

WSPY

JINGJIZERENSHENJILILUNYUSHIWU



●刘世林●方伟明 编著

经济责任审计理论与实务

- ◆ 阐述经济责任审计演变框架内容
- ◆ 确定经济责任审计评价指标体系
- ◆ 分析经济责任审计环境风险目标



中国时代经济出版社
China Modern Economic Publishing House

JZBLYS

JINGJIZERENSHENJILILUNYUSHIWU



●刘世林●方伟明 编著

经济责任审计理论与实务



中国时代经济出版社
China Modern Economic Publishing House

图书在版编目(CIP)数据

经济责任审计理论与实务/刘世林,方伟明编著.—北京:中国时代经济出版社,2006.8

ISBN 7-80221-076-3

I.经... II.①刘... ②方... III.经济责任审计-研究 IV.F239.47

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 045901 号

经济责任审计理论与实务

刘世林
方伟明
编著

出版者 中国时代经济出版社
地 址 北京东城区东四十条 24 号
青蓝大厦 11 层
邮政编码 100007
电 话 (010)68320825(发行部)
传 真 (010)68320634
发 行 各地新华书店
印 刷 北京昌平百善印刷厂
开 本 787×1092 1/16
版 次 2006 年 8 月第 1 版
印 次 2006 年 8 月第 1 次印刷
印 张 20.25
字 数 325 千字
印 数 1~6000 册
定 价 33.00 元
书 号 ISBN 7-80221-076-3/F·015

版权所有 侵权必究

前 言

《经济责任审计理论与实务》一书,是一部专门研究经济责任审计发展与创新问题的著作。本书共分三个部分。第一部分为历史的机遇与实现的选择——经济责任审计现行模式分析,包括第一、二、三章的内容。主要通过对经济责任审计经历的厂长(经理)离任审计、企业承包经营责任审计和现阶段党政机关领导干部和国有或国有控股企业事业单位主要负责人的任期经济责任审计三个阶段的历史演变,揭示经济责任审计产生和发展的历史原因和一般规律,为经济责任审计理论框架的构建提供了客观依据。通过这项研究,不仅勾画出经济责任审计的基本理论框架,也对经济责任审计的基本内容进行了规范性的归纳。第二部分为客观的判断与公正的评价——经济责任审计程序与标准探索,包括第四、五、六章的内容。这一部分主要是通过对经济责任审计工作实践的调查和分析,根据经济责任审计的实际工作要求,突破常规审计程序与方法体系,开创性地设计出了一套适合经济责任审计需要的、切实可行的经济责任审计程序和方法。作者在广泛调查研究的基础上,制定出一套较为系统的经济责任审计评价标准和评价指标体系。第三部分为时代的召唤与面临的抉择——经济责任审计环境、风险与发展目标,包括第七、八、九章的内容。作者深刻分析了我国经济责任审计当前所面临的外部和内部环境方面的问题,通过揭示经济责任审计存在的矛盾,阐述了经济责任审计风险的内容和产生方式,并有针对性地提出了一套经济责任审计风险的规避、控制和防范措施;同时,在总结历史经验教训和经济责任审计发展一般规律的基础上,深入探讨了我国经济责任审计产生的根源和发展动力,进一步揭示了经济责任审计的现实工作目





标、近期发展目标和长期战略发展目标,并提出随着我国经济体制改革的深入进行,社会主义市场经济体制的逐步完善,“经济责任审计必然向政府绩效审计和企业管理审计过渡和分野”的论断,从而进一步探讨经济责任审计进一步发展的方向。

本书初稿曾多次作为审计署培训中心、中国内部审计协会举办的全国经济责任审计培训班、研讨班的授课材料,受到了有关专家与广大学员的好评。本书对经济责任审计的理论阐述较系统,对经济责任审计所处的环境以及面临的问题分析较透彻,对经济责任审计的程序和方法以及评价标准和指标体系的建立科学而实用,对经济责任审计发展的一般规律把握准确,对经济责任审计发展目标和方向研究的依据充分。书中内容深入浅出,适宜于有一定审计理论基础和一定实践经验的人员阅读,也可作为经济责任审计研讨班、培训班教材。

本书由南京审计学院国际审计学院刘世林教授和深圳市审计局经济责任审计局方伟明副局长策划、编列提纲并著述。其中第六章第四节部分内容、第七章第三节部分内容由南京财经大学会计学院周友梅教授提供资料并著述。本书在著述过程中先后得到过许多专家学者的大力支持。在此,一并表示谢忱。

本书虽经几易其稿。但是,由于经济责任审计是一个新的问题,研究探讨中必然会涉及一些新理论、新方法、新思路、新观点,加之作者水平有限,不妥之处,敬请专家学者批评指正。

作者

2006年6月

目 录

| | |
|-------------------------------------|------|
| 前 言 | (1) |
| 第一章 经济责任审计的历史演变 | (1) |
| 第一节 经济责任审计产生和发展的特定历史环境 | (2) |
| 第二节 经济责任审计内涵的扩展 | (8) |
| 第三节 经济责任审计的经验、教训和启示 | (15) |
| 第二章 经济责任审计的理论框架 | (25) |
| 第一节 经济责任审计的基本概念 | (25) |
| 第二节 经济责任审计的目标 | (34) |
| 第三节 经济责任审计的对象 | (37) |
| 第四节 经济责任审计的范围 | (41) |
| 第三章 经济责任审计的内容 | (49) |
| 第一节 地方党政领导干部经济责任审计的内容 | (49) |
| 第二节 政府部门领导干部经济责任审计的内容 | (55) |
| 第三节 事业单位领导干部经济责任审计的内容 | (64) |
| 第四节 乡镇领导干部经济责任审计的内容 | (78) |
| 第五节 国有企业及国有控股企业法定代表人经济责任审计的内容 | (84) |
| 第四章 经济责任审计的程序和方法 | (97) |
| 第一节 经济责任审计的程序 | (97) |





| | | |
|------------|--------------------------|--------------|
| 第二节 | 经济责任审计的取证方法 | (111) |
| 第三节 | 经济责任审计的分析方法 | (125) |
| 第五章 | 经济责任审计评价指标 | (143) |
| 第一节 | 评价财政财务收支活动的指标 | (143) |
| 第二节 | 评价资产管理购建情况的指标 | (160) |
| 第三节 | 评价管理业务绩效的指标 | (176) |
| 第四节 | 评价违法违规责任的指标 | (198) |
| 第六章 | 经济责任审计评价体系 | (207) |
| 第一节 | 经济责任审计评价指标的选择 | (207) |
| 第二节 | 经济责任审计评价原始数据的采集 | (222) |
| 第三节 | 经济责任审计评价结果的处理 | (232) |
| 第七章 | 经济责任审计的环境分析 | (241) |
| 第一节 | 经济责任审计的社会经济技术环境分析 | (241) |
| 第二节 | 经济责任审计主体环境分析 | (250) |
| 第三节 | 经济责任审计客体环境分析 | (254) |
| 第八章 | 经济责任审计风险分析 | (263) |
| 第一节 | 经济责任审计潜在矛盾分析 | (263) |
| 第二节 | 经济责任审计风险的分析和评价 | (274) |
| 第三节 | 经济责任审计风险的控制与防范 | (285) |
| 第九章 | 经济责任审计发展目标 | (297) |
| 第一节 | 经济责任审计发展的现实目标 | (297) |
| 第二节 | 经济责任审计发展的战略目标 | (308) |

第一章 经济责任审计的历史演变

21世纪,我国政治、经济体制改革已进入了一个崭新的阶段,在计划经济向市场经济过渡过程中,企业作为一个独立的经济实体已基本形成。同时,政府管理社会经济活动的职能、方式也正发生着深刻变化,在这个新旧体制交替过程中,原有的适应计划经济体制的各种法律规范已不适应经济形势发展。中央人民政府与地方政府、政府与企事业单位,政府、企业、事业单位内部的各种经济利益关系的处置依据和标准也失去了现实意义。

在新的形势下,社会主义市场经济体制尚不完善,相应的法律法规还不健全,在政府机构、企事业单位内部如何正确处理国家与政府、企事业单位,领导者个人与政府、企事业单位的关系准则还未建立起来,特别是在一些领导干部的道德水准不高,政府、企业、事业单位内部的内在制约机制失效的前提下,加大对党政机关领导干部、企业事业单位主要负责人的监督和管理力度,完善对领导干部履行经济责任情况的考核评价机制,是促进我国经济、政治体制深入改革,维护社会主义经济秩序,保证社会经济活动的合法、合理和有效,推动干部廉政勤政建设的必要手段,也是建立廉政、节约、和谐社会的有效措施。

党的十六大报告在阐述加强对权力的制约和监督时,强调要“发挥司法机关和行政监察、审计等职能部门的作用”。十六届四中全会通过的《中共中央关于加强党的执政能力建设的决定》中进一步明确指出,“加强对权力的制约和监督……建立健全领导干部经济责任审计制度”。经济责任审计是适应经济形势要求而产生的一种新的审计监督机制,经过厂长(经理)离任审计、承包经营责任审计、任期经济责任审计三个历史阶段的发展和演变,已在全国有关政府部门,国有或国有控股企业、事业单位普遍推开,这是我国现代审计的一项基本内容和重要历史阶段。经济责任审计在社会主义





市场经济逐步完善阶段如何进一步发展,如何进一步适应我国不同时期的政治经济环境的变化,如何建立起与不同历史阶段相适应的审计模式,这是审计工作者共同关注的热点话题。

经济责任审计历史演变过程的研究,对于进一步揭示经济责任审计发展的历史规律和未来趋势,对现代经济责任审计模式的建立和完善具有十分重要的现实意义。

第一节 经济责任审计产生和发展的特定历史环境

一、经济责任审计产生的社会背景

经济责任审计是我国特有的一种审计模式,它是检查和鉴证党政机关领导干部和国有或国有控股企业事业单位主要负责人个人经济责任履行情况,评价其个人业绩为主要内容的一种审计制度,它的产生,有着特定的历史背景。经济责任审计产生最早出现的形式是厂长(经理)离任审计,这种审计形式是经济责任审计的最初形式,从1985年开始到现在已有十几年的历史,在伴随着其他经济责任审计形式发展过程中,1985~1988年是其发展的鼎盛时期。从厂长(经理)离任审计的产生发展过程可以看出,厂长(经理)离任审计是当时特定历史条件下的必然产物。

厂长(经理)离任审计是伴随着我国经济体制扩大企业自主权改革而产生的。1978年12月,党的十一届三中全会召开拉开了我国经济体制改革的序幕。党的十一届三中全会公报指出“现在我国经济体制的一个严重问题是权力过于集中,应该有领导地大胆下放,让地方和工农业在国家统一计划指导下,有更多的经济管理自主权”。在党的十一届三中全会精神指引下,全国范围内迅速掀起了经济体制改革的高潮,到1980年底企业扩权改革已由试点发展到全面推开阶段。

我国经济体制改革,主要是沿着扩大企业自主权,正确处理中央和地方、国家和企业之间的利益分配关系的方向发展。从微观经济体制改革角度考察,扩大自主权首先是从扩大企业分配、经营自主权开始的。在计划经济体制下,企业虽然是一个经济组织,但是,它不是一个独立的经济组织,而是各级政府及其部门的附属机构。企业的一切经营活动必须由政府及其部门决定,企业厂长(经理)无权对企业经营活动进



行决策，严重挫伤了企业经营者的积极性。针对这种情况，我国开始了扩大企业分配和经营自主权的改革。这种改革，主要是将企业应该拥有的、被各级地方政府所截留的财产管理、企业经营自主权重新赋予企业，使企业真正成为一个独立经济实体。改革进程中，不仅触动了各级地方政府及其部门的既得利益，也突破了传统的中央和地方、国家和企业之间的原有利益分配格局。在这种权利和利益的“双重失落”的驱动下，一些地方政府及其部门为了继续对所属企业实施控制，曾一度在部门和企业之间建立“行政性公司”和“翻牌公司”。在“行政性公司”和“翻牌公司”建立以后，企业的自主权不仅没有扩大，而且原有的自主权也被这些“公司”收走，这些公司的出现无疑给扩大企业自主权设置了障碍。在经济体制改革的关键时刻，国务院立即制止了这些不良公司的非法行为，并下令撤并“行政性公司”和“翻牌公司”。这些公司撤并以后，政府与企业应建立何种关系，政府应采用何种方式对企业经济活动进行控制，已成为各级政府面临的新课题。

从宏观经济体制改革角度考察，自1983年到1986年，我国财税体制也进入了“以税代利”改革阶段（第一步“利改税”），这种改革是在企业法人作为一个独立的经济实体，在政策上得到确认的前提下开始的。实行“利改税”的目的就是为了正确处理国家和企业之间的利益分配关系，但是，由于一些政策的制定缺乏科学依据，在“利改税”具体操作方案中出现了“鞭打快牛”的现象，挫伤了一部分企业的积极性，许多企业因此经济效益下降，甚至有些企业通过财务造假、隐瞒收入、虚增成本、调节利润等手段截留国家财政收入，国家在企业的经济利益受到严重非法侵害。

随着企业自主权的扩大和“以税代利”改革政策的贯彻执行，一些地方政府虽然在中央和上级政府的压力下以及企业的一片反对声中，撤并了“行政性公司”和“翻牌公司”，但是，一些人的计划经济意识却没有得到根本性转变，要求企业的厂长（经理）只对“上级”负责而不对国家和企业负责；在处理企业与国家、企业与地方政府经济利益分配关系时，少数企业厂长（经理）以企业或个人非法侵占国家和地方政府的利益。同时，政府对企业领导干部的任免、奖惩只注重“政治表现”，不注重工作业绩，对领导干部的工作业绩考核也没有一套科学有效的方法；在干部任职期间和任职期满，也无法对其业绩和存在的问题进行客观评价，往往导致将原来企业搞垮的厂长（经理）调往异地“做官”的现象时有发生。这对于合理使用干部，促进干部勤政廉政



建设十分不利。在企业扩大自主权以后，如何加强对国有企业的厂长（经理）的经营分配活动进行控制，以有效维护国家和地方政府在企业的权益，在此问题上代表国家总体利益的中央政府和具有不同利益要求的各级地方政府达成以下共识：政府及其部门再利用行政手段直接干预企业经营管理和财务分配活动已不可能，必须通过审计监督才能达到有效维护国家和地方政府经济利益的目的。在这种情况下，自1985年4月份，黑龙江省齐齐哈尔市、安徽省淮南市、江西省弋阳县审计机关在有关部门提请下，开展了厂长（经理）离任审计的实践探索。

厂长（经理）离任审计的开展，在社会上引起了强烈反响，也受到了国务院和审计署的高度重视。中共中央、国务院联合发布的《全民所有制企业厂长工作条例》第十条规定“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”。根据上述规定和《国务院关于审计工作的暂行规定》，审计署在1986年底又发出了《关于开展厂长离任审计工作几个问题的通知》。对开展厂长离任审计的范围、依据、程序、方法等方面的问题作了原则性规定。在此之后，对厂长离任审计又扩大到企业经理，各级政府审计机关、单位内部审计机构相继开展了厂长（经理）离任审计，取得了一定成效。

二、经济责任审计发展的历史环境

厂长（经理）离任审计产生以后，对于企业领导干部的监督考核起到了一定的作用。但是随着我国经济体制改革的深入进行，先后出现了承包经营责任审计和任期经济责任审计。承包经营责任审计伴随着承包经营责任制的施行而出现，审计工作吸取了厂长（经理）离任审计的科学内容，逐步建立起了一套承包经营责任审计的模式。随着承包经营责任制的终止，现代企业制度的建立，又产生了任期经济责任审计。无论是承包经营责任审计还是任期经济责任审计，都是对厂长（经理）离任审计的一种完善和提高，都是经济责任审计向更高层次发展的一个历史阶段。在经济责任审计发展的不同历史阶段，则必然有着不同的历史环境。

从1986年到1993年，全国经济体制改革进入了承包经营责任制时期。承包经营责任制共分三个阶段。第一阶段是承包试点阶段，这一阶段主要实行的是单项承包制，即利润承包。在单项承包开展不到两年全国大部分国有企业正式铺开了承包经营责任



制，这是第二阶段的承包经营责任制，这一阶段实行的是综合承包。由于在单项承包中利润承包基数是按承包前一年利润实现数确定，则难以保证利润基数的合理性和科学性。同时，在承包中因缺乏有效的法规制度和约束机制，曾一度出现了对固定资产“掠夺式”使用、对企业的积累分光、吃光的现象。第一轮承包在总结承包试点的经验教训基础上，进一步完善了承包经营责任制，即将单项承包制改为综合承包制。

在综合承包制的承包合同中，不仅对“利润承包基数”这一指标的确定方法进行了修改，而且也增加了“固定资产增值”承包指标和“工资总额与经济效益挂钩”指标，称为“两包一挂”或“综合承包”。综合承包中，尽管在法规制度、承包合同等方面进行了完善，但是，由于承包经营中过分强调承包经营者的权利和作用，忽视了广大职工在企业内的主人翁地位，不仅在固定资产使用、财务成果分配等方面的“短期行为”没有得到有效遏制，而且也出现了用人上的“短期行为”。为了有效遏制企业承包经营中的“短期行为”，在企业中建立起有效的制约机制，在第一轮承包结束后，第二轮承包则采用了“全员资产承包”的形式，这是第三阶段的承包经营责任制。

“全员资产承包”将承包过程分为两个环节，即资产承包和经营承包。资产承包是全体职工向国家承包资产经营权的过程；经营承包是全体职工选聘经营者的过程。从理论上说，这种承包方式比“综合承包”方式科学得多，至少说企业全体职工的主人翁地位得到了重新确认。但是，由于政府体制改革的滞后，企业产权关系不明确，再加上承包过程中政策不到位，全体职工的意志被少数人意志代替，“全员资产承包”仍然没有达到预期效果。

伴随着企业承包经营责任制的推行，我国财税体制也进行了重大改革，从1987年开始，在“以税代利”的基础上，实行了“第二步利改税”的改革。这一步改革重点内容之一是调整税种，即在流转税中增加增值税，而且增值税与产品税并行；在利后税中取消了调节税，保留了所得税，实行国有大中型企业按55%的固定比例税率、小型企业按八级超额累进税率、“三资企业”按优惠税率征收所得税。尽管“第二步利改税”与“第一步利改税”相比在税制上有了较大完善，但是，在不同类型、不同所有制企业之间的税负仍然有较大差别，税负不公的矛盾困扰着企业承包经营者，严重影响了国营企业的积极性。

国营企业实行承包经营责任制以后，各项政策法规制度中放松了对承包人权利的



控制，各级政府对承包者实行“以包代管”，忽视了对承包人经营和分配行为的约束，再加上国家税收政策的缺陷，一些企业承包人只包盈不包亏，偷税漏税、截留国家财政收入，侵吞、挪用企业资金等，致使国有资产大量流失。这种情况为广大审计工作者提出了新的课题。1987年以后，在深入开展厂长（经理）离任经济责任审计的同时，在“鞍钢”等大型国有企业率先开展了承包经营责任审计，此后逐步在全国铺开。承包经营责任审计是在承包经营责任制基础上产生的一种审计方式，承包经营责任制的不断完善，给承包经营责任审计提供了更加广阔的舞台和优越的环境，但是由于承包经营责任制本身的先天性不足，面对国有企业长期以来计划经济体制思想观念的积淀，制度创新无法打破经营者的“集权”与全体职工主人翁地位的矛盾，随着承包经营责任制的终止，1994年以后承包经营责任审计也不得不向其他经济责任审计方式转移。

自1994年以来，我国经济体制改革进入了一个崭新的阶段。1994年初，企业会计制度的改革为现代企业制度建立铺平了道路。企业会计制度改革中，根据社会主义市场经济和与国际接轨的要求，制定并开始实施了《企业会计准则》，实现了我国会计模式的根本转变；在此基础上，废止了过去由不同政府部门颁布的不适应市场经济要求的七十多个会计制度，按八大行业划分又重新制定颁布了十三个会计制度。新会计制度与旧会计制度的主要区别是，会计平衡公式和会计科目发生了变化，新会计制度中将原来的平衡公式“资金占用总额 = 资金来源总额”变为“资产 = 负债 + 所有者权益”，由此而引起了会计科目的变化；会计报表结构和反映内容也发生了变化，“资产负债表”采取国际通行的平衡公式，不仅清晰反映了企业经济资源、承担的债务和所有者权益情况，也明确揭示了企业投资者投入资本金和企业的偿债能力。会计制度的这一重大变革为我国现代企业制度的建立奠定了基础。

1994年下半年，在一部分企业开展了现代企业制度改革试点，随后在全国企业全面铺开。现代企业制度是指以企业资产产权为中心，围绕着正确处理企业投资者、债权人和经营者之间的权利、利益分配关系而建立的一种企业管理制度。现代企业制度的核心问题是明晰产权，我国国有和集体企业现代企业制度的建立，必须达到明晰产权、政企分开、制度合理、管理科学的要求。随着政企的分开，企业投资者的产权的明晰，建立一套科学合理的管理制度则是建立和完善现代企业制度的长期性任务。根据我国社会主义市场经济的要求，建立和完善现代企业制度主要应从以下几个方面入



手：一是产权制度，即建立按投资者投入企业资产的数额确定其产权份额股份制度，“股份制”构成了现代企业制度的主体框架；二是分权制度，在“股份制”的框架下，必须建立股东、董事会和企业经理人的分权制度，将资产的所有权、经营决策权、经营管理权划分开来，由不同的主体享有或使用，从而形成三者相互促进、相互配合、相互制约的经营管理机制；三是监督制度，根据“股份制”的要求，还必须建立对企业决策者和管理者进行监督的专门机构，即监督委员会或监事会，在国外一般称审计委员会，审计委员会主要职责是根据股东大会的授权，对董事会的长期投资决策活动、经营管理者的经营管理活动实施监督，从而形成了有效的制约监控机制；四是岗位责任制度，在科学划分工作岗位基础上，实行定编定岗、定职权、定报酬，并建立相应的督促考核评价制度。

1994年以后，我国宏观经济体制也进行了重大改革，如财税制度中的“分税制”改革，金融体制中的调整金融机构及其职能、完善金融体系改革，外贸体制中扩大企业直接出口权的改革等，我国宏观经济体制的改革，不仅适应了企业体制改革的要求，同时也促进了政府机构的改革。近几年来，我国政府机构改革主要是沿着转变政府职能、减员增效的方向发展，以逐步适应社会主义市场经济的要求。在转变政府职能的改革中，完善了政府授权机制，明确了各级政府及其部门领导人的责任。但是，无论是我国政府机构改革，企业事业单位的改革目前都面临着一个非常严峻的问题，即在我国适应社会主义市场经济体制的法律法规体系不完善，党政机关领导干部和企业事业单位主要负责人权力过分集中，缺乏制约。政府职能转变过程中，经济组织外部和内部各项控制制约机制不健全的情况下，如何有效地约束党政机关领导干部和国有或国有控股企业事业单位主要负责人管理决策行为，以弥补宏观与微观制约机制的缺陷，也是我国经济体制改革的重要内容。在这种特殊的经济环境中，加大对领导干部个人行为的监督，完善对领导干部个人履行责任的评价机制，是弥补现行干部管理制度缺陷的有效措施。因此，伴随着我国现代企业制度的建立和宏观经济体制改革的深入进行，领导干部任期经济责任审计，在对承包经营责任审计进行扬弃后，又重新走上经济监督的舞台，这标志着我国经济责任审计又走进了一个崭新的阶段。



第二节 经济责任审计内涵的扩展

经济责任审计是在我国计划经济体制基础上产生，在计划经济向市场经济过渡过程中逐步发展的一种特殊审计种类。随着我国经济体制改革的深入进行，经济管理体制中计划经济成分不断缩小，而市场经济的成分和空间不断扩大，推动了政府、企事业单位经济责任关系的不断变化，从而也驱动了经济责任审计内涵的不断扩展。从1985年以来，经济责任审计经历了厂长（经理）离任审计、承包经营责任审计、任期经济责任审计三个阶段，经济责任审计每一个发展阶段都是在前一阶段经济责任审计的基础上适应经济体制所要求而形成的一种经济责任审计新模式，都是对前一阶段经济责任审计内涵的扩展和扬弃。

一、厂长（经理）离任审计

厂长（经理）离任审计是经济责任审计发展的初始阶段或初级形式。它主要是针对国有企业厂长（经理）任职期间经济责任履行情况的审计。厂长（经理）离任审计是在我国经济体制改革初期产生的，从企业改革的角度上看，我国正处于国有企业扩大自主权的改革时期，在改革过程中，各级地方政府及其部门的既得利益受到了冲击。改革中国家宏观政策的开放性与各级地方政府对企业管理的专断性矛盾、企业经营者代表国家整体利益的身份与真正代表所在企业局部利益行为的矛盾，显得十分尖锐；从宏观经济改革角度上看，我国也开始了以税代利的财税体制改革，在改革中，企业作为一个独立的经济实体虽然被确认，但利改税中出现的“鞭打快牛”现象严重挫伤了企业积极性，一些企业厂长（经理）以弄虚作假的方式牟取企业局部利益，以求得心理上的平衡。为了有效遏制这种阻碍经济体制改革的消极因素，自1985年4月开始，全国部分省市审计机关率先开展了厂长（经理）离任审计的实践探索。厂长（经理）离任审计受到了国务院和审计署的高度重视，中共中央、国务院联合发布的《全民所有制企业厂长工作条例》第十条规定，“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。”根据国务院《关于审计工作的暂行规定》，结合国务院上述规定，审计署在1986年底，又发布了《关于开展厂长



离任经济责任审计几个问题的通知》。这些文件的下达，为全国厂长（经理）离任审计提供了法规依据。

从1985年到1987年，全国普遍开展了厂长（经理）离任审计。根据有关法规文件规定，厂长（经理）离任审计是在厂长（经理）任职期满，由政府审计机关在企业主管部门（或会同组织人事部门）的提请下，对厂长（经理）任职期间经济责任履行情况进行审计。在审计机关认为必要时，也可委托部门或企业内部审计机构对所在部门或企业的厂长（经理）任职情况进行审计评价。在厂长（经理）离任审计实践中，审计机关主要围绕着企业财务收支真实性、合法性这一目标，对厂长（经理）任职期间各项经济技术指标完成情况，企业经营管理情况、企业财产物资保管利用情况进行了审计。根据厂长（经理）离任审计的实际情况，审计理论界对厂长（经理）离任审计作出了如下定义：“厂长（经理）离任审计是指在企业厂长（经理）任职期满离任时，由企业主管机关（或会同干部管理机关）提出申请，由国家审计机关或国家审计机关委托企业主管部门审计机构，对企业厂长（经理）任职期间企业财务收支是否合法、盈亏是否真实、经济效益是否达到目标，国家集体财产有无损失浪费等进行核查，以确定厂长（经理）任职期间各项经济责任履行情况的一种审计工作。”

厂长（经理）离任审计这一定义基本明确了以下问题：①厂长（经理）离任审计的主体是国家审计机关和企业主管部门审计机构；②厂长（经理）离任审计的目标是厂长（经理）任职期间经济责任履行的真实性、合法性、有效性；③厂长（经理）离任审计的委托人是企业主管部门（或主管干部组织人事部门）；④厂长（经理）离任审计的对象是企业财务收支、企业经营管理、财产物资管理活动等；⑤厂长（经理）离任审计的时间是厂长（经理）任职期满离任时。

二、承包经营责任审计

企业承包经营责任审计是在承包经营责任制基础上产生的一种审计形式，它是厂长（经理）离任审计在承包经营责任制度下的体现和延伸。它主要是针对企业承包经营者和发包方在承包经营期间就承包合同订立过程以及承包合同中规定的承包责任履行情况进行审计。

随着我国经济体制改革的深入进行，1986年12月国务院发布了《关于深入企业改



革增强企业活力的若干规定》，从1986年底开始，在一些大型国有企业开展了承包经营责任制试点；1987年3月召开的六届人大五次会议明确指出：1987年经济体制改革的重点放到完善企业经营机制上，根据所有权与经营权分离的原则，认真实行承包经营责任制。此后，承包经营责任制在全国大型企业中得到普遍推行。承包经营责任制共经历了试点、“两包一挂”和全员资产承包三个阶段。在这三个阶段中，审计工作自始至终伴随着承包经营责任制的发展而发展。1987年，四平市审计局率先开展了承包经营责任审计，1988年7月审计署发布了《关于全民所有制工业企业承包经营责任审计的若干规定》之后，承包经营责任审计不仅在工业企业全面展开，而且也在其他实行承包经营责任制的企业展开。

在实际工作中，审计机关根据国家有关规定，对企业承包经营者进行审计的同时，也将部分审计业务委托企业、部门、单位内部审计机构和社会审计组织进行审计。虽在理论上也要求对发包方的经济责任进行审计，但是在实际工作中却很少涉及发包方经济责任问题。承包经营责任审计主要围绕着国有企业承包经营者在承包期内的财务活动，经营活动的真实性、合法性、合理性和有效性目标开展了对企业承包合同的内容的合法性、指标的合理性，承包合同执行过程中财务收支，资产保值增值，各项承包经营指标完成情况的审查和评价，为承包经营合同的奖惩措施的兑现提供可靠依据。承包经营审计的基本含义为：承包经营责任审计是国家审计机关及其委托的其他审计组织对承包合同双方在承包合同的订立、执行和终结过程中，就其资产盈亏的真实性，承包合同的合理合法性，财务收支的合规性，履行承包合同实现经济责任的情况等，所进行的检查和评议，以保护国家资产的安全、完整，维护国家、企业、经营者和生产者的合法权益，严肃财经法纪，提高经济效益，促进承包经营责任制的健康发展。

承包经营责任审计这一基本含义，至少包括以下内容：①承包经营责任审计的目标是维护企业财产的安全完整和增值，保证国家财政收入的稳定增长，促进企业依法经营，改进管理，增收节支，提高经济效益；②承包经营责任审计的主体是国家审计机关及其他审计组织；③承包经营责任审计的对象是承包合同双方；④承包经营责任审计的时间范围主要包括从承包经营开始至承包经营期满，合同中规定的承包经营者经济责任履行情况；⑤承包经营责任审计的内容包括承包合同订立、承包基数测定、承包合同期间企业资产，负债和盈亏的核实，承包期满各项合同规定的指标完成情况