

为了避免混淆，本文所指的绩效审计仅限于政府审计的范畴。我们认为，政府绩效审计就是审计人员采用现代技术方法，对政府部门和国有企事业单位的项目和活动的经济性、效率性和效果性，客观、系统地进行独立检查和评价并提出切实可行的建议，为有关方面决策提供信息。

绩效审计的基本要素

(一) 审计目标

审计目标是审计活动的既定方向和要达到的预定结果。政府绩效审计的基本目标定位是：

1. 对被审计单位是否经济、有效地执行有关政策进行独立审计检查。
2. 对被审计单位和审计对象实现既定目标的程度和所造成的各种影响进行报告，为决策机构提供相关的评价意见。
3. 发现并分析审计对象在经济性、效率性、效果性方面存在问题的迹象或绩效不佳的领域，提出审计建议，以帮助被审计单位进行整改。

(二) 审计范围

1. 财政性资金(或称公共资金)支出。其内容主要有：(1)行政事业单位的经费支出。行政单位涉及各级政府部门、人大、政协、以及由国家财政提供工作经费的党派机关和部分社会团体；事业单位包括文化教育、科研卫生、社会福利及其它社会公共事业部门。
 - (2)国家投资建设项目。主要是指由财政性资金(财政拨款或财政融资)投资的各种建设项目。有些项目并不全部是由国有资金投入的，但只要是属于政府审计管辖范围内的投资项目都可以进行绩效审计。
 - (3)其他各种专项公共资金的使用。专项资金是指财政预算安排的或有关部门、单位依法自主自行组织的，具有特定用途的财政性资金。比如行政事业专项资金、社会保障基金、农业专项资金、环境保护专项资金等。
 - (4)国际金融组织和外国政府援助、贷款项目。
2. 国有及国有资产占控股或主导地位的企业和金融机构。

(三) 审计职能

审计目标决定了审计职能。绩效审计除了一般审计所具有的监督职能、服务职能外，还特别强调评价职

能即在监督的基础上对被审计单位的资金使用和项目执行情况，也即经济性、效率性和效果性进行评价。比如，被审计单位所选用的执行方式是否体现了经济性?所获得的结果是否与所使用的资源相匹配?结果是否与政策目标保持一致?对社会的影响如何?等等。

(四) 审计程序

政府审计程序通常包括制定审计项目计划、审计准备、审计实施和审计终结四个阶段，绩效审计也不例外。绩效审计准备阶段的关键工作是建立具体、明确的审计目标和绩效标准，为此，必须充分了解和掌握被审计单位或项目的基本情况，比如相关法规、协议、工作目标或项目目标、内控制度，单位或项目的产出情况包括产品或服务、社会影响等。

(五) 审计报告

绩效审计报告是审计机关集中体现审计结果、反映审计目标实现程度的一种书面文件。报告的写作应当行文简练，突出重点，体现实质。与财务审计报告不同的是，绩效审计报告是对外报告，报告接收人是有关政府部门，报告人是审计机关而不是审计组。绩效审计报告的内容主要包括：

1. 相关的背景资料。说明该审计事项为什么值得审计注意，介绍审计实施的基本情况和被审计项目或单位的基本情况，并说明在评价绩效时有哪些特别的考虑，比如被审计单位受到了什么影响和限制等。
2. 绩效标准和结论。评价绩效的标准和结论以及支持结论的依据，必须一一列出，不管是好的方面还是差的方面。对于经营管理活动中存在的问题还要指出根本原因。
3. 审计建议。审计建议针对的是重要领域，要客观、合理、具有可行性。

美国和加拿大的绩效审计报告中有一点很值得我们借鉴。在其报告的最后通常增加一项内容，即被审计单位对报告的反馈意见，其中包括被审计单位管理层对审计结果、审计结论和审计建议的意见，计划采取的改进措施，以及审计机关对于被审计单位反馈意见的看法和对报告的修改说明。这样的报告更具说服力，所提供的信息也更加全面、完整，对审计机关和审计人员也提出了更高的要求。

绩效审计的技术方法

(一) 信息收集技术

信息收集就是审计取证。绩效审计沿用了一部分传统财务审计的方法，比如审阅法、核对法、函询法、观察法、盘点法、抽样法等，但也有自身独特的方法。

1. 实地观察。对整个被审计单位的工作布局情况加以观察，了解经营管理的全过程，看其工作功能的发挥，并获得对组织的整体印象；对存货、设备状况进行实地观察，注意发现是否有多余积压、废弃等浪费现象；对于项目、工作现场进行实地观察，可以了解项目的运作过程。
2. 面谈。向有关人员分别提问并获得回答，采用口头询问同时做文字记录的方式。被询问者可以是被审计单位的高级主管、一般管理人员、当事人，也可以是有关外部人员包括某方面的专家等。
3. 座谈会。也可以把它理解为一种多元式的面谈。在召开座谈会之前，可以事先将有关调查表提交给被审计单位，以便他们有时间适当做些准备，并选择相关的人员参与座谈。
4. 调查问卷。当涉及的人员或单位很多、以致无法进行必要询问时，可以采用调查问卷的方式。关键的环节是设计一整套科学合理的表格，要求所有内容采用问答方式，这些问题应该非常明确，切忌模棱两可或带有某种诱导性。对于受益面比较广的资金支出，特别是具体到某一类公众个体的资金，比较适合这种方法，比如扶贫资金、三峡移民资金等。
5. 审阅法。审查阅读与被审计单位或项目有关的文件资料包括以前年度的审计报告，从中找出有用的信息。

(二) 信息分析评价技术

1. 比较分析法。比较就是将实际情况与一定的参照物或基准进行对比，基准可以是计划、预算、标准、设计、历史、同行业等。
2. 因素分析法。对事实进行分析找出成因。比如某单位的办公费用明显超支，那么，是因为人员增加还是工作量增加？是因为浪费还是预算不合理？
3. 统计抽样。统计抽样方法适用于总体比较庞大的审计事项，同样也需要计算机应用程序的辅助。统计抽样的方法有如

系统抽样、分层抽样、货币单位抽样、随机抽样等。随机抽样有时会被误以为随意抽样，其实后者并不是统计抽样方法。在传统财务审计实务中比较经常使用的就是随意抽样，要么是主观选取数额较大的，要么是任意选取。而随机抽样是有严格规律的，可以使用随机数表，但最好是借助于计算机产生随机数。

4. 量本利分析法。这是一项决策技术，原理是根据产量、成本与利润三者之间的关系，通过分析比较以选择最佳投资方案。这种方法适合于以赢利为目的企业，对其实际投资决策进行分析评价。

5. 净现值法。这也是一项决策技术，与前者不同的是它融入了货币时间价值的概念。其基本原理是将不同时期的收益与支出全部转换为同一个时点上的货币价值，两者进行比较得出结论。

(作者：浙江省审计学会课题组)

(摘自《浙江审计》2003. 11. 13—17)

中国内部审计协会. 版权所有 LT科技制作
协会地址：北京市海淀区中关村南大街4号
联系电话：010-82199846/47 电子邮件：xinxibu@263.net
Copyright (C) 2003 . All rights reserved