

● QIYE
SHENJIXUE

企业 审计学

● 主 编
曲阜来 董继和 欧阳程

● 湖北人民出版社

● QIYE
● SHENJIXUE

企 业 审 计 学

● 主 编
曲阜 董继和 欧阳程

● 湖北人民出版社

鄂新登字 01 号

企业审计学

曲阜来 董继和 欧阳程 主编

出版: 湖北人民出版社
发行:

地址: 武汉市解放大道新育村 33 号
邮编: 430022

印刷: 军事经济学院印刷厂
开本: 850 毫米×1168 毫米 1/32
字数: 322 千字
版次: 1997 年 11 月第 1 版
印数: 1—3500
书号: ISBN 7—216—02171—1/F·364

经销: 湖北省新华书店
印张: 13
插页: 4
印次: 1997 年 11 月第 1 次印刷
定价: 17.00 元

企 业 审 计 学

主 编:曲阜来 董继和 欧阳程
副主编:傅道直 郭新河 董大宏
张辅军

湖北人民出版社

前 言

为适应我国建立社会主义市场经济体制,转换企业经营机制,实行现代企业制度,以及企业财务、会计等重大改革的新形势,满足企业审计工作和审计教学的需要,在解放军审计署的关怀和支持下,我们组织力量编写了《企业审计学》一书,它是军队审计专业系列教材之一。

《企业审计学》系统地阐述了在社会主义市场经济体制下对企业实施审计的基本理论、基本方法和企业审计的主要内容,它包括资产审计、负债审计、所有者权益审计、成本和费用审计、销售和利润审计、税金审计、财务报表审计、经济合同审计、财经法纪审计、经济效益审计等。该书紧密结合企业审计的实际,合理地吸收了审计理论研究的成果,并参考了有关书籍和资料,在此,向有关单位和个人表示感谢。该书取材比较新颖,内容比较充实,它既可作为财经院校审计、财会专业教材,也可供实际工作者自学用。

该书由曲阜来教授、董继和副教授、欧阳程副教授主编。全书共十四章。第一章、第二章由曲阜来同志编写,第三章、第十二章、第十四章由欧阳程同志编写,第四章由赵燕同志编写,第五章由周维新同志编写,第六章、第七章由郭新河同志编写,第八章、第十一章由张辅军同志编写,第九章由董大宏同志编写,第十章、第十三章由董继和同志编写。初稿完成后,编写人员进行了集体讨论,并由曲阜来教授、董继和副教授和欧阳程副教授对全书进行了修改和总纂。在编写出版过程中,兰州军区审计局周世贵同志、兰州军区西安工厂管理局何根宽同志、南京军区审计局夏颖朝同志对本

书提出了许多宝贵意见；解放军审计署给予了大力帮助和指导，在此，一并表示感谢。

在社会主义市场经济体制下，企业审计与过去相比发生了较大的变化，在审计实务中出现了许多新情况和新问题。由于我们还缺少实际经验，加之水平有限，本书一定存在不少缺点和错误，请读者予以指正。

编 者

一九九七年五月

目 录

前 言	1
第一章 绪论	1
第一节 企业审计的概念、意义和作用	1
第二节 企业审计的对象、职能和任务	7
第三节 企业审计的程序和方法	13
第四节 企业审计的原则	26
第二章 流动资产审计	30
第一节 流动资产审计的意义和内容	30
第二节 流动资产内部控制制度审计	31
第三节 货币资金审计	36
第四节 应收及预付款项审计	58
第五节 存货审计	66
第六节 短期投资审计	74
第三章 固定资产审计	77
第一节 固定资产审计的意义和内容	77
第二节 固定资产内部控制制度审计	80
第三节 固定资产增减变动及修理审计	85
第四章 无形资产和递延资产及其他资产审计	96
第一节 无形资产审计	96
第二节 递延资产及其他资产审计	104
第五章 长期投资审计	109
第一节 长期投资审计概述	109

第二节	长期投资内部控制制度审计·····	112
第三节	长期投资决策审计·····	114
第四节	长期投资内容审计·····	117
第六章	负债审计·····	125
第一节	负债审计的概念、意义和内容·····	125
第二节	流动负债审计·····	130
第三节	长期负债审计·····	145
第七章	所有者权益审计·····	153
第一节	所有者权益审计概述·····	153
第二节	资本投入和资本公积审计·····	156
第三节	盈余公积和未分配利润审计·····	168
第八章	成本和费用审计·····	172
第一节	成本和费用审计的概念和意义·····	172
第二节	生产成本审计·····	175
第三节	期间费用审计·····	207
第九章	销售和利润审计·····	214
第一节	销售和利润审计的概念和意义·····	214
第二节	销售审计·····	216
第三节	利润审计·····	228
第十章	税金审计·····	240
第一节	税金审计概述·····	240
第二节	增值税审计·····	246
第三节	营业税审计·····	267
第四节	资源税审计·····	274
第五节	所得税审计·····	280
第十一章	会计报表审计·····	287
第一节	资产负债表审计·····	287
第二节	损益表审计·····	292

第三节	财务状况变动表审计·····	295
第四节	会计报表审查分析·····	301
第十二章	经济合同审计·····	326
第一节	经济合同审计的概念、意义 ·····	326
第二节	经济合同签订审计·····	329
第三节	经济合同履行和管理审计·····	340
第十三章	财经法纪审计·····	349
第一节	财经法纪审计的意义、目的和特点 ·····	350
第二节	财经法纪审计的内容·····	355
第三节	财经法纪审计的程序·····	360
第十四章	经济效益审计·····	371
第一节	经济效益审计概述·····	371
第二节	综合经济效益审计·····	384
第三节	单项经济效益审计·····	394

第一章 绪 论

第一节 企业审计的概念、意义和作用

一、企业审计的概念

企业是从事生产、流通或服务性经营的盈利性经济实体,是独立的商品生产者和经营者,具有经济上的独立权力、责任和利益。企业作为一种社会基层单位,是随商品生产、市场经济的发展而不断变化的,而且这种变化是一个从小到大、从简单到复杂的逐步发展的过程,企业审计就是适应企业不断发展的客观需要而产生的。我国社会主义市场经济的建立和不断完善,迫切需要企业审计的发展和壮大,同时,也为审计的发展创造了必要的条件。我国的现代企业制度是与市场经济体制相适应的组织形式,它可以充分体现社会主义市场经济的本质要求,全面反映社会化发展趋势。现代企业制度的基本特征是产权明晰,权责明确,政企分开,管理科学。审计是社会主义市场经济条件下企业正常运作的不可缺少的重要工具。随着我国市场经济体制的不断完善,现代企业制度的逐步建立,企业资产所有权与其管理权、使用权或是经营权相分离的情况就会越来越普遍。由于两权的分离,资产所有者为了监督其授权管理、使用与经营的人员对资产的收发、管理、使用与经营有无错弊,则指派或委托与该资产管理、使用或经营业务无关的人员,独立地进行检查、审核,并将检查、审核的结果向资产所有者提出

报告。由此可见,两权分离以后,资产的管理者、使用者或经营者应当向资产的所有者承担维护资产完整、有效使用、核算正确等经济责任。审计活动实质正是对资产管理者、使用者或经营者履行经济责任的监督。特别是在市场经济条件下,产品生产的性质和方式与产品经济相比都发生了变化。竞争是市场经济的显著特征,企业在市场经济环境中生存和发展,生产与经营的规模就必须不断扩大。要扩大生产与经营,就需要大量的资金,就需要社会上较多的投资者来筹集,或者向银行或金融集团举贷短期或长期资金,实行负债经营。在市场经济条件下,企业之间的竞争会越来越激烈,企业的规模会越来越大,产品结构会越来越复杂,企业之间的专业协作将不断增多,企业作为市场经济的基础环节,其经济关系大为复杂,它体现在投资者与企业的经营者之间,企业经营者与贷款者、债权人之间,大型企业经营者与其下属机构的管理者之间,以及军队各级生产管理部门与其所属企业管理局、工厂管理局、装备修理工厂管理机构之间,都以经济关系作为市场经济中组织生产经营活动的纽带。这样复杂的纽带关系,如果经济关系不能履行或是中断,将使整个社会经济活动难以正常运作甚至发生严重危机。因而,迫切需要不具有经济利害关系的审计组织和审计人员,以其具有的独立性、公正性和客观性,采取专门的审计程序和审计依据,坚持一定的审计标准,对市场经济体制中的经济责任经常地进行评价、鉴证和监督,以保证社会主义市场经济得以健康地持续发展。

综上所述,企业审计是独立于被审计单位的专门机构或人员,依法对企业及主管部门的财务收支及其有关经济活动的真实性、合法性和效益性,以及有关经济资料的真实性和公允性,进行审查并出具审计报告或证明书的经济监督、评价、鉴证活动。

企业审计作为一种重要的监督手段,与其他监督相比,有其自身的特点。

独立性。独立性是审计监督与其它经济监督相区别的本质特征。其他经济监督是结合本部门的业务工作进行本部门的经济监督,不具有超脱性。审计的独立性不仅表现在审计机构应当独立设置,不能从属于其他业务部门,而且从事审计工作的人员,也要独立于被审计单位、部门以外,与被审计单位或部门没有任何经济利益关系;同时,审计工作独立行使监督权,不受其他单位、部门 and 个人的干涉。国内外专家都认为独立性是审计的本质特征,从某种意义上讲,独立性是审计的生命线。正因为这样,审计才受到社会的重视和信任,提供的审计信息才更有价值,才能更好地发挥审计的监督作用。

客观性。审计的独立性是审计客观性的基础,没有审计的独立性,很难保证审计的客观性。由于审计工作不参与具体业务工作,审计人员与被审计单位不存在经济利益关系,这就为审计人员客观地进行审计提供了条件。审计监督是以国家的法规、条例以及真实可靠的证据为依据,并对被审计的事项实事求是地进行分析和评价,客观、公正地提出审计报告,作出正确的审计结论。由于审计机关和审计人员均独立于被审计者之外,不受外界的任何影响,因此,它作出的结论是客观的、公正的。

权威性。审计的独立性和客观性为审计权威性提供了条件。审计监督制度是根据国家宪法建立的,审计人员行使审计监督所作出的审计结论和审计报告,带有一定的强制性;加之审计坚持独立性和客观性原则,审计提供的信息具有高度的可靠性。因此,权威性是审计的又一特性。

二、企业审计的意义

我国社会主义市场经济制度是以公有制为主体的多种经济形式并存的经济体系,其中,以国有和股份制大中型企业为骨干。要保证国民经济持续、稳定、协调地发展,保证国家财政收入不断增

加,搞活国有和股份制大中型企业至关重要。企业作为国民经济的基层单位,是发展国民经济的基础。为此,必须转换企业经营机制,使企业拥有充分的经营管理自主权,建立自主经营、自负盈亏、自我发展和自我约束的运行机制,真正成为经济责任、经济权利和经济利益相结合的法人实体,以保证企业自主平等地参与市场竞争。在社会主义市场经济条件下,企业的经营自主权扩大了,权益也增加了,这就调动了企业和职工的积极性,有利于生产和流通。但另一方面,由于企业自主权的扩大,也将产生一些新情况,诸如为了小团体和个人利益,而损害国家和人民的利益,甚至大搞违法经营,生产和贩卖假冒伪劣商品,损害消费者利益,破坏正常的经济秩序。此外,军队各级企业主管部门的经济活动及其决策正确与否,也存在局部利益与整体利益的关系问题。因此,为维护正常的市场秩序,加强宏观调控和微观监督,实施企业审计具有重要的意义。

一是有利于国家宏观调控。我国实行的是社会主义市场经济,在微观搞活的同时,还要实施宏观调控。国家进行宏观调控,必须占有大量的、真实的经济信息,实施企业审计,审查会计记录和会计资料的真实性、正确性,鉴证会计信息和其他经济信息,提高经济信息的准确度,为国家宏观调控提供真实可靠的经济信息,这就有利于国家进行宏观调控。

二是有利于维护正常的经济秩序。市场经济是法制经济,加强法制是维护市场经济秩序,保证经济正常发展的重要条件。严格法制不仅要靠司法、监察部门去执行,而且还必须通过审计部门监督贯彻国家财经法规和政策,严格执行审计法和其他有关法规,以法规为准绳,揭露和制止违反财经法纪的行为,维护社会主义市场经济秩序,保证国民经济协调、健康、快速、高效地运转。

三是有利于保护各方权益。在社会主义市场经济条件下,我国的企业具有多种经济形式的特点,诸如中外合资经营企业、中外合

作经营企业、国内联营企业以及其他企业等。这些企业作为责、权、利相结合的经济实体,具有法人资格,其合法权益应当受到法律保护。通过审计,不仅要保护企业合法权益,维护国家利益,保证国有资产保值增值,也要保护各方投资者的权益,并揭露侵犯企业合法权益的行为,以保护各方权益。

四是有利于企业改进经营管理。企业为了谋求生存和发展,实现利润目标,保证财产安全、完整和增值,保证企业提供的会计信息的真实性和正确性,保证企业内部各个环节的经济活动协调有效地运转,非常需要建立健全企业内部审计机构或配备专职审计人员,积极开展企业内审工作,以评价经济责任,改善经营管理,不断提高企业经济效益。

五是有利于与企业有利害关系的各方关系人了解企业的经营状况。在社会主义市场经济条件下,现代企业制度逐步完善,两权分离的企业越来越多,企业集团的建立,股份制的试行,使经济责任关系不断深化,经济利益关系更为复杂,与企业有利害关系的各方关系人更加关心企业的经营状况。因此,经过审计师事务所、会计师事务所审查鉴证的会计报表等资料所提供的经济信息更能取信于董事会、债权人、未来投资者、证券交易公司、税务部门以及其他经济利益单位。

三、企业审计的作用

企业审计的作用是审计职能在企业审计实践中的客观效果,是企业审计职能的一种客观反映,对维护财经纪律,促进企业加强经营管理,保护企业所有者权益,评价企业经营成果,提高企业经济效益,具有重要的作用。

(一)监督作用

对企业实施审计,就要审查企业是否严格遵守国家的财经政策、法令和规章制度,防止企业财经纪律松弛、乱挤成本、乱摊费

用、截留财政收入、滥收资金及各种损失浪费现象的发生。审计人员要努力提高审计执法水平,坚持依法审计原则,实事求是地处理查出的各种问题。对于以改革开放为由,弄虚作假,严重损害国家利益,违反国家财经法纪的问题,要依法严肃处理。市场经济是法制经济,市场经济体制的不断完善,迫切需要有更加完备的法律、法规来支持、来保障,迫切需要加强审计监督,以维护社会主义市场经济的正常秩序,促进社会主义市场经济的健康发展。

(二)促进作用

对企业实施经济效益审计是企业审计的重要内容。对企业实施审计,不仅仅是合规、合法等方面的审计,更重要的是开展经济效益审计,以促进企业加强经营管理,提高经济效益。在企业中开展经济效益审计的内容是多方面的,诸如技术进步、品种发展、产量的增长、质量的提高、资金的管理、成本的降低、利润的增长等,都应该进行审查、评估,以揭露矛盾,挖掘潜力,帮助被审计企业改善经营管理,改进生产工艺技术,提高企业的经济效益和社会效益,促进企业生产经营的健康发展。

(三)保护作用

我国建立资本金制度以后,企业财务会计核算必须以资本保全为原则,不能任意冲减和核销资本金,以保护投资者的合法权益。企业资本金制度建立以后,保护企业及投资者的合法权益,是审计的重要内容。一要审查企业筹集的资本金,在企业生产经营期间内是否享有经营权,有无以种种名义抽走资本金的问题;二是审查投资者是否按合同、协议、章程的约定履行出资义务,是否按照出资比例分享红利,同时分摊亏损及风险;三是审查企业是否保证投资者的合法权益,在帐务处理上有没有违背资本保全的原则,有无随意冲减资本金的问题。通过审计促进企业建立健全内部约束机制,以减少企业的风险责任,促使企业提高资金的使用效益,保护资本金的安全、完整,保护企业和投资者的权益。

(四)评价作用

对企业进行审计,并不是单纯查问题,找毛病,而应该充分发挥审计的建设性作用。提高企业经济效益,是实施企业审计的根本目的,因此,对被审计企业经济活动和财务收支情况做出客观、公正的评价,是完全必要的。其中,对被审计企业经济效益的评价,是审计评价的重要内容,评价过程中,要坚持价值和使用价值相统一的观点,数量和质量相统一的观点,速度和效益相统一的观点,微观经济效益与宏观经济效益相统一的观点。其中,要特别注意处理好微观经济效益与宏观经济效益之间的关系,要认真分析企业的微观经济效益与宏观经济效益是否一致,是否有矛盾。如果有矛盾,微观经济效益必须服从宏观经济效益。因此,必须充分发挥审计的评价作用,以分清企业生产经营效益好坏,从而宣传先进,推动后进,带动全局,使企业不断发展。

第二节 企业审计的对象、职能和任务

一、企业审计的对象

企业审计的对象是指企业及企业主管部门的财务收支及其有关的经营管理活动以及作为记录反映这些经济活动的会计资料和其他有关资料等载体。研究审计对象应首先明确以下问题:一是审计的主体是审计机构和审计人员,即实施审计监督的執行者;二是审计的范围是指审计监督客体的外延,是审计对象的组成部分,具体地讲,就是被审计单位;三是审计的主要内容构成审计对象的内涵,即为财务收支及其经营管理活动;四是审计所依据的信息来源是指形成审计证据的各种文字、数据以及电子计算机的磁带、磁盘、磁鼓等。具体地说,审计的对象包括两个方面的内容。

其一,被审计单位的经济活动,构成审计对象。具体地说,是涉

及被审计单位经营的资源财产的经济活动构成审计对象。比如,国家审计的对象,主要是国务院各部门和地方各级政府的财政收支、国家财政金融机构和企业、事业组织的财务收支;内部审计的对象为本部门、本单位的财政财务收支以及其他经济活动;社会审计的对象为委托人指定的被审计单位的财务收支及其经济活动。军队各级审计部门的审计对象,是军队各级各部门、各企事业单位和其他生产经营单位的财务收支、财产物资的管理以及经济效益;军队系统的大中型企业单位及其主管部门的审计对象,是本单位、本部门财务收支及其经济效益。以上所述审计的对象,实际上就是指审计的内容;企业审计的对象对军队系统来讲,是指企业化工厂、军办工厂、军队家属工厂以及军队农场、企业化招待所(宾馆)、军人服务社等单位的供应、生产、销售各个环节的经济活动。要判断各个环节经济活动的合法性,就要审核检查被审计单位的资金运作和经营成果情况,它包括采购、生产、销售业务的审计,货币资金和财产的审计,结算业务、借款和基金的审计,利润和税金的审计等。在采购、生产和销售业务的审计中,审核检查的主要内容有采购费用和成本,生产费用和成本,销售收入、销售税金、销售成本和费用等;在货币资金和财产物资审计中,审核检查的主要内容是银行存款、库存现金、在产品、产成品、材料、固定资产、低值易耗品和其他财产物资等;在结算业务、借款的审计中,审核检查的主要内容有结算业务、银行借款,以及外单位投入的资金等;在利润和税金的审计中,审核检查的主要内容有利润的形成和利润的分配,税金的形式和缴纳情况等。

其二,反映被审计单位经济活动的各种载体及相关资料,构成审计对象。被审计单位的经济活动,是有一定载体的,是通过会计核算、统计核算和业务核算记录及分析预测、计划、方案、合同、电子计算机的磁带、磁盘、磁鼓等手段记载反映的。同时也包括审计调查过程中有关人员口头反映。总之,凡是客观存在于被审计单位