

4.2 组织壁垒导致协同不足

内部审计的双重属性要求其在组织结构中与纪检、组织、人力资源、财务、法务和风险管理等多个部门形成协同，但现实中组织壁垒仍然普遍存在。不同部门之间存在信息壁垒、权限限制和数据孤岛，导致审计过程中发现的风险点难以及时共享，影响监督链条的完整性和问题处置的连续性。例如，审计部门识别出的廉洁风险若未能及时传递至纪检机构，可能造成政治监督滞后。同样，审计发现的制度执行问题若无法及时与组织部门、人力部门进行沟通，也难以纳入干部考核或问责流程。此外，部分企业党委会、董事会与经理层之间的权责边界不够清晰，使审计成果在不同治理主体间流转时出现空档，造成审计问题与整改责任脱节。组织壁垒导致经济监督和政治监督在信息、流程和责任链条上难以贯通，从而削弱双重监督体系的协同效力 [4]。

4.3 信息化能力不足制约协同深化

数字化转型背景下，内部审计的监督模式正由传统经验判断向数据驱动审计转型，但许多国企的信息化建设仍存在明显短板。各类业务系统独立运行，财务、采购、工程、人事等数据未能整合，审计部门难以进行跨系统、跨业务的关联分析，限制了对经营风险和政治风险的穿透式识别。同时，部分企业在信息系统权限管理上过度谨慎，使审计部门在数据获取上受限，影响审计取证的完整性。更为关键的是，缺乏专门适配政治监督需求的数据模型和分析工具，使政治监督仍主要依赖定性判断，难以形成与经济监督相匹配的量化分析框架，无法实现两类监督的互补。

5 国企内部审计双重属性协同机制的优化路径

5.1 构建系统化的双重监督制度体系

为了实现内部审计双重属性的有效协同，需要从制度层面构建统一的监督体系，包括审计制度、纪委监督制度、组织监督制度等，通过制度融合形成系统化框架。在制度设计中明确经济监督与政治监督的关系，建立覆盖战略管理、重大决策、资金管理、工程建设、权力运行等重点领域的监督清单，将政治监督要求条目化、可操作化，使其能够嵌入审计流程。通过制度统一推动审计部门与党委、纪委、风控部门形成合力，使监督资源得到整合 [5]。

5.2 完善组织协同与信息共享机制

组织层面的协同是双重属性发挥的关键。可以通过设立综合监督协调组或审计委员会，统筹审计、纪检、组织、人力、财务等部门的职责界面，形成跨部门协同机制。在信息共享方面，通过建设统一监督信息平台，将财务、工程、

采购、人事等系统的数据接入，形成综合监督数据库，支持审计部门开展风险预警、关联分析，提高政治监督与经济监督的交叉识别能力。

5.3 提升审计队伍的综合能力与专业结构

实现双重属性协同需要高素质复合型审计人才。应通过体系化培训提升审计人员的政治素养，使其具备识别政治风险的能力；在专业结构上，应加强经济、工程、法律、信息系统等方向的多学科融合，以适应复杂业务审计需求。通过完善审计职业发展体系，提高人员稳定性，使审计队伍具备稳定的知识结构和监督能力。

5.4 强化成果运用与追责闭环

要通过成果运用闭环机制确保审计问题能够转化为治理改进和政治责任落实。在企业内部形成审计整改、纪检问责、组织监督、风控评价等环节衔接的流程链条，使每项审计结论都有对应的责任主体、整改路径与跟踪措施。对经济管理类问题推动制度优化，对政治责任类问题推动纪律监督、责任追究与干部管理，形成从问题识别到治理完善的循环体系。

6 结语

国有企业内部审计的双重属性赋予其独特的治理意义，使其成为连接企业经济治理与政治治理的纽带。随着全面从严治党党和国家改革的持续深化，内部审计在治理体系中的战略地位不断提升。实现经济监督与政治责任的有效协同，是提升国企治理现代化水平的关键路径。通过制度融合、组织协同、流程嵌入、信息共享、队伍建设与成果运用闭环的同步推进，可以形成更具穿透力、精准性和权威性的审计监督体系。内部审计作为国企治理的重要组成部分，将在风险防控、权力制约、战略执行和政治生态维护等方面发挥重要作用，为国有资本做强做优做大提供制度保障，为国家治理体系和治理能力现代化贡献力量。

参考文献

- [1] 叶倩.新时代背景下国有企业经济责任审计问题探究[J].经营管理者,2022,(06):80-81.
- [2] 王少君.立足经济监督定位推动国有企业内部审计高质量发展[N].山西经济日报,2024-10-25(004).
- [3] 童琳霏.国有企业内部视角下经济责任审计与巡视协同路径研究[J].中国管理信息化,2021,24(19):14-18.
- [4] 刘亚飞.基于国有企业高质量发展的内审工作新机制探究[J].齐鲁珠坛,2022,(01):48-52.
- [5] 郝银辉,李华.“三位一体”监督体系下国有企业内部经济责任审计[J].审计月刊,2022,(04):38-40.

Analysis of the Important Role of Follow-up Audit in Promoting the Full Coverage of Investment Audit

Dalong Wang

Shaanxi Xiaobaodang Mining Co., Ltd., Yulin, Shaanxi, 719000, China

Abstract

In 2017, the National Audit Office issued the “Opinions on Further Improving and Standardizing Investment Audit Work”, requiring audit authorities to fully perform their investment audit supervision duties in accordance with the law. This paper first sorts out and analyzes the traditional types of investment audits and their existing blind spots. Then, it briefly introduces the concept, development process and main contents of tracking audits. Finally, it analyzes and proposes the four aspects of the role of tracking audits in promoting the full coverage of investment audits, in order to reach a broader consensus and further promote the application and promotion of the tracking audit model.

Keywords

Investment Audit; Project Settlement Audit; Project Financial Final Account Audit; Follow-up Audit; Audit Coverage for All Projects

跟踪审计对推进投资审计全覆盖的重要作用分析

王大龙

陕西小保当矿业有限公司，中国·陕西榆林 719000

摘要

审计署于2017年印发《关于进一步完善和规范投资审计工作的意见》，要求审计机关依法全面履行投资审计监督职责。本文首先对传统的投资审计类型及其存在的审计盲区进行了梳理分析，然后对跟踪审计的概念、发展历程和主要内容进行了简要介绍，最后分析提出跟踪审计对推进投资审计全覆盖的四方面作用，用以在更大范围内凝聚共识，进一步推动跟踪审计模式的推广应用。

关键词

投资审计；工程结算审计；工程财务决算审计；跟踪审计；审计全覆盖

1 引言

2017年，审计署印发《关于进一步完善和规范投资审计工作的意见》，提出审计机关应聚焦投资审计转型的“三个转变”，其中包括“从单一工程造价审计向全面投资审计转变”，要求审计机关依法全面履行审计监督职责。跟踪审计是对传统投资审计机制的有益补充和创新尝试，对推进投资审计全覆盖有着重要的作用。

2 传统的投资审计类型

传统的投资审计类型主要包含工程结算审计和工程竣工财务决算审计，其法律基础为《中华人民共和国审计法实施条例》第二十条“审计机关对前款规定的建设项目的总预算或者概算的执行情况、年度预算的执行情况和年度决算、

单项工程结算、项目竣工决算，依法进行审计监督……”的要求。

2.1 工程结算审计

工程结算审核在不同的法律法规及标准规范中有不同的称谓，如“工程结算审查”“工程结算复核”等，虽称谓各有不同，但其涵义基本一致，即：发包人或其委托具有相应资质的工程造价机构对承包人报送的单项工程结算文件进行审核，审核范围包括招投标文件、合同及合同变更、变更签证、工程索赔等，所以说工程结算审核属于建设管理活动范畴^[1]。

关于工程结算审核和工程结算审计的关系，尤其以政府投资项目审计机关“以审代结”的做法，曾在业界产生过激烈的讨论，最终以全国人民代表大会常务委员会法制工作委员会“法工备函〔2017〕22号”复函和审计署“审投发〔2017〕30号”意见的印发盖棺定论，即：地方性法规中“以审代结”的规定限制了民事权利，超越了地方立法权限，应当予以纠正，但针对平等民事主体在合同中约定采用审计结果作为竣工结算依据的，审计机关应依照合同法等有关规

【作者简介】王大龙（1988-），男，中国陕西渭南人，本科，经济师，从事煤矿企业经营管理，审计，内部控制管理研究。

定，尊重双方意愿。

目前，工程结算审计一种是采用全面审核法，对经建设单位审核后的工程结算进行全面复核或复审，多存在于央国企单位的内部审计。另外一种是采用重点审核或抽样审核法，对经建设单位审核后的工程结算进行抽查审计，多存在于行政事业单位的国家审计，主要通过审计反映工程结算管理中可能存在的问题，督促建设单位认真履行职责，提高投资绩效，审计结果一般不应用于工程价款的结算支付。

2.2 工程竣工财务决算审计

工程竣工财务决算审计是审计机关或内部审计机构根据国家法律法规的相关规定，对工程建设项目的建设程序、概算执行、资金来源与使用、财务管理及会计核算、交付使用资产及收尾工程、竣工财务决算报表的真实性、合法性、有效性进行审核鉴证，为正确评价经济效益、最终核定固定资产价值提供依据。

与工程结算类似，工程竣工财务决算也分为编制和审计两个环节，但区别在于工程竣工财务决算属于建设单位内部事项，一般不涉及或不直接涉及承包人，不存在利益分配问题，所以不论是行政事业单位，还是央国企单位，都存在委托一家中介机构开展工程竣工财务决算编制与审计工作的情况，即“连编带审”。

在不同的法律法规及标准规范中，针对工程竣工财务决算审计的范围和内容各有不同，有的文件甚至将工程结算审计也纳入工程竣工财务审计范围，但其核心内容均围绕两个方面，一是概算执行及对比分析，二是核定交付使用资产价值，前者是概算管理的最后环节，用以评价项目建设单位概算管理的工作成效，后者是资产管理的首个环节，用以核定建设项目新增资产的入账价值。

3 传统投资审计存在的审计盲区

3.1 工程结算审计盲区

传统的工程结算审计主要存在三大审计盲区，一是对事前事中的监督管理存在缺失，有些建设单位项目建设管理不规范，发生如设计超标、合同条款约定不明确、变更不合理、价格签认高于市场价等情况；二是事后审计信息不对等或审计成本大，事后审计单位对工程建设过程不了解，所获取的审计信息大多情况下是发承包双方，尤其是承包单位想要呈现给审计单位的，对其不利的信息则加以回避，审计单位难以掌握项目建设真实情况，或需要付出较大的审计成本；三是传统的工程结算审计往往是以单项合同为基准，但重大投资项目往往涉及数百项合同，各施工承包合同，甚至施工和服务、施工和设备材料供货等均可能存在合同工作界面不清晰的情况，传统的工程结算审计会存在一定的审计盲区。

3.2 工程竣工财务决算审计盲区

与工程结算审计类似，工程竣工财务决算审计核心内

容之一的概算执行及对比也存在概算编制、概算调整、概算执行等事前事中审计监督滞后的问题。此外，由于国家层面未统一明确工程竣工财务决算审计范围和内容，所以在实践中不同的国家审计机关、内部审计机构和社会审计单位对工程竣工决算审计范围的理解也各有不同，除概算执行及对比分析和核定交付使用资产价值外，对其他的审计内容，如内部控制制度建立及执行情况、基本建设程序履行情况、招标采购管理情况等，存在“蜻蜓点水”式审计的情况甚至未进行审计覆盖的情况。

3.3 投资审计其他盲区

投资审计范围和内容尚无国家层面统一的法律法规要求，根据中国内部审计协会于2021年发布的《第3201号内部审计实务指南——建设项目审计》，该《指南》把投资审计或建设项目审计分为前期决策审计、内部控制和风险管理审计、采购审计、工程管理审计、工程造价审计、财务审计以及绩效审计等七部分内容，其中工程造价审计包含工程结算审计相关内容，财务审计包含工程竣工财务决算审计相关内容，《〈关于进一步完善和规范投资审计工作的意见〉贯彻落实中常见问题解答》还将重大政策贯彻落实等也纳入投资审计范围。传统的工程结算审计和工程竣工财务决算审计是难以满足今后投资审计范围要求。

4 跟踪审计介绍

4.1 跟踪审计概念

跟踪审计，又称全过程跟踪审计，是指随着工程建设的实施，审计人员采用常驻现场或阶段性审计的方式，对建设项目的立项至竣工投产过程中的工程建设、管理活动，进行动态和持续的全过程审计监督行为，在过程中发现建设项目存在的问题，及时提出审计意见和建议，督促建设单位加强管理，最终达到规范建设程序、规范投资管理、保证工程进度、提高投资效益的目的。

4.2 跟踪审计发展历程

“跟踪审计”是在1998年《政府工作报告》中首次提出，《报告》指出“针对重大项目，审计机关要进行专项审计和跟踪审计”；2014年，国务院印发《关于加强审计工作的意见》（国发〔2014〕48号），要求推动审计方式创新，对重大政策措施、重大投资项目、重点专项资金和重大突发事件等可以开展全过程跟踪审计；2015年，由审计署编制的《重大公共工程项目跟踪审计指南》正式出版，为适应新形势要求，审计署于2018年组织启动对《重大公共工程项目跟踪审计指南》进行了修订，并于2020年将修订后的《公共工程项目跟踪审计指南》正式印发。

经过二十多年的探索发展，重大投资项目开展跟踪审计在行政事业单位和央国企单位已形成一定共识，如《国家能源集团建设项目审计管理办法》要求：建设项目原则上采用全过程跟踪审计的方式。但国家层面尚未出台关于跟踪