

审计基础知识丛书

各国审计制度比较

王德升 编著

中国审计学会主编

中国审计出版社

SHEN JI JI CHU
ZHI SHI
CONG SHU

1

會計學概論

會計學概論

第一版

會計學概論

會計學概論

SHEN JI JI CHU
ZHI SHI
CONG SHU

1

审计基础知识丛书

各国审计制度比较

王德升 编著

中国审计出版社

审计基础知识丛书
各国审计制度比较

王德升 编著

中国审计出版社出版
(北京市白石桥路甲4号)

新华书店北京发行所发行 各地新华书店经售
北京市京丰印刷厂印刷

787×1092毫米 32开本 2.875印张 56000字

1989年6月第1版 1989年6月北京第1次印刷

印数：1—12,000 定价：1.20元

统一书号：ISBN 7-80064-025-6/C9

一套促进中国审计建设的丛书

——《审计基础知识丛书》代序

于明涛

《审计基础知识丛书》第一辑出版了。这是一件广大的审计工作者和从事经济工作的同志们盼望已久的大事。《丛书》是中国审计学会组织了几十位从事审计研究的学者、专家、教授和审计工作者编写的。这是中国审计学会一、二届理事会的一项计划。

我认为《丛书》的出版，有特殊的意义。

首先，审计是一门崭新的学科。我国审计制度有着悠久的历史。但是，建立社会主义的审计是在一九八二年五届人民代表大会五次会议上定下来的，写进了中华人民共和国宪法。到现在才有五年多的历史。因此，什么是审计？为什么需要审计？它的基本任务和促进中国实现现代化的作用等等，人们还不象对其他部门那么熟悉。虽然，国家已发布了《审计条例》，几年来也写过不少专论审计的文章，但是把审计变成群众熟悉的东西，自觉执行审计的规定，还要作大量的宣传普及工作。因此，编写这套系统、简明、而又适用的丛书，以通俗的语言，宣传审计条例，普及审计知识，的确，就非常需要了。

其次，《丛书》反映了中国社会主义审计理论发展的若干方面。特别是党的十一届三中全会以来，随着改革、开放政策的实施而逐步发展的审计实践，是《丛书》编写的基础。例如对于中国审计的性质，对象、职能、定义就是经过

11/20/86 24

了几年的多次讨论，并不断根据实践中出现的新问题，丰富了这方面的内容，才有了《丛书》所提出的学术成果。同样《丛书》中所阐述的各项学术成果，也都有理论与实践的基础；因此，《丛书》有较大的适用性。《丛书》反映了中国审计是按照中国的国情而建立的有特色的审计制度，它不同于西方国家，也不同于别的社会主义国家。

第三，《丛书》对发挥审计在治理、整顿和深化改革中的作用，会有积极的效果。六届人大七次会议规定治理整顿深化改革的工作方针，对审计提出了新的要求，审计要成为宏观调控的一个重要方面。如何适应当前新的形势是摆在面前的一个十分重要的问题。很明显，审计队伍要不断提高素质，提高审计的效能，担当起历史赋予的重任。需要强化审计制度的建设，努力去实现经常化、制度化、规范化。促进立法，强化经济部门的内部制约机制等等。上述各方面，《丛书》都可以提供必需的知识，对推动事业的发展起到积极的效果。

第四，《丛书》表现了在审计理论方面勇于探索的精神。这在今后也是要继续发扬的。实践证明，百家争鸣的作法有益于探索的深入，可以使提出的各个问题，日臻完善。对新的问题不断发现，提出理论上的新课题，如事前审计，效益审计，承包经营审计，基建跟踪审计，都有变化了的新因素。我们不断发现，又不断研讨，不仅可丰富《丛书》的内容，并且可为指导实践，提供有益的东西。

最后，预祝这套《丛书》对促进中国审计制度的建设产生积极的效果。对各位撰稿的专家、学者、教授、审计工作者和参与《丛书》编辑工作的同志们表示感谢。

《审计基础知识丛书》编辑委员会

(按姓氏笔划为序)

王志钧	王宸生	祁 田	杨树滋	张以宽
娄尔行	崔建民	阎金锴	蒋志方	管锦康
主 编: 杨树滋				
副 主 编: 阎金锴 张以宽				
责任编辑: 叶君辉				
封面设计: 刘 军				

11/20/26

目 录

第一章	绪论	(1)
第二章	美国审计制度	(4)
一、	美国国家审计制度	(5)
二、	美国民间审计制度	(12)
三、	美国内部审计制度	(21)
第三章	英国审计制度	(24)
一、	英国国家审计制度	(25)
二、	英国民间审计制度	(29)
三、	英国内部审计制度	(35)
第四章	日本审计制度	(37)
一、	日本国家审计制度	(38)
二、	日本民间审计制度	(42)
三、	日本内部审计制度	(49)
第五章	法国审计制度	(50)
一、	法国国家审计制度	(51)
二、	法国民间审计制度	(54)
第六章	苏联审计制度	(57)
第七章	中国审计制度	(62)
一、	中国审计组织体系	(62)
二、	中国国家审计制度	(64)
三、	中国民间审计制度	(71)
四、	中国内部审计制度	(72)

第八章 各国审计制度的异同.....	(74)
一、各国审计制度的共性.....	(74)
二、各国审计制度中相异的方面.....	(78)

第一章 绪 论

建立审计制度，实施审计监督，是现代国家的重大任务。目前，世界上已有150多个国家和地区建立了审计制度。我国是社会主义国家，我们应该建立起具有中国特色的审计制度。为此需要做两方面的工作：一方面要认真总结我国审计实践的经验，使之上升为理论；另一方面要积极开展科学研究，研究世界各国的审计理论、方法和制度，次便从中借鉴有价值的东西。

在科学研究中已广泛采用比较研究的方法。这是因为，世界上一切事物都是辩证地联系在一起的，都是相比较而存在的，只有经过比较才能作出正确的鉴别，得出正确的结论。马克思在《资本论》中主要是研究资本主义生产方式，但他并不是孤立的研究资本主义，而是对资本主义生产方式以前的各种形式的生产方式进行了比较研究。恩格斯对这种比较研究曾给以很高的评价。他说：“到目前为止，总的说来，只有马克思进行过这种研究和比较。”①

比较研究的面是很广泛的，如政治、经济、法律、军事、理论、历史和文学等都可以进行比较研究。我们在本书中所要进行的是各国审计制度的比较。

审计制度属于上层建筑，它是经济监督制度的组成部分。作为上层建筑，它要为经济基础服务。资本主义的审计

注①恩格斯：《反杜林论》《马克思恩格斯选集》第三卷，第190页。

制度要为发展资本主义经济服务，而社会主义的审计制度则要为发展社会主义经济服务。这表明，不同社会制度下的审计制度是有区别的，是有各自的特性的。即使在相同社会制度的国家之间，各国的审计制度也不是完全一样的，这是由各国的国情不同，历史文化传统不同所造成的。

那么不同社会制度下的审计制度是否有共同的地方呢？回答是肯定的。因为现代的审计制度要为发展商品经济服务，为社会化大生产服务。不管什么审计制度，其中都有一部分属于反映现代社会化生产的共同规律的东西。这就表明，不同社会制度下的审计制度是有共性的，同一社会制度下的各国审计制度之间共性就更多一些。

正是因为各国审计制度之间既有共性又有特性，所以各国之间就有可能相互学习、相互借鉴。就我国来说，我们在审计制度建设中要吸收其它国家的有益经验。其他国家也会有选择地学习我们的长处。我们既要面向世界，了解世界，也要走向世界，影响世界。当然，借鉴和吸收应该是有分析、有选择地进行，不能全盘照搬。

世界上有很多国家，每个国家都有自己的国情。有些国家属于社会主义国家；有些国家属于资本主义国家；有些国家是发达国家，有些国家是小国。虽然各国的国情不同，但有一点是相同的，即都在致力于发展经济，加强和改善管理，谋求进步和繁荣。建立和健全审计制度即是加强经济管理和监督的重要方面。

本书主要介绍英国、美国、日本、法国、苏联和中国的审计制度。为什么选择这六个国家呢？这是因为：英国是最早实行现代审计的国家，审计作为一种科学也首先在英国形

成。英国的政府审计也是比较发达的。

二十世纪美国经济以惊人的速度迅猛发展，审计事业也迅速发展起来，形成具有美国特色的审计制度。美国的审计制度在资本主义世界中具有重要影响。

法国的审计制度是另一个类型，她的审计机关具有司法监督权。

日本的国家审计机关是一个独立的机构，不属国会，内阁或司法部门。日本的民间审计是在学习美国经验的基础上建立起来的。当然，也有自己的一些特点。

苏联是社会主义国家，她的审计机关由政府领导。目前，苏联还没有民间审计。

中国也是社会主义国家，1983年建立了独立的审计机关。中国的民间审计也渐渐地发展起来。目前，正在为建立具有中国特色的审计制度而努力。

在本书中，我们主要介绍和比较以上这些国家的政府审计制度和民间审计制度；至于内部审计制度只作了一般的阐述。

第二章 美国审计制度

美国的全称是“美利坚合众国”。美国有50个州，这个合众国实际是一个合州国。美国的各个州有如独立的“国家”一样，各有自己的宪法，有自己的议会。联邦就是各个州的联合。这种情况从美国建立的过程中可以得到说明。美国是在1776年从英国统治下独立出来的国家，当时十三块殖民地，都是独立存在的。在这种情况下，有必要形成一个处理各州共同问题的联合体，于是合众国就诞生了。

目前，美国是世界上最发达的资本主义国家。她拥有众多的人口（1986年为2.416亿人）和广袤的土地（面积为936.31万平方公里）。美国1986年的国民生产总值为42350亿美元。

美国虽然只有200多年的历史，但她的生产力发展的速度是惊人的。特别是第二次大战以后，美国在许多主要的科学技术领域取得了突破性的进展，并在此基础上推动了整个经济的发展。同时，美国重视经济管理，在经济管理理论和方法的研究方面颇有成就。这也是促使美国经济迅速发展的一个重要原因。由于生产力的大发展，也促成了跨国公司的大发展。1973年全世界9481家跨国公司中，美国有2567家，占27%。

美国虽然经济实力雄厚，尖端技术和基础技术从总体上来说仍居世界前列，但其整个经济状况已不如过去，特别是经济地位有所下降。1960年美国的国民生产总值占世界生产总

值的26%，1980年已降为21.5%。

作为一个资本主义大国，美国的矛盾也是很多的。首先是财政赤字庞大，束缚了经济增长的速度；其次是通货膨胀，再加上劳动生产率有下降的趋势。

美国的审计历史不长，但有自己的特色。美国的审计制度在西方世界中也是比较健全和完备的。一些西方国家也承认，在这方面美国居于领先地位。

一 美国国家审计制度

国家审计制度中一般包括机构设置，人员配备，责任，权限，审计标准，工作范围，以及基本审计方法等。下面加以简述。

（一）机构设置

美国的最高审计机关是审计总局（General Accounting office: GAO）。过去美国的财政监督机构不是独立的机构，1919年由参、众两院建议组成预算特别委员会。委员会认为政府帐目的审计应从财政部的业务中分离出来，成立独立的机构行使此项权力。独立的审计机构直接向国会负责并报告工作。根据委员会的这一意见，1921年经国会通过，总统签字公布了《预算和会计法》。美国审计总局就是根据这个法令建立起来的。建立美国审计总局的总目的，在于寻找各种尽可能高效率，效果好，较经济的方式来管理美国政府的公共款项。

美国审计总局的地位较高，有很大的独立性。它不属于政府，而属于国会。审计总局的最高负责人是审计长。总审计局下设五个为审计长服务的办公室，即：向外提供公共资

料办公室，国会联络办公室，内部监督办公室，民权保障办公室和人事诉讼办公室。在审计长领导下，还有12个负责审计业务的工作部门。这些部门是：会计和财务管理部、社会经济发展部、能源矿产部、联邦人事及保险部、地区业务部及所属15个地区分局、一般政府机构、人力资源部、国际部及所属三个国外分局（三个分局中，一个是负责欧洲地区的分局，设在西德的法兰克福；一个是负责亚洲，大洋洲地区的分局，设在夏威夷；一个是负责南美地区的分局，设在巴拿马）、国防装备购置和分析部、国防后勤采购准备部、规划评估特别研究室和审计项目规划分析部。

审计总局在全国各地设十五个分局，专门负责联邦政府设在全国各地直属机构的财务经济状况。另外，还在联邦各部门派有常驻的审计小组，多的几十人，少的几个人。负责对所驻部门的经常审计监督工作。

美国除设有联邦审计机关外，在各地区设有地方审计机关。联邦审计机关与地方审计机关不是领导关系，只有业务上的联系。地方审计机关具有独立的地位。设置形式有两种：一种是属于地方议会，如美国华盛顿特区；另一种是与地方议会、政府平行的，如美国的纽约州和纽约市。

（二）人员配备

美国审计总局设审计长一人，副审计长一人。任命审计长的程序是，先由国会特别委员会向总统提出几位合格的人选名单，总统从其中挑选一名，交参议院讨论决定，然后由总统任命。审计长的任期为15年，任期未满之前不能任意罢免，审计长年达七十可以退休。审计总局有独立的预算，由国会核校。这些规定都是保证审计独立性的重要措施。

目前，审计总局有职员5000余人，其中大部分是注册会计师。从1977年的情况来看，当时专门职员4085人当中约有60%（2496人）为会计师，这些会计专家中取得注册会计师（CPA）资格者为646人。审计总局在创建初期，其职员构成情况远非如此。1945年国营企业监督法制定出来以前，其成员几乎都是单纯事务性职员。当时审计总局拥有10000多人的职员。这些人每天核对由各政府机关向总局发来的大量证据文件，因而耗费大量的时间和人力。但当时的审计总局向国会提不出任何有价值的信息，因而受到了国会的批评。

根据上述1945年法案，授与国家审计机关对国营企业审查的权限以后，审计总局把大量的事务职员调到其他部门，采取了录用职业会计师和会计专业大学毕业生这样一种彻底的人事改革政策。到了七十年代，随着客观形势的发展，审计总局又采取了职员多样化的政策。1977年，专门职员人数为4085人，其中会计师2496人，其他人员1589人。在1589人中涉及很多领域，如经营学、数学，保险数理、工程师，电脑专家，法律家，经济学家等等。当然，在全部专门职员中会计师仍居主导地位。

（三）职权和审计范围

美国从1921年成立审计总局以后，国会先后于1945年、1946年、1950年、1962年、1966年、1970年、1974年和1980年多次通过法案对审计总局的职权不断加以补充和扩大。目前，审计总局的职权，概括起来有以下几项：

1. 审查联邦财政决算情况，并将审查情况和意见报告国会；

2. 审查联邦政府各部门和公共机构的各项收支及其经济

效益，包括审计其采购和包工合同；

3. 起草会计法和审计法草案；
4. 制定审计工作条例；
5. 审查批准联邦各部门的会计工作条例；
6. 向国会提出更经济，更有效地使用公款的立法建议；
7. 指导联邦各部门的内部审计工作；
8. 审核总统授用国会拨款咨文副本，向国会提出报告；
9. 国会交办的其他事项。

为了保证审计机关行使职权，法律规定：审计机关有权取得有关资料，有权调阅有关的档案；有权进入有关机关，约见有关人员进行调查索证。

审计总局是国会的调查机关，协助国会是其重要职能之一。它可以在以下几方面协助国会工作：

1. 依法进行调查，评定和研究工作。
2. 在国会听证会上作证。
3. 在制定和起草法案时，提供咨询服务。
4. 委派职员直接协助国会的有关委员会工作。
5. 向国会提供有关政府工作和政策的各种信息。

美国审计总局审查面比较广，除中央情报局和总统办公室不能审查外，凡与公共开支有关的事项，都有权审查。

审计总局的最重要的任务就是向国会提供信息和参考意见，以便有助于国会各委员会的工作，随着客观形势的发展，审计总局的审计范围越来越扩大。早期的审计只是财务审计。到了第二次大战以后的五十年代，美国国会开始要求审计总局提供联邦政府各部门管理业绩的效率方面的信息，其目的在于确定各政府机构的管理活动在人力、物力和财力资