

农村审计学

主 编 王 林 姜桂莉 佟景春
副主编 张伟光 王云福 李 梅

吉林大学出版社

99
P239.61
16
✓

农村审计学

主 编 王 林 姜桂莉 佟景春
副主编 张伟光 王云福 李 梅

1212.61/58

· 吉林大学出版社



C

152610

《农村审计学》编委会

主 编 王 林 姜桂莉 佟景春

副主编 张伟光 王云福 李 梅

编 委 (按姓氏笔划为序)

王 林	王云福	王剑峰	王明辉	王明汉
于 佰	韦 星	左泽庆	冯国安	田景斌
吕子臣	刘光伟	朱乃娟	全中植	史东兴
石志山	佟景春	吴国良	何瑞华	李 梅
何凤梧	李怀明	佟盟军	辛 福	连玉春
孙玉清	孙梦晓	李晓玉	孙玉书	李金平
孙德元	孙占清	辛元浣	於长城	范长河
范文田	张伟光	张艳玲	张禹峰	姜桂莉
夏 季	徐 丽	贾 华	陈 君	郎密林
高春郁	矫信岳	班德来	赫荣登	葛 琳
刘 军	曹宪文	杨清波	翟生臣	全明光

农村审计学

主编 王林 姜桂莉 佟景春

责任编辑、责任校对：孟亚黎

封面设计：张沐沉

吉林大学出版社出版
(长春市东中华路 29 号)

吉林大学出版社发行
长春市华艺印刷厂印刷

开本：850×1168 毫米 1/32

1994 年 7 月第 1 版

印张：11.875

1994 年 7 月第 1 次印刷

字数：304 千字

印数：1—3000 册

ISBN 7-5601-1582-9/F·343

定价：10.50 元

前 言

农村审计是我国社会主义审计体系中的重要组成部分。实行农村审计制度,是贯彻落实农村法律法规和政策的需要,是改善农村经济管理,增加农业积累,增强农业后劲,大力发展农村市场经济,稳定农业基础地位,促进社会稳定的需要。

几年来,我国在农村审计理论研究和审计实践方面都取得了长足的进展。农村审计已经走上了外部审计、强制审计、依法审计的轨道。

根据国家法律规定,各级国家审计机构,仅对国有资产进行审计,对集体资产无依法审计的权力。农村审计是外部审计。它是由地方性法规授权,依法强制对涉及农民负担的乡镇站办所等单位进行审计。对村、社(组)、村办企事业,乡镇企、事业单位及其所有的集体资产进行审计。

本书系统地阐述了农村审计的基本理论、基本方法和基本操作技能,采用由浅入深、由简入繁和循序渐进的方法,文字力求通俗易懂,说理务实,透彻明白,使读者既知其然,也知所以然。

本书是审计学的专业教材。可作为农业大专院校审计、会计专业和经济管理专业、函授班、自

学考试和农村审计会计培训教材。是农村审计工作人员必备用书,也可供从事审计实践工作者学习参考。

由于我们的水平有限,加之时间仓促,书中缺点和错误在所难免,切望读者批评指正。

编 著 者

1994年6月

目 录

第一章 农村审计概论	(1)
第一节 审计的产生与发展	(1)
第二节 农村审计的性质、职能和特点	(8)
第三节 农村审计的范围、内容和任务	(17)
第四节 农村审计机构、人员和审计准则	(22)
第二章 农村审计的种类、方法和程序	(34)
第一节 农村审计的种类	(34)
第二节 农村审计的方法	(40)
第三节 农村审计的程序	(45)
第三章 农村审计证据和审计工作底稿	(54)
第一节 农村审计的证据	(54)
第二节 农村审计工作底稿	(63)
第四章 农村内部控制制度及其评审	(74)
第一节 农村内部控制制度	(74)
第二节 农村内部控制制度的内容	(76)
第三节 农村内部控制制度的评审	(79)
第四节 农村内部控制制度的评价、测试和报告	(85)
第五章 农村货币资金和结算款项的审计	(87)
第一节 农村货币资金的审计	(87)
第二节 农村结算款项的审计	(109)
第六章 农村集体资产的审计	(119)
第一节 存货的审计	(119)
第二节 固定资产的审计	(131)
第三节 无形资产和递延资产的审计	(141)
第七章 农村各项收支的审计	(147)

第一节	农村各项收入的审计·····	(147)
第二节	农村各项支出的审计·····	(153)
第三节	农产品成本的审计·····	(163)
第八章	农村所有者权益的审计·····	(172)
第一节	投入资本的审计·····	(173)
第二节	公积金、公益金和未分配收益(利润)的审计 ·····	(181)
第九章	农村对外投资和负债的审计·····	(191)
第一节	农村对外投资的审计·····	(191)
第二节	农村负债的审计·····	(201)
第十章	农村税金和收益分配的审计·····	(213)
第一节	农村税金的审计·····	(213)
第二节	收益及收益分配的审计·····	(223)
第十一章	农村承包合同和农民负担的审计·····	(230)
第一节	农村承包合同的审计·····	(230)
第二节	农民负担的审计·····	(236)
第十二章	农村干部任期目标经济责任的审计·····	(246)
第一节	农村干部任期目标经济责任审计的概念、特 点和意义·····	(246)
第二节	农村干部任期目标经济责任审计的原则、程 序和方法·····	(249)
第三节	农村干部任期目标经济责任审计的内容·····	(253)
第十三章	农村合作基金会、联合会的审计·····	(258)
第一节	农村合作基金会、联合会的性质和审计特点 ·····	(258)
第二节	资金筹集的审计·····	(261)
第三节	财务管理的审计·····	(263)
第四节	资金投放、回收及效益的审计·····	(268)
第十四章	农村经济管理站的审计·····	(275)

第一节	农村经济管理站审计的特点和原则·····	(275)
第二节	农村经济管理站审计的内容·····	(278)
第三节	农村经济管理站审计的方法·····	(282)
第十五章	农村会计报表的审计·····	(285)
第一节	农村会计报表审计的意义和内容·····	(285)
第二节	资产负债表的审计·····	(288)
第三节	农村损益表的审计·····	(293)
第四节	农村财务状况变动表的审计·····	(298)
第十六章	农村财经法纪的审计·····	(303)
第一节	农村财经法纪审计的内容和特点·····	(303)
第二节	农村财经法纪审计的任务·····	(307)
第三节	农村财经法纪审计的立案、调查和定案·····	(308)
第十七章	电算化审计·····	(323)
第一节	电算数据处理系统的构成·····	(323)
第二节	电算系统的内部控制和审计方法·····	(325)
第三节	会计信息系统开发的审计·····	(329)
第四节	会计信息输入、处理、输出的审计·····	(333)
第十八章	审计报告和审计档案·····	(336)
第一节	审计报告·····	(336)
第二节	审计结论和处理决定·····	(345)
第三节	审计回访、复议和申诉受理·····	(349)
第四节	审计档案·····	(354)

第一章 农村审计概论

第一节 审计的产生与发展

一、审计的产生与发展

审计是社会经济发展到一定阶段的产物。当生产资料的所有权与其经营权或管理权分离时，出现了授权或委托经营、管理而发生的经济责任关系。这种由经营者或管理者向所有者承担的经济责任，只有与所有者、责任者不存在经济利害关系的人员，由所有者授权或委托而独立地进行审查和评价，才能确定经营者或管理者是否履行经济责任，这就产生了审计。因而，基于经济责任关系而产生审计关系，发生审计行为；审计是对经济责任所进行的监督、鉴证和评价。

我国审计历史源远流长，纵观整个发展进程大致分为萌芽、发展、演进三个时期。

我国的审计最早起源于西周，当时西周处于奴隶社会向封建社会转化时期，随着社会经济的发展，国家管理职能分解，管理层次增多，形成了授权管理经济责任关系。当时，在中央政权设置的官职中，位于下大夫的“宰夫”一职，负责审查“财用之出入”，是我国审计的萌芽。其后，秦朝、汉代都曾采用“上计”制度审查监督财物收支有无错弊并借以评价有关官吏的业绩。唐代在刑部下设“比部”，建立了比较独立的审计机构，对中央和地方的财税收支实行定期的审计监督。宋代设立审计司和审计院，乃我国审计机构定名之始。以上是我国审计的发展时期。元、明、清

三代末设审计专职机构，审计有所削弱。辛亥革命后，北京的北洋政府在1914年设立审计院，颁布《审计法》；1920年，南京的国民政府设立审计院，后改为审计部，隶属监察院。与此同时，随着资本主义工商业的发展，民间审计组织开始建立。北洋政府1918年曾颁布《会计师章程》，1921年开始在上海设立会计师事务所，接受公营和私营企业委托执行审计业务。此乃是审计的演变时期。

在中国共产党领导的第二次国内革命战争时期，1932年成立中央苏区审计委员会，1934年颁布《审计法》，实行了审计监督制度。在山东、陕甘宁、晋绥等革命根据地，也建有审计组织，并颁布了审计法规，实施审计监督工作。

中华人民共和国成立后，由于“左”的思想和苏联的影响，在较长一段时间未设独立的专职审计机构，对财政经济的监督由财政、税务、银行等部门通过其业务分别在一定范围内来进行。自1978年中国共产党十一届三中全会以来，全党全国以经济建设为中心，实行经济体制改革，国民经济迅速发展，在1982年第五届全国人民代表大会第五次会议上通过的《宪法》中，规定了实行审计监督制度；1983年9月15日，审计署作为国务院的一个部级单位正式成立，随后公布了一系列审计法规，我国的国家审计、内部审计、社会审计和农村审计，由此迅速发展起来。

在西方各国，随着生产力的发展和经济关系的变革，审计也经历了一个漫长的发展过程。西方审计的产生，也是政府审计在前，民间审计在后。18世纪的工业革命使社会经济发生巨大变化，与此相适应，审计得到迅速发展。

欧洲的许多国家于19世纪在《宪法》或特别法令中规定了审计的法律地位，确立国家审计机关的职权、地位和审计范围，授权独立地对财政、财务收支进行审计监督，国家审计迅速发展起来。与此同时，企业的生产规模日益扩大，管理机构和层次增多，为了保证经营方针和制度的贯彻，维护资产完整，实现经营目标，

内部审计有所发展。20 世纪 20 年代末 30 年代初出现的经济大危机，震撼了资本主义社会的经济秩序，要求加强对私营企业的审计以保障社会经济健康发展，许多国家相继以法令规定企业的财务报表需由注册会计师进行审查鉴证，使社会审计有了重大发展。

40 年代以后，生产技术的迅速发展，市场竞争激烈，国家预算剧增，要求对企业的经营、国家的收支活动都必须讲求经济效益。因而，审计的内容发生了很大变化，包括国家审计、内部审计和社会审计在内，都在改进传统的财务审计的基础上，发展了经营审计、管理审计、绩效审计等。同时，在审计方法上采用以评价内部控制系统为基础的抽查方法，在审计技术上兴起了采用电算数据处理系统进行审计等，从而跨入了现代审计的阶段。

二、审计与审计学

（一）审计的概念

审计是由专职机构和人员，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、合法性和效益性进行审查，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经济监督活动的总称。

审计构成的主要内容包括以下几个方面：

1. 审计的主体。审计的主体即审计行为的执行者，是独立于审计授权人（委托人）和被审计人之外的第三者，是专职机构和专业人员。专职机构是指以审计为专门职务的单位，包括国家审计机关、内部审计机构、社会审计组织、农村审计部门。专业人员包括国家审计机关、内部审计机构、社会审计组织、农村审计部门中的审计人员。

2. 审计的客体。审计的客体即审计对象，是指被审计单位的财政、财务收支及其有关的经济活动、核算资料和经济效益。

3. 审计的依据。审计依据是进行审计时判断被审计事项是非、高低、优劣的准绳。是提出审计意见、作出审计结论和处理

决定的客观根据。审计依据有事实依据、理论依据和法律依据。其中法律依据是主要依据。

(1) 事实依据。审计首先要审查已发生的客观事实，以事实为依据，判断其真实性、完整性；同时，在作出审计结论和处理意见时，也要以事实为依据，确定或解除其责任。重事实就要重证据，让事实说话，凭事实判断。重证据是审计工作取信于民的根本，也是审计人员自重的表现。

(2) 理论依据。审计在审查各种核算资料时，必须运用有关理论（包括审计原则、准则、方法和程序；会计原理、原则、方法和标准），才能判断经济活动及其核算资料的合理性、合法性和有效性。

(3) 法律依据。审计必须依照国家法规进行监督，审计的法律依据就是指法律、法令、条例、规章、制度以及党和政府的方针、政策等，借以判断其是否合法，这就是合法性审计。审计人员在审计时必须以国家财经法规作为判断经济活动合法性和有效性的准绳。

4. 审计的基本职能。审计的基本职能是指审计的内在的功能，是审计能够适应经济活动的需要所具有的能力。审计的基本职能是经济监督，还有经济评价、经济鉴证等职能。

5. 审计的目的。审计的目的是揭露弊端，纠正错误，严肃财经法纪，促进与帮助被审计单位改善经营管理，提高经济效益，加强宏观调控。

6. 审计的本质。审计的本质是具有独立性的经济监督活动。独立性是审计监督有别于其他经济监督独具的特有属性。

(二) 审计学研究的内容

审计学是系统地研究审计的产生和发展，审计的理论、方法及其应用，以及科学地组织和建设审计工作的一门社会科学。审计学研究的内容主要是：

1. 审计产生和发展的规律：

2. 审计的性质、对象、范围、职能、作用、任务等基本理论问题；

3. 审计的概念、前提、依据、标准等理论结构；

4. 审计的程序、分类、方法和技术；

5. 审计的组织体系和领导体制；

6. 审计法规；

7. 审计文书、审计档案；

8. 专业审计理论和实务。如国家审计学、内部审计学、社会审计学、农村审计学、财政审计学、财务审计学、经济效益审计学等。

（三）审计与审计学的关系

审计与审计学两者既有区别，又有联系。审计是经济监督的一种形式，它是审计组织、审计人员、审计法规、审计方法和审计对象等各种因素的有机结合。科学是实践经验的总结，审计学就是在总结审计实践经验基础上产生，并随着审计实践的发展而发展起来的。随着科学技术的发展，社会生产力的提高，企业生产和经营规模的扩大，迫切需要建立系统的审计理论来指导审计实践，19世纪后半叶或20世纪初，欧美各国出现的审计著作，就是适应当时的需要的产物。现代资本主义经济的发展，促进了审计科学的发展，现代审计已经成为具有丰富内容的学科体系。

研究审计学就是要从理论的高度，总结审计实践经验，探索审计发展规律，指导审计工作。明确两者的关系，对于建立审计体制，设置审计机构，配备审计人员，制定审计法规，加强审计工作，开展审计理论研究都有重要意义。

三、审计监督与其他经济监督的关系

社会主义的经济监督体系，是指在国家统一领导下，对社会主义扩大再生产过程（包括生产领域、流通领域和消费领域）中的一切经济活动所进行的全面监督，具有完整的监督体系。社会

主义经济监督体系主要包括审计监督、会计监督和专业监督（财政、税务、银行、计划、统计、物价、工商行政等方面的监督）。

（一）审计监督与会计监督的区别

1. 对象不同。会计监督的对象是本单位的资金运动，一般不超过本单位财会经济业务的范围。而审计监督对象范围很广，它即可以对被审计单位的财务会计事项进行审查监督，也可以扩大到对被审计单位的整个经济活动进行全面审查监督，也是对会计监督的再监督。

2. 职能作用不同。会计的基本职能是反映和监督，会计监督是通过会计工作业务本身，对经济活动发挥监督作用。并且这种监督仅仅是处于管理过程之中，有很大的局限性，它没有独立性。而审计的基本职能就是经济监督，这种监督处于管理过程之外，具有独立性和权威性，并受法律保护。

3. 执行者不同。会计监督是由从事财会工作的财会人员负责进行的。这种监督是财会人员的职责，他们与监督客体是直接的经济责任关系；审计是由财会人员以外，独立的第三者，即专职人员负责进行的监督活动。它与被审单位和人员没有直接的经济责任关系。

4. 方法程序不同。会计方法是连续、系统、综合、全面地反映经济业务活动，它的特点是按时间顺序进行的、是整体的、是以会计凭证为依据的，主要是建设性的；而审计方法则要求重点突出，其反映的经济活动内容是部分的、分解的、追溯性的、重多方证据，主要是批判性的。

（二）审计监督与专业监督的区别

1. 监督的权威性不同。审计监督是一种独立的经济监督活动，独立性是审计监督有别于专业监督特有的属性。审计机关和审计人员不参与被审计单位的经营管理，和被审计单位没有直接利害关系，而是处于客观公正的地位，对被审计单位依法实行独立的经济监督。而其他专业经济管理部门实行的经济监督与其所

经管的业务工作有着密切联系和直接的利害关系，因此，他们不具备审计监督那样的独立性，其公正性和权威性也不如审计监督。

2. 机构的职责不同。审计监督是一种专职的经济监督活动。审计机关除了进行审计监督外，不承担其他业务工作。而上述专业经济监督机构都不是专施经济监督职责的机构。他们都有各自的业务工作，是结合本身的业务工作进行的。其监督的内容具有一定的单一性，其监督的职能是属于经济管理职能范畴，如财政监督是结合财政收支业务的管理实行监督的；物价监督是结合物价的管理实行监督的。

3. 监督的内容和范围不同。审计监督是一种综合的全面经济监督，从审计监督的范围和内容来看，审计机关可以对被审计单位的财政、财务收支和有关经济活动进行全面的、综合的监督，而其他专业监督部门只能对本身经管的业务进行监督，一般是单项监督。如银行监督主要是从信贷资金投入、使用和收回角度进行审查监督，很少考虑违反财务制度和偷税漏税问题。

4. 监督的方式不同。审计监督是按照法定程序进行的，是强制性的。而其他专业监督一般没有一定的法定时间和程序方式，带有一定的随意性。

（三）审计监督与会计监督、专业监督的联系

审计监督与会计监督、专业监督都是经济监督，它们虽是从不同角度执行监督经济活动的职能，但它们的任务和目的都是一致的，都是通过监督活动，执行国家法规，保护公共财产，改善经营管理，提高经济效益。由于会计监督、专业监督是由财会部门、财税部门和银行、工商、物价等部门分别负责进行的，它们本身的经济活动也要接受审计机关监督。所以说会计监督、专业监督是审计监督的基础，而审计监督是会计监督、专业监督的发展，是较高层次的经济监督。审计监督的建立不仅不会削弱会计监督和专业监督，还将促进这些监督机构进一步做好本职工作，从而提高整个经济管理体系的工作水平。

总之，审计监督与其他经济监督是密切联系、互相依存、互相促进的，它们共同构成我国有效的经济监督体系。审计监督是经济监督体系中重要组成部分，是高层次的经济监督，在经济监督中，只有把审计监督放在首位，同时加强其他各种经济监督（包括会计监督、专业监督）的职能，做到齐抓共管，才能充分发挥经济监督的作用，达到全面提高经济效益的根本目的。

第二节 农村审计的性质、职能和特点

农村审计是农村经济体制改革和商品经济迅速发展的产物。是在农村清财查帐、整顿财务的基础上自下而上发展起来的。

党的十一届三中全会以来，我国农村普遍实行了以家庭联产承包为主的责任制，建立了有统有分、统分结合的双层经营体制。在这个体制改革过程中，由于种种原因而忽视了集体资产的管理工作，致使农村财务管理工作出现了混乱的现象，少数人借机贪污、盗窃、挪用和挥霍浪费集体资产现象非常严重，农民很有意见，影响了农村改革的顺利进行。对此，党中央、国务院及时发出了“清理整顿农村财务”的通知，在1984年到1986年，连续两次进行全国性财务清理。通过清理，农村的财务管理混乱状况有了一定好转。但由于缺乏经常性的审计监督，致使一些地方农村财务“前清后乱”、“边清边乱”，擅自增加农民负担现象仍是屡禁不止。鉴于这种情况，一些地方的农村经济管理部门不断探索，通过建立专门审计机构和配备审计人员，对农村集体经济组织及其所属企、事业单位的财务收支及其有关的经济活动实行了经常性的审计监督，收到了良好的效果。1986年中央“两办”发出27号文件，肯定了这一成功的经验，明确提出要“加强农村会计队伍建设，建立健全财务会计制度，逐步开展审计工作。”随后，全国各地农村财务审计工作迅速普遍开展起来。1992年国务院发布的《农民承担费用和劳务管理条例》明确指出：“各级农业行政主

管部门要逐步开展农民负担专题审计”，使农村审计的范围得到了进一步的拓展。

一、农村审计的概念、性质和作用

（一）农村审计的概念

农村审计是由政府授权的专门机构和人员，依据有关法律、法规、政策的规定，运用专门的方法，按照一定的程序，对农村集体经济组织及其有资产隶属关系的单位、合作基金会及其联合会、农村其他集体经济联合体的财务收支及其有关经济活动的真实性、合法性、效益性以及有关部门和单位提取、管理和使用农民承担费用和劳务等情况所进行审查，并评价其经济责任，以达到严肃财经法纪，改善经营管理，提高经济效益，减轻农民负担，促进农村市场经济健康发展的独立性经济监督活动。

根据《吉林省农村审计条例》的规定，农村审计的构成，可从以下几个方面理解：

1. 农村审计的主体。农村审计的主体是各级农业行政主管部门经编委批准设立的各级农村审计站和取得省政府制发的农村审计站的审计人员。各级农村审计站和农村审计人员是具体实施《农村审计条例》的唯一职能部门。

2. 农村审计的客体。农村审计的客体主要是农村集体经济组织及其所属单位的集体资产、涉农部门和单位提取、管理和使用农民承担费用和劳务的情况。

3. 农村审计的依据。农村审计的依据主要包括：

（1）全国人民代表大会及其常务委员会发布的有关农村经济方面的法律；

（2）国务院发布的有关农村经济方面的法规和规章；

（3）省人民代表大会及其常务委员会制定发布的有关农村经济方面的地方性法规；

（4）农业部及其授权部门单独发布或与国务院其他部委联合