



军队审计责任研究

JUN DUI SHEN JI ZE REN YAN JIU



刘震 著



军队审计责任研究

JUN DUI SHEN JI ZE REN YAN JIU



刘震 著

图书在版编目(CIP)数据

军队审计责任研究 / 刘寰著.

—北京:中国时代经济出版社,2012.12

ISBN 978-7-5119-1344-9

I. ①军… II. ①刘… III. ①军队审计-审计职能-研究-中国

IV. ①E232.6

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 288377 号

书 名: 军队审计责任研究

作 者: 刘 寰

出版发行: 中国时代经济出版社

社 址: 北京市丰台区玉林里 25 号楼

邮政编码: 100069

发行热线: (010)68320825 88361317

传 真: (010)68320634 68320697

网 址: www.cmepub.com.cn

电子邮箱: zgsdjj@hotmail.com

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京嘉恒彩色印刷有限责任公司

开 本: 787 × 1092 1/16

字 数: 200 千字

印 张: 11.25

版 次: 2012 年 12 月第 1 版

印 次: 2012 年 12 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-5119-1344-9

定 价: 34.00 元

本书如有破损、缺页、装订错误,请与本社发行部联系更换

版权所有 侵权必究

序

在人类历史发展的长河中，人类社会的每一次重大发展，总是以思想的进步和观念的更新为先导；审计工作的每一次重大进步，也是以审计理论的创新和理念的突破为基础。当前，世情、国情、党情继续发生深刻变化，改革发展的任务繁重而艰巨，审计工作面临许多新情况和新问题，客观上要求我们在理论上给予回答、提供思路和方法，审计理论研究工作更为重要，任务更为紧迫和艰巨。

审计理论研究要始终坚持立足全局，在经济社会发展全局和历史长河中去考量。开展任何一项工作、任何一项理论研究，都不能仅仅盯着这项工作、这个领域。国家审计作为国家政治制度的重要组成部分，受人民委托履行监督职责，是保障国家经济社会健康运行的“免疫系统”，是国家治理的一个重要方面和途径，国家治理的需求决定了国家审计的产生，国家治理的目标决定了国家审计的方向。从一定意义上讲，一部审计史也是一部国家兴衰史，是一部国家治理发展史，是一部体现不同利益博弈、不同思想交锋、不同文化碰撞、不同制度变迁的历史。因此，审计理论研究必须立足于国家政治制度、经济制度、历史文化传统这个大环境，放在国家治理这个大系统中，放在民主法治建设这个大过程中，放在中国特色社会主义制度这个大背景中去研究，这样，才能真正理解和把握国家审计的本质及价值所在。立足全局，也要防止好高骛远、包打天下，要找准定位，从全局考虑和解决问题。

审计理论研究要始终坚持实践至上，为审计事业的科学发展服务。理论来源于实践，是实践经验的凝集和升华，是客观规律的集中反映。审计工作是实践性很强的工作，理论工作者不能在象牙塔里搞研究，关起门来做学问，坐在井底论天下，需要到实践中去寻找研究的结论和问题的答案。中国审计有着三千多年的历史，中国共产党领导下的审计走过了七十多年的历程，新中国审计制度也建立三十年了。中国审计在延绵不断、逐步发展的历程中，积累了十分丰富的实践经

验。这些经验凝结了一代又一代审计人的辛劳和汗水、智慧和才华，也蕴含着国家审计特定的运行轨迹和发展规律，需要我们去发掘利用、梳理雕琢，使之升华为服务于中国特色社会主义事业的中国特色社会主义审计理论，成为当今和未来审计实践的指南。

审计理论研究要始终坚持解放思想，求真务实，勇于创新。毛主席说过，“人类的历史，就是一个不断地从必然王国向自由王国发展的历史”，“人类总不断地总结经验，有所发现，有所发明，有所创造，有所前进”。任何事物都有一个发生发展的过程，人们对事物的认识也有一个不断完善的过程，以前是正确的认识，未必适合当前情况，反之亦然。所以，审计理论研究者不能头脑僵化、思维封闭、人云亦云，不能受条条、框框、本本的束缚，要有“敢为天下先”的勇气和胆略，不唯书、不唯上、只唯实，坚持用发展的眼光和创新的精神，去探索规律，要善于从新情况、新问题中提炼、归纳出新的经验，做出新的理论概括，使中国特色社会主义审计理论在发展中体现继承，在继承中推动发展。

审计理论研究要始终坚持博采众长，融会贯通，厚积薄发。理论是学习、借鉴和创新的产物。搞审计理论研究，一定要站得高一些，望得远一些，眼界宽一些，胸怀大一些。要学习古今中外的各种知识，特别是学习政治、经济、法律、历史方面的知识，善于从经济社会发展的历史脉络中找寻审计的发展规律；要学习一切适合中国实际的好做法和好经验，善于向其他的领域、别的国家借鉴经验，使我们的研究更有深度、更有成效。同时，要善于判断和选择，注重精准深入，讲求质量精髓，能够取其精华，并使其本土化、中国化，真正为我所用。审计理论研究还要有坐“冷板凳”的气量，杜绝浮躁和急功近利的心态，防止“快餐式”文化，力求出精品和高端产品。

审计理论研究要始终坚持科学的观点、立场和方法，处理好专业与普及的关系。要以历史的、辩证的、发展的、过程的观点和全局意识、战略意识来进行审计理论研究。现在有一种倾向，认为理论研究越是艰深晦涩越是学问高深，追求大量的术语堆砌。这种将理论研究绝对学院化、书斋化的做法，是不符合马克思主义理论研究观的。列宁曾说过，“最高限度的马克思主义等于最高限度的通俗化”。邓小平同志也曾指出，“马克思主义并不玄奥，是很朴实的东西、很朴素的道理”。广大审计理论研究者要力求把抽象、深刻、复杂的道理用直白、

浅显、通俗的语言表达出来，把若干同志在若干年中形成的实践经验、共同做法和共同认识，用大家都可以接受的语言表述出来，起到审计理论与审计实践之间的“转换器”功能。同时，审计理论研究也是广大审计一线人员的任务，要广泛动员，形成研究大军。

为了切实推动国家审计理论研究，引导和鼓励国内高等院校和科研院所博士生研究国家审计理论，加强理论研究人才队伍建设，培养高层次审计人才，促进国家审计事业健康发展，我倡议审计署每年组织开展一次审计优秀博士论文评选，将入选的优秀论文出版，建立一个“审计优秀博士学位论文文库”。今年组织了第一次评选，共评选出 10 篇优秀论文，现结集出版。值新中国审计机关成立 30 周年之际，这套书的出版很及时，也很有必要。博士研究生是理论研究的生力军，博士学位论文更是他们“十年磨一剑”的精华所在。这套论文集所收录的 10 篇博士学位论文，研究内容涵盖了预算执行审计、经济责任审计、国家审计质量和绩效、审计信息披露以及军队审计等诸多方面，研究方法上既有理论推导，又有实证分析以及社会研究等，可谓是“博观而约取，厚积而薄发”。论文虽然还存在若干缺陷，但对于回答和解决实践中的问题，丰富和完善社会主义审计制度都不无裨益。

恩格斯曾经说过，“一个民族要想站在科学的最前列，就一刻也不能没有理论思维”。中国特色社会主义审计制度在不断健全和完善，中国特色社会主义审计理论体系在不断创新和发展。衷心希望有越来越多的有志之士投身到审计理论研究工作中来，也衷心希望有越来越多的优秀审计理论研究成果问世，在中国特色社会主义审计理论发展史上留下浓墨重笔。若此，甚慰。

是为序。



二〇一二年十月于北京

目 录

序	刘家义 (001)
摘要	(001)
ABSTRACT	(004)
导论	(009)
第一章 军队审计责任概述	(020)
第一节 军队审计责任的概念界定	(020)
第二节 军队审计责任的历史演进	(030)
第三节 军队审计责任的现状分析	(042)
本章小结	(048)
第二章 军队审计责任的外部比较	(050)
第一节 与不同国家军队审计责任的比较	(050)
第二节 与不同领域审计责任的比较	(057)
本章小结	(068)
第三章 军队审计责任体系的理论框架	(070)
第一节 军队审计责任体系的理论基础	(070)
第二节 军队审计责任体系的框架构建	(075)
本章小结	(082)
第四章 军队审计责任的基本范畴	(084)
第一节 军队审计职业责任	(084)
第二节 军队审计法律责任	(091)

第三节 军队审计道德责任·····	(096)
本章小结·····	(100)
第五章 军队审计责任的判定·····	(103)
第一节 军队审计责任的判定依据·····	(103)
第二节 军队审计责任的归责原则·····	(106)
第三节 军队审计责任的构成要件·····	(108)
本章小结·····	(111)
第六章 军队审计责任追究·····	(113)
第一节 军队审计责任追究的主体和客体·····	(113)
第二节 军队审计责任追究的范围和方式·····	(115)
第三节 军队审计责任追究的程序·····	(122)
第四节 军队审计责任追究的免责条件·····	(125)
第五节 军队审计责任的规避·····	(128)
本章小结·····	(131)
第七章 军队审计责任的实现保证·····	(132)
第一节 军队审计责任履行的法规规范保证·····	(132)
第二节 军队审计责任履行的组织制度保证·····	(138)
第三节 军队审计责任履行的主体保证·····	(145)
本章小结·····	(149)
第八章 军队审计责任案例分析·····	(151)
第一节 军队审计违约责任案例·····	(151)
第二节 军队审计过失责任案例·····	(154)
第三节 军队审计舞弊责任案例·····	(157)
本章小结·····	(158)
结论·····	(160)
参考文献·····	(162)
后记·····	(171)

摘要

审计责任是一个历久而弥新的课题。20 世纪 60 年代以来,国内外民间审计界经历了规模空前、旷日持久的“诉讼爆炸”,因企业经营失败或财务舞弊等而引发的对会计师事务所和审计人员的诉讼案例层出不穷,审计行业面临生死考验,从而也引发了对审计人员究竟要承担什么责任的争论。最终,面对政府和民众的双重压力,为了审计职业的生存和发展,审计界迎合了公众的期望,逐渐承担起了应有的责任,并采取一系列风险防范措施来规避审计风险。

军队审计是国家审计的组成部分,与民间审计在制度环境、审计对象、审计方式方法等方面都有着明显的区别。但是,作为受国家和人民委托行使监督职责的独立主体,同样需要对委托者负责,主动承担审计责任。长期以来,受编制体制影响,军队审计部门和人员在履行职责过程中面临诸多制约因素,因此,往往过多地强调要赋予审计部门更多的监督职权,增强其独立性,同时要求明确被审计单位及相关职能部门配合审计的责任,这对于充分发挥军队审计的监督作用是十分必要的。但是,更应该看到,随着军事斗争准备的深入推进和我军现代化建设步伐的加快,以及我军遂行多样化军事任务的现实需要,军队审计面临的任务不断加重,各级领导和广大官兵对军队审计的期望和要求也越来越高,军队审计部门和审计人员所承担的责任也越来越大。军队审计要承担起监督军费运行过程、提高军费使用效益的重任就必须加强自身建设,高标准严要求,对自身所应承担的职责和义务有更加明确的定位,并建立起相应的责任追究机制,从而树立良好的职业形象,为决策机关和被审计单位提供可靠、及时、准确、有效的审计信息和专业的咨询服务。

本文在对军队审计责任相关问题进行理论界定的基础上,通过历史与现状分析,对军队审计责任的历史演进过程进行了回顾,对军队审计责任的现状进行了分析;通过对比分析,对不同国家和不同领域审计责任的内容进行了比较,以总

总结经验，提供思路和借鉴；通过框架设计，把军队审计责任体系分为内容体系、判定体系、追究体系和保证体系四个部分并分别进行了系统论述；通过案例分析，利用真实的案例对军队审计责任的承担问题作了探讨。全文始终围绕军队审计职业责任、道德责任和法律责任这三项基本内容展开，力求对军队审计责任问题有一个清晰、客观、全面的描述。

第一章：军队审计责任概述。本章首先对军队审计责任的相关概念进行了界定，明确了军队审计责任的分类和作用，然后回顾总结了我军审计工作的发展历程，试图从中归纳出军队审计责任的发展轨迹，分析其背后的深层次原因，为当前军队审计责任的确立提供一些启示。同时，对军队审计责任履行及追究的现状进行分析，指出存在的问题，分析产生问题的原因。

第二章：军队审计责任的外部比较。本章介绍了美、日、俄、澳等国国防经费审计责任以及我国国家审计、民间审计和内部审计责任的主要内容，从职业责任、法律责任和道德责任三个层次进行对比分析，对其先进经验和做法进行归纳总结，为下文的写作奠定基础。

第三章：军队审计责任体系的理论框架。本章论述了构建军队审计责任体系的理论基础，并在总结历史、分析现状和外部经验借鉴的基础上提出了军队审计责任体系的框架结构，从内容、判定、追究、保证四个方面来构建了一个科学、完整的军队审计责任体系。

第四章：军队审计责任的基本范畴。本章对军队审计责任的三个重要方面，即军队审计职业责任、法律责任和道德责任进行了研究和探讨，确立了军队审计的程序责任、质量责任、处理处罚责任、评价和建议责任、报告和通报责任、纪律责任等职业责任内容；把军队审计法律责任按性质和情节轻重分为违约责任、过失责任和舞弊责任，并对各自的表现形式和范围界定进行了论述；明确了军队审计人员在恪守独立、客观公正、职业谨慎、廉洁奉公、维护职业形象等道德方面应当承担的责任。

第五章：军队审计责任的判定。本章探讨了军队审计责任判定的标准、归责原则和构成要件，重点是确立了推定过错责任原则在军队审计责任判定中的地位，明确了责任主体、主观过错、违法违规行为、损害事实、因果关系等军队审计责任承担的构成要件，为如何对军队审计责任进行区分和界定提供思路。

第六章：军队审计责任追究。本章主要对军队审计责任追究的主体和客体、

追究的程序和内容等进行了探讨，特别是论述了对军队审计行政责任、刑事责任和其他责任进行追究的范围和方式，明确了军队审计责任追究的完整程序，从而提出了建立军队审计责任追究机制的基本构想。

第七章：军队审计责任的实现保证。本章主要从法律规范、组织制度、审计主体等方面提出了确保军队审计责任有效履行的对策措施，具体包括制定军队审计责任追究办法、科学界定会计责任和审计责任、强化军队审计准则的地位和作用、落实审计业务责任制、成立军队审计责任专业鉴定机构、建立军队审计人员信用档案、引入外部审计主体参与监督等内容。

第八章：军队审计责任案例分析。运用前文所述理论对几个不同类型的真实案例中审计责任的定性及处理问题进行了分析，内容涉及违约责任、过失责任和舞弊责任三种类型，作为对前文观点的印证。

本文的创新之处主要体现在三个方面：

一是首次对军队审计责任问题进行了系统研究，较为合理地构建了军队审计责任体系的基本框架。从军队审计责任的基本范畴、军队审计责任的判定、军队审计责任追究和军队审计责任的实现保证四个方面对如何构建军队审计责任体系提出了具体构想，从理论上加深了对军队审计责任问题的认识。

二是科学界定了军队审计责任的基本范畴。在借鉴国内外、军内外审计责任理论上，结合军队实际，把军队审计责任分为职业责任、法律责任和道德责任，并对各自的具体内容及其相互关系进行了深入研究和探讨，特别是把检查并发现重大舞弊和差错确立为军队审计职业责任的核心，把违约责任、过失责任和舞弊责任的概念引入军队审计领域并作为其法律责任的基本表现形式，把当代革命军人核心价值观融入军队审计职业道德体系并突出强调军队审计人员在道德方面所应承担的责任。

三是对军队审计责任体系中的一些重要理论和现实问题进行了探索和创新，如归责原则的确定、追究范围的划分及方式的选择、追究程序的设定、时效免责的条件，以及建立同业复核制度、成立军队审计责任专业鉴定机构、建立军队审计人员信用档案、引入外部审计监督主体等，都是首次在军队审计领域进行专门论述。

关键词：军队审计 职业责任 法律责任 道德责任 责任追究

ABSTRACT

Auditing responsibility is a historic and updating topic. Since the 1960s, the domestic and international social audit had suffered an extensive and persistent 'litigation exploding'. Because of the business failure or financial fraud, there are so many cases for accountant office and auditor as the audit vocation facing unprecedented challenge and brings people's debating for what responsibility auditors should take on. Finally, confronting the dual stress of government and public and for the sake of the audit vocation's survival and development, the auditor has to cater to the public's expectations and gradually taken on their responsibility which he be supposed to and used a series of risk preventing measures for eluding audit risk.

The military audit is a part of national audit, it is different from the social audit in system environment, audit object, audit ways and methods. But as an independent subject of exerting supervision function, its function is committed by the nation and public, so it should take charge to the consignor and take on its audit responsibility forwardly. For a long time, because of the military formation and system's effect, the military auditing departments and auditors confront many restricting factors in line of duty, so we mostly request give the audit office more supervising authority in order to strengthen its independence and prescribe the units audited and relevant functional departments' responsibility of cooperating with audit office, which is necessary to strengthen the auditing supervision. Along with the deeply development of preparations for military struggle, our army's modernization and the practical needs of performing diversification military tasks, we also should see that military audit's tasks and responsibilities are more and more great and all levels of leaders, officers and soldiers' expectation and request is more and more high. In order to perform the obligation of supervi-

sing the military expenditure running and advancing the military expenditure's using performance, the military audit departments must strengthen the construction of itself, ascertain its function and obligation, establish the responsibility investigation mechanism, and provide reliable, timely, exact and effective auditing information and professional counseling for decision-making departments and units audited.

This thesis defines the correlative theoretical problems of military audit responsibility, reviews the military audit's historical course and analyses its actuality through historical and actuality analysing, compares the audit responsibility in different countries and different fields, absorbs and uses the latest results and successful experiences of domestic and foreign audit responsibility study through comparative analysing, divides the military audit responsibility system to four aspects and discusses their main contents respectively through frame design, and the four aspects are content system, judging system, investigation system and guarantee system, discusses the military audit responsibility's commitment through analyzing the real cases. The whole thesis always surround the three basic contents of vocational responsibility, moral responsibility and legal liability, and try to gives a clear, objective and general description about the military audit responsibility.

Chapter one: The summarizing of military auditing responsibility. This chapter defines the related concepts of the military auditing responsibility, discusses its classification and function, reviews and summarizes the developing history of PLA's audit and try to conclude the military audit's developing path and analyse its deep reason, so as to offer some inspiration for the establishment of military audit responsibility. At the same time, it analyses the implementation and investigation actuality of military audit's responsibility, points out existent problems and analyses its reason.

Chapter two: The external comparison of military auditing responsibility. This chapter introduces the main contents of defense outlays audit responsibility in America, Japan, Russia and Australia, and national audit responsibility, independent audit responsibility and internal audit responsibility in our country, compares and analyses the differences of each other from three levels of vocational responsibility, moral responsibility and legal liability, concludes their advanced experiences and practices, and lay a found-

dation for the following part.

Chapter three: The theoretic frame of the military auditing responsibility system. This chapter discusses the theory foundation of frame construction, and gives the frame construction of military auditing responsibility system on the base of summarizing history, analysing actuality and absorbing external experiences, and constructs a scientific and integrated responsibility system from four aspects of category, judgement, investigation and guarantee.

Chapter four: The basic category of military auditing responsibility. This chapter studies and discusses the three parts of military audit's responsibility, including vocational responsibility, moral responsibility and legal liability, establishes its main contents of vocational responsibility, such as procedure and quality responsibility, processing and punishment responsibility, evaluation and suggestion responsibility, reporting responsibility and discipline responsibility, divides the legal liability into default, negligence and fraud responsibility, and discusses their performance forms and scope definition, determines military auditors' moral responsibility of abiding by the independent, objectivity and justice, professional prudence, clean and honest, maintaining professional image.

Chapter five: The judgement of military auditing responsibility. This chapter discusses the military auditing responsibility's determining standards, liability principles and constitute elements, especially establishes the presumed fault liability principle's position in responsibility judgement, determines its constitute elements of responsibility undertaking, including responsibility subject, subjective fault, illegal behavior, damaging fact and causal relationships, so as to give some references for distinguishing and defining the military auditing responsibility.

Chapter six: The investigation mechanism building of military auditing responsibility. This chapter discusses the subject, objective, procedure and contents of responsibility investigation, especially discusses the investigation extents and ways of administrative responsibility, criminal responsibility and other responsibility, confirms the complete procedures of responsibility investigation, puts forward the basic construction of investigation mechanism of military auditing responsibility.

Chapter seven: Ensuring mechanism of the military auditing responsibility's implementation. This chapter gives some countermeasures of the military audit responsibility's implementation from law and criterion, organization system and auditing subject, which consist of formulating responsibility investigation measures, defines accounting and auditing responsibility, strengthens the auditing standards' position and effect, implements the audit business responsibility system, sets up professional accrediting body of military audit responsibility, establishes credit files of military auditors and brings in external auditing subject participate in supervision.

Chapter eight: The cases of the military auditing responsibility. Using preceding theories, this chapter analyses the correlative issues of military audit responsibility's characterization and processing, its contents involves three responsibility types of default, negligence and fraud, and as a confirm for the foregoing ideas.

The innovations of this thesis mainly are reflected in three aspects:

Firstly, this thesis studies the military auditing responsibility systematically and establishes the basic frame of military audit responsibility system for the first time, puts forward some concrete ideas from the military audit responsibility's basic category, judgement, investigation and realization, deepens our cognition for military audit responsibility in theory.

Secondly, this thesis defines the basic category of military audit responsibility. On the basis of referencing domestic and oversea auditing responsibility theories, this thesis divides the military audit responsibility into vocational responsibility, moral responsibility and legal liability, and lucubrates and discusses their main contents and correlations, especially takes inspecting and discovering great fraud and error as the core of vocational responsibility, brings the concepts of default, negligence and fraud responsibility into the military audit field and as its basic expression forms of legal liability, integrates the core value of current revolutionary armyman into its professional ethics system and emphasizes the military auditor's moral responsibility.

Thirdly, this thesis explores and innovates some important theoretical issues and practical behaviors of constructing the military auditing responsibility system, such as determining the imputation principles, setting investigation procedural and limitation, choo-

sing investigation ways, confirming the aging disclaimer conditions, establishing peer review system, setting up accrediting body of military auditing responsibility, creating auditor's credit files and introduction of external audit, which are firstly be discussed in the military auditing field.

Key Words: military audit vocational responsibility moral responsibility legal liability responsibility investigation

导 论

一、选题背景及研究意义

（一）选题背景

一直以来，审计部门都是以监督者的正面角色出现，人们往往只是关注其审计出了多少问题，揭发了多少腐败案件，对其自身遵纪守法的情况却没有给予相应重视。审计权力与其他部门权力一样，也可能会产生权力异化，从而走向责任的对立面。军队审计部门虽未出现严重违法犯罪案件，但警钟长鸣，必须要进一步强化军队审计人员的责任意识，规范军队审计权力行使，加强对其制约与监督。

近年来，随着军事斗争准备的深入和我军遂行多样化军事任务的需要，军队审计任务日益繁重，军队审计部门和审计人员所承担的责任也越来越大，各级领导和广大官兵对军队审计的期望和要求也越来越高。长期以来，军队审计和国家审计一样，作为行政执法部门，往往更多地强调其所应拥有的权力，以便更好地开展审计工作。但是，对于审计部门所应承担的义务和违反规定所应受到的处罚则较少涉及。实际上，权利与义务应当是对等的，正所谓有责有权，权责一致，只有明确义务才能更好地行使权力。军队审计部门虽然是以监督者的身份出现，其主要职责是监督被审计单位受托责任的履行情况。但是，和被监督者一样，如果缺乏必要的监督，也可能会出于自身利益的考虑，做出一些违背法律、法规和职业准则要求的行为，这对其职业责任的履行和职业地位的提高是十分不利的。

从目前军队审计的现状来看，虽然对军队审计部门和审计人员的责任规定得比较明确，但是还不够细化，特别是对不履行或不能有效履行审计责任以及由于审计部门或审计人员本身的原因给被审计单位或个人造成不良影响和损失时，审计部门和审计人员分别应承担什么责任，规定得还比较笼统，不具有可操作性。例如，按照《中国人民解放军审计条例》（以下简称《审计条例》）的规定，违