

【字体显示： 大 中 小 】 【 打印 】 【 关闭窗口 】

财政支出绩效审计问题与思路

作者：□叶丽婉

随着改革的深入，政府职能在不断转变，审计机关的观念也在转变，传统的财政财务收支审计难以满足国家对财政财务收支监管的需要，审计机关既要查处财经领域的违法、违纪问题，更要在政府绩效管理方面发挥其应有的作用。然而，目前开展财政支出绩效审计遇到一些困难和问题。

一、财政支出绩效审计中存在的困难和问题

（一）现行审计体制下的绩效审计权限受到制约。

现行审计体制下，审计监督在政府层次上留有空白。在我国现行的行政型审计组织结构体制下，政府对审计机关拥有实质性的制约力和决定权，审计机关的独立性难以得到充分保证，难以摆脱政府行政行为的影响，绩效审计也难以摆脱政府“自我检查”之嫌。一方面，审计机关要审计本级财政预算执行状况；另一方面，本级财政预算的编制和执行是在政府直接领导下进行的。在当前公共权力约束机制不健全的情况下，政府在公共投资决策或公共资金管理上仍然拥有绝对的控制权。预算执行中存在的问题，如挤占挪用资金，调整支出预算频繁，追加支出预算金额大等问题无不与政府息息相关，特别是当前公共财政支出的决策和使用权相对集中在政府或个别负责人手中时，权力过于集中和预算分配缺乏透明度的问题相当严重。况且，在内部审计下财政审计监督，其监督的对象主要是财政和其他预算执行部分以及下级政府，并不包括对政府层次的监督，因而造成一些问题特别是那些与政府或政府首长有直接关系的问题难以查深查透，对发现的问题也难以对外披露。

（二）开展绩效审计缺乏立法的支持。

目前，我国开展全面的绩效审计还处于一种非完全的授权状态，即只在财政、财务收支的范围内进行绩效审计。我国宪法和法律赋予审计机关审计监督的职权，但主要是对被审计单位财政财务收支的真实、合法和效益的审计，对财政财务收支效益性审计的规定较为笼统。因而要对被审计单位的财政资金管理和使用的经济、效率、效果进行评价，可能会有越权审计的风险。当前，防范这种风险的方法主要是在财政专项资金的范围内从事绩效审计的评价；从长远看，应通过补充授权和修订法律来使绩效审计完全合法化。

（三）尚未形成统一的审计评价标准和操作规范。

我国目前尚未有一个专门的规范式准则去规范政府绩效审计，更没有一个法规涉及财政支出绩效审计的评价指标体系的设置。《审计法》只原则上规定对财政财务收支效益进行审计监督，没有具体的条文内容，缺乏具体的行为规范；审计署有关审计准则，如审计署6号令也只是针对财政财务收支审计一些规范的设置，并没有对公共财政支出绩效审计设置一些具体规范和操作指南。因此，我国目前开展财政支出绩效审计的当务之急是对绩效审计方法，从法律的高度上重新定位，并制定一系列操作指南。

（四）绩效审计取证工作的难度更大。

审计机关出示的审计评价意见必须辅之以翔实、确凿的审计证据。公共财政支出绩效审计应以事实为依据，对公共财政支出是否节约，财政资金投入使用是否高效，目标是否达到等方面进行评价。然而，目前我国开展绩效审计没有一套绩效审计准则和程序可遵循，而且因审计财务的层次较高，一般是对政府和财政部门、其他部门及其各用款单位的财政支出绩效的审计。贯穿其中的资金流动环节更为复杂，更多的潜规则所隐藏的绩效问题，其证据更是难以收集，所获取审计证据的证明力和审计评价的难度更大，这客观上引发了审计结果的不一致，增大了审计风险。

（五）审计人员素质有待于提高。

近年来，我国审计人员素质虽有明显提高，但与绩效审计的要求仍然存在着距离，与财政支出绩效审计的要求差距更大。因为财政支出绩效审计属于全面的、较高层次的审计，既要审查其合法化、合理化，又要审查其经济性、效率性和效果性等，需要高素质的审计人员才能达到这一目标要求。然而，我国审计人员的综合素质使与开展财政支出审计的要求相比还有一定的差距。主要表现在：知识单一，审计人员以财务审计为主，宏观意识不强；对财政支出绩效审计缺乏理论和感性认识，缺乏对问题的分析和综合能力，在实际工作中缺乏灵活多样的工作方式和办法，思路不清晰，概念不明，经验不足，尤其是如何区别和联系财务收支审计和绩效审计的关系还没有经验等等。

（六）审计任务繁重制约着绩效审计的发展进度。

当前，我国正处于新的政治经济体制的转型期，新体制尚未完善，旧体制的影响尚未完全消除，政府部门之间职责分工存在交叉，管理上存在重复或疏漏，在财经领域的违法违规问题还较为突出。如财务失真，违反财经法律行为的存在；招投标弄虚作假，工程质量低劣的问题还很突出等。因此，突出真实合法性目标，披露财经领域的违法违规问题为整顿和规范市场经济秩序服务在一段时期内仍然是审计监督的主要目标，这决定了今后相当一段时期内，财政财务收支审计的任务还相当繁重。

（七）公共财政支出绩效审计的风险仍然较大。

审计风险伴随着审计实施的全过程和审计评价等方面，审计风险无处不在。

1、被审计对象所提供的审计资料和信息的不充分而发生的审计风险。由于被审计对象的配合状况，直接关系到审计人员所收集到资料的真实性与完整性，若被审计对象不给予配合，势必会造成审计人员对审计资料收集不齐，证据不够充分，从而引发审计分析的深度不够及审计评价不全面的审计风险；若被审计对象提供不真实、不可靠的审计资料依据则会引发审计人员判断失误的审计风险。

2、审计技术和审计手段不足会使审计证据收集欠缺而引发的审计风险。随着信息技术的飞速发展，会计电算化和计算机辅助审计也应运而生，电脑记账和无纸化办公的普及。审计人员要是不懂计算机知识和技术，将面临着进不了门，打不开账本的局面。况且，目前被审计对象做假手段更为隐蔽，审计人员要学习和掌握审计技术，提高审计技能，防范审计风险。

3、预期法定目标难以确定而引发的审计风险。目前我国的预算制度改革还没有完全到位，资金支出预算缺乏法定目标，导致不同的价值取向对单位和项目引发不同的目标预期，进而使审计人员在确定作为审计依据的目标时无所适从。

4、审计人员素质差异和主观随意性会引发对同一事实认定的结果不同的审计风险。在具体确定绩效审计评价指标时，受审计人员的个体素质和主观随意性的影响

较大。同一个审计人员在不同审计项目中发现同一类问题会因环境不同而做出不同的审计结论；或不同审计人员对同一项目的审计得出不同的审计结论等。这种差异和随意性问题会给审计机关和审计人员带来很大的审计风险。

（八）公共财政支出绩效审计实际操作难度大。

公共财政支出绩效审计在实际操作中纷繁复杂有许多困难。（1）基层的财政资金是混合在一起捆绑使用，无法分清资金是否到位，更难以评价该资金使用效益的好坏。（2）资金量小，审计成本高，审计评价毫无意义。财政专款一经分解到县、乡、村后，金额已很小，审计成本高。因此，绩效审计不适用所有项目，而应慎重选择审计项目。

二、提高公共财政支出绩效审计功能的对策思路

（一）尊重事物发展的客观规律，分步骤实施。

目前，应在财政财务收支真实性审计的基础上，重点抓住因决策失误，管理不善，造成损失浪费严重的典型项目绩效审计，力求突破，增强效果，取得各级人大、政府和社会公众的支持。

（二）推动审计体制改革，加快对绩效审计的立法。

开展绩效审计，需要审计机关能够独立、客观、公正地审查和评价政府职责和行为。立法型的审计模式更为适合绩效审计发挥作用。因此，加快审计体制改革显得尤为重要，通过审计体制改革，不仅能使人大监督得到实质性加强，使政府公共权力受到制约，增强其透明度，而且能推动审计真正壮大起来。

同时，在绩效型的财政审计模式下，需要对政府制定财政政策及有关部门执行政策的情况进行评价，需要对政府管理公共资源的经济性、效率性和效果性进行审计评价，因而政府也成为审计对象，这就涉及到立法权对行政权的制约问题。依法治国、依法行政的新形势，迫切需要给绩效审计立法，从法制的高度上定位绩效审计和公共财政支出绩效审计，包括完善绩效审计法律制度、制定《政府绩效审计准则》和《政府绩效审计操作指南》等，防范审计风险，控制绩效审计质量，保证绩效审计的顺利进行。

（三）科学选择审计项目，积极探索绩效审计路子。

选择和确定财政支出绩效审计项目，应考虑的因素有：选择的项目是否具有可操作性和审计的必要性；选择项目要注意项目的政治敏感性，其政治相关程序，可从人大、政协两会的提案和议案受关注的热点问题，政府领导的讲话、部署的工作重点和有关批示作为重点参考；在选择审计项目时，要重点关注财政专项资金，重要的政府投资项目和大额政府采购资金等。同时，在选择审计项目时要量力而行。审计机关要对每项绩效审计的目标和范围做出恰当的限定，包括对审计目标、评价标准、信息和资料的采集和审计人员组成的限定。

公共财政支出绩效审计评价是一项复杂的系统工程，要达到评价的科学性、客观性、公正性，必须依赖诸多因素和条件。审计人员要积极探索公共财政支出绩效审计的新路子。审计范围和评价内容的一致性应作为任何一项审计工作必须把握的一项重要原则，不仅要做到对未经审计的事项不要妄加评价，即使审计过的事项，对证据不足、事实不清、法规不明的问题也不轻易评价，以防止审计风险。

（四）制定审计人才发展战略，提高审计人员素质。

公共财政支出绩效审计与公共管理关系密切，绩效审计人员既要具备公共管理知识，而且要有经济学、社会科学、法律、财会与工程等方面的知识。尤其是随着信息技术的迅猛发展，财政、金融、税务、海关等被审计对象的信息化程度越来越

高，已经进入“无账本”审计环境。审计机关应该尽快构建最合理的审计专业队伍，使审计队伍具有合理的专业结构、知识结构、学历结构、职称结构和能力结构；具有计算机审计理论水平，又掌握计算机审计技术；具有较强的融合性、适应性和互补性，使之成为作风过硬、技术精湛的新型复合型人才队伍。为此，要加强对现有人员的培训，把审计业务学习和培训引入每年度审计工作计划，构造学习型审计机关；引进一些复合型人才，如计算机、工程预算、法律、经济学、经济决策、行政管理、社会科学等方面的人才，优化审计干部队伍；聘请一些专业性较强的专家学者做顾问；培养一支计算机辅助审计的复合型人才队伍。

（五）做好财政支出绩效审计与财政财务收支审计协调工作。

财政支出绩效审计不能与财政预算执行审计分割开来。绩效审计与预算执行审计既有联系又有区别。（1）财政支出绩效审计是财政预算执行情况审计的深化。

（2）预算执行情况审计中对程序性的监督较多，但对财政资金的使用是否有效益，资金分配方向对否，分配结构是否合理及资金使用所能产生的社会效益和经济效益如何，都关心甚少，造成财政资金的损失与浪费。（3）在预算执行情况审计的基础上开展绩效审计，深入地剖析这笔资金的使用是否有绩效，反过来验证该笔资金是否安排，可以审得更为深入，才能使绩效审计做得更有头绪，才能从深层次揭示财政资金管理和使用中存在的问题。

财政支出绩效审计要与经济责任审计相结合。对领导干部经济责任审计的内容主要是围绕财政财务收支审计这条主线，抓住经济政策的制定和执行环节，重大决策和专项资金的管理情况的审计。因此，坚持财政支出绩效审计与经济责任审计相结合，坚持财政财务收支审计与绩效审计并重具有重要意义：揭露领导干部管理不善，决策失误造成的严重损失浪费和国有资产流失，促进提高财政资金管理水平和使用效益，维护国有资产安全完整。财政支出的绩效审计将为经济责任审计提供准确的数据资料，对正确评价领导政绩和区分责任很有帮助；审计结果提供给组织人事部门参考，既有利于提高绩效审计的社会影响度，而且有利于提高被审计对象配合的积极性。

（六）搞好财政支出绩效审计规范化建设。

一是要制定科学合理的审计实施方案。制定审计实施方案时，要做好审计调查，明确审计目标，突出审计重点，确定审计步骤和方法，分层负责，落实责任。二是要确保审计证据的充分性、真实性、实效性。财政支出绩效审计在收集审计证据上有其特殊性：（1）可调阅以前审计报告、被审计对象或项目行业统计资料和绩效资料等；（2）可检查被审计项目的管理程序、计划及控制以及外部环境等；（3）可用模型或图表分析现象变动的趋势及其原因；（4）发放调查表给项目实施单位、管理项目对象，这是绩效审计普遍采用的一种方法；（5）聘请专家教授，成立评委会，对一些专业性较强的审计项目进行专家评判；（6）要注意与被审计对象或项目互动和交流；（7）加强延伸审计工作，收集充分的审计证据。

（七）重视对财政支出绩效审计结果的利用。

一是审计结果应当及时报告同级党委、人大、政府和有关部门作为决策参考，并为加强财政资金管理、监督提供经验。二是重大支出项目和审计评价结果，经同级人民政府批准后，可通过新闻媒体对外发布，以加强社会舆论监督，增加透明度。三是根据财政支出绩效评价结果，对决策科学、项目实施成效好的部门给予必要的奖励；对决策失误、项目实施成效不佳甚至产生负面影响的部门给予必要的制约；对评价报告揭露的财务收支、工程质量等方面的问题要依法查处，以增强财政支出绩效审计工作的权威性。

(八) 构造良好的财政支出绩效审计的社会环境。

社会的民主意识、法制观念和廉政意识等因素直接影响财政支出绩效审计工作，如果社会道德风气不好，缺乏诚信，审计机关不得不为确定会计资料真实性付出额外的劳动，那么财政支出绩效审计工作将十分艰巨。因此，必须注重法制建设和民主建设，提高公民遵纪守法的观念和诚信的意识，提高预算支出单位负责人和经办人的责任意识，强化责任追究制度，以制度管人，形成人人遵纪守法，遵守社会公德和职业道德的良好社会风气。

参考文献：

- 1、刘英来：效益审计研讨会综述，《审计研究》2004年（6）
- 2、雷达：就公共管理对绩效审计的影响对我国绩效审计发展的启示，《审计研究》2004年（3）
- 3、陈思维王会金王晓震：《经济效益审计》中国时代经济出版社
- 4、张子栋王宇龙方建民：运用绩效评价——加强预算执行管理，《中国财政》，2004年（12）

作者单位：石狮市财政局会计核算中心

【 关闭窗口 】