



企业内部控制双系统构建研究： 基于事理学的阐释与应用

QIYE NEIBU KONGZHI SHUANGXITONG
GOUJIAN YANJIU
JIYU SHILIXUE DE CHANSHI YU YINGYONG

杨芳 著



云南民族大学
学术文库

中国社会科

学出版社



1 业内部控制双系统构建研究：基于事理学的阐释与应用

QIYE NEIBU KONGZHI SHUANGXITONG
GOUJIAN YANJIU
JIYU SHILIXUE DE CHANSHI YU YINGYONG

杨芳 著

中国社会科学出版社



云南民族大学
学术文库

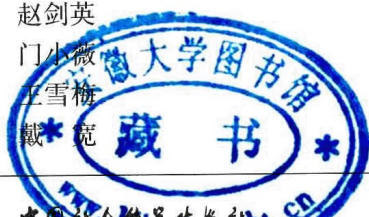
图书在版编目(CIP)数据

企业内部控制双系统构建研究:基于事理学的阐释与应用/
杨芳著. —北京: 中国社会科学出版社, 2013.9
ISBN 978-7-5161-2812-1

I. ①企… II. ①杨… III. ①企业内部管理—研究
IV. ①F270

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 126020 号

出版人 赵剑英
责任编辑 门小微
责任校对 王雪梅
责任印制 戴* 宽



出版 中国社会科学出版社
社址 北京鼓楼西大街甲158号(邮编100720)
网址 <http://www.csspw.cn>
中文域名:中国社科网 010-64070619
发行部 010-84083685
门市部 010-84029450
经销 新华书店及其他书店

印刷装订 三河市君旺印装厂
版次 2013年9月第1版
印次 2013年9月第1次印刷

开本 710×1000 1/16
印张 10.25
插页 2
字数 173千字
定价 38.00元

凡购买中国社会科学出版社图书,如有质量问题请与本社联系调换
电话:010-64009791
版权所有 侵权必究

云南民族大学学术文库委员会

学 术 顾 问 郑杭生 孙汉董 汪宁生 马 戎 杨圣敏
李路路 姚 洋 文日焕 陈振明 陈庆德
彭金辉

学术文库委员会：

主 任	甄朝党	张英杰			
副 主 任	和少英	马丽娟	王德强	张桥贵	
	王四代				
成 员	安学斌	尤仁林	李若青	李 骞	张建国
	高梦滔	孙仲玲	谷 雨	赵静冬	陈 斌
	刘劲荣	李世强	杨光远	马 薇	杨柱元
	高 飞	郭俊明	聂顺江	普林林	高登荣
	赵世林	鲁 刚	杨国才	张金鹏	焦印亭

《云南民族大学学术文库》总序

云南民族大学党委书记、教授、博导 甄朝党

云南民族大学校长、教授、博导 张英杰

云南民族大学是一所培养包括汉族在内的各民族高级专门人才的综合性大学，是云南省省属重点大学，是国家民委和云南省人民政府共建的全国重点民族院校。学校始建于1951年8月，受到毛泽东、周恩来、邓小平、江泽民、胡锦涛等几代党和国家领导人的亲切关怀而创立和不断发展，被党和国家特别是云南省委、省政府以及全省各族人民寄予厚望。几代民族大学师生不负重托，励精图治，经过近60年的建设尤其是最近几年的创新发展，云南民族大学已经成为我国重要的民族高层次人才培养基地、民族问题研究基地、民族文化遗产基地和国家对外开放与交流的重要窗口，在国家高等教育体系中占有重要地位，并享有较高的国际声誉。

云南民族大学是一所学科门类较为齐全、办学层次较为丰富、办学形式多样、师资力量雄厚、学校规模较大、特色鲜明、优势突出的综合性大学。目前拥有1个联合培养博士点，50个一级、二级学科硕士学位点和专业硕士学位点，60个本科专业，涵盖哲学、经济学、法学、教育学、文学、历史学、理学、工学和管理学9大学科门类。学校1979年开始招收培养研究生，2003年被教育部批准与中国人民大学联合招收培养社会学博士研究生，2009年被确定为国家立项建设的新增博士学位授予单位。国家级、省部级特色专业、重点学科、重点实验室、研究基地，国家级和省部级科研项目立项数、获奖数等衡量高校办学质量和水平的重要指标持续增长。民族学、社会学、经济学、管理学、民族语言文化、民族药资源化学、东南亚南亚语言文化等特色学科实力显著增强，在国内外的影响力不断扩大。学校科学合理的人才培养体系和科学研究体系得到较好形成和健全完善，特色得以不断彰显，优势得以不断突出，影响力得以不断扩大，地位与水平得以不断提升，学校改革、建设、发展不断取得重大突破，学

科建设、师资队伍建设、校区建设、党的建设等工作不断取得标志性成就，通过人才培养、科学研究、服务社会、传承文明，为国家特别是西南边境民族地区发挥作用、作出贡献的力度越来越大。

云南民族大学高度重视科学研究，形成了深厚的学术积淀和优良的学术传统。长期以来，学校围绕经济社会发展和学科建设需要，大力开展科学研究，产出大量学术创新成果，提出一些原创性理论和观点，受到党和政府的肯定，以及学术界的好评。早在 20 世纪 50 年代，以著名民族学家马曜教授为代表的一批学者就从云南边疆民族地区实际出发，提出“直接过渡民族”理论，得到党和国家高层领导刘少奇、周恩来、李维汉等的充分肯定并采纳，直接转化为指导民族工作的方针政策，为顺利完成边疆民族地区社会主义改造、维护边疆民族地区团结稳定和持续发展发挥了重要作用，作出了突出贡献。汪宁生教授是新中国成立后较早从事民族考古学研究并取得突出成就的专家，为民族考古学中国化作出重要贡献，他的研究成果被国内外学术界广泛引用。最近几年，我校专家主持完成的国家社会科学基金项目数量多，成果质量高，结项成果中有 3 项由全国哲学社会科学规划办公室刊发《成果要报》报送党和国家高层领导，发挥了资政作用。主要由我校专家完成的国家民委《民族问题五种丛书》云南部分、《云南民族文化史丛书》等都是民族研究中的基本文献，为解决民族问题和深化学术研究提供了有力支持。此外，还有不少论著成为我国现代学术中具有代表性的成果。

改革开放 30 多年来，我国迅速崛起，成为国际影响力越来越大的国家。国家的崛起为高等教育发展创造了机遇，也对高等教育提出了更高的要求。2009 年，胡锦涛总书记考察云南，提出要把云南建成我国面向西南开放的重要桥头堡的指导思想。云南省委、省政府作出把云南建成绿色经济强省、民族文化强省和我国面向西南开放重要桥头堡的战略部署。作为负有特殊责任和使命的高校，云南民族大学将根据国家和区域发展战略，进一步强化人才培养、科学研究、社会服务和文化遗产的功能，围绕把学校建成“国内一流、国际知名的高水平民族大学”的战略目标，进一步加大学科建设力度，培育和建设一批国内省内领先的学科；进一步加强人才队伍建设，全面提高教师队伍整体水平；进一步深化教育教学改革，提高教育国际化水平和人才培养质量；进一步抓好科技创新，提高学术水平和学术地位，把云南民族大学建设成为立足云南、面向全国、辐射东南亚南

亚的高水平民族大学，为我国经济社会发展特别是云南边疆民族地区经济社会发展作出更大贡献。

学科建设是高等学校龙头性、核心性、基础性的建设工程，科学研究是高等学校的基本职能与重要任务。为更好地促进学校科学研究工作、加强学科建设、推进学术创新，学校党委和行政决定编辑出版《云南民族大学学术文库》。

这套文库将体现科学研究为经济社会发展服务的特点。经济社会需要是学术研究的动力，也是科研成果的价值得以实现的途径。当前，我国和我省处于快速发展时期，经济社会发展中有许多问题需要高校研究，提出解决思路和办法，供党委政府和社会各界参考和采择，为发展提供智力支持。我们必须增强科学研究的现实性、针对性，加强学术研究与经济社会发展的联系，才能充分发挥科学研究的社会作用，提高高校对经济社会发展的影响力和贡献度，并在这一过程中实现自己的价值，提升高校的学术地位和社会地位。云南民族大学过去有这方面的成功经验，我们相信，随着文库的陆续出版，学校致力于为边疆民族地区经济社会发展服务、促进民族团结进步、社会和谐稳定的优良传统将进一步得到弘扬，学校作为社会思想库与政府智库的作用将进一步得到巩固和增强。

这套文库将与我校学科建设紧密结合，体现学术积累和文化创造的特点，突出我校学科特色和优势，为进一步增强学科实力服务。我校2009年被确定为国家立项建设的新增博士学位授予单位，这是对我校办学实力和水平的肯定，也为学校发展提供了重要机遇，同时还对学校建设发展提出了更高要求。博士生教育是高校人才培养的最高层次，它要求有高水平的师资和高水平的科学研究能力和研究成果支持。学科建设是培养高层次人才的重要基础，我们将按照国家和云南省关于新增博士学位授予单位立项建设的要求，遵循“以学科建设为龙头，人才队伍建设为关键，以创新打造特色，以特色强化优势，以优势谋求发展”的思路，大力促进民族学、社会学、应用经济学、中国语言文学、公共管理学等博士授权与支撑学科的建设与发展，并将这些学科产出的优秀成果体现在这套学术文库中，用这些重点与特色优势学科的建设发展更好地带动全校各类学科的建设与发展，努力使全校学科建设体现出战略规划、立体布局、突出重点、统筹兼顾、全面发展、产出成果的态势与格局，用高水平的学科促进高水平的大学建设。

这套文库将体现良好的学术品格和学术规范。科学研究的目的是探寻真理，创新知识，完善社会，促进人类进步。这就要求研究者必须有健全的主体精神和科学的研究方法。我们倡导实事求是的研究态度，文库作者要以为国家负责、为社会负责、为公众负责、为学术负责的高度责任感，严谨治学，追求真理，保证科研成果的精神品质。要谨守学术道德，加强学术自律，按照学术界公认的学术规范开展研究，撰写著作，提高学术质量，为学术研究的实质性进步做出不懈努力。只有这样，才能做出有思想深度、学术创见和社会影响的成果，也才能让科学研究真正发挥作用。

我们相信，在社会各界和专家学者们的关心支持及全校教学科研人员的共同努力下，《云南民族大学学术文库》一定能成为反映我校学科建设成果的重要平台和展示我校科学研究成果的精品库，一定能成为我校知识创新、文明创造、服务社会宝贵的精神财富。我们的文库建设肯定会存在一些问题或不足，恳请各位领导、各位专家和广大读者不吝批评指正，以帮助我们将文库编辑出版工作做得更好。

二〇〇九年国庆于春城昆明

序

随着我国改革开放的深化以及全球经济发展一体化浪潮的席卷，企业作为国家经济成长、竞争、发展的平台也快速向全世界延伸。在获得更多发展机遇的同时，企业将面临更多不确定的风险和艰难的生存竞争。苦练内功并构建有效的风险防范体制以提高自身免疫力，成为企业实现长期可持续发展的制胜法宝。因此，借鉴国外经验引入企业内部控制相关理论并开始在我国企业中尝试运用已成为近年来理论界与实务界关注及讨论的热点。财政部、证监会、审计署、银监会、保监会五部委于2008年、2010年先后联合发布《企业内部控制基本规范》及《企业内部控制配套指引》，将内部控制在企业中的构建、完善及运行提上了更重要且必需的可操作化具体日程。

杨芳于2009年进入中央财经大学并成为我的博士研究生，从入学伊始就对企业内部控制方面的相关理论产生了浓厚的研究兴趣并跟随我参加了北京市财政局企业内部控制示范点建设的一系列工作。在结合理论与实务的成熟思考后，杨芳与我交流了其博士论文的选题及思路，我深有同感并支持她结合我国实际状况对企业内部控制系统构建与运行深入展开研究。现在这篇博士论文修改后得以出版，与现有企业内部控制研究的相关文献相较，这本专著的研究具有以下特点。

第一，企业内部控制“目标+实施”双系统思想的提出是作者在深入了解我国企业实际状况的基础上，结合大量文献阅读和思考后进行的大胆尝试和勇敢创新。企业内部控制双系统突破了传统的COSO五要素框架体系，为我国企业构建和施行内部控制拓宽了视野。在目标系统的统驭下从企业内部视角出发将实施系统凝练并具化为“人员、制度、流程”三元核心，这一思路将企业现有的管理体系与内部控制系统进行了有机融合，清晰且化繁为简的双系统结构更易于我国企业加深对内部控制的理解和实务

操作。

第二，在企业内部控制双系统构建过程中，作者另辟蹊径引入事理学作为合理且科学的理论基础，是将系统科学理论运用于分析企业这类社会复杂巨系统的一种有益尝试，该书的出版亦丰富了企业内部控制体系构建的现有相关研究。

第三，针对我国企业内部控制施行的实际状况，作者配合企业内部控制双系统的构建开展了深入细致的问卷调查。根据调查结果在全面把握企业现状的基础上，作者就企业内部控制“目标+实施”双系统中每一维度的目标以及实施系统中人员、制度、流程每一元核心应如何在企业中施行、调整、运用提出了针对性强且具体的可操作化建议。同时，基于企业内部控制系统构建及运行全过程的系统思考，作者得出应以企业为中心形成内部控制双系统的执行机制；以相关职能部门为核心形成催化机制；结合企业内部控制评价形成反馈机制。这对于指导我国企业内部控制实践具有一定现实意义。

从专著的字里行间可以看到，杨芳博士在撰写过程中倾注了极大的热情和精力。众所周知，企业内部控制在我国实践中尚处于不断完善的探索阶段，由于客观条件限制，在数据获取及其定性指标的量化等方面可能还需进一步补充和完善，在此，也祝愿杨博士能以此为基础继续对我国企业内部控制的相关问题进行更加深入、细致的探索和研究。

我很高兴看到杨博士的研究成果得以公开出版，这是对她刻苦钻研努力拼搏的回馈。借此，我也衷心祝愿她在未来的工作中继续保持求知好学、积极向上的精神，为社会作出更大的贡献。

谨此为序。

中央财经大学会计学院
刘红霞 教授 博士生导师

目 录

《云南民族大学学术文库》总序	(1)
序	(1)
第一章 绪论	(1)
第一节 企业内部控制理论与实务的冲突	(1)
第二节 基于问卷调查的我国企业内部控制真实需求	(3)
第三节 主要研究思路及框架	(5)
第二章 文献综述	(8)
第一节 制度背景	(8)
第二节 国内外文献综述	(14)
第三章 企业内部控制双系统构建基础	(24)
第一节 理论基础	(24)
第二节 现实基础	(31)
第四章 构建企业内部控制双系统	(42)
第一节 企业内部控制双系统结构理论推演	(42)
第二节 企业内部控制目标系统	(48)
第三节 企业内部控制实施系统	(51)
第四节 企业内部控制双系统整体架构及优势	(63)
第五章 企业内部控制双系统实证检验及分析	(66)
第一节 企业内部控制双系统整体有效性检验	(66)
第二节 企业内部控制双系统内部相关性分析	(80)

第三节 实证分析结论	(84)
第六章 基于我国企业现状调查的内部控制双系统应用探索	(87)
第一节 问卷设计及研究对象	(87)
第二节 问卷信度分析	(89)
第三节 基于问卷结果的企业内部控制双系统一般应用分析	(92)
第四节 基于不同企业特征的内部控制双系统动态应用分析	(125)
第七章 结论与建议	(133)
第一节 研究结论	(133)
第二节 建议与对策	(134)
参考文献	(139)
附录 企业内部控制调查问卷	(146)
后记	(152)

第一章 绪论

现代经济学中，占统治地位的新古典学派一直把企业看做是“黑箱”，投入企业生产所需一切要素，这些要素在企业内部流动形成产品并通过市场交易实现价值增值获得企业利润。随着经济繁荣发展，企业规模不断扩大使得企业的所有权与经营权两权分离，拥有企业所有权的股东或投资者并不直接经营和管理企业，他们从“黑箱”内退出而把企业的经营权交给擅长经营管理的职业经理人。按照詹森和麦克林（Jensen, Meckling 1976）提出的委托代理理论，股东或投资者成为代理关系中的主代理人委托雇佣代理人（即职业经理人）来经营管理企业。主代理人与代理人之间即存在共同的利益，又存在利益的分割冲突。为了保护自身利益确保“黑箱”内部良好运行，主代理人通过签订契约来制约和激励管理层，但仅依靠委托代理理论并不能保证“黑箱”的正常有效运作，会计作为由内向外提供信息的主要途径成为企业外部利益相关群体关注的焦点。霍姆斯特姆（Holmstrom 1979）、法玛（Fama 1980）、斯金纳（Skinner 1995）、希利和佩勒普（Healy, Palepu 2001）等众多学者先后均对会计信息披露进行了深入研究。然而，1995年巴林银行破产，1997年巨人集团破产，进入21世纪后国外安然、世通、科泰国际、凯马特、通用电气、施乐、奥林巴斯等全球500强企业以及国内银广夏、中航油、科龙等上市公司先后纷纷爆出企业内部管理严重失控，仅依靠财务报告已经不能实现企业对内加强公司治理，同时对外信息披露又能满足企业外部相关利益群体的需求，针对企业“黑箱”监管和控制再一次提出了更加迫切的改进需求。

第一节 企业内部控制理论与实务的冲突

在这种契机下，内部控制作为一种可挖掘且有效的全面管理和监控方

式获得了理论界和实务界的青睐。1936年,美国注册会计师协会发布《独立公共会计师对会计报表的审计》首次明确内部控制的定义。政府和有关监管部门对于内部控制的重视从20世纪80年代开始,1985年6月,美国COSO委员会的成立标志着专门研究内部控制相关问题及理论的独立组织已经设立。1992年9月,美国COSO委员会发布《内部控制——整合框架》(即《COSO报告》)。1999年9月,英国颁布了《内部控制框架报告》(即《Turnbull报告》)。21世纪,随着全球各大知名企业财务、舞弊等丑闻愈演愈烈,各国内部控制相关法律、法规更加密集地制定和发布,以期能够有效帮助企业加强管理并有效防范各种风险。2002年,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》(即《萨班斯——奥克斯利法案》)。2004年,COSO发布《企业风险管理——整合框架》;澳大利亚会计师公会发布《小企业内部控制指引》。2005年,美国纽约州慈善事业局首席律师出版《面向非营利组织董事会的内部控制与财务责任》;欧洲会计行业代表团体(FEE)发布《风险管理与内部控制在欧盟——讨论文稿》;英国Turnbull审查小组发布《内部控制——董事有关联合规则的修正指南》。2006年,新加坡金融管理局发布《风险管理做法指引——内部控制》。2007年,日本金融服务局发布《财务报告内部控制评估与审计准则》。2006年7月15日,我国内部控制标准委员会成立;2008年6月28日,《企业内部控制基本规范》发布;2010年4月,《企业内部控制配套指引》发布。各国内部控制相关法律、法规的制定、发布及实施标志着内部控制逐渐成为规范企业管理、改善公司治理及保护投资者利益的重要方式。

国外研究在2002年以前,由于企业内部控制相关数据的获取困难,大部分的研究都停留在理论探索阶段,如吉宾斯等(Gibbins et al 1990)、希利和佩勒普(Healy, Palepu 2001)等的研究。2002年美国SOX法案的颁布强制要求上市公司披露内部控制信息,数据的可获取大大推进了对于内部控制相关问题的研究,仅美国《会计评论》(The Accounting Review)从2003年到目前为止就有20多篇与内部控制相关的研究成果发表并且以实证研究为主。我国要求上市公司于2009年开始施行《企业内部控制基本规范》,由此国内研究以2009年为基本分界点,2009年以前,朱荣恩(2001)、潘秀丽(2001)、刘明辉和张宜霞(2002)、杨宗昌和杨淑娥(2003)、杨雄胜(2006)、陈志斌和何忠莲(2007),谢志华(2007)等学

者的研究主要集中于从理论出发讨论内部控制的概念、本质、发展、框架等方面；2009年以后，基于上市公司提供的相关内部控制数据，杨有红、陈凌云（2009），郑洪涛、张颖（2010），张龙平、王军只、张军（2010）等学者开始通过上市公司数据分析研究内部控制信息披露对企业、市场以及内部控制有效性产生影响的相关因素等方面。

目前国内外企业内部控制的相关研究，主要基于美国《COSO报告》五要素（控制环境、风险评估、控制活动、信息与沟通、监控）框架，但结合我国企业的实际状况有部分实务工作者和理论研究者发现该框架在实践运用中存在一些问题和缺陷。中国会计学会2009年内部控制专题学术研讨会上，陈关亨通过调查发现，按照COSO框架评价我国企业的内部控制，还远未取得预期的效果；朱荣恩提出从本质上讲，内部控制是框架、要素、成分，而企业管理制度则是直接面对企业的具体业务，因此不能简单地把制度转入内控，而要把内控的要素、成分嵌入到企业的日常管理要求之中。刘霄仑（2010）认为COSO内部控制框架也存在一定缺陷，主要是逻辑断层和逻辑错位的存在。这两方面的缺陷是COSO内部控制整体框架概念被质疑缺乏可操作性的主要原因。南京大学会计与财务研究院课题组（2010）通过112个企业案例研究得出：由于起步较晚，我国企业的内部控制建设在环境方面、风险管理、控制活动、信息沟通和监控等方面仍然存在许多缺陷，内部控制制度尚未完善，执行力度较弱，还存在较为严重的失效问题，并不能简单地套用COSO评价框架。上述观点引起笔者的强烈共鸣，目前我国企业对内部控制的理解是怎样的？企业对内部控制有什么样的诉求？内部控制在企业中是否真正有效地发挥作用？现有内部控制框架是否抓住了目前企业防范风险的关键点？结合我国企业实际情况，有效的内部控制系统应该是什么样？……

第二节 基于问卷调查的我国企业内部控制真实需求

2011年6月，笔者带着这一连串疑问面向北京市随机对一些企业进行关于企业内部控制的问卷调查，主要涉及制造业和服务业，共计发放问卷100份，收回98份。针对“您认为企业实施内部控制过程中最严重的问题是：A不知道如何实施，B实施成本太高，C执行效果不好，D管理层不重视，E员工不了解，F董事会不支持，G其他”这一问题得到有效问卷的

结果为 91 份，如图 1—1 所示。

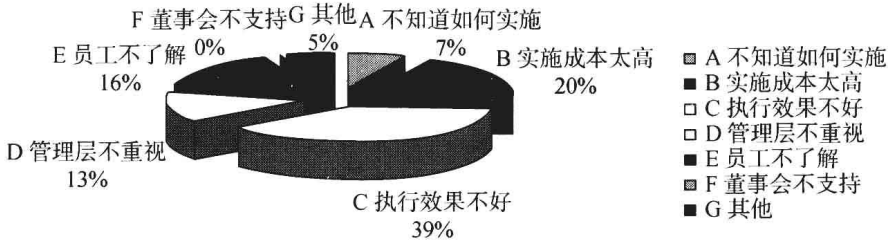


图 1—1 企业实施内部控制过程中最严重的问题

从问卷调查结果显示：目前企业内部控制实施中最严重的问题主要为执行效果不好和实施成本太高（两项比率总和超过 50%），究其原因可能主要是两方面。一是 COSO 五要素框架基于美国成熟的市场经济体系和企业完善的公司治理结构，而我国市场经济体制尚处于不断发展完善的阶段，同时我国企业在公司治理方面也尚待改进。二是我国企业对 COSO 五要素框架理解不全面，使得 COSO 五要素为核心形成的企业内部控制框架脱离了企业现有管理体系，致使企业实施成本过高且不利于调动全体成员的积极性促使他们重视、参与并有效贯彻企业内部控制。因此，结合问卷调查及与企业访谈交流的结果，笔者认为我国企业对内部控制真实且迫切的需求主要集中于两个方面：一是由于不同企业公司治理结构的完善程度各不相同，是否能将企业内部控制体系与企业管理体系有机结合，在构建内部控制体系的同时帮助并促进企业管理体系的发展；二是 COSO 五个要素从企业外部监管者视角出发，提出企业构建内部控制体系的要求在具体施行过程中缺乏一定的可操作性，能否从企业内部的视角出发来探索适合我国企业的内部控制体系且同样能有效地实现企业内部控制目标。基于前人的研究和上述分析，笔者认为非常有必要从企业内部视角思考，结合我国企业内部控制的现状，构建一套相对明确、清晰、可行且易行的企业内部控制体系。

笔者对企业内部控制相关理论进行深入研究，期望基于事理学理论和事理运动的规律，从企业内部视角和具体实务诉求出发，且融合企业现有管理体系，通过理论研究和逻辑推演构建一个适合于现阶段我国企业发展的内部控制双系统。运用事理学相关理论阐释并构建企业内部控制双系统，是以内部控制目标为导向，并融合企业现有管理体系的内部控制实施

过程的凝练与升华。企业内部控制“目标+实施”双系统能够充分利用企业现有资源，帮助企业有效降低内部控制系统建立和运行的成本。企业内部控制双系统与 COSO 五要素内部控制框架实质相通，但现阶段更符合我国企业目前的实际状况，能够满足企业实践的诉求，更加易于理解、便于操作。笔者希望以事理学的相关理论、方法作为有效的分析工具剖析企业内部控制的本质，抓住企业施行内部控制中亟待解决的主要问题，进而从事理运动规律出发通过规范、严谨的逻辑推演构建企业内部控制“目标+实施”双系统，从企业内部视角探索研究以期丰富现有企业内部控制理论。

同时，为了能够帮助企业构建适合我国现阶段经济发展需求的内部控制体系，本书通过问卷对目前我国企业内部控制实施及经营管理现状进行了比较全面的抽样调查。结合调查结果与企业内部控制双系统的体系结构和运行原理，进一步探讨了我国企业有效建立并运行企业内部控制双系统的思路、方法及建议。希望将理论与我国企业具体实践充分有效结合，遵循事理系统运动规律，从企业内部视角出发，重视企业作为内部控制执行主体的真正诉求构建企业内部控制“目标+实施”双系统。结合现阶段我国企业实际情况，笔者认为企业内部控制双系统具有两个方面的优势：一是该系统较 COSO 五要素框架具有易于理解、便于操作的显著优势，能够更有效地帮助企业实现企业内部控制目标；二是企业内部控制双系统是基于企业现有管理系统的有效整合，能够帮助企业有效降低内部控制建立和运行的成本并实现两套体系和谐并行的可持续发展。同时，结合我国企业现状应如何有效推广、应用内部控制双系统进行深入调研和探讨，以期更好地为企业内部控制的实践提供参考和指导。

第三节 主要研究思路及框架

通过对国内外企业内部控制相关法律、法规及文献的梳理，借鉴前人的研究方法和思路，本书以事理学思想和理论为基础构建企业内部控制“目标+实施”的双系统结构。根据事理运动的规律确立目标系统三维结构和实施系统“制度、人员、流程”三元核心，并采用实验方法验证了企业内部控制系统整体有效性。同时，通过问卷对我国企业内部控制现状进行抽样调查，并在此基础上探讨我国应如何推广和运行企业内部控制