

高等院校审计系列教材

审计学

主编/王会金

高等院校审计系列教材

审计学

主编/王会金

图书在版编目 (CIP) 数据

审计学/王会金主编. —北京: 中国时代经济出版社,
2014. 12

ISBN 978-7-5119-2154-3

I. ①审… II. ①王… III. ①审计学 IV. ①F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2014) 第 199269 号

书 名: 审计学
作 者: 王会金

出版发行: 中国时代经济出版社
社 址: 北京市丰台区玉林里 25 号楼
邮政编码: 100069
发行热线: (010) 63508271 63508273
传 真: (010) 63508274 63508284
网 址: www.cmepub.com.cn
电子邮箱: zgsdjj@hotmail.com
经 销: 各地新华书店
印 刷: 北京市荣海印刷厂
开 本: 787 × 1092 1/16
字 数: 520 千字
印 张: 27.5
版 次: 2014 年 12 月第 1 版
印 次: 2014 年 12 月第 1 次印刷
书 号: ISBN 978-7-5119-2154-3
定 价: 48.00 元

本书如有破损、缺页、装订错误, 请与本社发行部联系更换
版权所有 侵权必究

总 序

南京审计学院是一所以审计为品牌，经济学、管理学、法学、文学、理学、工学等学科相互支撑的财经类本科院校。学校依托行业优势，构建“大审计”平台，形成了审计人才培养规模最大、审计师资队伍结构合理、审计学科专业方向齐全、审计教学实践基地稳定、审计科研立足前沿、审计信息资源充裕、审计国际学术交流活跃、服务审计事业成效显著、审计教育社会影响广泛、审计人才培养质量优良的办学优势，成为培养审计人才的摇篮、探索审计文化建设的阵地、开展中国审计理论研究的前沿、推动国际审计学术交流的桥梁。

学校历来重视教材建设，已出版一批有影响的优秀教材，包括《审计学原理》《建设项目审计》《审计技术方法》《经济效益审计》《现代企业财务审计》《内部审计》《政府审计》等。上述教材在教学与实践中受到了广泛的好评。

然而，审计环境在变化，审计实践在变化，审计理论在变化，已出版的教材在某些方面已经不能适应日新月异的审计事业之需要。因此，完善审计专业教材已成为当务之急。

在广泛征求意见的基础上，根据审计学专业本科人才培养的要求，适当考虑研究生教育的需要，我们决定组织我校在审计各个领域有突出研究专长的教师编写审计学系列教材，包括：《审计学基础》《内部控制学》《高级审计技术方法》《政府审计学》《内部审计学》《注册会计师审计》《舞弊审计学》《建设项目审计》《国际审计学》《审计学》《审计理论》《审计案例》《审计实验》。本套13本教材包含审计基础理论、审计技术与方法、审计应用实践等方面内容。

2 审计学

南京审计学院审计学系列教材是全院师生近 30 年探索审计学科的共同劳动结晶，凝聚了众多教师多年的经验和心血。由于我们的经验和人力有限，再加上审计学科本身还很年轻，所以，教材中难免存在不足，我们期待各位专家、学者和广大读者批评指正。

本次编写审计学系列教材仅仅是我校审计学教材建设的新起点，而不是终点。我们将随着审计事业和审计学科的发展，不断修订和完善这套教材，使南京审计学院的审计学系列教材与时俱进。

A handwritten signature in black ink, appearing to be '王洁' (Wang Jie), written in a cursive style.

2012 年 8 月初

前 言

审计史学家理查德·布朗（Richard Brown）在论述审计起源时曾经提出，审计的起源可以追溯到与会计起源相距不远的时代……当文明的发展产生了需要某人受托管理他人财产的时候，显然就要求对前者的诚实性进行某种检查。由此可见，审计的产生最初源于受托责任的存在。时至今日，审计的外延和内涵都有了进一步的丰富和拓展，审计的体系也日益建立和健全，政府审计、注册会计师审计以及内部审计在国家法律法规日益规范的基础上得到了长足发展，审计正在也必将对经济社会的发展起到越来越重要的作用。

正是根植于经济社会对审计业务需求的不断发展，《审计学》一书的编写从政府审计、注册会计师审计和内部审计三个方面全方位把握住了审计行业的发展脉络，突破了以往审计学教材侧重于注册会计师审计角度编写的缺陷，着重介绍了近年来在审计实务中非常重要的一些主要审计业务类型，是南京审计学院的特色教材之一。全书一共分为十三章：第一章到第七章主要介绍审计的基本知识；第八章和第九章主要介绍了传统审计类型——财务审计的审计内容和方法；第十章到第十二章分别介绍了一些主要的审计类型，如合规审计、绩效审计和经济责任审计；第十三章对国外审计进行了简要介绍。

《审计学》由南京审计学院课程组编写，王会金教授主编，第一章由王会金教授负责；第二章由王素梅副教授负责；第三章到第五章由王晓丹博士负责；第六章和第七章由孟金卓博士负责；第八章和第九章由戚振东副教授负责；第十章由郑石桥教授负责；第十一章由陈希晖副教授负责；第十二章由贾云洁副教授负责；第十三章由庞艳红教授负责。

审计行业所面临的环境在不断发展变化，审计的实践也在不断丰富和完善。本书难免存在一些错误和疏漏之处，恳请广大读者指正。

编写组
2014年2月

目 录

总序	王家新	1
前言		1
第一章 审计学概论		1
第一节 审计的产生发展		1
第二节 审计本质		16
第三节 审计目标		23
第四节 审计分类		26
思考与练习		39
第二章 审计职业		40
第一节 一般审计关系及对审计职业的影响		40
第二节 审计组织和审计人员		41
第三节 审计人员的职业道德与审计责任		53
思考与练习		65
第三章 审计的重要概念（上）		66
第一节 审计证据		66
第二节 重要性		79
第三节 审计风险		84
思考与练习		88
第四章 审计的重要概念（下）		89
第一节 审计依据		89
第二节 审计报告		94
第三节 审计准则		102
思考与练习		109

第五章 审计过程	110
第一节 国家审计过程	110
第二节 内部审计过程	123
第三节 注册会计师审计过程	129
思考与练习	138
第六章 审计模式与审计技术方法	139
第一节 审计模式	139
第二节 常规审计技术方法	145
第三节 现代审计技术方法	159
思考与练习	169
第七章 审计管理	170
第一节 国家审计管理	170
第二节 注册会计师审计管理	179
第三节 内部审计管理	188
思考与练习	201
第八章 财务审计（上）	202
第一节 财务报表审计目标及其实现过程	202
第二节 初步业务活动	208
第三节 制定总体审计策略和具体审计计划	210
第四节 风险评估	215
第五节 风险应对	228
思考与练习	238
第九章 财务审计（下）	240
第一节 销售与收款循环的审计	240
第二节 采购与付款循环的审计	260
第三节 生产与存货循环的审计	281
第四节 货币资金的审计	295
思考与练习	307
第十章 合规审计	308
第一节 合规审计本质和目标	308

第二节	合规审计主体和客体	311
第三节	合规审计标准	315
第四节	合规审计取证模式和审计准则	319
第五节	合规审计定性	326
	思考与练习	328
第十一章	绩效审计	329
第一节	绩效审计概述	329
第二节	绩效审计的内容	336
第三节	绩效审计评价标准	345
第四节	绩效审计方法	349
	思考与练习	362
第十二章	经济责任审计	363
第一节	经济责任审计概述	363
第二节	经济责任审计内容范围	377
第三节	经济责任审计评价与责任界定	379
第四节	经济责任审计报告	385
第五节	经济责任审计风险与质量控制	390
	思考与练习	395
第十三章	国外审计简介	396
第一节	国外审计概述	396
第二节	国外国家审计	397
第三节	国外注册会计师审计	404
第四节	国外内部审计	410
第五节	审计的国际化	421
	思考与练习	427

第一章 审计学概论

本章作为本书的总论，对审计的基本概念和原理进行了介绍。审计是人类经济社会发展到一定水平和特定阶段的历史产物。审计的本质是一种受托责任检查手段。我国审计历史源远流长，从其发展过程看，大致经历了古代审计、近代审计和现代审计三个阶段。将审计依据不同的分类标准进行划分，可以划分为不同的种类，以从不同的角度考察审计的目标、审计标准等。

第一节 审计的产生发展

在我国，“审计”一词最早见于宋代。从词义上解释，“审”为审查，“计”为会计账目。“审计”一词英文单词为“Audit”，被注释为“查账”，兼有“旁听”的含义。早期的审计就是审查会计账目，或与会计账目密切相关。发展至今，审计早已超越了查账的范畴，涉及对经济活动的经济性、效率性和效果性等的查核。

一、我国国家审计的产生与发展

我国审计历史源远流长，从其发展过程看，大致经历了古代审计、近代审计和现代审计三个阶段。

我国的国家审计起源可以追溯到西周时期。西周时期，中央政权设置有“宰夫”一职，其工作就是带有审计性质的监察，是我国国家审计的萌芽。西周国家财计机构分为两个系统：一是地宦大司徒系统，掌管财政收入；二是天宦冢宰系统，掌管财政支出。天官之下设小宰和司会，司会掌管会计；小宰掌管财物、财政筹划及支出、政治经济监察，小宰之下设宰夫行使外部审计之权。据《周礼》记载：“凡上之用，必考于司会。”即凡帝王所用的开支，都要受司会的检查。《周礼》记载：“宰夫岁终，则令群吏正岁会。月终，则令正月要。旬终，则令正日成。而考其治，治以不时举者，以告而诛之。”即年终、月终、旬终的财计报告先由宰夫命令督促各部门官吏整理上报，宰夫就地稽核，发现违法乱纪者，向天宦冢宰或周王报告，加以惩罚。由此可见，宰夫是独立于财计部门之外的官

职，是我国国家审计的萌芽。

西周国家的审计方式是定期或不定期地对王朝的各财物保管部门就地稽查，实地审核财物出入，稽察官吏治绩，监督整个王朝的财政收支情况；每旬、月、年终要求王朝财物保管部门将一切账册和会计报告送呈宰夫，由其勾考、核验。

秦汉时期是我国国家审计走向独立的重要发展阶段。秦代实行御史制度，国家设御史大夫直接辅佐皇帝，行使对国家政治和财政的监督职能。御史大夫为“三公”之一，执掌弹劾、纠察之权，专司监察全国的民政、财政以及财物审计事项，并协助丞相处理政事。汉承秦制。西汉初中央仍设“三公”“九卿”，由御史大夫领掌监督审计大权，并制定了有关上计实行办法的“上计律”。所谓上计，就是皇帝亲自参加听取和审核地方各级官吏的财政会计报告，以决定赏罚的制度。上计律的颁布实施，完善了自春秋战国时期所形成的上计制度，开创了我国的审计立法。

隋唐时期是我国封建社会发展的繁荣时期。隋设比部，隶属于部官或刑部，行使审计职权。唐改设三省六部，六部之中，刑部掌天下律令、刑法、徒隶等政令，比部仍隶属于刑部，是独立于财政部门之外的审计组织，行使司法审计监察权，专管“勾稽天下财赋”。凡国家财计，不论军政内外，无不加以勾稽、查核审理。因此说，唐代的比部审查范围极广、项目众多，而且具有很强的独立性和较高的权威性。宋代，除在刑部之下设有比部外，北宋还在太府寺内设审计司，并在宋太宗淳化三年（公元992年）设诸军诸司专勾司，专门审查军政开支。后南宋改“诸军诸司专勾司”为“审计院”。从此，“审计”一词，不仅成为我国审计机构的命名，而且成为我国财政监督的专用名词，对后世中外审计建制都产生了深远的影响。

元、明、清三代基本上未设专门的审计机构，审计处于衰落时期。元代取消比部，户部兼管会计报告的审核。明代，洪武十五年设置都察院，以左右都御史为长官，审查中央财计。清承明制，设置都察院，职掌为“对君主进行规谏，对政务进行评价，对大小官吏进行纠弹”，成为最高的监察、监督、弹劾和建议机关。虽然明清时期的都察院制度有所加强，但其行使审计职能，却具有“一揽子”性质，比部作为独立的审计组织被取消，财计监督和政府审计职能被削弱。

1840年至1949年为我国近代审计发展阶段。辛亥革命后，北京政府于1912年在国务院下设“中央审计处”，并公布《审计处暂行规定》《暂行审计规则》《执行规则》《收支凭证的证明条例》等审计法规。1914年，北洋政府改为审计院；同年颁布了《审计法》和《审计法实施规则》。1928年，国民政府公布

《审计院组织法》，仍设“审计院”。1931年，改“审计院”为“审计部”，隶属监察院。这一时期审计的一个重要特点是审计法规的完备达到空前程度。一方面，颁布了大量专门的审计法规；另一方面，所颁布的审计法规涉及审计的各个方面，形成了审计法规的体系。

中国共产党领导下的革命组织和根据地工农政权中也实行了审计制度，既有一定的审计组织，也颁布了一些审计法规。第一次国内革命战争时期，1925年7月建立的省港罢工委员会中就设有审计局。第二次国内革命战争时期，1934年公布的《苏维埃共和国中央苏维埃组织法》规定设立中央审计委员会，并在省和直属市分设审计委员会，重点是审查开支是否节约、有无损失浪费问题。抗日战争时期和解放战争时期，在边区行署、专区、县均设有审计委员会。

中华人民共和国成立以后，取消独立审计机构的设置。对企业的财税监督和货币管理，是通过不定期的会计检查进行的。1982年修改的《中华人民共和国宪法》规定，建立政府审计机构，实行审计监督，并于1983年9月成立我国政府审计的最高机关——审计署，在县级以上各级人民政府设置各级审计机关。1985年8月，发布《国务院关于审计工作的暂行规定》。1988年11月，颁布了《中华人民共和国审计条例》。1995年1月1日，《中华人民共和国审计法》的实施，从法律上进一步确立了政府审计的地位。2006年2月28日，第十届全国人民代表大会常务委员会第二十次会议做出《关于修改〈中华人民共和国审计法〉的决定》，对审计法进行了修正，主要体现在以下几个方面：

修订后的审计法对审计机关职责进行了相应调整，将使用财政资金的事业组织、国有资本占控股地位或者主导地位的金融机构、以政府投资为主的建设项目纳入审计监督范围，明确了审计机关任期经济责任审计的法律地位，调整了应当建立健全内部审计制度的单位范围，明确了审计机关核查注册会计师审计机构出具的相关审计报告的职责。这些体现在以下方面：修订后的《中华人民共和国审计法》第二十二条将审计机关对建设项目审计监督的范围由“国家建设项目”调整为“政府投资和以政府投资为主的建设项目”；修订后的《中华人民共和国审计法》增加一条，作为第二十五条：“审计机关按照国家有关规定，对国家机关和依法属于审计机关审计监督对象的其他单位的主要负责人，在任职期间对本地区、本部门或者本单位的财政收支、财务收支以及有关经济活动应负经济责任的履行情况，进行审计监督。”明确了经济责任审计的法律地位；修订后的《中华人民共和国审计法》第二十九条规定：“依法属于审计机关审计监督对象的单位，应当按照国家有关规定建立健全内部审计制度；其内部审计工作应当接受审计机关的业务指导和监督。”修订后的《中华人民共和国审计法》第三十条规定：“注册会计师审计机构审计的单位依法属于审计机关审计监督对象的，审计

机关按照国务院的规定，有权对该注册会计师审计机构出具的相关审计报告进行核查。”

与原审计法相比，修订后的审计法在审计机关权限方面有了较大进步，主要体现在审计机关有权要求被审计单位提供并检查被审计单位财政收支、财务收支电子数据及其管理系统，查询被审计单位在金融机构的账户、以个人名义在金融机构的存款，封存有关资料以及违反国家规定取得的资产。另外，审计机关还有权提请公安、监察等机关予以协助。为了进一步规范审计行为，提高审计质量，防范审计风险，充分保障被审计对象的合法权益，修订后的审计法对审计程序做了一些新的规定，主要是增加了审计通知书送达例外情形，提出了“审计组的审计报告”的概念并明确了其编审程序，将“审计机关的审计报告”确定为对外发表审计意见的法律文书，规定了审计机关审议审计组的审计报告的程序等。

修订后的审计法在第三条中增加了一款作为第二款，即“审计机关依据有关财政收支、财务收支的法律、法规和国家其他有关规定进行审计评价，在法定职权范围内作出审计决定”。这主要是吸收《审计法实施条例》第四条的相关规定，从法律高度进一步明确审计机关的执法依据，明确审计机关做出处理处罚的执法主体资格。

为纠正审计机关做出的违法或者不当的审计决定，保护被审计单位的合法权益，监督审计机关依法行使职权，防止审计监督权的滥用，修订后的审计法对被审计单位不服审计决定的救济途径做了进一步明确：“被审计单位对审计机关作出的有关财务收支的审计决定不服的，可以依法申请行政复议或者提起行政诉讼。被审计单位对审计机关作出的有关财政收支的审计决定不服的，可以提请审计机关的本级人民政府裁决，本级人民政府的裁决为最终决定。”

随着中国特色社会主义事业的发展，中国国家审计也走出了一条具有中国特色的国家审计发展道路，在国家治理中发挥了日益重要的作用。从本质上说，国家审计是国家政治制度的重要组成部分，是国家治理体系中的一项基本性制度，是国家治理体系和治理能力现代化的基石和重要保障。国家治理目标、国家治理模式等决定了国家审计的发展方向、制度形态。2013年在北京召开的世界审计组织第二十一届大会将促进国家良治作为各国最高审计机关的重要任务和目标写入《北京宣言》。国家审计在国家治理中的职能，主要通过监督检查法律法规执行情况，推进民主法治；通过监督制约权力运行，推动规范权力的配置和运行；通过揭示案件线索、查处大案要案，促进打击和预防腐败；通过揭示和反映经济社会运行中的薄弱环节和风险，维护国家安全；重点关注民生问题，维护人民群众利益；通过在体制、机制、制度层面反映问题和提出改进建议，推动深化改革的功能六个方面体现出来。

二、我国注册会计师审计的产生与发展

注册会计师审计一般也称为民间审计或社会审计。1912年中华民国成立后,资本主义民族工商业逐渐兴起,社会审计亦应运而生。1918年,北洋政府农商部颁布了我国第一部审计人员法规——《会计师暂行章程》,同年批准谢霖先生为我国的第一位注册会计师,其所创办的中国第一家会计师事务所——“正则会计师事务所”也获批准成立,接受委托办理审计业务。此后,逐步批准了一批注册会计师,建立了一批会计师事务所,包括潘序伦先生创办的“潘序伦会计师事务所”(后改称“立信会计师事务所”)等。

1930年,国民政府颁布《会计师条例》,确立了会计师的法律地位。1925年,在上海成立了“全国会计师公会”。1933年,成立了“全国会计师协会”。至1947年,全国已拥有注册会计师2619人,并建立了一批会计师事务所。会计师事务所主要集中在上海、天津、广州等沿海经济贸易较为发达的地区城市,注册会计师业务主要是为企业设计会计制度、代理申报纳税、培训会计人才和提供其他会计咨询服务。

1949年,中华人民共和国成立。新中国成立初期,注册会计师审计在经济恢复工作中发挥了积极作用。其时,负责财经工作的陈云同志雇用注册会计师,依法对工商企业查账,对平抑物价、保证国家税收、争取国家财政经济状况好转做出了突出贡献。后来由于我国通过改革土地所有制、购买工商业企业等多种改革,逐步确立计划经济体制。民营企业、资本市场都被取消。政府内部主要通过政治干预、计划、检查等手段完成经济监督,不设专门的审计制度,注册会计师审计也一度消失。

中共十一届三中全会后,为适应经济体制改革和对外开放的需要,1979年开始恢复注册会计师制度。1980年12月14日,财政部颁布了《中华人民共和国中外合资经营企业所得税法实施细则》,规定外资企业会计报表要由注册会计师进行审计,为恢复我国注册会计师制度提供了法律依据。1980年12月23日,财政部发布《关于成立会计顾问处的暂行规定》,标志着我国注册会计师行业开始复苏。1981年1月1日,“上海会计师事务所”宣告成立,成为新中国第一家由财政部批准独立承办注册会计师业务的会计师事务所。

1985年公布的《中华人民共和国会计法》第二十条规定:“经国务院财政部门或者省、自治区、直辖市人民政府的财政部门批准的注册会计师组成的会计师事务所,可以按照国家有关规定承办查账业务。”这标志着我国社会主义的注册会计师审计进入了新的时期。1986年7月3日,国务院颁布《中华人民共和国注册会计师条例》,成为指导注册会计师审计发展的法规性约束。在国家法律、

法规的规范下，我国注册会计师行业得到了快速发展。注册会计师行业从最初主要为“三资”企业提供查账、资本验证等服务，发展到为所有企业提供财务报表审计业务，执业范围得到进一步扩展和延伸，执业标准建设不断深化。1993年10月31日，八届全国人大常委会第四次会议审议通过了自1994年1月1日起实施的《中华人民共和国注册会计师法》。

从1983年起，我国各级政府审计部门领导下的审计事务所在全国也普遍成立起来。1987年1月，审计署颁发《关于进一步开展注册会计师审计工作若干问题的通知》，就注册会计师审计组织的性质和业务范围等问题做出具体规定。由于注册会计师事务所和审计事务所的审计业务相互不协调，根据《中华人民共和国注册会计师法》《中华人民共和国审计法》的有关规定和国务院的有关指示，经财政部和审计署研究决定，中国注册会计师协会和中国审计协会合并，成立统一的中国注册会计师协会。1996年起，中国注册会计师协会陆续制定公布了中国注册会计师独立审计准则。从此，我国注册会计师审计逐步走上规范的发展道路。根据国际审计准则的发展趋势和审计环境的巨大变化，我国推行了审计准则国际趋同，并于2006年初实现，建立起了一套既适应社会主义市场经济建设要求又与国际准则相接轨的审计准则体系。2010年11月，又对38项审计准则进行了修订，保证了与国际准则持续全面的趋同。

我国注册会计师审计发展过程中，通过完善自身的监管制度建设，推动了事务所健康发展，加强了国际合作。1996年10月4日，中国注册会计师协会加入亚太会计师联合会，并于1997年4月亚太会计师联合会第四十八次理事会上当选为理事；向国际审计与鉴证准则理事会（IAASB）等有关国际组织选派代表，与30多个国家和地区的50多个会计师职业组织建立了交往和合作关系。1997年5月8日，国际会计师联合会（IFAC）全票通过，接纳中国注册会计师协会为正式会员。按照国际会计师联合会章程的规定，中国注册会计师协会同时成为国际会计准则委员会的正式成员。

三、我国内部审计的产生与发展

我国封建王朝的皇家审计、寺院审计都属内部审计。现代内部审计，在中华民国时期（1912—1949年）诞生。解放初期我国一些大型企业也曾设有内部审计组织。新中国成立后，我国经济体制建设全面学习苏联，审计制度被取消。

改革开放后，源于经济监督的客观需要，1985年12月，审计署公布了《审计署关于内部审计工作的若干规定》。此后，我国内部审计逐渐恢复起来。1994年通过的《中华人民共和国审计法》第二十九条规定：国务院各部门和地方人民政府各部门、国有的金融机构和企业事业组织，应当按照国家有关规定建立健

全内部审计制度。

1995年7月14日，颁布了《审计署关于内部审计工作的规定》。2003年，又公布了修改后的《审计署关于内部审计工作的规定》，对我国内部审计的任务、职责、权限、机构设置、审计范围、工作程序以及职业道德等都做了具体规定。

中国内部审计协会的成立，标志着我国内部审计职业发展走上规范化道路。中国内部审计协会2003年4月到2008年先后发布了中国内部审计基本准则、内部审计职业道德规范和29个内部审计具体准则。从1998年开始，我国开展了国际内部审计师考试工作，目前已成为参考人员最多的国家。

四、西方主要国家审计的产生与发展

（一）西方主要国家国家审计的产生与发展

西方国家的国家审计，历史悠久。据记载，早在奴隶制度下的古埃及、古罗马和古希腊时代就有了官厅审计机构及国家审计实践。现时期，西方大多数国家在议会下设有审计机构，由议会授权专门对政府及国营企事业单位财政财务收支进行审计监督。

1. 英国国家审计的产生与发展

英国是世界上最早设立审计制度的国家，是近代审计制度的发源地。14世纪，英国的议会制度在国家机器中的位置已经稳固，并已基本控制国家征税权。国王仍然控制拨款的使用，议会尚无权过问，导致财政开支浪费、挪用现象十分严重。1314年，财政署设立了国库审计师，这是最早的履行监督政府支出的行政官员。16世纪伊丽莎白女王时代又设立了预付款审计师，正式负责对国库支付款项行使国家审计权，后来其职能被1785年《更好地检查和审计本国公共账目法案》创立的公共账目审计委员会所取代。

从1834年开始，国家增设国库审计长办公室与已有的公共账目审计委员会合作，共同负责财政收入的审计监督。1861年，英国议会下院设立决算审查委员会，专门负责对决算进行审查并向议会报告。1866年颁布的《国库和审计部法案》规定设立主计审计长职位以及国库审计部，对政府部门和公共机构进行审计，为确立英国现代国家审计制度奠定了法律基础。

1983年《国家审计法》颁布，并于1984年1月1日起实施。该法第六条规定：主计审计长可以检查任何部门、机构或其他团体履行职能过程中使用资源的经济性、效率性和效果性。该法第一次从法律上正式授权英国国家审计部门实施绩效审计。英国审计署十分重视绩效审计，仅1994至1995年度英国审计署就公布了50份绩效审计报告，涉及的领域涵盖了国防、教育、农业、环境和交通、

卫生和社会保障、法律和内政服务、海外和中央政府事务研究、私有化、税收八个领域。

1979年撒切尔夫人上台以后，英国保守党政府推行了改革计划，开始了在公共管理领域内引入“新公共管理运动”（New Public Management）改革。在新公共管理的背景下，政府绩效问题日益受到关注。政府审计机构开始开展绩效审计，即“货币价值审计”（Value-for-Money Audit）。

随着公共部门中机构膨胀、人员增加导致的政府管理资源相关费用攀升，社会对受托责任认识的深化，20世纪70年代到80年代末，以“3E”（经济性 Economy、效率性 Efficiency、效果性 Effectiveness）为核心的政府绩效审计逐渐为一些国家法律所正式接受（表1-1）。这一时期，政府审计机关通过开发绩效指标、颁布操作指南等推进政府绩效审计的开展。

表1-1 代表性国家政府绩效审计法定起始时间表

国别	时间	法律依据	审计主体	定义内容	名称
英国	1982年 1983年 1984年	地方政府财务法案 地方政府（苏格兰）法案 国家审计法（1983）	审计委员会 会计师委员会 英国审计署	经济性、效率性	货币价值审计
加拿大	1977年	《审计长法案》	审计长公署	财务、人力资源和物质资源的3E，受托责任合理的履行	货币价值审计
澳大利亚	1979年	《审计法》（1979年修订版）	效率审计部	经济性、效率性	效率审计
新西兰	1977年	《公共财务法》	审计部	效果性和效率性	货币价值审计
美国	1972年	《政府组织、项目、活动和职责的审计准则》	美国审计署	管理实践的经济性和效率性，程序达成目标的效果性	绩效审计

英国的官方审计机构由两部分组成，一是隶属于英国国会的英国审计署，二是审计委员会。英国审计署是专门负责英国中央政府各部门财务审计、绩效审计的官方审计机构，审计结果向国会的公共账目委员会汇报。审计长由无党派人士担任，由英国女王任命，审计长一经任命，没有任期限制，职务的解除须经国会2/3以上的议员认可。

英国是开展绩效审计较早的国家之一。英国政府开展绩效审计的一个显著特点是非常注重审计结果公示。审计署同新闻媒体保持良好的关系，每个审计报告发布前几天都由审计署发布新闻通告，同时新闻宣传处开始联系可能对报告有兴趣的新闻单位，通报有关信息。如果审计发现的内容比较重要或审计项目比较重