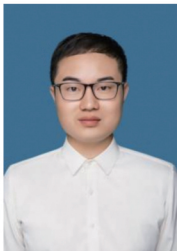


## 作者简介



杨景运（1994—），中国河南宁陵人，男，汉族，中共党员，本科学历，中级审计师，就职于河南省商丘市审计局。参加审计工作以来，在综合、业务科室多岗位锻炼，政治立场坚定、文字功底深厚、业务能力突出。多次高标准保障市委、市政府和省审计厅重要会议、重大活动和重要任务等，获得充分肯定。先后参加财政预算执行、经济责任、政策跟踪、国有企业等审计项目，并担任项目主审，审计成效明显。荣获全市事业人员考核优秀等次、全市政务信息工作成绩突出个人、全省审计系统信息宣传工作成绩突出个人等荣誉。



PRICE: £ 49. 00

现代审计理论与方法  
Modern Audit Theory and Methods

赵巍 张杰 杨景运 主编



# Modern Audit Theory and Methods

## 现代审计理论与方法

赵巍 张杰 杨景运 主编



## 作者简介



赵巍（1975 一），中国河南商丘市睢阳区人，中共党员，本科，高级审计师。1996 年 12 月参加审计工作，在审计工作中表现突出，共在 100 余个大中型审计项目担任审计组长、主审，业务涉及财政预算审计、企业审计、社保资金审计、医疗资金审计、行政事业审计、经济责任审计、专项资金审计、政策跟踪审计等多种类型。在 2012 荣获“ 全省审计系统先进工作者 ”称号。在国内外专业期刊上发表《地方高等院校审计的两个重点》《结合舞弊动因浅谈审计对策》《刍议审计“ 小金库 ”》等多篇有价值学术论文。撰写的《数据分析技术在县长经济责任审计中的应用》《综合利用大数据分析技术开展财政审计》《违规报销限制类药品费用》等 15 篇计算机审计案例和模型入选河南省审计厅案例模型库。



张杰 1986，男，中国河南商丘人，中级审计师，中共党员，就职于河南省商丘医学高等专科学校审计处。参加工作以来多次被市委巡察办公室和商丘市审计局抽调，参与项目包括：教育专项巡察，民政专项巡察，农业专项巡察等专项巡察业务，县区级领导经济责任审计，县区级卫生健康项目审计等，受到领导和同事的一致好评。多次主持参加校内项目审计，并担任项目主审，具有丰富的巡察、审计等相关工作经验。

**Modern Audit Theory and Methods**

**现代审计理论与方法**

赵巍 张杰 杨景运 主编

# British National Bibliography

Cataloguing-in-Publication(CIP) programme

**Title:**Modern Audit Theory and Methods

**Author:** Wei Zhao, Jie Zhang, Jingyun Yang, author.

**Publisher Details:** Cambridge: UK Scientific Publishing, 202602.

**Identifier:** p25091781100574600

**ISBN:** 9781806411078

**BNB:** GBC6076568



Modern Audit Theory and Methods

现代审计理论与方法

 **SCIENTIFIC**  
*Publishing Limited*

Address: Dollman Street, Birmingham, United Kingdom, B7 4RP

Tel: +441223603549

Email: [contact@ukscip.com](mailto:contact@ukscip.com)

Format: 170mm×240mm 1/16

Sheets: 14

Word Counts: 180,000

UK Scientific Publishing Limited

# 编委会

## EDITORIAL BOARD

### 主 编

|     |                 |
|-----|-----------------|
| 赵 巍 | 商丘市政府投资建设项目审计中心 |
| 张 杰 | 商丘医学高等专科学校      |
| 杨景运 | 商丘市审计局          |



## 内容简介 ABSTRACT



《现代审计理论与方法》是由赵巍、张杰、杨景运三位学者联袂撰写，聚焦审计学科前沿发展，兼具理论深度与实践指导性的学术著作。本书立足新时代审计行业数字化、规范化发展需求，以“理论筑基、方法赋能、专题落地”为核心逻辑，系统构建现代审计的知识体系，精准回应审计实践中的重点、难点问题，为审计领域从业者、研究者及相关专业学生提供全面参考。

全书共九章，逻辑层次清晰、内容兼顾广度与深度，充分体现多作者专业专长。前两章由赵巍撰写，搭建理论框架，界定审计基本概念、职能、目标与假设，梳理审计理论发展脉络与框架体系，夯实研究基础。第三、四章由张杰执笔，聚焦方法技术，对比传统与现代审计方法，解析数据采集分析等现代技术，深入阐释风险导向审计的理论模型与实践路径。第五至八章涵盖三大专题与质量控制，赵巍、张杰、杨景运分工协作，分别剖析政府投资建设项目审计、内部审计与治理机制、公共部门审计与政策执行，以及审计质量控制与职业道德规范。第九章由赵巍撰写，预判信息化、智能化背景下审计发展趋势与理论变革。

本书融合审计学、管理学、信息技术等多学科知识，搭配案例分析强化实操性，既梳理经典审计理论，又追踪行业前沿动态，对推动审计理论体系完善、提升审计实践规范化水平具有重要学术价值与实践意义。



# 前言 PREFACE

随着我国市场经济体制的不断完善、数字化技术的快速迭代及国家治理体系现代化的推进，审计作为经济监督的核心手段，其职能定位、理论体系与实践方法正经历深刻变革。从传统账目核对到风险导向审计，从人工操作到智能化分析，现代审计已突破单一监督范畴，成为保障经济安全、规范权力运行、提升治理效能的重要支撑。在此背景下，系统梳理现代审计理论成果，整合前沿审计方法与技术，回应行业发展新挑战，成为审计学科建设与实践发展的迫切需求。

当前，审计领域正面临多重机遇与挑战。在理论层面，审计环境的复杂化推动审计理论不断创新，但部分传统理论与现代实践的适配性不足，风险导向、治理导向等新型审计理论的落地路径仍需进一步探索；在实践层面，数字化转型带来审计数据激增，对审计技术方法、人员专业素养提出更高要求，同时政府投资、公共部门、内部治理等不同领域的审计需求呈现差异化特征，亟需针对性的方法指引与案例参考；在行业规范层面，审计质量控制与职业道德建设是审计公信力的核心保障，如何构建适配新时代要求的质量控制体系与伦理规范，亟待深入研究。

基于此，赵巍、张杰、杨景运三位长期深耕审计理论研究与实践工作的学者，结合自身研究专长与行业经验，联袂编撰本书，旨在构建一套系统、完整、贴合新时代需求的现代审计知识体系。撰写过程中，我们始终秉持“理论联系实践、传统融合创新”的原则，既扎根审计学科经典理论，梳理审计概念、目标、假设等核心要素的演进逻辑，夯实理论根基；又聚焦审计实践中的真实痛点，整合传统审计方法与现代数字化技术，拆解不同领域审计的操作流程与关键要点，强化内容的实操性。

本书充分发挥三位作者的专业优势，实现理论框架、方法技术、专题应

用与未来展望的全方位覆盖。赵巍教授深耕审计基础理论与政府审计领域，负责搭建全书理论框架、撰写政府投资审计及未来趋势章节；张杰研究员专注于审计方法与内部审计研究，系统解析审计技术体系与风险导向审计实践；杨景运学者聚焦公共部门审计与质量控制，完善公共审计与职业道德相关内容。三者分工协作、优势互补，确保本书内容兼具学术严谨性、实践针对性与行业前瞻性。

我们期望本书能为一线审计从业者提供系统的理论指导与实操方法，助力其适配数字化转型、提升审计工作质量；为审计领域研究者提供新的研究视角，深化现代审计理论与实践融合的研究；为高校相关专业学生搭建完整的知识体系，培育兼具理论素养与实践能力的复合型审计人才。同时，希望通过本书的传播，推动审计行业理论创新与实践规范，为服务国家治理体系和治理能力现代化贡献审计力量。

全书 18 万字，共九章。其中赵巍负责第一、二、五、九章，共 8 万字；张杰负责第三、四、六章，共 6 万字；杨景运负责第七、八章，共 4 万字。

限于作者水平，书中难免存在疏漏及不妥之处，敬请读者批评指正。

作者

# 目录 CONTENTS



|                    |     |
|--------------------|-----|
| 第一章 审计理论概述         | 1   |
| 第一节 审计的基本概念与职能     | 1   |
| 第二节 审计理论的发展脉络      | 8   |
| 第三节 现代审计的理论框架      | 14  |
| 第二章 审计目标与审计假设      | 23  |
| 第一节 审计目标的演进与界定     | 23  |
| 第二节 审计假设的理论基础      | 31  |
| 第三节 审计目标与审计假设的实践关联 | 39  |
| 第三章 审计方法与技术体系      | 47  |
| 第一节 传统审计方法及其应用     | 47  |
| 第二节 现代审计技术：数据采集与分析 | 55  |
| 第三节 审计方法的选择与优化     | 62  |
| 第四章 风险导向审计理论与实践    | 71  |
| 第一节 风险导向审计理论模型     | 71  |
| 第二节 风险评估与应对策略      | 79  |
| 第三节 案例分析与实践应用      | 87  |
| 第五章 政府投资建设项目审计专题   | 95  |
| 第一节 政府投资审计的特点与程序   | 95  |
| 第二节 投资审计的关键环节与方法   | 103 |
| 第三节 审计结果运用与绩效评价    | 111 |

|                        |     |
|------------------------|-----|
| 第六章 内部审计与治理机制 .....    | 119 |
| 第一节 内部审计的理论基础与职能 ..... | 119 |
| 第二节 内部审计流程与技术工具 .....  | 127 |
| 第三节 审计与组织治理的协同 .....   | 133 |
| 第七章 公共部门审计与政策执行 .....  | 141 |
| 第一节 公共部门审计的理论框架 .....  | 141 |
| 第二节 政策执行审计的重点与方法 ..... | 148 |
| 第三节 审计监督与公共责任 .....    | 155 |
| 第八章 审计质量控制与职业道德 .....  | 163 |
| 第一节 审计质量控制体系 .....     | 163 |
| 第二节 审计职业道德规范 .....     | 171 |
| 第三节 质量控制案例与实践 .....    | 178 |
| 第九章 审计发展趋势与创新 .....    | 187 |
| 第一节 信息化与智能化审计发展 .....  | 187 |
| 第二节 新兴领域审计挑战与应对 .....  | 194 |
| 第三节 未来审计理论变革展望 .....   | 202 |
| 参考文献 .....             | 211 |

# 第一章 审计理论概述

## 第一节 审计的基本概念与职能

审计作为现代经济社会治理体系的重要基础性机制，其理论框架构建始终以基本概念界定、核心职能剖析及职能演进规律梳理为核心支撑。随着市场经济体制成熟、全球经济一体化推进及治理能力现代化要求提升，审计内涵持续深化、外延不断拓展，从传统财务收支核查，逐步演变为涵盖监督、评价、鉴证、风险控制、价值提升的多元综合管理工具。精准厘清审计核心概念、明确与相关领域边界、解构三大职能内在逻辑、把握职能演进脉络，是构建科学审计理论体系、指导实践高效开展的前提。

### 一、审计核心概念：定义、本质属性与核心特征

审计核心概念是审计理论体系的逻辑起点，涵盖定义界定、本质属性剖析、核心特征提炼三大维度，同时需清晰划分审计与会计边界，避免概念混淆与职能错位。

#### （一）审计的定义：内涵与外延

审计定义随经济社会发展与实践深化不断丰富，核心内涵始终围绕“独立、客观、系统、精准”展开，外延从传统财务领域延伸至各类经济活动、管理流程与治理环节。本质而言，审计是由独立于被审计单位及相关利益方的主体，依据法律法规、审计准则、会计准则、行业规范及内部管理制度，运用系统方法对被审计单位经济活动、财务收支、管理流程、内部控制及相关信息的真实性、合法性、合规性、效益性、公允性进行全面审查、监督、评价与鉴证，形成客观结论，以维护经济秩序、防范风险、优化资源配置、提升治理效能、保障利益相关方权益的专业性经济监督与服务活动。

从核心要素看，审计主体独立性是首要前提，要求机构与人员在组织、业务、判断层面保持独立，不受干预影响，直接决定结论公信力；审计依据规范性是基

础支撑，为工作开展提供明确准则，保障合法性与专业性；审计方法系统性是效率与质量的保障，需综合运用检查、观察、函证、分析程序等多种方法，构建全方位核查体系；审计目标多元性是功能拓展的体现，从传统真实性、合法性目标，延伸至效益性、风险性、治理性等多元目标，契合现代综合需求。

从外延分类，现代审计形成多维度体系：按主体分为国家审计、内部审计、社会审计，三者分工协作构成核心框架；按内容分为财务审计、绩效审计、合规审计、风险审计、治理审计，覆盖经济管理全领域；按时间分为事前、事中、事后审计，实现全过程管控；按范围分为全面、专项、局部审计，适配不同场景需求。各类审计均遵循核心定义与本质要求，仅在主体、范围、重点上存在差异，共同服务于经济社会高质量发展与治理能力提升目标。

## （二）审计的本质属性：核心特质界定

审计本质属性是区别于其他经济管理与监督行为的核心特质，集中体现为独立性、监督性、客观性、专业性四大属性，四者相互关联、有机统一，决定审计功能定位、价值路径与公信力来源，是工作开展的内在遵循。

独立性是首要属性与公信力核心，贯穿全流程，体现为主体、业务、判断三重独立。主体独立要求无直接利益关联，保持组织中立；业务独立要求自主确定范围、方法、程序，不受干预；判断独立要求依据证据与标准独立研判，不迎合主观需求。监督性是核心属性，体现为对经济活动与管理流程的检查、约束与规范，贯穿事前、事中、事后全过程，形成“发现问题—督促整改—完善机制”闭环，相较于其他监督形式，兼具独立、专业、系统、全面优势，实现精准约束。

客观性要求以事实为依据、标准为准则，审计人员需秉持中立态度，全面客观收集证据，如实反映问题，基于充分证据作出科学判断，避免主观臆断，是结论权威性与说服力的保障。专业性体现为对专业知识、技能与方法的高度依赖，审计人员需具备会计、审计、法律、风险管理等扎实知识，熟练掌握专业方法与规范，精准识别问题与风险。随着领域拓展、技术创新与业务复杂，复合型能力、持续学习能力与职业判断力成为核心素养。

## （三）审计的核心特征：外在表现与内在要求

审计核心特征是本质属性的外在体现，反映实践内在要求，主要包括目的性、系统性、规范性、建设性四大特征，为工作开展提供明确导向，保障有序高效高质量推进。

目的性体现为围绕特定目标开展，导向明确。审计目标依据经济社会需求、主体定位、审计对象特点与利益相关方诉求确定，虽各有侧重，但均以维护秩序、防范风险、优化配置、提升效能、保障权益为核心，引导范围界定、方法选择与证据收集，确保有的放矢。系统性体现为审计是有序开展、全方位覆盖的系统工程，从计划制定、方案设计、实施、证据收集、底稿编制、报告出具，到整改跟踪、成果运用，形成完整闭环，同时结合业务流程、管理体系与内控机制，实现多层次审查，保障结果全面准确。

规范性要求严格遵循标准、流程与规范，明确人员职责、操作要求、证据标准与报告规范，避免随意性与盲目性，是保障质量、提升公信力、防范审计风险的基础，也是行业可持续发展的内在要求。建设性是现代审计的显著特征，突破“重监督轻服务、重查处轻整改”局限，在发现问题、督促整改的同时，深入剖析制度、流程、管理、执行层面根源，提出针对性可操作建议，助力完善制度、优化流程、健全内控、防范风险、提升效益，发挥“免疫系统”与价值提升作用。

#### （四）审计与会计的边界区分

审计与会计同属经济管理领域，联系紧密且相互依存，会计工作是审计基础，审计是对会计工作质量的监督验证，但二者在本质、主体、职能、方法、目标、服务对象等方面差异显著，需清晰界定边界。

本质上，会计核心是对经济活动连续、系统、全面核算与监督，属基础性管理工作，服务于内部管理需求，通过确认、计量、记录、报告提供真实完整财务信息，支撑内部决策；审计核心是对会计信息及相关经济活动独立审查、评价与鉴证，属外部监督与专业服务，服务于投资者、债权人、政府、社会公众等利益相关方，维护经济秩序与市场公信力。

主体上，会计主体为被审计单位会计机构与人员，隶属于被审计单位，工作具有内部性与依附性；审计主体为独立于被审计单位的机构与人员，包括国家审计机关、内部审计机构、社会审计组织，内部审计虽隶属但需保持相对独立，不受其他部门干预。职能上，会计核心是核算与内部监督，聚焦财务信息提供与内部合规监督；审计核心是监督、评价、鉴证，职能范围更广，兼具独立性与外部性，同时发挥建设性作用。

方法上，会计方法包括设置科目、复式记账、填制凭证、登记账簿、成本计算、财产清查、编制报表等，聚焦信息核算记录，方法固定规范；审计方法包括

检查、观察、函证、分析程序、重新计算等，聚焦信息审查验证，方法更具多样、系统、灵活性，需结合目标灵活选择。目标与服务对象上，会计目标是提供真实完整信息，服务对象兼具内外，核心服务内部管理；审计目标是确认信息合规公允，出具客观结论，服务对象以外部利益相关方为主，核心维护市场秩序与公信力。

## 二、三大核心职能：监督、评价与鉴证

审计三大核心职能为监督、评价、鉴证，三者互补协同，构成功能体系核心框架。随实践演进与需求升级，职能内涵不断丰富，应用场景从财务领域延伸至经济管理、风险防控、治理优化等层面，彰显多元价值与战略作用。

### （一）监督职能：内涵、实施边界与核心价值

监督职能是审计最基本、最原始的职能，贯穿实践全过程，是发挥其他职能的基础。核心内涵是审计主体依据标准，对被审计单位经济活动、财务收支、管理流程、内部控制及相关信息的真实性、合法性、合规性进行全面检查、约束与规范，及时发现违规行为、管理漏洞、内控缺陷与风险隐患，督促限期整改，维护经济秩序稳定运行。

监督内容涵盖三方面：真实性监督为基础，核查经济活动是否真实发生、会计信息是否如实反映，杜绝虚构业务、伪造凭证、隐瞒收支、虚假披露等问题；合法性监督为核心，核查经济活动与财务收支是否符合法律法规、行业规范与政策要求，遏制违法经营、偷税漏税、利益输送、违规担保等行为；合规性监督为延伸，核查经济活动是否遵循业务流程、管理规范与内控制度，确保内控有效执行，规避流程不规范、内控失效问题。

实施边界需精准界定，恪守法定权限，兼顾监督有效性与不干预正常经营。空间边界覆盖所有经济活动、财务收支、管理流程、内控风险及相关信息，包括核心业务、关联交易、重大决策等；时间边界贯穿事前、事中、事后，事前聚焦决策与项目风险评估，事中聚焦过程纠偏，事后聚焦问题查处、追责与整改，形成闭环；权限边限于检查、调查、督促整改，无权干预经营决策、人事任免等内部事务，确保监督合法合规。

核心价值体现在三方面：一是维护经济秩序，查处违法违规行为，遏制不正当竞争与财务造假，规范市场主体行为，保障市场经济有序运行与公平环境；二是防范经济风险，及时发现隐患与漏洞，督促落实防控措施，降低经营、财务、

合规风险；三是保障利益相关方权益，确保财务信息真实准确，维护投资者、债权人、政府、社会公众权益，提升市场公信力，促进资本市场健康发展。

## （二）评价职能：内涵、应用场景与实施要求

评价职能是审计职能的重要延伸，基于监督职能，对被审计单位经济活动、财务收支、管理水平、经济效益、内控、风险管理、战略执行等进行全面客观科学分析评价，为优化管理、提升效益、防范风险、落实战略提供依据。核心内涵是依据既定标准，结合充分可靠证据，对经济活动有效性、流程合理性、内控健全性、效益实现程度、战略执行进度等综合研判，肯定成绩、指出不足、剖析根源、提出建议，助力提升管理水平与治理效能。

应用场景已拓展至多领域：财务领域评价收支合理性、报表公允性、资金使用效率与安全性，分析财务状况影响因素，支撑财务决策优化；绩效领域评价经济、社会、环境绩效，分析目标实现偏差原因，查找提升制约因素，优化资源配置；管理领域评价内控制度健全有效性、流程规范性、决策科学性、人员管理合理性，助力完善制度与提升效能；风险领域评价风险管理体系健全性、风险识别全面性、评估科学性、应对有效性，强化风险防控能力；战略领域评价目标科学性、规划可行性、执行有效性，分析实施障碍，支撑战略调整与落地。

有效实施需遵循五项要求：一是评价标准合理，结合行业特点、经营规模、发展阶段与战略目标，选用科学公认标准，规避模糊主观；二是评价证据充分，基于全面可靠相关证据，确保结论有坚实支撑；三是评价方法科学，采用定量与定性、横向与纵向对比结合的方法，提升结论准确性与说服力；四是评价结论客观，秉持中立态度，如实反映成绩与问题，不夸大缩小；五是建议针对性强，结合实际剖析根源，提出切实可行建议，规避空泛形式化。

核心价值在于为管理优化与决策提供支撑：对被审计单位，助力认清优劣、明确方向，完善制度、提升效益；对投资者与债权人，提供经营、管理、风险状况参考，支撑科学投资信贷决策；对政府部门，助力掌握宏观经济运行情况，优化调控政策，提升公共管理效能；对行业发展，推动建立良性竞争秩序，促进整体管理水平提升。

## （三）鉴证职能：内涵、核心价值与实施原则

鉴证职能是审计核心职能之一，体现为审计主体对被审计单位财务报表、会计信息、经济活动及相关资料的真实性、合法性、公允性、有效性进行审查验证，

出具权威公信力审计报告，为利益相关方提供可靠决策依据，核心是通过独立客观审查，消除信息不对称，提升信息可信度，保障市场交易顺利开展。

鉴证内容分为三类：财务鉴证为基础，审查财务报表是否真实公允反映财务状况、经营成果与现金流量，是否符合准则法规，为利益相关方提供财务信息鉴证；合规鉴证审查经济活动与财务收支是否符合法律法规、行业规范与内部制度，提供合规性依据；绩效鉴证审查绩效目标实现程度、资源使用效率与经济效益，为绩效评价与决策提供支撑。三类鉴证相互补充，覆盖利益相关方核心信息需求。

核心价值体现在三方面：一是解决信息不对称问题，降低决策风险，在市场经济中，利益相关方与被审计单位存在信息差，鉴证通过独立核查提供可靠信息，保障决策科学性；二是提升信息公信力，增强利益相关方信任，审计结论的权威性与公信力，可强化对被审计单位的认可，支撑市场交易、投融资等活动；三是维护市场秩序，督促规范会计核算与信息披露，遏制虚假披露行为，保障资本市场与市场经济健康稳定运行。

有效实施需遵循五项原则：一是独立性原则，保持完全独立，规避利益关联与外界干预，保障客观公正；二是客观性原则，基于充分证据秉持中立态度，如实反映鉴证结果，不迎合主观需求；三是专业性原则，依托扎实专业知识与技能，熟练掌握鉴证方法与标准，确保工作精准专业；四是合规性原则，严格遵循审计准则、法律法规，保障流程合规与结论合法；五是充分性原则，全面收集充分可靠证据，为鉴证结论提供坚实支撑，杜绝证据片面导致结论失真。

### 三、职能演进规律：从单一到多元复合的转型逻辑

审计职能并非一成不变，而是随经济社会发展、审计环境变化、需求升级不断演进，呈现从传统单一职能向多元复合职能转型的鲜明规律。

#### （一）职能演进的阶段划分与核心特征

审计职能演进大致分为三个阶段，各阶段具有鲜明时代背景、职能重点与核心特征，呈现逐步拓展深化的态势。第一阶段为传统单一职能阶段，聚焦监督职能，对应市场经济发展初期，经济活动相对简单、企业规模较小，核心需求是防范财务造假、遏制违法违规，维护经济秩序。此时审计以政府审计为主，社会审计与内部审计尚未充分发展，方法以事后检查为主，职能局限于财务领域，核心是核查财务收支真实性、合法性，查处造假与偷税漏税行为，保障财务信息基本可靠。

第二阶段为职能拓展阶段，监督、评价、鉴证职能并行发展，对应市场经济逐步成熟阶段，企业规模扩大、经济活动日益复杂，资本市场快速发展，利益相关方对审计需求升级，不再局限于财务监督，更需通过审计评价经营管理、鉴证信息质量。此阶段社会审计与内部审计快速发展，与国家审计形成互补格局，审计方法从单一事后检查拓展为事前、事中、事后全流程管控，融入分析、评价等多元方法，职能范围从财务领域延伸至经营管理领域，三大核心职能初步形成并协同发挥作用。

第三阶段为多元复合职能阶段，职能体系持续完善并深度融合，对应经济全球化、数字化转型与治理能力现代化阶段，经济活动复杂度、关联性大幅提升，风险传导速度加快，利益相关方需求从单一信息鉴证、监督，转向风险防控、价值提升、治理优化等综合需求。此阶段审计技术与信息化深度融合，大数据、人工智能等技术广泛应用，审计类型不断丰富，治理审计、风险审计、绩效审计快速发展，职能呈现“监督为基础、鉴证为核心、评价为延伸、价值提升为目标”的多元复合特征，各职能深度融合、协同发力，形成全方位服务体系。

## （二）职能演进的核心驱动因素

职能演进并非偶然，而是多重因素共同驱动的结果，核心驱动因素包括经济社会发展、审计环境变化、技术创新、需求升级四大维度。经济社会发展是根本驱动，市场经济体制完善、企业组织形式多元化、全球经济一体化，使得经济活动范围扩大、复杂度提升，原有单一职能无法满足监管与治理需求，倒逼职能拓展延伸，从财务监督转向综合管理服务。

审计环境变化是重要支撑，法律法规体系不断完善，审计准则逐步健全，为职能拓展提供制度保障；政府监管力度加大、监管范围拓宽，要求审计发挥更广泛监督评价作用；行业自律机制不断强化，推动审计提升专业水平与服务质量，为职能升级奠定基础。技术创新是重要赋能因素，大数据、人工智能、云计算等技术打破传统审计局限，提升审计效率与精准度，使得全流程审计、风险预警、深度评价成为可能，为职能拓展提供技术支撑，推动审计从人工核查向智能精准、从单点核查向系统分析转型。

利益相关方需求升级是直接驱动，随着资本市场成熟，投资者、债权人、政府、社会公众等对审计的需求从单一财务信息鉴证，转向对企业经营管理、风险状况、绩效水平、治理能力的全面了解，要求审计不仅提供合规性结论，更要提

供风险防控、价值提升的专业建议，推动职能从单一走向多元复合。

### （三）职能演进的核心逻辑与未来趋势

职能演进的核心逻辑的是“需求适配—能力提升—功能拓展—价值升级”的循环迭代，始终围绕经济社会需求变化，不断提升审计专业能力与技术水平，拓展职能范围与服务领域，实现审计价值从基础监督向综合治理服务升级。这一逻辑体现了审计的适应性与能动性，既被动响应外部需求变化，又主动通过技术创新与理论完善提升服务能力，拓展价值边界。

未来审计职能演进将呈现三大趋势：一是智能化转型加速，大数据、人工智能技术深度融入审计全流程，风险识别、数据分析、证据收集的智能化水平持续提升，审计职能更聚焦风险预警、战略支撑等高端领域；二是治理导向凸显，审计将更深度参与国家治理、企业治理，职能重心从合规监督转向治理优化、价值提升，成为治理体系的重要组成部分；三是协同化特征强化，审计与其他监督形式、管理工具的协同联动不断深化，形成全方位、多层次的监督治理体系，职能边界进一步拓展，服务领域覆盖经济社会更多关键环节。

审计基本概念与职能是审计理论体系的基础，其核心内涵与演进规律始终与经济社会发展同频共振。从单一监督职能到多元复合职能的转型，彰显了审计适应需求、迭代升级的内在特质。清晰界定核心概念、精准把握三大职能、深刻理解演进逻辑，不仅能够完善审计理论体系，更能为审计实践提供科学指引，推动审计在现代经济社会治理中发挥更大价值，为维护经济秩序、保障公平正义、促进高质量发展筑牢坚实防线。

## 第二节 审计理论的发展脉络

审计理论的形成与演进是经济社会发展、审计实践探索及学科知识融合的动态过程，其发展轨迹与不同时代的经济形态、监管需求、技术水平高度契合。从早期基于经验的朴素审计思想，到近代依托内部控制的系统性理论，再到现代聚焦风险防控的多元体系，审计理论历经数百年沉淀，逐步从零散化、经验化走向系统化、科学化。梳理审计理论的发展脉络，明确各阶段核心特质、形成动因与实践价值，既能深刻把握其内在发展规律，又能为现代审计理论创新与实践应用提供历史支撑，推动审计工作持续适配经济社会高质量发展的多元需求。

## 一、早期审计理论阶段：萌芽期的审计思想与实践特征

早期审计理论阶段泛指 19 世纪中叶之前，对应农业经济向早期工业经济转型的历史时期。彼时市场经济尚未形成规模，企业组织形式以小规模作坊、家庭式企业为主，经济活动流程简单，会计核算体系尚未完善。这一阶段的审计实践以政府审计与庄园审计为核心，审计理论未形成独立完整体系，仅表现为零散的审计思想与基于个人经验的审计模式，核心服务于财产安全监督与经营责任追溯，为后续审计理论的系统化发展奠定了原始基础。

### （一）萌芽期的审计思想：核心内涵与形成背景

早期审计思想的萌芽，本质是财产所有权与经营权分离后的必然产物，是社会分工细化背景下维护财产所有者权益的客观需求。在农业经济时期，随着国家治理体系初步成型，政府财政收支规模逐步扩大，君主与贵族需要对下属官员、财产管理者的履职行为进行监督，防范贪污舞弊、挪用公款等行为，确保国家财产与庄园资产安全，这是早期审计思想产生的核心动因。

此阶段审计思想的核心内涵相对朴素，聚焦两大核心维度：一是财产安全监督，通过对财产收支、保管情况的核查，确认资产完整性与安全性，防范侵占、流失等问题，维护所有者权益；二是经营责任追溯，核查经营者是否忠实履行委托责任，按照所有者要求开展经营活动，如实记录财产收支，对舞弊、失职行为进行追责。同时，蕴含初步的合规性核查理念，即依据当时的法律、庄园规定等，检查经济活动是否符合既定要求。

受限于当时的经济水平与学科发展，早期审计思想缺乏系统性与理论性，未形成统一的审计目标、方法与标准，传播与发展主要依赖经验积累与口口相传，尚未上升为独立的理论体系，但确立了审计“监督与问责”的核心基因，为后续审计理论发展指明了基础方向。

### （二）基于经验的审计模式：核心特点与实践表现

早期审计实践采用基于个人经验的审计模式，以审计人员的主观判断为核心支撑，缺乏规范的流程与方法，呈现出鲜明的时代局限性，核心特点体现在以下方面。从审计主体来看，以政府官员、庄园主委派的亲信为主，审计人员缺乏专业知识与技能，任职核心依赖所有者信任与个人品德，而非专业能力。政府审计中，审计职能与行政监督交织，缺乏独立性；庄园审计中，审计人员多为家族成

员或亲信，独立性同样难以保障，社会审计尚未萌芽，审计主体呈现“内部化、非专业化”特征。

从审计方法来看，以逐笔详细检查为主，审计人员核对会计凭证、账簿与实物资产，依赖个人经验判断可疑事项，缺乏抽样审计、分析程序等系统方法，审计效率低下、精准度有限。同时，审计以事后检查为主，无事前预防与事中控制意识，仅能在舞弊行为发生后追溯追责，无法从源头防范风险。从审计对象与范围来看，聚焦货币资金、实物财产的收支与保管，范围狭窄，仅覆盖核心资产项目，对经营管理流程、内部控制等缺乏核查，审计功能局限于财产监督与舞弊查处。

从审计结果应用来看，审计结论以口头报告或简单书面记录呈现，格式与内容不规范，仅对财产所有者负责，用于经营者业绩考核与责任追究，不对外公开，应用范围狭窄。由于缺乏统一标准，审计结论易受主观意愿影响，客观性与公信力有限，难以满足多元需求。

### （三）早期审计理论的局限性与历史意义

早期审计理论与实践受时代背景制约，存在显著局限性：理论体系缺失，无系统的审计目标、原则、流程等要素，仅依赖经验积累；审计方法落后，详细检查效率低下，无法适配大规模经济活动；审计主体非专业化，独立性不足，结论客观性难以保障；审计功能单一，仅聚焦监督问责，缺乏评价、鉴证等延伸功能。

尽管存在诸多不足，早期审计理论仍具有重要历史意义。理论层面，确立了审计“监督、问责”的核心定位，推动审计从无意识核查行为向有意识监督活动转变，为后续理论体系构建奠定思想基础。实践层面，积累了“账证核对、账实核对”的基本方法，为审计方法创新提供实践借鉴。社会层面，通过财产监督与责任追溯，规范了经济活动秩序，维护了所有者权益，为早期国家治理与庄园管理提供支撑，推动经济社会稳定发展。

## 二、近代审计理论发展：制度基础审计理论的形成与实践互动

近代审计理论发展阶段为 19 世纪中叶至 20 世纪 80 年代，对应工业革命兴起与市场经济快速发展时期。工业革命推动企业组织形式从家庭式企业向股份制企业转型，财产所有权与经营权彻底分离，利益相关方对财务信息真实性、可靠性的需求日益迫切，推动审计从政府审计、内部审计向社会审计延伸，审计理论逐步从零散思想走向系统体系，制度基础审计理论成为核心成果，实现了理论与

实践的深度互动。

### （一）制度基础审计理论的形成背景：时代动因与现实需求

制度基础审计理论的形成，是多重因素共同作用的结果。工业革命推动企业组织形式变革，股份制企业应运而生，股东、债权人等利益相关方与管理层形成委托代理关系，需通过独立第三方审计核查财务信息，防范舞弊与虚假披露，维护自身权益，这是理论形成的根本动因。

会计体系的完善为理论形成提供技术支撑，复式记账法广泛应用，会计凭证、账簿、报表编制更加规范，为审计工作提供了清晰的核查对象与基础资料。同时，早期审计实践积累的经验让审计人员认识到，仅依赖经验的详细检查效率低下，无法适配大规模企业需求，亟需探索系统高效的审计方法，为制度基础审计理论提供实践基础。法律法规与行业规范的完善提供制度保障，各国逐步出台法规规范审计行为，审计行业组织建立，审计准则、职业道德规范逐步形成，推动审计行业走向规范化、制度化，助力审计理论从经验积累向系统体系转型。

### （二）制度基础审计理论的核心观点：理论框架与核心要素

制度基础审计理论以企业内部控制制度为核心，构建了“评估内部控制—确定审计范围—实施审计程序—出具审计结论”的系统化框架，突破了早期经验审计的局限，核心观点体现在以下方面。其一，内部控制是审计工作的核心依托，企业内部控制的健全性、有效性直接影响财务信息质量，完善的内控制度可防范舞弊、减少差错，降低信息失真风险。审计工作应先评估内控制度有效性，据此确定审计范围与重点，对内控有效环节减少审计程序，对缺陷环节扩大核查范围，平衡审计效率与质量。

其二，审计方法从详细检查转向抽样审计与系统分析，基于内控评估结果采用抽样审计，根据内控有效性确定样本量，通过样本核查推断整体信息真实性，大幅提升审计效率，适配大规模企业需求。同时，整合内控评估、抽样审计、分析程序等方法，形成系统化审计方法体系，提升结论客观性。

其三，明确审计目标与责任，核心目标是验证财务信息真实性、公允性，为利益相关方提供决策依据；明确审计人员职业谨慎义务，要求严格遵循审计准则，合理保证财务报表无重大错报，强化审计公信力。其四，构建规范化审计流程，明确审计计划、实施、证据收集、报告出具等各环节要求，避免工作随意性，确保审计有序开展，审计报告格式与内容更加规范，满足利益相关方信息需求。

### （三）理论与实践的互动：相互促进与协同升级

近代审计理论与实践呈现“理论指导实践、实践反哺理论”的良性互动关系，推动审计行业走向规范化、专业化。制度基础审计理论为实践提供系统化方法与流程，改变了早期经验审计的混乱状态，审计人员按内控评估、抽样审计、规范流程开展工作，大幅提升审计效率与质量，适配股份制企业的审计需求。

理论明确了审计目标、责任与准则，推动审计行业规范化发展，审计人员专业素养与责任意识提升，社会审计认可度不断提高，成为市场经济不可或缺的组成部分，审计服务范围从财务审计逐步延伸至合规审计、绩效审计等领域。同时，审计实践的深入为理论完善提供支撑，随着企业经营复杂度提升，内控制度不断完善，新的舞弊形式与内控缺陷出现，推动制度基础审计理论优化，为后续风险导向审计理论形成奠定实践基础。

这种互动关系不仅推动审计行业快速发展，更强化了审计在市场经济中的核心作用，通过验证财务信息真实性，缓解信息不对称，维护市场秩序，保障市场经济健康发展，推动审计理论从系统体系走向成熟完善。

## 三、现代审计理论成熟：风险导向审计理论的兴起与发展趋势

现代审计理论成熟阶段始于 20 世纪 80 年代至今，对应经济全球化、数字化转型与治理能力现代化时期。经济全球化使企业经营环境日益复杂，市场竞争加剧，各类风险交织传导，传统制度基础审计理论难以覆盖全面风险防控需求，风险导向审计理论应运而生并逐步完善。这一阶段，审计理论呈现多学科融合、智能化转型、治理导向凸显的趋势，体系更加成熟多元。

### （一）风险导向审计理论的兴起：时代背景与核心动因

风险导向审计理论的兴起，是经济社会发展与审计需求升级的必然结果。经济全球化推动企业跨区域、跨行业经营，供应链与产业链延伸，经营环境不确定性提升，市场风险、信用风险、合规风险等相互交织，利益相关方不仅关注财务信息真实性，更重视企业风险状况与可持续发展能力，要求审计提供风险防控专业建议，传统审计理论难以满足多元需求，倒逼审计理论向风险导向转型。

全球范围内企业财务舞弊案件频发，暴露了制度基础审计理论的局限性，其以内部控制为核心，难以识别管理层串通舞弊、内控失效等重大风险，审计失败案例引发资本市场动荡，损害利益相关方权益，亟需构建以风险评估为核心的审

计理论，提升重大风险识别与防控能力。

审计技术创新与多学科融合提供支撑，大数据、人工智能等技术实现审计智能化转型，可对海量数据全面分析、精准识别风险点；审计理论与风险管理、经济学、信息技术等多学科融合，拓宽审计视角，提升风险评估专业性。同时，法律法规与审计准则升级，强化审计人员风险意识与责任意识，要求审计以风险评估为核心，为风险导向审计理论落地提供制度保障。

## （二）风险导向审计理论的核心观点与完善历程

风险导向审计理论以全面风险评估为核心，构建“风险评估—风险应对—审计结论”的系统化框架，突破制度基础审计理论局限，核心观点是审计工作围绕风险评估展开，全面识别重大风险，集中资源于高风险领域，通过针对性程序防控风险，合理保证财务报表无重大错报。

具体核心观点包括：全面风险评估，不仅评估内控有效性，还结合经营环境、行业特点、战略目标等，识别经营、财务、合规、战略等各类风险，明确审计重点；风险导向资源配置，根据风险评估结果，将资源集中于高风险环节，优化审计资源配置，提升效率与效果；针对性风险应对，设计实施适配重大风险的审计程序，深入核查风险点；持续风险评估，动态关注风险变化，调整审计范围与程序。

风险导向审计理论的完善历程分为两个阶段：20 世纪 80 年代至 90 年代为传统风险导向审计阶段，以控制风险为核心，将风险评估与内控评估结合，本质是制度基础审计的延伸，未实现整体风险全面评估；21 世纪以来为现代风险导向审计阶段，审计视角延伸至企业整体经营环境与战略目标，构建“战略分析—经营分析—风险评估—审计程序”框架，实现整体风险全面评估，更贴合企业风险防控需求。

## （三）多学科融合的理论发展趋势：核心方向与未来展望

进入 21 世纪，现代审计理论呈现多维度发展趋势，核心方向聚焦多学科融合、智能化转型、治理导向凸显与协同化发展，推动理论体系持续创新升级。多学科融合成为理论创新核心动力，审计理论与风险管理、法学、信息技术、统计学等多学科深度融合，拓宽研究视角，丰富理论内涵，提升审计对风险的识别与防控能力，推动审计理论向多元化、复合型发展。

智能化转型重塑审计理论与实践模式，大数据、人工智能、区块链等技术广泛应用，催生大数据审计、智能审计理论，依托数据驱动实现风险自动识别、预

警与核查，推动审计从人工核查向智能分析转型，构建“数据驱动、智能赋能”的审计模式，大幅提升审计效率与精准度。

治理导向凸显，审计理论向综合治理服务延伸，深度参与国家治理、企业治理，研究重点从财务信息鉴证转向治理流程优化、风险防控体系完善、价值提升路径探索，推动审计从事后监督向全流程治理服务转型，成为治理体系重要组成部分。协同化发展趋势强化，强调国家审计、内部审计、社会审计协同联动，与其他监督形式有机结合，形成全方位监督治理体系，提升审计整体效能。

审计理论的发展脉络，是一部与经济社会发展同频共振、与审计实践协同升级的历史。从早期经验型审计思想，到近代制度基础审计理论，再到现代风险导向审计理论，审计理论逐步构建起逻辑严密、适配性强的体系，始终围绕时代需求迭代升级。面向未来，在多学科融合与智能化转型趋势下，审计理论将持续创新，不断适配经济社会发展新需求，为审计实践提供科学指引，在维护经济秩序、防范风险、促进高质量发展中发挥更大价值。

### 第三节 现代审计的理论框架

现代审计理论框架是审计理论体系的核心构成，是在长期审计实践与多学科知识融合基础上形成的逻辑严密、层次清晰的理论体系。其以核心要素为支撑、多学科知识为基础、实践应用为导向，明确了审计工作的逻辑起点、核心准则与实施路径，为审计实践提供系统性指引。构建完善的现代审计理论框架，不仅能够夯实审计理论的学术基础，更能规范审计行为、提升审计质量，推动审计工作适配经济社会数字化、治理化发展的新需求。深入剖析框架的核心要素、理论支撑与应用价值，对完善审计理论体系、强化审计实践效能具有重要意义。

#### 一、理论框架核心要素：内在关联与逻辑构建

现代审计理论框架的核心要素包括审计目标、审计假设、审计原则与审计方法，四大要素相互关联、层层递进，构成有机统一的整体。审计目标是框架的逻辑起点，决定审计假设的设定方向；审计假设是理论构建的前提基础，为审计原则提供支撑；审计原则是审计工作的行为准则，规范审计方法的选择与应用；审计方法是实现审计目标的工具路径，贯穿审计全流程。四大要素的内在联动，确

保了审计理论框架的系统性与完整性，为审计实践提供清晰的逻辑指引。

### （一）审计目标：框架的逻辑起点与核心导向

审计目标是审计活动期望达成的最终结果，是现代审计理论框架的逻辑起点，决定了审计工作的核心方向与价值定位。随着经济社会发展与审计需求升级，审计目标已从传统的“真实性、合法性核查”向“多元价值保障”转型，形成了层次分明、内涵丰富的目标体系，涵盖基础目标、核心目标与延伸目标三个维度。

基础目标聚焦财务信息的真实性与公允性，即通过审计核查，验证企业财务报表是否真实反映经营成果与财务状况，是否符合会计准则与相关规范，为利益相关方提供可靠的信息支撑。这一目标是审计工作的本源价值，始终贯穿审计实践全过程，是维护资本市场秩序、缓解信息不对称的核心保障。核心目标聚焦风险防控与合规性监督，即识别企业经营管理中的重大风险、内控缺陷与违规行为，督促企业整改完善，防范经营风险与法律风险，保障企业可持续发展。

延伸目标聚焦价值提升与治理优化，即依托审计视角，为企业优化管理流程、完善内控体系、提升资源配置效率提供专业建议，深度参与企业治理与国家治理，实现审计从“监督问责”向“价值创造”的转型。审计目标的多元拓展，推动审计理论框架不断丰富，同时为审计假设、审计原则与审计方法的设定提供核心导向，确保各要素始终围绕目标协同发力。

### （二）审计假设：理论构建的前提基础与逻辑支撑

审计假设是基于审计实践经验与客观规律，对审计环境、审计对象、审计关系等核心问题作出的合理推断，是现代审计理论框架的前提基础，为审计原则与审计方法的建立提供逻辑支撑。审计假设具有客观性、普遍性与稳定性特征，无需实证验证但需符合审计实践规律，若假设不成立，审计理论与实践将失去逻辑根基。

现代审计理论框架的核心假设包括四大类：一是审计主体独立性假设，即假设审计机构与人员能够保持组织、业务与判断上的独立，不受被审计单位及其他利益相关方的干预，确保审计结论的客观性与公正性。这一假设是审计公信力的核心来源，是审计工作开展的首要前提。二是审计对象可验证假设，即假设被审计单位的经济活动、财务信息能够通过一定的方法与程序进行核查验证，会计核算资料真实完整、可追溯，为审计方法的应用提供可能。

三是持续经营与可控性假设，即假设被审计单位在可预见的未来能够持续经

营，其经营活动与内控体系具有一定的可控性，审计人员可通过风险评估与内控测试识别重大问题。四是责任可追溯假设，即假设被审计单位管理层对经济活动与财务信息负有直接责任，审计能够通过核查追溯责任主体，实现监督问责的目标。这些假设相互补充，构建了审计理论的逻辑前提，为审计原则的制定与审计方法的选择提供坚实支撑。

### （三）审计原则：审计工作的行为准则与价值规范

审计原则是基于审计目标与审计假设，对审计工作提出的基本行为准则与价值规范，是连接审计目标与审计方法的桥梁，确保审计行为合法合规、客观公正。现代审计原则贯穿审计全流程，涵盖独立性原则、客观性原则、专业性原则、审慎性原则、合规性原则五大核心，构成层次清晰的原则体系。

独立性原则是核心原则，呼应审计主体独立性假设，要求审计机构与人员保持组织独立、业务独立与判断独立，规避利益关联与外界干预，确保审计结论不受主观因素影响。客观性原则要求审计人员以事实为依据、以标准为准则，全面客观收集审计证据，如实反映审计发现，不夸大、不缩小问题，保持中立公正的职业态度。专业性原则要求审计人员具备扎实的专业知识、技能与职业素养，熟练掌握审计方法、会计准则与相关法规，精准识别问题与风险，提升审计工作质量。审慎性原则要求审计人员保持职业谨慎，对高风险领域与可疑事项强化核查，合理评估审计风险，避免因疏忽大意导致审计失败。合规性原则要求审计工作严格遵循审计准则、法律法规与行业规范，规范审计流程与行为，确保审计工作的合法性与规范性。这些原则相互约束、协同发力，为审计方法的应用提供行为规范，保障审计目标的顺利实现。

### （四）审计方法：实现目标的工具路径与技术支撑

审计方法是审计人员为实现审计目标、遵循审计原则而采用的各类技术、程序与手段的总称，是现代审计理论框架的实践载体，贯穿审计计划、实施、报告全流程。随着审计技术的智能化转型，现代审计方法已从传统的人工核查向“数据驱动、智能赋能”转型，形成了系统化、多元化的方法体系，涵盖基础方法、核心方法与创新方法三个层面。

基础方法包括账证核对、账账核对、账实核对等传统方法，是审计工作的核心基础，用于验证财务信息的真实性与完整性，适配各类审计场景。核心方法包括抽样审计法、内控测试法、风险评估法等，基于审计假设与原则，聚焦高风险

领域,优化审计资源配置,提升审计效率与质量。抽样审计法通过样本核查推断整体情况,适配大规模经济活动的审计需求;内控测试法用于评估内控体系有效性,为审计范围确定提供依据;风险评估法用于全面识别重大风险,明确审计重点。

创新方法包括大数据审计法、智能审计法、区块链审计法等,依托信息技术实现审计技术升级,能够对海量数据进行全面分析、自动识别风险点,推动审计从“事后监督”向“事前预警、事中控制”转型。现代审计方法体系的完善,不仅为审计目标的实现提供技术支撑,更推动审计理论框架与数字化实践深度融合,提升审计工作的系统性与科学性。

### （五）四大要素的内在关联：协同联动的逻辑体系

审计目标、审计假设、审计原则与审计方法四大要素并非孤立存在,而是形成“目标引领—假设支撑—原则规范—方法落地”的协同联动逻辑体系。审计目标作为逻辑起点,明确审计工作的核心方向,决定审计假设的设定维度,确保假设与目标高度契合;审计假设为理论框架提供前提基础,若假设不成立,审计原则与方法将失去应用根基,无法保障目标实现。

审计原则基于目标与假设制定,规范审计方法的选择与应用,确保审计行为符合目标导向与客观规律,避免方法应用的随意性;审计方法作为实践载体,通过具体技术与程序落实审计目标,同时反馈实践中的问题,推动目标、假设与原则的优化完善。四大要素的动态联动,使现代审计理论框架具备较强的适配性与创新性,能够根据经济社会发展与审计需求变化,持续优化调整,始终保持理论与实践的协同统一。

## 二、理论支撑基础：多学科融合的支撑作用

现代审计理论框架并非孤立存在,而是建立在中多学科知识融合的基础上,经济学、管理学、法学、信息技术学、统计学等多学科为审计理论提供了坚实的学术支撑,推动审计理论从单一会计学科延伸至多元学科体系,丰富了审计理论的内涵与外延,提升了审计理论的科学性与适配性。多学科的支撑作用体现在理论构建、方法创新、实践应用等多个层面,为现代审计理论框架的完善与发展提供核心动力。

### （一）经济学的支撑作用：理论根基与价值导向

经济学为现代审计理论提供了核心理论根基与价值导向,诸多经济学理论融

入审计理论框架，明确了审计的本质属性、存在意义与价值定位。委托代理理论是审计理论的核心经济学基础，该理论认为，财产所有权与经营权分离后，所有者与管理层形成委托代理关系，双方存在利益冲突与信息不对称，管理层可能为追求自身利益损害所有者权益。审计作为独立第三方，通过核查财务信息、监督经营行为，缓解信息不对称、平衡利益冲突，这一逻辑为审计目标、假设与原则的设定提供了核心支撑。

公共选择理论为国家审计与公共部门审计提供理论支撑，解释了公共部门审计的存在必要性，即通过审计监督公共资金使用效率与效果，防范公共资源浪费与腐败行为，保障公共利益。信息经济学理论强化了审计的信息鉴证价值，认为审计能够提升财务信息的可信度与价值，降低利益相关方的决策成本，维护资本市场有效运行。经济学理论的融入，使审计理论突破了传统会计学科的局限，从经济运行与利益协调的视角构建理论框架，明确了审计在经济社会中的核心价值。

## **（二）管理学的支撑作用：方法优化与治理赋能**

管理学为现代审计理论提供了方法支撑与治理视角，推动审计理论从“监督问责”向“治理优化”转型，丰富了审计方法体系与实践内涵。内部控制理论是管理学融入审计理论的核心成果，为制度基础审计与风险导向审计提供了方法支撑，明确了内控体系的健全性、有效性对财务信息质量与风险防控的重要意义，成为审计方法选择与审计范围确定的核心依据。

风险管理理论为风险导向审计理论提供了核心支撑，推动审计重心从内控测试转向全面风险评估，使审计方法更加聚焦风险防控，适配企业经营环境的复杂性与不确定性。治理理论推动审计理论向治理导向延伸，将审计纳入企业治理与国家治理体系，明确审计在治理流程优化、价值提升中的重要作用，丰富了审计目标的延伸内涵。管理学理论的融入，不仅优化了审计方法体系，更拓宽了审计理论的研究视角，推动审计理论与治理实践深度融合。

## **（三）法学的支撑作用：制度保障与责任界定**

法学为现代审计理论提供了制度保障与责任边界，明确了审计工作的法律依据、责任主体与行为边界，确保审计理论与实践的合法性与规范性。行政法、经济法为国家审计与社会审计提供了法律依据，明确了审计机构的职责权限、审计程序与法律地位，规范了审计行为与审计关系，为审计独立性原则、合规性原则的设定提供法律支撑。

民法、商法界定了审计主体与被审计单位、利益相关方的民事责任关系，明确了审计人员因过失、舞弊导致审计失败应承担的民事赔偿责任，强化了审计人员的责任意识与审慎性原则。刑法为审计工作提供了底线保障，对审计过程中发现的贪污舞弊、虚假披露等违法犯罪行为作出明确规定，强化了审计的监督问责功能。法学理论的融入，使审计理论框架具备完善的制度保障，明确了审计工作的法律边界与责任体系，提升了审计理论的权威性与规范性。

#### （四）其他学科的支撑作用：技术赋能与方法创新

除经济学、管理学、法学外，信息技术学、统计学、社会学等学科为现代审计理论提供了技术支撑与方法创新，推动审计理论与数字化、智能化实践深度融合。信息技术学为审计方法创新提供核心动力，大数据、人工智能、区块链等技术融入审计理论，催生了大数据审计、智能审计等创新方法，改变了传统审计的工作模式，实现了审计效率与精准度的大幅提升，丰富了现代审计方法体系。

统计学为审计抽样、风险评估等方法提供理论支撑，明确了抽样方法的科学性与合理性，确保通过样本核查推断整体情况的准确性，为审计资源优化配置提供技术依据。社会学为审计理论提供了社会视角，强调审计的社会价值与公信力，推动审计理论关注社会公众利益，强化审计结果的公开与应用，提升审计在社会治理中的影响力。多学科的交叉融合，使现代审计理论框架具备较强的技术适配性与创新能力，能够持续应对经济社会数字化、复杂化带来的新挑战。

#### （五）多学科融合的核心价值：推动审计理论迭代升级

多学科融合并非简单的知识叠加，而是通过学科间的逻辑联动，推动审计理论框架迭代升级，提升审计理论的科学性、适配性与创新性。多学科融合拓宽了审计理论的研究视角，使审计理论从单一会计核查向经济治理、风险防控、价值创造等多元领域延伸，丰富了审计理论的内涵与外延；多学科融合推动了审计方法创新，依托不同学科的技术与方法，构建了系统化、智能化的审计方法体系，提升了审计实践的效能；多学科融合强化了审计理论的实践适配性，使审计理论能够精准应对经济社会发展中的新问题、新需求，始终保持理论与实践的协同统一。

### 三、框架应用价值：为审计实践提供系统性指引

现代审计理论框架的核心价值在于指导审计实践，为审计工作提供清晰的逻辑

辑指引、行为规范与方法支撑，确保审计工作的系统性、科学性与规范性，提升审计质量与效能，推动审计工作适配经济社会高质量发展的需求。其应用价值体现在规范审计行为、优化审计流程、防控审计风险、提升审计价值等多个层面，是连接审计理论与实践的核心桥梁。

### （一）规范审计行为，保障审计工作的客观性与公正性

现代审计理论框架通过明确审计目标、假设、原则与方法，为审计行为提供了统一的行为规范与价值准则，有效规避了审计工作的随意性与主观性，保障审计结论的客观性与公正性。审计原则中的独立性、客观性、合规性原则，为审计人员的职业行为划定了边界，要求审计人员严格遵循准则、保持中立公正，避免利益关联与外界干预，确保审计工作合法合规开展。

审计目标的明确的指引审计人员聚焦核心方向，避免审计工作偏离重点；审计方法的系统化为审计人员提供了统一的技术路径，确保不同审计主体、不同审计场景下的审计工作保持一致性与规范性。通过理论框架的指导，审计行为更加标准化、规范化，审计结论的公信力显著提升，为利益相关方提供可靠的决策依据，维护资本市场秩序与社会公共利益。

### （二）优化审计流程，提升审计工作的效率与质量

现代审计理论框架构建了“目标引领—假设支撑—原则规范—方法落地”的系统化逻辑，为审计流程的优化提供了清晰指引，推动审计工作从零散化、经验化走向系统化、科学化，大幅提升审计效率与质量。在理论框架指导下，审计人员可根据审计目标确定审计范围与重点，基于审计假设与风险评估优化审计资源配置，依托标准化的审计方法开展核查工作，避免重复劳动与资源浪费。

理论框架推动审计流程的规范化构建，明确了审计计划、实施、证据收集、报告出具、整改跟踪等各环节的工作要求与操作标准，形成完整的审计闭环管理。通过流程优化，审计人员能够精准聚焦高风险领域，强化重点环节核查，在提升审计效率的同时，有效降低审计风险，确保审计工作高质量开展，适配大规模、复杂化的现代审计需求。

### （三）防控审计风险，降低审计失败的可能性

现代审计理论框架通过风险导向的逻辑构建，为审计风险防控提供了系统性支撑，有效降低了审计失败的可能性。审计假设中的风险可控性假设、审计原则中的审慎性原则，强化了审计人员的风险意识，要求审计人员始终保持职业谨慎，

全面识别、评估审计过程中的各类风险。风险评估法、内控测试法等核心审计方法，能够帮助审计人员精准识别重大风险点与内控缺陷，通过针对性的审计程序强化核查，防范因风险遗漏导致的审计失败。

理论框架明确了审计责任体系，通过法学理论支撑界定审计人员的法律责任与职业义务，强化了审计人员的责任意识，倒逼审计人员严格遵循准则、规范审计行为。通过理论框架的指导，审计工作形成了“风险识别—风险评估—风险应对—责任追溯”的全流程风险防控体系，有效提升了审计风险防控能力，保障审计工作的稳健开展。

#### **（四）提升审计价值，推动审计向治理赋能转型**

现代审计理论框架通过多元目标的设定与多学科知识的融合，推动审计工作从传统的“监督问责”向“价值创造、治理赋能”转型，大幅提升了审计的核心价值。在理论框架指导下，审计工作不仅聚焦财务信息核查与风险防控，更注重为企业优化管理流程、完善内控体系、提升资源配置效率提供专业建议，深度参与企业治理。

对于国家审计与公共部门审计，理论框架指导审计工作聚焦公共资金使用效率、政策执行效果与社会公共利益，推动国家治理体系与治理能力现代化。通过理论框架的应用，审计的价值边界不断拓展，从单一的监督功能向监督、评价、鉴证、咨询、治理等多元功能延伸，成为经济社会治理中的重要力量，为高质量发展提供坚实保障。

#### **（五）推动审计理论与实践协同创新，适配时代发展需求**

现代审计理论框架并非静态不变，而是在实践中持续优化完善，形成“理论指导实践、实践反哺理论”的良性互动，推动审计理论与实践协同创新，适配经济社会数字化、全球化发展的新需求。在实践应用中，审计人员遇到的新问题、新挑战，能够反馈至理论框架，推动审计目标、假设、原则与方法的优化调整；而理论框架的迭代升级，又能为审计实践提供新的指引，推动审计方法创新与流程优化。例如，数字化转型带来的海量数据处理需求，推动审计理论框架融入信息技术学知识，催生智能审计方法；经济全球化带来的跨区域审计需求，推动审计理论框架优化风险评估体系，适配多元文化与监管环境。这种协同创新，使现代审计理论框架始终保持较强的时代适配性，能够持续应对新挑战、解决新问题，推动审计行业高质量发展。

现代审计理论框架以四大核心要素为支撑、多学科知识为基础、实践应用为导向，构建了逻辑严密、内涵丰富的系统化理论体系。四大核心要素的协同联动的奠定了框架的逻辑根基，多学科的深度融合的强化了框架的科学性与创新性，而框架的实践应用又实现了审计行为规范、效率提升、风险防控与价值创造的多重目标。随着经济社会数字化、治理化发展的深入，现代审计理论框架将持续迭代升级，不断吸收新学科知识、适配新实践需求，在连接审计理论与实践、推动审计行业高质量发展、赋能经济社会治理中发挥更加重要的作用。

## 第二章 审计目标与审计假设

### 第一节 审计目标的演进与界定

审计目标是审计活动的核心导向，是审计理论与实践发展的逻辑起点，其演进轨迹与经济社会发展、企业组织变革、利益相关方需求升级深度绑定。从早期单一的查错防弊，到近代聚焦财务报表公允性鉴证，再到现代延伸至价值增值，审计目标历经多阶段转型，逐步形成层次分明、内涵丰富的目标体系。精准界定审计目标，厘清其演进规律与核心内涵，分析目标设定的关键影响因素，不仅能够夯实审计理论体系基础，更能规范审计实践方向、优化审计资源配置，推动审计工作适配经济社会高质量发展的多元需求。

#### 一、审计目标演进阶段：从单一功能到多元价值的转型

审计目标的演进是一个动态适配的过程，伴随经济形态从农业经济、工业经济向数字经济转型，企业组织形式从家庭式作坊、股份制企业向多元化集团转型，审计目标逐步突破单一监督功能，向鉴证、评价、咨询、价值增值等多元功能延伸，形成了清晰的三阶段演进脉络，各阶段均呈现鲜明的时代特征与核心导向。

##### （一）第一阶段：查错防弊为核心的传统审计目标（19世纪中叶前）

19世纪中叶前，对应农业经济向早期工业经济转型时期，市场经济尚未成熟，企业组织形式以小规模家庭作坊、庄园经济为主，经济活动流程简单，会计核算体系尚未完善，财产所有权与经营权分离程度较低，审计实践以政府审计与庄园审计为核心。这一阶段的审计目标高度单一，核心聚焦于查错防弊与财产保护，本质是为财产所有者提供经营责任监督服务。

从产生动因来看，此阶段审计目标源于财产所有者对经营管理者的信任危机，庄园主、君主等财产所有者将资产委托给管家、官员经营管理，为防范管理者贪污舞弊、挪用公款、虚报收支等行为，确保资产安全完整，需要通过审计对经济活动与财务记录进行核查，追溯经营责任。从实践特征来看，审计工作以详细检

查为主要方法，逐笔核对会计凭证、账簿与实物资产，重点核查是否存在记账错误、舞弊行为及财产流失问题，审计结论仅对财产所有者负责，用于对管理者的业绩考核与责任追究，不对外公开。

这一阶段的审计目标具有鲜明的局限性，仅关注事后监督与舞弊查处，缺乏对财务信息整体合理性的鉴证，也未涉及价值提升等延伸功能，适配了当时简单经济活动与单一监督需求，但随着企业规模扩大与经济活动复杂化，已难以满足多元利益相关方的需求。

## **（二）第二阶段：财务报表公允性鉴证为核心的近代审计目标（19 世纪中叶至 20 世纪 80 年代）**

19 世纪中叶至 20 世纪 80 年代，工业革命推动全球经济快速发展，股份制企业应运而生并逐步成为主流组织形式，财产所有权与经营权彻底分离，股东、债权人、政府等多元利益相关方形成，利益相关方与管理层之间的信息不对称问题日益突出，审计目标逐步从单一查错防弊转向财务报表公允性鉴证，审计功能从监督向鉴证延伸。

股份制企业的发展是这一阶段审计目标转型的核心动因，股东作为财产所有者不再直接参与企业经营管理，需通过管理层提供的财务报表了解企业经营成果与财务状况，而债权人、政府监管部门等也需依托财务信息作出信贷决策、监管决策，利益相关方对财务信息的真实性、可靠性、公允性需求日益迫切，要求审计作为独立第三方，对财务报表的公允性进行鉴证，缓解信息不对称。

从实践特征来看，审计方法从详细检查转向抽样审计与内部控制测试，依托制度基础审计理论，通过评估内部控制有效性确定审计范围与重点，提升审计效率与质量；审计结论以规范审计报告形式呈现，对外公开披露，为多元利益相关方提供决策依据；审计目标不再局限于查错防弊，而是将其作为公允性鉴证的附属目标，核心聚焦于验证财务报表是否真实反映企业经营状况，是否符合会计准则与相关规范，确保财务信息公允可靠。

这一阶段的审计目标实现了质的飞跃，审计从为单一所有者服务转向为多元利益相关方服务，审计功能从监督升级为鉴证，推动审计行业走向规范化、专业化，适配了工业经济时期资本市场发展与多元利益相关方的信息需求。

## **（三）第三阶段：价值增值为延伸的现代审计目标（20 世纪 80 年代至今）**

20 世纪 80 年代以来，经济全球化、数字化转型与治理能力现代化深入推进，

企业经营环境日益复杂,市场竞争加剧,经营风险、财务风险、合规风险相互交织,利益相关方的需求从单一财务信息鉴证,转向对企业风险防控、管理优化、可持续发展能力的全面关注,审计目标逐步延伸至价值增值,形成“基础鉴证+价值增值”的多元目标体系。

这一阶段审计目标转型的核心动因的是利益相关方需求升级与企业治理需求提升,股东、债权人不仅关注财务信息公允性,更重视企业风险状况、资源配置效率与可持续发展能力;企业管理层也需要依托审计视角发现管理漏洞、优化内控体系、提升经营效益,推动审计从“事后鉴证”向“事前预防、事中控制、事后整改”全流程延伸,赋予审计价值增值功能。同时,风险导向审计理论的兴起与智能化审计技术的应用,为价值增值目标的实现提供了理论支撑与技术保障。

从实践特征来看,审计工作以风险评估为核心,聚焦高风险领域,在完成财务报表公允性鉴证的基础上,为企业优化管理流程、完善内控体系、防范重大风险、提升资源配置效率提供专业建议;审计类型不断丰富,除财务报表审计外,合规审计、绩效审计、治理审计等逐步兴起,形成多元审计格局;审计结论不仅包含鉴证意见,还涵盖风险提示、优化建议等内容,实现了监督、鉴证、评价、咨询、价值增值的多元功能融合。

#### (四) 审计目标演进核心特征总结

审计目标三阶段演进并非相互替代,而是层层递进、逐步拓展的关系,查错防弊作为审计的本源目标,始终贯穿审计实践全过程,在现代审计中仍是公允性鉴证与价值增值的基础;公允性鉴证作为近代审计的核心目标,成为连接传统审计与现代审计的桥梁;价值增值作为现代审计的延伸目标,推动审计实现从“被动适应”到“主动赋能”的转型。为清晰呈现各阶段核心特征,具体总结如下表:

| 演进阶段                  | 核心目标       | 时代背景                  | 核心方法            | 服务对象               | 核心功能             |
|-----------------------|------------|-----------------------|-----------------|--------------------|------------------|
| 传统阶段(19世纪中叶前)         | 查错防弊、财产保护  | 农业经济向早期工业经济转型,小规模企业为主 | 详细检查、账证核对、账实核对  | 单一财产所有者(庄园主、君主)    | 监督、责任追溯          |
| 近代阶段(19世纪中叶-20世纪80年代) | 财务报表公允性鉴证  | 工业革命兴起,股份制企业成为主流      | 抽样审计、内部控制测试     | 多元利益相关方(股东、债权人、政府) | 监督、鉴证            |
| 现代阶段(20世纪80年代至今)      | 公允性鉴证+价值增值 | 经济全球化、数字化转型,企业治理需求提升  | 风险评估、大数据审计、智能审计 | 多元利益相关方+企业管理层      | 监督、鉴证、评价、咨询、价值增值 |

## 二、现代审计核心目标：内涵界定与类型区分

现代审计核心目标形成了“基础目标 + 专项目标”的多元体系，基础目标聚焦财务报表公允性鉴证，确保审计本源价值实现；专项目标针对不同审计类型，明确合规性审计、绩效审计等的核心导向，实现对多元需求的精准适配。清晰界定各目标内涵、区分不同类型审计目标，是规范审计实践、提升审计质量的核心前提。

### （一）财务报表审计核心目标：具体界定与核心要求

财务报表审计是现代审计的基础类型，其核心目标是对企业财务报表的公允性、合法性发表审计意见，为利益相关方提供可靠的财务信息支撑。所谓公允性，是指财务报表在所有重大方面是否真实反映企业某一特定日期的财务状况、某一会计期间的经营成果与现金流量，是否符合企业会计准则及相关会计制度的规定；合法性则是指企业财务报表的编制是否符合《会计法》《公司法》等相关法律法规的要求。

财务报表审计目标的具体界定包含三层核心内涵：一是验证财务报表的真实性，即财务报表所反映的经济业务是否真实发生，会计数据是否准确无误，不存在虚构交易、虚假披露等行为；二是验证财务报表的完整性，即企业所有应披露的经济业务与财务信息是否均已纳入财务报表，不存在隐瞒、遗漏等问题；三是验证财务报表的列报与披露合规性，即财务报表的格式、项目分类、附注披露等是否符合会计准则与相关规范，能够为利益相关方提供清晰、易懂的信息。

为实现这一核心目标，审计人员需遵循独立性、客观性、审慎性等原则，通过风险评估、内控测试、实质性程序等审计流程，获取充分、适当的审计证据，合理保证财务报表不存在重大错报。同时，审计人员需在审计报告中明确发表审计意见，若发现财务报表存在重大错报，应督促企业调整；若企业拒绝调整，需根据错报严重程度发表保留意见、否定意见或无法表示意见，切实履行鉴证责任。

### （二）合规性审计目标：内涵界定与核心导向

合规性审计是现代审计的重要专项类型，其核心目标是核查被审计单位的经济活动、经营管理流程、财务收支等是否符合法律法规、行业规范、内部制度、合同约定等相关要求，识别违规行为并督促整改，防范合规风险，保障被审计单位合法合规运营。

合规性审计目标的核心内涵聚焦于“合规性核查与风险防控”，与财务报表审计目标存在显著差异：财务报表审计聚焦财务信息的公允性，而合规性审计聚焦经济活动本身的合规性，不仅涵盖财务收支合规性，还包括经营管理流程、内控体系执行、政策执行等多方面的合规性核查。从核查范围来看，合规性审计既包括外部合规性，即是否符合国家法律法规、行业监管规定、合同约定等；也包括内部合规性，即是否符合企业内部管理制度、操作规程、战略规划等。

合规性审计目标的实现，能够帮助被审计单位识别合规漏洞与潜在风险，督促建立健全合规管理体系，强化全员合规意识，避免因违规行为遭受行政处罚、民事赔偿、声誉损失等；同时，为利益相关方提供被审计单位合规运营的可靠依据，提升企业公信力。在实践中，合规性审计常与财务报表审计、绩效审计协同开展，形成全方位审计监督体系。

### （三）绩效审计目标：内涵界定与核心导向

绩效审计是现代审计中聚焦价值增值的核心类型，其核心目标是核查被审计单位的经济活动、项目实施、资源配置等的经济性、效率性、效果性，评价经营管理绩效，发现绩效提升空间，为优化资源配置、提升经营效益、实现战略目标提供专业建议，推动被审计单位高质量发展。

绩效审计目标的核心内涵体现为“三性评价与价值提升”，具体包括：一是经济性评价，即被审计单位在开展经济活动、实施项目时，是否以最低成本获取所需资源，是否存在资源浪费、成本失控等问题；二是效率性评价，即资源投入与产出之间的比例是否合理，是否以最少的资源投入实现最大的产出，经营管理流程是否高效，是否存在流程冗余、效率低下等问题；三是效果性评价，即经济活动、项目实施的结果是否达到预期目标，是否符合战略规划与社会公共利益，是否实现可持续发展。

绩效审计目标与财务报表审计、合规性审计目标的核心差异在于，绩效审计更注重“事后评价与事前引导”，不仅对已发生的经济活动进行绩效评价，还为未来经营管理、资源配置、项目规划提供优化建议，核心导向是价值增值与绩效提升。绩效审计在政府审计、公共部门审计、企业内部审计中应用广泛，能够有效推动资源优化配置、提升经营管理水平、实现战略目标。

### （四）三类审计目标的核心差异与协同关系

财务报表审计、合规性审计、绩效审计的目标虽各有侧重，但并非相互独立，

而是形成协同互补的关系，共同构成现代审计多元目标体系。三类审计目标的核心差异与协同关系具体体现为：

从核心差异来看，三者的聚焦点不同：财务报表审计聚焦财务信息的公允性与合法性，服务于多元利益相关方的信息需求；合规性审计聚焦经济活动的合规性，服务于合规风险防控需求；绩效审计聚焦经营管理的经济性、效率性、效果性，服务于价值增值与绩效提升需求。同时，三者的审计依据、审计方法、审计成果应用也存在差异，分别适配不同的审计场景与需求。

从协同关系来看，三者相互支撑、互为补充：财务报表审计是合规性审计、绩效审计的基础，公允的财务信息是合规性核查与绩效评价的重要依据；合规性审计是财务报表审计、绩效审计的保障，合规的经济活动是财务信息公允、经营绩效提升的前提；绩效审计是财务报表审计、合规性审计的延伸，通过价值增值建议，推动被审计单位优化管理、完善内控，进一步提升财务信息质量与合规管理水平。在实践中，三类审计常融合开展，实现“监督、鉴证、评价、增值”的多元功能协同。

### 三、目标设定影响因素：多元维度的综合作用

现代审计目标的设定并非主观臆断，而是受利益相关者需求、法律规范要求、经济环境变化等多元因素综合影响，各因素相互作用、动态调整，决定了审计目标的演进方向与核心内涵。准确把握各影响因素的作用机制，能够确保审计目标与时代需求高度适配，提升审计理论与实践的针对性、有效性。

#### （一）利益相关者需求：核心驱动因素

利益相关者需求是审计目标设定的核心驱动因素，审计目标的演进本质上是对利益相关者需求变化的动态适配。现代审计的利益相关者群体日益多元，包括股东、债权人、政府监管部门、企业管理层、员工、社会公众等，不同利益相关者的需求存在差异，共同决定了审计目标的多元性。

股东作为企业所有者，核心需求是了解企业经营成果、财务状况与风险状况，确保资产保值增值，因此要求审计提供财务报表公允性鉴证与风险评估服务，同时希望通过审计优化企业治理、提升经营绩效；债权人的核心需求是评估企业偿债能力与信用风险，因此关注财务报表的真实性与企业合规运营情况，要求审计提供可靠的鉴证意见与风险提示；政府监管部门的核​​心需求是维护资本市场秩序、

保障公共利益、强化行业监管，因此要求审计聚焦合规性与公允性，督促企业合法合规运营、如实披露信息。

企业管理层的核心需求是发现管理漏洞、优化内控体系、提升经营绩效，因此需要审计提供绩效评价、咨询建议等价值增值服务；社会公众的核心需求是了解企业社会责任履行情况、可持续发展能力，因此推动审计目标向社会责任审计、可持续发展审计延伸。各利益相关者需求的多元融合，推动审计目标从单一功能向多元价值转型，确保审计能够兼顾各方利益，发挥核心作用。

### （二）法律规范要求：制度约束因素

法律规范、审计准则、行业规范等制度性要求是审计目标设定的重要约束因素，为审计目标的界定提供了法律依据与标准，确保审计目标的合法性、规范性与权威性，倒逼审计行业规范发展。

法律法规对审计目标的约束主要体现在明确审计责任、界定审计范围、规范审计行为等方面。例如，《会计法》《公司法》《审计法》等法律法规明确要求审计机构对财务报表的真实性、合法性、公允性发表审计意见，承担鉴证责任；同时，对合规性审计、绩效审计的范围、权限、责任等作出明确规定，为审计目标的实现提供法律保障。审计准则作为行业规范，进一步细化了审计目标的具体要求，明确了审计方法、审计流程、审计证据收集等标准，确保审计目标能够有效落地。

随着经济社会发展，法律规范与审计准则不断修订完善，推动审计目标同步升级。例如，数字化转型背景下，相关法律法规与准则逐步纳入大数据审计、智能审计的要求，推动审计目标向风险预警、实时监督延伸；企业治理需求提升背景下，准则进一步强化了审计对企业治理的支撑作用，推动审计目标向价值增值延伸。法律规范的约束与引导，确保了审计目标始终与国家治理、行业发展需求保持一致。

### （三）经济环境变化：外部适配因素

经济环境是审计目标设定的重要外部因素，经济形态、市场格局、企业组织形式、技术水平等经济环境的变化，直接推动审计目标的演进与调整，确保审计能够适配时代发展需求。

经济形态转型对审计目标的影响最为深远，从农业经济、工业经济到数字经济，经济活动的复杂度、关联性、创新性不断提升，推动审计目标从查错防弊、

公允性鉴证向价值增值、风险防控延伸。数字经济背景下，海量数据成为核心生产要素，企业经营模式、盈利模式发生深刻变革，数据安全、隐私保护、算法合规等新需求涌现，推动审计目标向数据合规、智能风险预警等领域拓展。

企业组织形式变革也直接影响审计目标，从家庭式企业、股份制企业到跨区域、跨行业的多元化集团、平台型企业，企业规模不断扩大，经营流程日益复杂，风险传导速度加快，要求审计目标不仅聚焦单一企业的公允性鉴证，更要延伸至集团合并报表审计、跨区域风险管控、内控体系协同等领域。同时，技术水平的提升为审计目标的实现提供了支撑，大数据、人工智能、区块链等技术的应用，使审计能够实现全流程风险管控、实时监督、精准评价，推动审计目标向更高层次的价值增值转型。

#### （四）其他影响因素：补充支撑因素

除上述核心因素外，审计行业发展水平、被审计单位自身特征、社会文化环境等也对审计目标设定产生重要影响，构成补充支撑因素。审计行业发展水平直接决定审计目标的实现能力，审计人员专业素养、审计技术水平、行业自律机制等的完善，能够推动审计目标向更高层次延伸；若行业发展滞后，审计目标则难以有效落地。

被审计单位自身特征也影响审计目标的侧重点，不同行业、不同规模、不同经营模式的被审计单位，其审计需求存在差异，例如，金融企业的审计目标更侧重风险防控与合规性，制造业企业的审计目标更侧重绩效提升与成本管控，非营利组织的审计目标更侧重资金使用合规性与公益性。社会文化环境通过影响利益相关者的认知、监管部门的导向，间接影响审计目标的设定，例如，重视诚信建设、社会责任的社会文化，会推动审计目标向诚信鉴证、社会责任审计延伸。

审计目标的演进与界定是多元因素综合作用的结果，从单一查错防弊到“公允性鉴证+价值增值”的多元体系，彰显了审计对经济社会发展需求的动态适配能力。现代审计核心目标的清晰界定与类型区分，为审计实践提供了明确导向；而利益相关者需求、法律规范要求、经济环境变化等因素的综合作用，确保了审计目标始终与时代发展同频共振。随着经济社会数字化、全球化、治理化发展的深入，审计目标将持续迭代升级，不断拓展内涵与外延，在维护资本市场秩序、防范风险、优化资源配置、赋能经济社会高质量发展中发挥更加重要的作用。

## 第二节 审计假设的理论基础

审计假设是现代审计理论体系的逻辑基石，是在长期审计实践中基于客观规律与经验总结形成的合理推断，为审计理论构建、审计实践开展提供了核心前提与逻辑支撑。作为审计理论与实践的连接纽带，审计假设明确了审计活动的适用边界、核心前提与行为准则，决定了审计目标的实现路径、审计原则的制定方向与审计方法的选择逻辑。深入剖析审计假设的内涵特征、核心内容与理论价值，不仅能够夯实审计理论体系的根基，更能规范审计实践行为、提升审计工作的系统性与科学性，推动审计理论与实践适配经济社会数字化、治理化发展的新需求。

### 一、审计假设的内涵与特征：本质属性与核心特质

审计假设并非主观臆断的虚拟概念，而是对审计环境、审计对象、审计关系等核心要素的理性概括与科学推断，是审计活动得以开展的前提条件与逻辑基础。其内涵与特征贯穿审计理论构建全过程，明确了审计假设的本质属性与适用边界，为后续核心假设内容的界定与理论价值的发挥提供了根本遵循。

#### （一）审计假设的内涵界定：本质属性与核心要义

审计假设的核心内涵，是指审计人员在开展审计活动前，基于审计实践经验、客观经济规律与社会环境特征，对审计活动中无法直接验证但又必须确立的前提条件所作出的合理推断。这些推断无需经过实证检验即可作为审计理论构建与实践开展的基础，若假设不成立，审计理论体系将失去逻辑根基，审计实践也将无法有序推进。

从本质属性来看，审计假设是审计理论体系的逻辑起点，连接审计环境与审计目标，为审计原则、审计方法、审计程序等理论要素的构建提供支撑。审计假设的形成源于审计实践的客观需求，随着经济社会发展与审计环境变化，审计假设的内涵也会同步迭代优化，始终保持与审计实践的适配性。同时，审计假设具有鲜明的目的性，其核心价值在于为审计活动划定适用范围、明确核心前提，帮助审计人员规避无关变量干扰，聚焦审计核心目标与重点环节，提升审计工作的效率与质量。

从核心要义来看，审计假设包含三层关键内涵：一是假设的客观性，基于客观经济规律与审计实践经验形成，而非主观虚构，符合审计活动的实际开展情况；

二是假设的必要性，是审计活动得以开展的前提条件，缺乏这些假设，审计工作将无法确定边界、明确方向；三是假设的相对性，受特定时代的经济环境、技术水平、法律规范等因素制约，并非永恒不变，需随时代发展动态调整。

## （二）审计假设的核心特征：三大核心特质

审计假设作为审计理论的核心构成，具备客观性、普遍性与抽象性三大核心特征，这些特征相互关联、协同统一，决定了审计假设在审计理论与实践中的核心地位与作用。

客观性是审计假设的首要特征，也是其存在的根本前提。审计假设并非审计人员的主观判断，而是基于长期审计实践总结、客观经济规律与社会环境特征形成的理性推断，反映了审计活动与经济环境之间的内在联系。这种客观性体现在审计假设能够准确契合审计实践的实际需求，符合不同审计场景、不同审计类型的共性规律，能够为审计理论构建与实践开展提供可靠的前提支撑。例如，独立性假设的形成，源于财产所有权与经营权分离后对审计公信力的客观需求，是审计行业生存与发展的核心前提，具备鲜明的客观性。

普遍性是审计假设的重要特征，体现为审计假设适用于各类审计场景与审计类型，具有广泛的适用性。无论何种审计主体、审计对象、审计目标，审计假设都能作为共同的前提条件指导审计活动开展，贯穿审计全流程。例如，可验证性假设适用于财务报表审计、合规性审计、绩效审计等各类审计类型，只要开展审计活动，就必须假设审计对象能够通过一定的方法与程序进行核查验证，否则审计工作将无法推进。普遍性特征使审计假设能够成为审计理论体系的共性基础，实现不同审计领域、不同审计场景的理论协同。

抽象性是审计假设的本质特征，体现为审计假设是对审计活动核心前提的高度概括，而非具体的审计行为规范或方法指南。审计假设摒弃了审计实践中的具体细节与个别案例，提炼出各类审计活动的共性前提与核心规律，具有较强的抽象性与概括性。这种抽象性使审计假设能够突破具体审计场景的局限，上升为审计理论的核心要素，为审计原则、审计方法等具体理论要素的构建提供逻辑支撑。同时，抽象性也决定了审计假设无法直接用于指导具体的审计操作，需通过审计原则、审计方法等中间要素转化为实践准则。

## （三）审计假设与相关概念的区分：明确边界与关联

为准确把握审计假设的内涵与特征，需明确其与审计目标、审计原则、审计

准则等相关概念的边界与关联，避免概念混淆，构建清晰的审计理论逻辑体系。

审计假设与审计目标的关联体现为前提与导向的关系：审计假设是审计目标设定的前提基础，审计目标需在审计假设成立的前提下才能合理界定；审计目标则为审计假设的优化提供方向，随着审计目标的升级，审计假设也需同步调整以适配新的需求。二者的核心区别在于，审计假设是审计活动的前提条件，而审计目标是审计活动的最终结果，前者为后者提供支撑，后者为前者提供优化方向。

审计假设与审计原则的关联体现为基础与规范的关系：审计假设是审计原则制定的逻辑基础，审计原则需基于审计假设形成，确保原则的合理性与适用性；审计原则则是审计假设的具体体现，将抽象的审计假设转化为具体的审计行为规范。二者的核心区别在于，审计假设具有抽象性与前提性，而审计原则具有具体性与规范性，前者是后者的理论根基，后者是前者的实践转化。

审计假设与审计准则的关联体现为根源与依据的关系：审计假设是审计准则制定的根本根源，审计准则的内容需符合审计假设的核心内涵，确保准则的科学性与可行性；审计准则则是审计假设与审计原则的具体落地形式，为审计实践提供可操作的行为指南。二者的核心区别在于，审计假设是抽象的理论前提，而审计准则是具体的实践规范，前者决定后者的核心方向，后者推动前者的实践落地。

## 二、核心审计假设内容：核心体系与内涵解析

现代审计假设体系围绕审计活动的核心前提构建，涵盖责任方假设、可验证性假设、独立性假设三大核心假设，同时延伸出持续经营假设、风险可控假设等辅助假设，形成层次清晰、逻辑严密的假设体系。

### （一）责任方假设：审计关系存在的核心前提

责任方假设是审计关系得以成立的核心前提，也是审计活动开展的基础假设，其核心内涵是：被审计单位管理层对其经济活动与财务信息负有直接责任，需向利益相关方如实报告经营成果与财务状况，接受审计监督与评价。这一假设明确了审计关系中的责任主体与责任内容，为审计监督、评价与问责功能的发挥提供了前提。

责任方假设的形成源于财产所有权与经营权的分离，在委托代理关系中，管理层作为受托方，接受所有者的委托开展经营管理活动，需对所有者承担经营责任，如实披露财务信息与经营情况；所有者作为委托方，有权对管理层的履职情

况进行监督，审计作为独立第三方，正是基于这一责任关系开展审计活动，核查管理层的责任履行情况。若缺乏责任方假设，审计关系将无法成立，审计活动也将失去监督与评价的对象，审计功能难以发挥。

责任方假设的核心内容包括两层内涵：一是责任主体明确，即被审计单位管理层是经济活动与财务信息的责任主体，需对财务信息的真实性、合法性、公允性负责，对经营活动的合规性、效益性负责；二是责任内容清晰，即管理层需履行如实报告、合规经营、有效管理等责任，接受利益相关方与审计机构的监督与评价。这一假设不仅明确了审计活动的监督对象，也为审计结论的责任追溯提供了前提，确保审计监督与问责功能的有效落地。

### **（二）可验证性假设：审计方法应用的核心前提**

可验证性假设是审计方法得以应用的核心前提，其核心内涵是：被审计单位的经济活动、财务信息及相关资料能够通过一定的审计方法与程序进行核查验证，会计核算资料真实完整、可追溯，审计人员能够通过收集充分、适当的审计证据，对审计对象作出客观评价。这一假设为审计方法的选择与应用提供了前提，确保审计活动能够有序开展。

可验证性假设的形成源于审计实践的客观需求，审计活动的核心是通过核查验证获取审计证据，进而发表审计意见，若审计对象无法验证，审计方法将失去应用基础，审计结论也将缺乏依据。这一假设要求被审计单位建立完善的会计核算体系与资料保管制度，确保经济活动有完整的记录、财务信息有可靠的支撑，同时要求审计人员具备相应的专业能力与审计方法，能够对审计对象进行有效核查。

可验证性假设的核心内容包括三层内涵：一是资料可追溯，被审计单位的经济活动需有完整的原始凭证、会计账簿、财务报表等资料，能够追溯经济业务的发生过程与结果；二是信息可核查，财务信息与经济活动能够通过账证核对、账账核对、账实核对、抽样审计等方法进行核查，验证信息的真实性与完整性；三是证据可获取，审计人员能够通过合理的审计程序，收集到充分、适当的审计证据，为审计结论提供支撑。这一假设为审计方法体系的构建与应用提供了基础，确保审计活动能够通过科学的方法获取可靠证据，形成客观审计结论。

### **（三）独立性假设：审计公信力的核心前提**

独立性假设是审计公信力的核心前提，也是审计行业生存与发展的根本保障，

其核心内涵是：审计机构与审计人员能够保持组织、业务与判断上的独立，不受被审计单位、利益相关方及其他外部因素的干预，客观公正地开展审计活动、发表审计意见。这一假设明确了审计主体的核心特质，为审计结论的客观性与公正性提供了前提。

独立性假设的形成源于审计活动的第三方属性，审计作为独立第三方，需在利益相关方与被审计单位之间保持中立，才能缓解信息不对称、平衡利益冲突，为利益相关方提供可靠的审计意见。若缺乏独立性假设，审计人员可能受利益驱动或外部干预影响，偏离客观公正的原则，审计结论的公信力将大幅下降，审计行业也将失去存在的价值。

独立性假设的核心内容包括三层内涵：一是组织独立，审计机构与被审计单位不存在隶属关系、利益关联等影响独立的关系，能够独立开展审计活动；二是业务独立，审计人员能够自主确定审计范围、审计方法、审计程序，不受被审计单位及其他外部因素的干预；三是判断独立，审计人员能够基于审计证据作出客观判断，不受主观意愿、利益关系及外部压力的影响，如实发表审计意见。这一假设不仅是审计原则中独立性原则的理论根基，也是审计行业职业道德规范的核心要求，确保审计活动能够客观公正开展，维护审计公信力。

#### （四）辅助审计假设：核心假设的补充与延伸

除三大核心审计假设外，现代审计假设体系还包括持续经营假设、风险可控假设等辅助假设，作为核心假设的补充与延伸，进一步完善审计假设体系，为审计理论构建与实践开展提供全面支撑。

持续经营假设的核心内涵是：被审计单位在可预见的未来能够持续经营，不会面临破产清算，其经营活动与内控体系具有稳定性与可控性。这一假设为审计方法的选择、审计范围的确定提供了前提，例如，在持续经营假设成立的前提下，审计人员可按照常规的会计核算原则与审计方法开展工作；若持续经营假设不成立，审计人员需调整审计方法与审计结论，关注被审计单位的清算价值与偿债能力。持续经营假设是财务报表审计、绩效审计等各类审计的重要辅助假设，确保审计活动能够适配被审计单位的经营状态。

风险可控假设的核心内涵是：被审计单位的经营风险、财务风险、合规风险等能够通过一定的内控体系与管理措施进行识别、评估与控制，审计人员能够通过风险评估与内控测试，精准识别重大风险点，采取针对性的审计程序防控风险。

这一假设为风险导向审计理论的构建与应用提供了前提，推动审计工作从传统的详细检查向风险导向转型，聚焦高风险领域，优化审计资源配置。风险可控假设适配了现代企业经营环境的复杂性，为审计风险防控与审计质量提升提供了支撑。

### （五）核心审计假设体系的协同关系

三大核心审计假设与辅助审计假设并非孤立存在，而是形成协同互补的有机整体，共同构成现代审计假设体系，为审计理论与实践提供全面支撑。责任方假设明确了审计关系的核心主体与责任内容，是审计活动开展的前提；可验证性假设明确了审计方法应用的基础，是审计证据获取与审计结论形成的前提；独立性假设明确了审计主体的核心特质，是审计公信力的前提。

辅助假设作为核心假设的补充，进一步完善了审计假设体系：持续经营假设适配被审计单位的经营状态，为核心假设的应用提供了场景支撑；风险可控假设适配现代企业的风险特征，为核心假设在风险导向审计中的应用提供了延伸支撑。各假设相互关联、协同发力，形成“核心假设为基础、辅助假设为补充”的逻辑体系，确保审计假设能够覆盖审计活动的全流程、全场景，为审计理论构建与实践开展提供全面、可靠的前提支撑。

## 三、假设的理论价值：理论支撑与实践指引

审计假设作为审计理论体系的逻辑基石，具有重要的理论价值与实践价值，不仅为审计理论构建提供核心支撑，奠定审计理论的学术基础，更为审计实践开展提供明确指引，规范审计行为、提升审计质量，推动审计理论与实践协同发展，适配经济社会高质量发展的多元需求。

### （一）为审计理论构建提供逻辑起点与核心支撑

审计假设是审计理论体系的逻辑起点，为审计理论的构建提供了核心支撑，奠定了审计理论的学术基础，推动审计理论从零散化、经验化走向系统化、科学化。审计理论体系的构建需以审计假设为前提，逐步延伸出审计目标、审计原则、审计方法、审计程序等理论要素，形成逻辑严密、层次清晰的理论体系。

从理论构建的逻辑来看，审计假设为审计目标的设定提供前提，审计目标需在审计假设成立的基础上合理界定；审计假设为审计原则的制定提供支撑，审计原则需符合审计假设的核心内涵，确保原则的合理性与适用性；审计假设为审计方法的构建提供依据，审计方法需基于审计假设选择，确保方法的可行性与有效

性。若缺乏审计假设，审计理论体系将失去逻辑根基，各理论要素之间将无法形成有机关联，审计理论也难以形成系统体系。

审计假设推动审计理论的创新与升级，随着经济社会发展与审计环境变化，审计假设的内涵不断迭代优化，进而推动审计目标、审计原则、审计方法等理论要素的同步创新，使审计理论体系始终保持与时代发展的适配性。例如，数字化转型背景下，可验证性假设的内涵延伸至数据可验证，推动大数据审计、智能审计理论的兴起，丰富了现代审计理论体系的内涵。

### （二）为审计实践开展提供明确指引与行为规范

审计假设不仅具有重要的理论价值，更能为审计实践开展提供明确指引，将抽象的理论转化为具体的实践准则，规范审计行为、提升审计效率与质量，确保审计实践有序开展。

审计假设为审计范围的确定提供指引，基于责任方假设，审计人员能够明确审计的责任主体与责任内容，聚焦被审计单位管理层的责任履行情况，合理界定审计范围，避免审计工作偏离重点；基于可验证性假设，审计人员能够明确审计的核查对象与资料范围，聚焦可验证的经济活动与财务信息，确保审计工作具有针对性；基于独立性假设，审计人员能够明确自身的行为边界，规避利益关联与外部干预，保持客观公正的职业态度。

审计假设为审计方法的选择提供指引，基于可验证性假设，审计人员能够选择合适的审计方法开展核查工作，如账证核对、抽样审计、风险评估等，确保审计证据的充分性与适当性；基于风险可控假设，审计人员能够聚焦高风险领域，优化审计资源配置，提升审计效率与质量。审计假设为审计结论的形成提供指引，确保审计结论基于客观证据与合理假设，具备客观性、公正性与公信力。

### （三）为审计风险防控提供前提支撑与逻辑依据

审计假设为审计风险防控提供了重要的前提支撑与逻辑依据，帮助审计人员识别、评估与防控审计风险，降低审计失败的可能性，保障审计工作的稳健开展。

基于独立性假设，审计人员能够保持客观公正的职业态度，规避因利益关联或外部干预导致的审计风险，确保审计结论的客观性与公正性；基于可验证性假设，审计人员能够通过科学的方法获取充分、适当的审计证据，减少因证据不足导致的审计风险；基于风险可控假设，审计人员能够全面识别、评估被审计单位的重大风险，采取针对性的审计程序防控风险，避免因风险遗漏导致的审计失败。

审计假设为审计责任的界定提供了逻辑依据，明确了审计人员的责任边界与履职前提，若审计假设成立，审计人员需按照相关准则开展审计活动，对审计结论承担相应责任；若审计假设不成立，审计人员需及时调整审计方法与审计结论，避免因假设失效导致的审计风险与责任纠纷。审计假设的风险防控价值，能够有效提升审计工作的稳健性，维护审计行业的公信力与权威性。

#### **（四）为审计行业发展提供理论保障与方向指引**

审计假设为审计行业的持续发展提供了重要的理论保障与方向指引，推动审计行业从传统审计向现代审计转型，适配经济社会发展的新需求，提升审计行业的核心竞争力。

从行业规范发展来看，审计假设是审计职业道德规范、审计准则制定的理论根基，确保行业规范符合审计实践的客观规律与核心前提，推动审计行业走向规范化、专业化。基于独立性假设，审计行业制定了严格的职业道德规范，明确了审计人员的独立要求，维护了行业的公信力；基于可验证性假设，审计行业制定了统一的审计准则，明确了审计方法、审计程序与证据要求，规范了行业行为。

从行业创新发展来看，审计假设的迭代优化推动审计行业不断创新，适配经济社会发展的新需求。例如，数字化转型背景下，可验证性假设的内涵延伸推动审计技术向大数据审计、智能审计创新；企业治理需求提升背景下，责任方假设的内涵延伸推动审计类型向治理审计、绩效审计创新。审计假设的理论保障与方向指引，能够推动审计行业持续迭代升级，在维护资本市场秩序、赋能经济社会治理中发挥更加重要的作用。

#### **（五）为审计环境适配提供动态支撑与调整依据**

审计假设具有动态适配性，能够为审计行业适配经济环境变化提供动态支撑与调整依据，确保审计理论与实践始终与时代发展同频共振，应对经济社会发展带来的新挑战、新需求。

经济环境的变化会推动审计假设的内涵迭代，而审计假设的调整又会推动审计理论与实践的同步优化，形成“环境变化—假设调整—理论创新—实践升级”的良性循环。例如，经济全球化背景下，企业经营环境日益复杂，风险传导速度加快，推动风险可控假设的内涵不断延伸，进而推动风险导向审计理论与实践的升级，适配跨区域、跨行业审计的需求；数字化转型背景下，数据成为核心生产要素，推动可验证性假设的内涵延伸至数据可验证，进而推动智能审计技术的应

用，适配海量数据审计的需求。

审计假设的动态适配价值，能够确保审计行业始终保持较强的适应性与创新性，能够快速应对经济环境变化带来的新挑战，解决审计实践中的新问题，推动审计理论与实践持续发展，为经济社会高质量发展提供坚实保障。

审计假设作为现代审计理论体系的逻辑基石，其内涵特征、核心内容与理论价值贯穿审计理论构建与实践开展全过程。三大核心假设与辅助假设构成的逻辑体系，明确了审计活动的核心前提与边界，为审计理论提供了坚实支撑；而审计假设的理论与实践价值，推动审计理论不断创新、审计实践不断规范，确保审计行业适配经济社会发展的新需求。随着经济社会数字化、全球化、治理化发展的深入，审计假设的内涵将持续迭代优化，进一步完善审计理论体系，推动审计行业在维护资本市场秩序、防范风险、赋能经济社会治理中发挥更加重要的作用。

### 第三节 审计目标与审计假设的实践关联

审计目标与审计假设作为现代审计理论体系的核心构成，二者并非孤立存在，而是形成相互支撑、动态适配的实践关联。审计假设为审计目标的科学设定提供逻辑前提与边界约束，确保目标符合审计实践规律与客观环境；审计目标则为审计假设的迭代优化提供方向指引，推动假设适配时代发展与需求升级。这种联动关系贯穿审计全流程，在各类审计实践中具象化落地，为审计工作提供清晰的逻辑脉络与行为遵循，最终保障审计效率与效果的同步提升。

#### 一、关联逻辑：前提支撑与反向赋能的双向互动

审计目标与审计假设的核心关联逻辑体现为“假设支撑目标、目标反哺假设”的双向互动关系。审计假设作为审计活动的前提条件，为审计目标的界定提供逻辑根基与适用边界，确保目标设定具备可行性与合理性；审计目标作为审计活动的核心导向，通过实践反馈推动审计假设的内涵迭代与体系完善，实现二者的动态协同。

##### （一）审计假设对审计目标的前提支撑作用

审计假设是审计目标设定的核心前提，其支撑作用体现在逻辑根基、边界约束、可行性保障三个维度，确保审计目标既符合客观规律，又适配实践需求。缺

乏审计假设的支撑，审计目标将沦为无本之木，难以落地实施且失去实践价值。

从逻辑根基维度来看，审计假设为审计目标的设定提供底层逻辑支撑，明确目标的形成依据与核心导向。责任方假设明确了审计的责任主体与监督对象，决定了审计目标需围绕核查责任方履职情况、追溯经营责任展开，为财务报表鉴证、合规性监督等目标的设定提供逻辑起点；可验证性假设确保审计目标具备实现的技术基础，决定了审计目标需聚焦可核查、可验证的经济活动与财务信息，避免目标脱离审计实践能力；独立性假设为审计目标的公允性导向提供保障，决定了审计目标需以客观公正为核心，兼顾多元利益相关方需求，维护审计公信力。三大核心假设共同构建了审计目标设定的逻辑框架，确保目标与审计本质、审计关系高度契合。

从边界约束维度来看，审计假设为审计目标划定适用范围与核心边界，避免目标设定过大或过小，确保目标的针对性与适配性。持续经营假设明确了审计目标的适用场景，若假设成立，审计目标可聚焦常规经营状态下的财务公允性、合规性与绩效性；若假设不成立，审计目标需调整为清算价值核查、偿债能力评估等特殊导向。风险可控假设则约束审计目标的风险防控维度，推动目标从单一鉴证向“鉴证+风险预警”延伸，同时界定风险防控的合理边界，避免过度追求风险全覆盖而导致审计资源浪费。审计假设通过明确审计活动的前提条件，为审计目标划定清晰的边界，确保目标与审计环境、审计对象相适配。

从可行性保障维度来看，审计假设为审计目标的实现提供方法与路径支撑，确保目标具备落地实施的条件。可验证性假设为审计方法的选择提供前提，进而保障审计目标能够通过科学的核查程序实现；独立性假设为审计人员客观履职提供保障，确保审计目标能够不受干预、公正落地；责任方假设为审计结论的责任追溯提供依据，确保审计目标的监督、问责功能能够有效发挥。各类假设相互协同，为审计目标的实现构建了完整的支撑体系，规避了目标与实践脱节的问题。

## （二）审计目标对审计假设的反向赋能作用

审计目标作为审计活动的核心导向，并非被动依赖审计假设，而是通过实践反馈与需求升级，反向推动审计假设的内涵迭代、体系完善与适应性优化，实现二者的动态适配。这种反向赋能使审计假设能够突破静态局限，始终与时代发展、实践需求同频共振。

从内涵迭代维度来看，审计目标的升级推动审计假设的核心内涵不断延伸。

随着审计目标从传统查错防弊向公允性鉴证、价值增值延伸，可验证性假设的内涵也从传统会计资料可验证，拓展至数据信息可验证、经营流程可追溯，适配大数据审计、智能审计的实践需求；责任方假设的内涵从单一财务责任追溯，延伸至经营责任、合规责任、治理责任的多元追溯，适配现代企业治理对审计目标的多元要求。审计目标通过明确审计活动的核心方向，推动审计假设突破传统局限，丰富核心内涵。

从体系完善维度来看，审计目标的多元拓展推动审计假设体系的补充与优化。现代审计目标呈现“基础鉴证+合规监督+绩效提升+风险防控”的多元格局，催生了风险可控假设、治理有效性假设等辅助假设，进一步完善了“核心假设+辅助假设”的体系架构。例如，绩效审计目标的兴起，推动风险可控假设延伸至绩效风险可评估、资源配置可优化的内涵，为绩效评价提供前提支撑；合规性审计目标的强化，推动责任方假设细化为合规责任可界定、违规行为可追溯的具体内涵，完善假设体系的针对性。

从适应性优化维度来看，审计目标的实践需求推动审计假设适配新环境、新场景。数字化转型背景下，审计目标新增数据合规、隐私保护等内容，推动可验证性假设适配海量数据核查、跨平台信息追溯的场景需求；经济全球化背景下，审计目标新增跨境合规、跨区域风险防控等内容，推动独立性假设延伸至跨境审计中的利益冲突规避、跨文化环境下的判断独立等内涵。审计目标通过锚定实践中的新需求、新挑战，推动审计假设持续优化适应性，确保二者始终保持协同统一。

### （三）双向互动的核心逻辑闭环

审计假设与审计目标的双向互动形成了完整的逻辑闭环：审计假设为审计目标提供前提支撑，确保目标设定科学可行；审计目标指导审计实践开展，在实践中检验假设的适用性；实践反馈通过目标传导，推动审计假设迭代优化；优化后的假设再为目标提供更精准的支撑，循环往复，实现二者的动态升级与协同适配。

这一逻辑闭环的核心价值在于，既避免审计假设脱离实践需求而沦为抽象理论，又防止审计目标脱离客观规律而失去可行性。在闭环运行中，审计假设与审计目标相互校准、相互赋能，推动审计理论体系持续完善，同时为审计实践提供清晰的逻辑脉络，确保审计工作始终沿着科学、高效的方向推进。无论是传统审计场景还是数字化审计新场景，这一逻辑闭环均发挥核心支撑作用，成为审计工作有序开展的内保障。

## 二、实践体现：财务报表审计中的联动应用与具象落地

审计目标与审计假设的联动关系并非抽象的理论逻辑，而是在各类审计实践中具象化落地，其中财务报表审计作为现代审计的基础类型，最能体现二者的联动应用。在财务报表审计全流程中，审计假设贯穿目标设定、流程推进、结论形成的各个环节，为目标实现提供支撑；审计目标则通过具体要求，引导审计假设的应用与优化，形成“假设支撑目标、目标牵引假设”的实践格局。

### （一）审计准备阶段：假设铺垫与目标锚定的联动

在财务报表审计准备阶段，审计假设为审计目标的精准锚定提供前提铺垫，同时审计目标为审计假设的针对性应用提供方向指引，二者的联动为审计工作奠定坚实基础。

从假设铺垫来看，审计人员首先基于责任方假设，明确被审计单位管理层对财务报表的编制责任，锚定审计目标的核心方向——核查财务报表是否真实、公允反映企业经营成果与财务状况，是否符合会计准则与相关规范；基于可验证性假设，评估被审计单位会计资料的完整性、可追溯性，确定审计目标的可实现路径，明确需通过账证核对、抽样审计等方法获取证据，支撑目标实现；基于独立性假设，梳理审计人员与被审计单位的利益关联，规避潜在干预因素，确保审计目标能够以客观公正为导向落地。同时，持续经营假设作为辅助假设，为审计目标的场景适配提供支撑，若评估被审计单位具备持续经营能力，审计目标聚焦常规财务公允性鉴证；若存在持续经营疑虑，需调整目标，增加持续经营能力评估的相关内容。

从目标锚定来看，财务报表审计的核心目标——对财务报表公允性、合法性发表审计意见，反向引导审计假设的应用重点。为实现这一目标，审计人员需重点依托可验证性假设，细化审计资料的核查范围与标准，确保能够获取充分、适当的证据；需强化独立性假设的执行，严格遵守职业道德规范，规避利益冲突与外部干预；需基于责任方假设，明确管理层对财务报表的更正责任，为目标实现后的责任追溯提供依据。审计目标通过明确核心导向，使审计假设的应用更具针对性，避免假设应用泛化而导致审计资源浪费。

### （二）审计实施阶段：假设支撑与目标推进的联动

审计实施阶段是审计目标与审计假设联动最紧密的环节，审计假设为审计程

序的开展、审计证据的获取提供支撑，确保审计目标有序推进；审计目标则为审计假设的动态调整提供依据，确保假设始终适配审计进程中的新情况、新问题。

在内部控制测试环节，联动关系体现为：基于可验证性假设，审计人员通过测试内控体系的有效性，评估财务报表发生重大错报的风险，为实质性程序的开展提供依据，推动公允性鉴证目标的推进；基于责任方假设，审计人员聚焦管理层对内控体系的建立、维护责任，核查内控缺陷的整改情况，将内控测试与责任履职核查相结合，兼顾公允性目标与责任追溯目标。同时，风险可控假设为内控测试提供支撑，审计人员假设内控体系能够有效防控重大风险，通过测试验证假设的适用性，若发现内控失效，需及时调整审计程序，强化高风险领域核查，确保审计目标不受影响。

在实质性程序环节，联动关系体现为：基于可验证性假设，审计人员通过抽样审计、账实核对、函证等方法，核查财务报表项目的真实性、完整性，获取支撑审计目标的核心证据；基于独立性假设，审计人员保持客观判断，对获取的证据进行审慎评估，避免因主观干预或利益影响导致证据失真，确保审计目标的公允性导向。同时，审计目标的推进过程反向检验假设的适用性，若在实质性程序中发现会计资料存在不可验证的问题，需重新评估可验证性假设的适用性，调整审计方法与程序，确保审计目标仍能有效实现；若发现管理层存在刻意隐瞒行为，需强化责任方假设的应用，聚焦责任追溯，推动审计目标从单一鉴证向“鉴证+问责”延伸。

### （三）审计报告阶段：假设兜底与目标落地的联动

审计报告阶段是审计目标落地与审计假设应用收尾的环节，审计假设为审计结论的形成提供逻辑兜底，确保结论具备客观性与公信力；审计目标则为审计报告的编制提供核心依据，同时通过结论反馈推动假设优化。

从假设兜底来看，基于独立性假设，审计人员在审计报告中明确发表客观公正的审计意见，不受被审计单位或利益相关方的干预，确保审计目标的公允性导向落地；基于责任方假设，若财务报表存在重大错报，审计人员在报告中明确管理层的责任，提出整改建议，推动责任追溯目标实现；基于可验证性假设，审计人员在报告中说明审计证据的获取过程与充分性，佐证审计结论的可靠性，确保公允性鉴证目标的实现具备坚实支撑。持续经营假设则为审计报告的披露内容提供支撑，若持续经营假设存在疑虑，审计人员需在报告中披露相关情况及对财务

报表的影响，确保审计目标的完整性落地。

从目标落地来看，财务报表审计目标的实现情况通过审计报告反馈，反向推动审计假设的优化。若审计报告中发现因数据不可验证导致审计范围受限，需延伸可验证性假设的内涵，推动被审计单位完善数据管理体系，同时优化假设在数字化场景下的应用标准；若发现因利益关联导致独立性受损，需强化独立性假设的执行要求，细化利益冲突的识别与规避机制；若发现责任方责任界定模糊，需完善责任方假设的内涵，明确管理层对财务报表的具体责任边界。审计目标通过报告反馈的问题，为审计假设的优化提供精准方向，实现二者的动态适配。

### 三、联动意义：保障审计工作提质增效的核心支撑

审计目标与审计假设的实践联动，不仅是审计理论体系完善的核心支撑，更对审计实践工作具有重要的指导意义，能够保障审计工作方向明确、逻辑连贯、风险可控，最终实现审计效率与效果的同步提升，为审计行业高质量发展提供坚实保障。

#### （一）明确审计方向，规避工作偏离

二者的联动能够为审计工作提供清晰的方向指引，避免审计工作偏离核心目标、陷入无序状态。审计假设通过明确审计活动的前提条件与边界，为审计目标的设定提供支撑，确保目标始终聚焦审计核心价值；审计目标则通过明确审计活动的最终结果，引导审计人员围绕核心方向开展工作，避免审计程序泛化、核查范围模糊。

在联动机制作用下，审计人员能够始终以审计目标为核心导向，以审计假设为实践前提，明确“为何审计、审计什么、如何审计”的核心问题。例如，在财务报表审计中，基于责任方假设与公允性目标的联动，审计人员能够聚焦管理层的财务报告责任，围绕财务报表真实性、公允性开展核查，避免过度关注非核心环节而导致资源浪费；基于可验证性假设与证据获取目标的联动，审计人员能够明确证据的获取范围与标准，确保核查工作针对性强、方向清晰。这种方向指引作用，能够有效规避审计工作的盲目性，提升审计工作的针对性。

#### （二）强化逻辑连贯，提升审计系统性

二者的联动能够强化审计工作的逻辑连贯性，推动审计全流程形成有机整体，提升审计工作的系统性与科学性。审计假设为审计目标、审计原则、审计方法等

要素提供逻辑根基，确保各要素之间相互关联、协同统一；审计目标则为各审计环节提供核心导向，推动审计程序、证据获取、结论形成等环节围绕目标有序推进，形成完整的审计逻辑链条。

在联动机制作用下，审计工作不再是孤立环节的简单叠加，而是形成“假设支撑目标、目标引导程序、程序获取证据、证据支撑结论、结论反哺假设”的完整逻辑体系。例如，在财务报表审计中，独立性假设支撑公允性目标，公允性目标引导内控测试与实质性程序，程序开展获取审计证据，证据支撑审计结论，结论反馈优化独立性假设与公允性目标，形成逻辑闭环。这种系统性特征，能够确保审计工作各环节衔接顺畅、逻辑严密，避免出现环节脱节、逻辑矛盾等问题，提升审计工作的整体质量。

### （三）优化资源配置，提升审计效率

二者的联动能够帮助审计人员精准聚焦核心环节与高风险领域，优化审计资源配置，避免资源浪费，提升审计效率。审计假设通过界定审计边界与适用场景，帮助审计人员排除无关变量干扰，聚焦可验证、高风险的核心环节；审计目标通过明确核心导向，帮助审计人员优先配置资源到关键核查领域，确保资源用在刀刃上。

例如，基于风险可控假设与风险防控目标的联动，审计人员能够通过风险评估识别高风险领域，将主要资源配置到重大错报风险较高的报表项目与经营环节，减少对低风险领域的过度核查；基于可验证性假设与证据获取目标的联动，审计人员能够明确可验证的资料范围与核查方法，避免因资料不可验证导致的无效劳动。这种资源优化配置作用，能够在保证审计质量的前提下，大幅提升审计效率，缩短审计周期，适配现代企业对审计工作高效开展的需求。

### （四）防控审计风险，保障审计效果

二者的联动能够构建全流程审计风险防控体系，有效降低审计失败风险，保障审计效果的实现。审计假设为风险防控提供前提支撑，独立性假设规避利益关联导致的主观风险，可验证性假设减少证据不足导致的核查风险，责任方假设明确责任追溯导致的法律风险；审计目标则为风险防控提供方向指引，推动审计人员聚焦核心风险点，强化风险识别、评估与应对。

在联动机制作用下，审计人员能够基于假设识别潜在风险，围绕目标制定防控措施，形成“风险识别—风险评估—风险应对—风险追溯”的全流程防控体系。

例如，基于独立性假设与公允性目标的联动，审计人员通过规避利益关联、保持客观判断，降低因独立性受损导致的审计意见失真风险；基于可验证性假设与证据目标的联动，审计人员通过获取充分、适当的证据，降低因证据不足导致的审计结论偏差风险；基于责任方假设与问责目标的联动，审计人员通过明确责任边界，降低因责任追溯不清晰导致的法律风险。这种风险防控作用，能够有效保障审计效果，维护审计公信力与行业权威性。

审计目标与审计假设的实践关联，是现代审计体系有序运行的核心支撑，体现为“前提支撑与反向赋能”的双向互动逻辑，在财务报表审计全流程中具象化落地，兼具方向指引、逻辑强化、效率提升、风险防控、创新驱动的多重意义。二者的动态协同，既夯实了审计理论体系的根基，又规范了审计实践工作的开展，确保审计工作始终方向明确、逻辑连贯、提质增效。

## 第三章 审计方法与技术体系

### 第一节 传统审计方法及其应用

传统审计方法是审计实践长期积累形成的核心工具体系，以手工核查、流程追溯、样本分析为核心特征，贯穿审计全流程，为审计目标的实现提供基础支撑。顺查法、逆查法作为流程导向型方法，明确了审计核查的基本路径；抽样审计作为效率导向型方法，解决了大规模数据核查的效率难题。这些方法在小规模审计项目、传统行业审计中仍具备不可替代的应用价值，其优势与局限性、选择逻辑均与审计场景、目标需求深度适配。

#### 一、核心传统方法：操作流程、原理与适用场景

传统审计方法体系以流程核查与样本分析为核心，顺查法、逆查法聚焦经济业务与财务数据的流转逻辑，形成互补的核查路径；抽样审计则基于概率统计原理，实现审计效率与质量的平衡。三类方法各有其操作规范与适用边界，共同构成传统审计的基础方法框架。

##### （一）顺查法：正向流程追溯的核查方法

顺查法又称正查法，是按照经济业务发生的自然顺序与财务处理流程，从原始凭证到记账凭证、会计账簿，再到财务报表的正向追溯核查方法。其核心逻辑是“从源头到结果”，通过逐一核查业务流转各环节的资料，验证财务信息的真实性、完整性与合规性，确保每一笔经济业务都能完整追溯、有据可查。

顺查法的操作流程遵循财务处理的核心环节，分为四个步骤：第一步，核查原始凭证，确认经济业务的真实性、合规性，重点核查凭证要素是否完整、签字审批是否齐全、业务内容是否合法，验证原始凭证与实际业务的一致性；第二步，核查记账凭证，确认会计分录的准确性、规范性，重点核查借贷方向是否正确、会计科目使用是否恰当、金额计算是否无误，验证记账凭证与原始凭证的对应关系；第三步，核查会计账簿，确认账簿登记的完整性、准确性，重点核查总账与

明细账的平行登记是否合规、账簿记录与记账凭证是否一致、期末结账是否规范；第四步，核查财务报表，确认报表编制的公允性、合规性，重点核查报表数据与账簿余额是否衔接、报表项目列报是否符合准则要求、报表附注披露是否完整。

顺查法的适用场景具有鲜明针对性，主要适配以下情况：一是小规模企业审计，这类企业经济业务量少、财务流程简单，顺查法可实现全流程完整核查，避免遗漏重要业务；二是业务流程不规范、内控体系薄弱的企业审计，顺查法从源头追溯，能够精准识别流程漏洞与舞弊行为；三是专项核查场景，如针对特定经济业务、违规线索的核查，顺查法可聚焦具体业务链条，实现精准追溯；四是新手审计人员开展工作，顺查法流程清晰、逻辑直观，便于快速上手，降低审计风险。

## （二）逆查法：反向结果追溯的核查方法

逆查法又称倒查法，是按照财务数据的流转反向顺序，从财务报表到会计账簿、记账凭证，再到原始凭证的反向追溯核查方法。其核心逻辑是“从结果到源头”，先聚焦财务报表中的异常项目与重大金额，再逐层追溯至原始凭证，精准定位问题根源，提升审计核查的针对性与效率。

逆查法的操作流程与顺查法形成反向互补，分为四个步骤：第一步，分析财务报表，识别异常项目与高风险领域，重点关注重大金额项目、波动幅度较大的项目、列报不规范的项目，通过报表分析锁定审计重点；第二步，核查会计账簿，追溯异常项目的账簿记录，重点核查对应账户的发生额、余额变化，确认账簿记录与报表数据的衔接性，锁定异常数据的来源；第三步，核查记账凭证，验证账簿记录的会计处理合规性，重点核查异常业务的会计分录、金额计算、科目使用，追溯记账凭证对应的原始凭证；第四步，核查原始凭证，确认经济业务的真实性与合规性，重点针对异常项目对应的原始凭证进行核查，验证业务的合法性、凭证的真实性，明确问题根源。

逆查法的适用场景更侧重效率与精准性，主要适配以下情况：一是大规模企业审计，这类企业经济业务量大、财务流程复杂，逆查法可通过聚焦重点项目规避全流程核查的低效问题；二是内控体系健全、业务流程规范的企业审计，健全的内控体系为逆查法提供了基础保障，可通过风险导向聚焦重点，提升审计效率；三是常规财务报表审计，逆查法契合财务报表审计的核心目标，能够精准验证报表公允性，适配多数企业的常规审计需求；四是时间紧、任务重的审计项目，逆查法通过聚焦重点、精准追溯，可在有限时间内完成核心核查工作，平衡审计效

率与质量。

### （三）抽样审计：样本推断整体的核查方法

抽样审计是基于概率统计原理,从审计总体中选取一定数量的样本进行核查,再根据样本核查结果推断审计总体的真实性、合规性的审计方法。其核心逻辑是“以样本代总体”,通过科学选取样本,在保证审计质量的前提下,大幅减少核查工作量,提升审计效率,是传统审计中应对大规模数据核查的核心方法。

抽样审计的基本原理涵盖三个核心环节:一是审计总体的界定,明确抽样的范围与对象,确保总体的完整性、同质性,即总体内各单位具有相似的特征,避免因总体界定模糊导致样本偏差;二是样本的选取,遵循随机性、代表性原则,常用的抽样方法包括随机抽样、系统抽样、分层抽样等,确保样本能够客观反映总体特征,减少主观因素干扰;三是样本结果的推断,对样本进行全面核查后,分析样本中的误差情况,计算误差率,结合抽样风险评估,推断审计总体的误差范围,形成对总体的审计结论。同时,抽样审计需充分考虑抽样风险,即样本结果与总体实际情况存在偏差的可能性,通过科学确定样本量、优化抽样方法,降低抽样风险。

抽样审计的适用场景广泛,主要适配以下情况:一是大规模企业、业务量大的审计项目,这类项目无法实现全流程逐笔核查,抽样审计可平衡效率与质量;二是财务数据同质化强的审计场景,如库存现金盘点、应收账款函证、存货监盘等,适合通过抽样推断总体情况;三是常规审计项目中的普遍性核查环节,如费用报销凭证核查、收入业务核查等,可通过抽样覆盖核心风险点;四是预算有限、时间紧张的审计项目,抽样审计可在控制审计成本的前提下,完成核心核查工作。

### （四）三类核心传统方法核心特征对比

顺查法、逆查法、抽样审计作为传统审计的核心方法,在操作逻辑、效率、风险、适用场景等方面存在显著差异,为清晰界定各类方法的应用边界,具体对比如下表:

| 方法类型 | 核心逻辑            | 操作效率         | 审计风险            | 核心优势               | 核心局限               | 适用场景              |
|------|-----------------|--------------|-----------------|--------------------|--------------------|-------------------|
| 顺查法  | 正向流程追溯，从原始凭证到报表 | 较低，逐笔核查工作量大  | 较低，全流程覆盖，遗漏风险小  | 逻辑清晰、核查全面，易发现流程漏洞  | 效率低下，不适用于大规模项目     | 小规模企业、内控薄弱、专项核查   |
| 逆查法  | 反向结果追溯，从报表到原始凭证 | 较高，聚焦重点，针对性强 | 中等，易因聚焦不足遗漏隐性风险 | 效率高、精准定位问题，适配大规模项目 | 对审计人员能力要求高，依赖风险判断  | 大规模企业、内控健全、常规报表审计 |
| 抽样审计 | 样本推断总体，基于统计原理   | 高，大幅减少核查工作量  | 较高，存在抽样偏差与风险    | 效率极高，适配海量数据核查      | 无法覆盖全部业务，抽样风险可控但存在 | 大规模项目、同质化数据、常规核查  |

## 二、应用要点：优势、局限与小规模项目实践

传统审计方法在长期实践中形成了鲜明的优势与局限性，其应用效果与审计场景、项目规模、人员能力深度相关。在小规模审计项目中，传统方法能够充分发挥优势，规避局限性，实现审计目标的高效落地。明确应用要点，能够提升传统方法的适用性与实操性，保障审计质量。

### （一）传统审计方法的核心优势

传统审计方法立足手工核查与流程追溯，具备逻辑直观、适用性强、风险可控等核心优势，在特定审计场景中仍具备不可替代的价值，是现代审计方法的基础支撑。

其一，逻辑直观、易操作，适配不同能力层次的审计人员。顺查法、逆查法遵循财务处理的自然流程与反向逻辑，流程清晰、步骤明确，无需复杂的技术工具支撑，新手审计人员可快速掌握并应用；抽样审计的核心原理与操作方法相对成熟，基于基础统计知识即可开展，无需依赖高端技术设备，适配多数审计团队的能力现状。这种易操作性确保了传统方法在各类审计团队、不同审计场景中的广泛应用。

其二，核查全面、精准度高，能够有效规避隐性风险。顺查法实现经济业务全流程逐笔核查，可全面覆盖各环节的风险点，避免遗漏隐性舞弊行为与流程漏洞；逆查法通过聚焦异常项目精准追溯，能够快速定位问题根源，提升问题核查的精准度；抽样审计通过科学选取样本，在控制风险的前提下实现对总体的有效

覆盖，确保审计结论的可靠性。这种精准性优势使传统方法在风险防控中发挥重要作用。

其三，适用性广、场景适配性强，适配不同类型企业与项目。传统方法不依赖企业的数字化水平与技术架构，无论是数字化程度低的传统企业，还是业务简单的小规模企业，都能有效应用；同时，传统方法既适用于常规财务报表审计，也适用于专项核查、合规审计等特殊场景，具备较强的灵活性与适配性。

其四，成本可控、性价比高，适配预算有限的审计项目。传统方法以手工核查为主，无需投入高端技术设备与专业技术人才，审计成本主要集中在人力成本，易于控制；对于小规模项目、预算有限的项目，传统方法能够在控制成本的前提下完成核心核查工作，实现审计质量与成本的平衡，具备较高的性价比。

## （二）传统审计方法的局限性

随着经济社会数字化、企业规模扩大化、业务模式复杂化，传统审计方法的局限性日益凸显，主要体现在效率、范围、技术适配等方面，需通过与现代技术融合、优化应用逻辑等方式加以规避。

其一，审计效率低下，不适用于大规模、复杂项目。顺查法逐笔核查的模式，在企业业务量大、财务数据繁杂的场景中，工作量极大，会导致审计周期过长，无法满足审计项目的时间要求；逆查法虽聚焦重点，但在复杂业务模式下，异常项目识别与追溯难度增加，效率优势难以发挥；抽样审计虽提升效率，但样本选取、结果推断需投入大量人工成本，在海量数据场景中效率仍显不足。

其二，对审计人员能力依赖度高，易产生主观偏差。逆查法的异常项目识别、抽样审计的样本选取与风险评估，均依赖审计人员的专业判断与经验积累，若审计人员能力不足、判断失误，易导致重点遗漏、样本偏差，影响审计结论的准确性；顺查法虽流程固定，但在复杂业务场景中，也需审计人员具备较强的业务解读能力，否则易忽视隐性问题。

其三，覆盖范围有限，难以应对新型业务与数据场景。传统方法以纸质凭证、手工账簿为主要核查对象，在数字化转型背景下，企业大量数据以电子形式存储、跨平台流转，传统手工核查方法难以覆盖电子数据的全流程，易遗漏电子数据篡改、跨平台数据不一致等风险；同时，对于互联网、金融科技等领域的新型业务模式，传统方法难以精准解读业务逻辑，核查范围与深度不足。

其四，抽样风险难以完全规避，审计结论存在不确定性。抽样审计基于样本

推断总体，无论抽样方法多么科学，都无法完全消除抽样偏差，存在样本结果与总体实际情况不符的风险；在业务异质性强、数据分布不均的场景中，抽样风险进一步放大，可能导致审计结论失真，影响审计质量。

### （三）小规模审计项目中的实践应用要点

小规模审计项目具有业务量少、流程简单、数字化水平低、内控体系薄弱等特征，与传统审计方法的优势高度适配，能够充分发挥传统方法的核查优势，规避其局限性。在实践应用中，需把握以下核心要点，确保审计质量与效率的平衡。

其一，方法选择适配项目特征，优先采用顺查法为主、逆查法为辅的组合模式。小规模项目业务量少，顺查法可实现全流程逐笔核查，确保覆盖所有业务，规避遗漏风险；同时，结合逆查法聚焦财务报表异常项目，精准追溯重点业务，提升核查效率。例如，先通过逆查法识别报表中的重大金额项目与波动项目，再通过顺查法对这些重点项目开展全流程核查，兼顾全面性与效率性。

其二，强化基础资料核查，筑牢审计质量根基。小规模企业往往存在凭证不规范、账簿登记混乱、内控流程缺失等问题，在应用传统方法时，需重点强化原始凭证、记账凭证的核查，确认凭证的真实性、合规性与完整性；同时，严格核查账簿与凭证、报表与账簿的衔接关系，纠正账务处理错误，确保财务数据的准确性。

其三，灵活调整抽样策略，适配小规模项目的样本特征。对于业务量略多的小规模项目，可采用抽样审计方法，但需结合项目特征优化抽样策略：优先采用全面抽样或分层抽样，确保样本覆盖所有重要业务与高风险领域；适当提高样本量占总体的比例，降低抽样风险；抽样过程中若发现异常问题，及时扩大抽样范围，必要时转为全流程核查，确保风险可控。

其四，结合内控测试优化核查重点，提升应用针对性。针对小规模企业内控薄弱的特征，在应用传统方法前，先开展简单的内控测试，识别内控漏洞与高风险环节，如费用报销审批流程、采购付款流程等，再结合这些风险点优化核查重点，聚焦薄弱环节开展针对性核查，提升审计效率与质量。

其五，规范审计工作底稿编制，确保核查过程可追溯。小规模项目虽流程简单，但仍需规范编制工作底稿，记录每一笔业务的核查过程、证据获取情况、问题发现与处理结果，确保审计过程可追溯、审计结论有依据；同时，工作底稿需清晰反映传统方法的应用过程，如顺查法的流程步骤、逆查法的追溯路径、抽样

审计的样本选取与推断过程，为审计质量复核提供支撑。

### 三、方法选择逻辑：多维度综合决策体系

传统审计方法的选择并非单一维度决策，而是需结合审计对象特征、审计范围界定、审计成本预算三大核心因素，构建多维度综合决策体系，确保所选方法与审计项目需求高度适配，实现审计质量、效率与成本的平衡。科学的方法选择逻辑，是传统审计方法有效应用的核心前提。

#### （一）结合审计对象特征决策：适配企业规模与业务属性

审计对象的特征是方法选择的核心依据，需重点关注企业规模、业务复杂度、内控水平、数字化程度等维度，选择适配的审计方法，确保方法与审计对象的属性高度契合。

从企业规模来看，小规模企业业务量少、流程简单，优先选择顺查法、全面核查模式，兼顾全面性与精准性；中大规模企业业务量大、流程复杂，优先选择逆查法、抽样审计，聚焦重点、提升效率。从业务复杂度来看，业务模式简单、同质化强的企业，可采用抽样审计快速覆盖；业务模式复杂、新型业务多的企业，需结合逆查法聚焦异常业务，必要时采用顺查法开展专项核查。

从内控水平来看，内控体系健全、流程规范的企业，逆查法、抽样审计的优势可充分发挥，通过风险导向聚焦重点，降低审计成本；内控薄弱、流程混乱的企业，需采用顺查法全流程核查，规避流程漏洞与舞弊风险。从数字化程度来看，数字化水平低、以纸质资料为主的企业，传统手工核查方法均可适用；数字化水平较高的企业，可结合传统方法与电子数据核查工具，优化逆查法、抽样审计的应用效率。

#### （二）结合审计范围界定决策：适配核查边界与目标需求

审计范围与审计目标决定了核查的深度与广度，需结合审计范围的边界、审计目标的核心导向，选择适配的审计方法，确保方法能够覆盖核查范围、支撑目标实现。

从审计范围来看，全面审计项目需兼顾广度与深度，小规模项目可采用顺查法全面覆盖，中大规模项目可采用逆查法+抽样审计的组合模式，实现范围覆盖与效率平衡；专项审计项目聚焦特定业务、特定领域，需结合业务特征选择方法，如针对违规线索的专项核查，采用顺查法精准追溯业务全流程；针对报表异常项

目的专项核查，采用逆查法快速定位问题根源。

从审计目标来看，以查错防弊、合规性为核心目标的审计项目，优先选择顺查法，通过全流程核查识别舞弊行为与违规问题；以财务报表公允性鉴证为核心目标的审计项目，优先选择逆查法，聚焦报表项目精准追溯；以效率为核心目标、预算有限的审计项目，优先选择抽样审计，在控制风险的前提下提升效率。

### （三）结合审计成本预算决策：平衡质量、效率与成本

审计成本预算、时间限制是方法选择的重要约束因素，需在保证审计质量的前提下，结合成本预算与时间要求，选择性价比最高的审计方法，实现质量、效率与成本的动态平衡。

从时间限制来看，时间紧张的审计项目，优先选择逆查法、抽样审计，聚焦重点、缩短核查周期；时间充裕的审计项目，可采用顺查法、全面核查模式，确保核查全面性，降低审计风险。从人力成本来看，审计团队人员充足、能力较强的，可采用逆查法+抽样审计的组合模式，优化人力配置、提升效率；审计团队人员不足、新手较多的，优先选择顺查法，降低操作难度与风险。

从综合成本来看，预算充足的审计项目，可根据质量需求选择方法，必要时采用全流程核查；预算有限的审计项目，优先选择抽样审计、逆查法等高效方法，控制成本支出；同时，需避免为控制成本过度压缩样本量、简化核查流程，确保审计质量不达标，引发审计风险。

### （四）多维度决策的核心原则：动态适配与组合应用

传统审计方法的选择并非单一因素决定，也并非固定不变，需遵循动态适配与组合应用的核心原则，根据审计过程中的实际情况调整方法，通过方法组合发挥协同优势。

动态适配原则要求审计人员在审计过程中，根据发现的新问题、新情况，及时调整方法选择。例如，原本采用抽样审计的项目，若抽样过程中发现大量异常问题，需及时扩大样本量，甚至转为顺查法全流程核查；原本采用逆查法的项目，若发现异常项目追溯困难，需结合顺查法补充核查，确保问题精准定位。

组合应用原则要求避免单一方法的局限性，通过多种传统方法的组合，发挥协同优势。常见的组合模式包括顺查法与逆查法组合、抽样审计与专项核查组合等，既兼顾全面性与效率性，又确保核查精准度，规避单一方法的局限。同时，在传统方法与现代技术融合的趋势下，可结合电子数据处理工具优化传统方法的

应用，如通过数据筛选工具辅助逆查法识别异常项目、通过统计软件优化抽样审计的样本选取，提升传统方法的效率与质量。

传统审计方法作为审计实践的基础工具体系，顺查法、逆查法、抽样审计各有其核心内涵与应用边界，在小规模审计项目、传统行业审计中仍具备不可替代的价值。其应用需充分把握优势与局限性，结合审计对象特征、审计范围、审计成本构建多维度选择逻辑，通过组合应用、动态适配提升实操性。

## 第二节 现代审计技术：数据采集与分析

现代审计技术以数据为核心载体，依托数字化工具突破传统手工审计的局限，实现审计范围全覆盖、审计流程自动化、审计风险精准化防控。数据采集技术作为基础环节，构建了审计数据的来源与质量保障体系；数据分析方法作为核心手段，通过多维度数据挖掘实现审计目标升级；技术支撑工具则为数据采集与分析提供高效载体，推动审计工作从“经验驱动”向“数据驱动”转型。

### 一、数据采集技术：来源渠道与核心处理技术

数据采集是现代审计的前提与基础，其核心目标是从多渠道获取完整、准确、可用的审计数据，为后续数据分析工作提供支撑。数据采集技术涵盖来源渠道拓展、数据处理全流程优化两大维度，通过标准化处理确保数据质量，规避因数据缺失、失真导致的审计结论偏差，为数据驱动审计奠定坚实基础。

#### （一）审计数据的核心来源渠道

现代审计数据来源呈现多元化、跨平台特征，涵盖企业内部系统数据、外部关联数据两大类，各类数据相互补充，构建了全面覆盖企业经营管理与业务流转的审计数据池。来源渠道的完整性直接决定审计覆盖范围与核查深度，是数据采集技术的核心考量因素。

企业内部系统数据是审计数据的核心来源，聚焦企业经营管理各环节的原生数据，具备针对性强、关联性高的特征。其一，财务核算系统数据，包括会计凭证、会计账簿、财务报表、科目余额表等核心财务数据，是验证财务公允性、合规性的基础数据，涵盖企业资金流转、账务处理、报表编制全流程信息；其二，业务管理系统数据，涵盖采购管理、销售管理、库存管理、人力资源管理等业务

系统数据，如采购订单、销售合同、库存台账、薪酬发放记录等，能够实现财务数据与业务数据的联动核查，追溯经济业务本质；其三，内控管理系统数据，包括流程审批记录、权限分配信息、风险预警日志等，为评估内控体系有效性、识别内控漏洞提供数据支撑；其四，信息系统运行数据，如系统操作日志、数据修改记录、跨平台数据传输日志等，用于核查电子数据的真实性、完整性，规避数据篡改风险。

外部关联数据作为内部数据的补充，能够拓展审计核查维度，提升审计结论的全面性与可靠性。其一，第三方机构数据，包括银行对账单、税务申报数据、社保缴纳记录、征信报告等，可与企业内部数据交叉验证，识别虚假申报、资金占用等问题；其二，行业公开数据，如行业基准指标、市场价格信息、政策法规文件等，用于对比分析企业经营业绩合理性、合规性；其三，关联方数据，包括关联企业交易记录、资金往来明细等，用于核查关联交易公允性、防范关联方舞弊风险；其四，公共服务数据，如工商注册信息、不动产登记数据、知识产权备案数据等，为核实企业资产权属、经营资质提供依据。

## （二）数据清洗：数据质量优化的核心环节

数据清洗是数据采集后的首要处理环节，核心目标是识别并修正数据集中的错误、缺失、冗余、不一致等问题，提升数据质量，确保数据符合数据分析要求。原始数据往往存在格式混乱、口径不一、冗余重复等问题，若不经清洗处理，将直接影响数据分析结果的准确性，导致审计风险。

数据清洗的核心技术与操作要点包括四个维度：其一，缺失值处理，针对数据集中的空值、无效值，采用填充法、删除法、插值法等方式处理。对于关键字段缺失值，优先通过关联数据补充填充；对于非关键字段缺失且影响较小的，可采用删除法剔除；对于连续型数据缺失，可通过插值法估算补充，确保数据完整性。其二，异常值识别与处理，通过统计分析、规则校验等方式识别超出合理范围、不符合业务逻辑的异常数据，如金额为负、日期逻辑矛盾、数值远超行业均值等。对识别出的异常值，需结合业务场景核实，区分数据录入错误与真实异常业务，分别采用修正、标注、保留等方式处理，为后续诊断性分析提供重点线索。其三，冗余数据剔除，识别并删除重复数据、无效数据，如重复录入的凭证记录、格式错误的临时数据等，简化数据集，提升数据分析效率。其四，数据格式标准化，统一数据编码、字段格式、单位口径，如将不同格式的日期统一转换为标准

格式，将金额单位统一为人民币元，确保数据口径一致，满足跨字段、跨系统数据联动分析需求。

### （三）数据转换：适配分析需求的格式重构

数据转换是将清洗后的原始数据转换为符合数据分析工具要求、适配审计目标的格式与结构，核心目标是实现数据的标准化、结构化，打通不同来源、不同格式数据的融合壁垒，为后续数据分析提供适配性支撑。数据转换的科学性直接影响数据分析的效率与深度。

数据转换的核心技术与操作要点包括三个维度：其一，数据格式转换，将不同格式的数据统一转换为标准化格式，如将纸质数据、PDF 数据转换为电子表格数据，将非结构化文本数据转换为结构化数据，将图片中的数据通过 OCR 技术提取并转换为可编辑、可分析格式，确保数据能够被分析工具识别与处理。其二，数据结构重构，根据数据分析需求，调整数据的字段结构、关联关系，如合并冗余字段、拆分复合字段、建立数据关联主键，实现财务数据与业务数据的联动关联，构建适配多维度分析的数据集结构。其三，数据编码转换与映射，针对不同系统的编码规则差异，建立统一的编码映射表，实现不同来源数据的编码统一，如将不同业务系统中的客户编码、产品编码统一映射为标准编码，确保跨系统数据能够精准关联分析。

### （四）数据验证：确保数据可靠性的最终保障

数据验证是数据采集与处理的收尾环节，核心目标是验证处理后数据的真实性、完整性、准确性与合规性，确保数据能够真实反映企业经营情况，为审计结论提供可靠支撑。数据验证贯穿数据处理全流程，是规避数据风险、保障审计质量的关键环节。

数据验证的核心技术与操作要点包括三个维度：其一，真实性验证，通过交叉核对、溯源核查等方式，验证数据与实际业务、原始凭证的一致性，如将处理后的财务数据与纸质凭证、业务合同交叉核对，将电子数据与第三方机构数据相互验证，确保数据真实可靠，规避数据篡改、伪造风险。其二，完整性验证，核查处理后的数据是否覆盖审计所需的全部范围、关键字段，确保无核心数据遗漏，如验证财务数据是否覆盖全部会计期间、业务数据是否覆盖所有业务环节，确保数据分析范围完整。其三，合规性验证，依据会计准则、审计准则、行业法规等要求，验证数据的录入、处理、转换是否合规，数据格式、口径是否符合相关标

准，确保数据处理过程合规、结果可用。同时，通过数据校验规则设置，自动验证数据的逻辑一致性，如资产负债表平衡校验、收入与成本匹配校验等，提升验证效率与准确性。

## 二、数据分析方法：多维度应用与价值挖掘

数据分析方法是现代审计技术的核心，依托处理后的高质量数据，通过描述性、诊断性、预测性三大维度分析，实现审计数据的价值挖掘，从“事后核查”向“事中监控、事前预警”延伸，提升审计工作的精准性、前瞻性。三类分析方法层层递进、相互补充，构成完整的审计数据分析体系。

### （一）描述性分析：数据特征的基础呈现

描述性分析是数据分析的基础方法，核心目标是通过统计指标、数据可视化等方式，客观呈现数据的基本特征、分布规律、关联关系，回答“数据是什么”的问题，为后续深度分析奠定基础。描述性分析聚焦数据的客观呈现，不涉及因果推断，是审计工作中应用最广泛、最基础的分析方法。

描述性分析在审计中的核心应用包括三个维度：其一，数据分布分析，通过均值、中位数、标准差、频率分布等统计指标，分析审计数据的分布特征，识别数据的集中趋势与离散程度，如分析费用支出的分布情况、收入金额的集中区间，为判断数据合理性提供依据；其二，数据关联分析，通过相关性分析、交叉表分析等方式，挖掘不同字段、不同数据集之间的关联关系，如分析销售收入与应收账款的关联关系、采购量与库存量的匹配关系，验证业务逻辑的合理性；其三，数据可视化呈现，通过柱状图、折线图、饼图、热力图等可视化工具，将抽象数据转化为直观图表，清晰呈现数据特征与关联关系，如通过折线图呈现收入月度波动趋势，通过热力图呈现各部门费用支出分布，提升审计人员对数据的理解与判断效率。

描述性分析的核心价值在于快速梳理审计数据全貌，锁定异常数据区间与重点核查领域，为后续诊断性分析提供精准方向，同时为审计报告提供直观的数据支撑，提升审计结论的说服力。其局限性在于仅能呈现数据表面特征，无法深入挖掘数据背后的因果关系与潜在风险，需与其他分析方法结合使用。

### （二）诊断性分析：问题根源的深度追溯

诊断性分析是在描述性分析基础上，针对异常数据、可疑线索开展的深度分

析，核心目标是挖掘数据异常的根本原因，回答“为什么会出现异常”的问题，精准定位审计问题根源，为审计核查与问责提供依据。诊断性分析是连接基础描述与风险防控的核心环节，直接决定审计问题核查的精准度。

诊断性分析在审计中的核心应用包括三个维度：其一，异常原因追溯，针对描述性分析识别的异常数据，结合业务流程、内控规则，逐层追溯异常产生的根本原因，区分数据录入错误、业务操作违规、主观舞弊等不同类型，如针对收入波动异常，追溯至销售合同、发货记录、收款凭证，核查是否存在虚假收入、收入确认时点错误等问题；其二，业务流程合规性诊断，通过数据分析验证业务流程执行的合规性，识别流程漏洞与违规操作，如分析采购流程中订单、入库单、发票的匹配关系，核查是否存在无订单采购、虚假入库等违规行为；其三，内控有效性诊断，通过数据分析评估内控流程的执行效果，识别内控薄弱环节，如分析权限分配是否合理、审批流程是否完整、风险预警是否有效，为内控优化建议提供数据支撑。

诊断性分析的核心价值在于精准定位审计问题根源，提升审计核查的针对性与效率，避免盲目核查导致的资源浪费。其应用需依托完整的业务数据与清晰的业务逻辑，要求审计人员兼具数据分析能力与业务解读能力，确保原因追溯的准确性与全面性。

### （三）预测性分析：潜在风险的前瞻性预警

预测性分析是基于历史数据、行业规律，通过统计模型、算法模型等方式，预测未来数据趋势、潜在风险，回答“未来可能发生什么”的问题，实现审计工作从“事后查处”向“事前预警”转型，提升审计工作的前瞻性与风险防控能力。预测性分析是现代审计技术的高级应用，体现了数据驱动审计的核心价值。

预测性分析在审计中的核心应用包括三个维度：其一，风险预警预测，基于历史风险数据、业务数据，构建风险预警模型，预测未来可能发生的审计风险，如通过应收账款周转天数、坏账率等历史数据，预测未来应收账款坏账风险；通过费用支出趋势、异常支出频率，预测费用舞弊风险，为审计人员提供前瞻性风险提示；其二，经营趋势预测，基于企业历史经营数据、行业发展数据，预测企业未来经营业绩、财务状况趋势，如预测未来销售收入增长趋势、成本变动区间，为评估企业持续经营能力、财务报表公允性提供依据；其三，合规风险预测，结合行业法规、政策变化，通过数据分析预测企业未来可能面临的合规风险，如基

于税务政策变化，预测企业税务申报合规风险；基于环保政策要求，预测企业环保合规风险，助力企业提前规避合规风险。

预测性分析的核心价值在于实现审计风险的前瞻性防控，拓展审计工作的深度与广度，为企业提供增值服务。其局限性在于依赖高质量的历史数据与科学的模型构建，若数据质量不足、模型假设不合理，将导致预测结果偏差，需结合审计人员的专业判断优化预测结果。

### 三、技术支撑工具：功能特点与操作要点

技术支撑工具是现代审计数据采集与分析的核心载体，涵盖专业审计软件、大数据分析平台两大类，各类工具凭借其差异化功能，适配不同审计场景、不同数据规模的需求，为数据采集、处理、分析全流程提供高效支撑。熟练掌握各类工具的功能特点与操作要点，是提升现代审计工作效率与质量的关键。

#### （一）专业审计软件：标准化审计流程的核心载体

专业审计软件是为审计工作量量身定制的标准化工具，聚焦审计全流程的自动化、规范化，具备数据采集、数据处理、数据分析、工作底稿编制等一体化功能，适配中小规模数据审计、常规审计项目的需求，是现代审计工作的基础工具。

专业审计软件的核心功能特点包括四个维度：其一，数据采集功能，支持从财务核算系统、业务管理系统等多渠道采集数据，兼容多种数据格式，具备数据批量导入、自动读取功能，能够快速构建审计数据集，减少人工数据录入工作量；其二，数据处理功能，内置数据清洗、转换、验证模块，提供标准化的数据处理工具，如缺失值填充、异常值识别、格式标准化等功能，支持审计人员快速完成数据质量优化，提升数据处理效率；其三，数据分析功能，集成描述性分析、诊断性分析工具，提供统计指标计算、数据可视化、异常检测等功能，支持审计人员快速开展基础数据分析，锁定异常线索；其四，审计流程管理功能，内置审计工作底稿模板、审计程序指引、审计证据管理模块，支持审计全流程的规范化管理，实现审计计划、核查过程、审计结论的闭环管控，提升审计工作的标准化水平。

专业审计软件的操作要点包括三个维度：其一，数据对接适配，操作前需确认软件与被审计单位系统的数据兼容性，正确设置数据采集参数，确保数据采集的完整性、准确性，避免因参数设置错误导致数据缺失、失真；其二，数据处理参数优化，根据审计数据特征、审计目标，优化数据清洗、转换参数，如设置异

常值识别的合理范围、数据格式转换规则，确保数据处理结果适配后续分析需求；其三，分析工具精准应用，根据审计重点选择适配的分析工具，如针对费用核查选择频率分析、趋势分析工具，针对应收账款核查选择账龄分析、关联分析工具，提升数据分析的针对性。同时，注重审计软件与手工核查的结合，对软件分析识别的异常线索，通过手工核查验证，确保审计结论的可靠性。

## （二）大数据分析平台：大规模数据审计的核心支撑

大数据分析平台是面向大规模、多类型、跨平台数据的高级分析工具，依托大数据处理技术、算法模型，具备海量数据存储、快速数据处理、深度数据分析等功能，适配大规模数据审计、复杂审计项目、预测性分析的需求，是现代审计技术升级的核心支撑。

大数据分析平台的核心功能特点包括四个维度：其一，海量数据处理能力，支持 PB 级海量数据的存储与并行处理，能够快速处理结构化、半结构化、非结构化数据，突破传统审计软件的数据处理上限，适配数字化企业的大量数据审计需求；其二，多源数据融合功能，支持跨系统、跨格式、跨领域数据的融合关联，能够构建统一的数据中台，实现财务数据、业务数据、外部数据的联动分析，挖掘数据深层价值；其三，高级分析与建模功能，集成机器学习、深度学习算法模型，支持预测性分析、智能风险预警、复杂关联分析等高级应用，能够自动识别潜在风险线索，提升审计分析的深度与前瞻性；其四，可视化与交互功能，提供灵活的可视化工具，支持自定义图表、动态 dashboard 构建，实现数据分析结果的实时呈现与交互探索，帮助审计人员快速把握数据规律、定位异常问题。

大数据分析平台的操作要点包括三个维度：其一，数据架构搭建，根据审计需求构建合理的数据存储与处理架构，区分热点数据与冷数据，优化数据查询与处理效率，确保海量数据的高效处理；其二，模型选择与优化，根据审计目标选择适配的算法模型，如风险预警选择逻辑回归、决策树模型，趋势预测选择时间序列模型，同时结合审计数据特征优化模型参数，提升模型预测的准确性；其三，安全与权限管控，严格设置数据访问权限、操作权限，确保审计数据的安全性与保密性，避免数据泄露；同时，做好数据备份与恢复工作，防范数据丢失风险。

现代审计技术以数据采集与分析为核心，通过多元化数据来源拓展、标准化数据处理、多维度数据分析及专业化工具支撑，构建了完整的数字化审计体系，突破了传统审计的局限，实现了审计效率与质量的双重提升。数据采集技术筑牢

数据质量根基，数据分析方法挖掘数据核心价值，技术支撑工具提供高效载体，三者协同发力，推动审计工作向数据驱动、精准防控、前瞻预警转型。

### 第三节 审计方法的选择与优化

审计方法的选择与优化是审计工作提质增效的核心环节，直接决定审计证据质量、审计风险防控效果与审计资源配置效率。在审计实践中，不存在绝对最优的单一审计方法，需结合审计风险、项目复杂度、资源配置等多维度因素综合决策，通过传统方法与现代技术的深度融合、针对性的方法组合策略，实现审计方法体系的动态优化。其核心目标是在控制审计成本与风险的前提下，提升审计证据的充分性与适当性，确保审计目标高效落地。

#### 一、选择影响因素：多维度综合考量体系

审计方法的选择并非孤立决策，而是建立在对审计项目核心特征、内外部环境、资源约束等因素的全面研判基础上。其中，审计风险、审计项目复杂度、审计资源配置构成三大核心影响因素，三者相互关联、相互制约，共同决定审计方法的适配方向与应用模式，形成多维度综合考量体系。

##### （一）审计风险：风险导向的核心考量

审计风险是审计方法选择的首要导向因素，其核心内涵是审计人员发表不恰当审计意见的可能性，涵盖重大错报风险与检查风险两大维度。审计方法的选择需围绕风险防控展开，通过精准匹配风险等级，优化核查深度与范围，实现风险与效率的平衡。

重大错报风险直接决定审计方法的核查深度与广度。重大错报风险较高时，需选择核查更为全面、精准的审计方法，强化风险防控能力。例如，对于内控体系薄弱、业务流程不规范、历史存在舞弊记录的审计项目，应优先采用顺查法、全面核查等方法，覆盖业务全流程与数据全链条，降低重大错报风险；同时可结合现代审计技术中的诊断性分析、智能风险预警工具，精准识别潜在风险点，提升风险防控的针对性。重大错报风险较低时，可适当简化审计方法，采用逆查法、抽样审计等高效方法，聚焦重点领域与关键环节，在控制风险的前提下提升审计效率。

检查风险的控制需求影响审计方法的技术适配性。检查风险与审计方法的科学性直接相关，为将检查风险控制在可接受范围，需结合风险等级选择适配的审计技术与方法。对于高检查风险需求的项目，需采用兼具全面性与精准性的方法组合，如传统抽样审计与大数据分析结合，通过扩大样本量、优化抽样方法、强化数据交叉验证，降低检查风险；对于低检查风险需求的项目，可采用标准化审计软件开展常规核查，简化审计流程，平衡效率与风险。同时，审计人员需结合自身专业能力与经验，选择能够有效控制检查风险的方法，避免因方法不当导致风险失控。

## （二）审计项目复杂度：场景适配的核心依据

审计项目复杂度体现为业务模式、数据特征、审计范围等维度的复杂程度，直接决定审计方法的应用难度与适配性。复杂程度不同的审计项目，对审计方法的流程适配性、技术兼容性、范围覆盖性要求存在显著差异，需针对性选择适配方法。

业务模式复杂度影响审计方法的流程适配性。业务模式简单、同质化强的项目，如小规模传统企业审计，传统审计方法即可满足需求，顺查法、逆查法等流程导向型方法能够高效覆盖业务全流程；业务模式复杂、新型业务占比高、跨领域融合特征明显的项目，如互联网企业、金融科技企业审计，需突破传统方法局限，采用现代审计技术与传统方法融合的模式，通过大数据分析平台实现多源数据融合核查，结合诊断性分析追溯复杂业务逻辑，精准识别业务层面的风险与问题。

数据特征复杂度决定审计方法的技术兼容性。数据量小、格式规范、以纸质资料为主的项目，传统手工核查方法、专业审计软件即可高效处理；数据量大、格式多样、跨平台流转的数字化项目，需依托大数据分析平台，采用数据采集、清洗、转换等现代技术，实现海量数据的高效处理与深度分析。同时，数据异质性强、关联关系复杂的项目，需采用关联分析、可视化分析等方法，挖掘数据背后的业务逻辑与潜在风险，确保审计核查的全面性与精准性。

审计范围复杂度影响审计方法的范围覆盖性。全面审计项目需兼顾广度与深度，采用“全面覆盖+重点聚焦”的方法组合，如逆查法锁定重点领域，抽样审计覆盖常规范围，专项核查突破难点问题；专项审计项目聚焦特定领域与业务，需选择针对性强的方法，如针对关联交易的专项审计，可采用顺查法追溯交易全流程，结合关联数据交叉验证，确保核查深度；针对合规性的专项审计，可采用

规则导向的诊断性分析，快速识别违规线索。

### （三）审计资源配置：资源约束的现实考量

审计资源配置是审计方法选择的现实约束因素，涵盖人力、时间、技术、成本四大核心资源，其配置水平直接决定审计方法的可行性与效率。审计方法的选择需充分适配资源配置状况，避免因资源不足导致方法无法落地，同时通过优化方法提升资源利用效率。

人力资源配置影响审计方法的技术适配与操作可行性。审计团队专业能力较强、具备数字化技术储备的，可选择现代审计技术与传统方法融合的模式，如大数据分析、智能审计工具的应用，提升审计效率与质量；审计团队新手较多、数字化能力不足的，应优先选择操作简单、逻辑直观的传统审计方法，如顺查法、基础抽样审计，降低操作难度与风险，同时逐步引入标准化审计软件，提升团队操作熟练度。此外，人力资源数量也影响方法选择，人员充足时可采用全面核查、多维度并行核查方法；人员紧张时需聚焦重点，采用高效的逆查法、抽样审计，优化人力配置。

时间与成本资源约束决定审计方法的效率导向。时间紧张、预算有限的项目，需选择高效、低成本的审计方法，如逆查法、抽样审计，结合专业审计软件简化流程，控制成本与周期；时间充裕、预算充足的项目，可适当强化核查深度，采用顺查法、全面核查、大数据深度分析等方法，提升审计质量，降低风险。同时，需避免为控制成本过度简化审计方法，导致审计质量不达标，引发潜在风险与责任纠纷。

技术资源配置影响现代审计技术的应用范围。具备大数据分析平台、智能审计工具等技术资源的审计团队，可充分发挥现代技术优势，实现海量数据高效处理、复杂风险精准识别；技术资源有限的团队，可优先采用传统审计方法，结合基础审计软件优化流程，逐步积累技术资源与应用经验，实现技术与方法的循序渐进融合。

## 二、优化路径：融合应用与组合策略

审计方法的优化并非单一方法的升级，而是构建“传统方法筑基、现代技术赋能、组合策略增效”的完整体系。通过传统审计方法与现代审计技术的深度融合，打破各自局限；结合审计项目特点制定针对性的方法组合策略，实现优势互

补，推动审计方法体系从“单一应用”向“协同优化”转型，提升审计工作的系统性与高效性。

### （一）传统方法与现代技术的融合应用

传统审计方法与现代审计技术并非对立关系，而是相互补充、协同赋能的关系。传统方法构建了审计核查的核心逻辑与流程基础，现代技术突破了传统方法的效率与范围局限，二者的深度融合能够实现“1+1>2”的审计效果，是审计方法优化的核心路径。

流程导向型传统方法与现代数据处理技术的融合，提升流程核查效率与精准性。顺查法、逆查法等传统流程导向方法，通过与数据采集、清洗、转换等现代技术融合，突破手工核查的效率瓶颈。例如，逆查法与大数据分析结合，可通过数据可视化工具快速分析财务报表异常项目，依托数据关联技术逐层追溯至原始凭证，自动识别业务流程中的逻辑矛盾与异常线索，大幅提升追溯效率与精准性；顺查法与自动化核查工具结合，可实现原始凭证、记账凭证、账簿、报表的自动化比对校验，自动识别格式错误、金额不符、科目误用等问题，降低手工核查的工作量与误差率。这种融合模式既保留了传统方法的流程严谨性，又借助现代技术提升了核查效率。

样本导向型传统方法与现代智能分析技术的融合，优化样本核查质量与风险防控能力。抽样审计作为传统高效方法，与机器学习、智能风险预警等现代技术融合，能够降低抽样风险，提升样本代表性与分析深度。例如，传统抽样审计与分层抽样算法结合，可基于数据特征自动划分样本层次，针对高风险层次扩大样本量，低风险层次缩小样本量，优化样本配置；抽样结果分析与诊断性分析模型结合，可自动挖掘样本异常背后的因果关系，结合行业规律与历史数据验证异常合理性，提升样本分析的深度与精准性。同时，通过现代技术实现抽样过程的自动化、标准化，减少人工主观干预，降低抽样偏差风险。

传统手工核查与现代可视化技术的融合，提升审计过程的直观性与可控性。传统手工核查过程繁琐、数据呈现抽象，与数据可视化技术融合后，可将审计流程、核查结果、风险线索以图表形式直观呈现，构建动态审计 dashboard，实时监控审计进度、风险分布、资源配置状况，帮助审计人员快速把握审计全貌，精准定位重点问题，提升审计过程的可控性与决策效率。同时，可视化技术可助力审计报告的优化，将抽象数据与核查结果转化为直观图表，提升审计报告的说服

力与可读性。

（二）基于项目特点的方法组合策略

审计项目的多样性、复杂性决定了单一审计方法无法适配所有场景，需结合项目风险等级、复杂度、资源配置等核心特征，制定针对性的方法组合策略，实现不同方法的优势互补，规避单一方法的局限性。不同类型项目的方法组合策略可通过下表清晰呈现，构建灵活适配、高效协同的方法组合体系，确保审计工作精准适配项目需求。

| 项目类型        | 核心组合策略              | 关键应用方法                                                                | 适配场景                                           |
|-------------|---------------------|-----------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|
| 高风险、高复杂度项目  | 全面覆盖 + 精准深挖 + 智能预警  | 顺查法 + 逆查法 + 大数据融合核查 + 诊断性分析 + 预测性预警；全面抽样与专项核查结合                       | 内控薄弱、历史有舞弊记录、新型业务占比高、跨领域融合的项目，如金融科技企业、跨境经营企业审计 |
| 中风险、中等复杂度项目 | 重点聚焦 + 高效核查 + 标准化管控 | 逆查法 + 抽样审计 + 专业审计软件自动化核查 + 关键风险点专项诊断；标准化流程与底稿管控                       | 业务模式成熟、流程规范、风险可控的大中型企业常规审计，兼顾质量与效率需求           |
| 低风险、低复杂度项目  | 简化流程 + 高效工具 + 基础核查  | 逆查法 + 基础抽样审计 + 标准化审计软件自动化校验 + 描述性分析；简化非核心环节流程与底稿                      | 小规模传统企业、业务同质化强、合规性审计为主的项目，以效率为核心目标             |
| 特殊场景项目      | 技术赋能 + 跨维度核查 + 灵活适配 | 大数据平台跨区域数据处理 + OCR 与自然语言处理 + 针对性组合方法（跨境业务：逆查法 + 合规诊断；新型业务：顺查法 + 专项验证） | 数字化程度高、跨区域经营、新型业务主导的项目，如互联网企业、新兴产业企业审计         |

上述表格明确了不同类型项目的方法组合逻辑，在实际应用中，需结合项目具体特征动态调整，避免策略固化。例如，高风险项目中若某一业务环节风险极低，可适当简化该环节方法；特殊场景项目需根据业务特殊性补充专家工作、专项验证等方法，确保策略适配性。

三、优化目标：质量提升与风险成本平衡

审计方法优化的核心目标是构建“质量优先、风险可控、成本优化”的审计体系，通过方法的科学选择与动态优化，提升审计证据的充分性与适当性，同时实现审计成本与风险的有效控制，最终推动审计工作从“合规核查”向“价值创

造”转型，为审计目标的高效落地提供支撑。

### （一）提升审计证据的充分性与适当性

审计证据的充分性与适当性是审计质量的核心体现，也是审计方法优化的首要目标。充分性体现为审计证据的数量足够支撑审计结论，适当性体现为审计证据的相关性与可靠性，二者共同决定审计意见的科学性与权威性。

方法优化提升审计证据充分性：通过传统方法与现代技术的融合，拓展审计证据的获取范围与数量。借助大数据分析技术，实现多源数据的全面采集，涵盖内部财务、业务数据与外部关联数据，构建完整的审计数据池，打破传统方法的证据获取局限；通过优化抽样方法与样本量配置，在控制工作量的前提下提升样本代表性，使样本证据能够有效推断总体情况，增强证据的覆盖性；通过多方法组合核查，从不同维度获取证据，如顺查法获取流程全链条证据，逆查法获取重点项目证据，诊断性分析获取风险线索证据，形成多维度证据链，提升证据数量与覆盖度。

方法优化提升审计证据适当性：通过精准适配的方法组合，提升审计证据的相关性与可靠性。采用针对性的核查方法，聚焦与审计目标、风险点高度相关的数据与业务，过滤无关信息，提升证据相关性，如针对合规性目标采用规则导向的诊断性分析，精准获取合规性相关证据；借助现代技术强化证据可靠性，如通过数据溯源技术验证电子数据的真实性，避免数据篡改风险，通过第三方数据交叉验证提升内部证据的可信度；通过标准化核查流程与方法，减少人工主观干预，确保证据获取过程合规、结果可靠，提升审计证据的质量。

### （二）降低审计成本，提升资源利用效率

审计成本控制是审计方法优化的重要目标，核心是通过方法优化减少无效劳动，提升资源利用效率，在保证审计质量的前提下，实现人力、时间、技术等资源的最优配置，降低综合审计成本。

优化方法降低人力成本：通过现代技术自动化替代手工操作，减少重复性、机械性工作，如自动化数据采集、清洗、校验替代手工录入与比对，大幅降低人力投入；通过方法组合优化核查范围，聚焦重点领域与高风险环节，减少非核心环节的人力投入，避免资源浪费；通过标准化审计流程与工具，降低审计人员的操作难度，提升工作效率，减少因方法不当导致的返工成本。

优化方法降低时间成本：通过高效审计方法与技术的应用，缩短审计周期，

如逆查法、抽样审计比顺查法、全面核查更能节省时间；大数据分析平台实现海量数据的快速处理与分析，替代传统手工核查的漫长过程，大幅提升处理效率；通过动态风险导向的方法调整，避免前期方法不当导致的时间延误，确保审计工作按计划推进，控制时间成本。

优化方法提升资源利用效率：通过方法与资源的精准适配，实现资源的合理配置，提升资源利用效率。针对不同资源状况选择适配方法，如技术资源充足时发挥大数据分析优势，人力资源有限时采用高效抽样方法；通过方法组合实现资源的协同利用，如人力与技术资源结合，审计人员聚焦风险判断、业务解读等核心工作，技术工具承担数据处理、自动化核查等工作，形成优势互补；通过方法优化减少资源闲置与浪费，确保人力、时间、技术资源集中投向核心审计环节，提升资源产出效率。

### （三）有效降低审计风险，保障审计质量

降低审计风险、保障审计质量是审计方法优化的核心底线目标，通过方法的科学选择与优化，构建全流程风险防控体系，将审计风险控制在可接受范围，确保审计结论的可靠性与权威性。

优化方法降低重大错报风险：通过全面覆盖与精准深挖的方法组合，提升风险识别与防控能力。采用顺查法、全面核查等方法覆盖业务全流程，避免因遗漏导致的重大错报风险；借助大数据分析、智能预警等技术，精准识别潜在风险点与异常线索，提前采取防控措施；通过内控有效性诊断与业务流程核查，发现流程漏洞与控制缺陷，提出优化建议，从源头降低重大错报风险。

优化方法降低检查风险：通过科学的方法选择与应用，提升核查的精准性，减少因核查不到位导致的检查风险。采用针对性的分析方法与样本策略，确保核查能够有效发现重大错报；借助现代技术强化证据获取与分析，提升证据质量，为审计结论提供坚实支撑；通过多方法交叉验证、第三方数据比对，减少单一方法的局限性，降低因方法偏差导致的检查风险。

优化方法强化风险全流程管控：通过动态适配的方法调整，实现风险的全流程防控。审计准备阶段，通过风险评估选择适配方法；审计实施阶段，根据发现的新风险、新问题及时调整方法组合，强化重点风险核查；审计报告阶段，通过多维度证据验证与风险复核，确保风险已有效控制，审计结论可靠。形成“风险评估—方法适配—动态调整—风险复核”的全流程管控体系，保障审计质量。

审计方法的选择与优化是一个动态适配、持续迭代的过程，需以审计风险、项目复杂度、资源配置为核心考量，构建多维度决策体系，通过传统方法与现代技术的深度融合、基于项目特点的精准组合策略，实现审计方法的系统性优化。其核心目标在于提升审计证据质量，降低审计成本与风险，最终推动审计工作从合规核查向价值赋能升级。



## 第四章 风险导向审计理论与实践

### 第一节 风险导向审计理论模型

风险导向审计理论模型是现代审计理论体系的核心成果，以审计风险管控为核心导向，通过系统性风险评估、全流程风险防控，实现审计质量与效率的动态平衡。该模型历经多阶段演进，逐步形成以审计风险模型为核心、以风险评估为起点、以环境认知为基础的完整理论框架，打破了传统审计“程序导向”“制度导向”的局限，推动审计工作向“风险导向”转型。

#### 一、模型核心构成：审计风险模型的演进与要素关系

审计风险模型是风险导向审计理论模型的核心载体，其演进历程折射出审计理论从简单到复杂、从表层到深层的发展轨迹。

##### （一）审计风险模型的演进历程

审计风险模型的演进大致分为三个阶段，各阶段模型基于不同的审计理念与实践需求构建，核心要素与应用逻辑逐步完善，适配审计环境的不断变化。

第一阶段为传统审计风险模型，又称“二元风险模型”，核心表达式为“审计风险 = 固有风险 × 控制风险 × 检查风险”。该模型形成于 20 世纪 80 年代，打破了传统审计对程序的盲目依赖，首次将固有风险、控制风险纳入审计风险考量范畴。固有风险指在不考虑内部控制的情况下，财务报表某一项目发生重大错报的可能性；控制风险指内部控制未能及时预防、发现或纠正财务报表重大错报的可能性；检查风险指审计人员通过实施审计程序未能发现重大错报的可能性。该模型强调固有风险与控制风险的独立评估，引导审计人员关注被审计单位内部环境与控制体系，为风险导向审计的萌芽奠定基础。但其局限性较为明显，未充分考虑被审计单位外部环境因素的影响，且将固有风险与控制风险割裂评估，难以反映二者的关联性与动态性。

第二阶段为现代审计风险模型，又称“三元风险模型”，核心表达式优化为

“审计风险 = 重大错报风险 × 检查风险”。该模型由国际审计与鉴证准则理事会（IAASB）提出，逐步取代传统模型成为主流。模型将固有风险与控制风险整合为重大错报风险，定义为财务报表在审计前存在重大错报的可能性，既涵盖了不考虑控制的固有风险，也包含了控制失效导致的风险，更能体现二者的协同影响。同时，该模型首次明确强调对被审计单位内外部环境的综合考量，将风险评估的范围从内部控制拓展至企业战略、行业环境、经营模式等更广阔领域，推动审计风险评估从“账户层面”上升至“报表层面”，实现了审计理念的根本性变革。

第三阶段为优化型风险导向审计模型，在现代模型基础上进一步拓展，融入战略风险、经营风险等维度，形成多维度风险评估体系。该阶段模型强调“战略导向”与“业务导向”的深度融合，将审计风险管控与被审计单位战略目标、经营流程紧密结合，通过分析战略风险、经营风险对财务报表的传导路径，精准识别重大错报风险的源头。同时，模型引入风险量化工具与动态评估机制，能够根据审计过程中发现的新情况、新风险，实时调整风险评估结果与审计程序，提升风险管控的针对性与灵活性，适配数字化、复杂化的现代审计环境。

## （二）重大错报风险与检查风险的核心关系

在现代审计风险模型中，重大错报风险与检查风险构成反向变动关系，这一关系是审计程序设计、资源配置的核心依据，直接决定审计风险的管控效果。二者的动态平衡，是实现审计质量与效率统一的关键。

重大错报风险是审计风险的前提性风险，其评估结果直接决定检查风险的可接受水平。重大错报风险由被审计单位的内外部环境、战略规划、经营流程、内部控制等多种因素共同决定，属于审计人员无法直接控制的风险。审计人员通过风险评估程序，确定重大错报风险的高低等级后，需据此设定检查风险的可接受水平：若评估的重大错报风险较高，为将总体审计风险控制在可接受范围，需降低检查风险的可接受水平，通过增加审计程序、扩大核查范围、强化证据获取等方式，提升审计程序的有效性；若评估的重大错报风险较低，可适当提高检查风险的可接受水平，简化审计程序、优化核查范围，在控制风险的前提下提升审计效率。

检查风险是审计人员能够直接控制的风险，其管控效果直接影响总体审计风险的最终水平。检查风险的高低取决于审计程序的设计科学性与执行有效性，审计人员可通过优化审计方法、强化程序执行、提升专业判断能力等方式，降低检

查风险。例如，针对重大错报风险较高的领域，可采用顺查法、全面核查、大数据深度分析等方法，提升程序的精准性；针对重大错报风险较低的领域，可采用逆查法、抽样审计等高效方法，平衡效率与风险。同时，检查风险的管控需避免过度依赖单一程序，通过多方法交叉验证、证据链完善等方式，确保程序执行的有效性，降低因程序不当导致的检查风险。

二者的反向变动关系并非绝对固定，需结合审计实践动态调整。在审计实施过程中，若发现前期重大错报风险评估结果存在偏差，如实际风险高于评估水平，需及时调低检查风险的可接受水平，补充审计程序、强化核查深度；若实际风险低于评估水平，可适当调高检查风险的可接受水平，简化后续程序，优化资源配置。这种动态调整机制，确保审计风险始终处于可控范围，实现审计资源的最优利用。

### （三）审计风险模型的核心要素解析

现代审计风险模型的核心要素包括重大错报风险、检查风险与总体审计风险，三者相互关联、相互制约，构成完整的风险管控体系。明确各要素的内涵与特征，是模型精准应用的基础。

总体审计风险是审计人员设定的可接受风险水平，是模型应用的最终目标导向。总体审计风险的设定需结合审计业务的性质、审计报告的用途、利益相关方的需求等因素综合确定，通常设定为较低水平，以确保审计意见的可靠性与权威性。总体审计风险是一个相对固定的基准，审计人员通过调整检查风险的可接受水平，实现对总体风险的管控，确保最终审计风险不超过设定水平。

重大错报风险可进一步细分为报表层次重大错报风险与认定层次重大错报风险，二者的评估重点与管控思路存在差异。报表层次重大错报风险是指影响财务报表整体公允性的风险，通常与被审计单位的战略风险、经营风险、内部控制整体有效性等因素相关，难以归属于某一具体账户或交易；认定层次重大错报风险是指与财务报表具体认定相关的风险，如资产计价、收入确认、负债列报等认定层面的风险，可进一步细分为固有风险与控制风险。审计人员需分别评估两个层次的重大错报风险，报表层次风险侧重整体防控，认定层次风险侧重精准核查，形成全方位的风险评估体系。

检查风险的管控需兼顾程序设计与执行质量，其水平高低直接反映审计程序的有效性。检查风险的产生既可能源于程序设计不当，如方法选择错误、范围设定不合理，也可能源于程序执行不到位，如证据获取不充分、专业判断失误。因

此，降低检查风险需从两方面入手：一方面优化程序设计，确保方法适配风险等级、范围覆盖核心环节；另一方面强化程序执行，严格按照设计要求开展核查，提升证据质量与专业判断水平，避免因执行偏差导致的风险。

## 二、理论核心逻辑：全流程风险管控的思路与路径

风险导向审计理论模型的核心逻辑，是以风险评估为起点，将风险管控贯穿审计全流程，形成“风险评估—程序设计—程序执行—风险复核”的闭环管控体系。

### （一）以风险评估为起点，筑牢风险管控基础

风险评估是风险导向审计的核心起点，其核心目标是全面识别、科学评估重大错报风险，为后续审计程序的设计提供依据。风险评估并非单一环节的工作，而是贯穿审计全流程的动态过程，分为初步评估与持续评估两个阶段。

初步风险评估主要在审计计划阶段开展，聚焦被审计单位内外部环境与整体情况，识别可能导致财务报表重大错报的潜在风险。审计人员通过了解被审计单位的行业特征、经营模式、战略目标、内部控制体系等基础信息，结合外部政策环境、市场趋势、行业竞争格局等因素，初步判断报表层次与认定层次重大错报风险的大致范围与等级。初步评估的核心是搭建风险框架，明确风险评估的重点领域与方向，为审计计划的制定、资源的初步配置提供指引。例如，通过分析被审计单位所在行业的竞争激烈程度、政策监管力度，初步判断其收入确认、合规性等方面的风险等级。

持续风险评估贯穿审计实施与报告阶段，根据审计过程中获取的新信息、新证据，动态调整前期风险评估结果。在审计实施过程中，审计人员通过执行控制测试、实质性程序，获取关于内部控制有效性、财务数据真实性的证据，若发现前期评估的风险等级与实际情况不符，需及时调整风险评估结果，并据此优化后续审计程序；在审计报告阶段，通过对审计证据、审计程序执行情况的复核，再次评估重大错报风险与检查风险的管控效果，确保总体审计风险处于可接受范围。持续风险评估机制，使风险管控能够适配审计过程中的动态变化，避免因前期评估偏差导致的风险失控。

### （二）以风险管控为核心，贯穿审计全流程

风险导向审计的核心逻辑，是将风险管控融入审计计划、实施、报告的每一个环节，实现全流程风险覆盖，确保审计工作始终围绕风险防控展开，提升审计

质量与效率。

审计计划阶段，以风险评估为依据优化计划制定与资源配置。根据初步风险评估结果，明确审计重点领域、核查范围与时间安排，将更多资源配置到重大错报风险较高的领域，确保核心风险得到有效管控；同时，结合风险等级制定针对性的审计策略，如针对高风险领域制定详细的核查方案，针对低风险领域简化审计程序，实现资源的最优配置。此外，计划阶段还需明确风险评估的程序与方法，为后续持续风险评估奠定基础。

审计实施阶段，以风险管控为导向优化程序设计与执行。在控制测试环节，针对评估的控制风险等级，设计适配的测试程序，验证内部控制的有效性，若控制风险较高，需扩大控制测试范围、强化测试深度，识别控制缺陷并评估其对重大错报风险的影响；在实质性程序环节，根据认定层次重大错报风险的评估结果，设计针对性的核查程序，如针对高风险认定采用全面核查、大数据分析等方法，针对低风险认定采用抽样审计、分析程序等方法，提升程序的精准性。同时，在实施过程中持续开展风险评估，根据新发现的风险线索及时调整程序，强化重点风险核查。

审计报告阶段，以风险复核为核心确保审计结论可靠。通过对审计证据、审计程序执行情况、风险管控效果的全面复核，评估总体审计风险是否控制在可接受范围，重大错报风险是否已有效识别与防控，检查风险是否通过科学程序得到控制；针对复核过程中发现的风险隐患，补充审计证据、完善审计程序，确保审计结论有充分、适当的证据支撑；在审计报告中披露重大风险及管控情况，为利益相关方提供全面的风险信息，提升审计报告的决策价值。

### （三）以风险沟通为补充，构建协同管控体系

风险导向审计理论模型的核心逻辑，还包含风险沟通这一重要补充环节，通过审计人员与被审计单位管理层、治理层的有效沟通，构建协同风险管控体系，提升风险管控的整体效果。

审计前的风险沟通，主要围绕被审计单位的风险状况、内部控制体系、战略规划等内容展开，帮助审计人员更全面地了解被审计单位情况，提升风险评估的准确性。审计人员通过与管理层、治理层沟通，获取关于企业经营风险、内部控制缺陷、潜在合规问题等信息，补充完善风险评估资料，避免因信息不对称导致的评估偏差。

审计中的风险沟通，主要针对审计过程中发现的重大风险、控制缺陷、违规线索等内容，及时与管理层、治理层沟通，了解问题产生的原因，获取补充信息与解释，同时提出初步的整改建议。通过沟通，审计人员可进一步验证风险评估结果的准确性，优化审计程序；被审计单位可及时了解自身存在的风险隐患，提前采取整改措施，降低风险影响。

审计后的风险沟通，主要围绕审计报告中的风险披露、整改建议等内容展开，向管理层、治理层说明重大风险的影响程度、整改方向与措施，推动被审计单位完善内部控制、优化风险管控体系。同时，通过收集管理层、治理层对审计工作的反馈意见，总结风险评估与管控过程中的经验教训，优化后续审计工作的风险管控思路与方法。

### 三、模型应用前提：风险识别与评估的基础工作

风险导向审计理论模型的有效应用，需建立在充分了解被审计单位及其环境的基础上，这是风险识别与评估的前提条件，也是确保模型应用科学性、精准性的核心保障。

#### （一）了解被审计单位内部环境：风险识别的核心基础

被审计单位内部环境是重大错报风险产生的核心源头，了解内部环境需聚焦战略规划、经营流程、内部控制、治理结构等关键维度，全面掌握影响财务报表公允性的内部因素，为风险识别与评估提供精准依据。

了解战略规划与经营模式，核心是分析战略目标、经营策略对财务报表的影响，识别因战略实施不当、经营模式缺陷导致的重大错报风险。审计人员需了解被审计单位的战略定位、发展规划、市场布局、盈利模式等内容，分析战略实施过程中可能面临的风险，如市场份额下滑、盈利能力下降、现金流紧张等，评估这些风险对财务报表项目的传导路径，识别潜在的重大错报领域。例如，若被审计单位采用激进的市场扩张战略，可能存在收入确认不规范、应收账款坏账风险过高等问题，需将相关领域列为风险评估重点。

了解经营流程与业务循环，核心是梳理业务流转环节、关键控制点，识别流程漏洞导致的重大错报风险。审计人员需全面掌握被审计单位的核心业务循环，如采购与付款循环、销售与收款循环、生产与存货循环、筹资与投资循环等，梳理各循环的业务流程、操作规范、权责分配，识别流程中的关键控制点与潜在漏

洞，评估这些漏洞对财务数据真实性、合规性的影响，为认定层次重大错报风险的评估提供依据。

了解内部控制体系，核心是评估内部控制的设计有效性与执行有效性，识别控制失效导致的重大错报风险。审计人员需了解被审计单位内部控制的整体框架，包括控制环境、风险评估过程、控制活动、信息与沟通、对控制的监督等要素，评估各要素的有效性；通过控制测试验证内部控制的执行情况，识别控制缺陷，分析缺陷的严重程度及对重大错报风险的影响，为控制风险的评估提供支撑。

了解治理结构与内部管理，核心是分析治理层、管理层的职责分工、履职能力、诚信状况，识别因管理不善、诚信问题导致的重大错报风险。审计人员需了解被审计单位的治理结构、董事会与监事会的职责、管理层的胜任能力与职业操守，评估治理层对管理层的监督效果，分析是否存在因管理层凌驾于内部控制之上、诚信缺失等导致的舞弊风险，将其作为报表层次重大错报风险的重要评估依据。

## （二）了解被审计单位外部环境：风险识别的重要延伸

被审计单位外部环境是影响重大错报风险的重要外部因素，了解外部环境需聚焦行业特征、政策法规、市场环境、宏观经济等维度，分析外部因素对被审计单位经营活动、财务状况的影响，延伸风险识别的范围，提升风险评估的全面性。

了解行业特征与竞争格局，核心是分析行业发展趋势、竞争强度、技术变革等因素对被审计单位的影响，识别行业层面的风险传导。审计人员需了解被审计单位所在行业的发展阶段、市场规模、竞争态势、技术水平等内容，分析行业竞争对被审计单位盈利能力、市场份额的影响，评估技术变革对其经营模式、资产价值的冲击，识别因行业环境变化导致的重大错报风险。例如，处于衰退期的行业，企业可能存在资产减值、利润操纵等风险，需重点评估相关财务报表项目的公允性。

了解政策法规与监管环境，核心是分析法律法规、监管要求的变化对被审计单位的影响，识别合规性风险及其对财务报表的影响。审计人员需了解与被审计单位经营活动相关的法律法规、行业监管政策、税收政策等内容，分析政策法规变化对其经营合规性、财务核算的影响，评估是否存在因违规经营、政策适应不当导致的重大错报风险，如税收政策变化可能导致的税务核算错误、合规性处罚等。

了解宏观经济与市场环境，核心是分析宏观经济形势、利率汇率、通货膨胀

等因素对被审计单位的影响，识别宏观层面的风险传导。审计人员需了解当前宏观经济增速、利率水平、汇率波动、通货膨胀率等宏观经济指标，分析其对被审计单位融资成本、盈利能力、资产负债价值的影响，评估宏观经济下行可能导致的经营风险、财务风险，如应收账款回收困难、资产贬值、现金流断裂等，将其纳入重大错报风险评估范畴。

### （三）风险识别与评估的基础程序：确保信息充分性与可靠性

了解被审计单位及其环境的过程，需通过科学的基础程序开展，确保获取信息的充分性、可靠性，为风险识别与评估提供坚实支撑。这些基础程序贯穿审计前期与实施阶段，是模型应用的重要前提。

询问程序是基础手段，通过与被审计单位管理层、治理层、内部审计人员、基层员工等不同层级人员的询问，获取多维度信息。询问内容需覆盖内外部环境、战略规划、经营流程、内部控制、风险状况等核心领域，同时需对询问结果进行交叉验证，避免因单一信息来源导致的偏差。例如，通过询问财务人员了解财务核算流程，通过询问业务人员了解业务循环操作，通过询问内部审计人员了解内部控制缺陷，形成多维度信息印证体系。

观察与检查程序是重要补充，通过实地观察被审计单位的经营场所、生产流程、内部控制执行情况，检查财务资料、内部文件、合同协议、规章制度等资料，获取直观、可靠的证据。观察程序可帮助审计人员了解业务实际操作与内部控制的执行情况，识别书面资料无法反映的潜在风险；检查程序可验证询问结果的真实性，获取关于财务数据、内部控制、经营活动的直接证据，为风险评估提供支撑。

分析程序是核心方法，通过对财务数据与非财务数据、历史数据与行业数据的对比分析、趋势分析、比率分析，识别异常波动与潜在风险。分析程序可帮助审计人员快速锁定风险疑点，如财务指标与行业均值偏离过大、收入利润波动异常、资产负债结构不合理等，为风险识别提供精准方向。同时，分析程序可贯穿风险评估全流程，既用于初步风险评估，也用于持续风险评估，动态优化风险评估结果。

风险导向审计理论模型以审计风险管控为核心，通过审计风险模型的演进完善、全流程风险管控逻辑的构建、内外部环境认知的夯实，形成了科学完整的理论框架。模型核心构成明确了风险要素及相互关系，理论核心逻辑实现了风险管控的全流程覆盖，模型应用前提筑牢了风险识别与评估的基础，三者相互支撑、

协同发力，推动审计工作从“程序导向”向“风险导向”转型。

## 第二节 风险评估与应对策略

风险评估与应对是风险导向审计的核心环节，贯穿审计全流程，直接决定审计风险管控效果与审计质量。风险评估通过系统识别、科学分析被审计单位潜在风险，为后续应对策略制定提供依据；风险应对基于评估结果精准设计审计程序，动态调整管控措施，实现对重大错报风险的有效防控。

### 一、风险评估流程：识别、分析与量化的全链条管控

风险评估流程是一个系统性、动态性的过程，以了解被审计单位及其环境为基础，通过风险识别、风险分析、风险量化三个核心环节，全面研判重大错报风险的性质、等级与影响范围，为后续审计工作提供明确方向。

#### （一）风险识别：精准定位潜在风险点

风险识别是风险评估的基础环节，核心目标是全面梳理可能导致财务报表重大错报的各类风险因素，明确风险的来源、性质与影响领域，避免因风险遗漏导致审计程序设计失当。风险识别需兼顾被审计单位内外部环境、业务流程、内部控制等多维度，采用多样化方法构建全方位识别体系。

风险识别的核心方法包括询问、观察、检查、分析程序及穿行测试等，各类方法相互补充、协同发力，确保识别的全面性。询问程序聚焦多层级人员，通过与管理层、治理层、内部审计人员、基层业务人员的沟通，获取关于经营风险、内部控制缺陷、潜在合规问题等信息，覆盖书面资料无法反映的隐性风险；观察程序通过实地查看被审计单位经营场所、生产流程、内部控制执行情况，直观识别业务流程中的薄弱环节与风险隐患；检查程序围绕财务资料、内部文件、合同协议、规章制度等开展，验证书面信息的真实性，挖掘隐藏的风险线索；分析程序通过对比财务数据与非财务数据、历史数据与行业数据，识别异常波动，锁定风险疑点；穿行测试通过追踪某一业务循环的全流程，验证业务流程与内部控制的实际执行情况，精准定位流程断点与风险节点。

风险识别需聚焦核心风险领域，重点关注与财务报表重大错报直接相关的风险因素。从风险来源看，需区分内部风险与外部风险：内部风险包括治理结构不

完善、内部控制缺陷、经营模式不合理、财务核算不规范、人员胜任能力不足等；外部风险包括行业竞争加剧、政策法规变化、宏观经济波动、技术变革冲击等。从风险影响层面看，需兼顾报表层次风险与认定层次风险：报表层次风险影响财务报表整体公允性，多与被审计单位战略规划、整体内部控制有效性相关；认定层次风险与具体财务报表项目认定相关，如资产计价、收入确认、负债列报等环节的风险，需结合具体业务循环精准识别。

## （二）风险分析：定性研判风险性质与影响

风险分析是在风险识别基础上，对识别出的风险因素进行定性分析，研判风险的性质、潜在影响程度、发生概率及传导路径，为风险等级划分提供依据。该环节核心是明确“风险是什么、风险有多大、风险如何传导”，避免对风险的模糊认知导致后续应对策略失焦。

风险性质分析需区分风险类型，明确风险是固有风险、控制风险还是舞弊风险，是系统性风险还是非系统性风险。固有风险侧重分析不考虑内部控制时，财务报表项目发生重大错报的可能性，与业务本身的复杂性、不确定性密切相关；控制风险聚焦内部控制未能有效预防、发现或纠正重大错报的可能性，需结合内部控制设计与执行效果研判；舞弊风险需重点关注管理层凌驾于内部控制之上、串通舞弊等特殊风险，此类风险隐蔽性强、影响程度大，需单独开展针对性分析。系统性风险与被审计单位整体环境、行业趋势相关，影响范围广；非系统性风险与特定业务环节、项目相关，影响范围相对有限，二者的区分直接影响应对策略的设计逻辑。

风险影响与传导路径分析需评估风险发生后对财务报表的影响程度，梳理风险从源头到财务报表的传导逻辑。影响程度分析需结合风险发生的可能性与影响范围，研判风险是否可能导致财务报表重大错报，是否影响审计意见的类型；传导路径分析需追踪风险在业务流程、财务核算中的传递环节，明确风险对具体财务报表项目、认定的影响，为认定层次风险应对提供精准指引。例如，行业竞争加剧导致的市场份额下滑风险，可能通过收入确认、资产减值等环节传导至财务报表，影响营业收入、应收账款、存货等项目的公允性。

## （三）风险量化：定量评估风险等级

风险量化是通过标准化工具与方法，将定性分析结果转化为可量化的风险等级，为审计资源配置、审计程序设计提供精准数据支撑。相较于定性分析，风险

量化能更直观地反映风险差异，提升风险评估的客观性与可操作性，适配大规模、复杂化的审计项目。

风险量化需采用定性与定量相结合的分析工具，平衡量化的精准性与实操性。常用的量化工具包括风险矩阵法、概率 - 影响矩阵法、层次分析法等。风险矩阵法以风险发生概率为横轴、风险影响程度为纵轴，构建二维矩阵，将风险划分为高、中、低三个等级，直观呈现风险优先级；概率 - 影响矩阵法通过量化风险发生的概率与影响程度，计算风险值（ $\text{风险值} = \text{发生概率} \times \text{影响程度}$ ），根据风险值划分风险等级；层次分析法将复杂风险分解为多个层级，通过两两比较确定各风险因素的权重，结合权重与风险等级计算综合风险值，提升量化结果的科学性。

风险量化的核心是建立标准化评估指标体系，确保量化结果的一致性与可比性。指标体系需涵盖风险发生概率、影响程度两大核心维度，每个维度设定明确的评估标准。风险发生概率可结合历史数据、行业经验、内部控制有效性等因素设定评分标准，分为极高、高、中、低、极低五个档次；风险影响程度可从财务影响、经营影响、合规影响等维度设定评估标准，结合金额规模、影响范围、持续时间等量化指标评分。通过指标评分与权重计算，最终确定各风险的综合等级，为后续资源配置提供依据——高等级风险优先配置更多审计资源，低等级风险适当简化审计程序。不同风险量化工具的特点与适配场景如下表所示：

| 量化工具       | 核心原理                     | 优势                   | 局限性                  | 适配场景                |
|------------|--------------------------|----------------------|----------------------|---------------------|
| 风险矩阵法      | 以发生概率与影响程度为维度，构建矩阵划分风险等级 | 操作简单、直观易懂，能快速划分风险优先级 | 量化精度较低，依赖主观判断        | 中小型审计项目、风险类型单一的项目   |
| 概率 - 影响矩阵法 | 量化概率与影响程度，计算风险值确定等级      | 量化精度较高，结果具有可比性       | 需充足历史数据支撑，计算流程较复杂    | 大型审计项目、有完善历史数据的企业审计 |
| 层次分析法      | 分解风险层级、确定指标权重，计算综合风险值    | 能处理复杂风险体系，结果科学性强     | 操作繁琐、耗时较长，权重确定依赖主观判断 | 高复杂度、多维度风险的大型企业审计   |

二、风险应对措施：分级管控与程序适配

风险应对措施是基于风险评估结果，针对不同等级、不同类型的重大错报风险，设计并实施的审计策略与程序，核心目标是将总体审计风险控制在可接受范围。风险应对需遵循“分级管控、精准适配”原则，区分报表层次与认定层次重

大错报风险，分别制定总体应对策略与具体审计程序，同时兼顾舞弊风险等特殊风险的针对性应对。

### （一）总体应对策略：报表层次风险的全局管控

总体应对策略针对报表层次重大错报风险制定，聚焦影响财务报表整体公允性的风险因素，通过全局性、战略性调整，提升审计工作的整体风险防控能力。

优化审计团队配置与工作理念是总体应对策略的核心基础。针对报表层次高风险项目，需配备专业能力强、经验丰富的审计人员，必要时引入行业专家、信息技术专家，弥补团队专业短板；强化审计团队的风险意识，明确风险管控责任，确保全体成员将风险防控贯穿审计全流程；建立跨领域沟通机制，促进财务审计与业务审计、信息技术审计的协同，提升整体风险识别与应对能力。

合理配置审计资源与调整审计程序整体性质，是提升全局风险防控效果的关键。在资源配置上，将更多时间、人力、技术资源投向高风险领域，适当缩减低风险领域的资源投入，实现资源最优利用；在审计程序调整上，提高审计程序的不可预见性，通过改变审计抽样方法、调整审计时间安排、增加非常规审计程序等方式，降低被审计单位规避审计的可能性；强化对管理层凌驾于内部控制之上风险的防控，重点核查重大会计分录、会计估计、关联交易等环节，评估其合理性与合规性。

加强与被审计单位治理层的沟通，构建协同防控体系。及时向治理层通报报表层次重大错报风险的评估结果、应对策略及审计过程中发现的重大问题，获取治理层的支持与配合；通过沟通了解治理层对风险的认知、对内部控制的监督措施，优化审计应对策略；针对治理层关注的重点风险领域，补充审计程序，提升审计工作的针对性与认可度。

### （二）具体审计程序：认定层次风险的精准核查

具体审计程序针对认定层次重大错报风险制定，聚焦具体财务报表项目与认定，通过控制测试与实质性程序的组合应用，精准核查风险点，获取充分、适当的审计证据。认定层次风险与具体业务流程、财务核算环节密切相关，需结合风险评估结果，适配设计审计程序的性质、时间安排与范围。

控制测试旨在验证内部控制的有效性，评估控制风险，为实质性程序的设计提供依据。当评估的控制风险较低时，可通过控制测试获取内部控制有效的证据，适当减少实质性程序的范围与工作量；当控制风险较高时，需扩大控制测试范围，

或直接强化实质性程序，避免过度依赖失效的内部控制。控制测试的核心内容包括验证内部控制的设计有效性与执行有效性，通过询问、观察、检查、重新执行等方法，评估内部控制是否能够有效预防、发现或纠正重大错报。例如，针对收入确认环节的控制风险，可通过重新执行收入确认流程、检查内部控制执行记录等方式，验证控制措施的有效性。

实质性程序是直接核查财务报表项目认定真实性、准确性、完整性的核心程序，无论控制风险评估结果如何，均需实施实质性程序。实质性程序包括实质性分析程序与细节测试，二者可结合使用。实质性分析程序通过对比分析财务数据与非财务数据、历史数据与行业数据，识别异常波动，验证财务报表项目的合理性；细节测试通过对交易、账户余额、列报的具体细节进行核查，如检查原始凭证、函证、监盘等，获取精准审计证据。针对高风险认定，需强化细节测试，扩大核查范围，采用更具针对性的核查方法；针对低风险认定，可适当简化细节测试，侧重通过实质性分析程序验证合理性。

不同类型认定层次风险的具体审计程序适配如下表所示，通过精准匹配风险类型与审计程序，提升风险应对的有效性与效率：

| 风险类型<br>(认定层次) | 核心审计程序                        | 程序设计要点                                      | 证据获取方式                                                |
|----------------|-------------------------------|---------------------------------------------|-------------------------------------------------------|
| 收入确认风险         | 细节测试为主，<br>结合实质性分析程序          | 核查收入确认政策合规性、<br>交易真实性，测试截止性，<br>评估坏账风险      | 检查合同、发票、发货单，函<br>证应收账款，分析收入波动合<br>理性                  |
| 资产计价风险         | 细节测试 + 专家<br>工作，结合实质<br>性分析程序 | 核查资产计价方法合规性，<br>测试减值准备计提合理性，<br>验证公允价值计量准确性 | 检查资产购置凭证、减值计算<br>表，引入专家评估公允价值，<br>分析资产周转情况            |
| 负债列报风险         | 细节测试为主，<br>强化完整性核查            | 核查负债确认完整性、列<br>报合规性，测试预计负债<br>计提合理性         | 检查采购合同、付款凭证，函<br>证应付账款，分析负债与资产、<br>收入的配比性             |
| 会计估计风险         | 细节测试 + 重新<br>计算，结合专家<br>工作    | 核查会计估计依据的充分<br>性、计算的准确性，评估<br>估计变更的合理性      | 检查估计依据资料、重新计算<br>估计金额，引入专家评估估计<br>合理性，对比历史估计与实际<br>结果 |

（三）特殊风险的针对性应对

特殊风险包括舞弊风险、非常规交易风险、关联方交易风险等，此类风险具有隐蔽性强、影响程度大、应对难度高的特点，需在常规应对程序基础上，制定

针对性应对措施，强化风险防控。

舞弊风险的应对需遵循“零容忍”原则，强化针对性核查与防控。针对管理层舞弊风险，重点核查重大会计分录、会计估计、关联交易的合理性，评估管理层凌驾于内部控制之上的可能性，通过检查会议纪要、管理层决策文件，验证交易的真实性与合规性；针对员工舞弊风险，聚焦现金管理、存货收发、应收账款回收等关键环节，强化细节测试，扩大核查范围，通过函证、监盘、检查原始凭证等方式，挖掘舞弊线索；建立舞弊风险举报机制，鼓励内部人员提供线索，对举报信息开展专项核查。

非常规交易风险的应对需聚焦交易的复杂性与特殊性，强化流程核查与证据获取。非常规交易包括企业合并、重组、处置资产、重大融资等，此类交易业务流程复杂、会计处理难度大，易导致重大错报。应对措施包括：详细梳理交易流程，核查交易授权、审批程序的合规性；强化交易会计处理的核查，评估会计政策适用的准确性；获取充分的外部证据，如律师意见、评估报告等，验证交易的真实性与公允价值计量的合理性；针对交易产生的后续影响，持续跟踪核查，评估其对财务报表的长期影响。

关联方交易风险的应对需重点核查交易的公允性与合规性，避免通过关联方交易操纵利润。应对措施包括：全面识别关联方及关联交易，核查关联方认定的完整性；检查关联交易的授权、审批程序，验证交易的合规性；评估关联交易定价的公允性，对比市场同类交易价格，分析定价差异的合理性；核查关联交易的披露情况，确保财务报表对关联方关系及交易的披露充分、合规。

### 三、应对策略调整：动态适配与持续优化

风险导向审计的核心特征之一是动态性，风险评估结果并非一成不变，审计过程中获取的新信息、新证据可能导致风险等级、类型发生变化，需建立动态调整机制，及时优化风险应对策略与审计程序，确保风险应对的适配性与有效性。

#### （一）调整触发条件：识别风险变化信号

应对策略调整需以明确的触发条件为依据，及时识别风险变化信号，避免因调整不及时导致风险失控。触发条件主要包括风险评估结果修正、审计证据与评估结果不一致、外部环境变化、被审计单位内部情况变动等四类。

风险评估结果修正触发调整，即审计过程中获取的新信息导致原风险评估结

果不准确，需修正风险等级或类型，进而调整应对策略。例如，通过控制测试发现内部控制缺陷比预期更严重，需调高控制风险等级，强化实质性程序；通过实质性程序发现未识别的隐性风险，需补充风险识别与评估，新增针对性应对措施。

审计证据与评估结果不一致触发调整，即实施审计程序获取的证据与原风险评估结论存在偏差，需调整应对策略。例如，原评估某环节风险较低，简化了审计程序，但获取的证据显示存在异常波动，需调高风险等级，补充审计程序；原评估某环节风险较高，强化了核查，但获取的证据显示风险可控，可适当调低风险等级，简化后续程序。

外部环境变化触发调整，即审计过程中被审计单位外部环境发生重大变化，导致风险状况改变。外部环境变化包括政策法规调整、行业竞争格局变化、宏观经济波动、技术变革等，此类变化可能新增风险或改变原有风险等级。例如，行业政策调整导致被审计单位合规风险上升，需新增合规性核查程序；宏观经济下行导致应收账款坏账风险上升，需强化坏账准备计提的核查。

被审计单位内部情况变动触发调整，即被审计单位内部经营状况、治理结构、内部控制等发生重大变动，影响风险状况。内部变动包括管理层更换、经营模式调整、内部控制重构、重大投资并购等，此类变动可能导致原有风险防控措施失效，新增风险点。例如，管理层更换导致会计政策执行不一致风险上升，需强化会计政策适用性的核查；内部控制重构导致控制风险波动，需重新评估内部控制有效性，调整控制测试与实质性程序的组合。

## （二）调整流程与方法：规范高效推进优化

应对策略调整需遵循规范的流程，确保调整的科学性、合理性与可追溯性，避免随意调整导致审计程序混乱、风险防控失焦。调整流程包括风险重评估、调整方案制定、方案执行、效果验证四个核心环节，形成完整的调整闭环。

风险重评估是调整的基础，需结合新信息、新证据，重新识别、分析、量化风险，修正原风险评估结果。重评估需沿用风险评估的核心方法，兼顾效率与精准性，重点核查变化的风险因素，评估其对风险等级、类型、影响范围的影响，形成重评估报告，明确调整的必要性方向。

调整方案制定需基于重评估结果，精准设计优化措施，明确调整内容、责任分工、时间安排与资源配置。调整内容包括总体应对策略的优化与具体审计程序的调整：总体策略调整涉及审计团队、资源配置、工作理念的优化；具体程序调

整涉及程序性质、时间安排、范围的调整。方案制定需充分考虑成本与效益，在强化风险防控的同时，避免过度调整导致审计效率低下。

方案执行需严格按照调整方案推进，强化过程管控与沟通协调。明确各岗位的调整执行责任，确保调整措施落地到位；加强审计团队内部沟通，通报调整内容与要求，统一工作标准；及时与被审计单位沟通调整事项，说明调整原因，获取配合与支持；建立执行跟踪机制，监控调整方案的执行进度与效果，及时解决执行过程中出现的问题。

效果验证是调整的收尾环节，需评估调整后风险应对策略的有效性，验证总体审计风险是否仍控制在可接受范围。效果验证可通过检查新增审计程序获取的证据、评估风险管控效果、对比调整前后的风险状况等方式开展；若验证结果显示调整效果不佳，需再次开展风险重评估，优化调整方案，直至风险得到有效管控。

### （三）调整后的文档记录与质量控制

应对策略调整需做好完整的文档记录，确保审计工作的可追溯性，为审计质量控制、后续审计工作提供依据。记录内容包括调整触发条件、风险重评估过程与结果、调整方案内容、方案执行情况、效果验证结果等，形成完整的调整档案；记录需及时、准确、规范，由相关责任人签字确认，确保记录的真实性与权威性。

强化调整后的质量控制，避免因调整导致审计质量下降。质量控制措施包括：审计项目负责人审核调整方案与执行结果，评估调整的合理性与有效性；内部复核团队对调整相关工作开展专项复核，检查文档记录的完整性、程序执行的合规性、证据获取的充分性；针对重大调整事项，上报审计机构管理层审批，确保调整决策的科学性；将调整情况纳入审计工作总结，分析调整原因与效果，为后续审计项目的风险应对提供经验借鉴。

风险评估与应对是风险导向审计的核心内容，构建科学的风险评估流程、精准的风险应对措施、动态的调整机制，是提升审计质量、控制审计风险的关键。在复杂多变的审计环境下，审计人员需始终坚持风险导向理念，以风险评估为基础，精准适配风险等级与类型设计应对策略，同时通过动态调整机制持续优化审计工作，实现风险防控与审计效率的平衡，为利益相关方提供可靠的审计意见，推动审计工作高质量发展。

### 第三节 案例分析与实践应用

风险导向审计的价值最终体现在实践落地中，通过将理论方法与企业审计项目深度融合，实现对重大错报风险的精准防控，提升审计质量与效率。案例分析作为连接理论与实践的桥梁，能够清晰呈现风险导向审计在具体项目中的应用逻辑、关键环节与实操要点。

#### 一、企业财务报表审计案例：风险导向审计完整应用流程

本案例选取一家中型制造企业（以下简称“甲企业”）作为审计对象，甲企业主营机械设备研发、生产与销售，业务覆盖国内多区域，拥有多家子公司，存在跨区域经营、存货周转量大、关联交易频繁等特点。本次审计为年度财务报表审计，审计目标是对甲企业年度财务报表的公允性、合法性发表审计意见，核心聚焦重大错报风险的识别、评估与应对，完整践行风险导向审计全流程，涵盖审计计划、实施、完成三大阶段。

##### （一）审计计划阶段：风险评估奠基与方案设计

审计计划阶段的核心是开展初步风险评估，结合甲企业经营状况、行业特征与内部控制情况，明确审计重点与资源配置，制定针对性审计方案，为后续审计工作划定方向。

首先，全面了解被审计单位及其环境，搭建风险识别基础。从行业环境来看，甲企业所处机械设备制造行业竞争激烈，受宏观经济波动影响较大，原材料价格波动频繁，行业技术更新迭代速度加快，可能面临存货减值、收入下滑、研发投入回报不足等风险；从企业内部情况来看，甲企业跨区域经营导致管理链条拉长，内部控制执行难度增加，关联交易涉及资金占用、价格公允性等问题，存货种类繁多、存储分散，盘点与计价风险较高，同时存在大额应收账款，坏账计提风险不容忽视。此外，通过与管理层、治理层沟通，了解到甲企业本年度存在重大投资并购行为，新增子公司纳入合并范围，合并报表编制风险成为重点关注领域。

其次，开展初步风险评估，识别重大错报风险领域。通过询问、检查、分析程序等方法，初步识别出甲企业核心风险领域，包括收入确认风险、存货计价与盘点风险、关联交易风险、应收账款坏账风险、合并报表编制风险五大类。同时，对甲企业内部控制体系进行初步了解，发现其在跨区域存货管理、关联交易审批、

应收账款催收等环节存在内部控制设计不完善或执行不到位的情况，控制风险初步评估为中高水平。

最后，基于初步风险评估结果制定审计方案。明确审计资源配置，配备具备制造业审计经验、合并报表编制能力的审计人员，针对高风险领域适当增加审计时间与人力投入；确定审计重点，将收入确认、存货管理、关联交易、合并报表编制作为核心审计领域，制定详细的审计程序；设定审计风险可接受水平，针对不同风险领域设计差异化的审计策略，为审计实施阶段提供明确指引。

## （二）审计实施阶段：风险应对与证据获取

审计实施阶段是风险导向审计的核心落地环节，基于审计计划阶段的风险评估结果，针对不同风险领域设计并实施控制测试与实质性程序，精准应对重大错报风险，获取充分、适当的审计证据，同时根据审计过程中获取的新信息动态调整风险评估结果与应对策略。

针对收入确认风险，实施针对性实质性程序。甲企业收入来源包括主营业务收入与其他业务收入，存在跨区域销售、赊销比例较高等特点，收入确认的真实性、完整性与截止性成为核查重点。通过检查销售合同、发货单、发票、收款凭证等原始资料，验证收入交易的真实性；选取样本开展截止性测试，核查资产负债表日前后的收入确认是否准确，避免跨期确认收入；对大额赊销业务进行函证，确认应收账款的真实性与可收回性；通过实质性分析程序，对比本年度与上年度收入变动情况、不同区域收入占比、毛利率波动情况，识别异常波动并排查原因，确保收入确认合规准确。

针对存货计价与盘点风险，结合控制测试与实质性程序开展核查。首先实施控制测试，检查甲企业存货采购、验收、存储、发出、盘点等环节的内部控制执行情况，评估控制有效性，发现其存货盘点制度执行不规范，跨区域存货盘点缺乏同步监督，控制风险高于预期，据此扩大实质性程序范围。实质性程序方面，参与甲企业全范围存货盘点，对跨区域存货采用现场盘点与远程监盘相结合的方式，核查存货数量真实性；检查存货计价方法，验证存货成本计算的准确性，结合原材料价格波动情况与市场行情，评估存货减值准备计提的合理性，重点核查呆滞存货、过期存货的减值处理是否充分；通过重新计算、抽样检查等方式，验证存货跌价准备计算的准确性，确保存货计价公允。

针对关联交易风险，强化合规性与公允性核查。全面识别甲企业关联方及关

联交易，检查关联方认定的完整性，避免隐藏关联交易；核查关联交易的授权审批程序，验证交易是否经过恰当授权，是否符合内部控制要求；评估关联交易定价的公允性，对比同类非关联交易价格、市场公允价格，分析定价差异的合理性，重点核查大额关联交易、资金拆借、资产转让等业务的价格确定依据；检查关联交易在财务报表中的披露情况，确保关联方关系、交易类型、金额、定价政策等信息披露充分合规，避免通过关联交易操纵利润。

针对应收账款坏账风险与合并报表编制风险，分别开展专项核查。应收账款方面，通过函证、检查收款凭证、分析应收账款账龄等方式，评估坏账准备计提的合理性，对大额、长期未收回的应收账款进行专项核查，分析无法收回的原因，验证坏账准备计提金额是否充足；合并报表方面，核查子公司纳入合并范围的合规性，检查合并抵消分录的编制准确性，重点核查内部交易、内部往来、未实现内部损益的抵消情况，验证合并报表数据的真实性与完整性，确保合并范围、合并方法符合会计准则要求。

### （三）审计完成阶段：风险复核与意见形成

审计完成阶段的核心是对审计实施阶段获取的审计证据、风险应对效果进行全面复核，评估总体审计风险是否控制在可接受范围，梳理审计发现的问题，与管理层沟通整改情况，最终形成审计意见并出具审计报告。

首先，开展风险复核与证据评估。对各风险领域的审计程序执行情况、获取的审计证据进行复核，评估证据的充分性与适当性，检查是否存在遗漏的重大风险点，核实风险应对措施是否有效落实；对审计实施过程中发现的内部控制缺陷、财务报表错报等问题进行汇总，评估错报金额、性质及对财务报表的影响程度，区分重大错报与非重大错报，针对重大错报与管理层沟通，要求其进行调整。

其次，与管理层、治理层沟通审计发现。就审计过程中识别的重大风险、内部控制缺陷、财务报表错报等问题与管理层沟通，听取管理层的解释说明与整改计划，对管理层提出的整改措施进行评估，跟踪整改落实情况；将重大审计发现、风险应对情况、整改结果向治理层通报，获取治理层的监督与支持，确保审计发现的问题得到妥善解决。

最后，形成审计意见并出具审计报告。基于风险复核结果与审计发现，评估甲企业财务报表整体公允性，判断是否存在影响审计意见的重大错报。本次审计中，甲企业存在部分应收账款坏账准备计提不足、关联交易披露不完整等问题，

经与管理层沟通后已完成调整与补充披露，总体审计风险控制在可接受范围，最终对甲企业年度财务报表出具标准无保留审计意见，同时在审计报告中披露相关内部控制缺陷，提出改进建议。

## 二、案例关键点：风险评估与应对的核心聚焦

本次甲企业财务报表审计案例，完整呈现了风险导向审计的实操逻辑，其关键点集中体现在风险评估的重点环节与应对策略的针对性设计两方面，二者相互支撑、精准适配，构成风险导向审计落地的核心框架，为同类审计项目提供重要借鉴。

### （一）风险评估的重点环节：精准识别与科学研判

风险评估是风险导向审计的基础，其质量直接决定后续应对策略的有效性，本次案例中风险评估的重点环节可总结为“三维识别、两层研判、动态修正”，确保风险评估的精准性与科学性。

三维识别聚焦风险来源，构建全方位风险识别体系。从行业维度，结合机械设备制造行业的竞争格局、宏观经济影响、技术迭代特征，识别行业共性风险，如原材料价格波动、存货减值、收入下滑等；从企业维度，围绕甲企业跨区域经营、关联交易频繁、重大投资并购等自身特征，识别企业特有风险，如管理链条拉长导致的控制风险、关联交易公允性风险、合并报表编制风险等；从业务维度，针对收入确认、存货管理、应收账款回收等核心业务循环，识别业务流程性风险，如收入跨期、存货盘点偏差、坏账计提不足等。三维识别模式避免了单一维度识别的局限性，确保风险无遗漏。

两层研判聚焦风险等级，兼顾定性分析与定量分析。第一层为定性研判，区分风险类型与影响范围，明确风险是报表层次还是认定层次，是固有风险、控制风险还是舞弊风险，研判风险对财务报表的潜在影响性质；第二层为定量研判，结合甲企业财务数据、历史经验、行业标准，量化风险发生概率与影响程度，通过风险矩阵法划分风险等级，将收入确认、关联交易、合并报表编制列为高风险领域，存货计价、应收账款坏账列为中风险领域，为资源配置与应对策略设计提供数据支撑。

动态修正聚焦风险变化，适配审计全流程。风险评估并非一次性工作，需贯穿审计计划、实施、完成全过程，根据新获取的信息持续优化。本次案例中，审

计实施阶段通过控制测试发现应收账款催收环节内部控制缺陷，及时调高风险等级，修正风险评估结果，补充审计程序，确保风险评估始终与企业实际情况一致，避免因风险评估固化导致应对失焦。

（二）应对策略的针对性设计：分级适配与程序精准

应对策略的核心是“分级管控、精准适配”，结合风险等级、风险类型设计差异化审计策略与程序，避免“一刀切”，在控制审计风险的同时提升审计效率。本次案例中应对策略的针对性设计可通过下表清晰呈现，涵盖风险领域、风险等级、应对策略及核心程序，实现风险与程序的精准匹配：

| 风险领域    | 风险等级 | 核心应对策略                   | 关键审计程序                       |
|---------|------|--------------------------|------------------------------|
| 收入确认    | 高    | 实质性程序为主，强化细节测试，结合分析程序    | 检查原始凭证、截止性测试、函证、毛利率分析、异常波动排查 |
| 关联交易    | 高    | 全流程核查，聚焦合规性与公允性，强化披露检查   | 关联方识别、授权审批核查、定价公允性评估、披露完整性检查 |
| 合并报表编制  | 高    | 专项核查，强化抵消分录与合并范围审核       | 合并范围合规性核查、内部交易抵消测试、合并数据复核    |
| 存货计价与盘点 | 中    | 控制测试与实质性程序结合，扩大盘点与计价核查范围 | 参与全范围盘点、计价方法验证、减值准备计提测试      |
| 应收账款坏账  | 中    | 强化函证与账龄分析，动态调整核查范围       | 大额函证、账龄分析、坏账准备计提合理性评估        |

应对策略的针对性还体现在特殊风险的专项处理与资源配置的优化。针对高风险领域，适当增加审计样本量、延长审计时间，配备专业能力更强的审计人员；针对内部控制缺陷导致的风险，及时调整应对策略，从依赖内部控制转为强化实质性程序；针对合并报表、关联交易等专业性较强的风险领域，引入专项人才支持，确保应对措施的专业性与有效性。

三、实践启示：风险导向审计的价值与落地要点

通过甲企业财务报表审计案例的实践的，风险导向审计在提升审计质量、降低审计风险、优化审计效率等方面展现出显著价值，同时也为审计人员开展实务工作提供了明确的落地要点，助力风险导向审计理念更高效地融入审计全流程。

（一）核心价值：赋能审计质量提升与风险防控

风险导向审计能够精准聚焦重大错报风险，实现审计工作从“全面核查”向

“重点突破”转型，大幅提升审计质量与风险防控能力。相较于传统审计模式，风险导向审计以风险评估为核心，通过精准识别重大风险领域，将审计资源集中投向高风险环节，避免资源浪费在低风险领域，在提升审计效率的同时，强化对重大错报风险的防控，降低审计失败概率。本次案例中，通过风险评估锁定五大核心风险领域，针对性设计审计程序，成功发现应收账款坏账准备计提不足、关联交易披露不完整等问题，及时推动整改，确保财务报表公允性，充分体现了风险导向审计在提升审计质量中的核心作用。

风险导向审计能够推动审计工作从“被动核查”向“主动防控”转型，强化审计的增值服务功能。审计人员不仅聚焦财务报表错报的核查，更注重对企业内部控制缺陷、经营风险的识别与披露，通过出具审计建议，助力企业完善内部控制、优化风险管理体系，提升企业经营管理水平。本次案例中，针对甲企业在应收账款催收、存货盘点、关联交易审批等环节的内部控制缺陷，提出针对性改进建议，帮助企业堵塞管理漏洞，降低经营风险，实现审计工作的增值价值。

风险导向审计能够适配复杂多变的审计环境，提升审计工作的适应性与灵活性。当前企业经营模式日趋复杂，跨区域、跨行业经营成为常态，关联交易、重大投资并购等业务日益频繁，传统审计模式难以应对复杂的风险场景。风险导向审计通过动态评估风险、灵活调整应对策略，能够精准适配企业业务复杂性与环境变化，确保审计工作始终贴合企业实际情况，提升审计工作的适应性与有效性。

## （二）落地要点：确保风险导向审计有效执行

风险导向审计的有效落地，需把握“理念先行、流程规范、能力支撑、动态适配”四大核心要点，避免形式化应用，确保风险评估与应对策略精准落地。

理念先行是前提，需强化全员风险意识。审计团队需牢固树立风险导向理念，将风险评估贯穿审计全流程，避免将风险评估视为审计计划阶段的单一工作；审计人员需主动转变思维，从“机械执行程序”转向“基于风险设计程序”，养成“识别风险—评估风险—应对风险”的闭环思维，确保每一项审计程序都围绕风险防控展开。

流程规范是基础，需建立标准化风险评估与应对流程。明确风险识别、分析、量化的方法与标准，构建全方位风险识别体系，避免风险识别的主观性与片面性；制定差异化风险应对策略的设计规范，明确不同风险等级、不同类型风险的应对措施与程序要求，确保应对策略的针对性与可操作性；建立风险动态调整机制，

明确调整触发条件、流程与责任分工，确保风险评估结果与应对策略始终适配企业实际情况。

能力支撑是关键，需提升审计人员的综合素养。风险导向审计对审计人员的专业能力提出更高要求，审计人员不仅需掌握财务审计、会计准则等专业知识，还具备行业分析、风险管理、内部控制评估等综合能力；需加强对审计人员的培训，提升其风险识别、分析、量化的能力，熟悉不同行业、不同业务模式的风险特征，掌握大数据审计、专项审计等工具方法，确保能够精准应对复杂风险场景。

动态适配是保障，需强化审计全流程的沟通与协同。加强与被审计单位管理层、治理层的沟通，及时获取企业经营管理、内部控制、风险状况等信息，确保风险评估的全面性；建立审计团队内部沟通机制，及时共享审计发现、风险变化等信息，协同调整应对策略；针对跨区域、跨行业、重大投资并购等复杂业务，加强团队协作与专业支持，引入外部专家或专项人才，确保审计工作的专业性与有效性。

### （三）注意事项：规避实务应用中的常见问题

在风险导向审计实务应用中，需规避三大常见问题，确保审计质量。一是避免风险评估形式化，部分审计项目中风险评估仅停留在书面层面，未结合企业实际情况深入分析，导致风险识别不准确、风险等级划分不合理，影响后续应对策略的有效性；二是避免应对策略与风险等级不匹配，过度依赖内部控制或实质性程序，未根据风险等级调整审计程序的性质、范围与时间，导致高风险领域核查不足、低风险领域资源浪费；三是避免忽视风险的动态变化，审计实施过程中未及时根据新获取的信息修正风险评估结果，导致应对策略滞后，无法有效防控新增风险。

风险导向审计以其精准性、灵活性与增值性，成为新时代审计工作的核心模式。通过甲企业财务报表审计案例的实践的，充分证明风险导向审计能够有效提升审计质量、降低审计风险、优化审计效率，同时为实务落地提供了明确指引。审计人员需牢固树立风险导向理念，把握“理念先行、流程规范、能力支撑、动态适配”的落地要点，规避常见问题，将风险评估与应对融入审计全流程，不仅做好财务报表错报的核查工作，更要发挥审计的增值服务功能，助力企业完善风险管理与内部控制体系，推动审计工作高质量发展。



## 第五章 政府投资建设项目审计专题

### 第一节 政府投资审计的特点与程序

政府投资审计是国家审计的重要组成部分，聚焦政府投资建设项目全生命周期，通过系统性、规范性的审计监督，保障财政资金安全高效使用、推动项目规范实施、落实国家宏观政策要求。相较于企业审计、民生审计等其他审计类型，政府投资审计因涉及公共资金、公共利益，具有鲜明的专属特征，其审计程序也更强调合规性、严谨性与全流程管控。

#### 一、核心特点：政府投资审计的专属属性与表现

政府投资建设项目以公共利益为导向，受政策调控影响深，涉及领域广、参与主体多、建设周期长，这些特质决定了政府投资审计具有公益性、政策性、复杂性、长期性四大核心特点。

##### （一）公益性：以保障公共利益为核心导向

公益性是政府投资审计最核心、最根本的特点，贯穿审计全流程，决定了审计工作的价值取向与核心目标。政府投资建设项目主要投向基础设施、公共服务、民生保障等领域，资金来源以财政性资金为主，其建设目的是满足社会公共需求、提升公共服务水平、推动区域经济社会发展，而非追求盈利性。这一属性要求政府投资审计必须以保障公共利益为核心，聚焦项目建设的社会效益、公共效益与生态效益，兼顾经济效益，全面核查项目建设是否符合公共需求、是否有效提升公共服务能力、是否存在损害公共利益的行为。

公益性在审计工作中的具体表现的为三个方面：一是审计目标聚焦公共利益保障，重点核查项目建设是否偏离公益导向，是否存在擅自改变项目用途、缩减公益功能等问题，确保项目建设与公共需求高度契合；二是审计重点关注资金使用效益，核查财政资金是否专款专用、是否高效配置，避免资金闲置、浪费或被挤占挪用，确保每一笔公共资金都能发挥最大公益效能；三是审计结果注重公益

价值落地，通过揭示项目建设中的问题、提出整改建议，推动项目规范实施，保障项目按时竣工投用，切实惠及社会公众，实现公共利益最大化。

## （二）政策性：紧密衔接国家宏观政策要求

政府投资建设项目是落实国家宏观调控政策、推动重大战略实施的重要载体，其规划、审批、建设、运营全过程均受国家政策严格调控，这使得政府投资审计具有强烈的政策性特点。政府投资审计不仅是对项目本身的监督，更是对政策执行情况的跟踪核查，确保国家各项宏观政策、重大战略在政府投资领域落地见效。

政策性的具体表现的体现在多个维度：一是审计依据紧扣政策法规，政府投资审计需以国家财政政策、投资政策、产业政策、环保政策、招投标政策等为核心依据，核查项目建设是否符合政策要求，是否严格执行政策规定的建设标准、审批流程、资金管理要求等；二是审计重点聚焦政策执行，跟踪核查重大战略部署、重点政策措施在政府投资项目中的落实情况，如新型基础设施建设、乡村振兴、生态环保等领域政策的执行效果，揭示政策执行中的偏差、梗阻问题，推动政策落地生根；三是审计功能服务政策优化，通过分析政策执行中的问题及原因，为政策调整、完善提供参考依据，助力提升政策的科学性、针对性与可操作性，强化政策对政府投资工作的指导作用。

## （三）复杂性：多维度叠加的审计难度特征

政府投资审计的复杂性源于项目本身的复杂性、参与主体的多元性、资金流向的关联性等多方面因素，相较于其他审计类型，其审计范围更广、审计内容更杂、审计难度更高，对审计人员的综合能力提出了更高要求。

复杂性的具体表现的较为突出：一是项目本身复杂，政府投资项目多为大型基础设施、公共服务项目，具有建设规模大、技术含量高、建设工艺复杂等特点，部分项目涉及跨区域、跨行业建设，建设流程涵盖规划、审批、招投标、施工、监理、验收、运营等多个环节，每个环节都存在不同的审计要点与风险点；二是参与主体多元，一个政府投资项目通常涉及建设单位、施工单位、监理单位、设计单位、勘察单位、供应商等多个参与主体，各主体职责分工不同、利益诉求存在差异，容易出现协同不畅、责任推诿、利益输送等问题，增加了审计核查与责任认定的难度；三是资金流向复杂，政府投资项目资金来源包括财政拨款、专项债券、社会资本合作等多种形式，资金流向涉及项目前期筹备、建设实施、设备采购、后期运维等多个环节，资金链条长、关联度高，需全面跟踪核查资金流向，

确保资金使用合规，这对审计人员的资金核查能力提出了更高要求；四是审计内容繁杂，政府投资审计不仅涵盖资金使用、工程质量、招投标管理等传统内容，还需关注政策执行、生态环保、安全生产、绩效评价等多个维度，审计内容跨领域、跨专业，需整合多专业审计力量协同开展。

#### （四）长期性：覆盖项目全生命周期的审计监督

政府投资建设项目建设周期普遍较长，从项目立项审批到竣工投用，往往需要数年时间，部分大型项目甚至长达十几年，且项目投用后还存在长期运维管理阶段。这一特质决定了政府投资审计具有长期性特点，需突破“单点式”“阶段性”审计模式，覆盖项目全生命周期，实现从前期筹备、建设实施到竣工决算、后期运维的全过程审计监督。

长期性的具体表现的为两个层面：一是审计周期与项目建设周期同步，政府投资审计需伴随项目建设全过程，在项目前期阶段核查立项审批、规划设计、资金筹措等情况，在建设实施阶段核查招投标、工程施工、质量控制、资金使用等情况，在竣工阶段核查决算编制、验收流程、资产移交等情况，在运维阶段核查资产使用效率、运维资金管理、项目绩效等情况，形成全周期审计监督闭环；二是审计影响具有长期性，政府投资项目的质量、效益不仅影响项目建设阶段，更对后期运营、公共服务供给、区域发展产生长期影响，政府投资审计需关注项目的长期效益与可持续性，通过全过程监督推动项目建设质量提升、资金高效使用，确保项目长期稳定发挥公益效能，避免因短期问题影响长期价值。

## 二、审计基本程序：全流程规范化操作体系

政府投资审计基本程序是保障审计工作有序开展、提升审计质量的核心保障，遵循“计划—实施—报告”的核心逻辑，涵盖审计计划制定、审计实施、审计报告出具三大核心阶段，每个阶段都有明确的工作内容、操作规范与目标要求，形成规范化、标准化的全流程操作体系。

#### （一）审计计划制定阶段：科学谋划与精准部署

审计计划制定是政府投资审计的起点，核心目标是结合政策要求、项目特点与审计资源，科学确定审计项目、明确审计重点、制定审计方案，为后续审计工作提供明确指引。该阶段工作的科学性与针对性，直接影响审计工作的效率与效果，需统筹兼顾政策导向、风险防控与资源适配。

首先，开展审计立项调研与筛选。基于国家宏观政策、重大战略部署与区域发展规划，梳理本地区政府投资建设项目清单，结合项目规模、资金体量、公益属性、建设进度、风险等级等因素，开展立项调研，筛选出重点审计项目。优先选择投资规模大、社会关注度高、涉及重大公共利益、建设周期长、风险隐患多的项目纳入审计计划，确保审计资源向重点领域、重点项目倾斜，提升审计监督的针对性与有效性。

其次，明确审计目标与范围。根据项目特点与政策要求，确定具体审计目标，聚焦资金使用合规性、工程质量安全性、政策执行有效性、项目绩效合理性等核心目标；界定审计范围，明确审计覆盖的项目阶段、参与主体、资金流向与业务环节，既要覆盖项目建设全流程，又要突出重点环节与关键领域，避免审计范围过大或遗漏核心要点。

最后，制定详细审计实施方案。明确审计资源配置，配备具备工程审计、财务审计、政策研究等专业能力的审计人员，组建专项审计团队，必要时引入外部专家或第三方机构提供专业支持；制定审计进度安排，明确各阶段工作任务、时间节点与责任分工，确保审计工作有序推进；设计审计方法与程序，结合项目特点与风险点，确定核查方法、抽样比例、证据获取方式等，为审计实施阶段提供具体操作依据；设定审计质量控制要求，明确审计证据、工作底稿、审计报告的编制标准，建立审计质量复核机制，保障审计质量。

## **（二）审计实施阶段：精准核查与证据获取**

审计实施阶段是政府投资审计的核心落地环节，基于审计实施方案，通过现场核查、资料审核、数据比对、访谈询问等多种方式，全面核查项目建设各环节情况，精准识别问题、获取充分适当的审计证据，同时根据审计过程中发现的新情况、新问题，动态调整审计重点与程序，确保审计工作深入开展。

一是开展前期准备与资料收集。审计团队进驻前，与建设单位、施工单位、监理单位等相关主体对接，收集项目立项审批文件、规划设计资料、招投标文件、施工合同、监理报告、财务凭证、工程进度报表、验收资料等各类相关资料，梳理项目建设流程与资金流向，搭建审计核查基础。同时，组织审计人员开展业务培训，熟悉项目特点、政策要求、审计方案与专业知识，提升审计人员的实操能力。

二是实施现场核查与专项审计。结合项目建设进度与审计方案，开展现场核查工作，重点核查工程质量、施工进度、合同履行、资金使用等情况。工程质量

方面，通过现场勘查、抽样检测、查阅监理记录等方式，核查工程是否符合设计标准、建设规范与质量要求，是否存在质量隐患；招投标管理方面，核查招投标程序是否合规，是否存在围标串标、虚假招标、规避招标等问题，中标单位资质是否符合要求，合同条款是否与招标文件一致；资金使用方面，核查财政资金是否专款专用，资金拨付是否符合审批流程，支出是否合规，是否存在挤占挪用、虚列支出、截留资金等问题，跟踪资金流向直至最终使用环节；政策执行方面，核查项目建设是否符合国家投资政策、环保政策、产业政策等要求，是否落实各项政策措施。

三是证据收集与工作底稿编制。审计人员需对核查过程中发现的问题、获取的信息，收集充分、适当、可靠的审计证据，包括书面资料、现场勘查记录、访谈笔录、检测报告等，确保审计证据能够支撑审计结论；同时，及时编制审计工作底稿，详细记录审计事项、核查方法、证据来源、发现问题及初步结论，做到工作底稿与审计证据一一对应、内容完整、记录清晰，为后续审计报告编制与质量复核提供依据。

四是动态调整审计重点与程序。审计实施过程中，若发现新的风险点、重大问题或资料缺失、配合不力等情况，需及时调整审计重点与核查程序，扩大核查范围、增加抽样比例、补充核查方法，确保问题核查到位；若项目建设进度、资金使用情况等发生重大变化，需同步调整审计方案，确保审计工作与项目实际情况保持一致。

### （三）审计报告出具阶段：综合研判与成果输出

审计报告出具阶段是政府投资审计的收尾环节，核心目标是对审计实施阶段获取的审计证据、发现的问题进行综合研判与梳理汇总，形成审计报告，提出审计意见与整改建议，推动问题整改与成果运用，实现审计监督的闭环管理。

首先，开展审计证据复核与问题梳理。审计团队对审计实施阶段获取的审计证据、编制的工作底稿进行全面复核，评估证据的充分性、适当性与可靠性，核查问题认定的准确性、定性的合规性，确保审计结论有坚实的证据支撑；对发现的问题进行分类梳理，按问题性质、严重程度、影响范围等进行汇总，分析问题产生的原因，明确责任主体，为审计意见的提出提供依据。

其次，与相关主体沟通核实。就审计发现的问题、初步结论与建设单位、相关责任单位及人员进行沟通核实，听取其解释说明与异议，对有争议的问题进一

步核查取证，确保问题认定准确无误、客观公正；针对发现的问题，与相关主体探讨整改措施与整改方向，为后续整改工作奠定基础。

最后，编制并出具审计报告。根据复核结果与沟通情况，编制正式审计报告，报告需客观反映项目建设情况、审计发现的问题、问题产生的原因、责任认定情况，提出明确、可行的审计意见与整改建议；审计报告需符合国家审计准则要求，内容完整、表述清晰、定性准确、建议可行；审计报告出具后，及时报送审计机关、相关主管部门，同时送达被审计单位，要求被审计单位限期整改审计发现的问题，并反馈整改情况。此外，对审计中发现的重大违法违规线索，需依法移送相关部门处理，强化审计监督的震慑力。

### 三、程序执行要点：关键控制点与规范保障

政府投资审计程序的有效执行，需聚焦各环节关键控制点，强化流程规范、质量管控与责任落实，避免程序流于形式、问题核查不到位，确保审计工作合法合规、客观公正，提升审计监督效能。各阶段关键控制点相互衔接、层层递进，构成程序执行的规范保障体系。

#### （一）审计计划阶段：聚焦资源适配与重点导向

审计计划阶段的关键控制点在于确保审计计划的科学性、针对性与可行性，核心是做好资源适配与重点导向，避免盲目立项、资源浪费或重点遗漏。

一是强化政策衔接与重点筛选。建立政策跟踪机制，精准对接国家重大战略、宏观政策与区域发展规划，确保审计计划与政策导向高度一致；制定科学的项目筛选标准，综合考量项目规模、资金体量、公益属性、风险等级、社会关注度等因素，优先选择重点领域、重点项目纳入审计计划，避免审计资源分散投向低风险、非重点项目。

二是优化审计资源配置。结合项目特点与审计需求，合理配备审计人员，确保审计团队具备相应的专业能力，针对大型复杂项目，需整合多专业审计力量，必要时引入外部专家或第三方机构，弥补内部专业短板；合理分配审计时间与精力，根据项目复杂程度、风险点数量，科学设定各阶段工作时长，避免因时间紧张导致审计程序不到位。

三是规范审计方案审批。审计实施方案需经审计机关内部审批流程，由审计项目负责人、部门负责人、分管领导逐级复核审批，确保方案内容完整、重点突

出、方法可行；审批过程中需严格把关，对方案中存在的漏洞、不足，要求审计团队修改完善后再实施，从源头保障审计工作的规范性。

### （二）审计实施阶段：聚焦证据质量与过程管控

审计实施阶段是问题核查与证据获取的核心环节，关键控制点在于强化证据质量管控、规范核查流程、落实责任分工，确保审计证据真实可靠、审计过程合规有序。

一是严控审计证据质量。建立审计证据分级复核机制，明确证据获取、审核、复核的责任主体，确保审计证据具备充分性、适当性、可靠性，能够有效支撑审计结论；对关键问题、重大事项的审计证据，需进行多重核查验证，避免以单一证据作为认定依据；规范证据收集流程，确保证据来源合法、形式规范，对书面证据、电子证据、实物证据等不同类型证据，按相应标准收集与保管。

二是规范现场核查流程。制定现场核查操作规范，明确审计人员的行为准则、核查方法与工作要求，确保现场核查依法依规开展；对工程质量、资金使用、招投标等重点环节，严格按照审计方案与专业标准开展核查，避免主观随意性；建立现场核查记录制度，详细记录核查时间、地点、内容、发现问题、证据情况等，确保核查过程可追溯。

三是落实责任分工与内部沟通。明确审计团队各成员的职责分工，将审计任务分解到人、责任落实到人，避免出现责任空白或推诿扯皮；建立审计团队内部定期沟通机制，及时共享核查进展、发现的问题与证据情况，集体研判重大问题，协同推进审计工作；对审计过程中发现的重大问题、疑难问题，及时向上级审计机关汇报，争取指导与支持。

四是强化第三方机构管控。若引入第三方机构参与审计，需严格筛选具备相应资质、专业能力与良好信誉的机构，签订规范的委托协议，明确双方权利义务、工作范围、质量要求与责任追究机制；建立第三方机构工作复核机制，对第三方机构出具的核查报告、检测结果等进行严格复核，确保其工作质量符合审计要求，避免因第三方机构工作失误影响审计结论。

### （三）审计报告阶段：聚焦结论准确与成果运用

审计报告阶段的关键控制点在于确保审计结论准确、定性合规、建议可行，推动审计成果有效运用，实现审计监督的最终目标。

一是确保审计结论客观准确。建立审计报告多级复核机制，由审计项目负责

人、部门负责人、复核机构、审计机关负责人逐级复核，重点核查问题认定是否准确、定性是否合规、证据是否充分、责任是否明确，对存在争议的问题进行再核查、再研判，确保审计结论客观公正、经得起检验；严格按照国家法律法规、审计准则与政策要求，对问题进行定性，避免定性不当或过度定性。

二是提升审计建议可行性。审计建议需结合问题实际、项目特点与政策要求，做到针对性强、切实可行，能够有效推动问题整改与管理提升；避免提出空泛、笼统的建议，需明确整改方向、具体措施、责任主体与整改时限，为被审计单位整改提供明确指引；同时，审计建议需兼顾短期整改与长期规范，推动被审计单位建立健全长效机制，从根本上防范同类问题再次发生。

三是强化审计成果运用与整改跟踪。建立审计成果运用机制，推动审计报告报送相关主管部门，为政策调整、行业监管、项目管理提供参考依据；建立整改跟踪督查机制，对被审计单位的整改情况进行跟踪核查，督促其限期完成整改，对整改不到位、敷衍整改、虚假整改的单位与个人，依法依规追究责任；建立整改结果反馈机制，要求被审计单位定期反馈整改进展与结果，确保问题整改形成闭环管理；推动审计成果公开，对涉及重大公共利益、社会关注度高的审计项目，按规定公开审计结果与整改情况，接受社会监督，强化审计震慑力。

政府投资审计的特点与程序，决定了其审计工作的特殊性、复杂性与规范性要求。把握公益性、政策性、复杂性、长期性四大核心特点，是精准开展政府投资审计的前提；严格执行审计计划制定、实施、报告三大基本程序，聚焦各环节关键控制点，是保障审计质量、提升监督效能的核心。在实务工作中，审计人员需牢固树立政策导向与风险防控意识，不断提升专业能力，规范审计流程，强化质量管控，推动政府投资审计工作提质增效，切实发挥审计监督在保障财政资金安全、规范项目建设、提升公共服务效能、推动重大政策落地中的重要作用，为政府投资工作高质量发展提供坚实保障。

## 第二节 投资审计的关键环节与方法

政府投资审计的核心价值在于通过精准把控关键环节、科学运用审计方法，实现对项目全流程的有效监督，保障财政资金安全、提升项目建设质量与投资效益。投资审计的关键环节贯穿项目建设全生命周期，聚焦立项、招投标、施工、竣工结算四大核心节点，这些环节既是风险隐患的高发区域，也是审计监督的重点领域。而核心审计方法的合理运用的与适配，直接决定审计工作的深度与成效，需结合不同环节的特点与风险点，针对性选择审计方法，构建“环节聚焦、方法适配、精准高效”的审计工作体系。本章将系统阐述投资审计的关键环节、核心方法及方法适配策略，为审计实务工作提供实操指引，推动投资审计工作提质增效。

### 一、关键审计环节：全流程重点聚焦与监督

政府投资项目建设流程复杂，各环节既相互衔接又各有侧重，风险点分布呈现差异化特征。投资审计需聚焦项目立项、招投标、施工过程、竣工结算四大关键环节，精准把握各环节审计重点，全面核查流程合规性、资金使用合理性、工程质量安全性，形成全链条监督闭环，从源头防范风险、堵塞漏洞。

#### （一）项目立项环节审计：源头把控决策合规性与科学性

项目立项是政府投资项目建设的起点，直接决定项目建设的必要性、可行性与投资方向，其决策科学性、流程合规性对项目后续建设与运营效益具有决定性影响。立项环节审计核心是聚焦决策程序、论证质量与审批流程，从源头防范盲目投资、重复建设等问题，确保项目立项符合公共利益与政策导向。

该环节审计重点包括三个方面：一是决策程序合规性审计，核查项目是否履行完整的立项决策流程，是否经过可行性研究、专家论证、集体决策等程序，决策过程是否形成规范的书面记录，是否存在越权决策、擅自立项等问题；二是可行性研究报告质量审计，核查可行性研究报告编制是否科学规范，内容是否完整，是否涵盖市场需求、技术可行性、资金筹措、效益分析、风险评估等核心内容，论证依据是否充分可靠，是否存在数据失真、论证流于形式等问题，确保项目建设具备技术、经济、政策等方面的可行性；三是立项审批流程审计，核查项目是否取得发改委、自然资源、环保等相关部门的审批文件，审批权限、审批时限是

否符合规定，审批文件内容是否一致，是否存在未批先建、批建不符等问题，确保项目立项符合国家法律法规与政策要求。

## （二）招投标环节审计：规范交易行为与公平公正

招投标环节是政府投资项目资源配置的关键节点，直接关系到工程质量、造价控制与资金使用效益，也是利益输送、违规操作等问题的高发领域。招投标环节审计核心是聚焦程序合规性、交易公平性与文件规范性，严厉查处围标串标、虚假招标、规避招标等违法违规行为，保障招投标活动公开、公平、公正开展。

该环节审计重点涵盖四个维度：一是招投标程序合规性审计，核查项目是否达到法定招标规模与标准，是否存在规避招标、虚假招标等问题；招标方式、招标组织形式的选择是否符合规定，是否履行相应的审批手续；招标文件发布、投标文件接收、开标、评标、定标等流程是否规范，是否严格遵守法定时限与操作要求，是否存在程序瑕疵影响交易公平性的情况。二是招标文件与评标标准审计，核查招标文件编制是否规范，内容是否完整，是否存在倾向性、排他性条款，是否为特定投标人量身定制条件；评标标准是否科学合理、公开透明，是否明确具体的评审指标与评分标准，是否存在主观随意性过大的条款，确保评标过程有章可循、结果客观公正。三是投标与评标过程审计，核查投标人资质是否符合要求，投标文件是否真实有效，是否存在围标串标、弄虚作假、挂靠投标等违法违规行为；评标委员会组建是否合规，成员资质是否符合规定，评标过程是否独立、客观、公正，是否存在暗箱操作、泄露评标信息等问题，评标结果是否符合招标文件与评标标准。四是合同签订审计，核查中标通知书发出后，合同签订是否及时，合同条款是否与招标文件、中标人的投标文件保持一致，是否存在擅自变更合同条款、降低工程标准、提高合同价格等问题；合同中关于工程质量、工期、价款支付、违约责任等核心条款是否明确具体，是否存在权责不清、风险管控缺失等问题。

## （三）施工过程环节审计：全程管控质量、进度与资金

施工过程是政府投资项目从设计蓝图转化为实体工程的核心阶段，也是工程质量形成、资金投入集中、风险隐患多发的关键时期。施工过程审计核心是聚焦工程质量、施工进度、资金使用、合同履行等核心要点，实施全过程动态监督，及时发现并纠正施工过程中的违规行为，确保工程质量合格、进度可控、资金合规使用。

该环节审计重点包括五个方面：一是工程质量管控审计，核查施工单位是否

严格按照设计图纸、施工规范与合同要求组织施工，是否建立健全质量管理体系与质量控制体系；监理单位是否履行监理职责，是否对工程质量进行全过程监督，隐蔽工程验收、分项分部工程验收等流程是否规范，验收记录是否完整真实；工程所用材料、设备的质量是否符合要求，是否经过检验检测，是否存在使用不合格材料、设备影响工程质量的问题，确保工程质量符合设计标准与验收规范。二是施工进度管控审计，核查施工单位是否按照施工组织设计与进度计划组织施工，实际进度与计划进度是否一致，是否存在进度滞后或超前的情况；针对进度偏差，施工单位是否采取有效的调整措施，进度滞后的原因是否合理，是否存在人为拖延工期、影响项目投用的问题；同时核查进度管控与质量、安全的协调性，避免为追求进度而忽视工程质量与施工安全。三是资金使用合规性审计，核查工程资金拨付是否符合合同约定与审批流程，是否存在提前拨付、违规拨付、截留挪用资金等问题；资金使用是否专款专用，是否按照工程进度与实际完成工作量支付，是否存在虚列支出、虚报工程量套取资金等问题；工程价款结算是否规范，设计变更、签证等导致的价款调整是否经过合规审批，计算是否准确，确保资金使用合规高效。四是合同履行情况审计，核查施工单位、监理单位、建设单位等各方是否严格履行合同约定的权利与义务，是否存在擅自变更合同内容、违约违约等问题；设计变更、现场签证、工程洽商等手续是否规范，是否经过必要的审批程序，变更理由是否充分，是否存在因变更导致工程价款大幅增加、工期延误等问题；针对合同纠纷，是否通过合法途径解决，是否存在损害公共利益的情况。五是施工安全与环保审计，核查施工单位是否建立健全安全生产管理制度，是否落实安全生产责任，施工安全防护措施是否到位，是否存在安全隐患；项目建设是否符合环保政策要求，施工过程中的扬尘、噪音、污水处理等环保措施是否落实，是否存在污染环境的问题，确保项目建设安全合规、绿色环保。

#### （四）竣工结算环节审计：精准核算与效益核验

竣工结算是政府投资项目建设的收尾环节，直接关系到工程最终造价、资金清算与资产移交，也是造价控制的最后一道防线。竣工结算环节审计核心是聚焦结算编制合规性、造价核算准确性、资产移交完整性，精准核查工程价款，确保结算数据真实可靠、造价合理可控，推动项目规范收尾与资产高效利用。

该环节审计重点涵盖四个维度：一是竣工结算编制审计，核查施工单位提交的竣工结算资料是否完整、规范，是否包含竣工图纸、工程量计算书、费用汇总

表、设计变更、现场签证、验收报告等核心资料；结算编制是否符合国家计价规范、定额标准与合同约定，编制依据是否充分可靠，是否存在虚报工程量、高套定额、重复计费、擅自提高取费标准等问题，确保结算编制合规准确。二是工程量与造价核算审计，核查实际完成工程量与竣工结算书中申报的工程量是否一致，工程量计算是否准确，是否存在多算、少算、重复计算等问题；工程定额套用、取费标准是否符合规定，材料价格、人工单价、机械使用费等计价是否合理，是否与市场实际价格相符；设计变更、现场签证、工程洽商等导致的造价调整是否合规，计算是否准确，是否存在虚增造价的问题，精准核减不合理费用，确定最终工程造价。三是竣工验收与资料审计，核查项目是否履行完整的竣工验收流程，验收组织、验收程序、验收标准是否符合规定，验收结论是否客观公正，是否存在未经验收或验收不合格即投入使用的问题；竣工资料是否完整、规范，是否按照档案管理要求整理归档，资料内容是否与工程实际情况一致，是否存在资料造假、缺失等问题，为资产移交与后续运维提供依据。四是资产移交与效益审计，核查项目竣工后资产移交是否规范，资产清单是否完整，资产数量、质量是否与竣工资料一致，资产权属是否清晰，是否及时办理资产登记手续；同时结合项目建设目标，核查项目投资效益，包括经济效益、社会效益与生态效益，评估项目是否达到预期建设目标，资金使用效率是否达标，是否存在投资浪费、效益低下等问题，为后续政府投资决策提供参考。

## 二、核心审计方法：精准赋能审计监督落地

核心审计方法是投资审计工作有效开展的工具支撑，结合政府投资审计的特点与关键环节，跟踪审计、绩效审计、工程造价审计三大方法应用最为广泛。

### （一）跟踪审计：全流程动态监督与风险防控

跟踪审计是政府投资审计的重要方法，打破传统“事后审计”的局限，伴随项目建设全生命周期，实施全过程、动态化监督，能够及时发现并纠正建设过程中的违规行为与风险隐患，实现“事前预防、事中控制、事后整改”的闭环管控，在提升审计质量、降低审计风险方面具有显著优势。

跟踪审计的具体应用需贯穿项目各关键环节，聚焦重点节点精准发力。在立项阶段，跟踪审计需提前介入，参与可行性研究报告论证、立项审批等环节，核查决策程序合规性与论证科学性，对投资估算合理性提出审计意见，从源头防范

盲目投资风险；在招投标阶段，全程跟踪招标文件编制、开标、评标、定标等流程，实时监督交易行为，及时发现并制止围标串标、虚假招标等违法违规行为，保障招投标活动公平公正；在施工阶段，跟踪审计需定期进驻施工现场，核查工程质量、施工进度、资金使用、合同履行等情况，对隐蔽工程、重大设计变更、现场签证等关键节点实施重点跟踪，现场核实工程量与工程质量，及时纠正违规操作，确保施工过程合规可控；在竣工结算阶段，跟踪审计需对接结算编制与验收流程，提前核查结算资料完整性与合规性，全程参与造价核算与验收工作，确保结算数据真实准确、资产移交规范。

跟踪审计的应用需遵循“动态调整、重点突出”原则，根据项目规模、复杂程度与风险等级，合理确定跟踪频率与跟踪范围，避免过度干预项目正常建设流程。对投资规模大、社会关注度高、风险隐患多的重点项目，需增加跟踪频次，实施全方位跟踪；对常规项目，可聚焦高风险环节实施重点跟踪，在保障审计效果的同时提升审计效率。同时，跟踪审计需建立健全动态沟通机制，及时与建设单位、施工单位、监理单位等相关主体沟通，反馈审计发现的问题，督促限期整改，确保跟踪审计形成闭环管理。

## （二）绩效审计：聚焦投资效益与价值提升

绩效审计是政府投资审计的增值性方法，突破传统审计“重合规、轻效益”的局限，以项目投资效益为核心，综合评估项目的经济效益、社会效益与生态效益，不仅关注项目建设过程的合规性，更注重项目建成后的实际效果与价值实现，助力提升政府投资的精准性与有效性。

绩效审计的具体应用需围绕项目全生命周期，构建多维度评估体系。在立项阶段，绩效审计需评估项目立项的必要性与可行性，重点分析项目投资效益预测的科学性，核查项目是否符合区域发展规划与公共需求，是否能够实现预期的社会效益与经济效益，为立项决策提供效益参考；在施工阶段，绩效审计需跟踪评估工程质量、进度与资金使用效益，核查是否存在因质量问题、进度滞后导致的效益损失，是否存在资金闲置、浪费等问题，提出优化施工方案、提升资金使用效率的建议；在竣工结算阶段，绩效审计需开展综合效益评估，对照项目建设目标，核查项目是否达到预期的功能标准与效益水平，分析投资回报率、资产利用率等核心指标，评估项目的经济效益；核查项目对公共服务供给、区域经济发展、生态环境改善等方面的贡献，评估项目的社会效益与生态效益；同时分析项目建

设过程中存在的问题对效益的影响，提出提升项目长期效益的建议。

绩效审计的应用需注重定量与定性分析相结合，确保评估结果客观公正。定量分析需选取核心效益指标，通过数据对比、统计分析等方式，精准评估项目效益水平；定性分析需结合项目特点与政策要求，评估项目的公共价值、社会影响等难以量化的指标，全面反映项目效益状况。同时，绩效审计需注重横向与纵向对比，横向对比同类项目的效益水平，纵向对比项目预期目标与实际效果，查找差距与不足，为优化政府投资决策、提升投资效益提供依据。

### （三）工程造价审计：精准管控造价与资金安全

工程造价审计是政府投资审计的核心方法，聚焦工程价款的核算与管控，贯穿项目招投标、施工、竣工结算等多个环节，通过精准核查工程量、定额套用、取费标准、材料价格等核心内容，有效控制工程造价，防范虚增造价、套取资金等问题，保障财政资金安全高效使用。

工程造价审计的具体应用需结合不同环节的造价管控重点，实施精准核查。在招投标阶段，工程造价审计需核查招标文件中的工程量清单、招标控制价编制是否准确合规，清单项目是否完整，工程量计算是否精准，招标控制价是否符合市场价格水平与定额标准，是否存在虚高或虚低设定控制价的问题，为公平招投标奠定基础；在施工阶段，工程造价审计需跟踪核查工程价款支付、设计变更与现场签证导致的造价调整，核查工程量计量是否准确，变更签证手续是否合规，造价调整计算是否正确，是否存在虚增工程量、高估冒算等问题，及时控制造价增量；在竣工结算阶段，工程造价审计需开展全面造价核查，逐一核实竣工结算书中的工程量、定额套用、取费标准、材料价格等内容，核减不合理费用，精准确定最终工程造价，确保结算造价真实合理。

工程造价审计的应用需依托专业技术与规范方法，提升核查精准度。审计人员需熟练掌握国家计价规范、定额标准、市场价格动态等专业知识，结合工程图纸、施工记录、结算资料等，运用工程量计算软件、造价审核工具等辅助手段，提高审计效率与精准度；对技术含量高、工艺复杂的项目，可引入工程造价专家参与审计，弥补专业短板；同时，工程造价审计需严格遵循客观公正原则，以事实为依据、以规范为准绳，确保审计结果经得起检验，切实发挥造价管控作用。

三、方法适配策略：提升审计针对性与有效性

投资审计方法的适配性直接决定审计工作的成效，不同审计环节的特点、风险点与审计目标存在差异，单一审计方法难以满足全流程监督需求。需结合各环节核心特征，构建“环节适配、方法组合、精准发力”的策略体系，合理选择与组合审计方法，实现审计资源优化配置，提升审计工作的针对性、有效性与效率。

（一）按环节精准适配审计方法

各审计环节的核心目标与风险点不同，需针对性选择主导审计方法，搭配辅助方法，形成适配组合。不同环节的方法适配策略可通过下表清晰呈现，确保方法选择与环节需求高度契合：

| 审计环节 | 核心目标        | 主导审计方法 | 辅助审计方法                    | 适配逻辑                                             |
|------|-------------|--------|---------------------------|--------------------------------------------------|
| 项目立项 | 把控决策合规性与科学性 | 绩效审计   | 跟踪审计（提前介入）、资料审核法          | 以绩效审计评估投资效益与可行性，搭配跟踪审计提前介入防范决策风险，通过资料审核核查审批流程合规性 |
| 招投标  | 规范交易行为与公平公正 | 跟踪审计   | 工程造价审计（控制价核查）、现场核查法       | 以跟踪审计全程监督交易流程，搭配工程造价审计核查控制价与清单准确性，通过现场核查杜绝违规操作   |
| 施工过程 | 管控质量、进度与资金  | 跟踪审计   | 工程造价审计（价款调整核查）、绩效审计（过程效益） | 以跟踪审计动态管控全过程，搭配工程造价审计控制造价增量，通过绩效审计实时评估过程效益       |
| 竣工结算 | 精准核算造价与核验效益 | 工程造价审计 | 绩效审计（综合效益）、资料审核法          | 以工程造价审计精准核减不合理造价，搭配绩效审计评估综合效益，通过资料审核核查结算与验收合规性   |

在实际应用中，需根据项目特点灵活调整方法组合。对投资规模大、复杂程度高的重点项目，可强化跟踪审计与工程造价审计的深度融合，实现全过程造价管控与动态监督；对以公益效益为核心的项目，可提升绩效审计的权重，重点评估项目的公共价值与社会效益；对技术含量高的项目，可引入专业审计方法，搭配专家支持，确保审计方法的专业性与适配性。

（二）结合项目类型优化方法适配

不同类型的政府投资项目具有不同的特点与风险点，方法适配需结合项目类

型精准调整，避免“一刀切”。基础设施项目如道路、桥梁、水利工程等，重点关注工程质量、造价控制与安全合规，适配策略应以跟踪审计与工程造价审计为主，强化施工过程质量与造价管控，搭配绩效审计评估长期运维效益；公共服务项目如学校、医院、养老设施等，核心聚焦公益属性与服务效能，适配策略应提升绩效审计权重，重点评估项目对公共服务供给的提升作用，搭配跟踪审计规范建设流程；新型基础设施项目如数字基建、智慧工程等，技术含量高、创新属性强，适配策略需引入技术审计方法，搭配工程造价审计与绩效审计，既管控造价与风险，又评估技术创新与长期效益。

### （三）强化方法应用的保障措施

为确保审计方法适配有效、落地见效，需强化三大保障措施。一是提升审计人员综合能力，加强对审计人员的专业培训，使其熟练掌握跟踪审计、绩效审计、工程造价审计等核心方法，同时具备工程技术、财务核算、政策解读等综合知识，能够根据环节特点与项目类型精准选择与运用审计方法；二是完善技术支撑体系，依托大数据审计、人工智能等技术手段，开发工程造价审核软件、跟踪审计管理平台等工具，提升审计方法应用的效率与精准度，实现对项目数据的实时分析与风险预警；三是建立方法适配评估机制，审计工作完成后，对审计方法的适配性、应用效果进行评估，总结经验教训，优化方法组合策略，为后续同类审计项目提供参考，推动审计方法适配体系持续完善。

投资审计的关键环节与方法适配，是提升政府投资审计质量与效能的核心抓手。精准把控立项、招投标、施工、竣工结算四大关键环节，聚焦各环节风险点与审计重点，能够实现全链条风险防控；科学运用跟踪审计、绩效审计、工程造价审计三大核心方法，结合环节特点与项目类型优化适配策略，能够推动审计工作从“全面核查”向“精准发力”转型。在实务工作中，审计人员需牢固树立“环节聚焦、方法适配”的理念，不断提升专业能力与方法应用水平，强化审计全流程管控，切实发挥投资审计在保障财政资金安全、规范项目建设、提升投资效益、推动公共利益实现中的重要作用，为政府投资工作高质量发展提供坚实保障。

### 第三节 审计结果运用与绩效评价

政府投资审计的最终价值不仅体现在审计过程的规范与问题的揭示，更取决于审计结果的有效运用与绩效评价的科学实施。审计结果运用是打通审计监督“最后一公里”的关键，通过多元路径将审计发现转化为治理效能；绩效评价则为政府投资行为提供量化与定性的价值判断，倒逼投资决策优化与管理提升。二者相辅相成、协同发力，既能规范政府投资建设全流程行为，又能最大化提升公共资金使用效益，为政府投资工作高质量发展提供坚实保障。

#### 一、审计结果运用路径：从问题揭示到治理落地

审计结果运用是将审计报告、审计决定等成果转化为具体行动的过程，核心目标是推动问题整改、强化监督约束、优化决策部署，实现“审有所用、用有所效”。结合政府投资审计的公益性、政策性特点，需构建多维度、全链条的运用路径，涵盖反馈通报、整改督办、决策参考、考核问责等关键环节，确保审计结果真正融入政府治理体系，发挥监督与增值作用。

##### （一）精准反馈通报：打通信息传递通道

审计结果的有效运用，首先依赖于精准、高效的反馈通报机制，确保审计发现的问题、提出的意见能够准确传递至相关主体，为后续整改与决策提供依据。反馈通报需遵循“分级分类、精准直达”原则，针对不同主体明确通报内容与方式，避免信息不对称导致的运用滞后。

针对被审计单位的反馈，需聚焦问题本质与整改要求，采取书面通报与当面沟通相结合的方式。书面反馈以审计报告、审计决定书为核心载体，清晰列明审计发现的问题、问题定性、责任主体、整改时限及具体要求，确保被审计单位全面掌握问题情况；当面沟通则围绕问题产生的原因、整改难点及优化方向展开，听取被审计单位的意见建议，凝聚整改共识，为高效推进整改奠定基础。同时，针对整改过程中的疑问，建立常态化沟通机制，及时提供指导，确保整改工作不跑偏、不流于形式。

针对相关主管部门的通报，需突出行业监管与政策落实导向，传递审计发现的共性问题与突出风险。将审计结果同步报送发改、财政、住建、自然资源等主管部门，通报行业内普遍存在的流程不规范、监管不到位、政策执行偏差等问题，

附具体案例与数据支撑，为行业主管部门强化监管、完善政策提供精准抓手。同时，建立部门间信息共享机制，定期更新审计结果运用进展，推动主管部门针对性开展行业整治，形成监管合力。

针对本级政府与纪检监察机关的报送，需聚焦重大问题与违纪违法线索，提升审计结果的决策参考与监督震慑价值。向本级政府报送审计结果摘要，重点汇报重大投资风险、资金使用乱象、重大工程质量问题及典型违纪违法线索，附风险研判与工作建议，为政府统筹决策、防范化解风险提供依据；对审计中发现的公职人员滥用职权、贪污贿赂、失职渎职等违纪违法线索，依法依规移送纪检监察机关，配合开展调查处理，强化审计监督的刚性约束。

## （二）严格督促整改：构建闭环管理体系

整改落实是审计结果运用的核心环节，也是检验审计成效的重要标准。需建立“督促—核查—销号—回头看”的闭环管理体系，压实整改责任，强化过程管控，确保审计发现的问题逐一整改到位，避免“屡审屡犯”。

压实整改责任是前提。明确被审计单位主要负责人为整改第一责任人，要求其审计整改工作负总责，将整改任务分解至具体部门与个人，制定整改方案，明确整改措施、整改时限与责任分工，形成“一级抓一级、层层抓落实”的整改工作格局。审计机关需对整改方案的可行性、针对性进行审核，对不符合要求的督促修改完善，从源头保障整改工作有序推进。

强化过程督促是关键。审计机关需建立整改台账，对问题整改情况实行清单化管理，定期跟踪整改进展，对整改滞后的单位进行约谈提醒，督促加快整改进度；对整改难度大、涉及多部门协同的复杂问题，主动协调相关部门联动推进，破解整改瓶颈。同时，引入第三方机构参与整改核查，对整改效果进行客观评估，确保整改工作不走过场、取得实效。

严格销号与回头看是保障。建立整改销号制度，被审计单位完成整改后，需提交整改报告及相关佐证材料，审计机关逐一核查验收，对整改到位、证据充分的予以销号；对整改不到位、虚假整改、敷衍整改的，依法依规追究相关责任，责令限期重新整改。整改完成后，适时开展审计“回头看”，重点核查已整改问题是否反弹、长效机制是否建立、同类问题是否得到防范，巩固整改成果，形成闭环管理。

### （三）优化决策参考：助力投资管理提升

审计结果不仅是问题整改的依据，更是优化政府投资决策、提升管理水平的重要支撑。需从个案问题中提炼共性规律，从行业乱象中查找制度漏洞，将审计成果转化为企业决策建议与制度规范，实现“以审促改、以审促管、以审促优”。

为投资决策优化提供依据。基于审计结果，系统分析政府投资项目在立项审批、资金配置、项目选址等方面存在的问题，评估投资决策的科学性与合理性，提出优化投资方向、调整投资结构、提高投资精准度的建议。例如，针对部分项目盲目投资、重复建设导致的资金浪费问题，建议政府建立投资决策论证机制，强化可行性研究与效益评估；针对新兴领域投资风险较高的问题，建议建立风险预警机制，合理控制投资规模与节奏。

为制度完善提供支撑。梳理审计发现的共性问题与制度漏洞，推动被审计单位与相关主管部门完善规章制度，健全长效管理机制。针对招投标领域围标串标、规避招标等问题，建议优化招投标监管制度，强化全流程电子化监管；针对资金使用不规范问题，建议完善政府投资资金管理制度，规范资金拨付、使用与核算流程；针对工程质量管控薄弱问题，建议健全工程质量监管体系，强化监理责任与终身追责机制，从制度层面防范同类问题再次发生。

为行业管理提升提供指引。针对审计发现的行业共性问题，推动主管部门开展专项整治行动，规范行业发展秩序。同时，将审计结果与行业标准制定、监管方式优化相结合，建议主管部门更新行业规范、完善监管流程、强化日常监管，提升行业整体管理水平。例如，针对基础设施项目运维不到位问题，建议住建部门建立运维管理考核机制，督促项目单位做好后期运维工作，保障项目长期稳定发挥效益。

## 二、绩效评价指标：构建多维度综合评价体系

政府投资项目绩效评价是对项目投资效益的全面研判，核心是构建涵盖经济性、效率性、效果性的多维度指标体系，通过定量与定性相结合的方式，客观评估项目建设与运营的实际价值，为优化投资配置、提升投资效益提供量化依据。

### （一）经济性指标：聚焦资源配置合理性

经济性指标主要评估政府投资项目在建设过程中资源投入的合理性与节约程度，核心是衡量项目是否以最低成本实现既定建设目标，防范资金浪费、造价虚

高等问题。指标设计需围绕投资估算、造价控制、资金使用等核心环节，选取可量化、易核查的核心指标，客观反映项目建设的经济性水平。

核心量化指标包括：一是投资估算偏差率，计算公式为（实际总投资 - 批准投资估算）/ 批准投资估算  $\times 100\%$ ，用于评估投资估算的准确性，偏差率越低说明估算越科学，资源配置越合理；二是单位造价控制率，计算公式为实际单位造价 / 行业基准单位造价  $\times 100\%$ ，用于评估工程造价的合理性，控制率低于 100% 说明造价控制有效，避免了高估冒算；三是资金节约率，计算公式为（计划投资 - 实际投资）/ 计划投资  $\times 100\%$ ，用于评估资金使用的节约程度，反映项目建设过程中的成本管控能力；四是资金闲置率，计算公式为闲置资金额 / 项目总投资  $\times 100\%$ ，用于评估资金配置的高效性，闲置率越低说明资金使用越充分，避免了资金沉淀浪费。

定性补充指标包括：投资决策科学性，评估项目立项阶段可行性研究、专家论证等流程的规范程度，是否存在盲目投资、重复建设等问题；造价管控规范性，评估项目建设过程中工程量计量、定额套用、取费标准等环节的合规性，是否存在虚增工程量、高套定额等违规行为；资金使用合规性，评估资金拨付、使用、核算等流程的规范性，是否存在挤占挪用、虚列支出等问题。

## （二）效率性指标：衡量建设运营高效性

效率性指标主要评估政府投资项目在建设周期与运营过程中的投入产出效率，核心是衡量项目是否以最快速度、最优方式实现建设目标，是否能够高效运营并发挥功能作用。指标设计需覆盖建设阶段与运营阶段，兼顾时间效率与运营效率，全面反映项目的高效性水平。

建设阶段效率指标包括：一是建设周期控制率，计算公式为实际建设周期 / 计划建设周期  $\times 100\%$ ，用于评估项目建设进度的管控能力，控制率低于 100% 说明进度管控有效，避免了工期延误；二是工程进度达标率，计算公式为实际完成工程量 / 计划完成工程量  $\times 100\%$ ，用于评估各阶段施工进度的完成情况，反映施工组织与管理效率；三是竣工验收及时率，计算公式为按时完成竣工验收项目数 / 总项目数  $\times 100\%$ ，用于评估项目竣工验收的高效性，避免因验收滞后影响项目投用。

运营阶段效率指标包括：一是资产利用率，计算公式为实际使用资产额 / 资产总额  $\times 100\%$ ，用于评估项目建成后资产的利用程度，反映资产配置的合理性

与运营效率；二是运维成本控制率，计算公式为实际运维成本 / 计划运维成本  $\times 100\%$ ，用于评估项目运营过程中的成本管控能力，控制率低于  $100\%$  说明运维成本控制有效；三是服务能力利用率，针对公共服务项目，计算公式为实际服务量 / 设计服务量  $\times 100\%$ ，用于评估项目服务功能的发挥程度，反映项目运营的高效性。

定性补充指标包括：施工组织科学性，评估施工方案的合理性、施工流程的规范性，是否能够优化资源配置、提升施工效率；运营管理规范性，评估项目运营单位的管理制度、人员配置、服务流程等是否完善，是否能够保障项目高效运营；技术应用有效性，评估项目建设与运营过程中新技术、新工艺、新设备的应用效果，是否能够提升建设与运营效率。

### （三）效果性指标：综合研判价值实现度

效果性指标主要评估政府投资项目的实际成效与预期目标的契合程度，核心是衡量项目是否实现既定的经济效益、社会效益与生态效益，是否达到预期的公共价值与政策目标。指标设计需兼顾量化成果与定性影响，全面反映项目的综合价值实现水平。

经济效益指标包括：一是投资回报率，计算公式为项目年净收益 / 项目总投资  $\times 100\%$ ，用于评估项目的盈利能力与投资回报水平，适用于具备盈利属性的政府投资项目；二是投资回收期，计算公式为项目总投资 / 项目年净收益，用于评估项目收回投资的周期，反映项目的经济效益可持续性；三是税收贡献度，计算公式为项目年缴税额 / 项目总投资  $\times 100\%$ ，用于评估项目对地方财政收入的贡献程度，反映项目的经济带动作用。

社会效益指标包括：一是公共服务提升度，评估项目对区域公共服务供给能力的提升作用，如基础设施项目对交通便利性、供水供电保障能力的改善程度，公共服务项目对教育、医疗、养老等服务水平的提升效果；二是就业带动率，计算公式为项目直接与间接带动就业人数 / 项目总投资  $\times 100\%$ ，用于评估项目对就业的拉动作用，反映项目的社会贡献；三是社会满意度，通过问卷调查、公众评价等方式获取，评估社会公众对项目建设与运营效果的满意程度，反映项目的公共价值实现水平。

生态效益指标包括：一是环保达标率，计算公式为环保指标达标项数 / 总环保指标项数  $\times 100\%$ ，用于评估项目建设与运营过程中环保措施的落实情况，是

否符合环保政策要求；二是生态改善度，评估项目对区域生态环境的改善作用，如绿化工程的绿地覆盖率提升、水利工程的水土保持效果、环保项目的污染治理成效等；三是资源节约率，评估项目对水资源、能源、土地资源等的节约程度，反映项目的绿色发展水平。

定性补充指标包括：政策目标实现度，评估项目是否达到既定的政策目标，如推动区域经济发展、落实乡村振兴战略、保障民生需求等政策的落地效果；社会影响持续性，评估项目对区域发展、社会稳定、公共服务等方面的长期影响，是否能够持续发挥积极作用；公众获得感，评估项目是否切实提升公众的生活质量、便利程度与幸福指数，反映项目的公共价值核心。

### 三、运用与评价意义：赋能政府投资高质量发展

审计结果运用与绩效评价作为政府投资审计的核心延伸环节，其意义远超问题整改与效益评估本身，能够从规范行为、优化决策、提升效能、防范风险等多个维度，为政府投资工作高质量发展赋能，推动政府投资从“规模速度型”向“质量效益型”转型。

#### （一）规范政府投资行为，强化监督刚性约束

审计结果运用与绩效评价能够有效规范政府投资全流程行为，强化对权力运行的监督约束，防范廉政风险与违规操作。通过严格的整改督办与问责机制，对审计发现的立项审批不规范、招投标违规、资金使用乱象、工程质量问题等进行严肃整治，倒逼被审计单位与相关部门规范流程、健全制度、压实责任，避免权力滥用与利益输送。

绩效评价的量化与定性研判，能够客观反映政府投资项目的建设水平，为考核问责提供量化依据。将审计结果与绩效评价结果纳入政府部门绩效考核体系，对绩效优良、管理规范的单位予以表彰激励，对问题突出、绩效低下的单位予以约谈问责，形成“奖优罚劣”的鲜明导向，推动政府投资行为更加规范、透明、高效，切实保障公共资金安全。

#### （二）优化投资决策配置，提升资金使用效益

审计结果运用与绩效评价能够为政府投资决策提供科学依据，推动投资资源优化配置，最大化提升公共资金使用效益。通过对审计结果的系统分析，提炼共性问题与制度漏洞，为优化投资决策流程、调整投资结构、完善投资政策提供精

准建议，避免盲目投资、重复建设与资金浪费，确保政府投资向重点领域、重点项目、民生工程倾斜。

绩效评价的多维度评估体系，能够全面反映项目的经济性、效率性与效果性，为投资项目的筛选、调整与退出提供量化支撑。对绩效优良、效益显著的项目，可加大投资力度、推广成功经验；对绩效低下、难以实现预期目标的项目，及时暂停投资、调整方案或予以退出，实现投资资源的高效配置。同时，通过绩效评价反馈的问题，推动项目单位优化建设与运营管理，提升资金使用效率与项目综合效益，让每一笔公共资金都能发挥最大价值。

### （三）防范化解投资风险，筑牢安全运行防线

政府投资项目规模大、周期长、涉及面广，面临的投资风险、质量风险、廉政风险等各类风险隐患较多。审计结果运用与绩效评价能够提前识别、精准研判、有效化解各类风险，筑牢政府投资安全运行防线。通过审计结果的反馈与整改，及时发现并纠正项目建设过程中的风险隐患，如资金链断裂风险、工程质量安全风险、政策执行偏差风险等，避免风险扩大蔓延。

绩效评价能够对项目的长期效益与可持续性进行评估，提前预判项目运营过程中可能面临的风险，如运维资金不足、市场需求变化、技术迭代滞后等，为风险防范与应对提供依据。同时，通过建立健全审计结果运用与绩效评价的长效机制，推动政府投资项目建立风险预警、防控与处置体系，提升风险防控能力，确保政府投资工作安全、稳定、持续推进。

### （四）推动治理能力提升，服务发展大局

审计结果运用与绩效评价不仅是规范政府投资行为的重要手段，更是推动政府治理体系和治理能力现代化的重要支撑。通过将审计结果转化为制度规范与决策建议，推动政府投资管理体制机制不断完善，提升政府投资管理的科学化、规范化水平。同时，通过强化审计监督与绩效评估，倒逼政府部门转变职能、优化服务、提升效能，形成“决策科学、执行坚决、监督有力”的政府投资管理格局。

审计结果运用与绩效评价能够切实回应社会关切，提升政府公信力。通过公开审计结果与绩效评价情况，接受社会监督，让公众了解公共资金的使用情况与项目建设成效，增强政府工作的透明度与公信力。同时，通过解决群众关心的热点、难点问题，提升公众的获得感与满意度，凝聚社会共识，为政府投资工作营造良好环境，服务区域经济社会发展大局。

审计结果运用与绩效评价是政府投资审计工作的核心延伸与价值升华，二者协同发力，构成了政府投资全流程监督与效能提升的闭环体系。精准运用审计结果，能够打通监督“最后一公里”，推动问题整改与制度完善；科学开展绩效评价，能够客观研判项目价值，为投资决策与管理提升提供量化依据。在实务工作中，需不断优化审计结果运用路径，完善绩效评价指标体系，强化二者的协同衔接，切实发挥其在规范投资行为、提升资金效益、防范化解风险、推动治理提升中的重要作用，为政府投资高质量发展保驾护航，助力实现公共利益最大化与区域经济社会可持续发展。

## 第六章 内部审计与治理机制

### 第一节 内部审计的理论基础与职能

内部审计作为组织治理体系的核心组成部分，是强化内部控制、防范经营风险、提升治理效能的重要手段。其产生与发展始终依托于坚实的理论支撑，职能定位也随着组织治理需求的升级不断拓展延伸。从传统的监督评价职能，到现代的风险管控与价值增值职能，内部审计的角色已从“监督者”转变为组织治理的“参与者”“推动者”与“增值者”。

#### 一、理论基础：内部审计的核心支撑体系

内部审计的存在与发展并非孤立，而是植根于特定的理论土壤，其中委托代理理论与公司治理理论是支撑内部审计产生、发展与职能定位的两大核心理论。二者从不同维度阐释了内部审计的存在必要性、核心价值与运行逻辑，共同构成了内部审计工作的理论支撑体系，为内部审计融入组织治理、发挥职能作用提供了坚实的理论依据。

##### （一）委托代理理论：内部审计的产生逻辑支撑

委托代理理论是现代企业理论的核心，其核心观点是当所有权与经营权分离时，所有者（委托人）与经营者（代理人）之间会形成委托代理关系，由于二者利益诉求存在差异、信息不对称问题客观存在，代理人可能出现道德风险、逆向选择等行为，损害委托人利益。内部审计作为缓解委托代理冲突、降低代理成本的重要机制，其产生与发展的核心逻辑源于委托代理理论的内在需求。

委托代理理论为内部审计的存在提供了合理性解释。在所有权与经营权分离的组织架构下，委托人无法直接全面监督代理人的经营管理行为，信息不对称使得委托人难以准确掌握组织经营状况、资源使用效率及代理人履职情况。代理人可能为追求个人利益最大化，实施虚报业绩、侵占资产、违规决策等行为，导致委托代理成本上升，损害组织整体利益。内部审计通过独立、客观的监督评价，

对代理人的经营管理行为、内部控制执行情况进行核查，能够有效缓解信息不对称问题，及时发现并纠正代理人的违规行为，防范道德风险与逆向选择，为委托人提供真实、可靠的经营管理信息，保障委托人利益不受侵害。

委托代理理论明确了内部审计的核心目标与工作重点。基于委托代理理论，内部审计的核心目标是降低代理成本、维护委托代理双方的利益平衡，其工作重点聚焦于监督代理人是否忠实履行受托责任、是否合规高效开展经营管理活动、是否有效保护组织资产安全。通过对财务收支、内部控制、经营决策等环节的审计，内部审计能够评估代理人的履职成效，揭示经营管理中的问题与风险，提出改进建议，倒逼代理人规范履职行为，提升经营管理效率，从而降低代理成本，实现委托人与代理人的利益共赢。

委托代理理论推动了内部审计的职能延伸。随着委托代理关系的复杂化，委托人对代理人的要求不再局限于合规履职，更关注组织的可持续发展与价值提升。在此背景下，内部审计不再仅仅是简单的监督核查，而是逐步延伸至风险管控、绩效评价等领域，通过对经营风险的识别、评估与防范，对经营绩效的客观评价，为委托人优化决策、代理人提升管理提供支撑，进一步强化了缓解委托代理冲突、降低代理成本的作用，实现了从“监督控制”向“价值赋能”的延伸。

## （二）公司治理理论：内部审计的职能定位支撑

公司治理理论以实现组织价值最大化、维护利益相关者权益为核心，强调通过构建科学的治理结构、完善的治理机制，明确股东大会、董事会、监事会、管理层等各方的权责边界，形成相互制衡、协同高效的治理格局。内部审计作为公司治理体系的重要组成部分，是连接治理层与管理层的桥梁纽带，其职能定位、工作范围与运行模式均需契合公司治理理论的核心要求。

公司治理理论界定了内部审计的治理角色。在公司治理结构中，内部审计独立于管理层，直接对治理层负责，承担着监督、评价、咨询等职能，是治理层实施监督、提升治理效能的重要工具。治理层通过内部审计获取组织经营管理、内部控制、风险管控等方面的真实信息，能够有效监督管理层的履职行为，弥补外部审计的局限性，形成“治理层监督—内部审计核查—管理层执行”的闭环治理机制。同时，内部审计通过为治理层提供决策咨询、为管理层提供改进建议，推动治理结构优化、治理机制完善，助力提升组织整体治理水平。

公司治理理论拓展了内部审计的工作范围。传统公司治理聚焦于财务治理与

监督，内部审计工作也主要围绕财务收支、合规性开展。随着公司治理理论不断发展，治理范畴逐步延伸至战略治理、风险治理、绩效治理等多个维度，要求内部审计的工作范围同步拓展。现代内部审计不仅需关注财务合规性，更需聚焦组织战略落地、风险防控、绩效提升、内部控制完善等核心领域，通过全流程、多维度的审计监督与咨询服务，为组织治理提供全方位支撑，推动治理目标的实现。

公司治理理论明确了内部审计的独立性与客观性要求。独立性与客观性是内部审计发挥治理作用的核心前提，也是公司治理理论的内在要求。公司治理理论强调通过构建独立的内部审计体系，确保内部审计不受管理层的干预与影响，能够客观、公正地开展审计工作。为此，组织需明确内部审计的直接汇报路径，保障内部审计在机构设置、人员配备、工作开展等方面的独立性；同时，建立健全内部审计工作规范，强化审计人员的职业道德建设，确保审计结论的客观性与公正性，为内部审计有效融入公司治理、发挥监督与咨询作用奠定基础。

## 二、核心职能拓展：从监督评价到价值增值的转型

内部审计的职能并非一成不变，而是随着组织治理需求、市场环境变化及理论发展不断演进。从传统模式下的监督评价职能，到现代治理背景下的风险管控、价值增值职能，内部审计实现了职能范围的逐步拓展与职能定位的转型升级，形成了“监督评价为基础、风险管控为核心、价值增值为目标”的多元职能体系，成为组织治理不可或缺的核心力量。

### （一）基础职能：监督与评价的核心坚守

监督与评价是内部审计最基础、最核心的职能，是内部审计发挥其他职能的前提与基础。无论职能如何拓展，监督与评价始终是内部审计的核心坚守，其核心目标是确保组织经营管理活动合规、有序、高效开展，保障组织资产安全与财务信息真实可靠。

监督职能聚焦于合规性与安全性。内部审计通过对组织财务收支、经营活动、内部控制等环节的全面核查，监督各项规章制度、法律法规、战略决策的执行情况，及时发现并纠正违规操作、舞弊行为、履职不到位等问题，确保组织经营管理活动始终在合规框架内开展。同时，通过对组织资产采购、使用、保管、处置等环节的监督，核查资产安全状况，防范资产流失、侵占、闲置等问题，保障组

织资产安全完整。监督职能的有效发挥，能够为组织经营管理筑牢合规防线，维护组织正常运营秩序。

评价职能聚焦于有效性与合理性。内部审计通过对内部控制体系的健全性、执行有效性进行评价，评估内部控制是否能够有效防范风险、提升效率；通过对经营决策、经营活动的科学性、合理性进行评价，评估经营决策是否符合组织战略目标、经营活动是否能够实现预期效益；通过对财务信息的真实性、准确性进行评价，评估财务报表、会计凭证等财务资料是否真实反映组织经营状况。评价职能的有效发挥，能够为组织识别经营管理中的薄弱环节，为后续改进优化提供客观依据。

现代内部审计的监督与评价职能，已突破传统的事后监督模式，逐步转向事前预防、事中控制与事后评价相结合的全流程监督评价。通过提前介入组织战略规划、重大决策、项目实施等环节，开展事前审计监督与评价，能够从源头防范风险、规范行为；通过对实施过程的动态跟踪，开展事中审计，能够及时发现并纠正偏差，确保各项工作有序推进；通过事后的全面评价，能够总结经验教训，推动长效机制建立，实现监督评价的全流程覆盖。

## （二）核心职能：风险管控的深度融入

随着市场环境的复杂化、组织规模的扩大化及经营风险的多元化，风险管控已成为内部审计的核心职能，是内部审计从“合规监督”向“治理赋能”转型的关键。内部审计通过全面识别、评估、防范与化解组织经营管理中的各类风险，为组织可持续发展保驾护航，成为组织风险治理体系的重要组成部分。

风险识别是风险管控的前提。内部审计基于对组织战略目标、经营模式、行业特征、内外部环境的全面分析，系统梳理组织在财务、运营、战略、合规、安全等领域存在的各类风险，明确风险来源、风险类型、风险影响范围及潜在后果，构建全面的风险清单，确保各类风险无遗漏、无忽视。风险识别需贯穿组织经营管理全流程，既要关注显性风险，也要关注隐性风险；既要关注短期风险，也要关注长期风险，为后续风险评估与防控奠定基础。

风险评估是风险管控的核心。内部审计通过定量与定性相结合的方法，对识别出的各类风险进行评估，分析风险发生的可能性、影响程度，划分风险等级，明确核心风险与次要风险。通过风险评估，能够精准研判各类风险对组织战略目标、经营效益、合规运营的影响，为组织制定差异化的风险防控策略提供依据，

确保资源向核心风险防控倾斜，提升风险管控的针对性与有效性。

风险防范与化解是风险管控的目标。内部审计基于风险评估结果，针对不同等级的风险，提出针对性的风险防控建议，协助管理层建立健全风险防控机制，完善风险预警体系、风险应对预案，强化风险管控措施的落地执行。同时，通过对风险防控措施执行情况的跟踪审计，评估风险防控效果，及时调整优化防控策略，确保各类风险能够得到有效防范与化解。对于已发生的风险事件，内部审计参与风险处置过程，分析风险发生的原因，总结经验教训，推动建立长效防控机制，避免同类风险再次发生。

内部审计的风险管控职能，并非独立于其他职能存在，而是与监督评价职能深度融合、协同发力。通过监督评价内部控制的有效性，能够识别内部控制缺陷导致的风险；通过评价经营决策的合理性，能够防范决策失误引发的风险；通过全流程监督评价，能够及时发现风险隐患并推动整改，形成“识别—评估—防控—改进”的风险管控闭环。

### （三）延伸职能：价值增值的目标导向

价值增值是现代内部审计的核心目标，也是内部审计职能拓展的终极方向。内部审计通过发挥监督评价、风险管控职能，为组织降低成本、提升效率、优化决策、防范风险，直接或间接为组织创造价值，实现从“成本中心”向“价值中心”的转型。价值增值职能的发挥，体现了内部审计在组织治理中的核心价值，也是内部审计可持续发展的关键。

通过优化管理流程实现价值增值。内部审计通过对组织经营管理流程、业务流程、内部控制流程的全面审计，识别流程中的冗余环节、瓶颈问题、效率低下等情况，提出流程优化建议，推动组织简化流程、整合资源、提升效率。通过流程优化，能够降低组织运营成本、缩短业务办理周期、提升管理效能，实现管理层面的价值增值。

通过优化决策支持实现价值增值。内部审计基于对组织经营状况、风险状况、绩效水平的全面掌握，为管理层、治理层提供客观、准确的审计报告与决策建议，助力优化战略决策、经营决策、投资决策。通过为决策提供数据支撑与专业建议，能够避免决策失误导致的损失，提升决策的科学性与合理性，推动组织战略目标落地，实现决策层面的价值增值。

通过防范风险损失实现价值增值。内部审计通过有效的风险管控，及时发现

并防范各类风险事件的发生，避免因风险事件导致的资产损失、声誉损害、合规处罚等问题，降低组织风险成本。同时，通过对已发生风险事件的妥善处置，减少风险损失，推动组织快速恢复正常运营，实现风险管控层面的价值增值。

通过强化合规管理实现价值增值。内部审计通过严格的合规监督，确保组织经营管理活动符合法律法规、行业规范、规章制度要求，避免因违规操作导致的行政处罚、法律纠纷、声誉受损等问题，维护组织良好形象与市场信誉。同时，通过推动合规文化建设，提升全员合规意识，形成合规经营的良好氛围，为组织可持续发展提供保障，实现合规层面的价值增值。

### 三、职能定位依据：基于组织治理需求的精准适配

内部审计的职能定位并非统一固定，而是需结合组织的治理需求、行业特征、规模大小、发展阶段等因素精准适配，明确自身在组织治理中的角色定位，确保职能发挥与组织治理目标高度契合。科学合理的职能定位，能够避免内部审计职能虚化、工作偏离核心，最大限度发挥内部审计的治理价值。

#### （一）依据组织治理结构明确定位

组织治理结构的差异，直接决定了内部审计的汇报路径、权责范围与职能定位。不同治理结构下，内部审计的角色定位存在显著差异，需结合治理结构特点精准适配。

在完善的公司治理结构中，内部审计直接向董事会或审计委员会汇报，独立于管理层，承担着监督、评价、风险管控、咨询等多元职能。其定位是治理层的“监督者”“参谋者”与管理层的“合作伙伴”，既要通过独立监督为治理层提供真实信息，监督管理层履职行为，又要通过咨询服务为管理层优化管理、防范风险提供支持，推动治理层与管理层协同发力，提升组织治理效能。这种定位下，内部审计的独立性、权威性较强，能够有效发挥多元职能，为组织治理提供全方位支撑。

在治理结构相对简单的组织中，内部审计可能直接向管理层汇报，其职能定位更侧重于合规监督、财务审计与基础风险管控。核心角色是管理层的“监督者”“执行者”，主要任务是监督各项规章制度的执行情况、保障资产安全、防范基础风险，为管理层优化管理提供依据。这种定位下，需注重平衡内部审计的独立性与服务性，在做好监督工作的同时，为管理层提供针对性的改进建议，助

力提升管理水平。

在集团化组织中，内部审计需结合集团治理架构与子公司管理模式，构建分层分类的职能定位体系。集团层面的内部审计侧重战略层面的审计监督、风险管控与整体治理效能提升，定位为集团治理的“核心监督者”“战略参谋者”；子公司层面的内部审计侧重经营层面的合规监督、流程优化与基础风险管控，定位为子公司管理的“执行者”“优化者”。通过分层定位，实现集团与子公司内部审计工作的协同联动，形成全集团覆盖的内部审计体系。

## （二）依据组织发展阶段明确定位

组织在不同发展阶段的治理需求、经营目标、风险特征存在差异，内部审计的职能定位需随发展阶段动态调整，确保与组织发展目标高度契合，为组织不同阶段的发展提供支撑。

在初创阶段，组织规模较小、业务模式简单、治理体系不完善，核心目标是生存与拓展市场，内部审计的职能定位应侧重基础合规监督与资产安全保障，核心角色是“守护者”。重点开展财务收支审计、基础合规审计，监督资金使用情况、防范资产流失、规范基础管理流程，为组织稳定运营筑牢基础，避免因管理不规范导致的经营风险。

在成长阶段，组织规模扩大、业务范围拓展、经营模式日趋复杂，核心目标是提升规模与效率，内部审计的职能定位应逐步拓展至风险管控与流程优化，核心角色是“管控者”“优化者”。重点开展内部控制审计、风险评估审计、经营绩效审计，识别经营管理中的风险隐患，优化业务流程与管理流程，提升运营效率与风险管控能力，助力组织快速成长。

在成熟阶段，组织规模稳定、治理体系完善、市场竞争激烈，核心目标是提升质量与价值，实现可持续发展，内部审计的职能定位应聚焦价值增值与战略支撑，核心角色是“价值赋能者”“战略参谋者”。重点开展战略审计、绩效审计、重大投资项目审计、风险管理审计，为战略优化、决策提升、价值创造提供支撑，推动组织从“规模增长”向“质量提升”转型。

在转型阶段，组织面临战略调整、业务重构、风险加剧等挑战，核心目标是顺利实现转型、突破发展瓶颈，内部审计的职能定位应侧重风险管控与转型保障，核心角色是“转型护航者”。重点开展转型战略落地审计、重大改革项目审计、转型风险评估审计，监督转型战略的执行情况，防范转型过程中的各类风险，为

转型决策提供建议，助力组织顺利完成转型。

### （三）依据行业特征明确定位

不同行业的经营模式、风险特征、监管要求存在显著差异，内部审计的职能定位需结合行业特征精准调整，聚焦行业核心风险与监管重点，确保职能发挥符合行业发展规律与监管要求。

在金融行业，受监管政策严格、风险因素复杂、资金密集度高的影响，内部审计的职能定位应侧重风险管控与合规监督，核心角色是“风险守护者”“合规监督者”。重点开展信用风险、市场风险、操作风险、流动性风险等核心风险的审计，严格监督监管政策的执行情况，防范金融舞弊、违规经营等问题，保障金融机构稳健运营。

在制造业，受生产流程复杂、供应链漫长、资产密集度高的影响，内部审计的职能定位应侧重生产流程优化、资产管控与质量管控，核心角色是“流程优化者”“资产管理者”。重点开展生产流程审计、供应链审计、固定资产审计、产品质量审计，优化生产流程、提升供应链效率、保障资产安全、强化质量管控，助力提升制造业企业的核心竞争力。

在公共部门与事业单位，受公益性强、监管严格、资金来源多元化的影响，内部审计的职能定位应侧重合规监督、资金使用效益与公共服务质量，核心角色是“合规监督者”“效益评估者”。重点开展财政资金使用审计、政策执行审计、公共服务质量审计，确保资金专款专用、合规高效使用，推动政策落地见效，提升公共服务质量与水平。

在互联网行业，受技术迭代快、创新能力强、风险不确定性高的影响，内部审计的职能定位应侧重创新风险管控、数据安全与流程优化，核心角色是“创新护航者”“数据守护者”。重点开展技术创新项目审计、数据安全审计、业务流程审计，防范创新风险、保障数据安全、优化业务流程，助力互联网企业在快速发展中实现风险可控、价值提升。

内部审计的理论基础、职能拓展与定位依据，共同构成了内部审计工作的核心框架。委托代理理论与公司治理理论为内部审计的存在与发展提供了坚实支撑，推动内部审计从传统监督评价向风险管控、价值增值职能延伸；而基于组织治理结构、发展阶段、行业特征的精准职能定位，确保了内部审计职能与组织治理需求高度适配，最大限度发挥其治理价值。

## 第二节 内部审计流程与技术工具

内部审计流程是保障审计工作规范落地、质量可控的核心框架，技术工具则是突破传统审计局限、提升审计效能的重要支撑。在数字化转型与组织治理需求升级的背景下，唯有实现流程规范化与技术智能化的深度融合，构建“流程高效、工具赋能、效能凸显”的内部审计体系，才能充分发挥内部审计在风险防控、价值增值、治理赋能中的核心作用。

### 一、标准审计流程：全周期规范化操作体系

内部审计标准流程以审计目标为导向，贯穿审计工作全周期，涵盖审计计划、审计实施、审计报告、后续跟踪四大核心阶段，形成闭环管理体系。严格遵循该流程，可确保审计范围全覆盖、程序合规、结论客观，有效防范审计风险，实现审计资源最优配置，最大化发挥审计监督与咨询服务价值，是各类组织开展内部审计工作的基础遵循。

#### （一）审计计划阶段：科学谋划与精准部署

审计计划阶段是内部审计工作的起点，其科学性直接决定后续工作的针对性与有效性，核心是结合组织战略目标与风险状况，制定适配的审计计划。前期需全面收集内外部资料，内部涵盖战略规划、财务数据、内控制度、以往审计报告等，外部包括行业政策、市场趋势等，通过系统梳理分析掌握组织经营管理现状。

基于资料开展专项风险评估，识别财务、运营、战略、合规等领域的核心风险点与薄弱环节，明确风险优先级，确保审计资源向高风险领域倾斜。随后编制年度审计计划，明确审计项目清单、目标、范围、方法、资源分配及时间安排，兼顾全面性与重点性。计划经治理层或管理层审批后实施，建立动态调整机制以适配内外部环境变化。针对具体项目编制实施方案，细化操作要点、时间节点与证据标准，配套开展岗前培训，保障审计工作精准落地。审计计划编制需注重资源配置的科学性，结合审计人员的专业特长、项目难度与时间要求，合理划分审计小组、分配审计任务，避免人力冗余或资源短缺导致工作滞后。同时，需预留一定的弹性资源，以应对突发审计事项、紧急风险核查等特殊情况，确保审计计划的可行性与灵活性。

## （二）审计实施阶段：精准核查与证据获取

审计实施阶段是核心落地环节，目标是按方案开展核查，全面收集可靠审计证据，识别问题与风险，规范编制工作底稿。实施前向被审计部门发出通知书，明确审计事项与资料需求，收集整理相关资料并核查完整性、规范性，搭建审计核查基础体系。

现场核查需综合运用访谈、观察、检查、函证、重新计算、分析性复核等方法，全面排查问题。访谈聚焦业务流程与内控执行情况，观察核查操作与制度的一致性，检查验证资料真实合规性，函证获取外部客观证据，分析性复核识别数据异常。过程中需确保审计证据充分、可靠、相关，规范编制工作底稿，做到事项与证据一一对应。同时保持常态化沟通，反馈疑点、核实争议，重大问题及时汇报，必要时调整方案，督促即时整改事项落地。现场核查需遵循“全面覆盖、重点突破”的原则，在全面梳理业务流程、核查基础资料的基础上，聚焦高风险环节、重大事项与疑点问题，集中力量开展深度核查，提升审计效率与精准度。

审计证据的收集需严格遵循相关性、可靠性、充分性原则，优先获取原始证据、外部证据，对间接证据、内部证据需强化交叉验证，确保证据能够有力支撑审计结论。审计工作底稿的编制需及时、规范，详细记录审计事项、核查过程、证据来源、发现问题与初步结论，做到内容完整、逻辑清晰、有据可查，为后续审计报告编制与后续跟踪提供坚实支撑。对于核查过程中发现的紧急问题、重大舞弊线索，需立即启动专项核查程序，及时向内部审计部门负责人与治理层汇报，同步采取风险控制措施，防止风险扩大蔓延。同时，需做好审计过程中的资料管理与保密工作，对收集的敏感资料、审计底稿进行规范存储与加密处理，防范信息泄露风险。

## （三）审计报告阶段：综合研判与成果输出

审计报告阶段是成果输出环节，核心是整合证据、梳理问题，编制客观公正的审计报告，推动审计成果转化。报告编制前需全面复核审计证据与工作底稿，评估证据充分性与问题认定准确性，按性质、严重程度分类梳理问题，深入分析根源，区分制度漏洞、流程缺陷、执行不到位等不同成因。

审计报告初稿需结构完整，涵盖审计概况、发现问题、根源分析、审计意见与整改建议，做到语言精准、定性客观、建议可行。初稿经与被审计部门沟通核实、采纳合理意见后，按流程审批。正式报告分发至相关方，明确整改责任与时

限，重大违法违规线索依法移送相关部门，强化审计监督刚性约束。审计报告的语言表述需兼顾专业性与通俗性，既要准确使用审计专业术语，确保定性精准、逻辑严谨，又要避免晦涩难懂的表述，让治理层、管理层与被审计部门能够清晰理解审计结果与整改要求。

## 二、常用技术工具：内部审计的智能赋能支撑

数字化转型背景下，技术工具成为内部审计智能化转型的核心支撑，突破传统人工审计局限，提升审计效率与精准度。常用工具包括内部审计软件、数据分析工具、风险评估矩阵，三者功能互补，构建起“流程管控+数据赋能+风险量化”的智能工具体系，为审计工作提质增效提供保障。

### （一）内部审计软件：流程规范化与管理信息化

内部审计软件是实现流程线上化、标准化的核心载体，整合审计全生命周期业务，减少人工操作与风险。核心模块涵盖审计项目管理，实现计划编制、审批、进度跟踪与底稿线上编制、复核、归档，提供标准化模板，确保底稿规范可追溯；内部控制管理模块支持内控制度梳理归档、线上测试与缺陷跟踪整改，推动内控体系完善；档案管理成果运用模块实现审计资料安全存储、快速检索，汇总分析审计成果为决策提供支撑，部分高级软件具备移动端功能，提升审计灵活性。内部审计软件的应用，能够打破时间与空间限制，实现审计工作的线上协同，提升跨区域、跨部门审计项目的管理效率。

在软件应用过程中，需强化数据安全与权限管理，建立分级授权机制，明确不同岗位审计人员的软件操作权限，对敏感数据、核心审计成果进行加密存储与访问控制，防范数据泄露与误操作风险。同时，需做好软件与组织现有业务系统、财务系统、ERP系统的对接工作，实现数据自动同步与共享，避免数据重复录入与信息孤岛。定期对软件进行维护与升级，修复系统漏洞、优化功能模块，确保软件运行稳定。此外，需配套制定软件应用操作规范，开展专项培训，提升审计人员的软件操作能力，确保软件功能得到充分发挥，真正实现审计流程的规范化、信息化管理。

### （二）数据分析工具：精准化与深度化审计的核心支撑

数据分析工具通过全量数据分析，突破抽样审计局限，实现审计精准化与深度化。可对接多类信息系统，采集结构化、半结构化与非结构化数据，经清洗、

整合后构建统一审计数据平台，消除数据孤岛。运用多种数据分析方法，深度挖掘数据规律，精准识别收支异常、舞弊线索与管理短板，大幅提升风险识别效率。通过数据可视化呈现分析结果，直观传递审计结论，支持自动生成报告，部分工具具备实时监控预警功能，推动审计向事前预防、事中控制转型。数据分析工具的核心价值，在于通过全量数据筛查与深度挖掘，发现传统抽样审计难以察觉的隐性风险与深层次问题，提升审计的精准度与前瞻性。

在数据分析工具应用过程中，需注重数据质量管控，建立数据采集、清洗、整合、验证的标准化流程，确保数据的准确性、完整性与一致性，为数据分析结果的可靠性提供保障。审计人员需具备基础的数据分析能力，掌握核心分析方法与工具操作技巧，能够根据审计目标设计数据分析模型，精准挖掘数据背后的问题与风险。同时，需结合审计业务需求，构建标准化数据分析模板库，涵盖财务审计、内控审计、风险审计等不同场景，提升数据分析工作的效率与规范性。对于实时监控预警功能，需合理设置预警指标与阈值，定期优化预警模型，确保能够及时捕捉异常数据与潜在风险，实现审计工作从“事后追溯”向“事前预防、事中控制”的转型。

### （三）风险评估矩阵：风险管控的化工具

风险评估矩阵是风险量化评估的核心工具，以“发生可能性”与“影响程度”为核心维度，科学划分风险等级，为审计资源配置提供依据。先明确分级标准，可能性按历史数据、内控有效性划分为高、中、低三级，影响程度按对战略、效益、合规的影响划分为重大、较大、一般、较小四级。

将各类风险代入矩阵划分等级，排序优先级，重大与较高风险优先纳入审计计划并配置充足资源。基于等级制定差异化管控策略，重大风险建立专项防控机制，较高风险强化日常监控，矩阵动态更新以适配风险变化，确保审计重点与风险状况匹配。风险评估矩阵的应用需注重客观性与一致性，避免因审计人员的主观判断导致风险等级划分偏差，可通过建立分级标准说明手册、开展专项培训等方式，统一评估口径与操作规范。

为提升风险评估矩阵的适用性，需结合组织内外部环境变化、行业风险特征与审计工作实践，定期修订完善分级标准与评估方法，确保矩阵能够准确反映风险状况。对于集团化组织，可针对不同业务板块、子公司的特点，制定差异化的风险评估矩阵分级标准，提升风险评估的针对性。同时，需将风险评估矩阵与审

计计划、审计实施、后续跟踪等环节深度融合，根据矩阵评估结果优化审计资源配置、确定审计重点、制定风险管控措施，实现风险评估对审计全流程的指导作用。通过风险评估矩阵的科学应用，推动内部审计工作从“全面覆盖”向“重点防控”转型，提升审计资源使用效率与风险管控效果。

### 三、流程优化方向：效率提升与技术赋能的深度融合

结合组织发展与数字化需求，需从流程精简、技术融合、机制完善入手，推动审计流程与技术工具深度融合，构建高效审计模式，提升内部审计整体效能。流程优化与技术赋能是相辅相成的有机整体，流程优化为技术工具应用提供清晰场景与规范路径，技术工具为流程优化提供智能化支撑与效能保障，唯有实现二者深度协同，才能推动内部审计工作实现质的飞跃。

流程优化需坚持“以审计目标为导向、以效率提升为核心、以风险可控为底线”的原则，避免为优化而优化，确保优化后的流程既简化冗余环节、提升工作效率，又不降低审计质量、不遗漏风险点。技术赋能需聚焦审计全流程的痛点、难点问题，针对性应用技术工具破解瓶颈，实现技术工具与审计流程的精准对接，避免技术与业务“两张皮”。同时，需树立持续优化的理念，根据组织发展战略、外部环境变化、审计工作需求与技术发展趋势，定期对审计流程与技术工具应用情况进行复盘，持续迭代优化，确保内部审计体系始终保持高效、适配的状态。

#### （一）优化审计流程：简化冗余环节，提升效率

精简计划与审批流程，整合调研与评估环节，借助技术工具缩短编制周期，推行线上审批，优化动态调整机制。优化实施流程，采用“非现场+现场”模式，通过非现场数据分析锁定疑点，针对性开展现场核查，模板化编制底稿减少人工录入。完善报告与跟踪流程，依托工具自动汇总数据、生成报告初稿，线上跟踪整改进度、核查整改效果，建立台账自动预警机制，提升全流程效率。流程精简需立足审计工作实际，全面梳理各环节的必要性与关联性，对重复、冗余、低效的环节坚决删减，对衔接不畅的环节优化调整，构建扁平化、高效化的审计流程。

“非现场+现场”融合模式是流程优化的核心方向，通过非现场阶段的全量数据分析、远程核查，提前锁定审计疑点与重点区域，大幅减少现场审计时间与工作量；现场审计聚焦疑点核实、深度核查与证据补充，提升现场工作的精准度与效率。同时，需优化审计流程的衔接机制，明确各阶段的工作边界、交接标准

与沟通方式，确保非现场与现场工作无缝衔接、信息互通。模板化、标准化是流程优化的重要手段，针对审计计划、工作底稿、审计报告等核心文档，制定统一模板，依托审计软件实现自动填充、格式规范，减少人工操作与格式调整时间，提升工作效率与文档质量。

### （二）强化技术赋能：深化工具与流程融合

推动内部审计软件与业务、财务系统深度对接，实现数据自动采集、流程实时联动，打破信息壁垒。拓展数据分析工具应用场景，嵌入审计全流程，在计划阶段精准评估风险，实施阶段自动识别疑点，报告阶段快速汇总数据，跟踪阶段动态监控整改。基于风险评估矩阵搭建数字化平台，自动更新风险数据，提升评估科学性与时效性，实现技术工具对审计流程的全环节赋能。技术工具与审计流程的深度融合，核心是实现数据驱动审计，让数据贯穿审计全流程，为各环节工作提供精准支撑。

在计划阶段，通过数据分析工具对组织经营数据、风险数据进行深度挖掘，为风险评估与审计计划编制提供数据支撑，提升计划的针对性；在实施阶段，通过审计软件与业务系统的实时对接，实现数据自动采集、疑点自动识别，减少人工核查工作量，提升风险识别效率；在报告阶段，借助工具实现数据自动汇总、分析与可视化呈现，快速生成审计报告初稿，提升报告编制效率与准确性；在跟踪阶段，通过数字化平台实时监控整改进度，自动预警整改滞后事项，提升后续跟踪的精准度。同时，需推动不同技术工具的集成应用，实现内部审计软件、数据分析工具、风险评估矩阵的数据互通与功能联动，构建一体化智能审计体系，最大化发挥技术赋能价值。

### （三）完善保障机制：夯实优化基础

建立跨部门协同机制，明确各部门数据提供、配合审计的责任，保障流程顺畅与数据质量。加强审计人员技术培训，提升软件操作、数据分析能力，打造复合型审计团队。健全考核评价机制，将流程合规性、工具应用效果、审计成果转化纳入考核，倒逼优化措施落地。定期复盘流程与工具应用情况，持续迭代升级，适配组织发展与风险变化，筑牢审计工作优化基础。完善的保障机制是流程优化与技术赋能落地见效的关键，需从组织、人才、制度三个维度构建全方位保障体系。

在组织保障方面，建立跨部门协同工作小组，明确内部审计、财务、业务、信息技术等部门的职责分工与配合机制，制定数据共享、工作衔接、问题协调的

标准化流程，确保各部门高效协同推进审计工作。在人才保障方面，构建常态化培训体系，定期开展审计专业知识、技术工具操作、数据分析能力等专项培训，鼓励审计人员考取相关资格证书、参与行业交流，提升复合型能力；同时，可引进信息技术、数据分析等专业人才，优化审计团队结构，为智能化审计提供人才支撑。在制度保障方面，完善审计流程管理、技术工具应用、数据安全、考核评价等相关制度，明确工作标准、责任追究与激励机制，将流程优化与技术赋能成果纳入绩效考核，对表现突出的团队与个人予以表彰激励，对工作不力的予以问责，倒逼各项优化措施落地见效。

内部审计流程与技术工具的优化融合，是提升审计效能、赋能组织治理的关键。规范全周期流程为审计工作筑牢基础，科学运用技术工具突破效能瓶颈，持续优化升级强化核心价值。

### 第三节 审计与组织治理的协同

审计作为组织治理体系的核心监督环节，与组织治理的协同运作是提升治理效能、完善治理结构的关键路径。二者的协同并非简单叠加，而是通过构建规范化沟通协作机制，在核心治理领域形成合力，将审计监督优势转化为治理效能优势，实现“监督—反馈—优化—提升”的治理闭环。无论是公共部门还是私人组织，审计与组织治理的深度协同都能夯实治理基础、防范治理风险、强化价值创造。

#### 一、协同机制构建：规范化沟通协作体系的搭建

审计与组织治理协同的前提是构建权责清晰、流程规范、沟通顺畅的协作机制，核心是明确内部审计与董事会、监事会、管理层的角色定位、沟通路径与协作模式，打破部门壁垒与信息孤岛，实现监督资源与治理资源的精准对接。科学完善的协同机制能够确保审计工作贴合治理需求，审计成果有效转化为治理决策，同时保障治理层对审计工作的有效管控与支持，形成“各司其职、各负其责、协同联动”的治理格局。

##### （一）与董事会的协同：战略层面的监督与支撑

董事会作为组织治理的核心决策机构，承担着制定战略、监督管理层、保障组织可持续发展的重要职责，与内部审计的协同聚焦于战略层面的监督赋能与决

策支撑，形成“决策—监督—反馈”的战略闭环。二者协同的核心在于明确审计工作的战略定位，确保审计监督贴合组织战略目标，同时为董事会战略决策提供精准的风险与问题反馈。

在沟通机制方面，建立定期汇报与专项汇报相结合的制度。内部审计部门需定期向董事会或其下设的审计委员会提交审计工作报告，全面汇报审计计划执行情况、重大审计发现、整改落实成效及潜在治理风险，为董事会掌握组织治理现状、评估战略执行效果提供依据；针对重大审计事项、典型治理问题及战略层面的风险隐患，开展专项汇报，深入分析问题根源与影响范围，提出针对性优化建议，助力董事会精准决策。同时，董事会需为内部审计工作提供战略指引，明确审计重点领域与工作方向，确保审计计划与组织战略同频共振。

在协作模式方面，董事会通过审计委员会对内部审计工作进行常态化管控，包括审批审计章程、审计计划与预算，监督审计工作质量，评估审计部门履职效能，保障内部审计的独立性与权威性。内部审计部门则协助审计委员会开展战略层面的监督工作，如核查战略规划的可性、评估战略执行的进度与效果、识别战略落地过程中的潜在风险，为审计委员会履行监督职责提供专业支撑。二者的协同能够实现战略监督的专业化与精准化，确保组织战略不跑偏、落地有保障。

## （二）与监事会的协同：监督层面的互补与强化

监事会作为组织的专门监督机构，核心职责是监督董事会与管理层的履职行为、防范利益输送、维护组织与利益相关方权益，与内部审计的协同聚焦于监督职能的互补与强化，形成全方位、多层次的监督体系，避免监督盲区与监督重叠。二者的协同优势在于将内部审计的专业监督与监事会的法定监督相结合，提升监督工作的深度与广度。

在沟通机制方面，建立监督信息共享与线索移送机制。内部审计部门在审计过程中发现的董事会、管理层履职违规线索、廉洁风险问题、内部控制缺陷等，需及时移送监事会，为监事会开展专项监督提供线索支撑；监事会在监督过程中发现的需要深入核查的问题，可委托内部审计部门开展专项审计，借助审计专业能力精准核实问题。同时，二者定期召开监督协同会议，通报监督工作进展，共享监督成果，协商解决监督过程中存在的分歧与难题，形成监督合力。

在协作模式方面，监事会侧重对履职行为的合规性监督与责任追究，内部审计侧重对业务流程、内部控制、风险管控的专业化审计，二者形成“合规监督 +

专业审计”的互补模式。内部审计部门协助监事会开展履职评价工作，通过审计手段核查管理层履职的效率与效果，为监事会开展履职评价提供量化依据；监事会则对内部审计发现的违规问题进行责任界定与追究，强化审计监督的刚性约束，确保审计发现的问题得到严肃整改。二者的协同能够构建起“专业核查—合规监督—责任追究”的完整监督链条，提升监督工作的权威性与有效性。

### （三）与管理层的协同：执行层面的反馈与优化

管理层作为组织战略与决策的执行机构，承担着组织日常运营管理、风险防控、目标达成的核心职责，与内部审计的协同聚焦于执行层面的问题反馈、整改落实与流程优化，将审计监督转化为运营管理的优化动力，实现“监督—整改—提升”的执行闭环。二者协同的核心在于建立高效的整改联动机制，确保审计发现的问题及时整改，审计建议有效落地。

在沟通机制方面，建立全过程沟通与动态反馈制度。审计项目实施前，内部审计部门与管理层就审计目标、范围、方法及时间安排进行充分沟通，了解运营管理中的重点难点问题，明确审计重点，确保审计工作贴合管理需求；审计实施过程中，及时向管理层反馈初步审计发现，沟通问题核实情况，听取管理层的解释说明，避免因信息不对称导致的审计结论偏差；审计结束后，提交审计报告，详细说明问题情况、整改要求与优化建议，同时跟踪整改进展，定期向管理层反馈整改成效，督促整改落地。

在协作模式方面，管理层需为内部审计工作提供必要的资源支持与工作配合，包括提供真实完整的运营数据、开放业务流程访问权限、协助协调各部门配合审计工作，保障审计工作顺利开展。内部审计部门则聚焦运营管理中的风险点与薄弱环节，提出针对性的优化建议，协助管理层完善内部控制、优化业务流程、提升运营效率。同时，二者共同建立整改责任制，明确整改责任主体、整改时限与整改标准，将整改成效纳入绩效考核，倒逼整改责任落实，形成“审计发现—问题整改—流程优化—效能提升”的良性循环。

## 二、协同核心领域：治理关键环节的合力发力点

审计与组织治理的协同并非全面覆盖，而是聚焦风险管理、内部控制、战略执行三大核心治理领域，精准发力、深度融合。这三大领域是组织治理的核心载体，也是审计监督的重点方向，二者在这些领域的协同能够直击治理痛点、防范

治理风险、强化治理效能，实现监督价值与治理价值的有机统一。

### （一）风险管理领域：风险防控的协同联动

风险管理是组织治理的核心内容，其目标是识别、评估、控制与缓释各类风险，保障组织运营安全与战略落地。审计与组织治理在风险管理领域的协同，核心是构建“风险识别—风险评估—风险控制—风险缓释”的全链条协同机制，将内部审计的风险核查优势与治理层的风险管控优势相结合，提升风险防控的精准性与有效性。

在风险识别阶段，内部审计部门通过常态化审计、专项审计等方式，精准识别运营管理、业务流程、内部控制、战略执行等环节的潜在风险，形成风险清单，为治理层开展风险管控提供依据；董事会、管理层结合组织战略与运营需求，对审计识别的风险进行全面梳理，补充战略层面、外部环境层面的风险点，构建覆盖全组织的风险矩阵，确保风险识别无死角。二者的协同能够实现风险识别的“专业核查+战略考量”，提升风险识别的全面性与针对性。

在风险评估与控制阶段，内部审计部门协助治理层开展风险评估，通过量化与定性相结合的方式，评估风险发生的可能性与影响程度，明确风险优先级；董事会根据风险评估结果，制定整体风险管控战略与风险偏好，管理层则结合审计建议，制定具体的风险控制措施，完善风险管控流程，落实风险管控责任。内部审计部门对风险控制措施的执行情况进行常态化监督，核查控制措施的有效性，及时发现风险管控中的薄弱环节，反馈给治理层与管理层，推动风险控制措施优化完善。

在风险缓释阶段，内部审计部门跟踪风险缓释措施的执行效果，评估风险缓释成效，针对风险缓释过程中存在的问题，提出针对性建议；治理层则对重大风险的缓释情况进行监督管控，协调资源解决风险缓释中的难点问题，确保风险得到有效缓释。二者的协同能够构建起全链条风险管控体系，实现风险防控的事前预防、事中控制与事后缓释，保障组织运营安全。

### （二）内部控制领域：流程规范的协同优化

内部控制是组织治理的基础保障，其核心是通过健全制度、优化流程、强化管控，规范组织运营行为，防范舞弊与违规风险，提升运营效率。审计与组织治理在内部控制领域的协同，核心是推动内部控制体系的健全完善与有效执行，实现“制度构建—执行监督—优化升级”的闭环管理，让内部控制真正成为组织治

理的“防火墙”。

在内部控制构建阶段，管理层牵头搭建内部控制体系，制定内部管理制度、业务流程规范与管控措施，内部审计部门全程参与，从审计视角提出优化建议，确保内部控制体系的科学性、合理性与可操作性。董事会、监事会对内部控制体系的构建情况进行监督审核，评估体系是否贴合组织战略与治理需求，是否能够有效防范核心风险，推动内部控制体系不断完善。三者的协同能够确保内部控制体系既符合治理要求，又贴合运营实际，为后续执行落地奠定基础。

在内部控制执行阶段，内部审计部门通过内部控制审计、业务流程核查等方式，监督内部控制制度的执行情况，识别执行偏差、流程漏洞与管控失效问题，形成审计报告，反馈给治理层与管理层。管理层针对审计发现的问题，制定整改措施，督促各部门严格执行内部控制制度，纠正执行偏差，完善流程管控；董事会、监事会对内部控制执行情况与整改成效进行监督，确保内部控制制度真正地见效，避免“制度空转”。

在内部控制优化阶段，内部审计部门结合审计发现与运营管理需求，提出内部控制体系优化建议，协助管理层梳理制度流程，删除冗余条款、优化管控环节、强化关键节点管控；治理层则从战略与治理高度，推动内部控制体系的升级迭代，确保内部控制体系适配组织战略调整、业务拓展与外部环境变化。二者的协同能够实现内部控制体系的动态优化，让内部控制始终贴合组织治理需求，提升组织运营的规范性与高效性。

### （三）战略执行领域：目标达成的协同保障

战略执行是组织实现战略目标、创造核心价值的关键环节，也是组织治理的核心目标之一。审计与组织治理在战略执行领域的协同，核心是监督战略执行进度、评估战略执行效果、解决战略执行难题，确保组织战略从制定到落地的全流程可控，推动战略目标顺利达成。

在战略规划阶段，内部审计部门协助董事会开展战略可行性分析，通过核查组织资源禀赋、核心竞争力、外部市场环境等因素，评估战略规划的科学性与可行性，提出针对性优化建议，为董事会制定战略提供专业支撑。管理层结合审计建议，细化战略目标，分解战略任务，制定战略执行方案，明确各部门的战略职责与执行进度，确保战略规划落地为具体的执行举措。

在战略执行阶段，内部审计部门聚焦战略任务的执行情况，开展战略执行审

计，核查各部门战略任务的完成进度、执行效果，识别战略执行过程中的梗阻环节、资源短缺、执行偏差等问题，分析问题产生的根源，提出针对性整改建议与优化措施。董事会对战略执行情况进行常态化监督，根据审计反馈的情况，评估战略执行效果，及时调整战略规划与执行方案；管理层则根据审计建议，协调资源解决战略执行难题，纠正执行偏差，督促各部门加快战略任务推进，确保战略执行按计划推进。

在战略评估阶段，内部审计部门协助治理层开展战略执行效果评估，通过量化指标与定性分析相结合的方式，评估战略目标的达成情况、战略实施带来的价值创造与潜在风险，形成战略评估报告。董事会、管理层根据评估报告，总结战略执行经验，分析存在的问题，优化后续战略规划与执行方案，实现战略的动态调整与持续优化。二者的协同能够构建起“战略制定—执行监督—效果评估—优化升级”的完整战略管理闭环，保障组织战略目标顺利达成。

### 三、协同价值体现：治理效能与结构的双重提升

审计与组织治理的深度协同，最终体现为组织治理结构的完善与治理效能的提升，这种价值并非短期显现，而是通过长期的机制运行与领域协同，逐步转化为组织的核心竞争力，为组织可持续发展提供坚实支撑。无论是公共部门的治理现代化，还是私人组织的高质量发展，二者协同的价值都体现在治理基础夯实、治理风险防范、治理效能提升等多个维度。

#### （一）完善组织治理结构，优化治理权责体系

审计与组织治理的协同能够推动组织治理结构的规范化与完善化，优化治理权责体系，明确董事会、监事会、管理层与内部审计部门的角色定位与权责边界，避免权责重叠、权责缺失或监督缺位问题，构建起“决策科学、监督有力、执行高效”的治理结构。

通过与董事会的协同，强化董事会的战略决策与监督职能，推动审计工作融入战略管理全过程，让董事会能够更精准地掌握组织治理现状，提升决策的科学性与针对性；通过与监事会的协同，完善监督体系，强化监事会的合规监督与责任追究职能，弥补单一监督模式的不足，构建起全方位、多层次的监督网络；通过与管理层的协同，优化执行体系，推动管理层强化责任落实，提升运营管理的规范性与高效性。同时，内部审计作为治理结构中的独立监督环节，通过协同运

作，能够有效平衡治理各方的权责关系，推动治理结构更加合理、治理流程更加规范，为组织治理提供坚实的结构支撑。

协同机制的构建能够推动治理信息的公开与透明，确保治理各方及时获取真实准确的治理信息，减少信息不对称带来的治理风险，提升治理结构的运行效率。通过信息共享、沟通协作，治理各方能够形成共识、凝聚合力，推动治理结构不断优化升级，适配组织发展需求。

### （二）防范化解治理风险，筑牢组织运营根基

风险防控是组织治理的核心目标之一，审计与组织治理的协同能够整合监督资源与管控资源，构建起全链条、全方位的风险防控体系，有效防范化解战略风险、运营风险、合规风险、廉洁风险等各类治理风险，筑牢组织运营根基。

在协同机制下，内部审计能够精准识别各类潜在风险，及时向治理层与管理层反馈，为风险防控提供专业支撑；治理层能够统筹全局，制定科学的风险管控战略，协调资源解决重大风险问题；管理层能够快速响应，落实风险控制措施，及时整改风险隐患。三者形成的风险防控合力，能够实现风险的早识别、早评估、早控制、早缓释，避免风险扩大蔓延，减少风险给组织带来的损失。

通过在内部控制领域的协同优化，能够健全内部控制体系，强化流程管控，从源头防范舞弊与违规风险；通过在战略执行领域的协同保障，能够及时发现战略执行中的风险隐患，调整战略方向，防范战略风险。这种全方位的风险防控协同，能够提升组织的风险抵御能力，保障组织运营安全与可持续发展。

### （三）提升组织治理效能，强化价值创造能力

审计与组织治理的协同核心价值在于提升组织治理效能，将审计监督优势转化为价值创造能力，推动组织从“合规运营”向“高效运营”“价值创造”转型，实现治理效能与价值创造的双重提升。

在协同运作中，审计发现的问题能够及时整改，审计建议能够有效落地，推动组织优化业务流程、完善内部控制、提升运营效率，降低运营成本，实现降本增效的治理目标。通过在战略执行领域的协同，能够确保战略目标顺利达成，推动组织聚焦核心业务与核心竞争力，创造更多的经济价值与社会价值。对于公共部门而言，协同效能体现为公共服务供给质量的提升、公共资金使用效率的优化、政策执行效果的强化，更好地履行公益职能；对于私人组织而言，协同效能体现为盈利能力的提升、市场竞争力的增强、可持续发展能力的夯实，实现高质量发展。

协同机制能够推动审计成果的深度转化，将审计发现的问题、整改经验、优化建议转化为治理制度与管理规范，形成长效治理机制，避免同类问题重复发生，持续提升组织治理效能。这种持续的效能提升，能够推动组织不断优化发展模式，强化核心竞争力，实现长期可持续发展。

审计与组织治理的协同是组织实现治理能力现代化的必由之路，其核心在于通过构建规范化协同机制，在核心治理领域形成合力，实现治理结构的完善与治理效能的提升。无论是机制构建中的权责明晰，还是核心领域的精准发力，抑或是协同价值的持续释放，都需要治理各方树立协同意识、强化协作配合、完善制度保障。唯有推动审计与组织治理的深度融合、协同发力，才能将监督优势转化为治理效能，防范治理风险、优化治理结构、创造核心价值，为组织可持续发展提供坚实支撑。

## 第七章 公共部门审计与政策执行

### 第一节 公共部门审计的理论框架

公共部门审计作为国家治理体系的重要组成部分，是规范公共资金使用、强化公共管理、保障政策落地的核心手段。其理论框架构建基于公共部门的特殊属性，整合核心要素、理论基础与本质特征，形成逻辑严密、适配实践的体系支撑。科学完善的理论框架不仅为公共部门审计工作提供根本遵循，更能引导审计实践贴合公共利益诉求与政策导向，助力提升公共部门治理效能。

#### 一、理论框架构成：核心要素的系统性整合

公共部门审计理论框架的核心的是四大基础要素，即审计主体、审计对象、审计目标、审计标准。四大要素相互关联、有机衔接，共同构成理论框架的支撑体系，其中审计主体明确执行主体与权责边界，审计对象界定审计范围与内容边界，审计目标确立工作方向与价值导向，审计标准提供评价依据与操作规范，四者协同发力确保公共部门审计工作有序开展、目标落地。

##### （一）审计主体：权责明晰的执行载体

公共部门审计主体是指依法享有审计职权、承担审计职责的组织与人员，其核心特征是具有法定性、独立性与专业性，是保障审计工作客观公正的前提。基于公共部门审计的层级与范围，审计主体呈现多元化协同格局，既包括国家审计机关这一核心主体，也涵盖内部审计机构与社会审计组织，形成互补联动的审计主体体系。

国家审计机关作为法定核心主体，依据法律赋予的职权，对各级政府及其部门、国有企事业单位等公共部门开展审计监督，具有权威性与强制性，其审计结果直接服务于国家治理与公共利益保障。内部审计机构作为公共部门内部的监督载体，聚焦内部管理规范、风险防控与效能提升，开展常态化审计工作，是外部审计的重要补充，推动公共部门自我完善、自我约束。社会审计组织则受委托参

与公共部门审计相关工作，凭借专业化服务能力，为审计工作提供技术支撑与第三方视角，增强审计结果的公信力。

审计主体的权责划分需契合公共部门治理需求，明确各主体的审计范围、职责边界与协同机制，确保审计职权依法行使、审计责任刚性落实。同时，审计主体的独立性需得到制度保障，通过机构设置、人员管理、经费保障等方面的制度设计，规避外部干预与利益关联，确保审计结论客观公正，维护审计工作的权威性与严肃性。

## （二）审计对象：范围明确的监督客体

公共部门审计对象是指审计主体实施审计监督的客体，涵盖公共部门的各类经济活动、管理行为与政策执行过程，其范围界定需贴合公共部门的职能定位与公共资金的流转路径，确保审计监督全覆盖、无死角。基于公共部门的业务属性，审计对象可分为核心客体与延伸客体，形成多层次、广覆盖的监督体系。

核心客体包括各级政府及其所属部门、事业单位、国有企业、社会团体等公共部门，以及这些部门管理、使用的公共资金、国有资产与公共资源。公共资金的流转全流程是审计对象的核心内容，涵盖预算编制、资金拨付、使用管控、决算编制等环节，重点核查资金使用的合规性、合理性与效益性。国有资产与公共资源的管理运营也纳入审计范围，包括资产配置、使用、处置、保值增值等行为，防范国有资产流失与公共资源浪费。

延伸客体则包括公共政策执行过程、公共项目实施过程与公共服务供给过程。公共政策作为公共部门履行职能的重要载体，其制定落地后的执行效果、影响范围与目标达成情况，是审计监督的重要延伸方向；公共项目作为公共资金投入的重要载体，从项目立项、招投标、建设实施到竣工验收、后期运营的全生命周期，均纳入审计监督范畴；公共服务供给过程则聚焦服务质量、供给效率与公平性，核查公共服务是否贴合公众需求、是否实现公共利益最大化。审计对象的界定需保持动态调整，适配公共部门职能拓展与治理需求变化，确保审计监督始终覆盖核心领域与关键环节。

## （三）审计目标：导向清晰的价值追求

公共部门审计目标是审计工作的核心导向，明确审计工作的预期成果与价值定位，基于公共部门的公益性属性，呈现多层次、复合型特征，涵盖合规性目标、效益性目标与政策性目标，三者相互递进、有机统一，共同服务于公共部门治理

效能提升与公共利益保障。

合规性目标是审计工作的基础目标，核心是核查公共部门的经济活动、管理行为是否符合法律法规、规章制度、预算要求与政策规定，确保公共资金使用、国有资产管理、公共项目实施等行为合法合规，防范违法违规行为发生，维护公共管理秩序。合规性审计是公共部门审计的基本内容，通过精准识别违规行为、督促整改落实，筑牢公共部门运行的制度防线。

效益性目标是审计工作的核心提升目标，聚焦公共资金使用、公共项目实施与公共服务供给的效率、效果与经济性，推动公共部门优化资源配置、提升管理效能。效率性审计关注公共部门是否以最低成本实现既定目标，避免资源浪费；效果性审计关注政策执行、项目实施是否达成预期目标，是否产生积极的社会效应；经济性审计则关注公共资源配置是否合理，是否实现投入产出最大化。效益性目标的实现，能够推动公共部门从“合规运行”向“高效运行”转型。

政策性目标是审计工作的核心价值目标，紧扣国家战略与公共政策导向，核查公共政策的执行情况、落地效果与存在问题，推动政策精准落地、优化完善。通过审计监督，及时发现政策执行过程中的梗阻环节、偏差问题与潜在风险，提出针对性整改建议与政策优化意见，确保政策红利充分释放，实现国家战略目标与公共利益诉求的有机统一。三大目标相互支撑，合规性是基础，效益性是提升，政策性是核心，共同构成公共部门审计的目标体系。

#### （四）审计标准：客观统一的评价依据

公共部门审计标准是审计主体评价审计对象、作出审计结论的依据与尺度，其核心特征是客观性、统一性与适用性，为审计工作提供明确的评价准则，确保审计结论公平公正、具有说服力。基于公共部门审计的多元目标，审计标准呈现多维度体系，涵盖法律法规标准、制度规范标准、绩效评价标准与政策导向标准。

法律法规标准是核心刚性标准，包括国家宪法、审计法、预算法、行政法等相关法律法规，以及行业性、地方性法规规章，明确公共部门行为的合法边界，是合规性审计的核心依据，确保审计工作依法开展、结论合法有效。制度规范标准包括公共部门内部管理制度、预算管理办法、资产管理规定、项目管理流程等，是核查内部管理行为合规性、规范性的重要依据，推动公共部门内部管理标准化、规范化。

绩效评价标准是效益性审计的核心依据，涵盖定量标准与定性标准，定量标

准包括资金使用效率指标、项目进度指标、服务供给数量指标等可量化指标，定性标准包括服务质量、社会满意度、政策影响力等难以量化的指标，通过定量与定性相结合的方式，全面评价公共部门的运行效能与工作成效。政策导向标准则聚焦国家战略与公共政策要求，以政策目标、政策部署、政策要求为评价依据，核查政策执行的精准度与有效性，确保审计工作贴合政策导向。审计标准的制定与应用需保持动态优化，适配法律法规更新、政策调整与治理需求变化，确保评价依据的科学性与适用性。

## 二、理论基础支撑：核心理论的指导性赋能

公共部门审计理论框架的构建，离不开核心理论的支撑与指引，其中公共管理理论与新公共管理理论是两大核心理论基础，为公共部门审计的职能定位、工作方向与实践路径提供重要理论支撑。两大理论从不同视角阐释公共部门的运行规律与治理需求，引导公共部门审计贴合公共部门属性，实现审计职能与治理需求的精准适配。

### （一）公共管理理论：传统治理视角的基础支撑

公共管理理论作为研究公共部门运行与治理的基础理论，以公共利益为核心导向，聚焦公共部门的职能定位、管理流程与服务供给，为公共部门审计理论框架构建提供基础视角与核心遵循，明确审计工作在公共管理体系中的职能定位与价值作用。

公共管理理论强调公共部门的公益性本质，认为公共部门的核心职能是提供公共产品与公共服务、维护公共利益、保障社会公平，这一核心观点为公共部门审计目标的设定提供了理论支撑，引导审计工作聚焦公共利益保障，将合规性、效益性与政策性目标有机结合，推动公共部门切实履行公益职能。同时，公共管理理论强调公共部门运行的制度化与规范化，主张通过健全制度、优化流程、强化监督，提升公共管理效能，这为公共部门审计对象的界定与审计标准的制定提供了指引，推动审计监督覆盖公共部门运行全流程，以审计监督倒逼制度完善与流程优化。

公共管理理论中的科层制理论，强调公共部门的层级分工与权责明晰，为审计主体的权责划分与协同机制构建提供了理论依据，引导形成“国家审计为主导、内部审计为基础、社会审计为补充”的多元协同审计主体体系，明确各主体的层

级定位与权责边界，确保审计监督有序开展。此外，公共管理理论强调监督机制在公共部门治理中的重要作用，将审计监督视为公共部门内部监督与外部监督的核心载体，凸显审计工作在防范风险、规范运行、提升效能中的核心价值，为公共部门审计的职能定位提供了理论支撑。

## （二）新公共管理理论：现代治理视角的创新指引

新公共管理理论作为对传统公共管理理论的创新与发展，以“效率导向、市场机制、服务导向”为核心特征，强调公共部门引入市场机制、优化服务供给、提升运行效率，为公共部门审计理论框架的现代化升级提供重要指引，推动审计工作从传统合规性审计向现代效益性、政策性审计转型。

新公共管理理论的效率导向的，为公共部门审计效益性目标的强化提供了理论支撑。该理论主张打破传统公共部门的低效运行模式，引入市场竞争机制，以效率最大化、成本最小化为目标优化资源配置，这引导公共部门审计突破传统合规性审计的局限，将效益性审计作为核心工作方向，聚焦公共资金使用效率、公共项目实施效果与公共服务供给效能，推动公共部门优化资源配置、降低运行成本、提升治理效能。同时，新公共管理理论强调绩效评估的重要性，主张建立科学的绩效评价体系，这为公共部门审计绩效评价标准的构建提供了指引，推动审计工作形成“核查—评价—整改—提升”的闭环体系。

新公共管理理论的服务导向的，为公共部门审计政策性目标与公益性导向的强化提供了理论支撑。该理论主张公共部门以公众需求为导向，优化公共服务供给，提升公共服务的质量与公平性，这引导公共部门审计聚焦公共政策执行效果与公共服务供给质量，核查政策执行是否贴合公众需求、公共服务是否实现公平普惠，推动公共部门切实履行服务职能。此外，新公共管理理论强调分权治理与责任追究，主张明确公共部门的权责边界，强化责任落实，这为公共部门审计的责任追究机制构建提供了理论依据，通过审计监督精准界定责任主体、严肃追究违规责任，倒逼公共部门依法履职、尽责担当。

两大理论并非相互割裂，而是相互补充、有机融合，公共管理理论奠定了公共部门审计的基础框架与公益属性，新公共管理理论推动了公共部门审计的现代化转型与效能提升，共同为公共部门审计理论框架的完善与实践的开展提供全方位理论支撑。

### 三、框架核心特征：贴合公共属性的本质呈现

公共部门审计理论框架的核心特征，源于公共部门的特殊属性与审计工作的公益使命，区别于私人部门审计的价值导向与实践逻辑，集中体现为契合公共部门属性、突出公益性与政策性导向，同时兼具法定性、独立性与系统性，这些特征共同构成公共部门审计理论框架的本质属性，确保审计工作贴合公共部门治理需求。

#### （一）契合公共部门属性，凸显治理协同性

公共部门审计理论框架的构建，始终以公共部门的属性为核心前提，贴合公共部门的职能定位、运行规律与治理需求，实现与公共部门治理体系的深度协同。公共部门作为行使公共权力、提供公共服务、管理公共资源的主体，其运行具有公益性、权威性、层级性等特征，这些特征均在审计理论框架中得到充分体现。

在职能适配方面，审计理论框架引导审计工作聚焦公共部门的核心职能，将公共资金管理、公共政策执行、公共项目实施、公共服务供给等核心业务纳入审计范围，确保审计工作与公共部门职能履行同频共振。在运行适配方面，结合公共部门层级分明、权责清晰的运行特点，理论框架明确了不同层级审计主体的权责边界与协同机制，形成自上而下、覆盖全面的审计监督体系，适配公共部门的层级化管理需求。在治理适配方面，理论框架将审计工作定位为公共部门治理体系的重要组成部分，推动审计监督与决策、执行、监督等治理环节深度融合，通过审计成果的有效转化，为公共部门治理提供精准支撑，实现审计职能与治理需求的精准适配。理论框架强调审计工作的协同性，推动审计主体与公共部门内部各业务部门、外部监管部门的协同联动，建立信息共享、线索移送、成果共用的协同机制，形成治理合力，提升公共部门治理的整体效能。

#### （二）聚焦公益核心导向，强化利益保障性

公益性是公共部门的核心属性，也是公共部门审计理论框架的核心价值导向，贯穿于审计主体、对象、目标、标准等各个核心要素，引导审计工作始终聚焦公共利益保障，防范公共资源流失、公共利益受损，实现公共利益最大化。

在审计目标设定上，公益性导向引导审计工作将公共利益保障作为核心价值追求，通过合规性审计防范违法违规行为损害公共利益，通过效益性审计推动公共资源优化配置、提升公共服务供给能力，通过政策性审计确保公共政策贴合公

共利益诉求。在审计对象界定上，公益性导向引导审计工作重点覆盖公共资金、国有资产、公共项目、公共服务等与公共利益密切相关的领域，确保公共资源的使用与管理始终服务于公共利益。在审计标准制定上，公益性导向引导审计标准兼顾合规性与公共利益考量，对涉及公共利益的重大事项，强化社会效益与公平性评价，确保审计结论贴合公共利益需求。理论框架通过强化审计成果的公开与应用，保障公众的知情权与监督权，推动公共部门规范运行、廉洁履职，切实维护社会公众的根本利益，彰显公共部门审计的公益价值。

### （三）突出政策导向引领，强化执行保障性

公共部门审计作为国家治理的重要工具，其理论框架始终突出政策性导向，紧扣国家战略与公共政策要求，引导审计工作聚焦政策执行全过程，推动政策精准落地、优化完善，为国家战略目标实现提供保障，这是公共部门审计区别于私人部门审计的核心特征之一。

理论框架将政策性目标作为审计工作的核心价值目标，引导审计工作从政策制定落地后的执行情况、效果达成、存在问题等方面开展监督，精准识别政策执行过程中的梗阻环节、偏差问题与潜在风险，分析问题产生的根源，区分政策本身不完善、执行不到位、外部环境的影响等不同成因，提出针对性整改建议与政策优化意见。同时，理论框架引导审计工作聚焦重大国家战略、重点民生政策的执行情况，强化对政策执行的全流程审计监督，从政策立项、实施推进到效果评估，实现全链条覆盖，确保政策执行不跑偏、不走样。

通过政策性审计的开展，推动公共部门强化政策执行能力、优化政策执行流程，及时解决政策执行中的突出问题，确保政策红利充分释放，实现国家战略目标与地方实际需求的有机统一，为公共部门履行政策执行职能提供有力支撑。

公共部门审计理论框架以四大核心要素为支撑、两大核心理论为指引、三大本质特征为灵魂，构建起逻辑严密、适配实践的理论体系。这一框架既贴合公共部门的公益属性与治理需求，又顺应现代审计的发展趋势，为公共部门审计工作的规范化、科学化开展提供根本遵循。

## 第二节 政策执行审计的重点与方法

政策执行审计作为公共部门审计的核心组成部分，是监督政策落地见效、规范执行行为、提升政策效能的关键手段。其核心要义在于通过科学界定审计重点、精准运用审计方法，打通政策执行“最后一公里”，推动政策从顶层设计到基层落地的全链条闭环管理。政策执行审计的开展需紧扣政策属性与执行特点，实现审计重点与方法的精准适配，既确保审计工作直击核心、靶向发力，又保障审计结论客观公正、具有指导性。

### 一、审计重点内容：政策执行全链条的核心核查方向

政策执行审计的重点内容围绕政策执行全流程展开，聚焦合规性、有效性、公平性三大核心维度，形成全方位、多层次的核查体系。三大维度相互关联、各有侧重，合规性是基础前提，有效性是核心目标，公平性是价值导向，共同构成政策执行审计的重点框架，确保审计工作覆盖政策执行的关键环节与核心诉求。

#### （一）合规性审计：政策执行的制度底线核查

合规性审计是政策执行审计的基础内容，核心是核查政策执行过程、执行行为是否符合法律法规、政策文件、制度规范的要求，确保政策执行不跑偏、不走样，维护政策的严肃性与权威性。合规性审计聚焦政策执行全流程的关键节点，重点核查执行主体、执行程序、资金使用、项目实施等方面的合规性。

执行主体合规性核查，重点确认参与政策执行的公共部门是否具备相应的法定职权与执行资格，是否存在越权执行、滥用职权或不作为、慢作为等问题，确保政策执行主体责任明晰、依法履职。执行程序合规性核查，聚焦政策执行的流程规范，核查是否严格遵循政策文件规定的执行步骤、审批流程、时限要求，是否存在简化流程、跳过审批、拖延执行等违规行为，确保政策执行流程规范有序。

资金使用合规性核查是合规性审计的核心环节，重点核查政策配套资金、专项补贴资金等的筹集、拨付、使用、管理全流程，确认资金来源合法合规、拨付程序规范、使用符合政策用途，是否存在截留、挤占、挪用、套取资金等违规问题，是否严格执行预算管理要求，确保资金使用全程可控、专款专用。项目实施合规性核查，针对政策落地配套的公共项目，核查项目立项、招投标、建设实施、竣工验收等环节是否符合法律法规与政策规定，是否存在虚假立项、围标串标、

质量不达标、验收流于形式等问题，保障项目实施合规有序。

### （二）有效性审计：政策目标的落地成效核查

有效性审计是政策执行审计的核心内容，聚焦政策执行的实际成效，核查政策目标的达成情况、政策实施的社会效益与经济效益、政策执行的效率与可持续性，推动政策优化完善、提升执行效能。有效性审计突破传统合规性审计的局限，更注重政策执行的实际价值与效果产出。

政策目标达成情况核查，核心是对照政策文件明确的总体目标与阶段性目标，评估政策执行后是否实现预期效果，目标达成的程度与进度是否符合要求，是否存在目标偏离、成效不佳等问题，分析未达成目标的核心原因，区分政策设计缺陷、执行不到位、外部环境变化等不同成因。政策效益评估，涵盖社会效益与经济效益双重维度，社会效益重点评估政策对社会公平、公共服务供给、民生改善、社会稳定等方面的积极影响，经济效益重点评估政策对资源配置优化、产业升级、经济增长、成本控制等方面的推动作用，同时关注政策实施可能产生的负面效应，形成全面的效益评估结论。

政策执行效率核查，重点评估政策执行的投入产出比，核查是否以最低的资源投入实现最优的政策效果，是否存在资源浪费、执行低效、流程冗余等问题，推动优化执行流程、提升执行效率。政策可持续性核查，评估政策执行的长效性，核查政策是否适配经济社会发展需求，是否建立常态化执行机制与保障体系，政策效果是否具备持续性，是否存在短期见效、长期失效等问题，为政策的长期落地与优化完善提供依据。

### （三）公平性审计：政策受益的均衡适配核查

公平性审计是政策执行审计的价值导向内容，聚焦政策资源配置、受益对象覆盖、政策待遇落实等方面的公平性，核查政策执行是否兼顾不同区域、不同群体、不同层级的利益诉求，是否存在歧视性执行、分配不公、受益不均等问题，维护社会公平正义，确保政策红利普惠共享。

资源配置公平性核查，重点评估政策配套资金、公共资源、服务供给等在不同区域、不同部门、不同群体间的配置情况，是否存在资源向优势区域、优势群体倾斜，而薄弱区域、弱势群体资源供给不足等问题，确保资源配置贴合政策初衷与公平原则。受益对象覆盖公平性核查，核查政策受益对象的界定是否科学合理，是否存在受益对象遗漏、不符合条件者违规受益等问题，政策执行是否实现

应保尽保、应享尽享，是否覆盖政策目标指向的全部群体，避免出现受益盲区。

政策待遇落实公平性核查，针对涉及补贴发放、资格认定、服务供给等的政策，核查相同条件下的受益对象是否享受同等的政策待遇，是否存在差异化对待、暗箱操作、优亲厚友等问题，确保政策执行的公正性与透明度。同时，关注政策执行对不同群体的影响差异，评估政策是否充分考虑弱势群体的特殊需求，是否存在加剧贫富差距、区域差距等问题，推动政策执行更加公平普惠，实现公共利益最大化。

## 二、核心审计方法：政策执行审计的专业工具应用

政策执行审计的高效开展离不开科学专业的审计方法支撑，结合政策执行的全流程特点与审计重点需求，政策跟踪审计、绩效审计、比较分析是三大核心审计方法。各类方法各有适用场景与应用逻辑，既可单独使用，也可组合运用，形成全方位的审计核查体系，提升审计工作的精准度与有效性。

### （一）政策跟踪审计：全流程动态化监督方法

政策跟踪审计是针对政策执行全流程的动态化审计方法，核心是围绕政策从出台到落地、从实施到评估的全过程，开展常态化、持续性监督，及时捕捉执行过程中的问题与风险，推动问题早发现、早整改、早解决，保障政策执行的连续性与有效性。该方法打破传统事后审计的局限，凸显审计的前瞻性与及时性。

政策跟踪审计的应用需遵循“全程跟进、动态监控、精准发力”的原则，按政策执行阶段分为事前跟踪、事中跟踪、事后跟踪三个环节。事前跟踪聚焦政策出台与准备阶段，核查政策设计的科学性、可行性、完备性，评估政策目标是否清晰、执行方案是否具体、配套措施是否完善、资源保障是否充足，提前预判政策执行可能面临的风险与难点，提出政策优化建议，从源头为政策顺利执行奠定基础。

事中跟踪聚焦政策执行关键阶段，通过定期核查、现场调研、数据监测等方式，跟踪政策执行进度、执行措施落实情况、资金使用情况、项目推进情况，及时发现执行过程中的梗阻环节、偏差问题与潜在风险，与执行部门保持动态沟通，督促及时纠正偏差、完善措施，确保政策执行按计划推进。事后跟踪聚焦政策执行收尾与评估阶段，核查政策目标达成情况、成效产出情况、问题整改落实情况，评估政策执行的整体效果，总结执行经验与不足，提出长效优化建议，推动政策

效果巩固与政策体系完善。

在应用过程中，政策跟踪审计需注重信息化手段的赋能，通过搭建动态监测平台，整合政策执行相关数据，实现对执行进度、资金流向、项目状态的实时监控，提升跟踪审计的效率与精准度。同时，需明确跟踪重点，聚焦重大国家战略、重点民生政策等核心领域，确保跟踪审计靶向发力、取得实效。

### （二）绩效审计：效益导向的精准评估方法

绩效审计是聚焦政策执行效益的精准评估方法，核心是围绕政策执行的有效性目标，通过构建科学的绩效评价体系，采用定量与定性相结合的方式，全面评估政策执行的效率、效果、经济性、公平性，量化政策执行成效，识别效益提升的潜力与路径，推动政策执行从“合规”向“高效”转型。该方法与有效性审计、公平性审计的重点高度契合，是提升政策执行效能的核心工具。

绩效审计的核心环节是构建科学合理的绩效评价指标体系，指标设置需贴合政策属性、目标要求与审计重点，涵盖效率指标、效果指标、经济性指标、公平性指标四大类。效率指标用于评估政策执行的投入产出比，如资金使用效率、项目推进效率、服务供给效率等可量化指标；效果指标用于评估政策目标的达成情况与社会效益，包括定量效果指标与定性效果指标，定量指标如受益人数、目标达成率等，定性指标如社会满意度、政策影响力等；经济性指标用于评估政策执行的成本控制情况，核查是否以最低成本实现既定目标，是否存在资源浪费等问题；公平性指标用于评估政策执行的公平普惠程度，如资源配置均衡度、受益群体覆盖均匀度等。

在应用过程中，绩效审计需严格遵循“客观公正、科学规范、精准量化”的原则，通过数据采集、实地核查、问卷调查、专家评估等方式，获取真实准确的评价数据，对照绩效指标体系开展全面评估，形成量化的绩效评价结论。同时，深入分析绩效偏差的原因，区分政策设计、执行过程、外部环境等不同影响因素，提出针对性的绩效提升建议，推动优化政策执行流程、完善资源配置、提升政策效益。

### （三）比较分析：多维视角的差异研判方法

比较分析是政策执行审计中常用的多维视角研判方法，核心是通过设定参照标准，对政策执行的过程、成效、数据等进行横向、纵向对比分析，识别差异、查找问题、研判原因，为审计结论提供有力支撑。该方法能够突破单一视角的局

限,通过多维对比凸显政策执行的优势与不足,提升审计判断的科学性与准确性。

比较分析的应用主要包括横向比较、纵向比较、标准对照比较三种形式。横向比较是指同一时期内不同区域、不同部门、不同群体之间的政策执行情况对比,如不同地区同一政策的执行进度、成效产出、资源投入等方面的差异,通过对比识别先进经验与薄弱环节,分析差异产生的原因,推动相互借鉴、均衡发展。纵向比较是指同一区域、同一部门在不同时期的政策执行情况对比,如政策执行的阶段性进度对比、不同时期的成效变化对比、问题整改情况对比等,通过对比研判政策执行的趋势、成效的持续性与问题的整改效果,为后续执行优化提供依据。

标准对照比较是指将政策执行实际情况与预设标准进行对比,预设标准包括政策文件明确的目标要求、法律法规规定的合规标准、行业公认的绩效标准、历史最优水平、先进地区经验标准等,通过对比精准识别政策执行与标准之间的差距,界定问题性质与严重程度,为审计评价与整改建议提供明确依据。在应用过程中,比较分析需注重参照标准的合理性与可比性,确保对比口径一致、数据真实准确,同时结合实际情况综合研判差异原因,避免简单套用标准得出片面结论。

### 三、重点与方法匹配：政策类型导向的适配应用

政策执行审计的核心要求是实现审计重点与方法的精准适配,不同类型的政策在执行特点、目标诉求、风险点等方面存在差异,需针对性界定审计重点、选择适配审计方法,避免“一刀切”审计模式,确保审计工作贴合政策属性、直击核心问题。

#### (一) 民生保障类政策：普惠导向的适配逻辑

民生保障类政策直接关联群众切身利益,核心诉求是普惠性、实效性 with 公平性,其审计重点需围绕合规性、有效性与公平性形成三重聚焦。合规性层面,重点核查资金拨付、资格认定、待遇落实全流程的合规性,严防资金截留、资格造假、待遇偏差等问题;有效性层面,聚焦民生改善实际成效,评估政策覆盖的广度与深度,核查政策是否真正解决群众急难愁盼问题;公平性层面,重点关注不同区域、不同群体的受益均衡性,强化对弱势群体的保障力度核查,避免出现受益盲区与分配不公。

适配该类政策的审计方法需凸显全程管控与效果量化,政策跟踪审计可全程跟进资金发放、待遇落实等关键流程,实现从政策落地到成效显现的动态监控,

及时纠正执行偏差；绩效审计需构建贴合民生诉求的效益评价体系，通过定量与定性结合的方式量化民生改善成效，精准评估政策的实际价值；比较分析可通过横向对比不同区域、不同群体的受益情况，纵向对比政策实施前后的民生变化，精准识别公平性短板，推动政策红利普惠共享。三者协同适配，既保障政策执行合规有序，又确保民生效益充分释放。

### （二）产业扶持类政策：效益导向的适配逻辑

产业扶持类政策以推动经济发展、优化产业结构为核心目标，侧重效益性与精准性，其审计重点需紧扣合规性、有效性与公平性的核心诉求。合规性层面，重点核查扶持资金使用、项目审批、补贴发放的合规性，严防资金挪用、虚假立项、违规补贴等问题，堵塞寻租空间；有效性层面，聚焦产业升级推动成效、经济效益产出与资源配置效率，评估政策对产业布局优化、核心竞争力提升的带动作用；公平性层面，重点核查扶持机会的均等性，避免选择性扶持、差异化对待等问题，确保市场主体在同一起跑线享受政策红利。

适配该类政策的审计方法需聚焦资金管控与效益评估，政策跟踪审计可全程跟踪资金流向与项目实施全过程，精准把控资金使用合规性与项目推进进度，防范资金风险与项目风险；绩效审计需以投入产出比为核心，构建产业带动效益评价体系，量化评估政策对经济增长、产业升级的贡献度，优化扶持资源配置；比较分析可通过横向对比不同企业、不同产业的扶持成效，纵向对比产业发展前后的变化态势，精准识别政策扶持的优势与短板，为优化扶持方向、提升政策精准度提供依据。三者协同发力，契合产业政策效益导向、精准扶持的核心需求。

### （三）重大项目类政策：全流程管控的适配逻辑

重大项目类政策依托具体项目落地实施，具有投资规模大、建设周期长、影响范围广的特点，核心诉求是全流程合规、质量可控与效益达标，其审计重点需覆盖全生命周期的合规性、有效性与公平性。合规性层面，重点核查项目立项、招投标、建设实施、资金使用、竣工验收等环节的合规性，严防虚假立项、围标串标、质量不达标、验收流于形式等问题；有效性层面，聚焦项目质量与进度达标情况，评估项目投用后的社会效益与经济效益，核查是否实现预期建设目标；公平性层面，重点关注项目资源配置的区域均衡性，核查招投标过程的公平公正性，确保项目实施全程公开透明。

适配该类政策的审计方法需强化全生命周期管控与效果评估，政策跟踪审计

可覆盖项目实施全环节，实现从立项审批到投用运营的全程动态监控，及时发现建设过程中的梗阻问题与质量隐患；绩效审计需兼顾项目质量、建设效率与投用效益，构建多维度评价体系，全面评估项目的实际价值与长远影响；比较分析可通过对比项目计划与实际进度、质量的偏差，横向对比同类项目的实施成效，精准识别建设过程中的薄弱环节，推动项目优化建设、高效投用。三者协同适配，满足重大项目全流程管控、效益优先的核心需求。

#### **（四）行政监管类政策：规范导向的适配逻辑**

行政监管类政策以规范市场秩序、防范行业风险、维护公共利益为核心目标，侧重合规性与公正性，其审计重点需聚焦合规性、有效性与公平性的核心诉求。合规性层面，重点核查监管流程、执法行为、处罚决定的合规性，严防执法越权、程序违法、处罚失当等问题；有效性层面，评估监管目标达成情况，核查政策对市场秩序规范、行业风险防控的实际成效，是否实现监管预期；公平性层面，重点核查监管执法的公正性，避免选择性执法、差异化监管等问题，确保执法过程公开透明、一视同仁。

适配该类政策的审计方法需凸显执法规范与效能提升，政策跟踪审计可全程跟踪监管措施落实与执法全过程，精准把控执法流程合规性，及时纠正执法偏差；绩效审计需构建监管效能评价体系，评估监管效率与风险防控成效，推动优化监管流程、提升监管效能；比较分析可通过横向对比不同区域、不同领域的监管力度与执法效果，对照监管标准核查执行偏差，精准识别监管工作的短板与不足，推动监管执法更加规范、公正、高效。三者协同适配，契合行政监管类政策合规性、公正性的核心诉求。

在实际审计工作中，需根据政策的具体特点灵活调整重点与方法的适配组合，对于复合型政策，可整合多种审计方法、聚焦多重审计重点，形成全方位的审计核查体系。同时，需注重信息化工具与传统审计方法的融合应用，通过大数据分析、智能监测等手段，提升审计重点识别的精准度与审计方法应用的效率，推动政策执行审计提质增效。此外，重点与方法的适配需遵循动态优化原则，随着政策执行进度、外部环境变化、治理需求升级，及时调整审计重点、优化审计方法，确保审计工作始终贴合政策执行实际，充分发挥审计监督、评价、建议的职能作用。

政策执行审计的重点与方法适配是提升审计质效的核心关键，合规性、有效性、公平性的审计重点明确了核查方向，政策跟踪审计、绩效审计、比较分析的

核心方法提供了专业支撑，二者的精准适配则确保审计工作直击核心、靶向发力。唯有立足政策类型特点，灵活调整审计重点、科学运用审计方法，兼顾规范性与灵活性、前瞻性与实效性，才能充分发挥政策执行审计在监督政策落地、规范执行行为、提升治理效能中的核心作用，为公共政策精准落地、公共利益充分保障提供坚实支撑。

### 第三节 审计监督与公共责任

审计监督作为公共部门治理体系的核心监督机制，与公共责任的履行存在密不可分的内在关联。公共部门作为公共权力的行使主体，肩负着维护公共利益、提供公共服务、执行公共政策的法定职责，其公共责任的有效履行是保障社会公平正义、提升治理效能的关键。审计监督通过常态化、专业化的监督核查，为公共责任的界定、履行与追责提供坚实支撑，推动公共部门从“被动合规”向“主动担责”转型。

#### 一、审计监督的作用：公共部门履职的规范与保障

审计监督在公共部门治理中发挥着双重核心作用，既是规范公共部门行为、防范权力滥用的约束机制，也是保障政策有效落地、提升履职效能的促进机制。

##### （一）规范公共部门行为，防范权力滥用风险

公共部门掌握公共权力、管理公共资源，其行为的规范性直接关系到公共利益的保障与社会秩序的稳定。审计监督通过对公共部门权力运行、资源管理、履职行为的全流程核查，构建起刚性约束机制，倒逼公共部门规范自身行为，防范权力滥用、寻租腐败等问题发生，维护公共管理秩序。

在权力运行规范方面，审计监督聚焦公共部门的决策行为、执行行为与管理行为，核查决策过程是否符合民主集中制原则、是否经过科学论证、是否存在越权决策、随意决策等问题；核查执行行为是否严格遵循法律法规与制度规范、是否存在不作为、慢作为、乱作为等现象；核查管理行为是否规范有序、是否存在权责不清、流程混乱等问题。通过对权力运行各环节的监督，推动公共部门建立权责清晰、流程规范、监督到位的权力运行机制，确保权力在阳光下运行。

在资源管理规范方面，审计监督重点聚焦公共资金、国有资产、公共资源的

管理与使用，核查公共资金是否专款专用、是否存在截留、挤占、挪用等违规问题；核查国有资产是否保值增值、是否存在闲置浪费、流失损毁等问题；核查公共资源是否合理配置、是否存在无序开发、违规占用等问题。通过精准识别资源管理中的违规行为，督促公共部门整改落实，完善资源管理制度，提升资源管理效能，确保公共资源真正用于公共利益。

在廉洁风险防范方面，审计监督通过对公共部门履职过程中的廉洁风险点排查，精准识别寻租腐败、利益输送等问题线索，及时移送相关部门处理，形成有力震慑。同时，通过审计反馈与整改，推动公共部门完善廉洁风险防控体系，强化事前预防、事中控制、事后追责，从源头防范廉洁风险，营造风清气正的履职环境。

## （二）保障政策有效落地，提升公共履职效能

公共政策是公共部门履行职能、实现公共利益的核心载体，政策的有效落地直接关系到治理目标的达成与民生福祉的改善。审计监督作为政策执行全流程的监督保障机制，能够及时发现政策执行中的梗阻环节、偏差问题与潜在风险，推动问题整改、优化执行流程，确保政策从顶层设计到基层落地的全链条畅通，提升政策执行效能与履职成效。

在政策执行进度保障方面，审计监督通过常态化跟踪核查，实时掌握政策执行的进展情况，核查是否存在拖延执行、消极执行、选择性执行等问题，分析问题产生的原因，督促公共部门加快执行进度、纠正执行偏差，确保政策按计划落地见效。对于执行难度大、涉及面广的重大政策，审计监督可通过专项审计的方式，聚焦核心环节与关键节点，推动相关部门协同配合、攻坚克难，打通政策执行“最后一公里”。

在政策执行质量提升方面，审计监督不仅关注政策执行的合规性，更注重政策执行的实际效果，核查政策执行是否达到预期目标、是否真正解决实际问题、是否存在形式主义、官僚主义等问题。通过对政策执行效果的评估，提出针对性的优化建议，推动公共部门完善政策执行方案、调整执行措施，提升政策执行的精准度与有效性。同时，审计监督能够及时总结政策执行中的先进经验与典型做法，推动跨区域、跨部门借鉴推广，形成政策执行的良性循环。

在履职效能提升方面，审计监督通过对公共部门履职过程、成效与成本的全面核查，评估履职效率与效果，识别履职过程中的低效环节、资源浪费等问题，

推动公共部门优化履职流程、精简办事环节、提升服务质量。同时，通过审计问责机制的落实，倒逼公共部门强化责任意识、提升履职能力，推动公共部门从“重执行”向“重效能”转型，实现履职效能与公共利益保障能力的双重提升。

## 二、公共责任的内涵：公共部门履职的核心遵循

公共责任是公共部门及其工作人员基于公共权力的行使与公共职能的履行，对社会公众、国家法律、公共利益所承担的法定责任与道德责任，其核心是“权为民所用、利为民所谋、责为民所负”。

### （一）公共责任的核心界定：多元责任体系构成

公共责任并非单一维度的责任，而是由法律责任、行政责任、道德责任构成的多元责任体系，三者相互补充、有机统一，共同界定了公共部门及其工作人员的履职责任，确保公共部门既依法履职、规范履职，又主动担当、为民服务。

法律责任是公共责任的底线责任，是基于法律法规的明确规定，公共部门及其工作人员必须履行的强制性责任。其核心是确保公共部门及其工作人员的履职行为符合宪法、法律、行政法规等相关规定，不得超越法定权限、违反法定程序，否则将依法承担相应的法律后果。法律责任涵盖行政处分、行政处罚、刑事责任等多种形式，具有强制性、权威性特征，是约束公共部门权力运行、防范违法违规行为的根本保障。无论是公共决策、政策执行，还是资源管理、服务供给，公共部门及其工作人员都必须坚守法律底线，依法履行职责，承担法律责任。

行政责任是公共责任的核心责任，是基于公共部门的行政职能与层级管理关系，公共部门及其工作人员对上级部门、同级部门与服务对象所承担的履职责任。其核心是确保公共部门及其工作人员严格执行上级决策部署、认真履行行政职能、提升行政效能，对履职过程中的不作为、慢作为、乱作为等行为承担相应的行政责任。行政责任涵盖责令整改、通报批评、岗位调整、行政问责等多种形式，具有层级性、管理性特征，是推动公共部门高效履职、规范行政行为的重要保障。行政责任的履行直接关系到行政秩序的稳定与行政效能的提升，是公共部门履职的核心要求。

道德责任是公共责任的升华责任，是基于社会公序良俗、公共利益诉求与职业伦理规范，公共部门及其工作人员应当履行的非强制性责任。其核心是要求公共部门及其工作人员树立正确的权力观、政绩观与价值观，坚守为民初心、强化

责任担当，以公共利益最大化为目标，主动作为、积极履职，提升服务质量与公信力。道德责任虽然不具有法律强制性，但对公共部门及其工作人员的行为具有重要引导作用，能够推动公共部门从“被动合规”向“主动担责”转型，赢得社会公众的信任与支持。

## （二）公共责任的履行要求：依法合规与主动担当并重

公共部门及其工作人员履行公共责任，需遵循依法合规、权责统一、效能优先、公开透明的核心要求，既要坚守法律底线、规范履职行为，又要强化责任意识、主动担当作为，确保公共责任落到实处、取得实效，实现公共利益最大化。

依法合规履职是公共责任履行的基本要求。公共部门及其工作人员必须严格遵循法律法规、制度规范与政策要求，在法定权限范围内行使权力、履行职责，不得超越权限、违反程序、滥用职权。在决策环节，需坚持科学决策、民主决策、依法决策，确保决策过程合规、结果合法；在执行环节，需严格按照政策要求与工作流程推进工作，确保执行行为规范、执行效果达标；在监督环节，需主动接受内部监督、外部监督与社会监督，确保履职过程公开透明、可追溯。同时，要强化法治思维，提升依法履职能力，将法治理念贯穿于履职全流程，坚守法律底线与制度红线。

权责统一履职是公共责任履行的核心要求。公共部门及其工作人员的权力与责任是对等的，有权必有责、用权受监督、失职要问责。在履职过程中，需明确自身的权责边界，既要依法行使权力、积极履行职责，又要对履职过程与结果承担相应责任，避免出现权责脱节、推诿扯皮等问题。对于履职过程中的违规行为、失职渎职行为，要主动承担相应的法律责任、行政责任，接受问责处理；对于履职过程中发现的问题，要及时整改、主动纠偏，确保责任落实到位。同时，要建立健全权责清单制度，明确公共部门及其工作人员的权责范围，推动权责统一、履职到位。

效能优先履职是公共责任履行的提升要求。公共部门履行公共责任，不仅要确保依法合规，更要注重履职效能与实际效果，以最低的资源投入实现最优的公共服务与治理成效。在履职过程中，需优化工作流程、精简办事环节、提升工作效率，避免形式主义、官僚主义；需聚焦公共利益诉求，精准对接群众急难愁盼问题，提升服务质量与针对性；需强化绩效意识，建立健全履职绩效评价体系，量化履职成效，推动履职效能持续提升。同时，要主动适应经济社会发展需求与

治理模式变革，创新履职方式、提升履职能力，确保公共责任履行贴合时代要求与公共利益诉求。

公开透明履职是公共责任履行的保障要求。公共部门及其工作人员的履职过程与结果，应当主动向社会公开、接受社会监督，确保权力在阳光下运行。要健全信息公开制度，及时公开政策执行情况、资源使用情况、履职成效与问题整改情况，保障公众的知情权、参与权与监督权；要畅通监督渠道，主动接受人大监督、司法监督、审计监督、社会监督与舆论监督，广泛听取公众意见建议，及时回应社会关切；要强化监督结果运用，将监督反馈的问题作为履职优化的重要依据，推动公共责任履行不断完善。

### 三、二者内在关联：审计监督赋能公共责任履行的机制保障

审计监督与公共责任之间存在紧密的内在关联，审计监督并非孤立的监督行为，而是推动公共责任界定、履行、问责与优化的重要保障机制；公共责任的有效履行也为审计监督提供了明确的目标导向与价值遵循，二者相互赋能、协同发力，构建起“监督—约束—问责—提升”的公共治理闭环。审计监督通过责任界定、行为约束、问责倒逼、成效优化四大机制，为公共责任的有效履行提供全方位支撑。

#### （一）明确责任边界：审计监督为公共责任界定提供依据

公共责任的有效履行，首先需要明确公共部门及其工作人员的责任边界、责任内容与责任标准，避免出现责任模糊、权责脱节等问题。审计监督通过对公共部门职能定位、权力运行、履职流程的全流程核查，为公共责任的科学界定提供精准依据，推动建立权责清晰、分工明确、标准统一的公共责任体系。

在责任边界界定方面，审计监督通过核查公共部门的法定职能、上级部署与工作分工，明确不同层级、不同部门、不同岗位的职责范围，区分主体责任、监督责任与连带责任，避免出现责任重叠、责任遗漏等问题。对于职责不清、分工不明的领域，审计监督可提出针对性的优化建议，推动公共部门调整职能分工、明确责任主体，确保每一项工作都有对应的责任部门与责任人，实现“事事有人管、件件有着落”。

在责任内容界定方面，审计监督结合公共部门的履职特点与政策要求，明确公共部门及其工作人员在决策、执行、管理、服务等环节的具体责任内容，包括

合规责任、效能责任、廉洁责任等。通过对履职过程的核查，细化不同环节的责任要求，推动公共部门及其工作人员清晰掌握自身的履职责任，明确行为准则与工作标准，确保责任内容具体可落地、可考核。

在责任标准界定方面，审计监督结合法律法规、政策要求与行业标准，构建科学合理的公共责任评价标准体系，明确公共部门及其工作人员履职的合规标准、效能标准与廉洁标准。通过量化与定性相结合的方式，为公共责任的履行效果提供明确的评价依据，避免出现责任评价模糊、问责无据可依等问题。同时，审计监督可根据履职实际与治理需求，动态优化责任标准，确保责任标准贴合时代要求与公共利益诉求。

## （二）强化行为约束：审计监督为公共责任履行筑牢防线

公共部门及其工作人员在履职过程中，受利益驱动、权力诱惑等因素影响，可能出现违规履职、消极履职、滥用职权等问题，影响公共责任的有效履行。审计监督通过常态化、专业化的监督核查，构建起刚性行为约束机制，倒逼公共部门及其工作人员规范履职行为、坚守责任底线，确保公共责任落到实处。

在事前预防约束方面，审计监督通过对公共部门履职前的准备工作、制度建设、风险防控等情况的核查，提前预判履职过程中可能出现的风险与问题，提出针对性的预防建议，推动公共部门完善制度体系、强化风险防控、优化履职方案。通过事前介入，从源头规范公共部门的履职行为，防范违规问题与责任缺失问题的发生，为公共责任的顺利履行筑牢防线。

在事中过程约束方面，审计监督通过对公共部门履职过程的动态跟踪与实时核查，及时发现履职过程中的偏差问题、违规行为与责任落实不到位情况，督促公共部门及时纠正偏差、整改问题、强化责任落实。对于履职过程中的苗头性、倾向性问题，审计监督可及时提醒、督促整改，避免小问题演变成大问题；对于严重违规履职、责任缺失等问题，可及时介入核查，防止问题扩大蔓延，确保公共责任履行不跑偏、不走样。

在事后整改约束方面，审计监督通过对公共部门履职结果的全面核查与评估，精准识别履职过程中的问题与不足，形成审计报告，明确整改要求、整改时限与整改责任主体。同时，跟踪整改落实情况，对整改不到位、敷衍整改、虚假整改等问题，严肃追责问责，倒逼公共部门切实履行整改责任，完善履职机制，提升履职能力。通过事后整改约束，推动公共部门举一反三、查漏补缺，形成“发现

问题—整改落实—完善机制”的闭环管理，确保公共责任持续有效履行。

### （三）倒逼责任落实：审计监督为公共责任问责提供支撑

问责是推动公共责任落实的重要手段，只有对违规履职、失职渎职等行为严肃追责问责，才能形成有力震慑，倒逼公共部门及其工作人员强化责任意识、主动担当作为。审计监督通过精准识别问题线索、明确责任主体、提供问责依据，为公共责任问责提供坚实支撑，确保问责工作依法依规、精准高效开展。

在问题线索核查方面，审计监督通过对公共部门履职过程的全面核查，精准识别违规履职、失职渎职、廉洁风险等问题线索，深入核查问题的事实真相、影响范围与责任主体，形成完整的核查报告与证据链。对于发现的重大问题线索，及时移送纪检监察、司法等相关部门处理，为问责工作提供精准线索支撑。

在责任主体界定方面，审计监督结合公共部门的职责分工、履职流程与问题发生的具体情况，科学界定不同层级、不同部门、不同岗位的责任主体，区分直接责任、主要领导责任与次要领导责任，避免出现问责泛化、问责不当等问题。通过精准界定责任主体，确保问责工作靶向发力、有的放矢，让责任主体真正承担起相应的责任，形成“问责一人、警示一片”的效果。

在问责依据提供方面，审计监督依据法律法规、制度规范与政策要求，结合核查结果，明确公共部门及其工作人员违规履职、失职渎职等行为的性质与严重程度，为问责工作提供明确的法律依据、政策依据与事实依据。同时，审计监督可参与问责过程的监督，确保问责工作依法依规、公平公正开展，避免出现问责不严、避重就轻等问题，维护问责工作的权威性与严肃性。

### （四）优化履职效能：审计监督为公共责任提升提供路径

审计监督不仅是约束机制与问责机制，更是推动公共部门优化履职效能、提升公共责任履行水平的促进机制。通过审计反馈、整改落实与经验总结，审计监督为公共部门找准履职过程中的短板与不足，提供针对性的优化建议，推动公共部门完善履职机制、提升履职能力，实现公共责任履行水平的持续提升。

在履职机制优化方面，审计监督通过对公共部门履职流程、制度建设、管理模式等情况的核查，识别流程冗余、制度不完善、管理不规范等问题，提出针对性的优化建议，推动公共部门精简办事环节、完善制度体系、创新管理模式。通过机制优化，提升公共部门的履职效率与规范性，为公共责任的有效履行提供制度保障。

在履职能力提升方面，审计监督通过对公共部门及其工作人员履职过程、成效与不足的全面评估，精准识别履职能力短板，如法治意识薄弱、专业能力不足、责任意识不强等问题，提出针对性的提升建议。推动公共部门加强队伍建设、开展专业培训、强化责任教育，提升工作人员的依法履职能力、专业履职能力与责任担当意识，为公共责任的高质量履行提供人才支撑。

在履职成效提升方面，审计监督通过对公共责任履行效果的全面评估，总结履职过程中的先进经验与典型做法，推动跨区域、跨部门借鉴推广；同时，针对履职过程中的薄弱环节与突出问题，推动公共部门建立长效机制，避免同类问题重复发生。通过经验总结与长效机制建设，持续提升公共部门的履职成效，推动公共责任履行从“合规达标”向“优质高效”转型，更好地满足社会公众的利益诉求。

审计监督与公共责任是公共部门治理体系中相互赋能、协同发力的有机整体，审计监督为公共责任的界定、履行、问责与提升提供全方位机制保障，公共责任的有效履行则为审计监督提供明确的目标导向与价值遵循。二者的深度融合，能够构建起刚性约束与正向激励并重的公共治理体系，倒逼公共部门依法履职、规范履职、高效履职，防范权力滥用、维护公共利益、提升治理效能。

## 第八章 审计质量控制与职业道德

### 第一节 审计质量控制体系

审计质量是审计工作的生命线，直接关系到审计监督职能的有效发挥、审计结论的公信力与审计价值的实现。审计质量控制体系作为保障审计质量的核心载体，通过构建全方位、全流程、多层次的控制架构，明确控制主体、目标、要素与流程，强化关键环节管控，完善运行保障机制，实现对审计工作质量的系统性管控。科学完善的审计质量控制体系，能够有效防范审计风险、规范审计行为、提升审计效能，为审计工作高质量开展提供坚实支撑。

#### 一、体系核心构成：审计质量控制的完整架构

审计质量控制体系是一个有机整体，其核心构成涵盖质量控制主体、目标、要素、流程四大核心模块，四大模块相互关联、协同作用，形成“主体明确、目标导向、要素支撑、流程闭环”的完整架构。

##### （一）质量控制主体：多元协同的管控主体体系

审计质量控制主体是指参与审计质量管控、承担质量控制责任的组织与个人，呈现多元协同的特征，涵盖审计机构、审计项目组、内部监督部门等不同层级，各主体权责清晰、分工协作，共同构成全方位的质量管控网络。

审计机构作为质量控制的核心主体，承担着统筹规划、制度建设、整体管控的职责，负责制定审计质量控制的总体目标、管理制度与操作规范，搭建质量控制体系框架，监督体系的整体运行效果，对审计质量进行全局性、系统性管控。审计项目组作为质量控制的执行主体，直接承担审计项目实施过程中的质量控制责任，严格按照质量控制规范开展审计工作，落实各环节质量控制措施，确保审计项目从立项到终结的全流程质量达标。内部监督部门作为质量控制的监督主体，负责对审计机构与审计项目组的质量控制工作进行独立核查与评价，识别质量控制体系运行中的薄弱环节，督促整改落实，推动质量控制体系持续优化，保障质

量控制工作的客观性与有效性。此外，外部监督机构、行业协会等也作为补充主体，通过行业监管、外部审计等方式，对审计质量进行外部管控，形成内外协同的质量控制主体格局。

## （二）质量控制目标：分层递进的质量管控导向

审计质量控制目标是质量控制体系运行的核心导向，呈现分层递进的特征，涵盖总体目标、具体目标两个层级，既明确质量控制的整体方向，又细化各环节的质量要求，确保质量控制工作有的放矢。

总体目标是审计质量控制的核心追求，核心是保障审计工作符合法律法规、审计准则与行业规范要求，确保审计结论真实准确、客观公正，提升审计公信力与审计价值，有效防范审计风险，为审计监督、评价、建议职能的有效发挥提供质量保障。具体目标是总体目标的细化分解，贯穿审计项目全流程，包括审计方案质量目标、审计实施质量目标、审计证据质量目标、审计报告质量目标等。审计方案质量目标要求审计方案科学合理、针对性强，明确审计范围、重点、方法与进度；审计实施质量目标要求审计行为规范、流程合规，严格按照审计方案推进工作；审计证据质量目标要求审计证据真实可靠、充分适当，能够支撑审计结论；审计报告质量目标要求审计报告逻辑清晰、表述准确，审计意见客观公正、具有指导性。各具体目标相互衔接，共同支撑总体目标的实现。

## （三）质量控制要素：支撑体系运行的核心维度

审计质量控制要素是构建质量控制体系的核心支撑，涵盖审计准则、人力资源、审计方法、审计风险、信息沟通五大核心要素，各要素相互作用、有机融合，为质量控制体系的有效运行提供全方位保障。

审计准则是质量控制的基础要素，为审计质量控制提供统一的标准与规范，明确审计工作的质量要求与操作流程，确保审计质量控制工作有章可循。人力资源是质量控制的核心要素，审计人员的专业能力、职业素养与责任意识直接决定审计质量，需通过人员选拔、培训、考核等方式，提升审计人员的综合素质，保障审计工作质量。审计方法是质量控制的关键要素，科学合理的审计方法能够提升审计工作效率与精准度，减少审计误差，需结合审计项目特点，优化审计方法与技术手段，为质量控制提供方法支撑。审计风险是质量控制的防控要素，需通过风险识别、评估、控制等方式，防范审计失败、结论偏差等风险，保障审计质量安全。信息沟通是质量控制的保障要素，畅通的信息沟通能够确保质量控制各

主体、各环节之间信息传递及时准确，形成管控合力，提升质量控制效率。

（四）质量控制流程：全闭环的质量管控链路

审计质量控制流程是质量控制体系运行的具体路径，围绕审计项目全生命周期，形成“事前准备、事中实施、事后复盘”的全闭环管控链路，各环节紧密衔接、层层递进，确保审计质量全程可控。

| 流程阶段   | 核心管控内容         | 具体控制动作                                       | 质量控制目标                  |
|--------|----------------|----------------------------------------------|-------------------------|
| 事前准备阶段 | 审计方案、人员配置、资源保障 | 制定科学合理的审计方案，精准配置审计人员，明确资源需求与保障措施，开展审前培训与风险预判 | 确保审计工作开局有序，为后续质量管控奠定基础  |
| 事中实施阶段 | 审计证据、审计程序、现场管控 | 规范审计证据收集与审核，严格执行审计程序，强化现场质量巡查与动态监督，及时纠正偏差    | 确保审计实施过程合规，审计证据真实可靠     |
| 事后复盘阶段 | 审计报告、整改落实、总结优化 | 严格审核审计报告，跟踪整改落实情况，开展质量复盘与考核评价，总结经验并优化流程      | 确保审计结论客观公正，推动质量控制体系持续完善 |

事前准备阶段聚焦源头管控，通过科学规划与充分准备，规避前期质量风险；事中实施阶段聚焦过程管控，通过动态监督与精准把控，确保审计实施质量；事后复盘阶段聚焦成果管控与体系优化，通过复盘总结与整改提升，巩固审计质量成果，推动质量控制体系持续迭代。三大阶段形成完整闭环，实现对审计质量的全流程管控。

二、关键控制环节：审计项目实施各阶段的质量管控

审计项目实施是审计质量形成的核心过程，其质量控制需聚焦各阶段关键控制点，针对性制定控制措施，实现对审计项目的精细化管控。结合审计项目实施流程，可分为审计准备、审计实施、审计报告、整改跟踪四大关键阶段，各阶段均有明确的质量控制点与对应的控制措施，确保审计质量层层落地。

（一）审计准备阶段：源头质量管控

审计准备阶段是审计质量控制的源头，其质量直接影响后续审计工作的开展效果，核心控制点包括审计方案制定、审计人员配置、审前调研与风险预判，需通过针对性控制措施，确保准备工作充分、科学、精准。

审计方案制定是核心控制点，控制措施需围绕方案的科学性、针对性与可行性展开。需结合审计任务要求与被审计单位实际情况，明确审计目标、范围、重

点、方法与进度安排，避免审计范围模糊、重点不突出等问题；组织专业人员对审计方案进行集体论证与审核，征求多方意见，优化方案内容，确保方案符合审计准则与质量要求；建立审计方案动态调整机制，根据审前调研与实际情况变化，及时优化调整方案，确保方案适配审计工作实际。

审计人员配置是重要控制点，控制措施需聚焦人员专业能力与团队适配性。根据审计项目的复杂程度、专业要求，选拔具备相应专业知识、审计经验与职业素养的审计人员组成项目组，明确项目负责人与各成员的职责分工；针对专业性强的审计项目，配备专业技术人员提供支撑，弥补团队专业短板；开展审前培训，内容涵盖审计方案、审计准则、行业知识与质量要求，提升团队整体履职能力与质量意识。

审前调研与风险预判是基础控制点，控制措施需确保调研深入、风险预判精准。通过查阅被审计单位资料、开展座谈交流、实地走访等方式，全面了解被审计单位的业务流程、内部控制、财务状况与潜在风险，为审计方案制定与审计实施提供依据；建立风险预判机制，结合调研情况，识别审计过程中可能存在的风险点，评估风险等级，制定针对性的风险应对措施，提前规避审计风险。

## （二）审计实施阶段：过程质量管控

审计实施阶段是审计质量形成的关键环节，核心控制点包括审计程序执行、审计证据收集与审核、现场质量监督，需通过严格的控制措施，规范审计行为，确保审计实施过程合规、审计证据可靠。

审计程序执行是核心控制点，控制措施需聚焦程序的合规性与完整性。审计人员需严格按照审计方案与审计准则要求，执行审计程序，不得擅自简化、跳过或变更审计程序；针对审计过程中发现的新问题、新情况，及时评估对审计工作的影响，必要时调整审计程序，补充审计范围，确保审计程序能够充分覆盖审计重点与风险点；建立审计程序执行记录制度，详细记录审计程序的执行情况、发现的问题与处理结果，确保审计过程可追溯、可核查。

审计证据收集与审核是核心控制点，控制措施需围绕证据的真实性、充分性、适当性展开。审计人员需通过检查、观察、询问、函证、重新计算等方式，收集能够支撑审计结论的审计证据，确保证据来源合法、内容真实、形式规范；建立审计证据多级审核机制，项目负责人对证据的完整性、相关性进行初审，内部监督部门对证据的可靠性、充分性进行复核，确保审计证据能够有效支撑审计结论；

对存在疑问的审计证据，及时补充核查，核实证据真实性，避免以虚假、不充分的证据作为审计结论的依据。

现场质量监督是重要控制点，控制措施需强化动态管控与及时纠偏。项目负责人需开展现场质量巡查，定期检查审计人员的工作进度、审计程序执行情况与审计证据收集情况，及时发现并纠正工作偏差；建立现场质量沟通机制，定期召开项目组会议，通报审计进展，研讨疑难问题，统一审计判断标准，确保审计工作质量一致；内部监督部门开展不定期现场抽查，对审计实施质量进行独立监督，提出质量改进建议，督促项目组落实整改。

### （三）审计报告阶段：成果质量管控

审计报告是审计工作的核心成果，其质量直接关系到审计结论的公信力与影响力，核心控制点包括审计报告撰写、审计报告审核、审计意见出具，需通过严格的控制措施，确保审计报告客观公正、逻辑清晰、表述准确。

审计报告撰写是基础控制点，控制措施需聚焦报告的规范性与准确性。审计报告需严格按照审计准则与行业规范撰写，结构完整、逻辑清晰、表述严谨，准确反映审计发现的问题、审计结论与审计建议；客观公正地描述审计情况，不夸大、不缩小问题，避免主观臆断，确保审计报告真实反映被审计单位的实际情况；审计建议需具有针对性、可行性，结合审计发现的问题，提出能够切实解决问题、完善管理的建议，提升审计报告的实用价值。

审计报告审核是核心控制点，需建立多级审核机制，层层把关报告质量。项目负责人对审计报告的完整性、准确性进行初审，确保报告内容与审计证据一致，问题描述清晰，结论合理；审计机构技术部门对审计报告的合规性、专业性进行复审，核查报告是否符合审计准则要求，审计意见是否客观公正，专业表述是否准确；审计机构负责人对审计报告进行最终审核，统筹把握报告质量与审计风险，确保审计报告符合总体质量要求。审核过程中发现问题的，需退回项目组修改完善，直至符合质量标准。

审计意见出具是关键控制点，控制措施需聚焦意见的客观性与合规性。审计意见需基于充分、可靠的审计证据，结合审计发现的问题性质与严重程度，按照审计准则要求出具相应的审计意见，不得随意变更审计意见类型；出具审计意见前，充分听取被审计单位的陈述与申辩，对合理意见予以采纳，对异议部分进行复核核实，确保审计意见客观公正；建立审计意见出具审批制度，明确审批流程

与权限，确保审计意见出具合规、规范。

#### **（四）整改跟踪阶段：长效质量管控**

整改跟踪阶段是巩固审计质量成果、发挥审计价值的重要环节，核心控制点包括整改方案审核、整改落实跟踪、整改效果评估，需通过针对性控制措施，推动审计发现的问题切实整改，形成长效管控机制。

整改方案审核是基础控制点，控制措施需确保整改方案科学可行。督促被审计单位针对审计发现的问题，制定具体的整改方案，明确整改目标、整改措施、整改时限与责任主体；审计项目组对整改方案进行审核，核查方案是否针对性强、措施具体、切实可行，是否能够从根本上解决问题，对不完善的整改方案，督促被审计单位优化调整，确保整改工作有序推进。

整改落实跟踪是核心控制点，控制措施需强化动态跟踪与精准管控。建立整改跟踪台账，详细记录问题整改进展情况、整改措施落实情况，实行销号管理，确保每个问题都有人管、有措施、有结果；通过实地核查、资料审核、座谈交流等方式，跟踪整改落实情况，及时发现整改过程中存在的问题，督促被审计单位加快整改进度，纠正整改偏差，避免虚假整改、敷衍整改。

整改效果评估是关键控制点，控制措施需确保整改效果达标、形成长效机制。整改完成后，审计项目组对整改效果进行全面评估，核查问题是否彻底解决，整改措施是否有效，是否存在反弹风险；针对普遍性、倾向性问题，督促被审计单位完善制度体系、优化业务流程、强化内部控制，建立长效管控机制，从源头防范同类问题重复发生；将整改效果评估结果纳入审计质量评价体系，作为后续审计工作的重要参考，推动审计质量持续提升。

### **三、体系运行保障：审计质量控制的支撑机制**

审计质量控制体系的有效运行，离不开完善的保障机制支撑，需从制度建设、人员管理、技术支撑三个维度构建全方位保障体系，为质量控制体系运行提供坚实基础，确保质量控制工作持续、稳定、高效推进。

#### **（一）制度建设保障：构建规范化管控依据**

制度建设是审计质量控制体系运行的基础保障，通过建立健全一系列规章制度，明确质量控制的标准、流程、责任与要求，确保质量控制工作有章可循、有规可依，实现规范化管控。

完善核心管理制度，围绕审计质量控制的核心环节，制定审计质量控制办法、审计准则实施细则、审计项目质量管理规定等核心制度，明确质量控制的总体要求、具体流程与操作标准，统一审计质量管控口径；针对关键环节，制定专项管理制度，如审计证据管理制度、审计报告审核制度、整改跟踪管理制度等，细化各环节质量控制要求，强化专项管控；建立制度动态优化机制，结合法律法规更新、审计行业发展、审计实践需求，定期对质量控制制度进行梳理、修订与完善，确保制度贴合实际、与时俱进，为质量控制体系运行提供精准的制度支撑。

强化制度执行力度，建立制度执行监督机制，定期检查制度执行情况，核查审计机构、审计项目组是否严格按照制度要求开展质量控制工作，对制度执行不到位、违规操作等问题，严肃追责问责，确保制度刚性执行；加强制度宣传培训，组织审计人员深入学习质量控制制度，明确制度要求与岗位职责，提升审计人员的制度意识与执行能力，让制度真正落地生根，成为质量控制的重要依据。

## （二）人员管理保障：打造高素质审计队伍

审计人员是审计质量控制的核心主体，其综合素质直接决定审计质量控制体系的运行效果，需通过完善的人员管理机制，打造一支专业能力强、职业素养高、责任意识强的审计队伍，为质量控制体系运行提供人才支撑。

健全人员选拔与配置机制，制定科学的人员选拔标准，选拔具备扎实专业知识、丰富审计经验、良好职业素养的人员加入审计队伍，注重选拔具备跨领域专业能力的复合型人才；根据审计项目特点与需求，精准配置审计人员，优化团队结构，实现人员能力与项目需求的精准匹配，确保审计团队能够高效完成质量控制任务。

完善人员培训与提升机制，建立分层分类培训体系，针对新入职人员开展岗前培训，重点培训审计准则、质量控制制度与基础业务技能；针对在职人员开展常态化培训，内容涵盖专业知识更新、审计方法创新、质量控制技巧等，提升审计人员的专业能力与质量控制水平；组织开展案例研讨、业务交流、技能竞赛等活动，搭建学习交流平台，促进审计人员相互借鉴、共同提升，强化质量意识与责任担当。

建立健全考核与激励机制，将审计质量表现纳入审计人员绩效考核体系，考核指标涵盖审计方案质量、审计证据质量、审计报告质量、整改跟踪效果等，量化考核标准，客观评价审计人员的质量控制工作成效；建立与考核结果挂钩的激

励约束机制，对质量控制成效显著的人员给予表彰奖励，对质量意识薄弱、工作失误导致质量问题的人员给予批评教育、绩效扣分甚至问责处理，形成“奖优罚劣”的鲜明导向，激发审计人员做好质量控制工作的积极性与主动性。

### （三）技术支撑保障：提升智能化管控效能

随着数字化、智能化技术的快速发展，技术支撑已成为审计质量控制体系高效运行的重要保障，通过引入先进技术手段，优化质量控制流程，提升质量控制的精准度、效率与智能化水平，为质量控制体系运行注入新动能。

搭建智能化审计质量控制平台，整合审计项目管理、审计证据管理、审计报告审核、整改跟踪管理等功能模块，实现审计项目全流程的线上管控，实时跟踪审计进度、质量情况，自动识别质量风险点，提升质量控制的智能化水平；通过平台实现审计数据的集中管理与共享，确保审计证据、审计报告等资料的完整性与可追溯性，为质量审核、监督检查提供便捷支撑；借助大数据分析技术，对审计数据进行深度挖掘与分析，精准识别审计疑点与质量风险，提升审计质量控制的精准度与效率，减少人为误差。

推广应用先进审计技术与工具，引入审计抽样软件、数据分析软件、审计工作底稿编制工具等专业软件，优化审计方法与流程，提升审计工作效率与质量；运用人工智能技术，对审计报告进行智能审核，识别表述不规范、逻辑不清晰、数据不一致等问题，辅助审计人员提升报告质量；借助区块链技术，实现审计证据的不可篡改与全程追溯，确保审计证据的真实性与可靠性，为审计质量控制提供技术保障。

强化技术保障体系建设，建立技术人才培养机制，培养具备审计专业能力与信息技术能力的复合型人才，负责技术平台的运维、优化与技术工具的推广应用；加强技术基础设施建设，保障网络、服务器、存储设备等硬件设施的稳定运行，为智能化质量控制提供硬件支撑；建立技术动态更新机制，跟踪审计技术发展趋势，及时引入先进技术与工具，优化技术平台功能，确保技术支撑始终适配审计质量控制体系的运行需求。

审计质量控制体系是保障审计工作高质量开展的核心载体，其核心构成明确了体系的完整架构，关键控制环节聚焦了项目实施各阶段的质量管控重点，体系运行保障为体系有效运行提供了坚实支撑。三者有机融合、协同发力，能够构建起全方位、全流程、多层次的审计质量控制体系，有效防范审计风险、规范审计

行为、提升审计质量与公信力。

## 第二节 审计职业道德规范

审计职业道德是审计行业的行为准则与价值基石，直接关系到审计人员的职业声誉、审计结论的公信力与审计行业的健康发展。作为审计工作的灵魂所在，审计职业道德规范为审计人员提供了明确的行为指引，要求审计人员在执业过程中坚守职业底线、恪守职业操守，以专业、公正、诚信的态度履行审计职责。健全完善的审计职业道德规范体系，既能规范审计人员的执业行为、防范执业风险，又能强化行业自律、提升审计行业的社会认可度。

### 一、核心规范内容：审计职业道德的基本遵循

审计职业道德规范涵盖一系列相互关联、有机统一的基本要求，是审计人员执业过程中必须坚守的行为准则，核心内容包括独立性、客观公正、专业胜任能力、保密义务四大核心维度，同时延伸涵盖诚信守信、勤勉尽责等辅助要求，共同构成审计职业道德的完整规范体系，明确了审计人员的职业边界与价值导向。

#### （一）独立性：审计执业的核心前提

独立性是审计职业道德的首要要求，也是审计工作的生命线，核心是要求审计人员在执业过程中保持精神上与形式上的双重独立，不受任何外部因素与内部利益的干扰，确保审计结论的客观性与公正性。独立性缺失将直接导致审计结论失真，丧失审计工作的核心价值。

精神独立是独立性的核心内涵，要求审计人员具备独立的职业判断能力，始终保持客观中立的思维状态，不偏袒、不依附于任何利益相关方，对审计发现的问题与形成的结论作出独立判断，不受被审计单位、利益相关者的暗示、胁迫或利诱。审计人员需树立正确的职业价值观，坚守职业原则，以事实为依据、以准则为准绳，确保审计判断的独立性与客观性。

形式独立是独立性的外在保障，要求审计人员在执业过程中避免出现可能影响独立性的情形，确保审计执业的外在形式符合独立性要求。需严格规避与被审计单位存在经济利益关联、亲属关系、雇佣关系等可能影响独立判断的情形；不得接受被审计单位提供的超出正常业务往来的礼品、宴请、报酬等利益；不得参

与被审计单位的经营管理活动，保持与被审计单位的职业距离，确保审计执业的形式独立性。

## （二）客观公正：审计结论的价值根基

客观公正既是审计职业道德的核心要求，也是审计人员的职业追求，核心是要求审计人员以客观事实为依据，秉持公正无私的态度开展审计工作、形成审计结论，不掺杂个人主观臆断、不偏袒任何一方利益，确保审计工作的真实性与公正性。

客观性要求审计人员在执业过程中始终以客观事实为出发点，严格按照审计准则与操作规程开展工作，精准收集、审核审计证据，如实反映审计发现的问题，不夸大、不缩小审计事实，不隐瞒、不篡改审计证据。审计人员需尊重客观规律，摒弃个人偏见与主观臆断，对审计事项作出符合事实的判断，确保审计工作的客观性与真实性。

公正性要求审计人员在执业过程中秉持公平正义的原则，平等对待所有利益相关方，不偏袒被审计单位、不迎合委托方，严格按照法律法规与审计准则的要求作出审计判断、出具审计意见。对审计发现的违规问题，无论涉及何种主体、何种层级，都需一视同仁、依法依规处理，不搞特殊化、不回避矛盾，确保审计结论的公正性与权威性。

## （三）专业胜任能力：审计执业的能力支撑

专业胜任能力是审计人员履行审计职责的基础保障，核心是要求审计人员具备开展审计工作所需的专业知识、执业技能与实践经验，能够精准应对审计工作中的复杂问题，确保审计工作的质量与效率，避免因能力不足导致审计风险与审计失误。

专业知识储备是专业胜任能力的核心基础，要求审计人员熟练掌握审计准则、法律法规、财务会计、财务管理等核心专业知识，同时具备与审计业务相关的行业知识、信息技术知识等跨领域知识，形成全面系统的知识体系。随着审计行业的不断发展，审计人员需持续更新知识储备，跟踪法律法规与审计准则的更新变化，掌握行业发展动态，确保知识体系与时俱进。

执业技能与实践经验是专业胜任能力的核心体现，要求审计人员具备熟练的审计方法运用能力、审计证据收集与审核能力、问题分析与判断能力、审计报告撰写能力等核心执业技能。同时，需积累丰富的审计实践经验，能够精准识别审

计风险点、妥善处理审计工作中的疑难问题，提升审计工作的精准度与效率。审计人员需通过持续实践、专业培训等方式，不断提升执业技能与实践能力，确保具备胜任审计工作的专业素养。

#### （四）保密义务：审计执业的信任保障

保密义务是审计人员的法定义务与职业道德要求，核心是要求审计人员在执业过程中对知悉的被审计单位商业秘密、工作秘密、审计工作信息等敏感内容严格保密，不得擅自泄露、传播或用于与审计工作无关的目的，维护被审计单位的合法权益与审计行业的信任基础。

保密范围涵盖审计执业过程中知悉的各类敏感信息，包括被审计单位的财务数据、经营策略、核心技术、客户信息等商业秘密，以及审计方案、审计证据、审计报告草稿、未公开审计结论等审计工作信息。审计人员需明确保密边界，对知悉的敏感信息严格管控，不得向无关人员泄露，不得利用知悉的敏感信息谋取私利。

保密义务的履行需贯穿审计工作全流程，从审计准备阶段的资料查阅、审计实施阶段的信息收集，到审计报告阶段的结论形成、审计结束后的资料归档，都需严格落实保密措施。同时，保密义务不因审计工作结束而终止，审计人员需对执业过程中知悉的敏感信息终身保密，除非法律法规另有规定或经被审计单位同意，否则不得擅自披露。

#### （五）辅助规范要求：诚信守信与勤勉尽责

诚信守信是审计人员的职业底色，要求审计人员坚守诚实信用的基本原则，在执业过程中不弄虚作假、不隐瞒实情，如实向委托方、被审计单位及相关部门反映审计情况，不出具虚假审计报告、不提供虚假审计意见。同时，需恪守承诺、履行约定，维护审计人员的职业信誉与行业形象。

勤勉尽责是审计人员的执业态度要求，要求审计人员以高度负责的态度开展审计工作，认真履行审计职责，恪尽职守、精益求精。在审计工作中需保持严谨的工作作风，细致开展审计核查，不敷衍、不应付，确保审计工作覆盖全部重点、不留死角，及时发现审计问题、防范审计风险，以勤勉的工作态度保障审计质量。

## 二、规范执行要点：审计职业道德的实践路径

审计职业道德规范的价值在于落地执行，需结合审计工作全流程，从思想引

领、流程管控、实践落地三个层面构建具体执行路径，确保审计人员将职业道德要求内化于心、外化于行，在审计实践中切实践行职业道德规范，实现职业道德与审计工作的深度融合。

### （一）强化思想引领：筑牢职业道德根基

思想引领是职业道德执行的前提，需通过教育引导、理念培育等方式，强化审计人员的职业道德意识，树立正确的职业价值观，让职业道德要求成为审计人员的自觉追求与行为习惯。

开展常态化职业道德教育，将审计职业道德规范纳入审计人员岗前培训、在职培训的核心内容，通过专题讲座、案例分析、警示教育等形式，深入解读职业道德规范的核心内涵、实践要求与违规后果，提升审计人员对职业道德的认知水平与重视程度。针对新入职人员，重点开展职业道德入门教育，帮助其树立正确的职业理念；针对在职人员，定期开展职业道德强化教育，结合行业典型案例开展警示教育，强化其底线思维与责任意识。

培育行业核心价值理念，弘扬诚信、公正、专业、担当的审计职业精神，营造崇尚职业道德、践行职业操守的行业氛围。审计机构需将职业道德建设纳入企业文化建设体系，通过内部宣传、评优评先等方式，树立职业道德标杆，发挥先进典型的示范引领作用，引导审计人员主动践行职业道德规范，形成“人人讲道德、事事守底线”的良好执业氛围。

### （二）健全流程管控：强化执业过程约束

流程管控是职业道德执行的核心保障，需将职业道德要求嵌入审计工作全流程，建立健全针对性的管控机制，通过事前预防、事中管控、事后监督，确保审计人员在执业各环节都能严格践行职业道德规范。

事前预防机制聚焦风险规避，在审计项目启动前，严格开展独立性核查，要求审计人员主动申报与被审计单位的利益关联、亲属关系等可能影响独立性的情形，对存在影响独立性情形的人员及时调整，避免独立性风险。同时，明确审计人员的保密责任与工作要求，签订职业道德承诺书与保密协议，强化审计人员的责任意识与约束意识。

事中管控机制聚焦过程监督，在审计实施过程中，将职业道德要求融入各环节工作，通过项目组内部监督、审计机构质量管控部门监督等方式，核查审计人员是否保持客观公正的执业态度、是否严格遵守保密义务、是否具备胜任工作的

专业能力。针对审计过程中发现的职业道德风险点，及时提醒、督促整改，避免职业道德违规行为的发生。同时，建立职业道德问题报告机制，鼓励审计人员主动报告执业过程中发现的职业道德违规线索，形成相互监督、共同约束的格局。

事后监督机制聚焦成效评估，在审计项目结束后，将职业道德践行情况纳入审计质量评价与人员考核体系，对审计人员的职业道德表现进行全面评估。通过查阅审计工作底稿、访谈被审计单位、复核审计报告等方式，核查审计人员是否严格践行职业道德规范，是否存在违规行为，评估结果作为审计人员绩效评价、岗位调整、评优评先的重要依据，强化职业道德执行的刚性约束。

### （三）聚焦实践落地：细化各环节执行要求

实践落地需结合审计工作各环节的特点，细化职业道德规范的执行要求，为审计人员提供具体的行为指引，确保职业道德要求在审计实践中可操作、可落实。

审计准备阶段，审计人员需严格践行独立性要求，主动申报利益关联情况，配合开展独立性核查；秉持客观公正的态度开展审前调研，如实收集被审计单位的基础资料，不预设审计结论、不主观臆断；严格遵守保密义务，对获取的被审计单位敏感资料妥善保管，不擅自传播。同时，结合审计项目特点，评估自身专业能力，对超出自身胜任能力的审计任务，及时向审计机构申请支援或调整，确保具备开展审计工作的专业素养。

审计实施阶段，审计人员需保持客观公正的态度，严格按照审计准则与审计方案开展工作，如实收集审计证据，不篡改、不隐瞒审计事实，对审计发现的问题一视同仁、依法核查；严格遵守保密义务，对执业过程中知悉的敏感信息严格管控，不向无关人员泄露；秉持勤勉尽责的态度，细致开展审计核查，不敷衍、不应付，确保审计工作质量。同时，保持独立的职业判断，不受被审计单位的干扰与影响，对审计发现的疑点问题深入核查，形成客观准确的审计判断。

审计报告阶段，审计人员需以客观事实为依据，如实撰写审计报告，准确反映审计发现的问题、审计结论与审计建议，不夸大、不缩小问题，不出具虚假审计报告；秉持公正无私的态度，充分听取被审计单位的陈述与申辩，对合理意见予以采纳，对异议部分进行复核核实，确保审计结论客观公正；严格遵守保密义务，对审计报告草稿、未公开审计结论等敏感信息严格保密，不擅自披露。同时，确保审计报告撰写专业规范，体现自身的专业胜任能力，提升审计报告的公信力。

审计结束后，审计人员需妥善归档审计工作资料，对包含敏感信息的资料采

取加密、专人保管等保密措施，防止信息泄露；持续履行保密义务，对执业过程中知悉的敏感信息终身保密；主动总结职业道德践行情况，查找自身存在的不足，通过持续学习与实践，不断提升职业道德水平。

### 三、违规后果与约束：审计职业道德的管控保障

为确保审计职业道德规范的刚性执行，需建立健全违规后果追究与行业约束机制，明确违反职业道德的具体后果，通过内部问责、行业约束、法律制裁等多重手段，形成全方位的管控体系，对违反职业道德的行为形成有力震慑，维护审计职业道德的严肃性与权威性。

#### （一）内部问责：审计机构的自我管控

审计机构作为审计人员的执业载体，需建立健全内部问责机制，对本机构审计人员违反职业道德的行为严肃追究责任，通过内部管控强化职业道德约束，确保审计人员严格践行职业道德规范。

内部问责需明确问责情形与问责标准，针对不同类型的职业道德违规行为，制定差异化的问责措施，确保问责工作有章可循。常见的问责情形包括违反独立性要求、出具虚假审计报告、泄露保密信息、因专业能力不足导致重大审计失误、弄虚作假隐瞒审计事实等。问责措施涵盖批评教育、通报批评、绩效扣分、经济处罚、岗位调整、暂停执业、解除聘用等不同层级，根据违规行为的性质、严重程度与造成的影响，精准适用问责措施。

强化内部问责的执行力度，建立健全职业道德违规行为核查机制，对发现的违规线索及时开展调查核实，明确责任主体与责任大小，依法依规作出问责决定。同时，建立问责结果运用机制，将问责结果纳入审计人员的绩效考核、职业发展与评优评先体系，对存在严重职业道德违规行为的人员，限制其职业发展空间，情节严重的予以解聘，形成“违规必问责、问责必从严”的内部管控格局。

#### （二）行业约束：行业组织的自律管控

审计行业组织作为行业自律机构，需发挥行业监管与自律作用，建立健全行业约束机制，对全行业审计人员的职业道德行为进行统一管控，规范行业执业秩序，维护行业整体形象。

建立行业备案与诚信档案制度，对审计人员的执业资格、职业道德表现进行统一备案管理，构建审计人员诚信档案，记录审计人员的职业道德践行情况、违

规行为及问责结果。诚信档案对行业内公开，作为审计机构招聘、项目委托方选择审计人员的重要参考，形成“一处违规、处处受限”的行业约束效应。同时，定期开展行业职业道德检查，通过专项检查、随机抽查等方式，核查审计机构与审计人员的职业道德践行情况，及时发现并纠正行业内的职业道德违规行为。

强化行业惩戒力度，对违反职业道德的审计人员与审计机构，行业组织可采取行业通报批评、公开谴责、暂停会员资格、吊销执业资格等惩戒措施，对严重违反职业道德、损害行业形象的行为，坚决予以严肃惩戒，形成有力震慑。同时，建立行业信用评价体系，将职业道德表现纳入信用评价指标，对信用良好的审计机构与审计人员予以表彰宣传，对信用不良的予以限制，引导全行业树立良好的职业道德风尚。

### （三）法律制裁：国家层面的强制管控

法律制裁是职业道德约束的最后防线，也是最具强制力的管控手段。国家通过制定完善相关法律法规，明确审计人员违反职业道德的法律责任，对构成违法犯罪的行为依法追究法律责任，以法律强制力保障审计职业道德规范的执行。

行政责任是常见的法律责任形式，针对违反职业道德但尚未构成犯罪的行为，由相关监管部门依法追究行政责任，具体措施包括警告、罚款、没收违法所得、暂停执业、吊销执业证书等。例如，审计人员泄露被审计单位商业秘密、出具虚假审计报告等行为，监管部门可依法对其作出行政处罚，同时对相关审计机构予以处罚，督促其强化内部管理。

刑事责任是针对严重违反职业道德且构成犯罪的行为，依法追究的刑事法律责任。例如，审计人员故意提供虚假证明文件、出具证明文件重大失实，情节严重的，将依法被追究刑事责任，面临有期徒刑、拘役、罚金等刑事处罚。刑事责任的追究对审计人员形成最强有力的震慑，倒逼审计人员严格坚守职业道德底线，依法依规开展审计工作。

民事责任是审计人员违反职业道德给他人造成损失时，依法承担的赔偿责任。例如，审计人员因出具虚假审计报告、泄露保密信息等行为，给委托方、被审计单位或其他利益相关方造成经济损失的，需依法承担民事赔偿责任，赔偿受害人的经济损失。民事责任的追究既维护了受害人的合法权益，也强化了审计人员的责任意识，倒逼其谨慎执业、坚守职业道德。

#### （四）社会监督：多元主体的协同管控

社会监督是职业道德约束的重要补充，通过发挥社会各界的监督作用，形成多元协同的管控格局，倒逼审计人员严格践行职业道德规范，提升审计行业的公信力。

畅通社会监督渠道，建立健全举报投诉机制，鼓励社会公众、新闻媒体、利益相关方等对审计人员的职业道德违规行为进行举报投诉。审计机构、行业组织与监管部门需及时受理举报投诉线索，开展调查核实，对查实的违规行为严肃处理，并向举报人反馈处理结果，保障社会监督的有效性。

强化新闻媒体监督作用，鼓励新闻媒体对审计行业的职业道德情况进行客观报道，对违反职业道德的典型案例进行曝光，发挥舆论监督的警示作用，引导审计机构与审计人员强化职业道德意识。同时，通过媒体宣传职业道德先进典型，弘扬行业正能量，营造崇尚职业道德的社会氛围。

发挥利益相关方监督作用，委托方、被审计单位等利益相关方需加强对审计人员执业过程的监督，关注审计人员的职业道德表现，对发现的违规行为及时提出异议、反馈情况，必要时向相关部门举报，形成相互监督、共同约束的格局，推动审计人员严格践行职业道德规范。

审计职业道德规范是审计行业健康发展的核心保障，其核心内容明确了审计人员的执业底线与价值导向，执行要点提供了具体的实践路径，违规后果与约束机制构建了全方位的管控体系。三者有机融合、协同发力，能够引导审计人员坚守职业操守、规范执业行为，提升审计工作质量与公信力。

### 第三节 质量控制案例与实践

审计质量控制的最终价值需通过实践检验，案例作为理论与实践的桥梁，既能暴露质量控制体系中的薄弱环节，也能提炼可复制推广的优质经验。通过对质量控制失败案例的深度剖析、成功实践案例的经验总结，能够为审计机构完善质量控制体系、强化职业道德建设提供直观指引，推动审计质量控制从理论规范转化为实践效能。

#### 一、质量控制失败案例：漏洞剖析与原因探究

质量控制失败案例集中反映了审计工作中存在的管控漏洞，其背后往往是体

系构建不完善、流程执行不到位、职业道德失守等多重因素叠加的结果。深入分析此类案例，精准定位漏洞所在、剖析深层原因，能够为审计机构筑牢质量防线、规避同类风险提供警示。

### （一）典型失败案例概况

某审计机构承接一国有企业年度财务收支审计项目，旨在核查企业财务收支合规性、资产保值增值情况及内部控制有效性。审计项目组进场后，仅用两周时间完成现场审计工作，未全面核查企业大额资金流向、关联交易等核心领域；审计证据收集流于形式，部分关键证据缺乏真实性、充分性支撑，甚至存在篡改原始凭证复印件的情况；审计报告撰写过程中，未充分听取被审计单位申辩意见，夸大企业违规金额，导致审计结论失真。审计报告出具后，被审计单位提出异议并申请复核，经上级审计机关核查，确认该审计项目存在重大质量问题，审计结论无效，相关审计人员及机构受到严肃追责。

另一行政单位预算执行审计项目中，审计机构未严格执行审计方案制定流程，审计范围模糊、重点不突出，对预算资金使用的真实性、合规性核查不深入；现场审计过程中缺乏有效的质量监督机制，项目负责人未履行现场管控职责，审计人员擅自简化审计程序；审计报告审核环节流于形式，多级审核未发现报告中的数据错误与逻辑漏洞，最终导致审计报告出现重大偏差，影响了审计监督的权威性与公信力。

### （二）案例暴露的质量控制漏洞

上述案例集中暴露了审计质量控制体系在流程管控、要素支撑、监督考核等方面的多重漏洞，成为导致审计质量失败的直接诱因。

流程管控漏洞突出，全流程管控流于形式。审计准备阶段，审计方案制定缺乏科学性、针对性，未结合被审计单位实际情况明确审计重点、方法与进度，对高风险领域预判不足；审计实施阶段，审计程序执行不规范，擅自简化、跳过核心审计环节，对大额资金、关联交易等关键领域核查不到位，审计证据收集不符合质量要求，缺乏充分性、可靠性支撑；审计报告阶段，多级审核机制未有效落地，审核人员未严格履行审核职责，对报告数据、逻辑、结论的核查流于表面，未能及时发现并纠正问题；整改跟踪阶段缺失，未对审计发现问题的整改情况进行跟踪核实，无法确保审计质量闭环。

要素支撑存在短板，人员与技术保障不足。人员配置方面，审计项目组专业能力与项目需求不匹配，缺乏熟悉被审计单位行业特点、财务核算流程的专业人

员，部分审计人员职业素养低下，存在弄虚作假、敷衍履职等行为；技术支撑方面，未运用先进的审计技术与工具开展工作，对大数据分析、智能审计等技术应用不足，无法精准识别隐藏的审计风险与违规问题；制度执行方面，审计机构虽制定了质量控制制度，但未严格执行，制度沦为“纸面规定”，无法形成有效的刚性约束。

监督考核机制失效，问责约束力度不足。内部监督部门未履行独立监督职责，对审计项目实施过程中的质量问题未能及时发现、督促整改；质量考核评价体系不完善，未将审计证据质量、审计报告质量、流程执行情况等核心指标纳入考核，考核结果与审计人员绩效、职业发展脱节；问责机制不健全，对质量控制失败的相关责任人追责不严、避重就轻，无法形成有力震慑，导致审计人员质量意识淡薄、责任担当缺失。

### （三）质量控制失败的深层原因

案例中质量控制失败并非偶然，其背后蕴含着思想认识、体系构建、管理机制等层面的深层原因，需精准剖析、靶向破解。

思想认识存在偏差，质量意识淡薄。部分审计机构过度追求业务规模与经济效益，忽视审计质量的核心地位，将审计速度置于质量之上，倒逼审计人员压缩审计时间、简化审计程序；审计人员缺乏正确的职业价值观，质量意识、责任意识薄弱，存在敷衍履职、弄虚作假等行为，甚至为迎合委托方需求篡改审计结论，违背了客观公正的职业道德准则，从思想根源上埋下质量隐患。

质量控制体系不完善，系统性支撑不足。审计机构未构建全方位、全流程的质量控制体系，各环节管控缺乏有效衔接，存在“重实施、轻准备”“重报告、轻整改”的片面倾向；质量控制制度缺乏针对性与可操作性，未结合不同审计项目的特点制定差异化管控措施，对高风险领域、关键环节的管控要求不明确；体系运行缺乏有效的保障机制，制度建设、人员管理、技术支撑等方面协同不足，无法形成质量管控合力。

人员管理机制不健全，专业素养参差不齐。审计机构未建立科学的人员选拔、培训、考核机制，部分审计人员缺乏扎实的专业知识、熟练的执业技能与丰富的实践经验，无法胜任复杂的审计工作；常态化培训机制缺失，未及时更新审计人员的知识体系，对审计准则、法律法规的更新内容培训不到位，导致审计人员执业过程中违反准则要求；激励约束机制失衡，对质量控制成效显著的人员缺乏表

彰奖励，对违规履职、导致质量问题的人员追责不严，无法激发审计人员提升质量的积极性与主动性。

职业道德建设薄弱，底线约束失效。审计机构对职业道德建设重视不足，未将职业道德教育纳入常态化培训体系，审计人员职业道德认知水平低下，部分人员为谋取私利、规避责任，突破职业底线，存在弄虚作假、泄露保密信息、违背独立性要求等行为；职业道德监督机制不完善，对审计人员执业过程中的职业道德表现缺乏有效监督，无法及时发现并纠正职业道德违规行为，导致职业道德规范沦为“软约束”。

## 二、成功实践案例：质量控制经验与做法总结

优质审计项目的成功实践，凝结了审计机构在质量控制体系构建、流程管控、人员管理等方面的成熟经验。通过总结此类案例的有效做法，能够为审计行业提升质量控制水平提供可复制、可推广的实践路径，推动审计质量持续提升。

### （一）典型成功案例概况

某审计机构承接一民生保障资金审计项目，涉及养老、医疗、低保等多项民生资金，覆盖面广、涉及人员多、资金规模大，审计质量要求高。审计机构高度重视该项目质量控制，从方案制定、人员配置、现场实施到报告出具、整改跟踪，构建全流程质量管控体系。项目实施过程中，严格执行审计程序，精准收集审计证据，强化现场质量监督，运用大数据分析技术精准识别资金使用违规问题；审计报告撰写完成后，经过多级审核、多方论证，确保报告结论客观公正、建议可行；审计结束后，建立整改跟踪台账，持续督促被审计单位整改落实，实现审计质量全闭环管控。该项目最终被评为年度优质审计项目，审计结论为民生资金规范管理、优化配置提供了重要参考，充分发挥了审计监督的积极作用。

另一政府投资项目审计中，审计机构针对项目投资规模大、建设周期长、涉及环节多的特点，制定差异化质量控制方案，明确各环节质量控制点与控制措施。通过组建专业审计团队、开展审前专项培训、强化现场质量巡查、运用智能审计工具等方式，实现对项目立项、招投标、施工、验收、资金使用等全环节的精准管控。审计过程中，严格核查审计证据的真实性、充分性，规范审计工作底稿编制，确保审计过程可追溯、可核查；审计报告经技术部门复审、机构负责人终审后出具，充分听取被审计单位意见，确保审计结论客观公正。该项目审计质量过

硬，有效防范了政府投资风险，为项目规范建设与资金高效使用提供了有力保障。

## （二）案例中的优质质量控制做法

上述成功案例之所以能够实现高质量审计，核心在于构建了科学完善的质量控制体系，强化了各环节管控，形成了全方位、全流程的质量保障机制。

精准制定审计方案，筑牢源头质量防线。审计机构在项目启动前，开展深入的审前调研，全面了解被审计单位的业务流程、内部控制、风险状况等情况，结合审计任务要求，明确审计目标、范围、重点与方法，制定科学合理、针对性强的审计方案。针对民生资金、政府投资等复杂项目，组织专业人员对审计方案进行集体论证，征求多方意见，优化方案内容；建立审计方案动态调整机制，根据审计实施过程中的实际情况与新发现的问题，及时调整审计重点与方法，确保方案适配审计工作实际，为后续质量控制奠定坚实基础。

优化人员配置，强化专业能力支撑。审计机构根据审计项目的复杂程度、专业要求，组建高素质审计团队，选拔具备扎实专业知识、丰富实践经验、良好职业素养的审计人员担任项目负责人，配备熟悉行业特点、专业技能过硬的审计人员，针对专业性强的领域，邀请外部专家提供技术支持；开展审前专项培训，内容涵盖审计方案、审计准则、行业知识、质量控制要求等，提升团队整体专业能力与质量意识；明确项目组各成员的职责分工，建立岗位责任制，确保各项工作有序推进、责任落实到人。

强化全流程管控，确保审计过程合规。审计实施阶段，严格执行审计程序，规范审计证据收集与审核，通过检查、观察、函证、重新计算等多种方式收集审计证据，确保证据来源合法、内容真实、形式规范；建立审计证据多级审核机制，项目负责人、质量管控部门分别对证据进行初审、复核，确保证据充分、可靠，能够支撑审计结论；运用大数据分析、智能审计等先进技术，对海量数据进行深度挖掘与分析，精准识别审计疑点与风险点，提升审计效率与精准度。审计报告阶段，建立多级审核机制，明确初审、复审、终审的职责与要求，审核人员严格核查报告的真实性、准确性、逻辑性，对发现的问题及时退回修改；充分听取被审计单位的陈述与申辩，对合理意见予以采纳，确保审计结论客观公正。

健全监督考核机制，强化刚性约束。审计机构内部监督部门全程参与审计项目，开展独立的质量监督，通过现场巡查、资料核查、进度跟踪等方式，及时发现并纠正审计过程中的质量问题；建立科学的质量考核评价体系，将审计方案质

量、审计证据质量、审计报告质量、流程执行情况等核心指标纳入考核，量化考核标准，客观评价项目质量与人员表现；建立激励约束机制，对质量控制成效显著的团队与个人给予表彰奖励，对工作失误、违反质量控制要求的人员予以批评教育、绩效扣分，形成“奖优罚劣”的鲜明导向。

### 三、案例启示：质量控制与职业道德建设的实践方向

失败案例的教训与成功案例的经验，为审计行业完善质量控制体系、强化职业道德建设提供了重要启示。立足审计实践需求与行业发展趋势，需从体系优化、流程管控、人员培育、道德建设、技术赋能等方面精准发力，推动审计质量控制与职业道德建设迈上新台阶。

#### （一）优化质量控制体系，构建全方位管控格局

完善的质量控制体系是提升审计质量的核心保障，需结合案例经验教训，持续优化体系构建，实现全方位、全流程、多层次的质量管控。

健全体系架构，实现全流程覆盖。审计机构需构建涵盖审计准备、实施、报告、整改全环节的质量控制体系，明确各环节的管控目标、内容与措施，消除管控盲区；针对不同类型审计项目的特点，制定差异化质量控制方案，对民生资金、政府投资、国有企业等重点领域项目，强化高风险环节管控，提升体系的针对性与适配性；建立体系动态优化机制，结合法律法规更新、审计准则调整、行业发展趋势与实践经验，定期修订完善质量控制制度与流程，确保体系与时俱进。

强化要素支撑，提升体系运行效能。在制度支撑方面，完善核心管理制度与专项管理制度，细化各环节质量控制要求，确保管控有章可循；在人员支撑方面，优化人员配置，提升审计人员专业素养，打造高素质质量控制团队；在技术支撑方面，推动智能化技术与质量控制深度融合，搭建智能管控平台，提升体系运行的精准度与效率；在资源支撑方面，合理配置审计资源，保障质量控制工作有序开展，形成要素协同、运转高效的质量控制体系。

#### （二）强化流程管控，筑牢各环节质量防线

流程管控是质量控制的核心环节，需聚焦审计项目全流程，强化各环节管控措施，确保审计过程合规、质量达标。

严把源头关，提升审计方案质量。深入开展审前调研，全面掌握被审计单位情况，精准识别风险点，科学制定审计方案；加强方案论证与审核，确保方案目

标明确、重点突出、方法可行；建立方案动态调整机制，根据审计实施情况及时优化完善，为后续工作奠定基础。严把实施关，规范审计程序执行。严格按照审计准则与方案要求执行审计程序，不得擅自简化、变更程序；规范审计证据收集与审核，确保证据真实、充分、可靠；强化现场质量监督，通过巡查、抽查、复核等方式，及时纠正偏差，防范质量风险。严把成果关，提升审计报告质量。建立多级审核机制，明确各层级审核职责，严格核查报告的真实性、准确性、逻辑性；充分听取被审计单位意见，确保结论客观公正；规范报告撰写，提升报告的专业性与实用性。严把整改关，形成质量闭环。建立整改跟踪台账，强化动态跟踪与效果评估，督促问题彻底整改；推动建立长效机制，从源头防范同类问题重复发生，巩固审计质量成果。

### （三）培育高素质队伍，强化人才支撑保障

审计人员是质量控制与职业道德建设的核心主体，需健全人员管理机制，培育高素质专业队伍，为审计质量提升提供人才支撑。优化人员选拔与配置，打造专业团队。制定科学的选拔标准，选拔具备扎实专业知识、良好职业素养、丰富实践经验的人才；根据项目需求精准配置人员，优化团队结构，实现能力与需求的精准匹配；引入外部专家资源，弥补专业短板，提升团队综合能力。完善常态化培训机制，提升专业素养。构建分层分类培训体系，开展岗前培训、在职培训、专项培训，覆盖审计准则、专业知识、执业技能、质量控制、职业道德等内容；及时跟踪法律法规与审计准则更新，开展针对性培训，确保审计人员依法依规执业；通过案例研讨、业务交流、技能竞赛等方式，促进经验共享与能力提升。健全激励约束机制，激发工作活力。建立科学的质量考核评价体系，量化考核指标，客观评价人员表现；将考核结果与绩效、晋升、评优评先挂钩，形成“奖优罚劣”的导向；对质量控制成效显著的人员予以表彰奖励，对违规履职导致质量问题的人员严肃追责，强化责任意识。

### （四）深化职业道德建设，筑牢职业底线

职业道德是审计质量的重要保障，需将职业道德建设与质量控制深度融合，强化教育、监督与问责，构建全方位职业道德管控体系。强化职业道德教育，提升思想认识。将职业道德教育纳入常态化培训体系，通过专题讲座、案例警示、先进宣讲等形式，深入解读职业道德规范，提升审计人员的认知水平与底线意识；培育行业核心价值理念，弘扬诚信、公正、专业、担当的职业精神，营造崇尚职

业道德的良好氛围；加强职业价值观引导，引导审计人员树立正确的权力观、政绩观、利益观，坚守职业初心。健全职业道德监督机制，强化过程管控。将职业道德要求嵌入审计工作全流程，作为质量控制的重要内容，开展常态化监督检查；建立职业道德问题报告机制，鼓励内部监督与相互监督；畅通外部监督渠道，接受社会公众、新闻媒体、利益相关方的监督，形成全方位监督格局。严格职业道德问责，强化刚性约束。明确职业道德违规行为的问责情形与标准，对违反独立性、客观公正、保密义务等要求的行为，严肃追究责任；将职业道德表现纳入人员考核与信用档案，对严重违规人员予以行业惩戒、吊销执业资格，甚至追究法律责任，形成有力震慑。

### （五）推动技术赋能转型，提升智能化管控水平

数字化、智能化技术是提升审计质量控制效能的重要手段，需主动顺应技术发展趋势，推动技术与质量控制、职业道德建设深度融合，实现管控模式升级。

搭建智能化管控平台，优化管控流程。整合审计项目管理、证据管理、报告审核、整改跟踪等功能模块，实现审计全流程线上管控、智能预警与数据共享；运用大数据分析技术，对审计数据进行深度挖掘，精准识别质量风险与职业道德违规线索，提升管控的精准度与效率；借助人工智能技术，开展审计报告智能审核、证据自动校验，减少人为误差，提升审计质量。推广先进技术工具，创新管控方式。引入审计抽样软件、数据分析软件、区块链存证工具等专业工具，优化审计方法与流程；运用区块链技术实现审计证据的不可篡改与全程追溯，确保证据真实性，防范弄虚作假行为；通过智能化工具对审计人员的执业行为进行实时监控，及时发现并纠正违规行为，强化过程约束。强化技术支撑保障，夯实转型基础。培养具备审计专业能力与信息技术能力的复合型人才，负责平台运维、技术推广与应用；加强技术基础设施建设，保障硬件设备与网络安全，为智能化管控提供支撑；建立技术动态更新机制，跟踪行业技术发展趋势，及时引入先进技术与工具，推动管控水平持续提升。

审计质量控制与职业道德建设是审计行业高质量发展的核心支撑，失败案例的教训警示我们必须坚守质量底线、恪守职业操守，成功案例的经验为我们指明了实践方向。立足新时代审计工作要求，审计机构需以案例为镜鉴，持续优化质量控制体系、强化全流程管控、培育高素质队伍、深化职业道德建设、推动技术赋能转型，实现质量控制与职业道德建设的深度融合、协同发力。



## 第九章 审计发展趋势与创新

### 第一节 信息化与智能化审计发展

在数字化转型浪潮推动下，审计行业正经历深刻变革，信息化与智能化已成为审计发展的核心方向。传统审计模式受限于人工操作、数据处理能力不足等短板，难以适配新时代审计工作对效率、精准度与覆盖面的要求。信息化与智能化审计通过融合先进技术与审计业务，重构审计流程、创新审计方法、拓展审计边界，推动审计工作从“人工主导”向“技术赋能”转型，从“事后核查”向“事前预警、事中管控”延伸。深入把握信息化与智能化审计的发展趋势、技术支撑及变革影响，对审计行业突破发展瓶颈、提升审计效能、更好服务于公共治理与市场监管具有重要意义。

#### 一、发展核心趋势：审计数字化转型的三大方向

信息化与智能化审计的发展并非单一技术的应用，而是涵盖流程、分析、模式的全方位转型，形成审计流程数字化、审计分析智能化、审计模式在线化三大核心趋势。三大趋势相互支撑、协同演进，构建起数字化、智能化审计的全新生态，推动审计工作实现质量与效率的双重提升。

##### （一）审计流程数字化：全链路线上化重构

审计流程数字化是信息化审计的基础，核心是将传统纸质化、分散化的审计流程转化为线上化、集约化的数字流程，实现审计全链路的数字化管控与追溯。传统审计流程中，审计计划制定、底稿编制、证据收集、报告撰写等环节依赖人工操作，不仅效率低下，还易出现数据丢失、流程脱节等问题。

审计流程数字化通过搭建一体化审计平台，整合审计全流程业务模块，实现从审计立项到整改归档的全环节线上运行。审计计划阶段，通过平台精准分配审计任务、明确时间节点与责任分工，实现计划制定的科学化与可视化；审计实施阶段，审计人员在线编制工作底稿、上传审计证据，系统自动校验数据一致性与

完整性,减少人工误差;审计报告阶段,借助平台开展多级审核与线上会签,缩短报告流转周期,确保审计意见形成的规范性;审计归档阶段,所有审计资料自动分类归档至数字档案库,实现审计资料的电子化存储、检索与复用,提升档案管理效能。同时,数字化流程可实现审计过程的全程留痕,为后续质量复核、责任追溯提供坚实支撑,筑牢审计质量防线。

## （二）审计分析智能化：技术赋能精准研判

审计分析智能化是智能化审计的核心,依托人工智能、大数据等先进技术,突破传统人工分析的局限,实现对海量审计数据的深度挖掘、智能研判与风险预警,提升审计分析的精准度与效率。传统审计分析依赖审计人员的专业经验与人工抽样,难以覆盖海量数据,易遗漏潜在风险点,且分析结果受主观因素影响较大。

审计分析智能化通过构建智能分析模型,实现对结构化、非结构化数据的全方位分析。借助机器学习算法,模型可自动识别数据异常、挖掘潜在关联关系,精准定位审计疑点与风险点,如资金流向异常、财务数据造假、流程违规等问题;通过自然语言处理技术,可自动解析合同、会议纪要、审计报告等非结构化文本,提取关键信息并转化为可分析数据,拓展审计分析的范围;依托智能预警模型,可实时监控被审计单位的业务数据与财务状况,对超出阈值的异常情况及时发出预警,推动审计工作从“事后核查”向“事前预防、事中管控”转型。智能化分析不仅大幅降低了审计人员的人工工作量,还提升了审计判断的客观性与准确性,有效防范了审计风险。

## （三）审计模式在线化：实时化协同化升级

审计模式在线化是信息化与智能化审计的延伸,核心是打破时空限制,构建实时化、协同化的审计模式,实现审计工作与被审计单位业务的动态衔接。传统审计模式以现场审计为主,存在审计周期长、信息不对称、协同效率低等问题,难以适应动态变化的审计需求。

审计模式在线化通过搭建远程审计平台,实现审计人员与被审计单位的在线对接与数据实时共享。审计人员无需实地进场,即可通过平台远程调取被审计单位的财务数据、业务系统数据,开展在线核查与分析,大幅缩短审计周期,降低审计成本;借助协同办公功能,审计项目组成员可在线实时沟通、共享审计成果、协同推进工作,打破团队内部的信息壁垒,提升协同工作效率;通过在线反馈机制,审计人员可及时将发现的问题反馈给被审计单位,被审计单位也可在线提交

整改材料，实现审计与整改的动态联动，提升审计整改成效。同时，在线化审计模式可实现对被审计单位的常态化监督，而非阶段性审计，确保审计监督的连续性与有效性，更好地发挥审计的监督与预警作用。

| 发展趋势    | 核心特征               | 关键价值                  | 典型应用场景                 |
|---------|--------------------|-----------------------|------------------------|
| 审计流程数字化 | 全链路线上化、流程留痕、集约化管控  | 提升流程效率、保障审计质量、便于责任追溯  | 电子底稿编制、线上审核会签、数字档案管理   |
| 审计分析智能化 | 智能建模、海量数据挖掘、风险自动预警 | 提升分析精准度、降低人工成本、防范审计风险 | 异常数据识别、非结构化文本解析、实时风险预警 |
| 审计模式在线化 | 远程协同、实时对接、常态化监督    | 缩短审计周期、降低审计成本、强化动态管控  | 远程数据调取、在线协同审计、动态整改跟踪   |

二、关键技术驱动：三大核心技术的审计应用

信息化与智能化审计的发展离不开核心技术的支撑，人工智能、大数据、区块链作为当前数字化转型的核心技术，在审计领域的深度应用，为审计工作的创新发展提供了强大动力。

（一）人工智能：重构审计分析与研判能力

人工智能技术以其强大的自主学习、智能识别与逻辑推理能力，成为智能化审计的核心驱动力，广泛应用于审计分析、风险识别、流程自动化等多个环节，大幅提升审计工作的智能化水平。

机器学习是人工智能在审计领域的核心应用，通过构建训练模型，让系统从海量审计数据中自主学习数据规律与异常特征，进而实现对新数据的自动分析与判断。在财务审计中，机器学习模型可通过学习历史财务数据，自动识别虚增收入、虚列支出、关联交易异常等违规行为特征，精准定位审计疑点；在合规审计中，模型可学习相关法律法规与制度规范，自动核查被审计单位的业务流程是否合规，及时发现流程违规问题。同时，机器学习模型具备自我优化能力，可随着数据量的积累与审计经验的沉淀，持续提升分析精度与识别效率。

自然语言处理技术为非结构化数据的审计分析提供了可能，能够自动解析文本、语音等非结构化数据，提取关键信息并转化为结构化数据，拓展审计分析的范围。在合同审计中，该技术可自动提取合同中的金额、期限、权责条款等关键信息，核查合同条款是否合规、是否存在潜在风险；在审计报告撰写中，可自动整理审计数据与疑点信息，生成审计报告初稿，减轻审计人员的撰写负担。此外，

机器人流程自动化技术可替代审计人员完成数据录入、格式转换、报表生成等重复性、规则性工作，实现审计流程的自动化处理，提升审计工作效率。

## （二）大数据：突破审计数据处理与覆盖局限

大数据技术以其海量数据存储、高速数据处理、多维度数据融合的优势，打破了传统审计的数据处理瓶颈，实现了对多来源、多类型数据的全方位整合与分析，为审计工作提供了更广阔的视角与更坚实的数据支撑。

数据采集与整合是大数据在审计领域的基础应用，通过大数据技术可实现对被审计单位财务数据、业务数据、外部数据等多来源数据的全面采集与整合，打破数据孤岛。在数据采集环节，可通过接口对接、爬虫技术等多种方式，实时或批量采集被审计单位各业务系统、财务系统的数据，确保数据采集的全面性与及时性；在数据整合环节，通过数据清洗、转换、关联等处理，将不同格式、不同来源的数据整合为统一的审计数据资源库，为后续审计分析提供数据支撑。例如，在政府投资项目审计中，可整合项目立项、招投标、施工、验收、资金使用等全流程数据，以及行业基准数据、政策法规数据等外部数据，实现对项目的全方位审计分析。

大数据分析技术能够实现对海量数据的深度挖掘与多维度分析，突破传统人工抽样分析的局限，实现审计分析的全面覆盖。通过关联分析，可挖掘不同数据之间的潜在关联关系，发现隐藏的违规行为，如资金流向与业务往来的异常关联、人员关系与利益输送的潜在关联等；通过聚类分析，可将数据按特征分类，识别数据中的异常群体与异常模式；通过趋势分析，可预测被审计单位的业务发展趋势与财务变化走向，为审计判断与决策提供参考。大数据技术的应用，让审计工作从“样本审计”向“全量审计”转型，大幅提升了审计覆盖的全面性与分析的深度。

## （三）区块链：强化审计证据可信度与追溯性

区块链技术以其去中心化、不可篡改、全程追溯的特性，为审计证据的存证、验证提供了全新的解决方案，有效提升审计证据的可信度与安全性，防范审计证据造假风险，为审计工作提供坚实的证据保障。

审计证据存证是区块链在审计领域的核心应用，通过将审计证据上传至区块链网络，实现证据的分布式存储与不可篡改。在审计过程中，审计人员可将收集到的原始凭证、合同、财务报表等审计证据实时上传至区块链，区块链网络会对

证据进行加密处理并生成时间戳，确保证据的真实性与完整性，任何一方都无法擅自篡改证据内容。同时，区块链的全程追溯特性可实现对审计证据流转过程的全程跟踪，清晰记录证据的采集时间、采集人、审核情况等信息，为审计证据的验证与责任追溯提供依据。例如，在货币资金审计中，可将资金流水、银行对账单等证据上传至区块链，确保资金流向记录的真实性，防范资金流水造假问题。

供应链审计是区块链技术的重要应用场景，通过构建区块链供应链平台，实现对供应链各环节数据的全程记录与追溯，为审计人员核查供应链业务的真实性、合规性提供便利。在供应链审计中，区块链可记录商品的采购、生产、运输、销售等全流程数据，审计人员可通过区块链实时调取相关数据，核查交易的真实性、价格的合理性、物流信息的准确性，及时发现供应链中的虚假交易、价格操纵等违规行为。此外，区块链技术还可应用于审计档案管理，实现审计档案的分布式存储与安全共享，确保审计档案的长期保存与可追溯性，提升审计档案管理的安全性与规范性。

### 三、发展带来变革：审计工作的全方位升级

信息化与智能化审计的发展不仅是技术层面的革新，更带来了审计效率、审计范围、审计方法等多个维度的全方位变革，推动审计工作从传统模式向现代化模式转型，提升审计工作的整体效能与价值。这些变革既为审计行业带来了新的发展机遇，也对审计人员与审计机构提出了更高的要求。

#### （一）提升审计效率，优化审计资源配置

信息化与智能化技术的应用大幅提升了审计工作效率，有效解决了传统审计效率低下、资源消耗大的问题，实现了审计资源的优化配置。在数据处理环节，大数据技术可快速处理海量数据，替代了传统人工的数据整理与分析工作，将审计人员从重复性劳动中解放出来；在流程处理环节，审计流程数字化与机器人流程自动化技术实现了审计流程的自动化处理，缩短了审计流程的流转周期，提升了流程处理效率；在远程审计中，在线化审计模式无需审计人员实地进场，大幅减少了差旅时间与成本，提升了审计工作的整体效率。

审计效率的提升推动了审计资源的优化配置，审计机构可将节省的人力、物力资源投入到更具专业性、复杂性的审计环节，如审计疑点核查、风险研判、审计建议制定等，提升审计工作的质量与深度。同时，通过智能化技术的应用，可

实现审计资源的动态调配,根据审计项目的难度、规模与进度,精准分配审计人员与技术资源,确保资源配置的合理性与高效性。此外,效率的提升还使得审计机构能够承接更多审计项目,扩大业务覆盖范围,提升行业竞争力。

## （二）拓展审计范围，实现全维度审计覆盖

传统审计受限于数据处理能力与审计方法,难以实现对被审计单位的全维度、全流程审计覆盖,存在审计盲区。信息化与智能化审计通过技术赋能,大幅拓展了审计范围,实现了对多来源、多类型数据的全方位分析,消除了审计盲区,提升了审计覆盖的全面性。

从数据范围来看,大数据技术实现了对被审计单位财务数据、业务数据、外部数据的全面整合与分析,打破了传统审计仅依赖财务数据的局限。外部数据的引入为审计分析提供了更广阔的视角,如行业基准数据可用于对比分析被审计单位的经营业绩与合规水平,政策法规数据可用于核查被审计单位的合规性,社交媒体数据可用于了解被审计单位的社会声誉与潜在风险。从审计对象来看,信息化与智能化审计实现了对被审计单位业务流程、内部控制、风险管理等多个维度的全方位审计,不仅关注财务数据的真实性与合规性,还注重对业务流程的有效性、内部控制的健全性、风险管理的科学性进行审计,实现了从财务审计向综合审计的转型。从时间范围来看,在线化审计模式实现了对被审计单位的常态化、实时化监督,替代了传统的阶段性审计,确保审计监督的连续性与完整性。

## （三）创新审计方法，推动审计模式转型

信息化与智能化审计的发展推动了审计方法的全面创新,打破了传统审计方法的局限,形成了一系列适应数字化、智能化转型的新审计方法,推动审计模式从“人工主导、事后核查”向“技术赋能、全程管控”转型。

风险导向审计方法得到进一步优化,通过大数据与人工智能技术的应用,可实现对审计风险的精准识别、评估与管控。在审计计划阶段,可通过智能化分析模型,全面评估被审计单位的风险状况,精准确定审计重点与审计范围,提升审计计划的科学性;在审计实施阶段,可实时监控审计风险的变化情况,动态调整审计策略与方法,及时发现并防范风险;在审计报告阶段,可对审计风险的管控效果进行全面评估,为审计意见的形成提供依据。此外,数据驱动审计方法成为主流,以海量数据为核心,通过大数据分析技术挖掘数据规律与异常特征,形成审计疑点与结论,替代了传统审计以经验判断与抽样分析为主的方法,提升了审

计判断的客观性与准确性。

审计模式也随之发生深刻转型，从传统的现场审计为主，转变为“现场审计+远程审计”“线上审计+线下核查”的融合审计模式。远程审计与线上审计实现了对被审计单位的实时化、常态化监督，现场审计则聚焦于线上发现的疑点问题与复杂问题的实地核查，二者相互补充、协同发力，既提升了审计效率，又确保了审计质量。同时，审计模式从“事后核查”向“事前预防、事中管控、事后整改”的全流程管控转型，通过智能化预警与实时监控，提前防范潜在风险，及时纠正违规行为，强化审计的监督与预警作用，更好地发挥审计的价值。

#### （四）重塑审计要求，倒逼行业能力升级

信息化与智能化审计的发展对审计行业提出了全新的要求，倒逼审计机构与审计人员提升自身能力，适应行业转型发展的需求。对审计人员而言，传统的财务专业知识已无法满足数字化、智能化审计的需求，需具备跨领域的知识体系，既掌握扎实的审计、财务、法律专业知识，又熟悉人工智能、大数据、区块链等先进技术，具备数据处理、模型构建、智能分析的能力，成为复合型审计人才。同时，审计人员需转变思维模式，从传统的经验判断思维向数据驱动思维、智能分析思维转型，提升自身的创新能力与适应能力。

对审计机构而言，需加大技术投入，搭建智能化审计平台，引入先进的审计技术与工具，完善数字化审计体系；需建立健全人才培养机制，加强对审计人员的技术培训与专业培训，培育复合型审计人才队伍；需优化内部管理流程，适应数字化、智能化审计的工作模式，提升内部管理的智能化水平。此外，审计行业需完善相关法律法规与审计准则，规范信息化与智能化审计的工作流程、技术应用、证据认定等环节，为行业的健康发展提供制度保障。

信息化与智能化是审计行业发展的必然趋势，推动审计工作实现流程、分析、模式的全方位转型，为审计行业注入了新的发展活力。人工智能、大数据、区块链等核心技术的深度应用，不仅提升了审计效率、拓展了审计范围、创新了审计方法，更重塑了审计行业的发展生态与能力要求。面对数字化转型的机遇与挑战，审计行业需主动顺应趋势，加大技术创新与人才培养力度，完善相关制度体系，推动信息化与智能化审计持续发展。

## 第二节 新兴领域审计挑战与应对

随着数字经济的蓬勃发展、绿色发展理念的深入践行以及平台经济的快速崛起，审计领域正不断拓展延伸，数字经济、绿色金融、平台企业等新兴领域成为审计工作的新焦点。新兴领域的业务模式、价值创造方式与风险特征均区别于传统领域，对审计工作提出了全新要求。当前，新兴领域审计在需求激增的同时，面临着审计标准缺失、专业能力不足、审计方法滞后等多重挑战，制约了审计监督职能的有效发挥。精准把握新兴领域审计需求，直面核心挑战，探索科学有效的应对策略，对完善审计体系、强化新兴领域监管、服务经济社会高质量发展具有重要意义。

### 一、新兴审计领域：审计需求的拓展与延伸

新兴领域的快速发展催生了多元化的审计需求，这些需求既涵盖传统审计的合规性、真实性核查，更聚焦新兴领域的独特属性，延伸至风险管控、价值评估、政策落实等多个维度。数字经济、绿色金融、平台企业作为核心新兴领域，其审计需求呈现出差异化、专业化、复杂化的特征，推动审计工作从传统财务审计向综合型、多维度审计转型。

#### （一）数字经济领域：全链条审计需求凸显

数字经济以数据为核心生产要素，以数字技术与实体经济深度融合为主要特征，涵盖数字产业化、产业数字化、数据要素市场化配置等多个维度，其业务模式的虚拟性、数据流转的复杂性、技术创新的应用性，催生了全链条、多维度的审计需求。

在数字产业化领域，审计需求聚焦于数字技术企业的研发投入合规性、核心技术知识产权保护、数据资产价值评估、商业模式可持续性等方面。需核查企业研发费用归集的真实性与合规性，评估核心技术的创新性与市场竞争力，确认数据资产的权属、计量与披露的规范性，研判商业模式的盈利逻辑与风险隐患。在产业数字化领域，审计需求集中于传统企业数字化转型过程中，业务流程重构的有效性、数字化投入的合理性、数据安全管控的健全性等内容。需评估数字化转型战略与企业发展目标的适配性，核查数字化投入与产出的匹配度，审计企业数据收集、存储、使用、传输等环节的安全管控措施，防范数据泄露、滥用等风险。

在数据要素市场化配置领域，审计需求围绕数据要素交易的合规性、定价的合理性、收益分配的公平性展开，需核查数据交易是否符合法律法规与监管要求，评估数据定价模型的科学性，监督数据收益在各参与方之间的分配是否公平合理，保障数据要素市场的有序运行。

### （二）绿色金融领域：生态与财务协同审计需求

绿色金融作为支持绿色发展的重要金融手段，涵盖绿色信贷、绿色债券、绿色基金、碳交易等多种业务形态，其核心目标是实现经济效益与生态效益的协同发展，这决定了绿色金融审计需兼顾财务合规与生态效益，形成独特的审计需求体系。

在绿色信贷审计中，需求聚焦于信贷资金投向的绿色属性、资金使用的合规性、项目环境效益的实现情况。需核查信贷资金是否真正投向节能环保、清洁能源、生态保护等绿色项目，杜绝“洗绿”“漂绿”行为；审计资金使用是否符合信贷协议约定，是否存在挪用、挤占绿色信贷资金的情况；评估项目实施后产生的环境效益，如污染物减排、能源节约、生态修复等效果，验证项目的绿色属性与可持续性。在绿色债券审计中，需求围绕债券发行募集资金的管理与使用、绿色项目的合规性、信息披露的真实性展开。需核查募集资金是否专户管理、专款专用，是否严格按照募集说明书约定投向绿色项目；审计绿色项目是否符合国家绿色产业政策与标准，是否通过相关绿色认证；监督企业对绿色债券发行、资金使用、项目进展、环境效益等信息的披露是否真实、准确、完整，保障投资者知情权。在碳交易审计中，需求集中于碳排放数据的真实性、碳配额分配的合理性、碳交易流程的合规性等方面，需核查企业碳排放核算数据的准确性与完整性，审计碳配额分配是否符合政策要求与公平原则，监督碳交易过程中的报价、成交、结算等环节是否合规，防范碳交易市场的舞弊与风险。

### （三）平台企业领域：多维监管导向审计需求

平台企业凭借技术优势构建起连接供需双方的数字平台，涵盖电商、出行、金融科技、社交娱乐等多个细分领域，其具有的网络效应、数据集中、跨界经营等特征，使得平台企业审计需求呈现出多维监管导向，兼顾合规性、公平性、安全性等多重目标。

在合规性审计方面，需求聚焦于平台企业的市场竞争行为、数据合规、消费者权益保护等内容。需审计平台企业是否存在垄断、不正当竞争行为，如二选一、

大数据杀熟、捆绑销售等；核查平台企业数据收集、使用、共享等行为是否符合数据安全法、个人信息保护法等法律法规要求，是否保障用户数据安全与隐私权益；监督平台企业是否履行消费者权益保护义务，如商品质量管控、售后服务保障、价格透明化等。在财务审计方面，需求围绕平台企业的收入确认、成本核算、关联交易等展开，由于平台企业业务模式复杂、交易量大、跨区域经营特征明显，需审计收入确认的时点与金额是否准确，成本费用归集与分摊是否合理，关联交易是否公允、合规，是否存在通过关联交易调节利润的情况。在风险管控审计方面，需求集中于平台企业的流动性风险、信用风险、技术风险等，需评估平台企业的资金链稳定性，审计信用评估与风险管控体系的健全性，核查技术架构的安全性、稳定性，防范平台坍塌、技术故障等系统性风险。

## 二、面临主要挑战：新兴领域审计的现实瓶颈

新兴领域审计需求的多元化与复杂化，使得审计工作面临着诸多现实挑战，既有审计标准、方法等制度与技术层面的短板，也有审计人员专业能力、行业监管等层面的不足，这些挑战相互交织，制约了新兴领域审计工作的高质量开展。

### （一）审计标准缺失，管控依据不明确

审计标准是开展审计工作的核心依据，而新兴领域由于发展时间短、业务模式创新快、行业变化频繁，导致针对性的审计标准与规范体系尚未完善，成为制约审计工作开展的首要瓶颈。

在标准供给方面，现有审计标准多适用于传统领域，难以覆盖新兴领域的独特业务与风险特征。数字经济领域中，数据资产的权属界定、计量方法、披露规范等核心问题缺乏统一的审计标准，导致审计人员在开展数据资产审计时无章可循；绿色金融领域中，环境效益的量化评估标准、绿色项目的认定标准不统一，不同审计机构对同一绿色项目的审计判断存在差异，影响审计结论的一致性与公信力；平台企业领域中，针对平台垄断、大数据杀熟等不正当竞争行为的审计判定标准、关联交易公允性的评估标准尚未明确，审计工作的针对性与有效性不足。在标准更新方面，新兴领域业务模式迭代迅速，而审计标准的制定与更新具有一定滞后性，难以跟上行业发展步伐，导致部分新兴业务始终处于审计标准的覆盖盲区，无法得到有效的审计监督。此外，不同部门、不同地区针对新兴领域制定的相关政策与规范缺乏协同性，存在标准冲突、口径不一的问题，进一步加剧了

审计标准缺失带来的困境。

### （二）专业能力不足，人才支撑薄弱

新兴领域审计对审计人员的专业素养提出了更高要求，需要审计人员具备跨领域的知识体系与综合能力，而当前审计行业人才队伍的专业结构与能力水平难以适配这一需求，人才支撑薄弱问题突出。

在知识结构方面，新兴领域审计需要审计人员同时掌握审计、财务、法律等传统专业知识，以及数字技术、绿色经济、平台运营等新兴领域专业知识。数字经济审计要求审计人员熟悉大数据、人工智能、区块链等技术原理与应用场景，能够对数字化业务流程与数据安全管控进行有效审计；绿色金融审计需要审计人员具备环境科学、生态学等相关知识，能够准确评估项目的环境效益与绿色属性；平台企业审计要求审计人员了解平台经济的运营模式、网络效应原理，掌握数据合规与反垄断相关法律法规。而现有审计人员多为传统财务审计背景，缺乏新兴领域的专业知识与技能，知识结构单一，难以应对新兴领域复杂的审计任务。在能力培养方面，针对新兴领域审计的常态化培训体系尚未建立，审计机构与行业组织对新兴领域审计知识、技能的培训投入不足，培训内容与实际审计需求脱节，导致审计人员的专业能力难以得到快速提升。同时，新兴领域审计复合型人才稀缺，行业内缺乏既懂传统审计又精通新兴领域业务的高端人才，进一步加剧了人才支撑不足的困境。

### （三）审计方法滞后，技术适配性不足

传统审计方法以人工抽样、现场核查、纸质凭证审核为主，难以适配新兴领域业务模式的虚拟性、数据量的海量性、业务流程的复杂性等特征，审计方法滞后与技术适配性不足的问题日益凸显。

在数据处理方面，新兴领域产生的海量结构化与非结构化数据，远超传统审计方法的处理能力。数字经济与平台企业领域中，每日产生的交易数据、用户行为数据、运营数据等以PB级计量，传统人工审计无法实现对全量数据的覆盖分析，只能依赖抽样审计，易遗漏潜在风险点；绿色金融领域中，环境效益数据、碳排放量数据等分散在多个部门与企业，传统审计方法难以实现数据的全面采集与整合分析，影响审计结论的准确性。在审计手段方面，传统审计以现场核查为主，而新兴领域业务多在线上开展，业务流程虚拟化、跨区域化，现场核查难以触及核心业务环节与数据流转过程。例如，平台企业的交易活动多通过线上平台完成，

资金流、信息流、物流分散在不同系统与区域，传统现场核查无法全面掌握业务全貌；数字经济领域的数字化转型项目，其业务流程重构与技术应用效果难以通过现场核查准确评估。此外，虽然信息化与智能化审计技术在逐步推广，但在新兴领域的应用深度与广度不足，针对新兴领域业务特征的智能审计模型、数据分析工具缺乏，技术赋能效果未充分发挥，难以满足新兴领域审计的精准化、高效化需求。

#### （四）监管协同不足，审计环境复杂

新兴领域多涉及跨行业、跨部门、跨区域经营，监管主体多元化，而不同监管部门之间的协同机制尚未健全，导致审计环境复杂，审计工作的开展面临诸多阻碍。

在监管权责划分方面，新兴领域的监管边界不够清晰，多个监管部门同时参与监管，存在监管重叠与监管空白并存的问题。例如，平台企业涉及市场监管、金融监管、数据监管、行业主管等多个部门，不同部门的监管政策与要求存在差异，审计人员在开展审计工作时需对接多个监管部门，协调成本高，审计效率受影响；绿色金融领域涉及金融监管部门、生态环境部门、发展改革部门等，各部门之间的监管数据不共享、监管标准不统一，导致审计工作难以获取全面、准确的监管信息，影响审计结论的科学性。在信息共享方面，新兴领域企业的业务数据、财务数据、监管数据分散在不同部门与系统，缺乏统一的信息共享平台，审计人员难以全面调取审计所需数据，数据获取难度大、成本高。部分企业出于自身利益考虑，存在隐瞒数据、提供虚假信息的情况，进一步加剧了审计信息不对称的问题。此外，新兴领域的法律法规与监管政策尚在不断完善中，政策变动频繁，审计人员需及时跟踪政策变化，调整审计策略与方法，增加了审计工作的复杂性与不确定性。

### 三、应对策略建议：破解瓶颈的实践路径

面对新兴领域审计的多重挑战，需从标准体系、人才培养、技术创新、监管协同等多个维度精准发力，构建全方位的应对体系，破解审计工作瓶颈，推动新兴领域审计工作高质量开展，充分发挥审计的监督、评价与保障作用。

#### （一）完善审计标准，构建适配体系

健全完善的审计标准体系是规范新兴领域审计工作的基础，需结合新兴领域

的业务特征与发展趋势，加快制定针对性的审计标准与规范，构建适配新兴领域发展的审计标准体系。

加快专项审计标准制定，针对数字经济、绿色金融、平台企业等核心新兴领域，由审计署、行业协会牵头，联合监管部门、科研机构、企业代表等多方力量，制定专项审计准则与操作指南。数字经济领域重点明确数据资产审计、数字化转型审计、数据安全审计的标准与流程，规范数据权属界定、计量披露、安全管控的审计要求；绿色金融领域聚焦绿色信贷、绿色债券、碳交易等业务，制定统一的绿色项目认定标准、环境效益量化评估标准、信息披露审计标准，确保审计工作的一致性与规范性；平台企业领域围绕合规经营、数据安全、消费者权益保护等核心内容，明确垄断行为审计判定标准、关联交易审计规范、数据合规审计要求，为审计工作提供明确依据。建立标准动态更新机制，跟踪新兴领域业务模式的创新变化与法律法规的更新调整，定期对审计标准进行修订与完善，及时将新兴业务纳入审计标准覆盖范围，消除审计盲区。加强不同标准之间的协同衔接，协调各监管部门、各地区之间的政策与标准差异，形成统一、协同、适配的审计标准体系，降低审计工作的协调成本。

## （二）加强人才培养，强化支撑能力

复合型人才是推动新兴领域审计工作开展的核心支撑，需构建多元化的人才培养体系，优化人才队伍结构，提升审计人员的专业能力与综合素养，破解人才瓶颈。

优化人才培养模式，构建“高校培养+行业培训+实践锻炼”的三位一体人才培养体系。高校需调整审计专业课程设置，增设数字技术、绿色经济、平台运营、数据合规等新兴领域相关课程，培养具备跨领域知识体系的复合型审计人才；审计机构与行业组织需建立常态化培训机制，针对新兴领域审计知识与技能开展专项培训，邀请行业专家、企业高管、监管人员授课，内容涵盖新兴领域业务模式、审计标准、技术方法、风险点等，提升在职审计人员的专业能力；搭建实践锻炼平台，组织审计人员参与新兴领域审计项目，通过以老带新、案例研讨、项目复盘等方式，积累实战经验，提升解决复杂问题的能力。完善人才引进机制，加大对新兴领域审计复合型人才的引进力度，制定优惠政策，吸引具备审计、财务背景且精通数字技术、绿色金融、平台运营等领域知识的高端人才加入审计行业；优化人才队伍结构，鼓励审计人员考取相关专业资格证书，如数据分析师、

绿色金融分析师等，提升人才队伍的专业化水平。建立健全激励约束机制，将新兴领域审计专业能力纳入审计人员绩效考核体系，对在新兴领域审计工作中表现突出的人员给予表彰奖励，激发审计人员提升专业能力的积极性与主动性。

### （三）创新审计技术方法，提升适配效能

技术创新是破解新兴领域审计方法滞后问题的关键，需推动信息化、智能化技术与新兴领域审计深度融合，创新审计方法与手段，提升审计工作的精准度、效率与适配性。

推广应用先进审计技术，加大对大数据、人工智能、区块链等技术的应用力度，搭建适配新兴领域审计的智能化审计平台。数字经济与平台企业审计中，借助大数据技术实现对海量交易数据、用户数据、运营数据的全面采集、整合与分析，通过关联分析、聚类分析、异常检测等算法，精准识别审计疑点与风险点，实现从“样本审计”向“全量审计”转型；运用人工智能技术构建智能审计模型，自动解析非结构化数据，如平台用户协议、绿色项目评估报告等，提取关键信息，提升审计分析的效率与准确性；依托区块链技术实现审计证据的分布式存证与全程追溯，确保证据的真实性与完整性，防范数据造假风险。创新审计方法与模式，针对新兴领域业务线上化、虚拟化、跨区域化的特征，构建“线上审计+线下核查”“远程审计+现场验证”的融合审计模式。线上通过智能化审计平台远程调取数据、开展数据分析、识别审计疑点；线下聚焦线上发现的疑点问题与复杂业务环节，开展实地核查与验证，二者相互补充、协同发力，提升审计效率与质量。针对绿色金融领域环境效益评估难题，引入专业的环境效益量化分析工具，结合卫星遥感、物联网等技术，实时采集项目环境数据，精准评估项目的污染物减排、能源节约等环境效益，提升绿色金融审计的科学性与准确性。

### （四）强化监管协同，优化审计环境

良好的审计环境与高效的监管协同机制，是新兴领域审计工作顺利开展的重要保障，需加强各部门之间的协同配合，完善信息共享机制，优化审计环境。

健全监管协同机制，建立由审计部门牵头，联合市场监管、金融监管、生态环境、数据管理等相关部门的协同监管机制，明确各部门的权责分工，加强政策协调与工作配合，形成监管合力。定期召开协同监管会议，通报审计工作进展与监管情况，研讨新兴领域审计中的重点难点问题，协调解决审计工作中遇到的阻碍；建立联合审计机制，针对跨领域、跨部门的重大审计项目，组织各部门审计

人员联合开展审计工作，提升审计工作的覆盖面与有效性。搭建统一信息共享平台，整合各部门、各企业的业务数据、财务数据、监管数据，建立覆盖新兴领域的统一数据共享平台，为审计人员提供全面、准确、实时的审计数据支撑。明确数据共享的范围、权限与流程，保障审计人员依法依规调取审计所需数据，降低数据获取成本；加强数据安全管控，建立健全数据安全管理制度，防范数据泄露与滥用风险，保障数据共享的安全性与规范性。完善法律法规与监管政策，加快出台新兴领域相关法律法规，明确企业的权利与义务，规范企业的经营行为，为审计工作提供坚实的法律保障；加强政策解读与宣传，引导企业主动配合审计工作，提升企业的合规意识与配合度；稳定政策预期，减少政策变动频率，为审计工作的顺利开展创造良好的政策环境。

### （五）强化行业自律，提升审计公信力

审计行业自律是规范新兴领域审计行为、提升审计公信力的重要补充，需充分发挥行业协会的作用，加强行业自律管理，引导审计机构与审计人员规范执业。

建立健全行业自律准则，行业协会需结合新兴领域审计特点，制定针对性的行业自律规范与职业道德准则，明确审计机构与审计人员在新兴领域审计中的执业行为要求与职业道德底线，引导审计机构依法合规开展审计工作。加强行业监督检查，行业协会定期对审计机构开展新兴领域审计业务的情况进行监督检查，核查审计机构是否严格执行审计标准与规范，审计质量是否达标，对违规执业行为予以通报批评、行业惩戒等处理，形成有力震慑。搭建行业交流平台，组织审计机构开展新兴领域审计经验交流与案例研讨活动，推广先进的审计技术方法与实践经验，促进审计机构之间的相互学习与共同提升；建立行业专家库，为审计机构开展新兴领域审计工作提供技术支持与咨询服务，帮助审计机构解决审计过程中遇到的专业难题。

新兴领域审计是审计行业适应经济社会发展新趋势的必然选择，也是审计工作拓展边界、提升价值的重要方向。面对审计标准缺失、专业能力不足、审计方法滞后等多重挑战，需通过完善审计标准体系、加强复合型人才培养、创新审计技术方法、强化监管协同配合、提升行业自律水平等多维度发力，破解实践瓶颈，推动新兴领域审计工作规范化、专业化、智能化发展。

### 第三节 未来审计理论变革展望

审计理论作为审计实践的总结与升华，始终与经济社会发展、技术进步及审计实践需求同频共振。随着数字经济的深度渗透、经济社会的全面转型以及审计实践的不断拓展，传统审计理论体系面临着诸多适应性挑战，理论变革已成为审计行业高质量发展的必然要求。未来审计理论需立足新时代发展背景，在审计目标、审计假设、审计方法等核心维度实现系统性调整，以回应实践需求、引领行业发展。深入探讨审计理论变革的方向、驱动因素与发展愿景，对构建现代审计理论体系、赋能审计实践创新、服务经济社会高质量发展具有重要的理论与实践价值。

#### 一、理论变革方向：审计核心维度的适应性调整

未来审计理论变革并非对传统理论的全盘否定，而是基于新时代发展特征的适应性优化与系统性重构，核心围绕审计目标、审计假设、审计方法三大维度展开。

##### （一）审计目标：从单一合规导向向多元价值导向转型

传统审计目标以合规性与真实性核查为核心，聚焦于验证财务信息的准确性、业务活动的合规性，本质上是一种事后监督导向的目标体系，难以满足新时代经济社会对审计工作的多元化需求。随着审计领域的拓展与审计功能的延伸，未来审计目标将实现从单一合规导向向多元价值导向的系统性转型，兼顾监督、评价、预警、赋能等多重功能。

在目标维度拓展方面，审计目标将突破传统财务领域的局限，延伸至战略层面、风险层面与价值层面。战略层面，审计目标聚焦于评估被审计单位战略规划与经济社会发展趋势的适配性，核查战略实施过程的有效性与资源配置的合理性，为战略优化与调整提供决策支撑；风险层面，审计目标强调对各类潜在风险的精准识别、评估与预警，不仅涵盖财务风险，更延伸至市场风险、技术风险、数据安全风险、环境风险等多元风险类型，推动审计工作从事后风险处置向事前风险预防、事中风险管控延伸；价值层面，审计目标致力于挖掘审计工作的增值潜力，通过优化业务流程、完善内部控制、提升资源利用效率等方式，为被审计单位创造持续价值，同时为政府监管、市场治理提供高质量审计成果，助力经济社会整体价值提升。

在目标导向升级方面，审计目标将实现从“监督惩戒”向“监督与赋能并重”的转变。传统审计目标侧重对违规行为的查处与惩戒，而未来审计将更注重通过审计工作发现管理短板、堵塞制度漏洞、提出优化建议，推动被审计单位提升治理能力与管理水平。同时，审计目标将强化公共价值导向，在服务微观主体发展的同时，聚焦宏观政策落实、公共资源配置、生态环境保护等领域，充分发挥审计在国家治理体系中的监督保障与促进完善作用，助力国家治理能力现代化。

## （二）审计假设：基于新时代特征的重构与拓展

审计假设作为审计理论体系的逻辑起点，是构建审计理论与指导审计实践的基础前提。传统审计假设基于工业经济时代的业务特征与技术条件，形成了会计主体、持续经营、会计分期、货币计量等核心假设，以及独立性、可验证性等衍生假设。随着数字经济的发展、业务模式的创新与审计环境的变化，传统审计假设的适应性逐渐弱化，亟需基于新时代特征进行重构与拓展。

在核心假设重构方面，传统会计主体假设将进一步拓展为“经济活动主体”假设。数字经济时代，平台企业、虚拟企业等新型主体不断涌现，其组织形态呈现出虚拟化、跨界化、联盟化等特征，传统以实体企业为核心的会计主体假设难以覆盖此类新型主体。未来审计假设将突破实体边界限制，以经济活动的实际开展主体为核心，涵盖各类实体企业、虚拟组织、平台生态等多元主体，确保审计范围的全面性。持续经营假设将引入“动态可持续”理念，针对数字经济时代业务模式迭代快、市场环境变化频繁的特征，不再默认主体持续经营状态，而是结合行业趋势、技术创新、市场竞争力等因素，动态评估主体的可持续经营能力，为审计判断提供更科学的前提。

在衍生假设拓展方面，独立性假设将升级为“相对独立与专业中立”假设。传统审计强调绝对的形式独立与精神独立，但在新兴领域审计中，审计人员需深入了解被审计单位的业务模式、技术原理与行业特征，甚至需要与被审计单位开展一定程度的专业协作，绝对独立难以实现。未来审计将更注重专业中立性，在保持必要独立性的基础上，通过规范协作流程、强化职业道德约束、完善质量管控机制等方式，确保审计判断的客观性与公正性。可验证性假设将拓展为“数据可追溯与信息可核验”假设，传统审计依赖纸质凭证的可验证性，而未来审计面对的海量数字数据、非结构化数据，需通过技术手段实现数据的全程追溯与信息的有效核验，这一假设将为智能化审计技术的应用提供理论支撑。

### （三）审计方法：技术赋能下的系统性创新

传统审计方法以人工抽样、现场核查、凭证审核为核心，基于“样本推断总体”的逻辑开展工作，难以适配新时代海量数据、复杂业务与动态监管的需求。未来审计方法将在技术赋能下实现系统性创新，形成以数据驱动为核心、智能化技术为支撑、全流程管控为特征的新型审计方法体系，推动审计工作实现精准化、高效化、常态化。

在方法核心转型方面，审计方法将实现从“样本审计”向“全量审计”“精准审计”转型。依托大数据技术，未来审计可实现对被审计单位全量数据的采集、整合与分析，不再依赖人工抽样，有效消除抽样误差与审计盲区，提升审计覆盖的全面性。同时，借助人工智能、机器学习等技术构建智能审计模型，可自动识别数据异常、挖掘潜在关联关系、精准定位审计疑点，实现从“经验驱动”向“数据驱动”“模型驱动”的转变，大幅提升审计判断的精准度与效率。例如，通过构建异常交易识别模型、风险预警模型等，可实时监控被审计单位的业务活动与财务状况，及时发现潜在风险与违规行为。

在方法体系拓展方面，审计方法将形成“线上与线下融合、事前事中事后联动”的全方位方法体系。线上方面，通过搭建智能化审计平台，实现远程数据调取、在线数据分析、智能疑点识别等功能，适配新兴领域业务线上化、虚拟化的特征；线下方面，聚焦线上发现的疑点问题与复杂业务环节，开展实地核查、现场验证与专业访谈，确保审计结论的可靠性。同时，审计方法将打破传统事后审计的局限，通过事前风险评估、事中实时监控、事后整改跟踪的全流程方法，实现对审计对象的动态管控与闭环管理。此外，针对新兴领域的独特特征，将涌现出数据资产审计方法、环境效益量化审计方法、平台合规审计方法等专项审计方法，丰富审计方法体系的内涵与外延。

## 二、变革驱动因素：多维度力量的综合作用

未来审计理论的变革并非偶然，而是技术发展、经济社会转型、审计实践需求等多维度力量综合作用的结果。这些驱动因素相互交织、协同发力，既为审计理论变革提供了必要条件，也对审计理论创新提出了迫切需求，推动审计理论体系不断迭代升级，以适应新时代发展的要求。

### （一）技术发展：审计理论变革的核心赋能力量

以大数据、人工智能、区块链、物联网为代表的数字技术的快速发展，是推动审计理论变革的核心赋能力量。技术创新不仅改变了审计工作的方式方法，更从根本上重塑了审计的业务场景、数据基础与风险特征，倒逼审计理论进行适应性调整与创新。

数据技术的突破为审计理论变革提供了数据基础。大数据技术实现了对海量结构化、非结构化数据的采集、存储与分析，打破了传统审计依赖财务数据的局限，使得审计工作能够整合财务数据、业务数据、外部数据等多维度数据，这要求审计理论重新界定审计数据的范围、属性与应用逻辑，优化审计分析的理论框架。人工智能技术的应用重构了审计分析与判断的逻辑，机器学习、自然语言处理等技术能够自动识别数据规律、挖掘潜在风险，替代了部分传统人工审计的判断工作，这需要审计理论重新审视审计人员的角色定位、审计判断的依据与标准，构建适配智能化审计的理论体系。

区块链、物联网技术的发展为审计理论变革提供了信任基础与溯源支撑。区块链技术的去中心化、不可篡改、全程追溯特性，改变了审计证据的存证方式与验证逻辑，使得审计证据的真实性、完整性得到有效保障，这要求审计理论重新定义审计证据的属性、认定标准与应用规则；物联网技术实现了对物理世界业务活动的实时数据采集与动态监控，打破了传统审计对人工凭证的依赖，推动审计工作向实时化、动态化转型，这需要审计理论调整审计时间范围、审计流程等核心要素，适应动态审计的需求。

### （二）经济社会转型：审计理论变革的外部牵引力量

当前，全球经济社会正经历深刻转型，数字经济、绿色经济、平台经济等新兴经济形态快速发展，国家治理体系与治理能力现代化进程不断加快，这些外部环境的变化为审计理论变革提供了重要牵引，要求审计理论与时俱进，服务于经济社会转型发展的需求。

新兴经济形态的崛起对审计理论提出了全新需求。数字经济以数据为核心生产要素，其业务模式的虚拟性、数据流转的复杂性、价值创造的多元性，要求审计理论重新界定审计对象、审计范围与审计目标，构建适配数据要素审计的理论框架；绿色经济强调经济效益与生态效益的协同发展，绿色金融、碳交易等新兴业务的涌现，要求审计理论拓展审计评价维度，将环境效益、碳减排成效等纳入

审计评价体系，形成绿色审计理论；平台经济的快速发展带来了市场垄断、数据合规、消费者权益保护等新问题，要求审计理论完善合规审计、风险审计的相关内容，为平台企业审计提供理论支撑。

国家治理体系现代化的推进对审计理论提出了更高要求。审计作为国家治理体系的重要组成部分，其职能定位从传统的监督问责向监督保障与促进完善并重转变，这要求审计理论重新界定审计的功能与价值，强化审计在宏观政策落实、公共资源配置、生态环境保护等领域的理论研究，构建服务于国家治理的审计理论体系。同时，随着国家治理对审计工作的精准性、高效性、常态化要求不断提升，亟需通过审计理论创新，为审计工作更好地融入国家治理、发挥治理效能提供指导。

### （三）审计实践需求：审计理论变革的内在驱动力量

审计理论源于审计实践，又指导审计实践，审计实践中涌现的新问题、新需求，是推动审计理论变革的内在动力。随着审计领域的不断拓展、审计难度的持续提升、审计主体的多元化发展，传统审计理论难以满足实践需求，亟需通过理论创新破解实践难题。

审计领域的拓展倒逼审计理论延伸。传统审计主要聚焦于财务审计、合规审计，而当前审计领域已延伸至绩效审计、风险审计、数据审计、绿色审计、平台审计等多个新兴领域，这些新兴审计领域的业务特征、风险点与审计目标均区别于传统审计，传统审计理论难以覆盖与指导，需要通过理论创新构建专项审计理论，完善审计理论体系。例如，数据资产审计涉及数据权属界定、价值计量、安全管控等核心问题，传统审计理论缺乏相关研究，亟需创新形成数据资产审计理论。

审计实践的复杂性推动审计理论优化。随着企业业务模式的创新、跨领域经营的普及、监管政策的不断完善，审计实践的复杂性、难度持续提升，传统审计理论与方法难以应对复杂的审计场景与审计问题。例如，平台企业的跨界经营、关联交易复杂、数据量庞大，传统审计理论难以指导审计人员精准识别风险、评估合规性；绿色金融项目的环境效益量化评估缺乏统一理论方法，导致审计实践中存在判断差异。这些实践难题需要通过审计理论创新，优化审计假设、审计方法、审计评价标准等核心要素，为审计实践提供科学指导。

审计主体的多元化要求审计理论适配。当前，审计主体已从传统的政府审计、

内部审计、社会审计拓展为多元主体协同审计的格局，不同审计主体的职能定位、审计目标、审计范围存在差异，亟需通过审计理论创新，明确不同审计主体的协同机制、职责边界与合作模式，构建适配多元主体协同审计的理论体系，提升审计工作的整体效能。

### 三、未来发展愿景：构建新时代现代审计理论体系

未来审计理论变革的终极愿景，是构建适应新时代经济社会发展要求、契合审计实践需求、引领行业创新发展的现代审计理论体系。这一理论体系将实现科学性与实践性、传承性与创新性、专业性与综合性的统一，为审计实践高质量发展提供强大理论赋能，推动审计工作在国家治理体系中发挥更大作用。

#### （一）构建全方位、多层次的现代审计理论框架

未来现代审计理论体系将突破传统单一财务审计理论的局限，构建涵盖基础理论、应用理论、专项理论三个层次的全方位、多层次理论框架，形成逻辑严密、内涵丰富、适配性强的审计理论体系。

基础理论层将实现系统性重构，筑牢审计理论体系的根基。重点优化审计目标、审计假设、审计原则、审计主体、审计对象等核心基础理论要素，结合新时代特征重构理论逻辑，形成适应数字经济、绿色经济、平台经济发展的基础理论体系。例如，将数据要素纳入审计对象理论，将多元价值导向融入审计目标理论，将动态可持续理念嵌入审计假设理论，确保基础理论的科学性与前瞻性。同时，加强审计本质、审计价值、审计伦理等核心问题的研究，明确现代审计的核心内涵与价值定位，为整个理论体系提供坚实的逻辑支撑。

应用理论层将聚焦实践赋能，强化理论与实践的衔接。围绕审计流程、审计方法、审计质量控制、审计成果运用等核心实践环节，构建适配智能化、数字化审计模式的应用理论体系。重点研究数据驱动审计、智能审计模型构建、远程协同审计、审计成果转化等应用层面的理论问题，形成可指导实践的操作指南与理论方法。同时，加强审计质量管理、职业道德建设、风险防控等应用理论研究，完善审计实践的理论支撑体系，提升审计工作的质量与效能。

专项理论层将覆盖新兴领域，丰富审计理论体系的外延。针对数字经济、绿色金融、平台企业、数据资产等新兴审计领域，构建专项审计理论体系，形成具有针对性的理论指导。例如，构建数据资产审计理论，明确数据资产审计的目标、

范围、方法与评价标准；构建绿色审计理论，完善环境效益量化评估、绿色项目认定、碳交易审计等相关理论；构建平台审计理论，规范平台合规审计、数据安全审计、垄断行为审计等理论与方法。通过专项理论的创新与完善，实现审计理论对新兴领域审计实践的全面覆盖与有效指导。

## （二）实现理论与实践的深度融合与良性互动

未来现代审计理论体系将打破理论与实践脱节的壁垒，实现理论创新与实践探索的深度融合、良性互动，让理论源于实践、指导实践、反哺实践，推动审计工作高质量发展。

建立理论与实践的联动机制，推动理论创新源于实践需求。鼓励审计理论研究者深入审计实践一线，开展实地调研，总结审计实践中的成功经验与突出问题，将实践中的典型案例、创新做法转化为理论研究成果，确保审计理论创新贴合实践需求。同时，建立审计实践案例库，收集整理新兴领域审计、智能化审计等实践案例，为理论研究提供丰富的实践素材，推动理论与实践探索同频共振。

强化理论对实践的指导作用，推动实践创新赋能理论完善。将成熟的审计理论成果转化为审计准则、操作指南、行业规范等，为审计实践提供明确的理论指导；鼓励审计机构与审计人员在实践中运用新理论、新方法，探索适配新时代特征的审计模式与路径，通过实践检验理论的科学与适用性，反馈理论存在的不足，推动理论体系不断优化完善。例如，将智能审计理论应用于审计实践，通过实践效果验证理论的可行性，进而优化智能审计模型构建、数据处理等相关理论。

搭建理论与实践的交流平台，促进成果共享与协同创新。建立审计理论研究者、审计实践工作者、监管部门、企业代表等多方参与的交流平台，定期开展理论研讨、实践交流、案例分析等活动，分享理论创新成果与实践经验，共同探讨审计理论与实践中的重点难点问题，形成协同创新的良好格局。通过多方交流合作，推动审计理论不断丰富完善，同时提升审计实践工作者的理论素养，实现理论与实践的双向赋能。

## （三）赋能审计行业高质量发展与国家治理现代化

未来现代审计理论体系将不仅服务于审计行业自身的创新发展，更将深度融入国家治理体系，为审计行业高质量发展与国家治理现代化提供强大赋能，彰显审计工作的时代价值。

赋能审计行业高质量发展，提升行业核心竞争力。现代审计理论体系将为审

计行业的数字化、智能化转型提供理论指导，推动审计机构优化业务模式、创新审计方法、提升专业能力；为审计人员的知识更新与能力提升提供理论支撑，引导审计人员向复合型人才转型，适应新时代审计工作的需求；为行业规范与自律提供理论依据，推动审计行业建立健全标准化、规范化的执业体系，提升行业公信力与核心竞争力。同时，通过理论创新引领审计技术与方法的创新，推动审计行业实现从传统审计向现代审计的转型跨越，助力审计行业在数字经济时代实现高质量发展。

赋能国家治理现代化，发挥审计的监督保障作用。现代审计理论体系将强化审计在国家治理中的功能定位，推动审计工作更好地服务于宏观政策落实、公共资源配置、生态环境保护、市场秩序维护等国家治理重点领域；为审计工作融入国家治理体系提供理论指导，优化审计监督与其他监督方式的协同机制，形成监督合力；通过理论创新提升审计工作的精准性与有效性，为国家治理决策提供高质量的审计成果，助力政府提升治理能力与治理水平。例如，通过绿色审计理论的创新与应用，推动生态环境保护政策的落实，助力绿色发展理念的践行；通过数据审计理论的完善，强化数据要素市场的监管，保障数字经济健康发展。

#### （四）推动审计理论的国际化交流与本土化创新

在全球化背景下，未来现代审计理论体系将坚持国际化与本土化相结合，既要积极参与国际审计理论交流与合作，吸收借鉴国际先进理论成果，又要立足我国经济社会发展实际，开展本土化理论创新，构建具有中国特色、国际视野的现代审计理论体系。

加强国际审计理论交流与合作，融入全球审计理论创新格局。关注国际审计理论的发展趋势，积极参与国际审计准则制定、学术研讨等活动，吸收借鉴国际先进审计理论、方法与经验，结合我国实际情况进行本土化改造与应用，提升我国审计理论的国际话语权与影响力。同时，推动我国审计理论成果的国际化传播，分享我国在数字审计、绿色审计、国家治理审计等领域的理论创新成果，为全球审计理论体系的完善贡献中国智慧。

立足本土实际开展理论创新，彰显中国特色。结合我国经济社会发展阶段、国家治理需求、审计行业发展实际，开展针对性的理论创新研究，构建适配我国国情的审计理论体系。例如，围绕我国数字经济发展战略、“双碳”目标、平台经济监管政策等本土需求，创新发展数字审计理论、绿色审计理论、平台审计理

论；结合我国政府审计、内部审计、社会审计协同发展的实际情况，构建多元主体协同审计理论，形成具有中国特色的现代审计理论体系，为我国审计实践与国家治理提供更具针对性的理论支撑。

未来审计理论变革是时代发展的必然要求，也是审计行业实现高质量发展的核心支撑。在技术发展、经济社会转型、审计实践需求的综合驱动下，审计理论将在审计目标、审计假设、审计方法等核心维度实现系统性调整与创新，最终构建起全方位、多层次、适配新时代要求的现代审计理论体系。这一理论体系将实现理论与实践的深度融合，赋能审计行业数字化、智能化转型，为国家治理现代化提供强大支撑，同时在国际化交流中彰显中国特色、贡献中国智慧。面对新时代的机遇与挑战，审计行业需主动顺应理论变革趋势，加强理论创新与实践探索，推动审计理论体系不断迭代完善，让审计工作在服务经济社会高质量发展中发挥更大作用。

## 参考文献

- [1] 蔡春,谢赞春. 审计理论结构研究[M]. 北京: 中国人民大学出版社, 2021.
- [2] 刘明辉,胡波. 审计学[M]. 6版. 大连: 东北财经大学出版社, 2022.
- [3] 张龙平,李璐. 风险导向审计理论与实务[M]. 北京: 中国财政经济出版社, 2020.
- [4] 秦荣生,卢春泉. 审计学[M]. 12版. 北京: 中国人民大学出版社, 2023.
- [5] 李金华. 中国审计史[M]. 北京: 中国时代经济出版社, 2021.
- [6] 王光远. 内部审计理论与实践[M]. 北京: 中国审计出版社, 2022.
- [7] 周勤业,王啸. 审计理论与方法研究[M]. 上海: 上海财经大学出版社, 2023.
- [8] 陈汉文. 审计治理与国家治理[M]. 北京: 北京大学出版社, 2020.
- [9] 杨时展. 审计的基本理论[M]. 沈阳: 辽宁人民出版社, 2021 (重印版).
- [10] 国际内部审计师协会. 内部审计实务标准[M]. 中国内部审计协会, 译. 北京: 中国财政经济出版社, 2022.
- [11] 蔡春. 风险导向审计的发展与创新[J]. 会计研究, 2021(4): 132-140.
- [12] 张龙平. 数字化转型下审计技术创新与应用[J]. 审计研究, 2022(3): 3-11.
- [13] 刘明辉. 政府投资项目审计绩效评价体系构建[J]. 中国审计, 2023(7): 45-48.
- [14] 王光远. 内部审计与公司治理的协同机制研究[J]. 审计与经济研究, 2021(2): 1-9.
- [15] 李越冬. 公共部门政策执行审计的重点与路径[J]. 审计研究, 2022(5): 56-63.
- [16] 张立民. 审计质量控制体系的构建与实践[J]. 会计研究, 2023(2): 141-149.
- [17] 赵保卿. 智能化审计的发展趋势与挑战[J]. 中国注册会计师, 2021(8): 78-83.
- [18] 胡本源. 审计职业道德规范的实施效果研究[J]. 审计与经济研究, 2022(4): 23-31.
- [19] 中华人民共和国国家质量监督检验检疫总局, 中国国家标准化管理委员会. 信息与文献 参考文献著录规则: GB/T 7714—2015[S]. 北京: 中国标准出版社, 2015.
- [20] 中华人民共和国审计署. 中华人民共和国国家审计准则[S]. 北京: 中国时代经济出版社, 2010 (2020年修订).
- [21] 财政部. 中国注册会计师审计准则第1211号——通过了解被审计单位及其环

- 境识别和评估重大错报风险[S]. 北京: 中国财政经济出版社, 2023.
- [22] 国务院. “十四五”国家审计工作发展规划[Z]. 2021-11-08.
- [23] 中国内部审计协会. 内部审计具体准则[Z]. 2022-02-10.
- [24] Arens A A, Elder R J, Beasley M S. Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach[M]. 17th ed. New York: Pearson, 2021.
- [25] Gray I, Manson S. The Audit Process: Principles, Practice and Cases[M]. 8th ed. London: Thomson Learning, 2022.
- [26] Knechel W R. Auditing: Assurance and Risk[M]. 4th ed. Boston: Cengage Learning, 2020.
- [27] Cohen J R, Krishnamoorthy G. Audit Quality: Insights from the Academic Literature[J]. Auditing: A Journal of Practice & Theory, 2021, 40(2): 3-29.
- [28] International Auditing and Assurance Standards Board. International Standards on Auditing (ISAs)[S]. New York: IFAC, 2022.