



教育部财政学特色专业建设优秀成果
江苏省财政学类重点专业建设优秀成果
江苏省财政学品牌专业建设优秀成果
江苏高校优势学科建设工程资助项目
江苏省公共工程审计重点实验室建设优秀成果

财政审计教学案例

CAIZHENG SHENJI JIAOXUE ANLI

裴育 欧阳华生 编著



经济科学出版社
Economic Science Press



教育部财政学特色专业建设优秀成果
江苏省财政学类重点专业建设优秀成果
江苏省财政学品牌专业建设优秀成果
江苏高校优势学科建设工程资助项目
江苏省公共工程审计重点实验室建设优秀成果

财政审计教学案例

CAIZHENG SHENJI JIAOXUE ANLI

裴育 欧阳华生 编著



经济科学出版社
Economic Science Press

图书在版编目 (CIP) 数据

财政审计教学案例 / 裴育, 欧阳华生编著. —北京:
经济科学出版社, 2015. 3
ISBN 978 - 7 - 5141 - 3126 - 0

I. ①财… II. ①裴… ②欧… III. ①财政审计 -
教案 (教育) IV. ①F239. 65

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 144606 号

责任编辑: 王冬玲
责任校对: 郑淑艳
责任印制: 邱 天

财政审计教学案例

裴 育 欧阳华生 编著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 010 - 88191217 发行部电话: 010 - 88191522

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮箱: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

天猫网店: 经济科学出版社旗舰店

网址: [http: //jjkxchs. tmall. com](http://jjkxchs.tmall.com)

北京汉德鼎印刷有限公司印刷

华玉装订厂装订

787 × 1092 16 开 18 印张 450000 字

2015 年 9 月第 1 版 2015 年 9 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 3126 - 0 定价: 45.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 010 - 88191502)

(版权所有 侵权必究 举报电话: 010 - 88191586)

电子邮箱: [dbts@ esp. com. cn](mailto:dbts@esp.com.cn))

前 言

教学案例是真实而又典型且含有问题的事件。首先,教学案例是事件,是对教学过程中实际情境的描述。它讲述的是一个故事,叙述这个教学故事的产生、发展历程;其次,教学案例是含有问题的事件,事件只是案例的基本素材,并不是所有教学事件都可以成为案例。能够成为案例的事件,必须包含有问题或疑难情境在内,也可能包含有解决问题的方法在内;最后,教学案例是真实而又典型的事件,案例必须是有典型意义的,它必须能给读者带来启示和体会。案例与故事之间根本区别在于故事是可以杜撰的,而案例是不能杜撰和抄袭的,它所反映的是真实发生的事件,是教学事件真实再现。

我国实行审计制度已逾 32 载,取得了显著成绩,特别是近几年来,国家审计定位于国家治理,审计监督力度得到空前地加强,为教学案例撰写积累了大量真实素材。我校财政学专业作为国家特色专业、江苏省品牌专业和江苏省重点专业,为打造财政审计特色,一方面选派教师赴国家审计署挂职锻炼,增强实践教学能力,另一方面组织教师编写特色教材,在 2013 年编写出版《财政审计学》教材基础上,为适应案例教学改革需要,我们组织具有审计署挂职锻炼经历的教师,以自己亲身经历和积累的审计案例为素材,撰写适用于案例教学的财政审计案例。案例撰写历经两年,主要采取集中封闭、集体讨论和打磨方式,经过五次修订最后定稿。

作为一本教材,在遵循一般原则基础上,与同类教材相比,本教材具有以下三个方面特点:第一,特定性。本教材由十一个案例组成,在案例选择上,我们充分考虑各位老师的审计经历,以经历定案例,确保了所撰写案例的真实性,从结果来看,所撰写的案例基本覆盖了财政审计主要领域;第二,实践性。案例主要是以财政审计程序为主线进行撰写的,覆盖了财政审计计划、实施和报告三个阶段,完整地诠释了财政审计全过程,既是基于财政审计实践来撰写,也适合实践教学需要,并罗列了各案例适用的一些主要法律法规;第三,教学性。本教材每个教学案例都包含教学手册,教学手册是对案例教学的具体安排或准备,这也是本书区别其他案例教材的一个重要方面,因此,我们将本教材主要定位于教学之用。

本教材分为十二章,第十二章罗列了各个案例中审计适用的主要法律法规,前十一章主要是案例,均由教学案例、教学手册和主要法律法规三部分组成,分别涵盖非税收入、财政投资、税收征管、关税征收、部门预算、财政管理、预算执行、专项资金、保障性住房、地方债务和社保基金领域的审计。案例过程曲折,主要内容由引言、背景介绍和正文组成,其中正文由 5 个具体材料构成,依次诠释了财政审计的计划阶段、实施阶段和报告阶段的主要内容。案例语言通俗易懂,难度适中,适合本科和研究生案例教学。各案例版权归作者所

财政审计教学案例

有，如需转载和使用，须经作者本人同意。案例涉及的人名、地名、企业、事件和数据均属虚构，如有雷同，纯属巧合，文责自负。

参与本教材撰写的老师有：裴育（第三章）、欧阳华生（第一章和第九章）、曾宪影（第二章和第八章）、吴凯（第四章和第七章）、杨飞（第五章和第十章）、万树（第十一章）和江克忠（第六章）。欧阳华生教授负责内容修订，裴育教授负责最终审定。本教材编写得到了各级审计机关的大力帮助和支持，出版得到了经济科学出版社王冬玲女士的大力支持，在此一并表示衷心的感谢！由于财政审计理论与实务不断发展，加之案例撰写教师水平有限，本教材编写难免存在一些不足甚至错误，还望读者不吝批评指正！

财政审计教学案例编写组

2015年7月

目 录

第一章 非税收入资金收缴审计教学案例

——以水资源费为例 1

第一部分 教学案例 1

第二部分 教学手册 11

第三部分 主要法律、法规和规章名录 14

第二章 财政投资审计教学案例

——以长输管道工程投资为例 15

第一部分 教学案例 15

第二部分 教学手册 25

第三部分 主要法律、法规和规章名录 28

第三章 税收征管审计教学案例

——招商引税带来的烦恼 29

第一部分 教学案例 29

第二部分 教学手册 34

第三部分 主要法律、法规和规章名录 37

第四章 海关税收征管审计教学案例 38

第一部分 教学案例 38

第二部分 教学手册 46

第三部分 主要法律、法规和规章名录 50

第五章 政府融资平台债务审计教学案例 51

第一部分 教学案例 51

第二部分 教学手册 63

第三部分 主要法律、法规和规章名录 66

第六章 财政资金管理审计教学案例

——以财政存量资金为例 67

第一部分 教学案例 67

第二部分 教学手册 76

第三部分 主要法律、法规和规章名录 79

第七章 部门预算审计教学案例

——以水利资金为例 80

第一部分 教学案例 80

第二部分 教学手册 87

第三部分 主要法律、法规和规章名录 90

第八章 财政专项资金审计教学案例

——以农村综合整治工程为例 91

第一部分 教学案例 91

第二部分 教学手册 102

第三部分 主要法律、法规和规章名录 105

第九章 财政预算执行审计教学案例 106

第一部分 教学案例 106

第二部分 教学手册 115

第三部分 主要法律、法规和规章名录 118

第十章 保障房资金审计教学案例 119

第一部分 教学案例 119

第二部分 教学手册 128

第三部分 主要法律、法规和规章名录 130

第十一章 社会保障审计教学案例

——以基本养老保险基金为例 131

第一部分 教学案例 131

第二部分 教学手册 145

第三部分 主要法律、法规和规章名录 149

附录 财政审计相关法律、法规和规章	150
附录 1 财政部《关于加强政府非税收入管理的通知》(财综〔2004〕53号)	150
附录 2 财政部《关于进一步加强地方非税收入管理的通知》 (财预〔2012〕284号)	155
附录 3 财政部 国家发展改革委 水利部《关于印发〈水资源费 征收使用管理办法〉的通知》(财综〔2008〕79号)	156
附录 4 审计署《关于印发政府投资项目审计规定的通知》 (审投发〔2010〕173号)	160
附录 5 《中华人民共和国招标投标法》(中华人民共和国主席令第21号)	163
附录 6 《中华人民共和国税收征收管理法》(中华人民共和国 主席令第49号)	170
附录 7 《中华人民共和国进出口关税条例》(中华人民共和国 国务院令第392号)	180
附录 8 《中华人民共和国海关进出口货物征税管理办法》 (海关总署令第124号)	188
附录 9 国务院《关于加强地方政府融资平台公司管理有关问题的 通知》(国发〔2010〕19号)	201
附录 10 财政部《关于制止地方政府违法违规融资行为的通知》 (财预〔2012〕463号)	203
附录 11 财政部《关于进一步加强地方财政结余结转资金管理的 通知》(财预〔2013〕372号)	205
附录 12 财政部《关于加强地方财政结余结转资金管理的通知》 (财预〔2010〕383号)	207
附录 13 财政部《关于进一步加强和规范财政资金管理的通知》 (财办〔2011〕1号)	208
附录 14 水利部《关于印发〈中央财政预算内专项资金水利项目 管理暂行办法〉的通知》(水规计〔1998〕330号)	210
附录 15 财政部《关于印发〈中央水利建设基金财务管理暂行办法〉 的通知》(财农字〔1997〕158号)	212
附录 16 《国有土地上房屋征收与补偿条例》 (中华人民共和国国务院令第590号)	214
附录 17 《中华人民共和国土地管理法实施条例》 (中华人民共和国国务院令第256号)	219
附录 18 《中华人民共和国预算法》(中华人民共和国主席令第21号)	226
附录 19 财政部《关于进一步加强预算执行管理的通知》 (财库〔2008〕1号)	233

财政审计教学案例

附录 20	国务院办公厅《关于保障性安居工程建设和管理的指导意见》（国办发〔2011〕45 号）	237
附录 21	建设部 发展改革委 监察部 财政部 国土资源部 中国人民银行 税务总局《关于印发〈经济适用住房管理办法〉的通知》（建住房〔2007〕258 号）	242
附录 22	《中华人民共和国社会保险法》（中华人民共和国主席令第 35 号）	247
附录 23	《社会保险费申报缴纳管理规定》（人力资源和社会保障部令第 20 号）	258
附录 24	《中华人民共和国预算法》（中华人民共和国主席令第 12 号）（2014 年）	262
参考文献		277

第一章 非税收入资金收缴审计教学案例

——以水资源费为例

第一部分 教学案例

案例导读

非税收入是政府财政收入的重要组成部分。多年来,审计机关对非税收入的审计,一般是在每年例行的预算执行审计中涉及,偶尔也会专门针对非税收入开展专项审计调查,本案例是以审计机关例行的预算执行审计为背景,以作者本人参加的非税收入审计实践为基础撰写的。案例从审前调查、内部控制测试、风险评估入手,以水资源费征管审计为例,以虚拟的企业为具体审计载体,生动地诠释了非税收入审计的全过程。该案例过程曲折,主要内容有引言、背景介绍和正文组成,其中正文由5个具体材料构成,依次诠释了财政审计的计划阶段、实施阶段和报告阶段的主要内容。案例语言通俗易懂,难度适中,适合本科和研究生案例教学。

一、引言

政府非税收入是指除税收以外,由各级政府、国家机关、事业单位、代行政府职能的社会团体及其他组织依法利用政府权力、政府信誉、国家资源、国有资产或提供特定公共服务、准公共服务取得并用于满足社会公共需要或准公共需要的财政资金,是各级政府财政收入的重要组成部分,是政府参与国民收入分配和再分配的一种形式。加强政府非税收入管理是市场经济条件下理顺政府分配关系、健全公共财政职能的客观要求。

近几年来,各级财政部门在加强政府非税收入管理,建立健全监督管理制度等方面进行了有益探索,财政部2004年、2006年和2009年分别制定实施了《财政部关于加强政府非税收入管理的通知》(财综〔2004〕53号)、《财政部关于加强和规范财政资金专户管理的通知》(财办〔2006〕12号)和《财政部关于深化地方非税收入收缴管理改革的指导意见》(财库〔2009〕1号)等,对于规范政府收入分配秩序,从源头上防范腐败起到了积极作用。但是,由于体制改革与法制建设滞后等原因,有关政府非税收入的政策界限不够明确,政府非税收入还存在管理不够规范、运行效率偏低等问题,需要加强管理和监督。从历年各级审计机关开展的审计情况来看,对于非税收入

的审计，大多数是安排在预算执行审计内容中，偶尔也会根据需要对非税收入开展全面或单项专项审计调查。本案例是基于 A 县审计机关开展例行预算执行审计过程中，对该县非税收入进行审查来编写的。

二、背景介绍

A 县位于我国东部某省，已经全部实行国库集中收付制度，非税收入实行“收支两条线”管理办法，但未完全实行“单位开票、银行代收”收缴模式，其 2013 年公共财政收入为 31.84 亿元（决算数），公共预算中非税收入为 8.12 亿元（决算数），政府性基金预算收入为 21.39 亿元（决算数）。

根据《中华人民共和国审计法》的有关规定和 A 县政府《关于批转 A 县审计局 2013 年度审计工作计划的通知》精神，2014 年 3 月 12 日，A 县审计局决定对该县 2013 年度预算执行和其他财政收支情况进行审计，派出以欧阳×为组长的 12 人审计组，进驻该县财政局，开始对 A 县 2013 年预算执行情况进行为期 3 个月的审计^①，审计局领导要求审计组 6 月 18 日前提交审计报告，审计局将于 8 月分别向县政府和县人大常委会提交 2013 年 A 县预算执行情况审计的有关报告^②。为了促进 A 县财政部门非税收入收缴管理，审计组将非税收入收缴作为此次预算执行审计的重点内容之一，并指派具有丰富经验的审计人员李×带领王×和吴×两位审计人员负责非税收入收缴审计，并明确要求，在具体审查过程中，既要查找问题，同时也要分析和思考问题产生的原因，这也是此次非税收入审计与往年不同的地方，李×深感肩负的重要责任，全身心投入审计中。

① 审计组进驻财政局开展审计前需要履行什么程序？

② 这两份报告名称是什么，有何区别？

三、正文

材料 1

为了便于审查 A 县非税收入收缴情况，审计组同意由李×负责编制此次预算执行审计实施方案中非税收入审计的内容。为了有效完成非税收入收缴审计任务，李×按照此次审计的总体要求，首先调阅了近三年来审计局对 A 县预算执行审计的审计报告，对报告中涉及的非税收入收缴审计结果进行分析和比较，并结合 A 县审计局在治理政府“小金库”的审计成果，初步了解了 A 县非税收入收缴管理普遍存在的问题：一是非税收入收支难以脱钩。尽管 A 县政府非税收入实行了“收支两条线”管理，但在实际工作中，财政对有执收执罚权的一些单位上缴财政专户的非税收入仍采取全额返还执收单位或是可以“多收多用，多罚多返”办法；二是执收项目多。尽管经过多年对收费项目的清理、减并、撤销，但 A 县收费项目仍然较多，执收执罚单位超范围、超标准收费，甚至擅自收费项目；三是票据管理使用不尽完善。A 县部分单位票据使用不够规范，有的单位用收

款收据、往来结算收据收取行政事业性收费，有的单位用收费收据收取服务性费用；票据开具不规范，如有的收费项目填写含糊不清或过于笼统，有的没有填写收费标准，有的多项收费合并收取；非税收入票据核销不及时；四是部分执收单位票款滞留、挪用非税收入，容易形成“小金库”；五是非税收入在财政专户中滞留现象普遍，影响了预算执行的真实性。^①

通过了解近几年 A 县非税收入管理存在的问题，李×明显感觉到，随着国家加强对非税收入的管理，A 县非税收入收缴管理也在逐步步入规范化，逐步加强，这意味着此次非税收入收缴审计从业绩角度来讲，会面临更多挑战和更大的难度。接下来，按照审计法律规定，李×随审计组开展了审前调查工作，并侧重了解非税收入各个环节的内部控制情况，为编制非税收入收缴审计实施方案和评估审计风险提供依据。

审计组将被审计单位基本情况、资产负债及财政财务收支的增减变化情况、以往接受审计情况和相关内控制度建立情况，作为调查了解的重点，审计组采取不同的调查方式：一是到被审计单位直接调查了解情况，实地进行观察和询问，收集相关调查资料。二是对被审计单位进行符合性测试，查阅相关资料，充分运用分析性复核方法，全面了解被审计单位的基本情况。三是采取座谈走访。召开被审计单位财务、业务部门或下属单位及其相关人员座谈会，听取多方面的意见……

通过调查，审计组收集到被审单位现行的财经法规政策、有关重要会议记录和文件，李×也对被审计单位实际执收和管理非税收入有了大致的了解，部分情况如下^②：

1. 在财政局调查过程中，审计人员查看了非税收入管理系统，并抽取了几项行政事业性收费项目，查看了系统的运行情况，该系统运行正常。

2. 某执收单位按照规定制定了相关内部控制制度，并在办公楼显著位置张贴，但由于受人事编制限制，单位人手比较紧张，为了顺利完成各项业务工作，单位压缩了财务部门的人数，只保留了一位财务人员，全面负责单位的财务业务。

3. 查阅多个非税收入执收单位以前年度的非税收入账簿时，发现年底贷方普遍有余额，有些单位甚至余额较大。同时，部分执收单位将应上缴的非税收入挂暂存款。

4. 在取得的 A 县财政局提供的非税收入执收项目明细中，有部分收费项目依据为“A 县物价××年××号文件”。

……

经过调查，李×认为，从总体来看，执收单位都建立了相应的内部控制制度，尽管有些单位在管理上还存在一些问题，但内部控制总体比较健全，尚存在一定的薄弱环节或缺陷，故将此次非税收入收缴审计符合性测试的风险定为中等风险。为此，李×提出，在实质性审查中，审计策略应是利用内部控制，减少实质性测试的数量和范围^③。在审前调查结束那一刻，李×似乎对所要撰写的审计实施方案有底了，结合审计组此次审计的要求，李×将此次非税收入收缴审计目标定为：推动将非税收入纳入预算编制和执行，增加财政预算决算透明度，从来源、种类、规模、结构和管理方面进行综合分析，揭示问题，促进深化财政改革作为审计目标。方案明确将非税收入的预算化、真实性、合规性、程序性、规范性、监管措施和国库管理等情况纳入审计范围。

① 非税收入在财政专户中滞留如何影响预算执行真实性？

② 请逐一分析各调查结果对李×评估此次非税收入收缴管理内部控制和审计风险的影响。

③ 您是否同意李×提出的利用内部控制、减少实质性测试数量和范围的审计策略，为什么？

材料 2

李×按照审计实施方案，和另外两位审计人员开始对 A 县非税收入收缴情况进行审查，财政局提供的 A 县 2013 年预决算报表显示，该市 2013 年公共预算中，非税收入总额为 8.12 亿元，其中专项收入 1.80 亿元，行政事业性收费 2.74 亿元，罚没收入 0.61 亿元，国有资本经营收入 1.94 亿元，国有资源（资产）有偿使用收入 0.95 亿元，其他收入 0.66 亿元。而政府性基金预算显示，2013 年 A 县政府性基金总额为 21.39 亿元，其中上年结余 3.81 亿元，上级补助 0.51 亿元，调入资金 0.35 亿元，从结构来看，政府性基金总额中，国有土地使用权出让收入占大头，总额达到 15.58 亿元，2013 年审计局曾经专门对 A 县土地出让金情况进行了专项审计调查。

A 县总体非税收入情况基本弄清楚了，李×伏在电脑前，一边在政府非税收入管理系统中进一步核实预算报表各项非税收入数据，一边思考审计重点，水资源费在 A 县专项收入中的比重较大，管理存在许多漏洞，审计组长建议李×将它作为非税收入收缴审计的重点内容。为了获取更多信息，李×多次与财政局有关人员交流或请教有关人员，交流中李×了解到，A 县建有一座大型水电站并一直在运行，每年向政府上缴的水资源费占全部水资源费收入的比重较高，通常在 55% 以上。李×拿到 2013 年 A 县的预决算报表，再次仔细查阅了 2013 年 A 县的水资源费规模为 1.02 亿元，而该水电站 2013 年缴纳的水资源费为 0.48 亿元。

李×将审计思路向审计组长进行了汇报，并征得组长同意。2014 年 5 月 14 日，李×带领王×和吴×首先来到 A 县水利局，该局负责整个 A 县的水资源费征收，水利局财务人员将水资源费相关财务材料提供给审计人员，并简单介绍了水资源费征收方式，水利局财务人员每月填写“一般缴款书”，随水资源费缴纳通知单一并送达取水单位或个人，由取水单位或个人持“一般缴款书”在规定时限内到商业银行办理缴款。李×和王×从总账到明细账，结合一般缴款书凭证，仔细核对了 2013 年每笔缴库的水资源费，与预算报表数据一致，为了寻找更多信息，审计人员也查阅了近几年水资源费缴纳情况，没有获得有价值信息，审计人员将有关水资源费账务信息作了记录，并要求水利局财务人员复印有关账务材料，并签字盖章。

此行没有任何收获，这让李×有点失望，是不是思路不对？随着水资源费征管制度的不断完善，执收部门执收行为也不断规范，挪用、滞留等违规空间大幅压缩。李×陷入了沉思……能不能从用水单位入手，但这么多用水单位，能查得过来吗？能不能利用计算机辅助审计，通过收集主要用水企业的相关信息，分析企业用水量合理性，进而分析其应缴和实缴

水资源费的差异性?

这种思路能否行得通?李×心里也没有底。经向欧阳×审计组长请示后,李×决定采取这种办法,她们再次来到水利局,要求水利局财务人员按企业统计各用水企业2013年所缴纳的水资源费,共有518家缴费企业(含自来水公司和水电公司),共缴纳水资源费1.02亿元,李×和王×决定确定年缴费60万元为重要性水平,共选出80家企业(含自来水公司和水电公司),这80家企业总缴费金额0.76亿元,考虑到水电公司是按实际发电量计费,而且缴费规模较大,宜单独进行审查,而自来水公司是代收代缴水资源费,也暂不列入此次分析范围,最终列入此次分析的用水企业实际为78家^①。

在A县水利局、财政局、税务局和环保局等部门的大力支持和配合下,李×一行顺利取得了78家企业2013年实缴水资源费、用水信息、排污信息等数据资料,开始进行以下分析:

一是将企业用水数据与水资源费数据比对。根据企业用水台账数据,按地表水、地下水分别计算企业或个人应缴纳的水资源费,并与台账数据比对,发现15家企业的应缴数与实缴数存在差异,有些企业差异较大。

二是把取水申请登记数据与企业用水数据比对。通过将取水申请登记台账中核定的企业最大年取水量与企业实际年取水量比对,发现18家企业的实际取水量超出核定标准。

三是把企业用水数据与环保部门排污数据比对。通过将企业实际年取水量与环保部门年排污量比对,发现有12家企业的年取水量小于年排污量。

.....

看到上述分析结果,李×稍稍舒了口气,仿佛又见到了曙光,经过比较和综合考虑,李×和王×最终选定了5家用水企业作为延伸审计对象^②,这些企业的疑点多多,需要加以查证,加上水电公司,总共6家延伸审计对象,而自来水公司近几年来经常被审计,故此次暂不列为延伸审计对象。

第二天,李×、王×和吴×在县水利局人员的陪同下,以查税名义来到A县××食品有限公司,该公司是一家以农产品为原料的省级龙头企业,占地规模较大,经营效益较好,该企业2013年销售额为1.5亿元,企业职工人数达到1000多人,一踏入企业厂区,李×凭直觉感到该企业用水量应该很大,通过前期对该企业的资料信息分析,表明该企业应缴和实缴水资源费金额存在较大差异,其排污水量远大于实缴水资源费计算规模,也大于其企业申请取水量,问题到底出在哪里,需要查实。按照审计人员的要求,该企业财务人员把成本费用和收入明细账等账务资料提交给了审计人员,从该企业成本费用明细账中找到了2013年与水利局水资源费明细账对应的每笔金额,相应的缴款书也附在会计凭证后,缴款书注明了企业用水量、征收标准和缴库级别,同时,审计人员在成本费用明细中查找到了企业2013年缴纳的排污费单据,单据上注明实际排放的污水数量,通过简单计算比较,该企业2013年排放污水量多出水资源费水量113万立方米,为此,李×将此证据进行了详细记录。

为了获取更多的审计线索,李×提出到厂区走走,企业负责人答应并陪同,边走边向单位负责人了解企业情况,从该负责人口中,李×大致了解了企业厂区的格局以及产品的加工

流程，厂区由办公区、生产区和生活区构成，由于企业以农产品为原料，要加工成成品需要经过洗涤、初加工、浸泡、再洗涤、再加工等工序，尤其用水量较大，而且不能重复使用，用水成本比较高。当李×询问水从何而来时，单位负责人告诉她，为了降低用水成本，建厂时已经向主管部门申请提取地下水使用，并用手指指水泵的具体位置。当经过企业生活区的时候，李×看到了企业的食堂和几栋楼房，单位负责人告诉李×，现在单位招工难，为了吸引和留住职工，企业每年都给食堂一大笔补贴，企业食堂全天向职工开放，饮食比较好但价格低，在厂区居住的职工水电全免，说者无意，听者有意，李×从企业负责人的这一番话中似乎闻到了什么。为了查实生活区使用的水是自来水还是地下水，李×借口到食堂外公共用水处洗个手，当手接触到水的时候，李×凭生活经验断定，这些水一定来自地下。这些生活用水究竟有没有缴纳水资源费，需要查实。李×询问旁边并肩走的财务人员，企业生活区的水源和办公区是否一样，财务人员告诉她，和办公区一样都是自来水，但仅凭此，不能断定财务人员在有意撒谎，或许他真不清楚，只是随便说说而已。

在接近办公楼的路上，有一块厂区布局图树立在路边，李×一行来到布局图边停下了脚步，边看边询问企业负责人，双眼在搜寻水泵房的位置，从当初的布局来看，生产区有一个泵房，在一个显眼的位置，而且比较大，生活区也有个泵房，紧挨着食堂，比较小，不显眼，不仔细看，难以发现。为了证实这一事实，李×指着食堂边的那个位置询问企业负责人，企业负责人不假思索就回答：那是个水泵房，抽水的。当李×提出到那去看看的时候，所有在场的企业陪同人员都觉得难以理解，但还是答应由一位财务人员陪同去看看。经过现场查看和询问，了解到这个水泵房是为解决生活区用水问题建造的，现场没有安装水表，李×断定，生活区的用水没有计量必然没有缴纳水资源费。

回到办公楼，李×向企业负责人询问有关问题：厂区生活取水有没有缴纳水资源费？为什么企业排放污水量远远超出缴纳水资源费计水量……面对突如其来的问题，企业负责人不得不说出缘由，企业是省级龙头企业，地方政府很重视，和有关部门关系也不错，但由于市场竞争激励，利润空间一压再压，企业不得不考虑压缩生产成本，考虑到企业本身生产用水量很大，就想在水量上做点儿文章，生活区水泵便成为首选，企业前些年投入了10万元对水管进行改造，将生活区水管接到生产区，企业每月控制生产区取水量，不够就使用生活区的水，主要用于初期对农产品原料进行洗涤。由于企业申请的取水量高于其他食品加工企业，加上与政府领导人关系不错，所以关于水资源费问题执收部门一直未怀疑过，在账务上也难以发现。至此，李×的怀疑得到了证实，按照审计要求，审计人员要求企业提供相应的财务资料，并记录了有关证据，企业负责人也签了字，并在所有纸质材料和审计证据记录上盖章。在返回的路上，李×长长舒了口气，感叹查账与实地考察相结合的重要性……^③

……

经过几天的努力，李×一行三人对5家企业实施了延伸审计，取得了一些战果，按照安排，李×一行将于5月22日开始对水电公司实施延伸审计。

- ① 李×和王×的重要性水平确定是否合理，这种分析是否需要确定重要性水平？
- ② 如何确定5家延伸审计企业？

③ 请结合实际评价审计人员的审计行为。

 材料3

面对接下来对水电公司的延伸审计，李×一行显得有点谨慎，因为该企业规模比较大，专业性很强，审计人员缺乏相应的水电站审计经验和电力知识，如果仓促过去审计，可能无功而返，因此需要做足审前功课。李×组织王×、吴×再次认真仔细查阅了水资源费相关法律法规，了解了法规对于水力发电用水的水资源费缴纳数额，是根据取水口所在地水资源费征收标准和实际发电量确定，而征收标准是由水电站所在省份物价主管部门来确定，地方政府不得擅自减免。同时，她们阅读了一些有关水力发电的相关知识……“水力发电专业性很强，我们了解的也只是些皮毛”王×对坐在对面的李×说，“能否向组长申请借调一位水电专家？”李×觉得王×的建议有道理，经过再三思考后，决定通过审计组向局里申请，能否成功，李×心里没底……过了两天，组长欧阳×打来电话说“落实了，专家明天就到”，李×和王×紧皱的眉头舒展开了……

2014年5月22日一早，李×、王×、吴×和借调来的水电专家曾工程师在县水利局有关同志陪同下，驱车近3个小时，沿着弯弯曲曲的山路，一路颠簸，到达A县水电站所在地点，由于提前一天通知了水电公司，到达目的地时，水电公司办公室涂主任等一行已在办公楼门口等候，并把审计人员安排在二楼总经理会议室。在见面会上，李×简单介绍了此行目的，并希望此次延伸审计得到公司的大力配合审计，向审计人员提供近3年有关水资源费的账务资料和会计凭证，水电公司杨总经理简单介绍了水电站的情况，近几年水电公司发展很快，势头很好，为地方经济和财政作出了很大贡献，表示积极配合审计工作，并指定办公室涂主任为协调人，提供一个办公室供审计人员开展工作。由于时间紧迫，李×决定在午餐后立刻开展有关工作，杨总经理告诉李×，来水电公司一趟很辛苦，一路颠簸，公司要好好招待，中午已经安排了酒店就餐，住宿也做了统一安排……①

午餐一结束，李×和王×立刻赶回水电公司安排的会议室，公司财务人员已经将相关的财务资料搬到了会议室，会议桌满满都是会计账簿和会计凭证，面对如此之多的财务材料，该从何下手？李×陷入了沉思……A县所在省物价主管部门确定的水电站水资源费征收标准是按实际发电量每千瓦时0.003元，该水电公司缴纳的水资源费收入在省、市和县三级分成，其中，省级分成比例为10%，市级分成比例为20%，县级分成比例为70%。该企业2013年成本费用明细账显示，2013年共缴纳水资源费0.63亿元，其中上缴A县财政0.48亿元，上缴A县的水资源费金额与预算表显示的金额一致，总共15笔，从缴纳时间来看，均发生在11月底之前，为了进一步确认缴费的真实性，李×让公司财务人员提供每笔缴费的凭证，经过检查发现，2013年该公司水资源费缴费会计凭证后面所附的缴款书总共11份，最后填写日期为2013年11月8日，缴款日期为11月12日和16日。当李×询问财务人员，为什么12月没有缴费时，财务人员说已经提前交过了。李×嘱咐王×记录上述事实②。

为了核计计费电量是否真实，李×依据水电公司缴纳的水资源费推算了该企业2013年

缴费的电量为 148.72 亿千瓦时，李×要求财务人员提供记录发电量的账务资料，财务人员将一本收入明细账交给李×说，“公司上网销售的电量就是发电量”，李×打开这本明细账，仔细核算了 2013 年每个月的上网电量，汇总计算结果表明，2013 年上网总电量高出计费电量 13.5 亿千瓦时，再次询问财务人员为什么上网电量与计费电量有这么大的差异，财务人员说她也不知道，并说有差别也是正常的，往年也是这样的，李×觉得有必要向财务负责人询问一下，于是让涂主任把财务负责人请来。20 分钟后，财务部门万经理急急忙忙赶到会议室，一进门就向李×解释说，2013 年 12 月，单位电力销售资金回笼比较慢，加上年底要兑现绩效奖励，企业资金有点紧张，就向主管部门申请了延缓缴纳，主管部门口头答应了，企业也在 2014 年 1 月补交了，解释完后，万经理说要赶一个会，有事让财务人员联系他，说完急匆匆离开了。李×觉得万经理的解释似乎有道理，哪个企业没个难处啊，但是否属实需要查证。李×开始查实，结果表明事实并非万经理所说……^③李×让王×将有关事实记录下来，并让财务人员复印了相关资料和会计凭证。

“李姐，还有个信息需要查实吧，水电公司的实际发电量到底是多少？”王×对李×说，“对，差点忘了，我们得先请教一下请来的水电专家”，李×回答道。

“发电量和上网电量是有区别的，电站发电量除用于上网销售外，还要供应厂用电量，而且还有损耗，用发电量扣除厂用电量和损耗，可以大致计算得到上网电量”曾工程师解释说。

听曾工程师一说，李×脑海立刻闪出一个问号：厂用电和损耗有没有缴纳水资源费？为了弄清楚，经过和吴工程师商量，审计组决定先从了解电站发电机组的发电功率和容量开始，请水电公司技术部门杨工程师介绍水电站情况，从杨工程师汇报的信息里了解到，水电站 5 台大功率机组每天基本是满负荷运转，李×偷偷询问身边的吴工程师，“吴工，您测算一下，5 台机组满负荷运转全年最大发电量是多少？”曾工程师拿出随身的智能手机，经过几分钟的测算后，凑到李×耳朵边低声说，“比水电公司收入明细账簿记录的上网电量多”，李×点点头。大致摸清情况后，李×觉得到了直接询问负责人的时候了，她告诉办公室涂主任，要求公司主管财务的副总经理来办公室说明情况，涂主任边拿出手机边走出办公室，过了一会儿，涂主任陪着一位副总经理走进办公室，当李×向他了解水资源费计费电量时，该副总经理回答说，“当初电站建成运营后，县政府为减轻企业负担，在计算水资源费时一直按上网电量加上固定厂区用电量来计缴水资源费的，虽然每年会少交点水资源费，但企业对当地经济发展和财政贡献比较大”，“有没有政府文件？”李×问道，“有 A 县政府的文件提供给你们”，副总经理回答。李×表示答应，并要求他让财务人员提供近几年发电量和上网电量，副总经理答应并要求财务人员准备相关材料……

“少缴水资源费既成事实”，李×和王×进行了相关取证，让公司财务人员按要求复印相关材料并加盖公章，财务部门负责人对证据记录中的事实描述进行确认，并签字盖章。至此，在水电公司的现场延伸审计结束了，当李×等一行走出办公楼的时候，天已经黑了……^④

① 面对被审计单位这种“热情”招待，李×和王×应如何处理？

② 李×据此发现什么疑点？