

组织特征、控制环境与内部会计控制*

——基于浙江民营企业的调查数据

于而立

提 要：本研究对浙江地区民营企业进行了抽样调查，分析了不同组织特征的民营企业在内部控制环境、内部会计控制方法运用上的差异。调查数据显示，浙江民营企业内部控制环境整体状况不很理想，还有较大提升空间。不同组织特征的民营企业在控制环境状况上存在差异，其中不同企业注册类型、企业所处发展阶段在内部控制环境整体状况上差异性显著；不同组织特征的民营企业总体上在控制方法和手段运用上比较单一，其中家族持股比例、关键岗位家族成员任职比例、企业所处发展阶段这几个组织特征与内部会计控制方法运用之间存在显著相关关系。虽然企业在内部控制环境要素上的差异是存在的，但控制环境与内部会计控制方法运用的相关性并不显著。

关键词：内部会计控制 控制环境 组织特征 民营企业

于而立：女，中南大学商学院管理科学与工程专业博士生，温州大学城市学院副教授。(温州 325035)

随着财政部《内部控制规范—基本规范》及 17 项内部控制应用指引的陆续出台，我国内部控制理论的架构已经基本形成，并与国际上其他影响较大的内控报告形成了良好的衔接。该理论架构如何进一步在实践中运用，将成为学术界、政府部门和企业界共同关注的焦点。从我国现有的内部控制实践活动来看，海内外上市公司及大型企业集团在内部控制构建中投入的大量的人力物力财力，形成了相对完善的内部控制机制。而对于许多民营企业而言，他们并没有构建十分完善的内部控制架构，许多民营企业甚至缺乏内部控制的基本制度，其内部控制制度建设尚处于萌芽阶段。

然而，从 2001 年以来，美国的安然、世界通信、施乐和默克制药等一大批著名国际公司发生了一系列财务会计丑闻；2004 年，中航油新加坡公司违规进行石油衍生产品交易导致巨额亏损，缘起于企业内部控制制度的失效。英国《泰晤士报》网站 2007 年 2 月 24 日报道：三洋股价暴跌，因为账目调查使人们担心出现“日本版安然事件”。2007 年美国的次贷危机的根源之一，就是银行没有严格按照房屋贷款的要求来贷款，信用评级出现了问题，而这正与内部控制与监管有着极为密切的关系。

2008 年初，法国兴业银行因交易丑闻导致 49 亿欧元的巨额损失陆续见诸新闻媒体。2008 年 10 月，中信泰富在外汇合约上巨亏 147 亿港元被披露，其中原因之一是中信泰富财务董事没有遵守风险政策，公司内部监控制度存在严重失职行为。2010 年 3 月中国移动四川分公司某高管携款出走，涉案金额估计逾亿，直接揭露出该公司对高管进行关联业务中饱私囊未能进行及时监管的内控失败。

2010 年 4 月 20 日英国石油公司墨西哥湾漏油事故，至今仍未消除对当地生态环境的恶劣影响，则进一步暴露出该公司因为“几乎不可能发生事故”而未准备“遏制深水石油泄漏的设备”这一内控漏洞……上述种种事件的发生，使得内部控制能否防范与人有关的风险成为人们关注的焦点。我们看到，在内部控制建设方面进入成熟期的大型公司的内控失效案例之影响，大大超过我们观察到的、处于内部控制建设萌芽阶段的民营企业。这不禁引起我们思考：不同的组织特征，是否就意味着控制环境有差异，并会导致不同的控制效果？他们在内部会计控制方面（可以认为是内部控制的一个分支、一个操作层面），真的存在显著区别吗？本文以浙江民营企业调查数据为依据，解释组织特征、控制环境与内部会计控制的关系。

*基金项目：浙江省社科规划项目“浙江民营企业创新风险控制实证研究”（08CGYD044YBQ）。

一、组织特征、控制环境及内部会计控制的界定及假设的提出

权变理论将组织视为一个开放的系统，认为组织与其环境之间，以及各个子系统之间都应保持一致性。权变理论将外部环境和内部环境都纳入自己的研究范围，采用多变量分析技术，确定不同变量的组合所产生的特定结果。权变理论的观点和方法，为研究组织特征、控制环境及控制方法选择之间的关系，提供了关键的支撑。

事实上，企业的组织特征是一个较为宽泛的概念。根据组织系统专家科尔曼的观点，最基本的系统是由两种元素组成：行动者和资源；它们按照一定方法联系在一起，形成了行动者和资源之间的控制关系和利益关系。企业的组织特征应当包含了这些关系的各种组合。本研究选择了企业注册类型、所处行业、企业发展阶段、家族控股程度、关键岗位家族成员比重、企业组织结构及战略类型，作为对企业组织特征的表述。

控制环境是企业内部控制机制运行的组织氛围，它影响组织成员对于控制的意识，决定了一个组织的基调；它是内部控制所有其他部分(要素)的基础，提供纲领和结构。本研究将企业内部控制环境分为控制的“内部环境”和“外部环境”两类。“内部环境”具体包括：道德和价值观、管理理念与领导风格、企业文化、员工素质和能力匹配、董事会与审计委员会、人力资源政策和实施、企业组织结构、授权与职责等具体方面。

“外部环境”是对企业内部控制系统所处的企业外部影响因素的综合判断和评价，包括法律法规对企业的约束和规范、政府部门对企业行为的行政影响、市场完善程度对企业内部控制行为的影响等方面。本研究设计了 72 个题项对内部控制环境进行测量。这部分题项全部采用 1~5 分的李克特量表，分数越低说明相应的衡量变量越差或实现程度越低，分数越高则相应的变量越好或实现程度越高。各控制环境要素的得分，系将该要素相关题项得分算术平均而得，企业内部控制整体状况系将上述所有题项的分值算术平均计算而来。

作为内部控制的要素之一，控制活动是实现控制目标的手段。根据 2008 年 6 月 28 日我国颁布的《企业内部控制基本规范》的界定，控制活动是企业根据风险评估结果，采用相应的控制措施，将风险控制在可承受度之内。在控制方法运用上，包括不相容职务分离控制、授权审批控制、会计系统控制、财产保护控制、预算控制、运营分析控制和绩效考评控制等。这些控制措施都围绕着会计信息的产生和运用，包含了许多典型的会计控制方法。这意味着，会计控制方法成为了实现企业内部控制目标的核心手段。根据财政部《企业内部控制基本规范》(2008)和《内部会计控制基本规范》(2001)的相关内容，本研究认为，内部会计控制方法包括不相容职务分离、授权批准、会计系统、实物(资产)保护、全面预算、风险防范、内部报告、电算化系统、内部审计九种类型，被调查企业根据实际情况，对这九种内部会计控制活动进行多重选择。

企业内部控制系统是一个开放的组织系统，控制活动应当根据企业运行的组织背景而定，一个能使控制系统和组织内外环境权变变量相互匹配的模式能够导致个体和组织绩效的提高；同时，环境的复杂性和不确定性是研究内部控制的基本假设与逻辑起点。这意味着，控制活动的选择(本文中的内部会计控制)，将受到内部控制环境各要素及企业组织特征的影响。因此，本文提出了关于组织特征、控制环境与内部会计控制的假设：

H1：不同组织特征的民营企业，在控制环境上存在显著差异；H2：不同组织特征的民营企业，在内部会计控制方法选择上存在显著差异；H3：不同控制环境的民营企业，在内部会计控制方法选择上存在显著差异。

二、样本选择、数据来源及分析

(一)样本选择及数据来源

本研究采取社会网络与随机抽样相结合的方法，调查研究样本来源于温州大学部分师生完成的包括温州、杭州、宁波、金

华、台州、湖州等地的众多企业的问卷调查。本研究发放问卷 493 份，回收问卷 433 份，有效问卷 354 份，有效回收率为 72%。样本涉及机械、电子电气、化工、纺织服装等 13 个行业的民营企业，其中，制造业 253 家，占样本数的 71.1%，非制造业占 22.5%。个人独资企业 40 家(11.2%)、合伙制企业 38 家(10.7%)、有限责任公司 194 家(54.5%)、股份制公司 59 家(16.6%)。在对问卷数据进行整理的基础上，对问卷的信度、效度均进行了检验，其中内部控制环境题项 Cronbach α 值为 0.959，具有较高的信度。相关统计结果显示，问卷兼顾聚敛效度和判别效度，有较好的建构效度(数据略)。

本研究采用因子分析法确定内部控制环境的维度。在初步测试中，测试结果表明具体内部控制环境要素存在多维性。本研究采用因子分析的方法进行归纳，通过降维得到因子分析较好的因子数是 6 个因子。

根据因子分析的成分矩阵，对 6 个因子所包含问题进行分析，得到各因子的相关含义，因子 1 表明人力资源政策对员工能力提升的影响程度及信息传递的有效性，因子 2 表示内部审计机构工作流程的合理性及内审人员对内控任务的适应性，因子 3 表示企业道德与价值观的构建情况，因子 4 表示外部环境公平性状况，因子 5 表示企业内部的规范性与外部竞争性、合规性，因子 6 表明地域文化对管理者行为的影响程度及管理者自身对管理任务的适应性。这六个因子的代表性(解释能力)有 63.216%(数据略)。各题项归入的因子与最初的设计有一定的差异，可能是各要素间高度相关和存在交叉重叠的原因所致。

(二)描述性统计结果

1. 被调查企业不同组织特征分布及控制环境整体状况(见表 1)

表 1 样本企业组织特征分布及控制环境整体状况

企业组织特征		分布情况		控制环境整体状况			
		频数	有效百分比	均值	最大值	最小值	标准差
所处行业	非制造业	80	24.0	3.5264	4.95	2.14	.08328
	制造业	253	76.0	3.5021	4.81	2.05	.04231
	合计	333	100.0				
注册类型	个人独资企业	40	12.1	3.4200	4.75	2.37	.11352
	合伙制企业	38	11.5	3.2440	4.24	2.49	.08353
	有限责任公司	194	58.6	3.5481	4.86	2.05	.05182
	股份制公司	59	17.8	3.6103	4.95	2.68	.07832
	合计	331	100.0				
家族控股程度	100%	79	26.1	3.4845	4.75	2.05	.08445
	80- 99%	29	9.6	3.3892	4.95	2.43	.10924
	60- 79%	67	22.1	3.5362	4.41	2.56	.06902
	40- 59%	25	8.3	3.3862	4.86	2.40	.12144
	20- 39%	28	9.2	3.5577	4.81	1.83	.13062
	20% 以下	75	24.8	3.4982	4.81	1.90	.07314
	合计	303	100.0				
关键岗位家族成员比重	100%	27	8.7	3.5092	4.75	2.05	.23319
	80- 99%	45	14.5	3.3569	4.48	2.37	.09439
	60- 79%	62	20.0	3.6088	4.27	2.57	.07022
	40- 59%	42	13.5	3.5434	4.86	2.48	.11000
	20- 39%	41	13.2	3.4116	4.14	2.40	.09371
	20% 以下	93	30.0	3.5426	4.95	2.14	.06640
	合计	310	100.0				

企业所处发展阶段	初创期	38	11.3	3.5079	4.75	2.79	.09781
	成长期	170	50.7	3.4297	4.54	2.05	.05275
	成熟期	115	34.3	3.6520	4.95	2.40	.06027
	蜕变期	12	3.6	3.4623	4.86	2.48	.29930
	合计	335	100.0				

企业组织结构	职能型	165	50.8	3.5237	4.95	2.14	.05527
	事业部制	101	31.1	3.4989	4.81	2.05	.06368
	矩阵型	59	18.2	3.4827	4.86	2.40	.08690
	合计	325	100.0				

企业战略类型	单一行业	185	54.7	3.4723	4.95	2.14	.05049
	非相关多元化	40	11.8	3.5813	4.86	2.48	.12487
	相关多元化	113	33.4	3.5423	4.54	2.05	.06343
	合计	338	100.0				

数据来源: 作者自行计算整理

上表显示了不同组织特征的民营企业的分布情况及其在内部控制环境上的均值等相关情况。可以看到, 其内部控制环境的得分介于 1.83-4.95 之间, 均值介于 3.2440-3.6088 之间(由于不同分类情况下数据缺失不同), 整体状况并不十分理想, 控制环境还有较大提升空间。

2. 被调查企业会计控制方法运用整体运用状况(见表 2)

表 2 内部会计控制方法总体使用情况

		响应		响应百分比
		样本个数	百分比	
内部会计控制方法	不相容职务分离	114	9.7%	40.3%
	授权批准	160	13.6%	56.5%
	会计系统	212	18.0%	74.9%
	实物保护	117	9.9%	41.3%
	全面预算	125	10.6%	44.2%
	风险防范	107	9.1%	37.8%
	内部报告	118	10.0%	41.7%
	电算系统	116	9.8%	41.0%
	内部审计	109	9.3%	38.5%
总计		1178	100.0%	416.3%

数据来源: 作者自行计算整理

表 2 数据显示, 74.9% 的被调查企业运用会计系统进行控制, 是所有 9 种会计控制方法中运用比例最高的, 其次是授权批准制, 为 56.5%。调查中发现, 风险防范、内部审计的控制方法在民营企业中运用得最低, 主要是由于这些企业的经营管理者对内部审计、风险防范缺乏足够的了解, 重视程度相对较低; 另一方面, 内部审计人员相对缺乏, 内审机构流于形式, 尚不能对高管层面进行有效地监管。对实物(资产)的保护、电算化系统的运用、不相容职务分离和内部报告流程也相对较低, 这反映了民营企业在基本控制方法和手段运用上的单一, 也说明民营企业由于控制方法使用上存在问题, 导致企业潜在风险比较大。

从响应百分比来看, 9 种会计控制方法使用情况的排序由高至低分别为会计系统、授权批准、全面预算、内部报告、实物保护、电算系统、不相容职务分离、内部审计、风险防范。这反映了本研究所选取浙江民营企业样本在会计控制方法选择上的顺序, 也说明了其对于不同控制手段的偏好。

3. 不同组织特征企业内部会计控制方法运用的多响应分析

本研究对不同组织特征的民营企业在内部会计控制方法运用的情况, 采用多响应交叉制表进行分析比较(限于篇幅, 相关数据略)。

从所处不同行业看, 制造业企业会计控制方法运用的优先顺序, 由高至低为会计系统、授权批准、全面预算、实物保护、内部报告、不相容职务分离、内部审计、电算会计、风险防范。对非制造业而言, 排序为会计系统、电算系统、授权批准、内部报告、全面预算、不相容职务分离、风险防范、内部审计和实物保护。反映出非制造业企业在电算系统使用上要优于制造企业, 在实物保护方面则是制造业要优于非制造业, 这与制造企业在材料采购、产品生产方面相对更为复杂的特点有关。其他控制方法的运用的排序上, 两类企业基本相同。

从注册类型看, 个人独资企业运用风险防范方法的比例最低, 运用授权批准和会计系统控制方法的比例最高。有限责任公司运用会计系统控制方法的比例最高, 但内部报告和不相容职务分离方法的运用相对较低, 其余方法运用的情况基本相当。

从家族成员持股比例看, 100%家族成员持股的企业在风险防范方法的运用上依然是相对最低的, 而家族成员持股 80% 时在不相容职务分离、内部报告和内部审计方法上的运用保持较低比例。家族成员持股比例越低, 越重视不相容职务分离, 其运用比例越高。

从家族成员在中高层岗位的任职比例看, 当中高层管理岗位全部由家族成员担任时, 企业对全面预算和风险防范方法的运用相对较少, 在授权批准、实物保护、内部报告和电算系统方法上的运用情况大致相同; 当家族成员较少担任中高层管理职务时, 企业最注重使用会计系统和授权批准方法, 但在内部审计方法的运用上相对较低。

从组织结构类型看, 采用职能型结构的民营企业在会计控制方法的运用方面, 对会计系统方法的依赖明显高于其他组织结构类型的企业, 但会计系统并非全部采取电算化操作; 授权批准的方法比较常用, 而其他方法的运用情况大致相同, 响应者占此类企业的 40% 左右。其他组织结构的企业在会计控制方法的运用比例的排序上与职能型企业基本一致。

从企业所处发展阶段看, 对初创期民营企业而言, 常用的方法包括会计系统、实物保护和授权批准, 风险防范和不相容职务分离、内部报告的方法选用比例较低, 这与初创期企业的特点有着一定的联系。初创期民营企业规模较小, 往往通过在关键岗位安排家族成员的方式, 来实行对资产(如现金、存货)的保护, 依赖家族成员对家族企业的忠诚来实行控制, 并不注重不相容职务的分离; 专业的风险防范方法对初创期民营企业而言并不现实, 家族企业所有者并不认为专门的风险防范方法能有效控制企业风险, 管理人员不一定具备这样的专业素养, 因而不会采用专门的风险防范措施。

对成长期的民营企业而言, 会计系统、授权审批依然是比较常用的控制方法, 同时, 对不相同职务分离、全面预算、内部

报告和风险方法的运用比例要明显高于初创期企业。这说明企业在成长阶段已经有了更强烈的内部控制需求，从而选用更多的适应企业发展需要的控制方法。到了成熟期，企业对会计系统、授权批准方法的选择依然是最高的，会计电算化的使用更为普及，在其他控制方法的选择上较为平衡。在蜕变期，企业对内部审计、内部报告的重视和运用要高于其他阶段，这与蜕变期企业可能面临更加困难的经营处境有关。

从战略类型看，单一行业发展的民营企业在会计系统运用上的比例要高于多元化发展民营企业，而在其他控制方法运用上没有特别的偏好，占响应者比例约为 30-40%之间。对非相关多元化民营企业而言，对会计系统的运用依然是最多的，其次分别为授权批准、全面预算和内部报告。相关多元化民营企业在电算系统、风险防范的运用比例上高于其他战略类型的企业。

(三) 统计分析

1. 企业各组织特征要素与内部控制环境的差异性分析

对民营企业行业特征与内部控制环境关系的差异性分析，采用独立样本 T 检验，相关结果见表 3。分析数据说明，内部控制环境整体状况与民营企业所处行业无关。

表 3 民营企业行业特征与内部控制环境独立样本检验

		方差方程的 Levene 检验		均值方程的 t 检验		
		F	Sig.	t	df	Sig. (双侧)
内控环境	假设方差相等	.324	.569	-.486	262	.627
整体状况	假设方差不相等			-.474	106.829	.636

数据来源：作者自行计算整理

对民营企业注册类型与内部控制环境关系的差异性分析，采用单因素方差分析方法。相关结果见表 4。

表 4 ANOVA

	平方和	df	均方	F	显著性
组间	4.335	3	1.445	4.802	.003
组内	77.638	258	.301		
总数	81.972	261			

数据来源：作者自行计算整理

数据显示,不同注册类型与内部控制环境整体状况差异性显著。进一步 LSD 多重比较分析可知,个人独资企业与股份制公司在控制环境状况上差异显著,合伙制企业与有限责任公司及股份制公司在控制环境状况上差异显著,其他注册类型之间在控制环境整体状况上的差异不显著(数据限于篇幅略)。

对民营企业家族持股比例、关键岗位家族成员任职比例、企业组织结构、企业战略类型与内部控制环境关系的差异性分析,采用单因素方差分析方法。相关结果显示,上述 4 个组织特征与内部控制环境整体状况差异性不显著(数据限于篇幅略)。

对企业所处发展阶段与内部控制环境关系的差异性分析,采用单因素方差分析方法。相关结果显示,不同发展阶段在内部控制环境整体状况上有显著差异。进一步 LSD 多重比较分析可知,成长期与成熟期在控制环境状况上差异显著,其他发展阶段之间在控制环境整体状况上的差异不显著(数据限于篇幅略)。

2. 企业各组织特征要素与内部会计控制运用的相关性分析

对民营企业所处行业、企业注册类型、企业家族持股比例、关键岗位家族成员任职比例、企业组织结构、企业战略类型、企业所处发展阶段与内部会计控制方法运用的相关性分析,均采用卡方检验。

结果(见表 5)显示,企业所处行业、注册类型、企业组织结构、企业战略类型与内部会计控制方法运用之间没有相关关系。家族持股比例、关键岗位家族成员任职比例、企业所处发展阶段与内部会计控制方法运用之间存在相关关系。

表 5 Pearson 卡方检验

		行业虚拟变量	注册类型	家族持股比例	关键岗位家族成员任职比例	企业组织结构	企业战略类型	企业发展阶段
内部会计控制方法运用	卡方	9.248	42.112	71.356	69.936	17.635	29.378	58.148
	df	10	30	50	50	20	20	30
	Sig.	.509	.070	.025	.033	.611	.081	.002

数据来源:作者自行计算整理

3. 企业控制环境与内部会计控制活动的相关性分析

如前所述,本研究采用主成分分析法对内部控制环境要素进行了提取,得到了 6 个因子。对这些因子进一步采用聚类分析,以对民营企业内部控制环境进行分类(见表 6),数据显示,可以将民营企业内部控制环境分为两类—环境较好类和环境一般类。

聚类结果的类别间距离进行方差分析,结果显示 P 值小于 0.0001,聚类效果好。聚类后环境好的企业样本数为 129,环境一般的企业样本数为 165。控制环境较好的企业,其环境因子分值前三位为企业道德与价值观的构建情况、企业内部的规范性与外部竞争性和合规性、外部环境公平性状况;控制环境较差的企业,其环境因子分值前三位为外部环境公平性状况、企业道德与价值观的构建情况、人力资源政策对员工能力提升的程度及信息传递的有效性。

可以看到两类企业在内部控制环境要素上的差异是存在的,且在各环境因子上的差异具有显著性。

表 6 最终内部控制环境聚类中心

	聚类	
	环境一般类	环境较好类
环境因子 1	2.96	4.07
环境因子 2	2.91	4.06
环境因子 3	3.17	4.08
环境因子 4	3.02	4.13
环境因子 5	3.16	3.99
环境因子 6	2.94	3.56

数据来源: 作者自行计算整理

进一步采用卡方检验, 判定内部控制环境与内部会计控制方法运用上的相关性。结果显示, 其显著性概率为 0.941, 表明控制环境与内部控制方法运用相关性不显著。聚类后不同控制环境民营企业在内部控制方法运用上的基本情况见表 7。

内部会计控制 方法运用	内部控制环境不同类别			
	环境较好类		环境一般类	
	企业数	百分比	企业数	百分比
不相容职务分离	54	38.8%	46	39.0%
授权批准	82	59.0%	59	50.0%
会计系统	103	74.1%	82	69.5%
实物保护	57	41.0%	44	37.3%
全面预算	58	41.7%	55	46.6%
风险防范	49	35.3%	43	36.4%
内部报告	56	40.3%	46	39.0%
电算系统	50	36.0%	46	39.0%
内部审计	51	36.7%	45	38.1%

数据来源: 作者自行计算整理

三、研究的简要结论

总体上看,浙江民营企业内部控制环境整体状况介于 1.83-4.95 之间,均值为 3.5037(最高值为 5),情况不很理想,还有较大提升空间。不同组织特征的民营企业在控制环境状况上存在差异。本研究的统计结果显示,对民营企业而言,不同组织特征对企业内部控制环境整体状况的影响存在不同影响。其中企业所处行业、家族持股比例、关键岗位家族成员任职比例、企业组织结构、企业战略类型,在内部控制环境整体状况的差异并不显著;换句话说,这些变量并不是民营企业内部控制环境的主要影响因素。而不同企业注册类型、企业所处发展阶段在内部控制环境整体状况上差异性显著,这两个因素会对民营企业内部控制环境整体状况产生影响。

不同组织特征的民营企业在内部会计控制方法的选择上,存在一定差异,但总体上在控制方法和手段运用上比较单一。会计控制方法选择的百分比,反映了本研究所选取浙江民营企业样本在会计控制方法选择上的顺序。而不同组织特征企业在会计控制方法上的多响应分析,则反映出不同类型企业对于不同控制手段的偏好。同时,民营企业由于控制方法使用上存在比较单一的问题,导致企业潜在风险比较大。从相关性看,只有家族持股比例、关键岗位家族成员任职比例、企业所处发展阶段这几个组织特征,与内部会计控制方法运用之间存在显著相关关系。

企业在内部控制环境要素上的差异是存在的,且在各环境因子上的差异具有显著性。但控制环境与内部会计控制方法运用的相关性不显著,即不同控制环境的民营企业,在内部会计控制方法选择上不存在显著差异。

调查中我们发现,产生上述差异的原因,与企业所有者自身的风险控制意识、自身的经营管理水平和能力、企业管理层的整体素质及企业自身特点有着较为紧密的关系。对民营企业而言,突破其自身的局限性,加深对内部控制方法的理解和认识,选择与其自身发展需求相适应的控制方法,将有利于企业提高经营效率、有利于企业的健康稳定发展。

参考文献:

- ①史蒂文·J·鲁特:《超越 COSO—强化公司治理的内部控制》,刘霄仑主译,中信出版社,2004 年,第 3-9 页。
- ②G. Inzerilli “Culture and Organization Control”, Journal of Business Research, 1983(2), pp.281-292.
- ③Chris. Patel, “Some cross-cultural evidence on whistle-blowing as an internal control mechanism”, Journal of International Accounting Research, 2003(2), pp.69-96.
- ④G. H. Hofstede, Cultures and Organization, London: McGraw-Hill, 1991, pp.164-170.
- ⑤郑石桥:《管理控制实证研究》,北京:经济科学出版社,2006 年,第 272-290 页。
- ⑥翁秀芬:《领导风格及组织文化与企业内部控制执行成效关联性之研究》,东吴大学,2004 年,第 68-79 页。
- ⑦于而立:《家族企业内部控制问题的剖析与思考》,《浙江社会科学》2003 年第 6 期,第 177-180 页。
- ⑧张砢、杨雄胜:《内部控制理论研究的回顾与展望》,《审计研究》2007 年第 1 期,第 37-41 页。
- ⑨于而立:《民营企业内部控制环境对控制目标的影响分析——基于浙江非上市中小民营企业的调查数据》,《商业经济与管理》2009 年第 12 期,第 83-90 页。

责任编辑:毛 伟