

分类号 _____

U D C _____

密级 _____

编号 10741

兰州财经大学

LANZHOU UNIVERSITY OF FINANCE AND ECONOMICS

硕士学位论文

(专业学位)

论文题目 D 电商内部审计质量评价研究

研究生姓名: 王奕骁

指导教师姓名、职称: 苏孜 教授 于曙光 注册会计师

学科、专业名称: 审计专业

研究方向: 内部审计

提交日期: 2024.06.01

独创性声明

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

学位论文作者签名： 王秉勃 签字日期： 2024年5月30日

导师签名： 苏政 签字日期： 2024年5月30日

导师(校外)签名： 王秉勃 签字日期： 2024年5月30日

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，（选择“同意”/“不同意”）以下事项：

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

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

学位论文作者签名： 王秉勃 签字日期： 2024年5月30日

导师签名： 苏政 签字日期： 2024年5月30日

导师(校外)签名： 王秉勃 签字日期： 2024年5月30日

Research on internal audit quality evaluation of D e-commerce company

Candidate :Wang Yixiao

Supervisor:Su Zi Yu Shuguang

摘 要

随着行业数字化、区块链的转型，网购市场持续得到扩张，随之生鲜电商企业的市场也逐渐扩大，扩大市场的背后也带来了很大风险，比如每日优鲜在市场的冲击下破产倒闭，中国首家生鲜平台“易果生鲜”破产重组等，都能看出生鲜电商企业面临不小的压力，而风险和压力之下也脱颖而出很多具有代表性的企业，如盒马鲜生、京东生鲜等。而 D 电商作为行业内大型生鲜电商企业，有着较为完整的供应链管理、品牌营销、产品开发，以“到家”为主的社区经营模式，让 D 电商在生鲜电商行业具有一席之地。但是生鲜电商企业成本定价透明，由于互联网头部企业的加入，行业不断进行价格竞争，导致净利润下降，除此之外企业内部审计不善也是一个重要原因。

本文旨在通过引入 PDCA 循环理论为 D 电商构建一个新的质量评价体系，较为系统、全面的探讨 D 电商内部审计质量评价结果，为行业提供一定的参考价值。本文以 D 电商作为分析对象，D 电商在生鲜配送行业具有一定的研究价值，首先研究目前国内外学者的研究现状，总结出本文的研究思路及框架，并介绍本文引用的相关理论概念。其次，介绍 D 电商目前的内部审计质量评价现状，分析当前质量评价体系存在的问题，强调重建内部审计质量评价体系的必要性，并引入 PDCA 循环理论作为评价体系的基础，按照四个阶段分别选取相关指标，根据为 D 电商员工设定的问卷调查法的结果，进行权重计算。最后，根据四个阶段的权重计算得分，分析每个阶段得分原因，由此提出提升 D 电商内部审计质量评价的对策。

本文通过对案例的分析以及结合 PDCA 循环理论对内部审计质量进行评价，致力于丰富该行业对内部审计质量的评价体系选取，进而提出相关提升建议，从而为企业创造更大的价值。

关键词：电子商务；内部审计质量；内部审计质量评价；PDCA 循环模型

Abstract

With the digitalization of the industry and the transformation of blockchain, the online shopping market continues to expand, and the market of fresh e-commerce enterprises is gradually expanding, and there are many risks behind the expansion of the market, such as the bankruptcy and bankruptcy of Daily fresh under the impact of the market, and the bankruptcy and reorganization of China's first fresh fresh platform "Yiguo Fresh", which can be seen that fresh e-commerce enterprises are facing no small pressure. Under the risk and pressure, many representative enterprises also stand out, such as Hema Fresh, Jingdong fresh and so on. As a large fresh electricity supplier enterprise in the industry, D e-commerce has a relatively complete supply chain management, brand marketing, product development, and a community business model based on "home", so that D e-commerce has a place in the fresh electricity supplier industry. However, the cost pricing of fresh e-commerce enterprises is transparent, due to the participation of Internet head enterprises, the industry continues to compete in price, resulting in a decline in net profit, in addition to the poor internal audit of enterprises is also an important reason.

This paper aims to build a new quality evaluation system for D e-commerce by introducing PDCA cycle theory, systematically and comprehensively discuss the evaluation results of D e-commerce internal

audit quality, and provide certain reference value for the industry. This paper takes D e-commerce as the analysis object, and D e-commerce has certain research value in the fresh distribution industry. Firstly, the current research status of domestic and foreign scholars is studied, the research ideas and framework of this paper are summarized, and the relevant theoretical concepts quoted in this paper are introduced. Secondly, the paper introduces the current status of internal audit quality evaluation of D e-commerce, analyzes the problems existing in the current quality evaluation system, emphasizes the necessity of rebuilding the internal audit quality evaluation system, introduces the PDCA cycle theory as the basis of the evaluation system, selects relevant indicators according to the four stages, and calculates the weights according to the results of the questionnaire survey for D e-commerce employees. Finally, the paper calculates the score according to the weight of the four stages, analyzes the score reasons of each stage, and proposes countermeasures to improve the evaluation of D e-commerce internal audit quality.

Through the analysis of cases and the evaluation of internal audit quality in combination with the PDCA cycle theory, this paper is committed to enriching the selection of evaluation systems for internal audit quality in this industry, and then puts forward relevant suggestions for improvement, so as to create greater value for enterprises.

Keywords:Electronic commerce; Internal audit quality; Internal audit quality evaluation;PDCA cycle mo

目录

1 绪论	1
1.1 研究背景	1
1.2 研究目的及意义	2
1.2.1 研究目的	2
1.2.2 研究意义	2
1.3 国内外研究现状及文献评述	3
1.3.1 国外研究现状	3
1.3.2 国内研究现状	6
1.3.3 文献评述	9
1.4 研究内容与方法	10
1.4.1 研究内容与框架	10
1.4.2 研究方法	12
2 相关概念及理论基础	14
2.1 相关概念	14
2.1.1 内部审计	14
2.1.2 内部审计质量	14
2.1.3 内部审计质量评价	15
2.2 理论基础	15
2.2.1 风险管理理论	15
2.2.2 价值管理理论	16
2.2.3 PDCA 循环理论	17
3 D 电商案例介绍	19
3.1 D 电商基本情况	19
3.1.1 公司背景介绍	19
3.1.2 公司组织架构	19
3.2 D 电商内部审计现状	20
3.2.1 内部审计机构设置	20
3.2.2 内部审计工作内容	21
3.2.3 内部审计工作流程	21
3.3 D 电商内部审计质量评价现状	22
3.3.1 内部审计质量评价情况	22
3.3.2 内部审计质量评价存在的不足	22
4 D 电商内部审计评价体系构建	24
4.1 评价体系构建的必要性和原则性	24
4.1.1 构建评价体系的必要性	24
4.1.2 构建评价体系的原则性	24
4.2 D 电商基于 PDCA 循环理论的内部审计质量评价指标选取	25
4.2.1 计划阶段评价指标选取	25
4.2.2 实施阶段评价指标选取	26
4.2.3 检查阶段评价指标选取	27

4.2.4 处理阶段评价指标选取	28
4.3 确定审计质量评价体系权重	30
4.3.1 建立层次结构模型	31
4.3.2 建立判断矩阵	32
4.3.3 判断矩阵的一致性检验	34
4.3.4 层次分析法评价指标权重确定	35
5 D 电商内部审计评价体系应用	37
5.1 D 电商内部审计质量进行评价	37
5.1.1 划分指标评价等级及分数值	37
5.1.2 确定指标隶属度	37
5.1.3 计算得分	38
5.2 D 电商内部审计质量评价结果	41
5.2.1 计划阶段评价分值分析	41
5.2.2 执行阶段评价分值分析	42
5.2.3 检查阶段评价分值分析	42
5.2.4 处理阶段评价分值分析	42
6 提高 D 电商内部审计质量的建议	44
6.1 计划阶段内部审计提升建议	44
6.2 实施阶段内部审计提升建议	45
6.3 检查阶段内部审计提升建议	46
6.4 处理阶段内部审计提升建议	46
7 研究结论与展望	48
7.1 研究结论	48
7.2 研究不足与展望	49
7.2.1 研究不足	49
7.2.2 研究展望	49
参考文献	50

1 绪论

1.1 研究背景

目前全球经济发展迅速,这对企业的管理带来了巨大的挑战,而内部审计做为企业治理的基础,其也需要改变不合时宜的方法,应对市场带来的新挑战。国际内部审计协会(INSTITUTE OF INTERNAL AUDITORS)认为,董事会、管理层、外部审计和内部审计共同构建成一个完整的内部治理体系结构,内部审计是企业管理水平的保障,所以内部审计质量对公司管理的成果成正相关,质量的高低决定了企业内部控制的对于企业管理的有效性。

党和国家都多次强调内部审计的重要性,抬高内部审计的重要地位,完善内部审计相关政策,为内部审计的发展规划了新的蓝图,以顺应新时代社会的发展。审计署在 2018 年颁布的新规定——《审计署关于内部审计工作的规定》,引起了全行业的高度关注,在审计届引起了讨论学习的热度,该政策的实施明确划分了新时代内部审计的职责范围,新增内部审计要加强咨询职能服务;进一步规范和健全了审计人员的独立性和保护机制;拓宽了内部审计的范围,从传统管理审计转型为风险导向型管理审计;强化了审计结果的运用和内部审计的后续审计;对审计人员的专业性和审计能力也做出了明确的录用标准。该规定发展和完善了中国特色社会主义下的新内部审计制度,党的十九大提出对现有审计体制的改革,健全政府的监督体系并做到高效以及全面覆盖的战略部署。近几年,企业的内部审计人员与政府审计机关的联系越来越多,可以看出,国家监督体系有意将社会审计、内部审计与政府审计的资源整合归总,企业内部的审计底稿、审计报告等会成为国家审计机关的重要审计依据。2021 年,国资委下发《关于印发〈关于深化中央企业内部审计监督工作的实施意见〉的通知》,该意见明确了企业应当健全内部审计组织体系,由党组织委员会、董事会、审计委员会等共同领导管理,发挥审计组织的管理监督作用,提高内部审计部门和人员在企业内部的地位,充分发挥审计结果对企业的治理和改进作用,通过跟踪审计等手段,强化对审计发现全过程的整改落实情况。2022 年 1 月 1 日实行的《中华人民共和国审计法》主要修改方面也说明了,国家对内部审计机制的完善,内部审计的全覆盖以及内部审计的领导监督地位极为重视。

电商企业的特点为客户范围广、交易成本低、大数据分析营销以及利用第三

方交易平台，在疫情爆发的三年内，由于社会特殊因素影响，给食品生鲜类电商给予了很好的发展环境，整个行业飞速发展，而农户也可以选择与电商进行合作，解决了农产品的销售问题。2019-2021 年，三年生鲜类电商交易额分别为 3225 亿元、4585 亿元、3117 亿元，可以看出生鲜电商的商业模式给市场带来了新的发展。D 电商在高速发展的过程中，由于对销售额的追求以及子公司的不断扩长，不少子公司的内部控制都存在缺陷。所以本文以 D 电商内部审计质量评价做为研究对象，收集并整理数据，构建相对应的研究方法，对数据进行分析，再结合目前市场的情况，得出研究结论提出相关对策。

1.2 研究目的及意义

1.2.1 研究目的

本文了解了目前对内部审计质量评价的相关研究现状，在文献阅读的基础上，借鉴已有的 PDCA 循环理论研究成果，将其应用到对内部审计质量评价进行中。

本文采取案例分析法，采用 D 电商公司做为案例分析对象，通过对 D 电商公司的内部控制结构及内部审计现状进行研究，评价其内部审计质量，通过利用 PDCA 循环理论构建出 D 电商公司的内部审计质量评价体系，为 D 电商公司建立一套具有针对性的内部审计质量评价体系，通过该体系能够发现 D 电商公司内部审计存在的问题，提出相关解决对策帮助 D 电商公司解决问题，找出 D 电商公司内部审计质量管理的问题，提高 D 电商公司的内部审计质量，使内部审计能更好的辅助 D 电商公司的发展，及时发现内部存在的隐患，形成良性循环。

1.2.2 研究意义

(1) 理论意义

国家不断出台有关内部审计的政策方针，目的是为了让企业对内部审计工作重视起来，通过对文献的学习能够得出，无论是国内还是国外，对内部审计的研究学习都较为丰富，但随着科技的发展，市场不断涌入了新的行业，关于内部审计的理论研究也需要更新，尤其是理论与实践相结合方面的研究，仍有较大的研究空间。内部审计质量是内部审计工作的结果呈现，良好的质量能够之间反映出内部审计体系的有效性，所以内部审计质量具有一定的重要性。目前，国内对于内部审计质量的研究颇多，但与实践相结合的研究却没有统一，每个学者都有自

已对于内部审计质量实践研究的理论选择,但本文欲选择 PDCA 循环理论作为研究基础理论,与内部审计质量研究相结合,构建一套适合 D 电商的内部审计质量评价体系,也为电商行业的其他企业提供参考价值,帮助电商行业提高内部审计质量。

(2) 现实意义

D 电商主营生鲜配送业务,且在生鲜电商行业中市场占比较大,随着疫情影响,生鲜配送到家的服务模式逐渐收到市场的喜爱,行业内部呈现急速发展的趋势,而 D 电商也随着行业的发展加快了扩张,D 电商采取了开设众多子公司的策略占有市场。而随着业务市场的扩大,D 电商的内部控制也发现了较多缺陷,例如:企业内部系统更新速度没有统一、母公司与子公司存在信息差、内部审计没有集中化等问题,内部控制的缺陷导致内部审计不能高效展开,从而导致 D 电商的内部审计质量不高。如果 D 电商的内部审计能够提高质量,那么对于 D 电商来说从各个角度都是有正向帮助,不但帮助利益相关者合理规避了风险,还能帮助企业有效增值,实现企业的战略目标。由此可以看出,D 电商的内部控制长期存在缺陷导致内部审计不能完整、有效展开,这也导致内部审计质量不高,所以本文通过构建合理的内部审计质量评价体系,发现 D 电商内部审计存在的问题,帮助 D 电商提出具有针对性的完善对策。

文本运用 PDCA 循环理论,结合 D 电商的内部审计现状,建立起一套适合的内部审计质量评价体系,即保障了 D 电商的利益也规避了投资者和相关利益者的风险,提高 D 电商内部审计质量的同时符合市场监管部门的要求。本文一方面为 D 电商认识到目前内部审计质量的相关情况,也能发现内部审计质量可能存在的风险,另一方面也为存在类似问题的同行业生鲜配送及其子公司提高内部审计质量提出了参考意见,为其构建内部审计质量评价体系提供借鉴思路。

1.3 国内外研究现状及文献评述

1.3.1 国外研究现状

在 18 世纪,国外学者开始对内部审计质量进行研究,相比较于国内来讲理论体系更加成熟,而国际内部审计师协会也颁布了例如:《内部审计实务准则》、《内部审计实务框架》等准则与框架,奠定了内部审计行业的标准,这些准则确保内部审计职能的发挥,同时也能为内部审计质量的提升和评价体系建立参考的

标准。

通过对国内外学者理论的学习,本文从以下三点对内部审计质量评价进行研究。

(1) 内部审计质量的理论研究

DeAngelo(1981)第一次提出了有关内部审计质量的概念,他认为内部审计质量是指审计人员在审计过程中发现问题并愿意揭露问题的综合概率,而该概率取决于审计人员的职业素养和独立性。LiChard(1999)认为,内部审计质量是用来反映企业内部审计成效的一种表现,内部审计质量是用来衡量内部审计是否规范的标准。DouglasEZiegenfuss(2000)从两个方面对内部审计质量进行分析,分别是事前质量和事后质量,事前审计质量的目的是预防财务报表出现重大错报,及时防范企业内部风险,而事后审计质量是帮助企业对重大错误及时更改,进一步降低企业内部风险。Anderson(2010)在文献中谈到,内部审计不是一尘不变的,其概念的界定和职责的范围会随着社会发展、市场变化而不断的更新,但无论如何变化,内部审计都应当保持高效、高质量,将企业的风险降到最低,高质量的内部审计不会随着外部影响因素所改变。Kothar,Lys(2006)指出,要建立完整的内部审计制度,将制度用于内部审计质量的管理,同时对审计风险要及时的进行控制和解决,在企业日常和非日常监督管理过程中,内部审计制度要发挥正确合理的作用。许多研究结果都表明,内部审计质量对于企业的重要性。Felix等学者(2009)共同得出结论,企业的外部审计收费被多种因素所影响,其中企业内部审计的质量和内部控制对于风险的规避情况决定了外部审计收费的高低。Abdullah等学者(2018)通过对企业的实地调查发现,内部审计质量越高,那么对于公司治理的建议也越多,内部审计质量打开了公司从下到上的管理壁垒,管理层的决定能被基层的建议所影响。

(2) 内部审计质量的影响因素研究

James(2003)研究发现,当企业内部审计部门保持较高的独立性时,那么能更好的发现企业内部的风险和需要完善的地方。Gerrit(2011)对多家企业进行调查分析,发现内部审计部门如果由董事会直接管理,那么会保有较高的独立性,这样的机构建设有利于展开内部审计活动,能有效提高内部审计质量。SarenandGerrit(2015)认为审计的特殊性导致其必须具有强大的独立性,企业对

于内部审计部门设定的时候,应当保证其具有独立性,这样可以使得内部审计机构发挥其职能,所以独立性决定了内部审计质量的高低。JaakkoRönkkö(2018)认为,企业股权结构对内部审计质量存在一定的影响,企业的规模、独立董事会的设置、审计委员会的设置等因素,都会对内部审计的独立性产生影响,从而决定内部审计质量的高低。

从内部审计人员素质和环境因素来看,不同人员的专业能力、职业道德有差距,那么会造成对内部审计质量的直接影响。DeAngelo(1981)认为,对于财务报表及企业内部存在的风险,内部审计人员的专业能力能更的发现错误、风险,而内部审计人员的独立性能更好对错误、风险进行披露,故内部审计人员的专业性和独立性二者决定并影响了内部审计质量。RobertMoeller(2005)在研究中总结了内部审计的发展过程,发现了各种因素对内部审计质量的影响,其中环境因素对内部审计质量的影响被作者强调重要性。Vikram,Desai,Robin(2010)多位学者利用模型构建的方式,对内部审计质量进行分析,分析结果表明内部审计质量受到内部审计部门及人员独立性和内部审计人员专业能力的影响。SA.Pitt(2014)研究审计的构成要素后,指出内部审计人员的专业性和审计部门的组织架构都是影响内部审计质量的原因。

其他因素影响,以内部审计人员工资水平和多维度因素做为研究。NormanMarks(2003)指出内部审计人员可能会因为工资的原因,从而导致独立性减少,影响企业内部审计质量。随着数据化、信息化的到来NurmazilahMahzan(2014)认为,计算机对内部审计提高质量具有很强的帮助作用,企业内部审计机构应该引进先进科技,支持内部审计与新科技的融合,加快对内部审计的革新。AndrewJ,Trotman,KeithR等人认为内部审计是由投入、过程、产出、结构、情境五大维度组成的一个多维结构。

(3) 内部审计质量评价体系的研究

内部审计质量的评价就是对审计工作的复盘检查,从而对于内部审计质量评价体系的建立要随着审计工作的特性,制定出符合内部审计的评价体系。MarkL.Frigo(2002)谈及,根据各个部门的职责特点来构建内部审计质量评价体系,不但能优化内部审计的效率,还能帮助企业增加经济价值,同时也需要参考企业的战略目标,满足客户多样性。

平衡计分卡对内部审计质量的研究较早,利用该体系的特殊性帮助企业内部审计对之前有所忽略的地方进行补充。MeeanChavan (2009) 开拓路新的业务方向,以平衡记分卡作为基础理论开展绩效审计,为企业开发部门提供客户的喜好方向且能更好全方面的服务客户。BartoszewiczandAnna (2015) 提出基于平衡记分卡更新内部审计活动,结合企业战略目标从四个方面进行分析,构建一套新的内部审计质量评价体系,提升企业内部审计质量。

PDCA 循环理论与内部审计质量研究方面。PDCA 循环理论最开始是由 WalterAShewhart 提出理论雏形的,初期为“计划(Plan)—执行(Do)—检查(See)”,经过 DemingEdward 的发展,PDCA 循环理论问世,即“计划(Plan)—执行(Do)—检查(Check)—反馈(Act)”,同时该理论被运用于项目质量控制,到 2009 年 PaulC. Palmes 将 PDCA 循环理论引用于内部审计质量管理中,并带来了强大的实用性。Ahire (2015) 认为 A 阶段反馈的整改意见被收集后,应当通过企业管理层的同意才能进行实施,这样能保证 A 阶段的反馈意见得到有效落实。

1.3.2 国内研究现状

我国对于内部审计的研究始于上世纪末,中国内部审计协会以及审计署先后发布了诸多相关准则和意见等,例如:《内部审计基本准则》、《内部审计质量评估手册》等,对内部审计及内部审计质量进行了明确的规范和要求,2014 年《内部审计质量评估办法》实施发布,该办法要求了企业应当建立内部审计质量评价体系,并且由企业内部审计、内部控制、人力资源等部门的人员共同参与,确定了内部审计质量评价能帮助企业规避内部审计风险,提高内部审计效率。虽然我国对内部审计质量的研究起步较晚,但也做出了有效并适合我国现状的理论研究。

(1) 内部审计质量的理论研究

对于内部审计质量的界定,最早提出的概念是,内部审计的评价旨在对于已经完成的审计流程进行评价和总结,根据评价结果来判断内部审计的质量。唐婕 (1999) 是我国最早对内部审计质量评价进行研究的学者之一,她的研究表明构建起内部审计的考核标准是企业保证内部审计质量高效的前提,而且在构建考核标准的时候还应当考虑到企业利益相关者的意见。张德志 (2006) 认为,企业必

须具由内部审计质量这一特性,该特性会影响领导人员的决策方向以及企业的战略发展。对于内部审计流程的质量,钟红霞(2013)认为有两个影响因素的质量高低所决定,分别是管理和业务方面,所以日常运营的内部审计工作是决定内部审计质量管理的重要因素。许晓颖(2014)通过研究分析发现,我国目前的内部审计质量发展和管理状况存在问题 and 缺陷,她认为从提高企业内部审计的信息化水平、完善企业现有的内部审计制度、引入外部评价、对内部审计环境的重视这几个方面,可以帮助企业提高内部审计质量。马新彬(2014)认为,企业价值的增长可以通过内部审计质量表现出来,其评价结果可以为企业的运营情况提出完善建议,及时对企业治理进行完善更新以高效的完成企业目标。

内部审计质量的研究发展是必要的,尚文娜(2015)认为内部审计的全部过程都能影响到内部审计质量,而内部审计质量又反映了企业制定的内部审计系统的优劣性和存在的问题及缺陷。陈莹(2016)研究发现,内部审计质量的高低能反映出企业价值是否增加,二者呈现正向相关,她又通过分析得到企业如果提升内部审计的地位、加强内部审计的权限,那么内部审计的作用将会挥发的更好,而高效的内部审计能帮助促进企业治理与企业价值相互影响、相互提升,共同实现企业的发展。邱国峰、缪颖霞(2018)研究发现,内部审计的发展受到内部审计质量高低的影响,并且内部审计受到投入、产出、环境等多个其他因素的影响。杨新会(2019)认为企业应该引入第三方审计机构对内部审进行评估,通过内外审计合作,保障内部审计的有效性、合理性;而外部审计又可以借助对内部审计的评估结果作为审计参考对象,降低外部审计的成本,提高对企业内部审计的利用率。赵婷(2019)认为目前我国企业的内部审计设定都存在缺陷,审计人员的专业水平不符合岗位要求,使用的审计方法也较为落后,企业大多都缺乏内部审计质量评价系统。

(2) 内部审计质量的影响因素研究

国内一些学者认为,独立性是影响内部审计质量较大的原因,是内部审计人员职责的核心。王光远、瞿曲(2006)的研究指出,内部审计独立性的重要程度。王会金等(2008)在对内审报告和企业收益研究的过程中指出,由董事会或审计委员会领导下的内部审计部门能将独立性发挥到最大。尹顺达、曲世友(2012)认为企业在设置内部审计机构时,应当保证其独立性,且在建立内部审计人员配

置时，要达到一定的专业能力。杨新会（2019）的研究表示，同一家企业的内部审计机构分别在有无外部审计协作的情况下进行比较，发现有外部审计监督的情况下，企业内部审计的质量更高。管淑慧（2020）认为内部审计结果想要被采纳，那么内部审计的独立性和权威性是必不可少的，具体表现为审计报告中提出的问题和建议被其他部门接受并更改。

另一些学者则认为，影响内部审计质量的因素是多方面的。对于审计人员专业能力和职业道德，何玉润、闫丽娟（2016）指出内部审计质量受到内部审计人员专业能力和职业道德的影响。陈寰（2017）对多家企业的内部审计部门进行研究，得出结论：内部审计部门是与多方面进行沟通交流的机构，它的质量也同样受到多方面的影响，例如企业对内部审计人员的薪资保证、企业对内部审计部门的高度重视等，都能影响内部审计的质量。夏青（2018）对内部审计质量控制的可行性和必要性进行了研究，通过利益相关者理论和质量屋模型，同时发放了问卷调查，对问卷调查的分析结果得出影响内部审计质量的关键，例如：内审审计人员是否符合要求、企业内部审计信息化的程度、后续审计的追责奖惩机制是否完善等。夏志琦（2021）指出为了完善内部审计质量，需要从内部审计高质量人员引入、内部审计体系完善等多个影响内部审计质量的因素下手解决。

（3）内部审计质量评价体系的研究

现阶段我国内部审计质量评价体系不够完善统一。张友涛（2015）对内部审计质量的研究分为内外部双方因素，他认为想提高内部审计质量，不仅仅需要企业内部各部门的共同帮助，还需要改变内部和外部的环境，构建其符合企业的内部审计质量评价体系。对于内部审计质量评价体系，许多学者引用了平衡计分卡的框架进行研究，通过平衡计分卡的四个维度和内部审计流程相结合，构建起新的评价体系。阎银泉（2012）提出了平衡记分卡在内部审计中运用的可能性，以政府审计和外部审计作为研究对象，研究内部审计质量评价体系的因果关系，证实了平衡记分卡的可实施性。王芳芳（2015）根据平衡记分卡的原理，改变了原有的评价维度，以新的角度利用平衡记分卡构建内部审计质量评价体系，与传统的评价体系在维度的选择上有不同的侧重点。邵旭（2016）根据平衡记分卡框架，以客户、流程、财务、成长四个维度，对案例对象：移动集团的内审质量评价体系进行了构建，并且提出了相对的措施。刘昶、李治堂（2018）研究了内部

审计质量评价体系的构建方法和具体流程,在内部审计质量管理过程中引用了平衡记分卡框架中的四个维度,构建起新的基于平衡记分卡的评价体系,并且给予意见和对策。除了平衡记分卡,我国学者还对其他理论进行了研究,例如 5M1E 分析法。王孝琳等(2017)通过研究内部审计质量,发现 5M1E 分析法六要素能够与之相对应,认为 5M1E 分析法能够构建起内部审计质量评价体系。王宁郎、孟志华(2016)在分析时,利用 5M1E 分析法和内部审计质量评价两者的相似性进行研究,之后加入了公司治理的相关理论建立了新的内部审计质量评价体系。

关于 PDCA 循环理论以及 PDCA 循环理论在内部审计质量的应用,我国的研究相对较晚,通过各位学者的不懈努力也取得了一定的成果。曹群耿(2011)提出将 PDCA 循环理论与内部审计相结合,不仅分析了 PDCA 循环理论与内部审计存在的差异性,也提出了结合之后带来的优势和弥补其他体系的不足之处,强调要利用 PDCA 循环理论的特性建立起一套完整、综合的内部审计质量评价体系。于玲(2015)提出建立企业经营循环系统和内部审计循环系统,进行双系统的结合,分析了 PDCA 循环理论在三个维度的应用,使得双系统相互合作、协调进步,为提高内部审计质量共同发力。舒文广、蒋中明(2016)通过研究 PDCA 循环理论与企业内部控制的契合程度,指出 PDCA 循环理论需要与内部控制、内部审计联合起来进行分析,得出 PDCA 循环理论的可实施性,并且在企业采购业务中进行具体应用,更进一步证明了其可行性。沈俊、赵珊、朱叶(2019)为了完善整改内部审计体系,选择融入 PDCA 循环理论,按照 PDCA 循环理论的四个维度分别选取了管理问题、整改问题、后续监督、发表意见四个阶段,健全了内部审计整改机制。

1.3.3 文献评述

对国内外关于内部审计质量的研究进行了学习整合之后,可以发现国外对内部审计的研究起步较早,研究体系更加完整、成熟,而国内的研究较晚,在取得一定成果的同时也存在一些理论上的不足。于内部审计质量及内部审计质量评价的研究,国内外的学者都认为其重要程度很高,内部审计质量能够影响企业的发展,所以国内外对其的研究也为各类企业的管理提供参考的价值。

首先,对内部审计质量界定以及影响因素的研究。国内外虽然研究的时间不同、方法不同,但对内部审计质量的概念界定却大同小异,认为内部审计质量是

用来衡量内部审计是否有效的标准。进行研究学习之后发现,无论是国外还是国内都一致认为,内部和外部共同影响内部审计质量的高低,而内部因素更为重要,对于外部影响因素的研究较为浅显。内部影响因素例如:内部审计人员的专业能力、内部审计部门的独立性、内部审计人员选择的审计方法等,而外部因素为企业治理环境、董事会的设立、审计委员会的设立等等。

其次,对内部审计质量评价体系的研究。国内发展较晚,国内学者以国外已有的理论做为研究基础进行分析,在国外的体系上结合国内的市场、企业特征进行融合和完善,使得我国内部审计质量评价体系不断深入发展,国内的企业对内部审计质量评价体系的重视程度也不断在增加,理论和实践共同促进发展。无论是理论还是实践,没有完全适用的且理论完善的评价体系,在构建内部审计评价体系的时候,部分学者选择了平衡记分卡理论,通过四个角度的分析,并且与企业战略目标进行融合,得到一套企业战略与评价体系。但在企业实践过程中,平衡记分卡也存在一定的缺点。首先,平衡记分卡的建立对企业管理者的要求较高,需要管理者有较好的沟通和广西能力。其次,平衡计分卡相较于传统业绩评价体系,可以从更多方面对非财务指标进行绩效评价,但同时非财务指标的量化非常复杂,选取起来较为困难。因此,基于平衡记分卡构建内部审计质量评价体系仅停留在理论层面,很难进行大范围的集体应用。

最后,关于 PDCA 循环理论的研究。我国对于 PDCA 循环理论研究较晚,能够找到理论与实践结合的资料也较少,国内学者主要通过理论层面从 PDCA 循环理论的四个方面进行研究,大多数是从可行性的角度出发,真正结合实践研究的很少。本文以 D 电商作为案例分析对象,引入 PDCA 循环理论,构建适合 D 电商的内部审计质量评价系统,在发现不足之处的同时也为其提供解决策略,为 D 电商提高内部审计质量的同时,可以为同行业提供一定的参考价值。

1.4 研究内容与方法

1.4.1 研究内容与框架

(1) 本文计划以下面六个方面展开理论研究:

第一部分:绪论。阐述国内外研究背景,对本文的研究目的及意义进行论述,对研究学习关于内部审计质量的相关文献进行总结评述,最后罗列出文本的研究内容和方法。

第二部分：相关概念的介绍。首先对核心概念内部审计、内部审计质量及内部审计质量评价进行定义，其次结合本文运用的风险管理理论、价值管理理论和 PDCA 循环理论进行概念介绍。

第三部分：案例分析。选用 D 电商做为论文案例对象进行分析，首先对 D 电商背景及内部审计评价现状进行介绍，其次对 D 电商现行内部审计质量及内部审计质量评价体系进行分析评价，罗列出其存在的问题。

第四部分：基于 PDCA 循环理为 D 电商论构建新的评价体系。首先对 PDCA 循环理论的院里进行阐述，并说明选择 PDCA 循环理论的优势。其次根据 D 电商内部审计质量存在的问题，围绕 PDCA 循环理论与内部审计相结合，构建出基于 PDCA 循环理论且适用于 D 电商的内部审计质量评价体系。构建出评价体系后，运用层次分析法进行权重计算，确定数据的一致性，确定四个阶段及总体得分。

第五部分：为 D 电商应用新的评价体系，根据得分提出相关提升内部审计质量的建议。完善内部审计质量的相关制度，创造适合内部审计的内部环境，加强内部审计人员的能力，改变传统内部审计的思想。

第六部分：结论和展望。通过研究的分析和总结，对本文的不足之处做出了解释说明，以及对今后的研究作出了展望描绘。

(2) 研究框架，如图 1.1 所示

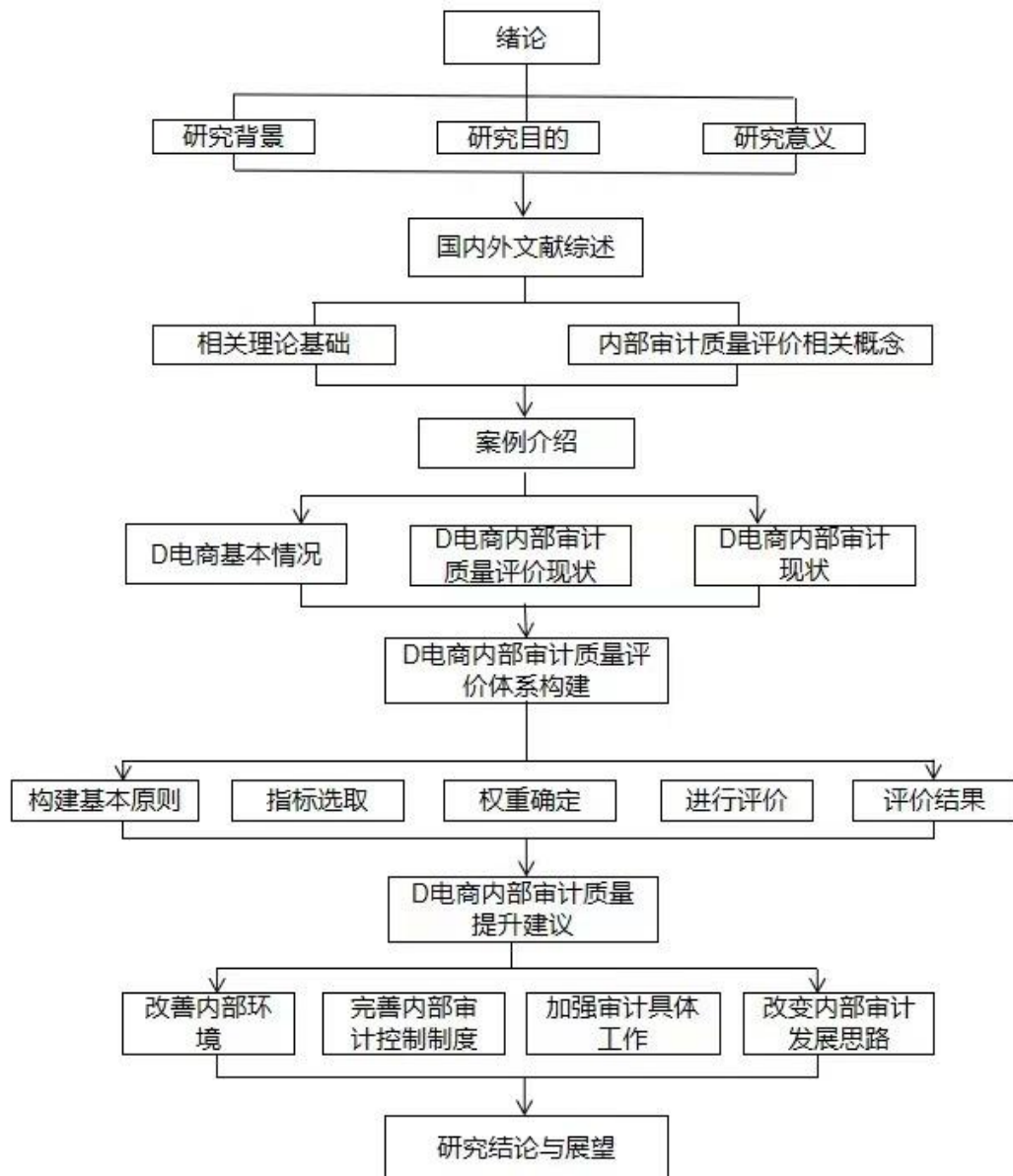


图 1.1

1.4.2 研究方法

(1) 文献研究法

本文通过阅读大量相关国内外的期刊、论文、专题研究等文献资料，并进行总结归纳，了解到目前国内外对内部审计质量的研究状况，以及电商类企业的内部审计部门设置情况，为后续写作提供了理论支持。

(2) 案例分析法

通过对 D 电商的资料收集和调研数据，对其目前的内部审计质量评价进行分析，发现目前 D 电商内部审计质量存在的问题及其原因，选取 PDCA 循环理论为 D 电商构建新的内部审计质量评价体系，利用新的评价体系对 D 电商内部审计质

量评价的问题进行分析，找出问题，提出改进意见，也为同行业的其他企业提高参考意见。

（3）问卷调查法

本文向 D 电商的相关部门领导及员工、相关领域专家发放打分式问卷，并对回收的有效问卷进行分值分析，得出 D 电商内部审计质量评价存在的问题。

2 相关概念及理论基础

2.1 相关概念

2.1.1 内部审计

内部审计，作为一种独立且客观的确认与咨询手段，通过系统化、规范化的方法，全面审视和评估组织的业务运营、内部控制及风险管理机制的合理性及效能，为促进组织治理的完善、价值的提升和目标的达成。这一审计活动由组织内部专业的审计人员负责执行，其目的在于辅助组织的管理层实现高效管理。内部审计与外部审计相互协作、互为支撑，构成了现代审计体系的一大亮点。完善的内部审计制度不仅能为外部审计提供可靠的资料支持，减轻其工作负担，而且，内部审计不仅是组织内部经济管理体系的关键构成部分，更是国家审计的基石，内部审计是审计监督体系中的重要组成部分。

内部审计的范围广泛，覆盖组织的各个方面，包括财务、人力资源、运营、信息技术等。它的职能主要包括对财务报告和运营数据的审计，以及对组织内部的业务流程、风险管理和内部控制的评估。通过内部审计，组织可以确保其业务活动的合规性、效率性和效果性，同时揭示潜在的风险和问题，为决策提供有力支持。在实践中，内部审计通常包括初步调查、制定审计计划、进行风险评估、收集和分析数据、形成审计报告以及进行后续跟进等步骤。在审计过程中，审计人员会运用各种审计方法和技术，如数据分析、访谈、观察和问卷调查等，以全面、客观地评估组织的业务活动、内部控制和风险管理状况。

2.1.2 内部审计质量

内部审计质量是指内部审计工作在执行过程中所表现出的一系列特征和属性，主要涵盖了内部审计的准确性、可靠性、及时性、独立性、透明度、有效性和可比性等方面。它反映了内审工作的规范程度和审计作用的发挥水平，是审计工作水平的综合反映和集中体现。

内部审计质量有两个主要的维度：内部审计工作的质量和内部审计结果的质量。内部审计工作的质量主要关注审计过程中各项工作的优劣程度以及工作结构的可靠性，包括审计工作的准备、计划、实施以及终结的每个阶段。而内部审计结果的质量则主要体现在审计报告的真实性以及提出建议的质量上，高质量的审

计结果有助于组织的管理人员更好地了解组织的经营和财务状况，从而作出科学的决策。内部审计质量的高低直接关系到整个内部审计工作的效果和价值，对于组织的监督、控制和风险管理具有重要意义。因此，确保和提升内部审计质量是组织防范风险、提高管理水平的重要保障。

2.1.3 内部审计质量评价

内部审计质量评价的概念是指对内部审计工作过程和质量进行检查、分析和评估的活动。这一评价过程旨在确保内部审计工作的有效性、可靠性和合规性，以便为组织提供有价值的洞察和建议。内部审计质量评价通常涉及多个方面，包括审计计划的合理性、审计程序的执行情况、审计证据的充分性和适当性、审计报告的准确性和及时性、审计建议的实用性和针对性等。评价过程中，审计人员会依据一定的标准和准则，对内部审计工作进行全面审查和分析，以发现可能存在的问题和不足。

通过内部审计质量评价，组织可以了解内部审计工作的实际效果，评估其是否达到预期的目标和要求。同时，评价结果还可以为改进内部审计工作提供有益的反馈和建议，促进内部审计工作的持续优化和提升。内部审计质量评价是确保内部审计工作质量和效果的重要手段，有助于提升组织的治理水平、风险管理能力和运营效率。

综合来看，内部审计质量评价有以下特征：（1）受到多因素影响，内部审计质量评价需要对影响因素确定不同层级的重要程度划分。（2）内部审计质量评价结果过程中很多指标具有不确定性，需要主观上进行定量和赋值。（3）在评价过程中，不同的指标的影响程度不同，所以需要针对不同层级的指标确定权重。

2.2 理论基础

2.2.1 风险管理理论

风险管理理论的概念涵盖了识别、评估和控制潜在风险的一系列方法和策略，旨在最小化风险带来的负面影响。这一理论强调对不确定性因素进行系统性分析，从而制定出有效的应对措施。在风险管理理论中，首先需要对潜在的风险进行识别。这包括了解组织或项目可能面临的各种内外部威胁和不确定性因素，如市场风险、技术风险、财务风险等。识别风险的过程需要综合运用各种信息和专业知

识，以确保风险的全面性和准确性。接下来，对识别出的风险进行评估。这一阶段主要涉及对风险的潜在影响进行量化分析，包括确定风险的概率、影响程度和潜在损失等。评估风险有助于决策者了解风险的严重性和优先级，从而制定针对性的风险管理策略。在制定了风险管理策略后，需要实施相应的控制措施。这些措施可能包括风险规避、风险转移、风险减轻等。根据风险的性质和组织的承受能力，选择合适的控制措施以降低风险的发生概率和影响程度。此外，风险管理理论还强调持续监控和审查风险管理过程的有效性。这包括定期评估风险的变化和新的风险出现，以及调整风险管理策略以适应不断变化的环境。

综上所述，风险管理理论是一个系统性、综合性的框架，旨在帮助组织或个人更好地应对不确定性因素，实现可持续发展。通过识别、评估、控制和监控风险，可以最大限度地减少潜在损失并抓住机遇，为组织的成功奠定坚实基础。风险管理理论对于内部审计部门来说，能够发现更多潜在的问题，节约人力、物力资源，加强内部审计对风险的预估及避免，能有效提高内部审计的质量。本文以风险管理理论和 PDCA 循环理论相结合，选取合理的指标对 D 电商各个阶段进行评价，做出相应的风险管理措施。

2.2.2 价值管理理论

价值管理理论是一种现代企业管理理论，其核心在于通过战略规划和日常运营活动，实现企业的价值最大化。这里的“价值”通常指的是股东价值，即企业通过有效的管理和运营，为股东创造最大的经济回报。价值管理理论强调企业应以价值创造为核心，将企业的使命、战略、文化、沟通、组织形态、决策系统、绩效管理系统以及薪酬回报系统等各个方面都与企业所要追求的价值和目的紧密联系起来。这一理论鼓励企业关注长期的价值增长，而不仅仅是短期的财务表现。在价值管理理论的指导下，企业需要设定符合其远景和文化的价值信念，并将这些信念落实到员工的日常工作中。这样，员工在面对工作性质和问题时，只要与公司的价值信念一致，就不必层层请示，而是可以直接执行工作或解决问题。这有助于提升企业的决策效率和执行力，进而推动企业的价值增长。此外，价值管理理论还关注影响企业价值的各种因素，包括企业价值来源和企业价值管理系统等。企业需要有效地发掘和最大化这些因素的价值，以实现企业的长期价值增长。

综上所述，价值管理理论是一种全面、系统的企业管理方法，旨在通过优化企业的战略和运营活动，实现企业的价值最大化。这一理论对于现代企业的制度建设、文化建设以及长期发展都具有重要的指导意义。本文旨在通过构建符合 D 电商的内部审计质量评价体系，提升 D 电商内部审计质量，更发挥价值升值作用，这点与价值管理理论相匹配。

2.2.3 PDCA 循环理论

PDCA 循环理论含有四个阶段，即 Plan（计划）、Do（执行）、Check（检查）和 Act（处理）。这四个阶段并不是孤立运行的，而是相互联系的，形成一个不断循环迭代的过程。如图 2.1 所示

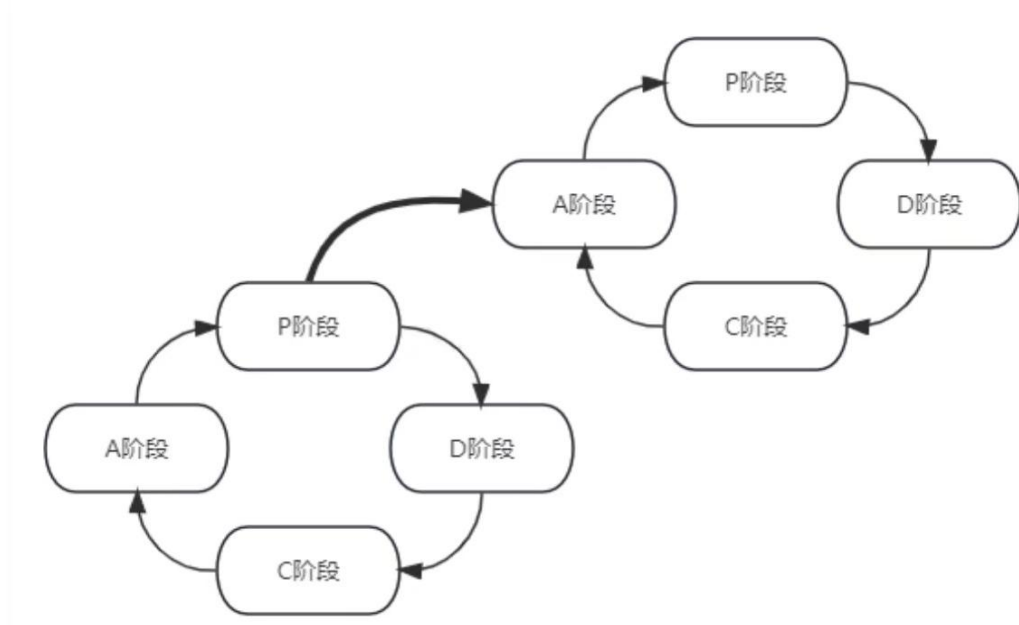


图 2.1 PDCA 循环理论示意图

在 P（计划）阶段，主要确定目标、制定计划和方案，明确目的、何时执行及何时完成等。在 D（执行）阶段，按照计划实施工作、收集证据、出具审计报告等。在 C（检查）阶段，评估实施的情况，与计划进行对比，发现审计计划存在的问题并提出对策。最后，在 A（处理）阶段，根据检查阶段的结果，对实施过程进行纠正和改进，然后再次进入下一个 PDCA 循环。PDCA 循环理论不仅适用于质量管理，也可以应用于组织管理的各个方面，如项目管理、流程改进等。它强调不断反思、学习和改进，通过持续的努力和循环迭代，实现个人或组织的持续改进和发展。

PDCA 循环理论不仅是四个阶段内部循环，更是以整体形式进行外部循环，每个阶段都有不同的侧重点，呈现环环相扣、持续循环、持续改善的特性，内部循环改善阶段内部的质量，外部循环改善内部审计整体的质量，循环形成良性发展。利用 PDCA 循环理论的特点，可以循环发现内部审计存在的问题和风险，在各个阶段提出相对应的提升对策，最后可以提升整体内部审计的质量，由此可见，引入 PDCA 循环理论去构建内部审计质量评价体系是存在可行性的，可以帮助 D 电商实现增值效果。

3 D 电商案例介绍

3.1 D 电商基本情况

3.1.1 公司背景介绍

D 电商自 2014 年创立以来，于 2017 年成功推出了其 APP，并设立了行业内首创的“29 分钟快速送达”服务标准。D 电商选择以“总仓+前置仓”运营模式，实现了从源头直接采购、前置仓预先配货，确保了高效且迅速的配送服务到家。其核心目标在于，通过技术革新来推动整个产业链的升级，从而为消费者提供品质可靠、时间精准、品类丰富的生鲜产品。生鲜电子商务行业的运营往往需要大量的资本投入，这也使得生鲜电商企业在资金运用上持续面临压力，使得 D 电商不断引入外部资本来维持其正常运营。D 电商在 2017 年成功建设了首个前置仓，并实现了全年 3800 万元的营收。随后，在 2018 年 2 月，公司又建立了首个城市分选中心，从而全面开启了“总仓+前置仓”的服务模式。

近几年，头部互联网公司相继加入生鲜电商行业，D 电商于 2021 年上市，抓住了发展的最佳时段，迅速战略市场，业务量逐渐扩大。随着 D 电商的发展，在 2020 年至 2023 年期间。总资产从 21.13 亿元增长到 94.20 亿元；总负债从 28.18 亿元增长到 86.62 亿元；资产负债率从 133%下降到 92%，随着 D 电商业务经营取得了一定的成果，企业净资产从负到正，营业收入不断提高，而费用率随之下降，营业收入从 2020 年的 38.8 亿元增长到 201.21 亿元，业务费用率明显下降。在 D 电商飞速发展的背后，资产负债率存在较高的风险，净亏损绝对值也不断增长，企业财务风险不断增加，财务风险数据与生鲜配送行业其他企业相比较，稳居高位。与其他企业相比，例如京东物流、顺丰配送等行业头部企业，D 电商资产负债率接近 1，拥有毛利率优于其他企业的情况下，净亏损率高于其他企业。

3.1.2 公司组织架构

D 电商的企业组织架构较为合理，由董事会负责制定战略目标，确定企业的发展方向，经营管理团队负责执行，经营管理团队又分为中台体系和业务体系两个部分，清晰明确的划分了各部门的职能，该组织框架可以使得各部门相互协同的同时又相互制约，提高工作效率。其中中台体系设定了财务部、内控内审部、

人力资源部等多个重要部门。但是内部审计部门与其他被审部门共属一个体系，权利受到制约，也影响内部审计部门的独立性不够强。

具体组织架构图见图 3.1

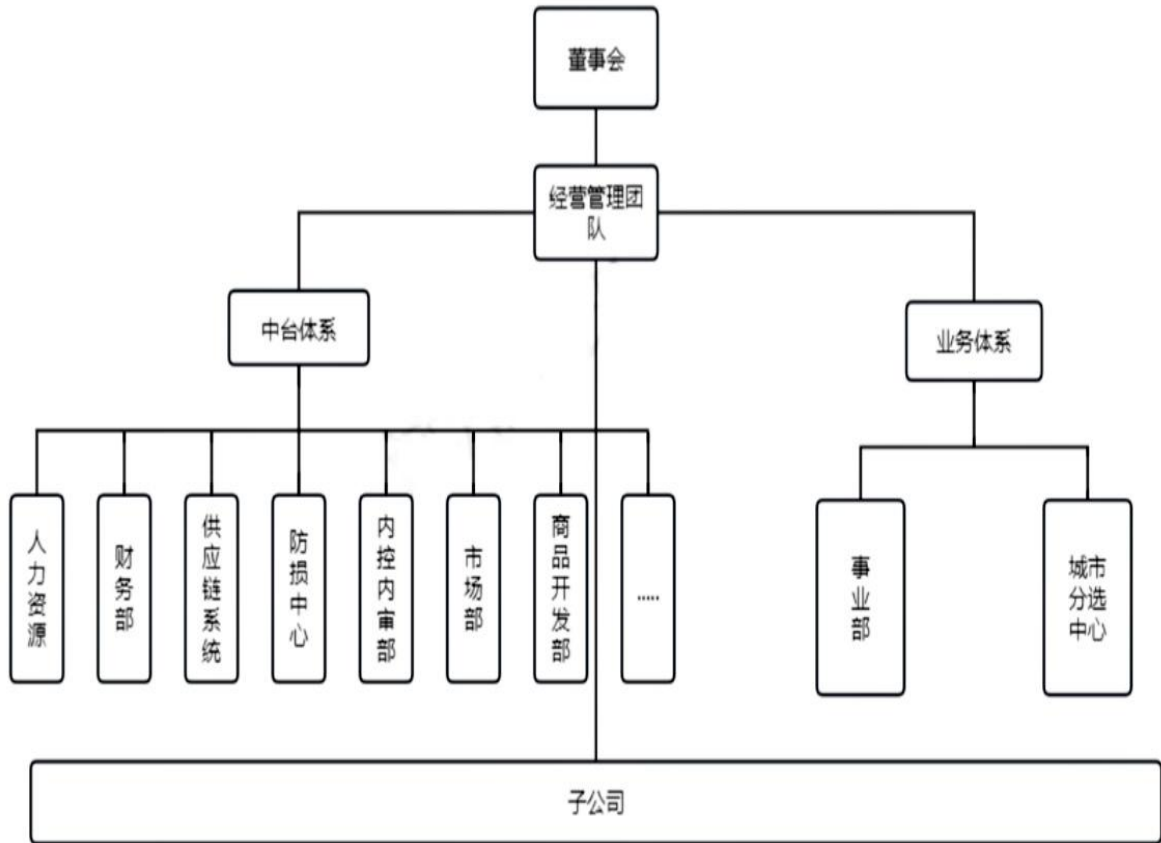


图 3.1 D 电商组织架构图

3.2 D 电商内部审计现状

3.2.1 内部审计机构设置

D 电商内部审计工作中，经营管理团队占据非常重要的作用，处于承上启下的位置，内部审计部门的审计计划制定、审计准则制定、审计费用等，都通过经营管理团队进行上报审批，最终由董事会进行决策。内部审计部门进行审计活动时，发现重大风险需要及时向经营管理团队汇报，发挥其监督职能。D 电商内部审计部门不止对母公司进行审计，也会不定时对其他子公司进行审计工作，大多数都是选择现场审计的模式，由母公司内部审计部门进行审计，子公司财务部门进行配合。

3.2.2 内部审计工作内容

(1) 内部控制测试与评价

内部审计具有两项基本职能，分别是监督和咨询，所以内部审计需要对 D 电商内部控制进行测试、评价，及时发现内部控制的缺陷，这是内部审计重要的工作组成部分。内部审计周期性对 D 电商内部控制系统进行测试，主要测试内容是：是否降低经营风险、是否符合企业战略目标、是否具有内控有效性等。在测试之后，内部审计部门为董事会及高层领导出具相关报告，如果内部控制出现问题，那么内部审计部门也需要承担责任。

(2) 财务管理审计

财务管理审计可以为 D 电商增加抵御风险的能力，高效的财务管理审计是 D 电商持续发展的基础。对于 D 电商财务管理审计来讲，审计对象为财务部门，主要围绕财务部门的财务工作为主，掌握财务部门的财务状况。财务管理审计应当保持真实性、合规性，对财务部门提高的财务报表、资产负债表等进行审核和评价，保障 D 电商财务风险最小化，合理提高财务部门工作效率。

(3) 业务管理审计

D 电商的业务繁杂，其业务管理审计开展不够彻底，所以导致 D 电商业务管理审计有效性较低。电商企业应当针对行业特点，熟悉了解业务过程，对于线下配送、产品运输等业务需要针对性的审计模式，使得电商企业的业务管理审计更加贴切行业特点。

3.2.3 内部审计工作流程

根据 D 电商公司《内部审计制度》的相关规定，内部审计流程主要包括计划、实施、报告、后续审计和归档五个阶段，具体内容如下：

(1) 计划阶段

D 电商内部审计人员在制定审计计划时，从企业战略目标、风险管理水平、部门业务特点等方面进行考量，及时根据高层对内部审计工作提出的要求进行合理的安排，编制符合 D 电商的内部审计计划。

(2) 实施阶段

制定好内部审计计划后，内部审计人员需要做好审计工作前的各项准备，制定出具体的实施方案，在明确审计计划和实施方案后，内部审计小组正式展

开审计工作，对各个部门进行内部审计活动，发现其存在的风险和问题。

（3）审计报告

在内部审计人员按照审计计划完成审计工作后，需要出具相应的审计报告，审计报告应当包含审计对象的合理性、有效性，并提出经营活动和内部控制存在的问题，根据问题提出审计建议等。待双方确认无误后，被审部门需要签字确认。

（4）后续审计

内部审计在出具审计报告后，需要对提出的审计建议落实情况进行持续跟踪，保证审计建议能够有效落实，监督被审单位根据审计建议进行整改，实现内部审计的意义。

（5）归档

在审计流程的最后，需要对流程内具有保存价值的报告、证据、图表等审计文件进行整理归纳，建立审计档案，并且妥善保管审计档案。

3.3 D 电商内部审计质量评价现状

3.3.1 内部审计质量评价情况

D 电商为了完善企业内部审计，根据国家颁发的相关政策以及企业发展的需求，结合中国内部审计协会的规定，制定了企业内部《内部审计质量评估手册》、《内部审计管理手册》，进一步完善了企业内部审计体系，根据制定的手册，对内部审计质量进行评价活动。D 电商主要从审计前、审计中、审计后三个方面进行，对于评分划分为四个档次，分别是优秀、良、中、差，由内部审计部门进行牵头评价活动，其他部门进行配合，按照手册规定，每年年末开展内部审计质量评价工作。

3.3.2 内部审计质量评价存在的不足

（1）重视程度不够

在工作中，企业制定的有关内部审计的规定，没有贯彻落实到实处，并且 D 电商的高层领导对内部审计活动的重视程度不够高，影响内部审计质量评价工作在企业内部的推进，导致内部审计人员在工作时不够用心，不能有效防范企业内部风险，无法发挥内部审计的职能价值。

（2）评估主体独立性不高

D 电商制定的内部审计质量评价体系由内部审计部门作为主导，其他部门为辅助作用，形成了自己对自己进行质量评价的现状，即使内部审计部门更加了解内部审计的工作流程，但其评价过程存在保护自我利益的现象，其评价结果过于主观，可参考价值较低，所以 D 电商的内部审计质量评价独立性不强。

（3）评价指标不合理

D 电商在选取评价的指标时，更多偏向于内部审计计划的完成情况、内部审计人员专业水平、内部审计人员工作效率、内部审计建议的有效性等，主要集中于内部审计前的指标选取，对于后续审计指标的选取较少，缺乏对于审计成果的落实、审计建议整改情况的考核，选取指标不够全面，不能有效展开内部审计评价工作。

（4）未引入外部评估机制

D 电商的内部审计质量评价主要为企业自我评估，没有引入第三方评估机构，而国家规定企业需要内外共同进行内部审计质量的评价，D 电商没有建立外部评价机制，评价结果缺乏客观性。

综上所述，D 电商现行的内部审计质量评价办法不能客观的进行评价活动，无法反映出 D 电商内部审计部门人员及工作中存在的问题。因此，需要基于 PDCA 循环理论重新构建一套适合 D 电商的内部审计质量评价体系。

4 D 电商内部审计评价体系构建

4.1 评价体系构建的必要性和原则性

4.1.1 构建评价体系的必要性

内部审计质量决定了内部审计的职能是否能够有效发挥,高质量的内部审计能够提高企业风险管理水平、企业治理能力。以下三点对内部审计质量的特性进行了分析。第一,内部审计质量应当具有一定的系统性,内部审计工作包含审计前、审计中、审计后,所以内部审计质量是对审计全过程各个方面、各个要素进行监督检查。第二,内部审计质量既可以定量也可以定性,对于内部审计需要的人员、审计目的等都是可量化的,而内部审计独立性、审计质量等却难以进行量化。第三,内部审计质量在审计活动中体现出一定的层次性,内部审计工作从审计计划、实施、提交审计报告、跟踪后续审计等,都需要与质量管理的方针相结合,从而开始一套系统、合理的审计活动。

综上所述,构建一套合理、完善、科学的内部审计质量评价体系,可以反映出真实、客观的质量评价,从而提升内部审计质量。本文引入 PDCA 循环理论,并以中国内部审计协会发布的相关规定为基础,从而尝试构建出一套科学的内部审计质量评价体系。

4.1.2 构建评价体系的原则性

在构建新的评价体系时,为了保证选取指标科学、合理,要遵循以下几个原则:

(1) 战略导向性原则

内部审计部门在制定审计计划时,应当参考企业的战略计划,时刻检查战略导向原则,帮助企业达到增值的目的。内部审计部门要紧随企业的战略计划,战略目标的改变要与内部审计同步,所以在构建内部审计质量评价体系时,要遵循战略导向性原则。

(2) 代表性原则

在选取指标的时候,要体现出审计过程、结果和相关政策,对审计工作流程、审计人员进行多方面的考核,指标要具有代表性,能够明了的突出重点。

（3）可操作性原则

构建新的评价体系是为了为了提高 D 电商的内部审计质量,对于现阶段的内
部审计工作进行合理的改进,从而为企业创造更大的价值,所以在选取相关指标
的时候需要考虑实际的效果。

（4）客观性原则

在选取评价指标、收集数据的时候,需要具备最基础的客观性,这样得到的
结果才能最真实、客观。

4.2 D 电商基于 PDCA 循环理论的内部审计质量评价指标选取

本文将引入 PDCA 循环理论,将内部审计流程按照四个指标分类进行选取并
建立内部审计质量评价体系,分别从 P、D、C、A 四个阶段,与内部审计的工作
流程相对应,对审计计划、审计工作、审计报告、后续跟踪审计等流程进行分类
指标选取,从而对审计全过程进行质量评价。内部审计是循环进行工作的,这点
与 PDCA 循环理论相似,所以可以利用两者的相似性,将内部审计的工作分类带
入 PDCA 循环理论框架之中。

4.2.1 计划阶段评价指标选取

计划阶段包含了内部审计的目标和项目,对提出的目标、项目按照内部审计
相关制度,制定相审计计划、审计方案等工作,以年度为单位制定年度审计计划
和专项项目计划。审计计划、内部审计团队构成、内部审计部门独立性等都决定
了计划阶段的审计质量,也决定了后续阶段能否高质量的进行审计工作。

B1 内部审计计划制定:内部审计计划是审计工作的重要部分,应当聚焦于
发现风险,审计计划包含审计时间、审计目标、审计重点等内容,是完整的年度
审计计划。审计计划作为展开审计工作的基础,决定了审计的有效性和应当发挥
的职能作用。

B2 内部审计方案:内部审计方案是决定审计质量的关键指标,审计方案对
具体的审计程序做出了详细安排,明确了审计范围、审计对象等内容,使得审计
作有效展开。

B3 内部审计人员配置:审计团队对于审计工作有直接影响,专业的内部审
计团队能有效推动审计工作,而审计人员需要多方面进行考量,主要为专业水平、
职业道德等。

B4 内部审计部门独立性：审计部门的独立性不止是体现在形式独立，更是需要再实质上进行独立，是否与上级部门存在隶属关系决定了内部审计部门的独立性。

B5 评价内部审计风险：在审计工作前进行审计风险评估，能有效在审计工作中规避风险，合理的风险评估能直接影响审计结果。

计划阶段指标选取表

评价维度	选取指标
计划阶段	B1 内部审计计划制定
	B2 内部审计方案
	B3 内部审计人员配置
	B4 内部审计部门独立性
	B5 评价内部审计风险

4.2.2 实施阶段评价指标选取

在实施阶段，内部审计根据上一阶段制定的审计计划及审计方案展开审计工作，在审计流程中属于重点环节，在展开具体的审计工作之后，会根据在审计过程中发现的问题形成审计结果，而审计结果是由审计底稿、审计报告组成的，在此期间内部审计人员应当注意审计流程的规范性，并且在审计过程中保证取得的审计证据具有一定的充分性、适当性，在于其他部门沟通交流时具备技巧，在出具审计底稿、审计报告后，要妥善进行审计档案的保管。在实施阶段，选取的所有指标都具有很大的影响力，直接决定了内部审计的质量高低。

B6 审计计划执行：内部审计部门需要按照审计计划，规范的执行计划内容，才能保证审计质量，否则审计计划的制定失去了意义。有效、规范的执行审计计划能够很大程度的节省人力财力，所以，审计计划值是实施阶段重要的评价指标。

B7 审计底稿的质量：审计底稿记录了审计全过程的细节和成功，需要表达规范、清晰、真实、客观，所以应该填写高质量的审计底稿。

B8 审计证据的充分性、适当性：审计证据可以帮助审计人员更深入的分析问题，从而得出正确、合理的审计结论，所以审计证据是否数量充分、质量适当，对于审计结果有很大的影响。

B9 审计报告质量：在实施审计工作之后，出具纸质审计报告说明发现的问题、缺陷，并提出相关建议，是实施阶段重要的指标。而审计报告内容的完整程度、审计报告建议的针对性、提出的处罚意见等都是决定审计报告质量的因素。

B10 审计档案：审计档案应当及时交于档案管理人员进行分类并妥善保存，避免因转交或保管不当造成信息遗留，造成损失。合理、规范的进行审计档案管理可以提高审计工作的质量。

B11 审计工作的沟通与协调：内部审计的沟通是极其重要的，无论是审计前调查还是审计中间询或是审计后征求意见，都需要与其他部门人员进行沟通，高效的内部审计沟通技巧不但可以提高审计效率，也可以有效落实审计结果。

B12 审计程序的规范性：内部审计人员按照规范的审计程序进行工作，可以在审计过程中降低风险，减少程序性错误，更好的在审计工作中发现问题，提高内部审计效率和质量。

实施阶段指标选取表

评价维度	选取指标
实施阶段	B6 审计计划执行
	B7 审计底稿质量
	B8 审计证据的充分性、适当性
	B9 审计报告质量
	B10 审计档案
	B11 审计工作的沟通与协调
	B12 审计程序的规范性

4.2.3 检查阶段评价指标选取

检查阶段持续性对前两个阶段进行核查，根据审计结果提出相关建议，完成对内部审计的评估工作。该阶段，可以侧面对企业内部审计的质量进行评价，例如利益相关者的满意程度，这就需要及时了解到企业内部对于内部审计工作的评价结果。其次内部审计部门提出的审计建议是否具有可操作性，是否符合企业当下的情况也影响了内部审计质量的高低。最后，通过外部评估机构可以对企业内

部审计的质量有一个系统、客观的评估结果，可高效的提高内部审计质量，该阶段属于承上启下，不仅需要对上两个阶段进行总结，也需要为下个阶段做准备。

B13 审计计划完成度：内部审计计划完成度是检查阶段较为重要的一个指标，较高程度的完成审计计划可以发现企业更多的问题，并进行解决，完善企业的经营情况。

B14 审计建议：根据审计结果提出相关的审计建议，各个部门结合审计建议来完善目前的工作状况，所以审计建议应当具有针对性和可操作性，审计建议质量的高低，可以由各个部门采纳情况来反映。

B15 利益相关者满意度：利益相关者的满意程度可以在一定方面反映出该企业的内部审计质量的高低，两者呈现正相关的关系，内部审计质量越高，相关利益者的满意度越高。

B16 发挥咨询职能：内部审计除了监督管理职能，还应当发挥咨询职能。通过咨询职能的展开，内部审计部门对企业提出相关建议帮助企业达到增值的目的，为企业的经营管理做出改进，完善企业的内部控制系统。该项职能说明内部审计在找问题的同时还需要提出解决问题的对策。

B17 外部评估：第三方评估组织可以客观的衡量企业内部审计质量，根据评估结果来改进企业内部审计。D 电商目前没有引入外部评估系统，所以可以采取第三方评估手段，提升 D 电商内部审计质量。

检查阶段指标选取表

评价维度	选取指标
检查阶段	B13 审计计划完成程度
	B14 审计建议
	B15 利益相关者满意度
	B16 发挥咨询职能
	B17 外部评估

4.2.4 处理阶段评价指标选取

处理阶段是指审计后续内容，是四个循环阶段的最后一个阶段，该阶段主要针对审计报告内容的落实情况进行选取指标。处理阶段包括审计成果的落实情况、

完整的追责奖惩机制、内部审计增值效果等，后续审计由内部审计部门牵头，其他被审部门配合改进，共同完成企业的增值。

B18 跟踪检查：该指标对被审部门是否依据审计报告中提到的审计建议进行改进起到监督作用。跟踪检查可以让内部审计人员对于审计流程有更深入的了解，发现审计计划存在的不足，根据问题进行改进，提升企业内部审计的工作效率和质量。

B19 审计增值效果：审计的目的是为了帮助企业增加价值，所以内部审计的增值效果越大，那么内部审计的质量越高，能帮助企业发现问题，完善内部控制，挽回企业已造成的损失。

B20 追责及奖惩的落实情况：良好的追责奖惩机制可以更好的落实审计建议。被审部门负责人可以利用奖惩机制对部门内部存在的问题进行改进，而管理层和内部审计部门可以利用追责机制进行监督，完整的机制可以有效使审计建议落地实施，提高内部审计质量。

B21 审计成果落实情况：审计成果是否被采纳，决定了内部审计部门是否发挥相关职能。审计成果的落实情况由内部审计人员进行监督，是内部审计的职责所在，高质量的内部审计所提出的审计成果应当高效落实。

处理阶段指标选取表

评价维度	选取指标
处理阶段	B18 跟踪检查
	B19 审计增值效果
	B20 追责及奖惩的落实情况
	B21 审计成果落实情况

4.3 确定审计质量评价体系权重

根据上面四个阶段的指标选取，汇总的新表如下：

目标层	评价维度	选取指标
内部审计质量评价	计划阶段	B1 内部审计计划制定
		B2 内部审计方案
		B3 内部审计人员配置
		B4 内部审计部门独立性
	实施阶段	B6 审计计划执行
		B7 审计底稿质量
		B8 审计证据的充分性、适当性
		B9 审计报告质量
		B10 审计档案
		B11 审计工作的沟通与协调
		B12 审计程序的规范性
		检查阶段
	B14 审计建议	
	B15 利益相关者满意程度	
	B16 发挥咨询职能	
	B17 外部评价	
	处理阶段	B18 跟踪检查
		B19 审计增值效果
		B20 追责及奖惩的落实情况
		B21 审计成果落实情况

本文采取层次分析法对已选取的指标进行权重计算和一致性检验。层次分析法具体流程如下图 4.1 所示：

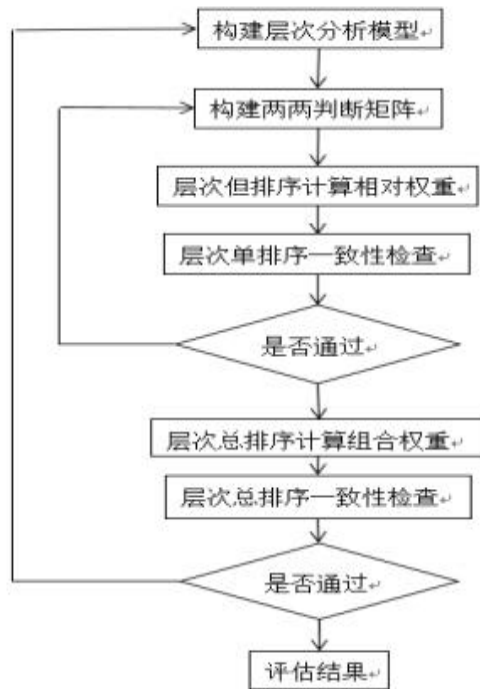


图 4.1

本文的指标权重由 D 电商内部审计、财务部、人力资源部、市场部等相关部门工作人员和外部资深学院确定，并向 18 位专家发放问卷进行调查，问卷回收率达到百分之百。问卷结果客观真实，本次问卷是关于四个阶段选取的二十一个指标的重要程度（见附录问卷），对指标的重要性进行评价。

4.3.1 建立层次结构模型

结合上文内容，利用层次分析法使用 spssau 软件，绘制 D 电商内部审计质量评价体系层次结构模型，如下图 4.2 所示：

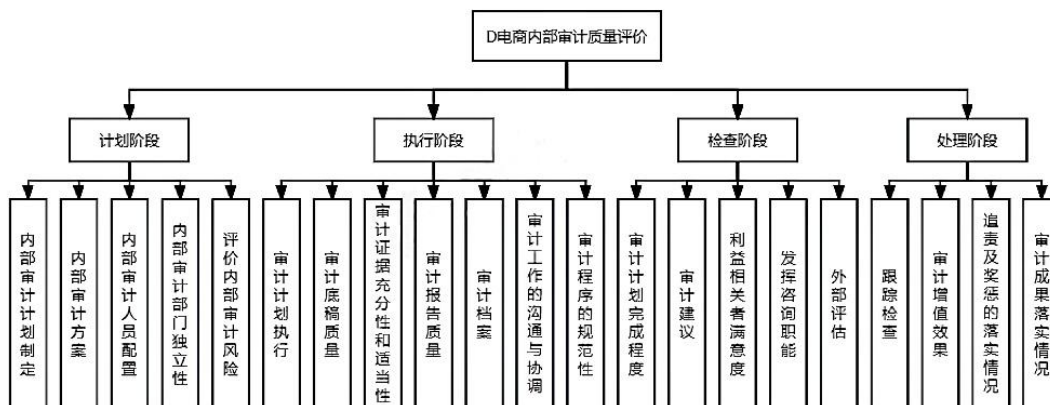


图 4.2

4.3.2 建立判断矩阵

层次分析法以构建层次结构模型作为重点，建立判断矩阵，对选择的影响因素进行重要性判断，最后将判断所得的数据以矩阵形式进行总结。矩阵公式是：

$$A = \begin{bmatrix} a_{11} & \cdots & a_{1n} \\ \vdots & \ddots & \vdots \\ a_{n1} & \cdots & a_{nn} \end{bmatrix}$$

A 代表最终目标， a_{ij} 代表指标，表示元素 i 和元素 j 的重要性

比较， $(i=1, 2, 3, 4, \dots, n)$ ， $(j=1, 2, 3, 4, \dots, n)$ ，本文采用广泛运用的 1 到 9 的标度法进行量化，取值方法如表示：

矩阵判断取值表

量化标度	量化含义
1	表示两个元素相比，具有同样的重要性
3	表示两个元素相比，前者比后者稍重要
5	表示两个元素相比，前者比后者明显重要
7	表示两个元素相比，前者比后者极其重要
9	表示两个元素相比，前者比后者强烈重要
2, 4, 6, 8	表示上述相邻判断的中间值
倒数	若元素 i 和元素 j 的重要性之比为 a_{ij} ，那么元素 j 与元素 i 的重要性之比为 $a_{ji}=1/a_{ij}$

把收集的调查问卷通过 spssau 处理，并修正每一个矩阵，得到 P 计划阶段、D 执行阶段、C 检查阶段、A 处置阶段的判断矩阵，如表所示：

内部审计质量评价判断矩阵

元素	计划阶段	执行阶段	检查阶段	处理阶段
计划阶段	1	0.33	3	5
执行阶段	3	1	3	5
检查阶段	0.33	0.33	1	3
处理阶段	0.2	0.2	0.33	1

计划阶段判断矩阵

元素	B1	B2	B3	B4	B5
B1	1	2	0.33	0.33	3
B2	0.5	1	0.2	0.2	0.5
B3	3	5	1	0.5	5
B4	3	5	2	1	5
B5	0.33	2	0.2	0.2	1

执行阶段判断矩阵

元素	B6	B7	B8	B9	B10	B11	B12
B6	1	3	2	2	5	3	2
B7	0.33	1	0.33	0.33	1	0.2	0.33
B8	0.5	3	1	1	2	0.33	1
B9	0.5	3	1	1	3	0.2	0.33
B10	0.2	1	0.5	0.33	1	0.2	0.33
B11	0.33	5	3	5	5	1	3
B12	0.5	3	1	3	3	0.33	1

检查阶段判断矩阵

元素	B13	B14	B15	B16	B17
B13	1	0.5	0.33	3	3
B14	2	1	0.33	4	4
B15	3	3	1	5	5
B16	0.33	0.25	0.2	1	1
B17	0.33	0.25	0.2	1	1

处理阶段判断矩阵

元素	B18	B19	B20	B21
B18	1	0.33	0.5	0.33
B19	3	1	2	1
B20	2	0.5	1	0.5
B21	3	1	2	1

4.3.3 判断矩阵的一致性检验

由于人们在看待客观事件的时候，带有自己的主观意识，并且在元素之间进行比较时，没有客观的参考物，所以在判断时会出现与常识违背的情况，所以一致性决定了该矩阵具有科学性。按照要求如果当一致性检验系数 $CR < 0.1$ 时，那么符合标准，通过一致性检验，公式为： $CR = \frac{CI}{RI}$ 其中 CI 为普通一致性指标，

RI 为平均随机一致性指标， $CI = \frac{(\lambda_{max} - n)}{n - 1}$ ，其中 n 为矩阵的阶数。

本文一致性系数检验 CR 见表所示：

一致性检验 CR 和 λ_{max}

元素	一致性检验系数 CR	λ_{max}
内部审计质量评价矩阵判断	0.075	4.199
计划阶段矩阵判断	0.040	5.180
执行阶段矩阵判断	0.063	7.517
检查阶段矩阵判断	0.027	5.123
处理阶段矩阵判断	0.004	4.010

所有矩阵判断的 $CR < 0.1$ ，所以通过一致性检验。

4.3.4 层次分析法评价指标权重确定

通过之前的运算，得出各指标权重结构，具体如表所示

内部审计质量评价体系指标权重

	评价维度	权重	评价指标	权重	综合权重
内 部 审 计 质 量 评 价	计划阶段	0.2914	内部审计计划制定	0.1413	0.0412
			内部审计方案	0.0616	0.0181
			内部审计人员配置	0.3106	0.0910
			内部审计部门独立性	0.4089	0.1192
			评价内部审计风险	0.0776	0.0226
			审计计划执行	0.2727	0.1339
	执行阶段	0.4909	审计底稿质量	0.0493	0.0242
			审计证据的充分性、适当性	0.1124	0.0552
			审计报告质量	0.1040	0.0510
			审计档案	0.0464	0.0228
			审计工作的沟通与协调	0.2731	0.1341
			审计程序的规范性	0.1421	0.0698

评价维度	权重	评价指标	权重	综合权重
检查阶段	0.1507	审计计划完成程度	0.1680	0.0253
		审计建议	0.2465	0.0371
		利益相关者满意度	0.4496	0.0678
		发挥咨询职能	0.0679	0.0102
		外部评估	0.0679	0.0102
处理阶段	0.0670	跟踪检查	0.1093	0.0073
		审计增值效果	0.3507	0.0235
		追责及奖惩的落实情况	0.1893	0.0127
		审计成果落实情况	0.3507	0.0235

5 D 电商内部审计评价体系应用

5.1 D 电商内部审计质量进行评价

模糊综合评价法是一种基于模糊数学理论的综合评价方法。根据模糊数学的隶属度理论将定性评价转化为定量评价，并适用于处理复杂的问题。因此，本文将使用模糊综合评价模型运用 yaahp 软件对 D 电商内部审计质量情况作出评价。

5.1.1 划分指标评价等级及分数值

评价等级的划分，要符合实际，具有可行性，本文将评价等级划分为“优秀、良好、一般、较差、差”，每个等级对应一个分值区间，再取区间内的中间值构成分数集合，评价等级与分数值对应表如下所示：

评价等级与分数值对应表

评价等级	优秀	良好	一般	较差	差
分数区间	100-90	89-80	79-70	69-50	49-0
中间值	95	85	75	60	25

5.1.2 确定指标隶属度

本文以问卷调查得到的数据进行分析，确定隶属度，隶属度是指一个指标出现的频率在整体中的占比，向 D 电商管理层、财务部、审计部及其其他部门工作人员发放 56 份问卷，收回 50 份，回收比例 89.3%。把回收的问卷进行分析，得到指标的评价向量 $R_{ij} = \{U_{ij}^1, U_{ij}^2, \dots, U_{ij}^n\}$ ， U_{ij}^n 表示隶属度，然后把同一个维度的各个指标的评价向量结合，形成该维度的评价矩阵 R_i ，最后结合前文的权重数据计算出指标评分。通过问卷调查法，计算并得到以下指标隶属度，如表所示：

内部审计质量评价指标隶属度

评价指标	隶属度				
	优秀	良好	一般	较差	差
内部审计计划制定	0.56	0.28	0.10	0.06	0
内部审计方案	0.34	0.52	0.12	0.02	0
内部审计人员配置	0.02	0.28	0.32	0.30	0.08
内部审计部门独立性	0.02	0.18	0.42	0.28	0.10
评价内部审计风险	0	0.22	0.36	0.30	0.12
审计计划执行	0.18	0.24	0.30	0.28	0
审计底稿质量	0.14	0.16	0.52	0.18	0
审计证据的充分性、适当性	0.12	0.46	0.28	0.10	0.04
审计报告质量	0	0.32	0.46	0.22	0
审计档案	0.12	0.56	0.22	0.08	0.02
审计工作的沟通与协调	0.14	0.42	0.30	0.12	0.02
审计程序的规范性	0.12	0.38	0.36	0.14	0
审计计划完成程度	0.10	0.54	0.28	0.08	0
审计建议	0.08	0.32	0.48	0.08	0.04
利益相关者满意度	0.02	0.28	0.36	0.32	0.02
发挥咨询职能	0	0.24	0.56	0.20	0
外部评估	0	0	0	0	1
跟踪检查	0.12	0.36	0.38	0.18	0
审计增值效果	0.08	0.26	0.44	0.22	0
追责及奖惩的落实情况	0	0.32	0.46	0.20	0.02
审计成果落实情况	0	0.28	0.32	0.38	0.02

5.1.3 计算得分

专家对于指标的进行评分，从而确定了评价指标的隶属度，结合前文得到的指标权重，对指标的隶属度和权重进行计算，得到案例对象各项指标的得分。该计算方式是从下至上逐级进行计算，步骤流程如下：首先，计算指标的公式为：

第一步，先计算各类指标：

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

第二步，对 PDCA 各个维度进行计算：

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

最终运算，得到综合评价指：

$$Q = Q_1 \times W_1 + Q_2 \times W_2 + Q_3 \times W_3 + \dots + Q_i \times W_j \quad (i, j=1, 2, 3, \dots, n)$$

运用上述描述的公式，计算出计划阶段的各个指标平均值，具体如下：

$$\text{“内部审计计划制定” } A_1 = (0.56, 0.28, 0.10, 0.06, 0) \times \begin{bmatrix} 95 \\ 85 \\ 75 \\ 60 \\ 25 \end{bmatrix} = 90.95$$

$$\text{“内部审计方案” } A_2 = (0.34, 0.52, 0.12, 0.02, 0) \times \begin{bmatrix} 95 \\ 85 \\ 75 \\ 60 \\ 25 \end{bmatrix} = 86.7$$

$$\text{“内部审计人员配置” } A_3 = (0.02, 0.28, 0.32, 0.30, 0.08) \times \begin{bmatrix} 95 \\ 85 \\ 75 \\ 60 \\ 25 \end{bmatrix} = 69.7$$

$$\text{“内部审计部门独立性” } A_3 = (0.02, 0.18, 0.42, 0.28, 0.10) \times \begin{bmatrix} 95 \\ 85 \\ 75 \\ 60 \\ 25 \end{bmatrix} = 68$$

$$\text{“评价内部审计风险” } A_4 = (0, 0.22, 0.36, 0.30, 0.12) \times \begin{bmatrix} 95 \\ 85 \\ 75 \\ 60 \\ 25 \end{bmatrix} = 68.2$$

所以，计划阶段的评价值 $Q_1 = (90.95, 86.70, 69.70, 68.00, 68.20)$

$$\times \begin{bmatrix} 0.14 \\ 0.06 \\ 0.31 \\ 0.41 \\ 0.08 \end{bmatrix} = 72.88$$

同上述过程，其他阶段的评价值也按照相同过程进行计算，计算结构如表所示

	评价值	评价维度	评价值	评价指标	评价值
内 部 审 计 质 量 评 价	72.88	计划阶段		内部审计计划制定	90.95
				内部审计方案	86.70
				内部审计人员配置	69.70
				内部审计部门独立性	68.00
				评价内部审计风险	68.20
	74.87	执行阶段		审计计划执行	76.80
				审计底稿质量	76.70
				审计证据的充分性、适当性	78.50
				审计报告执行	74.90
				审计档案	80.80
	71.64	检查阶段		审计工作的沟通与协调	79.20
				审计程序的规范性	79.10
				审计计划完成程度	81.20
				审计建议	76.60
				利益相关者满意度	70.50
			发挥咨询职能	74.40	

内 部 审 计 质 量 评 价	评价值	评价维度	评价值	评价指标	评价值
				外部 评估	25.00
				跟踪检查	75.30
				审计增值效果	75.90
		处理阶段	73.83	追责及奖惩的落实情况	74.20
				审计成果落实情况	71.10

5.2 D 电商内部审计质量评价结果

5.2.1 计划阶段评价分值分析

计划阶段（P）的评分是 72.88 分，属于“一般”的评价结果等级。可以从评价得分中看出，在计划阶段中，“内部审计计划制定”和“内部审计方案”的评价结果均大于 80 分，由此可以看出 D 电商的内部审计部门在计划阶段，对于审计计划和审计方案的制定是相对合理的，公司员工对于内部审计方案和计划都较为满意，符合公司的发展计划。除此之外，剩下三项评价指标得分都较低，显然存在一定的问题，其中“内部审计人员配置”得分 69.7，由于 D 电商的内部审计部门的审计人员大多数都不是审计专业的，其中一部分是会计、财务管理等相关专业，另一部分则是其他部门调遣人员，专业的内部审计人员并不多，导致在进行内部审计活动的时候，存着专业上的问题和壁垒，内部审计的人员配置是展开内部审计活动的基础，只有掌握了夯实的相关专业知识，才能在内部审计的过程中，按照要求进行审计。“评价内部审计风险”的得分只有 68.2，内部审计人员在前期进行风险评估的时候不够准确，导致在后续审计过程中没有完全规避审计风险，虽然内部审计的风险具有不可避免性，但只要内部审计人员足够了解企业情况，熟悉企业内部控制，那么就可以大大降低。最后，得分最低的指标是“内部审计部门独立性”，评分只有 68 分，前面提到 D 电商的内部审计部门人员大部分是从财务部门及其他部门调遣过去的，所以在审计相关部门的时候，内部审计的独立性大大降低，并且公司董事会并没有直接对内部审计部门进行领导。

5.2.2 执行阶段评价分值分析

执行阶段（D）的评分是 77.19 分，在这四个维度中的评分最高，但未达到“良好”的评价结果等级，只是相较于其他三个维度分数最高。其中分数较高且接近的四项评价指标分别是“审计档案”、“审计工作的沟通与协调”、“审计程序的规范性”、“审计证据的充分性、适当性”，可以看出 D 电商对于审计档案有一套较为完整且合理的制度方案，通过专门的管理人员进行审计档案的保存和整理；在展开内部审计工作的时候，与领导及其他部门沟通的方式方法也较为合理，属于工作上的有效沟通；内部审计过程中，严格按照内部审计计划进行，且符合公司制定的相关规定；内部审计人员在收集审计证据的过程中，认真严谨，且在各个方面都高度重视。“审计计划执行”和“审计底稿质量”的得分仅相差 0.1 分，两项指标都属于“一般”等级，前者说明内部审计人员在进行内部审计过程中，基本按照审计计划进行工作，只是在执行深度和力度上有所欠缺，导致分数较低，后者是因为审计人员在审计过程中完成的审计底稿质量较差，不能够清晰完整的将发现问题表达出来。评分最低的指标是“审计报告质量”，审计人员给出的审计报告不够清晰完整，对于问题的针对性不够，没有做到实质重于形式，很多问题仅仅是浮于表面。

5.2.3 检查阶段评价分值分析

检查阶段（C）的评分是 71.64 分，是四个维度中评分最低的维度。分数最高的评价指标是“审计计划完成程度”，得分 81.2 达到了“良好”等级，说明内部审计人员进行工作时，能够按照审计计划执行，基本上完成了审计计划的内容和要求。最低得分的指标是“外部评估”，仅有 25 分，因为 D 电商没有引入外部评价机制，没有通过外部机构对内部审计进行评价，所以处于“差”等级。其他三项指标都处于“一般”等级，说明内部审计部门提出的审计建议不够具有针对性，没有切实的解决发现的问题，审计建议有效性较低；可以看出相关利益者对内部审计的满意度不够高，内部审计应该满足相关利益者的要求，服务企业；D 电商的内部审计偏向于传统审计职能，监督职能为主，并没有很好的开展内部审计的咨询职能。

5.2.4 处理阶段评价分值分析

处理阶段（A）的评分是 73.83 分，依旧处于“一般”等级。“审计成果落实”的评分最低，D 电商对于内部审计部门发现的问题改正态度和力度不够，认为找出问题后，被审计部门会自我改正，但实际上公司部门及员工对于审计意见及审计报告提出的问题，没有很强的关注和意识，导致审计成果难以落实。“跟踪检查”和“追责及奖惩的落实情况”是对于内部审计工作保障，但 D 电商没有明确完善的奖惩机制，导致内部审工作面临无用功的情况，问题依旧存在得不到解决，内部审计的后续审计也很薄弱，其他部门对于内部审计部门展开的后续审计并不关心和配合，使得后续跟踪审计人员的工作积极性不高，恶性循环，问题永远得不到解决。“审计增值效果”是内部审计的最终目的，通过对企业内部控制进行完善，从而帮助企业获得更多的价值，但现在由于 D 电商对于内部审计的后续阶段不够完善重视，导致内部审计带来的增值效果无法提现出来，所以该项指标的得分也较低。

6 提高 D 电商内部审计质量的建议

6.1 计划阶段内部审计提升建议

(1) 扩大内部审计覆盖面

D 电商现以稽查审计这类传统方式作为主要方式，传统稽查审计带来的覆盖面不够全，近年来国家部门也主导加强内部审计全面覆盖，D 电商可以从以下几点开展自身内部审计全覆盖。首先是战略政策全覆盖，作为电商企业，由于互联网的特性，企业面对的变化和危机与传统制造业不同，所以企业在制定战略政策时尤为重要，内部审计作为战略政策的推动者，能够有效促进战略的实现、落地，并对后续执行效果有较强的检查作用。其次是业务流程全覆盖，电商企业的业务繁杂多样，尤其涉及跨市、跨省的运输销售，很难进行内部审计的全面覆盖，但也要逐渐尝试发展，面对复杂多变的业务流程，首先应该完善内部控制及风险管理，在必要时可以引入外部机制进行协调。最后是经营管理单位全覆盖，想要实现基本的内部审计全覆盖，那么对于子公司、分公司也要一并审计，D 电商的子公司众多，在进行子公司内部审计的时候存在异地审计、信息及时性等问题，面对多条产业链，可以发展智能信息系统，解决不能及时去各个子公司审计的问题，同时又能及时获取到各个子公司的最新信息，最终实现经营管理单位全覆盖。

(2) 提高内部审计部门独立性

独立性是展开有效部审计的前提，是内部审计部门必须遵守的原则，在问卷调查中可以看出，D 电商在独立性方面的得分较低，显然提高独立性是当前的重中之重。D 电商的内部审计部门没有直接由董事会领导，这大大降低了审计部门隶属关系的独立性，首先应对由董事会直接管辖内部审计部门，保障其独立于财务部门及其他职能部门，使得最高领导人能够及时获取最新审计信息。其次，D 电商应将内部审计部门权利集中化，由母公司进行管辖，确保对各个子公司的审计独立性、权威性，掌握子公司真实、有效的经验情况。最后，D 电商内部审计独立性得分低还存在人员配置不合理的问题，在加强内部审计部门人员的配置和能力之后，独立性也会随之提高，目前来看，D 电商内部审计部门人员混杂，存在与财务及其他部门相关的人员，所以其独立性不高，审计人员应当独立于企业内部部门进行招聘和培训，必须具有符合规定的学历及能力才能胜任内部审计的工作，而不是在企业内部的部门之中进行借调，D 电商对于这种现象应该整合内

部审计部门的人员,对于不符合要求的调回原部门并打造一支专业性的审计队伍,该内部审计团队熟悉电商行业的专项业务,独立展开审计工作,在后续工作中,也要注意人员的培训,及时引进最新的审计方法和技术,定期邀请到外部审计专家进行讲授,提高业务能力、风险意识、思想建设。

6.2 实施阶段内部审计提升建议

(1) 提高审计报告执行及质量

D 电商在执行阶段最大的问题就是对于审计报告的执行力度不够,内部审计部门在审计报告中提出的问题,其他部门不能及时发现并整改,审计报告的权威性受到打击,问题只是被指出且继续存在,内部审计通常在做无用功,面对这种情况,企业应当提升内部审计部门的权威性,抬高其地位之后再给予其一定的权利,这样可以有效帮助审计报告的执行。内部审计报告能反映出企业在一个阶段中的经营情况,并提出问题、给予建议,所以提高审计报告有很强的必要性。审计报告需要做到清楚真实、完整合理、证据充足,让审计报告的对象能清晰明了的从中获取到有用信息,同时在审计报告中对于问题和建议要做到觉得客观,不只是提出问题、分析问题,也要对在审计过程中所发现的优点进行传递。

(2) 建立健全有效的信息沟通机制

健全有效的信息沟通机制是促进内部审计开展的关键,首先是 D 电商管理层与内部审计部门之间的沟通交流,可以让董事会及其他管理人员及时获取到内部审计的工作情况,也可以让内部审计部门通过高层的战略变动从而完善对企业的审计计划,及时更新双方的信息内容,形成企业高层的有效信息循环。其次是 D 电商母公司及子公司之间的信息沟通机制,通过统一集中的内部审计活动,母公司对子公司的审计报告种可以反映出存在的问题及风险,从而母公司需要与子公司就审计报告内容进行沟通,并采取相关的措施,内部审计作为两者的桥梁,子公司需要对内部审计部门有工作上的支持和理解,互相配合。最后是内部审计与外部审计之间的沟通,内外进行有效沟通之后,不仅可以使外部审计机构对企业有提前了解的作用,也可以在审计费用方面得到节省。

6.3 检查阶段内部审计提升建议

(1) 加强内部审计建议质量

内部审计建议质量决定了审计活动对企业增值效果的体现。首先 D 电商的内部审计部门需要根据相关法律法规的要求以及企业自身的战略需求，提出合法、实际、有效的意见，从企业战略出发、以法律为红线，去思考和制定审计意见，所以内部审计人员需要具有宏观的角度。其次 D 电商目前提出的审计意见不够具有针对性，大多数都“空而泛”，导致审计建筑质量不高。在审计活动过程中，审计人员应当保持专业的职业素养，面对问题时要机警敏感、合理分析、多方面核实，针对问题的根本去提出审计建议，在撰写审计报告时要突出问题的关键、抓住错误的根源，从而达到增强审计意见针对性的目的。最后，审计意见是否符合当下企业的现状也同样重要，在提出企业目前并不能解决的或当下行业普遍面对的问题时，审计意见同样质量不高，所以要求 D 电商的审计人员需要结合企业目前的现状和市场背景下，提出能解决、可操作、能有效、无模版的审计意见，从而帮助企业实现最终的增值目的，所以审计意见在具有一定的可操作性后，审计意见的质量就会随之增大。

(2) 引入外部评估组织

引入外部评估组织的目的是通过外部评价机制对 D 电商的内部审计部门进行评估，从而发现审计部门存在的问题，通过解决问题来提升 D 电商内部审计的质量。D 电商目前并没有建立相关制度，内部审计部门的问题并没有专业组织来发现和解决，所以内部审计部门很难完善和进步。在引入外部评估组织时，根据相关法律法规，应当在合同、制定中约定外部评估组织的评估目的、频率、范围，且要明确外部评估组织的独立性和客观性，让其评估报告具有权威。目前 D 电商的内部审计人员绩效考核仅仅是出勤和工作完成率，在引入外部评估组织后，可以将评价结果作为内部审计人员的绩效参考的一部分，达到提升内部审计质量的目的。

6.4 处理阶段内部审计提升建议

(1) 建立合理的追责奖惩机制

内部审计部门在给出审计报告、提出审计意见后，需要及时反馈与相关部门，并跟踪监督整改结果。但目前 D 电商没有完整的相关措施，所以要建立全新的奖

惩机制，用于达到整改审计问题的目的。对于内部审计部门提出问题积极解决并整改有效的部门，D 电商应当给予表扬和奖励措施，充分调动其他部门解决审计建议提出的问题的积极性，反之对问题置之不理的部门，企业应当实施相关惩罚措施，同时可以纳入部门领导者的绩效考核指标之中。在审计报告中多次提到相同问题的部门及个人，要进行追责问责的措施，保证奖惩分明，提高审计建议实施的高效。在此期间，内部审计部门全程发挥审计的监督作用，利用后续跟踪审计对部门整改情况进行汇报。建立了追责奖惩机制后，企业对提出的问题采取积极解决的态度，随之内部审计质量也会提高。

（2）引入 PDCA 循环理论提高评价质量

D 电商做为行业的龙头企业，本身具有互联网的多变性和不确定性，为了稳定增长经济发展，内部审计的质量对其有较大的影响，所以 D 电商应当引入 PDCA 循环机制，改善现有内部审计模式，在四个维度对内部审计质量进行评价，发现其中存在的问题及时整改，不断的通过循环，将问题得到真正的解决，达到提高内部审计质量的目的。PDCA 循环理论与 D 电商目前的情况相对匹配，符合 D 电商的战略发展，PDCA 循环理论面对 D 电商复杂的业务流程也能对应解决，在计划、执行、检查、处置四个维度，全面评价 D 电商的内部审计质量。

（3）推进内部审计数字化转型

随着数字化的发展，逐渐融入于社会和市场各领域，深刻影响着经济发展的进程，也影响着审计方式、审计环境等，内部审计高质量发展需要推进内部审计的数字化转型。数字化转型的推进可以大大提高内部审计的工作效率，改变内部审计的工作模式。数字化审计可以支持多方面数据分析、数据应用等复杂程序，帮助审计人员提高审计效率，数字化审计也改变了原有的审计模式，现在内部审计人员对于子公司的数据掌控更加密切，可以实现“线上”+“现场”的审计模式，长时间持续的对子公司进行审计，跨部门、跨地域的审计模式成为常态。D 电商的模式符合数字化转型的特点，通过审计模式的转变应对较多异地子公司审计的方法，所以 D 电商需要推进内部审计数字化转型，打造一支“it 与审计”结合的人才团队。

7 研究结论与展望

7.1 研究结论

本文旨在通过构建新的内部审计质量评价体系,帮助 D 电商提升内部审计质量,从而帮助企业增值,电商企业为了实现战略目标离不开内部审计的帮助。本文借助 PDCA 循环理论,分为四个阶段对 D 电商内部审计质量的影响因素进行分析,结合层次分析法以 D 电商为分析对象,构建新的内部审计质量评价体系,并将评价体系应用,进行质量评分,根据得分情况提出合理的改善对策。总结全文,主要研究如下:

第一、电商企业由于行业特殊性,本身对于内部审计的需求性极高,内部审计面对电商复杂的业务流程,可以有效的进行梳理和监管,但是在实际应用,内部审计并没有很好的发挥职能,受到多个方面的影响。随着国家大力推动内部审计的展开,内部审计在中大型企业得到了重视并取得了一定的效果。本文以 D 电商为案例对象,建立内部审计质量评价体系,希望能通过本文为电商行业展开内部审计质量评价活动提供一定的参考价值,

第二、在内部审计质量评价体系中引入 PDCA 循环理论具有可操作性。PDCA 四个阶段与内部审计的审计流程相互对应,在内部审计的不同阶段进行评价,并得出一个总评价值,利用“环环相扣”的特性,不断的发现问题并解决问题,使内部审计越发完善,相应内部审计质量也越来越高,为企业增加价值,形成良性循环,从理论层面来看,基于 PDCA 循环理论去构建内部审计质量评价体系是可行的。该评价体系选取可量化的指标进行评价,D 电商高层及董事会可以更清晰明了的发现内部审计存在的问题,督促改进,增加内部审计的工作质量,为企业增值。

第三、构建的内部审计质量评价体系应用于 D 电商的综合得分为“一般”,对得分较低的指标加以重视,并进行工作整改,对未知风险加强管理意识,从多方面加强 D 电商的内部审计质量。

7.2 研究不足与展望

7.2.1 研究不足

由于研究时间受限，本文虽然取得了一定的研究成果，但依旧存在一些不足之处，还有进步的空间。关于 D 电商内部审计的资料大部分涉及行业机密，所以本文在数据获取方面不够完善，需要获取更多 D 电商或者行业其他企业的内部审计数据，来完善本文构建的内部审计质量评价体系。引用 PDCA 循环理论选取指标时，很少进行定量指标的选取，主要集中于定性指标，这也是本文存在的不足之处，且获取信息受到限制，在四个阶段选取的指标不够全面，在电商行业内部的适配性不够高。

7.2.2 研究展望

本文的后续研究内容，可以更聚焦于电商企业的配送、物流、产品渠道等方面进行指标选取及研究，增强对电商行业的针对性，对其特殊的评价指标给出合理的取值范围，对于 D 电商提出的提升对策，也会和该企业继续沟通并且尝试应用本文提到的对策，获得反馈结果，以便完善本文构建的内部审计质量评价体系，对于实践应用中出现的新问题，及时解决，不断优化评价体系。

综上所述，我国应该加强对于内部审计质量评价方面的研究，完善企业内部审计，可以有效加强企业风险管理的能力，内部审计也可以为企业创造更大的价值，而内部审计质量评价体系的完善则可以提高企业内部审计工作的效率，充分发挥其职能价值。

参考文献

- [1] De Angelo. Auditor Size and Audit Quality , Journal of Accounting and Economics[M], 1986, Vol.3, 183- 199.
- [2] Anderson C. J. Difference Do Exist: Internal Auditing versus External Auditing[J]. Accounting and Economics, 2010,(6): 32-36.
- [3] James K L. The Effects of Internal Audit Structure on Perceived Financial Statement Fraud Prevention[J]. Accounting Horizons, 2003,(4): 15-327.
- [4] Sarens, Gerrit. Are internal auditing practices related to the age of the internal audit function [J]. Managerial Auditing Journal, 2011(1): 51-64
- [5] Jaakko Rönkkö, Mikko Paananen, Jarmo Vakkuri. Exploring the determinants of internal audit: Evidence from ownership structure[J]. International Journal of Auditing, 2018, 22(1):
- [6] Mark L. Frigo. A Balanced Scorecard Framework for Internal Auditing Department[M]. The Institute of Internal Auditors Research Foundation, 2002: 5-11.
- [7] Caruntu Genu Alexandru. Implementation of Modern Concepts of Control and Internal Audit in the Banking System[J]. Ovidius University Annals, Economic Sciences Series, 2013, Vol. XIII, No. 1, 1166-1169
- [8] Ahire, Jovan Filipovic. Energy management system implementation in Serbian Manufacturing Plan-Do-Check-Act cycle approach[J]. Journal of Cleaner Production, 2015,(6): 162-164.
- [9] Douglas E Ziegenfuss. Measuring Performance[J]. Internal Auditor, 2000, Vol. 57(No.1): 36.
- [10] Gerrit. The role of the internal audit function corporate governance: the state of the extant internal auditing literature and directions for future research[J]. Journal of Accounting Literature, 2011(23): 194-244.
- [11] Felix, JR, et al. The Contribution of Internal Audit as a Determinant of External Audit Fees and Factors Influencing this Contribution. Journal of Accounting Research. 2009(3): 513-534.

- [12] Abdullah, Razimah, Ismail, et al. Audit committees' involvement and the effects of quality in the internal audit function on corporate governance[J]. *International Journal of Auditing*, 2018, (3): 385-403.
- [13] Kothari, Lys, Smith, et al. Auditors liability and information disclosure[J]. *Journal Accounting, Auditing and Finance*, 2006, (6): 124-130.
- [14] Nurmazilah Mahzan. Improving the quality of internal audit functions through total quality management[J]. *Managerial Auditing Journal*, 2014, (1): 30-34.
- [15] Nor Hafizah Zanal Abidin. Factors influencing the implementation of risk-based auditing[J]. *Asian Review of Accounting*, 2017, (3): 46-78.
- [16] Robert, Moeller, et al. Brink modern internal auditing. *Modern Internal Auditing* 2005 Arya P B. Integrated risk management practices[J]. *International Journal of Knowledge and Research in Management and E Commerce*, 2012, (8): 89-92.
- [17] SA. Pitt. Young. *Accounting Irregularities and Financial Fraud, Second Edition* J Aspen Publishers Inc, 2014, (9): 58.
- [18] Felix. Financial liberalization deposit insurance and bank stability[J]. *Applied Economics Letters*, 2013, 15, 742-745.
- [19] Allen Wesley. *Recent Internal Audit Trends in Banking* [J], *Banking New York*, 2015, Vol. 36, 14
- [20] Rezaee and Zabihollah. Bank discrimination, holding bank ownership, and economic consequences: Evidence from China[J]. *Journal of Banking and Finance*, 2009, 36, 341-354.
- [21] Aida Krichene, Emna Baklouti. Internal audit quality: perceptions of Tunisian internal auditors an explanatory research[J]. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 2020, 19(1).
- [22] Lawrence B. Sawyer. *The Practice of Modern Internal Auditing* [M]. Institute of Internal Auditors, 1996, 12-38, 210-234.
- [23] Beasley, Mark S., Carcello, et al. Fraudulent Financial Reporting: Consideration of Industry Traits and Corporate Governance Mechanisms[J]. *Accounting Horizons*. 2000, 14(4): 441-454.
- [24] Jaakko Ronkko, Mikko Paananen, Jarmo Vakkuri. Exploring the Determinants of

Internal Audit:Evidence from Ownership Structure[J].International Journal of Auditing,2018.

[25]Philomena Leung,Barry J,Cooper,Luckmika Perera.Account ability Structures and Management Relationships of Internal Audit[J].Managerial Auditing Journal,2011.

[26]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.

[27]钟红霞.内部审计全面质量管理探析[J].中国内部审计,2013(11):25-28.

[28]邱国峰, 缪颖霞.内部审计质量评价体系的建构[J].中国内部审计,2018(02):30-35.

[29]王光远,瞿曲.公司治理中的内部审计——受托责任视角的内部治理机制观[J].审计研究 2006 (2) : 29-37.

[30]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,2022,5(05):35-38.

[31]尹顺达,曲世友.对提高我国上市公司内部审质量的思考 [J].商业会计,2012(02):42-43.

[32]夏志琦.新时代背景下探索提升内部审计质量的路径[J].中国内部审计,2021(11):63-64.

[33]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(11):65-67.

[34]张友涛.内部审计质量影响因素及对策研究[J].财会通讯. 2015(10): 89-91.

[35]孟志华,王宁郎.基于文献计量学的内部审计质量评价与效果研究述评[J].财会月刊. 2016(14): 80-83.

[36]张德志.浅议内部审计质量标准与影响因素[J].会计之友,2006(01): 35-36.

[37]马新彬.内部审计质量评估: 内涵、演进、框架及我国央行的实践[J].中国内部审计,2014(06): 18-23.

[38]尚文娜.影响企业内部审计质量的因素及保障措施探析[J].中国内部审计,2015(09):23-26.

[39]杨新会.企业内部审计质量控制问题探讨——基于“双审制”的运用[J].财会通讯,2019(13):90-94.

[40]管淑慧.国有企业内部审计职能定位与升级路径[J].当代会计,2021(09): 91-92.

- [41]赵晓铃, 雷雨嫣.再论内部审计质量影响因素[J]. 财会通讯, 2014(16): 85-87.
- [42]邵旭. 基于平衡计分卡的 H 移动公司内部审计绩效评价体系研究[J].哈尔滨商业大学,2016.
- [43]王孝玲. 基于质量控制 5M1E 分析法的内部审计质量控制体系研究[J].中国内部审计,2017(03):21-25.
- [44]阎银泉.内部审计质量评价指标体系研究——基于平衡计分卡的视角[J].财会通讯.2012,(33):46-49+161.
- [45]王芳芳.基于平衡计分卡的企业内部审计质量评价体系构建[J].审计月刊,2015,(05):43-44.
- [46]陈莹,林斌.内部审计、治理机制互动与公司价值——基于上市公司问卷调查数据的研究[J].审计研究,2016,(01):101-107.
- [47]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.
- [48]许晓颖.加强内部审计质量控制的途径[J].会计之友,2014,(01):91-92
- [49]夏青.内部审计质量控制关键点的确定及实施研究——基于 QFD 工具应用视角[J].金融纵横,2018,(11):60-67.
- [50]杨新会.企业内部审计质量控制问题探讨——基于“双审制”的运用[J].财会通讯,2019,(13):90-94.
- [51]赵婷.内部审计质量控制研究[J].纳税 2019,(24):163-166.
- [52]陈寰.新常态下商业银行内部审计质量与价值提升[J].财会通讯,2017,(19):105-108
- [53]曹群耿.内部审计的 PDCA 循环工作法[J].新会计,2011,(07):56-57.
- [54]沈俊,赵珊.基于 PDCA 理论的内部审计整改工作成果应用研究——以 BG 公司为例[J].中国内部审计,2019,(07):30-34.
- [55]于玲.基于 PDCA 循环模式的内部审计质量控制探讨[J].财会学习,2015,(16):108.
- [56]毕秀玲,薛岩.我国内部审计质量控制问题及对策研究[J].审计研究.2005,(3):47—52.
- [57]王娅斐.关于内部审计质量评价体系的建构[J].中国总会计师,2018,(10):136-137.

- [58]刘江.基于 PDCA 的企业内部审计质量动态管理系统[J].中国内部审计,2017(01): 28-31.
- [59]陈招军. 基于 PDCA 循环理论法的 CJ 公司内部审计质量控制优化研究[D].重庆理工大学,2017.
- [60]中国内部审计协会.《内部审计具体准则第 19 号——内部审计质量控制》[S]<http://www.chinalawedu.com/web/23370/w11511192409.html>.
- [61]中国内部审计准则.《内部审计具体准则第 2306 号——内部审计质量控制》[S]. http://www.ciia.com.cn/docs/fg_xg_nszz/2013-09-02/1378087210697.html.
- [62]杨鸿运.内部审计全面质量管理模式应用研究——基于 PDCA 循环理论[J].中国内部审计,2012, (10):44-47.
- [63]王志洁.我国内部审计质量问题与对策研究[J].商业经济,2017,(10):36-38.
- [64]张力军.内部审计质量研究述评[J].会计之友,2015,(12):110-113.
- [65]陈艳娇,钱青焯.内部审计发现问题整改质量的影响因素研究——基于问卷调查分析[J].会计之友,2022,(21):52-61.
- [66]王晓兵,朱红娜.完善内部审计机制[J].中国金融,2022,(03):103.

附录 A：各评价指标相对重要性调查问卷

尊敬的各位领导、各位专家：

您好！

首先，非常感谢您在百忙之中参与此次问卷调查。本问卷用于我的毕业论文研究所用，目的在于对论文中构建本单位内部审计质量评价指标的权重进行计算。请您结合自身实际工作经验判断影响内部审计质量的各项指标的重要性。请您在下表格留下您的宝贵意见，非常感谢您的支持与配合！

一、填写说明

本文调查问卷参了层次分析法的原理设计。该方法是比较在同一层次的两个指标的重要性。对于重要程度的量化，此处运用 1-9 标度法，如下表所示：

量化标度	量化含义
1	表示两个元素相比，具有同样的重要性
3	表示两个元素相比，前者比后者稍重要
5	表示两个元素相比，前者比后者明显重要
7	表示两个元素相比，前者比后者极其重要
9	表示两个元素相比，前者比后者强烈重要
2, 4, 6, 8	表示上述相邻判断的中间值
倒数	若元素 i 和元素 j 的重要性之比为 a_{ij} ，那么元素 j 与元素 i 的重要性之比为 $a_{ji}=1/a_{ij}$

二、填写示例

如下表所示，例如，您认为 P 计划阶段比 D 执行阶段明显重要，则根据“1~9 标度方法表”，可发现量化值为 5，那么就把 5 填写在下面的表格相应的空格里；相反，如您觉得内部审计主体的重要性明显低于内部审计运行机制，则请在下表空格中填入 1/5,以此类推。

三、问卷内容

	P 计划阶段	D 执行阶段
P 计划阶段	1	5
D 执行阶段	/	1

1、哪个工作阶段对提高内部审计质量更为重要？

	P 计划阶段	D 执行阶段	C 检查阶段	A 处置阶段
P 计划阶段	1			

D 执行阶段	/	1		
C 检查阶段	/	/	1	
A 处置阶段	/	/		1

2、下列各组两两比较，对于“计划阶段”各指标的重要性如何？

	内部审计计划制定	内部审计方案	内部审计人员配置	内部审计部门独立性	评价内部审计风险
内部审计计划制定	1				
内部审计方案	/	1			
内部审计人员配置	/	/	1		
内部审计部门独立性	/	/	/	1	
评价内部审计风险	/	/	/	/	1

3、下列各组两两比较，对于“执行阶段”各指标的重要性如何？

	审计计划执行	审计底稿质量	审计证据的充分性、适当性	审计报告质量	审计档案	审计工资沟通与协调	审计程序的规范性
审计计划执行	1						
审计底稿质量	/	1					
审计证据的充分性、适当性	/	/	1				
审计报告质量	/	/	/	1			
审计档案	/	/	/	/	1		
审计工资沟通与协调	/	/	/	/	/	1	
审计程序的规范性	/	/	/	/	/	/	1

4、下列各组两两比较，对于“检查阶段”各指标的重要性如何？

	审计计划完成程度	审计建议	利益相关者满意度	发挥咨询职能	外部评价
审计计划完成程度	1				
审计建议	/	1			
利益相关者满意度	/	/	1		
发挥咨询职能	/	/	/	1	
外部评价	/	/	/	/	1

5、下列各组两两比较，对于“处置阶段”各指标的重要性如何？

	跟踪检查	审计增值效果	追责及奖惩的落实情况	审计成果落实情况
跟踪检查	1			
审计增值效果	/	1		
追责及奖惩的落实情况	/	/	1	
审计成果落实情况	/	/	/	1

附录 B：D 电商内部审计质量打分表

尊敬的各位专家：

您好！感谢您在百忙之中参加本次调查。此次问卷调查主要是为了了解 D 电商内部审计质量及其质量评价的有关情况，所的数据仅为论文研究所用，恳请您秉着客观的态度对每一项指标进行打分，十分感谢您的配合。

	评价维度	评价指标	评价等级				
			优秀	良好	一般	较差	差
内部审计质量评价	P 计划阶段						
	D 执行阶段						
	C 检查阶段						
	A 处置阶段						