【摘要】现代风险导向审计是对传统风险导向审计模式变革而发展起来的新的审计模式，是审计领域的一场划时代的技术革命。领导干部经济责任审计是加强对权力运行的制约和监督的重要制度设计。将现代风险导向审计应用于领导干部经济责任审计，有效的防范和应对审计风险，是经济责任审计发展的必然趋势。将现代风险导向审计应用于领导干部经济责任审计，建立以重大风险评估和应对为导向的领导干部经济责任审计模式，防范和应对审计风险，提高审计质量和审计效率，发挥领导干部经济责任审计的作用。

【关键词】现代风险导向审计 领导干部经济责任审计 审计风险

现代风险导向审计也称为风险基础战略系统审计，是二十世纪九十年代以来，对传统风险导向审计模式的变革而发展起来的一种新的审计模式。现代风险导向审计模型：审计风险=重大错报风险×检查风险。它以被审计单位的战略经营风险为导向，从战略系统观对风险进行分析、测试、评价和决策，判断重大风险点和风险领域。现代风险导向审计针失或审计不足的缺点，大大加强了风险评估程序，实现以风险评估为中心，从错报产生的源头着手，制订和实施审计计划，合理分配审计资源，通过自上而下和自下而上相结合的审计思路完成审计工作，以提高审计的效率，控制审计风险。现代风险导向审计是审计理念和审计技术方法在系统理论和战略管理理论基础上的重大创新，被认为是审计领域的一场划时代的技术革命。

党政领导干部经济责任审计是中国特有的审计监督形式，是对党政主要领导的经济权力运用的制约和监督的监督。被审计对象位高权重责任大，由于审计环境和审计内容的复杂性，审计的广度、深度、难度以及审计结果影响的重要性都大大高于传统的财务审计，面临着较大的审计风险，对审计风险的防范显得尤为重要。现代风险导向审计作为前沿的国际先进的审计方法技术，以重大错报风险评估为导向，使审计资源向高风险领域倾斜，以降低审计风险，这种审计理念和审计目标与领导干部经济责任审计的目标要求是一致的。将现代风险导向审计应用于领导干部经济责任审计，有利于有效的防范和应对审计风险，合理配置审计资源，提高审计质量和审计效率；是改革传统审计模式，创新审计理念和审计技术方法的需要，是经济责任审计发展的必然趋势。

一，现代风险导向审计的审计模型及主要特征

现代风险导向审计模型为：审计风险一重大错报风险×检查风险。审计风险取决于重大错报风险和检查风险，在审计风险水平一定的情况下，重大错报风险和检查风险处于此消彼长的关系。现代风险导向审计的主要特征，一是基于战略系统观，强调对重大报风险的评估，审计重心前移，从以审计测试为中心转移到以风险评估为中心。二是审计方法从“自下而上”到“自上而下”与“自下而上”相结合，从了解内外部环境、运行风险人手，评估重大错报风险，从而将审计重点直接指向易出现重大错报的领域。三是扩大了审计证据的内涵。审计证据重点向外部证据转移。四是审计人员的专业知识重心转移，由原来以会计、审计知识为中心转为以管理知识和行业知识为中心。

现代风险导向审计的主要技术方法有：分析性复核、数据挖掘技术、比重分析法、风险集中度分析法、逐级累进分析法、定期汇总分析法等。在审计测试中还可以运用抽样法、观察法、调查法、证实法等传统的审计方法。

二、现代风险导向审计在领导干部经济责任审计的应用

现代风险导向审计的战略核心是将风险将至可接受的水平。要以重大错报风险的识别、评估和应对为审计的主线，并贯穿于整个审计工作过程，以此确定审计应对措施。

（一）突出审计重点，关注高风险审计领域和重大风险点，特别是舞弊风险

现代风险导向审计模型引入了“重大错报风险”的概念。经济责任审计要借鉴现代风险导向审计理念，构建以重大风险评估和应对为导向的党政领导干部经济责任审计模式。一是要引入“重要性”概念，关注高风险审计领域和重大风险点，特别是舞弊风险，突出审计重点。二是要将审计起点前移至了解被审计单位的情况和战略上，“自上而下”与“自下而上”相结合，根据风险的重要性水平和发生的可能性，确定重点审计内容。从普通和异常的信息中发现背后隐藏的重大问题和深层次问题。三是在经济责任审计中要实施重大风险评估程序，并将其贯穿于整个审计过程，识别和评估经济责任的重大错报风险。在在对被审计单位的环境充分了解和评价的基础上，判断、分析被审计单位的风险所在及其风险水平分布，通过审计风险模型对风险进行量化，把审计资源集中于高风险领域，合理设计并有效执行审计程序，提高审计效率，控制检查风险。

（二）应用现代风险导向审计模式，创新领导干部经济责任技术方法

领导干部经济责任审计内容涵盖面广要求高，要改革以查账为主的传统审计模式和技术方法，创新经济责任技术方法。

1注重宏观因素分析以及对腐败、舞弊等特别风险的评估。准确评估重大错报风险是经济责任审计的重点和难点，也是风险导向的经济责任审计能否发挥功能的关键，风险评估的结果决定了高风险审计领域和重点、审计项目、审计资源的分配、审计证据的性质和数量。现代风险导向审计更加注重宏观因素分析，如被审计单位所处的行业状况、法律环境与监管环境以及其他外部因素；被审计单位的性质；被审计单位的目标、战略以及相关经营风险等。要注重对特别风险的识别和评估，特别是对腐败、舞弊行为的识别和评估，通过评估腐败风险因素，改变拟实施的审计程序，时间和范围，增强审计过程的不可遇见性。

2以分析性复核方法为中心，大量运用分析性程序。风险导向审计从风险评估到最终审计结论的确定均可使用分析性程序。要以分析性复核方法为中心，从零散走向结构化，提高审计的效率。分析程序的大量运用能够更好地发现经济责任的重大错报，当使用分析程序比细节测试能更有效的将认定层次的检查风险降至可接受的水平时，分析程序可以用作实质性程序。

3审计证据重点向外部证据转移，扩大了审计证据的内涵和范围。现代风险导向审计模式下，由于风险评估是实施审计的基础，而且宏观因素对重大错报风险影响的分析是重要的环节，因此审计人员需要从外部获取证据来证明风险评估结果的恰当性。此外，被审计领导干部舞弊是经济责任重大错报的一个主要因素，经济责任审计仅依据被审计单位提供的证据来得出有关结论显然是不可靠和不现实的，必须通过充分的外部证据是获取相关线索重要途径。必须扩大审计证据内涵，更加注重外部证据。

4构建大数据审计工作模式，加强计算机数据审计和计算机辅助审计。在领导干部经济责任审计中，要根据被审计对象的特点，以及审计工作的需要建立风险数据库，做好数据积累工作，为开展风险评估和以风险为导向的经济责任审计提供数据支持。

三、应用现代风险导向理念，科学合理安排审计资源，提升审计人员专业胜任能力，控制检查风险

根据现代风险导向审计模型和审计理念，在审计风险水平一定的情况下，重大错报风险和检查风险处于此消彼长的关系。检查风险是审计人员的责任，可以通过合理设计并有效执行审计程序以控制检查风险。

（一）创新审计组织方式，优化审计资源配置，应对和防范审计风险

一是采取“上审下”、“异地交叉”审计等方式，排除人情干扰和外在压为，保持审计的独立性。二是将经济责任审计制度与巡视制度有机结合，协调安排；或者在审计前或审计中，纪检监察、组织人事部门派人提前介入，协同工作，弥补审计机关职权有限，信息不对称，审计手段不足的困难，增强监督威力和效率。四是在审计质量控制方面，审理部门进入审计现场，复核把关质量监督关口前移，加强审计现场的监控和管理，确保审计质量，提高审计效率。五是将领导干部经济责任审计、财政决算审计、绩效审计、重大项目和重大资金审计等同时安排，“1拖N“，大兵团作战与单兵作战有机，集中力量，重点突破，提高审计效率。

（二）合理安排审计力量，应对审计风险

检查风险是指如果存在重大错弊风险，但审计人员实施审计程序后没有发现这种错报的风险。如果审计人员专业胜任能力不足，就极有可能导致审计无效率或审计失败。因此应根据重大风险评估的重要风险领域和风险点，合理配置审计资源，将专业胜任能力较强，审计经验丰富的审计人员分配到具有重大错报风险较高的领域进行审计，而一些理论和实践较为不熟悉的人员分派到风险较小的领域。还可以利用信息技术、评估、精算等行业方面专家的工作，使得整个经济责任审计团队具备足以应对经济责任复杂业务的专业水平和经验。

（三）优化经济责任审计人员结构

目前审计机关经济责任审计人员结构基本上是以会计、审计专业人员为主，熟悉的是审计、会计的业务，很多对经济管理管理、工程技术、法律法规等方面不甚了解，缺乏符合现代风险导向审计要求的复合型人才。因此一是要选派既有审计专业能力和职业经历，又有经济、管理等岗位的实践经验的知识能力复合型人才充实内部经济责任审计队伍。二是有效利用外部的人力资源，建立相关经济领域专家库，聘请专家参加领导干部经济责任审计工作。对专业技术性较强的经济领域、建立专家库，根据工作需要聘请具有与经济责任审计事项相关专业知识的专家参加审计业务或者提供技术支持、专业咨询和专业鉴定。

（四）通过多种形式提升经济责任审计人员的专业胜任能力

一是要建立以风险为导向的经济责任审计操作规程、作业流程和评价体系，规范审计工作程序及工作标准。二是通过学习、培训和交流锻炼，促进经济责任审计人员知识更新和提升自身能力和素质，提高专业胜任能力。三是对审计人员实行多岗位锻炼，提高综合素质，也可以以审代训形式，在实施重大经济责任审计项目中培训审计人员，丰富经济责任审计的实战经验。

参考文献

[1]中共中央办公厅、国务院办公厅：党政主要领导干部和国有企业领导人员经济责任审计规定，2010

[2]陈毓圭．对风险导向审计方法的由来及其发展的认识会计研究2014

[3]张志恒．现代风险导向审计模式在经济责任审计中的应用会计之友．2012．

[4]李华现代风险导向审计国内外研究综述及启示财会研究2008．

[5]徐颖．风险导向审计模式在经济责任审计中的运用．财会通讯2012．

[6]汪立元等党政领导干部经济责任审计风险及其防范．中国行政管理，2011年第5期

基金项目：本文为2016年度广州市哲学社会科学“十三五”规划课题中期研究成果(课题编号2016GZYB64)。