

我国企业内控建设中的 组织规划与权责分配

■ 杨有红

组织机构规划是企业内部控制建设的重要内容。尽管《公司法》对公司组织机构设置做出了框架性规定,但企业必须根据自身经营特点和管理要求设立组织机构,以作为内部控制系统中职务分工和权责分配的基础。英美等国虽具有较完善的内部控制框架,但我国公司治理要解决的主要矛盾以及公司组织机构等方面与英美等国有明显差异,在内部控制建设上,我们不能完全照搬其模式,而应在深入了解中西方企业组织结构差异及显著特征后,建立适用于我国企业的内控系统。

一、中西方企业组织结构的差异

(一) 西方企业组织结构特征

西方公司治理模式有美国为代表的一元治理结构和德国为代表的二元治理结构。美国的一元治理结构是股东大会选举董事会,董事会选任、评价和考核经营者。一元治理结构不设监事会,对董事的监督主要是通过建立独立董事制度来实现的。具体体现为:在董事会中,独立董事占一半至三分之二,以实现董事之间的相互监督与制约;定期召开独立董事会议,以评价管理董事及整个董事会的运作状况;保证审计委员会、提名委员会、薪酬与考核委员会等专业委员会的独立性以强化对董事会的制衡,如审计委员会有权决定年报审计的注册会计师及审计费用,注册会计师的审计

计划需由审计委员会认可等。德国的二元治理是同时设置董事会和监事会,并将其置于公司治理结构的两个不同层次:公司股东大会选举产生监事会,监事会任命董事会成员,并对董事会运作实施监督;德国公司的董事会又称管理董事会,其职责是按照法律和章程的规定,负责管理公司业务。

(二) 我国企业组织结构的特色

1. 监事会制度与独立董事制度构成具有中国特色的二元治理。我国企业同时设置董事会和监事会,并在董事会中实行独立董事制度和专业委员会制度。但我国企业的二元治理结构与德国企业的二元治理结构存在本质区别。按我国《公司法》的规定,董事和监事均由股东大会选举产生,并各自对股东大会负责,没有层级关系。董事会负责执行股东大会决议,依据授权制定公司战略和企业生产经营方案;监事会对董事、经理层执行公司职务的行为进行监督;经理层具体实施董事会的战略与决策,管理日常经营业务。

我国企业的独立董事制度与美国企业的独立董事制度也有不同。我国除进行董事会试点的央企外,绝大部分公司的独立董事仅占全体董事的三分之一,单纯依靠独立董事与管理董事之间的制衡来实现对董事会的约束是不现实的,因此,监事会的监督就不可或缺。从董事会中专业委员会的设立来看,我国的专业委员会属于董事会的决策支持机

构,不像美国企业的专业委员会具有较大的决策权和独立性。在我国董事会和监事会并存的二元治理模式中,独立董事的配备和专业委员会的定位是能够实现决策优化和提高监督力度的。

2. 党组织在公司治理中发挥着重要作用。《公司法》第19条规定:在公司中,根据中国共产党章程的规定设立中国共产党的组织,开展党的活动,公司应当为党组织的活动提供必要条件。根据《中国共产党章程》第23条规定:在国有企业中,党组织应该“围绕企业生产经营开展工作”、“参与企业重大问题的决策”;在非公有制经济组织中,党组织应“贯彻党的方针政策,引导和监督企业遵守国家的法律法规,领导工会、共青团等群众组织”。可见,无论是国有独资或控股公司,还是非公有制经济组织,党组织都在其公司治理中发挥着重要作用。

二、我国企业内部控制建设中的组织规划

无论是财政部等五部委颁布的《内部控制基本规范》,还是美国COSO委员会的《内部控制——整合框架》,都将董事会作为内部控制的核心,对内部控制的构建与运行负责。在公司治理结构中,董事会应体现出资者的意愿制定企业的战略与方案,并促使经理层按方案实施。为确保董事会拥有充分的权力

和能力履行公司战略决策和内部控制职责,西方企业的做法是在法规的统一要求下根据企业的行业特征、经营与管理的辐射面等在董事会下设置相应的专业委员会,并在管理层下设置独立的内控机构。这一做法符合我国企业内控建设中组织规划的思路,但笔者认为,我国企业专业委员会设置以及内控机构设置要符合相关法规对公司治理的要求以及企业自身的特点。

(一) 专门委员会的设置

董事会下设置专门委员会并认真履行职责是保持董事会控制力的基础。尽管董事会拥有生产经营决策权,但在企业生产经营中的多数情况下是由经理层提出提案后由董事会决策通过的。这是因为董事会成员中有一部分是独立董事或外部董事,他们并不参与企业日常经营活动且来自于不同的行业,这也形成了董事会与经理层之间的行业知识不对称和信息不对称,无论是批准还是否决经理层的提案都缺乏充分的知识支持和信息支持。因此,必须在董事会下设专业委员会作为董事会决策控制的支持系统。企业除根据相关规定建立提名委员会、薪酬与考核委员会、审计委员会外,还应根据自身特点建立起相应的专业委员会,为董事会科学决策提供依据。

对于从事高风险经营业务(例如期货、金融衍生品)的企业,董事会应下设风险管理委员会,凡超出经营层授权的开仓、超出亏损额的持仓、对冲业务必须由风险管理委员会授权方可操作。

对规模大、层级多的生产经营企业,为加强董事会的决策控制力,可以根据需要成立战略委员会、科学技术委员会、市场营销委员会等为董事会提供决策支持。在建立相应专业委员会提供决策系统组织规划控制的同时,应通过决策控制流程设计保证决策程序科学性。对于经理层提交的投资项目,首先应由战略委员会进行项目战略与企业战略拟合度论证;科学技术委员会和市场营销委员

会分别进行技术先进性和市场适用性论证、审计委员会对可行性报告中的财务数据进行验证。对于须由董事会决策的重大事项,只有通过上述委员会的可行性论证后,才可提交董事会表决。

若董事长为外部董事,可以考虑在董事会下设立执行委员会。执行委员会为董事会休会期间的常设机构,主要负责对公司重大战略、重大投资决策以及公司重大经营活动的监控,保证董事会决议的切实贯彻实施。

(二) 内控部(风险管理部)的设置

内控部是具体落实内控系统建立和运行的部门。为建立和完善公司内控与风险管理体系,检查监督内控与风险管理制度的执行情况,中石油、神华集团等一批企业建立了内控部;建设银行、工商银行、中国银行、太平洋保险等金融企业则设立了风险管理部,具体负责企业的内控与风险管理工作。当然,企业是建立独立的内控部或风险管理部,还是将内控与风险管理职能并入审计部等其他部门,视视企业具体情况而定。通常而言,规模大、业务复杂或业务风险度高的企业应设立独立的内控部或风险管理部,负责建立和完善公司内控体系,检查监督内控执行情况。从最近两年的实践情况看,设置独立内控部(风险管理部)的做法已取得了良好的效果。

三、企业内控建设中的权责分配体系

(一) 正确处理党组织与董事会的关系

对国有企业而言,党管干部的原则和党的监督保障职能必须得到充分发挥,在非公有经济组织中,党组织担负着引导和监督企业遵守国家法律法规之责,而《公司法》赋予董事会任命经理层的权力和生产经营决策权,这就在一定程度上形成了权力的重合和叠加。如何协调好党管干部与董事会任命经理层的关系、解决好党的监督保障职能发挥

与董事会行使决策权的矛盾,是内控建设中的重要问题。笔者认为,在公司治理层面建立权责分配体系过程中,应明确规定对高层管理人员的任命、重大经营决策等凡同时属于董事会和党委管理权限的事项,应先经党委审议通过,然后再按有关的控制程序提交董事会决策。为发挥党组织在企业中的监督保障作用,企业发生的须向董事会、监事会汇报的事项,必须同时向党组织汇报,接受党组织的监督。

(二) 再造监事会、审计委员会、审计部三者的关系

我国的二元治理框架中引入了产生于一元治理结构下的审计委员会,从理论上讲完善了与决策和执行系统相配套的层级性监督体系,但随之产生的问题则是制度的碰撞。从整体上看,监事会、审计委员会、审计部三者各自为政的状况较严重,无法形成强有力的监督合力。如果不能有效地厘清三者的权责关系,就会造成公司监督资源的浪费和管理成本的上升。笔者于2006年曾对监事会、审计委员会、审计部三者的关系进行过问卷调查:关于监事会与审计委员会的关系,72.2%的上市公司章程及相关管理制度中未做出规定,27.8%的公司规定要进行业务沟通;关于审计委员会与审计部的关系,13.3%的公司规定为领导关系或指导关系,20%的公司规定要进行业务沟通,66.7%的公司未做出规定。针对目前三机构权责不清的现状,笔者给出以下建议:在监事会与审计委员会的关系上,要明确两者间的业务沟通与指导;监事会应通过各种方式积极了解和跟踪审计委员会相关工作的进展,并协助和指导审计委员会有效开展工作。在审计委员会与审计部的关系上,应借鉴英美国家的做法,采用审计部双重负责制,即审计部同时对经理层和审计委员会负责,内部审计与鉴证报告要同时提交给经理层和审计委员会,但涉及经理层自身问题的报告只提交给审计

基于全球金融危机视角的 公允价值信息控制机制的构建

■ 汤湘希 赵彦峰

自20世纪70年代首次出现在美国会计原则委员会报告书第4号以来,公允价值一直是国际会计界研究的热点。金融工具由于其虚拟化及与生俱来的高度不确定性,决定了公允价值是其最相关的计量属性,然而,由于公允价值存在着许多自身难以克服的缺陷(如公允价值获取的可靠性及运用的可操作性等),使其成为近期金融危机的“替罪羊”。笔者从公允价值信息控制机制构建角度提出完善公允价值信息的新思路,以期重塑公允价值会计的形象。

一、公允价值信息的是与非: 金融稳定视角

(一) 公允价值信息有用性: 促进金融稳定

美国著名会计学家亨德里克森

(1982)早就明确指出: 会计, 其实就是一个计量过程。进入21世纪后, 会计的目标就由“受托责任观”逐步向“决策有用观”转化。在这一重大转变过程中, 会计计量由历史成本向公允价值的转化是其必然结果。

1. 消除利得交易。投资组合按成本或摊余成本计价, 当证券价格上涨时, 持有者可以卖掉其中升值的部分以获取收益; 而继续持有价格下降的部分, 由于继续按成本计量就无需确认损失。由此可见, 历史成本计量能给企业创造“利得交易”的机会。但如果证券按公允价值计量, 未实现的利得和损失均计入当期损益(即公允价值变动损益), 就可以消除“利得交易”, 抑制了金融企业会计处理的灵活性, 由此削弱了管理层操纵利润的能力, 这被认为是银行家反对公允价值会计的主要理由。

2. 增大信息含量。会计信息的相关性, 是指通过帮助使用者评估过去、现在、未来的交易或事项对未来现金流量的潜在影响, 或证实、更正以前的评价, 从而导致决策差异的能力, 它主要取决于信息的预测价值、反馈价值(或证实价值)与及时性。采用公允价值计量能实现和体现会计信息的相关性, 从而增大其信息含量。与此同时, 公允价值会计信息还能及时反映企业价值的变动, 提高会计信息决策的有用性。

3. 提高透明指数。采用公允价值会计进行确认、计量、记录和报告, 一方面能将金融工具及金融衍生工具纳入表内核算, 全面反映金融工具市场价格变动的情况和风险信息; 另一方面还能将估价方法、基础数据等相关信息予以披露, 增强会计过程的透明度, 提高会计信息的可验证性, 在一定程度上保证

委员会。只有整合监督体系使之形成合力才能对内部控制运行情况进行实时监控, 纠正内控制度执行中的偏差, 实现内部控制在企业各层次、各业务单元的有效运行。

(三) 内控部(风险管理部)的定位以及与审计部的关系

企业是否设立独立的内控部或风险管理部视企业规模、地域或业务辐射面、业务复杂性及风险度等而定。但无

论什么样的企业都必须有部门具体落实内控与风险管理建设、监督内控与风险管理制度的运行。对于设置独立内控部(风险管理部)的企业来说, 应理顺内控部(风险管理部)在公司治理与管理机制中的关系。

内控部(风险管理部)应具体负责内部控制系统的建立, 并监督企业各部门实施内部控制制度, 对关键经营活动及管理活动进行事前和事中的过程监督。

管理层次较多的大型企业集团的内控部还应负责对下属单位内控部门工作进行指导和监督。在设置内控部(风险管理部)的企业中, 审计部应负责内部控制的审计和评估, 发现和分析控制缺陷, 向管理层和审计委员会提出改进内控系统的建议, 以保证企业内部控制系统设计 and 运行的有效性。■

(作者单位: 北京工商大学商学院)

责任编辑 王贵一