

# 农村集体经济审计模式研究

陈建萍 朱朝晖

(浙江工商大学 杭州 310012)

**【摘要】** 本文首先介绍了农村集体经济审计的特殊性,然后对现有农村集体经济审计模式进行了分析,并在此基础上提出农村经济监察中心审计模式。

**【关键词】** 农村集体经济审计 模式 农村经济监察中心

## 一、农村集体经济审计的特殊性

1. 审计范围广但技术要求不高。农村集体经济审计包括财务收支审计、干部任期和离任审计、“一事一议”筹资筹劳审计、集体土地征用等突出问题专项审计,呈审计面广量大、情况复杂的特征。但由于农村集体经济中的单个单位资产规模小,相对而言业务比较单一,在财务报表、会计账目、凭证及纳税处理等方面不是很复杂,因此对审计技术的要求不太高。

2. 双重审计客体。由于实行“村账镇管”的财务模式,使审计的客体发生了一些变化,由原来的被审计单位变为被审计单位与会计代理中心两个客体。尽管会计主体责任还是由被审计单位及其领导人承担,但被审计单位的会计基本职能、会计档案的保管及资金的使用监督都由会计代理中心负责。这使得会计代理中心要承担部分会计责任,主要是对会计核算工作的真实性、完整性负责,对代管资金及会计资料的安全性、完整性负责。

3. 有专项审计的内容。专项审计主要有:①对农税附加及农村集体经济组织采取“一事一议”的办法筹集的资金和劳务应实行专项审计;②对农村集体固定资产投资的审计;③对社会捐款、筹集资金的审计;④对村集体资产的审计;⑤对大宗物资采购的审计;⑥对重大经济活动的专项审计;⑦对村干部经济责任的审计。其中,对于支农资金的支出和“一事一议”资金将逐渐重视效益性审计。

4. 要求审计人员对于有关农村经济活动内涵和政策的理解比较透彻。比如,农村义务教育方面,农村集体经济审计应关注农村中小学公用经费的保障水平以及学校收费情况,进一步减轻农民负担。农村卫生事业方面,农村集体经济审计要关注新型农村合作医疗制度的试点工作,促进地方财政贯彻落实补助标准政策。农村文化事业方面,农村集体经济审计要关注各级财政对农村文化发展的投入问题,村文化室等公共文化设施的建设问题。

## 二、现有农村集体经济审计模式分析

1. 农业部门主管下的农村集体经济审计站审计模式。全国各省市已出台的农村集体经济审计相关条例中明确规定,县级以上人民政府农业行政主管部门负责本行政区域内的农

村审计工作。这种审计模式的主要特点是行政型。由于是在农业行政主管部门的领导下开展工作,因而不可避免地带有明显的行政主导色彩,各地的审计水平发展不平衡,而且总体上还处于探索阶段,离规范的要求还有相当的距离。

(1)农村集体经济审计的权威性不够。一方面从法律级别层面讲,由于属于地方性规章,使得农村集体经济审计的权威性不够;另一方面从司法角度看,行政规章在司法过程中只是起参考作用,由此造成对审计的推动力度不强。另外,由于没有出台相应的实施细则使得其可操作性不强。

(2)农村集体经济审计的定位模糊,审计工作的随意性较大。农村集体经济审计不是法定的工作制度,而是根据政府有关部门的安排、要求进行的,在确定审计对象和审计内容时往往受制于领导意愿。此外,尽管有些法律规定农村集体经济审计接受同级国家审计机关的领导和管理,但在这种双重领导体制下,国家审计机关的职责不是很明确,容易产生不作为的现象,结果是国家审计机关的领导和管理职能难以实现。

(3)独立性受影响。“村账镇管”的财务模式使得农村集体经济的审计客体变为被审计单位与会计代理中心。从审计的独立性要求而言,会计代理中心人员与审计人员是互不干扰的。而在实际中,负责农村会计代理工作的农村经济管理站与负责审计的农村审计站是“两块牌子、一套人马”,这势必影响审计的独立性、公正性和权威性。

(4)审计工作不深入。在实践中,农村集体经济审计往往停留在真实性层面,甚至对普遍性的违纪问题如吃喝招待费、请客送礼等开支,只要是真实的开支就默认其为正常支出。至于效益审计目前基本上没有开展。在审计职能上,以单纯的财务审计为主,经济监督和服务并重较少。在工作方法上,偏重事后审计,事前、事中监督较少,只是就账论账。此外,部分集体经济发达的村每年度审计一次,欠发达的村每三年审计一次。村委的任期是三年一届,于是致使有些村委在任期内根本没有受到审计的监督。这一方面与领导的不重视有很大的关系,另一方面与审计人员的素质不高有关。目前,农村集体经济审计队伍的整体素质不高,部分审计人员没有受过正规的专业教育,缺少系统的会计、审计等专业知识,对有关法律法

规不熟悉,对会计核算方法不熟悉,在实际工作中多凭经验来审计,很难保持审计工作的质量。

2. 委托 CPA 审计模式。正是出于对农村集体经济审计站审计独立性和审计人员素质的质疑,在一些地方出现了委托 CPA 进行审计。这是农村财务公开、民主理财借以实现的另一种途径和有益尝试。目前的普遍做法是由村委委托会计师事务所对以前年度的财务情况进行审计。但是,这种模式在农村集体经济审计这一特殊的领域里也有很大的不适应性。具体表现在:

(1) 村委治理结构不完善不利于开展 CPA 审计。村委组织存在着严重的内部人控制现象,现任的村委不需要审计或者不需要高质量的审计,这使其对 CPA 审计有规避倾向,而理财小组又存在着监督软化的问题。这些都有碍 CPA 审计的开展。

(2) 社会公众期望过高。社会公众对独立审计所能发挥的作用没有充分的认识,赋予了过高的期望要求,难以区分会计责任和审计责任,以为 CPA 审计就能把所有的问题查出来。此外,审计证据不等同于司法证据,在追究有关责任时,审计证据有待追究主体的进一步确认。

(3) CPA 行业自身的问题。由于行业的竞争日趋激烈,会计师事务所普遍采用降低收费标准的方式来吸引客户。CPA 作为理性的经济人,更多的是权衡成本与收益,于是当独立性得不到制度的支持与保障时,很容易陷入“合谋”的陷阱,引发审计失败。

(4) 现有审计标准不适应农村集体经济审计。根据审计准则,CPA 对财务报表审计目标的定位为合法性。合法性仅限于被审计单位报表信息产生过程的合法性,即财务报表的编制符合国家颁布的会计准则和相关会计制度的规定。这一过于狭窄的目标定位,很容易使 CPA 将审计过程误认为对账过程。一方面,审计准则没有把农村集体经济纳入规范之内,故没有针对这一领域的特殊性做出相关规定,导致目前出具的农村集体经济审计报告各不相同。另一方面,CPA 为了降低审计风险,按照审计准则出具的审计报告是就账论账,通过审计报告很难发现问题的所在。

### 三、村级集体组织审计模式的创新——农村经济监察中心模式

农村经济监察中心模式是变原来农业行政主管部门主管为国家审计机关主管,建立统一的农村经济监察中心,承担乡镇各村的财务审计监督和配合经济责任的追究工作。这样既能克服农村集体经济审计站审计独立性缺失对审计监督力度的影响,又能增强审计的权威性。

1. 领导体制设计。农村经济监察中心不再是农业部门或乡镇政府的内设机构,也不再接受乡镇政府和上级主管部门的双重领导,而是接受县级审计机关的垂直领导。这种垂直领导体制将使得审计层次和独立性得到提升,审计力度得到加强。

2. 组织机构设计。①县级以上政府授权建立统一的农村经济监察中心,作为审计机关的派出机构,统一受理乡镇各村

集体经济组织的审计任务。②农村经济监察中心人员的编制安排。可以将原来农村集体经济审计站的编制上收,归属于审计机关,根据工作量的需求统筹安排,增加的人员由人事局、审计局按照“公开、平等、竞争、择优”的原则公开招考、择优录用,可以是行政编制也可以是事业编制,由审计机关负责业务培训、考核,其工资及福利由审计机关统一支付。农村经济监察中心人员只对审计机关负责,有效保证了监督的独立性。③农村经济监察中心负责人由审计机关任免,并对其报告相关工作。④农村经济监察中心分设两个窗口,一个为审计窗口,另一个为配合经济责任追究窗口。

### 3. 运行机制设计。

(1) 加快农村审计法律法规制度的建设,明确农村审计法律地位,健全法律制度体系。应该修改有关农村集体经济审计的立法,授权审计组织参与开展农村集体经济审计。

(2) 建立配套制度。尽快制定、健全农村集体经济审计执业规范和评价标准,对农村集体经济审计的内容、范围、方法、程序、具体实施办法、报告等做出规定,使审计组织和审计人员有法可依、有章可循。其内容和范围可以通过修改《审计法实施条例》确定,对审计的种类、内容、形式、程序和范围等做出明确的规定。建立相对统一的质量指标。修订和完善内部相关法规和行为准则,提高审计质量,使审计行为制度化、标准化,使审计工作由监督为主到监督与服务并重,实现由传统的财务审计向财务审计与效益审计并重的转型。对技术复杂的审计事项,要充分发挥专家和专业机制的作用,比如对于集体资产的价值评估必须借助专家的力量。处理好各个审计利益相关主体之间的关系。

(3) 提高审计人员的综合素质。审计效果在一定程度上取决于审计结果的公正性和权威性,这些是由审计机关的能力来决定的,而这种能力又取决于审计机关的自身建设。一是建立健全管理体系,建立日常的工作管理和指导制度。二是培养一批复合型人才。审计从业人员不仅要具备会计、审计等方面的知识,还需要深入了解农村社会关系、农村经济活动的特点、国家大政方针等。

4. 整合审计资源,形成监督合力,优化审计环境。审计不是孤立存在的,它具有与社会系统进行物质、能量和信息交换的基本特征,因此可以积极利用政府审计结果。支农资金事关“三农”全局,相关资金分布在不同的部门和单位,可以利用对政府部门的审计情况实施审计监督,全面了解相关资金的使用效益与管理状况,以及相关政策的落实情况。同时加强舆论监督,强化审计效果,建立一种长效的审计监督机制。此外,政府绩效审计的探索可以为农村集体经济绩效审计的开展提供借鉴,为构建和谐农村社会发挥审计应有的作用。

### 主要参考文献

1. 王乐锦. 村级组织的职能定位与财务收支范围. 中国农业会计, 2005; 6
2. 毛吉扬. 会计代理制下的农村集体经济审计. 中国内部审计, 2006; 4
3. 伍自尧. 审计服务和谐社会的思考. 审计与理财, 2007; 1