

农村政策与管理
系列丛书

主编 崔富春

NONGCUN JINGJI HUODONG DE SHENJI YU JIANDU

农村经济活动的 审计与监督

张喜太 侯金平 Ⅱ 编著

Nongcun Zhengce yu Guanli
Xiliecongshu

中国社会科学出版社

农村政策与管理系列丛书

主编 崔富春

农村经济活动的审计与监督

中国社会科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

农村经济活动的审计与监督/张喜太, 侯金平编著.

—北京: 中国社会出版社, 2010. 1

(农村政策与管理系列丛书/崔富春主编)

ISBN 978-7-5087-2936-7

I. ①农… II. ①张…②侯… III. ①农村经济—审计—中国

IV. ①F239.61

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 207652 号

丛 书 名: 农村政策与管理系列丛书

书 名: 农村经济活动的审计与监督

编 著: 张喜太 侯金平

责任编辑: 王秀梅 逢玉静

出版发行: 中国社会出版社 邮政编码: 100032

通联方法: 北京市西城区二龙路甲 33 号新龙大厦

电话: (010) 66080300 (010) 66083600

(010) 66085300 (010) 66063678

邮购部: (010) 66060275 电传: (010) 66051713

网 址: www.shcbs.com.cn

经 销: 各地新华书店

印刷装订: 北京凯达印务有限公司

开 本: 140mm×203mm 1/32

印 张: 6.375

字 数: 160 千字

版 次: 2010 年 1 月第 1 版

印 次: 2010 年 1 月第 1 次印刷

定 价: 12.00 元

建设社会主义新农村书屋

总顾问：回良玉

编辑指导委员会

主 任：李学举

副主任：翟卫华 柳斌杰 胡占凡 窦玉沛

委 员：詹成付 吴尚之 涂更新 王英利

李宗达 米有录 王爱平

农村政策与管理系列丛书编辑委员会

主 任：崔富春

副主任：宗颖生 弓永华 方 亮

成 员：（按姓氏笔画为序）

王金胜 洪坚平 邢国明 李生才

李生泉 李宏全 李国柱 杨 鹏

郭晋平 郭玉明 郝利平 武星亮

蔺良鼎

总序 造就新农民 建设新农村

李学举

党的十六届五中全会作出了建设社会主义新农村的战略部署。在社会主义新农村建设过程中，大力发展农村文化事业，努力培养有文化、懂技术、会经营的新型农民，既是新农村建设取得进展的重要标志，也是把社会主义新农村建设不断推向前进的基本保证。

为落实中央的战略部署，中央文明办、民政部、新闻出版总署、国家广电总局决定，将已开展三期的“万家社区图书室援建和万家社区读书活动”由城市全面拓展到农村，“十一五”期间计划在全国三分之一以上的村委会开展农村图书室援建和读书活动，使两亿多农民由此受益，让这项造福城市居民的民心工程同时也造福亿万农民群众。中央领导同志对此十分重视，中共中央政治局委员、国务院副总理回良玉同志作出重要批示：“发展农村文化事业是新农村建设的重要内容，也是农村发展中一个亟待加强的薄弱环节。在农村开展图书室援建和读书活动，为亿万农民群众送去读得懂、用得上的各种有益书刊，对造就有文化、懂技术、会经营的新型农民，满足农民全面发展的需求，将发挥重要作用。对这项事关农民切身利益、事关社会主义新农村建设的重要活动，要精心组织，务求实效。”

中共中央政治局委员、中央书记处书记、中宣部部长刘云山同志也作出重要批示。他指出：“万家社区图书室援建和万家社

区读书活动，是一项得人心、暖人心、聚人心的活动，对丰富城市居民的文化生活、推动学习型社区建设发挥了重要作用。这项活动由城市拓展到农村，必将对丰富和满足广大农民群众的精神文化生活，推动社会主义新农村建设发挥积极作用。要精心组织，务求实效，把这件事关群众利益的好事做好。”

为了使活动真正取得实效，让亿万农民群众足不出村就能读到他们“读得懂、用得上”的图书，活动的主办单位精心组织数百名专家学者和政府相关负责人，编辑了“建设社会主义新农村书屋”。“书屋”共分农村政策法律、农村公共管理与社会建设、农村经济发展与经营管理、农村实用科技与技能培训、精神文明与科学生活、中华传统文化道德与民俗民风、文学精品与人物传记、农村卫生与医疗保健、农村教育与文化体育、农民看世界等10大类、1000个品种。这些图书几乎涵盖了新农村建设的方方面面。“书屋”用农民的语言、农民的话，深入浅出，使具有初中文化水平的人就能读得懂；“书屋”贴近农村、贴近农民、贴近农村生活的实际，贴近农民的文化需求，使农民读后能够用得上。

希望农村图书室援建和农村读书活动深入持久地开展下去，使活动成为一项深受欢迎的富民活动，造福亿万农民。希望“书屋”能为农民群众提供一个了解外界信息的窗口，成为农民学文化、学科技的课堂，为提高农民素质，扩大农民的视野，陶冶农民的情操发挥积极作用。同时，也希望更多有识之士参与这项活动，推动农村文化建设，关心支持社会主义新农村建设。

值此“新农村书屋”付梓之际，以此为序。

目 录

第一章 审计的基础知识

- 一、审计的产生与发展 /1
- 二、审计的定义与性质 /8
- 三、审计的目标、对象、职能和作用 /11
- 四、审计的分类 /17
- 五、审计的组织机构与人员 /23

第二章 农村审计概述

- 一、农村审计的产生与发展 /28
- 二、农村审计的性质、特点与内容 /31
- 三、农村审计的组织机构与人员 /35

第三章 农村审计工作程序与方法

- 一、农村审计的工作程序 /38
- 二、农村审计的一般技术与方法 /48

第四章 内部控制制度的审计

- 一、内部控制制度的概念和作用 /63

二、内部控制制度的内容和分类 /67

三、内部控制制度的审计 /71

第五章 审计证据、审计工作底稿和审计报告

一、审计证据 /78

二、审计工作底稿 /84

三、审计报告 /88

第六章 会计要素审计

一、资产审计 /95

二、负债审计 /128

三、所有者权益审计 /139

四、收入审计 /142

五、费用审计 /146

六、收益及收益分配审计 /149

第七章 村干部经济责任审计

一、村干部经济责任审计概述 /152

二、村干部经济责任审计的程序与方法 /158

三、村干部经济责任审计的评价原则 /167

第八章 专项审计

一、农民负担审计 /172

二、征地补偿费审计 /184

三、集体资产管理审计 /187

参考文献 /193

第一章 审计的基础知识

一、审计的产生与发展

审计按审计主体（执行审计者）可以分为政府审计（也称为国家审计）、内部审计和民间审计三种。

（一）国家审计的产生与发展

1. 我国国家审计的产生与发展

国家审计在我国已有漫长的历史，它起源于西周时期，经历了几度兴衰。

第一阶段，西周时期雏形阶段。西周时在中央政权设置的官职中设立“宰夫”一职，对各级官员进行审计监督。国家财物保存和使用部门应向宰夫报送财物使用和结存情况表供审查，由此形成了定期报审制度。这标志我国国家审计雏形的形成。

第二阶段，秦汉时期完善阶段。在这一阶段，审计不但在地位上得到提高，而且在制度上得到了完善。秦汉时期，朝廷指定御史大夫掌管审计大权，监督和审查全国的民政、财政和财物等事项。当时，御史拥有相当高的地位，对全国的政治、军事、经济和财政等都有督察权，并协助丞相处理朝政。同时，周朝产生的由皇帝亲自参加听取和审核各级官吏的财政会计报告的“上计制度”，在这一时期也得到完善。

第三阶段，隋唐及宋代的大发展时期。隋朝在刑部之下设比部，掌管军政内外的财计监督大权；到了唐代，由于经济发达，政治稳定，审计地位得到进一步提高，对中央和地方的财物收支实行定期的审计监督，国家审计有了明显发展。宋代设立审计司和审计院，

是我国审计机构以“审计”一词定名之始。

第四阶段，元明清衰退阶段。元朝取消了此部，由户部兼管会计报告的审核，而户部本身掌管钱财事务，这就使独立的审计机构宣告消亡。明朝初期恢复比部，不久就取消，后设都察院，审查中央财计。清朝秉承明制，也设置都察院，但在独立性和审计职能上不及比部。

第五阶段，“中华民国”不断演进时期。“中华民国”于1912年在国务院下设审计处，1914年北洋政府改为审计院，同年颁布《审计法》和实施细则。民国政府于1928年颁布了《审计组织法》，1931年改审计院为审计部，国家审计得到不断发展。

第六阶段，新中国振兴时期。1982年五届人大五次会议通过了修改的《中华人民共和国宪法》，规定了我国建立审计机关，实行审计监督制度。1983年9月15日在国务院建立审计署，地方各级政府的审计机关相继设立，随后颁布了一系列法规，卓有成效地开展了审计监督工作。1985年，国务院颁布了《关于审计工作暂行规定》，1988年又颁布了《中华人民共和国审计条例》，1994年8月31日八届人大九次会议上通过了《中华人民共和国审计法》，并于1995年1月1日实施。《审计法》的颁布实施标志着我国国家审计正式跨入了法制化的轨道。1997年国务院发布并实施了《中华人民共和国审计法实施条例》，2000年2月、8月和2001年8月审计署以第1号、第2号和第3号令发布施行了《中华人民共和国国家审计基本准则》以及若干通用审计准则，进一步完善了我国审计法律规范体系。2006年2月28日十届人大二十次会议通过了《关于修改〈中华人民共和国审计法〉的决定》，自2006年6月1日起施行。这一切都表明，我国国家审计正在朝着法制化、制度化和规范化的方向阔步前进。

2. 外国政府审计发展概说

在国外，古埃及于公元前3000多年，就设有监督官审查财务收

支。古罗马在公元前 400 多年,就由元老院及其所属的监督官对国库和地方的财政收支进行监督。古希腊在公元前 2000 年,也设有审计官对官员离任的经济责任实行审计检查。至中世纪,随着社会经济的发展,西欧国家的政府审计有所加强。例如:英国王室于 11 世纪在财政部门内部设立上院和下院,上院为收支监督机构,对下院编制的会计账簿进行检查监督。法国王室于 13 世纪设置审计厅,对国库和地方财政收支进行检查监督。步入近代社会后,西方国家的政府审计也有较大发展。美国在独立战争时期,即有负责审计工作的专任委员。在第一次世界大战之后的 1921 年,美国正式设立了隶属于国会的联邦总审计署(GAO),这种政府审计体制一直延续到现在。英国在 1866 年颁布《国库和审计部法案》之后,也成立了独立于政府之外的国家审计机构,对国库的收支进行审计监督。

(二) 内部审计的产生与发展

内部审计是指由本部门或本单位内部专职的审计机构和审计人员,对本部门或本单位的财务收支、经营管理、经济效益等所实施的审计。

一般认为,内部审计是伴随政府审计而逐步形成、发展的。古代的内部审计与政府审计很难截然划分清楚。直到进入中世纪后,内部审计才具有较为完整的形态。在当时的行会、庄园及寺院中,由于内部管理职能的分工和分权控制,行会的首领、庄园的领主、寺院的长老,与经营管理者之间形成了委托与受托的关系,出于监督的需要,就出现了内部审计的雏形。

现代内部审计产生于 20 世纪 40 年代。第二次世界大战后,由于公司经营规模不断扩大,管理机构和层次增多,许多企业还设立了不少外地机构,资本积累加快,竞争日益加剧,使很多企业越来越重视加强内部经济监督。最初的情况是,大企业要对在外地的下属公司进行审查,如果完全聘用民间审计进行,往往可能花费太大

而得不偿失，因此，一些有本企业管理经验的人才就担当了对下属机构进行监督检查的重任，这就是现代内部审计的早期阶段。

我国现在的内部审计是伴随政府审计的恢复和重建而产生与发展的。在国家与国家审计署早期阶段颁布的法律法规中，一般都有关于内部审计的规定和说明。目前我国很多大型企业集团都设置了内部审计机构，制定了有关内部审计的规定、制度，对我国内部审计的发展产生了巨大影响。

（三）民间审计的产生与发展

民间审计也称注册会计师审计、社会审计、独立审计等，是指由经政府有关部门审核批准的注册会计师组成的会计师事务所或审计师事务所进行的审计。

1. 我国民间审计的产生与发展

20 世纪初，民间审计在中国出现。1918 年，北洋政府颁布了我国第一部注册会计师法规——《会计师暂行章程》，并于同年批准著名会计学家谢霖先生为中国的第一位注册会计师，其创办的中国第一家会计师事务所——“正则会计师事务所”，也获准成立。1925 年，在上海成立了我国第一个会计师组织——“上海会计师公会”。1927 年，《会计师注册章程》颁布。随后，在一些大城市相继建立了会计师事务所，民间审计得到了发展。新中国成立后，民间审计曾一度消失。1978 年，改革开放后，由于多种形式的企业产生和发展，急需恢复民间审计组织和制度。1980 年，财政部发布《关于成立会计顾问处的暂行规定》，标志着我国注册会计师行业开始复苏。1981 年 1 月 1 日，“上海会计师事务所”成立，成为新中国第一家由财政部批准独立承办注册会计师业务的会计师事务所。1986 年，国务院颁布《中华人民共和国注册会计师条例》，同年还开始建立审计师事务所。1988 年我国成立了注册会计师协会，1993 年，八届人大常委会审议通过了《中华人民共和国注册会计师法》。1995 年财政部颁布

了《中国注册会计师独立审计准则》。注册会计师队伍不断壮大，民间审计从此走上规范化发展的道路。

2. 西方民间审计的产生与发展

西方民间审计发展中心主要在英国和美国。西方民间审计经历了几个阶段。

第一阶段是英国审计阶段，审计的发展中心在英国。18 世纪中期以后产生工业革命，生产力得到了前所未有的发展，工厂逐步代替了手工作坊，企业的所有权与经营权也开始分离，从而产生了对审计的需要。工厂主希望有外部的会计师来检查他们所雇用的管理人员，特别是会计人员是否有贪污、盗窃和其他舞弊行为，于是，英国出现了一批以查账为职业的独立会计师。他们受业主委托，对企业的会计账目进行逐笔检查，检查的目的是查错防弊，检查结果也只向企业主报告，是否聘请会计师查账也完全根据工厂主需要自己决定。

股份有限公司的兴起，使企业的所有权与经营权进一步分离，绝大多数股东已完全脱离了对企业的经营管理。他们出自本身的利益，非常关心企业的经营成果，以便作出是否继续持有公司股票的决定。投资市场上潜在的投资者同样十分关心公司的经营情况，以便决定是否购买公司的股票。同时，由于金融资本对产业资本的渗透，增加了债权人的风险，债权人也关心公司的生产经营，以便作出是否继续贷款或者是否索回债务的决定。而公司的经营成果和财务状况，只能通过公司提供的会计报表来反映，如果反映失实，发生信息错误，必然会给会计报表的使用者造成巨大的经济损失。因此，这在客观上进一步产生了由独立会计师对公司会计报表进行审计，以保证会计报表数据真实可靠的需求。同时，由于当时对股份制企业缺乏必要的管理制度，从而在客观上助长了舞弊行为，甚至导致公司经营失败而破产倒闭。1720 年的南海公司破产事件，为英

国产生第一位股票上市公司的审计师创造了条件。

为了监督经营者的经营管理,防止营私舞弊,保护投资者和债权人的利益,避免“南海公司事件”的重演,英国国会于1844年通过了《股份公司法》,规定公司的账目需经董事以外的第三者监事的审查。由于监事未必熟悉会计审计业务,在1845年通过的《公司条款联合法》中改为“监事可以用公司的费用聘请有记账技能的会计师和其他人员协助办理审计业务”。于是,独立会计师业务得到迅速发展,独立会计师人数越来越多。此后,英国政府对一批精通会计业务、熟悉查账知识的独立会计师进行了资格确认。1853年,苏格兰爱丁堡创立了“爱丁堡会计师协会”,被后人认为是第一个注册会计师的专业团体,标志着注册会计师职业的诞生。这一英国模式的注册会计师审计对当时欧、美及日本等国产生了重要影响。

英国式注册会计师审计的特点主要是:①注册会计师审计由任意审计转为法定审计;②审计目的是查错防弊,保护企业财产的安全与完整;③审计方法是对会计账目进行逐笔审计——详细审计;④审计报告使用人主要为企业股东、债权人和其他有利害关系的人。

第二阶段是美国审计阶段,发展的中心由英国转向美国。19世纪后期,世界经济发展的重心开始向美国转移,美国股份公司的规模不断扩大,并吸引了大量的英国资本,英国会计师也来到美国,并于1883年开始在美国陆续成立了会计师事务所。1887年,美国成立了“美国公共会计师协会”,其审计方法主要是沿袭英国的详细审计。1916年该会改组为“美国注册会计师协会(AICPA)”,成为世界上最大的注册会计师职业团体。由于当时美国尚无全国性的资本市场,公司周转金主要靠银行贷款来解决,而不是靠发行股票和债券来筹集。银行最关心的是企业的偿债能力,而最能说明企业偿债能力的是企业的资产负债表。于是,银行要求申请贷款的企业提供由职业会计师署名的资产负债表,以了解企业周转资金的流动程度,

并在公司不履行债务责任时作为向法院起诉的依据。贷款企业也发现,经过职业会计师审查署名的资产负债表更容易获得信用。这样,在美国就产生了帮助贷款人及其他债权人了解企业信用的资产负债表审计,即美国式注册会计师审计。

美国式注册会计师审计的主要特点是:①审计对象由会计账目扩大到资产负债表;②审计目的是通过对资产负债表数据的审查判断企业的信用状况;③审计方法从详细审计初步转向抽样审计(因为资产负债表审计的特点是通过几个少数重要账户进行深入的审查来验证资产负债表,而无须详细审核全部经济业务);④审计报告使用人除企业股东外,更突出了债权人。从此,以资产负债表审计为特点的美国式审计便逐步取代了以详细审计为特点的英国式审计,这是审计技术的一大进步。

从1929年到1933年,资本主义世界经历了历史上最严重的经济危机,大批企业倒闭,投资者和债权人蒙受了巨大的经济损失。这从客观上促使企业利益相关者从只关心企业财务状况,转变到更加关心企业盈利水平,产生了对企业收益表进行审计的要求。1933年,美国《证券法》规定,在证券交易所上市企业的会计报表必须接受注册会计师审计,向社会公众公布注册会计师出具的审计报告,使审计报告使用人也扩大到整个社会公众。这一时期(三四十年代)注册会计师审计的主要特点:①审计对象转为以资产负债表和收益表为中心的全部会计报表及相关财务资料;②审计的主要目的是对会计报表发表审计意见,以确定会计报表的可信性,查错防弊转为次要目的;③审计的范围已扩大到测试相关的内部控制,并广泛采用抽样审计;④审计报告使用人扩大到股东、债权人、证券交易机构、税务、金融机构及潜在投资者;⑤审计准则开始拟订,审计工作向标准化、规范化过渡;⑥注册会计师资格考试制度广泛推行(1917年开始举行全国注册会计师统一考试),注册会计师专业素质

普遍提高。

第三阶段是审计国际化时期。第二次世界大战后，跨国公司不断发展，由此带动了一大批国际性会计师事务所的形成。不仅如此，这一时期审计除拥有第二阶段特征外，还具有以下几方面的特点：抽样方法得到了广泛采用；计算机审计也普遍运用；注册会计师业务不断扩大，从审计扩大到代理税务、会计服务、管理咨询等领域。

二、审计的定义与性质

（一）审计的定义

审计的定义是对审计实践的科学总结。随着审计实践的发展，审计理论也在不断完善，人们对审计概念的认识也在不断深入。

1972年，美国会计学会在颁布“基本审计概念说明”的公告中，把审计的概念描述为“为确定关于经济行为及经济现象的结论和所制定的标准之间的一致程度，对与这种结论有关的证据进行收集、评定，并将结果传达给利害关系人的有组织的过程”。

我国审计理论界基于我国的审计实践，对包括审计概念在内的一系列审计理论问题进行了研究。1989年，我国审计学会将审计的概念表述为：“审计是由独立的专职机构或人员，依法对被审计单位的财政、财务收支及其有关经济活动的真实性、合法性、效益性进行审查，评价经济责任，用于维护财经法纪，改善经营管理，提高经济效益，促进宏观调控的独立性经济监督活动。”

综上所述，我们对审计的定义概括为：审计是一项具有独立性经济监督活动。它是由独立的专职机构或人员接受委托或授权，对被审计单位特定时期的会计报表及其他有关资料的公允性、真实性以及经济活动的合规性、合法性和效益性进行审查、监督、评价和鉴证的活动，其目的在于确定或解除被审计单位的委托经济责任。