

分类号 F239/112
U D C _____

密级 公开
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 基于绩效棱柱法的 Z 公司内部审计
绩效评价研究

研究生姓名: 王婷婷

指导教师姓名、职称: 王宁郎 副教授 张驰 高级审计师

学科、专业名称: 审计硕士

研究方向: 内部审计

提交日期: 2021年5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： 王婷婷 签字日期： 2021.6.3

导师签名： 王守印 签字日期： 2021.6.8

导师(校外)签名： 张斌 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內容。

学位论文作者签名： 王婷婷 签字日期： 2021.6.3

导师签名： 王守印 签字日期： 2021.6.8

导师(校外)签名： 张斌 签字日期： 2021.6.10

**Research on internal audit performance
evaluation of Z company based on
performance prism method**

Candidate : Wang Tingting

Supervisor: Wang Ninglang Zhang Chi

摘 要

近年来由于市场经济的发展逐渐迈入快车道,国民生活水平日益提升,人们对强身健体的关注程度也在逐年上升,对各种医疗产品与保健品的需求也随之加大,因此医药行业的规范经营与人民的健康和福祉息息相关。而医药行业面临的经营环境倾向多样化,企业发展随处可见的机遇和挑战,正在不断加剧其金融风险。内部审计随着企业的发展变革也在不断更新自身战略定位,其重要性也在企业的发展过程中逐渐凸显。内部审计部门作为管理层客观、公正评价企业管理活动和经营活动的重要职能部门,日益受到更多企业的重视。因此一套合理的内部审计绩效评价体系,可以检验内部审计是否有效发挥职能,评估内部审计的工作质量与其提出建议的实用性,进而优化公司的治理流程并实现增值。

本文选取国内医药公司 Z 公司为研究对象,分析了 Z 公司内部审计现状与现存的绩效评价体系,发现该体系存在绩效考核指标未与整体目标相结合、指标难以量化、评价范围不全面、评价结果利用率低等缺陷。因此本文基于绩效棱柱法和利益相关者理论,从利益相关者满意和贡献、组织战略、业务流程、组织能力维度对 Z 公司内部审计绩效评价体系进行重新构建,使绩效评价范围更全面。通过对重构的体系进行运用,使用层次分析法确定权重,并用模糊综合评价法确定评价值得到研究结果。

研究结论表明 Z 公司的内部审计绩效处于中等水平,说明内部审计部门虽然在一定程度上发挥了其职能,但是还存在缺陷,需要改进与完善。本文在分析具体维度之后对现存的问题提出优化建议,旨在帮助 Z 公司内部审计部门提高工作效率,高效履职,实现组织价值最大化。

关键词: 内部审计 绩效评价 绩效棱柱法 Z 公司

Abstract

The national living level is promoting increasingly because the market economy enter the rapid lane little by little, their concern extent of health is deepening constantly,so the requirement of medicine and health care products is augmenting. Therefore, the people' well-being is strongly associated with the normative administration of the pharmaceutical industry. The business circumstance of enterprises is transforming more various. In the evolution of enterprises, the troubles and opportunities that exist everywhere are aggravating financoal risks constantly. The internal audit is also updating strategic orientation with the perpetual development and innovation of enterprise, its significance is highlighted in the progress of enterprises little by little. The internal audit department is attached importance by more enterprise because it is an vital functional department, which management in oedre to estimate the business and operate activities of the enterprise fairly and objectively. Therefore, a seemly system can appraise the perf of audit legitimately, also can inspect whether the function is played valid, and assess its quality of work or some advises whether effective, also can improve governance process of enterprise and increase value.

This paper selects domestic Z pharmaceutical company as an example. By analysing the actual case of internal audit of Z company and the living system, it is discoverd that there are some imperfection in it, for instance assess indicators separate from total goal, index unable quantificat, the evaluation range not overall, and the verdict is low utilization. So this research begins from the five dimensionalities of performance prism model and rebulids system of Z company from from the stakeholders' satisfaction and contribution dimensions, the organizational strategic dimension, the business process dimensions and organizing ability, makes the estimated range more capacious. After that, by means of using analytic hierarchy process to confirm weight and fuzzy comprehensive evaluation method to determine the evalutiom of estimate to get verdict.

The conclusion manifests that the result in a medium, it indicates that this branch

has played its role up to a point, but there are some vulnerability, which need to be improved. This study provides suggestions about some existing problems after analyses specific dimensionality in order to improve workpiece ratio, supervise them perform their responsibilities efficiently and realize maximum of tissue value.

Keywords: Internal audit; Performance evaluation; Performance prism method; Z company

目 录

1 绪论	1
1.1 研究背景.....	1
1.2 研究目的及意义.....	2
1.2.1 研究目的.....	2
1.2.2 研究意义.....	2
1.3 国内外文献综述.....	3
1.3.1 国外文献综述.....	3
1.3.2 国内文献综述.....	4
1.3.3 文献评述.....	6
1.4 研究方法.....	6
1.5 研究内容与思路.....	7
2 相关概念及理论基础	9
2.1 相关概念.....	9
2.1.1 内部审计.....	9
2.1.2 绩效评价.....	10
2.1.3 内部审计绩效评价.....	10
2.2 理论基础.....	11
2.2.1 绩效棱柱法.....	11
2.2.2 利益相关者理论.....	12
3 案例介绍	14
3.1 Z 公司基本情况.....	14
3.2 Z 公司内部审计现状.....	14
3.3 Z 公司内部审计绩效评价现状.....	15
3.4 Z 公司现行评价体系存在的问题.....	16
3.4.1 绩效考核指标未与公司战略目标相结合.....	16
3.4.2 评价指标难以量化.....	17
3.4.3 评价范围不全面.....	17
3.4.4 评价结果利用率低.....	18

4 基于绩效棱柱法的 Z 公司内部审计绩效评价指标体系构建	19
4.1 应用绩效棱柱法的可行性分析.....	19
4.1.1 以利益相关者的利益为基础构建.....	19
4.1.2 评价范围更加全面.....	19
4.1.3 对内部审计人员的激励性强.....	19
4.2 内部审计绩效评价指标体系的构建原则.....	20
4.2.1 战略导向性原则.....	20
4.2.2 系统性原则.....	20
4.2.3 可操作性原则.....	20
4.2.4 定性和定量相结合的原则.....	21
4.3 Z 公司内部审计绩效评价体系的指标构建.....	21
4.3.1 利益相关者满意维度评价指标.....	22
4.3.2 利益相关者贡献维度评价指标.....	25
4.3.3 组织战略维度评价指标.....	27
4.3.4 业务流程维度评价指标.....	29
4.3.5 组织能力维度评价指标.....	31
5 Z 公司内部审计绩效评价体系应用及分析	34
5.1 确定 Z 公司内部审计绩效评价体系指标的权重.....	34
5.1.1 层次分析法原理及计算步骤.....	34
5.1.2 确定指标的权重.....	35
5.2 确定 Z 公司内部审计绩效评价体系指标的评价价值.....	42
5.2.1 模糊综合评价法原理及计算步骤.....	42
5.2.2 确定指标的评价价值.....	43
5.3 Z 公司内部审计绩效评价结果分析.....	50
5.4 提升 Z 公司内部审计绩效的对策与建议.....	53
5.4.1 内部审计工作目标与战略目标有机结合.....	53
5.4.2 完善业务流程.....	53
5.4.3 审计委员会提高对内部审计工作的重视程度.....	54
5.4.4 开展内部审计质量自我评估.....	54

5.4.5 定期为审计人员提供专业培训.....	55
6 结论与展望	56
6.1 研究结论.....	56
6.2 研究局限性.....	56
6.3 研究展望.....	57
参考文献	58
附录 A	62
附录 B	67
后 记	70

1 绪 论

1.1 研究背景

近年来企业所处的大环境趋于多样化,企业在治理和经营过程中迎接机遇的同时也面临着巨大的挑战。这就需要内部审计部门充分发挥应有的价值,拓展职能,因此企业对内部审计部门的工作要求从简单的查错纠弊、保护企业财产安全逐渐转变为注重企业治理情况与战略发展,增加企业的价值。不断修订的《内部审计准则》也反映着国际国内内部审计实务的最新发展与变化,提出内部审计具有确认和咨询职能,也明确了其在提升组织价值方面的作用。

而评判内部审计是否有效、是否发挥最大化职能就需要构建一套完整的绩效评价体系来检验该部门的工作成果。合理的绩效评价体系,可以监督评价内部审计是否按照计划完成工作、实施工作时采取的程序与方法是否恰当,内部审计工作人员能否严格遵守法规政策与职业道德,绩效评价在一定程度上督促内部审计部门更加科学高效地为组织提供服务。

经济发展水平的提高促使国民生活质量上升,人们对生活的追求也从解决温饱逐渐转变为身体保健与保养,从 2009 年开展的分阶段医药卫生体制改革标志着国家也愈加重视民生健康,在国家战略中纳入“健康中国”的同时,我国医药事业取得的成果显著,各项医疗与医保的相关政策也在不断更新与完善。医药行业快速发展,人们对保健产品的购买力也不断加大,其规范经营与人们的健康紧密相连。Z 公司是国内医药行业的骨干公司,依靠扎实的医药理论与先进的工艺制造技术,制造出为人民福祉做贡献的中医药产品。但是 Z 公司在循序渐进求发展的同时忽略了内部审计绩效评价体系的调整,其现行体系覆盖面较窄,没有将定性定量指标相结合,因此本文基于绩效棱柱法,将国内医药公司 Z 公司作为研究对象,更加全方位地从多个维度为落脚点,为该公司重构了一套切实可行的内部审计绩效评价体系,以改善内部审计工作流程,使该部门对以往实施工作时忽略的部分加以重视,提高工作效率。

1.2 研究目的及意义

1.2.1 研究目的

本文通过对医药公司 Z 公司的现行体系进行分析,明确了其在评价内部审计绩效时存在的弊端与漏洞,基于绩效棱柱法将利益相关者引入评价指标重构绩效评价体系,目的是优化原有体系,从更广阔全面的视角监督评价内部审计部门的工作,提高工作质量,使其充分发挥职能,改善组织运营状况,实现组织价值最大化。

1.2.2 研究意义

(1) 理论意义

查阅文献得知,绩效评价方法应用较广的是杜邦财务分析法、EVA、平衡计分卡,传统评价体系存在着难以避免的问题与弊端,比如绩效考核指标未与公司战略结合、指标难以量化、灵活性不高等,本文基于绩效棱柱法重构评价体系,更加关注利益相关者,充分考虑了 Z 公司的内外部利益相关者。同时,基于绩效棱柱法五个维度的指标设立,从工作流程、利益相关者的付出、工作人员的职业素养等方面更加全面地评价内部审计的工作,因此评价结果也会更加客观可靠,具有价值。

(2) 现实意义

内部审计部门是企业重要的职能部门,也是企业运行中重要的控制机制,不仅评价企业经营管理活动的效果,而且依据评价结果改善治理过程,从而实现战略目标。而内部审计部门是否履行职责,就需要合理的内部审计绩效评价体系来监督评价该部门的工作与运行。本文结合 Z 公司的实际情况,对该公司目前的内部审计绩效评价体系与其存在的问题进行调查,分析梳理问题之后重新构建体系,定性定量地全方位评价内部审计部门的工作,有利于完善内部审计的工作流程,增强部门自我控制与自我评价的意识,提高内部审计部门的工作效率与效益,不仅增加 Z 公司的价值,还为所有利益相关者创造价值与利益服务。同时,也为医药行业的内部审计绩效评价提供借鉴,推动该行业的发展壮大。

1.3 国内外文献综述

1.3.1 国外文献综述

(1) 内部审计绩效评价的概念与意义

国外一些学者对内部审计绩效评价的相关研究比较早,有部分学者研究了内部审计绩效评价的定义。Kells (2011) 基于现代管理学研究了内部审计绩效评价的定义与评价的具体方法,通过研究他发现可以通过行为绩效观对内部审计绩效评价下定义。Wen-Wen LV (2014) 认为内部审计绩效评价是帮助组织增加价值、提高企业运营效率的一种有效工具。L Manea, C Teiusanu (2015) 认为内部审计绩效评价的内涵不能片面地考虑字面释义,需要结合实际情况以及其它相关非财务指标的影响。Mzenzi and Gaspar (2015) 通过对绩效评价的报告进行追踪与研究得出结论:内部审计绩效评价是指被审计单位对内部审计部门的服务质量作出的评价,其满意程度也就是绩效评价的结果。

国外较多的是对内部审计绩效评价意义的研究, B Rusjan, M Alič (2010) 通过研究认为内部审计绩效评价可以帮助企业增值,而企业的控制是可以有效检测内部审计绩效效果的重要手段。Dominic S. B. Soh; , Nonna Martinov-Bennie (2011) 采取半结构化访谈的方式深入研究了内部审计部门各个工作人员的角色和应履行的职责,通过研究发现绩效评价为组织的监管者提供了有效信息,也为审计委员会的工作提供了准则。

(2) 内部审计绩效评价的影响因素

国外对于内部审计绩效评价影响因素方面的研究如下: Goodwin (2003) 认为内部审计绩效主要的评价主体是组织的管理层,而审计委员会的客观性与独立性会影响管理层的判断,所以影响因素可以细分为好几个层面。Arena 与 Azzone (2009) 认为影响内部审计绩效的因素有内部审计的工作计划、内部审计实施过程中采取的程序与方法、内部审计工作团队的专业素养与能力等。

(3) 内部审计绩效评价体系的构建

国外很多学者基于平衡计分卡的几个维度构建评价指标, Kaplan 与 Norton (1996) 主要研究了如何使用平衡计分卡来构建指标,这次研究是平衡计分卡历史的里程碑,标志着平衡计分卡作为内部审计绩效评价体系指标的开端。

Ming Lang Tseng 和 Ming Lim (2015) 从平衡计分卡的四个维度出发, 使用定性定量相结合的方式, 建立了多个利益相关者的调查样本, 评估了通信企业的绩效。

除了平衡计分卡, 还有学者从其他方面入手构建内部审计绩效评价体系, Douglas E. Ziegenfuss (2000) 从绩效评价相关的网站收集了 84 个 GAIN 评价指标, 根据实务经验与内部审计负责人的沟通, 筛选出最重要的指标, 比如审计建议被采纳的比例、内部审计的职能与意义、工作人员的经验与工作年限等。Stanley Alan Farmer (2004) 建立的内部审计绩效评价体系主要以范围、效益、结果三个维度开展, 并提出要遵循简易与灵活相结合的原则来设计指标, 旨在该体系可以及时根据环境与实际情况调整。TAIWO Babatope; ADEGOKE Adewunmi (2019) 主要的研究是某大学内部审计的相关性, 采用调查设计的方法, 通过对该大学内部审计部门工作人员的调查与现有文件的整理进行分析归纳之后构建了内部审计绩效评价指标体系。

1.3.2 国内文献综述

(1) 内部审计绩效评价的概念与意义

我国的专家与学者在借鉴国外关于内部审计绩效评价研究成果的基础上, 也完成了大量理论与实务的研究。关于内部审计绩效评价的内涵, 是由徐政旦, 朱荣恩 (1997) 首次提出的, 他们认为内部审计绩效评价可以提高内部审计工作的质量并且增强其效率性与效果性, 也在一定程度上总结了内部审计的工作。

王光远 (2002) 认为检验内部审计的工作是否有效, 是否可以履行其职责, 应该从内部与外部两个方面来评价其业绩。黄国成, 张庆龙 (2011) 认为内部审计是企业价值创造的重要环节, 由于服务难以衡量, 因此绩效评价操作性较低。莫艳芬 (2019) 认为内部审计绩效评价可以监督内部审计员工的行为, 检查其工作流程的规范程度与遵守职业道德的情况, 可以通过监督激励员工高效地完成工作, 为实现组织目标提供服务。

有学者也阐述了内部审计绩效的评价内容, 徐泓 (2012) 认为, 之前对于评价的研究忽略了事后反馈, 为了增加内部审计绩效评价的效果, 评价的内容应该包括评价目标、评价标准和事后的反馈。

(2) 内部审计绩效评价的影响因素

国内有学者认为内部审计绩效评价主要受内部和外部两大因素的制约, 聂兴凯和黄国成(2011)提出内部审计绩效主要影响因素是内外部环境两个方面, 从外部环境来考虑, 包括相关法律法规、科技、政府、监管部门等; 从内部环境来看, 主要受单位自身各个相关部门的影响。

除了根据内外部因素划分评价的影响因素之外, 还有学者根据影响其职能的因素进行了划分, 比如审计人员的工作能力与素质、内部审计的工作进程、审计实施过程采取的程序与方法等。高会平(2013)认为内部审计绩效的影响因素可以分为原因与结果, 原因因素主要包括科技水平、内部审计工作人员、政府部门等; 结果因素包括内部审计绩效评价体系、工作人员能力水平、团队组织结构等。瞿晓龙和梁斌(2017)认为从多角度来考虑, 内部审计绩效评价的影响因素还有以下几个方面: 政府审计与内部审计的沟通程度、外部审计师对内部审计成果的利用程度、内部审计工作人员的工作经验等。刘飞宇(2018)认为内部审计绩效评价主要与自身发展有关, 受外界因素的影响不是很大, 因此只有结合企业的具体实际情况, 才能构建出合理有效的内部审计绩效评价体系。

(3) 内部审计绩效评价体系的构建

随着科技的发展与大数据的普及, 专业学者对内部审计绩效评价研究也不断深入, 评价体系中指标的选取与构建也逐渐呈现多样化的状态。

EVA 与平衡计分卡是我国现有关于内部审计绩效评价体系构建的研究中应用较为广泛的一种方法。冯茜(2014)通过分析 EVA 的评价价值, 构建了中小企业增值型内部审计绩效评价体系, 主要目的是帮助中小企业恰当科学地评价其内部审计部门的绩效, 以获得最大经济效益。刘峰(2018)基于 EVA 研究了内部审计如何在 EVA 价值管理体系中达到作用最大化, 构建了一套内部审计绩效评价体系。杨鹏宇(2019)分析了北京某一农业公司内部审计部门的实际情况之后, 基于平衡计分卡构建体系, 根据具体应用情况对该公司内部审计部门提出了改进意见。

与传统的评价方法不同, 内部审计绩效评价的研究逐渐开始考虑利益相关者的需求。彭兰香、刘婷和李佳丽(2015)使用新型的方法构建了绩效评价体系, 其中加入了利益相关者的元素, 该体系更加适合水环保的实际情况。不仅全面地

评价内部审计的工作,从利益相关者层面出发的指标体系也更加科学高效。田帅、刘佳(2018)在绩效棱柱法现存优势的基础上加入了与战略相关的指标构建了绩效评价体系,其中维度包括财务与自身发展水平等,使得体系更加适合企业的实际情况,内部审计部门也可以高效高质量地完成工作,提升企业价值,推动本行业的可持续发展。张意(2019)在绩效棱柱模型的基础上结合了财务维度构建了一套更全面的内部审计绩效评价体系,保证了指标的灵活性,更加客观完整地帮助管理层发现内部审计部门的缺陷与不足并提出改善建议。

1.3.3 文献评述

通过分析整理国内外关于内部审计绩效评价的文献资料与理论研究,发现国外对内部审计绩效的研究较早,现有的基本评价理论体系也搭建成型,在实务方面,该领域的专家学者也对绩效评价体系不断完善。

我国对内部审计绩效评价体的研究一直处于不断摸索前进的状态,我国学者在阅读大量理论文献的基础上,根据自己的实践经验与知识储备将多种理论思想相结合,并且加入了更加适合实务操作的指标。起初在构建内部审计绩效评价体系时,由于企业面临的竞争环境比较简单,且该领域的文献也不够充足,所以考虑的面相对较窄。实务中多次应用平衡计分卡、EVA 等传统的评价方法,之后结合传统方法,较新的研究考虑了利益相关者层面,更加全面灵活地构建了内部审计绩效评价体系。

因此本人借鉴彭兰香、张意、刘佳等前辈的研究成果,从绩效棱柱法的五个维度出发重构 Z 公司的内部审计绩效评价体系,充分考虑利益相关者,多方面地对 Z 公司内部审计部门的工作做出评价,旨在提高其工作效率,增加 Z 公司价值。

1.4 研究方法

(1) 文献研究法。本文查阅大量国内外文献,利用中国知网、国泰安数据、万方数据等,收集整理关于内部审计绩效评价的数据资料,为论文的写作打基础。

(2) 案例研究法。本文研究文献并结合具体案例,介绍 Z 公司内部审计现状与现行的内部审计绩效评价体系,分析了存在的缺陷之后,基于绩效棱柱法对评价体系进行重构,使用软件与数据分析对重构体系进行运用,根据结果的分析,

对 Z 公司的内部审计部门提出改进意见。

(3) 问卷调查法。本文根据发放问卷的方式，邀请该领域相关专家与工作人员填写问卷，剔除无效问卷之后汇总整理有效数据，确定内部审计绩效评价体系指标的相关数据，获取后文分析所需的信息。

1.5 研究内容与思路

本文从内部审计绩效的相关定义入手，基于绩效棱柱法从五个维度重新构建了 Z 公司内部审计绩效评价体系，通过运用体系分析问题并提出改进建议。

第一章：绪论。本章阐述本文的研究背景、目的与意义，并且从文献综述入手对内部审计绩效评价涉及到的相关概念与后文研究所需理论进行整理，最后介绍了本文的主要思路与研究方法。

第二章：相关概念及理论基础。本章对内部审计、绩效评价、内部审计绩效评价的概念作解释，之后介绍理论基础，包括后文构建体系所依据的绩效棱柱法和设置指标时所需的利益相关者理论。

第三章：案例介绍。本章主要介绍 Z 公司基本情况、内部审计的实际情况以及现存的内部审计绩效评价体系，并指出现行体系存在的问题。

第四章：基于绩效棱柱法的 Z 公司内部审计绩效评价指标体系构建。首先阐述绩效棱柱法的可行性，其次明确了内部审计绩效评价体系的构建原则，最后依据 25 个 GAIN 指标与绩效棱柱法的原理构建了 Z 公司内部审计绩效评价的 36 个三级指标。

第五章：Z 公司内部审计绩效评价体系应用及分析。本章通过问卷调查的方式运用软件确定指标的权重和评价值，根据综合评分对 Z 公司内部审计绩效进行具体分析，并为改善内部审计提出建议。

第六章：结论与展望。本章介绍本文的研究结论，并指出了由于自身能力缺乏而存在的局限性以及对本文和之后相关内部审计研究的期望。

基于上述概述，本文框架图如图 1.1 所示：

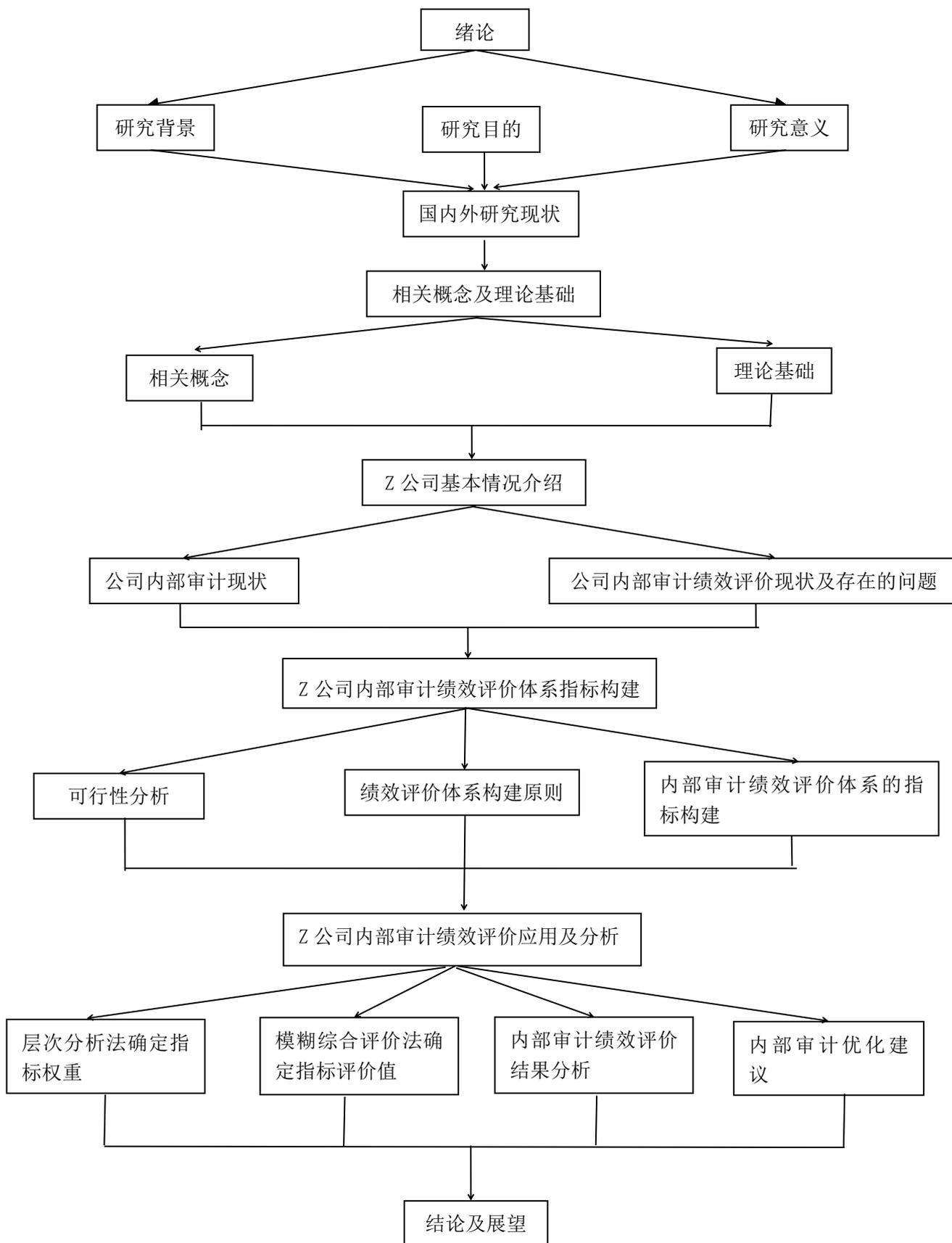


图 1.1 本文研究思路

2 相关概念及理论基础

2.1 相关概念

2.1.1 内部审计

(1) 国际内部审计师协会对内部审计的定义

国际内部审计师协会对内部审计的定义多次修订,从 1947 年到 2004 年共进行了八次定义。首次定义认为内部审计主要的作用是评价财务与会计活动,偶尔涉及其余的经营过程,重点是管理者提供服务。1957 年修订的定义首次提到内部审计工作的实质是管理控制,标志着内部审计向经营审计阶段过渡。经过二十余年的演变,在 1978 年国际内部审计师协会给出的定义拓展了内部审计的服务对象与范围,即内部审计是为整个组织提供服务。第六次定义是于 1993 年明确提出的,这次定义与之前相比扩充的一点是内部审计职能偏向管理审计。1999 年协会对内部审计重新进行了定义,内部审计是采用一系列规范的、标准的程序与方法,参与到组织的一切运营活动中,对不合规的活动提出改善措施,主要目的是提高组织经营管理活动的效率,助力组织实现发展壮大的目标,从而使得价值最大化。这次定义首次表明内部审计提供确认与咨询服务,二者虽互为不同却又相互关联,共同为组织增值服务。2004 年的第八次修订中,将利益相关者也纳入服务对象,并且认为内部审计应该更加关注风险和治理活动。

(2) 中国内部审计师协会对内部审计的定义

我国在参考国际定义的同时,也结合我国的实际情况不断修订内部审计的定义。首次关于内部审计的规定是在 1985 年开展的,但是明确的定义是在 1995 年提出的,与国际早期的定义类似,认为内部审计主要的目的是核查财务与会计的合法性。内部审计师协会历经八年在 1995 年定义的基础上进行了补充之后于 2003 年再一次将内部审计定义,即“在组织内部的一种独立客观的监督和评价活动,它通过审查和评价经营活动及内部控制的适当性、合法性和有效性来促进组织目标的实现。”

我国经济不断发展,关于内部审计的定义也随之更新。2013 年我国《内部审计准则》中,将内部审计的职能扩大为确认与咨询,也对其工作目标给出了清

晰的界定。在另一份文件《中央企业内部审计管理暂行办法》中提出的定义为内部审计提供了很好的理论基础,即内部审计的工作内容包括评价经济活动是否合理合法,更加侧重于保证单位的经营活动和管理活动的合法性与真实性,该定义清晰地确定了内部审计的工作方向,也标志着我国对内部审计的定义逐渐与国际接轨。

2.1.2 绩效评价

(1) 绩效评价的概念

绩效评价是指评价主体根据一定的评价标准通过实施一些规范的评价程序对客体的绩效进行公平公正的评价和考核,这些考核可能是定期的也可能是不定期的,旨在实现组织的战略目标。

(2) 绩效评价的组成因素

绩效评价主要包含主体、客体、标准、指标。绩效评价主体是指评价的发出者,通常是指使用规范的程序与方法对另一群体的工作进行评价的主导者。一般而言,主体应该对评价的内容有所了解并能深刻认识到其内涵所在,也要具备可以使用多种评价方法的能力,熟悉掌握常见的如平衡计分卡、EVA 等方法,除此之外,评价主体对被评价人工作、个人情况的了解程度也尤为重要。绩效评价客体就是被评价的对象,主体与客体并不是一一对应的关系,一个主体可能会对多个群体的活动进行考核,比如公司的管理层可以对组织内部多个部门的工作进行评价,包括人力资源部门、内部审计部门、销售部门等,从多角度出发通过绩效评价增加组织价值。绩效评价标准是指评价结果的影响因素,评价主体应该按照先前所制定的标准公平公正地评价,保障说服力强、较为客观的评价结果。绩效评价指标是主体的评价类别,它是针对具体的情况设计的,针对不同的主体与客体相应的评价指标也有所变化,比如对生产部门的绩效评价,可以从所实际的产能率、原材料的耗用率、生产产品的合格率等指标入手,对销售部门的绩效评价,可以考虑原定计划的完成率、费用支出的减少率等指标。

2.1.3 内部审计绩效评价

内部审计绩效评价是指评价部门在一定的时间内对内审部门的运营情况与

工作成果进行全方位的衡量和评价,并且分析评价结果、将结果反馈给审计部门。

内部审计绩效评价是整体评价内部审计工作成果的过程,主要考察内部审计部门的工作过程与流程是否规范,对不规范的部分进行整改以达下列要求。工作过程中遵守相关的法律法规与执业准则、工作目标与战略目标相匹配、提高工作效率、保护企业的财产安全、增加企业的价值并且改善企业的经营活动、实现成本效益原则使得组织价值最大化。

2.2 理论基础

2.2.1 绩效棱柱法

在 2000 年,安迪·尼利与咨询公司共同研究、开发出了绩效棱柱法,该方法在保持平衡计分卡原有部分维度的同时更加全面地考虑到了利益相关者的维度,弥补了传统评价方法的不足。

绩效棱柱是一个立体的三棱柱框架模型,五个面代表五个维度,其中两个底面代表利益相关者满意与贡献维度,三个侧面代表组织能力、组织战略以及业务流程维度,如图 2.1。这五个面代表的五个维度并不是独立的,它们之间是相互关联的,从多方面多角度来评价企业的业绩水平。

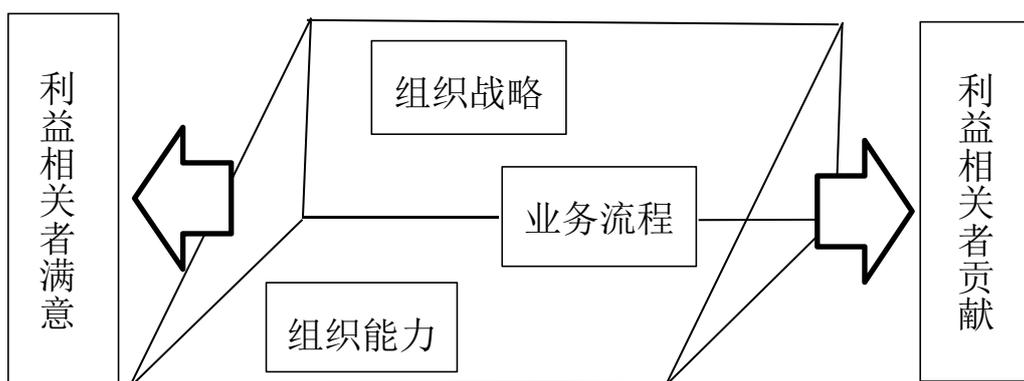


图 2.1 绩效棱柱模型图

具体维度分析如下:

- (1) 利益相关者满意: 考虑组织利益相关者的人员组成,他们对组织有哪

些期望，希望能从组织获得什么。

(2) 利益相关者贡献：利益相关者在组织的发展过程中对组织可以提供什么资源、可以做出的贡献有哪些。

(3) 组织战略：组织如何制定战略可以同时满足相关人员的要求并且兼顾自身的发展。

(4) 业务流程：组织为了保证整体目标的实现需要制定的业务流程。

(5) 组织能力：工作人员为了保证业务的顺利进行需要具备的能力。

与传统的评价方法不同，绩效棱柱法考虑了所有利益相关者的利益，考虑了企业的整体与涉及到利益的所有部门，这种评价方法更加有利于对企业整体绩效的评价。绩效棱柱法不仅考虑利益相关者满意，也对他们作出的贡献有所评判，它们二者之间相互作用相辅相成并且不能单独存在，利益相关者在得到利益的同时也为组织贡献着自己的力量，为组织的发展壮大做出努力。

内部审计工作成果多以审计报告的形式展现，绩效棱柱法规避了以往只将财务指标作为评价标准的问题，结合多向量指标，以独特的视角在评价内部审计工作时，有机融合内部审计绩效与利益相关者理论，全面考察了内部审计是否兼顾了内部与外部利益相关者的利益，对内部审计工作的效率性与效益进行客观全面的考察和评价，为企业的发展和壮大提供了支撑。

2.2.2 利益相关者理论

利益相关者是指在企业的生产经营过程中进行投资并且承担一定风险的一些组织和个体，其活动不仅可以影响企业的战略目标，也在一定程度上受企业发展的影响。广义的利益相关者是指与企业的运营发展有关联的每一个组织，包括企业内部的各个部门与外界的政府、监管机构以及消费者等。

本文分析的利益相关者包括内外部两个主体，其中内部利益相关者包括董事会、审计委员会、被审计单位、内部审计工作人员。审计委员会主要负责制定内部审计工作的规章制度和政策，并且拟订一个工作期间的计划，一般是由董事会直接领导。主要职责是在内审部门将审计结果报告给审计委员会之后，负责审查审计结果并且批准内审部门下阶段的工作计划，其职位与职责独立于董事会。内部审计工作的主体是内部审计工作人员，他们的工作效率与能力是内部审计工作

的质量的重要影响因素。外部利益相关者包括外部审计师、政府部门，还有财政部门、银保监会等监管机构，这些机构依据法律法规和政策监督管理内部审计部门的工作。外部审计人员是主要的外部利益相关者之一，一般情况下外部审计人员与内部审计人员之间存在着一定的联系，具有合作关系并且有良好的沟通，可以借鉴工作成果并且根据内部审计的审计报告了解企业的一些情况。本文重点分析的内部审计部门的利益相关者如图 2.2 所示。

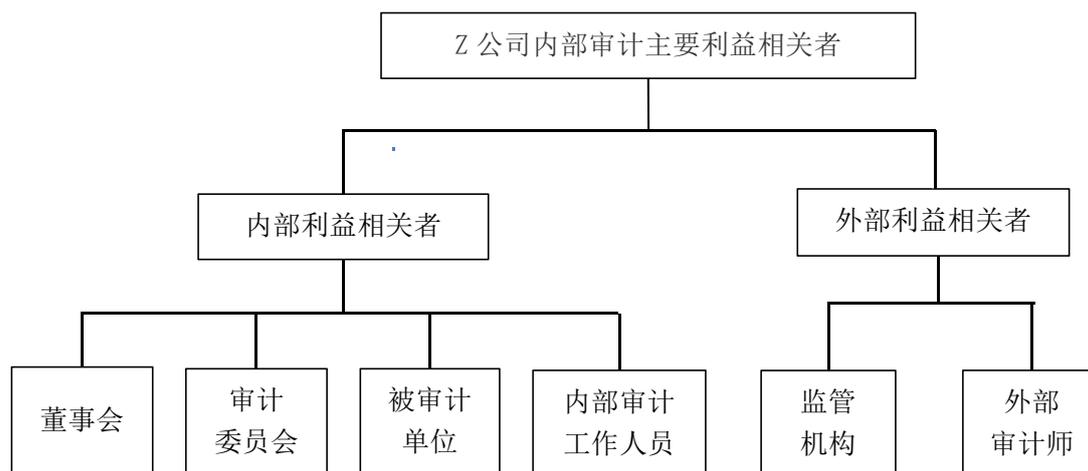


图 2.2 公司内部审计的主要利益相关者

3 案例介绍

3.1 Z 公司基本情况

Z 公司成立于 1969 年，它的前身是制药厂，是江西一所医学院的校办企业，于 1998 年和当地一所制药公司联合成立为 Z 制药有限责任公司，成为国内 OTC 行业的重点骨干公司。经过四十多年的发展壮大，Z 公司形成了两大主要板块，包括制药和房地产，Z 公司坚持以市场为导向，随着科学与技术的不断发展开发出许多新产品，由于其强大的研发中心，Z 公司步入了全国大中型企业、医药电商试点公司之列。

Z 公司的经营模块重点是中药 OTC，以一些化学药品为辅，主要产品多达将近 20 件，占总销售数量的百分之八十以上。在之后的发展中兼顾多项产品布局，把握机会进行产业结构调整，销售收入连续六年实现增长。由于研发体系的完善，公司也在不断开发着创新的药物，不但具有知识产权，也为人民的健康作出了不可磨灭的贡献。多领域的横向发展推动着 Z 公司不断的创新与进步，使得 Z 公司的品牌价值每年递增，成为了具有完善管理制度并且深受消费者喜爱的公司。

3.2 Z 公司内部审计现状

自从 Z 公司成立以来，就根据相关的规章制度要求建立了专门的审计机构，成立初期的审计工作主要是以财务收支为重点，随着公司不断的发展，逐渐拓宽了审计范围，比如经济效益审计等。

Z 公司的董事会和审计委员会直接领导内部审计部门，对该部门作出了工作规范与要求，独立性和客观性较强。目前公司的内部审计对风险的关注程度比较高，工作的范围主要涉及内部控制测试、风险评估等。

内部审计部门负责人的主要职责是统筹协调整体工作、向下级工作人员安排任务、检查与复核报表、做好管理层与基层审计工作人员的桥梁，及时沟通协调信息。内部审计工作人员根据项目负责人的分配与具体安排明确自己的工作范畴与任务，发现有疑虑的地方及时与被审计单位和负责人沟通，按进度安排完成审计报告。在工作人员审计过程中发现薄弱环节和问题要及时向项目负责人报告，

进而与公司管理层沟通，Z 公司内部审计部门的工作流程图如图 3.1 所示。

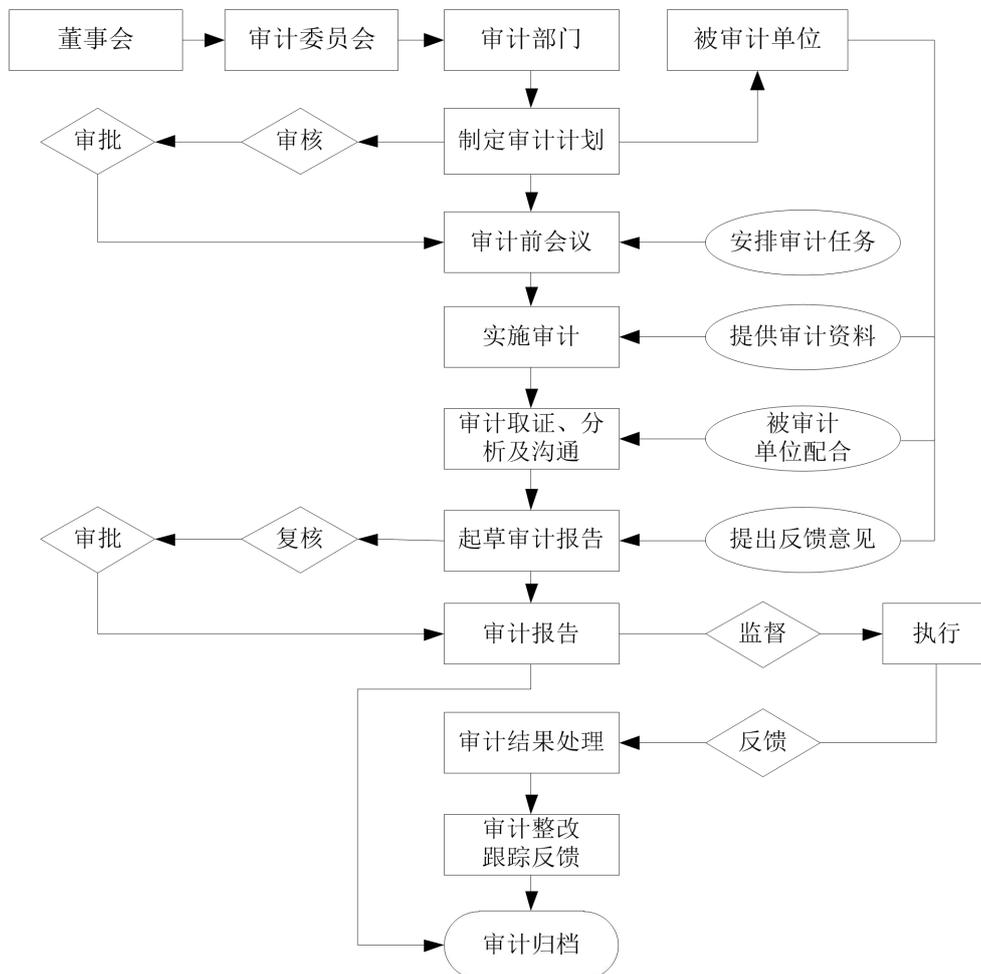


图 3.1 Z 公司内部审计工作流程

3.3 Z 公司内部审计绩效评价现状

Z 公司作为国内医药行业的骨干公司，形成了自己独特的管理制度与管理模式，目前公司有比较完善的内部控制制度，其管理体系也规范严谨。Z 公司目前的内部审计绩效评价指标主要从定性方面来考量，包括审计报告的质量、审计制度的规范性、专业素养与技能等几个方面。除此之外还有可以用数据衡量的两个个指标，具体绩效考核指标与评分细则如表 3.2 所示。该评价指标由 Z 公司董事会和人力资源管理部门共同制定，现阶段主要由人力资源部门对工作的情况进行考核并且评价打分。

表 3.1 Z 公司内部审计绩效评价指标

考核指标	分值	评分细则	信息来源
工作流程完善程度	30	审计工作实施的流程与程序是否完善	工作记录
审计报告准确性	15	审计报告的准确程度	领导打分
审计报告全面和完整性	15	审计报告涵盖范围	领导打分
审计制度的规范性	10	是否遵守内部审计的规则与制度	审计部门制度
审计部人均培训时长	10	按部门人均培训时长	培训记录
专业素养与技能	10	工作中展现的专业能力与职业素养	领导打分
出勤率	10	实际出勤人数与应当出勤人数之比	工作记录

资料来源：Z 公司内部资料

由表 3.1 可知，Z 公司目前的内部审计绩效评价指标体系操作简单易行，信息来源容易获得且易于打分，可以为公司节省成本，也适当地考虑了审计工作人员的自身能力，可以在一定程度上激励员工的积极性。

3.4 Z 公司现行评价体系存在的问题

通过对 Z 公司现行的评价体系中七个有关内部审计绩效的具体指标分析后可以发现，现存体系虽然实际操作性比较强，但是结合 Z 公司内部审计实际情况，本文认为该评价体系还是存在很多漏洞，在实际工作中并不能很好发挥其应有的作用，缺乏一定的合理性，具体分析如下。

3.4.1 绩效考核指标未与公司战略目标相结合

随着科技的发展和人民对健康的不断追求，医药行业的市场份额和价值会随之更加壮大，Z 公司也面临着越来越多的机遇和挑战，处于更加复杂的竞争环境中，这就需要 Z 公司不断深化战略目标，对组织的经营管理作导向，公司的各个部门也应该各司其职与总目标相联系以积极应对发展中的挑战，实现组织持续发展壮大的宏伟目标。实现组织的战略目标就是内部审计的目的之一，内部审计绩效评价旨在评价内部审计部门的工作成果，确保目标达成。而 Z 现存内部审计绩效评价指标并未涉及公司的整体规划目标，也未曾将评价指标与目标相结合，忽

略了对公司实际情况的考虑,而且 Z 公司内部审计绩效评价体系中的指标多年固定不变,并未根据公司的整体发展战略做出相应的调整。绩效评价体系只是单纯根据最后评分作为内部审计工作人员发放奖金的依据,流于形式,导致内审工作只关注本部门的工作范围,使得内部审计部门没有发挥出其应有的职能,不考虑公司的整体目标与长足发展。

内部审计绩效评价体系应该充分将评价指标与公司战略目标有机结合并保持一致,将整体目标细分到每个部门,再具体到每名内部审计人员,让公司的每一分子都明确工作意图,才能在实际工作中落实 Z 公司的整体战略目标,发挥各部门的职能,保障公司的可持续发展。

3.4.2 评价指标难以量化

在上表中,只有两个指标可以用准确数量定义,其余指标均是定性指标,不能量化。再者,定性指标的设计与信息来源是领导评分,主要凭借领导的主观直觉和工作经验而缺乏确定的评分标准和科学的计算方法,因此在打分时容易出现不可避免的误差,很难得到公允客观的评价结果。从另一方面来考虑,不公正的评价结果可能会导致员工在工作中的懈怠心理,打击员工积极性,缺乏与同事的良性竞争,甚至可能会造成人才的流失,不利于内部审计工作的开展与其职能的发挥,也不利于绩效评价工作的实施。

Z 公司内部审计绩效评价体系应将定性与定量指标相结合,使评价结果更具有可信度,满足 Z 公司实际情况的需要,绩效评价工作也能顺利实施。

3.4.3 评价范围不全面

对 Z 公司现行体系分析后发现,该公司对绩效评价指标的设置缺乏一定的科学性,覆盖面较窄。内部审计部门是公司重要的部门之一,具有较多的利益相关者,对其他部门的工作有评价和监督等职能,在实施工作时,其他相关部门应该积极配合,及时提供内部审计所需资料。审计过程完结之后,内部审计部门应该将违反法律法规和公司规章制度的行为进行反馈,并提出整改建议,因此有关被审计部门的相关指标也应该加入到评价体系中。

但 Z 公司内部审计绩效评价体系从内部审计领导的角度对工作成果进行打

分，没有考虑审计工作所涉及的多个利益相关者，较为片面有失公允，所以 Z 公司应扩大内部审计绩效评价的范围，考虑利益相关者的因素，提高绩效评价体系的操作性，更好地发挥引导作用。

3.4.4 评价结果利用率低

由于科技的发展与研发水平的不断革新，Z 公司的外部发展竞争环境也处于动态变化中，各种公司内部规章制度根据相关法律法规重新修订，各个部门工作流程也随之改变。然而 Z 公司内部审计绩效评价体系并没有跟随公司发展做出应有的调整，使得评价指标差异度较高，指标的选取和评价的实施都存在一定的缺陷。在这种大背景下的绩效评价结果流于形式，随之对内部审计部门的工作评价会有失偏颇，大大降低了绩效评价结果的利用率。

Z 公司应该及时革新内部审计绩效评价指标，充分发挥评价体系的职能，将内部审计部门提升高度，为 Z 公司的可持续发展创造价值。

4 基于绩效棱柱法的 Z 公司内部审计绩效评价指标体系构建

依据分析，Z 公司现行的内部审计绩效评价体系还是存在很多的问题与漏洞，对于上述问题，必须构建全新的评价指标体系，旨在对内部审计部门的工作进行客观公正的评价。本文将结合 Z 公司实际情况，基于绩效棱柱法，根据利益相关者理论考虑公司的实际利益相关者，构建更加适合 Z 公司内部审计部门工作与整体发展的评价指标体系。

4.1 应用绩效棱柱法的可行性分析

4.1.1 以利益相关者的利益为基础构建

绩效棱柱法与传统的绩效评价方法相比突出的优势是，充分考虑了利益相关者的利益。公司的价值和收益与利益相关者的利益环环相扣，相辅相成，从短期来看，部分利益相关者的贡献对公司长足发展的影响并不明显，但是日积月累的努力与付出可以提高组织的运营效率，使得组织利益最大化，对公司的可持续发展带来不可磨灭的影响。因此构建内部审计绩效评价指标体系时加入利益相关者的元素，具有前瞻性与战略性。

4.1.2 评价范围更加全面

绩效棱柱法在平衡计分卡的基础上加入了利益相关者的元素，弥补了之前的绩效评价方法覆盖面窄的缺点。绩效棱柱法设计指标时从五个方面考虑，不仅涵盖了传统的战略和流程维度，还考虑了内外部相关利益者。绩效棱柱法注重组织战略，意味着组织更加关注长期获利能力与长足发展，避免了只考虑眼前利益的短板，也防止组织的发展失衡。除此之外，绩效棱柱法下的绩效评价体系对于组织能力和业务流程的指标设立也使评价范围更广，更加全面具体。

4.1.3 对内部审计人员的激励性强

绩效棱柱法中的组织能力维度细化之后更加直接地从全方位评价内部审计工作人员的能力，注重考核专业知识储备、学习能力和必备的职业道德等，用数

据作为评价依据，比现行的绩效评价体系信息来源更加客观真实，也有明确的考核标准，因此得出的评价结果更加使内部审计工作人员信服，更加具有说服力，也对内部审计人员的工作更加激励。

4.2 内部审计绩效评价指标体系的构建原则

4.2.1 战略导向性原则

企业以其战略目标作为所有经营管理活动的指引，旨在提供更适合所有部门发展的战略，提升企业的价值。利益相关者非常重视企业战略定位导向的制定和实施情况，因此内部审计的职能不应仅仅局限于纠错除弊，还需在公司的内部控制和风险防范方面提供支撑，内部审计部门的工作也应该以利益相关者的切实需求为起点，将组织的整体战略规划作为工作指引，在增强组织竞争力的同时创造价值。

4.2.2 系统性原则

所谓系统性就是指绩效评价体系中指标的全面性，要求选取的各评价指标之间要具有一定的逻辑性，让其作为一个有机的整体，可以具体、覆盖性广地反映内部审计工作的效果性。在对 Z 公司进行评价时，选取的绩效评价指标应当涵盖被审单位经济管理活动的各个流程或各方面，包括工作流程的完善程度、采取方法的适宜程度、审计程序的规范性、工作人员的从业资格情况等，从而使评价指标更具科学性、高效性和可分析性。

4.2.3 可操作性原则

一般而言，各种指标的设计需要具有明确的内涵与定义，方便执行者理解其核心意义所在，具有足够的可理解性与明晰性，同时还要有操作简单易行的优点，方便数据的收集与整理。内部审计绩效评价指标的设立必须满足其可操作性和科学性，确保数据可获取、可计算及可分析，同时，指标的设立一定要让便于评价主体理解和操作，并且能够切实对现实工作起到指导作用，通过运用评价体系得

到客观合理的评价，评价结果易于评价主体接受和整改，增加了指标体系的实用性。

4.2.4 定性和定量相结合的原则

定性分析和定量分析具有互补与相辅相成的关系，这种联系取决于它们各自存在的优势与劣势，继而使二者在相互辩证与统一的角度上能够发挥自己最大的效用。在绩效评价指标的选取与设计时，要深刻理解所选指标代表的实际意义，合理选择定性或定量的分析方法，将概括性指标进行定性分析，量化性指标转化为数学公式计算，只有通过对研究数据定量和定性的有效结合，才可以准确揭示评价指标的内涵，使评价体系更全面、更具说服力。

4.3 Z 公司内部审计绩效评价体系的指标构建

本文基于国际内部审计师协会总结出的 25 个 GAIN 关键绩效指标，如表 4.1 所示，运用绩效棱柱法对 Z 公司的指标进行构建。在准则层设立的五个指标基本覆盖了内部审计工作过程中涉及的相关人员与流程，而且绩效棱柱法具有全面性和可操作性，在指标设立时充分考虑 Z 公司的内外部利益相关者，可以多角度评价绩效，帮助 Z 公司实现战略目标。

表 4.1 25 个 GAIN 关键绩效指标

序号	绩效指标
1	员工的知识、技能和专业训练
2	审计项目经过审计委员会的批准
3	管理层对内审工作的期望
4	审计建议被采纳的比例
5	审计人员的学历和经历
6	被审计者对审计结果的满意程度
7	被审计项目的重要性

续表 4.1 25 个 GAIN 关键绩效指标

序号	绩效指标
8	内审人员的年培训时数
9	审计委员会对内审工作的满意程度
10	审计部门主管对职能的陈述
11	审计委员会对风险的关注
12	内审部门被投诉的次数
13	被审计者对内审作用的评价
14	管理层要求次数
15	合格员工比例
16	改进工作流程的次数
17	已采取的改进审计质量的措施
18	内审部门主管与审计委员会的沟通
19	计算机审计技术的应用
20	员工的平均审计工龄
21	审计工作计划完成百分比
22	主要的审计建议的数量
23	审计成本节约额
24	审计结果重复数
25	从结束审计到出具报告的天数

4.3.1 利益相关者满意维度评价指标

从利益相关者的角度出发，他们最关心的问题是自己的利益是否得到了保障，比如“什么服务对他们而言是满意的？”、“获得的信息对他们是否有利？”。

从绩效棱柱法的三棱柱模型来看，上表面代表的相关利益者满意维度是整个模型框架的出发点，是由于内部审计部门的职责就是监督评价公司的经营管理与

发展，而公司的长远发展与利益相关者有着密不可分的联系。上文分析确定了 Z 公司内审部门的利益相关者，包括内部工作人员与外部相关人员这些与内部审计的工作情况联系最直接、最频繁的人，因此设立评价指标的依据是利益相关者的需求，如表 4.2 所示，关注的重点是内部审计的工作质量与服务成果是否能满足利益相关者需求。

表 4.2 利益相关者满意维度指标

利益相关者	指标
董事会	董事会对工作成果的评价
审计委员会	委员会成员与项目负责人的沟通频率
	委员会成员对审计采取程序的评价
被审计单位	公司对内部审计工作的投诉率
	公司对内部审计结果的评价
内部审计工作人员	内部审计工作人员的出勤率
	内部审计工作人员的离职率
监管机构	对社会的贡献率
外部审计师	外部审计师对内部审计工作成果的利用程度

(1) 董事会对工作成果的评价

董事会的主要职责是了解组织的经营管理情况并且在组织作出某些决策时控制风险，是利益相关者之一。董事会对内部审计工作的评价越高，说明对审计工作的认可度越高，内部审计工作独立性越强，效果性越强。

(2) 委员会成员与项目负责人的沟通频率

Z 公司内部审计部门隶属于审计委员会，如果审计委员会成员与内部审计项目负责人的沟通频率较高，说明二者建立了长期的良好的联系，在一定程度上可以反映内部审计工作具有足够的客观性与独立性，审计工作也可以更好地实施。

(3) 委员会成员对审计采取程序的评价

Z 公司审计委员会主要监督员工的任职和工作情况、确定内部审计的审计

计划和范围、为内部审计部门工作的开展制定相应的制度、评价内部审计工作采取的方法与程序是否合规等。此外，审计委员会还在一定程度上连通了内外部审计的沟通，促进二者之间的合作。因此审计委员会的成员对内部审计工作采取程序的评价反映了工作流程的与程序的合规性，如果评价结果越满意，说明内部审计工作的效率越高，审计结果质量越高。

(4) 公司对内部审计工作的投诉率

$$\text{投诉率} = \frac{\text{审计工作被投诉次数}}{\text{审计工作总次数}} \times 100\%$$

公司对内部审计部门的投诉率可以直接反映对内部审计工作的满意程度，如果投诉率过高，说明内部审计的工作不到位，没有达到被审计单位的期望值。可能是由于工作人员专业素养低、态度恶劣、得出的审计结果不公允、提出的改进意见可操作性不强等，投诉率可以反映内部审计工作的绩效。

(5) 公司对内部审计结果的评价

内部审计部门通过采取一系列程序和方法对被审计单位多方面的合法性和公允性进行核查，在得出结果之后提出改进建议，目的是增加组织价值。但是审计结果是否有效，就需要公司对内部审计工作进行评价看是否满意，如果满意程度越高，说明内部审计部门的工作得到了公司的认可，其后续进展的效果也越好。

(6) 内部审计工作人员的出勤率

$$\text{出勤率} = \frac{\text{内部审计人员实际出勤次数}}{\text{内部审计人员应该出勤次数}} \times 100\%$$

内部审计工作人员的出勤率可以表示对内部审计部门工作环境的满意程度，如果出勤率高，说明审计的环境、人员薪资、整体氛围都是可以激发工作热情，提高工作效率的，因此可以保障审计工作高效完成。

(7) 内部审计工作人员的离职率

研究表明，工作人员离职率越高，对工作的满意程度越低，二者是呈负相关的。过高的离职率说明内部审计部门的设立和发展存在问题，而且过高的离职率导致后期的招聘更需要大量的人力和财力，也会降低内部审计部门的工作效率。

(8) 对社会的贡献率

$$\text{社会贡献率} = \frac{\text{社会贡献总额}}{\text{平均资产总额}} \times 100\%$$

社会贡献是指组织用全部资产为社会创造价值的能力,可以衡量为社会做贡献的能力,社会贡献率高说明公司创造价值的能力高,内部审计发挥的职能越大。

(9) 外部审计师对内部审计工作成果的利用程度

外部审计师在实施审计工作时会与公司的内部审计部门沟通交流,可以根据自身的实际情况利用内部审计的结果,在一定程度上可以节约时间降低成本。如果工作成果被利用的部分越多,说明内部审计的工作越有价值、实用性越强。

4.3.2 利益相关者贡献维度评价指标

利益相关者满意与利益相关者贡献是两个相互辩证又统一的维度,利益相关者在从组织获得收益的同时也要提供所需资源、作出贡献。利益相关者的需求是内部审计提供产品与服务的起点,内部审计根据需求为组织的管理者提供有效履行职责所需的信息与建议,审计报告的使用者通过审计报告的意见可以及时控制风险,提升组织运营效率。与此同时,利益相关者也需要作出贡献,以保证内部审计工作的顺利高效实施,内部审计发挥出相应的职能。

就 Z 公司而言,董事会需要对内部审计部门的工作做好支持,保证良好的工作环境和所需资源,Z 公司的内部审计直接向审计委员会负责,工作的质量也取决于审计委员会的重视程度,本文就 Z 公司利益相关者贡献设立的指标见表 4.3。

表 4.3 利益相关者贡献维度指标

利益相关者	指标
董事会	董事会是否确保了审计所需资源
审计委员会	审计委员会对审计风险的关注程度
	内部审计资金预算增加率
被审计单位	部门信息传达的及时性
内部审计工作人员	内部审计人员预算资金使用率
监管机构	政府审计与内部审计的沟通程度
外部审计师	内外部审计师的沟通程度

(1) 董事会是否确保了审计所需资源

如果董事会可以保障内部审计工作开展所需的资源,就可以相对地保证内部审计部门获得的信息是真实的,也会消除内部审计的工作范围、资源利用存在限制的可能性。因此,董事会如果如果可以确保审计所需资源,就给内部审计创造了一个高效履行其职责的环境,保证审计工作的顺利实施。

(2) 审计委员会对审计风险的关注程度

审计风险无处不在,想要内部审计发挥效用最大化,必须对审计风险足够关注并控制在一定的程度之内。审计委员会负责确定内部审计的审计范围、把控内部审计实施过程中存在的风险,审计委员会对风险的关注程度与内部审计的工作效率呈正相关关系。

(3) 内部审计资金预算增加率

$$\text{资金预算增加率} = \frac{\text{本年资金预算投入额} - \text{上年资金预算投入额}}{\text{上年资金预算投入额}} \times 100\%$$

对内部审计部门的资金预算可以反映公司对内部审计部门的重视程度,如果预算投入与上年相比增加,表示公司对内部审计部门的重视程度增加,该部门获得了财力和物力方面的支持,可以更好开展审计工作。

(4) 部门信息传达的及时性

被审计单位各部门需要在接受审计时对内部审计工作给予一定的配合与支持,高效及时地将内部审计所需的文件和数据传达给内审部门,内部审计部门便可以迅速全面地掌握所需信息,实现有效对接,高质量高效率地完成内部审计工作。

(5) 内部审计人员预算资金使用率

$$\text{本年资金使用率} = \frac{\text{本年资金使用额}}{\text{本年资金预算投入额}} \times 100\%$$

内部审计部门预算资金使用率可以评价监督资金的使用情况,从侧面反映其工作情况,资金使用率越高,说明内部审计工作效率越高,进而组织运营管理效率也越高。

(6) 政府审计与内部审计的沟通程度

公司的发展与壮大不仅依靠管理层的高效经营与员工的辛勤工作,政府和监

管机构的大力支持也是坚实的后盾。政府审计与内部审计的沟通交流可以促进增收节支，高频率的沟通可以帮助内部审计明确工作方向，基于政府审计的支持内部审计的工作也可以更加高效地完成。

(7) 内外部审计师的沟通程度

内外部审计师的沟通频率越高，说明二者之间已经建立了畅通的沟通机制，可以通过交流发现审计工作中存在的问题和需要注意的风险点，对比较复杂且容易存在漏洞的业务给予更多关注。因此二者之间的沟通越频繁无疑是简化了外部审计的工作流程、节约时间与成本，提高审计效率，也侧面反映了内部审计的工作效率。

4.3.3 组织战略维度评价指标

组织战略是公司经营管理活动的核心，而内部审计是公司重要的职能部门之一，其工作的战略目标应与总体规划的目标保持一致，统一的目标是内部审计部门工作的指导方针。因此，从内部审计的角度出发，工作战略应该充分考虑利益相关者满意与其贡献维度，评价内部审计绩效时，要重点关注内审工作是否与组织战略目标有机结合，是否遵循战略发展的总目标，对 Z 公司设立的该维度具体评价指标如表 4.4 所示。

表 4.4 组织战略维度评价指标

利益相关者	指标
董事会	舞弊事项发现的比例
审计委员会	是否履行风险评估职能
被审计单位	单位整体费用减少率
内部审计工作人员	工作质量自我评估
监管机构	对医药相关政策的理解程度
外部审计师	外部审计费用降低率

(1) 舞弊事项发现的比例

内部审计的确认职能是指对公司的风险管理、内部控制等提供客观独立的评价, 查找漏洞, 如若发现舞弊行为要及时报告给管理层或相关部门负责人, 降低舞弊行为发生的可能性。Z 公司作为医药公司, 内部审计部门需要对其销售药品的价格与成本做好管控, 防止价格过高欺骗消费者等行为发生, 而舞弊事项发现的比例可以反映内部审计部门是否客观公正地揭露了组织的舞弊行为, 是否充分发挥其职能。

(2) 是否履行风险评估职能

检验内部审计是否具有风险管理职能的手段之一是内部审计在风险管理体系中发挥的作用大小, 而内部审计是否具有评估职能可以从侧面反映是否独立高效地完成了确认和咨询服务。

(3) 单位整体费用减少率

$$\text{费用减少率} = \frac{\text{本年实际花费金额} - \text{本年计划费用}}{\text{本年计划费用}} \times 100\%$$

内部审计通过一系列系统规范的方法与流程评价组织的经营管理活动, 并根据评价结果提出改进意见, 有利于被审计单位增收节支, 提高运营效率。如果单位整体费用的减少率较高, 说明内部审计的工作越有成效和价值。

(4) 工作质量自我评估

内部审计工作质量的评估除了管理层与公司其他相关部门如财务部、人力资源部等进行互相核查之外, 还需要外部权威机构如中国内部审计师协会对内部审计部门的工作质量进行评估。与此同时内部审计部门的自我评估也显得尤为重要, 自我评估一般都有规范的评估标准, 可以客观、公正地评价内部审计部门的工作成果, 也从侧面规范了工作人员的行为, 推进了工作进程。

(5) 对医药相关政策的理解程度

国家制定的法律法规是每个部门工作的准则, Z 公司也应遵守国家颁布的与医药行业、民生健康相关联的政策。内部审计部门不仅要理解审计与会计的规章制度, 对药品、保健品的采购销售等与医药相关的法规也要具有详尽的专业储备。因此工作人员对政策的理解程度反映了内部审计的工作是否按照合理的程序与标准执行, 如果理解透彻, 说明内部审计的工作水平越高, 提出的改善措施也越有效。

(6) 外部审计费用降低率

$$\text{外部审计费用降低率} = \frac{\text{本年外部审计实际费用} - \text{本年外部审计预算费用}}{\text{本年外部审计预算费用}} \times 100\%$$

外部审计师可以借鉴内部审计的工作成果以缩短外部审计的时间，减少流程，因此组织也在一定程度上节省了外部审计的费用。如果外部审计费用降低较多，说明内部审计的工作越有价值，可引用的部分越多，也变相地为公司创造了价值。

4.3.4 业务流程维度评价指标

业务流程是整个内部审计工作流程的核心，内部审计的一般流程包括以下四个阶段：制定审计计划、实施审计、形成审计报告、后续审计。业务流程的规范程度与完整程度直接影响着内部审计的工作质量，不仅如此，审计过程还需要关注如何落实成本效益原则，使工作流程达到低成本高效益。所以评价业务流程的科学性与合理性是考核内部审计绩效的一个重要手段，这种全面具体的评价指标可以监督内部审计工作流程中的不规范行为，并针对这些行为进行修正与改进，以便优化业务流程，具体指标设立如表 4.5 所示。

表 4.5 业务流程维度评价指标

利益相关者	指标
董事会	发现舞弊行为与提供优化措施的数量
审计委员会	出具报告所需天数
被审计单位	后续审计跟进情况
	审计建议被采纳的比例
	工作计划执行情况
内部审计工作人员	出现重大审计失误的次数
	计算机审计技术的普及程度
外部审计师	审计证据的说服力

(1) 发现舞弊行为与提供优化措施的数量

内部审计工作中发现的舞弊行为代表对公司的经营与运行有重大影响的事件,优化措施是对舞弊行为提出的整改意见与建议,可以帮助组织实现战略目标。内部审计部门提供优化措施的数量越多,说明工作的详细程度越高、成效越明显。

(2) 出具报告所需天数

内部审计工作人员需要在现场审计工作完成之后及时出具审计报告以保证报告的时效性,由于审计发现的问题需要及时地解决尽量减少损失,所以内部审计的工作应该尽可能地缩短时间,但是也必须以保证质量为前提。该指标是对审计流程的设置是否合理与工作效率是否高效的考察,天数越短说明审计工作效率越高。

(3) 后续审计跟进情况

后续审计是内部审计的终结阶段,其主要目的保证被审计单位对审计结果中提出的问题与建议进行关注与整改,是检验内部审计是否发挥职能的重要手段。后续跟进情况较好,说明内部审计的工作成效越优,为组织谋取的利益更多。

(4) 审计建议被采纳的比例

$$\text{审计建议被采纳的比例} = \frac{\text{内部审计建议被采纳数}}{\text{内部审计建议总数}} \times 100\%$$

审计建议是内部审计部门对组织发展过程中所进行的一切经营管理活动进行评价之后,对不符合法规政策的事项与行为提出的改进建议。比如更加完善组织内部控制的制度与流程、对忽略的风险给予更高的关注程度等。内部审计建议被采纳比例反映了审计建议的合理性与可操作性,如果被采纳比例较高,说明内部审计的建议是合理的、有价值的、与组织战略的目标相契合的。

(5) 工作计划执行情况

$$\text{审计工作计划完成比例} = \frac{\text{审计工作实际完成数量}}{\text{审计工作计划完成数量}} \times 100\%$$

内部审计工作计划的执行情况可以用计划完成比例来衡量,审计工作计划完成率是指在某年度内部审计部门是否按计划完成了本年度的审计工作,从侧面表示了内部审计的计划制定是否科学合理、内部审计工作人员是否高效率完成目标。如果完成比例高,说明内部审计工作效率高。

(6) 出现重大审计失误的次数

重大审计失误是指提交虚假或不完整的审计底稿、工作违反法定程序、滥用职权违规、出具不公允的内部审计报告等。如果出现重大审计失误的次数较多,说明内部审计工作程序不规范、没有严格按照法规政策、工作人员自身专业素养低下、内部审计部门管理不到位。

(7) 计算机审计技术的普及程度

计算机审计技术可以避免人为操作时由于操作风险带来的误差,比如操作不合规、细心程度不足等,节约审计成本的同时增强了内部审计的效果。计算机审计技术越普及,说明内部审计的操作风险越低。

(8) 审计证据的说服力

充分可靠的审计证据是得出客观公正审计报告的前提与基础,而审计证据充分与否,不仅和其数量有关,还要保证证据的内容真实可靠、涵盖的范围足够广泛。实施工作时获取的审计证据说服力越强,说明内部审计的质量越高,审计建议采纳的可能性越高。

4.3.5 组织能力维度评价指标

高质量的审计工作需要业务流程与组织能力的有机契合,业务流程的顺利实施需要一定的组织能力做保障,组织能力主要考虑的是需要什么样的知识储备与专业素养来完成工作。内部审计工作对专业性的要求较高,需要审计人员具有极高的专业素养与专业能力才可以保证,内部审计人员的能力是高效审计的重要影响因素,提升工作能力就是在降低人力成本的同时提高内部审计的工作效率,侧面地增加组织价值,因此对组织能力的评价非常有必要,而考核组织能力的主体是内部审计工作人员,所以本文没有划分利益相关者,设立的具体指标如表 4.6 所示。

表 4.6 组织能力维度评价指标

利益相关者	指标
内部审计工作人员	员工接触医药行业的年限
	员工与上下级的交流能力
	持有资格证书人员比例
	员工的年培训次数
	员工对计算机的掌握程度
	是否遵守职业道德

(1) 员工接触医药行业的年限

内部审计工作的专业性极强，不仅对学历以及资格证书要求高，还需要工作人员不断地积累实战经验。而对于 Z 公司而言，想要开展高质量的审计工作，需要积累的经验包括会计审计方面和医药行业所涉及的领域，只有将书本所学与实际情况相结合并付诸实践才能作出准确专业的判断，一般来讲工作人员接触医药行业的年限越久，积累的经验越丰富。

(2) 员工与上下级的交流能力

内部审计部门需要经常与各级进行沟通交流，包括管理层、审计委员会、被审计单位等，这就需要工作人员具备良好的沟通能力与交流技巧。面对面的交流更具有温度，更能从沟通中获得比书面更有价值的信息。

(3) 持有资格证书人员比例

$$\text{持有资格证书人员比例} = \frac{\text{持有资格证书人数}}{\text{内部审计部门总人数}} \times 100\%$$

持有相关的资格证书是从事内部审计行业的前提与基础，代表了工作人员具有良好的学习能力与专业素养。其比例越高，说明整个内部审计队伍的专业能力越强，知识储备越丰富，内部审计理论越扎实，工作效率越高。

(4) 员工的年培训次数

会计与审计相关的法律法规在不断更新，诸多内部审计相关的理论与工作人员的行为准则也都会变化，如果内部审计工作人员不更新自己的知识体系，就会

有碍审计工作的高效有序进行。内部审计人员的培训次数代表了该部门知识水平是否与时俱进，培训次数越多，工作能力越强。

（5）员工对计算机的掌握程度

近年来随着科技的发展与大数据时代的到来，内部审计工作也逐渐靠近计算机审计，计算机可以减少不必要的误差，降低操作风险。工作人员对计算机的掌握程度越高，内部审计的工作越高效精确，获得的数据也越具有说服力。

（6）否遵守职业道德

内部审计通过规定的程序对组织的经营管理活动进行监督与评价，是组织中特殊的部门，可能会由于利益关系影响其独立性。因此在实施工作时要严格按照规章制度与法律法规，不违反规则才能保证内部审计工作的公平工作。该指标用于评价内部审计工作人员是否严格遵守职业道德，独立客观地履行自己的职责。

5 Z 公司内部审计绩效评价体系应用及分析

5.1 确定 Z 公司内部审计绩效评价体系指标的权重

5.1.1 层次分析法原理及计算步骤

层次分析法 (Analytic Hierarchy Process, 简称 AHP) 是上个世纪 70 年代提出的一种结合定性定量分析的方法, 主要是解决复杂的决策问题。这个方法具有高效、操作简便、实用性强的优势, 可以解决多目标的、难以直接定量分析的问题。该方法将难以分析的较为复杂的问题层次化, 利用各指标间的比较构成对比矩阵, 可以灵活的用于解决内部审计绩效评价指标内容复杂、影响因素多、定性指标多的决策需求, 以系统、客观、实用、公正、清晰地反馈评价结果。

层次分析法的具体计算步骤如下:

(1) 建立结构模型

通过分析及决策相关的各个要素之间存在的隶属关系分解总目标, 根据影响程度形成三层指标, 建立目标层、准则层、指标层。这三个层级分别表示对总目标有影响的因素, 细分为二级与三级指标。

(2) 构造判断矩阵

判断矩阵是在结构模型建立好之后构造的, 采用九级标度法两两比较某层影响因素对于上层某一因素的重要程度, 矩阵如下:

$$A_{ij} = (a_{ij})_{n \times n} = \begin{pmatrix} a_{11} & \cdots & a_{1n} \\ \vdots & & \vdots \\ a_{n1} & \cdots & a_{nn} \end{pmatrix}$$

判断矩阵中 a_{ij} 值的确定, 用数字 1-9 与其倒数作为标度, 具体情况如表 5.1 所示。

表 5.1 指标等级比较表

标度 a_{ij}	定义
1	i 因素与 j 因素同样重要
3	i 因素与 j 因素相比略重要
5	i 因素与 j 因素相比较重要
7	i 因素与 j 因素相比非常重要
9	i 因素与 j 因素相比绝对重要
2, 4, 6, 8	重要性水平介于为以上的中间状态
倒数	若 j 因素与 i 因素比较, 得到判断值为 $a_{ji}=1/a_{ij}, a_{ii}=1$

(3) 计算单层次指标的权重向量

通过判断矩阵, 使用 yaahp10.3 层次分析法软件计算最大特征值 λ_{max} 。

(4) 一致性检验

由于判断矩阵的重要程度可能会出现矛盾, 所以需要检验各指标的重要程度是否协调, 用于定义一致性的指标 $CI = (\lambda_{max} - n) / (n - 1)$, CI 越小, 一致性越大。一致性比率是指一致性指与平均随机一致性指标之比, 公式为 $CR = CI / RI$, CR 如表 5.2 所示。当 $CR < 0.1$ 时, 矩阵通过检验, 如果 $CR > 0.1$, 矩阵无法通过检验, 需要重新调整权重。

表 5.2 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

5.1.2 确定指标的权重

内部审计绩效评价指标的重要程度可以决定内部审计部门工作的侧重点, 部门人员通过各指标的重要程度来明确工作的重心。如果指标的重要程度越高, 说明对工作整体的效果影响最大, 因此在日后的工作中需要加以关注。通过上文对

层次分析法的简单介绍, 本文使用该方法恰当地确定各指标权重, 根据 Z 公司实际情况的具体步骤如下:

(1) 建立层次结构模型

根据上文介绍的分析方法将 Z 公司内部审计绩效评价指标进行分层, 具体如表 5.3 所示。其中第一层就是 Z 公司内部审计绩效评价, 准则层是依据绩效棱柱法的五个维度建立的, 即 B_1 、 B_2 、 B_3 、 B_4 、 B_5 , 指标层在准则层的基础上考虑了利益相关者设立了 36 个具体指标。

表 5.3 Z 公司内部审计绩效评价指标层次结构

目标层	准则层	指标层
Z 公司内部 审计绩效评价 A	利益相关者满意维 度指标 B_1	董事会对工作成果的评价 B_{11}
		委员会成员与项目负责人的沟通频率 B_{12}
		委员会成员对审计采取程序的评价 B_{13}
		公司对内部审计工作的投诉率 B_{14}
		公司对内部审计结果的评价 B_{15}
		内部审计工作人员的出勤率 B_{16}
		内部审计工作人员的离职率 B_{17}
		对社会的贡献率 B_{18}
		外部审计师对内部审计工作成果的利用程度 B_{19}
	利益相关者贡献维 度指标 B_2	董事会是否确保了审计所需资源 B_{21}
		审计委员会对审计风险的关注程度 B_{22}
		内部审计资金预算增加率 B_{23}
		部门信息传达的及时性 B_{24}
		内部审计人员预算资金使用率 B_{25}
		政府审计与内部审计的沟通程度 B_{26}
		内外部审计师的沟通程度 B_{27}

续表 5.3 Z 公司内部审计绩效评价指标层次结构

目标层	准则层	指标层
Z 公司内部审 计绩效评价 A	组织战略维度指标 B ₃	舞弊事项发现的比例 B ₃₁
		是否履行风险评估职能 B ₃₂
		单位整体费用减少率 B ₃₃
		工作质量自我评估 B ₃₄
		对医药相关政策的理解程度 B ₃₅
		外部审计费用降低率 B ₃₆
	业务流程维度指标 B ₄	发现舞弊行为与提供优化措施的数量 B ₄₁
		出具报告所需天数 B ₄₂
		后续审计跟进情况 B ₄₃
		审计建议被采纳的比例 B ₄₄
		工作计划执行情况 B ₄₅
		出现重大审计失误的次数 B ₄₆
		计算机审计技术的普及程度 B ₄₇
	组织能力维度指标 B ₅	审计证据的说服力 B ₄₈
		员工接触医药行业的年限 B ₅₁
		员工与上下级的交流能力 B ₅₂
		持有资格证书人员比例 B ₅₃
		员工的年培训次数 B ₅₄
员工对计算机的掌握程度 B ₅₅		
	是否遵守职业道德 B ₅₆	

(2) 构造判断矩阵并进行一致性检验

为了提高指标权重的可靠性, 本文通过调查问卷的方式来得出准则层及具体

指标的重要程度，得出判断矩阵。问卷主要是对 Z 公司内部审计绩效评价体系中的五个二级指标以及下设的三级指标的重要程度进行比较，详见附录 A。问卷主要发放至 Z 公司内部的管理层、审计委员会、内部审计员工以及该领域的专业学者，根据他们对内部审计部门的理解完成问卷填写。本次共发放问卷 106 份，收回后进行分析整理，共有有效问卷 89 份，回收率为 83.9%。依据收回的问卷中专家的打分数据加权平均后得到判断矩阵，使用软件计算出各指标的权重，并检验其重要程度是否协调，具体指标权重如下表列示。

表 5.4 内部审计绩效评价判断矩阵

A	B ₁	B ₂	B ₃	B ₄	B ₅	ω_i
B ₁	1	4	1/3	1/2	1/2	0.1429
B ₂	1/4	1	1/4	1/3	1/2	0.0690
B ₃	3	4	1	2	3	0.3914
B ₄	2	3	1/2	1	2	0.2377
B ₅	2	2	1/3	1/2	1	0.1590
最大特征值 $\lambda_{\max}=5.2341$			一致性比例 CR=0.0522<0.1			通过检验

表 5.5 利益相关者满意维度判断矩阵

B ₁	B ₁₁	B ₁₂	B ₁₃	B ₁₄	B ₁₅	B ₁₆	B ₁₇	B ₁₈	B ₁₉	ω_i
B ₁₁	1	2	3	2	3	4	3	3	3	0.2367
B ₁₂	1/2	1	2	1/2	2	4	3	2	3	0.1486
B ₁₃	1/3	1/2	1	1/3	2	3	3	1/2	2	0.0957
B ₁₄	1/2	2	3	1	3	4	3	2	3	0.1921
B ₁₅	1/3	1/2	1/2	1/3	1	2	2	1/2	1	0.0674
B ₁₆	1/4	1/4	1/3	1/4	1/2	1	1/2	1/3	1/2	0.0362
B ₁₇	1/3	1/3	1/3	1/3	1/2	2	1	1/2	2	0.0591

续表 5.5 利益相关者满意维度判断矩阵

B ₁	B ₁₁	B ₁₂	B ₁₃	B ₁₄	B ₁₅	B ₁₆	B ₁₇	B ₁₈	B ₁₉	ω _i	
B ₁₈	1/3	1/2	2	1/2	2	3	2	1	2	0.1089	
B ₁₉	1/3	1/3	1/2	1/3	1	2	1/2	1/2	1	0.0553	
最大特征值 λ _{max} = 9.3869										一致性比例 CR = 0.0331 < 0.1	通过检验

表 5.6 利益相关者贡献维度判断矩阵

B ₂	B ₂₁	B ₂₂	B ₂₃	B ₂₄	B ₂₅	B ₂₆	B ₂₇	ω _i		
B ₂₁	1	2	3	2	3	4	3	0.2936		
B ₂₂	1/2	1	2	1/2	2	3	2	0.1608		
B ₂₃	1/3	1/2	1	1/3	1/2	1/2	1/2	0.0622		
B ₂₄	1/2	2	3	1	2	3	2	0.2061		
B ₂₅	1/3	1/2	2	1/2	1	2	1	0.1044		
B ₂₆	1/4	1/3	2	1/3	1/2	1	1/2	0.0685		
B ₂₇	1/3	1/2	2	1/2	1	2	1	0.1044		
最大特征值 λ _{max} = 7.1999									一致性比例 CR = 0.0245 < 0.1	通过检验

表 5.7 组织战略维度判断矩阵

B ₃	B ₃₁	B ₃₂	B ₃₃	B ₃₄	B ₃₅	B ₃₆	ω _i
B ₃₁	1	2	3	1/2	3	4	0.2609
B ₃₂	1/2	1	2	1/2	2	2	0.1586
B ₃₃	1/3	1/2	1	1/3	2	2	0.1130
B ₃₄	2	2	3	1	3	2	0.3025
B ₃₅	1/3	1/2	1/2	1/3	1	2	0.0898
B ₃₆	1/4	1/2	1/2	1/2	1/2	1	0.0752

续表 5.7 组织战略维度判断矩阵

B_3	B_{31}	B_{32}	B_{33}	B_{34}	B_{35}	B_{36}	ω_i
最大特征值 $\lambda_{\max}=6.2814$			一致性比例 $CR=0.0447<0.1$			通过检验	

表 5.8 业务流程维度判断矩阵

B_4	B_{41}	B_{42}	B_{43}	B_{44}	B_{45}	B_{46}	B_{47}	B_{48}	ω_i
B_{41}	1	2	3	3	2	1/2	2	2	0.1950
B_{42}	1/2	1	2	2	1	1/2	1	1	0.1127
B_{43}	1/3	1/2	1	1/2	1/2	1/3	1/2	1/2	0.0562
B_{44}	1/3	1/2	2	1	1/2	1/3	1/2	1	0.0740
B_{45}	1/2	1	2	2	1	1/2	1	1	0.1127
B_{46}	2	2	3	3	2	1	2	2	0.233
B_{47}	1/2	1	2	2	1	1/2	1	1	0.1127
B_{48}	1/2	1	2	1	1	1/2	1	1	0.1036
最大特征值 $\lambda_{\max}=8.1307$			一致性比例 $CR=0.0132<0.1$			通过检验			

表 5.9 组织能力维度判断矩阵

B_5	B_{51}	B_{52}	B_{53}	B_{54}	B_{55}	B_{56}	ω_i
B_{51}	1	1/2	1/2	3	2	1	0.1601
B_{52}	2	1	2	3	3	2	0.3040
B_{53}	2	1/2	1	3	2	1	0.2026
B_{54}	1/3	1/3	1/3	1	1/2	1/3	0.0641
B_{55}	1/2	1/3	1/2	2	1	1	0.1105
B_{56}	1	1/2	1	3	1	1	0.1586
最大特征值 $\lambda_{\max}=6.1537$			一致性比例 $CR=0.0244<0.1$			通过检验	

(3) 通过计算整理, 可以得出评价指标的具体权重, 结果如表 4.16 所示。

表 5.10 Z 公司内部审计绩效评价指标权重

目标层	准则层	权重	指标层	权重	综合权重
利益相关者满意度指标 B ₁	0.1429	董事会对工作成果的评价 B ₁₁	0.2367	0.0338	
		委员会成员与项目负责人的沟通频率 B ₁₂	0.1486	0.0212	
		委员会成员对审计采取程序的评价 B ₁₃	0.0957	0.0137	
		公司对内部审计工作的投诉率 B ₁₄	0.1921	0.0274	
		公司对内部审计结果的评价 B ₁₅	0.0674	0.0096	
		内部审计工作人员的出勤率 B ₁₆	0.0362	0.0052	
		内部审计工作人员的离职率 B ₁₇	0.0591	0.0084	
		对社会的贡献率 B ₁₈	0.1089	0.0156	
		外部审计师对内部审计工作成果的利用程度 B ₁₉	0.0553	0.0079	
Z 公司内部审计绩效评价	利益相关者贡献维度指标 B ₂	0.0690	董事会是否确保了审计所需资源 B ₂₁	0.2936	0.0203
			审计委员会对审计风险的关注程度 B ₂₂	0.1608	0.0111
			内部审计资金预算增加率 B ₂₃	0.0622	0.0043
			部门信息传达的及时性 B ₂₄	0.2061	0.0142
			内部审计人员预算资金使用率 B ₂₅	0.1044	0.0072
			政府审计与内部审计的沟通程度 B ₂₆	0.0685	0.0047
			内外部审计师的沟通程度 B ₂₇	0.1044	0.0072
组织战略维度指标 B ₃	0.3914	舞弊事项发现的比例 B ₃₁	0.2609	0.1021	
		是否履行风险评估职能 B ₃₂	0.1586	0.0621	
		单位整体费用减少率 B ₃₃	0.1130	0.0442	
		工作质量自我评估 B ₃₄	0.3025	0.1184	
		对医药相关政策的理解程度 B ₃₅	0.0898	0.0351	
		外部审计费用降低率 B ₃₆	0.0752	0.0294	
业务流程维度	0.2377	发现舞弊行为与提供优化措施的数量 B ₄₁	0.1950	0.0463	
		出具报告所需天数 B ₄₂	0.1127	0.0268	

续表 5.10 Z 公司内部审计绩效评价指标权重

目标层	准则层	权重	指标层	权重	综合权重
Z 公司内部审计绩效评价	业务流程维度指标 B ₄	0.2377	后续审计跟进情况 B ₄₃	0.0562	0.0134
			审计建议被采纳的比例 B ₄₄	0.0740	0.0176
			工作计划执行情况 B ₄₅	0.1127	0.0268
			出现重大审计失误的次数 B ₄₆	0.2333	0.0555
			计算机审计技术的普及程度 B ₄₇	0.1127	0.0268
			审计证据的说服力 B ₄₈	0.1036	0.0246
	组织能力维度指标 B ₅	0.1590	员工接触医药行业的年限 B ₅₁	0.1601	0.0255
			员工与上下级的交流能力 B ₅₂	0.3040	0.0483
			持有资格证书人员比例 B ₅₃	0.2026	0.0322
			员工的年培训次数 B ₅₄	0.0641	0.0102
			员工对计算机水平的掌握程度 B ₅₅	0.1105	0.0176
			是否遵守职业道德 B ₅₆	0.1586	0.0252

5.2 确定 Z 公司内部审计绩效评价体系指标的评价值

5.2.1 模糊综合评价法原理及计算步骤

模糊综合评价法主要通过构造隶属度矩阵来分析问题，通常它适用于某一指标的影响因素难以定量确定并且因素较复杂的情况，它的系统性较强操作易上手，可以对多因素影响的复杂问题作出科学合理的评价结果。具体的计算步骤如下：

(1) 确定评价对象的因素集

因素集中包含多个影响因素，通常是指对评价对象产生影响的因素，一般用 U 表示， $U = \{u_1, u_2 \dots u_m\}$ ，其中 m 表示有 m 个影响因素。

(2) 确定评语集

评语集指评价主体所给出评价结果的集合，通常用 V 表示， $V = (v_1, v_2, \dots, v_n)$ ，

其中 v_n 表示第 n 个评价结果，具体评价等级可以根据实际情况用语言表述。

(3) 根据隶属度确定判断矩阵

评价主体对每个指标进行评价，根据结果可以确定各个指标所对应的矩阵，如下所示：

$$L = \begin{pmatrix} l_{11} & l_{12} & \cdots & l_{1n} \\ l_{21} & l_{22} & \cdots & l_{2n} \\ \vdots & \vdots & \ddots & \vdots \\ l_{m1} & l_{m2} & \cdots & l_{mn} \end{pmatrix}$$

(4) 计算模糊综合评价结果

①将评语集的指标量化后，分别计算指标层具体评分，公式如下：

$$T_{ij} = R_{ij} * \begin{pmatrix} v_1 \\ v_2 \\ v_3 \\ v_4 \\ v_5 \end{pmatrix} \quad (i, j=1, 2, 3 \cdots n)$$

②计算出指标层的评分之后，指标层每个影响因素占准则层的权重与评分的乘积就是准则层的评分，公式如下：

$$T_i = W_{ij} * T_{ij} \quad (i, j=1, 2, 3 \cdots n)$$

③最后根据准则层占目标层的权重与其评分的乘积计算综合评分，公式如下：

$$T = W_{ij} * T_i \quad (i=1, 2, 3 \cdots n)$$

5.2.2 确定指标的评价值

(1) 确定因素集

准则层因素 $U = \{U_1, U_2 \cdots U_3\}$ {利益相关者满意, 利益相关者贡献...组织能力}

指标层因素：

$U_1 = \{U_{11}, U_{12} \cdots U_{19}\} = \{\text{董事会对工作成果的评价, 委员会成员与项目负责人的沟通频率} \cdots \text{外部审计师对内部审计工作成果的利用程度}\}$

$U_2 = \{U_{21}, U_{22} \cdots U_{27}\} = \{\text{董事会是否确保了审计所需资源, 审计委员会对审计风险}$

的关注程度…内外部审计师的沟通程度}

$U_3 = \{U_{31}, U_{32} \cdots U_{36}\} = \{\text{舞弊事项发现比例, 是否履行风险评估职能} \cdots \text{外部审计费用降低率}\}$

$U_4 = \{U_{41}, U_{42} \cdots U_{48}\} = \{\text{发现舞弊行为与提供优化措施的数量, 出具报告所需天数} \cdots \text{审计证据的说服力}\}$

$U_5 = \{U_{51}, U_{52} \cdots U_{56}\} = \{\text{员工接触医药行业的年限, 员工与上下级的交流能力} \cdots \text{是否遵守职业道德}\}$

(2) 确定评语集和评价隶属度矩阵

本文将评语集设为 $V = (\text{优秀, 良好, 中等, 较差, 很差})$ ，对应的分数集为 $V_c = (95, 80, 70, 55, 40)$ 。本文为了得到 Z 公司内部审计绩效评价各指标的隶属度，向 Z 公司管理层、内部审计部门与财务部、风险管理部门等相关部门发放调查问卷，请他们对 Z 公司内部审计部门绩效情况进行打分，问卷详见附录 B。共发放调查问卷 35 份，收回有效问卷 28 份，对有效问卷分析整理后得到 Z 公司评价指标隶属度，如表 5.11 所示。

表 5.11 Z 公司内部审计绩效评价指标隶属度

准则层	评价对象 指标层	评语隶属度				
		优秀	良好	中等	较差	很差
利益 相关 者满 意维 度	董事会对工作成果的评价	0	0.4	0.5	0.1	0
	委员会成员与项目负责人的沟通频率	0.2	0.4	0.3	0.1	0
	委员会成员对审计采取程序的评价	0.2	0.4	0.4	0	0
	公司对内部审计工作的投诉率	0.3	0.5	0.2	0	0
	公司对内部审计结果的评价	0.2	0.4	0.4	0	0
	内部审计工作人员的出勤率	0.2	0.3	0.5	0	0
	内部审计工作人员的离职率	0.2	0.1	0.2	0.5	0
	对社会的贡献率	0.4	0.4	0.2	0	0
	外部审计师对内部审计工作成果的利用程度	0.3	0.1	0.3	0.3	0
	董事会是否确保了审计所需资源	0.5	0.4	0.1	0	0
审计委员会对审计风险的关注程度	0.3	0.1	0.4	0.2	0	

续表 5.11 Z 公司内部审计绩效评价指标隶属度

准则层	指标层	优秀	良好	中等	较差	很差
利益相关者贡献维度	内部审计资金预算增加率	0.3	0.1	0.4	0.2	0
	部门信息传达的及时性	0.3	0.3	0.3	0.1	0
	内部审计人员预算资金使用率	0.3	0.4	0.2	0.1	0
	政府审计与内部审计的沟通程度	0.3	0.5	0.2	0	0
	内外部审计师的沟通程度	0.1	0.4	0.2	0.3	0
组织战略维度	舞弊事项发现比例	0	0.4	0.5	0.1	0
	是否履行风险评估职能	0.2	0.1	0.2	0.5	0
	单位整体费用减少率	0.3	0.1	0.3	0.3	0
	工作质量自我评估	0	0.4	0.4	0.2	0
	对医药相关政策的理解程度	0.1	0.2	0.6	0.1	0
	外部审计费用降低率	0.2	0.4	0.4	0	0
业务流程维度	发现舞弊行为与提供优化措施的数量	0	0.2	0.4	0.3	0.1
	出具报告所需天数	0	0	0.5	0.4	0.1
	后续审计跟进情况	0	0.4	0.4	0.2	0
	审计建议被采纳的比例	0	0.4	0.5	0.1	0
	工作计划执行情况	0.1	0.4	0.5	0	0
	出现重大审计失误的次数	0.3	0.1	0.3	0.3	0
	计算机审计技术的普及程度	0.2	0.4	0.2	0.2	0
	审计证据的说服力	0	0.2	0.2	0.5	0.1
组织能力维度	员工接触医药行业的年限	0.2	0.4	0.4	0	0
	员工与上下级的交流能力	0.3	0.5	0.2	0	0
	持有资格证书人员比例	0.3	0.1	0.4	0.2	0
	员工的年培训次数	0	0.4	0.5	0.1	0
	员工对计算机的掌握程度	0.1	0.4	0.2	0.3	0
	是否遵守职业道德	0.4	0.4	0.2	0	0

根据隶属度分别得出五个维度的判断矩阵，由于篇幅原因，本文列示矩阵

L_1 :

$$L_1 = \begin{pmatrix} 0 & 0.4 & 0.5 & 0.1 & 0 \\ 0.2 & 0.4 & 0.3 & 0.1 & 0 \\ 0.2 & 0.4 & 0.4 & 0 & 0 \\ 0.3 & 0.5 & 0.2 & 0 & 0 \\ 0.2 & 0.4 & 0.4 & 0 & 0 \\ 0.2 & 0.3 & 0.5 & 0 & 0 \\ 0.2 & 0.1 & 0.2 & 0.5 & 0 \\ 0.4 & 0.4 & 0.2 & 0 & 0 \\ 0.3 & 0.1 & 0.3 & 0.3 & 0 \end{pmatrix}$$

(3) 计算模糊综合评价结果

根据上述公式分别计算指标层、准则层和目标层的评价结果。

① 计算指标层的评价值, 以 L_1 的三级指标为例:

$$T_{11} = (0, 0.4, 0.5, 0.1, 0) * \begin{pmatrix} 95 \\ 80 \\ 70 \\ 55 \\ 40 \end{pmatrix} = 72.5$$

$$T_{12} = (0.2, 0.4, 0.3, 0.1, 0) * \begin{pmatrix} 95 \\ 80 \\ 70 \\ 55 \\ 40 \end{pmatrix} = 77.5$$

$$T_{13} = (0.2, 0.4, 0.4, 0, 0) * \begin{pmatrix} 95 \\ 80 \\ 70 \\ 55 \\ 40 \end{pmatrix} = 79$$

$$T_{14} = (0.3, 0.5, 0.2, 0, 0) * \begin{pmatrix} 95 \\ 80 \\ 70 \\ 55 \\ 40 \end{pmatrix} = 82.5$$

$$T_{15} = (0.2, 0.4, 0.4, 0, 0) * \begin{pmatrix} 95 \\ 80 \\ 70 \\ 55 \\ 40 \end{pmatrix} = 79$$

$$T_{16} = (0.2, 0.3, 0.5, 0, 0) * \begin{pmatrix} 95 \\ 80 \\ 70 \\ 55 \\ 40 \end{pmatrix} = 78$$

$$T_{17} = (0.2, 0.1, 0.2, 0.5, 0) * \begin{pmatrix} 95 \\ 80 \\ 70 \\ 55 \\ 40 \end{pmatrix} = 68.5$$

$$T_{18} = (0.4, 0.4, 0.2, 0, 0) * \begin{pmatrix} 95 \\ 80 \\ 70 \\ 55 \\ 40 \end{pmatrix} = 84$$

$$T_{19} = (0.3, 0.1, 0.3, 0.3, 0) * \begin{pmatrix} 95 \\ 80 \\ 70 \\ 55 \\ 40 \end{pmatrix} = 74$$

同理，可得出剩余维度中三级指标的评价值。

②计算准则层的评价值，以利益相关者满意维度为例：

$$T_1 = (0.2367, 0.1486, 0.0957, 0.1921, 0.0674, 0.0362, 0.0591, 0.1089, 0.0553)$$

$$* \begin{pmatrix} 72.5 \\ 77.5 \\ 79 \\ 82.5 \\ 79 \\ 78 \\ 68.5 \\ 84 \\ 74 \end{pmatrix} = 77.522$$

同理，通过以上步骤对准则层其余四个维度进行计算，可以得到准则层五个二级指标的评价值，具体评价结果如表 5.12 所示。

表 5.12 Z 公司内部审计部门绩效评价结果

准则层	评价值	指标层	评价值
利益相关者满意维度	77.522	董事会对工作成果的评价	72.5
		委员会成员与项目负责人的沟通频率	77.5
		委员会成员对审计采取程序的评价	79
		公司对内部审计工作的投诉率	82.5
		公司对内部审计结果的评价	79
		内部审计工作人员的出勤率	78
		内部审计工作人员的离职率	68.5
		对社会的贡献率	84
		外部审计师对内部审计工作成果利用程度	74
利益相关者贡献维度	80.034	董事会是否确保了审计所需资源	86.5
		审计委员会对审计风险的关注程度	75.5
		内部审计资金预算增加率	75.5
		部门信息传达的及时性	79

续表 5.12 Z 公司内部审计部门绩效评价结果

准则层	评价值	指标层	评价值
利益相关者贡献维度	80.034	内部审计人员预算资金使用率	80
		政府审计与内部审计的沟通程度	82.5
		内外部审计师的沟通程度	72
组织战略维度	72.115	舞弊事项发现比例	72.5
		是否履行风险评估职能	68.5
		单位整体费用减少率	74
		工作质量自我评估	71
		对医药相关政策的理解程度	73
		外部审计费用降低率	79
业务流程维度	69.629	发现舞弊行为与提供优化措施的数量	64.5
		出具报告所需的天数	61
		后续审计跟进情况	71
		审计建议被采纳的比例	72.5
		工作计划执行情况	76.5
		出现重大审计失误的次数	74
		计算机审计技术的普及程度	76
审计证据的说服力	61.5		
组织能力维度	78.949	员工接触医药行业的年限	79
		员工与上下级的交流能力	82.5
		持有资格证书人员比例	75.5
		员工的年培训次数	72.5
		员工对计算机的掌握程度	72
		是否遵守职业道德	84

根据表 5.12，计算 Z 公司内部审计绩效的评价总分

$$\begin{aligned}
 T &= (W_1, W_2, W_3, W_4, W_5) * \begin{pmatrix} T_1 \\ T_2 \\ T_3 \\ T_4 \\ T_5 \end{pmatrix} \\
 &= (0.1429, 0.0690, 0.3914, 0.2377, 0.1590) * \begin{pmatrix} 77.522 \\ 80.034 \\ 72.115 \\ 69.629 \\ 78.949 \end{pmatrix} \\
 &= 11.07 + 5.52 + 28.23 + 16.55 + 12.55 \\
 &= 73.92
 \end{aligned}$$

5.3 Z 公司内部审计绩效评价结果分析

本文以利益相关者为立足点从五个维度对 Z 公司内部审计绩效评价体系进行了重建并应用，根据应用结果，Z 公司内部审计绩效为 73.92 分，对应评语集可知综合评价处于良好与中等之间，偏向中等水平。说明 Z 公司内部审计部门虽然在一定程度上发挥了其职能，起到了监督与评价的作用，但是也存在缺陷与漏洞，需要改进，这一结果与了解到的 Z 公司的实际情况相符。具体来看，利益相关者满意的评分是 77.52 分，处于中等偏上水平，说明内部审计部门基本可以使利益相关者满意；利益相关者贡献的评分是 80.03，处于良好水平，说明利益相关者可以保证内部审计部门所需资源；组织战略的评分是 72.11，处于中等水平，说明内部审计部门的目标与整体组织战略不太一致；业务流程的评分是 69.63，处于一般偏下水平，说明内部审计部门的业务流程存在问题需要改进；组织能力的评分是 78.95，接近良好水平，说明内部审计部门团队比较稳定，下面是对每个维度的具体分析：

(1) 利益相关者满意维度

利益相关者满意维度占整体的权重为 14.3%，评价值为 77.52，表明各利益相关者对内部审计部门的工作整体比较满意。通过具体指标分析，内部审计工作受审计委员会与公司的认可处于中上等水平，董事会对内部审计的工作满意程度略低，三个权重较高的指标得分说明内部审计部门的工作整体良好，但是还有需

要改进的地方。该部门工作人员的离职率较高,可能是由于工作的氛围和薪酬差强人意,而良好的出勤率与 Z 公司奖罚分明的管理机制相关。委员会成员与内部审计部门的沟通频率占比为 14.8%,得分也处于中等水平,除了例行工作交流之外缺乏沟通。在这一维度中得分最高的是对社会的贡献率,所占权重是 10.9%,说明 Z 公司对社会的贡献得到了认可,Z 公司主要从事药品和保健品的生产、研发与销售,公司宗旨就是围绕社会主义市场经济,不断提高技术进步,为发展医疗事业、增加人民福祉不断做贡献。

(2) 利益相关者贡献维度

利益相关者贡献维度占整体的权重为 6.9%,占比最小,评价值为 80.03,表明各利益相关者为内部审计部门实施工作做出了一定的贡献。对具体指标分析,“董事会是否确保了审计所需资源”评价值为 86.5 分,占利益相关者贡献维度权重是 29.3%,二者均为最高,说明董事会对内部审计的重视程度较高,依照行政法规与公司章程,保证了内部审计部门所需资源,为工作的开展做好了后盾,相应地也提高了部门之间信息传达的及时性。同时由于重视较高,内部审计部门资金预算的增加率也在增加,资金是工作顺利进行的物质保障,所以无形中也是支持审计工作的开展。相比而言,审计委员会对审计风险的关注程度所占权重为 16.1%,代表该指标的重要程度适中,75.5 分的评价值说明该部门对审计风险的关注与评估不到位,可能会影响审计结果。所有指标中评分最低的是内外部审计师的沟通程度,二者之间沟通协调关系不佳就不能节约外部审计的时间与成本,后期应该做出相应调整。

(3) 组织战略维度

组织战略的权重是整个绩效评价体系中最高的,占比为 39.1%,说明它对评价结果产生的影响最大,是最重要的维度,评价值为 72.11,处于中等水平,说明内部审计部门的组织战略定位有偏差,需要及时调整。通过分析具体指标可以看出,分数最低的是“是否履行风险评估职能”这一指标,仅有 68.5 分,说明内部审计在评估风险方面没有履行职能,没有参与风险管理,之后的工作需要关注风险。舞弊事项发现的比例与内部审计的工作质量自我评估权重分别是 26.1%与 30.2%,是组织战略维度中最重要的影响因素,但是 72.5 与 71 的低评价值,表明内部审计部门对防控舞弊和自我评估这一方面做的不理想,要严格按照程序

完成工作，并完成质量的自我评估，帮助组织实现增值。内部审计人员对会计审计法律法规和医药相关政策的理解程度也不够到位，应该严格遵守部门规章以及公司章程，保证审计工作的高效执行。

（4）业务流程维度

业务流程的权重为 23.7%，处于第二，也是相当重要的位置，69.63 的评价价值说明 Z 公司内部审计的业务流程存在不少漏洞，需要改善的地方还有很多。“发现舞弊行为与提供优化措施的数量”、“出具报告所需的天数”、“审计证据的说服力”三个指标所占权重在 10%以上，得分均徘徊在 60 分左右，说明影响内部审计业务流程绩效评价的重要因素处于较差的水平，分析可得内部审计对审计证据的重视程度不够，导致证据缺乏客观性，说服力较弱，并且内部审计工作没有把握关键的部分，致使发现舞弊行为的数量不足，出具审计报告的期限也较长。内部审计工作的效率较低，而有价值的优化措施数量较少对 Z 公司的经营活动中存在的漏洞没有起到指引作用。相对而言，虽然“后续审计跟进情况”和“工作计划执行情况”与前几个指标相比得分较高，但是仍旧处于中等水平，说明 Z 公司内部审计部门对工作计划的完成程度、对后续审计的跟进情况需要在保持原有水平的基础上更加重视。该维度中权重达到 23.3%的是“出现重大审计失误的次数”这一指标，但是评分与“计算机审计的普及程度”基本相同，均达到了 70 分以上，处于中等与良好水平之间，说明内部审计部门对计算机的应用比较重视，对技术的应用也较为广泛，但是还有许多进步空间。Z 公司内部审计要改善业务流程，才能保证内部审计的工作质量。

（5）组织能力维度

组织能力在绩效评价体系中的权重是 15.9%，重要程度处于中等，但是其评价价值为 78.95，基本达到良好水平，表明 Z 公司内部审计团队较为稳定，队伍的建设也值得肯定。通过分析具体指标，最重要的一项指标是“员工与上下级的交流能力”，权重为 30.4%，82.5 的高分也代表内部审计团队的沟通能力与交流技巧得到了管理层与其他各部门的肯定，这也是工作的必备技能。除了沟通能力，“是否遵守职业道德”也是高分指标，说明 Z 公司内部审计人员有高职业素养，可以遵守法律法规，是完成工作的底线与准绳。75.5 分的指标是“持有资格证书的人员比例”，说明内部审计部门学习能力与专业素养是可以的。丰富的经验

对于特殊的内部审计工作而言，可以节省时间与成本，Z 公司“员工接触医药行业的年限”这一指标得分为 79，说明这支队伍工作年限较长，也积累了许多审计和医药行业的经验，在一定程度上可以节约资源提高效率。工作年限与接收新鲜事物程度成反比，所以 Z 公司虽然普及计算机审计，但是“员工对计算机掌握程度”的得分并不是最高，因此队伍的建设在注重经验的同时也需要注入新鲜血液。

5.4 提升 Z 公司内部审计绩效的对策与建议

内部审计是通过应用规范的程序与方法来增加组织的价值并且完善组织的整体流程，本文通过对 Z 公司内部审计绩效评价体系重建并运用，分析发现 Z 公司内部审计部门存在许多缺陷，以下是针对存在的问题提出的具体改善建议。

5.4.1 内部审计工作目标与战略目标有机结合

从对 Z 公司内部审计绩效评价的结果来看，内部审计的组织战略评分较低，但是该维度的权重最高。因此 Z 公司的内部审计部门需要重新定位工作目标，与战略目标相结合。由于我国居民对身体健康的关注不断上升，Z 公司作为医药公司，在明确自己广阔发展前景的同时，也树立了为人民福祉做贡献的目标，不仅追求利益与效益最大化，Z 公司也格外注重生态文明建设。明确战略目标之后在具体的运营流程上，Z 公司规范治理且高效管理。

内部审计部门在开展工作时，要积极梳理部门的架构来提高内部审计的工作效能，也要将工作目标与公司的整体战略目标相结合，充分关注利益相关者的利益，对各个利益相关者进行全面的了解，从而制定符合组织战略与自身发展的目标。在制定好适应自身的目标之后量化目标，激发内部审计工作人员的活力，提升组织运营效率，实现组织价值最大化，也从一定程度上为社会做出贡献以回馈政府与监管机构对内部审计工作的支持。

5.4.2 完善业务流程

业务流程维度的重要程度处于第二，但是各方面指标评分均处于中等及以

下水平，Z 公司在应该更加完善业务流程。在审计计划阶段，从按时完成工作计划的角度来看，内部审计部门负责人应该及时与管理层、审计委员会沟通，制定详尽的工作计划，明确审计重点、确定采取的审计程序与方法，在明确工作计划之后根据实际情况分配任务，以保审计工作可以按照计划准时完成。在审计实施阶段，要进一步全面了解被审计项目的具体情况，进行相关取证，内部审计结果的得出取决于内部审计证据的收集，因此收集审计证据时要采取适当的方法（包括审核、监盘、观察、访谈等），才能获得客观公正、说服力强的审计证据。工作底稿也是最终形成报告的有力基础，所以要注意保证底稿的相关性、完整性与准确性。最后在完成内部审计报告阶段，需要详细阐述内部审计发现的舞弊行为以及改善公司运营发展的意见与建议。审计终结之后还有一个重要的阶段就是后续审计阶段，Z 公司后续审计跟进情况评分较低，因此在之后的工作中要注意检查被审计单位是否根据提出的纠正建议进行整改。

5.4.3 审计委员会提高对内部审计工作的重视程度

在上文分析中，审计委员会对内审工作的风险关注较少，内外部审计师之间也缺乏沟通，因此提高审计委员会对内部审计工作的重视程度势在必行。Z 公司审计委员会的主要职责是对会计师事务所等外部审计的工作质量做出客观公允的评价，对内部审计的工作给出详实有效的指导。

审计委员会要提高对内部审计工作的重视程度，最首要的是合理地制定内部审计部门的工作计划，评估内部审计工作的实施是否合规，能否切实地履行其职责。若发现问题，要通过规范的程序对问题提出整改建议，如果有必要，审计委员会应当及时向管理层报告存在的漏洞与整改措施。再者，审计委员会与内部审计部门畅通的沟通机制也是非常有必要的，内部审计负责人要及时向上报告工作进度与流程。与此同时委员会成员还要搭建内外部审计沟通的桥梁，协调二者之间的沟通以及强调对外部审计工作的配合，不仅可以提高内部审计工作成果的利用率，还可以节省外部审计的时间与费用。

5.4.4 开展内部审计质量自我评估

内部审计质量评估可以完善工作流程，规范工作人员的行为，质量评估的开

展,除了管理者之外,部门的自我评估也尤为重要。自我评估主要以员工的自我监管与评价为主,必要时要选择性地从其他利益相关者处听取评估意见。Z 公司内部审计部门应该依据中国内部审计师协会发布的官方文件,同时参考内部控制、风险管理方面的法律法规,尽快明确适合 Z 公司内部实际情况的评估方法与标准。将《内部审计质量评估办法》作为自身评估的指引,系统有效地完成这一部分的工作,对本部门某一阶段的工作进行检查,沿用适宜发展的工作流程,修正不恰当的手段与程序,为部门高效履职保驾护航。

质量自我评估的主要范围是内部审计工作实施阶段存在的问题,包括内部审计组织机构设立的合理性、是否能按照审计计划进行工作、获取的审计证据的充分可靠程度、是否按要求编制并复核审计工作底稿、内部审计项目开展与业务管理的规范程度、内部审计准则与职业道德的遵循情况。

5.4.5 定期为审计人员提供专业培训

Z 公司内部审计绩效评价组织能力维度中,内部审计人员培训次数与对计算机的掌握程度评分较低,所以 Z 公司应该定期为审计人员提供专业培训。内部审计工作的高效实施,不仅需要工作人员在专业知识的内涵与思想层面有一定的高度,多年积累的实战经验也必不可少,二者融合就可以发现组织在运营中存在的舞弊与浪费行为,继而潜在的风险也会被一一防范。只有这样才能高效地完成工作,发挥内部审计的作用与职能,为组织的经营管理提出针对性的意见,帮助组织实现目标。所以 Z 公司内部审计部门想要高度履行职责,一方面要邀请内部审计专业的专家开展讲座,打好理论基础,另一方面要邀请本行业经验丰富的老员工传授经验。同时,在“云审计”与大数据概念深入人心的时代,内部审计部门也要培养复合型审计人才,鼓励员工掌握大数据知识与计算机审计的应用,根据 Z 公司的实际情况打造属于自己的内部审计团队,高效精准地完成审计工作,提高工作效率,节省审计成本。

6 结论与展望

6.1 研究结论

本文以之前关于内部审计绩效评价的研究为基础,将医药公司 Z 公司作为研究对象,分析了 Z 公司现有的内部审计绩效评价体系,发现现有体系存在绩效考核指标未与公司战略目标相结合、评价指标难以量化、评价范围不全面、评价结果利用率低等缺陷,结合实际情况基于绩效棱柱法从五个维度对 Z 公司评价体系进行了重构,体系重构之后使用软件确定各指标的权重占比,从而得出五个维度中最重要的维度并且一一列示了 36 个三级指标的综合重要程度。最后确定了每个指标的评价值,并根据评价结果对每一维度进行具体分析,针对评价体系中评分较低的指标提出了改善建议。从评价结果来看可以得出以下结论:Z 公司内部审计绩效的总评价为中等,符合 Z 公司内部审计的实际情况,说明重建的基于绩效棱柱法的绩效评价体系是适合 Z 公司发展的,可以帮助内部审计部门发现的问题并且制定更加有效精准的方案,使其职能最大化,还能在一定程度上够弥补以往绩效评价方法的弊端,更加公允全面地评估内部审计的工作。

6.2 研究局限性

本文虽然基于绩效棱柱法在设计指标时考虑了利益相关者,尽可能全面地研究了内审绩效评价,但还是存在一定的局限性。

(1) 绩效评价指标体系中采用调查问卷的方式对构建体系的指标确定权重与评价价值,其覆盖面不够广,填写调查问卷时主观因素较强,所以得出的结论准确性和客观性还需要增强。

(2) 由于本人的专业能力与知识储备有限,在构建体系时重点考虑了指标的涵盖范围与可操作性,而忽略了成本效益原则,对体系日后运用的成本缺乏把控。

(3) 本文之所以采用绩效棱柱法构建绩效评价体系,是由于现行评价体系灵活性低,虽然绩效棱柱法尽量消除了这一弊端,但是行业与公司不断发展壮大,本体系还需进一步调整,在后期设计出长久指标体系才能应对外界环境的变迁。

6.3 研究展望

本文在阅读大量文献的基础上,深入了解了有关内部审计绩效评价的相关研究,选取医药公司 Z 公司进行研究,明确了 Z 公司现行内部审计绩效评价的问题之后基于利益相关者进行重构,并且运用之后根据评价结果提出改进建议。本文使用绩效棱柱法可以使内部审计正确考虑与利益相关者的关系,使内部审计绩效评价可以真正达到监督评价工作人员的目的。希望通过对 Z 公司评价体系的构建,在今后对整个医药行业的内部审计的绩效评价工作具有参考价值,同时也希望在日后的研究中多关注内部审计绩效评价的研究,推动内部审计的发展。

参考文献

- [1] Arena M, Azzone G. Identifying Organizational Drivers of Internal Audit Effectiveness[J]. International Journal of Auditing, 2009,(1): 43-66.
- [2] B Rusjan, M Alič. Contribution of the ISO 9001 internal audit to business performance[J]. International Journal of Quality & Reliability Management, 2010,(8): 916-937.
- [3] Dominic S.B. Soh,Nonna Martinov-Bennie. The internal audit function[J]. Managerial Auditing Journal, 2011,(7): 18-23.
- [4] Douglas E.Ziegenfuss. Developing an internal auditing department balanced scorecard[J].Internal Auditor, 2000,(7): 12-19.
- [5] Goodwin J. The relationship between the audit committee and the internal audit function: Evidence from Australia and New Zealand[J]. International Journal of Auditing, 2010,(3): 263-278.
- [6] Kaplan, R.S and Norton, D.P. The Strategy-Focused Organization[M].Harvard Business School Publishing, 1996,(4): 28-31.
- [7] Kells,S. The seven deadly sins of performance auditing: Implications for monitoring public audit institutions[J]. Australian Accounting Review, 2011, (4): 383—396.
- [8] L Manea, C Teiusanu. New Perspectives in Evaluating Internal Audit Performance[J]. Valahian Journal of Economic Studies, 2015,(4): 58-61.
- [9] Ming Lang Tseng,Ming Lim.Sustainable supply chain management[J]. Industrial Management & Data Systems, 2015,(8): 68-73.
- [10] Mzenzi,S.I and A.F.Gaspar. External auditing and accountability in the Tanzanian local government authorities[J]. Managerial Auditing Journal, 2015, (7): 681—702.
- [11] Stanley Alan Farmer. A Performance Measurement Framework For Internal Audit[Z], 2004,(4): 121-130.
- [12] Steve Salterio. Balancing the scorecard through academic accounting research:opportunity lost[J]. Oural of Accounting & Oranizational Change, 2013,

- (3): 28-31.
- [13] TAIWO Babatope, ADEGOKE Adewunmi. Evaluation of Internal Audit Operations and the Efficiency of Educational Performance in Nigerian Universities (A Case Study of Ekiti State University, Nigeria)[J]. Business and Management Studies, 2019,(4): 95-102.
- [14] Wen-Wen L V. Research on the Internal Audit Performance Evaluation Based on Coupling Theory[J]. Journal of Jilin Teachers Institute of Engineering & Technology, 2014,(9): 89-95.
- [15] Yesha Farooq and Zareen Hussain. Balanced scorecard perspective on change and performance:a study of selected Indian companies[J]. Procedia Social and Behavioral Sciences, 2005,(24): 754-768.
- [16] 敖然. 基于平衡计分卡的 A 企业内部审计绩效评价体系研究[D]. 华东交通大学, 2015.
- [17] 戴文浩. 基于 DEA 对内部审计项目绩效评价的研究[D]. 北京邮电大学, 2019.
- [18] 丁月东. 企业内部审计人员能力现状及改进对策[J]. 中国内部审计, 2016, (09):38-41.
- [19] 冯茜. 中小企业 EVA 增值型内部审计评价体系探讨——基于平衡计分卡的视角[J]. 财会通讯, 2014, (07):70-72.
- [20] 高会平. 基于 DEMATEL 方法的企业内部审计绩效影响因素分析[J]. 商业会计, 2013, (15):40-42.
- [21] 国际注册内部审计师协会 (IIA). 国际内部审计专业实务框架[M]. 北京: 中国财政经济出版社:2011.
- [22] 胡佩. SW 集团内部审计部门绩效评价研究[D]. 重庆理工大学, 2018.
- [23] 黄国成, 张庆龙. 平衡计分卡与内部审计绩效评价[J]. 中国内部审计, 2011, (07):23-25.
- [24] 姜雨梦. 基于绩效棱柱法的 A 房地产公司绩效评价研究[D]. 沈阳工业大学, 2017.
- [25] 李晓羽. 基于绩效棱柱法的 ABC 公司绩效评价体系设计[D]. 新疆财经大学, 2014.

- [26]刘飞宇. 新时代背景下现代企业内部审计质量控制体系分析[J]. 财经界(学术版), 2018, (18):110-111.
- [27]刘峰. 基于EVA价值管理的M公司增值型内部审计研究[D]. 山东大学, 2018.
- [28]刘佳, 田帅. 基于绩效棱柱的企业绩效评价指标体系研究[J]. 经济界, 2018, (26):35-37.
- [29]刘玉艳. 基于EVA的内部审计业绩评价研究[J]. 中国管理信息化(综合版), 2006, (02):66-67.
- [30]刘哲. 绩效棱柱模型在Y公司的应用研究[D]. 沈阳工业大学, 2018.
- [31]马思. 基于绩效棱柱模型的A公司内部审计绩效评价优化研究[D]. 重庆理工大学, 2017.
- [32]莫艳芬. 内部审计在绩效评价中的运用研究[J]. 产业创新研究, 2019, (06):66-67.
- [33]聂兴凯, 黄国成. 内部审计绩效的外部影响因素分析[J]. 中国内部审计, 2011, (04):17-19.
- [34]彭兰香, 李佳丽, 刘婷. 基于绩效棱柱和PSR模型的水环保绩效审计评价体系构建研究——以浙江省“五水共治”为例[J]. 财经论丛, 2015, (05):67-73.
- [35]瞿晓龙, 梁斌. 内部审计增值作用及其影响因素的研究[J]. 广西大学学报(哲学社会科学版), 2017, (05):38-43.
- [36]田倩. A寿险公司内部审计绩效评价研究[D]. 西北农林科技大学, 2016.
- [37]王光远. 关于内部审计业绩的评价标准问题[J]. 财会月刊, 2002, (9):3-5.
- [38]王瑶. 企业内部审计绩效评价指标体系的构建与运用[J]. 会计之友, 2013, (1):125-128.
- [39]魏乾梅. 内部审计评价指标体系研究[J]. 社会科学家, 2015, (05):74-78.
- [40]谢其诺. 内部审计绩效评价体系在GD公司的应用[D]. 辽宁大学, 2014.
- [41]徐泓. 自然资源绩效审计的目标、内容和评价指标体系初探[J]. 审计研究, 2012, (2):14-51.
- [42]徐小燕. 内部审计绩效综合评价体系研究[D]. 陕西科技大学, 2013.
- [43]徐政旦, 朱荣恩. 现代内部审计学[M]. 北京:中国时代经济出版社:1997.
- [44]颜瑾. 基于平衡计分卡的HW银行内部审计绩效评价体系优化研究[D]. 西安

- 科技大学, 2019.
- [45] 闫学文, 刘澄, 韩锬, 卢蕙, 胡浩, 刘祥东. 基于价值导向的内部审计评价体系研究: 理论、模型及应用[J]. 审计研究, 2013, (01): 40-42.
- [46] 杨鹏宇. 基于平衡计分卡逻辑的内部审计绩效评价体系研究[D]. 北京交通大学, 2019.
- [47] 姚瑶. 基于绩效棱柱法的平台企业绩效评估研究[D]. 南京信息工程大学, 2018.
- [48] 宇文郁. 基于 BSC 的 BR 公司内部审计绩效评价体系研究[D]. 河北科技大学, 2016.
- [49] 曾鹏. 湖南 A 高校内部审计绩效评价体系优化研究[D]. 广东财经大学, 2018.
- [50] 张意. 绩效棱柱模型在内部审计绩效评价中的应用[D]. 南京审计大学, 2019.
- [51] 章影. 基于过程效率和风险导向的企业内部审计绩效的研究及应用[D]. 山东财经大学, 2013.
- [52] 赵俊涅, 韩玉启. 审计评价 Agent 系统结构模型与优化系统[N]. 管理学报, 2011, (6): 22-27.
- [53] 郑可欣. 绩效棱柱法在内部审计绩效评价中的应用问题研究[D]. 辽宁大学, 2013.
- [54] 郑敏. 高校建设工程审计绩效评价研究[D]. 南京农业大学, 2018.
- [55] 周淑卿. 基于绩效棱柱法的企业绩效评价探讨[D]. 江西财经大学, 2016.

附录 A

尊敬的各位先生、女士：

您好!感谢您的作答，这是一份关于 Z 公司内部审计绩效评价研究的问卷，能够邀请到各位专家填写问卷，本人荣幸之至。此次问卷是为了确定 Z 公司内部审计绩效评价体系中各指标的重要程度，请您根据对内审计部门的了解作出客观的评价。再次感谢您的支持。此问卷仅用于本文的撰写，因此不用署名，并且向您保证您的资料与信息会得到保障！祝您心想事成，万事顺意！

填写说明：本次调查采用九级标度法，请在下表中空格处完成相应的标度。

表 1 矩阵判断标度

标度 a_{ij}	定义
1	i 因素与 j 因素同样重要
3	i 因素与 j 因素相比略重要
5	i 因素与 j 因素相比较重要
7	i 因素与 j 因素相比非常重要
9	i 因素与 j 因素相比绝对重要
2, 4, 6, 8	重要性水平介于为以上的中间状态
倒数	若 j 因素与 i 因素比较，得到判断值为 $a_{ji}=1/a_{ij}, a_{ii}=1$

表 2 准则层维度判断矩阵

内部审计绩效	利益相关者满意	利益相关者贡献	组织战略	业务流程	组织能力
利益相关者满意	1				
利益相关者贡献		1			
组织战略			1		
业务流程				1	
组织能力					1

表 3 利益相关者满意维度判断矩阵

利益相关者满意	董事会对工作成果的评价	委员会成员与项目负责人的沟通频率	委员会成员对审计采取程序的评价	公司对内部审计工作的投诉率	公司对内部审计结果的评价	内部审计工作人员的出勤率	内部审计工作人员的离职率	对社会的贡献率	外部审计师对内部审计工作成果利用程度
董事会对工作成果的评价	1								
委员会成员与项目负责人的沟通频率		1							
委员会成员对审计采取程序的评价			1						
公司对内部审计工作的投诉率				1					
公司对内部审计结果的评价					1				
内部审计工作人员的出勤率						1			
内部审计工作人员的离职率							1		
对社会的贡献率								1	
外部审计师对内部审计工作成果的利用程度									1

表 4 利益相关者贡献维度判断矩阵

利益相关者贡献	董事会是否确保了审计所需资源	审计委员会对审计风险的关注程度	内部审计资金预算增加率	部门信息传达的及时性	内部审计人员预算资金使用率	政府审计与内部审计的沟通程度	内外部审计师的沟通程度
董事会是否确保了审计所需资源	1						
审计委员会对审计风险的关注程度		1					
内部审计资金预算增加率			1				
部门信息传达的及时性				1			
内部审计人员预算资金使用率					1		
政府审计与内部审计的沟通程度						1	
内外部审计师的沟通程度							1

表 5 组织战略维度判断矩阵

组织战略	舞弊事项发现比例	是否履行风险评估职能	单位整体费用减少率	工作质量自我评估	对医药相关者政策的理解程度	外部审计费用降低率
舞弊事项发现比例	1					
是否履行风险评估职能		1				
单位整体费用减少率			1			
工作质量自我评估				1		
对医药相关政策的理解程度					1	
外部审计费用降低率						1

表 6 业务流程维度判断矩阵

业务流程	发现舞弊行为与提供优化措施的数量	出具报告所需的天数	后续审计跟进情况	审计建议被采纳的比例	工作计划执行情况	出现重大审计失误的次数	计算机审计技术的普及程度	审计证据的说服力
发现舞弊行为与提供优化措施的数量	1							
出具报告所需的天数		1						
后续审计跟进情况			1					
审计建议被采纳的比例				1				
工作计划执行情况					1			
出现重大审计失误的次数						1		
计算机审计技术的普及程度							1	
审计证据的说服力								1

表 7 组织能力维度判断矩阵

组织能力	员工接触医药行业的年限	员工与上下级的交流能力	持有资格证书人员比例	员工的年培训次数	员工对计算机的掌握程度	是否遵守职业道德
员工接触医药行业的年限	1					
员工与上下级的交流能力		1				
持有资格证书人员比例			1			
员工的年培训次数				1		
员工对计算机的掌握程度					1	
是否遵守职业道德						1

附录 B

尊敬的各位先生、女生：

您好！感谢您的作答，该问卷是为了完成 Z 公司内部审计绩效评价的研究所设计的，希望您依据对 Z 公司内部审计部门工作的实际情况，公允客观地评价。此次问卷无需署名，保证不会您的个人信息造成泄露。

再次感谢您对本研究的支持！

填写说明：调查采用百分制打分，请您在以下表格中打上“√”，100-90分代表优秀，90-75分代表良好，75-65分代表中等，65-50分代表较差，50-0分代表很差。

表 1 利益相关者满意调查表

评价指标	评价得分				
	优秀 (100-90)	良好 (90-75)	中等 (75-65)	较差 (65-50)	很差 (50-0)
董事会对工作成果的评价					
委员会成员与项目负责人的沟通频率					
委员会成员对审计采取程序的评价					
公司对内部审计工作的投诉率					
公司对内部审计结果的评价					
内部审计工作人员的出勤率					
内部审计工作人员的离职率					
对社会的贡献率					
外部审计师对内部审计工作底稿的利用程度					

表 2 利益相关者贡献调查表

评价指标	评价得分				
	优秀 (100-90)	良好 (90-75)	中等 (75-65)	较差 (65-50)	很差 (50-0)
董事会是否确保了审计所需资源					
审计委员会对审计风险的关注程度					
内部审计资金预算增加率					
部门信息传达的及时性					
内部审计人员预算资金使用率					
政府对内部审计部门的支持程度					
内外部审计师的沟通程度					

表 3 组织战略调查表

评价指标	评价得分				
	优秀 (100-90)	良好 (90-75)	中等 (75-65)	较差 (65-50)	很差 (50-0)
舞弊事项发现比例					
是否履行风险评估职能					
单位整体费用减少率					
工作质量自我评估					
对医药相关政策的理解程度					
外部审计费用降低率					

表 4 业务流程调查表

评价指标	评价得分				
	优秀 (100-90)	良好 (90-75)	中等 (75-65)	较差 (65-50)	很差 (50-0)
发现舞弊行为与提供优化措施的数量					
出具报所需天数					
后续审计跟进情况					
审计建议被采纳的比例					
工作计划执行情况					
出现重大审计失误的次数					
计算机审计技术的普及程度					
审计证据的说服力					

表 5 组织能力调差表

评价指标	评价得分				
	优秀 (100-90)	良好 (90-75)	中等 (75-65)	较差 (65-50)	很差 (50-0)
员工接触医药行业的年限					
员工与上下级的交流能力					
持有资格证书人员比例					
员工的年培训次数					
员工对计算机的掌握程度					
是否遵守职业道德					

后 记

芳草青青已是昨日星辰，秋风清冽将是明日馈赠。有风有雨年复年，三年时光经历的春夏秋冬一闪而过，最后一个在学校的盛夏之年，心存不舍的同时满怀感激，我很感谢在读研期间遇到的每一位良人，总是给我帮助与支持，在此谨向你们致以最诚挚的谢意！

首先，我要感谢我的学校，感谢学校对我的栽培与教育，让我拥有第二个家。这所学校承载了我的三句理想与最后的学生生涯，在这里，经历了晨曦朦胧与暮色苍白，收获了知识储备与处世之道。

其次，我要感谢我的导师王宁郎老师，迷茫之时指导方向，困惑之时拨云见光。在学习上，老师总是孜孜不倦地讲授专业知识，让我明白踏实努力是人生必经的路牌；在生活上，老师的悉心关怀与言传身教，让我懂得为人谦和是每个阶段前进的底线。在论文撰写期间，从选题到定稿每一环节老师都提出了中肯的意见与建议。读研期间有这样一位恩师是我的幸运，再次向老师表达由衷的感谢。

再次，感谢我的任课教师，他们无私无畏将自己所学专业知识传授给我们，丰富了我会计与审计方面的理论基础，也为日后的工作做好了铺垫。同时，也要感谢本文成文过程中查阅的所有文献与资料的作者们，以及参与评审答辩的所有老师。

另外，还要感谢这三年遇到的小伙伴以及朝夕相处的室友，岁月匆匆独白，是同学的帮助让我感觉他乡即故乡，论文写作期间与朋友的嬉戏打闹总如年少模样，内心温暖永绵长。

最后，我要感谢我的父母与家人，恍悟之隙，总能明白家人的意义。平凡之爱有所依，父母之恩重如山，是家人在背后的支持给了我奋进的动力，在我沮丧无助时忽觉如常，前进依然无畏无妨。归途仍旧蜿蜒，唯有不懈努力才能报答溢于言表的养育之恩。