

浙江省人文社会科学2006年项目成果 (06JAH30032)

浙江省哲学社会科学规划课题研究成果

2006年度宁波市社会科学学术著作出版资助项目

屏政审计

郭强华 著

中国审计出版社

教育部人文社会科学2006年项目成果 (06JA630032)
浙江省哲学社会科学规划课题研究成果
2006年度宁波市社会科学学术著作出版资助项目

廉政审计

郭强华
著



中国方正出版社
CHINA FANGZHENG PRESS

图书在版编目(CIP)数据

廉政审计 /郭强华著. —北京:中国方正出版社,2007.4

ISBN 978-7-80216-217-4

I.廉… II.郭… III.审计—工作—研究—中国 IV.F239.22

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 032822 号

廉 政 审 计

郭强华 著

责任编辑:康弘 杜丽娟

出版发行:中国方正出版社

(北京市西城区平安里西大街 41 号 邮编:100813)

发行部:(010)66560938 读者服务部:(010)66562755

编辑部:(010)59596606 出版部:(010)66510958

网址:www.fzpress.com.cn

责编 E-mail: Fangzheng1313@126.com

经 销:新华书店

印 刷:北京京安印刷厂

开 本:700 毫米×1000 毫米 1/16

印 张:15.5

字 数:150 千字

版 次:2007 年 3 月第 1 版 2007 年 3 月北京第 1 次印刷

(版权所有 侵权必究)

ISBN 978-7-80216-217-4

定价:30.00 元

(本书如有印装质量问题,请与本社出版部联系退换)



作者自述

宁波靠海，风大，高个留不住，“精华”的我下盘稳，现蛰伏宁波大学。

因为写《廉政审计》，我得一绰号为“郭腐败”，尽管尚未谋得一官半职。

都说“男人四十一枝花”，42岁的我人生经历似“麻花”。既可以灿烂介绍自己：本科直接读博，拥有“跨越式发展”的辉煌；也可以郁闷介绍自己：五次考博，六年读博，是天津财经大学的“史无前例”。

至今发表论文60多篇，主持和参与省级课题若干。自称是非著名会计学人，莫须有“会计批评家”。崇尚探索、批判和争鸣的文风。正如石爱中审计长评点时所说：你的博士论文文学味较浓，批评性很强，题目较新，风险很大。

这也是我所追求的：借文学批评之笔评说审计反腐现状，笔触要狠、要准、要见血；用经济预警之法丰富审计反腐手段，文章写在政治学、犯罪学、舞弊审计学等学科边缘以求新。

我写《廉政审计》，是向“腐败”讨生活，如果以后中国解决了腐败问题，也就断了我的生路。我希望断了生计！

前 言

——用我手中的钱，去买人民的权，再用人民的权，去赚更多的钱。这句顺口溜生动地诠释了腐败就是滥用公共权力。

——腐败的增长速度超过了国民经济的增长速度！^① 说明了目前中国正进入腐败高发期和多发期。

——中国审计是惩治腐败的重要力量！^② 言下之意，审计不仅具有反腐败职责，而且还承担惩治腐败的重任。审计既是国民经济运行的“卫士”、被审计单位经济管理的“医士”、宏观决策的“谋士”外，还是反腐倡廉的“斗士”。

——“廉政审计”是我国反腐败斗争进程中的一个重大信号！^③ 这是审计风暴后，审计反腐功能凸现的一个信号传递。与此同时，学者认为致力于从制度上加固我国的审计制度仍然是十分紧迫的任务。

如何加固我国的审计反腐制度，关键在于制度创新，廉政审计研究离不开审计创新。审计创新包括审计理论创新、审计体制创新、审计内容创新、审计技术方法创新以及审计管理创新等。

《廉政审计》试图在审计观念、审计方法上进行创新。

①胡鞍钢语。

②参见2004年7月3日新华网，《李金华阐述中国审计职能，揭露腐败是重要任务》。

③清华大学公共管理学院廉政研究室任建明认为，“审计风暴”过后，“廉政审计”是我国反腐败斗争进程中的一个重大信号。参见2004年7月10日人民网“廉政审计”——中国反腐败斗争又一重大信号。

“廉政审计”是专司反腐败的特种审计制度。为此，我们给它安装了腐败预警装置，为审计查处腐败，提供精准打击导向；同时，又可以为官员是否廉政进行“身体健康检查”，有“癌”治“癌”，无“癌”提醒预防。

目 录

第一章 导论	(1)
一、“质疑”审计长	(1)
二、审计人与社会公众、政治家的“分歧”	(3)
三、我的审计观	(6)
第二章 廉政审计思想碎片	(14)
一、注册会计师拥有反洗钱职业豁免权吗 ——兼与中国注册会计师协会商榷	(14)
二、中国审计改革模式只有两条路可走吗	(29)
三、深圳效益审计是真正意义上的效益审计吗	(32)
四、经济责任审计仅仅是“经济责任”审计吗	(42)
五、《五年发展规划》是谁的《规划》	(55)
第三章 廉政审计研究综述	(61)
一、廉政审计研究意义	(62)
二、廉政审计研究文献综述	(64)
三、廉政审计研究目标	(72)
四、廉政审计研究路径	(72)
五、廉政审计研究创新点	(73)
第四章 廉政审计基本概念框架	(75)
一、廉政审计概念	(75)
二、廉政审计特征	(79)
三、廉政审计目标	(81)

四、廉政审计主体	(82)
五、廉政审计对象	(85)
六、廉政审计标准	(87)
七、廉政审计假设	(89)
第五章 廉政审计理论依据	(92)
一、执政理论	(92)
二、腐败预警理论	(96)
三、舞弊审计理论	(100)
第六章 廉政审计理论平台	(102)
一、“惩防体系”理论	(102)
二、“特种审计制度”	(105)
三、廉政审计形成	(106)
第七章 廉政审计内容	(111)
一、腐败预警	(111)
二、预警审计	(121)
三、查实审计	(130)
第八章 廉政审计程序	(135)
一、廉政审计程序设计思路	(135)
二、廉政审计程序核心构造	(137)
三、廉政审计程序	(146)
第九章 廉政审计方法	(154)
一、廉政审计一般方法	(154)
二、廉政审计专门方法	(160)
三、廉政审计技术方法	(162)
四、反贪污审计方法	(171)
五、反贿赂审计方法	(175)
六、反洗钱审计方法	(179)

第十章 廉政审计职权拓展	(182)
一、廉政审计职权拓展的国际借鉴：以法国、韩国为例	(182)
二、廉政审计职权拓展方式：审计与司法联合查处机制	(192)
第十一章 廉政审计职务犯罪预防	(202)
一、我国职务犯罪预防工作机制	(202)
二、审计预防职务犯罪职责查考	(204)
三、“检审联动职务犯罪预防侦查一体化机制”设计	(207)
第十二章 廉政审计制度组织建设	(212)
一、建立健全廉政审计相关法律制度	(212)
二、构建完备的廉政审计组织体系	(214)
三、理顺廉政审计与各种审计的关系	(215)
附 录	
1. 国际法律范本规定注册会计师需要承担反洗钱义务的 18 份文件	(220)
2. 国际法律范本需要注册会计师承担法律责任的 24 份文件	(221)
3. 在法律范本中指明需要制定行业规则的 4 份文件	(222)
主要参考文献	(223)
后 记	(233)

第一章 导 论

爱因斯坦曾经说过：“没有能独立思考 and 独立判断的有创造性的个人，社会的向上发展是不可想象的，就如同没有提供养料的社会土壤，个人的个性发展也不可想象的一样。”^①

质疑是思考的开始，创新的动力。

一、“质疑”审计长

2005 年 9 月 7 日，李金华在昆明出席亚洲审计组织第 35 次理事会，接受记者采访时说：“不能把经济责任审计等同于惩治腐败，夸大其作用。”这句话在网上引起了轩然大波。一天内网易新闻论坛网友评论 346 条，^②且看网上评论：

有纠正说法的：

“此说法不严密，应改为：审计是预防和惩治腐败的一个重要环节。”

“审计不等同于惩治腐败，但审计必须列为反腐败的重要手段之一。”

更多的是质疑：

“不惩治腐败审什么计？”

“审计结果出来不反腐，还不如不审计。”

甚至怀疑：

^①参见《爱因斯坦语录》，第 175 页。

^②网易新闻论坛：《李金华：不能把经济责任审计等同于惩治腐败》，<http://news.163.com>。

“你就不敢挺直腰杆说就要惩治腐败?!”

“那么审计的意义在哪里!那还不如撤销审计局!为什么不能跟贪官斗到底,难道你怕了他们!”

“对官场腐败势力的妥协!”

如果说网上评论有些“上火”的话,那么相关报道就有点“理性分析”了,标题依然抢眼——“李金华扛不住了?”^①

缘由是一个采访细节:记者在给浙江省审计厅办公室电话时,得到的回答竟然是:“你找谁?关于审计的采访?你去采访李金华去!”记者事后得知,国家审计署给各省、自治区、直辖市的审计部门下发了一道“禁令”:不接受除中央电视台、《人民日报》、新华通讯社以外的媒体的采访,即使是以上三家的采访也要通过国家审计署的许可。是害怕媒体给审计部门增加负担还是来自于某方面的压力,记者得出结果:李审计长开始退缩了吗?

笔者认为这种担心是多余的。李金华曾在媒体面前表示:“走到这一步,就两句话:一个无所谓,一个无所求。”同时,他强调:我还说过,你要当审计长,必须把自己的后路断了,没有这个决心就当不了审计长。听了审计长这番铿锵的话,我们仍然相信李金华还是那条国家财产的“看门狗”。^②

但是为什么还会有如此评论:这也叫审计?是在忽悠老百姓吧。^③

这是因为“审计风暴”后,李金华身上凝聚着民望,国家审计贴上了反腐标签。李金华为什么如此受青睐,以至于2004CCTV中国经济年度人物评选中,李金华成为感动中国人物?当然,这里有李金华作为一名优秀国家公务员的个人魅力。李金华说:你把所有人都得罪了,也就谁都不得罪了,这就是辩证法。对于祖国和人民托付的重任,忠心耿耿,认真尽责,他的胆略和勇气赢得了大众支持。

①中华工商时报:《李金华扛不住了?》,2004年7月21日。

②李金华审计长自比为“国家财产‘看门狗’”。

③网易新闻论坛:《李金华:不能把经济责任审计等同于惩治腐败》, <http://news.163.com>。

但更主要的，是李金华脱颖而出与老百姓对腐败的痛恨以及李金华为官清廉敢于碰硬的形象有关。针对“审计清单”，一位网民赞赏道：“李金华是好样的，中国老百姓喜欢他，中国贪污犯却害怕他。”^① 李金华在老百姓眼里就是反腐斗士，李金华身上承载的是百姓反腐期望。

二、审计人与社会公众、政治家的“分歧”

李金华的反腐决心与百姓反腐期望不无二至，分歧在哪里？问题出在社会公众与审计长在看待经济责任审计的职能作用上！对社会公众来说，“反腐”是经济责任审计的第一要义。对审计长来说确是“不能夸大其作用”。

由此看来，李金华的言论“不能把经济责任审计等同于惩治腐败”遭到批评的根本原因，就在于审计是否能举起反腐大旗！

对于这一点，李金华审计长是旗帜鲜明的：揭露腐败问题是中国审计的重要任务。他认为，在由计划经济向市场经济转轨的过程中，由于有些权力没有得到有效地制约，出现了权钱交易等权力商品化的问题。所以一些腐败问题原因复杂、形式多样、性质严重。在这样的情况下，中国国家审计面临的一个重要任务是不断揭露和查处违反法律、法规的问题，揭露和查处腐败问题。^②

因此，从审计专业角度上讲，李金华审计长的判断——“不能把经济责任审计等同于惩治腐败”并没有错。李金华指出，经济责任审计的内容有三个方面：一是看领导干部任期内的财政、财务收支是否真实；二是看领导干部任期内是否有重大的决策失误；三是看领导干部任期内有没有明显的经济问题。因此，经济责任审计只是对干部进行考察的方法之一，不能夸大它的作用。这个解释很全

^①参见《掀起全国“审计风暴”铁面李金华为何落泪？》，搜狐网友发表时间：2004年12月28日。

^②国家审计署网站：《李金华在会见加拿大审计长时指出：揭露腐败问题是中国审计的重要任务》。

面，也很专业。

在一份对国家审计问题的采访调查报告中，也体现了部分审计人的观点：

“经济责任审计主要是对人的问题，对涉及经济问题和职责问题的相关领导的审查，除了公、检、法、监察、纪委等现在又加上审计部门。这对审计来说是个新领域，审计也不具有对人审查的充分手段，从实施情况看真是有点力不从心。”

“问题是审计资源是有限的，这样难免影响其他审计工作的开展，比如财政预算审计、绩效审计等，所以审计机关不宜继续再开辟诸如经济责任审计这样的新领域。”

“‘工具’可以被利用，但还要讲究用好，否则就造成资源的浪费，而所要达到的目标还不一定能很好地实现。”^①

这似乎是社会公众与审计人看问题角度不同存在的认识上的偏差。

如果说社会公众对审计反腐是“误读”的话，那么审计人与政治家对经济责任审计看法是否也有认识上的不同呢？

我们认为审计人与政治家之间对经济责任审计看法存在不同思维方式和观念上的差异。审计人对经济责任审计的看法是从专业角度看问题，因此，概念仍然停留在干部责任评价上，这个责任也仅限于经济责任。具体说就是经济责任审计是一项针对干部工作任期好坏的审计评价工作，在评价中揭露和查处腐败，但不是以反腐为主要目的。其实早在全国市（地）审计局长培训会议上，李金华就强调：不要把经济责任审计和反腐败连在一起，经济责任审计是对干部任期经济责任的一种评价，是考核、了解干部的一个方面，一项内容，这项工作很重要，但不等同于反腐败，不要把它提到适当的高度。^②

^①杨肃昌在采访了国家审计署和地方审计官员等40余人后，得到部分人的结论。参见《中国国家审计：问题与改革》，中国财政出版社2004年版。

^②魏小颢：《李金华指出：要培养科学的思维方式和实事求是的工作方法》，载《中国审计报》，2005年11月18日。

然而，政治家却从讲政治的高度看待经济责任审计，认为经济责任审计是廉政建设的重要一环，是制度反腐的重要举措。从审计角度讲，经济责任审计“审”什么？就是以财政财务收支的真实、合法、效益为基础，检查评价领导干部在有关经济活动中的职责履行及廉洁自律情况。但是经济责任审计的意义远不止于考察干部本身。通过审计和科学评价，揭露做表面文章的“政绩工程”行为，使一批腐败分子受到惩处，一批干部得到保护。审计一个，促进一片；审计一点，带动一面；审计部分，警示全体。这就是经济责任审计的威慑力，它从制度层面预防腐败，打击腐败。

早在1997年9月，胡锦涛同志就山东菏泽出现的经济责任审计情况，作出了重要批示：“此事对加强监督，推进党风廉政建设的建设很有好处，需研究有关范围及办法，先行探索，然后总结推广。”胡锦涛同志的批示没有把经济责任审计与干部考核任用简单挂钩，而是打上了廉政建设的烙印。2004年11月，在全国经济责任审计工作会议上，温家宝总理就经济责任审计工作说：开展经济责任审计工作，对于健全领导干部监督管理体制，加强党风廉政建设，提高党的执政能力，推进依法行政具有重要意义。温家宝总理批示把经济责任审计工作与党风廉政建设联系在一起，将其放在了更高位置，即提高党的执政能力高度。而吴官正同志的批示明确了经济责任审计的反腐作用只能加强，不能削弱。吴官正同志说：希望有关部门进一步把经济责任审计工作与促进领导干部廉洁自律结合起来，促使领导干部提高自我约束能力和依法行政能力；进一步把经济责任审计与构建惩治和预防腐败体系结合起来，更好地从机制上、源头上预防和治理腐败。

党的十六大报告在论述加强对权力的制约和监督时，明确提出要“发挥司法机关和行政监察、审计等职能部门的作用”，这是党的十六大从深化政治体制改革、强化对权力制约和监督的高度，赋予审计机关的重要职责，是对审计工作的新要求。在这种形势下，我们认为审计已经不再是“经济监督”，也不仅仅局限于“经济评价”，现代审计对政治家而言，政治意义高于经济意义，审计成为国

家行使政治权力的制约工具，担负着国家行政部门制约权力失控和腐败的工具。经济责任审计范围扩大到地厅级乃至于省部级，远非审查干部经济责任这么简单。

三、我的审计观

我的审计观：国家审计是国家治理权力行为规范的政治工具。^①

1. 国家审计本质质疑

对审计本质的认识，可分为三个阶段，即从“查账论”到“方法过程论”再到“经济监督论”。1989年初，中国审计学会在贵州省安顺市举行了学术讨论会，就审计本质问题取得了较一致的意见，提出了下列审计定义：“审计是由专职机构或人员，依法对被审单位的财政、财务收支及其有关经济活动的真实性、合法性、效益性进行审查，评价责任，用以维护财经法纪，改善经营管理，提高经济效益，促进宏观调控的独立性经济监督活动。”^②

然而质疑“经济监督论”的声音从未停止过。蔡春在其博士论文《审计理论结构研究》中，这样反驳道：

（1）从“两权分高”不能导出审计是经济监督的必然结论。

（2）“经济监督论”的论证方式大有循环论证之嫌，难以令人信服。

（3）“经济监督论”的涵盖面小于审计职能的涵盖面，概括不了现代审计的所有形式。

因此他认为：“经济监督论”中的“监督”已不是其原始意义，事实上已扩展到“控制”的范畴，与其说审计是“监督”，毋宁说它是“控制”。我们认为从“经济监督论”到“经济控制论”是一种认识上的进步。

考察“经济监督论”的产生背景，我们可以从1982年通过的

^①李金华审计长认为，审计是国家治理工具。笔者认为还不够完整，遂补充之。参见《财经》第122期《李金华：国家审计是国家治理的工具》。

^②《审计研究》，中国审计学会，1989年第2期。

《中华人民共和国宪法》找到相关依据，第91条作了如下规定：“国务院设立审计机关，对国务院各部门和地方各级政府的财政收支，对国家的财政金融机构和企业事业组织的财务收支，进行审计监督。审计机关在国务院总理领导下，依照法律规定独立行使审计监督权，不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉。”此外，对审计本质认识也受到会计本质认识的影响。20世纪80年代初，在会计理论界也展开了对会计本质认识的大讨论，资金运动论，作为会计对象在我国会计界占主导地位的观点，是把社会主义再生产过程中的资金运动看成是会计反映和控制（监督）的对象，并认为，资金是社会主义财产物资的货币表现，属于社会主义特有的经济范畴，体现社会主义生产关系。既然会计对象是资金运动，那么政府的财政收支行为，国家财政金融机构和企业事业组织的财务收支活动，就是资金运动的表现形式，也就理所当然成了审计监督内容。

2. 国家审计本质倾向：政治工具

然而事过境迁，权力主体对审计要求已经不再是“经济监督”，也不仅仅局限于“经济控制”，现代审计对权力主体而言，政治意义远高于经济意义。国家审计署审计长李金华2004年7月在会见加拿大客人时指出：“中国在由计划经济向市场经济转轨过程中，一些腐败问题既有计划经济的痕迹，也有市场经济的特点，深入揭露腐败问题是中国审计机关的一项重要任务。”并且作了进一步阐述：“中国国家审计面临的一项重要任务就是不断揭露和查处违反法律、法规的问题，揭露和查处腐败问题。这些年来，中国审计机关的一个主要目标是，通过审计促进政府部门的权力得到制约，促进政府行政行为的公开透明，从而逐步铲除滋生腐败的温床。”审计政治倾向显露出来。

审计因政治需要突出了反腐职能，又因政治推动力彰显审计风采。在“2004 CCTV中国经济年度人物评选”活动中，李金华获得了占总人数的70.5%的选票，远远超过了其他候选人。作为中国经济年度人物评选候选人，审计长李金华不仅备受青睐，而且大有一种众望所归和舍我其谁的势头。这是因为在李金华身上凝聚着“民

望”。由于现行审计体制存在的某种缺陷和不足，审计机关在反腐领域一向以低调的形象出现，甚至连“对事不对人”也成了审计处理中的一项内部原则。而李金华却不满足于审计机关在反腐领域无所作为的境况和角色，甚至公开指出审计既要干事，更要对人！直至连决策失误者也不放过。尤其是一份份直指某些重大问题直接责任人的“审计清单”，使那些呈潜伏状态的违纪官员现出原形，也使审计监督这列执法快车可以从容“提速”，更使得审计执法以全新的面貌出现在公众和舆论的面前。这就不能不使民众对李金华麾下的审计执法人员刮目相看，直至寄予深深的厚望了。其实，李金华成为中国经济年度人物的最热门人选，与其说是民众凝聚在李金华身上的某些“民望”所致，毋宁说是民众对审计执法在廓清经济领域各类犯罪阴霾的职能上寄予的“热望”和“厚望”，审计要成为反腐尖兵！

党的十六大报告在论述加强对权力的制约和监督时，明确提出要“发挥司法机关和行政监察、审计等职能部门的作用”，这是党的十六大从深化政治体制改革、强化对权力制约和监督的高度，赋予审计机关的重要职责，既是对审计工作的新要求，也是政治需要。

经济责任审计就担负着国家行政部门制约权力失控和腐败的政治工具。现在，恐怕已经没有谁再否认领导干部经济责任审计不是一项反腐败的制度安排了，因为经济责任审计已经被中央纪委列为从源头上治理腐败的一项重要措施之一。而且经济责任审计范围在扩大，审计对象级别也越来越高。据中国香港《文汇报》2004年7月18日报道，中国审计署党组成员、纪检组长王道成在不久前召开的全国经济责任审计工作现场会上说，从2005年起，党、政领导干部经济责任审计的范围将扩大到地厅级。对于某些问题高官，坏消息接踵而至，另据香港《文汇报》报道，2004年中国反腐重要举措之一的省部级高官经济责任审计试点不久前已悄然启动！^①

但是经济责任审计在襁褓时期并非像现在风光无限。起始于20

^①参见2004年7月8日金羊网，《经济责任审计指向省部级高官！》。