

分类号 F239/113  
U D C \_\_\_\_\_

密级 公开  
编号 10741



# 硕士学位论文

(专业学位)

论文题目 基于 PDCA 循环理论的 A 公司内部  
审计质量评价研究

研究生姓名: 王文敏

指导教师姓名、职称: 王学龙 教授 赵浩浩 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: 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：王文敏 签字日期：2021.6.3

导师签名：王学龙 签字日期：2021.6.6

导师(校外)签名：赵洁琦 签字日期：2021.6.11

## 关于论文使用授权的说明

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

1. 学校有权保留本论文的复印件和磁盘，允许论文被查阅和借阅，可以采用影印、缩印或扫描等复制手段保存、汇编学位论文；

2. 学校有权将本人的学位论文提交至清华大学“中国学术期刊（光盘版）电子杂志社”用于出版和编入 CNKI《中国知识资源总库》或其他同类数据库，传播本学位论文的全部或部分内容。

学位论文作者签名：王文敏 签字日期：2021.6.3

导师签名：王学龙 签字日期：2021.6.6

导师(校外)签名：赵洁琦 签字日期：2021.6.11

# **Research on Evaluation of A Company's Internal Audit Quality Based on PDCA Cycle Theory**

**Candidate: Wang Wenmin**

**Supervisor: Wang Xuelong Zhao Haojie**

## 摘 要

党的十九大报告指出“我国经济已由高速增长阶段转向高质量发展阶段”。内部审计作为维护经济秩序的重要手段，也应当适应经济发展的需求，促进自身高质量发展，更好地发挥其职能和作用。近年来，随着我国市场经济的前行，企业面临着日趋复杂的内外部环境，随之而来的风险也不断加剧。内部审计在企业中的地位愈加重要，尤其反映在防范企业风险和帮助企业增加价值两方面。要想更好地发挥内部审计的重要作用，就必须加强质量管理、完善评价机制，不断提高其质量水平。

对内部审计质量进行有效评价是发现内部审计工作问题、提升内部审计质量的重要一环，因此构建符合公司战略目标、结构合理、指标完善的内部审计质量评价体系极为重要。本文介绍、分析了 A 公司内部审计工作现状及现行内部审计质量评价的缺陷，尝试依据 PDCA 循环理论，从计划、执行、检查、改进四个阶段选取指标，构建一套符合 A 公司特征的内部审计质量评价指标体系。通过对评价体系的应用，发现 A 公司目前还存在着内部审计部门独立性不高、审计覆盖面局限、沟通机制不畅通等问题，对此提出了规范内部审计部门的机构设置、扩大内部审计覆盖面等改进建议，以期能进一步提高 A 公司内部审计质量和审计综合业务水平。本文引入 PDCA 循环理论研究内部审计质量评价，得出以下主要结论：一是对提升内部审计质量和加强内部审计质量管理来说，开展内部审计质量评价工作是必不可少的，企业建立并完善内部审计质量评价体系是大势所趋；二是将 PDCA 循环理论运用于内部审计质量评价工作，能够在循环中发现问题、积累经验、不断改进，持续提升内部审计质量。希望通过本文的研究，能够帮助企业促进内部审计质量管理的优化和提升。

**关键词：**PDCA 循环理论 内部审计质量 层次分析法

## Abstract

The report delivered in the 19th National Congress of the Communist Party of China refers that the economy in China has sheered off the stage of rapid growth to that of high-quality development. As an momentous means of vindicating economic order, internal audit should also acclimatize itself to the needs of economic development, facilitate its own high-quality development, and better give play to its functions and roles. For the past few years, with the advancement of the market-oriented economy, enterprises are confronted with increasingly intricate internal and external situations, and the accompanying risks have continued to aggravate. The status of internal audit in enterprises is becoming increasingly important, especially in preventing enterprise from threats and facilitating enterprises incremental value. To make the internal audit come into play, it is imperative to intensify quality management, consummate the evaluation mechanism, and unremittingly improve its quality level.

Effective evaluation on internal audit quality is a considerable part of detecting internal audit work loophole and exalting internal audit quality. Therefore, it is extraordinarily important to structure an internal audit quality evaluation system, with a rational structure and impeccable indicators, which is in line with company's strategic goals. This article presents and analyzes the immediate situation of internal audit work in A company and the vulnerabilities of the current internal audit quality evaluation. Based on the PDCA cycle theory, it attempts to extract indicators from the four stages including planning, execution, inspection and improvement to construct a set of quality evaluation index system of internal audits that conform to the characteristics of company A. With the application of the evaluation system, It detects that Company A still has loopholes such as low independence of the internal audit department, restricted audit coverage, and ineffective communication mechanism. In this regard, it has come up with some constructive suggestions: standardizing the institutional setting of the internal audit department and extending the coverage of internal audit, etc. which aim at the further improvement of the internal audit quality

and integrated audit business level of A company. This paper imports the PDCA cycle theory to investigate internal audit quality evaluation, and obtains the following primary conclusions: First, to improve internal audit quality and strengthen internal audit quality management, it is indispensable to carry out internal audit quality evaluation work, and it is a trend to establish and improve internal audit quality for enterprises. The second is that the integration of the PDCA cycle theory with the internal audit quality evaluation work can find out loopholes in the cycle, accumulate experience, continue to improve, and continuously improve the quality of internal audit. The author hopes that the research can help enterprises to promote the optimization and improvement of internal audit quality management.

**Keywords:** PDCA Cycle Theory; Quality of internal audit; Analytic hierarchy process

# 目 录

<b>1 绪论</b> .....	1
1.1 研究背景.....	1
1.2 研究目的和意义.....	2
1.2.1 研究目的.....	2
1.2.2 研究意义.....	2
1.3 国内外研究现状及文献评述.....	3
1.3.1 国外研究现状.....	3
1.3.2 国内研究现状.....	6
1.3.3 文献评述.....	9
1.4 研究内容及研究方法.....	10
1.4.1 研究内容.....	10
1.4.2 研究方法.....	12
<b>2 相关概念与理论基础</b> .....	13
2.1 相关概念.....	13
2.1.1 内部审计.....	13
2.1.2 内部审计质量.....	14
2.1.3 内部审计质量评价.....	14
2.2 理论基础.....	15
2.2.1 PDCA 循环理论.....	15
2.2.2 价值管理理论.....	17
<b>3 A 公司内部审计质量控制现状</b> .....	18
3.1 A 公司基本情况.....	18
3.2 A 公司内部审计情况介绍.....	19
3.2.1 内部审计机构及人员设置.....	19
3.2.2 内部审计工作流程及工作成果.....	20
3.3 A 公司内部审计质量评价现状.....	21
3.3.1 现行评价情况.....	21

3.3.2 现行评价的不足.....	22
<b>4 A 公司内部审计质量评价指标体系的构建.....</b>	<b>24</b>
4.1 评价指标体系构建的基本原则.....	24
4.1.1 战略导向原则.....	24
4.1.2 重要性原则.....	24
4.1.3 可行性原则.....	25
4.1.4 系统性原则.....	25
4.1.5 动态性原则.....	25
4.2 评价体系的指标设计.....	26
4.2.1 计划阶段评价指标.....	26
4.2.2 执行阶段评价指标.....	28
4.2.3 检查阶段评价指标.....	29
4.2.4 改进阶段评价指标.....	31
4.3 A 公司内部审计质量评价指标体系.....	32
4.4 权重确定及一致性检验.....	33
4.4.1 构建层次结构模型.....	34
4.4.2 样本来源与分析.....	34
4.4.3 构造判断矩阵.....	35
4.4.4 判断矩阵的一致性检验.....	37
<b>5 A 公司内部审计质量评价指标体系的应用.....</b>	<b>39</b>
5.1 A 公司内部审计质量模糊综合评价.....	39
5.1.1 数据整理与分析.....	39
5.1.2 建立评价因素集和评语集.....	39
5.1.3 确定指标隶属度.....	40
5.1.4 评价得分计算.....	41
5.2 A 公司内部审计质量评价结果分析.....	45
5.2.1 总体评价.....	45
5.2.2 计划阶段评价结果分析.....	45
5.2.3 执行阶段评价结果分析.....	46



5.2.4 检查阶段评价结果分析.....	46
5.2.5 改进阶段评价结果分析.....	47
5.3 改进 A 公司内部审计质量管理的建议.....	47
5.3.1 规范内部审计部门机构设置.....	47
5.3.2 扩大内部审计监督覆盖面.....	48
5.3.3 建立健全有效的沟通机制.....	48
5.3.4 建立健全外部评估制度.....	49
5.3.5 优化完善绩效考评制度.....	49
<b>6 研究结论与展望.....</b>	<b>51</b>
6.1 研究结论.....	51
6.2 研究展望.....	52
<b>参考文献.....</b>	<b>53</b>
<b>附录 A 内部审计质量相关调查问卷.....</b>	<b>58</b>
<b>附录 B 各指标相对重要性调查问卷.....</b>	<b>61</b>
<b>附录 C A 公司内部审计质量评价打分表.....</b>	<b>65</b>
<b>后记.....</b>	<b>66</b>

# 1 绪 论

## 1.1 研究背景

21 世纪以来,全球范围内的舞弊事件接踵而至,从国外的“法尔莫”、“泰科”公司事件到国内的“万福生科”、“康美药业”舞弊事件。这一系列的舞弊事件给我们敲响了我要加强企业内部控制和风险管理的警钟,也让社会各界意识到内部审计在企业健康发展和社会经济有序运行中起到了不可或缺的作用。伴随着众多不确定性风险的增加,企业的管理者们逐渐觉醒,要想在市场经济的洪流中屹立不倒,就要对企业的管理机制和各项制度不断健全完善。内部审计部门作为企业关键的职能部门,不仅能从内部对各项业务活动进行监督和控制,减少舞弊的发生,还可以利用其工作特性和专业优势帮助企业控制风险、增加价值。要发挥内部审计的作用,就要保证其具有良好的工作质量,而通过完善内部审计评价机制,以评价促进质量的提升不失为一种有效的方法。

2015 年国务院办公厅要求落实审计全覆盖;2018 年中央审计委员会第一次会议中强调要加强对内部审计工作的指导、监督,形成审计监督合力;2018 年 12 月,中国内部审计协会召开的总结交流大会以提升内部审计质量为重点,进一步贯彻、落实党和国家提出的转变经济发展方式,推动高质量发展的要求。纵观这一系列规定,我们不难发现,加快审计改革、提升审计质量是大势所趋。企业要重视内部审计质量评价工作,促进审计成果高效率、高质量地转化,为企业的持续健康发展助力。

A 公司是一家地方金融资产管理公司,作为一家负有特殊使命的国有企业,A 公司肩负着化解金融风险、维护市场秩序与解决自身发展问题的双重责任。从 2012 年财政部和银保监会首次允许地方成立金融资产管理公司,到如今地方金融资产管理公司凭借其独特优势已经能够与四大国有金融资产管理公司展开角逐,成为地方处置不良资产的重要渠道,我们可以看到地方金融资产管理公司的飞速发展。然而,高速发展的同时难免伴随些许风险。公司传统的不良资产业务对内部控制和风险管理要求极高,在金融创新的大潮流下,其面临的各项风险进一步扩大。在此背景下,内部审计在企业管理中的优势便脱颖而出。对内部审计质量进行有效评价,促使高质量内部审计工作成果转化,对地方金融资产管理公

司的发展至关重要。A 公司成立时间较短，内部审计机构和人员的设置还不够完善，各项制度的制定和执行还有很多的漏洞，内部审计质量较低。根据公司发展规划，A 公司计划在近两年内上市。为了满足公司发展需求，对 A 公司内部审计质量评价进行研究，帮助 A 公司创造更高效、更高质量的审计工作成果，这对其未来发展尤为必要。

## 1.2 研究目的和意义

### 1.2.1 研究目的

本文的研究目的在于通过文献研究法阅读大量相关文献，在借鉴前辈们的历史经验和有益成果的基础上，全面系统地研究公司内部审计质量评价。将 PDCA 循环理论的四个阶段与内部审计工作相结合，根据 A 公司性质、特点及现状选取影响 A 公司内部审计质量的关键因素作为评价指标，建立有针对性的、系统性的评价指标体系。通过在 A 公司的应用，帮助其发现内部审计质量管理中的漏洞，进而健全完善内部审计质量管理，促进成果高效率、高质量转化，从而为公司创造更大的价值。

### 1.2.2 研究意义

#### (1) 理论意义

第一，为企业的内部审计质量评价工作奠定理论基础。目前国内外关于内部审计的实践研究颇多，但研究的深度和广度仍有很大上升空间，建立完善内部审计理论体系是推动内部审计实务发展的基石。在国内，关于内部审计质量评价的研究还处于初级阶段，尤其是评价指标体系的建立仍有可创新之处。希望通过本文的研究，将 PDCA 循环理论运用于内部审计质量评价工作中，构建出科学、合理的评价体系，为该领域的实务发展提供一些参考意见。

第二，构建符合地方金融资产管理公司特征的内部审计质量评价体系。本文以地方金融资产管理公司为案例企业进行研究，从公司的战略管理目标和内部审计的作用价值等角度出发，基于地方金融资产管理公司的性质和审计工作的特征，以构建质量评价体系为重点，通过对 A 公司的内部审计工作质量进行评价，

发现内部审计存在的质量管理漏洞，帮助企业实现价值增值，促使内部审计工作的长远发展。

第三，为企业内部审计质量评价提供思路。本文的内部审计质量评价研究在注重评价指标设计的同时，也比较注重对评价体系思路的梳理，从内部审计质量评价指标选取的原则，指标选取的依据，指标权重的确定及一致性检验，到最终如何运用等方面梳理出较全面、完善的思路和流程。这也能为其他行业、企业的内部审计质量评价提供一定的参考。

## （2）现实意义

随着经济结构调整、增长速度放缓，我国企业的不良资产率也在逐步上升。实体经济的偿债压力不断增大，金融行业的不良资产规模及不良资产率均高于正常水平。同时，非金融机构整体的不良资产问题也日渐突出。这一系列的现实背景为金融资产管理公司的发展提供了广阔的平台。地方金融资产管理公司需要抓住时代机遇，进一步规范内部管理体制机制，发挥内部审计在企业健康发展中的作用。

因此，我们需要以一个地方金融资产管理公司为典型样本，详细了解其内部审计质量状况，通过理论与案例相结合的研究，设计出适用于我国地方金融资产管理公司的内部审计质量评价体系。本文在总结了前辈们对企业内部审计质量评价研究的基础上，根据 A 公司的内部审计现状，基于 PDCA 循环视角，拟构建内部审计质量评价体系；依据应用结果，找出 A 公司内部审计工作管理漏洞，并提出针对性建议，实现审计工作的综合提升。

## 1.3 国内外研究现状及文献评述

### 1.3.1 国外研究现状

#### （1）关于内部审计质量的研究

针对内部审计质量的研究，我国的起步相对于国外更晚一些。早在 1978 年国际内部审计师协会就提出了内部审计的定义，并明确内部审计是用系统、规律的方法评估并改善组织风险管理质量，帮助其实现目标的审计理念。

针对内部审计质量内涵的研究。James K L（2003）研究提出审计结果和审

计程序影响着审计质量的高低,对于企业内部审计质量的评价要着重从审计结果和审计程序出发。Kothar,Lys(2006)指出企业在内部审计质量管理和审计风险控制中要建立健全内部审计制度,通过合理的方法,在企业的常规、非常规检查中发现风险苗头,及时对风险进行控制和管理。Sharon and Brody(2007)在对内部审计质量的定义进行研究时发现内部审计是帮助组织实现目标的助推器,也是影响企业可持续发展的关键因素,他们强调了内部审计在完成组织战略目标中的重要作用。Anderson(2010)在研究中指出,内部审计的定义及内容会随着社会发展、企业经营模式的改变而不断变化,但其不变的是要始终保持高质量的审计工作,做好服务企业的职能。Fountain(2016)强调内部审计人员及主管的履职能力对于提升内部审计质量的关键作用,指出在帮助内部审计人员履职过程中,管理角色所发挥的重大作用。

针对内部审计质量重要性的研究。Felix 等多位学者(2009)得出外部审计费用与内部审计质量存在着一定的关联性,风险控制良好、内部审计质量较高的企业,其外部审计的费用也相对较低。Maria,Elena(2014)研究发现内部审计对于控制、管理财务部门的结算具有强有力的作用,其间接性做到了保护企业资产;另外,内部审计影响着企业的发展,高质量的内部审计能够提高企业的经济增加值,推动企业战略目标的实现。Abdullah,Razimah 等多位学者(2018)通过实地深入多家公司了解发现内部审计质量越高,关于公司治理方面改进的建议就越多。

## (2) 针对内部审计质量影响因素的研究

在独立性因素对内部审计质量影响的研究方面。Saren and Gerrit(2015)认为企业的组织架构及内部审计机构的独立性很大程度上影响了审计质量,审计工作的特殊属性要求其机构必须具有很强的独立性,独立性能保障审计机构的职能最大化。Lawrance J. Abott(2016)指出内部审计组织和人员的独立性是内部审计质量的保障,强有力的组织和人员的独立性能有效提高内部审计质量。Kofi FredAsideu(2017)指出内部审计对于腐败的监督控制效能受到部门规模的影响,一般来说,部门规模越大,其打击腐败的力度越大,效果越好。

在环境因素对内部审计质量影响的研究方面。Robert Moeller(2005)在研究中归纳了企业内部审计的演变历程,并提出了内部审计质量各类影响因素,

尤其强调了内部审计环境因素的影响程度。Gerrit (2011) 通过对多家企业的调查发现, 内部审计质量会受到企业组织架构的影响, 同时发现内部审计工作在董事会的领导下能够更好地开展。SA. Pitt (2014) 从审计构成要素的视角出发, 发现企业的组织架构、内部审计人员的专业构成及履职能力、审计机构的技术手段等都是影响内部审计质量的重要因素。

在其他因素对内部审计质量影响的研究方面, 国外的专家学者从多维度提出了多重设想。Nurmazilah Mahzan (2014) 认为随着信息化的发展, 计算机辅助审计技术能进一步提升内部审计质量和工作效率, 他提倡内部审计部门要加大对先进技术的运用, 推动内部审计的发展。Nor Hafizah Zainal Abidin (2017) 指出影响内部审计质量的关键控制因素有内部审计人员的专业知识及经验、内部控制系统、审计委员会的权限、内部审计机构的规模等, 他认为高质量的内部审计工作和强有力的内部控制系统能够使企业的潜在风险降至最低, 减少财务舞弊的倾向, 从而提升企业财务信息的真实性和可靠性。Like Jiang, Paulandre and Chrystelle Richard (2018) 研究得出以下结论, 一是内部审计质量受到企业规模和复杂性的影响, 规模较大、复杂性高的企业对于内部监督与控制的需求更高; 二是董事会及监事会的履职能力越强, 内部审计质量越高; 三是行业竞争程度也会影响内部审计质量, 竞争压力越大的企业对内部审计质量的需求越高。

### (3) 关于内部审计质量评价指标体系的研究

Michael P. Cangemi and Singleton (2003) 指出内部审计质量评价工作就是对审计工作全流程的复核过程, 建立内部审计质量评价体系要依据审计工作的特点, 有针对性地制定工作方案。Mohamed Hegazy (2014) 在对服务行业进行研究时, 采用案例研究的方法, 引入了平衡计分卡, 研究如何提升企业的内部审计质量, 进而提升企业控制、管理风险的能力。Bartoszewicz and Anna (2015) 研究中提出在内部审计活动中引入平衡计分卡的方法, 从企业董事会、审计工作、学习交流、管理与被审计方四个维度出发, 结合企业战略目标和计划策略构建内部审计质量评价体系。Chiara Demartini and Sara Trucco (2017) 指出内部审计在运行和发展中要密切关注审计风险, 对于审计风险的评估可以从定性和定量两个方面进行。审计风险模型中的定性特征与企业治理体系及内部控制系统的质量呈现相关性, 定量特征多指企业规模。

### 1.3.2 国内研究现状

#### (1) 关于内部审计质量的研究

相比国外，国内的内部审计理论研究和实务发展起步较晚，对于内部审计质量的研究借鉴国外的成果较多，较成熟的研究著作相对较少。

柯金秀（2013）在研究中总结归纳了众多国内外学者对内部审计质量影响因素的研究文献，并通过实证研究方法从多个角度对包括企业内外部环境等众多影响因素进行了考证，同时引入了平衡计分卡框架选取指标，对案例公司的内部审计状况进行了评估，并对评估结果深入分析，探讨了改进方案。许晓颖（2014）分析了目前我国公司内部审计质量现状和管控不足，认为公司要重视环境建设、完善审计制度体系、提高信息化审计的水平、引入外部评价机制以提升公司整体的内部审计质量。胡琳卿（2020）提出企业内部审计工作的效率和效果取决于内部审计质量，她通过分析目前以风险为导向的审计工作中存在的问题，提出了提升内部审计质量的各项措施。

陈莹（2016）经过调查发现，一方面内部审计质量受到企业价值的作用，企业价值越大，内部审计质量越好；另一方面，内部审计的地位越高、权限越大，其作用越能有效发挥，高质量的内部审计工作有助于促使各治理机制与企业价值间相互作用、共同提升，实现企业协调健康发展。杨新会（2019）认为内外部审计的协调合作，既能降低公司的审计成本，又能保证审计结果更加可靠；只有保证高质量的内部审计工作，才能提升外部审计对其成果的利用率，因此企业要重视内部审计质量的提升以及内部审计与外部审计的沟通协作。赵婷（2019）认为目前我国大部分企业在内部审计工作中存在着审计方法落后、管理制度不健全、评价体系不合理等诸多问题。

#### (2) 关于内部审计质量影响因素的研究

我国目前针对内部审计质量影响因素的研究较丰富。赵晓铃和雷雨嫣（2014）认为内部审计人员的专业知识和专业水平、职业分析判断能力、运用的审计方法都是影响内部审计质量的重要因素，内部审计机构要对这些关键影响因素进行有效控制。陶玉侠（2016）提出内部审计部门要加强审计质量管理工作，通过完善强化相关制度、引入外部评价来进一步提高内部审计工作质量。杨晓芳（2017）对影响内部审计质量的审计环境进行了全面分析，提出了内部审计环境的重要作

用和改进措施。陈寰（2017）对国内 48 家企业的内部审计部门进行了调查，提出内部审计是一个能够与外界互动的系统，其工作质量受多方影响，企业对内部审计工作越重视，部门的经费和人员保障就越充裕，内部审计质量与风险防范能力就越好。丁有钢（2017）对提升企业内部审计质量提出了几点建议，即加强人员的专业培训，提高审计工作地位，构建良好的发展环境。

张新凯（2017）把内部审计比作企业经营管理的命脉，提到内部审计可以起到预测风险、防止舞弊、管理风险的作用，对企业的持续经营和健康发展至关重要。王志洁（2017）指出与国际内部审计发展情况相比，目前我国企业内部审计独立性不强，审计流程欠规范，内部审计人员专业局限，导致我国企业内部审计质量普遍不高。夏青（2018）基于利益相关者理论，引入质量屋模型，对内部审计质量控制的必要性和可行性进行了论证；他通过发放问卷调查，了解了内部审计需求和内部审计质量的关键控制点，得出内部审计质量的关键控制点有内部审计人员的职业道德与履职能力、信息化技术使用程度、审计复核机制等。赵连启（2019）认为内部审计制度、人员的专业经验、内部审计的覆盖面等都是内部审计质量的关键影响因素。范晨骁和薛琦琦（2019）在研究中分析了审计人员的履职能力、审计工作被重视度以及相关质量控制制度对内部审计质量的重要影响。

### （3）关于内部审计质量评价体系的研究

基于平衡计分卡构建评价指标体系的研究。阎银泉（2012）在研究中通过借鉴外部审计和政府审计的工作经验，对评价体系各层次间的因果关联、循环关系进行了分析，提出了应用平衡计分卡框架的可操作性。范经华（2015）对传统的评价方法和体系进行了改进，将内部审计的目标进行了细化与分类，把内部审计质量的各关键控制点设置为定性与定量相结合的指标，尝试应用平衡计分卡的原理去评价指标，以期提高内部审计质量控制的效果。王芳芳（2015）结合平衡计分卡的原理，从内部审计价值增值、审计人员、被审计方和审计流程四个维度出发，构建了内部审计质量评价体系；并在研究中论述了将平衡计分卡引入评价体系的原理。王娅斐（2018）结合平衡计分卡设计评估指标，按照确立评估视角、构建评价指标体系和执行评价的流程等方面进行论述。刘昶和李治堂（2018）讨论了内部审计质量评价体系的组成部分和评价方法，将平衡计分卡的四个维度与内部审计质量管理流程相结合，通过对新构建评价体系的运用分析，提出改进建



议和保障措施。

基于其他理论构建内部审计质量评价指标体系的研究。费怡（2016）通过总结归纳生产领域质量保证体系的相关文献，提出构建内部审计质量保证体系并完善内部审计体制机制，发挥内部审计质量监督系统的作用，发现内部审计质量控制中的管理漏洞和薄弱环节。王孝玲和葛瞳（2017）分析了内部审计质量控制中的六个关键控制点，即内部审计制度与标准、审计人员、审计结果、程序方法、审计信息和部门环境，并运用 5M1E 分析法的原理分析形成了内部审计质量控制的“鱼骨图”。邱国峰和缪颖霞（2018）分析了内部审计质量控制的关键环节，并将其归纳为内部审计质量的五个评价维度，构建了完善的质量评价体系。孙秀兰（2018）将 PDCA 理论运用于内部审计质量控制中，以期构建综合、系统、动态的质量控制体系，帮助内部审计在企业经营活动和监督控制中发挥作用。顾刚（2019）在研究中提出基于 COSO 框架，从治理环境、信息沟通和内部控制等入手强化内部审计质量评估工作。

#### （4）关于 PDCA 循环理论的研究

我国针对 PDCA 循环理论的研究和应用起步较晚，但是经过国内学者的努力，在整体研究上还是取得了一些有益成果。

曹群耿（2011）提出将 PDCA 循环理论与内部审计管理过程相结合，分析了 PDCA 循环理论在规范内部审计流程、提升内部审计质量中的作用和局限性，强调为了发挥 PDCA 循环的特性和优势要建立一套系统、综合的保障体系。杨鸿运（2013）分析了制约内部审计质量提升的多方面因素，在内部审计项目研究中引入 PDCA 循环理论，提出从管理、组织、人员三个层面建立内部审计质量控制体系。于玲（2015）详细分析了 PDCA 循环理论在内部审计主体、客体和委托人三个维度的应用，提出要将内部审计工作与企业经营质量控制体系有效结合，利用两个循环系统间的良性互动，进一步提高内部审计质量。孙秀兰和施东明（2018）指出 PDCA 循环在内部审计工作管理中的运用实质上是一种新的工作模式和工作逻辑的引入，如此形成的综合、系统的闭环效果，能够避免管理孤岛效应。他在研究中将内部审计工作划分为计划、执行、检查、改进四个阶段，使内部审计机构和项目与质量控制体系形成循环模式。沈俊、赵珊和朱叶（2019）为了建立健全内部审计整改机制，引入 PDCA 循环理论，按照 PDCA 循环的四个阶段对应审计

整改工作，具体划分为发现管理问题与漏洞、进行整改落实、后续跟踪检查、对整改发表意见这四个阶段。刘琴（2019）在研究中指出将 PDCA 循环理论与内部审计整改工作结合，能够发挥 PDCA 循环的不断循环、持续改进的特性，提高发现问题、解决问题的效率。

### 1.3.3 文献评述

从以上对文献的归纳和回顾可以看出，与国外相比，虽然我国对于内部审计及内部审计质量评价的研究起步较晚，在理论研究和实务发展中还存在着不足，但国内外学者对于内部审计及质量评价的研究热情和重视程度都很高，也取得了一定的成就，已经逐步形成了完整的理论体系，为各行业的内部审计实务发展提供了一定的理论基础。

目前关于内部审计方面的研究。相对于理论研究，实务研究较少。但是可以看到国内外都有从理论逐渐发展到实务的趋势。总的来说，在对内部审计质量及影响因素的研究方面，国外比国内起步早、发展快、研究更深入；在采用的方法和取得的成果上，国内外还存在一定差距。从文献资料中可以发现，国内外关于内部审计质量影响因素的研究都分为内部和外部因素两大类去研究，但是大部分的研究都集中于内部因素，对外部因素涉及较少。其中内部因素的研究主要从部门规模、人员履职能力、采用的审计程序、方法等方面进行。

关于内部审计质量评价指标体系方面的研究。依然是国外研究比国内发展早，但目前国内的很多企业健全内部审计质量评价指标体系的重视程度不断提高，促进了评价体系不断优化完善。国内学者在对内部审计质量评价的研究中多借鉴国际上先进的经验和有益成果，促使我国相关研究不断深入。尽管目前理论界与实务界对内部审计质量评价的重视程度在不断提高，但仍然没有一套能够普遍适用、完备有效的评价体系。一部分学者在研究中引入平衡计分卡，通过对其四个维度的优化和改良构建指标体系，以期能够满足企业对于内部审计质量评价的要求。

关于 PDCA 循环理论方面的研究。我国对于 PDCA 循环理论的研究更晚，由于将该理论与实务领域结合较少，理论界和实务界关于该理论研究可参考的资料较少。我国现阶段对 PDCA 循环理论在内部审计中的应用研究主要是将该理论与内

部审计质量控制工作相结合，根据四个阶段提出企业质量控制对策。但将 PDCA 循环理论用于内部审计质量评价的研究相对较少。

综上所述，国内外关于内部审计及质量评价的研究成果颇多也比较成熟，但仍然存在着不足之处：

（1）关于内部审计质量影响因素的研究主要集中于内部因素的分析，缺乏对外部因素的分析；

（2）对于内部审计质量影响因素的分析缺乏整体思维，对各个因素的分析比较孤立，缺乏因素间的关联性分析和因素的系统性分析；

（3）在内部审计质量评价的研究方面，构建的指标体系不太符合当下的经济环境和企业的现实需要，指标的设置缺乏前瞻性，可操作性也不强，对提升内部审计质量的作用不明显；

（4）内部审计质量评价可采用的方法较少，目前国内外大多是在评价体系的构建中引入平衡计分卡和六西格玛方法，但应用范围不大，也没有进行普遍性推广。

## 1.4 研究内容及研究方法

### 1.4.1 研究内容

（1）本文拟通过以下六个部分展开研究：

第一部分：绪论。该部分首先对内部审计质量评价的研究背景进行阐述，从理论和实践两个角度论证内部审计质量评价研究的意义；其次对国内外的相关文献进行总结、归类；最后概述了本文的研究框架。

第二部分：相关概念与理论基础。该部分主要是对内部审计质量评价的相关概念、理论基础进行规范性阐述。

第三部分：A 公司内部审计质量控制现状。该部分首先对公司基本情况进行阐述，包括公司基本简介、组织架构、经营情况等；其次对公司内部审计情况进行介绍，包括公司内部审计机构设置和人员情况、内部审计工作流程和工作成果；最后分析了 A 公司内部审计质量评价工作的现状和存在的不足。

第四部分：A 公司内部审计质量评价指标体系的构建。根据 A 公司战略目标

和内部审计质量状况，基于 PDCA 循环从计划、执行、检查、改进四个阶段选取指标，构建评价体系。

第五部分：A 公司内部审计质量评价体系的应用。对数据资料进行整理、分析，对 A 公司内部审计质量进行综合评价，并对评价结果进行分析，提出改进 A 公司内部审计质量的建议。

第六部分：结论与展望。

(2) 研究框架，如图 1.1 所示：

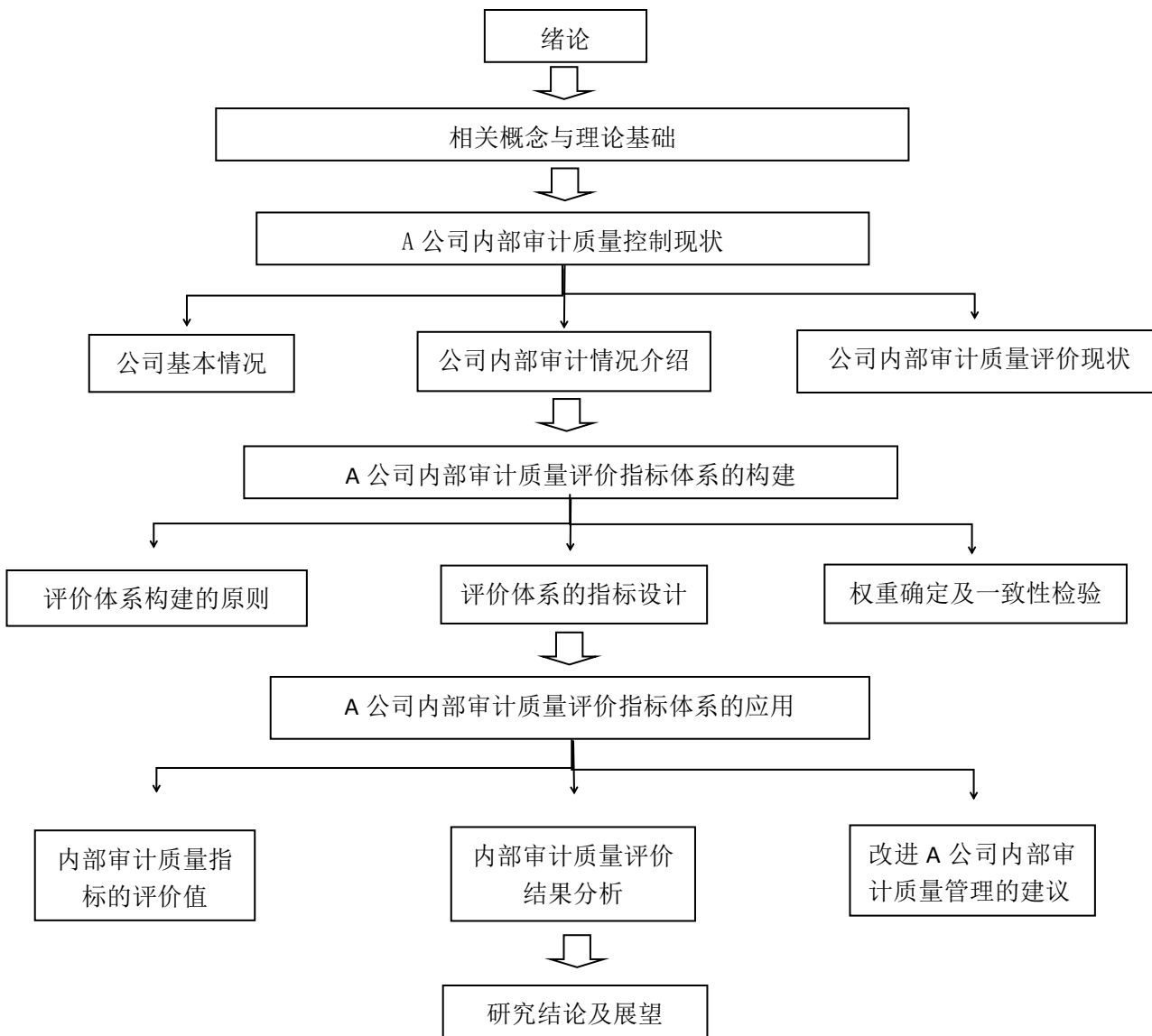


图 1.1 研究框架图

## 1.4.2 研究方法

### （1）文献研究法

对文献的研究主要是通过查阅、收集国内外的文献资料，包括阅读内部审计相关书籍，通过知网等数据库了解目前国内外的研究情况，借助互联网平台进入政府、各个协会、企业的网站收集内部审计相关政策规定和企业内部审计质量控制情况信息。通过对文献资料的整理，分析我国内部审计质量评价研究的现状和不足，总结前沿理论，借鉴、吸收有益成果和优秀经验。

### （2）案例分析法

本文以 A 公司内部审计质量评价工作为研究对象，根据 A 公司治理环境、经营现状、内部审计质量控制情况和现存的不足选取关键评价指标，从 PDCA 循环理论的角度出发构建质量评价指标体系。

### （3）问卷调查法

本文在指标的构建环节和评价体系的应用阶段通过发放调查问卷的方式，从 A 公司内部员工和外部专家的视角收集评价数据，以期能得到较为客观公正的结果。

## 2 相关概念与理论基础

### 2.1 相关概念

#### 2.1.1 内部审计

##### (1) 内部审计的定义

对于内部审计,不同学者、协会给出的定义不同,其中具有较高权威性与认可度的是国际内部审计师协会的定义,它认为内部审计是一种鉴证与咨询活动,通过评估和改进风险管理、控制和治理的过程,帮助组织增加价值、改善经营。中国内部审计协会基本沿用了这一定义,稍有区别的是它认为这是一种确认与咨询活动,主要针对内部控制和风险管理的内容进行审查和评价,目的在国际内部审计师协会给出的定义基础上增加了完善治理这一项。

以上对于内部审计的两种定义,虽在表述和理念上存在差异,但本质与内涵却基本相同,都认为内部审计需运用系统、规范的方法;核心的功能是确认与咨询;最终目标是帮助企业增加价值。

##### (2) 内部审计的本质属性

内部审计的本质属性是一种治理机制,一种内生于分权和分工环境下的治理需求,是监督代理人受托责任履约过程并评价其结果,以促进组织目标实现的制度安排。古代社会中存在的分权与分工实际上就是一种委托代理关系。随着社会经济的发展,市场经济中的分权和分工现象更加普遍,公司的实际拥有人,不再直接参与经营,而受托者即管理层拥有对公司的实际控制权,其存在着机会主义动机及行为。因此,受托人的行为应受监督,其履约情况应受评估,内部审计应运而生。

##### (3) 内部审计的必要性

上文中提及内部审计的本质属性是一种治理机制,它通过发挥自身职能帮助企业发现问题,最终实现价值增值。来自外部的审计师虽然能够发现财务报表中的问题,但相比于内部审计人员具有滞后性劣势,因此内部审计有着重要的存在价值。总的来说,企业开展内部审计的必要性集中体现在预防风险和优化管理两个方面,具体为:一方面内部审计可以帮助企业预防、控制、管理风险。企业出

现风险的多数原因在于没有行之有效的内部审计制度和失控的舞弊行为。因此，企业必须要重视内部审计建设，给予足够的发展空间，发挥内部审计在风险管理中的作用。另一方面内部审计可以优化企业管理，改善经营管理状况。相比政府审计和外部审计，内部审计更加贴近企业的运营和管理，能够及时发现问题并站在企业的角度提出解决方案。因此，企业要发挥内部审计的优势，不断优化其发展环境。

### 2.1.2 内部审计质量

内部审计质量是描述内部审计工作的好坏情况。我国内部审计协会在具体准则中对内部审计质量控制进行了定义，这一定义对内部审计质量的理解具有借鉴意义。其在《中国内部审计准则》中指出，内部审计质量控制包括机构和项目两个层面的质量控制，目的在于保证审计活动遵循准则和组织内部的规章制度，促进审计活动效率和效果的提升，以帮助组织实现目标、增加价值。

从这一定义可以看出，内部审计质量也包含两方面内容，一方面是指内部审计机构的工作质量，包括机构的组织形式、人员的职业素养、业务的覆盖范围等；另一方面指内部审计项目的质量，包括审计项目的性质和完成情况、项目的实施效果等。本文对于 A 公司内部审计质量的研究也将从内部审计机构和内部审计项目两个方面展开讨论。

### 2.1.3 内部审计质量评价

中国内部审计协会于 2012 年发布了《中国内部审计质量评估手册（试行）》。在手册中提及，内部审计质量评估是由专业人员，以审计准则为基础，通过检查、评价的方式，发现内部审计工作中的管理漏洞，针对评价结果给出意见，帮助提升工作质量，增加工作的有效性，使审计工作更加规范、管理更加精细化。

内部审计质量评价是对组织内部审计质量的衡量，通过实施评价，发现质量管理中的漏洞和执行不到位的地方，进而不断改进，促使内部审计价值的实现。

本文认为内部审计质量评价要符合企业的现实环境，与企业的战略、愿景和方针政策相契合，其内容应当囊括内部审计管理、活动的过程和结果。本文的内部审计质量评价研究，主要从以下几个方面进行：

(1) 规范性评价。即内部审计部门设置及审计工作遵循内部审计准则、内部审计章程、企业部门规章、内部审计制度和其他一系列规定和程序的情况。一方面要评估内部审计工作是否存在违法、违规的行为；另一方面也要衡量内部审计机构设置及组织运行是否健全、合理，内部审计制度是否健全，管理是否规范。

(2) 效率性评价。即内部审计人员能否按时完成组织分配的工作，其专业素养和工作经验是否能胜任工作安排；内部审计部门信息化程度是否满足工作需要，审计技术和方法是否适当且有效；审计工作是否能按计划完成，审计报告的出具是否足够及时且准确；内部审计部门及人员的沟通渠道是否顺畅、沟通协调能力是否能满足工作的需要等。

(3) 效果性评价。内部审计工作必须要达到其预期的效果才能为企业创造价值，效果性评价是对内部审计工作执行结果及价值增值方面的考量。内部审计要通过监督、咨询职能的发挥帮助企业预防风险，减少错误和舞弊，提高运营效率。

## 2.2 理论基础

### 2.2.1 PDCA 循环理论

PDCA 循环理论是管理学发展中形成的经典理论，其奠定了全面质量管理理论的思想与方法基础，也是企业管理思维的规律总结。这一理论最初是为了对企业产品进行全面质量管控，随着社会的发展和理论的普及，逐渐应用到质量管理的其他方面。它是将质量管理的过程分为计划、执行、检查和改进四个阶段。计划（Plan）阶段的主要任务是确定执行目标及方针政策，对活动进行具体规划，制定后续执行方案；比如企业在计划生产前要深入市场进行调研，摸清产品的质量要求及数量需求，以确定后续的生产计划、质量目标等。执行（Do）阶段就是对上一阶段制定的内容按计划实施，保证实施的效率性和效果性，在执行阶段尤其要注意合规性管理。检查（Check）阶段是对上一阶段执行的效率、效果进行检查、监督和评价，对于符合预期结果、效果的程度得出结论。改进（Act）阶段是此循环的一大特点，是对检查结果的进一步深化和处理。这一阶段要对以上阶段中形成的优秀经验加以肯定并纳入标准，对于发现的教训和漏洞及时进行补



救，对于还没有解决的问题留待下一个循环解决。其原理如图 2.1 所示：

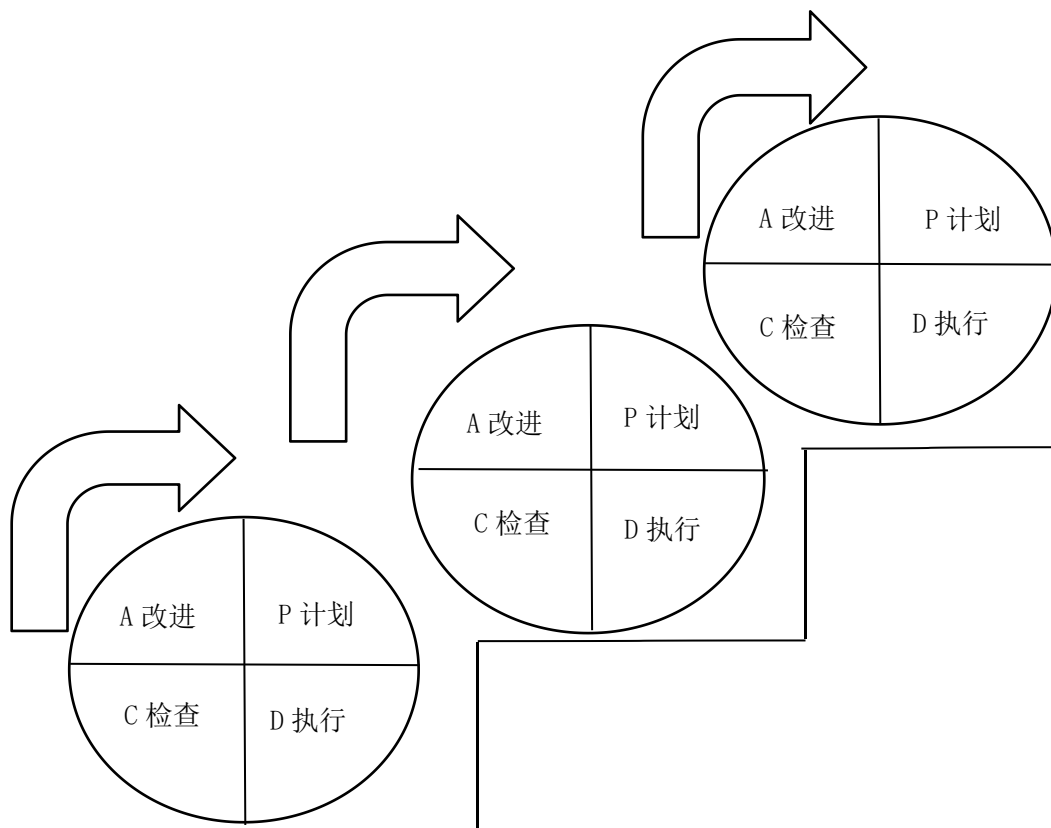


图 2.1 PDCA 循环图

通过以上的分析，可以看出 PDCA 循环有着以下三个特点：

(1) 循环往复。PDCA 循环沿着计划、执行、检查、改进不断循环、周而复始，改进阶段为下一次的循环提供有益经验和改善措施，每一次循环的结束都意味着全新的开始。

(2) 环环相扣。PDCA 循环分为四个阶段，每一个阶段都与其他阶段紧密联系，一个阶段的结束预示着下一个阶段的开始，且每一次循环都包含着各自的小循环，这样环环相扣形成了良性、动态、协调的循环体系。

(3) 持续提升。由上图 2.1 也可以看出，PDCA 循环并不是一直处于同一水平的循环，而是在每一次循环中都形成了阶梯式的提升，一个循环的完成给下一个循环留下了宝贵的经验和教训。因此每循环一次，运行的效率和执行的效果就提升一个层次。

本文旨在通过利用 PDCA 循环的特点设置评价指标，持续改进 A 公司内部审计质量。将 PDCA 循环与内部审计工作有效结合，通过计划、执行、检查、改进四个阶段，将存在的问题在持续的循环当中不断修正直至问题解决。通过 PDCA 循环，寻找能够有效解决问题的方法，在持续改进中不断提升内部审计工作质量。

## 2.2.2 价值管理理论

价值管理是指从价值评估的角度出发，为了促进价值增值而实行的一种综合管理模式。它源于为企业创造最大价值的理念，通过运用多种管理技术，梳理企业经营活动和管理过程的管理框架。其实质是一种新型的管理模式，也是一系列指导管理行为的原则，可以用于考核绩效，更重要的是控制、管理企业的业务活动，从而为企业创造真正的价值。价值管理理论要求企业在经营管理过程中要始终持有价值的观念，遵循价值发展的客观规律，探索、运用价值创造的管理模式和方法，建立基于战略目标的、有效的决策和控制系统。

内部审计部门作为企业关键的职能部门，能够促进价值管理体系的健康运行，反过来价值管理体系能够为内部审计提供发挥作用的平台。价值管理体系基于企业的战略目标，依据内部审计结果和建议进行决策部署和资源分配，一方面能够及时发现企业存在的管理漏洞和薄弱环节，及时预防风险、弥补遗漏、解决问题；另一方面，能够合理配置资源，提升企业的运营效率，最大程度地创造价值。

本文对 A 公司内部审计质量评价进行研究，就是为了帮助 A 公司内部审计更好地发挥价值增值的作用，为公司战略目标和经营目标的实现贡献应有的力量。

### 3 A 公司内部审计质量控制现状

#### 3.1 A 公司基本情况

A 公司是一家省级法人金融资产管理公司，于 2016 年 8 月成立，直属 S 省人民政府管理，公司注册资本 45 亿元，有 15 家大型企业作为战略投资者。

A 公司自成立之初就提出了要成为服务实体经济、防范化解金融风险的平台。在公司的经营发展中 A 公司贯彻投资和投行并行的理念，主要的经营内容为对不良资产进行收购、处置，对问题资产通过债务重组等方式盘活，开展信用增进、基金管理等业务对优质资产进行经营管理。致力于服务地方政府、相关金融机构及资质优良的企业，促进地方经济高质量发展。自成立以来，A 公司已经收购了全省一半以上的不良资产，在全国地方金融机构管理公司收购不良资产额度排行中名列前茅，受到国家发改委及地方政府的肯定和表扬。目前，A 公司已经获得了 AAA 信用评级，正努力向更具综合性、竞争力的金融机构迈进。

A 公司目前有 3 家子公司，设有多家分支机构。到 2019 年底，A 公司的资产规模已经超过了 700 亿元，达到了成立之初的 21 倍，累计业务收入达 22 亿元，总计纳税 3.35 亿元，成为了地方防范化解金融风险的中坚力量。

A 公司的组织架构如下页图 3.1 所示：

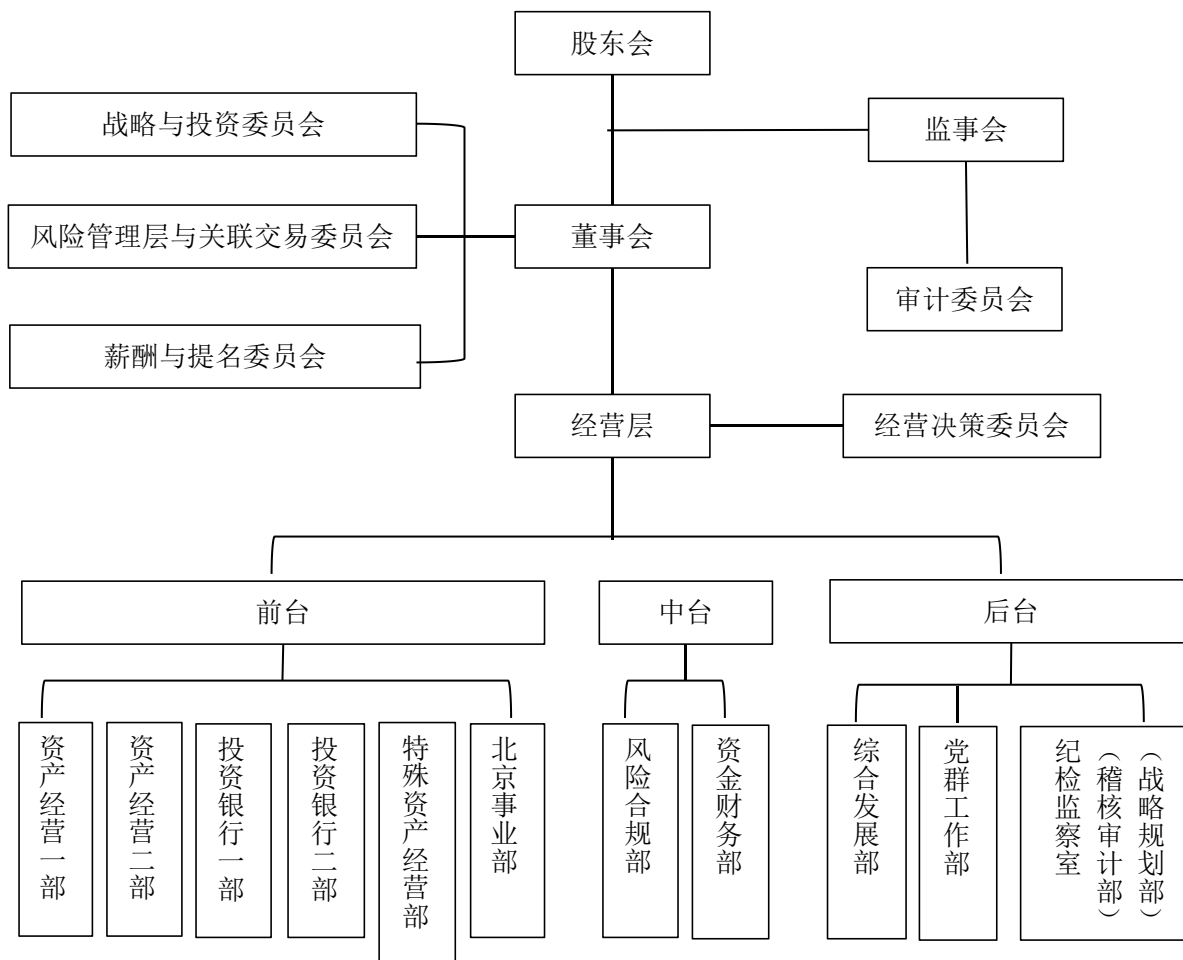


图 3.1 公司组织架构

### 3.2 A 公司内部审计情况介绍

#### 3.2.1 内部审计机构及人员设置

从内部审计机构设置来看。A 公司拥有三家子公司和十一家分支机构，在公司总部设立内部审计机构负责公司整体的审计工作。A 公司的监事会直接领导新成立的审计委员会，而内部审计职能部门与战略规划部一起设立于纪检监察室。经了解，A 公司的内部审计部门由审计委员会和经理层共同领导，日常工作需要进行双向汇报，机构独立性不高，在实际工作中审计职能多处受限，严重损害了审计质量。

从内部审计人员设置来看。目前 A 公司内部审计部门共有 11 位职员，从专

业构成来说,有一半以上的人员出自会计、审计专业,其余由金融、工商管理等专业构成;从考取资格证情况来看,目前有 3 人是注册会计师,2 人是国际内部审计师,4 人是注册税务师;从年龄结构来说,A 公司整体成员趋于年轻化,其中内部审计人员中 40 岁以上的仅有 2 人,多数人员处于 35 岁以下。经了解,A 公司内部审计人员多数从资金财务部抽调过来,专业素质不一,磨合时间较少导致工作配合不足,内部审计人员配备和素质还未满足公司的发展需求。

### 3.2.2 内部审计工作流程及工作成果

#### (1) 工作流程

A 公司实施以风险为导向的内部审计工作,具体的工作流程如图 3.2 所示:

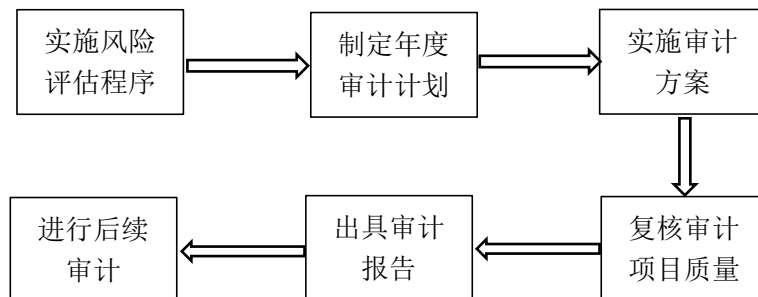


图 3.2 内部审计工作流程图

第一,进行风险评估。内部审计人员要了解公司本年度的总体目标和工作计划,对于公司总体情况进行风险评估。评估内容要联系公司总体的战略目标,从整体出发覆盖内部所有部门和项目。评估信息要形成报告,最终提交董事会审议。

第二,制定年度审计计划。内部审计人员结合风险评估结果编写年度审计计划,计划的制定要坚持战略导向原则、成本与效益原则以及重要性原则,但对于风险易发、影响严重的事项可以适当不考虑成本原则,做到审计全覆盖。另外,在计划制定过程中要与管理层及各个部门进行有效沟通,了解实际情况,确保计划可行。计划制定后提请上级批准,在后续执行中可依据情况反复修改。

第三,执行审计程序。在审计工作中收集审计证据,做好审计底稿的记录,确保审计结果真实可靠。

第四,复核审计项目质量。内部审计机构要安排专门的小组人员复核审计项

目。复核工作结束后，再次进行风险评估，对方案进行及时、有效的调整。

第五，出具内部审计报告。内部审计小组根据收集到的审计证据和相关信息给出审计意见，并从专业角度提出可行性建议，编制内部审计报告。

第六，后续审计与整改落实。内部审计在出具审计意见的同时要提出相应的整改措施，督促后续整改落实。

## （2）工作成果

A 公司的内部审计工作积极服务于企业的战略目标，致力于评估、控制重大风险，对公司业务活动实施全流程的监控。为此，A 公司自 2016 年成立以来，共开展了近三百个审计项目，完成了多种审计业务，为管理层、业务部门提出了近九百条审计建议，建议采纳率达到 87.3%，促进了多项制度的建立完善。然而，随着公司的发展以及上市计划的战略安排，公司的治理层和管理层对内部审计工作提出了更高的要求，董事长在多次会议上要求内部审计部门要进一步提升审计质量，发挥价值增值的作用，更好地为公司发展建言献策。这表明了公司对内部审计工作的重视，也是对内部审计部门的警示，必须要加大部门整改力度，提升审计质量。

## 3.3 A 公司内部审计质量评价现状

### 3.3.1 现行评价情况

虽然社会各界已经在积极倡导企业要建立并完善内部审计质量评价制度，但目前多数企业对于内部审计质量评价工作还是不够重视，缺乏规范的、行之有效的评价标准，内部审计质量还不够高。

A 公司采取 KPI 的方式对内部审计工作进行考核，考核结果由人力资源考核和内部审计工作考核两方面构成。由人力资源领导和审计委员会进行打分，对内部审计工作情况的考核占总考核的 50%，剩余 50%由人员绩效考核构成。

第一部分是审计工作内容进行考核，考核标准是预期制定计划的完成情况，详细内容如下页表 3.1 所示：

**表 3.1 工作考核制度表**

评价指标	评分标准	得分
审计计划完成度 (45 分)	全部完成或超额完成, 45 分; 完成 95%-100%, 40 分; 完成 85%-95%, 35 分; 完成 75%-85%, 30 分; 完成 65%-75%, 25 分; 完成 65%以下, 0 分。	
审计报告质量与及时性 (35 分)	出现上报不及时情况, 一次扣 5 分, 扣完为止; 审计 报告质量由审计委员会和经理层进行打分。	
预算管理考核 (20 分)	符合预算计划, 20 分; 超出预算, 0 分。	
考评结果		

第二部分是内部审计人员绩效考核, 主要依据员工日常工作表现进行打分, 由本部门领导和人力资源部门共同评定。如下表 3.2 所示:

**表 3.2 人员考核制度表**

评价指标	评分标准	打分
考勤情况	迟到或早退, 扣 5 分; 缺勤, 扣 10 分	
参加培训情况	缺勤公司活动, 扣 10 分	
工作情况	工作出现失误一次, 扣 5 分	
沟通协作能力	因沟通协调不足影响审计项目进展, 扣 5 分	
.....	.....	
考评结果		

### 3.3.2 现行评价的不足

上文中对 A 公司现行的内部审计质量评价情况进行了阐述, 可以看出 A 公司现行的质量评价主要是对审计计划的完成情况和审计人员日常工作的合规性进行考核。考核体系分为两部分, 看似全面、可操作, 一定情况下可以起到考核和激励作用, 但考核内容与内部审计工作关联度不够, 考核结果不能有效反映出内部审计工作质量。

第一，A 公司对于内部审计质量评价工作的重视程度不够。一方面，公司并没有细化对于内部审计工作内容的考核，目前的考核指标也不够全面；另一方面，A 公司对于内部审计人员的考核与其他部门员工一致，并没有考虑到内部审计人员的工作性质，考核标准重考勤结果未免过于片面。现行考核制度缺乏对审计质量及价值作用的考量，对提升公司整体审计工作质量的作用不大。

第二，评价指标设置不够全面、合理。首先，A 公司现行的内部审计考核主要是对内部审计业务完成情况的考核，缺乏对于内部审计业务内容、实施过程以及后续审计工作的指标考核，这种指标设置未免过于简单和片面，评价结果也不够准确。其次，内部审计部门作为企业的关键职能部门，可以通过其职能的有效发挥为企业减少管理及运行费用，实现企业的价值增值，现行指标设置体现不出来对于这方面的考量。再次，目前的指标设置侧重于对短期结果的考核，忽略了对内部审计工作内容、程序、绩效以及持续发展的考量，缺乏系统性、长远性的思维。最后，现行评价中指标权重设置不够合理，对员工日常遵纪守法的考核指标权重与审计工作的考核指标权重一致，评价结果也是以评分结果加权得出，无法体现内部审计工作的关键内容，结果缺乏合理性。

第三，指标设置缺乏与公司战略目标的联系。内部审计的目标要紧跟企业的战略目标，对内部审计工作的考核也不能脱离企业的整体发展战略。对于内部审计工作的考核要将公司整体目标层层分解，落实到每一位内部审计人员的身上。但现有的指标考核仅仅侧重于对工作完成情况的考核，没有将内部审计工作与企业战略目标相联系，考核体系有待完善。



## 4 A 公司内部审计质量评价指标体系的构建

### 4.1 评价指标体系构建的基本原则

根据 A 公司内部审计质量控制的实际状况和公司战略发展的现实需求, 构建 A 公司内部审计质量评价指标体系要遵循的原则包括战略导向原则、重要性原则、可行性原则、系统性原则和动态性原则。

#### 4.1.1 战略导向原则

战略是公司为了可持续发展做出的一系列规划和方案, 是指导公司中长期经营发展的依据。内部审计质量评价作为公司管理的重要一环, 要与公司整体的发展战略相适应。从公司整体战略视角出发来谋划全局, 为内部审计质量评价体系来选取指标。

目前, 以 A 公司为例的我国大多数企业对于内部审计的重视还停留在事后审计阶段, 对内部审计质量评价也集中于对事后审计的评价, 这样的评价方式远远滞后于公司的发展战略, 背离了内部审计质量评价的初衷。以战略导向原则来指导内部审计质量评价工作, 科学选取评价指标, 更加注重审计事前和事中阶段的发展情况, 才能充分发挥出内部审计规范、监督和评价作用, 进而确保公司战略的顺利实施。科学合理的内部审计质量评价体系能够为公司的战略管理强势助力, 而与企业战略相匹配的内部审计质量评价体系才能发挥出最大的效能。

#### 4.1.2 重要性原则

内部审计质量评价工作应当根据企业内部审计发展现状确定重点评估内容, 依据重要性原则把握评价流程。重要性原则, 即在内部审计质量评价指标体系的设计中要关注重点环节, 在实际运用中要把握重点业务, 聚焦高风险领域。在评价中, 由于企业人力、物力、财力和时间的限制, 内部审计质量评价工作不可能做到面面俱到。因此, 在内部审计质量评价指标体系的设计之初, 我们就要坚持重要性原则, 根据 A 公司内部审计质量控制的薄弱点和内部审计发展的现实需要, 把握 A 公司内部审计质量评价的重点阶段, 找到影响 A 公司内部审计质量的

最关键因素，进而有针对性地选取合理指标进行评价。

### 4.1.3 可行性原则

可行性原则是建立并实施内部审计质量评价体系的基础。在这里的可行性原则包括指标信息的可获取性、评价指标的可理解性和指标的可衡量性。如果我们设计的评价体系指标信息难以获取、操作过程繁冗复杂、指标结果难以衡量，那么就不利于实际工作的开展，内部审计质量评价工作也就失去了意义。因此，在构建评价指标体系时，我们要确保选取指标的相关信息方便获取，充分考虑体系中的指标能够被相关操作人员理解，保证指标的结果计算简便并且可以衡量，为评价人员扫除实地操作中的一切障碍。这样基于可行性原则所构建的内部审计质量评价体系才是切实可行、方便有效的。

### 4.1.4 系统性原则

系统性原则要求我们在设计内部审计质量评价体系时，要考虑不同层级指标之间的联系，基于系统的视角来选择各个层级的指标。内部审计质量评价不能单靠一两个指标来评价，评价体系中的各个指标也并不是相互孤立。内部审计质量评价体系要从整体上能反映出各层级间指标的关联性，通过结合 A 公司内外部环境和战略目标要求，帮助 A 公司系统性地评价内部审计工作质量，发现内部审计管理的漏洞，进而改善并提高内部审计质量。因此，我们要立足系统性原则，从多角度考量，建立一个多层次、全面性、互动性的评价体系。

### 4.1.5 动态性原则

企业所面临的内外部环境瞬息万变，管理层要根据政策的变化、行业形势的变动适时调整发展战略，这就要求构建的内部审计质量评价体系能够实现动态管理，所以内部审计质量评价体系并不是一成不变的，而是要随关联因素的变化而做出调整和完善。这就要求我们在构建内部审计质量评价体系时要考虑到指标的动态性和相对宽泛性，要能够及时对指标信息、评价侧重点、指标的权重等做出调整。我们要用发展的眼光去看待内部审计质量评价体系的动态变化，不拘泥于

固定的评价体系，灵活调整、不断完善，这样才能做到更好地为组织内部和战略管理服务。

## 4.2 评价体系的指标设计

本文根据 PDCA 循环理论，从计划、执行、检查、改进四个阶段对内部审计的机构环境和业务活动进行划分，根据 A 公司内部审计质量控制现状，找到影响其内部审计质量的重要因素，选取关键指标构建符合 A 公司现实情况的内部审计质量评价体系。

### 4.2.1 计划阶段评价指标

计划阶段是公司对内部审计机构和部门工作所做的整体规划和指导方针，它包括内审机构的制度、人员、环境等设置层面和内部审计具体工作的计划层面。计划阶段的有效开展对于后续工作的执行、检查和改进阶段至关重要。

从内部审计机构的设置层面来讲，机构和人员独立性的强弱直接关系到内部审计质量和结果的可信度。另外，内部审计制度的完善程度和内部审计人员的胜任水平也是影响内部审计质量的基础因素。完善的内部审计制度是审计部门和人员完成审计工作的重要依据和支撑，没有了制度的保障，那么内部审计工作就缺少了可供遵循的依据。同样，如果内部审计人员因为自身工作能力的限制，导致工作中出现判断失误，无法发现风险漏洞，势必会影响审计作用的发挥。

从内部审计具体工作的计划层面来讲，内部审计部门对于自身的工作会有一个总体的规划和安排，包括要实施的具体项目，安排的时间，审计的思路，审前调查工作等等。作为审计工作的重要组成部分，计划阶段的工作直接决定了整个审计工作的实施方向，一个优良的计划是要既覆盖到审计的重点，又能监控到风险领域。作为内部审计，审计项目的确定也是评价审计工作质量的重要指标，选取的审计项目是否能覆盖到公司的重点风险领域，是否符合公司的整体战略方向，是否能发挥审计的最大效能，这都是要评估的因素。

基于此，本文计划阶段的指标设置如表 4.1 所示：

表 4.1 计划阶段指标构建

评价维度	评价指标	指标性质
计划阶段 (P)	机构与人员的独立性	定性
	内部审计制度完善程度	定性
	审计人员平均工作年限	定量
	审计计划的制定	定性
	审计立项的合理性	定性
	内部审计的覆盖面	定性

(1) 机构与人员的独立性。该指标评估的内容包括内部审计机构的隶属关系与领导层级，是否存在制约内部审计机构和人员独立性的情况，内部审计活动能否做到不受其他部门或人员干扰，内部审计人员能否做到精神上的独立等。

(2) 内部审计制度完善程度。该指标主要评估公司关于内部审计制度的健全性和执行性。包括公司是否制定了内部审计相关制度，制度是否能涵盖内部审计工作的重要方面，该制度有没有得到有力执行，制度的执行有没有相应的保障措施和奖惩措施等。

(3) 审计人员平均工作年限。该指标重点评估审计人员的工作经验和专业知识能否满足公司审计全覆盖的要求以及内部审计的人才储备情况等。该指标的计算公式为：

$$\text{审计人员平均工作年限} = \frac{\text{审计人员工作年限总和}}{\text{审计人员总人数}}$$

(4) 审计计划的制定。该指标主要评估公司是否制定了年度审计计划和针对具体审计事项的审计计划，年度审计计划能否覆盖公司的关键风险领域，具体的审计计划是否切实可行。

(5) 审计立项的合理性。该指标重点评估公司内部审计立项的工作质量，包括所确立的审计项目是否立足于公司现状，是否符合公司战略发展方向，是否考虑到成本效益原则，能否做到改善公司运营，为公司增加价值等。

(6) 内部审计的覆盖面。该指标主要考量内部审计工作对公司资金密集、风险易发的重要业务、关键环节的覆盖情况。包括审计范围的大小，传统财务收支审计在整体审计业务中的占比情况，审计活动能否覆盖到所有子公司和分公司，能否覆盖到公司的主要风险领域，能否做到对战略政策的全覆盖等。

#### 4.2.2 执行阶段评价指标

内部审计工作进入执行阶段主要就是审计业务活动的开展和具体审计项目的实施，在这个阶段形成了审计证据、审计底稿、审计报告等内容。

审计人员在工作过程中收集信息、证据，形成记录，为自己最终的审计结论提供证据支撑。在这个过程中，审计证据的充分性与适当性和审计底稿质量控制情况就影响了最终审计结论的方向。同样，审计报告的质量和报告的及时程度反映了内部审计工作的成效，会最终影响管理层和治理层的战略决策。在审计的执行阶段还有一个愈来愈重要的因素就是沟通与协调，与项目同事间的沟通、与管理层和治理层的沟通以及与被审计部门同事的沟通等都影响着审计人员获取信息的能力和工作的效率。内部审计人员尤其要注意提升审计沟通的能力，处理好部门间的人际关系，促进审计工作的深入开展。

基于此，本文执行阶段的指标设置如表 4.2 所示：

表 4.2 执行阶段指标构建

评价维度	评价指标	指标性质
执行阶段 (D)	审计证据的支持度	定性
	审计底稿质量控制	定性
	审计程序的规范度	定性
	沟通与协调	定性
	信息化程度	定性
	审计报告质量与及时程度	定性
	审计资料档案管理	定性

(1) 审计证据的支持度。该指标体现的是审计证据的质量，包含两个层面：

一是审计证据是否完整、充分,即审计证据的数量是否足以支持得出的审计结论;二是考量审计证据和审计目标的相关联程度和审计证据能够客观反映经济活动特征的程度。

(2) 审计底稿质量控制。该指标主要考量审计底稿编制和复核的规范程度,即企业是否为审计底稿的编制和复核制定了一套严格的规定程序,审计人员遵守程序执行的规范程度。

(3) 审计程序的规范度。该指标主要衡量内部审计部门是否制定了规范的审计程序,以及在审计工作中审计人员对于既定审计程序的遵从情况。

(4) 沟通与协调。该指标主要评估企业内部审计工作对沟通协调的重视程度和内部审计人员沟通协调能力的强弱。此处的沟通与协调贯穿于整个审计流程,包括项目同事间的沟通、与上层领导间的沟通、与被审计部门间的沟通以及与外部审计之间的协调。

(5) 信息化程度。该指标描述的是企业目前的内部审计信息化水平,评价内容包括企业的信息化建设环境、审计部门硬件设备、内部审计软件系统以及内部审计人员的信息技术操作水平。

(6) 审计报告质量与及时程度。一是审计报告的质量,主要考量审计报告是否具有针对性,在问题定性上是否准确,能否做到全面反映、重点突出、有理有据;二是审计报告的及时程度,主要考量审计报告的出具要在管理层决策的时间节点之前,否则就失去了实际意义。

(7) 审计资料档案管理。该指标主要考量审计资料档案管理的制度完善情况和落实情况。审计资料是否能做到及时归档,重要档案资料是否完整移交给档案管理部门管理,资料是否按照重要性程度进行区分管理,是否存在重要资料遗失情况。

### 4.2.3 检查阶段评价指标

检查阶段是为了考核计划的执行效果,评估工作最终完成的情况。检查阶段是提升内部审计质量的重要一环。

内部审计质量检查阶段主要就是通过对比执行结果与预定目标,评估计划完成情况;通过衡量治理层、管理层等对内部审计部门提出建议的采纳情况来考察

内部审计工作成果的有效性,通过考察风险评估次数和管理咨询项目的比率来了解内部审计在风险管理和价值增值方面作用的发挥。另外,外部评估是检查内部审计工作的又一有效手段。会计师事务所、审计协会等外部机构凭借其机构的独立性、人员的专业性成为评估内部审计工作质量的另一专业主体,独立的身份可以提高评估结果的客观性和可信度,专业的背景可以有效地判断内部审计所处的地位和水平。设置健全的外部评估机制可以帮助内部审计机构不断弥补工作中的漏洞,提高自身工作服务水平。

基于此,本文检查阶段的指标设置如表 4.3 所示:

表 4.3 检查阶段指标构建

评价维度	评价指标	指标性质
检查阶段 (C)	审计计划完成情况	定性
	审计建议采纳率	定量
	风险评估的次数	定量
	管理咨询项目的比率	定量
	对内审部门的投诉次数	定量
	外审对内审成果的利用程度	定性
	外部评估制度的健全程度	定性
	利益相关者满意度	定性

(1) 审计计划完成情况。该指标描述的是内部审计计划的完成情况,此处不仅要关注内部审计计划完成的比例,也要关注审计计划完成的质量,衡量既定审计目标的实现程度。

(2) 审计建议采纳率。该指标主要考评的是内部审计工作中产生的重大发现和提出的审计建议以及审计建议在管理层及各部门被采纳执行情况,审计建议作为重要的审计成果能得到管理层及各部门的接纳和执行在一定程度上可以反映出审计质量的好坏。该指标的计算公式为:

$$\text{审计建议采纳率} = \frac{\text{被采纳的建议}}{\text{内部审计提出的建议}}$$

(3) 风险评估的次数。该指标主要考量内部审计部门对风险的关注度,通

过统计内部审计部门进行的风险评估次数来评价。

(4) 管理咨询项目的比率。该指标是为了评价内部审计咨询服务职能的发挥,内部审计通过开展管理咨询项目,为企业的经营活动和风险管理提出改进建议,促进企业价值增值。这一指标的计算公式为:

$$\text{管理咨询项目的比率} = \frac{\text{管理咨询项目数量}}{\text{内部审计项目总数}}$$

(5) 对内审部门的投诉次数。该指标可以从侧面反映出企业的其他部门对于内部审计工作的不满情况,投诉次数也可以了解到内部审计人员在具体工作中出现的失误或者不规范行为。该指标通过统计 A 公司内部审计部门所接到的投诉次数来反映。

(6) 外审对内审成果的利用程度。这一指标反映了外审对内审工作成果的认可度,内部审计如果能及时为外部审计工作提供所需资料,分享有效成果,则可以帮助减少外部审计工作的时间和成本。外部审计对内部审计成果利用的比例越高,则说明内部审计工作效果越好。

(7) 外部评估制度的健全程度。该指标指的是会计师事务所或审计协会等外部机构对企业内部审计工作质量的评价。企业需要建立完善的外部评估机制,有效地执行外部评估,才能准确了解内部审计工作目前所存在的问题和缺陷,才能使得内部审计工作质量得到进一步提升。

(8) 利益相关者满意度。该指标主要考量内部审计部门的利益相关者对其工作的认可程度。A 公司作为一家国有企业,其利益相关者主要有国资委、公司的管理层、治理层、审计委员会、被审计部门等。

#### 4.2.4 改进阶段评价指标

改进阶段是 PDCA 循环的一个亮点,也是循环提升的关键,改进阶段既是计划、执行、检查三个阶段的评估和总结,也能为下一个循环的开启提供坚实基础。

在内部审计改进阶段,要做好已查明问题的整改与跟踪检查。相比外部审计和政府审计,内部审计在后续审计方面有自己独特的优势,所以我们更应该重视后续审计中问题的整改情况。后续跟踪检查的缺位不仅会导致历史问题继续遗留,也会造成审计资源的浪费,影响内部审计在公司中的地位。



基于此，本文改进阶段的指标设置如表 4.4 所示：

表 4.4 改进阶段指标构建

评价维度	评价指标	指标性质
改进阶段（A）	后续审计跟踪率	定量
	整改落实情况	定性
	追责及奖惩情况	定性

（1）后续审计跟踪率。该指标通过量化的方式来评价内部审计部门对后续审计的重视程度。计算公式为：

$$\text{后续审计跟踪率} = \frac{\text{后续审计项目数量}}{\text{年度审计项目数量}}$$

（2）整改落实情况。该指标主要评估审计部门是否及时关注审计问题整改落实情况，对重大问题的整改是否能做到跟踪检查和延伸审计，对于发现的审计问题是否能做到有效解决。

（3）追责及奖惩情况。该指标是为了评估 A 公司是否建立并细化了工作的追责制度，对于审计工作中出现的问题是否有可依据的奖惩制度，相关的制度是否得到执行并发挥其应有的效果。

### 4.3 A 公司内部审计质量评价指标体系

根据以上的论述，A 公司内部审计质量评价指标体系如下页表 4.5 所示：

表 4.5 A 公司内部审计质量评价指标体系

目标层	评价维度	评价指标	指标性质
内部审计质量评价	计划阶段 (P)	机构与人员的独立性	定性
		内部审计制度完善程度	定性
		审计人员平均工作年限	定量
		审计计划的制定	定性
		审计立项的合理性	定性
		内部审计的覆盖面	定性
	执行阶段 (D)	审计证据的支持度	定性
		审计底稿质量控制	定性
		审计程序的规范度	定性
		沟通与协调	定性
		信息化程度	定性
		审计报告质量与及时程度	定性
	检查阶段 (C)	审计资料归档管理	定性
		审计计划完成情况	定性
		审计建议采纳率	定量
		风险评估的次数	定量
		管理咨询项目的比率	定量
		对内审部门的投诉次数	定量
		外审对内审成果的利用程度	定性
		外部评估制度的健全程度	定性
改进阶段 (A)	利益相关者满意度	定性	
	后续审计跟踪率	定量	
	整改落实情况	定性	
	追责及奖惩情况	定性	

#### 4.4 权重确定及一致性检验

通过对 A 公司内部审计环境的调查分析, 本文将采用层次分析法确定指标权

重并进行一致性检验。层次分析法是一种层次权重决策分析方法，它将需要研究的问题化为一个系统，对目标分解后形成多层指标，运用定性指标模糊量化的方法得出权重和排序。其具体流程为：构建层次结构模型——发放问卷调查——构建判断矩阵——确定权重值——进行一致性检验。

### 4.4.1 构建层次结构模型

根据上文的指标设计，得出具体的层次结构模型如下图 4.1 所示：

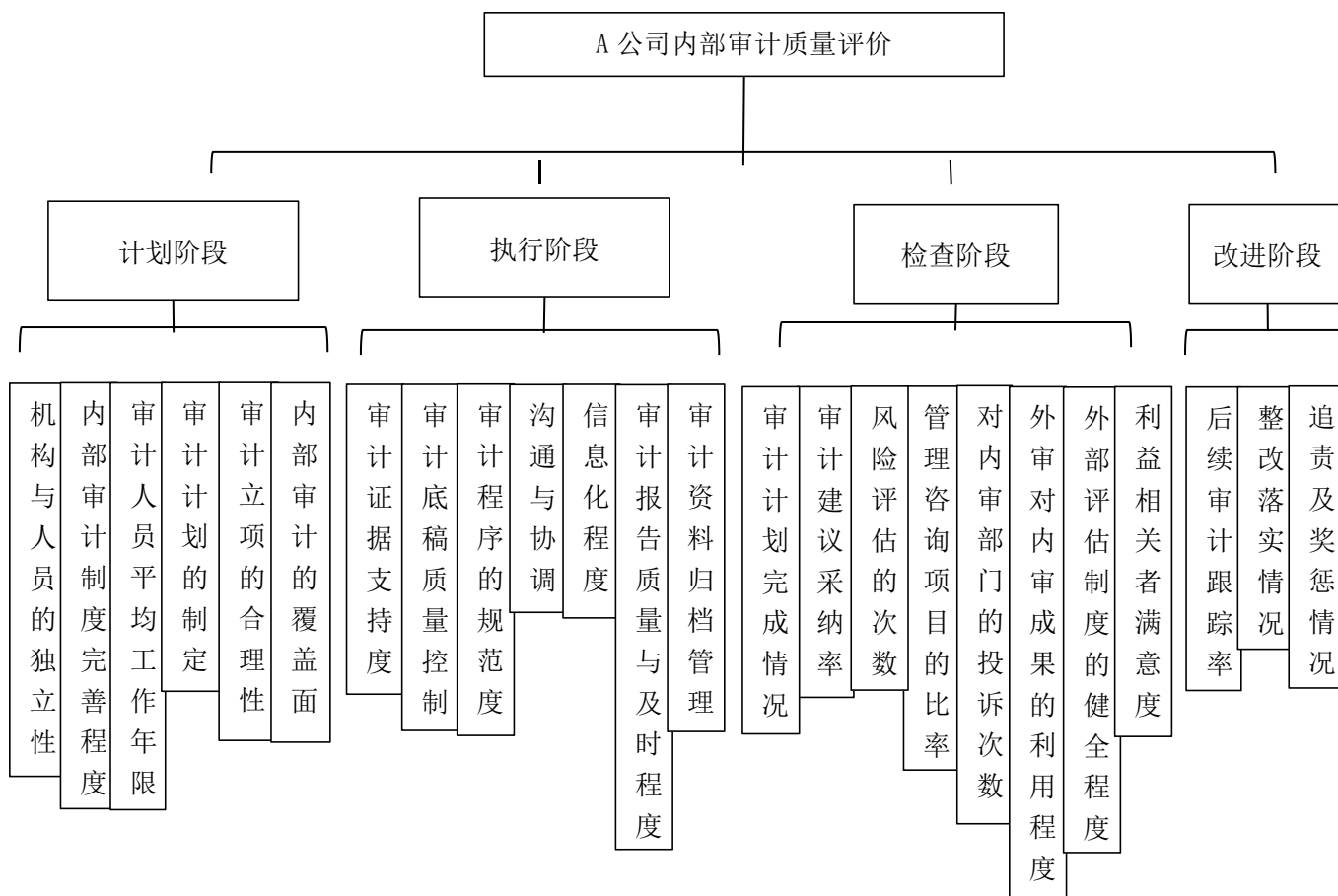


图 4.1 层次结构模型图

### 4.4.2 样本来源与分析

本文通过发放调查问卷来确定指标权重，详细问卷内容见附录 B。本次调查对包括 A 公司在内的 4 家企业的财务工作者和 6 所高校的财务领域老师，共 30

位专家发放了调查问卷，以问卷星调查为平台进行问卷的收集，收回问卷 29 份，有效回收率为 96.7%。这 30 位专家均是资深的财务工作人员和财务领域研究学者，平均从业时间达到 15 年以上，其中包含 13 位注册会计师，所以问卷结果的可信度较高。

### 4.4.3 构造判断矩阵

根据构建的层次结构模型，对每一层次的两个指标进行对比，评判出指标的重要性程度，并计算出等级数值。此处运用的指标对比矩阵公式为：

$$A_{ij} = (a_{ij})_{n \times n} = \begin{pmatrix} a_{11} & \cdots & a_{1n} \\ \vdots & \ddots & \vdots \\ a_{n1} & \cdots & a_{nn} \end{pmatrix}, \text{ 其中公式 } A_{ij} = (a_{ij})_{n \times n} \text{ 意为每一层次的指标两}$$

两对比之后的重要程度。 $a_{ij}$  是要素  $i$  与要素  $j$  重要等级的比较, ( $i=1, 2, 3, \dots, n$ ), ( $j=1, 2, 3, \dots, n$ ),  $a_{ij}$  的取值方法如表 4.6 所示:

表 4.6 标度的含义

标度	含义
1	表明两个变量一样重要
3	表明变量 $i$ 比变量 $j$ 略微重要
5	表明变量 $i$ 比变量 $j$ 明显重要
7	表明变量 $i$ 比变量 $j$ 强烈重要
9	表明变量 $i$ 比变量 $j$ 极度重要
2, 4, 6, 8	表明重要度在上述相邻两个标度之间
倒数	如果变量 $i$ 与变量 $j$ 的重要程度之比为 $a_{ij}$ , 那么变量 $j$ 与变量 $i$ 重要程度之比为 $a_{ji}=1/a_{ij}$ 。

通过对收集的问卷调查进行分析处理，得到 P（计划）、D（执行）、C（检查）、A（改进）四个维度的判断矩阵，如下页表 4.7 所示：

表 4.7 A 公司内部审计质量评价判断矩阵

要素	计划阶段	执行阶段	检查阶段	改进阶段
计划阶段	1	1/2	3	4
执行阶段	2	1	3	5
检查阶段	1/3	1/3	1	3
改进阶段	1/4	1/5	1/3	1

同理，根据专家打分情况构建各具体指标相对于计划、执行、检查、改进四个评价维度的判断矩阵，如表 4.8 所示：

表 4.8 计划阶段判断矩阵

计划阶段要素	机构与人员的独立性	内部审计制度完善程度	审计人员平均工作年限	审计计划的制定	审计立项的合理性	内部审计的覆盖面
机构与人员的独立性	1	7	4	5	7	4
内部审计制度完善程度	1/7	1	1/2	1/2	1/2	1/3
审计人员平均工作年限	1/4	2	1	3	3	3
审计计划的制定	1/5	2	1/3	1	2	2
审计立项的合理性	1/7	2	1/3	1/2	1	1/2
内部审计的覆盖面	1/4	3	1/3	1/2	2	1

其他阶段包含的具体指标判断矩阵与以上步骤同理获得，文章对此不再逐一反映。

#### 4.4.4 判断矩阵的一致性检验

为了保证各指标重要程度的协调性，对判断矩阵进行一致性检验。运用的公式为： $CR=CI/RI$ 。其中， $CI$  为一致性指标的结果， $RI$  为随机性的一致性指标的结果， $CI=(\lambda_{max}-n)/(n-1)$ 。

当检验系数  $CR<0.1$  时，表明一致性通过检验；反之，则没有通过检验，此时需要进行再调整，直至通过。

本文的检验系数如表 4.9 所示。表中  $CR<0.1$ ，则表明通过了一致性检验。

表 4.9 一致性检验系数 CR

要素	一致性检验系数 CR
内部审计质量评价判断矩阵	0.0403
计划阶段判断矩阵	0.0569
执行阶段判断矩阵	0.0606
检查阶段判断矩阵	0.0661
处理阶段判断矩阵	0.0088

根据上述步骤的计算，可以得到各指标的具体权重值，计算整理如下页表 4.10 所示：

表 4.10 内部审计质量评价体系各指标权重

目标层	评价维度	权重	评价指标	权重	综合权重
内部审计质量评价	计划阶段 (P)	0.3132	机构与人员的独立性	0.477	0.1494
			内部审计制度完善程度	0.0535	0.0167
			审计人员平均工作年限	0.1956	0.0613
			审计计划的制定	0.1108	0.0347
			审计立项的合理性	0.0644	0.0202
			内部审计的覆盖面	0.0987	0.0309
	执行阶段 (D)	0.4633	审计证据的支持度	0.3927	0.1819
			审计底稿质量控制	0.1538	0.0713
			审计程序的规范度	0.0872	0.0404
			沟通与协调	0.0672	0.0311
			信息化程度	0.0513	0.0238
	检查阶段 (C)	0.1522	审计报告质量与及时程度	0.2213	0.1025
			审计资料档案管理	0.0265	0.0123
			审计计划完成情况	0.3324	0.0506
			审计建议采纳率	0.209	0.0318
			风险评估的次数	0.1378	0.021
			管理咨询项目的比率	0.0478	0.0073
			对内审部门的投诉次数	0.0312	0.0047
			外审对内审成果的利用程度	0.0786	0.012
			外部评估制度的健全程度	0.034	0.0052
			利益相关者满意度	0.1291	0.0196
改进阶段 (A)	0.0713	后续审计跟踪率	0.5396	0.0385	
		整改落实情况	0.297	0.0212	
		追责及奖惩情况	0.1634	0.0117	

## 5 A 公司内部审计质量评价指标体系的应用

### 5.1 A 公司内部审计质量模糊综合评价

模糊综合评价法是一种通过运用模糊数学隶属度理论将定性评价转为定量评价的方法，能较好解决多重因素影响的、难以量化的问题。本文依据此方法，首先对调查问卷的样本数据进行整理分析，其次建立评价因素集和评语集，确定指标隶属度，最后对评价值进行综合计算。

#### 5.1.1 数据整理与分析

为了使评价结果更加准确、客观，按照上一章节确定的内部审计质量评价指标来设计调查问卷，具体的调查问卷见附录 C。将问卷发放给 A 公司的董事会成员、管理层、各部门领导、内部审计部门人员及 A 公司合作的会计师事务所。共发放问卷 35 份，32 份有效，有效回收率为 91.4%。通过对调查问卷结果进行整理、计算，得出最终的评价值。

#### 5.1.2 建立评价因素集和评语集

在进行模糊综合评价时，将上文所建立的内部审计质量评价指标体系按照评价因素分级确定，具体实施方法是：

目标层内部审计质量评价为  $K$ ；策略层因素 = {计划阶段  $K_1$ , 执行阶段  $K_2$ , 检查阶段  $K_3$ , 改进阶段  $K_4$ }；指标层因素  $K_1 = \{ \text{机构与人员的独立性 } K_{11}, \text{内部审计制度完善程度 } K_{12}, \dots, \text{内部审计的覆盖面 } K_{16} \}$ ,  $K_2 = \{ \text{审计证据支持度 } K_{21}, \text{审计底稿质量控制 } K_{22}, \dots, \text{审计资料档案管理 } K_{27} \}$ ,  $K_3 = \{ \text{审计计划完成情况 } K_{31}, \text{审计建议采纳率 } K_{32}, \dots, \text{利益相关者满意度 } K_{38} \}$ ,  $K_4 = \{ \text{后续审计跟踪情况 } K_{41}, \text{整改落实情况 } K_{42}, \text{追责与奖惩情况 } K_{43} \}$ 。

为了方便调查问卷对象做出判断，减少个人主观性，根据指标的可预见结果建立评语集：

$$U_{\text{定性}} = \{U_1, U_2, U_3, U_4, U_5\} = \{\text{优, 良, 中, 低, 差}\}。$$

$$U_{\text{定量}} = \{U_1, U_2, U_3, U_4, U_5\} = \{\text{优秀值, 良好值, 平均值, 较低值, 较差值}\}。$$



评语集与分数之间的对应关系如下表：

表 5.1 评语集与分数的对应关系

评语等级	优（优秀值）	良（良好值）	中（平均值）	低（较低值）	差（较差值）
分数区间	90-100	80-89	60-79	40-59	0-39
组中值	95	85	70	50	20

评语集  $U = \{U_1, U_2, U_3, U_4, U_5\}$ ，与此对应的分数集为  $E = \{E_1, E_2, E_3, E_4, E_5\} = \{95, 85, 70, 50, 20\}$ 。

### 5.1.3 确定指标隶属度

本文的隶属度是指对某个指标的评价结果占总指标的比例，例如有十位专家参与打分，有四位专家对某一指标评定为“优”，则这个指标在“优”这个等级的隶属度就是 0.4。此处用  $R$  来表示隶属度，矩阵为  $R_{ij} = (R_{ij1}, R_{ij2}, R_{ij3}, R_{ij4}, R_{ij5})$ 。通过对调查问卷结果进行整理，得到以下指标隶属度，如表 5.2 所示。

表 5.2 A 公司内部审计质量评价指标隶属度

评价指标	隶属度				
	优	良	中	低	差
计划阶段					
机构与人员的独立性	0	0.06	0.19	0.59	0.16
内部审计制度完善程度	0.13	0.78	0.09	0	0
审计人员平均工作年限	0.06	0.66	0.22	0.06	0
审计计划的制定	0.56	0.31	0.13	0	0
审计立项的合理性	0.06	0.16	0.78	0	0
内部审计的覆盖面	0	0.03	0.09	0.81	0.07
执行阶段					
审计证据的支持度	0.66	0.28	0.06	0	0
审计底稿质量控制	0.56	0.35	0.09	0	0

续表 5.2 A 公司内部审计质量评价指标隶属度

评价指标	隶属度				
	优	良	中	低	差
审计程序的规范度	0.13	0.78	0.09	0	0
沟通与协调	0.09	0.09	0.69	0.09	0.04
信息化程度	0.16	0.63	0.12	0.09	0
审计报告质量与及时程度	0	0.06	0.91	0.03	0
审计资料档案管理	0.81	0.06	0.13	0	0
检查阶段					
审计计划完成情况	0	0.72	0.22	0.06	0
审计建议采纳率	0	0.19	0.53	0.22	0.06
风险评估的次数	0.06	0.47	0.41	0.06	0
管理咨询项目的比率	0	0.09	0.72	0.13	0.06
对内审部门的投诉次数	0.87	0.13	0	0	0
外审对内审成果的利用程度	0	0	0.06	0.91	0.03
外部评估制度的健全程度	0	0	0	0	1
利益相关者满意度	0	0.63	0.25	0.12	0
改进阶段					
后续审计跟踪率	0	0.13	0.69	0.16	0.02
整改落实情况	0	0	0.16	0.75	0.09
追责及奖惩情况	0	0.22	0.44	0.28	0.06

### 5.1.4 评价得分计算

在确定各个评价指标的隶属度之后，结合第四章中得到的指标权重，就可以计算出各项指标的评价值。评价值的计算从底层指标开始逐级向上计算。

首先，计算三级指标的公式为：

$$Q_{ij} = R_{ij} * \begin{bmatrix} E_1 \\ E_2 \\ \dots \\ E_n \end{bmatrix} \quad (i, j=1, 2, 3, \dots, n)$$

其次，计算二级指标公式为：

$$Q_i = Q_{ij} * W_{ij} \quad (i, j=1, 2, 3, \dots, n)$$

最后，得出最终的综合评价公式为：

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

按照以上的计算公式，此处以  $Q_1$  “计划阶段” 为例进行指标评价值的计算：

$$\text{“机构与人员的独立性” } Q_{11} = (0, 0.06, 0.19, 0.59, 0.16) * \begin{bmatrix} 95 \\ 85 \\ 70 \\ 50 \\ 20 \end{bmatrix} = 51.1$$

$$\text{“内部审计制度完善程度” } Q_{12} = (0.13, 0.78, 0.09, 0, 0) * \begin{bmatrix} 95 \\ 85 \\ 70 \\ 50 \\ 20 \end{bmatrix} = 84.95$$

$$\text{“审计人员平均工作年限” } Q_{13} = (0.06, 0.66, 0.22, 0.06, 0) * \begin{bmatrix} 95 \\ 85 \\ 70 \\ 50 \\ 20 \end{bmatrix} = 80.2$$

$$\text{“审计计划的制定” } Q_{14} = (0.56, 0.31, 0.13, 0, 0) * \begin{bmatrix} 95 \\ 85 \\ 70 \\ 50 \\ 20 \end{bmatrix} = 88.65$$

$$\text{“审计立项的合理性” } Q_{15} = (0.06, 0.16, 0.78, 0, 0) * \begin{bmatrix} 95 \\ 85 \\ 70 \\ 50 \\ 20 \end{bmatrix} = 73.9$$

$$\text{“内部审计覆盖面” } Q_{17} = (0, 0.03, 0.09, 0.81, 0.07) * \begin{bmatrix} 95 \\ 85 \\ 70 \\ 50 \\ 20 \end{bmatrix} = 50.75$$

则“计划阶段”  $Q_1 = Q_{11} * W_{11} + Q_{12} * W_{12} + Q_{13} * W_{13} + Q_{14} * W_{14} + Q_{15} * W_{15} + Q_{16} * W_{16} = (51.1, 84.95,$

$$80.2, 88.65, 73.9, 50.75) * \begin{bmatrix} 0.48 \\ 0.05 \\ 0.20 \\ 0.11 \\ 0.06 \\ 0.10 \end{bmatrix} = 64.20$$

同理,按照上述方法可以计算得出其他层级指标评价值,如下页表 5.3 所示:

表 5.3 A 公司内部审计质量评价指标体系评价值汇总表

目标层	得分	评价维度	得分	评价指标	得分
内部审计质量评价	74.14	计划阶段(P)	64.20	机构与人员的独立性	51.1
				内部审计制度完善程度	84.95
				审计人员平均工作年限	80.2
				审计计划的制定	88.65
				审计立项的合理性	73.9
				内部审计的覆盖面	50.75
		执行阶段(D)	83.60	审计证据的支持度	90.7
				审计底稿质量控制	89.25
				审计程序的规范度	84.95
				沟通与协调	69.8
				信息化程度	81.65
				审计报告质量与及时程度	70.3
		检查阶段(C)	71.44	审计资料档案管理	91.15
				审计计划完成情况	79.6
				审计建议采纳率	65.45
				风险评估的次数	77.35
				管理咨询项目的比率	65.75
				对内审部门的投诉次数	93.7
		改进阶段(A)	62.13	外审对内审成果的利用程度	50.3
				外部评估制度的健全程度	20
利益相关者满意度	77.05				
后续审计跟踪率	67.75				
				整改落实情况	50.5
				追责及奖惩情况	64.7

最终得出 A 公司内部审计质量综合评价值为 Q=74.14

## 5.2 A 公司内部审计质量评价结果分析

### 5.2.1 总体评价

A 公司的评价结果最终得分为 74.14 分，处于“中”这个等级，接近“良”，同时与“优”还有一定的差距。表明 A 公司内部审计质量处于中间水平，还有很大的上升和改良空间。同时也可以看到内部审计工作计划、执行、检查、改进四个阶段的质量评价分值差距较大，最高分“执行阶段 83.60”与最低分“改进阶段 62.13”之间相差 21.47 分，表明该公司对各个阶段的重视程度不同。从评分结果来看，A 公司执行阶段内部审计质量控制较好，计划、检查和改进阶段的质量控制均比较薄弱，需要进一步完善和改进。

### 5.2.2 计划阶段评价结果分析

计划阶段总的评分是 64.20 分，属于中间水平。其中“内部审计制度完善程度”、“审计人员平均工作年限”和“审计计划的制定”三个指标的得分均高于 80 分，说明 A 公司内部审计制度比较健全，审计人员配备力量齐全、工作能力较强，审计计划制定较完善，这方面的工作可以继续保持并不断加强。“审计立项的合理性”这一指标的得分为 73.9 分，没有达到良好水平。究其原因主要在于一方面 A 公司内部审计在确定审计项目时缺乏统筹规划，造成审计资源的浪费；另一方面，审计人员在审计项目立项中的前瞻性不够，在涉及公司重大战略调整的决策项目上触觉不够灵敏，导致部分审计立项缺失或审计立项不及时。“机构与人员的独立性”、“内部审计的覆盖面”两个指标的得分均低于 60 分，也是导致计划阶段评分低的主要原因。从对 A 公司前期调查中了解到，A 公司内部审计部门在工作开展中受限多，各项决策很容易受到管理层的压力和影响，这也是机构和人员独立性不高的主要原因。“内部审计的覆盖面”评分低主要是在于 A 公司内部审计业务范围较局限，公司内部审计工作主要聚焦于常规的财务收支审计，涉及了部分的绩效审计，对于战略审计、信息系统审计等触及较少，审计覆盖面的局限导致内部审计无法满足公司的成长需求，也没能更好地发挥内部审计价值增值的作用。

### 5.2.3 执行阶段评价结果分析

执行阶段总的评分是 83.6 分，属于良好水平。从评分上可以看出 A 公司对于内部审计执行阶段的质量控制比较重视，各项控制措施也比较完善。尤其是“审计证据的支持度”与“审计资料归档管理”两项指标的得分达 90 分以上。审计人员在工作中比较重视对审计证据的收集，审计证据收集方法也比较全面，对于证据质量的把控比较严。另外，据了解 A 公司对于审计资料的归档管理有着完善的制度流程，设有专门的档案部门，也具有专业的档案管理人员，对于审计资料的归档工作执行有力。与传统企业不同的是，A 公司在“信息化程度”这一指标中的评分比较高，这是由于 A 公司作为成立时间并不长的金融资产管理公司，信息化程度比较高，公司的管理层和业务人员理念先进，对于信息化的接受程度也比较高。在实施阶段的评分中，相对较低的就属于“沟通与协调”、“审计报告质量与及时程度”这两项指标。“沟通与协调”评分低是因为该公司内部审计部门相对封闭，在日常工作中与治理层、管理层，尤其是其他业务部门的沟通较少，对于公司新的政策和新的项目了解不够，审计人员在审计中的沟通方式方法也存在一定的问题，这导致在以前工作中多次出现与被审计部门人员起冲突及被审计部门人员不配合的情况。“审计报告质量与及时程度”评分相对较低主要是因为审计报告的及时程度不够，尤其是在治理层、管理层需要做出一些重大决策时内部审计报告的送达不够及时，没有起到应有的作用。

### 5.2.4 检查阶段评价结果分析

检查阶段总的评分为 71.44 分，属于中等水平。其中“外部评估制度的健全程度”这一指标的得分是所有指标里得分最低的，只有 20 分。这是因为 A 公司尚未建立起外部评估机制，对于内部审计质量也从来没有组织过独立的第三方进行外部评估。而“审计建议采纳率”和“外审对内审成果的利用程度”两项指标偏低也从侧面反映出目前 A 公司内部审计质量不高，在工作中缺乏与管理层和外部审计机构的沟通，内部审计还没有完全发挥出价值增值的作用。“审计计划完成情况”和“利益相关者满意程度”两项得分接近 80 分，说明内部审计工作能很好地完成既定计划，也得到了部门利益相关者的肯定。“对内审部门的投诉次

数”这一指标高于 90 分，说明内部审计工作失误较少，能非常好地处理好与被审计部门的关系。“风险评估的次数”和“管理咨询项目的比率”这两项指标的设置是鉴于 A 公司作为一家地方金融资产管理公司，对风险控制和咨询业务的需求比较大，从这两项指标的得分来看，A 公司具有一定的风险意识，风险评估的频率能满足目前企业发展的需求，后续仍有很大的改进空间。但管理咨询项目占比较低，说明内部审计在业务咨询方面的作用发挥得还不够，需要进一步扩大咨询服务领域。

### 5.2.5 改进阶段评价结果分析

改进阶段总的得分是 62.13 分，这在四个阶段中得分最低。其中较明显的是“整改落实情况”这一指标的得分勉强超过 50 分。根据与 A 公司工作人员交流了解，内部审计部门对于发现问题的整改工作并没有建立相应的制度和措施。相反，工作人员对于整改落实的意识还比较淡薄，审计人员存在“一审了之”的思想，被审计部门人员有着“改不改是我们自己的事”的意识，整改意识的淡薄和督促落实制度的缺失，导致审计中发现的很多问题并没有得到解决。另外，A 公司审计工作追责及奖惩机制的建立还不够完善，一方面具体的奖惩措施没有细化，导致在执行中操作性不强，浮于表面；另一方面，奖惩措施没有贯彻执行，使得内部审计人员工作积极性不高，影响了工作效率和工作质量。

## 5.3 改进 A 公司内部审计质量管理的建议

### 5.3.1 规范内部审计部门机构设置

独立性是审计的灵魂所在。首先，公司高效合理的组织架构对作为职能部门之一的内部审计部门的正常运转起到了至关重要的作用。内部审计工作的有序进行和审计质量得到保证的前提是公司管理组织架构合理，各部门相互制约。其次，要保持内部审计机构的独立性，就要保证内部审计工作不受外人的干预，所做的计划、决策，实行的审计程序和方法能自主决定，不受制约。这就要求内部审计要单独设置部门，不委身于任何职能部门之下。再次，要保证内部审计工作独立开展，就要保证其日常经费独立，不与其他部门日常经费交叉或者共用。比如内



部审计机构的经费可以不用从财务部门申请,这样就能降低经费使用对其独立性的削弱。最后,提高内部审计的权威性也是提高其独立性的重要途径。内部审计工作需要对其他部门进行监督和质询,如果能拥有一定的权威性就能支持工作的顺利进展,一般来说,由更高层级的领导负责内部审计部门,则其权威性就越大。对于 A 公司目前的状况而言,提升权威性和独立性最好的办法就是让审计委员会独立领导内部审计工作,从领导机制上来保证内部审计工作独立开展。另外,公司可以考虑赋予内部审计机构一定的处罚权,可以针对审计中发现的问题进行一定的处罚,那么被审计部门不仅会对内部审计工作有一定的畏惧,在后续的审计整改中也会认真对待,提高内部审计工作的执行效率和效果。

### 5.3.2 扩大内部审计监督覆盖面

目前 A 公司的审计工作仍以传统财务收支审计为主,审计范围较窄。随着经济高质量发展的转变以及 A 公司两年内上市的战略目标的提出,都对内部审计监督覆盖面的扩大以及工作质量的提升提出了新的要求。鉴于 A 公司处于金融资产管理行业,国内外的政治经济环境以及公司内部治理环境对公司风险管理和健康发展影响重大,作为金融资产管理公司对风险监管的任务还很艰巨。内部审计人员要结合公司的战略目标和公司的性质特点,扩大审计监管领域,填补监督空白。对此,内部审计要丰富形式,开展多种审计,如结合公司战略要求开展战略审计,对公司的创新项目进行管理咨询和价值增值审计,对公司的信息系统运行开展信息系统审计,加大风险评估和绩效审计的比例。通过扩大内部审计监督覆盖面,拓展内部审计服务领域。

### 5.3.3 建立健全有效的沟通机制

健全有效的沟通机制是内部审计工作落实和改进的重要保障。内部审计部门需要将审计工作结果及发现的问题及时有效地传达到管理层,让管理层第一时间了解到公司的运行状况和存在的问题,从而对公司战略和管理措施做出相应的调整,以规避风险,促使企业健康运行。由此可见,健全有效的沟通机制对于企业发展的重要性。要进一步畅通内部审计工作的沟通机制。第一,公司要健全制度,定期召开内部审计工作交流、汇报会议,让公司领导层及时了解内部审计工作近

期内容和进展,也让内部审计人员贯彻理解公司近期的战略方针,增加公司高层、审计委员会以及内部审计部门间的沟通性和协调性,进一步获得公司高层对于内部审计工作的支持和肯定。第二,内部审计部门要注意与其他职能部门多沟通交流。内部审计工作不仅要了解上层的战略安排,也要深入职能部门了解政策的落实和组织运行中存在的问题和遇到的困难,了解、预判可能存在的风险,通过与其他职能部门的交流,获取理解和支持,保障工作的顺利开展。第三,内部审计部门要积极与外部审计机构合作,通过内外部审计工作的协调配合,增强审计监督的合力,提高风险管理的有效性。另外,内外部审计的协同合作有助于提高审计效率,最大程度地节约企业审计费用。

### 5.3.4 建立健全外部评估制度

我们在上文中已经论述了内部审计质量评价工作对于提升审计质量的作用。如果想保障高质量的审计成果,建立健全外部评估制度是可行且必要的。相比内部评价,外部评价结果更加独立、客观和专业,通过内外部评价的协调作用,形成更加全面、系统、立体的内部审计质量评价体系,帮助内部审计机构健康运转。目前 A 公司还没建立外部评估制度,也未进行过外部评估工作,A 公司应该提高重视,逐步建立健全相关制度。第一,要制定并细化外部评估制度,明确外部评估的内容、方式、具体范围和年实施次数,规定外部评估机构的采购细则,保证采购程序规范,过程公开、独立。第二,在制度层面保证外部评估结果的有效运用。将外部评估结果与内部审计部门和人员的绩效考核相关联,通过对考核结果的量化和运用,激发内部审计机构及人员改进内部审计工作的积极性和创造力。第三,要对评价结果进行深层次的分析,了解评价结果背后的原因,找出管理体制机制不相协调的部分,积极听取外部机构的建议,结合本企业现状做好整改落实工作。

### 5.3.5 优化完善绩效考评制度

内部审计人员在内部审计工作质量的提升中起着至关重要的作用,要进一步发挥内部审计人员在工作中的主动性和创造性。将内部审计质量评价结果与内部审计人员的绩效考评相挂钩,细化追责和奖惩制度实施细则,促使内部审计人员

主动参与到公司的质量管理工作中来。可以以审计项目小组为考核单位，将审计重大问题发现率、审计失误率、审计建议采纳率等融入绩效考核指标中，对于在项目审计中工作细致、效率较高的人员进行物质奖励和表扬，对于审计中发现的审计人员违背执业准则和道德规范，出现的审计失误等行为，按照奖惩细则进行追责和处罚。通过完善有效的绩效考评，强化审计人员的工作担当，进而提升内部审计工作质量。

## 6 研究结论与展望

### 6.1 研究结论

新时代背景下,日益复杂的外部环境和日趋迫切的质量管理需求都对企业内部审计工作提出了更高的要求。本文通过引入 PDCA 循环理论,依照循环的四个阶段,将影响 A 公司内部审计质量的关键因素筛选出来,然后结合层次分析法建立符合 A 公司战略目标和现实状况的内部审计质量评价体系,通过该体系在 A 公司的应用,分析提出改进建议。本文的研究结论从以下三个方面来阐述:

第一,对提升内部审计质量和加强内部审计质量管理来说,开展内部审计质量评价工作是必不可少的。引导企业尽快建立内部审计质量评价体系并不断将其完善是企业经营管理的客观需求。近年来,内部审计工作的程序和方法更加规范,内部审计工作流程持续改进,内部审计质量也有所提高,这些都离不开对内部审计质量实施的有效评价。应该深刻理解和掌握内部审计的质量评价工作,全面认识内部审计助力公司治理的重要作用。然而,目前企业对于内部审计质量评价工作的重视度还不够,大部分企业并没有建立适合自身的质量评价体系,本文的研究案例 A 公司就没有针对内部审计工作内容设置专门的质量评价指标体系,而是以部门和个人的绩效考核所代替,考核指标单一、片面,导致评价结果并不合理。这需要企业给予足够的重视,落实内部审计评价工作的各项要求。

第二,将 PDCA 循环理论引入内部审计质量评价指标体系的构建是一种全新的思路和尝试,也是可行的。一方面,PDCA 循环理论的四个环节与内部审计工作的流程是契合的,从这四个阶段设置评价指标可以保证对内部审计工作实行全流程的监控评价。另一方面,PDCA 循环理论作为全面质量管理理论的思想与方法基础,具有循环往复、环环相扣、持续提升的特点,将 PDCA 循环理论运用于内部审计质量评价工作中,在每次循环中发现问题、积累经验,不断改进直至问题解决,通过不断循环,持续提升内部审计质量。

第三,经过对 A 公司内部审计质量进行评价分析,可知目前 A 公司内部审计质量不高的主要原因在于内部审计部门和人员的独立性不高、内部审计覆盖面较局限、审计沟通机制不畅通、没有建立外部评估制度以及内部审计工作考核评价制度不完善。因此建议 A 公司进一步规范内部审计部门的机构设置,改变目前影

响独立性的双重领导局面；扩大内部审计监督覆盖面，提高战略审计、信息系统审计等非财务审计的比重；建立健全有效的沟通机制，提高内部审计的工作效率和成果运用；建立外部评估制度，帮助提升内部审计质量；对现行的绩效考核制度进行不断优化完善，以提高内部审计人员的积极性，进而提升内部审计工作质量。

## 6.2 研究展望

首先，本文的内部审计质量评价体系是根据 A 公司的性质和特点所设计的，具有一定的局限性。希望未来的研究能构建出更加综合、系统、科学的评价体系，以适应各个行业、各类组织的内部审计质量评价工作。其次，本文采用的评价方法具有一定的主观性。因此，如何进行更加理性的指标选取、采取更加客观的评价方法将是未来一个重要的研究方向。最后，随着社会经济的前行，企业的运行发展以及公司业务的变革拓展，内部审计的工作领域和方式方法也会进行改进创新。因此，如何持续提升内部审计质量评价的综合性、完整性和有效性，需要我们不断探索创新。

## 参考文献

- [1] Abdullah, Razimah, Ismail, et al. Audit committees' involvement and the effects of quality in the internal audit function on corporate governance[J]. *International Journal of Auditing*, 2018,(3): 385-403.
- [2] Anderson C. J. Difference Do Exist: Internal Auditing versus External Auditing[J]. *Accounting and Economics*, 2010,(6): 32-36.
- [3] Bartoszewicz, Anna. Balanced scorecard as a tool of efficiency measurement of the internal audit unit[J]. *Research Papers of Wrocław University of Economics*, 2015,(398): 13-23.
- [4] Chiara Demartini, Sara Trucco. Audit Quality[J]. *Integrated Reporting and Audit Quality*, 2017,(11): 23.
- [5] Curtis C Verschoor. A Balanced Scorecard Framework for Internal Auditing Departments[J]. *Internal Auditing*, 2003,(12): 44.
- [6] Felix, JR, et al. The Contribution of Internal Audit as a Determinant of External Audit Fees and Factors Influencing this Contribution[J]. *Journal of Accounting Research*, 2009,(3): 513-534.
- [7] Fountain. Leading the Internal Audit Function[J]. *EDPACS*, 2016,(2): 24.
- [8] Gerrit. The role of the internal audit function corporate governance: the sis of the extant internal auditing literature and directions for future research[J]. *Journal of Accounting Literature*, 2011,(23): 194-244.
- [9] Hazem Ramadan Ismael, Clare Roberts. Factors affecting the voluntary use of internal audit: evidence from the UK[J]. *Managerial Auditing Journal*, 2018,(3): 39.
- [10] James K L. The Effects of Internal Audit Structure on Perceived Financial Statement Fraud Prevention[J]. *Accounting Horizons*, 2003,(4): 15-327.
- [11] Kofi Fred Asiedu, Eric Worlanyo Deffor. Fighting Corruption by Means of Effective Internal Audit Function: Evidence from the Ghanaian Public Sector[J]. *International Journal of Auditing*, 2017,(1): 49.
- [12] Kothari, Lys, Smith, Watts. Auditors liability and information disclosure[J].

- Journal of Accounting, Auditing and Finance, 2006,(6): 124-130.
- [13] Lawrance J. Abott. The Association Between Changes in Client Firm Agency Costs and Auditor Switching[J]. Auditing Sarasota, 2016,(12): 56-58.
- [14] Like Jiang, Paul André, Chrystelle Richard. An international study of internal audit function quality[J]. Accounting and Business Research, 2018,(3): 264-298.
- [15] Mazlina Mat Zain, Mahbub Zaman, Zulkifflee Mohamed. The Effect of Internal Audit Function Quality and Internal Audit Contribution to External Audit on Audit Fees[J]. International Journal of Auditing, 2015,(3): 234-245.
- [16] Maria Alina Caratas, Elena Cerasela Spatariu. Contemporary Approaches in Internal Audit [J]. Procedia Economics and Finance, 2014,(3): 530-537.
- [17] Michael P. Cangemi, Tommie Singleton, Managing the Audit Function: A Corporate Audit Department Procedures Guide, 3 edition [M], Wiley, 2004: 290-310.
- [18] Mohamed Hegazy, Myada Tawifik. Performance measurement systems in auditing firms[J]. Journal of Accounting in Emerging Economies, 2014,(4): 221-235.
- [19] Robert, Moeller, etc. Brink modern internal auditing. Modern Internal Auditing. 2005 Arya P B. Integrated risk management practices[J]. International Journal of Knowledge and Research in Management and E Commerce, 2012,(8): 89-92.
- [20] Nor Hafizah Zainal Abidin. Factors influencing the implementation of risk-based auditing[J]. Asian Review of Accounting, 2017,(3): 46-78.
- [21] Nurmazilah Mahzan. Improving the quality of internal audit functions through total quality management[J]. Managerial Auditing Journal, 2014,(1): 30-34.
- [22] SA. Pitt. Young. Accounting Irregularities and Financial Fraud, Second Edition[J]. Aspen Publishers Inc, 2014,(9): 58.
- [23] Sarens, Gerrit. “Are internal auditing practices related to the age of the internal audit function?”[J]. Managerial Auditing Journal, 2011,(04): 97.
- [24] Sharon F. A. And Brody. D. N An Insight of Future Development of Internal Auditing[J]. Contemporary Accounting Reserch, 2007,(2): 211-212.

- [25]曹群耿. 内部审计的 PDCA 循环工作法[J]. 新会计, 2011, (07):56-57.
- [26]陈寰. 新常态下商业银行内部审计质量与价值提升[J]. 财会通讯, 2017, (19):105-108.
- [27]陈利花. 提升内部审计质量实现国有企业内部审计闭环管理[J]. 商业会计, 2018, (08):76-77.
- [28]陈莹, 林斌. 内部审计、治理机制互动与公司价值——基于上市公司问卷调查数据的研究[J]. 审计研究, 2016, (01):101-107.
- [29]丁有钢. 浅谈企业内部审计质量控制[J]. 中国集体经济, 2017, (01):42-44.
- [30]范晨骁, 薛琦琦. 内部审计质量影响因素研究综述[J]. 北方经贸, 2019, (03):83-84.
- [31]范经华. 基于平衡计分卡的内审审计质量控制评价指标探讨[J]. 审计研究, 2015, (2):29-38.
- [32]费怡. 审计机关审计质量保证体系探讨[J]. 审计研究, 2016, (02):10-15.
- [33]顾刚. 基于内部控制五要素构建内部审计质量控制体系[J]. 财会学习, 2019, (19):159.
- [34]胡琳卿. 基于企业风险管理为导向的内审审计质量改进[J]. 财会学习, 2020, (15):155.
- [35]柯金秀. 内部审计质量评价体系研究[D]. 成都:西南财经大学, 2011.
- [36]李越冬. 内部审计理论与实务[M]. 北京:清华大学出版社, 2017.
- [37]刘琴. 运用 PDCA 理论做实内部审计整改[N]. 中华合作时报, 2019-12-20(B03).
- [38]刘昶, 李治堂. 内部审计质量评价体系构建研究[J]. 商业会计, 2018, (07):98-100.
- [39]钱世昌. 内部审计理论与实务[M]. 北京:中国审计出版社, 1996.
- [40]邱国峰, 缪颖霞. 内部审计质量评价体系的建构[J]. 中国内部审计, 2018, (02):30-35.
- [41]沈俊, 赵珊. 基于 PDCA 理论的内审审计整改工作成果应用研究——以 BG 公司为例[J]. 中国内部审计, 2019, (07):30-34.
- [42]孙秀兰, 施东明. PDCA 循环在内部审计质量控制中的应用[J]. 中国内部审



- 计, 2018, (09):33-37.
- [43]陶玉侠. 内部审计质量及其特征因素对盈余管理的影响——来自深市 A 股主板的经验证据[J]. 财会月刊, 2016, (24):94-101.
- [44]王芳芳. 基于平衡计分卡的企业内部审计质量评价体系构建[J]. 审计月刊, 2015, (05):43-44.
- [45]王孝玲, 葛瞳. 基于质量控制 5M1E 分析法的内部审计质量控制体系研究[J]. 中国内部审计, 2017, (03):21-25.
- [46]王娅斐. 关于内部审计质量评价体系的建构[J]. 中国总会计师, 2018, (10):136-137.
- [47]王志洁. 我国内部审计质量问题与对策研究[J]. 商业经济, 2017, (10):36-38.
- [48]魏明, 席小欢. 政策落实跟踪审计评价研究[J]. 南京审计大学学报, 2017, (06):56.
- [49]夏青. 内部审计质量控制关键点的确定及实施研究——基于 QFD 工具应用视角[J]. 金融纵横, 2018, (11):60-67.
- [50]许晓颖. 加强内部审计质量控制的途径[J]. 会计之友, 2014, (01):91-92.
- [51]阎银泉. 内部审计质量评价指标体系研究——基于平衡计分卡的视角[J]. 财会通讯, 2012, (33):46-49+161.
- [52]杨鸿运. 内部审计全面质量管理模式应用研究——基于 PDCA 循环理论[J]. 中国内部审计, 2012, (10):44-47.
- [53]杨晓芳. 审计质量影响因素的国际框架及启示[J]. 财会通讯, 2017, (07):117-121.
- [54]杨新会. 企业内部审计质量控制问题探讨——基于“双审制”的运用[J]. 财会通讯, 2019, (13):90-94.
- [55]于玲. 基于 PDCA 循环模式的内部审计质量控制探讨[J]. 财会学习, 2015, (16):108.
- [56]张力军. 内部审计质量研究述评[J]. 会计之友, 2015, (12):110-113.
- [57]张新凯. 浅谈企业内部审计质量控制[J]. 时代金融, 2017, (11):172.
- [58]赵连启. 企业单位审计质量控制体系的构建研究[J]. 企业改革与管理, 2019,

(23):118.

[59]赵婷. 内部审计质量控制研究[J]. 纳税, 2019, (24):163-166.

[60]赵晓铃, 雷雨嫣. 再论内部审计质量影响因素[J]. 财会通讯, 2014, (16):85-87.

## 附录 A 内部审计质量相关调查问卷

尊敬的女士/先生：

您好！感谢您能抽空参与此次问卷填写。我是某高校审计专业的在校生，正在进行内部审计质量评价研究，此次调查是为了了解 A 公司的内部审计情况，所得数据仅为学术之用。在调查过程中不会涉及您的任何信息，恳请您秉着客观、科学的态度进行填写。感谢您对于本次研究的支持！

### 第一部分 个人信息

#### 1、您所在的部门：

- 内部审计部门       纪检监察部门       风险合规部       人事部  
 战略管理部       资金财务部       审计委员会       其他部门

#### 2、您从事工作的时间：

\_\_\_\_\_年

#### 3、您的专业：

- 财会审计类                       计算机类                       经济学类  
 法律类                               其他

#### 4、您所获得的证书：（可多选）

- 注册会计师                               金融风险管理师  
 注册税务师                               法律职业资格证书  
 国际注册内部审计师                       其他\_\_\_\_\_

### 第二部分 内部审计部门情况

#### 1、贵公司内部审计部门设置情况：（可多选）

- 独立办公                       与战略规划部门合署办公                       与财务部门合署办公  
 与法务部合署办公                       其他\_\_\_\_\_

#### 2、内部审计部门的隶属关系：

\_\_\_\_\_

#### 3、贵公司是否有内部审计质量控制制度：

- 是                                       否

#### 4、贵公司是否定期对内部审计人员进行后续教育及培训：

- 是                                       否

5、董事会对内部审计工作的认可度：

非常认可      比较认可      基本认可      不认可

6、审计委员会对内部审计工作的认可情况：

非常认可      比较认可      基本认可      不认可

7、管理层对内部审计工作的认可情况：

非常认可      比较认可      基本认可      不认可

8、内部审计人员对本部门工作的认可情况：

非常认可      比较认可      基本认可      不认可

9、其他职能部门对内部审计工作的认可情况：

非常认可      比较认可      基本认可      不认可

10、外部审计对内部审计成果的利用率：

非常高      比较高      一般高      不高

11、内部审计与董事会的沟通频率：

非常高      比较高      一般高      不高

12、内部审计部门与管理层的沟通频率：

非常高      比较高      一般高      不高

13、内部审计部门与审计委员会的沟通频率：

非常高      比较高      一般高      不高

14、内部审计部门与战略规划部门及风险管理部门的沟通频率：

非常高      比较高      一般高      不高

15、内部审计与外部审计的沟通频率：

非常高      比较高      一般高      不高

16、贵公司计算机辅助审计的使用率：

非常高      比较高      一般高      不高

17、贵公司风险评估检查频率：

非常高      比较高      一般高      不高

18、您认为内部审计工作发挥了哪些作用：（可多选）

提高经营效率      保护资产安全

防范化解风险      防止舞弊发生

改善管理水平      其他\_\_\_\_\_

19、您认为制约贵公司内部审计作用发挥的因素有哪些：（可多选）

内部审计机构设置不合理

董事会及管理层重视度不高

内部审计人员素质欠佳                       其他\_\_\_\_\_

以上是本次问卷调查的全部内容，非常感谢您的支持，祝您身体健康、工作顺利！

## 附录 B 各指标相对重要性调查问卷

尊敬的女士/先生：

您好！感谢您能抽空参与此次问卷填写。我是某高校审计专业的在校生，正在对公司内部审计质量评价工作进行研究，需要各位专家为各项指标的重要度打分。感谢您的支持，祝您生活愉快、工作顺利！

### 一、填表说明

本次问卷调查用于确定内部审计质量评价指标的相对权重，使用 1-9 标度法进行量化，具体如下表所示：

因素比因素	量化值
同样重要	1
稍微重要	3
比较重要	5
十分重要	7
非常重要	9
两相邻判断的中间值	2/4/6/8

示例：对于买手机来说，您认为手机的音质更重要，还是像素更重要？

A	9	8	7	6	5	4	3	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	B
音质			√															像素

如果您认为两个指标同等重要，则在“1”打“√”；如果您认为左侧指标比右侧指标更重要，则在“1”的左侧的分数打“√”；相反，则在“1”右侧的分数打“√”。示例中“√”所在数字表示一部手机的“音质”相对于“像素”十分重要。

本文所构建指标体系如下表所示，第二部分的具体指标将根据表中符号列示：

目标层	评价维度	评价指标
内部审计质量评价 K	计划阶段 K <sub>1</sub>	机构与人员的独立性 K <sub>11</sub>
		内部审计制度完善程度 K <sub>12</sub>
		审计人员平均工作年限 K <sub>13</sub>
		审计计划的制定 K <sub>14</sub>
		审计立项的合理性 K <sub>15</sub>
		内部审计的覆盖面 K <sub>16</sub>
	执行阶段 K <sub>2</sub>	审计证据的支持度 K <sub>21</sub>
		审计底稿质量控制 K <sub>22</sub>
		审计程序的规范度 K <sub>23</sub>
		沟通与协调 K <sub>24</sub>
		信息化程度 K <sub>25</sub>
		审计报告质量与及时程度 K <sub>26</sub>
		审计资料档案管理 K <sub>27</sub>
	检查阶段 K <sub>3</sub>	审计计划完成情况 K <sub>31</sub>
		审计建议采纳率 K <sub>32</sub>
		风险评估的次数 K <sub>33</sub>
		管理咨询项目的比率 K <sub>34</sub>
		对内审部门的投诉次数 K <sub>35</sub>
		外审对内审成果的利用程度 K <sub>36</sub>
		外部评估制度的健全程度 K <sub>37</sub>
		利益相关者满意度 K <sub>38</sub>
改进阶段 K <sub>4</sub>	后续审计跟踪率 K <sub>41</sub>	
	整改落实情况 K <sub>42</sub>	
	追责及奖惩情况 K <sub>43</sub>	

## 二、问卷内容

1、下列各组比较，哪个阶段的工作对于提升内部审计质量更重要？

A	9	8	7	6	5	4	3	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	B
K <sub>1</sub>																		K <sub>2</sub>
K <sub>1</sub>																		K <sub>3</sub>
K <sub>1</sub>																		K <sub>4</sub>
K <sub>2</sub>																		K <sub>3</sub>
K <sub>2</sub>																		K <sub>4</sub>
K <sub>3</sub>																		K <sub>4</sub>

2、下列各组比较，哪个指标的内容相对“计划阶段”的工作更重要？

A	9	8	7	6	5	4	3	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	B
K <sub>11</sub>																		K <sub>12</sub>
K <sub>11</sub>																		K <sub>13</sub>
K <sub>11</sub>																		K <sub>14</sub>
K <sub>11</sub>																		K <sub>15</sub>
K <sub>11</sub>																		K <sub>16</sub>
K <sub>12</sub>																		K <sub>13</sub>
K <sub>12</sub>																		K <sub>14</sub>
K <sub>12</sub>																		K <sub>15</sub>
K <sub>12</sub>																		K <sub>16</sub>
K <sub>13</sub>																		K <sub>14</sub>
K <sub>13</sub>																		K <sub>15</sub>
K <sub>13</sub>																		K <sub>16</sub>
K <sub>14</sub>																		K <sub>15</sub>
K <sub>14</sub>																		K <sub>16</sub>
K <sub>15</sub>																		K <sub>16</sub>

3、下列各组比较，哪个指标的内容相对“执行阶段”的工作更重要？

A	9	8	7	6	5	4	3	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	B
K <sub>21</sub>																		K <sub>22</sub>
K <sub>21</sub>																		K <sub>24</sub>
K <sub>21</sub>																		K <sub>23</sub>
K <sub>21</sub>																		K <sub>25</sub>
K <sub>21</sub>																		K <sub>26</sub>
K <sub>21</sub>																		K <sub>27</sub>
K <sub>22</sub>																		K <sub>24</sub>
K <sub>22</sub>																		K <sub>23</sub>
K <sub>22</sub>																		K <sub>25</sub>
K <sub>22</sub>																		K <sub>26</sub>
K <sub>22</sub>																		K <sub>27</sub>
K <sub>24</sub>																		K <sub>23</sub>
K <sub>24</sub>																		K <sub>25</sub>
K <sub>24</sub>																		K <sub>26</sub>
K <sub>24</sub>																		K <sub>27</sub>
K <sub>23</sub>																		K <sub>25</sub>
K <sub>23</sub>																		K <sub>26</sub>
K <sub>23</sub>																		K <sub>27</sub>
K <sub>25</sub>																		K <sub>26</sub>



4、下列各组比较，哪个指标的内容相对“检查阶段”的工作更重要？

A	9	8	7	6	5	4	3	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	B
K <sub>31</sub>																		K <sub>32</sub>
K <sub>31</sub>																		K <sub>33</sub>
K <sub>31</sub>																		K <sub>34</sub>
K <sub>31</sub>																		K <sub>35</sub>
K <sub>31</sub>																		K <sub>36</sub>
K <sub>31</sub>																		K <sub>37</sub>
K <sub>31</sub>																		K <sub>38</sub>
K <sub>32</sub>																		K <sub>33</sub>
K <sub>32</sub>																		K <sub>34</sub>
K <sub>32</sub>																		K <sub>35</sub>
K <sub>32</sub>																		K <sub>36</sub>
K <sub>32</sub>																		K <sub>37</sub>
K <sub>32</sub>																		K <sub>38</sub>
K <sub>33</sub>																		K <sub>34</sub>
K <sub>33</sub>																		K <sub>35</sub>
K <sub>33</sub>																		K <sub>36</sub>
K <sub>33</sub>																		K <sub>37</sub>
K <sub>33</sub>																		K <sub>38</sub>
K <sub>34</sub>																		K <sub>35</sub>
K <sub>34</sub>																		K <sub>36</sub>
K <sub>34</sub>																		K <sub>37</sub>
K <sub>34</sub>																		K <sub>38</sub>
K <sub>35</sub>																		K <sub>36</sub>
K <sub>35</sub>																		K <sub>37</sub>
K <sub>35</sub>																		K <sub>38</sub>
K <sub>36</sub>																		K <sub>37</sub>
K <sub>36</sub>																		K <sub>38</sub>
K <sub>37</sub>																		K <sub>38</sub>

5、下列各组比较，哪个指标的内容相对“改进阶段”的工作更重要？

A	9	8	7	6	5	4	3	2	1	2	3	4	5	6	7	8	9	B
K <sub>41</sub>																		K <sub>42</sub>
K <sub>41</sub>																		K <sub>43</sub>
K <sub>42</sub>																		K <sub>43</sub>

## 附录 C A 公司内部审计质量评价打分表

尊敬的各位专家：

您好！

感谢您能抽空参与此次问卷填写。我是某高校审计专业的学生，正在对 A 公司内部审计质量评价工作进行探讨与研究，此次问卷调查是为了评价 A 公司内部审计质量情况，所得数据仅为学术之用。在此次调查过程中不会涉及您的任何信息，恳请您秉着客观、科学的态度进行打分，谢谢！

请您根据对公司的了解，对每一项指标的满意度进行打分。

	评价维度	评价指标	评价等级				
			优	良	中	低	差
内部审计质量评价	计划阶段(P)	机构与人员的独立性					
		内部审计制度完善程度					
		审计人员履职能力					
		制定审计计划					
		确定审计项目					
		开展审前调查					
		内部审计覆盖面					
	执行阶段(D)	审计证据充分性与适当性					
		审计底稿质量控制					
		沟通与协调					
		分析性复核的应用					
		计算机辅助审计的应用					
		审计报告质量与及时程度					
		内部审计督导执行效果					
	检查阶段(C)	审计资料档案管理					
		审计计划完成情况					
		审计质量复核机制					
		审计建议采纳情况					
		外审对内审成果的利用程度					
	改进阶段(A)	外部评估					
问题整改与跟踪检查							
审计质量考核评价							
利益相关者满意度调查							
		审计人员继续教育					

## 后 记

但屈指西风几时来，又不道流年暗中偷换，伴随着毕业论文的定稿，我的研究生生活也即将结束。三年的点点滴滴，一切都还在眼前，却是流水易逝，终将化作回忆。

感恩母校。授我以鱼，亦授我以渔，正是学校的培养和指导，我才能迅速成长，快速进步。感谢母校从心出发，以真心为桨，以热爱为帆，用热爱托起我的锦绣未来，用努力助力我的美好明天！

感恩老师。云山苍苍，江水泱泱，先生之风，山高水长。我要感谢我的导师。还记得，每次我的论文写作遇到困难，老师都会主动和我谈心，每次谈心后老师不是责备和诘难，而是帮助我分析问题、追本溯源，直至问题解决。论文写作涉及的内容非常复杂，又特别繁琐，即使老师工作再忙，也会关注到我论文的每一个细节。跟随老师三年的学习和相处，我不仅学到了很多专业上的知识，更重要的是领悟到了一种做研究的态度，老师为人处事的方式和严谨的学术态度将影响我的一生。

感恩朋友。生平感知己，方寸岂悠悠。我必须要感谢一路以来给予我帮助和关怀的各位朋友们，是他们让我感受到了友情的快乐，给予了我真诚的鼓励和无私的帮助，他们的支持与情感，是我永远的财富。感谢身边每一位同学、朋友，我们一起学习、一起讨论、携手作战的日子值得终身回味。愿我们不忘初心、奔赴山海、前途似海、扬帆远航！

感恩父母。焉得谖草，言树之背，感谢父母多年如一日的照顾和支持。在我无数次遇到困难想退缩的时候，都是因为父母的支持和鼓励，让我能够满怀信心、勇敢前行。父母抚我长大，教我成人，倾其所有。为之子女，无以为报，唯有全力以赴、奋力前行，方才不负父母之恩！

我也感谢那个在实践过程中坚持努力、不断进步的自己，我会将本次论文写作当中培养的耐心、专注、感恩的精神一直贯彻下去，持续指导未来的工作和生活。我知道未来不管是工作还是生活，还会有很多的挑战，还会有很多的磨难，但是我不怕的，我会继续加油。

永怀感恩之心，永记谆谆教诲，永盼我身边的人万事安康，一切顺意，我也必将带着这些人的关怀和帮助，不负所望，继续前行，时刻谨记学校、老师、父母、朋友的教诲，坚持做那个努力进步的自己，在人生路上继续追梦！