

GYQYNBSHJ

朱德惠主编

GYQYNBSHJ

GYQYNBSHJ

GYQYNBSHJ

GYQYNBSHJ

GYQYNBSHJ

工业企业内部审计

中国审计出版社

工业企业内部审计

朱德惠 主编

中国审计出版社

(京) 新登字 043号

工业企业内部审计

朱德惠 主编

中国审计出版社出版

(北京白石桥路甲4号)

北京市密云县印刷厂印刷

新华书店科技发行所发行 各地新华书店经销

850×1168毫米 32开本 16印张 400千字

1991年9月第1版 1992年2月第2次印刷

印数：7,001—12,000 定价：7.60元

ISBN 7-80064-114-7/F·65

前 言

社会主义内部审计是一项崭新的工作,它对维护国家法纪,提高经济效益,加速四化建设有着深远的意义。

目前,全国的内部审计工作发展很快,已经成为加强企业管理必不可少的重要职能部门。几年来由于广大审计人员的积极努力,较快地建立起了一支强大的内部审计队伍,在经济战线上通过卓有成效的工作,取得了显著的成绩。它对于强化内部审计监督,维护国家财经法纪,改善企业经营管理,提高经济效益,保证治理整顿,深化改革的顺利进行,促进国民经济发展起到了良好的作用。

为进一步推动我国内部审计工作的发展,根据国家审计署吕培俭审计长关于要认真总结经验的指示,我们组织了鞍钢从事审计工作经验丰富,水平较高的审计专家、教授,深入调查研究,以鞍钢的实际做法和案例为重点,广泛地吸收国内外的先进经验,采取理论联系实际的方法,编写出《工业企业内部审计》一书,供全国各企业审计人员和从事审计科研、教学人员参考。

本书具有实用性、科学性、知识性,通俗易懂,简明扼要,内容丰富等特点,内含企业内部审计的产生与发展、概念与内容、性质与特点、地位和作用、职能和任务、组织机构、内控制度、事前审计、财务审计、效益审计、承包审计、厂长离任审计、审计程序及审计方法等,涉及面较宽,有一定的深度,是一部较好的内部审计参考书籍。

由于我们编写人员专业知识水平有限,实际工作接触面不

广，经验不足，加之改革形势正在不断地深化与发展，难免存在不足和出现差错，希望广大读者予以批评指正。

朱德惠

1990年8月10日于鞍山

主 编：朱德惠

副主编：陶 愚 赵沈存

编 委：（按姓氏笔划为序）

王素菊	王文媛	尹志远	田守权
刘温忠	朱德惠	成凤荣	任秀艳
辛海鹏	李秀锁	李永岩	何守琦
陈宗钰	林 深	张树春	张 晓
昌 丽	陈 敏	赵沈存	赵永其
洪成俊	敖学衡	高良才	陶 愚

总 纂：陈宗钰 王文媛

目 录

第一章 总论	(1)
第一节 内部审计的产生和发展.....	(1)
第二节 工业企业内部审计的目的、内容和种类.....	(14)
第三节 工业企业内部审计的职能、任务和作用.....	(20)
第四节 工业企业内部审计的特点.....	(25)
第五节 工业企业内部审计与国家审计的关系.....	(28)
第六节 工业企业内部审计的原则和依据.....	(31)
第七节 工业企业内部审计的方法.....	(39)
△第二章 工业企业内部审计机构	(48)
第一节 建立、健全工业企业内部审计机构.....	(48)
第二节 工业企业内部审计机构的任务和职权.....	(58)
第三节 工业企业内部审计准则.....	(60)
第四节 工业企业内部审计工作的制度化、法制 化、规范化.....	(66)
第三章 工业企业内部审计的准备工作	(73)
第一节 审计准备工作的意义.....	(73)
第二节 审计准备工作的具体内容.....	(73)
第四章 工业企业内部控制制度审计	(102)
第一节 工业企业内部控制制度的概念和内容.....	(102)
第二节 工业企业内部控制制度审计.....	(109)
第三节 工业企业内部控制制度审计测试案例.....	(120)
第五章 工业企业事前审计	(127)
第一节 事前审计的意义和目的.....	(127)

第二节	开展事前审计的基本条件·····	(128)
第三节	事前审计的内容及方法·····	(130)
第四节	审计案例·····	(156)
第六章	工业企业财务收支审计 ·····	(171)
第一节	工业企业内部财务收支审计的概念·····	(171)
第二节	会计凭证、帐簿和报表的审计·····	(173)
第三节	货币资金的审计·····	(183)
第四节	结算资金和银行借款的审计·····	(192)
第五节	材料物资的审计·····	(200)
第六节	生产费用和产品成本的审计·····	(207)
第七节	财务成果的审计·····	(217)
第八节	专用基金的审计·····	(225)
第九节	固定资产的审计·····	(233)
第十节	审计案例·····	(238)
第七章	工业企业经济效益审计 ·····	(267)
第一节	经济效益审计的意义·····	(267)
第二节	工业企业经济效益审计特点·····	(270)
第三节	工业企业经济效益审计程序·····	(275)
第四节	工业企业经济效益审计方法·····	(280)
第五节	亏损企业审计的程序和方法·····	(290)
第六节	联合经营企业审计的程序和方法·····	(302)
第七节	审计案例·····	(315)
第八章	工业企业经济责任审计 ·····	(350)
第一节	工业企业经济责任审计概述·····	(350)
第二节	承包经营责任审计·····	(353)
第三节	租赁经营责任审计·····	(365)
第四节	厂长(经理)离任审计·····	(373)
第五节	厂长(经理)任期年度例行审计·····	(379)

第六节	审计案例	(386)
第九章	工业企业基本建设审计	(417)
第一节	基本建设有关业务和审计特点	(417)
第二节	基建工程审计的程序和方法	(425)
第三节	基建工程建设方案审计	(428)
第四节	建设项目可行性研究报告审计	(430)
第五节	基建工程的概预算审计	(438)
第六节	基建工程竣工决算审计	(450)
第七节	基建工程经济效益审计	(451)
第八节	建筑税审计	(452)
第九节	审计案例	(455)
第十章	抽样审计	(462)
第一节	抽样审计的基本概念	(462)
第二节	选择样本的方法	(465)
第三节	统计抽样方法	(469)
第十一章	审计报告	(482)
第一节	审计报告的作用、种类和内容	(482)
第二节	编写审计报告的体裁和要求	(487)
第三节	编写审计报告的程序和方法	(490)
第四节	审计报告举例	(495)

第一章 总 论

第一节 内部审计的产生和发展

一、内部审计的产生和发展

任何一项事物的发展，都遵循两个规律：首先是事物本身发展的规律，即事物发展的内因；其次是影响事物的外部客观环境的发展规律对它的约束，即事物发展的外因。内部审计的产生是审计发展的产物，同时受到整个社会经济发展的约束。

促使内部审计产生和发展的直接原因是企业组织规模的扩大和经营过程的复杂化。当组织规模较小时，管理者或经营者（也是所有者）可以直接掌握内部全部经营管理情况。但是随着社会经济的发展，组织规模和经营过程日趋大型化和复杂化，这时管理者再想直接掌握内部全部经营管理情况已不可能，他们最为关心的一些问题，如各级工作人员是否忠于职守，努力工作；经营目标、经营决策、各项规章制度是否得到贯彻执行；资财是否安全完整等，已得不到满意的回答。虽然管理者可以通过建立内部控制制度帮助解决上述问题，但是控制制度本身能否正常、有效地发挥作用，仍然需要有人进行监督和评价。这就产生了对内部审计的需求。国外和我国内部审计产生和发展的历史，充分证明了这一点。

（一）国外内部审计的产生和发展

内部审计是在外部审计的基础上，根据企业内部需要而产生的新兴业务。内部审计从其发展过程来看，大体可以分为三个阶段：早期内部审计阶段、近代内部审计阶段和现代内部审计阶段。

1. 早期内部审计阶段。早期内部审计是以庄园审计、寺院审计、宫廷审计、行会审计等形式进行的，其目的是为了查错防弊。

(1) 庄园审计。早在古罗马时期的奴隶主领地以至中世纪的封建贵族庄园，都不同程度地进行着这种审计活动。当时，有的庄园规模很大，一个大庄园之下有若干小庄园，形成种种管理层次，有的领地范围较小，仅只一个庄园。在这些庄园中，有负责经收地租和通行税的人员，并管理帐物和记录收支帐户。庄园主对这些人员经管的财物收支或直接进行监督，或指派专人执行审查并向他作出报告。

(2) 宫廷审计。许多西欧的封建王室，不仅拥有若干庄园，收取地租，还设有手工作坊制作衣帛用具，所属封建领主主要向王室缴纳贡赋。王室设置专职官员，分别管理这些财物和办理会计业务，同时委派另外的官员对其财物收支与会计帐目加以审核，或是对所属庄园的财物与帐目进行检查，并向王室提出报告。

(3) 寺院审计。11世纪以来，寺院在西欧很兴盛。许多寺院拥有大量地产，饲养和贩卖牲畜，并从事食盐贸易和抵押放款。有的寺院甚至成为地区的贸易中心，收取交易费用。这种寺院中配备了各种专职的管理人员，包括经管土地、动产和其他财物的人员、管理作坊与从事贸易的人员、办理会计核算和出纳的人员。同时在寺院总务长之下设有对财物收支与会计帐目进行检查的人员。这种人员一般要具有会计知识，由僧侣中选任。如16世纪时，唐·安杰格·彼得拉就曾在意大利的乔瓦尼·贝蒂斯塔寺

院担任过会计和审计，此后成为一位著名的会计学家。

(4) 行会审计。中世纪时，西欧兴起了按产业或地区组成的行会，为参加的成员在产品的制造或贸易方面提供条件，以及对发生的经济纠纷进行仲裁。这些行会收取会费和罚款，拥有财产，设置有管理财产、收支款项和办理核算的人员。同时在行会的成员中选举产生审计人员，对财物和帐目进行审查，并在行会举行的大会上提出报告。

尽管这些早期内部审计形式不同，但都已具备了内部审计的特点。首先，各种形式下的内部审计，都是基于组织内部有了职能分工或管理层次，由此而产生经济监督的内在需要而建立。其次，内部审计人员是组织内部的成员，他们的工作是为本组织服务。

由于早期内部审计比较简单，因此，审计人员、组织、方式、方法等方面都不定型，在组织中的独立性、权威性也不十分明确。

2. 近代内部审计阶段。近代内部审计是从18世纪产业革命以后开始的。由于西方经济迅速发展，大量由若干股东投资建立的股份公司相继成立。股份有限公司的出现使企业的所有权和管理权出现了分离。这些公司的股东分散在社会的各个方面，绝大部分不参与公司的日常经营管理，只是等待分得股利。企业的经营决策和重大的业务问题只能从股东中选出少数人组成董事会来领导，并组成监事会对公司的业务经营、资产管理、财务成果等项执行监督。但是，这种监事或是职责不专，或是不熟悉业务，常常监督不力，流于形式。股东们出于自身的利益，非常关心公司的经营成果，要求维护资本安全和合理分配利润，需要政府给予保障。为了保护投资者的利益，迫切需要第三者对企业所出示的会计资料进行审查。因此，承担公证性审计业务的会计师事务所纷纷建立。当时公布的《公司法》中对于财务报表提出了定期

审计的要求，规定从外部聘请合格的会计师，对企业的财务报表进行审查，向股东大会提出审计报告，以确定帐目有无差错，收支有无弊端，资产是否可靠，盈利是否真实，利润分配是否合理。这期间主要是外部审计在经济发展中发挥了重大作用。

从此以后，股份公司迅速发展，所有权与经营权相继分离。由于股份公司的不断建立和发展，以及资本主义各国实行强制性的社会公证审计制度，对企业建立内部审计起着一定的推动作用。开始，内部审计是为了减少外部审计费用而产生的。如美国的《证券法》、《证券交易法》都规定有股票、债券进入证券交易所的公司，其会计报表要经执业会计师审计；英国的《公司法》、日本等国的有关商法都规定公司的财务报表应经过执业会计师签证。这些促使企业成立内部审计服务组织，用以帮助收集资料，提供数据等，以便减少外部审计时间，节约昂贵的审计费用。从而孕育了现代内部审计的雏形。由于这一时期，实行内部审计的企业不多，已实行的单位也只是个别的审计人员而没有设置专职的审计机构，更欠缺规范化的审计程序和方法，直至19世纪末期，内部审计在企业中的地位、力量和作用，远远不如外部审计。

20世纪初期，内部审计有了新的发展。这是与商品经济的发展、产业结构与企业经营机制的变化密切相关的。从19世纪末叶到20世纪初期，资本主义从自由竞争发展到垄断，涌现出若干新兴的工业部门，建立起前所未有的规模庞大的托拉斯，企业内部的经营管理活动日趋繁复。尤其是美国，如电报电话公司、钢铁公司和汽车公司。这些国际公司区域跨度大，经营产品广泛，而且对许多公司控股。如美国通用汽车公司就是其中一个。该公司于1908年建立，资本为8,000万美元，到了20年代，资产已增长到5亿美元以上，兼并了大量企业，包括整车制造、零部件生产，以至钢铁、橡胶、油漆、拖拉机等。单是汽车生产就有18个

企业。公司机构庞大，经营项目繁多，这样就促使企业最高管理当局必须加强对公司的管理和控制，但是管理和控制的难度大为增强，事事亲自检查监督已不可能，只能依靠下属企业或部门提供经营管理方面的信息。这些信息真实与否，直接影响企业最高管理当局的决策、经营方针，需要配备一批专职人员协助他们对下属机构的财务状况及其经营成果的真实性、合理性进行经常性的检查、监督，鉴别公司经营决策、经营目标及政策法规的贯彻实施情况。不能仅依靠从外部聘请执业会计师检查帐目，而迫切需要雇用专业的审计人员在企业内部对公司所属管理机构的报表、帐目、凭证等资料进行经常性的检查，以确保企业经营决策和各项规章制度的贯彻执行，并达到预期的效果，为最高管理当局服务。于是，开始建立了公司内部专设的，独立于会计部门之外的内部审计机构，并配备了相应的内部审计人员。

为什么这时会在企业内部产生审计机构呢？因为所有权与经营权的分离，产生了经济权利和责任关系；所有者与经营者的分解，产生了经济利益的差别。所有者转移经营权以后，为了保证自己资本风险最小，收益不受欺骗，就需要有人为他传递有关公司的信息；经营者承担经营责任，要取得所有者的信任，消除委托人的顾虑，以解除自己的责任，也需要有人为自己作出公证。在此情况下能符合双方需要，满足双方要求的，便是审计人员，实质就是内部审计。

从这一阶段内部审计的发展情况来看，其结构、程序、范围、方法等方面开始定型化，形成一套比较完整的内部审计制度。在此期间，企业的决策者已逐渐认识到内部审计比外部审计更具有及时性、连续性、针对性、预防性、深入性等特点。许多企业家认为，花昂贵的代价请社会审计不如以较低的代价设置内部审计机构，既方便又合算；就查错防弊的审计目的来说，内部审计及早地主动地检查纠正，自我防患于未然，比之被外部审计

揭露于投资者面前更为体面。

3. 现代内部审计阶段。1941年，两大事件的发生，标志着内部审计跨入了新的阶段——现代内部审计阶段。首先，内部审计的理论，在20世纪40年代系统地建立起来。北美公司审计部主任J·B·舍斯顿，是一位对内部审计事业的热心倡导者和组织者，他根据过去十几年来的内审实践于1941年出版了《内部审计的基本原理和技术》一书，对内部审计的基础理论和组织方法作了比较系统的阐述。其次，1941年在美国建立起“内部审计师协会”（IIA），当时有成员24人，为方便广泛交流，相互切磋，共同进步，分享经验。

第二次世界大战后，由于跨国公司的出现，生产技术的发展，产品的更新换代，使市场的竞争更加剧烈，要求企业不断降低成本，提高生产效率，保证盈利，企业管理当局不得不重视预测和决策工作，管理会计便应运而生；与此同时，基于企业加强经营管理的需要，促使内部审计发生了重大变化。一是，内部审计的范围超越单纯审核财务活动，扩大到企业全部经营管理活动，开展了业务审计、经营审计和管理审计；二是，内部审计的内容由原来单一的财务收支审计，发展到经济效益审计；三是，内部审计的作用由单纯的防护性作用，提高到建设性作用；四是，内部审计的方法也由事后审计为主，变为事前、事中审计为主。此时的内部审计，已经成为企业管理现代化的一项不可缺少的重要组成部分，得到了迅速的发展。

（二）我国社会主义内部审计的产生和发展

我国审计产生和发展的历史，一直可以追溯到公元前11世纪到前8世纪的西周。据我国《周礼》记载，早在二千多年前的西周时期，就有对财政收支和会计资料进行监督和检查的行为。当时设有两个官职：一为“司令”；一为“宰夫”。司令从日成、月要、岁会三个方面行使勾考皇室的财政收支、保管书契、版图及

其副本，实际上行使会计检查和内部审计之权；宰夫由皇帝授权实行监察，独立于财会部门之外，稽察财物出入情况，监督官吏执行朝法，而他自身并不掌管财物的收支。宰夫所从事的工作就是一种经济监督工作，实质是一种审计行为，其职掌可以说是我国官厅外部审计的萌芽。在殷商时代，据甲骨卜辞中有关商王派官员省库的记载，也可以认为是内部审计。省库，就是省察，即审计，对粮食仓库、手工业品仓库等进行审计，这是一种行业性质的审计。秦汉时代的御史制度，其监察权力不限于经济，还囊括政治和其他方面。御史大夫的职责之一就是“察计簿”，亦即检查帐簿的意思。曹魏设比部曹，掌管稽核工作，相对独立的审计组织机构开始建立。隋唐则设有比部，比部的职权就是对国家的财政收支进行“勾覆”，即检查复核的意思。隋唐的比部隶属于刑部，拥有司法监督之权，是独立性、权威性较强的审计组织。唐时除比部外，监察御史到州县视察时，其职权也包括勾覆帐目在内，这近似于现在的巡回审计。宋太宗淳化三年（公元992年），专门设置“审计院”，审查财政收入，但不久即行取消；宋神宗元丰三年（公元1080年），在太府寺内设“审计司”，为太府寺的内部审计工作部门，各地方也设相应机构，但未充分发挥审计作用。南宋设审计院，随后又撤销，几经反复，使国库中的“钱帛、缗粟积亏不可胜计”。元朝将比部撤销，由户部行使审计报告权。明清均未设置独立的审计机构，清代延至末年，才设“审计院”，但政治腐败，实际上形同虚设。

辛亥革命以后，北洋军阀控制下的北京政府，在“国务院”下曾设“中央审计处”，各省设“审计分处”，并公布《审计处暂行规定》、《暂行审计规则》、《执行规则》、《收支凭证的证明条例》等审计法规，1914年改审计处为“审计院”，直属大总统，并颁布《审计法》和《审计法实施规则》。1928年国民党政府公布《审计院组织法》，仍设“审计院”。1931年将审计

院改为监察院下设的审计部，各省市设审计处，组成了一个自上而下垂直的审计系统，并相应地制定了《审计法》及其《施行细则》，规定了审计的具体内容和程序。当时，由于政治腐败，贪赃枉法成风，审计制度只是空中楼阁，并未付诸实施。这都是属于政府审计性质的。

中华人民共和国建立以前，在1934年公布的《苏维埃共和国中央苏维埃组织法》中，规定设立中央审计委员会，省和直属市分设审计委员会。审计工作的重点，在于审查开支是否节约，有无损失浪费。抗日战争和解放战争时期，在边区行署、专区、县设审计委员会。由此可见，我国审计的历史悠久，源远流长。

中华人民共和国建立以后的30多年里，未设独立的审计机构，专职的审计工作处于停顿状态。1982年12月4日，第五届全国人民代表大会第五次会议通过的《中华人民共和国宪法》，规定设立审计机关，实行审计监督。并在国务院设审计署，地方分设审计局，专管审计工作。1985年8月29日国务院颁布了《国务院关于审计工作的暂行规定》，要求国家行政机关和企事业单位实行内部审计监督制度，设立独立的审计机构或内部专职审计人员。1985年12月5日公布了《审计署关于内部审计工作的若干规定》指出：“国家行政机关、国营企业、事业组织应建立内部审计监督制度，以健全内部控制，严肃财经纪律，改善管理，提高效益。”从此我国的审计法规渐具规模。一个以国家审计为主导，内部审计为基础，社会审计为补充的社会主义审计体制日趋完善，开辟了我国审计史的新篇章。具有中国特色的内部审计监督制度在社会主义四化建设的大业中，显示出了勃勃的生机。

我国现阶段实行有计划的商品经济，要求企业独立自主、自负盈亏。随着经济体制改革的深入展开，各种专业集团的形成和企业间横向联系的扩大，产生了各种形式的经济联合体。厂长负责制、承包经营责任制和租赁制等形式的经济责任制使企业经