

国有企业经济责任审计评价体系的构建与探索

朱明贞

中国移动通信集团山东有限公司，山东济南，250001；

摘要：中共中央办公厅、国务院办公厅印发《党政主要领导干部和国有企事业单位主要领导人员经济责任审计规定》，对国有企业经济责任审计的内容、实施、责任界定作出了明确规定。国有企业经济责任审计的核心是审计评价，这要求审计部门必须建立一套科学、规范的评价体系，全面、准确地对领导人任期内经济责任的履行情况进行客观、公正的审计评价。本文基于国有企业经济责任审计工作的监管要求和实践需要，构建“静态审计评价指标库+动态风险问题库”的评价体系，可以实现对领导干部和所在单位的动态监督，在全面评价的基础上找到重点评价领域，指导经济责任审计实务，明确经济责任评价的主体方向。

关键词：经济责任审计；风险测评；评价体系

DOI：10.69979/3041-0673.24.11.052

1 经济责任审计介绍

1.1 经济责任审计的概念

经济责任审计是指领导人员在任职期间，对其管辖范围内贯彻执行党和国家经济方针政策及决策部署，落实集团公司和省公司战略举措及工作要求，推动本企业发展，管理国有资金、国有资产、国有资源，防控重大风险等有关经济活动应当履行的职责。经济责任审计工作以马克思列宁主义、毛泽东思想、邓小平理论、“三个代表”重要思想、科学发展观、习近平新时代中国特色社会主义思想为指导，增强“四个意识”、坚定“四个自信”、做到“两个维护”，认真落实党中央、国务院和公司决策部署，贯彻新发展理念，聚焦经济责任，客观评价、揭示问题，促进企业高质量发展，促进全面深化改革，促进权力规范运行，促进反腐倡廉，推进公司治理能力不断提升。

1.2 经济责任审计评价的重要意义

经济责任审计评价是对国有企业领导人员任职期间履职情况进行量化和考评的重要方法，对于防范企业重大风险，提高审计质量，促进审计方法创新等方面具有重要意义。具体来讲，构建经济责任审计评价体系有利于完善企业经济责任审计理论制度，弥补企业在经济责任审计评价制度建设方面的空缺。同时，科学严谨的经济责任审计评价体系能够帮助审计人员更加有效地识别风险，不断提高审计质量，创新审计方法，转化审计成果。

2 山东移动经济责任审计的现状

2.1 山东移动经济责任审计概况

中国移动通信集团山东有限公司（简称山东移动）是中国移动通信集团下属全资子公司，组织架构主要包括财务部等29个职能部门、济南分公司等16个分公司。近年，工信部对运营商发放5G牌照，不断壮大的移动通信市场面临着更加复杂和激烈的竞争环境，使得公司在防范经营风险、规范内部控制方面面临着重大考验，经济责任审计也更加受到各方关注，成为公司内部审计工作开展的重中之重。

2.2 山东移动经济责任审计面临的问题

1. 以事后审计为主，不利于风险管理

审计时效性滞后，不利于领导干部履责风险的控制。山东移动在2021年以前，将领导干部的离任审计作为审计工作开展的重点，但离任审计发生于领导干部履职期结束后，多以事后审计为主，审计监督的滞后性使得经济责任审计在风险管理方面发挥的作用降低，不利于审计人员及时发现企业在运营过程中、领导干部在履职过程中对于政策、战略的贯彻以及重大决策的执行是否存在偏离，不利于企业的风险管理。

2. 评价体系有待完善

对经济责任评价指标的研究较为笼统、不统一，经济责任评价体系尚不完善，不能实现经济责任审计对领导评价的全面覆盖，审计评价缺乏规范性、客观性。

3 评价体系构建思路

3.1 评价方法

任中审计与离任审计相结合。经济责任审计可以在

领导人员任职期间进行，也可以在领导人员离任后进行，以任职期间审计为主。扩大任中审计的比重，突出经济责任审计结果的运用，可以发挥审计监督的预警预防作用。

审计评价与审计内容相统一。审计评价要以审计内容为基础，防止审计评价出现偏颇、虚假等问题，使审计评价有理有据。

定性评价与定量评价相结合。依照有关党内法规、法律法规、政策规定，集团公司和省公司战略纲要、规章制度、考核目标，以及行业标准等设置评价指标。在审计范围内对被审计人履行经济责任情况，作出客观公正、实事求是的审计评价。

3.2 评价内容

审计评价以审计内容为基础，才能全面、完整、客观的进行审计评价。目前，国家层面对国有企业领导人员经济责任审计最为具体的指导标准是《党政领导干部和国有企业领导人员经济责任审计规定实施细则》（简称《细则》），山东移动根据《细则》规定的审计内容，对国有企业领导人员经济责任履职情况进行审计评价。

3.3 评价模式

根据任中审计与离任审计相结合的原则，前移审计监督服务关口转变审计评价模式，及时、全面、客观、公正的进行评价企业领导干部履职情况，护航企业高质量发展。

4 评价体系的构建

山东移动经责审计评价体系由静态审计指标库和动态风险问题库组成，其中指标库的评价内容是常规并已基本固化的审计内容组成，更多着眼于事后经济责任审计的范畴；动态审计指标库是具有生命周期且动态循环的评价指标，需要审计人员定期对风险进行重新筛选和排序。构建“静态审计评价指标库+动态风险问题库”的评价体系，可以实现对领导干部和所在单位的动态监督，在全面评价的基础上找到重点评价领域，指导经济责任审计实务，明确经济责任评价的主体方向。

4.1 审计评价指标库

基于《细则》，根据山东移动实际情况，对国有企业领导人员经济责任审计评价指标分为7个一级指标、17个二级指标，形成山东移动审计评价指标库。一级指标包含经营绩效指标、内部控制指标、会计信息核算指标、审计整改指标、经营决策指标、廉洁自律情况、国

家法律法规执行。一级指标下设集团客户管理、工程项目管理、市场运营管理、资金资产管理等17个二级指标。根据各公司业务部门意见，对审计评价指标库一级、二级指标设定不同权重，设定总分100分，采用扣分制。

经营绩效指标为分公司年度考核得分，主要指山东移动对分公司下达的年度经营业绩指标完成情况，该指标涵盖了收入类、市场类、网络类、效益类、管理控制类经营指标。根据分公司年度考核的得分率，换算为经营绩效指标的审计评价得分，分值20分。

内部控制指标主要关注内部控制制度的健全性和执行的有效性，包括市场运营管理、集团客户管理等9个方面，是分公司运营管理的重要流程和关键环节，分值40分。

会计信息核算指标，包括资金资产管理、发票管理、核算管理3个方面，主要评价会计信息的合规性和准确性，分值20分。

审计整改指标和经营决策指标，分值各10分，关注分公司领导人任职期间内披露的审计发现是否彻底整改，以及制定和执行重大经营决策事项情况。

廉洁自律情况和国家法律法规执行设为一票否决指标，如存在这两类问题，评价分值为0。

对领导干部履行经济责任过程中存在的问题，内部审计机构按照权责一致原则，根据单位主要负责人的职责分工，充分考虑相关事项的历史背景、决策过程、性质、后果和领导人实际所起的作用等情况，界定其应当承担的直接责任或者领导责任。

4.2 风险问题库

1. 风险问题库的来源

山东公司每年定期进行风险识别与评估测试，主要涉及17个一级业务流程和126个二级业务流程。审计风险识别的范围包括战略规划、资源配置和战略执行与控制，主要涉及战略规划管理、预算与考核管理、固定资产投资及建设管理等流程，重点关注公司新业态、新模式、新机构带来的新风险，关注公司重大经营管理政策、重要流程、重要制度的调整与变化。与此同时，也对以前年度的重要审计发现进行统计分析，将审计周期、审计发现问题的重要性以及问题整改率作为风险测试的重要参考内容，最终将风险测试分数大于80分的重点流程纳入审计风险问题库，作为经济责任审计评价的重要参考。

2. 风险问题库的测评指标

风险测试的评价指标包括固有风险、控制水平、剩

余风险、内审监督情况和管理层或专业部门需求，通过量化相关指标，最终求得审计风险关注度，其分值计算公式为：审计风险关注度分值=剩余风险分值+内审监督情况分值+管理层或专业部门需求分值。

固有风险是指独立于企业的内部控制，由于企业内部因素和外界环境的影响，在企业经营过程中所面临的不可避免风险的可能性，主要涉及战略风险、财务风险、市场风险、运营风险以及法律风险。固有风险的分值计算公式为： $SQRT(\text{综合考虑战略、财务、市场、运营、法律五类风险的影响程度} \times \text{可能性}) \times 10$ 。以固有风险中的财务风险为例，财务风险的影响程度主要涉及资金规模，包括资金资产金额或交易规模及其对公司运营、销售或财务方面的影响。财务风险的可能性主要是指资金损失可能性，包括资金资产违规挪用，以及未经授权的现金、应收账款、存货处理等。审计人员在充分考虑运营、财务、市场、战略、法律风险对审计事项的影响后，对审计事项的影响程度和可能性进行打分，根据公式计算出固有风险的分值并划分不同等级，其中固有风险得分为 75-100 分为高风险，60-75 分（不含 75 分）为较高风险，40-60 分（不含 60 分）为中等风险，25-40 分（不含 40 分）为较低风险，0-25 分（不含 25 分）为低风险。

控制水平意味着企业对于该流程下风险的识别和防控能力，控制水平又可以分为控制有效、控制良好、中等控制、控制较差以及控制无效。若该流程的相关制度健全、设计有效，且在能够得到有效执行，则视为控制有效；若该流程制度健全、设计有效，未能全部有效执行，但对于未有效执行的方面能够实施有效的补偿性控制措施，则代表控制良好；若该流程制度健全、设计有效，未得到有效执行，但具备有效的补偿性控制措施，则视为中等控制；若该流程制度健全、设计有效，但未得到有效执行，且无补偿性控制措施，则代表控制较差；若该流程制度设计不健全，且无补偿性控制措施，则该流程控制无效。

剩余风险可被视为未得到有效控制的经营风险。剩余风险的计算公式为剩余风险分值=固有风险分值 \times 控制水平系数，剩余风险水平等级标准划分为 75-100 分为高风险，60-75 分（不含 75 分）为较高风险，40-60 分（不含 60 分）为中等风险，25-40 分（不含 40 分）为较低风险，0-25 分（不含 25 分）为低风险。

内部审计监督情况是指上次审计涉及该流程的审计时间与上次审计的结果。以山东公司 2024 年风险测试为例，参考上次审计时间以及上次审计结果，具体评分标准见表 1。

表 1. 内部监督情况评分标准

指标名称	取值	描述
上次审计时间	说明	指前一次审计该流程的年份（SOX 测试、风险评估、工程结算和决算审计项目不计）
	0	在2024年期间审计过
	3	在2023年期间审计过
	5	在2022年期间审计过
	7	在2021年之前审计过
	10	从未审计过
上次审计结果	说明	若尚未开展对审计发现整改的跟进工作，则按整改率低于90%判断
	0	满意，审计发现基本为中低风险问题；且审计发现整改率达90%以上
	1	需关注，审计发现基本为中低风险问题；且审计发现整改率低于90%
	2	可接受，审计发现存在高风险或重大违规问题；且审计发现整改率达90%以上
	3	不满意，审计发现存在高风险或重大违规问题；且审计发现整改率低于90%

当管理层或业务部门对某一流程主动提出审计需求时，说明该领域的风险是值得被关注的。因此，监管机构、相关专业部门对于该领域的审计需求越高，越是要对该领域的风险进行重点关注，因此该项评分也就越高。管理层、监管机构、相关专业部门对于该领域的审计无需求时，得 2 分；当专业部门对于该领域有审计需求，建议进行审计时，得 4 分；当管理层或上级、外部监管机构对于该领域有审计需求，建议进行审计时，得 6 分；当管理层或上级、外部监管机构对于该领域的审计需求高，要求进行审计时，得 8 分；当管理层或上级、外部监管机构对于该领域的审计需求很高，要求重点审

计时，得 10 分。

审计风险关注度即审计风险测试结果的实际运用，审计风险关注度分值计算公式为审计风险关注度分值=剩余风险分值+内审监督情况分值+管理层或专业部门需求分值，具体测试过程见表 2。当评分为 80 分-125 分时，该流程列为重点关注；40 分-80 分（不含 80 分），适当关注；0 分-40 分（不含 40 分），暂不关注。基于此，山东公司将最终审计风险关注度在 80 分以上的业务流程纳入审计风险问题库中，以风险为导向，有目标、有重点、有重点的开展审计项目，进行经济责任审计评价。

表2. 山东移动管理风险测试表

主维度(流程)			固有风险 (综合考虑运营、财务、市场、战略、法律风险)				控制水平		剩余风险		内审监督情况				战略契合度 (0-5分)	管理关注度 (综合考虑 重要性、复杂性、 合规性、小高 管理需要) (0-10分)	审计风险关注度 (0-12分)	关注等级
范围框架	一级业务流程	二级业务流程	影响程度 (0-5分)	可能性 (0-5分)	分值(0-25分)	固有风险 分值(0-100分)	其中： 最关键风险	控制水平	控制系数 (0-2.1)	剩余风险 分值 (0-100分)	上次审计时 间(年)	上次审计时 间分值 (0-10分)	上次审 计结果 分值 (0-3分)	上次审计 结果分值 (0-5分)				
A	B	C	E	F	G=EF	H=EG/F(G>0)*10	I	J	K	L=JK	M	N	O	P	Q	R	S=L+O+Q+K+S	T
战略规划 管理流程	1.1 战略计划编制	5	4	20	89	战略	控制有效	0.2	18	从未审计	10	无	0	0	0	8	36	暂不关注
	1.2 战略规划执行与实施评估	4	3	12	69	战略	控制有效	0.2	14	从未审计	10	无	0	0	0	8	32	暂不关注
	1.3 企业文化管理	4	4	16	80	战略	控制有效	0.2	16	从未审计	10	无	0	0	0	8	34	暂不关注
	1.4 技术管理	4	3	12	69	运营	控制良好	0.4	28	从未审计	10	无	0	0	8	46	适当关注	
	2.1 预算目标设定和编制	5	4	20	89	战略	控制良好	0.4	36	从未审计	10	无	0	0	10	56	适当关注	
资源配置 管理流程	2.2 预算执行和控制	4	3	12	69	战略	中等控制	0.6	41	从未审计	10	无	0	0	10	61	适当关注	
	2.3 预算报告和分析	4	3	12	69	战略	控制良好	0.4	28	从未审计	10	无	0	0	10	48	适当关注	
	2.4 预算调整	4	2	8	57	战略	控制良好	0.4	23	从未审计	10	无	0	0	10	43	适当关注	
	2.5 组织绩效管理	4	3	12	69	战略	控制良好	0.4	28	2021年以前	7	可接受	1	0	10	46	适当关注	
	3.1 投资计划编制	4	3	12	69	运营	控制良好	0.4	28	从未审计	10	无	0	0	10	48	适当关注	
固定资产 投资及建设 管理流程	3.2 投资计划执行与监督	4	3	12	69	运营	中等控制	0.6	41	从未审计	10	无	0	0	10	61	适当关注	
	3.3 项目立项管理	5	3	15	77	运营	控制良好	0.4	31	2023年	0	重点关注	2	0	10	43	适当关注	
	3.4 项目设计管理	4	3	12	69	财务	中等控制	0.6	41	2023年	0	重点关注	2	0	8	51	适当关注	
	3.5 工程施工管理	4	5	20	89	财务	控制较差	0.8	71	2023年	0	重点关注	2	0	8	81	重点关注	
	3.6 项目变更管理	4	3	12	69	财务	中等控制	0.6	41	2023年	0	可接受	1	0	8	50	适当关注	
4.股权投资 管理流程	3.7 项目投资决策管理	4	4	16	80	市场	中等控制	0.6	48	2023年	0	可接受	1	0	8	57	适当关注	
	3.8 项目竣工验收管理	5	4	20	89	财务	中等控制	0.6	53	2023年	0	重点关注	2	0	8	63	适当关注	
	3.9 工程物资管理	5	4	20	89	财务	控制较差	0.8	71	2023年	0	重点关注	2	0	8	81	重点关注	
	3.10 工程结算管理	5	4	20	89	财务	控制较差	0.8	71	2023年	0	重点关注	2	0	10	83	重点关注	
	3.11 投资监控与后评估	4	4	16	80	运营	中等控制	0.6	48	2021年	5	可接受	1	0	10	64	适当关注	
	4.1 股权投资管理	4	3	12	69	财务	控制良好	0.4	28	2023年	0	无	0	0	6	34	暂不关注	

5 后续工作考虑

在企业经济责任审计评价体系构建探索的工作中，还有以下几个方面的课题需要不断探索研究：首先，构建更加完善的“静态审计评价指标库+动态风险问题库”的评价体系，实现对领导干部和所在单位的动态监督，加快建立有章可循的、能够实现实时优化更新的调整机制；其次，不断完善企业在经济责任审计方面的制度、办法及管理规定，规范审计工作程序，提高审计工作质量；最后，加快、加大对新型审计产品的开发力度，不断拓展审计成果的应用领域，更好实现内部审计的服务职能。

参考文献

- [1] 黄容, 2024: 论经济责任审计的价值理念、治理体系与实践能力[J], 财会月刊 (4), 80-85。
 [2] 赵慧山, 2020: 关于提高企业内部经济责任审计质

量的思考[J]. 思想文库 (2/3), 94-95。

[3] 穆梓月, 2020: 新时代完善企业内部经济责任审计结果运用的思考[J], 思想文库 (04), 60-61。

[4] 吴学舟, 2020: 浅谈经济责任审计存在的问题与对策建议[J]. 财经界 (4), 231-232。

[5] 王培培, 2019: 企业高管经济责任审计评价指标体系研究[J], 财经界 (01), 136。

[6] 司训练, 2019: 审计质量评价体系的检测策略探讨[J], 经济纵横 (07), 243。

[7] 贾云洁, 2014: 内管干部经济责任审计现状、问题与创新[J], 财会月刊 (2), 59-62。

[8] 郑石桥, 2019: 组织部门参与程度对经济责任审计成果运用的影响——基于结构方程和地方审计机关数据[J], 新疆财经大学报 (01), 32-48。

作者简介：朱明贞（1988.7），项目经理，研究生，中国移动通信集团山东有限公司，审计。