

电网企业 内部审计实务

宋志华◎主编



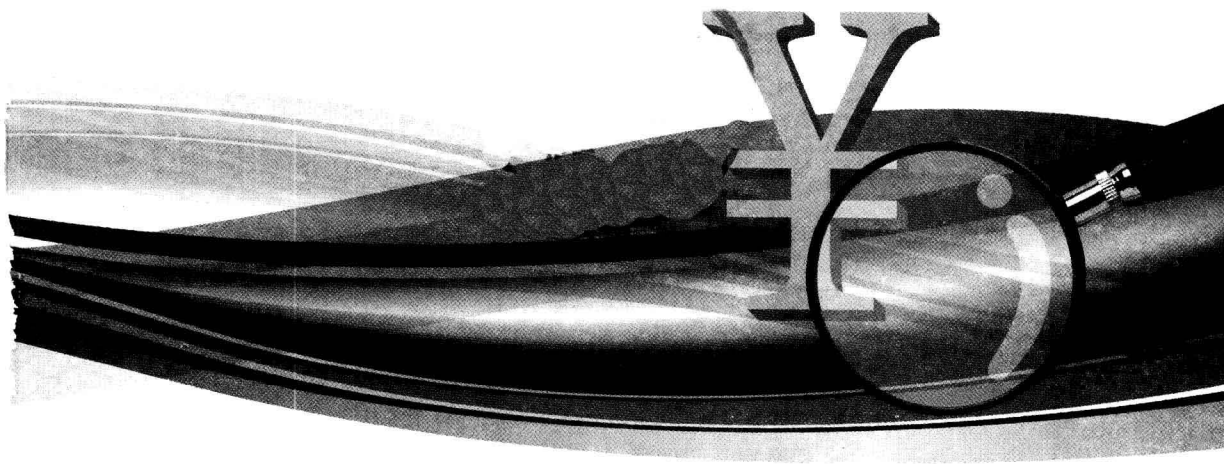
中国电力出版社
CHINA ELECTRIC POWER PRESS

电网企业内部审计实务

主 编：宋志华

副主编：陈圣朝

参 编：张修桂 胡静芳



中国电力出版社
CHINA ELECTRIC POWER PRESS

内容提要

本书在介绍内部审计基本理论与基础知识的基础上,从电网企业审计工作实际出发,结合现行的企业内部审计规范,全面细致地介绍了电网企业内部审计工作的方法和技巧,并辅以一定的审计实例与审计案例。

本书适合从事企业内部审计工作和研究的有关人员作为参考资料使用,尤其适合电网企业从事审计工作、业务管理工作的人员及基层单位负责人学习和借鉴。

图书在版编目(CIP)数据

电网企业内部审计实务 / 宋志华主编. —北京: 中国电力出版社, 2011.6

ISBN 978-7-5123-1780-2

I. ①电… II. ①宋… III. ①电力工业-工业企业-内部审计 IV. ①F239.62

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2011)第 105496 号

中国电力出版社出版、发行

(北京市东城区北京站西街 19 号 100005 <http://www.cepp.sgcc.com.cn>)

汇鑫印务有限公司印刷

各地新华书店经售

*

2011 年 7 月第一版 2011 年 7 月北京第一次印刷

710 毫米 × 980 毫米 16 开本 25.75 印张 385 千字

印数 0001—2000 册 定价 49.00 元

敬告读者

本书封面贴有防伪标签,加热后中心图案消失
本书如有印装质量问题,我社发行部负责退换

版权专有 翻印必究

前 言

企业内部审计是随着市场经济的产生而产生的，也必将随着市场经济的发展而发展，企业内部审计、社会审计和政府审计已经构成中国特色审计的完整体系。企业内部审计作为企业内部控制和监督的一个重要环节，对于规范企业管理行为，提高管理水平和效益的重要作用正在日益显现。内部审计工作在企业内部控制中的特殊作用，已经引起国家监管部门的高度重视和关注，国家审计署和国务院国有资产监督管理委员会先后出台了一系列关于加强内部审计工作的规定和要求，对内部审计工作的开展和内部审计队伍的建设将产生重大影响。当前我国国有企业内部审计工作得到快速发展，内部审计机构、管理体系、业务管理制度的建设进一步加强，审计队伍不断壮大，审计人员素质不断提高，为国有企业内部审计工作有效开展提供了组织保障。根据 2009 年《中国内部审计》公布的中国内部审计协会对部分国有企业内部审计调查报告显示，76.62% 的国有企业设置了内部审计机构，其中中央企业设置内部审计机构的比例高达 99.05%，内部审计机构隶属于董事会、监事会和总经理的占 66.14%，审计人员中具有大专以上学历的占 90.06%，具有中级及以上职称的占 55.78%。

电网企业内部审计工作近年来同样得到快速发展，基本完成了从传统的以财务审计为导向的内部审计转型到现代以风险为导向的内部审计过程，审计所涉及范围和领域不断得到拓展，在加强企业内部控制和监管方面日益发挥着重要作用。但由于审计力量的限制，大部分单位审计人员都是从各业务部门交流到审计部门从事企业内部审计工作，虽然专业知识比较丰富，但普遍缺乏必要的审计理论基础知识，特别是缺乏比较完整系统的专业参考书，在一定程度上影响了实际审计工作水平的尽快提高。为此，我们从实际工作出发，根据我们长期积累的现场审计工作经验，经过一年多的艰苦努力，完成了本书的内容。

在本书撰写过程中参考了大量的著作和资料，也得到了很多朋友和领导的关心与支持，在此表示真诚的感谢。

本书的特点是从电网企业实际审计工作出发，结合现行的企业内部审计规范，全面细致地介绍了电网企业内部工作的方法和技巧，内部审计的基本理论和基础知识，并附有大量的实际审计实例。本书适合从事企业内部审计工作和研究的有关人员作为参考资料使用，尤其适合电网企业从事审计工作、业务管理工作的人员及基层单位负责人学习和借鉴。

本书共分十一章。其中宋志华编写第一、二、六、八、九章，陈圣朝编写第四章，张修桂编写第三、七章，胡静芳编写第五章，第十、十一章审计实务中的实例与案例由张修桂和宋志华提供。全书最后由宋志华审核定稿。

由于作者水平所限，书中难免有错误和不足之处，恳请读者批评指正。

编者

2011年4月

前言

001

第一章

内部审计基础知识

- 第一节 概述/2
- 第二节 内部审计程序/14
- 第三节 内部审计证据/26
- 第四节 电网企业内部审计的方法和特点/34

048

第二章

企业内部控制及风险管理审计

- 第一节 企业内部控制/49
- 第二节 企业内部控制审计/53
- 第三节 企业风险管理/63
- 第四节 企业风险管理审计/67

071

第三章

财务收支审计

- 第一节 概述/72
- 第二节 主营业务收入审计/75
- 第三节 主营业务成本审计/81
- 第四节 其他收支事项审计/91

099

第四章

电力营销管理审计

- 第一节 概述/100
- 第二节 电量与电费审计/108
- 第三节 销售电价审计/118
- 第四节 营销基础业务管理审计/129

144 第五章

资产管理审计

- 第一节 概述/145
- 第二节 货币资金和应收款项的审计/157
- 第三节 实物资产的审计/162
- 第四节 长期股权投资和其他资产的审计/167

173 第六章

工程项目审计

- 第一节 概述/174
- 第二节 前期工作管理审计/177
- 第三节 工程招投标管理审计/182
- 第四节 工程合同管理审计/187
- 第五节 工程物资管理审计/193
- 第六节 工程概算和结算管理审计/198
- 第七节 工程财务管理审计/209
- 第八节 竣工验收和竣工决算审计/218

236 第七章

关联交易管理审计

- 第一节 概述/237
- 第二节 关联交易管理程序审计/244
- 第三节 关联交易价格公允性审计/248
- 第四节 关联交易真实性审计/252

255 第八章

企业绩效审计

- 第一节 概述/256
- 第二节 企业绩效审计的内容和评价指标/263

第三节 企业绩效审计的方法和评价标准/269

第四节 企业绩效审计程序和报告/275

278

第九章

审计报告

第一节 审计报告的作用和依据/279

第二节 审计报告的对象和方式/282

第三节 审计报告的编制和要求/285

第四节 审计报告的格式和内容/288

292

第十章

电网企业审计实例

第一节 离任经济责任审计/293

第二节 财务收支审计/321

第三节 绩效审计/341

第四节 工程项目管理审计/356

第五节 电价执行情况专项审计/361

366

第十一章

电网企业典型审计案例

第一节 造成企业或项目亏损的典型案例/367

第二节 利用多种手段套取项目资金的典型案例/377

第三节 专项资金管理不到位的典型案例/386

第四节 企业内部控制和考核指标不科学的典型案例/394

402

参考文献

第一章

内部审计基础知识

第一节 概 述

所谓内部审计，国际内部审计师协会给出的定义是：内部审计是一种独立、客观的保证和咨询活动，其目的是增加组织的价值和改善组织的经营，它通过系统、规范的方法评价和改善组织风险管理、控制和管理过程的有效性，帮助组织实现其目标。国家审计署在关于内部审计工作的规定中指出：内部审计是独立监督和评价本单位及所属单位财政收支、财务收支、经济活动的真实、合法和效益的行为，以促进加强经济管理和实现经济目标。

一、内部审计的产生与发展

随着商品经济的发展和市场经济的繁荣，出现了所有权与经营权分离的合伙企业，参与管理的合伙人有责任证明合伙契约得到认真履行，不参与经营管理的合伙人也希望监督企业的经营情况，及时了解企业的财务状况，因而在客观上都希望有一个与任何一方均无利害关系的第三者能对合伙企业进行监督、检查，从而就出现了注册会计师这样的专业人员。随着股份公司的兴起和发展，公司的经营权和所有权得到进一步的分离，绝大多数股东已经完全脱离了经营管理，同时由于金融资本不断对产业资本的渗透，出现了债权人的风险，他们同样需要了解公司的经营管理和效益情况，以便作出是否投资或是否提供贷款的决策，需要随时关注有关反映公司经营成果和财务状况的财务报表等信息资料，降低投资和债权的风险。但这些财务报表、资料的真实性和准确性需要一个具有独立职责的注册会计师对公司的财务报表进行审计并作出评价，以保证财务报表所反映的数据和资料真实可靠，从而产生了注册会计师审计。

（一）审计的特征

审计作为经济社会活动中独立的审查和评价活动，具有以下基本特点或特征：

（1）存在委托关系。委托关系是指审计机构接受监管责任方或预期使用者的委托，对存在受托责任的第三方进行审计，并向委托方提供审计结果和评价

意见。我国政府审计机关对国务院有关部门、地方人民政府以及国有企业集团领导人进行任期经济责任审计，就是受中央组织部门或国有资产管理者的委托进行审计，对有关部门和单位进行财政收支、财务收支或公共资金使用情况等专项审计也是履行国家赋予的职责或国有资产管理者的委托进行的；社会审计是受投资方或债权方以及预期使用者的委托对资产经营管理者的财务报表的合法性和公允性进行审计并发表意见；内部审计是受上级管理者的委托对其所管理的下属单位或相关责任部门负责人的履职情况、经营管理情况以及重要事项的完成情况进行审计，以评价有关责任方的管理水平和效率，揭示管理中存在的问题和风险，提出改正的措施和建议。

(2) 具有独立性。具有独立性是审计工作的明显特征，审计组织独立于被审计单位，以第三者的身份对被审计单位受托责任的履行情况进行监督。如《审计法》第五条规定：“审计机关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。”独立性是审计结论和审计评价的客观、准确、真实可靠的前提和基础，必须保持在人员管理、经费保障、职业判断等方面具有高度的独立性，既不受制于委托方，也不受制于被审计方。审计机构和审计人员只有保持了独立性，才能站在客观公正的立场上发表审计意见、作出审计结论。当然审计的独立性受各种审计环境的影响具有相对性，如由于社会制度的不同，政府审计的独立性在不同的国家存在较大的差异。日本和德国的最高审计机构独立于立法、司法和行政部门之外，按照法律赋予的职责独立开展审计工作，其独立性最强；美国和英国的最高审计机构隶属于议会或国会，依据法律赋予的权力独立行使审计权，直接对议会负责，并向议会报告工作，具有较强的独立性；法国和意大利的最高审计机构隶属于司法部门，有关制度赋予审计机构独特的司法权，审计机构具有很高的权威性；我国的最高审计机关隶属于政府，是政府机构中的一个职能部门，审计机关依据政府所赋予的职责权限实施审计，其独立性相对较弱。同样政府审计、社会审计和内部审计由于其委托关系的不同，其独立性的强弱也不同。如我国政府审计受托于政府，其独立性是单向的，只独立于被审计单位；社会审计既独立于委托者，也独立于被审计单位，其独立性是双向的，但由于社会审计是有偿服务，可能还服务于被

4 / 电网企业内部审计实务

审计单位的经济咨询或税务咨询等日常业务事项，独立性受到一定的影响。为此审计的独立性是一种相对的独立性，不可能有绝对的独立性，但独立性仍然是审计保持客观公正、保证审计质量并取得社会信任的前提。

(3) 具有客观公正性。审计始终是以第三者的身份开展工作，既不存在与委托方的利益关系，也不存在与被审计单位的利益关系，其作出的审计意见和建议要在一定范围内进行通报或公告，要经得起委托方和被审计方的检验和监督。因此审计必须保持客观公正性，揭示的问题要有充分的事实依据，作出的评价要实事求是，不能掺杂审计人员的主观意愿和个人情感。如果审计工作偏离了客观公正的原则，审计工作将无法进行，所作出的审计结论和意见也无法获得信息需求者的胜任。

(4) 具有强制性。审计工作具有较高的强制性。第一，审计事项具有强制性，在实际工作中，审计项目从选择到实施一般要经过严密的组织程序，在确立审计任务或计划时均得到了相关权力机构或组织的委托和授权，而被审计单位是无权拒绝的。第二，审计人员获取审计事项所涉及的相关信息资料具有强制性，审计人员按照审计方案和审计事项需要提供的资料，被审计单位必须如实提供。如《审计法》第三十一条规定：“审计机关有权要求被审计单位按照审计机关的规定提供预算或者财务收支计划、预算执行情况……以及其他与财政收支或者财务收支有关的资料，被审计单位不得拒绝、拖延、谎报。”第三，审计的结论具有强制性，经过法定程序作出的审计结论，被审计单位必须接受并整改到位。

(5) 具有风险性。审计是一个阶段性的工作，具有时点性，审计结论在很大程度上依赖于审计人员的职业判断，客观上造成了审计工作的高风险性。审计的风险主要表现为存在的问题或风险不能发现，作出的审计结论出现偏差甚至错误。一方面审计所获取的资料可能是被审计单位整个经济活动期间的部分资料，造成审计人员所了解的信息存在缺陷从而形成风险。一项审计事项可能会跨越很多专业、很长时间，涉及大量经济活动资料，如领导人员任期经济审计，将涉及整个任期内的所有与经营活动有关的经济活动事项，各类资料 and 文件浩如烟海，出于现场审计力量和效率的考虑，不可能对每一具体业务事项、每一

笔会计业务原始凭证都经过复核性审计，一些可能存在的问题或风险就难以被发现。另一方面由于审计人员专业的局限对一些经营管理业务存在职业判断的风险，如电网企业既可能有一般企业执行国家财经法规方面存在的问题，也可能有电网企业特有的问题和风险点，包括电价执行、电量抄表结算等具有较强专业性的具体业务，没有具体业务操作经历的审计人员是难以作出准确的职业判断的。

（二）内部审计的产生与发展

随着市场经济的发展，企业之间竞争日益激烈，企业集团得到快速发展和壮大，企业内部机构和管理层级不断增多，投资链条不断延伸，企业管理当局非常关心各级机构出具的财务报表的真实性和企业财务收支的合规性，特别是激烈的市场竞争和频发的经济危机使企业管理当局进一步关注影响经济效益的各类因素，为此需要建立能够代表管理当局的专门机构，对所属单位的经济活动情况进行检查和评价，从而产生了内部审计机构。在社会主义市场经济条件下，国有企业内部审计得到迅猛发展。主要体现在以下几个方面：

（1）内部审计理论的发展。随着内部审计实务的发展，内部审计的理论得到了快速发展。中国内部审计协会先后出版了《内部控制理论与实务》、《内部审计实务标准》、《内部审计思想》、《国际内部审计理论与实务》等理论书籍，对内部审计本质、目的、假设、职能、规范等进行了探讨和研究。尽管没有形成完全统一的理论定义，但出现了以下比较具有倾向性的意见。

1) 内部审计本质。内部审计是一种经济行为，属于经济监督系统，是企业内部具有独立性的经济监督，它必须在董事会或总经理的领导下独立于内部各职能部门和各经营管理层次之外。其产生的根本原因是由于资产管理者对资产所有者承担经济责任的委托和受托关系的存在，有必要委托第三者来监督和审查资产管理者承担经济责任的履行情况。为此企业内部审计既要审查、评价企业法人对投资者承担经济责任的情况，也要审查、评价企业经营管理者对企业法人承担经济责任的情况，以及企业所管理的各级经营者对企业最高经营者（总经理）承担经济责任的情况，实现对企业内部经营管理活动进行检查和控制。

2) 内部审计目的。根据国际内部审计师协会颁布的《内部审计实务标准》，

内部审计的目的是协助组织的领导成员有效地履行他们的职责。而在我国社会主义市场经济条件下，企业内部审计的目的是通过对经济责任履行情况的审查和评价，使企业法人和各级经营管理者认真贯彻资产所有者制定的经营方针，加强内部控制，遵守国家财经法规，维护企业合法权益，不断改正经营管理行为，提高企业经济效益。

3) 内部审计假设。内部审计假设是内部审计产生和发展的前提条件。具体包括经济责任关系、独立性、内部控制制度、审计证据质量等要素的假设。一是经济关系假设，即存在资产所有者与资产受托经营管理、上级经营管理者与基层经营管理者等经济责任关系。如果没有这种经济关系，审计也就没有存在的客观条件。二是独立性假设，主要针对审计机构和被审计单位而言，即审计机构和审计人员与被审计组织之间不存在经济利益、人事管理、职业判断等方面的关系。独立性假设是保证审计质量和公信力的前提，没有审计的相对独立性就没有内部审计。三是内部控制制度的假设，即完善的内部控制制度并得到严格执行可以减少错弊的发生。通过对内部控制制度的评价、测试和审查，一方面能发现内部控制制度的缺陷，从而找到薄弱环节，确定审计的重点，提高审计的效率；另一方面通过执行力的测试可以发现内部控制制度的执行力和执行效果，提出更为合适的审计建议。四是审计证据质量的假设，即充分、可靠且重要的审计证据是审计质量的保证，获得充分、可靠、重要的审计证据是内部审计的重要原则。审计的实施过程就是收集证据并加以整理、筛选、鉴定和评价的过程，没有可靠的完整的审计证据，就无从作出客观公正的审计结论，也无法提出适合企业实际的管理建议。

4) 内部审计职能。《审计署关于内部审计工作的规定》指出：内部审计是独立监督和评价本单位及所属单位财政收支、财务收支、经济活动的真实、合法和效益性的行为，以促进加强经济管理和实现经济目标。即把内部审计的职能定位于监督和评价，事实上这只是传统的审计职能，随着内部审计在企业经济管理中的作用的发挥，以及内部控制对内部审计环节的依赖，在实际内部审计工作中其职能得到拓展，主要体现在咨询和鉴证两个方面。咨询职能体现在内部审计在揭示问题和警示风险的同时还必须提出改正的意见和防范措施，而

企业单位在受到政府审计和社会审计的压力下，对可能存在的问题和风险需要不断进行自我检查和自我纠正，希望内部审计能提供更加专业的职业判断的帮助，这两方面的工作实际是发挥内部审计咨询的作用，内部审计如果不能满足这方面的要求，内部审计的环境将会受到重要影响。鉴证职能主要体现在当企业内部各职能部门对涉及本部门利益的相关业务问题存在意见不一致时，需要相对独立的内部审计提出客观公正的意见，或者需要对有关业务部门就某一项经济业务形成的意见作出审计结论，内部审计的意见或结论虽然也可以理解为监督和评价，但实际上是起到了鉴定和证明的作用。

5) 内部审计规范。内部审计规范即内部审计作业规范，它是具体指导内部审计工作有序进行的准则和指南，也是考核审计工作质量和评价审计主体责任的标准和依据。内部审计规范一般包括内部审计基本准则、内部审计具体准则和内部审计实务指南。内部审计基本准则是内部审计准则的总纲，是内部审计机构和人员进行内部审计时应当遵循的基本规范，是制定内部审计具体准则、内部审计指南的基本依据；内部审计具体准则是依据内部审计基本准则制定的，是内部审计机构和审计人员进行内部审计时应当遵循的具体规范；而内部审计指南是依据内部审计基本准则、内部审计具体准则制定的，为内部审计机构和人员进行内部审计提供可操作的指导性意见。

内部审计理论的发展和完善对推动内部审计的发展起到了重要作用，但理论来源于内部审计工作的实践，因此很多内部审计理论还在不断完善和深化，并对内部审计工作发挥着重要的指导作用。

(2) 内部审计法规制度得到建立和健全。1983年国务院批转审计署《关于开展审计工作几个问题的请示》明确了建立内部审计的范围和内部审计与政府审计机关的关系。1985年《国务院关于审计工作的暂行规定》明确国务院和县级以上地方各级人民政府各部门、大中型企业事业组织，应当建立内部审计监督制度。1994年国家颁布《审计法》，规定国务院各部门和地方人民政府各部门、国有的金融机构和企业事业组织，应当按照国家有关规定建立健全内部审计制度。2003年审计署发布了《审计署关于内部审计工作的规定》，明确内部审计是独立监督和评价本单位及所属单位财政收支、财务收支、经济活动的真实、合

法和效益的行为，以促进加强经济管理和实现目标，要求法律、行政法规规定设立内部审计机构的单位，必须设立独立的内部审计机构。2006年修订的《审计法》规定，依法属于审计机关监督对象的单位，应当按照国家有关规定建立健全内部审计制度。

近几年，随着国家对国有资产监管力度的加大和监管手段的完善，国家有关监管部门出台了一系列加强和规范国有企业内部审计工作的规定和办法，2004年国务院国有资产监督管理委员会制定出台了《中央企业内部审计管理暂行办法》，明确企业应当按照国家有关规定，建立相对独立的内部审计机构，配备相应的专职审计人员，建立健全内部审计工作规章制度，有效开展内部审计工作，强化企业内部监督和风险控制。2007年中纪委等五部委联合下发了《关于进一步加强内部管理干部经济责任审计工作的指导意见》，指出加强内部管理领导干部经济责任审计工作不仅仅是内部监督管理的需要，更是党中央、国务院赋予各部门、单位的重要任务，要从落实权力制约制度、加强干部监督管理和构建社会主义和谐社会的战略高度来认识这项工作的重要意义。2008年国务院国有资产监督管理委员会下发了《关于加强中央企业经济责任审计工作的通知》，指出各中央企业要高度重视内部审计工作，充分认识其重要性，保障企业内部经济责任审计工作的有效开展，发挥经济责任审计工作在完善企业内部控制、建立健全激励与约束机制、提高经营管理水平、规范企业负责人履职行为等方面的作用。

(3) 内部审计的职责和权限得到明确。《审计署关于内部审计工作的规定》明确了内部审计工作的基本职责和权限，从而有效地推动了内部审计的开展和强化。

内部审计的基本职责包括：对本单位及所属单位（含占控股或者主导地位的单位）的财政收支、财务收支及其有关经济活动，预算内、预算外资金的管理和使用情况，内设机构及所属单位领导人员的任期经济责任履行情况，固定资产投资项目管理情况，内部控制制度的健全性与有效性以及风险管理、经济管理和效益情况，法律法规规定和本单位主要负责人或者权力机构要求办理的其他审计事项进行审计。

内部审计的基本权限包括：要求被审计单位按时报送生产、经营、财务收支计划、预算执行情况、决算、会计报表和其他有关文件、资料。参加本单位会议，召开与审计事项有关的会议。参与研究制定有关的规章制度，提出内部审计规章制度，由单位审定后公布实施。检查有关生产、经营和财务活动的资料、文件和现场勘察实物。检查有关的计算机系统及其电子数据和资料。对与审计事项有关的问题向有关单位和个人进行调查，并取得证明材料。对正在进行的严重违法违规、严重损失浪费行为，作出临时性制止决定。对可能转移、隐匿、篡改、毁弃的会计凭证、会计账簿、会计报表以及与经济活动有关的资料，经本单位主要负责人或者权力机构批准，可以予以暂时封存。提出纠正、处理违法违规行为的意见以及改进经济管理、提高经济效益的建议。对违法违规和造成损失浪费的单位和人员，给予通报批评或者提出追究责任的建议。

(4) 内部审计规范得到健全。内部审计工作规范，也称内部审计作业规范，是指导审计工作有序进行的准则和指南，从审计的本质出发，提出审计目的，按照审计假设的基础理论，执行审计职能。只有严格执行审计准则，内部审计工作才能循规蹈矩有序进行，考核内部审计作业质量和评定内部审计主体的责任才有公认标准为依据。内部审计工作规范应当包括审计的基本准则、审计的具体准则和审计工作指南三个层面，并且应该涵盖审计人员的任职资格和职业道德，规范化的审计程序和审计成果考核运用标准，使内部审计工作有章可循、有法可依。中国内部审计协会至今已颁布了《内部审计基本准则》、29个内部审计具体准则和《建设项目审计》、《物资采购审计》、《审计报告》、《高校内部审计》4个内部审计实务指南。

二、内部审计的作用与特点

内部审计是企业管理职能的重要组成部分，主要是监督检查本单位及其所管理的基层单位的财务收支和经营管理活动，其目的是加强企业集团的内部控制、改善管理、降低风险和帮助企业实现其目标，具有特定的作用和特点。

(一) 内部审计的作用

内部审计的作用随着内部审计的发展不断拓展。从我国内部审计产生与发