



武警部队领导干部经济责任审计研究

WUJINGBUDUI LINGDAOGANBU JINGJIZEREN SHENJI YANJIU

主 编 贾来喜

陕西科学技术出版社

武警部队领导干部经济责任审计研究

主编 贾来喜

陕西科学技术出版社

图书在版编目(CIP)数据

武警部队领导干部经济责任审计研究/贾来喜主编.
西安:陕西科学技术出版社,2007.12
ISBN 978-7-5369-4292-9

I.武... II.贾... III.武装警察-领导干部-经济责任
-审计-研究 IV.E277.19

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2007)第 173589 号

出 版 者 陕西科学技术出版社
西安北大街 131 号 邮编 710003
电话(029)87211894 传真(029)87218236
<http://www.snstp.com>
发 行 者 陕西科学技术出版社
电话(029)87212206 87260001
印 刷 西安金盾印刷厂
规 格 850mm×1168mm 32 开本
印 张 8.5
字 数 220 千字
版 次 2007 年 12 月第 1 版
2007 年 12 月第 1 次印刷
定 价 20.00 元

版权所有 翻印必究

《武警部队领导干部经济责任审计研究》

编审委员会

主 任	白茹青		
副主任	王玉山	刘建伟	
	陆敬国	魏学雄	
委 员	王纯慧	杨中豫	谢四海
	龚晓彬	李林岐	韩建军
	贾来喜	肖彬峰	谢 茜
	薛进波		

主 编	贾来喜		
副主编	肖彬峰	谢 茜	薛进波
撰稿人	贾来喜	肖彬峰	谢 茜
	薛进波	齐 军	杨 海
	保春艳	王月娟	杨 茜
	郭小莉	田象国	刘耀利

前 言

武警部队领导干部经济责任审计是对武警部队单位和部门负有经济责任的领导干部履行经济责任情况进行的审计。这是一种融审计监督、组织监督、纪检监督为一体的特殊监督,是为适应社会主义市场经济与军事经济发展需要而建立的一项新的审计制度。这项制度实施以来,在促进领导干部尽职尽责、廉洁自律、严格遵守财经纪律、提高军事经济管理水平方面,在促进部队全面建设方面,在完善干部责任机制和监督管理机制方面,都发挥了重要的作用。

由于开展领导干部经济责任审计是我国审计工作的一个创造,没有现成的模式可供遵循,需要在审计实践中不断探索和完善。认真总结十几年来开展领导干部经济责任审计的经验,不断研究解决实践中遇到的新情况、新问题,并从理论上对这项工作进行深入 research 是十分必要的。为此,武警总部审计局组织武警工程学院审计教研室编写了《武警部队领导干部经济责任审计研究》一书。这是武警部队第一部关于领导干部经济责任审计的专著,力图对武警部队领导干部经济责任审计作较为全面、系统的研究,回答一些理论和实践中的问题,探讨经济责任审计的发展规律。该书具有一定的学术价值和应用价值,有一定的可操作性,可供武警部队审计人员工作参考和院校相关专业教学参考。

《武警部队领导干部经济责任审计研究》由武警总部审计局白茹青局长出任编审委员会主任,王玉山副局长、陆警国处长、魏学雄处长和武警工程学院军事经济系刘建伟主任为编审委员会副主任,出任编委的多是武警部队审计方面的专家。初稿完成后,在武警部队首届预(现)任审计处长培训班(2007)广泛征求了意见,来自全国各总队的审计部门领导对书稿认真审阅,提出了很多宝贵意见,在此表示深深的感谢。特别需要提出的是,在本书定稿前,

审计局预算处陆敬国处长作了最后审定,在此深表谢意。

本书的编写人员有:贾来喜、刘耀利(第一章、附录),谢茜(第二章),杨茜(第三章),齐军(第四章),保春艳(第五章),杨海(第六章),王月娟(第七章),肖彬峰(第八章),薛进波(第九章),郭小莉、田象国(第十章)。初稿完成后,撰稿人反复进行了修改,最后由贾来喜进行总纂。

由于作者学识水平有限、实践经验不足,加之领导干部经济责任审计还在不断的发展、完善之中,书中难免有不当之处,敬请读者批评指正。

编 者

2007年7月

目 录

第一章 经济责任审计导论	(1)
第一节 经济责任与经济责任审计	(1)
第二节 经济责任审计的产生和发展	(4)
第三节 经济责任审计的理论依据和现实意义	(11)
第四节 经济责任审计的特点	(18)
第五节 经济责任审计的职能	(20)
第六节 经济责任审计的原则	(23)
第二章 经济责任审计的内容	(27)
第一节 领导干部经济责任审计的要点	(27)
第二节 单位和部门领导干部经济责任审计的内容 ..	(29)
第三节 有偿服务单位领导干部经济责任审计的 内容	(43)
第三章 经济责任审计的程序	(62)
第一节 审计准备阶段	(62)
第二节 审计实施阶段	(68)
第三节 审计终结阶段	(70)
第四章 经济责任审计的方法	(74)
第一节 领导干部经济责任审计方法概述	(74)
第二节 经济责任审计责任取证方法	(77)
第三节 经济责任审计记录和统计	(87)
第五章 经济责任审计中的内部控制评审	(100)
第一节 内部控制的内涵与主要内容	(100)
第二节 经济责任审计制度基础审计方法	(105)

第六章 经济责任审计评价	(119)
第一节 领导干部经济责任审计评价的涵义和原则	(119)
第二节 领导干部经济责任审计评价指标.....	(121)
第三节 领导干部经济责任审计评价方法与实施 步骤.....	(125)
第七章 经济责任审计处理与审计结果的运用	(133)
第一节 领导干部经济责任审计处理.....	(133)
第二节 领导干部经济责任审计结果的运用.....	(137)
第八章 经济责任审计的风险防范与质量控制	(145)
第一节 经济责任审计风险的涵义及特征.....	(145)
第二节 经济责任审计风险的成因.....	(149)
第三节 经济责任审计风险的防范.....	(153)
第四节 经济责任审计风险评估与控制.....	(162)
第九章 领导干部经济责任审计信息化建设	(165)
第一节 经济责任审计信息化建设的意义.....	(165)
第二节 经济责任审计信息化建设的任务.....	(168)
第三节 经济责任审计信息化建设具体方案设想.....	(170)
第十章 经济责任审计的现状与未来	(177)
第一节 领导干部经济责任审计的经验.....	(177)
第二节 领导干部经济责任审计中存在的问题与 对策.....	(180)
第三节 领导干部经济责任审计的发展趋势.....	(189)
附录一 经济责任审计案例	(200)
附录二 经济责任审计有关法律法规	(227)
中央纪委、中央组织部、监察部、人事部、审计署关于 进一步做好做好经济责任审计工作的意见.....	(227)

军队领导干部经济责任审计办法·····	(232)
军队领导干部经济责任审计规定·····	(236)
军队领导干部经济责任审计评价标准(试行)·····	(242)
中国人民武装警察部队领导干部经济责任审计实施 办法·····	(248)
中国人民武装警察部队领导干部经济责任审计工作 方案·····	(255)

第一章 经济责任审计导论

第一节 经济责任与经济责任审计

一、经济责任

所谓经济责任,是指当事人基于其特定职务而应履行、承担的与经济相关的职责、义务。解放军四总部颁发的《军队领导干部经济责任审计规定》这样定义:“本规定所称经济责任,是指领导干部任职期间对其职责范围内领导和管理经济活动的行为应当承担的责任。”该责任有如下特征:(1)该责任是一种职责和义务。这里的责任的真正含义是指当事人在特定的社会生活中所负的特定的职责和义务,而不是指当事人对其与经济相关的职务行为应当承担的法律后果。(2)该责任是与职务相关的职责或义务。在社会生活中,当事人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当事人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,与职务无关的其他责任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。基于当事人特定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和与经济无关的职责或义务(如政治上的职责或义务等),经济责任审计中的经济责任所包含的是当事人与经济相关的职责或义务。(4)该责任是当事人应当承担或履行的职责或义务。对于一个单位来讲,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、法定或约定的职责或义务。经济责任审计只评价被审计的责任,而对其他人的责任一般不作具体评价。

二、经济责任审计

经济责任审计,是指审计机关或其他审计组织,接受政府或有关部门的委托,依据国家法律法规和有关政策,审计领导干部任职期间所在部门、单位财政收支与财务收支真实性、合法性和效益性以及领导干部本人对有关经济活动应当负有的责任,包括主管责任和直接责任,借以评价领导干部履行经济职责情况的高层次的经济监督活动。中共中央办公室、国务院办公厅于1999年5月印发了《县级以下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干部任期经济责任审计暂行规定》,标志着领导干部任期经济责任审计已经正式纳入了国家审计范围,我国经济责任审计迈上了规范化、法制化的新台阶。解放军四总部于2005年1月1日印发了《军队领导干部经济责任审计规定》,武警总部于2005年12月1日印发了《中国人民武装警察部队领导干部经济责任审计实施办法》,则标志着军队和武警部队的经济责任审计迈上了规范化、法制化的新台阶。

三、对经济责任审计概念的把握

中办、国办和军队的有关文件规定对领导干部(人员)的经济责任及经济责任审计的涵义都有界定。但从哪一个角度去理解经济责任审计的概念,或者说应站在什么样的出发点上去开展经济责任审计,理论上仍存在一些争议:有人认为经济责任审计应限定在财务收支的范围内,通过对财政收支、财务收支(资产、负债、损益)真实性、合法性和效益性进行客观评价,来界定和评价领导干部所应承担的经济责任;还有人认为应以干部岗位职责为出发点,通过对领导干部履行其职务、职责情况进行评价,以明确其所应承担

担的经济责任;另外,还有人认为应从全面考核干部管理的角度入手,利用审计程序方法,将干部监督、纪律监督和人事监督等手段结合起来,对领导干部(人员)经济和非经济责任从经济角度进行的监督与评价。笔者认为,对领导干部经济责任的审计,范围既不能过宽,也不能过窄,不能仅仅局限于财务收支真实性、合法性的评价,也不能将范围扩展到所有领域,经济责任审计范围的确定要考虑审计机关的审计力量和审计能力,经济责任审计内容的广泛性、审计时间的紧迫性使审计工作必须贯彻全面审计、突出重点的原则,不能面面俱到。当然,对领导干部的重要经济责任履行情况,切不能以审计时间、审计成本为理由减少必须的审计程序。

四、关于经济责任审计的内容

经济责任审计内容的确定,是在经济责任审计范围确定后,需要深入研究的一个问题,经济责任审计的具体内容是最终决定审计程序、审计方法和审计成本的影响因素。经济责任审计内容的确定,实质上是对审计范围的具体化,是对经济责任审计评价的预先规范。对于经济责任审计的内容,理论界主要存在以下几种观点:第一种观点是狭义论,认为经济责任审计就是财务收支审计的延伸,只审计领导干部所在单位的财务收支活动,并只在此范围内评价领导干部的经济责任。该理论强调通过审计手段能够实现的微观经济责任,其考核指标的结果必须是通过审计取得的。第二种观点是广义论,认为仅仅审计财务收支是不够的,特别是对单位领导的经济责任审计,不仅要进行财务收支审计,还要审计该领导所在单位综合军事经济指标、重大经济决策和重大项目的效益性,以全面评价其经济责任情况。第三种观点是委托论,强调审计是一种委托关系,应在对微观经济责任进行全面审计的基础上,只对委托者要求的经济指标进行核实与评价。在这个问题上,笔者赞成第二种观点,如前所述,经济责任的范围相当广泛,而经济活动、财务收支的真实性、合法性只是经济责任履行的一个方面,因此,

第一种观点是片面的、带有局限性的；而第三种观点虽然揭示了经济责任审计的根基是委托受托的经济责任关系，但是没有结合领导干部审计的实际情况深入具体判别其实际内容，不具备广泛包容性的特征。在本书的以后章节中，笔者还会对经济责任审计的主体、对象、方法、内容进行深入细致的详细探讨，这里仅针对经济责任和经济责任审计概念界定所需注意的问题进行初步的研究。

第二节 经济责任审计的产生和发展

审计产生于受托经济责任关系，审计作为一项具有独立性的经济监督活动，总是与查明、考核和评价经济责任休戚相关。在审计发展的漫长历史中，虽然审计工作的形式和内容几经变化，其各个时期的工作重点也有所不同，但是，通过审计来考核与评价有关人员经济责任的履行状况，却始终没有变。中外审计的历史，表明了任何形式的审计最终都要界定被授权者的经济责任，任何时期的审计都要把考核与评价责任人的经济责任作为审计的主要目的和重要内容。把审计作为考核官吏、检查主体行为、追究财物管理人责任的手段，与审计产生的基础及目的是分不开的。经济责任审计是与经济责任相联系的一种审计形式，它是对经济责任关系主体履行其经济责任的情况进行监督、考核和评价的一种审计活动。经济责任审计反映了审计本质的需要。

尽管在中外审计史上，没有出现过“经济责任审计”这一概念，但无论是从审计的产生，还是从中外政府审计和民间审计的发展来看，都离不开对于经济责任的审查。把审计作为考核官吏、检查主体行为、追究财物管理人责任的手段，在中外审计史上是屡见不鲜的。无论是在奴隶社会，还是在封建社会，统治阶级都利用它来检查其臣属和奴仆是否忠于职守，是否尽职尽责，政绩是否卓著；在资本主义社会中，股东、债权人、政府有关部门以及其他利害关系者，也利用它来监督、考核和评价经营者对其责任的履行状况。

因此,我国的经济责任审计,不仅是因当代社会的需要和对现实经验的总结,而且也植根于历史,是对审计历史经验的提高。经济责任审计是在责任审计的历史基础上发展起来的。

一、中国历史上的经济责任审计

审计得以产生的基本条件之一,就是随着社会经济的发展,使财产有了一定程度的积累,生产资料占有者的经济活动范围越来越广泛,财产所有者无力经营自己的所有财产,而将部分甚至全部财产委托并授权他人经营,这样财产所有者和财产管理者之间就形成了一种经济责任关系,授权管理形式也就随之产生。因此授权者也就需要对被授权管理财产者履行其职责的情况进行审查和评价。不难看出,审计的出现,其主要目的,就是为了对有关人员经济责任的履行情况进行审查。我国历代的政府审计在很大程度上就出于这一目的。

我国审计,始于周代。从周代起审计工作就从经济责任方向来考察百官之治,并以此来论功行赏。西周司会的钩考之权涉及王朝各财物保管部门和使用部门,负责考核各部门、各个经济环节的百官工作;司会凭所辖的职官的记录,考核官吏政绩。宰夫之职,掌治法以考核官、府、郡、都、县之治,乘其用之出入。它重在审查官府财政收支的合法性,不合法的事情要报请小宰转报冢宰或君主依法惩办。“且治事之官员,有功者置之进其爵,有过者废之退其位”。可以说,周代的审计工作既从真实、正确、合理的角度来审查群吏履行其经济责任的情况,同时又从合法性的角度来考核评价。

周朝以后形成的“上计制度”,实质上就是从经济责任的角度来考核官吏的一种制度,并根据对其经济责任履行状况的考核结果,进行官吏升降。到了秦代,我国就有了较为丰富的经济责任审计的内容,如秦法中规定,对会计记录要审查,记录不正确、数字有误的,要训斥处罚;对公物的损失要进行赔偿和追究责任;新旧官

吏交接,对经管的库存实物要进行清点,账实要相符,发现问题要报告上级,并派人重新审核复查。对违犯国家法令,没有或没有很好履行其自身职责的,轻者训斥,重者以经济处罚。如审查出会计或主管会计的官员不按照制度的规定收交实物,造成差错事故的,不论问题轻重都要进行经济处罚;审查出会计所记账目有漏记、错记、不应有的注销等,不仅要依法罚款,而且要令其赔偿所造成的损失。对于仓库的过多超储或亏空不足,或以多报少,或瞒而不报,或非法注销等,都要处以罚款或同盗窃犯一样定罚处理。对于主管官员和上一级主管官员知情不报,或知情不处理,不仅与肇事者同罚处理,还要令其赔偿所缺之数。

西汉的“上计制度”有了进一步完善,通常由御史大夫主持,皇帝亲自“受计”,严格规定各级地方政府将辖区内的户口、垦田、钱财、谷物变化情况编成簿册,层层上报,并经常报皇帝审查,这样不仅可以监督官吏经手的财物收支情况,而且可以考核他们履行职责的情况,评价他们的业绩,并以此进行奖惩。

隋朝隋文帝执政时期,亲自抓公务费的管理,改领用报销为“咸置廨钱,收息自治”,即由国家拨给各部门一笔资金作为本钱,取其利息作为百官办公费用,并加强对利息收入的监察管理,不准滥用。对善于理财,并身行节俭的官吏,通过考核,给予奖励;对于贪污犯罪的官吏从严处治,直至处以死刑。

唐朝中央设御史台,总揽全国的政治、经济监察大权,掌分察百僚。御史台为杜绝奸欺,严明纲纪,肃正朝廷,察官人善恶,随时巡按州县,莅监府、部。唐朝规定,命官犯法,要报御史台弹劾。凡朝官在经济上发生贪盗等犯罪行为,由刑部中的比部勾复核实,由御史台上奏弹劾,然后加以惩处。比部审核时,发现如有违章、差谬、失职、弊伪之事,可按国家律刑,视情节轻重,处以杖笞、赔偿、革职查办、判刑、流放及死刑。

宋朝更加强了审计对百官职责履行情况的考核工作。太祖乾德三年(公元963年)诏:“诸州支度经费外,凡金帛悉送阙下”,于

是“外权削而利归上，并据以考核官吏政绩之优劣”。宋乾德六年太祖通诏：“诸州通判官到任，皆须躬阅账籍所列官物，吏不得以售其奸。”即是由朝官充任的各路府、州通判官、转运使，到任后要亲自审核财物账籍，使官吏不能舞弊，十五路转运使，专主一路财赋“巡察辖境，稽簿考籍，举劾官吏”。宋朝后设审计院及审计司，“以审查案牍，上自官禁朝廷，下至斗食佐吏，凡赋禄者，以式法审其名数，稽其辞受。凡四方之计籍，上于司农，则逆其会”。

明朝都御史审察中央财赋，道御史审查地方财赋。其“稽察六部百司之事，巡视仓场内库，查算钱粮，巡漕及巡关……”并规定，每三年监察御史领敕对当地行政长官逐一盘查。《明会典》中曾记载，当郎中的官遇有升职或任期满等离任时，对他们所经手的钱粮账目及其他经济案卷要审查清楚，才能准许他们离任，如果发现有不清楚的地方或营私舞弊的行为，要进行追究和惩处。由此可见，明朝就有了较为完善的官吏经济责任审计制度，不仅对审查的范围和内容有了规定，而且对审查的要求和处理也有了明文规定。

清代由都察院户工两科和各道执掌审计职权。户科赋有支领财物、直省钱粮奏销、直省钱粮交盘、察核赋役由单、考核秋收成分、糟粮奏销验单、奏销粮糟册、盐课考核、户关考核、稽核户部批解等审计执掌。在执行这些职权时，如发现有“浮冒舛错者”“朦混舛错者”“混舛违限者”都要揭发其罪状。在“直省钱粮交盘”职权中规定：“藩司交代，必将其任内收放钱粮交盘，出给造册。呈巡抚送户科察核。若州县钱粮完欠不清，长官提同捏报，或抑勒放任接收，许接任官清理，直揭户科题参”。这也足以说明，在清代，对地方行政长官的离任，同样也进行经济责任审计。

我国历代的审计仅仅限于政府审计的范围，仅仅限于对政府官吏和财物管理人应负责任的追究。鸦片战争以后，特别是从民国以后，我国审计则步入了工商企业的领域，同样把追究企业经营者应负的经济责任列为审计的内容。如在民国政府制定的《审计法》中，不仅把稽察财物的财政上的不法或不忠于职务的行为列入

其审计职权之一,而且把公有营业及公有事业列入审计的范围。民国审计依其职权范围而言,包括事前审计、事后审计及稽察三项。稽察的目的在于审计财政上违反法令规定的行为和法定负责处理财务人员“应为而不为”的行为。在修改过的《审计法》中,又增补了“核定财务责任”等三项职权,明确规定,要解除机关人员应负的财务责任,必须通过审计机关的考核。只有事实和法律规定的行为相符,才能予以解除。

上述事实充分说明了经济责任审计,在我国古已有之,并非是近代产物。

二、外国历史上的经济责任审计

以社会审计为主要内容的西方现代审计,其产生的重要经济背景是股份有限公司的出现。那是因为18世纪的工业革命,使社会生产力有了很大的发展,同时也促进了企业的所有权和管理权开始分离。企业的股东和债权人为了维护自己的利益,需要对企业经营者履行其经济责任的状况进行审查和评价;而企业的经营者为了维护自己的信誉,为了解除自己的责任和证明自己对经济责任的履行状况,也需要独立的第三者对其进行审查,对其经济责任的履行状况提出审计公证。

在西方现代审计出现之前,就出现过种种不同形式的审计,诸如古埃及的审计,英国的庄园审计、王室审计、城市审计等,也都是为了对有关人员的责任履行状况予以评估而进行的审计。追溯至古代,政府审计处于萌芽状态时,其唯一的内容,就是对政府机构和官员所经营的财务收支及应负的经济责任进行审计。

在古埃及法老统治的时期,就设有监督官负责对全国各级机构和官吏是否忠实地履行受托事项,财政收支记录是否准确无误,加以间接管理和监督。这种审计,不能说不带有责任审计的性质。

古代希腊的政府审计更是如此。在两千多年前的雅典城邦,