

红旗出版社

国有企业领导人员 经济责任审计监督机制研究

贾震 著

国有企业领导人员 经济责任审计监督机制研究

贾震 著

红旗出版社

图书在版编目 (CIP)数据

国有企业领导人员经济责任审计监督机制研究 / 贾震著.

——北京: 红旗出版社, 2005.6

ISBN 7-5051-1242-2

I. 国…

II. 贾…

III. 国有企业—领导人员—经济责任审计—研究

IV. F239.47

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 054951 号

国有企业领导人员经济责任审计监督机制研究

贾震 著

责任编辑: 王农媛 封面设计: 孙翠之

红旗出版社出版发行

邮政编码: 100727 地址: 北京市沙滩北街 2 号

E-mail: hqcbs@publica.bj.cninfo.net

编辑部: 64037149 发行部: 64037154

印刷: 廊坊市百花印刷有限公司

2005 年 6 月北京第 1 版 2005 年 6 月河北第 1 次印刷

开本: 787 毫米 × 1092 毫米 1/16 印张: 15 字数: 250 千字

ISBN 7-5051-1242-2

定价: 31.00 元

序

近年来,随着国有企业改革的不断深化,企业领导人员的廉洁、监督与约束问题日益受到全社会人们的普遍关注,制度完善、媒体曝光,都折射出它的重要性和复杂性。

我国的国有企业不能简单地等同于理想经济状态下的国家所有制企业,必须把国有企业放到社会主义初级阶段背景下进行分析研究。社会主义市场经济体制是一种最好的制度适应性创新,而其核心就在于国有企业制度安排。

处理复杂的事务,与其“扬汤止沸”,“不如釜底抽薪”。对国有企业领导人员经济责任审计监督工作也要坚持标本兼治,重在治本的方针,要注重建立有效的防范机制,使领导干部廉洁自律的各项规定得以落实。审计部门要下工夫堵塞各种漏洞,使贪欲者无从下手;同时还要构筑社会参与、公众监督的社会预防的格局,使企业行为合法、规范。

贾震同志所著的《国有企业领导人员经济责任审计监督机制研究》一书,直面这一困难课题,研究目前我国改革开放和执政党地位巩固的热点问题,努力探讨有效的解决方案。

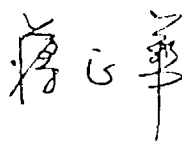
当前,国家高度重视对国有企业领导人员加强审计监督。国家审计署从1996年开始,每年都要向全国人大常委会作审计报告。2004年3月份,审计署在向全国人大常委会报告中揭示了诸多问题,被媒体称之为掀起了“审

计风暴”。这一方面反映出大家对审计部门的工作的关心、肯定和支持，对腐败现象的义愤；另一方面也反映出人民群众对依法治国、公开透明的渴望。

贾震同志的这本著作，首先在经济责任审计实际工作背景下，对国内外经济责任审计的相关理论与研究进行了评述性的回顾，针对经济责任审计目标不确定性，提出了审计不确定性问题的分析理论框架和方法，在此基础上，作者从审计覆盖率、审计处罚力度、审计合谋行为三个方面，通过博弈理论模型等方法，分析与研究了经济责任审计的监督机制问题，并通过具体的审计案例，论证了监督机制的价值与可应用性。最后，作者根据调查资料，从实证的角度分析了审计资源配置的影响因素。他将管理科学的基本理论与研究方法应用于审计研究中，做到了将理论分析与实证分析、案例分析相结合，是一部较好的作品。当然，本书也有不足之处，相对来说，书中第九章对未来工作的展望略显单薄，还有待于今后进一步深入研究。

贾震同志从事审计实践工作多年，他勤学、勤思、肯干，相信他的论著对大家认识加强对权力监督和制约的重要性将大有裨益，也相信它能在审计工作理论和实践中发挥积极作用。因此，我愿意向大家推荐这本书。

全国人大常委会副委员长



2005年2月16日

中文摘要

近年来,我国国有企业会计信息不真实问题相当严重,国有企业领导人员决策失误、管理混乱、弄虚作假、以权谋私、贪污腐化、侵吞国有资产事件屡有发生。实行经济责任审计是关系到中国改革开放政策是否能顺利执行和执政党地位能否巩固的重要措施。对国有企业领导人员经济责任审计监督机制研究不仅在实践上有重大意义,而且在理论上已成为一个重大的前沿研究问题。本文通过对经济责任审计研究现状的分析,揭示出我国审计资源短缺与审计任务繁重的突出矛盾,为解决这一矛盾,本书研究了经济责任审计资源利用效率的关键影响因素及其相互关系,提出对国有企业领导人员经济责任审计监督的有效机制。本书进行了以下的工作:

(1) **针对经济责任目标不确定性,提出了审计不确定性问题的分析理论框架与对策方法。**在界定审计不确定性概念,分析审计不确定性成因和分类的基础上,揭示了审计资源浪费与审计不确定性内在联系,分析了审计不确定性的理论框架。针对审计监督中存在的未来不确定性,提出了经济责任审计监控机制的概念,并选择适当的评价指标,通过建立经济责任的预警模型来降低审计的未来不确定性。

(2) **通过审计博弈模型分析了审计覆盖率与信息披露行为之间的关系。**运用委托代理理论分析了国有企业领导人员与国家之间的受托经济责任关系,揭示了国企经营管理过程中信息不对称的特征。在分析我国审计资源现状的基础上,指出审计机构与国企领导人员之间也存在着信息不对称的博弈

关系。通过建立带有审计覆盖率变量的博弈模型以及模型分析,揭示出审计覆盖率与国有企业领导人员歪曲披露信息行为之间的关系,为制定审计政策提供了理论依据,防止了过度使用审计资源的问题。

(3) **对审计处罚力度进行了经济学分析及威慑效应分析。**通过现有审计处罚措施以及处罚力度现状的分析,指出了处罚力度与处罚措施脱节的问题,从经济学的角度分析了揭露腐败的审计成本、审计处罚的目标与审计资源的配置问题,分析的结果为实施经济责任审计的处罚措施提供了依据。

(4) **应用声誉模型分析审计中的合谋行为及对策。**本书描述了我国审计机关(构)内部腐败的现状,分析了公司治理结构的缺陷、审计机关(构)职能缺陷与合谋行为的内在联系,并在模型中引入了合谋危害程度的概念和参数,为解决审计合谋问题提供了政策性建议。

本书将实证研究与规范研究相结合,针对以上研究问题设计了国有企业领导人员经济责任审计的问卷,并进行了大量调查分析,对数据进行了统计处理,分析结果支持了作者所提出的创新论点。

【关键词】 国有企业；经济责任；信息不对称；审计；监督机制

Abstract

In recent years, false accounting information is very serious. It often happens that the leaders of the state-owned enterprises make mistake decisions, confusedly manage, abuse in power and corrupt. Implementing the economic-responsibility auditing is very vita to the Chinese reforming and the status of CCP. Therefore, it becomes a vital issue to discuss and investigate the theory of implementing economic-responsibility auditing and supervisory system for the lead of the state-owned enterprises. The paper reveals the outstanding contradiction between the shortage of auditing resources and hard work of auditing by analyzing the actuality of economic-responsibility auditing. To solve the contradiction, the paper put forward to an effective supervisory system for the leader of the state-owned enterprises by researching the key factors and the relations for each other. The dissertation is divided into the following points:

- (1)The paper put forward to analyzing frame of auditing uncertainty problem and some countermeasures to the uncertainty of auditing objective.** On the basis of defining auditing uncertainty and investigating the causation, classification, the paper analyzes the internal relationship between waste of audit resources and auditing uncertainty, and sets up the theoretical analyzing frame of auditing uncertainty. In addition, the paper advances the concept of economic-responsibility audit supervising system, and set up an economic responsibility-forecasting model by selecting some indexes to reduce the audit future uncertainty.
- (2)The paper analyzes the relations between auditing covering rate and**

information disclosure behavior by game theory model. The principal-agent theory reveals the economic responsible relations between leader of the state-owned enterprises and the nation, the information asymmetry during operation management practice in the state-owned enterprises. The paper points out the information asymmetry between the leader of the state-owned enterprises and the auditing institution still exist through analysis of auditing resources in our country. So the game model with the variability of auditing covering rate exposes the relations between the auditing covering rate and the act of disclosure false information. The results are the theoretical basis for making policy and preventing from abusing in auditing resources.

(3) Audit penalty degree and it's deterrent effect are analyzed by economics. The existing investigate tells us the disjunction between the penalty degree and measures in china. The paper analyzes the cost of revealing corruption, target of audit penalty and auditing resource collocating by the economics view, the results support the theory for implementing penalty measures of economic – responsible audit.

(4) The paper analyzes auditing cahoots by reputation models. The paper describes the corruption actuality inside the auditing institutions in our country, and analyzes the relations between the defects in corporate government structure, functional defects in the auditing institutions and auditing cahoots. The concept of danger degree of audit conspiracy is introduced into the game model, and the results advance suggestions in policy to deal with the audit cahoots.

The paper combines the positive with normative analysis method. So, a questionnaire is designed for the leader in the state-owned enterprises to solve above research problems. The results of surveying and data statistic analysis support my innovation point.

【Key Words】 The Stated-owned Enterprises; Economic Responsibility; Information Asymmetry; Audit; Supervisory Mechanism

目 录

序.....	(1)
中文摘要.....	(1)
Abstract.....	(1)
第一章 导论	
1.1 问题的提出.....	(1)
1.2 研究目标.....	(3)
1.3 研究意义.....	(4)
13.1 本书的开创性和先进性.....	(4)
13.2 本书的现实性和迫切性.....	(5)
1.4 研究思路、框架与主要研究内容的说明.....	(6)
1.5 研究方法与数据选择.....	(10)
1.6 本书的主要创新点.....	(11)
第二章 经济责任审计相关理论评述	
2.1 经济责任审计的理论综述.....	(13)
2.1.1经济责任审计的理论基础研究综述.....	(13)
2.1.2经济责任审计的经济学基础综述.....	(14)

2.1.3 经济责任审计的管理学——审计学基础综述	(18)
2.2 经济责任审计的实施现状研究综述	(21)
2.2.1 国有企业审计的国际实践	(21)
2.2.2 经济责任审计特有的中国特色	(25)
2.3 经济责任审计监督机制的相关内容研究综述	(29)
2.3.1 审计的不确定性问题的研究综述	(29)
2.3.2 审计的覆盖面问题的研究综述	(35)
2.3.3 审计处罚力度问题的研究综述	(36)
2.3.4 审计合谋问题的研究综述	(37)
2.3.5 经济责任审计研究现存问题与主要研究方向	(40)

第三章 经济责任审计的制度背景和理论分析

3.1 经济责任审计的历史回顾	(42)
3.1.1 起步阶段(1980~1986年)——厂长(经理)离任审计	(44)
3.1.2 过渡阶段(1986~1992年)——承包经营责任审计	(47)
3.1.3 探索阶段(1992~1997年)——领导干部离任经济责任审计 ..	(53)
3.1.4 完善发展阶段(1998年至今)——国有企业及国有控股企业领导 人员任期经济责任审计	(55)
3.2 国有企业领导人员经济责任审计监督机制的理论分析	(66)
3.2.1 现代企业的委托—代理理论与建立约束和激励机制	(67)
3.2.2 委托—代理理论与受托经济责任关系	(72)
3.2.3 受托经济责任的发展——国有企业领导人员经济责任审计 ..	(76)

第四章 经济责任审计监督效率问题的不确定性研究

4.1 经济责任审计的要素及审计资源的稀缺性	(83)
4.1.1 经济责任的范畴与审计目标、审计形式的关系	(83)
4.1.2 经济责任审计的参与人及其相互关系	(84)
4.1.3 审计资源的稀缺性	(86)
4.1.4 国家审计资源的配置与使用	(86)
4.2 经济责任审计监督机制中的效率问题以及主要影响因素	(87)
4.2.1 审计监督机制中的效率问题	(87)
4.2.2 审计目标的不确定性	(88)
4.2.3 审计覆盖率	(89)
4.2.4 审计处罚力度	(90)
4.2.5 审计人员与被审计人员合谋问题	(90)
4.3 审计中不确定性的概念	(90)

4.3.1 审计中不确定性信息表现形式的原因	(90)
4.3.2 不确定性与风险的关系	(91)
4.3.3 规避、减少不确定性的风险损失	(92)
4.3.4 审计报告对不确定性信息的处理	(93)
4.4 应用分析性程序减少审计中的不确定性	(94)
4.4.1 分析性程序的概念与作用	(94)
4.4.2 分析性审计程序的常用方法	(95)
4.5 企业绩效评价指标体系以及绩效不确定性分析	(97)
4.6 小结	(100)

第五章 经济责任审计覆盖率及影响因素分析

5.1 引言	(101)
5.2 企业信息的不完全披露与审计覆盖率	(102)
5.2.1 信息不完全披露的原因与审计覆盖率	(102)
5.2.2 信息不完全披露的后果	(103)
5.3 审计覆盖率与审计过程中的博弈关系	(105)
5.3.1 审计过程中的博弈关系	(105)
5.3.2 审计覆盖率与被审计的概率	(107)
5.3.3 混和战略审计博弈模型的纳什均衡解	(109)
5.4 审计覆盖率的影响因素分析	(110)
5.4.1 纯战略审计博弈模型及其纳什均衡解	(110)
5.4.2 混和战略审计博弈模型与审计覆盖率的影响因素分析	(112)
5.4.3 混和战略审计博弈模型的纳什均衡解	(114)
5.5 案例分析	(115)
5.5.1 审计覆盖率提高对国有企业会计信息披露的影响	(115)
5.5.2 江铜公司虚假财务信息披露的个案分析	(116)
5.6 小结	(123)

第六章 经济责任审计的处罚力度与威慑效应分析

6.1 引言	(125)
6.2 审计决定的措施与审计处罚	(126)
6.2.1 审计决定措施的分类与比较	(126)
6.2.2 审计处罚的作用	(127)
6.2.3 审计处罚的社会环境	(128)
6.3 审计处罚的经济学分析	(128)
6.3.1 揭露腐败的审计成本	(129)

6.3.2 审计处罚的目标	(130)
6.3.3 审计资源在审计处罚上的配置	(131)
6.4 审计处罚力度的博弈模型及威慑效应的讨论	(133)
6.4.1 混和战略审计博弈模型	(133)
6.4.2 混和战略审计博弈模型的纳什均衡解与审计处罚力度的影响 因素分析	(136)
6.4.3 关于经济责任审计处罚的进一步讨论	(138)
6.5 江中银被惩处的个案分析	(139)
6.5.1 基本情况	(139)
6.5.2 审计实施情况	(140)
6.5.3 审计处罚结果	(143)
6.5.4 启示	(144)
6.6 小结	(145)

第七章 经济责任审计中合谋行为分析

7.1 引言	(147)
7.2 经济责任审计中合谋的特征分析	(149)
7.2.1 经济责任审计中合谋的基本内涵	(149)
7.2.2 合谋现象存在的基本条件	(149)
7.2.3 合谋的行为方式	(149)
7.3 审计合谋的主要影响因素分析	(150)
7.3.1 信息不对称	(150)
7.3.2 国有企业治理结构不完善	(151)
7.3.3 缺乏有效的监督检查	(152)
7.3.4 相关法规罚则操作难度大	(153)
7.4 合谋行为模型及分析	(154)
7.4.1 KMRW的定理简介	(154)
7.4.2 KMRW定理对于审计中合谋行为的分析	(155)
7.4.3 分析结果	(160)
7.5 “原野事件”中审计合谋问题的个案分析	(162)
7.5.1 公司概况	(162)
7.5.2 审计人员基本情况	(163)
7.5.3 基本案情及评析意见	(164)
7.5.4 第一次房地产评估升值和第二次验资情况	(166)
7.5.5 对原野公司下属三家公司的验资	(168)
7.5.6 年度财务报表审计中对利润核数不实	(169)
7.5.7 原野公司审计案例带来的教训与启示	(169)

7.6 小结	(171)
第八章 经济责任审计监督机制资源配置影响因素的实证分析	
8.1 问卷调查设计	(173)
8.1.1 调查目标	(173)
8.1.2 调查内容	(174)
8.1.3 调查地的概况与选择	(174)
8.1.4 调查执行	(174)
8.1.5 质量控制	(175)
8.2 问卷调查分析	(175)
8.2.1 国有企业的特点与经济责任审计调查分析	(175)
8.2.2 审计的不确定性与预警系统模型调查分析	(178)
8.2.3 审计覆盖率调查分析	(179)
8.2.4 审计处罚力度调查分析	(181)
8.2.5 审计合谋调查分析	(183)
8.2.6 调查结论	(184)
8.3 经济责任审计多元判别分析性程序模型	(185)
8.3.1 资料来源及样本选取	(186)
8.3.2 指标的选取	(187)
8.3.3 建模方法	(189)
8.3.4 经济责任审计分析性程序的判别分析模型及其检验	(193)
8.4 小结	(199)
第九章 结论与展望	
9.1 本书的主要研究结果	(201)
9.2 本书的主要贡献与创新	(205)
9.3 进一步研究的问题	(205)
参考文献	(207)
附录一 国有企业领导人员经济责任审计监督问题调查	(218)
附录二 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	(223)
后 记	(225)

第一章 导论

1.1 问题的提出

中国从1985年开始实行厂长（经理）离任时经济责任审计以来，能否有效地监督约束企业（经理）的经济行为，保护国家和企业广大职工的利益，已成为国有企业改革中的重大核心问题。1982年的《宪法》规定在我国开始实行审计制度，1994年的《审计法》也规定凡是国有企业一律必须接受国家审计机关的审计，经济责任审计就是其中有效的一种审计监督形式。1999年，党的十五届四中全会上，经济责任审计被写进《中共中央关于国有企业改革和发展若干重大问题的决定》。《决定》中明确指出：“建立企业经营业绩考核制度和决策失误追究制度，实行企业领导人员任期经济责任审计，凡是由于违法违规等人为因素给企业造成重大损失的，要依法追究，并不得继续担任和异地担任领导职务。”2002年8月，在全国经济责任审计工作会议上，李金华审计长公布了一系列数字：“2000年以来，全国各级审计机关共完成经济责任审计项目59149个，根据审计结果，被撤职、免职、降职的有3805人，受党政纪处分的有265人，移送纪检监察和司法机关查处的更达到1224人。17年来，国有企业领导人员的经济责任审计工作取得了显著的成效。”因此，如何运用现代审计理论和企业理论来研究我国国有企业领导人员经济责任审计监督机制问题，是我们面临的一个重大课题。

——湖南省湘潭合成化工厂是一个拥有资产1.2亿，职工1700多人的市属国有重点骨干企业。2000年湘潭市审计局对该厂原厂长甘广才进行了经济责任审计，

查出了该单位虚盈实亏2094万元，造成748万元国有资产流失，大肆私设小金库65个，累计金额600多万元等严重违纪问题。同时，还发现了企业领导干部个人违法犯罪线索，配合纪委、检察、公安等部门一举挖出包括厂长、书记、副厂长、中层干部共计36人的违法犯罪问题，涉案犯罪金额100多万元，其中刑事立案13人，已判处6人，党纪政纪立案23人，收回违纪非法所得50多万元。

——黑龙江省石油公司总经理刘佐卿，是曾获“全国五一劳动奖章”、全国石油系统劳动模范、省石油系统劳动模范标兵、国务院发展研究中心授予的“经营大师”等20多项殊荣的国有企业领导人。1994年11月，当组织部门宣布早已超过退休年龄的刘佐卿办理正式退休，孰料3天后他竟无声无息地消失了。根据随后对他进行的经济责任审计结果表明：刘佐卿向国外转移资金1亿美元，游离于账外的国有资金3.6亿元，以及大量的腐败问题。但人已外逃。

——湖北省黄石市绒线厂是该市国有骨干企业，原法定代表人祁某1993年上任，1998年8月离任。在这五年间，该厂由盈利到亏损累计2882万元，资产负债率高达165%，并于1999年宣布破产。1999年5月，黄石市审计局对该厂原法定代表人祁某任期履行经济责任情况进行了审计，一举查出祁某伙同副厂长王某和其他企业领导人员共侵吞公款122.5万元的腐败事实。

——北京电子动力公司751厂的总经理兼党委书记陈铭，头顶全国劳模、全国人大代表、优秀企业家等耀眼桂冠，在临退休前一年半内共贪污了575万元，被判死刑。

据报道，国有企业中发生各种案件的70%与企业领导人员的腐败有关，人民群众最不满意的公款吃喝、公款消费有60%以上来自国有企业，造成5000亿元的国有资产严重流失。由于目前审计资源有限，经济责任审计效率的不确定性、处罚力度不够、审计合谋以及审计覆盖面小等原因，造成少数国有企业领导人员损公肥私，最后一走了之的现象，给国家财产带来巨大的损失。审计署2001年通报，主要问题：一是企业各种财产损失和潜在亏损等数额较大。二是资产、负债和损益不实，会计信息失真现象普遍，会计报表严重不真实的企业占68%。有些企业瞒报或虚列资产负债，有些企业搞虚盈实亏或虚亏实盈。三是逃避银行债务、私设“小金库”、改制运作不规范等，造成国有资产流失。但是，我们查看同期的案

例发现,一些国有企业的领导人员没有被查处,甚至还有某些有问题的企业领导人员还在“经营着”国有企业,这一系列现象不得不让我们认真思考。可以肯定地说,如何加强对国有企业领导人员经济责任审计问题将是我国目前以及今后相当长一段时间内面对的难点问题。遗憾的是,目前对国有企业领导人员经济责任审计监督机制的研究还处于非系统化、零散的阶段。作者正是怀着对这些现实问题的强烈兴趣,来研究国有企业领导人员经济责任审计监督机制问题。

1.2 研究目标

“任期经济责任”是指行政事业单位党政领导干部或企业领导人员在任职期间对其所在部门、单位财政收支、财务收支或者所在企业资产、负债、损益的真实性、合法性和效益性,以及有关经济活动应当负有的责任,包括主管责任和直接责任。“任期经济责任审计”是指审计机关(或者其他审计组织)接受委托,依据国家法律、法规和有关政策,对党政机关、人民团体、事业单位的党政领导干部或者企业领导人员任职期间所在单位财政、财务收支或者所在企业资产、负债、损益的真实性、合法性与效益性,以及党政领导干部或企业领导人员个人履历经济责任、遵守财经纪律和廉洁自律情况进行监督、评价和鉴证的活动。本文中的审计对象主要指国有企业及国有控股企业的领导人员。

“机制”一词来源于希腊文 *méchané*,本意是指机械运转过程中各个零部件之间的相互联系、互为因果的联结关系及运转方式。可见,当把这个概念用于经济、管理研究时,泛指一个复杂的工作系统中各个子系统的构造、功能和相互关系。经济责任审计的监督机制主要研究经济责任审计监督功能的主要影响因素(或子系统),以及这些影响因素的功能及其相互关系。国有企业领导人员经济责任审计监督机制的研究,不仅是要研究经济责任审计的内容及其发展嬗变,更重要的是分析、阐述、推导和完善建立适用于审计学科和经济责任审计方面的一系列解决问题与开展工作的具体技术方法和手段,并构建一套经济责任审计的体系和机制。简而言之,就是试图通过研究实现下面几个目标:

(1) 分析国有企业领导人员经济责任审计的主要特点。系统分析现行的国有企业领导人员经济责任监督机制中存在的键问题——效率问题,提出系统分析框