

上海国家会计学院培训讲义

财政专项资金审计

于延琦

2019年9月1日 上海

财政专项资金审计的实质





课程框架

- 1 概论
- 2 初步业务活动的特殊考虑
- 3 计划审计工作的特殊考虑
- 4 风险评估的特殊考虑
- 5 进一步审计程序的特殊考虑
- 6 审计报告的特殊考虑

第一节 概论

- 财政专项资金是指由各级财政安排，用于社会管理、公共事业发展、社会保障、经济建设以及服务于特定政策目标或者工作任务的政策补贴等方面具有指定用途的资金。
- 被审计单位是指财政专项资金申请、拨付、使用和管理等所涉及的部门和单位。包括行政机关、事业单位、企业、各类社会组织等。
- 财政专项资金审计业务性质：直接报告业务

财政专项资金审计业务类型

- （一）按照财政专项资金支出对象不同，可以分为：
 - 1、针对公共（单位）专项资金的审计，包括基本建设、社会管理等专项资金的审计。
 - 2、针对个人专项资金的审计，包括各类政策补贴、补助等专项资金的审计。

- （二）按照财政专项资金是否已经拨付，可以分为：
 - 1、财政专项资金拨付前的审计，包括对申请单位资质、申报条件、申报项目、自有资金投入等的审计。
 - 2、财政专项资金拨付后的审计，包括对财政专项资金的申请、拨付、使用、管理等的审计。

财政专项资金审计业务类型

- (三) 按照财政专项资金支出性质不同, 可以分为:
 - 1、各类补贴、补助专项资金的审计, 包括固定比例或固定金额补贴、补助专项资金的审计; 针对特定产业、行业、领域、特定人群的补贴、补助专项资金的审计等。
 - 2、各类功能性专项资金的审计, 包括经济建设、社会管理、科技研发、社会保障、环境保护等专项资金的审计。
- (四) 按照财政专项资金支出形成形态不同, 可以分为:
 - 1、对形成有形资产专项资金的审计, 包括对财政专项资金形成固定资产、在建工程、存货等有形资产的审计。
 - 2、对形成无形资产专项资金的审计, 包括对财政专项资金形成专利、专有技术等无形资产的审计。
 - 3、对形成费用支出类专项资金的审计, 包括对各类贴息、各类费用及各类针对个人的补贴、补助等的审计。
- (五) 其他类型财政专项资金的审计。

职业怀疑

- ▶ 在计划和实施财政专项资金审计工作时，注册会计师应当保持职业怀疑，充分考虑可能存在的导致财政专项资金发生错误或舞弊的情形。
- ▶ 财政专项资金审计业务通常不涉及鉴定文件记录的真伪，注册会计师也不是鉴定文件记录真伪的专家，但应当考虑用作证据的信息的可靠性，包括考虑与信息生成和维护相关的控制的有效性。
- ▶ 如果在执行业务过程中识别出的情况使其认为文件记录可能是伪造的或文件记录中的某些条款已发生变动，注册会计师应当作出进一步调查，包括直接向第三方询证，或考虑利用专家的工作，以评价文件记录的真伪。



总体目标

- ▶ 在执行财政专项资金审计工作时，注册会计师的总体目标是：
- ▶ （一）对被审计单位的财政专项资金的申请、拨付、使用和管理等是否不存在错误或舞弊获取合理保证，使得注册会计师能够对被审计单位的财政专项资金的申请、拨付、使用和管理等是否符合国家法律法规及相关制度规定发表审计意见。
- ▶ （二）按照执业准则的规定，根据审计结果出具审计报告，并与委托方和被审计单位沟通。
- ▶ 在任何情况下，如果不能获取合理保证，注册会计师应当在法律法规允许的情况下终止审计业务或解除业务约定。

第二节 初步业务活动的特殊考虑

- 1 对专业胜任能力的考虑
- 2 对被审计单位诚信的考虑-舞弊
- 3 委托方的考虑-委托方与被审计单位通常不是同一单位
- 4 审计的前提条件考虑-确定被审计单位所提供的待审资料是否可以接受
- 5 签约时考虑-对利用专家的考虑，招标业务可能使用财政部门提供的业务约定书

第三节 计划审计工作的特殊考虑

- ▶ 制定总体审计策略的考虑- 需要明确拟接受的财政专项资金审计业务的类型，根据不同的审计业务类型确定审计工作的范围、时间安排、审计资源的调配以及审计方向等。
- ▶ 在确定审计范围时，注册会计师需要考虑下列事项：
 - 1、财政专项资金的性质、特点。
 - 2、财政专项资金适用的国家有关法律法规、相关制度规定。
 - 3、财政专项资金拨付的方式。
 - 4、预期审计工作涵盖的范围，包括被审计单位的分布及资金形成资产的形态、数量和所在地点。
 - 5、委托方提出的审计要求，如规定抽查的样本量等。
 - 6、被审计单位外部和内部审计工作的可获得性，以及注册会计师对这些审计工作的拟信赖程度。

确定审计方向时的考虑

- ▶ 财政专项资金的根本属性是专款专用、专项管理，同时又具有项目多、金额大、范围广的特点。因此在确定财政专项资金审计方向时，注册会计师首先需要识别可能存在错误或舞弊风险的领域。
- ▶ 在财政专项资金审计中，通常被确定为可能存在错误或舞弊风险的领域主要包括以下方面：
 - ▶ 1、财政专项资金申报单位及申报的项目可能不符合政策规定的申报条件；可能提供不实的申报材料。
 - ▶ 2、上级或本级财政专项资金可能没有按预算或计划及时足额拨付到指定的资金账户或项目单位，在拨付过程中被相关部门截留、挪用。
 - ▶ 3、项目单位可能未按预算、计划及规定的用途使用财政专项资金，财政专项资金被挪用、挤占或闲置；或虚列支出、虚报冒领，套取财政专项资金。
 - ▶ 4、项目单位可能未按规定对工程、货物、服务履行政府采购程序；由财政专项资金投资的工程建设项目未按规定组织投资评审或造价审核。
 - ▶ 5、项目单位可能未按规定对财政专项资金实行专户管理，组织会计核算；对已经形成资产的财政专项资金可能未按规定及时办理移交，由专门部门和人员进行管理。

第四节 风险评估的特殊考虑

- 一、了解被审计单位及其环境
- 注册会计师**通常**需要从以下方面了解被审计单位及其环境：
 - (一) 财政专项资金审计所涉及的被审计单位及分布情况、组织形式、所有权结构、经营情况、财务状况、资金状况等。
 - (二) 财政专项资金项目的性质、特定工作目标、工作任务等。
 - (三) 财政专项资金项目完成和管理情况。
 - (四) 被审计单位内外部的监管环境。
- 在财政专项资金审计业务类型为资金拨付后审计时，注册会计师还需要了解：
 - (一) 财政专项资金拨付方式、预算管理、专款专用情况。
 - (二) 被审计单位的会计核算情况。
 - (三) 财政专项资金的具体政策规定及被审计单位的遵守和执行情况。

二、了解内部控制

► (一) 了解财政专项资金业务流程。主要包括：

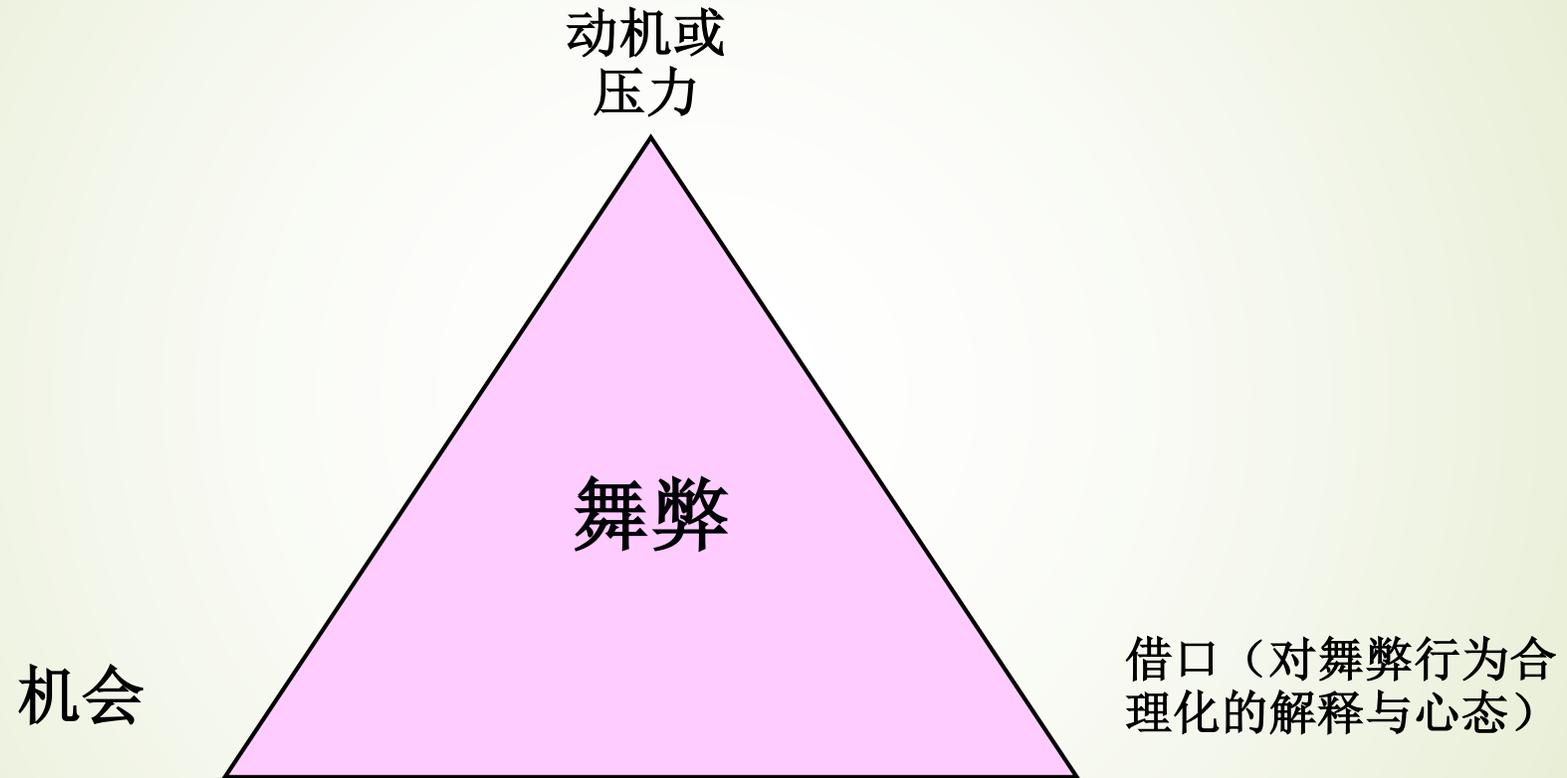
- 1、资金申请。根据规定的申报条件或项目进展情况，提供合法、有效、真实、完整的申报材料，提交申请。
- 2、资金拨付。了解不同的财政专项资金项目可能有不同的资金拨付方式，如授权支付、直接支付、间接支付、报账制等。
- 3、资金使用。了解财政专项资金的指定用途及服务于特定政策目标或者工作任务实行专款专用或专户管理，授权审批。由于特定原因形成资金结余，应按规定及时缴回或经批准结转使用。
- 4、资金管理。了解针对财政专项资金的会计核算、资产管理、制度管理。

(二) 了解与财政专项资金项目相关的内部控制

- 1、预算控制。预算的编制、批准和执行。
- 2、资金收支控制。申请、批准、收支发生、会计处理、审核监督等。
- 3、政府采购控制。招标文件编制、申请批准、采购、合同签订等。
- 4、资产管理控制。验收、保管、不相容岗位的分离等。
- 5、合同控制。合同签订、审批、执行、验收等。
- 6、与财政专项资金项目相关的其他控制。

三、识别和评估错误或舞弊风险

舞弊铁三角



（一）从财政专项资金申报环节识别和评估

- 1、被审计单位的性质、设立时间、经营范围、行政许可、资产规模等资质是否符合财政专项资金相关政策规定要求的申报条件。
- 2、被审计单位申报的财政专项资金事项是否发生在政策规定的截止日范围内或期间范围内，是否超出指定的时间范围。
- 3、被审计单位提供的财务报表是否经过审计，是否提供虚构资产规模、虚报项目投资规模、高估预期经济效益等不真实、不完整的申报材料。
- 4、申报条件要求被审计单位需要具备规定的自筹资金能力的，其综合实力与项目规模是否匹配，是否具备相应的资金筹措能力，其自筹资金的来源是否真实合理。

- 
- ▶ 5、被审计单位是否针对同一项目向不同的部门重复申报，或超过相关政策规定的可连续支持年限再次申报。
 - ▶ 6、被审计单位申报的财政专项资金支出事项，与申报项目是否相关，是否属于政策规定范围的事项。
 - ▶ 7、被审计单位申报的财政专项资金支出事项，是否在被审计单位获批的其他财政专项资金项目中已经申报。
 - ▶ 8、被审计单位是否虚构事实,提供虚假、伪造、变造的申报材料。
 - ▶ 在财政专项资金审计业务类型为资金拨付前审计时，注册会计师还需要结合财政专项资金使用环节中的相关内容进一步识别和评估。

(二) 从财政专项资金拨付环节识别和评估

- 1、财政专项资金拨付过程中涉及的相关部门、人员是否截留、挪用或滞留资金，是否按计划及时、足额拨付资金。
- 2、财政专项资金项目要求下级财政配套资金的，下级财政配套资金是否及时、足额配套到位。
- 3、财政专项资金项目规定被审计单位自筹资金的，其自筹资金是否足额到位或支出使用。

（三）从财政专项资金使用环节识别和评估

- 1、被审计单位与财政专项资金项目的申报、实施和使用单位是否是同一单位。
- 2、被审计单位是否由于经费、资金不足等原因，挤占、挪用财政专项资金。
- 3、被审计单位是否按计划、预算及规定用途使用财政专项资金，财政专项资金所有支出是否均与项目相关，并符合财政专项资金开支范围规定。预算变更是否及时履行预算变更审批手续，有无擅自改变资金用途。
- 4、在对个人补贴、补助事项中，被审计单位是否按规定标准执行，是否对同类补贴、补助对象执行了不同的补贴、补助标准。

- 
- 5、被审计单位申报的涉及财政专项资金项目的支出是否真实发生，有无虚开发票、虚报预算、冒名顶替等采取虚报支出事项或虚报支出金额等手段，套取财政专项资金。
 - 6、规定通过政府采购程序的，被审计单位是否按规定对工程、货物、服务等履行政府采购程序。
 - 7、规定应实施财政投资评审或工程造价审核的，被审计单位是否按规定对已完工工程建设项目实施财政投资评审或工程造价审核。
 - 8、财政专项资金支出是否涉及关联方交易或与一般商业惯例不符，是否有异常的交易。
 - 9、财政专项资金预算执行中，因项目终止、撤销、变更或经决算认定项目有资金结余的，结余的财政专项资金是否按规定及时收回、返还或经批准结转使用。

（四）从财政专项资金管理环节识别和评估

- ▶ 1、被审计单位是否按财政专项资金专款专用原则规范组织会计核算。原始凭证票据是否合法合规，支出划分是否清晰。会计人员是否具备胜任能力，会计核算是否真实、完整的反映了财政专项资金项目的实际情况。
- ▶ 2、对已经形成各类资产的财政专项资金是否办理移交手续，并由专门部门和专人建账建卡管理，财政专项资金的安全、完整是否得到保障和落实。
- ▶ 3、被审计单位是否针对财政专项资金及其项目管理建立健全各项规章制度，这些规章制度是否得到有效执行。



第五节 进一步审计程序的特殊考虑

➤ 一、控制测试

➤ 二、实质性程序

1、财政专项资金形成（单位）补贴、补助实质性程序

- （一）资金申请
- 1.获取申请单位（个人）的营业执照、资质证书、身份证明文件等资质文件，检查其是否真实存在，各项资质是否符合政策规定的申报条件；有无虚构事实,提供虚假、伪造、变造的申报材料。
- 2.检查申报的补贴、补助事项及支出的时点和期间，以确定补贴、补助事项及支出是否在规定的时点或期间内发生。
- 3.获取申请单位经过审计的财务报表，分析其财务状况，评价其经营规模、综合实力等是否与申报项目匹配；是否具备相应的资金筹措能力，自筹资金有无来源。
- 4.获取补贴、补助项目的立项批准、项目验收、决算报告等，检查申报项目的真实性、合法性；检查申请单位是否针对同一项目向不同的部门重复申报，或超过相关政策规定的可连续支持年限再次申报。

- 
- 5.获取申请单位的会计凭证、会计账簿，检查申报的财政专项资金支出事项是否在获得批准的其他财政专项资金项目中已经申报。
 - 6.文件资料为中文以外文字的，申请单位是否同时提供了中文文本，并对所提供的中文文本负责。
 - 7.审计业务类型为资金拨付前实施审计的，注册会计师还应根据实际情况实施下面“资金使用”审计程序中第9、10、11、12、15、16、17等审计程序。

(二) 资金拨付

- 8.获取并核对资金指标文件,检查银行收款凭证、银行对账单等,必要时向开户银行函证或核实确认,以确定上级及本级配套的补贴、补助是否已经拨入指定的银行账户,有无被截留、挪用情况。
- (1) 财政授权拨付方式:
 - ①申请的补贴、补助款项是否符合预算。
 - ②申请的补贴、补助款项是否经过审批。
 - ③申请的补贴、补助款项是否到账并正确记录。
- (2) 财政间接(通过下级财政)拨付方式:
 - ①申请的补贴、补助款项是否符合预算。
 - ②申请的补贴、补助款项是否经过审批。
 - ③申请的补贴、补助款项是否全部到账并正确记录,有无被截留挪用情况。
- (3) 财政直接拨付方式:
 - 申请的补贴、补助款项是否均已到账并正确记录。

(三) 资金使用-1

- ▶ 9.获取或编制补贴、补助事项及支出明细表,复核加计是否正确,并与总账和明细账核对是否相符。
- ▶ 10.获取补贴、补助项目预算和使用计划等,检查申请单位是否按预算、计划及规定用途使用补贴、补助资金,所有支出是否均与项目相关,并符合补贴、补助资金开支范围规定。预算变更是否及时履行预算变更审批手续,有无擅自改变资金用途。
- ▶ 11.获取并核对与申报的补贴、补助事项及支出相关的合同、协议、发票、银行付款凭证、银行对账单、权属证照等,必要时向合同对方、发票出具人、开户银行函证或核实确认,检查这些事项及支出的真实性、合法性;计量、计价的的正确性。有无虚开发票、虚报预算、冒名顶替等采取虚报支出事项或虚报支出金额等手段,套取财政专项资金。

(三) 资金使用-2

- ▶ 12.实施分析程序或重新计算程序，检查补贴、补助支出记录的准确性。
- ▶ 13.检查按规定应履行政府采购程序的补贴、补助事项及支出，如咨询服务费、检验费、审计费等是否按规定履行政府采购程序，相关文件是否完备。
- ▶ 14.检查按规定应实施财政投资评审或工程造价审核的，申请单位是否对已完工程实施财政投资评审或工程造价审核。
- ▶ 15.通过申请单位提供的会计资料，检查申报的补贴、补助项目支出是否涉及关联方及其他异常的交易。如果涉及，注册会计师应按照《中国注册会计师审计准则第1323号——关联方》的规定，实施进一步审计程序。

(三) 资金使用-3

- 16.申报的补贴、补助项目及支出形成资产，并且委托方要求对所形成资产实施审计的，应根据所形成的资产形态，按照本工作手册所列出的相应的资产形态实施实质性程序。
- 17.通过检查会计资料及实地检查，确定申报项目是否正常进行，有无终止、撤销或变更。
- 18.检查会计账簿、会计凭证，确定终止、撤销或变更的补贴、补助项目，其资金是否结余，结余资金是否按规定及时返还或经批准结转使用。

（四）资金管理

- 19.检查原始凭证、记账凭证和会计账簿，以评价申报单位是否按规定组织会计核算，专款专用，专户核算。
- 20.检查会计账簿和原始记录，已经形成资产的补贴、补助资金是否按相应的资产形态组织会计核算，是否办理移交手续，规定相关部门专人管理。
- 21.获取相关的管理制度，检查申报单位是否针对补贴、补助资金建立健全相应的规章制度，通过控制测试评价规章制度是否得到有效执行。

2、财政专项资金形成（个人）补贴、补助实质性程序

- ▶ （一）资金申请
- ▶ 1.获取申请个人身份证明文件等，检查其是否真实存在，是否符合政策规定的申报条件；有无虚构事实,提供虚假、伪造、变造的申报材料。
- ▶ 2.检查申报的补贴、补助事项及支出的时点和期间，以确定补贴、补助事项及支出是否在规定的时点或期间内发生。
- ▶ 3.审计业务类型为资金拨付前实施审计的，注册会计师还应根据实际情况实施下面“资金使用”审计程序中第5、6、7、8、9、10、11、12等审计程序。

(二) 资金拨付

- 4.获取并核对财政专项资金相关补贴、补助指标文件，检查银行收款凭证、银行对账单等，必要时向开户银行函证或核实确认，以确定补贴、补助资金的拨付情况。
 - (1) 申请的补贴、补助款项是否符合预算。
 - (2) 申请的补贴、补助款项是否经过审批。
 - (3) 申请的补贴、补助款项是否全部到账并正确记录；是否全部按规定发放，有无被截留挪用情况。

(三) 资金使用-1

- 5.获取财政专项资金补贴、补助发放领取明细表,复核加计是否正确,内容(包括但不限于:领取人姓名、身份证号码、补贴、补助发放金额、领取人签名、盖章等)是否完整,与总账和明细账核对是否相符。
- 6.获取并核对与补贴、补助事项及支出相关的权属证照(房屋产权证明等)、身份证明(身份证等)、事项证明(退休证、低保证、残疾证等)等,检查补贴、补助对象是否符合政策规定条件。
- 7.检查补贴、补助事项支出发生的原始记录、原始凭证,确定补贴、补助支出及事项是否真实发生,计量、计价是否正确,有无虚报冒领。

(三) 资金使用-2

- 8.检查补贴、补助事项及支出的时点和期间，以确定补贴、补助事项及支出是否在规定的时点或期间内发生。
- 9.实施重新计算程序，检查补贴、补助支出记录的恰当性。
- 10.根据补贴、补助事项的具体情况 & 委托方要求，直接会面全部或部分补贴、补助使用人，并编制包括影像记录在内的询问记录。以确认补贴、补助事项是否真实发生，是否已经实际领取补贴、补助，是否与财政专项资金相关，是否符合财政专项资金规定的补贴、补助标准。

(三) 资金使用-3

- ▶ 11. 补贴、补助项目及支出涉及查勘现场或实物（如救灾补助）的，应编制包括影像记录在内的现场查勘报告。对涉及注册会计师胜任能力以外的事项，或应考虑向专家咨询。
- ▶ 12. 通过检查会计资料或实地检查，确定申报的补助、补贴是否正常进行，有无终止、撤销或变更。
- ▶ 13. 检查会计账簿、会计凭证，确定终止、撤销或变更的补贴、补助项目，其资金是否结余，结余资金是否按规定及时返还或经批准结转使用。



资金管理

- 14.检查原始凭证、记账凭证和会计账簿，以评价申报单位是否按规定组织会计核算，专款专用，专户核算。
- 15.检查会计账簿和原始记录，已经形成资产的补贴、补助资金是否按相应的资产形态组织会计核算，是否办理移交手续，规定相关部门专人管理。
- 16.获取相关的管理制度，检查申报单位是否针对补贴、补助资金建立健全相应的规章制度，通过控制测试评价规章制度是否得到有效执行。

3、财政专项资金形成贴息实质性程序

- ▶ (一) 资金申请
- ▶ 1.获取申请单位（个人）的营业执照、资质证书、身份证明文件等资质文件，检查其是否真实存在，各项资质是否符合政策规定的申报条件；有无虚构事实,提供虚假、伪造、变造的申报材料。
- ▶ 2.获取申请单位的会计凭证、会计账簿，检查申报的贴息事项是否在获得批准的其他财政专项资金项目中已经申报。
- ▶ 3.文件资料为中文以外文字的，申请单位是否同时提供了中文文本，并对所提供的中文文本负责。
- ▶ 4.审计业务类型为资金拨付前实施审计的，注册会计师还应根据实际情况实施下面“资金使用”审计程序中第6、7、8、9、10、11等审计程序。



资金拨付

- ➔ 5.获取并核对相关财政专项资金指标文件，检查银行收款凭证、银行对账单等，必要时向开户银行函证或核实确认，以确定财政贴息资金的拨付情况。

(三) 资金使用-1

- 6.获取或编制财政专项资金贴息项目利息支出明细表，复核加计是否正确，并与总账和明细账核对是否相符。
- 7.获取并核对财政专项资金贴息项目的合同、协议、发票、银行付款凭证、银行对账单，必要时向合同对方、发票出具人、开户银行函证或核实确认，检查贴息项目是否真实发生，与贴息项目相关的合同价款是否支付，计价是否正确。
- 8.获取与财政专项资金贴息项目相关的银行借款合同、利息支出付款凭证，必要时向贷款银行函证或核实确认，检查贷款利息是否发生和支付。

(三) 资金使用-2

- 9.实施分析程序或重新计算程序，结合规定的贷款期限和贷款利率检查利息支出金额记录的恰当性。
- 10.检查贴息项目利息支出的时点和期间，以确定贴息项目利息支出是否在规定的时点或期间内发生和支付。
- 11.财政专项资金贴息项目形成资产，并且委托方要求对所形成资产实施审计的，应根据所形成的资产形态，按照本工作手册所列出的相应的资产形态实施实质性程序。

（四）资金管理

- 12.检查原始凭证、记账凭证和会计账簿，以评价是否按规定组织会计核算。
- 13.检查会计账簿和原始记录，已经形成资产的贴息资金是否按相应的资产形态组织会计核算，是否办理移交手续，规定相关部门专人管理。
- 14.获取相关的管理制度，检查是否针对财政专项资金建立健全相应的规章制度，通过控制测试评价规章制度是否得到有效执行。

4、财政专项资金形成费用实质性程序

- ▶ (一) 资金申请
- ▶ 1. 获取申请单位（个人）的营业执照、资质证书、身份证明文件等资质文件，检查其是否真实存在，各项资质是否符合政策规定的申报条件；有无虚构事实，提供虚假、伪造、变造的申报材料。
- ▶ 2. 获取相关费用支出的政策法规、制度文件等，明确费用支出的范围、标准、截止日或期间等。
- ▶ 3. 检查申报的费用事项及支出的时点和期间，以确定费用事项及支出是否在规定的时点或期间内发生。

(一) 资金申请-2

- ▶ 4.获取相关费用项目的立项批准、项目验收、决算报告等，检查申报项目的真实性、合法性；检查申请单位是否针对同一项目向不同的部门重复申报，或超过相关政策规定的可连续支持年限再次申报。
- ▶ 5.获取申请单位的会计凭证、会计账簿，检查申报的费用支出事项是否在获得批准的其他财政专项资金项目中已经申报。
- ▶ 6.文件资料为中文以外文字的，被审计单位是否同时提供了中文文本，并对所提供的中文文本负责。
- ▶ 7.审计业务类型为资金拨付前实施审计的，注册会计师还应根据实际情况实施下面“资金使用”审计程序中第9、10、12、13、14、15、16、等审计程序。



(二) 资金拨付

- 8. 获取并核对相关财政专项资金指标文件，检查银行收款凭证、银行对账单等，必要时向开户银行函证或核实确认，以确定财政专项资金的拨付情况。

(三) 资金使用-1

- 9.获取或编制财政专项资金费用支出明细表,复核加计是否正确,并与总账和明细账核对是否相符。
- 10.获取经过批准的费用支出预算,检查财政专项资金形成的费用支出是否列入财政专项资金支出预算,支出的内容是否符合规定的开支范围。
- 11.检查按规定应履行政府采购程序的费用支出,如咨询服务费、检验费、审计费等是否应按规定履行政府采购程序,相关文件是否完备。
- 12.获取并核对与财政专项资金项目相关的费用支出的合同、协议、发票、银行付款凭证、银行对账单,必要时向合同对方、发票出具人、开户银行函证或核实确认,检查费用支出的真实性和合理性。

(三) 资金使用-2

- ▶ 13.实施分析程序或重新计算程序，检查费用支出金额占项目总支出金额的比例是否符合相关规定，检查记录的恰当性。
- ▶ 14.共同费用的分摊是否合理合规，有无挤占财政专项资金。
- ▶ 15.通过申请单位提供的会计资料，检查申报的费用项目支出是否涉及关联方及其他异常的交易。如果涉及，注册会计师应按照《中国注册会计师审计准则第1323号——关联方》的规定，实施进一步审计程序。
- ▶ 16.通过检查会计资料及实地检查，确定申报费用项目是否正常进行，有无终止、撤销或变更。
- ▶ 17.检查会计账簿、会计凭证，确定终止、撤销或变更的费用支出项目，其资金是否结余，结余资金是否按规定及时返还或经批准结转使用。

（四）资金管理

- 18.检查原始凭证、记账凭证和会计账簿，以评价申报单位是否按规定组织会计核算，专款专用，专户核算。
- 19.获取相关的管理制度，检查申报单位是否针对费用支出项目建立健全相应的规章制度，通过控制测试评价规章制度是否得到有效执行。

5、财政专项资金形成固定资产实质性程序

- 1.获取或编制财政专项资金形成固定资产明细表，复核加计是否正确，并与总账和明细账核对是否相符
- 2.获取经过批准的财政专项资金支出预算，检查财政专项资金形成的固定资产是否列入财政专项资金支出预算。
- 3.检查固定资产的确认是否符合有关规定。

- 
- 
- 4.检查购入固定资产是否应按规定履行政府采购程序，相关文件是否完备。
 - 5.检查购入固定资产的价款是否支付，计价是否正确，手续是否完备，会计处理是否正确：
 - （1）对于外购的固定资产，通过核对采购合同、发票、银行付款凭证、银行对账单、保险单、发运凭证等资料，必要时向合同对方、发票出具人、开户银行函证或核实确认，检查其价款是否支付，入账价值是否正确。
 - （2）对于在建工程转入的固定资产，检查入账价值与在建工程的相关记录是否核对相符，是否与竣工决算、验收和移交报告一致。
 - 6.对于自行建造的固定资产是否按规定组织投资评审或造价审核。

- 
- 7.对固定资产进行实地检查，并编制包括影像记录在内的检查报告：
 - (1) 实地检查固定资产及其数量，以确定其是否存在；
 - (2) 实地检查固定资产及其性质，以确定其是否与财政专项资金项目相关，固定资产的结构、规格、参数等各项指标是否符合财政专项资金项目规定的标准。必要时，应向专家咨询并利用专家的工作。
 - 8、检查固定资产的所有权或控制权。
 - (1) 对外购的固定资产，检查是否与审批文件、批准的预算、采购发票、采购合同相符；
 - (2) 对自行建造的固定资产，检查是否已办妥相关权属证明；
 - (3) 对于房产类固定资产，查阅有关合同、产权证明及相关税单等证明类文件；
 - (4) 对于汽车等运输设备,检查有关所有权证。
 - (5) 检查固定资产的抵押、担保情况。如存在，需进行详细记录，并考虑在审计报告中作恰当披露。

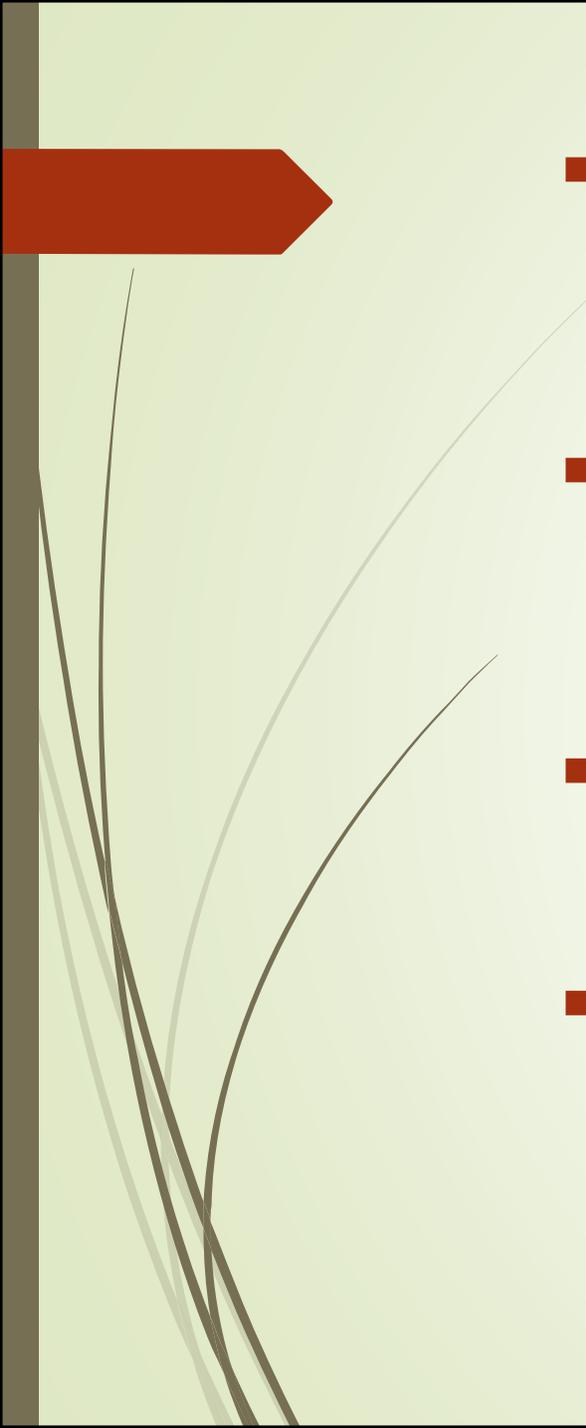
6、财政专项资金形成在建工程实质性程序

- 1.获取或编制财政专项资金形成在建工程明细表，复核加计是否正确，并与总账和明细账核对是否相符。
- 2.获取经过批准的财政专项资金支出预算，检查财政专项资金形成的在建工程是否列入财政专项资金支出预算
- 3.检查在建工程项目是否按规定经过审批立项，并与相关文件核对。
- 4.检查外委工程、外购工程材料、工程物资等是否应按规定履行政府采购程序，相关文件是否完备。
- 5.检查在建工程入账价值是否正确。对于外委工程、外购工程材料、工程物资等通过核对采购合同、发票、银行付款凭证、银行对账单、保险单、发运凭证等资料，必要时向供货单位、发票出具人、开户银行函证或核实确认，以检查在建工程原始凭证是否正确、完整。

- 
- 
- 6.结合固定资产审计,检查在建工程转销是否正确,获取竣工决算报告等文件进行核对。
 - 7.对在建工程实施实地检查程序,并编制包括影像记录在内的检查报告。
 - (1) 实地查看在建工程的工程进度,完工程度,是 否停建。
 - (2) 实地检查在建工程及其性质,以确定其是否与财政专项资金项目相关,在建工程的各项指标是否符合财政专项资金项目规定的标准。必要时,应向专家咨询并利用专家的工作。
 - 8.检查在建工程的抵押、担保情况。通过对银行借款等的检查,了解在建工程是否存在抵押、担保情况,如存在,需进行详细记录,并考虑在审计报告中作恰当披露。

7、财政专项资金形成无形资产实质性程序

- 1.获取或编制财政专项资金形成的无形资产明细表,复核加计是否正确,并与总账和明细账核对是否相符。
- 2.获取经过批准的财政专项资金支出预算,检查财政专项资金形成的无形资产是否列入财政专项资金支出预算。
- 3.检查无形资产的确认是否符合有关规定。
- 4.检查无形资产的所有权和控制权。检查无形资产的权属证书原件、非专利技术的持有和保密状态等,并获取有关协议和会议纪要、审批文件等资料,检查无形资产的性质、构成内容、计价依据、使用状况和有效期或受益期。
- 5.对于外购的无形资产,通过核对财政专项资金预算、采购合同、发票、银行付款凭证、银行对账单等资料,必要时向无形资产出让单位、发票出具人、开户银行函证或核实确认,检查其价款是否支付,入账价值是否正确,授权批准手续是否完备,会计处理是否正确。

- 
- 6.对于委托软件公司开发的软件，通过核对委托开发协议、发票、银行付款凭证、银行对账单等资料，必要时向软件公司、发票出具人、开户银行函证或核实确认，检查其入账价值是否正确，授权批准手续是否齐备，会计处理是否正确。
 - 7.对于自行开发并依法申请取得的无形资产，检查其开发费用的列支范围和标准及其计价是否符合有关规定。检查相关支出的原始凭证，必要时向供货单位、开户银行函证或核实确认，检查相关支出是否发生，会计处理是否正确。
 - 8.检查各类无形资产的性质，以确定其是否与财政专项资金项目相关，是否符合申报财政专项资金项目规定的标准。必要时，应向专家咨询并利用专家的工作。
 - 9.检查无形资产的抵押、担保情况。通过对银行借款等的检查，了解无形资产是否存在抵押、担保情况。如存在，需要进行详细记录，并考虑在审计报告中作恰当披露。

8、财政专项资金形成存货实质性程序

- 1.获取或编制财政专项资金形成存货明细表，复核加计是否正确，并与总账和明细账核对是否相符
- 2.获取经过批准的财政专项资金支出预算，检查财政专项资金形成的存货是否列入财政专项资金支出预算。
- 3.检查购入的存货是否应按规定履行政府采购程序，相关文件是否完备
- 4.通过核对采购合同、发票、银行付款凭证、银行对账单、保险单、发运凭证等资料，必要时向合同对方、发票出具人、开户银行函证或核实确认，检查其价款是否支付，入账价值是否正确，评价其真实性和合理性。
- 5.对于自行生产加工的存货，检查入账价值是否正确，共同费用的分摊是否合理，是否挤占财政专项资金。

- 
- 6.检查存货的发出、领用，是否用于财政专项资金项目，是否挪用财政专项资金。
 - 7.对存货进行实地检查，并编制包括影像记录在内的检查报告：
 - (1) 实地检查存货及其数量，以确定其是否存在；
 - (2) 实地检查存货及其性质，以确定其是否与财政专项资金项目相关，存货的规格、参数等各项指标是否符合财政专项资金项目规定的标准。必要时，应向专家咨询并利用专家的工作。
 - 8.检查存货的抵押、担保情况。通过对银行借款等的检查，了解存货是否存在抵押、担保情况，如存在，需进行详细记录，并考虑在审计报告中作恰当披露。

第六节 审计报告的特殊考虑

- ▶ 一、审计报告的总体要求
- ▶ （一）与被审计单位和委托方的沟通
- ▶ 财政专项资金审计通常在出具审计报告之前，需要分别与被审计单位和委托方就审计中发现的问题以及审计证据和审计意见进行沟通，必要时需要被审计单位对审计中发现的问题予以书面确认。
- ▶ （二）审计报告的格式
- ▶ 财政专项资金审计报告的格式通常为**详式报告**，也可以根据委托方的要求采取相应的格式。

(三) 审计意见的类型

- 注册会计师执行财政专项资金审计业务，由于委托方的要求或因为审计业务类型的不同，审计意见的表述方式可能有所不同。通常有以下类型：
- 1、资金拨付前，对申请单位资质、申报条件、申报项目、自有资金投入等进行审计，对申请单位及其项目是否符合政策规定发表肯定或否定的审计意见。
- 2、资金拨付后，对所审计财政专项资金的全部发表肯定或否定的审计意见。
- 3、资金拨付后，对所审计财政专项资金的部分发表肯定的审计意见。
- 4、资金拨付前，对申请事项列支范围、期间、列支标准、列支金额等进行审计，对审计结果同时以文字和表格形式发表审计意见。
- 5、资金拨付后，对资金的申请、拨付、使用和管理等进行审计，对审计中发现的问题按照问题性质、责任单位等如实、完整披露，并以此作为审计意见，而不再对资金全部或部分发表肯定或否定的审计意见。

二、审计报告的基本内容

- ▶ 审计报告通常包括下列要素：
- ▶ 标题；
- ▶ 收件人；
- ▶ 引言；
- ▶ 基本情况；
- ▶ 审计情况说明；
- ▶ 审计意见；
- ▶ 被审计单位的责任；
- ▶ 注册会计师的责任；
- ▶ 其他事项说明；
- ▶ 注册会计师的签名和盖章；会计师事务所的名称、地址及盖章；报告日期等。

- 
- ▶ (一) 标题。财政专项资金审计报告的标题统一为“专项审计报告”。必要时也可以为“被审计单位名称+审计期间+被审计项目名称+专项审计报告”。
 - ▶ (二) 引言。审计报告的引言部分通常包括下列方面：
 - ▶ 1、指出被审计单位的名称。
 - ▶ 2、说明被审计财政专项资金所属的时点或期间。
 - ▶ 3、说明被审计财政专项资金的名称。
 - ▶ 4、审计工作的基础。包括列示被审计单位提供的审计资料和注册会计师执行的主要审计程序。
 - ▶ 5、声明注册会计师按照与审计相关的职业道德要求独立于被审计单位，并履行了职业道德方面的其他责任。
 - ▶ (三) 基本情况。说明被审计单位和财政专项资金项目、政策目标、工作任务等的基本情况。

- 
- (五) 审计情况说明。主要包括以下内容：
 - 1、财政专项资金的申请、拨付、使用和管理情况。
 - 2、财政专项资金项目、政策目标、工作任务开展、完成、管理情况。
 - 3、审计中发现的问题，包括对问题的详细描述，必要时应同时载明对问题的认定依据或标准。对问题的认定依据或标准通常为与财政专项资金相关的法律法规和具体文件规定。
 - 注册会计师在对审计中发现的问题进行表述时，应明确下列事项：
 - 1.注册会计师对审计中发现的问题的表述，其本身已经构成实质性的审计意见。
 - 2.注册会计师发表对审计中发现问题的审计意见应获取充分、适当的审计证据和对问题的认定依据或标准。

- 
- (六) 审计意见。审计意见通常需要针对委托人的委托事项发表明确意见。注册会计师需要根据业务约定书的约定和审计业务类型确定审计意见类型。
 - 注册会计师在拟对申请单位及其项目，或对财政专项资金的申请、拨付、使用和管理等的全部或部分发表肯定或否定的审计意见时，需要特别考虑下列事项：
 - 1、委托方是否有明确的要求。
 - 2、注册会计师是否已对审计中发现的问题进行表述，而其本身已经构成实质性的审计意见。
 - 3、注册会计师在对审计中发现的问题进行表述的基础上，是否能够恰当的对财政资金整体或部分发表肯定或否定的审计意见。
 - 4、不论何种情形，注册会计师发表审计意见需要遵守中国注册会计师执业准则的规定。



➤ (七) 被审计单位的责任。包括：

- 1、按照法律法规、政策文件的规定，提供合法有效、真实完整的审计资料，并对此承担法律责任。
- 2、设计、执行和维护必要的内部控制，以使财政专项资金的申请、拨付、使用和管理等不存在错误或舞弊的事项。

➤ (八) 注册会计师的责任。包括：

- 1、注册会计师审计的目标是对财政专项资金的申请、拨付、使用和管理等是否不存在错误或舞弊获取合理保证，并出具审计报告。
- 2、合理保证是高水平的保证，由于舞弊可能涉及串通、伪造、故意遗漏、虚假陈述或凌驾于内部控制之上，所以，注册会计师并不能保证按照中国注册会计师执业准则执行的审计能够发现所有错误或舞弊，或者在某一错误或舞弊存在时总能发现。

➤ (九) 其他事项说明。注册会计师认为有必要在审计报告中披露和说明的其他事项。

审计报告参考格式1

- ▶ 财政专项资金拨付前，对申请单位资质、申报条件、申报项目、资金投入等进行审计，认为符合国家法律法规及相关制度规定，发表肯定的审计意见。
 - ▶ ABC公司XXXX年XX项目专项审计报告
- ▶ 委托方全称：
- ▶ 我们对ABC公司XXXX年XX项目财政专项资金的申请进行了审计。ABC公司为本
次审计提供了XX项目批准执行文件、XX业务合同、XX银行借款合同、已审计财务
报表及会计账簿、会计凭证等相关资料，并对这些资料的合法性、有效性、真实性、
完整性作出了书面保证。我们按照中国注册会计师执业准则的规定，执行了检查、
现场勘查、实物盘点、会面当事人以及函证等审计程序。按照中国注册会计师职业
道德守则，我们独立于ABC公司，并履行了职业道德方面的其他责任。我们相信，
我们获取的审计证据是充分、适当的，能对上述财政专项资金的申请是否存在错
误或舞弊获取合理保证，并对其是否符合国家法律法规及相关制度规定发表审计意
见。
- ▶ （参考意见：1、列示被审计单位提供的全部或主要资料，并写明文件、合同等的全称、文号
等信息。2、列示注册会计师执行的主要审计程序）

一、ABC公司基本情况

ABC公司于x年x月x日经xx工商局登记设立，公司由自然人股东xxx、xxx出资，登记认缴注册资本为xxxx万元，实缴注册资本为xxxx万元，法定代表人xxx，公司登记住所为xxx市xxx区xx路xx号，登记经营范围为xxxx、xxxx等。

二、财政专项资金项目基本情况

项目名称，项目内容，项目总投资金额，公司自筹资金金额，等等。项目立项、开工、进展、完成、交付使用及管理情况，等等。

三、审计情况说明

(一) 详细说明财政专项资金的申请情况。

(二) 详细说明财政专项资金项目、政策目标、工作任务开展、完成、管理情况。

四、审计意见

经审计，我们认为ABC公司及其申报的xx项目符合xx文件规定的申报要求，审计确认实际投资额为xx万元，其中取得发票的金额为xx万元，实际付款金额为xx万元。

五、ABC公司对财政专项资金的责任

1. 按照法律法规、政策文件的规定，提供合法有效、真实完整的审计资料，并对此承担法律责任。

2. 设计、执行和维护必要的内部控制，以使财政专项资金的申请、拨付、使用和管理等不存在错误或舞弊的事项。

六、注册会计师对财政专项资金审计的责任

- 1.对被审计单位的财政专项资金的申请是否存在错误或舞弊获取合理保证，使得注册会计师能够对被审计单位的财政专项资金的申请是否符合国家法律法规及相关制度规定获取合理保证，并发表审计意见。
- 2.合理保证是高水平的保证，由于舞弊可能涉及串通、伪造、故意遗漏、虚假陈述或凌驾于内部控制之上，所以，注册会计师并不能保证按照《中国注册会计师执业准则》执行的审计能够发现所有错误或舞弊，或者在某一错误或舞弊存在时总能发现。

七、其他事项

- 注册会计师认为有必要在审计报告中披露和说明的其他事项。

XX会计师事务所 中国注册会计师：

中国注册会计师：

中国·XX

二〇一X年XX月XX日



WPS Office
2003-2012



★本人联系方式

办公电话：024-23496712

信箱：y1504009099@163.com

