

经济责任审计专题与案例

主编 刘国权 鲍国明

中国物价出版社

经济责任审计专题与案例

参加编写人员：

刘国权	鲍国明	喻政祥	郑凯旋
周树大	罗益如	茅东萍	张曼曼
李珊珊	杨未名	舒文定	郭亚伟
姜 芳	刘增胜	何昌君	陈高贤
黎波涛	严东卫	吕劲松	王顺和
李加兴	王建国	李建敏	沈璐嵘

前 言

为了更好贯彻执行中共中央办公厅、国务院办公厅颁发的《县级以上党政领导干部任期经济责任审计暂行规定》、《国有企业及国有控股企业领导人员任期经济责任审计暂行规定》和中央纪委、中央组织部、监察部、人事部、审计署关于进一步做好经济责任审计工作的意见，配合审计署“人、法、技”建设，我们在总结近年来实践经验的基础上，适应全国正在开展的经济责任审计工作的需要，组织审计署和地方审计厅（局）的部分审计实务人员及有关专家学者，专题研究经济责任审计并编写了这本《经济责任审计专题与案例》。

《经济责任审计专题与案例》共分两大部分。第一部分：经济责任审计专题。它是经济责任审计培训班的讲稿，由经济责任审计总体思路、会计信息质量及其评价、资产质量及其评价、重大经济决策审计及其评价、国有资本保值增值审计及其评价、内部控制测评、合并会计报表审计、企业经济责任审计结果报告等内容组成。它基本涵盖了经济责任审计的主要内容，对审计实际工作中必须掌握的几个方面进行了比较深入的讲解，具有较强的理论深度和一定的实用性，对当前正在进行的经济责任审计工作有一定的指导作用。但是，由于讲稿内容还不够全面、系统，有些观点还不成熟，为一家之言，供参考。第二部分：经济责任审计实务案例。它具体分为工作实例和经济责任

前言

审计案例两块，遴选部分具有代表性的案例进行分析解剖，以图启发思路，同时还提供了经济责任审计工作方案、审前调查方案、审计项目实施方案、审计组报告、审计结果报告等具有很强的实用价值的一套工作实例，供借鉴、参考。

本书还辑录了财政部、国家经贸委、人事部、国家计委、中央企业工委关于《国有资本金效绩评价操作规则》(修订版)、财政部关于《二〇〇二年度国有资本保值增值标准值》、审计署关于《党政领导干部经济责任审计指导意见(征求意见稿)》等相关法规文件，以便于在经济责任审计工作中查阅使用。

由于水平有限，书中疏漏乃至错误之处难免，敬请广大读者批评指正。

编者

2002年6月18日

目 录

李金华审计长在中央企业

经济责任审计工作会议上的讲话..... 5

刘鹤章副审计长在 2001 年企业领导人员

经济责任审计座谈会上的讲话 17

第一部分 专题讲座

经济责任与经济责任审计	27
会计信息质量及其评价	34
企业资产质量及其评价	50
企业领导人员任期内重大经济决策审计及其评价	60
内部控制制度及其测评	67
企业合并会计报表审计.....	100
企业经济责任审计报告.....	138
关于企业不良资产的几点思考.....	164
国有资本保值增值的计算及评价.....	173
党政领导干部任期经济责任界定的难点与对策.....	178
企业发展后劲的综合评价.....	182

第二部分 实务案例

2002 年度中央管理的国有重要

骨干企业经济责任审计工作方案·····	197
关于中国××产业集团公司	
法定代表人经济责任审计的审前调查方案·····	213
某集团公司原法定代表人 D 同志	
任期经济责任审计实施方案·····	218
某集团原法定代表人 W 经济责任审计实施方案 ·····	226
关于 A（集团）公司	
××同志任期经济责任的审计报告·····	245
审计署关于 A（集团）有限公司	
××同志任期经济责任审计的结果报告·····	254
关于原国家××局局长	
L 同志任期经济责任审计的结果报告 ·····	259
某工商银行原行长 M 同志任期经济责任审计结果报告 ···	265
某地方国有企业领导人 B 同志经济责任审计案例 ·····	271
企业经济责任审计评价案例·····	300
农行某支行行长任期	
经济责任审计中贷款损失责任认定案例·····	314
企业经济责任审计查处贪污案例	
——偷梁换柱私分百万公款·····	318

附录

县级以上党政领导干部任期经济责任审计暂行规定	323
国有企业及国有控股企业	
领导人员任期经济责任审计暂行规定	327
县级以上党政领导干部	
任期经济责任审计暂行规定实施细则	331
国有企业及国有控股企业领导人员	
任期经济责任审计暂行规定实施细则	336
关于党政领导干部	
任期经济责任审计若干问题的指导意见	341
企业效绩评价操作细则（修订）	351
国有资本保值增值标准值	401

李金华审计长在中央企业经济责任 审计工作会议上的讲话

(2001年2月19日)

这次会议很重要，署召开专门会议研究企业的经济责任审计，这还是第一次。国有企业审计在审计系统搞得最早，审计力量比较强，多年来做了很多工作，取得了一定成绩，也积累了一些经验，培养了一批人才，应该说企业审计的基础是很好。特别是从前年下半年，中办、国办发发了两个暂行规定以后，我们把经济责任审计作为一项中心工作来抓，做了很多工作。去年，经贸司组织了全国一千多户国有企业的审计和审计调查，给国务院的报告引起了国务院领导的重视，所以说，近年来企业审计工作是有成效的。国有企业经过三年的努力，脱困的目标基本实现。但是，中央、国务院对国有企业的工作仍然十分重视。最近召开的经济工作会议和中央工作会议都强调，今后几年我们的工作重点之一，是进一步加强国有企业的改革，提高国有企业的经济效益。国有企业改革本身包括如何加强对国有企业的监督，因此加强对国有企业的审计，是加强国有企业改革的一项内容。这次中央企业经济责任审计工作会议主要是研

究今年的国有企业和国有控股企业的经济责任审计问题，下面我讲几点意见：

一、今后国有企业审计的中心任务是经济责任审计

今后国有企业审计的中心任务是经济责任审计，或者说以经济责任审计为中心，开展对国有企业审计。为什么提出这么一个问题，主要有几个原因：

（一）宪法和审计法明确规定国家审计机关要对国有企业的财务收支、对国有企业的资产负债损益实行审计监督，这是法律规定的。

（二）1999年中办、国办下发了两个“暂行规定”，其中一个就是对国有企业和国有控股企业的领导人员实行任期经济责任审计，这就进一步明确了国家审计机关对国有企业和国有控股企业如何实行监督的问题。

（三）目前对国有企业的监督又采取了一种新的方式，就是由政府派出代表资产所有者对国有企业实行监督的监事会主席。这些监事会主席，是企业之外的，不是企业董事会下面形成的监事会。这项制度是由原来的稽察特派员制度转变过来的，它是企业外部的一种监督。

基于上述情况，对国有企业的财务监督包括三个方面：一是由宪法、审计法规定的要对国有企业的资产负债损益进行审计监督；二是中办、国办规定要对国有企业和国有控股企业的领导人员实行经济责任审计，这也是对国家审计机关做出的规定；三是监事会主席对国有企业实行监督，而且也以财务监督为主。通过财务监督，进一步对企业的领导人及其班子实行监督。那么，在这种情况下如何处理三者的关系，如何履行审计机关的审计监督职能，又不造成重复监督？我觉得具有特殊性

的，或者只有审计机关具有而监事会主席不具有的职能，就是对国有企业的经济责任审计。因此，我们提出，今后国有企业和国有控股企业以经济责任审计为中心开展审计监督，这样既履行了审计监督的职能，又防止了与其他部门对企业造成的重复监督，这就是我们为什么提出今后以经济责任审计为中心，加强对国有企业实行审计监督的根本原因。遇到任何问题。总找出解决问题的方法。现在企业的负担很重，到企业监督检查的部门不少，如何减轻企业的经济负担和减少对企业的重复检查，作为审计机关来说，要认真去思考这个问题。我们不能放弃审计机关的监督职能，因为宪法、审计法都有规定。可是，我们也不能对所有的国有企业年年去审。怎样做才能既体现审计的特点，又防止跟其他部门造成工作上的重复？这就要以经济责任审计为中心。

二、经济责任审计与常规性财务收支审计（或资产负债损益审计）之间的关系

从总体来说，两者在审计的内容、目的上基本是一致的。经济责任审计更多注重的是企业领导人的经济责任，而财务收支审计是经济责任审计的基础。经济责任审计实际上是企业的财务收支审计或者资产负债损益审计结果的人格化。财务收支审计查出企业存在的问题，责任落实在企业法人头上，惟一的办法就是该收缴的收缴，该罚款的罚款。而经济责任审计就不一样，它的落脚点是企业的法人代表，或者说是企业的管理者或负责人，因此是企业财务收支审计结果的人格化，这就是两者的区别。当然，两者审计的内容、作用也不完全一样。从一定意义上讲，经济责任审计内容比财务收支审计内容还要更广泛一些。经济责任审计既要反映企业管理中的问题，促进企业加

强管理，同时还要对企业领导人的经济责任作出评价，这样可以为组织部门考察了解企业领导干部提供一种参考，对从源头上防止腐败也能起到一定作用。但财务收支审计是基础，没有对企业的经常性财务收支审计，经济责任审计就很难达到预期的目的。因此，企业财务收支审计或资产负债损益审计是经济责任审计的基础，二者在审计内容、目的上是基本一致的。

以经济责任审计为中心不等于说今后企业审计就消极地等经济责任审计，组织部门委托一个就审一个，不委托就没事干了，不能这样，而是应该在经常性的财务收支审计的基础上去开展经济责任审计。我们当前开展经济责任审计的最大困难是什么？最大的困难是对企业的情况不甚了解或者一无所知。某个企业厂长（经理）要离任了，组织部门委托我们进行经济责任审计，我们感到非常为难，为什么？一方面时间要求很急，更重要的是我们对这个领导人及其所在企业一无所知，有的过去虽然审过了，但是没有进行全面审计，家底不清。我曾讲过，我们过去的企业审计就像瞎子摸象，抓住什么是什么，到目前为止，多数企业的基本资料没有建立起来。在心中无数的情况下，在很短的时间内，要对企业领导人进行审计，风险很大。一个企业几十亿、几百亿的资产，不是几个人用短短的时间就能审查清楚的，所以这是当前我们最大的困难和威胁，这种风险不仅是我们本身的风险，它还可能波及到组织部门。经过审计，我们说这个干部没有问题，组织部门也相信我们，但是审的深度如何，质量怎么样，我们能打保票吗？我看不能。所以这是我最担心的问题。怎么办呢？在目前的情况下，我们只能采取两条腿走路的方法。所谓两条腿走路，一条腿是努力完成好已经摆在我们面前的经济责任审计任务。既然组织部门已经把任务交给我们了，我们还得完成，要集中力量，尽可能地把它做好；

另一条腿是要拿出一部分力量，对一部分目前还不搞经济责任审计的企业实行财务收支审计。审计的目的是提前了解企业，摸清家底，为今后的经济责任审计打基础。所以我们要有两手准备，两条腿走路，我们不能等。“不能等”包括两层意思，一是不能等你委托一个我审一个，你不委托我就不审，就在那里等着；二是不能等我们把企业审了一遍以后，再去搞经济责任审计，你委托我也不接收，这也不行，这是两个“不能等”。解决两个不能等的办法，就是两条腿走路，一方面集中一定力量，完成当前的任务，同时要组织另一部分力量，对现有的属于我们审计范围的企业开展经常性财务收支审计。如果说一个企业，我们审计一次，把它家底搞清楚了，以后有机会两年三年再审一次，那么什么时候开展经济责任审计我们都不担心，因为有了基础了。现在我们最担心的问题就是对企业心中无数，所以从现在开始就要求我们把相关企业的资料库建立起来，不能像狗熊掰棒子一样，掰一个丢一个，审了一个企业什么资料都没有，最后只是审计决定、审计意见书。坦诚地讲，这些决定和意见对经济责任审计起不了太大作用。所以，财务收支审计与经济责任审计的关系最终归结为，在今后三五年内要采取两条腿走路的办法。署机关和派出机构，必须明确这个思想，让你搞经济责任审计，你要把它搞好，在没有经济责任审计任务时，要主动把企业家底搞清楚。将来要建立一种制度，就是一个企业的财务收支是谁审计的，经济责任审计就由他来负责，不能再换另一班人去搞；这个企业的经济责任审计是谁搞的，今后的经常性审计也要由他去搞，因为除了这一届，还有下一届离任审计问题，要保持连续性。

三、经济责任审计要实行分层次，全面审计、突出重点

（一）分层次。国有企业和国有控股企业都有经济责任审计问题，企业这么多，怎么办，只能分层次，一部分由审计署直接审，一部分由中央企业工委组织审计，还有一部分由企业内部审计、社会审计组织审计。对审计署来说，今后的工作重点就是直接审计由中央管理的40多户重要骨干企业。这40多户企业关系到国家的经济命脉，对40多户企业怎么办，除了眼前要搞经济责任审计以外，建议每年至少要审10户左右，通过三至五年要把这些企业都审一遍，要审透，集中一定的人力，用较长的时间把家底搞清楚。实践证明：越是大的企业，其每年的变化越是不大，它要保持相对稳定性。虽然也有发展，但和它的整个基础比较起来，相对比较小，只要一次把它搞清楚了，今后逐步变化的过程就好掌握了。因为企业固定资产的增加和技术改造都要有一个过程，产品的变更，除了型号有变化，一些支柱产品的变化也不容易，企业的管理制度、经营方针、资金运转等也相对比较稳定。相反小企业变化比较大，今年破产了，明年兼并了。所以，对大企业只要把家底搞清楚了，就有一定的把握搞经济责任审计。开始搞，宁可慢一点，但要搞透，谁搞谁负责，哪怕一年搞一户，把它搞透就不错了，一定要扎扎实实、稳扎稳打，每年搞10来户企业，把它搞清楚，并且建立起详细的资料库。今后各特派办企业审计的任务必须由署统一安排，不能自己想搞什么就搞什么，那不行。就在40几户企业中由署统一安排，统一组织力量。如果有特殊任务，也由署临时交办，统一组织，这一点请经贸司把握住。今后企业审计的任务、安排和审计方案由署里统一负责、统一要求，这方面

出了问题由经贸司负责。现在企业审计不是人多的问题，而是力量不足的问题。如果不集中力量，再搞几年，也是一无所获。

(二) 要认真贯彻总理提出的全面审计、突出重点的方针。对于任何一个企业，作为审计对象都要全面审计。所谓全面审计，就是在真实性上下功夫，摸清家底，真正把家底搞清楚。当然这里涉及其下属单位如何延伸的问题，真正要把一个企业集团搞清楚，不那么简单，有的企业分布在全国四面八方，我们要有一种愚公移山的精神，一定要把它搞清。也可以逐步进行，一年不行，连续审两年，时间长一些。没有这个基础，我们的一切审计，就如同大楼建在沙滩上一样。现在最担心的问题是，我们心中没底，家底不清。不全面审计，怎么评价？对一个审计对象来说，首先必须全面审计。当然全面审计也不是平均使用力量，在全面审计的过程中，要注意抓住重点。抓住重点有两层含义：一是对企业的重点部位、重点资金、重点问题必须心中有数。把企业的基本情况搞清楚后，就应知道重点及问题在什么地方，特别是对一些重大的违纪违规问题，经济犯罪问题，重大的经济损失要一查到底。不能平均使用力量，把资产负债一核对就完事了，那样不行。二是在全面审计的过程中，也得采取抓重点的方法。比如，资产、负债等项的具体审计，就要实行重点抽查，重点延伸。固定资产那么多，也许大量的价值分布在少量的资产上，有的企业几个库房的钢材，也许还抵不上一个库房小小的贵金属材料，要分析企业资产分布在哪里，大量的资产集中分布在什么地方，它的债权债务主要是怎么分布的，它的资产质量高不高的主要标志是什么，它的大量投资主要投在什么地方，要分析。审计不能成为稽核，一本本对账，对完了就算完了，不能这样。既要全面了解情况，又要突出重点。为了全面了解情况，要采取抓重点的办法，所以，突

出重点既是一种指导思想，也是一种工作方法。在这里我再重复强调三点：第一，要分层次。今后我们工作的重点是 40 多户企业。40 多户企业的审计由审计署统一组织、统一指挥、统一协调，只有这样才能集中力量，才能取得成效，各单位不可自行其事，你们的主要责任是按照署里要求完成好任务。第二，对任何一个审计对象必须全面把握。要全面把握，必须全面审计。第三，全面把握的目的最终是要突出重点，即使对企业领导人的经济责任评价也要突出重点。比如，企业的资产负债损益有没有弄虚作假的问题，特别是损益，有没有弄虚作假骗取荣誉、虚假提高企业效益、增加分配的问题；又如，有没有因为企业领导人不负责任、违反科学方法随意决策，造成企业的重大损失，有没有企业领导人故意违反国家的规定偷税骗税逃汇的，甚至弄虚作假、搞伪劣产品的；再如企业领导人有无其他的经济问题，在分配上有无严重违反国家规定的问题等，一定要把这几个大的问题搞清楚。

至于责任，包含的方面比较多，企业管理不严有企业领导人的责任，企业亏损也有他的责任，但要分析，应该抓住主要的方面，要突出重点。

总之，突出重点，既是一种指导思想，也是一种工作方法。

四、经济责任审计要做到“四个”结合

一是经常性审计和集中审计（或叫届中审计与离任审计、财务收支审计和经济责任审计）相结合。要把经常性财务收支审计和集中性的经济责任审计结合起来，前者是基础，没有经常性的财务收支审计，经济责任审计就没有基础。现在有的企业很大，没有财务收支审计的基础就搞离任审计，弄不好将来会出大问题。

二是国家审计和社会审计、内部审计、监事会的监督相结合。第一，要分层次。有些单位由企业内部去审，有些委托社会审计去审。当然委托社会审计去审，审计机关要注意检查它的质量。第二，我们在审计的时候要注意利用企业的内审结果，利用社会审计的结论，当然不一定完全照搬过来，可以利用它。特别要注意和监事会的结合，利用监事会的监督成果，注意听取它们的意见，我们审完后要向它们通报情况，互相沟通，这样就可以避免重复，否则，各搞一套，互不往来，这不行。监事会毕竟常驻企业，他们了解情况比我们更多，我们查账比他们查得细，他们人少，不可能查得很深，所以各有优势，要互相结合起来。我们的审计是独立的，但独立并不是孤立的，不能认为我是独立的，谁的话我也不听，天马行空，那是不行的，一定要注意防止这种错误思想。

三是财务收支审计和效益审计的结合。我原来的观点，对企业的效益问题，不是经过审计所能说清楚的，有很多问题是很复杂的。企业的效益是由社会来决定和评判的，企业效益好，就能在社会上立住脚，就能发展，不仅能在国内发展，而且还能在国外发展。企业效益不好，就要垮台，就要倒闭，这是硬碰硬的。所以，过去我不主张对国有企业过度的强调效益审计，更多的应是对国家财政资金的使用效益进行审计。但是对企业的领导者进行经济责任审计，在某些方面要涉及效益的问题。如果财务报表包括资产负债损益表是真实的，效益也就一目了然，一比较就出来了，今年利润如何，资产利润率、负债率，流动资金周转率，一看就清楚了，和同行业、国内先进行业、国外企业一比就出来了，关键看是否是真实的，这个问题并不复杂。当然，讲效益还有客观原因，比如说，石油行业，原料涨价了，效益就下来了，成品油价格上去了，效益就上去了，这里有政