

分类号 _____
U D C _____

密级 _____
编号 10741

兰州财经大学

LANZHOU UNIVERSITY OF FINANCE AND ECONOMICS

硕士学位论文

(专业学位)

论文题目: H 国企内部经济责任审计评价指标体系
研究

研究生姓名: 张荣

指导教师姓名、职称: 王宁郎 副教授 曾明禹 高级会计师

学科、专业名称: 审计硕士

研究方向: 内部审计

提交日期: 2023.6.19

独创性声明

本人声明所呈交的论文是我个人在导师指导下进行的研究工作及取得的研究成果。尽我所知，除了文中特别加以标注和致谢的地方外，论文中不包含其他人已经发表或撰写过的研究成果。与我一同工作的同志对本研究所做的任何贡献均已在论文中作了明确的说明并表示了谢意。

学位论文作者签名：张荣 签字日期：2023.6.12

导师签名：王学刚 签字日期：2023.6.12

导师(校外)签名：常明 签字日期：2023.6.13

关于论文使用授权的说明

本人完全了解学校关于保留、使用学位论文的各项规定，同意（选择“同意”/“不同意”）以下事项：

- 1.学校有权保留本论文的复印件和磁盘，允许论文被查阅和借阅，可以采用影印、缩印或扫描等复制手段保存、汇编学位论文；
- 2.学校有权将本人的学位论文提交至清华大学“中国学术期刊（光盘版）电子杂志社”用于出版和编入 CNKI《中国知识资源总库》或其他同类数据库，传播本学位论文的全部或部分内容。

学位论文作者签名：张荣 签字日期：2023.6.12

导师签名：王学刚 签字日期：2023.6.12

导师(校外)签名：常明 签字日期：2023.6.13

Research on Evaluation Index System of Internal Economic Responsibility Audit of H State-owned Enterprises

Candidate :Zhang Rong

Supervisor:Wang Ninglang Zeng Mingyu

摘 要

经济责任审计是我国审计体系中一种特有的审计方式，其主要任务就是审查党政及国有企事业单位领导人员任期内经济责任的履行情况。国有企业内部经济责任审计是一种重要补充形式，它能够在一定程度上防止国有资产的流失，利于提高企业的发展水平。但是由于我国国有企业的规模、形式各种各样，导致各企业间经济责任审计的重点不一致，缺乏统一的指导性评价指标体系，所以很难客观、有效地评价领导人员的经济责任。因此，本文以经济责任审计评价指标体系作为研究对象对相关理论的研究和实践应用都具有一定的探索价值。

本文以 H 国企为研究对象，分析了 H 国企当期经济责任审计的现状与评价指标体系，发现该体系存在行业特点不突出等缺陷。因此，本文依据《党政主要领导干部以及国有企事业单位主要领导人员经济责任审计规定》（以下简称“新规”），结合 H 国企的具体情况，从法律责任、经营效益、可持续发展能力、履行社会责任、廉洁从业五个维度对其内部经济责任审计评价指标体系进行重新构建。将重构的体系应用到 H 国企，通过层次分析法与模糊综合评价法得到了最终的研究结果。

研究结论表明 H 国企领导人员最终得分为 79.6 分，评价等级为“一般”，表明 H 国企领导人员在任职期间基本履行了经济责任，但仍存在不足之处，尚需改进与完善。本文通过具体维度的分析对 H 国企的问题提出了优化建议，希望帮助其内审部门提高工作效率，使 H 国企的内部经济责任审计更加科学规范。

关键词： 国企领导人员 内部经济责任审计 评价指标体系

Abstract

Economic responsibility audit only exists in our audit system, it is a different audit way. Its main task is to examine the implementation of the work of the Party, state-owned enterprises, government and other responsible persons during their tenure. Internal economic responsibility audit of state-owned enterprises is an important supplementary, it can avoid the reduction of state-owned assets to a certain extent and improve the business level of enterprises. However, the nature and development status of each enterprise are different, resulting in different priorities of economic responsibility audit among enterprises, and there is no unified guidance and evaluation system. So it is difficult to evaluate the economic responsibility objectively and effectively. Therefore, the study of the evaluation index system of economic responsibility audit in this paper has a certain exploration value for the research and practical application of related theories.

This paper takes H state-owned enterprise as the research object, studies the current situation of its internal economic responsibility audit and the existing evaluation index system, and finds that it has some defects such as the evaluation index not highlighting the characteristics of the industry. Therefore, based on the "Provisions on Auditing the Economic Responsibility of the Main Leaders of the Party and Government and the Main Leading Personnel of State-owned Enterprises and Institutions" (hereinafter referred to as the "New Regulations") and combined with the specific conditions of H state-owned enterprises, The evaluation index system of internal economic responsibility

audit is reconstructed from five dimensions: legal responsibility, operating efficiency, sustainable development ability, fulfilling social responsibility and clean operation. The reconstructed system is applied to state-owned enterprise H, and finally calculate the research results.

The research conclusion shows that the final score of the leaders is 79.6 points, and the evaluation grade is "average", indicating that the leaders of H state-owned enterprises have basically fulfilled their economic responsibilities during their tenure, but there are still shortcomings, which need to be improved and perfected. By analyzing the specific dimensions, this paper puts forward optimization suggestions on the existing problems, hoping that the internal audit department of H state-owned enterprises can improve the audit efficiency and makes its evaluation system more scientific and standard.

Keywords: Leaders of state-owned enterprises; Internal economic responsibility audit; Evaluation Indicator System

目 录

1 绪论	1
1.1 研究背景及意义	1
1.1.1 研究背景	1
1.1.2 研究意义	1
1.2 文献综述	2
1.2.1 国外文献综述	2
1.2.2 国内文献综述	3
1.2.3 文献评述	4
1.3 研究内容与方法	5
1.3.1 研究内容	5
1.3.2 研究方法	6
2 相关概念及理论基础	8
2.1 相关概念	8
2.1.1 经济责任	8
2.1.2 内部经济责任审计	8
2.2 理论基础	8
2.2.1 委托代理理论	8
2.2.2 权力制衡理论	9
2.2.3 国家治理理论	10
3 H 国企内部经济责任审计的现状	11
3.1 H 国企基本情况	11
3.2 H 国企当前内部经济责任审计的概况	12
3.2.1 被审计领导 W 同志任职情况	12
3.2.2 审计依据的现状	12
3.2.3 审计流程的现状	13
3.2.4 评价内容的现状	14
3.2.5 评价指标的现状	15

3.2.6 评价方法的现状	16
3.3 H 国企内部经济责任审计存在的问题及分析	16
3.3.1 评价内容不全面	16
3.3.2 评价指标不具备代表性	17
3.3.3 缺乏科学的评价方法	17
3.3.4 缺乏合理的评价标准	18
4 H 国企内部经济责任审计评价指标体系的构建	19
4.1 内部经济责任审计评价指标的选择原则	19
4.1.1 定性定量相结合的原则	19
4.1.2 全面性原则	19
4.1.3 重要性原则	20
4.1.4 客观性原则	20
4.1.5 可比性原则	20
4.2 H 国企内部经济责任审计评价指标体系的维度界定	20
4.2.1 法律责任维度	21
4.2.2 经营效益维度	22
4.2.3 可持续发展能力维度	23
4.2.4 履行社会责任维度	24
4.2.5 廉洁从业维度	24
4.3 H 国企内部经济责任审计评价指标的选择	25
4.3.1 具体指标的选择	25
4.3.2 指标的评价标准	29
4.4 H 国企内部经济责任审计评价方法的选择	32
4.4.1 评价方法的选择	32
4.4.2 层次分析法的基本步骤	32
4.4.3 模糊综合评价法的基本步骤	34
5 H 国企内部经济责任审计评价指标体系的应用	37
5.1 运用层次分析法确定评价指标的权重	37
5.1.1 建立指标层次结构	37

5.1.2 构造判断矩阵并进行一致性检验	37
5.1.3 得出权重总表	39
5.2 指标的具体评分	40
5.2.1 确定因素集	40
5.2.2 确定评语集和评价隶属度矩阵	41
5.2.3 计算模糊综合评价结果	43
5.3 审计结果分析	47
5.4 H 国企内部经济责任审计优化建议	52
5.4.1 建立“先审后离”的经济责任审计制度	52
5.4.2 经济责任审计要凸显行业特点	52
5.4.3 提高审计人员的专业素养	53
5.4.4 强化经济责任审计评价成果的运用	53
6 研究结论与不足	55
6.1 研究结论	55
6.2 研究不足	55
参考文献	56
附录 A	60
附录 B	63
致谢	65

1 绪论

1.1 研究背景及意义

1.1.1 研究背景

在社会发展进程中，国有企业逐渐成为中国经济快速发展的骨干力量，近年来，随着国有企业的不断改革，早期的厂长离任经济责任审计不能满足目前国有企业监管的需要，致使国有企业内部领导人员经济责任审计逐渐向现代全面的审计模式的方向发展，其范围发生了很大的变化，在国企审计中占据核心地位。

经济责任审计可以帮助国有企业有效的监督和预防领导人员的腐败行为。特别是 2022 年新修订的《中华人民共和国审计法》，突出强调了党对审计工作的重要性，从而进一步强调了经济责任审计工作开展的重要意义。积极引入经济责任审计制度可以激励领导人员认真履行其职责，规范其权力的运用。但是由于我国经济责任审计开展的时间相对较晚，尚未建立起广泛适用的评价体系，不能充分发挥经济责任审计结果的作用。因此，要抓紧完善评价体系的建设和完善，以此来顺应我国的政治、经济环境以及国有企业的发展变化。

煤炭是我国基础产业和工农业生产高度依赖的重要能源，煤炭行业的发展状况与宏观环境是紧密相连的，随着我国逐步变化的经济结构和能源供给结构，以及绿色发展政策的实施，面对我国钢铁行业产能过剩等问题，国家开始去产能，这导致煤炭的需求量不断减少。因此，为了体现煤炭行业的发展变化情况，本文选取了 H 国企为研究对象，分析其现行内部经济责任审计评价指标体系中存在的问题，并提出优化建议。

1.1.2 研究意义

国企内部经济责任审计评价体系的完善，除了能够对经济责任审计的实践工作产生积极的影响，还能够检验以往研究以及丰富现有研究成果。

(1) 理论意义

丰富了经济责任审计相关的理论研究。现阶段，由于审计业务的日益复杂、多样，至今尚未形成完整可行的评价体系，导致审计人员所做出的评价结果不够全面、客观。针对这种情况，本文采用了定性和定量指标相结合的方式对 H 国企内部经济责任审计的结果进行了评价分析，一共选取了五个一级指标，二十多个二级指标，涵盖了财务与非财务指标，对同行业构建相关体系具有一定的理论参考意义。

（2）实践意义

本文对 H 国企内部经济责任审计的情况进行了调查，分析梳理完问题之后为 H 国企重新构建了体系，使其能够定性定量的全方位评价其内部经济责任审计工作的执行情况。本文跟随时代进步的趋势，结合新规中的补充，有效解决了当前评价体系所普遍存在的问题，希望能提醒到国有企业有关领导人员正确使用权力，增强履职意识，期望最终能够实现客观公正的评价其经济责任的履行情况。

1.2 文献综述

1.2.1 国外文献综述

（1）绩效审计内容及目标

经济责任审计是在我国特定背景下形成的。但是，与之相类似的绩效审计在国外的应用较广，结构相对完善，它的发展和演变对我国的经济责任审计的研究有很大的促进作用。

Arthur（1948）首次提出“绩效审计”这一名词。关于绩效审计的内容和目标各学者持有不同观点，Morin D（2014）和 Nehme R（2017）所持的观点一致，他们都强调绩效审计的最终目标是支持和鼓励公共行政部门改善其运作，提高稀缺经济资源的利用程度。Alexia(2015)认为，公司的日常活动是绩效审计的主要内容及目标，但这种审计方式过于注重财务内容，不能够准确反映公司未来的发展水平。Aldona Kluczek(2017)强调了社会责任的重要性，他认为与环境保护相关的内容以及社会责任的相关内容应被包含在绩效审计当中，企业需要提高对这两者的重视程度。可见，国外学者对于绩效审计的研究越来越成熟，扩大了评价内容的覆盖面，从财务方面延伸到了非财务方面，在原有的基础上又增添了公平性与环境性的考虑。

（2）绩效审计评价方法

国外最早的绩效审计评价方法是 Wall（1928）提出的沃尔评价模型，但由于该评价方法相对简单，容易影响评价的客观性。所以，为了进一步适应绩效审计的需要，1991年 EVA 绩效评价方法应运而生，它虽优于以前的评价方法，但是在绩效审计评价中还是具有一定的局限性，因为它对公司财务绩效的评估会过于全面，而对非财务绩效的变化原因可能无法明确识别，因此没有得到长时间的广泛运用。此后 R.S Kaplan 和 D.P Norton（1992）提出了平衡计分卡，整合了财务与非财务指标，能够综合进行绩效管理

与评估，并在理论研究和实践中得到了广泛的应用，直至今天仍具有很高的参考价值，为很多研究所借鉴。Daniel（2013）在分析影响政府绩效审计的因素时运用的方法是层次分析法，他得出的最终结果为，等级权威的影响比较大，而绩效审计的影响相对比较小。此外还有关键绩效指标法，目标管理法等。慢慢地，人们意识到研究绩效审计的角度应该更加全面，范围要广，不能仅局限于某一方面。

（3）绩效审计评价指标

在绩效审计评价指标研究中，Funkhouser（2000）认为，对绩效审计进行评价时所选取的指标需要包含两个角度，在重视硬指标的同时也不能轻视了软指标，他总结的较为全面，改变了只注重财务指标的评价方式，涉及的范围比较广，综合考虑了企业的业务过程、发展水平、企业员工以及社会影响等因素。Pollitt（2003）通过调查研究，发现欧洲较少地使用效果性指标来进行绩效审计工作，因为该类指标缺少明确的标准，而是更多地选择使用经济性指标和效率性指标。Miriam（2016）认为在绩效审计过程中，评价指标也要因行业而异，不同行业的主要经营业务是不一样的，所侧重的内容也是不同的，所以他建议公司在选择评价指标时要注意考虑相关行业的影响。

1.2.2 国内文献综述

经济责任审计在 1999 年才开始被应用于对领导人员的评价，是我国审计的一种独特的形式，其研究主要是以国内学者为主导，但由于开始时间较晚，尚未形成系统的理论体系。

（1）经济责任审计内容及目标

1999 年《国有企业及国有控股企业领导人员任期经济责任审计暂行规定》的实施，使得经济责任审计正式迈入审计领域。但是由于其起步时间较晚，还存在着诸多问题，张积、张大权（2013）等学者指出目前有关经济责任审计的评价不全面，评价核心主要偏向于财务方面，对其他方面的涉及比较少，即使有涉及，研究的也不够深入。安红（2018）等学者指出目前有关审计评价内容的选取要求的规定还不够详细，没有给出具体标准，不具备可行性。针对这些问题，诸多学者们提出了自己的观点，表达了自己的看法，郑石桥（2018）认为经济责任应该包括企业高管在履职期间给企业所带来的业绩、所取得的成就以及履职过程中所存在的问题，他支持“业绩+问题观”。蔡春（2020）强调了经济责任审计中环保责任的重要性，他认为对领导人环保方面的履行情况进行审查是不可或缺的，而且不仅要审查，还要加大对环保责任的审查力度。郑石桥（2018）则强调，督促领导干部依法、合理履行其职责是经济责任审计的最终目标，是最终期望

能达成的效果。对此可以发现，我国对经济责任审计内容的研究取得了不错的成果，但尚未达成一致观点。

（2）经济责任审计评价方法

关于经济责任审计的评价方法，陈宋生（2009）、张新妍（2017）在构建相应的评价指标体系时借鉴的是平衡计分卡的原理，平衡计分卡也是目前运用比较多的方法。闫小红（2020）梳理分析了国企领导人员经济责任的相关文献后，总结了当前经济责任审计主要有七种评价方法，这些方法各自都具有优势和不足之处，每一种方法都存在不完美的地方。同时，她提出在进行评价时要注意参考有关行业的标准，这样做可以最大限度的减少对审计结果的影响，降低审计结果的偏离度。综上，经济责任审计评价方法在不断研究和探索中取得了很大的发展，通过学者们对其不断的摸索、改进，使得审计结果的客观性得到了提升。

（3）经济责任审计评价指标

对于经济责任审计评价指标，刘正午（2003）认为，目前的评价指标不能充分反映企业的现状，也缺乏对企业的发展能力以及未来所能达到的发展高度等方面的评价。王锋（2016）等学者均认为，当前评价指标不全面，以财务指标居多，导致企业领导人员的履职情况不能够被客观地反映出来，难以达到审计的最终目的。为了解决以上问题，张如华（2021）提出了需要从设计体系、确定标准、设定权重这三个步骤出发来为企业构建评价指标体系。吴思（2019）则结合了绿色经济的发展理念来对其进行了完善，他在研究时选取了六个维度，构建了三十多个二级指标。通过以上的阐述，由此也能反映出，我国专家学者对于评价指标的选择仍未形成一致的意见，但是在指标选取范围方面得到了一定的发展，所涉及到的内容也越来越全面，不再仅着眼于企业的短期利益，更加注重企业的长期发展。

1.2.3 文献评述

经济责任审计是我国的一种权利监督活动，由于管理制度和其他因素等方面的不同，国外对于经济责任审计的研究还相对匮乏，但是关于国外的绩效审计有大量的参考文献，可供我们研究经济责任审计所参考。

从国内现有文献资料来看，在进行探索研究时，大多数专家学者对审计评价的内容、评价指标以及评价方法给予了较多的关注，并对其进行了深入研究且发表了自己的意见看法，这表明我国经济责任审计的理论研究有了积极的进展。但是近几年由于我国经济、政治等方面发生了一些改变，审计环境也随之发生了变化，导致一些问题随之显现了出

来。首先，当前，我国评价体系的构建主要参考的是企业的运营特征，评价指标主要是财务指标，不符合领导干部“经济责任”的评价要求。其次，目前的评价指标体系不全面，很多内容没有涉及到，例如没有充分反映出领导人员在社会公益责任等方面的执行情况。最后，当前所建立起来的评价体系是否能够在审计实务中得到有效应用还有待考证。以上所列的不足导致我国领导人员经济责任审计工作未能发挥出其应有的作用，致使审计效果大大降低。因此，从经济责任审计的理论研究和实践总结来看，未来内部经济责任审计工作还需要进一步完善，以此来满足内部审计工作的需要。

1.3 研究内容与方法

1.3.1 研究内容

本文主要通过以下六章来展开：

第一部分：绪论。介绍了研究背景与意义、国外关于绩效审计以及国内关于经济责任审计的研究，提出了本文的研究思路、内容与方法。

第二部分：相关概念及理论基础。首先介绍了内部经济责任审计有关概念，然后阐述了委托代理理论、权力制衡理论与国家治理理论。

第三部分：H 国企内部经济责任审计的现状。介绍了 H 国企的基本情况，从审计流程、依据、评价指标、评价方法这四个方面分析了 H 国企的审计现状及存在的问题。

第四部分：H 国企内部经济责任审计评价指标体系的构建。主要介绍了指标的选取原则、评价指标体系的维度界定、评价指标以及评价方法的选择与运用等方面的内容。

第五部分：H 国企内部经济责任审计评价指标体系的应用。将优化后的评价指标体系运用到了 H 国企，结合其具体情况，运用了层次分析法和模糊综合评价法计算了所选指标的权重并进行打分赋值，最后针对 H 国企的情况提出了具体的优化建议。

第六部分：研究结论与不足。本章介绍本文的研究结论与不足。

基于上述概述，本文框架图如图 1.1 所示：

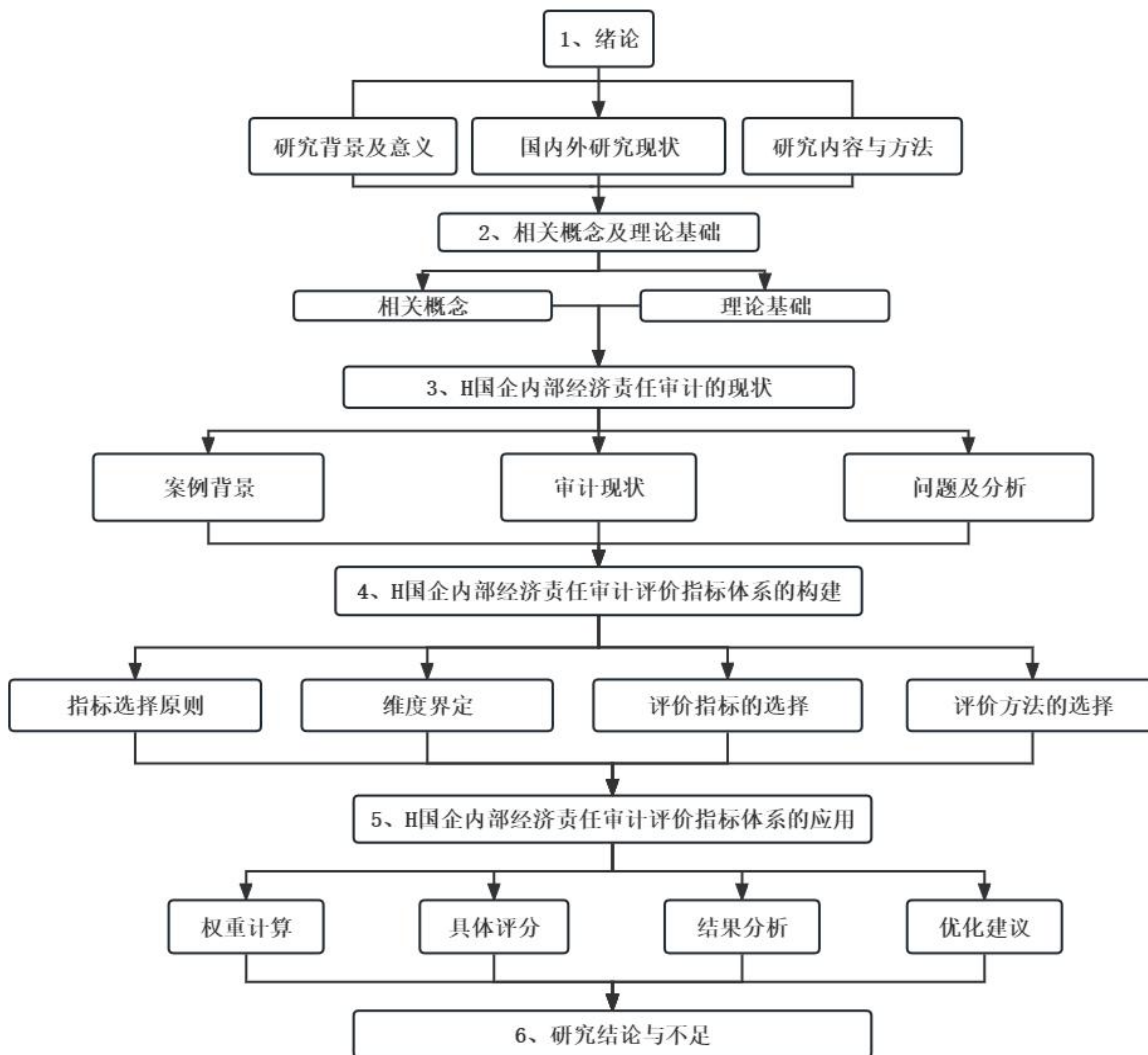


图 1.1 论文框架图

1.3.2 研究方法

(1) 文献研究法

在文章撰写的过程中，本文所需的文献的检索主要依靠的是国内外电子文献数据库以及学校图书馆等资源，通过这些搜集整理了本文写作所需的材料，并进行汇总和总结，这为本研究的顺利进行奠定了理论基础。

(2) 案例分析法

案例分析法是指，在结合目前所掌握的信息的基础之上，对真实、单一的案例进行研究和分析，分析企业现存的问题，然后找到解决所研究问题的方法，最后再从案例研究中得出一般的、普遍的结论。本文以 H 国有企业为主体，通过分析经济责任审计的现状及其所存在的问题，然后结合 H 国企的实际情况，为其做了一套适合自身实际情况的经济责任审计评价指标体系。

（3）问卷调查法

为了解决指标权重的主观性问题，进一步提高审计结果的可信度，本文运用了制作调查问卷来征求专家的意见的方法。在填写问卷时，专家不需要给出具体精确的数字，只需将两两比较的结果通过矩阵来进行汇总。这样做不但可以减轻专家的工作量，还有助于提高所得出的评价指标权重的客观性。

2 相关概念及理论基础

2.1 相关概念

2.1.1 经济责任

国务院出台的《经济责任审计条例》指出：“经济责任是指领导人员在任期内管理、运用国有资产等资源时所应当履行的职责和义务。”2019年实施的新规中指出：“经济责任是指领导干部在任职期间，对其管辖范围内有关推动经济和社会事业发展，管理国有资产、国有资源，避免出现较高的经济风险等有关经济活动而所应当承担的责任。”

本文所涉及的“经济责任”是针对国有企业领导人员来界定的，由于本文对相关案例企业领导人员经济责任审计的评价做了一定的修正、补充和完善，因此，本文中所涉及到的国有企业领导人员应承担的责任范围不仅仅包括财政财务收支、重大经济决策等情况，还包括了环保责任、社会责任、科技创新情况等方面。

2.1.2 内部经济责任审计

中国内部审计协会于2022年发布的《第2205号内部审计具体准则——经济责任审计》第三条规定：“内部经济责任审计是指内部审计机构对本组织所管理的领导干部经济责任的履行情况进行监督、评价和鉴证的行为。”

内部经济责任审计不是一项简简单单的、仅对企业的资金进行审计的活动，而是一种具有特殊目的、特殊要义的监督检查活动，其中国企内部经济责任审计审查的是国企领导人在任职期间的经济责任是否得到了合理、充分的履行，其所要实现的主要目的就是规范领导人员的日常行为，并对其进行监督，促使国有企业相关领导人员能够按照与之相关的法规、制度的要求来履行其职责，防止出现滥用职权、贪污腐败等现象，从而减少或是避免国有资产的流失。

2.2 理论基础

2.2.1 委托代理理论

上个世纪30年代委托代理理论被提出来，是实施经济责任审计的基础。随着社会经济的发展，企业规模不断壮大，管理难度随之加大，导致企业的所有者会因为其自身的专业知识水平不够、管理能力不足、管理成本过高等原因而想要聘请专业的人才来帮

助其管理公司。与此同时，给那些具备专业知识的人才提供了展示自我的平台，提供了优越的工作机会，使他们能够凭借自己的能力来胜任这份工作，帮助企业所有者来管理公司的经营活动，这就开始使企业的经营权与所有权慢慢分离开。但是由于委托方和受托方所获信息的不对等，并且双方的利益动机不一样、出发点不一样、所承担的风险大小不同等就会产生委托代理问题。委托代理理论就是期望通过监督、激励等方式来解决这个问题，平衡所有者与管理者之间的关系，既满足公司股东对个人利益的追求，又能实现管理者的自身价值，获得相应的工资报酬。

对于国有企业来说，国家是其所有者。但是国有企业的经营管理者掌握着大部分的权利，并且他们的职位较高，不容易受到管制，所以很容易产生贪污腐败的现象，比如侵占国有资产、凭借公职来为自己谋取私利等。这时就需要经济责任审计来发挥其监督防范的作用。经济责任审计能够促使国有企业领导人员合理履职，依法行事，积极自觉地承担起自己应有的责任，最终提高国有企业的管理能力，为国有企业的进步营造一个良好的发展前景，从而实现国有企业的长久发展。

2.2.2 权力制衡理论

在中国，最早体现权力制衡思想的是西周的三监制度。在西方，孟德斯鸠提出了权力制衡理论，他认为如果权力不被约束，将不可避免的会产生腐败现象，而且道德需要产生对权力的约束，不然就要被权力所约束。为了实现真正的民主，不同的权力主体之间并非是毫不相关的，而是需要相互约束与制约，避免权力者的独裁专制，保障社会的稳定。这便是权力制衡理论的精髓所在。

国企内部经济责任审计的实施过程中所蕴含着一个重要的理论就是权力制衡理论。从表面上来说，国有企业属于国家所有，但其真正的话语权、管理控制权掌握在管理者的手中。所以，为了保障国家的财产安全，维护公民的公共资产，保障其不受侵犯，就需要对这些管理者们加强规范，进行权力的监督与约束。为了激励企业的领导人员能够更好地履行其职能，行使自身的权力，防止权力的滥用，就需要对领导人员的表现及时进行评估和监督，及时上报权力行使过程中所存在的不合规行为，并抓紧进行处理与完善，以免更严重问题的出现，给社会带来不良影响。当国企领导人的权力不受约束时，腐败问题就会产生，不良社会经济现象就会频频出现，从而造成严重后果。而经济责任审计作为一种有效的审计监督的工具，能够制约与监督国企领导人员手中的权力，规范他们的行为与权力的运用，增强他们的责任意识，从而来预防腐败问题的发生，避免不良经济社会现象的出现。

2.2.3 国家治理理论

1997 年世界银行正式提出了国家治理理论，我国的国家治理理论根植于马克思主义，主要是解决国家公共资源分配的问题。国家治理与经济责任审计之间的关系在于，为了达成国家治理的目的，满足对公共权力的制约并实现对其监督的需要，促使了经济责任审计的产生。因此，本文基于了国家治理理论构建了评价指标体系，通过评估被审计领导人员的治理行为，看是否符合国家治理的要求，正确界定其经济责任，这样有利于加强对领导人员的监督考核，从而促进我国经济社会的健康发展。

3 H 国企内部经济责任审计的现状

3.1 H 国企基本情况

H 国企股票代码为 000983，于 1956 年在山西省太原市成立，2000 年 7 月在深交所上市，注册资本 30 多亿元。该企业是国内焦煤炼制规模最大的生产基地，其前身为西山矿务局。H 国企所涉及的产业主要分布于四大省市，九个地市当中，所涉及的领域包括煤炭、物流、电力、餐饮服务等，主营业务有煤炭采集、电力输送、洗煤生产、矿山采集方案设计等，主要产品包括煤炭、煤气、焦煤、焦油、电力热力等。

在新能源的冲击下，煤炭行业持续低迷，但 H 国企品牌认知度较高，资产状况良好，营业额仍处于稳步增长中。截止到 2021 年底，实现营业收入 4528526 万元，营业利润 720475 万元，利润总额 702852 万元。公司总资产高达 7049788 万元，其中流动资产总额 1554415 万元；H 国企抵御风险的能力也比较强，其负债总额 4450789 万元，流动负债 2806654 万元。

H 国企的最高管理机构为股东大会，监事会设置在股东大会之下，负责日常监督。另外，H 国企的党工团机构独立于管理层之外，负责有关党团工会的相关事项，与监事会处于同一级。董事会设立在监事会之下，负责对企业的未来发展、战略选择等重大事项进行决策。经理层设立在董事会之下，负责管理日常事务。具体的组织架构图如图 3.1 所示：

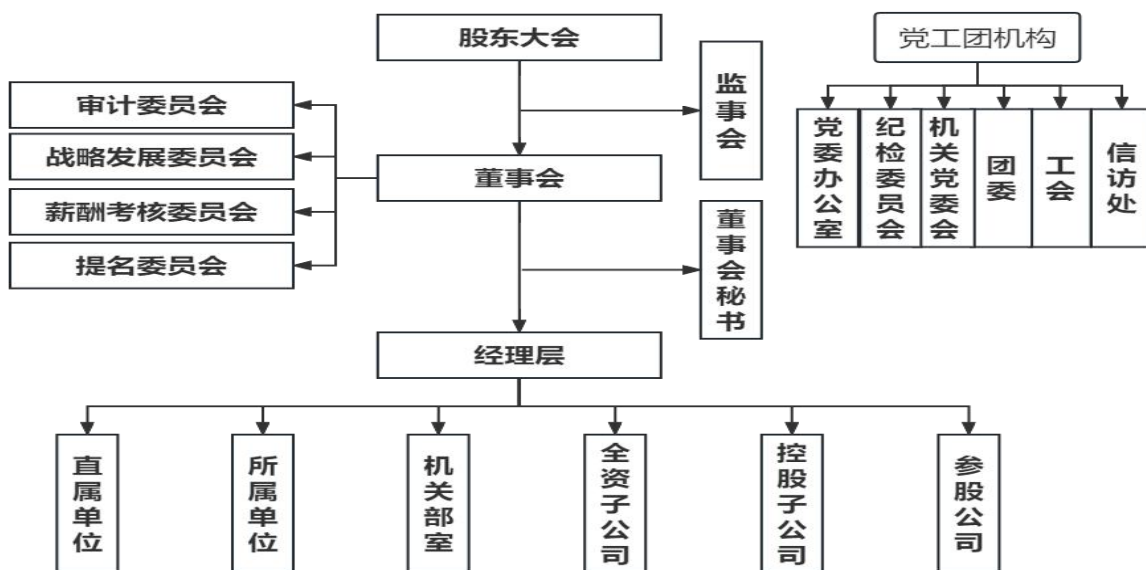


图 3.1 组织架构图

3.2 H 国企当前内部经济责任审计的概况

3.2.1 被审计领导 W 同志任职情况

W 同志于 1962 年出生，山西忻州人，博士，中共党员，1981 年开始参加工作。于 2016 年至 2018 年担任 H 国企的董事长职位，W 同志在任职期间（2016-2018）财务状况发生了较大的变化，资产总额较任期初增加 1282531 万元，负债总额增加 839722 万元。

2018 年 12 月，W 同志辞去了 H 国企的董事长职务，直至 2020 年 8 月 10 日，H 国企召开了对 W 同志任期经济责任审计的进点会，按新规的要求对 W 同志进行审计和评价。

3.2.2 审计依据的现状

H 国企开展经济责任审计主要是依据国有企业领导人员经济责任审计相关制度、国家和行业的有关标准、H 公司的决策部署、H 公司内部控制制度和管理办法等，具体情况如表所示：

表 3.1 H 国企内部经济责任审计的制度依据

指导文件	发文单位	印发时间
1、《H 国企内部控制制度》	H 国企	2013-03-19
2、《H 公司“三重一大”决策管理细则》	H 国企	2014-08-11
3、《H 公司经责审计实施细则》	H 国企	2015-02-08
4、《“十三五”国家审计工作发展规划》	审计署	2016-05-17
5、《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》	中共中央办公厅、国务院办公厅	2019-07-07
6、《中华人民共和国审计法》	全国人民代表大会常务委员会	2020-01-01
7、《第 2205 号内部审计具体准则——经济责任审计》	中国内部审计协会	2022-03-01

3.2.3 审计流程的现状

H 国企内部领导人员的经济责任审计分为以下四个阶段，具体如图 3.2 所示。

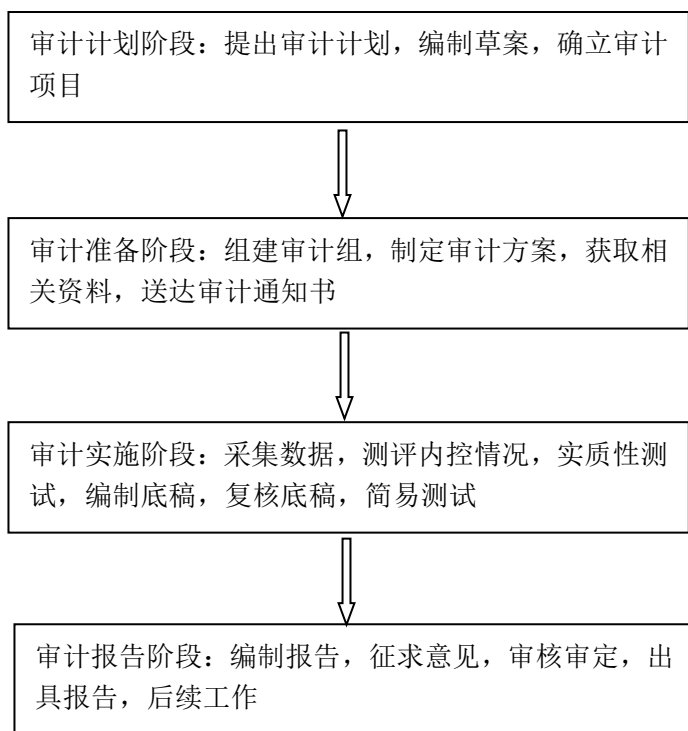


图 3.2 H 国企内部经济责任审计流程图

(1) 审计计划阶段

H 国企的内部审计部门将党委组织部门所提出的，有关经济责任审计项目的初步意见列入到了审计工作计划当中，然后在下达了经济责任审计委托书的基础之上启动了该项目。

(2) 审计准备阶段

H 国企的内审部门根据审计项目的具体情况组建了审计小组；查阅了 W 同志当时的述职报告、五年工作计划、H 国企 2016-2018 年每年的年度工作计划、会计凭证等相关记录性文件；然后制定了审计工作方案，做出了详细的审计工作计划安排；最后送达了审计通知书。

(3) 审计实施阶段

审计组正式进行审计时要召开进点会，要求相关负责人在所提供的文件上盖章或者签字，以保证所提供资料都是准确的，没有弄虚作假，同时，这些材料也会当做审计工作底稿储存下来。审计组会根据自身的审计工作经验和往年审计中所存在的问题，确定本次审计工作所需要重视的主要问题以及在工作当中所运用到的主要方法，其主要就是

测试企业的内控、收集财务数据、进行实质性测试等，与财务部、工程部等相关负责人进行了访谈，对三公经费的使用情况、印章的使用情况等进行了抽查，对实物资产进行了盘点；然后审计人员对所实施的程序进行了取证，编制了审计工作底稿，最后由审计组长对其进行了整理复核。

（4）审计报告阶段

首先，审计主审根据经审查的审计底稿撰写审计报告，然后建立审计报告分级复核制度，然后签发审计报告的征求意见书，并在修改完毕后发布正式的审计报告。

3.2.4 评价内容的现状

H 国企的经济责任审计根据 2015 年修订后的《H 国企经济责任审计实施细则》中所要求的，选取了以下五个方面作为评价内容，具体情况如下：

（1）经营管理情况。国有企业开展日常经营活动时所使用的资本即为国有资产，一般来说，评价一个领导人员的经营能力与决策能力的大小与否，在一定程度上取决于他是否能够使这些资产实现保值增值，是否能够带来收益。所以，经营管理情况是 H 国有企业在进行评价时所重点关注的指标之一。总之，H 国企在评价 W 同志任期内的经营管理情况时主要选择了以下几个指标来入手，分别为国有资产收益率、总资产收益率、净资产收益率、利润增长率以及投资回报率。

（2）财政收支工作目标完成情况。该方面可反映出 W 同志在任期内公司的财务财产情况、主要经济指标状况等的完成情况。H 国企的内部审计部门在开展审计时主要选择了以下几个方面来考察 W 同志任职期间内的指标完成情况，分别为财政收入增长率、负债率、税费上缴增长率以及主要经济责任指标完成率等。

（3）企业内部控制建设情况。H 国企认为有效的内部控制制度的建立对企业的良好发展是必不可少的，并要求所有机构及部门都要重视内部控制制度的设立与执行。从这一角度来选取指标主要是关注各单位是否建立了管理财务的内控制度，各项内控制度是否达到了所应具有的执行效果，是否遗漏了关键控制点。重点审查了 W 同志任职期间相关制度的编写与修缮情况，以及对以前所审查出的问题的整顿情况。

（4）重要项目投资、决策情况。该部分主要审查了 H 国企对于重要项目是否经过了可行性研究论证，重要项目的实施是否合规，项目实施的过程是否合理规范，运行是否有效，是否与国家经济利益和产业政策相一致，重大经济事项是否经过了集体讨论，重要项目的实施是否达到了预期收益，是否擅自改变专项资金的用途，对于需要调整的重大决策是否严格按照规定进行了调整等事项。

(5) 其他需要审计的方面。除以上四种情况外,结合 H 国企的实际情况将 W 同志遵守财经法规情况、重大安全事故情况、个人廉洁自律情况也纳入了审计的范围。主要审查的内容是看其有无违规制定政策的情况,是否存在截留、侵占和挪用专用账户、挪用公款、铺张浪费、侵占国有资产等问题,是否重视企业安全生产的投入、员工安全意识的培养等问题。

可以看出, H 国企的评价内容涉及到了财务财政收支、经营管理、内控执行、重大项目决策、遵纪守法、廉洁从业方面等,虽说优于部分评价体系,但仍存在不足之处,需加以改善。

3.2.5 评价指标的现状

根据上述文章的表述,总结后的 H 国企经济责任审计评价指标如表 3.2 所示:

表 3.2 H 国企现行的评价指标

目标层	准则层	指标层
H 国企内部 经济责任审 计评价	经营管理情况	国有资产收益率
		总资产收益率
		净资产收益率
		利润增长率
		投资回报率
	财政收支工作目标完成情况	财政收入增长率
		基础设施和社会事业投入增长率
		负债率
		税费上缴增长率
		主要经济责任指标完成率
		企业内部控制建设情况
重要项目投资、决策情况	重大经济决策的有效性	
	重大经济决策的民主性	
	遵守财经法规情况	
其他审计方面	三公经费管理支出情况	
	重大安全事故	

通过对上表进行总结,可以得出 H 国企现行评价指标中,财务指标居多。定量指标居多。其中属于定性的指标有:重大经济决策的有效性、民主性、内部控制的健全性、三公经费管理支出情况、遵守财经法规情况、重大安全事故;属于定量的指标有:国有资产收益率、利润增长率、总资产收益率、净资产收益率、投资回报率、财政收入增长率、负债率、税费上缴增长率、主要经济责任指标完成率。

3.2.6 评价方法的现状

H 国企内部审计人员采用的是主观打分法进行了经济责任审计评价。对于定量指标,在打分时使用了公式来进行衡量。根据公式来计算出具体的数值,以此来衡量领导人在某些方面的执行情况,看是否达到了预期标准。对于定性指标,主要依靠审计人员以往的经验,依据他们手中已经获得的资料,按照参考规定来进行打分赋值。最后所得出来的综合分数就是对 W 同志进行经济责任审计评价的最终得分。

3.3 H 国企内部经济责任审计存在的问题及分析

3.3.1 评价内容不全面

国有企业不同于其他普通的营利性企业,在追求利润的同时要更加注重社会责任的履行情况。因此,国有企业领导人员不仅要履行其经济责任,完成经济任务,还要综合考虑到社会责任,不能仅以经济责任为主。此外,在审计全覆盖的背景下,两办(中共中央办公厅和国务院办公厅)提出对领导人员任职期间履职情况的评价要尽可能全面。但是要求评价内容的全面并不代表着所有方面、所有维度都要涉及到,不需要涵盖一切内容,只需要与具体的审计工作相关。总的来说就是要综合考量、全面分析,评价内容的选取不能过于片面。

H 国企现行评价指标体系所包含的内容主要有经营管理情况、内控制度建设情况、重要项目的投资、决策情况以及其他审计方面等。可以看出,H 国企的评价内容仍未达到全面覆盖,仍没有实现综合考量的要求,缺少有关绿色发展方面的评估。虽然其他指标也有所涉及,但还是以财务指标为考核重点,评价角度过于单一,不全面。因此,只能反映出 W 同志在任职期间企业目前的经营管理状况的好坏,难以反映出企业未来的发展前途是怎样的,而且也无法全面的评价其经济责任履行的结果是好还是差,无法客观反映 W 相关责任的执行情况。除此之外,随着企业的不断变化发展,财务指标所反映出来的企业现状是不一样的,是具有动态变化性的,而非静止不变的,所以在评价时

需要与其他方面综合起来考虑，要与时俱进，不能停滞不前。总之，与新规所要求涉及到的内容相对比，H 国企目前所涵盖的评价内容不符合要求，未能综合反映企业领导人员经济责任的履行情况。

3.3.2 评价指标不具备代表性

通过分析 H 国企的现有评价指标体系可以看出，H 国企所选取的指标的普适性太强，没有体现出行业特色。相关文件已经指出，企业类型不同所面临的经济责任也不相同，相应地其审计重点也不同。不同类型的企业性质不同，其所关注的重点也是不一样的，例如，对于公益性质的企业而言，由于它的公益性质，所以较之于财务指标的实现情况来说，它更应该去关注其所能发挥的社会作用的大小，看履行了多少社会责任，为社会做了多少贡献。例如考察其保护生态环境、提供公共服务等方面的做法。而商业性企业所要注重的则是国有资产的经营管理情况、如何提高市场经济活跃度等经济效益方面的内容。因此，要根据企业所处的行业特点有针对性的来进行指标的选取，以确保审计结果的真实性与综合性。

从国家治理理论的生态角度来讲，国家注重生态环境的保护，坚持走可持续发展的道路，生态意识观较强。H 国企作为焦煤炼制的企业，为了能够体现出其行业的特殊性，展现出行业特点，在进行经济责任审计时更应该注重考虑其绿色生产、合理排污等指标的完成情况，衡量其为防止污染、保护环境所投入力度的大小。但是审计人员在审计时重点审查了 W 同志在任职期间经济考核指标的完成情况，不具备代表性，对于生态指标的完成情况考察的不够全面、细致，仅仅是通过有关污染防治的文件来检查了其环保责任的完成情况。评价过程中缺乏对企业节能减排情况等指标的考察，不能客观地反映经济责任审计的评价结果。

3.3.3 缺乏科学的评价方法

除了常见的模糊综合评价法和平衡计分卡以外，关于经济责任审计的评价方法还包括经济增加值评估法、现代评价法、沃尔评价法和国有资本金绩效评价法等。而 H 国企目前采用的方法仍然是依靠审计人员进行主观打分，关于内部控制的建设、重要项目的投资、决策、领导人员遵守财经法规情况、三公经费的支出情况等非量化的指标，其分数的确定受主观因素的影响比较大，会影响最终评价结果的客观度与准确度。对于定量指标来说，在打分时主要运用公式来确定结果，还是相对客观的。

3.3.4 缺乏合理的评价标准

在对领导人员的经济责任审计中，评价标准是不能忽视的，即使有全面可行的评价指标，而没有合理的评价标准，也不可能对被审计对象任职期间的履职情况做出全面、客观的评价。H 国企目前的评价体系只有部分财务方面的指标是根据目标责任书上的要求来制定的，有具体的评价标准；而对于其他非财务方面的指标，并没有给出具体的标准值或是参考值。这也使得 H 国企的内审部门所做出的审计评价太过于模糊和主观，降低了审计结果的实用性，也难以确保审计结果的有效性程度。

因此，为了提高经济责任审计的可利用价值，在确定评价标准时，除了要参考目标责任书上的目标值，还要借鉴国家的相关法律法规、行业规范、公司内部的规章制度等要求。对于定量指标，可以依据相关计算公式来对其进行评价，但是对于定性指标而言，目前还没有权威的评价标准可以用来作为支撑和参考。因此，对定性指标进行评价时往往还需要参考同地区的优秀企业以及同行业的龙头企业，研究他们的评价标准是如何选择的，它们的选取标准、选取原则是什么，选取之后是如何运用的，是如何用来体现审计结果的。这样，从横向和纵向两个角度来进行分析，从而有助于审计人员做出客观、真实的评价。

4 H 国企内部经济责任审计评价指标体系的构建

通过分析 H 国企内部经济责任审计的现状，发现 H 国企现行的评价指标存在缺陷，评价指标不具备针对性，行业特点不突出，未体现出行业特色，所涉及到的非财务指标不够充分，研究力度不够深入。因此，有必要重建 H 国企的经济责任审计评价指标体系，并对其加以完善。

但是目前，审计署还未对相关体系的构建做出具体明确的规定。所以本文在为 H 国企重构评价指标体系时，首先，依据的是经济责任审计相关的法律法规、企业自身特点以及公司内部规章制度的要求，通过这些来界定 H 国企领导人员经济责任的有关内容；其次，根据相关文献将审计内容分为了法律责任、经营效益、可持续发展能力、履行社会责任、廉洁从业这五个维度进行评价；然后运用层次分析法搭建评价指标体系的层次分析结构模型；最后再结合模糊综合评价法得出最终量化的综合评价结果。

4.1 内部经济责任审计评价指标的选择原则

4.1.1 定性定量相结合的原则

在评价 H 国企领导人员任职期间的履职情况时，并不是所涉及到的所有评价内容都能够被准确量化，有的评价内容可以通过定量指标来衡量；而有的评价内容则必须通过定性指标来衡量，比如重大经济决策情况、内部控制建设情况等。定性指标的衡量主要依靠的是审计人员过去的工作经验及自身的专业知识，根据自己的判断来进行打分。但过于依靠审计人员的个人判断难以确保审计结果的客观性，全部选取定量指标又过于片面。因此，为了促使经济责任审计的结果更加准确、有效，避免审计结果的主观随意性，所以，在选取指标时要综合考虑，增强评价结果的可信度。

4.1.2 全面性原则

面临着越来越严格的审计要求，对国有企业领导人员进行经济责任审计的规定也要做出相应的改变，要求更加全面。在指标选取时要求综合、全面，不仅要涵盖经济事项，还要对被审计对象履行期间的其他方面进行审查。而且国有企业的领导人员是以国家的身份来管理资产的，这些资产是归人民大众所有的，所以在对其审查时更要注重资产的安全性与完整性，这样对各方面的综合评价才能得出真实完整的评价结果。具体应包括企业的财务收支状况、经营效益情况、社会责任的履行情况、目标完成情况、内控制度

建设及执行情况、财经法律法规的遵守情况、可持续发展能力等方面，将这些方面综合起来全面考虑，以提高审计结果的可利用价值。

4.1.3 重要性原则

对国有企业领导人员进行经济责任审计评价时要涉及到财务、内控、营运等多个评价点。而审计项目的实施不能做到全覆盖，一是增加了审计项目的工作量，浪费了审计资源，提高了审计机构或被审计单位的审计成本；二是增加了审计项目的整体难度。对企业领导人员进行经济责任审计时，并不代表要面面俱到，并不是将所有的点都要选取为评价内容，而是要选取重要关键点。所以，想要构建有效的评价体系必须有选择性的来选取评价指标，在审计过程中选择那些具有代表性的、重要的、影响程度大的指标，以此来提高审计效率。

4.1.4 客观性原则

客观性原则是审计工作要遵守的重要原则，审计证据的取得及应用要具有客观性，不能由审计人员凭空捏造。在选取指标时要综合考虑公司的实际发展状况，结合公司的行业特点，实事求是地反映相关领导人的履职情况，所得出来的审计结论也要真实地反映实际状况。对此，审计师需要在审计工作实施过程中持有较高的独立性，以客观真实的背景为前提来选取指标。

4.1.5 可比性原则

可比性原则要求评价指标体系要建立在统一的计算基础上，计算方法应该标准化，以便于对评价指标进行横向和纵向比较。横向比较是将领导人员的履职情况在同一时期与同行业中其他企业的领导人员进行比较，便于发现差距，看其责任履行是否到位。纵向比较是指在企业发展的不同阶段对不同情况进行比较，比如将该领导人员目前工作的评价结果与他以前工作的评价结果进行对比，看二者之间的差异大不大，以便于分析原因。这样可以看出该领导人员当期工作的实施情况，由此也能反映出其任职期间责任的履行情况。因此，在选取评价指标时要尽量保证有可供参考的对比数据，使得领导人员的评价具有可比性，以此来综合评价领导人员的履职情况。

4.2 H 国企内部经济责任审计评价指标体系的维度界定

2019 年两办发布的新规定指出，国企领导人经济责任审计的主要内容包括：一、贯彻落实党和国家经济方针政策、决策部署情况；二、企业战略的运行情况；三、重大经

济决策情况；四、企业法人治理结构以及内控情况；五、财务情况；六、遵守廉洁从政规定情况；七、以往问题整改情况；八、其他。

通过分析研究学者们提出的不同维度的评价体系，依据前文所提到的理论以及评价指标设置的原则，在经过选取、整理之后，本文对 H 国企原“五维度”的评价指标（经营管理情况、财政收支工作目标完成情况、企业内部控制建设情况、重要项目投资、决策情况、其他审计方面）进行了补充和改善。优化后的评价指标体系的五个维度分别为法律责任维度、经营效益维度、可持续发展能力维度、履行社会责任维度、廉洁从业维度。

4.2.1 法律责任维度

企业一切活动均应在法律法规所规定的范畴内运行，法律法规的制定是政府规范企业活动的重要手段之一，法律责任也是企业领导人员开展经济活动时所要自觉承担的首要责任。本文主要从以下两个方面来对法律责任的评价内容进行展开：

（1）企业运营活动的合法性

国有企业要依法审慎经营，在法律允许的范围内行事，树立良好的企业形象，给一般性盈利企业起到带头领先的作用。首先，企业的运作需要遵循《公司法》的要求，据此来建立完善的规章制度，并根据相关规定来开展企业的日常业务活动，不在法律范围之外行事，严格尊法、守法。其次，要遵循《会计法》中的规定来处理相关会计业务，合理进行账簿记录与资金运用，如实反映企业当期的经济状况。另外，国有企业主要依靠政府来进行投资，资金主要来源于政府，能够无偿运用政府所提供的公共资源，享受着非常多的国家优惠政策，所以更应该合法经营，依法及时地足额缴纳税款，为国家与社会的更好发展贡献出应有的力量。因此，可以从企业各项制度的制定情况、会计记录的合法情况、合理纳税情况等指标来考察企业的运营活动是否存在违法情况。结合 H 国企的具体情况，在借鉴专家组的意见之后，本文最终选取了内部控制健全情况和内部控制执行情况两个指标对 W 同志运营活动的合规性进行了评价。

（2）企业负责人行为的合规性

国有企业的领导人员与一般企业的领导人员之间存在差异性，所要达到的最终目的不同，具有不同的坚守原则。就国有企业领导人员来说，在日常工作及其管理当中更需要做到廉洁奉公，注意避免违法乱纪行为的发生，杜绝一切违规行为，以免给企业带来损失，对社会发展造成不良影响。因此，为了评估 W 同志的行为是否合法、合规，本文共设置了三个评价指标来评价 H 国企领导人员法律责任的履行情况，具体如图 4.1 所示：

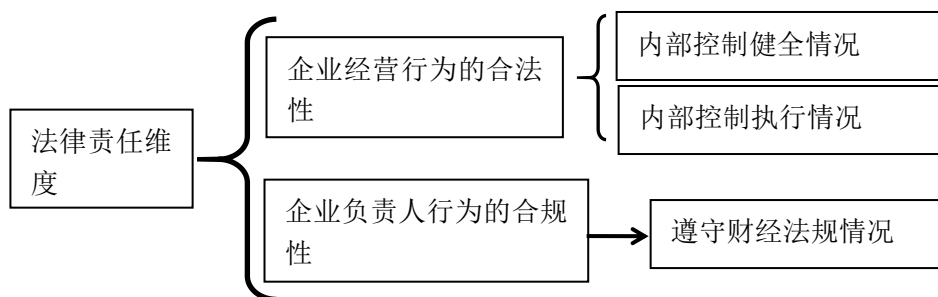


图 4.1 法律责任维度指标设置

4.2.2 经营效益维度

对于国有企业的领导人员来讲，经营责任是众多责任中最容易被量化的经济责任。在分析企业盈利能力的状况时，一般需要通过评价企业的净资产收益率等指标，以此来分析该企业是否具备较强的盈利能力；在展现企业的资产状况时可以借助总资产周转率、不良资产比率等来分析，分析其资产的数额、不良资产所占的比例等因素；还可以利用资产负债率、速动比率等指标来分析企业的偿债能力、债务风险状况等。一般来说，国有企业在实施经济责任审计时都会有选择的侧重于选取某些指标，本文根据 H 国企现处的行业特点、企业状况，选取了七个二级指标对 H 国企领导人员的经营效益方面进行评价，具体如图 4.2 所示：

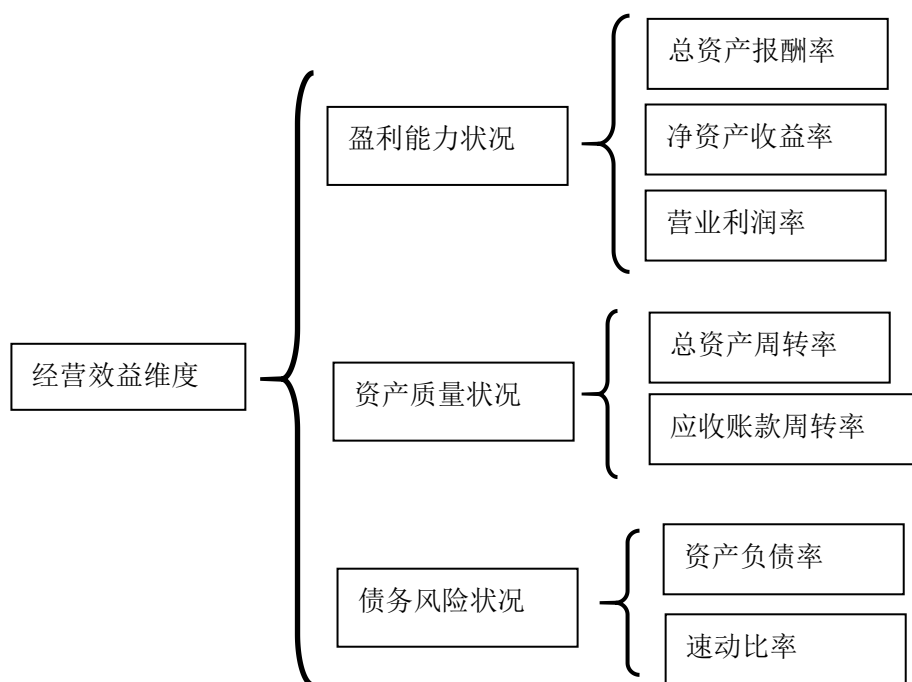


图 4.2 经营效益维度指标设置

4.2.3 可持续发展能力维度

H 国企在对 W 同志进行经济责任审计时过于重视企业的短期利益，没有反映出企业未来的发展水平，没有充分的从可持续发展的视角来选取评价指标。因此，为了展示企业的长期发展能力，必须要充分考虑其可持续发展能力，本文认为企业应承担的可持续发展责任应该包括两个方面，分别为企业自身以及企业对社会的可持续发展责任，具体分析如下：

(1) 企业自身的可持续发展责任

企业的可持续发展是社会可持续发展的前提，只有这样，社会才具备实现高速稳健发展的充分条件。本文结合 H 国企的行业特点，主要从以下两个方面来评价企业自身的可持续发展能力，一个是 H 国企的效益能力，本文主要选取了营业利润增长率、科技创新投入比率和人力资源投入增长率三个指标来对其进行评价，这三个指标能够展现企业未来的发展潜力，与可持续发展的目标定位一致。另一个是对 H 国企的管理能力的评价，在这一角度本文选取了客户满意度和员工满意度两个指标，通过这两个指标可以反映 H 国企领导人员的管理水平的强弱，从而反映出该企业的管理水平。

(2) 企业对社会的可持续发展责任

结合 H 国企的基本情况，本文在进行指标选择时主要选取了国有资产保值增值率和环境保护投入力度两个方面。2015 年国务院常务会议上提出“国有资产的保值增值情况是评价国企工作质量的重要参考点”。实现国有资产的保值增值不仅能给企业带来经济效益，提高企业的利润，也能为社会的发展提供财富。环境保护投入力度这一指标即可以展现出公司的环保意识和具体的执行情况，而且也能反映出企业所承担的对社会的可持续发展能力的情况。综上，对于可持续发展能力维度所设置的指标具体如图 4.3 所示：

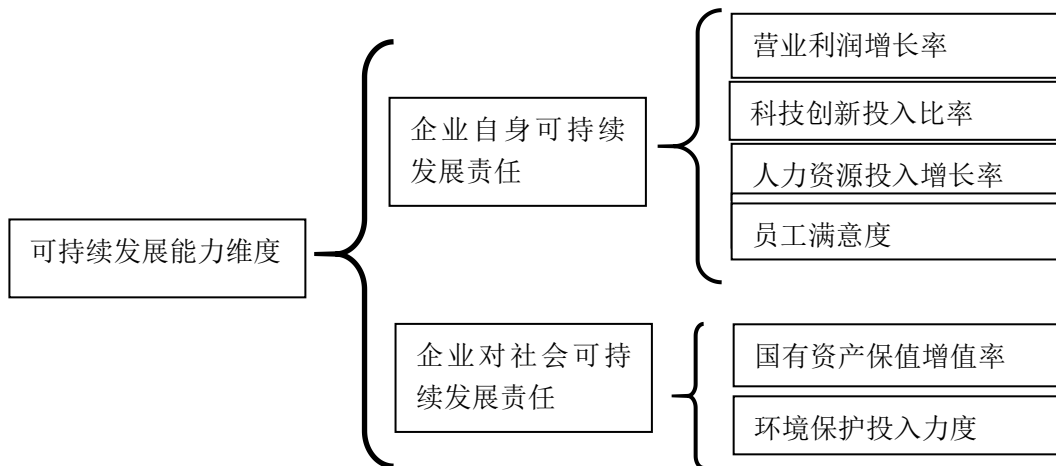


图 4.3 可持续发展能力维度指标设置

4.2.4 履行社会责任维度

国资委于 2016 年提出，国有企业要具有积极履行社会责任意识，承担起履行社会责任的义务。国有企业除了要完成自己的利润目标外，还具有社会公益性，还要积极履行社会责任，为人民群众服务。这是顺应新的发展条件下经济社会发展的需要，也是顺应国有企业改革的需要。另外，国家“新治理观”也要求国有企业要为社会做贡献，积极传递正能量。所以，国有企业领导人义务去落实其所应承担的社会责任。因此，应增加并完善社会责任方面的评价指标。本文所选取的具体指标如图 4.4 所示：

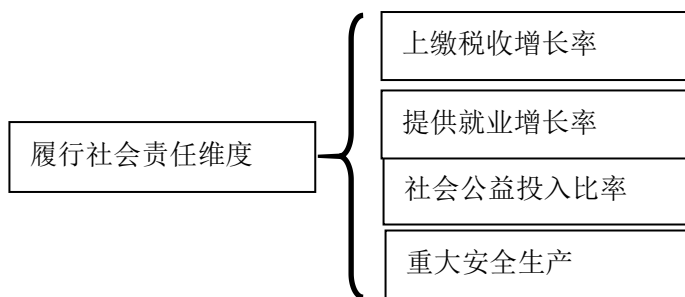


图 4.4 履行社会责任维度指标设置

4.2.5 廉洁从业维度

除了经济监督的属性外，经济责任审计还具有监管领导人员的功能。因此，评估领导人员的廉政情况也是经济责任审计的一个重要组成部分，不可忽略。由于国企领导人员身份和权力的特殊性，致使贪污受贿的现象频频发生。因此，需要加强对国有企业领导人员的监管力度。定期对国企领导人员的廉洁性进行评估，一方面可以及时发现并预防管理中腐败问题的产生；另一方面也是对领导人员的一种约束，利于对其加强监管。对于 H 国企廉洁从业方面的审查，本文所选取的具体指标如图 4.5 所示：

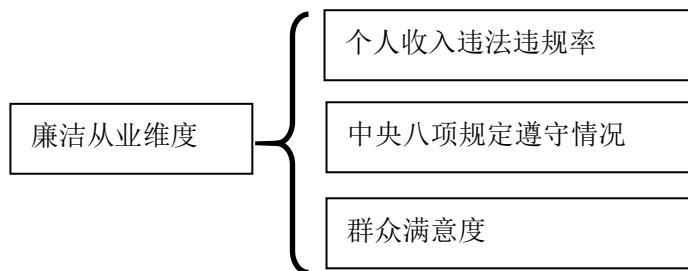


图 4.5 廉洁从业维度指标设置

4.3 H 国企内部经济责任审计评价指标的选择

4.3.1 具体指标的选择

各种指标的具体含义见下表：

(1) 反映法律责任维度的具体指标的含义如下：

表 4.1 法律责任维度指标的具体含义

指标名称	计算公式	指标含义
内部控制健全情况	定性指标	对领导人员任期内，内部控制是否依法依规进行了建立健全等情况进行评价。
内部控制执行情况	定性指标	评价国有企业现有的内部控制在领导人员任期内是否得到落实，企业在财务和管理方面的做法是否符合既定制度。
遵守财经法律情况	定性指标	该指标用于评价公司相关领导人员在财务管理工作中，是否存在违法、违规、违纪的行为。

(2) 反映经营效益维度的具体指标的含义如下：

表 4.2 经营效益维度指标的具体含义

指标名称	计算公式	指标含义
总资产报酬率	$(\text{利润总额} + \text{利息支出}) / \text{平均资产总额} \times 100\%$	代表企业资产和负债的综合获利能力。指标越高，企业经营状况越好。
净资产收益率	$\text{净利润} / \text{平均净资产} \times 100\%$	代表所有者的投资回报情况。指标越大，反映出企业能给股东带来的财富就越多。
主营业务利润率	$\text{主营业务利润} / \text{主营业务收入净额} \times 100\%$	代表公司主营业务的获利能力。指标越大，企业主营业务的盈利状况就越好，升值潜力就越大。

续表 4.2 经营效益维度指标的具体含义

指标名称	计算公式	指标含义
总资产周转率	销售收入/总资产×100%	反映了企业所有资产的周转情况。比率越高，周转就越快，利用率就越高，营业收入就越好。
应收账款周转率	赊销收入净额/应收账款平均余额×100%	反映企业在赊销情况下资金占用情况。该指标越大，账款回收速度越快，企业资本利用率越高，营业运转能力越强。
资产负债率	负债总额/资产总额×100%	体现企业的偿债能力及债务风险状况，越低越好。
速动比率	速动资产/流动负债	用于评价该公司的流动资产可以马上得到变现并偿还流动负债的水平。

(3) 反映可持续发展能力维度的具体指标的含义如下：

表 4.3 可持续发展能力维度指标的具体含义

指标名称	计算公式	指标含义
营业利润增长率	本年营业利润增长额/上年营业利润总额×100%	显示公司本年度营利较上年营利之间的增速。指标越高，说明企业的盈利能力越强，越利于企业的长期发展。
科技创新投入比率	科研经费投入总额/主营业务收入×100%	衡量企业在科研经费上的投入情况。比率越大，说明企业越重视科技创新。
人力资源投入增长率	当期人才培养与引进支出增加额/上期人才培养与引进支出额×100%	衡量企业在人才培养与引进上的支出较上一年的增加额。比率越大，说明企业越重视人才培养。

续表 4.3 可持续发展能力维度指标的具体含义

指标名称	计算公式	指标含义
客户满意度	定性指标	反映企业所提供产品和服务的质量，指标越高，意味着企业满足客户需求的能力就越强，越有利。
员工满意度	定性指标	反映员工对企业的归属感和认同感。该指标越大，说明员工对企业就越满意，越有利于企业的长远发展。
国有资产保值增值率	期末净资产总额/期初净资产总额×100%	体现国有企业净资产变化的具体情况，能判断国有资产是否流失，可以用于检验国有企业的长期发展能力。
环境保护投入力度	环保投资成本/营业成本×100%	表示企业在环境保护方面的投入占总成本的比例。该指标越大，意味着企业的环保责任感越强。

(4) 反映履行社会责任维度的具体指标的含义如下：

表 4.4 履行社会责任维度指标的具体含义

指标名称	计算公式	指标含义
上缴税收增长率	本期上缴税款增长额/期初上缴税款总额×100%	展现企业的缴税情况，可获悉企业为国家税收所做的贡献。
提供就业增长率	(当年提供的就业岗位—去年提供的就业岗位)/去年提供的就业岗位×100%	该指标越高，说明企业为社会所提供的工作岗位越多，所承担的社会责任也就越多。
社会公益投入比率	社会公益项目投入总额/营业外支出×100%	该指标可以表现出企业对社会所做的贡献。
重大安全生产	定性指标	评估企业是否对安全生产重视，重视程度如何，可以反映企业的安全生产水平。

(5) 反映廉洁从业维度的具体指标的含义如下:

表 4.5 廉洁从业维度指标的具体含义

指标名称	计算公式	指标含义
个人收入违法违规率	$\frac{\text{任职期间个人收入违法违规金额}}{\text{任职期间收入总金额}} \times 100\%$	衡量企业领导人员是否存在非法获利行为, 以及与个人收入相比, 其非法获利的程度。指标越低越好。
中央八项规定遵守情况	定性指标	反映领导人员中央八项规定的遵守情况, 是否利用自身的权力来侵占财产。
群众满意度	定性指标	用于评价群众对领导人员在任期内是否存在非廉洁从业情况, 是否以人民为中心等问题的满意程度。

对上述评价指标进行汇总与总结, 得出 H 国企内部经济责任审计评价指标体系, 如下表 4.6 所示。

表 4.6 H 国企内部经济责任审计评价指标层次表

目标层	准则层	指标层	指标性质	
H 国企内部经济责任审计评价体系 A	法律责任维度 B1	内部控制健全情况 B11	定性指标	
		内部控制执行情况 B12	定性指标	
		遵守财经法规情况 B13	定性指标	
	经营效益维度 B2		总资产报酬率 B21	定量指标
			净资产收益率 B22	定量指标
			营业利润率 B23	定量指标
			总资产周转率 B24	定量指标
			应收账款周转率 B25	定量指标
			资产负债率 B26	定量指标
			速动比率 B27	定量指标

续表 4.6 H 国企内部经济责任审计评价指标层次表

目标层	准则层	指标层	指标性质	
H 国企内 部经济 责任审 计评价 体系 A	可持续发展能力维度 B3	营业利润增长率 B31	定量指标	
		科技创新投入比率 B32	定量指标	
		人力资源投入增长率 B33	定量指标	
		客户满意度 B34	定性指标	
		员工满意度 B35	定性指标	
		国有资产保值增值率 B36	定量指标	
		环境保护投入力度 B37	定量指标	
	履行社会责任维度 B4	上缴税收增长率 B41	定量指标	
		提供就业增长率 B42	定量指标	
		社会公益投入比率 B43	定量指标	
		重大安全生产 B44	定性指标	
		廉洁从业维度 B5	个人收入违法违规率 B51	定量指标
			中央八项规定遵守情况 B52	定性指标
			群众满意度 B53	定性指标

4.3.2 指标的评价标准

对于国企经济责任审计常用的评价标准有历史标准、强制标准、行业标准以及主观标准这四个。历史标准是指企业在过去的生产经营中比较具有代表性的指标。强制标准是指由法律法规所规定的，企业在运营过程中必须要遵守的标准，不能对其违背。行业标准是要求每个相关行业所要遵循的标准，可用于衡量一个区域或行业的平均水平，具有行业特色。主观标准是主要依靠人们的主观意识所做出的，一般会带有一定的主观性。综上，由于这些评价指标的标准仅是具有参考性的，没有做出明确规定，因此在选择评价标准时要有选择的进行应用，不要盲目跟风，要根据公司所处行业的特点，选取真正适用于本公司的评价标准。

本文在对 H 国企所选取的指标进行评价时，以同地区、同行业的平均水平，行业的标准数值以及审计人员以往所积累的经验为基准，与标准值进行对比，分析比较了两个

数值之间的差异，以此来得出指标的最终得分。在对煤炭行业进行分析后，确立了指标的分级标准，具体如表 4.7 所示：

(1) 法律责任维度评价标准：

表 4.7 法律责任维度评价标准

指标 \ 等级	优秀	良好	一般	较差	很差
	(90-100)	(80-90)	(70-80)	(60-70)	(0-60)
内部控制健全情况	健全	基本健全	基本健全	不太健全	不健全
内部控制执行情况	到位	基本到位	基本到位	不太到位	不到位
遵守财经法规情况	遵守	基本遵守	基本遵守	不太遵守	不遵守

(2) 经营效益维度评价标准：

表 4.8 经营效益维度评价标准

指标 \ 等级	优秀	良好	一般	较差	很差
	(90-100)	(80-90)	(70-80)	(60-70)	(0-60)
总资产报酬率	$X \geq 20\%$	10%~20%	0~10%	-20%~0	$X < -20\%$
净资产收益率	$X \geq 20\%$	10%~20%	0~10%	-20%~0	$X < -20\%$
营业利润率	$X \geq 20\%$	10%~20%	0~10%	-20%~0	$X < -20\%$
总资产周转率	$X \geq 20\%$	10%~20%	0~10%	-20%~0	$X < -20\%$
应收账款周转率	$X \geq 20\%$	10%~20%	0~10%	-20%~0	$X < -20\%$
资产负债率	$ X \leq 5\%$	5%~10%	10%~20%	20%~30%	$ X > 30\%$
速动比率	$ X \leq 5\%$	5%~10%	10%~20%	20%~30%	$ X > 30\%$

(3) 可持续发展能力维度评价标准：

表 4.9 可持续发展能力维度评价标准

指标 \ 等级	优秀	良好	一般	较差	很差
	(90-100)	(80-90)	(70-80)	(60-70)	(0-60)
营业利润增长率	$X \geq 20\%$	10%~20%	0~10%	-20%~0	$X < -20\%$
科技创新投入比率	$X \geq 20\%$	10%~20%	0~10%	-20%~0	$X < -20\%$

续表 4.9 可持续发展能力维度评价标准

指标 \ 等级	优秀	良好	一般	较差	很差
	(90-100)	(80-90)	(70-80)	(60-70)	(0-60)
人力资源投入增长率	$X \geq 20\%$	10%~20%	0~10%	-20%~0	$X < -20\%$
客户满意度	$X \geq 20\%$	10%~20%	0~10%	-20%~0	$X < -20\%$
员工满意度	$X \geq 20\%$	10%~20%	0~10%	-20%~0	$X < -20\%$
国有资产保值增值率	$a \geq 100\%$	95%~100%	90%~95%	85%~90%	$a < 85\%$
环境保护投入力度	$X \geq 20\%$	10%~20%	0~10%	-20%~0	$X < -20\%$

(4) 履行社会责任维度评价标准:

表 4.10 履行社会责任维度评价标准

指标 \ 等级	优秀	良好	一般	较差	很差
	(90-100)	(80-90)	(70-80)	(60-70)	(0-60)
上缴税收增长率	$X \geq 20\%$	10%~20%	0~10%	-20%~0	$X < -20\%$
提供就业增长率	$X \geq 20\%$	10%~20%	0~10%	-20%~0	$X < -20\%$
社会公益投入比率	$X \geq 20\%$	10%~20%	0~10%	-20%~0	$X < -20\%$
重大安全生产	履行	基本履行	基本履行	未基本履行	未履行

(5) 廉洁从业维度评价标准:

表 4.11 廉洁从业维度评价标准

指标 \ 等级	优秀	良好	一般	较差	很差
	(90-100)	(80-90)	(70-80)	(60-70)	(0-60)
个人收入违法违规率	$a \leq 1\%$	1%~3%	3%~5%	5%~10%	$a > 10\%$
中央八项规定遵守情况	遵守	基本遵守	基本遵守	未基本遵守	未遵守
群众满意度	满意	基本满意	基本满意	不太满意	不满意

4.4 H 国企内部经济责任审计评价方法的选择

4.4.1 评价方法的选择

要想构建科学有效的经济责任审计评价指标体系，既要有完好的评价指标，也要有科学的评价方法，二者缺一不可，这样才能使评价体系的作用得到充分有效发挥，从而获得良好的审计效果。在前文中提到，当前经济责任审计评价方法主要有七种。通过对比分析，每种方法都各有优缺点，本文最终选取了层次分析法和模糊综合评价法来为 H 国企构建了经济责任评价指标体系。

层次分析法作为一种系统性的评价方法，需要在提前选好的评价指标上构建评价模型。首先，它可以跟随着内外部环境的改变来相应地调整各个评价指标的重要性程度，从而能够展现出企业在不同环境下的侧重点。其次，把研究对象看成了一个整体，将定性定量相结合，并对其进行层层分解，然后对各指标进行判断，选取了专家调查法来进行权重的设置，进行打分赋值。在运用专家调查法时，既要选取理论知识较为丰富的专家，也要选取具备充分工作经验的专家，这样才能将理论与实践充分地结合起来，以确保审计结果的客观、有效。最后，层次分析法是一种准确、简单的评价方法，它不需要审计人员具备多么高深的专业知识，只是将复杂的系统性问题分解为多个具有关联性的层次，在这个过程中，审计人员可以通过借助 YAAHP 软件、Excel 表格软件等工具来计算，审计过程简单可操作。

模糊综合评价法的运用所依据的是模糊数学的隶属度原则。某些情形在进行经济责任审计评价时无法简单的用好或差来描述，这样审计结果会有很大的偏差。这时，借助“属于程度”能够相对准确地判断模糊性的指标，通过具体的数字来处理模糊评价对象，将难以进行量化的定性指标转化为可以运算的具体数值，以此来减少审计结果的主观性程度，提高审计结果的客观性。

4.4.2 层次分析法的基本步骤

层次分析法的本质就是将复杂的问题进行一层一层的分解，然后根据因素与因素之间的关系，将它们整合到一个多层次的模型中，计算出各指标对于上一层指标的重要性程度。具体步骤如下：

(1) 建立层次结构

根据前文所构建的五维度评价体系框架以及所选取的评价指标，此处将所要评价的指标分成了三个层次。第一层为目标层（A），代表 H 国企内部经济责任审计评价指标

体系；第二层为准则层（B），代表前文所提出的五个评价维度；第三层是指标层（C），共涉及了 8 个定性指标与 16 个定量指标。综上，本文利用 YAAHP 软件，构建的 H 国企的层次结构如图 4.6 所示：

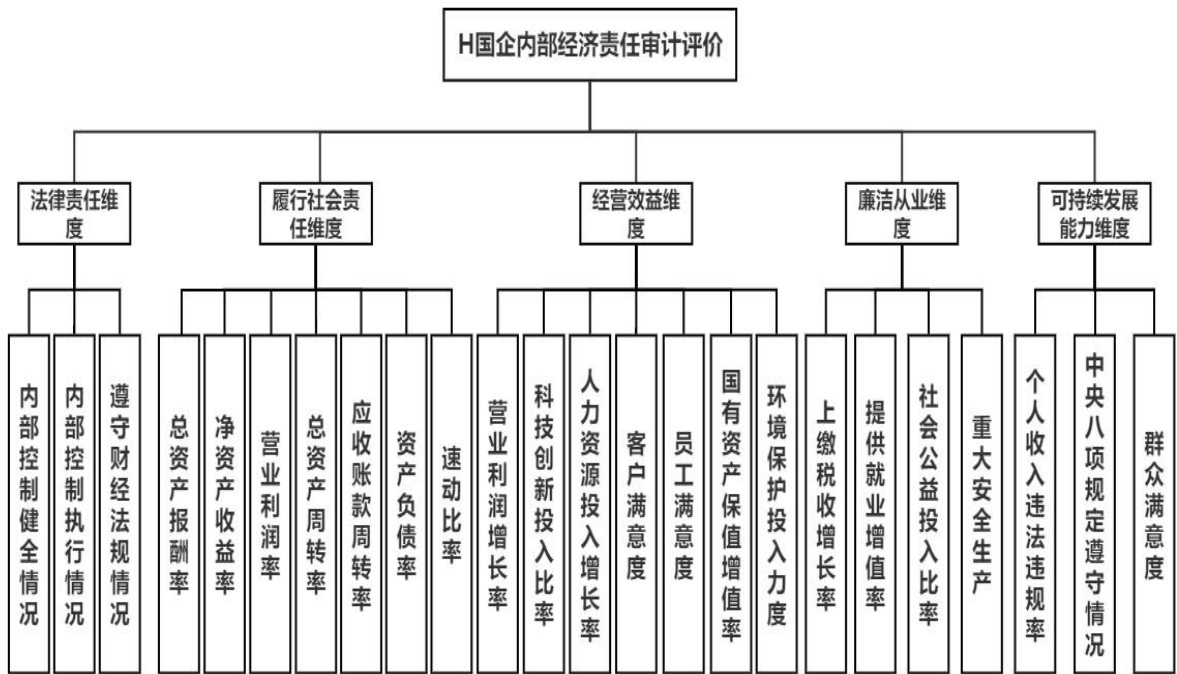


图 4.6 层次结构图

(2) 构造两两判断矩阵

为了确定同一层次中不同指标的重要性，需要在已构建的层次结构中构建判断矩阵，本文所构造的判断矩阵有三层，并且运用了“九级标度法”来计算指标之间的重要性程度。在运用这种方法时，专家首先要对两两指标之间的相对重要性进行确定，然后达成一致，以顺利构建判断矩阵。矩阵如下：

$$A_{ij} = (a_{ij})_{n \times n} = \left\{ \begin{matrix} a_{11} & a_{12} & & a_{1n} \\ a_{21} & a_{22} & & a_{2n} \\ \dots & \dots & & \dots \\ a_{n1} & a_{n2} & & a_{nn} \end{matrix} \right\}$$

本文 a_{ij} 的确定用的是数字 1-9 与其倒数作为标度，具体情况如表 4.12：

表 4.12 九级标度法含义

标度	含义
1	代表两个指标进行比较时，二者具有相同重要性
3	代表两个指标进行比较时，前者比后者稍微重要
5	代表两个指标进行比较时，前者比后者明显重要
7	代表两个指标进行比较时，前者比后者强烈重要
9	代表两个指标进行比较时，前者比后者极端重要
2、4、6、8	上述判断情况的中间值
倒数	代表两个指标进行反比较时，后者比前者的重要性程度

(3) 计算单层次指标的权重向量

通过判断矩阵，使用 yaahp10.3 来计算最大特征值 λ_{max} 。

(4) 一致性检验

由于判断矩阵中的重要性等级之间可能会存在不一致的情况，所以必须要核实各指标间的重要性等级是否协调，因此这里借助 CI 来对其进行一致性检验， $CI=(\lambda_{max}-n)/(n-1)$ ，CI 越小越好。而一致性比率 CR 是指一致性指标与平均随机一致性指标之比，公式为 $CR=CI/RI$ ，CR 如表 4.13 所示。只有当 $CR \leq 0.1$ 时，矩阵才能够通过检验；若 $CR > 0.1$ ，矩阵则无法通过检验，此时就需要对其进行重新调整权重。

表 4.13 平均随机一致性指标

n	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
RI	0	0	0.58	0.90	1.12	1.24	1.32	1.41	1.45	1.49	1.52	1.54	1.56

4.4.3 模糊综合评价法的基本步骤

模糊综合评价法的核心思想是通过隶属度原则来分析问题，一般适用于那些难以定量且复杂的指标影响因素。具体计算步骤如下：

(1) 确定评价对象的因素集

因素集是指影响评价对象的多个因素的合集。一般情况下用 U 来表示，

$U = \{U_1, U_2, \dots, U_n\}$ ，其中， n 表示有 n 个影响因素。

(2) 确定评语集

评语集是指评价人员所得出的最终评价结果的集合。 $V = \{V_1, V_2, \dots, V_n\}$ ，其中， n 表示有 n 个影响因素，具体评价等级可根据实际情况用语言来加以描述。

(3) 根据隶属度确定判断矩阵

通过对每个指标进行评价确定各自所对应的矩阵，如下所示：

$$L = \begin{pmatrix} l_{11} & l_{12} & l_{1n} \\ l_{21} & l_{22} & l_{2n} \\ \vdots & \vdots & \vdots \\ l_{m1} & l_{m2} & l_{mn} \end{pmatrix}$$

(4) 计算模糊综合评价结果

① 量化评语集的指标，计算每个指标层的具体分数，公式如下：

$$Q_{ij} = R_{ij} * \begin{pmatrix} V_1 \\ V_2 \\ V_3 \\ V_4 \\ V_5 \end{pmatrix} \quad (i, j=1,2,3 \dots n)$$

② 计算准则层的分值，用指标层各因素占准则层的权重*评分，公式如下： $Q_i = W_{ij} * Q_{ij}$
($i, j=1,2,3 \dots n$)

③ 最后计算出综合评分，公式如下： $Q = W_{ij} * Q_i$ ($i, j=1,2,3 \dots n$)

根据最终得出的综合评分，可以将 H 国企内部经济责任审计评价结果划分为以下五个等级，具体如表 4.14：

表 4.14 审计评价结果等级情况说明表

评价等级	分值	评价结果
优秀	综合得分 ≥ 90 分	该领导人员很好地履行了经济责任

续表 4.14 审计评价结果等级情况说明表

评价等级	分值	评价结果
良好	80 分 ≤ 综合得分 < 90 分	该领导人员较好地履行了经济责任
一般	70 分 ≤ 综合得分 < 80 分	该领导人员基本履行了经济责任
较差	60 分 ≤ 综合得分 < 70 分	该领导人员履行经济责任情况较差
很差	0 分 ≤ 综合得分 < 60 分	该领导人员未能履行经济责任

5 H 国企内部经济责任审计评价指标体系的应用

5.1 运用层次分析法确定评价指标的权重

5.1.1 建立指标层次结构

本章节依据前文的内容，将已构建好的评价体系运用于 H 国企，对 W 同志任职期间的经济责任进行综合的审计评价。案例中所使用的数据资料主要来源于 W 任职期间的年度审计报告与内部控制审计报告、W 同志经营目标责任书、H 国企历年的社会责任报告及 H 国企所提供的其他相关资料等。

5.1.2 构造判断矩阵并进行一致性检验

在确定每一个指标的重要性程度时，本文邀请具有丰富审计理论知识和相关审计经验的专家，采用“九级标度法”对同一层次的不同指标进行比较，得出准则层及具体指标的相对重要性，然后在专家判断的基础上构建判断矩阵，并通过调查问卷计算出各项指标的权重。在本案例研究中，共发放了 35 份调查问卷，收回 29 份，有效问卷率为 77.1%。通过对有效问卷的汇总和整理，最终得出了每项具体指标所占的权重，并检验了其一致性是否符合要求，具体如下：

表 5.1 准则层判断矩阵

A	B ₁	B ₂	B ₃	B ₄	B ₅	W _i
B ₁	1	3	1/2	1	1/2	0.1639
B ₂	1/3	1	1/4	1/3	1/3	0.0686
B ₃	2	4	1	2	2	0.3505
B ₄	1	3	1/2	1	1/2	0.1639
B ₅	2	3	1/2	2	1	0.2530
最大特征值 $\lambda_{\max}=5.0975$			一致性比例 CR=0.0218<0.1			通过检验

表 5.2 法律责任维度判断矩阵

B ₁	B ₁₁	B ₁₂	B ₁₃	W _i
B ₁₁	1	1/2	2	0.2970
B ₁₂	2	1	3	0.5396
B ₁₃	1/2	1/3	1	0.1634
最大特征值 $\lambda_{\max}=3.0092$			一致性比例 CR=0.0088<0.1	通过检验

表 5.3 经营效益维度判断矩阵

B ₂	B ₂₁	B ₂₂	B ₂₃	B ₂₄	B ₂₅	B ₂₆	B ₂₇	W _i
B ₂₁	1	1/2	1/2	2	4	3	5	0.1969
B ₂₂	2	1	1/2	3	2	4	5	0.2248
B ₂₃	2	2	1	3	2	5	4	0.2766
B ₂₄	1/2	1/3	1/3	1	1/2	2	3	0.0856
B ₂₅	1/4	1/2	1/2	2	1	3	4	0.1226
B ₂₆	1/3	1/4	1/5	1/2	1/3	1	3	0.0574
B ₂₇	1/5	1/5	1/4	1/3	1/4	1/3	1	0.0361
最大特征值 $\lambda_{\max}=7.4249$			一致性比例 CR=0.0521<0.1	通过检验				

表 5.4 可持续发展能力维度判断矩阵

B ₃	B ₃₁	B ₃₂	B ₃₃	B ₃₄	B ₃₅	B ₃₆	B ₃₇	W _i
B ₃₁	1	2	2	1/3	3	1/2	3	0.1595
B ₃₂	1/2	1	2	1/2	2	1/3	2	0.1137
B ₃₃	1/2	1/2	1	1/2	2	1/3	1	0.0844
B ₃₄	3	2	2	1	3	1/2	3	0.2236
B ₃₅	1/3	1/2	1/2	1/3	1	1/3	1/2	0.0571
B ₃₆	2	3	3	2	3	1	4	0.2893
B ₃₇	1/3	1/2	1	1/3	2	1/4	1	0.0724
最大特征值 $\lambda_{\max}=7.2947$			一致性比例 CR=0.0361<0.1	通过检验				

表 5.5 履行社会责任维度判断矩阵

B ₄	B ₄₁	B ₄₂	B ₄₃	B ₄₄	W _i	
B ₄₁	1	3	2	1/2	0.2801	
B ₄₂	1/3	1	1	1/4	0.1143	
B ₄₃	1/2	1	1	1/3	0.1356	
B ₄₄	2	4	3	1	0.4699	
最大特征值 $\lambda_{\max}=4.0310$					一致性比例 CR=0.0116<0.1	通过检验

表 5.6 廉洁从业维度判断矩阵

B ₅	B ₅₁	B ₅₂	B ₅₃	W _i		
B ₅₁	1	1/3	1/2	0.1634		
B ₅₂	3	1	2	0.5396		
B ₅₃	2	1/2	1	0.2970		
最大特征值 $\lambda_{\max}=3.0092$					一致性比例 CR=0.0088<0.1	通过检验

5.1.3 得出权重总表

根据专家的问卷结果构建判断矩阵，结果显示均符合一致性的要求。将权重表中的数据归纳整理后，得出的最终权重结果具体如表 5.7 所示：

表 5.7 H 国企内部经济责任审计评价指标权重

目标层	准则层	权重	指标层	单项权重	综合权重
H 国企 内部经 济责任 审计评 价 A	法律责任 维度 B ₁	0.1639	内部控制健全情况 B ₁₁	0.2970	0.0487
			内部控制执行情况 B ₁₂	0.5396	0.0884
			遵守财经法规情况 B ₁₃	0.1634	0.0268

续表 5.7 H 国企内部经济责任审计评价指标权重

目标层	准则层	权重	指标层	单项权重	综合权重
H 国企 内部经 济责任 审计评 价 A	经营效益 维度 B ₂	0.0686	总资产报酬率 B ₂₁	0.1969	0.0135
			净资产收益率 B ₂₂	0.2248	0.0154
			营业利润率 B ₂₃	0.2766	0.0190
			总资产周转率 B ₂₄	0.0856	0.0059
			应收账款周转率 B ₂₅	0.1226	0.0084
			资产负债率 B ₂₆	0.0574	0.0039
			速动比率 B ₂₇	0.0361	0.0025
	可持续发 展能力维 度 B ₃	0.3505	营业利润增长率 B ₃₁	0.1595	0.0559
			科技创新投入比率 B ₃₂	0.1137	0.0399
			人力资源投入增长率 B ₃₃	0.0844	0.0296
			客户满意度 B ₃₄	0.2236	0.0784
			员工满意度 B ₃₅	0.0571	0.0200
			国有资产保值增值率 B ₃₆	0.2893	0.1014
			环境保护投入力度 B ₃₇	0.0724	0.0254
	履行社会 责任维度 B ₄	0.1639	上缴税收增长率 B ₄₁	0.2801	0.0459
			提供就业增长率 B ₄₂	0.1143	0.0187
			社会公益投入比率 B ₄₃	0.1356	0.0222
			重大安全生产 B ₄₄	0.4699	0.0770
	廉洁从业 维度 B ₅	0.2530	个人收入违法违规率 B ₅₁	0.1634	0.0414
			中央八项规定遵守情况 B ₅₂	0.5396	0.1365
			群众满意度 B ₅₃	0.2970	0.0751

5.2 指标的具体评分

5.2.1 确定因素集

准则层因素 $U = \{ U_1, U_2, U_3, \dots, U_5 \}$, { 法律责任维度, 经济效益维度, 可持续发展能力维度... 廉洁从业维度 }

指标层因素 $U_1 = \{ U_{11}, U_{12}, U_{13} \}$, { 内部控制健全情况, 内部控制执行情况, 遵

守财经法规情况 }
 $U_2 = \{ U_{21}, U_{22}, \dots, U_{27} \}, \{ \text{总资产报酬率, 净资产收益率... 速动比率} \}$
 $U_3 = \{ U_{31}, U_{32}, U_{37} \}, \{ \text{营业利润增长率, 科技创新投入比率... 环境保护投入} \}$
 力度 }
 $U_4 = \{ U_{41}, U_{42}, U_{43}, U_{44} \}, \{ \text{上缴税收增长率, 提供就业增长率, 社会公益投入} \}$
 比率, 重大安全生产 }
 $U_5 = \{ U_{51}, U_{52}, U_{53} \}, \{ \text{个人收入违法违规率, 中央八项规定遵守情况, 群众} \}$
 满意度 }

5.2.2 确定评语集和评价隶属度矩阵

本文采用模糊综合评价法对指标进行具体评分，由上文可知，本文将评语集设为 $V = (\text{优秀, 良好, 一般, 较差, 很差})$ ，对应的分数集为 $V_c = (90, 80, 70, 60, 50)$ 。为了获得 H 国企内部经济责任审计评价各具体指标的隶属度，向有关专家及人员发放了 40 份调查问卷，回收率为 90%，然后对 35 份有效问卷进行分析整理，计算出每个单一因素的属于程度，形成 H 国企的评价指标隶属度，具体如表 5.8 所示：

表 5.8 H 国企内部经济责任审计评价指标隶属度

评价对象		评语隶属度				
准则层	指标层	优秀	良好	一般	较差	很差
法律责任	内部控制健全情况	0.1	0.6	0.3	0	0
	内部控制执行情况	0.2	0.5	0.2	0.1	0
经营效益	遵守财经法规情况	0.1	0.7	0.2	0	0
	总资产报酬率	0.3	0.6	0.1	0	0
	净资产收益率	0.2	0.7	0.1	0	0
经营效益	营业利润率	0.4	0.6	0	0	0
	总资产周转率	0.2	0.5	0.3	0	0
	应收账款周转率	0.2	0.4	0.3	0.1	0
	资产负债率	0.1	0.5	0.4	0	0
经营效益	速动比率	0.1	0.4	0.5	0	0

续表 5.8 H 国企内部经济责任审计评价指标隶属度

评价对象		评语隶属度				
准则层	指标层	优秀	良好	一般	较差	很差
可持续发展能力维度	营业利润增长率	0.1	0.4	0.5	0	0
	科技创新投入比率	0.1	0.5	0.2	0.2	0
	人力资源投入增长率	0	0.5	0.4	0.1	0
	客户满意度	0	0.5	0.3	0.2	0
	员工满意度	0.1	0.4	0.4	0.1	0
	国有资产保值增值率	0.1	0.6	0.3	0	0
	环境保护投入力度	0.7	0.3	0	0	0
履行社会责任维度	上缴税收增长率	0.3	0.5	0.2	0	0
	提供就业增长率	0.2	0.5	0.3	0	0
	社会公益投入比率	0.4	0.3	0.3	0	0
	重大安全生产	0.8	0.2	0	0	0
廉洁从业维度	个人收入违法违规率	0.3	0.5	0.2	0	0
	中央八项规定遵守情况	0.2	0.4	0.3	0.1	0
	群众满意度	0.1	0.5	0.3	0.1	0

根据隶属度得出每个维度的判断矩阵，具体如下：

$$L1 = \begin{pmatrix} 0.1 & 0.6 & 0.3 & 0 & 0 \\ 0.2 & 0.5 & 0.2 & 0.1 & 0 \\ 0.1 & 0.7 & 0.2 & 0 & 0 \end{pmatrix}$$

$$L2 = \begin{pmatrix} 0.3 & 0.6 & 0.1 & 0 & 0 \\ 0.2 & 0.7 & 0.1 & 0 & 0 \\ 0.4 & 0.6 & 0 & 0 & 0 \\ 0.2 & 0.5 & 0.3 & 0 & 0 \\ 0.2 & 0.4 & 0.3 & 0.1 & 0 \\ 0.1 & 0.5 & 0.4 & 0 & 0 \\ 0.1 & 0.4 & 0.5 & 0 & 0 \end{pmatrix}$$

$$L3 = \begin{pmatrix} 0.1 & 0.4 & 0.5 & 0 & 0 \\ 0.1 & 0.5 & 0.2 & 0.2 & 0 \\ 0 & 0.5 & 0.4 & 0.1 & 0 \\ 0 & 0.5 & 0.3 & 0.2 & 0 \\ 0.1 & 0.4 & 0.4 & 0.1 & 0 \\ 0.1 & 0.6 & 0.3 & 0 & 0 \\ 0.7 & 0.3 & 0 & 0 & 0 \end{pmatrix}$$

$$L4 = \begin{pmatrix} 0.3 & 0.5 & 0.2 & 0 & 0 \\ 0.2 & 0.5 & 0.3 & 0 & 0 \\ 0.4 & 0.3 & 0.3 & 0 & 0 \\ 0.8 & 0.2 & 0 & 0 & 0 \end{pmatrix}$$

$$L5 = \begin{pmatrix} 0.3 & 0.5 & 0.2 & 0 & 0 \\ 0.2 & 0.4 & 0.3 & 0.1 & 0 \\ 0.1 & 0.5 & 0.3 & 0.1 & 0 \end{pmatrix}$$

5.2.3 计算模糊综合评价结果

根据上述公式分别计算三个层次的评价结果。

(1) 计算指标层的评价值，以 L_3 的三级指标为例：

$$Q_{31} = (0.1, 0.4, 0.5, 0, 0) * \begin{pmatrix} 90 \\ 80 \\ 70 \\ 60 \\ 50 \end{pmatrix} = 76$$

$$Q_{32} = (0.1, 0.5, 0.2, 0.2, 0) * \begin{pmatrix} 90 \\ 80 \\ 70 \\ 60 \\ 50 \end{pmatrix} = 75$$

$$Q_{33} = (0, 0.5, 0.4, 0.1, 0) * \begin{pmatrix} 90 \\ 80 \\ 70 \\ 60 \\ 50 \end{pmatrix} = 74$$

$$Q_{34} = (0.1, 0.5, 0.3, 0.2, 0) * \begin{pmatrix} 90 \\ 80 \\ 70 \\ 60 \\ 50 \end{pmatrix} = 73$$

$$Q_{35} = (0.1, 0.4, 0.4, 0.1, 0) * \begin{pmatrix} 90 \\ 80 \\ 70 \\ 60 \\ 50 \end{pmatrix} = 75$$

$$Q_{36} = (0.1, 0.6, 0.3, 0, 0) * \begin{pmatrix} 90 \\ 80 \\ 70 \\ 60 \\ 50 \end{pmatrix} = 78$$

$$Q_{37} = (0.7, 0.3, 0, 0, 0) * \begin{pmatrix} 90 \\ 80 \\ 70 \\ 60 \\ 50 \end{pmatrix} = 87$$

同理，计算出其他维度指标的评价值。

(2) 计算准则层的评价值。

$$Q_1 = (0.2970, 0.5396, 0.1634) * \begin{pmatrix} 78 \\ 78 \\ 79 \end{pmatrix} = 78.16$$

$$Q_2 = (0.1969, 0.2248, 0.2766, 0.0856, 0.1226, 0.0574, 0.0361) * \begin{pmatrix} 82 \\ 81 \\ 84 \\ 79 \\ 77 \\ 77 \\ 76 \end{pmatrix} = 80.96$$

$$Q_3 = (0.1595, 0.1137, 0.0844, 0.0856, 0.2236, 0.0571, 0.2893) * \begin{pmatrix} 76 \\ 75 \\ 74 \\ 73 \\ 75 \\ 78 \\ 87 \end{pmatrix} = 79.54$$

$$Q_4 = (0.2801, 0.1143, 0.1356, 0.4699) * \begin{pmatrix} 81 \\ 79 \\ 81 \\ 88 \end{pmatrix} = 84.13$$

$$Q_5 = (0.1634, 0.5396, 0.2970) * \begin{pmatrix} 81 \\ 77 \\ 76 \end{pmatrix} = 77.36$$

具体评价结果如表 5.9 所示:

表 5.9 H 国企内部经济责任审计评价结果

准则层	评价值	指标层	评价值
法律责任维度	78.16	内部控制健全情况	78
		内部控制执行情况	78
		遵守财经法规情况	79
经营效益维度	80.96	总资产报酬率	82
		净资产收益率	81
		营业利润率	84
		总资产周转率	79
		应收账款周转率	77
		资产负债率	77
		速动比率	76
可持续发展能力 维度	79.54	营业利润增长率	76
		科技创新投入比率	75
		人力资源投入增长率	74
		客户满意度	73
		员工满意度	75
履行社会责任维 度	84.13	国有资产保值增值率	78
		环境保护投入力度	87
		上缴税收增长率	81
		提供就业增长率	79
廉洁从业维度	77.36	社会公益投入比率	81
		重大安全生产	88
		个人收入违法违规率	81
		中央八项规定遵守情况	77
		群众满意度	76

根据表 5.9，计算 H 国企内部经济责任审计评价总分值

$$\begin{aligned}
 Q &= (W_1, W_2, W_3, W_4, W_5) * \begin{pmatrix} Q_1 \\ Q_2 \\ Q_3 \\ Q_4 \\ Q_5 \end{pmatrix} \\
 &= (0.1639, 0.0686, 0.3505, 0.1639, 0.2530) * \begin{pmatrix} 78.16 \\ 80.96 \\ 79.54 \\ 84.13 \\ 77.36 \end{pmatrix} \\
 &= 12.81 + 5.55 + 27.88 + 13.79 + 19.57 \\
 &= 79.6
 \end{aligned}$$

5.3 审计结果分析

应用新构建的经济责任审计评价指标体系的结果显示，W 同志在任期内履行经济责任的最终得分为 79.6 分，评价等级为一般，接近于良好水平，说明 W 同志在任期内基本履行了经济责任；而企业内审部门对 W 同志所打的分值为 85.47 分，评价等级为良好，认为其较好地履行了经济责任。通过以上案例分析，本文所得出的结果与企业原来的内部审计部门所得出的结果存在差异，现在选择要点对评价结果进行分析，以检验评价结果是否合理。

(1) 法律责任维度

W 同志在法律责任履行方面的最终得分是 78.16 分，履职情况“一般”，趋近于“良好”水平，说明基本履行了法律方面的责任。W 同志在任期内比较重视内控体系的建设情况，推进建立与完善了企业内部各项管理制度，制定了作业安全制度、隐患检查制度等，总的来说，H 国企的内部控制制度还是较为健全的，并且也能得到及时的发展与补充。但经审计发现，W 同志任期内，H 国企的管理层经费的制定不完善、成本控制及考核不完善、内控制度所涉及的范围主要是财务管理制定与会计核算制定等，内控体系还需进一步完善。另外，在内控执行过程中也发现了一些相关问题，例如：采购流程不符

合规定、废弃物处理不到位等，所以，H 国企在内部控制制度健全与执行方面有待提高，否则会影响企业的长远发展。

（2）经营效益维度

W 同志任职期间经营效益方面的得分为 80.96 分，处于“良好”水平。从 2016 年-2018 年，在 W 同志的带领下，H 国企取得了较快的发展，企业的资产结构不断得到优化，经营效益不断提高。H 国企的资产从 2015 年末的 5223104.90 万元增长到 2018 年末的 6505635.94 万元，大约增长了 1282530 多；企业经营绩效方面，营业收入从 2015 年末的 1865826.84 万元增长到 2018 年末的 3227100.55 万元，增长率为 42.18%。除此之外，为了分析企业的盈利能力、营运能力、偿债能力和发展能力，选取了企业的总资产报酬率等指标，这些指标的评价可以参考 2018 年煤炭工业企业绩效评价标准值来分析，具体情况如下表所示：

表 5.10 2018 年煤炭工业企业绩效评价标准值（部分）

项目	优秀值	良好值	平均值	较低值	较差值
一、盈利能力状况					
净资产收益率（%）	11.1	5.4	3.4	-4.1	-8.8
总资产报酬率（%）	9.8	5.2	2.5	-2.7	-6.3
销售（营业）利润率（%）	28.5	19.6	12.7	4.9	-3.6
资本收益率（%）	16.9	10.7	5.5	1.3	-6.1
二、资产质量状况					
总资产周转率（次）	1.1	0.6	0.3	0.2	0.1
应收账款周转率（次）	13.8	8.8	6.0	4.3	3.0
不良资产比率（%）	0.3	1.5	3.0	7.0	13.9
流动资产周转率（次）	2.7	1.7	1.0	0.6	0.3
三、债务风险状况					
资产负债率（%）	49.5	54.5	59.5	69.5	84.5
速动比率（%）	108.9	83.7	67.3	38.3	15.9
现金流动负债比率（%）	25.7	16.7	5.9	-5.4	-16.0

续表 5.10 2018 年煤炭工业企业绩效评价标准值（部分）

项目	优秀值	良好值	平均值	较低值	较差值
四、经济增长状况					
销售（营业）增长率（%）	27.9	17.3	10.1	3.8	-4.2
资本保值增值率（%）	116.4	109.8	102.4	101.1	97.9
销售（营业）利润增长率（%）	31.3	15.2	6.2	-4.1	-12.8
总资产增长率（%）	14.3	9.2	3.1	-7.0	-17.5
技术投入比率（%）	2.3	2.0	1.7	1.3	0.9
五、补充资料					
存货周转率（次）	18.9	13.1	9.2	5.9	3.5
成本费用占营业总收入比重（%）	69.1	83.1	95.5	106.3	112.2
经济增加值率（%）	14.2	7.5	2.2	-6.9	-1.09
资本积累率（%）	32.5	20.0	13.0	1.4	-15.0

1) 盈利能力分析

表 5.11 H 国企盈利能力分析表

	2016 年	2017 年	2018 年	2019 年
净资产收益率	2.64%	8.76%	9.11%	8.36%
总资产报酬率	0.85%	3.29%	3.50%	3.10%
销售净利率	2.30%	6.41%	6.66%	6.13%

通过对比可以得知，H 国企在 2018 年度的总资产报酬率为 3.50%，行业平均值为 2.5%，高于行业的平均值；2016 年-2018 年 H 国企的销售净利率持续上升，从 2016 年的 2.30% 涨到了 2018 年的 6.66%，增长了 4.36%，增长幅度比较大，但是在 2019 年其销售净利率降了 0.53%，主要是因为 H 国企在 2019 年购入了大量的环保相关设施，从而导致这一年的净利润有所减少。但整体还是呈递增趋势，这表明 H 国企有较平稳的盈利能力。

2) 营运能力分析

表 5.12 H 国企营运能力分析表

	2016 年	2017 年	2018 年
应收账款周转率	4.50%	8.2%	14.46%
总资产周转率	0.37%	0.51%	0.53%

H 国企应收账款周转率逐年上升, 从 2016 年的 4.50% 上升到了 2018 年的 14.46%, 高于行业的优秀值, 这表明 H 国企应收账款受到了良好的监管, 应收款项能够及时回收; 总资产周转率也在逐年提升, 从 0.37% 涨到了 2018 年的总资产周转率为 0.53%, 高于行业平均值。

3) 偿债能力分析

表 5.13 H 国企偿债能力分析表

	2016 年	2017 年	2018 年
流动比率	0.64%	0.69%	0.71%
速动比率	0.50%	0.56%	0.58%
资产负债率	64.03%	63.37%	64.01%

从表 5.13 中可以看出, H 国企的流动比率和速动比率在近几年都呈现出上升的趋势, 流动比率上升了 0.07%, 速动比率上升了 0.08%, 这表明 H 国企的短期偿债能力较好, 但是 2018 年的资产负债率为 64.01%, 高于平均值 59.5%, 说明其整体偿债能力较为薄弱。

总的来说, W 同志任职期间, H 国企的经营状况呈现良好的态势。

(3) 可持续发展能力维度

W 同志在可持续发展能力方面的最终评分为 79.54 分, 处于“一般”水平, 比较接近于“良好”水平。经查证, 具体情况表述如下: 首先, 关于营业利润增长率方面, W 同志任职期间期初的营业利润为 286060.54 万元, 期末营业利润为 324824.54 万元, 任期内营业利润大约增长了 38764 元, 增长幅度一般。原因是当时较高的通货膨胀率, 变相的提高了 H 国企的成本费用, 从而影响到了企业的营业利润。其次, 在考察员工满意

度时，重点考察了员工工资的增长幅度，并对员工发放了匿名调查问卷。W 同志任职期间，员工工资的增长幅度不大，增长率仅为 6.25%。为了完善对该指标的评分，本文还向企业员工发放了调查问卷，询问 W 同志任职期间企业的福利待遇、晋升机会等，调查结果显示，在 W 同志任职期间，员工福利待遇有所增加，但大家对其的满意度一般，不是特别满意，还有待遇进一步优化。最后，关于环境保护投入力度方面，公司严格遵守国家法律，积极开展污染防治和生态建设，实施清洁能源替代燃煤锅炉等污染治理工程。在环保方面 H 国企在 2018 年投入了 2.98 亿，其中将 2.93 亿元投入到了相关环保设施方面，主要用于重要的环保项目的建设开展，如矿山生态环境保护与恢复治理、高炉清洁能源改造等。但是在环保方面还是存在个别问题，比如有些项目的环保验收和升级改造过程相对缓慢，工序复杂，办理效率比较低。因此，对环境保护投入力度指标的评分为 87 分，处于良好水平，符合实际情况。

（4）履行社会责任维度

W 同志履行社会责任方面的评分为 84.13 分，处于“良好”水平，说明 W 同志较好地履行了社会责任。H 国企秉承着为社会服务、让员工受益的社会责任工作宗旨，致力于在履行社会责任与促进企业改革发展之间取得平衡。经审计人员查证，在 W 同志任职期间，H 国企从未出现偷税漏税行为，能够按时依法缴纳国家税款，并不断提高纳税意识，2018 年上缴税收的金额相较于 2015 年同比增长了 6.23%。在重大安全生产方面最终得分 88 分，趋近于优秀水平，2018 年 H 国企共投入安全费用 5.93 亿元，主要用于风电项目、一通三防项目、滑坡救援项目、供电系统改造项目以及安全生产系统建设等工程，安全设施不断完善，保障生产作业在安全环境下进行。除此之外，H 国企还注重加强对企业职工的安全生产教育培训，并不断扩大培训范围，在 2018 年共培训了职工 36563 人，坚持着“制度化培训、精细化管理、人性化服务”的原则，开展多层次的培训。由此可以看出，W 同志在重大安全生产方面做的比较好，取得了较大进步。在社会公益投入比率方面也取得了较高的评分，2018 年，公司仍然积极参与社会公益活动，积极参与周边地区和新农村的建设，因地制宜地实施回馈社会、惠及百姓的项目；注重支持公益事业，报告期内共捐赠了 48 万元。

（5）廉洁从业维度

W 在任职期内基于廉洁从业方面的评分为 77.36 分，为了对 W 同志任职期间的廉政情况进行相对客观的评价，本文一共设置了 3 个指标，分别为个人违法违规率、中央八项规定遵守情况、群众满意度。其中，个人违法违规率指标得分最高，为 81 分，处

于“良好”水平；中央八项规定遵守情况以及群众满意度的得分都是七十多分。这充分表明 W 同志在任职期间清正廉洁，始终遵循党的总原则，遵守相关规定，没有违法违规现象的发生，廉洁奉公。

5.4 H 国企内部经济责任审计优化建议

5.4.1 建立“先审后离”的经济责任审计制度

当期，离任审计是 H 国企领导人员经济责任审计的主要内容，其本应在离任之前进行，这样才能够及时地向有关部门提供有效信息，确保经济责任审计的作用得到充分发挥。但在实际工作中，经济责任审计基本上都是在领导人员任期结束，从事了其他工作以后才开展。就像 H 国企这样，W 同志在 2018 年离的职，在 2020 年才召开对 W 同志的任期经济责任审计进点会。这样一方面会削减经济责任审计所能发挥的作用，领导人员已经从事了其他工作，审计结果已经不能影响到其新工作的任命，因此受审计结果的影响很小了，长此以往，审计地位就会被削弱，审计的约束力不断被降低，经济责任审计也越来越不被重视，从而失去其本身所具有的威慑和监督作用。另一方面，领导人员已经离任了，有些事情难以界定是否是该领导人员的责任，从而会影响审计结果的精确性。

因此，要在 H 国企内部建立“先审后离”的经济责任审计制度，首先从制度层面为经济责任审计作用的发挥推波助澜。这样不仅能够促使领导人员合法合规的行使权利，减少滥用职权的现象；还有利于避免责任界定模糊的情况，提高经济责任审计工作的准确性。另外，在实际审计工作中，还要完善 H 国企内部的经济责任审计程序，按照要求来开展工作，根据实际情况合理安排审计流程，避免“先离后审”情况的发生。除此之外，也要注重任中审计的执行，任职期间按期进行审查，不能仅着重于事后审计，将审计监督的作用前移，以便及时地对领导人员的履职尽责情况进行审查，以实现最大程度上减少企业经营风险的发生。

5.4.2 经济责任审计要凸显行业特点

不同企业的经济责任审计应有其特殊的行业特点，对于公益类国有企业的审计要区别于商业类的国有企业，要将侧重点放到提高社会和居民的幸福感和获得感上，在审计的重点中增加对有关社会责任履行情况的评价，比如评价企业对客户的服务态度等。而商业类国有企业关注的重点为经营效率等指标，因为其主要目的就是提高国有企业的经济活力，

为国家宏观经济政策服务。但是同样也不能忽视企业的长期发展能力、领导人员廉洁从业情况等指标。

因此，内部审计人员在进行经济责任审计之前应充分了解该行业与其他行业的差异，把握住行业特点，及时调整评价指标体系中具体评价指标的构成及其权重，明确哪些是固定指标，哪些指标需要根据企业的发展变化来做动态调整，以此来建立适合企业自身的评价指标体系。例如 H 国企作为煤炭类企业，属于重工业、高度污染的企业，因此在审计时要重点关注该企业在环保方面的执行情况，检查污水防治、节能减排等政策的制定与执行情况，审查环保投入比率等，以此来考核该领导人对环境保护的履责情况及重视程度。

5.4.3 提高审计人员的专业素养

若没有一支强大、优秀的内部审计队伍，即使有再科学完善的评价指标体系也功亏一篑。因此，要不断强化内部审计人员的专业水平，提高内部审计人员的专业素质和实践能力。首先，要丰富审计人员经济学、审计学等方面的相关理论知识，强化对时政的学习，学习新思想，以便在审计中做出正确的判断。其次，随着煤炭行业结构的调整，集中度越来越高，经营环境逐渐变得更加复杂，使审计人员业务的开展更加具有挑战性。在这种情况下，应结合煤炭行业的相关环境、政策，加大对审计人员的培训力度，提前做好知识储备，以应对审计过程中所出现的问题。只有这样才能因时制宜，根据行业特点来开展经济责任审计。再次，由于经济责任审计不仅仅是单纯的财务审计，还涉及到企业的管理等方面，所以还要加强内部审计人员对企业风险管理、内部控制等方面的学习。除此之外，国有企业相对于其他企业来说肩负着更多的社会及环境责任，环保意识应被融入到国有企业的日常运作中。因此，在这种环境下，更需对内部审计人员进行培训，以提高对环境保护和社会责任重要性的认识，从而促进企业的可持续发展。最后，要加强对内审人员的政治素质教育，提高内部审计人员的政治素养，引导他们端正态度，坚持正确的政治立场。

5.4.4 强化经济责任审计评价成果的运用

若能进一步加强对经济责任审计结果的运用，不仅可以监督被审计领导人的履职情况，还可以帮助解决企业在运营过程中所存在的困难，提高其经营管理水平。要想实现这一目的，首先需要建立评价成果的运用监督机制，帮助企业提高对审计结果的重视程度。可以将这种监督机制的执行权赋予企业的内部审计部门，因为内部审计部门相对于

别的部门来讲，其独立性较强，利于监督经济责任审计的落实效果。其次，可以加强经济责任审计评价成果的问责机制，及时落实并反馈审计过程中所发现的问题。另外，可以公开最终的审计结果，可将经责审计的报告列入领导人员的履历当中，这样不仅能够加强公众的了解，满足公众的需要，还能够对那些未履行经济责任或违法乱纪、不作为的领导人员给予警示。最后，可以扩大经济责任审计评价结果的使用范围，以此来提高经济责任审计的作用及各企业对其的重视程度。

6 研究结论与不足

6.1 研究结论

本文通过对 H 国企内部经济责任审计评价指标体系的研究,发现审计过程中存在不足之处。根据 H 国企的实际状况,结合《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》等相关要求,对 H 国企的经济责任审计评价指标体系进行了优化。选取了五个维度,构建了 24 个具体评价指标,基于模糊综合评价法对 H 国企内部经济责任审计进行有效评价,最终得出 H 国企领导人员经济责任履行情况的评价等级为“一般”,接近于“良好”水平,表明其任职期间基本履行了经济责任。

H 国企的情况也能反映出当前我国国有企业的内部经济责任审计发展中所存在的缺陷与不足之处。首先,评价指标的选择、评价内容、评价标准等方面都不完善,还有很大的进步空间。其次,我国国有企业正面临着深化改革的阶段,所以要从发展的视角来开展经济责任审计的评价工作,要随着审计环境的变化及时调整评价方法及评价指标的选择,使得审计工作能够顺应最新发展趋势,从而能够有效地对国有企业领导人员经济责任的履行情况做出评价。

6.2 研究不足

本文为 H 国企构建了一个具有自身特点的评价指标体系,但是由于本人的理论水平有限,经验匮乏等限制,使得 H 国企经济责任审计的优化还存在一些缺陷以及尚需要进行修改的部分。主要涉及到以下几个方面:首先,所掌握的理论知识不够丰富,对案例企业实际状况的调查研究不够深入。虽然丰富了一些非财务指标但还是不够全面,研究力度不够。第二,评价方法的运用主要参考了专家的意见,一方面,专家的判断多少会存在主观性的特点,另一方面,本文在总结专家意见和评估领导人员的表现时,必然会涉及到个人的主观判断,从而导致最终得出的审计结果不够客观,存在局限性。但是,随着经济社会的发展以及专家学者对经济责任审计的不断研究,再结合审计人员在审计工作中所得出的经验,不断检验所制定的评价指标体系的合理性,相信这一评价指标体系会变得越来越完善,经济责任审计也会越来越规范,所发挥的效果也会越来越大,从而更好地为我国国有企业的发展保驾护航。

参考文献

- [1]Aldona Kluczek.Energy audits in industrial processes[J].Journal of Cleaner Production, 2017,142.
- [2]Alexia Nalewaik,Anthony Mills.Project Performance Audit:Enhanced Protocols for Triple Bottom Line Results[J].Procedia-Social and Behavioral Sciences,2015,194.
- [3]Archie B.Carroll.The Pyramid of Corporate Social Responsibility:Toward the Moral Management of Organizational Stakeholders[J].Business Horizons,1991,34(4):39-48.
- [4]Arthur Kent.Audits of Operation.[J].The Internal Auditor,1948(2): 13-16.
- [5]Daniel Herbert.Performance Auditing:Contributing to Accountability in Democratic Government Jeremy Lonsdale,Peter Wilkins and Tom Ling (Eds)[J].Local Government Studies,2013,39(2):300-301.
- [6]Miriam Jankalova. Approaches to the evaluation of corporate social responsibility[J]. Procedia Economics and Finance,2016,vol.39,580-587.
- [7]Morin D.Auditors General's impact on administrations:a pan-Canadian study(2001-2011)[J].Managerial Auditing Journal,2014,29(5):395-426.
- [8]Noel P.Hepworth.The Role of Performance Audit[J].Public Money&Management, Perspectives on Accounting,2003,157-170.
- [9]Peter Koketal,T vander Wiele,R Mc Kenna.A Corporate Social Responsibility Audit within A Quality Management Framework[J].Journal of Business Ethics,2001,Vol.31:285-297.
- [10]Pollitt.Performance Audit in Western Europe:trend and choices[J].Critical Perspectives on Accounting,2003,157-170.
- [11]Robert Kaplan,David Norton.The Balanced Scorecard:Measures that Drive Performance [J].Harvard Business Review,1992.
- [12]Weihrich D Performance auditing in Germany concerning environmental issues[J]. Sustainability Accounting,Management and Policy Journal,2018,9(1):29-42.
- [13]安红,廖晓莉,刘步平.“治未病”思想对高校领导干部经济责任审计的启示[J].会计之友,2018(12):122-124.
- [14]蔡春,谢柳芳,王彪华.经济责任审计与地方政府治理——以环境污染为视角[J].厦门大学学报(哲学社会科学版),2020,96-109.
- [15]蔡俊杰,王娟,李娟,杨诚.高校经济责任审计风险评估与应对策略——以 W 高校 2018

- 年审计项目为例[J]. 中国内部审计, 2020(02):58-60.
- [16]曹瑞山. 经济责任审计中的风险与防范[J]. 纳税, 2020, 14(01):201.
- [17]陈青青. 国有企业领导人经济责任审计评价研究[J]. 时代金融, 2017(9):114-115.
- [18]丁淑芹, 曲鸽, 田园. 国有企业改革背景下的经济责任审计[J]. 商业会计 2017, 76-77.
- [19]高霏, 黎海波, 张黎, 杨庆元. 基于平衡计分卡的国企领导人经济责任审计评价指标体系[J]. 商业经济, 2013, 81-84.
- [20]韩春伟. 基于企业可持续发展的业绩评价研究[D]. 济南: 山东大学, 2009.
- [21]贾亮. 新常态下经济责任审计研究[J]. 现代商贸工业, 2021, 4:99-100.
- [22]李汉江, 刘更新. 经济责任审计治理功能相关问题探讨[J]. 会计之友, 2014, (13):78-
- [23]李莹莹. 经济责任审计评价指标体系设计[D]. 吉林: 吉林大学, 2010.
- [24]梁馨蕊. 可持续发展视角下企业经济责任审计指标体系优化研究[D]. 重庆: 重庆理工大学, 2017.
- [25]廖燕. 国有企业审计整改存在的主要问题、成因及对策[J]. 中国内部审计, 2017, 3:26-29.
- [26]李克强. 国务院常务会议上的讲话. 2015.
- [27]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):33.
- [28]刘文辉. 环境经济与可持续发展概论[M]. 北京: 中国大地出版社, 2007.
- [29]刘颖斐, 余玉苗. 宪政视角下的党政领导干部经济责任审计[J], 审计研究, 2007, 5-9.
- [30]刘正午. 复合审计评价体系在企业经济责任审计评价中的应用[J]. 审计研究, 2003, 48-52.
- [31]潘春花. 反腐常态下高校经济责任审计价值评价体系构建与研究[J]. 管理创新, 2017, (33):44-45.
- [32]彭绍进. 问卷调查在经济责任审计中的应用[J], 会计之友(中旬刊), 2009, 66-67.
- [33]濮延娅. 国有企业领导人员经济责任审计评价研究[D]. 北京: 财政部财政科学研究所, 2015.
- [34]瞿曲. 基于受托责任理论的内部审计若干问题研究[D]. 厦门: 厦门大学, 2006.
- [35]申志东. 运用层次分析法构建国有企业绩效评价体系[J]. 审计研究, 2013, 02:106-112
- [36]审计署. 审计署关于内部审计工作的规定[Z]. 2018-1-12.
- [37]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, (01):3-9.
- [38] 宋威. 基于沃尔评分法评价 ZH 集团财务业绩[J]. 商, 2016, 15.
- [39] 苏孜, 程霞, 卫冰清. 自然资源经济责任审计评价指标体系探究——基于层次分析法[J]. 南京审计学院学报, 2017, 14(2):76-84.
- [40] 孙千惠. 国有企业领导人员经济责任审计评价的思考[J]. 审计月刊, 2014(2):34-35.
- [41] 汪葵. 当前经济责任审计困局成因分析[J]. 审计与理财, 2018, (01):16-17.
- [42] 汪犁. 略谈党政部门领导干部经济责任审计评价体系构建[J]. 审计与理财, 2016, (12):15-16.
- [43] 王翠琳, 蔺全录, 李莉. 基于经济责任审计的我国党政领导干部责任履行情况研究[J]. 南京审计学院学报, 2015, (30):53-61.
- [44] 王锋, 李颖卓. 政府重点投融资建设项目财政评审及绩效评价方式探讨——以某市文化中心建设为例[J]. 财会研究, 2017, 11-16.
- [45] 王晶. 地方党政领导干部经济责任同步审计评价指标体系构建研究[D]. 北京: 北京交通大学, 2016.
- [46] 王晓龙. 企业经济责任审计问题与优化方案研究[J]. 企业经济责任审计问题与优化方案研究, 2021, 5:35-36.
- [47] 王学龙, 郭江波, 汪旭. 经济责任审计评价指标构建探讨——基于平衡记分卡的视角[J]. 财会通讯, 2010(3).
- [48] 吴思. 国企领导干部经济责任审计评价体系构建及应用研究[D]. 烟台: 山东工商学院, 2019.
- [49] 邢亚旗. W 公司经济责任审计评价指标体系研究[D]. 石家庄: 河北师范大学, 2018.
- [50] 薛建宁. 国有企业领导人员经济责任审计评价指标体系研究[J]. 财会审计, 2019(3):
- [51] 闫小红. 国有企业高管经济责任审计文献综述[J]. 审计与理财, 2020, 58-60.
- [52] 杨继萍. 进一步推进领导干部经济责任审计全覆盖的研究[J]. 中国国际财经(中英文), 2018, (04):128-129.
- [53] 杨琢, 马向平. 我国煤炭资源可持续发展的法律政策思考[J]. 煤炭技术, 2012.
- [54] 袁凤慧. 国有企业领导人经济责任同步审计研究[D]. 青岛: 青岛理工大学, 2018.
- [55] 张积, 张大权. 国有企业领导人员经济责任审计重点及评价指标设计[J]. 合作经济与科技, 2013:9-58.
- [56] 张如华. 国有企业领导人员经济责任审计评价指标体系研究[J]. 中国总会计师,

2021, 138-139.

- [57] 郑国洪. 国企绿色经济责任审计评价的 AHP 模型思考与改进[J]. 西南政法大学学报,
- [58] 郑石桥. 领导干部经济责任审计内容:理论框架和例证分析[J]. 会计之友, 2015, 19:
- [59] 郑石桥. 领导干部经济责任审计评价:理论框架和例证分析[J]. 财会月刊, 2018, (21):139-145.
- [60] 郑晓欢. 经济责任审计评价指标体系存在的问题分析[J]. 企业导报, 2016, 21-22.
- [61] 郑志刚. 企业领导人员经济责任审计评价体系的思考[J]. 会计之友, 2013(7):85-88.
- [62] 中国内部审计协会. 内部审计实务指南第 5 号—企业内部经济责任审计指南 [Z]. 2018-01-30.
- [63] 中国内部审计协会. 第 2205 号内部审计具体准则—经济责任审计[Z]. 2022-03-01.
- [64] 朱莲美, 马超群. 国企领导人经济责任审计评价环节存在的问题及改进建议[J]. 当代会计, 2016, 46-48.

附录 A

尊敬的各位先生、女士：

您好！非常荣幸能够得到您的答复，此次问卷是为了确定每个指标在 H 国企内部经济责任审计评价指标体系中的重要性，问卷调查的结果仅用于为 H 国企重构经济责任审计评价指标体系。能够邀请到各位专家填写问卷，本人荣幸之至，保证会对您所提供的信息进行保密，不会对您造成不利影响，麻烦您根据理论专业知识或实践经验对以下问卷进行合理判断。再次，非常感谢您的帮助。

注：本次调查所运用的是九级标度法，请在以下空白处填写相关标度。

表 1 九级标度法含义

标度	含义
1	代表两个指标进行比较时，二者具有相同重要性
3	代表两个指标进行比较时，前者比后者稍微重要
5	代表两个指标进行比较时，前者比后者明显重要
7	代表两个指标进行比较时，前者比后者强烈重要
9	代表两个指标进行比较时，前者比后者极端重要
2、4、6、8	上述判断情况的中间值
倒数	代表两个指标进行反比较时，后者比前者的重要性程度

表 2 准则层维度判断矩阵

H 国企内部经济责任 审计评价	法律责任方 面	经营效益 方面	可持续发展 能力方面	履行社会 责任方面	廉洁从业方 面
法律责任方面	1				
经营效益方面		1			
可持续发展能力方面			1		
履行社会责任方面				1	
廉洁从业方面					1

表 3 法律责任方面判断矩阵

法律责任方面	内部控制健全情况	内部控制执行情况	遵守财经法规情况
内部控制健全情况	1		
内部控制执行情况		1	
遵守财经法规情况			1

表 4 经营效益方面判断矩阵

经营效益方面	总资产报酬率	净资产收益率	营业利润率	总资产周转率	应收账款周转率	资产负债率	速动比率
总资产报酬率	1						
净资产收益率		1					
营业利润率			1				
总资产周转率				1			
应收账款周转率					1		
资产负债率						1	
速动比率							1

表 5 可持续发展能力方面判断矩阵

可持续发展能力方面	营业利润增长率	科技创新投入比率	人力资源投入增长率	客户满意度	员工满意度	国有资产保值增值率	环境保护投入力度
营业利润增长率	1						
科技创新投入比率		1					
人力资源投入增长率			1				
客户满意度				1			
员工满意度					1		
国有资产保值增值率						1	
环境保护投入力度							1

表 6 履行社会责任方面判断矩阵

履行社会责任方面	上缴税收增长率	提供就业增长率	社会公益投入比率	重大安全生产
上缴税收增长率	1			
提供就业增长率		1		
社会公益投入比率			1	
重大安全生产				1

表 7 廉洁从业方面判断矩阵

廉洁从业方面	个人收入违法违规率	中央八项规定遵守情况	群众满意度
个人收入违法违规率	1		
中央八项规定遵守情况		1	
群众满意度			1

附录 B

尊敬的各位先生、女生：

您好！非常荣幸能够得到您的答复，该问卷是为了完成 H 国企内部经济责任审计评价的研究所设计的，希望您依据对 H 国企内部经济责任审计工作的实际状况客观地进行评价。无需署名，会对您的作答严格保密。

再次感谢您对本研究的支持！

注：本次调查采用百分制打分，请您在做出判断以后在以下表格中打上“√”。90-100 代表优秀，80-90 代表良好，70-80 代表一般，60-70 代表较差，0-60 代表很差。

表 1 法律责任方面调查表

评价指标	评价得分				
	优秀	良好	一般	较差	很差
内部控制健全情况					
内部控制执行情况					
遵守财经法规情况					

表 2 经营效益方面调查表

评价指标	评价得分				
	优秀	良好	一般	较差	很差
总资产报酬率					
净资产收益率					
营业利润率					
总资产周转率					
应收账款周转率					
资产负债率					
速动比率					

表 3 可持续发展能力方面调查表

评价指标	评价得分				
	优秀	良好	一般	较差	很差
营业利润增长率					
科技创新投入比率					
人力资源投入增长率					
客户满意度					
员工满意度					
国有资产保值增值率					
环境保护投入力度					

表 4 履行社会责任方面调查表

评价指标	评价得分				
	优秀	良好	一般	较差	很差
上缴税收增长率					
提供就业增长率					
社会公益投入比率					
重大安全生产					

表 5 廉洁从业方面调查表

评价指标	评价得分				
	优秀	良好	一般	较差	很差
个人收入违法违规率					
中央八项规定遵守情况					
群众满意度					

致谢

三年如梭时光，三年欢喜炎凉，总以为来日方长，却不觉时节如流。回首研究生的三年光阴，满是不舍与感恩。

首先，我要感谢我的学校给了我学习的机会，为我提供了平台，让我在这所学校里学到了很多知识，认识了优秀的老师与同学，相处之中使我受益匪浅。

其次，我要感谢我的导师王宁郎老师，在学习上，导师给我们表现自己、锻炼自己的机会；认真进行论文指导，从选题到定稿，每一部分导师都提出了中肯的建议。在生活上，导师也很关注我们的身心健康，提醒我们多运动，保持健康生活，总之，很幸运读研期间能遇到这样一位恩师，再次真诚地对导师致以感谢。另外，要感谢任教老师毫无保留的将自己的专业知识和技能传授给我们。同时，也要感谢所有参与评审答辩的老师，以及在此次论文写作中查阅的所有文献与资料的作者们。

最后，我要感谢家人对我的鼓励，正是因为你们的爱与关怀，我才有了今天的成就，希望在未来我能成为你们的依靠，你们的盔甲。感谢你七年的陪伴与关怀，谢谢你总是慷慨的赞美我，鼓励我为我所爱的生活奔跑；谢谢你接受我的坏情绪与不完美，没有抱怨，只有安慰与保护。相信未来的我们会彼此支持，携手面对未来的挑战。感谢我最可爱的舍友们，我们一起学习，一起吃饭，一起逛街，一起游玩.....是你们让我的校园生活更加有趣，希望我们前程似锦，平凡但不平庸。

再见了，我的学生时代！