

全国中等农业学校教材

农村审计学

农业经济管理专业用

辽宁省农业经济学校主编

61

农业出版社

全国中等农业学校教材

农村审计学

辽宁省农业经济学校 主编

农业经济管理专业用

农业出版社

编写工作，辽宁省农牧业厅计财处、陕西省农业厅科教处、辽宁省农经校、陕西省农校、黑龙江省牡丹江农校、江苏省苏州农校的各级领导对编写工作都给予了大力支持，在此，一并表示衷心地感谢。

农村审计学是一门新兴的实践性很强的应用科学，从研究对象到内容与方法还处于确立过程中，作为中专教材是首次编写，由于编者水平有限，加之成稿仓促，书中缺点、错误在所难免，恳请读者批评指正。

编 者

1992年1月

主 编 闵长春（辽宁省农业经济学校）

编 者 李凤才（黑龙江省牡丹江农校）

苗长川（陕西省农业学校）

赵德兴（江苏省苏州农业学校）

闵长春

主审人 蒋振声（浙江农业大学）

参审人 徐淑莲（杭州商学院）

刘天一（内蒙古扎兰屯农牧学校）

前 言

本书为全国中等农业学校“八五”规划的基本教材，由全国中等农业学校教学指导委员会经济管理学科组，根据教学和农村经济发展的需要，按《审计条例》和有关规定统一组织编写，供农业经济管理、会计、统计专业教学之用，也可作为农村审计干部培训教材和经济管理人员自学参考。

本书是在运用马列主义经济理论，总结近几年来教学实践的基础上，较全面、系统地阐述了审计的基本理论、基础知识和基本技能。在教材的内容上吸收了我国农村审计实践及其理论研究的新成果，在体系上注意了农村审计学的科学性、系统性、完整性和适应性，突出实践性。

全书共十四章。由辽宁省农业经济学校闵长春编写第一、十、十二、十三章；江苏省苏州农业学校赵德兴编写第二、十一、十四章；黑龙江省牡丹江农校李风才编写第三、四、七、九章；陕西省农业学校苗长川编写第五、六、八章。各章初稿形成后，经过编写组成员互相审阅，集中讨论，反复修改，最后由闵长春对全书进行总纂。

本教材由浙江农业大学蒋振声教授主审，杭州商学院徐淑莲副教授、内蒙古扎兰屯农牧学校刘天一高级讲师参加审定，他们对书稿给予充分肯定，高度评价，同时提出许多宝贵意见。在本书编写过程中，得到农业部审计局各位领导和朱兆华同志的大力支持，提供了许多参考资料，并对编写提出很好的意见。学科组组长李近英亲自参加书稿讨论并指导

目 录

第一章 概论	1
第一节 审计的概念	1
第二节 审计的对象、职能和任务	8
第三节 审计组织和审计人员	13
第二章 审计的种类、方法和程序	18
第一节 审计的种类	18
第二节 审计的方法	22
第三节 审计的程序	30
第三章 审计证据和工作底稿	37
第一节 审计依据	37
第二节 审计证据	38
第三节 审计工作底稿	45
第四章 内部控制制度的审计	50
第一节 内部控制制度的意义	50
第二节 内部控制制度的审计方法	53
第五章 会计工作中错误与弊端的审计	58
第一节 会计工作中的错误与弊端	58
第二节 错误与弊端的一般审计方法	62
第六章 货币资金、结算业务和银行借款的审计	69
第一节 货币资金的审计	69
第二节 结算业务的审计	78
第三节 银行借款的审计	85
第七章 财产物资的审计	92
第一节 固定资产的审计	92

第二节	材料的审计	96
第三节	产成品的审计	100
第四节	其他财产物资的审计	103
第八章	工业财务收支的审计	108
第一节	财务收支审计的目的和内容	108
第二节	财务收入的审计	110
第三节	财务支出的审计	115
第四节	产品成本的审计	119
第五节	财务成果的审计	125
第九章	村合作经济组织的审计	135
第一节	村合作经济组织审计概述	135
第二节	村合作经济组织各项收支的审计	137
第三节	基金的审计	139
第四节	承包合同的审计	141
第五节	收益分配的审计	144
第十章	经济联合体的审计	149
第一节	种养业联合体的审计	149
第二节	运输业联合体的审计	152
第三节	建筑业联合体的审计	154
第四节	商业(服务业)联合体的审计	156
第十一章	经济效益审计	161
第一节	经济效益审计的概念	161
第二节	经济效益审计的内容和评价标准	163
第三节	主要经济效益指标的审计	167
第十二章	专题审计	181
第一节	经济合同的审计	181
第二节	国拨专项资金的审计	185
第三节	财经法纪的审计	190
第四节	农村干部离任责任审计	195
第十三章	农村行政事业单位审计	202

第一节	农村行政事业单位审计的特点和依据	202
第二节	行政单位审计的主要内容	205
第三节	事业单位审计的主要内容	207
第四节	行政事业单位审计的方法步骤	212
第十四章	审计报告和审计档案	214
第一节	审计报告的意义和要求	214
第二节	审计报告的种类和内容	215
第三节	编写审计报告的步骤	219
第四节	审计档案	221

第一章 概 论

第一节 审计的概念

一、审计的产生和发展 审计是社会生产发展到一定历史阶段的产物，它是适应监督管理经济的客观需要而产生和发展的。随着社会生产力的逐步发展，生产规模不断扩大，经济活动日益错综复杂。参与经济活动的各方，不仅需要会计记帐、核算，而且对于会计所反映的经济活动情况的真实性、会计记录和会计核算中有无错误，要求派专人进行检查或评价，于是审计就产生了。

审计在我国具有悠久的历史，据史料记载，早在3000多年前的西周官制中，便设有司会、宰夫等官职，掌管检查监督经济的职能。秦汉时期审计逐步形成一种制度，皇帝指派一名大臣兼管，如秦汉的御史大夫，主管全国的民政和财政，其中包括审计。《汉书·宣帝记》中记载：“御史察计簿，疑非实者，按之，使真伪毋相乱。”从西周到秦汉时期可称之审计萌芽时期。

唐、宋是我国审计的发展时期，不仅继承了秦汉“上计制度”和设官吏兼管审计，而且国家设有专门的机构比部（设在尚书之下），即审计组织。凡是政府的一切收支、一切进出财物，都要由比部进行勾会审核，即审计（古书中的“勾”是审查的意思）。公元992年，宋太宗把掌管经济检查监督的官府命名为“勾院”，到南宋时，改为“审计院”，

从此，审计一词成为进行财政经济监督的专用名词。

明、清时期没有专设独立的审计机构，而是由主管财政的户部行使会计检查。由于财审合并，权属改变，清政府虽建立了一套比较完善的“奏销”制度，但收效不显。这个时期被称为中衰期。

中华民国时期，由于孙中山先生对审计非常重视，国民政府先后设立过审计处、审计院、审计部，颁布过五个审计法，规定了审计职权和任务，地方政府和企事业单位设立办事机构，对财政、财务收支实行审计监督，在我国审计史上是一个演进时期。由于国民党政府政治上的腐败，审计机构和审计制度并未起到应有的作用。

新中国成立初期，由于学习原苏联模式，一度实行财审合一的制度，大量的审计监督任务由财政部门承担，以会计检查取代了审计。1982年12月4日通过的《中华人民共和国宪法》中规定，设立审计机关，实行审计监督。1988年11月30日颁布了《中华人民共和国审计条例》。从此，我国审计工作走上了正确的发展轨道。

审计在世界各国也有着不同的发展史。现代审计形成于18世纪的产业革命以后，起源于英国。产业革命促进了社会生产力的大发展，股份公司蓬勃的兴起，逐渐产生了财产所有权与经营权的分离，对审计的需要越来越迫切，这些需要促进了审计的发展和完善。

综上所述，审计是社会发展到一定历史阶段，出现了剩余产品，产生了私有制，具备了委托与受委托关系条件后产生的。财产的所有者将财产委托给管理者进行管理，形成财产所有权与管理权的分离。财产所有者为了维护自己的经济利益，需要对财产管理者进行监督，财产管理者也需要证明自己忠诚履行了自己的职责，双方都需要对钱、物、帐进行

审查，于是独立于财产所有者和管理者的第三者，即审计机构和审计人员便应运而生了。

二、审计的概念 从审计的产生和发展的历史过程可以看出，审计的概念是随着社会经济的发展而不断的发生新的变化。目前，在国际上审计还没有一个统一的定义，却有各种不同解释。大体分为两类，一类是对早期审计的解释，一类是对现代审计的解释。

早期审计即传统审计，又称财务审计，其内容主要是审查企业的财务状况。如《新大英百科全书》上的解释，审计“是指原来负责提供资料的会计人员以外的会计专家，对企业的活动、记录和报表所进行的检查工作。”日本《新版会计学大辞典》上审计的定义为“是指同任何一方无关的第三者检查一个企业（或其他单位）的会计记录和会计报表以及会计组织和会计行为是否正确或恰当，并将审查结果报告要求检查者的一系列行为。”由此可见，传统审计是对被审计单位的会计凭证、会计记录、会计报表、会计组织的正确与否进行审查，并将审查结果报告给委托者的一系列行为。它的主要任务是审查会计帐目和会计报表是否完整正确，财务状况和财务成果是否真实可靠，财务收支是否合理、合法，财务管理制度是否建立健全和完善等。

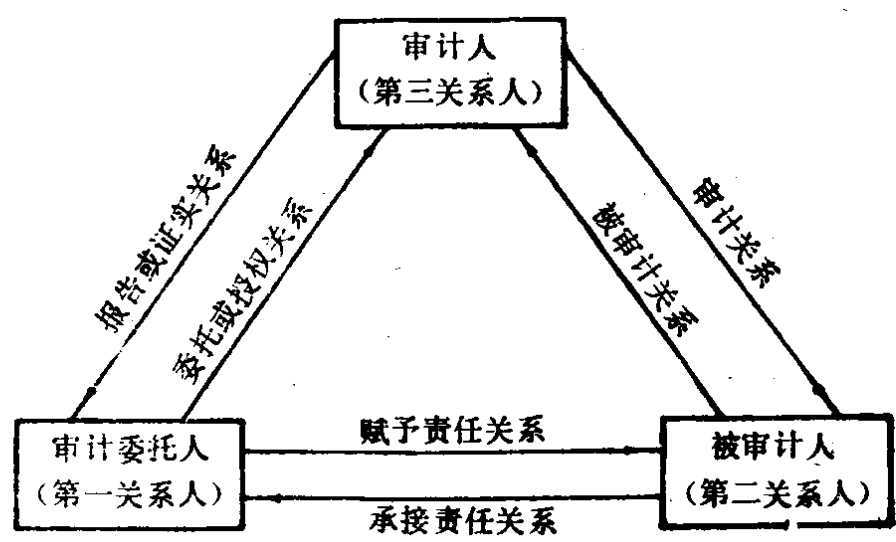
现代审计的内容已超出传统审计的范围，它是从财务审计扩大到经营审计和管理审计，是财务、经营、管理三者并重的审计。经营审计的主要任务是审查和评价供、产、销、储、运等经营活动的效率和效果，审查和评价各种经营活动是否符合规定等。管理审计的主要任务是为了适应各种经济组织内部管理（如规划、考核、控制等）的需要，对被审计单位经营管理各个方面，如经营决策、资金使用、资源利用、财务收支活动及经济效益等进行审查，并根据审查结

果，提出改进的措施和方案。

因此，现代审计是经营管理的重要组成部分，从内容上（财务、经营、管理并重）、时间上（由事后审计向事中、事前发展）、作用上（是保护性、批评性、建设性并重）都超出了财务审计。所以，现代审计的概念可表述为：审计是由独立的审计人员，依据一定标准和科学方法，对被审单位的会计资料、经济活动的正确性、合理性、合法性和有效性进行审查、评价，以确定其经济责任的监督活动。

根据这个概念，我国社会主义审计可概括为：审计就是由独立的专职审计人员，代表国家，依照有关法规、制度和一般公认的准则，运用专门方法，对被审计单位的财政财务收支和经济活动的真实性、合规性、合理性和有效性进行审核评价，并作出客观公正的结论，以改善经营管理，提高经济效益，促进社会主义经济建设事业发展的经济监督活动。

这个定义包含了审计的主体、审计的依据、审计的对象、审计目标、要求、审计的性质和审计的目的等要素，同时也表明审计必须具有三方关系人及其之间的关系，如图所示。



审计关系图

从审计关系图中看出，只有由三方关系人构成的审计关系，才是审计，由任何两方关系人进行的检查、监督，都不能称其为审计。

三、审计的属性及其特征

(一) 审计的属性 审计学是一门属于管理范畴的社会科学，它具有一套科学的审查方法，如审阅法、核对法、分析法、查询法、抽查法、测试法、鉴定法、推理法等等。审计工作运用这些科学的方法对被审单位的部分或全部的会计及其有关资料和经济活动状况进行审查，借以判断其是否正确、真实、合理、合法，以保证国家的经济计划的实现。因此，审计是国家实行经济监督的工具，是管理经济的手段，它体现了很强的技术性。

但是，审计从产生时起，总是与一定的社会政治经济相联系，为一定的阶级所掌握和利用，为其经济基础服务的。在阶级社会中，生产资料所有制的性质决定了审计为统治阶级的经济利益服务。因此，审计被某个阶级所掌握利用时，又体现出阶级性。所以，审计既具有自然属性（技术性），又具有社会属性（阶级性）。

(二) 我国审计的基本特征 社会制度的不同，审计的特征也不同，我国是社会主义制度，其审计监督工作不同于资本主义的审计。社会主义审计的最基本特征是国家性和群众性。

1. 国家性。国家性主要表现为审计是以国家审计机关为主体，包括内部审计、社会审计等，组成了一个完整的审计组织体系，代表国家，依法实行审计监督。而资本主义虽有政府审计、内部审计、社会审计存在，但三方面互不联系，各行其事。

2. 群众性。群众性表现为，社会主义国家利益和人民

的根本利益是一致的，而审计机关代表国家利益，也是代表人民的根本利益。因此，社会主义审计具有广泛的群众基础，群众支持审计，审计又必须依靠群众开展工作，这是资本主义国家审计不可能办到的。

四、审计与查帐及其他监督的关系

(一) 审计与查帐的关系 查帐，亦称“会计检查”，查帐是对会计凭证、会计帐簿、会计报表及其有关资料和经济业务的合法性、合理性、真实性、正确性等方面进行检查，这与审计，特别是财务审计内容上是相同的。因此，查帐在审计监督中是一项重要手段，是进行审计的基础。但查帐不等于审计，更不能代替审计。审计不同于查帐，二者区别是：

1. 范围不同。审计范围比查帐范围大得多。审计除了查帐内容外，还要对其他资料，经营管理工作和从事各种经济活动的所有人员，经营管理业绩等内容进行评审。查帐仅是审计内容中的一部分。

2. 目的不同。查帐一般限于查错防弊，查核会计报表是否真实正确。审计除了此目的外，还要通过对经济活动、有关经营管理制度的评审，经营管理业务的评价，达到加强经营管理，提高经济效益的目的。

3. 执行机构不同。审计执行机构和人员是国家设置的职能部门和派出的专职人员，独立行使审计监督权。而查帐没有专设机构，查帐的人员可以由会计自行担任，也可以委派别人检查。

4. 程序不同。审计必须按规定的程序提交审计报告，作出审计结论。而查帐一般不要有完整的检查报告，也不一定对检查的结果作出结论。

由此可见，审计与查帐有相似的地方，又有明显的区

别，二者不是一个含义。

(二) 审计与其他监督的关系 国家实行经济监督的部门很多，如财政、税务、银行、工商行政管理等，都是国家监督经济的职能部门，这些部门的监督是结合自身的专门业务实行的一种监督，有一定的职权范围，超出了它的业务范围，就不能监督了，具有一定的局限性。而审计监督是代表国家对整个财政经济活动实行全面的监督，包括财政、税务、工商、银行等业务监督部门本身，也应接受审计机关的监督。审计机关主要是对这些业务部门的舞弊违法行为进行监督。所以，审计监督是对经济监督的再监督，起到各部门经济监督所起不到的作用。

五、审计与审计学 审计能成为一门独立的科学，是审计实践不断发展的结果。审计理论就是对审计实践的全面总结，反过来又为审计实践服务，受审计实践的检验，在实践中不断发展、完善、充实，然后再从理论上提高，使之系统化、条理化，逐渐形成了审计学。审计学是专门研究审计理论和方法，探索审计工作规律的一门经济监督应用科学，是社会科学的一个分支。农村审计学是运用审计学的基本理论和方法，专门研究农村审计的对象、任务，审计的机构和人员，审计工作规律等的科学。它是审计学的一个分支和组成部分。农村审计学的具体内容将在本书后面各章中讲述。

审计工作是指审计机关或审计人员所进行的审计监督活动，通称审计。审计与审计学二者之间既有联系，又有区别。审计学是以审计实践为基础，是人们从社会实践上升到理论高度的总结。审计工作以审计学理论为指导，在社会经济生活中实施审计监督，并在实践中不断丰富、发展、完善审计学的内容。

从20世纪80年代以来，产生了不同门类的学科来研究各种不同审计工作，这些不同门类的学科就构成了一个较完整的审计知识体系，也就是审计学科体系。主要包括：审计学原理、专业审计、效益审计、审计法规、国际审计、电子资料处理系统审计等学科。在这些学科中，审计学原理是学习其他学科审计的基础。审计学科体系是目前我国学术界正在研究的问题之一，有待于进一步探讨。

第二节 审计的对象、职能和任务

一、审计的对象 审计的对象，是指审计行为的客体，即被审计单位（包括个人）及其所检查、审核的经济活动内容。审计的对象不是一成不变的，是随着社会经济的发展而不断发展的。不同的历史阶段有不同的审计对象。在我国，按国务院的有关规定，我国审计机关的审计对象从实体上说，主要是国务院各部门、地方各级人民政府、财政、金融机构、企业事业组织，以及其他国家资产单位；从审计内容上说，是指上述被审单位的财政财务收支及其有关的经济活动。其具体内容包括：

1. 审查经营资金及其实物状况。包括经营过程中所占用的现金、银行存款、材料、低值易耗品、在产品、产成品、固定资产等各项资金，以及各种实物的数量、质量、保管状况等。

2. 审查会计活动。对会计凭证、会计帐簿、会计报表、会计任务、会计原则、会计组织、会计处理等活动的审查。

3. 财政、财务活动的审查。包括企业事业单位的计划、预算、决算、统计等执行情况或完成情况；各项资金、

工资、信贷、结算、基金、拨款以及费用、成本核算、收入和利润的形成与分配等一切收支活动。

4. 内部控制制度的审查。内部控制制度的审计是现代审计的主要内容，它包括会计控制和管理控制两个方面。

5. 审查经营活动。包括业务经营活动中的供、产、销、储、运，设备维修保养，科研设计，技术改造，职工培训等活动。

6. 审查管理活动。主要包括计划、决策、组织、指挥、控制、协调、考核和管理方法是否科学、可行和有效，以及职能部门是否健全、管理工作是否有效等。

二、审计的职能与作用

(一) 审计的职能 审计的职能是审计本身所固有的内在功能，是审计本质的客观反映。它是客观存在，不以人们意志为转移，人们只能发现和利用它，而不能创造或改变它。审计的主要职能有以下四点：

1. 监督职能。经济监督是审计的基本职能。审计的行为就是依法对被审计单位的经济活动的真实性、合法性和有效性进行监督检查，达到纠错防弊的目的，督促被审单位的经济活动沿着正常的轨道运行。因此，监督职能是审计的基本职能，其他职能是由基本职能派生出来的。

2. 公证职能。审计公证职能，是由审计的地位、原则（独立性、客观性）所决定的。它是通过监督检查，对被审单位的会计资料的真实性、合法性予以审定，并对其财务状况和财务成果可信赖程度进行验证，向社会公众作出权威性的证明。随着我国经济的发展，审计公证职能将越来越重要。

3. 维护职能。维护职能体现了审计的目的，主要表现为维护国家财经法纪和财经政策贯彻执行，维护国家财政收