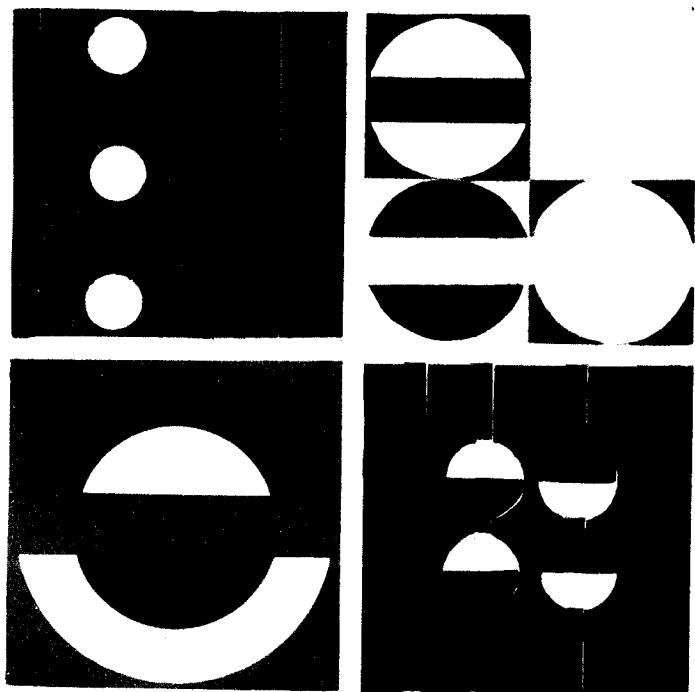


企业审计

张尚民 编



黑龙江科学技术出版社

责任编辑：高巍

封面设计：章汇

企 业 审 计

张尚民 编著

黑龙江科学技术出版社出版

(哈尔滨市南岗区建设街35号)

黑龙江新华印刷厂附属厂印刷·黑龙江省新华书店发行

787×1092毫米32开本17.75印张 365 千字

1986年12月第1版·1986年12月第1次印刷

印数：1—10,000册

书号：4217·019

定价：3.10元

前 言

党和国家为了全面开创社会主义现代化建设新局面，决定实行审计制度，加强经济管理和监督，保证改革、开放、搞活方针的顺利执行。为适应这种需要，特编写《企业审计》一书。本书以企业经济活动为核心，详细阐述了审计的意义、产生与发展及其作用，审计的种类、方法和程序，以及内部控制制度、货币资金、工资、物资、固定资产、成本，产成品、销售和利润，结算业务、专项资金的审计和财经纪律检查、审计报告等。全书共十三章六十一节，理论联系实际，突出了实用方面，供企业领导干部、内部审计、财务会计、其他经济管理人員和审计机关、财政、税务、金融等部门同志工作、学习及培训干部参考。

本书在编写过程中，参考了国内外审计及其他有关文献资料，并结合本人多年工作实践编写的。

参加本书主要章节编写的还有荣德久、范洁、洪玉志、齐茵等同志。

本书在编写过程中，得到姜欣、李清林等同志的帮助和指导，对此表示谢意。

由于水平有限，书中疏漏和差错之处在所难免，欢迎读者批评指正。

编者

一九八六年四月

目 录

第一章 审计的意义、产生与发展及其作用	1
第一节 审计的意义	1
第二节 我国审计制度的产生与发展	23
第三节 审计的范围、任务和作用	35
第二章 审计的种类、方法和程序	42
第一节 审计的种类	42
第二节 审计的方法	53
第三节 审计的程序	65
第三章 内部控制制度的审计	75
第一节 内部控制制度的重要性	75
第二节 检查内部控制制度的方法	97
第三节 内部控制制度的评价	108
第四章 货币资金的审计	110
第一节 货币资金审计的内容及目的	110
第二节 库存现金的审查	111
第三节 现金收入和支付业务的审查	115
第四节 现金日记帐的审查	131
第五节 银行收款和付款业务的审查	132
第六节 银行存款结余额的审查	137
第五章 工资的审计	141
第一节 工资审计的内容及目的	141

第二节	工资基金管理的审查·····	145
第三节	工资核算的审查·····	151
第四节	工资分配表的审查·····	161
第六章	物资的审计·····	168
第一节	物资审计的内容及目的·····	168
第二节	物资供应计划的审查·····	170
第三节	物资采购业务的审查·····	180
第四节	原材料委托加工的审查·····	190
第五节	物资领用业务的审查·····	196
第六节	储备资金运用的审查·····	213
第七节	节约能源的审查·····	218
第八节	物资节约的审查·····	225
第七章	固定资产的审计·····	235
第一节	固定资产审计的内容及目的·····	235
第二节	固定资产帐实相符情况的审查·····	241
第三节	固定资产价值的审查·····	255
第四节	固定资产折旧和大修理的审查·····	267
第五节	固定资产利用的审查·····	284
第八章	成本的审计·····	292
第一节	成本审计的内容及目的·····	292
第二节	成本管理基础工作的审查·····	296
第三节	成本开支范围的审查·····	322
第四节	成本核算真实性的审查·····	332
第五节	成本计划的审查·····	351
第六节	成本控制的审查·····	366

第九章 产成品、销售和利润的审计	384
第一节 产成品、销售和利润审计的内容及目的	384
第二节 产成品的审查	387
第三节 销售业务的审查	411
第四节 营业外支出的审查	425
第五节 利润的审查	432
第六节 利润分配的审查	440
第十章 结算业务的审计	444
第一节 结算业务审计的内容及目的	444
第二节 应收销货款的审查	445
第三节 应付购货款的审查	454
第四节 其他应收款的审查	457
第五节 其他应付款的审查	471
第十一章 专项资金的审计	474
第一节 专项资金审计的内容及目的	474
第二节 专用基金的审查	479
第三节 专用拨款和专用借款的审查	492
第四节 专项工程支出的审查	498
第五节 专项资产的审查	514
第十二章 财经纪律的检查	522
第一节 财经纪律检查的目的	522
第二节 财经纪律检查的内容	524
第三节 维护财经纪律的措施	533
第十三章 审计报告	542
第一节 审计报告的意义	542

第二节 审计报告的内容.....	546
第三节 审计报告的编写步骤.....	552
第四节 审计报告的几种形式.....	560

第一章 审计的意义、产生 与发展及其作用

第一节 审计的意义

我国的审计始于西周，已有三千多年的历史，在漫长的岁月里，经历了兴衰存亡等若干变化阶段。

本世纪三十年代以来，西方审计科学适应资本主义经济发展的需要，取得了很大进展，充分发挥了监督经济与管理经济的重要作用。现在，世界上已有150多个国家设有审计机构，并有很好的基础工作。在我国，建国初期虽未单独设审计机构，但对财政、财务监督检查工作还是重视的。当时在财政部设置了财政监察司，一九五五年成立了中央监察部，各省市、地方相应的设立了监察局（厅），大中型企业设置了监察室。它所监督的对象不但是经济上的，而且对一切违法乱纪事件都进行监督。自一九五八年撤销了国家监察机关之后，又由于“文革”的影响，财会工作也受到很大的干扰和破坏。结果出现经济混乱，损失浩大，把整个国民经济推到崩溃边缘，教训是极其沉痛的。

粉碎“四人帮”以后，特别是十一届三中全会以来，会计工作在社会主义现代化建设中的地位和作用已为越来越多的人所认识。正如马克思所说，会计“对公有生产，比对资

本主义生产更为必要”。中华人民共和国第五届全国人民代表大会第五次会议通过的新宪法规定，国务院和县以上的地方各级人民政府设立审计机关，并依照法律规定独立行使审计监督权。这说明经济越是搞活，越需要加强管理和监督。而审计工作是加强管理和监督的一个不可缺少的重要方面，是使开放、搞活、扩权健康进行的一个重要保证。

一、审计的定义

什么是审计？从字面上解释，“审”是详细、周密、仔细思考，反复分析推究，如审查、审核；“计”是会计的记录，计算等。“审计就是查帐，或者叫会计检查”，这是审计在其初级阶段的一种概念。现在这种提法已经很不完全。

会计是随着社会生产的发展和经济管理的需要而产生和发展起来的。但会计所记载的内容是否正确无误，必须通过检查加以验证。于是即产生由管帐、管钱、管物以外的第三者来审查，这就是审计的起源。为了说明这个问题，下面从审计的产生和发展谈起。

在资本主义萌芽时期，企业、事业、机关的经济活动比较简单，会计资料也不繁杂，因而这个阶段把审计作为会计的组成部分，主要限于保护现金、物资的安全，对收付款业务的真实性、正确性和合法性进行审查等。因此，当时的审计有很大的局限性，不可能得到广泛重视和发展。

本世纪初叶，随着资本主义经济的发展，企业、事业、机关的规模日益庞大，由于股份公司的产生和发展，使企业的所有权与经营权分离，竞争剧烈。在这种形势下，为了保

护各方面的权益，取信于股东、银行、债权人和税收机关，不仅把审计独立于会计之外，而且还逐渐形成内部审计与外部审计并行不悖、相辅相成的制度。内部审计就是在企业、事业、机关内设置专门的、独立于会计部门之外的审计机构，直属本单位的最高领导（在企业内为董事长或总经理），由专职的稽核员执行经济监督工作。审计业务的侧重点已由审查会计帐目和会计报表转向经营管理方面，内部审计人员在企业中的地位和作用越来越重要。外部审计是由企业外部、与企业无经济利害关系的第三者——注册公共会计师（CPA）来担任。其主要职能是公证或签证职能，证明企业的会计报表的真实可靠，外部审计的服务对象是投资者、税务机关和政府其他有关部门。这样，审计工作以及研究审计理论、组织、技术、方法的审计学，便从会计学中分离出来，形成一门独立的经济监督科学。外部审计与企业内部审计的区别是：“首先，从审计主体即审计担任者来看，两者本质上完全不同，因为内部审计是由企业内部从属于经营者的工作人员进行的自身的审计；外部审计则是由第三者办理的他人审计，从而保持了与被检查企业无关的独立性。其次，从审计领域来看，内部审计含有会计检查 and 业务检查双重性质，而且其重点放在最近时期的业务检查上；而注册公共会计师的审计领域一般只限于会计方面的检查。再从审计报告方法来看，内部审计的审计报告只供企业内部利用，而外部审计的审计报告要向社会公开发表。”（河合秀敏撰写，《新版会计学大辞典》第101页）

本世纪五十年代以后，西方经济又发生重大变化，跨国

公司不断出现，企业规模更加庞大，国际国内市场竞争加剧，银根紧张，筹资困难。这样，促使企业领导加强内部财务控制监督，力求提高资金使用效益，加强经济活动的预测和决策工作，以提高竞争能力。于是，为企业经营管理服务的管理会计又从会计中分离出来。在这种情况下，内部审计与外部审计的内涵与外延也必然随之扩大。不仅要深入到预测分析与决策分析的审查与评定的领域之内，而且还要为企业如何加强内部管理，提高经济效益出谋划策。

由于现代西方国家的审计，已从财务领域扩大到技术经济领域，从证明财务状况扩大到挖掘企业潜力，提高经济效果。因此，即使资本主义国家，把审计局限在检查会计帐目和财务报表的提法也不确切了。

根据我国宪法的规定，国务院颁布了《关于审计工作的暂行规定》。（以下简称《暂行规定》）这是新中国成立以来的第一个审计法，是贯彻宪法关于实行审计监督制度，使审计工作逐步实现制度化、法律化的一个重要步骤。《暂行规定》精辟地阐明了审计机关的性质，确定了审计机关的指导思想，明确规定了审计机关的主要任务、职权范围、领导关系以及部门和企事业单位内部审计制度的建立等。因此，我国社会主义审计定义应根据宪法的规定及国务院公布的《暂行规定》来理解。我国的审计包含对财政收支、财务收支及其经济效益监督检查的全过程。这项工作由谁来审计，根据什么审计，审计什么，达到什么目的等。选择审计定义，应该把这些要素联系起来认识。一个科学的、完整的审计定义，应从审计者、审计依据、审计对象、审计目的等全过程来研

究。基于这些要素要求，我国的审计定义可表述为：

遵照国家法律和行政法规，依据财政经济规章制度，由不受其他行政机关、社会团体和个人干涉的独立行使审计监督权的审计机关和审计人员，对国务院各部门和地方各级人民政府、财政金融机构、企业事业组织以及其他同国家财政有关的单位的财政收支、财务收支及其经济效益进行审计监督，作出公正客观的评价，以严肃财经纪律，提高经济效益，加强宏观控制和管理，保证经济体制改革的顺利进行。

对上述审计定义、简要说明如下：

1. “遵照国家法律和行政法规，依据财政经济规章制度”，是指国家宪法、国家审计条例、审计法规、财经方针、政策、法令、制度以及财务会计规则等。审计机关依法审计应遵循下列原则：

（1）省、自治区、直辖市和国务院各部门制定的有关财政经济法规和规章制度，与国家的即全国人民代表大会及其常务委员会、国务院的有关规定相抵触时，应以国家的规定为审计依据；

（2）下级制定的规章制度，与国家和上级的有关规定相抵触时，应以国家和上级的规定为审计依据；

（3）政府各部门之间的有关规定不一致时，应以法律和政府行政法规、决定、命令授权的主管部门的规定为审计依据；

（4）在改革中出现的现行法律、法规和规章制度中没有明确规定的问题，应以国家有关的方针、政策规定为审计依据，或者请示本级人民政府和上级审计机关。

2. “审计机关和审计人员”，《暂行规定》明确了审计机关是代表国家执行审计监督的专门机关。它不负担具体的管理业务，与被审计单位没有直接的经济利益关系，地位比较超脱，能避免地区、部门、专业管理的局限性。审计机关代表国家履行监督职责，具有一定的独立性和权威性，在整个经济监督活动中，占有重要的地位。

“审计人员”，是指国家审计机关的审计人员，也包括“注册的社会审计，会计组织”的专职审计人员，（注：“注册的社会审计、会计组织是指审计、会计咨询服务机构等独立核算的民间组织；为保证社会审计、会计组织的客观与公证，国家审计机关的工作人员，不得在社会审计、会计组织中兼任职务。”）但必须是在财政、财务收支及其经济效益之外的第三者才有资格作为审计人员。

3. “对国务院各部门和地方各级政府、财政金融机构、企业事业组织以及其他同国家财政有关的单位的财政收支、财务收支及其经济效益进行审计监督”，是宪法及《暂行规定》所规定的国家审计机关必须审计的对象。但审计对象有个发展问题，因此，不排除新开拓出来的审计对象。

4. 对“财政收支、财务收支及其经济效益进行审计监督”当然要查帐，但不限于查帐。如对企业经济效益的评价，涉及企业生产经营的全过程，涉及企业管理的各个方面。因此，只靠查帐、查会计资料是不够的。

5. “评价”，即对被审计单位进行审计后，在提出的审计报告中对企业全面工作作出的评价。

二、审计与会计监督的区别

审计与会计，既有联系，又有区别。那种认为审计与会计只是名词不同，没有实质区别，甚至认为审计是对经济活动的监督，是会计的一项附属职能，这种提法既不能成立，也是有害的。

(一) 审计与会计监督的联系，主要表现在：

1. 监督的内容相联系

会计监督的内容表现为经济活动的资金运动。会计监督是按会计核算的程序，在日常工作中有条不紊地进行。在企业发生的经济业务进行会计处理时，要通过原始凭证审查经济业务，根据审核无误后的原始凭证编制记帐凭证，并对记帐凭证进行审核；根据审核无误的记帐凭证登记帐簿，并对帐簿进行审核，其中包括对总帐的审核、总帐与日记帐、明细帐的审核，以及对帐簿资料的分析。根据审核无误的帐簿资料和编制的会计报表，对会计报表进行审核。根据会计报表等资料检查分析财务计划的完成情况，肯定成绩，找出差距，拟订改进措施。

审计的内容包括审查会计资料及其所反映的表现为经济活动的资金运动。除对重大事项需要随时进行审计监督外，一般应按制度规定和法律程序应定期（如每月、季度、半年、年度）进行审计监督。通过审计，既检查会计工作的质量，又检查企业、事业单位表现为经济活动的资金运动。

会计监督的内容和审计监督的内容，最终都表现为经济活动的资金运动；审计包括对会计监督的内容进行的再监

督。

2. 监督的任务相一致

会计监督和审计的职能作用虽各有侧重，但任务基本上是一致的。即通过监督活动执行国家的财经政策、法令和有关规章制度以及财务计划；改善经营管理，提高经济效益，维护财经纪律，保护社会主义财产。为了维护财经纪律，要坚决制止违法乱纪行为，如乱挤成本、乱摊费用，偷税、漏税、截留上缴利润，走私贩运，行贿受贿，贪污盗窃，投机倒把等。

从整体上说，会计监督与审计相联系，会计监督与审计的任务是一致的。

(二) 审计与会计监督的区别，主要表现在：

1. 对象不同

社会主义的会计对象是扩大再生产过程中的资金运动。在企业单位表现为经营资金运动，在事业、机关和团体等单位表现为预算资金运动。这样，会计监督的对象即渗透在企业、事业、机关和团体的一切经济活动之中。会计监督是由会计人员在处理本身业务过程中即记帐、算帐所取得的会计资料，进行分析研究，发现问题来监督企业、事业、机关和团体的经济活动。而审计，则包括在会计监督的基础上对会计工作的再监督，即通过对会计的检查，对经济活动进行监督。

2. 职能作用不同

会计的基本职能是对生产“过程的控制和观念总结”（《马克思恩格斯全集》第24卷第152页）控制及信息的反馈，主

要是指就企业的生产过程向领导、决策人员提供财务、成本及其他经济信息，以供企业领导及决策人对生产经营过程进行指挥。很明显，有这种职能的会计部门虽然具有财务监督作用，但它仅仅处于经营管理过程之中，直接发挥管理作用而不可能处于经营管理过程之外。而审计则处于过程之外，对企业、事业单位的财务收支和经济活动作客观的、实事求是的审查和评价，它的职能主要在于监督、审查和评价。

3. 组织形式不同

会计作为企业、事业单位内部的一个机构，根据有关方针、政策和财务会计制度组织会计工作，它是企业、事业单位机构的组成部分。会计监督是会计人员自己检查自己内部工作人员执行的经济业务。这种检查可以随时随地、定期或不定期的进行。而审计则不同，它是依照法律单独设置的审计机关或审计组织所进行的检查。审计人员不是企业、事业单位的属员，对于企业、事业单位的领导者 和 财会人员来说，他们是单位之外的第三者。

4. 应用方法不同

会计是运用其特有的各种专门方法，从经济业务发生开始，一直到编制会计报表，进行连续地、系统地、全面地反映和监督。与此相反，审计一方面根据会计报表、决算等资料进行审查分析，另一方面还要根据其他核算资料及其他渠道提供的情况进行审查分析以及内查外调，从头到尾彻底弄清事实真象。

5. 检查范围的不同

会计监督的范围，仅仅限于企业、事业单位内部可用资

币来衡量的经济业务，无论会计核算还是会计检查，一般只能在此范围发挥作用。而审计，要超越会计的范围，对经济业务，经济活动以及生产经营全过程涉及的产、供、销，人、财、物等均可进行审计。

三、社会主义审计与资本主义审计的区别

在我国实行审计制度，从理论和实践上都有一个探索的过程，这就要求我们在总结自己经验的基础上，学习外国的长处和真正好的东西，为我国的“四化”建设服务。但是认清社会主义审计与资本主义审计的区别，这对我们吸收西方审计的经验是非常重要的。

（一）范围的不同

资本主义经济建立在私有基础之上，无论国家审计机构隶属于议会还是政府，其国家审计的对象和范围主要如下：

1. 政府和政府所属部门，各单位及国营企业、事业、部队、自治性机关的财政、财务收支和国家补助、信贷保证的企事业单位财务经济活动的审计监督；

2. 各级政府的财政帐目，国库收支、税收、财产物资、国内外债务等帐目的真实性、准确性的审计监督；

3. 根据政府或各部部长的合法要求，对重大经济违法案件进行专门审计。

在资本主义国家占比重较大的私营企业，是由会计师事务所管，而不属于政府的审计范围。但政府审计的范围也不一致。例如：日本会计检查院只检查政府投资50%以上的公私合营企业，对于投资50%以下的企业，有选择地审查，没有投资的私营企业，日本会计检查院不管，由会计师事务所