

## 绩效审计的现实问题研究

文/李莉

绩效审计在不同的国家使用不同的术语来表达,其审计的内容也各有侧重。相比之下,我国对绩效审计的名称、定义都比较杂乱,而且惯用经济效益审计来概括。

### 一、政府绩效审计的概念

我国大部分学者对绩效审计的基本概念做如下表述:“绩效审计是以独立的审计机构或审计人员,利用专门的审计方法,依据一定的审计标准,就被审计单位的业务经营活动和管理活动进行审查,收集和整理有关的审计证据,以判断其经营管理活动的经济性、效率性和效果性,提出改进意见,改善公共责任,为有关方面决策提供信息。”

所谓经济性,是指以最低的支出和耗费开展经营活动,尽量节约,避免浪费。对财务支出是否节约或浪费所进行的审计,为经济性审计。对经济性的判断本身意味着对所应用的(人力、财力和物资)资源形成意见。中心问题是在所处的政治和社会条件下,资源的采购、维持和应用是否经济?所选的方式是否代表了对公共资金的最经济(或至少是最合理)应用?通过经济性审计,可以揭示被审计单位财政财务活动的恰当程度及其遵纪守法情况。

效率性是指产出(如产品、服务)与投入的关系。具体说就是从对一个部门或一个项目的资源投入,力争取得最大的产出,或确保以最小的资源投入取得一定数量的产出。效率性与经济性有关,其中心问题也是所应用的资源。对效率的审计包括许多方面,比如:人力、财力和其他资源是否得到有效应用;政府项目目标的实现是否符合成本效益原则等。在实际的审计实施中很难将效率性和经济性这两个概念进行区分。它们都涉及到了以下领域:如被审计单位是否遵守健全的采购做法;被审计单位是否应用最佳数量的资源(人员、设备和设施等)及时生产或提供恰当数量和优质的产品或服务。因此,在绩效审计的实践工作中常常将二者结合起来加以考虑。

效果性主要是与实现的目标有关的概念,它是指既定的目标实现的程度或一项活动预期的影响与实际影响之间的关系。如完成预算目标、政策或计划目标的情况。它所涉及的是所定目标、所提供产出和所实现目标之间的关系,如:通过所应用的手段、所提供的产出,从所观察到的影响判断,政策目标是否得到了实现?所采用的手段和所实现的结果是否与政策目标保持一致?确定所述结果确实是执行政策而非其他情况的结果。效果性审计由两部分组成:政策目标是否得到实现;所发生的理想结果是否可以归功于所追寻的政策。

绩效审计的主要目标就是检查评价被审计单位上述经济性、效率性、效果性的实现程度,发现问题,提出改进建议。

### 二、我国政府绩效审计的现状与现实问题

审计署在2003至2007年审计工作发展规划中明确提出了“积极开展绩效审计,促进提高财政资金的管理水平和使用效益”,要求不仅要对项目资金使用中的不合规、不合法的行为进行审计,而且要对资金使用的效益、效果进行审计。今年是普及政府绩效审计的关键一年,但是我国的政府绩效审计实施中仍存在很多问题,我们先从深圳市卫生系统医疗设备采购及大型医疗设备使用和管理情况的绩效审计进行分析:

1. 选择项目。在确定审计项目时,首先考虑了它的重要性和实用性。在2002年3月深圳市第三届人民代表大会第三次会议上,代表们对某医院购置价值4000万元的核磁共振设备预算提出质疑,认为目前不必再添置此类设备,这项预算被暂缓安排。这引起了审计局的注意,于是审计局研究决定2002年对市卫生系统医疗设备采购及大型医疗设备使用和管理情况进行绩效审计。审计人员在收集该项审计的背景资料后,经与主管部门商讨,建立了该项绩效审计的考核指标,并编制了取证表格,在此基础上,制定了审计方案。

2. 实施审计。2002年8月至11月,审计人员对深圳市人民医院等12家市属医院及卫生局的有关事项进行了深入调查。审计组先选点进行制度测试,试用考核指标。根据实际发现的问题,适当修正审计目标和评价标准,调整审计方案,进一步明确审计内容和工作步骤。

对审计中确定的重点设备和部门,加强现场观测和实地调查,同时注意与被审计单位的沟通,以各种方式征询他们的意见。现场工作完成后,对审计取得的数据和资料进行汇总、综合和分析,从中找出影响财政资金使用绩效的问题和制度执行上的薄弱环节。经与被审计单位和有关专家交换意见,初步形成审计结果。

3. 审计结果。(1)财政资金用于购置医疗设备并无明确的目标和规划,基本上是由医院各自申请纳入预算,对申请项目没有建立评价制度,加上财政局同卫生局之间缺乏沟通,财政资金的使

用和分配不合理；(2)医疗设备从申请到招标，耗费时间长，一般需要3个月以上的时间，不利于及时满足医院诊断和治疗的需要；(3)大部分医院没有进行设备考核和效益分析，同时主管部门也未制定效益考核的具体办法和指标，对各医院报送资料没能及时统计分析并充分利用；(4)部分大型医疗设备处于闲置或半闲置状态，利用率偏低，重购置、轻管理，对使用效益关注不够。

4. 审计建议：(1)改变各医院多头申购医疗设备的状况，建立统一的医疗设备申购制度和配置规划；(2)加强卫生系统的信息化建设，建立医疗设备管理数据库；(3)建立医疗设备采购、管理及效益考核的专家评审制度；(4)主管部门下达考核指标，严格管理规章，各医院切实做好基础工作；(5)对现存利用效益不高的设备，研究解决办法，统筹安排使用。

5. 报告结果。被审计单位认为审计结果客观公正，所提建议适当可行，并已采取具体措施改进有关工作；市人大预算委员会对审计局的绩效审计工作给予了充分肯定。

中国政府绩效审计刚刚起步。分析以上审计案例可以发现，我国在政府绩效审计实践方面主要存在以下不足：

(一)选择项目方面。我国审计机关选择项目范围比较狭窄，过于注重项目的代表性、影响力，缺少计划性和经常性，属于被动的反应型审计，主要集中在公共工程和专项资金方面。

(二)确定审计目标和内容方面。我国绩效审计每个项目的目标比较抽象、也比较多。既有财政财务收支合规性方面的目标，又包括效益性目标，而效益性目标又包括经济效益、社会效益、环境效益等方面，因此，不易于操作。

(三)确定审计标准方面。由于我国绩效审计在探索阶段，在确定评价标准方面难度比较大，审计人员往往需要和被审计单位进行充分地沟通、协商。

(四)建议与措施。我国许多绩效审计报告的建议比较概括、抽象，可操作性不强，尤其是对相关单位的反应的描述更是简单，往往用“采取了一定的整改措施”或“提出了整改措施”等模糊语言一笔带过。

### 三、我国政府绩效审计现实问题的原因分析

我国现有的绩效审计业务发展仍显缓慢，具体来说，主要是下面几个原因：

#### (一)传统观念的束缚

传统的观念认为，政府部门和非盈利组织机构一般不直接创造财富，其经济活动一般是一种纯消费性质的行为，不具有事后补偿性，即不论是否经济、合理、有效，一旦发生就无法挽回。这是我国政府绩效审计成效低的最重要原因。但事实上，政府部门和非盈利组织机构作为组织管理国家政治、经济和社会各项事业的机构或组织，它们的任何一项决策失误和工作失职都会造成某一行业或部门乃至国民经济整体建设的不协调和难以估量的经济损失；其工作效率的高低、效果的好坏都直接或间接地制约着国民经济建设的发展速度和效益的高低，因而对政府部门和非盈利组织机构进行绩效审计是非常必要的。

#### (二)体制方面的影响

虽然我国的政府体制改革取得了较大的成绩，但还存在一些问题：政府职能尚未完全转化，许多机构仍在大范围大力度的配置社会资源；缺乏科学的政府绩效考核机制，政府办事效率低下；政府部门的职权交叉，管理效率低下；政务活动的公开透明度不高；另外行政法律法规体系尚未健全，存在官僚主义、腐败现象。作为绩效审计主体的政府审计机关也存在同样缺陷，从而在更深层次上制约和影响我国政府绩效审计的发展。

#### (三)法规方面的制约——缺乏政府绩效审计法规和评价指标体系

我国最高政府审计机关——审计署自1989年起开始着手制定我国政府审计准则。1993年3月，审计署印发了《中华人民共和国政府审计准则(征求意见稿)》；1996年1月，审计署提出了《审计工作规范化建设规划方案》，并于1996年底发布了38个国家审计规范。但这些文件主要针对财务审计而没有一个专门的规范或准则来规定政府绩效审计。我国财政部于1995年发布了一套企业绩效评价指标体系，但该指标体系也只是针对评价企业绩效而制定，没有考虑社会、生态、环境等可持续发展指标。对于政府部门和非盈利组织机构的绩效评价也没有可供参考的指标体系。

### 四、解决现实问题的主要策略

#### 1、建立一套理想的政府绩效审计评价体系

政府审计绩效评价体系是近年来出现在西方国家政府的一项重要制度。实质是形成一种新的面向结果的管理理念和管理方式，以提高政府管理效率、资金使用效益和公共服务水平。建立政府绩效审计评价体系的核心，就是把现代市场经济的一些理念融入预算管理。使政府能像企业财务计划一样对政府的行为进行内控。并通过这种内控，保障政府目标的实现，提高政府运行效率，促进政府职能转变，提高政府与市场的协调能力。

考虑我国政府绩效审计现状并结合我国现阶段的审计工作水平，我们认为一套完整的评价绩效的指标体系应包括：评价资源占用的标准、评价资源利用的标准、评价管理活动的标准、评价社会效益和生态效益的标准。

#### 2、建立审计质量控制体系

绩效审计质量控制是一个系统工程，只有对影响绩效审计质量的各个要素进行全面的规划和安排，才能形成一个有效的质量控制体系。所谓绩效审计质量控制体系，是指审计组织及其审计师为加强绩效审计质量控制，达到预期的质量标准而建立的相互关联或相互作用的一组要素。它包括实现审计质量目标的组织结构及物质手段、各机构的职责、工作标准和工作程序等。

### 3、建立绩效审计报告公告制度，接受社会监督

绩效审计报告是绩效审计提供的、经过加工的信息产品，是对被审计单位主要收支项目和资源管理的经济性、效率性和效果性提出独立的鉴证和建议，并帮助被审计单位采取必要的措施改进控制系统所形成的一种书面文件。我国政府绩效审计报告的质量到底怎样，必须受到整个社会的监督。因此我国一定要建立审计结果公告制度(作者单位：河南财政税务高等专科学校)

#### 相关链接

浅谈会计毕业生实际工作中存在的“转页”问题  
基于会计视角对西部大开发的绩效评价  
我国管理会计应用中的问题及对策  
会计职能新思维  
绿色会计浅探  
企业财务预算管理  
剖析影响会计电算化发展的因素  
绩效审计的现实问题研究  
投资性房地产会计政策的选择  
单位财务管理现状分析及对策研究

本网站为集团经济研究杂志社唯一网站，所刊登的集团经济研究各种新闻、信息和各种专题专栏资料，均为集团经济研究版权所有。

地址：北京市朝阳区关东店甲1号106室 邮编：100020 电话/传真：(010) 65015547/ 65015546

制作单位：集团经济研究网络中心