

国际审计纵横

INTERNATIONAL AUDIT OVERVIEW

审计署外事司 《中国审计》编辑部 编



中国时代经济出版社

国际审计纵横

第十集

审计署外事司 《中国审计》编辑部 编

中国时代经济出版社

图书在版编目(CIP)数据

国际审计纵横. 第10集/审计署外事司,《中国审计》编辑部编. -北京:中国时代经济出版社, 2006.4

ISBN 7-80169-307-8

I.国… II.审… III.审计-概况-世界 IV.F239.21

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2006)第 041210 号

国际审计纵横 (第十集)

审计署外事司 《中国审计》编辑部 编

出 版 中国时代经济出版社

地 址 北京市东城区东四十条 24 号青蓝大厦东 11 层

邮政编码 100007

发 行 各地新华书店

图片提供 审计署外事司

印 刷 北京新丰印刷厂

印 张 10

版 次 2006 年 4 月北京第 1 版

书 号 ISBN 7-80169-307-8/F·410

开 本 880×1230 1/16

字 数 370 千字

印 次 2006 年 4 月北京第 1 次印刷

定 价 25.00 元

审计署 2005 年外事活动剪辑



2005 年 5 月，李金华审计长与美国审计长沃克合影



2005 年 5 月，李金华审计长与加拿大审计长弗雷瑟女士和我驻加大使卢树民合影



2005 年 8 月，李金华审计长率团访问波兰最高监察院时与院塞库瓦（前右四）和我驻波兰大使苑桂森合影

审计署 2005 年外事活动剪辑



2005 年 6 月，令狐安副审计长拜会冰岛审计长及
议会副议长并合影



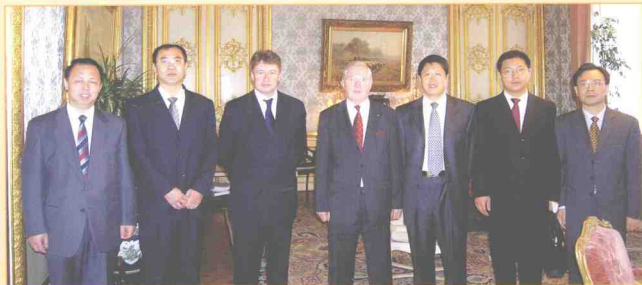
2005 年 9 月，刘家义副审计长与巴西审计长莫塔
合影



2005 年 4 月，董大胜副审计长拜会巴基斯坦副审
计长并合影



2005 年 4 月，余效明副审计长与葡萄牙审计法院
院长和我驻葡大使合影



2005 年 9 月，孙宝厚总审计师访问比利时审计法院（与院长在院长办公室合影）

2005年外事工作大事记

- 3月27日至31日, 亚洲审计组织环境审计研讨会暨环境审计委员会工作会议在福建武夷山市召开。
- 4月3日至14日, 余庆明副审计长率中国审计代表团一行四人赴捷克参加世界审计组织环境审计工作组指导委员会第4次会议, 并顺访葡萄牙审计法院。
- 4月18日至19日, 外事司周维培副司长和法制司杨莉作为中国专家参加了在菲律宾马尼拉举行的亚审组织第7个研究项目“审计质量管理体系”第三阶段启动会。
- 4月22日至28日, 应李金华审计长的邀请, 挪威审计长公署审计长加尼·莫克·埃登姆先生一行三人来华访问。
- 4月22日至5月1日, 董大胜副审计长率代表团一行五人赴不丹参加世界审计组织计算机审计委员会第14次会议, 并顺访了巴基斯坦主计审计长公署。
- 5月25日, 以副主席席尔·克劳斯为团长的捷克众议院预算委员会代表团一行七人拜访了我署。刘家义副审计长会见了代表团全体成员, 并就与审计有关的问题进行了工作会谈。
- 5月26日至6月9日, 由审计署、全国人大常委会法工委、全国人大常委会预工委、国务院法制办、司法部等单位共同组成的审计法制考察团一行七人, 对德国、法国、俄罗斯三国的审计法制工作进行考察, 先后访问了德国巴登-符腾堡州审计院、法国国民议会、俄罗斯联邦审计院等部门。
- 6月1日, 白俄罗斯监察委员会主席托济克先生拜会了李金华审计长。
- 6月12日至25日, 令狐安副审计长率中国审计代表团一行七人对冰岛、沙特阿拉伯最高审计机关进行正式访问。
- 6月14日至16日, 中英效益审计研讨会在黑龙江省哈尔滨市举行。
- 6月18日至29日审计署赴希腊奥运审计考察团10人(投资司、行财司、外事司、北京市审计局)分别与希腊审计法院和希腊奥组委会谈。
- 6月21日至26日, 应李金华审计长邀请, 文莱审计长萨尔玛率五人代表团来华访问。李金华审计长会见并宴请代表团, 刘家义副审计长与萨尔玛一行进行了工作会谈。
- 6月23日至24日, 中日韩三国最高审计机关第一次三方工作会在韩国首尔召开。
- 7月1日, 由我署与ACCA举办的“政府责任和绩效审计研讨会”在我署召开。
- 7月11至24日, 由我署承办的亚审组织“反舞弊审计课程设计研讨会”在北京举行。
- 7月18日至22日, 应李金华审计长邀请, 英国主计审计长约翰·薄恩爵士一行四人访华。
- 7月21日至24日, 印度主计审计长公署外事司司长阿查亚先生来访。
- 8月29日至9月10日, 周德铭主任率团赴美国和日本考察计算机联网审计。考察期间代表团访问了美国和日本两国最高审计机关, 取得了宝贵经验。
- 9月1日至9日, 应李金华审计长邀请, 沙特审计署审计长奥萨玛·贾法·法克访华, 并参加了在昆明举行的亚洲审计组织第35届理事会。令狐安副审计长9月1日在审计署机关与法克先生进行了工作会谈。
- 9月5日至9日, 亚洲审计组织第35次理事会在云南省昆明市举行。来自菲律宾(亚审组织主席国)、印度(亚审组织秘书处)、中国、日本等11个国家的最高审计机关和世界审计组织发展培训委员会的43名代表出席了此次会议。李金华审计长、云南省省长徐绍刚出席会议开幕式并致欢迎辞。
- 9月7日至28日, 审计署代表团赴美国进行为期21天的农业审计培训。
- 9月12日至16日, 应李金华审计长邀请, 利比亚最高审计机关——财政和技术监督机构主席穆罕默德·阿卜杜拉·巴伊特—埃玛尔博士率领10人代表团以及夫人访华。9月13日下午, 全国政协副主席王忠禹接见了利比亚代表团全体, 李金华审计长参加了会见。9月15日, 李金华审计长与巴伊特—埃玛尔主席签署了《中利最高审计机关合作备忘录》, 确定双方将定期派人开展业务交流。
- 9月16至26日, 刘家义副审计长率中国审计代表团访问阿尔及利亚审计法院和巴西审计法院。
- 10月16日至22日, 中印效益审计研讨会在成都召开, 印度主计审计长公署效益审计局局长萨可先生一行三人参加了研讨。
- 10月23日至11月5日, 令狐安副审计长率中国审计代表团赴莫斯科参加了世界审计组织环境审计工作组第十次会议, 并顺访了立陶宛国家审计署和哈萨克斯坦国家财政监督委员会。
- 11月25日至12月2日, 应李金华审计长邀请, 乌克兰审计法院院长西蒙年科先生率4人代表团来华访问。
- 12月5日至12月22日, 外审审计服务中心李升作为亚洲审计组织培训讲师, 赴巴基斯坦参加亚审组织“反舞弊审计”研讨会。
- 12月1日, 哈佛大学商学院高级副院长一行两人拜会我署。董大胜副审计长、齐国生司长会见并向外宾介绍了我国政府审计发展的主要情况。

国际审计纵横

INTERNATIONAL AUDIT OVERVIEW

（总第10集）



（总第10集）

国际审计纵横

International Audit Overview

卷首语

2005年外事工作大事记

出访归来

关于赴阿尔及利亚和巴西最高审计机关

访问情况的报告

中国审计代表团\1

德国的审计质量管理

审计署赴德国审计质量考察团\3

审计法制考察团考察报告

审计署法制考察团\6

赴澳大利亚与新西兰审计管理考察报告

审计署审计管理考察团\10

审计署赴德国企业审计培训班考察报告

审计署赴德国企业审计培训班\13

赴西班牙社会保险审计考察学习报告

审计署赴西班牙社会保险审计考察团\16

加拿大联邦政府的预算编制

审计署赴加拿大财政审计考察团\20

关于令狐安同志率团赴俄罗斯参加国际会议

并顺访陶宛、哈萨克斯坦情况的报告

中国审计代表团\23

日本、美国的审计信息化

审计署赴日本美国审计信息化考察团\25

关于孙宝厚同志率团访问荷兰、比利时审计院并参加

欧洲审计组织环境审计研讨会情况的报告

中国审计代表团\30

中国审计代表团访问巴基斯坦参加IT会议

有关情况的报告

中国审计代表团\33

中外交流

秘鲁文化遗产审计

胡学文 译\36

系统基础审计与政府计划项目监督

邢剑峰 译\38

英国的公共财政与政府审计

国桂荣\40

新加坡财税管理经验及其启示

陈 升\43

中英研讨会手记

韩兆玲\47

绩效审计

丹麦审计署最新绩效审计指南

王刚 于昆 编译\50

参加效益审计研讨班的几点体会

崔嘉芳\52

美国与中国绩效审计工作比较

姜海鹰 译\54

加拿大的绩效审计工作及其启示

中国审计代表团\61

法 苑

审计质量指南

周文华 译\68

技术博览

世界审计组织 IT 审计委员会项目：将计算机辅助

审计工具(CAATs)运用于非财务审计中

罗 泉 译\71

澳大利亚审计署计算机审计概况

常树涛 译\86



研究与展望

信息技术(IT)审计师 IT 治理提供了新的职位和机遇

齐彦启 译/88

监察工作信息化在提高国家监察工作效率方面的作用

张彦/92

论 21 世纪巴西的可持续发展

周洵 译/93

中央银行在支付体系中的作用

郭晋红 译/96

国外审计机构

美国政府责任办公室(GAO)概览

高斐 译/102

我对利马宣言的理解

姜海鹰 译/105

论最高审计机关的独立性

姜海鹰 译/109

世界审计组织对各最高审计机关的帮助

姜海鹰 译/114

世界审计组织成立 50 周年庆典日程开幕讲话

姜海鹰 译/117

最高审计机关与议会的关系

姜海鹰 译/119

世界审计组织的 50 年

姜海鹰 译/120

世界审计组织战略计划简介

姜海鹰 译/124

世界审计组织战略计划概览

姜海鹰 译/125

国际专递

世界审计组织历届大会简介

王鲁霞 译/126

政府与立法机关应保持与民众的联系,

更好地承担公共责任

王刚 编译/130

短讯十五则

王刚 编译/130

五洲风情

佩饰的礼仪

左玲/136

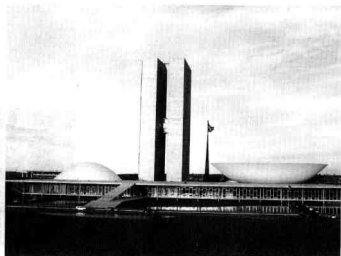
原文赏析

Strategy Paper on Performance Auditing

Liu Jun/138

英文目录

/152



关于赴阿尔及利亚和巴西 最高审计机关访问情况的报告

文 / 中国审计代表团

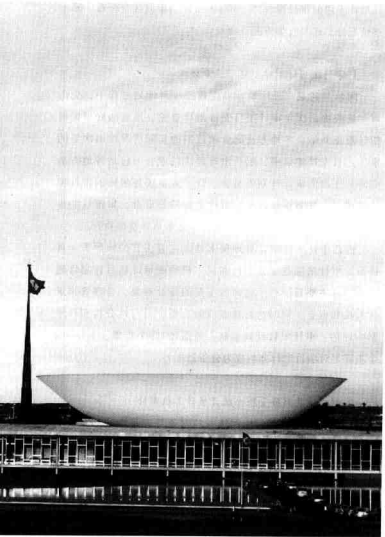
2005年9月16至26日，刘家义副审计长率领中国审计代表团先后访问了阿尔及利亚审计法院和巴西审计法院，在两国审计机关的周到安排和我国驻阿尔及利亚和驻巴西使领馆的大力协助下，访问取得了圆满成功。

一、出访基本情况

(一) 访问阿尔及利亚审计法院情况

9月17至19日，在阿尔及利亚访问期间，刘家义副审计长率中国审计代表团会晤了阿尔及利亚民族院第一副议长比塔特女士，并与审计法院院长阿卜杜勒卡德尔·本马鲁夫先生、奥兰省审计法院全体法官举行了工作会谈。在与比塔特女士的会谈中，代表团介绍了中国改革开放和经济建设取得的成就和审计工作进展情况，比塔特女士回顾了中阿两国的传统友谊，对中国长期以来给予阿方的无私援助表示衷心感谢，对中国经济取得的巨大成就表示高度赞赏和钦佩，希望中阿两国传统友谊世代永传，并表达了两国在更加广阔的领域内开展合作的愿望，同时希望两国审计机关更加深入地开展交流与合作。

出访期间，刘家义副审计长受李金华审计长委托，代表



中国审计署与阿尔及利亚审计法院签署了两国审计机关合作备忘录,表达了双方在世界审计组织章程框架内建立合作关系,以实现在公共财政审计方面经验交流与共享的意向。本马鲁夫院长对中国审计的一些做法和经验表示了极大的兴趣,希望有机会访问中国,与中国同行做进一步的深入交流,同时希望对阿方审计人员进行培训,提高阿方审计人员的素质。

(二) 访问巴西审计法院情况

9月21至25日在巴西访问期间,中国审计代表团会晤了巴西审计法院院长艾得松·莫塔,听取了审计法院副秘书长保罗·罗伯特的情况介绍,并与审计法院举行了工作会谈。在与巴西审计法院的会谈中,代表团结合中国经济发展情况,介绍了中国审计体制、审计机关的职责、权限和义务等,以及近几年审计工作进展情况。莫塔院长是巴中友好协会创始人之一和巴中友好议员小组前组长,在促进巴中友谊方面做了大量工作,他对中国的快速发展、社会稳定和取得令世人瞩目的成就表示钦佩,并介绍了巴西国家审计体制和工作总体情况。

阿、巴两国审计法院对刘家义副审计长率领中国审计代表团到访给予了高度重视,并作了充分准备,访问取得了圆满成功。

二、两国审计法院基本情况和主要特点

(一) 基本情况

阿尔及利亚审计法院成立于1980年,根据宪法规定,审计法院对所有管理和使用财政资金的单位和个人独立行使审计监督权。审计法院最高行政长官包括院长、副院长、秘书长和总审计师各1名。秘书长主要负责审计法院的财务、人事等行政管理,及审计技术研究、信息处理等工作。总审计师负责监督法律法规在各部门的履行情况,作为审计法院内部的检察官向相关业务部门提起诉讼。审计法院下设8个审计法庭、1个预算和财政纪律法庭和9个地方审计法庭。共有工作人员465名,其中包括在总部和地方法庭中工作的法官207名,技术和行政人员258名。

巴西审计法院是巴西国家最高审计机关,依照宪法规定,审计法院对公共部门所有行政行为,包括取得收入和收益、发生费用及相关权力变更等行为的合法性、合规性和效益性进行审计,以确保公共资金的合理管理和有效利用。审计法院下设9个审计法官办公室,轮值院长办公室下设外部监督、

审计法庭和行政管理三个秘书局。外部监督秘书局下设审计管理秘书处和检察院。由审计管理秘书处管理6个业务部门和26个派出审计机构。共有审计人员2035名,其中联邦审计法院1409名,派出审计机构626人。

(二) 主要特点

两国审计体制分别受法国、葡萄牙的影响,共同的特点是最高审计机关均属于审计法院,具有很高的独立性和权威性。如巴西国家内部监督体系由司法、行政及立法三权共同维系,外部监督由国家议会负责,并通过审计法院负责实施,三权在履行公共职责时,共同接受和支持外部监督工作。其处理处罚方式包括罚款、归还原渠道资金、暂时免除公职、8年内不得在公共机构任职、5年内不得参加联邦政府采购、录入联邦公共项目支付信用黑名单等,具有较大的裁决和处理权限。审计结束后,除涉及国家机密或可能使人从中学学习到欺诈手段的审计报告外,90%的审计结果向社会公布。除上述情况外,还具有如下几点特点:

1. 审计项目计划编制环节注重分析

阿尔及利亚审计法院在制定审计项目计划过程中,先由审计法院提出次年审计项目安排指导意见,地方法庭根据该指导意见并结合各地方法庭管辖范围的实际情况提出次年的审计项目安排建议书,然后由审计法院成立的包括各地方法庭庭长在内的审计计划委员会,分析和审议各法庭的审计项目建议书,并将审议结果报审计法院院长审批。审批后的审计项目成为正式的审计项目计划,下达各审计法庭执行。

巴西审计法院审计管理秘书处的主管法官的领导下,具体负责审计法院各业务部门和派出机构的审计项目计划管理工作。其主要目的在于选择最重要的审计对象,合理安排审计人员和资金,同时进行项目风险分析、可行性分析和环境影响评估。审计项目计划编制一般需经过9个步骤,其中有4个步骤是对项目进行分析或为分析做准备。

2. 利用公共财务管理系统开展计算机审计

巴西公共管理部门使用统一的财务管理系统(Siape)管理公共资金。系统数据中心设在政府,各财政资金管理和使用部门是该财务管理系统终端,按口令对本单位财务数据进行输入、修改、查询等处理,可存储5年的数据。审计法院直接或通过Siape财务管理系统与财政部门 and 公共资金使用部门联网,可随时监控资金来源和管理使用情况,发现问题线

案后,调增审计计划或修正审计实施方案进行审计查证。

巴西审计法院还与26个派出审计机构及各审计组通过Internet联网交流信息,运用专门的加密技术(SSL)对信息进行加密防护。从2003年开始,审计法院利用专门审计软件(CAAT)对公共资金使用单位进行审计。

3. 设立了专门的审计法院历史博物馆

巴西审计法院在审计法院办公大楼内,建立了自己的历史博物馆,陈列建院以来重要的文献资料及使用过的物品。文献资料包括建立审计法院时签署的文件,各时期联邦审计法院签署文件,审计发展历史及各阶段的重要事项和重大成果等;物品包括各时期的法官衣帽,不同时期使用过的审计工具如各类型的打字机、计算器、文具等。在博物馆内,还辟出专门区域,反映1890年审计法院成立时的法庭原貌,两旁挂有第一任9位法官工作时的画像,中间陈列9位法官的桌椅及文具原物。该博物馆较完整地记载和展示了审计法院的发展历史和脉络。

三、三点建议

(一) 举办培训班。为响应胡锦涛主席在联合国成立60周年首脑会议上关于今后3年为发展中国家培养3万名各类人才的承诺,根据我国驻阿尔及利亚大使馆的意见,建议由审计署具体安排,在明后两年对包括阿尔及利亚在内的非洲友好国家审计人员进行培训。明年可为非洲法语国家举办一期培训班。

(二) 加大对外宣传。中国审计历史悠久,新中国实行审计制度虽然时间不长,但发展迅速,尤其近年发展很快,有些工作处于世界先进水平,而世人了解不多。因此建议采取多种方式,加大对外宣传力度,同时组织力量翻译《中国审计史》、《审计法》、审计准则及每年的审计报告,让更多的国际同行了解中国审计。

(三) 设立“中国审计陈列室”。为展示我国审计发展脉络,建议设立一个“中国审计陈列室”,即将中国审计各期文稿、实物等收集、整理予以陈列,既供国外审计同行参观,也供我们自己教育和学习。

德国的审计质量管理

文/审计署赴德国审计质量管理考察团

根据审计署外事工作计划的安排,2005年5月9日至22日,以虞伟萍为团长、丁仁立为副团长的审计质量管理考察团一行20人,赴德国进行了审计质量管理情况考察。本着借鉴德国审计质量管理的理念和经验、实现署党组提出的“严谨细致,提高质量”的目标,考察团在出国前拟定了考察提纲,并根据团员的特点明确了分工,分别确定了审计计划管理、审计项目管理、审计结果管理、审计风险管理、审计人力资源管理及审计质量检查等六个专题小组。在德国期间,考察团分别与德国联邦审计院波茨坦办事处、杜塞尔多夫审计局和科隆市审计局就审计质量管理情况进行了考察和交流,促姆勒律师事务所大律师专门介绍了德国的法律、经济和社会等情况。全体团员精诚团结、纪律严明,按分工专题积极提问和分析研究,展现了我国政府审计人员的良好形象,完成了预期的考察任务。

一、德国审计机关审计管理的主要做法

德国是联邦制国家,行政体制分为联邦、州和地方(市、县、乡)三级政府,与之相适应,德国的审计监督体制也划分三级:联邦设联邦审计院,16个联邦州设州审计院,市、县、乡设地方审计机关——审计局。联邦、州和地方审计机关没有上下级的隶属关系,各自按照法律的规定开展工作。德国的审计有近300年的历史。我们在考察和交流中,无论是联邦审计院,还是地方审计机关,德国同行均强调审计工作的核心是独立性,德国的审计工作只服从法律。基于此,德国审计机关在审计管理方面有以下做法:

(一) 审计计划管理

根据德国基本法,联邦审计院审计联邦的预算执行与经

营管理情况。审计计划由联邦审计院自己决定,采取自下而上的方式,各审计局参与中期工作计划(一般为三年)和年度工作计划的制定。在制定审计计划或确定审计对象时,遵循避免出现“审计死角”、又优先考虑财政规模大的联邦政府部门的原则。

为了做好制定审计工作计划的准备,需要收集联邦审计院和各议小组、审计局局长、处长和审计员的审计设想。审计设想可以按处室收集,也可以按审计局或不同的任务收集。联邦审计院建立了审计计划与信息系统帮助审计设想的收集和制定中期工作计划。只有在征得审计处长和审计局长同意的情况下,审计的建议、倡议或思路才能存入审计计划与信息系统。

联邦审计院的总体工作计划由各审计局(处)的年度工作计划组成。各审计局(处)负责汇总本局(处)及其所属科室的年度审计任务,还要考虑大决策会对交叉审计项目做出的决定,制定出年度工作计划建议草案。年度工作计划只包括新的审计任务和已经开始但尚未完成审计记录的审计任务。各议小组将下年度工作计划草案于11月15日之前提交给主管院长,供三人议小组做出决策。如果年度工作计划出现重要变化,需要三人议小组做出决定。

联邦审计院的年度工作计划落实到具体被审计单位、审计形式、审计人员和预计需要的审计时间。在预计审计所需时间时,为了避免表面的准确化,原则上按照“十进位”(即50、60、70、80个工作日等)列出审计大致所需的时间,每位审计员参加审计的工作日,要分别标出。

杜塞尔多夫审计局制定的五年工作规划,覆盖市政府44个局的400多项支出,重点对大笔支出(发现控制的薄弱环节、政府采购不规范行为等)进行审计和联网跟踪。该局局长布朗先生介绍经验时指出,审计工作计划也不是教条的,可以根据具体情况进行调整;计划中对审计的成本管理非常细,落实到具体人员、具体审计工作所需要的时间,但是根据审计任务的完成情况,也可以调整。

科隆市审计局将60个被审计单位表格化,分析被审计单位犯错误(即违纪违法)的可能性,确定年度重点审计对象,一般都是权力部门、信息化程度高的部门、现金支出大的部门。据介绍,根据审计局的力量,原则上对60个被审计单位实行7年一个循环审计,有的单位2年审计一次,有的单位5年也不一定审计一次。在计划执行中,发现被审计单位存在重大问题,及时调整审计重点,审计组将《变更计划报告单》报局长,经局长批准后增加审计人员和时间。

1989年以来,科隆市审计局将防止行贿受贿作为审计的一项重要工作,根据投诉、举报等信息,与警察局、检察院密切合作,不仅要发现官员存在的问题,更要重在预防。由

于审计人员享有法官的独立地位,可以持工作证在任何时候到任何单位或项目进行审计和检查,被审计单位不得拒绝。

(二) 审计项目管理

德国审计机关的审计项目管理一般实行审计组长负责制。审计组长负责审计的准备与实施,以及对审计项目实施全过程的监督和管理。

在制定审计方案之前,要收集和选择利用所有必要的信息资料。收集信息来源的渠道,一是联邦审计院和审计局的现有资料——被审计单位的预算,过去的审计结论,年终决算审计员的审计报告和其他审计机关的审计结论,法律或其他规定,被审计单位的年度报告、经营报告、会议记录、总体规划、项目目录等;二是从内网和国际互联网中获取的有关项目、支出重点和被审计单位的最新信息;三是被审计单位按联邦预算条例第九十五条规定义务提供的资料和信息;四是系统外专家提供的资料和信息等。

通常情况下,当审计机关能够利用所掌握信息制定的审计方案时,审计通知在审计方案制定后发送被审计单位。特殊情况下,如果制定审计方案需要非联邦预算条例定义义务提供的资料,可以在审计前要求被审计单位提供,但是一般要先发出审计通知。

审计方案由联邦审计院的议小组审核决定。由于审计方案是在审前调查了解被审计单位存在的疑点或者问题后制定的,因此,不贪大求全、面面俱到,必须有确定审计的目标、内容和重点,有很强的针对性和操作性。

在审计实施时,审计员按照法定程序工作,只对法律负责,不受任何干涉。审计员根据审计方案,决定实施审计的具体步骤与方法、措施,在审计过程中查明所有对评价审计对象重要的问题,及时向审计组长通报所发现的重要问题。发现有违法嫌疑行为,审计员要在与主管部门讨论之前及时通知审计组长,由组长和议小组决定下一步骤。审计员对于没有争议的小问题(如计算错误、违反格式等),可以作了结处理,前提是能证明这些问题已经改正,或者被审计单位的补救措施切实可行。

(三) 审计结果管理

审计结束后,通常要就审计结果同被审计单位或其上级主管部门进行讨论。审计组向审计机关提交审计报告后,联邦审计院的审计结果处理都按《联邦审计院业务指令》进行。联邦审计院通过审计通告通知主管部门或者其他部门有关审计的结果,并请他们对审计报告发表意见。每年10月份,汇编审计报告,除涉及秘密事项外,全部对外公开。

德国审计机关对发现的问题没有直接处理和对个人治罪

的权力。发现个人经济问题,移送给反贪局进一步查处。个人经济问题不受金额大小的限制。对于预算、计划或者管理中的问题,对每个被审计单位出具审计报告,审计报告送议会,由议会负责审计方面的机构或政治家与部长或者市长沟通,针对审计发现的问题进行研究,制定解决方案,并将落实结果反馈给审计机关。

对于重大项目,实行全程跟踪审计,事前、事中和事后审计相结合,发现问题及时向议会和经济部长反馈,使问题及时得到纠正。

近十年来,联邦审计院、杜塞尔多夫审计局按议会和政府的要求,开展了对政府编制的财政预算或项目计划提供咨询的业务,向议会提出审计机关对预算或者计划的意见,特别是针对以前审计中发现的损失浪费或者不合理的问题,提出审计建议。

联邦审计院在审计结果质量控制方面的最大特征是合议制原则。业务局局长和一位审计处长形成二人合议小组,一致做出决定(联邦审计院的大部分决定由二人合议小组做出)。院长或者副院长加入二人合议小组,则构成三人合议小组。

如果在合议小组达不成一致意见时,一位成员可以向业务局决策会提出请求。决策会成员包括局长、该局所有审计处长和另外一名主管审计基本原则问题的审计处长。院长或者副院长可以加入决策会,以多数票来做出决定。在联邦审计院,这种情况很少出现,因为合议小组成员会努力达成一致意见。

联邦审计院最高决策委员会是大决策会。由院长和副院长、9名业务局长、3名审计处长(主管审计基本原则问题的处长为长期成员,另外两名资历最老和资历最年轻的审计处长)、报告人和共同报告人组成。大决策会就年度审计报告的编制等重大事项做出决定,就审计报告的质量以及是否通过,采取投票方式进行表决。无论官职大小,具有独立性,每人1票。大决策会成立常务委员会,由副院长、2名业务局长和2名审计处长组成。

(四) 审计人力资源管

审计工作的质量关键取决于高素质的审计人才,当我们向联邦审计院和审计局多次提问是否存在审计风险时,德国同行告诉我们“疑人不用,用人不疑”。

德国审计机关审计人员的专业知识结构基本由三个三分之一组成:即1/3的经济类人才、1/3的法律类人才、1/3的专门技术类人才。进入渠道广泛,既招录院校毕业生,也面向社会招聘各类审计需要的高素质、实践经验丰富的专门人才。就联邦审计院来说,招聘的中层骨干来自于行政部门以及工程师,而高层人员则来自于私人经济师、评估师,还有教授、专家。

德国审计机关还注重对在职审计人员的能力培训。如杜

塞尔多夫审计局注重审计人员的四种能力建设——社交、方法、个人特征和专业,并将审计人员的能力建设作为审计工作的四大支柱之一。科隆市审计局提高审计人员素质的方法主要有举办专题讲座、派审计人员参加会议和学习等。

为了培养多面手、复合型的人才,保持审计人员的客观公正,德国审计机关还对审计人员实行轮岗制度。联邦审计院对审计人员一般3年轮岗一次。科隆市审计局对审计人员一般3-5年轮岗一次。

二、启示和建议

(一) 人才是根本,要进一步加强审计队伍建设。

加强审计管理,提高审计质量,关键在于审计人员依法审计的能力。本次考察中,与德国同行交流时,我们关注审计风险和审计质量检查,由于国情不同,对于审计风险理解的不同,没有得到直接的答案。他们认为,审计工作只服从于法律,审计人员也必须依法审计,并且必须具备相应专业能力的人员才能从事审计工作,不合格的人不能参加审计,因此,不存在审计风险,不存在审计失误的问题。对此,我们深受启发,建议审计署采取切实有效的措施,进一步加大审计人员的培训力度,一是强化审计人员业务能力的针对性培训;二是增强审计人员依法审计、依法行政的自觉性,牢固树立对审计工作高度负责的精神和严谨细致的工作作风,切实提高审计质量。同时,积极招聘高素质、实践经验丰富的专业人才,逐步优化审计人员的知识和技能结构,以适应不断发展的审计形势要求。

(二) 制度是保障,要进一步完善审计制度。

德国联邦审计院的合议制度令我们耳目一新。从制定审计工作计划开始,审计方案的批准,直至审计通告和向议会报告,分别由合议小组、大决策会做出决定,有效地保证了审计工作的质量。结合我国实际,建议审计署进一步完善审计计划管理方法、审计方案审核制度、审计报告审核制度和规范审计结果公告的内容和程序。

(三) 技术创新是捷径,要继续强力推进现代审计技术的应用。

随着信息化的发展,无论德国联邦审计院,还是杜塞尔多夫审计局、科隆市审计局,对重大预算支出项目,均实行了联网跟踪的审计方式,及时发现问题,及时纠正,提高了审计工作的效率和质量。建议审计署扩大联网审计的试点范围,及时研究解决试点中出现的新情况新问题,并强力推行计算机审计技术的应用,快速提高审计监督的质量与效率。

审计法制考察团考察报告

文 / 审计署法制考察团

为配合审计法修订工作，借鉴世界一些主要国家在审计立法方面的经验，2005年5月26日至6月9日，由全国人大常委会法工委、全国人大常委会预工委、国务院法制办、司法部、审计署等单位有关同志组成的审计法制考察团一行7人，对德国、法国、俄罗斯三国的审计法制工作进行考察。考察期间，考察团先后访问了德国巴登-符腾堡州审计院、法国国民议会、俄罗斯联邦审计院。

一、德国、法国、俄罗斯三国审计制度概况

(一) 德国审计制度概况。德国根据联邦国家体制，分设比较超脱的三个层次的国家审计组织——联邦审计院、州审计院和县乡审计组织。联邦审计院和各州审计院，既不属于议会领导，也不属于政府领导，而是处于立法、司法和行政之间的独立地位，按照宪法和法律从事审计工作，只对法律负责，审计具有客观性，不受政治影响。联邦审计院对某单位是否进行审计，完全由自己决定，对政府及其所属的财政、政治活动，有独立行使审计和咨询服务的职权。联邦审计院院长、副院长由总理提名，联邦议会选举，总统任命，任期12年。审计院成员享有与联邦法院法官一样的独立性，不可任意罢免或调离。联邦审计院负责对联邦财政预算和联邦资产进行合规审计和绩效审计。联邦议会根据联邦审计院的审计结果批准政府决算。审计院向联邦议会、参议院和联邦政府提交年度审计报告、关于重大事项的特别报告和咨询报告。

(二) 法国审计制度概况。法国审计法院是具有司法性质的审计机关。它独立于政府和议会，除具有审计职能外，还

拥有一定程度的独立司法权，协助议会监督政府各部门遵守财政法规并向议会提交审计报告。审计法院由初、中、高三等级的法官组成。院长、各法庭庭长和高级法官均由内阁会议通过决议，总统任命。院长任期终身，兼任财政与预算纪律法院院长、国家税收委员会主席等职。审计法院设总检察长（也称总监察长），有若干名助手协助其工作。总检察长是由政府挑选任命的，不具有法官身份，也不是终身制。总检察长行使监察院的权力，参与并监督审计法院的工作。审计法院依法对政府各部门及其公共机构、社会保险机构、国营企业及国家参股企业、享受国家补贴或者税收优惠的企业开展司法性（财务审计）和非司法性（绩效审计）审计。司法审计以临时判决和最终判决的形式判明公共会计的责任，最终司法判决具有终审效力。审计法院每年向总统或议会提交年度报告，并在政府公报上刊载。

(三) 俄罗斯审计制度概况。根据俄罗斯1993年《宪法》，俄罗斯联邦议会于1995年1月设立俄罗斯联邦审计院。联邦审计院负责审计国家财政收支，对俄罗斯联邦议会负责。审计院依据俄罗斯联邦宪法、联邦审计院法和联邦其他法律开展审计活动。审计院在俄罗斯联邦现行法律范围内具有组织和职能的独立性。联邦审计院院长、副院长由总统提名，分别经过国家杜马和联邦国民议会选举并获得全体议员多数选票才能任命，任期6年。审计院院长、副院长有权参加联邦国民议会和国家杜马的大会、所属各委员会会议和专门会议，有权参加联邦政府常务委员会会议和其他会议。联邦审计院负责对接受和使用联邦财政预算资金、使用和管理联邦财产、免除对联邦的债务、享受联邦法律或联邦机构赋予的税收和

关税减免及其他优惠政策的政府机构、各种所有制形式的企业、金融机构、各类联合体、公共团体、非国有基金、非国有非盈利性组织的审计。联邦审计院每年向联邦国民议会和国家杜马提交年度审计工作报告，并向社会公布审计工作报告。出于对审计院官员承受的自然风险、社会风险和政治风险的考虑，俄罗斯联邦审计院法对审计院官员的物质保障予以专门规定。如审计院院长应当享受联邦政府第一副总理的月工资和加薪待遇。审计院副院长应当享受联邦政府副总理的月工资和加薪待遇。审计院审计官（共12名）应当享受联邦部长的月工资和加薪待遇。审计院检查员的工资高于联邦政府事务部门官员的20%。审计院事务部门官员与联邦政府事务部门官员的工资一致。

二、考察的主要内容

（一）关于审计机关对接受财政资金、有国有资产的单位和项目的财务收支的审计情况。

在德国、法国和俄罗斯，从法律上讲，只要是接受国家财政资金或者拥有国家资产的单位和项目，哪怕接受的国家财政资金或者国家资产所占比例很小（甚至只有1分钱），审计机关都有权代表国家进行审计。比如，2004年俄罗斯联邦审计院根据法律规定，对国有资产持股不到1%的尤科斯公司进行了审计，并且发现了重要案件线索。当然，在实践中，审计机关一般会选择财政资金或国有资产所占比例较大、关系国计民生、影响社会经济发展的项目或单位进行审计，而并不总去审计财政资金或国有资产所占比例很小的单位和项目，但是法律上必须保证国家对这些接受国家财政资金或者拥有国家资产的单位和项目的审计监督权。

德国《联邦预算法》第九十一条规定，联邦审计院有权审计联邦管理以外的部门，如果他们部分执行联邦预算，或从联邦得到费用偿付，管理联邦资金或资产，从联邦得到资助，或者为私法法人，有联邦直接或间接参股，或者得到联邦（包括联邦基金）的预算资金或担保。如果这些部门将资金转给第三方，那么联邦审计院也可审计第三方。德国《联邦预算法》第一百零四条规定，如果私法法人得到联邦补助或依法取得联邦的担保，联邦审计院有权对其预算执行和非预算资金管理进行审计。

法国《审计法院法》第三十八条规定，凡经营活动不受公共财会法规限制，而从国家或其他接受审计法院监督的法

人那里享受附加税、捐助、补贴或其他财政资助的机构亦为审计法院审计的对象。如向不受公共财会法控制的机构提供补贴或投资，则这些接受补贴或投资的机构也属审计法院审计对象。审计范围应包括被审计机构的全部账目和经营活动。如果所提供的附加税、合法捐助，或补贴等财政资助用于限定的支出，支出数额不超过受资助单位资助金额的1/2，则只审计受资助机构所建立的受资助账目。如果该机构未建立此项账目，审计法院应审查该机构的全部账目及经营活动。

俄罗斯《联邦审计院法》第十二条规定，审计院的审计权限包括对接受和使用联邦财政预算资金、使用和管理联邦财产、免除对联邦的债务、享受联邦法律或联邦机构赋予的税收和关税减免及其他优惠政策的地方政府机构、各种类型 and 所有制形式的企业、组织、银行、保险公司、其他金融信用组织和各类联合体。

（二）关于审计机关与立法机关的关系。

联邦审计院作为独立的审计监督机关，只服从于法律，在法定的职权范围内协助联邦议会和联邦政府做出决策。联邦审计院依法向议会提供咨询和提出审计报告，并通过向议会提出和发布审计报告来发挥自己的监督作用。除了随时向议会和政府提出由议会协调处理的专项审计报告外，联邦审计院每年要写出年度审计报告递交议会和联邦政府，同时，召开新闻发布会，由审计院长将年度审计报告有关重点内容向社会公布，并在公开刊物上登载。德国联邦审计院的工作经费由联邦议院直接审查拨付。审计院成员享有与联邦法院法官一样的独立性，不可任意罢免或调离。

法国审计法院是具有司法性质的审计机关，审计法院所有法官都是终身制的，院长、各法庭庭长和高级法官均由内阁会议通过决议，总统任命。审计法院独立于政府和议会，除具有审计职能外，还拥有一定程度的独立司法权，协助议会监督政府各部门遵守财政法规并向议会提交审计报告。但审计法院的报告并不需要议会通过，完全独立，只对法律负责，具有终审权。审计法院应将年度报告递交总统、国民议会和参议院，并在政府公报上刊载。法国审计法院的工作经费，无须经过政府财政部门审核，由议会直接审批。

俄罗斯联邦审计院是俄罗斯联邦议会的常设机构，对俄罗斯联邦议会负责。联邦审计院院长、副院长由总统提名，分别经过国家杜马和联邦国民议会选举并获得全体议员多数选票才能任命。联邦国民议会和国家杜马指令审计的事项、

联邦国民议会和国家杜马五分之一以上的议员要求审计的事项必须列入审计院的年度审计计划。审计院应当向联邦国民议会和国家杜马报告审计检查的结果,使其了解相关联邦机构、团体、企业、组织存在的主要问题。审计院每年向联邦国民议会和国家杜马提交年度审计工作报告,并向社会公布,涉及国家秘密的审计检查结果报告只向联邦议会特定会议提出。审计院在俄罗斯联邦现行法律范围内具有组织和职能的独立性。审计院的审计活动不因国家杜马的解散而停止。俄罗斯联邦审计院的工作经费在联邦财政预算中单列并予以保障。审计院院长、副院长和审计官具有职业独立性保障。

(三) 关于审计机关获得相关信息权和有关单位提供信息的义务。

俄罗斯《联邦审计院法》第十三条规定,根据审计院的要求,所有联邦国家机构、地方政府机构、联邦中央银行和各种所有制形式的团体、企业、组织及其人员都有义务向审计院提供信息,保障审计活动的顺利开展。根据审计院的要求,联邦中央银行、商业银行和其他金融信用组织有义务向审计院提供开展审计工作所需要的书面证据和被审计单位银行账户情况;其他团体、企业、组织有义务向审计院提供与被审计单位生产经营和财产转让有关的证明文件或者文件复印件。上述机构、团体、企业、组织的有关人员拒绝或者不及时提供审计院所要求的信息和证明文件,或者提供虚假信息,应当依法承担法律责任。

德国《联邦预算法》第九十五条规定,对于联邦审计院完成工作任务所需的资料,要按其要求在指定期限内予以寄送,联邦审计院及其审计员应得到他们所要求提供的信息。德国《联邦审计院审计条例》第二十八条规定,如有必要,审计员在要求答复和提供材料时可说明这是联邦审计院执行审计所需,而不必作进一步的解释,即使涉及机密或保密数据,有关部门也要履行提供信息与材料的义务。

(四) 关于审计机关决策机构和决策机制。

俄罗斯《联邦审计院法》规定,俄罗斯联邦审计院设立审计委员会,由院长、副院长、全体审计官组成,决定通过审计院的审计计划并组织实施、确定审计检查方法,以及讨论修改向联邦国民议会和国家杜马提交的审计报告等重要事项。审计委员会实行合议制,决议必须由出席会议的多数成员同意后通过。

德国《联邦审计院法》和《联邦审计院工作守则》规定,联邦审计院实行合议制原则,通过合议庭和院长做出决策。联邦审计院内设立评议委员会,由院长、副院长、各业务局局长和三名审计处长组成,院长担任评议委员会主席。评议委员会决定有关审计业务的重要事项,评议委员会以多数票通过决议,在票数相同的情况下,主席拥有决定权。

法国《审计法院法》规定,审计法院的联合法庭由院长、各法庭庭长及若干名审计官组成。联合法庭负责审定并发表审计法院报告、有关预算规定的法律草案报告等,审理由院长根据各法庭建议或总检察长上诉所提交的账目。联合法庭做出判决时,参加审理的人员最低限度为12人,最终表决时,如双方票数相等,院长拥有决定权。

三、几点启示

德国、法国、俄罗斯三国审计法律制度既具有自己的个性特征,又具有国家审计的共性特征。其制度中所呈现的一些共性特征,对于我国国家审计制度的完善,具有一定的启示和借鉴意义。

(一) 从法律上确保国家对接受财政补贴、国有资产的单位 and 项目的审计监督权,是各国国家审计的通行做法。这既是对国家财政资金实施全面有效监督的需要,也是真正确保国有资产的安全完整,维护国家所有者权益的需要。我国接受财政资金的对象涵盖各级各类单位,现行财政补贴中有很大一部分拨至非国有或非国有控股单位。受审计监督范围的限制,目前审计机关对非国有及非国有控股单位管理和使用财政补贴资金的情况无法进行审计。财政资金被虚报冒领、挤占挪用、截留私分等现象时有发生。此外,我国现有10万亿以上国有资产,除多数存在于国有和国有控股单位外,还有相当一部分存在于国有参股企业和其他单位中。《中共中央关于国有企业改革和发展若干重大问题的决定》指出,今后国有经济的作用既要通过独资企业来实现,更要大力发展股份制,通过控股和参股企业来实现。国家统计局的调查数据显示,在国家确定的4311家重点企业中,混合所有制企业已达1910家,占总比重的44.3%。随着社会主义市场经济体制的建立和完善,国有参股企业将越来越多(未来五年将有17万户国有企业改制)。在这些企业里,国有资产虽不占控股和主导地位,但其总量仍是很大的。如我国近三分之一上市公司是国有不控股的,在这些企业上万亿元的股票市值中,国

有资产占了数千亿元。因此，为保证对国家财政资金的全有效监督，确保国有资产的安全完整，建议在审计法修正案中明确规定：“经国务院和省级人民政府同意，审计机关可以对接受财政资金、有国有资产的单位和项目的财务收支，进行审计监督。”

(二) 加强审计独立性是国家审计的发展趋势。审计工作的重点是监督财政资金，确保国家财政资金的真实、合法、有效使用。为保证审计监督作用的有效发挥，各国在制度设计上，采取了不同的审计监督体制。德国联邦审计院独立于立法、行政和司法，法国审计法院具有司法性，独立于立法和行政，俄罗斯联邦审计院设立在联邦议会，并具有组织和职能的独立性。无论是实行何种审计体制，这三国国家审计中都突出了一个特点，那就是尽可能保持审计监督的相对独立性。我国实行的是行政型审计体制，从总体上讲，现行审计体制是基本符合我国现阶段国情的，也发挥了重要作用，但审计机关业务、人事、经费较大程度依赖政府和有关部门。因此，建议在现行审计体制下通过立法努力增强审计独立性。如在审计法修正案可以考虑规定，审计经费要有保障措施；审计机关实行审计职业化制度；地方各级审计机关负责人任免必须征得上一级审计机关同意。

(三) 以审计报告作为审计结果的最终载体并向社会公布，是世界主要国家的通行做法。德、法、俄三国审计机关向议会提交审计报告的同时，都向社会公布并在公开刊物上发表。德国甚至还召开新闻发布会，由审计院长将年度审计报告有关重点内容向社会公布。虽然我国《审计法》第三十六条规定，审计机关可以向政府有关部门通报或者向社会公

布审计结果，建立起了我国的审计结果公告制度，但是审计结果公告的形式、内容和程序等方面还不完善。因此，应当进一步完善我国审计结果公告制度，增加审计结果的公开性和透明度。

(四) 国外审计机关一般都享有获得相关信息权（包括查询银行账户权）。在我国，虽然《审计法实施条例》已规定了审计机关查询被审计单位在金融机构存款的权限，但未规定对被审计单位以个人名义存储的公款查询权。在审计工作中，审计机关经常发现被审计单位将公款以个人名义存储在商业银行或者其他金融机构。这种行为的背后往往隐藏着私设“小金库”、挪用公款、贪污、私分国有资产等严重违法犯罪问题。实践中，金融机构也往往以保护客户秘密为由，拒绝审计机关查询被审计单位以个人名义存储的公款。由于审计手段和权限严重不足，审计机关对这类问题进行调查取证的阻力很大，审计监督作用难以得到充分发挥。为了加强审计监督，维护国家财政经济秩序，建议审计法修正案赋予审计机关对被审计单位以个人名义存储的公款的查询权。

(五) 设立专门机构并实行合议制决定有关重要审计事项的是国外审计机关基本做法。审计机关设立专门机构，根据合议制原则审定审计报告。这既是审计工作专业性的需要，也是保障审计独立性的需要。这个专门机构实行合议制，其成员可以独立发表意见，从而保障审计报告能够真实、全面、完整地反映审计结果，可以最大程度减少审计机关做出不当审计评价的可能性，防范审计风险。因此，建议在审计法修正案中明确规定，审计机关设立审计报告审议委员会，审计报告审议委员会根据合议制原则审定审计报告。

