

李硕豪 刘宝成 主编

本级预算执行审计

理论与实务



中国审计出版社

图书在版编目(CIP)数据

本级预算执行审计理论与实务/李硕豪,刘宝成主编.
北京:中国审计出版社,1997.10
ISBN 7-80064-616-5

I. 本… II. ①李… ②刘… III. 预算-财政审计-概论
IV. F239.65

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (97) 第 21664 号

本级预算执行审计理论与实务

李硕豪 刘宝成 主编

*

中国审计出版社出版

(北京市海淀区白石桥路甲 4 号)

金城印刷厂印刷

新华书店总店科技发行所发行 各地新华书店经销

*

850×1168 毫米 32 开 13 印张 320 千字

1997 年 11 月北京第 1 版 1997 年 11 月北京第 1 次印刷

印数:1—8000 册 定价:16.00 元

ISBN 7-80064-616-5/F·432

编写人员

杜贞耐	雷志坤	江天平
马晓芳	张天作	杨伟娜
李 锋	印 丽	王秋萍
赵燕茹	陈 兵	刘安华
赵 力	程晗光	武凤丽
李秀英	刘丽华	苏 晨

前 言

本级预算执行审计是一项具有重要意义的工作，搞好预算执行审计，是贯彻落实《审计法》，全面履行审计职责的需要，是各级审计机关的中心任务。自 1995 年开展本级预算执行审计工作以来，各级审计机关已积累了一定的实践经验。为了总结本级预算执行审计的实践经验，更好地指导本级预算执行审计工作的开展，特编著本书。

本书是根据开展本级预算执行审计的实际需要编写的，内容包括本级预算执行审计的基本理论探讨；本级预算执行审计的程序、方式、方法；本级预算收入执行情况的审计；本级预算支出执行情况的审计；国库审计；预算外资金审计；本级预算执行审计报告和审计处理；审计案例等内容。

本书力求突出以下特点：

一、新颖性

本级预算执行审计，是审计机关的一项崭新的工作，它在审计监督体系中处于什么地位、有什么作用，如何组织实施以及如何从“帐户入手，下审一级”等，这都是值得认真研究的新课题。本书根据《审计法》的规定和审计署领导对这项工作的重要指示，结合审计机关本级预算执行审计的实践，对上述问题进行了比较深入的探讨，体现了新颖性的特点。

二、实用性

本书旨在指导本级预算执行审计的实践，重在探讨本级预算执行审计的实务操作，因此，本书主要介绍了本级预算执行审计

具体操作方法和审计重点，并编制了标准化的三种审计报告及大量的审计案例，以体现实用性的特点。

三、政策性

本级预算执行审计本身是一项政策性很强的工作，对本级预算执行审计实际上就是对本级政府的审计。本书虽对一些问题有自己的粗浅看法，但都是在《审计法》的规定范围内，力求体现审计署领导的讲话精神，宣传审计署对本级预算执行审计的有关方针、政策，以体现政策性的特点。

本书几易其稿，总算成形，其中参阅了各级审计机关大量的关于本级预算执行审计方面的审计报告、经验总结及有关专家的文章，在此对为本书作出奉献的单位和个人表示由衷的感谢。

由于本级预算执行审计在我国还是一项新的工作，我们还缺乏经验，有些工作深入不够，加上编者水平有限，不当之处在所难免，望批评指正。

编著者

1997年7月7日

目 录

前 言

第一章 导论	(1)
第一节 预算管理制度及工作程序	(1)
第二节 本级预算执行审计的提出	(15)
第三节 本级预算执行审计性质及特点	(17)
第四节 本级预算执行审计的任务及作用	(21)
第五节 本级预算执行审计的对象和范围	(25)
第六节 深化本级预算执行审计的思考	(31)
第二章 本级预算执行审计的程序	(70)
第一节 概述	(70)
第二节 准备阶段	(71)
第三节 实施阶段	(76)
第四节 报告阶段	(79)
第三章 本级预算执行审计的方式、方法	(84)
第一节 本级预算执行审计的方式	(84)
第二节 本级预算执行审计的方法	(90)
第四章 预算收入执行情况审计 (上)	(110)
第一节 概述	(110)
第二节 财政部门征收管理的预算收入的审计	(116)
第三节 债务收入的审计	(120)
第四节 预算调拨收入的审计	(122)
第五节 基金收入的审计	(124)

第五章 预算收入执行情况审计（中）	(127)
第一节 市场经济与税制改革	(127)
第二节 税收审计的概念、范围和作用	(138)
第三节 税收审计的内容、方法和重点	(140)
第四节 中央税、共享税审计	(156)
第五节 地方税收审计	(182)
第六章 预算收入执行情况审计（下）	(214)
第一节 关税审计的概述	(214)
第二节 关税征管审计	(221)
第三节 关税减免审计	(233)
第四节 保税监管审计	(253)
第七章 预算支出执行情况的审计	(270)
第一节 概述	(270)
第二节 预算批复及调整情况的审计	(275)
第三节 单位预算支出情况的审计	(279)
第八章 国库审计	(284)
第一节 国库工作简介	(284)
第二节 国库审计	(297)
第三节 国库的意义及内容审计的方法	(300)
第九章 预算外资金审计	(302)
第一节 概述	(302)
第二节 财政部门预算外资金审计	(311)
第三节 行政事业性收费审计	(317)
第四节 财政预算外专项基金审计	(323)
第五节 财政信用审计	(333)
第十章 本级预算执行的审计报告和审计处理	(346)
第一节 概述	(346)
第二节 审计情况报告	(347)

第三节 审计结果报告..... (354)

第四节 审计工作报告..... (372)

第五节 审计处理、处罚..... (374)

附录

审计案例一..... (393)

审计案例二..... (394)

审计案例三..... (395)

审计案例四..... (396)

审计案例五..... (397)

审计案例六..... (398)

审计案例七..... (400)

审计案例八..... (400)

审计案例九..... (402)

审计案例十..... (402)

第一章 导 论

第一节 预算管理制度及工作程序

一、预算及预算体系的构成

(一) 预算的性质及定义

预算是指按一定的要求编制并经法定程序批准的政府（包括各部门、单位）在预算年度内的财政收支计划。在财政学界，对政府在预算年度内编制的财政收支计划，有的称作为国家预算，有的称作为政府预算。财政学者徐镇南、孙文基等认为：“国家预算是一国政府编制的每一预算年度内财政收入、财政支出和平衡的计划，是国家的基本财政收支计划”（注1）。财政学者邵霖、李俊生等认为：“政府预算是指由政府编制的财政年度财政收入和财政支出的计划，是政府的基本财政计划”（注2）。中国财政经济出版社出版的《国家审计》一文中认为：“财政预算是国家基本财政收支计划，它参与国民收入的分配和再分配，是国家有计划筹集和分配财政资金的一个重要工具和组织经济活动的重要手段”（注3）。根据《中华人民共和国预算法》（以后简称《预算法》）的规定，结合我国预算执行审计的领导体制，本书采用政府预算的概念。

政府预算是国民经济的综合反映，是国家宏观调控的重要手段。在我国，政府预算作为我国各级政府的基本财政计划，对政府履行其职能，对发展社会主义市场经济，促进社会各项事业的发展，都具有十分重要的意义。

（二）预算分类

预算可按不同的标准进行分类，具体可分为以下几类：

1. 按收支范围划分为普通预算与特别预算

普通预算是指政府编制的一般财政收支项目的预算；特别预算是指政府对某些具有特别定义的项目另行安排的预算。

2. 按政府级别划分为中央预算和地方预算

中央政府的预算叫中央预算，地方政府的预算叫地方预算。

3. 按立法手续划分为正式预算、临时预算和追加预算

政府依法就每年度可能发生的财政收支加以预算，叫正式预算。有时基于某种原因，在预算年度即将开始前预算草案尚未完成立法程序，为解决预算成立前的政府经济开支，有必要编制暂时性预算，作为在正式预算成立前进行财政活动的依据，这就是临时预算。在本预算已经批准并付诸实施的情况下，如有必要增加某项支出，并同时相应地增加收入，又常常编制一种追加预算，作为正式预算的补充。

4. 预算还可分为总预算和单位预算

总预算是指各级政府汇总的本级政府预算和下级政府的预算而编成的预算。其中，本级政府的预算是由本级各部门的单位预算汇总而成的。

单位预算是指各级政府直属的行政和事业单位就其本身及其所属单位的年度财务收支计划所汇编的预算。根据经费领报关系，我国将单位预算分为主管单位预算、二级单位预算和基层单位预算。凡向同级财政部门直接领取经费可向所属下级单位拨转经费的，称为主管单位预算，凡向主管单位领取经费可向所属下级单位转拨经费的，称为二级单位预算；凡向上级单位领取经费而没有所属单位的，称为基层单位预算。虽然直接向财政部门领取经费但没有下属单位的主管部门，视同基层单位预算。

5. 按组织形式的不同，预算可分为单式预算和复式预算

(1) 单式预算

单式预算是指政府财政收支计划通过一个统一的计划表格来反映的预算。单式预算是世界上大多数国家采用传统预算制度,其作法是在预算年度内将全部财政收入与支出汇集编入单一的总预算内。而不去区分各项财政收支的性质。

单式预算制度的主要优点是符合预算完整性原则,由于把全部财政收入与支出分列于预算收支表上,统一汇集平衡,能从整体上反映年度财政收支状况,整体性强,便于立法机关审查批准和社会了解。它的主要缺点是没有将全部财政收支按经济性质分列和分别汇集平衡,不便于宏观经济调控和对预算进行经济分析。

(2) 复式预算

所谓复式预算,是指在预算年度内将全部的财政收入与支出按经济性质汇集编入两个或两个以上的收支对照表,从而编成两个或两个以上的预算。复式预算实际上就是政府职能预算,它是将同一预算年度内的全部财政收支按其不同的来源和性质,分别汇编成两个或两个以上的预算;以特定的收入来源保证特定的预算支出,并使两者之间保持相对稳定的对应关系。

我国从1992年开始,中央和省都编制复式预算,把单式预算改为经常性预算和建设性预算两部分。经常性预算收入是指国家以社会管理者身份取得的各项收入和其他一般性收入;经常性预算支出是指国家预算中用于维持政府活动,保障国家安全和社会秩序,发展各项事业以及用于人民生活和社会保障等方面的支出。建设性预算收入是指国家以国有资产所有者身份取得的收入,各项专项基金和国家明确规定用于建设方面的收入;建设性预算支出是指国家预算中用于各项经济活动的支出。

这种预算是在原来收支规模的基础上,按收支性质和用途将政府预算划分为经常性预算和建设性预算。这种复式预算只是较简单地将原来的大预算一分为二,预算管理范围没有拓宽,预算

管理办法没有改变，财政职能和国家宏观调控能力没有增强，未能充分发挥出复式预算应有的作用。因此，从1994年开始，我国的复式预算变为公共预算和国有资产经营预算。

公共预算是国家以社会管理者身份取得收入和用于维持政府活动，保障国家安全和秩序，发展各项社会公益事业的预算。

国有资产经营预算是国家以国有资产所有者身份取得的收入，国家用于经济建设和国有资产经营的支出预算。

改进后的复式预算，能够较为充分地体现我国财政的职能和不同性质的资金实行不同管理的要求；可以更好地反映财政资金的性质、用途和效益情况，增强财政分配的透明度；有利于建立财政预算的约束机制，提高预算管理水平；也有利于理顺分配关系，拓宽理财领域，加强财政宏观调控能力。

（三）预算体系的构成

《预算法》规定：“国家实行一级政府一级预算，设立中央，省、自治区、直辖市，设区的市、自治州、县、自治县、不设区的市、市辖区，乡、民族乡、镇五级预算”（注4）。根据这一规定，我国实行一级政府一级预算的体系，具体分为五级预算，即中央、省、市、县、乡五级。按政府级别划分，把预算划分为中央预算和地方预算。中央预算由中央各部门（含直属单位）预算构成。各部门预算包括所属单位预算，所属单位预算指列入部门预算的国家机关、社会团体和其他单位的收支预算。地方预算，包括省、市、县、乡政府的总预算，除每一级外，每一级次都由本级预算和汇总的下级预算构成。

二、预算管理体制

（一）预算管理体制的概念

这是中央与地方及地方各级政府间划分预算收支范围和预算管理职责根据的一种制度，是财政管理体制的主导环节。简单地

说，预算管理体制主要是指中央和地方划分财政收支的制度和办法。

（二）分税制的概念及内容

我国预算管理体制自建国以来几经变化，1988年至1993年实行的是财政包干体制，它对于调动地方积极性，增加财政收入起到了一定作用，但也存在地区分割、地方盲目发展的局限性。因此，从1994年开始国家实行分税制财政体制。分税制不是税收制度的改革而是预算体制的改革。

“分税制财政体制是指在明确各级职能范围和支出责任的前提下，以分税制划分各级政府财政收入，同时实行政府间的转移支付以平衡地方政府收支的财政体制”（注5）。“分税制是一种表现为以分税为主要特征，以划分中央与地方政府的事权与财权为实质的财政体制”（注6）。分税制要分的内容包括：

一是分财力。这主要是通过分税种来体现，或通过分税率来体现。

二是分财权。这主要包括划分税收的立法权、征管权、减免权，还应包括公债的举债权以及非税收入的立法权、征管权、减免权等。

三是分事权。这主要是划分各级政府基于不同职能而应有的办事权，主要包括投资权、事业权及国有资产管理权。

完整的分税制应包括以上三个方面的内容，其中，基本依据是事权，核心问题是财权，主要表现是财力。

我国1994年开始实行的分税制的主要内容包括：

一是中央和地方收入的划分。我国1994年的财政分税制主要是按税种划分中央和地方财政收入，将税收按照管理权限划分为中央税、地方税和中央、地方共享税。其中央收入包括：关税，海关代征消费税和增值税，中央企业所得税、非银行金融企业所得税，铁道、银行总行、保险公司等部门集中缴纳的收入（包括营

业税、所得税、利润和城市维护建设税)，中央企业上缴利润等。

地方收入包括：营业税（不含银行总行、铁道、保险公司的营业税），地方企业所得税（不含上述非银行金融企业所得税），地方企业上缴利润，个人所得税，城镇土地使用税，固定资产投资方向调节税，城市维护税（不含银行总行、铁道、保险公司集中纳税的部分），房产税，车船使用税，契税，房地产增值税，国有土地有偿使用收入等。

中央、地方共享收入包括：增值税、资源税。增值税中央分享 75%，地方分享 25%；资源税按不同资源品种划分，海洋石油资源税作为中央收入，其他资源税作为地方收入。

二是中央和地方支出的划分。我国 1994 年的财政分税制，根据当时中央政府和地方政府的事权划分，中央主要承担根据安全、外交和中央国家机关运转所需经费，调整国民经济结构、协调跨区域事务、实施宏观调控所必须的支出以及中央直接管理的事业支出；地方财政则主要承担本地区行政、事业运转支出以及其他区域性支出。

中央财政支出具体包括：中央统管的基本建设投资，中央直属企业的技术改造和新产品试制费、地质勘探费，由中央财政安排的支农支出、国防费、武警经费、外交和援外支出，中央级行政管理费，以及应由中央负担的国外债务的还本付息支出，公检法支出和文化、教育、卫生、科学等各项事业费支出。

地方财政支出具体包括：地方统筹的基本建设投资、地方企业的技术改造和新产品试制经费，支农支出，城市维护和技术经费，地方文化、教育、卫生等各项事业费和行政管理费，公检法支出、部分武警经费、民兵事业费，价格补贴支出及其他支出。

（三）预算管理权限的划分

预算管理权限有以下六个层次：即各级人民代表大会；各级人大常委会；各级政府；财政部门；各政府部门；各预算单位。

1. 各级人民代表大会主要有三项权限：第一是审查本级的总预算（即包括下级的）草案和预算执行情况报告；第二是批准本级预算和预算执行情况报告；第三是撤销本级人大常委会和政府关于预算、决算不适当的决议和命令等。

2. 各级人大常委会主要有四项权限：第一是监督本级总预算的执行；第二是审查和批准本级预算调整方案；第三是审查和批准本级的决算；第四是撤销本级政府、下级人大关于预算、决算的不适当的决议和命令。

3. 各级政府主要有九项权限：第一是编制本级的预、决算草案；第二是向本级人民代表大会作本级总预算草案的报告；第三是将下级报送的汇总预算报本级人大常委会；第四是组织预算执行；第五是决定本级预备费（占总预算的3%—5%）的动用；第六是编制本级预算调整方案；第七是监督本级各部门和下级政府预算的执行；第八是撤销本级政府各部门和下级政府关于预算、决算的不适当的决议和命令；第九是向本级人大及其常委会报告本级总预算执行情况。

4. 财政部门主要有五项权限：第一是具体编制预、决算草案；第二是具体组织预算的执行；第三是提出预备费的动用方案；第四是具体编制预算调整方案，第五是定期向政府报告预算执行情况。

5. 政府各部门主要有三项权限：第一是编制本部门的预、决算草案；第二是组织和监督本部门的预算执行；第三是定期向本财政部门报告预算执行情况。

6. 各预算单位主要有三项权限：第一是编制本单位的预、决算草案；第二是按国家规定上交收入，安排支出；第三是接受国家有关部门的监督。

三、预算程序

预算管理工作的基本程序是：预算（含预算草案的编制和法定预算的形成）、预算执行、预算调整、决算和监督。

（一）预算的编制

1. 预算编制的概念及程序

预算编制是预算管理的起点，是预算管理的关键步骤。在计划经济体制下，预算编制是采用自上而下的方式进行的，《预算法》对此作了调整。即国务院下达编制要求，然后编制时按下列程序进行：预算单位、部门——>财政部门——>政府——>人大常委会审查——>人民代表大会批准。下级政府的预算要报上级政府备案。上级政府认为下级政府预算不适当可以提请本级人大常委会审查，需要纠正的由其通知下级人大常委执行。人大批准后，由财政部门各部门批复预算，各部门向所属各预算单位批复预算。

从严格意义上讲，政府所编制的预算首先是一种预算草案。所谓预算草案，是指由政府所编制的、尚未完成立法程序的预算，即尚未经过同级立法机构批准的预算。

按照《预算法》的规定中央和地方政府在正式编制政府预算之前，要由国务院下达关于编制政府预算草案的指示文件，其内容包括编制和完成政府预算草案的时间以及基本要求等，编制政府预算的具体事项则由国务院财政部门部署。各级政府、各部门、各单位按照国务院规定的时间编制预算草案。各级政府的预算是由本级政府所属部门的单位预算汇总编制而成的。

2. 编制预算时应注意的几个问题

根据《预算法》的规定，在具体编制时，应注意以下几点：

第一，各级政府、各部门、各单位应当按照国务院规定的时间编制预算草案。

第二，应当参考上一年预算执行情况和本年度收支预测进行

编制。

第三，按照复式预算编制。《预算法》第二十六条规定：“中央预算和地方各级政府预算按照复式预算编制”（注7）。

第四，中央公共预算不列赤字，地方各级预算按照量入为出、收支平衡的原则编制，不列赤字。

第五，各级预算收入的编制，应当与国民生产总值的增长效率相适应。按照规定必须列入预算的收入，不得隐瞒、少列，也不得将上年的非正常收入作为编制预算收入的依据。

第六，各级预算支出的编制，应当统筹兼顾、确保重点，在保证政府公共支出合理需要的前提下，妥善安排其他各类预算支出。

第七，各级政府预算应当按照本级预算支出数额百分之一至百分之三设置预备费，用于当年预算执行中自然灾害中救灾开支及其他难以预见的特殊开支。

第八，各级政府预算的上年结余，可以在下年用于上年结转项目的支出；有余额的，可以补充预算周转金；再有余额的，可以用于下年必需的预算支出。

（二）预算的审查和批准

从程序上看，立法机构对政府预算的审批实际包括审查和批准两个阶段。根据《预算法》的规定，各级政府财政部门每年应当在本级人民代表大会会议举行的一个月前，就将本级政府预算草案提交本级人代会有关常设机构进行初步审查。

在各级人民代表大会举行时，政府要向本级人民代表大会作关于本级总预算草案的报告，计划和预算审查委员会依据有关法律和结合各代表的意见具体组织审查，并向大会主席团提交审查报告，大会主席团在大会代表表决通过本级预算草案之后即作出批准本级预算的决议。

根据《预算法》的规定，对预算的审查和批准还应注意：