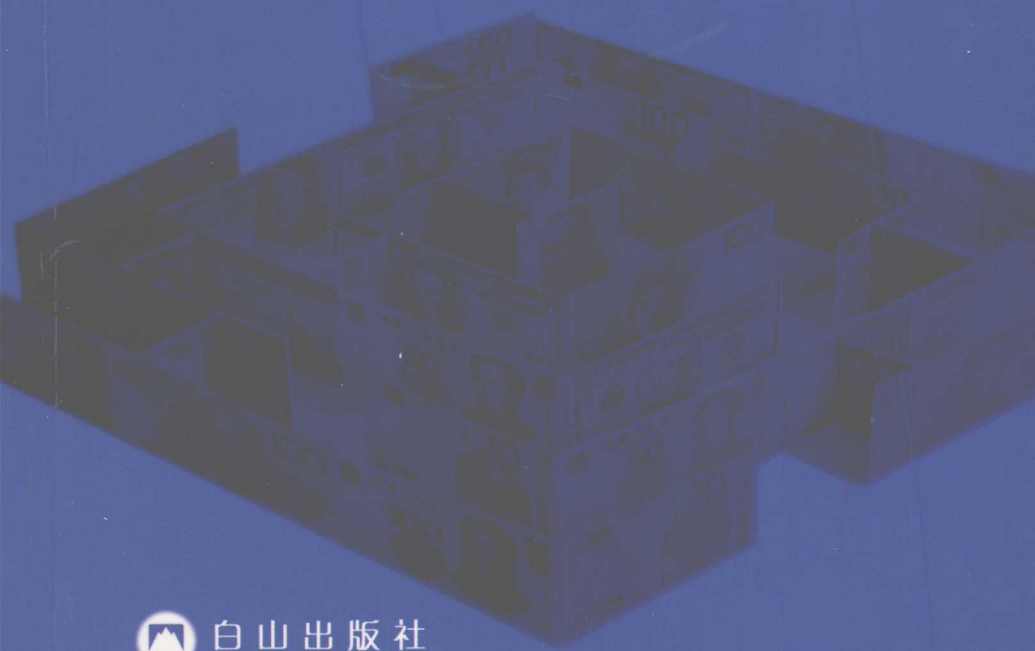


吴春利【著】

审计证据调查 与亲历案例



白山出版社
BAISHAN CHUBANSHE

SHENJI ZHENGJU DIAOCHA YU QINLI ANLI

经济违法违规问题和经济案件

审计证据调查与典型案例

吴春利 著

白山出版社

图书在版编目(CIP)数据

审计证据调查与亲历案例/吴春利著.—沈阳:白山出版社,2005.8

ISBN 7-80687-298-1

I.审… II.吴… III.审计—证据—调查 IV.F239.1

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2005)第 091098 号

出版发行:白山出版社

地 址:沈阳市沈河区二纬路 23 号

邮 编:110013

电 话:024-23088689

责任编辑:孙玲丽

装帧设计:王顺宝

责任校对:崔传业

印 刷:沈阳市第二市政建设工程公司印刷厂

开 本:850×1168 毫米 1/32

印 张:8.5

字 数:190 千字

版 次:2005 年 9 月第一版

印 次:2005 年 9 月第一次印刷

印 数:1-3000 册

书 号:ISBN 7-80687-298-1/F·20

定 价:25.00 元

序言

吴春利

发现和揭露经济问题是审计监督的专业特长和首要职责。军区这几年在军事经济管理、军事斗争后勤准备和廉政建设等方面取得了较大的成果,没有发生大的经济腐败案件,这与各级领导高度重视审计监督、与广大审计人员勤奋、钻研、敬业是分不开的。军区审计局吴春利同志结合工作实践,搜集整理大量第一手资料,研究撰写的这部《审计证据调查与亲历案例》,体现了一名审计干部对事业的执著追求、对工作的高度负责和对业务的刻苦钻研,这种精神值得广大干部学习。

在人类历史上自从公权产生以后,随之也就出现了利

用公权谋私而导致权力的腐败,有的甚至导致政权的变更。随着经济社会的发展,腐败又以不同的方式,不同的程度存在于人类历史的各个阶段和各个国家。近年来,在我国建立和完善市场经济体制及加入 WTO 的大背景下,国家公职人员中发生大量腐败案件,已成为非常严峻的现实问题。今年初,中共中央印发的《建立健全教育、制度、监督并重的惩治和预防腐败体系实施纲要》中指出:“要强化审计监督,逐步推行效益审计,突出对重点领域、重点部门、重点资金和领导干部经济责任的审计。依法实行审计公告制度。支持和保证监察、审计机关依法独立开展监督。”这既明确了审计在反腐败中的作用,又对审计工作提出了新的要求。

军队审计是国家审计的重要组成部分,军区各级审计部门、广大审计干部同样担负着反腐倡廉的重要职责。审计与司法纪检部门在预防和打击腐败行为方面,有自己的特点和专长。司法纪检部门是有了问题才去调查,而审计对审计管辖范围内的对象不管有没有问题,都可以例行审计。审计工作针对各类经济违规、违法行为所具有的全过程、全方位监督、监管、鉴证职能,无疑会起到其他手段所不具备的未雨绸缪、防患未然的作用,可以有效预防和制止腐败行为的发生。

吴春利同志多次参与经济案件的侦破工作,悉心钻研审计工作特点规律。这本《审计证据调查与亲历案例》,无论对审计专业部门和人员,还是对各级领导和广大机关干部,都具有业务上的借鉴启发作用和思想道德上的警示教育作用。作者立足于时代对审计要求的大背景,以亲身感受为基

础,以解剖重大经济案例为依据,以崭新的视角和朴实的语言,就审计观念、审计思维方式和非传统审计技术方法等方面的问题,进行了系统的概括和总结,层次清晰,内容丰富,案例翔实,论证系统,具有较强的可读性。希望此书的出版,能对财经领域的广大干部提高业务能力素质,对部队领导干部增强财经法纪观念,起到辅助学习和启迪思考作用。

二〇〇五年六月十七日

前言

一般说来，常规审计的传统方法有四大类：账表证核对、分析性复核程序、盘点与函证以及评价内部控制制度。这些传统方法用来搞清面上的基本情况是有效的，但用于破解现代的内外联手、上下串通并不断翻新变异的经济舞弊手法，实践证明已经不很灵验了。欺诈和伪装古今有之，翻新和变异正在加速，而审计这双眼睛能否看透虚假、戳穿伪装，还需与时俱进增长功力，面对魔高一尺的伪装和欺诈，拿出道高一丈的招法。

审计证据调查是一个多层次多单元的方法体系。

——根据调查方法的功能层次不同，我们可以将其分为证据调查的认识方法、思维方法和操作方法。证据调查的认识方法即证据调查的认识论和方法论，它在证据调查方法中的功能系统中处于最高的层次，因而对各种证据调查活动都具有指导意义。毫无疑问，唯物辩证法在证据调查的认识方法中处于核心地位，各种证据调查方法都必须以它为基础或出发点，因此它实际上也是整个证据调查的理论

基础。证据调查的思维方法即证据调查思维活动中使用的各种方法,在第二章进行了专门的讨论。证据调查的操作方法即证据调查活动中采用的具体措施和手段,我们在第六章主要介绍了审计询问、鉴定、笔迹检验和同一认定方法。

——根据证据调查的具体功能不同,我们可以将其分为分析证据的方法、提出证据假设的方法、收集和审查运用证据的方法。我们在第三、四、五章进行了详细的讨论。

——根据证据调查的对象不同,我们可以将其分为人证、物证、书证和音像证据调查方法。我们在第六章重点介绍了音像证据和书证中的票据调查方法。

——根据证据调查的案件性质不同,我们将查办案件中遇到的复杂问题,分为刑事案件、经济纠纷案件、经济社会发展法规衔接问题 and 经济违法常见的“小金库”问题等四个方面,各挑选了一个或一组典型疑难案例在第六章分别进行了评析,力图涵盖审计常见的法律问题。

本书对案例部分的涉密内容进行了脱密处理,所涉及的单位和人员名称,均使用化名和别名,但案例的主要事实和情节是真实的。

本书共有大小案例 100 多个,但相对于审计总量来说却是很小的一部分,被审计单位财经管理的主流是好的,其中不乏清正廉洁的感人事例。

作者

二〇〇五年六月二十日

目 录

前言	1
第一章 审计证据调查概述	1
第一节 审计证据调查基本概念及特征	3
第二节 审计证据调查与其他证据调查活动的 联系和区别	7
第三节 审计证据的性质、种类和证明程度	12
第四节 审计证据调查的现实风险及其防范	22
第五节 审计案例	34
第二章 证据调查思维	45
第一节 证据调查思维概述	47
第二节 证据调查思维的类型	50
第三节 证据调查思维的方法	56
第四节 审计案例	62
第三章 证据材料分析	77
第一节 证据调查的基础	79
第二节 证据材料内容的分析	91
第三节 证据材料可信度的分析	95

第四节 证据材料证明力的分析	99
第五节 审计案例	103
第四章 证据调查假设	121
第一节 未知事实的假设	123
第二节 潜在证据材料的假设	128
第三节 审计案例	133
第五章 证据的收集、审查和运用	145
第一节 证据的收集	147
第二节 证据的审查和运用	151
第六章 审计证据调查实务(上)	159
第一节 音像证据及其制作方法	162
第二节 审计询问方法	177
第三节 同一认定方法	189
第四节 票据的查证甄别方法	194
第六章 审计证据调查实务(下)	201
第五节 审计鉴定报告制作方法	203
第六节 笔迹检验方法	218
第七节 查办案件中遇到的疑难问题 及对策	231
主要参考文献	257
后记	259

第一章

审计证据调查概述

第一节 审计证据调查基本概念及特征

一、概念

审计证据调查是审计机构和审计人员为查明和证明经济活动中违法违规和经济案件事实而进行的与证据的收集、审查和运用有关的各种专门调查活动的总称。审计证据调查有广义和狭义之分。广义的审计证据调查涵盖了审计全过程所有的管理方法和取证方法；狭义的审计证据调查一般是指取证过程中的各种方法。这里我们从狭义上阐述审计证据调查。在各种审计执法活动中，证据调查是首要工作。上述概念包含以下含义：

第一，审计证据调查的主体是审计机构和审计人员。包括审计人员被临时抽调到纪检、检察、保卫等部门牵头的联合工作组，兼职纪检、检察和保卫人员等。审计人员在联合工作组中往往以多种身份出现，有时履行审计职能，有时履行其他执法监督部门的职能，有时履行机关干部的一般职能。这里主要讨论审计机构和审计人员独立实施，或者配合其他执法部门但履行审计职责时所进行的证据调查。审计人员履行其他职能时可以作为参考。

第二，审计证据调查的目的是查明和证明审计事项的

事实。经济活动的事实都是发生在过去的,而且是审计人员无法直接感知的。只有通过深入细致的调查来查明这些事实,才能保证其行为的科学性和定性的准确性;再用合法的证据来证明审计事项的真实情况。查明事实和证明事实是两个不同的概念。查明事实是证明事实的前提和基础,证明事实是调查活动的目的,后者往往比前者要求更高、难度更大。这也在一定程度上说明了证据调查具有特殊性。

第三,审计证据调查是一种专门的调查活动。这种调查专门针对常规审计中发现或掌握的各种异常经济业务和违法违规以及经济案件线索,这类问题往往隐藏在大量正常经济活动中,是稀有低频的,具有较强的针对性,同时也是情节最复杂、难度最大的,不是泛指所有的审计项目和内容;这种调查往往都要按照专门的程序进行,经常采用一些专门的调查方法;这些调查都是围绕证据进行的,其结果是专门服务于审计执法活动。证据调查专门针对问题,并不是说对被审计单位或者领导干部履行经济责任的成绩就可以照抄其提供的材料,对这些材料既不加以详细审核,又不收集相关的原始证据。根据国家审计的职能,不仅要查处问题,还要肯定成绩,要对被审计单位的财务收支作出整体的、实事求是的评价,这些评价同样也需要证据支撑。只不过是对这一类证据只要给予一般的谨慎关注就足够了。

审计证据调查以下简称证据调查。

二、证据调查的特征

由于证据调查的客体、过程、内容和要求在审计项目中

有其自身的特征。认识这些特征对正确实施证据调查具有重要意义。我们在调查取证实践中的体会是：“千折百转、山重水复、荆棘遍地。”

(一)艰巨性

辩证唯物主义认为,任何事物都是相互联系的,而且联系的方式多种多样。审计人员一般是在经济活动发生以后才进行审计的,在这之前,他对情况并不了解。审计人员在认识审计事项时只能根据各种经济资料直接反映的结果,从材料中获悉这个结果几个片断。在很多经济案件中,核心事实的证据一般只体现在被审计单位的财务证据上,其他证据就要调查与核心事实相关的单位和个人,查清前后事件和伴生关系。这就决定了审计人员不可能完整地认识经济活动的发生和发展,而只能从证据材料中一步一步地查明经济活动的因果关系。审计人员在查证和认识过程中,从现有的证据材料出发,从纷繁复杂的表象中发现规律性的东西,如此反复进行,才能再现经济活动的真实情况。这就使证据调查表现出明显的艰巨性。如:某部保障中心财务室会计和出纳员串通作弊,采取把历年经费节余的账页撕毁和结账时增列业务费开支的手段,对应冲出现金 33.5 万元,年终账目平衡。但撕毁账页和增列业务费开支的金额与现金账虚增的支出虽然差额不大,但借贷不平衡,这个问题不解决将影响定性的罪名及处理,甚至形成“无头案”。我们只好选择最牢靠,但也是最费力的办法——把财务账簿重新再记一遍,从中又发现了上百笔错账、漏账,最终从财务核算上作出了现金已经出账的结论。

(二) 对抗性

由于经济违规违法行为是危害单位建设、应承担责任的行为,责任人知道自己的行为一旦被揭露和证实,就会受到法律法规的制裁,因此他们对外界的调查是對抗的,这种對抗性的突出表现就是当事人实施反调查手段,他们千方百计地采用各种各样手段,以假乱真,故布疑阵,使本来简单的案情变得错综复杂,使本来复杂的案件变得更加扑朔迷离,使查证工作常常出现“山穷水尽”的局面,使判断常常处于“不确定”状态,给调查工作直至查明事实带来很大困难。例如,某单位近年来连续查处了三起经济案件,这三起案件的作案人从开始实施违法时就考虑了一套对付调查的手法,千方百计掩盖事实真相:有的真假债务混在一起,虚假还债,转移资金;有的以先前的存单,掩盖后来的挪用,并与银行工作人员串通出伪证,制造假象,迷惑调查,使审计人员难以取得全部及真实证据。

(三) 复杂性

市场经济条件下经济活动的多样性,决定了审计查证的复杂性。一项经济业务往往又牵涉许多经济民事法律行为,与其他经济往来业务交织在一起;大多数问题都发生在一个很短的时间范围内,这些问题既不是孤立存在的也不是随意存在的,它往往是一系列事件中的一环,与新形势下现代复杂金融活动关联,法律关系异常复杂;证据调查所需要的不仅是精深的专业知识,还需要熟悉法律法规及其他学科知识,才能透过现象发现隐秘事实。

(四) 风险性

由于市场经济条件下经济违法违规活动的技术化、网络化和智能化趋势,决定了证据调查的高风险性。从近年来的审计查证的经济案件来看,每一项内容往往又牵涉诸多联系,有的久拖不决,煮成一锅“夹生饭”;还有一些领导充当保护伞,使审计查证步履艰难;还有审计手段的局限以及行为人的反调查措施,使证据不很确实、不很充分,还存在多种解释和辩解。这些使证据调查的风险性增大。

第二节 审计证据调查与其他证据调查活动的联系和区别

一、审计证据调查与检察、纪检机关证据调查的联系和区别

(一)联系

不同领域的事物常常义理相通。调查是人类认识客观事物的基本方法之一,它普遍存在于人们的社会生活实践中、存在于各行各业的工作之中。善于调查研究是各类调查人员的基本功,是查明事实的前提和基础。调查研究既是思想方法,又是工作方法。如果把经济违法违纪问题比喻成“地雷”,纪检司法部门更多的是“排雷”,而审计部门就是在“探雷”,履行“侦察兵”的职能。法律规定,检察机关侦查,是指检察机关在办理刑事案件过程中,依照法律进行的专门