

# 基于 AHP-FCE 模型的 DH 会计师事务所 审计质量评价

许晨, 刘文涛

(北京信息科技大学管理科学与工程学院, 北京 100192)

**摘要:** 在当前的经济环境下, 政府机构及企业单位对审计行业的需求日益增大, 随着会计师事务所的数量和规模日益增大, 社会各界对会计师事务所的审计质量愈发重视。探寻了影响会计师事务所审计质量的主要因素, 针对 DH 会计师事务所建立基于层次分析法和模糊综合评价法的审计质量评价体系。分析结果显示, 在审计工作执行过程和事务所质量控制这两个方面存在主要的质量问题, 它们严重影响 DH 会计师事务所的审计质量水平和客户满意度, 进而提出重视审前调查、加强人才培养、加强审计程序执行等质量改善措施。

**关键词:** 审计质量评价; 审计影响因素; 层次分析法; 模糊综合评价法

**中图分类号:** F239.4 **文献标志码:** A **文章编号:** 1671-1807(2024)24-0080-07

在当前的经济环境下, 会计欺诈事件频发, 审计机构的财务信息质量无法得到保障。因此研究审计质量改进有利于事务所自身提高同行业竞争力并提高客户黏性, 对事务所审计质量构建评价体系可以明确自身存在的问题并加以改进, 也有助于其声誉的建立进而提高竞争力、赢得更多客户信任<sup>[1-3]</sup>。国内学者普遍认定的审计质量的意义有两方面, 狭义的审计质量指的是审计业务中各个环节(如选项、立项、准备、实施、报告和归档)的工作效果, 以及达成审计目标的程度。这种质量的核心在于评估工作在多大程度上符合《审计法》和《国家审计准则》等法律法规的要求。两种质量观念相辅相成, 不能单独理解。审计项目的质量是审计工作质量的基础, 而审计工作质量则集中体现和最终反映审计项目的质量<sup>[4]</sup>。

DH 会计师事务所作为国内八大会计师事务所之一, 是本土大型会计师事务所审计水平的映射, 同时本土大型会计师事务所又是我国注册会计师行业的代表, 其未来的发展不仅对我国注册会计师行业的发展方向有着引导作用, 也对我国中小型会计师事务所起示范作用。DH 会计师事务所如今仍存在事务所审计执行阶段缺乏细致规划、审计人员专业能力不足等问题, 这些因素导致出具的审计报告质量出现问题。审计质量的改进需要有针对性,

这就要求把相应的评价指标作为基础, 采用专家打分制, 通过数字的形式展现其综合状态。本文运用定量的评价方法对 DH 会计师事务所的审计质量进行评价研究, 使其审计质量评价能够客观、科学。

## 1 会计师事务所审计质量现状

会计师事务所的审计质量现状受多种因素的影响。审计团队的专业素养、内部控制的有效性、审计程序的执行情况以及对潜在风险的充分评估, 都在决定着审计工作的质量。同时, 审计机构与客户之间的密切合作、沟通与反馈机制的健全性, 以及审计报告的准确性和透明度, 也是影响审计质量的重要因素。因此, 在审计质量评价中, 深入分析这些影响因素的重要性, 才能够全面理解会计师事务所审计质量的现状, 并为未来的改进和提升工作提供有力的指导和支持。

会计师事务所审计质量评价指标体系的构建须建立在审计质量影响因素的基础之上。因审计质量本身的复杂性和其多方面的影响因素, 本文基于前期对大型会计师事务所审计质量影响因素与评价指标体系等理论研究, 梳理相关文献<sup>[5-8]</sup>, 初步提取评价指标同时考虑了被审计单位和审计主体, 从审计过程和审计结果两个角度为后文的指标评价标准做理论铺垫。

**收稿日期:** 2024-07-19

**作者简介:** 许晨(2000—), 女, 北京人, 硕士研究生, 研究方向为项目管理; 刘文涛(1972—), 女, 博士, 副教授, 研究方向为物流与供应链管理。

### 1.1 会计师事务所基本执业能力

事务所的基本职业能力包括其自身的规模、人员数量等基础因素,二级指标的选取需要对其进行深入分析。

(1)规模和组织形式。依据声誉理论,会计师事务所的整体实力越高,对顾客的吸引力就越大。事务所的基本情况是公司发展的一个重要因素,可以从多个角度进行分析。事务所的营业收入体现了其客户的数量和规模,体现了其承接业务的能力,也体现了其自身的实力。

(2)从业人员数量。一般来讲,从业人员数量相对多的事务所也就较大,规模越大,人才也越多。不同领域的各类人才通过相互吸引、相互补充,能够增强知识的共享性,基于此,事务所在控制管理等方面也能够有更多的经验,执业质量也会较高。

### 1.2 审计人员素质

审计人员素质主要从从业人员角度出发进行衡量,包括主观的工作责任感以及客观入职后期的独立性等情况。审计独立性是指审计师在精神上对被稽核单位的独立性和基本独立性。精神上的独立性,是指在审计工作中,审计师能够以客观、公正的态度,自由、客观地搜集审计证据,按照一定的准则和准则,审慎、理性地评估审计证据,严格遵循职业操守。

### 1.3 审计工作执行过程

每一个审计项目的完成应有一套完整的审计业务流程。而审计实施阶段则是整个审计过程的核心部分,审计实施过程是以审计计划和最终的工作目标为基础,对被审计单位进行取证和评价,形成规范性审计工作底稿,最终审计结论要以审计底稿为依据。

### 1.4 会计师事务所审计业务质量控制情况

事务所的审计业务质量控制情况,主要指的是其机构内控的情况,如机构的设置,机构内人员的职责与分工等。

(1)内部质量控制机构设置情况。内控部门内不同角色有着不同的职责与分工,项目经理主要负责第一阶段的审核工作,对发现的问题,及时指出,并督促审计人员及时修改完善;部门经理负责以第一步审核为基础进行下一阶段的审核,内容包括审核底稿中的主要账项、执行审计程序、审计调整事项等;最后由主管会计或合伙人的复合整个工作内容,即重点复核。

(2)内部质量控制有效程度。控制程序是指审计过程中的具体措施和方法。审计项目质量是审计质量的核心,抓好审计项目质量是审计质量的落脚点。但是从目前来看,大多事务所缺乏统一的质量标准,各事务所的审计环境、审计技术方法、审计人员素质等参差不齐,很大程度上制约着审计工作的质量。

## 2 审计质量评价模型构建

对于会计师事务所而言,构建审计质量评价体系是对整个事务所行业规范化的体现,既可以提高会计师事务所进行审计过程中的质量和效率,还能为事务所赢来更多声誉。因此,会计师事务所作为审计行业的主体应当建立审计质量评价体系来更精细化地评价本所的审计质量,这样不仅有利于提升所内审计质量也有利于推动整个审计行业健康发展<sup>[9]</sup>。

### 2.1 会计师事务所审计质量层次结构模型构建

根据 DH 会计师事务所自身特点并结合审计质量影响因素,挑选了具有代表性的 4 个一级指标审计人员素质、审计工作执行过程、事务所基本情况和事务所质量控制情况及 11 个二级指标专业胜任能力、职业道德、个人责任感、审计收费、业务承接复核、被审单位财务报告、底稿合规性、审计证据的充分、适当性、复核工作执行、从业人数、事务所规模、分所数量、质量控制机构的设置、明确部门分工、制度完善程度、制度合理性、按级审核程序性、问题反馈速度。

表 1 审计质量评价指标体系

| 一级指标      | 二级指标      | 三级指标        |
|-----------|-----------|-------------|
| 审计人员素质    | 专业胜任能力    | 后续教育与培训情况   |
|           |           | 从业时间        |
|           | 职业道德      | 独立性         |
| 审计工作执行过程  | 个人责任感     | 工作责任感       |
|           |           | 审计收费        |
|           | 准备阶段工作    | 业务承接复核      |
|           |           | 被审单位财务报告    |
|           | 实施阶段工作    | 底稿合规性       |
| 事务所基本情况   | 完成阶段工作    | 审计证据的充分、适当性 |
|           |           | 复核工作执行      |
|           | 从业人数      | 注会数量        |
| 事务所质量控制情况 | 事务所规模     | 分所数量        |
|           | 质量控制机构的设置 | 明确部门分工      |
|           | 质量控制制度内容  | 制度完善程度      |
|           |           | 制度合理性       |
|           | 质量控制实施程度  | 按级审核程序性     |
|           |           | 问题反馈速度      |

### 2.2 层次分析法权重确定具体步骤

#### 2.2.1 建立因素的层次结构

根据上述所选取的评价指标构建层次结构模型,该模型共包括 4 个一级指标及 11 个二级指标,如图 1 所示。

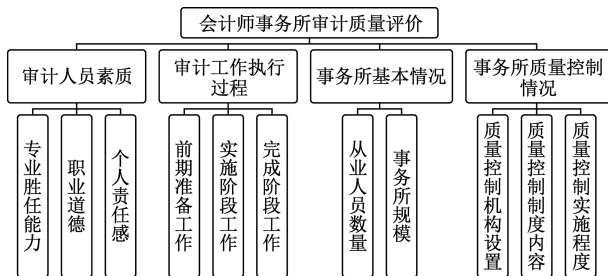


图1 层次结构模型

### 2.2.2 发放调查问卷

根据上述审计质量评价指标,基于层次分析法面向 DH 会计师事务所、LX 事务所等 4 家事务所专家发布了确定指标赋值的调查问卷,共包括合伙人及项目经理等 20 位专家进行打分,通过整理分析收集的调查问卷,从而得出指标间两两比较的最终值,即可计算得到每个指标的权重以及合成权重。

### 2.2.3 问卷数据计算

问卷根据上述审计质量评价指标,基于层次分析法面向上述 20 位专家确定指标赋值的调查问卷,并通过整理分析收集的调查问卷,从而得出指标间两两比较的最终值,即可计算得到每个指标的权重以及合成权重<sup>[10-12]</sup>。

在此,将 20 位专家的调查问卷结果取平均值的数据进行计算。

#### 1) 一级判断矩阵构造

以审计人员素质、审计工作执行过程、事务所基本情况、事务所质量控制情况这 4 个一级指标两两对比,如表 2 所示。

根据表 2 得到判断矩阵:  $A =$

$$\begin{bmatrix} 1 & 1/4 & 2 & 1/3 \\ 4 & 1 & 8 & 2 \\ 1/2 & 1/8 & 1 & 1/5 \\ 3 & 1/2 & 5 & 1 \end{bmatrix}。$$

$$b_{ij} = \frac{B_{ij}}{\sum_{i=1}^n B_{ij}}, j = 1, 2, \dots, n \quad (1)$$

式中:  $B_{ij}$  为因素  $i$  相对于因素  $j$  的重要程度。

表2 一级指标两两比较结果

| 一级指标      | 审计人员素质 | 审计工作执行过程 | 事务所基本情况 | 事务所质量控制情况 |
|-----------|--------|----------|---------|-----------|
| 审计人员素质    | 1      | 1/4      | 2       | 1/3       |
| 审计工作执行过程  | 4      | 1        | 8       | 2         |
| 事务所基本情况   | 1/2    | 1/8      | 1       | 1/5       |
| 事务所质量控制情况 | 3      | 1/2      | 5       | 1         |

$$B_1 = \begin{bmatrix} b_{11} & b_{12} & \cdots & b_{1n} \\ b_{21} & b_{22} & \cdots & b_{2n} \\ \cdots & \cdots & \cdots & \cdots \\ b_{n1} & b_{n2} & \cdots & b_{nn} \end{bmatrix} \quad (2)$$

根据式(1)和式(2)计算得审计人员素质、审计工作执行过程、事务所基本情况、事务所质量控制情况的权重值分别为 0.117 6、0.517 5、0.061 1、0.303 8。

$$\lambda_{\max} = \sum_{i=1}^n \frac{[AW]_i}{nw_i} \quad (3)$$

最终所求  $W_i = [\omega_1, \omega_2, \dots, \omega_n]^T$ , 即为特征向量,为每个指标的相应权重。

根据式(3)计算最大特征向量:  $\lambda_{\max} = 4.016$ 。进而进行一致性检验,一致性指标 CI 越大,表明判断矩阵偏离完全一致性的程度越大,CI 越小,表明判断矩阵越接近于完全一致性。

$$CR = \frac{CI}{RI} \quad (4)$$

根据表 3 得,  $RI = 0.90$ , 根据式(4)计算得到:  $CR = 0.005 8 < 0.10$ , 通过一致性检验。

#### 2) 二级判断矩阵构造

##### (1) 审计人员素质二级指标:

根据表 4 得到判断矩阵:  $B = \begin{bmatrix} 1 & 3 & 2 \\ 1/3 & 1 & 1 \\ 1/2 & 1 & 1 \end{bmatrix}。$

根据式(1)和式(2)计算得专业胜任能力、职业道德、个人责任感权重值分别为 0.548 5、0.210 6、0.240 9。根据式(3)计算最大特征向量:  $\lambda_{\max} = 3.018 3$ 。根据表 3 得,  $RI = 0.52$ , 根据式(4)计算得到:  $CR = 0.017 6 < 0.10$ , 通过一致性检验。

##### (2) 审计工作执行过程二级指标。

根据表 5 得到判断矩阵:  $C = \begin{bmatrix} 1 & 1/4 & 1/2 \\ 4 & 1 & 4 \\ 2 & 1/4 & 1 \end{bmatrix}。$

表3 随机性指标取值

| 阶数 | 1    | 2    | 3    | 4    | 5    | 6    | 7    | 8    | 9    | 10   |
|----|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| RI | 0.00 | 0.00 | 0.58 | 0.90 | 1.12 | 1.24 | 1.32 | 1.41 | 1.45 | 1.49 |

表4 二级指标中审计人员素质两两比较结果

| 审计人员素质 | 专业胜任能力 | 职业道德 | 个人责任感 |
|--------|--------|------|-------|
| 专业胜任能力 | 1      | 3    | 2     |
| 职业道德   | 1/3    | 1    | 1     |
| 个人责任感  | 1/2    | 1    | 1     |

根据式(1)和式(2)计算得前期准备工作、实施阶段工作、完成阶段工作权重值分别为 0.133 5、0.655 1、0.211 4。根据式(3)计算最大特征向量:  $\lambda_{\max} = 3.054 1$ 。根据表 3 得,  $RI = 0.52$ , 根据式(4)计算得到:  $CR = 0.052 0 < 0.10$ , 通过一致性检验。

(3) 事务所基本情况二级指标。

根据表 6 得到判断矩阵:  $D = \begin{bmatrix} 1 & 1/2 \\ 2 & 1 \end{bmatrix}$ 。

根据式(1)和式(2)计算得从业人员数量、事务所规模权重值为 0.333 3、0.666 7。该指标决策数量为 2, 即  $n=2$ , 故判断矩阵具有一致性。

(4) 质量控制情况二级指标。

根据表 7 得到判断矩阵:  $D = \begin{bmatrix} 1 & 1/2 & 1/3 \\ 2 & 1 & 1/2 \\ 3 & 2 & 1 \end{bmatrix}$ 。

根据式(1)和式(2)计算得质量控制机构设置、质量控制制度内容、质量控制实施程度权重值分别为 0.163 8、0.297 3、0.539 0。根据式(3)计算最大特征向量:  $\lambda_{\max} = 3.009 2$ 。根据表 3 得,  $RI = 0.52$ , 根据式(4)计算得到:  $CR = 0.008 2 < 0.10$ , 通过一致性检验。

通过运用 YAAHP 计算, 以得出整个指标体系的权重值作为论文最终权重, 如表 8 所示。

## 2.3 会计师事务所审计质量评价结果

### 2.3.1 DH 会计事务所审计质量指标评价结果

在此最后的一步就是通过评价公式, 将每个指标的最后结果跟指标权重相乘得出的总分, 从而知道针对该事务所的改进重点方向。

表 5 二级指标中审计工作执行过程两两比较结果

| 审计工作执行过程 | 前期准备工作 | 实施阶段工作 | 完成阶段工作 |
|----------|--------|--------|--------|
| 前期准备工作   | 1      | 1/4    | 1/2    |
| 实施阶段工作   | 4      | 1      | 4      |
| 完成阶段工作   | 2      | 1/4    | 1      |

表 6 二级指标事务所基本情况两两比较结果

| 事务所基本情况 | 从业人员数量 | 事务所规模 |
|---------|--------|-------|
| 从业人员数量  | 1      | 1/2   |
| 事务所规模   | 2      | 1     |

表 7 二级指标质量控制情况两两比较结果

| 质量控制情况   | 质量控制机构设置 | 质量控制制度内容 | 质量控制实施程度 |
|----------|----------|----------|----------|
| 质量控制机构设置 | 1        | 1/2      | 1/3      |
| 质量控制制度内容 | 2        | 1        | 1/2      |
| 质量控制实施程度 | 3        | 2        | 1        |

根据运用前文构建的评价体系, 通过向 DH、LX 等 4 家会计师事务所相关从业者共发放 80 份问卷获取到的定性指标的评分, 其中有效问卷 80 份<sup>[13]</sup>, 然后根据表 9 综合评价指标请专家分别对所在的事务所的综合评分。

### 2.3.2 应用模糊综合评价法确定事务所整体评分值

采用模糊综合评价法建立设计质量评价体系, 并使用层次分析法确定指标权重<sup>[14]</sup>。具体分析过程如下。

(1) 确定评价等级论域  $V = \{v_1, v_2, v_3, v_4, v_5\} = \{\text{很好, 较好, 一般, 较差, 很差}\}$  并且赋值为  $\{100, 80, 60, 40, 20\}$ 。

(2) 合成模糊综合评价结果向量。将  $W = (w_1, w_2, w_3)$  与各被评事物的  $R$  进行合成, 得到各项被评指标的模糊综合评价向量  $B$ , 即  $B = WR$ 。

$$b_i = (w_1, w_2, \dots, w_n) \begin{bmatrix} r_{11} & r_{12} & \dots & r_{1m} \\ r_{21} & r_{22} & \dots & r_{2m} \\ \dots & \dots & \dots & \dots \\ r_{n1} & r_{n2} & \dots & r_{nm} \end{bmatrix} = (b_1, b_2, \dots, b_m) \quad (4)$$

表 8 指标权重体系

| 一级指标          | 权重      | 二级指标     | 权重      | 综合权重    |
|---------------|---------|----------|---------|---------|
| 审计人员素质        | 0.117 6 | 专业胜任能力   | 0.548 5 | 0.064 5 |
|               |         | 职业道德     | 0.210 6 | 0.024 8 |
|               |         | 个人道德     | 0.240 9 | 0.028 3 |
| 审计工作<br>执行过程  | 0.517 5 | 前期准备工作   | 0.133 5 | 0.069 1 |
|               |         | 实施阶段工作   | 0.655 1 | 0.339 0 |
|               |         | 完成阶段工作   | 0.211 4 | 0.109 4 |
| 事务所基<br>本情况   | 0.0611  | 从业人员数量   | 0.333 3 | 0.020 4 |
|               |         | 事务所规模    | 0.666 7 | 0.040 8 |
| 事务所质量<br>控制情况 | 0.303 8 | 质量控制机构设置 | 0.163 8 | 0.049 8 |
|               |         | 质量控制制度内容 | 0.297 3 | 0.090 3 |
|               |         | 质量控制实施程度 | 0.539 0 | 0.163 7 |
| 合计            |         |          |         | 1.000 0 |

表 9 综合评价

| 一级指标      | 二级指标     | 隶属度  |      |      |      |    |
|-----------|----------|------|------|------|------|----|
|           |          | 很好   | 较好   | 一般   | 较差   | 很差 |
| 审计人员素质    | 专业胜任能力   | 0.2  | 0.6  | 0.2  | 0    | 0  |
|           | 职业道德     | 0.1  | 0.6  | 0.3  | 0    | 0  |
|           | 个人道德     | 0    | 0.3  | 0.6  | 0.1  | 0  |
| 审计工作执行过程  | 前期准备工作   | 0.1  | 0.1  | 0.69 | 0.11 | 0  |
|           | 实施阶段工作   | 0.12 | 0.79 | 0.09 | 0    | 0  |
|           | 完成阶段工作   | 0.12 | 0.69 | 0.19 | 0    | 0  |
| 事务所基本情况   | 从业人员数量   | 0.1  | 0.5  | 0.4  | 0    | 0  |
|           | 事务所规模    | 0.19 | 0.5  | 0.21 | 0.1  | 0  |
| 事务所质量控制情况 | 质量控制机构设置 | 0.07 | 0.48 | 0.4  | 0.05 | 0  |
|           | 质量控制制度内容 | 0.12 | 0.6  | 0.28 | 0    | 0  |
|           | 质量控制实施程度 | 0    | 0.31 | 0.31 | 0.38 | 0  |



式中:  $b_i$  为被评指标从整体上看对  $V_j$  层次等级模糊子集的隶属程度。

以一级指标为例, 根据表格 9 中权重可以计算出各影响因素的最终得分:

审计人员素质对应的隶属度评价矩阵:  $B_1 =$

$$\begin{bmatrix} 0.20 & 0.60 & 0.20 & 0.00 & 0.00 \\ 0.10 & 0.60 & 0.30 & 0.00 & 0.00 \\ 0.00 & 0.30 & 0.60 & 0.10 & 0.00 \end{bmatrix}。$$

审计工作执行过程的隶属度评价矩阵:  $B_2 =$

$$\begin{bmatrix} 0.10 & 0.10 & 0.69 & 0.11 & 0.00 \\ 0.12 & 0.79 & 0.09 & 0.00 & 0.00 \\ 0.12 & 0.69 & 0.19 & 0.00 & 0.00 \end{bmatrix}。$$

事务所基本情况的隶属度评价矩阵:  $B_3 =$

$$\begin{bmatrix} 0.10 & 0.50 & 0.40 & 0.38 & 0.00 \\ 0.19 & 0.50 & 0.21 & 0.10 & 0.00 \end{bmatrix}。$$

事务所质量控制情况隶属度评价矩阵:  $B_4 =$

$$\begin{bmatrix} 0.70 & 0.48 & 0.40 & 0.05 & 0.00 \\ 0.12 & 0.60 & 0.28 & 0.00 & 0.00 \\ 0.00 & 0.31 & 0.31 & 0.38 & 0.00 \end{bmatrix}。$$

审计人员素质综合评价向量:  $[0.548\ 5\ 0.210\ 6\ 0.240\ 9\ 0.000\ 0] \times B_1 = [0.130\ 76\ 0.527\ 73\ 0.317\ 42\ 0.024\ 09\ 0.000\ 00]$ 。

审计人员素质综合得分:  $[100\ 80\ 60\ 40\ 20]$

$$\begin{bmatrix} 0.130\ 76 \\ 0.527\ 73 \\ 0.317\ 42 \\ 0.024\ 09 \\ 0.000\ 00 \end{bmatrix} = 77.821\ 4。$$

以此类推, 审计工作执行过程、事务所基本情况、事务所质量控制情况的综合评分分别为 74.347、80.136、75.648。

整体评分:  $V = [0.117\ 6\ 0.517\ 5\ 0.061\ 1$

$$0.303\ 8] \begin{bmatrix} 77.821 \\ 74.347 \\ 80.136 \\ 75.648 \end{bmatrix} = 75.505。$$

综上, 基于模糊综合分析法对 DH 事务所的审计质量进行评价, 其整体评分值为 75.505, 介于一般与较好之间。这一结论与实际排名信息相符, 证明本文所构建指标体系的科学有效。

4 个审计主要影响因素中, 审计工作执行过程得分为 74.347, 其中前期准备工作部分对应整个审计工作执行过程影响因素权重中的 13.35%, 但由于其在综合评价表中的为“一般”的隶属度为 0.69,

加之其在“较差”评价中的隶属度 0.11, 相较同为二级指标中的 3 项因素中最高, 因此其最终得分最低。其次, 事务所质量控制情况部分的得分仅高于 75 分, 因为其中质量控制实施程度在事务所质量控制情况影响因素中的权重占到了 53.9%, 但在综合评价表中很好、较好、一般、较差、很差的隶属度依次为 0.00、0.31、0.31、0.38、0.00, 整体隶属度集中在一般偏差的部分, 最终导致此项影响因素最终得分偏低。

### 3 DH 事务所审计质量评价结果分析

结果显示, DH 会计师事务所获得了 75.505 分的综合评价, 在“一般”的水平上, 但距离“很好”仍有一段距离。其问题主要出现在审计人员的个人素质存在较大差异、对于审计前的调查工作不够深入、审计质量缺乏积极的反馈改进等方面。与此同时, 审计工作执行过程、事务所基本情况等 4 个方面的质量评价分值存在着差异。其中, 在“事务所基本情况 80.136”与“审计工作执行过程 74.347”之间, 存在着 5.789 分的差异, 这也反映了该事务所的审计质量在各方面的重要性。

该事务所的 4 个一级指标中, 事务所质量控制情况指标的分数偏低, 尤其是质量控制实施的环节的评价较差, 其中一个重要的原因是在企业面临重大决策的时候, 内部审计的信息传递不及时, 造成了各部门之间的信息差, 使企业无法有效地进行决策; 其次, 内部审计人员未能准确的把控审计证据的质量和审计底稿的规范程度, 导致底稿中与被审计单位资金或资产的相关数据存在偏差, 不能准确地反映在审计报告中。

审计人员素质综合影响因素中, 审计人员的个人道德方面得分较低, 首要原因是该会计师事务所以业务数量为导向, 衡量员工业绩好坏的考核制度存在一定的不合理, 员工往往为了追求好的业绩指标而降低对审计过程的执行, 从而导致审计结果存在偏差; 其次, 部分新员工按照个人职业发展规划, 会将事务所作为职业跳板以寻求更高的发展空间, 再加上晋升体制和收益与责任的不合理导致的所内项目经理等高水准的人才的流失。

审计工作执行过程的分数是 4 个主要影响因素中最低的, 仅达到 74.347 分, 其中审计的前期准备工作环节经专家评分最低, 这表明内部审计人员没有认识到审前调查这个环节在后续审计工作中的重要性。一方面公司对于一个项目的审计没有做一个完整的规划, 从而造成了审计资源的浪费; 另一

方面,在审核项目的立项过程中,内部审计人员缺乏足够的前瞻意识,这就造成了一些审计立项没有得到充分的重视,或者是没有得到及时的审计立项<sup>[15-16]</sup>。审前调查不仅是一个必要的程序,还是一个为后续工作的有效开展做好准备的过程,做好充足的审前调查工作,可以使内审工作取得显著的成效。

## 4 结论与启示

### 4.1 结论

审计质量的高低相当于产品质量的高低,会计师事务所应予以重视。本文基于大型会计师事务所审计质量影响因素与评价指标体系等理论研究的相关文献,并结合 DH 会计师事务所的现状,来分析影响其会计师事务所审计质量的主要 4 项影响因素,为筛选评价体的指标提供依据。利用问卷调查和专家打分法为该事务所评价体系确定指标,运用层次分析法确定各指标权重。最终运用模糊综合评价法计算各指标的得分,使其更加可视化便于进行结果分析。

本文以 DH 为研究对象,利用 AHP-FCE 模型建立评价模型,并衡量起审计质量,结果显示:事务所审计质量控制环节存在较多问题,主要是未规范审计质量的控制实施过程,这其中包括审计监控制度存在缺陷,缺乏反馈渠道;最终复核不到位,缺乏质量保证;没有执行足够的、恰当的审计程序等问题。

与此同时,审计工作执行过程中的问题主要是缺乏面对非重大业务的风险意识,主要体现在会计师事务所未能充分考虑潜在风险因素,未能识别可能影响审计过程和结果的关键风险,以及未能采取相应的措施来应对这些风险;此外,审计过程的完整性和效率性也因此受到重大影响。

### 4.2 启示与建议

针对 DH 会计师事务所面临的两大主要问题,在此提出相应的建议:

首先,DH 会计师事务所制定的审计质量控制制度必须确保可以接收且实时、专业和公正地调查相关指控和投诉建议,以及根据调查结论来处理相应的问题。与此同时,要加强对重点审计项目的审计执行过程,一旦发现错误立即说明并改正,确保整个审计过程没有被遗漏和删除。在保证审计质量的前提下,提高审计效率以此来提升整个审计程序的执行进度的控制。

其次,DH 会计师事务所需要增强审计人员的培训和专业能力,通过组织相关的培训课程,帮助审计人员掌握风险评估的方法和工具,以及相关领域的专业知识;事务所提供足够的审计时间和资源,确保审计人员能够进行全面的风险评估;所内通过培训和沟通活动等方式,提高审计人员对风险评估的认识和重视,让相关人员充分意识到风险评估在审计过程中的重要性,并加以执行,从而进一步提高整个审计全过程的质量。

## 参考文献

- [1] 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.
- [2] BALSAM S, KRISHNAN J, YANG J S. Auditor industry specialization and earnings quality[J]. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 2003, 22(2): 71-79.
- [3] 杨杉. CPA 审计质量评价体系构建浅析[J]. 上海商业, 2020(6): 81-83.
- [4] 刘玥. 基于层次分析法的审计质量评价方法研究[D]. 沈阳: 辽宁大学, 2020.
- [5] 许彦. 层次分析法下国家审计质量评价指标体系的构建与运用[J]. 商业会计, 2024(11): 86-90.
- [6] 孙浩然, 郭丹. 基于模糊综合评价法的会计师事务所审计质量评价体系探析[J]. 价值工程, 2023, 42(20): 51-53.
- [7] 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.
- [8] 刘力云, 王慧. 研究信息参考——提升审计质量与效果篇[J]. 审计研究, 2020(1): 122-128.
- [9] RAZIMAH A, ZUBAIDAH I, MALCOLM S. Audit committees' involvement and the effects of quality in the internal audit function on corporate governance[J]. International Journal of Auditing, 2018, 22(3): 385-403.
- [10] 宋英男. 会计师事务所审计质量评价体系的研究与应用[D]. 北京: 北京交通大学, 2014.
- [11] Hazem R I, Clare R. Factors affecting the voluntary use of internal audit: evidence from the UK[J]. Managerial Auditing Journal, 2018(17): 10-13.
- [12] 薛莉莉. 新审计准则下关键审计事项披露研究[D]. 青岛: 青岛大学, 2019.
- [13] 郭银清, 陈逸晖. 基于层次分析法的高校内部控制评价指标体系研究——以 M 大学为例[J]. 质量与市场, 2024(2): 98-100.
- [14] 霍晓霞, 周金娥. 公立医院建设项目全过程跟踪审计质量评价研究[J]. 中国医院, 2023, 27(2): 13-16.
- [15] 冯均科. 注册会计师审计质量控制理论研究[M]. 北京: 国财经出版社, 2019.
- [16] 张盟. 审计质量影响因素及控制措施研究[J]. 山西农经, 2021(6): 18-19.

## Audit Quality Evaluation of DH Accounting Firm Based on AHP-FCE Model

XU Chen, LIU Wentao

(School of Management Science and Engineering, Beijing Information Science and Technology University, Beijing 100192, China)

**Abstract:** Under the conditions of today's market economy, government agencies and enterprises have an increasing demand for the audit industry, and with the increasing number and scale of accounting firms, all sectors of society pay more and more attention to the audit quality of accounting firms. The main factors affecting the audit quality of accounting firms were explored, and an audit quality evaluation system based on analytic hierarchy process and fuzzy comprehensive evaluation method for DH accounting firms was established. The results show that there are major quality problems in the audit execution process and quality control of the firm, which seriously affect the audit quality level and customer satisfaction of DH accounting firms.

**Keywords:** audit quality evaluation; audit influence factors; AHP; FCE