

# 聚焦重点领域，拓展国企审计深度

## ——关于对国企重大经济事项决策及执行情况审计时

### 需重点关注的八个方面

张敏

(湖北省荆门市屈家岭管理区审计局, 湖北 荆门 431821)

**摘要:** 随着国有企业产权制度改革和国有资本运营制度创新深入推进, 新时代深化国有企业审计监督具有重大意义, 审计作为国企管理中的一重要制度, 要聚焦重点领域和重点环节的审计。加大对国有企业资金分配、重大投资决策和项目审批、重大物资采购和招标投标、贷款发放和证券交易、国有资产和股权转让、土地和矿产资源交易情况的审计力度, 揭露以权谋私、失职渎职、贪污受贿、内幕交易等问题。

**关键词:** 国企审计; “三重一大”决策; 重大经济事项

**中图分类号:** F239

**文献标识码:** A

**DOI:** 10.12324/j.issn.1674-5221.2022.08.009

## 0 引言

在《关于深化国有企业和国有资本审计监督的若干意见》中指出对国有企业每5年至至少审计1次。审计作为国企管理中的一重要制度, 要聚焦重点领域和重点环节的审计。需加大对国有资金、国有资产和国有资源管理、重大项目建设等重点领域和关键环节的审计力度, 具体实施中需重点关注八个方面: 重大对外投资; 重大工程建设; 重大资产处置; 大宗物资和服务采购; 重大资金出借及担保方面; 国有土地使用权取得、使用及转让; 筹融资; 关联方交易。

### 1 重大对外投资方面

(1) 主要审计各种对外投资入股, 特别是向民营企业投资入股事项, 审计人员检查其审计或评估程序。例如: 2016年某国有投资管理有限公司对某薯业有限公司(民营企业)进行投资入股, 出资2400万元认缴某薯业有限公司60%股权。投资入股前, 某国有投资管理有限公司未直接委托社会评估机构对某薯业有限公司的资产进行评估, 而是由某薯业有限公司委托社会评估机构对其资产进行评估。某国有投资管理有限公司依据此评估结果确认了某薯业有限公司原股东的出资额, 完成入股后公司注册资本、投资人及股权结构等工商信息进行了变更<sup>[2]</sup>。

审计过程中审计人员应查阅相关会议记录、国务院国有资产监督管理委员会批复、对增资入股或并购企业的相关评估和审计资料, 延伸查看审计评估费用实际出资方, 并对并购前后企业的注册资本、公司投资人及股

权结构等工商信息情况进行调查。

(2) 审计人员审查通过高溢价并购等手段向民营企业和个人输送利益。接上例: 某资产评估事务所出具了以2016年1月31日为基准日的资产评估报告, 评估某薯业有限公司净资产为1465万元, 比原账面净资产800万元增加665万元, 每股股价1.13元, 每股溢价0.13元。

通过对溢价部分资产审查发现, 某薯业有限公司将未取得土地使用权的流转土地、因环境治理政策要求已取消承包养殖经营权的水库等纳入无形资产评估, 评估无形资产360万元, 其中流转土地207万元、水库153万元, 虚增净资产360万元。

审计过程中应重点关注国有企业股权投资行为和并购重组的重大经济事项, 并开展调查。查阅投资合同、增资入股及并购协议、合资公司章程及财务明细账。并对资产的属性、权证情况、使用折旧抵押情况等审查, 还应包括法律调查, 经营资质、注册资本、经济合同、环保及安全生产、未决诉讼和仲裁事项。

(3) 民营合资合作方长期出资不到位, 国有资本和民营资本同股不同责, 利润分配同股不同利。例如: 某农业项目利润分配和品牌使用费(20万美元/年)支出渠道不利于投资主体方。

2019年9月某国企农业公司与某产业投资有限公司(私营企业)、某时创科技公司代表李\*\*签订《某农业示范基地战略合作协议》, 三方约定共同投资成立合资公司——某农场产业发展有限公司, 注册资本金500万元(国企农业公司出资300万元, 占股60%; 产业投资有限公

**作者简介:** 张敏(1978-), 女, 湖北荆门, 汉族, 审计师(中级), 本科, 研究方向: 财政审计、行政事业审计、经济责任审计、国企审计。

司出资150万元，占股30%；李\*\*出资50万元，占股10%），在\*市范围内流转0.53平方千米土地，用于基地建设。

合同明确，项目以EPC模式进行招投标建设。由某时创科技公司新设立某时创金禾农业科技公司作为项目运营公司，负责种植示范基地与育种育苗基地的设计、施工和生产经营管理。

合同明确，基地产生的净利润由合资公司与新设立某时创金禾农业科技公司双方各按50%进行分配，品牌使用费20万美元/年由经营管理方某时创科技公司从项目运营成本中支出。

以上合同约定该项目的利润分配和品牌使用费的支出渠道明显有利于李\*\*和其成立的某时创金禾农业科技公司，而不利于项目投资主体方（农业公司），有失公平。

审计过程中审计人员应通过“企查查”等官方备案的企业征信查询机构对投资合作企业工商注册登记及变更情况进行查询，通过会计账簿“实收资本及银行存款”等明细账的审查，核实注册资本实缴情况，核实民营合资合作方是否根据相关《投资协议》约定出资到位。审计人员通过对《投资协议》分析合作各方投资额、持股比例、投资收益、利润分配等情况，审查利润分配是否不利于项目投资主体方，有失公平。

（4）市场调研不充分造成投资损失。例如：2017年某国有集团子公司置业有限公司与某发现之旅有限公司共同出资1000万元，组建发现之旅客栈营地项目，开展客栈、户外营地、自驾游、房车露营等经营。由于项目基本无收益，经济效益、社会效益均达不到预期，项目难以推进，人员解散，形成在建工程406.17万元，也未发挥效益，以荒弃失败告终。2020年股东会确认清算，后公司工商注销。

审计过程中审计人员应当结合可行性研究报告、初步设计文件、环评报告、项目工程合同、工程竣工验收结算等结论性资料对企业的投资活动的项目效益、社会效益、环境效益、可持续性等进行指标评价。审计人员主要对营业收入、实现利润、促进当地就业、区域经济发展、社会文化、环境和生态等因素进行评价，通过对各项指标的综合分析判定投资项目成功度。

## 2 重大工程建设方面

### 2.1 先施工后补办招投标手续及签订合同

例如：某公司绿化工程项目合同价804.58万元，中标通知书上注明公司2016年9月对该项目进行开标并确定中标人，合同请示时间为2016年10月，而实际该项目验收报告开工时间为2016年3月，早于中标时间。审计

过程中审计人员可以从相关时间上判断该项目系先施工后补办招投标手续及签订合同，但还要就工程施工进度情况向相关人员进行核实，并查看工程开工首批工程款支付时间等，加以辅助审查。

### 2.2 工程项目施工超预算

例如：某国企子公司“景观带”工程预算金额680万元，向其总公司请示并获得批复，但该工程项目实际结算金额为815万元，超预算135万元，约占20%。审计过程中审计人员需深入分析工程超预算原因，是否存在建设过程中对变更内容不走审批程序，擅自扩大建设内容，随意增加施工工程量等情况，对超预算部分工程量是否重新进行了招投标。

### 2.3 超进度支付工程款

例如：某国有物流有限公司与某建设工程有限公司签订物流园建设项目施工合同，计划开工时间2017年6月，计划竣工时间2017年7月，合同金额566.06万元。合同约定“工程款在工程竣工验收合格并审计完成前按进度支付80%，工程竣工验收合格并审计完成后支付至结算金额的95%，余5%作为质保金，待两年质保期满并无质量问题后一次性付清”。项目按期开工，至2021年9月完成总工程量的95%，尚未竣工验收合格并完成审计。截至2019年12月累计支付工程款555.4万元，工程余款10.66万元，超进度支付102.55万元。审计过程中审计人员需重点关注合同约定的工程款支付条款，现场核实工程项目完工进度情况，查阅工程款支付与工程施工进度是否匹配，工程完工是否进行造价审计，是否留有工程质保金。

### 2.4 以投资合作名义承接工程

例如：某国有实业集团与爱沙尼亚某集团签订投资合作协议，建设中-爱博览园项目，计划总投资10000万元，分三期建设，采用EPC工程总承包模式。项目一期总体规划：9栋木质屋建筑及室外配套工程，经营酒店。合同价格1130万元：设计费50万元、木质屋建筑采购费1017万元、室外配套工程费63万元。爱沙尼亚某集团通过在我国新注册成立的某萨莱玛木结构工程有限公司，从爱沙尼亚运输9栋木屋主材进行组装，获得销售款，实际未投资。建成的一期项目木屋酒店由某国有实业集团子公司试运营1年，发生严重亏损。项目二、三期搁置未再续建。

## 3 重大资产处置方面

### 3.1 主要审计未履行法定程序和审批手续，擅自处置不良资产及金融债权

例如：某集团子公司无依据处理水灾损失和无依

据调整长期股权投资及其他应收款。于2017年7月水灾损失为80万元（原材料损失10万元、消耗性生物资产15万元、库存商品56万元），于2020年12月29日对某商贸公司的长期股权投资90.9万元和应收账款3.50万元，某现代农业产业发展有限公司在未经集团公司批准下全部转入待处理财产损益后予以核销。

审计过程中审计人员需重点查阅处置报批相关程序资料。对单项不良资产及金融债权处置，一般应按照规定由单位申请，主管部门提出意见，报经市级国有资产监督管理委员会审核后报市政府，或由市级分管相关领导审批。

### 3.2 未经评估、招标、拍卖、挂牌转让程序，擅自处置土地、房屋资产

审计过程中审计人员需审查土地、房屋资产，处置程序审批是否符合规划部门批准的规划条件，是否进行了评估，是否依规在公共资源交易中心招标、拍卖、挂牌转让。擅自处置签订的有关资产处置协议合同无效<sup>[9]</sup>。

### 3.3 未按规定对外出租经营性资产，出租年限超期

审计过程中审计人员需查阅是否发布了招租公告，审查出租合同签订年限时长。经营性资产对外出租的，应报主管部门审批，并按有关规定公开招租，出租年限原则上不得超过3年。

### 3.4 处置款未及时清收入账

审计过程中审计人员需查阅相关会议记录、会计账簿等资料。审查处置款是否全额收回上缴，非经营性国有资产处置收益是否全额纳入公共预算管理，经营性国有资产处置收益是否纳入本级国有资本经营预算管理。

## 4 大宗物资和服务采购方面

(1) 主要审计是否未按规定方式采购，如应招标未招标、应询价未询价，直接确定供应商。

①工程项目由指定单位进行施工。例如：某集团子公司“展厅布展”工程项目由所属地方政府变相指定施工单位“武汉某辉宏装饰工程有限公司”进行施工，应招标未进行公开招标。②工程项目询价无资料。例如：某集团子公司“内部自来水系统”及“污水处理设备”工程项目由三家施工单位进行竞争性谈判报价，以择优选择施工单位进行施工，该事项已得到集团公司的批复，但未见三家施工单位的报价单。

审计过程中审计人员通过项目金额判断是否达到公开招标标准，查阅中华人民共和国国家发展和改革委员会对工程项目立项审批中是否已明确核准工程项目采购方式。竞争性谈判及单一来源采购的，采购方式的确定是否符合政策规定，采购程序中是否有相关

询价报价相关手续。

(2) 采购商品与市场同类相比明显质次价高。审计过程中审计人员查阅采购预算、采购预算审批等相关资料，是否有公开招标公告、资格预审公告、采购人及采购代理机构在组织评标中，是否对综合评审因素及分值设置相关要求。采购人是否进行了市场调研，采购需求是否进行了价格测算，是否在预算内设立了采购最高限价，是否对中标人进行了履约验收管理。

## 5 重大资金出借及担保方面

### 5.1 查阅相关会议记录及审批资料

审计人员通过查阅相关会议记录，查看对外重大借款，是否通过企业董事会集体作出决议，并形成规范的红头会议纪要。通过查阅出借资金报批资料，查看有无向无产权关系或自然人提供借款，如民营企业、公司董事、监事、高管及其亲属提供借款。向关联方企业借款，是否以出资比例有限为所出资企业提供借款，借款与持股比例不超过50%。

### 5.2 对借款企业及第三方担保方进行外部调查

审计人员通过外部调查，了解借款企业是否正常持续经营、现金流情况及资产负债情况，是否已出现资不抵债等财务状况。审计人员及时发现借款在法律及财务方面存在的风险，查看第三方或被担保人提供资产抵押或反担保资产情况，对提供担保的第三人是否丧失履行偿债的能力进行评估。

### 5.3 审查出借资产回收情况

审计人员通过查看会计账簿及凭证，核实出借资金及相关利息是否足额按时收回，在出借资金形成不良债权的，追偿过程中，是否无依据豁免民营债务人债务，造成国有权益受损。

## 6 国有土地使用权取得、使用及转让方面

审计人员主要审计有无违规占用土地甚至农用地，未办理农用地转建设用地审批手续；未按土地使用权出让合同约定开发土地。例如：某国有集团农业子公司通过备案后取得1宗农用地，约定用于农作物栽培项目。2017年建成钢架、PC板温室及简易生产看护房。后为扩大项目经营，形成农业采摘休闲观光为一体的农业产业项目，在未办理农用地转建设用地审批手续的情况下，又在农业园区中建设了餐厅、酒店、大型停车场、农产品加工展销展厅，并对外进行经营。

(2) 土地闲置问题。例如：2020年某集团子公司位于某办事处（月湖果林队）住宅用地35640.18平方米闲置、未开发利用。\*\*管理委员会根据《闲置土地处置办法》将1块住宅用地使用权收回，补偿费用：待

上述地块再次挂牌出让后,支付原购买土地的本金。

审计过程中审计人员需查阅土地取得方式、时间及价格,取得时规划用途、规划容积率等,是否有返还土地出让金;转让时土地受让方、土地实际容积率、转让时间方式及评估情况,并进行实地查看土地管理等情况。对闲置被收回土地是否按原购买土地的本金做应收款账务处理。

## 7 筹资融资方面

(1) 审计人员主要审计通过融资租赁等方式高息募集资金,支付高额手续费和较高的融资利息,增加企业融资成本。审计过程中审计人员需查看银行授信额度及贷款情况,是否有闲置的银行贷款等情况,判断融资是否必要;通过账目查看是否存在收取风险保证金、特殊业务费、咨询服务费等各种名目的费用,造成融资成本过高,同时查看融资对象与企业之间是否存在关联关系。

(2) 是否改变贷款约定用途。审计过程中审计人员通过筹融资合同查看贷款投向和资金用途,是否严格按约定使用资金,通过公司之间转账混用自有资金和信贷资金,将资金挪用投资理财,是否将资金转入其下属子公司用于房地产开发,或将资金转贷第三方。

(3) 偿债风险是否可控。审计过程中审计人员查看偿债资金来源是否可靠,通过融资项目档案、融资合同、财务会计资料延伸审计,看项目可行性研究中经济效益等指标是否能达预期等绩效评价方法评估偿还能力,对融资租赁的项目还应客观评估标的物回购的价值,以防低值高买<sup>[5]</sup>。

## 8 关联方交易方面

审计过程中审计人员需重点关注与关联方交易企

业的经营业务往来,特别是非国有企业和个人,查看关联方交易企业是否长期独揽某一领域业务,或存在非主营大额业务交易,资金单向流动、利润异常,或者给予企业垫资、长期占用国有资金的情况,审查是否有国有企业领导人员以亲友名义成立业务关联公司,通过溢价关联交易,将国有企业的主营业务或利润转移到关联公司,最后转化为个人收益的现象<sup>[6]</sup>。

## 9 结语

在新形势下审计人员切实做好国有企业审计监督工作,才能充分揭示国有企业经营中存在的问题,严肃查处利益输送、低价贱卖、侵吞贪污国有资产等行为,以避免国有资产流失,健全现代企业管理规章制度,提高经营效率,防范化解风险隐患,提出合理化审计建议,做好常态化“经济体检”。

## 参考文献

- [1] 叶陈云,叶陈毅.国企资本审计监督体系制度设计与实施探讨——基于《关于深化国有企业和国有资本审计监督的若干意见》视角[J].商业会计,2017(21):56-59.
- [2] 周镇清.发挥审计监督职能推动国有企业发展——学习两办《关于深化国有企业和国有资本审计监督的若干意见》的几点思考[J].审计与理财,2017(5):9-10.
- [3] 张晓斐.深化国有企业和国有资本审计监督的几点思考[J].经贸实践,2019(4):119-120.
- [4] 刘军巧.关于提升区县国有企业内部审计监督成效的路径研究[J].投资与创业,2021,32(7):132-134.
- [5] 吴星泽,胡莹莹,吴传俭.“一带一路”倡议下国有资本境外投资外部审计协同框架与实现路径[J].西安财经大学学报,2022,35(1):76-85.
- [6] 冯海燕.国企审计面临的问题及对策[J].现代商业,2022(8):166-168.

(上接第25页)

最后,针对监督审计以及预算控制等工作,会计人员应贯彻落实自身岗位职责所在,将预算审计以及监督审查结果进行确认,完成对本期成本以及会计部门资金状况的控制。着重于上述两方面,方可完成对内部审计工作的监测,保证事业单位的运营能力得到相应的提升,增加政府会计改革环节的有利因素。

## 4 结语

综上所述,为保证事业单位的稳定发展,会计人员应重视新《政府会计制度》所带来的影响,完成对会计核算工作的评价,确保事业单位内部会计部门核算能力

可以得到相应的提升。若未落实到位,势必会增加事业单位在发展过程中的不利因素。因此,需加强对新《政府会计制度》的重视,实现对会计科目设置和会计核算体系的变革,助推事业单位执行新《政府会计制度》。

## 参考文献

- [1] 罗玉涵.浅析新《政府会计制度》对事业单位会计核算的影响[J].财富时代,2021(12):33-35.
- [2] 王芳.新《政府会计制度》对事业单位会计核算的影响分析[J].财会学习,2021(35):101-102.
- [3] 吴原萌.新《政府会计制度》对事业单位会计核算的影响[J].首席财务官,2021(23):133-135.