

财政审计 实务

主 编 郑晓英
副主编 曹晋义
毛忠硕
侯海霞

65

青海人民出版社

前 言

财政审计是国家审计机关依照法律规定，对地方各级人民政府财政预算执行及财政决算的合法性、真实性、效益性进行的监督检查。搞好财政审计，对促进加强财税管理，实现财政收支平衡，保证国民经济持续、稳定和协调发展有着重要意义。

近年来，财政审计发展很快，在理论研究方面也迈出了较大的步子，出版了一些专著。但在财政审计实务方面参考资料不多，为了弥补这一空缺，提高财政审计工作质量，我们在总结多年来财政审计工作经验的基础上，组织长期从事财政审计工作的同志编写了《财政审计实务》一书。本书立足于财政审计工作实际，自始至终围绕审什么，如何审这一主线进行编写。为了便于学习，书中还介绍了一些财政、税收方面的知识，特别适应于财政审计人员和从事财政税务工作的同志使用，也可作为大中专院校审计专业和审计干部培训的参考教材，还可供广大热爱财政审计工作的同志自学之用。

本书共分十章。第一章、第三章由姜群义编写；第二章、第九章由范忠诚编写；第四章由李志忠、姜群义编写；第五章由侯秉玺编写；第六章由李来福编写；第七章由李志忠编写；第八章由周贵合编写；第十章由王世迎编写。

全书由河南省审计局副总审计师、原财政审计处处长郑晓帆同志担任主编，姜群义、范忠诚、侯秉玺同志协助总纂。

本书自1991年10月形成初稿以来，经过多次修改、充实，曾作为河南省财政审计干部培训班试用教材。在广泛征求学员意见的基础上，再次召集有关人员进一步修订完善，于1992年4月最后定稿。在编写本书的过程中，河南省审计局财政审计处的全体同志和部分地、市、县审计局的有关人员曾多次参加研究讨论，提出了很好的意见，在此一并表示感谢

由于时间仓促，加之我们水平有限，书中一定有这样或那样的不足，欢迎读者批评指正。

作者

1992年4月

目 录

前言

第一章 财政审计概论	(1)
第一节 财政审计概念.....	(1)
第二节 财政审计的特点、意义和作用.....	(9)
第三节 财政审计的范围、任务和内容.....	(15)
第四节 财政审计的程序、形式和方法.....	(19)
第二章 财政预算执行审计	(30)
第一节 财政预算执行审计的任务和作用.....	(30)
第二节 财政预算的编制及其执行.....	(33)
第三节 财政预算执行审计的主要内容和方法.....	(40)
第三章 财政收入审计 (上)	(51)
第一节 财政收入审计的意义和作用.....	(51)
第二节 财政收入审计的构成.....	(55)
第三节 企业收入审计.....	(60)
第四节 农业税收入审计.....	(66)
第五节 其他收入审计.....	(71)
第四章 财政收入审计 (下)	(75)
第一节 税收与税收管理体制.....	(75)
第二节 工商税收审计.....	(80)
第三节 各项税收提成收入审计.....	(89)
第五章 财政支出审计	(105)
第一节 财政支出审计的意义和作用.....	(105)

第二节	财政支出的构成·····	(106)
第三节	财政支出审计的内容和方法·····	(110)
第六章	预算往来和结算资金的审计·····	(122)
第一节	预算往来资金审计·····	(122)
第二节	财政结算资金审计·····	(127)
第七章	财政专项基金审计·····	(132)
第一节	财政专项基金审计的意义和作用·····	(132)
第二节	财政专项基金审计·····	(137)
第八章	预算外资金审计·····	(153)
第一节	预算外资金审计的意义和作用·····	(153)
第二节	预算外资金的构成·····	(157)
第三节	预算外资金审计的内容和重点·····	(161)
第九章	财政决算审计·····	(173)
第一节	财政决算审计的作用和任务·····	(173)
第二节	财政决算的编制·····	(178)
第三节	财政决算审计的范围和重点·····	(183)
第十章	乡镇财政审计·····	(196)
第一节	乡镇财政审计的意义和作用·····	(196)
第二节	乡镇财政管理体制·····	(199)
第三节	乡镇财政预算收支审计·····	(206)
第四节	乡镇财政预算外收支审计·····	(211)
第五节	乡镇财政自筹资金审计·····	(214)

第一章 财政审计概论

第一节 财政审计概念

一、财政审计的产生与发展

审计即属于历史范畴，又属于经济范畴，是社会经济发展的必然产物。人类社会进行生产、交换、分配、消费活动，必然要有经济管理与监督工作，而审计正是经济管理和监督的重要组成部分，它随着经济的发展，而产生、发展并不断完善。

在审计发展过程中，财政审计是审计的最初形式。最初的审计主要是为奴隶主、封建主或资本家对其委派人所经营的财物和帐目进行审查，揭发弊端或表彰业绩。由于当时社会制度落后，社会生产力不发达，社会剩余产品归最高统治者所有，作为被统治者除了维持最低限度的生活所必需的生活资料外，则一无所有。对其它经济成份没有收支计算内容，不存在审计的对象和内容。因此，当时的审计内容就是国家的财政收入和财政支出。

我国审计具有悠久的历史，早在三千多年前，西周时期，官府就曾设置“宰夫”官职，掌管对所属官府的财物收支的查核，并评价财物管理的优劣，报周王朝定其赏罚。当时这种对国家财政的监督制度称“上计”制度，它独立于财政与会计之外，实际上就是我国财政审计制度的雏形。秦汉时期，设“御使大夫”行使审计职责。到了唐代，由于社会

经济发展到了一个新的高峰，财政比较丰裕，需要进一步加强对财政的监督，所以把财政审计从兼管的部门中划分出来，在刑部之下另设“比部”，负责审计工作，这就是我国较早的审计机构。到了宋朝第一次出现了以审计命名的“审计院”。在此之前，虽无审计名称，实际上是行使审计监督之职能。而审计监督的对象和内容却是国家的财政收支。元、明、清时期都有类似的审计机构，其审计监督的内容仍然以财政收支为主。

中华人民共和国成立以前，在第二次国内革命战争时期，中央苏区于1934年公布的《苏维埃共和国中央苏维埃组织法》中规定中央苏区设立中央审计委员会，负责审核苏区的岁入和岁出，监督中央和各级预算的执行。抗日战争和解放战争时期，在边区行署、专区和县设立审计委员会，其主要任务是对财务收支进行审计监督。新中国成立以后，由于学习苏联的管理制度，取消了审计机构，审计工作为专业监督所代替。

党的十一届三中全会决定把全党的工作重点转移到社会主义现代化建设上来，审计工作又开始为人们所重视。1982年12月中华人民共和国第五届全国人民代表大会第五次会议通过的《中华人民共和国宪法》第九十一条规定：“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事业单位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。”第一百零九条规定：“县级以上的地方各级人民政府设立审计机关，地方各级审计机关依照法律规定独立行

使审计监督权，对本级人民政府和上一级审计机关负责”。1983年9月成立了中华人民共和国审计署，省、地、县也相继成立了审计局，并设立财政审计机构和配备专门审计人员。1988年11月30日，国务院发布《中华人民共和国审计条例》，把对财政预算执行和财政决算的审计作为审计机关的首要任务。几年来，各级审计机关坚持边组建、边工作，开创了财政审计工作的新局面。无论审计的方式、方法方面，还是在审计的质量上，都有了明显的改进和提高。通过对地方各级政府财政收支的真实性和合法性的监督检查，充分体现了财政审计在改革开放和治理整顿中所发挥的宏观调控职能，对维护财经纪律，促进党风和社会风气的根本好转，树立审计机关的权威，扩大审计影响发挥了积极作用，得到各级党政领导的重视和好评。1991年1月22日国务院国发（1991）9号文件再次强调：“今后各级审计机关要继续依法加强对地方人民政府财政收支的审计。”

二、财政审计概念：

财政审计是指国家审计机关依照法律规定，对地方各级人民政府财政预算的执行和财政决算的真实性、合法性和效益性进行的监督检查。它具体包括以下几方面的含义。

（一）财政审计的主体 审计的主体就是由谁进行审计，在各项审计工作中由于审计对象、内容不同，审计的主体也有所区别。根据我国《宪法》和《审计条例》规定，国家设立审计机关，实行审计监督制度，对本级人民政府各部门、下级人民政府、国家金融保险机构，全民所有制企业、事业单位以及其他有国家资产单位的财政，财务收支的真实性、合法性、效益性进行审计监督。因此，财政审计监督的

主体是国家审计机关。

(二) 财政审计的对象 根据我国《宪法》和《审计条例》规定，财政审计的对象是地方各级人民政府的财政收支。地方各级财政收支，是由政府提出年度财政收支预算，经同级人民代表大会审查通过，由地方政府组织实施，并负责向同级人大报告预算执行结果。财政部门是政府的一个职能部门，代表政府办理财政收支的具体业务。财政分配活动中的重大问题都是由政府决定的。因此，财政审计通知书，审计结论和决定应该主送被审计的地方政府，并抄送其所属的财政税务部门。为了取得地方人大对财政审计的支持，配合人大搞好对政府财政收支活动的监督，还可以将审计通知书、审计结论和决定抄送被审计的地方政府的同级人大常委会。如对审计结论和决定有异议，也只有政府才有权按有关规定申请复审或提出申诉。

(三) 财政审计的依据 根据《宪法》和《审计条例》规定，审计机关依照国家法律、法规和政策制度的有关规定，进行审计监督。因此，国家的财政方针、政策及有关财政制度、规定就是财政审计的依据。具体包括以下几个方面。

1、法律依据。审计必须以法律为准绳，审计的法律依据是国家现行的法律或法规。如：《审计条例》和国家的财经方针，政策，规定，制度等书面文件。离开了这些，财政审计就失去了判断是与非，对与错的标准。依法审计是审计工作必须遵循的一条重要原则。但是，在改革开放的过程中，一些新情况、新问题不断出现，对待这些问题我们应该坚持党的实事求是的思想路线，从实际出发，具体问题、

具体分析。在审计中，既要坚持党和国家的方针政策，维护国家利益，保证国家的财政收入，严肃财经法纪。同时，对于地方党政领导机关因地制宜，制定的一些改革措施和有关规定，只要符合中央精神，有利于促进地方经济发展。也应作为审计的依据。但对于个别地方从本部门、本地区利益出发，钻改革的空子擅自规定提高开支标准，减少国家财政收入的作法，不但不能作为审计的依据，而且必须坚决纠正。

2、事实依据。审计人员作为依据的客观事实，是指已经发生的，或客观存在的事实，以及与财政收支活动有内在联系的客观事实。

3、制度依据。财政部门不仅要处理好本身的业务活动，而且还要制定统一的财务制度，监督其它部门的经济活动。因此，对财政收支进行审计时，必须以财政部统一制定的财务制度，会计制度和其它经营管理制度等规定为依据。

4、资料依据。财政审计以反映财税部门有关财政收支活动的会计凭证，帐册，报表，分析说明等资料为依据。

（四）财政审计的职能 财政审计的职能就是对地方各级政府的财政收支进行审计监督，依法独立行使审计监督权。通过审计监督，严肃财经纪律，维护国家法制，促进宏观管理，保证经济体制改革和国家建设的顺利进行，进而达到为改革和四化建设服务的目的，寓服务于监督之中。监督是财政审计的最基本职能。在监督的基础上，还有公证职能、反馈职能等。

（五）财政审计的目的 对地方各级财政预算的执行及财政决算进行审计监督，是《宪法》赋予审计机关的职责，其目的在于促进地方政府和财税部门带头遵纪守法，维护中央

政令的统一，加强财税管理，改变目前财经纪律松弛和财力过于分散的状况。

三、财政与财政体制。

（一）财政的概念 财政是指国家为了实现其职能的需要，凭借其政治权力，在参与社会产品的分配与再分配过程中所形成的一种分配关系。国民经济各部门、企事业单位和个人都与国家的财政收支活动有关。国家的财政收支活动，是通过一定的形式，把从各方面集中起来的货币收入又用到社会政治经济生活的各个方面去。这是一种利用货币形式，对一部分社会产品和国民收入进行分配的活动。这种分配活动和在分配过程中发生的经济关系就是财政。

从财政的产生和发展历史来看，财政是国家作用于经济的产物，它是随着国家的产生而产生的，只要有国家就需要有财政。它作为国家积累、分配和使用货币资金的重要形式，在国民经济中占有十分重要的地位。我国财政在不同历史时期，对于发展国民经济，保证社会总供给和总需求的平衡，实现国家对经济的宏观调控，提高人民的物质文化生活水平起到了巨大的作用。

（二）财政管理体制 财政管理体制是国家财政管理工作中，划分中央与地方，地方上下级之间，财政与各部门，国家与企业单位之间的财权与财力的一项制度。它的实质是正确处理财政分配与各方面的权、责、利关系。建国以来，我国的财政体制为了适应不同历史时期政治经济形势发展的需要，曾进行过多次变革，总的趋势是实行集中统一领导下的分级管理。党的十一届三中全会以后，为了适应总的经济体制改革的需要，改变中央对地方统收统支的财政体制，调

动地方政府理财的积极性，从1980年起，国家对各省、自治区、直辖市实行了“划分收支，分级包干”的财政管理体制。

为了适应第二步利改税的要求，根据党的十二届三中全会《关于经济体制改革的决定》精神，国家从1985年起一律实行“划分税种，核定收支，分级包干”新的财政管理体制。其主要内容是按照利改税第二步改革以后的税利设置和企业的隶属关系，将各种财政收入划分为中央固定收入，地方固定收入，中央与地方共享收入三大类。中央和地方财政支出和事业单位隶属关系划分，原则上做到事权与财权的统一。执行这一体制以来，取得了良好的效果，调动了地方增产节约，增收节支的积极性，促进了国民经济的发展。为了稳定中央与地方的财政分配关系，进一步调动地方的积极性，从1988年起，在原定财政体制的基础上对包干办法作了适当调整。目前，国家对各省、自治区、直辖市的财政包干办法如下。

1、“收入递增包干”。这种办法是以1987年决算收入和地方应得的财力为基数，参照各地近几年的收入增长情况，确定地方收入递增率（环比）和留成、上解比例。在递增率以内的收入，按确定的留成、上解比例，实行中央与地方分成，超过递增率的收入，全部留给地方，收入达不到递增率，影响上解中央的部分，由地方用自有财力补足。

2、“总额分成”。这种办法是根据前两年的财政收支情况，核定收支基数，以地方支出占总收入的比重，确定地方的留成和上解中央比例。

3、“总额分成加增长分成”。这种办法是在上述“总

额分成”办法的基础上，收入比上年增长的部分，另加分成比例。

4、“上解额递增包干”。这种办法是以1987年上解中央的收入为基数，每年按一定比例递增上交。

5、“定额上解”。这种办法是按原来核定收支基数收大于支的部分，确定固定的上解数额。

6、“定额补助”。这种办法是按原来核定的收支基数，支大于收的部分，实行固定数额补助。

财政包干办法确定以后，各地区应当按照国家政策和计划的要求，努力挖掘潜力，发展经济，开辟财源，增加收入，不断壮大地方财力。同时要厉行节约，压缩支出保证收支平衡。各地不得通过不正当的途径，挖中央财政收入，要认真按照包干办法办事，包盈和包亏都由地方自行负担。地方在执行预算中遇到的问题，除特大的自然灾害可由中央适当补助外，其余均由地方自己解决。

（三）财政会计管理 财政总预算，由财政总会计、银行国库会计、建设银行基建拨款会计、农业银行拨款会计和税务机关税务会计组成一个有机的整体来执行。财政总会计是财政部和地方各级财政机关的核算、反映、监督国家和地方各级财政总预算执行的会计。财政总会计的会计年度，以国家预算年度为准。每年1月1日开始，12月31日终止。在特殊情况下，为了落实财政收支的需要，年度终了后，可设置一定期限的上年决算清理期。财政总会计以“收付实现制”作为核算原则，预算收入以本年度缴入基层国库的数额为准（包括文库在年终库款报解清理期内收到经收处报来的本年度收入）。预算支出以本年度各预算单位由基层开户

行支出的数额为准。国家预算资金和地方预算外资金应分别核算，各自平衡。各级财政总会计的记帐方法，按财政部统一规定的会计科目，一律采用“资金收付记帐法”即以预算资金活动作为记帐主体，以“收”、“付”作为记帐符号，运用复式记帐原理反映预算资金的收入、支出和结存情况。财政总会计的库款支拨凭证，使用专门的财政库款支拨凭证或使用银行通用的支拨凭证。财政总会计人员一律不得经营收付现金和上缴的物资。各级财政机关均由总会计统一在同级国库开立“国库存款”和“预算外存款”两个帐户。分别用来核算财政预算资金和预算外资金的收入、支出、结余以及往来款项等会计事务。财政机关的财政专项周转基金可以由总会计统一在有关专业银行单独开立存款帐户。

第二节 财政审计的特点、意义和作用

一、财政审计的特点

财政审计的特点体现了财政审计本身固有的本质。了解财政审计的特点，有助于更深刻地认识财政审计，有利于进一步搞好财政审计工作。

（一）财政审计是对一级政府的审计 前面已讲过，财政审计的对象是地方各级人民政府的财政收支。从审计的表面现象看，审计机关是直接到财政部门对其收支的帐簿、凭证等资料进行审计。但是，由于各级财政部门只是代表同级政府管理财政收支、执行和实施财政税收法规、履行财政监督的一个职能部门，财政机关在政府领导下，具体负责地方财政收支的组织和实施工作，各级人民政府是财政预算管理

的行政机关，一些重大的财政收支事项均由政府决定。因此，财政审计实质上是对地方一级政府的审计。这是财政审计的一个重要特点。

（二）财政审计政策性强 财政在国民经济管理中具有重要地位，财政收支不仅反映了国家的经济活动，体现了国家的经济建设方针和政策，规定着政府活动的范围和方向。而且关系到国民经济各项重大比例关系的协调。财政收支的平衡对搞好财政与信贷、物质、外汇的综合平衡，保证社会总需求与总供给的基本平衡都起着重要作用。因此，财政审计较其他行业审计具有较强的政策性，它要求财政审计干部不仅具有较高的业务素质，而且要有较高的政策水平。

（三）财政审计涉及面广 财政审计的直接对象是财政部门，但是，由于财政部门是国民经济管理的综合部门，代表国家有计划的参与社会产品和国民收入的分配与再分配，为社会主义现代化建设筹措资金，它的一收一支都与国民经济的各部门，各个环节发生密切的联系。企业的盈利水平和整个国民经济的状况，都能通过财政的收支活动及时、灵敏地反映出来。因此，财政审计必然会直接或间接地涉及到各经济部门、企业和行政事业单位。同时，在财政审计中，为了核实财政收支的真实性，往往需要到有关经济部门、企业、事业单位进行调查，进而发现财政收支中存在的问题。

（四）财政审计内容复杂 首先在财政收入方面，包括工商税收收入、企业收入、农业税收入、其他收入等 15 大类；在财政支出方面，包括基本建设支出、企业挖潜改造资金支出、科技三项费用、简易建筑费支出等 29 大类。财政收支体现着国家参与国民收入的分配和再分配，涉及到国民经济

的各个部门。其次，反映财政收支活动情况的报表较多，计算复杂。再次，审计时要围绕财政收支，对财政预算管理、总预算会计业务、税收业务、预算外收支以及企事业单位财务等方面进行不同程度、不同范围的审计监督。

二、财政审计意义

财政部门是国民经济的综合管理部门，具有分配、调节和监督的重要职能，加强对财政收支的审计监督，对于促进财政资金的积累和分配，维护国家财经纪律，保证经济体制改革的顺利进行具有重要的意义。进行社会主义现代化建设，必须有科学的管理办法和强有力的监督手段，才能保证党的路线、方针、政策的贯彻执行。审计监督是国家经济监督体系的重要组成部分，财政审计是审计监督的首要任务。通过财政审计监督，对于严肃财经法纪，维护国家政令的统一促进财政经济法规的建立与完善，具有十分重要的意义。

（一）有利于加强宏观经济调控，保证国民经济的健康发展 我国经济是建立在生产资料公有制基础上的，有计划的商品经济。要发展有计划的商品经济，必须在微观放开搞活的同时，从宏观上加强控制和管理。为了搞活微观经济，国家采取了不少有力措施，扩大了各部门、各单位的经营自主权，调动了各方面的积极性，促进了经济的发展。但是一些地方自立章法，分散了国家财力，损害了国家利益，影响了国家宏观调控的力度。这就要求必须加强审计监督，来保证国民经济的健康发展。通过财政审计，真实地反映出财政收支活动便于国家作出正确的宏观决策，增强宏观调控能力。

（二）有利于加强财政管理 财政管理是财政部门的一

项经常性的工作，贯穿于财政分配活动的全过程，从财政预算的编制执行，到进行财政决算，都需要加强财政管理。党的十一届三中全会以来，财政管理工作取得了显著成绩，但也存在不少薄弱环节，还不能完全适应经济改革和发展的要求。通过财政审计，对于促进财政部门加强财政财务管理，制止跑、冒、滴、漏，积极组织收入，合理安排支出，促进深化改革和经济建设具有重要的意义。

三、财政审计的作用

财政审计的作用是由财政在国民经济中的地位和作用所决定的。通过财政审计可以起到以下作用：

（一）促进加强宏观经济调控，为社会主义现代化建设服务。财政是社会产品和国民收入分配的重要工具，是稳定经济的基本杠杆之一，是国民经济的综合反映，是国家有计划组织、控制和调整国民收入分配的总制约，总枢纽。财政部门作为各级政府综合管理财政收支的职能部门，一方面，它代表国家有计划地参与社会产品和国民收入的分配和再分配，为社会主义现代化建设筹措资金，体现党和国家的方针政策，制约着国民经济发展的速度和方向。另一方面，通过分配和再分配活动，在宏观上调节着社会再生产中生产、流通、分配和消费诸环节的协调发展。同时监督各部门、各单位的经济活动，在国家方针、政策范围内进行。因此，在经济活动中出现的一些问题，无论是宏观方面的，还是微观方面的，都与财政发生着直接或间接的联系。审计机关依照国家的方针、政策和财经法规，对地方财政收支进行审计，能促进财政部门认真执行国家的财政方针政策，及时克服和纠正财政分配和管理上存在的问题，使其在做好自身业务工作的同