

# 跟踪审计

GEN ZONG SHEN JI

崔振龙 王长友 主编

 中国时代经济出版社

014062318

F239.63  
11

# 跟踪审计

GEN ZONG SHEN JI

崔振龙 王长友 主编



北航 C1749481

F239.63  
11

 中国时代经济出版社

## 图书在版编目 (CIP) 数据

跟踪审计/崔振龙, 王长友主编.

—北京: 中国时代经济出版社, 2014. 1

ISBN 978-7-5119-0768-4

I. ①跟… II. ①崔… ②王… III. ①审计方法

IV. ①F239. 1

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 017699 号

书 名: 跟踪审计  
主 编: 崔振龙 王长友

---

出版发行: 中国时代经济出版社  
社 址: 北京市丰台区玉林里 25 号楼  
邮政编码: 100069  
发行热线: (010) 68320825 88361317  
传 真: (010) 68320634 68320697  
网 址: [www.cmepub.com.cn](http://www.cmepub.com.cn)  
电子邮箱: [zgsdjj@hotmail.com](mailto:zgsdjj@hotmail.com)  
经 销: 各地新华书店  
印 刷: 北京市荣海印刷厂  
开 本: 787 × 1092 1/16  
字 数: 237 千字  
印 张: 15.75  
版 次: 2014 年 1 月第 1 版  
印 次: 2014 年 1 月第 1 次印刷  
书 号: ISBN 978-7-5119-0768-4  
定 价: 46.00 元

---

本书如有破损、缺页、装订错误, 请与本社发行部联系更换  
版权所有 侵权必究

# 前 言

跟踪审计是审计机关依据法律法规，在被审计事项（活动）实施过程的某个环节介入，持续监督被审计事项（活动）的一种审计方式，其目的是促进重大政策、重点项目或重要事项的顺利实施和目标实现，预防问题的发生。我国审计机关对跟踪审计的探索起源于20世纪80年代末，但在随后很长的一段时间内，这种审计方式并未得到广泛应用。2008年5月，四川汶川发生特大地震，中央和地方各级政府为抗震救灾拨付了大量资金，社会各界和国外也捐赠了很多款物。审计署首次大规模采取了事中介入、全程跟踪的审计方式，组织全国审计机关对地震救灾资金、物资进行审计。此后，这种审计方式在特大型投资项目、特殊资源开发与环境保护事项、重大突发性公共事项、国家重大政策措施执行的审计中得到了广泛应用，并取得了较好的成效。

为了总结近年来跟踪审计的经验，提高跟踪审计水平，我们组织审计署和地方审计机关的理论和实务人员，对跟踪审计进行了系统研究，编写了《跟踪审计》一书。本书包括跟踪审计的理论分析、组织实施、审计内容和成果利用、发展完善、典型案例介绍等内容，初步回答了跟踪审计理论和实践问题。值得注意的是，本书在跟踪审计内容的论述和案例的选择上，依照《审计署“十二五”审计工作发展规划》的规定，按跟踪审计的不同类别，分别选取了关系国计民生的重大建设项目、特殊资源开发与环境保护事项、重大突发性公共事项、国家重大政策措施的执行等五种类型进行内容论述和案例介绍。

参加《跟踪审计》编写的同志有崔振龙、王长友、王彪华、崔丰、杨献龙、孙亚男、邹小平、张彦、谭志武、谢胜利、汪伟等，全书由崔振龙、王长友同志总纂。由于时间仓促和作者水平有限，难免存在许多缺陷和不足，恳请广大理论和实务工作者批评指正。

审计署审计科研所

2013年11日

## 目 录

<b>第一章 跟踪审计概述</b> .....	1
第一节 我国跟踪审计的起源及发展 .....	1
第二节 跟踪审计的含义及特点 .....	4
第三节 跟踪审计的理论定位 .....	6
第四节 跟踪审计的作用 .....	13
<b>第二章 跟踪审计的对象、目标和组织方式</b> .....	18
第一节 跟踪审计的对象 .....	18
第二节 跟踪审计的目标 .....	32
第三节 跟踪审计的组织方式 .....	40
<b>第三章 跟踪审计的程序</b> .....	48
第一节 跟踪审计的选择与立项 .....	48
第二节 跟踪审计准备 .....	53
第三节 跟踪审计的现场实施 .....	56
第四节 跟踪审计成果的编审程序 .....	65
<b>第四章 跟踪审计的内容</b> .....	74
第一节 公共工程项目实施、管理和效果的跟踪审计 .....	74
第二节 民生项目实施、管理和效果的跟踪审计 .....	85
第三节 资源开发与环境保护事项管理和效果的跟踪审计 .....	93
第四节 突发公共事件应对措施的跟踪审计 .....	101
第五节 宏观政策贯彻落实及执行效果的跟踪审计 .....	108
<b>第五章 跟踪审计成果及其运用</b> .....	117
第一节 跟踪审计成果概述 .....	117
第二节 审计情况通报 .....	122

## 跟踪审计

第三节	跟踪审计报告 .....	126
第四节	跟踪审计结果公告 .....	132
第五节	跟踪审计信息 .....	135
第六节	跟踪审计成果的运用 .....	139
<b>第六章</b>	<b>跟踪审计的管理 .....</b>	<b>147</b>
第一节	跟踪审计资源管理 .....	147
第二节	跟踪审计质量管理 .....	153
第三节	跟踪审计的现场管理 .....	159
<b>第七章</b>	<b>跟踪审计的发展与完善 .....</b>	<b>167</b>
第一节	跟踪审计的现状 .....	167
第二节	跟踪审计存在的问题和挑战 .....	169
第三节	健全完善跟踪审计的对策和建议 .....	176
<b>附录</b>	<b>跟踪审计案例 .....</b>	<b>187</b>
案例 1	重建规划投资一减一增 彰显跟踪审计实事求是 .....	187
案例 2	大爱无疆显真情 跟踪审计促重建 .....	199
案例 3	中央扩大内需促进经济平稳较快发展有关政策措施 实施情况及效果跟踪审计 .....	213
案例 4	湖北省南水北调中线工程丹江口库区移民资金跟踪审计 .....	225
案例 5	中央部门预算执行跟踪审计 .....	236
<b>参考文献</b>	.....	<b>242</b>

# 第一章 跟踪审计概述

## 第一节 我国跟踪审计的起源及发展

新中国审计监督制度是依据 1982 年宪法的规定确立的，审计署和地方审计机关从 1983 年起陆续成立。审计机关成立初期，边组建、边工作，审计的内容、重点和方式都在摸索中。因此，尚不具备产生跟踪审计的条件。据《中国审计年鉴》等资料显示，我国审计机关对跟踪审计的探索起源于 20 世纪 80 年代末期，在四川汶川抗震救灾和灾后恢复重建审计中得到全面实施。

1985 年，以城市为重点的经济体制改革全面展开。1985—1988 年，随着经济体制改革的进行，经济过热的问题一直没有得到有效遏制，通货膨胀呈明显加剧之势。为了实现财政收支平衡，狠刹铺张浪费风，堵塞“跑、冒、滴、漏”，1985 年 8 月，在总结财政部 1981 年、1984 年两次开展全国范围企业财务大检查经验的基础上，国务院决定设立非常设机构——国务院税收、财务大检查办公室，专门负责一年一度的税收、财务、物价大检查工作。1986 年增加了物价检查后，该机构更名为“国务院税收、财务、物价大检查办公室”。1988 年不适当的价格改革，8 月 19 日清晨，中央人民广播电台播发价格闯关消息，触发了持续一个月的全国性抢购风潮。面对当时供求关系不平衡、较高的通货膨胀率以及混乱的经济环境，9 月，党的十三届三中全会做出“治理经济环境、整顿经济秩序、全面深化改革”的决定，把 1989 年、1990 年两年改革和建设的重点突出地放到治理经济环境和整顿经济秩序上来。治理经济环境，主要是压缩社会总需求，抑制通货膨胀，即做到控制投资规模和社会集团购买力，严格控制货币发行，克服经济过热现象。整顿经济秩序，就是要整顿当时经济生活中特别是流通领域中出现的各种混乱现象，做好刹住乱涨价风、整顿公司、确立重要产品的流通秩序、加强宏

观监督体系四个方面的工作；深化改革，从理顺价格着手，特别注重深化大中型国有企业的改革，企业改革从推动政企分开、完善承包制、建立在国家宏观控制下的企业自主经营、自负盈亏、自我约束的机制三个方面进行。根据十三届三中全会精神，国务院和地方各级人民政府大力压缩固定资产投资规模，增加储蓄和稳定金融，压缩社会集团购买力，继续开展财务税收物价大检查，清理整顿公司，增加有效供给，遏制物价上涨势头，稳定城乡市场。

为贯彻落实党中央、国务院的战略部署，审计署1989年1月召开的全国审计工作会议决定，审计机关在政府的领导下，继续参加固定资产在建项目的清理工作，并对决定停缓建项目进行跟踪审计。2月，审计署、国家计委下发《关于对停缓建项目进行跟踪审计的联合通知》，明确各级审计机关对已决定停缓建项目进行跟踪审计，主要检查是否执行政府停缓建的决定真停、真缓，对不执行的，依法通知银行等单位停止拨付相关款项；检查停缓建中和停缓建后，有无严重损失浪费和趁机私分、贪污的问题。全国各级审计机关按照审计署的统一部署，积极参加了全国性的跟踪审计活动，由此跟踪审计应运而生。8月，审计署向国务院提交了《关于对停缓建固定资产投资项目跟踪审计情况的报告》。与此同时，地方审计机关也独自对跟踪审计进行了独立的探索，如辽宁审计机关从1988年开始对支农资金开展的“周期审计”，浙江审计机关对支农企业开展的行业“同步审计”，山东、江苏审计机关开展的重点建设项目从开工到竣工的“全过程审计”，福建、湖南审计机关对金融机构落实整顿金融秩序进行的跟踪审计，江苏审计机关对专项资金和基金开展的跟踪审计等。

跟踪审计的发展最初从建设项目开始，逐步向其他领域延伸，最终定位于特大型投资项目、特殊资源开发与环境保护事项、重大突发性公共事项、国家重大政策措施的执行等。1998年，时任国务院总理的朱镕基在其政府工作报告中提出了“对重大项目要进行专项审计和跟踪审计”。1999年，《国务院办公厅关于加强基础设施工程质量管理的通知》进一步明确，“审计部门要依据《中华人民共和国审计法》对国家拨款的基础设施建设项目加强审计，对重大项目要进行专项审计和跟踪审计”。审计署在



《1999至2003年审计工作发展纲要》中进一步明确：对关系国计民生、建设周期长的重大建设项目实行跟踪审计。此后，审计署及北京、上海、天津、江苏等地方审计机关，对奥运场馆、世博会场馆、奥体中心等重点建设项目开展了全过程跟踪审计或跟踪审计调查。2003年“非典”发生后，全国各级审计机关按照政府的要求和审计署的统一部署，广泛开展了对防治非典型肺炎专项资金和社会捐赠款物分配使用情况的跟踪审计，并向社会公告审计结果。

2008年6月8日，在国务院总理温家宝签署的《汶川地震灾后恢复重建条例》中明确规定：“审计机关应当加强对地震灾后恢复重建资金和物资的筹集、分配、拨付、使用和效果的全过程跟踪审计，定期公布地震灾后恢复重建资金和物资使用情况，并在审计结束后公布最终的审计结果。”2008年7月12日发布的《审计署2008至2012年审计工作发展规划》明确指出：“积极探索跟踪审计。对关系国计民生的特大型投资项目、特殊资源开发与环境保护事项、重大突发性公共事项、国家重大政策措施的执行试行全过程跟踪审计。”跟踪审计在汶川抗震救灾和灾后恢复重建中得到全面实施。2008年5月12日，四川汶川发生里氏8级强烈地震，审计署组织全国审计机关把审计工作提前介入到抗震救灾捐赠物资接收、分配、管理的过程当中，提前到管理部门对这些有关的规章制度建立完善过程之中，对这些救灾款物实施全过程、同步骤、嵌入式的跟踪审计。从2008年6月12日审计署发布《关于汶川地震抗震救灾资金物资审计情况公告》第1份公告，至2010年1月6日审计署发布《汶川地震社会捐赠款物审计结果》，审计署已先后4次向社会公告了汶川地震社会捐赠款物的管理使用情况。从2009年9月14日审计署发布《汶川地震灾后恢复重建跟踪审计结果（第1号）》，至2012年4月20日审计署发布《汶川地震灾后恢复重建2011年度跟踪审计结果（第5号）》和《审计署关于汶川地震抗震救灾“特殊党费”跟踪审计结果（第6号）》，审计署先后6次向社会公告了不同阶段的跟踪审计结果。3个受灾省和20个对口支援省市审计机关也先后发布了102期审计结果公告。

# 第二节 跟踪审计的含义及特点

## 一、跟踪审计的含义

目前，审计理论界和实务界对跟踪审计的概念并没有形成完全一致的结论。从字面上理解，“跟”指在后面紧接着向同一方向行动，“踪”即踪迹，“跟踪”即紧紧跟随在后面。这样看来，跟踪审计是跟随被审计行为同步进行的一种审计方式。判断一种审计是否属于跟踪审计，主要看审计实施过程是否跟随被审计行为及其发展来确定。因此，跟踪审计是指审计机关依据法律、法规，在被审计事项（活动）实施过程的某个环节介入，持续监督被审计事项（活动）的一种审计方式，其目的是促进重大政策、重点项目或重要事项的顺利实施和目标实现，预防问题的发生。

理解上述含义需要把握以下几点。

第一，跟踪审计是一种审计方式，它与其他审计方式一样，都要按照有关法律法规的规定组织实施，如审计对象的选择应属于国家审计的范畴，审计判断的做出应符合法律法规的规定，审计程序的安排应适合审计工作的特点等。

第二，跟踪审计有多种审计类型。按照不同的视角，被审计行为可以区分为事项、项目、政策、资金、单位等，当审计的目的是监督和规范特定事项的运行时，被审计行为就是事项，如汶川地震灾后恢复重建跟踪审计；当审计的目的是监督和规范特定项目时，被审计行为确定为项目，如三峡工程审计；当审计的目的是监督和规范政策执行时，被审计行为就是政策，如中央扩内需促发展有关政策措施实施情况及其效果审计；当审计的目的是监督和规范特定资金的运行时，被审计行为就是资金，如环保资金审计、社保资金审计；当审计的目的是监督和规范特定单位职责的履行时，被审计行为就是单位活动，如预算执行审计等。

第三，相同的被审计单位，不同的审计目的决定不同的审计方式。如当审计的目的是监督和规范预算单位一个预算年度的财政财务收支行为，并在预算年度结束时介入，这种审计就不是跟踪审计；当审计的目的是监

督和规范预算单位若干年的职责履行，这种年度预算执行审计就是在中间环节介入，若干年预算执行审计的行为就是跟踪审计。

## 二、跟踪审计的特点

从以上跟踪审计的概念可以看出，跟踪审计既有审计的共性特征，又有自己鲜明的个性特征。从共性特征来看，跟踪审计只是一种审计方式上的创新，从本质上讲它仍然是审计，仍具有审计的共性特征。开展跟踪审计，要始终保持审计的独立性，准确把握跟踪审计的定位，合理界定审计与被审计的责任，不参与被审计行为的业务活动和生产经营活动，防范审计风险。

从个性特征来看，跟踪审计的特点主要体现在：

一是审计对象的重要性。由于跟踪审计花费的审计成本和占用审计资源较大，跟踪审计一般选择那些对经济社会运行影响大、社会需求高、持续时间长、一旦造成损失无法弥补的项目进行跟踪审计。通过跟踪审计，便于决策和管理部门及时、准确地了解被审计事项的进展情况和存在的问题，及时调整政策或措施；有关部门及时向社会公告有关信息，满足公众的知情权。

二是审计目标的预防性。跟踪审计不仅关注被审计事项的结果，更加关注被审计事项发展过程，以被审计事项的预期结果为导向，监督和规范被审计行为的实施，其目标是及时发现实施项目偏离预期结果的情况，及时提出整改意见，使被审计事项运行在正确的轨道上，防止或避免不良结果的出现，更能体现审计的“免疫系统”功能。

三是审计介入的及时性。事后审计是在被审计事项结束后实施审计，对被审计事项的运行来说，在时间上具有滞后性。跟踪审计介入时间更早，关口更加前移，更加强调事中审计与事后审计的有效结合，以事中审计为主，与被审计事项的发展同步，甚至贯穿于被审计事项发展的全过程，具有时效性强的特点。

四是审计过程的持续性。跟踪审计全过程介入被审计事项，实现全过程监控，提高审计的频率，强调审计过程的持续性，形成了不同时间点对同一事项的多次审计，审计的周期一般比较长，到现场审计的次数比较多，有的甚至常驻现场审计。

五是审计内容的广泛性。一般来讲，跟踪审计是全方位的审计监督，除了审查财政财务收支的真实合法性之外，更加关注被审计事项的管理和绩效情况，更加关注权力的运行，审计的范围和内容更加广泛、全面。

传统审计主要是事后的静态审计，介入时间滞后，介入形式被动，虽然有利于分清审计与被审计的责任，促进节约资金、提高效益，但对被审计事项发生的过程不了解，难以及时发现问题，致使许多违法行为已经成为事实，损失也无法挽回，亡羊补牢，秋后算账，不利于从根本上研究解决问题，存在着固有的局限性和不足。

跟踪审计则突破了传统的事后审计的局限性，实现了事中审计与事后审计相结合，强调关口前移，全程监控，把问题消灭在萌芽状态；介入审计事项的全过程，有利于准确掌握信息，找准管理的薄弱环节，及时准确认定问题，提出有针对性的建议；介入内容全面，这种全方位的审计监督，拓展了审计思路，拓宽了审计领域，深化了审计内容，有效地发挥了审计的“免疫系统”功能。因此，跟踪审计是现代审计的一种新模式，是传统审计模式的发展与完善，它实现了从事后审计向事中审计与事后审计相结合、以事中审计为主的转变，从静态的被动审计向全过程动态审计的转变，从局部审计向全方位审计的转变。其审计行为贯穿于被审计事项的全过程，辐射的范围更宽广、更全面，内容更细化、更丰富，更有利于实现审计的目标。通过跟踪审计，关口前移，可以及时阻止违法行为，防患于未然，可以促进规范资金使用，减少损失浪费，督促加强管理，提高工程质量，提高投资效益。

### 第三节 跟踪审计的理论定位

从政治学视角研究国家审计，国家审计是国家政治制度的重要组成部分，它依法用权力监督制约权力。国家审计是国家治理这个大系统中的一个内生的具有预防、揭示和抵御功能的“免疫系统”，其作用在于推动实现国家的良好治理，保证国家经济社会健康运行和科学发展，从而更好地保障人民的利益和权益。跟踪审计作为一种审计方式，也应当定位于发挥“免疫系统”功能，促进国家良好治理的实现和维护。

## 一、跟踪审计是审计机关推进国家治理的重要途径

国家治理是个宽泛的概念，广义上是指主权国家的执政者及其国家机关（包括行政、立法和司法等机关）为了实现社会发展目标，通过一定的制度安排和体制设置，协同经济组织、政治组织、社会团体和公民社会一起，共同管理社会公共事务、推动经济和社会其他领域发展的过程。它是多层管理主体共同管理社会公共事务、处理社会冲突、协调不同利益的一系列制度、体制、规则、程序和方式的总和。狭义上是指通过配置和运作国家权力，对国家和社会事务进行控制、管理和提供服务，确保国家安全，捍卫国家利益，维护人民权益，保持社会稳定，实现科学发展。

良好国家治理或者善治的构成包括如下六个基本要素<sup>①</sup>：

第一，合法性（legitimacy）。它指的是社会秩序和权威被自觉认可和服从的性质和状态。它与法律规范没有直接的关系，从法律的角度看是合法的东西，并不必然具有合法性。只有那些被一定范围内的人们内心所体认的权威和秩序，才具有政治学中所说的合法性。合法性越大，善治的程度便越高。取得和增大合法性的主要途径是尽可能增加公民的共识和政治认同感。所以，善治要求有关的管理机构和管理者最大限度地协调各种公民之间以及公民与政府之间的利益矛盾，以便使公共管理活动取得公民最大限度的同意和认可。

第二，透明性（transparency）。它指的是政治信息的公开性。每一个公民都有权获得与自己的利益相关的政府政策的信息，包括立法活动、政策制定、法律条款、政策实施、行政预算、公共开支以及其他有关的政治信息。透明性要求上述这些政治信息能够及时通过各种传媒为公民所知，以便公民能够有效地参与公共决策过程，并且对公共管理过程实施有效的监督。透明程度愈高，善治的程度也愈高。

第三，责任性（accountability）。它指的是人们应当对自己的行为负责。在公共管理中，它特别指与某一特定职位或机构相连的职责及相应的义务。责任性意味着管理人员及管理机构由于其承担的职务而必须履行一

<sup>①</sup> 俞可平：《治理与善治》，第9至11页。

定的职能和义务。没有履行或不适当地履行他或他应当履行的职能和义务，就是失职，或者说缺乏责任性。公众，尤其是公职人员和管理机构的责任性越大，表明善治的程度越高。在这方面，善治要求运用法律和道义的双重手段，增大个人及机构的责任性。

第四，法治（rule of law）。法治的基本意义是：法律是公共政治管理的最高准则，任何政府官员和公民都必须依法行事，在法律面前人人平等。法治的直接目标是规范公民的行为，管理社会事务，维持正常的社会生活秩序；但其最终目标在于保护公民的自由、平等及其他基本政治权利。从这个意义说，法治和人治相对立，它既规范公民的行为，但更制约政府的行为。法治是善治的基本要求，没有健全的法制，没有对法律的充分尊重，没有建立在法律之上的社会秩序，就没有善治。

第五，回应（responsiveness）。这一点与上述责任性密切相关，从某种意义上说是责任性的延伸。它的基本意义是，公共管理人员和管理机构必须对公民的要求做出及时的和负责的回应，不得无故拖延或没有下文。在必要时还应当定期地、主动地向公民征询意见、解释政策和回答问题。回应性越大，善治的程度也就越高。

第六，有效（effectiveness）。这主要指管理的效率。它有两方面的基本意义，一是管理机构设置合理，管理程序科学，管理活动灵活；二是最大限度地降低管理成本。善治概念与无效的或低效的管理活动格格不入。善治程度越高，管理的有效性也就越高。

跟踪审计在被审计事项的某个中间环节介入，及时查处和纠正实施过程中的问题，促进国家良好治理的实现。

一是跟踪审计能够及时督促有关的管理机构和管理者最大限度地协调各种公民之间以及公民与政府之间的利益矛盾，以便使公共管理活动取得公民最大限度的同意和认可。跟踪审计与被审计事项的发展同步，能够及时发现管理机构和管理者管理活动中的问题，督促通过行政或司法的方式解决存在的问题，并将结果及时通知利益相关者，化解公民之间以及公民与政府之间的利益矛盾，提高被审计事项及其活动获得公民同意和认可的程度。

二是跟踪审计能够督促被审计事项的管理者及时公告被审计事项的信息，使利益相关者对公共管理过程实施有效的监督。如对公路建设工程进

行跟踪审计时,审计机关通过督促有关单位通过适当方式向公民公告建设工程、建设标准、建设责任、预期效果等方面的信息,极大地调动了公民监督的积极性,取得了良好的建设效果;再如,对支农资金的跟踪审计,审计机关通过督促有关单位向公民公告资金的规模、结构及预期绩效,极大地方便了公民的监督。

三是跟踪审计通过界定和评价责任履行,提高被审计机构及管理者的责任意识。一般来说,跟踪审计的对象是公共部门,这些部门都被授予一定的职责并承担相应的义务,审计机关通过运用法律和提高道德水平,增大个人及机构的责任性。

四是跟踪审计通过查处违法行为、完善法律制度、提高法律意识,从而保护公民的自由、平等及其他基本政治权利。查错纠弊是跟踪审计的基本任务,审计机关通过督促政府官员依法行政,有效管理社会事务,维持正常的社会生活秩序,实现国家的良好治理。

五是跟踪审计本身就是审计机关对公民要求对被审计事项进行监督的回应,跟踪审计同时也督促被审计单位对公民的要求做出及时的和负责的反应,解释政策和回答问题。如汶川地震救灾款物的跟踪审计就是审计机关对公民强烈要求监督的回应,随着审计监督结果的公开,被监督单位也对公民的要求进行了回应,尽管这些回应并非情愿。

六是跟踪审计通过发现管理和制度上的漏洞,提出完善制度和加强管理的建议,发挥建设性作用。使管理机构设置合理,管理程序科学,管理活动灵活,并最大限度地降低管理成本,提高管理的有效性。

## 二、跟踪审计是审计机关发挥“免疫系统”功能的有效方式

(一) 国家审计作为保障经济社会健康运行的“免疫系统”,对经济社会运行中的风险具有揭露、抵御和预防功能

### 1. 揭露功能

揭露的基本含义是“使隐蔽的事物暴露出来”<sup>①</sup>“把矛盾、问题、丑

<sup>①</sup> 《现代汉语词典》,商务印书馆,1995年。

事或罪恶摆出来”<sup>①</sup>等。审计的揭露功能是指审计通过一定的方法与途径，向委托人揭示和公开代理人履行委托代理责任情况的特性和功能。1973年，美国会计学会（AAA）在其发布的《基本审计概念说明》（*A Statement Of Basic Auditing Concepts*）中认为，“审计是一种客观的收集和评价有关经济活动和事项的断言（Assertions）证据以确定其断言与既定标准之相符程度并将其结果传递给利害关系人的系统过程”。从政治学视角来看，审计首先是一种制度安排，出现在国家治理层面。“一开始，政府就关心核算收支和征收税赋。体现这种关心的一个重要方面是建立控制，包括审计，减少因官员不称职或欺诈所造成的错误和弊端”。<sup>②</sup>从我国的审计发展史来看，我国国家审计随着国家的产生一直发展至今，无论是古代审计，关注臣民对君王的责任，如周王真抓实管的赋税审计、西汉时期的君主“授计”、宋代对审计的强化、元代户部监管会计报告的审核、清代专设会考府等，还是近现代审计，在民主政治制度诞生的情况下，关注政府运行管理的绩效，关注政府对社会公众的责任等，都无一例外的是通过发挥审计的揭露功能，向特定的对象揭示或公开审计结果，以达成审计目标、发挥审计作用。揭露功能伴随着审计的产生而产生，伴随着审计的不断发展而发挥着越来越重要的作用。揭露功能是审计与生俱来的基本功能之一。审计的揭露功能受经济社会发展程度、外在审计环境变化等因素影响，其发挥作用的范围、方式、重点和程度也都会有所不同。

根据法律规定，审计的基本职责是监督，监督就必须查错纠弊。审计发挥其揭露功能的内涵是：大力查处违法违规、经济犯罪、损失浪费、奢侈铺张、破坏资源、污染环境、损害人民群众利益、危害国家安全、破坏民主法治等各种行为，并依法处置；揭示体制障碍、制度缺陷和管理漏洞，以保护经济社会运行的安全健康。

① 《现代汉语辞海》，延边人民出版社，2002年9月第一版。

② 《蒙哥马利审计学（第十版）》[*Montgomery's Auditing (10th Ed)*]（杰里·D·沙利文 & 理查德·A·格诺斯佩利奥斯 & 菲利普·L·德弗利斯 & 亨利·R·贾克尼）第10版。



## 2. 抵御功能

抵御的基本含义是“抵挡、抵抗”<sup>①</sup>“抵挡、防御”<sup>②</sup>等。审计抵御功能是指审计通过处理处罚、提出审计建议等方式,促进健全制度、规范机制、完善体制,从而使被审计对象增强防止代理人损害其利益的能力和特性和功能。马克思主义认为,生产力与生产关系的矛盾、经济基础与上层建筑的矛盾是经济社会运动的基本矛盾,它们的存在和发展,决定着其他社会矛盾的存在和发展。这两对矛盾存在于各种社会形态及社会形态发展的不同阶段,并在不同的社会形态及发展阶段表现出不同的特点。从当前经济社会发展形势看,我国仍处于并将长期处于社会主义初级阶段,经济体制深刻变革,社会结构深刻变动,利益格局深刻调整,思想观念深刻变化,将是相当长一段时间内我国社会发展的一个基本特征,发展中不平衡、不协调、不可持续问题依然突出,机制、体制、制度方面的缺陷和问题仍大量存在,如果不能得到及时妥善处理,将对我国经济社会科学发展带来很大的负面影响。

基于上述我国经济社会发展的大背景,审计发挥其抵御功能的内涵是:在全面揭露问题的基础上,对产生这些问题的原因,进行从现象到本质、从个别到一般、从局部到全局、从苗头到趋势、从微观到宏观的深层次分析,提出改革体制、健全法制、完善制度、规范机制、强化管理、防范风险的建议,以提高经济社会运行质量和绩效,推动经济社会全面协调可持续发展。

## 3. 预防功能

预防的基本含义是“事先防备、防止”<sup>③</sup>等。审计预防功能是指审计凭借其内生性的威慑作用及独立性的优势,对危害委托人的行为进行震慑和及时发现苗头性、倾向性问题并发出预警的特性和功能。审计的威慑作用源于审计对象对审计活动的可能后果的认知,审计活动已成为审计机关和被审计对象的“共同知识”(common knowledge),即被审计对象知道审计机关会对自己的经济活动进行审计,审计机关也知道被审计对象在经济活动中可能存在的问题和对问题进行的掩饰。博弈论研究证明,建立在

① 《现代汉语词典》,商务印书馆,1995年。

② 《现代汉语辞海》,延边人民出版社,2002年9月第一版。

③ 《现代汉语辞海》,延边人民出版社,2002年9月第一版。