

审计署审计科研院所编

# 任期经济责任审计

## 理论与实务

◆ 中国时代经济出版社

# 任期经济责任审计理论与实务

审计署审计研究所 编著

中国时代经济出版社

## 图书在版编目(CIP)数据

任期经济责任审计理论与实务/审计署审计科研究所著. 北京:中国时代经济出版社, 2002.5

ISBN 7-80169-251-9

I. 任… II. 审… III. 领导人员-经济责任审计 IV. F239.47

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2002)第 028558 号

### 任期经济责任审计理论与实务

审计署审计科研究所 编著

出版者	中国时代经济出版社 (原中国审计出版社)
地 址	北京东城区东四十条 24 号 青蓝大厦东办公区 11 层
邮政编码	100007
电 话	(010)88361317 64066019
传 真	(010)64066026
发行经销	各地新华书店经销
印 刷	北京市通堡印刷厂
开 本	850×1168 1/32
版 次	2002 年 5 月第 1 版
印 次	2002 年 5 月第 1 次印刷
印 张	8.75
字 数	220 千字
印 数	1~4000 册
定 价	16.00 元
书 号	ISBN 7-80169-251-9/F·087

版权所有 侵权必究

# 序

任期经济责任审计是在我国社会主义经济体制改革的过程中发展起来的,是市场经济条件下党和政府为了加强对领导干部的监督与管理,正确评价其任期经济责任,促进党风廉政建设,保障国有资产保值增值而制定的一项制度。该制度的实施,对于严肃财经法纪,促进廉政、勤政建设,完善干部考核制度和建设高素质的干部队伍起到了很好的作用。但是,随着实践的深入,任期经济责任审计中出现了一些亟待研究解决的问题,如评价指标体系不统一、评价不规范、审计结果利用不充分等等。

针对存在的问题,审计署科研所组织全国审计机关的科研力量,联合攻关,初步回答了这些问题,其科研成果汇集在《任期经济责任审计理论与实务》一书中。通观全书,从理论和实践两个方面均有一定的价值。作者以委托-代理理论、行为科学理论、契约理论等为基础,在指出现有模式不足之处的基

础上,探索了任期经济责任审计的新模式;同时,作者在总结实践经验的基础上,对任期经济责任审计的程序、指标体系、结果利用、风险防范等方面的问题有了更深入的认识,反映了审计科研的新成果。

我们相信,《任期经济责任审计理论与实务》一书的出版,对任期经济责任审计的理论研究和实践发展,定能起到积极的推动作用。

项俊波

2002年3月22日

# 目 录

## 序

<b>第一章 任期经济责任审计的基本理论</b> .....	(1)
第一节 任期经济责任审计的基本概念 .....	(5)
第二节 任期经济责任审计的理论分析框架 .....	(11)
第三节 任期经济责任审计的现有模式 及存在的问题 .....	(33)
第四节 任期经济责任审计制度的重新 设计与合理化 .....	(43)
<b>第二章 任期经济责任审计的内容与评价     指标体系</b> .....	(59)
第一节 任期经济责任审计的内容 .....	(59)
第二节 任期经济责任审计评价指标体系 .....	(84)
<b>第三章 任期经济责任审计的程序</b> .....	(109)
第一节 任期经济责任审计项目的选择 与确立 .....	(109)
第二节 任期经济责任审计的计划与审 前准备 .....	(112)
第三节 任期经济责任审计的实施 .....	(116)
第四节 任期经济责任审计的终结 .....	(122)

第五节	任期经济责任审计项目管理 .....	(128)
<b>第四章</b>	<b>任期经济责任审计结果报告</b> .....	(133)
第一节	任期经济责任审计结果报告的作用 .....	(134)
第二节	任期经济责任审计结果报告的内容 .....	(137)
第三节	任期经济责任审计结果报告的 写作要求 .....	(142)
第四节	任期经济责任审计结果报告的 报送程序 .....	(145)
第五节	任期经济责任审计结果报告案例 .....	(146)
第六节	任期经济责任审计意见及对发现问题 的处理 .....	(157)
<b>第五章</b>	<b>任期经济责任审计风险及控制</b> .....	(167)
第一节	任期经济责任审计风险的含义及 特征 .....	(168)
第二节	任期经济责任的界定和审计风险的 成因 .....	(172)
第三节	任期经济责任审计风险防范对策 .....	(179)
第四节	任期经济责任审计风险评估与控制 .....	(183)
<b>第六章</b>	<b>任期经济责任审计专题研究</b> .....	(188)
专题一:	市、县长经济责任审计指标与 评价体系研究 .....	(188)
专题二:	军队领导干部经济责任审计 .....	(234)
<b>主要参考文献</b>	.....	(271)
<b>后 记</b>	.....	(273)

## 第一章 任期经济责任审计 的基本理论

任期经济责任审计是在我国 1983 年恢复建立审计制度后，随着经济体制改革的不断深入而产生和发展起来的。它的不断完善体现了体制转轨时期经济体制与政治体制转轨过程的内在要求。

国有企业改革初期，首先从放松原有计划经济体制下对企业的严重束缚入手，实行了“简政放权”，扩大企业经营自主权的改革。为了维护国家财产安全与完整，确定或解除厂长（经理）的经济责任，正确地处理国家、企业、职工的利益关系，实践中开展了离任经济责任审计，以加强对企业经济活动的监督。为此，1986 年 9 月，中共中央、国务院联合颁布了《全民所有制工业企业厂长工作条例》，对离任经济责任审计作出了明确的规定：“厂长离任前，企业主管机关（或会同干部管理机关）可以提请审计机关对厂长进行经



济责任审计评议”。审计署也在同年 12 月发布了《关于开展厂长（经理）离任经济责任审计工作几个问题的通知》，具体地规定了厂长离任经济责任审计的范围、内容、程序和方法，为厂长离任经济责任审计提供了具体的法规依据，各级审计机关依据《条例》和《通知》的要求，较为普遍地开展了这项工作。

1987 年，国有企业的改革开始进行承包经营责任制试点并逐步推广。为了加强对合同双方及其经营者的监督，保证承包经营合同的真正履行和合同本身的不断完善，承包经营责任审计应运而生并受到各级政府的重视。1988 年，国务院颁发《全民所有制工业企业承包经营责任制暂行条例》规定“实行承包经营责任制，由国家审计机关及其委托的其他审计组织对合同双方及其经营者进行审计”，审计署随即颁布了《关于全民所有制工业企业承包经营责任审计的若干规定》。这样，承包经营责任审计成为实施承包经营责任制的的一个必不可少的控制手段。

1992 年，党的十四大提出了深化国有企业改革的目标是建立现代企业制度。在对国有企业管理体制及其治理结构进行改革，建立现代企业制度的过程中，为了加强对国有及国有控股企业领导人的管理和监督，促进领导干部全面履行职责，保障国有资产保值增值，任期经济责任审计在实践中迅速发展起来。许多地区在离任审计的基础上，提出了将一次性审计改为经常性审计，将任期经济责任审计的事后审计与事前、事中审计结合起来，使任期经济责任审计在确保国

有资产保值增值方面发挥了重要的作用。

1995年，山东省菏泽地区在本地区普遍实行离任经济责任审计，所有党政机关，企事业单位领导主要负责人的政绩考核、奖惩兑现、选拔任用都必须将任期经济责任审计作为必须程序，离任经济责任审计成为党政及企业领导干部监督的重要组成部分，并取得了显著的成效。山东的经验受到中央领导的重视，1998年，中央纪委、中央组织部、监察部、人事部和审计署（简称‘五部委’）在转发山东菏泽地区经验的调查报告时，建议在全国开展离任经济责任审计试点，总结经验后在全国推广。同年，国务院在为审计署定编时，把组织对党政领导干部的任期经济责任审计作为审计署的一项新设专项职能。1999年中共中央办公厅、国务院办公厅联合印发了《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》、《县级以上党政领导干部任期经济责任审计暂行规定》，对任期经济责任审计的目的、对象、范围、内容、程序等进行了规定。两个暂行规定的颁布，初步形成了任期经济责任审计的制度框架。中国共产党十五届四中全会通过的《中共中央关于国有企业改革和发展若干重大问题的决定》对经济责任审计监督作了精辟的论断：

“…要把加强管理和反腐倡廉结合起来，加强对企业经济活动的审计和监督，坚决制止和严肃查处做假账、违反财经纪律、营私舞弊、挥霍浪费等行为”。

“…建立企业经营业绩考核制度和重大决策失误追究制度，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，要依法追究其责任，并不得继续担任或异地担任领导职务”。

2001年，“五部委”又联合发文，在明确要求全面开展县（含县级）以下党政领导干部任期经济责任审计的同时，提出自2001年起逐步开展县以上各级党政领导干部任期经济责任审计。任期经济责任审计向高级党政领导干部扩展。任期经济责任审计成为加强党政领导干部管理和监督、促进领导干部廉洁自律、认真全面履行工作职责的重要手段。对领导干部（包括企业领导干部）的监督管理是上层建筑的重要组成部分，而且对经济基础有巨大的反作用。领导干部作为国家机器的操作人员，作为国有大中型企业的管理人员，如果对他们监督管理不好，就会严重影响国家机器的正常运转，影响国家经济的发展。正是我们的一些领导干部工作不负责任、决策失误；急功近利，弄虚作假，贪污受贿等方面的问题，给国家造成了重大损失。从实际情况来看，仅仅通过纪检、监察、组织对领导干部进行监督和管理，已经不能满足市场经济条件下对领导干部监督管理的需要，必须加强对领导干部的监督。通过近几年的探索，任期经济责任审计确实对加强领导干部监督管理起到了很好、很大的作用。

### 第一节 任期经济责任审计的 基本概念

任期经济责任审计工作在一些地方已经开展了十多年，全国普遍开展这项工作也已经有几个年头了，但是，各个地方在开展这项工作时的一些具体做法还很不统一，有些方面差别还很大，这主要是对任期经济责任审计概念的理解不一致造成的。在中共中央办公厅、国务院办公厅于1999年5月24日出台任期经济责任审计的两个暂行规定之前，一些省、区、市和行业已经出台了一些关于任期经济责任审计方面的地方性法规、规章或规范性文件，对任期经济责任审计的概念从不同的角度进行了规范。审计实践中，各级审计机关对任期经济责任审计的概念也从不同的角度进行了探讨和规范。

1999年5月24日，中共中央办公厅、国务院办公厅发布了《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人员任期经济责任审计暂行规定》（以下简称中办国办两个规定），这两个规定分别把领导干部任期经济责任和企业领导人员任期经济责任定义为：

“本规定所称领导干部任期经济责任，是指领导干部在任职期间对其所在部门、单位财政收支、财务收支真实性、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。”

“本规定所称任期经济责任，是指企业领导人员任职期间对其所在企业资产、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经济责任，包括主管责任和直接责任。”

从目前的情况来看，大家对任期经济责任审计的问题有了比较统一的认识，对任期经济责任审计的概念也有了比较统一的看法，基本上统一到了中办国办的两个规定上。但是，中办国办两个规定虽然对任期经济责任的概念进行了比较明确的界定，可是对这一概念涉及到的具体内容没有进行进一步的明确，审计机关在实践中对这一概念的理解和把握也不完全一样，还存在着较大的差异。对任期经济责任审计这一概念的理解主要涉及两个方面的内容，一是如何理解“经济责任”，这里面涉及到如何理解“经济”和“责任”；二是如何理解“审计”。

对经济责任的问题，中办国办两个规定已进行了比较明确的界定。责任是一个人应尽的职责，应该承担的过失。或者说是一个领导干部应当做的事做了没有，做的效果如何。中办国办两个规定把领导干部的任期经济责任归纳为主管责

任和直接责任。在经济责任中涉及两个概念，一个是经济，一个是责任。

经济这一概念的内容非常广泛，可以指生产关系诸方面的总和，是政治制度和意识形态等上层建筑的基础，也可以指社会生产，或可以指个人或集体的收支情况等等。如何界定任期经济责任审计中的经济概念，中办国办两个规定没有明确，审计实践中各地的做法也不尽相同，但有一点是相同的，就是把经济的概念界定的很大，除了中办国办两个规定明确的财政、财务收支的真实、合法、效益及其经济活动以外，还把廉政、执行国家政策、执行审计结论、一个地方的经济发展指标、目标责任完成情况等都作为经济的内容界定，或者说都作为经济责任来界定，这样失之过宽，对这方面的有些责任审计机关无法查清，不利于加强监督，不利于任期经济责任审计工作的长远发展。任期经济责任审计中所说的经济应当根据《审计法》及中办国办两个规定的精神、审计机关的职责、审计机关拥有的审计措施等来界定。从任期经济责任审计的产生和发展来看，任期经济责任审计主要是为加强领导干部监督管理服务的，组织、纪检监察部门希望审计机关审计的经济内容，或者说经济方面的责任是非常广泛的，如果审计机关完全按照《审计法》的规定来确定任期经济责任审计的经济内容，任期经济责任审计就不能满足加强干部监督管理的需要，就会逐步失去其存在的价值；如果按照现在审计实践中的做法开展任期经济责任审计，一些内容超出了审计机关的职责范围，审计机关无法彻底查清，

达不到有关部门的要求，也会逐步失去其存在的价值。对领导干部的监督是很多部门的职责，对领导干部经济责任的监督也是很多部门的职责，审计机关只能监督领导干部经济责任的一个方面。因此，任期经济责任审计中的经济应当严格限定在财政、财务收支及其相关的经济活动方面，不能任意扩大。

责任包括直接责任和主管责任。应当负直接责任的情况主要是直接违反国家财经法规的行为；授意、指使、强令、纵容、包庇下属人员违反国家财经法规的行为；失职、渎职的行为等。应当负管理责任的情况主要是指对其所应当负有的上述直接责任以外的经济责任。但是，对主管责任，审计实践中不好界定，或者说不容易准确地界定。实践中的作法是除了直接责任以外都界定为主管责任，这种界定方法是不科学的，也是不合理的。一个领导干部对其管理范围内的单位、部门出现了问题，除了直接责任以外，不能笼统地界定为主管责任。对主管责任要具体分析，要看其尽了领导或者说管理职责没有，如果做了努力，尽了职责，但仍然出现了问题，这时不应当将所有问题都归结为这一领导干部的主管责任。只有一个领导没有尽其领导或者说管理职责时，下属部门或单位出现了问题，这一领导才应当负领导或者说主管责任。对领导干部主管责任的界定应当非常慎重，下属部门和单位出现问题的情况很复杂，而且大多下属部门和单位都是独立法人，他们有决策的自主权，不应当随意将这部分责任归为上级领导。

## 第一章 任期经济责任审计的基本理论

对“审计”的理解，大家似乎已经有了比较统一的认识，因为审计工作我们已经开展了将近 20 年，其间，对审计的概念也进行过专题讨论，对“审计”的定义也有了比较一致的概括，最具代表性的就是《审计法实施条例》第二条的规定，就是：

“审计是审计机关依法独立检查被审计单位的会计凭证、会计账簿、会计报表以及其他与财政收支、财务收支有关的资料和资产，监督财政收支、财务收支真实、合法和效益的行为。”

但是，任期经济责任审计中的“审计”和实施条例中规定的“审计”是否是同一个概念？或者说任期经济责任审计工作中的“审计”，是否可按实施条例中的“审计”来进行，来开展？答案应当是否定的，任期经济责任审计中的“审计”与实施条例中的“审计”不是同一个概念，或者说二者是有很大差别的。虽说中办国办两个规定没有对任期经济责任审计做出明确的规定，但是对经济责任已经做出了比较明确的界定，从中办国办两个规定对经济责任的界定和实施条例对审计的界定稍作比较就不难看出，他们对“审计”的界定是有区别的。实施条例对“审计”的界定是“检查被审计单位的会计凭证、会计账簿、会计报表以及其他与财政收支、财务收支有关的资料和资产，监督财政收支、财务收支真实、合法和效益的行为”。而中办国办两个暂行规定对“审计”的界定是对“领导干部在任职期间对其所在部门、



单位财政收支、财务收支真实性、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。企业领导人员任职期间对其所在企业资产、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经济责任，包括主管责任和直接责任。”进行的检查和监督。简单来说，实施条例界定的“审计”是对“财政收支、财务收支真实、合法和效益”进行的检查和监督，而中办国办两个暂行规定界定的“审计”是对“财政收支、财务收支真实性、合法性和效益性，以及有关经济活动应当负有的责任”进行的检查和监督。从《审计法》、《审计法实施条例》及中办国办两个暂行规定出台的背景及调整的内容来看，从目前任期经济责任审计的实践来看，从任期经济责任审计的目的和出发点来看，任期经济责任审计中的“审计”和实施条例所界定的“审计”是有区别的，或者说我们现在进行的经济责任审计工作中的“审计”和我们通常所说的审计是有区别的。

从纯概念的角度来看任期经济责任审计中的“审计”与我们通常所说的审计也是有区别的。我们对事物下定义（概念），一般采用属加种差的方法进行，如果说任期经济责任审计和我们通常所说的审计都是审计，即二者的属是一样的，那么种差是不一样的。

通过上述分析我们可以看出，任期经济责任审计中的“审计”和我们通常所说的审计，或者说和实施条例所界定的审计是不一样的，任期经济责任审计中的“审计”的概念要比我们通常所说的审计的概念大，相应的外延要广得多。