

YINGGUOJIXIAOSHENJI
英国绩效审计

主编 / 罗美富 李季泽 章轲



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

英国绩效审计

罗美富 李季泽 章轲 主编

中国时代经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

英国绩效审计/罗美富, 李季泽, 章轲主编. —北京: 中国时代经济出版社, 2005.3

ISBN 7 - 80169 - 733 - 2

I. 英… II. ①罗…②李…③章… III. 效益审计 - 研究 - 英国
IV. F239.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2005) 第 017826 号

英国 绩效 审计

罗美富
李季泽
章轲
主编

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)68320825 68320484 (010)88361317(邮购)
传真	(010)68320634
发行	各地新华书店
印刷	北京优美印刷厂
开本	787×1092 1/16
版次	2005 年 3 月第 1 版
印次	2005 年 3 月第 1 次印刷
印张	20.5
字数	385 千字
印数	1~3000 册
定价	38.00 元
书号	ISBN 7 - 80169 - 733 - 2/F·340

版权所有 侵权必究

探索中國特色
的建設新軍路。

甲申年夏李學舟

编 委 会

主 编:罗美富 李季泽 章 轲

副主编:郭彩云 陆凯旋

编 委:李季泽 郭彩云 陆凯旋 谢胜利 屠红梅
何其智 李云玲

翻译撰稿人(按姓氏笔划顺序):

王 石 王 彦 李云玲 李建伟 李季泽 刘伟彦
许朝阳 孟 林 何其智 陆凯旋 哈承斌 郭彩云
屠红梅 童仕欢 谢胜利 雷 隆 靳志宏 颜 兵



本书作者2004年5月访问英国西北发展局时合影留念



序

2003年,中华人民共和国审计署颁布了《2003至2007年审计工作发展规划》,提出要“实行财政财务收支的真实合法审计与效益审计并重,逐年加大效益审计分量,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,既为我国审计事业的发展指明了方向,也对审计工作提出了新的、更高的要求。如何探索和推进符合中国特点和要求的效益审计工作,建立起有中国特色的现代审计制度体系,成为摆在我们面前的一个重大课题。虽然近几年来我们做了些探索,但总体上讲还缺乏经验,更没有形成一套制度规范。这就需要我们深入实践、积极探索、大胆借鉴、广泛吸收。

英国是世界上开展绩效审计比较早的国家之一。研究英国绩效审计的经验,能为我国绩效审计工作的发展提供一定的借鉴和参考。

据了解,1983年以前,英国国家审计署开展绩效审计,只是因为议员们有兴趣了解被审计单位的绩效情况,且对主计审计长报告被审计单位的绩效状况持积极肯定的态度,并没有法律依据。1983年的英国《国家审计法》不仅改变了主计审计长的身份,使其成为下议院议员,同时也赋予主计审计长审计政府部门和其它公共机构公共资源使用的经济性、效率性和效果性的权力,也就是我们通常所说的“衡工量值”。从此,英国绩效审计进入了一个新的发展阶段。

经过二十多年的实践探索,英国绩效审计有了很大的发展,绩效审计报告已成为议会责任监督体系的重要组成部分,并得到了媒体的广泛关注。目前,英国国家审计署有50%左右的审计业务属绩效审计,每年完成约60个绩效审计项目,涉及国防、财政、教育、环境、卫生、养老、文化、体育、外事、农业、交通,以及公共服务与私营合作等几乎所有政府部门、行政和公共机构,并取得了十分显著的成效:一是节约了社会资源,英国国家审计署在2002至2003年度的绩效审计报告中指出,绩效审计平均每1英镑的审计成本带来8英镑的社会节约;二是提高了政府效能,明确了责任;三是提高了管理水平,推进了法制建设。

在多年的绩效审计实践中,英国国家审计署并没有对绩效审计的程序、步骤等作过多的硬性规定,而是倡导灵活和创新原则,要求审计人员根据审计项



目的类型和特点,选择适用的方法、程序以及报告方式。1997年,英国国家审计署首次发布了绩效审计手册,规定了绩效审计中应该遵循的基本准则。在随后的6年中,英国国家审计署在缩短审计周期、规划审计工作、简化审计程序、建立严谨高效的项目管理制度以及强化质量控制等方面,都进行了有益的探索,并取得了新的进展。2003年,英国国家审计署发布了新版绩效审计手册。目前,英国绩效审计已基本形成体系,并在实践中得到了发展,主要表现在:

一是制定了绩效审计的八条基本原则:即专业胜任能力、公正性、严密性、客观性和独立性、责任、增值性、坚定性和沟通协调。

二是提出了“绩效审计循环”的概念,列示了完成一个绩效审计项目需要经过的确定审计项目、制定审计计划、实施现场审计、起草审计报告、交换意见、发布审计报告、提交议会、政府答复、跟踪检查等9个环节。这9个环节反映了绩效审计的一般程序框架。在具体实施审计时,审计人员不必拘泥于这些规定,而要根据项目特点以及审计风险,来确定所应采取的审计程序和方法。

三是提出了绩效审计“质量环节”(“Quality Thresholds”)的概念,这里的“Thresholds”有“关口”、“门槛”、“起点”、“开端”、“门口”、“环节”等多层意思,但其核心是指质量控制中一种环环相扣、层层递进的关系,也就是说只有满足上一个环节的质量要求,才能开展下一阶段的工作。

四是开发了调查法、问题解析和碰头会法、绘制结构关系图等一系列适合于绩效审计的常用技术方法,保证了绩效审计的顺利开展。

五是已经形成了较为系统的计算机辅助审计理论,并逐步开展了信息系统安全和管理审计。

同时,随着社会公共服务方式的不断变化,随着新领域的出现和新技术的采用,英国国家审计署在扩展绩效审计重点、进行跨部门绩效审计、促进业绩报告的完善、支持政府信息化建设、扩大绩效审计影响等方面,正在进行有益的改革和探索。

英国绩效审计的理论和实践,尤其是发展中的新经验,有可研究和借鉴的价值。审计署赴英培训班的学员在5个月的学习中,按照“学研结合”的要求,编译了《英国绩效审计》。我粗略地浏览了一遍,总的感觉是,本书较全面、客观、准确地反映了英国绩效审计的发展过程、基本做法、最新成果和理论水平。主要体现在:一是较全面、系统地介绍了最新的英国公共审计体制、英国绩效审计的最新概念及发展过程;二是重点介绍了绩效审计实施程序、质量控制和计算机在绩效审计中的运用等技术方法;三是将绩效审计的一般要求与绩效审计案例相结合,突出了对英国绩效审计案例的分析。同时,本书还力求做到“准、实、精”:“准”是指本书力求准确、客观反映英国绩效审计的历史和现状,为



此,本书采用的资料全部为英文原版资料,同时征询了英国有关专家的意见;“实”是指文风朴实,以介绍性语言为主,一般不作演绎和推理;“精”是指文字和内容力求精炼和简洁。

任何理论都是在实践中发展的。英国绩效审计的理论和实践,也经历了不同的历史发展阶段。英国绩效审计既有其长处,也存在一定的局限性。随着社会的进步,我国的效益审计也会逐步发展和成熟起来,这就要求我们在借鉴和参考外国先进经验和做法时,一定要结合国情,为我所用,切不可全盘拿来,照搬照抄。只有用历史的、辩证的和科学发展的观点来对待人类的文明成果,我们才能从中获益。

刘家义

二〇〇四年十二月二十五日



内容提要

本书由英国绩效审计概况、程序、技术与方法、计算机技术在绩效审计中的应用、案例及附录 6 个部分组成。

第一章“英国绩效审计概况”，介绍了英国开展绩效审计的背景和依据。主要包括英国公共审计体制、英国绩效审计的产生与发展、概念和目标、实现形式及原则等内容。

第二章“英国绩效审计程序”，按照英国国家审计署绩效审计循环的规定，详细阐述了确定审计项目、制定审计计划、实施现场审计、起草审计报告、交换意见、发布审计报告、提交议会、政府答复、跟踪检查共 9 个环节的实施过程和操作方法。

第三章“英国绩效审计技术与方法”，选取英国绩效审计中常用的质量控制法、调查法、问题解析和碰头会法、统计分析法进行了详细介绍（运用计算机技术开展绩效审计，也是英国绩效审计的一种重要技术方法，鉴于这种方法有突出的地位和作用，本书专章介绍）。

第四章“计算机技术在英国绩效审计中的应用”，根据英国国家审计署发布的有关计算机审计的准则和指南，介绍了英国计算机辅助审计技术的基本原理，绩效审计中的数据采集、分析方法与常用软件，信息系统安全审计与信息系统管理审计，以及英国国家审计署应用计算机技术开展 IT 项目绩效审计的实践。

第五章“英国绩效审计案例”，选取了“英国国家审计署对政府采购支出的绩效审计”、“英国国家审计署对政府税务部门 IT 系统的审计”、“英国国家审计署对中央政府工程建设支出的绩效审计”、“英国国家审计署对政府公共服务热线提供公共服务情况的绩效审计”、“英国国家审计署对公路局道路维护情况的绩效审计”、“统计分析法在英国国家审计署绩效审计中的应用”等 6 个案例，这些案例从不同侧面反映了英国绩效审计的内容、步骤和方法。其中，案例 1 和案例 3 主要介绍英国绩效审计在总结和推广先进经验方面的作用；案例 2 介绍了信息系统审计的有关内容；案例 4 主要反映英国绩效审计在促进提高公共服务效率方面的作用；案例 5 主要关注交通部门的“三 E”状况；案例 6 介绍



英国绩效审计

了统计分析法在绩效审计中的运用。案例 1、3、4 是跨部门的综合性审计,案例 2、5、6 是针对单个部门的审计,其中案例 2、6 也是专门技术方法在绩效审计中的运用实例。每个案例都介绍了背景资料、审计目标、审计内容、审计发现问题、审计建议和审计方法等内容。通过这 6 个案例,可以初步了解英国国家审计署绩效审计的工作状况,也可以了解不同的审计内容需要采用不同的审计方法。

附录部分收录了英国政治经济体制简介、英国国家审计署 2003 年发布的《英国绩效审计手册》以及《调查法操作指南》等内容。



目 录

序	(1)
内容提要	(1)
第一章 英国绩效审计概况	(1)
一、英国公共审计体制	(1)
(一)英国公共审计机构	
(二)英国公共审计论坛	
(三)英国国家审计署与议会的关系	
(四)英国国家审计署与其他公共机构的关系	
二、英国绩效审计的产生与发展	(8)
(一)英国绩效审计的历史简况	
(二)英国绩效审计的现状和发展趋势	
三、英国绩效审计的法律依据	(11)
(一)《国库和审计部门法》与《国库和审计部门法修正案》	
(二)1983年《国家审计法》	
(三)2000年《政府资源和会计法》	
四、英国绩效审计的概念及目标	(13)
(一)英国绩效审计的概念	
(二)英国绩效审计的目标	
五、英国绩效审计的实现形式	(16)
六、英国绩效审计原则	(17)
(一)关于专业胜任能力原则	
(二)关于公正性原则	
(三)关于严密性原则	
(四)关于客观性和独立性原则	
(五)关于责任原则	
(六)关于增值性原则	
(七)关于坚定性原则	
(八)关于沟通协调原则	
第二章 英国绩效审计程序	(24)



英国绩效审计

一、确定审计项目	(24)
(一)明确项目选题范围	
(二)广泛收集资料	
(三)确认合适的项目选题	
(四)对项目选题进行成本效益分析	
二、制定审计计划	(32)
(一)制定审计项目计划的必要性	
(二)编制审计项目计划的步骤	
(三)审计项目计划的内容	
(四)审计项目管理制度	
三、实施现场审计	(39)
(一)实施现场审计的意义	
(二)实施现场审计的主要步骤和技术方法	
(三)实施现场审计工作应注意的事项	
四、起草审计报告	(47)
(一)审计报告的主要内容	
(二)审计报告的撰写要求	
(三)审计报告的起草过程	
(四)审计报告草案的审阅	
五、交换意见	(55)
(一)交换意见的意义	
(二)与被审计单位交换意见	
(三)征求第三方意见	
六、发布审计报告	(59)
(一)发布审计报告的意义	
(二)发布审计报告前的准备工作	
(三)审计报告的发布方式	
(四)报告发布后的后续工作	
七、提交议会	(64)
(一)向议会提交报告的意义	
(二)英国公共审计机构及其法定报告对象	
(三)向议会报告的形式	
(四)公共账目委员会的听证程序	
(五)公共账目委员会报告	
(六)英国国家审计署在听证会前后应完成的工作	
八、政府答复	(68)



(一)政府答复的程序	
(二)政府答复的形式	
(三)《财政问题纪要》的格式和内容	
九、跟踪检查	(72)
(一)开展跟踪检查的意义	
(二)跟踪检查阶段的主要工作内容	
(三)确认审计影响	
(四)实施建设性的事后监督工作	
第三章 英国绩效审计技术与方法	(79)
一、质量控制法	(79)
(一)“质量环节”的概念和涵义	
(二)“质量环节”控制的内容	
(三)聘请外部机构评价审计质量	
二、调查法	(88)
(一)调查法的含义	
(二)调查法的分类	
(三)实施调查法的一般程序	
(四)进行有效调查法的十项原则	
三、问题解析和碰头会法	(95)
(一)问题解析和碰头会法的概念	
(二)运用问题解析和碰头会法的基本原则	
(三)运用问题解析和碰头会法的步骤	
(四)运用问题解析和碰头会法时应注意的事项	
四、统计分析法	(103)
(一)统计分析法的概念、作用和实施步骤	
(二)如何收集和整理数据	
(三)数据分析常用的方法	
(四)运用统计分析法应注意的问题	
第四章 计算机技术在英国绩效审计中的应用	(113)
一、英国计算机辅助审计技术的基本原理	(113)
(一)程序审查中的 CAATs	
(二)数据分析中的 CAATs	
(三)实施 CAATs 需要注意的事项	
二、绩效审计中的数据采集与分析	(120)
(一)审计数据采集	
(二)审计数据分析	



(三)数据分析结果演示	
三、绩效审计常用软件.....	(132)
(一)审计项目计划阶段常用软件	
(二)项目测试阶段常用软件	
(三)数据分析和模拟阶段常用软件	
(四)文本分析阶段常用软件	
(五)制图分析阶段常用软件	
(六)数据演示阶段常用软件	
四、信息系统安全审计	(153)
(一)信息安全与信息安全管理	
(二)信息系统安全审计的主要内容	
(三)英国国家审计署开展政府部门信息系统安全审计所采用的 评价依据——ISO/IEC17799 标准	
五、信息系统管理审计.....	(161)
(一)系统变更检查	
(二)系统部件管理检查	
(三)信息系统的运行与维护情况检查	
六、IT 项目绩效审计	(169)
(一)IT 项目绩效审计所关注的主要内容	
(二)英国国家审计署利用计算机技术开展对其他政府部门 IT 项 目绩效审计的有关情况	
第五章 英国绩效审计案例	(176)
案例 1 英国国家审计署对政府采购支出的绩效审计	(177)
案例 2 英国国家审计署对政府税务部门 IT 系统的审计	(185)
案例 3 英国国家审计署对中央政府工程建设支出的绩效审计	(193)
案例 4 英国国家审计署对政府公共服务热线提供公共服务 情况的绩效审计	(202)
案例 5 英国国家审计署对公路局道路维护情况的绩效审计	(211)
案例 6 统计分析法在英国绩效审计中的应用	(218)
附录 1 英国政治经济体制简介	(225)
附录 2 英国国家审计署《绩效审计手册》(2003 年版)	(235)
附录 3 英国国家审计署《调查法操作指南》	(285)
主要参考文献	(304)
主要参考网站	(307)
后 记	(308)



第一章 英国绩效审计概况

英国是欧洲大陆西面的一个岛国,全称为“大不列颠及北爱尔兰联合王国”,由英格兰、苏格兰、威尔士和北爱尔兰四部分组成。英国国土面积为 24.5 万平方公里,人口约 6000 万,主要集中在英格兰。英国是一个君主立宪的资本主义国家。女王伊丽莎白二世为国家元首,但真正控制国家政权的是议会和政府。英国议会分上议院和下议院两个部分,下议院是议会的权力中心,上议院只起辅助作用。经过多年的地区分权改革,目前苏格兰、威尔士和北爱尔兰都有自己的议会,在一定范围内行使相对独立的地区立法权。英国政府产生于议会,下议院中的最大党即是执政党,执政党领袖即是首相。英国中央政府主要负责国防、外交、财政、社会保障、产业政策等事务,而地方政府则主要负责本地区的学校、警察、住房、道路建设、城市规划等事务(有关英国政治、经济体制的详细介绍见本书“附录 1”)。^①

一、英国公共审计体制

公共审计(public audit),即是公共部门审计(public sector audit)。在英国,公共审计的历史可追溯到 14 世纪。此后,随着政治体制和环境的变化,公共审计的职责权限不断发展,审计体制也不断调整、演进。现行审计体制是 19 世纪中期以来,为适应政治体制改革的要求而建立起来的^②。

(一)英国公共审计机构

与英国政治体制相适应,英国负责公共审计的机构主要有:

1. 国家审计署(NAO)

英国国家审计署是大不列颠及北爱尔兰联合王国的国家审计机构,成立于 1983 年,其前身是财政与审计部。1983 年的《国家审计法》把审计中央政府

^① 参见《State Audit in the European Union》,P231。

^② 参见《State Audit in the European Union》,P236。



资金的职责和权限授予了主计审计长(C&AG),并规定成立国家审计署以确保主计审计长履行其职责^①。

(1)国家审计署的职责

由于主计审计长本人直接对国会负责,所以国家审计署的职责即是主计审计长的职责。主计审计长主要承担两项职责^②:

a. 主计职责。即对涉及全部公共资金收支过程的国库统一基金和涵盖政府所有借贷活动的国家信贷基金的收支活动进行控制。当财政部需要从这两项基金账户中支取款项时,必须先经主计审计长审核,确认符合议会规定的程序和限额后,才能支取。

b. 审计职责。主计审计长的审计职责体现在两个方面:一是财务审计,即对所有中央政府部门、机构及其他公共团体的年度财务报表进行审计,并就其是否真实、公允等向议会提交审计报告。通过财务审计,审计署应该向议会保证有关部门呈交的财务报表的内容可以信赖。2002至2003年度,国家审计署共完成了600多份财务审计报告,其中30份为有保留意见报告。二是绩效审计,即检查公共资金使用的经济性、效率性和效果性,总结先进经验,提出改进公共服务方式、提高公共服务质量的建议。每年国家审计署要向议会提交近60份绩效审计报告^③。

(2)国家审计署的审计范围

作为独立于政府并向议会提交报告的外部审计机构,国家审计署负责对中央政府各部门和行政性机构、英格兰和威尔士的国民保健计划托管机构以及非政府部门公共机构和位于英格兰的归中央政府直接管辖的其他组织进行财务审计和绩效审计^④。

(3)国家审计署的权限

为保证履行法定职责,法律赋予主计审计长有权可以在任何适当的时间,获得他所需的财务会计及其他资料,可以要求相关人员就相关问题做出说明和解释。^⑤

(4)国家审计署的组织结构^⑥

a. 主计审计长。主计审计长是议会下议院的官员,他依法独立履行职责。

① 参见《State Audit in the European Union》,P237。

② 参见《State Audit in the European Union》,P238 - 239。

③ 参见《Annual Report 2003——National Audit Office of UK》,P8。

④ 参见《Value for Money Handbook——A Guide for Building Quality into VFM Examinations》,NAO of UK,2003,P11。

⑤ 参见《State Audit in the European Union》,P239。

⑥ 参见《State Audit in the European Union》,P237 - 238。



主计审计长的人选由首相在征得议会公共账目委员会主席同意后,向议会提出,经议会批准后,由女王任命。任命没有固定的期限和年龄限制。只有议会两院提出建议,报女王批准后,主计审计长才能被罢免。

b. 副审计长和助理审计长。副审计长和助理审计长由主计审计长任命,助理审计长负责审计署内部机构的日常管理。

c. 职员和内部机构。目前,国家审计署大约有 800 名职员,其中 70% 为具有职业资格的会计人员或接受过会计专业培训的人员。审计署内设 6 个部门,1 个部门负责综合管理,其余 5 个部门为审计业务部门。

(5) 国家审计署的人员招聘、报酬和资格要求

在国家审计署成立之前,负责公共审计的人员属于国家公务员。1983 年的《国家审计法》规定,由主计审计长自行决定职员的任免、编制、招聘条件和工资水平。同时也要求主计审计长在确定工资水平时,要考虑或比照公务员的工资水平。主计审计长的工资则由议会比照政府高级公务员和高级法院法官的工资水平确定,从国家统一基金中支付,无须政府批准。

审计署每年都要招聘不同专业的大学毕业生。他们首先要接受培训,并取得职业会计师资格。最近几年,审计署开始注意吸收多种专业技术人才,并采用聘请专家、签订项目合同等形式,吸取或利用私人部门的先进技术和经验。每年,国家审计署都会把其 15% ~ 20% 的财务审计项目及一些绩效审计项目委托私人专业公司实施。在绩效审计项目中,对于某些有特殊技术要求的工作,还常以短期合同等形式招聘专家来完成。

(6) 国家审计署的经费预算和监督

议会审批国家审计署的经费预算。每年,国家审计署都要按照有关的政府会计标准,编制其经费预算,报公共账目委员会审查后,提交议会审批。公共账目委员会还聘请独立审计师对国家审计署进行财务审计和绩效审计。

2. 地区自治审计机构(Devolved Audit Institution)^①

(1) 北爱尔兰审计署(the Northern Ireland Audit Office,简称 NIAO)

1921 年,北爱尔兰就设立了独立的主计审计长,负责对北爱尔兰政府部门、机构及其他团体的所有公共支出进行审计,同时实施绩效调查。1921 年至 1972 年间,北爱尔兰审计长向北爱尔兰议会提交报告。在议会休会期间,则向英国议会报告,由公共账目委员会审查其报告。1998 年 4 月,新的北爱尔兰议会(Northern Ireland Assembly)产生后,北爱尔兰审计署开始向其提交报告。

目前,北爱尔兰审计署约有 100 名职员,主要负责审计北爱尔兰政府各部门、北爱尔兰的行政性机构和非政府部门公共机构。同时,北爱尔兰审计署还

^① 参见《State Audit in the European Union》,P240 - 241。