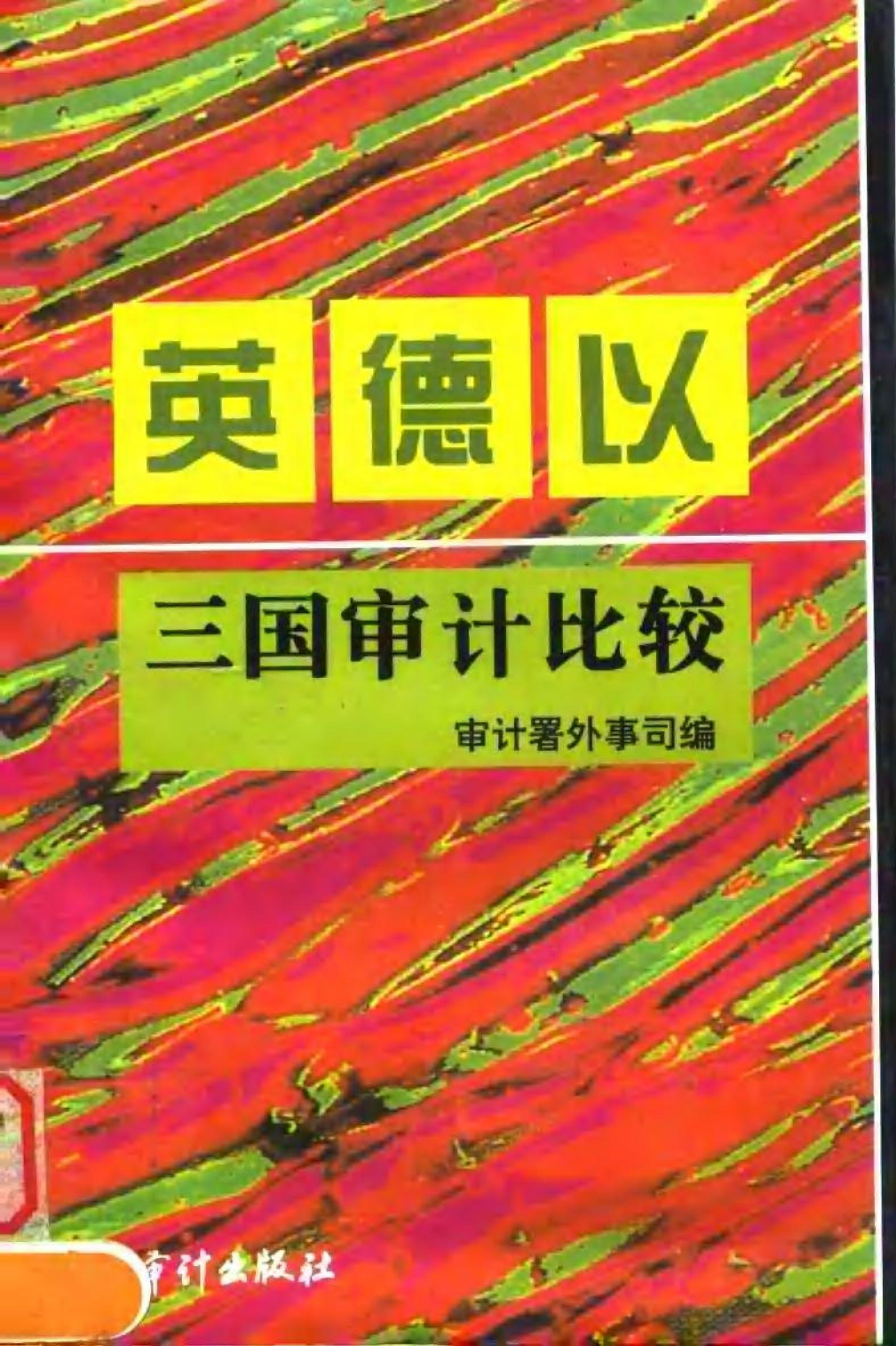




英 德 以

三国审计比较

审计署外事司编

审计出版社

英·德·以三国审计比较

审计署外事司编

顾问 郭振乾

王道成 肖远才

谭绳喜 陈 华

编审 倪卫红

主要编译人员 倪卫红 李联合 姜海鹰
丁杏芬 余 勤 胡学文
夏 涛

中国审计出版社 /

图书在版编目 (CIP) 数据

英·德·以三国审计比较/审计署外事司编. —北京: 中国审计出版社, 1996. 10

ISBN 7-800064-525-8

I. 英… II. 审… III. ①审计-制度-对比研究-英国、德国、以色列②审计-方法-对比研究-英国、德国、以色列 IV. F239. 21

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (96) 第 14061 号

英·德·以三国审计比较

审计署外事司编

*

中国审计出版社出版

(北京市海淀区白石桥路甲 4 号)

中国环境科学研究院印刷厂印刷

新华书店总店科技发行所发行 各地新华书店经销

*

850×1168 毫米 32 开 10.25 印张 260 千字

1996 年 10 月北京第 1 版 1996 年 10 月北京第 1 次印刷

印数: 1-3000 册 定价: 12.00 元

ISBN 7-80064-525-8/F·358

序

1996年4月，中国审计代表团一行六人，先后访问了以色列、德国和英国。访问期间，这三个国家的最高审计机关向我提供了大量有价值的审计资料。为了深入研究其审计制度，借鉴其有益经验和做法，决定将这些资料编译成书，以飨读者。经过审计署外事司有关人员的紧张工作，这本书现在已经面世了。

审计界的人士一般把世界各国的审计体制按工作职能划分成三大类别：集监察和审计于一体的体制、纯粹进行审计监督的体制和同时行使主计、审计职能的体制。而以色列、德国、英国的审计体制正好代表了这三种类型。以色列审计长公署属于第一种类型，其审计长同时兼任议会的公众投诉委员会主席，一方面要对政府机关、中央银行、国有企业、研究机构的财政财务收支进行审计，另一方面还要对公众投诉的政府部门的违法乱纪行为进行调查和处理。德国联邦审计院属于第二种类型，其院长、副院长、审计局长和审计处长享有与法官同等的法律地位，有关联邦最高法院的法律、独立地位和纪律约束同样适用于联邦审计院成员。英国国家审计署则属于第三种类型，其主计审计长承担审计和主计两项职责。作为审计长，他对国家财政收支、政府部门和一些公共机构的财务收支进行审计；作为主计长，他对“统一基金”和“国家信贷基金”的收支活动进行监督。财政部需从这两项基金帐户支款时，必须向主计审计长提出申请。经主计审计长审核，确认符合议会规定的程序和限额后，才授权英格兰银行从相关帐户支付款项。

以色列、德国和英国的审计制度，都是适应资本主义经济发

展的需要，在实践中逐步建立和完善起来的。在英国，国家审计的历史可追溯到14世纪。德国的政府审计工作已有270多年的历史。以色列审计长公署建立于立国之初，至今也有近50年的时间。他们的审计制度既有共同之处，又有各自不同的特色，其中有许多经验和做法可资借鉴。我国审计的历史非常悠久，但新中国实行审计制度仅有14个年头。经过广大审计人员的艰苦奋斗，我们打开了审计工作局面，做出了显著成绩，积累了一些宝贵经验。但是，形势在发展，情况在变化。尤其是《审计法》颁布实施后，有许多新的任务摆在我们面前，如本级预算执行情况的审计，审计工作的规范化等。因此，我们要在认真总结我国审计工作经验的同时，积极借鉴和吸收国外一切好的做法，把那些适合于我国国情的东西拿过来，为我所用，促进我国审计事业的发展，力争在本世纪末建立起与社会主义市场经济体制相适应的审计监督制度。

他山之石，可以攻玉。出版这本书，无论对于审计理论研究，审计教学工作还是对于审计实务工作，都有着比较重要的作用。希望大家阅读此书后能够从中得到启迪，紧密结合实际，进一步改进和规范审计工作，并把审计理论研究提高到一个新水平。今后，如果有人有机会访问这三个国家，希望能就此书尚未涵盖的内容进行考察，以提高审计人员出国考察的效益。

郭振乾

1996年6月

目 录

序

第一篇 英国国家审计署及其审计情况

第一部分 帮助国家合理开支

——英国国家审计署简介…………… (3)

一、英国国家审计署现状…………… (3)

二、向议会负责…………… (4)

三、经济性、效率与效果…………… (5)

四、审计署在国外的工作与交往…………… (8)

五、组织结构与人员编制…………… (9)

第二部分 英国国家审计署 1995 年年度审计报告…………… (11)

第三部分 接受英国国家审计署审计的所有帐目目录 …… (47)

第四部分 英国国家审计署 1994—1995 年度
对拨款帐目及其它帐目审计的综合报告 …… (70)

第五部分 英国国家审计署对拨款的绩效审计…………… (105)

第六部分 英国国家审计署绩效审计框架…………… (132)

一、简介…………… (132)

二、法律条款…………… (132)

三、绩效审计的定义…………… (133)

四、绩效审计的目的和目标…………… (135)

五、绩效检查和调查的种类…………… (136)

六、计划…………… (137)

七、调查…………… (140)

八、向议会报告.....	(141)
九、附录 (1—5)	(143)
第七部分 国有部门资产收购审计	(150)
一、概况.....	(150)
二、资产收购.....	(151)
三、国有部门的考虑.....	(153)
四、资产收购的优点和风险.....	(154)
五、资产收购的资金筹集.....	(156)
六、资产收购的第一步——售前准备.....	(158)
七、出售的准备工作——进一步的防范措施.....	(161)
八、出售工作的开展.....	(165)
九、评估.....	(167)
十、收购之后的工作.....	(171)
第八部分 国有部门审计所面临的挑战	(174)

第二篇 德国联邦审计院及其审计体制

第一部分 德国联邦审计院简介	(183)
一、法律地位、审计权限及审计对象.....	(183)
二、与预审部门的合作.....	(187)
三、向议会和其他方面递交的报告.....	(188)
四、咨询工作.....	(190)
五、组织结构.....	(190)
六、决策程序.....	(191)
七、与州审计院的合作.....	(192)
第二部分 审计程序、审计方式、审计标准与审计宗旨	(195)
一、审计程序.....	(195)
二、审计方式.....	(196)

三、审计标准.....	(198)
四、审计宗旨.....	(200)
第三部分 审计指南	(201)
一、工作计划.....	(201)
二、审计的准备.....	(204)
三、审计的执行.....	(210)
四、对审计结果的处理.....	(214)
五、审计报告.....	(221)
六、咨询工作.....	(228)

第三篇 以色列审计长公署及其审计情况

第一部分 以色列审计长公署简介	(233)
一、审计长的独立地位.....	(233)
二、审计长兼任公众投诉委员会主席.....	(234)
三、审计长在制定、维护政府部门道德规范和行为 标准方面的作用.....	(235)
四、审计长与议会审计委员会的关系.....	(235)
五、审计范围.....	(236)
六、审计长公署组织结构.....	(238)
第二部分 预算执行审计	(240)
一、预算执行审计的主要目的.....	(240)
二、审计长年度审计报告中有关预算执行审计的内容	(240)
三、用以选择预算执行审计内容的标准.....	(241)
四、绩效审计的重要性.....	(241)
五、预算执行审计中特别需要注意的方面.....	(242)
第三部分 银行与保险审计	(246)
一、法律框架.....	(246)

二、审计实施情况.....	(247)
三、审计长公署对银行、保险业进行审计的 主要出发点.....	(249)
第四部分 政治审计	(251)
一、对政治进行审计的原因.....	(251)
二、政治审计的开展.....	(252)
第五部分 政府审计面临的主要问题	(256)
一、对行政边缘领域的审计.....	(256)
二、系统特权问题.....	(259)
附录一 英国与德国会计原则的重大区别	(261)
附录二 中国审计代表团访问以色列、德国和英国的 考察报告	(313)

第一篇 英国国家审计署 及其审计情况

第一部分 帮助国家合理开支 ——英国国家审计署简介

英国国家审计署完全独立于政府，这一点保证了审计署能够代表议会在维护经济责任和管理公共资金的工作中起到重要作用。而审计署的工作目标也正是就有关政府各部门以及其它公共机构使用纳税人资金及对资金使用情况进行会计处理的方式向议会提供保证、信息和建议。为了保证实现这一目标，审计署开展了高质量的财务审计并有选择地对一些由政府部门开展的项目、方案和业务活动进行了深入的检查。在开展审计工作的过程中，审计署着眼于提出有建设性的意见和建议，从而帮助有关部门和机构取得更好的资金效益，简而言之，审计署是要“帮助国家合理开支”。

一、英国国家审计署现状

国家审计署是根据 1983 年的《国家审计法》建立的。但在英国，对国有部门进行审计的历史却可追溯到很久以前。早在 1314 年，英国就在财政部内任命了第一位审计长。在 1866 年，英国正式成立了主计审计长公署——即当时的财政与审计部。

国家审计署的最主要任务是向议会——最终是向纳税人——负责，向他们保证所有公共资金和资源的使用都是合理而且能够产生良好效果的。

国家审计署是中央政府的外部审计机构，负责审计 500 多家国有部门的帐目，其中包括国防部和环境部等大型部门以及象兽

医药管理局这样的小单位。

当然，国家审计署的职能并不仅限于以上几方面。每年审计署还要公布约 50 本资金绩效调查结果报告。这类调查涉及范围非常广泛，有些内容十分重要，其中包括降低伦敦的犯罪率问题、子宫颈和乳房的透视效果问题以及维修道路、学校和直升飞机等问题。在所有审计建议中，审计署都着眼于帮助中央政府改进管理工作、提高成本效益并最终做到保证国家的资金获得最大的效益。

在实际开展工作时，审计署与下议院的公共帐目委员会密切合作。公共帐目委员会所开展的大多数调查工作都是以审计署的审计工作为依据的。

审计署的主要目标是：

- 向议会提供保证，证明公共资金的支出符合议会所规定的目的
- 改进政府部门和其它国有机构中的财务管理工作
- 增加对议会所提供资源的使用效益
- 改进国有部门审计的技术和工作质量

国家审计署的资金由议会拨款，公共帐目委员会负责检查审计署的预算情况并上报议会批准。公共帐目委员会还负责指定独立的外部审计人员对审计署的帐目进行审计并开展对审计署各项活动的资金效益调查。

二、向议会负责

国家审计署的审计对象包括所有政府部门、行政代理机构以及其它公共机构，这些部门的开支占国有部门总开支的 60% 多。此外，审计署还负责审计对地方政府的拨款、对全国卫生保健系统的拨款以及国有化工业和公共团体的资金来源。审计署每年审计的全部收支金额达 4500 亿英镑。审计署通过开展审计工作向议会保证所有资金的支出都符合规定的方式，议会可以信赖有关部

门呈交的财务报表的内容。

为了开展高度专业化、符合成本效益的审计工作，国家审计署制定了自己的审计标准和审计程序。这些标准和程序与私营部门在审计中所应用的标准和程序相类似，但某些地方有所修改，目的是适应公共经济责任的特别要求。随着审计业务的发展和被审计单位内部情况的变化，审计署的审计程序定期进行更新。目前，行政代理机构的数目很大，审计署负责对所有这些行政代理机构进行审计并针对这些机构的财务和会计管理系统提出改进建议。英国国家审计署积极利用现代信息技术发展所带来的机会并不断调整审计方法以适应新的挑战。

审计署还致力于使财务审计工作“增值”。在每次审计工作结束后，审计署都要向被审计单位提交一封信件，指出主要的审计发现并特别指出在财务管理和会计方面应该有所改进的地方。

审计署与英国其它负责国有部门审计的机构以及会计行业都有广泛的联系。审计署还参与审计和会计标准的制定工作。

通过开展财务审计工作，审计署向议会保证：

- 帐目中的数字编报合理
- 资金的使用符合议会所规定的目的
- 收支往来符合有关法律和法规

在发现支出中存在重大违规现象或审计人员无法确信帐目中的重要数字时，主计审计长发表有保留意见并将审计报告提交议会。

三、经济性、效率和效果

除财务审计外，审计署向议会提供的独立信息和建议还涉及到另外一个重要领域——绩效审计。审计署所开展的绩效调查工作是对收支中的重要方面和资源管理的经济性、效率和效果进行评价。审计署除通过公布审计报告向议会负责之外，还努力促使

被审计单位改进其经营从而实现资金效益。

绩效审计的范围广、内容多，而且情况复杂。目前绩效审计所涉及的年度往来金额超过 4500 亿英镑，所涉及的资产价值也非常高。审计对象包括国防部采购局、大学和理工学院、卫生管理部门以及医疗和农业科研机构。

审计署在制定绩效调查计划时必须对审计课题有所选择。审计署对有关部门的业务活动进行监督，在此基础上设计出年度审计规划，罗列出将要进行绩效调查的领域。这项工作以五年为一周期，已成为全部计划工作的一部分。审计署着重调查那些使用资源数量最大而且资金效益风险又最高的内容。在审计规划制定工作完成之前，审计署还会听取议会下院的公共帐目委员会的建议，但审计长有权做最终决策，这一点保证了审计署的独立性。

最近，审计署绩效调查的领域包括：

- 国防和民用领域中主要资本项目的研究、开发和生产情况；
- 设备储存、运输和其它服务的供货及采购系统；
- 固定资产及其它资源的管理和使用；
- 税收的征缴。

资金效益调查的目标包括：

- 确定某一机构内是否有健全的系统和控制手段以保证实现经济性、效率和效果。

- 检查这些系统和控制手段运作的情况，以及通过这些系统和控制手段是否可以为管理人员提供必要的信息从而使他们能满意地对机构的运作进行监督。

- 根据事先制定的标准评价资金效益是否实现。

- 提出改进建议并同被审计机构一同改进财务管理工作，提高资金效益。

审计署开展资金效益调查的阶段示意图。审计署所审计的每一项内容都要继续接受定期审查。主计审计长的报告以高瞻远瞩、

提供积极的建设性意见为目标，因而更为注重将来可以借鉴的经验而不是过去所犯的错误。

绩效审计的作用

审计署所开展的资金绩效审计可以通过以下两个方面提高各部门使用资源的经济性、效率和效果。

第一，因为被审计部门都了解审计署会有选择地、系统化地开展资金效益调查工作，而且审计署完成调查后，公共帐目委员会一般还会采取后续检查。这样，审计工作对促进被审计单位提高绩效是一种促进。一般公共帐目委员会是根据审计报告中所指出的问题向有关部门的官员取证。同时，公共帐目委员会在适当的时候要公布专题报告并在报告中提出改进工作的建议。政府则在以白皮书形式向外公布的《财政部纪要》中对议会的建议作出答复。在这本《财政部纪要》中，政府部门应说明采取了哪些步骤具体实施公共帐目委员会的建议以及由此获得了哪些其它方面的经验教训。

第二，由于审计署和公共帐目委员会开展了调查工作，被审计单位又据此做出了程序或规划上的更改，这些单位的工作取得了明显的进步。

审计署在可行的情况下通常都将审计建议的作用转换为财务数字来表示。当然这种转换的准确程度很难确定。然而，即使通过审计人员的努力，一个部门中的资金使用效益有了百分之一的提高，那么这个部门每年就可增加数亿英镑的收益，这就是审计工作带来的收益规模。

审计署同样也要监督各被审计部门在接受审计后改变有关程序的情况。通过分析我们已经计算出，在过去三年中，审计署已通过开展审计工作为国家节约资金 5 亿多英镑。

由于审计对象的不同，绩效审计报告中的审计发现也各不相同。最近，审计署提出的建议有：

- 在已婚军人住区管理和过剩财产的处理上，国防部应实施其咨询专家提出的建议。

- 社会保障部应建立一赔偿追回局，负责追回在对侵权行为的损害进行裁决而与社会保障金发生交叉时重复发放的金额。

- 内政部应设定目标减少因家庭火灾而引起的死伤事件，同时应检查防火宣传工作以便给予高风险人群充分的指导教育。

四、审计署在国外的工作与交往

英国国家审计署不仅在国内而且在国外也发挥着重要作用。审计署要在国外开展审计工作，并致力于提高国际审计工作质量。审计署负责对联合国下属的粮农组织、劳工组织、海事组织，卫生组织等特别机构开展财务和管理审计。通过开展审计工作，审计署为增加这些机构财务报表的透明度和提高这些机构开展工作的经济性和效益性做出了重大贡献。

除此之外，英国主计审计长还是联合国审计委员会的成员，负责与其它成员一同开展对联合国重要项目的财务和管理审计工作，如联合国人口基金会和联合国开发署等。英国审计署还是联合国外部审计师小组的成员，这个小组的工作增加了联合国各组织的财务透明度。更值得一提的是，小组还推动了在联合国系统内制定统一会计标准的工作。

在欧共体内，审计署主要同欧共体审计法院合作开展工作，同时也通过欧共体审计法院的联络委员会与其它成员组织一同开展工作。在欧洲范围内，审计署主要通过最高审计机关欧洲组织保持与其它最高审计机关的联络。同时，审计署还通过最高审计机关国际组织与世界各国的最高审计机关保持密切联系。

另外，英国审计署在英联邦审计机构中发挥着领导作用。审计署参加了英联邦培训项目以及最高审计机关国际组织开发项目，帮助发展中国家改进审计工作。