

# ESG框架下企业经济责任 审计模式创新研究

梁丽

**摘要：**我国经济正处于转型发展时期，为实现可持续发展，企业经济责任审计的监督对象和重点内容也逐步发生转变。本文分析了新时代背景下ESG框架内容对企业经济责任审计目标和审计模式的影响，并从财务、环境保护、社会责任和公司治理四个维度构建与ESG框架相适应的经济责任审计指标体系，为全面评价企业管理人员的经济责任履行情况提供了新的思路。

**关键词：**ESG框架；经济责任审计；高质量发展

**中图分类号：**F239.1 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2021)06-0052-03

2019年7月印发的《党政主要领导干部和国有企事业单位主要领导干部经济责任审计规定》系统、明确地界定了经济责任审计的对象、实施主体、审计内容、审计评价、审计结果运用等内容，并权威界定了经济责任的内涵，即领导干部在任职期间，对其管辖范围内贯彻执行党和国家经济方针政策、决策部署，推动经济和社会事业发展，管理公共资金、国有资产、国有资源，防控重大经济风险等有关经济活动应当履行的职责。在审计全覆盖的要求下，除了传统的经济责任审计评价内容，该规定将经济责任审计评价的覆盖面拓宽到了包含贯彻执行党和国家经济方针政策、决策部署和国有资源等多个方面。

为促进企业助力经济转型升级、推动社会可持续发展，在对企业进行经济责任审计时，应当将环境、社会

与治理等非财务因素和传统的财务要素共同纳入评定标准中。ESG（环境 Environmental、社会 Social、治理 Governance的缩写）框架是企业高质量发展的具体要求，将其纳入经济责任审计有利于企业在经营管理过程中更好地向高质量发展目标迈进。

## 一、ESG框架对经济责任审计目标、模式的影响

2006年，联合国责任投资原则组织（UN-PRI）提出ESG框架并列举部分考量因素。其中，E表示企业在环境方面的正面作为，包括但不限于相关环境政策、对潜在环保影响的关注等；S表示对利益相关者的一视同仁以及对企业所在的社会生态系统的支持，包括但不限于劳工、性别平等和股东权利等；G是与企业治理相关的环境、结构、机

制和行为综合作用形成的结果。ESG框架要求企业从单纯追求利润最大化转向与利益相关者协调发展的高质量发展，ESG框架实际上就是企业高质量发展的实践过程。

（一）ESG框架对经济责任审计目标的影响

现有的经济责任审计总目标是对经济责任关系主体的经营绩效和履责情况进行监督评价。而在ESG框架的具体维度下，环境（E）视角下的经济责任审计以企业可持续发展为目标，通过将环保理念纳入企业战略，制定并实施环保规范，进一步明确环境责任的评价制度。社会责任（S）视角下的经济责任审计以促进企业管理者履行社会责任为目标，监督、评价其在任期间对利益相关者利益的保护以及对社会所做的贡献，从而提高企业的声誉和长远利益，促进企业

作者简介：梁丽，国网江苏电力公司扬州供电分公司。

可持续发展。公司治理(G)视角下,企业的经济责任审计以完善内部治理为目标,通过改善内部制度,落实经济责任追究,健全信息披露管理,运用审计结果并落实整改,帮助理顺企业内部治理结构不同层面的委托代理关系,明晰管理层授权范围,平衡多方利益,确立并稳固治理关系,促进企业均衡发展,助力企业整体可持续发展。

(二) ESG框架对经济责任审计模式的影响

现有的经济责任审计尚未过多地关注来自于环境、社会和治理三方面的评价,基于ESG框架下的经济责任审计将拓宽经济责任审计覆盖领域,企业经济责任审计内容的覆盖范围不仅包括财务领域相关内容,还涵盖环境、社会和治理等方面的非财务内容。从ESG框架来看,企业经济责任审计加强了对社会环境责任、利益相关者关系管理、企业可持续发展等多方面的关注,有助于推动企业经济责任审计评价指标体系的系统性、全面性、可量化发展,帮助企业从三个全新的角度细化经济责任审计指标。

经济责任审计对企业内部控制和治理环境优化有着重要意义,然而目前在法律层面暂无关于经济责任审计信息披露的明确规定,存在较大的随意性和任意性。ESG框架下的经济责任审计进一步丰富细化了审计目的,有助于推动信息披露制度的完善。企业可以从环境、社会、治理角度出发,尝试构建“4C”的信息披露模式,面向股东、客户、伙伴、环境、社区展开多渠道、多角度的社会责任信息披露,有助于加强审计信息的真实性与完整性。首先,企业应当在年报中列示相关社会责任方面的内容,与利益相关者展开沟通(communication),为其表达自身诉求构建一个平台渠道。其次,企业应以硬实力保障经营业绩,用完善的管理机制践行社会责任,保障

始终如一的品质,为利益相关方树立信心(confidence)。同时,健全信息公示的相关法律法规建设,推动审计结果公告透明化、多渠道、多角度的进程,加强利益相关者与企业的连接(connection)。最后,经济责任审计应协同(coordination)联合政府、行业协会和媒体的力量,创新工作理念,改进工作方法,探索新的审计模式。

## 二、ESG框架下经济责任审计指标体系构建

基于ESG框架下的经济责任审计评价指标体系除了财务、资金指标,还增加了对环境、社会责任、公司治理三个角度的定性与定量的评价,将审计内容进一步深入和扩大,结合企业的环保活动、生产经营活动、社会责任、可持续性、治理环境、内部控制流程等一系列的行为进行评价。依据国资委发布的《中央企业负责人经营业绩考核办法》,结合全球报告倡议组织(GRI)制定的《可持续发展报告统一标准2016》以及社会责任国际标准ISO26000,并在国内学者现有的研究基础之上,笔者从企业财务维度、环境保护维度、社会责任维度和公司治理维度四个维度出发,设定4个一级指标与28个二级指标,构建出ESG框架下的经济责任审计评价指标体系。

### (一) 企业财务维度

对企业管理者从经营财务角度进行评价。第一,盈利能力,从相关盈利能力指标来衡量,包括销售利润总额、净利润与资产收益率等;第二,偿债能力,以偿债能力指标进行衡量,包括资产负债率、营运资本、流动比率、速动比率与现金比率等;第三,营运能力,从营运能力指标来衡量,包括总资产周转率、应收账款周转率、存货周转率等;第四,创新潜力,以研发项目数、获得专利数和研发创新经费投入来衡量;第五,可

持续发展能力,参考杨旭东等(2018)提出的范霍恩可持续发展模型对可持续发展能力进行衡量;第六,国有资本保值增值率,衡量企业国有资产的保值增值情况;第七,经济增加值,衡量企业价值创造能力。

### (二) 环境保护维度

对企业管理者任职期间在生态保护方面的行为进行评价。第一,资源使用情况,根据联交所发布的《环境、社会及管治(ESG)报告指引》,注重从能源消耗量、耗水量、能源使用效益、用水效益(即水循环与再利用)、使用包装材料的披露等方面进行衡量;第二,污染排放强度,指企业向水、大气及土壤的排污情况,同时包括企业产生的有害废弃物情况;第三,环保投入,主要是企业针对环保研发创新的开支以及自然资源治理的开支;第四,环境管理体系,主要参考李志斌(2017)提出的企业环境管理控制系统质量指数,从环境法律规制、政府激励制度、公司治理结构、企业财务状况、利益相关者压力、企业规模等角度进行衡量;第五,环境信息披露,披露为1,未披露为0;第六,企业环境友好程度,主要指环境政策的落实率;第七,环保处罚和突发环境事件。

### (三) 社会责任维度

对企业管理者维护利益相关者权益的行为进行评价。第一,企业声誉水平,参考同行对企业声誉的评价;第二,政府政策支持,从政府税收优惠政策和政府补贴力度进行衡量;第三,债权人关系,用流动比率、资产负债率和利息保障倍数衡量;第四,供应链管理,包括供应商数目、供应商管理方法、供应链环境及社会风险、促进供应商多用环保产品及服务;第五,客户利益,包括消费者利益保护和售后服务两个指标;第六,员工权益,具体体现在薪酬管理、在职培训、因工死伤损失等有关员工的健康与安全措施;第七,社会公益,主要

指对社区贡献与慈善公益投入。

#### (四) 公司治理维度

对企业管理者任职期间在公司治理方面的行为进行评价。第一,党建制度,考察党群组织与行政组织的建立,确保党建制度的贯彻落实,同时考察领导人员是否起到模范带头作用,推进基层党建活动;第二,反腐败,评价管理者是否存在以权谋私、占款、受贿等腐败行为;第三,重大事项报告制度,依据《中央企业负责人经营业绩考核办法》,评价企业在发生重大事项及时向国资委报告的情况;第四,“三重一大”讨论制度,评价企业重大事项决策、重要干部任免等事项是否合规;第五,治理结构,从董事会治理、管理层治理等角度进行具体评价;第六,内部控制制度建设,从组织文化建设、风险管理体制等角度进行考核;第七,内部控制制度执行,通过内部控制信息披露情况进行具体评价。

在具体应用时,可采用层次分析法(AHP)先分解后综合的系统思想进行权重确定:分解是指将企业经济责任分解为企业财务、环境保护、社会责任和公司治理这四个层次,并列出一层次的组成因素;综合是指运用德尔菲专家法对层次内各类指标、因素进行比较从而确定各要素之间的相对权重,最终参考各层级的权重,确定整体权重。根据审计结果赋值每个指标计算经济责任履行情况的总分,总体评价经济责任履行状况。☐

责任编辑 樊柯馨

#### 主要参考文献

[1] 审计署上海特派办理论研究会课题组,杨建荣,董学成.新时代经济责任审计发展战略研究[J].

审计研究,2019,(1):3-9.

[2] 黄溶冰,单建宁,时现.绿色经济视角下的党政领导干部经济责任审计[J].审计研究,2010,(4):33-36.

[3] 刘更新.经济责任审计运行机制的框架构建与特征分析[J].财会月刊,2012,(1):31-33.

[4] 于远,谈华.经济责任审计评价体系构建研究[J].审计月刊,2012,(7):12-14.

[5] 李志斌,李敏芳.企业生态管理控制系统基本理论框架研究[J].会计与经济研究,2017,31(2):41-53.

[6] 杨旭东,彭宸宸,姚爱琳.管理层能力、内部控制与企业可持续发展[J].审计研究,2018,(3):121-128.

(上接第51页)(张复生,2012)。企业管理层应当制定明确的会计变更流程,包括职责分工、分级授权审批程序,同时配备科学合理的人员,确保确认、复核、审批、披露等不相容岗位相互分离。具体流程如图1所示。

首先,公司治理层应根据国家有关会计法规和最新监管要求,并结合自身情况制定具体的会计变更政策和分类标准。

其次,财务部门根据治理层制定的相关政策标准,编制会计变更具体工作流程,对财务报表造成重大影响的会计估计变更项目,按照逐级审批程序上报。明确财务各部门的职责分工,落实复核制度,财务部门负责人审批。对于当期有重大影响的会计变更事项,按照重大事项流程处理。具体经办会计人员应审慎判断会计变更事项,按照规定的权限和程序复核、审批后,确定相应会计处

理。上述案例中,甲公司评估未来是否能取得足够的可抵扣税前利润,通常需要获取未来五年或十年的盈利预测,判断所能实现的应纳税所得额。对于此类重大的会计估计假设,须经治理层讨论评估后决定。甲公司第三年由于会计估计变更,产生巨额非实质当期净利润,此属于对财务报表产生重大影响的会计估计变更,须履行逐级上报审批程序。

最后,内部审计应对会计估计的合理性进行独立评估,审核会计估计的职业判断过程,评判其预测基础的合理性,也可以将企业当前的主观判断水平与以往同一判断或类似判断进行对比。如果变化较大,应进一步关注其附注中关于这些变化的披露是否充分,同时还应鉴别这些变化是否合理。必要情况下,可在内控会议上对重要会计估计进行讨论,听取独立董事的意见。内部审计还应定期对会计变更事项进行测试,保证

会计变更政策有效执行。监事应充分发挥监督作用,定期分析实际状况和会计估计的偏差,对会计估计的合理性进行持续监督,对于出现的较大偏差,应要求管理层说明偏差产生的原因。☐

责任编辑 陈利花

#### 主要参考文献

[1] 姚明安.试论以前年度损益调整的核算[J].会计研究,1997,(8).

[2] 张复生.现代审计鉴证如何应对企业会计的主观性[J].财务与会计,2012,(6).

[3] 王立斌.会计调整“入门”技巧[J].财务与会计,2014,(11).

[4] 巴鲁克列夫,谷丰.会计的没落和复兴[M].方军雄译.北京:北京大学出版社,2018.