

461676

29.247
LJY

巴蜀文化研究基金会

现代成本审计

四川科学技术出版社

XIANDAI CHENGBEN SHENJI

责任编辑：洪荣泽

封面设计：韩健勇

现代成本审计

刘家义 编著

出版：四川科学技术出版社

印刷：峨眉电影制片厂印刷所

发行：四川省新华书店

开本：787×1092毫米 1/32

印张：16.25

字数：357千

印数：1—6000

版次：1986年11月第一版

书号：4298.39

定价：2.90元

内 容 提 要

本书是作者在研究我国社会主义经济的特点，总结建国以来经济建设和成本管理的实践经验基础上，根据《宪法》规定和党中央关于经济体制改革的精神编写而成的。书中具体阐述了如何结合我国的现实状况，借鉴国外经济管理和经济监督的先进经验，运用系统论、信息论、控制论等现代管理科学知识，和我国三十多年的查帐经验，对社会主义物质资料再生产过程中投入与产出、所费与所得进行审计监督的理论与实务问题。全书由成本审计基本理论研究、成本规划审计、成本管理审计、成本核算审计和成本效益审计五大部分组成。它不仅适用于审计、财税、银行、企业管理部门和其他经济管理机关的同志阅读，也适用于工商企业的厂长（经理）和经营、计划、财会人员及内部审计人员阅读，还可作为各类财经院校和经济研究部门的教学、研究参考资料。

前 言

建国以来，由于受极“左”思想的影响和照搬苏联的管理办法，我国没有设立独立的审计机构和专职审计人员对社会经济活动进行监督控制。十年动乱时期，阶级斗争代替了一切，全盘否定了社会主义经济建设所必不可少的经济核算和经济监督制度，不承认经济“过程越是按社会的规模进行，越是失去纯粹个人的性质，作为对过程的控制和观念总结的簿记越是必要”〔1〕，更给“审计”一词扣上资本主义帽子大加讨伐和批判，使审计科学的发展处于停滞状态。

党的十一届三中全会扭转了全党工作重点、清除了极“左”思想以后，我国第一次在《宪法》中确定了实行社会主义审计制度、设立各级政府审计机构。此后国务院又根据“计算和监督是把共产主义第一阶段调整好，使它能进行工作的主要条件”〔2〕和经济体制改革的迫切需要，规定了县以上的行政机关和企事业单位都必须设立内部审计机构，并对审计机关的职责、权限和任务进一步作了规定。现在各级政府审计机关已经建立，部门单位的内部审计机构正在陆续建立，审计工作已从传统的财务法纪审计，发展到以降低产品成本、减少劳动耗费、节约劳动时间、提高经济效益为主

〔1〕马克思：《资本论》第2卷，人民出版社1975年版，第2页。

〔2〕列宁：《国家与革命》。《列宁全集》第25卷，人民出版社1963年版，第460页。

的、财务法纪审计和经济效益审计相结合的现代综合审计。因而当务之急是在总结实践经验基础上，编出一套具有中国特色的社会主义审计学教材，以供培养审计干部需要和为建立中国式社会主义审计体系奠定理论基础。

鉴于我国目前介绍审计学一般原理和财务法纪审计的书籍已陆续出版，而现代经济效益审计和各种专业审计书籍尚很缺乏，作者在编写了《经济效益审计的基本方法》一书后，又着手编写了本书，以和《经济效益审计的基本方法》结成姊妹篇，对社会主义物质资料再生产过程中投入与产出、所费与所得的经济效益形成一个比较完整的审计体系。因而在《经济效益审计的基本方法》一书中提出和研究过的问题，本书尽量避免重复。但为了本书的系统性和逻辑性，个别地方的交叉也是可能的。

本书是在马列主义、毛泽东思想指导下，坚持理论联系实际、实事求是的原则，在研究我国社会主义经济的特点，总结建国以来社会主义经济建设和成本管理正反两方面的经验，参阅大量国内外经济管理和有关会计审计资料文献基础上，根据《宪法》规定和党中央关于经济体制改革的精神编著而成的。书中具体阐述了在我国当前企业素质低、管理水平低、基础工作薄弱、劳动耗费大、产品成本高、经济效益差的具体情况下，如何结合客观现实，借鉴国外经济管理和经济监督的先进经验，运用系统论、信息论、控制论等现代管理科学知识和我国三十多年来的查帐经验，对社会主义物质资料再生产过程中投入与产出、所费与所得进行审计监督的理论和实务问题。

全书共分五篇：第一篇对现代成本审计的基本理论和方法、成本审计的衡量标准和基本原则、成本审计工作的组织

与管理作了比较系统地研究；第二篇详细阐述了成本规划串计的理论实务；第三篇对成本管理审计从理论和实务两个方面进行了较为全面的探讨；第四篇全面介绍了成本核算审计的一般原理、方法和对成本的财经纪律检查；第五篇对成本效益审计的理论实务、降低产品成本提高经济效益的途径和方法作了大胆地探索。因而本书不仅适用于各级审计、财政、税务、银行、企业管理部门和其他经济管理机关的干部、职工阅读，而且适用于工商企业的厂长(经理)和计划、经营、财会和成本人员以及部门单位的内部审计人员阅读，还可作为各类财经院校(系)以及经济研究部门的教学和研究参考资料。

由于社会主义审计是一门新崛起的科学，其学科体系尚在建立之中，作为审计科学体系重要组成部分的现代成本审计，也还在探索中。作者虽然对社会主义现代成本审计从理论和实务上作了大胆探索和尝试，但由于水平有限、实践经验不多，加之时间仓促，书中缺点错误在所难免，敬请专家、学者和广大读者批评指教。

本书在编写过程中，参阅了国内外许多经济管理、监督和会计审计文献资料，恕不一一列举。吉福仓、阎承涛、李公才、王潮源等同志对本书的编写给予了热情鼓励；四川省审计局各处室提供了诸多方便，张思武、陈光汉等同志对本书初稿提出了许多宝贵意见，四川科学技术出版社和王大明、张汉琴、李少焜等同志对本书出版给予了大力支持，特此表示衷心感谢！

作 者

一九八六年元月于成都

目 录

第一篇 总 论

第一章	成本审计研究	1
第一节	成本审计的涵义	1
第二节	成本审计的特点和要求	13
第三节	成本审计的任务和作用	16
第四节	成本审计与各专业审计的关系	21
第五节	成本审计的种类	23
第六节	成本审计的基本程序	28
第七节	成本审计的基本方法	32
第八节	成本审计的衡量标准	36
第九节	成本审计应遵循的基本原则	38
第十节	成本审计工作的组织与管理	42

第二篇 成本规划审计

第二章	成本预测审计	48
第一节	概述	48
第二节	定性分析法	57

第三节	时间序列分析法	63
第四节	因果分析法	75
第五节	技术预测分析法	100
第三章	成本决策审计	108
第一节	概述	108
第二节	确定型分析法	117
第三节	非确定型分析法	131
第四节	风险型分析法	134
第五节	审计实例	145
第四章	成本标准审计	164
第一节	意义	164
第二节	方法	172
第三节	成本标准审计探索	178
第五章	成本计划审计	182
第一节	意义	182
第二节	方法概述	191
第三节	成本降低指标试算平衡的审计	203
第四节	成本计划编制的审计	212

第三篇 成本管理审计

第六章	成本控制审计	218
第一节	意义	218
第二节	审计的程序	223

第三节	审计的方法.....	230
第四节	成本内部控制制度的审计.....	236
第五节	成本信息审计.....	245
第七章	生产管理审计	252
第一节	概述.....	252
第二节	生产作业计划的审计.....	256
第三节	生产过程组织的审计.....	275
第四节	生产转换系统的审计.....	278
第五节	作业管理的审计.....	285
第八章	技术管理审计	288
第一节	新产品开发与管理的审计.....	289
第二节	质量管理的审计.....	301
第三节	挖潜、革新、改造和技术引进的审计.....	314
第四节	技术管理审计探索.....	318
第九章	资源管理审计	322
第一节	劳动管理的审计.....	322
第二节	物资管理的审计.....	338
第三节	设备管理的审计.....	368
第十章	销售管理审计	385
第一节	广告管理的审计.....	385
第二节	经济合同管理的审计.....	389
第三节	销售业务的审计.....	395

第四篇 成本核算审计

第十一章 生产费用审计..... 403

第一节 成本核算审计概述..... 403

第二节 成本核算帐簿组织体系的审计..... 407

第三节 生产费用实际支出的审计..... 411

第四节 生产费用归集和分配的审计..... 413

第十二章 产品成本审计..... 429

第一节 成本计算方法的审计..... 429

第二节 成本计算的审计..... 441

第三节 成本报表的审计..... 447

第四节 产成品的审计..... 451

第五篇 成本效益审计

第十三章 资源利用审计..... 454

第一节 劳动力利用效果的审计..... 454

第二节 设备利用效果的审计..... 462

第三节 材料和能源利用效果的审计..... 469

第四节 生产三要素综合利用的审计..... 478

第十四章 成本绩效考核..... 482

第一节 成本绩效考核的意义..... 482

第二节 销售成本的审计..... 484

第三节 成本计划完成情况的审计..... 489

第四节 责任成本分析..... 501

第五节 努力降低成本的探索..... 504

第一篇 总 论

第一章 成本审计研究

学习和研究社会主义现代成本审计，首先必须明确成本审计的性质和任务，了解成本审计与各专业审计的关系，熟悉成本审计的种类，弄清成本审计的程序和基本技术方法，掌握进行成本审计的衡量标准和应遵循的基本原则。这对于搞好成本审计工作，提高成本管理水平，降低成本费用，提高经济效益，具有十分重要的意义。

第一节 成本审计的涵义

一、成本的经济实质

“一个社会不能停止消费，同样，它也不能停止生产。因此，每一个社会生产过程，从经常的联系和它不断更新来看，同时也就是再生产过程”〔1〕。在社会再生产过程中，必然要耗费一定量的物化劳动和活劳动，以此来取得一定量的使用价值和形成一定量的价值。任何一种“商品的价格”

〔1〕马克思：《资本论》第1卷，人民出版社1975年版，第621页。

值，用公式来表示是 $W=C+V+M$ 。如果我们从这个产品价值中减去剩余价值 M ，那么，在商品中剩下的，只是一个在生产要素上耗费的资本价值 $C+V$ 的等价物或补偿价值”。

“商品价值的这个部分，即补偿所消耗的生产资料价格和所使用的劳动力价格的部分，只是补偿商品使资本家自身耗费的东西，所以对资本家来说，这就是商品的成本价格”。〔1〕

我国社会主义实行的是在生产资料公有制基础上的有计划的商品经济，因而当作商品的产品，其价值仍然是由三部分组成：一是已消耗的生产资料的价值（ c ），它包括已消耗的原料及主要材料、辅助材料、燃料等劳动对象的价值，以及厂房、机器设备、生产工具等劳动手段磨损部分的价值；二是劳动者为自己的劳动（必要劳动）所创造的价值（ v ），它相当于以工资形式支付给劳动者的劳动报酬；三是劳动者为社会的劳动（剩余劳动）所创造的价值（ M ），它表现为企业的盈利。产品价值构成中的前两部分构成产品成本。

上述成本概念用政治经济学抽象的理论概念来衡量，无疑是完全正确的。社会主义生产目的是，一切生产经营活动都必须以最大限度地满足人们不断增长的物质文化需要，即企业生产出来的产品必须经过流通最终进入消费。产品从生产到消费，首先必须占用一定量的劳动，这种劳动占用并未形成直接消耗，而是通过一定形式分配于各产品。在生产 and 消费过程中，必然要消耗一定量的活劳动和物化劳动。这种劳动占用和劳动耗费，都必须从产品价值中得到补偿，否

〔1〕马克思：《资本论》第3卷，人民出版社1975年版，第30页。

则，社会再生产就不可能持续下去。因此，社会主义成本不仅仅是商品生产中耗费的活劳动和物化劳动的货币表现。还是社会主义企业生产的产品中耗费的原材料、燃料、动力、折旧等生产资料的价值和支付给劳动者的劳动报酬的价值以及管理费用的货币表现。也不只是“生产过程中所消耗的生产资料的价值和付给劳动者的劳动报酬”〔1〕或“产品价值主要构成部份的价值、管理费用和付给劳动者的劳动报酬”〔2〕。还包括商品产品在流通、分配和消费过程中的劳动占用和劳动耗费。所以，社会主义成本的完整概念从其经济实质和经济内容来说，应表述为：社会主义成本是物质资料在社会主义再生产过程中劳动占用和劳动耗费的货币表现，是反映社会经济效益的一个综合性经济指标，是国家，企业和个人利益基本一致的社会主义生产关系的充分体现。

二、现代成本审计的概念

成本审计，是指审计人员和经济管理者为了降低劳动耗费、减少劳动占用、提高经济效益，对社会经济活动进行的监督、调节、控制、考核和评价。它是社会主义审计科学体系的一个重要组成部分，是管理和监督社会主义经济建设的一个重要方面。社会主义成本的经济实质告诉我们，在社会主义条件下，成本审计是一个比较广泛的概念，它包括对整个社会再生产过程中劳动占用、劳动耗费、投入产出的审计监督，是从社会经济生活总体角度进行的全局性的统一的监督。

〔1〕《辞海·经济分册》，上海辞书出版社1980年版，第68页

〔2〕《经济大辞典·工业经济卷》，上海辞书出版社1983年版，第208页。

社会主义现代成本审计，从进行的程序来看，包括对成本的预测、决策、管理、核算和绩效考核的审查和监督；从社会再生产过程来看，包括对生产、分配、交换和消费各个环节所进行的审查监督。因此，社会主义成本审计，是代表人民利益的国家审计机关、经济管理组织和企业经营管理人员以及部门单位的内部审计人员，为了发展社会主义经济，建立雄厚的物质基础，不断满足人民日益增长的需要，而对整个社会再生产过程所进行的一系列监督活动。

三、现代成本审计的对象

现代成本审计就其广泛性而言，不是就成本审成本，它包括对成本规划、成本管理、成本核算和成本绩效考核，即全面的、全员的、预防性的成本审计；包括对人力、物力资源和科学技术管理以及信息系统的研究。社会主义成本的经济实质，决定了社会主义现代成本审计既要研究生产力、生产关系和上层建筑诸方面的问题，也要研究它们之间的相互影响和相互制约等关系。因此，社会主义现代成本审计贯穿于一切社会经济活动之中，其内容概括起来有下述三个方面：

（一）对宏观成本的审计 生产资料公有制是社会主义制度的基础，其成本概念也必然扩展到国民经济领域，因此“成本”也就具有宏观性。马克思指出：“资本主义生产方式，迫使单个企业实行节约，但是它的无政府状态的竞争制度，却造成社会生产资料和劳动力的最大浪费”〔1〕。

〔1〕马克思：《资本论》第1卷，人民出版社1975年版，第579页。

社会主义制度的优越性，就是从整个国民经济即宏观范围来研究降低劳动占用和劳动耗费，提高经济效益。

在一定时期内，生产和销售某种产品的宏观经济成本水平，直接受当时社会经济结构的合理与否和国民经济的比例是否协调所制约。生产力布局、技术结构、技术政策、运输条件、生态平衡和物资供应等方面，对宏观经济成本水平也有影响。社会主义生产愈是按比例地发展，第一、二部类的关系愈是合理，农、轻、重各部门的比例关系愈是合理，社会生产、分配、交换、消费运行愈是畅通，产品的宏观经济成本就愈低；反之，成本水平就会上升。从宏观经济角度探索降低成本的途径，有着十分重要的意义。这个问题解决得好，可以在整个国民经济中，统筹安排，扬长避短，更加合理有效地利用各种物质资源和劳力资源，提高劳动生产率，降低成本，提高社会经济效益。因此，社会主义现代成本审计在宏观方面，主要包括对国民经济综合平衡的审计监督，对集中与分散的审计监督，对计划与市场的审计监督，对坚持自力更生与扩大对外经济技术交流问题的审计监督等各方面。

（二）对中观成本的审计 长期以来，实际工作中的成本控制或成本监督都仅局限于微观。在社会主义制度下，作为国家集中统一领导下的相对独立生产经营者，资金占用和劳动耗费是在一个既集中统一、又相对独立的企业中进行的角度看，不研究微观范围的成本水平，就会使降低成本失去可靠的基础。但在现实生活中，往往有一些经济活动既不属于微观的范围，又不是宏观的活动，这种非“宏”非“微”、亦“宏”亦“微”、介乎于“宏”“微”之间的成本即中观经济成本。因为这种经济活动从其所涉及的规模

看，往往不大，它既不属于一个企业的问题，也不是一个企业能解决的问题，但集中起来效益又相当可观。从其投资数额看，往往不多，但成本较低，经济效益较好，如整个国民经济把这些效益集中起来，会给国民经济带来很多实惠。从广度来看，又往往具有部门性和地区性的特点，反映这一部门、地区而不同于其他部门和地区。所以，通过对中观成本的审计，可以大大降低成本、提高经济效益。

（三）对微观成本的审计 主要是对某一个生产经营企业的经济活动进行考核，从宏观着眼，从微观着手考察其综合的、单项的生产成本或销售成本，把企业的成本控制情况、降低水平定期公布出来，进行评比，从而使企业看到自己的差距、潜力和薄弱环节，及时地为各级领导提供比较系统、全面的成本控制情况，昭德塞违，去邪扶正，发挥成本审计的防护性和建设性作用。因为“微观经济成本是成本计划、计算、控制和考核，以及实行经济核算的重要依据。研究微观经济成本的目的在于从基层单位的角度探索降低成本的途径”〔1〕。通过对微观成本的审计，有利于考核基层单位的工作质量；在较大范围内发现先进与落后的差距，推广先进的科学技术成就和先进的管理方法；揭露社会经济结构和国民经济计划决策给企业、单位成本水平带来的影响，从而推动国民经济计划管理工作的改进，社会经济效益的不断提高。

此外，对于贪污盗窃、行贿受贿、投机倒把、侵吞国家资财、弄虚作假、乱挤乱摊等违法乱纪和各种不合理的开支

〔1〕许毅主编：《成本管理手册》，中国社会科学出版社1983年版，第25页。

以及各种损失浪费等，也是现代成本审计的对象和内容之

四、现代成本审计的结构体系

社会主义基本经济规律决定了社会主义现代成本审计，

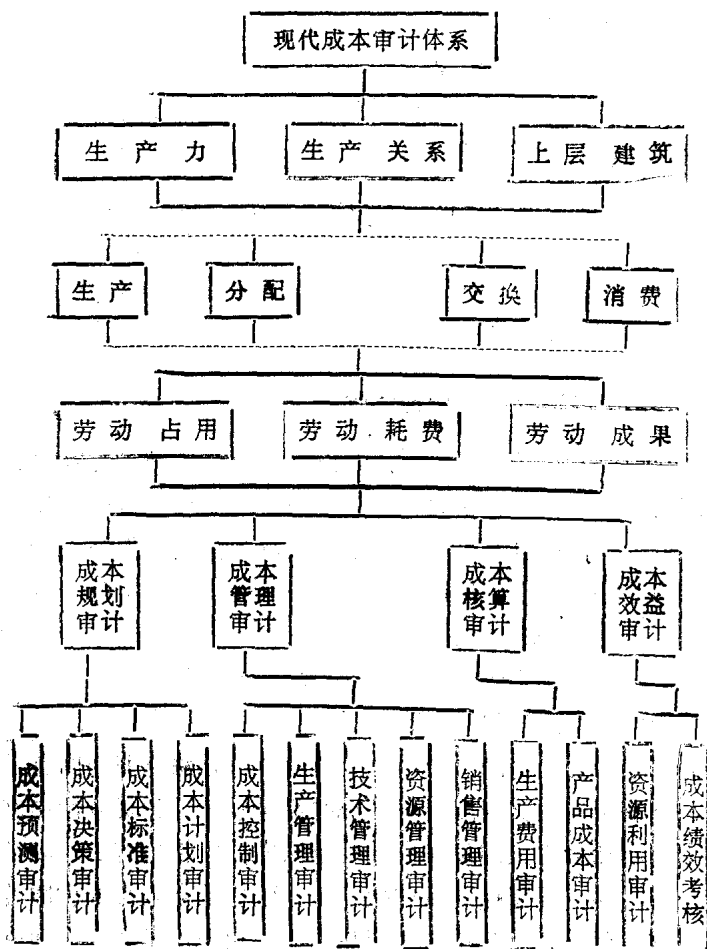


图 1-1