

法国、德国、印度 的社会审计

THE PUBLIC AUDITING
IN FRANCE, GERMANY
AND INDIA



编委会名单

主编：王智玉

编委：王培敏 李 杰

李 澄 倪鹏翔

目 录

第一部分 一次友好的聚会

欢迎词.....	1
----------	---

第二部分 法国的社会审计

法国专家杜萌先生和博纳德先生的演讲.....	8
一、法国社会审计的基本情况.....	8
二、社会审计的专业标准、准则	20
三、审计方法及其发展过程	34
四、法国事务所的组织情况	42
五、注册审计师和注册会计师	74
六、企业审计.....	105
七、法国审计法院和内部审计.....	134
八、法国资金市场的有关情况及其审计.....	140
九、资产评估.....	150

第三部分 德国的社会审计

德国专家康布灵先生的演讲.....	164
一、德国社会审计的概况.....	165
二、社会审计的执业标准.....	180

三、经济审计师的职业道德准则·····	194
四、经济审计师·····	199
五、审计公司·····	208
六、企业审计·····	217
七、经济审计师提供的非审计类服务·····	229

第四部分 印度的社会审计

印度专家恰克拉博提先生的演讲·····	234
一、印度社会审计的历史和特许会计师协会·····	234
二、社会审计实务标准和专业标准·····	237
三、会计师事务所·····	249
四、特许会计师·····	258
五、企业审计·····	265
六、会计师事务所提供的其它服务·····	294

第五部分 思考和借鉴

法国组代表田莱先生的演讲·····	304
一、对注册审计师的职能要有一个新的认识·····	304
二、“三化”建设是社会审计发展的前提和保证·····	308
三、着力提高注册审计师的素质·····	310
德国组代表辛超先生的演讲·····	313
一、社会审计是经济发展的必然·····	313
二、社会审计大发展必须增强三个意识·····	314
三、社会审计发展需要各方面支持和理解·····	316
印度组代表张连华先生的演讲·····	317

一、我国社会审计起点高发展快·····	317
二、抓住机遇，进一步发展社会审计·····	319
三、在发展中要加强管理，不断提高效益·····	321
 第六部分 友谊地久天长·····	 325

一次友好的聚会

1

王智玉秘书长主持开幕式：

'95 国际社会审计研讨会开幕式现在开始。首先向大家介绍在主席台就座的各位嘉宾：法国萨理德审计和咨询事务所副总裁杜萌先生、德国水道审计股份有限公司经理彼得·康布灵先生、印度特许会计师协会中央理事恰克拉博提先生；法国萨理德审计和咨询事务所经理范庆珠小姐。还有中国注册会计师协会会长罗进新同志；黑龙江省审计厅厅长宋厚德同志；审计署外事司局级研究员丁杏芬同志。让我们以热烈的掌声欢迎各位嘉宾。

罗进新会长致欢迎词：

首先，请允许我代表中国注册会计师协会，向远道而来的法国专家杜萌先生、德国专家康布灵先生、印度专家恰克拉博提先生以及即将到来的法国专家博纳德先生表示热烈的欢迎，并预祝他们和夫人在华期间工作顺利、生活愉快。向参加本研讨会的 90 多位中国专家——他们之中有教授、各省级协会会长和秘书长、审计事务所所长——表示热烈的欢迎。

今天开幕的'95 国际社会审计研讨会是在中华人民共和国审计署和联合国开发计划署的大力支持下举办的。众所周知，中国经济改革的目标是建立社会主义市场经济体制。在这个过程中，我们需要扩大开放、深化改革，需要更多地吸收借鉴其他国家的有益经验。中国的社会审计是在实行改革

开放政策之后发展起来的。10多年来，广大社会审计工作者根据中国的国情不断探索，同时也注意学习国外的成功经验，不断改善管理，提高质量，促进社会审计的迅速健康发展，更好地为社会主义现代化建设服务。

法国、德国、印度的社会审计，既有世界多数国家的共同之处，又有它们自己的特色和优点。邀请这3个国家的专家来和我们一起研讨，将使我们能够更多地了解欧洲大陆和发展中国家社会审计的理论研究、运作模式和管理方式。毫无疑问，这将进一步开阔我们的视野，对促进我国社会审计的发展和提高，具有积极的意义。

黑龙江省审计厅、黑龙江省注册会计师协会以及哈尔滨市有关单位，为举办这次研讨会，给予了很大的支持，做了很好的准备，请允许我代表全体来宾向他们表示衷心感谢。

最后，预祝'95国际社会审计研讨会圆满成功。

德国专家康布灵致词：

非常感谢会长热情洋溢的欢迎和秘书长对我们的介绍。女士们、先生们，我首先要说的是，对我来说，在今天和将来的一个星期里，能够和大家在一起，参加这样一个研讨会，感到非常的荣幸和愉快。我要给大家介绍德国社会审计职业界里使你们感兴趣的问题。

我特别盼望的是，我们各自介绍之后，大家一起探讨问题。因为这也是我向大家，向中国、印度、法国的同行学习和交流各个方面经验的一个好机会。

法国专家杜萌先生致词：

我要向中国注册会计师协会会长罗进新先生和大家对我们的欢迎表示感谢。参加这样一个研讨会我感到非常荣幸。

我是法国一家审计和咨询事务所的副总裁，这个事务所有 400 名成员，它的历史比较悠久，在法国是一个大事务所。但对中国来说，还是一个小的机构。尽管法国和中国两国人口数量相差很大，面积也相差很大，但是中、法两国有很多共同点。比如，法国同中国一样，有很多的国有企业；法国的会计、审计事务所或公司，也是在政府的监督之下，这是传统。所以我想，在今后的几天里，我和我的同事——国际部主任博纳德先生介绍的内容，可能大家会有兴趣。

印度专家恰克拉博提先生致词：

首先，我作为有古老文化的 8 亿多印度人民的一员，向研讨会致敬，向有 12 亿人口的人民中国致敬。

在 1500 年前，阿夏克王朝时期，中国和印度两国人民通过佛教有了亲密的联系。两国的佛教界和哲学家也进行过互访。在过去的 10 年中，印度的社会审计和政府审计有了非常迅速的发展，审计师有 8 万多人。

我代表印度特许会计师协会向中国注册会计师协会赠送我们协会的会徽，会徽上有一只鹰，象征着审计师像鹰一样永远警惕着。同时，我还代表我们特许会计师协会向中国注

册审计师协会赠送印度特许会计师协会的章程、条例以及会计、审计标准、职业道德标准的小册子，还包括审计方法等文件。另外还有一些读物，都是我们协会编辑出版的。

今年6月底，我在巴黎见到了国际会计标准委员会的主席和秘书长，他们请我转达向中国注册审计师协会的请求，就是请中国注册审计师协会参加他们的委员会。同时，还赠送一本1995年版的《国际会计标准》。

黑龙江省审计厅宋厚德厅长致词：

盼望已久的'95国际社会审计研讨会，今天在哈尔滨市拉开了帷幕，请允许我代表黑龙江省审计厅、黑龙江省注册审计师协会，向各位外国专家、中国注册审计师协会及各省、自治区、直辖市的社会审计同仁，表示诚挚热烈的欢迎。

黑龙江省位于中国的东北部，是中国地理位置上纬度最高的省份。省名是由境内最大的河流黑龙江而得名。全省有汉、满、蒙古、回、达斡尔、鄂伦春、鄂温克、锡伯、赫哲族等46个民族，有3640万人，共同生活在46万平方公里的黑土地上。

黑龙江省美丽富饶，它的版图形似一只展翅飞翔的矫健天鹅，省会哈尔滨市，尤如天鹅项下的一颗珍珠。黑龙江省幅员辽阔，土地肥沃，资源丰富，是煤（年产7360万吨）、木（年产1100万立方米）、石油（年产5590万吨）、粮（年产500亿斤）的生产大省，机械加工能力也较为雄厚。

位于哈尔滨市附近的阿城市，是800年前金朝的都城上

一次友好的聚会

京会宁府，后迁都燕京（今天的北京）。在哈尔滨以北 400 多公里的五大连池市，是一座火山天然公园，火山地貌比较完整，是中国著名的铀质碳酸冷泉疗养胜地。

让我们伸出友谊之手，喜迎国内外审计同仁，相会在哈尔滨，仰望天高云淡，俯视丰收金秋。我们作为东道主，将努力为研讨会和各位中外宾客搞好服务，衷心希望这短短的几天，能给各位留下一个美好的回忆！

2

法国专家杜萌先生和博纳德先生的演讲

我们有幸为大家介绍法国社会审计的情况，并共同探讨有关这方面大家都感兴趣的一些问题。现在我就从法国社会审计的基本情况讲起。

一、法国社会审计的基本情况

首先介绍一下法国社会审计的基本情况，使大家先了解一个梗概，详细情况在以后分述。

（一）法国政府对企业的控制

法国和德国都属于欧洲共同体的独立国家，欧洲共同体实际上是一种联合体的形式，好象美国有很多州组成的一个联合体。所不同的是欧洲共同体内各个国家的经济都是独立的。德国是欧洲的第一大经济强国，人口是 8000 万；法国是欧洲的第二经济大国，人口是 5500 万。我尽量讲一些法国的情况，与德国重复的地方就不讲了。在欧洲共同体内只有法国比较特殊，对国有企业控制的比重比较大一些，这是区别于其它欧洲共同体国家的一个特点。法国政府控制着占国民生产总值三分之一的企业。政府主要对以下行业进行控制：

1. 军工行业

虽然有些军工行业的企业是以民间的形式出现的，但其资本是100%来自法国国家。

2. 关系国计民生的重要企业

如铁路、航天工业、电力、比较大的银行等。这一类的企业，国家对它们控制很严。再就是公共事业企业，如市政府的房屋修缮部门、电力、水处理企业等，国家对它们的控制也是很严的。

3. 私营企业

国家也要对它进行严格的控制。私营企业和第二类企业的组织形式是一样的，最大的区别就是它的资本组成不一样，这类企业是私人投资的，第二类企业是国家投资的。

前两类企业占国民生产总值的30%，后一类企业占70%。法国国营和私营企业共有220万家，这里把夫妻办的企业也包括在里面了。

（二）外部机构对企业的监控

法国的企业，除在内部设立内部审计机构外，在外部还有3个机构对它们进行监控。

1. 法国审计法院

在法国审计法院工作的大约有2000人。法国审计法院与中国的审计署有共同之处，主要是审计国家的公共资金，即财政部下拨资金的使用情况。

2. 注册会计师

法国注册会计师大概有1.6万名，如果双方愿意的话，这

法国的社会审计

些注册会计师可到任何企业工作。220 万家企业中，大概有 50% 左右的企业要找注册会计师为他们工作。

3. 注册审计师

注册审计师的工作范围主要是法定审计，法国的法律规定，凡是有限责任公司都要接受审计。法国有 1.2 万名注册审计师。

在法国，一个人既可以是注册会计师，又可以是注册审计师。但不能在同一家公司执业，不能既作注册会计师工作，又作注册审计师工作，这是不允许的。法国从事社会审计（包括从事会计咨询）职业的，约有 12 万人，每年的营业额是 400 亿法郎，折合人民币 680 亿元。

（三）法国审计法院

法国审计法院是法国国家的中心审计法院。法国有 23 个地区，每个地区也有自己的审计法院。两级审计法院的职责都是审计国家的公共资金的流向，目的是监督国家的预算是否是按计划进行的，这个目的是比较容易达到的。但是随着经济的发展，这个目的已经不适应当前的需要，已有所更新。

英国、美国的国家审计机关不对企业的财务报表出具鉴证性的审计报告，而法国的审计法院有权对企业进行经济上的处罚。

审计法院的审计范围是各个政府部门和国有企业。审计法院审计的国有企业中，有的既要接受政府审计，又要接受社会审计。审计法院不是每年都要对某个企业进行审计的，或许是 3 年 1 次，或许是 2 年 1 次。但社会审计对企业进行的

审计是每年都要做的，并依据法律的规定出具审计报告。审计法院对企业的审计主要是了解企业的领导人是否受贿、资金使用是否得当等。如果发现企业领导人有不规行为，就要进行一系列法律方面的程序，如传讯，并做出判决。审计法院还要了解企业与政府部门的之间的关系是否协调，对企业的管理、经营效益进行检查把关，提出改进的要求等。审计法院要对当年审计过的公司情况做一个综合的报告，提交共和国总统。审计法院是一个非常独立的机构，在此工作的人员都是高级公务人员。如参加今年北京世界妇女大会的女士，就是审计法院的第二号人物，她曾在右派政府内担任过很多任的部长。法国的审计法院与德国的审计法院的形式差不多，但还是有区别，从整个欧洲大陆来看还是有它的特殊性。

（四）注册会计师行业

注册会计师在法国是自由职业者，它的头衔是很神圣的，要取得注册会计师的资格要学习很多年。花费的时间比英国的多，比德国的少。法国人中学毕业以后，要进行10年的学习，要通过3门比较大的科目考试，即会计、经济、法律，才可以得到注册会计师的头衔，年龄在25岁到35岁之间。

在法国，注册会计师行业及其头衔是受法律保护的，注册会计师也是一个垄断性的行业（意大利、西班牙也是如此），未取得注册会计师头衔的人，不能自称注册会计师，不能以注册会计师的名义执业。对于企业来说，可以自己有机务机构，如果请外面的人来做会计工作的话，必须聘请具有注册会计师头衔的人。至于聘用谁，企业有独立自主权。

实际情况是，凡聘请注册会计师工作的企业，一般是中小企业，他自己没有独立的财务部门。注册会计师在企业的工作主要是记账、编制年度财务报告，作为企业纳税的依据。法国企业要缴3种税：营业税、增值税、所得税。营业税和所得税是按月缴，增值税是每年年终缴。注册会计师做的账税务局是很信任的，这是因为注册会计师在法国具有很高信誉，因此，企业也乐意到会计师事务所聘请注册会计师为他们工作。注册会计师的另一项工作就是为金融和信贷机构提供服务，如果企业向金融机构贷款，企业要向金融机构提供由注册会计师编制的企业财务报表。另外，企业的领导非常愿意注册会计师为其提供管理方面的咨询和意见，以完善企业的管理制度。

中小企业聘请的注册会计师在企业中一般相当于财务部经理的角色，但注册会计师不是该企业的正式员工。他帮助企业调整机构设置、计算机信息系统，为企业提供法律、税务咨询，并为企业的决策服务。这和律师有所不同，律师所做的工作是提供法律事务咨询，起草法律文件及其相关的工作。而注册会计师主要是做财务方面的咨询和财务方面的工作。在税收方面，律师和注册会计师都可以做工作，但是注册会计师必须是在做财务的同时做税务工作，不能单独做税务咨询工作，这就是律师和注册会计师工作交叉的地方。1个注册会计师可以雇佣10个助手（不包括秘书）共同工作。

法国对注册会计师的管理有两个条例。作为注册会计师就不能从事其它职业，这与律师和医生是相同的。注册会计师事务所也不能作广告，建筑师和医师也不能作广告。