

教育部人文社会科学研究项目

论企业破产清算的 内部控制

LUN QIYE POCHAN QINGSUAN DE NEIBU KONGZHI

◎ 栾甫贵等 著

 首都经济贸易大学出版社
Capital University of Economics and Business Press

教育部人文社会科学

批准(917)项目基金资助

论企业破产清算的 内部控制

LUN QIYE POCHAN QINGSUAN DE NEIBU KONGZHI

◎ 栾甫贵等 著

 首都经济贸易大学出版社
· 北京 ·

图书在版编目(CIP)数据

论企业破产清算的内部控制/栾甫贵等著. —北京:首都经济贸易大学出版社, 2014. 9

ISBN 978 - 7 - 5638 - 2273 - 7

I. ①论… II. ①栾… III. ①破产清算—企业内部管理—研究 IV. ①F275.2

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 202133 号

论企业破产清算的内部控制

栾甫贵 等著

出版发行 首都经济贸易大学出版社

地 址 北京市朝阳区红庙(邮编 100026)

电 话 (010)65976483 65065761 65071505(传真)

网 址 <http://www.sjmcb.com>

E-mail publish@cueb.edu.cn

经 销 全国新华书店

照 排 首都经济贸易大学出版社激光照排服务部

印 刷 北京京华虎彩印刷有限公司

开 本 880 毫米×1230 毫米 1/32

字 数 296 千字

印 张 10.5

版 次 2014 年 9 月第 1 版 2014 年 9 月第 1 次印刷

书 号 ISBN 978 - 7 - 5638 - 2273 - 7/F · 1290

定 价 28.00 元

图书印装若有质量问题,本社负责调换

版权所有 侵权必究

首都经济贸易大学图书馆
· 京北 ·



前 言

随着经济全球化、企业经营环境复杂化的加剧,作为现代企业制度重要组成部分的内部控制制度,越来越受到中外理论界、实务界以及政府部门的关注。2008年5月及2010年4月我国财政部等五部委联合发布了《企业内部控制基本规范》(以下称《规范》)以及相关配套指引,对促进我国乃至全球企业内部控制制度的建设与发展具有里程碑性质的重要意义。但这些规范以及相关理论研究,多是以正常经营或持续经营企业为背景,关于破产清算企业内部控制制度的研究与规范则较为鲜见。而近年来频频出现的破产清算中的舞弊、受贿、违法清算等严重损害债权人权益、玷污破产法律制度、危害社会稳定等问题,为我们敲响了研究建立和完善破产清算企业内部控制制度的警钟。

据中国法院网报道(曹萌、吴红军,2007),2007年7月24日,河南南阳市宛城区人民法院依法公开审理被告人谷道斌玩忽职守、挪用公款案。被告人谷道斌在担任南阳市畜产品进出口公司破产清算组组长期间,利用职务之便,于2006年10月12日,从清算组财务账内借款10万元,用于给自己女儿购房使用(后于2007年1月10日、22日才分两次返还)。此外,在审核签批清算组财务开支手续的过程中,谷道斌不认真履行财务审批把关职责,致使该公司原经理雷海奇(已判刑)等公司留守人员采取假发票方式,以职工工资、办公费用、维修费等名义从清算组财务账内先后14次套取现金418 188.40元,这些资金直接进入了雷海奇的小



金库,全部他用;2002年11月至2004年,雷海奇将清算组应收入的54 292元未上缴,直接存进其小金库他用;雷海奇将该公司破产重组企业与某公司支付给清算组的84万元和另一公司交付的9万元房租未上缴入账,挪作他用;雷海奇、吕某、刘某等8人先后11次从清算组财务账上借出现金585 000元,用作个人使用;雷海奇于2006年1月24日至11月15日,先后分14笔将上级有关部门拨付的429万元职工安置费用借给某公司。检察机关侦查确认上述5项共计6 277 480.40元全部被挪为他用。截至庭审,仅追回113.5万元,尚有500多万元未能追回,引起破产公司职工上访,造成了恶劣的社会影响。

另据《检察日报》报道(姚天生、金晓华,2007),原许昌市某柠檬酸厂破产清算组组长金满昌,于2005年12月至2006年6月期间,利用职务便利,将其掌管的许昌市财政拨付给破产企业的破产清偿资金1 330万元挪用给许昌市一些企业和个人使用,通过对破产企业财产的不正当出售以及隐匿破产企业财产的出售,从中获利并贪污895万元。金满昌被判处有期徒刑15年。

不难看出,建立健全破产清算企业的内部控制制度,不仅有助于拓展内部控制研究领域,丰富内部控制理论,而且对于建立全面的资源利用监测网络、指导破产清算实践具有重要的意义。

有鉴于此,我们系统、深入地研究了企业破产清算的有关内部控制理论架构、治理结构、信息沟通、会计监管、风险预警与控制等相关理论与实务问题,并针对企业破产清算内部控制的有关问题,提出了相应的对策建议,这也正是本书的主要特点和创新点所在。

本书得到了教育部人文社会科学研究项目“国有企业破产清算的内部控制与风险预警研究”(项目编号:10YJA630106)以及



首都经济贸易大学出版基金的资助。在项目研究过程中,得到了国务院国资委企业改组局、北京市金台律师事务所、北京丽源公司及其领导的热情帮助,得到了首都经济贸易大学纪委书记杨世忠教授、校长助理兼会计学院院长崔也光教授的大力支持,在此表示由衷的感谢!

本书由首都经济贸易大学的栾甫贵、闫华红、付磊、蒋燕辉、袁帅、王永欣、闫佳佳、王欣然、李燕、刘婧、李坤以及国务院国资委企业改组局的唐祖君、北京兴华会计师事务所的陈胜华、北京工业大学的尚洪涛和张建军等共同完成,由栾甫贵组织、修改和总纂。具体分工是:

第一章:栾甫贵;第二章:付磊、闫佳佳;第三章:闫华红、王永欣;第四章:唐祖君、刘婧;第五章:蒋燕辉、王欣然、李燕;第六章:栾甫贵、尚洪涛;第七章:陈胜华、李坤;第八章:袁帅、张建军。

由于企业破产清算内部控制尚属于一个新领域,特别是由于作者视野、能力以及时间等的限制而致书中出现错漏与不当之处,敬请读者不吝指正。

作者



目 录

第一章 导论	1
一、研究背景	3
二、文献回顾与评价	8
三、研究意义与研究目标	16
四、研究内容	19
五、研究思路与研究方法	21
第二章 企业破产清算内部控制的理论架构	23
一、理论基础	25
二、企业破产清算内部控制理论存在的问题分析	29
三、企业破产清算内部控制理论的完善	32
第三章 企业破产清算的治理结构	51
一、破产清算主要关系人分析	53
二、破产清算治理结构特点分析	58
三、破产清算企业治理结构中存在的问题及完善对策	64
第四章 企业破产清算的控制活动	103
一、控制活动的机构设置及主要控制内容分析	105
二、破产企业接管控制活动的问题及其完善	108



三、破产财产清理控制活动的问题及其完善	110
四、债权申报与审查控制活动的问题及其完善	115
五、财产估价控制活动的问题及其完善	117
六、财产变现控制活动的问题及其完善	120
七、财产分配控制活动的问题及其完善	125
八、破产费用与共益债权控制活动的问题及其完善	128
第五章 企业破产清算的信息沟通	133
一、企业破产清算信息沟通的特点	135
二、管理人内部信息沟通存在的问题分析	137
三、管理人与各关系人信息沟通存在的问题	141
四、完善信息沟通的总体措施	151
五、完善信息沟通的具体对策	154
六、各关系人网络化信息沟通渠道	157
第六章 企业破产清算的会计监管	159
一、破产清算会计的基本理论	161
二、破产清算会计的制度建设	170
三、破产清算会计科目的设置	180
四、破产清算会计信息的披露	187
五、破产审计监管	191
第七章 国有企业破产清算中债权管理的问题与 对策	197
一、企业破产清算中债权人债权管理的特点分析	199



二、我国现行破产清算债权管理制度及分析	210
三、破产清算中债权人债权管理存在的问题	214
四、企业破产清算债权人债权管理的完善	226
 第八章 企业破产清算内部控制的风险预警	237
一、破产清算内部控制的风险预警	239
二、破产清算内部控制的风险识别	242
三、破产清算内部控制的风险评估	253
四、破产清算内部控制的风险应对方案	262
五、破产清算内部控制的风险监控机制	267
 附录1 调查问卷	271
 附录2 中华人民共和国企业破产法	286
 参考文献	315

第一章

导论

本书是根据教育部颁布的《中等职业学校教学计划》和《中等职业学校语文教学大纲》的要求，结合中等职业学校学生的实际情况编写而成的。本书共分五章，第一章为导论，第二章为现代文阅读，第三章为文言文阅读，第四章为写作，第五章为口语交际。本书可作为中等职业学校语文教材使用，也可供社会人士参考。



一、研究背景

党的十八届三中全会作出的《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》中明确提出,要充分发挥市场在资源配置中的决定性作用,健全优胜劣汰的市场化退出机制,完善企业破产制度,着力解决市场体系不完善、政府干预过多和监管不到位的问题。这是我国社会主义市场经济发展过程中一个具有里程碑性质的决定,为我国社会主义市场经济的健康发展增加了新的制度框架,为我国企业破产制度的完善及企业的健康发展奠定了重要的制度基础,为企业市场化破产退出及管理的优化提供了更为广阔的空间。

早在1993年我国发布的《公司法》第189条就规定:“公司因不能清偿到期债务,被依法宣告破产的,由人民法院依照有关法律的规定,组织股东、有关机关及有关专业人员成立清算组,对公司进行破产清算。”由此建立了上市公司破产退市制度。2001年2月24日证监会出台了《亏损上市公司暂停上市和终止上市实施办法》,同年4月20日、6月15日,PT水仙、PT粤金曼分别在上交所、深交所被摘牌,标志着我国上市公司退市制度的正式启动。2012年修订实施的《上海证券交易所股票上市规则》《深圳证券交易所创业板股票上市规则》,规定了终止股票上市的各种情形,其中均包括公司被法院宣告破产的情形。破产退出构成了公司市场化退出的重要途径之一。

在价值规律的作用下,市场经济中必然会产生优胜劣汰,则会导致出现经营失败乃至破产清算的企业。破产清算一方面有利于资源的优化配置,另一方面也带来了投资人、债权人、员工、政府等利益相关者的损失。因此,破产清算的实施,影响到各个



相关者的利益及其权益的维护,需要经济学、管理学、法学、社会学等诸多方面的理论指导,需要构建和完善破产清算内部控制的理论与方法,规划企业破产的控制制度,从而推动市场经济的健康发展。

自2007年6月新破产法实施以来,国有企业破产清算从政策性破产向依法破产逐渐过渡,破产管理人制度的建立和完善也不断在前进中摸索。破产法为效率低下、持续亏损的企业提供了一条退出市场的途径,起到了提高市场经济效率、减轻政府负担的作用,增加了国有企业在市场经济中的活力。但是,随着依法破产在国有企业中的推进,国有企业破产清算过程中内部控制不足的问题也逐渐显现出来,由此引发的破产欺诈案件更是层出不穷。

据《人民法院报》2012年6月30日报道,广东省韶关市原建筑材料工业总公司副总经理黄智聪,在担任韶关新三联纺织企业有限公司(下文简称“新三联”)破产清算负责人期间,利用职务上的便利,为他人牟取利益,非法收受他人财物130万元。29日韶关市武江区人民法院一审以受贿罪判处其有期徒刑11年,并处没收个人财产60万元。法院经审理查明,2008年11月10日,新三联向韶关市中级人民法院申请破产,同年12月31日韶关中院裁定受理。2009年1月5日,新三联破产管理人进驻该公司,黄智聪被指定为现场清算负责人。2009年2月13日,上海市第二中级人民法院受理上海租赁公司的破产申请。2009年2月26日上海方面向韶关中院和新三联破产管理人书面申请收回租赁给新三联使用的34 000锭棉纺设备,并于2009年4月24日书面委托新三联公司破产管理人对上述设备进行评估。同年5月,经黄智聪联系,韶关市公信资产评估事务所对上述设备进行评估,



其明确要求评估员李某等人把评估价值调低至 300 万元左右。李某根据黄智聪的意见,最终把评估价值调低至 3 789 787 元并得到了上海方面的认可。黄智聪动员做废品回收生意的潘某振将该批设备买下来,并表示其会在价格、拍卖、设备售出等方面提供帮助,后又独自带潘某振到现场看设备。潘某振很快答应下来,并表示如果成功拍得这批设备,赚到钱后一定会给黄智聪好处费。2009 年 6 月 16 日,上海方面委托新三联公司破产管理人对 34 000 锭棉纺设备进行公开拍卖。2009 年 8 月 28 日,新三联公司破产管理人与韶关市拍卖行有限公司签订了委托拍卖上海方上述设备合同,拍卖保留价是 380 万元。黄智聪授意潘某振安排两个人参与竞买,最终潘某振以 388 万元的价格顺利拍得该批设备。2010 年 6 月 9 日,某公司以 800 万元的价格从潘某振手中买下 34 000 锭棉纺设备中的 23 000 锭,潘某振将剩余的 11 000 锭作为废品以 30 万元的价格卖出。2011 年 3 月至 10 月间,潘某振为感谢黄智聪,先后三次送给黄智聪共 130 万元好处费。案发后,黄智聪及其家属退清全部赃款。

2008 年 11 月 13 日,中国兵器装备集团公司改革办副主任贾硕为赌球挪用公款案开审。贾硕在担任集团公司改革办副主任期间,负责主持管理该集团下属破产企业的清算工作。这项工作的职责,本应是保护国有资产,却为贾硕挪用公款用于赌球大开了方便之门。他让会计将账户的钱转入其朋友开办的私人公司账上提现,用来偿还赌债。一家企业的清算组账上没有那么多钱供他还赌债,他便以上级领导的身份在指导其他下属企业进行破产清算工作时编造各种理由向企业借钱,最终从三家企业共借得人民币 450 万元。从 2003 年 8 月至 2007 年 2 月,贾硕赌球输掉



900 多万元,挪用公款金额达到 914 万元。^①

2007 年 7 月 24 日上午,原南阳市畜产品进出口公司破产清算组组长谷道斌在南阳市宛城区人民法院公开受审。谷道斌在担任清算组组长期间,在财务审批方面失职,导致了以原公司经理雷海奇为主的公司留守人员采用假发票方式,以破产清算正常开支的名义从清算组账户上先后套取现金 40 多万元。同时,雷海奇还将清算组应收款直接存入小金库,先后从清算组借用现金供个人使用,并私自把上级政府拨付给破产企业的职工安置费用借用给其他公司。他们的做法严重损害了破产企业和债权人的利益,引起破产公司职工上访,造成了恶劣的社会影响。^②

2007 年 11 月,上海市浦东新区人民法院以贪污罪判处上海华力食品公司原总经理王某有期徒刑 6 年,没收人民币 6 万元。上海华力食品公司(以下简称华力公司)系中国包装物资集团总公司(国有企业)在上海的两家下属全资企业之一。1997 年 12 月至 1998 年 6 月,王某担任上海华力食品公司总经理,全面负责公司的经营管理。在此期间,王某在没有得到上级单位中国包装物资集团总公司批准同意的情况下,向华力公司有关人员谎称总公司批准其购买住房,擅自动用华力公司款项 55 万元,以华力公司名义购买了别墅一幢,归其个人及其家庭成员居住。同时,这 55 万元款项自华力公司账上划出以后,他没有将该幢别墅作为公司的“固定资产”入账,而是以“其他应收款”名义入账。2003 年 8 月,华力公司向法院申请破产,王某作为破产工作领导小组副组

① 常鸣.“赌球主任”挪用千万公款一审被判 15 年[EB/OL]. <http://old.chinacourt.org/html/article/201012/02/438210.shtml>.

② 曹萌,吴红军.600 余万职工安置费被挪用 破产清算组长今受审[EB/OL]. <http://www.chinacourt.org/html/article/200707/24/257916.shtml>, 2007-7-24.



长,故意向上级单位和法院隐瞒自己居住的别墅,将该“其他应收款”作为“呆死账”核销掉。3个月后,破产程序终结,王某及家人一直居住于别墅内,直至经人举报案发。^①

2006年11月,作为全国企业破产清算审理试点法院的天津法院,爆出了一起横跨天津、辽宁两省市,串联着清算机构、拍卖机构以及债权银行的腐败案。首先,辽宁盘锦市商业银行的两个行长违反国家规定,巧立名目贷款给不具有信用贷款资格和还款能力的个体户马兆军,向其发放贷款高达5 000多万元,帮助马兆军成立宏商公司,投资天津的商业项目。而后,在投资不利、经营不善的情况下,三人策划了宏商公司的破产,并成立空壳公司——盛世锦华投资顾问有限公司买入前者,以“自买自卖”的方式收回资金。在实施破产清算的过程中,他们找到了在天津当地拍卖圈和律师圈身兼多职的姜志君。姜志君既是天津南大律师事务所主任,同时也是天津市新生清算事务所、天津嘉利拍卖行有限公司的法定代表人,长期以来多次向天津市高级法院、天津市第一中级人民法院多名法官行贿。姜志君的新生清算事务所全面接管了宏商公司的破产清算工作,随后又被指定为破产清算执行机构。在姜志君的积极运作下,盛世锦华投资顾问有限公司这个空壳公司顺利拍得原破产公司,使盘锦市商业银行遭受了巨额损失。^②

从以上破产案件中可以看出,破产舞弊的隐蔽性较强,涉案金额巨大,舞弊的性质恶劣,社会负面影响严重。由于我国司法

① 严剑漪. 破产清算时“玩猫腻”总经理贪一幢别墅被判6年[EB/OL]. <http://old.chinacourt.org/html/article/201012/02/438211.shtml>, 2007-11-12.

② 孙霁. 挪千万公款! 银行俩高管钱没赚到赔了自己[EB/OL]. http://news.lnd.com.cn/htm/2008-12/30/content_475462.htm, 2008-12-30.



程序的漏洞和制度设计的不完善,加上我国国有企业行政权力干预市场运作的特点,如果法院、管理人、破产人之中有一方利用职务之便满足一己之私,或是三者相互勾结,就很容易形成破产欺诈,侵害国有资产。所以,在这种背景下,建立健全国有企业破产清算过程中的内部控制制度,已是当务之急。

二、文献回顾与评价

破产清算中的舞弊,本质上也是破产欺诈。因此这里的文献回顾主要从破产欺诈、内部控制的相关研究两个方面进行总结。

(一)破产欺诈研究

1. 破产欺诈的定义

王卫国(1999)提出,破产欺诈是在债务人无力偿债的情况下实施的具有恶意减少破产财产,从而损害债权人整体利益的行为。^①

覃关洲和邓艳(2002)提出,破产欺诈是指公司、企业的法定代表人及其直接责任人通过隐瞒事实或制造虚假情况的手段,实施某种物之处分或交易,促使公司、企业破产的行为。^②

王卫国(1999)认为,破产欺诈是债务人违反破产法的规定,通过隐瞒事实情况、制造虚假情况的手段,实施某种物之处分行为或交易行为,导致破产财产减少、破产财产的负担增加或者破产财产状况不明,从而损害债权人利益的行为。^③ 从以上学者对

① 王卫国. 破产法[M]. 北京:人民法院出版社,1999:97.

② 覃关洲,邓艳. 破产欺诈的法律思考[J]. 当代法学,2002(12).

③ 王卫国. 破产法[M]. 北京:人民法院出版社,1999:288.