

分类号 \_\_\_\_\_  
U D C \_\_\_\_\_

密级 \_\_\_\_\_  
编号 10741



# 硕士学位论文

(专业学位)

论文题目 基于价值链的 XD 企业增值型  
内部审计应用研究

研究生姓名: 陈丽娟

指导教师姓名、职称: 王学龙 教授 潘敏 高级会计师

学科、专业名称: 审计硕士

研究方向: 内部审计

提交日期: 2023 年 6 月 19 日

## 独创性声明

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

学位论文作者签名： 陈丽娟 签字日期： 2023.6.9

导师签名： 王学亮 签字日期： 2023.6.11

导师(校外)签名： 潘斌 签字日期： 2023.6.13

## 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： 陈丽娟 签字日期： 2023.6.9

导师签名： 王学亮 签字日期： 2023.6.11

导师(校外)签名： 潘斌 签字日期： 2023.6.13

# **Research on Value-added Internal Audit of XD Enterprises Based on Value Chain**

**Candidate : Chen Lijuan**

**Supervisor: Wang Xuelong Pan Min**

## 摘 要

随着社会经济的不断发展，各行各业的竞争愈发激烈。如何增加企业价值以保障企业处于竞争中的有利地位，是企业迫切需要解决的问题之一。增值型内部审计是内部审计理论上的重要突破，也是内部审计未来的发展趋势。将增值型内部审计与价值链理论相结合，加强对价值链活动的管理和监督，有利于实现资源的合理配置、改善企业的经营管理，进而增加企业价值。

本文以案例分析法为主，结合文献研究法，基于价值链展开对 XD 企业增值型内部审计的研究。首先，在界定概念后，明确了增值型内部审计与内部审计的区别，介绍了相关的理论基础。其次，以 XD 企业为例进行分析，结果表明 XD 企业内部审计目前存在有独立性弱、工作流程不规范、未与价值链紧密结合、未充分发挥增值作用等问题。在上述问题的基础上，基于价值链对 XD 企业内部审计进行重塑，为 XD 企业构建增值型内部审计体系，围绕基础环节和辅助环节的风险因素建立了相应的指标。最后，分析 XD 企业应用增值型内部审计的情况并为其顺利实施提出了贯彻增值型内部审计理念、加快内部审计转型速度、强化价值链管理和风险管理、推进内部审计数字化建设等保障措施。

本文的主要目的有两个：第一，将理论与实践相结合，通过对 XD 企业增值型内部审计的应用分析，帮助 XD 企业优化价值链，提高风险管理能力，实现价值增值；第二，通过对 XD 企业基于价值链的增值型审计应用探讨，能够为其他制造业企业增值发展和战略规划提供经验借鉴。

**关键词：**内部审计 价值链 价值增值 XD 企业

## Abstract

With the continuous development of social economy, competition in various industries is becoming increasingly fierce. How to increase enterprise value so as to ensure that enterprises are in a favorable position in competition is one of the issues that enterprises urgently need to solve. Value-added internal audit is an important breakthrough in the theory of internal audit, and it is also the future development trend of internal audit. Embedding value-added internal audit into the process of value chain analysis and strengthening the management and supervision of value chain activities is conducive to achieving the rational allocation of resources, improving the operation and management of enterprises, and thereby increasing enterprise value.

Based on the value chain theory, this article uses the case analysis method to study the value-added internal audit of the XD enterprise. Firstly, research shows that XD's internal audit currently has problems such as weak independence, non-standard workflow, lack of close integration with the value chain, and insufficient value-added. In response to the above issues, this study reshaped the internal audit system of the XD based on the value chain theory, and built a value-added internal audit index system around the risk factors in the basic and auxiliary links

of the value chain. Finally, this study analyzes the application situation of value-added internal audit in the XD and proposes safeguards for its smooth implementation, such as implementing the value-added internal audit concept, accelerating the transformation speed of internal audit, strengthening value chain management and risk management, and promoting the digital construction of internal audit.

There are two main purposes of this article. Firstly, analyzing the application situation of value-added internal audit in the XD can help the XD optimize the value chain, improve risk management capabilities, and achieve value added; Secondly, exploring the application of value-added auditing based on the value chain in the XD can provide experience for value-added development and strategic planning of other manufacturing enterprises.

**Keywords:** internal audit; value added; value chain; XD enterprise

# 目 录

<b>1 绪论</b> .....	<b>1</b>
1.1 选题依据 .....	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 国内外研究现状 .....	3
1.3.1 国外研究现状 .....	3
1.3.2 国内研究现状 .....	6
1.3.3 文献述评 .....	8
1.4 研究内容及研究方法 .....	9
1.4.1 研究内容 .....	9
1.4.2 研究方法 .....	10
<b>2 相关概念及理论基础</b> .....	<b>11</b>
2.1 相关概念界定 .....	11
2.1.1 内部审计 .....	11
2.1.2 增值型内部审计 .....	11
2.2 理论基础 .....	12
2.2.1 价值链理论 .....	12
2.2.2 全面风险管理理论 .....	13
2.2.3 协同理论 .....	14
<b>3 XD 企业内部审计发展现状分析</b> .....	<b>16</b>
3.1 XD 企业基本情况 .....	16
3.1.1 XD 企业简介 .....	16
3.1.2 XD 企业价值链基本情况 .....	16
3.2 XD 企业内部审计现状 .....	17
3.2.1 内部审计机构设置 .....	17

3.2.2 内部审计的人员配置和职责定位 .....	18
3.2.3 内部审计工作流程 .....	19
3.3 XD 企业内部审计存在的问题 .....	19
3.3.1 内部审计缺乏独立性 .....	19
3.3.2 内部审计工作缺乏规范性 .....	20
3.3.3 内部审计队伍建设滞后 .....	20
3.3.4 内部审计未结合价值链进行管理 .....	21
3.3.5 内部审计增值作用未充分发挥 .....	21
<b>4 XD 企业增值型内部审计体系的构建 .....</b>	<b>23</b>
4.1 构建原则 .....	23
4.1.1 增值性 .....	23
4.1.2 系统性 .....	23
4.1.3 重要性 .....	23
4.2 目标定位 .....	24
4.2.1 总体目标 .....	24
4.2.2 具体目标 .....	24
4.3 价值链下审计流程再造与审计重点 .....	24
4.3.1 价值链下审计流程再造 .....	24
4.3.2 审计重点 .....	26
4.4 审计效果评价 .....	32
<b>5 XD 企业增值型内部审计的应用 .....</b>	<b>35</b>
5.1 价值链下的增值型内部审计目标 .....	35
5.2 价值链各环节增值型内部审计重点 .....	35
5.3 价值链下增值型内部审计实施效果评价 .....	41
5.4 XD 企业增值型内部审计保障措施 .....	43
5.4.1 贯彻内部审计增值理念 .....	43
5.4.2 加快内部审计转型速度 .....	43
5.4.3 强化价值链管理和风险管理 .....	44
5.4.4 推进内部审计数字化转型 .....	45



5.4.5 重视人才引进和培训 .....	45
<b>6 研究结论与展望 .....</b>	<b>47</b>
6.1 研究结论 .....	47
6.2 研究不足与展望 .....	48
<b>参考文献 .....</b>	<b>49</b>
<b>致 谢 .....</b>	<b>53</b>

# 1 绪论

## 1.1 选题依据

随着时代变迁，我国经济持续高速发展，作为制造业大国，我国拥有世界上最健全的工业体系，在 2010 年至 2021 年间，我国制造业增加值持续位居全球第一。2015 年的《政府工作报告》中首次提出我国将实施“中国制造 2025”，2018 年提出了制造业升级版“双创”，2021 年六部门出台了有关培养优质制造业的具体措施，坚持以创新驱动发展、改变传统模式智能化转型、强化制造业基础、提高质量、化解过剩产能、推进制造业行业绿色发展，从制造大国走向制造强国。

但在迈向制造强国的过程中，企业也面临着非常多的挑战。随着劳动成本的不断增加，“人工红利”已经逐渐无法为我国制造业企业在全局的竞争中创造优势；突如其来的席卷全球的疫情，导致大量企业的采购和销售失去了以往的固定渠道；国内外宏观经济的低迷，致使企业的生产经营面临着巨大的困难；大数据时代对制造业企业的数字化、智能化转型也提出了更高的要求；时代的革新，要求制造业企业需要不断的对市场变化做出及时的反应，不断地更新企业经营模式。内部审计部门作为企业的辅助部门，面对多种的变化和挑战也急需加快转型步伐，采用新的方式方法增加企业的价值。

国际审计师协会在 1999 年首次提出了增值型内部审计这一新的审计理念，审计目的由过去的监督和评价变为增值和改善，增值作为该目的的核心。我国在 2013 年修订的《中国内部审计准则》中，肯定了增值型内部审计的这一全新的理念，这也标志着我国内部审计将迎来重大的变革。可以看出相较于国外我国提出该理念较晚，因此该理念在我国践行时间不长，虽有所成效，但目前，我国绝大多数制造企业的内部审计仍然还是侧重于对企业进行监督和评价，而非为企业增加和创造价值。

XD 企业是由浙商投资的集科、共、贸一体的高新技术企业，成立于 2011 年 4 月。目前，我国对制造业发展的大力支持，XD 企业迎来了前所未有的机遇，同时企业的生产经营也面临着巨大的挑战，企业内部审计的转型也迫在眉睫。XD 企业内部审计的主要工作包含经济责任审计、经济效益审计、财务收支审计和内

部控制审计，其工作的重点则是放在了财务收支审计上，并没有将内部审计融入进企业的生产经营活动中，因此无法真正发挥出内部审计的增加和创造价值的作用，完成企业内部审计的转型。企业的价值创造是通过辅助性和基本性活动所构成的，这些相互关联的生产经营活动之间构建了一个创造价值的动态过程，也就是价值链。XD 企业从原材料的采购、生产、销售等环节来看，有着较为完善的价值链。因此可以以价值链为依托，将内部审计工作计划与价值链相结合，从而使内部审计工作真正的融入进企业的生产经营中，不再仅仅是对企业生产经营活动的监督和审查，同时也为企业的战略决策等提出意见和建议。内部审计可以通过在战略实施过程中做好对风险的识别与防范，减少或者规避可能产生的损失，以及识别价值链中的无效环节，减少对企业资源的浪费等方式，来实现内部审计对企业价值的创造，使得企业由传统内部审计逐步迈向增值型内部审计，实现转型。

## 1.2 研究目的及意义

### 1.2.1 研究目的

基于价值链研究增值型内部审计，可以拓宽内部审计的工作范围，不再局限于传统内部审计的监督和审查，站在战略层面为企业的生产经营提出意见和建议，加快内部审计转型的速度，更好的为企业增加和创造价值，增加企业的核心竞争力，从而完成企业目标的实现。

本文通过对 XD 企业内部审计实施的现状进行分析，评价其内部审计过程中存在的问题，构建增值型内部审计体系，基于价值链对基本活动和辅助活动中的重点环节为企业增值型内部审计的应用提出有针对性的建议，同时也为企业由传统内部审计转向增值型内部审计提供了有关的解决方案，将内部审计的工作目标与企业目标相结合，增加企业价值，提高企业竞争力。

### 1.2.2 研究意义

目前制造业企业基于价值链的增值型内部审计研究较少，本文对增值型内部审计在制造业企业中的应用，具有理论和现实意义。

### （1）理论意义

从 1999 年国际内部审计师协会首次提出增值型内部审计理念开始，内部审计就迎来了新挑战，将内部审计工作与企业利益紧密结合，防控企业经营风险，不断为企业增加和创造价值。目前我国对于制造业企业增值型内部审计研究较少，且视角单一，多数从内部控制角度来探讨。本文将价值链理论引入增值型内部审计中，结合价值链发挥企业内部审计增加和创造价值的作用，丰富了制造业增值型内部审计的相关理论研究，同时价值链理论和内部审计工作的结合，也为增值型内部审计的发展提供了新角度。

### （2）现实意义

我国制造业转型的需求，推动着企业急需对内部结构进行优化，同时疫情的爆发，带来经济市场低迷。在此大背景下，基于价值链对制造业企业增值型内部审计进行研究有着重要的实践意义。首先，不同于过去的传统审计方式，从财务报表的内部审计，拓宽到生产经营活动中，从事后审计到全过程审计，有效识别经营活动环节中的风险，发挥增值型内部审计的风险防控作用。其次，基于价值链的增值型内部审计创造价值的目标与企业价值最大化目标相一致，有助于内部审计工作从企业需求和发展策略出发，提高审计效率、效果，来更好的实现企业增值。最后，对 XD 企业进行基于价值链的内部审计研究，不仅可以促进 XD 企业的内部审计得到改善和提高，对制造业的其他相关企业也有一定的参考作用。

## 1.3 国内外研究现状

### 1.3.1 国外研究现状

#### （1）关于增值型内部审计的研究

关于增值型内部审计在国外的兴起

1941 年国际内部审计师协会（IIA）在美国成立，1947 年首次在《内部审计师责任说明书》中界定了内部审计的定义，该项定义并没有对内部审计和会计做出明确的划分，内部审计仍然是以财务、会计为基础的。此后，有关内部审计的定义经历了五次修改，在 2001 年对内部审计定义做出的第六次修改中，首次提出了增值型内部审计这一新的审计理念，其将审计目的由过去的监督和评价变为

了增值和改善，将增值作为该目的的核心。自 1990 年起，金融危机带来巨大的成本压力压迫着多数发达国家的大企业，管理环境的多变和经营风险的加剧，传统的内部审计已经不再符合市场需求，部分企业察觉到了市场对内部审计需求的转变，例如，美国的 JC Penny、朗讯科技、杜邦等公司开始提供相关的增值型内部审计的服务内容。因此，市场的需求与内部审计自身的需求都在不断的推动着增值型内部审计的发展。内部审计人员需要化被动为主动，脱离传统的审计只是作为企业监督者的思维定势，有意识的、积极主动的去思考如何为企业创造价值，从而提高自身价值。

#### 关于增值型内部审计的作用研究

针对增值型内部审计作用的研究，从 1999 年 IIA 提出这一新理念开始，就受到了各界的广泛关注，安然事件的爆发，对经济市场产生了巨大的负面影响，也提高了企业对内部审计的需求，要求内部审计在发挥监督职能的同时，也为企业创造价值。Daniel (2011)研究了增值型内部审计在经济实体结构中的增值作用，认为可以通过提高企业透明度，加强公众监督，提供具有积极性的决策方案，来更好的协助管理层，实现内部审计增值作用，帮助企业达成目标。而在全球化时代，企业的快速扩张，使得企业不再局限于一方天地，跨国企业越来越多，Ronja 和 Marc (2020)认为对于跨国企业而言，内部审计需要向企业提供增值和增强竞争力的决策建议，且所提出的建议不应该仅限境内企业，还应考虑到位于海外的企业，这样才能够使得全球化背景下跨国企业更好的应对时代带来的挑战，增强企业的可持续发展能力。同时，随着信息技术的快速发展，对海量的数据进行处理，为内部审计工作带来了不小的麻烦，运用传统的审计方法无疑会加大企业成本，Romina 和 Federica 等 (2021)认为大数据背景下，内部审计需要提高自身能力，通过运用新的技术手段，在繁杂的数据中快速提取真正有价值的数据，提高工作效率，节约人力物力，发挥增值作用。

关于增值型内部审计应用领域研究。国外针对这方面的研究多数从公司治理领域、内部控制领域、风险管理领域切入

#### 公司治理领域

2002 年，IIA 在《萨班斯——奥克利斯法案》意见陈述书中明确指出内部审计是公司治理有效性的四大基石之一。Dragos 和 Andreca (2014)等认为内部

审计作为公司治理的支柱之一，在经济动荡时期，增值型内部审计可以通过预判经济实体可能面临的风险，以及时避免危机，从而发挥增值作用。但实际上，很多的中小企业都缺乏对内部审计、公司治理的认知，不了解两者是否能够为企业带来更大的利益。Nurmazilah (2014) 从成本效益角度进行分析，详细讲述了如何利用公司治理、内部控制，以及将两者相结合所能带来的好处，肯定了两项所能创造的价值是大于企业所付出的成本的。

#### 内部控制领域

内部控制与内部审计两者之间是平等的、相互促进的关系，而非隶属关系。将增值型内部审计的应用与内部控制领域相结合，可以提高企业价值。Petrascu 和 Tamas (2013) 曾提到增值型内部审计可以通过完善内部控制系统、增强内部监督，针对有关问题，内部审计需要负责向管理层提供建议、协助管理，以此完善对企业资产的管理，增加企业价值。Reza 和 Hassan (2019) 认为在相继爆出的安然、世通的财务舞弊金融丑闻背景下，增值型内部审计可以对内部控制有效性进行评估并对此发表意见，以此提高了财务报告的可靠性，增加投资者对该企业财务报告的信任度，有利于吸引投资。

#### 风险管理领域

2004 年，国际内部审计委员会发表了《关于内部审计在企业风险管理中作用的意见》，内部审计检查与评价风险管理，增强企业预防风险、对抗风险的能力是文件的核心思想，这也是增值型内部审计在风险管理领域的实施途径。Victor 和 Current (2014) 认为随着时代的发展，企业对风险管理重视程度在不断提高，增值型内部审计需要不断改进风险管理流程，检查、评估这一流程，并撰写报告提供相应改进建议，来优化企业风险管理、为企业增加价值。

#### (2) 关于价值链理论研究

价值链理论源自 1985 年迈克尔·波特所著《竞争优势》一书当中，文中将企业经营活动分为两大类：基本活动和辅助活动，基本活动包括生产作业、销售和市场、服务等；而辅助活动则包括技术开发、人力资源管理等。这些相互关联的生产经营活动，构建了一个创造价值的动态过程，也就是价值链，强调单个企业竞争优势。基于波特价值链，Bruce Kogut (1985) 提出了可以采用价值增值概念来分析企业的国际战略优势，强调价值链的垂直分工特征。Jeffrey 和 John

(1995) 提出了虚拟价值链概念, 他们认为信息和技术的发展使得商品价值不再仅仅是实物产生的价值, 虚拟物品和服务也开始形成价值链。

社会的发展促进了价值链理论的发展, 从而扩宽了价值链的适用范围。据此可以将价值链具体分为外部价值链和内部价值链, 内部价值链即波特价值链, 外部价值链则是与企业相关的外部价值活动。

### 1.3.2 国内研究现状

#### (1) 关于增值型内部审计的研究

关于增值型内部审计在我国的兴起, 余玉苗、詹俊(2001)结合中、西方企业发展进行分析, 认为 20 世纪 90 年代后, 存在有两大挑战, 一是因企业之间为了争夺产品市场导致竞争加剧、企业国际化发展战略导致经营地点分散、信息化的普及导致计算机犯罪剧增等给企业带来的经营风险。二是迫于成本压力, 不少企业认为建立内部审计部门的成本是大于所获取的价值的, 所以通过将内部审计“外包化”来降低企业成本, 因此大量的企业淘汰了不成功的内部审计部门, 这两大挑战迫使内部审计需要做出转变, 极大程度的促进了增值型内部审计兴起, 以应对危机。王光远(2003)认为 20 世纪的最后十年, 内部审计师们针对内部审计准则的发展、以 COSO 为基础的内部控制审计、风险导向审计、环境保护审计、战略审计和参与式审计等展开了激烈的探讨, 这些探讨和实践将内部审计推进到了价值增值新阶段。我国也在 2013 年修订的《中国内部审计准则》中, 肯定了增值型内部审计的这一全新的理念。

关于增值型内部审计的作用研究。孟建军(2003)提到内部审计部门通过收集有价值的信息, 对该类信息进行处理, 将其运用在管理经营活动中, 从而获取超出预期的价值, 其认为增值型内部审计并不能直接的为企业创造价值, 而是间接的为企业提供价值。唐瑾、杨敏等(2014)认为增值型内部审计的可以通过隐性和显性方式来为企业创造价值, 显性指的是可以直接为企业挽回的损失, 隐性则是指通过奠定良好企业文化环境、优化企业管理制度和流程、降低决策风险、及时的在事前、事中发现问题的, 这四个主要方面来创造价值。张新鹏、冯均科等(2021)认为增值是存量和增量过程的集合体, 增值不仅仅指价值的增长量的积累还指存量价值的转化与支撑, 是价值维持和价值创造功能的协同发挥。数字化

驱动下的增值型内部审计是一种功能增强，价值聚合的审计模式，它对传统内部审计价值导向进行转变，通过加强对客户的反哺价值和自身重塑能力的关注，提升内部审计成果价值供给质量。

关于增值型内部审计实施途径研究，学者们与国外研究的切入点相同，亦是在公司治理、内部控制和风险管理领域进行探究。

公司治理领域。曹旋（2009）认为增值型内部审计的最终目标与公司治理目标相一致，都是参与治理各方增加价值，所以在公司治理层面上可以将提升内部审计的增值效果等同于提高公司治理效率，将内部审计的增值界定在公司治理效率范围中，通过对内部审计的对象的治理效果综合的考虑和评价，来衡量增值型内部审计的价值增加。钱倩（2019）认为增值型内部审计在公司治理领域中的应用，可以通过减少信息的不对称性和优化企业治理结构，从而对企业财务管理水平和盈余质量产生促进作用，降低财务危机出现的可能性，提升企业绩效<sup>[28]</sup>。

内部控制领域。肖雨潇（2009）提到母公司内部审计机构需要积极主动的对子公司的内部控制系统有效性，内部控制实施的效率和效果进行进行定期或者不定期的审查和评价，关注子公司的内部控制情况，对母、子公司都有全面的了解，才能更好的防控风险。同时，要增强企业员工对内部控制工作的重视度，明确内部控制工作不只是内部审计的责任，公司各个部门的人员都需要积极主动的参与相关的审查和评价。内部审计人员则从事后评价转向管理控制系统持续、交互作用，从而提高企业竞争力，站在全局角度实现企业增值<sup>[34]</sup>。占静婉（2011）认为内部审计是对内部控制的再控制，增值型内部审计通过对内部控制的有效性、健全性进行评价和鉴证，以完善内部控制制度和系统，改善内部控制环境，来实现增值。

风险管理领域。张巧良、陈俊（2006）关于增值型内部审计与风险管理的研究，应该将重点放在内部审计对风险管理的咨询和保障功能上，通过评价企业内部风险管理的过程、关键风险报告、开发适合企业自身的风险管理框架等措施，提供咨询服务，来管理企业经营风险，增加企业价值。但同时为了确保内部审计的独立性和客观性，在风险管理过程中，内部审计师不能从事设置风险偏好、决定风险应对措施、承担风险管理的责任等。张炜（2014）认为将内部审计与风险管理相结合是实现增值的途径之一，通过不断发掘企业内部日益增多的潜在风险、



充分发挥对企业状况熟知这一优势以及站在全局的高度对风险进行识别和控制,实现企业增值。

### (2) 关于价值链下增值型内部审计的研究

随着内部审计的发展,结合国外的相关理论,我国学者王会金、唐厚燕(2008)基于价值链视角探讨了内部审计报告关系的转变对价值增值的影响,将价值链理论与内部审计、价值增值相结合。说明了将价值链理论应用于增值型内部审计具有可行性。郑石桥、李娴娴(2017)认为任何组织只要服务具有自己的特征或生产产品,就存在有价值链优化问题,而增值型内部审计就是通过优化价值链,来实现价值创造的,论证了价值链在增值型内部审计应用的必要性。刘元军(2019)则阐述了价值链下的内部审计可以通过改进风险管理、优化资源配置和协调各项价值活动的方法,来实现价值增值。

#### 关于制造业企业研究

罗颖、柳芝(2017)认为增值型内部审计作为价值链视角下的支持性活动、不能直接创造价值,需要通过对改善价值链的基本活动,来实现价值增加,并结合上海通用公司的生产环节进行了详细的说明。孙丽颖(2021)基于价值模型的增值型内部审计运行模式进行了设计,以方太特钢为例,对其价值模型中采购、生产和销售环节进行了简要分析。

#### 关于其他行业研究

闫恺媛(2019)分析了基层央行内部审计可以通过控制价值链各链接之间的成本,为组织创造价值。张萌、郭兴华等人(2019)年以汉森制药为例,将价值链与医药企业增值型内部审计相结合,对汉森制药价值链上的采购、生产、销售环节的审计进行了详细的分析,结合价值链提出了相应的增值建议。

对不同行业的研究都为价值链在增值型内部审计中的应用提供了宝贵的实践经验。

### 1.3.3 文献述评

结合对国内外文献的分析可以看出,国外对增值型内部审计研究相对较早,且多数采用实证研究的方法。我国在研究增值型内部审计方面起步较晚,可参考的文献较少。二者对于增值型内部审计的应用领域的研究基本是从公司治理、内

部控制和风险管理三个领域进行分析的,相比于与价值链相联系的增值型内部审计来说,前者与企业实际的经营活动联系不够紧密。目前,国内对于制造业企业基于价值链的增值型内部审计分析,一般只仅仅针对价值链基本活动的某个或者某几个环节中进行分析,对于辅助活动的分析几乎没有。但制造业企业作为我国不可或缺的中坚力量,针对制造业企业传统内部审计的转型、实现企业增值是目前迫切需要解决的问题。所以本文旨在为制造业企业传统内部审计向增值型内部审计转型提供思路,基于价值链理论,以 XD 企业为例,紧密结合价值链模型,分析增值型内部审计在价值链的基本活动以及辅助活动重点审计环节,帮助企业防控经营风险,达成企业增值目的。

## 1.4 研究内容及研究方法

### 1.4.1 研究内容

第一部分:绪论。本部分主要对研究背景、研究目的、研究意义进行阐述,对国内外现有的文献资料进行了详细的综述,并对本文的研究思路、研究方法进行了介绍。

第二部分:相关概念和理论依据。对内部审计和增值型内部审计的概念、内涵和特点作出了相应的界定,对二者进行对比阐述。并对与本文相关的价值链的内涵、特征及协同管理理论和全面风险管理理论的内容进行详细介绍。

第三部分:XD 企业内部审计发展现状分析。选取 XD 企业作为案例公司进行研究,对 XD 企业进行简要介绍,对公司的基本情况、内部审计的人员配置、职责定位以及工作流程进行分析,阐述内部审计现存问题。

第四部分:XD 企业增值型内部审计体系的构建。根据构建原则、目标定位,对审计流程进行梳理再造。明确基本活动和辅助活动的审计重点,对审计效果评价采用定量和定性相结合的方法来选取指标进行设计。

第五部分:XD 企业增值型内部审计的应用。在价值链视角下对 XD 企业增值型内部审计具体应用进行分析阐述。

第六部分:结论与展望。通过上述的分析得出本文的最终研究结论,并对本文在研究结果的不足与对今后研究展望做了描述

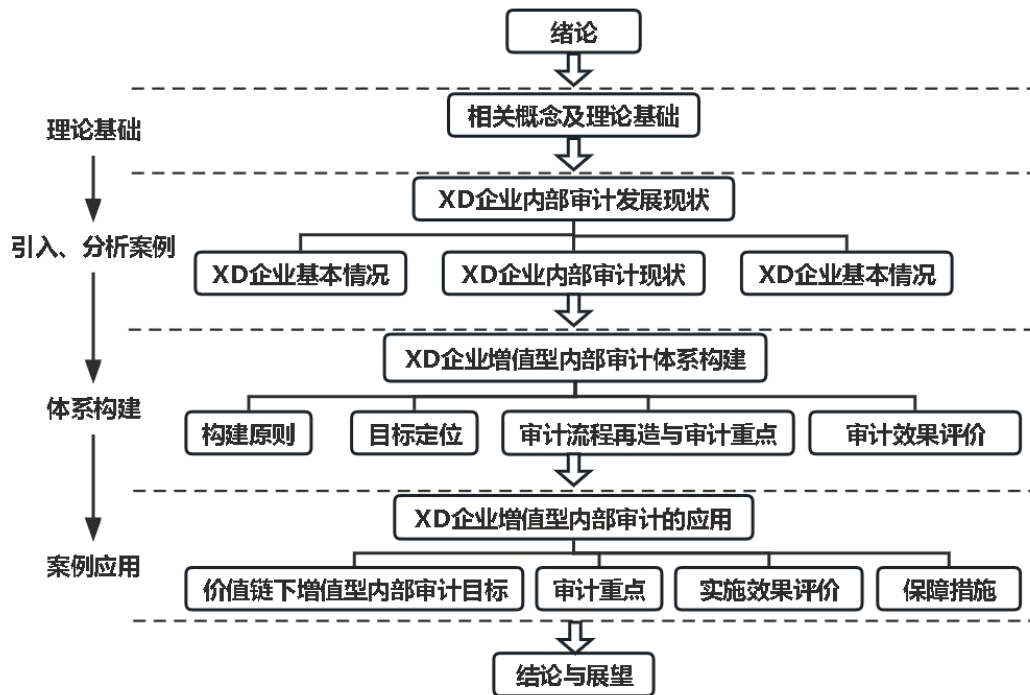


图 1.1 研究框架图

## 1.4.2 研究方法

### (1) 文献调查法

本文通过查阅与增值型内部审计以及价值链相关的论文、期刊、学术著作和专题性研究等资料，在对有关资料进行系统的整理后，对相关内容进行总结、归纳和分析，为后续基于价值链的增值型内部审计应用研究提供了所需要的理论支持。

### (2) 案例分析法

本文采用案例分析法，对 XD 企业内部审计现状进行分析，探究其向增值型内部审计转型存在的问题，基于价值链理论，以 XD 企业为例，优化案例企业增值型内部审计体系，增强内部审计效果，为其他相关企业提供借鉴。

### 实地调查法

### (3) 实地调查法

通过与 XD 企业相关员工进行交流、探讨，获得一手资料，以便更好的了解到 XD 企业内部审计的现状，对企业的分析也相对更真实、更具有现实意义。

## 2 相关概念及理论基础

### 2.1 相关概念界定

#### 2.1.1 内部审计

内部审计作为我国三大类审计之一，是外部审计的对称。它是组建于组织内部的、为企业管理层服务的、具有独立性的一种监督、审查和评价活动，它不仅可用于对风险管理、内部控制的有效性和适当性进行监督、审查和评价，也可以用于对业务活动、会计信息的真实性、完整性以及合法性等进行监督、审查和评价。传统的内部审计侧重于内部审计的监督职能，可以帮助企业加强管理，但是并不能帮助企业增加价值。而新形势下的内部审计旨在改善企业运营和增加企业价值，其可通过改善与企业相关的经济活动，进行事前、事中以及事后的审查和评价，在加强企业管理的同时，也为企业尽快达成目标提供助力。

#### 2.1.2 增值型内部审计

增值型内部审计这一新理念源自于 1999 年 IIA 提出的内部审计新定义，该定义于 2001 年发布，即“内部审计是一种独立、客观的确认和咨询活动，旨在增加价值和改善组织的运营。它通过应用系统的、规范的方法，评价并改善风险管理、控制和治理过程的效果，帮助组织实现其目标。”国际准则在这一次新修订的内部审计定义中着重强调了内部审计的增值功能。我国 2013 年在《中国内部审计准则》中也强调了增值型内部审计这一新理念，这一点上与国际定义趋同的。增值型内部审计增加价值不仅仅是指通过降低企业成本、减少企业风险和增加企业盈利的方式来提高企业价值，也包括通过降低审计成本和提高审计效率、效果来增加内部审计自身价值增加。而增加价值的目的是降低内部审计的可被替代性，提高内部审计在企业地位，同时与企业战略相结合，为企业的未来发展贡献一份力量。

增值型内部审计基于传统内部审计进行了创新与拓展，将增值型内部审计的目标与企业经营发展目标相结合，强调确认职能和咨询职能，拓展业务范围，主

动站在企业发展的角度发现问题、解决问题，致力于企业发展壮大。

**表 2.1 增值型内部审计与传统内部审计区别**

	增值型内部审计	传统内部审计
审计目标不同	防范风险，为企业增加价值	纠错、防舞弊
审计职能不同	监督、评价、确认和咨询	监督和评价
业务范围不同	内部控制、风险管理和公司治理	侧重于内部控制
服务类型不同	发现问题、解决问题	发现问题
时间跨度不同	事前、事中和事后	事后
定位不同	利润中心	费用中心

## 2.2 理论基础

### 2.2.1 价值链理论

价值链理论最早在 1985 年由哈佛大学商学院迈克尔·波特教授提出，在其撰写的《竞争优势》对价值链的阐述是：“每个企业都是产品从设计、生产到销售、物流，以及与产品相关各项辅助活动的集合体，这些活动都可以用一个价值链来表示，而这些价值链又是企业创造价值的基础。”企业通过价值链上的各项活动创造价值，具体可将这些活动划分为基本活动和辅助性活动，类似于生产、内部和外部后勤，以及销售等可以归类于基本活动，而像企业的人力资源、技术开发和基础建设等则可归类为辅助性活动，这些能够创造企业价值的的生产经营活动共同构成了企业的价值链。

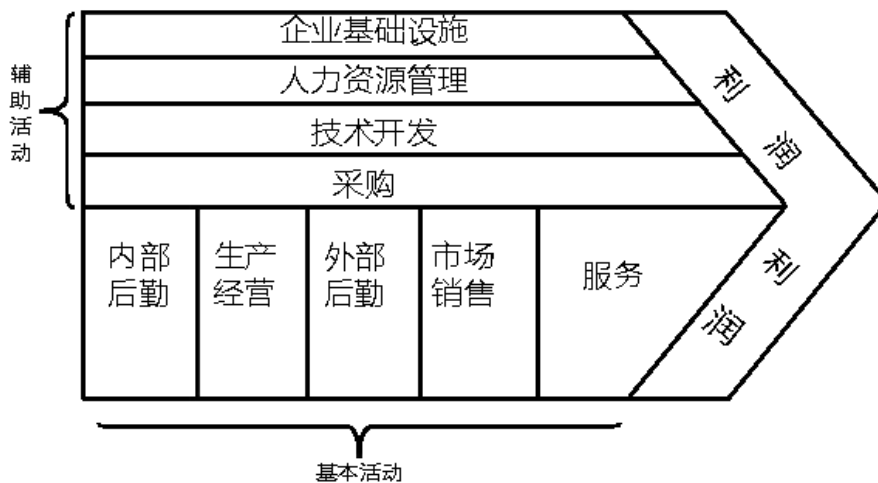


图 2.1 波特价值链

企业的日常经营活动隶属于价值链上的不同环节，企业通过这些经营活动来为企业创造价值，但是并不是每个环节上的任意一个活动都可以为企业创造价值。因此，需要重点关注的应该是真正可以为企业创造价值的、与企业未来发展紧密相关的环节和活动。由传统监督型内部审计转向增值型内部审计对企业价值增值起着积极作用。而基于价值链展开增值型内部审计工作更能发挥其增值作用，其将增加价值作为首要目标，与企业日常经营活动相结合，关注企业业务在价值链上的运行情况 and 增值环节，不断优化企业价值链，改善薄弱环节，提高每个环节的效用，站在战略层次，与企业战略目标相统一，提高企业价值和市场竞争力。

### 2.2.2 全面风险管理理论

风险为组织实现目标带来了不确定性，在企业的生产经营过程中一定伴随着相应的风险出现，这是不可避免的，因此发现风险的速度、风险的高低、处理风险的方式等都影响着风险处理的最终结果，从而影响到企业目标的实现，因此对企业进行全面风险管理是必要的。全面的风险管理是对企业价值链动态管理中的重要环节，企业围绕可持续发展的生产经营目标，通过对企业价值链上的相应环节进行风险管理，建立适宜的、全面的全面风险管理体系。

如图 2.2 所示，企业风险可具体分成五大类，各类风险成因都不相同，每类风险都有自己的特点，审计人员应当根据风险的风险源与风险成因进行剖析，从

而有针对性的管控风险，从源头遏制风险的发生。增值型内部审计的工作内容中就包含发现企业生产经营过程中的多种风险，并提出行之有效的应对方案，同时，完善企业风险管理机制这一部分。因此，除了风险已经产生，增值型内部审计被动应对外，增值型内部审计也可以积极主动的预防风险，基于企业全面风险管理的框架，通过对可能发生的各种风险进行情景分析，全方位、多角度的进行风险评估，有针对性的制定风险预案，化被动为主动。将增值型内部审计与风险管理相结合，能够强化企业风险管理意识，更好地将风险管理贯穿生产经营的全过程，提高对风险的把控，以防风险超出企业承受能力，降低风险带来的成本损失。

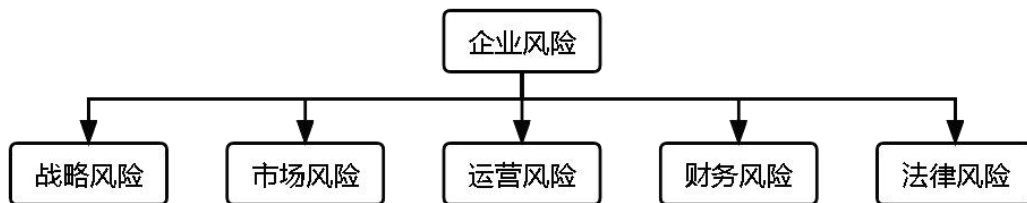


图 2.2 企业风险五大类

### 2.2.3 协同理论

协同理论认为客观世界的系统千差万别，而在这些看似完全不同的系统之间，却有着千丝万缕的关联，这些系统之间相互影响相互合作，产生或是消极、或是积极的作用。同时，由于协同理论具有普适性，所以也通常被应用于管理领域。管理领域是具有复杂性的开放系统，系统需要不断地与外界进行信息之间的沟通与交换，信息也需在系统内部的各个组成部分之间流通，这样整个系统才具有了生命力，才能够为企业创造更大的利益。

如此，将管理领域的协同理论应用在基于价值链的增值型内部审计工作当中。增值型内部审计能够借助价值链管理，与其他业务部门之间增加沟通和交流，获取更多关于企业日常经营活动的信息，了解企业切实需求，明确价值增值的重点环节，能够更好的开展内部审计工作，向管理层提供更为及时的、符合实际需求的决策，在提高企业价值的同时提升内部审计的自身价值与地位。同时，价值链

上各环节中存在的各种问题，也在内部审计的不断挖掘中暴露出来，从而及时的得到整改，不断地完善企业价值链。总而言之，通过将企业增值型内部审计与企业价值链相结合，并围绕为企业增加增值这一共同目标，两者之间相互协调相互配合，是能够发挥一加一大于二的效果的。



## 3 XD 企业内部审计发展现状分析

### 3.1 XD 企业基本情况

#### 3.1.1 XD 企业简介

XD 企业是由浙商投资的集科、工、贸一体的高新技术企业，成立于 2011 年 4 月。XD 企业占地面积广阔，是一家以生产经营电动轻型动力车电池、储能电池和 USP 电池为主，研发、生产以及销售极板为辅的企业。XD 企业自成立以来一直不断探索，目前旗下拥有三个自主品牌，并在铅蓄电池业务上形成了一条“由合金到极板再到电池，最后实现再生”的完整的环保产业链。XD 企业通过诚信经营和高质量的产品，在市场上建立起了良好的口碑。但 XD 企业此前仅将目光聚焦于电动车二级市场，而该市场目前可增幅程度较窄，利润空间不大。同时，新冠疫情的出现，也对企业生产经营产生了很大的冲击。在这样的背景下，XD 企业急需进行转变，应当着眼于未来，通过技术创新、拓宽市场、引入增值型内部审计等手段，在保证产品质量的前提下，来提高企业利润，保障企业发展。

#### 3.1.2 XD 企业价值链基本情况

XD 企业整体价值链可以分为上、中、下游，价值链上游指的是 XD 企业与原材料供应商之间的合作，价值链中游部分指的是 XD 企业内在价值链的采购、生产、销售、物流环节，价值链下游部分指的是产品通过经销商最后到达最终消费者的部分。XD 企业与价值链的上、下游企业所形成的价值链构成了 XD 企业的外部价值链，同时，作为传统制造业企业，XD 企业内部价值链较为典型，采购、生产、销售、物流作为 XD 企业的基本活动，研发、人力资源、环保等属于辅助活动。外部价值链与企业内在价值链共同构成了 XD 企业整体价值链，如图 3.1 所示。

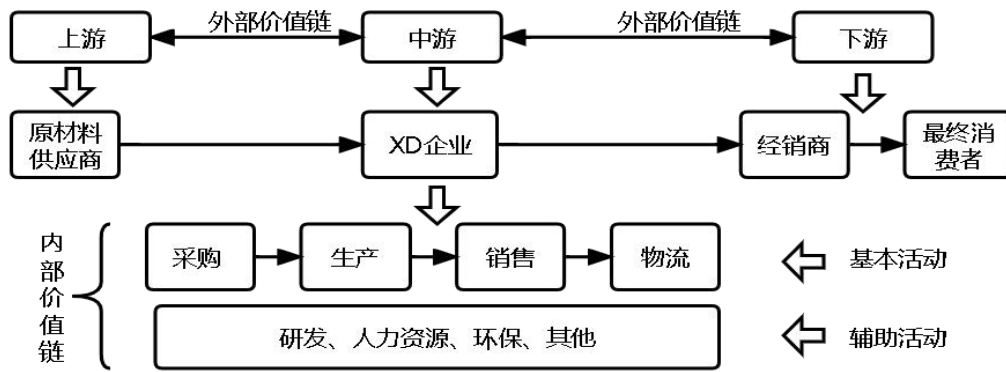


图 3.1 XD 企业价值链分析

## 3.2 XD 企业内部审计现状

### 3.2.1 内部审计机构设置

XD 企业以董事长和总经理为首，总经理有重要事项决定权，负责企业的日常经营管理，对企业的未来发展起着极其重要的作用，其下设有五大中心，行政管理、制造、外联以及研发中心。其中，行政中心负责制定与完善企业行政管理制度、采购信息收集与材料采购等工作；管理中心除了把控企业人力资源外，其下的财务部门负责把控企业财务状况，由于内部审计机构置于财务部门，所以企业风险管理和内部监督工作也由财务部门负责；制造中心主要负责产品制造、产品质量检测等工作；外联中心协调公司内外关系和党建工作；研发中心主要负责企业的产品研发。五大中心协同作业，相互配合，为企业日常经营和可持续发展做出了重大贡献。XD 企业分设销售公司，由总经办和体系办管理，主要负责销售工作，维系和开拓国内外市场。

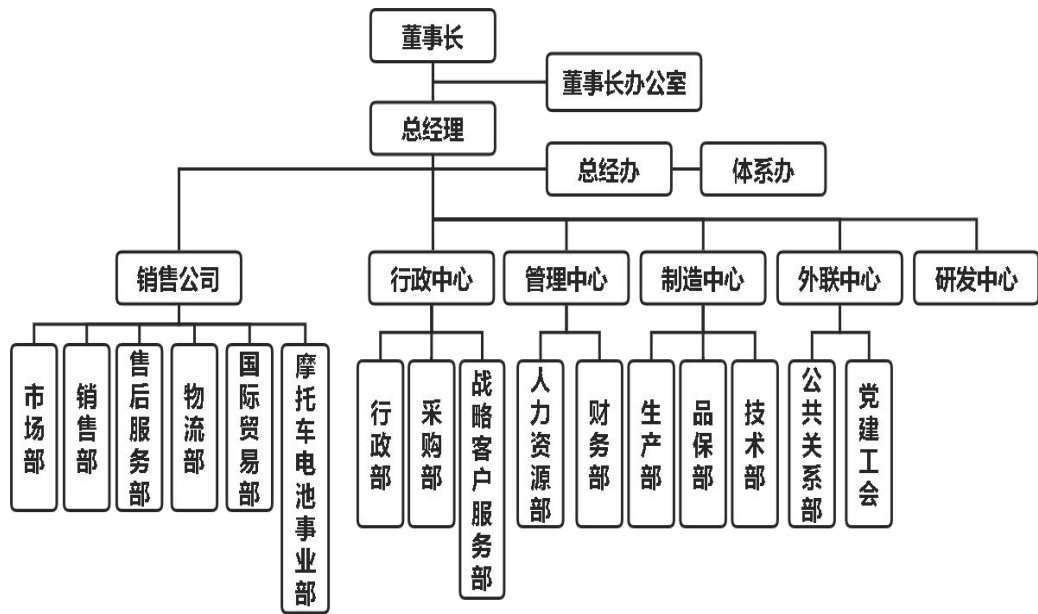


图 3.2 XD 企业组织结构图

### 3.2.2 内部审计的人员配置和职责定位

如表 3.1 所示，XD 企业内目前负责内部审计的人员仅有 4 人，且都是财务管理和会计专业的人才，在业务能力上具备较为扎实的理论基础。在工作经验方面，审计经理在该行业有着十五年的工作经验，审计专员目前有两人具有相关工作经验，大概在 2-3 年之间。XD 企业审计人员工作内容主要是财务收支审计、项目审计、与外部审计沟通、不定期的经济责任审计等，由此可以看出内部审计人员目前是“监督主导型”，而非“服务主导型”，在发挥咨询职能方面还需要下功夫。

表 3.1 XD 企业内部审计人员情况

内部审计人员数量	职务	学历	专业	职称
1	审计经理	本科	会计	注册会计师
1	审计专员	本科	财务管理	初会
2	审计专员	专科	会计	初会

### 3.2.3 内部审计工作流程

XD 企业内部审计工作流程分为四个环节：审计立项、审计计划、审计程序和审计报告。第一个环节主要确定审计项目，XD 企业主要关注销售收款、采购付款、货币资金、存货等。第二环节在确立审计项目后，需要制定有针对性的审计计划。目前，XD 企业是通过基准比例法来确定重要性水平，基准通常选择盈利水平或者税前利润。同时，项目的人员配置为 1-3 人，由审计经理担任审计项目负责人。第三环节落实审计计划，执行审计程序。在执行程序的过程中，严格遵守内部审计准则要求，首先会对内部控制有效性进行评价，确认各类资产的存在性与完整性，对原材料和存货进行定期的抽盘与监盘。对重要账户通过观察、检查、询问和分析性程序等方法进行确认性审计，在执行审计程序的过程中发现问题，并搜集所需要的审计证据，撰写审计记录，编制审计工作底稿。第四环节出具审计报告，提出审计建议。将审计报告和修改意见一同反馈给总经理，由总经理根据审计报告和自身需求对有关部门下发整改意见。

## 3.3 XD 企业内部审计存在的问题

### 3.3.1 内部审计缺乏独立性

企业中的内部审计机构设置可以分成四种情况：第一种，置于财务部门，加强了企业财务监督，但是内部审计独立性较弱；第二种，最高管理层直接领导，内部审计成为管理的一部分，服务于管理者；第三种，董事会领导，不受经营管理的约束，独立性较强；第四种，审计委员会或监事会领导，在确保独立性的同时，也保证了工作时有较强的专业性跟针对性。XD 企业内部审计部门属于第一种情况，内部审计机构置于财务部门，这使得内部审计位于组织内部的层次较低，内部审计机构独立性较差。由于内部审计机构缺乏独立性，审计人员的薪酬、绩效和职级等都容易受到管理层的制约，导致审计人员自身的利益无法得到保障，这会造成内部审计人员精神层面上独立性缺失，开展内部审计的工作容易受到他人的干扰，内部审计工作所涉及到的深度跟广度也受到限制，对于审计人员最后形成审计意见的客观性、公正性有着较大的影响。而内部审计独立性作为其权威

性的前提，在缺乏独立性的情况下，其权威性也将被削弱，权威性又在很大程度上会影响到审计方案的落实效果，这对企业问题的整改是极为不利的。

### 3.3.2 内部审计工作缺乏规范性

XD 企业内部审计相关制度并不完善，审计工作也缺乏规范性，具体问题可分为三个方面。首先，缺乏操作细则。XD 企业没有内部审计操作细则，只有操作总则，且总则中内部审计制度制定较为笼统，对内部审计实际工作指导意义不大，而没有制度指导，就会导致权利滥用或履行职责不到位等情况出现。其次，工作流程缺少后续审计。在开展内部审计工作中，内部审计部门挖掘被审计部门和人员存在的问题并提出审计建议，但是由于缺乏后续审计，不仅使得内部审计对自己出具的审计建议是否符合需求、是否行之有效不了解，也使得企业内被审计的业务部门和被审计的人员对于内部审计提出的整改建议置之不理，整改问题时敷衍了事，从这几年的审计报告中也可以看出来，有很多问题是反复不断地出现的。最后，工作评价机制不完善。由于 XD 企业内部审计部门工作评价机制不完善，奖惩制度制定不明确，兢兢业业的员工和玩忽职守的员工待遇相差并不大，而且内部审计人员的职级较低，晋升也没有明确的考核机制，晋升空间小，这些都极大程度的降低了审计人员工作的积极性。

### 3.3.3 内部审计队伍建设滞后

XD 企业内部审计队伍实力较弱，审计人员能力不达标。具体体现在四个方面：第一，内部审计人员数量极少，队伍中只具有财务管理和会计专业方面人才，不具备审计专业和其他专业人才，复合型人才更是稀缺，内部审计无法处理专业程度较高的问题；第二，内部审计人员来源单一。队伍人员仅来自企业招聘，忽略了从业务部门选拔有专业背景、沟通能力强的人才，对各部门业务了解程度较低，审计工作浮于表面；第三，内部审计信息化程度不高。XD 企业内部审计人员有关信息化审计的知识储备量较低，实际操作能力较差，对信息系统的使用不够熟练，还是习惯性的采用传统审计的方式方法，而且企业目前的审计软件也相对落后；第四、审计人员培训频次低。由于企业对内部审计重视程度低，近四年内 XD 企业对内部审计仅进行过一次有关的培训，新的审计成果和法律法规

的学习基本上都是内部审计人员自己摸索学习,新的行业动态基本也是靠内部审计人员自己去探索了解,使得 XD 企业内部审计整体水平在近几年没有得到很好的提升,审计理念滞后,审计技术也未能得到创新。这些无疑致使 XD 企业内部审计的作用无法发挥,内部审计逐渐边缘化,地位岌岌可危。

### 3.3.4 内部审计未结合价值链进行管理

目前, XD 企业将内部审计人员定为“纪律委员”的角色,内部审计的工作目标是纠错防弊,内部审计工作重点放在财务收支审计上,关注事后审计,审计工作浮于表面,对企业的经营管理参与度极低。而价值链管理的目标则是通过管理价值链各个环节上创造价值的经济活动,为企业实现价值最大化。由此可以看出, XD 企业内部审计的纠错防弊目标与价值链为企业增加价值的目标不同,这也使得目前内部审计的审计工作并未与价值链紧密结合。除此之外, XD 内部审计在对内部控制进行审计时,只是审计特定的几项,对相应的业务流程了解较浅薄,对价值链结构的认知也不清晰。由于 XD 企业内部审计工作的开展并未紧密结合企业价值链,且工作时对企业价值链的梳理也不到位,对关键环节的各项经济活动之间的联系也不清楚,这不仅致使内部审计无法充分的挖掘价值链上存在的问题,针对性的提出具有建设性的建议,同时,也致使内部审计无法参与有关价值链的决策制定部分,从宏观角度发挥咨询职能,提高企业管理水平。

### 3.3.5 内部审计增值作用未充分发挥

内部审计未能充分的发挥增值效果有五个主要原因。第一,管理者对内部审计的认知滞后。管理者的态度影响着内部审计在企业的地位,由于管理者对内部审计认知的滞后,其他部门对于内部审计的增值作用认同度也就不高,配合度也会降低,内部审计想要发挥增值职能时所受到的阻碍极大,内部审计的增值作用也就无法发挥。第二,内部审计模式陈旧。XD 企业内部审计目前仍是传统型内部审计,是“监督主导型”,陈旧的审计模式让目前 XD 企业内部审计工作完全处于被动状态,无法发挥改善经营的作用。第三,以间接增值方式贡献价值。以风险为导向通过对内部控制进行审计,改善企业内部控制,强化企业风险管理能力,从而提高企业获利能力。这使得内部审计仅以间接增值的方式,发挥增值作

用。第四，内部审计工作中涉及到有关价值的各项活动，都是位于完整价值链系统中的各个环节的，然而目前的内部审计在进行审计工作时是围绕着单独的、静态的事项开展的，缺乏对连续的、动态的信息流和资金流之间的审计，也未将各个事项置于价值链中探究它们之间的关联性，这使得内部审计的价值贡献也就不高。第五，XD 企业对内部审计质量的评价，也是从及时性、审计计划完成度和领导满意度，这几个角度评价的，忽略了增值性的评价，这也致使内部审计在发挥增值作用方面的积极性较低。

## 4 XD 企业增值型内部审计体系的构建

### 4.1 构建原则

#### 4.1.1 增值性

增值性原则是增值型内部审计的首要原则,指的是各项位于价值链上的经营活动,其能为企业创造价值。增值型内部审计为企业所增加的价值可以分成显性价值和隐性价值。显性价值体现在财务报表中,通过帮助 XD 企业减少不必要的资源消耗,降低企业成本,从而提高企业利润;隐性价值则体现在对管理的改善上。增值型内部审计的工作应当紧密结合价值链,重点关注位于价值链上的各项经济活动中具有高增值、高风险的关键价值点,针对关键价值点为企业相应的行之有效的建议,改善价值链管理,优化企业资源配置,为企业价值增值做出贡献。

#### 4.1.2 系统性

价值链当中的各个环节相互影响、相互作用,构成了一个完整的系统,这也意味着位于价值链上的任何一个经济活动发生变化都有可能影响到其他环节。所以增值型内部审计在围绕价值链开展审计工作时,不可以只考虑某一个事项,或者某一个环节,应当结合相关联的环节去考虑,以系统性的思维去看待问题,站在全局的高度实施增值型内部审计,优化价值链整体,对资源进行合理的、有效的配置。

#### 4.1.3 重要性

企业实施增值型内部审计是为了提高企业的经济效益的,这也就意味着增值型内部审计的工作需要在减少成本消耗的同时,输出更多的有用成果。增值型内部审计工作在与价值链相结合的情况下,如果不捕捉对于该企业来说的重点环节进行审计,就会造成时间成本和人工成本的增加,极大程度的降低内部审计工作效率。因此,对于企业来说应该重点关注高风险、高增值、对后续环节有影响的活动,以来提升审计的效率和效果,可以以金额大小、项目耗费时长、占企业成



本比重以及存在潜在风险可能性等来作为企业的重要性判断标准，

## 4.2 目标定位

### 4.2.1 总体目标

防范风险，提高效益是增值型内部审计实施的总体目标，站在全局和战略的高度来开展审计工作，为企业降低风险、增加收益。结合企业的发展战略，根据企业价值链上的单项增值活动所占整体的重要程度，来开展内部审计工作，通过改善业务流程、优化价值结构，为企业贡献价值。

### 4.2.2 具体目标

企业价值链可分为内部价值链与外部价值链，具体目标也应当结合这两条价值链来进行设定。内部价值链主要是针对企业自身的，对内部价值链实施增值型内部审计时，首先，应当确认价值链环节上的重点审计环节和审计项目，其次，进行相应的相关指标设计，最后，进行评价并提出改善建议。外部价值链主要针对的是竞争企业，在了解自身的同时也要了解对手，取长补短，不断的扩大自己的优势，提高企业所占市场份额，从而为企业创造价值。

## 4.3 价值链下审计流程再造与审计重点

### 4.3.1 价值链下审计流程再造

增值型内部审计的目标就是为企业创造价值，应当从这一目标出发，优化审计流程。XD 企业目前的审计流程，是根据传统内部审计工作的方式方法所制定的，并延续至今，这一版本以财务收支作为审计的重点，对经营管理活动进行审计，制定的审计计划也是大同小异，并未根据业务特点进行制定，向上级只是反映情况，很少提出管理方面建议，并没有体现出内部审计的增值功能。虽然内部审计的审计流程可以是固定的，但其工作的内容不应当是简单的重复，内部审计的功能也不应当局限于查错纠弊。因此，对审计流程进行再造时，首先，需要优

化审计计划,完善审计计划制度的建设,审计计划的制定也应当结合企业的日常经营业务的情况、内部价值链上各业务部门的情况和外部价值链上相关企业的报价、合同、材料质量等情况,充分的获取审计信息,明确价值增值点。其次,完善审计流程,优化审计流程途径,如表 4.1 和图 4.1 所示,同时,也需要进行后续审计,明确审计建议的落实情况和执行情况,保障审计效果的发挥、防止审计工作流于表面,改善企业的生产经营管理。最后,基于价值链的增值型内部审计需坚持以风险为导向,工作的具体流程与风险紧密结合,更好的为企业创造价值。

表 4.1 价值链下审计流程再造

审计环境	对内部环境和外部环境的变化进行监测和评价
审计目标	<ol style="list-style-type: none"> <li>1、遵守法律法规;</li> <li>2、结合企业战略;</li> <li>3、优化资源配置;</li> <li>4、增加企业价值;</li> <li>5、提高企业竞争力</li> <li>6、提高运营的效率和效果</li> </ol>
审计对象	公司治理; 风险管理; 内部控制
工作性质	确认业务和咨询业务
流程途径	<p>基本活动</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1、审计计划制度的建设</li> <li>2、审计工作的执行: 明确企业战略目标, 结合企业价值链和价值活动, 识别关键价值点, 确定重点审计内容, 开展具体内部审计工作</li> <li>3、提出建议, 出具审计报告</li> </ol> <p>辅助活动</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1、审计技术的开发</li> <li>2、审计资源的管理</li> </ol>
增值方式	<ol style="list-style-type: none"> <li>1、直接增值: 增加收益, 降低成本</li> <li>2、间接增值: 改善组织运营, 促进组织治理的完善</li> </ol>
审计资源	人力资源、硬件设备、系统软件、数据信息、技术、方法流程

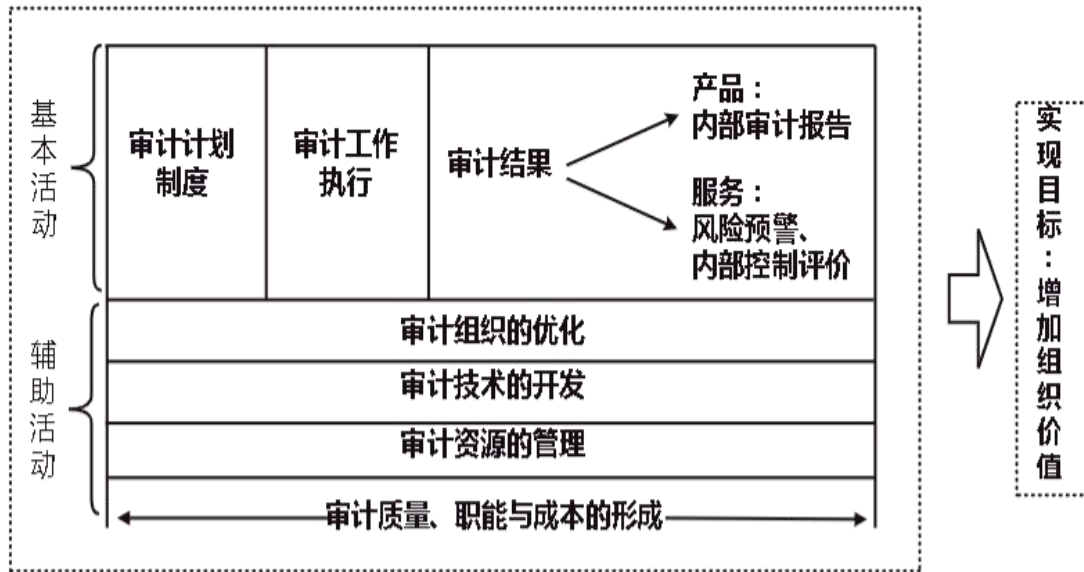


图 4.1 审计流程途径

### 4.3.2 审计重点

#### (1) 基本活动

##### ① 采购环节审计重点

针对采购环节进行审计，是为了在识别潜在风险的同时，有效的降低采购成本，加强对供应商的管控能力。制造业企业根据自身需求，通过对比供货商的价格和资质来确定合作对象，因此，在采购环节当中，除了采购环节的内控制度设计的不合理、执行不到位之外，采购材料以高价格采购低质量材料、虚假采购、材料入库后失窃或者损坏、存货计价不准确、账实有差异、采购人员与供应商有不当往来、供应商的选择不当、供货渠道的稳定性差等，都是可能导致风险产生的因素，对企业提高利润产生负面影响。

综上所述，XD 企业生产环节存在的风险因素，设计相应的指标，如表 4.2 所示。

表 4.2 采购环节风险指标

价值链环节	风险因素	指标类型	评价指标
采购环节	采购计划不合理	定量	往期缺货率与缺货周期
	采购价格偏高	定量	采购价格变化比率
	供应商素质较低	定量	原材料质量合格率、按时发货率
	供应商选择不当	定量	供应商资产负债率
	供应商交货不及时	定量	及时供货率
	虚构采购交易	定性	考察合同真实性和完整性
	忽略材料验收	定性	账实差异及原因
	采购人员经验不足	定性和定量	采购人员工作年限、议价能力和出错率
	招标管理水平低	定性和定量	采购计划完成率，采购公开招标率，以及是否存在陪标的情况

## ② 生产环节审计重点

生产环节进行增值型内部审计是为了降低生产成本，同时，保证生产的效率和产品的质量。从产品的生产计划、领取材料、生产产品、完工到最后的质检应当做到全过程审计。单从生产环节来看，生产环节在生产产品时应当重点关注：人工、原材料、燃料和动力的投入是否符合产品的生产计划；具有较多生产步骤的产品，在生产过程中是否存在有原材料被浪费，造成成本增加的情况；产品质量的优劣、生产的效率；生产人员流失状况、企业生产运作的稳定性。从生产环节与采购环节和销售环节相互影响、相互作用的角度来看，对生产环节的审计还应当考虑环节之间的关联性，例如：生产计划的制定是否是与销售部门协商后一起制定的，这是为了更好的获取市场反馈信息，以销定产，保证资源的有效利用和价值最大化，这也就需要结合两个环节考察生产计划的合理性和合规性，各部门之间需要相互配合，但也应当相互独立、职责分离。

综上所述，针对企业生产环节存在的风险因素，设计相应的指标，如表 4.3 所示。

表 4.3 生产环节评价指标

价值链环节	风险因素	指标类型	评价指标
生产环节	产品生产成本过高	定量	人工成本、材料成本、辅料的浪费率
	产品质量差	定量	产品抽检合格率
	生产进度滞后	定量	订单延迟率，生产计划完成率，歇工的天数
	生产与销售不匹配	定量	生产与销售之间的差额
	内部控制薄弱	定性	生产环节内部控制制度的合理性和执行情况
	生产人员素质不高	定量和定性	人员流动率、员工工作年限、学历、培训情况
	生产安全性不足	定量和定性	安全检查执行率、安全事故处理情况

### ③ 销售环节审计重点

产品从出货到流向消费者或者终端商的过程是销售的全过程，销售过程能否顺畅运行决定了产品价值和企业利润的实现程度。因此，企业应当在销售环节中重点关注：销售渠道是否合适；销售环节内控制度是否健全，执行情况如何；有无虚构交易；销售成本是否过高；销售人员的业务能力以及综合素质；企业所支出的销售费用能否创造价值；企业产品的定价是否具有竞争力；针对产品设计的营销策略是否有效；能否及时收到回款；客户的选择是否恰当；对客户管理情况。

综上所述，针对企业销售环节存在的风险因素，设计相应的指标，如表 4.4 所示。

表 4.4 销售环节风险指标

价值链环节	风险因素	指标类型	评价指标
销售环节	销售产品定价过高	定量	产品利润率、采购价和零售价差异
	销售费用投入回报差	定量	销售费用营业收入比

续表 4.4 销售环节风险指标

价值链环节	风险因素	指标类型	评价指标
销售环节	回款不及时	定量	回款目标达成率、逾期应收账款比率
	内部控制薄弱	定性	内控制度设计合理性、制度执行情况
	虚假销售	定性	合同的真实性和完整性
	客户选择不当	定性和定量	坏账率、前期对客户进行信用调查、拓展客户
	客户管理不到位	定性和定量	服务态度、客户流失率、客户分级管理
	宣传效果不好	定性和定量	广告费用投入回报比、品牌知名度、宣传途径单一
	销售人员综合素质低	定性和定量	工作年限、学历、客户满意度、客户投诉率、销售计划完成度

#### ④ 物流环节审计重点

制造业企业物流环节负责了物质和产品的输入输出。物流可以具体分为外包物流和自营物流。自营有掌握物流活动的控制权、交易成本低和保护商业秘密等优势，但是同样也存在前期投入成本高、专业性差的劣势。外包物流则可以让企业集中资源于核心业务，创造竞争优势，且降低企业运作成本，提高运营效率，提供更好、更专业的客户服务，其劣势也是自营物流的优势。两相对比之下，成本和专业性的限制使得大多数的企业都选择了外包物流，XD 企业也不例外。因此，采用外包物流的制造业企业在对该环节进行审计时应当重点关注：内部控制的薄弱环节、物流成本是否过高、信息交流对接是否通畅、仓储管理制度是否完善、物流承包商的选择是否恰当、对承包商管理水平的高低等。

综上所述，针对企业物流环节存在的风险因素，设计相应的指标，如表 4.5 所示。

表 4.5 物流环节风险指标

价值链环节	风险因素	指标类型	评价指标
物流环节	物流成本过高	定量	物流实际成本
	内部控制薄弱	定性	物流环节内控制度设计的合理性、制度的执行情况
	仓储管理不严	定量和定性	库存数量是否合适、存货安全性、盘点的完成度
	物流信息沟通不畅	定量和定性	物流信息的及时率、更新的速度
	承包商选择不当	定量和定性	运输的时长、破损率、是否合法合规、承包商的资质
	承包商管理水平低	定量和定性	承包商的数量、承包商的保持和开发情况

## (2) 辅助活动

### ① 研发环节审计重点

研发影响着企业未来的发展和企业的生命周期,是决定企业核心价值增加的重要因素。新产品研发成功能够为企业带来高收益,但如果研发失败企业在研发环节投入的时间和金钱都将无法转化为经济效益,所以研发产品也会为企业带来较高风险。对于研发环节增值型内部审计应当重点关注:研发的进度和成果是否按照既定计划完成、研发费用是否有效利用、技术人员的素质和流动性、专利申请情况、新产品的开发与管理等。

综上所述,针对企业研发环节存在的风险因素,设计相应的指标,如表 4.6 所示。

表 4.6 研发环节风险指标

价值链环节	风险因素	指标类型	评价指标
研发环节	研发失败	定量	科研成果转化率、项目研发完成率
	研发费用的投入未达到预期使用效果	定量	研发费用利润率

续表 4.6 研发环节风险指标

价值链环节	风险因素	指标类型	评价指标
研发环节	专利申请情况差	定量	专利的数量, 专利的申请成功率
	内部控制薄弱	定性	研发环节内控制度设计的合理性、制度的执行情况
	研发团队存在问题	定性和定量	技术人员流失率、技术人员综合素质
	新产品的开发和管理水平差	定性和定量	新产品的数量、质量、稳定性以及市场反馈情况

### ② 人力资源环节审计重点

人力资源环节负责四个方面的内容: 一是人力资源规划, 了解企业目前的人力需求, 对人力资源的供需有所规划; 二是招聘, 经过层层筛选, 为企业挖掘人才; 三是培训开发, 负责组织培训活动和团建活动; 四是薪酬福利管理, 明确财务承受力后, 制定好工作人员的薪酬方案。由于人力资源部门影响着企业人才的输入, 因此对其他环节输出的效率和质量有着着重大影响。因此, 在对人力资源部门进行增值型内部审计应当重点关注: 人力数据采集是否全面、招聘费用是否过高、人才招聘是否符合企业需求、培训是否到位、薪酬方案是否符合要求。

综上所述, 针对企业人力资源环节存在的风险因素, 设计相应的指标, 如表 4.7 所示。

表 4.7 人力资源环节风险指标

价值链环节	风险因素	指标类型	评价指标
人力资源环节	招聘费用超标	定量	实际招聘费用和预计招聘费用之间的差额
	招聘的人才不能满足业务部门需求	定性	人才甄选标准与业务部门需求之间的匹配度
	人力资源规划不符合企业需求	定性	人力资源规划有无数据支撑、规划与公司战略的管理度
	培训不达标	定性和定量	培训频率、培训效果



## 4.4 审计效果评价

进行审计效果评价对企业的可持续发展起着积极作用，首先，它能够直观的向管理层反馈增值型内部审计工作的成效，提高内部审计的地位跟话语权，保障增值型内部审计工作更好的发挥增值作用；其次，被审计部门可以通过评价结果认识到部门内存在的问题、以及增值型内部审计对部门工作规范性和效率性的影响，促进双方的交流与沟通，产生良性循环；最后，全面的对增值型内部审计工作评价有益于加强内部审计对自身的认知和工作的积极性。

所以，开展审计效果评价工作是必要的。增值型内部审计的主要作用就是为企业增加价值，在对实施增值型内部审计的审计效果进行评价时，主要考察其增值效果。且根据系统性原则，在对基于价值链实施增值型内部审计进行审计效果评价时，不仅应当只对各单项价值链环节实施情况进行分析，还应当对价值链活动的整体实施情况进行分析。

增值型内部审计为企业创造显性价值以及隐性价值，可以通过围绕企业显性价值和隐性价值的增加，采用定性和定量相结合的方式对其增值效果进行评价。显性价值的增加指的是直接的利润增加，可直观的从财务状况、业务状况看出，其中，财务状况反映了企业的盈利能力、营运能力和成长能力的变化，业务状况则反映了企业的业务水平和在行业中的竞争力的变化。隐性价值的增加则可以通过参与风险管理、公司治理、内部控制来间接的为企业增加价值，例如：加强对潜在风险的防范、优化企业的治理环境和完善企业的内部控制等。

表 4.8 价值链下增值型内部审计实施效果评价内容

增值表现	评价维度	评价指标	指标类型	计算方式	含义
显性价值	财务层面	节省成本率	定量	$(\text{预算成本支出} - \text{实际成本支出}) / \text{实际成本}$	考察内部审计的实施是否能够有效的降低企业成本、能否改善企业的经营状况

续表 4.8 价值链下增值型内部审计实施效果评价内容

增值表现	评价维度	评价指标	指标类型	计算方式	含义
显性价值	财务层面	净利润增长率	定量	(当期净利润-上期净利润)/上期净利润	考察内部审计是否提高了企业的盈利能力
		存货周转率	定量	销售成本/平均存货余额	考察内部审计是否提高中游环节资金流动性
		营业收入增长率	定量	(本期营业收入-上期营业收入)/上期营业收入	考察内部审计有无提高企业的经营质量
	业务经营状况	资产规模总额	定量	/	考察内部审计是否提升了企业的经营状况,扩大了企业的经营规模
		生产产品的种类数	定量	/	考察内部审计是否帮助企业扩大了产品规模
		主营产品的市场规模	定量	主营产品销售量/该行业同类产品销售量	考察内部审计是否帮助企业开拓了市场,增值效果是否落实到产品的经营与销售
		行业地位排名	定性	/	考察内部审计提供的建议是否帮助企业提升了行业排名
隐性价值	风险管理	发现高风险问题数量	定量	/	考察内部审计对高风险降低能力
		风险重视程度	定量	风险评估项目/审计项目总数	考察内部审计对风险的重视程度
	公司治理	采纳审计建议的比率	定量	审计建议采纳数/审计建议总数	考察内部审计工作提出的建议是否符合管理者需求

续表 4.8 价值链下增值型内部审计实施效果评价内容

隐性 价值	公司 治理	管理层或治理 层要求审计的 次数	定量	/	考察管理层和治理层对 内部审计的重视程度,企 业是否形成了重视的审 计氛围
		被审计部门和 管理层的满意 度		/	考察企业对内部审计工 作实际效果的认可程度
		治理过程的有 效性	定性	/	考察内部审计是否对关 键价值活动的规划和决 策进行评价,起到改善作 用
	内部 控制	内部审计人员 的培训次数	定量	/	考察内部审计人员成长 的潜力
		拥有资格证书 的审计人员比 例	定量	中级职称(或注册会计 师)/内部审计人员总 数	考察内部审计人员对实 现增值目标的胜任能力
		重要流程的合 规性	定性	/	考察内部审计是否帮助 实现价值的各活动的制 度符合规定
		职员流失率	定量	员工流失人数/总员工 人数	考察内部审计在人力资 源上是否提升了关键价 值活动中员工的满意度 跟认同度
		运用信息技术 的能力	定量	熟练操作信息系统的 审计人员/内部审计人 员总数	考察内部审计人员是否 能符合大数据时代对企 业的要求,是否能够从海 量数据中快速、高效的获 取有价值的信息

## 5 XD 企业增值型内部审计的应用

### 5.1 价值链下的增值型内部审计目标

#### (1) 总体目标

XD 企业基于价值链展开增值型内部审计工作的总体目标是以价值链上的各项经营活动为审计对象，筛选甄别关键价值增值点，挖掘影响企业增值的因素，为企业创造价值。同时，XD 企业也期望通过实施增值型内部审计，可以优化 XD 企业内部资源配置，提高各项经费的利用率，强化风险管理，有效的降低风险，最好可以规避风险，优化业务流程，提高审计的效率效果，降低企业的成本。

#### (2) 具体目标

XD 企业基于价值链展开增值型内部审计工作的具体目标可以根据企业内部和外部价值链进行划分。对内部价值链来说，增值型内部审计需要通过挖掘企业财务数据和非财务数据中存在的风险点，明确各环节当中的高增值、高风险活动，进行指标设计，评价并提出改善建议，从而达成优化内部控制、强化风险管理的目标。对于外部价值链来说，增值型内部审计需要了解竞争对手情况和 XD 企业在行业中的地位，关注市场发展和行业政策的变动，为 XD 企业的战略发展服务。

### 5.2 价值链各环节增值型内部审计重点

根据价值链下各环节的审计重点以及设计的相应指标，对 XD 企业目前所存在的重点问题进行分析并提出改善建议

#### (1) 基本活动

##### ① 采购环节

XD 企业总部下设采购中心，负责生产设备、原材料、办公耗材、包装材料等的采购。企业的物资购买主要是渠道是招标和电商平台，其中以招标方式采购主要的物资，通过电商平台购买辅助性的物资。采购工作按照相应的工作计划严格执行，要求在保障物资质量的前提下，争取以更低的价格、更快的速度获得所需的物资，降低采购成本。

针对采购环节进行分析，XD 企业增值型内部审计应当重点关注的问题有两

个：第一个是材料采购价格较高，XD 企业原材料成本占主营业成本比重逐年上升，由 2018 年的 70.43% 上涨至 2020 年的 78.37%，营业收入逐年递减，其中，2020 年营业收入同比下降了 14.29%，而原材料成本同比仅下降了 3.11%，这说明在营业收入大幅度减少的情况下，采购成本的下降却并不明显，从而降低了 XD 企业的盈利。第二个是供应商选择存在问题，在采购材料方面，XD 企业为了降低运输成本，采购的主要范围局限于华东、华南地区，主要依赖于这两个地区几家排名靠前的大型供应商，这致使 XD 企业的议价能力被削弱，采购成本无法降低，除此之外，XD 企业也从一些较小的供应商处采购原材料，价格相对较低，但质量无法保证，有可能影响后续生产。

表 5.1 2019-2021XD 企业主营业务成本及营业收入

	2019 年	2020 年	2021 年
原材料（万元）	9632.99	7840.03	7596.56
主营业务成本（万元）	13677.42	10658.01	9693.20
营业收入（万元）	19536.21	15860.92	13594.87

因此，针对相关问题，提出如下几点建议：1) 实时关注市场动态。材料价格并非是一直不变的，充分掌握市场动态，熟知价格变动，选择合适的时机进行采购。2) 优化供应商选择。拓宽供应商选择范围，积极开发新的供应商，对供应商的动态实时掌握，建立有效的风险预警机制。3) 提升采购人员业务能力。对采购人员进行定期培训，学习沟通技巧，提高谈判能力。4) 加强质量监控。针对中小型供应商应当进行更严格的考察，更全面的信息搜集，质检部、财务部也应当共同参与，联合考评，以确保材料质量符合标准。

## ② 生产环节

XD 企业主要通过“以销定产”的方式来确定生产所需的数量，其生产模式主要有备货式生产模式和订单式生产模式。在订单式生产模式下，公司主要依据在手订单，并综合考虑交期及设备产能等情况安排生产计划，完成生产。备货生产模式下，依据销售的淡旺季制定备货生产计划。据管理层介绍，每年夏季为销售淡季，公司备货数量少，每年春节前后为销售旺季、并且由于春节前后招工困

难，公司会尽量准备较多的存货以备销售。

XD 企业生产部门会提前做一些准备组工作，首先，就是制定物料需求单；其次，拟定好相应的生产作业计划，确保工作能够按时开展、准时完成。同时，需要对生产的流程要全面把控，确保产品严格按照既定的标准进行生产，保证订单可以保质保量、按时完成，确保如期将产成品交付给客户。

生产环节是采购与销售环节的中间环节，起着承上启下的重要作用。而蓄电池的制造工艺较繁琐，具体可细分为正、负极浇筑、冷切铸粒、配水、制酸总加工等多个步骤。每个步骤又包含多个环节，都必须进行严格的质量把控，不能出现差错，否则就会影响到最终产品的质量，间接的影响价值链上后续环节。所以，对于 XD 企业来说，生产环节是价值链管理的核心。

针对生产环节进行分析，XD 企业增值型内部审计应当重点关注的问题有三个：首先，XD 企业目前产品合格率不算高，大约在 85%左右，这说明 XD 企业目前的生产技术有需要改进的地方，废品率居高不下，致使企业在这方面投入的成本无法降低，进而压缩了企业的利润。其次，XD 企业负责产品生产的员工数量有 267 人，其中专科及以下学历人数大约有 238 人，占总生产人员的 89%，而且人员流动性较大，多数人员相关经验不足，而精细化的生产工艺迫切需要大量优质的、经验丰富的生产人员。最后，XD 企业生产部门与其他部门信息交流较少，信息传递不及时，这有可能会产生产销不匹配，对企业自身和客户都造成不利影响。

因此针对相关问题，提出如下几点建议：1) 把控产品质量。找出影响合格率的原因，可以从原材料质量、机器设备老化程度、工艺设计是否妥当和生产员工的能力如何等方面查找问题，进行改进，降低废品率。同时，也要紧跟时代的步伐，不断地优化生产工艺，提升生产技术水平，降低生产成本，提高企业利润。2) 加强各职能部门之间的交流和联系。价值链上的各职能部门之间应当加强合作，信息共享，协同作业，让信息及时的在各部门之间传递，发挥最大效用。3) 提高生产团队的整体水平。宣传企业理念，提高薪酬，吸引人才，与此同时对现有员工进行培训，提高员工对生产技能的掌握，定期进行考评优胜劣汰，将业绩与奖励和晋升挂钩，激发员工的工作斗志，提高员工的荣誉感，留住人才。

### ③ 销售环节

目标公司销售模式主要有直销和经销两种，以经销模式为主。直销模式主要对应公司的极板产品销售，客户为电源厂商和个体户，而蓄电池电源的销售则主要采取经销模式，通过代理商将其产品销售至终端电动轻型车使用者。直销模式下，目标公司直接将电池销售给电源厂商和个体户，并负责客户的日常维护，XD 企业目前已与多家公司建立了稳定的合作关系。经销模式下，目标公司实行扁平化的经销管理体系，目前已在广西、江西、浙江、广东等多个省份设置了一级经销商，并委派大区经理负责不同区域的销售和售后服务工作。为实现与经销商共赢的目标，XD 企业对经销商准入方面有所规定，一是在选择经销商时会选择认同公司经营理念和差异化品牌定位的经销商、以差异化品牌定位来对抗竞争对手的价格压制；二是 XD 企业会评估经销商的市场口碑、售后服务能力、经营电池的品牌占比。综合来看，XD 企业倾向选择信誉好、售后服务意识佳、专营品牌的经销商。

针对销售环节进行分析，XD 企业增值型内部审计应当重点关注的问题有三个：一是 XD 企业为了将产品向海外（多数产品流向东南亚市场）销售，特地组建了国际贸易部，并投入了大量资金进行建设。但从表 5.2 可以看出，对于 XD 企业来说国外的营业收入占总营业收入比例极低，而且在 2020 年时，国外的营业收入同比下降了 45.87%，这反映了 XD 企业拓展海外市场并不成功。

表 5.2 XD 企业 2020 和 2021 年国内外营业收入

	2020		2021	
	金额（万元）	比例（%）	金额（万元）	比例（%）
营业收入（国内）	15770.51	99.80	13549.93	99.84
营业收入（国外）	90.41	0.57	48.94	0.36
总计	15860.92	100	13594.87	100

二是 XD 企业宣传产品的力度不够。目前 XD 企业更多侧重于与老客户进行的交流与联系，新客户的增长更多是通过口碑相传，XD 在营销时也并没有针对产品的特性进行宣传设计，很多客户是不能够直观感受到企业产品优势。如表 5.2 所示，XD 企业 2019 年和 2020 年销售费用的占营业收入的比例较低，约占 1.57%

和 1.46%，且其中的广告费用的投入仅占营业收入 0.13%和 0.10%，而同行业的顶尖企业占比则达到了 0.19%，这说明 XD 企业对产品的推广力度较低，宣传不到位。然而，企业的宣传力度大小对企业能否扩展新客户、产生新的利润增长点起着至关重要的作用。

表 5.3 XD 企业 2020-2021 销售费用和广告费用占营业收入比

	2020		2021	
	金额（万元）	占营业收入比例（%）	金额（万元）	占营业收入比例（%）
广告费用	20.36	0.13	13.79	0.10
销售费用	248.91	1.57	198.64	1.46

三是 XD 企业并未直接参与经销商对于其下游客户的选择，也未记录经销商或终端门店的具体销售情况，这使得 XD 企业无法获取终端客户对于产品的反馈，缺少对产品的认知，无法及时的整改存在的问题。

因此，针对相关问题，提出如下几点建议：1) 针对国际市场制定相应销售策略，了解海外市场的行业环境，考虑到需求的差异化，针对不同国家的偏好进行包装设计，价格和出口的货物也要根据实时情况和各国经济水平进行制定。2) 加大宣传力度，吸引更多的新客户。XD 企业目前与老客户之间的关系较为稳定，在维系老客户的同时，也要将更多的新客户纳入业务范围内，因此除了口碑相传外，也应当重视广告宣传，提高品牌知名度。3) XD 企业应当积极与经销商沟通，在经销商许可后，获取下游客户信息，进行访谈，根据下游客户给出的一些整改建议，来进行产品优化。

#### ④ 物流环节

物流包括内部物流和外部物流，其中内部物流指的是生产物流，原材料、燃料和外构件开始投入生产时，经下料、发料，运输至各个加工点或存储点，依照规定工艺过程对物料进行加工，借助特定的运输装置，在某个点内流转，又从某个点流出，体现物料实物形态的流转过程；外部物流是指销售物流，是企业出售商品时，产品在供应方和需求方之间流通的过程，XD 企业如同大多数企业一样选择了外包物流，将销售物流的部分交由物流承包商负责，期望专业化的物流服



务可以满足高质量客户的需求，同时，也让企业可以更专注于生产。

针对 XD 企业物流环节，主要是对外部物流进行分析，XD 企业增值型内部审计应当重点关注信息系统建设不完善的问题。对于企业来说物流连接着仓储、供应和需求三方，高效的信息平台建设和良好的基础设施是及时传递信息和实现资源共享的保障。XD 企业仅意识到了应该为物流部门配备好的硬件设备，却忽略了对信息平台的建设，从而导致了信息收集不全面、信息整理不清晰、信息利用不充分等问题的出现。因此，针对该问题，XD 企业应当充分提高建设信息化平台的意识，重视在软件方面的投入，选择适合企业的软件，提升专业化程度，加强信息技术人才的培养。

## （2）辅助活动

### ① 研发环节

近年来，我国为实现“制造强国”这一目标，提出了《中国制造 2025》，要求制造业企业加大自主研发力度，积极探索，争取在核心技术上有所突破，为市场提供差异化产品和服务，增强企业竞争力，创造新的利润增长点。XD 企业近年发展已处于滞后状态，因此，不管是企业内部的需求，还是行业发展政策的要求，研发环节已然是 XD 企业需要重点关注的环节。

根据上文设定的相应指标，针对研发环节，XD 企业增值型内部审计应当重点关注研发部门研发效率低，企业在研发方面持续减少投入的情况。其中 2020 年研发费用同比下降了 16.34%，2019 年和 2020 年研发费用占营业收入比例较低，且研发投入资本化率为 0%，这些数据表明了 XD 企业对研发部门重视程度较低，而研发部门目前也存在有研发费用的利用程度较低，研发进度缓慢，效果不理想等问题。而这些问题是由多种因素造成的，如研发团队人员素质、奖惩机制等。想要改变研发的消极趋势，首先，XD 企业管理层应当重视研发环节，研发环节虽然前期投入大，但是一旦有了研究成果，便能为企业开拓新市场，创造巨额利润。其次，XD 企业扩充研发团队，制定相应的人才招聘计划，为研发队伍注入新活力。再次，越是前沿的研发项目耗时也是越长的、风险也是越大的，企业应当做好“打持久仗”以及最后失败的准备。最后，企业应当优化绩效考评，完善奖惩机制，激发研发人员工作的积极性，提高工作效率。

表 5.4 XD 企业研发投入情况

	2020	2021
XD 企业研发费用（万元）	571.82	478.39
研发人员数量（个）	40	33
研发投入占营业收入比重（%）	3.61%	3.52%
研发投入资本化率（%）	0	0

## ② 人力资源环节

XD 企业目前设有人力资源部门，负责企业人力资源管理，为企业招聘和培训人才。该部门具体的工作内容包括：首先，依据公司战略和人力资源的供求现状做好人力资源规划；其次，根据人才需求，发布企业招聘；再次，明确培训需求、做好培训计划；最后，根据企业财务状况、员工的出勤和绩效表现，做好薪酬福利管理。

针对人力资源环节，XD 企业增值型内部审计应当重点关注的问题有两个：一是对于企业人才需求并没有结合企业发展战略和实际情况进行预测，以提前做好相应准备，而是被动的满足企业的人才需求，现需现招。二是人力资源在进行招聘时通常只进行面试，并没有笔试和心理测试环节，所以无法对应聘者的专业能力、组织决策能力以及人际交往能力等进行多维度的评估。

因此针对这两个问题，提出如下几点建议：1) 人力资源部门应当做好人力规划。收集好组织内外部信息，整理好有关数据，选取合适的预测方法，做到人力规划与企业战略紧密相连。2) 招聘时采用先笔试后面试的方式，针对不同岗位需求设计考试内容，从多维度对应聘者进行考察。

## 5.3 价值链下增值型内部审计实施效果评价

对于 XD 企业内部审计近年起到的增值效果可以从显性和隐性的两个角度进行评判。显性的增值情况通过相应的财务指标可以反映出来，如表 5.4 所示 XD 企业近三年节省成本率为负值并且持续下降；盈利水平不佳，净利润增长率呈负增长；由存货周转率可以看出，存货周转速度降低，企业购、产、销平衡能力降低；营业收入则直观的反馈出 XD 企业目前成长能力较差；行业的排名也有所下

滑。

表 5.5 XD 企业增值型内部审计显性价值分析表

	2019	2020	2021
节省成本率 (%)	-5.4	-7.8	-8.1
净利润增长率 (%)	-2.14	-6.65	-4.74
存货周转率 (次)	1.67	1.54	1.46
营业收入增长率	-10.16	-18.81	-14.29
行业排名	J 省排名第 6	J 省排名第 7	J 省排名第 7

隐性增值则从业务、服务以及学习和成长维度反映出来。XD 企业近三年内内部审计一共完成了 31 个项目，发现风险和问题 136 个，提出审计建议 219 条，从审计项目数每年增加可以看出 XD 企业对内部审计的工作的需求与日俱增，但是在这几年的实际工作当中，内部审计的作用并没有很好发挥出来，未能达成 XD 企业对内部审计期望，这一点从采纳审计建议的比率和管理层的满意程度越来越低便能看出。内部审计工作的质量下滑的原因，一方面是 XD 企业并没有对内部审计进行很好的培训，近三年仅开展了一次培训，且内部审计人员对于自身的专业能力的提升也并不积极，导致在工作中无法应对新出现的问题，工作的成果也不理想，无法满足企业需求；另一方面则是因为企业内仅拥有一位注册会计师，其他内审人员只取得了初级会计的职称，这使得 XD 内部审计队伍实际的综合素质不高，无法发现那些埋藏较深的问题，审计工作存在较大隐患。

表 5.6 XD 企业增值型内部审计隐性价值分析表

	2019	2020	2021
审计项目数 (个)	7	10	14
审计建议数 (条)	58	76	85
采纳审计建议比率 (%)	86.27	84.53	82.35
审计人员培训次数/年	0	1	0
被审计部门和管理层的满意度 (百分制)	87 分	83 分	80 分

因此，总体上来看，XD 企业目前内部审计转型的速度较慢，内部审计的增值作用并没有较好的发挥出来，内部审计的工作质量也不高，内部审计的发展无法与 XD 企业战略发展保持同步。如果想要真正发挥增值型内部审计的效果，XD 企业内部审计还有很多需要完善的地方，例如上面提到的，内部审计的培训频次较低、内部审计人员的工作的积极性较差、提升自身专业能力主动性不强等，在这些方面都需要进行整改，确保 XD 企业的内部审计能够更好地发挥出增值作用。

## **5.4 XD 企业增值型内部审计保障措施**

### **5.4.1 贯彻内部审计增值理念**

强化内部审计人员对增值理念的理解，可以帮助审计部门改变思维定势。而增强被审计部门对内部审计增值理念的理解，有助于内部审计工作顺利开展，同时促进审计成果的转化。因此，企业应当贯彻内部审计增值理念，而理念的贯彻是一个自上而下的过程，所以，企业管理层应当起带头作用，为增值型内部审计的建设提供强有力的支持，让其他职能部门能够接收到“审计工作是重要的、严肃的、能够创造价值的”信号、端正被审计的态度，避免审计工作形式化、表面化，为企业战略服务、发挥增值作用。

内部审计部门也应当主动的向管理层跟其他职能部门积极营销增值型内部审计。向管理层营销可以使管理层观念发生转变，意识到内部审计不仅能查错纠弊，还能够为企业创造价值，有助于获得管理层的支持，提高内部审计在企业的地位。向其他职能部门进行营销时，可以使用一些沟通技巧，营造良好的工作氛围，促进双方交流，以便了解不同职能部门差异化的需求，帮助其他职能部门实现自身价值，也会让管理层看到内部审计发挥的增值作用，从而达到弱化传统观念，传输增值理念的目的，可以使得内部审计工作得到更多的认可和支持，更高效的完成审计工作、发挥效应，形成一个良性循环。

### **5.4.2 加快内部审计转型速度**

企业对内部审计需求的变化，使得内部审计的转型迫在眉睫。企业需要内部审计从传统的财务收支审计走向增值型内部审计，充分的发挥咨询职能，为企业

创造价值。一方面，只有内部审计的独立性越强，内部审计的工作才能够更为顺利的开展。所以企业需要完善内部审计机构设置，单独成立内部审计部门，强化内部审计独立性，提高内部审计地位，为内部审计的转型之路打好“地基”。另一方面，企业需要完善内部审计制度，建立好责任追究制度，明确权责划分，依据审计人员的工作职责追究责任，同时，将内部审计人员的薪资与绩效考评挂钩，有效改善审计人员懒散的工作态度，充分激发内部审计人员的斗志。

内部审计人员自身也应当意识到查错纠弊已经不能满足企业需求，转型亦是大势所趋，需要加快对增值服务领域的探索，保障自身地位。首先，可以由过去的整改问题，转变为去预测问题，抢先一步从根源抑制问题，减少损失；其次，可以通过建立健全内部控制体系，及时发现体系中存在的潜在风险，堵住经营漏洞，提升经营管理水平；最后，可以帮助企业制定战略目标，持续监控目标的执行情况和企业的运用状况，完善公司治理，达成治理目标，从而帮助企业实现价值增值。

### 5.4.3 强化价值链管理和风险管理

价值链管理的核心是制度与流程，强化价值链管理有利于企业更了解自身的经济业务活动和业务流程，并在基于价值链进行增值型内部审计的应用时能够更好的挖掘出企业高风险、高增值的关键点。因此，企业需要厘清内部价值链，改变传统的管理模式和流程，对企业内部管理和流程进行梳理与整合，促进各部门之间协同发展。同时，也需要做好内、外部价值链之间的整合，将所有的利益相关者都考虑进去，全面的提高企业价值。

企业在日常经营一定伴随有风险的产生，通过强化风险管理，有助于企业发现和挖掘潜在风险，在风险发生时有所准备，能够为企业实现目标清扫障碍。因此，企业需要建立有效的风险管理体系。首先，风险识别应当是充分的，做到对企业风险的全面排查。其次，风险评估应当是合理的，指标进行量化时应当重点考虑风险发生可能性和重要性。最后，风险应对策略应当是恰当的，对识别和评估出的风险做出具有针对性的策略。

#### 5.4.4 推进内部审计数字化转型

大数据时代的到来，数字化转型成了企业的关注焦点，内部审计信息技术的落后会严重影响内部审计工作的效率效果。因此，企业需要促进内部审计数字化转型，首先，需要加大对信息化建设方面的经费投入，搭建一个高效的信息化平台，制定统一标准，内部审计部门和其他职能部门之间可以做到信息共享，让数据获取变得更便捷，减少人力物力的耗费，节约审计时间，提高审计效率。其次，审计软件的购买和开发也应该符合企业特性，优质的软件可以更好的为审计工作提供帮助，软件的自动筛选、比较不同文件中的相应数据、进行财务分析等能够帮助审计人员快速的在海量数据中筛选出有价值、高风险的数据信息，辅助审计人员进行数据分析，高效的完成审计工作。最后，熟练的运用大数据分析技术，这项技术不仅能够帮助企业更加了解自身，还能够帮助企业搜集大量与行业相关的信息，使企业更全面的了解当前的市场政策、竞争对手情况和替代行业等，内部审计人员如果掌握这项技术，就可以把握行业的宏观情况，向其他职能部门提供咨询服务，及时的发现潜在风险，调整企业战略方向，与时俱进。

#### 5.4.5 重视人才引进和培训

基于价值链展开增值型内部审计工作对内部审计人员提出了更高的要求，它不仅要求审计人员需具备扎实的审计基础知识和丰富的审计经验，也要求内部审计人员熟知企业业务，二者缺一不可。因此，可以通过以下措施来满足基于价值链实施增值型内部审计所提出的人才需求：一是直接提高现有内部审计人员综合素质，对内部审计人员的管理制度进行优化，完善管理体系，不断提高审计人员的胜任能力，二是招聘复合型人才，扩充审计团队时，优先聘用具有其他专业背景的高质量人才，提高审计团队综合实力。三是推进业审融合，在公司范围内筛选业务骨干，聘为兼职审计专家，在审计项目准备阶段，借调或挂职进入审计队伍，与内部审计人员专业互补，一起讨论分析问题，如表 4.9 所示，更好的发挥增值作用。

表 5.7 业务与审计部门之间的合作

工作阶段	内部审计部门	业务部门	融合点
事前阶段	了解被审计部门及其环境, 展开初步调查, 寻找并关注风险点	向内部审计部门提交相关数据、资料、以及制度标准, 对业务流程进行详细的介绍	事前分析, 提供风险预警服务, 通过事前的强要求和强控制, 减少决策失误和损失
事中阶段	根据现有线索展开追踪, 发现的问题和疑点, 及时的拨乱反正	提高人力支持, 借调人才给内部审计部门, 充当顾问, 让审计人员能够更好地了解相关业务	事中控制, 对审计项目持续管控, 及时的介入, 防止风险进一步发生
事后阶段	出具审计报告, 提出审计建议, 监督被审计对象后续的整改情况, 并且评价实施效果	根据审计结果, 积极落实整改建议, 完善薄弱环节	事后监督, 充分发挥咨询职能, 优化业务流程, 不断提升经营质量

同时, 对于人才队伍的建设来说, 培训也是至关重要的, 在组织培训期间应当将理论培训和实务培训相结合。理论方面, 企业可以聘请外部专家进行宣讲, 让内部审计人员了解相关的审计课题研究、最新的研究成果、法律法规的变动; 实务方面, 内部审计部门自身可以定期组织讨论, 从问题库中挑选题目, 进行探讨, 不断提升解决问题的能力, 也可以邀请其他职能部门的业务骨干, 来交流分享业务流程, 加深审计部门对其他职能部门的了解。

## 6 研究结论与展望

### 6.1 研究结论

本文以我国目前内部审计理论与实务的发展现状为基础，结合 XD 企业的具体案例情况，首先，介绍了 XD 企业的实际情况，分析了 XD 企业内部审计所存在的具体问题；其次，构建了针对制造业企业的价值链下增值型内部审计体系，在进行指标设计时，依据风险点，对关键价值环节进行指标设计，同时，根据系统性原则，站在价值链整体视角，对内部审计效果评价也做了相应的指标设计，以便更好的帮助企业实现价值增值这一目标；最后，结合该体系对 XD 企业增值型内部审计的应用过程和思路进行了梳理，提出保障措施。通过对案例进行分析，得了下几点结论：

(1) 企业之间日渐激烈的竞争，要求企业不断地有所创新，提高自身的综合实力。近年来，企业对内部审计的需求已经发生了巨大的改变，内部审计工作不再只是过去的纠错察弊和内部监督，而需帮助企业实现价值增值，充分地发挥确认和咨询职能。因此，相较于过去，内部审计需要积极的参与进企业的经营管理当中，为企业的发展战略出谋划策。而基于价值链实施增值型内部审计立足于企业的整体经营状况，能够将业务、财务、流程等多方面纳入内部审计的工作范围，使内部审计更有针对性地为企业的价值增值提供相应的服务

(2) 企业实施增值型内部审计与价值链相结合是可行的。因为两者不仅在范围上有所重合，所具有的目标也是一致的。两者相结合能够发挥协同效应，从而更好地帮助企业发现价值链上各环节中冗余的部分和存有的问题，摒弃冗余，改进不足，不断地优化价值链上的各个环节。基于价值链实施增值型内部审计一方面能够为企业改善经营活动、提高利润；另一方面则能够更好的与企业战略规划相匹配，提高企业的竞争力，让企业的发展更进一步。

(3) 根据 XD 企业内部审计结果，对价值链各个环节提出了相应建议。采购环节的建议有：实时关注市场动态、优化供应商选择、提升采购人员业务能力、加强质量监控；生产环节的建议有：把控产品质量、加强各职能部门之间的交流和联系，提高生产团队的整体水平；销售环节的建议有：考虑国内外需求差异化、加大宣传力度、积极与经销商沟通；物流环节的建议有：完善信息系统建设、重



视软件方面的投入、加强信息技术人才培养；研发环节的建议有：管理层需要提高对研发环节的重视程度、扩充研发团队、做好“打持久战”的准备、优化绩效考评；人力资源环节的建议有：做好人力规划、在招聘时采用先笔试后面试的方式。并为后续保障增值型内部审计的实施提出了加强对增值理念的理解、加速内部审计转型速度、强化价值链管理和风险管理、推动内部审计数字化转型、重视人才引进和培训，共五项保障措施，以确保内部审计的增值作用能够有效发挥，更好地为企业创造价值。

## 6.2 研究不足与展望

本文基于价值链理论，对 XD 企业增值型内部审计的应用进行了研究，并构建了基于价值链的增值型内部审计体系，但由于研究时间较短和个人研究能力有限，因此，本文还存有诸多不足之处，很多内容还需要进一步探讨：

(1) XD 企业作为一家规模较大的制造业企业，其生产经营是较为复杂的，为保证本文的系统性，对经营过程中较为芜杂的部分，进行了筛除，突出了有利于解释本文观点的环节，所以研究成果不可避免地带有一定的局限性。制造业企业具有自身的行业特性，因此，研究成果也相应地带有一定的行业特色，对其它行业能起到的参考价值较有限。

(2) XD 企业生产经营是否有所改善，是由各部门之间的分工合作、共同努力决定的，内部审计能发挥的作用是有限的，因此，很难具体量化内部审计为企业增值的贡献值有多少。本文仅仅从定量和定性这两个方面考虑了指标的选择，指标量化方式有所欠缺，在日后需要对此作进一步的研究。

## 参考文献

- [1] B. Kogut," Designing Global Strategies: Comparative and Competitive Value-Added Chains" ,Sloan Management Review, 1985(4).
- [2] Botez D.Internal Auditand Management Entity[J]. REVISTA DE MANAGEMENT COMPARAT INTERNATIONAL/REVIEW OF INTERNATIONAL COMPARATIVE MANAGEMENT, 2011, 12(6):1156-1160.
- [3] Daniela P , Attila T . Internal Audit versus Internal Control and Coaching[J]. Procedia Economics & Finance, 2013, 6:694-702.
- [4] Dragos, Laurentiu, Zaharia, et al. The Role of Internal Audit Regarding the Corporate Governance and the Current Crisis[J]. Procedia Social & Behavioral Sciences, 2014.
- [5] Espahbodi R , Espahbodi H . The Impact on Stock Prices of Deferral and Elimination of Internal Control Audit Requirement for Small Firms - A Research Note[J]. Journal of Contemporary Accounting and Economics, 2019, 15(2):158-166.
- [6] Jeffrey F. Rebot, John J. Sviokla, Developing Virtual Value Chain [J]. Harvard Business Review, 1995(11):75-85.
- [7] Krane R , Eulerich M . Going global: Factors influencing the internationalization of the internal audit function[J]. Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, 2020, 41.
- [8] KF Salama, D Lluzzatto, A Sianesi.The value of auditing supply chains[J].Intermational Journal of Producti on Economi cs 2009 ,119(1):34-45.
- [9] LM Botha, N Wilkinson.A framework for the evaluation of the perceived value added by internal auditing[J].Meditari Accountancy Research, 2019.
- [10]Mahzan N , Yan C M . Harnessing the Benefits of Corporate Governance and Internal Audit: Advice to SME[J]. Procedia - Social and Behavioral Sciences, 2014, 115:156-165.
- [11]M. E. P orter,Competitive Advantage,The Free Press,1985.pp.11-15.

- [12]Nikoofal M E. Value of Audit for Supply Chains with Hidden Action and Information[J]. European Journal of Operational Research, 2020.
- [13]Rakipi R , Santis F D , D'Onza G , et al. Correlates of the internal audit function's use of data analytics in the big data era: Global evidence. 2021.
- [14]Victor Munteanu, Dragos Laurentiu Zaharia. Current Trends in Internal Audit[J].Procedia Social and Behavioral Sciences,2014,116:2239-2242.
- [15]Wadesango Newman.Investigating the Value Creation of Internal Audit and Its Impact On Company Performance[J].Academy of Entrepreneurship Journal,2018,24(3):1-21.
- [16]鲍圣婴. 不同战略情景下企业内部审计增值机制及其效果研究[D].北京:中国财政科学研究院,2020.
- [17]毕秀玲,杨舒怡.增值型内部审计对我国内审人员素质的要求[J].会计之友,2015(05):119-121.
- [18]陈国珍.内部审计增值问题的探讨[J].会计之友,2015(13):108-110.
- [19]陈寰.经济新常态下商业银行内部审计的转型与增值[J].会计之友,2017(16):113-116.
- [20]曹旋.浅析公司治理下增强内部审计增值功能的策略[J].财会研究,2009(16):66-68.
- [21]冀玉玲.协同视角下国有企业内部审计增值功能提升探析[J].财会通讯,2017(04):94-97.
- [22]刘德运.国内内部审计增值方式研究趋势[J].财务与会计,2015(12):64-67.
- [23]梁刚,陈慧朴.基于价值增值视角的内部审计外包决策[J].会计之友,2016(08):102-104.
- [24]罗颖,柳芝.基于价值链的企业增值型内部审计研究[J].财会通讯,2017(22):89-92.
- [25]刘元军.内部审计在价值链管理中模式发展和增值途径[J].财会学习,2019(17):3-4.
- [26]雷智军.商业银行增值型内部审计实现路径及保障机制的构建[J].银行家,2017(03):77-79.

- [27] 孟建军.论内部审计的增值目标及其实现途径[J].中国审计,2003(21):53-54.
- [28] 钱倩.增值型内部审计、会计盈余质量与企业财务管理水平[J].财会通讯,2019(12):24-28.
- [29] 孙丽颖.基于价值模型的增值型内部审计研究[J].财会通讯,2021(11):131-134+156.
- [30] 唐瑾,杨敏,靳敏敏,史粉英.内部审计对组织价值增值作用研究[J].中国内部审计,2014(11):38-42.
- [31] 王光远.消极防弊·积极兴利·价值增值(四)——20世纪内部审计的回顾与思考:1980~1990年[J].财会月刊,2003(09):3-5.
- [32] 王会金,唐厚燕.内部审计报告关系的转变对价值增值的影响——基于价值链视角的讨论[J].南京社会科学,2008(09):57-61.
- [33] 王萍.集团公司增值型内部审计体系提升探析[J].财会通讯,2016(25):86-89.
- [34] 肖雨潇.从内部审计的三大发展趋势浅谈其增值功能[J].会计之友(上旬刊),2009(09):71-72.
- [35] 闫恺媛,张薇,张玮庭.浅谈价值链视角下基层央行增值型内部审计[J].西部金融,2019(01):86-89.
- [36] 牙臻怡.增值型内部审计、文化距离与境外投资风险——以国有企业为例[J].财会通讯,2019(22):34-39.
- [37] 阳秋林,刘美玲,郭丹,李焕勇,蒋七元.浅析增值型内部审计的现状及其对策[J].财务与会计,2016(01):65-66.
- [38] 于璇.基于价值链的乳业公司增值型内部审计研究[D].重庆:西南政法大学,2020.
- [39] 余玉苗,詹俊.论增值型企业内部审计的发展[J].审计研究,2001(05):31-34.
- [40] 占静婉.高校内部审计的增值功能及其途径研究[J].商业会计,2011(14):27-28.
- [41] 张丽君.区块链信息技术、管理层风险偏好与企业内部审计增值[J].财会通讯,2021(09):72-76.
- [42] 张萌,郭兴华,习亚峰.价值链视角下医药企业内部审计增值分析——以汉森制药为例[J].财会通讯,2019(16):96-100.
- [43] 张巧良,陈俊.关于内部审计的比较研究与综述——基于增值的研究视角[J].安

徽大学学报,2006(01):130-134.

[44]张炜.内部审计增值导向路径分析与制度安排[J].财会通讯,2014(13):95-98.

[45]张新鹏,冯均科,李之媛.数字化驱动下“增值型”内部审计模式的构建与实现[J].

财会月刊,2021(08):110-116.

[46]郑石桥,李娴娴.增值型内部审计:理论框架和例证分析[J].会计之

友,2017(05):131-137.

[47]郑石桥.内部审计业务类型及其差异化原因:一个理论框架[J].会计之

友,2017(07):110-115.

[48]中国工商银行内部审计局上海分局课题组,周志方,顾红英,许大庆,施玲红,黄

慧君,苗峥嵘,鲍婕,彭黎明,吴丽雯.以增值型审计为目标的审计信息化建设研

究[J].中国内部审计,2014(02):74-81.

## 致 谢

时光飞逝，三年已过。求学生涯告一段落，各种感想细细思过。

饮水思其源，学成念吾师。感谢我的导师，学生愚钝，幸遇良师。研一到研三，不论在学业上还是人生规划上，都要感谢您一直以来的耐心指导。

父母之爱子，则为之计深远。感谢我的家人们，求学路漫漫，是你们的支持，才能让我不畏前路艰险，摒弃一切杂念，远走他乡，完成梦想，你们就是我最大的底气。

独学而无友，则孤陋寡闻。感谢我的朋友们。高考的失利摧毁了我全部的信心，是你们的陪伴让我重新振作。感谢我的舍友们。我们一起吃饭一起学习，互相鼓励，互相督促，能够遇见你们，我很幸运。

一路走来，还有很多给予过我帮助和支持的人，在此一并谢过。

谢谢大家！祝平安喜乐，万事顺遂。