

注册会计师 行业发展研究

(二)

ZHUCEKUNAIJISHI
HANGYE FAZHAN
YANJIU

■ 毕治军 主编



经济科学出版社

注册会计师 行业发展研究

(二)

■ 毕治军

主编

■ 丁庭选

李现宗

副主编

■ 李现宗

总编审



经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

注册会计师行业发展研究. 2 / 毕治军主编. —北京:
经济科学出版社, 2009. 11
ISBN 978 - 7 - 5058 - 8664 - 3

I. 注… II. 毕… III. 会计师 - 行业组织 - 发展 -
研究 - 中国 IV. F233. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 182657 号

责任编辑: 王东萍 张 力

责任校对: 王肖楠

版式设计: 代小卫

技术编辑: 李长建

注册会计师行业发展研究 (二)

毕治军 主 编

丁庭选 李现宗 副主编

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

教材编辑中心电话: 88191344 发行部电话: 88191540

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [espbj3@esp. com. cn](mailto:espbj3@esp.com.cn)

北京密兴印刷厂印装

787×1092 16 开 15 印张 300000 字

2010 年 1 月第 1 版 2010 年 1 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5058 - 8664 - 3 定价: 29.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

编委会成员

主 任：刘 荃

副主任：毕治军 丁庭选 李现宗

委 员：刘 荃 毕治军 丁庭选 李现宗
张学功 王生交 徐东升 崔延锋

前 言

2008年，河南省注册会计师协会行业发展委员会，针对行业发展和建设中发现的急需解决的问题，作为行业发展规划的重要内容，组织了河南省部分会计专家和资深注册会计师，采取立项的方式，重点围绕推动会计师事务所做大做强的途径、加强注册会计师行业人才培养的方法与途径、会计师事务所发展中所面临的制约因素及发展模式、完善会计师事务所内部治理机制、会计师事务所合伙文化建设、注册会计师行业业务成本等问题开展了认真研究，并对其研究成果汇总后，以《注册会计师行业发展研究（一）》正式出版，得到了业内的广泛好评。

2008年末，行业发展委员会在总结当年研究经验的基础上，专门组织专家经认真讨论，确定了2009年第二批重点研究项目，主要包括新农村建设中的农村集体经济组织审计模式研究、区域性会计师事务所执业情况调查研究、注册会计师在加强企业内部控制中如何发挥作用、会计师事务所的和谐发展、会计师事务所质量控制及评价体系研究等，继续组织注册会计师协会专家、省内会计专家及资深注册会计师开展调查研究。目前这些研究均已结项，省注册会计师协会组织专家对这些研究成果进行了专门鉴定，并要求各项目组根据专家鉴定意见和建议进行认真修改。为了继续展示其研究成果，扩大对外交流，经省注册会计师协会研究，将其作为《注册会计师行业发展研究（二）》正式出版。

本辑研究成果的出版是在河南省财政厅的大力支持下和河南省注册会计师协会直接领导下完成的，河南省注册会计师协会秘书长毕治军、河南商业高等专科学校校长丁庭选教授、郑州航空工业管理学院副院长李现宗教授、河南财税高等专科学校副校长张学功教授、河南工程学院发展规划处处长王生交教授等在组织课题研究、整理编纂审稿等方面付出了很多心血，河南省部分会计师事务所也为这些课题研究提供了许多帮助，在出版过程中还得到了经济科学出版社的鼎力支持和帮助；在此

我们一并表示衷心的感谢!

我们继续希望本辑的出版能吸引更多有识之士的关注,并提出宝贵的意见和建议,为推动注册会计师行业在理论创新和实务发展、加强行业学术交流作出新的贡献。

编委会

2009年9月

目 录

前 言

第一章 新农村建设中的农村集体经济组织审计模式研究

第一节 引 言	(1)
第二节 相关概念界定与理论基础	(7)
第三节 现行农村集体经济审计组织模式分析	(20)
第四节 国外农村集体经济组织审计模式对我国的启示	(29)
第五节 新农村建设中农村集体经济审计模式的现实选择和发展趋势 ...	(32)

第二章 区域性会计师事务所执业情况调查研究——以河南省为例

第一节 会计师事务所执业情况调查及其统计分析	(46)
第二节 注册会计师行业监管的改进与优化	(61)
第三节 区域性审计市场发展战略布局优化	(70)
第四节 会计师事务所发展战略优化分析	(76)

第三章 注册会计师在加强企业内部控制中如何发挥作用

第一节 研究背景	(110)
第二节 内部控制理论的发展演进过程	(112)
第三节 国内外内部控制规范的实践	(117)
第四节 如何发挥注册会计师在企业内部控制中的作用	(122)
第五节 结束语	(131)

第四章 会计师事务所的和谐发展

第一节 会计师事务所和谐发展的理论基础	(134)
第二节 会计师事务所不和谐因素分析	(139)
第三节 会计师事务所和谐发展的制度激励	(148)
第四节 会计师事务所和谐发展的文化构建	(167)

第五章 会计师事务所质量控制及评价体系研究

第一节	绪 论	(174)
第二节	会计师事务所质量控制的理论分析	(180)
第三节	会计师事务所质量控制评价体系的构建	(189)
第四节	应用质量控制评价体系完善河南省会计师事务所质量控制 ...	(199)
第五节	结 论	(228)

第一章

新农村建设中的农村集体经济组织审计模式研究

本章导读

- 引言
 - 相关概念界定与理论基础
 - 现行农村集体经济审计模式分析
 - 国外农村集体经济组织审计模式对我国的启示
 - 新农村建设中农村集体经济审计模式的现实选择和发展趋势
-

第一节 引言

一、选题的背景及意义

我国是一个农民人口占绝大多数的国家。农业是国民经济的基础，农村是国家经济、政治及文明建设的基石，这样一个基本国情决定了农业、农村和农民问题在国家政治和经济生活中始终处于举足轻重的地位。党的十六届五中全会通过的《中共中央关于制定国民经济和社会发展第十一个五年规划的建议》中提出了建设社会主义新农村的重大历史任务，为做好当前和今后一个时期的“农业、农村、农民”工作指明了方向。新农村建设的20字目标——“生产发展、生活宽裕、乡风文明、村容整洁、管理民主”极大地丰富了农村建设的内涵，既包含了物质文明建设和精神文明建设，又包含了农村的政治发展，为未来我国农村的社会发展和经济建设勾勒出一幅清晰的图景。

社会主义新农村建设是我国现代化进程中的重大历史任务，而集体经济的发展

对农村基层民主建设、经济社会发展和农民生活水平提高等方面都有积极影响。大力发展集体经济,是推进社会主义新农村建设的重要途径。我国农村集体经济自20世纪50年代形成以来,已经经历了50多年、三个阶段的发展历史,关于我国农村改革与发展的目标,邓小平同志认为有两个飞跃。第一个飞跃,是废除人民公社,实行家庭联产承包为主的责任制,坚持长期不变。第二个飞跃,是适应科学种田和生产社会化的需要,发展适度规模经营,发展集体经济^①。在该理论的指导下,我国农村集体经济在改革开放以来出现了不同的组织形式,并对我国农村经济建设产生了不同的影响。

当前,在科学发展观的指导下,在建设社会主义新农村的进程中,农业现代化、工业化推进的速度逐渐加快,农村中的很多新问题也随之而来。由于农村集体经济组织在制度、管理和监督等方面的局限,导致农村集体经济组织产生了许多经营上和财务管理上的问题,如集体经济组织财务管理混乱、集体财产的安全受到威胁、集体经济效益不高、管理不善、资产产权和分配关系没有理顺、干群关系紧张,农村干部腐败现象严重等。为了解决这些问题,20世纪80年代中期,一些地方的农业主管部门开始探索对农村集体经济组织进行审计监督,90年代在农业部等部门的推动下,农村集体经济审计制度开始建立和施行。

农村审计工作的大规模开展是近几年才开始的,由于农村审计起步晚,各地发展很不平衡;农村集体经济审计的法制建设还很滞后,目前还没有出台国家级法律法规,只有部分省、自治区出台了地方性法规以指导这项工作;审计操作还不规范,农村集体经济审计还没有统一的准则规范,各地在开展审计业务时各行其是;另外,由于农村集体经济组织的特殊性,农村集体经济审计的理论研究还相对滞后和薄弱,农业主管部门对其理论研究重视不够,国家审计机关没有将其纳入视野,专家学者在此领域也涉足较少,著作和成果不多。

全面开展和完善农村集体经济审计工作是建设和谐稳定的社会主义新农村的必由之路,也是审计实践和理论发展的客观要求,具有重大的理论和现实意义,值得长期探索和研究。“建设社会主义新农村”这一战略口号的提出不仅促进了农村集体经济审计工作实践的发展,也为学术研究提供了契机。新农村建设对农村审计提出了新的需要,在这样的形式下,探讨我国农村集体经济组织审计模式具有很强的现实意义。本研究准备对农村集体经济组织及其现有审计模式进行分析评价,找出不足,研究原因,探讨研究对农村集体经济组织审计的现实选择和远期审计模式,为农村集体经济组织审计模式的改革提供一些思路和启示,以推动农村集体经济审计的发展,使其在农村经济建设中真正发挥出应有的作用。

^① 《邓小平文选》(第三卷),人民出版社1999年版。

二、国内外研究现状

(一) 关于农村集体经济的研究现状

目前,国内关于农村集体经济研究比较多,主要集中在以下几个方面:

1. 农村集体经济的组织形式、实现形式研究

这一方面的研究主要集中在两个方面:一是介绍改革开放以来,我国农村集体经济出现的多种新型的组织形式及其运作模式。改革开放以来,我国农村集体经济的组织形式主要有统分结合的双层经营体制、股份制、股份合作制、合作股份制、新型社区合作经济、新型合作社、各种形式联合体等。二是对组织形式的制度创新进行了专门研究。有的学者提出,在市场经济条件下,农村集体经济的组织形式的创新,对于农村集体经济朝着集约化和现代化方向发展具有促进作用。

2. 农村集体经济的现状及存在的问题研究

国内学者普遍认为我国农村集体经济存在着法人地位不明确、政策扶持不到位、产权不明晰、产权制度建设落后,农村集体经济组织的社区管理职责和经济负担重,经济调控手段弱,农村集体经济地区差距大以及缺乏人才、管理水平低等问题。学者们认为,这些问题的出现除了受地理、交通、区域客观条件影响外,也和集体经济组织管理者自身素质低,以及未能建立现代企业制度有关,但是更主要的还是认识和制度的原因。

3. 农村集体经济的发展思路以及发展措施研究

理论界的普遍共识是农村集体经济发展应该以市场经济为导向,完善在农村集体经济方面的立法,校正对农村集体经济的认识偏差,加强农村集体经济领导班子建设,积极探索农村集体经济新的实现形式,大力发展新型合作经济组织。其中有的学者还提到集体经济的发展没有固定的模式,必须与时俱进,充分尊重农民自己的选择和农民自己的发展愿望。

4. 国外的农业合作社研究

法国合作社基本上都是在国际合作社原则基础上组建和运行的,即都能遵循入退社自由、民主管理、限制资本报酬、盈余按交易额比例返还等。丹麦是北欧农业最发达的国家,农业合作社的兴旺发达是丹麦农业强盛的主要原因之一。日本农协的发展是比较成功的,其成功的主要经验是集合作经济组织、行政辅助机构和政治团体三位于一体综合农协和专业农协共存,正式会员制和准会员制并举开展多项事业,以金融为支柱进行综合经营重视教育,培养高素质合作人才政府为农协营造了良好的发展环境。

(二) 关于我国新农村建设的现状

1. 关于提出我国社会主义新农村建设的背景研究

这方面,学术界的认识基本上是统一的。大多数学者认为,目前我国城乡差别较大,城乡二元结构制约着全面建设小康社会的目标实现,“三农”问题非常突出。我国经济和社会发展过程中,农业支持工业、为工业提供积累的历史任务已基本完成,中国已经进入到“工业反哺农业、城市支持农村”的发展新阶段,完全有能力建设好社会主义新农村。同时建设社会主义新农村是我国现代化进程中的必然要求,是解决“三农”问题的发展方向。

2. 关于新农村建设的内容研究

主要有以下代表意见:一是以林毅夫为代表的“拉动内需说”,这种观点将新农村建设与中国经济发展周期联系在一起,事实上是将新农村建设作为解决当前中国经济紧缩的权宜之计,侧重在投资拉动的方面;二是以温铁军为代表的“农民合作说”,这种观点注重从农村在中国现代化进程中的战略地位来讨论新农村建设,尤其注重农民合作的问题;三是注重农村经济发展和农民的增收;四是注重村庄基础设施的建设。

3. 新农村建设的途径研究

由于对新农村建设的内涵、重点理解不同,因此关于建设社会主义新农村的途径问题也有几种不同的主张。顾益康主张通过城市化带动新农村建设;郑新立主张加强农村基础设施建设;第三种观点是通过制度改革来实现新农村建设的目标。许多学者认为,我国新农村建设的障碍根源在于制度的缺失或不完善,特别是城乡分治的二元结构、土地制度产权不清晰、城乡分割的户籍制度以及收入分配格局等是造成农民生产积极性不高,进而导致农民增收困难的根源。因此,深化农村各项政策制度改革,不断创新农村机制和体制,把农民的潜在活力激发出来,充分调动农民的积极性是新农村建设的有效途径。另外,还有很多学者提出我国新农村建设尚处于探索阶段,应该借鉴和学习国外农村建设的先进经验。在这方面大多都是从韩国的新村运动和日本建设农村的情况来总结经验教训的,以期对我们的新农村建设有所帮助和启迪。

(三) 关于农村集体经济审计的研究

1. 关于农村集体经济审计的基本理论

农村审计是近些年随着新农村建设提到议事日程后才受到重视,理论研究相对比较滞后,加之其审计主体和审计客体的特殊性,目前关于农村审计的基本理论问题,如农村审计的概念、性质等,尚未形成统一的认识,在法律规范上也没有关于农村审计的主体和内容规定。由于理解的偏差导致认识和行为的偏差,致使在实

际工作中选择农村审计的对象、范围和内容各有不同,影响了农村审计作用的发挥。

对于农村审计有多元化的称谓,如乡镇审计、农业审计、乡村审计及农村集体经济审计,有不同的所指,有的是广义上的,有的是狭义上的,包括的内容和范围也有区别。关于狭义上的农村审计,有人理解就是对农业资金的审计,有人理解为是对农业部门进行的审计,还有人理解农业审计就是乡镇内部审计或农村集体经济组织进行的审计等。广义上的农村审计范畴,如刘大贤、余鑫林认为农村审计是指专门审计机构或人员,对农村各业和各部门的财务收支及其经济效益进行独立地审查和评价的一种经济监督活动。从审计主体上划分,农村审计主体可以是国家审计机关、农业部门、财政部门、乡镇政府以致民间审计力量。也就是说,农村审计包括三个最主要的主体,即国家审计机关、农村集体经济审计中心、乡镇审计机构,比如乡一级审计机构有负责对合作经济组织进行审计的乡镇经管站,有对乡镇企业进行审计的乡镇企业办,也有乡镇政府内设的审计站所负责对乡镇各行业、部门和单位进行审计。李玉平认为,我国农村审计主体应是多元化的,即国家审计、内部审计和民间审计三者各有侧重,相互补充,对农村经济进行全面的监督和服务。从审计对象上划分,农村审计对象主要是农业资金、农业预算、农业企业、农民教育和医保专项资金等,包括村合作经济组织、乡镇企业、农村行政事业单位、农场等。从审计目的上划分,农村审计内容可以是农业资金的合法性、效益性、预算执行情况、有关政府官员企业领导的职责履行情况等。

李梅、张梅认为,农村审计是外部审计,不是内部审计,但这种外部审计又不是国家审计和社会审计,农村审计可以行使内部审计、国家审计和社会审计的某些职能,这种审计监督形式是由我国社会主义初级阶段农村集体所有制形式的特殊性及当前我国农村集体经济管理现状所决定的。蒋育燕认为农村集体经济审计是我国有中国特色社会主义审计体系中的重要组成部分,是符合我国国情、具有自己特色的一种审计,它与国家审计、内部审计和社会审计有相同之处,也有明显区别。农村集体经济审计的主体是农村集体经济行政管理部门或乡镇人民政府设置的审计机构,这与内部审计相同;但它与审计对象——农村集体经济组织不存在任何隶属或利害关系,处于第三者地位,这一点又与内部审计完全不同。农村集体经济审计机构大部分是属于政府部门,审计的工作人员是代表政府的工作人员,这一点与国家审计相同,但他们明显不是现有国家法律意义上的国家审计机关和审计机关工作人员。

2. 关于农村集体经济审计的模式

农村集体经济既不同于纯粹的公共经济,也不同于企业经济,有很强的特殊性,从而使得农村集体经济审计 also 具有很强的特殊性。农村集体经济审计存在审计范围广、审计客体双重性、具有特殊的专项审计内容、对审计人员有特别要求等特点。现有的农村集体经济审计模式越来越不能适应农村集体经济审计的特殊要求。

研究者们逐渐尝试性地提出一些新的农村集体经济审计模式：王宝庆提出村监委会委托审计中心进行的农村审计模式，强调政府要加强对农村审计中心的监管；李健平提出农村审计应列入政府审计监督范围；徐瑞兰提出建立一个由审计机关主管，组织、人事、审计部门联合管理，人事、经费由财政予以保证的管理体制；刘罡提出了国家审计机关派驻与集体经济组织内部审计相结合的模式；廖桂蓉、田文军则提出将自行审计、委托审计和联合审计结合起来；倪国爱认为应当在乡镇政府设立独立的审计机构，作为乡镇政府的一个职能部门，行政上受本级乡镇政府领导，业务上受上级审计部门领导，负责对乡镇资金和乡镇经济进行监督。这些关于农村集体经济审计模式的研究，为改良现有的审计模式提出了一些建设性的意见。但是总体而言，这些研究重在探讨现有农村集体经济审计模式的问题，对新审计模式只是提出了一个简单的理念，大多是泛泛而谈，缺乏系统、深入的研究。

本研究认为，对农村集体经济组织的审计发展是可以划分阶段的，在不同的发展阶段，农村集体经济组织审计都有应当适应本阶段的模式。

三、本研究的研究思路及方法

本研究采取的研究方法主要有规范分析法和实证分析法。本研究首先用系统分析和历史分析的方法对我国农村集体经济组织形式的发展过程进行梳理，对本研究涉及的相关概念进行了界定。接着在实地调查和参阅有关资料的基础上，运用实证分析法、规范分析法、案例分析法和比较分析法等方法，分析比较了当前农村集体经济组织审计的诸多模式，对目前已有的农村集体经济审计模式进行有效的归纳和总结，找出我国农村集体经济组织审计模式中存在的问题及造成这些问题的深层次原因，借鉴外国的成功经验，用演绎法探寻新农村建设中农村集体经济组织审计模式的新思路，提出近期和远期对策，以求为农村集体经济组织审计模式的改革提供参考。

本研究立足于实际，立足于建设民主、稳定的社会主义新农村，把理论研究与实践探索紧密相结合，开展了大量的调查研究，并把理论研究成果积极运用于乡镇审计实践中。

四、本研究的结构安排

本研究一共分为五部分：

第一部分是引言，分析了本研究的研究背景和研究意义，对研究现状进行了综述和评论，总结了本研究的研究思路和方法。

第二部分是相关概念的界定和基本理论的阐述。本研究分析了农村集体经济的概念发展和组织形式，分析了新农村建设中审计的作用，特别指出农村集体经济审

计是对农村经济活动进行独立监督和评价的行为，是一项正式制度；有效地开展农村集体经济审计对我国社会主义建设等多方面有着特别重要的意义，农村集体经济组织审计模式是指农村集体经济组织审计的标准形式或固定格式，它包括审计组织模式和审计行为模式两种。

第三部分是现行农村集体经济审计模式分析。首先论述了农村集体经济审计模式的发展和简单介绍了内部审计模式、社会审计模式和派驻审计模式等三种基本模式，分析了比较典型的农村集体经济审计站模式和委托 CPA 审计模式，指出了这些模型的独立性、方法技术、制度法规等方面的局限性。

第四部分是国外农村集体经济组织审计模式对我国的启示，介绍了日本、德国、菲律宾、韩国等国农村审计的模式及其给我们的启示。

第五部分是新农村建设中农村集体经济审计模式的现实选择和发展趋势，是本研究的重点所在。首先分析了农村集体经济审计模式选择的现实基础，接着论述了农村集体经济审计机构设置的原则和思路，然后指出农村集体经济审计模式的现实选择是国家审计延伸审计模式，并分析了其选择的原因和实施的组织模式和行为模式，指出农村集体经济审计既有国家审计机关的权威性和专业性，又有充足的经费保障，还能充分融入农村经济生活，进行实时监控，同时因为审计机关和乡镇政府的相互牵制，又保障了农村审计机关的独立性，最后分析指出了农村集体经济组织审计的未来发展趋势：农村集体经济组织内部审计必将成为主导模式和委托外部社会审计将成为未来农村集体经济组织审计的必要补充。

五、本研究创新之处

本研究紧扣国家政策动向，以建设社会主义新农村的战略方针为指导，从推进农村民主发展的角度出发，在实地调研的基础上，全面研究农村审计问题，在研究视角、研究内容等方面都具有创新性，对于指导新农村建设和农村审计实践、丰富和完善农村审计理论也具有重要意义。

第二节 相关概念界定与理论基础

一、农村集体经济组织

（一）农村集体经济概念的发展

伴随着我国社会主义建设的深入和发展，“农村集体经济”的概念也在不断深

化、创新,同时农村集体经济的概念和特征也随着我国社会主义建设和经济发展经历了三个阶段的变化。

第一阶段:社会主义改造完成之前,农村集体经济还没有明确的提法,最早也是毛泽东同志在党的七届二中全会报告中提出的“必须组织生产的、消费的和信用的合作社,这种合作社是以私有制为基础的在无产阶级领导的国家政权管理之下的劳动群众的集体经济组织”^①。这个时期的农村集体经济是指以私有制为基础的合作经济。

第二阶段:社会主义改造完成之后到改革开放之前,集体经济的概念比较清楚,是指“三级所有、队为基础”(指人民公社的组织是公社、生产大队、生产队三级,公社内部实行三级所有,三级核算,以生产队为基本的核算单位,土地和基本生产资料固定到生产队,生产队有生产的自主权,各级之间的协作,要坚持等价交换原则)的人民公社体制的经济组织形式,并且是政社合一的体制,也可以称为农村社区合作经济组织。

第三阶段:改革开放以后,农村集体经济在保持原来的合作性、区域性、综合性的前提下又具有了新的内涵。在市场经济体制下,农村集体经济要遵循市场经济的游戏规则,同时也是市场经济主体之一。过去是统一经营,现在是以家庭经营为基础的、有统有分的双层经营,有利于发挥集体和家庭两个积极性。产权制度、管理制度和分配制度等都与过去有本质的不同。一些农村集体经济组织通过深化改革,建立了统分结合、综合经营、产权明晰、自愿互利、管理民主的合作经济组织,多种形式的股份合作制也应运而生。这种新型的农村集体经济已经远远超过当初的农业生产合作的范围。

(二) 农村集体经济组织

“农村集体经济组织”这个名词,原本是1984年撤社建乡前后,人们对原来的人民公社、生产大队、生产队的笼统称谓。相对于合作化之前的个体农户而言,“集体”最初指的是初级社;在人民公社时期,集体的概念涵盖了当时作为基本核算单位的各个生产队、生产大队和人民公社。实行家庭联产承包经营责任制后,原来基本核算单位的核算范围没有变化,但是核算内容逐渐从直接经营转向了发包集体土地、收取提留统筹款等。这些集体经济组织在1997年以前多称做“农村合作经济组织”,现在按照《农业法》、《农村土地承包法》等法律和《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》等中央文件的提法,统一称做“农村集体经济组织”。

我国《农业法》所说的农业集体经济组织,是指“土地等农业基本生产资料

^① 《毛泽东选集》(第四卷),人民出版社1991年版。

集体所有基础上形成的,按照居民居住村落划分的集体经济组织,具体包括乡(镇)农业集体经济组织、村农业集体经济组织和以村民小组为单位的村内农业集体经济组织”。具体讲,农村集体经济组织主要有三级设置,设在乡镇一级的,称做乡集体经济组织,相当于原来人民公社的组织形式,一般为乡农工商公司;设在村一级的,称做村集体经济组织;设在组一级的,称做组集体经济组织。按村或者村民小组设置的社区性集体经济组织依照财政部于2004年颁布、2005年实施的《村集体经济组织会计制度》进行管理和核算。乡镇农工商公司,根据其规模大小,分别适用财政部发布的《企业会计制度》或者《小企业会计制度》。

本研究的落脚点主要是村集体经济组织的审计模式,但是在叙述背景材料时候,往往不能将上述三级组织严格分开,只是笼统称做农村集体经济组织,毕竟三者的背景是相同的。在现实中,大多数村集体经济组织并没有相应的组织设置和人员编制,其职能散落在村委会和村党支部权限内,它是以村党两委的面貌出现的,这是本研究对研究对象的界定。

(三) 农村集体经济组织形式

农村集体经济组织形式是指我国农村集体经济的实现形式,是农村集体经济的实施机制,核心是生产资料营运效率及对剩余产品的索取问题。根据我国农村集体经济概念的演变,我国农村集体经济组织形式发展经历了三个阶段。第一阶段是互助组和初级合作社时期,集体经济组织形式是私有、共有和国营复合型的产权结构;第二阶段是高级合作社和人民公社时期,集体经济组织形式是单一公有制的社区型农村集体经济;第三阶段是以家庭联产承包责任制为基础、其他多种集体经济组织形式共同发展的阶段,农村集体资产突破了单一的集体所有,集体资产逐渐向各种灵活的资本运营转变,农村集体产权逐步由封闭型向开放型发展。

我国当前的集体经济组织形式主要有股份合作制、合作经济、承包制、租赁制等形式。其中在集体经济实力较强、集体经济中非农产业发展较好的地区,股份合作制取得了较快的发展,但是仍然存在着产权模糊、分配中的平均主义、普通股东难有真正的话语权等问题。合作经济的组织形式应用的地区和范围要比股份合作制广,具体形式主要有三种:一是农民群众自愿组织起来的专业协会、产销服务队、专业合作社等农民合作经济组织;二是在农户合作基础之上的农村合作组织加公司的合作;三是混合经济模式的合作农场。承包制和租赁制灵活多样,应用也比较广泛。股份合作制的制度优点有利于新农村建设“20字目标”的实现,但其存在的产权模糊、分配中的平均主义、普通股东难有真正的话语权等问题又制约着新农村建设。合作经济、承包制、租赁制都对新农村建设目标的实现具有积极的影响,应该结合我国农村各个地区的具体情况,因地制宜地运用。

农村集体经济组织一般具有如下特征:一是具有营利性和服务性双重使命;二