

经济责任 审计研究

宁月茹 / 主编

南开大学出版社

经济责任审计研究

宁月茹 主编

南开大学出版社

天 津

图书在版编目(CIP)数据

经济责任审计研究 / 宁月茹主编. —天津: 南开大学出版社, 2014. 6
ISBN 978-7-310-04517-4

I. ①经… II. ①宁… III. ①经济责任审计—研究
IV. ①F239.47

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2014)第 126104 号

版权所有 侵权必究

南开大学出版社出版发行

出版人:孙克强

地址:天津市南开区卫津路 94 号 邮政编码:300071

营销部电话:(022)23508339 23500755

营销部传真:(022)23508542 邮购部电话:(022)23502200

*

唐山天意印刷有限责任公司印刷

全国各地新华书店经销

*

2014 年 6 月第 1 版 2014 年 6 月第 1 次印刷

260×185 毫米 16 开本 16.5 印张 375 千字

定价:37.00 元

如遇图书印装质量问题,请与本社营销部联系调换,电话:(022)23507125

参编人员名单

顾 问 高玉葆 杜 勇

主 编 宁月茹

副主编 周庆西 王 彤 邹积娜 孙会铮

编 者 宁月茹 周庆西 王 彤 邹积娜

孙会铮 刘 荣 谢 伟

前 言

世界上有 180 多个国家和地区都建立了审计制度，并形成不同类型的审计体制。这些体制都没有论及经济责任审计，只有中国在搞，应该说这是我国的一个创举，具有中国特色。西方没有的，我们可以做，这是在我国社会主义经济体制改革的进程中发展起来的，是与其他审计并驾齐驱的一种特定的审计方式，并在我国审计工作格局中已占有十分重要的地位，不仅在加强干部监督管理和促进廉政建设方面起到了不可替代作用，还对国家审计体制的丰富和发展起到了推动作用。但是，开展这项工作虽经历了 20 多年的历史，毕竟还是一个全新的领域，有很多单位和个人对其起源、发展历程、基本理论了解甚少，对其基本概念的理解还不太一致，对其实务操作还不尽规范。审计法虽然明确了经济责任审计的法律地位，但对实施经济责任审计仍没有具体规定。1999 年中央两办印发的两个暂行规定，在审计对象、内容、责任界定等方面也不是特别的明确。2010 年颁布的新规定，在审计对象、计划、内容、评价和责任界定以及结果运用等方面进行了统一、规范和完善。为开展经济责任审计工作提供了依据和奠定了基础。

在此背景下，我们编写了《经济责任审计研究》这本书，既是对经济责任审计发展历程、基本理论的研究，又是对经济责任审计实践的总结。这本书力求从一个全新的角度，把纪检、监察、组织、人事、国资等部门与审计融合于经济责任审计，相互协作、密切配合，不仅形成齐抓共管的整体合力，还以不同的力量延展殊途同归的价值。本书在介绍基本概念和法规知识的同时，重点对经济责任审计实务和质量等内容进行了研究和规范，具有很强的实用性和可操作性，为党政领导干部和企业领导人员以及审计工作者提供借鉴。

本书在研究和编写过程中，参考和借鉴了国家审计署、天津市审计局和内审协会以及其他单位相关书籍和资料，也参阅吸取了一些专著、刊物等的经验和成果，本书第四章全部出自国家相关法律条文。此外，得到了天津市审计局、天津市内审协会和天津师范大学等上级有关部门的关心和帮助，在此一并表示诚挚谢意。尽管我们尽了最大努力，由于时间仓促和学养所限，难免存在不足之处，恳请见谅和校正。

编 者

2014 年 4 月

目 录

第一章 经济责任审计概论	1
第一节 经济责任审计起源	1
第二节 经济责任审计发展	4
第三节 经济责任审计概念	8
第四节 经济责任审计内容	14
第五节 经济责任审计管辖	17
第六节 经济责任审计意义	20
第七节 经济责任审计管理	26
第八节 经济责任审计原则	31
第二章 经济责任审计实务	38
第一节 经济责任审计委托	38
第二节 经济责任审计准备	49
第三节 经济责任审计实施	66
第四节 经济责任审计报告	81
第五节 经济责任审计终结	92
第三章 经济责任审计质量	112
第一节 经济责任审计评价	112
第二节 经济责任审计文书	135
第三节 经济责任审计案卷	140
第四节 经济责任审计质量	149
第四章 经济责任审计法规	154
第一节 经济责任审计法律法规	154
第二节 经济责任审计相关规定	173

第一章 经济责任审计概论

第一节 经济责任审计起源

1. 古代经济责任审计

我国古代经济责任审计，可追溯到公元前 1046 年西周建立，此时西周的政治、经济、律法均得到迅速发展，为了强化王权的统治地位，又将分封制与宗法制相结合，加强行政监察和管理。这一时期，由于新式农具的使用，农业技术得到进步，林、牧、渔、猎等农副业以及手工业有了较快发展，为国家提供了较为充裕的财源。由于社会生产力的提高和新型经济责任关系的产生，经济管理和监督需要加强，也为审计的产生奠定了基础、提供了条件。据《周礼》记载，西周时期就政绩、财计而言，设立了司会和宰夫等职官，主要对从事物资保管部门、财政财务部门和诸臣群吏的政绩、诸官个人的财物情况进行勾考、稽核和监督，实行的是包括审计制度在内的官计制度，既对官吏进行政绩监督，又对官吏进行经济监督，总之是对财政收支和官吏经济职责履行情况的考核监督。可以说，西周时期是国家审计的萌芽，也是经济责任审计的起源。

应该说，西周统治者通过“治官”来达到“治国”的目的，要求诸臣群吏勤政廉洁，建立监督机制，相当于现在的审计制度。司会、宰夫具有监督职能，司会对财会的稽核审计负责，宰夫则是现代意义上的具有审计职能的官员，其监督始终围绕着诸臣群吏财经政绩的考核，防止百官以权谋私、政治腐败，并把百官执掌中的财政财务收支监督与政绩考核紧密联系在一起。这一时期的监督机制，应该算得上经济责任审计，对我国经济责任审计发展产生了深远影响。

春秋战国时期，在沿袭西周的官计制度基础上，建立了上计制度，审计监督职能是上计制度的重要组成部分，审查考核官吏的内容更加丰富，程序也更加完善。上计制度在述职、考核的范围和内容方面，许多都与审计监督国家财政收支、官吏经济责任等内容相同或有着紧密的联系，重在考核官吏治绩，具有明显的经济责任审计特征，在当时虽有其局限性，但对完善监督机制也产生了一定的影响。

从魏晋南北朝到唐朝前期，此时的审计逐渐向独立、专能化方向发展，比部审计达到鼎盛时期。唐后期、五代和宋时期，比部审计职能逐渐弱化，取而代之的是由财政管理机构实施审计职能。元明清三代的审计，元代设有监察御史，负责派遣官员到各地勾考钱粮，对官吏的财经法纪进行审计，查处官吏经济违法行为。清代设有都察

院,主要是纠劾百司、考核百官,只要犯有违反财经律令的官员就要举劾,对官员经济方面的政绩进行审核。

回顾三千多年的我国审计发展史,它始终植根于中国的政治经济制度土壤,是为维护王权、皇权服务的,也是为加强中央集权、巩固统治服务的,在绵延不断、曲折发展的过程中,虽说审计机构隶属关系多变、职管职掌不定、监督形式多样,但以财政经济活动为内容的监督自始至终,其中还对群吏百官政绩和财务收支进行监督,表现出明显的经济责任审计色彩,对历朝历代财政经济的稳定和发展,维护王权、皇权,加强中央集权的统治,考核百官、澄清吏治,发挥了积极作用,其审计的主流作用是积极的、正面的和向上的,为近代审计监督制度的发展奠定了基础。

2. 近代经济责任审计

从1912年孙中山先生在南京创立临时政府,到1949年新中国成立前,虽不过38年的时间,但它是我国较为全面地建立审计制度和体系的时期,有着重要的历史地位。

(1) 中华民国的经济责任审计

1912年9月25日,根据《国务院官制修正草案》有关规定,以整顿财政为名设立审计处,次月颁布《审计处暂行章程》。1914年9月29日通过《中华民国约法》,依据该法于当年6月成立审计院,10月2日北京政府实施《审计法》,在这一时期,审计机关主要围绕监督财政收支开展审计活动,同时也开展了盐务等收支审计和政府交办的其他审计事项,其中也包括官员经济案件审计。如1914年3月奉国务院总理训令,审计处审查了国务院印铸局前任局长俞文鼎任期内发生的“垫款”纠纷案,经核实账簿,多方查证,最终将此案审查清楚。为追回公款,惩罚不法官吏,1914年5月20日审计处出具报告,提出了移送检察机关处理的审计意见。当时的审计活动虽不是经济责任审计,但从上述审计案例不难看出,带有明显的经济责任审计特征。

1921—1925年间,广州国民政府先后建立了审计处、大本营审计局和监察院。1925年11月28日,公布了《审计法》,同时也公布了《审计法实施规则》。审计内容主要包括政府部门经费支出审计、军费支出审计、经济案件查处等。在这一时期扩大了审计范围,专门对一些离任的特别是管财管物的政府官员进行审计。如,在大本营时期,审计局对财政部长叶恭绰、会计司长黄隆生等人进行了离任审计,审计中发现会计司1923年12月报销册内,漏列“预备费耗银500元等”应上缴国库。在监察院时期,对筹饷总局总办韦一新进行了审计,审计发现1925年5、6月招待费多列支出71.9元,审计建议“照数缴还国库”。广州革命政府为了防止官员的贪污腐败,加大了治理措施,对在任和离任负责财会方面的官员,尤其是管钱管物的主要官员进行任内的财务审计。应该说,在这一时期,专门对政府官员进行审计监督,是典型的经济责任审计。

1928年2月南京国民政府公布了《国民政府组织法》,规定在政府下设审计院,同年4月公布《审计法》,根据该法的有关规定,制定了《审计法施行细则》。在审计管理方面最有特色的是建有审计例会制度和审计公报制度。在此时期,虽没有开展典型的离任审计,但在预算及收支审查、军费审计、工程项目审计、稽察事务中,加大

了管钱管物等一些环节上的稽察,包括监视、检查、调查、参加、登录等,随时行使审计职权。如1930年12月在对军政部所属单位汉阳兵工厂厂长交接前后财务收支审计时,发现该厂连续更换三任厂长,各自任内的账目均存在账账、账表、账实不符等问题,审计部发出审计通知书,要求将扣款、离任交接情况和移交清册,限期送审计部接受核查。

1937年11月国民政府西迁重庆后,完成了重新制定《审计法》和修订《审计法施行细则》的工作,并分别于1938年5月3日和7月23日颁布施行。在这一时期,加强了预算审计、军费审计、银行审计、建设事业专款审计、稽察事务等。

根据《审计法》规定,“各机关人员对于财务上行为应负之责任,非经审计机关审查决定,不得解除。”加强了对官员离任审计,如,1938年审计部对教育部长王世杰任内所经管经费的使用情况进行了审计。当时的经济责任审计虽有其局限性,但在防止政府官员贪污腐败和约束其经济行为等方面发挥了一定作用。

1946年5月国民政府由重庆迁回南京,审计的重点是预算报告审计、决算审计、军费审计、银行审计和案件稽察等。这一时期虽没有开展正规的官员离任审计,但在稽查经济案件中,对一些涉案官员的经济问题进行了重点稽查,如山东盐务局局长汪时中贪污渎职案、中央农业机械厂经理顾之可吞没产权案、北平市警察局局长汤永咸贪污案等,对于上述审计稽查案件的办理,打击了违法乱纪的不法行为,挽回了财政资金损失。随着政局动荡和国民党政权的日益腐败,国民经济已走向全面崩溃,当时的审计工作也名存实亡,1948年以后的审计活动也无法正常开展,对官员的离任审计也就不复存在了。

(2) 中国革命根据地的经济责任审计

从1927年到1949年前,革命根据地审计工作从开始初创到逐步发展,经历了土地革命时期、抗日战争时期和解放战争时期,在当时特定的历史条件下,采取了革命的战争时期审计体制。

在土地革命时期,地方各级苏维埃政府都纷纷成立了财政审查委员会。临时中央政府成立以后,首先在财政系统内设立了审计机构。其次,1934年1月又在中央执行委员会设立了中央审计委员会。1934年2月临时中央政府颁布了中国共产党领导下的第一部审计法规《中华苏维埃共和国中央政府执行委员会审计条例》。革命根据地的审计主要开展了预算决算审计、企业审计、群众团体财务收支审计、专项审计等。在此期间,中央审计委员会在反贪污浪费斗争中发挥了重要作用,如,1933年12月审计委员会查处了瑞金县财政部会计科长唐达仁贪污案。次年2月审计委员会又查处了中央印刷厂、造币厂和军委印刷厂三个单位会计科长贪污案。审计委员会十分注意结合审计工作去发现和查处管钱管物等责任人经济案件。上述审计工作在当时虽称不上经济责任审计,但审计重点是被审计人员的经济责任,具有典型的经济责任特征。

在抗日战争时期,1937年9月陕甘宁边区政府成立后,政府又设审计处,1939年2月中共中央财经部建立了审计处,原边区政府审计处撤销。此时中央和陕甘宁边区根据审计工作的需要制定多项有关审计工作的法规和制度,其中《审计制度示范》对边区的审计工作影响最大。期间审计工作主要围绕审批、核销财政收支预决算审计。

此外,还开展了公有物审计、征税征粮审计、金库收支审计、贪污浪费案件审计等。当时对管钱管物等责任人没有开展专门的经济责任履行情况的审计,只是在经济案件查处过程中发现了一些贪污浪费案件,如1942年1月边区财政经济处出纳员经手的公债款缺欠535元,经进一步查实属重大贪污嫌疑,审计处随即移送法院惩办。总之,在此期间,除边区的审计工作之外,其他根据地也开展了不同程度的审计工作,在维护财经秩序、巩固革命政权和支持抗日战争中,发挥了不可替代的作用。

在解放战争时期,1946年10月陕甘宁晋绥边区政府颁布的《陕甘宁边区宪法草案》,规定在行政委员会下设审计处,1948年3月颁布了《陕甘宁晋绥边区暂行审计规程》,同年10月《陕甘宁晋绥边区暂行审计条例》颁布施行。这一期间,审计监督的内容包括:财政收支审计、军费审计、公营单位审计等。此外,在华北解放区、华东解放区等解放区开展了审计工作,分别成立了审计委员会、审计处、审计科等专门审计机构,制定了相应的审计规程和制度,其审计内容也多以预决算审计为主。总之,解放区的审计工作虽没有专门开展经济责任审计,但在审计过程和环节上,加大了对“管钱、管物”人和事项的约束,对于发展解放区经济、支持解放战争发挥了重要作用。

第二节 经济责任审计发展

1. 经济责任审计的历史背景

以党的十一届三中全会为起点,开辟了我国改革开放历史新时期。这次大会从根本上纠正了“左”的倾向,冲破了长期禁锢人们思想的旧观念,摆脱了落后思想上的枷锁。在思想、政治和组织等领域进行了全面拨乱反正,确定了把党和国家工作中心转移到以经济建设为中心上来,实现了由经济封闭到改革开放,由计划经济到市场经济的转变,以此为契机,大大振奋了人们革新创造、开拓进取和实干兴邦的精神,激发出人们空前的积极性、主动性和创造性,创造出举世瞩目的发展成就,我国的经济建设和人民生活水平取得了飞速发展、得到迅速提高。

在这一时期,一些地区尝试了包干到户、到组的生产方式,取得了明显的效果。1979年十一届四中全会通过了《关于加快农业发展若干问题的决定》,农民得以因地制宜、经营自主,在全国范围内大多数实行了包干到户和家庭联产承包责任制。不仅发挥了集体经济的优越性,还调动了农民家庭的积极性。这时的农业生产得到大发展,农村开始富裕起来,促进了农村的经济发展。

这一时期的国有企业改革也卓有成效。按照适应社会主义市场经济体制的要求,国有企业实行政企分开,推动企业所有权与经营权进行分离,逐步使企业成为相对独立的经济实体,即自主经营、自负盈亏的社会主义商品生产者和经营者,真正成为具有一定权利和义务的法人,建立起多种形式的经济责任制。承包经营、多种经营责任制、承包经营责任制、租赁制、资产经营责任制、股份制试点等经营方式,如雨后春笋般发展起来。这种搞活企业的多种经营方式,扩大了企业的生产经营自主权,给国有企业的改革与发展带来了巨大的活力。

随着市场经济的深入发展,党政领导干部和企业领导人员在依法行政、依法经营、正确行使权力和树立正确政绩观以及廉洁自律等方面存在一些问题,特别是一些体制、机制矛盾和问题也突出地暴露出来。比如,一些领导干部在政企分开、两权分离和改制重组过程中违法违规案例屡有发生,尤其是国有企业的领导人员利用管理企业资产和自主经营之便,直接掌握资产运营、物资采购和产品销售等经济活动,可谓人、财、物集于一身,既是决策者和执行者,又是管理者和监督者。发生的一些经济案件,大都与党政领导干部和企业领导人员自身不廉洁有关,他们当中有的借企业改制重组、产权变更之际,侵吞和贪污国有资产,有的在重大经济事项决策方面,独断专行和擅自决定给企业造成重大损失。究其上述违法违纪的根源,最主要的是权力过分集中和缺乏对权力的制约和监督。因此,加强党政领导干部和企业领导人员的权力监督和制约,改革和完善权力监督和管理体制,建立健全规范有效的权力运行和管理考核机制,着力解决体制、机制和制度上存在的问题,是当前党的建设和国家政权建设中的一个非常现实和紧迫的问题,也是我国政治体制改革中的一项重要任务。

长期以来,党中央、国务院十分重视对领导干部权力的制约和监督。党的十六大报告提出:“加强对权力的制约和监督,建立结构合理、配置科学、程序严密、制约有效的权力运行机制,从决策和执行等环节加强对权力的监督,保证把人民赋予的权力真正用来为人民谋利益。”这是我们党改革开放以来,关于加强权力制约和监督问题的科学总结,为在政治建设和政治体制改革中,加强对权力的制约和监督指明了方向。

十六大报告明确提出“重点加强对领导干部特别是主要领导干部的监督,加强对人财物管理和使用的监督,发挥司法机关和行政监察、审计等职能部门的作用。”这就对审计工作提出更高的要求。审计工作不仅要在经济领域监督经济行为,还要在政治领域加强对权力的制约和监督。因此,审计工作必须要适应这一要求,实现由单纯经济监督职能向经济监督与权力监督并重职能转变。

经济责任审计是党中央、国务院赋予审计部门的一项重要而又艰巨的任务,是在我国政治、经济体制改革的历史背景下产生和发展的。从1983年开始审计机关就研究和探索国营企业厂长离任经济责任审计的问题。1986年审计机关制定了《关于开展厂长离任经济责任审计工作几个问题的通知》,对厂长、经理离任审计作了原则规定,地方各级审计机关陆续开展了离任审计制度。1998年中央领导同志针对山东菏泽地区开展党政领导干部经济责任审计工作情况做出重要批示。在总结推广经验的基础上,1999年中央办公厅、国务院办公厅颁布了《县级以上党政领导干部任期经济责任审计暂行规定》和《国有企业及国有控股企业领导人员任期经济责任审计暂行规定》,经济责任审计已成为审计部门的法定职责。

2. 经济责任审计的发展阶段

①离任审计

十一届三中全会以后,国有企业实行两权分离,即所有权和经营权分离,推行厂长、经理责任制,以放权让利为重点,调整责权关系,明确提出了要让企业有更多的经营管理自主权。这一阶段,多种经营形式不断涌现,随着市场经济的深入发展,企业经营者的权力也随之增大,一些违法违纪的问题也逐渐暴露出来。针对上述问题,

1985年黑龙江省齐齐哈尔市首先实行了厂长、经理离任经济责任审计,收到良好效果。由于离任审计适应了当时我国经济体制改革的需要,这一经验很快在全国推广,淮南、江西弋阳等地的审计机关均开展了厂长、经理离任审计。1986年审计署下发了《关于开展厂长离任经济责任审计工作几个问题的通知》,对厂长、经理离任审计范围、内容、程序以及要求等做了进一步规范。

所谓离任审计,是在企业厂长、经理任职期满离任时,由企业主管机关或干部管理机关提出书面委托,由审计机关或审计机关委托企业主管部门的审计机构,对企业厂长、经理任职期间财务状况、经济效益和固定资产等经济责任履行情况进行的一种审计。这种审计形式是经济责任审计的最初形式,可以称为起步阶段。

②承包经营责任审计

在深入开展离任审计的同时,1987年,在“鞍钢”等大型国有企业开展了承包经营责任审计。这一期间,建立和完善了相应的规章制度,1988年审计署下发了《关于全民所有制工业企业承包经营责任审计的若干规定》,随后,各地纷纷借鉴这一经验并根据上述规定,在国有企业逐步开展了承包经营责任审计。

所谓承包经营责任审计,是审计机关对承包合同双方在履行合同过程中,就承包合同的合法性、财务收支的合规性和资产盈亏的真实性等情况进行审查和评价的一种审计。这种审计不同于离任审计,离任审计是典型的事后审计并对结果评价,承包经营责任审计是事前、事中和事后相结合的审计,并对过程监督和结果评价,这种审计形式是由最初的离任审计扩展到承包经营责任审计,这一阶段可以称作初级阶段。

③任期经济责任审计

我国的经济责任审计是从最早的厂长、经理离任审计开始的,并逐步扩展到承包经营责任审计。经过近十年的时间,积累了很多有益的经验,又发展到对党政领导干部和企业领导人员进行任期经济责任审计。1995年,山东省菏泽地区实行了党政领导干部任期经济责任审计制度,包括全区党政机关、企业和事业单位党政主要领导干部和企业领导人员,把任期经济责任审计作为考核领导政绩、兑现奖惩和选拔任用的必经程序,把任期经济责任审计纳入干部监督管理轨道,取得显著效果。1997年新华社撰写的《菏泽三年中135名一把手未通过“离任审计关”》一篇文章,引起中央领导同志的高度重视。1998年,胡锦涛同志针对山东菏泽地区开展党政领导干部经济责任审计工作情况做出重要指示:“此事对加强监督,促进党风廉政建设很有好处,需研究有关范围及办法,先试行起来,然后总结推广。”中央五部委印发了《关于转发〈关于菏泽地区实行领导干部离任审计制度的调查报告〉的通知》,各地纷纷学习菏泽地区经验,开展党政领导干部和国有企业领导人员任期经济责任审计工作。1999年中央办公厅、国务院办公厅印发了《县级以上党政领导干部任期经济责任审计暂行规定》和《国有企业及国有控股企业领导人员任期经济责任审计暂行规定》。2000年中央办公厅、国务院办公厅转发了中央纪委等部门《关于认真贯彻落实中办发〔1999〕20号文件,切实做好经济责任审计工作的意见》的通知。2000年审计署印发了《县级以上党政领导干部任期经济责任审计暂行规定实施细则》和《国有企业及国有控股企业领导人员任期经济责任审计暂行规定实施细则》,两个细则是在中办发〔1999〕20号文件的基础

上又做了一些细化,各地依据两个细则并结合本地区的实际情况制定了暂行办法或实施意见。

随着县级以上党政领导干部任期经济责任审计工作的深入,县级以上党政领导干部经济责任审计的试点范围也在逐步扩大,2002年审计署进行了省部级领导干部经济责任审计的试点。2003年中央五部委经济责任审计工作联席会议办公厅印发了《中央五部委经济责任审计工作联席会议制度》和《中央五部委经济责任审计工作联席会议办公室工作规则》。以上述文件为依据,各地建立了适合本地区实际情况的任期经济责任审计暂行办法或实施意见。此外,按照中办发(1999)20号文件规定,建立了中央五部委经济责任审计工作联席会议制度,各地也相继建立了适合本地区情况的经济责任审计工作领导小组或经济责任审计工作联席会议,指导和管理全国或本地区经济责任审计工作,加强对经济责任审计工作的领导。总之,任期经济责任审计工作覆盖逐步扩大,已形成干部管理的常态机制,正在步入规范化、制度化和法制化轨道,这一阶段可以称为发展阶段。

④经济责任审计

一直以来,党中央、国务院高度重视干部管理监督和经济责任审计工作,党的十六大强调要建立结构合理、配置科学、程序严密、制约有效的权力运行机制,重点加强对领导干部特别是重要领导干部的监督,加强对人财物管理和使用的监督,发挥司法机关和行政监察、审计等职能部门的作用。党的十七大提出要健全经济责任审计制度。1997年胡锦涛同志就经济责任审计工作做出重要批示,明确指出经济责任审计对于加强监督、推进党风廉政建设很有好处。经济责任审计作为加强党风廉政建设和从源头上治理腐败的重要措施,已经成为新时期干部管理和监督机制、惩治和预防腐败体系的重要组成部分。1999年中央两办下发了《县级以上党政领导干部任期经济责任审计暂行规定》和《国有企业及国有控股企业领导人员任期经济责任审计暂行规定》,标志着我国经济责任审计作为一种监督制度全面推开。各级党委和政府加强对经济责任审计工作的领导,建立了由纪检、组织、审计、监察、人事等部门组成的经济责任审计领导小组或联席会议制度,之后根据工作需要,联席会议成员单位又增加了国有资产监督管理部门,各成员单位相互协作、密切配合,形成了齐抓共管的整体合力,充分发挥了其职能作用。

《审计法》明确了经济责任审计的法律地位,对经济责任审计的对象和内容作了原则规定,没有对审计机关和相关部门组织实施经济责任审计做出具体的规定。随着经济责任审计工作的不断深入,1999年中央办公厅、国务院办公厅印发的两个暂行规定,在当时确实起到规范的作用,为推动经济责任审计工作步入制度化和规范化奠定了良好的基础。但是,两个暂行规定,在审计对象、审计内容等方面已不适应经济责任审计发展的需要,在一定程度上影响和制约了经济责任审计工作的发展。因此,2010年10月,中央办公厅、国务院办公厅印发实施《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》。在总结经济责任审计实践经验的基础上,适应形势发展的需要,明确了地方各级党委和政府、审判机关和检察机关,中央和地方各级党政工作部门、事业单位和人民团体等单位的主要负责人,以及国有企业的领导人员都是经济责任审

计对象,界定了党政领导干部或领导人员的直接责任、主管责任和领导责任三个责任,规范了经济责任审计的程序、内容、评价、报告和结果运用等。新规定的颁布施行,使经济责任审计工作真正进入法制化、规范化和科学化的轨道,这一阶段可以称为提高阶段。

第三节 经济责任审计概念

1. 经济责任审计

经济责任审计是指审计机关或内部审计机构对党政领导干部或国有企业领导人员在任职期间因其所任职务,依法对本地区、本部门、本单位的财政收支、财务收支以及有关经济活动应当履行的职责、义务情况进行的审计。

领导干部履行经济责任的情况,应当依法接受审计监督。根据干部管理监督的需要,可以在领导干部任职期间进行任中经济责任审计,也可以在领导干部不再担任所任职务时进行离任经济责任审计。任中审计和离任审计是经济责任审计的工作方式。离任审计的优点在于能够全面评价被审计领导干部任职期间履行经济责任情况,其缺点在于时效性不强、不利于整改和结果运用。任中审计是将监督关口前移,避免秋后算账,增强审计的时效性,能更好地发挥经济责任审计的建设性作用。目前,任中审计和离任审计这两种审计方式得到普遍认可。通过审计,可以监督、评价和鉴证党政领导干部或企业领导人员经济责任的履行情况。

在安排实施过程中,如遇任务过重或过于集中,审计力量不足时,可以委托社会审计实施经济责任审计,必要时可聘请有关专家协助。审计机关要加强社会审计的指导和监督,合理利用内部审计工作成果;内部审计要正确评价外部审计工作质量,合理利用外部审计工作成果,做好与外部审计的协调工作;社会审计也可以借用同业审计成果。各地区、各单位开展经济责任审计要依据中央办公厅、国务院办公厅 2010 年办法施行的《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》进行实施。

2. 经济责任

经济责任是指党政领导干部或企业领导人员在任职期间因其所任职务,依法对本地区、本部门、本单位的财政收支、财务收支以及有关经济活动应当履行的职责、义务。经济责任包括三层内涵:一是基于被审计领导干部所任的本地区、本部门、本单位的领导职务;二是被审计领导干部因所任职务应当履行的职责和义务;三是与财政收支、财务收支以及有关经济活动相关联的职责和义务。

经济责任具有以下特征:

(1) 该责任是一种职责或义务。责任的真正含义应当是党政领导干部或企业领导人员在特定的社会生活中所负有的特定的职责或义务,而不是党政领导干部或企业领导人员的行为应当承担的特定后果。

(2) 该责任是与职务相关的职责或义务。在社会生活中,党政领导干部或企业领导人员应当承担或履行的职责或义务有多种,而经济责任审计中的经济责任是基于党

政领导干部或企业领导人员担任特定的职务而应当承担或履行的法定或约定的职责或义务，与职务无关的其他职责或义务不在该责任的范畴之中。

(3) 该责任是与经济相关的职责或义务。基于党政领导干部或企业领导人员特定的职务而产生的职责或义务同样很多，包括与经济相关的职责或义务以及与经济无关的职责或义务，诸如政治上的职责或义务等，经济责任审计中经济责任所包含的是党政领导干部或企业领导人员与经济相关的职责或义务。

(4) 该责任是党政领导干部或企业领导人员应当承担或履行的职责或义务。对于一个单位由于法定或约定的职务分工，每个人应当承担或履行的职责或义务都不同，而经济责任审计是针对特定的被审计人进行的，被审计人的经济责任是其应当承担或履行的法定或约定职责或义务。经济责任审计只评价被审计人的责任，而对其他人的责任一般不作具体评价。

(5) 该责任同时也是党政领导干部或企业领导人员应予承担的行权过失。党政领导干部或企业领导人员应当对未能尽职尽责，没有履行应当承担的职责或义务，或不作为而产生的过失负责。

3. 经济责任界定

审计机关或内部审计机构对被审计领导干部履行经济责任过程中存在的问题所应当承担的责任，将其划分为三种责任，即直接责任、主管责任、领导责任，应当根据不同情况做出界定。界定责任的前提，必须是针对领导干部履行经济责任过程中存在问题的行为，其他行为不属于界定责任的范畴。

直接责任，所称直接责任是指领导干部对履行经济责任过程中的下列行为应当承担的责任：

(1) 直接违反法律法规、国家有关规定和单位内部管理规定的行为；

(2) 授意、指使、强令、纵容、包庇下属人员违反法律法规、国家有关规定和单位内部管理规定的行为；

(3) 未经民主决策、相关会议讨论而直接决定、批准、组织实施重大经济事项，并造成重大经济损失浪费、国有资产流失等严重后果的行为；

(4) 主持相关会议讨论或以其他方式研究，但是在多数人不同意的情况下直接决定、批准、组织实施重大经济事项，由于决策不当或者决策失误造成重大经济损失浪费、国家资产流失等严重后果的行为；

(5) 其他应当承担直接责任的行为。

主管责任，所称主管责任是指领导干部对履行经济责任过程中的下列行为应当承担的责任：

(1) 除直接责任外，领导干部对其直接分管的工作不履行或者不正确履行经济责任的行为；

(2) 主持相关会议讨论或以其他方式研究，并且在多数人同意的情况下决定、批准、组织实施重大经济事项，由于决策不当或者决策失误造成重大经济损失浪费、国有资产流失等严重后果的行为。

领导责任，所称领导责任是指除直接责任和主管责任外，领导干部对其不履行或

者不正确履行经济责任的其他行为应当承担的责任。

4. 经济责任审计对象

党政主要领导干部经济责任审计的对象：

(1) 地方各级党委、政府、审判机关、检察机关的正职领导干部或者主持工作一年以上的副职领导干部；

(2) 中央和地方各级党政工作部门、事业单位和人民团体等单位的正职领导干部或者主持工作一年以上的副职领导干部；

(3) 上级领导干部兼任部门、单位的正职领导干部，且不实际履行经济责任时，实际负责本部门、本单位常务工作的副职领导干部。

党政主要领导干部经济责任审计的对象涵盖了从乡镇级到省部级的所有党政主要领导干部，应该说，纵向审计到顶、横向审计到边。上述领导干部履行经济责任的情况，都应当依法接受审计监督。

国有企业领导人员经济责任审计的对象：

(1) 国有和国有控股企业的法定代表人；

(2) 国有和国有控股金融企业的法定代表人。

5. 经济责任审计特点

(1) 经济责任审计是审计与干部监督管理的结合。经济责任审计既是审计机关或内部审计机构的职能，又是干部监督管理部门的重要环节和组成部分。经济责任审计的结果主要作为干部监督管理部门选拔、任用、奖惩干部的重要参考依据，在干部监督管理工作中发挥着极其重要的作用；而其他审计工作作为审计部门的职能，通常与干部监督管理工作没有直接的关联，这是经济责任审计有别于其他审计工作的重要特点。

(2) 经济责任审计的基础是财政收支、财务收支及有关经济活动审计。经济责任审计与财政收支、财务收支及有关经济活动审计密切相关，既有联系，又有区别。经济责任审计无论从审计对象、审计目标、审计重点、审计评价的方法等方面都与财政收支、财务收支及经济活动审计有着明显的不同。但财政收支、财务收支及经济活动审计是经济责任审计的基础，经济责任审计要在财政收支、财务收支及经济活动审计的基础上，还应当关注领导干部在履行经济责任过程中的下列情况：贯彻落实科学发展观，推动经济社会科学发展情况；遵守有关经济法律法规、贯彻执行党和国家有关经济工作的方针政策和决策部署情况；制定和执行重大经济决策情况；与领导干部履行经济责任有关的管理、决策等活动的经济效益、社会效益和环境效益情况；遵守有关廉洁从政规定情况等。

(3) 经济责任审计由审计部门与纪检、组织、监察、人力资源社会保障和国有资产监督管理等部门相互协作、密切配合，形成齐抓共管的整体合力。经济责任审计首先要由干部管理部门提出下一年度经济责任审计委托建议，经联席会议办公室研究后提出经济责任审计计划草案，由审计机关或内部审计机构报请本级政府首长或行政领导审定后，纳入审计机关或内部审计机构年度审计工作计划并组织实施。审计机关或内部审计机构在具体审计过程中，可以依法提请有关部门和单位予以协助，有关部门

和单位应当予以配合。审计机关或内部审计机构应将经济责任审计报告送达被审计领导干部及其所在单位。将经济责任审计结果报告报送本级政府行政首长，必要时报送本级党委主要负责同志，提交委托审计的组织部门，抄送联席会议有关成员单位。可见，经济责任审计不单纯是审计部门的工作，而是审计部门与纪检、组织、监察、人力资源社会保障和国有资产监督管理等部门共同承担的工作。

(4) 审计机关或内部审计机构要科学界定审计内容和评价领导干部。党政领导干部或企业领导人员经济责任审计，应当侧重于对领导干部经济责任履行情况的监督和评价，而不是领导干部所在单位。而且是与财政收支、财务收支以及有关经济活动相关联的职责和义务，经济责任审计的内容仅限于领导干部有关经济活动职责的履行情况。

6. 纪检监察部门在经济责任审计发展中的作用

1998年，中央纪委在山东省菏泽地区进行了领导干部经济责任审计的试点工作，并提出在全国开展对党政领导干部和国有企业、国有控股企业领导人员经济责任审计工作，引起了中央领导同志的高度重视，胡锦涛同志针对山东菏泽地区开展党政领导干部经济责任审计工作做出批示：“此事对加强监督，促进党风廉政建设很有好处，需研究有关范围及办法，先试行起来，然后总结推广。”

1999年，中央办公厅、国务院办公厅颁布施行了《县级以下领导干部任期经济责任审计暂行规定》及《国有企业及国有控股企业领导人员任期经济责任审计暂行规定》，决定在全国开展任期经济责任审计工作，并要求成立以纪检参加的各级经济责任审计领导小组或联席会议制度。以此为依据成立了包括纪检在内的中央五部委经济责任审计联席会议，各地也成立了相应的经济责任审计领导机构。

1999年中央纪委等部门下发了《关于认真贯彻落实中办发〔1999〕20号文件切实做好经济责任审计工作的意见》，要求各级党委政府高度重视、及时组织学习，统一思想，提高认识。

1999年12月，中纪委、中组部、监察部、人事部、审计署在武汉市召开了七省市一地区领导干部经济责任审计座谈会，明确提出了各级纪检监察、组织、人事、审计部门要把经济责任审计工作列入重要的工作议程，加强协调，科学组织，充分利用审计成果。对纪检监察部门而言，经济责任审计贯穿于干部任前、任中和离任全过程。经济责任审计是对干部进行财经法纪监督的重要组成部分，是对财权的具体监督；是从源头上预防和治理腐败的一项工作；是发现干部问题，结合群众举报调查核实情况的方法之一；是从制度上遏制腐败的有效举措。

2001年中央纪委等部门下发了《关于进一步做好经济责任审计工作的意见》，对进一步推动经济责任审计工作深入开展，切实加强对领导干部的管理和监督，促进党风廉政建设和领导干部全面履行职责提出具体意见。

2003年中央五部委经济责任审计联席会议办公室印发了《中央五部委经济责任审计工作联席会议制度》和《中央五部委经济责任审计工作联席会议办公室工作规则》以及《关于进一步加强经济责任审计工作中有关部门协调与配合的意见》，明确了联席会议成员单位在经济责任审计工作中各自的责任。