

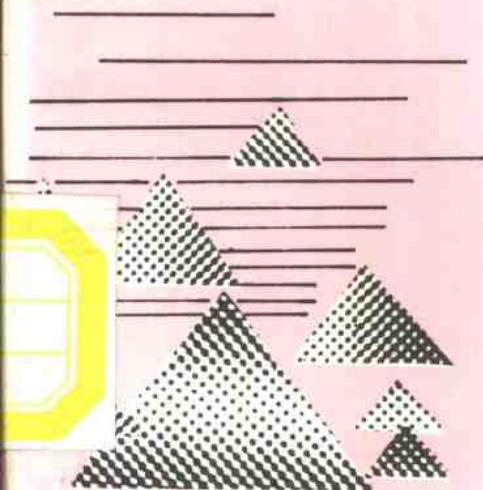


审计新丛书

93

企业审计

● 主编 龚瑜·景东华



四川大学出版社

'93 企业审计

顾问:张思武 文盛贵

主编:龚瑜 景东华

副主编:王端述 王晓冬 陶应堂

四川大学出版社

1993年 成都

(川)新登字 014 号

责任编辑:徐 燕

封面设计:冯先洁

技术设计:罗庆华

内 容 提 要

本书以新颁布的“两则”和工商企业会计制度为基础,借鉴国际审计惯例,吸取当代审计理论和实务的最新成果,融理论性、可读性、可操作性为一体,全面系统准确地阐述了市场经济条件下工商企业的审计工作模式,以便使审计实务工作者、财经院校师生,以及广大经济管理干部尽快适应市场经济对审计工作的要求。

本书内容包括资产审计、负债审计、所有者权益审计、成本费用审计、收入审计、损益审计、财务报告审计、审计延伸,以及企业设立、变更和终止审计等十一章,重要章节后附有审计案例。

本书读者对象:审计工作者、大中专学生、广大经济管理干部和自学者。

'93 企 业 审 计

龚 瑜 景东华 主编

四川大学出版社出版发行 (成都市望江路 29 号)

四川省新华书店经销 郫县犀浦印刷厂印刷

787×1092mm 32 开本 11.50 印张 230 千字

1993 年 10 月第 1 版 1993 年 10 月第 1 次印刷

印数:0001—5 000 册

ISBN 7-5614-0949-4/F·116 定价:7.10 元

序 一

1993年，是会计改革突飞猛进，取得硕果累累的一年；是会计风暴席卷中国，推动中国会计走向世界与国际会计惯例接轨，让会计这种国际商业语言在960万平方公里的中国大地上通用，使长期存在着的闭关锁国思想受到极大冲击的一年；是会计领域更加彻底地解放思想、转变观念，率先冲破财政、财务、税收、金融各个方面的禁锢，迎接市场经济体制的呼唤，勇敢地走上改革的主战场，推动会计向深度、广度进军，表现出史无前例的胆识和首创精神，从而彻底地洗刷掉种种历史强加的歪曲形象，重新塑造出会计工作者真实面貌的一年；是会计领域破旧立新，从理论到实务，包括会计目标、会计模式、会计体系、会计原则、会计法规、会计道德、会计科研、会计教育实现全方位重大改革，从而带来史无前例的学术繁荣，进而引起举国上下人人关注，从宏观到微观，从领导到群众，行行业业无不为之今年7月1日“两则”和新会计制度的全面贯彻而严肃、认真工作，从而标志着会计步入了改革发展新阶段的一年。因此，我们完全有理由认定：1993年是会计发展历史上十分关键的和极不平凡的一年。

会计与审计的关系，无论从它们的产生、发展的历史，还是从当今的现实实践去考察，它们两者存在着极其密切的内在

在联系。在当今的会计风暴的全面冲击下，审计改革也正在兴起，特别是党的十四大决定建立社会主义市场经济体制作为我国的改革目标，在这个新形势、新要求的呼唤下，审计不能不借鉴、学习西方科学的审计理论与实务，不能不借鉴、学习西方审计实践的成功经验；审计也不能不了解、熟悉和掌握中国的会计改革现实及其发展进程；审计也不能不紧紧跟上市场经济发展的客观需要……所有这一切，都迫使审计必须加速自己的改革步伐和增强自己的改革力度，去迎接种种挑战！审计工作者必须进一步解放思想、转变观念，迅速地投入改革，大步地迎着社会主义市场经济体制的呼唤，迅速地走上改革开放的主战场！！

审计与会计一样急需改革，而会计、审计的改革实践，更加急需改革的理论作指导。为了适应广大审计工作者的这一迫切需要，由审计署驻成都特派办的有关专家学者编写出版了一套《审计新丛书》，这对广大审计工作者来说，真可谓是“雪里送炭”！这套《丛书》主要是以新颁布的“两则”和新会计制度为依据，结合我国社会主义市场经济条件下的审计工作特点，借鉴国际审计惯例，全面系统地阐述我国新会计制度下的审计工作模式、审计工作内容、审计工作程序、审计工作标准、审计工作方法等等，为广大审计工作者提供具体、可靠、翔实的资料、教材和读物，其指导性、知识性是很强的，当然其可读性也是不言而喻的。

这套《丛书》的主要特点是：

(1) 与过去的审计专著、教材、读物的内容不同，做到突破了传统模式，重新构建了新体系，重点突出地对会计要素（资产、负债、权益、收入、费用成本、利润），对当前审

计的重点、热点、难点都作了较详尽的阐述，符合审计工作者的实际需要，具有较强的针对性。

(2) 融理论性、实用性、可操作性为一体，充分体现了社会主义市场经济条件下审计工作的变化，特别注意国际惯例与我国最新审计研究成果的结合，具有较高的学术水平和理论价值，对审计实践具有较强的指导性、实用性和可操作性。

(3) 遵照党的十四次全国代表大会关于“强化审计和经济监督”精神，《丛书》对内部审计、社会审计、财政金融审计，以及财务审计中的内部控制和经济效益审计等内容，都作了进一步的充实和加强，符合党的十四大精神。

(4) 内容新颖、文字简明、深入浅出、通俗易懂，不仅可供大专院校审计专业作为教学用书，也是各级审计职称考试的重要读物。

这套《丛书》经过认真的编写、修改、审定等一系列艰辛劳动之后，即将在今年9月陆续与读者见面，我非常愿意为这套《丛书》作序。借这个机会，我预祝这套《丛书》能够更多、更好地给予审计工作者以帮助，从而能受到广大审计工作者的热烈欢迎！我还要预祝这套《丛书》能够在这次蓬勃兴起的审计改革实践中，更大、更多地发挥指导和促进作用。

毛伯林

1993年7月于西南财经大学

序 二

经济改革的实质，就是要按照社会主义市场经济的取向，对经济体制进行重新构建。为了适应建立社会主义市场经济的需要，作为“国际商业语言”的会计审计，也必须在理论和实务上进行改革，使之与国际惯例接轨。经国务院批准，财政部颁布了《企业财务通则》、《企业会计准则》以及新的行业财务会计制度，并已于1993年7月1日在全国组织实施，为建立与社会主义市场经济相适应的新财务会计体系奠定了基础。作为审计重要基础的会计，已迈出了改革关键的一步，就必然冲击传统审计的理论和方法，会计改革呼唤着审计改革。

党的十四大报告指出，建立社会主义市场经济，要加快政府职能的转变，在进一步改革财务管理体制的同时，要强化审计和经济监督，健全科学的宏观管理体制与方法。这对审计工作提出了更高的要求。审计必须进一步转变观念、转移重点、更新方法，这是广大审计理论和实务工作者所面临的重要课题。

审计署驻成都特派员办事处部分中青年学者专家 and 实际工作者编著的这套《审计新丛书》，以“两则”和新财务会计制度为基础，紧扣时代脉搏，在紧密联系我国国情同时充分借鉴西方现代审计的先进研究成果，对社会主义市场经济条

件下的我国审计理论与实务进行了大胆有益的探索。《丛书》融理论性、实用性和可操作性于一体，重点突出，结构严谨，内容全新。

值得一提的是，编著者这种刻苦钻研、勇于创新、大胆探索的精神是难能可贵的。当然，《丛书》难免还存在某些不足，有些问题也值得商榷，有待进一步探讨，但仍不失为审计出版物中难得的好书，故我乐于为之作序，并热忱向广大读者推荐。

张思武

1993年7月24日

前 言

社会主义市场经济的确立，会计改革的风暴对审计工作带来巨大冲击，企业经营机制的转换，必然从多方面对审计工作提出新的要求，提出新的挑战。它不仅要求我们重新确立审计重点、采纳新的审计方式，而且要求审计人员更新观念、更新知识以适应新形势。在这种形势下，我们编写了《'93企业审计》，作为《审计新丛书》的第二本奉献给广大读者。

本书的编写，力求突出一个“新”字。具体表现是：第一，本书以新颁布的《企业会计准则》、《企业财务通则》和新工业企业、商品流通企业会计制度为依据，结合我国社会主义市场经济条件下的审计工作特点，借鉴国际审计惯例，全面系统准确地阐述了新会计制度下的审计工作模式，为广大审计工作者提供了具体、可靠、翔实的资料。第二，与以往审计教材内容不同，首次以会计要素的审计为重点，对当前审计的热点、难点作了详尽的阐述，完全以审计人员的实际需要出发，由浅入深、通俗易懂。第三，结合经济的发展，本书还对审计的新领域（审计延伸和企业设立、变更、终止的审计等内容）进行了探索。第四，融理论性、实用性、可操作性为一体，把我国最新的审计研究成果与国际惯例相结合。

本书由龚瑜、景东华任主编。景东华执笔第一、第八、第十章，龚瑜执笔第十一章，王端述执笔第四、第五、第九章，王晓冬执笔第二、第三章，陶应堂执笔第六、第七章，王端述、王晓冬还对本书的编写提出了一些建议性意见。最后由景东华、龚瑜总纂定稿。

本书在写作过程和出版过程中，得到了中华人民共和国审计署驻成都特派员办事处特派员、中国审计学会理事、高级审计师张思武同志，副特派员文盛贵同志，著名会计审计学家、西南财经大学会计系毛伯林教授的热情关怀和支持，四川大学出版社樊程方、徐燕、曾春宁等同志也给予了大力支持和帮助，在此，谨致诚挚谢意。此外，本书在编写过程中，参考了大量的有关资料，在此恕不一一列出，谨表敬意。

由于时间仓促，加上材料掌握有限，错误在所难免，恳请广大读者批评指正。

作 者

1993年9月于成都

目 录

第一章 概 论	(1)
第一节 企业审计的意义和特点	(1)
第二节 企业审计的种类和内容	(7)
第三节 企业审计的任务和原则	(12)
第四节 市场经济与企业审计	(16)
第二章 资产审计	(25)
第一节 资产审计的涵义及内容	(25)
第二节 流动资产审计	(26)
第三节 长期投资审计	(47)
第四节 固定资产审计	(49)
第五节 无形资产审计	(64)
第六节 递延资产审计	(66)
第三章 负债审计	(70)
第一节 负债审计的涵义及内容	(70)
第二节 流动负债审计	(72)
第三节 长期负债审计	(88)
第四章 所有者权益审计	(94)
第一节 投入资本审计	(95)
第二节 资本公积审计	(108)

第三节	留存收益审计·····	(113)
第五章	成本费用审计·····	(119)
第一节	成本费用审计的依据·····	(119)
第二节	成本费用内控制度评审·····	(129)
第三节	进货业务审计·····	(133)
第四节	制造成本审计·····	(137)
第五节	期间费用审计·····	(146)
附	成本费用审计案例·····	(153)
第六章	收入审计·····	(156)
第一节	收入确认审计·····	(156)
第二节	基本业务收入审计·····	(159)
第三节	其它业务收入审计·····	(169)
第四节	营业收入抵减审计·····	(172)
第七章	损益审计·····	(175)
第一节	损益审计的内容和意义·····	(175)
第二节	营业利润审计·····	(177)
第三节	投资收益审计·····	(182)
第四节	营业外收支审计·····	(189)
第五节	利润分配审计·····	(192)
第八章	财务报告审计·····	(199)
第一节	新会计制度下的财务报告·····	(199)
第二节	资产负债表审计·····	(204)
第三节	损益表审计·····	(215)
第四节	财务状况变动表审计·····	(221)
第五节	财务报表附表、勾稽关系和 报表附注审计·····	(230)

第九章 企业设立、变更和终止审计	(241)
第一节 企业设立审计.....	(242)
第二节 企业变更审计.....	(249)
第三节 企业终止审计.....	(253)
第十章 审计延伸	(263)
第一节 审计延伸的含义及必要性.....	(263)
第二节 审计延伸的原则和方式.....	(267)
第三节 审计延伸的内容和方法.....	(272)
附 审计延伸案例.....	(279)
第十一章 审计报告	(285)
第一节 审计报告概述.....	(285)
第二节 审计报告的编写.....	(290)
第三节 审计报告的结构和内容.....	(295)
第四节 审计报告的签署、分送和复审.....	(301)
附 审计报告案例.....	(304)
附录 1 工业企业财务制度	(312)
附录 2 全民所有制工业企业转换经营机制 审计监督规定	(341)
附录 3 股份制试点企业审计暂行规定	(345)
附录 4 中外合资合作经营企业审计办法	(347)

第一章 概 论

第一节 企业审计的意义和特点

企业作为国民经济的细胞，在整个社会经济活动中处于重要的基础地位。工业企业是国民经济的主导部门，同时也是最重要的物质生产部门，商业企业作为社会再生产过程的重要一环，其主要作用在于帮助产品最终成为商品而实现“惊人的跳跃”。工商企业是整个国民经济企业群体中的主体，本书的内容主要侧重于对工商企业的审计。

一、企业审计的意义

建国后的 30 多年，我国长期实行的是“物资统筹统分，财政统收统支，产品统购统销”的高度集中的计划经济体制，其间虽几经改革，但始终未能跳出计划经济模式的圈子。实事求是地说，这种体制在建国之初，对于较快地奠定新中国现代工业的基础，起过十分重要的作用。但随着经济发展规模的扩大，经济结构逐渐呈现出多元化的特征，计划经济体制的弊端日见端倪，权力过分集中，资源配置失调，很大程度上束缚着生产力的向前发展；体现在对企业的管理上，则是管得过多，统得过死，致使企业经营既缺乏外在的压力，又

缺乏内在的动力，最终窒息了企业发展的活力。党的十一届三中全会以后，明确我国实行有计划的商品经济，提出了“以计划经济为主，市场调节为辅”的经济体制模式，经济体制改革的春雷就此在九州大地回响，迅即城市经济体制改革开始萌芽。伴随着我国有计划的商品经济向商品经济和社会市场经济的过渡，作为经济体制改革重要组成部分的企业改革也走过了一段风风雨雨的历程。改革开放十多年来，国家一方面注意改进企业的外部环境，在国家与企业的管理和分配关系上进行多次改革，并采取了一系列减税让利的措施；另一方面引导企业改进内部经营管理，重点放在转变企业的经营机制上，对企业的经营决策、机构设置、劳动用工、内部分配等方面全方位、多角度进行改革，促使企业练好“内功”，在市场竞争中求生存、求发展。这对增强企业自我发展、自我改造、自我约束的能力起到了积极的促进作用，企业也逐步由单纯的商品生产者逐步向自主经营、自负盈亏的社会主义商品生产者和经营者过渡，特别是国有大中型企业，它们作为我国公有制经济的主体，是国家财政收入的主要来源，在 10 多年的经济体制改革过程中，它们在管理、生产、经营方式方面都发生了较大的变革。党的十四大在总结十四年来经济体制改革的基础上，确定在我国建立社会主义市场经济体制，近期又颁布了《全民所有制工业企业转换经营机制条例》，在赋予企业更多自主权的同时，也强调了企业自负盈亏的责任，同时更加明确指出在建立社会主义市场经济中政府必须转变职能。所有这一切，必将促使企业逐步发展成为真正自主经营、自负盈亏、自我约束、自我发展的商品经济实体。

市场经济就是要使经济活动遵循价值规律的要求，实现社会资源的优化配置，推动经济更好更快地发展。而搞活市场经济的核心，就是要给企业以更多的自主权，减少行政干预，使企业在公平同等的条件下竞争，获取最佳经济效益。审计作为对国民经济（宏观的和微观的）的一种经济监督，作为国家宏观调控体系中间接调控的重要手段，党的十四大报告明确指出要予以“强化”。那么，在向社会主义市场经济转变的过程中，企业审计的意义何在呢？

（1）通过企业审计，维护国家财经法纪的贯彻执行，保证企业行为的运作法制化。

我国的市场经济刚刚开始，适应市场经济的秩序还有待建立，符合市场经济要求的法律法规还有待健全和完善，客观上又存在着国家、集体和个人这三者利益的矛盾。因此，一方面有的企业片面追求自身利益，侵蚀国有资产，侵占国家利益，化大公为小公，有的企业采用种种非法手段，钻改革的空子，越“位”抢“点”，违法乱纪；另一方面，长期以来有的政府部门和单位无偿占有、挪用企业自主使用的资产，干预企业自主经营权，侵犯企业合法权益。通过审计，从规范企业行为本身和维护企业合法权益两个方面来保证党和国家的财经方针政策、法规制度得以贯彻执行，做到令行禁止、政令畅通，使企业在市场竞争中能够用法制来规范自身的行为。社会主义市场经济实质上是法制经济，企业审计用国家的财政法纪作为审计标准，事实上也保证着所有企业的竞争都处于公平的政策环境中。

（2）通过企业审计，促进企业建立和健全内部控制制度，改善经营管理。

长期以来，我国企业管理水平不高，经营管理粗放，经济效益较差。根据 1992 年全国清产核资试点工作的结果显示，我国国有企业在经营管理中长期存在五大问题：一是核算不够真实，资金损失和挂帐情况严重；二是管理不善，资产闲置浪费情况突出；三是家底不清，帐外资产比较普遍地存在；四是折旧补偿不足，企业技术装备水平严重落后；五是产权关系不清，存在着集体经济长期无偿使用国有资产和将其损失冲销国有资产的现象。随着经济规模的扩大和经营活动的复杂化，企业内部管理层次增多，管理难度越来越大，市场经济体制下企业拥有的权利增多，相应地担负的责任也就加重（《条例》明确规定了企业自负盈亏的责任）。通过审计，在促使企业遵纪守法的同时，揭露出企业管理中存在的问题，并找出薄弱环节，从审计独特的视角有的放矢地提出意见，促使企业“亡羊补牢”，加强内部控制，改善经营管理，提高企业的管理水平和市场竞争能力。我国审计工作中正在进行的“两个延伸”和经济效益审计将在这方面发挥着越来越突出的作用。

（3）通过企业审计，加强宏观调控，保证社会主义市场经济健康发展。

市场经济是商品经济高度发展的产物，它既具有商品经济积极的一面，也具有商品经济消极的一面。其消极性表现在市场经济存在的自发性、滞后性等缺陷，往往会导致盲目生产，使国民经济比例失调，社会资源损失浪费。更有甚者，这种缺陷还会产生为了追求自身利益而损害群众利益和集体利益的消极腐败现象，阻碍市场经济健康发展。经济越发展，经济监督越重要，在建立社会主义市场经济体制的过程中，按