

经济效益审计 理论与实践

● 中国审计学会《经济效益审计》课题组编

中国审计出版社

95
F239.42
8
2

经济效益审计理论与实践

中国审计学会经济效益审计课题组编

100-1173

中国审计出版社



3 0127 0371 0



C

164753

者、专家和审计工作者认为：是当前深化改革、增强大中型企业活力的需要；是加强宏观控制、促进微观搞活，保证社会主义经济健康发展的需要；是促进审计事企发展的需要；因而，积极探索并逐步开展经济效益审计是非常必要的。

为了推动经济效益审计理论和方法的发展，现从这几次会议的材料中，精选了经济效益审计的论文、研究成果、试点经验和审计实例共二十九篇，汇编成册，分为三部分：（1）经济效益审计的理论和方法；（2）经济效益审计经验总结；（3）经济效益审计实例三个部份。

本书是一本理论与实践紧密结合，既具有理论研究又有实用价值的参考文集，可供审计工作人员、审计科研人员和财经院校师生参考。

本书由中国审计学会《经济效益审计课题组》负责编辑工作，课题组负责人曹金祥、姚建华、彭炳南同志和组织课题研究的邓国淮同志共同编审。在编辑出版过程中，得到中国审计出版社邵伯岐社长的大力支持，在此深表感谢。

中国审计学会《经济效益审计》课题组

1993年1月于北京

前 言

最近，党中央一再强调，要进一步解放思想，大胆探索，加快改革开放步伐，一心一意地把经济搞上去。党的十三届七中全会明确指出，要把提高经济效益作为全部经济工作的中心，这既是现阶段经济工作的基本方针，也是今后我国经济工作长时期的指导思想。积极探索经济效益审计的理论和方法，并逐步开展效益审计试点是十分必要的。为此，中国审计学会近两年来将研究经济效益审计列为重点课题，广泛组织研究。

1991年8月，中国审计学会在北戴河举行了经济效益审计研讨会，侧重讨论国家审计机关如何开展效益审计，对其定义、职能、性质、作用、对象、程序、方式方法及评价标准等方面作了初步探讨，并确定按大区组织课题组进一步深入研究。从去年四季度到今年一季度，已在中南、华东、华北、西北、西南、东北六个大区分片组织专题研讨，提出了一百多篇理论联系实际学术论文、经验总结和典型案例，并形成六个大区的效益审计综合研究报告。

1992年4月，中国审计学会第二届第三次理事会在江苏省苏州市召开。这次会议的中心议题是讨论经济效益审计，共交流学术论文五十多篇，在会议上由六个大区的代表汇报了开展效益审计理论研究的情况及主要研究成果，然后分组对经济效益审计的理论和实践展开讨论。与会的许多审计学

目 录

前言

(一) 经济效益审计的理论和方法

1. 围绕党的中心任务,积极开展效益审计…………… (1)
2. 探索中国特色的经济效益审计路子…………… (5)
3. 经济效益审计的基本内容…………… (19)
4. 经济效益审计的主要方式…………… (31)
5. 经济效益审计的概念和作用…………… (41)
6. 经济效益审计与相邻工作的关系…………… (49)
7. 经济效益审计的程序和方法…………… (55)
8. 经济效益审计几个理论问题的研究…………… (67)
9. 经济效益审计的理论基础…………… (80)
10. 经济效益审计内容的界定…………… (93)
11. 经济效益审计的范围和重点…………… (103)
12. 经济效益审计的特点…………… (120)
13. 经济效益审计的评价标准…………… (135)
14. 经济效益审计过程的要点…………… (142)
15. 宏观经济效益审计…………… (154)
16. 军事经济效益审计…………… (165)

(二) 经济效益审计经验总结

17. 国家审计机关效益审计实践…………… (182)
18. 行业经济效益审计…………… (194)

- 19. 开展工业企业行业经济效益审计的实践…………… (205)
- 20. 经济效益审计基本做法…………… (214)
- 21. 开展经济效益审计的要点…………… (225)
- 22. 县级审计机关的效益审计…………… (238)

(三) 经济效益审计实例

- 23. 湖北省两户纺织企业效益审计实例…………… (249)
- 24. 天津铁厂经济效益审计实例…………… (270)
- 25. 哈尔滨冻冷厂效益审计实例…………… (277)
- 26. 漯河市工业企业效益审计实例…………… (285)
- 27. 松源食品公司效益审计实例…………… (293)
- 28. 鄂城通用机械厂效益审计实例…………… (303)
- 29. 水城水泥厂效益审计实例…………… (318)
- 30. 大同市焊条厂效益审计实例…………… (326)
- 31. 巴州糖烟酒公司效益审计实例…………… (333)
- 32. 大理卷烟厂效益审计实例…………… (343)
- 33. 盐城市行业效益审计实例…………… (355)
- 34. 荆门市装璜彩印厂效益审计实例…………… (361)

围绕党的中心任务

积极开展效益审计

党的十一届三中全会以来，由于我们党坚持了“以经济建设为中心，坚持改革开放和四项基本原则”的基本路线，使国家的政治经济及社会生活各方面，发生了巨大变化，成绩是十分显著的。

应当看到，我国是一个生产力水平比较低的农业大国，缺乏经济建设的经验，经济的发展还很不平衡。一些深层次的问题，还没有得到根本解决。在当前，特别是国营大中型企业效益不高，缺乏活力，已成为社会经济生活中十分突出的问题。党中央、国务院对此十分重视，党的十三届三中全会明确指出，“搞活大中型企业，充分发挥它们的骨干作用，对我国经济的发展和社会主义制度的巩固，都具有特别重要的意义”，江泽民同志在去年的中央工作会议上，又进一步强调“要把搞好国营大中型企业作为坚持社会主义道路的一件大事，摆到突出位置，集中精力抓下去。”因此，增强国营大中型企业活力，意义十分重大。大中型企业效益不高，原因很多，但监督不力，则是其中的一个方面。审计机关是国家的综合经济监督部门，如何通过发挥审计的监督职能作用，来增强大中型企业效益，是需要审计系统研究解决的课题，下面，我想就这个问题，谈几点看法。

一、审计机关应该积极、有效的参与搞活大中型企业工作，这是新形势下历史赋予审计的光荣使命

积极有效的参与是通过审计监督的不同形式来实现的，

效益审计就是一种好方式。为什么要开展效益审计，我想有几方面原因：

(一) 在现阶段，党的中心任务是集中精力搞建设，一切工作都要服从这个中心。特别是当前在企业十分困难的情况下，通过开展效益审计活动，来促进企业活力增强，这与党的中心工作是完全合拍的。

(二) 我国是以公有制为基础的社会主义国家，全民所有制企业，特别是国营大中型企业能否顺利发展，将决定社会主义公有制基础是否稳固。因此，从一定意义上讲，开展效益审计，是维护社会主义制度，坚定社会主义方向的需要。

(三) 从当前经济发展实际情况看，地方各级政府和企业管理领导也十分需要。审计机关在搞活企业方面，能更多的发挥作用。当前，我们不赞成放弃监督；那种只搞“服务”或要求审计“关闸”的提法和做法，对审计的发展是十分不利的。

因而，开展效益审计是十分必要的。在当前和今后，都将是审计机关一项重要的工作。对这个问题，各级审计机关和广大审计工作者，在思想认识上应明确一致，形成共识。我们只有解放思想，消除顾虑，大胆实践，才能把这项工作做好。当然，在多大程度，多大范围开展效益审计，按照审计署的统一布置和地方政府的要求，本着量力而行的原则，适当掌握。

二、从更高意义上讲，开展效益审计，会进一步促进生产力的发展和提高

在现阶段，党的根本任务就是大力发展社会生产力。企

业是生产的一种基本组织形式，通过对企业进行效益审计，评价其效益优劣，可以促进企业生产要素得到合理配置，进而达到提高劳动生产率的目的。效益审计还可以帮助企业完善内部控制系统，改善经营管理，降低成本，减少消耗，增收节支。归结到一点，通过开展效益审计，可以将审计效果直接或间接转化为生产力，是把企业搞活，以及促进提高企业生产力的一种有效手段。

效益审计会产生经济效益，也会产生积极的政治和社会效益。去年，安徽、湖北等省审计机关开展的对全国向灾区人民捐赠款物发放情况的追踪审计，政治和社会效果是很好的，可以保证捐赠款物及时、准确地送到灾区人民手中，恢复生产、重建家园，让灾区人民充分感受到党和人民对他们的关怀，充分体现社会主义制度的优越性。因此，对效益审计的理解，认识要提高到为搞活企业，围绕党的中心工作这样高度来认识。

三、正确认识财经法纪审计和效益审计的关系

在开展效益审计的同时，如何看待财经法纪审计？我国《宪法》和《审计条例》，把财经法纪审计确定为审计监督的一项重要内容。这八年来，审计机关在严肃财经纪律，维护经济秩序方面，做了大量工作，经济的发展 and 改革的深化，在客观上就要求审计机关从更大的范围、更广的内容上进行经济监督，这就包括效益审计。应该说，在商品经济发展的社会里，财经法纪审计是经常大量的基础性工作，这如同抓党的纪律一样，从我们党诞生那天起，在战争年代，在社会主义建设中，这项工作就一直没有停止过，不存在非此

及彼，倚轻倚重的关系。因此看来，财经法纪审计和效益审计也应该采取“两手抓”的方法，不应把两者对立起来。

四、开展效益审计工作，必须得到地方政府的大力支持

我国企业包括中央企业都分布在地方，无论企业内部条件、还是外部环境都同地方经济关系十分密切。离开了地方政府的支持，效益审计恐怕难以做好。这是因为：

（一）要全面了解一个企业所面临的困难和问题，必须广泛听取包括政府在内的各方面意见。

（二）搞活企业，需要社会各方面的合作，依靠地方政府，可以有利于工作的协调，也便于审计结论的执行落实。

总之，社会在发展，认识也在提高，在新的历史时期，审计机关要积极贯彻党的“一个中心，两个基本点”的基本路线，大胆实践，努力探索，走出一条符合中国国情的社会主义审计路子来。

（中国审计学会会长：于明涛）

探索中国特色的经济 效益审计路子

东北地区组织的效益审计研讨主要有以下特点：一是组织的范围比较广泛。各省审计学会都将经济效益审计研究列为重点课题，在全省范围内组织了研讨。吉林、辽宁不仅召开了全省性的效益审计研讨会，不少市、地也组织了地区性的效益审计研讨会。二是研讨的内容全面，重点突出。不仅研讨了经济效益审计的概念、性质、职能、特点、作用、程序、评价标准、方法、证据、报告和结论，还用较大力量探讨了经济效益审计工作的实务性问题，并就经济效益审计中的热点和难点问题进行了研讨。三是实践性强。各省的研讨都建立在审计实践的基础上，总结了一些典型和案例。四是领导重视，研讨规格较高。黑龙江省、吉林省、辽宁省审计学会和审计局的领导都亲自挂帅组成课题组，吉林省和辽宁省都召开了有各市、地审计局主要领导参加的经济效益审计研讨会。五是效果显著。三省就经济效益审计主要理论难点问题和实践中迫切需要回答的问题取得了比较一致的意见，一些研究成果已用于指导今年的经济效益审计工作，推动了经济效益审计工作的发展。下面，就当前经济效益审计的难点、热点问题的研究情况作一汇报。

一、开展经济效益审计是审计工作发展的必然趋势

在我国，开展经济效益审计到底有没有必要，目前审计

队伍的状况能否担负起这项任务？对这个问题的认识很不一致，说法较多。比较有代表性的讲法有三种：一是“不务正业论”。持这种观点的同志根本就不同意搞效益审计，认为经济效益审计同综合部门和企业管理部门搞的经济活动分析没什么两样，是“种了别人的地，荒了自己的田”。二是“条件论”。持这种观点的同志不反对搞效益审计，但他们认为，目前国家审计力量不足，人员结构不配套，素质不高，条件不具备，难以开展这项工作。三是“担心论”。这些同志也想开展效益审计，但担心搞了效益审计，会影响财务收支审计。针对上述问题，我们三省没有就事论事。也没有泛泛地进行概念性阐述和逻辑性论证，而是本着实事求是的精神，总结我国经济效益审计的实践，借鉴国外开展经济效益审计的一些做法，从中揭示出规律性的认识。

第一，社会主义国家的审计机关必须尽快跟上现代审计发展步伐，积极推进经济效益审计的开展。经济效益审计的兴起是世界审计进入新阶段的重要标志。讲究经济效益，不论在资本主义社会还是社会主义社会，都是经济发展的共同要求，是社会再生产活动的共同规律。同西方国家比，我国拥有众多的国营企业，国家又具有管理宏观经济的职能，开展经济效益审计在我国有着更为强烈的经济需求。我国审计机关刚成立就没有囿于传统审计，积极探索了经济效益审计路子，并有了一个良好的开端，就是在近些年重点查违纪的情况下，效益审计也同时呈现发展趋势，效益审计在我国不是超前发展，我们应该从审计工作战略发展高度，提高认识，主动推进经济效益审计工作，使我们国家审计工作跟上现代审计的步伐。

第二，开展经济效益审计，是审计机关紧紧围绕经济工作中心开展审计监督的重要体现。审计机关作为政府的职能部门，其职能作用的发挥必须体现党和国家的要求。审计机关通过开展财经法纪审计为经济工作服务，充分体现了审计工作的防护性作用；审计机关还有一个为经济建设服务的更为广阔的领域，这就是充分体现审计工作建设性作用的经济效益审计。经济效益审计受到各级党委和政府的高度重视和充分肯定，如阜新市审计局对阜新市冶金备件厂等三户企业进行的效益审计反响很好，市委书记亲自带队到市审计局调查研究，总结审计局通过开展经济效益审计为中心工作服务的经验，把这个经验概括为：“围绕中心，找准位置，进入角色，服务到位”。黑龙江省效益审计的报告多次被省政府领导批转有关部门。可见，审计如何围绕党和国家的经济工作中心开展工作，效益审计无疑是一个重要方面。正如湖北省省长在看了鞍钢效益审计的经验后所指出的那样：“效益审计反映了审计工作的一个方向性的问题”。

第三，开展经济效益审计，能更好地适应当前搞好大中型企业的迫切需要。近一个时期，大中型企业效益下降，经济滑坡，东北三省尤为严重。大中型企业效益差有诸多因素，企业自身的因素也不容忽视。实践证明，开展经济效益审计，对促进企业加强经营管理，扭亏增盈有其他部门难以取代的作用。黑龙江省审计局对累计亏损400万元的哈尔滨冷冻厂实施效益审计，使这家企业在1990年盈利400万元。黑龙江省1991年对轻工、纺织等行业52户大中型企业的效益审计，当年就减亏2,576万元。吉林省审计局对吉林松源啤酒厂实施效益审计后，该厂到1991年9月末就比上年减亏400万元。

吉林省1991年开展的效益审计，共增加效益2,342万元。辽宁省1991年开展的效益审计，使35户企业扭亏增盈。铁岭市审计局对泉头水泥厂实施的效益审计，使企业减少损失，挖掘潜力近300万元，可见，审计机关通过开展经济效益审计可以成为政府搞好大中型企业的有力助手。因此，不失时机地推进经济效益审计是审计机关的一项重要任务。

第四，开展经济效益审计，是加强和改进审计工作的重要组成部分。吕培俭审计长在1991年全国审计工作会议上提出，随着审计工作的发展，各级审计机关都要确定一批大中型企业进行经常审计，既要审计财务收支真实、合法，维护财经法纪，又要逐步向检查有关内部控制制度和经济效益方面延伸，并作出适当的审计评价，推动经济效益的提高。可见，开展经济效益审计，是贯彻“加强、改进、发展、提高”审计方针的具体体现，是加强和改进审计工作的一个重要方面。

开展经济效益审计，能够有效地提高审计人员的政治、业务素质。这种审计难度大，要求高，能促进审计人员在原有业务水平上进一步提高。因为实施效益审计不仅要掌握一般的查帐方法，还要掌握各种分析方法、管理方法、调查研究方法；不仅要熟悉财经法规，还要熟悉党和国家的经济政策；不仅要懂财会知识，还要懂管理、生产技术和工艺方面的知识；不仅要有简单的判断能力，还要有综合分析的能力和创造性解决问题的能力。实施经济效益审计能极大地促进审计人员政治、业务素质的提高，从而把审计工作提高到一个新的水平。

总之，总结我国八年多的审计实践，开展经济效益审计

不仅是必要的，而且在现阶段也是可行的。我们应以历史的责任感和紧迫感大胆实践，精心研究，努力探索具有中国特色的经济效益审计路子。

二、经济效益审计是深层次的经济监督

我们从实践中体会到，经济效益审计是服务还是监督，这是经济效益审计的根本性理论问题，关系到经济效益审计的发展方向。目前，有些经济效益审计著作虽然对经济效益审计的概念下了定义，但对经济效益审计的本质缺少明确的论述，对经济效益审计的职能也没有进行系统的分析。理论指导的薄弱，使许多实际工作者认为，经济效益审计与企业或有关部门搞的管理诊断咨询、经济活动分析没有本质的区别，是一种服务活动或管理活动。还有的同志认为，经济效益审计既然称为审计，又是审计机关搞的，那么自然就是监督，但又觉得实际做法上不像，是以审计的名义搞了服务，因此，对经济效益审计持怀疑态度，怕搞效益审计离开了审计监督职责。要扫除影响开展经济效益审计的思想障碍，必须从根本上解决认识问题。我们认为，经济效益审计不是服务，是监督，并且是深层次的经济监督。

（一）经济效益审计具有审计的本质特征

社会经济的发展提出经济效益审计的客观需求。在前资本主义社会，由于经济条件和经济关系简单，审计监督的内容是财产的安全完整，目的只限于防止和揭露在财产方面的营私舞弊，为财产所有者确认财产受托者的经济责任，这就是传统的财务审计。随着资本主义的不断发展，资本所有者除需要确认资产经营者在财产安全完整方面的责任外，更为

关注的是其在经济资源利用效益方面履行经营责任的情况。经济效益审计就是以这种经济关系为基础产生的，这已被国外经济效益审计的历史所证实。社会主义经济以公有制为基础，作为资产所有者代表的国家，对各部门、企事业单位运用国家资金的效益性存在监督的普遍需求，特别是在明确提出经济工作以提高经济效益为中心并实行“两权分离”以来，监督各部门、企事业单位提高经济效益尤为亟需。因此，我国建立审计机关后，对经济效益进行审计监督便成为审计机关义不容辞的任务，并被明确地规定在《审计条例》中。审计机关对各部门、企事业单位运用国家资金的合理性、有效性进行监督，形成了社会主义的审计关系。

审计机关开展经济效益审计是依法行使审计监督权。这种行政行为显然区别于管理行政行为及咨询活动。审计机关开展经济效益审计的目的是监督，行使的是审计监督权，最终结果应体现为监督的形式，只有这样才能构成审计行政行为，体现出审计特有的属性。例如：本溪市某大型企业长期负债经营，热电厂建设项目的资金使用情况及工程效益不明，社会上对此众说纷纭，市领导为查清问题确认责任，要求市审计局对该大型企业进行了贷款效益审计。经审计明确了有关责任，为政府决策提供了依据。沈阳市审计局在经济效益审计中，对查出的损失浪费、管理漏洞以及不讲效益的行为，都在结论中提出强制性的措施，要求被审计单位必须制止、纠正，收到很好的效果。这些实例证明，经济效益审计在实践中体现出审计的本质特征，审计机关开展的经济效益审计显然不同于其他部门搞的经济活动分析或管理咨询，而是一种带有强制性的监督。

（二）经济效益审计的基本职能是监督

在对经济效益审计的性质进行理论分析以后，我们还要从实践角度解决效益审计的监督性质如何体现的问题。

经济效益审计是在建立审计三者关系过程中体现其监督职能的。最高审计机关国际组织在《利马宣言——审计规则指南》中指出审计目的是：“要及早地揭露背离公认标准、违反原则和法令制度及违背资源管理的效益、效果和经济原则的现象，以便在各种情况下尽可能及早采取措施，使当事人承担责任、赔偿经济损失或采取措施防止重犯，至少也要使今后更难发生”。这是在总结各国审计机关开展经济效益审计的实践基础上得出的《利马宣言》的结论。这个文件指出，审计的这种目的是以公共资金管理形成的委托关系为基础的。瑞典国家审计局在《绩效审计的定义、目标和局限性》一文中指出：“瑞典国家审计局实施绩效审计的总目的，是检查政府以及由政府资助的经营活动的成果”。丹麦审计长公署在《绩效审计的技术和报告》一文中指出：“尽管存在差别，大多数国家的绩效审计都具有一般的特征，这就是都通过绩效审计来反映政府职能是否有效地发挥”。可见，常常回避监督提法的国外审计界，也不是把效益审计的目标直接确定为向被审计单位提供管理咨询和建议，其实质仍是监督。（日）松田修一在《管理审计的几个理论问题》中阐明：“管理审计人员只有从基本职能即批判职能出发，才能有效地发挥指导职能”。

在我国，《审计条例》中明确规定审计机关的任务是对经济效益进行监督。因此，不能把经济效益审计的目标搞成服务或管理型的，在经济效益审计过程中，要运用审计监督