

GUOWAIJIXIAOSHENJILILUNYUSHIWU

GUOWAIJIXIAOSHENJILILUNYUSHIWU



●《国外绩效审计理论与实务》课题组编译

# 国外绩效审计 理论与实务



中国时代经济出版社  
China Modern Economic Publishing House

GUOWAIJIXIAOSHENJILILUNYUSHIWU

●《国外绩效审计理论与实务》课题组编译



# 国外绩效审计 理论与实务



中国时代经济出版社  
China Modern Economic Publishing House

**图书在版编目(CIP)数据**

**国外绩效审计理论与实务** /《国外绩效审计理论与实务》课题组编译.—北京：  
中国时代经济出版社，2010.6

ISBN 978-7-5119-0160-6

I.①国… II.①审… III.①效益审计—外国 IV.①F239.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 077942 号

**书 名：国外绩效审计理论与实务**

**出 版 人：宋灵恩**

**作 者：《国外绩效审计理论与实务》课题组**

**出版发行：中国时代经济出版社**

**社 址：北京市西城区车公庄大街乙 5 号鸿儒大厦 B 座**

**邮政编码：100044**

**发行热线：(010)68320825 68320484**

**传 真：(010)68320634**

**邮购热线：(010)88361317**

**网 址：www.cmepub.com.cn**

**电子邮箱：zgsdjj@hotmail.com**

**经 销：各地新华书店**

**印 刷：北京市鑫海达印刷有限公司**

**开 本：787×1092 1/16**

**字 数：660 千字**

**印 张：37.5**

**版 次：2010 年 8 月第 1 版**

**印 次：2010 年 8 月第 1 次印刷**

**书 号：ISBN 978-7-5119-0160-6**

**定 价：82.00 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

# 序

开展绩效审计，是我国审计机关的一项法定职责。我国审计法明确规定，审计机关对财政收支或者财务收支的真实、合法和效益进行审计监督。其中对效益的审计，即是通常所说的绩效审计。因此从法律层面上说，审计机关有权力、也有义务开展绩效审计。

绩效审计，是我国审计机关多年来持续开展的一项重要工作。在实际中，审计机关对具体项目财政收支或者财务收支真实、合法和效益的审计，可能会侧重某一个方面或两个方面，但也可能三方面结合进行，很难严格区分是真实性审计，还是合法性审计，或者是绩效审计，但是近年来，一个不争的事实是绩效审计工作的比重越来越大。

绩效审计，是我国审计机关未来大力推进的一项重要审计工作。审计署在2008至2012年审计工作发展规划中，把全面推进绩效审计作为主要工作任务之一。到2012年，要求审计人员在审计所有项目时都要开展绩效审计，因此要不断探索和总结绩效审计经验和方法，基本建立起符合我国发展实际的绩效审计方法体系。

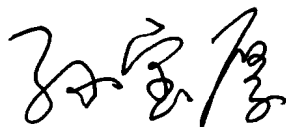
利用外资项目的绩效审计，在审计机关起步较早，重视程度较高。早在1998年，按照蒙特利尔多边基金执委会和世界银行的要求，审计署外资运用审计司组织部分地方审计机关开展了对国际公约消耗臭氧层物质淘汰项目年度目标完成情况的绩效审计，向相关国际组织提交年度绩效审计报告，该项目的绩效审计一直延续至今。2004年，审计署外资运用审计司组织开展的全国政府外债铁路设备效益专项审计调查很有特色。审计署外资运用审计司2006年组织开展的100个世亚行已完工贷款项目绩效审计调查，2007年组织开展的50个外国政府贷款项目绩效审计调查，都在当年审计署组织的效益审计项目成果展示和评价活动中获得第一名。随后审计署外资运用审计司组织开展的“三河三湖”水污染防治绩效审计调查和

农村饮水安全问题审计调查也是比较成功的，在探索绩效审计方面取得较好成效。

外资绩效审计，之所以能够起步较早、效果较好，积累一些经验，与涉外不无关系。随着社会经济的增长，绩效审计不仅是我国发展的内在要求，同时也是国际发展的大趋势。一些发达国家，绩效审计在整个审计工作中的比重大、发展快，总结出了许多经验和做法。我国外资审计在审计技术方法方面，以往得益于借鉴国外的这些经验和做法，以后仍然有必要继续“睁开眼睛看世界”。

基于这样的想法，在积极实践、大胆探索、致力于开创我国绩效审计新局面的过程中，审计署外资运用审计司利用亚洲开发银行技术援助项目，为加强审计机关绩效审计能力建设，特聘请国外专家撰写了《国外绩效审计理论与实务》。本书包括绩效审计理论和实务两个部分，其中实务部分分农业、教育、能源、环境等八个行业，选择英国审计署开展的一些绩效审计典型案例，从项目立项、审前调查、审计计划、现场调查、审计报告等方面详细介绍绩效审计的内容和主要做法。此外还收录了《世界审计组织绩效审计指南》等参考资料。

本书对审计人员系统了解国外绩效审计理论知识，尤其是了解英国审计署的绩效审计实务，推动我国绩效审计工作将会起到积极的作用。当然，我们只借鉴，不能照搬国外的做法。我们期待，更希望通过我们的不懈努力，使我们的绩效审计，能够适合国情，走出真正的中国特色的绩效审计之路。



2010年8月9日于北京

# 目 录

序 /1

## 概 述

- (一) 英国绩效审计工作方法 /1
- (二) 时间—成本—质量三角形 /3
- (三) 宪法和法律框架 /3
- (四) 绩效审计成果种类 /4
- (五) 绩效审计发展历程 /5
- (六) 公共账目委员会 /6
- (七) 评估绩效审计附加值 /9
- 附件 A 英国审计署的组织机构 /11
- 附件 B 绩效审计的增值作用 /20

## 第一部分 绩效审计理论

- 一、绩效审计定义 /50
- 二、年度的战略规划 /53
- 三、审计方法 /57
- 四、现场调查 /71
- 五、报告起草 /78
- 六、追踪审计 /86
- 七、审计标准 /87
- 八、绩效审计基准 /90
- 附录 A 绩效审计计划范例 /96
- 附录 B 撰写方法附件的指南 /103
- 附录 C 世界审计组织绩效审计指南 /106

## 第二部分 审计实务

概述 /112

### 一、英国审计署行业绩效审计方法：农业 /113

(一) 审计方案简述 /113

(二) 审方方法 /116

(三) 绩效审计结果 /117

(四) 绩效审计报告 /119

附录 A 政府对公共账目委员会 2002 ~ 2003 年第五份报告的回应 /122

附录 B 英国审计署 2000 年以来的农业绩效审计报告 /135

### 二、英国审计署行业绩效审计：教育 /137

(一) 审计方案简述 /137

(二) 审方方法 /142

(三) 绩效审计结果 /144

(四) 绩效审计报告 /145

附录 英国审计署 2000 年以来的教育行业绩效审计报告 /150

### 三、英国审计署行业绩效审计方法：能源 /152

(一) 审计方案简述 /152

(二) 审方方法 /156

(三) 绩效审计结果 /158

(四) 绩效审计报告 /160

(五) 建议 /161

附录 A 英国燃气电力市场办公室关于苏格兰燃气网络公司提出收购燃气分销网络的咨询文件 /163

附录 B 英国审计署 2000 年以来的能源绩效审计报告 /167

### 四、英国审计署行业绩效审计方法：环境 /168

(一) 绩效审计项目确认 /168

(二) 审前调查和绩效审计计划 /169

(三) 绩效审计结果 /179

(四) 绩效审计报告 /180

附录 英国审计署 2000 年以来的环境绩效审计报告 /183

**五、英国审计署行业绩效审计方法：医疗卫生 /185**

- (一) 绩效审计项目确认 /185
- (二) 审前调查和绩效审计计划 /186
- (三) 绩效审计结果 /192
- (四) 绩效审计报告 /194

附录 英国审计署 2000 年以来的医疗卫生绩效审计报告清单 /198

**六、英国审计署行业绩效审计方法：交通运输 /202**

- (一) 绩效审计项目确认 /202
- (二) 审前调查和绩效审计计划 /203
- (三) 绩效审计结果 /209
- (四) 绩效审计报告 /210

附录 英国审计署 2000 年以来的交通运输绩效审计报告清单 /213

**七、英国审计署行业绩效审计方法：城市建设 /215**

- (一) 绩效审计项目确认 /215
- (二) 审前调查和绩效审计计划 /216
- (三) 绩效审计结果 /223
- (四) 绩效审计报告 /224

附录 A 英国审计署的详细建议 /227

附录 B 英国审计署 2000 年以来的房地产或建设绩效审计报告清单

/230

**八、英国审计署行业绩效审计方法：政府部门 A /231**

- (一) 绩效审计项目确认 /231
- (二) 审前调查和绩效审计计划 /233
- (三) 绩效审计结果 /238
- (四) 绩效审计报告 /240

附录 A 财政部针对 2005 年 7 月 13 日公共账目委员会 (2003 ~ 2004 议会会议期间) 第 25 份报告所召开会议的纪要 /242

附录 B 世界顶级财务管理的特征 /249

附录 C 英国审计署 2000 年以来跨政府绩效审计报告清单 /251

**九、英国审计署行业绩效审计方法：政府部门 B /255**

- (一) 绩效审计项目确认 /255



- (二) 审前调查和绩效审计计划 /256
  - (三) 绩效审计结果 /264
  - (四) 绩效审计报告 /266
  - 附录 A 评估效率措施的问题 /269
  - 附录 B 英国审计署 2000 年以来跨政府绩效审计报告清单 /272
- 十、英国审计署行业绩效审计方法：政府部门 C /276**
- (一) 绩效审计项目确认 /276
  - (二) 审前调查和绩效审计计划 /277
  - (三) 绩效审计结果 /281
  - (四) 绩效审计报告 /283
  - 附录 英国审计署 2000 年以来跨政府绩效审计报告清单 /287

# Contents

## Introduction

Introduction : Annex A-Structure of the UK NAO organisation	/302
Introduction Annex B:The added value of performance audit	/311

## Part 1 : Audit Theory

<b>Part 1 : Performance Audit Theory</b>	<b>/345</b>
Performance audit definitions	/345
Audit methodology	/353
Fieldwork	/367
Report Drafting	/374
Follow-up work	/382
Audit Standards	/384
Annex A: Example of Performance Audit Plan	/392
Annex B: Guidance for writing a methodology appendix	/399
Annex C: INTOSAI performance audit guidelines	/402

## Part 2 : Audit Practice

<b>Introduction</b>	<b>/409</b>
<b>Part 1 : UK NAO Approach to Performance Audit by Sector : Agriculture</b>	<b>/410</b>
identification of the performance audit project	/410
pre-audit investigation and performance audit plan	/411
Performance audit findings	/414
Performance audit report	/415
Annex A: Government response to Committee of Public Accounts Fifth Report 2002-03	/418
Annex B: List of NAO Performance Audit Reports on Agriculture since 2000	/432

**Part 2: UK NAO Approach to Performance Audit by Sector: Education /433**

identification of the performance audit project /433

pre-audit investigation and performance audit plan /434

Performance audit findings /440

Performance audit report /441

Annex: List of NAO Performance Audit Reports on Education since 2000

/446

**Part 3: UK NAO Approach to Performance Audit by Sector: Energy /448**

identification of the performance audit project /448

pre-audit investigation and performance audit plan /449

Performance audit findings /453

Performance audit report /455

Annex A: Ofgem Consultation Paper on Scotia Gas Networks proposed acquisition of gas distribution networks /458

Annex B: List of NAO Performance Audit Reports on Energy since 2000 /462

**Part 4: UK NAO Approach to Performance Audit by Sector: Environment**

/463

identification of the performance audit project /463

pre-audit investigation and performance audit plan /464

Performance audit findings /474

Performance audit report /475

Annex: List of NAO Performance Audit Reports on Environment since 2000

/478

**Part 5: UK NAO Approach to Performance Audit by Sector: Health care**

/480

identification of the performance audit project /480

pre-audit investigation and performance audit plan /481

Performance audit findings /487

Performance audit report /489

Annex: List of NAO Performance Audit Reports on Healthcare since 2000

/493

**Part 6: UK NAO Approach to Performance Audit by Sector: Transportation**

/497

identification of the performance audit project /497

pre-audit investigation and performance audit plan /498

Performance audit findings /504

Performance audit report /505

Annex: List of NAO Performance Audit Reports on Transport since 2000 /508

**Part 7: UK NAO Approach to Performance Audit by Sector: Urban Construction /510**

- identification of the performance audit project /510
- pre-audit investigation and performance audit plan /511
- Performance audit findings /518
- Performance audit report /520
- Annex A: Detailed NAO Recommendations /523
- Annex B: List of Performance Audit Reports on Property or Construction, since 2000 /526

**Part 8: UK NAO Approach to Performance Audit by Sector: Government Departments A /527**

- identification of the performance audit project /527
- pre-audit investigation and performance audit plan /529
- Performance audit findings /534
- Performance audit report /536
- Annex A: Treasury Minute dated 13 July 2005 on the Twenty-Fifth Report from the Committee Of Public Accounts, Session 2003-2004 /538
- Annex B: Characteristics of world class financial management /546
- Annex C: List of NAO Cross Government Performance Audit Reports since 2000 /548

**Part 9: UK NAO Approach to Performance Audit by Sector: Government Departments B /552**

- identification of the performance audit project /552
- pre-audit investigation and performance audit plan /553
- Performance audit findings /560
- Performance audit report /562
- Annex A: Questions for assessing efficiency measures /565
- Annex B: List of NAO Cross-Government Performance Audit Reports since 2000 /568

**Part 10: UK NAO Approach to Performance Audit by Sector: Government Departments C /572**

- identification of the performance audit project /572
- pre-audit investigation and performance audit plan /573
- Performance audit findings /577
- Performance audit report /579
- Annex: List of NAO Cross Government Performance Audit Reports since 2000 /583

# 概 述

1. 本书介绍了一种以英国审计署的审计原则与审计实践为基础的新的绩效审计方法。手册中的内容应被看做是不断变化的，可以随着实践的不断深入而随时得到更新。本手册不仅仅是一本技术手册，而且还包含了一系列充分考虑了绩效审计的特殊原则和特点的相关指南和其他内容。本手册以 2004 年发布的最高审计机关国际组织（世界审计组织）审计标准和世界审计组织绩效审计指南为基础。

2. 值得注意的是，绩效审计的方法多种多样，并不存在一个唯一正确的方法。审计人员可以通过自己的判断选择能够满足其需求的合适方法。本指南重在介绍英国的绩效审计是如何进行的。

## （一）英国绩效审计工作方法

### ——保持灵活性和创造性

3. 英国的绩效审计工作在英国审计长（C&AG）和英国审计署（NAO）的领导下进行，具有悠久的历史。目前开展的绩效审计工作是多年来不断演进和反复应用的结果，这一探索绩效审计工作的过程，早在 1983 年《英国国家审计法案》正式要求提交绩效审计报告（VFM reporting，直译为“物超所值”报告）之前就已经开始了。

4. 在论及绩效审计工作时，一定不可忘记该项工作的起源。绩效审计源于我们就公共账目向议会提出审计报告的责任。经过长期的发展，绩效审计报告现已成为议会问责体系的一个重要组成部分，并受到媒体的广泛关注。尽管如此，我们必须依然谨记，财务审计工作是绩效审计的基础，财务审计工作的结果，对于充分了解各政府部门的情况，正确评估绩效审计风险，都大有益处。表 A 显示的是绩效审计工作与其他评估活动的比较。

表 A 其他评估活动与绩效审计的不同之处

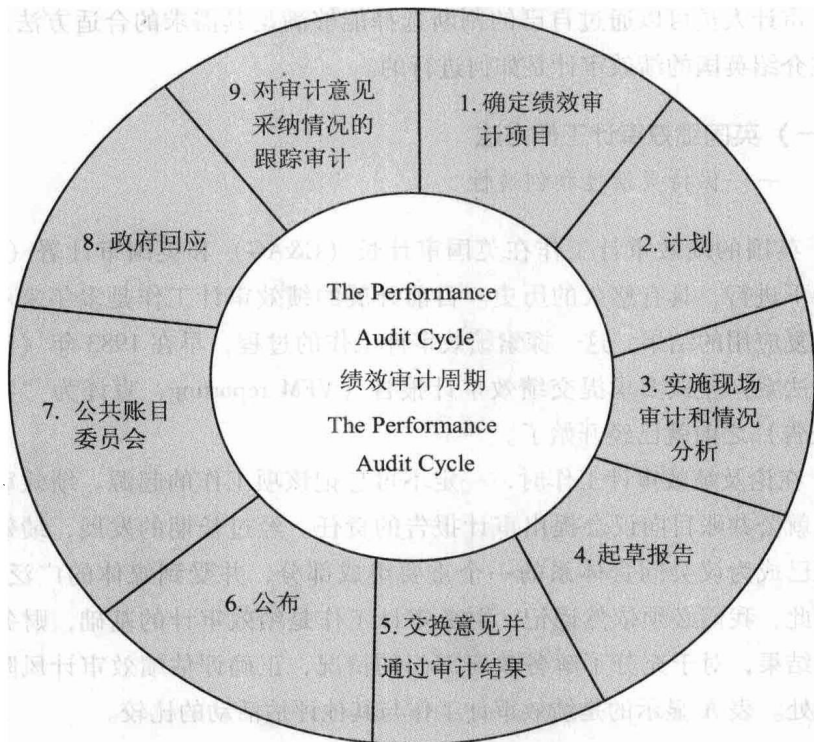
**评估**——评估通常由组织、赞助方或政府机构委托实施，用于检查计划或项目实施的效果及其背后的原因，有时评估可能会检查资金的运用是否合适。上述方面通常就是评估工作的主要部分，有时候评估还会用于问责的目的，但这通常不是主要目的。评估结果可予以公布，可能会导致项目资金的变化，甚至产生对政策本身的调整。

**检验**——是一种有组织的检查或正式的评估工作，它涉及根据一定的标准检查计划或项目的绩效。检查结果通常与特定的要求和标准进行比较，以确定活动是否符合设定的目标，结果是成功还是失败。

**管理咨询**——管理咨询师帮助相关机构改善绩效，主要途径是通过对当前业务问题的全面分析制订出改进的计划。咨询工作通常由相关机构直接委托，其工作结果是提出一系列建议来改善内部流程和绩效。

**研究**——基于一些特定手段的应用，发现支持或反对某项理论或某个研究问题的证据。研究规模大小皆可，可以对内对外公布。研究将针对提出的问题给出结论，但并不会因此而对服务的改善提供进一步的建议。

图 B 绩效审计周期

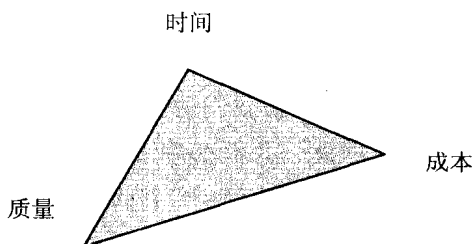


5. 图 B 描述了在英国的一个绩效审计周期中的几个关键阶段, 该周期适用于所有审计, 但由议会公共账目委员会 (PAC) 决定不举行听证会的少数审计除外。在这一较为宽泛的框架范围内, 我们必须仔细考虑如何实施每项绩效审计。

## (二) 时间—成本—质量三角形

6. 在每项绩效审计中, 我们必须在时间、成本和质量之间取得平衡 (见图 C)。如果某项审计时间要求比较严格, 需要尽快公布调查报告, 那么就需组成较大的审计组或借助外部力量, 在尽可能短的时间内实施现场审计。但如果某项审计具有政治敏锐性, 使用最新的审计技术方法或具有非常复杂的特性, 我们就应充分考虑加大时间和成本的投入, 以及关注风险管理措施。

图 C 时间—成本—质量三角形



绩效审计必须在这三个要素之间找到合适的平衡点, 应尽可能在一个合理的时间周期内、在不超出预算的条件下取得质量足够高的审计结果。

## (三) 宪法和法律框架

——1983 年《英国国家审计法案》

7. 自从国库与审计部 (审计署的前身) 成立以来, 绩效审计就一直是审计长工作的一个重要组成部分。1983 年《英国国家审计法案》首次从法律的角度表述了绩效审计。该法案规定, 审计长可以“……对任何 (政府部门或其他相关) 机构为履行职能而使用所掌握资源的经济性、效率性和效果性进行检查”。——1983 年《英国国家审计法案》第六章第一节。1983 年审计法案还赋予英国审计署权力, 可对使用公共资金的其他组织机构展开绩效审计, 如医疗卫生机构和教育机构。在实际工作中, 审计长通过下列方式行使其权力:

- 决定是否实施绩效审计以及审计的时间和方式；
- 决定是否向议会报告审计结果，以及报告的时间和方式；
- 在任何合理的时间内行使准入权查阅各种需要查阅的文件，并获取其他必要的资料和说明。

8. 在议会问责政府、保证公共资源得到有效运用的过程中，英国审计署的绩效审计发挥着重要作用。但审计工作若想带来价值，绩效审计的最终目标必须是推动被审计单位的内部发生积极的改变，具体包括：

- 提高服务质量；
- 更加经济高效地实现既定目标；
- 节约资金；
- 避免浪费。

我们应该为了促进这些有益的改变而确认、设计、执行和完成绩效审计检查。

9. 1983年《英国国家审计法案》规定，审计长在执行绩效审计检查时，不得质询政策目标的价值。这对保护我们的独立性具有重要意义，确保我们能够不受政治因素的影响。因此，我们必须要在某一特定政策目标的目的（我们不可以质询）与这一政策目标实施的经济性、效率性和效果性（我们可以质询）之间作出区分。这种区分并不意味着我们不关心政策的制定过程，我们需要了解政策推出的原因，也建立了相应的程序来检查政策制定过程的方方面面。例如，绩效审计检查了作为政策制定基础的研究委托过程、确定政策成功与否的指标质量以及对政策进行正式评估的各种安排。

#### （四）绩效审计成果种类

10. 我们的主要绩效审计文件是审计长向议会提交的报告。同时也包括其他一些范围更为广泛的资料，其中有些是将绩效审计和财务审计结果结合在一起（见表D）。这些资料在交流审计结果方面发挥着重要的作用。此外，我们还通过多种方式如使用电子工具和其他工具来公布补充材料。总之，我们设计审计工作、审计工作结果和发布审计结果的方式都是为了促进被审计单位的工作得到积极的转变。



表 D 绩效审计成果种类

产品性质	主要受众	形式
绩效审计主要报告 (包括了解报告所必需的附录)	议会、公共账目委员会、主流媒体、部委高层人员、学术界、公众	审计长递交议会的报告, 对外保密并需获得会计长的通过
关键审计结果按照选区的细分报告	公共账目委员会	递交公共账目委员会, 不公开, 不保密, 需获得工作层面的通过
对管理层的报告 (包括绩效基准和良好实践实例)	部委人员和大学、医院、监狱、宗教办公室等组织机构	信件或正式发布的文件, 根据被调查者情况专门拟定
支持信息(资料审核、调查和分析等)	部委、学术界、调查记者和评论员	通常只在网上发布, 不保密, 发布只需获得工作层面同意即可
良好实践指南(包括宣传册、会议和 DVD 等)	发展或提供公共服务的人士, 当事关公民与政府沟通事项时, 主要受众为大众	印刷或网上发布, 不具保密性, 发布只需获得工作层面同意即可

### (五) 绩效审计发展历程

11. 提供公共服务的方式一直处于发展变化之中, 政府寻求通过以下方式来提高公共服务质量:

- 更快捷地提供服务;
- 更广泛地使用技术;
- 在资金筹措和提供服务过程中发展合作伙伴, 如私营部门;
- 提供更便利的服务;
- 以整合方式提供服务, 如通过“一站式”服务在一个场所提供数项服务。

12. 当推出提供服务的新方法时, 我们必须确保存在可靠的问责制度安排, 向议会报告纳税人资金的支出用途以及是否实现了物有所值。无论提供服务的是公共机构还是私人部门, 这可能都意味着需要遵循公共资金的使用