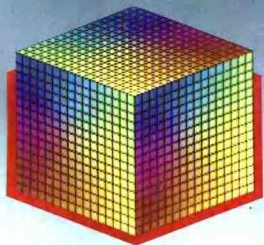


■ 阎国良 主编

新编现代农业 企业审计实务



中国审计出版社

94
F239.61
7
2

新编现代农业企业审计实务

主编 阎国良



3 0127 0282 9

中国审计出版社



C

010152

(京)新登字 043 号

新编现代农业企业审计实务

主编 阎国良

*

中国审计出版社出版

(北京市海淀区白石桥路甲4号)

北京市密云县印刷厂印刷

新华书店总店科技发行所发行 各地新华书店经销

*

850×1168 毫米 32 开 10.375 印张 260 千字

1993 年 7 月北京第 1 版 1993 年 7 月北京第 1 次印刷

印数:1·10000 册 定价:8.00 元

ISBN 7-80064-238-0/F·152

主 编：阎国良

副 主 编（按序不分先后）：

高 林 梁恩奇 郑邦杰 李树国

王成效 焦士谦 朱自升 张署炎

编 委（按序不分先后）：

周 明 郝素珍 祁金流 叶 林

洪建国 成维德 梁剑军 吴世森

白云龙 王泽青 黄广吉

编写人员：王 华 李三喜

编者的话

为了适应我国发展社会主义市场经济的需要，经国务院的批准，财政部已颁布了《企业财务通则》、《企业会计准则》等一系列新的财会制度。为了规范和加强农业企业财务管理与会计核算工作，财政部根据《企业财务通则》和《企业会计准则》，制定了《农业企业财务制度》和《农业企业会计制度》。农业企业财会制度的重大改革，必将对我国的农业财会及审计工作产生重大的影响。对广大从事农业审计工作的人员来说，更新观念、更新知识，是当前面临的紧迫任务。鉴此，我们编著了《新编现代农业企业审计实务》一书。

本书是由长期从事会计和审计工作的理论工作者和实际工作者，根据财政部新颁布的农业企业财务会计制度，结合我国十年来农业企业审计的实践编著而成的。本书从发展社会主义市场经济对农业企业审计工作的一般要求出发，对农业企业资产、负债、损益及对外投资等方面的审计都作了初步的探索。对新旧制度有较大差异的地方作了对比分析。该书融农业企业财会知识和审计知识为一体，具有新颖、通俗、实用的特点。该书重在实际操作，讲解实施新制度后农业企业审计的主要内容及方法，力求学以致用。

本书普遍适用于从事实际工作的审计人员(包括国家审计、内

部审计和社会审计),对从事农业审计理论研究人员和广大财会人员也有一定的参考价值,也可作为财经类大专学校在校学生的参考书。

本书在编辑出版的过程中,得到了中国审计出版社及审计署农林文教司的有关领导的热情支持,在此谨致由衷的感谢。

由于我们水平有限,加之编写时间仓促,书中缺点错误在所难免,敬请广大读者批评指正。

编 者

一九九三年五月

目 录

第一章 绪论	1
第一节 建立社会主义市场经济体制与农业企业审计.....	1
第二节 农业企业财务会计制度的改革.....	8
第三节 农业企业财务会计制度改革与审计	16
第二章 农业企业现金、存款的审计	23
第一节 农业企业现金的审计	23
第二节 农业企业银行存款的审计	30
第三节 农业企业其他货币资金的审计	34
第三章 农业企业应收及预付款的审计	37
第一节 农业企业应收票据的审计	37
第二节 农业企业应收及预付帐款的审计	39
第三节 农业企业应收家庭农场款的审计	46
第四节 农业企业其他应收款的审计	48
第四章 农业企业存货的审计	52
第一节 农业企业材料的审计	52
第二节 农业企业低值易耗品的审计	66
第三节 农业企业幼畜和育肥畜的审计	68
第四节 农业企业商品的审计	72
第五节 农业企业产成品的审计	79

第五章 农业企业对外投资的审计	87
第一节 农业企业短期投资的审计	88
第二节 农业企业长期投资的审计	91
第六章 农业企业固定资产的审计	99
第一节 农业企业固定资产管理制度的审计	99
第二节 农业企业固定资产增加的审计	101
第三节 农业企业固定资产减少的审计	106
第四节 农业企业固定资产折旧的审计	111
第五节 农业企业固定资产结存及利用情况的审计	117
第六节 农业企业在建工程的审计	122
第七章 农业企业无形资产递延资产和其他资产的审计	127
第一节 农业企业无形资产的审计	127
第二节 农业企业递延资产的审计	135
第三节 农业企业其他资产的审计	139
第八章 农业企业流动负债的审计	140
第一节 农业企业短期借款的审计	141
第二节 农业企业应付票据的审计	144
第三节 农业企业应付账款的审计	147
第四节 农业企业应付家庭农场款及待转 家庭农场款的审计	152
第五节 农业企业专项应付款的审计	154
第六节 农业企业其他流动负债的审计	158
第九章 农业企业长期负债的审计	163
第一节 农业企业长期借款的审计	164
第二节 农业企业应付长期债券的审计	167
第三节 农业企业长期应付款的审计	177
第十章 农业企业成本、费用的审计	180
第一节 农业企业生产经营成本的审计	181

第二节	农业企业营业费用的审计·····	204
第三节	农业企业管理费用的审计·····	208
第四节	农业企业财务费用的审计·····	214
第十一章	农业企业营业收入、利润及其分配的审计·····	216
第一节	农业企业营业收入的审计·····	216
第二节	农业企业利润的审计·····	221
第三节	农业企业利润分配的审计·····	230
第十二章	农业企业所有者权益的审计·····	236
第一节	农业企业实收资本的审计·····	237
第二节	农业企业资本公积的审计·····	242
第三节	农业企业留存收益的审计·····	246
第十三章	农业企业外币业务的审计·····	249
第一节	农业企业一般外币业务的审计·····	249
第二节	农业企业外汇调剂业务的审计·····	254
第三节	农业企业外汇额度的审计·····	257
第十四章	农业企业财务报表的审计·····	260
第一节	农业企业财务报表·····	260
第二节	农业企业资产负债表的审计·····	264
第三节	农业企业损益表的审计·····	271
第四节	农业企业财务状况变动表的审计·····	276
第五节	农业企业各种附表的审计·····	282
附录	《农业企业财务制度》·····	287

第一章 绪 论

第一节 建立社会主义市场经济体制 与农业企业审计

一、建立社会主义市场经济体制与审计监督的关系

在我国经济加速发展的新时期，党的十四大明确提出我国经济体制改革的目标是建立社会主义市场经济体制。这是我国在计划与市场关系问题上的一次重大理论突破，也是对我国社会主义经济建设特别是改革开放十四年来的实践经验深化认识的结果。这一及时果断和正确的战略决策，也必将对加快我国改革开放的步伐，加速经济发展产生极其重要和深远的影响。

建立社会主义市场经济体制的改革，是一项复杂的系统工程，涉及到方方面面。其中心环节则是转换企业经营机制，目的在于进一步解放和发展生产力。在这场改革的过程中，审计监督包括对企业的审计监督，无疑也与整个改革紧密地联系在一起。

我们知道，我国的审计监督制度也正是为了适应改革开放的需要而建立和发展起来的。其时间虽然不长，但已初步显示和发挥了服务于改革开放和促进经济发展的作用。另外，在当代市场经济的国度里，审计监督不仅普遍具有十分重要的作用，而且还普遍具有十分重要的地位。因此，在我国建立社会主义市场经济体制的改革中，强化审计监督，充分发挥审计监督的作用，是十

分必要的。

(一)强化审计监督是建立社会主义市场经济体制改革的一项重要内容

建立社会主义市场经济体制，其基本内容概括起来讲，也就是要使市场在社会主义国家的宏观调控下，对资源的配置起基础性作用，使经济活动遵循价值规律的要求，适应供求关系的变化，通过价格杠杆和竞争机制的功能，把资源配置到效益较好的环节中去，并给企业以压力和动力，实现优胜劣汰，运用市场对各种经济信号反映比较灵敏的优点，促进生产和需求的及时协调。与此同时，也要看到并针对市场有其自身的弱点和消极方面，加强和改善国家对经济的宏观调控。

加强和改善国家对经济的宏观调控，其中审计监督作为国家宏观调控体系的重要组成部分，显然也是一个重要方面。由此，党的十四大报告中也明确指出，为了建立社会主义市场经济体制，要加快政府职能的转变，在进一步地改革经济管理体制的同时，强化审计和经济监督，健全科学的宏观管理体制与方法。这充分说明，强化审计监督已是建立社会主义市场经济体制改革的一项重要内容。建立社会主义市场经济体制，不能淡化审计监督，而是要进一步强化审计监督。

审计监督作为国家宏观间接调控体系的重要组成部分，与其它经济监督的区别在于，它是一种独立、专职和全面综合的经济监督。审计监督的独立性使审计监督居于客观公正的地位，并确立了审计监督的公证性和权威性；审计监督的专职性、全面性和综合性，则保证审计监督能够更加充分地发挥在宏观调控中的作用。概括地讲，审计监督在宏观调控中的作用，也就是通过进行审计监督保障国家宏观调控政策的贯彻落实，并通过在监督中了解、分析和反映执行中存在的问题，促进宏观调控的改进和完善。即一方面，通过对企业微观经济活动的审计监督，促进国家宏观

经济政策的贯彻执行，另一方面通过对企业以及对财政、金融、计划等宏观调控部门进行审计监督，及时发现和反馈各项政策、法规、计划和经济杠杆在执行中出现的一些带有普遍性和倾向性的问题，提出审计建议，及时为政府宏观决策提供决策依据，完善和改进宏观调控。由此可见，审计监督在宏观调控中的作用，也是其它经济监督所不能替代的。

(二)强化审计监督是维护市场经济及微观经济活动正常秩序的客观要求

良好的微观经济活动秩序，是市场经济发育和发展的必要条件。市场经济需要有完备的法律、规章来规范微观经济活动行为，并维护微观经济活动的合法权益。没有健全的市场法规及监督措施，微观经济活动就会缺乏良好的运行基础，并使市场经济的发展受到阻碍。

当前，我国市场体系的发育还不完善，市场法规尚不够健全，迫切需要强化审计监督，以维护市场经济的正常秩序，促进社会主义市场经济的健康发展。即一方面，还需要通过对微观经济活动的审计监督，用以维护微观经济活动的合法权益不受侵害，促进健全和完善市场法规，另一方面，针对当前一些企业财经纪律松弛，乱挤成本，乱摊费用，隐瞒利润，骗取财政补贴，截留财政收入，以及各种损失浪费等现象，也需要加强审计监督，维护国家利益和投资人权益，以严肃财经纪律。

(三)强化审计监督是推动和促进企业转换经营机制的客观要求

我国长期实行的高度集中的计划经济体制，其弊端主要是国家对企业统的过多，管的过死，企业作为政府的附属物，排斥了商品和市场的作用，束缚和压抑了企业的积极性、主动性和创造性。建立社会主义市场经济体制，其核心内容和中心环节，就是要转换国有企业特别是大中型企业的经营机制，把企业推向市场，

增强企业的活力，提高企业的素质，使企业真正成为自主经营、自负盈亏、自我约束、自我发展的商品生产者和经营单位，成为独立享有民事权利和承担民事义务的企业法人。为了加速企业经营机制的转换，作为建立社会主义市场经济体制改革的一项重要内容，国务院颁布了《全民所有制工业企业转换经营机制条例》。《条例》明确了企业与政府的关系，按照政企分开的原则，规定政府不得干预企业的经营自主权，不得截留下放给企业的权利。同时，《条例》也明确了政府对企业具有监督的职能，“企业必须严格执行国家财政、税收和国有资产管理的法律、法规，定期进行财产盘点或审计，做到帐实相符，如实反映企业经营成果，不得造成利润虚增和虚盈实亏，确保资产的保值、增值”。另外，“企业应当依照国家的有关规定，建立资产负债和损益考核制度，编制年度财务会计报表，报政府有关部门审批。有条件的，经登记的会计事务所或者审计事务所审查后，报政府有关部门审核。”

随着《条例》的实施，强化审计监督对于促进企业转换经营机制则显得十分必要。在这方面，审计机关既需要也有责任通过直接审计监督，检查企业资产、负债及损益的真实性和可靠性，防止弄虚作假，保证国家资产的安全、完整和增值，监督维护企业的合法权益，支持企业用好用活国家赋予的权利，保护投资人利益，同时，随着注册会计师事务所和审计事务所的发展，也需要加强对它们的再监督，健全和完善审计监督体系。

二、社会主义市场经济体制改革中农业企业审计的主要任务

建立社会主义市场经济体制要求强化审计监督，审计监督也需要更好地为建立社会主义市场经济体制服务。由此，加强并改进审计工作特别是改进企业审计工作也显得十分必要。近几年来，为了适应改革开放新形势的需要，全国审计机关对企业审计工作逐步进行改革，在审计企业财务收支的基础上，向检查企业有关

内部管理制度和经济效益延伸，同时从客观上揭示反映企业经营环境中存在的问题和困难，收到良好的效果。目前，为了进一步适应建立社会主义市场经济体制改革的需要，审计署从促进国有企业转换经营机制出发，本着逐步减少直接对企业的审计的原则，提高企业审计工作水平，制定了《关于强化审计监督的意见》，对企业审计工作提出了新的要求。即审计机关主要审计重点企业和财政补贴较多的企业，其它企业逐步改为在注册审计师、会计师审签的基础上进行抽审；审计的内容主要是资产负债、损益是否真实，并逐步检查有关的内部管理制度和经济效益；审计中涉及到企业法定经营权范围内的问题，要按照《全民所有制工业企业转换经营机制条例》的规定，维护企业的合法权益。在新的形势下，农业企业审计作为企业审计的一个组成部分，也需要加以改进，不断提高审计工作水平，更好地为建立社会主义市场经济体制服务。作为今后一个时期农业企业审计的任务，概括起来，主要有以下几个方面：

（一）要突出重点，搞好对大中型农业企业和财政补贴较多的农业企业的审计

我国的农业企业，经过几十年的发展，已经形成了包括农垦、森工、畜牧、水产、农工商、林工商、牧工商等多元化的企业群体，不仅数量繁多，而且大部分企业都实行综合经营。从近几年农业企业审计的实践看，对数量繁多的农业企业实行审计，应该而且必须突出对重点大中型企业的审计。这不仅因为农业审计的力量相对不足，而且更重要的是突出重点才能保证审计内容的深化，才能在推动和促进农业企业发展方面发挥更有效的作用。多年来，由于历史欠帐等多方面的原因，我国农业企业包括一些大中型企业都存在生产缺乏后劲且经济效益不佳的问题，国家财政每年都要给予大量的财政补贴，因此，促进农业企业加强管理，提高经济效益，扭转亏损，已经成为党和政府十分关注的问题。然

而，要在这一方面发挥审计监督的作用，也只有突出对重点农业企业的审计才能取得更好的效果。审计机关在突出对重点大中型农业企业进行审计的同时，一方面要注意深化审计内容，另一方面还应注重发挥农业企业内部审计的作用，通过健全农业企业内部审计制度，促进农业企业强化内部管理。

（二）要树立宏观意识，注重发挥农业企业审计在宏观调控中的作用

农业是我国国民经济的基础，同时农业企业在我国农业和农村经济发展中也具有十分重要的地位和作用。近些年来，为了调动农业企业和职工的积极性，促进企业生产发展，加速企业扭亏增盈，国家对农业企业从严格企业的经济责任出发，采取了财务包干、实行承包经营责任制等多种形式的改革措施，并且取得了一定成效。随着社会主义市场经济体制改革的推进，国家对农业企业的改革还会进一步深入。由此，农业企业审计工作也应注意并注重在这方面发挥作用。特别是审计机关，首先要增强宏观意识，树立为宏观调控服务的观念，克服就事论事的思维方法，注意从宏观着眼、微观入手进行审计。既要注意分析研究企业经营管理中带有普遍性和倾向性的问题，同时也要注意研究分析国家有关农业方针、政策的执行情况，探索完善农业企业改革的措施，积极做好审计信息反馈，为国家完善农业企业改革、加强和改进对整个农业的宏观调控提供决策依据。在这一方面，审计工作还应注意有计划地组织对重点问题的典型解剖和分析，注重发挥审计调查的作用，积极探索农业企业审计的新路子，不断提高审计工作水平。

（三）要注意向企业内部管理制度和经济效益延伸，帮助和促进企业加强经营管理

近些年来，农业企业审计一般大多以财务收支为审计内容，注重对违纪问题的查处，而在企业内部管理制度和经济效益方面的

延伸还显得不够。从我国农业企业的现实情况看，企业经济效益不高的主要原因，主要还在于生产经营管理水平不高，管理人员的素质较差。由此，今后对农业企业的审计，要在财务收支审计的基础上，注意向企业内部管理制度和经济效益延伸。在财务收支审计方面，亦即在企业资产负债及损益的审计方面，要重点审查企业资产负债及损益的真实性，防止企业实盈虚亏、骗取补贴，或者乱挤乱摊成本费用，截留国家税利，防止实亏虚盈、超亏挂帐。在企业内部管理制度和经济效益延伸审计方面，要逐步针对企业内部生产经营的各项决策与执行是否正确，各种经营方式在企业内部各环节的协调与控制是否得当，企业人力、物力、财力资源的内部分配与配置是否合理，横向联合的对象、方式、内容是否科学，是否正确处理国家、企业和职工三者之间的关系以及眼前利益与长远利益的关系，以促进企业各项管理行为的科学与合理。同时，要针对企业的经营目标、计划执行、材料管理、设备管理、资金管理、经济合同管理等方面的管理制度，通过搜集、调查、分析有关制度材料及执行情况，进行内部控制的评价，找出不利因素，提出改进意见，以促进企业提高管理水平。

（四）要实事求是，依法审计，提高审计执法水平

农业企业审计是一项政策性强、涉及面广的经济监督工作。依法审计是《宪法》赋予审计机关的基本职责，也是审计工作的基本原则，在社会主义市场经济条件下仍然要坚持，否则审计工作就无章可循。对于以改革开放为名，弄虚作假，严重损害国家利益，违反财经法纪，也不符合“三个有利于”原则的，要依法严肃处理。

但与此同时，随着建立社会主义市场经济体制改革的深化，以及改革开放步伐的加快，也会出现很多新情况、新问题。对于这些新情况、新问题，要在依法审计的原则下，对具体情况具体分析，区别对待，实事求是地加以处理，以提高审计执法水平。对

于随着市场经济发展，现行法规制度明显不合理或不适应发展社会主义市场经济要求的，可不作为问题处理，要建议政府和有关部门加以改革和修订；对改革过程中法规之间相互矛盾、政策界限不清，难以认定是否违纪的问题，一般可不作处理，对重要的问题要请示政府和上级审计机关；对改革中出现的无法可依的新问题，原则上可不作处理，但应向政府和有关部门反映情况，建议制定相应的法规制度；对地方政府和政府部门在法定职权范围内制定的规章、制度、办法，不与国家统一法规相抵触、不损害国家利益的，原则上可作为查处的依据；对少数改革开放试点单位，执行地方政府在职权范围内制定的试点办法时，突破某些现行财经法规的，可不作为问题处理。

第二节 农业企业财务会计制度的改革

一、企业财务会计制度改革的必要性

建国以后，我国建立了一套适应于不同时期经济管理体制需要的财务会计制度体系，应当说，它对过去经济的发展起了很大很好的促进和保证作用。改革开放十四年来，我国在财务会计制度方面也进行了许多率先改革，从企业基金、利润分成、利改税、承包制到税利分流，逐步增加了企业财力，扩大了企业理财自主权；从《会计人员工作规则》的颁布试行，到一系列行业会计制度的实施，加强了企业的会计核算，促进了企业会计工作向经营管理诸领域的渗透。特别是对改革中出现的融资租赁的核算、无形资产的核算、外币业务核算等新问题都在原会计制度的基础上作了重大的改革和调整。所有这些，对促进改革，加强经济核算，都起到了积极作用，同时也为财务会计制度改革的深入发展进行了积极稳妥的探索，进行了理论与实务的准备。

但是，应该看到，以往我们所进行的改革还是零散的、被动