

分类号 \_\_\_\_\_  
U D C \_\_\_\_\_

密级 \_\_\_\_\_  
编号 10741

兰州财经大学

LANZHOU UNIVERSITY OF FINANCE AND ECONOMICS

硕士学位论文

(专业学位)

论文题目 ST 金花内部控制  
有效性评价指标体系构建研究

研究生姓名: 李宇翔

指导教师姓名、职称: 袁有赋 副教授 许杰 会计师

学科、专业名称: 审计硕士

研究方向: 内部审计

提交日期: 2021 年 05 月 30 日

## 独创性声明

本人声明所呈交的论文是我个人在导师指导下进行的研究工作及取得的研究成果。尽我所知，除了文中特别加以标注和致谢的地方外，论文中不包含其他人已经发表或撰写过的研究成果。与我一同工作的同志对本研究所做的任何贡献均已在论文中作了明确的说明并表示了谢意。

学位论文作者签名：李宇翔 签字日期：2021.6.1

导师签名：袁有斌 签字日期：2021.6.5

导师(校外)签名：李 签字日期：2021.6.10

## 关于论文使用授权的说明

本人完全了解学校关于保留、使用学位论文的各项规定，同意（选择“同意”/“不同意”）以下事项：

1. 学校有权保留本论文的复印件和磁盘，允许论文被查阅和借阅，可以采用影印、缩印或扫描等复制手段保存、汇编学位论文；
2. 学校有权将本人的学位论文提交至清华大学“中国学术期刊（光盘版）电子杂志社”用于出版和编入 CNKI《中国知识资源总库》或其他同类数据库，传播本学位论文的全部或部分内容。

学位论文作者签名：李宇翔 签字日期：2021.6.1

导师签名：袁有斌 签字日期：2021.6.5

导师(校外)签名：李 签字日期：2021.6.10

**Research on the Construction of  
ST Ginwa's Internal Control Effectiveness  
Evaluation System**

**Candidate :Li Yuxiang**

**Supervisor:Yuan Youfu Xu Jie**

## 摘 要

科学合理的内部控制有效性评价，有助于企业及时找到企业内控的薄弱点。随着由内部控制缺陷导致的企业财务造假、欺诈案件的频繁出现，人们开始逐渐意识到内部控制有效性评价的重要性。近几年，政府有关部门发布了相应的适用于企业的文件，这意味着企业应当如何建立内控制度并对其进行评价自此有了具体的规范和指引。据此，构建企业内控有效性的评价体系就尤为必要。

本文以一家从事医药经营的上市公司 ST 金花为研究对象，以相关规范指导性文件为依据，并一定程度上对其他领域的研究成果进行借鉴，建立了具有 ST 金花独有的企业特色的评价指标体系，以通过基于评价指标体系对企业内控进行打分的方式，帮助企业对其内控进行完善，使其经营效率得到提高，将其企业风险进行降低。文章对内控等基础概念进行了分析探讨，依据控制论、信息不对称等理论，并在从三个方面梳理了国内外文献的基础上，本着重要性和尽可能易于操作的精神，对于评价体系该怎么样建立这个科学性的问题进行了深入研究。本次研究采用了多种研究方法，比如梳理文献、做问卷等。从企业了解实际情况之后，按照企业的自身独有特色，对评价体系该怎么样建立进行了深入的探讨。

首先，在风险导向的基础上，确定了依据相关规定和研究成果并通过层次分析法建立企业内部控制评价指标体系，再通过模糊综合评价法将定性指标进行为定量评价，最后按照评价分析结果针对地提出优化建议的思路。

然后，在以相关的规范指导性政府文件为奠基的情况下，同时考虑了企业在实践中的表现情况，建立了若干三个层次的指标要素。在这些指标要素的基础上，尝试创建具有企业自身特色的指标体系。

最后，对得到的评价体系从实践层面进行检验。具体来说，通过做问卷得到打分，再通过特定的实验方法对数据进行分析，得出量化的评价结果，验证评价指标体系的科学性、合理性。根据评价结果，结合案例企业内部控制中存在的问题，提出了完善内部控制体系的建议。以期提高案例企业的管理水平，为类似企业内部控制体系的建设提供参考。

**关键词：**ST 金花 内部控制 指标体系

## Abstract

A logical and practical measurement of internal control quality enables collaboration in identifying weaknesses in internal control in a reasonable timeframe. Individuals have rapidly understood the benefits of assessing the effectiveness of internal control as a result of the repeated incidence of corporate financial fraud and fraud cases triggered by internal control deficiencies. In 2008 and 2010, the Finance ministry and five other agencies and commissions launched the normative guidance document which is related to listed companies and large businesses, collectively. They are The evaluation of control effectiveness has made specific explanations. Based on this, There is a necessity to build a system which is made up some items to evaluate the internal control of the company .This article takes ST Jinhua, a listed company engaged in pharmaceutical business, as a research case. Aiming at the status quo of internal control of the case company, in accordance with the provisions of the "Basic Internal Control Regulations" and the "Internal Control Guidelines", a set of compliance with the characteristics of the case company has been constructed. with the main objective of developing the case company's internal control framework going to increase operations and maintenance achievement, optimizing corporate governance, and expanding the business's capacity to perceive and adapt to internal and outside potential consequences. This article has a thorough understanding of internal control, internal control performance, and internal control measurement, as well as research projects on cybernetics, machine theory, knowledge asymmetry theory, and internal control theory, as well as an analysis of evaluation parameters, determining variables, and scoring procedures. An in modelling on how to evolve the internal control framework of the case corporation was executed after scouring and exploring the proposed literature status of internal control performance measurement at domestically and abroad. In the research process, the literature research method, case research method, questionnaire survey method, etc. are mainly used. After a detailed understanding of the internal control status of the case company, according to

the actual situation of the company, how to design an internal control evaluation system suitable for the company was discussed. First, on the basis of risk orientation, it is determined that the company's internal control evaluation index system is established based on relevant regulations and research results and through the analytic hierarchy process, and then the qualitative indicators are quantitatively evaluated through the fuzzy comprehensive evaluation method, and finally based on the evaluation and analysis results. Put forward ideas for optimization suggestions. Secondly, on the basis of the "Basic Norms of Internal Control" and "Guidelines for Internal Control Supporting" and other standards, the Analytic Hierarchy Process is used to establish the primary and secondary indicators of the effectiveness of internal control; and based on the relevant laws and regulations of internal control and the actual situation of the enterprise. Three-level indicators for internal control evaluation. Finally, 5 first-level indicators, 25 second-level indicators, and 63 third-level indicators were determined for the system which is made up some items to evaluate the internal control of the company. Finally, apply and test the designed evaluation index system for the effectiveness of internal control of the enterprise. The empirical measurement of each variable is encoded into a statistical assessment using the fuzzy comprehensive assessment process obtained from the results of the survey method, and the quantitative measurement performance is obtained to validate the scientificity and reliability of the evaluation index model. Proposals for trying to promote the internal control system were provided depending on the evaluation discoveries and the challenges with the case business's internal control system. It is aimed at maximizing the case business's management quantity and create a precedent for similar corporations' internal control frameworks.

**Keywords:** ST GINWA; Internal control; Index system

# 目 录

<b>1 绪论</b> .....	1
1.1 研究背景.....	1
1.2 目的和意义.....	1
1.2.1 研究目的.....	2
1.2.2 研究意义.....	2
1.3 文献综述.....	3
1.3.1 国外文献综述.....	3
1.3.2 国内文献综述.....	5
1.3.3 文献评述.....	7
1.4 研究内容与方法.....	8
1.4.1 研究内容.....	8
1.4.2 研究方法.....	8
<b>2 相关概念及理论基础</b> .....	10
2.1 相关概念.....	10
2.1.1 内部控制基本框架.....	10
2.1.2 内部控制有效性.....	10
2.1.3 内部控制评价.....	12
2.2 理论基础.....	12
2.2.1 控制论.....	12
2.2.2 信息不对称理论.....	13
<b>3 ST 金花内部控制现状</b> .....	15
3.1 ST 金花概况.....	15
3.1.1 主要业务.....	15
3.1.2 经营模式.....	16
3.2 内部控制现状.....	17
3.2.1 内部环境.....	17
3.2.2 风险评估.....	21

3.2.3 控制活动.....	22
3.2.4 信息与沟通.....	25
3.2.5 内部监督.....	26
<b>4 ST 金花内部控制有效性评价指标体系的构建.....</b>	<b>28</b>
4.1 内部控制有效性评价指标体系的构建原则.....	28
4.1.1 重要性原则.....	28
4.1.2 科学性原则.....	28
4.1.3 可操作性原则.....	28
4.1.4 灵活性原则.....	28
4.2 构建内部控制有效性评价指标.....	29
4.3 确定 ST 金花内部控制有效性评价指标的权重.....	32
4.3.1 层次分析法原理及计算步骤.....	32
4.3.2 确定内部控制有效性评价指标的权重.....	35
<b>5 ST 金花内部控制有效性评价.....</b>	<b>39</b>
5.1 计算 ST 金花内部控制有效性评价指标的评价值.....	39
5.1.1 模糊综合评价法原理及计算步骤.....	39
5.1.2 通过模糊综合评价法计算内部控制有效性评价指标的评价值....	41
5.2 内部控制有效性评价结果及主要问题分析.....	44
5.3 ST 金花内部控制优化建议.....	46
5.3.1 内部环境.....	46
5.3.2 风险评估.....	47
5.3.3 控制活动.....	47
5.3.4 信息与沟通.....	48
5.3.5 内部监督.....	48
<b>6 结论与展望.....</b>	<b>50</b>
6.1 研究结论.....	50
6.2 研究展望.....	50
<b>参考文献.....</b>	<b>52</b>
<b>后 记.....</b>	<b>56</b>

# 1 绪论

## 1.1 研究背景

《反海外腐败法》（FCPA）是要求公司披露内部控制的第一份法律文件，该法律文件主要是通过限制企业对国外官员行贿，来确保企业的成本效益。从本质上来讲，该种限制符合内部控制理念中的成本有效性。上世纪九十年代，COSO 公布了内控相关的文件，

明确充分确定了内部控制的基本定义，并明确了内部控制的三个目标和五个要素。自二十世纪九十年代以来，一连串的上市公司舞弊以及企业治理失败间接导致了为以后的公司治理改革。一直到二十一世纪初 SOX 的出现，注册会计师们在评估内控的时候，才有了具体明确的导向。

国内有关部门在 2008 年 6 月，出台了《企业内部控制基本规范》，两年后又出台了其配套指引。基本规范依据中国的相关法律法规，结合国内企业的发展情况而制定。《企业内部控制基本规范》及其配套指引的正式颁布等也使得众多的上市企业都充分意识并看到了内部控制对于上市企业的持续发展和加强上市企业公司日常生产经营风险管理的重要性，并开始结合企业自身的情况来设计和完善企业内部控制系统。然而，在这一过程中仍然存在很多问题，比如有的上市公司不晓得如何建立或调整内控制度，甚至没有意识到内部控制对于公司自身的重要性。

基于此，在这样的普遍背景下，仍然有必要提高上市公司对内部控制的认识和实施，这无疑仍然是一项艰巨的政治经济工作。而且，鉴于国内各行各业和上市公司多样性，当前的内部控制体系相关文件并未完全涵盖企业的所有业务，而且由于每个行业和企业都有自己的特点，因此有必要将一定的行业结合起来。有关规定的指导或某家公司的实际业务，以解决其实际存在的问题。

ST 金花是一家医药制造业企业，以药物的生产、研究开发和销售为主导，并设计医药物流行业。该公司成立于上世纪 90 年代，并于 1997 年在上证所挂牌上市。现如今，经过二十多年的快速迅猛发展，该公司现已建立起了完善的中医药研发、生产、销售服务体系。截至 2019 年 12 月，公司总资产约为 19.8 亿元，

债务总额约为 2.6 亿元。所有者总资产 17.2 亿元。但是，在该公司出具《2019 年内部控制评价报告》中，董事会确认的内部控制仍然存在着一些缺陷。同时，事务所对其内部控制提出了一些否定的意见，其中一个主要原因可能就是资金由于非经营性的原因被雀占鸠巢，同时可能还存在不符合规范的担保问题，该类重大事项需要经过正常的批准程序，然而上市公司却没有对此重大事项及时进行披露。因此，对企业的内控进行评估，有问题的指出问题、尝试提出解决问题的方案，没有问题的进行强化改进，就显得尤为必要。

## 1.2 目的和意义

### 1.2.1 研究目的

随着经济的不断发展和医药制造业中具有竞争性的企业不断涌现，企业要想发展并占据继而不断扩大市场份额，定期制订战略规划已经不足以支撑企业的长期发展，所谓攘外必先安内，企业还需要关注企业内部的管理问题，而其中尤为重要的一部分就是企业的内部控制问题。为了能够及时识别并应对风险，提升经营效率，为企业的长期可持续发展奠定基础，有必要在企业内部设计一个良好的内部控制系统，并使其有效运行。正因为如此，对企业内部控制有效性的评价就显得尤为重要。内控有效性评价不仅仅是内部控制系统中不可或缺的一部分，还可以及时发现并反馈内控中存在的问题，以便于我们更好地优化和改进其内部控制体系，从而为企业的财务报告提供合理保证、提高企业的经营效率效果并降低企业的经营管理过程中产生的风险。本文以 ST 金花为研究对象，按照《企业内部控制应用指引》的指导，研究该公司的内部控制有效性。通过梳理 ST 金花的内部控制现状，在构建内部控股有效性评价指标体系的基础上，评价企业的内部控制有效性，对其评价结果进行原因分析，并提出适当的优化建议。

### 1.2.2 研究意义

理论上的意义在于，在研究学习近些年研究成果的情况下，构建了内部控制评价指标体系，并以 ST 金花为例对该评价指标体系进行了应用，又结合上市公司的内控中存在的问题提出了优化建议。尽管目前已经有了许多关于内部控制有

效性评价的研究，但由于内部控制的建设和运行因为不同企业、不同行业而有所差异，所以现有的研究亦不是全面的。从这个角度看，它对丰富案例研究具有积极的理论意义。

现实意义在于，通过研究 ST 金花的内部控制有效性并给出了优化建议，有助于提高企业的内控有效性，进而帮助公司提高管理和经营效率、提高风险识别和应对能力、减少损失；也为同行业企业的内控建设提供借鉴。

## 1.3 文献综述

### 1.3.1 国外文献综述

关于对内控有效性进行评价的文献，在外文期刊中出现得更为久远，并且文献数量较为充裕，有的理论基础和研究方法比较经典。关于内控评估的文献，本部分内容将以评价标准、影响因素和研究方法三个方面来阐述。

#### 1. 评价标准

INTOSAI，即国家间的相关组织认为，衡量企业内控是否有效，取决于体系是否足够简单、是否节约成本、是否发挥了作用。COSO 报告（1992）认为，企业内控的有效水平，对公司战略目标和经营目标达成、企业风险的防范、被披露信息的可靠程度、合规性的提升以及日常经营管理的效果效率都会有者不小的影响。Cashell（1996）发现，企业内控的有效水平可以从内部控制的设计和运行两个层面来评价；在内控体系的设计中，有必要包含公司治理、战略规划、评价反馈等元素。Noordin（1997）指出，有效的企业内控都有几个差不多的特征：职员的高道德修养和胜任能力、规范完整的人力资源制度、合理的不相容职务分离和授权审批制度、内部监查监督已实施等。Cendrowski（2015）研究了 COSO 框架，认为早期的框架没有详细具体明确的指导和措施，只存在大概的不清晰概念，并且这一观点通过调查得到了证实。William Kinney（2011）已经发现，以完成公司企业战略规划目标为主要目的，企业内控制度通过公司管理和经营过程来实现，有助于企业管理者进行决定事务。Cendrowski（2015）通过对调查结果发现，很少有被调查者认为 1992 年的 COSO 内控框架有助于企业内控有效性的评价。究其原因，很可能是因为 1992 年的 COSO 内控框架中没有提及企业管理

者的道德修养及其胜任能力，更加没有具体的措施。

## 2. 影响因素

Mary (1999) 发现，审计工作人员在评价过程中会对企业内控评价的结果产生主观性的影响，而通过访谈以及调查问卷等方法则有助于降低这种影响。Krishnan (2008) 发现，如果企业内的审计部门中的工作人员在该方面的专业程度高并且独立性水平高，则有助于企业进行内部控制的建设并减少内控过程中的缺陷，可以认为审计机构的专业胜任能力和独立性对企业的内控有效性有比较大的影响。GeW 和 McvayS (2009) 通过研究发现，公司财务制度的健全、规范程度以及财务信息的披露程度，很大程度上会影响企业内控的有效水平。GeW 和 McvayS (2009) 发现，对公司内控有效性产生较大影响的因素有公司的年龄、日常经营活动的繁琐程度以及会计制度是否健全规范等。DavidB. Crawford (2010) 认为要提高企业内控的有效水平的话，可以将经营过程中的风险作为起点进行内部审计工作。SusanM. Albring 和 MatthewJ. Keane (2012) 通过一项研究可以发现，在企业内部的环境因子失效的情况下，很有可能会出现内控缺陷，进而使得外部审计的费用暴涨。Theresa (2012) 通过管理层薪酬与工期内部控制的有效水平之间的关系进行研究后发现，两种之间为正比关系，同时亦存在边际效益。也就是说，管理层薪酬的增加是可以使得企业内控更有效的，内控有效水平的增加会逐渐减少，直至到了某个水平后，增加管理层的薪酬不在影响企业内控的有效水平。TommieSingleton (2012) 的研究表明，适合的内部控制政策，在内部监查监督的相互协调之下，有助于公司实现战略目标和经营管理目标，也就是说，企业内控的有效水平有企业内控政策的有效水平来决定。FangH, ChenJ 和 QiaoyeYU (2016) 对上市公司的内控审计费用以及财报审计费用的相关数据进行了研究分析，得出结论：审计费与企业的规模成正比。

## 3. 评价方法

Seongjae. Yu 和 John. Net (1973) 设计了一种简化的模型，用来对量化评价内控体系。Noreen (2000) 详尽阐述了 CSA 法的施行步骤，同时认为这种特定方法有助于提高公司的运营和管理效率。Dr. DavidBrewer 和 WilliamList (2006) 认为，可以用来评价企业内控有效性的层面为检查问题所花的时间、问题解决所花的时间以及后续反馈的时间三个方面。Schwartz (2006) 认为，为中小型企业

设计企业内控有效性评价模型的基本原则为成本效益原则。McNally (2007) 认为, 为了设计更高效的企业内控制度, 确保利益相关者的权益不被损害, 可以使用 CSA 发来检查企业内控制度的建立和运行有效性。Keith (2008) 指出, 为了让企业的内部审计始终介入内控, 并减少公司各方面的风险, 研究建立一种结构化的评价方法。Michael Ramos (2011) 对企业内控有效水平进行评价的工具为双维度坐标体系, 该体系的 x 轴为内控目标, y 轴为企业内部控制的有效水平, 并在此基础上分了五个级别。Sung-Sik Hwang (2012) 使用层次分析法计算得到了企业内控有效程度的评价结果, 其基础是一个以内部控制环境为主、并辅以其有关的指标的评价指标体系。

### 1.3.2 国内文献综述

国内关于内控有效性评价的文献中, 众多学者站在各自的角度, 从不同的方面提出了各自的见解和看法。该部分将从评价标准、影响因素和研究方法等方面对国内现有的文献进行梳理。

#### 1. 评价标准

周立 (2005) 认为, 可以从内部控制系统本身下手, 以内部控制系统是否协调、是否符合收益成本原则以及是否符合整体性原则来评价这个内部控制系统。张宜霞 (2009) 提出, 可以将相关规范中的五要素作为基础对内控进行评估, 以期提升企业的经营效率、降低风险。谢晓燕 (2010) 指出, 在选取内控有效性评价指标时, 有必要关注公司可预见的风险以及财务会计报告, 而不仅仅是五大要素。董美霞 (2010) 提出, 可以进一步考虑, 以公司战略目标、经营目标以及日常经营管理活动中存在的风险, 来作为评价企业内控是否有效的判断标准。张兆国 (2011) 从内部控制有助于实现上市公司战略目标和经营目标的角度出发, 指出如果企业的内部控制有助于实现公司的战略目标和经营目标, 那么可以认为企业的内控有效性比较高。谢海娟等 (2016) 详细研究分析了五要素间的逻辑关联, 设计了它们的逻辑架构, 并以这个逻辑架构作为判断标准。研究了内部控制中的五个基本要素之间的相互关系, 并构建了一个以内部控制有效性评价为基础的逻辑框架。杨帆 (2017) 发现, 从更大的作用范围来看, 由于企业建立内部控制很大程度上是为了防范风险, 所以, 如果企业内部控制有助于企业预防风险, 那么

可以认为该企业内部控制的有效性程度比较高。

## 2. 影响因素

曹建新、王春丽（2009）认为，影响内控的指标可能有：经营方式、经营活动类型、获利水平、企业的潜力以及公司大小等等。何建国，路杨（2010）从企业心理学角度进行了研究，他们认为员工个体与企业群体之间的关系，即一种心灵契约，比如员工对于企业的信任认可度、归属感程度以及企业责任感等各种心理因素，有助于促进企业的日常管理经营活动和企业管理活动的高效地完成，进而直接影响到整个企业管理和内控工作的有效性。冯爱爱和高民芳（2011）通过对数百家大型企业和上市公司的统计资料进行研究和分析，表明了对企业的内控管理是否有效具有直接影响的一个重要因素是企业资产质量水平。付增贵（2012）通过对我国企业上市公司 2008 年至 2010 年数据的综合分析，发现了企业管理者薪酬与其内控有效性之间存在一定相关性。李颖琦和俞俊利（2012）通过对数据的实证分析发现，会影响内控的因素之一可能是股权之间的制衡。吴秋生和郝诗萱（2013）认为，管理层的工作胜任能力以及经营管理偏好对企业内控的有效水平有较大的影响，比如奖惩制度、有无权威性、是否被员工敬仰等。蔚风英和林爱梅（2015）为了寻找企业内控有消息的影响因素，通过将 DIB 内控指数与内控指标当成影响要素，并增加风险变量，进而来研究分析企业的内控有效程度。余青英（2015）通过对上市公司的股权结构的研究发现，国有企业会接受政府机构的监督管理以及各方面的支持，进而会对企业的经营管理效率有影响。胡广和贾晶莹（2015）从会计信息管理系统出发，研究分析了会计信息管理系统对企业内控有效水平的影响。张丽（2016）提出，从广义上的公司治理的角度来说，内控是公司治理的一种工具，那么企业的治理结构和制度越完备，对企业内控有效性的影响越大。

## 3. 评价方法

陈汉文和张宜霞（2010）通过对详细分析法和风险基础的方法分别作为一种风险评估的方法进行了深入的分析探讨之后，认为将详细的基础分析法作为企业内控的有效性评估方法，更加高效并且更好地符合企业的成本效益原则，有可能作为企业内控的普遍评估方法的发展潜力，但还需对其进行具体性的规定才更便于用在实务中。朱荣恩（2002）认为，针对每个独特的经济活动，可以采取特有

的方式对其内控进行评估。熊文涛、齐欢和雍龙泉(2010)认为对于不一样企业内控绩效评估指标应该使用离差程度最大化权重计算模型。王素莲(2005)用对不同层面的不同指标赋权的手段,来对各个要素进行打分评估。唐现杰和李大鹏(2011)建立了一个评价体系,其基于若干个要素指标和模糊数学的方法,并从理论和实践两个角度对其进行了评估。李善达(2016)在报告中提出,信息化的内控绩效评估体系将紧紧追踪信息化的内控制。王海林(2012)利用建模对内控流程的评估和指标框架体系,来评估企业对其内控流程的有效性和重视。孙惠宏和龚艳群(2016)通过结合信息技术,从内控制度的建立、运行状况以及出现的风险三个层面设计了企业内控有效性的评价模型。杨洁(2011)在PDCA的基础上设计建立了企业内部控制评价指标,并从这方面出发,找到了适当的评价方法。王学莲(2016)认为,从企业的战略目标和经营管理目标的具体实现角度出发,设计了相适应的企业内部控制绩效评价的指标系统,有助于找到企业内部控制的缺陷,以有针对性地进行改善优化。刘娜和李成(2015)通过对国内商业银行二十多家上市公司企业的的数据进行分析,构建了二十个与企业内控发展现状相契合的有关指标,使用某种计算方法综合评价了企业内控的有效性和水平。李善达(2016)内部控制系统的信息化程度越高,内部控制有效性评价的信息化也会随之提高。

### 1.3.3 文献评述

通过对前面所述相关学术文献资料进行研究梳理,发现国内关于内部控制的有效性评价与其他评价控制指标体系的初步构建深入研究愈加广泛,国内相关专家学者在对内部控制和其他评价指标的有效性作为评价指标方面的深入研究也愈加丰富多样。虽然关于内部控制的许多研究,更早出现在外文期刊上,不过中文的相关研究后来者居上,亦取得了不俗的成果,对理论界和实务界都有着重要的价值。中文期刊和外文期刊上,关于内部控制的主要研究之处在于,外文文献的主要研究内容更多地指向了对内部控制的有效性作出评价的一个过程和评价步骤。但在中文期刊上的论文和研究,却更多地集中在对内部控制的一些理论研究,以及内部控制对企业发展的影响。在国内关于内部控制对研究中,对于评价方法、评价指标体系的构建方面的研究以及实证方面的研究比较缺乏。但是关于内控理论、内控内部评价等内容研究相当充足。

在内部控制评价标准方面,中文文献研究中,更多地将其集中于以《企业内部控制基本标准》中内部控制的五大基本要素来作为一个评价企业内部控制有效性的评价标准。不一样的地方是,外文文献更多地将企业在战略规划、经营管理中的风险、企业运行的合规性和经营管理绩效实现过程中的能力作为其评价指标,而不仅仅是五个要素指标。国内外一些学者结合行业特点对内部控制实施的有效性进行了研究,在影响内控的因素层面。这些专家和学者的研究大多都集中在一些影响内部控制有效性的因素上,通过这些影响因素可以识别出企业内部控制在实施的过程中存在的薄弱环节,并提出应对措施。

在评价方法方面,现有的研究更多的是探讨各种评价方法的可用性、各种评价模型对于评价内控有效性的适用性,即更多地从理论上讨论各种评价方法在的应用性。但是把传统理论上的评估方法进行了具体化,成为一套实际上可操作性较高的评估模型和评估方法、以及对于构建评估指标框架体系的研究比较少,将评价指标体系通过案例公司进行检验的研究更甚。当然了,也有的研究是为了找到能够拿来实践的、可操作性强的内控有效性评价方法,但根据其研究结果,这些研究方法在评价内部控制有效性时,甚少考虑到内控体系的整体性。此外,关于研究分析各种评价方法之间适用性和各自优缺点的文献较为欠缺。另外,大多数国内学者认可的方法是基于 COSO 内部控制框架的构成要素,建立了二级评价指标,并通过调查和查询形成了契合公司内控现状的三级指标。在对数据的处理和计算方法上,经过众多专家和学者的实际检验和研究应用,层次性分析法和模糊综合评价法是一种比较广泛普遍的计算方法。不过大多数此类评价方法的研究中,仍然存在主观性较强等的问题。

## 1.4 研究内容与方法

### 1.4.1 研究内容

该研究以一家从事医药经营的上市公司 ST 金花为研究对象,对其内控进行了评估,给出了相应的建议。

首先是绪论。该部分有背景、目的意义、文献综述等内容。

第二,基础性的概念和理论。介绍了研究所需要涉及的一些内控相关的概念,

并且给出研究的具体理论依据：控制论、信息不对称理论等。

第三部分是 ST 金花的基本情况和内部控制的现状。介绍了公司的基本情况，包括企业概况等，然后介绍目前企业内部控制建设和运行的情况。

第四部分为“内部控制有效性评估指标”体系的构建。首先，阐述了评价指标体系的基本构建和原则，然后选择评价体系的各个指标，最后再确定每一个评价指标的权重。

第五部分主要是关于如何对 ST 金花企业内部控制的有效性进行评价研究。在上述案例中构建的内部控制评价指标体系基础上，计算出了对案例中公司内部控制绩效评估有效率的综合衡量值，并对评价结果和主要问题进行了分析。最后按照打分计算的结果，同时考虑到企业实务中的表现，给出了相对来说适当的建议，希望对内控进行优化。

第六，这部分给出了结论，并对同样类型的后续相关研究做了展望。

## 1.4.2 研究方法

### 1. 文献研究法

对全球的相关论文和期刊进行梳理，整理一下这些研究是基于什么展开的、是通过什么样的方法展开的，对其进行学习。

### 2. 案例研究法

以从事于医药经营行业的上市公司 ST 金花为研究对象，考虑了企业在实务中的表现情况，基于研究成果构建了指标体系。在一定基础上对其内控进行评估，其基础更多地为一些文献中梳理的研究成果。

### 3. 问卷调查法

通过做问卷的方式得到数据，并对这些数据用特定的研究方法进行分析处理，得出了我们的研究需要的信息。

## 2 相关概念及理论基础

### 2.1 相关概念

#### 2.1.1 内部控制基本框架

COSO 框架主要有四部分，其中控制目标有三类，控制内容即是五要素（如图 2.1），国内的内控框架一定程度上也参考了 COSO 框架。这些具有规范性的文件详细地阐述了内部控制的五大构成因素：

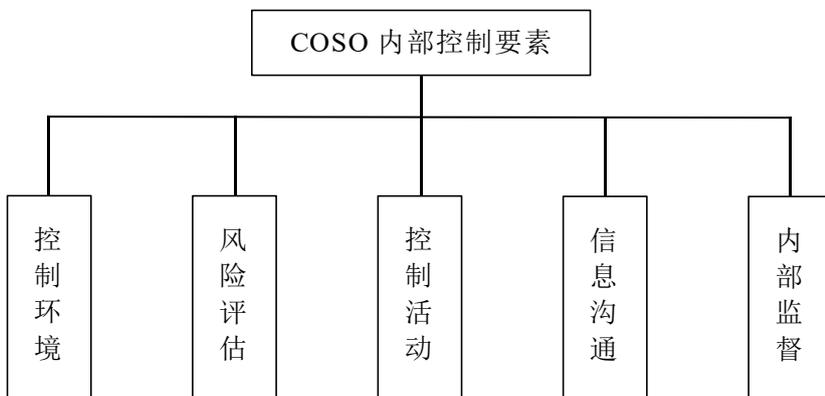


图 2.1 COSO 内部控制框架图

控制环境是对公司进行实施内控的重要依据，一般情况下主要包括若干个更为详细具体的要素。企业内外部风险评估是一个过程，在这个过程中，企业在生产经营活动中，能够及时识别风险并对其进行分析，最终以合适的手段和方式来应对风险，同时进行持续地监控风险以确保内部风险控制目标顺利实现。控制活动主要存在于我们公司所有各个层次的控制体系中。信息沟通主要是通过制度以及系统性的安排，以保证企业内外部有效沟通交流。内部监督是指有关监督部门对整个企业的风险方面进行的检查，对其有效性进行评价，发现内控缺陷并进行反馈的过程。

#### 2.1.2 内部控制有效性

虽然内部控制的评估和有效的内部控制已经在被大家讨论，但并没有得出—

个明确的结论，来对内部控制的有效性做一个定义。首先，内部控制从来都不是企业的管理和经营过程而存在的。究其根本来说，内部控制是企业管理和运营的一部分，是为了企业的战略目标和经营目标而存在的。所以从这个角度来看的话，我们可以说内控有效性是对目标实现保证程度。内控有效性高，则意味着对企业目标的实现的保证更高，反之则保证更低。不同企业的内控有效性存在不同，则意味着内控对其提供了不同的程度或者是水平的保障，并且能够确定的风险程度或者是水平变动的范围应该是由 0 到 100%，如图 2.2 所示。一般来说，对于不同的上市公司，其企业内部控制系统的的有效性程度或者水平都会有所不同。同样的地，特定一个内部控制系统，对于不同时间点来说，其有效性程度或者水平也都会有所不同。

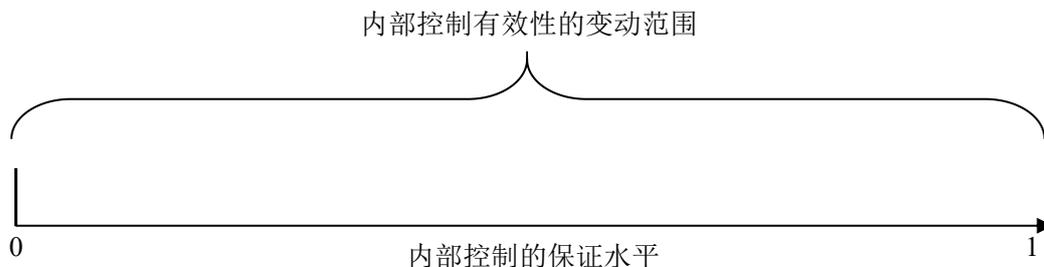


图 2.2 内部控制有效性的变动范围

虽然内部控制从本质上来说，是一个过程，然而内部控制的有效性所表达的，却是某个时间点上的有效性程度或者水平（COSO，1992）。那么一个问题便出现在了这里：当我们在说内控是否有效的时候，指的是时间段内的有效，还是某时间点的有效？对于某一特定的控制活动来说，如若对其某一个时间点上的内部控制进行评价且其评价结果为有效，那么这个结果仅仅意味着在这个时间点该控制活动的内部控制是有效的。然而这类存在的问题是：作为一个整体系统，企业的内部控制一定要整体上有效，而非仅仅在某一个时点有效，否则便失去了内部控制系统的价值和意义。所以，对内部控制的基本有效性及其作出评价时其所得到的评价结果，应当认为是某个期间内部管理控制的基本有效性。对多家上市企业公司的内部投资风险综合控制管理情况数据进行了综合评价所统计得到的评价结果，应当是财务报告日前面一个年度的内部控制的有效性程度或者水平。

### 2.1.3 内部控制评价

所谓内部控制有效性评价，指的就是对于企业内部的控制体系进行设计、实施和实施结果，进行全方位的检验、测验和评估的结合。作为内部控制制度中承前启后的工作，其不单单是对前一个期间内部控制工作的总结，也是对下一个期间的工作方式和方向的反馈和指引。可以说，内部控制的评价也是在内部控制的体系中，极为重要的一种结果反馈系统，如图 2.3。

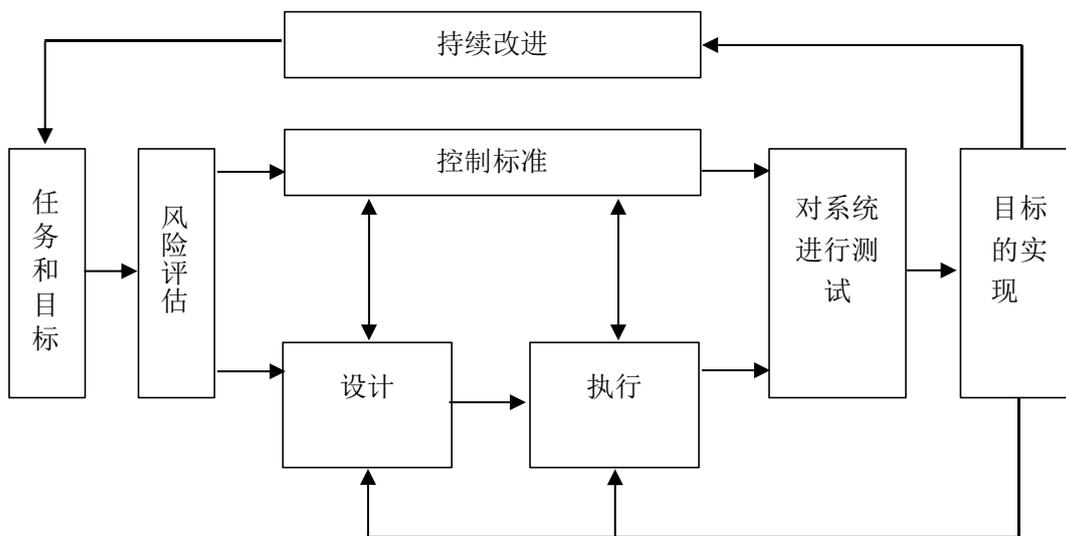


图 2.3 内部控制的实施过程

按照不同评价的主体，内部风险控制的评价方式大致可分成两类：外部评估与内部评估。这两种评估方式的具体评价内容也就是各自不同：由公司内部进行审计的部门或者是比如公司审计委员会等相关监督管理部门来实施的评估，为内部评价的；由外部审计师（如会计师事务所）或者相关监督检查部门（如证监会）进行的评价，为外部评价。企业内部的评价，既可以单独进行，也可以结合其他企业监督管理一同实施。该研究中进行的为内部评价中的过程评价。该研究通过对 ST 金花的内控过程进行评估的方式，为案例公司设计了一套内部控制有效性评价指标体系。

## 2.2 理论基础

### 2.2.1 控制论

1948年诺伯特·维纳(Norbert Wiener)发表的《控制论》一文。这也是控制理论的基本思想和其方法首次出现的记录,此后被控制便在人类、自然科学以及社会科学等各个领域进行推广与应用。该作者在其出版的书中对控制一词进行了定义:“为了优化改进一个或一些被控制对象目前的作用和功能,以及后续的方向和进展,有必要搜集且利用有价值的信息。在这种信息的基础上,对被控制对象的作用,被称为控制。”在控制理论中,被控制对象被视为控制体系,预先决定系统输出的标准以及可接受的偏差范围,将实现搜集的有价值的信息输入这个体系。如果得到的结果与标准之间的偏差在是可接受的,那么控制系统输出的结果便可用,否则,有必要进行反馈更改。在该控制理论中,控制有两个明确的目标:维持目前的情况以及对目前的情况进行改善。也就是说,要么对搜集的信息进行反馈更改,要么对控制目标、控制规则以及可接受的误差范围进行重新编制。

企业内部控制有效性评价便是以控制理论为基础。把上市公司的内部控制过程视为一个体系,并对这个体系的设计和运行有效性进行研究。在确定了适当的评价方法并构建了合理的评价体系之后,把企业的内控现状进行计算分析,得出结果。然后将结果于标准进行对照,用来确定内控的实际情况于标准之间的偏差,以分析评价体系是否科学可行。在对内部质量控制的运行有效性与否进行严格评估的各项工作管理过程中,控制理论扮演着重要的角色,将各个控制过程进行统一。在企业的内部控制以及以及内部控制有效性评价的过程中,控制理论的本质体现在信息传导和价值反馈体现上。所以可以认为,内部控制有效性评价的实质为控制理论,并且作为控制理论在公司治理和管理中的实现和应用而存在。

### 2.2.2 信息不对称理论

所谓信息不对称理论,指的是在具体的社会交易中,交易者双方对于交易内容以及其他的信息的掌握水平有所差距,这使得交易某一方在整个交易中凌驾于另一方之上,也就使得信息掌握程度更高的一方能够获取更加有利的资源,与此同时另一方便得到更少的资源。在具体的社会交易中,商品的供应者知晓更多的关于商品的信息,而商品的需求方往往知晓更少关于商品的信息。正因为如此,供给方能够获取更有利的资源、得到更高的盈利,而需求方则由于信息不对称让

自己处于弱势地位。

信息不对称的经济现象在 1970 年代受到了有关学者的注意和研究，打开了一个不同的角度来研究分析市场经济。这几位研究者从金融、社会交易以及人力资源等的不同角度研究分析了信息不对称这个经济现象，并得到了类似的结论。在这些项目中，阿克洛夫对二手车交易的想法更为经典。研究表明，在交易中，二手车商家知晓更加详细的关于二手车的情况，在商家与购买者之间的交易中，二手车商家因为知晓更多知识而占领了优势高地，存在以次充好的可能性，获得收益，而二手车购买者知晓的关于二手车的信息更少，所以有可能买到次品，或者不进行这次交易。信息不对称的经济现象，不单单在二手车交易市场中出现，还经常出现在其他领域，比如品牌市场。在这种情况下，很可能出现对消费者有利的情形，由于品牌商品对商品购买者提供了更加丰富的信息，逐利的商品购买者更加倾向于购买品牌商品，其目的是降低购买到次品的风险，最大化自己的受益。在这种情况下，商品供应方更倾向于构建自己的品牌、提供关于自己供给的商品的信息给消费者。这也是信息不对称理论在市场交易中的具体应用。

之所以需要在公司这类个体中进行内部控制，是为了跟利益相关者达成某种协议，构建信息沟通系统。此外，公司进行内部控制有效性评价时，有必要考虑到利益相关者中信息弱势方的需求。正因为在企业经营过程中很难避免信息不对称，所以有必要通过内部控制以及内部控制有效性评价，来避免上市公司管理者伤害利益相关者利益的情况出现。

## 3 ST 金花内部控制现状

### 3.1 ST 金花概况

ST 金花是中国一家主业专注于现代生物制药与现代医疗、物流两个产业领域的高新技术大型上市企业公司。ST 金花：600800。二十一世纪初，连着成为国内生物制药食品行业 100 强两年。该有限公司目前现有的医药产品种类繁多，其中主要包括各种中药生物治疗用药，生化治疗用药，中西结合医药，保健品。该制药公司的主要国家代表性创新产品主要包括肿瘤转移因子胶囊口服液中药胶囊，人造虎霉素骨粉囊和金天阁中药胶囊(均为我国一流的创新药)，金花联合药联合研制用药素、倍宗、咳泰、易息和天晴、优本等。其产品销售服务网络覆盖 30 个省和地方各自治省，覆盖了范围遍布整个省及全国各级的各个直辖市和各个地方各族自治区。

公司充分依托下属中国国家药品化学生物试剂制品技术鉴定所、中国药品生物制药生物化学研究所、科学技术部生命科学研究中心、第四军医大学唐都医学工程研究所和甘肃兰州生物化学研究所等强大技术科研开发能力，在药品生物制药相关领域已经陆续取得了可观的科研成果。基于飞机转移因子技术设计的飞机系列产品在国内外先后获得了许多大型国际及国内地区性的获奖国家，乃至国家军事类的奖项，产品均在国内外主要市场均有销售。

#### 3.1.1 主要业务

该公司的主要企业经营范围主要是从事药物化学产品的技术科研开发、生产和出口销售，该集团企业的主要产品线范围覆盖了生物化学药品、中成药、原材料和仿制剂以及医疗保健品。剂型主要产品包括各种片剂、胶囊剂、颗粒抑制剂、分子剂、扩散抑制剂、混合物、口服外用溶液剂、糖浆剂以及各种外用口服溶液剂等一百余个主要品种与不同规格。根据该集团产品的基本特征及其商业模式，将其产品划分为骨科、免疫、小孩和普通医疗药品四个子系列。该集团的主要生产产品金天阁胶囊属于我国一类重点医疗新药，通过若干年的研究和推广，它已发展成为骨科一线专业医疗新药。通过多年的不断发展，公司主要用药产品已

初步形成了稳定的产品质量、安全性和售后服务以及可靠性等具有市场竞争力的优势。案例分析公司的外用药品生产批发、零售主要业务是其资助的企业和由陕西金花药用化玻有限公司自己出资创办的子公司陕西金花药用化玻有限公司主要负责医药来司的管理和经营销售,公司的医药产品主要业务包括外用中成药、生化化学药物以及其他外用药物等。主营业务集中在陕、甘、青等西北地区。

### 3.1.2 经营模式

#### 1. 医药工业经营模式

##### (1) 采购模式

物料部门负责采买公司所需的生产资料。物资部门根据生产规划、库存现状和材料的市场情况来确定采购计划,以确保生产资料的供应能够及时进行。质量部门核验并评估供应商的资格、产品质量和公司产能,并发布意见书和合格供应商清单;材料部通过价格比较和招标等从合格的供应商那里采买物资。并且,公司需要按照年度对供应商进行现场审核,同时按照季度进行评价和估分。物料部门通过定期采集并分析市场行情,并结合库存情况、交货时间和付款时间等因素,合理减少企业该层面的成本。

##### (2) 生产模式

该公司的销售管理模型是基于市场决策的销售方式来决定其生产,也就是说,该公司的市场部向客户呈交下个月的销售管理预算方案,然后根据客户的市场需要准备下个月的销售工作计划,并按月向客户提交给相应的生产管理部门。生产管理部门按照每个月的销售计划自己编制一个月的生产计划,然后仓库存储和配送运输管理部门负责执行每周的物料要求计划,物料管理部门采购物料,生产管理部门按照每个月的生产计划分解各个人的每周生产计划并及时组织好所有的生产资料,最终由每个车间来落实。在后期的生产实施过程中,所有线上生产的各种新鲜食品都需要严格地按照后期生产的规定要求来执行,并按照 GMP 规范和后期的操作 SOP 要求来进行后期的生产活动,以此来确保后期生产工艺的规范化。技术部门应全面监视、评价生产工艺流程技术法规执行状况。质量部门要求企业对其所在生产环境和工艺流程进行全面的检查,并按相应的质量标准要求对其所在生产工艺流程中的各种生产资料、半成品以及全部的成品等

都进行了检查,以有效地确保其产品在生产的全过程准确且其产品质量可靠。设备部门对设备的安装、测试和保养等工作负责,以保证产品产出过程的安全稳定。

## 2. 医药商业经营模式

该公司的制药业务由其集团子公司陕西金花制药化玻有限公司运营,其商业模式是从其他制药商那里购买产品并批发并出售给最终客户,例如制药企业和零售药房。

## 3.2 内部控制现状

### 3.2.1 内部环境

公司实现日常业务活动的基本条件是内部环境要素,它在内控的五大要素中占据位于第一,为有效内部控制的实施奠定了了条件和条件。在本文中,通过公司治理、人力资源和发展战略和企业文化等方面来判断和分析内部环境。

#### 1. 公司治理

按照公司官网、上交所的公告以及年报来看,公司已经明确了权力机关、决策机关、监督机关和经营管理机构等,规范了经营机构之间的权力和职责。该公司的经营治理符合法律归档及中国证券监督管理委员会的相关规定。

#### 2. 人力资源

根据相关法律法规以及政策文件,在结合企业实际情况后,建立并完善了企业的人力资源制度,同时关于部门设置、竞争机制、裁员分配、薪资方案以及劳务合同的签订、修改、取消和终止等等方面,都编写了详尽的规范。案例公司的母公司及其主要子公司的职员共 770 名,其中,母公司职员一共有 505 名,主要子公司职员总共人数为 265 名。这些职员分布在各个部门,来自不同的行业。专业组成如表 3.1 所示。可以看出,在组织成立时,职责和权限明确,管理科学。人力资源结构相对合理,人资匮乏和过剩的现象并不明显。

表 3.1 专业构成

专业构成类别	专业构成人数
生产人员	370
销售人员	149

技术人员	100
财务人员	42
行政人员	57
后勤人员	52
合计	770

资料来源：ST 金花 2019 年年度报告

公司员工来自不同的教育背景，他们的教育水平是多元化的。如表 3.2 所示，可以看出教育水平及其职能和工作类型是不同的。总体来说受过高等教育一定程度的职员水平均较为中等，其中全体具有大专本科和大学硕士专业以上学历的高校毕业职员的总人数分别平均占据了 19.9%，大专本科以上学历和普通职业高等院校毕业职员的总人数分别平均占据了职员总人数的 80.1%，接受过高等教育的职员人数总体来看比较少。

表 3.2 教育程度

教育程度类别	数量（人）
硕士	13
本科	140
大专及以下	617
合计	770

资料来源：ST 金花 2019 年年度报告

在员工培训方面，为了进一步提高公司职员的基本管理能力、管理效率以及提升其生产能力，使其能够满足公司规模扩大化和职员提升发展的需求，建立强大的学习成长团队，并增强公司培训工作的效果和持续性，进而为公司的迅猛发展提供了有力的支持，并结合职员培养需求研究，开发了一下职员培训系统。根据该企业的《培训积分管理办法》，采用连续培训积分的原则来确定每个职位级别的相应考核积分，如表 3.3 所示：

表 3.3 各岗位层级考核积分表

序号	岗位层级	考核合格积分	备注
1	员工级	100	
2	主管级	150	含车间主任
3	副经理级及以上	200	

资料来源：ST 金花 2019 年年度报告

同时设立了职员培训记录，通过档案管理来记录培训积分、测试结果等，并将培训积分与年度测评联系在一起。

### 3. 企业文化

公司以“健康百姓、金花己任”为使命，秉持着创新、坚韧、尚品、求实、开放的价值观。在企业的发展过程中，竭尽全力成为国内骨架肌肉领域的引擎者和中医药现代化的领袖企业，为中国医疗制药工业的现代化贡献自己的一份力量。

### 4. 发展战略

由于国家人口进一步老龄化，卫生消费进一步的升级，普通卫生产业的蓬勃成长以及医药产业政策的利好等这些因素的推动，将促进医药市场需求的进一步增长和医药市场的整体良好发展。并且，随着医疗改革的程度加深，医疗保险支付结构调整、医药零差率、集中医药购买以及清除仿制药落后产能等政策措施得到了快速发展。预计未来制药行业的成长速度会继续平缓并将趋于稳定。近期依赖，随着医疗改革政策的不断推进，医药制造业面对着仿制药获利不断下降和行业竞争加大的冲击，使得医药制造业企业进行经营管理模式的战略转型，加大研究开发支出力度和创新程度。在政府发布一系列鼓励医药制造业企业创新，并增加对创新产品支持政策的背景下，国内创新医药产品进一步提升了其竞争力，加速了其市场的扩张。

公司始终坚持通过医药产品的升级与创新，技术革命性的创新，市场革命性的创新，服务革命性的创新和产业链结构的优化，专注于我国现代医药生物制造产业，以在国际市场上更加具有竞争力，增加对医药产品的研究开发的资金支出，并积极发起了企业合并和以多元化为核心的收购。扩展公司的生产规模，同时提升自身竞争力，占领市场空白领域，争取形成规模经济，并进一步增强了骨科产品品牌的核心竞争力和影响力，从而促使公司在该骨科细分市场中做大或者做强，尽一切努力建立在医药制造业的核心竞争力。

## 5. 社会责任

### (1) 扶贫工作情况

报告期内,公司履行了企业社会责任,积极参加了当地食药监局组织的“西安市药械保化企业”活动。在国家食药监局组织的总体安排和指导下,案例企业积极参与帮扶农村基建,捐赠了3万元的扶持资金,如图显示了扶贫效果,帮助位于陕西周至的新庄村进行了脱贫工作。

表 3.4 ST 金花扶贫情况表 单位: 万元 币种: 人民币

指标	数量及开展情况
一、总体情况	
其中: 1. 资金	3
2. 物资折款	0

资料来源: ST 金花 2019 年年度报告

在后续计划中,公司将在政府有关部门的总体带动和指引下,继续履行责任,反馈社会,坚持参与社会公益事业,结合企业的特长,保持与受助人的联系,以支持农村的基建工程,种植产业的继续进展,为贫困家庭提供的破旧房屋的翻新以及医疗援助,帮助了贫困人口摆脱贫困。

### (2) 社会责任工作情况

数年如一日,该企业坚持参加各种形式的公益活动,组建了志愿服务团队,积极参加公益活动。作为制药公司,案例公司始终追求优秀的产品质量,并生产让消费者安心的产品;作为一家上市公司,它努力提高企业的经营效率并积极回馈利益相关者。

公司严格遵守有关法律法规,为员工提供报酬和福利,组织全体员工进行健康检查,进行员工在职培训等;严格遵循药品质量管理体系,全过程监控药品质量;积极参与慈善事业,参加各种各样的公益活动,组建志愿服务团队,发扬公益精神。

### (3) 环境信息情况

报告期内,案例企业无重大环境问题出现,也未因环保问题遭到相关机构部门的处罚。在此期间,工厂的的废气、异味、废水和噪声排放等全部按照有关的

法规限制要求进行执行,并且厂区内的污染防护设备专门安排了人员进行定期保养检查,同时该设备运行良好,各种污染因素都可以达到排放标准。

上市公司每年定期委托合格并且经验丰富的检测机构对工厂的环境实施质量检测。检测结束后,测试机构将发布环境检测报告。通过报告的结果,企业能够及时地了解和控制污染物排放,并不断完善现有的环保操作设备,保证污染物的排放能够符合相关规定的标准。同时,该药业公司还积极组织并研究编制了相关的事故应急预案,并报当地环境保护部门进行备案。公司定期组织各个部门机构按计划实施演习。

### 3.2.2 风险评估

风险评价过程就是指企业对一切可能会影响内部管理控制目标所能够实现的风险进行辨认、分析、应对。本文通过识别、分析和应对的流程来衡量风险。并尝试采取措施对其进行防范和应对。

#### 1. 可能存在的不利影响

(1) 行业风险:考虑到案例企业所处的行业,且国内对该行业的愈发重视,其变动的愈发加速,大规模采购,目录调整,合规操作,质量标准提高,财税政策以及更严格的环境保护等行业政策已经出台并实施,法规要求也增加的背景下,该行业进入了调整期,案例企业及同类企业都面临着行业政策变化带来的风险和挑战。

(2) 医药的生产成本和物流的价格风险:近年来,随着医药的原材料和外卖的包装物以及其他人力资源的成本不断增加和上升,环保规定及环保相关设施的升级换代和更新改良,对企业利润的增长带来了巨大挑战。与此同时,国内的医药集中采购试点方案的更加实施,行业内的企业都将面临市场价格下行的风险。

(3) 新产品研发风险:药物的研究和开发,属于高技术含量,高投资,周期长的投资活动。在研究开发阶段,还面临着审查,环境影响,技术限制,市场稳定性,风险,资金来源等风险,长时间地投资也将对公司的短期目标造成某种程度的影响。同时,该药物投放市场后,还将面临市场上同类产品进行竞争的情形,将面对未达到预计效果的风险。

(4) 《中国药典》、GMP 规范等法规都对从生产到运输再到储存的医药产品质量提出了苛刻的限制和要求,药监部门加强监督,严格查处并惩罚质量控制事故。现阶段,案例公司严格控制产品生产过程,并设立比较完整有效的质量管理控制系统;但是,从生产到销售,期间有许多环节,如果产品质量存在瑕疵,将会埋下极大的隐患,给公司带来巨大的风险。

(5) 被控股股东违规占用资金:由于所有者或其他被控股企业存在被控股股东非法占用该企业全部资金的违法风险事项,经过协调,控股股东表示,通过转让公司股权的方法,将尽其所筹集所占用的资金。并且,将尽快归还给其他上市公司其他占用资金和占用资本费。如若公司股东不能按期归还资金,按照上证所的股份上市准则的其他有关条款,上市公司的一部分股份很可能会被实施“其他风险提示”。

## 2. 应对措施

针对行业政策风险,案例企业将密切关注医药制造业政策变动,管理层将组织有关工作人员对国家宏观政策和医药制造业相关规定实施研究,以便随时掌握行业变动情况,调整公司经营规划,编制更加契合市场环境和目标计划的方案;针对成本和价格风险,严格按照采购计划,控制物资采买成本,提早安排,优化资源,合理安排生产资料积存;面对新的医药产品研究开发的风险,加快目前的项目的进展,建立研究开发技术的共享沟通渠道,培养和吸引专业性强、胜任能力高的的研发专业人才,加大对项目的投资支出,充分展示专业技术和政策法规的可行性,市场新产品开发项目过程中的前景,投资金额等,加强研发项目流程管理,提前防范新药品研究开发中要面临的风险;面对质量和安全风险,公司从采买原料入手,并继续开展技术创造、技艺改善和质量进步优化以及严格质量的专项活动。控制以确保产品质量和安全性。公司董事会将监督敦促控股股东尽可能迅速归还上市公司的被占用资金和资金占用费,完善和优化公司内控系统,加大对有关职员的法规培训,争取防止此类违规情况的再次出现,保护上市公司和众多利益相关者的合法权益。

### 3.2.3 控制活动

作为内控五要素的核心，控制活动要素是企业制定的重要措施，旨在防范企业生存过程中的风险，以顺利实现公司的战略和经营目标。本文选择了公司的多个控制活动，来对控制活动进行判断。这些控制活动的指标建立地越粗略，企业控制的完整性就会更加减少，并且相关的控制会存在问题，反之则不会出现这些问题和产生这些不利的影晌。

### 1. 职务分离及审批

该企业在财务资料和印章的保管方面从去了该项措施，以较少可能出错的情况。出纳在未被本人允许同时负责进行财务监管和监督稽核等财务工作，不得为其他所有人同时从事出纳财务、会计以及档案的管理保管以及对所有人的收入、费用和其他相关债权人的债务负担等相关账目信息进行财务登记。行政印章及合同专用印章由综合办或者负责行政的副总来收管保存；财务专用章由财务人员负责，法人章则由总经理收管保存，在需要的时候，总经理可以移交给出纳，以确保财务工作的顺利进行。

该公司各个部门的负责人由总经理直接指定，管理层需要同公司签署责任书，以确保他们掌握并按照规定履行了各自职位的权责以及战略和业务目标。财务、生产、研发和销售部门机构，则有必要询问相关负责人，以获取有关财务，生产，研发和销售部门的重要经济运作的指示。由于企业的组织结构相对简单，因此批准过程往往倾向于迅速且高效，并且不会给企业的业务拖后腿。财务部门正在慢慢地进行财务信息系统的适配工作，原始凭证审核步骤、以及报销流程也正在趋于圆满完整，同时每年度报告决算。

### 2. 会计控制

案件公司建立了上市公司的的财务体系，其依据为国家有关法律、行政法规，以及有关的规范性文件。该财务体系对财务工作进行了细致详尽地规范，原始凭证、账簿和财务报告的处理方式和步骤清晰明了，可以切实确保系统层面的财务信息的完整真实。

### 3. 财产保护控制

案例公司建立了严格的管理和控制系统，用来避免被没有权限的职工参与，而只有相关职工才能进入工作活动。与此同，公司还对处置或使用相关资产所使用的文件和材料施加了限制，以确保资产安全。其主要内容包括：确保库存，小

工具和流动资产的储存地点的安全。保留未经使用的所有票据的保存，并严格限制与无关工作人员的出入。根据操作流程进行注销已经投入使用的所有票据。及时把每天的实际现金支出和收入全部存到银行，以免发生相关人员对其挪用的情况。

企业根据实际需要采取库存控制措施，定期或不定期执行库存盘点，建立问责机制，切实保障资产安全。库存盘点要保证账实相符。一旦清单中存在差异，请立即进行调查和分析以找出差异的根源。定期盘存主要包括每个月度对银行余额调整表的检查，对每个帐户下的资金金额的检查；检查每个月度的现金记录；以及相关送款单以及对对应现金记录的系统。

#### 4. 绩效控制

自我评价和相互评价相结合的方式，一般用于独董、监事的绩效考评。管理层的劳务薪资应与公司以及个人绩效挂钩，以招揽人才，同时维持管理层职员的稳定性。此外，管理层职员的薪酬规划应当经董事会批准，并与职务履行、绩效考核结果和董事、监事的薪资情况一同并向股东大会报送，并进行公开披露。

#### 5. 处罚与事件

2020年7月31日，ST金花等当事人接受陕西证监局的行政执法判决，因为该企业没能遵守规定，没有按照信息沟通的原则及时披露，公布重大事项，也意味着没能保障作为利益相关者的企业外部投资者的利益。该局认为，ST金花因未能及时地公开披露公司相关财务信息，违反了《证券法》第67条第1款的其他相关法律规定，而这本重大合同也很可能会给有关上市有限公司发售股份的实际交易价格变动造成重大的不利影响，投资者尚未充分深入了解该市场情况的，上市有限公司就可以要求立即向有关国务院网上证券交易监督执行管理机构和所在上海证券交易所已经专门报送了临时性的调查报告，并要求发表公开声明，阐述该股票市场可能发生这些重大事件的主要原因、现状以及将来几年内极有可能将会导致市场发生的各种相关法律政策后果，这些都构成了该法第193条第1款中认定的的违法行为。

2020年12月24日，没过多久，上证所发布了对ST金花的董事长、实际控制人及有关负责人进行批评的纪律处分决定书。通过上证所（2020）131号相关文件，可以明确知道“ST金花及其其他控股公司股东暨金花投资控股集团股份

有限公司(以下具体可能简称为金花投资)、实际法定控制代表人暨当时的公司董事长吴一坚在依法进行公司信息公开披露、规范业务操作等各个方面,有关部门负责人在依法履行公司职务的各方面都有可能涉嫌存在以下的严重违法行为:(一)其他控股公司股东及其主要关联方的非商业经营性行为地非法占用了公司资金,致使其在企业定期财务报表当中出现了大量会计上的差错;(二)该投资公司可能涉嫌严重违反为其他控股公司股东和其他个人投资提供的所有关联资产抵押物或者其他担保融资服务的有关法律行政规定,造成了公司相关信息的披露不一致。”上证所认为:“由于我国上市企业公司未必真正能够健全建立有效的内部风险控制和经营管理体系,控股公司股东及其主要关联方非法为经营性目的地非法占用大量外部资金,以及其采取资产存单或者资产质押等多种方式的违规行为为保护控股公司股东及其主要关联方盈利提供了巨额担保,并且由于资本占用导致 2019 年度定期报告中的财务信息披露不正确,并且存在违规的明确事实。”<sup>①</sup>

与此同时,上证所接连发出上证公监函(2020)0097号、(2020)0136号和(2020)0145号,分别表示对对 ST 金花股东邢博越、时任董事会秘书孙明及非公开发行持续督导保荐代表人王翔和邹丽萍予以监管关注。

### 3.2.4 信息与沟通

在实现内控有效性的过程中,信息和沟通是重要的基础条件,同时又起着联系公司与外部利益相关者的作用。本文选择的指标包括信息收集和沟通,并通过这两个指标来反映 ST 金花的信息交流部分是否存在缺陷。

为了进一步加强企业的信息披露和监督管理,提高企业的信息披露和监督管理水平和企业的信息披露服务质量,并按照有关法律,法规和规章的规定,保护公司、股权所有者的合法利益。同时,结合公司实际情况,制定了《ST 金花信息披露管理制度》。其中,真实性、准确性、完整性、及时性和司法公正性等都必须是在法律建立在政府信息公开披露服务系统建设中的根本法律要求。在本次上市信息披露系统中,术语“信息披露”主要功能指的为它是一种有可能随时会给

<sup>①</sup> 根据企业公布的相关声明,截至 2020 年 6 月 29 日,金花投资已向公司“全额归还占用的资金及资金占用费并解除存单质押”,“董事会认为,涉及不良影响的事项已消除。”并该报告已于 2020 年 8 月 12 日获得信永中和会计师事务所出具的审核报告。

所有权的上市公司企业和股份公司出现股价波动造成经济重大损失的披露信息，这些信息会以特定的方式向公众公布并传递给证券监管机构，这些方式包括按照规定的时间内、特定的媒体、特定的方式等等。依据有关法律法规和监管文件，企业应该及时公布对股权所有者和其他利益相关者的决定有重大影响的资讯，包括定期报告、中期报告、企业的战略规划、经营理念、以及企业和利益相关者之间的关系。

为了提升企业内部重大信息的报告任务，确保企业重大信息的迅速传输、收集和高效管理，并按照相关法律法规及时、真实、准确、完整地公布资讯，案例公司编制了《ST 金花重大信息内部报告制度》。在该系统中，公司的重大信息内部报告系统是指根据系统规定承担报告义务的部门机构和相关人员，在发生或将要发生对上市公司的股票及其衍生物的市价产生较大影响的事项时，他们应当向企业负责人、董事长及董秘汇报。前面我们已经提到的公司重大事件事项包括公司需要及时处理的重大文件事项、应当及时提交给上市公司股东董事会需要进行财务审议的重大文件事项。此外，该公司还对主要信息实施了实时报告系统。当上市公司的管理部门、子公司、控股的子公司和所属股份公司在经营过程中出现或即将可能会出现上述的情况时，具有报告意愿和义务的投资者就应将其相关的信息提供给企业董事长和其董秘，或者证券事务代表，从而确保其相关信息与投资者之间沟通的准确、及时、精确、完整，并且没有假的、没有严重错误导向陈辞或者会产生重大影响的错误遗失。

### 3.2.5 内部监督

内部监督是公司的实行的一类自我监督手段。其目的是发现企业日常经营中的不确定性并确保内部控制的建立和有效实施。上市公司应该安排具有专业性的职员简历审计委员会或内审机构。内审机构应当根据上市公司内控的实际情况进行适当的评估，并发布内控自我评估报告，其内容为披露内控过程中的缺陷，公司的管理者应遵循本报告对发现的风险采取对策，同时改进内控管理活动。

案例企业具有内审制度。董事会之下成立审核委员会。并专门配备专门的负责人员，其工作的主要内容为对财务资金和经营业务进行内审和监督，建立和实施有效的内部审核监督制度，并定期进行审核，并进行监督，以确保该系统的实

施。根据公司的有关规定，应该在董事会审核批准过后，内审制度和专门的内部审计职员的权责才可实行。此外，董事会审计委员会应在一定时间内完成对所有控制活动的检查，并由审计负责人负责并向董事会报告。

## 4 ST 金花内部控制有效性评价指标体系的构建

### 4.1 内部控制有效性评价指标体系的构建原则

#### 4.1.1 重要性原则

当我们提到重要性原则，指的是我们在构建评价体系时，第一步应该是按照重要程度对各个评价指标进行筛选，重要性在这里意味着指标对内控结果的影响程度。通过对评价指标按照重要性进行排序，可以把重点放在公司的重大交易、经常发生的交易和一些风险较高的交易上面。

#### 4.1.2 科学性原则

作为建立评价指标体系的指导原则，科学性原则指的是是内部控制有效性评价指标体系有必要在结合上市公司自己特征和考虑客观需求的情况之下，依据国家法律法规进行评价指标体系的构建，同时有必要做到做到科学合理并且可行性。

#### 4.1.3 可操作性原则

构建内部控制的评价指标框架体系的目标，是为了衡量一个企业的内控有效度水平。内控评价指标体系不单单需要准确切实地表现企业内控的实际情况，还有必要使选取的评价指标与构建评价指标体系的目标互相匹配，此外，最重要都是评价指标体系需要让专门的人员方便操作，而非理论上可行，如此种种，内部控制有效性评价指标体系才可以在实践中得到有效应用。

#### 4.1.4 灵活性原则

关于灵活性原则，各个上市公司都有不同于其他企业的自身所由特有的情况，我们在构建指标体系时应当按照公司的具体情况进行分析。构建企业内部控制有效性评价指标体系时，有必要根据企业的生产经营特点灵活调整，选择能够

真实反映药品生产企业内部控制状况的指标。

## 4.2 构建内部控制有效性评价指标

1. 内部环境，是内部管理五个重要因素中的核心。内部环境本身就是一种对企业气氛，可以在企业内控实施过程中产生影响，以至于直接影响内控实施的结果。公司的治理方式、管理层的道德修养和胜任能力以及公司所处的商业背景等构成了内部环境。公司的经营管理模式和经营者的管理能力与作风对于公司战略目标的实现具有极其重要的影响与意义，对内部环境的要素也有着极大的影响。结合 ST 金花的实际工作情况，内部环境评估工作主要从对公司的治理、社会责任以及对管理层的职业道德修养与胜任能力三个方面入手。该指标的具体内容如表 4.1 所示。

2. 风险评估是一个过程，在这个过程中，企业会找到风险，并想办法对其进行解决。这些风险让企业的结果存在不确定性。提高产品的市场份额、降低企业的生产运行成本、增强企业的生产能力和服务质量、社会责任的履行等是 ST 金花的未来目标。与此同时，不断变化的经济环境、医药制造业的发展状况、药品原材料的行情、公司职员的敬业程度、研发人员的专业能力和业务水平等的因素都在影响着企业目标的实现。为了确定合适的应对策略和风险管理措施，有必要安排专人对公司面临的风险来源、企业的战略和经营目标，以及他们之间的联系进行详尽的研究和分析。本文结合内部控制的战略目标和业务目标，从风险的识别、分析评估和应对措施三个方面，来设计二级指标以及进一步的细化。风险评估要素指标的具体内容见表 4.1。

3. 控制活动，是内控要素中的 C 位。在控制活动部分的指标确定中，合理选择了若干跟企业相关的控制活动。并且选择的这些指标越概括，公司控制活动的完整性就越弱，相关内部控制的缺陷也就越大。控制活动要素指标的具体内容见表 4.1。

4. 畅通的内外部信息渠道，对企业的管理有着重要意义。对其风险控制活动的执行也起着至关重要的作用。从规范中，我们可以得知，如果企业需要确保一家上市公司能够具备一种可用的内外部交流，那么就很有必要能够让这些相关的信息及时并确切地向外界传递，并且很有必要能够做到使得上市公司的信息交流

和沟通途径渠道能够通畅。在研究构建的评估指标体系中,从信息收集、信息交流、信息体系以及违法舞弊行为等方面选择并确定了信息与交流的评估指标。指标的具体内容见表 4.1。

5. 内部监督,指的是针对有关事项的全方位监督。如果需要解决公司在日常经营活动中隐藏的问题,就需要在公司内部控制中建立有效的内部监督。如何监督、监督结果是否整理成报告,均会对内部监督的结果产生不小的影响。本文从监督机制、日常监督以及审计委员会及其工作的情况选取了指标。指标的具体内容见表 4.1。

表 4.1 企业内部控制有效性评价指标(X)

一级指标	二级指标	三级指标
X1 内部环境	X11 公司治理	X111 制度建立;
		X112 股东及股东大会状况;
		X113 董事及董事会职责履行;
		X114 监事与监事会;
		X115 经理层职责履行。
	X12 人力资源	X121 人力资源的规划与实施;
		X122 人力资源的培训和职业规划;
		X123 人力资源的激励与约束;
		X124 人力资源的退出。
	X13 企业文化	X131 企业文化培育及评估;
		X132 法制观念。
	X14 发展战略	X141 战略目标的制定;
		X142 发展战略的具体落实和实施;
		X143 对发展战略的优化改进。
	X15 社会责任	X151 社会责任报告;
X152 慈善捐款;		
X153 环境, 安全, 产品质量。		
X16 道德修养及胜任能力	X161 道德修养;	
	X162 胜任能力。	
X2 风险评估	X21 目标设定	X211 风险目标管理。

续表 4.1 企业内部控制有效性评价指标(X)

一级指标	二级指标	三级指标	
X3 控制活动	X22 风险识别	X221 及时识别相关风险因素； X222 风险评估规范制度； X223 风险评估团队。	
	X23 风险分析	X231 评估方法及重点； X232 及时准确地获取相关资料	
	X24 风险应对	X241 确定应对策略； X242 风险管理措施。	
	X31 不相容的职责相分离及授权审核管理系统	X311 不相容职责的分离； X312 授权审批制度； X313 重大事项的审批制度。	
	X32 会计控制	X321 会计信息的制度化。	
	X33 财产安全控制	X331 存货、资产安全。	
	X34 预算控制	X341 预算委员会； X342 已实施的预算； X343 对年度预算的编制。	
	X35 运营分析控制	X351 运营分析	
	X36 绩效控制	X361 绩效分析部门； X362 绩效分析报告。	
	X37 突发事件控制	X371 突发事件的预警机制； X372 突发事件的响应机制。	
	X3P 处罚与事件（扣分项）	X3P1 重大事件； X3P2 受到处罚。	
	X4 信息沟通	X41 信息搜集	X411 信息搜集的途径； X412 完善的信息管理制度； X413 信息储存安全。

续表 4.1 企业内部控制有效性评价指标(X)

一级指标	二级指标	三级指标
X5 内部监督	X42 信息沟通	X421 内部沟通；
		X422 外部沟通；
		X423 信息完整性；
		X424 信息准确性；
		X425 信息及时性。
	X43 信息系统	X431 信息安全机构。
	X44 反舞弊	X441 反舞弊机制；
		X442 反舞弊重点。
	X51 监督机制	X511 完善的监督机制；
		X512 成员的工作能力；
X513 成员对工作职责的明确；		
X52 日常监督	X521 日常经营活动中的监督；	
	X522 监督主客体的配合情况；	
	X523 监督的反馈情况。	
X53 审计委员会	X531 审计委员会的独立性；	
	X532 成员的胜任能力；	
	X533 定期进行审计工作；	
	X534 审计结果的反馈情况。	

### 4.3 确定 ST 金花内部控制有效性评价指标的权重

#### 4.3.1 层次分析法原理及计算步骤

最早于 1970 年代，层次分析法 AHP 被提出。这种方法的创新性和优点在于结合了稳态的层次定性与稳态定量两个基本方面，以简化实践中遇到的复杂问题。不同于以往的研究方法，层次分析法将与复杂决策目标相关的因素分解为多个层次，并且通过建立判断矩阵来明确每个层次上元素之间的相对重要性。这种灵活简单的分析方法和计算方式有效地解决了定量分析方法中难以解决的问题。此外，还可以与更成熟的计算软件相结合进行权重分配。时至今日，这种研究方

法一直被认为是一种更加科学合理、符合逻辑且可操作性很高的方法。

### 1. 建模

首先，在建立模型的过程中，搞清楚个指标之间的联系和从属，将大目标划分为若干个小目标，同时，根据各个相关要素之间的相关性和影响程度，建立一个包括总体目标的层次，准则层次和指标层次的多层次结构。目标层面分析既是决策总体目标，又是通过使用层面分析方法来实现的最终目标。准则层面是一种在实现目标时需要考虑的一种影响因素，可以认为它有多个方面，而指标层面就是从准则的层面进行分解出来的具体方案。

### 2. 构造判断矩阵

在建立了层次模型之后，有必要先建立一个可以进行判断的矩阵，并将各个指标就起重要性进行两两比较。在比较的时候可以依据九级标度法（见表 4.2）。

$A_{ij}$  表示  $i$  和  $j$  之间的比较结果，也就是说  $a_{ij} = \frac{1}{a_{ji}}$ ，

$$A = (a_{ij})_{n \times n} = \begin{pmatrix} a_{11} & a_{12} & \cdots & a_{1n} \\ a_{21} & a_{22} & \cdots & a_{2n} \\ \cdots & \cdots & \cdots & \cdots \\ a_{n1} & a_{n2} & \cdots & a_{nn} \end{pmatrix}$$

A 为成对比较矩阵。

表 4.2 九级标度评价图

标度	含义
1	两个要素比较，重要性相同
3	两个要素比较，前者稍微重要
5	两个要素比较，前者明显重要
7	两个要素比较，前者强烈重要
9	两个要素比较，前者极端重要
2, 4, 6, 8	表示上述判断的中间值

倒数 若要素 i 与要素 j 的重要性之比为  $a_{ij}$ ，则要素 j 与要素 i 的重要性之比为  $a_{ij}=1/a_{ji}$

### 3. 层次单排序及其一致性检验。

层次单列式排序的具体参数计算方法步骤在本列表说明如下：我们可以使得正矩阵 A 的每个列矢量都进行了归一化，可以由此计算得到  $\bar{w}_{ij} = a_{ij} / \sum_{i=1}^n a_{ij}$ ；紧接着对  $\bar{w}_{ij}$  按行进行求和，可以得到  $\bar{w}_i = \sum_{j=0}^n \bar{w}_{ij}$ ；再归一化  $w_i = \bar{w}_i / \sum_{i=0}^n \bar{w}_i$ ，然后便能够得出标准的特征矢量  $w = (w_1, w_2, \dots, w_n)^T$  并且可以对  $A_w$  进行计算。相对权重在计算结果表示出来后，就已经能够计算出最大的特征值

$$\lambda_{\max} = \frac{1}{n} \sum_{i=1}^n \frac{(A_w)_i}{w_i}。$$

一般来说，一致性系数很难等于 0。有必要在进行了重要性比较之后再开始执行排序统计学中对一致性能的测试。确定了与 A 不一致的不可容忍指标范围，一致性越小指标的系数计算公式及其表示意义为  $CI = \frac{\lambda - n}{n - 1}$ ，一致性指标越小，那么一致性就越高，可以认为计算结果越一致。另外，也有必要通过检查来判断这个矩阵在设置时是否具备了可以被接受的一致性。需要通过计算来检验出的测试系数  $CR = \frac{CI}{RI}$ ，其中，RI 为平均随机一致性的测量指标(其数值具体可见表 4.3)。如果一致性是检验的一致性系数  $CR \leq 0.1$ ，那么一般来说，我们会认为这个结果通过了检验，其结果已经完全被我们所接受；否则，没有经过一致性检验，其一致性不可接受。

表 4.3 平均随机一致性指标

n	1	2	3	4	5	6	7	8	9
RI	0	0	0.58	0.90	1.12	1.24	1.32	1.41	1.45

### 4. 排列顺序、检验

需要确定全部指标对上一级的权重，并按顺序执行还需要对这一步骤进行检验一致性，一致性检验方式可参考同层次单排序。

### 4.3.2 确定内部控制有效性评价指标的权重

为了能够确定指标权重，有必要邀请相关人员参与。因此，在确定构建的体系中的指标权重时，邀请了相关人员 6 名来参与。首先根据各项指标对于内控工作有效性的影响很大程度，通过各项指标得到其重要性判断矩阵，专家们的打分标准如下图表 4.4 所示。根据 6 名专家对内部控制的五要素，即评估指标体系中各项指标在内部控制的有效性中所能够起作用的评分，借助 yaahp 软件，得到一级指标重要性判断矩阵如表 4.5 所示。按照同样的方法，分别获得 6 个一级指标重要性判断矩阵，然后依据 6 个判断矩阵的数据可以计算出每位指标的权重的算术平均值。

表 4.4 各级指标权重专家打分标准

分值区何	一个指标在内部控制中的有效性及其作用发挥的重大程度
[8-10]	很重要
[6-8)	较重要
[4-6)	一般重要
[2-4)	较不重要
[0-2)	很不重要

表 4.5 A 专家一级指标重要性判断矩阵

	内部环境	风险评估	内部监督	信息沟通	控制活动	$W_i$
内部环境	1	3	2	2	5	0.3847
风险评估	0.3333	1	2	3	3	0.2423
内部监督	0.5	0.5	1	3	4	0.2045
信息沟通	0.5	0.3333	0.3333	1	2	0.1076
控制活动	0.2	0.3333	0.25	0.5	1	0.061

通过这样的矩阵计算测试分析我尽可能地得到矩阵阵列中的两个一致性矩

阵对应率及其比例值为  $CR=0.0681<0.1$ ，通过这样的矩阵一致性计算测试，说明了该线性矩阵在计算数学上已经具有很好的计算一致性。

同理，依照以上的步骤，一次计算出其他指标的权重，则我们得到了表 4.6。

表 4.6 企业内部控制有效性评价指标权重值

一级指标	二级指标	三级指标
X1 内部环境 (0.3307)	X11 公司治理 (0.3734)	X111 制度建立; (0.0957)
		X112 股东及股东大会状况; (0.2966)
		X113 董事及董事会职责履行; (0.2015)
		X114 监事与监事会; (0.3054)
		X115 经理层职责履行。 (0.1008)
	X12 人力资源 (0.1665)	X121 人力资源的规划与实施; (0.3597)
		X122 人力资源的培训和职业规划; (0.4007)
		X123 人力资源的激励与约束; (0.1474)
		X124 人力资源的退出。 (0.0922)
	X13 企业文化 (0.0491)	X131 企业文化培育及评估; (0.25)
		X132 法制观念。 (0.75)
	X14 发展战略 (0.2254)	X141 战略目标的制定; (0.5396)
		X142 发展战略的具体落实和实施; (0.297)
X143 对发展战略的优化改进。 (0.1634)		
X15 社会责任 (0.0941)	X151 社会责任报告; (0.2297)	
	X152 慈善捐款; (0.122)	
	X153 环境,安全,产品质量。(0.6483)	
X16 道德修养及胜任能力 (0.0915)	X161 道德修养; (0.75)	
	X162 胜任能力。 (0.25)	
X2 风险评估 (0.1943)	X21 风险识别 (0.2764)	X211 及时识别相关风险因素; (0.5936)

续表 4.6 企业内部控制有效性评价指标权重值

一级指标	二级指标	三级指标
X3 控制活动 (0.2741)	X22 风险分析 (0.5954)	X212 风险评估规范制度; (0.1571)
		X213 风险评估团队。 (0.2493)
		X221 评估方法及重点; (0.25)
	X23 风险应对 (0.1283)	X222 及时准确地获取相关资料。 (0.75)
		X231 确定应对策略; (0.25)
	X31 不相容的职责相分离及授权审核管理系统 (0.3409)	X232 风险管理措施。 (0.75)
		X311 不相容职责的分离; (0.3234)
		X312 授权审批制度; (0.5876)
	X32 会计控制 (0.1952)	X313 重大事项的审批制度。 (0.089)
		X321 财务会计机构; (0.75)
	X33 财产安全控制 (0.1068)	X322 会计信息的制度化。 (0.25)
		X331 存货安全; (0.3333)
X34 预算控制 (0.2002)	X332 固定资产安全。 (0.6667)	
	X341 预算委员会; (0.1634)	
X4 信息沟通 (0.0619)	X35 绩效控制 (0.0932)	X342 已实施的预算; (0.297)
		X343 对年度预算的编制。 (0.5396)
	X36 突发事件控制 (0.0637)	X351 绩效分析部门; (0.75)
		X352 绩效分析报告。 (0.25)
	X41 信息搜集 (0.8)	X361 突发事件的预警机制; (0.6667)
		X362 突发事件的响应机制。 (0.3333)
		X411 信息搜集的途径; (0.2385)
	X42 信息沟通 (0.2)	X412 完善的信息管理制度; (0.625)
		X413 信息储存安全。 (0.1365)
		X421 内部沟通; (0.4239)
		X422 外部沟通; (0.2757)
		X423 信息完整性; (0.064)

续表 4.6 企业内部控制有效性评价指标权重值

一级指标	二级指标	三级指标
		X424 信息准确性； (0.0775)
		X425 信息及时性。 (0.1589)
		X511 完善的监督机制； (0.5842)
		X512 成员的工作能力； (0.1840)
	X51 监督机制 (0.5278)	X513 成员对工作职责的明确。 (0.2318)
		X521 日常经营活动中的监督； (0.6250)
X5 内部监督 (0.1390)	X52 日常监督 (0.3325)	X522 监督主客体的配合情况； (0.1365)
		X523 监督工作的反馈情况。 (0.2385)
		X531 审计委员会的独立性； (0.4491)
	X53 审计委员会 (0.1396)	X532 成员的胜任能力； (0.0775)
		X533 定期进行审计工作； (0.1553)

## 5 ST 金花内部控制有效性评价

### 5.1 计算 ST 金花内部控制有效性评价指标的评价值

#### 5.1.1 模糊综合评价法原理及计算步骤

这个研究方法是指，通过考虑影响有效性的指标，将其影响进行评估计划，得出模糊评价的结果。。该研究方法可以针对模糊评估的目标和对象，相对准确地得出更加科学合理的评价结果。

##### 1. 确定有效性的因素集

确定  $U$ ， $U$  即为一个个用于评价指标的因素集合， $U = \{u_1, u_2, \dots, u_m\}$ ，其中  $m$  可以代表对每一个作为评价项目指标的因素对象从哪些样的角度和什么方面应用来对其进行准确描述，就是评价设计和进行评价的重要指标。不同应用层次的质量指标针对要素集所要求确定的计算方法应该是一样的。

##### 2. 确定评定语集

所决定做出的在评价时其结果之间往往会同时预设存在多种术语差异和不同可能性，将这些被决定预设的各种差异可能性会发生或者可能出现的各种评价评估结果所结合组成的术语集合即是被预估评定的术语集，用一个  $V$  函数来进行表示， $V = (v_1, v_2, \dots, v_n)$ ，其中  $v_n$  为代码个数表示第一至  $n$  个被决定评价的评估结果， $n$  为被决定评估评价结果对象所属某一等级的代码个数，一般按照等级划分表的方式表示为如表 5.1 的“非常有效、中等有效、基本有效、中等无效、根本无效”五个等级。

表 5.1 企业内部控制有效性评价等级划分标准

评分区间	内部控制情况	评语集定性描述
------	--------	---------

(80, 100]	非常有效	内部控制制度设计完全，控制的活动有效地进行，每个工作和业务的各个环节都能够被得以有效地控制。
(60, 80]	中等有效	内部控制制度比较健全，控制管理活动有效率地实施，非常有重点的内部业务管理环节也有可能同时出现一些管理疏忽。
(40, 60]	基本有效	内部控制制度比较健全，控制活动基本得到了执行，但仍然存在着明显的不足。
(20, 40]	中等无效	存在较少的内部控制，并且基本可以执行。
(0, 20]	根本无效	存在较少的内部控制，但在该企业中却基本上没有得到实施。

### 3. 进行单因素模糊评价

单位元因素模糊关系评估矩阵就是我们需要对各个单位元因素的各个评估关系对象分别应该进行模糊评估，根据各个新的评估对象语集关系来分别判断它们的评估关系在 V 中分别应该属于何种评估等级，进而综合计算出来得出模糊化的关系评估矩阵：

$$R = \begin{pmatrix} r_{11} & r_{12} & \cdots & r_{1n} \\ r_{21} & r_{22} & \cdots & r_{2n} \\ \cdots & \cdots & \cdots & \cdots \\ r_{m1} & r_{m2} & \cdots & r_{mn} \end{pmatrix} \quad r_i = (r_{i1}, r_{i2}, \cdots, r_{in})$$

### 4. 多指标综合评价

由于需要设计多层次的指标，所以在通过分析结果得出单个多因素模糊向量关系综合矩阵之后还必须按照要求分析得到一个通过合成模糊关系综合值来评估分析结果的函数向量。由单一多数学层次的模糊权重矩阵可以乘上单一个数学因素模糊变量关系下的矩阵，得到模糊教师综合能力评估的计算结果公式 B，模型表达式为：

$$B = A \bullet R = (a_1, a_2, \cdots, a_m) \begin{pmatrix} r_{11} & r_{12} & \cdots & r_{1n} \\ r_{21} & r_{22} & \cdots & r_{2n} \\ \cdots & \cdots & \cdots & \cdots \\ r_{m1} & r_{m2} & \cdots & r_{mn} \end{pmatrix} = (b_1, b_2, \cdots, b_n)$$

### 5. 计算模糊综合评价结果

将完成上一个评价步骤的所有评价语集结果 B 与各个评价语中的集 V 层次进行层次相乘，得到了最终的评价结果  $S = B \bullet V_c$ ，并且我们就已经可以通过选择计算出各个评价语集结果 A 与所处不同地区的各个评价语集层次。然后，我们可以通过计算来得出有效性的评分。

#### 5.1.2 通过模糊综合评价法计算有效性的评分

我们在前面已经通过科学合理的研究方法确定了权重。根据量化后的数据，我们可以得到如表 5.2 的指标评分。

表 5.2 企业内部控制有效性评价指标评分计算表

一级指标	二级指标	三级指标	
		X111 制度建立； (0.0957)	68
		X112 股东及股东大会状况； (0.2966)	70
	X11 公司治理 (0.3734) 67.1643*0.3734=25.0791	X113 董事及董事会职责履行； (0.2015)	65
		X114 监事与监事会； (0.3054)	62
		X115 经理层职责履行。 (0.1008)	78
		68*0.957+70*0.2966+65*0.2015+62*0.3054+78*0.1008=67.1643	
X1 内部环境 (0.3307) 25.0791+11.8842+3.2774+15.1264+7.1704+6.5194=69.0569	X12 人力资源 (0.1665) 71.3763*0.1665=11.8842	X121 人力资源的规划与实施； (0.3597)	70
		X122 人力资源的培训和职业规划； (0.4007)	75
		X123 人力资源的激励与约束； (0.1474)	72
		X124 人力资源的退出。 (0.0922)	60
		70*0.3597+75*0.4007+72*0.1474+60*0.0922=71.3763	
	X13 企业文化 (0.0491) 66.75*0.0491=3.2774	X131 企业文化培育及评估； (0.25)	72
		X132 法制观念。 (0.75)	65
		72*0.25+65*0.75=66.75	
	X14 发展战略 (0.2254) 67.109*0.2254=15.1264	X141 战略目标的制定； (0.5396)	68
		X142 发展战略的具体落实和实施； (0.297)	65

续表 5.2 企业内部控制有效性评价指标评分计算表

一级指标	二级指标	三级指标	
		X143 对发展战略的优化改进。 (0.1634)	68
			$68 \times 0.5396 + 65 \times 0.297 + 68 \times 0.1634 = 67.109$
		X151 社会责任报告； (0.2297)	52
		X152 慈善捐款； (0.122)	75
	X15 社会责任 (0.0941)	X153 环境，安全，产品质量。 (0.6483)	85
			$52 \times 0.2297 + 75 \times 0.122 + 85 \times 0.6483 = 76.1999$
	X16 道德修养及胜任能力 (0.0915)	X161 道德修养； (0.75)	69
		X162 胜任能力。 (0.25)	78
			$69 \times 0.75 + 78 \times 0.25 = 71.25$
		X211 及时识别相关风险因素； (0.5936)	65
	X21 风险识别 (0.2764)	X212 风险评估规范制度； (0.1571)	60
		X213 风险评估团队。 (0.2493)	60
			$65 \times 0.5936 + 60 \times 0.1571 + 60 \times 0.2493 = 62.968$
X2 风险评估 (0.1943)		X221 评估方法及重点； (0.25)	65
		X222 及时准确地获取相关资料。 (0.75)	50
	X22 风险分析 (0.5954)		$65 \times 0.25 + 50 \times 0.75 = 53.75$
		X231 确定应对策略； (0.25)	60
	X23 风险应对 (0.1283)	X232 风险管理措施。 (0.75)	58
			$60 \times 0.25 + 58 \times 0.75 = 58.5$
X3 控制活动 (0.2741)		X311 不相容职责的分离； (0.3234)	78
		X312 授权审批制度； (0.5876)	80
	X31 不相容的职责相分离及授 权审核管理系统 (0.3409)	X313 重大事项的审批制度。 (0.089)	75
			$78 \times 0.3234 + 80 \times 0.5876 + 75 \times 0.089 = 78.9082$
			$78.9082$
			$26.8998 + 16.2504 + 7.6896 + 12.7315 + 5.8017 + 4.3953 = 73.7682$

续表 5.2 企业内部控制有效性评价指标评分计算表

一级指标	二级指标	三级指标	
	X32 会计控制 (0.1952)	X321 财务会计机构;	(0.75) 85
	83.25*0.1952=16.2504	X322 会计信息的制度化。	(0.25) 78
			85*0.75+78*0.25=83.25
	X33 财产安全控制 (0.1068)	X331 存货安全;	(0.3333) 70
	72.0001*0.1068=7.6896	X332 固定资产安全。	(0.6667) 73
			70*0.3333+73*0.6667=72.0001
	X34 预算控制 (0.2002)	X341 预算委员会;	(0.1634) 62
	63.5938*0.2002=12.7315	X342 已实施的预算;	(0.297) 71
		X343 对年度预算的编制。	(0.5396) 60
			62*0.1634+71*0.297+60*0.5396=63.5938
	X35 绩效控制 (0.0932)	X351 绩效分析部门;	(0.75) 63
	62.25*0.0932=5.8017	X352 绩效分析报告。	(0.25) 60
			63*0.75+60*0.25=62.25
	X36 突发事件控制 (0.0637)	X361 突发事件的预警机制;	(0.6667) 65
	68.9996*0.0637=4.3953	X362 突发事件的响应机制。	(0.3333) 77
			65*0.6667+77*0.3333=68.9996
X4 信息沟通	X41 信息搜集 (0.8)	X411 信息搜集的途径;	(0.2385) 80
(0.0619)	73.0675*0.8=58.4540	X412 完善的信息管理制度;	(0.625) 70
58.4540+13.0007=		X413 信息储存安全。	(0.1365) 75
71.4547			80*0.2385+70*0.625+75*0.1365=73.0675
	X42 信息沟通 (0.2)	X421 内部沟通;	(0.4239) 60
	65.0036*0.2=13.0007	X422 外部沟通;	(0.2757) 67
		X423 信息完整性;	(0.064) 70
		X424 信息准确性;	(0.0775) 75
		X425 信息及时性。	(0.1589) 68
			60*0.4239+67*0.2757+70*0.064+75*0.0775+68*0.1589=65.0036

续表 5.2 企业内部控制有效性评价指标评分计算表

一级指标	二级指标	三级指标
		X511 完善的监督机制； (0.5842) 76
		X512 成员的工作能力； (0.1840) 65
	X51 监督机制 (0.5278)	X513 成员对工作职责的明确。 70
	72.5852*0.5278=38.3105	(0.2318)
		76*0.5842+65*0.184+70*0.2318=72.5852
		X521 日常经营活动中的监督； 70
		(0.6250)
	X52 日常监督 (0.3325)	X522 监督主客体的配合情况； 65
X5 内部监督 (0.1390)	64.5475*0.3325=21.4620	(0.1365)
		X523 监督工作的反馈情况。 50
	38.3105+21.4620+9.0529=68.8254	(0.2385)
		70*0.5842+65*0.184+70*0.2318=64.5475
		X531 审计委员会的独立性； 70
		(0.4491)
	X53 审计委员会 (0.1396)	X532 成员的胜任能力； (0.0775) 65
	64.8485*0.1396=9.0529	X533 定期进行审计工作； (0.1553) 68
		X534 审计结果的反馈情况。 56
		(0.3181)
		70*0.4491+65*0.0775+68*0.1553+56*0.3181=64.8485

企业内部控制有效性评价指标体系评分  $X=69.0569*0.3307+56.9127*0.1943+73.7683*0.2741+71.4547*0.0619+68.8254*0.139=68.1048$ 。

## 5.2 内部控制有效性评价结果及主要问题分析

通过表 5.2 的结果，我们可以知道，企业的内控有效性打分为 68.1048。也就是说，企业的内控基本有效。

1. 第一个要素内部环境的打分为 69.05，这说明这部分的内控运行基本有效。但是也不可避免的，这部分系统也存在一定的问题：第一，该企业中已经建立了具有可操作性的公司治理结构，但是其架构还没有建立得很完善，缺少内部监督

机构针对各个部门的工作情况进行检查和监督。第二，没有足够的专业性较高的职员进行内部控制有效性评价，相关专业的胜任能力没有很高。第三，虽然在企业管理中存在着完整的对管理层以及其他职员的内部绩效考核机制，然而在实际的管理工作中，此类绩效考核机制并没有得到执行，同时管理层缺乏执行内部绩效考核机制的动力。第四，由于某些历史原因，该公司在早期发展的过程中存在着一些问题，并遗留至现阶段，因此导致企业文化中存在不利于企业内控措施贯彻落实的部分。

2. 风险评估指标的综合评价得分为 56.92，这表明内部控制的风险评估要素的建设不是很完整，存在明显的缺陷。案例企业在风险评估方面存在的问题主要包括：第一，现阶段企业的资金短缺，如果增加专业职员会大大提高企业的人力成本；此外，还由于内部控制风险评估系统产品的专业化程度较高等方面的原因，使得企业并没有成立专门的风险评估部门机构。所以，在通过已经建立的跟风险评估相关的制度来识别和应对风险的过程中，主要依赖于企业高层、管理层以及经验比较丰富的职员来进行工作。第二，欠缺在风险分析与评估领域的专业性程度比较高的技术性职员，因此企业的管理活动在风险的识别和分析应对能力上较为劣势，主要特点是在日常经营管理以及进行战略规划时很难及时地辨识、发现风险，在辨识、发现了风险之后，很难及时地采取措施以应对风险和预防接下来的风险。

3. 内部控制活动指标的综合评价得分为 73.77，表明关于控制活动的内部控制中等有效，这部分的内部控制的规章制度和设计比较完善，控制活动机制的运行也比较有效，但不是很重要的管理活动部分可能会出现一些纰漏。在企业的管理经营活动中，存在一套比较健全完善的管理活动控制制度，比如说，在经营资金方面其审批制度的管理比较严格。再比如说，有者逻辑周密、详细具体的管理层授权审批制度。这些都是的企业内部的风险不大。但该研究也认为，按照重要性原则，企业对于重要程度一般的审批授权工作，可以对其流程简化，以期提升管理效率。作为一级指标，控制活动要素下面的若干二级指标主要有授权审批、职务分离、财产安全、绩效控制以及突发事件控制等等。在对评价结果进行分析的基础上，可以得知，案例公司在会计控制方面有着不俗的作为，其他方面比如授权审批、绩效控制等均有值得借鉴的地方。

4. 内部信息与沟通指标的综合评分得分为 71.45, 这说明, 与信息沟通相关的内部控制建设基本完备, 且运行比较有效。案例公司已经拥有完整顺畅的信息来源以及信息保存管理制度, 其基础为完备可用的信息沟通管理制度。但有时沟通途径可能会存在问题, 取到的信息不一定能够及时地进行传输。也正因为如此, 企业可以考虑对信息沟通制度进行更进一步的升级和疏通。可以更多地关注对于信息传输途径的设计和运行, 以确保取到的信息可以准确及时无损耗地传到至信息使用者手中。

5. 内部监督指标取得的综合评分为 68.83, 也就是说, 这部分内控基本有效, 但存在部分环节内部控制力度相对较弱的问题。尽管企业已经有了一些监督行为并设计了一些监督机制, 不过因为该公司在早期发展的过程中出现并遗留到现阶段的一些问题, 大多数时候管理者们很难履行自己的监督义务。从而内部监督大部分时候只是存在于纸面上, 导致有时管理中存在的问题没有得到纠正, 使得职员进行了许多无效的工作, 也于是降低了管理活动和经营业务的效率。

## 5.3 ST 金花内部控制优化建议

### 5.3.1 内部环境

为了应对前面提到的情况, 提出以下优化建议: 第一, 使公司的治理架构更加健全, 设置独立性高、专业性强的机构部门负责监督各个职能部门的日常工作, 并对各个部门的考核体系进行严谨的严格的检验。第二, 企业内部控制的意义和重要性也无需再多说, 有效水平较高的内部控制能够极大地提升企业的经营管理效率和效果, 进而对公司在市场上的竞争力产生不小的积极影响。所以, 可以考虑新增一批职员, 这些人员有必要在内部控制评价领域有较高的专业性水平和工作胜任能力。但考虑到在企业目前经营资金的匮乏, 动员并鼓励激励了在职人员和企业在岗人员对内部风险管理以及内部风险管理有效性进行评估的相关知识和经验, 这些都是可以研究和学习的。第三, 应当设计对各层级的全体职员的绩效考核体系, 并严格遵守绩效考核体系来对全体员工在岗位上的工作情况和工作效率进行考核和检验, 将其工作情况与奖惩相联系。第四, 在意识到企业中普遍存在早期遗留问题时, 管理层的决心和态度对问题能否被解决的影响是极大的,

管理层有必要带头执行和遵守公司制定的各种制度规范,才可以促进其他公司职员同样遵守企业的制度规范。

### 5.3.2 风险评估

为了应对以上的问题,第一,可以考虑从企业内部各个部门中,选取工作经验圆满、专业性强以及自我学习能力高超的员工,以此为基础成立风险评估小组,定期学习和研究风险评估的相关知识,并尝试对企业中存在的风险问题及逆行识别、分析和应对。第二,有必要进一步强化企业的风险识别能力,以便于为风险评估团队的评估工作和提出应对方案提供一个扎实的基础。在日常经营活动方面,为了充分识别风险,可以考虑设立一个适当的风险数据存储和管理系统,将已经识别的风险数据进行分类收集和管理,并确定风险高发的环节和部门,以及负责这些环节的部门或员工。一般来说,万事万物都是有联系的,从来没有某个事件是独立于其他时间而存在的。因此,研究分析导致风险产生的事件、事件发生的起因以及各个事件之间的联系,就显得尤为必要。关于在经营管理活动中经常出现的各种安全事件,就其直接影响来说,对于企业来讲很可能是有利的或者不利的,抑或同时也会产生有利的影响和不良的影响。其中,不良影响需要各个企业及时地进行辨识并具备足够的能力对其进行分析研究并合理安排解决方案以便于应对;当对其产生有利的影响时,可能在某种程度上会抵消与之同行所产生的不良影响。此外,有必要始终关注企业及行业的动态变化,并对可能对企业的经营管理活动产生影响的各种因素进行继续的关注,以便于根据现状对风险的应对措施和方案进行调整。

### 5.3.3 控制活动

对应企业在控制活动方面出现的问题,比如说违规担保、合同管理等问题,提出以下优化建议:第一,有必要对合同管理制度进行细化和完善,比如为了让合同管理对控制活动的效用达到更高,需要提高该部门职员的专业化程度和工作胜任能力,并尽可能督促其对于自身专业水平的提升。针对合同的条款,也需要在持续关注市场风险、业务风险、法律最新进展以及对方财务风险和信用风险的基础上,对相应的条款进行适当的调整,对业务交易中存在的风险进行事前的控

制，以降低企业的损失。对于合同的履行情况，为了维护企业自身的合法权益，可以考虑设立台账，记录合同数据，定期更新合同的履行情况，对其进行实时的监控，如若有逾期的合同，需要及时进行反馈，并采取适当的措施和解决方案。第二，优化资产管理制度和规范，一般来说，关于资产管理，需要做到的是，明确责任主体的职责、明细资产的盘存等。但在此之外尤为重要，在一定范围之内简化资产的处置条件和审核程序，而非为了避免责任纠纷和报表的美观程度却让企业的实际利益形成了损失。第三，对企业的担保情况进行更为严格的确认和审批，尤其对上市公司来说属于重大事项的大额担保事件。应当对担保内容、担保条件以及可能产生的风险进行预防性的研究和分析，以期能够降低风险，减少损失。

### 5.3.4 信息与沟通

信息在企业的经营管理中极为重要，尤其是如此信息化的时代，每个企业都应当对信息与沟通系统进行深入的研究并尽可能创新企业内部的沟通渠道。鉴于在前面的分析中发现，企业对于获取信息和传递信息的过程中存在的问题，提出以下建议：第一，在对外的信息交流方面，信息披露等有必要遵守国家的有关规定。第二，如有可能，考虑创新内部沟通渠道，比如不同部门之间的水平联系，上级与下属之间的垂直联系，此外还有以信息化为基础的信息共享系统等等。还应当注意对公司职员在该方面的提示培养。第三，企业管理者有必要允许和鼓励公司职员以从下至上的方式提供合理的建议和反馈，为了使其更有效率、更有便利，可以考虑采取多途径的沟通方式。

### 5.3.5 内部监督

考虑到在内部监督检查方面相关的内部控制比较薄弱，在这里给出建议：第一，企业的管理者和监督员工都是很有必要严格地遵守公司的监督机制来开展工作，监督结果最终可以与对公司员工的内部绩效考核结果进行适当关联，这样才能更好地充分调动和挖掘公司全体职员的工作动力，使其能够更好地为公司和企业客户提供服务，增强公司的运行管理效率，并且进一步提升员工的能力，实现他们的自我评估价值。第二，有必要确保有效的独立监督活动，并且通过监督发

现的问题，需要直接向董事会汇报。第三，在企业的内审中，有关部门机构有必要及时汇报发现的问题并尝试解决，以提升内审的工作效率和效果。这样做的目的，是在某种程度上是企业更可靠地保持发展，并且强化了内审机构的能力，对其更好地控制审计目标有极大的帮助，同时可以促使内部控制的有效实施和为内控设计和运行提供有帮助的意见。第四，为了能够达到改善和提高内审工作独立性的目标，可以考虑在内部控制的结构中建立一个审计委员会和内部控制部门等组织，它们直接对公司董事会负责，相对独立与企业管理者。并在公司董事会的监督指导下，企业的经营管理活动的监督和对内控绩效评价的其他有关工作。

## 6 结论与展望

### 6.1 研究结论

该研究在相关理论的基础上,在考虑了研究对象的现状和在实务中的表现的情况下,构建了具有企业自身特色的评价体系。并以此为起点,通过特定的研究方法,一方面对构建的评级指标体系进行了检验,另一方面对案例公司的内部控制有效性进行了评价。

第一,该研究建立了具有企业自身特色的评价体系。并对其内控进行了评价。根据其评价结果,管理层可以更有效地对其内控进行完善更加方便企业管理者对这些存在的问题进行分析,然后逐个击破,有内部企业的内部控制进行有效的优化。有助于改善公司内部的日常经营管理活动的效率和效果,进而增强公司在行业和市场中的竞争力,并降低企业行为的合规性风险,较少损失。第二,该研究按照基本规范和配套指引的要求,综合了六位专家包括企业管理者以及其他职员的想法,为评价指标设计了三个层次,并且以内部活动控制在公司工作发展过程及其中的五个重要影响因素,构建了5个一级评价指标,此外,又依据了内控相关的法规与公司实际情况建设计25个二级指标和63个三级指标。第三,通过上述方法所构建的对企业内部风险控制绩效评估的指标体系,对该类企业的内控绩效评估有效性问题进行了研究分析,针对该企业现状特点对研究分析结果的重要性进行了分析,并为此提出了其他方面的优化措施。

### 6.2 研究展望

关于本次研究的不足之处,主要表现在两个重要的角度:第一,在评价主体对研究中构建的评价指标进行评价时,由于评价主体本身的认知、各自的经历背景以及对企业情况的理解存在一定程度上的区别,导致对所构建指标的评价有其自身的主观性,也于是通过不同的评价主体所得到的评价结果,有可能会存在些微的差别。针对该问题,在进一步的研究中,可以考虑采取措施使评价结果尽可能中肯,采取的措施比如,在考虑成本效益原则的基础上,让尽可能多的评价主体参与评价,或者从不同的角度和立场来选择评价主体,以使评价结果趋于稳定。

第二，在通过层次分析法设计评价指标体系的过程中，由于考虑到评价主体的普遍性和全面性，所设计的评价指标体系不易过于繁琐复杂，此外在同一个医药制造行业中，不同企业的经营特点和内部控制特点相去甚远，这也就使得设计的企业内部控制评价指标体系的研究针对性较为明显，进而削弱了其他大多数企业的直接借鉴性。

在此次研究过程中，该研究方法体现出了可操作性强、灵活且有针对性以及可实践程度高等的许多优点。此类研究方法有助于企业快速并相对可靠地获得内部控制有效性的评价结果，该案例研究对于同类的、差异较小的企业的可借鉴性比较高。另外鉴于该研究也存在不足之处，期望后续的研究对于该研究方法进行优化，或者提出更为有效、更加客观的研究方法。

## 参考文献

- [1]Cendrowski H, Mair W C. Enterprise Risk Management and COSO: a Guide for Directors, Executives, and Practitioners[M]. John Wiley & Sons, 2015
- [2]Chen, H, Yang, D, Zhang, X. et al. The moderating role of internal control in tax avoidance: Evidence from a COSO-based internal control index in China. The Journal of the American Taxation Association . 2018
- [3]Chen, J, Chan, K. C, Dong, W, Zhang, F. Internal Control and Stock Price Crash Risk: Evidence from China. European Accounting Review . 2017
- [4]COSO. Internal Control-Integrated Framework[R]. New York: American Institute of Certified Public Accountants, 2013
- [5]Fang H, Chen J, Qiaoye YU, et al. Research on the Influencing Factors of Internal Control Audit Fees[J]. Journal of Audit & Economics, 2016
- [6]FENG M, et al. Does Ineffective Internal Control over Financial Reporting Affects a Firm's Operations? Evidence from Firms' Inventory Management. The Accounting Review . 2015
- [7]Hanwen Chen et al. A comprehensive and quantitative internal control index: construction, validation, and impact[J]. Review of Quantitative Finance and Accounting, 2017, 49(2) : 337-377
- [8]Sharma R B, Senan N A M. A study on effectiveness of Internal Control System in Selected Banks in Saudi, Arabia[J]. Asian Journal of Managerial Science, 2019, 8(1): 41-47
- [9]Syrotenko A, Tkach I, Loishyn A, et al. Evaluation of the effectiveness of the internal control system of the institution using key performance indicators[J]. VUZF Review, 2020, 5(2): 55-63
- [10]Udeh S N, Nwadior E O. Evaluation of effectiveness of internal audit in the Nigerian public sector[J]. European journal of business, economics and accountancy, 2016, 4(3)
- [11]Zhang J. Study on the Effectiveness of Internal Control of Enterprises Listed on

SMEs Board[C]//2016 2nd International Conference on Education, Social Science, Management and Sports (ICESMS 2016). Atlantis Press, 2017

- [12] 曾新丽, 于兴波. 基于公司治理结构的我国上市公司内部控制[J]. 财会研究, 2015(05):63-66
- [13] 陈汉文, 黄轩昊. 中国上市公司内部控制指数:逻辑、构建与验证[J]. 审计研究, 2019(01):55-63
- [14] 陈汉文, 张宜霞. 企业内部控制的有效性及其评价方法[J]. 审计研究, 2008(03):48-54
- [15] 陈容. 基于完善目的的企业内部控制评价研究[J]. 会计之友, 2014(23):96-99
- [16] 丁妥, 张艳辉, 姚增辉. 行政事业单位内部控制评价指标体系构建研究——以×大学为例[J]. 会计之友, 2018(04):102-106.
- [17] 丁友刚, 李叶梅, 王永超. 内部控制评价工作研究综述与展望[J]. 会计之友, 2014(11):83-87
- [18] 冯丽丽, 宋绍清. 基于层次分析法的企业内部控制执行效果评价[J]. 财会月刊, 2014(06):16-20
- [19] 郝一桢, 樊燕萍. 基于运行过程的内部控制有效性评价模型构建[J]. 财会通讯, 2015(22):22-24
- [20] 胡广, 贾晶莹. 企业会计信息系统内部控制影响因素研究[J]. 新经济, 2015(22):134
- [21] 江其玟, 褚扬. 上市公司内部控制对财务绩效的影响机理——基于医药行业的数据[J]. 财会通讯, 2018(32):41-46
- [22] 李善达. 企业信息化环境下内部控制评价[J]. 时代经贸, 2016(06):70-71
- [23] 林斌, 林东杰, 胡为民, 谢凡, 阳尧. 目标导向的内部控制指数研究[J]. 会计研究, 2014(08):16-24+96
- [24] 林斌, 林东杰, 谢凡, 胡为民, 阳尧. 基于信息披露的内部控制指数研究[J]. 会计研究, 2016(12):12-20+95
- [25] 刘娜, 李成. 离差最大化组合赋权法的内部控制评价——基于沪深银行类上市公司数据的检验[J]. 价值工程, 2015, 34(12):33-35

- [26] 吕心怡. 上市公司内部控制有效性分析——以上海家化联合股份有限公司为例[J]. 财会通讯, 2014(14):77-78
- [27] 倪静洁, 吴秋生. 内部控制有效性与企业创新投入——来自上市公司内部控制缺陷披露的证据[J]. 山西财经大学学报, 2020, 42(09):70-84
- [28] 孙光国, 李冰慧. 内部控制有效性评价理论框架研究——基于投资者保护的视角[J]. 财经问题研究, 2014(02):95-101
- [29] 孙惠宏, 龚艳群, 吴云飞. “制度+科技”模式下企业内部控制评价研究[J]. 财务与会计, 2016(09):53-55
- [30] 王东升, 杨小琴. 内部控制有效性测度:回顾与展望[J]. 会计之友, 2015(09):44-49
- [31] 王学莲. 风险基础内部控制评价体系构建[J]. 经济研究导刊, 2016(26):108-110
- [32] 蔚风英, 林爱梅. 内部控制有效性影响因素研究[J]. 财会通讯, 2015(18):87-90
- [33] 武艳. 基于 AHP-Fuzzy 法的煤矿企业内部控制质量评价研究——以淮北矿业为例[J]. 财会通讯, 2018(17):120-123
- [34] 谢海娟, 何和阳, 刘晓臻. 基于五大目标的企业内部控制评价体系指标研[J]. 财会通讯, 2016(03):115-118
- [35] 许瑜, 冯均科. 企业内部控制有效性评价体系的构建[J]. 财会月刊, 2020(18):96-101
- [36] 杨道广, 王佳妮, 陈丽蓉. “矫枉过正”抑或“合理管控”?——内部控制在企业创新中的作用[J]. 经济管理, 2019, 41(08):113-129
- [37] 杨帆. 基于风险管理的内部控制评价研究[J]. 中国商论, 2017(04):168-169.
- [38] 余青英. 基于公司治理视角的内部控制有效性影响因素的实证研究[J]. 市场研究, 2015(01):30-31.
- [39] 云虹, 陶金凤. 政府部门内部控制有效性测度方法及应用[J]. 财会通讯, 2017(20):113-115
- [40] 张丽. 内部控制影响因素及其与公司治理关系的文献述评[J]. 经济论坛, 2016(08):136-138

- [41]张玉兰, 段永瑶, 张焱, 冯硕. 技术创新视角下制造企业内部控制有效性评[J]. 会计之友, 2018(24):37-43
- [42]张原, 黄晶. 内部控制理论研究中外比较[J]. 财会通讯, 2014(31):118-120
- [43]赵福荣. 基于 AHP 的公立医院内部控制有效性评价体系构建[J]. 财会通讯, 2016(29):111-114
- [44]郑石桥. 内部控制鉴证内容:有效性还是缺陷性?[J]. 会计之友, 2017(16):125-131

## 后 记

经过持续的学习和研究，学位论文的工作进入了尾声。光阴似箭，日月如梭，三年的硕士研究生求学即将结束。回想期间的学习和生活，面对培育我的母校，心中无限感慨。在求学期间，得到了老师和同学们的许多帮助，并且在跟他们的相处中获益良多，使得我一定程度上达到了继续读书的本意——成为更好的人。在此特别感谢导师\*\*\*向我等传授“为学之道”，及更为重要的“为人之本”。恩师不仅在学习研究和工作中给予了帮助，更在生活和认知上提供了相当的助益。

研究生这段美好灿烂的生活转眼间即将结束，最后在论文收稿之际，感恩父母不曾责怪没有经常打电话；感谢我的生活和成长中出现的人，在我需要的时候给予我帮助、给予我宽容以及宽慰，在我平凡的生命中亮起了一道温柔的光；感谢我的一群好友，在跟大家的相处中我获得了人生中比物质更为宝贵的财富。在此，向我所有的老师朋友们送上我最衷心的祝福，愿各位一切顺利，生活愉快！