

商品流通企业 审计

杨锦昶 主编



中国财政经济出版社

国内贸易部部编中等专业学校财会系列教材

商品流通企业审计

杨锦昶 主编

中国财政经济出版社

(京)新登字 038 号

图书在版编目 (IP 数据)

商品流通企业审计/杨锦昶主编. —北京:中国财政经济出版社,1994

国内贸易部部编中等专业学校财会系列教材

ISBN 7-5005-2488-9

I. 商… II. 杨… III. 商品流通-企业管理-审计 IV.
F239.64

中国版本图书馆 CIP 数据核字(94)第 05634 号

中国财政经济出版社出版

社址:北京东城大佛寺东街 8 号 邮政编码:100010

北京印刷三厂印刷 各地新华书店经销

787×1092 毫米 32 开 9.375 印张 193 000 字

1994 年 6 月第 1 版 1994 年 6 月北京第 1 次印刷

印数:1—30 100 定价:5.30 元

ISBN 7-5005-2488-9/F·2359(课)

(图书出现质量问题,本社负责调换)

编 审 说 明

国内贸易部部编中等专业学校财会系列教材,是适应社会主义市场经济发展的新形势,按照建立社会主义现代企业制度和“建立大市场、搞活大流通、发展大贸易”的要求,结合我国财税、金融体制等改革情况,由国内贸易部教育司组织有关专家、教授和长期在教学第一线任教的教师编写的。经审定,可作为国内贸易部系统中等专业学校教材,也可作为各类中等成人学校、在职干部业务岗位培训教材和广大企业职工自学读物。

《商品流通企业审计》是财会系列教材之一,由杨锦昶任主编。参加本书编写的有:河北省供销学校高级讲师杨锦昶(第一、二、三章),湖南省郴州地区商业学校讲师李思东(第八、九、十二章),山西省财贸学校讲师黄贵才(第四、六、十章),安徽蚌埠粮食学校讲师欧阳明明(第五、七、十一、十三章)。由杨锦昶总纂,最后由广东省供销学校高级讲师蔡必恭审阅。

在编写过程中得到了许多学校领导和教师的大力支持,在此一并致谢。由于编写时间仓促,水平有限,缺点疏漏在所难免,请广大读者提出宝贵意见,以便进一步修订完善。

国内贸易部教育司

1994年5月

目 录

第一章 概 论.....	(1)
第一节 审计概述.....	(1)
第二节 商品流通企业审计.....	(17)
第二章 审计的方法和程序.....	(29)
第一节 审计的方法.....	(29)
第二节 审计的程序.....	(40)
第三章 内部控制制度与会计基础工作的审计.....	(55)
第一节 内部控制制度的审计.....	(55)
第二节 会计基础工作的审计.....	(70)
第四章 流动资产的审计.....	(78)
第一节 货币资金的审计.....	(78)
第二节 应收、预付帐款及业务周转金的审计	(91)
第三节 短期投资的审计.....	(94)
第五章 物资设备及无形资产的审计.....	(99)
第一节 包装物、低值易耗品、材料物资的审计.....	(99)
第二节 固定资产的审计.....	(105)
第三节 无形资产和递延资产的审计.....	(116)
第六章 商品流转业务的审计.....	(121)
第一节 商品流转业务审计概述.....	(121)

第二节	商品购进的审计	(122)
第三节	商品销售的审计	(132)
第四节	商品储存的审计	(135)
第七章	流动负债和长期负债的审计	(149)
第一节	流动负债的审计	(149)
第二节	长期负债的审计	(159)
第八章	长期投资和所有者权益的审计	(169)
第一节	长期投资的审计	(169)
第二节	所有者权益的审计	(179)
第九章	商品流通费、税金和财务成果的审计	(194)
第一节	商品流通费的审计	(194)
第二节	税金的审计	(206)
第三节	财务成果的审计	(213)
第十章	财经法纪的审计	(226)
第一节	财经法纪审计的概念和任务	(226)
第二节	财经法纪审计的特点、方法和内容	(228)
第三节	弊端、贪污和受贿问题	(233)
第十一章	经济效益的审计	(240)
第一节	经济效益审计概述	(240)
第二节	经济效益指标实现情况的审计	(244)
第三节	企业各项管理职能效益的审计	(247)
第四节	资源管理利用的审计	(249)
第十二章	经济责任的审计	(252)
第一节	经济责任审计概述	(252)
第二节	承包经营责任制的审计	(255)

第三节	破产责任的审计.....	(264)
第四节	经理(主任)离任经济责任的审计.....	(268)
第十三章	审计工作底稿和审计报告.....	(273)
第一节	审计工作底稿.....	(273)
第二节	审计报告.....	(280)
第三节	审计结论和审计决定.....	(289)

第一章 概 论

第一节 审 计 概 述

一、审计的概念

“审计”一词不论是东方还是西方,它的原始涵义都含有“听”的意思。在我国《周礼》一书中指出“听出入,以要会。”所以古代有“听其会计”之说;在拉丁文中,其原义也是“听取”的意思。它是由奴隶主或封建帝王听取有关部门或人员汇报帐目,以了解钱物管理的真实情况。

随着社会经济的发展,又逐步形成了审计就是“查帐”的传统概念。即检查会计帐目,对会计活动进行监督,以了解财务收支的真实性、正确性和合法性。

随着商品经济的出现和科学的发展,审计逐渐成为一门独立于会计学的经济监督科学——审计学。审计的原始涵义和传统概念,只能从形式上反映审计工作的表面状况,并没有揭示审计的本质特征,更无法概括现代审计的内涵。所以,必须根据现代科学的发展,对审计的概念作出新的科学的表述。我国社会主义审计的定义是:

审计是由专职机构和人员,依法对被审单位的财政、财务

收支及其有关经济活动的真实性、合法性和效益性进行审查,评价经济责任,用以维护财经法纪,改善经营管理,提高经济效益,促进宏观调控的独立性经济监督活动。这个定义的含义包括以下几个方面:

审计的性质,即审计的本质,是一种具有独立性的经济监督活动,它同其他专业监督(财政监督,财务监督,银行监督,工商监督,物价监督等)有重要区别。审计监督是一种地位比较超脱,独立性、权威性比较强的经济监督。

审计的主体,即审计的执行人,是指专职审计机构和审计人员。专职审计机构是指国家审计署、审计局、审计事务所、审计服务公司以及内部审计机构。审计人员是指专职审计机构中从事审计工作人员。只有专职审计机构的审计人员对被审单位经济活动所进行的经济监督活动,才视为审计监督,其他部门(财政部门,税务部门,工商部门等)的工作人员到其他单位所进行的经济监督活动,则不属于审计监督。

审计的客体,即被审对象,主要是指被审单位及其财政、财务收支及有关的经济活动。

审计的依据,即审计的行为依据,主要是指法规依据、理论依据和事实依据。

审计方法,即对审计对象进行审查和评价的方法。它主要包括查帐法、分析法等。

审计的目的,即审计所要求达到的目标要求。它是指通过审计监督活动,确定经济活动的真实性、合法性与有效性,以加强经济监督、维护财纪、法纪,改善经营管理,提高经济效益,强化宏观控制和管理,保障现代化建设的顺利进行。

通过分析,此定义对我国社会主义审计的性质、主体、客体、依据和目的,作了简要、明确、具体的表述,揭示了我国审计的内涵,符合我国现阶段的具体情况,体现了我国社会主义审计的特色。

二、审计的产生与发展

(一)审计的产生

1. 审计产生的条件

(1)经济责任关系,是指在财产所有权与经营管理权分离时,将财产的经营管理权委托给财产管理者后所形成的一种责任关系。经济责任关系是产生审计的客观基础。

(2)当生产力发展到一定水平,尤其是商品经济的发展,剩余产品不断增加,经济关系日益复杂化,使得财产所有者不能或无法亲自审核财产管理者的财务报告,以及解除或确认财产管理者的经济责任,只得依靠专职审计部门和人员完成此项任务,于是审计机构、审计行为就应运而生。所以,两权分离或财产管理者内部分权则是审计赖以产生的社会条件。

(3)财产所有者对财产管理者履行责任情况,由于地理上、时间上、法律上的距离,尤其是检查技术上的距离而无法直接行使经常化监督检查,这是审计产生的直接原因和具体条件。以上是审计产生的三个基本条件,但仅仅具有这些条件还不一定会有审计的产生,只有当私有制、阶级和国家产生,以及社会交换发展到一定的历史阶段后,由于经济监督的客观需要,才能够使审计产生。总之,审计是有了社会分工后,社会经济发展到一定历史阶段的产物,也是阶级社会的产物。

2. 社会主义审计产生的必然性

在社会主义国家全民所有制的企业,虽然所有权属于国家,但当国家委托有关人员行使管理权时,以及在经济改革中实行经营承包后,均会形成所有权与经营权的分离,这就促使国家需要运用审计手段对其进行宏观控制和监督。在我国审计监督已成为加强国民经济宏观控制的重要环节,是实行经济改革的重要保证,是维护财经纪律、端正党风和社会风气的有力措施,是企业改善经营管理,提高经济效益的必要手段。

(二)我国审计的发展

古代审计的发展:萌芽于西周,发展于唐宋,中衰于元、明、清。唐宋时代是我国封建社会经济发展的高峰时期,也是我国审计全面发展的时期,在这一时期内,官厅审计有了比较健全的组织机构。如设置比部、审计司、审计院等审计机构,并开展审计工作。

近代审计的发展:在国民党统治时期虽设有独立的审计机构(如在中华民国国民政府内设审计部),也有审计制度(如:1913年10月公布施行《审计法》,这是我国历史上第一部审计法典)的建立,但并未能很好地发挥作用,而且收效甚微。

新民主主义时期的发展:在战争年代的革命根据地辖区内,普遍设立审计机构(如:在中央苏区设有审计委员会;在陕甘宁边区设审计处),并建立健全审计制度(如《中华苏维埃共和国中央执行委员会审计条例》,《陕甘宁边区暂行审计条例》等),它对于严格财经纪律,搞好增收节支,支援革命战争发挥了重要作用。

从新中国成立到党的十一届三中全会前：在这一历史时期，我国没有建立专门的审计部门，更没有审计制度可言，建国初期有审计雏形但很快即消失。审计监督基本上由财政部门代替。它实施财政监察制度，对财政收入与支出进行财政监督。审计工作没开展的主要原因是：照搬前苏联模式，只搞财政监督，忽视审计监督；由于“左”的干扰，在经济工作中忽视经济管理和经济监督，审计监督更无人问津；过分强调政治思想工作的作用和人的“阶级觉悟”，没有充分认识一个人思想水平的历史局限性，而大大放松了对经济工作的相互监督和制约，致使一些违法乱纪行为长期得不到制止，经济管理松弛，严重地妨碍了经济活动的健康进行。

从党的十一届三中全会至今：在1982年12月公布的新《宪法》中，明确规定在我国设置审计机构，并开展审计工作；1983年9月15日成立中华人民共和国审计署，地方各级政府相继建立审计机构，为在全国开展审计工作奠定了组织基础；先后颁发了《审计工作试程序》、《中华人民共和国审计条例》、《审计署关于内部审计工作的若干规定》等，对全国开展审计工作发挥了重大作用。至此，我国审计法规初具规模，审计制度日趋完善。国家审计、内部审计、社会审计普遍建立，形成了具有中国特色的审计监督体系，开辟了我国审计历史上的新篇章。

三、审计的对象

审计的对象是审计所要监督的客体，它是对被审实体和审计内容的范围所作出的最高概括和限定。审计对象包括被

审实体和被审内容两层涵义。

被审实体,即被审单位,它包括所有作为会计单位的中央和地方各级财政税收部门、金融机构、行政机关、企业事业单位和基本建设单位等。

被审内容,包括被审单位的财政、信贷、财务收支和决策以及与财政、财务收支有关的经济活动及其经济效益。

四、审计的性质和特征

(一)审计的性质

审计的性质,是指审计区别于其他事物的根本属性。它是对审计内部固有职能特性的规定,表明审计是一种具有独立性的经济监督活动。它是建立在特定的经济责任基础上的一种独立的经济监督手段。独立性是审计区别于其他经济监督的本质特征。

审计的属性,是指审计学科的科学属性。审计具有明显的双重属性:既有自然属性,又有社会属性。自然属性主要是指技术方法,审计的技术方法不会因社会制度不同而有不同,它基本上适用于不同的社会形态;社会属性主要是指审计属于上层建筑,它与社会制度、法律制度直接相联系,在不同的社会制度下为不同的统治阶级服务。所以,审计是由不同社会属性和共同的自然属性相结合而成的统一体。

(二)审计的特征

审计的特征,是指审计所特有的并区别于其他学科的标志。审计的特征主要体现在:独立性、法制性、公证性、客观性、建设性。

1. 审计的独立性

审计的独立性,是指审计机关按照法律规定独立行使审计监督权。审计的独立性是审计与其他经济监督最主要的区别点。其独立性主要体现在以下几个方面:

(1)隶属关系独立。国务院设立审计署,它是国家最高审计机关,在国务院总理领导下组织全国的审计工作。地方各级审计机关分别在省长、自治区主席、市长、州长、县长、区长和上一级审计机关的领导下,组织领导本行政区的审计工作。审计机关实行双重领导体制,对本级人民政府和上一级审计机关负责并报告工作,审计业务以上级审计机关领导为主。

(2)机构设置独立。审计机构的设置应独立于被审计的部门、机关、企、事业单位之外。内部审计机构,也必须保持一定的独立性,这是审计工作独立行使审计监督权的必要保证。

(3)审计业务独立。审计机关在行使审计监督权的过程中,不受其他行政机关、团体和个人的干涉,不受外来影响,只有如此,才能客观而公正地作出审计决定,也才能独立行使审计监督权。

2. 审计的法制性

审计的法制性,是指审计的法律化、制度化。我国的审计监督具有较强的法制性,这是区别于其他经济监督的重要标志。主要体现在:

(1)授权于宪法。《中华人民共和国宪法》中规定:

“国务院设立审计机关,对国务院各部门和地方各级政府的财政收支,对国家的财政金融机构和企事业组织的财务收支,进行审计监督。”

“审计机关在国务院总理领导下,依据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。”

“地方各级审计机关依照法律规定独立行使审计监督权,对本级人民政府和上级审计机关负责。”

审计的使命授权于宪法,使审计法制的权威性受到宪法保护。

(2)审计的法律效力。审计监督的法律效力体现在两个方面:一方面是审计机关和审计人员依照法律规定,对被审单位行使审计监督权时,被审单位不得拒绝,并且必须提供方便;另一方面,审计机关作出的审计决定,具有一定的法律效力,必须执行,不得违抗。对拒不执行结论和决定的行为人按照《中华人民共和国审计条例》规定,可移送司法、监察或者有关部门处理。

(3)审计必须立法。审计立法是指制定各种审计法规。为了加强我国的法制建设,应以立法程序将审计的地位、性质、作用、组织和方法等,用法律形式确定下来,作为审计工作的行为规范。审计立法是审计法制性的重要体现。目前审计的立法文件有:《中华人民共和国审计条例》,审计署《关于内部审计工作的若干规定》,《中国内部审计标准》等。

3. 审计的公证性

审计的公证性,是审计机关和审计人员在行使审计职权时必须站在公正的立场上,对被审计单位进行审计监督,作出实事求是的评价和审计决定。

审计的公证,要求审计人员必须公正无私,秉公办事,不得滥用职权,徇私舞弊;在发现被审单位、被审事项与某审计

人员有牵连时,或者有利害关系时,本人应予回避,否则,被认为与审计的公证性相违背。

4. 审计的客观性

审计的客观性,是指审计人员必须以事实为依据,以法规为准绳,站在第三者立场上,作出符合客观实际的公正结论。在审计工作中,要求审计人员必须做到实事求是,一切从实际出发,作出科学的判断,必须做到事实清楚,证据确凿,经得起复查和检验,决不能歪曲事实,主观臆断。

5. 审计的建设性

审计的建设性,是指审计工作既有进行监督的一面,又有促进发展进行服务的一面,即具有建设性。它主要体现在协助被审单位改进管理工作和帮助提高经济效益。根据建设性的要求,在对被审单位进行审查时,不仅要判明所存在的问题,更重要的是根据审查结果,对问题进行分析研究,提出建设性意见和建议,帮助被审单位总结经验教训,改善经营管理,挖掘内部潜力,改进管理工作,并从搞活微观经济出发,加强宏观的控制和管理,以促进国民经济的稳定、持续发展。

五、审计与会计的关系

(一)会计监督与审计监督的相互联系

1. 监督的目的相同

会计监督是对会计业务的自行监督。审计监督是对会计监督的再监督。会计监督和审计监督的目的,都是揭露、制止和防止经济活动中的错误和弊端,维护财经纪律,加强管理,提高经济效益。

2. 监督的内容相联系

会计监督与审计监督的内容,最终都是表现为经济活动的资金运动。两者都离不开会计的实务,也离不开会计资料,虽然审计不搞会计实务工作,但必须检查会计实务。因此两者在监督的内容及其所用资料上都有共同之处,是相互联系的。

3. 监督工作相联系

加强审计监督,对会计监督是个促进,使会计监督工作只会越做越好。因为会计监督,首先要求处理会计事项时,必须按照制度、原则办事,使其所反映的内容真实、正确、合法、合理,才能经得起审计的审核。会计监督有力,也为审计监督打下良好基础。其次,审计监督对促使企业遵纪守法更有权威性,对会计履行自己的职责,是最有力的支持。

总而言之,审计是离不开会计的,会计的发展推动了审计的发展,丰富了审计的内容,而审计又可以促进会计质量的提高,更好地发挥会计监督的作用。由此可见,两者虽然各自独立、自成体系,但联系是密切的。

(二)会计监督与审计监督的区别

1. 执行者不同

会计监督执行者是会计部门和会计人员,但也可以是非会计人员。即可以由本单位自查,也可以由上级主管部门或财政、税务、银行和工商行政部门派员检查。而审计监督的执行者,必须是审计机关或其他审计组织。

2. 职能不同

会计监督的基本职能就是对本单位的经济活动进行监督,而审计除具有监督职能之外,尚具有经济司法职能、审计