

目 录

第一章 离任审计概说：历史与现实	(1)
第一节 离任审计的历史考察	(1)
第二节 离任审计的现实创新	(10)
第三节 离任审计的性质和作用	(17)
第二章 离任审计原理：规范、程序、方法、内容	(24)
第一节 离任审计规范	(24)
第二节 离任审计的程序	(34)
第三节 离任审计的方法	(38)
第四节 离任审计的内容	(47)
第三章 离任审计基础：财务与会计责任审计	(55)
第一节 财务责任审计	(55)
第二节 会计责任审计	(77)
第四章 离任审计核心：经营与管理责任审计	(110)
第一节 经营责任审计	(111)
第二节 管理责任审计	(129)
第五章 离任审计延伸：社会经济责任与 财经法纪责任审计	(142)
第一节 社会经济责任审计	(143)
第二节 财经法纪责任审计	(157)
第六章 离任审计终结：审计报告	(167)
第一节 审计报告准备	(167)
第二节 审计报告和管理建议书	(180)

第三节 审计评价和审计处理.....	(190)
附录1 离任审计的典型案例分析	(194)
附录2 离任审计的有关规定 (摘编)	(204)

第一章 离任审计概说： 历史与现实

尽管在中外注册会计师审计（以下称独立审计）史上，没有出现“离任审计”、“责任审计”之类的审计术语，但把审计作为考核官吏、检查主体行为、追究财物管理人员责任的重要手段，这在中外独立审计史上是屡见不鲜的。事实上，独立审计从其产生，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个人的业绩功过，审查其臣属和奴仆是否恪尽职守，政绩是否卓著，有无违反法纪行为等。离任审计，作为一种通过对“物”的审查去考核管物的主体（“人”）的经济监督和鉴证活动，不仅是应当代社会的需要，对现实经验的总结，同时也是建立在一定的历史基础上，对审计历史经验的提高。本章在对离任审计的中外历史轨迹进行考察的基础上，根据建立在委托代理合同关系基础上的现代企业制度的要求，说明离任审计制度创新的客观意义，最后就离任审计的性质作出解释。

第一节 离任审计的历史考察

鲁迅说过：“我们看历史，能够据过去以推知未来。”过去有关离任审计在历史演进中所反映出来的种种规律性，以及它在不同历史发展时期所表现出来的各种特点，也正是我们研究现代离任审计和预测未来离任审计发展情形的重要依据。本节旨在通过

对中外离任审计历史的简单考察,说明离任审计之源远流长,它所赖以产生和发展的坚实基础,是社会经济权责结构的稳定和变迁。

一、中国离任审计的历史概述

1. 中国奴隶制时代的离任审计

中国奴隶制社会经历了夏、商、西周和春秋四个时期,有关夏、商两代的文献记载传世不多,所以当时的离任审计状况无从掌握。发掘中国离任审计的开端,通常要追溯到西周时代,以《周礼》所记官制为据。据《周礼》记载,我国审计自周代起就有从经济责任方面来考查百官之治、论功行赏的制度。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,司会所辖的司书、职内、职岁和职币等官职,分别掌管会计记录、财政收支和出纳保管等业务,并据以考查官吏政绩。宰夫依法对诸官府、郡都、县鄙等行使稽考的职权,主要是全面审查各级官府财政收支的合法性,监督检查各级官吏对朝法的执行情况,遇有财务管理中的失误、贪污舞弊、违法乱纪等情形,宰夫可直接报告冢宰及至君王加以责罚惩处,对奉公守法和节约用财的官吏则给予奖赏。“宰夫考其出入,而定刑赏”,“且治事之官员,有功者置之进其爵,有过者废之退其位”即为此意。可见,周王朝就已知道了经济责任审计和凭官员的功过(责任履行结果)进行任免、刑赏的重要意义。

2. 中国封建制时代的离任审计

中国封建社会历史时期较长,审计经历了机构更迭、制度变易的不断演化过程。离任审计的制度与功用也处于不断变迁之中。

(1) 战国时期的上计制度。“上计”,是年终以送审会计报表的形式,考核地方官吏政绩的一种制度。这种制度实质就是从经济责任的角度来考核官吏,根据考核结果按功过进行赏罚。

(2) 秦代的御史制度。御史辅助帝王掌管政治和财政的稽查

工作,代表帝王直接审理每年由中央和郡县上报的财政收支报表,对贪污渎职的官吏有权进行惩处,行使经济责任和行政责任双重监督职能,丰富了经济责任审计的内容。如秦法中规定:审出会计所记账目不正确、错记、漏记、随意注销等,不仅要依法罚款,而且要令其赔偿所造成的损失;审出仓库过多超储、亏空不足、以多报少、瞒而不报、非法注销而造成损失的,要进行赔偿和追究责任。特别规定了,新旧官吏交接,对经管的库存实物要进行清查,账实不符,造成差错事故的,不论问题轻重都要进行经济处罚。

(3) 西汉的受计制度。各级地方官吏定期将其辖区内有户关口变迁、垦田增减、钱谷收入等造册,逐层逐级汇总审核上报(即“上计”),君王听取报告,谓之“受计”。上计制度被列入称为“上计律”的法律条款,具有强制性的法律效力。凡有上计报告内容不实、计算不准、呈报不及时等情况,一经“受计”发现,均须按有关法律条款治罪。汉武帝就曾亲自处理过不少上计中出问题的丞相和高级官吏。

(4) 隋代的公务费管理制度。隋代的公务费管理,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本钱,取其利息作为百官办公费用,不准滥用利息。隋律严明,先后有涉及财计、审计事项的《开皇律》、《大业律》颁行,在财务出纳及实物管理方面也有相应的责任制度及规定。对善于理财并身行节俭的官吏,经考核后给予奖励;对于贪污犯罪的官吏,从严处治。

(5) 唐代的比部与御史台制度。唐律从不同方面涉及了与责任审计相关的内容,对诸如违反报告期限、假造或篡改账簿文书、丢失簿书而致数目误差等行为规定了具体的刑罚标准。唐代的比部具有专业性与司法性,凡政府各部门的上计报告,均先送户部和度支部审查,再送比部复核,复核中如发现违章、差谬、失职、弊伪之事,比部有权直接给予行政处分。如朝中高级官吏有贪污

舞弊等犯罪行为的，则由比部移送御史台，上奏君王，按照朝廷法制给予揭发、撤职处分及至判刑、流放及死刑。

(6) 宋代的审计院建制。宋代早期，设置了审计院，对政府财政收支进行稽查。中期撤消了审计机构，财政收支记录久未检查，造成“钱帛、约粟、积亏不可胜计”。这从反面告诉我们，不实行严格的审计，责任便形同虚设。

(7) 明代的户部制度。据《古今图书集成》记载：“郎中等官，遇有升迁及吏役满日，一应经手钱粮案卷，本部委司务公同清查明白，方许离职起送。如有不明、侵欺等项开弊，叫部参究。”由此可见，明代有了比较完善的官吏离任审计制度。但由于户部财审合一，并疏于监督，朝官贪污成风，王室虽以重刑惩治，也未见成效。

(8) 清代都察院户工两科的审计制度。户科赋有支领财物、直省钱粮交盘等审计职权，如发现有“浮冒、蒙混、违限”都要揭发其罪状。在“直省钱粮交盘”职权中规定：“凡藩司交代，必将其任内收放钱粮交盘，出给造册。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。”由此说明，在清代对地方行政长官的离任同样要实行审计制度。

3. 中国半封建半殖民地时期的离任审计

辛亥革命推翻了满清王朝，建立了民国，我国离任审计扩大到工商企业，将审查追究企业经营者应负经济责任列为重要的审计内容。如在国民党政府制定的《审计法》中规定，不仅要稽查财政上的不法或不忠于职务的行为，而且将公营事业列入审计范围，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》中增补了“核定财务责任”等三项职权，明确规定了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。审计人员如发现机关人员在财务上有不法或不忠于职务的行为，应报告该主管机关，通知该机关

长官进行处分，并由审计机关报请监察院依法处理，其涉及刑事者，移送法院办理，并报告于监察院。

4. 中国新民主主义革命时期的离任审计

在这一时期，中国共产党领导下的革命政权先后制定有审计制度和审计法规，作为审计机关开展审计工作的依据，离任审计也不例外。由于这一时期革命战争的需要及其所处环境的特殊性，离任审计范围比较狭窄，离任审计的重点，主要是审核凭证单据的合法性和供给制标准的遵循情况，离任审计的目标，是“节省每一个铜板为着战争和革命事业”。

上述事实说明，离任审计或经济责任审计在我国源远流长，从某种意义上说，审计是伴随着经济责任性的产生而产生和发展的，它始终与经济责任有着不解之缘。

二、外国离任审计的历史脉络

1. 古代的外国离任审计

(1) 古代埃及监督官。为了维护法老和奴隶主阶级的利益，国家权力机构任命了一些忠实可靠的亲信为监督官，负责对全国各机构和官吏是否遵纪守法、财政收支记录是否真实可靠进行监督检查，其中又以“记录监督官”和“谷物仓库监督官”最为重要，如果发现编制的会计账簿和收支计算书有差错或舞弊行为，将被处以罚款或断肢、死刑等。

(2) 汉谟拉比法典。古巴比伦王国第6代国王汉谟拉比统治时期制定了各种法典，具体规定了具有法律效力的契约、期票、合同、财产清单等的凭证，这不但便于财产的记录，还便于明确财产关系，便于交易事项的审查。它们是当时财产所有者确定或解除财产代管者财务责任的最基本的审查证据。

(3) 古代希腊审计监督制度。两千多年前，在雅典是按照抽签选举制选出官吏、轮番执政的。当选官吏要接受公民的监督，其中一项监督是官吏卸任时的会计检查。议会的所有议员均必须无

条件定期向会计检查官提交自己登记的会计账簿，由他们审查自己在职期间的活动情况；对任期已满者，则要求在离职后 30 天以内提交上来。只有在确认他们提交的账册记录中不存在任何工作差错和贪污、受贿时，才允许他们卸任离职，否则，就要将事件送交法院裁决。

(4) 古代罗马的监督官审计。在哈德良和马卡斯安里略统治时期，一些城市经常在公共建设方面挥霍浪费，致使城市财政经常出现巨额赤字。为了对这种现象加以制止，政府派出了监督官对这些城市的会计账目和兴建的公共设施进行就地审计，根据审计结果，处理了一批管理不力的城市长官，并撤消了财政管理比较混乱的城市的自治权。

(5) 《圣经》的财产双重保管制度。《圣经》的成书是公元前 4000 年古巴比伦开始对税收进行审计后的第二个具有划时代意义的审计大事件。“具体地说，《圣经》讨论了对财产双重保管，对称职、诚实官员的需求，以及约束财产使用和职责分工的问题”^①。

2. 中世纪的外国离任审计

中世纪，虽无完整的考证资料，但审计的目的，仍然是检查经管财务收支人员是否有贪污舞弊行为。例如：①听证人制度。听证人通过听取会计账目的汇报，从中判断会计记录是否存在差错和舞弊，以检查确定政府和商业机构中的财务人员是否诚实，是否忠于职守。②寺院审计制度。为了加强寺院管理、监督受托人员的经济责任履行情况，寺院配备了审计人员，对财物收支和会计账目进行审计，对记账差错、浪费和舞弊行为进行揭露和处理，对经管财物的管理人员的诚实性予以证明。③行会审计制度。审计人员从行会成员中选举产生，对行会的收支活动和会计账目进行审计，审查、评价、确认作为受托人的理事的诚实性，并向总

^① (美) 蒙哥马利：《蒙哥马利审计学》，中文 1 版，7 页，北京，中国商业出版社，1989。

会报告。除此之外，还有如庄园审计、城市审计、宫廷审计等等，都是检查会计账目是否正确、收入是否实在、开支原因是否合理，以此确认经营者是否诚实，以及其受托经济责任的履行过程和结果等情况。

3. 现代企业的离任审计

狄克西认为，现代审计的初期，其主要目的是检查财政在技术及原则上的错误、诈伪与舞弊，后来，虽然把财务状况和经营成果的审定列为审计的基本目的，但是，归根结底，现代审计是一种对企业的负责人（经理人）受托经济责任的审查。这一结论，可以从以下几个例子中说明：

（1）法国会计法庭。会计法庭的审查对象包括经营或使用公款的所有法人和自然人，主要检查账目的真实性和管理的质量。会计法庭对会计人员具有特殊审判权，如发现会计人员有舞弊行为，经过审判，轻者追究责任，责令赔偿损失，重者可至判决逮捕，其判决属于终审判决，不能上诉。对国营企业的检查，主要评价企业账目是否真实，有否弄虚作假，重点检查企业在执行商业政策、劳动力政策以及投资、母子公司相互关系方面等的运作质量的问题。

（2）西班牙审计法院。审计法院具有经济司法的职能，通过对经济违法案件的审理，有权依法处罚款、赔偿或建议政府给予违法官员以行政处分、停职、停薪、调离等行政处罚，对于情节严重的，可移送普通法院审理。

（3）加拿大全面审计制度。全面审计是一种“以价值为核心的审计”，对一个项目或一笔费用的经济性、效率性和效果性（即3E）进行全面审计，促使公用事业或政府机关为花钱而找回它的真正价值。

（4）日本会计检查院。会计检查院对于国家出资金额在50%以上的法人财务事项都要列为必审项目。如检查结果表明国家或

公司会计人员，由于失职或重大过失，对国家或公司造成了重大损害，那么会计检查院可要求其隶属部门的上级及其他监督者给予惩罚处分。

国外审计的历史说明，对政府官员实行离任审计也自古有之，对企业负责人经济责任审计伴随着现代审计的产生而产生。国外的离任审计现状也说明，追究政府部门官员和经济单位负责人的经济责任并给予必要惩处，是大多数国家离任审计的共同目的。

三、初步结论：离任审计与经济权责结构

就人类社会而言，一切社会经济状态，从某种角度出发，都可划分为从事经济活动的主体以及相对于主体而言的客体。主体在各种社会经济活动中总是起着不同的作用，这便是经济主体所具有的职能。社会经济的发展使得不同的经济主体具有不同的职能，由此而产生的整个社会经济主体之间的权利、义务与责任的联系方式，就是通常所说的社会经济权责结构。离任审计作为一项人类社会活动，就孕育在这种社会经济权责结构之中。也就是说，当社会经济权责结构的某一部分开始变动，引起经济职能分解时，作为鉴证监督与协调机制的离任审计便由此产生。正如莫茨和夏洛夫所指出的，审计是关于社会责任及道德行为以及收集评价证据的一种活动。离任审计也不例外。

通过对离任审计历史的简单回顾，我们不难看出以下一些初步结论：

1. 离任审计产生的动因

离任审计产生的动因是，社会经济权责结构的变动与经济职能的分解。无论是大寺院、大庄园的古代时期，还是产业革命以后股份公司大发展的近代时期，都是由于所有权与管理权分离，产生了所有权与经营管理者之间多种多样的经济责任关系和经济利益关系。责任（利益）的双方在一定时期内所结成的经济关系，必须予以证实或解除。这就从客观上要求具有相对独立性的第三者

来检查经济责任的履行情况,以完成证实或解除这种关系的任务,从而保护各个利益关系方的权益。这种情况可以图示如下(图 1—1):

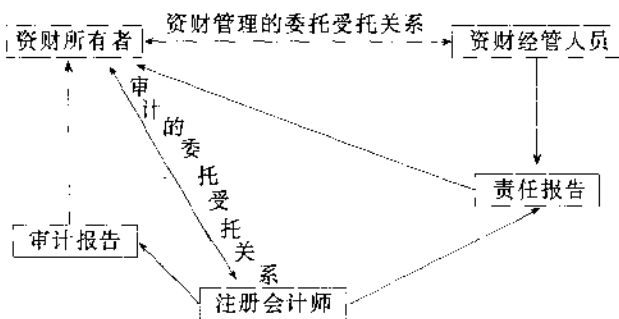


图 1—1

2. 注册会计师执行离任审计的客观性

19 世纪下半叶,适应社会化大生产的股份有限公司出现了,使得资产的所有权与经营权发生了更加广泛的分离,企业的所有者(股东)与经营代理人之间形成了一种财产委托关系。分离后的经济主体必然需要依靠一定的经济权利、义务和责任的约束来维护分离后的财产关系,这种约束是通过审计机制的发挥来取得的。从股份公司的特殊经营方式看,股东权益随公司经营好坏而变得高低不同,股份公司的有限赔偿制,也使得股东与债权人承担了更大的财产损失风险。在这种情况下,股东及债权人等为了能更好地保护自己应有的权利,势必对经营代理人提出更多、更细的经济责任,规定更复杂的义务,并执行更为严厉的经济监督。但是,责任与义务的细化及增多必然会导致有关信息的复杂化,当复杂程度超过了股东及债权人等的理解程度时,由注册会计师代替拥有经济权利的主体行使离任审计职责,以审查有关经济主体是否按其预先规定的经济责任或义务来履行其经营管理活动,便成为历史的必然。这里的分析说明了以下三点,即注册会计师执

行离任审计的客观性有三个要素：①经济职能的分解；②经济责任或义务的价值化和可计量性，使得有关经济活动可通过其信息载体得到反映；③信息的复杂程度超过拥有经济权利的主体的可理解程度。

3. 离任审计的产生和发展，使传统意义上的“审计”受到了冲击

经济责任（利益）关系的复杂化，使审计的领域被拓宽，审计的内容被更进一步充实。我们撇开具体的审计内容进行抽象分析，审计的本质剩下的就是一种责任——经济责任的监督问题，也就是经济资源的所有者责成审计人员对经济资源的使用者进行监督。经济资源的稀缺性与有限性决定了经济资源使用的节约性与有效性，任何经济活动都涉及到经济资源的使用、分配与流动。对此，经济活动中每一行为主体都相应地承担着某种经济责任，包括预算责任、规划责任、分配责任、使用责任、管理责任、财务责任等等。审计就是对每一行为主体在运用经济资源中是否履行相应的经济责任所展开的监督。离任审计就是在经济主体卸任时（或任期届满时），对其任职期间经济责任履行情况所进行的审计，它是经济责任审计的一种。

第二节 离任审计的现实创新

如前所述，离任审计，中外古已有之。那么，现代离任审计的情况如何？这种审计制度在哪些方面有所创新呢？本节将结合我国离任审计的现实情况论述这一问题。

一、有计划商品经济时期的离任审计雏形

在有计划的商品经济条件下，企业获得真正的经营自主权，企业行为表现为：追求利润的极大化；经营行为趋于长期化，并有扩张和寻求垄断的倾向；对市场信号比较敏感；企业内部的分配

制度及职工收入的提高同时受按劳分配规律、国家收入政策和企业财务状况的制约与影响。但是，要完全实现以上的企业经营机制，必须创造以下一些条件：①解决市场的不对称性和价格体系的扭曲现象，提高市场信息的真实度。②形成企业经营者群体，并实行全面的厂长经理负责制。③需要市场与市场体系的发育和结构健全同时并进，使投入要素尤其是资金与劳动力能在企业、行业间自由流动。④社会保障制度的形成与完善，使企业的破产、倒闭以及合并清产或企业的解聘人员由社会某些机构统一负责处理。由于这些良好的社会经济环境并未真正形成，所以在有计划的商品经济时期，便不可避免地存在着以下一系列问题：第一，企业过于追求政治化，违背经济原则。第二，企业追求急功近利，谋求福利待遇最优化。第三，企业追求自由化，出现反核算、反控制的倾向。在这种情况下，1985年由齐齐哈尔市、辽源市、淮南市、弋阳县等地开始试行厂长经理离任时的审计公证制度，可以说是离任审计的雏形。

1. 黑龙江省齐齐哈尔市、吉林省辽源市

为了解决经济工作及经济体制改革中遇到的一些亟待解决的问题，改变过去企业厂长经理更换时既无交接手续，又不追查经济责任，无论业绩如何一走了之的现状，以及为了弥补过去组织部门考查企业厂长经理不进行全面连续的业绩考核的缺陷，自1985年起上述两市先后试行厂长经理离任审计（称审计公证）。根据辽源市审计局的总结，所谓离任审计，就是国营企业范围内的厂长经理在调离工作时，由审计部门审查其任职期间企业的财务会计账目、报表，鉴定其经济效益的真实性、合法性，维护国家财产的安全和完整，检查厂长经理责任制的落实及其实际效果。通过查明原因，明确责任并给予公正的评价和结论，对协助组织部门量才用人和领导机关正确对待、使用干部都有明显的效果。

2. 江西省弋阳县、安徽省淮南市

针对有些企业财务管理混乱，财经纪律松弛，企业领导搞假决算、谎报成绩、骗取荣誉和奖金等情况，实行了厂长经理“先审计，后调动”的离任审计公证办法。通过审计，促进厂长经理任期目标责任制的落实，加强企业领导人的责任心，对正确执行国家政策，改善经营管理，建立健全企业领导人交接制度以及组织人事部门及主管部门考核厂长经理业绩起到了良好作用。

据不完全统计，到1986年底，全国有安徽、湖北、山西、新疆、云南、河南、四川等在全省（区）范围内推行厂长经理离任时的审计公证制度。同时，黑龙江、吉林、辽宁、江西等十多个省（区）在部分市、县试行了厂长经理离任审计公证办法。

与此同时，该项审计的学术研究也有了很大的进展。1986年9月，吉林省审计学会召开了“对厂长经理实行经济责任审计研究会议”，同年10月，全国15个市、区审计局又在承德就厂长经理离任审计进行进一步研讨。这些都为日后厂长经理离任审计制度的不断完善、拓展和深化奠定了重要基础。

二、市场经济初期离任审计制度的确立

离任审计，作为一项审计制度，在市场经济初期已得到基本确立。在《全民所有制工业企业厂长工作条例》第10条中规定：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。根据这一规定，离任审计在以下几个方面逐步达到了制度化。

1. 离任审计的目的

离任审计，是为了维护厂长经理的法人代表地位，健全企业领导人更替交接制度，解决“新官不理旧账”和经济责任不清等问题，以增强企业领导人责任心，严肃财经纪律，制约法人犯罪，完善厂长经理经济责任制，促进经济体制改革的顺利进行等等。

2. 离任审计的对象和范围

根据各地区的实际需要和可能，尤其是审计机关审计力量的

组织状况，决定离任审计的对象多少和范围大小问题。一些地区规定，审计范围的大小，还要取决于审计的性质以及审计目的的实现问题。

审计对象基本规定为国营企业的主要行政领导（即厂长经理），只是级次高低不同，有的规定是大中型企业，有的规定是县级以上企业，有的规定是当地政府所属部门企业，有的规定是实行厂长经理任期目标责任制的企业，有的规定是实行独立核算的企业等等。对于事业单位和集体企业厂长经理是否实行，主要由主管部门及内审机构决定。

审计范围主要包括：任期内的各项经济指标和财务状况、工作业绩、经济效益的真实性和合法性评价，企业发展状况，以及财务审计与财务移交等。

3. 离任审计的内容或重点

一般是审计和鉴定以下几个方面的内容：①通过企业会计报表和财务决算审查各项经济指标及责任目标的完成情况。②检查各项财务收支的合规性和财、物往来及结存的真实、完整情况。③核实企业经济效益和盈亏真实情况。④检查企业执行国家政策法令及财经纪律状况。⑤审查各项准备金提取和使用情况。⑥审查基建、技改项目的经济效益及贷款使用情况。⑦检查国家、企业和个人三者利益关系的处理情况。⑧检查财产移交手续完备情况及内容真实程度等。

4. 离任审计的程序

离任审计一般分为申请、实施、复议等几个主要过程。申请，一般有企业主管部门、企业、厂长经理自己、聘任单位、组织人事部门提出等几种主要方式，填写《离任审计申请书》生效。实施，一般采用就地审计的方式，可先盘点后进点，或先进点后清查，也可在进点前作一定的调查研究。复议，审计结束（一般30日内）后，应写出审计结论书（审计公证书），经厂长经理审阅后

送企业主管部门及人事部门，有异议的，可在规定日期内申请复审和裁决，但原结论照常执行。

5. 离任审计的结论处理

主管部门及人事、组织部门应根据离任审计结论，结合其他情况考查，依照干部管理权限将考查结果与审计结论，一并提交党委，讨论决定后，方可办理离任手续。如审计结论中已提出不宜连任或提升的，主管及组织人事部门应停止办理离任手续，并作出处理。如涉及党纪问题的，应移送纪委，触犯刑律的移送司法机关处理。

凡未经审计考核，而擅自办理了离任手续的，除撤消手续外，应追究有关人员的责任，审计部门有权进行追踪审计，或责成其他审计机关组织财产移交的专项审计。

总的来说，离任审计的制度化内容，主要是根据当时的社会经济背景制定的，因此带有比较浓厚的地方特色和实用色彩，但是作为一段历史的过渡，有些规定在现在看来，仍然有可供借鉴的地方。

三、现代企业制度下离任审计的创新

1. 现代企业的委托代理关系及其特征

(1) 现代企业委托代理关系的形式。在社会主义市场经济体制下，建立现代企业制度，实现企业制度的创新，企业将主要采取公司制（股份有限公司、有限责任公司）的形式。现代经济的基本特征是多元代理关系并存。代理关系通常被定义为一种契约，在这种契约下，一个或一些人（委托人）授权另一个或另一些人（代理人）为其利益从事某些活动。“代理关系存在于一切组织、一切合作性活动中，存在于企业的每一个管理层级上”^①，从这一意义上说，现代企业实质上代表一组委托代理合同关系。

^① 吴敬琏等：《大中型企业改革：建立现代企业制度》，28页，天津，天津人民出版社，1993。

代理关系产生的经济基础是社会经济权责结构中经济职能的分解，其形式主要有两种：一是所有与控制分离，股份公司是其代表作。由于股份公司的股权高度分散，原本归股东所有的一些权限已逐步被经营者所掌握，甚至整个公司的控制权均为经营者所掌握。在所有与控制相分离的情况下，被称为“公司”的法律实体作为财产所有者出现，享有独立的法人财产权，但出资者与经营者之间已主要是契约关系。二是政策制定与行政管理分离。随着企业规模的扩张，企业内部层级组织日益复杂化，呈现出具有政策制定与行政管理相分离特征的多分支单位结构或分权式结构。一般情况是：公司董事会和高层经理决定公司基本方针和战略性经营决策，负责全公司资源分配和对下级单位的协调监督，而日常经营工作则委托下级负责和管理，从而形成层级组织间复杂的代理关系。

两种经济职能分解的基本形式，产生了两类基本的代理关系，即出资者（包括投资者和债权人）与经营者之间的委托代理关系和管理层级中上下级之间的委托代理关系。两类代理关系的联系在于经营者的权力源自出资者的终级所有权，下级的权力由上级授予，各种代理关系均不能超越契约设定的界限，并且各种代理关系的核心内容，均为财产经营责任。

(2) 现代企业委托代理关系的特征。这种特征主要表现在：①利益非均衡性。出资者的主要目的是自身收益最大化，但在代理关系中，受许多因素影响，经营者有时并不以出资者收益最大化作为决策出发点，从而引发代理双方的利益矛盾。②信息非对称性。在现代企业中，经营者控制着企业的经营活动和经营决策，因此通常情况是出资者对企业的目前状况和未来发展前景知道得要少，造成经营者在某一方面掌握着“私有信息”的非对称状况。③环境不确定性。现代企业的代理关系处于不确定的市场经济环境中，许多外界不可控因素的存在，使得企业利润水平不能确切表