

温兆文 谢德海 著

# 审计 定性与管理

中国审计出版社

# 审计定性与处理

温兆文 谢德海著

中国审计出版社

---

019701

(京) 新登字 043 号

**审计定性与处理**

温兆文 谢德海著

中国审计出版社出版

(北京市海淀区白石桥路甲4号)

新华书店总店科技发行所发行 各地新华书店经销

工程兵印刷厂印刷

\*

787×1092 毫米 32 开 9.375 印张 200 千字

1992 年 7 月第 1 版 1992 年 7 月第 1 次印刷

印数：1—10000 册 定价：5.00 元

ISBN 7-80064-159-7/F·91

## 序 言

前些天，兆文请我为他和德海合著的《审计定性与处理》一书作序。我不敢答应能写序言，但愿先拜读书稿。拿到书稿，我一口气读完前三章，并浏览了后边的各章。

通篇看来，书稿主题新颖，各章节所论问题实际，内容丰富，既研究审计定性与处理的基本理论，又提出了经济领域各种违法行为定性与处理的具体方法，有一定的理论性和实践性，读起来也比较流畅。

这几年，出版的审计书刊多起来了，不少书刊分门别类地讨论了审计地位、作用、方式、方法和程序，而涉及审计定性与处理还少见。《审计定性与处理》的问世，给审计研究开拓了又一领域，使审计科研在广度和深度上向前迈进了一步。

审计定性与处理，是每次审计中都要遇到并必须很好解决的问题。审计定性与处理的准确程度，是落实审计结论、树立审计权威、充分发挥审计监督作用的关键所在。目前，提高审计质量是审计工作面临的突出任务，这就要求审计工作者提高思想品德、政策水平和业务能力。结合实际，认真研究审计定性与处理的理论、方法和有关政策，是提高审计业务和政策水平的一条重要途径。应该说，《审计定性与处理》一书为这一途径打开了通道。

---

审计工作的发展，审计质量的提高，十分需要审计理论的指导，七年来，各地通过实践，已经积累了不少的经验，理论研究也有所发展。从形成我国社会主义特色的审计理论这一篇大文章来说，还得寄希望于学有所长，从事审计实践的青年一代，希望所有的青年人都能虚心好学，认真实践，敢于和善于思考，勤于动手，不怕辛苦。当然，这丝毫不是忽视几年来带领青年艰苦创业、开拓审计的老一代审计工作者的功绩，也不是忽视老一代专家、教授在审计理论方面所作指导的重大作用。只是想说，审计作为社会主义建设中的一门学科，需要研究的问题是非常广阔的，随着事业的发展，理论的研究是没有穷尽的，不论是从事审计实践，还是从事审计科研的青年，要认真总结，提高一步，为完善审计理论贡献力量。事业不负苦心人，年青人只要是肯学、肯干、不怕辛苦，就一定能在平凡的岗位上创造出不平凡的业绩来。

**任景德**

**一九九〇年十二月三十一日**

# 目 录

序言	
<b>第一章 概论</b> .....	(1)
第一节 审计定性及其特征.....	(2)
第二节 审计处理及其特征.....	(8)
第三节 研究审计定性和审计处理的必要性和重要性 .....	(11)
<b>第二章 审计定性的基本理论</b> .....	(18)
第一节 审计证据 .....	(18)
第二节 审计定性依据 .....	(24)
第三节 审计定性的基本原则 .....	(30)
第四节 财经违法的确认 .....	(34)
第五节 财经违法定性原则 .....	(44)
第六节 审计定性程序 .....	(56)
<b>第三章 审计处理的基本理论</b> .....	(60)
第一节 审计处理的基本条件 .....	(60)
第二节 审计处理的种类 .....	(62)
第三节 审计处理的基本原则 .....	(68)
第四节 审计处理程序 .....	(75)
<b>第四章 侵占国家收入行为的定性与处理</b> .....	(78)
第一节 隐瞒国家收入的定性与处理 .....	(79)

第二节	截留国家收入的定性与管理	.....	(89)
<b>第五章</b>	<b>危害固定资产投资秩序行为的定性与管理</b>	.....	(95)
第一节	固定资产投资秩序的基本内容	.....	(95)
第二节	危害基建秩序的定性与管理	.....	(98)
第三节	危害固定资产更新改造秩序的定性与管理	.....	(106)
第四节	违反社会集团购买力控制规定行为的定性与管理	.....	(111)
<b>第六章</b>	<b>危害经营秩序行为的定性与管理</b>	.....	(117)
第一节	违反经营主体登记制度的定性与管理	.....	(119)
第二节	超越经营范围的定性与管理	.....	(124)
第三节	非法经营的定性与管理	.....	(129)
<b>第七章</b>	<b>危害金融秩序行为的定性与管理</b>	.....	(138)
第一节	金融秩序的基本内容	.....	(138)
第二节	危害货币发行秩序的定性与管理	.....	(139)
第三节	危害贷款秩序行为的定性与管理	.....	(140)
第四节	危害存款秩序行为的定性与管理	.....	(148)
第五节	危害信托投资和证券管理秩序行为的定性与管理	.....	(155)
第六节	危害外汇管理秩序行为的定性与管理	.....	(162)
<b>第八章</b>	<b>危害价格管理秩序行为的定性与管理</b>	.....	(171)
第一节	价格管理秩序的基本内容	.....	(171)
第二节	价格违法行为的基本特征	.....	(181)

第三节	危害价格秩序的定性处理	(183)
<b>第九章</b>	<b>危害财政秩序行为的定性处理</b>	(186)
第一节	财政秩序的基本内容	(186)
第二节	危害财政秩序行为的基本特征	(191)
第三节	危害财政秩序行为的定性处理	(201)
<b>第十章</b>	<b>侵占国家财产行为的定性处理</b>	(209)
第一节	国家财产的基本内容	(209)
第二节	侵占国家财产行为的基本特征	(211)
第三节	侵占国家财产行为的基本内容	(212)
第四节	侵占国家财产行为的定性处理	(220)
<b>第十一章</b>	<b>财经违法并处</b>	(226)
第一节	财经违法并处及其特点	(226)
第二节	财经违法并处条件	(230)
第三节	财经违法并处程序	(234)
<b>第十二章</b>	<b>审计强制措施</b>	(240)
第一节	审计强制措施的概念和特点	(240)
第二节	审计强制措施的内容	(241)
第三节	审计强制措施的执行原则	(245)
第四节	审计强制措施的作用	(248)
第五节	审计强制措施的执行程序	(250)
<b>第十三章</b>	<b>审计争议与审计复议</b>	(252)
第一节	审计争议	(252)
第二节	审计复议	(254)
<b>第十四章</b>	<b>审计法制监督</b>	(267)
第一节	国家权力机关的监督	(268)
第二节	审计司法监督	(271)



第三节	社会监督.....	(281)
第四节	审计机关内部监督.....	(284)
后记.....		(288)

# 第一章 概 论

国家审计，是法定机构为确认一些单位某项财政、财务收支是否偏离特定标准以及偏离的程度，而实施的一项监督活动。“监督”，古有解释，“监”乃“自上临下”之意，“督”乃“正”之意，《史记·项羽本记》：“闻大王有意督过之。”“督过”即“批评过错”之意。司马贞索隐曰：“督者，察也，察其罪，责之以刑罚也。”“监督”，《辞源》释之为“监察督促”。由此可见，监督绝非是一种普遍的社会活动，其特殊在于监督者有“自上临下”的地位，这种地位的关键在于有“督过、督责”的权力。所以古时干脆以“监督”作为官职名称。现今“监督”虽不再是官称，但仍然是权力的象征，是法律赋予特定机构和人员的特权。因此，审计只有在被赋予强制纠正和制裁的权力后，才体现监督，可见审计监督并不是对审计活动的泛指，而是指被法律赋予强制纠正和制裁权力的国家审计机关的特定行政行为。显然，社会审计一般不具有监督功能，这是因为社会审计组织是承办审计查证和咨询服务的事业单位。因此，一些书刊中将审计简单地理解为监督，把所有的审计活动都定义为监督活动，是缺乏科学性的。

审计监督是国家审计机关在法定权力支持下所实施的行为，它不仅表现在强制检查权，即“察视”的权力，更重要

的是对检查出的不法行为具有立即纠正和制裁的权力，即“督过、督责”的权力，国家审计是宪法赋予审计职权的国家行政机关，依据国家的法规，对有国家资产的单位的财政、财务收支活动，实施检查、纠正偏差的一项经济监督活动，是国家权力的象征，是国家行政管理的重要手段之一。因此，审计定性和审计处理是审计机关“督过、督责”的手段，也是审计监督的力度所在。本书将研究的审计定性和处理，是依国家审计为主线而展开的，当然内部审计的监督功能与国家审计具有近似的原理，本书所研究的内容也不失触类旁通之功用。

## 第一节 审计定性及其特征

审计定性，是国家审计机关，将对被审计单位的财政、财务收支行为的检查结果，与法定的标准进行比照，进而判断其行为是否真实、合法、有效的过程。

从哲学意义上来说，定性，即确定属性，也就是确定某一事物所具有的特性。任何事物都具有确定事物自身状态、并同其他事物相区别的特性。这种特性就是事物质的规定性，而这种规定性必然表现为各种属性。因此，认识某一事物的属性是对该事物本质认识的通道。

财政、财务收支，是具有特定内涵的运动体，其运动变化的过程也是展示各种属性的过程，如财政、财务收支在运转中最大限度地增值，就表现为有效属性；若财政、财务收支按国家规定标准运转，就具有合法属性；若财政、财务收支是对经济活动的客观反映，就具有真实属性。审计定性就

是要识别被审计单位的财政、财务收支是否具有真实、合法、有效属性。因此，合法、真实、有效的财政、财务收支的内在规定性，就是国家法律规定的标准。被审计单位只有将国家法律规定的标准贯穿于某一经济活动之中，其活动必然表现出真实、合法、有效；相应，某项财政、财务收支行为只要具有真实、合法、有效，就决定该行为必定是符合国家规定的法律标准的。如某单位在四月份向职工发放奖金五万元，经查，该单位奖金发放数额正确，具有真实性；根据国家发放奖金的有关规定，该单位超发三千元，未缴纳奖金税，不具有合法性；该单位奖金是平均发放，未起到激励的作用，不具有有效性。由此便可以判定该单位奖金发放不具有合法、有效性。

因此，审计定性包括这样的一些特征：

### **一、审计定性的主要内容是确认被审计单位的财政、财务收支的真实性、合法性和有效性**

审计定性虽然是对事物特定属性的认识过程，但不是对事物所有属性的认识，它有特定的内容和特定的角度。《中华人民共和国宪法》第九十一条规定，审计对象是“国务院各部门和地方各级政府的财政收支，国家的财政金融机构和企业事业组织的财务收支。”可见，被审计单位的财政、财务收支当然是审计定性的工作内容。

财政、财务收支是对单位资金运动过程的总括反映，所有引起资金运动的行为必然有财政、财务收支。尤其在商品经济社会中，商品生产、交换、分配的行为是人类社会的基本活动，是引起资金运动、产生财政、财务收支的主导因素，显然，以财政、财务收支为对象的审计活动具有一定的广泛

性。当然，并不是说引起资金运动的所有行为，都是审计监督的对象，这些在《中华人民共和国审计条例》第二条中具体为，“审计机关对本级人民政府各部门、下级人民政府、国家金融机构、全民所有制企业事业单位以及有国家资产的单位的财政、财务收支的真实、合法、效益，进行审计监督”。由此可见，审计对象在范围上局限于拥有国家资产单位的经济行为。

此外，财政、财务收支的属性是多方面的，审计定性并不是也不可能是对其所有的属性进行判别，这种判别，在《审计条例》中只局限于“真实、合法、有效”三个方面。

真实，是财政、财务收支的记录反映客观实际的一种表现。经济资料必须如实反映被审计单位资金运动的实际过程，记录要有规定的程序并据此执行，藉以记录的各种证据必须完整，并具有法律效力。无论某项经济行为正确或错误，都应如实记录。从实际情况来看，造成财政、财务收支失真记录的因素分类为差错和弄虚作假，前者是一种过失行为，属于操作失误；后者是一种故意行为，属于隐瞒真相。在西方审计学中也有类似的区分，审计查出的问题统称为“Audit-Findings”，一般将之区分为“舞弊”（Fraud）和“差错”（Error）。因此，审计定性中对财政、财务收支真实性的鉴别，实际上就是要确定由于差错和弄虚作假而导致经济记录的失真程度。这是审计第一位的工作。如果不首先确认财政、财务收支的真实性，就等于使后继性的工作失去根基，就无法对财政、财务收支的合法性、有效性进行分析和鉴别。

合法，是指被审计单位的财政、财务收支符合国家法律规定。审计监督是对国家经济利益的保护。通常国家经济利

益是通过国家制定的法规来体现的。因此国家审计机关的任务就是依法清除任何损害国家利益的行为，而绝不是站在不同利益主体之间，充当毫无利益瓜葛的“第三者”，或者成为国家、集体利益间的“调解人”和“裁判”。要有效地保护国家利益，就必须坚持财政、财务收支的合法性审计，这是我国的经济制度所决定的。我国实行的是社会主义生产资料公有制的经济制度，从经济利益主体特征来看，国家利益是人民的整体利益，收益范围具有很大的广泛性，利益主体的身份有一定的抽象性，而个人利益和集体利益的主体身份具有一定的特定性，决定了国家利益自身保护强度低于个人和集体对自身利益的保护，因此，当利益分配中的矛盾呈现对抗性时，通常表现为个人和集体侵占国家利益，如果国家不健全利益保护机制，国家利益每时每刻都可能受到损害。从这个角度来说，国家建立的经济监督机构，实际上是为了增强国家利益保护能力，排除任何损害国家经济利益的行为。审计机关是国家经济监督的综合性机构，毫无疑问要围绕这一目的开展工作。这与资本主义国家的审计有着较大的区别，在私有制的条件下，经济利益的最大得主是资本家，这个主体非常鲜明，他是广大工人的对立面，自身就有保护自己利益的本能，他不可能不顾企业倒闭而给工人乱发奖金、实物，不可能任意扩大成本开支。而这一现象在社会主义全民所有制企业几乎是比较普遍的。由于社会主义企业是国家的经济细胞，每一项收支都涉及国家利益，因此，每一项收支都必须符合国家的财经法规。可见，社会主义审计在维护国家利益上发挥作用，是一项长期而艰巨的任务。应该说，这是社会主义审计区别于资本主义审计的重要方面。值得注意的是，审

计理论界存在着一种脱离中国社会制度，照搬西方审计，一味强调跟上世界审计潮流，竭力把中国审计描说成谁也不代表的“第三者”的说法，这对于发展体现中国特色的审计监督是非常有害的。

从代表国家利益角度出发，中国审计必须坚定不移地开展财政、财务收支的合法性审计，因此，审计定性的重要任务之一，就是确认被审计单位财政、财务收支是否合法，在确认合法行为的同时，及时发现某项财政、财务收支行为违法行为以及由此而造成的损害。

效益，是指财政、财务收支过程中投入产出状态。确认财政、财务收支有效性是对被审计单位财政、财务收支结果的鉴定。鉴定要基于一定的实物形态之上，被审计单位的财政、财务收支结果，并不都以实物形态表现，如国家行政机关的财政、财务收支结果，是一种社会性的，只体现效率而不直接地体现效益，只表现出一种社会效应，不直接创造产品价值，虽然从理论上来说，审查这种效应非常重要，但缺乏一定的实物形态，审计机关就很难对其效益的好坏作出判定。因此，这方面的工作主要局限于有实物形态产出的被审计单位。审计定性中财政、财务收支效益性的鉴定，主要是找出被审计单位财政、财务收支效益下降的因素，实际看来，效益的高低受到政治、文化、体制、政策、人口素质等复杂因素的影响，由审计机关予以判别，还受到范围、环境和素质的限制，因此，本书在这一方面未作深究。

**二、审计定性是对被审计单位的财政、财务收支检查结果的分析过程。**

审计定性不是对事物的综观，而是从审计的角度去认识

被审计单位财政、财务收支某几个方面属性。所谓审计角度，就是审计机关以国家法律规定标准为依托，以监督被审计单位财政、财务收支的真实、合法、效益为目的，分辨被审计单位的经济行为的真假、好坏。因此，审计定性，只能是从“真实、合法、有效”的角度去确定被审计单位财政、财务收支的属性。

财政、财务收支在运行中表现出的属性，并不是自然的流露，由于各种主观和客观因素的影响，使得一些属性具有一定的隐蔽性，需要有透过现象看本质的认识过程。某项财政、财务收支的违法行为往往通过某种途径掩盖行为的真实目的和动机，审计定性时要准确地掌握问题的实质，必须排除一些虚假的表面现象，这就要对行为进行全面的分析。如确定某项经济行为是否偷税，除要掌握该行为结果已具有少纳税金的事实外，更重要的是要分析少纳税金的动机和目的。

### **三、审计定性具有明确的目的性**

审计监督的宗旨是努力保证被审计单位的财政、财务收支不发生偏差，如果有偏差，可以通过某种途径纠正偏差。审计定性目的是判明被审计单位的财政、财务收支行为是否真实、合法、有效，其行为有无虚假、违法、无效的成份及其程度大小和危害结果，这是审计处理的前提和基础。

### **四、审计定性是比较的过程**

从某种意义上来说，审计是一种鉴别。有比较才有鉴别，审计的过程是鉴别的过程，审计定性就是用国家法律规定的标准，去验证被审计单位的实际执行结果。二者不是抽象的概念，而是具有一定载体的实物，审计人员一方面通过各种方法对被审计单位的财政、财务收支的实际情况进行核实，一



方面将实际结果反复地与国家法律规定的标准进行比较，进而发现偏差，并依据国家法律规定的标准进一步确定偏差的性质、危害结果和危害程度。因此，审计定性基本上是在比较中进行。这种比较，主要是用国家规定的标准衡量被审计单位的财政、财务收支结果，进而发现行为偏差，当然在坚持依法审计的前题下，对于不合实际的国家规定，也可以建议有关部门进行修改，使其更为完善。

## 第二节 审计处理及其特征

审计处理，是指国家审计机关为制止被审计单位的财经违法行为、清除违法损害、追究损害责任，而给被审计单位及责任人员的行政处罚。国家审计检查被审计单位财政、财务收支的目的，主要是保证各单位财政、财务收支不发生偏差，对于发生的偏差，要及时纠正，审计处理是纠正偏差的重要手段，也是审计监督强制性的体现，因此，审计处理要达到制止违法、清除损害、追究责任的目的，就必须对审计处理进行理论上的完善。制止的得力，清除的彻底，处罚的准确，对于有效地打击财经违法行为，提高审计监督的威信，是非常重要的。因此，审计处理应该具备以下一些特征：

### 一、审计处理的主体是国家审计机关

审计机关代表国家检查被审计单位的财政、财务收支，代表国家依法纠正其不法行为，并对侵犯国家利益的行为进行处罚。这是国家政权的组成。这些职权不能代替也不可以转让，因此，审计处理的职权只能属于国家审计机关，这是一种排他性的职权。内部审计、社会审计组织虽然也实施审计