

学校编码：10384

分类号_____密级_____

学号：17520131151158

UDC_____

厦门大学

硕士学位论文

内部审计绩效评价模型选择及其应用研究

A Research on the Internal Audit Performance Measurement
Models Selection and Application

吴晗悦

指导教师：严晖副教授

专业名称：会计学

论文提交日期：2016年04月

论文答辩日期：2016年05月

学位授予日期：2016年06月

答辩委员会主席：

评阅人：

年 月

厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为()课题(组)的研究成果,获得()课题(组)经费或实验室的资助,在()实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):

年 月 日

厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，于 年 月 日解密，解密后适用上述授权。

2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年 月 日

厦门大学博硕士学位论文摘要库

摘要

近年来，我国企业努力提高经营效率和效益，力求将企业风险控制在低水平，而内部审计在企业这个过程中扮演着重要的角色。于是，对内部审计部门绩效制定科学有效的评价模型变得愈发重要。企业绩效评价体系应当随所处环境的变化而不断修正，就目前国内企业开展内部审计绩效评价的情况而言，大多数企业仅仅采取绩效评估表评价内部审计绩效，其绩效评价指标也很少修改。因此，如何按照企业自身情况选择内部审计绩效评价模型，讨论评价模型适应性问题成为本文研究的核心问题。

本文通过对内部审计工作进行分解，按照内部审计部门绩效评价维度与内部审计业务绩效评价维度，按内部审计部门发挥的职能，分为财务导向、经营导向、管理及风险导向内部审计绩效评价三种业务模式。本文探讨了以企业内部审计的特性为依据，如何选择适用于其组织的内部审计绩效评价模型，探索了内部审计绩效评价模型选择原则。

本文结合案例企业的实际情况，深入分析，指出了案例企业的内部审计绩效评价体系在适应性方面待改进之处。揭示案例企业内部审计绩效如何匹配评价模型以及改进之后的优点，在一定程度上解决了案例企业内部审计绩效评价模型适用性的问题。

关键词：内部审计；绩效评价；模型选择

Abstract

In recent years, domestic enterprises are doing their best to keep the enterprise risks in a low level by improving efficiency and benefit of management, internal audit is playing an important role in them, so it's more and more important to establish a scientific and efficient performance measurement system in the internal audit department. The system of performance measurement should always been revised according to the changing environment, in terms of internal performance measurement in domestic enterprises, most enterprises are only using performance measurement forms to evaluate internal audit performance, and the indexes of performance measurement are rarely been modified. Thus, the core topic of this research is to choose a measurement model of internal audit, to explore the principles of choosing on the basis of enterprise conditions, in other words, to discussion the model adaptation.

This paper decomposed internal audit performance from two perspectives: internal audit department and internal audit operation, making use of the aims and functions of internal audit to classify internal audit function performance measurement as follows: financial-oriented, business-oriented and management-oriented internal audit. This paper discussed different types of internal audit features and how to choose the applicable performance measurement model, to explore the principles of choosing performance measurement model.

This paper analyzed the practical situations of example enterprise and pointed out their adaptation problems in the performance measurement system of internal audit. It also demonstrated how the internal auditing performance measurement models match the enterprises and the benefits after improvement, and to some extent, solved the adaptation problems in the performance measurement system of internal audit.

Keywords: Internal Audit; Performance Measurement; Models Selection

目录

第一章	绪论	1
第一节	研究背景与意义	1
一、	研究背景	1
二、	研究意义	1
第二节	内部审计绩效评价研究现状	3
一、	国外文献回顾	3
二、	国内文献回顾	4
三、	国内外研究评述	6
第三节	研究目标和内容	7
一、	研究目标	7
二、	研究方法	7
三、	框架与内容	8
第四节	研究思路、创新和不足	8
第二章	内部审计绩效评价的基本理论概述	10
第一节	绩效评价基本理论概述	10
一、	绩效	10
二、	绩效评价	10
三、	内部审计绩效评价	11
第二节	现行企业绩效评价方法及其优劣及适用性分析	11
一、	企业绩效评价方法	11
二、	企业绩效评价方法适用性分析	14
第三节	内部审计基本理论概述	15
一、	内部审计的发展历程及内涵	15
二、	内部审计部门的职能与目标	17
第四节	本章小结	18

第三章	内部审计绩效评价模型的选择	19
第一节	我国内部审计绩效评价的现状	19
第二节	内部审计绩效评价因素	20
第三节	内部审计绩效评价模型	22
一、	关键绩效指标评价模型.....	22
二、	基于过程效率导向的内部审计绩效评价模型.....	23
三、	平衡计分卡及修正模型.....	24
四、	平衡计分卡和绩效棱柱综合评价模型.....	26
第四节	内部审计绩效评价模型的选择对象	26
一、	内部审计部门层面对绩效评价模型选择的影响.....	26
二、	内部审计业务层面对绩效评价模型选择的影响.....	27
第五节	本章小结	32
第四章	内部审计绩效评价模型选择案例分析——以 F 企业为例 . 33	
第一节	F 企业内部审计部门现状	33
第二节	F 企业内部审计现行绩效考评	33
第三节	F 企业内部审计绩效综合评价模型的应用	34
一、	内部审计绩效评价模型及指标的选择.....	34
二、	内部审计绩效评价指标权重设计及评分.....	35
三、	F 企业内部审计绩效的分析.....	42
四、	F 企业内部审计绩效评价模型的应用效果.....	43
第四节	本章小结	43
第五章	研究结论与展望	45
第一节	研究结论	45
第二节	研究展望	46
参考文献	47
致谢	50

Chapter One Introduction.....	1
Session 1 Backgrounds and Significances	1
Session 2 Research Status of Internal Audit Performance Measurement.....	3
Session 3 Research Objectives and Main Contents	7
Session 4 Research Ideas, Innovations and Deficiencies	8
Chapter Two Review of Theories about Internal Audit Performance Measurement	10
Session 1 Basic Theories of Performance Measurement.....	10
Session 2 Enterprise Performance Measurement Methods and Analysis	11
Session 3 Basic Theories of Internal Audit	15
Session 4 Chapter Summary	18
Chapter Three The Selection of Internal Audit Performance Measurement Models	19
Session 1 Status of Internal Audit Performance Measurement	19
Session 2 Internal Audit Performance Performance Factors	20
Session 3 The Internal Audit Performance Measurement Models	22
Session 4 The Select Objects of Internal Audit Performance Measurement Models.....	26
Session 5 Chapter Summary	32
Chapter Four The Internal Audit Performance Measurement Models Selection Case Study	33
Session 1 Introduction about F Company's Internal Audit Department	33
Session 2 The Performance Measurement System of F Company's Internal Audit Department.....	33
Session 3 The Application of Internal Audit Performance Measurement Model	

.....	34
Session 4 Chapter Summary	43
Chapter Five Conclusions and Prospects	45
Session 1 Conclusions	45
Session 2 Future Prospects.....	46
References	47
Acknowledgments	50

厦门大学博硕士学位论文摘要

第一章 绪论

第一节 研究背景与意义

一、研究背景

近年来，我国企业努力降低运营成本、提高经营效率和效益，力求将风险控制在较低水平。COSO 于 2009 年 2 月发布了《内部控制体系监督指南》，自 2003 年以来我国内部审计师协会陆续颁布了《内部审计基本准则》以及一系列具体准则和实务指南，IIA 都推进内部审计工作的有效开展。内部审计部门是为管理服务的职能部门，是确保受托责任有效履行的内部机制，在企业中扮演着越来越重要的角色。

对企业的内部审计进行绩效考核，可以评价内部审计在组织中是否发挥了其应有的职能，以及内部审计对组织价值增值的贡献程度有多少。这有利于内部审计工作流程的优化，有利于内部审计部门为企业增加价值、实现战略目标服务，也有利于积极调动内部审计人员工作热情，提高专业技能和素质。内部审计部门运作的效率与效果影响内部审计绩效的高低，最终还可以影响整个企业健康长久的发展，所以为内部审计制定科学、有效且适合的绩效评价体系变得愈发重要。

关于内部审计绩效的考核是实务界与理论界共同关注的重要问题，然而对组织结构、环境、利益相关者各不相同的企业，如何匹配适合于企业差异化的内部审计绩效评价模型，目前尚未取得实质性突破。内部审计绩效评价指标体系只有很少部分可以在实践中进行有效的检验；指标、权重设计也不相同，这些体系究竟适用于哪种类型的企业尚未得到实践的检验。

二、研究意义

（一）理论意义

从企业内部某个职能部门出发，研究该部门的绩效评价，构建适合该部门业务的绩效评价模型，能更好地激发该部门员工工作积极性、促进职能发挥。企业绩效

评价以及部门绩效评价领域的研究已有一定的基础，也形成不同的绩效评价应用模型。但在更深层次地对内部审计绩效进行分解，并在此基础上选择内部审计绩效评价指标模型在理论界探讨的并不多，而这一点恰恰是很多企业的困惑所在。

本文将已有内部审计绩效评价和相关概念和理论研究，进行了系统、完整的梳理，将其作为绩效评价理论基础，结合不同学科的理论，就内部审计绩效评价模型选择原则搭建一个较为完整的理论基础体系，对主要问题进行研究和探讨有利于向这一领域提供参考价值。

对内部审计绩效评价进行分解在现有的理论成果中还比较少见，本文从理论研究、案例分析、工具运用以及建议提出等方面着手，构建一个相对完善的研究体系，推动以后理论层面研究的进步。

（二）实践意义

夯实理论基础的最终的目的是指导并作用于企业实践。从历史上看，内部审计经历了不同的导向阶段，但就单个企业的内部审计实务来看，企业会根据其自身目标以及需要，在内部审计业务上体现出一种综合的态势。即并非以单一的财务审计为内部审计内容或以单一的业务审计为内部审计的内容，而是开展的是多样化的内部审计业务。根据企业内部审计部门职能的不同，内部审计的绩效评价方法也有所侧重。由于内部审计发挥的职能是由其开展的内审计业务所决定，因此内部审计业务的种类是其绩效评价模型方法选择的主要依据。

本文从绩效评价模型的适用性入手，试图将研究结论应用于企业实务中，使得内部审计绩效模型的匹配研究具有应用参考价值。本文还通过案例研究作为理论分析的载体，了解在企业实际工作中模型选择和应用效果，力图兼具理论意义与实践意义。本文的研究结论可以为已经实施内部审计绩效评价的企业提供参照，并为正在建立内部审计绩效评价的企业提供指引。

第二节 内部审计绩效评价研究现状

一、国外文献回顾

西方国家对内部审计研究比较早，理论比较成熟，在实务界建立的内部审计绩效评价模式也逐渐成熟，国外企业对自身内部审计绩效评价进行了深入的研究和实践，取得了较理想的效果。

William E. Perry (1984)^[1]设计了一套内部审计生产率自我评估表以评价内部审计绩效，但这套自我评估表是企业管理人员对内部审计绩效的评价，评价的客观性较差。但这仍是内部审计绩效评价研究最早的且相对较完整的一种绩效评价的方法。

W.S. Albrecht、K.R. Howe (1988)^[2]等人在国际内部审计师协会（Institute of Internal Auditors，简称 IIA）研究基金的资助下对内部审计部门业绩评价进行研究，发布《评估内部审计部门的业绩》研究报告。他们通过对美国 13 家颇具规模和盛名的企业的 CEO、CFO、审计委员会成员、经营管理者、内部审计负责人及内部审计人员的座谈，最后提出了评价内部审计部门绩效的数量性标准、质量性标准、反馈性标准。之后将三类标准具体化，让这些企业 CFO、CEO、审计委员会成员按重要程度进行排序，最终综合了一套内部审计业绩评价的标准体系。这套评价体系是第一次从外部评价了企业内部审计工作业绩。

Ziegenfuss (2000)^[3]在《内部审计师》杂志上的发表《绩效评论》，在 IIA 的配合下，根据全球审计信息网(Global Auditing Information Network，简称 GAIN)进行内部审计绩效指标调查。他通过对全球审计信息网上 84 个内部审计绩效指标进行验证，选出了最重要的 25 条标准，其中包括：审计建议被采纳的比例；管理层的满意程度；审计委员会对内部审计工作的满意程度；被审计项目的重要性；员工的知识；技能和专业训练；审计工作计划完成百分比；改进工作流程的次数；内部审计人员的年培训时数等等。

Roth(2000)指出除了数量指标，内部审计部门业绩还需要考察其向经营单位的人员和经理进行审计后调查的情况，具体包括对客户进行审计后访谈的情况，以确认内部审计部门提供了能够实现组织目标的有价值的服务。

以上学者虽然得出内部审计绩效评价指标，但并没有阐述评价指标之间的相互

关系以及指标与企业战略目标之间的联系，这使得评价指标缺乏系统性。为解决上述问题，之后的学者开始从多视角去建立内部审计绩效评价体系，为内部审计绩效考核拓宽了思路。

Jeff Wong(2000)^[4]认为使用平衡计分卡（Balanced Score Card，以下简称 BSC）法来对内部审计绩效进行评价是可行的。指标体系从企业的战略计划和经营目标视角，在企业的财务状况方面评价内部审计对企业财务监督的执行情况；从顾客满意程度方面可以了解企业对内部审计工作成果的认同程度；从企业的经营管理流程方面可以了解内部审计部门工作流程的形式；从学习发展方面可以了解内部审计部门的成长能力和未来发展空间。

Mark L.Frigo(2002)^[5]从内部审计肩负的使命出发，将内部审计部门战略和组织整体战略结合起来，建立内部审计绩效评价框架。在这一框架中，内部审计部门以增加组织价值的方式来运作，关注不同客户群体的期望和利益，从而改善内审人员专业技能，帮助组织实现战略。

Stanley Alan Farmer(2004)^[6]研究了内部审计绩效评价的相关理论，并进行实践调查后，得出了从质量、范围、产出三个角度考核内部审计绩效的指标框架。比如，质量可以用对审计章程的遵守等指标来衡量，范围可以用完成审计计划的数量等指标来衡量，产出可以用客户满意度等指标来衡量。具体指标的选择要根据不同组织或组织的不同发展阶段来决定。

美国注册会计师协会在实践的基础上结合 24 个评价指标对内部审计的绩效进行评价。加拿大注册会计师协会从内部审计影响因素和内部审计成果两个方面对内部审计绩效进行评价。

普华永道会计师事务所（2009）在评价内部审计绩效时将平衡计分卡这一方法运用于其中，将内部审计的评价指标与其影响其战略实现因素相联系，以 BSC 法为原型，进行改进和筛选得出定量指标、客户服务、行业知识、人员发展、技术开发和创新六维度 BSC 修正模型。

二、国内文献回顾

相比国外较为成熟的研究，我国对内部审计绩效评价的研究虽然起步比较晚，

但不同学者也提出了颇有新意的观点。然而从内部审计绩效评价实践上看，我国内部审计绩效评价应用还处于起步阶段，理论与实践还存在较大差异。

唐婕(1999)^[7]在研究西方企业内部审计业绩考核系统的建立过程与实施成果基础上，认为内部审计绩效考核应该从所有涉及审计程序的部门获得的反馈，使审计活动与内部审计机构的目标以及企业经营目标相一致，考核四个关键控制点：行业标准；在审计过程中审计小组的自我评价；来自客户的反馈意见以及全面客观的考核措施。她认为完整的内部审计绩效考核系统应当包含及时、有效地找到改进内部审计工作质量的关键性因素。

王光远(2002)^[8]总结了有关西方学者对内部审计业绩评价方法的研究，探讨了国外知名企业的内部审计业绩评价标准。他认为内部审计绩效考核理论中最困难的问题是评价标准问题，即构建一个怎样的内部审计绩效评价指标体系。他同时介绍了美国的一些耳熟能详的大企业比较成熟的内部审计业绩评价标准体系，这套体系包含了数量化指标标准、质量化指标标准和反馈式指标标准。

韩晓梅(2008)^[9]将 Ziegenfuss(2000)^[3]的 25 项指标按平衡计分卡的维度分类，她认为建立基于企业战略的内部审计绩效评价指标体系需要以平衡计分卡模型为依据，然后以关键绩效指标（Key Performance Indicators，简称 KPI）和目标管理为基本指导思想设计模型结构中每个维度的绩效评价指标。她把内部审计的客户维度分解为董事会/审计委员会，管理层和外部审计师三个维度，去除了内部审计绩效评价的财务维度，保留内部审计流程以及学习与创新维度，创造性地确立了五维度的内部审计平衡计分卡修正模型。

毛凤娟(2011)^[10]反思了平衡计分卡模型在内部审计评价运用的局限性，引入绩效棱柱（Performance Prism）评价模型，与平衡计分卡相融合运用于内部审计绩效评价当中。将平衡计分卡只注重一两个利益相关者的思想转变为关注所有重要的利益相关主体思维。该综合评价体系确立了利益相关者满意、利益相关者贡献、审计成果、内部审计内部流程、学习与成长五个维度，并在 GAIN 的绩效评价指标的基础上细化了每个维度的评价指标，建立了一个三维的评价指标体系。

林雅萍(2012)^[11]将我国国有企业内部审计绩效看作一个系统，基于 AHP 层次分析，按照分解、比较判断的思维，在此基础上构建国有企业内部审计绩效评价模型。

AHP 层次分析法把定性和定量方法结合起来,较为全面、客观的对绩效进行了评价,满足了国有企业内部审计绩效评价的需要。

章影(2013)^[12]建立了基于过程效率和风险导向的企业内部审计绩效评价指标体系,围绕着提高过程效率和降低风险的目标,结合内部审计部门的职能服务和内部审计业务特征,将考核指标体系设计为过程质量,过程效率和审计效益三个维度,然后针对每个维度建立了相应的考核指标。

李曼,陆贵龙(2013)^[13]在研究绩效指标要素之间的耦合关系和内在耦合特征后,全面地揭示内部审计的价值贡献机理,反映出内部审计各价值贡献要素的互动关系以及主要问题,帮助内部审计部门提升绩效。构建基于平衡记分卡模型设计出的内部审计绩效评估指标体系,在此基础上构建耦合模型,利用南京市某通讯公司数据对模型进行了实证分析,成功将耦合理论论证引入到内部审计绩效评估中。

范经华(2013)^[14]运用平衡记分卡原理构建了内部审计质量控制评价指标体系,关注内部审计质量控制的内涵。通过对 S 公司审计质量控制评价指标体系的实证研究,阐述了审计质量的过程控制及量化评价,就如何应用指标体系实施审计质量过程控制进行了探讨。将任务的层层分解,从控风险、控流程、控机制的角度对运用平衡记分卡进行质量过程控制实施诊断,以达到实时监督、持续改进的目的,提高内部审计管理质量。

闫学文、刘澄等(2013)^[15]基于价值链视角,厘清内部审计增加价值的目标、路径和形式,通过价值网络模型分析内部审计价值增值机理。通过对内部审计在企业价值链上的位置的界定、内部审计价值网络模型的确定设计价值导向的内部审计评价体系。价值导向的内部审计评价体系是对内部审计目标实现程度进行的评价,主要包括增值实现的效率和效果两方面。在此基础上,改进平衡记分卡评价方法,设计了具有价值导向的评价指标体系,科学建立并实践应用具备神经网络动态特征的内部审计评价模型。

三、国内外研究评述

通过阅读国内外文献,了解理论界常用的内部审计绩效评价方法和模型及其更新发展现状。国外对于内部审计绩效考核的相关研究与规范已比较成熟,尤其是发

Degree papers are in the “[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)”.

Fulltexts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to etd@xmu.edu.cn for delivery details.