

审计实务丛书
刘家义 主编

民营企业审计

陈丹萍 著

经济管理出版社

审计实务丛书

99
F239.62
32
✓

公营企业审计

陈丹萍 著



3 0065 0253 2

经济管理出版社

责任编辑 凌 霄

版式设计 陈 力

责任校对 孟赤平

图书在版编目 (CIP) 数据

1998.3
公营企业审计/陈丹萍著. - 北京: 经济管理出版社,
1998.3

(审计实务丛书/刘家义主编)

ISBN 7-80118-613-3

I. 公… II. 陈… III. 国有企业 - 审计 IV.
F239.62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (98) 第 05920 号

审计实务丛书

公营企业审计

陈丹萍 著

出版: 经济管理出版社

(北京市新街口六条胡同同 8 号 邮编: 100035)

发行: 经济管理出版社总发行 全国各地新华书店经销

印刷: 北京宏文印刷厂

787×1092 毫米 1/32 7 印张 153 千字

1998 年 3 月第 1 版 1998 年 3 月北京第 1 次印刷

印数: 1-8000 册

ISBN 7-80118-613-3/F·583

定价: 11.50 元

·版权所有 翻印必究·

(凡购本社图书, 如有印装错误, 由本社发行部负责调换。

地址: 北京阜外月坛北小街 2 号 邮编: 100836)

《审计实务丛书》编委会名单

主 编 刘家义 (中华人民共和国审计署副审计长)

副主编 张秋霞 (中华人民共和国审计署行政事业
审计司司长)

胡文博 (中华人民共和国审计署计算中心
副主任)

李凤鸣 (南京审计学院副院长)

编 委 刘家义 张秋霞 胡文博 李凤鸣

庄恩岳 尹 平 颜丽虹 陈丹萍

曾洪波 陈思维 王会金 蒋建华

张金城 陈雨露 刘建军 石友蓉

前 言

我国社会主义审计制度诞生于 20 世纪 80 年代初。十多年来，全国审计机关和广大审计人员高举邓小平理论伟大旗帜，坚持用解放思想、实事求是的思想路线指导审计工作，认真贯彻执行党和国家的方针政策，严格履行《宪法》和法律赋予的职责，积极实践，大胆探索。经过十几年的艰苦努力，逐步建立起了具有中国特色的社会主义审计监督制度的基本框架，审计工作开始步入了法制化、程序化、规范化的轨道。

江泽民同志在党的十五大报告中指出：我国现在处于并且长期处于社会主义初级阶段。这一阶段的历史任务是：逐步摆脱不发达状态，基本实现社会主义现代化；由农业人口占很大比重，主要依靠手工劳动的农业国逐步转变为非农业人口占多数，包含现代农业和现代服务业的工业化国家；由自然经济、半自然经济占很大比重，逐步转变为经济市场化程度较高；由文盲、半文盲人口占很大比重，科技教育文化落后，逐步转变为科技教育文化比较发达；由贫困人口占很大比重，人民生活水平较低，逐步转变为全体人民比较富裕；由地区经济文化很不平衡，通过有先有后的发展逐步缩小差距；通过改革和探索，建立和完善比较成熟的、充满活力的社会主义市场经济体制、社会主义民主法律体制和其他体制；广大劳动人民牢固树立建设有中国特色社会主义的共

间理想、自强不息，锐意进取，艰苦奋斗，勤俭建国，在建设物质文明的同时努力建设精神文明；逐步缩小同世界先进水平的差距，在社会主义基础上实现中华民族的伟大复兴。

要完成上述艰苦的历史任务，必须致力于经济体制与经济增长方式的根本性转变，加快国有企业改革，健全宏观调控体系，加强法制建设和廉政建设等。它对审计工作提出了新的更高的要求，我们必须高举邓小平理论的伟大旗帜，坚持从中国的实际出发，勇于开拓，大胆实践，努力探索，积极进取，不断学习新知识，研究新情况，解决新问题，总结新经验，以适应社会主义市场经济环境下审计工作面临的新形势。

为此，我们组织有关人员编写了《审计实务丛书》。希望本丛书的出版能对审计工作起到一定的推动作用。

由于市场经济是个庞大的系统工程，两个转变有个循序渐进的过程，加上编者水平有限，书中难免存在不当之处，敬请指正。

编 者

1998年1月

目 录

第一章 绪论	(1)
第一节 公营企业审计的意义	(1)
第二节 公营企业审计的程序和内容	(9)
第二章 公营企业会计报表审计	(29)
第一节 公营企业会计报表审计概述	(29)
第二节 公营企业会计报表的审查与分析	(35)
第三章 公营企业资产负债表审计	(46)
第一节 公营企业资产审计	(46)
第二节 公营企业负债审计	(78)
第三节 公营企业所有者权益审计	(90)
第四章 公营企业损益表审计	(96)
第一节 公营企业收入审计	(96)
第二节 公营企业成本费用审计	(102)
第三节 公营企业利润审计	(107)
第五章 公营企业经济效益审计	(113)
第一节 公营企业经济效益审计概述	(113)
第二节 公营企业综合经济效益审计	(121)
第三节 公营企业资源利用效益审计	(129)
第四节 公营企业业务经营审计	(129)
第五节 公营企业固定资产投资项目效益审计	(141)
第六章 公营企业经济责任审计	(149)
第一节 公营企业经济责任审计概述	(149)

第二节	公营企业经济目标责任审计	(155)
第三节	公营企业厂长(经理)离任审计	(167)
第四节	公营企业破产责任审计	(183)
第七章	公营企业承包经营责任审计	(193)
第一节	公营企业承包经营责任制审计概述	(193)
第二节	公营企业承包基数审计	(196)
第三节	公营企业承包经营合同审计	(204)
第四节	公营企业承包经营执行情况审计	(210)

第一章 绪 论

第一节 国营企业审计的意义

国营企业是社会经济的重要组成部分，它的运转状态是否良好，关系到一个国家经济秩序及社会稳定情况。作为各种经济模式的有机组成部分，国营企业有其独特的作用。要全面了解国营企业在一个国家中所占的地位和作用，首先要了解国营企业的含义。

一、国营企业的概念和特点

企业是指依法成立的，以营利为目的，从事生产经营活动的独立核算的经济组织。

按企业的经济性质不同，可将企业分为国营企业和私营企业。这主要是西方国家对不同经济成份的划分。这种划分方法在我国和其他一些社会主义国家的具体运用是将企业划分为全民所有制企业（国有企业）、集体所有制企业、私营企业、混合所有制企业。采用这种方法来划分企业，主要是为了明确企业财产所有权的归属，以及由此而产生的收益权的归属问题；同时，也方便了国家对不同经济性质的企业采用不同的经济政策，便于加强宏观管理的调控。

由上述分类可知，国营企业是西方国家对企业的一种分类。国营企业的含义，是指涉及国民经济重要命脉的经济部

自和行业，国家需要对其进行掌握和控制的，以及一些公益性的项目，需要以国家资本或国家资本为主进行投资经营的企业。在西方，一般性的以营利为目的的企业大多为私营的，其形式可以是独资、合资或股份制的；而对于一些全国性、关系着一国重要经济命脉的部门或行业，如铁路、通讯、航空、电气、市政建设设施投资；另一方面国家也不愿意这些项目控制在私人手中，而以国家的身份来投资经营这类企业。

从经济性质上说，公营企业与我国国有企业都是国家资本的投入，以国家的身份出资经营，都有其完整的国家管理和监督企业经济运转的机制，公营企业又相当于我国的国有企业。

公营企业是一国社会经济的重要组成部分，它不仅具有一般企业的基本特点，还有其独特之处。

1. 公营企业是以国家资本或国家资本为主投资经营的。所谓公营，是指国家投资经营，国家对企业具有所有权、经营权、收益权和处置权，任何社会机构和团体无权干涉。企业的生存和发展取决于国家的意志，服从于国家的利益。

2. 公营企业一般是指关系到国计民生的、涉及国家利益的或者公益性的企业。这些企业的地位非同一般，它是构成一国社会经济的重要组成部分，必须以国家的强制力来掌握控制和维护。

3. 公营企业的生产经营方式有其独特管理模式。它不同于一般的企业组织和生产管理，国家制定有一系列严格的程序和方法来对公营企业进行管理和监督，以便更好地进行调控。

4. 公营企业的设立、发展及终止不同于一般企业。设

立需经国家有关部门反复论证后才能成立，论证不仅以获利为标准，更重要的是该企业对国计民生的影响及其在整个国民经济中的地位和作用。企业的发展服从于国家的意志和利益，企业的终止是国家根据需要作出的决策，是调整国民经济重大项目的杠杆。

只有充分理解公营企业的特点，才能有助于我们更好地理解公营企业的概念。

二、公营企业审计的意义

公营企业在国民经济中占有重要地位，其运转状况是关系到国家社会经济秩序稳定与否的关键。国家所有的企业，在将企业经营权与所有权分离之时，就产生了国家对公营企业生产经营状况、财务状况及效益状况的真实性进行审查的必要，国家对公营企业的审计，其意义主要有以下几点：

（一）通过对公营企业进行审查，及时了解和掌握信息，便于国家调整和控制重要经济领域

公营企业是国有资本投入经营的，国家有权了解和控制它。事实上大多数公营企业并不是国家直接经营的，而是将其经营权与所有权分离，由国家委托政府部门或地方政府相应部门进行管理和经营的。国家对其控制主要是通过间接方式进行的。对企业的了解也是通过有关统计资料、财务报告及其他资料的逐级上报而取得的信息来实现的。这些数量庞大，又经多道程序加工、演绎、汇总的资料，一方面由于对各项数据处理方法、处理工具、处理政策的不同而产生差异；另一方面也存在各种人为因素的影响，如指思想、个人观点、技术能力以及各种人为调节等。所以，这些经过多道程序而形成的信息的真实性、可靠性、合法性需要有一个专门的监督机构来验证。国家对公营企业的审计及时解决了各

种间接信息的可靠性、真实性和合法性。为国家全面掌握企业的生产经营运转状况提供了可信的依据，从而保证依据该信息所作出的各种决策具有可行性和有效性，保证国家宏观调控落于实处。

(二) 通过对公营企业的审计，有助于及时发现企业中存在的各种隐患

审计是一项经济监督，一方面依据国家有关政策、经济法律、法规的规定，对企业各项经济业务进行合法性鉴定；另一方面，又依据企业会计准则和会计制度对公营企业资产、负债、所有者权益、收入、成本费用、利润各项目真实性、公允性以及会计处理方法的一致性进行审查鉴证。可以及时发现各种不符合国家法规政策的行为。同时，也可以发现各种违反会计准则和会计制度的财务核算，保护好国家利益公有财产不受损失。当今社会，随着经济繁荣和市场竞争的日趋激烈，一部分人为局部利益所驱动，社会上出现了各种各样的经济犯罪。从公营企业角度来看，有为了损公肥私进行非法交易，从事不符合国家政策法律法规的经济事项，或者超越法律的限制非法经营；或者在经济交往中，故意损害国家的利益，也有害于其他经济组织；或者在财务会计信息的反映过程中，人为地调整、弄虚作假、损公肥私、欺骗上级，个人捞取好处。种种经济犯罪都会造成国有资产的流失，给国家造成很大的经济损失，严重的直接影响国家声誉。所有这些可能存在的隐患，如果不能及时纠正，将会给国家酿成极大的危害。所以，对公营企业的审计是防患于未然的必要手段。

(三) 对公营企业进行审计，有助于正确评价企业业绩

公营企业是社会经济的重要组成部分，它是以国家资本

投入经营的，其经营业绩是否良好，关系到企业的生存与发展。公营企业要立足于市场，必须参与市场的竞争，优胜劣汰。有良好的业绩，企业才有生存的必要。这种业绩包括两种含义：一是指公营企业通过自身的经营能取得较好的经济效益，确保国有资产不被侵蚀掉，保证原来的生产能力或者能在扩大的基础上持续经营，从而不断壮大自身的实力；二是某些公营企业的经营业绩不直接表现为一定的经济利益，而是表现为一定的社会效益，这种企业的业绩评价应以最少的投入能提供出更好的服务或社会效益为标准。通过对企业业绩的评价，鼓励先进，鞭策落后，有利于形成一个良好的激励机制。正确评价经营者的业绩，是国家对其行使所有者的一项权力，客观地反映了所有者与经营者的正确关系。

（四）通过对公营企业的审计，能促使其完善内部控制、加强管理、提高经济效益

企业效益的来源有两个方面：一是向生产要效益；二是向管理要效益。没有一个完善的内部控制机制，没有一套严密的组织管理机制，处于混乱之中的企业是难以生存和发展的。在现代企业发展中，管理的地位和作用日益显得重要，不讲究工作的有效性，不讲究机构组织的有序，没有一套严格的内部控制制度来约束行为人的行为，现代企业是不可能发展的。对公营企业的审计，能及时发现企业管理中存在的缺陷，并根据其具体情况，有的放矢地解决问题，全面提高企业的经营管理水平。

通过对公营企业的审计，能从法律上确认经营者对经济责任的履行情况。当企业的所有权和经营权分开时，所有权人有权了解经营者对经济责任的履行情况，审计正是基于这一基础而产生、发展起来的。公营企业是国家资本投入经

营的，国家又不可能直接经营，而是将其经营权与所有权分开，让经营者以一独立的法人出现，从事各项经济业务。所有者难以及时全面了解其对经济责任的履行情况，而经营者自己也难以证明自己的经营责任和财务责任。只有通过审计，通过独立的第三者，以一定的技术和手段，通过检查其经济业务及有关记录，来确认其经济责任的履行情况。

正是由于存在上述对公营企业审计的意义，世界各国政府审计，都将公营企业审计列为工作重点，以保证这些关系到国计民生的重要经济组织按正常的轨道运行，保证国家利益得以充分实现。

三、公营企业审计的目的

公营企业审计的目的，即公营企业审计目标。公营企业审计目标，是审计人员通过对公营企业的审计实践活动期望达到的境地或最终结果。它包括审计总目标和审计具体目标两个层次。

（一）公营企业审计总目标

审计自产生以来，其目标都是不断变化的，从查错防弊，到对企业会计报表项目的可靠性、真实性审查，并判断其财务状况和偿债能力，直到判定被审计单位一定时期内财务状况和经营成果等是否真实、有效，并提出经营管理的意见。

对公营企业进行审计，其目的应该是审计机关依法对国有企业财务收支的真实性、合法性和效益性“依法实施审计监督”。这是我国审计法所作的规定。世界上其他国家的公营企业审计，也大都是为了这一基本目标。

（二）公营企业审计的具体目标

上述公营企业审计总目标，是对公营企业审计的基本要

求、也是一个基本的出发点。作为具体的审计业务来说，还必须努力实现以下几项具体目标：

1. 保证国有财产的安全完整。国营企业是国家社会经济的重要组成部分，其财产安全与否，直接关系到企业的生存与发展，而这些企业又是关系到国计民生的重要经济组织。随着改革开放的深入，国营企业财产物资的安全日益显得重要。在近几年的企业改革中，出现了股份制改造、租赁、承包、企业兼并、分立等多种企业组织形式的变化，一些企业在这个过程中，由于种种原因，确曾导致国有资产流失。此外，相当多的企业，由于转换经营机制不力，管理松弛，即使从帐面上看其拥有的国有资产依然完整，但其实际生产能力、创造经济效益的能力确在下降。因此，为了确保社会主义公有制经济的主体地位，我们必须通过对国营企业的审计，保证其财产物资的安全、完整，促使这些企业充分挖掘其财产物资的经营活力。

2. 确保会计信息及其他经济信息真实、可靠。会计信息及其他经济信息是各方面利害关系人全面了解企业、正确评价过去，科学地预测未来，进行正确决策的依据。企业的生存和发展，不仅需要内部努力，也和外部各方面存在利害关系。国家要通过对投入资本运行情况的了解，正确确定下一步的投资和经营方针，各界要通过对国营企业经济状况的了解，以增加其与之往来的可靠性，规范企业之间的交易行为。一套存在错弊的会计信息，将给国家和其他经济组织带来难以估量的损失。而这些信息的需要者，因各种原因而不能直接参与企业的生产经营活动，他们对企业资产的保管、使用情况及其经济效益，只有通过以会计核算的信息为主的经济信息来得到满足。所以满足社会各方面对企业信息的全

面了解，是国营企业审计核算的一个基本目的。

3. 其满足国家宏观经济管理和调控的需要。企业是国民经济的细胞，国营企业是其重要的组成部分，其运转状况直接影响到国民经济的发展。也关系到社会稳定。尽管这些年来的经济体制改革，市场在资源配置中正在逐步发挥基础性作用，但政府仍然需要通过一定的调控和管理措施对国民经济运行情况进行调节。国家首先需要通过通过对国营企业生产经营情况的了解，然后作出判断，以便于制定正确、有效地调控和管理措施，保证国民经济协调发展。而这里所需的一切信息是否真实可靠，在很大程度上取决于国家对国营企业审计的结果。

4. 保证企业经营活动的合规、合法性。国营企业生产经营活动首先应遵守国家方针、政策、法规及有关的行业政策，为社会提供各项服务。对国营企业进行审计，能够有效地制止各种违法违纪现象的发生，从而维护社会经济秩序，使国民经济向着健康、有序的方向发展，保证社会经济稳定快速地增长。

5. 确保各项经营责任的履行和经济目标的实现。经营责任是国营企业在所有权和经营权相分离的基础上形成的，即经营者对所有者承担相应的经济责任。这些经营责任又具体体现在各项经济目标的实现上，没有一个个具体经济目标的实现，经营者的经济责任就难以如约履行。当然，经营责任的履行还应有其相应权力和利益作为基础，这种以“责”为核心，以“权”作保证的机制，能够有效保证经营目标的实现，它在一定程度上也有赖于国家对国营企业的审计。

四、国营企业审计的法律依据

对国营企业进行审计，是有其严格的法律依据的。1994

年8月31日第八届全国人民代表大会常务委员会第九次会议通过了《中华人民共和国审计法》，其中第一章第二条对有关国有企业的审计作出了法律规定：“国务院各部门和地方各级人民政府及其各部门的财政收支，国有的金融机构和企业事业组织的财务收支，以及其他依照本法规定应当接受审计监督”；“审计机关对前款所列财政收支或者财务收支的真实性、合法性和效益，依法进行审计监督。”

在其他一些法律中也有类似的规定，如《中华人民共和国全民所有制工业企业法》中规定，企业必须严格执行国家财政、税收和国有资产管理的法律、法规，定期进行财产盘点和审计，做到帐实相符。

一方面，正是由于公营企业审计有客观必要性；另一方面，国家对公营企业进行审计也作出了相应的法律规定，为进一步开展对公营企业的经济责任履行情况的监督提供了“法”的保障。

第二节 公营企业审计的程序和内容

一、审计主体

审计主体是指审计活动的执行人，即审计实施者。依据目前审计主体的分类，审计主体可分为政府审计、社会审计、内部审计。

政府审计，是指由政府内部的专门机关对政府的财政收支业务及国有经济组织实施的审计。它是政府的一个重要组成部分。政府审计历史悠久，它是审计史上最早产生的一种审计形式。

社会审计，在西方又叫民间审计。是指由政府有关部门批准注册的独立核算、自负盈亏、自主经营的审计法人组