

乡镇审计 教程

主编：徐惠勇 张平之

副主编：周伟明

上海社会科学院出版社

32
79.61
5
2

乡镇审计教程

主 编 徐惠勇 张平之
副主编 周伟明

34701/91

上海社会科学院出版社

(沪) 新登字302号

责任编辑 周 河

封面设计 邹越非

乡镇审计教程

主 编 徐惠勇 张平之

副主编 周伟明

上海社会科学院出版社出版

(上海淮海中路 622 弄 7 号)

新华书店上海发行所发行 上海东方印刷厂印刷

开本 787×1092 1/32 印张 10.625 字数 230000

1992 年 8 月第 1 版 1992 年 8 月第 1 次印刷

印数 1—5000

ISBN 7-80515-779-0/F·252

定价: 6.00 元

101560

前 言

在我国,乡镇审计自1984年出现以来发展迅速,目前已在全国普遍展开。各地已普遍建立了乡镇审计机构,开展了以农村集体经济为主要内容的审计业务。全国乡镇的专职和兼职审计人员已达8万人左右。为了进一步推动乡镇审计工作走向法制化、制度化和规范化,提高乡镇审计工作的质量和水平,迫切需提高乡镇审计人员的业务素质,加强这方面的培训工作。为此,上海市审计科研所、上海市审计局培训中心组织了在乡镇审计第一线工作的专业人员,编写了这本书。

乡镇审计在整个审计体系中,有其自身的特殊性,在审计实务的操作内容、方法和要求等方面与城市的国营大中型企事业单位审计并不完全一样。这就给本书的编写体例带来了一定的困难。为编好本书,我们曾召集了五次讨论会,最后确定:本书以指导乡镇审计工作实践为宗旨,从实际出发,打破常规的编写体例,即实务部分不按某一种审计分类编排,而是按照乡镇审计实际开展的审计类别编排。这样,本书突出了实务性。在全书14章中,理论部分仅占4章(1~4章),实务部分占了10章(5~14章);全书还列举了大量案例,文字深入浅出,力求易学易懂,学以致用。

本书由徐惠勇和张平之两位高级会计师主编,周伟明草拟章节大纲。具体执笔人:第一章、第二章:周伟明;第三章:黄嘉禄;第四章:张平之;第五章:朱自嘉;第六章:谢恩光、邵

仁芳；第七章：干水金；第八章：华福全；第九章：王鸿刚；第十章：顾建平；第十一章：张唯善；第十二章：沈祥发；第十三章：唐宝华；第十四章：石宝书。全书由张平之、周伟明进行总纂。

本书在编写过程中得到了本市各县审计局和责任编辑周河同志的大力支持和帮助，在此表示衷心感谢。

编 者

1992 年 3 月

目 录

前 言	(1)
第一章 乡镇审计概述	(1)
第一节 乡镇审计的产生、发展和意义	(1)
第二节 乡镇审计的性质和职能	(7)
第三节 乡镇审计的种类	(10)
第四节 乡镇审计的任务和作用	(17)
第五节 乡镇审计的工作重点	(20)
第二章 乡镇审计的组织机构、人员和职权	(23)
第一节 乡镇审计的组织机构	(23)
第二节 乡镇审计人员	(27)
第三节 乡镇审计的职权和义务	(31)
第三章 乡镇审计的程序、方法和实施形式	(33)
第一节 乡镇审计的程序	(33)
第二节 乡镇审计的方法	(40)
第三节 乡镇审计的实施形式	(48)
第四章 乡镇审计的审计证据	(51)
第一节 审计证据的概念	(51)
第二节 审计证据的作用	(54)
第三节 审计证据的质量	(57)
第四节 审计证据的种类	(65)
第五节 审计证据的收集、鉴别和综合分析	(73)

第五章 乡镇企事业单位内控制度的审计	(82)
第一节 内控制度的概念与任务.....	(82)
第二节 内控制度的原则和内容.....	(83)
第三节 内控制度审计的一般步骤和方法.....	(86)
第四节 乡镇企事业单位内控制度审计的重 点.....	(92)
第六章 乡镇企业年末收益分配审计	(97)
第一节 乡镇企业年末收益分配审计的任务 和意义.....	(97)
第二节 乡镇企业年末收益分配审计的内容 和重点.....	(102)
第三节 乡镇企业年末收益分配审计的组织 实施.....	(111)
第四节 实例及其评析.....	(116)
第七章 乡镇企业承包经营责任审计和厂长(经理) 离任审计	(121)
第一节 乡镇企业承包经营责任审计的任务 和意义.....	(121)
第二节 乡镇企业承包经营责任审计的重点 和终结审计的重点内容.....	(125)
第三节 乡镇企业厂长(经理)离任审计.....	(130)
第四节 实例及其评析.....	(134)
第八章 乡镇工业联营企业审计	(140)
第一节 乡镇工业联营企业审计的任务和意 义.....	(140)
第二节 乡镇工业联营企业审计的重点内容.....	(144)
第三节 乡镇中外合资企业审计.....	(149)

第四节	实例及其评析·····	(153)
第九章	乡镇企业经济效益审计·····	(159)
第一节	乡镇企业经济效益审计的任务和意 义·····	(159)
第二节	乡镇企业经济效益审计的方法·····	(162)
第三节	乡镇企业经济效益审计的内容·····	(167)
第四节	乡镇企业经济效益审计的组织实施·····	(184)
第五节	实例及其评析·····	(188)
第十章	乡镇企业经济合同审计·····	(201)
第一节	乡镇企业经济合同审计的任务和 意义·····	(201)
第二节	乡镇企业主要经济合同的特点和审 计的内容·····	(202)
第三节	乡镇企业主要经济合同审计的组织 实施及应注意的问题·····	(210)
第四节	实例及其评析·····	(214)
第十一章	乡镇基建项目审计·····	(221)
第一节	乡镇基建项目审计的任务和意义·····	(221)
第二节	乡镇基建项目审计的重点·····	(223)
第三节	乡镇基建项目审计的组织实施·····	(236)
第四节	实例及其评析·····	(238)
第十二章	乡镇行政事业单位的审计·····	(243)
第一节	乡镇行政事业单位审计的任务和意 义·····	(243)
第二节	乡镇行政事业单位审计的主要内容 及应注意的问题·····	(247)
第三节	乡镇行政事业单位审计的方式·····	(254)

第四节	实例及其评析·····	(256)
第十三章	乡镇审计组织的制度建设·····	(261)
第一节	乡镇审计制度建设的意义和目的·····	(261)
第二节	审计项目计划管理制度建设·····	(264)
第三节	审计质量控制制度建设·····	(265)
第四节	审计信息收集反馈制度建设·····	(269)
第五节	审计档案管理制度建设·····	(271)
第六节	乡镇审计其他制度建设·····	(274)
第十四章	乡镇审计的业务文书·····	(282)
第一节	业务文书概念·····	(282)
第二节	审计通知书·····	(282)
第三节	审计工作方案·····	(284)
第四节	审计工作记录·····	(287)
第五节	审计报告·····	(290)
第六节	审计结论和处理决定·····	(297)
附 录		
一、	中华人民共和国审计条例·····	(301)
二、	审计署关于内部审计工作的规定·····	(310)
三、	乡镇企业系统内部审计暂行规定·····	(314)
四、	农业系统内部审计规定·····	(319)
五、	中华人民共和国乡村集体所有制企业条 例·····	(324)

第一章 乡镇审计概述

第一节 乡镇审计的产生、发展和意义

一、审计的产生和发展

审计是由独立于被审单位以外的专职机构或专门人员,依据国家的法律、法规以及财政经济规章制度,运用专门的方法,对被审单位通过会计记录、会计报表和其他经济资料所反映出来的经济活动的真实性、合法性、正确性和有效性进行审查,以维护财经法纪、加强管理、提高经济效益的综合经济监督活动。审计是在商品经济发展过程中,随着财产代管责任或经营责任的出现而产生的。

审计作为一种经济监督活动,在我国古代即已存在。早在二千多年前的西周,就曾设“宰夫”(下大夫)之职,专门监督周王朝的财政收支有无错弊、各级官吏收受俸禄后有无绩效等。虽然当时的财政收支主要是粮草、布匹锦缎等实物,但宰夫所司其职已具有经济监督性质。所以,后人一般认为此为我国的审计萌芽。秦始皇统一中国后,在统一度量衡和货币的同时,由于皇室财产代管责任的加强,专设御史大夫对各地官府的财政收支、钱谷出入进行审计。汉代在承袭“御史大夫”的基础上,发展了“上计”制度,并制定了《上计律》,使审计纳入法律规范体制。这是我国审计立法的开端。隋唐两代将审计归入司法监督,在刑部下设比部,负责考查审核朝廷财政。繁荣

的经济使审计的客观需要越来越明显。到了宋朝淳化三年即公元 992 年,宋太宗专设“审计院”,负责审查财政收支。这是“审计”一词在我国的最早起源。元明两代因经济没落而未设审计机构,财政弊端层出不穷。直至清代末年的 1909 年,才设“审计院”,但因种种原因实际上是形有实无。由于封建国家的集权统治,官厅审计始终占统治地位。

1911 年辛亥革命后,北洋军阀曾在国务院下设“中央审计处”,各省设立分处,并公布了一系列的审计法规。1914 年,改审计处为审计院,并颁布了《审计法》及其实施规则,审计院直隶于大总统。1931 年,国民党政府实行五权分立,在监察院设立审计部,各地设审计处(室),并形成了较完整的政府审计体系,但因军阀割据、政府腐败,无法起到审计的作用。

新中国成立以前,在革命根据地也有审计,主要审查行政费用开支节约与否、有无浪费等。解放后的 30 多年中,由于众所周知的原因,国家未设独立审计机构,专职审计工作基本停顿。

党的十一届三中全会后,我国在改革、开放方针的指引下,确立了有计划的商品经济体制,使商品经济迅速发展起来。经济体制的改革,政企职能的分开,国家财产所有权与经营权的分离,使审计越来越成为客观的迫切需要。为此,1982 年 12 月 4 日第五届全国人民代表大会第 5 次会议通过的《宪法》中,明确规定县级以上人民政府设立审计机关,实行审计监督。1988 年 10 月 21 日国务院第 22 次常务会议通过了《中华人民共和国审计条例》,1989 年 12 月 2 日审计署发布了《审计署关于内部审计工作的规定》。从此,我国的审计工作开始走上了“制度化、法制化、规范化”的轨道。审计体系日趋完善。

在西方的审计发展史中,民间审计占有重要地位。尤其

是股份公司出现以后，客观上存在着要对受托的经营者实行监督的需要。所以，1844年英国的《公司法》和1934年美国的《证券交易法》都规定了公司的会计帐目、资产负债表和损益表必须经过注册会计师审查签证。第二次世界大战后，资本主义经济在高科技的推动下，有了长足的发展，竞争愈益激烈。许多公司为求生存、求发展，在加强外部竞争条件的同时，特别重视内部的经济监督和事前的管理控制，从而使审计的内容和范围有了新的发展。现在，西方的审计已从财务活动扩展到了经营管理活动，审计方法也有了突破性的进展。

综观审计的发展历史，可以清晰地看到，审计是随着财产所有权与经营权或代管权的分离而产生，随着商品经济的发展而发展的。所以，商品经济越发展，审计越是有生命力。

二、我国乡镇审计的产生和发展

(一) 我国乡镇审计产生的历史背景

党的十一届三中全会后开始的我国经济体制改革，首先是从农村开始的。家庭联产承包经营责任制的普遍推行，极大地调动了农民的劳动积极性，农村经济开始发生了巨大的变化。农业生产大幅度增长，农村经济结构出现重大调整，大量的乡镇企业如雨后春笋，纷纷破土而出，在江、浙、沪一带和其他经济较为发达的沿海地区尤为突出，已成为我国一支不可忽视的经济力量。但是，在农村经济发展过程中，由于受到购销体制、价格政策等各种因素的制约与影响，不可避免地会出现各种问题，如：乡镇企业发展速度过猛，造成有限的资源分配和产业结构不合理；承包经营作风不正，违纪违规现象时有发生；企业管理不佳，产品质量低劣，物质消耗过高。经济效益差，甚至制造伪劣产品，弄虚作假，等等。这些问题严重妨碍了农村经济的健康发展。各地乡镇政府为了保证乡镇经济的正

常发展,迫切要求有一个监督部门,对本乡镇经济特别是企业的经济活动进行检查、评价、监督和促进。与此同时,外部的国家审计工作已普遍展开并取得了相当的成效,社会的审计意识亦明显增强。在乡镇经济发展的内部需要和外部社会审计意识的加强的条件下,乡镇审计顺应历史产生了。

所谓乡镇审计,是指在乡镇政府内设立的或乡镇其他部门内设立的专职机构或专门人员所进行的审计监督活动。我国乡镇审计的产生,是农村经济发展到一定阶段的历史产物,是乡镇政府为了加强对本乡镇经济管理和保障乡镇企业健康发展的客观需要。

(二) 我国乡镇审计的发展过程

我国乡镇审计的监督行为,最初贯穿于“清帐理财”过程之中,那时的审计监督力度是很低的。以后有了审计小组或审计人员,与当时的宏观经济要求相适应,着重开展了对乡镇企业经济活动中违纪违规问题的审计。随着经济体制改革的深化,乡镇企业普遍实行了承包经营责任制和厂长(经理)负责制,随之,乡镇审计普遍开展了承包经营责任审计和厂长(经理)离任审计。随着这一审计形式的深化,许多乡镇政府发文对此肯定并形成制度。由于承包经营责任审计是有一定周期的,而企业的收益分配则是一年一度的,为了保证企业的利益分配不致于过度地向个人倾斜,年末收益分配审计又应运而生。随着乡镇政府或企业投资的基本建设项目不断增多,且施工企业“高估冒算”等现象频频出现,为维护本乡镇的经济利益,提高基建项目的投资效益,各地又纷纷开展了基建项目审计。其效果十分显著,被誉为“不冒烟的工厂”。

从上述我国乡镇审计发展的过程来看,乡镇审计的每一种形式的出现,都是与当时的经济发展相联系的,是商品经济

发展的实际需要和必然产物。目前,乡镇审计已从企业审计,扩大到了对乡镇行政事业单位的审计,审计的内容也从一般的违纪违规逐步拓展到了生产经营的经济效益。

(三) 乡镇审计的发展趋势

根据经济形势的发展和乡镇建设的要求,乡镇审计在完善已有做法的同时,将朝审计业务全面化的方向发展;乡镇审计的工作在总结经验的基础上,将朝制度化、规范化和法制化的方向发展;乡镇审计组织的自身建设将逐步提高到重要地位,审计机构的独立性将进一步增强;随着乡镇审计的日臻完善,有关乡镇审计的法规亦将逐步完善。

三、开展乡镇审计工作的意义

我国的乡镇审计工作历经的时间虽然还不长,但其重要意义已为社会所公认,概括起来,主要表现在:

第一,乡镇审计可以有效地促进乡镇政府的廉政建设,督促乡村企业单位勤俭节约。

李鹏总理曾指出:“各级政府必须下更大的决心,花更大的力量继续加强廉政建设,密切联系群众,切实改进机关作风。”乡镇政府是一级政权组织,也是政府机关在农村的基层组织 and 前哨站。所以,乡镇政府工作能否廉洁、高效,实质上是政府能否取信于广大农民的问题。乡镇审计机构通过对乡镇政府各行政事业单位的审计,可以有效地防止经费使用上的挥霍,杜绝各种侵占农民利益的现象,并且能进一步促进乡村广大企事业单位坚持勤俭节约,为党风和整个社会风气的好转,为净化农村经济小气候发挥积极作用。

第二,乡镇审计能够有效地加强乡镇企业在生产经营过程中的财经法纪意识,促进乡镇企业加强管理,提高经济效益。

目前,仍有不少乡镇企业的经营思想不够端正,管理素质较低,不适应现代化生产的需要;在市场竞争日益激烈的情况下,一些企业往往采取某些不正当手段来谋求生存,财经法纪意识十分薄弱;等等。这些问题,除了国家有关部门以及人民群众给予监督、查处外,通过审计可以发现并督促改正。实践表明,这是一种必不可少的行之有效的途径和手段。如某乡审计室通过对乡工业公司的审计,发现该公司滥用公款请客送礼,仅送给私人的打火机就花去公款 3000 多元;公司负责人还利用开假发票等手法贪污 6200 元;加上管理混乱,致使该公司在不到 2 年的时间里就亏损 57.76 万元,濒临倒闭。审计室将上述情况及时报告乡政府,建议乡政府对有关责任人员作出处理。与此同时,指导帮助该公司改善经营,加强管理,从而使公司很快走出困境,获得新生。

第三,乡镇审计大量审计项目的开展,有力地促进了农村经济的健康发展,成为国家审计机关的好帮手。

我国乡镇审计开展几年来,已经在“承包经营责任审计”、“基本建设项目审计”、“合同审计”、“年末收益分配审计”等各种审计形式方面做出了不少成绩。在审计中,不但履行了监督职能,而且为乡镇政府提供了决策依据。如每年年终的分配审计工作,使乡镇政府有效地防止了虚假利润带来的超分配现象的发生,促使企业妥善处理好国家、集体和个人的三者利益。如某县有 1536 个乡、村办企业,有一年 1225 个企业接受了年末收益分配审计,审计出历年坏帐 489.5 万元,历年多分配金额 24.78 万元,经核实挤出利润水份 1804.37 万元,还查出不少小金库和违纪行为,从而保证了乡镇企业的健康发展。乡镇审计成为国家审计机关的得力助手。

第四,乡镇审计为农业发展搞好信息反馈,是乡镇政府的

好参谋。

搞好农业,是我国的战略决策。国家用于发展农业的资金必须用好、用活,使其发挥最佳效益。乡镇审计扎根农村,能在审计中及时了解农村经济宏观决策实施和国家用于农村的各项事业费使用中的情况和问题,促使粮食和主要农作物、副食品的稳定增产和各项事业的合理发展,并能随时捕捉农村经济产、供、购、销和农业经济政策在贯彻执行中的新情况和新问题,从宏观上作出信息反馈,提出建议,改进工作;从微观上帮助乡村完善财务会计工作,促使其遵守财经纪律,正确反映农村经济活动的真实面貌。乡镇审计在乡镇政府的经济工作中积极发挥了参谋作用。

第二节 乡镇审计的性质和职能

一、乡镇审计的性质

乡镇审计的性质是指乡镇审计组织及其审计行为所具有的本质,即其在同类审计事物中所独有的属性。

(一) 对乡镇审计性质认识的不同观点

1. 乡镇审计是国家审计的延伸。持这一观点的基本理由是:第一,我国的乡镇财政是一级财政,乡镇政府是一级政府,而且乡镇审计是直接受乡镇长领导的,属于乡镇政府的组成部分;第二,乡镇审计的客体不仅包括所属企业,而且包括乡镇各部门和行政事业单位;第三,乡镇政府也有很多国家资金需要进行审计监督,如国家拨款的各种农业资金、各种事业费等专项资金。

2. 乡镇审计是介乎于国家审计和内部审计之间的一种特殊性质的审计。持这一观点的理由是:第一,乡镇审计的客

体既有财政拨款的单位,又有集体经济企业;第二,乡镇审计的主体既有乡镇政府审计组织,也有乡、镇甚至村办企业内的企业审计组织。

(二) 乡镇审计的性质属于内部审计

确定一事物的性质,必须根据这一事物的主要特性来确定。从内部条件和外部环境两个方面来看,我们认为乡镇审计仍然属于内部审计。

1. 法律规定了乡镇审计的内部审计性质。我国的《宪法》和《审计条例》都明确规定,县以上人民政府设立审计机关。换言之,县以下人民政府是不设立也不能设立审计机关的;否则,就是一种“违宪”行为。因此,从法律角度讲,乡镇审计不可能属于国家审计。退而言之,就其服务的无偿性和审计行为的主动性也不可能属于社会审计,只能属于内部审计。目前,尚无乡镇审计的法律规定。但根据农业部颁布的《乡镇企业系统内部审计暂行规定》和《农业系统内部审计规定》,以及《审计署关于内部审计工作的规定》,乡镇审计组织所从事的审计工作属于内部审计的性质已包含在上述法规之中。

2. 乡镇审计组织机构的权限决定了其内部审计的性质。乡镇审计的组织机构是乡镇政府的直属部门,其地位虽相对独立,但实行的仍然是内部审计领导体制。从处罚权限看,乡镇审计组织没有直接的处罚权,也不能独自发出审计决定。乡镇审计组织在具体审计实施过程中或结束后,虽能就某些问题提出自己的审计意见或建议,但这些审计意见或建议须经乡、镇长批准后才具有一定的约束力。所以,从权限和领导体制角度讲,乡镇审计如同某一行政单位的内部审计或部门内部审计。

综上所述,可以看出,乡镇审计属于乡镇政府的内部审