

MANAGEMENT STANDARDS OF EDUCATIONAL AUDIT

教育审计管理规范

周庆西 著 | ZHOU QINGXI
ZHU



南开大学出版社

教育审计管理规范

周庆西 著



南开大学出版社

天津

图书在版编目(CIP)数据

教育审计管理规范 / 周庆西著. —天津: 南开大学出版社, 2013.6

ISBN 978-7-310-04186-2

I. ①教… II. ①周… III. ①教育工作—审计—管理规范—中国 IV. ①F239.66—65

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2013)第 099175 号

版权所有 侵权必究

南开大学出版社出版发行

出版人: 孙克强

地址: 天津市南开区卫津路 94 号 邮政编码: 300071

营销部电话: (022)23508339 23500755

营销部传真: (022)23508542 邮购部电话: (022)23502200

*

天津市蓟县宏图印务有限公司印刷

全国各地新华书店经销

*

2013 年 6 月第 1 版 2013 年 6 月第 1 次印刷

210×148 毫米 32 开本 12.125 印张 2 插页 347 千字

定价: 32.00 元

如遇图书印装质量问题, 请与本社营销部联系调换, 电话: (022)23507125

前 言

从2004年完成《内部审计实务指要》一书后，就开始考虑教育审计管理规范问题，而且我一直乐此不疲地努力着，思考如何从一个全新的视角，建立一个适合教育审计的管理体系。从那时起，我就一直想把三个层次的准则要求融入到教育审计工作之中，进而沿此思路进行整体构架，既要秉持理论与实践相结合的原则，又要兼顾教育系统不同单位的差别，不仅要考虑规范现阶段教育审计实务，还应预见未来教育审计实务的发展，将审计的功能融入学校管理大系统中思考，从现代审计观念和内部审计准则双重要求出发完成这一任务，自始至终将准则内容贯穿全书，这是本书研究的主旨。如今这一研究初步形成一个阶段性成果，为教育审计工作者提供了一套可供遵循的操作规范。今年，正值中国内部审计准则首批公布并实施10周年和中国内部审计发展30周年，这本书的出版也是为之敬献的一份礼物。

本书以教育审计管理实务为主要内容，包括教育审计概述、教育审计程序、教育审计文书、教育审计案卷、教育审计质量、教育审计评估以及相关法规等基本内容。在这本书的框架中，以《中国内部审计准则》为指导，以《中国内部审计质量评估手册》为标准，兼顾IIA及我国内部审计发展进程，适应教育审计工作实际，前瞻性与现实性相统一，传统审计与现代审计并存，是一本内容较为丰富，且更加贴近教育审计工作的管理规范，对教育审计工作者理论研究、实务操作和后续教育都具有很好的参考价值和应用价值。

在拙作即将付梓之际，我首先要感谢王彤、邹积娜、孙会铮、刘荣、谢伟等CIA给予我很多的支持和帮助，提出了许多有价值的意见，并提供了不少文献资料。感谢天津市审计局、天津市内部审计协会、天津市教委和天津师范大学领导以及上级有关部门的热情支持。感谢杜勇教授给予的关心和帮助。还要感谢南开大学出版社编辑人员给予

的支持和付出的艰辛劳动。此外，参考和借鉴了中国内部审计协会以及其他单位的有关资料，在此一并表示真挚的感谢。由于学养所限，难免有不尽人意之处，祈望读者批评指正。

作 者
2013年3月

目 录

第一章 教育审计概述	(001)
第一节 教育审计的核心概念	(001)
第二节 管理审计内容与方法	(007)
第三节 教育审计理念与目标	(009)
第四节 管理审计与其他审计的区别	(011)
第二章 教育审计程序	(013)
第一节 教育审计准备阶段	(013)
第二节 教育审计实施阶段	(017)
第三节 教育审计报告阶段	(022)
第四节 教育审计终结阶段	(024)
第五节 教育审计回访阶段	(025)
第三章 教育审计文书	(029)
第一节 教育审计文书种类	(029)
第二节 教育审计文书格式	(032)
第三节 教育审计法定文书要素	(033)
第四节 教育审计文书表格	(036)
第五节 教育审计文书处理	(037)

第四章 教育审计案卷	(067)
第一节 教育审计案卷的基本要素	(067)
第二节 教育审计立卷与归档	(068)
第三节 教育审计案卷的排列次序	(069)
第四节 教育审计案卷编目	(070)
第五节 教育审计案卷组装	(072)
第六节 教育审计案卷保管	(073)
第五章 教育审计质量	(078)
第一节 教育审计督导	(078)
第二节 机构质量控制	(081)
第三节 项目质量控制	(083)
第四节 内部评估	(096)
第六章 教育审计评估	(102)
第一节 评估程序	(102)
第二节 评估标准	(106)
第三节 评估文书	(110)
第七章 教育审计法规	(117)
第一节 教育审计法规	(117)
第二节 教育审计准则	(134)
第三节 教育审计指南	(229)

第一章 教育审计概述

内部审计是指组织内部的一种独立客观的监督和评价活动。它通过审查评价经营活动及内部控制的适当性、合法性和有效性来促进组织目标的实现。

教育审计是教育系统内部审计的简称。教育系统内部审计又是内部审计的重要组成部分。教育审计是指教育系统内部审计机构、内部审计人员对财务收支、经济活动的真实、合法和效益进行独立监督、评价的行为，以促进教育行政部门和单位遵守国家财经法规，规范内部管理，加强廉政建设，维护自身合法权益，防范风险，提高教育资金使用效益。

教育审计定义中所涉及的教育行政部门，是指县级及县级以上的各级教育行政部门；单位，是指高等学校、中小学及其他教育事业单位、企业单位。

第一节 教育审计的核心概念

1. 管理审计与审计管理

①管理审计，属于内部审计的范畴，它是内部审计的重要组成部分。传统的内部审计是以财务审计作为基本内容的，随着经济的复杂性和多元化以及组织经营管理的需求，内部审计须承担对风险管理、内部控制和组织治理的检查与评价，为改善管理、提高效率和效果服务。由此可见，内部审计已将其领域拓展到管理审计范畴，内部审计的责权已走向管理审计。应该说，这是在财务审计的基础上的一种延

伸和发展,标志着内部审计步入了崭新阶段,也是教育审计发展的基本趋势,代表了内部审计的发展方向。

管理审计在教育系统只是刚刚起步,大部分教育审计实务也许还停留在财务审计的阶段,但是,管理审计是未来教育审计发展趋势,务必引起重视。管理审计在教育系统的应用,是为了帮助教育行政部门和单位更有效地、合理地配置资源,采用独立的、客观的分析方法,对整个管理活动的组织、控制和职能进行的审查和评价,并提出改进意见,以促进管理层改善和提高管理活动的经济性、效率性和效果性。

②审计管理,审计管理是指内部审计机构对内部审计人员和内部审计活动实施的计划、组织、领导、控制和协调工作。审计管理主要包括计划编制、人力资源管理、组织协调、领导与沟通和审计项目业务控制等内容。审计管理一般分为部门管理和项目管理两个方面,部门管理是指审计工作运行过程中的行政管理;项目管理是对审计项目业务工作的管理和控制

部门管理主要是合理编制年度审计计划;加强人力资源管理,包括审计人员聘用、培训、工作安排、专业胜任能力分析和业绩考核及激励机制;根据年度审计计划和人力资源计划编制财务预算;编制审计工作手册,包括内部审计机构的目标、权限和职责说明,组织、管理和工作说明,岗位设置及职责说明,工作流程、质量控制和道德规范,内外部协调、工作沟通,以及审计督导、内部自我质量控制与外部评价,审计档案管理、审计人员的理论研究等。

项目管理主要是内部审计机构负责人与项目负责人分别履行各自的职责,机构负责人对审计项目的管理负领导责任,其职责范围主要是指派项目负责人并授权,审批项目审计计划,审计项目的总体督导,复核、审定和签发审计报告等。审计项目负责人对审计项目的管理负直接责任,其职责范围主要是编制项目审计计划和审计方案,组织项目实施并进行现场督导,编制审计报告、组织后续审计等。

审计管理的目的是为了促进内部审计机构和人员遵循《中国内部审计准则》、《内部审计人员职业道德规范》和相关制度等要求,最终实现规范内部审计业务、提高内部审计质量和内部审计人员职业胜任

能力,提升组织内部和外部对内部审计工作的认可度和满意度,改善内部审计环境,确定内部审计地位,增强内部审计工作的有效性等目标。

2. 独立性与客观性

①独立性,是指内部审计机构和内部审计人员在实施审计活动时,应当独立于审计对象,与审计对象之间不存在任何可能的潜在利益冲突,不能负责被审计单位的经济活动和内部控制的决策与执行。独立性一般指内部审计机构的独立性,主要受教育行政部门和单位关系的影响,并需要依靠规范的机构管理工作得到保证。具体讲,内部审计机构应隶属于组织的最高管理层,由主要领导主管,接受其指导和监督并取得关心、帮助和支持,以确保内部审计机构的独立;内部审计机构应通过内部审计规章制度明确内部审计职责和权限范围,并经组织批准,以确保内部审计活动不受干涉和限制;内部审计机构应向组织管理层提交审计报告,并形成报告无障碍通道和与其保持有效沟通。

②客观性,是指内部审计人员在实施内部审计活动时,不受外来因素的影响,以事实为依据,进行审查和评价,保持公正、不偏不倚。客观性一般指内部审计人员的客观性。具体讲,内部审计人员应提高职业道德素质和专业胜任能力,避免利益冲突,当发现存在损害客观性因素时,及时据实报告审计项目负责人或机构负责人。

传统的内部审计,强调内部审计人员不能承担被审计单位的管理责任,不得参与组织的管理和内部控制设计,这些都是对内部审计机构和内部审计人员保持独立性和客观性的基本要求。但是,随着内部审计发展和组织的需求,使得内部审计的关注点转向了内部控制和风险管理,现代的内部审计概念与传统的内部审计概念已经完全不同,基本脱离了财务与资产防护范围,而是着眼于风险管理、内部控制和组织治理,内部审计的重心已向管理审计转变。内部审计不仅是组织的一部分,还是组织中的一个要素;内部审计不仅是控制部门,还是风险管理系统的一个环节。因此,内部审计必须融入所在单位,就必须触及管理、参与管理、促进管理,组织的各个部分中都要渗透着审

计的影响，使审计发挥增值作用。

3. 内部控制与风险管理

①内部控制，是指组织内部为实现经营目标，保护资产安全完整，保证遵循国家法律法规，提高组织运营的效率及效果，而采取的各种政策和程序。

内部控制是组织健康发展的有力保障，且能促进组织目标的实现。在这一点上，一些组织已意识到其重要性和在管理中的地位，但是，如何建立有效的、适当的内部控制依然是现阶段许多组织面临的问题。内部审计其实是组织内部控制的内容之一，内部审计的对象就是“经营活动和内部控制”，通过对内部控制的审查和评价进而完善内部控制和规范管理行为。

内部控制是内部审计的核心概念，内部审计准则采用了 COSO 框架下的内部控制概念，包括控制环境、风险管理、控制活动、信息与沟通、监督等五个要素。在审计实践中，内部审计人员要从传统的内部控制概念，即管理制度层面摆脱出来，既要正确把握内部控制五要素概念，又要充分认识内部控制内涵。一是要充分认识和理解内部控制的深刻含义，不但包括“刚性”控制，还包括“柔性”控制。传统的内部控制注重控制活动，所有的管理活动都处在规定的制度和程序状态；现代的内部控制趋向控制环境，强调执行层面的事物，包括管理理念、学校文化和内部控制意识等。二是要充分认识和理解内部控制不是一项一成不变的僵硬制度，它是一个动态演变的过程，是一个执行、监督、改进等不断完善的过程。三是要充分认识和理解内部控制不仅仅是管理层的责任，还是组织中每个成员的责任，不是上下对立，而是分担责任。四是要充分认识和理解内部控制有助于组织目标实现，而不能确保组织目标实现，内部控制存在无法克服的缺陷。五是要充分认识和理解内部控制与管理过程相结合，而不是高于组织管理活动之上，控制与管理的职能已融为一体。

③风险管理，是对影响组织目标实现的各种不确定事件进行识别与评价，并采取应对措施将其影响控制在可接受范围内的过程。

风险管理作为确保组织管理活动健康运行的制度安排，把风险控

制在组织可接受的范围内是组织目标实现的必要条件。可见风险管理的重要性,建立健全风险管理机制并使之有效运行是组织管理层的责任,内部审计准则中指的风险管理,包括风险识别、评估和应对三个阶段,这是风险管理活动的核心内容。

随着组织内部经济活动的复杂化和内部审计发展的潮流,风险管理成为了内部审计对象,内部审计的关注点也转向内部控制和风险管理,开始推行内部审计与风险管理的审计模式,内部审计的责任是在充分了解组织的风险管理过程,审查和评价其适当性和有效性,并提出改进建议。目前,在教育系统还没有建立风险管理机制,风险管理实务尚未开展,因此,从发展趋势看,内部审计的重点已转向风险,同时也是风险管理的重要组成部分,应利用自身专业技能和熟悉本单位风险的优势,帮助组织识别风险、评估风险和应对风险,识别影响组织发展的决定性因素和关键风险,评估这些风险的影响程度和发生的可能性,并提出控制风险措施。进一步测试这些风险是否得到有效管理,通过有效的风险管理提高组织整体管理的经济性、效益性和效果性。同时,促进和帮助组织管理层提高风险管理意识和建立适当的、有效地风险管理机制。

内部审计与内部控制和风险管理的关系。内部审计是内部控制的要素之一,并具有对其余内部控制要素的审计职能;内部控制又是内部审计的对象,通过内部审计检查、评价不断促进内部控制健全完善。风险管理也是内部控制的要素之一,更是内部审计的对象,在充分了解风险管理过程的基础上,审查和评价其适当性和有效性,并提出改进建议,提高组织管理的效率和效果。可以说,内部审计与内部控制和风险管理之间相互依存、相互促进。

4. 重要性 with 审计风险

①重要性,是指被审计单位经营活动及内部控制中存在偏离特定目标的差异或缺陷的严重程度,这一程度的差异或缺陷特定环境下可能会影响管理层的判断或决策以及组织目标的实现。

重要性是内部审计的核心概念,它贯穿于审计过程中,在编制审计计划、实施审计程序及评价审计结果时,应合理运用重要性标准。

限于业务量大和审计成本考核,不可能对全部业务进行详细审查。因此,内部审计人员合理运用专业判断,确定重要性标准进而确定所需审计证据的数量。这里指的内部审计的重要性概念涵盖内容比较宽泛,既包括了财务审计规范的错报,又包括了管理审计中发现的偏差或漏洞。

②审计风险,是指内部审计人员未能发现被审计单位经营活动和内部控制中存在的重大差异或缺陷而做出不恰当审计结论的可能性。

审计风险也是内部审计的核心概念,同样,也贯穿于审计全过程,内部审计机构和内部审计人员从审计计划开始就要考虑审计风险,才能确保审计结论的可靠性。如果内部审计人员未能发现被审计单位经营活动和内部控制中存在的重大差异或缺陷,那么得到的审计结论必然是不可靠的,这就带来了审计风险。

③重要性与审计风险的关系

重要性与审计风险相互依存、相互影响,并存在反向关系,就是说重要性标准越高,审计风险越低;重要性标准越低,审计风险越高。重要性与审计风险都是确定审计证据数量的重要因素。如果把内部控制的重要性标准定为4%的偏差率,就是说该内部控制执行的偏差率超过4%就为严重的缺陷会影响管理层决策和组织目标实现。如果把重要性标准定为1%,那么超过1%的偏差率就为严重,只有1%以内的偏差率才是不严重的。综上所述,如果重要性标准定为4%,内部审计人员需要审查出所有偏差率超过4%的内部控制缺陷。如果重要性标准定为1%,同样,内部审计人员需要审查出所有偏差率超过1%的缺陷。因此,重要性标准越小说明对审计的要求越加严格,面临的审计风险也就越大。在实施审计活动中,为将审计风险控制在可接受的范围,须将重要性标准定得低一些,以确定较多数量的审计证据,确保审计结论的可靠性。

第二节 管理审计内容与方法

1. 教育审计内容

教育审计的类型和内容比较宽泛，包括财务收支审计、预算执行情况审计、财务决算报表审计、内部控制审计、基建修缮工程审计、经济合同审计、经济责任审计、事业性收费审计、物资采购审计、专项资金审计以及审计调查等类型。审计内容主要是：财务收支及有关经济活动，预算执行和决策，预算内、预算外资金的管理和使用，建设、修缮工程项目，对外投资项目，内部控制制度的健全、有效及风险管理，经济管理和效益情况，有关领导人员的经济责任履行情况的内容。上述审计内容大都以财务审计作为基本内容的，基本秉承了财产防护性的内部审计传统，仅针对财务、会计事项。但上述也有管理审计的内容，在实务中已逐渐财务审计与管理审计相融合，财务收支审计比例逐年下降，管理审计比例逐年上升。随着高校法人地位的确立和中小学经济活动的多元化和复杂化，组织管理层对内部审计将会提出更新更高的要求，内部审计须承担对管理活动、内部控制的审查和评价，为改善教育管理、提高效率 and 效果服务。因此，教育审计必将其领域扩展到管理审计。

2. 管理审计内容

管理审计的重要组成部分，包括经济性（Economy）、效率性（Efficiency）和效果性（Effectiveness）。又称效益审计，在国外也称“3E”审计。管理审计是对组织的经营活动、内部控制、管理事项的经济性、效率性和效果性进行审查与评价活动。

经济性主要关注的是资源投入和使用过程中成本节约的水平和程度及资源使用的合理性。其内容包括：资金的取得和使用是否节约，人力资源的取得及配置是否恰当；物资财产的取得和消耗是否节约，资源的取得和配置在时间消耗上的适当性，资源取得的机会成本，资源的取得、使用和管理是否合理，是否遵循有关法律、法规，是否建

立了健全的管理控制系统，以评价、报告和监督制定业务或项目的经济性，有关提供经济性方面的信息是否真实、可靠。

效率性是指经营活动过程中投入资源与产出成果之间的对比关系。其主要内容包括：组织采购、销售商业活动的效率，组织研发、生产等技术活动的效率，组织筹资、投资等财务活动的效率，组织为确保财产、信息及人员的安全以及对风险的管理所采取措施的效率，组织计划、控制等管理活动的效率，为提高上述经营活动效率所采取的措施是否遵循有关法律、法规，提供的有关效率方面的信息是否真实、可行。

效果性主要指从事经营活动时实际取得成果与预期取得成果之间的对比关系。其内容包括：经营活动的目标是否适当、相关及可行，经营活动达到既定目标或实现预期效果情况，为实现既定目标所采取的程序和方法的合法、合理性，以及对有关政策、计划、预算、程序、合同等的遵循情况，分析未能达到既定目标的原因，建立健全管理控制系统情况，提供有关效果性方面的信息是否真实、可行。

3. 管理审计方法

实施教育管理审计，首先关注经济性要素，除了运用常规的审计方法以外，还可以运用以下方法：数量分析法，对经营活动相关数据进行计算分析，并运用抽样技术，对抽样结果进行评价以获得充分、相关、可靠的审计证据。比较分析法，通过分析、比较数据间的关系、趋势或比例来取得审计证据，完成审计目标。标杆法，对经营活动状况进行实际观察和检查，通过与组织内外部相同或相似经营活动的最佳实务进行比较取得审计证据。

实施教育管理审计，其次关注效率性要素，除了运用常规的审计方法以外，还可以运用以下方法：比较分析法，通过分析、比较数据间的关系、趋势或比率来取得审计证据，完成审计目标。因素分析法，是查找产生影响的因素，并分析各个因素的影响方向和影响程度。量本利分析法，分析一定期间内的业务量、成本和利润三者之间变量关系，在教育系统不计利润的情况下，可考虑分析业务量与成本间的关系。

实施教育管理审计，再次关注效果性要素，除了运用常规的审计方法以外，还可以运用以下方法：调查法，凭借访谈、问卷等手段和方式，对一些现象或事实进行考察，通过对搜集到的事实资料的分析得出结论。

4. 管理审计增值

管理审计是针对教育行政部门和单位管理行为进行的审计活动，现代的管理审计与传统的财务审计最大的不同在于，它在借助财务资料的同时，也较多地借助财务以外的资料，更加关注管理活动和内部控制，表达的是一种改进管理方式，对管理部门提供帮助模式。目前，从国际内部审计实务上看，早在 20 世纪 70 年代，IIA 就引导内部审计向管理审计转型，从此，管理审计已成为内部审计职业的目标和发展方向。我国内部审计实务相比英美一些国家落后了几十年，但是，我国内部审计协会积极借鉴国外的先进经验，提出了探索以风险为导向、以控制为主线、以治理为目标、以增值为目的具有中国特色内部审计新模式，推进内部审计由传统财务审计向现代管理审计转型。近几年，随着内部审计范围向管理审计领域的延伸，内部审计逐渐强调与管理层之间的沟通，强调参与业务活动和管理任务，体现参与式、融入式内部审计理念，体现内部审计服务是一种增值服务。

第三节 教育审计理念与目标

1. 教育审计理念

①审计重点不仅关注财产安全性防护，更加关注三个重点：内部控制、风险管理和组织治理。

②审计焦点不仅强调确认和测试控制的适当性和有效性，还要强调确认风险并测试这些风险是否得到有效管理。

③审计职能不仅是管理的监督者，还要是管理的参与者和融入者。

④审计内容不仅关注财务资料，还要关注非财务资料和管理活动。

⑤审计方式不仅采用查账方式，还要采用过去认为不是审计所采用的方式：调查、评估、分析、研究、咨询、服务等。

⑥审计建议不仅是强化控制、提高控制的效率和效果，还应规避风险、转移风险和控制风险，通过有效的风险管理，提高整体管理的效率和效果。

⑦审计报告不仅体现纠弊、兴利作用，还应起到增值作用。

2. 教育审计目标

传统的内部审计主要是以财务审计为基本内容，重点关注财产安全性防护，其职能就是“查错、纠弊、找毛病”，这体现了内部审计的传统目标，如今仍在教育审计中坚持和强调这一目标。中国内部审计准则认为，内部审计通过审查和评价经营活动及内部控制的适当性、合法性和有效性，促进组织目标的实现。内部审计的范围向管理审计领域延伸，这时的内部审计目标也转向了兴利，通过内部审计帮助组织提高效率和效果。国际注册内部审计师协会最新的内部审计定义：内部审计是一种独立、客观的确认和咨询服务，其目的是为组织增加价值并改善组织运营。从这一定义中，明确提出了内部审计的新目标，即增值服务。综上所述，防弊、兴利和增值是内部审计发展过程中不同阶段的目标，这三者之间不是相互排斥、相互隔离，而是相互依赖、相互依存。防弊和兴利是增值的基础，只有在差错纠弊的基础上，才能实现兴利进而实现增值目标。兴利是增值的外在表现，增值则是兴利的内在需求，其目标是一致的，目前，教育审计实务还停留在防弊阶段，有的可能进入兴利阶段，但增值是教育审计发展目标。在实施教育管理审计时，其目标虽侧重于增值，但应体现这三个目标共存的概念。

3. 教育审计任务

随着教育系统经济环境的变化和内部管理的需求以及内部审计的发展，教育审计已将其领域逐渐扩展到管理审计范畴。过去的内部审计任务是通过发挥其基本职能，审查和揭露被审计单位违法违规行为；现在的内部审计责权已逐步走向管理审计，其任务不再局限于审查、评价财务收支的真实性、合法性和客观报告，还要了解管理活动