

新理财杂志征订开始了
最新会计课程开班了!
2012年财会信报征订
《税务规划》期刊优惠
轻松搞定会计职称考试

企业利润筹划、经营活动筹划、成长路径筹划

网址: <http://soft.aisino.com> 电话: 010-88897666 传真: 010-88897558

2011年注会考试网络速
中国CFO的梦想课堂
陪小艾来一次会计长途
会计继续教育辅导年检
会计考试保通过只考一



财会视野

中国会计史

世界会计史

历史人物

制度沿革

老照片

历史趣话

史海钩沉

大事记

中华财会网 > 财会史话 > 制度沿革 > 正文

我国内部控制制度历史沿革

2011-07-19 04:47 来源:《中国总会计师》杂志

阅读: 打印

1999年10月31日,修订后的《会计法》首次以法律的形式对建立健全内部控制提出原则要求。其中,第四章《会计监督》第27条要求,各单位应当建立、健全本单位内部会计监督制度。

2001年6月22日,财政部发布《内部会计控制规范——基本规范(试行)》、《内部会计控制规范——货币资金(试行)》。

2006年5月17日,证监会发布《首次公开发行股票并上市管理办法》。第29条规定“发行人的内部控制所有重大方面是有效的,并由注册会计师出具了无保留结论的内部控制鉴证报告”。这是中国首次对上市公司内部控制提出具体的要求。

2006年6月16日,国资委发布《中央企业全面风险管理指引》,对内控、全面风险管理工作的总体原则、基本流程、组织体系、风险评估、风险管理策略、风险管理解决方案、监督与改进、风险管理文化、风险管理信息系统等进行了详细阐述。

2006年7月15日,财政部发起成立了企业内部控制标准委员会;中国注册会计师协会也发起成立了“会计师事务所内部治理指导委员会”。

2007年2月1日,证监会发布《上市公司信息披露管理办法》,明确提出上市公司必须建立信息披露内部管理制度。

2007年3月2日,企业内部控制标准委员会公布《企业内部控制规范——基本规范》和17项具体规范的征求意见稿,广泛征求意见。

2008年6月28日,财政部、证监会、审计署、银监会、保监会联合发布了《企业内部控制基本规范》。一并公布的还有《企业内部控制评价指引》、22项内部控制应用指引以及《内部控制鉴证指引草案》,公开征求意见。

案例之一:歧“鹿”亡羊

河北石家庄三鹿集团股份有限公司(以下简称三鹿集团)曾是国内最大的奶粉生产企业,在乳制品加工企业中国位居全国第三名。作为国家重点龙头企业,三鹿集团先后荣获省以上荣誉称号二百余项。

频道推荐

- 中国会计法规建设起源
- 我国最早的税务机构
- 西周时期出现审计制度的雏形
- 古代美女经济:妓院是各朝代税收重头
- 创立官员审计的先驱——大禹
- 30年,成本管理变迁之矢
- 中国会计记账法的百年拉锯战
- 寻觅孔子:中国会计的精神资产

点击排行榜

图片新闻

其他

2008年9月11日，由于三鹿婴幼儿配方奶粉掺杂致毒化学物三聚氰胺曝光，三鹿集团被迅速推向破产，引发“中国奶业的大地震”，田文华更由此成为“中国乳业的罪人”。在这场事件中，三鹿集团的企业内部控制到底扮演了什么样的角色？鉴于《企业内部控制基本规范》体现了国内内部控制的最新观念，以下将运用其五目标和五要素的分析方法，对三鹿集团进行内部控制案例分析。

一、内部控制五目标分析

1. 合法合规性——底线

合法合规是内部控制的最低目标，或者说是底线。三鹿集团身处关系国计民生的食品行业，不仅没有信守承诺——向社会提供优质乳制品，为提高国民的身体素质作出贡献，反而在市场和利润的巨大利益诱惑面前，置合法合规性于不顾，在三鹿婴幼儿奶粉里掺入大量的有毒化学原料“三聚氰胺”，致使数名婴儿死亡。这种见利忘义、逆道而行的做法，是酿成三鹿集团悲剧的罪魁祸首。

2. 资产安全性——警戒线

资产安全是内部控制的传统目标，或者说是警戒线。三鹿集团是曾经的行业龙头和银行的优质客户，2007年底净资产为12.24亿元，资产负债率仅为24%。但随着毒奶粉事件曝光，三鹿集团近150亿元无形资产瞬间灰飞烟灭。三鹿所有的奶粉在全国下架，接受顾客的退赔要求，全国所有的加工厂停产整顿。三鹿集团的总负债保守估算接近20亿元，最终破产。这表明违背合法合规底线的资产安全，是极其脆弱的，更是靠不住的。

3. 信息真实完整性——主线

信息真实完整是内部控制的永恒目标，或者说是主线。田文华曾强调，“诚信对企业而言，就如同生命对于个人……”只可惜三鹿集团言行不一，其信息披露没能遵循诚信原则。2008年6月，三鹿集团检验发现奶粉中含有三聚氰胺，但三鹿集团的管理层对新西兰恒天然集团要求采取的应对措施置若罔闻，意图瞒天过海。新西兰恒天然集团因反映情况无果，最终直接向中国政府反映情况。不及时披露信息，甚至瞒报、谎报信息，三鹿集团的信息目标与内部控制要求是背道而驰的。

4. 经营效率和效果性——生命线

经营效率和效果是内部控制的核心，或者说是生命线。内部控制是利润动机的自然产物。三鹿集团采取的是“牌子(三鹿集团)+奶源(地方小乳品厂)”的经营策略，收购地方加工厂、增资扩产，贴牌生产。但三鹿集团旗下子公司、联营企业大多厂房破旧、设备简陋，资金投入、机器设备及内部管理跟不上，奶源的卫生安全管理处于盲点状态，产品质量管理水平大大降低，经济效益和社会效益、生态效益割裂，经营风险不断累积。这种饮鸩止渴式的经营效率和效果，使得内部控制不过是虚妄之谈。

5. 战略实现性——愿景线

战略实现是内部控制的最高目标，或者说是愿景线。三鹿集团制定了积极扩张的企业发展战略，目标是确保配方奶粉、力争功能性食品和酸牛奶产销量全国第一，液态奶及乳饮料保持前三位。但在全球性原奶危机的背景下，奶源短缺和竞争激烈是近年来奶业发展的突出特征。1998年-2006年，我国奶制品产量从60万吨增加到1622万吨，增长近28倍，原奶供应能力出现巨大缺口，没有足够的优质奶源，发展战略的实现就应放缓。三鹿集团盲目冒进的结果，是欲速则不达。

二、内部控制五要素分析

1. 内部环境——重要基础

内部环境是企业建立与实施有效内部控制的重要基础。三鹿集团的大股东享有56%的控股权，第二大股东持有43%的股权，其余1%的零散股份由小股东持有。从表面上看，三鹿集团具有形成良好治理的所有权结构。但大股东三鹿乳业公司推行的是员工持股，并且由经营者持大股，96%左右的股份由900多名老职工拥有，因此，三鹿集团的实际控制人或者说股权相当分散。以田文华为代表的强势管理层的存在，使得三鹿集团的治理结构演变成内部人控制。

2. 风险评估——重要环节

风险评估是企业建立与实施有效内部控制的重要环节。对乳品企业来说，最重要的风险点无疑是原料奶的采购质量。我国乳品加工厂一般没有自己的奶源，主要采用的原奶采购模式，就是“奶农——奶站——乳企”，三鹿集团也不例外。这种模式的缺点是增加了中间商环节，乳企无法直接、全面地控制奶农和奶站，缺乏具体的管理办法及监管部门。在蒙牛、伊利等标杆企业的竞争压力之下，在激烈的原奶争夺战中，三鹿集团采购环节的质量控制弱化，最终酿成了毒奶粉事件。

3. 控制活动——重要手段

控制活动是建立与实施有效内部控制的重要手段。在食品行业，质量控制是重中之重。三鹿集团没有直接控制的奶源，低价收购对应的是质量检验的放松。跑马圈地的粗放扩张、不计成本的奶源争夺，在此次事件中被完全暴露出来。

“大头娃娃”奶粉事件并没有让三鹿集团警醒，没有引起其对加强内部管理、切实提高产品质量的更加重视。相反，三鹿集团一方面为自己化解危机的能力而沉浸；另一方面，三鹿集团以极为灵敏的市场嗅觉捕捉到了中国农村奶粉市场的暂时真空，近乎疯狂地抢占农村市场，把销售网络从县一级延伸到乡、镇，仅2004年三鹿集团就在短时间内在全国建立了12.3万个乡镇销售点。确实，如果三鹿集团的产品十分优秀，这种选择是值得高度赞叹的。遗憾的是，三鹿集团错失了一次全面提升企业管理水平和产品质量的最佳时机。

重大风险的预警机制和突发事件的应急处理机制的失灵，是三鹿集团存在的另一个重大问题。三鹿集团在知情的情况下，继续生产和对外销售，导致事态扩大。事情暴露后，三鹿集团采取对媒体隐瞒和否认的做法，从坚决否认到遮遮掩掩，从推卸责任到被迫道歉，在事件到了无法隐瞒的时候，才开始产品的全面召回。

4. 信息与沟通——重要条件

信息与沟通是建立与实施有效内部控制的重要条件。在高速发展过程中，三鹿集团的企业规模不断膨胀。无法有效地管理企业，成为制约三鹿集团发展的一大问题。按食品安全法规定，食品安全事故的发生单位应当及时向事故发生地县级卫生行政部门报告。但三鹿集团“长期隐瞒问题”，既没有积极主动地收集、处理和传递相关信息，没有及时向政府相关部门报告情况，也没有积极主动地向社会披露信息。

5. 内部监督——重要保证

内部监督是建立与实施有效内部控制的重要保证，包括日常监督和专项监督两大方面。驻站员监督检查，是日常监督中重要的一环，但是三鹿集团未能落实到位，导致在原奶进入三鹿集团的生产企业之前，缺乏对奶站经营者的有效监督。

发现内部控制缺陷，修正与完善内部控制系统，专项监督不可或缺。2004年，“大头娃娃”事件没

有让三鹿集团警醒，只是看到农村奶粉市场的外部扩张，没有将关注点放在内部控制机制的完善上。2005年“早产奶”事件，三鹿集团本应开展全面的业务流程专项大检查，但除了将销售部门有关人员调离岗位、对直接负责人扣除20%年薪之外，没能从消除内控隐患的角度去解决问题。

三、内部控制的启示与反思

1. 战略思维决定内部控制的高度

在乳制品同质化越来越严重的今天，乳品企业之间的竞争，不再是简单的品种和价格的竞争，而是占有资源质量和产业链之间的竞争。

“得奶源者得天下”，已成为业界不争的事实。由于奶牛养殖是个周期较长的产业，奶源基地建设是战略性投资，乳品加工业需要遵循先奶源后市场的发展思路，而不能采取盲目扩张、轻奶源基地建设的乳业经营模式。一个行业整体价值链上的各个环节，只有保持合理的利润，且整条链上的利益共享，才能得以持续健康发展。这就要求在我国的奶农与乳品加工企业之间，建立必要的价格传导、风险共担及市场监督机制。

同时，也鼓励大型乳品加工企业参考北京三元模式，自建牛场作为奶源基地，把原料奶直接送到加工厂或加工厂直接派车来取奶，不经过中间流通环节。这种奶源来自规模化牧场，饲养管理容易到位，奶源质量通常是最好的。

2. 品牌经营决定内部控制的竞争优势

世界营销大师米尔顿·科特勒说，“世界上再也没有什么能像品牌一样牵动着企业的核心”。从产品质量、市场营销、人力资源、企业文化到内部控制，打造“三鹿”这一高知名度、高美誉度的品牌，都要花费相当长的时间。而品牌价值的维护，更是一刻也不能懈怠。三鹿集团正是由于没能坚持品牌经营，产品质量出了问题，使得近150亿元的品牌价值丧失殆尽。如何重建乳业民族品牌的公信力、重塑民族乳制品的消费信心，是我国乳制品业界亟待研讨的重要课题。乳品企业需要踏踏实实做好优质奶源基地建设和生产环节的质量监督，用爱心打造这一良心产业。在品牌经营的过程中，真正具有社会责任感的龙头公司将脱颖而出，形成核心竞争力。

3. 实质而不是形式决定内部控制的效果

三鹿集团实施全面质量管理，先后进口了具有国际先进水平的乳品检测设备，具备了实施严格质量检控的硬件，也通过了ISO9001质量体系、ISO14001环境体系、HACCP食品质量安全体系认证和GMP食品生产先进管理方法审核。但从三鹿毒奶粉事件来看，我国不少企业更多地把通过类似认证当作一种形象工程，至于相关的程序文件往往束之高阁，在实际生产经营管理过程中很少发挥作用。因此，内控建设需要坚持实质重于形式原则，在科学设计的基础上，将控制重点放在有效执行上。

4. 质量效益决定内部控制的深度

在具备免检资格的三鹿奶粉发生重大的质量安全事故后，国务院废止了对于食品的免检制度。免检制度初衷原本是减轻企业负担，但免检并不等于安全，检验手段的失效将带来严重的后果。对违法使用添加剂和添加非法物质的监控不到位，就是导致“三鹿事件”发生的重要原因之一。

考虑到食品的特殊性和导致食品安全事故因素的复杂性，建立第三方检测机制和可追溯体系，并强化举报与检验、风险评估、召回等制度之间的无缝对接，实为必要之举。

案例之二：后经济危机时代八大内控失调企业

经济危机席卷全球而且久久不息，几乎所有的企业在这次危机中都受到不同程度的影响。有的亏损严重，更有甚者资不抵债，导致破产。而这些严重亏损甚至破产的企业，其内部控制无一例外地都存在一些问题。内部控制制度是现代企业管理的一个重要组成部分，在实务操作中，如何结合行业和企业自身的特点进行合理可行的内部控制已经成为企业管理的焦点和难点。从下面几个近期的典型案例中或许可以得到一些启发。

东星航空

随着东星的停航，其内部管理、资产迷局和各种潜规则自然会引发外界种种猜测。

不管结局如何，东星事件都暴露出了兰世立引以自豪的生意经的短板所在，从他创业之初到东星腾飞，他每进行一次投资，都是随心所欲，而不是从科学的内控投资管理角度去考虑，结果导致资本的极度浪费。在个人事业发展上，兰世立似乎总是大胆激进。他通常不按常理出牌，他似乎很信奉成本挪移这一说法，在一方面有低谷的时候，从另一方面去下手，这很灵活。但是也为兰世立日后资金链断条埋下了伏笔。东星从丧失了核心战略目标开始，就离当初的轨迹越来越远，以至于后来的遍地撒网。但是兰世立的弊端还在于其根本就不关注于科学的内控管理，每次投资都好像一场豪赌，但是赌博又能维持得了多久呢？

秦岭水泥

在2007年实现净利润1635.01万元、成功摆脱退市风险后，2008年秦岭水泥这家在陕西省水泥市场占有率高达40%左右的上市公司却卷入亏损漩涡，年度净利润巨亏3.33亿元。

缺乏科学的内控管理导致资金链紧张的ST秦岭(6.89, -0.07, -1.01%)已经狂飙到了悬崖之边。就秦岭水泥而言，内控失衡首先源于成本过高，而且决策层的管理还在计划经济时代停滞不前。在对外投资上，没有采取科学内控的方法，没有审计，没有评估，没有奖惩机制，结果一言堂的现象比比皆是，导致投入的大笔资金付之东流。在管理水平和用人制度上，由于秦岭水泥缺乏很好的奖惩机制，导致人才的极度浪费，基层员工缺乏积极性，人心渐渐由聚变散，这就是内控学说上的没有利用好现有的资源。

通用汽车

无论是汉德森还是斯瓦纳，诸多通用前CFO都把成本控制作为拯救通用汽车的唯一方法。成本控制在通用汽车内部的俗称叫“砍掉成本”，自从威廉·杜兰特创建了美国通用汽车公司以来，除了在外部的销售上扩展新渠道、开发新产品之外，在内控管理上就是砍掉成本。此后，砍掉成本这个秘籍就成了以后几任CFO在通用发生危局时必用的招数。新任的CEO韩德胜被外界喻为消减公司成本的高手。

在痴迷于其出色的内部成本控制的同时，外界的环境是不容得通用汽车不去考虑的。随着次贷危机的进一步加剧，资金链捉襟见肘早已显现。此外，通用还存在以数字精英管理为主、不肯以客户真实需求为出发点的体制生存危机。

克莱斯勒、菲亚特

通用的风浪刚刚平息不久，美国的又一家大型汽车生产商克莱斯勒又骤起波澜。几经挣扎的克莱斯勒在出售三菱股份后依然顶不住风浪的侵袭而申请破产保护，在三大汽车公司规模最小、又具有私募色彩的克莱斯勒显然没有博得美国人的同情，在这个时候自身的风险管理就发挥了实力，但是克莱斯勒仿佛在这点上很缺乏。随后，克莱斯勒与菲亚特结盟成立了一个新的公司——菲亚特克莱斯勒。但是菲亚特的处境也并不乐观，在汽车业极其不稳定的今天，意大利菲亚特汽车公司将美国的克莱斯勒工厂

转化为生产菲亚特汽车，将不得不注资高达5亿美元的资金，而菲亚特流动资金本已高度紧张。由此看来，菲亚特并非完全是克莱斯勒的救命稻草。

相关新闻

我要评论

文明上网 理性发言

发表评论

[关于我们](#)

[广告服务](#)

[联系我们](#)

[招聘信息](#)

[网站律师](#)

[网站地图](#)

[合作伙伴](#)

电话：010-88155800 010-88155700 地址：北京市海淀区西四环北路146号三层(100142)

Copyright www.e521.com All Rights Reserved

北京未名集团 中华财会网 版权所有  京ICP证010498号