

ESG 审计的难点及应对建议

张光斗

摘要：随着全球对可持续发展的关注度不断提升，环境、社会和治理 (ESG) 因素在企业运营和投资决策中的重要性日益凸显。ESG 审计作为评估企业非财务绩效的关键手段，能够有效识别企业风险、提升市场透明度、增强投资者信心。本文对 ESG 审计的重难点进行分析探讨，并提出充分沟通制定针对性的审计方案、做好 ESG 数据管理和质量管控、推动 ESG 信息披露标准化和规范化、验证外部信息与加强内部信息共享、构建一站式审计服务体系等应对建议，旨在为审计机构和相关企业提供有益的参考与借鉴，推动 ESG 审计实践的进一步发展。

关键词：ESG 审计；审计难点；信息披露；审计质量；审计应对

中图分类号：F239；F275 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2025)16-0063-03

在全球化和可持续发展的大背景下，环境、社会和治理 (ESG) 信息披露逐渐成为衡量企业社会责任和可持续发展能力的重要指标。ESG 审计通过全面识别和评估企业在环境、社会及治理方面存在的潜在风险，不仅有助于企业提升自身的可持续发展能力，还能够为投资者提供更全面、准确的信息，促进资源向更绿色、更负责任的投资方向流动。然而由于 ESG 审计在我国刚起步，目前还面临信息不对称、数据收集和质量控制困难、ESG 报告缺乏标准性和可比性、外部信息可靠性存疑、资源投入存在困境及审计责任划分等难点。笔者基于与会计师事务所合作调研企业 ESG 治理的工作实践，通过分析 ESG 审计存在的难点，提出有针对性的建议，旨在为审计机构和相关企业提供有益的参考与借鉴，提升 ESG 审计的有效性和

可靠性，促进企业可持续发展。

一、ESG 审计的难点

(一) 信息不对称

一方面，企业员工对 ESG 的认知较为模糊，在与审计人员沟通时所提供的信息存在偏差或缺失，影响审计信息的准确性和有效性。另一方面，ESG 信息贯穿企业众多部门及业务流程 (如生产、采购、人事以及社区互动等)，部门间的信息协同也给 ESG 审计带来了挑战。此外，出于对商业机密保护和安全因素的考量，部分企业会对审计人员进行实地考察的范围以及可访谈人员设定限制，导致出现较严重的信息不对称问题。

(二) 数据收集和质量控制问题

一是资料数据收集困难。ESG 报告涉及被审计企业环境、社会及治理等方面的资料和数据，且数据分散在

各部门和岗位，各部门的填报人员对数据的要求和理解存在偏差，所填报的数据难以保证统一的口径。

二是数据统计分析及换算复杂。ESG 数据涵盖范围广泛且种类繁多，环境相关的数据因包含大量定性指标以及结构化和半结构化数据无法直接利用，需要将其换算成碳排放及其他排放可以量化的数据，以便加以统计分析。同时，转换核算方法复杂且相关的换算标准和依据经常处于不断的变动中，需要审计人员采用最新的换算标准和要求。例如，在计算温室气体排放和能源消耗数据时通常需要涉及不同地区生产工艺的排放因子数据，且由于数据来源多样 (如设备燃料的燃烧、废弃物处理等)，给数据核算工作带来了不小的挑战。

三是数据校核难度大。审计人员需将企业各部门填报的 ESG 数据与原

作者简介：张光斗，晋能控股煤业集团财务部部长。

始凭证、业务记录等进行细致核对,校验数据之间逻辑关系是否正确。在经过初步核对后,通常审计人员会发现其中存在许多填报错误,需要进一步核实和反复核对,这也增加了ESG审计的难度。

(三) ESG报告缺乏标准化和可比性

一是行业内部标准不统一。各行业根据自身特点制定了专属的ESG披露制度与标准,这些标准之间存在一定的差异(如制造业企业更关注能源消耗、污染物排放等环境问题,金融行业侧重风险管理、投资行为的社会和环境影响等治理方面),这使得审计人员在进行ESG审计时需要充分考虑不同行业的特点和特殊要求,制定不同的审计策略并采用相应的审计方法和标准,大大增加了审计工作的复杂度。

二是企业间披露内容及详尽程度差异大。ESG报告在我国刚刚兴起,许多企业对ESG的理解和重视程度不够,不同行业、地区甚至机构对ESG指标也有不同的认知和侧重,导致企业ESG报告披露内容不全面、不规范,不同企业的ESG报告在内容和详尽程度上存在较大差异,缺乏统一的披露标准和规范,导致企业间的ESG信息可比性较差。审计人员无法参考同行业其他企业的资料,需增加更多的符合性测试程序。

(四) 外部信息可靠性存疑

一是部分数据外部验证困难。ESG审计过程中部分数据的取得需要经由外部机构验证或借助外部专家的力量,但现实中可能存在部分外部机构与被鉴证企业存在利益关系导致鉴证结果受到影响的情况,导致审计结果面临不确定性。

二是ESG评级存在分歧。在审计过程中审计人员会使用企业的ESG评级表现以评估企业的ESG表现和可持续发展能力,并将其纳入审计报告决策中。但不同评级机构对ESG的概念认知、评级体系、数据处理方法和基准选择,以及在行业分类标准和样本覆盖范围上存在差异,导致ESG评级分歧较大,使得审计人员在参考ESG评级结果时难以确定哪些指标和数据是可靠的,增加了审计工作的不确定性。

(五) 资源投入存在困境

一方面,编制全面的ESG报告需要企业投入大量的人力、财力和时间,涉及企业各部门的协调配合。尤其对于中小企业来说,由于资源有限,往往难以承担编制详尽ESG报告的成本和压力,导致其ESG报告的质量和完整性较差,审计难度也相应增大。另一方面,面对大量的ESG审计需求,审计机构自身也面临着资源有限的问题(如专业人才短缺、技术手段不足等),影响了ESG审计工作的质量和效率。

(六) 审计责任和企业责任难以划分

相对于财务报表审计,ESG审计涉及的范围更广、内容更复杂,审计失败风险也更大,一旦出现审计质量问题或纠纷,难以确定责任归属,给审计责任追究带来困难。

二、ESG审计应对建议

(一) 充分沟通并制定针对性的审计方案

审计项目组需在与企业高层进行充分沟通、评估风险的前提下,有针对性地制定审计方案,包括审计工作的具体步骤、时间安排、资源分配以及与被审计单位的沟通协调机制等,

为审计工作的顺利开展提供指引。审计方案应明确本次ESG审计的具体目标和范围,确保审计工作全面覆盖企业重要的ESG事项。对于业务规模大、范围广的大型企业或集团,可以基于ESG报告中环境、社会和治理三个相互独立又精密联系的模块分组负责,针对不同模块的内容进行深入审计,并建立有效的沟通机制,确保报告的有机统一。同时,了解被审计企业的战略目标、ESG治理架构、风险管控体系、内控管理体系等,进行风险识别、评估和应对,明确审计的范围和重点。其中,对于投资人关注的方面应进行重点分析;对于与上一年度相比发生较大变化的事项,应重点关注并明确其原因。

(二) 多措并举做好ESG数据管理和质量管控

一是提前制定详细的数据收集计划,明确告知企业各部门和岗位的数据提供责任和时间节点。同时,项目组可以提前进驻现场,对企业数据填报人员进行培训,使其充分理解数据的重要性和填报要求,提高数据填报的准确性和完整性。建立各相关部门联络人小组,便于及时沟通资料提供相关问题。

二是建立专业的数据分析团队,及时关注和掌握最新的数据换算标准和要求,明确统计口径(如单位、换算公式等),利用数据分析工具和模型对大量复杂的数据进行高效、准确的统计分析,确保数据换算的准确性和一致性。对于按照披露要求需强制披露的数据,提前确定换算比例和标准,如存在以前年度的报告,尽可能与其保持一致,以保持报告的可比性。

三是建立严格的数据校核机制,对收集到的数据进行多轮校核和验



证,确保数据的准确性和一致性。同时,加强与数据填报部门的沟通反馈,及时纠正数据填报错误。

(三) 推动 ESG 信息披露的标准化与规范化

审计机构要积极关注和参与国内外 ESG 标准的制定和推广,通过向企业提供 ESG 相关咨询服务,推动企业按照统一的标准和规范进行 ESG 信息披露。在审计过程中,根据被审计企业的行业特点和实际情况制定个性化的审计标准和评价指标,确保审计工作的科学性和合理性。为防止出现强制性披露内容披露不完整的现象,对标监管部门出台的信息披露要求梳理报告框架、把握报告整体结构,从环境、社会、治理三个一级指标层面向二级指标层面、三级指标层面逐级分解。

另外,加强与行业协会和专业机构的合作,共同研究和制定更加科学、统一的行业 ESG 披露标准和规范,提高行业内部 ESG 信息的一致性和可比性;加强对不同行业 ESG 标准的学习和研究,提高自身的专业素养和审计能力,确保能够准确理解和应用行业标准开展审计工作。

(四) 多渠道验证外部信息可靠性,加强内部信息共享

一方面,在利用外部专家工作时,审计机构应谨慎选择外部验证机构,确保其独立性、客观性和专业性。加强对外部验证过程的监督和管理,确保验证工作的规范性和有效性。在必要时增加审计程序,采用多种验证手段和方法相互印证,提高外部工作的可靠性。

另一方面,审计机构应加强内部沟通与协作,建立财务报表审计、内控审计与 ESG 审计之间的协调机制,可以通过构建互通、互信、互换、互享的信息化平台,促进数据、文件和报告共享,避免数据重复采集、提高工作效率、确保信息一致,推动各项审计工作相互衔接、相互支持。同时,合理安排审计时间和人员分工,提高审计工作整体的效率和质量。

(五) 推动 ESG 审计数字化转型,构建一站式审计服务体系

加强人才培养和引进,建立专业的 ESG 审计团队,提升团队的整体素质和专业水平。引入先进的数据分析工具和审计技术,通过利用大数据分析、人工智能、区块链等技术,更加高效、精准地收集、分析和处理海量的 ESG 数据,提升审计工作的自动化和智能化水平。例如,利用大数据技

术快速识别和分析企业 ESG 数据中的异常和风险点;利用人工智能技术实现对 ESG 报告的自动化分析和评估;利用区块链技术确保 ESG 数据的真实性和不可篡改性,增强数据的可信度。此外,还可以利用数字化转型契机促进 ESG 审计与其他业务领域的深度融合(如与财务报表审计、内控审计、风险管理等相结合),形成更加全面、系统的审计服务体系,为企业提供一站式的解决方案。

(六) 明确区分审计责任和公司责任

审计机构应严格按照审计准则和职业道德规范开展审计工作,确保审计意见的客观、公正和准确。企业应建立健全 ESG 管理体系,加强内部控制,提高信息披露质量,对自身 ESG 信息的真实性、完整性和准确性负责。同时,监管部门应加强对 ESG 审计市场的监管,规范审计机构和企业的行为,维护市场经济秩序。■

责任编辑 樊柯馨

主要参考文献

- [1] 杜永红.“双碳”目标约束下的 ESG 审计研究[J]. 哈尔滨工业大学学报(社会科学版), 2022, 24(2): 154-160.
- [2] 陈晓艳, 洪峰. 企业 ESG 鉴证: 进展、问题与思考[J]. 中国注册会计师, 2022, (9): 79-83.
- [3] 高宁馨. 关于我国 ESG 报告鉴证的思考[J]. 财务管理研究, 2023, (8): 140-145.
- [4] 黄世忠, 叶丰滢. ESG 与可持续披露准则研究[M]. 北京: 中国财政经济出版社, 2024.