

中国现实经济热点问题系列



民营企业内部控制研究

A Study of Internal Control of
Private-owned Enterprises

于而立 / 著



经济管理出版社
ECONOMY & MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE

中国现实经济热

列



民营企业内部控制研究

A Study of Internal Control of
Private-owned Enterprises

于而立 / 著



经济管理出版社

ECONOMY & MANAGEMENT PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

民营企业内部控制研究/于而立著. —北京:经济管理出版社, 2012. 4

ISBN 978—7—5096—1830—1

I. ①民… II. ①于… III. ①民营企业—企业内部管理—研究—中国 IV. ①F279. 245

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 040838 号

出版发行: 经济管理出版社

北京市海淀区北蜂窝 8 号中雅大厦 11 层

电话: (010)51915602 邮编: 100038

印刷: 北京广益印刷有限公司

经销: 新华书店

组稿编辑: 郭丽娟

责任编辑: 郭丽娟

责任印制: 黄 铎

责任校对: 超 凡

720mm×1000mm/16

15.75 印张 290 千字

2012 年 4 月第 1 版

2012 年 4 月第 1 次印刷

定价: 39.00 元

书号: ISBN 978—7—5096—1830—1

· 版权所有 翻印必究 ·

凡购本社图书, 如有印装错误, 由本社读者服务部

负责调换。联系地址: 北京阜外月坛北小街 2 号

电话: (010)68022974

邮编: 100836

前 言

近年来，理论界对内部控制问题表现出极大的关注。我国学者针对企业内部控制的演变与发展，从内部控制概念、理论框架和实务等层面进行了大量的研究。但是，以民营企业为研究对象、以内部控制环境与控制模式选择及控制目标实现程度（控制绩效）关系为研究内容、以实证研究为研究方法的文献十分有限，对于民营企业内部控制的研究的诸多问题，目前还没有得到充分的论证，导致人们对民营企业内部控制的认识模棱两可。

当前，我国民营企业面临的环境不确定性、风险的多样性十分显著，内部控制的失效成为民营企业无法高效运营直至无法持续经营的重要因素之一。而内部控制的失效与企业内部控制环境的恶化存在内在联系，这种制度上的滞后性成为我国民营经济可持续发展乃至创建和谐社会的制约因素。鉴于此，本研究围绕民营企业内部控制环境及其相关问题进行研究，以澄清和解释对民营企业内部控制环境问题的种种猜想和推论，进而为完善民营企业内部控制提供有力的证据。

本研究对企业内部控制相关文献进行了回顾，从内部控制法规及理论框架层面，从组织管理、个体行为视角，从内部控制环境、控制目标、控制模式维度分别介绍了各研究领域的主要成果，为问卷调查中的相关问题设计提供了理论支持。

在文献研究的基础上，本书阐述了广义的系统论、新制度经济学理论、权变理论、企业生命周期理论、企业的利益相关者理论与企业内部控制之间的内在关联，提出了本研究的理论概念框架，将企业内部控制的权变环境变量设定为控制环境要素，包括领导风格、组织文化（企业文化）、道德价值观、董事会与内部审计机构、组织结构、人力资源政策



及其实施、员工素质与能力匹配、授权与责任及外部环境等。在本研究中,围绕企业内部控制内部环境与企业内部控制外部环境的整合,构建关于企业内部控制整体环境与控制模式选择、控制目标实现程度的权变模型。

在概念模型构建的基础上,本研究采取企业访谈、文献检查和参考相关理论研究框架相结合的方法,自行设计了具有良好信度和效度的调查问卷,对民营企业内部控制环境、控制目标实现程度及控制模式等进行了调查。本研究对 354 家浙江民营企业的样本数据进行了分析,实证研究结果表明:

浙江民营企业内部控制整体目标实现程度不是很高,仍有较大的提升空间。在不同行业、不同组织形式、不同组织结构、不同发展阶段、不同家族控制程度下,企业内部控制整体目标及具体目标实现程度存在差异,但差异性不显著。由于不同填表人(企业内部控制系统内部的不同利益相关者)在企业所处的地位不同,当对内部控制整体目标实现程度及具体目标实现程度进行判断时,会存在个体差异,但总体上对控制目标实现程度的相对排序的评价是基本一致的。

以浙江省为例,民营企业内部控制模式主要由制度控制模式、文化伦理控制模式和家族控制模式共同构成。内部控制模式实现程度在不同行业、不同组织形式、不同组织结构、不同发展阶段、不同家族控制程度下有所不同。但总的来说,民营企业在实施内部控制过程中,文化伦理控制的实现程度最高,制度控制实现程度居中,而家族控制实现程度最低。

道德与价值观、企业文化、授权与责任、外部环境与整体内部控制目标实现程度显著正相关,其他控制环境要素对内部控制整体目标实现程度影响不显著。内部控制环境部分要素能够分别解释内部控制系统之制度控制模式、文化伦理控制模式及家族控制模式的有效性(模式选择及其实现程度)差异,但在全部要素进入模型时回归分析结果并不完全显著。

不同内部控制模式实现程度能够解释内部控制整体目标实现程度的



差异。制度控制、文化伦理控制模式与整体内部控制目标实现程度显著正相关，家族控制与之显著负相关。结果还显示，不同内部控制模式实现程度能够解释内部控制环境整体状况的差异，制度控制、文化伦理控制模式与整体内部控制环境整体状况显著正相关，家族控制模式对内部控制环境整体状况无显著影响。

在上述实证研究结果的基础上，本研究提出了优化内部控制环境要素、提高内部控制系统整体有效性及内部控制模式有效性的相关建议。重视内部控制环境要素特别是软环境要素（道德与价值观、管理哲学与领导风格、企业文化等）的优化与建设，是提高民营企业内部控制整体目标实现程度的重要保证。

本研究从研究对象看，突破国内研究限于上市公司、大型企业集团或单个企业的现状，以民营企业作为主体；从研究内容上看，梳理民营企业内部控制环境的关键权变变量、层次及作用差异，从不同利益相关者角度梳理对企业内部控制目标的重要性认知，了解关键内部控制环境变量与内部控制目标选择、目标实现程度（控制绩效）的内在关系；从研究方法上看，将规范研究与实证研究相结合，对多个控制环境变量对其他控制要素、控制模式选择、控制绩效之间的交互式影响进行探讨，对选定控制环境变量与控制目标实现程度（绩效）的关系进行分析。本研究从现实意义上有利于民营企业优化其内部控制环境，从而提高其整体经营绩效；从理论意义上有利于内部控制研究的不断深化。

受本人研究水平的限制，本研究还有许多需要完善的地方，也存在不够成熟的观点有待进一步证实。恳请各位专家学者批评指正。

目 录

第一章 绪论	1
第一节 选题背景	1
第二节 研究目的和研究意义	3
一、研究目的	3
二、现实意义	3
三、理论意义	5
第三节 研究思路与研究方法	6
一、研究思路与研究内容	6
二、研究方法	8
第二章 企业内部控制相关文献回顾与述评	12
第一节 内部控制理论框架及法律法规的回顾与述评	12
一、普适的 COSO 框架	13
二、COSO 框架的扩展——企业风险管理框架	13
三、其他标准内控框架	14
四、我国内部控制理论框架	15
五、分析与评价	16
第二节 内部控制环境相关文献回顾与述评	17
一、内部控制环境国外相关研究	17
二、内部控制环境国内相关研究	19
三、分析及评价	21
第三节 内部控制模式相关文献回顾与述评	22
一、内部控制模式国外相关研究	22
二、内部控制模式国内相关研究	24
三、分析与评价	26
第四节 内部控制目标相关文献回顾与述评	26



一、内部控制目标国外相关研究	26
二、内部控制目标国内相关研究	27
三、分析与评价	29
第五节 内部控制有效性相关文献回顾与述评	29
一、内部控制有效性国外相关研究	29
二、内部控制有效性国内相关研究	30
三、分析与评价	31
第六节 本章小结	31
第三章 理论基础及本研究概念框架的建立	33
第一节 理论基础	33
一、广义的系统论	33
二、新制度经济学理论	36
三、权变理论	38
四、企业生命周期理论	41
五、企业利益相关者理论	44
第二节 本研究概念框架的建立	46
第三节 本章小结	48
第四章 民营企业内部控制环境与控制模式现状分析	50
——以浙江省为例	50
第一节 民营企业的基本界定	50
第二节 研究浙江民营企业的现实意义	50
第三节 浙江民营企业发展现状	52
第四节 浙江民营企业生命周期分析	55
一、浙江民营企业生命周期分析	55
二、温州民营企业生命周期分析	56
第五节 浙江民营企业内部控制现状分析	57
一、初创期民营企业内部控制现状	57
二、成长期民营企业内部控制现状	59
三、成熟期民营企业内部控制现状	60
四、蜕变期民营企业内部控制现状	62
第六节 本章小结	63



第五章 问卷设计、样本选择及其基本情况	64
第一节 问卷设计	64
一、问卷设计标准	64
二、问卷设计	66
第二节 问卷发放与样本选择	68
一、问卷发放与回收	68
二、样本选择	69
第三节 样本基本信息	69
一、被调查企业基本信息	69
二、被调查个人基本信息	73
第四节 样本企业会计控制方法运用的调查分析	75
一、会计控制方法的界定	75
二、样本企业会计控制方法运用情况的分析	77
第五节 本章小结	84
 第六章 民营企业内部控制环境与内部控制目标实现程度的实证研究	
——基于浙江民营企业的调查数据	86
第一节 研究目的	86
第二节 基本概念及其度量	86
一、因变量——企业内部控制目标的界定及其度量	86
二、自变量——企业内部控制环境的界定及其度量	88
三、企业内部控制系统中利益相关者的界定	90
四、控制变量	91
第三节 研究设计与模型构建	92
第四节 问卷测试	94
一、维度分析	94
二、信度分析	95
三、效度分析	96
第五节 描述性统计结果	101
一、不同调查对象均值比较	101
二、不同调查对象差异性分析	104
三、不同类型企业均值比较	105
四、不同类型企业差异性分析	110
五、所有样本均值比较	111



第六节 统计检验	112
一、模型 1 有关检验的结果	112
二、模型 2 有关检验的结果	114
三、模型 3 有关检验的结果	117
四、模型 4 有关检验的结果	119
五、模型 5 有关检验的结果	122
六、模型 6 有关检验的结果	124
七、模型 7 有关检验的结果	126
八、统计检验结论	128
第七节 研究结论	129
一、基于描述性统计的结论	129
二、基于回归分析的结论	131
第八节 本章小结	132

第七章 民营企业内部控制环境与内部控制模式选择的实证研究

——基于浙江民营企业的调查数据	133
第一节 研究目的	133
第二节 基本概念及其度量	134
一、企业内部控制模式的界定及其度量	134
二、内部控制环境的界定及其度量	134
第三节 研究设计与模型构建	134
第四节 问卷测试	137
一、维度分析	137
二、信度分析	141
三、效度分析	146
四、参数检验与非参数检验	156
第五节 描述性统计结果	161
一、不同调查对象均值比较	161
二、不同调查对象差异性分析	166
三、不同类型企业均值比较	167
四、不同类型企业差异性分析	172
五、所有样本均值比较	174
第六节 统计检验	175
一、模型 8、模型 9 和模型 10 有关检验的结果	175



二、模型 11 和模型 12 有关检验的结果·····	182
三、模型 13 和模型 14 有关检验的结果·····	187
四、模型 15 和模型 16 有关检验的结果·····	192
五、模型 17、模型 18 和模型 19 有关检验的结果·····	195
第七节 研究结论·····	199
一、基于描述性统计的结论·····	199
二、基于回归分析的结论·····	199
第八节 本章小结·····	201
第八章 优化民营企业内部控制的对策建议·····	203
第一节 民营企业内部控制体系的构建·····	203
一、民营企业内部控制体系构建的原则·····	203
二、民营企业内部控制体系构建的标准·····	204
三、民营企业内部控制主体及其构成·····	206
四、民营企业内部控制客体及其构成·····	207
五、民营企业内部控制目标体系及其构成·····	207
六、权变的民营企业内部控制体系构建·····	208
第二节 完善民营企业内部控制实践的对策建议·····	209
第九章 研究结论与展望·····	214
第一节 研究结论与创新点·····	214
一、研究结论·····	214
二、本书的创新点·····	217
第二节 研究中的不足及未来研究展望·····	218
附 录·····	220
参考文献·····	227
后 记·····	237

第一章 绪 论

第一节 选题背景

随着我国经济整体结构性调整和非国有经济的快速发展,民营企业已经成为我国社会主义市场经济重要的组成部分,而在这些民营企业中,约 95% 是家族企业。以浙江省为例,2010 年,浙江省生产总值为 27226.8 亿元,比 2009 年增长 11.8%;规模以上工业增加值 10397 亿元,增长 16.2%,其中民营企业对规模以上工业增加值的贡献率约为 82.58%^①。根据第二次经济普查资料测算,2005~2008 年,按现价计算的浙江非公有制经济增加值年均增长 17.9%,比 GDP 年均增速高 1.4 个百分点。非公有制经济仍是浙江省国民经济的主要推动力量。截止到 2009 年 6 月底,浙江实有内资企业 664268 户,比 2008 年同期增长 4.57%,注册资本(金)21470.38 亿元,比 2008 年同期增长 14.92%。其中私营企业总计达到 54.03 万户(规模以上的民营中小企业有 5.14 万家),比 2008 年、2007 年同期分别增长 6.97% 和 14.52%。私营企业注册资本(金)11686.21 亿元,比 2008 年同期增长 16.77%。从企业户数来看,2009 年上半年新设企业 48428 户,比 2008 年同期增长 4.8%,其中私营企业 45346 户,比去年同期增长 8.1%^②。2008 年在浙江百强企业中,71 家是民营企业,其中很多民营企业短短几年内一举成为大型企业集团,发展速度惊人^③。据统计,我国 GDP 总量中民营经济已经占到 66%,民营经济税收贡献率为 71%,全社会投资中民营经济占 45%,全社会就业人口中民营经济占

① 根据浙江省统计局 2011 年 2 月公布的数据计算而来。

② 浙江省工商局新闻中心 2009 年 7 月 27 日发布的统计数据, http://gsj.zj.gov.cn/zjaht/jrgs/gskx/200907/t20090727_72142.htm。

③ 浙江 2008 百强企业由省企业联合会、省企业家协会于 2008 年 7 月 3 日联合发布, <http://biz.zjol.com.cn/>。



90%，未来五年民营企业将继续高速发展，成为国民经济发展的主力^①。可以说，民营企业的快速发展在当今社会是不容置疑的事实。民营企业的健康顺利发展，对我国政治、经济将产生十分重要的影响。

当前，我国正处在经济转型阶段，与国外知名民营企业相比，我国民营企业经营时间不长，经济规模和实力还不够强大，民营企业的短寿现象十分普遍。而随着2007年3月13日美国新世纪金融公司破产，在美国爆发的次贷危机引发了世界范围内的金融危机和经济的巨大波动，我国民营企业面临环境的不确定性、风险的多样性更为显著。民营企业快速增长的同时也积累和潜藏了许多风险，它们普遍缺乏科学合理的风险管理与控制机制，其中内部控制的失效是导致企业无法高效运营直至无法持续经营的重要因素之一。内部控制的失效与企业内部控制环境的不良存在内在的联系，这种民营企业制度上的滞后性势必成为我国民营经济可持续发展乃至创建和谐社会的制约因素。如何通过内部控制机制，有效控制企业运营过程中的风险，促进企业成长，提升企业控制目标的实现程度，是强化民营经济先发优势的一个重要议题。

人们普遍认为，内部控制可以把公司保持在实现利润目标和完成公司使命的轨道上，可以提高效率，减少财产损失的风险，并有助于确保财务报表的可靠性和与规章制度的符合性。所以，各国政府监督部门、研究组织和企业都把完善企业内部控制作为实现经营目标、可靠的财务报告以及遵循相关法律法规的首选手段。但是，近年来国内外舞弊丑闻的频频发生，使内部控制问题引起了企业界和政府部门的极大关注。从宏观角度看，企业内部控制失效导致社会资源效率低下，在极端状况下会出现由于控制失效造成企业的瓦解，由此产生一系列的社会问题，这将直接冲击社会均衡和稳定。从微观角度看，企业内部控制存在缺陷，直接影响企业整体绩效与目标的实现，并最终影响企业利益相关者福利最大化的实现。

基于此，本研究以民营企业内部控制问题作为研究的对象，特别关注内部控制实现程度、控制环境、控制模式及其相互关系。这些研究为丰富内部控制研究的内涵、促进民营企业的发展尽了一份微薄的力量。

^① 浙江省工商行政管理局郑宇民局长演讲稿，<http://unn.people.com.cn/GB/8730806.html>。



第二节 研究目的和研究意义

一、研究目的

本研究旨在运用相关学科理论构架和现代组织系统科学的思考方法对内部控制进行梳理。重新界定企业内部控制环境、控制模式及控制目标的概念、边界和框架,改变对内部控制相关术语的误用,补充和完善现有内部控制研究领域的薄弱环节。笔者在这方面进行尝试,一是希望利用相关学科理论的新发展和现代系统思考的新方法,构建内部控制环境、控制目标与控制模式的理论框架,为发展内部控制理论带来活力和动力;二是想证实长久以来对民营内部控制实践的一些猜想,探讨内部控制环境、内部控制模式与内部控制目标的关系,建立权变的内部控制系统,推进企业内部控制机制以提升民营企业内部控制的具体目标和整体目标实现程度,从而为完善内部控制理论和实践贡献自己的力量。此外,笔者希望能使内部控制的教学在工商管理类专业中得到重视,希望能使内部控制的理念和方法走入民营企业,希望能对政府有关部门制定内部控制标准和应用指引起到抛砖引玉的作用。

二、现实意义

对企业内部控制的热衷始于2001年以来美国的安然、世界通信、施乐和默克制药等一大批著名的国际公司发生的财务会计丑闻。面对一系列公司的失败,各国政府希望通过加强内部控制来防止财务丑闻的发生。

以美国为例,美国立法机构对上市公司执行内部控制提出了严厉的要求,2002年7月30日,颁布了由美国总统布什签发的著名的《萨班斯—奥克斯利法案》(Sarbanes Oxley Act, SOX),希望恢复公众对美国企业的信心。然而,该法案实施7年后表明,尽管该法案迅速恢复了投资者的信心,但同时带来了上市公司巨额的遵循成本的代价,增加了公司的负担。也有人认为SOX法案逐渐损害着美国企业家的精神,导致了承担风险的热情不断降低(William Donaldson, 2003)^①。另外,有人认为该法案不但没有恢复公众对企业的信心,相反它还通过促进外国企业到其他国家股票市场上市而影响了美国的股票市场。Nikki Swartz (2007)撰文:《SOX走到尽头了吗》?^[1]

^① http://www.pbs.org/newshour/bb/business/jan-june03/donaldson_4-29.html.



对中国而言,自2000年7月1日起施行的新《会计法》要求“各单位应当建立、健全本单位内部会计监督制度”,并把这一规定作为单位负责人必须承担的会计法律责任之一。这里的内部会计监督制度事实上属于内部控制的范畴。自2001年以来,我国财政部针对内部控制问题,颁布了一系列内部会计控制基本规范及具体业务规范文件,包括“基本规范”、“货币资金”、“采购与付款”、“销售与收款”、“成本费用”、“工程项目”、“固定资产”、“存货”、“筹资”、“对外投资”、“担保”等内容。2006年7月15日,我国企业内部控制委员会由财政部发起成立,2008年6月28日,该委员会发布了《企业内部控制基本规范》及具体规范,标志着我国在内部控制制度建设方面的进一步健全和完善。可以说,随着国内外相关内部控制法律法规的颁布实施,我国企业内部控制的外部法律环境已经逐渐形成并日趋成熟。

与此同时,内部控制的相关法律法规的颁布实施能否有效预防和制止各种风险的发生,政府部门和有关监管机构对此表现出了极大的关注。

2004年,中航油新加坡公司违规进行石油衍生产品交易导致巨额亏损,缘起于企业内部控制制度的失效。英国《泰晤士报》网站2007年2月24日报道:三洋股价暴跌,因为账目调查使人们担心出现“日本版安然事件”。2007年美国的次贷危机的根源之一就是银行没有严格按照房屋贷款的要求来贷款,信用评级出现了问题,而这正与内部控制与监管有着极为密切的关系。2008年初,法国兴业银行因交易丑闻导致49亿欧元的巨额损失纷纷见诸新闻媒体。2008年10月,中信泰富在外汇合约上巨亏147亿港元被披露,其中原因之一就是中信泰富财务董事没有遵守风险政策,公司内部监控制度存在严重失职行为……各种事件的发生,使得内部控制能否防范与人有关的风险成为人们关注的焦点。理论界对企业内部控制理论的关注进入一个新的高潮。

然而,与政府部门和理论界的热切希望相反,我国企业界特别是民营企业自身对内部控制的认识程度普遍较低。根据实地走访调查,我们发现民营企业内部控制问题并未因相关法律法规的颁布实施而有所改善,其内部控制制度建设处于萌芽阶段;制度控制、文化伦理控制与家族控制的共存现象比较普遍;内部控制信息自愿性披露动机不足,对上市民营公司而言,内部控制信息披露的规定未得到有效的执行。以温州某鞋业有限公司为例,尽管企业在内部控制制度方面形成了一些文件,但却依然无法制止其在俄罗斯子公司的经营管理者(其中包括公司董事长的亲戚)隐瞒收入而造成企业实际损失。而另一家温州鞋企,尽管其老总对内部控制这一名词十分陌生,更不要说在具体控制制度建设方面有多少投入,但经营多年以来,老总却能对企业的经营管理保持十分有效的掌控,也就是说,实际控制效果是明显的。诸多现象表明,民营企业在控



制模式、控制环境及控制目标实现程度上有着自己独特的特征。现行的内部控制理论与民营企业在内部控制方面的实践存在很大差距。

事实上，政府部门或监管机构希望企业（包括民营企业）能够通过内部控制对各种风险和危机进行恰当的反应，并防止不利事情的发生；而民营企业或是对内部控制懵懵懂懂，只采取了一些自发的本能的控制行为，或是希望通过内部控制分清责任，化解风险，抓住机遇，创造企业价值。这本身形成了一种矛盾。单一从监管和法律法规的视角，或是借用审计师鉴证的简单方案来解决处于复杂、变化及多样性环境中由于内部控制失效引致的问题是很难奏效的。同时，日渐完善的内部控制理论体系与我国民营企业内部控制现状的多样性形成了有趣的对比。面对这一矛盾的现实，带着对内部控制能否有效消除各类风险和危机的疑惑，近年来笔者一直关注国内外企业内部控制理论和实务的发展动向，并选择民营企业作为研究对象。从现实意义上看，本研究具有如下价值：

在宏观层面上，以浙江民营企业为例，梳理出民营企业内部控制环境、控制模式选择及内部控制目标实现程度的现状，从中发现民营企业内部控制体系面临的困境，证实人们对民营企业内部控制认识上的种种猜测。在此基础上，为民营企业有效提高内部控制目标实现程度提供帮助；为民营企业选择恰当的控制模式、优化内部控制环境提供参考；为政府部门和监管机构营造良好的企业内部控制外部环境提供依据。

在微观层面上，探讨民营企业内部控制环境各要素、内部控制不同模式及内部控制目标实现程度之间的内在关联，切实有效地提高民营企业内部控制绩效，这将对突破民营企业内部控制缺陷、促进民营企业可持续发展具有重要的现实意义。

三、理论意义

近年来，理论界对内部控制问题表现出了极大的关注。我国学者针对企业内部控制的演变与发展，从内部控制概念层面、理论框架层面和实务等层面进行了大量的研究。但是，以民营企业为研究对象，以内部控制环境与控制目标实现程度（控制绩效）关系为研究内容，以实证研究为研究方法的文献十分有限，对于民营企业内部控制研究的诸多问题，目前还没有得到充分的论证，导致人们对家族企业内部控制的认识模棱两可。比如说，作为内部控制系统的的基础要素，企业内部控制整体环境本身的构成内容有无层次上的差异，不同环境变量的重要性如何，不同环境变量重要性程度是否因企业规模、所有权结构等的不同而存在差异，民营企业内部控制整体环境有怎样的特殊性，是否与民营



企业发展需要相匹配,内部控制环境与内部控制目标实现程度(控制绩效)关系究竟如何。对这些问题的研究,从理论上和实务上,都有利于人们澄清和解释对民营企业内部控制环境问题的种种猜想和推论,进而为完善民营企业内部控制提供有力的证据。具体来说,本研究的理论意义体现在以下几个方面:

第一,从权变理论视角研究内部控制环境要素与控制目标实现程度及控制模式选择之间的关系,是一种新的尝试,是对内部控制研究的一种有益补充。由于民营企业控制环境的复杂性,内部控制目标实现程度与控制模式选择存在差异。本研究将企业内部控制模式选择及其执行的现状概括为“一系列内部控制环境变量的权变过程”,拓展了企业内部控制的内涵,有助于完善我国内部控制理论体系。

第二,针对民营企业这一研究对象,对其重要内部控制环境变量进行梳理,寻找影响内部控制模式选择及内部控制目标实现程度的关键变量;寻求关于关键环境变量对内部控制模式(制度控制、家族控制、文化伦理控制)选择的正面或负面效应的验证。同时,探讨不同利益相关者对控制环境各要素、控制目标实现程度及控制模式选择的不同认知;探讨在不同企业生命周期阶段、不同行业、不同规模、不同家族控制程度等背景下控制环境各要素、控制目标实现程度及控制模式选择的差异显著性。有关结论有助于民营企业优化控制环境、提高控制效率,有助于政府部门相关监管机构为民营企业创造良好的发展环境。

第三,本研究采用实证研究与规范研究相结合的方式,突破国内现有内部控制研究大多采用规范分析的局限,使研究结论更为科学。通过问卷调查及数据分析,获得关于民营企业内部控制问题的实证结论,明确了这样一个主题,即内部控制必须与民营企业的治理结构、组织结构、企业文化、管理模式、发展阶段以及企业的经营环境等有较强的融合性,才能充分发挥其功能。这极大地丰富了关于我国民营企业内部控制问题研究的内涵。

第三节 研究思路与研究方法

一、研究思路与研究内容

目前,有关民营企业内部控制环境、内部控制模式选择及内部控制目标实现程度的系统研究比较少见,但依然有比较丰富的相关研究成果分布在经济学、管理学、会计学等相关研究领域。本研究经过系统深入的文献回顾后,试