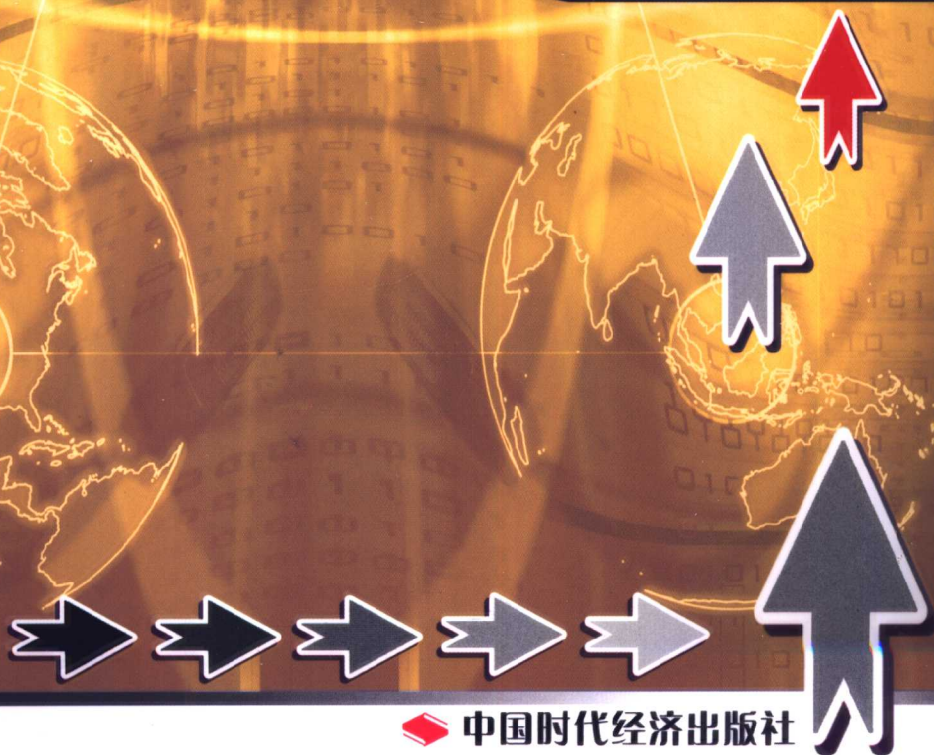


International Performance Auditing Overview

国外绩效审计 简介

◆ 审计署外事司 编



◆ 中国时代经济出版社

国外效益审计简介

审计署外事司 编

中国时代经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

国外效益审计简介/审计署外事司编. —北京: 中国时代经济出版社, 2003. 9

ISBN 7-80169-453-8

I. 国… II. 审… III. 效益审计-简介-国外 IV. F239.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2003) 第 076536 号

国外 效益 审计 简介

审计署外事司
编

出版者	中国时代经济出版社
地址	北京东城区东四十条 24 号 青蓝大厦东办公区 11 层
邮政编码	100007
电话	(010)64066019 88361317
传真	(010)64065971
发行经销	各地新华书店经销
印刷	北京振兴华印刷厂
开本	850×1168 1/32
版次	2003 年 9 月第 1 版
印次	2003 年 9 月第 1 次印刷
印张	9.5
字数	238 千字
印数	1-5000 册
定价	20.00 元
书号	ISBN7-80169-453-8/F·191

版权所有 侵权必究

借以鑒國外
經驗推廣
成效
差軍計。

李士英
1003年
七月

序

最近，审计署发布的《审计署 2003 至 2007 年审计工作发展规划》，把“积极开展效益审计，促进提高财政资金的管理水平和使用效益”作为今后五年的主要任务来抓，同时在审计内容和审计方式上坚持“两个并重”，明确强调要“实行财政财务收支的真实合法审计与效益审计并重，逐年加大效益审计份量，争取到 2007 年，投入效益审计力量占整个审计力量的一半左右”。这一战略决策，必将对我国审计事业产生重大而深远的影响。

开展效益审计，是《审计法》赋予我国审计机关的一项重要职责。《审计法》明确要求审计机关对各级政府及其各部门、国有金融机构、国有企业事业组织和国家建设项目的财政财务收支的真实、合法和效益进行监督。这是我们开展效益审计的法律基础，也是审计机关必须承担的法律责任。

开展效益审计，是审计工作自身发展规律的必然。在审计机关发展的初期，审计人员关注的重点必然是合规合法的问题，因为脱离法规约束的财政财务收支行为，必将导致舞弊和腐败，最终损害纳税人的利益。随着法治的不断深化，明目张胆的违法违规现象将有所减少，但在财政财务收支真实性、完整性和公允性方面玩弄会计技巧的问题又会不断出现。随着审计机关人员素质的不断提高和审计技术方法的不断改进，审计机关在财经领域打假治乱方面取得了突出的成绩，揭露了一批大案要案，对规范财

经秩序发挥了积极的作用。但我们还应该看到，财政资金管理水平和使用效益不高，国有资产运营效率比较低下，损失浪费还普遍存在，有的还比较严重。因此，时代呼唤审计机关必须与时俱进，积极开展效益审计。通过效益审计，深入分析国家财政资金的管理状况和使用情况，揭露影响国家财政资金使用效益的突出问题，特别是国有资产流失损失浪费等重大问题，为不断提高财政资金的管理水平和使用效益，推动社会全面进步提供保障。

开展效益审计，是建设全面小康社会的客观需要。面对人口众多、资源有限的国情，要建设中国特色的社会主义，就必须从管理中要效益、靠管理省资源，绝对不能靠一味地消耗资源和破坏环境来谋求一时的“发展”。国家要走可持续发展道路，就要求审计机关的工作能够与时俱进，能够跳出账本看经济、立足审计看全局，围绕经济抓审计，跳出审计谈经济，想法设法推动国家经济建设和社会发展的平稳、协调和低耗。

开展效益审计，在中国已经具备条件。经过努力，我国的法制建设大大加强，各级财政财务收支状况和管理状况大为好转。我国审计机关经过 20 年的探索，已经在合法合规审计和财政财务收支审计过程中总结出了许多揭露制度缺陷、规范管理流程、合理利用资源的宝贵经验，并且把这些经验通过审计建议的形式予以反映，收到了很好的效果。审计干部队伍发展也逐年提高。在这种条件下积极开展效益审计，是完全可能的。现在的任务是要把审计资源整合起来，把效益审计逐步规范起来，把不自觉的行动变成自觉的行动，把不规范的流程改造成科学的流程，让效益审计更充分地发挥应有的作用。

开展效益审计，首先要理解什么是效益审计。对于效益审计本身，国内外有很多不同的提法，有的叫“绩效审计”，有的叫“管理审计”，还有的叫“决策审计”或“运营审计”，但无论名

称如何不同、重点如何区别，关键的内容还是基本一致的，就是关注经济性、效率和效果三个方面，统称“三E”审计。用通俗的话说，“经济性”就是要少花钱，“效率”就是要少花钱多办事，“效果”就是要少花钱、多办事、办好事。随着人类文明的不断发展，效益审计也在不断发展，有专家认为应当在“三E”的基础上增加公平性和环境保护两个内容，把效益审计变成“五E”审计。

开展效益审计，要探索一些行之有效的技术和方法。就审计技术而言，效益审计和传统财务审计之间有许多技术是通用的，但也有许多特点，例如问卷调查、经济活动分析和成本效益分析等等。就审计方法而言，效益审计的特点是非常明显的，例如大量采用专项审计调查、大范围进行跟踪审计、跨单位跨部门组织横向审计等等。这些技术和方法值得我们深入研究。

开展效益审计，要大胆借鉴国际先进经验。效益审计在国内还没有现成的理论体系和实践经验，但在国际上已经比较成熟，一些市场经济发达国家的审计机关已经有近30年的经验，这些经验作为人类文明的成果，完全可以为我们所用，为中国的发展出力。当然，中国的国情不同，审计机关所处的发展阶段不同，审计人员的结构和素质也不同，这就决定了我们在借鉴国际同行经验的同时要注意鉴别和选择，也就是要强调“选择吸收，为我所用”。例如，有的发达国家各项管理比较高效，他们的绩效审计可以把重点放在过程控制上，不大关注结果本身。这在中国就很难照办，在相当长的一个时期内，揭露管理不善和损失浪费，促进提高财政资金的管理水平和使用效益，还将是我们效益审计的重点。再例如，有的国家财务管理和会计核算相对规范，审计机关在实施效益审计时基本不关注财务会计数据，这种方法在中国就行不通，今后相当长一段时间里，我国的财务审计、合规审

计和效益审计会同时存在，甚至还必需同时进行，这是中国经济发展阶段的客观要求，也是实事求是的具体体现。

为便于审计干部全面、系统、深入地了解 and 掌握效益审计的有关知识，我们将陆续组织出版一些效益审计方面的专业书籍，这些书籍将从效益审计的发展背景、效益审计标准和技术方法、效益审计比较研究以及效益审计案例等多个角度为大家提供学习参考。《国外绩效审计简介》是第一本，也是最基础的一本，希望能够对审计人员了解效益审计有所帮助、对效益审计的蓬勃发展有所裨益。

审计署副审计长 刘家义

2003 年 7 月 8 日

目 录

英国效益审计简介.....	(1)
法国效益审计简介	(13)
瑞典效益审计简介	(21)
德国效益审计简介	(33)
美国效益审计简介	(40)
加拿大效益审计简介	(50)
澳大利亚效益审计简介	(58)
日本效益审计简介	(71)
韩国效益审计简介	(80)
世界审计组织效益审计指南	(91)
亚洲审计组织效益审计指南.....	(220)

英国效益审计简介

一、概况

我们通常所讲的效益审计，在英国称为 VALUE FOR MONEY AUDIT (VFM AUDIT)，若直译成中文，可以叫物有所值审计或货币价值审计。之所以称效益审计为物有所值审计，是由于政府审计所关注的事项较多的都是预算支出的效益，考察所花纳税人的钱是否花得物有所值。很长时间以来，英国审计署一直非常重视效益审计工作，并将其作为向议会报告的要点之一。1983 年以前，英国审计署所开展的效益审计工作并没有任何法律依据，只是因为议员有兴趣了解被审计单位的效益情况且对审计署报告被审计单位的效益状况持积极支持的态度，效益审计也就不断地延续开展。1983 年公布的《英国国家审计法》首次正式为审计署开展效益审计提供了法律基础。该法将效益审计定义为：“检查某一组织为履行其职能而使用所掌握资源的经济性、效率性和效果情况（三 E）”。根据法律规定，审计署可就政府所执行的项目、计划或任何其他工作活动以及其结果进行审查并报告审计结果。目前，效益审计已经是英国审计署重要的工作内容。

具体来说，英国效益审计是检查公共资金使用情况的方式与效果，其中对经济性的审计主要是关注在保证质量的前提下降低资源消耗量，将政府支出降到最低水平；对效率的审计，主要是

对比产出或服务与资源投入的关系，以一定的投入实现最大的产出或实现一定的产出应使用最少的投入，保证资金支出的合理性；而对效益状况的审计，则主要是通过对比资金支出后所实现的实际效果和预期效果之间的关系，保证资金支出达到理想效果。实际上，经济性、效率和效果三者之间并没有明确的界限区别，所谓效益审计只是将三项内容综合起来考察，并据以判断公共资金的支出是否实现了物有所值。为判断效益状况，审计人员可对被审计单位信息的完整性、准确性、实现目标的方法、规划、控制手段、费用和效果等各个方面进行检查。

英国审计署的效益审计任务由各个局共同承担，每局都有其特定的业务领域，同时开展财务审计和效益审计，而不单独设立专门的效益审计局。

二、审计范围和内容

英国的效益审计一般可分为四类。分别是：第一，对严重的铺张浪费、效率或效益低下和控制薄弱的现象进行的检查；第二，针对特定的部门、重大项目、工程进行的调查；第三，对管理活动进行的检查；第四，其他较小规模的检查。有些检查可针对某一单位或项目，如英国审计署对某医院建筑设施项目的全面效益情况开展的审计；还有一些涉及多个部门或单位，就某一共性问题进行横向检查。比如，审计署曾经对几所接受政府资助的大学开展设备采购工作的效益情况进行过审计。

英国审计署的效益审计主要检查和评价政策的执行结果，对政策本身并不提出批评意见。效益审计的类型也是多种多样，根据一项统计，审计署开展的全部效益审计工作中，约 $1/3$ 为对项目效果的审计， $1/3$ 为对产出的审计， $2/9$ 为对工作程序的审计，其余为对工作效率的检查和成本效益分析。在审计过程

中，审计人员详细检查被审计项目或单位的支出以及工作开展情况，对其效益进行分析，肯定其工作中效益突出的领域并力图在有关公共部门中推广一些成功的经验；与此同时，审计人员还要发现其效益不理想的领域并提出改进意见。

由于受资源限制，效益审计工作只能局限于某些项目和单位，因此在对某个单位或某个项目进行审计时，英国审计署注意了解整个行业的全面情况以及被审计的项目或单位对整个国家或社会的影响。在审计中，审计人员一般需要明确一级目标、二级目标以及社会目标，尽量着眼于大的效益情况，力图说明某些现象对社会和国家可能造成的影响。比如，英国审计署在对英国肥胖问题的效益审计报告中指出，肥胖可能导致冠心病，由于英国人肥胖趋势严重，速度加快，已经给国家卫生保健工作带来沉重负担。审计署预计因国人体重超标，国家每年需要增加 15 亿英镑的医疗支出，因此指出，肥胖已经成为一个社会问题。审计署在审计报告中还提出了一些防范和减少肥胖问题的措施。该报告已经引起了国家有关部门的重视，并已将减少肥胖人数作为政府工作的重要内容。2003 年 4 月 23 日英国审计署提出了一份新的效益审计报告，题目是《医院：一个安全的工作地方》。这一审计报告就英国医院的工作环境和条件，医院采取的安全防护措施等作了全面的调查评估，最后得出结论，认为在英国的医院工作安全是有保障的。这一报告公布时正是世界各国关注 SARS，关注医院安全的时候，因此在社会上引起了广泛的关注。

英国审计署每年大约开展 50 个效益审计项目。过去几年，英国审计署就曾经对政府采购、政府部门服务质量、公共道路维护、消费者权益维护、空军的仓库管理、税收、电子政务、环境保护、医药管理、海湾战争、千年穹顶、彩票出售以及慈善事业等各个方面的效益状况开展过审计。英国审计署的效益审计选题

务实，强调社会影响，涉及内容广泛，项目大小不一，所需时间也各不相同。

三、审计程序

英国效益审计的工作程序通常包括以下十个环节：

（一）项目的研究与选择

英国审计署开展效益审计不像财务审计那样，每年都必须对审计管辖范围内的单位进行审计，而是利用有限的审计资源选择一些最有价值的项目实施效益审计，所以如何选择好的审计项目就成了一项重要的工作。效益审计项目的确定采取自由上报项目、平等竞争的方式。每年，在制定审计工作计划时，有关审计小组通过调查社会焦点、国家建设项目、议会的关注重点，学习过去审计工作经验，查阅有关文件和资料，了解有关单位情况等方式，针对通过审计可能发现问题的领域以及通过审计可以大大改善或提高项目效益的领域提出项目建议。英国审计署称这项工作作为前期调查。这一阶段工作的主要内容有：了解有关审计管辖范围内部门和单位的业务活动情况，确定可能存在的需要审计的风险因素，收集一些基础的关键信息并进行分析，确定潜在的值得进行效益审计的领域。

（二）制定战略计划

前期调查结束后，要提出调查报告。前期调查报告必须附有详细说明，指出社会上或议会、政府中哪些人员会关注该效益审计报告，审计小组会有那些措施保证报告能够吸引有关团体或人员的关注。在这一报告中，要提出项目审计的战略计划，或称预案。制定战略计划是对项目所作的一个总体研究，包括提出需要开展审计的领域和事项。制定战略计划中需要明确以下几个方面的问题：项目所涉及的资金量，能否审计，是否有证据表明其效

益较差，是否为政府、议会和公众关注的事项，这一项目对主计审计长是否有风险，实施的时机是否恰当，开展这一审计是否能取得预期的效果等。

经过第一阶段工作后，审计署的有关业务局要提出一些不同的项目审计预案，经部门汇总后提交审计长及高层管理当局，由他们根据审计署工作安排情况和工作重点决定哪些项目预案可以继续开展，进入初步评估阶段。

（三）初步评估

审计提案一旦获得批准，审计小组便可根据审计项目工作程序制定审计工作方案，开展初步评估。初步评估阶段主要工作内容有：分析评价对该项目开展全面的调查评估是否必要；重新考虑预案中所确定的评估领域和事项是否恰当；确认项目的证据来源是否可靠；测试预案中所提出的方法是否适当，制定一个包括对审计组成员要求、时间表等事项在内的行动计划。

开展初步评估通常由一名审计经理另加一名主任审计师或高级审计师两人进行，一般需要1—2个月的时间，工作量大约占整个审计项目的20%。通过初步评估要确保只有那些有效果的项目才能被批准并继续，以保证审计项目本身的效益。

初步评估后，要提出初步评估报告。这一报告的内容主要有：项目背景、评估的目标、评估范围、评估的工作程序、收集资料的方法、使用的分析技术、初步发现、可能的审计结果和影响、所需的资源等。

需要指出的是，在初步评估后，如果审计小组认为继续开展某一审计项目并不能达到预期的效果，则可建议停止该审计项目，不再对该项目进行全面调查评估。

（四）全面的调查评估

全面的调查评估是效益审计最主要的阶段，在这一阶段要证

实初步评估所发现和提出的问题，并收集和分析有关证据。所取得的证据必须充分、相关和可靠。审计组在全面调查评估中发现的问题或初步结果要向审计机关报告，有时也要向被审计单位通报。全面调查评估工作主要是在被审计单位和相关单位的现场进行，一般可在四个月内结束大部分现场审计工作。

（五）起草报告

在全面的调查评估完成后，审计组就可以起草审计报告。在起草过程中通常要列出报告的提纲，对重要的报告内容需要让审计署的高层领导了解，并听取他们的意见。根据审计署的规定，审计报告中的建议应当切实可行、能够产生良好的效果并经得起推敲。

（六）交换意见

审计报告起草完成后，要先征求被审计单位的意见。在有些情况下，由于审计报告涉及的问题会被议员用来质询被审计单位的领导，所以被审计单位会竭力辩解，交换意见的时间有时会花几个月。当审计人员的意见不能与被审计单位达成一致时，应在审计报告中说明被审计单位的观点和意见。

（七）定稿与印制审计报告

在征求被审计单位意见后，审计组要对审计报告进行修改，经主计审计长审定后正式印制，通常都要同时准备一份介绍报告内容概要的新闻稿，供新闻媒体使用。

（八）向公共账目委员会报告

审计报告正式形成后，审计署要向议会公共账目委员会提交。公共账目委员会将就审计报告所反映问题举行听证会，向被审计单位提出质询，有时会作出相应的决议。

（九）与财政部进行沟通

审计署还就审计发现的问题与财政部进行沟通，提请其关注

被审计单位使用公共资金的情况，并采取相应措施。

（十）审计效果评估与后续审计

审计结束后的一定时期内，审计署要对被审计单位落实审计建议的情况进行检查和评价，检查其对议会公共账目委员会决议的落实是否到位，必要时还需考虑是否有必要对其开展后续审计，以追踪检查审计建议的落实情况。

四、审计标准与规范

为保证审计工作质量，审计署内部制订了专门的工作指南，为审计人员提供成本效益分析、工作评价等技术指导。

五、审计方法

与财务审计一样，效益审计也要收集审计证据，以支持审计结论。所收集审计证据的种类和形式包括实物证据、言词证据、文件等书面资料证据、分析性证据等。其审计方法包括观察、文件检查、访谈、调查、分析、问卷等，其中多数方法与财务审计的方法相类似，也为我国的审计人员所熟悉。这里主要介绍其中一些特有的方法及其使用要点。

（一）调查方法

在效益审计中大量使用调查方法，这种方法是为了从比较分散的群体中获取对某一事项的评价意见和信息。调查时先要采用抽样方法，选取要调查的对象，然后向这些调查对象邮寄问卷、电话调查或者当面进行询问。如英国审计署在对苏格兰博物馆和艺术馆的服务和收藏品的安全性进行审计时，就使用了这一方法，向公众进行了调查，以获取公众对其评价意见。使用这种方法需要对调查内容和问卷进行精心设计，并对反馈资料进行科学的归类分析。

（二）比较和分析方法

比较分析方法是指将反映被审计单位业绩的数据指标与相关的投入、业务指标、判断标准等进行比较，以发现其不足或优势。如对英国入境旅客服务情况进行审计时，将不同口岸员工和旅客的比率进行比较。在对使用政府拨款学校的业绩进行审计时，将其业绩指标在不同学校间进行比较。此外，还用大量的技术经济分析方法，去分析其投入与产出的比率关系，以考察是否实现了经济、效率和效果。

（三）对业绩进行计量和评价的方法

在效益审计中，如何计量被审计单位的业绩，以及如何评估其目标的实现情况是最为困难的。对业绩进行计量时，需要设计出能反映所审计项目工作特征和成果的指标，然后寻找评价的标准并进行对比分析。其中的评价标准，需要从不同的渠道获取，如使用其他类似单位的指标、政府规定的标准、请外部专家提供标准等。在有些情况下，只是在审计报告中列示事实，让读者去作出评判。如在审计入境旅客服务时，指出了在盖特威克机场的北口，一个员工每个工作日接待的旅客不足 55 人，而该机场的南出口且却达到了 95 人以上；从员工休病假的时间占总工作时间的比例来看，南出口为 2.8%，而希斯罗机场第二航站的员工却达到了 5.07%。这样不论是议会议员还是社会公众都可以对谁的效益好作出合理的判断。

（四）访谈在效益审计中的应用

在效益审计中，审计人员经常需要当面向有关人员了解情况，获取某些特殊证据，因此访谈就成了效益审计中一种十分常用的审计方法。采用这种方法可以帮助审计人员加强对所审事项的理解，而且可以当面向访谈对象搞清楚有关事项的来龙去脉，十分方便灵活。