

多莫科什·拉斯洛 (Domokos László)

# 在公共财政领域, 匈牙利审计署怎么支持善治?



匈牙利审计署(ÁSZ)以监督公款的使用方式、合法性和有效性来支持善治。这是通过每年对800多家组织进行审计来实现的。其中不仅有公共机构和地方自治政府,还有公有公司,基金会和其它非国家人力服务组织。其另一项重要职能是指示与预算规划和决算相关的风险,因此也有助于该国的稳定。除了审计之外,审计署还通过成为一个示范机构来促进公共财政领域的善治。

《经济文献杂志》(JEL) 编码: E6、F33、H6、H83

关键词: 审计署、公共财政、财政整顿、中央财政的整顿、透明度、匈牙利《基本法》、预算理事会

---

## 序言

是否改善了公款使用的合规性和有效性是最好表明最高审计机构工作的效率的。为了达到更大的社会效应而可能需要增加监察的次数。比这个更重要的是,接受检查的机构中检查导致错误的纠正和缺陷的消除。但是这只不过是审计署检查的直接结果。通过发布最高审计机构报告、统一的沟通以及基于检查的咨询活动可能会达到更大的影响。在过去的十年中,国家审计署(ÁSZ)管理层努力增加审计的数量,以便公共资金控制方面没有污点。还达到了审计没有预料到的效果,也就是说,被审计的组织将根据审计署的调查结果和提议采取必要相应的措施。

---

多莫科什·拉斯洛博士(Domokos László PhD) 匈牙利审计署署长  
(elnok@asz.hu)

由于审计署的沟通使用了最先进的工具,所以对审计署的公众信任增加了,审计署的报告和分析的主要结论和推论得到了广泛的认识和认可。

国家审计署,有两项在其它国家最高审计机构一般没有的权力范围。首先,匈牙利审计署不仅检查中央预算的决算,还要向议会提出关于预算议案合理性的意见。审计署的另一项特殊功能涉及审计署署长是预算理事会成员,也就是说,是匈牙利的独立预算机构的成员。在这个背景下,审计署的法定义务是通过其分析支持预算理事会的工作。为了履行这一义务,审计署每年准备8-10份关于预算情况和与预算政策相关问题的分析。因此,审计署工作的有效性可以通过其为创造和保持预算平衡的贡献能力来判断。

因此,在本论文中,我们首先介绍审计署对预算稳定的贡献,随后介绍审计署在整个公共财政体系的领域对善治的贡献。

## 在全球金融危机后的成功预算整顿

匈牙利审计署在公共预算的领域上可视为成功的,因为自2012年以来财政预算的平衡不仅恢复了,又能够将其维持在这个状态。与此同时,债务对GDP的比重不断下降。为了更好地了解成功的整顿,最好先熟悉需要进行整顿的情况。

在上个世纪90年代初,社会主义经济到市场经济的转型导致严重的经济衰退。由于匈牙利到上个世纪80年代末累积了巨额的国债,这一转型变得非常困难。到90年代末,经济转向了可持续发展的路径,因此国家财政的平衡得以改善。到了2002年的时候,国债几乎没有超过国民生产总值的50%。但是自2003年开始,匈牙利经济又失衡了。当时,有利的世界经济形势和匈牙利于2004年加入欧盟,使得外部资源的使用变得简便并且在短期内更便利。当时匈牙利政府试图通过吸引外部资源来刺激经济,并且由于各种导致错误的激励政策,自2006年开始政府和经济界的其他参与者选择外债和外币债务的道路(表1、)。

表1、内外部均衡指标的演变,2003-2011(占GDP的百分比)

名称	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
融资需求净额	-8.3	-9.6	-8.0	-6.7	-6.5	-5.7	0.9	2.1	3.3
政府部门平衡	-7.1	-6.5	-7.8	-9.3	-5.0	-3.7	-4.5	-4.5	-5.4
外债毛额	57.9	69.9	80.6	90.4	102.9	120.9	142.6	143.9	148.8
国债毛额	63.1	58.7	60.5	64.5	65.5	71.6	77.8	80.2	80.5

来源: 根据匈牙利统计局(KSH)数据自行编辑

一般政府部门的平衡以两倍,甚至在2006年以三倍多超过了欧盟法规还允许的百分之三的比例,而只有自2007年才开始有些好转。而净融资需求,即外部资金的使用率,甚至更高。其结果是,外债总额上涨非常强劲,而且自2004年以来国债总额

以及其从外部资源的融资也促进了这个增长。到2008年，外债总额与2003年相比，翻了一番，而国债总额在2008年以10个百分点超过了欧盟允许的百分之60的上限。

在2008年秋季，全球金融危机在这个时候袭击了匈牙利。匈牙利政府急需来自欧盟和国际货币基金组织的“救生带”，即需要快速信贷，以防止匈牙利陷入无力偿债的境地。由于新的对外贷款，匈牙利的外债总额增加到创纪录的高位，接近GDP的1.5倍。通过痛苦的紧缩措施才能达到政府部门的平衡即能够保持在5%以下，但其代价却是以GDP超过6%下降。与此同时，企业和居民削减了支出，因此融资需求净额变成从负值为正值的了。

尽管国际组织提供了援助，但是在2010年成立的匈牙利新政府很清楚地意识到，匈牙利必须以自身力量巩固中央预算，然后稳定和促进经济发展。由于成功的整顿，到了2012年，预算赤字由此下降至GDP的3%以下，并且随后持续性地低于GDP了（表2、）。因此，在2013年，匈牙利免除了欧盟严格预算监督，即所谓的过度财政赤字程序。

表2、表明内外部均衡改善的指标的演变，2011-2017（占GDP的百分比）

名称	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
融资需求净额	3.3	4.3	7.3	5.2	7.4	6.2	4.3
政府部门平衡	-5.4	-2.4	-2.6	-2.6	-1.9	-1.6	-2.2
外债毛额	148.8	129.2	117.8	117.1	108.7	97.0	84.9
国债毛额	80.5	78.4	77.1	76.6	76.6	75.9	73.3

来源：根据匈牙利统计局（KSH）数据自行编辑

表2、的数据显示，2012年国债总额也开始稳步下降。由于公共储蓄在国债融资中的份额越来越大，所以外债总额的减少速度更快。自2013年以来经济增长加速了（其速度在2018年近5%）这大量影响了指标的积极的变化。

## 匈牙利审计署协助国家财政整顿的审计工作

2010年，匈牙利的财政像一个从多个大洞流出的水箱。在这种情况下，最重要的是我们将审计工作中到最关键的地方，揭示短缺的原因并提出消除它们的建议。这种活动最重要的内容是强制私营养老基金、地方政府举债、国债管理、国有企业、货币政策预算风险等有关的审计和分析。

### 就强制性私营养老基金进行的审计

最引人注目的是强制性私营养老基金的例子。匈牙利审计署在2010年审计各家私营养老基金担保基金的运作时，对此问题进行了深入的研究。设立和运行担保基金的

最初目的是当任何一家私营养老基金变得无支付能力时, 养老基金替其为受益人支付养老金。而在担保基金没有资金时, 应当由中央预算承担支付责任。我们发现了担保基金管理存在着一些缺失, 但审计的最主要发现指出整个系统的不可持续性。

匈牙利在1996年建立的养老金制度的核心是年轻一代将其个人退休养老补贴的大部分支付到私营养老基金, 因此社会保障制度这样失去的越来越多的收入必须从中央预算弥补以便能够支付已退休人士应得的收入。这种差额每年越来越加剧了财政赤字和国债, 而欧盟委员会则拒绝承认这一差额是应纠正的项目。一些典型的数据: 在1998年, 中央预算为了支持养老担保基金支付了281亿福林, 在2009年又支付了5991亿福林。这是二十多倍的增长, 而且在2009年已经超过了GDP的2%。中央预算融资退休养老金的比例不断增加, 在1998年和2009年这个比例分别达到3.6%和21.1%。

由于2008年开始的金融危机, 私营养老基金的储蓄平均下降21%以上, 也就是说, 很明显, 私营养老基金累积的储蓄回报率有可能低于储蓄期间的通胀率。为了应对这一危险, 议会在2009年通过修改相关的法律, 承担了收益担保, 也就是说, 规定如果在确定养老金之前的储蓄实际收益为负的, 则应当将私营养老金发放给养老金确定为储蓄和通胀的乘积。在做这项决定的时候, 前十一年平均通胀近百分之6, 而储蓄的平均名义受益仅略高于百分之1。毫无疑问, 中央预算最终不得不为其支付这个担保而提供保障。尽管如此, 连估算都没有做, 不知道这个担保的承担(称其为“空白支票”更现实)将来会给当时的纳税人可能产生多少千亿福林的额外支出。这种在经济上不可持续的制度是必须消除的。通过这个解决方案, 可以终止养恤金缴税从国家组织的社会保险制度中流出, 并且使养老保障金的预算变得稳定甚至数年来产生盈余。

## 审计揭示地方政府举债过多的过程和理由

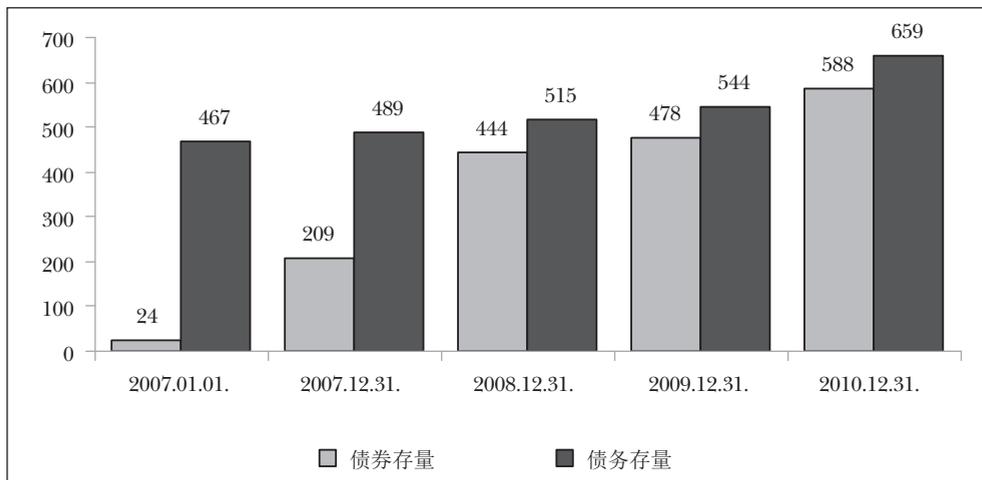
地方政府子系统是另一个关键领域, 因袭匈牙利审计署自2011年以来对其进行全面审计。将审计首先在首都自治政府开始, 然后再到各州和州级城市自治政府继续, 随后以代表性取样方法挑选了62个城市的自治政府进行审计。最终对许多, 以风险分析为基础选择的小型自治政府的金融平衡状况进行了审计。图1、显示审计的总体结果。

这个图表显示, 由于债券发行, 地方政府子系统的负债在2010年底与2007年的初始存量相比, 增加近25倍, 达到5880亿福林。而借债负担与2007年的初期负债相比, 到2010年底, 以41%, 即以1920亿福林增长。

在2011年11月份, 匈牙利审计署制定了就此为止进行的自治政府审计经验的总结报告, 并为地方政府措施提出了一系列建议。实现了地方政府债务的整顿, 而且还产生了地方政府债务的活动被绑定到政府的许可当中。在债务整顿后, 匈牙利审计署还是要继续密切广泛关注地方政府, 因为要通过自己的方式防止一些地方政府又过度举债。彻底的审计之所以必要, 是因为管理不善的自治政府以隐

藏的举债形式（如以逾期支付供应商的应收款或以其下设的公司借债而）暂时维持其偿付能力。

图1、地方政府子系统在2007-2010年的债券和贷款存量（十亿福林）

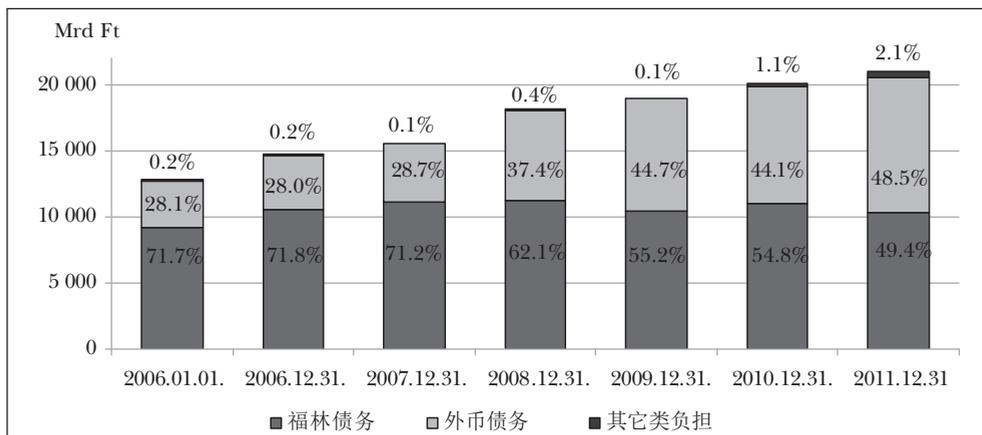


来源：ÁSZ, 2012a:12

## 审计国债管理方式

2012年8月份发布的关于控制国家财政中央子系统债务和超过一年承诺的报告揭示了严重的缺陷（图2、）。

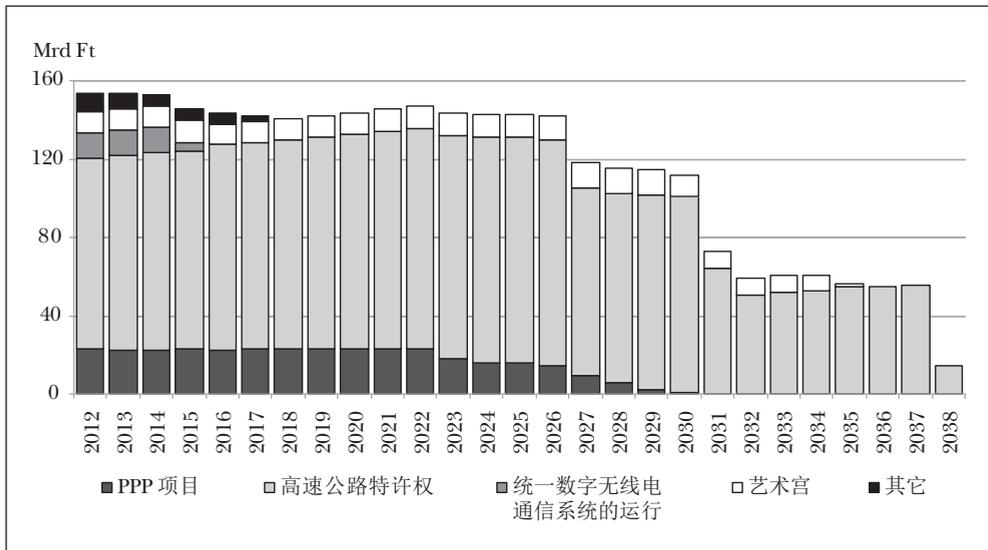
图2、国债中福林和外币比重的演变



来源：ÁSZ, 2012b:17

在审计期间, 外币债务增加(从2006年的28.0%增加到2009年的44.7%)是一个重大风险因素。2010年, 以福林汇率的大幅减弱, 这一风险成为了现实: 国债以16,567亿福林上涨。匈牙利审计署鉴定, 为了管理国债在2004年形成的成本和风险管理模式的内部开发, 而审计和内容审查没有进行。这个模式没有涉及到福林和外币债务剩余的平均偿还期、收率曲线变更对债务管理成本、市场压力情况以及信用评级风险的影响。国债管理中心股份有限公司(ÁKK)没有衡量和评估每项金融和融资业务的成本和有效性。审计署建议国民经济部部长采取措施修订已制定的成本和风险管理模式, 建立支持债务管理活动成本效益的评估体系, 以跟进和降低债务的融资成本。在审计长期负债过程中, 我们还确定了未来的严重负担(图3、)。

图3、长期承诺计划的年度预算支出演变

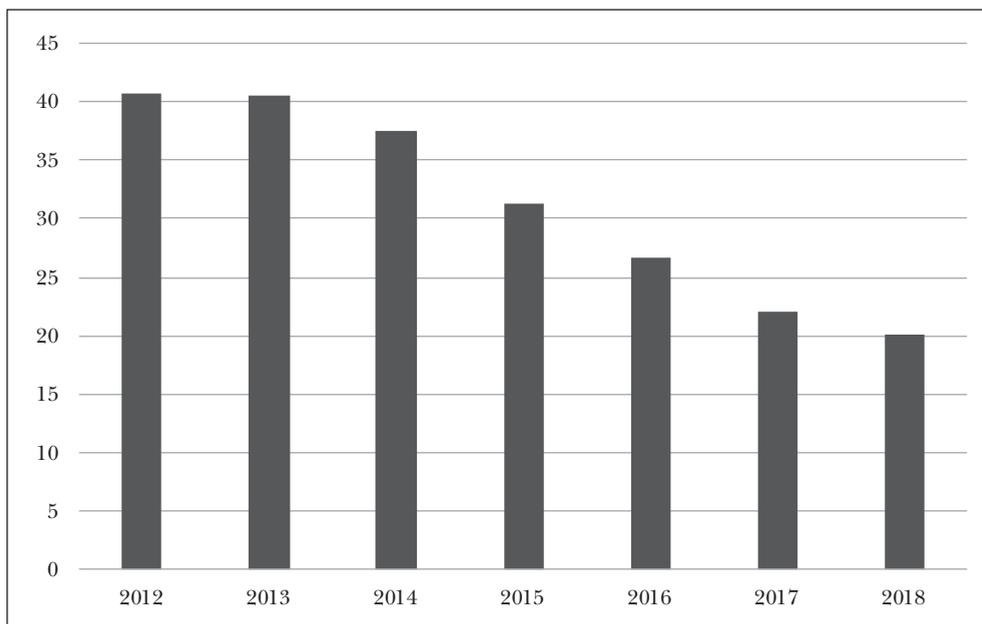


来源: ÁSZ, 2012b:25

由于高速公路特许权和PPP项目, 匈牙利预算到2027年每年产生了应支付1500亿福林的义务, 而且这个义务在2030年将会超过1000亿福林。因此, 匈牙利审计署通过多次审计审查了PPP项目的实施情况。经审计发现, 这些项目索价过高, 而且PPP项目中期望的风险分担率没有实现, 甚至风险仍然由国家承担了。因此匈牙利审计署要求对PPP合同进行审查并且确定负责人。

匈牙利审计署在年度财政决算的审计范围内对国债管理工作进行了审计, 而在2015年又完成了一次彻底性审计。经审计我们确定, 由于外币债务在国债总额中的比重从2011年的40%降低至20%, 所以国债汇率风险大大降低了(图4、)。

图4、国债总额中外币债务的比重



来源：根据匈牙利国债管理中心股份有限公司（ÁKK Zrt.）数据自行编辑

外币债务不仅影响了地方政府和中央预算，也影响到了更广泛的居民。为帮助他们而采取的措施导致了数千亿的支出以及中央预算的收入减少。匈牙利审计署在中央预算的决算审计框架内对举措的落实情况进行了检查。在2011年和2014年之间，匈牙利审计署对国家资产管理股份公司的资产维护和管理活动进行了特别审计并且鉴定为符合法规的。通过该公司及其活动能够帮助处理陷入最严重债务陷阱的家庭住房问题。

### 分析货币政策对财政预算的风险

引起外币债务过多问题的原因，是由于商业银行的福林流动性大幅增加了，并将其主要流动资金存入到了匈牙利中央银行，而央行可以支付较高的利息。匈牙利审计署没有权利对货币政策进行审计（Pulay等，2013）所以通过一项分析报告提醒当时货币政策对财政预算产生的风险。在此分析报告中，我们展示了利息负担的动态增长（表3、）。该分析提出，有必要推行监管变革，在其范围内降低匈牙利中央银行应付的利率，同时将流动资金一部分引导为融资国债。自2013年起，央行的新领导层采纳了我们的建议，并将方向引领到了正确的货币政策措施上来。

表3、匈牙利中央银行在货币工具基础上的支出 (2007-2011年)

货币工具的名称	由匈牙利中央银行支付的(净)利息(十亿福林)					
	2007	2008	2009	2010	2011	共5年
强制储备金	49.6	60.9	29.4	20.0	54.6	214.5
为期两周的债券	75.1	71.4	226.7	213.8	255.2	842.2
隔夜存款	0.5	12.1	24.8	4.8	8.2	50.4
总计:	125.2	144.4	280.9	238.6	318.0	1107.1

来源: 根据匈牙利中央银行数据自行编辑

### 就属于一般政府部门的其它组织进行的审计

匈牙利审计署对越来越多的国有和地方政府拥有的公司进行审计, 因为其中一部分应当归类为一般政府部门的公司, 因此它们的债务提高了国债。归类为一般政府部门的其它(即不属于国家预算范围内的)组织, 可以说, 其数量越来越多, 因为在越来越多的组织的情况下被确定, 就其管理的特点应当归们别类。随着它们数量的增加, 其债务存量也在提高, 而且这还伴随着某些公司债务的上涨(表4、)。

表4、属于一般政府部门的其它组织债务的演变 (2010-2016年)

年	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
债务总额(十亿福林)	70.3	62.5	123.5	154.9	190	319	332.6

来源: 根据匈牙利国民经济部数据自行编辑

表中的数字显示, 这并不是一个微乎其微的数额, 因为2016年的债务总额已超过了GDP的1%。匈牙利审计署跟进这一过程, 并且在对被归类为属于政府部门的其它组织进行审计的过程中进行特别研究, 是否被检查的企业产生了导致国债的交易。若有, 是否按规定获得了审批。真正到了该检查这一问题的时候了, 因为我们在这方面也发现了严重的缺陷。当时我们发现, 有的公司根本不知道自己是否属于政府部门所管辖的下属公司。有的企业不清楚这种结果会产生如何严重的后果, 例如有义务对借款办理审批手续或有义务提供数据或建立更严格的内部控制系统。

审计公司的另一个重要方面是检查公共事业公司如何应对政府降低水电杂费这一举措产生的挑战。在许多情况下, 我们发现其公务和其它任务与会计事务方面没有被分离, 为公务费用的没有以成本来计算打入费用, 管理的缺陷和资产管理没有规范等都构成损失的来源。因此, 在更好的决算和更有效的管理方面还有很大的漏洞。我们已确认了管理和经营中的不少缘于公司管理和股东权利行使规范缺陷的风险。我们对国有公司进行的审计证实, 有必要更新国家管理。政府已经采纳了我们的建议, 并且在不少方面将其纳入了相关的法规。

## 就预算议案扎实性的意见

匈牙利审计署制定并发布了一系列打牢基础的方法，以对预算拨款的扎实性提出意见。在这个方法的帮助下，匈牙利审计署能够以数字表达计划的拨款执行不足或执行过多的风险，并且将这样总结的风险能与预算计划的储备金进行对比。如果能为现实的风险提供保障，则认为债务规则的实现不成问题，但如果储备不足，会提议将其提高。这之所以重要，是因为储蓄问题成为了预算议案的重点。适当的储备金可以同时确保预算管理的可预测性和灵活性。储备为中期紧缩措施（取款、封锁）的取消，也就是说，为“预算战争管理”的终止创造机会。

匈牙利审计署倡议的最重要成果是，近年来，在预算规划中形成了创造储备的多层次制度。除了涵盖意外支出的一般储备（现在被称为“特殊政府措施调拨计划”）之外，还创建了主要用于管理宏观经济风险的所谓的“防护国家的基金”。在预算章节中，通常为章节中提到的风险管理还规划了储备。但是最重要的是所谓的“隐性储备”的出现。这个术语首先也是匈牙利审计署在为预算理事会制定的分析中使用的。

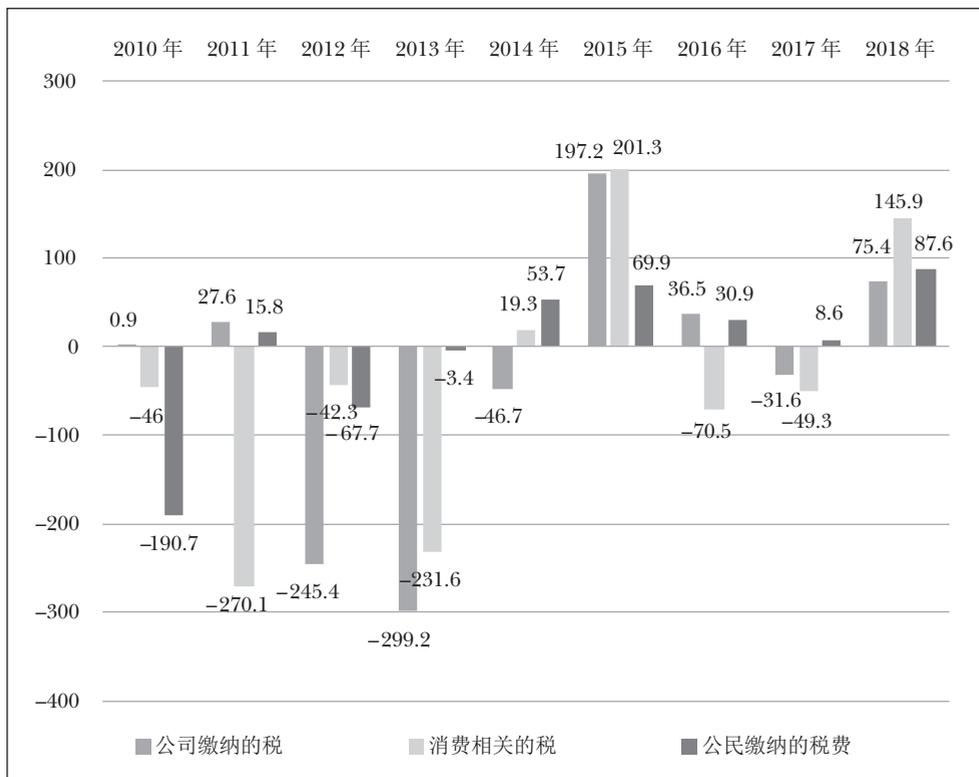
在赤字和债务方面都有隐性储备。在赤字的情况下，隐性储备是预算规则与预计赤字之间的差额。据欧盟规定，一般政府部门的赤字不得高于国民生产总值的3%。也就是说，当政府确定2.4%为赤字目标时，隐性储备应当为0.6的百分点。就债务而言，国债规则允许的幅度与预计的债务比率之间的差额是隐性储备。从2013年开始，总预算议案确定了比允许更有利的赤字目标和负债比率目标。因此，议案包含了大量的隐性储备。从2013年起，这种储备制度使得在中期修改措施中真正没有必要性。这是财政整顿最重要的成果之一，因为它为计划管理预算机构创造了条件，也就是说，公款根据匈牙利《基本法》之规定可以合法、合理和有效地使用。

税收的稳定是促进财政稳定的另一个重要因素。实际税收收入越来越靠近了预定目标，甚至在2015年还大量超过了计划的规模。这也为财政整顿做出了重大贡献（图5、）。

2010年至2013年的实际税收收入少于调拨计划数千亿福林。2014年是个转折关头，当时整体税收收入稍微超过了预订计划。而在2015年，三个税种的收入显著超过了计划的规模。在2015年缴纳的8万亿福林的税收和税类其它收入以4690亿福林（以6.2%）超过了原来计划的收入。在2018年，三种税费出现了显著的超额收入。

打击影子经济和提高税收的效率还有进一步的潜在的方法。匈牙利审计署和国家税务和海关总署（NAV）的定期检查也发现了一些不足之处（如税收优惠的检查、风险管理和预防欠税的累积方面）。如果消除这些，可能会导致税收收入大幅增加。根据匈牙利审计署的审计报告，国家税务和海关总署推出了一系列提高税收征管效率的措施。但是，提高税收征管效率并不是以自身为目的，而是以降低税率从而提高经济竞争力的手段。这就是匈牙利审计署呼唤经济“可持续漂

图5、法定调拨计划与实际缴纳的差额 (千亿福林)



来源: 根据匈牙利国民经济部提供的数据自行编辑

白”的原因。其实质意思是国家以较低的税率或以针对性的优惠政策形式将经济漂白所产生的额外收入留给纳税人，而经济可以通过较低税率而继续变白。近几年的税收政策举措均反应这一意图。

### 宏观和微观层面上的透明度

匈牙利《基本法》第39条第(2)款在笼统意义上表述透明要求的规定：“使用公款经营的所有经营者应当向公众公开公款的使用方式。公款和国有资产管理须基于透明性和公共生活纯洁的原则。公款和国有资产有关的信息均为涉及公共利益信息。”公共生活纯洁的原则指的是正确地，在没有腐败和欺诈条件下使用公款。

对于构成金融和形成金融中介系统的机构使用宏观审慎和微观审慎监管这一术语。在匈牙利，目前这两个功能都是匈牙利中央银行担任的。微观审慎监管的功能是，金融中介机构特定风险妥善管理的监督，而宏观审慎监管跟进威胁整个

金融体系的系统性风险，并且在必要时倡议采取措施。谨慎行为，即有远见的，避免承担不合理风险的行为以及对其的监督，之所以是合理的，是因为金融中介机构投资的不是自己的而是存款人的钱，所以他们的管理不善造成的损失或流动性困难使存款人陷入困境。

同样，使用公款的机构花的也不是自己的钱，而是国家从公民手中征收资金来融资完成公共任务的。因此，对于使用公款的机构管理比对使用自己的资金经营的机构需要采用更严格的规则是合理的。就金融中介机构而言，审慎运作是必要条件，而透明度和免除腐败现象是对依靠公款运行组织的基本要求。这个要求应该在宏观（政府）层面和微观（在各家机构）层面上实现。匈牙利审计署的任务是检查宏观和微观层面上公共生活的透明度和纯洁度都得到实现。

对中央预算议案提出意见（以上详细地讨论过这个问题），以及对政府关于中央预算执行情况报告，即决算的审计是宏观层面监督的两个最重要的领域。决算的审计是任何审计署的最主要职能。匈牙利审计署的前身在1870年也是为了审计奥匈帝国内部独立匈牙利预算的决算而成立的。这项工作目前也占审计署工作的最大部分。对于匈牙利审计署而言，如何验证数千页报告的可靠性是一项专业性挑战。早些的时候，审计署领导层决定，除了对较大项目进行年度审计之外，还在每年选择几个不同机构组，并对其报告进行了更密切地检查。到了2015年的预算决算的审计时，审计署才能使其开发并应用到鉴定每年报告可靠性的方法。

在微观层面，最大的挑战是使用公款和公共资产的组织数量巨大。约有两万家组织属于这个范围内，其中有预算机构、国有企业、执行公务的非政府组织（如基金会和教会机构）等等。拥有500名员工的匈牙利审计署如果要以传统方法对这么多组织进行审计，需要花数十年的时间。因此，审计署对两万家组织每四五年都进行审计，这不是个现实的目标。但是每一家以公款融资的组织应当意识到，国家审计署可随时对其业务和决算进行抽查审计，是至关重要的。实现这一目标要求每年审计的组织数量从2010年以前的200个上升到800多个，而且在公共部门中没有出现过审计署从未进行审计的“空白点”。举例说，为此目的，审计署对尚未审计的少数民族自治政府和公共机构（商会）进行了审计。后来对公有公司也进行了审计。对其进行全面审计的法律依据是在2011年后产生了。从2017年开始，非国有但提供公共服务组织的广泛审计工作已经开始（表5、）。

表5、匈牙利审计署每年公布的审计报告和被审计组织的数量（2011-2016年）

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
检查报告的数量	71	112	194	233	221	260	251	323
被检查组织的数量	387	499	569	966	717	740	874	806

来源：根据匈牙利审计署年度报告的数据自行编辑

到了2013年,被审计组织的数量增加到500多家,为此审计项目数量需要增加到近200个。(针对每一项审计项目制定一份报告,而每一项审计项目范围内对多家组织可以进行审计。)这主要是在所谓的“专题组审计”方法基础上可以进行的。在其过程中,同类组织(如中央预算机构、地方政府拥有的公司、森林管理公司、博物馆等)业务的一两个优先领域(如建立和运营内部控制制度、资产管理等)根据相同的审计专业计划进行审计。这被证明是有用的,因为根据该专业计划,不仅可以对10-30家组织进行审计,而且因为专题审计也能揭示有关领域的典型缺陷。因此,所公布的报告为尚未审计领域运行的组织也提供纠正可能的错误的指导。为了能够更好地利用经验、国家审计署制定、公布,并且在许多情况下通过所谓的“良好实践”会议说明了专题审计经验分析报告。

就被审计组织的数量而言,2014年是最高峰。不惜一切代价增加数量并不是我们的目标,因为在目前的审计能力条件下可能会危及审计质量。2015年和2018年之间的数据证明,匈牙利审计署能够每年可持续地完成200多项审计项目,其中对700到900家组织进行审计。我们目前在开发一种新审计方法,以便提高受审计组织的数量。据我们的设想,审计的第一个模块将用于识别风险,然后只有对被鉴定有风险的公司进行进一步的审计模块。

在通过关于国家审计署的新法律之后,审计的重点领域是内部控制制度、财会秩序、资产管理、财务状况和财务管理的检查。这些主题都与使公共部门机构的管理更加透明密切相关。与此同时,改善宏观层面上的透明度仍然是个重要目标。自2015年以来,专注于支持治理良好的国家和提高经济竞争力的审计项目的数量已超过200多个。

## 在国家财政领域协助治理良好的国家的运行

在2011年通过的,关于匈牙利审计署的新法律的最新颖条款之一规定,匈牙利审计署“以基于其审计结论、建议、意见支持国会、其各个委员会和受审计组织的工作,从而协助治理良好的国家的运行。”与此相关,首先需要确定,审计署通过什么方法能协助国家机构。匈牙利《基本法》于2011年4月25日颁布后,可以明确确定这个方法,因为(在匈牙利历史上首次出现公款章节的)《基本法》为使用公款确定了明确的方向。首先,有必要强调《基本法》第36条第(4)款和第(5)的规定的国债规则。根据该规则“国会不得通过导致国债超过国内生产总值一半的中央预算法。”[...]当国债多于国内生产总值的一半时,国会只可通过旨在降低国债占国内生产总值比重的中央预算法。”

鉴于匈牙利国债仍显著高于国内生产总值,即GDP的50%,所以目前的任务是不断改善债务比率(国债/GDP)。因此匈牙利审计署认为,在其审计和咨询活动中优先考虑促进履行国债规则。在审计方面,这意味着在选择审计专题时,将优先考虑经营和运营直接影响国债格局的领域。对其进行审计的一个重点正是揭示对国债的影响以及确定与此相关申报信息的合规性和可靠性。在选择分析专

题时，重点考虑对国债的影响，但是分析也涵盖了影响债务指标的分母，即GDP的主要因素。举例说，审计署对竞争力、研发、创新促进措施以及国家对经济作用的分析报告（Pulay等，2015；2016；2017）。

《基本法》有关公款章节的其他规定进一步阐明了，在预算领域，运作良好的国家的意义。《基本法》第37条第（1）款规定“政府应当合法的、适于目的的、以有效管理公款的方式，在确保透明的条件下履行预算法。”确定匈牙利审计署主要功能的《基本法》第42条第1款也符合这个规定：“国家审计署在其法定职能范围内对中央预算法的施行、公共财政的管理、源于公共财政的资源使用以及国有资产的管理情况进行审计。国家审计署在合法性、合理性以及有效性原则的基础上进行审计。由于所引用的上述两个《基本法》条款并存，治理良好的国家合法地、有效地以及以透明的方式管理公款。其保障是审计署的审计活动，而该审计活动可能包括合法性、合理性以及有效性的审计，并且由于审计报告是公开的，所以有助于实现透明度。

匈牙利审计署除了审计之外，还以基于分析的咨询功能支持管理良好的国家的运作。其法律依据是《审计署法》第5条第（13）款创造了。根据该条款，“国家审计署可以在其职能范围内进行分析和研究。国家审计署署长第13条第（2）款1）点规定的任务相关制定分析和研究报告并且以将该报告提交给预算理事会而协助理事会完成其任务。”匈牙利审计署署长“作为财政理事会会员担任单独法律规定的这方面的任务。”

法定条款的共存突出显示，通过署长依职权参与预算理事会（以下称理事会）而国家审计署被赋予了报告风险的极其重要的任务和权力。由于署长的理事会成员身份，整个组织有责任制定有助于理事会执行任务的分析和研究报告。这些分析应当基于国家审计署的审计经验，但至少与审计署的职能应当有关系。我们可以毫不夸张地说，匈牙利审计署不得不创建一种新分析类型，以实施《审计署法律》中的条款。其两个基本特征是与国家审计署的审计活动有关，在预算领域协助治理良好国家的运作。

还得看到的是，以这种方式创造的权利和义务使国家审计署有加倍的机会发出财务风险的信号以及提出消除缺陷的措施。一方面，自1990年重组以来，国家审计署每年都得向议会提交的预算议案提出意见。其意见基于通过一种特殊方法进行的审计（ÁSZ，2014）。此外，每年还对财政决算进行审计。匈牙利审计署还以其分析报告协助理事会对财政预算做出意见的工作。在起草和通过预算的过程中，理事会提出两次意见。首先，评论预算议案草案，也就是说，已通过各部协商但尚未由政府提交议会的版本。也就是说，理事会有机会在最终决定之前提请政府注意计划预算相关的风险。其次，理事会在对预算议案进行表决之前，也就是说，在已纳入被议员提出的修正之后对其提出意见。

这个提出意见的权利与事先的法规相比是个重要的进步，因为过去没有任何独立于政府的组织可以对以议员修正的议案发表意见，之所以能出现（甚至实际出现了）所通过的法律比政府提交的议案具有更高的风险。比如说是因为议员提

出了善意的建议来增加支出,但其基础是通过降低储备金或过度收入计划来实现的。为了消除这种危险,理事会不仅获得了发表意见的权利,而且还授予了否决权:议会只有在履行所谓的“债务规则”的情况下才可以通过议案,也就是说,预期赤字原因一般政府部门债务的增长速度低于当前国内生产总值(GDP)的增长速度,从而降低国债比率得到了改善。如果不满足这一条件,政府必须提出修正案并且让议会通过,直到预期赤字降低至达到国债比率所需的水平。

理事会不仅在通过原预算法时,而且在通过关于预算法中期修订的议案时具有上述权力。这也是进一步的进展。除了评估预算议案的不同版本之外,理事会每隔半年就中央预算法的实施情况和国债预期的情况还须要发表意见。此外,涉及中央预算议案内容的法律(包括对确定税费议案的)修正案以及就中央预算的规划、实施和公款以其它方式使用的任何问题等,也可发表意见。

值得注意的是,审计署的分析主要基于其自己的审计结果。当然还依据处理统计数据和文献信息。应该强调的是,为理事会准备的支持就预算案发表意见的分析报告几乎完全基于审计署在审计过程中收集和处理的审计证据,也就是说,比任何统计数据的提供或科学估计更可靠。国家审计署事先也是根据审计创造了就预算议案发表意见的基础。财政理事会是履行其职能,为了对预算能发表意见而将审计工作延长了:开始得早和结束得晚。通过早点开始,收集审计证据以分析预算草案。在晚点结束时,主要检查负责公共财政的部门是否以适当的计算和影响评估代表政府支持修正案的决定。审计署通过审计还可以判明,修订案的实施(如,旨在漂白经济的信息技术建设)是否具备条件。理事会只能在揭示这些事实后才能就赤字是否将超过国债规则所需要程度形成有根据的意见。从否决权的角度来看,所计划的支出的现实性是个根本问题,因为很显然,待通过的议案中的各种数字形式上都符合国债规则的标准。

对于治理好的国家而言,审计署的这一新角色之所以非常重要,是因为审计署要不断地进行与中央预算计划支出相关的审计。举例说,对国家税务和海关总署进行审计时,对税收收入趋势和对国债管理中心进行审计,是关于债务管理支出方面给予审计署提供就预算发表意见而言是最重要的信息。这些信息也往往被纳入审计署为了协助预算理事会工作而制定的分析中,并将其抄送给国家机构的有关领导人。

## 推论

2008-2009年的金融和经济危机打击了以奉行基本要求为新自由主义的经济政策的福利国家可持续运行理论。原来被动的,监督性“守夜人”态度以更积极的,对危机管控性,确保可持续发展的政府行动被取代了。在模式转变过程中出现了一系列国家行动计划。在对货币政策领域加大的央行干预措施之后,采取了财政政策领域的相关措施,如广泛的,支持整顿金融中介系统、雇佣大量员工的企业和债务过多居民经济状况的重组计划。

国家扮演的更积极的作用对最高审计机关的活动也产生了重大影响。公众越来越普遍地期许“守护”型组织同时承担“指导性”角色。与此同时，对于扩大审计活动力度、审计所涵盖的时期和范围的需求也增加了。除了基本的事后审计之外，还出现了事先完成的活动，而有些活动是在审计署的分析和咨询职能、风险分析和基础研究报告中体现的。

活跃的国家也鼓励最高审计机关采取行动，促进以支持善治而发挥比以往更大的作用，通过扩大其活动和职能促进福利国家的可持续性，从而改善公民的生活，提高安全。让审计署成为示范机构，从而以示范性运行促进公共部门其它机构的转变。总而言之，积极的国家需要积极的审计署。

## 参考文献

- ÁSZ (2012a): *Összegzés a helyi önkormányzatok pénzügyi helyzetének és gazdálkodási rendszerének 2011. évi ellenőrzéséről*. 1282. sz., Állami Számvevőszék. 匈牙利审计署 (2012a) 《2011年对地方政府金融状况和管理制度进行审计的总结》第1282编号, 匈牙利国家审计署
- ÁSZ (2012b): *Jelentés az államháztartás központi alrendszerének adóssága és éven túli kötelezettségvállalásának ellenőrzéséről*. 1294. sz., Állami Számvevőszék. 匈牙利审计署 (2012b) 《就国家财政中央子系统债务和超过一年承诺的审计报告》第1294编号, 匈牙利国家审计署
- ÁSZ (2014): *Módszertani útmutató a Magyarország központi költségvetéséről szóló törvényjavaslat véleményezését megalapozó ellenőrzéshez*. Állami Számvevőszék, <https://asz.hu/hu/egyeb-utmutatok>. 匈牙利国家审计署 (2014年) 《审计方法指南用以证明审查匈牙利中央预算议案的合理性》匈牙利国家审计署
- Domokos László – Pulay Gyula – Pető Krisztina – Pongrácz Éva (2015): Az Állami Számvevőszék szerepe az államháztartás stabilitásának megteremtésében. *Pénzügyi Szemle*, 60. évf., 4. sz., 427–443. 多莫科什·拉斯洛、普洛伊·久洛、派特·克里斯蒂娜、鹏格拉茨·埃娃 (2015年) 《匈牙利审计署在创造国家财政预算稳定方面发挥的作用》匈牙利《金融学评论》杂志 60(4): 427-443
- Domokos László – Németh Erzsébet – Jakovác Katalin (2016): Supporting the Performance And Efficiency of Governance. Expediency Control and Performance Measurement in SAI's Audit. *Public Governance Administration and Finance Law Review in the European Union and Central Eastern Europe*, Vol. 1, No. 1, 47–64. 多莫科什·拉斯洛、内迈特·埃尔热拜特、雅克瓦茨·考达琳 (2016年) 《支持治理的绩效和效率。国家审计署审计中的权限控制和绩效评估》《欧盟和中东欧的公共治理和金融法评估》1(1): 47-64
- Domokos, László – Holman, Magdolna (2017): The Methodological Renewal of the State Audit Office of Hungary in Light of the Protection of Public Funds. *Polgári Szemle*, Vol. 13, Special Issue, 83–98, <https://doi.org/10.24307/psz.2017.0306>. 多莫科什·拉斯洛、霍尔曼·毛格多尔娜 (2017年) 《从公款保护看匈牙利国家审计署的方法更新》匈牙利《公民评论》杂志 13(特刊): 83-98
- Lentner, Csaba (2015): Uncertainty Factors in National Economy Planning. International Effects and Hungary's Outlook Up to 2050. *Central European Political Science Review*, Vol. 16, No. 62, 9–26. 伦特奈尔·乔巴 (2015年) 《国民经济计划中的不确定因素；国际影响和匈牙利到2050年的展望》《中欧政治学评论》16(62): 9-26

- Lentner, Csaba (2017): Scientific Taxonomy of Hungarian Public Finances After 2010. *Polgári Szemle*, Vol. 13, Special Issue, 21-38, <https://doi.org/10.24307/psz.2017.0303>. 伦特奈尔·乔巴(2017年)《2010年后匈牙利公共财政的科学分类》匈牙利《公民评论》杂志 13(特刊): 21-38
- Pulay Gyula – Máté János – Németh Ildikó – Zelei Andrásné (2013): Milyen kockázatokat hordoz a monetáris politika az államadósság-szabály teljesülésére nézve? *Pénzügyi Szemle*, 58. évf., 1. sz., 11–34. 普洛伊·久洛、马泰·亚诺什、内迈特·伊迪克、泽莱伊·安德拉什妮(2013年)《匈牙利货币政策就满足国债规则的执行有哪些风险》匈牙利《金融学评论》杂志 58(1): 11-34
- Pulay Gyula – Bagoly Brigitta – Gácsér József (2015): *Tanulmány a versenyképes tudás megszerzését és hasznosítását szolgáló állami intézkedések számvévesztési ellenőrzése szempontjainak és fókuszterületeinek meghatározásához*. Állami Számvévesztés, <https://asz.hu/tanulmanyok-2015-ev>. 普洛伊·久洛、鲍格伊·布丽吉塔、加切尔·约瑟夫(2015年)《确定审计署对国家为了掌握和利用具有竞争力的知识而出台的措施进行审计的标准和重点领域》研究报告, 匈牙利国家审计署
- Pulay Gyula – Köllődné Gátai Mária – Vargha Bálint (2016): *Tanulmány az állam piacszervező tevékenysége számvévesztési ellenőrzése szempontjainak és fókuszterületeinek meghatározásához*. Állami Számvévesztés, <https://asz.hu/hu/tanulmanyok-2016-ev>. 普洛伊·久洛、克勒迪妮·加陶伊·玛丽亚、沃尔高·巴林特(2016年)《确定审计署对国家市场组织活动进行审计的标准和重点领域》研究报告匈牙利国家审计署
- Pulay Gyula – Szilágyi Gábor Antal – Balázs Melinda – Jakab Laura (2017): *A magyar kutatás-fejlesztés és innovációs tevékenység eredményessége*. Állami Számvévesztés, <https://asz.hu/hu/tanulmanyok-2017-ev>. 普洛伊·久洛、希拉吉·加博尔·安陶尔、鲍拉日·美琳达、雅考布·劳拉(2017年)《匈牙利研发和创新的有效性》匈牙利国家审计署