

分类号 \_\_\_\_\_  
U D C \_\_\_\_\_

密级 \_\_\_\_\_  
编号 \_\_\_\_\_



硕士学位论文  
(专业学位)

论文题目 基于 5M1E 分析法的内部审计质量  
评价研究——以 D 制造业企业为例

研究生姓名: 周芷伊

指导教师姓名、职称: 苏孜教授

学科、专业名称: 审计硕士

研究方向: 内部审计

提交日期: 2024 年 6 月 14 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： 周芷伊 签字日期： 2024.5.31

导师签名： 李双 签字日期： 2024.5.31

导师(校外)签名： 李敬莲 签字日期： 2024.31/5

## 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： 周芷伊 签字日期： 2024.5.31

导师签名： 李双 签字日期： 2024.5.31

导师(校外)签名： 李敬莲 签字日期： 2024.31/5

**Based on 5M1E Analysis Method  
Evaluation Research - Taking D  
Manufacturing Enterprise as an Example**

**Candidate :Zhou Zhiyi**

**Supervisor:Su Zi**

## 摘要

党的二十大提出,要着力推动高质量发展,若要推动审计工作的高质量发展,要始终关注审计全流程、各环节,切实提高工作质量。根据“十四五”时期我国内部审计发展的新要求,要明确内部审计工作重点,切实把握现实的迫切需要。指出内部审计应聚焦服务公司高质量发展,强化对公司贯彻重大政策实施的审计。近年来,随着经济的迅速发展,一些深层次的问题日益浮出水面,大家也逐渐意识到,内部审计在这个环节中起到关键作用,其对于加强企业风险管理、治理具有重要作用。因此,评价内部审计是否合理发挥作用,建立适当的内部审计质量评价体系尤为重要。

本文首先梳理了国内外有关内部审计相关文献,在介绍了内部审计相关概念和理论基础,通过了解 D 制造业企业内部审计实际情况,发现 D 制造业企业内部审计质量评价指标体系存在诸多问题:譬如指标设置过于片面和传统、权重分配不明确、企业管理层对内部审计质量评价体系缺乏重视等。基于以上背景,运用 5M1E 分析法确定指标,根据 D 制造业企业具体情况,运用层次分析法分配权重,建立适合 D 制造业企业的内部审计质量评价体系。运用建立的评价指标体系分析 D 制造业企业现有内部审计质量情况呈现“一般”状态。

本文经过案例研究,得出的结论有:5M1E 分析法可以用于内部审计质量评价,D 制造业企业通过建立的评价指标体系进行衡量整个内部审计工作体系,其内部审计工作存在诸多缺陷,建立评价指标体系在运用过程中,还是应该与实际情况相结合,随着时代发展,要不断变通其中的要素,不能一味照搬。并针对 5M1E 分析法六要素提出相关建议。最后,希望通过本文的研究为类似企业提供参考。

**关键词:** 5M1E 分析法 内部审计质量 评价体系 层次分析法

## Abstract

The 20th National Congress of the Communist Party of China proposed to focus on promoting high-quality development. If we want to promote the high-quality development of audit work, we must always pay attention to the entire audit process and all links, and effectively improve the quality of work. According to the new requirements for the development of internal audit in China during the 14th Five Year Plan period, it is necessary to clarify the focus of internal audit work and effectively grasp the urgent needs of reality. It is pointed out that internal audit should focus on serving the high-quality development of the company and strengthen the audit of the implementation of major policies by the company. In recent years, with the rapid development of the economy, some deep-seated problems have increasingly surfaced. People have gradually realized that internal audit plays a crucial role in this process, and it plays an important role in strengthening enterprise risk management and governance. Therefore, it is particularly important to evaluate whether internal audit plays a reasonable role and establish an appropriate internal audit quality evaluation system.

This article first reviews the relevant literature on internal audit at home and abroad. After introducing the concepts and theoretical foundations of internal audit, it is found that there are many problems in the internal audit quality evaluation index system of D manufacturing

enterprise by understanding the actual situation of internal audit. For example, the indicator setting is too one-sided and traditional, the weight distribution is not clear, and the management of the enterprise lacks attention to the internal audit quality evaluation system. Based on the above background, the 5M1E analysis method is used to determine indicators. According to the specific situation of D manufacturing enterprise, the Analytic Hierarchy Process is used to allocate weights and establish an internal audit quality evaluation system suitable for D manufacturing enterprise. Using the established evaluation index system to analyze the current internal audit quality of D manufacturing enterprise, it shows a "general" state.

After case studies, the conclusion drawn from this article is that the 5M1E analysis method can be used for internal audit quality evaluation. And D manufacturing enterprises measure the entire internal audit work system through the established evaluation index system. However, there are many shortcomings in their internal audit work. In the application process of establishing an evaluation index system, it should still be combined with the actual situation. With the development of the times, it is necessary to constantly adapt its elements and not blindly copy them. Finally, it is hoped that this study can serve as a source of inspiration for similar companies.

**Keywords: 5M1E analysis method; Internal audit quality; evaluation system; 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.....	3
1.3.1 国外研究现状.....	3
1.3.2 国内研究现状.....	5
1.3.3 文献述评.....	8
1.4 研究内容与方法.....	8
1.4.1 研究的主要内容与技术路线图.....	8
1.4.2 采用的研究方法.....	11
<b>2 相关概念界定及理论基础</b> .....	12
2.1 相关概念.....	12
2.1.1 内部审计.....	12
2.1.2 内部审计质量.....	12
2.1.3 内部审计质量评价.....	13
2.2 理论基础.....	13
2.2.1 价值管理理论.....	13
2.2.2 风险管理理论.....	14
2.2.3 5M1E 分析法.....	15
<b>3 D 制造业企业的基本情况及内部审计质量评价现状</b> .....	17
3.1 D 制造业企业背景介绍.....	17
3.2 内部审计介绍.....	17
3.2.1 内部审计的现状.....	17

3.2.2 内部审计流程 .....	19
3.3 D 制造业企业内部审计质量评价现状 .....	20
3.3.1 内部审计现行评价情况 .....	20
3.3.2 内部审计质量评价存在的问题 .....	21
<b>4 基于 5M1E 分析法的 D 制造业企业内部审计质量评价体系的构建</b>	<b>23</b>
4.1 适用性分析 .....	23
4.2 评价指标体系构建原则 .....	25
4.2.1 市场导向性原则 .....	25
4.2.2 风险导向原则 .....	25
4.2.3 可操作性原则 .....	25
4.2.4 重要性原则 .....	26
4.2.5 定性与定量相结合原则 .....	26
4.3 评估指标选取依据 .....	26
4.3.1 CIIA 内部审计质量评估标准 .....	26
4.3.2 GAIN 内部审计质量评估标准 .....	26
4.3.3 D 制造业企业的内部审计目标 .....	27
4.4 构建基于 5M1E 分析法的内部审计质量评价体系框架 .....	27
4.4.1 内部审计主体维度 .....	28
4.4.2 内部审计信息化维度 .....	29
4.4.3 内部审计资料维度 .....	29
4.4.4 内部审计方法及流程维度 .....	31
4.4.5 内部审计评价维度 .....	32
4.4.6 内部审计环境维度 .....	33
<b>5 基于 5M1E 分析法的 D 制造业企业内部审计质量评价体系的应用</b>	<b>35</b>
5.1 评价指标体系权重的确定 .....	35
5.1.1 建立层次结构模型 .....	35
5.1.2 权重数据处理及分析 .....	36
5.2 基于 5M1E 分析法的内部审计质量评价 .....	44
5.2.1 数据获取及计算得分 .....	44

5.2.2 评价结果分析 .....	47
5.2.3 评价体系应用效果分析 .....	48
<b>6 D 制造业企业提升内部审计质量的建议 .....</b>	<b>50</b>
6.1 培养高素质内部审计团队 .....	50
6.1.1 打造多样化招聘渠道 .....	50
6.1.2 强化审计人员职业道德素养 .....	50
6.1.3 优化审计人员后续培训考核激励机制 .....	50
6.2 推进审计信息化建设 .....	51
6.2.1 重视非现场审计，建设内部审计共享平台 .....	51
6.2.2 完善数据管理制度规范，尝试建立审计数据库 .....	51
6.2.3 完善审计信息化培训机制 .....	51
6.3 规范审计资料 .....	51
6.3.1 规范审计记录和档案管理 .....	52
6.3.2 规范审计工作底稿 .....	52
6.4 不断优化审计过程，实现审计全覆盖 .....	52
6.4.1 建立全过程风险为导向的审计方法 .....	52
6.4.2 努力实现内部审计全覆盖 .....	53
6.4.3 强化内部审计问责机制 .....	53
6.5 “营销”内部审计 .....	53
6.5.1 印发相关宣传手册 .....	53
6.5.2 建立内部审计部门开放日 .....	54
6.5.3 加强对内部员工相关知识培训 .....	54
6.6 提升审计环境建设 .....	54
6.6.1 要完善沟通机制 .....	54
6.6.2 强调评价体系的适应性原则 .....	55
<b>7 结论与展望 .....</b>	<b>56</b>
7.1 研究结论 .....	56
7.2 研究不足和展望 .....	57
<b>参考文献 .....</b>	<b>58</b>

后记 .....	63
附录 A: 各指标相对重要性调查问卷 .....	64
附录 B: 内部审计质量评分调查问卷 .....	70

# 1 绪论

## 1.1 研究背景

党的二十大提出,要着力推动高质量发展,要始终关注审计全流程和各环节,切实提高审计工作质量。根据“十四五”时期我国内部审计发展的新要求,要明确审计工作重点,切实把握现实的迫切需要,指出审计应聚焦服务公司高质量发展,强化对公司贯彻重大政策实施的审计,扎实推进对公司生产经营安全审计、增强内部审计监督的预警预防功能、深化对公司领导人员经济责任审计、运用数字技术提升内部审计的能力。深刻领会习近平总书记关于审计工作的重要讲话精神,认真落实《“十四五”国家审计工作发展规划》,不断适应新形势,更好发挥审计在党和国家监督体系中的重要任务。2021年10月修订《审计法》,指出要扩展审计范围,推进审计全覆盖。

内部审计的发展从古代到现代,已经经历了三个阶段。现代内部审计开始于1941年,Victor.Z.Brink在其毕业论文里面阐述了内部审计的性质和范围,取得了内部审计突破性研究成果,1942年Brink出版美国第一本系统论述内部审计相关原理的书籍,名为《内部审计原理和实务》,此书不断更新,在2001年发行第五版。1978年,国际内部审计协会(IIA)颁布了《内部审计实务准则》,“内部审计准则”的雏形由此产生。1999年正式颁布《内部审计实务框架》。相较于国外,我国内部审计起步较晚,1985年,国务院印发有关《内部审计暂行规定》,确定了内部审计制度建立范围,并且条例就审计机构的设立和人员配备也作出了规定。2003年颁布了《审计署关于内部审计工作的规定》,正式将内部审计与国家审计分离,内部审计正式独立。2018年3月,我国正式执行修订《审计署关于内部审计工作的规定》,内部审计工作指导主要从三个方面强化,分别是目标、职业范围和发展未来,使内部审计制度适应我国经济高质量发展的需要。这个阶段开始,我国内部审计风险管理也逐步向国际靠拢。

2012年4月,正式颁布《内部审计质量评估办法》试行办法,2014年8月,为推动审计工作规范化,中国内部审计协会发布了正式的评估办法,提高内部审计工作质量,促进内部审计职业发展。虽然这一时期的评估内容要素比较粗放,但对开展质量评估提供了技术指南。随后,中国内部审计协会不断更新相关准则

和操作指南，让内部审计工作的方法更加规范，更加重视内部审计质量，并将其放在了突出的位置。

近年来，随着经济的迅速发展，一些深层次的问题日益浮出水面，大家也逐渐意识到，内部审计在这个环节中起到关键作用，对于加强企业风险管理、治理具有重要作用，因此，要评价内部审计是否合理发挥作用，建立适当的内部审计质量评价体系尤为重要。新时期内部审计高质量发展的体制机制仍然需要优化，这就需要不断提升内部审计质量的实践和研究，来推动内部审计工作不断制度化、规范化和科学化。

## 1.2 研究目的和意义

### 1.2.1 研究目的

本文通过大量的阅读文献和书籍，收集相关材料，在现有研究成果的基础上，运用 5M1E 分析方法的六个维度分析影响内部审计质量的因素，结合新时代可能产生的一些新的影响因素，建立一个适合 D 制造业企业具体情况的内部审计质量评价体系，最后得出结论，并提出相应的建议。

本文通过探究实务中内部审计治理的现状，选择 D 制造业企业为研究对象，旨在将 5M1E 分析法与内部审计相结合，帮助企业发现内部审计质量管理中存在的问题，构建一套更加科学、合理的内部审计评价指标体系，为 D 制造业企业以及相关行业提供提升内部审计质量的建议。

### 1.2.2 研究意义

#### （1）理论意义

随着全球化经济发展，多元化高新技术产业逐渐增多，我国许多高新技术制造业企业还未重视建设内部审计质量评价体系的建设和，如果不能及时发现问题，就很难发挥审计的增值作用。时代的发展变化，内部审计也在快速发展，影响内部审计质量的因素也在不断发生变化，通过研究，将企业内部审计与 5M1E 分析法的六要素相结合，在探索影响企业内部审计质量评价因素的基础上，加入时代变化的新衡量指标，让质量评价体系发展速度与内部审计发展速度相匹配，充分

发挥审计监督的作用。希望通过本文的研究,拓展内部审计质量评价的相关研究,有利于不同企业针对不同情况进行内部审计案例研究。

## (2) 现实意义

近年来,我国越来越重视内部审计的发展,我国内部审计的发展取得了较大的进步。本文选取 D 制造业企业作为案例研究的对象,主要强调将理论运用于实践的意义,提高企业自身内部审计质量,不仅为监管者提供一个高效的监管体系,也为利益相关方提供重要的决策信息。首先介绍了企业概况,再介绍了企业内部审计的情况,通过 5M1E 分析法构建评价指标体系,结合层次分析法,对相关指标进行赋权,计算出哪些因素对内部审计质量的影响因素更大,再将该评价指标体系运用于企业,提出有关提升企业内部审计质量的建议。

## 1.3 国内外研究现状

### 1.3.1 国外研究现状

#### (1) 内部审计质量研究

对于内部审计的质量的研究,国外从 18 世纪以来就展开相关研究,相比起来早于我国。关于内部审计的定义,De Angelo (1981) 首次引入内部审计质量这一概念,指出内部审计质量是由审计结果来确定的,内部审计质量是指审计师发现被审计单位重大错报并揭露的概率。Li Chard (1999) 通过研究得出有关内部审计质量的定义是内部审计工作产生的效果和水平的体现,也是衡量内部审计是否达标的规范。Sharon 和 Brody (2007) 在研究内部审计质量的定义过程中,通过调研发现内部审计是保障组织实现其目标的重要手段,有利于维持企业的可持续发展。Francis (2011) 提出内部审计质量主要是判断审计方法是否达到审计目标,来衡量审计结果对公司的价值。各个学者对于内部审计质量定义的探究,为后面研究内部审计质量评价奠定了基础。Saithip (2022) 通过研究指出财务有效性和会计透明度受到内部审计质量显著影响,并且也可以调节公司治理。

#### (2) 内部审计质量影响因素研究

国外专家主要将影响内部审计的因素分为内外部影响这两个方面,部分学者认为外部影响重要,部分学者认为内部因素更重要,还有些学者认为内部审计是

受到综合因素影响。Stephen (1993) 在研究影响内部审计质量的影响中, 内部审计人员专业素质很重要, 需要熟悉公司业务和审计业务两部分, 才能有效保证审计质量。Sung 等 (2004) 学者认为, 随着科技进步, 网络信息技术逐渐进入企业业务环节, 审计环境和审计流程会发生巨大变化。因此审计环境也会对内部审计质量产生潜移默化的影响, 内部审计过程模式需要与技术环境与时俱进。Wubishet Jemaneh Deribe 等学者 (2014) 采用定量研究方法, 先通过结构化问卷收集信息, 再利用多元回归进行分析。研究表明, 商业银行的内部审计员认为, 内部审计员的业绩、能力和使用信息技术是影响内部审计质量的重要因素。描述性和回归结果表明, “绩效”是内部审计质量的最高决定因素, 其次是“能力”和“信息技术”。Fedaa Abd Almajid Sabbar 等学者 (2018) 通过对内部审计管理人員和会计师抽样调查数据的统计分析, 综合分析了内部审计质量与公司治理的关系, 指出如果要改善和发展内部审计职能, 需要实施有效的公司治理原则, 有利于维护各方利益并积极反应在公司活动的业绩和连续发展。Christos Orliaklis 等学者 (2021) 通过对 67 名内部审计师进行问卷调查, 用多元回归分析考察了内部审计质量与相关因素的关联, 揭示了内部审计质量受多种因素影响, 主要从六个方面展开: 内部审计职能的实效性、内部审计部门的客观性、首席内部审计师的管理能力、内部审计人员的能力、工作负荷和工作满意度、技术环境的影响。Borges Gislaine 和 Klein Leander Luiz (2023) 在研究影响巴西联邦教育机构内部审计质量的影响因素时, 通过研究发现内部审计职能、持续改进实践和内外部审计师关系作为影响因素对内部审计质量有正向影响。

### (3) 内部审计质量评价方法研究

Verschoor (2003) 通过研究平衡计分卡用于内部审计质量评价, 探究其原理、可行性, 最终得出平衡计分卡有利于衡量内部审计质量并写于《平衡计分卡框架在内部审计部门的应用》一书中。Mark L.Frigo (2002) 指出, 在建立内部审计质量评价体系时, 要考虑部门的职责, 将部门战略与企业整体战略目标融合, 让内部审计起到为企业增值的作用, 不断优化审计职能。Kip R. Krumwiede (2008) 在研究企业绩效考核的过程中使用平衡计分卡, 通过财务与非财务指标相结合进行研究, 得出非财务指标更能影响业绩, 并且员工综合素质和企业所处大环境对总体业绩会产生影响。Bartoszewicz (2015) 尝试利用平衡计分卡建立内部审计

质量评价，内部审计质量评价指标依据平衡计分卡分为四个指标，初步探究了衡量内部审计工作效率的可能性。Georgia Boskou 等学者（2019）通过对年报披露内部审计机制的分析来评估内部审计质量，指出年度报告中所列的术语等能够提供企业资产质量的信息，有利于监督内部审计活动、评估内部审计业绩。Kai Ren 等学者（2022）利用层次分析法结合平衡计分卡和德尔菲法构建了内部审计质量评价指标，形成了一个包含五个维度和 36 个指标的多层次内部审计质量评价指标。并通过层次分析法研究显示，最优先考虑的维度是内部审计流程。

### 1.3.2 国内研究现状

#### （1）内部审计质量研究

我国从 20 世纪 80 年代以来，在审计署的鼓励下，内部审计机构逐渐建立，更加有利于促进内部审计有关的研究。唐婕（1999）是最先开始研究内部审计质量的一批人之一，指出要想提升内部审计质量的优质性，就需要建立一个内部审计业务考核体系。并且在设计考核标准的时候需要综合考虑各方需求。赵保卿（2001）认为评价内部审计质量，一方面要重视审计的过程及方法，另一方面就是结果，这两个方面来全面评价内部审计质量。刘欣等学者（2014）将内部审计机构工作质量的是否达到一定水平和要求定义为内部审计质量，主要体现在内部审计质量是否涵盖全面，是否达到相关法律和准则的要求，也就是内审机构全过程，从计划到结果是否达到了内部审计的标准。刘昶和李治堂（2018）概括内部审计质量是指内部审计工作是否达到公司要求的规范以及审计工作是否发挥高质量水平，内部审计质量水平的高低反映在审计工作的各个环节的规范程度和质量水平，是企业监督机制是否完善的重要标志。陈奎颜（2020）认为内部审计让企业内部管理更加科学，内部审计通过对企业事前、事后等全过程审计，让审计职能和评价等功效发挥出来，通过提升内部审计工作的开展的质量，根据法律法规的内容，实现对企业经营活动的全方位管理。黄泽文（2021）认为内部审计人员关注问题发生的前端风险，根据风险导向原则，审计人员会注重将审计资源分配给较为重大的风险进行控制，把握审计质量，还做出全盘风险管理，并运用云计算和大数据来帮助发现潜在的舞弊行为和重大风险。王静（2021）认为内部控制与内部审计是相互影响和相互推动的关系，内部控制与内部审计配合执行，有

利于提升内部审计质量，促进企业运营发展，实现对企业日常运营管理工作的有效监督和管理。刘华杰（2022）认为内部审计质量主要包括行为质量与结果质量两个方面，其本质为企业内部审计活动开展过程的最终质量。孙宝厚（2023）认为内部审计质量定义为审计人员发现的被审计事项的真实情况与审计结论的契合程度，以及审计结论对审计需求的满足程度。苏洪丹（2024）指出内部审计质量控制通过提高内部审计工作的准确性、可靠性、合理性、效益性，制定和执行的政策和程序以保障审计质量达到内部的审计准则的要求。

## （2）内部审计质量影响因素研究

我国专家认为内部审计质量受到各方面影响，但是每个因素的重要程度有所不同。王小力（2012）认为审计人员、公司审计制度整体影响内部审计质量，一方面体现为审计人员综合素质，另一方面体现为内部审计机构和审计项目的质量控制，主要体现在制度上。学校的内外部环境则是间接因素，由于外部环境固定，应该在评估内部审计质量时，剔除内部审计部门不能控制的因素。张友涛（2015）认为在我国内部审计质量不应该只重视活动结果，而应该将影响内部审计的各个因素联系起来。孙英（2018）指出随着经济发展，业务规模和企业规模不断扩大，影响内部审计质量的影响因素会越来越多，其中既有外部因素也有内部因素。外部因素主要是法律环境、经济环境和技术发展，内部因素主要是组织结构和内部审计人员的专业能力。最后提出提高内部审计的质量，需要提高对内部审计的认识，创造有利的企业文化，并合理设置组织结构，提高内部审计人员的专业素质，建立内部审计制度，规范内部审计程序。林夏琼（2021）指出企业内部审计还存在管理层对内部审计工作认识存在偏差，以及内部审计人员对自身工作认识也不到位，并且内部审计缺乏独立性的情况。为此展开研究，发现整个企业法人治理环境，组织结构、审计机构的独立性、信息系统的完备程度，审计人员素质等都会影响内部审计质量。杨健和索宁（2021）总结分析了影响高校内部审计质量的因素，并采用 DEMATEL 方法衡量各个因素之间的关联性及其对整体的影响程度。研究发现，影响高校内部审计质量的因素主要有三个，其一是审计人员的素质，其二是审计工作的覆盖面，其三是审计机构内部的制度建设。并且提出了相关建议，指出要加强内部审计人才队伍建设，完善高校的内部审计机构，注重社会主义精神文明建设，完善监管制度，扩大审计工作覆盖面。苏莉（2023）认

为影响内部审计质量的因素有企业氛围,具备正能量的文化氛围对员工工作积极性和价值观有着重要影响,良好的企业文化氛围,为企业带来发展动力提供支撑,很大程度影响内部审计工作质量。赵琦(2023)认为内部审计工作的具体工作要求与全面质量管理具有较高匹配度,能够有效提升内部审计工作的质量控制效果,进而降低企业审计风险,实现对内外部环境的监管。颜松颖(2023)认为审计人员的专业知识和技能是影响审计质量的核心因素,其次是企业管理层对审计的态度,最后是科学合理的审计方法是高效审计的基础。

### (3) 内部审计质量评价方法研究

阎银泉(2012)指出由于内部审计质量的评价不同于企业的业绩和竞争力的评价,需要将平衡记分卡的四个维度进行变型、修正,得到环境、增值、程序、人员这四个层面。曹若霏(2014)以企业价值增值为导向,将平衡记分卡的思想运用到内部审计评价指标维度,不仅包含了传统评价方法中的财务因素和流程因素,还将顾客维度以及学习与成长维度加入评价体系,通过建立人工神经网络模型实现对内部审计质量的评价。石峰(2017)根据调查问卷并结合高校工程内部审计的实际情况,在指标选取上遵循系统性、全面性、可比性、可操作性,再通过定量与定性指标相结合,构建质量评价指标体系。王娅斐(2018)指出影响审计质量的因素主要包括制度、人员、审计方法、审计指标四类,再基于平衡记分卡理论,构建四个评价维度,来构建评价指标体系,最后实施综合评价。中国人民银行南京分行内审处课题组(2019)通过研究构建基于概率树模型的审计质量评价方法,选取相关审计特征指标,通过赋值、计算等,评估筛选影响审计质量的指标。李慧芳(2022)利用内部审计与传统的产品质量波动的主要因素相结合,利用 5M1E 分析法建立内部审计效益波动指标体系,并指出对内部审计效益发挥关键作用的是审计报告和通报。谢萍和方智(2022)在研究中运用了 CCR 效率模型等数据统计分析方法,建立了审计问题质量评价指标体系,该指标体系基于银行内部审计的实际情况,探索了商业银行内部审计发现问题的规律和特点。王浩(2023)通过借鉴保罗思维模型,研究绩效审计质量评价标准,审计质量控制从思维层面出发,考虑前瞻性不足和深入度不够等常规程序难以解决的问题,做到对绩效审计质量评价的结果和过程的统一,构建全生命周期绩效审计质量控制标准。蒋文婷(2023)利用 PDCA 循环质量控制理论从机构和项目两个层面分

析内部审计质量发展的痛点，从国家、行业 and 公立医院自身三个维度阐述了有必要提升内部审计质量。李敏（2023）运用 ESG 理念，主要是环境、社会责任以及治理角度出发与审计内容相结合，形成基于 ESG 的审计重点和目标，审计重点为“双碳”目标落实情况、优化产业布局和维护公共利益法情况、防范中阿投资风险的情况。

### 1.3.3 文献述评

通过阅读国内外相关文献，对内部审计质量有关文献进行梳理，可以发现内部审计质量定义在国内外已经形成相对统一的认知。为内部审计质量的研究发展奠定了一定的理论基础。要构建内部审计质量评价体系，一方面要了解影响内部审计质量的影响因素，另一方面要掌握构建评价指标体系的方法。

在阅读文献的过程中可以发现，在影响内部审计质量的影响因素方面，国内外学者还没有统一的定论，但是多数学者都从内部和外部分析了原因，并对原因的重要性进行了分析。通过总结可以发现，主要是审计人员综合素质、内部审计部门独立性、公司结构、信息技术的运用、外部环境这些因素在影响内部审计质量。

在运用内部审计质量评价方法构建评价指标体系方面，国内外学者用不同的方法建立了内部审计质量评价体系，分别有平衡计分卡、PDCA 循环质量控制理论、保罗思维模型、ESG 理念、5M1E 分析法等，理论与实践十分丰富。将平衡记分卡运用于审计绩效评价的研究较多，将分析制造业产品波动方法 5M1E 分析法的六要素内部审计质量结合的研究较少，本文将基于前人的基础上，展开相关研究。

通过阅读与整理，对于后面建立评价指标体系也有很大的帮助。但是如何优化这些方法应用于内部审计，还需要进行长远的探索。

## 1.4 研究内容与方法

### 1.4.1 研究的主要内容与技术路线图

### （1）研究内容

本文拟通过以下六个部分展开研究：

第一章是绪论部分。本章首先论述了研究背景及意义、目的，其次梳理了有关内部审计质量含义、影响内部审计质量的相关因素以及评估内部审计质量的评价方法的文献，并对其进行评述，最后阐释了研究内容、思路和方法等。

第二章是有关内部审计质量评价的概念和理论基础。本章介绍了内部审计、内部审计质量、内部审计质量评价等相关概念，并阐释了价值管理理论、风险管理理论以及 5M1E 分析法的理论框架，为后面运用 5M1E 分析法分析企业内部控制质量的研究奠定了理论基础。

第三章是 D 制造业企业的基本情况与内部审计质量评价现状。首先介绍了 D 制造业企业的基本情况，其次介绍了内部审计质量评价存在的缺陷。

第四章着重于建立内部审计质量评价体系。首先探讨了利用 5M1E 分析法来探究评估内部审计质量的可行性，依据 5M1E 分析法的六要素，设计相关评价指标体系，结合问卷调查收集数据确定权重，再利用层次分析法构建体系。

第五章是应用 5M1E 分析法对 D 制造业企业内部审计质量评价体系进行分析。将本章所构建的评价体系应用到公司审计质量评价中，首先，通过获取的数据来计算得出结果，并对结果进行分析。其次，运用 5M1E 分析法对内部审计质量评价体系的应用效果进行分析。

第六章是根据上文分析提出 D 制造业企业提升内部审计质量的建议。

第七章是结论与展望。

### （2）技术路线图

如图 1.1 所示

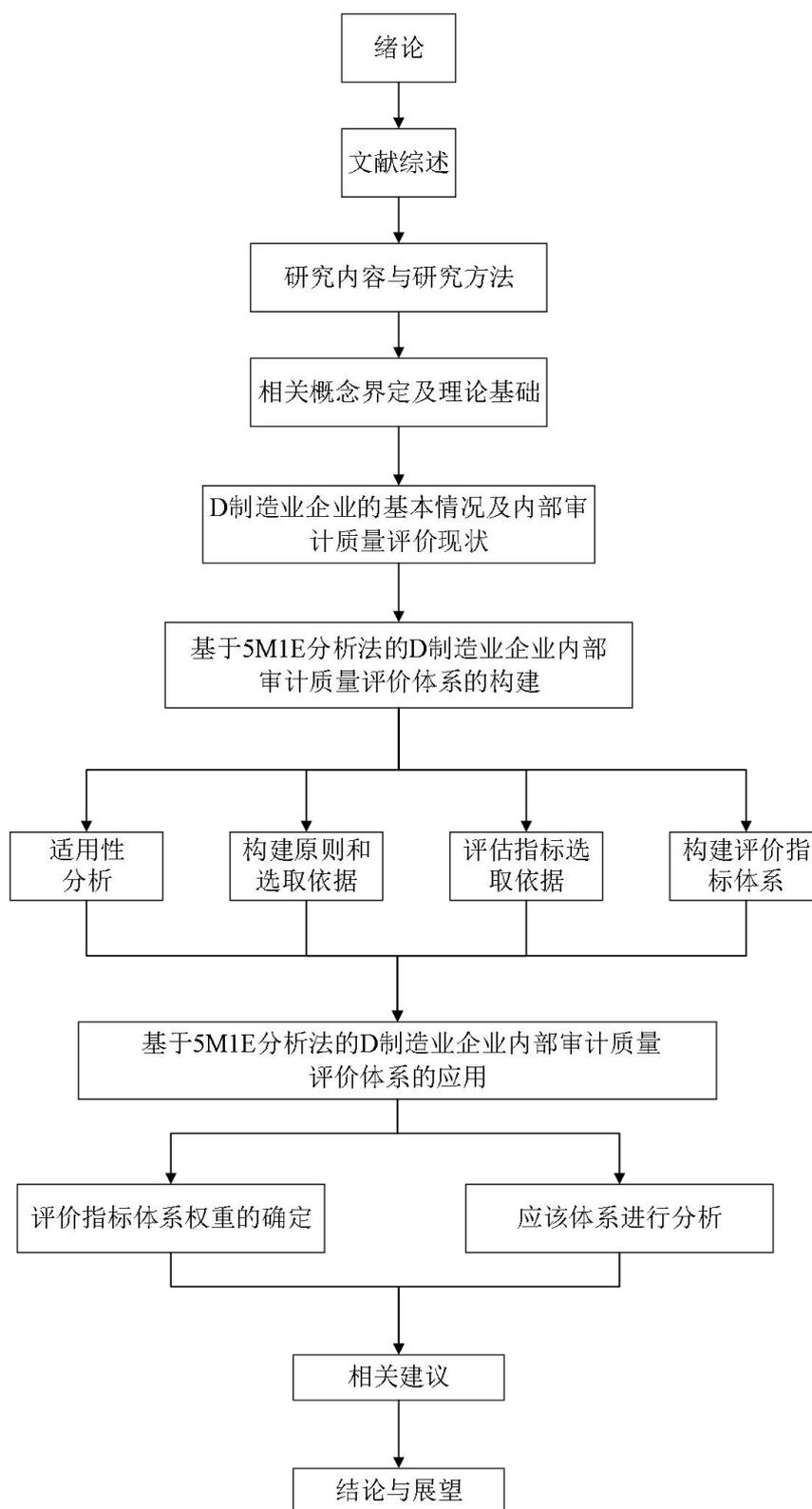


图 1.1 研究框架

## 1.4.2 采用的研究方法

### (1) 访谈法

通过对公司高管、内部审计部门人员的访谈，了解企业的基本情况，内部审计相关流程与实际情况等，根据指标框架询问企业内部人员有关内部审计实际情况，收集建立 D 制造业企业评价指标体系的数据，再结合本文选取的 5M1E 分析法展开研究。

### (2) 问卷调查法

通过向各位公司内部和外部专家发放调查问卷，本篇论文主要涉及两次问卷，一次是针对校内外审计专家和企业高级管理人员各指标相对重要性调查的问卷，这次问卷主要是确定指标权重，另一次是针对企业内部审计质量评分的调查问卷，主要用于衡量定性指标。

### (3) 案例分析法

本文选取 D 制造业企业内部审计工作作为研究对象，基于 5M1E 分析法的六个要素以及收集的相关信息展开研究，建立新的评价指标体系，主要用于对企业内部审计质量评价，针对计算结果得出的数据，找到企业现有内部审计可以改进的地方，以提高内部审计质量，并针对具体情况提出建议。

## 2 相关概念界定及理论基础

### 2.1 相关概念

#### 2.1.1 内部审计

中国内部审计协会第 1101 号内部审计准则（2023 年修订版）中指出，内部审计是一种独立、客观的确认和咨询活动，在新定义中表达出在追求审计独立性的同时，也要注重客观性，其中审计人员运用系统规范的审计技术方法来规范审计行为和审计质量，以获得充分适当的审计证据，从而支持审计结论和建议，通过确认和咨询服务，立足全局，结合组织的整体目标和进程，提出相关建议，来帮助组织实现其目标。

本文认为内部审计不仅能提供监督和评估的价值，更能为企业提供增值服务，审计师立足组织整体去发现问题、分析问题、解决问题，提前预防和发现风险问题，为管理者提供决策时的重要参考信息。

#### 2.1.2 内部审计质量

审计质量是指审计人员工作水平高低所影响的审计结果，主要体现在审计工作的过程和结果，审计工作底稿的记录很大程度上反映了审计工作的质量，内部审计工作的落脚点就是帮助企业实现其目标，验证审计有效性很大程度就是取决于审计质量情况，审计主管人员也应对审计质量全过程进行监督，以提高审计的有效性。如果要用一个系统对于内部审计质量进行综合评价，前提是要找出影响内部审计质量的因素。

##### （1）系统性

内部审计质量受到多方面因素影响，具有系统性。如审计人员的素质，审计人员在工作时是否根据审计目标制定了审计计划和程序、审计方法的创新是否使用恰当、是否严格按照审计计划收集审计证据等因素影响。

##### （2）经济性

兼顾审计过程的效率性的同时，有效提高审计结果的可靠性。想要实现审计

的价值，对于审计工作的人力物力支持是必不可少的，但是在这个过程中，要衡量审计成本的使用，找到审计成本和审计质量的平衡，尽量花费较少的成本达到审计效果。

### （3）模糊性

每个企业的具体情况不同，评价内部审计质量的影响因素也会不同，在实际评价过程中，除了企业内部影响因素的影响，还受到外部影响因素的影响，如评价期间外部政治政策以及经济发展情况的变化，也会影响企业内部审计质量的评价。

## 2.1.3 内部审计质量评价

为了规范审计工作，推动内部审计发展。内部审计协会于 2012 年发布《内部审计质量评估办法（试行）》，评估办法中主要是规定了评估的目标、依据、主体、人员、内容等，有利于规范内部审计评估工作，该手册主要将内部审计质量评价体系分为内部审计环境类和内部审计业务类，共分为 17 个评估要素和 39 个评估要点，但是在具体实施时，还需要结合企业自身情况进行修改和补充。其中对内部审计质量评估的定义是审计专业人员运用内部审计人员职业道德规范以及内部审计准则，并参考相关法律法规，对组织的内部审计工作进行独立检查和客观评价，进而促进内部审计的制度化 and 规范化。内部审计部门要证明其工作结果的有效性，就需要建立一个评价体系，满足主要利益相关方的期望。内部审计评估主要是对审计工作的合规性、有效性以及效益性进行评价。从内部审计环境出发和内部审计要素两个角度出发。这些要素为评估内部审计质量提供一定参考价值，每个企业还应根据自身不同的情况，适当增加或调整评估要素。

## 2.2 理论基础

### 2.2.1 价值管理理论

James M. McTaggart 在 1994 年发表了价值管理理论的有关书籍《价值命令》，提出了价值管理的观念，构建了股东价值管理的一个全新架构。20 世纪初，F. Modigliani 和 M. H. Miller 的资本结构定理，即 MM 定理，对价值管理产生了重

大影响，并在 1958 年发表的论文《资本成本、公司融资和投资理财》中提出了企业价值的概念。价值管理是一种基于价值的企业管理方法，主要是指公司设定符合公司企业文化和远景的价值观念，在组织内部形成共同信念，在决策时以公司价值观念为导向，让企业发展的目标更加清晰，以增加组织成员满意度，最终做好顾客服务，提升企业竞争力。这种理论强调了价值观的重要性，认为组织内部的共享价值观可以促进员工的团队合作和提高工作效率，价值管理的最终目标是实现价值，主要是实现衡量价值、管理价值、创造价值。所以，企业建立一个积极的文化氛围有利于激励员工为共同目标而努力，共同追求企业的使命和远景，在当今竞争激烈的商业环境中显得尤为重要。

内部审计作为企业管理的一部分，也要立足于企业价值管理。随着内部审计的不断演化发展，内部审计工作已经不再局限于事后审计，而是发展成为以确认和咨询的增值服务，旨在增加企业价值。内部审计人员通过系统、科学、规范的审计监督活动，根据审计结果为企业提供决策的信息。在这个过程中，内部审计的质量也影响着内部审计结果，侧面决定了为企业带来增值的效果，所以需要重视内部审计质量评价，以进一步督促提升内部审计质量。

### 2.2.2 风险管理理论

风险管理在于企业在一个有风险的环境里，通过权衡成本和收益，对可能造成的不良影响采取措施降低风险的管理过程，让企业免受潜在威胁和损失，有利于实现企业经营目标。风险管理理论主要是确保企业在面对各种不确定性和挑战的时候，能够做出明智的决策，在这个过程中，需要对风险进行识别、评估、控制，制定出相应的对策。

随着理论不断完善，2014 年由美国 COSO 委员会提出《企业风险管理整合框架》，并于 2017 年进行更新，指出企业风险管理是一个过程，首先是识别风险，其次是管理风险让其降低到管理层可以接受的程度，为实现公司目标提供合理保证，企业都是在风险的环境中运行，企业风险管理能使企业管理者更加有效的经营，有效将企业风险偏好与企业战略结合在一起，将企业的成长与收益联系起来。COSO 企业风险管理框架内容由 5 个要素和 20 条原则组成。组织将这些原则作为企业风险管理过程的一部分，这些原则并不是孤立的，而是相互联系

的。企业要想实现可持续发展，有必要建立一个体系去控制风险，利用风险管理理论建立风险控制体系，企业可以更好地应对不确定性和风险，最大程度发挥其作用。企业内部审计实际是在企业各个风险环节进行监督，减少企业风险，对各个控制点进行重点审计，着重提高内部审计质量，内部审计人员更应该关注企业的高风险项目。

### 2.2.3 5M1E 分析法

5M1E 分析法主要用于分析造成产品质量波动的主要原因，是一种系统性的问题分析方法，其中的 5M 代表了人、机器、方法、材料、测量，而 1E 代表了环境，这些因素的首字母由 5 个 M 和 1 个 E 组成，所以，通常简称为 5M1E。通过对这些因素的综合分析，可以找到问题的根本原因，从而制定有效的解决方案。该方法提出，即使运用同一种生产方法，对某种材料进行生产加工，最终产品质量也会不完全一样，5M1E 分析法的应用有利于生产过程的标准化以及质量控制。六个要素包含主要的评价方向，对人员的评价主要是基本素质、技术职能；对机器的评价，主要从机器测量的精确程度和保养情况出发；对材料使用主要从材料成分和添加时间等方面进行评价；方法是从测量方法和测量标准出发；测量角度主要从加工方式和操作规范出发；环境角度主要从温度湿度、照明清洁等出发。

5M1E 分析法通常被用于工程领域，该方法运用范围广泛，还可以用于管理、医疗、教育等领域。将 5M1E 中的六个要素运用于内部审计管理中，有利于帮助企业找到内部审计存在的问题，需要改进提升的地方。内部审计与 5M1E 分析法呈一一对应的情况，如图 2.1 所示。

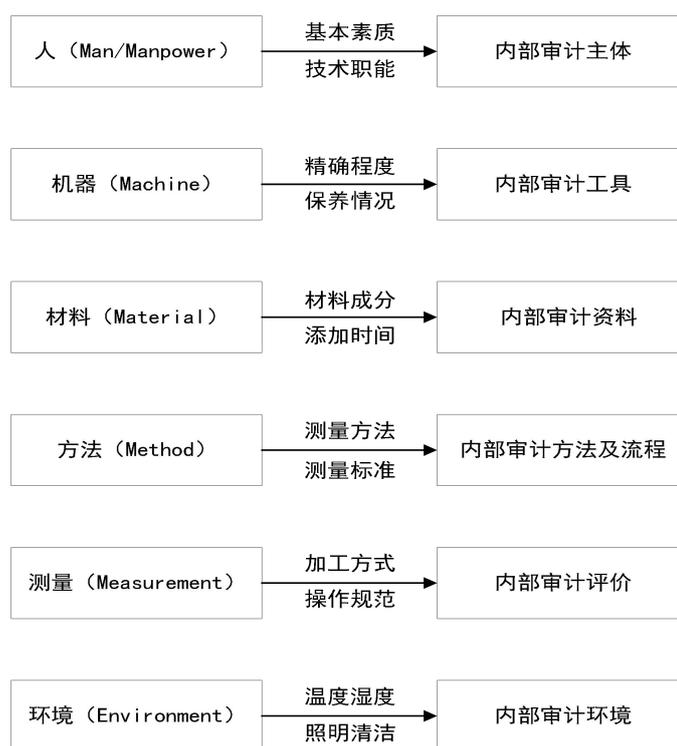


图 2.1 5M1E 分析法内容及审计对应图

## 3 D 制造业企业的基本情况及其内部审计质量评价现状

### 3.1 D 制造业企业背景介绍

D 制造业企业成立于 1996 年 5 月 8 日。公司是一家汽车零部件制造业，也属于多元化的高新技术企业。主营业务是乘用车零部件的研发、生产与销售，公司产品主要应用于各汽车及机械领域。公司着力将其打造成在该领域国内领先并在国际具备较强竞争力的企业。企业主要有诚信、谦让、创新、进取的企业文化，“诚信”是企业的立企之本，“谦让”是企业的美德，“创新”是企业的奋斗动力，“进取”是企业的奋斗精神。并期望做到与用户共谋发展，与员工共谋富裕、为社会创造更多的财富。

公司的经营宗旨为：技术领先，管理科学，致力于打造动力传动和触控显示精品，为全体股东创造良好的投资回报，切实履行企业的社会责任。并坚持凡是讲求实事求是，要扎扎实实办实事。2019 年，D 制造业企业收购一家科技公司后，以前的模式主要是单一的动力传动业务，在现有基础上，增加了触摸屏及触控显示模组业务，转变为双主业协同发展模式。经过多年努力，公司的客户包括国内外知名的动力传动部件供应商，凭借其核心竞争力，已经在动力传动领域中占据了重要的市场地位。其次是触摸屏等业务，主要是触摸屏和触控显示一体化产品的研发销售等，主要用于物联网智能设备的信息终端、如：笔记本电脑、平板电脑、汽车电子等，为其提供触控操作输入截面。

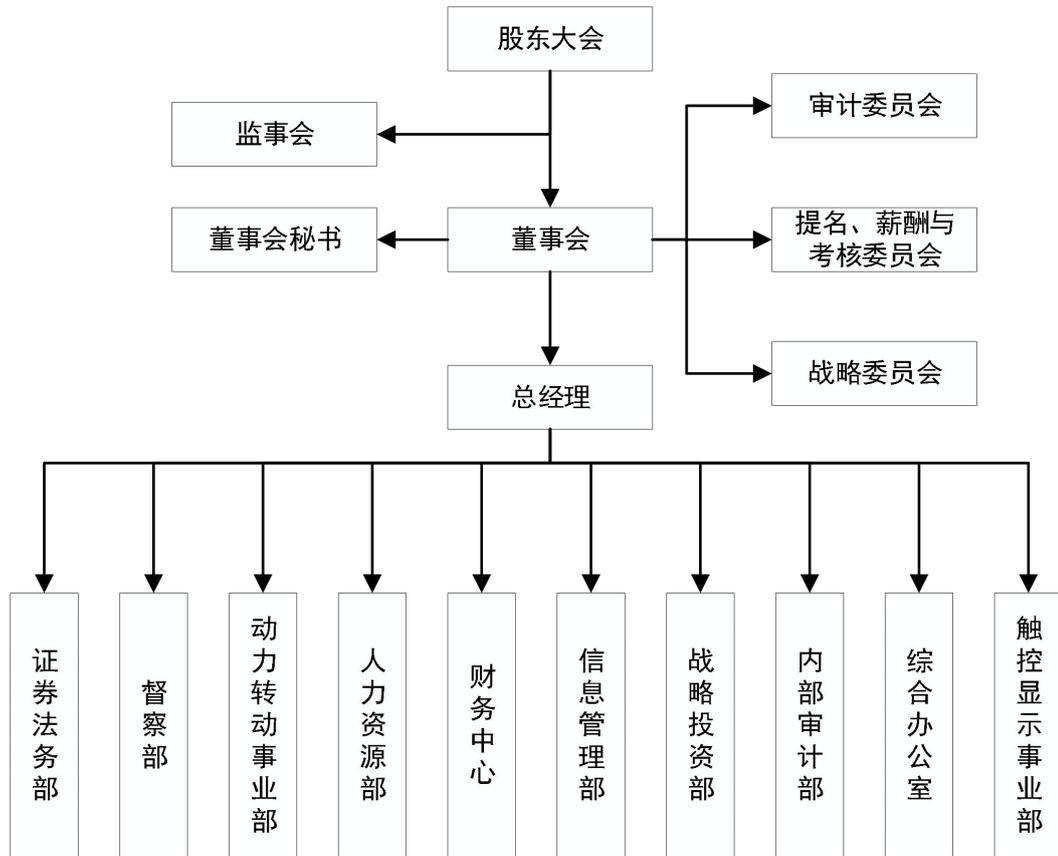
### 3.2 内部审计介绍

#### 3.2.1 内部审计的现状

##### (1) 公司组织结构图

公司明确各个职责权限，构建公司治理架构，形成运作规范、权责明确的机制。在公司组织架构中，最高权力机关是股东大会，日常运营管理则由董事会负责，董事会下设有审计委员会、提名、薪酬与考核委员会、战略委员会以及各职能部门。公司在董事会下设审计委员会，以确保公司财务活动的合规性和透明度，

并制定审计委员会工作细则并予以披露。总经理下设内部审计部门以及其他职能部门，独立开展审计工作。如图 3.1 所示。



资料来源：公司官网相关数据整理

图 3.1 D 制造业企业组织结构图

### （2）内部审计人员设置

在内部审计人员设置方面，D 制造业企业各个事业部门依据公司规模以及经营情况设置内部审计专职人员。各个分部专职人员不少于两名，且均为本科及以上学历，具有良好的职业道德素养。内部审计部门负责人为专职，全面负责内部审计部门日常审计管理工作，并公开披露内部审计负责人的学历，以体现教育水平和专业基础，其次是职称和工作经历，以体现实践能力，并且必须披露与实际控制人的关系，要体现内部审计的独立性。

### （3）内部审计业务

在内部审计业务方面，内部审计部门以业务流程为基础进行审计，涵盖公司与经营有关的所有业务流程。首先从销售与收款出发，再是采购与付款，然后是

对存货、固定资产以及相关资金的审计，再结合有关政策，如人力资源政策、信息系统管理等政策进行审计工作。内部审计部门在实际工作中，可以根据实际情况进行适当调整。

D 制造业企业设立内部审计部门的目的是：一方面检查和评估各个子公司职能部门内部控制体系的设计和执行情况，通过内部控制系统的建立和实施来影响公司财务信息的可靠性和完整性；另一方面监察企业内部工作，宣传廉洁文化、及时调查处理供应商投诉、舞弊审计等，持续完善相关制度流程，进一步促进公司内部控制的建立健全，规范公司经营行为，实现有效控制成本，改善经营管理，规避经营风险，进而增加公司价值。

### 3.2.2 内部审计流程

D 制造业企业的内部审计流程大体经过了以下阶段：

第一阶段是确定审计对象和成立审计组。首先编制年度工作计划，需要综合评估企业风险状况，以及审计资源，根据风险评估分配审计资源并确定优先顺序。并根据风险导向，确定审计对象，分配审计人员，在编制审计方案时，可申请其他专业人员参与审计或提供专业建议。

第二阶段是发出审计通知书。这份通知书在审计活动启动前三天由内部审计部门发出，内容包括审计的范畴、内容、方法、具体时间及相关要求，传达给被审查的部门。对于一些特殊的审计项目，只要得到审计委员会主席的批准，就可以免除发送审计通知书，审计人员可以直接前往现场进行审查。

第三阶段是实施阶段，审计小组人员依据内部审计计划，以业务环节为基础，通过研究相关的文件资料，然后进行访谈和个人调研，搜集证据材料，仔细准备审计工作的底稿，以获得有用的审计依据。

第四阶段是报告阶段，这一阶段主要是编制并提交审计报告，审计小组如果在实施过程中发现问题，应该向有关单位和人员提出改进建议。审计人员根据审计结果以及相关法律法规和章程来编制审计报告，在提交报告前，征求被审计单位意见，在十个工作日内出具正式审计报告后报审计委员会审核后，同时送达被审计单位。

第五阶段是后续审计阶段，被审计单位在规定期限内按照审计要求提出整改方案，并将落实情况反馈给内部审计部门，对重要审计事项坚持后续审计，核查审计建议的执行情况。

第六阶段是复审阶段的决策过程中，如果被审计单位对审计结论表示不同意见，需在接到审计报告的 10 天内提交书面复审请求给审计委员会。审计委员会在接收到复审请求的 10 天内决定是否进行复议。如果决定复议，将在 30 天内安排与原审计团队人员不完全相同的小组进行复议工作。

第七阶段是建立审计档案阶段。审计终结以后，内部审计人员应对审计事项建立审计档案，定期归档。

### 3.3 D 制造业企业内部审计质量评价现状

#### 3.3.1 内部审计现行评价情况

##### （1）内部审计评价范围

公司按照风险导向原则确定纳入评价范围的主要单位、业务和事项以及高风险领域。纳入评价范围的主要单位包括公司、下属控股子公司，纳入评价范围的主要业务包括公司动力传动业务和触控显示业务，主要事项包括：组织架构、发展战略、人力资源、资金活动、采购业务、销售业务、研究与开发、资产管理、工程项目、对外担保、财务报告、全面预算管理、关联交易、合同管理、投资管理、募集资金存放与使用管理、子公司管理、内部信息与沟通、信息系统等方面。

公司董事会结合风险偏好、风险承受度、公司整体规模和行业特征等因素，根据企业内部控制规范体系对重大缺陷、重要缺陷和一般缺陷的认定要求，区分财务报告内部控制和非财务报告内部控制，研究确定了适用于公司的内部控制缺陷具体认定标准。

##### （2）内部审计自查表

目前 D 制造业企业主要采用内部控制规则自查事项，来评估整体内部控制情况。内部控制自查表第一部分就是评估整体内部审计运作情况，通过评估内部审计整体情况来进一步反应内部审计质量，内部审计质量评估与其他事项相辅相成，共同组成整体内部控制自查。内部审计评估部分共分成七个部分，主要考察

其一考察内部审计负责人是否为专职从事审计，而不是兼职，须具有长期性和稳定性，但是又不失灵活性；其二主要考察内部审计部是否独立于财务部，不受经理层压制；其三主要考察是否按照企业规定至少每季度向董事会或审计委员会进行一次报告，其四主要考察是否每季度对公司要求的至少十个关键问题进行检查，降低有关风险；其五主要考察的是公司与利益相关者及关联方的资金往来情况如何；其六是董事会或者其专门委员会是否至少每季度召开一次会议；其七是专门委员会是否至少每季度向董事会报告内部审计情况以及重大问题；其八是有关内部审计计划提交的及时性。

D 制造业企业内部审计质量运作体系，主要考察审计工作整体实施情况。尽管考核体系分成了七部分，比较容易衡量，对员工工作起到一定规范和激励作用，但是这个考核体系仍然存指标不全面和需要改进的方面。

### 3.3.2 内部审计质量评价存在的问题

#### (1) 指标设置过于片面

首先是指标设置过于片面，指标的设定主要考核结果，容易造成短期行为。没有针对过程的考核，会使得考核结果不全面，不利于内部审计工作的进步和长远发展。没有有关审计信息化、审计资料、审计方法应用等的考核。比如审计信息化的普及度、审计资料是否全面和规范、审计方法的多样性。并且缺乏专业考核审计人员职业能力的指标，通过实地访问得知，审计人员考核主要为公司常规绩效考核，主要考核针对综合工作素质。内部审计环境影响内部审计工作整体质量，有着潜移默化的影响，D 制造业企业也未设置有关审计环境的考核。

#### (2) 指标设置过于传统

指标设置过于传统，主要根据内部审计准则编制，没有根据时代与时俱进，也没有代表自己企业的特征，适用于大部分企业。没有有关市场响应方面的考核，该指标主要考核审计团队需要迅速响应市场变化，适应新的业务模式和流程的能力。

#### (3) 指标权重分配不明确

各指标权重分配不明确，D 制造业企业只是从这几个方面来衡量内部审计，对各个指标权重分配没有明确。主要体现在，一方面各指标考核主要以人为主观

评价为主，缺乏客观性，其次是各指标设置为平行关系，对于重要工作内容和日常纪律遵守情况考核一致，没有侧重点，各个维度重要程度不明确，评价结果难以体现内部审计工作重点和目标。

#### （4）企业管理层对内部审计部门缺乏重视

从现有考核体系看，没有企业高级管理层与内部审计部门进行互动的指标，也没有反映有关管理层对内部审计风险重视程度的指标，只存在内部审计部部门定期向高级管理层进行汇报的指标，高级管理层与内部审计部门联系程度缺乏考核，一个合理的评价体系，应该能够体现内部审计部门与高级管理层的互动程度，仅仅只是为了考核内部审计运行情况，而没有从企业整体情况出发。

综上所述，D 制造业企业现有的内部审计质量考核方式存在部分合理性，但是根据时代发展已经不能准确衡量当前内部审计情况，基于此，企业可以构建一个适合企业当前情况并与时俱进的内部审计质量评价体系。

## 4 基于 5M1E 分析法的 D 制造业企业内部审计质量评价体系的构建

### 4.1 适用性分析

5M1E 分析法是全面质量管理的一种的方法，用于评价造成产品质量波动的原因，通过从六个角度进行分析，对产品质量进行规范。目前一些企业已将 5M1E 分析法用于企业产品质量评价、服务质量评价，审计作为企业管理的重要一环，通过一系列专业活动，达到为企业增值的作用，也是一项服务活动，那么就有必要对内部审计质量进行综合评价，因此可以将 5M1E 分析法引入内部审计质量评价，如图 4.1 所示。

人员在生产活动中起到重要作用，所以在 5M1E 分析法中人员起主导作用。生产过程中，生产人员的职业能力、操作熟练程度等对产品质量有影响，那么对应到在内部审计工作中，内部审计人员对内部审计质量评价占据主导地位，内部审计人员的职业素养、从业年限、学历、职称等都是影响内部审计质量的重要因素。

影响产品质量的因素除了人以外，就是制作产品的机器，生产过程中，产品质量受到了机器设备，各种仪器精度的影响，对应到内部审计主要体现为内部审计工具，时代发展，审计信息化系统作为重要审计工具，需要考核信息化系统运行是否正常、信息化审计技术使用率、使用的数据库种类是否合理等。

5M1E 分析法中影响质量的第三个因素是材料，在生产过程中主要体现为对于原材料质量的考核，审计过程中，则主要体现为审计材料，审计材料主要由审计证据，要保证其充分性和适当性，其次是审计工作底稿以及其他重要审计材料，都是得出审计结论的重要证据。

方法也是 5M1E 分析方中的重要评价标准，主要是指生产过程中遵循的操作指南，生产手艺、产品标准等。对应到审计，就是审计方法，一方面体现为审计过程中应遵循的标准和操作指南，另一方面体现为收集审计证据的方法，审计范围是否全面。进行的实质性程序：如函证、监盘、复核、重新计算、抽查凭证，以及一些内部控制测试：询问、检查、观察、追踪有关业务的处理过程。

5M1E 分析法中的测量是在生产中是指对产品生产过程的监督以及生产质量的检测，对应到审计中就是审计监督评价，对审计的质量控制，体现正在对审计过程、审计结果的全方位监督，以及审计结束后的底稿复核也需要监督其是否复核准则。

容易忽略的环境因素也是影响产品质量的因素，可以分为外部因素和内部因素，外部因素主要体现在政府对于该行业或产品的政策，内部因素则体现是在生产过程中，环境的温度、湿度、光照、含氧量等都可以对产品质量产生影响，同一产品可能换了地方生产，就可能产生质量的差异。对于审计同样分为了外部因素和内部因素，外部体现为政府对审计的相关政策、法律法规的变动、以及市场的变动等，内部因素则体现为内部审计的工作环境，主要是内部审计部门的机构设置情况、管理层是否重视内部审计、公司是否形成诚信的职业价值观、管理层的经营风格和理念等因素。

经过以上分析，说明 5M1E 分析法和内部审计具有兼容性，可以用于分析内部审计质量评价。

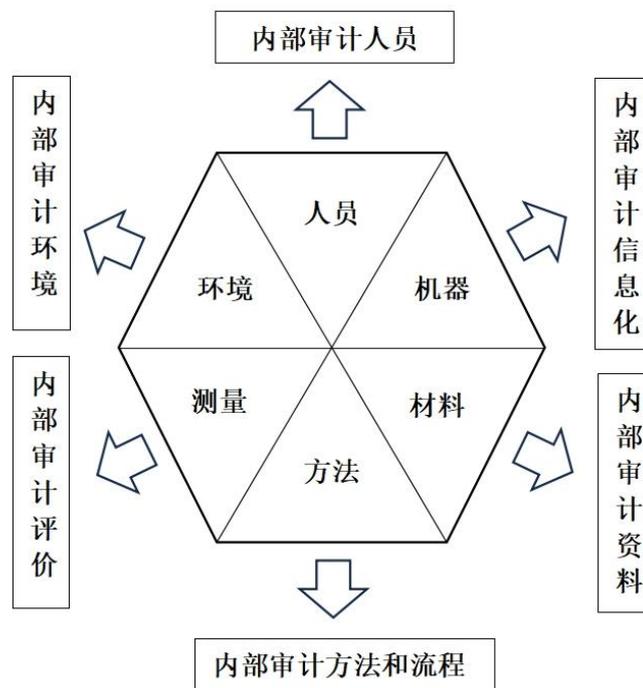


图 4.1 基于 5M1E 的内部审计质量六要素对应图

## 4.2 评价指标体系构建原则

在确定内部审计质量的评价因素时,可以借用政府部门和外部内审行业协会的力量,来综合判断内部审计质量,更具有客观性、真实性和有效性。在运用 5M1E 分析法构建内部审计评价指标体系时,根据 D 制造业企业实际情况,并综合考虑企业内部因素和外部因素,得出相关原则如下:

### 4.2.1 市场导向性原则

内部审计最终要实现的是为企业增值,那么内部审计活动就要紧紧围绕企业的战略目标进行,而企业战略目标又是为了很好的将产品推向市场,市场需求和客户要求随时都在改变,在内部审计质量考核中加入市场响应有关指标,可以让审计人员深刻认识到企业目标动向,即使随着社会经济发展,适应新的业务模式和流程,审计人员也可以根据评价指标体系的变化,改变自己的工作方式,有效提升内部审计服务于企业的质量。

### 4.2.2 风险导向原则

企业在经营过程中,会经历诸如运营风险、合规风险、财务风险等各种各样潜在的风险,审计工作很大一部分是去评估和监控这些风险,并提出相关建议和改进措施。在内部审计质量指标设置过程中,要综合考虑企业风险因素,通过衡量一些数据达到风险管理的效果。

### 4.2.3 可操作性原则

建立内部审计质量评价体系是需要获取相关数据,所以在设计评价指标体系时,要考虑相关指标的可获得性,并且计算比较简单,对于评价主体而言,获得操作性强的指标,更容易建立体系,发现审计环境中的薄弱环节,进而提升审计质量达到审计目标。

#### 4.2.4 重要性原则

在确定指标时，要结合企业实际情况，选取具有对企业内部审计质量评价有意义的评价指标，筛选出一些不重要和重复的评价指标，剔除一些操作性不强和与时代发展脱轨的指标。

#### 4.2.5 定性与定量相结合原则

在选取指标时，定性指标和定量指标都需要考虑，来发挥基于 5M1E 分析法下内部审计质量评价体系的整体优势。既要有定量指标来保证评价的客观、真实，也要有定性指标来保证评价指标体系的灵活性，平衡两项指标，做到特点互补。

### 4.3 评估指标选取依据

#### 4.3.1 CIIA 内部审计质量评估标准

2014 年，《内部审计质量评估手册》被中国内部审计师协会（CIIA）重新修订，该手册通过一系列评估标准，评估企业内部审计工作质量，评价其是否为企业增加了价值、改进了组织运营的效果。该手册将评价内容分为了内部审计环境和内部审计业务两大类，内部审计环境主要考察内部审计所处企业内外部整体控制环境，内部审计业务主要基于审计业务本身，两项共有 29 项评估要素，以及 34 个评估要点，内部审计环境有 19 个评估要点，内部审计业务则有 15 个评估要点，较为详细的阐释了影响内部审计质量的影响指标。中国内部审计师协会系统梳理了影响内部审计质量的因素，为各行业评价内部审计质量提供了指导。

#### 4.3.2 GAIN 内部审计质量评估标准

2000 年，在 IIA 的支持下，Ziegenfuss 通过全球审计信息网（GAIN）进行研究，主要是对内部审计绩效指标展开调查，测试了 84 项绩效指标，首席审计执行官高度认可的 25 项关键绩效指标已确认，这些指标被认为衡量内部审计质量品质的标准。评价指标总体分为 25 项，种类没有进行具体分类，将其按照 5M1E 分析法进行分类。

内部审计人员的评估标准包括：工作经验、教育水平、每位员工平均接受的培训时间、持有专业资格证书的员工占比、平均审计工作年限。对内部审计信息化的评价涉及信息技术的综合审计。对内部审计资料的评价则侧重于审计计划的实施率、关键审计发现及建议的数目。在评价内部审计过程与方法时，则关注审计项目的关键性、流程优化的案例数量、质量保证技术的开发。内部审计的评估内容包括：满意度调查结果、对风险管理的重视程度、审计建议的落实情况、审计委员会对内部审计工作的看法、被审计单位的满意度、对审计部门的投诉情况以及被审计单位对内部审计角色的认识。同时，对内部审计环境的评价也很关键，涉及到管理层对内部审计的预期、首席审计执行官向管理层汇报的关系、以及首席审计执行官与审计委员会之间的直接对话。此外，还有衡量审计效率的指标，如审计节省的成本、重复发现的问题数量、以及审计报告完成与签发的时间跨度。

#### 4.3.3 D 制造业企业的内部审计目标

D 制造业企业设立内部审计部门，实行内部审计制度，一方面加强公司内部管理和控制，促进公司内部各管理层行为的合法性、合规性，保护投资者合法权益，提高企业的运营效率和效果。另一方面，促进公司内部审计的建立健全，对公司财务信息的真实性和完整性等情况进行检查监督，规范公司经营行为，实现有效控制成本，改善经营管理，规避经营风险，增加企业价值。

### 4.4 构建基于 5M1E 分析法的内部审计质量评价体系框架

一方面，CIIA 内部审计质量评估标准从内部审计环境和内部审计业务两方面出发，将内部审计质量评价标准分为 29 个评估要素。另一方面，全球审计信息网（GAIN）提供的 25 项内部审计质量评估指标是经过深入审查和征求广泛意见的基础上形成，很容易进行实践。两者对于内部审计质量评价都具有很强的指导意义，但是各项指标之间缺乏一定的逻辑联系，本文立足这些指标，引入 5M1E 分析法，将这些指标分类，结合 D 制造业企业战略目标和实际情况，适当增减，形成适合 D 制造业企业内部审计的质量评价体系。

#### 4.4.1 内部审计主体维度

内部审计主体对应的是 5M1E 分析法中的人员维度。内部审计主要由内部审计人员实施，内部审计人员作为审计的主体，影响内部审计质量。执行人员素质的高低在一定程度上影响着内部审计工作的执行效果，体现在人员发现问题的能力、核查能力、提出切实有效建议的能力和审计过程中的协调能力，这些能力又进一步细化为以下影响因素。如表 4.1 所示。

##### (1) 审计人员受教育水平

主要从审计人员的学历、职称、职业资质等体现审计人员综合素质进行考核，主要考核审计人员是否为本科及以上学历、是否拥有相关职称或职业资格，审计人员的教育程度越高，审计人员的专业化程度越高，越能解决审计过程中遇到的问题，审计质量能得到有效提高。

##### (2) 平均审计工作年限

任何工作，都需要知识与实践相结合。拥有审计相关专业知识，没有实际运用，只是纸上谈兵，经验的积累，对于审计工作的正常进行尤为重要，审计人员工作的年限越长，遇到的困难和案例越多，经验越丰富，进一步影响审计质量评价。

##### (3) 审计人员年培训时间

该指标可以衡量公司对于审计人员后续教育的重视程度，是指内部审计人员在本年参加的内部审计培训总时长，可以是内部组织进行、行业组织进行、相关资格证书的后续教育。

##### (4) 审计人员职业道德素质

主要评价审计人员对于审计职业道德规范的遵守情况，审计人员自觉遵守审计职业道德规范，有利于对审计证据作出不偏不倚的评价，保证审计的独立性和客观性，影响审计质量。

表 4.1 内部审计主体维度指标设计

所属维度	编号	指标	属性
内部审计人员 (A)	A1	审计人员受教育水平	定量
	A2	平均审计工作年限	定量
	A3	审计人员年培训时间	定量
	A4	审计人员职业道德素质	定性

#### 4.4.2 内部审计信息化维度

内部审计工具主要对应的是 5M1E 分析法中的机器维度。在大数据背景下,推动企业可持续发展的有效方法之一就是内部审计信息化体系的建设。审计信息化维度又进一步分为审计办公基础设施建设和审计系统软件的使用情况。各影响因素汇总如表 4.2 所示。

##### (1) 审计办公设备建设

主要是对审计办公过程中,计算机使用情况的调查,审计人员拥有计算机是进行审计信息化处理的基础条件。

##### (2) 审计相关系统使用情况

审计过程中,使用审计软件进行审计工作可以极大提高审计效率,该指标主要就是衡量审计过程中使用审计软件的情况,审计人员通过数据挖掘技术收集整合企业业务和财务信息。

表 4.2 内部审计信息化维度指标设计

所属维度	编号	指标	属性
内部审计信息化 (B)	B1	审计办公设备建设	定性
	B2	审计相关系统使用情况	定量

#### 4.4.3 内部审计资料维度

内部审计资料对应的是 5M1E 分析法中的资料维度,内部审计资料主要体现在与审计工作有关的多种书面文书。如表 4.3 所示。

### （1）审计计划的实施率

审计计划规定有秩序地进行审计，年度审计计划规定了一年的审计范围，主要反映了实际审计工作量与计划审计工作量之间的比例，来衡量审计计划的实施情况。审计计划需要贯彻党和国家的各种方针政策，通过计划的组织实施，合理利用审计资源，来保证审计人员按时完成各项审计任务，落实审计工作责任制。

### （2）审计通知书的规范程度

需要考察审计通知书是否规范下达，内容是否完整。审计通知书是内部审计实施阶段需要书写的文书，该文书是在审计机构实施审计之前，通知被审计单位或人员接受审计的书面文书，特殊审计业务可在实施审计时送达。

### （3）审计证据的说服力

审计证据需要保持充分性和适当性，充分性体现在审计证据衡量与获取的样本量，适当性又分为可靠性和相关性，审计证据受其来源和性质的影响，可靠性受到影响，相关性则主要体现为审计证据与审计目标的关联程度。这些特征都影响着审计证据的说服力。

### （4）审计工作底稿的规范程度

审计工作底稿是反映审计过程的重要文件，是审计人员判断审计结果做出审计结论的依据，是影响审计质量的重要因素，所以审计工作底稿的规范性需要严格把关，审计人员在审计工作中必须认真编写审计工作底稿，按照审计工作底稿的编制要求，确保每一步操作都符合规定，做到审计工作底稿内容具有完整性、真实性，并且重点突出、逻辑严密、观点明确、条理清晰、格式规范。只有这样，才能保证审计工作的顺利进行和审计结果的可信。

### （5）审计报告的及时率

审计报告是否如期出具，审计报告完成与签发的时间跨度是否在规定时间内限制内完成，在审计人员作出必要的审计程序后，征求被审计单位的反馈意见后，在规定时间内出具的审计报告占该年度总体审计报告的比例如何。并且审计报告复核后，要及时归入审计档案。

表 4.3 内部审计资料维度指标设计

所属维度	编号	指标	属性
内部审计资料 (C)	C1	审计计划的实施率	定量
	C2	审计通知书的规范程度	定性
	C3	审计证据的说服力	定性
	C4	审计工作底稿的规范程度	定性
	C5	审计报告的及时率	定量

#### 4.4.4 内部审计方法及流程维度

内部审计方法和流程维度对应的是 5M1E 分析法当中的方法维度, 主要体现为实施的审计方法和审计程序是否恰当、后续跟踪整改情况的监督, 由于内部审计还有风险管理的作用, 还加入对风险的考核。各影响因素汇总如表 4.4 所示。

##### (1) 审计方法的适当性

主要考核审计人员在获取审计证据过程中, 使用的审计方法是否正确, 为了达到审计目标, 该使用何种审计方法, 需要抓住重点, 选择正确的审计方法, 才能提高审计效率。

##### (2) 审计程序的规范程度

主要考核审计人员在审计过程中, 是否严格遵循审计流程完成审计项目, 如果没有按照相关流程进行, 可能会进一步提高审计风险。

##### (3) 后续审计跟踪情况

主要考核审计人员是否进行后续审计, 后续审计作为对提出审计建议的落实情况监督, 既是对内部审计作用的考核, 也能有效督查被审计单位整改不合理的方面, 降低企业经营风险。

##### (4) 董事会与管理层对风险的关注度

管理层越重视风险, 对内部审计关注度越高, 内部审计越受重视, 内部审计的过程就会更加严谨, 减少失误的可能性, 进而提高审计质量。

##### (5) 审计覆盖率

主要衡量内部审计是否全面准确, 是否涵盖以下方面, 审计团队需要评估公司运营的各个方面, 包括财务、内部控制、风险管理等。

表 4.4 内部审计方法及流程维度指标设计

所属维度	编号	指标	属性
内部审计方法及流程 (D)	D1	审计方法的适当性	定性
	D2	审计程序的规范程度	定量
	D3	后续审计跟踪情况	定量
	D4	董事会与管理层对风险的关注度	定性
	D5	审计覆盖率	定量

#### 4.4.5 内部审计评价维度

内部审计评价维度对应的 5M1E 分析法中的测量要素,内部审计要实现内部审计目标达到为企业“增值”的作用,就要利用内部审计各个受益方对内部审计进行评价,主要考察被审计单位和公司高层人员对内部审计的满意程度,以及对审计建议的采纳和外部审计师对内部审计成果的利用。各影响因素汇总如表 4.5 所示。

##### (1) 治理层满意度调查

该指标主要考核股东大会和董事会对内部审计的满意程度,内部审计受公司所有者委托对公司的管理进行审计,进行内部控制测试和实质性测试,减少管理层利用职权便利获得短期利益而损害公司长期发展的情况,及时发现风险点,提出审计建议,降低企业经营风险。

##### (2) 被审计单位满意度调查

主要考核被审计单位对内部审计的满意程度,一方面体现为对内部审计人员在工作过程的满意程度,另一方面体现为对内部审计建议是否对本部门长远发展有益的满意度。

##### (3) 审计建议采纳和落实情况

主要体现为审计建议得到采纳并落实的程度,主要是根据被审计组织接受的审计意见采纳数目与审计意见总数之比来衡量的。

##### (4) 外部审计师对内部审计成果利用程度

该指标主要反映第三方会计师事务所审计人员对内部审计的满意程度,外部

审计在进行公司财务审计时，往往需要内部审计一些资料，以合理规划分配审计资源，其中对内部审计报告和相关资料的满意程度，很大方面反映了内部审计的质量。

表 4.5 内部审计评价维度指标设计

所属维度	编号	指标	属性
内部审计评价 (E)	E1	治理层满意度调查	定性
	E2	被审计单位满意度调查	定性
	E3	审计建议采纳和落实情况	定量
	E4	外部审计师对内部审计成果的利用程度	定量

#### 4.4.6 内部审计环境维度

内部审计环境维度对应的是 5M1E 分析法中的环境维度，环境因素对事物的影响很难被发现，但是所有事物都存在于环境当中，环境对内部审计的影响也不例外，主要体现为审计机构所处的环境情况，设置模式是否独立、内部审计制度建设如何、领导是否重视、审计工作根据市场的响应速度如何。如表 4.6 所示。

##### (1) 审计机构的设置模式

审计机构的设置有很多种设置模式，每种设置模式都会影响审计的独立性，最理想的设置模式就是考核审计部门是否设置在审计委员会下面，这种设置模式审计的独立性高，管理层干涉审计结果的可能性小，提高审计质量，降低审计风险。

##### (2) 内部审计制度的建设

该指标主要反映内部审计制度的完善程度，考核人员对内部审计人员进行考核有迹可循，并且该制度也规范了内部审计工作。

##### (3) 领导层的重视程度

主要反映企业领导人员参与内部审计会议的次数，通过沟通与交流反映领导层对于内部审计工作的重视程度，通过参与审计年度计划等会议，进一步明确审计目标，可以提升内部审计的权威。

#### (4) 市场响应速度

主要衡量审计团队迅速响应市场变化的能力，适应新的业务模式和流程，可以通过跟踪审计团队对公司新风险和控制问题的解决状况来衡量。

表 4.6 内部审计环境维度指标设计

所属维度	编号	指标	属性
内部审计环境 (F)	F1	审计机构的设置模式	定性
	F2	内部审计制度的建设	定性
	F3	领导层的重视程度	定性
	F4	市场响应速度	定性

## 5 基于 5M1E 分析法的 D 制造业企业内部审计质量评价体系的应用

第四章主要构建了 D 制造业企业内部审计质量评价框架，本章主要是基于框架所需体系进行数据的收集和处理，本文采用问卷调查和实地调查两种方式获取数据。首先获取相关专家的意见，分配权重，再运用评价体系打分，分析内部审计质量欠缺的方面，提出改进的方案。

### 5.1 评价指标体系权重的确定

层次分析的主要阶段包括：首先要根据自己所需的指标创建层次模型和设计结构图，其次根据收集的信息构建判断矩阵，并检查一致性，如需调整，判断矩阵的调整可以通过软件检查来确定，对于不满足一致性的判断矩阵，删除或重新填充。

#### 5.1.1 建立层次结构模型

该评价指标体系主要有 5M1E 分析法的 6 个维度，分别有 24 项指标，定性和定量指标分别各有 12 项，定性和定量指标较为均衡，更能体现合理性。根据总体目标、评价维度、评价指标进行划分，通过 yaahp 软件利用层次分析法得出以下结构图，如图 5.1 所示。

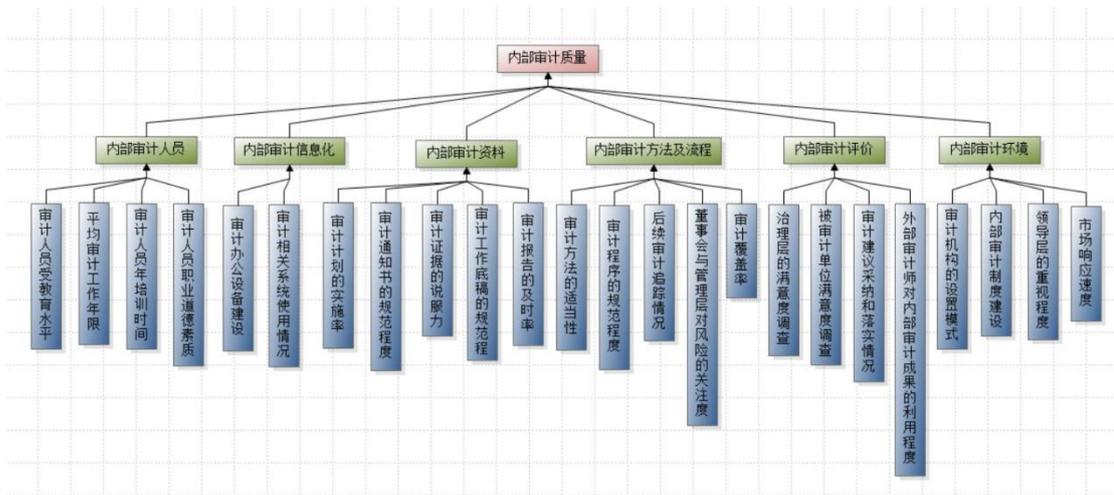


图 5.1 层次分析法结构图

### 5.1.2 权重数据处理及分析

#### (1) 标度的选择

在设计过程中构建层次结构模型之后,通过 5M1E 分析法进行分析,将各个维度进行两两比较,以确定它们的相对重要性,并创建判断矩阵。通过主观赋值法来设定权重,同时为了降低主观偏差,向专家分发问卷。此外,引进 1-9 级的评分系统来量化这些权重,评分系统从低到高呈现重要程度递增状态。分别是同样重要对应量化值“1”,稍微重要对应量化值“3”,比较重要对应量化值“5”,十分重要对应量化值“7”,非常重要对应量化值“9”,其中两相邻判断的中间值就是量化值“2”、“4”、“6”、“8”。

#### (2) 权重数据的收集

分配权重的方法主要是主观和客观赋权法,前者主要依靠专业人员的专业素质和知识储备进行主观判断,后者依据客观分析得来的数据来决定,减少了人为判断的影响,最后由各项指标结果来赋予权重。由于客观赋值法无法考虑评估者对各种指标的重要性,因此权重与属性实际重要程度可能存在显著差异的情况。虽然主观赋值法存在主观因素,为了最大限度减少主观性带来的缺陷,通过专家的意见来进行弥补,具体来看,调查专家包括 D 制造业企业内部人员 6 人,会计师事务所人员 3 名,高校审计专家 2 人,共计 11 人组成专家组,问卷确定影响内部审计质量各项指标的重要性(问卷样式详见附录 A)。本文采用层次分析法(AHP)来进行权重分配属于主观赋值法。

#### (3) 权重数据的处理

由于专家评估仍然具有主观性,每个专家对于内部审计重要性的看法不同,导致结果可能存在差异,因此在对汇总结果进行加权平均处理后,处理过的数据必须输入 yaahp 软件,在 yaahp 软件中采用群决策,增加了 11 名决策专家,收集的数据单独输入,每个判断矩阵都显示每个专家对各两两对应的指标的重要性程度。计算各指标权重,通过一致性检验,需要小于 0.1,最后得出判断矩阵及各指标权重。判断结果与权重数据如下:

通过表 5.1 可知:内部审计方法和程序所占比例最大,为 22.74%,内部审计方法和流程作为审计的根本,专家认为 D 制造业企业应该高度重视审计方法程序的应用;其次是内部审计评价,占比为 19.69%,说明内部关键人员对内部审

计的监督和关注尤为重要；之后是内部审计人员维度，占比为 18.62%，人员作为审计业务中，唯一具有主观能动性，把握审计全局，对审计质量的影响具有重要作用；内部审计信息化的占比为 14.46%，信息时代到来，各个行业都在不断转型升级，那么审计行业也不例外，专家认为内部审计信息化建设对于审计质量也越来越重要；内部审计环境的占比为 13.81%，环境维度占比靠后，虽然环境因素不太重要，但是每个产业都在一定程度上受到内外部环境的影响；内部审计资料占比为 10.68%，占比较低，资料有关指标对内部审计质量影响较小。

表 5.1 整体维度判断矩阵及权重

要素	内部审计人员	内部审计信息化	内部审计资料	内部审计方法和程序	内部审计评价	内部审计环境	权重
内部审计人员	1	1	2	2	1/2	1	0.1862
内部审计信息化	1	1	1	1/2	1/2	2	0.1446
内部审计资料	1/2	1	1	1/2	1/2	1	0.1069
内部审计方法和程序	1/2	2	2	1	3	1	0.2274
内部审计评价	2	2	2	1/3	1	1	0.1969
内部审计环境	1	1/2	1	1	1	1	0.1381

$\lambda_{\max}=6.6031$  一致性比例:  $0.0957 < 0.1$  通过检验

由表 5.2 可知，专家认为，审计人员的平均工作年限最为重要，相比于学历来说，工作经验对于审计质量更重要。其次，审计人员受教育水平和审计人员职

业道德素质比值相等,专家认为,要做好审计工作,就需要具有良好的职业素养,自觉遵守职业道德准则,这与审计人员受教育程度同等重要。最后是审计人员的培训时间,作为对审计人员经验不足和与时俱进的补充,虽然占比没有其他因素高,但是也是评价审计人员的重要指标。

表 5.2 内部审计人员维度判断矩阵及权重

要素	审计人员受教育水平	平均审计工作年限	审计人员培训时间	审计人员职业道德素质	权重
审计人员受教育水平	1	1/2	2	1	0.2431
平均审计工作年限	2	1	2	1	0.3403
审计人员培训时间	1/2	1/2	1	1	0.1736
审计人员职业道德素质	1	1	1	1	0.2431

$\lambda_{\max}=4.1215$  一致性比例:  $0.0455 < 0.1$  通过检验

由表 5.3 可知,随着企业不断数字化转型,专家认为审计相关系统以及软件的使用情况比审计办公设备建设更重要一些,系统软件的使用可以有效提高审计人员的办公效率,审计办公设备的完善又能为审计系统软件的普及提供保障,属于间接作用。

表 5.3 内部审计信息化维度判断矩阵及权重

要素	审计办公基础设施建设	审计系统软件使用情况	权重
审计办公设备建设	1	1/2	0.3333
审计相关系统使用情况	2	1	0.6667

$\lambda_{\max}=2$  一致性比例:  $0 < 0.1$  通过检验

由表 5.4 可知，审计计划的实施率在审计资料维度中最为重要，审计计划是审计目标的具象表现，作为审计工作有效开展的前提。审计证据的说服力也很重要，审计证据作为书写审计报告的证据，是影响审计结果的重要依据，对于审计质量评价也很重要。其次是审计工作底稿的规范程度，其中记录了审计师在审计过程中收集的所有信息，是审计证据的载体，审计工作底稿和审计证据起到相辅相成的作用。审计通知书的规范程度和审计报告的及时率占比不大，按照规定，在审计之前应该给被审计单位发送审计通知书，审计结束后，也应及时出具审计报告，缩短审计报告完成与签发的时间跨度。

表 5.4 内部审计资料维度判断矩阵及权重

要素	审计计划的实施率	审计通知书的规范程度	审计证据的说服力	审计工作底稿的规范程度	审计报告的及时率	权重
审计计划的实施率	1	2	2	1	2	0.2838
审计通知书的规范程度	1/2	1	1/2	1/2	1/2	0.1063
审计证据的说服力	1/2	2	1	2	2	0.2508
审计工作底稿的规范程度	1	2	1/2	1	2	0.2171
审计报告的及时率	1/2	2	1/2	1/2	1	0.1419

$\lambda_{\max}=5.2159$  一致性比例:  $0.0482 < 0.1$  通过检验

由表 5.5 可知，在内部审计方法及流程维度中，实施审计程序的规范程度和实施审计方法的适当性重要程度相差不大，说明在审计过程中，使用恰当的审计

程序和审计方法，可以有效提高审计质量。其次是董事会与管理层对风险的关注度，高层人员的关注度可以促使提高审计质量。然后是审计覆盖率，专家认为审计应该尽量覆盖全面，重要程度适中。最后，专家认为后续审计追踪情况相对不是太过重要，但是仍是评价内部审计质量的一个要素。

表 5.5 内部审计方法及流程维度判断矩阵及权重

要素	审计方法的适当性	审计程序的规范程度	后续审计追踪情况	董事会与管理层对风险的关注度	审计覆盖率	权重
审计方法的适当性	1	1	3	1/2	1	0.2474
审计程序的规范程度	1	1	2	1	1	0.2111
后续审计追踪情况	1/3	1/2	1	1	1/2	0.1209
董事会与管理层对风险的关注度	2	1	1	1	1	0.2302
审计覆盖率	1/2	1	2	1	1	0.1904
$\lambda_{\max}=5.3073$ 一致性比例: $0.0686 < 0.1$ 通过检验						

由表 5.6 可知，该维度中，治理层对于审计质量的满意度占比最高，说明专家认为审计还是为治理层进行增值服务。其次是审计建议采纳和落实情况，这项指标能有效反应审计建议的质量如何，是否提出切实有效的办法。然后是外部审计师对内部审计成果的利用程度，独立第三方审计对内部审计资料的使用，能够从一定程度体现内部审计成果的质量，相较这几个因素，被审计单位满意度调查不太重要。

表 5.6 内部审计评价维度判断矩阵及权重

要素	治理层满意度调查	被审计单位满意度调查	审计建议采纳和落实情况	外部审计师对内部审计成果的利用程度	权重
治理层满意度调查	1	2	1	2	0.3373
被审计单位满意度调查	1/2	1	1/2	1/2	0.1409
审计建议采纳和落实情况	1	2	1	1	0.2817
外部审计师对内部审计成果的利用程度	1/2	2	1	1	0.2401

$\lambda_{\max}=4.0606$  一致性比例:  $0.0227 < 0.1$  通过检验

由表 5.7 可知，在审计环境维度中，专家认为领导层的重视程度最为重要，领导层对于内部审计的重视程度，可以树立审计的威信。其次是审计机构的设置模式，可以彰显审计的独立性，做到实质上的独立和形式上的独立。然后是内部审计制度建设，制度建设也是影响审计环境的因素。最后是市场响应速度，虽然占比不高，但是能督促审计质量建设与时俱进，并且能间接反映审计与企业目标的一致性。

表 5.7 内部审计环境维度判断矩阵及权重

要素	审计机构的 设置模式	内部审计制度 建设	领导层的重 视程度	市场响应速度	权重
审计机构的设 置模式	1	1	1/2	2	0.2389
内部审计制度 建设	1	1	1/2	1	0.1972
领导层的重视 程度	2	2	1	2	0.3944
市场响应速度	1/2	1	1/2	1	0.1694
$\lambda_{\max}=4.0608$ 一致性比例: $0.2286 < 0.1$ 通过检验					

由于篇幅原因,不一一展示其他专家的打分情况,其他专家问卷打分也通过一致性验证,本文采用算术平均值的方式将所有权重进行汇总,如表 5.8 所示。

按照 5M1E 维度排列,内部审计人员维度占比是 18.6%,内部审计信息化维度占比是 14.5%,内部审计资料维度占比是 10.7%,内部审计方法及流程维度占比是 22.7%、内部审计评价维度占比是 19.6%、内部审计环境维度占比是 13.8%。

表 5.8 内部审计质量权重汇总表

	指标	单项 权重	维度	维度权 重
A1	审计受教育水平	0.045		
A2	平均审计工作年限	0.063	内部审计人员	0.186
A3	审计人员年培训时间	0.032		
A4	审计人员职业道德素质	0.045		
B1	审计办公设施建设	0.048	内部审计信息化	0.145
B2	审计相关系统使用情况	0.096		
C1	审计计划的实施率	0.030		
C2	审计通知书的规范程度	0.011		
C3	审计证据的说服力	0.029	内部审计资料	0.107
C4	审计工作底稿的规范程度	0.023		
C5	审计报告的及时率	0.015		
D1	审计方法的适当性	0.056		
D2	审计程序的规范程度	0.048		
D3	后续审计追踪情况	0.028	内部审计方法及流程	0.227
D4	董事会与管理层对风险的关注度	0.052		
D5	审计覆盖率	0.433		
E1	治理层满意度调查	0.066		
E2	被审计单位满意度调查	0.027	内部审计评价	0.196
E3	审计建议采纳与落实情况	0.055		
E4	外部审计师对内部审计成果的利用程度	0.047		
F1	审计机构的设置模式	0.033		
F2	内部审计制度的建设	0.027	内部审计环境	0.138
F3	领导层的重视程度	0.055		
F4	市场响应速度	0.023		

(保留三位小数, 故存在一定误差)

## 5.2 基于 5M1E 分析法的内部审计质量评价

### 5.2.1 数据获取及计算得分

首先，探讨了 D 制造业企业内部审计质量评价体系存在的主要问题，收集相关影响因素，构建好 D 制造业企业新的内部审计质量评价体系之后，本文主要采用实地调查和问卷调查的方式收集数据（问卷见附录 B），进行适应性验证。

其次，设定目标值，目标指标主要参照公司实际情况和现有研究数据。选择 D 制造业企业 2023 年内部审计质量数据作为实际指标值进行评估，将实际值与目标值进行比较。

再次，对不同指标进行打分，定量指标主要通过实地调查获得，计算出指标值与目标值的比值，定性指标主要通过问卷调查获取，设立分数以及对应等级，让 D 制造业企业内部人员进行打分，如表 5.9 所示。

最后，通过 excel 表格计算获得结果， $\text{指标得分} = \text{单项权重} \times (\text{指标值} / \text{目标值}) \times \text{满分分值}$ 。最终分数保留三位小数，故存在一定误差，如表 5.10 所示，各维度分数汇总如表 5.11 所示。

表 5.9 评价等级及分值对应表

评价等级	优秀	良好	一般	差	很差
分值	$\geq 95$	85-95	75-85	65-75	$\leq 65$

表 5.10 D 制造业企业内部审计质量评分表

维度	指标编号	指标	指标性质	单项权重	指标值	目标值	指标值/目标值	满分分值	指标得分
内部审计人员 (A)	A1	审计人员受教育水平	定量	0.045	100%	100%	1	100	4.5
	A2	平均审计工作年限	定量	0.063	4	7	0.571	100	3.6
	A3	审计人员年培训时间	定量	0.032	28	50	0.56	100	1.792
	A4	审计人员职业道德素质	定性	0.045	82	100	0.82	100	3.69
内部审计信息化 (B)	B1	审计办公设备建设	定性	0.048	85	100	0.85	100	4.08
	B2	审计相关系统使用情况	定量	0.096	90%	100%	0.9	100	8.64
内部审计资料 (C)	C1	审计计划的实施率	定量	0.0303	82%	100%	0.85	100	2.485
	C2	审计通知书的规范程度	定性	0.011	85	100	0.84	100	0.935
	C3	审计证据的说服力	定性	0.027	82	100	0.82	100	2.214
	C4	审计工作底稿的规范程度	定性	0.023	83	100	0.8	100	1.91
	C5	审计报告的及时率	定量	0.015	83%	100%	0.88	100	1.245

续表 5.10 D 制造业企业内部审计质量评分表

内部审 计方法 和流程 (D)	D1	审计方法的适 当性	定性	0.056	82	100	0.84	100	4.592
	D2	审计程序的规 范程度	定性	0.048	82	100	0.84	100	3.936
	D3	后续审计追踪 情况	定量	0.028	78%	100%	0.816	100	2.184
	D4	董事会与管理 层对风险的关 注度	定性	0.052	82	100	0.82	100	4.264
	D5	审计覆盖率	定量	0.043	85%	100%	0.85	100	3.655
内部审 计评价 (E)	E1	治理层的满意 度调查	定性	0.066	80	100	0.8	100	5.28
	E2	被审计单位满 意度调查	定性	0.028	76	100	0.76	100	2.128
	E3	审计建议采纳 和落实情况	定量	0.056	83.5%	100%	0.835	100	4.676
	E4	外部审计师对 内部审计成果 的利用程度	定量	0.047	81.2%	100%	0.862	100	3.816
内部审 计环境 (F)	F1	审计机构的设 置模式	定性	0.033	78	100	1	100	2.574
	F2	内部审计制度 的建设	定性	0.027	80	100	0.82	100	2.16
	F3	领导层的重视 程度	定性	0.055	75	100	0.82	100	4.125
	F4	市场响应速度	定性	0.023	75	100	0.75	100	1.725
综合得 分					80.205				

表 5.11 各维度分数汇总

维度	得分
内部审计人员	13.582
内部审计信息化	12.72
内部审计资料	8.789
内部审计方法与流程	18.631
内部审计评价	15.9
内部审计环境	10.584

## 5.2.2 评价结果分析

根据以上结果可知，D 制造业企业内部审计质量评分为 80.205，目前该企业内部审计质量情况为“一般”状态，说明还有一定的上升空间，审计工作也应该随着时代发展不断进步。

### （1）内部审计人员维度

内部审计人员维度的得分为 13.582，从实地调查采访来看，审计人员受教育水平均为本科以上，均有相关职称，并且审计人员普遍职业道德素养较高。审计部门近年来，不断招收新人和新技术人员加入，所以平均工作年限低于目标值，培训时间为目标值一半多一些，说明 D 制造业企业对内部审计人员培训教育不太重视，采访得知审计人员也更愿意自己花费零散时间进行自主学习。

### （2）内部审计信息化维度

内部审计信息化维度的得分为 12.72 分，从该维度来看，D 制造业企业对审计人员的重视程度与内部审计信息化维度相差不大，均为“良好”的状态，说明企业很重视审计信息化建设，内部审计办公设备和审计办公软件使用情况普及度高。计算机技术发展速度快，应该根据技术进步，不断更新计算机软件系统，坚持基于“大数据的持续监控和审计”理念，并以此原则为指导持续创新和改进。

### （3）内部审计资料维度

内部审计资料维度得分为 8.789 分，资料维度按照重要性程度来评价，不算太高，说明审计人员在审计任务完成度和审计资料的规范程度上总体还行。其中审计通知书的规范程度刚好达到“良好”状态，审计计划的实施率、审计证据的

说服力、审计工作底稿的规范程度、审计报告的及时率都呈现“一般”状态。审计书面资料上还存在上升空间，应该更加注意审计资料更加规范，应该提高审计报告及时性，体现审计的效率。

#### （4）内部审计方法及流程维度

权重分配中比例最高的就是内部审计方法和流程维度，该维度得分为 18.631，说明审计人员在审计过程中大致符合审计程序的规范，但依旧存在不规范的情况。审计覆盖率基本符合公司要求，达到“良好”状态。其中董事会与管理层需要提升对风险的关注程度。其次，审计方法的适当性、审计程序的规范程度、后续审计追踪情况都呈现为“一般”程度，说明还有待提高，其中对于后续审计追踪情况公司不太重视。

#### （5）内部审计评价维度

内部审计评价维度的得分为 15.9，治理层的满意度调查情况程度为 80，达到“一般”的程度，审计建议采纳和落实情况也有待提升，说明审计还没有达到治理层为企业增值的理想状态。其次，被审计单位满意度不高，走访得知，在审计过程中，沟通对接方面存在不足。外部审计师对内部审计成果的利用程度为一般，总体不太高，外部审计师对于内部审计资料的利用，侧面反映了内部审计质量的状况。

#### （6）内部审计环境维度

内部审计环境的得分为 10.584，由于环境权重原因，分数不算高。审计机构的设置模式不算独立性最强的一种设置模式，独立性较强内部审计部门一般设立在审计委员会下面，不受其他部门牵制，但是也没有设置在财务部门，D 制造业企业将内部审计部门设置在总经理下属职能部门。其次，D 制造业企业的内部审计制度建设、市场响应速度刚好呈现“一般”的状态，但是制度不能是一成不变的，还需要跟着时代发展，不断完善。领导层对内部审计的重视程度还有待提高，领导层的重视程度主要体现在参与内部审计会议的次数，领导层还应该增加与内部审计的互动次数，多参与内部审计会议。

### 5.2.3 评价体系应用效果分析

旧指标体系具有指标设置过于片面、传统，指标权重分配不明确、内部审计

考核体系缺乏整体管理理念的情况，新建立的内部审计质量评价指标，有效弥补了这些缺点，更有利于准确评价内部审计质量。

把每项指标扩充完善分类，综合考虑各方面因素，有利于克服旧指标设置的不足，旧指标体系主要将评价局限于内部审计质量的工作情况，而没有考虑过程、环境对审计质量的影响，并且每个指标设置局限，只评价被评价主体的某个方面，不够具体，如旧指标体系只是评估内部审计人员是否为专职，新指标体系扩展到内部审计人员教育程度、平均工作年限、人员培训时间、职业道德素质，进行综合评价。并且旧指标体系主要是以结果导向为主的评价，很少对于审计过程的评价，各种审计资料的收集等评价也是缺乏的，新指标体系更加注重过程和结果综合评价，更能确切的反映内部审计实际情况，找到哪方面存在需要改进的地方，进行查漏补缺。

新指标体系增加时代因素，信息化考核指标以及市场响应速度指标，内部审计信息化有关指标的占比为 12.72%，市场响应速度属于内部审计环境维度指标，占比为，单项权重是 2.3%，这些因素都从不同侧面反映了内部审计质量评价的时代因素。现在正处于各企业数字化转型阶段，对于时代因素的考核也应该加入内部审计质量评价，与时代接轨。

旧指标体系没有进行权重分配，主要是评价其是否达到要求，相当于每个指标权重一致，没有重点，也没有重要性程度，不利于突出企业想要重点评价的对象。新指标体系对各个指标层层分析，给每个指标分配了权重比例，有利于突出该时期评估重点，也可以随时代和企业变化，进行权重调查，具有很强的适应性。

旧指标体系缺乏管理层被审计单位互动的指标评估，并且缺乏管理层对风险的重视，新指标体系加入董事会与管理层对风险的关注度指标，单项权重是 5.2%，领导层对内审计的重视程度指标，单项权重是 5.5%，这些指标可以综合反映管理层对内部审计整体工作的重视，也更有利于开展内部审计工作。

综上所述，基于 5M1E 分析法建立的内部审计质量评价体系能够综合分析内部审计质量的实际情况，能够克服一些缺陷，对员工起到一定的激励作用，提高审计工作效率，进而提升审计质量。

## 6 D 制造业企业提升内部审计质量的建议

### 6.1 培养高素质内部审计团队

通过实地走访得知，内部审计人员中，虽然多为本科学历，但是研究生及以上学历较少，复合型人才较少，并且职业道德素质处于良好状态，还有待提升，以及后续培训较为欠缺的情况，提出以下措施。

#### 6.1.1 打造多样化招聘渠道

不一样的招聘渠道，会吸引不同专长的人才，所以 D 制造业企业在招聘审计人才时，可以采用多渠道引进人才，校招和社招相结合，线上与线下相结合。一方面企业正处于数字化转型阶段，为了适应时代发展，在招收审计人员时，可以考虑从国内外大学和综合性大学招聘具有多样化知识的专业人员。如具有法律或是计算机背景的复合型人才。并且也可以招收内部审计经验丰富的社会人才，以提升整个部门的运行效果。另一方面通过线上与线下相结合的招聘方式，打破地域界限，更能招聘到优秀的审计人员，不断优化审计人员知识结构。

#### 6.1.2 强化审计人员职业道德素养

要不断规范内部审计人员纪律，由于内部审计人员流动性不强，每一年审计人员与每个部门都会接触，审计的客观性不免受到影响，不能松懈对审计人员的职业道德教育，D 制造业企业应该加强对审计人员的职业道德教育，审计人员应该充分了解公司规定和内部审计制度，时刻提醒自己不越雷池、不踩红线。

#### 6.1.3 优化审计人员后续培训考核激励机制

一方面要丰富培训形式，公司可以开展灵活的后续培训方式，线上与线下相结合，更加考虑审计人员时间问题；另一方面，丰富培训形式，根据公司业务发展的需要，可以增加审计业务之外的培训内容，以丰富整改知识体系不断更新，比如法务、金融、制造业行业相关知识等，其次，在资源允许的情况下，审计人员可以到各部门轮岗学习，以更加直观的方式了解公司各部门运行流程。

## 6.2 推进审计信息化建设

D 制造业企业的审计部门正在进行数字化转型，非常重视审计的数字化建设，认为数字化转型是审计模式的变革，核心是数据驱动。针对审计未来发展，提出以下意见。

### 6.2.1 重视非现场审计，建设内部审计共享平台

内部审计应该将现场审计与非现场审计结合起来，由于企业其他地区还有分部，将业务系统和审计系统进行对接，审计人员在工作时，减少了时间与空间对审计工作的限制，可以在任何地方获取、验证收集的信息，从而促进审计与业务活动的更深入融合，更好发挥审计监督和增值的作用。

### 6.2.2 完善数据管理制度规范，尝试建立审计数据库

建立相关制度可以为审计数字化实施提供更好保障，在制度规范下推进审计数据库建设。提倡将重要资料数字化归档，可供之后的审计工作者进行查阅，在外部审计师需要调查内部审计资料时，可直接通过平台进行查询。

### 6.2.3 完善审计信息化培训机制

D 制造业企业应该不断加强内部审计信息化的培训，提高内部审计人员综合能力。在培训公司内部审计人员时，可以为不同的人群制定不同的计划。财务以及审计知识较为丰富的人员，应该补充计算机有关知识并进行培训，而针对拥有信息技术背景的人员，应该补充其财务与和审计相关的知识。内部审计人员也应该加强对制造业领域的认识，加深对企业制度和政策的理解。

## 6.3 规范审计资料

规范审计资料管理的相关工作，对于提高审计工作质量具有重要意义。针对 D 制造业企业审计资料规范程度有待提高的情况，提出以下建议。

### 6.3.1 规范审计记录和档案管理

在完成计划的过程中,要注意规范审计资料。审计部门应当定期梳理审计署、内部审计协会有关企业内部审计方面的规章制度,出台一套审计资料记录和归档方案,关于审计通知书、审计计划、审计方案、审计证据、审计工作底稿、审计报告等一系列资料,应该明确是否整理归档以及归档保管期限。

### 6.3.2 规范审计工作底稿

审计工作底稿是审计人员对于审计过程的记录,是连接整个审计工作的纽带。编写审计工作底稿应该做到内容完整、真实,并且要突出重点,相关审计工作底稿之间应该具有清晰的逻辑关系。其次对于审计工作底稿进行合理分类,有利于规范审计工作底稿的编制、审核以及管理。D 制造业企业应该规范审计工作底稿,将其有效分类。

## 6.4 不断优化审计过程,实现审计全覆盖

审计部门尤其需要提升后续审计追踪情况的基础上,需要重视审计方法的适当性和审计程序的规范,并进一步提升审计覆盖率,提出一下意见。

### 6.4.1 建立全过程风险为导向的审计方法

应该在审计全过程建立以风险为导向的审计方法。在制定审计计划过程中,应该根据项目需要来分配审计人员,结合内部审计人员的经验,不同的审计方案风险不同,对项目进行风险评估,根据高中低三个等级进行分类,不同风险等级的审计项目需要的审计方法也不同,由项目组组长带领小组成员进行风险评估后,应该重点审计存在风险的环节,初步调查后,根据风险导向制定总体审计计划,分配审计资源。在审计实施阶段,各种审计方法交替使用,根据风险点选择合适的审计方法,对重要的审计环节应该进行重点审计。在审计报告阶段,内部审计人员根据审计证据,结合风险管理视角提出相关意见。对高中风险项目进行后续跟踪审计监督,落实审计建议。

## 6.4.2 努力实现内部审计全覆盖

D 制造业企业应该对审计进行分类治理,合理利用审计资源,将审计资源运用到合适的地方。首先,可以将审计分为经济责任审计、专项审计、日常审计等种类,其次,要确定哪些地区或者业务板块风险等级较高,需要分配更多的审计资源。最后确定哪些项目需要现场和非现场审计相结合,哪些需要远程审计,以更好达到审计计划,完成审计工作全覆盖。并且充分利用之前的审计结果,充分考虑成本效益,减少一些重复性工作,提高审计效率。

## 6.4.3 强化内部审计问责机制

可以通过建立审计问题数据库,强化 D 制造业企业内部审计问责机制,审计组长根据每人专长分配审计任务,在审计过程中,发现问题,并查明相关原因,确定主要责任人,根据问题提出相关建议,并对主要问题进行总结,录入审计问题数据库。以供内部审计团队人员学习和讨论,可由发现该问题的审计人员对该审计发现进行相关阐释,并由小组成员进行讨论,针对典型案例进行分析,总结对策,对未来审计相似问题提供解决思路。

## 6.5 “营销” 内部审计

内部审计评价方面,主要体现在各个相关方的满意程度,要想提高如治理层和被审计单位对于内部审计工作的满意程度,不仅要建立一个合理的内部审计质量评价体系,还应该消除各个相关方对于审计的误解,才能进一步推动审计建议的落实。如果管理层对内部审计缺乏信任,会引起整个企业对内部审计都缺乏重视,那么内部审计就很难为企业起到增值的作用。所以为了减少“误解”,需要适当“营销”内部审计。

### 6.5.1 印发相关宣传手册

建立合理营销方式,要明白一个中心,必须从组织利益出发,向公司管理层、员工传输把内部审计部门当作是解决问题的合作伙伴的观念,内部审计是帮助其找出存在风险的地方,帮助其改善运营的帮手。其次,可以印发相关宣传手册,

用非技术性语言阐释内部审计职责、特点和优势等，通过管理层和员工对内部审计的深入了解，消除其对内部审计的恐怖感。

### 6.5.2 建立内部审计部门开放日

建立内部审计部门开放日，便于公司员工直接有机会近距离了解内部审计工作，便于在轻松环境下与公司员工相互了解与对话。让内部审计人员了解其他员工的实际工作情况，也让其他员工了解内部审计。可以使用调查问卷的方式，帮助内部审计部门完善工作流程，调整审计工作。

### 6.5.3 加强对内部员工相关知识培训

在公司的会议中，加强管理层和员工对内部控制和风险管理知识的培训，并且利用审前、审后会议，表明内部审计工作和职能，改变审计各相关方对于审计的固有印象。

## 6.6 提升审计环境建设

针对 D 制造业企业领导层对于内部审计的重视程度还有待提高，以及内部审计有关制度需要完善，以及应该适当重视审计市场响应速度，提出以下建议。

### 6.6.1 要完善沟通机制

在实际运用过程中，要不断完善沟通机制。虽然高级管理层能够认识到内部审计的重要性，但是信息传递具有时间差，上下没有达成共识，很可能在执行上存在偏差构建有效的沟通机制。所以建立一个有效的沟通机制十分必要，一方面获得公司管理层和董事会的支持，是内部审计质量评价体系能够顺利实施的一个重要保障，管理层应该定期参与内部审计有关的会议，讨论相关问题，并确保审计委员会、公司高级管理层和内部审计部门之间的及时沟通和协调，以加强对内部审计的重视。另一方面，内部审计人员也要及时汇报本公司的运行情况，让管理层及时了解公司问题并及时解决。除此之外，也要加强内部审计与各职能部门的沟通，定期开展相关培训活动，增进彼此间的了解。

### 6.6.2 强调评价体系的适应性原则

审计是一个与社会发展息息相关的学科，审计质量评价也应该有其自身的市场反应度，企业身处在时代的大环境中，会受到内外部环境的影响，会不断受到复杂环境变化带来的风险，内部审计质量评价也应该不断与时俱进，以跟上时代发展的浪潮。D 制造业企业应该根据企业实际情况结合时代发展，及时调整权重指标，在必要时，可以咨询相关专家了解权重比例分配。

## 7 结论与展望

### 7.1 研究结论

在回顾国内外相关研究成果的基础上,通过阅读相关文献积累必要的背景资料,在内部审计相关理论的基础上,分析了 D 制造业企业内部审计质量评价的现状,以及其存在的问题和原因。考虑到公司现有评价指标体系过于传统和片面,在克服不足的情况下,建立了基于 5M1E 分析法新的内部审计质量评价体系,再利用指标体系评价公司内部审计质量。根据结果,提出了 D 制造业企业内部审计的建议,本文的结论主要有以下三个方面。

第一,内部审计与产品质量管理方法即 5M1E 分析法结合,建立新的内部审计质量评价体系是可行的。基于 5M1E 分析方法的六个要素,进行应用效果分析,以确定新的评价体系在技术上是否合理、可行和准确。通过使用该系统,对 D 制造业企业的内部审计进行系统的评估,可以帮助管理层了解内部审计运行情况。因此,使用 5M1E 分析方法来评估内部审计的质量具有可行性。

第二,运用 5M1E 分析法建立的评价指标体系分析 D 制造业企业内部审计,存在的问题分别是: D 制造业企业不太重视审计人员后续教育培训以及职业道德培养,应加强对审计人员综合素质的提升;企业正处于数字化转型阶段,审计信息化程度均达到良好状态,还应该不断向优秀推进;在审计过程中,审计资料的规范程度和审计计划的完成度方面有待提高; D 制造业企业还应该对重要风险程度的内部审计事项进行后续监督;有待提高各方对于内部审计质量的满意度;内部审计部门设置不算独立性较高的设置模式,领导层对审计的重视程度还有待提升。运用评价指标体系对 D 制造业企业审计的六个维度进行评价,各个指标多呈现为一般状态,总体还有很大的提升空间。

第三,5M1E 分析法下内部审计质量评价体系的实施还应该做到具体问题具体分析,并做到与时俱进。5M1E 最开始是运用于工业企业的,只是一个广泛的框架,所以,在制定内部审计质量评价体系时,不能直接照搬运用,需要结合企业情况和经营情况,进行适当调整,增减所需评价指标。

## 7.2 研究不足和展望

本文在运用 5M1E 分析法进行研究过程中,由于内部审计资料许多资料未公开,信息获取有限,所以,在整个研究过程中获取的材料不具有完整性,数据多数来源于网络公开或者与企业相关人员交流的结果,有待进一步完善。此外,本人学识水平有限,对研究的整体把握还有待提升,研究还不够深入,还需要继续钻研,提升学识,有待在以后的研究中逐渐修改和完善。

将 5M1E 分析法运用到企业管理中的内部审计板块还存在很大的研究空间,通过建立内部审计质量评价体系,一方面组织可以更好的监督和管理内部审计活动,体现内部审计为企业带来的增值作用,另一方面这种体系也可以帮助企业不断改进内部审计工作,提升整体管理水平。因此,建立内部审计质量评价体系对于企业长远发展至关重要。

## 参考文献

- [1] Anderson C.J. Difference Do Exist: Internal Auditing vs External Auditing, Accounting and Economics, 2010(6):32-36.
- [2] Borges G, Klein L L. Quality of internal auditing in federal educational institutions: an analysis of the perception of internal audit members and senior management[J]. Managerial Auditing Journal, 2023, 38(7): 1141-1161.
- [3] Boskou G, Kirkos E, Spathis C. Classifying internal audit quality using textual analysis: the case of auditor selection[J]. Managerial Auditing Journal, 2019, 34(8): 924-950.
- [4] DeAngelo L E. Auditor size and audit quality[J]. Journal of accounting and economics, 1981, 3(3): 183-199.
- [5] Gros M, Koch S, Wallek C. Internal audit function quality and financial reporting: results of a survey on German listed companies[J]. Journal of Management & Governance, 2017, 21: 291-329.
- [6] Hwang S S, Shin T, Han I. CRAS-CBR: Internal control risk assessment system using case-based reasoning[J]. Expert Systems, 2004, 21(1): 22-33.
- [7] Ismael H R, Roberts C. Factors affecting the voluntary use of internal audit: evidence from the UK[J]. Managerial Auditing Journal, 2018, 33(3): 288-317.
- [8] Kai R, Yusheng K, Ntarmah A H, et al. Constructing internal audit quality evaluation index: evidence from listed companies in Jiangsu province, China[J]. Heliyon, 2022, 8(9).
- [9] Kang G, Fredin A. The balanced scorecard: the effects of feedback on performance evaluation[J]. Management Research Review, 2012, 35(7): 637-661.
- [10] Knechel W R. Audit quality and regulation[J]. International Journal of Auditing, 2016, 20(3): 215-223.
- [11] Lartey P Y, Akolgo I G, Jaladi S R, et al. Recent advances in internal control: Soft control overcoming the limits of hard control[J]. Frontiers in Management and Business, 2023, 4(1): 289-302.
- [12] Murthy U S, Wheeler P R. The effects of decision-aid design on auditor

- performance in internal control evaluation tasks[J]. *Journal of Information Systems*, 2018, 32(2): 95-113.
- [13] Orliaklis C, Konstantinidis C, Drogalas G, et al. Factors affecting the quality of internal audit as a competitive advantage of the firms[J]. *International Journal of Critical Accounting*, 2021, 12(4): 315-330.
- [14] Rezaee Z. Improving the quality of internal audit functions through total quality management[J]. *Managerial Auditing Journal*, 1996, 11(1): 30-34.
- [15] Sabbar F A A, Al-Dulaimi Z Y S, Alalawi T G Y, et al. The importance of adopting principles of corporate governance for the quality of internal audit[C]//*Proceedings of the International Conference on Business Excellence*. 2018, 12(1): 1089-1101.
- [16] Sharon F.A. And Brody.D.N An Insight of Future Development Of Internal Auditing, *Contemporary Accounting Resesrch*, 2007(2):211-212.
- [17] Wallace W A, Kreutzfeldt R W. Distinctive characteristics of entities with an internal audit department and the association of the quality of such departments with errors[J]. *Contemporary Accounting Research*, 1991, 7(2): 485-512.
- [18] Zou J. On the role of internal audit in corporate governance[J]. *American Journal of Industrial and Business Management*, 2019, 9(1): 63-71.
- [19] 蔡春,蔡利,田秋蓉.内部审计功能与公司价值[J].*中国会计评论*,2011(3).
- [20] 曹若霈.基于平衡计分卡评价法的内部审计质量评价新体系构建[J].*中国内部审计*,2014,No.175(01):33-36.
- [21] 陈奎颜.企业内部审计对完善内部控制体系建设的重要作用[J].*纳税*,2020,14(05):179.
- [22] 仇小微;马丙周.新时期上市物流企业内部审计困境与审计体系重构[J].*审计与理财*,2019,(11):55-57.
- [23] 邓忠芹.企业内部审计作用及完善方法研究[J].*财富时代*,2021,(05):100-101.
- [24] 何启程,孙宇.中国上市公司内部审计质量及其影响因素研究[J].*价值工程*,2019,38(20):283-286.
- [25] 何玉润,闫丽娟.企业内部审计质量影响因素的调查与分析[J].*财务与会*

- 计,2016,No.515(11):65-67.
- [26] 黄佳,周冬娟.浸透与融合:内部控制与内部审计的关系研究[J].行政事业资产与财务,2022,(13):109-111.
- [27] 黄泽文.集团企业内部审计模式应用的问题及对策分析[J].中国集体经济,2021(36):56-57.
- [28] 贾波.经济新常态下内部审计质量评价及提升研究[A].《中国电力企业管理创新实践(2019 年)》编委会.中国电力企业管理创新实践(2019 年)[C].:《中国电力企业管理》杂志社,2020:4.
- [29] 江正兵.内部审计在企业风险管理中的地位和作用[J].营销界,2021(22):147-148.
- [30] 蒋文婷.PDCA 循环在公立医院内部审计质量控制中的应用——以 G 三甲医院为例[J].会计师,2023(14):94-96.
- [31] 康乘子.内部审计在企业风险管理中的作用与实现[J].质量与市场,2022,No.322(23):115-117.
- [32] 李从金.企业风险管理与内部审计协同效应研究[J].中国外资,2020,No.461(14):55-56.
- [33] 李慧芳.内部审计效益波动指标体系的构建与应用——基于质量控制 5M1E 分析法[J].中国内部审计,2018,(06):26-29.
- [34] 李凌.新时代推进国有企业内部审计发展的思考[J].财会学习,2018(29):132-134.
- [35] 李曼,姜林佑.内部审计质量的衡量、影响因素和效果:文献综述[J].会计之友,2020,No.644(20):21-25.
- [36] 李敏.基于 ESG 理念提高企业内部审计质量探析[J].审计月刊,2023(08):41-43.
- [37] 李莎.风险视角下供应链内部审计的实施路径及发展趋势[J].行政事业资产与财务,2021,(06):99-100+103.
- [38] 李太行.基于 COSO-ERM 框架的内部审计质量控制研究[J].中国乡镇企业会计,2023(12):168-170.
- [39] 林夏琼.企业内部审计质量影响因素分析[J].当代会计,2021,No.121(13):94-95.
- [40] 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.

- [41] 刘华杰.上市公司内部审计质量控制研究[J].现代商业,2022(07):151-153.
- [42] 刘锦霞.基于多元化特征的物流企业审计目标优化策略[J].现代营销(经营版),2021,(06):41-42.
- [43] 刘欣,何静,梁波.商业银行内部审计质量评价体系的构建[J].中国农业银行武汉培训学院学报,2014(01):57-59.
- [44] 彭中美.企业内部审计质量影响因素研究[J].企业改革与管理,2023,(09):107-109.
- [45] 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,No.224(02):30-35.
- [46] 石峰.高校工程内部审计质量评价体系研究[J].中国国际财经(中英文),2017,(04):237-238.
- [47] 苏洪丹.国有企业内部审计质量控制研究[J].中国集体经济,2024(06):65-68.
- [48] 苏莉.企业内部审计质量影响因素研究[J].上海商业,2023(11):125-128.
- [49] 孙宝厚.以内部审计高质量发展 促进民营企业高质量发展——在 2023 年民营企业内部审计交流大会上的发言[J].中国内部审计,2023(11):4-7.
- [50] 孙英.企业内部审计质量影响因素研究[J].中国商论,2018,No.748(09):110-111.
- [51] 唐婕.内部审计业绩考核系统的建立与实施[J].广东审计,1999(06):33-34.
- [52] 唐亮,修毅.内部审计在企业内部控制中的作用分析[J].现代商业,2021,No.608(19):142-144.
- [53] 汪争贤,孙磊,曹阳等.基于 GAIN 绩效指标的内部审计增值评价体系研究[J].今日财富,2016(17):86-87.
- [54] 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,No.325(05):43-44.
- [55] 王浩.基于保罗思维模型的全生命周期绩效审计质量控制模型构建研究[J].中国内部审计,2023(07):42-51.
- [56] 王静.企业内部审计与内部控制关系分析[J].财经界,2021,No.604(33):148-149.
- [57] 王小力.高校内部审计质量控制评价体系建设[J].中国内部审计,2012,No.155(05):50-53.
- [58] 谢萍,方智.基于关联性分析和 CCR 效率模型构建商业银行内部审计发现问题

- 质量评价体系[J].中国内部审计,2022,No.275(05):35-38.
- [59] 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,No.581(33):46-49+161.
- [60] 颜松颖.国有企业内部审计质量提升路径研究[J].中小企业管理与科技,2023(24):89-91.
- [61] 杨健,索宁.基于 DEMATEL 方法的高校内部审计质量控制影响因素关联性分析[J].南宁师范大学学报(哲学社会科学版),2021,42(06):116-121.
- [62] 杨兆菊.国有企业内部审计质量控制问题研究[J].企业改革与管理,2022,(02):129-131.
- [63] 余秋含.烟草公司内部审计质量评价研究[J].中国集体经济,2023,(18):33-35.
- [64] 张儒芳.基于风险导向的链式审计方法研究[J].中国内部审计,2022(05):17-24.
- [65] 张友涛.内部审计质量影响因素及对策研究[J].财会通讯,2015,No.666(10):89-91.
- [66] 赵保卿.企业内部审计质量控制探讨[J].审计与经济研究,2001(1):24-26.
- [67] 赵琦.企业内部审计质量控制亟须加强全面质量管理[J].中国商界,2023(12):176-178.
- [68] 中国人民银行南京分行内审处课题组.基于概率树模型的审计质量评价方法研究——以央行征信信息安全审计为例[J].中国内部审计,2019,(01):12-19.
- [69] 周俊芝.商业银行内部审计质量管理研究——以 X 商业银行为例[J].财会学习,2023(33):133-135.
- [70] 周婷媛,冷丽君.浅析大数据对企业建设内部审计信息化体系的影响[J].成功营销,2018,(12):59.
- [71] 朱志群.国有企业内部审计质量控制机制研究[J].中小企业管理与科技,2023(21):122-124.

## 后记

时光荏苒，如白驹过隙，提笔时惊觉已研三，就快要毕业了，三年的时光里，学识积累上更加深厚，眼界更加开阔，也领略了西北独有的风光！

首先，要感谢我的导师——苏孜老师，感谢老师三年来对我的培养和教导。与导师的相识，要从双选会说起，浏览了导师目录，第一个要选择的导师就是苏老师，去看了老师的论文，了解了老师对教育事业的杰出贡献，越发觉得老师具有独特的人格魅力，然后在双选会开始时毫不犹豫发送了自荐信，很幸运一轮便成为了老师的学生，一句“同意接收，祝好”，开启了三年的师生关系。在三年时间内，苏老师带领我们做了很多事，不管是学习上，还是生活上，都是耐心教导。除此之外，我们师门在苏老师的带领下，立下了传统，除去学业上必须要做的事情外，我们要去积极参加比赛，苏老师会请专门的老师给予我们指导，苏老师认为比赛的意义在于比赛过程中获得个人能力的提升，而不是只是为了获奖。苏老师，对我们的教导，三言两语难以述说，早已铭记于心。

其次，我要感谢各位专家，感谢你们在忙碌的科研和教学中，抽出时间来审阅我的论文，提出宝贵的意见。也要感谢调研企业审计部门和工作人员，在我进行数据调查时，给予的配合和帮助。

其次，要感谢我的父母。提笔至此，从小到大，好像从来没有一次真正的机会用文字记录的方式，去感谢我的父母，只是将对父母的爱与感谢，深深掩埋在生活中。父母对我的好，总是不求回报，在一次次支持中，让我茁壮成长。回忆起来，父母对我读研的支持，渗透在时间里，考研期间，压力极大，在我想间歇性放弃时，鼓励我前行考上研后，分隔两地，经常看着天气预报的变化，提醒我添衣加被，提醒我的日常琐事，其实我早已经能够独立生活，照顾好自己，但在父母眼中，我一直都是长不大的孩子，会在我焦虑的时候一起焦虑，会在我高兴的时候一同分享我的喜悦。父母就是我们走南闯北最好的后盾，回头他们总在那里。

有人说“人生，放过自己，就是上岸”，对于经历了激烈竞争的考研路的我来说，我非常赞成。但是我很庆幸，我没有放过自己，在不懈努力下，上岸研究生。研究生期间带给我学识的积累，眼界的开拓是毋庸置疑的，也给了我一个换地区生活的机会，南方孩子对雪的执念得到了很好的释放。最后，我想说，“成全自己也是上岸”。

## 附录 A:各指标相对重要性调查问卷

尊敬的专家：

您好！

很荣幸邀请您参加本问卷，本次问卷的目的是用于本人硕士毕业论文，要求专家结合专业知识和行业经验评估影响内部审计质量评估的要素的相对重要性，而不是用于其他目的。虽然您的个人信息将被严格保密，再次感谢您占用宝贵的时间。请按照以下提示留下您的意见，非常感谢您的支持与合作！

### 一、填表说明

本问卷主要是为建立内部审计质量评价体系，来确定各指标相对权重。对于重要程度的量化，根据层次分析法采用了 1-9 标度法，对指标重要性进行两两比较。

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
绝对重要	9
两相邻判断的中间值	2/4/6/8

示例：

对于购房来说，您认为一套房子的位置重要还是价格重要？（“\”处不需要填列）

指标	价格	位置
价格	\	3
位置	\	\

表格中，填列数字 3 处表示，房子的价格相对位置的重要性程度。若此处填列 3，则表示房子的价格现对于位置稍微重要，若此处填列 1/3，则表示房子的位置相对于价格稍微重要。总结来说，就是相当于坐标轴，在 1 左边的数字表示横排指标更重要，在 1 右边的数字表示竖排指标更重要，重要程度依次类推

## 二、问卷内容

1、下列各组两两比较，比较“内部审计质量评价”的相对重要性。

表 1 内部审计质量评价

指标	内部审计人员	内部审计信息化	内部审计资料	内部审计方法及流程	内部审计评价	内部审计环境
内部审计人员	1					
内部审计信息化	\	1				
内部审计资料	\	\	1			
内部审计方法及流程	\	\	\	1		
内部审计评价	\	\	\	\	1	
内部审计环境	\	\	\	\	\	1

2、下列各组两两比较，比较“内部审计人员”维度的相对重要性。

表 2 内部审计人员维度

指标	审计人员受教育水平	平均审计工作年限	审计人员培训时间	审计人员职业道德素质
审计人员受教育水平	1			
平均审计工作年限	\	1		
审计人员年培训时间	\	\	1	
审计人员职业道德素质	\	\	\	1

3、下列各组两两比较，比较“内部审计信息化”维度的相对重要性。

表 3 内部审计信息化维度

指标	审计办公设备建设	审计相关系统使用情况
审计办公设备建设	1	
审计相关系统使用情况	\	1

4、下列各组两两比较，比较“内部审计资料”维度的相对重要性。

表 4 内部审计资料维度

指标	审计计划的 实施率	审计通知书 的规范程度	审计证据的 说服力	审计工作底 稿的规范程 度	审计报告的 及时率
审计计划的 实施率	1				
审计通知书 的规范程度	\	1			
审计证据的 说服力	\	\	1		
审计工作底 稿的规范程 度	\	\	\	1	
审计报告的 及时率	\	\	\	\	1

5、下列各组两两比较，比较“内部审计方法及流程”维度的相对重要性。

表 5 内部审计方法及流程维度

指标	审计方法的适当性	审计程序的规范程度	后续审计追踪情况	董事会与管理层对风险的关注度	审计覆盖率
审计方法的适当性	1				
审计程序的规范程度	\	1			
后续审计追踪情况	\	\	1		
董事会与管理层对风险的关注度	\	\	\	1	
审计覆盖率	\	\	\	\	1

6、下列各组两两比较，比较“内部审计评价”维度的相对重要性。

表 6 内部审计评价维度

指标	治理层的满意度调查	被审计单位满意度调查	审计建议采纳和落实情况	外部审计师对内部审计成果利用程度
治理层的满意度调查	1			
被审计单位满意度调查	\	1		
审计建议采纳和落实情况	\	\	1	
外部审计师对内部审计成果利用程度	\	\	\	1

7、下列各组两两比较，比较“内部审计环境”维度的相对重要性

表 7 内部审计环境维度

指标	审计机构的设置模式	内部审计制度建设	领导层的重视程度	市场响应速度
审计机构的设置模式	1			
内部审计制度建设	\	1		
领导层的重视程度	\	\	1	
市场响应速度	\	\	\	1

## 附录 B:内部审计质量评分调查问卷

很荣幸邀请您参加本次调查问卷，本次问卷的目的是用于本人硕士毕业论文，需要各位专家结合专业知识和行业经验，对内部审计质量评价指标的评分进行问卷调查，不做他用，同时您的个人信息将进行严格保密，再次感谢占用您宝贵的时间。请您根据以下提示留下您的意见，非常感谢您的支持与配合！

1. 请问您所在公司部门及职务？

( ) 部门 ( ) 职务

2. 从事审计工作年限？（如果未内部审计部门人员则回答此题，如不是则忽略）

( )

3. 请对内部审计质量相关维度进行打分。（满分 100）

表 1 评价等级及分值对应表

评价等级	优秀	良好	一般	差	很差
分值	≥95	85-95	75-85	65-75	≤65

表 2 内部审计质量评价指标评判表

评价指标	优秀	良好	一般	差	很差
审计人员职业道德素质					
审计办公设备建设					
审计通知书的规范程度					
审计证据的说服力					

续表 2 内部审计质量评价指标评判表

评价指标	优秀	良好	一般	差	很差
审计工作底稿的规范程度					
董事会与管理层对风险的关注度					
治理层满意度调查					
被审计单位满意度调查					
审计机构的设置模式					
内部审计制度的建设					
领导层的重视程度					
市场响应速度					