

审计基础

一、中国特色社会主义审计制度

我国的国家审计制度是伴随着改革开放和民主法治进程建立和发展完善的。

1982 年 12 月 4 日, 第五届全国人民代表大会第五次会议通过了修改的《中华人民共和国宪法》, 规定我国设立审计机关, 实行审计监督制度。

1983 年 9 月 15 日, 审计署成立。

1994 年, 《中华人民共和国审计法》的颁布, 标志着我国国家审计正式跨入了法治化的轨道。

1995 年 7 月 19 日, 国务院发布了《中央预算执行情况审计监督暂行办法》。

1997 年 10 月 21 日, 国务院发布了《中华人民共和国审计法实施条例》。

2006 年 2 月 28 日, 第十届全国人大常委会第二十次会议对 1994 年颁布的《中华人民共和国审计法》进行了修正。

2010 年 2 月, 国务院发布了新的《中华人民共和国审计法实施条例》, 根据 2006 年审计法对审计监督范围和权限等作出了详细规定, 并于 2010 年 5 月 1 日起实施。

2010 年 9 月, 审计署修订颁布了新国家审计准则即《中华人民共和国国家审计准则》, 于 2011 年 1 月 1 日起施行, 进一步完善了我国审计法律规范体系。

2014 年召开的党的十八届四中全会通过了《中共中央关于全面推进依法治国若干重大问题的决定》, 提出要加强党内监督、人大监督、民主监督、行政监督、司法监督、审计监督、社会监督、舆论监督, 同时作出了完善审计制度的重大部署, 明确要求: 对公共资金、国有资产、国有资源和领导干部履行经济责任情况实行审计全覆盖, 强化上级审计机关对下级审计机关的领导, 探索省以下地方审计机关人财物统一管理, 推进审计职业化建设。

2014 年 10 月, 国务院印发了《国务院关于加强审计工作的意见》, 明确要求各省、自治区、直辖市人民政府, 国务院各部委、各直属机构要发挥审计促进国家

重大决策部署落实的保障作用和强化审计的监督作用，同时完善审计工作机制，狠抓审计发现问题的整改落实，提升审计能力和加强组织领导，以切实加强审计工作，推动国家重大决策部署和有关政策措施的贯彻落实，更好地服务改革发展，维护经济秩序，促进经济社会持续健康发展。

2015 年 12 月，根据《中共中央关于全面推进依法治国若干重大问题的决定》和《国务院关于加强审计工作的意见》要求，中共中央办公厅、国务院办公厅印发了《关于完善审计制度若干重大问题的框架意见》及《关于实行审计全覆盖的实施意见》等相关配套文件，对完善审计制度、保障依法独立行使审计监督权作出了部署和安排。框架意见及配套文件提出：

完善审计制度的总体目标是健全有利于依法独立行使审计监督权的审计管理体制，

建立具有审计职业特点的审计人员管理制度，

对公共资金、国有资产、国有资源和领导干部履行经济责任情况实行审计全覆盖，

到 2020 年，基本形成与国家治理体系和治理能力现代化相适应的审计监督机制，更好发挥审计在保障国家重大决策部署贯彻落实、维护国家经济安全、推动深化改革、促进依法治国、推进廉政建设中的重要作用。

《关于完善审计制度若干重大问题的框架意见》的颁布，为审计机关依法独立行使审计监督权，更好发挥审计在党和国家监督体系中的重要作用，提供了坚实的保障。

2018 年 3 月印发的《关于深化党和国家机构改革方案》明确规定了组建中央审计委员会和优化审计署职责。其具体内容是：为加强党中央对审计工作的领导，构建集中统一、全面覆盖、权威高效的审计监督体系，更好发挥审计监督作用，组建中央审计委员会，作为党中央决策议事协调机构。

中央审计委员会的主要职责是：

研究提出并组织实施在审计领域坚持党的领导、加强党的建设方针政策，

审议审计监督重大政策和改革方案,
审议年度中央预算执行和其他财政支出情况审计报告,
审议决策审计监督其他重大事项等。

中央审计委员会办公室设在审计署。为整合审计监督力量, 减少职责交叉分散, 避免重复检查和监督盲区, 增强监督效能, 将

国家发展和改革委员会的重大项目稽察、
财政部的中央预算执行情况和其他财政收支情况的监督检查、

国务院国有资产监督管理委员会和国有重点大型企业监事会的职责划入审计署, 相应对派出审计监督力量进行整合优化, 构建统一高效审计监督体系。

2019 年 7 月, 中共中央办公厅、国务院办公厅修订印发的《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》, 科学总结了多年来特别是党的十八大以来经济责任审计的实践经验, 是新时代经济责任审计工作的重要遵循。

2021 年 10 月 23 日, 第十三届全国人大常委会第三十一次会议通过《全国人民代表大会常务委员会关于修改〈中华人民共和国审计法〉的决定》, 自 2022 年 1 月 1 日起施行。新修订审计法围绕构建集中统一、全面覆盖、权威高效的审计监督体系, 从健全审计监督机制、完善审计监督职责、优化审计监督手段、规范审计监督行为、强化审计查出问题整改、加强审计机关自身建设等六个方面进行了修改。审计法的修订完善, 是中国特色社会主义审计制度发展进程中的一件大事, 对于加强审计监督, 推动新时代审计工作高质量发展, 推进国家治理体系和治理能力现代化, 都具有重大的意义。

二、审计环境及其对审计的影响

(二) 习近平新时代中国特色社会主义思想对审计事业发展具有决定性意义

习近平新时代中国特色社会主义思想是当代中国马克思主义、二十一世纪马克思主义, 是全党全国人民为实现中华民族伟大复兴而奋斗的行动指南。党的十九大将习近平新时代中国特色社会主义思想确立为我们党必须长期坚持的指导思想, 并

写入党的十三届全国人大一次会议表决通过了《中华人民共和国宪法修正案》, 把习近平新时代中国特色社会主义思想载入宪法, 把党的指导思想转化为国家指导思想, 也为审计工作提供了根本遵循。深思细悟习近平新时代中国特色社会主义思想的世界观、方法论和贯穿其中的立场观点方法, 我们深刻体会到, 习近平新时代中国特色社会主义思想对审计事业发展具有决定性意义, 特别是关于党的全面领导、党的自我革命、中国式现代化的重要思想, 决定了审计的体制变革、地位作用和价值取向。

1. 坚持和加强党的全面领导决定了审计体制变革

党的二十大报告指出, 中国特色社会主义最本质的特征是中国共产党领导, 中国特色社会主义制度的最大优势是中国共产党领导, 中国共产党是最高政治领导力量, 坚持党中央集中统一领导是最高政治原则。坚持和加强党的全面领导, 首要的是健全党的领导制度体系。党的十八大以来, 以习近平同志为核心的党中央系统完善党的领导制度体系, 建立健全党对重大工作的领导体制, 坚决维护党中央权威和集中统一领导, 确保党发挥总揽全局、协调各方的领导核心作用, 把党的领导落实到国家治理各领域各方面各环节。

从审计制度的发展历程来看, 审计制度的产生和发展离不开党的领导, 党的领导是审计事业发展的根本推动力量。从审计实践看, 审计作为事关党和国家事业全局的重大工作, 必须坚决贯彻党的全面领导制度。特别是党的十八大以来, 以习近平同志为核心的党中央高度重视审计工作, 着眼党和国家事业全局, 对加强党对审计工作的集中统一领导、改革审计管理体制、完善审计制度作出了一系列重大决策部署, 把审计工作纳入党治国理政的全局谋划推进, 极大释放和提升了审计监督的效能。实践充分证明, 坚持和加强党对审计工作的集中统一领导, 是做好审计工作的根本保证, 是中国特色社会主义审计制度最本质、最鲜明的特征, 也是审计监督的最大信心和最大底气。审计体制的一切变革完善, 必须牢牢立足党的领导这个最大国情, 必须全面落实党的领导这个根本政治要求, 走符合国情的创立、发展、完善之路。

2. 全面从严治党、推进党的自我革命决定了审计在党和国家监督体系中的地位和作用

党的二十大报告指出，全面从严治党永远在路上，党的自我革命永远在路上。勇于自我革命是中国共产党区别于其他政党的显著标志，是我们党为跳出历史周期率给出的“第二个答案”。党的十八大以来，党中央把全面从严治党纳入“四个全面”战略布局、以前所未有的勇气和定力推进党风廉政建设和反腐败斗争，接续推进纪检监察体制改革、审计管理体制改革等，着力健全党统一领导、全面覆盖、权威高效的监督体系，政治监督与经济监督贯通协同、统筹推进，正风肃纪反腐多措并举、多管齐下，取得了历史性、开创性成就，开辟了百年大党自我革命的新境界。

审计在党和国家监督体系中具有专业优势和不可替代作用。一方面，审计机关是专司经济监督的机关，监督财政财务收支真实合法效益是宪法和法律赋予审计机关的基本职责，具有专业化优势。另一方面，宪法规定审计机关依法行使审计监督权，不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉。审计机关不具有资金分配权、项目审批管理权，没有具体的行政管理职能，不囿于部门利益，在制约和监督经济权力运行方面具有不可替代的作用。监督是国家治理的内在要素，加强监督是落实全面从严治党、实现自我革命的重要路径和基础。因此，要从党的自我革命以及完善党和国家监督体系高度深刻理解审计定位和作用，更加充分发挥审计的职能优势和独特作用，深刻把握经济监督与政治监督内在逻辑，坚决查处政治问题和经济问题交织的腐败，坚决查处权力集中、资金密集、资源富集领域的腐败，充分发挥审计在反腐治乱中的重要作用，不断深化审计监督和纪检监察等各类监督贯通协同，推动发挥监督合力，助力坚决打赢反腐败斗争攻坚战持久战。

3.以中国式现代化全面推进中华民族伟大复兴决定了审计工作的价值取向

党的二十大报告指出，从现在起，中国共产党的中心任务就是团结带领全国各族人民全面建成社会主义现代化强国、实现第二个百年奋斗目标，以中国式现代化全面推进中华民族伟大复兴。中国式现代化是党领导人民长期探索实践的重大成果。党的二十大报告系统阐述了中国式现代化的中国特色、本质要求和必须牢牢把握的重大原则，形成了中国式现代化理论，为全面建设社会主义现代化国家战略布局提供了理论支撑，全面彰显了中国特色社会主义道路自信、理论自信、制度自信、文化自信。

中国式现代化理论为做好审计工作提供了重要指引，提出了新的更高要求。对

中国式现代化的中国特色的论述，阐明了审计工作所处的基本国情和客观环境；对中国式现代化的本质要求的论述，决定了审计工作的奋斗目标和努力方向；对中国式现代化必须把握的重大原则的论述，为审计工作指明了前进方向、提供了基本遵循。中国式现代化是前无古人的开创性事业。审计作为经济监督部门，要不断探索创新服务保障中国式现代化建设的理念思路 and 实现路径，既要敢于斗争、担当作为，当好国家财产的“看门人”、经济安全的“守护者”和人民利益的“忠诚卫士”，又要认真落实“三个区分开来”重要要求，积极营造有利于干事创业的良好环境，敢于为担当者担当、为负责者负责。

（三）新时代新征程审计工作的总体思路

新时代新征程上，以中国式现代化推进中华民族伟大复兴的使命任务，全面建成社会主义现代化强国的总体战略安排，以及以习近平同志为核心的党中央部署的各项具体任务举措决定了新时代审计工作的思路。习近平总书记对审计工作作出一系列重要论述，要求坚持围绕党和国家中心工作开展审计，坚持围绕总体国家安全观开展审计，坚持围绕以人民为中心的发展思想开展审计，坚持围绕促进党的自我革命开展审计。习近平总书记的重要论述是对审计工作的全局总揽和对审计事业规律性认识的高度概括，是引领新时代审计工作的根本宗旨和发展目标，为审计工作提供了根本遵循。

1. 坚持围绕党和国家中心工作开展审计

把开展重大战略、重大举措、重大项目推进落实情况审计，作为审计服务保障“国之大者”的具体行动。党的二十大报告指出，要坚持以推动高质量发展为主题，完整、准确、全面贯彻新发展理念，坚持社会主义市场经济改革方向，坚持高水平对外开放，加快构建以国内大循环为主体、国内国际双循环相互促进的新发展格局。审计要牢牢把握推动高质量发展主题，把推动党中央重大经济决策部署贯彻落实作为重中之重，围绕构建高水平社会主义市场经济体制、建设现代化产业体系、全面推进乡村振兴、促进区域协调发展等重大部署，着力强化监督，促进各地区各部门完整、正确、全面贯彻新发展理念，构建新发展格局，推动高质量发展。着眼财政、金融、国企国资、投资等重点领域重大改革任务和重要改革举措，坚持以改革视角揭示问题，以改革思路推动解决问题，促进相关领域改革全面发力、纵深推进，促

进发挥改革突破和先导作用。要坚持宏观着眼微观入手，最大限度发挥审计专业优势，推动稳经济、促发展政策措施落实落地，推动各项改革措施系统集成、协同高效，保障党中央政治意图和战略目标有效实现。

2.坚持围绕总体国家安全观开展审计

深刻认识安全是发展的前提，始终把推动防范化解重大风险摆在突出位置。党的二十大报告指出，要坚定不移贯彻总体国家安全观，把维护国家安全贯穿党和国家工作各方面全过程，确保国家安全和社会稳定。审计要牢固树立底线思维、强化风险意识，切实扛起防范化解重大风险的政治责任，发挥专业优势，聚焦财政、金融、粮食、生态环境等重点领域，主动识别、精准识别影响发展安全的重大风险隐患，严密防范系统性安全风险，推动构建与新发展格局相适应的新安全格局，实现高质量发展与高水平安全良性互动。不断提高揭示风险隐患的精准性、时效性，深入揭示重大财政造假、重大信息失真、重大财务舞弊、重大经营损失、重大管理漏洞等突出风险，及时反映影响经济安全的苗头性、倾向性、普遍性问题，严肃查处饮鸩止渴、挺而走险、风险绑架等恶意行为，推动源头治理，防患于未然，促进维护国家经济安全。

3.坚持围绕以人民为中心的发展思想开展审计

紧扣新时代社会主要矛盾的变化，把看好和推动用好民生资金作为审计最大的为民情怀。党的二十大报告指出，要实现好、维护好、发展好最广大人民根本利益，紧紧抓住人民最关心最直接最现实的利益问题，采取更多惠民生、暖民心举措，着力解决好人民群众急难愁盼问题，健全基本公共服务体系，提高公共服务水平，增强均衡性和可及性，扎实推进共同富裕。审计要坚守人民至上的政治立场，贯彻以人民为中心的发展思想，积极回应人民群众对共同富裕的期盼诉求，围绕完善分配制度、实施就业优先战略、健全社会保障体系、推进健康中国建设等重大部署，紧盯就业、养老、社保、社会救助、住房、医保医疗医药、公共卫生等重点领域，坚持审计力量下沉基层，持续加大对重点民生资金和项目审计力度，努力把审计监督跟进到民生项目和资金的“最后一公里”，切实维护人民利益，促进保障和改善民生，增强人民群众获得感、幸福感、安全感。

4.坚持围绕推进党的自我革命开展审计

推进党的自我革命，必须加强对权力运行的制约监督，遏制权力任性，防止权力滥用。党的二十大报告指出，必须时刻保持解决大党独有难题的清醒和坚定，全面推进党的自我净化、自我完善、自我革新、自我提高，使我们党始终成为中国特色社会主义事业的坚强领导核心。审计在全面从严治党、推进党的自我革命中承担重要职责使命，具有独特专业优势。要聚焦权力集中、资金密集、资源富集领域靶向发力，严肃查处谋私贪占、权钱交易、利益输送等腐败问题，促进坚决打赢反腐败斗争攻坚战持久战。要坚持正风肃纪不止步，始终把落实中央八项规定精神和过紧日子要求等情况作为审计监督重点，及时揭示发生在群众身边的基层微腐败问题，推动严肃财经纪律、持续纠治“四风”。要持续推进审计与纪检监察、巡视巡察、组织人事等其他监督贯通协同，深化审计结果运用，不断增强审计监督的权威性和震慑力。

二十届中央审计委员会第一次会议上的讲话

(2023 年 5 月 23 日)

习近平

审计是党和国家监督体系的重要组成部分，是推动国家治理体系和治理能力现代化的重要力量。改革审计管理体制，组建中央审计委员会，目的就是加强党中央对审计工作的集中统一领导。党的十九大以来，中央审计委员会全面贯彻党中央决策部署，着力构建集中统一、全面覆盖、权威高效的审计监督体系，强化审计领域重大工作顶层设计、统筹协调、整体推进、督促落实，推动审计体制实现系统性、整体性重构，审计工作取得历史性成就、发生历史性变革。

过去 5 年，审计工作在党中央集中统一领导下，主动服务党和国家事业发展大局，不断总结中国特色社会主义审计事业发展规律，守正创新、积极探索，走出了一条契合中国国情的审计新路子，新时代治国理政在审计领域取得重要制度成果。

一是深入推进审计管理体制改革的，党中央对审计工作的集中统一领导不断细化实化制度化。组建中央审计委员会，召开 5 次中央审计委员会全体会议，研究审议审计监督重大事项，统筹谋划、协调推进审计领域重大工作，强化对地方各级党委

审计委员会工作的领导和指导。中央政治局常委会每年听取审议中央预算执行和其他财政支出审计情况报告。中央审计办、中央审计委员会各成员单位和地方党委审计委员会全面落实党中央对审计工作的部署要求，切实把党的领导落实到审计工作全过程各方面。在党中央集中统一领导下，审计工作运行机制不断优化完善，审计工作全国一盘棋加快形成。

二是对中国特色社会主义审计事业的规律性认识不断深化。我们坚持围绕党和国家中心工作开展审计，坚持围绕总体国家安全观开展审计，坚持围绕以人民为中心的发展思想开展审计，坚持围绕促进党的自我革命开展审计，审计方向更加明确。实践中，积极探索形成以党中央集中统一领导为政治统领、立足经济监督定位聚焦主责主业为看家本领、开展研究型审计为必由之路、审计职业精神和专业能力为重要保障的审计工作格局，思路举措更加有效。

三是审计服务党和国家大局的主动性更强、契合性更高，独特监督作用更加彰显。我们不断拓展审计监督广度和深度，有效消除监督盲区和死角，5 年来共审计 47 万多家单位，覆盖了管理使用公共资金、国有资产、国有资源的地方、部门和单位，审计工作聚焦党的中心任务，实现量的提升和质的飞跃，揭示了经济社会运行中的一些突出问题。通过审计，严肃处置了一批有重大影响的典型问题线索，揭示了一些影响经济安全的重大风险隐患，铲除了一些严重阻碍改革发展的“毒瘤”，推动解决了一些长期未解决的“顽瘴”，惩治了一批侵害群众切身利益的“蝇贪”。

四是审计整改总体格局初步成型，审计成果运用贯通协同更加顺畅、权威、高效。我们明确审计整改是有效发挥审计监督作用的重要一环，建立健全审计查出问题整改长效机制，各方面督促推动整改的力度不断加大，整改责任压得更实，审计整改“动了真格”。审计与纪检监察、巡视巡察、组织人事等监督贯通协同持续深化，以审计监督为起点、以案件查办为切入点、以地方主体责任落实为落脚点的贯通协同工作机制初步形成，审计查出的问题既交得出去也处理得下去。

审计工作取得的这些变革和成就，是新时代中国特色社会主义思想在审计领域的具体实践，彰显了党的创新理论的真理力量，具有鲜明的时代性和实践性。要总结好、运用好党关于新时代审计工作的理论成果和实践成果，长期坚持并不断丰富发展，指导审计工作实现更大作为。

当前，我国发展进入战略机遇和风险挑战并存、不确定难预料因素增多的时期。在强国建设、民族复兴新征程上，审计担负重要使命，要立足经济监督定位，聚焦主责主业，更好发挥审计在推进党的自我革命中的独特作用。形势越是严峻复杂，越是要坚持和加强党的全面领导，进一步加强和改善党中央对审计工作的集中统一领导。中央审计委员会责任重大，作用重要。做好新一届中央审计委员会工作，要坚持以习近平新时代中国特色社会主义思想为指导，深入贯彻党的二十大精神，完整、准确、全面贯彻新发展理念，加快构建新发展格局，着力推动高质量发展，聚焦全局性、长远性、战略性问题，加强审计领域战略谋划和顶层设计，以有力有效的审计监督服务保障党和国家工作大局。中央审计办要继续发挥好统筹协调作用，加大工作力度，推动协同落实，提高监督质效。中央审计委员会各成员单位要结合本职，带头支持配合审计，深化审计成果运用，增强监督合力。

一、进一步推动审计工作高质量发展

做好新时代新征程审计工作，总的要求是在构建集中统一、全面覆盖、权威高效的审计监督体系，更好发挥审计监督作用上聚焦发力，具体要做到“三个如”。一是如臂使指。我们强调审计监督要集中统一，就是坚持和加强党中央对审计工作的集中统一领导，审计工作按照党中央的要求，指哪儿打哪儿，打哪儿成哪儿，就像胳膊指挥手指那样，得心应手、使用自如。这就要求，一方面在审计系统内部形成上下贯通、步调一致的全国一盘棋，统一思想、统一意志、统一行动；另一方面要增强审计的政治属性和政治功能，提高政治能力，把党中央意图和部署把握准、领会透、落实好，保障党中央令行禁止。二是如影随形。我们强调审计监督要全面覆盖，就是消除监督盲区和死角，做到应审尽审、凡审必严、严肃问责，让审计对象感到审计像影子一样时时在身边，时时有“头顶三尺有监督，不畏人知畏审计”的自觉。这就要求，在形式上，对所有管理使用公共资金、国有资产、国有资源的地方、部门和单位的审计监督权无一遗漏、无一例外，形成常态化、动态化震慑；在内容上，兼顾质量和效率，以重点区域、重点领域、重点单位、重点人员的深度监督，形成实际的、实质的震慑。三是如雷贯耳。我们强调审计监督要权威高效，就是审计通过自身的努力赢得良好声誉，各个方面都信任审计、支持审计、配合审计，让审计监督能够顺畅实施、审计成果能够高效运用、审计作用能够有效发挥。这就

要求，一方面必须苦练内功，坚持依法审计，做实研究型审计，发扬斗争精神，增强斗争本领，打造经济监督的“特种部队”，把问题查准、查深、查透；另一方面做好审计监督与其他监督的贯通协同，形成监督合力，做到整改到位、处理到位、问责到位。

审计的“尚方宝剑”是党中央授予的，必须对党中央负责，当好党之利器、国之利器。要完整、准确、全面理解和落实党中央对审计工作的部署要求，坚持敢审敢严，以党中央决策部署为标尺，以法律法规为准绳，该出手时就出手，把问题原原本本揭示出来。要完整、准确、全面向党中央报告审计发现的问题，坚持敢说敢言，不受任何利益驱使，不向任何力量屈服，也不去揣摩领导想法，把问题原原本本报告上来。

各级党委和政府、有关部门和单位对审计的理解支持不能停留在口头上，要落实到实际行动中。所谓“言者无罪，闻者足戒”，对审计要有正确清醒的认识，虚心接受审计指出的问题，认真采纳审计提出的建议，要有这个胸怀和雅量，不能遮丑护短甚至是对抗。党中央是作了表率的。

二、扎实做好今年的审计工作

今年是全面贯彻党的二十大精神开局之年，我们采取一系列措施，各方面推动发展的热情高涨，经济运行开局良好，呈现企稳回升态势。但世界经济形势总体不容乐观，困难挑战和不确定性仍然不少。要坚持稳中求进工作总基调，围绕财政、货币、产业、科技、社会 5 大政策，突出纲举目张的重大问题加大审计力度，促进各地区、部门和单位把党中央决策部署贯彻好、落实好。

要聚焦高质量发展首要任务。加大对重大项目、重大战略和重大举措落实落地情况的监督力度，推动各地方、部门和单位完整、准确、全面贯彻新发展理念，加快构建新发展格局，着力推动高质量发展，促进解决发展中的不平衡不充分问题，提高发展质量和效益。

要聚焦稳增长稳就业稳物价。继续盯紧看好宝贵的财政资金，加大对稳经济一揽子政策措施落实情况的审计力度，重点关注政策间协调配合，着力打通贯彻执行中的淤点堵点难点，促进政令畅通，确保政策措施落地见效。

要聚焦实体经济发展。加大对金融支持实体经济、助企纾困政策落实情况的审计力度，推动落实好“两个毫不动摇”，助力优化营商环境，保障好民营企业合法权益，促进稳定预期、提振信心，激发市场活力和发展内生动力。

要聚焦推动兜牢民生底线。坚持审计力量下沉基层，在就业、优抚、医疗、教育、乡村振兴战略实施、重要农产品稳产保供等重点民生领域审计中，紧盯人民群众最关心最直接最现实的利益问题，紧盯民生资金分配使用的关键环节，强化监督检查，推动惠民富民政策落实，维护公平正义，增进民生福祉。

要聚焦统筹发展和安全。发挥好经济运行“探头”作用，密切关注地方政府债务、金融、房地产、粮食、能源等重点领域，增强前瞻性、提升敏锐性，牢牢守住不发生系统性风险底线。

要聚焦权力规范运行。充分发挥审计在反腐治乱方面的重要作用，沿着资金、项目流向监督公权力运行，看好“钱袋子”、“账本子”，推动政府过“紧日子”。要以零容忍的态度，坚持揭露查处重大违纪违法问题不动摇，坚决查处政治问题和经济问题交织的腐败，坚决查处权力集中、资金密集、资源富集领域的腐败，坚决查处群众身边的“蝇贪蚁腐”。要紧盯机构改革涉及的重点行业、重要领域和关键环节，严肃查处改革推进过程中的违规违纪问题，防止国有资产流失，保障财政资金安全。

审计整改“下半篇文章”与揭示问题“上半篇文章”同样重要，必须一体推进。深化审计监督与其他各类监督贯通协同，目的就是要用好审计成果，在审计整改上打好“组合拳”，加大责任追究和组织处理力度，该谁整改的就由谁整改，该谁负责的就由谁负责。要把督促审计整改作为日常监督的重要抓手，将审计结果作为干部考核、任免、奖惩的重要参考，紧盯反复出现、经常发生的问题开展专项整治，对重大问题要盯住不放、一追到底，适时开展整改回头看，多杀“回马枪”。对整改不力、敷衍整改、虚假整改的，要严肃问责，该曝光的要曝光。对审计发现并移送的问题线索，查办决不能不了了之，也不能搞“高高举起、轻轻放下”，这样处理比不处理影响更坏，反而助长过关思想和“破窗效应”，必须查个水落石出，做到件件有回音。

三、加强审计自身建设

今年是审计机关成立 40 周年。自 1983 年成立以来，审计机关始终围绕党和国家中心工作，自觉服务大局，在促进党中央令行禁止、维护经济秩序、严肃财经纪律、深化反腐治乱等方面发挥了重要作用，为党和国家事业发展提供了有力保障。“四十而不惑”。审计自身建设已经积累了一些好的经验，审计队伍忠于职守、敢于担当、铁面无私，用查处重大问题、揭示重大风险的实际行动，践行绝对忠诚、绝对过硬、绝对可靠，打造了“国家审计”金字招牌，值得党和人民信赖。

新时代新征程上，党中央对审计寄予厚望，审计工作使命光荣，任务更加艰巨。要传承审计光荣传统和优良作风，牢记使命、不负重托，砥砺奋进、真抓实干，强化为国履职、为民尽责情怀，塑造职业精神，提高专业能力。要全面从严治党治审，认真按照党中央部署深入开展主题教育和审计队伍教育整顿，建设忠诚干净担当的高素质专业化审计干部队伍，推动新时代审计工作高质量发展，不断开创审计工作新局面，为全面建设社会主义现代化国家作出新的更大贡献。

各级党委要切实扛起政治责任，提高对审计工作的领导力，用好审计委员会和审计办这个平台，理顺工作机制，坚决防止以老办法运行新体制。主要负责同志要亲自抓、亲自管，充分发挥审计委员会牵头抓总、统筹协调作用，加强统的层次和力度，对工作运转不力、衔接不畅的，要抓紧完善机制、切实予以加强。

审计规范

一、审计法律

《中华人民共和国审计法》是全国人民代表大会常务委员会根据《中华人民共和国宪法》制定的规定审计制度的专门法律，是审计工作的基本法。审计法是宪法的实施法，将宪法关于审计监督的规定具体化，对审计监督的基本原则、审计机关和审计人员、审计机关职责、审计机关权限、审计程序、法律责任等审计制度的基本内容作了比较全面的规定。

1994 年 8 月 31 日，第八届全国人大常委会第九次会议通过了《中华人民共和国

国审计法》。审计法的颁布施行，对建立健全审计监督制度，保证审计机关依法履行审计监督职责，加强审计监督，促进国民经济健康有序发展，发挥了重要作用，其中有关本级预算执行审计、“两个报告”制度、向社会公布审计结果等规定，都具有重要意义。

2006 年 2 月 28 日，第十届全国人大常委会第二十次会议通过了《全国人民代表大会常务委员会关于修改〈中华人民共和国审计法〉的决定》。新修订的《中华人民共和国审计法》，包括总则、审计机关和审计人员、审计机关职责、审计机关权限、审计程序、法律责任、附则，共七章五十四条。

2021 年 10 月 23 日，第十三届全国人大常委会第三十一次会议通过《全国人民代表大会常务委员会关于修改〈中华人民共和国审计法〉的决定》，国家主席习近平签署第 100 号主席令予以公布，自 2022 年 1 月 1 日起施行。新修订的《中华人民共和国审计法》在保持原审计法框架结构和基本内容不变的基础上，主要在健全审计监督机制、完善审计监督职责、优化审计监督手段、规范审计监督行为、强化审计查出问题整改、加强审计机关自身建设等方面作了修订。具体如下：

健全审计监督机制方面主要包括：落实党对审计工作的领导；完善审计工作报告机制；完善审计经费保障机制；完善审计报告和审计决定报送机制；建立审计机关和军队审计机构协作配合机制。

完善审计监督职责方面主要包括：明确对同级决算草案的审计监督；调整金融机构的审计监督范围；调整重大公共工程项目的审计监督范围；明确对国有资源、国有资产的审计监督；完善公共资金的审计监督范围；明确政策措施落实情况审计的法律地位；明确领导干部自然资源资产离任审计的法律地位；明确审计机关可灵活选择全面审计和专项审计两种方式；注重发挥审计在防范化解风险中的作用。

优化审计监督手段方面主要包括：调整审计机关要求提供资料的范围；调整审计机关检查权的范围；赋予审计机关获取国家政务信息系统和数据共享平台数据的权力；完善审计机关查询存款权。

规范审计监督行为方面主要包括：增加审计机关和审计人员不得参加、干预、插手有关活动的要求；增加审计机关和审计人员对工作秘密、个人隐私和个人信息

的保密要求和法律责任；防止审计机关要求被审计单位重复提供资料；优化审计机关直接持审计通知书实施审计的审批程序；明确审计人员进行调查时不得少于二人；规范审计移送处理行为。

强化审计查出问题整改方面主要包括：明确被审计单位对审计查出问题的整改责任，规定各级政府、有关主管机关单位和审计机关对被审计单位整改情况的监督责任；健全审计结果及其整改情况的运用机制；明确拒不整改、虚假整改的法律责任。

加强审计机关自身建设方面主要包括：明确审计队伍建设要求；加强对审计机关和审计人员的监督；增强审计工作的专业支撑。

国务院为执行审计法而制定的审计法实施条例，是审计法的配套法规，其主要作用是对审计法的相关规定予以进一步明确、细化和补充，推动审计法的贯彻落实。它按照审计法的体例，对审计监督的基本原则、审计机关和审计人员、审计机关的职责和权限、审计程序、法律责任等作了进一步具体的规定。审计法实施条例是国家审计最基本的行政法规，对于进一步健全审计监督机制，明确审计监督职责，规范审计职权行使，完善审计程序，保障审计工作顺利开展具有十分重要的意义。

二、审计准则

（一）国家审计准则

我国国家审计准则作为规章性质的审计规范，是由审计署制定颁布的、对审计机关及其审计人员具有约束力的、规范审计业务工作的行为规范，是审计机关和审计人员履行法定审计职责的行为规范，是执行审计业务的职业标准，是评价审计质量的基本尺度。它主要是对审计机关及其审计人员应当具备的资格条件和职业要求，审计机关和审计人员在实施审计、反映审计结果、审定审计报告、作出审计决定和进行审计业务管理时应当达到的基本要求作出了规定，是衡量审计业务质量的基本尺度，是审计机关和审计人员实施审计工作时应当遵循的最具体、最具有操作性的行为规则。

为适应发展社会主义市场经济的需要，实现国家审计工作规范化，明确审计责

任, 保证审计质量, 审计署 2010 年, 根据 2006 年修订的审计法和 2010 年修订的审计法实施条例, 审计署颁布了新的国家审计准则, 即《中华人民共和国国家审计准则》, 将原有国家审计基本准则和通用审计准则规范的内容统一纳入一个完整单一的国家审计准则。该准则正文分为七章, 即总则、审计机关和审计人员、审计计划、审计实施、审计报告、审计质量控制和责任、附则, 共二百条。

1. 总则

本部分共十一条, 对准则的制定依据、适用范围、审计机关和被审计单位的责任区分、审计机关的主要工作目标、审计和专项审计调查的对象等作出了规定。我国国家审计准则适用于各级审计机关和审计人员执行的各项审计业务和专项审计调查业务。同时, 其他组织或者人员接受审计机关的委托、聘用, 承办或者参加审计业务, 也应当适用国家审计准则。

考虑到我国各级审计机关的实际情况和具体审计项目之间的差异, 为增强国家审计准则的适用性, 准则中使用“应当”“不得”词汇的条款为约束性条款, 即各级审计机关和审计人员执行审计业务都必须遵守的职业要求; 而使用“可以”词汇的条款为指导性条款, 是对良好审计实务的推介。审计机关和审计人员未遵守约束性条款的, 应当说明原因, 并在审计记录中加以记载。

2. 审计机关和审计人员

本部分共十四条, 对审计机关和审计人员执行审计业务时应当具备的资格条件与职业要求作出了明确的规定。其中, 第十五条明确了严格依法、正直坦诚、客观公正、勤勉尽责、保守秘密五项基本审计职业道德, 并规定了审计人员遵守各项基本职业道德的要求; 第十六条至第二十三条主要明确了审计人员保持独立性的要求, 规定了审计机关针对可能损害审计独立性的情形应当采取的措施, 并对审计机关聘请外部人员的相关要求作了规定。

3. 审计计划

本部分共二十八条, 对审计机关选择审计项目、编制年度审计项目计划和审计工作方案等作出了明确规定。其中, 从调查审计需求、对初选审计项目进行可行性研究和评估、配置审计项目资源, 以及年度审计项目计划审定、调整和执行情况检

查等方面，明确了年度审计项目计划编制和执行的要求。同时，为更好地指导审计机关确定专项审计调查项目计划，第三十六条对开展专项审计调查的项目提出了指导性原则，即对于预算管理或者国有资产管理使用中涉及宏观性、普遍性、政策性或者体制、机制问题的事项，跨行业、跨地区、跨单位的事项，涉及大量非财务数据的事项等，可以作为专项审计调查项目予以安排。第四十七条至第五十一条规定，审计机关业务部门应当根据年度审计项目计划形成过程中调查审计需求、进行可行性研究的情况，开展进一步调查，对审计目标、范围、重点和项目组织实施等进行确定，编制审计工作方案，按照审计机关规定的程序审批后，在实施审计起始时间之前下达项目实施单位。

4. 审计实施

本部分共六十五条，分四节对审计实施方案、审计证据、审计记录和重大违法行为检查进行了详细规定。

关于编制审计实施方案的要求：一是明确了编制审计实施方案的实质性要求，二是强调及时调整审计实施方案，三是对审计实施方案的审批权限作出了规定。

关于获取审计证据的要求：一是从质量和数量两个方面，明确了审计证据应当具有适当性和充分性。二是规定了审计人员可以在审计事项中选取全部项目进行审查（详查）或者选取部分特定项目进行审查（抽查），也可以进行审计抽样，以获取审计证据。同时，明确了各种审查方法适用的情形，以及审查结果是否可用于推断审计事项总体特征。三是规定了审计人员可以采取检查、观察、询问、外部调查、重新计算、重新操作和分析七种基本方法获取审计证据。同时，为了确保审计人员对重要问题查深查透，第九十九条规定审计人员应当围绕认定问题所依据的标准、事实、影响和原因四个方面获取审计证据。

对审计记录作出的规定：一是明确规定审计人员应当对审计实施过程、得出的审计结论和与审计项目有关的重要管理事项进行记录，并将审计记录划分为三种类型，即调查了解记录，审计工作底稿和重要管理事项记录。二是规范了各类记录的内容和要求。

对重大违法行为检查作出的规定：规定审计人员检查重大违法行为时，应当评

估被审计单位和相关人员实施重大违法行为的动机、性质、后果和违法构成。审计人员可以通过关注具体经济活动中存在的异常事项、财务和非财务数据中反映出的异常变化、有关部门提供的线索和群众举报、公众、媒体的反映和报道等情况判断可能存在的重大违法行为。发现重大违法行为的线索，审计组或者审计机关可以采取下列应对措施：增派具有相关经验和能力的人员；避免让有关单位和人员事先知晓检查的时间、事项、范围和方式；扩大检查范围，使其能够覆盖重大违法行为可能涉及的领域；获取必要的外部证据；依法采取保全措施；提请有关机关予以协助和配合；向政府和有关部门报告；其他必要的应对措施。

5. 审计报告

本部分共五十三条，分五节对审计报告的形式和内容、审计报告的编审、专题报告与综合报告、审计结果公布、审计整改检查进行了详细规定。

国家审计准则将专项审计调查报告作为向被调查单位出具的一种审计文书，规定专项审计调查报告除符合审计报告要素和内容要求外，还应当根据专项审计调查目标重点分析宏观性、普遍性、政策性或者体制机制问题并提出改进建议。一般情况下，审计组实施专项审计调查后提出专项审计调查报告，以审计机关名义征求被调查单位意见，并向审计机关提交专项审计调查报告。审计机关按照审定审计报告的程序对专项审计调查报告进行审定后，送达被调查单位。专项审计调查中发现属于审计监督对象的单位违反国家规定的财政收支、财务收支行为，依法由审计机关在法定职权范围内作出处理处罚决定的，审计机关应当出具审计决定书；依法需要移送其他有关主管机关或者单位纠正、处理处罚或者追究有关人员责任的，审计机关应当出具审计移送处理书。

为了贯彻审计法实施条例关于审计机关专门机构对审计报告，以及相关审计事项进行审理的新规定，准则第一百四十二条至第一百四十六条规定，审理机构以审计实施方案为基础，重点关注审计实施的过程及结果。审理过程中，审理机构应当与审计组及相关业务部门进行沟通；必要时，可以参加与被审计单位交换意见的会议或者向被审计单位和有关人员了解相关情况。审理机构审理后应当出具审理意见书，并根据情况，可以要求审计组补充重要审计证据，对审计报告、审计决定书进行修改。

国家审计准则对专题报告和综合报告进行了规范，规定了可以采用专题报告、审计信息等方式向本级政府和上一级审计机关报告的事项范围，明确了可以编制审计综合报告的情形和审计综合报告、经济责任审计结果的报送对象，以及审计机关在起草、报送审计结果报告和审计工作报告等方面的要求。

国家审计准则对审计整改检查作出具体规范，明确要求审计机关建立审计整改检查机制，督促被审计单位和其他有关单位根据审计结果进行整改，并对审计机关检查的主要内容、检查的方式和时间、检查报告及检查后应采取的措施等作出了规定。

6. 审计质量控制和责任

本部分共二十五条，对我国审计机关应建立的审计质量控制制度进行了详细规定。准则首先明确要求审计机关应当针对审计质量责任、审计职业道德、审计人力资源、审计业务执行、审计质量监控五个要素建立审计质量控制制度，并通过审计业务质量检查等方式对审计质量控制制度的建立和执行情况进行检查和评估。同时，从审计项目质量控制的角度，规定审计机关实行审计组成员、审计组主审、审计组组长、审计机关业务部门、审理机构、总审计师和审计机关负责人对审计业务的分级质量控制，并分别明确了审计组成员、审计组主审、审计组组长、审计机关业务部门、审理机构和审计机关负责人的工作职责和应承担的责任。

7. 附则

本部分共四条，规定了不适用准则的情况，以及有关审计准则实施的相关问题。准则中明确规定了审计机关和审计人员在配合有关部门查处案件、与有关部门共同办理检查事项、接受交办或者接受委托办理不属于法定审计职责范围的事项。

2010 年颁布的《中华人民共和国国家审计准则》还对信息技术环境下审计作出了一些特别规定。如审计组信息技术方面胜任能力的要求；调查了解相关的信息系统控制、评估对信息系统的依赖程度，检查相关信息系统的有效性、安全性等要求；审计人员在检查中应当避免对被审计单位相关信息系统及其电子数据造成不良影响的要求；电子审计证据的特殊取证要求；审计发现被审计单位信息系统存在重大漏洞或者不符合国家规定的处理措施等。

审计准则的作用

制定、颁布审计准则，公开、明确审计的基本规范要求，是充分、有效地发挥审计作用的必要条件和重要保证。

- (1) 审计准则是衡量审计质量的尺度。
- (2) 审计准则是确定和解脱审计责任的依据。
- (3) 审计准则是审计组织与社会进行沟通的媒介。
- (4) 审计准则是完善审计组织内部管理的基础。

另外，审计准则的颁布也为解决审计争议提供了仲裁标准，为审计教育明确了方向和目标。

三、审计职业道德规范

(一) 国家审计人员的职业道德要求

2010 年审计署颁布的《中华人民共和国国家审计准则》第十五条对国家审计人员职业道德要求作出了规定，明确要求审计人员应当恪守严格依法、正直坦诚、客观公正、勤勉尽责、保守秘密的基本审计职业道德。其中：

严格依法就是审计人员应当严格依照法定的审计职责、权限和程序进行审计监督，规范审计行为。

正直坦诚就是审计人员应当坚持原则，不屈从于外部压力；不歪曲事实，不隐瞒审计发现的问题；廉洁自律，不利用职权谋取私利；维护国家利益和公共利益。

客观公正就是审计人员应当保持客观公正的立场和态度，以适当、充分的审计证据支持审计结论，实事求是地作出审计评价和处理审计发现的问题。

勤勉尽责就是审计人员应当爱岗敬业，勤勉高效，严谨细致，认真履行审计职责，保证审计工作质量。

保守秘密就是审计人员应当保守其在执行审计业务中知悉的国家秘密、工作秘

密、商业秘密、个人隐私和个人信息; 对于执行审计业务取得的资料、形成的审计记录和掌握的相关情况, 未经批准不得对外提供和披露, 不得用于与审计工作无关的目的。

此外, 该准则还对审计职业道德明确了具体要求, 主要有以下几个方面。

1.保持独立性方面

审计机关和审计人员应当保持应有的审计独立性, 不得参加可能影响其依法独立履行审计监督职责的活动, 不得干预、插手被审计单位及其相关单位的正常生产经营和管理活动。

审计人员执行审计业务时, 遇有下列可能损害审计独立性情形的, 应当向审计机关报告: 与被审计单位负责人或者有关主管人员有夫妻关系、直系血亲关系、三代以内旁系血亲以及近姻亲关系; 与被审计单位或者审计事项有直接经济利益关系; 对曾经管理或者直接办理过的相关业务进行审计; 可能损害审计独立性的其他情形。

审计机关组成审计组时, 应当了解审计组成员可能损害审计独立性的情形, 并根据具体情况采取下列措施, 避免损害审计独立性: 依法要求相关审计人员回避; 对相关审计人员执行具体审计业务的范围做出限制; 对相关审计人员的工作追加必要的复核程序; 其他措施。

审计机关应当建立审计人员交流等制度, 避免审计人员因执行审计业务长期与同一被审计单位接触可能对审计独立性造成的损害。

2.保持专业胜任能力方面

审计人员应当具备与其从事审计业务相适应的专业知识、职业能力和工作经验。审计机关应当建立和实施审计人员录用、继续教育、培训、业绩评价考核和奖惩激励制度, 确保审计人员具有与其从事业务相适应的职业胜任能力。

审计机关应当合理配备审计人员, 组成审计组, 确保其在整体上具备与审计项目相适应的职业胜任能力。

被审计单位的信息技术对实现审计目标有重大影响的, 审计组的整体胜任能力应当包括信息技术方面的胜任能力。

3.保持职业谨慎方面

审计人员执行审计业务时,应当合理运用职业判断,保持职业谨慎,对被审计单位可能存在的重要问题保持警觉,并审慎评价所获取审计证据的适当性和充分性,得出恰当的审计结论。

4.保持与被审计单位的良好工作关系方面

审计人员执行审计业务时,应当从下列方面保持与被审计单位的良好工作关系:

与被审计单位沟通并听取其意见;客观公正地作出审计结论,尊重并维护被审计单位的合法权益;严格执行审计纪律;坚持文明审计,保持良好的职业形象。

审计方案

一、审计目标

审计目标是审计行为的出发点,是审计活动要达到的境地。不同审计主体,由于其在社会政治经济生活中所处的地位不同,社会对其需求也会有很大不同,审计目标也有很大不同。

国家审计机关的目标侧重于维护国家经济秩序,促进廉政建设,推动国家治理体系和治理能力现代化。

内部审计机构的目标侧重于促进加强内部管理,提高经济效益。

社会审计组织的目标侧重于提高财务信息的可靠性,维护市场经济秩序,服务于市场经济。

在现实工作中,我们还常常根据审计目标的不同将审计业务划分为不同的类型。例如,在传统的财务报表审计中,审计目标是对所审计财务报表是否在所有重大方面按照适用的财务报告编制基础编制并实现公允反映发表意见,而在政府绩效审计中,审计目标则是对被审计单位履行职责过程中使用和管理公共资源的经济性、效率性和效果性进行检查和评价。

根据我国现行审计法律规定,国家审计的目标是对被审计单位财政收支、财务

收支的真实、合法和效益进行审计监督。

具体审计目标是上述总体审计目标在具体审计项目中的细化。换句话说，每个具体审计项目，其审计目标是非常具体的，而且是不同的。

确定审计目标主要应考虑以下四个方面的因素：

1.重大政策措施

具体审计目标的确定应当充分考虑党中央、国务院对经济形势的重大判断，被审计单位所在行业的重大政策措施和改革部署，特别是国家审计，要把思想和行动统一到党和国家重大决策部署上来，自觉在党和国家工作大局下确定审计目标和方向，做到一切服从大局，一切服务大局。

2.相关法律法规要求

审计目标必须符合法律法规。法律法规要求是确定审计目标的基本依据。国家审计机关必须严格依照法定权限、程序行使权力，才能确保依法审计、客观公正。离开了法律法规，审计工作就失去了根本依据和标准。

3.预期使用者需求

审计目标的确定应当符合预期使用者需求，如国家审计作为党和国家监督体系的重要组成部分，需要充分考虑决策机关、主管机关、其他监管机关及被审计单位等预期使用者的需求，社会审计和内部审计需要根据业务约定事项和内部章程考虑治理层、管理层、外部监管机构、利益相关者等预期使用者的需求。

4.审计资源水平

审计自身的能力和水平对于审计目标的发展变化有重要影响。审计目标的确定应当立足于审计实际情况和自身发展规律，超出审计能力范围的目标只能是期望和空想。

审计目标不仅影响审计方案的编制，还影响审计的实施和报告，在整个审计项目中发挥着引领方向、规范过程的作用。

在计划阶段，审计人员必须确定审计目标，审计目标的确定影响审计思路和重点的确定，审计标准的选择，以及审计的范围和程序、方法的设计。

在实施阶段，审计人员要围绕审计目标收集审计证据，不断对审计证据进行评价和鉴定，如果发现所实施的审计程序不足以达到审计目标，审计人员还要考虑采用其他替代程序，补充收集证据。审计人员要根据收集的证据进行分析归纳，提出初步的审计意见和建议。

在报告阶段，审计人员需要根据审计目标编写审计报告，出具评价意见，对审计发现的问题，要根据其对审计目标的影响程度来决定是否写入审计报告进行披露。

二、审计范围、内容和重点

一般来说，审计范围就是指审计过程中需要审查的单位和场所、覆盖的时间范围和所工作的深度。审计范围相对审计目标来说必须是完整的。通常需要考虑如下问题：

(1) 审计结果的构成要素是什么，是否包括原因和影响分析，是否需要对照标准对事实情况进行评价。

(2) 审计结果是仅仅针对被审查事项作出，还是要在更大范围内作出推论。

(3) 相关的信息来源是什么，谁掌握这些信息，这些信息可获得性和可靠性如何。

(4) 所需要的信息的种类有哪些，是否需要统计抽样或者判断抽样。

(5) 提交审计结果的时间要求。

审计内容是审计目标的细化和分解，即审计目标涉及的审计事项。因此，我们需要根据审计目标来确定审计内容。

顾名思义，审计重点就是审计项目中需要审计人员重点关注的审计内容，通常需要根据重要性判断，与风险评估结果有关。被评估为较高风险的、被认为可能存在重要问题的事项或领域通常会成为审计重点。

审计人员确定审计重点时，通常需要结合具体环境考虑审计事项与审计目标的关系，对于实现审计目标有重要影响的审计事项即为审计重点，既要考虑涉及的金额，也要考虑事项的性质和影响等。

三、审计标准

审计标准是进行审计时判断审计事项是与非、优与劣的准绳，是出具审计意见，

作出审计决定的依据。

审计标准有很多种类，不同种类的审计标准有不同的用途。按审计标准的来源可分为外部标准和内部标准。前者是指国家制定的法律、法规、政策和地方政府、上级主管部门颁发的规章制度、下达的通知等，涉外审计事项还常引用国际惯例和条约。后者是指被审计单位制定的经营目标、计划预算和各种规章制度等。按审计标准的性质和内容还可分为法律、法规、规章制度、预算、计划合同、业务规范、技术经济标准等。

由于审计目标具体化的方式多种多样，层次不一，使得一个审计项目中的全部审计目标构成一个比较庞大的体系，与之相对应的是，审计标准也就会具有一定的体系性，具有一定的结构和层次。一是最高层次，为国家立法机关制定的法律；二是国务院颁布的行政法规；三是地方立法机关和行政机构制定的地方性法规规章；四是被审计单位主管部门制定的规章制度及下达的计划指标等；五是被审计单位内部制定的各种规章制度。

审计人员选择和确定审计标准应该主要考虑：

- 一是与审计目标的相关性，选择和确定的审计标准必须与审计目标紧密相关；
- 二是客观性，审计标准必须是客观存在的；
- 三是可获得性，即审计标准是审计过程中可以获得的；
- 四是可靠性，审计标准必须是可靠的；
- 五是明确性，审计标准是明确具体的，可以用来衡量具体审计事项。

（三）常用的审计评价标准来源

常用的审计评价标准的来源包括（1）相关法律、法规、规章和制度（2）通用的管理原则（3）同行业的先进做法（4）被审计单位制订的计划和规章制度（5）专家意见等。

四、审计程序的设计

这里的审计程序指的是实现审计目标的步骤, 即审计人员实施检查的具体目标、技术方法、时间安排和详细要求。只有设计并遵循合理、科学的审计程序, 审计人员才能收集到具有充分证明力的审计证据, 对审计事项进行审计评价。

国家审计和内部审计、社会审计在审计技术方法的运用和审计程序的选择方面, 有许多共性, 也有一些差别。

通用审计程序是指通过研究不同类型审计项目的特点而总结出来的适合各类审计项目的基本审计程序, 如果审计人员按照基本审计程序来实施审计, 则可以满足基本的审计目标。通用审计程序, 特别是通用审计程序平台的使用, 能够给审计组织和审计人员带来巨大的利益。其优点主要有四个方面: 一是规范作业程序, 控制审计质量; 二是有利于数据交换, 提高工作效率; 三是有利于审计人员的学习和培训; 四是有利于提高审计人员的适应性。

审计取证程序是在审计实施阶段, 依照法定权限和程序、运用审计技术方法收集审计证据的过程。审计证据是实现审计目标、形成审计结论、作出审计决定的基础。审计证据的质量, 直接关系到审计结果的质量。因此, 必须高度重视对具体取证程序的设计, 充分考虑审计目标、审计主体、审计资源、审计客体和技术方法等一系列制约因素。审计组织和审计人员只有全面把握各种制约因素对审计程序的影响方式和影响程度, 才能有针对性地设计出科学合理的审计程序。在设计审计程序时, 审计人员通常使用规范的措辞或术语, 以使审计人员能够准确理解和执行。

审计取证过程中, 应当注意五个方面的要求:

一是围绕审计目标设计审计取证程序;

二是围绕标准、事实、影响、原因四个要素进行取证;

三是确保审计证据的质量, 即审计证据的适当性和充分性;

四是特别关注获取电子审计证据的特殊要求;

五是遇到转移、隐匿、篡改、毁弃相关资料资产等情形, 应及时进行审计证据保全。需要特别指出的是, 在审计取证过程中, 审计机关有权就审计事项的有关问题向有关单位和个人进行调查, 并取得有关证明材料。

规范审计程序具有非常重要的意义。具体包括：

第一，规范审计程序是保证审计质量、降低审计风险的客观要求。

第二，规范审计程序是提高审计效率、减少资源消耗的有效途径。

第三，规范审计程序是依法审计、保障审计人员和被审计单位合法权益的手段。

审计证据 审计记录

一、审计证据类别和质量特征

(一) 审计证据的类别

审计证据是指审计组织和审计人员获取的用以说明审计事项真相，形成审计结论基础的证明材料。审计证据在审计活动中占据着十分关键的地位。其重要性在于，它可以用来说明被审计事项与相关既定标准的符合程度，从而对审计事项的某些性质或关键特征（如真实性、合法性）做出结论。

审计证据按存在形态可分为实物证据、书面证据、言词证据和行为证据。实物证据是指以实物形态存在的有形资产和与审计事项相关的其他各种实物。书面证据是指以书面形态存在的各种文件资料。言词证据是指与被审计单位和审计事项有关的人员对审计人员提问所做的口头答复。行为证据是指反映被审计单位所从事的生产经营管理活动及其相关信息处理活动。不同形态的证据有不同的特点，需要采用不同的审计方法来取证。实物证据、言词证据、行为证据一般还要采用若干方法将其转化为书面形态，以便最终都能归入审计档案。

审计证据按来源可分为亲历证据、外部证据、内部证据和共持证据。亲历证据是指审计人员通过自身感官和行为而取得的证据。外部证据是指由被审计单位以外的机构或人士所编制的证据。内部证据是指由被审计单位内部机构或职员编制和提供的证据。共持证据则是指或形成于被审计单位内部，或形成于外部，但在其流转过程中被双方共同持有的证据。

(二) 审计证据的质量特征

审计证据的质量特征主要有以下两个方面：

一方面，审计证据的充分性是对审计证据数量的衡量，主要与样本量有关。特别是对样本证据而言，证据应达到数量要求（即达到统计原理所必需的数值要求），同时样本项目还应具备代表性。

另一方面，审计证据的适当性是对审计质量的衡量，即审计证据在支持审计结论方面具有的相关性和可靠性。

相关性是指审计证据与审计事项及其具体审计目标之间具有实质性联系。

可靠性是指审计证据真实、可信。

审计人员对审计证据的相关性分析时，应当关注以下两个方面：

一是一种取证方法获取的审计证据可能只与某些具体审计目标相关，而与其他具体审计目标无关。

二是针对一项具体审计目标可以从不同来源获取审计证据或者获取不同形式的审计证据。

通常，审计人员可以从以下五个方面分析审计证据的可靠性：

从被审计单位外部获取的审计证据比从内部获取的审计证据更可靠；

内部控制健全有效情况下形成的审计证据比内部控制缺失或者无效情况下形成的审计证据更可靠；

直接获取的审计证据比间接获取的审计证据更可靠；

从被审计单位财务会计资料中直接采集的审计证据比经被审计单位加工处理后提交的审计证据更可靠；

原件形式的审计证据比复制件形式的审计证据更可靠。

不同来源和不同形式的审计证据存在不一致或者不能相互印证时，审计人员应当追加必要的审计措施，确定审计证据的可靠性。

二、审计取证的一般方法

(一) 审计取证的基本方法

1. 顺查法和逆查法

顺查法指审计的取证顺序与反映经济业务的会计资料形成过程相一致的方法。审计人员应首先检查原始凭证，查明经济业务的发生原因和事实经过，以及原始凭证编制的真实性、合法性。其次，以原始凭证核对记账凭证，视其是否一致，并审查记账凭证编制的真实性、合法性和正确性。再次，以记账凭证或记账凭证汇总表核对日记账、明细账和总账，视其是否一致，并经过账账、账实的检查核对，验证编制财务报表的各项依据是否真实、可靠。最后，将经核实的账目与财务报表相核对，并分析确定财务报表编制的真实性、合法性。

顺查法的优点主要是：审计过程全面细致，一般来说不容易遗漏错弊事项，因此审计质量较高。同时由于方法简单，所以易于掌握。

顺查法的缺点主要是：不突出重点，机械繁杂，工作量大，不利于提高审计工作效率。

顺查法一般适用于业务规模较小、会计资料较少、存在问题较多的被审计单位。

逆查法是指审计取证的顺序与反映经济业务的会计资料形成过程相反的方法。在这种方法下，首先，审计人员应分析检查财务报表，从中发现异常变动和问题线索，确定审计重点。其次，追查至相关的日记账、明细账和总账，通过账账、账实的检查核对，进一步确定需要重点检查的记账凭证。再次，核对记账凭证直至原始凭证，以最终查明问题的原因和过程。

逆查法的优点主要是：可从被审计事项的总体上把握重点，在发现问题线索的基础上明确主攻方向，目的性、针对性比较强。由于突出重点，因而可以节省人力和时间，提高审计工作效率。

逆查法的缺点主要是：可能遗漏重要错弊事项。

2. 详查法和抽查法

详查法是指对被审计的某类经济业务和会计资料的全部内容毫无遗漏地进行全面详细审查的方法。

详查法的优点主要是：可以有效地查出会计资料中存在的各种差错，不易出现遗漏，一般能够收集到说明审计事项的完整证据，使审计质量有可靠的保证。

详查法的缺点主要是：因为要审查全部账表凭证，所以必须安排足够的人员和时间才能完成审计任务，工作量大，费时费力，审计成本较高。

详查法一般适用于经济业务比较简单的被审计单位。内部控制比较薄弱的被审计单位，以及可能存在重大违反财经法纪行为的被审计单位，可考虑采用详查法。

抽查法是指对被审计单位的部分经济业务和会计资料进行检查，并根据检查结果推断总体状况的方法。抽查法的形成是审计技术不断发展的必然结果。伴随着企业规模日益扩大，被审计事项的日益复杂，以及审计工作量的增加，同时也伴随着审计目标从传统的查找错弊转为对财务报表真实公允性的验证，审计方法已从大量运用详查法发展到基本上运用抽查法的阶段。

相比详查法，抽查法的优点是可以提高审计工作效率来降低审计成本，但同时也具有一定的局限性，比如可能出现遗漏导致错报未被发现。

抽查法的适用范围比较广泛，凡对规模较大、经济业务多、内部控制健全有效，会计基础工作较好、组织机构健全的单位进行审计，都可运用抽查法。

(二) 审计取证的具体方法

1. 检查

检查是指对纸质、电子或者其他介质形式存在的文件、资料进行审查，或者对有形资产进行审查，包括检查记录或文件和检查有形资产两种类型。检查记录或文件是审计人员对被审计单位内部或外部生成的，以纸质、电子或其他介质形式存在的记录或文件进行审查。应注意书面文件是否存在涂改或伪造现象；应注意书面文件记载的经济事项是否真实、合理，并且符合国家有关法律和规章制度的规定；应注意书面文件与各相关文件之间是否一致，包括日期、金额、数量等内容方面相互钩稽。

检查记录或文件可提供可靠程度不同的审计证据，审计证据的可靠性取决于记

录或文件的来源和性质。对于不同的资料，检查方法略有差异。

检查有形资产是指审计人员对资产实物进行审查。检查有形资产的方法主要适用于存货和现金，也适用于有价证券、应收票据和固定资产等。检查有形资产可为其存在性提供可靠的审计证据，但不一定能够为权利和义务或计价认定提供可靠的审计证据。

2.观察

观察是指察看相关人员正在从事的活动或者执行的程序。例如，对被审计单位执行的存货盘点或控制活动进行观察。通过观察，审计人员可以了解被审计单位的基本情况，获取被审计单位的经营环境、生产状况、业务运行情况及内部控制遵循情况的证据。

3.询问

询问是指以书面或者口头方式向有关人员了解关于审计事项的信息。询问常在运用其他方法发现疑点和问题后加以运用。例如，审计人员发现书面资料未能提供充分可靠的信息，或书面资料存在不足之处时，可以通过询问来弄清事实真相，并取得真实可靠的审计证据。询问必须做成书面记录，并由答询人签字盖章。

审计人员向有关单位和个人进行调查询问时，应当出示审计人员的工作证和审计通知书副本。

询问本身不足以发现认定层次存在的重大错报，也不足以测试内部控制运行的有效性，审计人员还应当实施其他审计程序获取充分、适当的审计证据。

4.外部调查

外部调查是指向与审计事项有关的第三方进行调查。根据调查方式的不同，外部调查可分为现场调查和函证。

现场调查是审计人员直接到与审计事项有关的第三方注册地或工作地进行实地调查。函证是审计人员为证明被审计单位会计资料所载事项而向其他有关单位或个人发函询证。

审计人员应当对银行存款、借款（包括余额为零的账户和在本期内注销的账户）

及与金融机构往来的其他重要信息进行函证。审计人员也可以根据具体情况和实际需要对应收账款、短期投资、应收票据、长期投资、委托贷款，或有事项、重大或异常的交易等内容进行函证。

函证分为积极函证和消极函证两种方式。积极函证要求收函单位对函询事项无论与事实相符与否，都应给予复函。消极函证只是在收函单位发现函询事项与事实不符时，才予以复函。

由于外部调查所取得的证据是由独立于被审计单位之外的第三者提供的，因此具有较高的可靠性。

5.重新计算

重新计算是指以手工方式或者使用信息技术对有关数据计算的正确性进行核对，包括原始凭证、记账凭证、账簿、报表和其他有关资料。

6.重新操作

重新操作是指对有关业务程序或者控制活动独立进行重新操作验证。例如，审计人员重新编制银行存款余额调节表，并与被审计单位编制的银行存款余额调节表进行比较。

7.分析

分析是指研究财务数据之间、财务数据与非财务数据之间可能存在的合理关系，对相关信息做出评价，并关注异常波动和差异。

主要包括以下内容：多期比较、实际和预算比较、与行业数据比较、数据间关系研究、财务信息与非财务信息关系。

分析常用的方法有：比较分析法、比率分析法和趋势分析法。分析方法可以运用于包括审计计划、审计实施及审计报告的审计全过程。

三、大数据环境下的审计取证方法

大数据是以容量大、类型多、存取速度快、价值密度低为主要特征的数据集合（容量大是指：数据规模巨大，信息记录更全面。大数据不以 GB、TB 为单位来衡量而是以 PB、EB、ZB、YB 为计量单位。大数据能够对审计对象的各个侧面进行

更详尽的描述，信息记录更全面、立体、更具综合性。类型多是指：大数据包含新闻网页社交媒体、博客、视频、图像、传感器数据等不同渠道生成的异构、复杂和多样化的数据。存取速度快是指：数据的增长速度呈指数级增长，数据需要被高速计算和处理才能发掘出蕴含的价值。价值密度低是指：大数据保持了数据原始特征，能够利用统计模型、机器学习、复杂网络技术等深入开展数据分析，获取对现有事实模式、未来发展趋势的重要洞察力，但是由于大数据容量巨大、高度混杂导致其价值密度较低。

大数据环境下审计取证发生了很大变化，有着鲜明的“数据、业务、技术”三融合”的特征，涉及数据采集、存储管理、分析和可视化呈现等多个方面。

（一）数据采集汇聚

一般而言，大数据主要有三类：交易数据，交互数据和观察数据。

交易数据是指来自各部门、机构和单位信息系统中的结构化数据。交互数据是指各类实体（含人、机构、单位等）的社会活动产生的各类数据，其载体主要是互联网，包括新闻、论坛、微博、微信中的文本、视频、音频等自然语言数据。观察数据是指机器与机器交互之间产生的数据，如网络日志、各类传感器产生的数据、物联网和 GPS 数据。大数据环境下数据采集的挑战主要在于消除网络和性能瓶颈，提高数据汇聚效率，同时支持结构化和非结构化数据。目前常用的采集技术有网络爬虫技术、条形码技术、射频识别技术和感知技术等。

（二）数据存储与管理

数据存储与管理是将从各个分散数据库采集来的数据集成到一个大型分布式数据库，或者分布式存储集群中，以便对数据进行集中处理。如前所述，由于大数据具有类型多的特点，在集中存储的基础上，审计人员还需要依据数据的特征或者项目需求，对已接收的数据进行抽取处理，将各种渠道获得的多种结构和类型的复杂数据转化为单一的或者便于处理的结构，从而提高数据提取速度，有效地减少访问、查询和挖掘分析的时间。

大数据环境下数据存储与管理面临的挑战主要有两个方面：一是由于大数据容

量大和类型多, 要求数据集成管理时, 要提高对海量数据的管理能力和系统扩展性, 并能够支持非结构化数据处理。二是由于大数据的价值密度低决定了在数据集成存储时必须进行数据清洗, 清洗过程中“度”的把握非常重要, 既不能清洗过细, 将有价值的信息过滤掉, 又不能清洗过粗, 达不到清洗效果。如何在“质”和“量”之间进行取舍, 是大数据存储管理中必须考虑的关键问题。大数据存储处理技术是当前最基础、应用最广泛的技术。除了仍在应用的传统关系型数据库技术外, 比较典型的还有分布式文件系统、并行数据库技术、Spark、Hadoop 分布式数据管理平台等。

(三) 数据分析技术

数据分析是最核心的部分。审计过程中, 除了传统的结构化查询语言、多维数据分析和统计分析外, 人工智能领域的很多技术方法为审计数据分析提供了丰富多样的方法, 包括数据挖掘、自然语言处理和社会网络分析等。

1. 结构化查询语言

结构化查询语言是访问关系型数据库的标准语言, 用于对关系型数据库的数据进行查询、更新和管理, 包括数据定义语言、数据操作语言、数据查询语言、数据控制语言四部分。结构化查询语言是审计人员常用的一种数据分析工具, 审计人员根据自己的审计思路编写结构化查询语言, 可以实现对数据的查询和分析, 从中发现审计线索、查找审计疑点。

2. 多维数据分析

多维数据分析是指从多方面(多维)观察信息, 以便深入理解数据的分析技术。

多维分析技术支持审计人员对数据进行多角度查询和分析。审计人员通过对数据多角度、多侧面的观察和研究, 可以把握数据所反映的审计事项的某些特征, 便于对被审计单位的某些方面情况进行总体把握, 或者迅速发现问题线索。

3. 统计分析

统计分析有两个层次: 第一层次是描述统计。计算反映数据的集中、离散程度、相关程度、静态结构和动态趋势等。第二层次是推断统计。推断统计的主要任务是参数估计和假设检验。推断统计在描述统计的基础上, 用样本信息推断总体情况,

分析和推测总体的特征和规律。目前常用的统计工具包括 SPSS、SAS 和开源 R 语言工具等。

4. 数据挖掘

数据挖掘是指从大量的、有噪声的、模糊的数据中, 提取隐含的、未知的但又具有潜在价值的信息和知识的过程, 是挖掘深层次信息和知识的数据分析方法。审计人员面对大量数据不能确定要发现什么、会发现什么时, 可根据审计目标, 运用数据挖掘方法快速确定问题线索, 拓展审计思路。常见的数据挖掘方法有关联规则分析、聚类分析、分类分析和时间序列分析等。

5. 自然语言处理

自然语言处理是利用计算机算法对人类自然语言进行分析的技术。自然语言处理通过对自然语言的理解, 借助语句、符号和结构对自然语言进行深度处理, 发现对象的语义联系, 实现自动摘要、实体对象识别和关系提取等, 并可借助挖掘算法对自然语言进行分类、聚类、规则发现和趋势分析等, 探索自然语言中潜在的规律。自然语言处理关键技术涉及词法分析、句法分析、语义分析、语音识别、情感分析等。

6. 社会网络分析

数据有属性数据和关系数据之分。关系不是单个行动者的属性, 关系将多对行动者联系成一个更大的关系系统, 关系数据描述的是行动者系统的属性。适合分析关系数据的方法是社会网络分析。社会网络分析以图论算法为基础, 用节点代表实体 (自然人、机构、时间和地点), 用边代表连通关系, 通过计算关系的强弱和关系的变化情况, 研究社交网络在结构层面的连通性 (谁和谁相连), 以及在行为层面的传播性 (谁影响谁)。

(四) 数据可视化技术

数据可视化利用计算机图形学、人机交互、统计学、心理学等理论, 研究如何利用人的感知能力以贴近人类自然感知的图形化展现方式, 通过数据交互进行可视化表达, 以增强人的认知, 呈现数据中隐含的信息, 发掘数据中所包含的规律。在

数据可视化领域有很多成型的商业产品，也有一些应用广泛的开源工具。

大数据审计总体思路是总体分析、发现疑点、分散核实、系统研究。

四、审计抽样

审计抽样是指审计人员从审计对象总体中选取一定数量的样本进行测试，并根据测试结果，推断总体特征。审计抽样可用于内部控制测试和实质性程序，但它并不适用于这些测试中的所有程序。例如，审计抽样可在检查和函证中广泛运用，但通常不用于询问、观察和分析。审计抽样通常不适用于下列情况：检查总体的完整性；抽样单位较少；总体中的每笔业务金额均超过重要性水平；可接受检查风险过低或要求审计检查保证程度过高；有特殊风险或需要特别关注的事项；使用审计抽样不符合成本效益原则。

（一）审计抽样的种类

审计抽样分为统计抽样和非统计抽样。

统计抽样是概率论和数理统计方法与审计相结合的产物，它是按照随机原则进行样本的选取，使用数理统计方法确定样本量，对样本进行评估并对总体进行推断的一种审计方法。其具备两个基本特征：一是随机选取样本，二是利用概率论评价样本结果和计量风险。

非统计抽样也称为判断抽样，一般是由审计人员根据专业判断来确定样本量、选取样本和对样本结果进行评估。因此，审计人员可能不知不觉地将个人的“偏见”应用在样本的选取中，而使样本不能客观地反映总体的真实情况。非统计抽样只要设计得当，也可达到同统计抽样一样的效果。

究竟选用哪种抽样方法，主要取决于审计人员对成本效果方面的考虑。非统计抽样可能比统计抽样花费的成本要小，但统计抽样的效果则可能比非统计抽样要好。审计人员既可以采用统计抽样法，也可以采用非统计抽样法，还可以结合使用这两种抽样方法。这两种技术只要运用得当，都可以获取审计所要求的适当、充分的证

据。

无论是统计抽样还是非统计抽样，都要求审计人员在设计、执行抽样计划和评价抽样结果中合理运用专业判断。那种认为统计抽样能够减少审计过程中的专业判断或可以取代专业判断的观点是错误的。

(二) 审计抽样中样本的选取方法

在统计抽样审计中，常用的随机选择方法有简单随机选择法、系统选择法和分层选择法。非统计抽样中经常使用非随机样本的选取方法。

1. 简单随机选择法

简单随机选择法是指对审计对象总体中的所有项目，按随机原则选取样本，总体中的每一项目都有均等的机会被选中。

2. 系统选择法

系统选择法又称等距选择法。使用系统选择法时，审计人员首先计算抽样间距，然后从第一个间距中选择一个随机起点，以随机起点作为开端，按照计算的抽样间距等距离的顺序选取样本。抽样间距按下式计算：

$$\text{抽样间距} = \text{总体容量} / \text{样本量}$$

系统选择法具有简便易行的特点，但只有在总体的特征随机分布于总体中时，选择的样本才具有代表性。如总体特征的分布呈随机分布，则可以使用系统选择法；否则，可考虑使用其他选择方法。为克服系统选择法的这一缺点，可采取选取多个随机起点的方法。

3. 分层选择法

分层选择法是按照一定标准将总体划分为若干层次或类型，然后再对各层次或各种类型的项目分别进行随机选择。分层选择法并非一种独立的样本选择方法，它必须结合简单随机选择法等方法使用。使用该方法可以使审计人员将样本的选择与总体中的关键项目联系起来，并能针对不同的层次采用适当的审计技术，是国内外审计实践中广泛采用的一种方法。

(三) 属性抽样法的基本步骤

1. 根据审计目标确定审查总体，并定义属性和误差

内部控制测试的总体目标是评价内部控制设计和执行的有效性，对于每一类业务和不同的控制环节应确定一个或多个具体审计目标。总体应由被测试的某一类业务或凭证构成，必须与具体审计目标相关，并保持所构成项目的同质性。

属性是指总体在审计中被测试的特性。属性的确定在属性抽样中十分关键，减少某个具体审计目标相关的控制风险所需的每项控制程序都应确定为一个属性。

属性抽样中的误差是指审计人员认为使控制程序失去效能的所有控制无效事件。审计人员应根据实际情况，恰当地定义误差。

2. 确定抽样参数

抽样参数包括：预计总体误差率、可容忍误差率和可靠性程度。

预计总体误差率越大，样本量越大。通常利用以前年度的审计结果来确定预计总体误差率。

属性抽样中，精确限度等于可容忍的误差率（审计人员愿意使用在内控测试阶段估计的控制风险水平时，允许总体中存在的误差率）与预计总体误差率二者的差额。可容忍误差率的确定，是审计人员职业判断的结果。确定可容忍误差率时要考虑控制风险的初步评价水平。

可靠性程度是指通过统计抽样所得出的审计结论的可信赖程度。可靠性程度要求越高，所需样本量也越大。属性抽样中，可靠性程度由审计人员根据审计目标和主观经验确定。

3. 确定样本量

在实际工作中，可使用样本量确定表确定测试所需的样本量。

4. 选取样本并进行审查

根据总体的实际情况，采用适宜的随机选样方法选取样本。对样本进行审查，并将发现的误差情况记入工作底稿。

5. 评价抽样结果推断总体

评价抽样结果时不仅要考虑误差的次数, 还要分析误差的性质和原因。如果发现有欺诈舞弊或逃避内部控制的情况发生, 不论误差率高低, 均应采取其他审计程序。样本的误差率并不直接代表总体的错误率。属性抽样中, 一般由样本误差率加减精确限度形成精确区间, 来推断总体属性。

(四) 变量抽样法的基本方法和步骤

1. 变量抽样法的基本方法

一是单位均值估计法。单位均值估计法是通过样本的单位平均值估计总体均值和总值的一种变量抽样方法。在该方法下, 要确定样本中每个项目的审计值并计算样本的单位平均值, 然后以样本的单位平均值乘以总体容量作为总体价值估计值, 按精确区间对抽样结果做出评价。

二是差异估计法。差异估计法是一种通过样本记录值与审计值的差异来推断总体记录值与审计值差异, 进而对总体记录值做出评价的变量抽样方法。采用该方法时, 需先计算样本项目记录值与审计值的差异的平均值, 以此平均差异乘以总体容量作为总体差异的估计数, 然后对总体价值做出估计并结合精确区间对实际总体记录值做出评价。

三是比率估计法。比率估计法是一种通过样本审计值与样本记录值的比率来推断总体审计值与记录值的比率, 进而估计总体审计值并对原记录值的正确性做出评价的变量抽样法。采用该方法时, 需首先确定样本的审计值, 然后计算样本审计值之和占样本记录值之和的比率, 并以该比率乘以总体记录值作为总体审计值的估计, 后结合形成的精确区间来评价原记录值。

2. 变量抽样法的基本步骤

第一步, 根据审计目标确定总体和抽样单位。变量抽样法下的总体一般由构成某一账户余额的各单个记录组成, 相应的各单个记录则成为适当的抽样单位。

第二步, 确定抽样参数。变量抽样的样本量大小受总体容量、预计总体标准差、

可容忍误差、预计总体误差及可靠性程度等因素的影响, 这五个因素即为变量抽样的参数。

总体中各项目之间差异越大, 总体标准差越大; 反之亦然。预计的总体标准差越大, 则要求的样本量越大。

可容忍误差是审计人员认为抽样结果可以达到审计目标所愿意接受的审计总体的最大误差。可容忍误差的确定一般以账户重要性水平的初步判断为依据。审计人员确定的重要性水平越大, 则确定的可容忍误差也可以越大。

可容忍误差与预计总体误差之差称为计划抽样误差, 即计划精确限度。计划抽样误差越大, 所需的样本量越小。由此可知, 其他条件不变的情况下, 可容忍误差越大, 所需的样本量越小; 预计总体误差越大, 则所需的样本量也越大。

可靠性程度对样本量的影响与属性抽样法一样, 要求的可靠性程度越高, 所需样本量越大。变量抽样中的可靠性程度通过审计风险模型来确定, 它与检查风险互为补数, 即可靠性程度 = 1 - 检查风险。

第三步, 确定样本量。根据样本量公式, 将抽样参数代入计算得出样本量。

第四步, 选取样本并对样本进行测试, 得出各样本的审计值 (经审计确定的正确数值), 以及样本审计值的平均值和标准差。

第五步, 评价抽样结果推断总体。采用单位均值估计法时, 对抽样结果的评价首先要根据样本平均值与总体容量得出总体的点估计值, 然后再根据实际抽样误差得出总体的区间估计值。

审计管理

二、审计质量控制

(一) 审计质量控制的目标和要素

按照我国国家审计准则的规定, 审计机关应当建立审计质量控制制度, 以保证

实现下列目标：遵守法律法规和国家审计准则；作出恰当的审计结论，依法进行处理处罚。审计机关应当针对下列要素建立审计质量控制制度：审计质量责任；审计职业道德；审计人力资源；审计业务执行；审计质量监控。

（二）国家审计质量控制措施

1. 审计机关审计质量分级责任制

按照国家审计准则规定，审计机关应当在审计项目的各个阶段、各个环节建立审计质量分级责任制度，实行审计组成员、审计组主审、审计组组长、审计机关业务部门、审理机构、总审计师和审计机关负责人对审计业务的分级质量控制，以保证参与审计项目实施和管理的相关人员能够各司其职，确保质量控制目标的实现。

2. 审计业务执行控制

审计机关通过项目计划执行控制、方案控制、现场控制、复核、审理、总审计师审核、审计业务会议审定、审计机关负责人签发等一系列措施对审计业务执行进行控制，保证审计人员按照审计法律法规和国家审计准则的要求执行审计业务。

3. 审计质量监控

审计机关审计质量监控措施包括审计业务质量检查、审计业务年度考核、审计质量控制制度评估等。

审计过程

国家审计的审计过程

一、审计计划阶段

（一）审计计划管理

审计计划管理是对审计项目计划有关活动的总称，涵盖了确定审计目标和工作重点、协调配置审计资源、安排审计项目组织方式、跟踪评估计划执行情况等多个环节，贯穿于审计业务实施的全过程。

（二）国家审计计划管理

审计计划是指审计机关在法定职责和审计管辖范围内，对一定时期内需要开展的审计项目所做出的安排。按照管理的不同需求，可以有多种分类。

一是按照战略计划的层次划分，审计计划可分为审计战略规划、中长期审计项目计划、年度审计项目计划和审计工作方案。

审计战略规划通常由最高审计机关制定，通过分析评估审计机关所面临的外部 and 内部环境，明确一定时期审计机关的主要任务、总体目标、重点工作、具体对策措施等，是指导审计机关一定时期发展的纲领性文件。审计署采取制定国家审计工作发展规划的形式，实现审计机关的战略管理，通常规划期为 5 年，与国家的战略规划期一致。

审计机关为做好与审计战略规划的衔接，根据实际情况编制中长期审计项目计划，有的也称为滚动项目计划。中长期审计项目计划对审计战略规划的目标、重点工作、具体对策措施等进一步细化，可以有效指导年度审计项目计划安排。

审计机关根据法定审计职责和审计管辖范围，围绕党和政府中心工作，确定审计工作重点，合理配置审计资源，在此基础上，编制年度审计项目计划草案，并按照规定审批程序确定。其中，年度经济责任审计计划及领导干部自然资源资产离任审计计划，按照有关规定程序办理。

审计机关的业务部门在开展调查研究的基础上，根据年度审计项目计划安排编制审计工作方案，并按照审计机关规定的程序审批，在审计项目实施前，下达到审计项目实施单位。通常年度审计项目计划确定审计机关统一组织多个审计组共同实施一个审计项目或者分别实施同一类审计项目的，要编制审计工作方案。审计工作方案是对年度审计项目计划确定的审计项目的审计目标、审计范围、审计内容和重点、审计工作组织分工、时间节点、报告提交、审计工作要求等进一步的细化和明确。

审计机关业务部门编制的审计工作方案应当按照审计机关规定的程序审批。在年度审计项目计划确定的实施审计起始时间之前，下达到审计项目实施单位。根据审计实施过程中情况的变化，审计机关业务部门可以申请对审计工作方案的内容进

行调整，并按审计机关规定的程序报批。

二是按照制订年度审计项目计划的审计机关层级划分，审计项目计划可分为审计署统一组织审计项目计划、地方审计机关年度审计项目计划。审计署负责领导和统筹管理全国审计机关的审计项目计划工作。审计署每年对地方审计机关审计项目安排提出要求，适时组织全国审计机关对涉及全局的重大事项开展审计。

审计署统一组织审计项目计划，由审计署的计划管理部门依据审计署计划审批程序编制，主要安排审计署业务司、派出审计局、特派办实施的审计项目，也包括统一组织地方审计机关参加的审计项目。

地方审计机关年度审计项目计划，由各级地方审计机关依据审计计划审批程序编制，其中对审计署统一组织的审计项目，也要列入地方审计机关审计项目计划之中。省级、市级地方审计机关可以根据工作需要，统一组织下级审计机关开展统一组织审计项目。省级地方审计机关的年度审计项目计划要向审计署备案。

审计计划阶段的主要工作是编制年度审计项目计划和审计工作方案。

审计机关应当根据法定的审计职责和审计管辖范围，编制年度审计项目计划。编制年度审计项目计划应当服务大局，围绕政府工作中心，突出审计工作重点，合理安排审计资源，防止不必要的重复审计。

（三）审计机关年度审计项目计划编制的基本原则：

1. 坚持围绕中心、服务大局

从党和国家全局高度谋划审计工作，加强调查研究，明确审计工作的目标和重点，以审计目标为统领，注重揭示经济社会运行中的突出矛盾和风险隐患，及时反映新情况、新问题、新趋势，分析原因，提出建议，着力发挥审计在促进经济高质量发展、促进全面深化改革、促进权力规范运行、促进反腐倡廉中的作用。

2. 坚持统一领导

坚持党对审计工作的集中统一领导，加强审计署对全国审计工作的领导，强化上级审计机关对下级审计机关的领导。落实各级审计机关的主体责任，分级分工负责，依法对审计管辖范围内的审计事项开展审计监督，切实发挥各自职能作用。审

计署业务司和派出机构组织实施的所有审计项目（含审计调查项目），都应当纳入审计署审计项目计划管理。

3.坚持全面覆盖

加大对中央重大政策措施贯彻落实情况跟踪审计力度，加大对经济社会运行中各类风险隐患揭示力度，加大对重点民生资金和项目审计力度，对公共资金、国有资产、国有资源，以及领导干部履行经济责任、自然资源资产管理和生态环境保护责任情况实行审计全覆盖，拓展审计监督的广度和深度，消除监督盲区。

4.坚持优化审计资源配置

充分评估审计资源状况，聚焦审计重点，合理确定审计项目数量、审计范围、组织分工及现场审计时间，提高审计资源利用效率。同时，也要适当留有余地，以完成临时交办事项。

（四）审计机关按照下列步骤编制年度审计项目计划：

首先调查审计需求，初步选择审计项目；

其次对初选审计项目进行可行性研究，确定备选审计项目及其优先顺序；

最后评估审计机关可用审计资源，确定审计项目，编制年度审计项目计划。

审计机关年度审计计划可以采取文字、表格或者两者相结合的形式。审计项目计划内容主要包括：

审计项目名称；

审计目标，即实施审计项目预期要完成的任务和结果；

审计范围，即审计项目涉及的具体单位、事项和所属期间；

审计重点；

审计时间；

审计项目组织和实施单位；

审计资源；

其他需要说明的事项等。

审计计划是有刚性约束的。审计机关的审计项目计划一经下达，审计项目组织和实施单位应严格执行，不得擅自变更。审计项目计划执行中，如有涉及调整审计项目计划情形的，如党中央、国务院临时交办事项，突发重大公共事件，原定被审计对象发生重大变化等原因，应严格履行审计计划调整审批程序。

为确保审计计划被严格执行，审计机关应加强对审计项目计划执行情况的跟踪管理和过程控制。从审计工作方案编制、审计项目人力资源投入、审计项目实施进度等关键环节入手，密切跟踪审计项目计划执行情况，定期分析通报计划执行情况和审计工作成果，及时纠正计划执行中存在的偏差，评估执行效果。

二. 审计实施阶段

(一) 审计实施阶段的主要工作包括：审计机关根据审计项目计划所确定的审计项目，选派审计人员组成审计组，送达审计通知书，进行调查了解，编制审计实施方案，按照审计实施方案获取审计证据，进行审计记录，检查重大违法行为。

审计机关应当在实施项目审计前组成审计组。审计组由审计组组长和其他成员组成。审计组实行审计组组长负责制。审计组组长由审计机关确定，审计组组长可以根据需要在审计组成员中确定主审，主审应当履行其规定职责和审计组组长委托履行的其他职责。

审计机关应当依照法律法规的规定，向被审计单位送达审计通知书。审计通知书的内容主要包括被审计单位名称、审计依据、审计范围、审计起始时间、审计组组长及其他成员名单和被审计单位配合审计工作的要求。同时，还应当向被审计单位告知审计组的审计纪律要求。采取跟踪审计方式实施审计的，审计通知书应当列明跟踪审计的具体方式和要求。专项审计调查项目的审计通知书应当列明专项审计调查的要求。

审计组应当调查了解被审计单位及其相关情况，确定职业判断适用的标准，评估被审计单位是否存在重要问题，确定审计应对措施，编制审计实施方案。

(二) 调查了解记录指的是审计组在编制审计实施方案前，对调查了解被审计

单位及其相关情况作出的记录。调查了解记录的内容主要包括：

- (1)对被审计单位及其相关情况的调查了解情况。
- (2)对被审计单位存在重要问题可能性的评估情况。
- (3)确定的审计事项及其审计应对措施。

(三) 审计人员调查了解被审计单位及其相关情况可以采取的方法有：

书面或者口头询问被审计单位内部和外部相关人员，
检查有关文件、报告、内部管理手册、信息系统的技术文档和操作手册，
观察有关业务活动及其场所、设施和有关内部控制的执行情况，
追踪有关业务的处理过程，
分析相关数据。

(四) 审计方案的编制

审计方案是为实现审计目标而对审计项目实施做出的预先安排。

审计机关的审计方案，一般包括审计工作方案和审计实施方案。前者属于审计计划阶段的工作，这里的审计方案指的是审计组根据审计工作方案编制的审计实施方案。我国国家审计准则对于审计实施方案的编制提出了明确的要求。

首先，要求审计组调查了解被审计单位及其相关情况，包括相关内部控制及其执行情况和信息系统控制情况。

其次，审计组根据调查了解的情况，结合适用的标准，判断被审计单位可能存在的问题，即风险领域或者风险点。

再次，审计人员运用职业判断，根据可能存在问题的性质、数额及其发生的具体环境，判断其重要性，评估可能存在的重要问题，即重要风险领域或者重要风险点。在判断重要性时，对财政收支、财务收支合法性和效益性进行审计的项目一般不需确定量化的重要性水平（金额标准），可只对重要性做出定性判断。

最后，在评估被审计单位存在重要问题可能性的基础上，确定审计事项和审计应对措施，包括对各审计事项的审计步骤和方法、审计时间、执行审计的人员等，

形成审计实施方案。审计实施方案可以采取文字、表格或者两者相结合的形式。

编制和调整审计实施方案可以采取文字、表格或两者相结合的形式。审计人员实施审计时，应当持续关注已作出的重要性判断和对存在重要问题可能性的评估是否恰当，及时作出修正，并调整审计应对措施。一般审计项目的审计实施方案应当经审计组组长审定，并及时报审计机关业务部门备案。重要审计项目的审计实施方案应当报经审计机关负责人审定。审计组调整审计实施方案中的审计目标、审计组组长、审计重点、现场审计结束时间，应当报经审计机关主要负责人批准。

(五) 好的审计方案需要符合以下要求：

达到准则要求，

审计目标具体明确，

审计范围完整明确，

审计方法有效可行，

分工明确责任到人，

设计了充分适当的监控和督导机制，

完成工作的步骤设计科学合理，

所有可以预见的影响审计实施和得出审计结论的问题都得到了充分考虑。

(六) 按照国家审计准则的规定，审计人员应当真实、完整地记录实施审计的过程、得出的结论和与审计项目有关的重要管理事项，以实现下列目标：

一是支持审计人员编制审计实施方案和审计报告；

二是证明审计人员遵循相关法律法规和本准则；

三是便于对审计人员的工作实施指导、监督和检查。

(七) 审计人员作出的记录，应当使未参与该项业务的有经验的其他审计人员能够理解其执行的审计措施、获取的审计证据、作出的职业判断和得出的审计结论。审计记录包括调查了解记录、审计工作底稿和重要管理事项记录。

(八) 审计工作底稿主要记录审计人员依据审计实施方案执行审计措施的活动。

审计人员对审计实施方案确定的每一审计事项, 均应当编制审计工作底稿。一个审计事项可以根据需要编制多份审计工作底稿。

审计人员编制的审计工作底稿, 应当使未参与该项业务的有经验的其他审计人员或专业人士能够理解其执行的审计措施、获取的审计证据、作出的职业判断和得出的审计结论。

审计工作底稿是重要的审计记录。对审计工作底稿进行复核对于审计质量控制具有重要意义。国家审计、内部审计和社会审计的准则中都对审计工作底稿的编制和复核等提出了明确的要求。

国家审计对审计工作底稿的要求

审计工作底稿通常包括下列全部或部分要素: 审计项目名称; 审计事项名称; 审计过程和结论; 审计人员姓名及审计工作底稿编制日期并签名; 审核人员姓名、审核意见及审核日期并签名; 索引号及页码; 附件数量。

审计工作底稿记录的审计过程和结论主要包括: 实施审计的主要步骤和方法; 取得的审计证据的名称和来源; 审计认定的事实摘要; 得出的审计结论及其相关标准。

审计组起草审计报告前, 审计组组长应当对审计工作底稿的下列事项进行审核:

具体审计目标是否实现; 审计措施是否有效执行; 事实是否清楚; 审计证据是否适当、充分; 得出的审计结论及其相关标准是否适当; 其他有关重要事项。

审计组组长审核审计工作底稿, 应当根据不同情况分别提出下列意见: 予以认可; 责成采取进一步审计措施, 获取适当、充分的审计证据; 纠正或者责成纠正不恰当的审计结论。

(九) 重要管理事项记录应当记载与审计项目相关并对审计结论有重要影响的下列管理事项:

- (1) 可能损害审计独立性的情形及采取的措施。
- (2) 所聘请外部人员的相关情况。
- (3) 被审计单位承诺情况。

(4)征求被审计对象或者相关单位及人员意见的情况、被审计对象或者相关单位及人员反馈的意见及审计组的采纳情况。

(5)审计组对审计发现的重大问题和审计报告讨论的过程及结论。

(6)审计机关业务部门对审计报告、审计决定书等审计项目材料的复核情况和意见。

(7)审理机构对审计项目的审理情况和意见。

(8)审计机关对审计报告的审定过程和结论。

(9)审计人员未能遵守本准则规定的约束性条款及其原因。

(10)因外部因素使审计任务无法完成的原因及影响。

(11)其他重要管理事项。

重要管理事项记录可以使用被审计单位承诺书、审计机关内部审批文稿、会议记录、会议纪要、审理意见书或者其他书面形式。

审计证据材料应当作为调查了解记录和审计工作底稿的附件。一份审计证据材料对应多个审计记录时，审计人员可以将审计证据材料附在与其关系最密切的审计记录后面，并在其他审计记录中予以注明。

重大违法行为是指被审计单位和相关人员违反法律法规、涉及金额较大、造成国家重大经济损失或者对社会造成重大不良影响的行为。审计人员执行审计业务时，应当保持职业谨慎，充分关注可能存在的重大违法行为。对重大违法行为检查作出的规定：规定审计人员检查重大违法行为时，应当评估被审计单位和相关人员实施重大违法行为的动机、性质、后果和违法构成。审计人员可以通过关注具体经济活动中存在的异常事项、财务和非财务数据中反映出的异常变化、有关部门提供的线索和群众举报、公众、媒体的反映和报道等情况判断可能存在的重大违法行为。发现重大违法行为的线索，审计组或者审计机关可以采取下列应对措施：增派具有相关经验和能力的人员；避免让有关单位和人员事先知晓检查的时间、事项、范围和方式；扩大检查范围，使其能够覆盖重大违法行为可能涉及的领域；获取必要的外部证据；依法采取保全措施；提请有关机关予以协助和配合；向政府和有关部门

报告; 其他必要的应对措施。

在审计实施过程中, 审计人员应当依照法定权限和程序获取审计证据, 并且真实、完整地记录实施审计的过程、得出的结论和与审计项目有关的重要管理事项, 以支持审计人员编制审计实施方案和审计报告, 证明审计人员遵循相关法律法规和国家审计准则, 同时便于对审计人员的工作实施指导、监督和检查。

审计报告阶段

审计报告阶段的主要工作包括: 出具审计报告和作出审计决定, 公布审计结果, 检查审计整改情况。

审计组实施审计或者专项审计调查后, 应当向派出审计组的审计机关提交审计报告。审计机关审定审计组的审计报告后, 应当出具审计机关的审计报告。遇有特殊情况, 审计机关可以不向被调查单位出具专项审计调查报告。对审计或者专项审计调查中发现被审计单位违反国家规定的财政收支、财务收支行为, 依法应当由审计机关在法定职权范围内作出处理处罚决定的, 审计机关应当出具审计决定书。审计或者专项审计调查发现的依法需要移送监察机关和有关主管机关、单位纠正、处理处罚或者追究有关人员责任的事项, 审计机关应当出具审计移送处理书。

审计组在起草审计报告前, 审计组组长应当确认审计工作底稿和审计证据已经审核, 并从总体上评价审计证据的适当性和充分性。审计组根据不同的审计目标, 以审计认定的事实为基础, 在防范审计风险的情况下, 按照重要性原则, 从真实性、合法性、效益性方面提出审计评价意见。审计组应当只对所审计的事项发表审计评价意见。

对审计过程中未涉及、审计证据不适当或者不充分、评价依据或者标准不明确, 以及超越审计职责范围的事项, 不得发表审计评价意见。

审计组应当根据审计发现问题的性质、数额及其发生的原因和审计报告的使用对象, 评估审计发现问题的重要性, 如实在审计报告中予以反映。审计组提出审计报告, 按照审计机关规定的程序审批后, 以审计机关的名义征求被审计单位、被调查单位和拟处罚的有关责任人员的意见。经济责任审计报告还应当征求被审计人员

的意见；必要时，征求有关干部监督管理部门的意见。审计报告中涉及的重大经济案件调查等特殊事项，经审计机关主要负责人批准，可以不征求被审计单位或者被审计人员的意见。被审计单位、被调查单位、被审计人员或者有关责任人员对征求意见的审计报告有异议的，审计组应当进一步核实，并根据核实情况对审计报告作出必要的修改。审计组应当对采纳被审计单位、被调查单位、被审计人员、有关责任人员意见的情况和原因，或者上述单位或人员未在法定时间内提出书面意见的情况作出书面说明。

对被审计单位或者被调查单位违反国家规定的财政收支、财务收支行为，依法应当由审计机关进行处理处罚的，审计组应当起草审计决定书。对依法应当由监察机关和有关机关、单位纠正、处理处罚或者追究有关责任人员责任的事项，审计组应当起草审计移送处理书。

审计组应当将审计报告，审计决定书，被审计单位、被调查单位、被审计人员或者有关责任人员对审计报告的书面意见及审计组采纳情况的书面说明，审计实施方案，调查了解记录、审计工作底稿、重要管理事项记录、审计证据材料，以及其他有关材料报送审计机关业务部门复核。

审计机关业务部门应当将复核修改后的审计报告、审计决定书等审计项目材料连同书面复核意见，报送审理机构审理。审理机构审理后，应当出具审理意见书，并将审理后的审计报告、审计决定书连同审理意见书报送审计机关负责人。

审计报告、审计决定书原则上应当由审计机关审计业务会议审定。特殊情况下，经审计机关主要负责人授权，可以由审计机关其他负责人审定。

审计报告的编制

(一) 审计报告的内容

我国国家审计报告包括审计机关进行审计后出具的审计报告，以及专项审计调查后出具的专项审计调查报告。

审计机关的审计报告（审计组的审计报告）包括下列基本要素：

(1) 标题。

(2)文号（审计组的审计报告不含此项）。

(3)被审计单位名称。

(4)审计项目名称。

(5)内容。

(6)审计机关名称（审计组名称及审计组组长签名）。

(7)签发日期（审计组向审计机关提交报告的日期）。

经济责任审计报告还包括被审计人员姓名及所担任职务。

我国国家审计报告的内容主要包括：

(1) 审计依据，即实施审计所依据的法律法规规定。

(2) 实施审计的基本情况，一般包括审计范围、内容、方式和实施的起止时间。

(3) 被审计单位基本情况。

(4)审计评价意见，即根据不同的审计目标，以适当、充分的审计证据为基础发表的评价意见。

(5) 以往审计决定执行情况和审计建议采纳情况。

(6)审计发现的被审计单位违反国家规定的财政收支、财务收支行为和其他重要问题的事实、定性、处理处罚意见及依据的法律法规和标准。

(7)审计发现的移送处理事项的事实和移送处理意见，但是涉嫌犯罪等不宜让被审计单位知悉的事项除外。

(8) 针对审计发现的问题，根据需要提出的改进建议。

审计期间被审计单位对审计发现的问题已经整改的，审计报告还应当包括有关整改情况。

经济责任审计报告还应当包括被审计人员履行经济责任的基本情况，以及被审计人员对审计发现问题承担的责任。

核查社会审计机构相关审计报告发现的问题，应当在审计报告中一并反映。

专项审计调查报告除符合审计报告的要素和内容要求外，还应当根据专项审计调查目标重点分析宏观性、普遍性、政策性或者体制、机制问题并提出改进建议。

（二）审计报告的编制要求

审计人员要注意审计报告编写的具体要求。编写审计报告的一般要求包括：及时性、完整性、准确性、客观性、有说服力、清晰性。具体如下：

及时性要求审计报告要及时提供相关信息，以便满足被审计单位管理人员、政府和其他利益相关者的需要。

完整性要求审计报告包括所有实现审计目标所必需的证据和论点，以及对这些证据和论点进行详细充分的说明，以便于报告使用者充分正确理解所报告的事项和情况。

准确性要求审计报告中证据表述真实、结果描述正确、结论和建议的得出具有逻辑性。对审计报告准确性的要求是为了向报告使用者保证所报告内容可信可靠。审计人员应该清楚地说明报告中相关证据的局限性，并尽量避免得出没有把握的结论。

客观性要求审计人员以不偏不倚的立场来表述证据，提出审计结果。

审计报告要具有说服力，就意味着审计结果要针对审计目标，依据已提出的事实和证据合理推断得出审计结论和建议。

清晰性要求报告要易于理解和阅读。报告语言应尽可能地简单明了，尽量运用简明、非技术性的语言，避免含糊晦涩。如果使用了技术词汇、简称等，则必须明确界定其含义。

我国国家审计准则规定，编写国家审计报告的一般要求包括：内容完整、事实清楚、结论正确、用词恰当、格式规范。

此外，由于国家审计机关的权威性、法定性和专业性，还需要遵循法定的审计报告编审程序。

1. 审计组提出审计报告

审计组对审计事项实施审计后，应当起草审计报告，经审计组组长审核并签字以后向派出审计组的审计机关提出审计报告。

2. 征求被审计单位及有关人员意见

审计机关按照规定的程序进行审批后，以审计机关的名义征求被审计单位及有关人员的意见，被审计单位及有关人员应当自接到审计组的审计报告之日起。10 日内提出书面意见。

3. 审计机关业务部门复核

审计机关业务部门应当对下列事项进行复核：审计目标是否实现；审计实施方案确定的审计事项是否完成；审计发现的重要问题是否在审计报告中反映；事实是否清楚、数据是否正确；审计证据是否适当、充分；审计评价、定性、处理处罚和移送处理意见是否恰当，适用法律法规和标准是否适当；被审计单位及有关人员提出的合理意见是否采纳；需要复核的其他事项。审计机关业务部门对上述事项复核后，应当提出书面复核意见。

4. 审计机关审理机构审理

审理机构以审计实施方案为基础，重点关注审计实施的过程及结果，主要审理下列内容：审计实施方案确定的审计事项是否完成；审计发现的重要问题是否在审计报告中反映；主要事实是否清楚，相关证据是否适当、充分；适用法律法规和标准是否适当；评价、定性、处理处罚意见是否恰当；审计程序是否符合规定。

5. 审计机关审定和提出审计报告

审理机构将审理后的审计报告，连同审理意见书报送审计机关负责人。审计报告原则上应当由审计机关审计业务会议审定；特殊情况下，经审计机关主要负责人授权，可以由审计机关其他负责人审定。审计报告经审计机关审定后，由审计机关负责人签发。

6. 出具审计决定书和审计事项移送处理书

审计报告征求意见后，审计组应当根据需要，在征求意见后形成的审计报告的基础上，分别起草审计决定书和审计事项移送处理书。在某些特殊情况下，为了保

证时效性，审计组应当随时起草审计事项移送处理书，经审计机关审定后及时送达相关部门。

（三）审计发现问题的处理

按照《中华人民共和国审计法》规定，对本级各部门（含直属单位）和下级政府违反预算的行为或者其他违反国家规定的财政收支行为，审计机关、人民政府或者有关主管机关、单位在法定职权范围内，依照法律、行政法规的规定，区别情况采取下列处理措施：

- (1) 责令限期缴纳应当上缴的款项。
- (2) 责令限期退还被侵占的国有资产。
- (3) 责令限期退还违法所得。
- (4) 责令按照国家统一的财务、会计制度的有关规定进行处理。
- (5) 其他处理措施。

对被审计单位违反国家规定的财务收支行为，审计机关、人民政府或者有关主管机关、单位在法定职权范围内，依照法律、行政法规的规定，区别情况采取相应的处理措施，并可以依法给予处罚。依据《中华人民共和国审计法实施条例》第四十九条的规定，审计机关可以采取的处罚措施包括：通报批评、给予警告；有违法所得的，没收违法所得，并处以违法所得 1 倍以上 5 倍以下的罚款；没有违法所得的，可以处 5 万元以下的罚款；对直接负责的主管人员和其他直接责任人员，可以处 2 万元以下的罚款，审计机关认为应当给予处分的，向有关主管机关、单位提出给予处分的建议；构成犯罪的，依法追究刑事责任。法律、行政法规对被审计单位违反国家规定的财务收支行为处理、处罚另有规定的，从其规定。

我国国家审计准则规定，对审计或者专项审计调查中发现被审计单位违反国家规定的财政收支、财务收支行为，依法应当由审计机关在法定职权范围内作出处理处罚决定的，审计机关应当出具审计决定书。审计决定书的内容主要包括：

- (1) 审计的依据、内容和时间。
- (2) 违反国家规定的财政收支、财务收支行为的事实、定性、处理处罚决定以及

法律法规依据。

(3)处理处罚决定执行的期限和被审计单位书面报告审计决定执行结果等要求。

(4)依法提请政府裁决或者申请行政复议、提起行政诉讼的途径和期限。

审计或者专项审计调查发现的依法需要移送其他有关主管机关或者单位纠正、处理处罚或者追究有关人员责任的事项，审计机关应当出具审计移送处理书。审计移送处理书的内容主要包括：

(1)审计的时间和内容。

(2)依法需要移送有关主管机关或者单位纠正、处理处罚或者追究有关人员责任，事项的事实、定性及其依据和审计机关的意见。

(3)移送的依据和移送处理说明，包括将处理结果书面告知审计机关的说明。

(4)所附的审计证据材料。

(四) 审计信息的编写

审计机关的审计信息从属于政务信息范畴，一般可以理解为审计活动中反映审计工作及其相关事务的情报、情况、资料、数据、图表、文字材料和音像资料等的总称，是审计成果的集中反映，也是审计发挥作用的重要途径。

通常，按照信息反映的内容，审计信息分为反映问题类信息和反映动态类信息两个大类，前者是审计信息中最常见和最主要的类型，主要反映审计工作中发现的重要问题，在客观、及时、有效反映审计事实的同时，一般要分析原因，指出解决问题的对策建议；后者主要是反映审计管理和审计业务工作中好的经验做法、工作实施情况、取得的各种成果等。

审计信息的编写要求有：

(1)真实客观，即审计信息反映的内容真实客观，所使用的数据均来自严密的审计取证或者从权威部门获取，提出的建议有针对性和可用性。

(2)逻辑清晰，即标题、导语、正文、结尾等信息要素完整，全文按照一定的逻辑顺序反映背景、事实、产生问题的原因和对策建议。

(3)简明扼要，即篇幅简短，语言朴素严谨，避免使用生涩词汇和专业术语。

(4)反映适时，即要有时效性，对于审计发现的重大违法违规问题或涉及全局的苗头性问题或者风险隐患，要及时反映，便于问题的查处和解决。

(五) 审计建议

审计人员不仅要客观报告审计结果和发表审计意见，还要对如何纠正审计发现的问题和改进其中的缺陷提出审计建议。审计人员应在扩充既有的知识和专业技能，基于清晰无误的审计证据和审计结果的基础上提出审计建议，而不是在审计报告中重申已知的观点或证明正在采取的措施。

审计人员提出的审计建议应可评估，以便审计人员日后检查整改的完成情况，这就要求审计建议必须明确具体，具有可操作性。为此，审计建议中应该详细指出：需要完成什么；为什么需要完成（针对原因）；需要在何时何地完成；由谁负责完成等。为使审计建议得到采纳和落实，审计人员应该充分考虑整改措施的成本问题，并且与被审计单位商讨审计建议是否可行。如果整改产生的成本高于带来的收益，那么审计建议就没有意义。

审计建议应针对产生问题的原因提出。导致问题的原因可能是多方面的，有些是体制和制度上的，这一类的原因是被审计单位无法改变的。高质量的审计建议一定是针对可改进的原因（即最直接的原因）提出的。在审计实践中，当审计人员在审计实施过程中并没有分析产生问题的原因时，通常的做法是，建议被审计单位做一项专门研究，根据研究结果采取改进措施。

(六) 审计结果公告

我国审计机关依法实行审计结果公告制度。审计机关公布审计和审计调查结果，应当指定专门机构统一办理，履行规定的保密审查和审核手续，报经审计机关主要负责人批准。审计机关公布审计和审计调查结果按照国家有关规定需要报批的，未经批准不得公布。

我国审计法明确规定，审计机关可以向政府有关部门通报或者向社会公布审计结果。审计机关通报或者公布审计结果，应当保守国家秘密、工作秘密、商业秘密、个人隐私和个人信息，遵守法律、行政法规和国务院的有关规定。

审计机关公布审计和审计调查结果应当客观公正。按照国家审计准则的规定，审计机关公布的审计和审计调查结果主要包括下列信息：

- 被审计单位基本情况；
- 审计评价意见；
- 审计发现的主要问题；
- 处理处罚决定及审计建议；
- 被审计单位的整改情况。

审计机关公布审计和审计调查结果按照国家有关规定需要报批的，未经批准不得公布。在公布审计和审计调查结果时，审计机关不得公布下列信息：

- (1)涉及国家秘密、商业秘密的信息。
- (2)正在调查、处理过程中的事项。
- (3)依照法律法规的规定不予公开的其他信息。

涉及商业秘密的信息，经权利人同意或者审计机关认为不公布可能对公共利益造成重大影响的，可以予以公布。

审计机关公布审计和审计调查结果，应当指定专门机构统一办理，履行规定的保密审查和审核手续，报经审计机关主要负责人批准。审计机关内设机构、派出机构和个人，未经授权不得向社会公布审计和审计调查结果。审计机关统一组织不同级次审计机关参加的审计项目，其审计和审计调查结果原则上由负责该项目组织工作的审计机关统一对外公布。

审计结果公告的概念和意义

审计结果公告是指审计机关依法向社会公布审计管辖范围内重要审计事项的审计结果。审计结果公告对于我国审计事业具有里程碑的意义，对于推动审计工作乃至中国的民主法治建设，具有不可低估的重要作用。

审计结果公告的重要意义具体包括（1）有利于扩大审计的影响，进一步树立审计监督的权威（2）有利于增强审计工作的透明度，发挥社会舆论的监督作用（3）有

利于把审计工作置于全社会监督之下, 促进提高审计工作水平 (4)有利于维护国家的民主制度, 促进依法行政。

结合近年来我国审计机关审计结果公告的实践, 说明审计机关开展审计结果公告应注意的问题

近年来的审计结果公告实践表明, 审计机关开展审计结果公告应注意以下几个方面的问题 (1)提高审计工作质量, 规范审计结果公告的形式、内容和程序, 防范审计结果公告的风险。(2)积极稳妥, 循序渐进, 逐步扩大公告范围。(3)积极争取党委、人大、政府的重视和支持, 努力营造有利于审计结果公告的氛围和机制。(4)正确引导新闻舆论, 处理好审计机关与新闻媒体、被审计单位之间的关系, 加强沟通和协调。

(七) 审计发现问题整改情况的检查

我国审计机关应当建立审计整改检查机制, 由审计机关指定的部门负责检查或者了解被审计单位和其他有关单位整改情况, 并向审计机关提出检查报告。

审计机关应当对被审计单位整改情况进行跟踪检查。审计组在审计实施过程中, 应当及时督促被审计单位整改审计发现的问题。审计机关在出具审计报告、作出审计决定后, 应当在规定的时间内检查或者了解被审计单位和其他有关单位的整改情况。对于定期审计项目, 审计机关可以结合下一次审计, 检查或者了解被审计单位的整改情况。

按照国家审计准则的规定, 审计机关主要检查或者了解下列事项:

执行审计机关作出的处理处罚决定情况;

对审计机关要求自行纠正事项采取措施的情况;

根据审计机关的审计建议采取措施的情况;

对审计机关移送处理事项采取措施的情况。

审计机关可以采取下列方式检查或者了解被审计单位和其他有关单位的整改情况:

实地检查或者了解;

取得并审阅相关书面材料;

其他方式。

检查或者了解被审计单位和其他有关单位的整改情况应当取得相关证明材料。

审计机关指定的部门负责检查或者了解被审计单位和其他有关单位整改情况, 并向审计机关提出检查报告。检查报告的内容主要包括:

(1)检查工作开展情况, 主要包括检查时间、范围、对象和方式等。

(2)被审计单位和其他有关单位的整改情况。

(3)没有整改或者没有完全整改事项的原因和建议。

审计机关对被审计单位没有整改或者没有完全整改的事项, 依法采取必要措施, 对审计决定书中存在的重要错误事项, 应当予以纠正。

(一) 绩效审计的内涵

1. 绩效审计的概念

绩效审计是指对被审计单位管理和使用资源的有效性进行检查和评价的活动。这里的“有效性”主要包括下列四个方面: 经济性, 是指以最低的投入达到目标, 简单地说就是投入是否节约。效率性, 是指产出与投入之间的关系, 包括以最小的投入取得一定的产出或者是以一定的投入取得最大的产出, 简单地说就是支出是否讲究效率。效果性, 是指目标的实现程度, 即多大程度上达到了政策目标、经营目标和预期结果, 简单地说就是是否达到目标; 环境性, 是指对生态环境的影响情况。

2. 绩效审计与财务报表审计的区别

(1)审计目标不同。一般来说, 财务报表审计的目标是对财务报表的真实性、公允性发表审计意见, 而绩效审计是对被审计单位资源管理和使用情况发表审计意见。

(2)审计方向不同。一般情况下, 财务报表审计是对历史的财务信息进行的审查和评价, 而绩效审计有可能是对未来情况进行的分析和预测, 多数情况下, 绩效审

计要对未来提出改进建议。

(3)所依据的评价标准不同。财务报表审计所依据的评价标准基本上是相同的, 即一般公认会计原则及相关具体的会计制度, 绩效审计由于每个项目的具体目标不同, 所依据的评价标准也各不相同。

(4)审计方法不同。由于审计目标的相对固定, 财务报表审计所运用的方法相对比较固化。而绩效审计项目的目标是多样的, 审计对象范围也十分广泛, 审计项目中为实现审计目标所采用的方法也是无法固定的, 几乎所有社会科学的研究方法, 在绩效审计中都有可能用到。

(二) 绩效审计的程序与方法

1. 绩效审计的程序

(1)绩效审计的过程。绩效审计的过程主要包括审计立项、审计准备、审计实施、审计报告和后续跟踪五个阶段。

(2) 选择绩效审计项目应该考虑的因素。主要包括以下五个方面:

1.预计的审计效果。这个因素主要考虑的是开展该绩效审计项目的收益。

2.资金规模。这里的资金规模主要是指被审计单位或项目的资金的规模。

3.管理风险。主要是指被审计单位或项目在管理方面缺乏经济性、效率性和效果性的风险。

4.影响力。主要是指体现在它所具有的重大的组织影响, 对社会、经济和环境的影响, 公众关注的程度。

5.审计成本和可操作性。审计的成本和可操作性主要是指对该项目或领域进行审计的复杂程度和可能存在的风险。

2. 绩效审计的方法

绩效审计方法和技术多种多样, 并且对这些方法和技术的使用也少有限制, 常用的绩效审计技术和方法可以分为数据收集方法和数据分析方法两大类。常用的数

据收集方法有：审阅、观察、访谈、调查问卷、文献研究、研讨会、准实验法等。常用的数据分析方法可以分为定性分析法和定量分析法两种。

（三）专项审计调查的内涵

专项审计调查是指审计机关依照审计法律法规及国家有关规定，主要运用审计的相关程序和方法，对预算管理或者国有资产管理使用等与国家财政收支有关的特定事项，向有关地方、部门、单位进行的专门调查活动。

专项审计调查具有目标宏观、内容针对性强、范围广泛、程序方法灵活和反映情况的及时性等特点。

1.目标的宏观性。专项审计调查主要是针对经济社会发展和改革过程中带全局性、普遍性、倾向性、苗头性的特定事项进行系统调查了解和分析研究，向政府及有关部门反映情况、揭露问题，从体制、机制和制度层面分析原因，提出加强管理、完善法规制度的建议，为政府及有关部门决策提供依据，为国家宏观调控服务。

2.内容的针对性。而专项审计调查主要是围绕与预算管理或者国有资产管理使用等国家财政收支有关的特定事项来进行的。

3.范围的广泛性。专项审计调查范围的广泛性，主要体现在调查对象和资料来源两方面。从调查对象上看，凡是与被调查事项有关的地方、部门、单位和个人都属于专项审计调查的范围。从资料来源上看，它既可以是财务会计数据，也可以是非财务会计数据，还可以是通过调查走访有关人员等方式收集到的与被调查事项有关的其他资料。

4.方法的灵活性。专项审计调查将审计方法和调查方法有机结合起来，既可以通过审计掌握面上的总体情况，又可以通过调查了解掌握更多具体的情况

5. 反映情况的及时性。一是审计调查的选题要有时代感和预见性。二是提高工作效率。

（四）专项审计调查的主要类别与工作要求

1. 专项审计调查的类别

按照不同的标准，专项审计调查可以分成不同的类型。

(1)按照调查事项的性质划分。1 是对特定资金的专项审计调查。就是对财政财务收支中某项或某类资金组织审计调查。主要是调查资金的分配和管理使用情况。2 是对特定问题的专项审计调查。就是对经济运行和管理中出现的某个方面的问题进行审计调查。主要是调查问题的普遍性、突出性程度及对财政经济的影响程度。3 对特定行业的专项审计调查。就是对国民经济产业门类的某个方面进行审计调查。主要是调查该行业的运行管理情况、存在的主要问题及这些问题的影响程度。

(2)按照项目计划的性质划分。1 单独进行的专项审计调查。就是审计机关在审计项目计划中，将专项审计调查项目单独予以立项，专门组织进行。2 与项目审计结合进行的专项审计调查。就是审计机关在审计项目计划中，不对专项审计调查单独进行立项，而是将调查内容与项目审计结合进行。

(3)按照组织方式划分。1 单独组织并实施的专项审计调查。就是某一审计机关依靠自身的审计资源，独立完成专项审计调查项目。2 统一组织的专项审计调查。就是多个审计机关，共同完成某一专项审计调查项目。

1. 做好专项审计调查工作应遵循的工作要求

为了充分发挥专项审计调查的优势，避免混淆专项审计调查与审计，在开展专项审计调查过程中，应遵循以下四项工作要求：

- (1) 明确专项审计调查的目标。
- (2) 合理确定专项审计调查的内容。
- (3) 准确把握专项审计调查的对象范围。
- (4) 配置必要的审计资源。

当前，审计机关开展绩效审计具有重要的意义。表现在以下五个方面：

- 1.开展绩效审计是完善社会主义市场经济体制的必然要求。
2. 开展绩效审计是加强对权力运行制约和监督、建设责任政府的客观需要。
- 3.开展绩效审计是提高公共资金使用效益的必然要求。
4. 开展绩效审计是审计机关全面履行审计职责的重大举措。

5. 开展绩效审计顺应了世界审计发展的趋势。

(三) 领导干部自然资源资产离任审计的内容

领导干部自然资源资产离任审计，是指审计机关依法依规对主要领导干部任职期间履行自然资源资产管理和生态环境保护责任情况进行的审计。

这里的自然资源资产管理和生态环境保护责任指的是：主要领导干部任职期间依法依规对本地区、本部门（单位）及主管业务领域有关自然资源资产的开发利用、环境保护和改善、生态系统的保护和修复，以及其他与自然资源资产管理和生态环境保护有关方面的工作应当履行的责任。

2017 年 6 月，中共中央办公厅、国务院办公厅印发了《领导干部自然资源资产离任审计规定（试行）》，《规定》明确提出，领导干部自然资源资产离任审计对象是地方各级党政主要领导干部，各级发展改革、国土资源、环境保护、水利、农业、林业、能源、海洋等承担自然资源资产管理和生态环境保护工作部门、单位的主要领导干部。

领导干部自然资源资产离任审计的目标是，通过检查领导干部任职期间本地区自然资源资产管理和生态环境保护方面相关信息的真实性、有关活动的合法性和有效性，查明领导干部任职期间本地区自然资源资产管理和生态环境保护总体情况，揭露和查处其中存在的突出问题、风险隐患，评价领导干部任职期间在自然资源资产管理和生态环境保护方面的履职尽责情况。

审计机关开展领导干部自然资源资产离任审计，应以被审计领导干部任职前后所在地区自然资源资产负债表反映的自然资源资产实物量及生态环境质量状况变化为基础，以其任职期间履行自然资源资产管理和生态环境保护责任情况为主线。审计内容包括：

领导干部贯彻执行中央生态文明建设方针政策和决策部署情况；

遵守自然资源资产相关法律法规情况；

自然资源资产管理方面的重大决策情况；

完成自然资源资产管理和生态环境保护目标情况；

履行自然资源资产管理和生态环境保护监督责任，以及相关资金征收管理使用和项目建设运营情况等。

尽管领导干部自然资源资产审计主要是对离任的领导干部进行审计，根据工作需要，也可以对任职期间的领导干部开展审计。

《规定》没有要求针对审计发现的具体问题界定领导干部的责任，而是要求按照“好”“较好”“一般”“较差”“差”五个等次对被审计领导干部履行自然资源资产管理和生态环境保护责任情况进行总体评价。

评价标准主要参考三个方面，

即任期内资源环境实物量和质量变化情况。

约束性指标或目标责任书完成情况。

重大生态环境或自然资源毁损事件发生情况。

当然，环境质量由量变到质变有一个过程，资源环境问题无论是产生还是后续治理都呈现出长期性、滞后性的特点，各地自然资源资产和生态环境状况千差万别，进行审计评价时，需要审计机关结合实际审计情况，根据被审计地区主体功能区定位、自然资源资产禀赋特点、资源环境承载能力等进行准确评价。

开展自然资源资产离任审计和经济责任审计是党中央、国务院交给审计机关的重要任务，审计对象虽然都是领导干部，但却是两项独立的工作，《规定》在确保了领导干部自然资源资产离任审计从审计计划到审计实施的独立性的同时，还明确领导干部自然资源资产离任审计也可与领导干部经济责任审计统筹实施。在统筹实施时，审计机关要协调好两项审计的关系，准确把握经济责任审计和自然资源资产离任审计两项工作的内涵，突出各自的审计重点，在审计方案制定、审计组分工、审计报告和审计意见起草等方面，保持各自的独立性。

十二、经济责任审计

(一)经济责任审计的发展历程和作用

2. 经济责任审计的作用

一方面，强化了对领导干部的管理监督，通过揭露和查处重大违规违纪违法问题，推进问责问效，强化不敢腐的震慑；通过发现和揭示经济社会运行中的各类风险隐患，推动健全制度加强管理，扎牢不能腐的笼子。另一方面，促进了领导干部履职尽责、担当作为，通过科学评价领导干部任职期间经济责任履行情况，激励和引导领导干部干事创业，增强不想腐的自觉。经济责任审计的重要作用具体表现在以下四个方面：

(1) 开展经济责任审计有利于维护国家财政经济秩序，保障国民经济和社会健康发展。

(2) 开展经济责任审计是加强干部监督管理的重要环节。

(3)开展经济责任审计是从源头上预防和治理腐败，加强党风廉政建设，促进领导干部廉洁勤政的一项重要措施。

(4) 开展经济责任审计是推进依法行政、促进依法治国的有效手段。

(二) 经济责任审计的内涵和特点

1. 经济责任审计的内涵

这里的经济责任是指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。审计委员会办公室、审计机关依规依法对党政主要领导干部和国有企事业单位主要领导人员任职期间经济责任履行情况开展审计。

2. 经济责任审计的特点

与其他审计业务相比，经济责任审计的特点体现在以下四个方面：

(1)审计目的方面。某种程度上讲，经济责任审计体现了是审计监督与干部监督管理的结合。

(2)审计对象方面。经济责任审计的对象是特定的人。

(3)审计程序方面。一般情况下，经济责任审计项目的立项需要经过干部监督管理部门，经济责任审计进点实施时，一般应召开由干部管理部门和审计机关组织的进点会，审计组的审计报告应征求被审计者个人的意见；经济责任审计结果应报送给干部监督管理部门，或者其他委托审计的部门。

(4)审计内容方面。经济责任审计的内容除包括常规审计的内容，还包括一些专案审计和专项审计调查的内容。还可能涉及被审计者任职期间的管理行为和管理结果。

1. 经济责任审计的组织协调

经济责任审计工作必须坚持和加强党的领导，健全完善联席会议制度，在各级审计委员会的领导下开展工作。

经济责任审计工作联席会议由纪检监察机关和组织、机构编制、审计、财政、人力资源社会保障、国有资产监督管理、金融监督管理等部门组成，召集人由审计委员会办公室主任担任。主要负责研究拟订有关经济责任审计的制度文件，监督检查经济责任审计工作情况，协调解决经济责任审计工作中出现的问题，推进经济责任审计结果运用，指导下级联席会议的工作，指导和监督部门、单位内部管理领导干部经济责任审计工作，完成审计委员会交办的其他工作。

联席会议下设办公室，负责联席会议的日常工作，与同级审计机关内设的经济责任审计机构合署办公。办公室主任由同级审计机关的副职领导或者相当职务层次领导担任。

联席会议成员单位应当加强协作配合，发挥监督合力，形成“审前共商、审中协作、审后运用”的机制。

经济责任审计项目计划立项时，按照党管干部原则，一般由审计委员会办公室商同级组织部门提出审计计划安排，组织部门提出年度审计建议名单，审计委员会办公室征求纪检监察机关等有关单位意见后，提交审计委员会审议决定；

开展经济责任审计项目时，审计委员会办公室、审计机关作为项目组织实施主体，应当听取联席会议有关成员单位的意见并了解与被审计领导干部履行经济责任

有关的情况，联席会议有关成员单位可以派人参加审计进点会议和审计结果反馈会议；

经济责任审计报告等审计结论性文书出具后，报同级审计委员会，按照干部管理权限送组织部门，联席会议成员单位应当在各自职责范围内运用经济责任审计结果，将经济责任审计结果以及整改情况作为考核、任免、奖惩被审计领导干部的重要参考。

（三）经济责任审计的对象和内容

1. 经济责任审计的对象

根据《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》，经济责任审计的对象包括：

(1) 地方各级党委、政府、纪检监察机关、法院、检察院的正职领导干部或者主持工作 1 年以上的副职领导干部；

(2) 中央和地方各级党政工作部门、事业单位和人民团体等单位的正职领导干部或者主持工作 1 年以上的副职领导干部；

(3) 国有和国有资本占控股地位或者主导地位的企业（含金融机构，以下统称国有企业）的法定代表人或者不担任法定代表人但实际行使相应职权的主要领导人员；

(4) 上级领导干部兼任下级单位正职领导职务且不实际履行经济责任时，实际分管日常工作的副职领导干部；

(5) 党中央和县级以上地方党委要求进行经济责任审计的其他主要领导干部。

2. 经济责任审计的内容

经济责任审计时，应当聚焦经济责任、突出审计重点、恪守审计边界。充分考虑领导干部管理监督需要、履职特点和审计资源等因素，依规依法确定审计内容。

地方各级党委和政府主要领导干部经济责任审计的主要内容包括：

(1) 贯彻执行党和国家经济方针政策、决策部署情况；

(2) 本地区经济社会发展规划和政策措施的制定、执行和效果情况；

(3)重大经济事项的决策、执行和效果情况；

(4)财政财务管理和经济风险防范情况，民生保障和改善情况，生态文明建设项目、资金等管理使用和效益情况，以及在预算管理中执行机构编制管理规定情况；

(5) 在经济活动中落实有关党风廉政建设责任和遵守廉洁从政规定情况；

(6) 以往审计发现问题的整改情况；

(7)其他需要审计的内容。

党政工作部门、纪检监察机关、法院、检察院、事业单位和人民团体等单位主要领导干部经济责任审计的内容包括：

(1) 贯彻执行党和国家经济方针政策、决策部署情况；

(2) 本部门本单位重要发展规划和政策措施的制定、执行和效果情况；

(3) 重大经济事项的决策、执行和效果情况；

(4)财政财务管理和经济风险防范情况，生态文明建设项目、资金等管理使用和效益情况，以及在预算管理中执行机构编制管理规定情况；

(5) 在经济活动中落实有关党风廉政建设责任和遵守廉洁从政规定情况；

(6) 以往审计发现问题的整改情况；

(7) 其他需要审计的内容。

国有企业主要领导人员经济责任审计的内容包括：

(1)贯彻执行党和国家经济方针政策、决策部署情况；

(2) 企业发展战略规划的制定、执行和效果情况；

(3) 重大经济事项的决策、执行和效果情况；

(4) 企业法人治理结构的建立、健全和运行情况，内部控制制度的制定和执行情况； (5)企业财务的真实合法效益情况，风险管控情况，境外资产管理情况，生态环境保护情况；

(6) 在经济活动中落实有关党风廉政建设责任和遵守廉洁从业规定情况；

- (7) 以往审计发现问题的整改情况；
- (8) 其他需要审计的内容。

(四) 经济责任审计评价和审计结果运用

1. 经济责任审计评价

审计评价是经济责任审计的核心环节，既是经济责任审计的重点，又是经济责任审计的难点。

审计委员会办公室、审计机关应当根据不同领导职务的职责要求，在审计查证或者认定事实的基础上，在审计范围内，对被审计领导干部履行经济责任情况，包括公共资金、国有资产、国有资源的管理、分配和使用中个人遵守廉洁从政（从业）规定等情况，做出客观公正、实事求是的评价。经济责任审计评价时，应该注意以下三点：

一是审计评价应当有充分的审计证据支持，对审计中未涉及、审计证据不适当或者不充分的事项不做评价，聚焦经济责任而不是对被审计领导干部的全面评价，不能超越法定职责权限进行审计评价。

二是审计评价应当坚持权责一致原则，全面、客观地反映被审计领导干部任职期间经济责任履行情况，既要看问题，也要看成绩，一般包括领导干部任职期间履行经济责任的主要业绩、审计发现的主要问题，以及被审计领导干部应当承担的责任。

三是审计评价应当坚持具体情况具体分析，相关评价指标要考虑领导干部履职特点、地区自然资源禀赋等实际情况，能够反映领导干部经济责任履行情况，但同一类别、同一层级领导干部的评价标准应当具有一致性和可比性。

经济责任审计评价可以综合运用多种方法，坚持定性评价与定量评价相结合，采取目标责任法、历史参照法、业绩比较法等，纵向比较被审计领导干部审计时或者离任时与上任时的有关数据，横向比较自然资源禀赋相近、岗位性质相似、行业性质相同的地方（部门、单位）的有关数据，将被审计领导干部履行经济责任的行

为或者事项放到发生时的历史背景等客观环境下进行统筹考虑，辩证分析，审慎作出审计评价。设定评价指标，应当简明实用、易于操作，有准确、可靠的数据来源和支撑。

经济责任审计评价依据主要包括

有关党内法规、法律法规、政策规定和中央领导批示指示精神，

责任制考核目标，

行业标准，

有关职能部门、主管部门发布或者认可的统计数据、考核结果和评价意见，

专业机构的意见，

公认的业务管理或者良好实务，

被审计单位制定的重要发展战略规划、内部规章制度等。

对领导干部履行经济责任过程中存在的问题，审计委员会办公室、审计机关应当按照权责一致原则，根据领导干部职责分工，综合考虑相关问题的历史背景、决策过程、性质、后果和领导干部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。

领导干部对履行经济责任过程中的下列行为应当承担直接责任：

(1) 直接违反有关党内法规、法律法规、政策规定的；

(2) 授意、指使、强令、纵容、包庇下属人员违反有关党内法规、法律法规、政策规定的；

(3) 贯彻党和国家经济方针政策、决策部署不坚决不全面不到位，造成公共资金、国有资产、国有资源损失浪费，生态环境破坏，公共利益损害等后果的；

(4) 未完成有关法律法规规章、政策措施、目标责任书等规定的领导干部作为第一责任人（负总责）事项，造成公共资金、国有资产、国有资源损失浪费，生态环境破坏，公共利益损害等后果的；

(5) 未经民主决策程序或者民主决策时在多数人不同意的情况下，直接决定、批

准、组织实施重大经济事项，造成公共资金、国有资产、国有资源损失浪费，生态环境破坏，公共利益损害等后果的；

(6)不履行或者不正确履行职责，对造成的后果起决定性作用的其他行为。

领导干部对履行经济责任过程中的下列行为应当承担领导责任：

(1)民主决策时，在多数人同意的情况下，决定、批准、组织实施重大经济事项，由于决策不当或者决策失误造成公共资金、国有资产、国有资源损失浪费，生态环境破坏，公共利益损害等后果的；

(2)违反部门、单位内部管理规定造成公共资金、国有资产、国有资源损失浪费，生态环境破坏，公共利益损害等后果的；

(3)参与相关决策和工作时，没有发表明确的反对意见，相关决策和工作违反有关党内法规、法律法规、政策规定，或者造成公共资金、国有资产、国有资源损失浪费，生态环境破坏，公共利益损害等后果的；

(4)疏于监管，未及时发现和处理所管辖范围内本级或者下一级地区（部门、单位）违反有关党内法规、法律法规、政策规定的问题，造成公共资金、国有资产、国有资源损失浪费，生态环境破坏，公共利益损害等后果的；

(5)除直接责任外，不履行或者不正确履行职责，对造成的后果应当承担责任的
其他行为。

审计评价时，

应当把领导干部在推进改革中因缺乏经验、先行先试出现的失误和错误，同明知故犯的违纪违法行为区分开来；

把上级尚无明确限制的探索性试验中的失误和错误，同上级明令禁止后依然我行我素的违纪违法行为区分开来；

把为推动发展的无意过失，同为谋取私利的违纪违法行为区分开来。

对领导干部在改革创新中的失误和错误，正确把握事业为上、实事求是、依纪依法、容纠并举等原则，经综合分析研判，可以免责或者从轻定责，鼓励探索创新，支持担当作为，保护其干事创业的积极性、主动性、创造性。

1. 经济责任审计结果运用

审计结果运用是经济责任审计的重要内容和关键环节，直接关系到经济责任审计作用的发挥。

各级党委和政府应当建立健全经济责任审计情况通报、责任追究、整改落实、结果公告等结果运用制度，将经济责任审计结果以及整改情况作为考核、任免、奖惩被审计领导干部的重要参考，其中，经济责任审计结果报告，以及审计整改报告应当归入被审计领导干部本人档案。

审计委员会办公室、审计机关应当按照规定以适当方式通报或者公告经济责任审计结果，对审计发现问题的整改情况进行监督检查。

经济责任审计工作联席会议其他成员单位应当在各自职责范围内运用审计结果：

(1) 根据干部管理权限，将审计结果及整改情况作为考核、任免、奖惩被审计领导干部的重要参考；

(2) 对审计发现的问题做出进一步处理；

(3) 加强审计发现问题整改落实情况的监督检查；

(4) 对审计发现的典型性、普遍性、倾向性问题和提出的审计建议及时进行研究，将其作为采取有关措施、完善有关制度规定的重要参考。

此外，应当以适当方式及时将审计结果运用情况反馈审计委员会办公室、审计机关。党中央另有规定的，按照有关规定办理。

有关主管部门应当在各自职责范围内运用审计结果：

(1) 根据干部管理权限，将审计结果以及整改情况作为考核、任免、奖惩被审计领导干部的重要参考；

(2) 对审计移送事项依规依纪依法作出处理处罚；

(3) 督促有关部门、单位落实审计决定和整改要求，在对相关行业、单位管理和监督中有效运用审计结果；

(4) 对审计发现的典型性、普遍性、倾向性问题和提出的审计建议及时进行研究，

并将其作为采取有关措施、完善有关制度规定的重要参考。

此外，应当以适当方式及时将审计结果运用情况反馈审计委员会办公室、审计机关。

被审计领导干部及其所在单位根据审计结果，应当采取以下整改措施：

(1)对审计发现的问题，在规定期限内进行整改，将整改结果书面报告审计委员会办公室、审计机关，以及组织部门或者主管部门；

(2)对审计决定，在规定期限内执行完毕，将执行情况书面报告审计委员会办公室、审计机关；

(3) 根据审计发现的问题，落实有关责任人员的责任，采取相应的处理措施；

(4)根据审计建议，采取措施，健全制度，加强管理；

(5)将审计结果以及整改情况纳入所在单位领导班子党风廉政建设责任制检查考核的内容，作为领导班子民主生活会，以及领导班子成员述责述廉的重要内容。

十三、跟踪审计

(一) 跟踪审计的内涵和特点

1. 跟踪审计的概念

跟踪审计是审计机关依据有关法律、法规和规章，跟随审计事项实施过程而持续进行监督的一种审计方式。跟踪审计是一种过程性审计，是在审计事项发生的全过程中分阶段、有重点实施审计的一种方式，是与结果（事后）审计相对应的。跟踪审计作为一种审计方式，可以在各类型审计中有选择地运用。

2. 跟踪审计的特点

(1)过程性突出。

(2)时效性强。

(3)预防作用突出。

1. 我国跟踪审计发展状况

主要表现在：

- (1)跟踪审计的运用范围不断拓宽。
- (2)跟踪审计方式开始逐步走向规范。
- (3)跟踪审计的效果明显，得到了党政领导的肯定和重视。

(二) 建设项目跟踪审计

1. 建设项目跟踪审计及其特点

建设项目跟踪审计，是指将项目建设全过程划分成若干阶段或确定若干重点建设事项，由审计人员随着建设进程，及时对各阶段的审计对象或确定的重点事项进行审计并提出改进建议，促进被审计单位及时纠正存在的问题，改进、完善建设工作，使建设项目得以规范、有序、有效运行，取得尽可能好的效益。

建设项目跟踪审计与竣工决算审计相比，主要有以下特点：

- (1)审计时间和次数不同。
- (2)审计内容不同。
- (3)审计作用不同。

1. 建设项目跟踪审计的内容

- (1)投资立项方面。
- (2) 资金拨付、使用和管理方面。
- (3) 投资项目管理程序等方面。

项目的建设过程具有一定周期，如项目的前期准备、中期施工建设及后期的竣工决算等。在每个周期中，都有一些关键环节、关键事项，审计人员应将审计重点放在这些关键环节和事项上：

- (1)项目审批程序审计。
- (2)概算编制及执行情况审计。

- (3) 项目资金流转情况审计。
- (4) 招标投标审计。
- (5) 拆迁审计。
- (6) 工期、投资及质量控制审计。
- (7) 工程量清单编制和执行情况审计。

(二) 竣工决算审计的主要内容:

- 1. 审计预算执行情况。重点审计竣工决算是否超批准的概算, 并做原因分析, 延伸审计。
- 2. 审计竣工决算报表的真实性和完整性。重点审计: 竣工决算各报表之间的数据勾稽关系是否一致, 报表数据与会计账面数据是否一致。
- 3. 审计建设资金管理使用情况。重点审计建设资金的筹集与支出过程是否真实、合规。
- 4. 审计建设成本。重点审计建安投资、设备投资和待摊投资是否真实, 是否正确。
- 5. 审计交付使用资产。重点审计交付使用资产的真实性和完整性。
- 6. 审计建设项目管理情况。重点审计建设程序是否合规, 内控制度是否完善, 招标投标等经营责任制是否得到了很好的执行。

(三) 请指出工程建设项目全过程跟踪审计包括的主要内容:

- 1 基本建设程序审计 (包括项目决策、立项审批、勘察设计、竣工验收等)
- 2 建设管理审计 (包括招标投标审计、合同管理审计、设备和材料采购审计、工程转分包审计、工程质量安全管理审计等)
- 3 工程造价审计 (包括概算执行情况审计、工程价款结算审计、尾工工程投资审计等)
- 4 财务管理审计 (建设资金管理使用审计、建设成本审计、交付使用资产审计、竣工财务决算审计等)

5 征地拆迁审计

6 环境保护审计

7 运营安全和投资绩效审计等。

(三) 国家重大政策措施落实情况跟踪审计

国家重大政策措施落实情况跟踪审计, 是指审计机关依法对各地区、各部门贯彻落实国家重大政策措施和宏观调控部署情况, 主要是贯彻落实的具体部署、执行进度、实际效果等进行监督检查。

审计内容主要包括以下五个方面:

(1) 贯彻落实的总体情况。

中央各有关部门按照职责范围和任务分工, 制定具体落实措施、进行任务分解、推动工作进展和完善制度保障等情况; 各地区因地制宜制定具体措施、承接并制定目标任务细化方案、明确责任主体、建立健全保障机制、保障政策落地等情况, 以及各项目标任务分解到市县后的推进情况; 相关落实措施的具体内容、时间表、路线图、执行进度和实际效果。

(2) 政策落实过程中具体审计内容包括: 各类规划制定和修订工作是否按期完成; 国家的各项改革措施是否落实; 国家规划的重点建设项目在实施过程中遇到的主要困难和问题、建设进度是否符合要求; 与政策落实直接相关的各类财政资金、信贷资金是否及时到位并投入使用; 国家产业政策是否执行到位, 财政资金、信贷资金和土地等要素投向是否符合国家产业政策和宏观调控部署; 政府简政放权的各项措施是否落实到位等。其中, 重点关注:

一是重大项目完成情况。

二是重点资金保障情况。

三是重大政策落实情况。

四是简政放权推进情况。

(3) 遇到的制度瓶颈和出现的新情况。

(4)揭示问题产生的原因、提出审计建议并及时督促整改。

(5)注意总结反映各地区、各部门在贯彻落实国家重大政策措施和宏观调控部署中，取得的好经验和做法。

2018 年年初，审计署印发了《国家重大政策措施落实情况跟踪审计工作指导意见》。

1. 深化供给侧结构性改革方面
2. 加快完善社会主义市场经济体制方面
3. 防范化解重大风险方面
5. 污染防治方面
6. 坚持创新驱动发展战略方面
7. 实施区域协调发展战略方面
8. 保障和改善民生方面

(四)跟踪审计风险及其防范

在目前的跟踪审计实践中，审计机关和审计人员经常面临审计目标不明确、审计重点不突出、审计定位不清晰、审计质量不高等风险。在开展跟踪审计时，应从以下几个方面进行防范：

1. 要明确跟踪审计的目标
2. 要突出重点，量力而行
3. 要坚持依法审计
4. 加强审计质量控制

根据目前的研究，可以将数据审计的流程归纳为七个阶段（简称为“七步流程法”），一是调查阶段；二是数据采集；三是数据验证、清理和转换；四是建立审计中间表；五是把握总体，选择重点；六是建模分析；七是延伸、落实与取证。这七个阶段之间相互联系，没有严格的界限。