制定的问题，而是战略执行的问题。内控本身的要求以及内部控制所接触业务的全面性，使得内部控制成为保证公司战略执行力的重要手段，而内部控制部门将成为承担推动企业战略目标实现的最为合适的部门。

2. 推动企业变革和创新激情

一般企业没有管理创新的部门，内控的定位是全方面、各职能的管理，因此内控部门天然地可以帮助董事会和管理层关注企业的发展，也可以作为推进管理创新的手段。控制活动本身就是企业关键管理手段的概括总结，内部控制评价可以有效评估企业每个关

键管理手段的有效性，以内控评价带动企业的自我诊断，结合与行业标杆企业的对标，评估企业的成长潜力，从而找到企业管理创新的着力点。内控通过体检和活力诊断的工作机制，找准企业发展的短板，借鉴先进经验，促进企业的持续创新，实现企业的自我快速提升，点燃企业的发展激情，推动企业的活力迸发。

3. 推动内控部门的自我提升

内部控制的本质是控制人，因此，人是企业做内部控制最关键的要素。所谓的制度、流程、手册等是做好内控工作的方法论和专业工具，但内控要落地、要创造价值，要靠人的作用来推动。一把手、领军人物很重要，企业的一把手是内控第一责任人，是最重要的推动者，领军人物决定了内控能做到的高度。一把手、领军人物的自我评价和外部监督是做好内控的第一要素。

一方面内部控制的本质是控制人，另一方面，随着公司规模的不扩张和组织的日益复杂，为实现治理结构科学决策，良性运行，组织结构清晰适当，权力和职责明确，成立独立的内控（风险）部门尤为关键。独立的内控（风险）部门应该成为公司治理的重要职能，应将其纳入公司的治理体系当中。董事会把企业的经营权授予管理者，管理层把日常活动授权给企业员工，这一层层的授权实际上就是代理，而这种代理需要独立的内控（风险）部门做支撑，协助董事会对人实现控制。

独立的内控（风险）部门和集团管控密不可分，一个集团很难只用一种模式，特别是现在多元化、差异化的集团内部如何管控，管控的出发点应基于内控。如果下级企业内控强，那么集团可以更多地放权；如果下级企业内控弱，那么集团管控就要加强。集团管的是底线、红线，需要把更多的经营权下放给经营单位，让他们敢于决策，贴近市场。

（二）资源整合的责任

企业管理中，各个部门往往负责自己所管辖的业务范围，很难把握企业运营的全貌。在这种情况下，需要有一个部门站在全局的角度，帮助管理层思考如何整合企业各类资源来更好地发展。

1. 基于风险整合的“内控手册”

公司的业务管理也是控制，业务管理很重要的内容就是计划、组织、协调、指挥、控制。“内控手册”的控制与业务部门的控制是不一样的，把内控从原来的业务管理中独立出来，肯定有它的不同，这个不同就是基于风险整合的考量。风险是不确定的，怎样用内控来控制不确定的风险，是一个矛盾的问题。风险是变化的，控制是相对稳定的。在管理里面存在多个风险，一个风险的原因是另一个风险的结果，错综复杂，相互交织。基于风险整合的内控应融入业务部门的日常管理中，但要注意尺度的控制和相对独立。内控人员应基于风险整合的内控手册，承担敲边鼓的职能，发现问题就敲一下，若发现执行不好可以多敲，若执行得较好，点到为止即可，以免因为内部管控的要求影响业务正常运作的有效性。内控需要注意尺度的控制，内控过严，可能影响业务发展。

2. 基于价值整合的流程优化和效率提升

从企业组织机构日渐复杂开始，部门之间的壁垒就日益凸现，虽然可以通过矩阵式管理、项目制管理等方式来降低这些壁垒，但是由于业务流程涉及不同专业，需要被割裂开来，需要有专门的人员从更为整体的角度来对流程进行整合和优化。内控通过协调组

织跨部门的讨论，深入分析公司面临的新情况，帮助建立一种跨部门的直接帮助一把手推进综合问题解决的工作机制。内部控制通过跨部门的企业健康体检，寻找出企业管理中制度、流程不能有效落地的原因，识别业务流程之间存在的脱节环节，来促使企业更为有效地运行。

另外，在企业每个流程中，难免会存在管理低效和不增值的环节，可以充分结合内部控制评价中发现的问题，来综合分析流程环节存在问题的深层次原因，从而推动企业业务流程的简化。很多时候，通过内部控制评价最终发现的问题可能是类似于“没有签字、没有执行”等，但其背后所代表的可能是一个设计的不合理，或者流程设计没有效率，或者这个控制点并不是最关键的。通过跨部门发现和分析这些问题，可以减少流程中的控制。

3. 基于信息整合的大数据规划

在信息高速发展的当前，能否及时掌握充分的信息，直接决定着企业的发展方向和发展质量。完全依赖于手工方式的内部控制已经较难跟上大数据时代的信息传递步伐，不能满足内外部信息质量的要求。信息传递不及时、不完整、不准确、不对等的情况比比皆是，滞后的信息、数据传输将大大制约内控的实际效果，亦会影响内控价值的展现。为此，业务信息化建设和内控信息化建设已经不能只停留于口号阶段，而应即刻提上日程进行充分规划并组织实施，确保信息的及时、准确传递，满足大数据时代的信息需求。



(三) 系统监督的责任

1. 大监督体系的建立

中国企业经历了内控十年，监督体系已经有了长足发展，很多企业的监督体系涵盖了内部审计、纪检监察等职能领域。为最大化地发挥监督作用，需要建立起以内控评价为核心的大监督体系。一方面，需要各职能领域协同作战，以内部控制评价为核心，整合财务检查、法律合规、内部审计、纪检监察等职能，形成监管合力，对业务活动、财务账目、法律合规、相关责任人和流程改进等方面构建起全方面、多层次的监督体系。另一方面，需要将监督做深做专，以到岗位的自我监督体系和专业的团队发现经营管理的实质性问题，充分发挥监督实效。

大监督体系的核心是考核和追责。绩效考评控制要求企业建立和实施内控的绩效考评制度，对企业内部各责任单位和全体员工的内控工作效果进行定期考核和客观评价，实现精确定位、精准考核。一是清晰业绩清单。按照内控规范，将企业责任、部门责任、员工责任细化到指标、量化到数字，建立企业级指标、部门级指标和岗位级指标，并且将这些业绩指标与控制活动相匹配。明确风险控制责任到岗、到人，对风险实行刚性控制。二是按考核结果兑现奖惩，按业绩考核得分分配绩效奖金，建立《员工内控业绩档案》，作为选人用人、岗位晋级的重要依据。同时，对内控效果作出总体评价，对重要风险、重大风险控制情况实行责任追究。美国萨班斯法案对在美上市公司做出严格的法律追责要求。目前，中国只有五部委发布的规范性文件，法律层级低，并且没有明确的追责条款。建议政府以立法形式把企业内部控制的追责条款写入《会计法》当中，提高企业外部的内控合规法律层级。

2. 到岗位的自我监督体系

内部控制不是一贯的自上而下，而应在建设至一定程度时基于风险导向自下而上地进行内控设计，开展基于岗位风险的内部控制。

中国企业在进行内控建设时多采用自上而下的开展模式，充分体现了内控建设的一把手特性。但对于管控层级多、管理线条长的大型集团性企业，为了实现内部控制与企业的生产、经营的紧密关联，切实规避内控与制度“两张皮”现象，充分体现内控对企业效益提升的实效性，则需在内控建设至一定阶段时实施内部控制的岗位推送，自管理的最小单元出发，以岗位风险识别和内控建设为出发点，“自下而上”与“自上而下”相结合地进行内控体系建设，实现内控与经营管理的无缝对接。有些企业也“自下而上”从岗位出发，建立起适合企业本身的三道防线，第一道防线是业务人员，风险管理和内控最重要的一环；第二道防线是企业的初中级管理者，对企业的文化传承起到承上启下非常重要的作用，如果他们没做好示范作用，内控就做不好；第三道防线是企业的高级管理者以及内控评价、内部审计人员。

3. 内部控制的专精发展，推动运营提升

在经历了十年的内控探索，中国企业的内部控制建设已经具备一定的规模。在此基础上，为进一步推动内控提高企业效率和效益，内控建设应在企业管理的重点领域做专做精，进一步深化和提升，在全面覆盖的基础上实现重点领域的重点管控。对内管理方面，紧抓重大决策、重大项目和大额资金管理三大“专精”领域；对外控制方面，深化客户管理、供应商管理和渠道管理三大“专精”领域。以六大“专精”领域为抓手，推进内控效果的最大化。

为实现内控的专精发展，做内控的人是否具备足够的综合素质能力十分重要，要有能力说服别人，看问题要透，沟通要到位，这样别人才能信服。做内控的人自身要专业，要综合，不光要知道不对，还要知道为什么不对，企业现有策略是否能满足战略的要求等。内控的专精发展，实际就是从战略、运营、管控、人到基本执行细节的深度展开。



四、结束语

经历了“内控1.0时代”十年的摸爬滚打，中国企业付出了成长的代价，也收获了成长的喜悦。在“内控2.0时代”即将开启之际，我们认为中国企业需要审慎地找准内控定位，及时调整内控步伐，未来十年应当通过以下三大领域的内控变革，实现价值释放。

创新的推动：利用内部控制工作本身要求的评价、完善机制，成为企业持续创新机制、战略调整和自我提升的活力源泉，促进企业战略目标的达成。

资源的整合：利用内部控制工作跨部门的特征，整合风险和控制，优化流程和提高效率，帮助企业整合数据和满足信息质量控制要求。

系统的监督：作为企业决策、执行和监督的三权分立体系中监督权的核心，联合发挥大监督体系效能，推动深入到岗位的自我评价体系并提升专精领域的控制水平，确保各种监督手段的有效落地。

作为“内控2.0时代”的未来十年，内控将帮助中国企业解开管理的致命症结，全面提升企业价值，在实现中国企业“世界梦”的进程中，承担起历史的使命。

如何构建国有大型集团企业内部控制体系

赵劲 副总监

徐佳玮 经理

戴骥 高级顾问

德勤上海事务所
企业风险管理服务

一、国有大型集团企业内部控制体系建设背景

内部控制最初萌芽于20世纪40年代之前，以“内部牵制”作为最初的形态出现，以账户核对以及职责分工作为主要内容。“内部牵制”从20世纪40年代开始逐步演变为由组织结构、岗位职责、人员条件、业务处理程序、检查标准和内部审计等要素构成的较为严密的内部控制体系，同时突破了内部控制是与财会部门直接有关的控制的局限，适用的范围更大，同时方法更趋于科学与完善。20世纪90年代COSO委员发布了《内部控制——整体框架》，定义了内部控制，注明内部控制整体框架主要由控制环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、监督五项要素构成，是内部控制发展史上的重要里程碑。而在美国有史以来最大的能源交易商安然公司的破产和施乐、世通等大公司财务舞弊问题暴露后，人们更加充分认识到了内部控制的重要性，关于会计职业监管、公司治理、证券市场监管等方面改革的《萨班斯-奥克斯利法案》也于2002年正式颁布。

“中国式萨班斯法案”《企业内部控制基本规范》（以下简称“基本规范”）由财政部会同证监会、审计署、银监会、保监会（以下简称“五部委”）于2008年6月颁布，同时基本规范配套指引也在2010年发布。为确保企业内控规范体系平稳顺利实施，五部委制定了实施时间表：自2011年1月1日起首先在境内外同时上市的公司施行，自2012年1月1日起扩大到在深沪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。国有企业作为中国企业的重要组成部分，是我国国民经济的中流砥柱，2012年5月，国务院国资委和财政部联合发布《关于加快构建中央企业内部控制体系有关事项的通知》，正式提出中央企业构建内部控制体系的要求，同时各地方

国资委也充分重视内部控制在国有企业管理中的重要性，对国有企业构建内部控制体系提出了要求。

国有企业为我国经济建设做出了巨大贡献，国有大型集团企业是我国支柱产业的重要支撑，同时也是抗衡跨国公司的主力军，在国民经济以及人民生活中起着重要作用，但现今国有企业管理的不足之处还是不容忽视的。大多国有企业因政府长期大力扶持，导致企业缺乏竞争力与创新精神，法人治理结构有待完善，同时机制陈旧、风险意识薄弱、人力资源管理理念过于传统、“人治”多于“法治”等特点并存。尤其是国有大型企业集团通常存在着体系庞大、架构有待完善、业态众多、管控力度不足等问题。因此，推行现代化公司治理方法，构建内部控制体系，将内部控制体系的建立与完善作为企业加强内部管理的契机和框架，同时将集团管控措施也融入内部控制体系，对于国有大型集团企业来说是加强内部管理以及风险管理的有效途径。

二、国有大型集团企业内部控制建设通常面临的挑战与困难

由于历史沿革的原因以及国有企业一直以来的管理理念和传统，国有大型集团企业内部控制建设通常面临着众多挑战与困难。

（一）集团规模庞大，内控建设难以一蹴而就

我国国有企业的规模一般都很大，往往分公司、子公司林立，而且各个几乎都是不管麻雀大小，必须五脏俱全，由于管理点多、面广、线长，管控难度非常大。虽然这跟国有企业历史演变有关，但是由于公司结构和部门设置层层叠叠、环节繁多，又缺乏业务和职能方面的统一领导和垂直管理，不同企业又具有不同的管理水平，内部控制建设的健全和完善还需要不断在实践中积累经验，作为一项长期系统工程不可能一蹴而就。