

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 H 公司内部控制有效性评价研究

研究生姓名: 张建峰

指导教师姓名、职称: 王学龙 教授 惠全红 正高级会计师

学科、专业名称: 审计硕士

研究方向: 内部审计

提交日期: 2023 年 6 月 19 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： 张建峰 签字日期： 2023.6.14

导师签名： 马一 签字日期： 2023.6.14

导师（校外）签名： 惠金红 签字日期： 2023.6.14.

## 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  不同意（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： 张建峰 签字日期： 2023.6.14

导师签名： 马一 签字日期： 2023.6.14

导师（校外）签名： 惠金红 签字日期： 2023.6.14.

# **Research on effectiveness evaluation of internal control of H Company**

**Candidate: Zhang Jianfeng**

**Supervisor: Wang Xuelong Xi Quanhong**

## 摘 要

随着我国经济的不断发展,财政部、证监会对上市公司内部控制的要求也越来越高。截止 2022 年 4 月 30 日,47 个会计师事务所总共给 2521 个上市公司出具了 2021 年度的内部控制审计报告,这其中沪市主板占据 1461 家,科创板占据 251 家;深市主板占据 780 家,创业板占据 26 家;北交所占据 3 家。从审计报告的意见类型来看,总共有 2470 家上市公司被出具了无保留意见的审计报告(这其中 49 家被出具了带强调事项段的无保留意见),还有 48 家上市公司被出具了否定意见的审计报告,有 3 家公司被出具了无法表示意见的审计报告。虽然绝大多数上市公司的内部控制被出具了无保留意见的审计报告,但是仍然有相当一部分上市公司的内部控制被出具了非无保留意见的审计报告。我们必须深刻地意识到,由于部分上市公司对内部控制体系的重视程度不够,导致内部控制体系出现了一些亟待解决的问题。这些问题大多是内部控制被了解和重视程度较低、风险识别能力较差、经营风险控制不深入、有效信息的沟通传递效率较低等,再加上三年疫情的冲击,使得部分上市公司的各类风险持续累积。上述事实足以证明,当前我国部分上市公司的内部控制,其地位和重要性远远没有达到其应该达到的高度,内部控制设计有误、执行不力,并没有真正地应用在企业的运营中。部分企业没有积极主动地利用内部控制制度来规范行为、预防风险,而是在消极被动地接受外界的监督。

本文以《企业内部控制基本规范》和《新 ERM 框架》为依据,根据 H 公司内部控制的现状,以我国企业内部控制的要素为具体对象,对 H 内部控制的有效性进行评价,并提出对应的对策建议,从而提升内部控制的有效性,使其内部控制的目标与公司的发展目标相一致,更好地发挥其约束、激励和监督作用。研究结果表明,H 公司内部控制确实存在如内部控制被了解和重视程度较低、风险识别能力较差、经营风险控制不深入、有效信息的沟通传递效率较低等一些问題,本文设立的内部控制有效性评价指标体系适合于 H 公司,提出的对策建议有助于 H 公司长远发展。

**关键词:** 内部控制有效性 层次分析法 模糊综合评价法 H 公司

## Abstract

With the continuous development of economy of our country, more and more high requirement for the Ministry of Finance and Securities and Regulatory Commission of listed company internal control. As of April 30, 2022, 47 accounting firms have issued 2021 internal control audit reports to 2,521 listed companies, among which 1,461 are on the main board of Shanghai Stock Market and 251 are on the Science and Technology Innovation Board. Shenzhen main board occupied 780, GEM occupied 26; Beijing Stock Exchange has three. From the perspective of the opinion types of audit reports, a total of 2,470 listed companies were issued audit reports with unreserved opinions (49 of them were issued with unreserved opinions with emphasis sections), 48 listed companies were issued audit reports with negative opinions, and 3 companies were issued audit reports that could not express opinions. Although the vast majority of listed companies' internal control has been issued without unqualified opinion audit report, but still a considerable part of listed companies' internal control has been issued without unqualified opinion audit report. We must be deeply aware that some listed companies do not pay enough attention to the internal control system, resulting in some problems that need to be solved. Most of these problems are due to low understanding and attention of internal control, poor risk identification ability, not in-depth management risk control,

low efficiency of effective information communication and transmission, coupled with the impact of the epidemic in three years, so that some listed companies continue to accumulate various risks. These facts are enough to prove that the current status and importance of the internal control of some listed companies in our country is far from reached the height of should be, the internal control design error, ineffective implementation, and has not really been applied in the operation of the enterprise. Some enterprises do not actively use the internal control system to regulate behavior and prevent risks, but passively accept the external supervision.

Based on the "Basic standards for Enterprise internal control" and the "new ERM framework", according to the status quo of H company internal control, with the elements of Chinese enterprise internal control as specific objects, H company internal control effectiveness is evaluated, and the corresponding countermeasures and suggestions are put forward, so as to improve the effectiveness of internal control. Make the target of its internal control consistent with the development goal of the company, better play its restraint, incentive and supervision role. The research results show that the internal control of H company does exist some problems such as low understanding and attention of internal control, poor risk identification ability, not in-depth management risk control, low efficiency of effective information communication and

transmission. The effectiveness evaluation index system of internal control established in this paper is suitable for H company, and the countermeasures and suggestions put forward are conducive to the long-term development of H company.

**Keywords:**Internal control effectiveness; Analytic hierarchy process; Fuzzy comprehensive evaluation method;H company

# 目 录

1 绪论.....	1
1.1 研究背景.....	1
1.2 研究目的与意义.....	1
1.2.1 研究目的.....	1
1.2.2 研究意义.....	2
1.3 国内外研究现状.....	2
1.3.1 国外研究现状.....	2
1.3.2 国内研究现状.....	4
1.3.3 文献述评.....	5
1.4 研究方法.....	6
1.5 研究内容.....	7
2 相关概念及理论基础.....	9
2.1 相关概念.....	9
2.1.1 内部控制.....	9
2.1.2 内部控制有效性.....	9
2.1.3 内部控制有效性评价.....	10
2.2 理论基础.....	11
2.2.1 风险管理理论.....	11
2.2.2 内部控制理论.....	12
3 H 公司内部控制现状分析.....	13
3.1 H 公司基本概况.....	13
3.2 H 公司内部控制现状.....	13
3.3 H 公司内部控制评价现状.....	14
4 H 公司内部控制有效性评价指标体系的构建.....	15
4.1 指标设计原则.....	15
4.2 评价指标体系的设计.....	16
4.2.1 定性指标体系的设计.....	16
4.2.2 定量指标体系的设计.....	20

4.2.3 综合评价指标体系的设计.....	21
4.3 综合评价指标.....	22
5 H 公司内部控制有效性评价指标体系的应用.....	23
5.1 数据来源与分析.....	23
5.2 运用层次分析法确定指标权重.....	23
5.3 运用模糊综合评价法进行指标估值.....	24
5.4 内部控制有效性综合评价.....	32
5.5 提高内部控制有效性的对策建议.....	34
5.5.1 提升人员素质，增强控制意识.....	34
5.5.2 加强风险识别，严抓信用风险评估.....	34
5.5.3 完善全面预算管理控制，加强经营风险控制.....	35
5.5.4 提高有效信息的沟通传递效率.....	36
5.5.5 完善内部控制缺陷的沟通与报告.....	36
6 研究结论与不足.....	38
6.1 研究结论.....	38
6.2 研究不足与展望.....	38
参考文献.....	40
附录.....	44
致谢.....	47

# 1 绪论

## 1.1 研究背景

为了使我国的企业更加健康良性地发展，五部委一起制定并且发布了《企业内部控制基本规范》，该规范结合了国外的经验，又联系了我国的实际情况，搭建了我国的内部控制体系框架，要求我国各类企业需要遵循该规范。为了应对新环境、新技术的演变，COSO 启动了对旧框架的修订工作，《新 ERM 框架》在 2017 年应运而生，该框架不是对旧框架的简单升级，而是重构与变革，它强调了风险管理对于提高绩效的意义，并且应该嵌入企业的各个环节中。

H 公司于 1985 年成立，曾经是西北最大的白酒企业。2021 年 4 月 13 日被深交所下发问询函，指出 H 公司的核心业务也许存在偶发性、临时性等特征，要求 H 公司必须在 4 月 25 日前解释年报中多项数据的实际情况以及变动原因等，并且 H 公司股票被实施退市风险警示，而 H 公司的回函内容并没有有力地证明自身的清白，质疑并没有消除。上述情况也许能够在一定程度上说明该企业当前存在或大或小的问题，内部控制也许不够那么规范。鉴于上述情况，本文以《企业内部控制基本规范》和《新 ERM 框架》为参考，立足 H 公司自身的实际状况，拟建立该企业的内部控制有效性评价指标体系，对该企业进行评价，进而发现问题并寻求解决问题，促进企业发展。

## 1.2 研究目的与意义

### 1.2.1 研究目的

本文以中国的《企业内部控制基本规范》和美国的《新 ERM 框架》为依据，以企业内部控制的五个要素为具体对象，根据 H 公司内部控制的的具体情况，为企业设计一套内部控制有效性评价指标体系，对该企业展开评价，并且依据评价结论找到问题，进而应对问题，使该企业能够更好地实现愿景，长远地发展。

## 1.2.2 研究意义

第一方面，理论意义：我国对企业内部控制的研究相对来讲比较晚，对上市公司内部控制的研究也存在很多的局限性。虽然国内很多学者对企业内部控制的学术研究已经取得了部分成果，但是对于白酒这一特殊行业的内部控制领域的研究目前尚不多见，也没有形成完整的体系。中国的《企业内部控制基本规范》与美国的《新 ERM 框架》，使得我国企业的内部控制制度更加完善，但是却很少有成熟科学的针对不同类型企业的评价指标体系，没有办法合理地系统地检验不同类型的企业内部控制的实际效果。本文拟在仔细研读 H 公司的内部控制自我评价报告以及其他相关资料的基础上，以《企业内部控制基本规范》和《新 ERM 框架》为依据，采用定性与定量结合起来的综合评价方法，更加客观、全面、科学地评价 H 公司内部控制的有效性水平，并争取找到存在的各项问题，就各项问题分别提出对策建议，本文的研究拟为设计白酒这一特殊行业的内部控制有效性评价体系给予一定的启发，补充特殊行业内部控制的理论研究。

第二方面，现实意义：本文根据《企业内部控制基本规范》和《新 ERM 框架》，考虑设计内部控制有效性评价指标体系，并且使用该体系开展评价，就评价的结论，有针对性地提出改善的建议，为企业内部控制水平的提升给予大力帮助，从而促进企业的进一步发展，同时也有利于该企业实现经营目标，此外，也希望能对其他企业的内部控制有效性评价给予一定程度的启发和参考。

## 1.3 国内外研究现状

### 1.3.1 国外研究现状

内部控制具体报告是由美国的科恩委员会最先提出的。在 1992 年，Treadway 委员会对内部控制报告的架构开展了研究，认为内部控制报告应当分析重要性，并且提出在企业发展的进程中，倘若能够充分意识到内部控制的重要性，进而强化管理，将能够促进企业长远的发展；反之，如若未能重视其中

的风险和问题，那么就会使存在的缺陷持续加深，最终严重影响企业实现目标和愿景。国外的学者对该领域做了极其深入的研究，其主要表现在以下的三个具体方面。

第一方面，内部控制有效性影响因素的研究：

针对内部控制有效性的影响因素，国外相关学者做了充实的研究。Hammersley(2008)对《萨班斯法案》进行剖析，分析企业内部控制的薄弱环节，指出各类组织必须提高对内部控制的了解和重视程度，务必及时设立内部控制制度；Sarens 与 Christopher(2010)通过问卷调查的方式进行研究，在对调查问卷进行汇总整理并且进一步思考后，他们得出结论：企业的治理层是设计内部控制体系的关键因素之一；Wittayapoom(2012)研究泰国企业内部控制的有效性，最终得到结论：组织风险管理的效果越好，那么内部控制有效性的水平越高，组织监督的连续性保持的越好，那么内部控制有效性的水平越高；Agyei-Mensah(2016)认为公司治理会对内部控制的披露起到一定程度的作用，他借助回归分析，确定了独立董事能够促进企业信息披露的质量；Liu(2017)认为企业员工的工作质量与内部控制的水平存在正向关系，也就是说，内部控制水平越高，员工的工作质量也就越高，尤其是在现代的大环境之下表现得更为突出。Yu-TzuChang(2019)认为内审部门与其工作水平，会大大影响内部控制的效果。

第二方面，内部控制有效性评价体系和方法的研究：

良好的内部控制评价体系是提升企业内部控制水平的前提条件。COSO 委员会在 1992 年提出以五个要素为基础，设计内部控制有效性评价的体系。而在其后颁布的一系列配套指南，意在帮助企业大力提升内部控制水平。

国外相关学者也对内部控制的评价体系做了大量的深入研究。Paton(1940)认为企业的内部控制管理在相当程度上可以体现企业的受托责任履行情况，所以，如果要评价企业内部控制的有效性，一定要对企业的受托责任进行系统地评价。Wang(2014)用案例分析的方法为某企业找出内部控制的缺陷，并且给予对应的改进措施；Dimitrijevic(2015)指出企业如果想要设计完备的内部控制，就一定要了解相关环境，依据相关环境的变化进行实时地调整，进而提高内部控制的水平；Radu(2018)认为企业可以使用内审的工作结果来了解与改进内控；

HyejeongShin(2020)经过构建模型,得出过于严格的内部控制不利于企业的健康发展的结论。

第三方面,内部控制有效性的评价标准的研究:

Hermanson(2008)认为如果能让内部控制发挥作用,就必须包含评价、战略等多个内容; Moeller(2013)指出五个要素中对内部控制有效性的评价来讲,最关键的是控制环境,此外管理层采用的基调和对于内部控制将会起到核心作用,信息是否能够在企业内外部高效地传递,也会影响到内部控制的有效性; JaspreetKaur(2016)认为激励机制的执行效果有必要作为评价的其中一项标准。

### 1.3.2 国内研究现状

我国政府对于我国企业内部控制的相关工作特别重视,出台了一整套内部控制的法律法规,并下发了许多相关的指导文件,对提升我国企业的内部控制质量具有指导性意义。近年来国内学者对于企业内部控制的研究硕果累累,主要表现在以下的三个具体方面。

第一方面,内部控制有效性影响因素的研究:

曹建新(2009)以沪市 A 股上市公司为样本,通过实证研究得出结论:规模大、第一大股东持股比例高、控股股东为国有股东的公司,其内部控制的有效性也高;覃蕾蕾(2011)通过实证研究得出结论:一定程度的股权集中为内部控制的有效性发挥积极的作用,董事会和监事会的议事次数越高,企业的内部控制就越有效;黄娟(2012)对于企业内部控制具有不一样的理念,她觉得控制的关键是培育企业文化,增加企业应有的诚信等元素,才可以提高员工的团结程度,进而去打造具有鲜明特色的企业文化,这对于内部控制而言也相当有益;张继德(2013)通过实证研究得出结论:对内部控制有效性产生重大影响的因素依次有管理层重视程度、资金、信息技术和管理的成熟程度;蔚风英和吴秋生(2015)认为外部审计的监督可以改进企业的内部控制,各类风险是企业所有的因素中对内部控制有效性的影响最大的,内部控制与企业精神文化具有正向的关系,一般来说,内部控制优秀的企业肯定具有优质的企业精神文化。谢竹云(2017)通过研究,认为如果审计委员会足够完整,那么企业的内控也会更好,

与此相反，如果审计委员会不够完整，那么企业的内控就会比较差，大力提升独董的占比，可以提升财务信息的可靠性；徐亚琴等(2018)认为企业诚信文化与企业内部控制制度相结合才可以更好地提升企业内部控制的有效性；马新智(2020)利用实证分析，得出媒体关注程度对企业内部控制有一定的影响。

第二方面，内部控制有效性的评价体系和方法的研究：

董美霞(2010)基于企业自主性确定评价标准和指标体系，把风险管理技术作为评价内部控制的基础；陈飞宇(2021)基于风险管理理论，认为中国监管部门的监管重点是风险防范和管理体系，以风险管理框架为导向的内部控制体系对上市公司具有重要的意义；陈汉文，张宜霞(2008)指出评价内部控制的方法大体可以分为详细评价法和风险基础评价法，其中风险基础评价法具有较高的效率和较好的效果；杨洁(2011)认为对内部控制的评价方法主要包含定性分析和定量分析；李文(2019)基于委托代理理论设计了博弈模型，并且提出企业治理架构是企业能否正常运行的核心因素，因此如果想要让内部控制被有效地执行，则务必建立科学的公司治理架构。韩兴国(2020)认为一定要全方位无死角地选择具体指标，只有这样才能够进行有效评价。

第三方面，内部控制有效性评价标准的研究：

《企业内部控制基本规范》出台后，我国绝大部分学者将该规范作为评价企业内部控制有效性的评价标准。《企业内部控制配套指引》发布后，对于评价我国企业的内部控制很有意义，是企业普遍遵守的的一种合理的评价内部控制有效性的标准。

张宜霞(2009)以五个要素为衡量企业内部控制有效性的标准；董美霞(2010)指出内部控制的评价标准应当考虑把目标和风险结合起来，对所涉及的全部要素都要进行评价；谢海娟、刘晓臻(2016)对内部控制五个要素之间的关系开展分析，建立起框架，作为内部控制有效性的评价标准。李建军(2020)认为评估企业的风控体系与内控体系是否深度融合，是内控评价的重要标准之一。

### 1.3.3 文献述评

通过对文献的搜集、研读与汇总，能够发现对于企业内部控制有效性来讲，系统的内部控制有效性评价体系将会使企业大为受益，而评价的具体指标是设

计内部控制有效性评价体系的重中之重，它设计的是否科学合理，在很大程度上会影响企业内部控制有效性评价的效率与效果。通过了解能够看出国内外学者就内部控制有效性的研究成果大体集中三个方面：影响因素、评价体系和方法以及评价标准。国内外学者前赴后继，研究得出影响内部控制有效性的主要因素是监督连续性的保持、对其的理解和重视程度、内审水平等等；内部控制有效性的评价体系和方法主要有利用五个要素、结合定性与定量分析、全方位选择具体指标等等；内部控制有效性评价的标准主要有我国的基本规范及其配套指引、风控体系等等。尽管国内外学者对于该领域的见解不尽相同，但是都有可以借鉴的地方。

从研究结果来讲，国内外学者对于内部控制评价研究得越来越细，但是对于特殊行业内部控制有效性评价的相关论文，其深度与广度都有所欠缺，特别是国内外学者大多借鉴《旧 ERM 框架》，对中国《企业内部控制基本规范》和《新 ERM 框架》参考较少。本文拟以《企业内部控制基本规范》和《新 ERM 框架》为基础，根据 H 公司内部控制的现状，以上市公司内部控制体系的若干组成部分及其细分的关键要素为主要参考，设计出一套内部控制有效性评价体系，对 H 公司的内部控制开展评价，发现公司内部控制领域存在的问题，并且对各项具体问题提出对应的完善措施，为该公司实现企业愿景，达到持续发展给予最大程度的帮助。

## 1.4 研究方法

### （一）文献研究法

查阅相关的著作、论文等纸质版资料，并且对其进行汇总整理，分析得出结论，为后续的内部控制评价体系的研究提供必要的理论支持。

### （二）案例研究法

通过资料收集方法对 H 公司内部控制的现状开展分析，剖析其存在的问题和原因，以具体的案例企业为依托，用中国的《企业内部控制基本规范》和美国的《新 ERM 框架》为依据，为该公司构建完善的内部控制有效性评价体系提供参考。

### （三）问卷调查法

问卷发放给学术界和实务界的学者，由他们以给分的形式完成问卷，然后收集有效问卷。通过问卷调查的结果明确评价指标的权重，并深入掌握案例企业内部控制的制定与实施情况。

## 1.5 研究内容

本文共分为六个章节，论文框架图如图 1.1 所示：

第一部分：绪论。这部分阐述了背景、目的、意义，论述了国内文献、国外文献，列明了研究的三种方法，介绍了研究的整体思路。

第二部分：相关概念及理论基础。这部分界定了与内控有关的三个概念，介绍了风险管理理论和内部控制理论。

第三部分：H 公司内部控制现状分析。这部分对案例企业进行了简要介绍，对该企业的内部控制现状进行了简要论述，对该企业现有的内部控制有效性评价进行了分析。

第四部分：H 公司的内部控制有效性评价指标体系构建。这部分确定了设计的原则，选择了具体的指标，形成了综合的体系。

第五部分：H 公司内部控制有效性评价指标体系的应用。这部分依据调查问卷的数据信息，确定所设计指标的具体评价值，利用公式，计算得到最终结果，对该企业进行评价，指出缺陷，给予建议。

第六部分：研究结论与不足。这部分简要论述了本文的一些结论，具体分析了本文的不足之处，并且对以后的研究进行了展望。

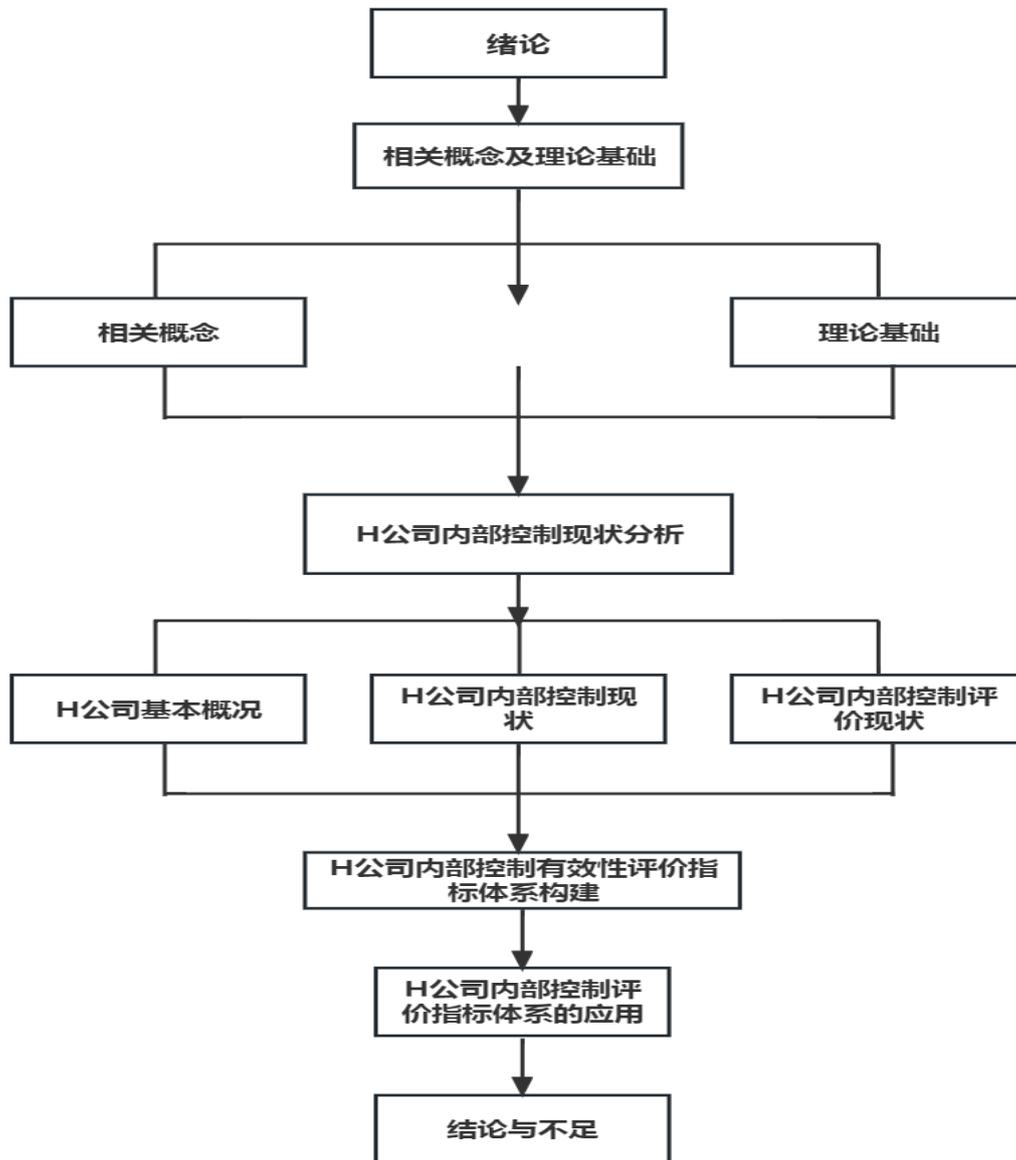


图 1.1 论文框架图

## 2 相关概念及理论基础

### 2.1 相关概念

#### 2.1.1 内部控制

内部控制是现代企业不可或缺的重要部分，它随经济大环境的发展变化而发展变化，是企业当之无愧的关键工具。ASB 在 1972 年所做的《审计准则公告》中提出：内部控制是企业使用自身多方面资源构建可以符合自身需要且能够对自身进行约束管理的方法。

美国联邦审计准则委员会(ASB)认为内部控制是企业为提升绩效，利用各项可供使用的资源，达到企业所预定的多重目标，以及可以对企业进行有效约束与管理的措施、办法和程序。在中国的《企业内部控制基本规范》中，企业内部控制体系不仅可以达成三大目标，也可以为企业潜在的投资决策者给予客观可靠的信息支持，完成企业经营过程中的多项目标，以及保障企业利益相关者的权益。

控制环境，指的是企业进行生产经营的基础，一般情况下包括经营的重点和目标、权责分配方式和人力资源政策、管理理念、员工的诚信度和才能，控制环境在一定程度上决定企业经营管理的基调，会影响员工的意识，是另外四大要素的基础。风险评估则指的是企业身处市场大环境之中，能够准确地识别内部风险和外部风险，进而合理制定风险处理战略。控制活动指的是针对风险和内部存在的问题，采用科学的方式对风险和缺陷进行控制。信息与沟通指的是企业正确有效地获取、传播与管理相关信息，以实现相关信息在企业内部可以高效传递和流通。监控指的是企业对于制度的设计与执行情况所开展的包括事前、事中、事后的监督、整改与总结，通过检查的形式来判断企业内部控制是否有效，并对存在的缺陷和薄弱环节进行及时地改进。

#### 2.1.2 内部控制有效性

内部控制的有效性具体表现在以下两个层面：

第一，在设计层面，内部控制的有效性是利用完备的各个要素，保障企业所设定的内部规章制度是科学的并且具有可操作性，从而达成企业内部控制目标的有效程度。关于内部控制设计的有效性，需要详细考虑怎样对财务报表、资本安全开展管理，相关制度的设计能否保证企业遵循适用的政策规章制度，并且此设计对于帮助企业改善运营的效率 and 效果、实现长期的发展目标是否有益。

第二，在制度实施层面，内部控制的有效性指的是利用权限的科学分配与职能的恰当分工，能够对内部监督等活动进行有力地落实，让内部控制制度可以稳定地运行，从而达到管理控制的目标。在具体评价实施层面的有效性时，需要仔细考虑相关制度在评价阶段的执行情况、控制的连续性、执行人员的能力和权限等。

企业治理架构、公司精神文化、企业的股权结构等因素都会或多或少影响企业的内部控制。内部控制有效性包含设计与运行两方面的有效性，为了助力企业实现五大目标，需要严格执行两方面的标准。其一是企业经营必须处在法律法规可允许的范围之内，并且需要积极承担责任，履行义务。其二是财务报告信息要真实完整。其三是要体现运营的效率 and 效果。其四是要达到资源的优化配置。其五是资产的运转必须要保持数量齐全，不能出现价值损耗。

总而言之，内部控制的有效性是企业实现多重目标的保障程度，是企业提高管理能力的重中之重。

### 2.1.3 内部控制有效性评价

内部控制有效性评价是受托方对内部控制真实状况给予评价的过程。利用综合性评价，得到结论，然后再进行简要分析，找出缺陷和薄弱环节，提出对应的解决措施，最终形成完整的评价报告。内部控制有效性评价的本质是认定企业为达成目标所采用的一系列活动，究竟能否达成目标。如果能够达成目标，则我们可以说内部控制有效，如果不能达成目标，则我们可以说内部控制无效。仔细观察各类风险在采用对应的对策后如果能够明显减低，那么显示内部控制有效，如果没有明显降低，那么显示内部控制无效。企业的内部控制评价大多数以五个要素为主，但是也有以八个要素为主的，不论哪种，都有一定的

道理。

内部控制有效性评价,应该始终贯彻精细、高效、可行的原则,与此同时,企业实施内部控制评价的一般程序包含指出具体方法、进行实施活动、撰写汇总报告。

内部控制有效性评价是一个循环往复并且持续完善的过程,报告的主要内容是企业内部控制制定方面与执行方面出现的问题。企业能够利用其内部控制有效性的评价,来发现风险领域和薄弱环节,并且及时依据相应的对策,采取行动,从制定和执行两个方面进行改进。企业管理层应当对企业进行改善之后的具体情况,进行深入追踪,并且及时提出反馈意见,以供以后借鉴参考。就像这样重复一遍又一遍,内部控制有效性评价也将在这个过程中获得优化,其结论也会更加科学可靠。

通过查阅相关资料,企业的内部控制有效性评价务必要建立一套完整的体系,其中,指标体系包含建立的原则、对比的标准、评估的方法、指标的内容等。内部控制评价的目标务必要和企业整体目标相符,不能够冲突。了解企业内部控制的发展历史,我们可以看出企业内部控制的目标逐渐增多。内部控制发展初期,企业重视遵循性、资产的完整性。而其发展到今天,企业还需要把战略放在一个比较突出的位置加以考虑。所以,作为企业内部控制评价的主体,绝对不能用孤立、片面的视角去看待工作,而是要用整体、全面的视角去看待工作。

## 2.2 理论基础

### 2.2.1 风险管理理论

风险最早来源于人类对于灾难等威胁的恐惧心理。在 1931 年,“风险管理”这一概念第一次被提出,在之后屡屡发生的企业遭受重大经济损失的案例中,企业管理者们不约而同地意识到风险管理对企业的生存发展的必要性。从 1980 年至 1990 年,传统的财务风险管理慢慢走向了穷途末路。愈来愈多企业的高层意识到复合风险不同于单一风险,它对企业的影响是完全不一样的,它也许会把影响程度放大数倍,但也有可能相互抵消殆尽。因此,企业的风险管理务必

站在整体、全局的角度上，切不可孤立、部分地对待。

全面风险管理理论第一次被提出时，仅仅适用于金融板块。但是，COSO 将其吸纳进入了内部控制领域，使其在该领域发光发热，自此以后两者相辅相成。因此把风险管理的理念融汇到企业内部控制工作中，也就相当于达到了两者你中有我、我中有你的境界。企业的风险管理水平会大大影响企业的可持续发展能力，如今风险对企业来讲既是危机，也是良机，能否妥善处理风险把企业分为了两类：成功企业和失败企业。而能否妥善处理的关键在于企业的偏好和采用的措施。

风险管理的过程包含三个步骤：第一步进行识别，第二步进行评估，第三步进行应对。

### 2.2.2 内部控制理论

内部控制能够保障组织平稳地运行，其意义重大，而反过来，拥有内控制度是对一个企业最起码的要求。内部控制是一种手段，并不是目的本身。内部控制会受到诸多方面的影响，只有借助企业工作人员的言和行才能够实现。内部控制不论制定与实施多么完美，也只能就企业三个目标的实现情况向高层提供合理保证。

内部环境具体包括组织架构、人事政策、企业文化与社会责任履行等等。风险评估具体包括风险识别、风险分析和风险应对。控制活动具体包括授权审批控制、财产保护控制、运营分析控制和合同控制等等。信息与沟通具体包括财务报告内部控制、管理报告内部控制和信息系统内部控制等等。监督具体包括内部审计、内部控制评价。

如果内部控制能够持续优化、有力落实，那么企业运行就会更加顺利。所以，准确地理解企业内部控制的理论对于企业经营活动的顺利运行、资产的合理保障具有至关重要的意义。具体来讲，内部控制理论在企业中如果得到科学运用，有以下五点意义：第一，保证政府相关规章制度可以在企业中有效运行；第二，合理保证企业财务信息的真实准确；第三，企业各类风险能够得到有效预防；第四，企业资产得以安全完整；第五，企业实现可持续发展。

## 3 H 公司内部控制现状分析

### 3.1 H 公司基本概况

H 公司于 1975 年成立，曾经是西北地区最大的白酒生产企业，在 G 省 W 市注册登记，在 1996 年 4 月在深交所上市，当时的注册资本为 4.02 亿人民币，目前 H 公司总资产为 30.9 亿人民币。H 公司的主要业务为白酒生产，公司主要产品为白酒，产品结构单一，其市场占有率比较高，销售量比较大，销售额处于西北地区白酒行业前列，具有质量比较高、口碑比较好的行业领先地位。H 公司始终坚持的信念是：合法经营，科学运作，为消费者打造满意的产品。H 公司通过“吸引人才，培育人才，用好人才，留住人才”的方式，打造了一大批专业能力极强的骨干。H 公司注重生产技术的开发和机器设备的更新，其生产技术水平较高，机器设备先进程度也较高。H 公司的产品销往全国多地，有完备的销售渠道，其产品认可度较高，有品牌效应。H 公司坚持绿色生产，重视环境保护和节能减排，并且积极利用高科技助力生产。

H 公司的组织结构比较完整，具体分为 4 层，分别是：股东大会、董事会、总经理、各控股子公司。股东大会行使最高权力，对该公司的决策负责，履行监督的义务。董事会有义务向股东大会说明公司的经营状况和财务情况。公司在经理层下设了 13 个职能部门，在这其中审计部承担着内部控制的设计与执行责任。

### 3.2 H 公司内部控制现状

2021 年 11 月 2 日，H 公司接到了证监会的通知书，因为其多项行为涉嫌违反法规，证监会打算对 H 公司进行调查。经过详细而周密地调查，H 公司确实存在如下违法行为：在白酒的生产制造过程中，H 公司未真实地填写生产日期；编造白酒的生产记录；伪造购买粮食的发票；使用没有通过审批的机器设备开展生产；H 公司的内部控制评价报告中存在虚假记载：“依据企业非财务报告内部控制的重大缺陷的确认，于内部控制评估报告基准日，没有发现非财务报告内部控制重大缺陷”、“企业及子公司依照具体情况制定而且改进了相

应的内部控制制度，提升了内部控制、风险识别和风险应对能力”。

依据证监会对 H 公司违法违规行为的公布，很容易看出 H 公司的内部控制没有被有效实施，是存在很大缺陷与很多薄弱环节的。

### 3.3 H 公司内部控制评价现状

通过认真阅读 H 公司三年内的自我评价报告可知：董事会负责对内部控制评价和披露。H 公司近三年的内部控制自我评价报告的最后结果都是：与财务报告相关的内部控制是有效的，与非财务报告相关的内部控制没有重大缺陷。上述内容与证监会的公布结果明显矛盾，可推断该企业的报告不属实，其负责人存在欺骗和隐瞒的行为。

H 公司考虑企业整体的偏好，在对企业核心事务与活动的排序基础之上，明确了企业内部控制评价的涵盖范围。该企业的高风险事务和活动主要包括：企业战略、组织架构、生产活动、营销行为、债务等等。总体来讲，H 公司的内部控制评价的涵盖范围是相对比较广泛的，大体上符合了我国的基本规范以及指引的要求。

H 公司依据中国的《企业内部控制基本规范》中对缺陷确认的规定，结合企业的特殊性和企业的规模，制定了衡量企业内部控制缺陷的标准。H 公司从财务报告和非财务报告两个方面开展评价，并将其细分为一般、重要和重大三个层次，由定量指标和定性指标共同决定。在财务报告方面，以收入和总资产的潜在错报量作为衡量缺陷情况的定量标准，以一些特殊的“情况”和“迹象”作为衡量缺陷情况的定性标准。在非财务报告方面，以惩罚造成的直接损失金额作为衡量缺陷情况的定量标准，以一些重要“迹象”作为衡量缺陷情况的定性标准。

依据以上信息，我们可以看出 H 公司内部控制评价体系中并没有具体的指标。两个层面评价使用的标准太过单一，根本不能够体现全局性和整体性，因此，很有可能导致最终的评价结果不够严谨。而且，证监会已经明确确认 H 公司在自我评价报告中的记载不真实，评价结果有误。因此，H 公司迫切需要—一个科学客观的内部控制评价指标体系来评价其内部控制。

## 4 H 公司内部控制有效性评价指标体系的构建

### 4.1 指标设计原则

#### （一）全面性原则

为了使建立的体系可以更加全面、系统地表现企业的内部控制真实状况，务必需要遵守此原则。在建立该体系时务必需要从企业层面(整体层面)与业务层面(具体层面)两个层面选取指标，一定需要全面地表现企业的一切活动与过程。

#### （二）科学性原则

当建立了合理的标准后，只有使用科学性的原则，选择的指标才能够反映实际。在建立该体系时，务必要把真实的运行状况作为依据，精准掌握各个指标的意义，利用现存的规范与标准，弄清各个指标之间的关联，只有这样，才能够保证该体系是科学的。

#### （三）重要性原则

企业主营、核心的活动必须作为重点加以关注，企业兼营、非核心的活动可以不作为重点，稍加了解即可。在建立该体系时，需要将企业所在行业的特殊性以及企业自身的实际状况加以考虑，依据重要程度确定可以表现企业真实情况的指标。

#### （四）层次性原则

建立该体系需要在多个不同的方面表现企业的真实状况，比如整体方面与具体方面，外部方面与内部方面等等。在建立一级大指标的基础之上，需要进一步建立二级小指标，以便反映大指标的具体情况，使得整个体系层次分明，有逻辑性。层次分明地展示相关信息，也有助于报告使用者可以迅速分辨关键信息和非关键信息，有利于其迅速做出反应，采取有效行动。

#### （五）定性和定量相结合原则

把定性分析与定量分析结合在一起，能够尽量避免单一定性分析的劣势：具有强烈的主观性、不够明确和具体；同时也能够尽量避免单一定量分析的劣势：不够全面和整体。可以在最大程度上发挥定性分析和定量分析的优势，以到达既有具体又有整体的效果，使评价结果更加合理。

### （六）可行性原则

对于指标的选取一定需要和企业所面临的实际状况相结合，保证建立的指标可以在现实工作中进行有效地评价。对于该评价来讲，需要的相关信息资料涉及到企业生产、加工、销售的方方面面，所以企业内部并不愿意秘密外流。鉴于此，在现实建立的过程中，应当尽量利用企业已经公布的信息，结合其他的相关因素建立现实可操作的体系。

### （七）系统性原则

在企业的内部控制有效性评价中，各个指标都会深刻地影响企业的运营，各个指标所代表的意义也不尽相同，各个具体的指标并不是孤立存在的，而是和其他若干指标有这样或者那样的关联。我们没有办法从单个的指标中得到企业内部控制是否有效的结论，只有把每个指标进行系统整合，这样得出的结果才能够系统地、完整地体现出企业内部控制的整体状况。

## 4.2 评价指标体系的设计

为了让该评价体系可以准确地体现出该企业内部控制的有效性，本文严格遵守该体系的七项设计原则，由定性与定量两个方面具体展开，分别选择具有代表性的指标，争取建立一个适用该企业实际状况的内部控制有效性评价指标体系。

### 4.2.1 定性指标体系的设计

按照上文提出的七项构建原则，建立三个层次的指标。第一层次是目标层，其内容是该企业对三项目标的实现情况；第二层次是一级指标，内容是五个要素；第三层次是二级指标，内容是一级的精细化。具体的 H 公司内部控制有效性评价定性指标体系如表 4.1 所示：

表 4.1 H 公司内部控制定性评价指标体系表

控制环境 x1	企业精神文化建设 x11
	董事会对内部控制的监督 x12
	企业组织结构以及权责分配体系 x13
	企业社会责任履行情况 x14

	企业人力资源政策 x15
	企业人员素质 x16
	内部控制被了解和重视程度 x17
风险评估 x2	目标的设立 x21
	风险识别能力 x22
	风险分析能力 x23
	风险应对能力 x24
	信用风险评估 x25
	识别和分析白酒行业政策的变化 x26
控制活动 x3	物流成本控制 x31
	全面预算管理控制 x32
	采购与付款控制 x33
	白酒生产质量管理控制 x34
	销售与收款控制 x35
	仓储和存货控制 x36
	经营风险控制 x37
信息与沟通 x4	信息系统的建设情况 x41
	财务会计信息质量 x42
	白酒行业信息技术的使用程度 x43
	有效信息的传递沟通效率 x44
内部监督 x5	企业进行持续评估的情况 x51
	内部监督的有效性 x52
	内部控制缺陷的沟通与报告情况 x53

### 第一部分，控制环境指标体系：

控制环境是该体系里其他四个部分的基础和前提，影响和制约着其他四个部分的执行效果。“企业精神文化建设”这一指标以一种企业内部道德约束的方式，对该企业整体的言行举止发挥了潜移默化的影响功能。如果该企业能够设立执业行为守则与职业道德准则，并且企业的所有内部员工都能够严格地遵循和实施，那么将会对该企业发挥正面、积极的作用。“董事会对内部控制的监督”这一指标是用来衡量董事会的监督情况，确定是否在形式上与实质上严格保持了独立，确定其对管理层实施的效果能否起到监督的作用。“企业组织结构以及权责分配体系”这一指标是用来核实该企业建立的组织体系是否完备，核实企业的治理是否达到了高效，核实各个下属职能部门的权力与职责是否足够明晰，核实各个下属职能部门是否能够真正地做到分工协作而且相互制衡。“企业社会责任履行情况”这一指标是用来衡量该企业作为白酒行业的上

市公司，是否真正地做到了清洁生产，是否能够真正地保障白酒质量地安全，是否能够积极主动地参与到社会公益事业等，该指标影响的是该企业的长远发展。“企业人力资源政策”这一指标是用来掌握该企业在人事制度方面的建设状况，具体内容包含人事相关制度是否健全，能否真正地发挥人尽其才的作用。

“企业人员素质”这一指标是用来判断该企业是否存在明确的员工素质要求，衡量企业的员工是否具有岗位所要求的一切能力。“内部控制被了解和重视程度”这一指标是用来了解企业所有人员是否理解内部控制的目标，是否能够把各个控制具体布置给责任主体，该企业全部人员是否对于内部控制有足够的关注。

### 第二部分，风险评估指标体系：

风险评估活动是企业为降低各类风险发生的可能性，保证内部控制目标的实现而开展的风险防范活动。“目标的设立”这一指标是用来衡量该企业对于与内部控制目标实现相关的各类风险，是否能够确立准确的目标。“风险识别能力”这一指标是用来衡量该企业对于可能存在的内部和外部风险是否可以准确地识别，比如市场变化、业务转型等等。“风险分析能力”这一指标是用来衡量该企业是否能够科学地评判各类风险的影响程度，并且是否可以依据一切可以利用的信息对各类风险进行详细分析。“风险应对能力”这一指标是用来衡量该企业是否能够依据上述分析的结果进而采用有力的预防措施。“信用风险评估”这一指标是用来衡量该企业是否能够及时地发现潜在的信用风险，是否存在应对信用风险的紧急预案。“识别和分析白酒行业政策的变化”这一指标是用来衡量该企业是否能够抓住政府对于白酒生产企业的优惠、补贴等政策机遇，是否能够结合企业本身的实际情况进行分析并且做出相应的调整。

### 第三部分，控制活动指标体系：

控制活动是整个体系里最为关键最为核心的要素，意在通过设立与执行一系列的方法和程序，保证该企业地内部控制目标可以顺利实现。“物流成本控制”这一指标是用来衡量该企业是否严格地管控了运输成本，是否能够优化企业的运输体系。“全面预算管理控制”这一指标是用来衡量该企业的预算执行情况是否有效，它涉及到编制的部门、员工权责的分配以及具体实施的情况。

“采购与付款控制”这一指标是用来衡量该企业的购买行为和结账行为是否符

合相应的流程，具体来说，在购买的过程中，商品的数量、价格和规格标准是否与合同上的约定相一致，在付款的过程中，付款的方式是否适当。“白酒生产质量管理控制”这一指标是用来衡量该企业在制酒环节、验收环节和质量检验等环节是否完整规范，是否存在潜在的各类风险。“销售与收款控制”这一指标是用来衡量该企业在出售过程中的实现非赊销的能力，其范围包括出售的途径、订立的合同、营销收入的收回情况等。“仓储和存货控制”这一指标是用来衡量该企业对白酒进行贮存的情况，其范围主要是白酒数量管理，此外还需要认真检查存货是否严格执行收入发出记录控制、是否进行定期的实地盘点等。“经营风险控制”这一指标是用来衡量该企业对很难避免的突发情况是否能够做到有效的预防、控制和应对，是否具备完备的应急处突预案。

#### 第四部分，信息与沟通指标体系：

信息与沟通是保证企业内部控制设立和执行的先决条件。“信息系统的建设情况”这一指标是用来衡量该企业是否拥有适合自身的信息系统以及该系统是否能够高效地处理信息。“财务会计信息质量”这一指标是用来衡量该企业披露的相关信息是否到达了相关性要求，是否达到了可靠性要求，是否达到了真实性要求，是否达到了及时性要求，是否达到了有用性要求。“白酒行业信息技术的使用程度”这一指标是用来衡量该企业是否利用信息技术以及利用信息技术的水平情况。“有效信息的传递沟通效率”这一指标是用来衡量该企业上下之间传达信息是否及时，是否准确，信息沟通的渠道是否多样，信息沟通的机制是否运行顺畅。

#### 第五部分，内部监督指标体系：

内部监督是企业为了保证制度的设立和执行更有效而开展的连续性检查活动。开展连续监督，有助于企业发现制度在构建和执行进程中的缺陷和薄弱环节，并就存在的缺陷和薄弱环节及时提出相应地解决措施。内部监督活动具体分为内部检查和内部控制缺陷报告等。“企业进行持续评估的情况”这一指标是用来衡量该企业在内部控制的后续监督中是否具备连续性。“内部监督的有效性”这一指标是用来衡量该企业的内审部门在监督工作方面发挥作用的大小，以及该企业设立的机制是否能够有效运行。“内部控制缺陷的沟通与报告情况”这一指标是用来衡量该企业是否能够及时识别内部控制缺陷，是否能够及时地

向上汇报内部控制缺陷的具体情况，是否能够合理地采取对应的整改措施。

#### 4.2.2 定量指标体系的设计

为了使建立的评价体系更加具备客观性，本文在建立完成上述体系之后，深度考虑该企业自身的实际情况，谨慎地选取了四类财务指标作为定量指标体系的内容，其用公式表示为  $Y = (Y1, Y2, Y3, Y4)$ ，其中 Y1 表示盈利能力，Y2 表示偿债能力，Y3 表示营运能力，Y4 表示发展能力。在这四类大指标下，又继续选取了八个具体财务比率的指标，从而完整地组成了该指标体系。

##### （一）盈利能力指标

该指标能够反映企业在获取利润方面的实力。

(1) 资产报酬率 = 息税前利润 ÷ 平均资产总额

将该指标表示为 Y11，是用来反映企业利用资产实现效益的最大化的能力，如果这项指标的比率持续上升，那么就表示该企业实现效益的水平较高。

(2) 销售净利润 = 净利润 ÷ 销售收入

将该指标表示为 Y12，是用来反映企业在营销过程中取得利润的情况，如果这项指标的比率不断上升，那么就表示企业的销售业务规模扩大，获取的利润越高。

(3) 净资产收益率 = 净利润 ÷ 净资产平均余额

将该指标表示为 Y13，是用来反映企业投进资金和生产效益的情况，如果这项指标的比率升高，那么就表示该企业的投入资金带来了更高的收益。

##### （二）偿债能力指标

偿债能力指标能够反映企业清偿债务、避免意外的能力，还可以在某种程度上体现企业的财务状况水平。

(1) 速动比率 = 速动资产 ÷ 流动负债

将该指标表示为 Y21，是用来反映企业清偿流动负债的能力，如果这项指标的比率升高，那么就说明企业短期偿债能力上升。

(2) 资产负债率 = 负债总额 ÷ 资产总额

将该指标表示为 Y22，是用来反映企业债务处理的能力，如果这项指标的比率升高，那么就说明企业债务处理能力上升。

### （三）营运能力指标

营运能力指标能够反映企业日常经营活动的水平，能够体现企业对内部资源有效使用的能力。

(1)应收账款周转率=当期销售收入÷应收账款平均额

将该指标表示为 Y31，是用来反映企业应收账款的利用率，如果这项指标的比率上升，那么就说明企业能够更好地对资产进行利用。

(2)总资产周转率=营业收入净额÷平均资产总额

将该指标表示为 Y32，是用来反映企业资产的流动情况与资源配置的效率，如果这项指标的比率上升，那么就说明企业运营的效率提高，进而收益就会增大。

### （四）发展能力指标

发展能力指标能够反映企业未来的发展水平，包括是否能够扩大业务规模、是否能够提高生产力。

(1)营业收入增长率=营业收入增长额÷上年营业收入总额

将该指标表示为 Y41，是用来反映企业在未来的发展潜力与在市场上的竞争能力，如果这项指标的比率上升，那么就说明企业有更高的发展能力。

## 4.2.3 综合评价指标体系的设计

经过上文对定性评价指标体系和定量评价指标体系的构建，为综合评价指标体系的设计奠定了坚实的基础。单一利用定性评价会有一定程度的与随意性与不客观性，单一利用定量评价没有办法开展全面的分析，因此本文把这两个方面的指标体系结合起来，综合评价 H 公司内部控制的有效性。因为所有数据呈现正态分布，所以为严格确定两个方面的指标的综合数值，应当使用平方平均数的模型。这一模型来源于统计领域，当我们要处理数据平均值的时候，通过这一模型得出的数值更加准确，可以最大程度的减小偏差。因此 H 公司内部控制有效性的综合评价指标体系为 Z:

$$Z = \sqrt{\frac{x^2 + y^2}{2}}$$

其中，Z 表示的是综合评价得分，X 表示的是定性评价得分，Y 表示的是

定量评价得分。

X 是通过模糊综合评价法所取得，Y 是根据相关的标准，给予具体指标一定的权重，并和企业绩效评价标准作比较，然后进行评分，最后根据进行加权得到最终的结果。

### 4.3 综合评价指标

H 公司的内部控制有效性评价指标体系建立之后，向内部控制领域的资深学者进行问询，把综合评价的结果详细划分成四个级别。

其中，如果分值在 80 分及以上，那么能够说明这个企业的内部控制处在“优秀”状态，证明其内部控制制度在设立与执行方面都有效，可以起到预防各类风险的作用；如果分值在 60 分-80 分，那么能够说明这个企业的内部控制处在“良好”状态，证明其内部控制基本有效，但是也存在部分缺陷，内部控制机制存在薄弱环节；如果分值在 40 分-60 分，那么能够说明这个企业的内部控制处在“较差”状态，证明其内部控制基本无效，存在重大缺陷，内部控制制度几乎没有被有效执行；如果分值在 40 分以下，那么能够说明这个企业的内部控制处在“无效”状态，证明其内部控制是无效的，内部控制制度没有被执行。内部控制有效性的四个等级分值标准如表 4.2 所示：

表 4.2 内部控制综合评价评分标准表

内部控制等级	综合评价分值	内部控制状态
一级	80-100	有效
二级	60-80	基本有效
三级	40-60	基本无效
四级	0-40	无效

## 5 H 公司内部控制有效性评价指标体系的应用

### 5.1 数据来源与分析

本文的数据全部来自于调查问卷，第一个调查问卷明确了各个指标的重要程度（详见附录 1）。调查问卷的客体包括：为企业出具审计报告的会计师事务所的专家、H 公司管理层、内部审计人员、审计委员会。调查问卷发放的具体形式为线上和线下相结合，总共发放调查问卷 80 份，依据内部控制的原则性要求，考虑 H 公司的内部控制实际情况，对内部控制有效性的重要程度进行评分。经过数据的整理和汇总，总共回收了可以利用的问卷 64 份，其他的 16 份为不可以利用，直接予以剔除，有效回收率为 80%。

第二个调查问卷明确了各个指标的隶属度。这个调查问卷以二级指标为依托，下设“优、良、一般、差、非常差”五个评价等级（详见附录 2）。这个调查问卷的发放客体在第一个的基础之上，增加了该企业中的一般员工，总共发放调查问卷 70 份，总共回收可以利用的问卷 60 份，其他 10 份为不可以利用，直接予以剔除，有效回收率为 85%。

### 5.2 运用层次分析法确定指标权重

为了确定各个指标的权重，本文采用了层次分析法，这一方法是在确定多个小目标要共同达成一个大目标的基础上，依据影响大目标实现的各个因素的逻辑关系，把这些小目标按照不同的层面进行拆分，由上至下慢慢细化，从而形成一个由整体目标、相应准则、具体方案互相关联的完整的分析模型，最后，问题转化为确定最下面的一层相对于最上面的一层的重要性。这种方法量化了定性问题，加快了决策过程。

首先，利用 yaahp10.3 软件进行分层结构模型设计。根据问卷反馈结果，比较同一组中的不同元素，看哪个更重要并评分。其次，继续运用层次分析法将各指标之间的影响具体化，通过构建判断矩阵，最终确定不同指标对内部控制有效性评价的重要性，并根据计算结果，扩大排序，将定性问题进行量化。

为了合理建设评价指标体系，本文选择的指标划分为三个不同层次，使用

1-9 标度法，如下表 5.1 所示，来比较处在同等水平的指标的重要程度，并且依据标度打分，得出判断矩阵 A:

$$A = \begin{bmatrix} a_{11} & \dots & a_{1n} \\ \dots & \dots & \dots \\ a_{n1} & \dots & a_{nn} \end{bmatrix}$$

表 5.1 标度及其含义

标度数值	基本含义	具体说明
1	一样重要	i 和 j 相比, i 和 j 一样重要
3	略微重要	i 和 j 相比, i 比 j 略微重要
5	明显重要	i 和 j 相比, i 比 j 明显重要
7	重要很多	i 和 j 相比, i 比 j 重要很多
9	绝对重要	i 和 j 相比, i 比 j 绝对重要
2、4、6、8	中间值	上述相邻判断的中间值

### 5.3 运用模糊综合评价法进行指标估值

#### (一) 定性评价指标估值以及检验

依据选择的具体指标，设计了调查问卷，积极邀请相关学者进行不实名打分，为使最终得出的数值客观有效，学者与学者就自己的给分标准不进行相互交流。而后对每个具体指标进行评定，得出研究需要使用的具体数值，进而将其通过判断和计算得出权重  $W_i$ ，即某指标和另外指标之间的相对重要程度。在对每个评价指标进行评定的进程中，为了确保得出正确并且有效的评价结果，我们需要对判断矩阵开展一致性检验：

$$CI = \frac{\lambda_{max} - n}{n - 1}$$

$$CR = \frac{CI}{RI}$$

当  $CR < 0.1$  时，该检验合格，接受该权重；当  $CR > 0.1$  时，该检验不合格，需要重新调整，直至其合格。

表 5.2 一级指标权重表

X	X1	X2	X3	X4	X5	Wi权重
X1	1	3	2	4	3	0.3947

X2	1/3	1	2/1	3	2	0.1704
X3	1/2	2	1	3	2	0.2393
X4	1/4	1/3	1/3	1	1/3	0.0668
X5	1/3	1/2	1/2	3	1	0.1289

内部控制评价一级指标为内部控制的五大要素，通过计算得到  $\lambda_{\max}=5.1641$ ， $CR=CI/RI=0.0366<0.1$ ，一级指标判断矩阵的一致性检验合格。

表 5.3 控制环境指标权重表

X1	X11	X12	X13	X14	X15	X16	X17	Wi权重
X11	1	3	1/3	1/2	3	1/3	1/2	0.1027
X12	1/3	1	1/3	1/2	3	1/3	1/4	0.0704
X13	3	3	1	1	3	2	3	0.2512
X14	2	2	1	1	3	2	2	0.2099
X15	1/3	1/3	1/3	1/3	1	1/3	1/3	0.0483
X16	3	3	1/2	1/2	3	1	2	0.1787
X17	2	4	1/3	1/2	3	1/2	1	0.1387

通过计算得到  $\lambda_{\max}=7.5623$ ， $CR=CI/RI=0.0692<0.1$ ，说明控制环境判断矩阵的一致性检验合格。

表 5.4 风险评估指标权重表

X2	X21	X22	X23	X24	X25	X26	Wi权重
X21	1	1/3	1/4	1/2	1/3	2	0.1001
X22	3	1	2	3	1	3	0.2612
X23	4	1/2	1	1/3	1/3	2	0.1384
X24	2	1/3	3	1	3	3	0.2382
X25	3	1	3	1/3	1	3	0.1787
X26	1/2	1/3	1/2	1/3	1/3	1	0.0832

通过计算得到  $\lambda_{\max}=6.5074$ ， $CR=CI/RI=0.0830<0.1$ ，说明风险评估判断矩阵的一致性检验合格。

表 5.5 控制活动指标权重表

X3	X31	X32	X33	X34	X35	X36	X37	Wi权重
X31	1	1	1/2	1/3	1	1/3	3	0.1040

X32	1	1	3	2	3	3	2	0.2331
X33	2	1/3	1	2	3	2	3	0.1937
X34	3	1/2	1/2	1	2	2	3	0.0611
X35	1	1/3	1/3	1/2	1	1/3	1	0.0672
X36	3	1/3	1/2	1/2	3	1	3	0.1168
X37	1/3	1/2	1/3	1/3	1	1/3	1	0.1679

通过计算得到  $\lambda_{\max}=8.7077$ ,  $CR=CI/RI=0.0723<0.1$ , 说明控制活动判断矩阵的一致性检验合格。

表 5.6 信息与沟通指标权重表

X4	X41	X42	X43	X44	Wi权重
X41	1	1/3	3	2	0.2633
X42	3	1	2	2	0.4562
X43	1/3	1/2	1	1	0.1403
X44	1/2	1/2	1	1	0.1403

通过计算得到  $\lambda_{\max}=4.0113$ ,  $CR=CI/RI=0.0047<0.1$ , 说明信息与沟通判断矩阵的一致性检验合格。

表 5.7 内部监督权重表

X5	X51	X52	X53	Wi权重
X51	1	1/2	3	0.2498
X52	2	1	2	0.5942
X53	1/3	1/2	1	0.1569

通过计算得到  $\lambda_{\max}=3.0544$ ,  $CR=CI/RI=0.0523<0.1$ , 说明内部监督判断矩阵的一致性检验合格。

## (二) 模糊综合评价

每个层级指标的评价值是通过计算得出具体数字, 总目标的评价值是每个具体指标的评价值的加权平均数, 所以具体指标的评价值越大, 则对总目标评价值的贡献就会越大。上文已经确定了每个指标的具体权重, 现在要确定指标的具体评价值, 我们需要四步才能完成。

### (1) 构建评语集

集合  $M=\{M1, M2, M3\cdots Mn\}$  表示有  $n$  种可能出现的评价结论，通过考虑内部控制相关规范，我们设立评语集  $M=\{M1,M2,M3,M4,M5\}$ ，其中  $M1$  表示“优”，证明内部控制有效； $M2$  表示“良”，证明内部控制基本有效； $M3$  表示“一般”，证明内部控制存在普通缺陷； $M4$  表示“差”，证明内部控制存在重要缺陷； $M5$  表示“非常差”，证明内部控制存在重大缺陷。我们再构建得分数值集  $T=\{T1,T2,T3,T4,T5\}$ ，其中  $T1$  表示 80-100，证明内部控制“优”； $T2$  表示 60-80，证明内部控制“良”； $T3$  表示 40-60，证明内部控制“一般”； $T4$  表示 20-40，证明内部控制“差”； $T5$  表示 0-20，证明内部控制“非常差”。

(2)构建评价因素集

指标本质上是影响客体变化的主要因素，某个指标的细微变化都会对被评价的客体产生一定程度的影响。所以，我们需要建立一个评价因素集  $X=\{X1,X2,X3,\dots,Xn\}$ 。

(3)确定评语隶属度

本文联系企业本身的实际情况，把建立的各个指标和评语分别对应，得到 H 公司指标的评语隶属度  $R$ ，如下表 5.8 所示。

表 5.8 H 公司内部控制定性评价指标隶属度

指标体系			评语隶属度				
目标层	一级	二级	优	良	中	差	非常差
企业内部控制有效性评价	X1	X11	0.5	0.3	0.2	0	0
		X12	0.5	0.2	0.3	0	0
		X13	0.2	0.7	0.1	0	0
		X14	0.4	0.3	0.3	0	0
		X15	0.4	0.3	0.3	0	0
		X16	0.4	0.2	0.3	0.1	0
		X17	0.3	0.3	0.3	0.1	0
	X2	X21	0.5	0.4	0.1	0	0
		X22	0.4	0.3	0.3	0	0
		X23	0.5	0.2	0.3	0	0
		X24	0.3	0.4	0.2	0.1	0
		X25	0.3	0.2	0.4	0.1	0

	X3	X26	0.4	0.3	0.2	0.1	0
		X31	0.5	0.3	0.1	0.1	0
		X32	0.4	0.3	0.1	0.2	0
		X33	0.3	0.3	0.1	0.3	0
		X34	0.5	0.2	0.1	0.2	0
		X35	0.3	0.2	0.1	0.4	0
		X36	0.4	0.4	0.1	0.1	0
		X37	0.2	0.3	0.3	0.2	0
	X4	X41	0.4	0.1	0.4	0.1	0
		X42	0.3	0.2	0.1	0.4	0
		X43	0.5	0.3	0.1	0.1	0
		X44	0.2	0.3	0.2	0.3	0
	X5	X51	0.4	0.3	0.2	0.1	0
		X52	0.4	0.1	0.2	0.3	0
		X53	0.3	0.3	0.2	0.2	0

#### (4)计算评价价值

根据上文指标的权重  $W_i$ 、评语隶属度矩阵  $R$ 、得分数值  $T$ ，将二级指标评价价值表示为  $Q_{ij}$ 、一级指标评价价值表示为  $Q_i$ 、目标层指标评价价值表示为  $Q$ ，其计算公式如下：

$$Q_{ij} = (r_{i1}, \dots, r_{im}) * \begin{bmatrix} T_1 \\ \dots \\ T_n \end{bmatrix}$$

$$Q_i = \sum_{j=1}^n (Q_{ij} * W_{ij})$$

$$Q = \sum_{i=1}^n (Q_i * W_i)$$

依据以上的评价指标评价价值公式和顺序，本文以“控制环境”评价指标为例，计算评价价值，其具体计算过程如下所示：

$$\text{“企业精神文化建设” } Q_{11} = (0.5, 0.3, 0.2, 0, 0) * \begin{bmatrix} 100 \\ 80 \\ 60 \\ 40 \\ 20 \end{bmatrix} = 86$$

$$\text{“董事会对内部控制的监督” } Q_{12} = (0.5, 0.2, 0.3, 0, 0) * \begin{bmatrix} 100 \\ 80 \\ 60 \\ 40 \\ 20 \end{bmatrix} = 84$$

$$\text{“企业组织结构以及权责分配体系” } Q_{13} = (0.2, 0.7, 0.1, 0, 0) * \begin{bmatrix} 100 \\ 80 \\ 60 \\ 40 \\ 20 \end{bmatrix} = 82$$

$$\text{“企业社会责任履行情况” } Q_{14} = (0.4, 0.3, 0.3, 0, 0) * \begin{bmatrix} 100 \\ 80 \\ 60 \\ 40 \\ 20 \end{bmatrix} = 82$$

$$\text{“企业人力资源政策” } Q_{15} = (0.4, 0.3, 0.3, 0, 0) * \begin{bmatrix} 100 \\ 80 \\ 60 \\ 40 \\ 20 \end{bmatrix} = 82$$

$$\text{“企业人员素质” } Q_{16} = (0.4, 0.2, 0.3, 0.1, 0) * \begin{bmatrix} 100 \\ 80 \\ 60 \\ 40 \\ 20 \end{bmatrix} = 78$$

$$\text{“内部控制被了解和重视程度” } Q_{17} = (0.3, 0.3, 0.3, 0.1, 0) * \begin{bmatrix} 100 \\ 80 \\ 60 \\ 40 \\ 20 \end{bmatrix} = 76$$

$$\begin{aligned} \text{“控制环境” } Q_1 &= Q_{11} * W_{11} + Q_{12} * W_{12} + Q_{13} * W_{13} + Q_{14} * W_{14} + Q_{15} * \\ &W_{15} + Q_{16} * W_{16} + Q_{17} * W_{17} = (86, 84, 82, 82, 82, 78, 76) * \begin{bmatrix} 0.1027 \\ 0.0704 \\ 0.2512 \\ 0.2099 \\ 0.0483 \\ 0.1787 \\ 0.1387 \end{bmatrix} = 80.99 \end{aligned}$$

同样的道理,其他各层级定性评价指标的评价值都可以依据上述过程得出,从而最终得到 H 公司内部控制有效性评价定性指标体系评价值的汇总结果,如表 5.9 所示:

表 5.9 H 公司内部控制有效性评价定性指标体系的评价值

一级	权重	评分	二级	权重	评分
X1	0.3947	80.99	X11	0.1027	86
			X12	0.0704	84
			X13	0.2512	82
			X14	0.2099	82
			X15	0.0483	82
			X16	0.1787	78
			X17	0.1387	76
X2	0.1704	83.35	X21	0.1009	90
			X22	0.2623	80
			X23	0.1390	82
			X24	0.2379	82
			X25	0.1790	80
			X26	0.0829	82
X3	0.2393	82.46	X31	0.1040	84
			X32	0.2330	78
			X33	0.1939	86
			X34	0.0670	90
			X35	0.1169	84
			X36	0.1680	80
			X37	0.0559	78
X4	0.0668	82.52	X41	0.2630	84
			X42	0.4549	82
			X43	0.1410	84
			X44	0.1410	80
X5	0.1289	82.06	X51	0.2489	80
			X52	0.5940	84
			X53	0.1569	78

则 H 公司内部控制有效性评价定性指标评价值:

$$X_{\text{定性}} = (0.3947, 0.1704, 0.2393, 0.0668, 0.1289) * \begin{bmatrix} 80.99 \\ 83.35 \\ 82.46 \\ 82.52 \\ 82.06 \end{bmatrix} \approx 82$$

### (三) 定量指标的权重赋值以及估值

#### (1) 定量指标的权重赋值

对于定量指标的权重赋值，本文经过了解国务院国有资产监督管理委员会发布的 2019 年企业绩效评价标准值(表 5.10)，结合 H 公司的现实情况以及特点，

对上文已经选择的四个财务能力指标确定权重，盈利能力指标为 30%；偿债能力指标为 30%；营运能力指标为 20%；发展能力指标为 20%。与此同时，把绩效评价标准分为五个等级：100 表示优秀、80 表示良好、60 表示一般、40 表示较低、20 表示较差，如果得分处于两个等级之间，那么遵循就低不就高的原则。

表 5.10 国资委企业绩效评价标准值

财务指标	优秀	良好	一般	较低	较差
Y11	8.7	7.3	4.4	3.1	-4.7
Y12	18.5	12.7	5.3	-0.5	-8.1
Y13	13.3	10.6	6.8	4.1	-5.7
Y21	1.50	1.20	0.80	0.70	0.50
Y22	49.01	54.02	64.03	74.04	89.05
Y31	24.7	17.1	9.2	4.8	1.4
Y32	1.3	0.8	0.5	0.4	0.1
Y41	24.2	17.5	9.7	-1.2	-13.2

### (2)定量指标的估值

依据本文收集到的 H 公司 2021 年度的各项财务指标数值，对比国家大型企业绩效评价标准，得出 H 公司各项财务指标的具体分值，如下表 5.11 所示：

表 5.11 H 公司 2021 年度财务指标得分表

一级	二级	数值	分值
Y1	Y11	4.8	60
	Y12	6.31	60
	Y13	4.55	40
Y2	Y21	1.15	60
	Y22	66.69	40
Y3	Y31	5.58	40
	Y32	0.76	60
Y4	Y41	49.03	100

则 H 公司内部控制有效性评价定量指标评价价值：

$$Y_{\text{定量}} = (60 + 40 + 40) \div 3 \times 30\% + (60 + 40) \div 2 \times 30\% + (40 + 60) \div 2 \times 20\% + 100 \times 20\% \approx 60$$

## 5.4 内部控制有效性综合评价

在企业内部控制有效性评价体系中,定性评价指标的缺点是不客观性,会对最终的评价结果带来误差,优点是可以直接地体现企业内部控制中存在的问题;定量评价指标的缺点是不够直观,不能直接体现内部控制存在的问题,优点是准确、客观。所以,本文开展综合评价,得出 H 公司内部控制有效性综合评价价值:

$$Z = \sqrt{\frac{X^2 + Y^2}{2}} = \sqrt{\frac{82^2 + 60^2}{2}} \approx 72$$

从 H 公司内部控制有效性综合评价值来看,处在 60-80 之间,属于良好状态,内部控制基本有效,但是也存在部分缺陷和薄弱环节。

第一方面,控制环境评价值为 80.99 分,处在 80-100 之间,说明 H 公司的控制环境整体比较优秀。具体来讲,该企业以下几个方面做得比较好:该企业以道德约束员工行为举止的做法相对来说比较好,大多数员工能够积极遵守道德规范;董事会在两个方面都基本上保持了独立性,发挥了董事会的检查作用;该企业的组织体系相对比较完备,治理相对有效,各部门的权责相对比较明晰;该企业大体上做到了清洁生产,绝大部分白酒质量可以保证;该企业的人事制度比较恰当,体现了企业重视“引才、育才、用才、留才”工作的特点。但是该企业在以下几个方面也存在着缺陷和薄弱环节:该企业内部人员的专业技术能力不足,技能培训不到位,存在人员与岗位不匹配的现象;该企业整体对内部控制的重视程度不够,对内部控制制度的宣传不深入,内部人员控制意识比较薄弱。

第二方面,风险评估评价值为 83.35 分,处在 80-100 之间,说明 H 公司的风险评估整体比较优秀。具体来讲,该企业在以下几个方面做得比较好:该企业的目标设立比较准确;该企业大体上能够及时发现比如市场变化、业务转型等风险;该企业大体上能够科学地评判各类风险的严重程度;该企业大体上能够抓住政府的一些优惠、补贴政策,并且结合自身的实际情况做出对应的调整。但是该企业在以下集合方面也存在着缺陷和薄弱环节:该企业对于各类风险的识别能力相对不足;该企业的未能及时地发现信用风险,也没有建立相应的应急处突的预案。

第三方面，控制活动评价价值为 82.46 分，处在 80-100 之间，说明 H 公司的控制活动整体比较优秀。具体来讲，该企业在以下几个方面做得比较好：该企业基本上严格地控制了运输成本，对运输体系进行了一定程度的优化；该企业的购买行为中的购买数量、购买价格、购买商品的规格标准绝大多数符合合同约定，付款方式比较恰当；该企业在制酒环节、验收环节、质量检验环节相对比较规范；该企业营销的渠道比较正规，营销的合同保存完好，营销的收入实现情况相对来说较好；该企业对白酒进行贮存的情况比较好，对白酒进行了严格的收发记录控制，并且进行了定期的实地盘点。但是该企业在以下几个方面也存在着缺陷和薄弱环节：预算的执行相对来说不力；对于企业很难避免的突发情况没有做到有效预防、控制和应对。

第四方面，信息与沟通评价价值为 82.52 分，处在 80-100 之间，说明 H 公司的信息与沟通整体比较优秀。具体来讲，该企业在以下几个方面做得比较好：该企业拥有适合自身实际情况的信息系统，并且该系统在绝大多数时候能够高效地处理信息；该企业的财务信息基本上达到了相关性、可靠性、真实性、及时性、有用性等要求；该企业积极利用了信息技术，使用信息技术的程度较高，掌握信息技术的情况比较好。但是该企业在以下几个方面也存在着缺陷和薄弱环节：该企业上下之间传达有效信息不够及时，同级之间有效信息共享不够开放，总公司与分公司之间的有效信息沟通比较少。

第五方面，内部监督评价价值为 82.06 分，处在 80-100 之间，说明 H 公司的监控整体比较优秀。具体来讲，该企业在以下几个方面做得比较好：企业对内部控制的后续监督情况开展比较好；该企业的内审部门发挥作用相对比较大，预先设立的体制机制基本上能够正常运行；但是该企业在以下几个方面也存在着缺陷和薄弱环节：该企业对于内部控制的缺陷，没有及时与高层沟通，也没有及时地采取对应的整改措施。

第六方面，定量指标评价价值为 60 分，处在 60-80 之间，说明该企业的会计信息内部控制整体一般。虽然该企业的发展能力比较强，但是该企业的盈利能力一般，偿债能力与营运能力比较差。

## 5.5 提高内部控制有效性的对策建议

### 5.5.1 提升人员素质，增强控制意识

企业内部控制运行的环境是内部控制的基础和前提，H 公司控制环境存在的缺陷和薄弱环节应该从以下几点改进：

第一，提升企业人员的整体素质。首先，制定和实施人才发展的战略。积极吸纳新时代优秀人才，给予其优厚的福利待遇，引入企业内部，认真培育吸纳进来的优秀年轻人才，使其能够熟悉企业的工作流程，并合理地安排在其专业对口的工作岗位上，使其可以发挥自身最大的能力，最后健全晋升机制，使年轻优秀人才长期扎根在企业。其次，进行员工培训。制定员工培训方案，确定培训的时间、地点和内容，邀请相关专家进行理论知识讲授，保障培训所涉及到的设备，分阶段进行具体培训活动，第一阶段学习理论知识，第二阶段互动交流答疑，第三阶段考评检测效果，最终把先进的技术、方法传授给基层一线的员工，使其工作效率提高。

第二，增强企业内部控制的意识。首先，加强宣传。管理层应该高度重视内部控制，严抓设计与执行两个层面，制定宣传的方案，突出宣传的重点，邀请内部控制领域的专家学者进行讲座活动，组织公司内部所有人员参加讲座，提升公司内部人员对内部控制的认知，营造重视内部控制的企业氛围，借助公司官方网站、公众号等平台，发布有关内部控制的文章、视频等，切实增强企业整体的意识。其次，建立考评机制。把内部控制执行的情况与员工的绩效挂钩，制定考核标准，对考核结果较好的员工进行表彰奖励，对考核结果较差的员工进行批评教育，用奖惩机制保障具体执行，进一步调动员工对于内部控制的积极性，从而提升企业内部控制的意识。

### 5.5.2 加强风险识别，严抓信用风险评估

风险评估对于企业预防和应对风险相当重要，H 公司风险评估存在的缺陷和薄弱环节应该从以下几点改进：

第一，加强企业风险识别能力。首先，完善风险识别的流程。详细了解各

种类型风险的来源,提前预见危害,尽早消灭危害。重视实物资产风险的暴露、重视无形资产风险的暴露,重视金融资产风险的暴露,重视责任风险的暴露,重视人力资本风险的暴露。其次,掌握多样的风险识别方法。风险识别人员还应该掌握流程图分析法,把企业全部的生产经营活动依据逻辑描绘成作业流程图,对关键环节与薄弱环节开展调查,从而识别风险。风险识别人员还应该掌握事件树分析法,利用逻辑思维的规律与形式,从宏观角度分析事故形成的过程。风险识别人员还应掌握因果图分析法,对所有因素进行全面地观察与分析,找出内在的因果关系。风险识别人员还应该掌握现场调查法,对每个经营场所开展调查,与每个员工进行沟通,从而发现容易被忽略的风险。

第二,严抓信用风险的评估。建立信用风险评估机制,认真填写信用管理档案,提升合同履行能力,加强客户的信用监督,强调信用理念,将信用理念贯穿于企业生产经营的全过程,健全应收账款监督制度,增强企业整体的信用风险意识,执行定期信用风险评估工作。

### 5.5.3 完善全面预算管理控制, 加强经营风险控制

控制活动有助于企业应对风险,实现目标,H 公司控制活动存在的缺陷和薄弱环节应该从以下几点改进:

第一,完善全面预算管理控制。首先,完善企业全面预算管理控制的机构。企业高层应该强化对于全面预算管理工作的组织,细化编制依据,邀请相关专家给予指导意见,分阶段分对象地开展工作,明确全面预算实施部门的职责权限,遵循合法、高效、系统等原则设立全面预算管理体制。必须设置预算控制决策机构,即预算管理委员会,对企业全面预算管理进行领导决策,应当认真负责预设目标和制定政策,设定预算管理的具体办法,平衡预算草案,协调解决预算中的问题,考核预算实施效果。必须设置预算控制工作机构,让其负责预算编制、协调、调整、分析等工作,定期召开预算工作会议。必须设置预算执行机构,即预算责任网络,积极承担经济责任,使预算工作具体目标与企业整体目标相符。其次,完善全面预算管理控制的流程。全面预算管理控制必须包括三个基本环节:编制、执行、考评,三个环节应当互相关联、互相衔接,最终形成周而复始的循环。编制环节需要认真负责审批、下达等相关内容,执

行环节需要认真负责分解落实、分析调整等内容,考评环节需要认真负责考核、奖惩等内容。

第二,加强经营风险控制。企业管理层应当利用生产、筹资等方面的信息,借用趋势分析等方法,定期进行经营风险分析,发现经营的问题,及时查找原因并提出解决措施。具体实施时,首先需要明确分析的目的和确定分析的客体,其次需要设立标准值,再次需要认真计算指标并进行差异分析,然后需要就发现的具体问题深度挖掘原因,最后汇总整理形成报告,并提供建议。

#### 5.5.4 提高有效信息的沟通传递效率

信息与沟通对企业避免风险具有十分重要的作用,H 公司信息与沟通存在的缺陷和薄弱环节应该从以下几点改进:

第一,避免时空限制,建立 ERP 系统,提高有效信息的沟通传递效率。企业需要把上级与下级之间的业务和事项进行清楚地对接,拓宽同级部门之间的信息共享渠道,设立同级部门之间信息共享的平台,把总公司与分公司的业务进行比较和整合,设立可以满足两个层级同时间的、同业务侧重点的 ERP 系统,利用 ERP 系统的优势,尽最大可能地提高有效信息的沟通传递效率。

第二,强化公司内部沟通,提高有效信息的沟通传递效率。分公司如果遇到某些比较难以处理的问题时,需要一个紧急预案,这个预案会分情况地告诉它不必要报告的具体情形和务必要报告的具体情形。如果不必要报告,那么自己迅速采取行动。如果务必要报告,那么迅速地向总公司报告,既不能推迟报告,更不能不报告,以便及时获得总公司的建议。而总公司如果需要发布最新的制度、战略等信息时,也需要迅速地下达给分公司,只有这样,总公司才能够及时获取到各个分公司的反馈意见。另外,公司的部门与部门之间也需要加强沟通交流,只有这样,一项涉及多个部门的工作才能更加顺利地,部门与部门之间的配合也会越来越默契。总之,公司各层级之间、各部门之间应当切实做好沟通联络,确保有效信息的沟通传递能够高效。

#### 5.5.5 完善内部控制缺陷的沟通与报告

监控为企业持续改善内部控制状态提供了支撑,H 公司内部监督存在的缺

陷和薄弱环节应该从以下几点改进：

第一，完善内部控制缺陷的沟通与记录。企业应该妥善保管内部控制有关的记载和信息，必须保证内部控制可核查。依据内部控制的五个要素，相关记载主要包括五个要素的档案及其细分要素的档案。企业内部控制一经发现，需要第一时间与此项内部控制缺陷的直接责任主体联系沟通，说明具体情况，以便深入剖析此项内部控制缺陷的根本原因，并且及时提出改进对策。

第二，完善内部控制缺陷的报告。企业必须明确内部控制的缺陷报告的责任和内容，对于内部控制的缺陷报告流程以及跟进对策加以规范。企业职能部门和控制人员在工作中发现内部控制存在缺陷的，应当及时以书面形式向内部控制主管部门报告。企业内部控制主管部门应该定期汇报新风险、新缺陷，及时撰写企业内部控制综合评价报告。其中，内部控制缺陷报告至少需要包括与此项缺陷相关的责任主体、负责改进的责任主体。

## 6 研究结论与不足

### 6.1 研究结论

本文对 H 公司内部控制有效性开展了深入研究，依据中国的《企业内部控制基本规范》和美国的《新 ERM 框架》，结合该企业所在的行业以及企业的自身特点，设计出了一套适用于 H 公司的内部控制的评价指标体系，并且依据评价的结果有针对性地提出了内部控制的改善对策，为其他白酒企业评价其内部控制的有效性提供了一定的参考。本文经过研究得到的结论如下：

尽管我国上市公司的内部控制相关法律法规已经相对比较完善，但还是有不少上市公司由于其内部控制无效而导致破产。所以，为了使企业减少损失，科学评价企业内部控制的有效性是相当有必要的。本文对 H 公司内部控制的科学性开展了合理、深入地评价，最后得出了 H 公司的内部控制存在部分缺陷和薄弱环节的结论，通过进一步地分析发现，尽管 H 公司的内部控制在设计层面能够发挥引导作用，但是在内部控制的执行层面效果欠佳。

本文通过对各个层级评价指标的认真分析后发现，H 公司的内部控制存在企业人员素养不高、内部控制被了解和重视程度较低、风险识别能力较差、信用风险评估不到位、全面预算管理控制不到位、经营风险控制不深入、有效信息的沟通传递效率较低、内部控制缺陷的沟通与报告情况较差等问题。

本文通过研究得出，依据《企业内部控制基本规范》和《新 ERM 框架》建立的指标体系，用来评价该企业得到的结论与证监会对该企业给予的评价结果是一样的，因此本文建立的评价指标体系是科学的。

本文构建的内部控制有效性评价指标体系能够体现白酒行业的特殊性，比如“识别和分析白酒行业政策的变化”、“白酒生产质量管理控制”、“白酒行业信息技术的使用程度”等指标，对进一步规范白酒企业的内部控制，促进白酒企业健康发展能够起到积极的作用。

### 6.2 研究不足与展望

本文设计的内部控制评价指标体系仅适用于 H 公司，不适用于其他企业，

不能直接作为评价其他企业内部控制的标准。本文将定性评价与定量评价相结合，建立评价指标体系。采用专家评分法分配指标权重，管理层对内部控制真实情况的评分会受到一定程度的主观性左右。例如，在确定权重时，比较一个指标和另一个指标哪个更为重要，不同的学者持有不同的观点和态度。再比如，管理层在对其内部控制的真实情况打分时，不同的人员在不同的部门、职位、经验，对公司真实情况的掌握程度也存在很大的差异，所以分数也会受到影响。因此，研究的结果并不完全客观。因此，希望在以后的研究中，尽可能扩大问卷的发放范围，增加问卷数量，采用更合理客观的方法收集数据，从而准确评价内部控制的有效性，得出更客观准确的评价结论。

因为白酒上市公司具有一定的特殊性，其生产、存储等具体环节都存在着不确定因素，加上工作流程非常复杂，因此相对于其他的企业，H 公司的内部控制的评价难度更大。内部控制缺陷的改进情况也需要后期的持续跟踪调查，但毕竟时间和精力有限，没有办法进一步跟进，所以评价结论难免受到影响。本文在开展深入研究时，经过线上与线下相结合的方式获取了 H 公司内部控制的相关信息和数据，但是由于时空、精力等因素的限制，没有办法获取所有的信息，所以本文的分析研究也存在着一定的问题，没有办法十全十美。因此，希望能够在以后研究中，尽量避免这些限制，获得更加全面详细的信息，进而更加优质地开展研究，得出更加准确地结果，提出更加有力的对策，并且能够对对策进行后续实际验证。

## 参考文献

- [1] Agyei-Mensah B K . Internal Control Information Disclosure and Corporate governance: Evidence From an Emerging Market[J]. Corporate Governance: The International Journal of Effective Board Performance, 2016, 16(1): 79-95.
- [2] Dimitrijevic D , Milovanovic V , Stancic V , et al. The Role of A Company's Internal Control System in fraud Prevention[J]. E-Finance, 2015, 11(3): 34-44.
- [3] Hermanson H M. An Analysis of the Demand for Reporting on Internal Control[J]. Accounting Horizon, 2008(3): 325-341.
- [4] Hammersley J S ,Myers L A , Shakespeare C. Market Reactions to the Disclosure of Internal Control Weaknesses and to The Characteristics of Those Weaknesses under Section 302 of the Sarbanes Oxley Act of 2002[J]. Review of Accounting Studies, 2008, 13(1): 141-165.
- [5] Liu C , Lin B , Shu W , et al. Employee Quality, Monitoring Environment and Internal Control[J]. China Journal of Accounting Research, 2017, 10(1): 51-70.
- [6] Moeller R R . COSO Internal Control Components: Control Environment [M]. John Wiley & Sons, 2013.
- [7] Paton W A , Littleton A C . An Introduction to Corporate Accounting Standards[J]. Accounting Review, 1940(5):101-125.
- [8] Radu C V . The Internal Audit Contribution to Knowing and Improving Risk Management of Economic Organizations[J]. Internal Auditing and Risk Management,2018, 51(3): 53-65.
- [9] Sarens G , Christopher J . The Association between Corporate Governance Guidelines and Risk Management and Internal Control Practices: Evidence from A comparative Study[J]. Managerial Auditing Journal, 2010, 25(4): 288-308.
- [10] Wittayapoom K , Limsuwan S . How does Internal Control Effectiveness Create Reliability of Financial Reporting? An Empirical Research of Thai-Lis

ted Firms[J]. Journal of Academy of Business and Economics, 2012, 8571(21): 235-240.

[11] Wang X. Research on the Improvement of Internal Control under Accounting Information Environment[J]. Applied Mechanics and Materials, 2014:1962-1965.

[12] 曹建新, 王春丽, 邹俊. 上市公司内部控制有效性影响因素研究[J]. 中国注册会计师, 2009, 21(11): 56-62.

[13] 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, 24(03): 48-54.

[14] 陈关亨, 黄小琳, 章甜. 基于企业风险管理框架的内部控制评价模型及应用[J]. 审计研究, 2013, 29(06): 93-101.

[15] 陈骏, 朱晨曦. 内部控制是“一把手工程”吗?——基于高管财务背景的研究视角[J]. 财务研究, 2017, 3(4): 46-59.

[16] 董美霞. 增强企业内部控制评价效果的思考——基于《企业内部控制评价指引(征求意见稿)》[J]. 审计与经济研究, 2010, 26(01): 73-81.

[17] 何建国, 路杨. 基于心理契约的内部控制有效性研究[J]. 会计之友(中旬刊), 2010, 27(04): 96-97.

[18] 高兴. 企业财务会计中内部控制的优化路径分析[J]. 产业创新研究, 2020, 4(10): 126-128.

[19] 李文昌, 王晨. 公司治理与内部控制有效性的关系研究——基于委托代理理论[J]. 财会研究, 2014, 35(12): 61-65.

[20] 李文. 基于风险管理的零售企业内部控制浅析[J]. 经济师, 2019, 34(04): 276-277.

[21] 李华国. 企业内部控制有效性的评价刍议[J]. 中国总会计师, 2017, 25(10): 98-99.

[22] 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, 35(08): 162-196.

[23] 祁保华. 基于 COSO 框架下的 XX 财产保险公司内部控制研究[J]. 财会学习, 2017, 12(5): 210-212.

- [24] 覃蕾蕾. 公司治理对内部控制有效性影响的实证研究[D]. 成都, 西南财经大学, 2011.
- [25] 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, 36(18):87-90.
- [26] 吴秋生, 刘沛. 企业文化对内部控制有效性影响的实证研究——基于丹尼森企业文化模型的问卷调查[J]. 经济问题, 2015, 37(07):106-114.
- [27] 谢竹云, 卫尉, 徐彪. 企业内部控制有效性影响因素的实证[J]. 统计与决策, 2017, 33(14):174-177.
- [28] 徐亚琴, 翟胜宝, 汪顺. 企业诚信文化与内部控制有效性——基于 A 股上市公司的实证研究[J]. 财务研究, 2018, 3(1):12-23.
- [29] 杨洁. 基于 PDCA 循环的内部控制有效性综合评价[J]. 会计研究, 2011, 32(04):82-87.
- [30] 王越华. 基于模糊综合评价法的高校内部控制有效性评估研究[J]. 重庆高教研究, 2013, 1(3):27-32.
- [31] 王艳清. 基于灰色模糊综合评价方法的房地产企业内部控制有效性评价研究[D]. 邯郸: 河北工程大学, 2018.
- [32] 张颖, 郑洪涛. 我国企业内部控制有效性及其影响因素的调查与分析[J]. 审计研究, 2010, 26(01):75-81.
- [33] 张继德, 纪佃波, 孙永波. 企业内部控制有效性影响因素的实证研究[J]. 管理世界, 2013, 29(8):179-180.
- [34] 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价[J]. 会计之友, 2018, 36(24):37-43.
- [35] 张先治, 戴文涛. 中国企业内部控制评价系统研究[J]. 审计研究, 2011, 27(1):69-78.
- [36] 张维勇. 保险公司内控管理问题研究[J]. 中国管理信息化, 2015, 18(15):34-35.
- [37] 段晓飞, 孙嘉彬. 企业会计内部控制的问题及改进方法研究[J]. 中国集体经济, 2019(7):67-68.
- [38] 毕翼. 风险导向内部审计的合理选择——内部控制审计的角色定位与再审

- 视[J]. 财会通讯, 2014(19):93-96
- [39] 陈翠华. 企业内部控制有效性及评价方法[J]. 财会学习, 2019(22):253.
- [40] 代向波. 基于企业风险管理框架的内部控制评价模型及应用[J]. 财会学习, 2019(21):237-239.
- [41] 黄静. COSO 内部控制框架演进发展研究[J]. 审计月刊, 2018(04):38-40.
- [42] 沙笑海. 基于企业风险管理框架的内部控制评价模型与应用[J]. 财会学习, 2016(17):256.
- [43] 孙诗桐. 创业板上市公司审计风险研究[D]. 北京: 北京交通大学, 2020.
- [44] 吴秋生, 杨瑞平. 内部控制评价整合研究[J]. 会计研究, 2011(09):55-60.
- [45] 肖海莲. 基于高级管理层视角的内部控制有效性研究——以三精制药公司为例[J]. 财会通讯, 2016(31):5-8.
- [46] 颜莉, 吴芬. 民营通讯制造企业研发管理内部控制研究——以华为公司为例[J]. 财会月刊, 2019(12):22-28.
- [47] 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.

## 附录

尊敬的各位：

你好，很荣幸邀请你参与本次的调查，请在问卷中，选取内部控制有效性各级指标按照关键性程度相适应的分数。分数区间为 0 到 4：0-不重要；1-稍微重要；2-比较重要；3-非常重要；4-特别重要。

附录一

一级指标	指标得分	二级指标	指标得分
控制环境		企业精神文化建设	
		董事会对内部控制的监督	
		企业组织架构以及权责分配体系	
		企业社会责任履行情况	
		企业人力资源政策	
		企业人员素质	
		内部控制被了解和重视程度	
风险评估		目标的设立	
		风险识别能力	
		风险分析能力	
		风险应对能力	
		信用风险评估	
		识别和分析白酒行业政策的变化	
控制活动		物流成本控制	
		全面预算管理控制	
		采购与付款控制	
		白酒生产质量控制	
		销售与收款控制	
		仓储和存货控制	
		经营风险控制	

信息与沟通		信息系统的建设情况	
		财务会计信息质量	
		白酒行业信息技术的使用程度	
		有效信息的传递沟通效率	
内部监督		企业进行持续评估的情况	
		内部监督的有效性	
		内部控制缺陷的沟通与报告情况	

请你依据对企业过去的情况以及最近的情况，对于企业内部控制中的相关指标行给分，评价标准为{优，良，一般，较差，差}={100、80、60、40、20}。

附录二

一级指标	二级指标	优	良	一般	差	非常差
控制环境	企业精神文化建设					
	董事会对内部控制的监督					
	企业组织结构以及权责分配体系					
	企业社会责任履行情况					
	企业人力资源政策					
	企业人员素质					
	内部控制被了解和重视程度					
风险评估	目标的设立					
	风险识别能力					
	风险分析能力					
	风险应对能力					
	信用风险评估					
	识别和分析白酒行业政策的变化					
控制活动	物流成本控制					
	全面预算管理控制					

	采购与付款控制					
	白酒生产质量管理控制					
	销售与收款控制					
	仓储和存货控制					
	经营风险控制					
信息与沟通	信息系统的建设情况					
	财务会计信息质量					
	白酒行业信息技术的使用程度					
	有效信息的传递沟通效率					
内部监督	企业进行持续评估的情况					
	内部监督的有效性					
	内部控制缺陷的沟通与报告情况					

## 致谢

三年的硕士研究生生涯即将结束，感谢我的导师对我的关心和照顾，感谢我的同学一直以来的陪伴，感谢我的朋友一直以来的鼓励和支持，感谢我的爸爸和妈妈对我的爱，感谢我的姐姐让我永远是一个小朋友，感谢对我给予过帮助的陌生人。

学习生涯结束了，但是真正的人生才刚刚开始，希望我自己可以坚守初心。也希望母校能够越来越好，希望导师身体健康，希望同学前程似锦，希望朋友平安喜乐，希望爸爸妈妈变老的速度慢一点，希望姐姐家庭幸福美满。

愿我所愿，终能如愿！

今后的人生，希望大家都能一帆风顺！