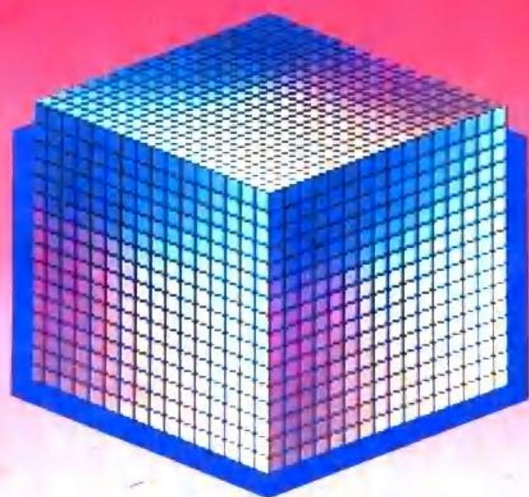


■ 张海涛 主编

新编现代企业 审计实务



中国审计出版社

新编现代企业审计实务

张海涛 主编

(17360/a

中国审计出版社

(京)新登字 043 号

新编现代企业审计实务

张海涛 主编

*

中国审计出版社出版

(北京市海淀区白石桥路甲4号)

北京市外文印刷厂印刷

新华书店总店科技发行所发行 各地新华书店经销

*

850×1168毫米 32开 10印张 252千字

1993年4月北京第1版 1993年7月北京第2次印刷

印数: 10001—21000册 定价: 7.50元

ISBN 7-80064-225-9/F·141

主 编:张海涛

副 主 编:李三喜 孔金华

参加本书编写的其他人员(按姓氏笔划为序):王朝
旭、华海波、张虎、李章、李伟、金国权、祁光华、段铁智、徐
运丽

编者的话

党的十四大明确提出了我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制。为适应这一目标的要求,需要健全科学的宏观管理体制与方法,强化审计和经济监督。在深化改革、国有企业转换经营机制和政府转变职能的情况下,特别是新的企业财务会计制度的颁布实施以后,改革企业审计办法,已是形势所需,刻不容缓。为此,我们组织编写了《新编现代企业审计实务》一书,以求帮助广大审计人员确立企业审计的新思路。

本书是根据新颁布的企业财务会计制度,结合我国企业审计的实践编写而成。对流动资产审计、负债审计、所有者权益审计、损益审计及投资审计作了初次探索。同时,对企业国有资产保值、增值审计及企业内部管理制度和经济活动延伸审计等,也作了介绍和探讨。另外,还介绍了企业特种审计,如帐外资产审计、“小金库”审计、经营范围审计和发票审计。该书旨在阐述审计方法和实务,因而理论探讨少,并有针对性地从事实际工作中收集加工编写了十几个真实案例,力求读了本书,就可以参加企业审计实际工作。

本书是从事审计实际工作和教学工作人员,必备的业务参考书,亦可供准备参加全国审计专业技术资格考试的同志自学参考使用。

本书在编辑出版过程中,得到中国审计出版社邵伯岐社长的热情支持,出版社其他有关人员也为此书的出版付出了辛勤的劳动,在此谨致由衷的感谢。

由于编者水平有限,加上时间仓促,书中缺点错误在所难免,敬请读者批评指正。

作 者

1993年3月

目 录

第一章 绪 论	1
第一节 市场经济与企业审计.....	1
第二节 企业财务会计制度的改革与企业审计.....	9
第三节 企业审计的一般程序和方法	19
复习思考题	25
第二章 流动资产审计	26
第一节 流动资产审计的意义及内容	26
第二节 货币资金审计	27
第三节 应收及预付款审计	34
第四节 存货审计	42
第五节 短期投资审计	52
复习思考题	59
第三章 长期投资审计	61
第一节 长期投资审计的意义及内容	61
第二节 股票投资审计	63
第三节 债券投资审计	71
第四节 其他投资审计	76
复习思考题	78
第四章 固定资产审计	79
第一节 固定资产审计的意义和内容	79
第二节 固定资产内部控制制度的审计	81
第三节 固定资产增减变化及实物数量的审计	81
第四节 固定资产折旧审计	89

第五节 固定资产保管和维修审计	93
第六节 固定资产利用情况和利用效果的审计	94
复习思考题	97
第五章 无形资产和递延资产审计	98
第一节 无形资产和递延资产审计的意义和内容	98
第二节 无形资产审计	99
第三节 递延资产审计.....	104
复习思考题.....	106
第六章 企业国有资产保值增值审计.....	107
第一节 企业国有资产保值增值审计的意义.....	107
第二节 企业国有资产保值增值审计的主要内容及方法	110
第三节 企业国有资产保值增值审计的评价指标和评价尺度	112
复习思考题.....	113
第七章 流动负债审计.....	114
第一节 流动负债审计的意义及内容.....	114
第二节 短期借款审计.....	115
第三节 应付帐款审计.....	117
第四节 应付票据审计.....	120
第五节 其他流动负债审计.....	123
复习思考题.....	128
第八章 长期负债审计.....	129
第一节 长期负债审计的意义及内容.....	129
第二节 长期借款审计.....	130
第三节 应付债券审计.....	132
第四节 长期应付款审计.....	138
复习思考题.....	140

第九章 所有者权益审计	141
第一节 所有者权益审计的意义和内容.....	142
第二节 业主权益审计.....	143
第三节 合伙人权益审计.....	144
第四节 股东权益审计.....	145
复习思考题.....	151
第十章 成本和费用审计	152
第一节 成本和费用审计的意义和内容.....	152
第二节 生产成本审计.....	156
第三节 期间费用审计.....	168
复习思考题.....	174
第十一章 企业损益审计	175
第一节 企业损益审计的意交和内容.....	175
第二节 销售业务审计.....	176
第三节 营业利润审计.....	180
第四节 投资收益审计.....	186
第五节 营业外收支审计.....	188
第六节 利润总额和利润分配审计.....	189
复习思考题.....	197
第十二章 外币业务审计	198
第一节 外币业务审计的意义.....	198
第二节 一般外币收支业务审计.....	201
第三节 调剂外汇及兑换外币审计.....	218
第四节 外汇额度审计.....	223
复习思考题.....	226
第十三章 企业特种审计	227
第一节 帐外资产审计.....	227
第二节 “小金库”审计.....	232

第三节 经营范围审计..... 240
 第四节 发票审计..... 246
 复习思考题..... 251
 第十四章 企业内部管理制度和经济活动延伸审计..... 252
 第一节 企业内部管理制度和经济活动延伸审计的
 意义和内容..... 252
 第二节 企业内部管理制度和经济活动延伸审计的
 方法和步骤..... 255
 复习思考题..... 262
 第十五章 财务报表审计..... 263
 第一节 财务报表审计的意义和内容..... 263
 第二节 资产负债表审计..... 266
 第三节 损益表审计..... 273
 第四节 财务状况变动表审计..... 277
 第五节 其他财务报表审计..... 283
 复习思考题..... 286
 第十六章 审计报告、审计处理、复审及审计档案..... 287
 第一节 审计报告..... 287
 第二节 审计处理..... 298
 第三节 复审..... 304
 第四节 审计档案..... 309
 复习思考题..... 312

第一章 绪 论

第一节 市场经济与企业审计

一、建立社会主义市场经济体制需要强化审计监督

党的十四大报告中明确提出：“我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制，以利于进一步解放和发展生产力。”这是马克思主义经济理论的又一次重大发展，是非常正确和及时的战略决策。

建立社会主义市场经济体制是一项系统工程，为确保这一系统工程的顺利完成，尤其要发挥经济监督部门的作用，它具有深远的意义。

审计是经济监督部门，企业审计是由国家审计机关、企业内部审计机构和社会审计组织，根据国家法律、行政法规以及财经规章制度，用专门的方法，对企业的会计记录、会计报表、其他经济材料以及它们所反映的经济活动的真实性、合法性、合理性、正确性和有效性进行的审计监督活动。在搞活大中型企业的同时，加强企业审计监督职能是非常必要的。

（一）强化审计监督，是建立社会主义市场经济体制的一个重要内容。

建立社会主义的市场经济体制，就是要使市场在社会主义国家宏观调控下，对资源的配置起基础性的作用，使经济活动遵循

价值规律的要求，适应供求关系的变化；通过价格杠杆和竞争机制的功能，把资源配置到效益较好的环节中去，并给企业以压力和动力，实现优胜劣汰；运用市场对各种经济信号反映比较灵敏的优点，促进生产和需求的及时协调。与此同时，也要看到市场有其自身的弱点和消极方面、看到加强和改善国家对经济的宏观调控的重要性。而审计监督是国家宏观调控体系的重要组成部分，李鹏总理曾多次指出：“健全审计监督制度，是加强宏观调控的重要内容。”党的十四大报告中也明确指出，为了建立社会主义市场经济体制，要加快政府职能的转化，在进一步改革财经管理体制的同时，强化审计和经济监督，健全科学的宏观管理体制与方法。这就对审计监督在建立社会主义市场经济体制中的地位和作用作了充分的肯定。

一般说来，审计机关并不制定宏观调控措施，它的职能是监督和保障宏观调控措施的落实，并在监督中了解和反映执行中的问题，促其改进和完善。一方面，通过对企业各种经济活动的审计监督，促进国家各项宏观经济政策的贯彻落实；另一方面通过审计监督，可以发现和反馈各项政策、法规和计划在贯彻执行中出现的一些倾向性、普遍性的问题，及时为政府拟订或调整政策提供决策依据。因此，建立社会主义市场经济体制不是要淡化审计监督，而是要强化审计监督。

（二）强化审计监督，是保障和促进企业转换经营机制的客观需要。

建立社会主义市场经济体制的一个重要方面，就是要转换国有企业特别是大中型企业的经营机制，把企业推向市场，增强它们的活力，提高它们的素质，这是建立社会主义市场经济体制的中心环节，是巩固社会主义制度和发挥社会主义优越性的关键所在。转换企业经营机制就是通过理顺产权关系，实行政企分开，落实企业自主权，使企业适应市场的要求，成为依法自主经营、自

负盈亏、自我发展、自我约束的商品生产和经营单位，成为独立享有民事权利和承担民事义务的企业法人。在国务院不久前颁布的《全民所有制工业企业转换经营机制条例》中，明确了企业与政府的关系，按照政企分开的原则，政府不再干预、截留企业的经营权，但是政府仍具有监督的职能。《条例》第三十条明确规定：“企业必须严格执行国家财政、税收和国有资产管理的法律、法规，定期进行财产盘点或审计，做到帐实相符，如实反映企业经营成果，不得造成利润虚增和虚盈实亏，确保资产的保值、增值。”还规定：“企业应当依照国家的有关规定，建立资产负债和损益考核制度，编制年度财会会计报表，报政府有关部门审批。有条件的，经登记注册的会计师事务所或者审计事务所审查后，报政府有关部门审核。”这在产权归属和企业经营权确认下，将使受托经营者所负经济责任落到实处，从而也给我审计事业的发展提供了更加充分的理论依据，开拓了更加宽广的道路。

因此，强化审计监督是企业转换经营机制的主要内容和客观要求。一方面，通过审计，维护企业的合法权益，支持企业用好用活国家所赋予的权利；另一方面，通过审计，检查企业资产、负债、损益是否真实可靠，监督企业承担国有资产保值增值的责任，防止弄虚作假，保证国家资产的安全、完整和增值，有利于维护国家和其他投资者的合法权益。

（三）强化审计监督，是维护市场经济正常秩序的需要。

市场经济，也就是法制经济。市场经济需要有更加完备的法规来支持、来保障，没有健全的市场法规，就没有正常的经济秩序。当前，我国市场体系的发育还不完善，市场法规不够健全，迫切需要强化审计监督，以维护市场经济的正常秩序，促进社会主义市场经济的健康发展。同时，当前有些企业财经纪律松弛，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的现象比较严重，这也迫切需要加强审计监督，以严肃财经纪律。

二、企业审计要为建立社会主义市场经济体制服务

(一) 要解放思想，转变不适应发展市场经济的思想观念。

建立社会主义市场经济体制，是社会主义理论的一个重大突破，在实践中，要涉及到经济基础和上层建筑许多方面，也必然涉及到企业审计工作的指导思想和审计人员的思想观念的转化问题。

我国的审计制度虽然是为了改革开放的需要而建立起来的，但在思想观念和工作方法等方面仍受到传统的计划经济体制的影响，难以适应建立市场经济体制的需要。因此，为了使审计工作适应建立社会主义市场经济体制的要求，我们必须解放思想，逐步消除长期计划经济直接管理体制对我们思想的影响，转变不适应发展社会主义市场经济的思想观念，把发展社会主义市场经济作为企业审计的根本着眼点，积极探索企业审计的新路子。为此：

1. 要增强商品意识，树立市场经济的观念，实现由计划经济的思维模式向市场经济的思维模式的转变；

2. 要增强宏观意识，树立为宏观调控服务的观念，克服就事论事的思维方法，从宏观着眼微观入手进行审计，发挥审计监督在宏观管理方面的作用；

3. 要增强改革开放意识，克服因循守旧思想，勇于改革，适应社会主义市场经济的要求；

4. 要增强搞活经济的意识，树立监督与服务相结合的观念，把着眼点转移到“三个有利于”标准的要求上来，以适应社会主义市场经济体制和运行机制的要求；

5. 要增强效益意识，树立企业自负盈亏的观念，促使企业提高经济效益；

6. 要增强法制意识，严格审计执法，克服执法随意性，履行《宪法》赋予的审计监督职能。

(二) 要改革企业审计办法，逐步适应建立社会主义市场经济

体制的要求。

自审计机关成立以来，广大审计工作者，在企业审计方面进行了广泛的探索，为了适应改革开放新形势的需要，审计署领导多次要求各级审计机关对企业审计工作要加以改革，在审计企业财务收支的基础上，延伸检查企业有关的内部管理制度和经济活动，促进企业改进管理，挖掘潜力，提高效益，同时反映企业的实际困难。许多地方按照审计署领导的要求进行了试验，收到了良好的效果。目前，为了适应建立社会主义市场经济体制的要求，国有企业正在转换经营机制，进入市场，鉴于我国国有企业众多，据不完全统计，全国约有 40 多万个，吸取国外的做法，除必须由审计机关审计的重点企业外，逐步改为在社会审计组织审签的基础上进行抽审。李鹏总理指示审计机关要“逐步减少直接对企业的审计”，这是企业审计的一项改革。现根据审计署《关于强化审计监督的意见》具体分析如下：

1. 审计机关主要审计重点企业和财政补贴较多的企业，其它国有企业，逐步改为在注册会计师、会计师审签基础上进行抽审。这明确了国家审计机关对企业审计的范围，对重点企业和财政补贴较多的企业，同时保留了抽审权。这有利于发挥国家审计在宏观调控中的作用。还需要说明的是，审计机关审计重点企业并不是说对其它国有企业没有审计监督权，只是说审计机关对企业的审计要突出重点，逐步深化，对其他一般企业要随着社会审计的发展和法规的健全，逐步进行改革。

2. 审计的内容主要是资产负债、损益是否真实，并逐步检查有关的内部管理制度和经济活动。本书在内容安排上较好地体现了这一要求，在详细论述了企业资产、负债、损益审计的同时，还重点论述了国有资产保值、增值审计和企业内部管理制度和经济活动的审计。一般地讲，企业资产负债和损益审计，就是我们长期以来所进行的财务收支审计，它们两者是一致的，资产负债和

损益是财务收支的综合反映。逐步检查企业有关的内部管理制度和经济活动，是对企业审计工作的深化，这种做法符合当前企业财务管理问题较多和审计人员素质的现状。因此，要求审计人员应针对企业内部生产经营的各项决策与执行是否正确；横向联合的对象、方式、内容是否科学；各种经营方式在企业内部各环节的协调与控制是否得当；企业的人力、物力、财力资源和配置及内部分配是否合理；是否能正确处理国家、企业、职工三者的利益关系来开展审计工作，以促进企业各项管理行为的科学与合理。同时，审计人员要针对企业的经营目标、计划执行、材料管理、设备管理、资金管理、经济合同管理等方面的管理制度，通过搜集有关制度材料，确定控制点，运用调查分析法等手段，进行内部控制的评价，提出改进意见，以此来加强企业内部管理，使企业管理水平上一个新台阶。

3. 审计中涉及到企业法定经营权范围内的问题，要按照《全民所有制工业企业转换经营机制条例》的规定，维护企业的合法权益。这就要求审计人员在依法进行审计的过程中，凡属于企业依法行使经营自主权的，不作干预，并对干预企业生产经营决策权、产品及劳务定价权、产品销售权、投资决策权、资金支配使用权、资产处理权、联营兼并权、劳动用工权、人事管理权、工资奖金分配权、内部机构设置权、拒绝摊派权及其他非法干预企业经营权、侵占企业合法权益的政府有关部门和单位，应当责令其改正，或者建议上级机关责令其改正，情节严重的，提请有关部门对主管人员和直接责任人员给予行政处分，构成犯罪的，移交司法机关追究刑事责任。

根据《条例》的规定：“企业可以向审计部门或其他政府有关部门控告、检举、揭发摊派行为，要求作出处理。”因此，审计机关应对企业向审计机关控告、检举、揭发其它单位摊派人力、物力、财务等问题，要及时处理。有条件的地方，可建立举报制度。

同时，审计人员要对企业在生产经营中出现的自身难以解决的问题，及有关决策不配套、不符合实际情况的问题，要积极向有关部门反映，帮助疏通，建议有关部门解决，以便改善企业的外部环境，切实为企业发展社会主义市场经济保驾护航。

（三）努力提高审计执法水平，为维护社会主义市场经济秩序服务。

建立社会主义市场经济体制，加快改革开放的步伐，会出现许多新情况、新问题，这对我们审计依法查处问题增加了难度。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问题，为维护社会主义市场经济秩序服务。

依法审计是《宪法》赋予审计机关的基本职责，是我们审计工作的基本原则，在社会主义市场经济条件下仍然要坚持，否则，审计工作就无所遵循。对于以改革开放为名，弄虚作假，严重损害国家利益，违反国家财经法纪，也不符合三个“有利于”标准的，要依法严肃处理。对于发展市场经济过程中出现的新情况、新问题，我们要在依法审计的前提下实事求是地加以处理，把原则性和灵活性结合起来。对以下情况要作具体分析，区别对待：

1. 对改革中出现的无法可依的新问题，原则上可不作处理，可向政府和有关部门反映情况，建议制定相应的法规制度；

2. 由于市场经济的发展，现行法规明显不合理、不适应发展社会主义市场经济要求的，可不作为问题处理，建议政府和有关部门加以改革或修订；

3. 法规之间相互矛盾、政策界限不清、难以认定是否违纪的问题，一般可不作处理，对重要的要请示政府和上级审计机关；

4. 地方政府和政府部门在法定职权范围内制定的规章、制度、办法，不与国家统一法规相抵触的、不损害国家利益的，原则上可作为查处问题的依据；

5. 少数改革开放试点单位，执行地方政府在职权范围内制定

的试点办法，突破某些现行财经法规的，不作为问题处理。

（四）加快发展审计咨询业和健全内审制度，为发展社会主义市场经济服务。

在审计机关强化审计监督的同时，还要发挥社会审计和内部审计的作用。

1. 加快发展审计咨询业。社会主义市场经济的发展，需要发展社会审计；社会审计的完善，也为市场经济创造了良好的外部环境，促进了市场经济的正常运行。在确认产权归属、两权分离下，大力发展社会审计，有利于财产所有者对受托经营者的监督，尤其在国家审计机关实行除了对重点企业进行直接审计，对其它企业和社会审计审签的基础上进行抽审的制度后，大力发展社会审计就显得更为迫切和必要。

随着股份制、企业集团以及集体和乡镇企业的迅速发展，迫切需要加强社会审计公证、咨询，为企业进入市场创造良好的条件。因此，要大力发展社会审计，由社会审计组织承担各种经济成份及企业转换经营机制中所需提供的服务，依照有关法规对国有企业资本投入、年度报表、清算报表进行审查验证，对集体企业、股份制企业、三资企业、外埠投资企业、境外企业和各类企业在联营、合并、分离、解散、签证等方面的服务。这对维护投资者、债权人的合法权益是十分有用的，有利于促进我国社会主义市场经济的发展。

2. 健全内部审计制度。内部审计是在大规模生产经营下，企业实行多层次经营管理分权制的产物。发展社会主义市场经济，在资本集中的大规模生产经营企业内，设置企业内部审计机构，实行内部审计监督，是搞好企业的内在需要。国家体改委颁布的《股份有限公司规范意见》中指出，“公司实行内部审计制度，设立内部审计机构，或配备内部审计人员，依公司章程规定在监事或董事会领导下，对公司的财务收支和经济活动，进行内部审计