



中国内部审计协会

内部经济责任审计

主 编 鲍国明



内部审计职业教育
系列丛书

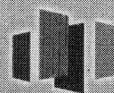
本书根据中共中央办公厅、国务院办公厅印发的《党政主要领导干部和国有企业领导人员经济责任审计规定》，将理论与实务相结合，对我国内部经济责任审计进行了全面、系统的介绍。全书共分七章，其中第一章至第四章侧重于对内部经济责任审计基本理论和方法的阐述；第五章至第七章从不同审计对象出发，对内部经济责任审计实务和具体操作进行阐述。本书充分体现了规范性、全面性、实用性的特点。



中国内部审计协会

内部经济责任审计

主 编 鲍国明



内部审计职业教育
系列丛书

本书根据中共中央办公厅、国务院办公厅印发的《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》，将理论与实务相结合，对我国内部经济责任审计进行了全面、系统的介绍。全书共分七章，其中第一章至第四章侧重于对内部经济责任审计基本理论和方法的阐述；第五章至第七章从不同审计对象出发，对内部经济责任审计实务和具体操作进行阐述。本书充分体现了规范性、全面性、实用性的特点。

 中国时代经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

内部经济责任审计 / 鲍国明主编. —北京 :

中国时代经济出版社, 2012.7

ISBN 978-7-5119-1107-0

I. ①内… II. ①鲍… III. ①内部审计 - 经济责任审计 IV. ①F239.45

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 077866 号

书 名: 内部经济责任审计

主 编: 鲍国明

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)68320825 88361317

传 真: (010)68320634 68320697

网 址: www.cmepub.com.cn

电子邮箱: zgsdjj@hotmail.com

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京嘉恒彩色印刷有限责任公司

开 本: 787 × 1092 1/16

字 数: 443 千字

印 张: 30.5

版 次: 2012 年 7 月第 1 版

印 次: 2012 年 7 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-5119-1107-0

定 价: 58.00 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

序

以往，人们一直认为，审计总是与某一个组织的经济事项相关，是对组织的经济活动，特别是能用货币表现的经济活动的独立检查。到目前为止，权威的审计学教科书也还是以此为基点展开介绍和讨论。

现在，审计的对象突然发生了变化，从组织的经济事项转向了组织的人事事项，令人匪夷所思。对于这种新出现的审计现象，人们为之定名为“经济责任审计”，并在此称谓之前还要加上“领导人”的字样。

一种现象的产生肯定会有其产生的理由，从哲学的意义上讲，这种推论并不复杂，经济责任审计现象的产生也应当是如此。因此，经济责任审计产生时，人们并不关心其产生的必然性，而是不厌其烦地寻找其存在的必要性，并且兴高采烈、如火如荼地推行起来。

显然，经济责任审计的出现，不但使审计的作用更加凸显，而且也使审计人员在心理上获得了极大的满足。在这种情况下，人们一开始就忽视了经济责任审计的理论依据，淡漠了对其规律性的研究。应该说，经济责任审计自诞生起就是一个畸形儿。因此，人们在开展经济责任审计时，总是遭遇各种障碍，问题层出不穷，一路走来，磕磕碰碰。以下仅举几例说明之：

经济责任审计中的领导人的责任如何确定？不同性质组织的领导人的责任（特别是一个地区的行政首长的经济责任）如何确定？从实践上看，直接责任尚不好确定，领导责任就更加难以确定，特别是对于一个领导层次多、管理跨度大的组织尤其如此。



经济责任审计的审计内容如何确定？非经济责任审计的内容大都可根椐具体的经济事项、管理事项或者财务事项来确定，如管理审计、内部控制审计、财务收支审计、财务报表审计，等等。然而，各种组织的主要领导人一般都要全面负责，组织的所有活动都要直接或间接地加以管理控制，其中许多活动已经远远超出了审计职责所能涉及的范围。

经济责任审计的审计事项如何确定？退一步说，责任可以定了，反映责任的审计内容也可以定了，审计事项又如何确定？例如，地方行政首长的经济责任审计，将其在任期间履行发展本地区经济和社会责任的情况作为主要审计内容之一，但是，审计事项是什么？是任期内经济和社会发展的具体事实，还是有关经济和社会发展的统计数据？显然，这两者都不是审计所能做的，前者无法审，后者不能审。

再退一步，责任定了，内容定了，事项也定了，之后审计人员面对的却是浩如烟海的资料和数据、庞杂并且有些是无法重复和印证的经济和社会现象，这么多的审计事项如何取证？真的要取证，再加多少倍资源？

凡此种种问题，不一而足，赘述无意。其实，在众多问题中，有一个问题可能最严重，也许永远无解，即对领导人个人的经济问题和廉洁自律问题如何审计。因为这种要求已经彻底超出了审计作为经济监督和经济鉴证的职责范围。由于审计没有相应的职权和手段，无法主动检查这些问题，于是，人们采取了一种消极的处理方法，即在审计报告中加上如下表述：在审计过程中没有收到有关某某领导人的举报。或者：在审计过程中没有发现某某领导人存在严重个人经济问题或违反廉洁自律规定的问题。其实，这种消极保证是审计之大忌，因为它使审计丧失了其存在的意义。没有收到举报，不等于没有问题；没有发现严重问题，也不等于不存在严重问题。因此，如果审计只是到此为止，那么经济责任审计的初衷也就被彻底抛掉了。

说来也怪，虽然存在着这么多的问题，经济责任审计还是在蓬蓬勃勃地开展着。经过多年的实践，人们还积累了相当的经验，有关经济责

任审计的规定纷纷出台，描述经济责任审计实务的书也频频呈现。这是为什么？

细细想来，觉得原因也很蹊跷。原本不是审计，却做得如火如荼。按照惯性思维推论，要么是认为经济责任审计不是审计的人错了，要么是经济责任审计当做审计来做的人错了。其实，这两者可能都没错。经济责任审计可能真的不是审计，之所以仍然做得轰轰烈烈，是因为它可能是一种具有特殊目的的另类监督检查业务。回想我国审计发展史所体现出来的重要特征，这个问题可能不析自解。实际上，直到民国时期，甚至现在的台湾省，审计与监察、审计与人事管理就一直纠缠在一起。经济责任审计的出现和流行可能是在回归历史传统，在回归中华文化。

如果我们不把经济责任审计看作是审计，而是看作具有特殊目的的监督检查活动，许多问题就可以迎刃而解。因为这样一来，这项监督检查工作就可以突破审计规则，补充增加必要的程序、方法和标准。或者，干脆根据特点另行制定规则（实际上也是这样做的）并遵行之。

当然，基于目前人们对经济责任审计的认识水平，按照大家的习惯，我们可以继续将其称为审计，因为这并不妨碍具体工作的展开。例如，在项目计划时，可以由多部门共同确定（所谓联席会议等），或直接向组织部门确定；在开展工作时，可以将超出审计职责范围的事项列为检查事项；报告可以用来评价被审计单位的经济责任，也可以用来作为人事管理的依据；进行审计报告时，涉及人事问题的内容可以不公告；在作评价时，可以直接利用统计数据；等等。

政府审计、内部审计和注册会计师审计这三者，对待经济责任审计的态度完全不一样，看法也千差万别。作为社会中介机构，注册会计师从来不独立开展此项工作，因为它无法涉及一个组织的内部人事管理问题。政府审计对此则乐此不疲，因为事实上经济责任审计增加了审计的权威性。政府审计之所以接受了经济责任审计要求，是因为存在着一个强烈的外在动因和一个恰好已经存在的内在条件。外在动因是指，干部



管理工作的难度不断加大，使经济责任审计有了强烈的外部需求；内在条件是指，我国政府审计部门设在政府行政序列，具有浓郁的体制内特征。

在政府审计、内部审计和注册会计师审计三者中间，内部审计最具灵活性，因为它的工作并不服务于外部利益，没有过多的来自外部的法律、制度和职业规范的约束。内部审计是否开展经济责任审计应该完全取决于组织管理层的认识和要求。特别是，内部审计的对象相对较小，通常是一个组织的内部部门，其审计内容相对简单，一般不涉及宏观政策（要求内部审计解决外部利益问题显然是不实际的，内部审计的视角应该向内而不是向外）、重大决策（重大决策的权限一般在组织的最高层，而不是在中下层，内部经济责任审计的对象通常是组织的中下层）、外部经济和社会发展等问题，除了廉政纪律等问题外，审计内容和重要审计事项与非经济责任审计并无太大差异，这就可以使内部审计比政府审计更容易和便利地开展经济责任审计。尽管如此，由于审计视角确实要由单纯的经济事项转向经济事项与人事事项并重，内部经济责任审计还是显示了与非经济责任审计的许多不同。

到目前为止，有关经济责任审计的理论和实务研究虽然已经取得了相当成果，但是仍然没有取得根本性的突破，许多重大理论问题还没有得到真正解决。由于没有公认的理论作为基础，所以教科书的写作肯定会存在着重大障碍。在这个问题上，政府审计与内部审计处在相同状态。

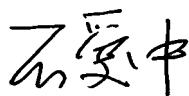
在这样一个发展阶段上，中国内部审计协会组织编写了《内部经济责任审计》一书，旨在为内部审计人员从事内部经济责任审计提供指引，意义实在重大。本书虽然没有作理论上的系统论证（这显然不是教科书所要做的事），但是写作确实是基于有关经济责任审计的规定和现行经济责任审计实务之上，具有很强的指导意义，值得从事内部经济责任审计的内部审计人员认真一读。

本书的作者或是审计学科教学和科研领域里的学者，或是长期在政

府审计领域工作的专家，在审计学的基本概念和理论的研究方面，在政府审计实践的经验总结方面，都有优秀的表现，具有很深的造诣，因此，此书对于想了解经济责任审计的内部审计人员而言应该具有很强的可读性。

诚如本书作者所言，经济责任审计目前在我国还处在初步探索阶段。在国外，由于没有类似的审计现象出现，所以也没有相关理论文献可供参考。因此，作为一种新的监督检查业务的类型，在没有形成新的分支学科理论体系作为支撑条件的情况下，本书的写作依然取得如此的成功，实在令人欣慰和鼓舞。在这种情况下，书中的一些不足之处完全可以获得业内人士的理解，这些不足可以看做是最终形成科学的理论体系之前所应付出的必要代价。我们应该相信，通过本书作者和其他专业人士的不懈努力，通过本书的创作和其他相关文献的积累，科学的经济责任审计理论和方法体系一定能够在不久的将来呈现给有志从事该项工作的后人。

中华人民共和国审计署副审计长



2012年3月

前 言

经济责任审计是适应我国社会主义经济、政治体制改革的需要而逐步建立和发展起来的一种特殊审计类型。实践证明，经济责任审计在严肃财经法纪、加强科学管理、提高效益、贯彻落实科学发展观、促进领导干部依法行政、规范权力运行、健全领导干部监督管理机制等方面发挥了重要的作用。党的十七大报告明确指出，要完善制约和监督机制，重点加强对领导干部特别是主要领导干部、人财物管理使用、关键岗位的监督，健全质询、问责、经济责任审计、引咎辞职、罢免等制度。国家“十二五”规划也明确了经济责任审计在加强对权力运行的制约和监督、加强反腐倡廉建设中的重要地位。2010年，中共中央办公厅、国务院办公厅印发了《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》（中办发〔2010〕32号，以下简称两办《规定》）。这些都表明党和政府对经济责任审计工作高度重视。

根据两办《规定》，经济责任审计的对象涵盖部门和单位内部管理领导干部，这部分审计工作由部门、单位的内部审计机构组织实施。事实上，由内部审计机构开展的内部管理领导干部经济责任审计（以下简称内部经济责任审计）工作一直存在于经济责任审计发展的历程中，内部审计机构与外部审计机关是经济责任审计的两个基本主体。然而，目前关于经济责任审计理论与实务的探讨大多针对外部审计机关开展的经济责任审计工作，很少关注到内部经济责任审计。随着两办《规定》的发布及内部经济责任审计的深入开展，内部审计工作者迫切需要内部



经济责任审计理论与实务方面的指引，同时，内部经济责任审计实践的先行也需要我们对其经验进行总结、提炼，以更好地推动该项审计工作向纵深方向发展。正是基于上述考虑，我们组织编写了本书。

本书力图兼顾上述理论与实务的要求，对我国内部经济责任审计进行全面介绍。全书一共分为七章，其中第一章至第四章侧重于对内部经济责任审计基本理论和方法的阐述，主要介绍了内部经济责任审计的相关概念、目标、内容、程序、方法、评价及责任界定；第五章至第七章从不同审计对象出发，对内部经济责任审计实务和具体操作进行阐述，主要根据两办《规定》所列的经济责任审计评价内容，分别介绍了行政事业单位、国有及国有控股企业、商业银行内部经济责任审计的具体内容与审计步骤方法，并选取相关典型案例进行了分析，以帮助读者正确理解和运用相关章节的内容。

纵观全书，其特点主要集中在：

一是规范性。本书依据和参考了最新颁布的两办《规定》、《中国共产党党员领导干部廉洁从政若干准则》和中国内部审计协会发布的《内部审计实务指南第5号——企业内部经济责任审计指南》等规定，充分考虑了新时期党和政府对经济责任审计工作（包括内部经济责任审计）的最新要求以及中国内部审计协会发布的最新指南的精神，明确了内部经济责任审计的目标，规范了审计的内容、程序和方法。

二是全面性。本书虽立足于内部经济责任审计，但在行文过程中，也介绍了经济责任审计的一般理论知识与实务做法，同时按照不同的审计对象，分别介绍了行政事业单位、国有及国有控股企业、商业银行内部经济责任审计的具体程序与方法，基本上涵盖了2010年两办《规定》所要求的经济责任审计范围。

三是实用性。本书前四章侧重介绍内部经济责任审计的一般程序与方法，并给出了相关评价指标，这些指标可以直接用于经济责任审计实务工作，后三章则依据不同审计对象的特点就审计资料的取得、审计步骤方法等方面作了详细阐述，另外，所附案例分析也充分体现了本书实

用性、指导性的特点。

本书由中国内部审计协会副会长兼秘书长鲍国明教授主编。在编写过程中，她多次召集有关人员进行专题研究，提出总体思路和写作提纲，对重点章节提出修改意见并审定了终稿；中国审计学会副秘书长刘力云研究员在本书编写过程中，多次对本书各章节的内容提出有益的修改建议，并对全书进行了审定；张宣波、俞立、李东和冯欣荣参与了写作提纲的讨论并牵头负责有关章节的编写；张勇对全书进行了审校。中国内部审计协会职业教育部对该书的成书和出版做了大量工作。本书各章节的作者分别是：张勇（第一章），张宣波（第一章和第三章第一节），沈征（第三章第二节和第四章），俞立、黄瑞深、董楠（第五章），冯欣荣、吴晓鹏、任敏（第六章），李东、李晓鹏、张迎彬（第七章）。

本书已经中国内部审计协会教材编写委员会审定，作为内部审计职业教育用书。

由于我国经济责任审计尚处于探索发展阶段，加之社会政治、经济环境的迅速变化及我们认识上的局限性，本书无论是在结构安排还是在内容阐述上存在不足甚至是谬误之处在所难免，欢迎广大理论及实务工作者能够予以批评指正。

中国内部审计协会

2012年5月

目 录

| | |
|----------------------------------|-------------|
| 序 | 石爱中 (1) |
| 前言 | (1) |
| 第一章 内部经济责任审计概述 | (1) |
| 第一节 经济责任审计产生动因 | (2) |
| 一、委托代理理论与受托经济责任的内涵 | (2) |
| 二、内部经济责任审计动因 | (8) |
| 三、内部经济责任审计概念 | (10) |
| 第二节 经济责任审计的发展历程 | (11) |
| 一、经济责任审计发展历程 | (12) |
| 二、内部经济责任审计的发展历程 | (18) |
| 第三节 经济责任审计环境 | (21) |
| 一、政治和社会环境 | (21) |
| 二、法律环境 | (24) |
| 三、经济环境 | (26) |
| 四、文化环境 | (27) |
| 第四节 内部经济责任审计的必要性与特点 | (30) |
| 一、内部经济责任审计的必要性 | (31) |
| 二、内部经济责任审计的特点 | (36) |



第二章 内部经济责任审计目标和内容 (40)

第一节 内部经济责任审计目标 (40)

一、审计目标的概念及影响因素 (40)

二、内部经济责任审计的目标 (43)

第二节 内部经济责任审计内容 (51)

一、内部经济责任审计内容概述 (51)

二、内部经济责任审计的主要内容 (54)

三、不同审计对象审计内容的侧重 (66)

第三章 内部经济责任审计的程序与方法 (72)

第一节 内部经济责任审计程序 (72)

一、审计计划阶段 (73)

二、审计准备阶段 (74)

三、审计实施阶段 (77)

四、审计报告阶段 (83)

五、后续审计 (87)

第二节 经济责任审计方法 (88)

一、审计取证模式 (89)

二、审计取证基本方法 (92)

三、审计取证具体方法 (96)

四、内部经济责任审计特有的调查和分析方法 (114)

第四章 内部经济责任审计评价与责任界定 (122)

第一节 内部经济责任审计总体评价 (123)

一、经济责任审计总体评价的概念和意义 (123)

二、总体评价应遵循的原则 (125)

三、总体评价中应注意把握的几个要素 (127)

| | |
|--|--------------|
| 第二节 内部经济责任审计评价指标 | (130) |
| 一、评价指标的概念和作用 | (130) |
| 二、评价指标的设计原则和选用依据 | (131) |
| 三、行政事业单位内部管理领导干部评价指标的选择和设计 | (137) |
| 四、企业内部管理领导干部评价指标的选择和设计 | (148) |
| 五、内部经济责任审计评价标准 | (156) |
| 第三节 内部经济责任审计中的责任界定 | (161) |
| 一、应承担责任的分类 | (162) |
| 二、把握和区分责任应注意的几个方面 | (164) |
| 第五章 行政事业单位内部经济责任审计 | (168) |
| 第一节 概论 | (168) |
| 一、行政事业单位内部管理领导干部的范围和管理机制 | (169) |
| 二、行政事业单位内部经济责任审计的要素 | (171) |
| 三、开展行政事业单位内部经济责任审计的意义 | (174) |
| 第二节 贯彻执行有关经济法律法规、方针政策和决策部署 情况审计 | (176) |
| 一、业务概述 | (177) |
| 二、贯彻执行党和国家有关经济法律法规和方针政策 情况审计 | (178) |
| 三、执行部门有关经济规章制度和决策部署情况审计 | (180) |
| 第三节 重要经济决策制定和执行情况审计 | (181) |
| 一、业务概述 | (182) |
| 二、重要经济决策制定依据和程序审计 | (184) |
| 三、重要预算分配管理决策执行情况审计 | (186) |
| 四、重要基本建设项目决策执行情况审计 | (186) |
| 五、重要对外投资项目决策执行情况审计 | (187) |
| 六、重要国有资产处置决策执行情况审计 | (189) |



| | |
|---|-------|
| 第四节 预算执行和其他财政财务收支真实性、合法性审计 | (190) |
| 一、业务概述 | (190) |
| 二、预算执行真实性、合法性审计 | (192) |
| 三、非税收入管理真实性、合法性审计 | (196) |
| 四、资产管理真实性、合法性审计 | (198) |
| 五、政府采购真实性、合法性审计 | (202) |
| 第五节 预算执行和其他财政财务收支效益性审计 | (206) |
| 一、概述 | (206) |
| 二、基本支出效益性审计 | (208) |
| 三、项目支出效益性审计 | (209) |
| 四、资产管理效益性审计 | (211) |
| 五、政府采购效益性审计 | (211) |
| 六、预算执行和其他财政财务收支效益性审计评价指标 | (212) |
| 第六节 部门内部管理和对所属单位监管情况审计 | (214) |
| 一、业务概述 | (214) |
| 二、经济管理制度制定和执行情况的审计 | (216) |
| 三、对分管部门和所属单位监管情况的审计 | (217) |
| 第七节 领导干部遵守有关廉政规定情况审计 | (218) |
| 一、业务概述 | (219) |
| 二、领导干部遵守有关廉政规定情况审计 | (220) |
| 第八节 审计案例分析 | (222) |
| 第六章 国有及国有控股企业内部经济责任审计 | (238) |
| 第一节 概论 | (239) |
| 一、国有及国有控股企业领导干部管理体制的特点 | (239) |
| 二、国有及国有控股企业经济责任审计目标 | (243) |
| 三、国有及国有控股企业领导干部经济责任审计关系 | (244) |

| | |
|--|-------|
| 第二节 贯彻执行科学发展观和国家有关法律法规及宏观经济政策情况的审计 | (247) |
| 一、业务概述 | (247) |
| 二、落实科学发展观情况审计 | (257) |
| 三、执行国家法律法规及国有资产监督管理情况审计 | (259) |
| 四、“走出去”战略实施情况审计 | (260) |
| 第三节 内部管理情况审计 | (263) |
| 一、业务概述 | (263) |
| 二、内部控制的建立和执行情况审计 | (265) |
| 三、履行国有资产出资人经济管理和监督职责情况的审计 | (271) |
| 第四节 重大经济决策情况审计 | (276) |
| 一、业务概述 | (276) |
| 二、重大投资项目审计 | (278) |
| 三、重大采购事项审计 | (281) |
| 四、重大资本运作事项审计 | (284) |
| 五、重大担保及借款事项 | (294) |
| 第五节 财务收支的真实合法性审计 | (297) |
| 一、业务概述 | (297) |
| 二、收入审计 | (298) |
| 三、成本费用审计 | (303) |
| 四、合并财务报表业务审计 | (306) |
| 五、“小金库”审计 | (309) |
| 六、关联交易的审计 | (312) |
| 第六节 财务收支的效益性审计 | (313) |
| 一、业务概述 | (313) |
| 二、盈利能力状况审计 | (314) |
| 三、资产质量状况审计 | (318) |
| 四、债务风险状况审计 | (320) |



| | |
|---------------------------------|--------------|
| 五、经营增长状况审计 | (322) |
| 第七节 企业领导人员遵守廉洁从业规定情况审计 | (324) |
| 一、业务概述 | (324) |
| 二、遵守廉洁从业规定情况审计 | (324) |
| 第八节 审计案例分析 | (330) |
| 第七章 商业银行内部经济责任审计 | (337) |
| 第一节 概论 | (338) |
| 一、商业银行干部管理机制 | (338) |
| 二、商业银行内部领导干部经济责任审计的特点 | (339) |
| 三、具体目标 | (341) |
| 第二节 业务经营及推动科学发展情况审计 | (342) |
| 一、业务概述 | (342) |
| 二、业务经营及推动科学发展情况的审计 | (346) |
| 第三节 贯彻执行国家经济金融政策和决策部署情况审计 | (348) |
| 一、业务概述 | (348) |
| 二、贯彻执行国家经济金融政策和决策部署情况的审计 | (355) |
| 第四节 制定和执行重大经济决策情况审计 | (357) |
| 一、业务概述 | (357) |
| 二、贷款或授信审批审计 | (365) |
| 三、重大采购审计 | (367) |
| 四、重大投资和工程项目审计 | (369) |
| 五、不良资产处置的审计 | (371) |
| 六、重大突发事件及案件处理的审计 | (373) |
| 第五节 内部控制的设计和执行情况审计 | (374) |
| 一、业务概述 | (374) |
| 二、内部控制设计和执行情况审计 | (380) |
| 第六节 商业银行资产、负债和损益审计 | (393) |