

财政审计

审计署财政审计司 编著

 中国时代经济出版社

财政审计

审计署财政审计司 编著

图书在版编目 (CIP) 数据

财政审计 / 审计署财政审计司编著.

—北京: 中国时代经济出版社, 2015. 10

ISBN 978 - 7 - 5119 - 2470 - 4

I. ①财… II. ①审… III. ①财政审计

IV. ①F239. 65

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2015) 第 235531 号

书 名: 财政审计

作 者: 审计署财政审计司

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) 63508271 63508273

传 真: (010) 63508274 63508284

网 址: www.cmepub.com.cn

电子邮箱: 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: 513 千字

印 张: 33

版 次: 2015 年 10 月第 1 版

印 次: 2015 年 10 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978 - 7 - 5119 - 2470 - 4

定 价: 66.00 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

财政审计是国家审计的重要组成部分，是国家审计的法定职责、永恒主题和首要任务。近年来，财政审计理论研究不断深化，审计实践不断拓展，经验不断积累，但一直没有梳理出一套系统的理论和方法，缺乏一本基础性教材。为了适应财政审计工作发展的需要，总结财政审计实践经验，反映财政审计的最新理论与实践成果，促进财政审计队伍整体素质的全面提升，我们组织多年从事财政审计工作的业务骨干撰写了这本《财政审计》教材。本书是财政审计人员多年理论探索和实践经验的结晶，也是我国第一本系统介绍财政审计的原创性教材，适用于高等院校相关专业本科教学，也适合审计干部教育培训使用。

本教材力求体现如下特色：一是突出全面性。本教材涵盖各类财政资金、各个管理环节的审计，涉及各级财政的管理业务，既有各级财政共同业务，也有中央特有业务和地方特有业务。二是突出规范性。本教材严格按照法律法规、国家审计准则的规定，规范表述，尽量明确需了解的基本情况、需取得的有关资料、需采取的审计方法等。三是突出创新性。本教材在总结实践经验的基础上，吸收财政审计理论研究的最新成果，以及社会审计和政府审计中的企业审计、金融审计等方面的先进方法，创新思路，不拘泥于对当前工作实践的描述。在审计抽样、评价总体、报表审计等方面做出有益探索。四是突出操作性。本教材详细介绍审计项目实施程序、内部控制测评、实质性审查等操作性内容，以便于指导审计实践。

在本书的编著过程中，我们本着“举一纲而万目张，解一卷而众篇明”的态度，对本书的结构进行深入研讨，仅编写提纲就拿出了三套方案，广泛听取各

方意见，斟酌修改达半年之久，最终确定了这种既来源于审计实践，又符合现代审计理论的结构模式。全书共分为十三章：第一章介绍财政审计基本知识；第二章介绍财政审计环境；第三章至第十三章介绍具体审计业务，涵盖了财政审计各个领域。其中：第三章预算分配管理审计和第四章财政资金管理审计，属于财政综合管理；第五章至第十章，属于财政收支管理；第十一章政府性债务管理审计和第十二章国有资产管理审计，属于资产负债管理；第十三章财政决算（草案）审计为财政报表编制。在财政收支管理部分，第五章税务部门税收征管审计、第六章海关税收征管审计和第七章非税收入收缴管理审计，属于财政收入管理；第八章基本支出审计和第九章项目支出审计，属于财政支出管理；第十章政府间转移支付审计为转移性收支管理。第三章至第十三章的章内结构基本相同，分为三节：第一节简要介绍该项财政管理业务，包括当前法规政策要求、改革趋势等，明确具体审计目标以及需要取得的资料；第二节列表介绍调查和测评该项财政管理业务内部控制的具体内容；第三节介绍对该项财政管理业务进行实质性审查的方法和具体内容。第十三章财政决算（草案）审计单独增加一节，介绍财政决算的分析评价方法。

形成初稿后，我们先后两次集中统稿，邀请中国社会科学院财经战略研究院等单位的相关领域专家参与修改，逐字、逐句完善。第一次统稿完成后，本书在审计干部教育学院举办的财政金融审计培训班中试用，学员们充分肯定了教材的指导性和实用性，也提出了宝贵建议。《预算法》修订后，我们组织专门力量按照新修订的《预算法》对教材相关内容进行了更新，以精益求精。

本书由审计署财政审计司牵头组织编写，署内相关业务司、派出局、特派办给予了大力支持；地方审计厅也高度重视本教材的编写工作，江西省审计厅、河南省审计厅、湖北省审计厅、辽宁省审计厅、陕西省审计厅、山东省审计厅、云南省审计厅、江苏省审计厅、四川省审计厅派员参加本教材的提纲研讨或具体编写，云南省审计厅组织云南省地税局和云南财经大学共同成立税务部门税收征管审计撰写小组。各章节的执笔人都是各单位的财政审计业务骨干，他们利用休息时间广泛搜集整理资料，有的在病床上、有的在亲人的病榻前仍然笔耕不辍，保

证了按期完成任务，体现了审计人员的风采。

本书各章节的具体执笔人是：第一章，姜国杰、郭东、尹亚涛；第二章，罗涛、籍吉生、肖振东；第三章，种金睿、龚毅、张静；第四章，秦晔、陶程、黄敏杰；第五章，苏黎、孙俭、林曦；第六章，申博文、沈明；第七章，杨静、于小东；第八章，刘欢、张坚；第九章，陈全民、张华松；第十章，陈超、罗爱华；第十一章，雷达、吴璇；第十二章，王振宇、刘焱、赵保平；第十三章，杨乐、张智奇、赵斌。

参加统稿工作的同志有：姜国杰、种金睿、杨乐、王赞、郭东、杨静、孙俭、申博文、刘欢、陈全民、陈超、王振宇、陈遥根、戚艳霞，以及中国社会科学院财经战略研究院的杨志勇、张斌、汪德华、冯静、张德勇、范建镛、赵早早、汤林闽、何代欣、蒋震。

本书的编著得到了审计署审计长刘家义，副审计长石爱中、孙宝厚、袁野，以及时任副审计长董大胜、侯凯的关心和指导。财政审计司历任司领导袁野、郝书辰、马晓方、胥连碧、常利、张晓霞、路秀丽均高度重视本教材编写，在大纲形成和写作过程中，给予了具体而明确的修改和指导意见。本书的编著和出版得到了审计署审计干部培训中心和中国时代经济出版社的大力支持，审计干部培训中心党红、中国时代经济出版社赵永红等同志具体负责书稿的编辑与审校工作，在此一并表示感谢。

财政审计环境不断发生变化，财政审计工作也在快速发展，由于作者水平所限，不妥之处，敬请广大读者批评指正。

审计署财政审计司编写组

2015年7月

目 录

第一章 财政审计概述	(1)
第一节 财政审计的依据和目标	(1)
第二节 财政审计的范围和内容	(12)
第三节 财政审计的组织协调	(21)
第四节 财政审计项目的实施程序	(29)
第二章 财政审计环境	(41)
第一节 财政体制的演变与发展	(41)
第二节 政府预算管理的演变与发展	(52)
第三节 财政资金管理的演变与发展	(59)
第四节 税收制度简况与改革	(70)
第五节 财政政策实践与发展	(77)
第六节 财政法治化与信息化概况	(81)
第三章 预算分配管理审计	(88)
第一节 预算分配管理及其审计目标	(88)
第二节 内部控制调查与测评	(98)
第三节 预算分配管理的实质性审查	(107)
第四章 财政资金管理审计	(122)
第一节 财政资金管理及其审计目标	(122)
第二节 财政资金管理内部控制测评	(133)
第三节 财政资金实质性审查	(157)

第五章 税务部门税收征管审计	(167)
第一节 税务部门税收征管及其审计目标.....	(168)
第二节 税收收入征管内部控制测评.....	(183)
第三节 税务部门税收征管实质性审查.....	(212)
第六章 海关税收征管审计	(225)
第一节 海关税收征管及其审计目标.....	(225)
第二节 海关税收征管内部控制测评.....	(241)
第三节 海关税收征管实质性审查.....	(261)
第七章 非税收入收缴管理审计	(282)
第一节 非税收入收缴管理及其审计目标.....	(283)
第二节 非税收入收缴管理内部控制测评.....	(294)
第三节 非税收入收缴管理的实质性审查.....	(309)
第八章 基本支出审计	(323)
第一节 基本支出及其审计目标.....	(323)
第二节 基本支出内部控制测评.....	(330)
第三节 基本支出的实质性审查.....	(338)
第九章 项目支出审计	(345)
第一节 项目支出及其审计目标.....	(345)
第二节 项目支出内部控制测评.....	(350)
第三节 项目支出实质性审查.....	(360)
第十章 政府间转移支付审计	(371)
第一节 政府间转移支付及其审计目标.....	(371)
第二节 转移支付内部控制测评.....	(379)
第三节 政府间转移支付的实质性审查.....	(383)
第十一章 政府性债务管理审计	(401)
第一节 政府性债务管理及其审计目标.....	(402)
第二节 政府性债务管理内部控制测评.....	(423)

第三节 政府性债务管理实质性审查·····	(433)
第十二章 国有资产管理审计 ·····	(440)
第一节 国有资产管理及其审计目标·····	(440)
第二节 国有资产管理内部控制调查与测评·····	(451)
第三节 国有资产管理实质性审查·····	(469)
第十三章 财政决算（草案）审计 ·····	(477)
第一节 财政决算（草案）及其审计目标 ·····	(477)
第二节 财政决算内部控制测评·····	(487)
第三节 财政决算的实质性审查·····	(493)
第四节 财政决算的分析评价·····	(502)

第一章 财政审计概述

财政审计是国家审计的重要组成部分，是国家审计的法定职责、永恒主题和首要任务，其内容广泛、结构复杂。本章对财政审计做总体性、框架性介绍，有利于读者尽快形成财政审计的整体概念，也便于读者理解后面各章内容以及各章之间的关系。本章第一节介绍财政审计的概念特点作用、法律依据、审计目标、指导思想；第二节从预算体系、资金性质和财政管理环节三个维度界定财政审计的范围和内容，便于读者完整准确把握财政审计工作，且对后面各章具有导读作用；第三节阐述财政审计组织协调的必要性和方法；第四节简要介绍财政审计具体项目的实施程序，体现本书的实务性，便于读者据此开展财政审计具体工作。

第一节 财政审计的依据和目标

一、财政审计的概念、特点、作用

（一）财政审计的概念

财政审计是指国家审计机关根据国家法律和行政法规的规定，对国家财政收支的真实性、合法性和效益性实施的审计监督。^① 财政审计是国家审计的重要组成部分，是国家审计的法定职责、永恒主题和首要任务。财政审计是国家治理的

^① 董大胜主编：《中国政府审计》，第二版，第55页，中国时代经济出版社，2007年2月。

重要组成部分，是国家审计发挥“免疫系统”功能的重要方式。

财政审计是国家审计的永恒主题，可以从两个方面来理解。第一，从财政在国家经济社会发展中的地位来看，有“财”才有“政”，有“政”才聚“财”。聚财的目的是为了更好地执政，“财”是“政”的基础，“政”是“财”的集中体现。只要国家存在，为国家运转提供保障的财政就存在，对财政进行审计监督的需求就存在。第二，从国家审计的本质来看，根据改革开放建立中国特色社会主义制度的30多年实践经验总结和历史演进的逻辑顺序，我们认识到国家审计是国家政治制度的重要组成部分，本质上是国家治理这个大系统中一个内生的，具有预防、揭示和抵御功能的“免疫系统”，国家治理的需要决定着国家审计的产生，国家治理的目标决定着国家审计的方向，国家治理的模式决定着国家审计的方式。而国家治理中最基本的治理是财政治理，国家治理的能力在很大程度上取决于国家预算的能力，预算的集聚能力、控制能力、规划能力以及财政资源的配置效率、运作效率、法治水平，对于国家治理显得至关重要。因此，财政审计是国家审计的永恒主题。^①

（二）财政审计的特点

1. 法定性

财政审计的法律依据层次高且规定明确。审计机关对财政收支进行审计监督，是《中华人民共和国宪法》《中华人民共和国审计法》《中华人民共和国预算法》等法律赋予审计机关的权力，也是审计机关必须履行的职责。审计机关依法开展财政审计，不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉。财政审计是一种强制性审计，被审计单位无权拒绝。

2. 经常性

法律规定，各级审计机关对本级预算执行情况和其他财政收支情况进行审计监督，向本级人民政府提出审计结果报告；各级人民政府应当每年向本级人民代表大会常务委员会提出审计机关对预算执行和其他财政收支的审计工作报告。因

^① 刘家义审计长在财政审计视频培训班上的讲话，2012年10月11日。

此，审计机关必须每年开展财政审计，以便起草审计结果报告和审计工作报告（以下简称“两个报告”）。每年必审，强化了被审计单位接受审计的观念，保证了财政审计的连贯性，也为财政审计充分发挥免疫系统功能提供制度保障。

3. 公共性

财政审计以国家财政为监督对象，以维护公共利益为目的。国家财政“取之于民，用之于民”，提供社会公共服务，满足社会公共需要，审计机关则根据人民的授权对国家财政实施审计监督，确保社会公共利益的实现。

4. 系统性

财政审计不同于其他类型审计，每个审计项目不是孤立的，而是相互联系的。国家财政收支活动由政府预算系统统领，从税务机关等征收机关收取财政收入开始，由财政部门统筹组织管理，经由各预算单位实现财政支出，涉及众多的单位、资金、环节，是一个庞大的有机系统。在实施财政审计监督时，只能按被审计单位或资金性质划分成不同审计项目分别实施，加强项目间协调，最后再整合审计成果。

5. 宏观性

财政审计从宏观着眼，微观着手，最终落脚于宏观评价和宏观问题。具体审计项目必须从财政收支和会计资料入手，核实数据，取得证据，推动每一个具体问题的整改。但每一个审计项目的审计报告层面，要考虑该被审计单位或该专项资金的宏观层面问题，内部控制是否严密，职责分工是否恰当，专项资金目标设置是否合理，资金分配办法是否科学等。“两个报告”则从整个政府财政收支角度考虑问题，预算编制是否完整，支出结构是否合理，国家重大政策措施是否得到有效贯彻，宏观调控目标是否实现等。

6. 建设性

财政审计不仅要发现问题、揭露问题，还要注重提出意见建议，以期从源头上防范同类问题。鉴于审计机关对于违法违规问题和内部控制制度的深刻了解，有能力提出针对性的建设性意见。财政审计的建设性意见，主要致力于规范管理、促进改革、提高绩效和维护安全，从而推动实现国家的良好治理。

（三）财政审计的作用

财政审计是国家治理的重要组成部分，通过对政府财政活动发表评价意见、揭露问题、提出建议等方式，实现国家的良好治理。

1. 维护秩序

财政审计可以揭露、制止和纠正财政收支活动中违反国家法律和行政规定的问题，严肃财经纪律，维护政令统一和财政分配秩序。同时，经常性的财政审计监督会产生一定的震慑作用，减少违法违规问题的发生，从而进一步维护财经秩序。

2. 规范管理

财政审计通过内部控制测评可以直接发现财经管理中的管理漏洞和不足之处，也可以通过分析审计发现的问题间接找出产生问题的管理漏洞，进而提出规范管理的意见建议，并督促被审计单位落实整改，进一步规范管理。

3. 促进改革

财政审计通过对当前制度的实施效果进行监督，指出制度缺陷，推动相关部门实施改革。对于一些已经开始改革的领域，财政审计可以评估改革措施的实施效果，从而指出改革措施的不足之处，提出完善改革措施的建议，促进改革的进一步深入。

4. 提高绩效

财政审计不仅关注财政收支活动的真实性和合法性，还特别关注财政收支活动的效益性，注重揭露损失浪费、闲置损毁、政策目标未实现等问题，通过督促整改等措施，提高财政收支活动的绩效。

5. 落实政策

财政审计实践越来越重视对国家重大政策措施和宏观调控部署贯彻落实情况的监督，通过持续的跟踪审计，及时反映新情况新问题，发挥政策落实督查员作用。^① 在跟踪审计过程中，要将项目落地、资金保障、简政放权、措施落实作为

^① 《以改革创新精神做好新时期审计工作》，刘家义审计长在全国审计工作会议上的讲话，2014年12月25日。

审计的重要抓手。审计中要掌握政策落实总体情况，要反映存在的主要问题和出现的新情况，还要揭示问题产生的原因并提出建议，切实推动政策落实。^①

6. 维护安全

财政审计高度关注财政安全和国家安全，注意发现政府债务蕴含的偿债风险，政府部门信息系统蕴含的泄密风险，社会保险基金蕴含的支付风险，专项资金补贴不当可能对国内产业造成的风险等，及时提醒，提出建议，从而保障国民经济的可持续发展。

二、财政审计的法律依据

审计立法是审计法治工作的重要组成部分。审计立法的目的，在于规范审计行为，防范审计风险，为审计工作提供良好的法制环境，保障审计事业科学发展。^②我国高度重视审计立法工作，国家审计尤其是财政审计的法制建设取得了良好成果，初步形成了法律、行政法规、部门规章、其他规范性文件等共同组成的法律体系，为我国财政审计发展提供了法律保障。各地也在总结实践经验的基础上，积极探索创新，制定出台了一系列地方性法规和地方政府规章，更加丰富完善了我国财政审计法律体系。

（一）《中华人民共和国宪法》

宪法是我国的根本大法，具有最高的法律效力。宪法规定我国实行审计监督制度，国务院和地方各级人民政府设立审计机关，依法独立行使审计监督权，这是我国国家审计的根本法律依据。宪法规定国务院设立审计机关，对国务院各部门和地方各级人民政府的财政收支，对国家的财政金融机构和企业事业组织的财务收支，进行审计监督。审计机关在国务院总理领导下，依照法律规定独立行使审计监督权，不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉。宪法还进一步明确，

^① 袁野副审计长在稳增长促改革调结构惠民生政策措施落实情况跟踪审计培训班上的讲话，2014年8月26日。

^② 《依法服务审计》，孙宝厚副审计长在审计法规和审理工作专题研讨班上的讲话，2013年12月17日。

审计长是国务院组成人员，其人选由国务院总理提名，由全国人民代表大会或其常务委员会决定。宪法还明确了地方审计机关的双重领导体制，规定县级以上的地方各级人民政府设立审计机关，地方各级审计机关依照法律规定独立行使审计监督权，对本级人民政府和上一级审计机关负责。宪法明确指出审计机关对财政收支进行审计监督，赋予了财政审计最高的法律地位，是财政审计的根本法律依据。

（二）《中华人民共和国审计法》等有关法律

审计法是我国审计监督制度的专门法律，对审计机关和审计人员、审计机关职责、审计机关权限、审计程序、法律责任等做出了系统规定，是目前我国审计法律体系的核心内容。在对国家审计进行全面规范的同时，审计法还专门对财政审计的审计内容、处理措施、救济方式及报告整改等做出了具体规定。审计法规定，国务院各部门和地方各级人民政府及其各部门的财政收支依法接受审计监督，审计机关对财政收支的真实、合法和效益依法进行审计监督。审计机关对本级各部门和下级政府预算的执行情况和决算以及其他财政收支情况，进行审计监督。审计署在国务院总理领导下，对中央预算执行情况和其他财政收支情况进行审计监督，向国务院总理提出审计结果报告。地方各级审计机关分别在本级政府首长和上一级审计机关的领导下，对本级预算执行情况和其他财政收支情况进行审计监督，向本级人民政府和上一级审计机关提出审计结果报告。县级以上人民政府应当每年向本级人民代表大会常务委员会提出审计机关对预算执行和其他财政收支的审计工作报告，并将审计工作报告中指出的问题的纠正情况和处理结果向本级人民代表大会常务委员会报告。审计机关有权对与国家财政收支有关的特定事项，向有关地方、部门、单位进行专项审计调查。对本级各部门和下级政府违反预算的行为或者其他违反国家规定的财政收支行为，审计机关在法定职权范围内，区别情况采取处理措施。被审计单位对审计机关做出的有关财政收支的审计决定不服的，可以提请审计机关的本级人民政府裁决，本级人民政府的裁决为最终决定。

此外，还有一些法律的部分条款涉及财政审计的内容，比如《中华人民共和国预算法》《中华人民共和国会计法》《中华人民共和国税收征收管理法》《中华人民共和国政府采购法》等，这是开展财政审计工作尤其是实施财政审计处理处罚的重要法律依据。《中华人民共和国预算法》规定，县级以上政府审计机关依法对政府的预算执行和决算实行审计监督，对预算执行和其他财政收支的审计工作报告应当向社会公开。

（三）《中华人民共和国审计法实施条例》等有关行政法规

审计法实施条例进一步细化了宪法和审计法关于财政审计的规定，操作性更强。审计法实施条例进一步明确了财政收支的含义、财政审计的职责范围、财政审计监督范围，规定了各级人民政府的财政等有关部门向本级审计机关报送资料的义务。审计法实施条例明确，财政收支是指依照《中华人民共和国预算法》和国家其他有关规定，纳入预算管理的收入和支出，以及下列财政资金中未纳入预算管理的收入和支出：行政事业性收费，国有资源、国有资产收入，应当上缴的国有资本经营收益，政府举借债务筹措的资金，其他未纳入预算管理的财政资金。审计机关对本级人民政府财政部门具体组织本级预算执行的情况，本级预算收入征收部门征收预算收入的情况，与本级人民政府财政部门直接发生预算缴款、拨款关系的部门、单位的预算执行情况和决算，下级人民政府的预算执行情况和决算，以及其他财政收支情况，依法进行审计监督。经本级人民政府批准，审计机关对其他取得财政资金的单位和项目接受、运用财政资金的真实、合法和效益情况，依法进行审计监督。

审计机关对本级预算执行情况进行审计监督的内容包括：财政部门按照本级人民代表大会批准的本级预算向本级各部门批复预算的情况、本级预算执行中调整情况和预算收支变化情况；预算收入征收部门依照有关规定征收预算收入情况；财政部门拨付本级预算支出资金情况；财政部门拨付和管理政府间财政转移支付资金情况以及办理结算、结转情况；国库按照国家有关规定办理预算收入的收纳、划分、留解情况和预算支出资金的拨付情况；本级各部门执行年度预算情

况；依照国家有关规定实行专项管理的预算资金收支情况；法律、法规规定的其他预算执行情况。

各级人民政府财政、税务以及其他部门应当向本级审计机关报送下列资料：本级人民代表大会批准的本级预算和本级人民政府财政部门向本级各部门批复的预算，预算收入征收部门的年度收入计划，以及本级各部门向所属各单位批复的预算；本级预算收支执行和预算收入征收部门的收入计划完成情况月报、年报，以及决算情况；综合性财政税务工作统计年报、情况简报，财政、预算、税务、财务和会计等规章制度；本级各部门汇总编制的本部门决算草案。

此外，还有一些行政法规的部分条款涉及财政审计，比如《中华人民共和国预算法实施条例》《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》《中华人民共和国国家金库条例》《中华人民共和国发票管理办法》《财政违法行为处罚处分条例》等，从不同侧面为财政审计提供了法律依据。

（四）《中华人民共和国国家审计准则》等部门规章和其他规范性文件

国家审计准则自2011年1月1日起施行。国家审计准则是审计机关和审计人员履行法定审计职责的行为规范，是执行审计业务的职业标准，是评价审计质量的基本尺度。国家审计准则适用于审计机关和审计人员执行各类审计业务，也是财政审计的重要法律依据。它从审计机关和审计人员、审计计划、审计实施、审计报告、审计质量控制和责任等多个方面规定了审计机关和审计人员执行审计业务必须遵守的职业要求，同时也包含许多指导性条款，对良好审计实务进行推介。国家审计准则的修订和颁布，是继审计法和审计法实施条例修订后我国审计法制建设的又一件大事，是完善我国审计法律制度的重大举措，是国家审计准则体系建设史上一个重要的里程碑，对规范审计机关和审计人员执行审计业务的行为，保证审计质量，防范审计风险，发挥审计保障国家经济和社会健康运行的“免疫系统”功能有十分重大的意义。

《审计机关封存资料资产规定》等部门规章，以及《审计署 人民银行 银监会 证监会关于审计机关查询被审计单位在金融机构账户和存款有关问题的通