

立体效益审计模式的框架结构体系

山东省审计科学研究所 王国华*

摘要：本文立足宏观和审计事业发展的角度，根据政府、社会和社会主义市场经济发展对审计的需求，设计了立体效益审计模式框架，反映出具有中国特色的效益审计特点。立体效益审计以微观审计、专项审计和审计调查为基础，充分开发利用审计信息资源，对资源利用、经营管理、经济活动效果及经济形势进行分析评价，为经济决策和宏观调控提供依据。它把微观效益审计、专项效益审计、专业系统效益审计、区域效益审计和宏观效益审计相结合，联动分析评价，形成独特的效益审计体系，既能使审计机关履行审计监督职责，查错纠弊，保护国有资产，维护财经纪律和经济秩序，又能为宏观经济决策和宏观调控提供依据，在完善财务管理和经营管理，经济管理体制、机制和宏观决策等方面发挥作用，实现审计效应的最大化，有力地推动我国审计事业的发展。

关键词：立体；效益审计；框架；体系

中华人民共和国审计署在五年规划中提出：在审计内容和审计方式上坚持“两个并重”，即实行财政财务收支的真实、合法审计与效益审计并重，逐年加大效益审计份量，争取到2007年投入效益审计力量占整个审计力量的一半左右；实行审计与专项审计调查并重，逐年提高专项审计调查的比重，争取到2007年，专项审计调查项目占整个项目的一半左右（该资料来自：《审计署2003至2007年审计工作发展规划》）。这两个50%目标的实现，表明中国的审计工作将跨入新的平台，审计事业的发展也进入新的发展阶段。那么，能否尽快跨入新的工作平台，关键是要适合中国国情，构建以微观审计和专项审计为基础、以效益审计为导向、以审计调查为辅助手段的现代审计体系，同时，把微观审计和专项审计的真实、合法性审计和审计调查作为开展效益审计的基础手段，为效益审计提供审计信息支持。作者认为，应以与时俱进的精神，在微观真实、合法性基础审计和审计调查的基础上，开展不同评价内容和服务对象的多层次效益审计，创建立体型效益审计模式。

一、开展效益审计的条件与模式选择

国际上普遍进行的绩效审计主要是对资源利用情况的经济性、效益性和效果性审计，简称“三E”审计。由于审计内容、评价指标和目的性的不同，各国都有自己的特点，形成了不同的绩效审计模式。我们所讲的效益审计与一些国家的绩效审计属同一审计类型。现在需要探讨的问题是选择和建立怎样的效益审计模式，如何实现效益审计的效益性，达到效益审计的目的。其中主要是根据中国国情、国家政府对审计的需求和目的以及法定的审计职责和审计目的来选择效益审计模式。由此来看，我们必须对影响效益审计的多种因素进行分析。

1. 法定的审计监督职能作用，为开展效益审计奠定了基础条件

《中华人民共和国审计法》规定，为了维护国家财政经济秩序，促进廉政建设，保障国民经济健康发

* 王国华，男，山东省审计科学研究所所长、山东省审计学会秘书长，硕士，研究员，主要从事审计、经济理论、经济政策和经济管理研究。主编出版了《山东经济40年透视》和《任期经济责任审计实务》等多部著作，发表了《任期经济责任审计》、《虚假财务报告现象及防治对策》、《市县长经济责任审计指标与评价体系研究》、《中国城市化发展道路的思考》、《审计资源的开发与利用研究》和《山东发展市场经济的基本战略及途径》等论文一百多篇；通讯地址：山东省济南市共青团路88号，邮编：250012；电话：0531-6199868、13708927607；传真：0531-6199869；E-mail: sdsjtwhg@163.com.

展，国家实行审计监督制度。国务院各部门和地方各级人民政府及其各部门的财政收支，国有的金融机构和企业事业组织的财务收支，及其他应当接受审计的财政财务收支，都要接受审计监督，由审计机关进行真实、合法和效益审计。从《审计法》的规定和形势的要求来看，财政收支即预算执行审计是审计永恒的主题，财务收支审计是审计的基础和基本职能，也是开展效益审计、环境审计和其他专项审计的基础。不进行财政财务收支真实、合法性审计，就无法进行效益评价。同时，财政财务收支审计也为效益审计提供了所需的审计信息、数据资料。所以，中国的效益审计必须以财政财务收支审计为基础，充分利用审计信息资源，开展不同层次的效益审计。

2. 完善中国社会主义市场经济体制的目标要求，呼唤着效益审计保驾护航

(1) 新的改革目标和任务所指导的经济动作，开辟了效益审计的领域。《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》(以下简称《决定》)，确定了完善社会主义市场经济体制“五个统筹”(即统筹城乡发展、统筹区域发展、统筹经济社会发展、统筹人与自然和谐发展、统筹国内发展和对外开放的要求)的目标，其主要任务是“完善公有制为主体、多种所有制经济共同发展的基本制度；建立有利于改变城乡二元经济结构的体制；形成促进区域经济协调发展的机制；建设统一开放竞争有序的现代市场体系；完善宏观调控体系、行政管理体制和经济法律制度；健全就业收入分配和社会保障制度；建立促进经济社会可持续发展的机制”。按照建立这种经济制度的要求，“积极推行公有制的多种有效实现形式，加快调整国有经济布局和结构，进一步增强公有制经济的活力，大力发展国有资本、集体资本和非公有资本等参股的混合所有制经济，实现投资主体多元化，使股份制成为公有制的主要形式”，要求进一步完善国有资本有进有退、合理流动的机制。为盘活国有资本和提高国有资本利用效率，国有资本将合理流动，增加进退流动量和进出频率。国有资本运作的新特点和动态，一方面需要加强审计监督，进行财政财务收支审计，防止国有资产流失；另一方面需要对国有企业和国有资本运营的经营状况进行评价，即进行专项效益审计。

(2) 预算编制和执行的制衡机制，赋予了效益审计新任务。《决定》要求：“改革预算编制制度，完善预算编制、执行的制衡机制，加强审计监督，建立预算绩效评价体系。”预算执行审计是审计永恒的主题。而在新形势下，不仅要强化预算执行审计，还必须对预算执行进行评价，以促进完善财政管理体制，提高财政资本利用效率。预算绩效评价，实际上雷同于我们即将开展的预算效益审计，这是预算执行体制改革对审计的要求。

(3) 新的国有资本经营制度，客观上要求进行效益审计。《决定》指出：“建立国有资本经营预算制度和企业经营业绩考核体系。积极探索国有资产监管和经营的有效形式，完善授权经营制度。”同时，国家将对国有企业实行授权经营，对经营者实行年薪制。这种授权经营制和年薪制的实行，必然要求对国有企业经营状况和经营者实现业绩进行效益评价，评价必须以财务收支真实、合法性为基础。这种经营形式和经营制度的实行，客观上向审计机关提出了微观效益审计的要求。

(4) 政府公用事业和基础设施建设管理准入政策，也需要进行效益审计。《决定》指出：“放宽市场准入，允许非公有资本进入法律法规未禁入的基础设施、公用事业及其他行业和领域。”准入政策并非单纯为非公有资本开放了准入领域，其目的在于更有效地盘活国有资本，促进国有资本市场化，实现公有资本与非公有资本的结合，提高公有资本利用率，降低政府工作成本，同时提高经营效益和服务效果。非公有资本进入经营后，是否达到了预期效果和应该达到的目标，必然要对经营状况进行评价，专项效益审计也将随之进入这个领域。

3. 政府进行宏观经济调控，需要效益审计提供决策依据

以胡锦涛为总书记的中共中央，为实现全面建设小康社会的目标和任务，明确提出了“五个统筹”和“坚持以人为本，树立全面、协调、可持续的发展观，促进经济社会和人的全面发展”(《中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定》)的科学发展观。统筹发展、全面发展、协调发展和可持续

发展，其核心是要解决在新形势下经济如何发展、经济与社会其他方面如何协调、区域之间和产业之间如何协调发展的问题。为了完成这一任务和实现这个目标，政府要进行必要的宏观调控，提供引导发展方向的有力保障。这就需要摸清占主导地位的不断变动的国有资产的家底，了解宏观经济发展动态、区域经济和产业经济发展情况。就审计的职能作用和手段来看，审计应理所当然地充当宏观决策和宏观调控的参谋。一是履行审计监督职能，摸清国有资产家底，为宏观决策提供基础数据资料；二是对获取的审计信息资料进行分析评价，为宏观调控提供国有资本运营情况、各区域和各产业经营情况以及在经济管理体制和机制方面存在的问题，作为宏观决策和宏观调控的参考依据。这是新形势下政府对审计的新需求。要满足这种需求，必须进行效益审计。

4. 完善社会主义市场经济，需要审计揭示经济管理体制的缺陷

审计是经济监督手段，也是深入实际的调研过程。如果将若干被审计单位和案例综合起来分析，就会发现财政财务管理、经济运行、经济管理方面存在的普遍性问题，深入研究也会发现现行管理体制、机制和制度上存在的缺陷。而审计只是一种手段，目的是规范财政财务管理制度，维护和建立良好的经济秩序，为经济健康发展提供保障。因此，审计不能仅仅停留在查错纠弊这个平台上，要达到审计的目的，就必须在经济领域打假治乱的基础上，查找管理体制、制度和机制方面的问题，从源头上治理。特别是 2004 年审计署向全国人大常委会报送的审计报告，提供了违规案件“清单”，引起了社会的极大反响。作为经济综合监督部门的审计机关，不能年复一年地仅仅停留在提供这些案件的层次上，而是应该争取促进经济管理和经济秩序逐年转好。这就需要深化，在完善管理体制、机制、制度和法规方面发挥作用。审计署已规划，要逐年增加效益审计的工作量和审计调查项目，通过这种审计手段发现管理方面存在的共性问题，提出完善的意见和建议。概括地讲，审计要通过效益审计揭示经济管理方面存在的缺陷和经济运行过程中存在的普遍性问题，跨入参与宏观决策的高层次领域。

5. 庞大的审计信息资源，为开展宏观效益审计创造了优势条件

广大的审计人员既是经济监督检查员，同时也是一支庞大的经济信息队伍，获取的会计数据信息资料和相关经济信息来自第一线的各个部门、行业和区域，具有真实性、垄断性、权威性和可开发应用性。对这些信息资料进行专业性、系统行业性、区域性和综合性分析评价，可以发现经济运行内在的规律性，经营效益、资本结构、区域与区域之间和产业与产业之间的差异、资本流向、普遍存在的问题和潜在的问题，以及经济发展态势等宏观方面的问题。同时，结合国家产业政策、经济政策和经济发展管理要求等因素进行分析研究，也可以发现管理体制、机制、制度和法规不完善的地方和缺陷。将这些不同类别的分析研究报告提供给不同的管理层和决策领域，促进提高决策正确的概率，将会产生极大的经济效益和社会效果。

由此而论，在中国开展效益审计的条件已经成熟，可以借鉴国外的一些成功的经验和做法，根据中国的实际情况、政府和各方面对审计的需求以及经济发展和规范经济管理的客观要求，创建以财政财务收支和专项审计为基础的立体型效益审计模式，使效益审计在更广泛、更高层次的领域发挥作用。

二、立体效益审计的框架体系

所谓立体型效益审计，就是以微观和专项真实、合法性审计为基础，审计调查为辅助，而进行的微观的、专业系统的、区域的、综合性的经济活动和资源利用情况的效益性、效率性、效果性审计评价体系。它主要是利用微观审计、专项审计和审计调查所获取的审计信息数据资料和相关情况，从不同的角度和不同的目的，分层次、专业和门类进行分析评价，向被审计单位、不同的决策层和中央政府提供审计分析评价报告。立体效益审计，既履行了法定的审计监督职责，发挥了保护国有资产、查错纠弊、规范财政财务管理和经济秩序的职能作用，又进一步开发利用了审计信息资源，使其转化为有价值的社会资源，通过影响和作用决策实现价值，在更广泛的领域和更高的层次发挥审计监督的作用；既能满足政府对审计的新需

求，作为宏观调控的依据，又为被审计单位、行业和区域发展提供决策参考依据，在各个层次的经济管理、资本运营和经济决策领域发挥作用，促进微观经济效益和社会效益的实现；既适合中国国情和现阶段经济发展及完善市场经济管理体制的客观要求，又促进了审计事业的发展，具有可操作性和极大的推广应用价值。立体效益审计是具有中国特色的一种效益审计模式，表现出微观审计监督、专业审计监督与微观效益评价、专业效益评价、区域经济效益评价和综合经济效益评价相关联的多层次效益评价特点，充分利用了审计资源，促进审计和效益审计的效应实现最大化。立体效益审计清晰地表现出微观审计的基础性、审计信息资料利用的多元性和效益评价的多层次性结构体系。

第一个层次，效益审计的基础：微观审计与专项审计。所谓微观审计，就是根据《中华人民共和国审计法》规定所进行的财政财务收支和有关经济活动事项的监督检查审计，这是审计机关在现阶段的基本职责和常规性的审计活动；专项审计也属于微观审计活动，主要是针对某项建设工程、投资项目、国家专项应用资金和专业性经济活动事项等项目的审计。这两种审计监督行为同时发挥了双重作用，一是履行审计监督职责，查错纠弊，保护国有资产，指导和促进规范财政财务管理制度，提高国有资产和资金利用效果，进而达到维护经济秩序的宏观目的；二是获取了大量的审计信息资料和有关经济活动情况，构成了审计信息资源库，为开展效益审计提供了基础的数据分析资料。因此，立体效益审计必须建立在微观审计和专项审计的基础上，依托财政财务收支和经济活动事项及专项审计开展效益审计。

第二个层次，效益审计的辅助手段：审计调查。审计调查是审计监督检查的另一种手段或方式，目前仍然是审计监督的辅助性手段。但是，随着经济形势的变化、经济管理体制的完善、审计事业发展的客观要求和与国际接轨的发展趋势，审计调查将成为审计监督的重要手段。一方面，根据审计指标进行广泛的和专业性审计调查，为制定审计计划和确定审计重点提供参考依据，指导实施审计；另一方面，了解被审计单位和审计领域的财政财务收支管理、经济活动和国有资本运作情况，进行分析评价；再者，根据效益审计项目和效益审计评价指标，调查所需的真实性财务、会计和有关经济数据及有关经济活动情况，用以充实和完善效益审计评价所需要的数据信息资料和有关情况。从这个意义上讲，审计调查也是开展效益审计的基础性工作。今后，审计调查将成为开展效益审计的重要支撑力量。

第三个层次，常规效益审计：微观效益审计评价。常规效益审计，就是在对被审计单位和审计项目进行财务收支审计基础上，进行经济性、效益性和效果性的审计评价，主要评价资金利用效果、经营效果、投资效果和社会效应，在总体上主要是评价资源利用效果和经济效益。这种审计和效益审计评价，仅对单个被审计单位、被审计项目和经济活动事项进行评价，一般不涉及相关联的单位和事项。对这种基础的效益审计，我们称之为微观效益审计，这也是国际上通称的绩效审计。微观审计、专项审计和微观效益审计是立体效益审计的基础，为专业效益审计、区域效益审计和综合效益审计提供审计评价信息和基础资料。同时，微观效益审计也是立体效益审计的组成部分，是基础性的效益审计，当前微观效益审计是开展效益审计的主体内容和形式。微观效益审计的有效实施，打破了监督检查传统审计模式，跨入到现代审计的领域，将有利于推动和促进立体效益审计模式的形成和完善。

第四个层次，专业效益审计：专业系统效益审计评价。专业效益审计有三种审计评价方式：一是专业立项审计，即对某个行业或某个系统、某个部门系统、某个门类的财政财务收支和经济活动事项的效益审计评价；二是非专业立项审计的专业效益审计评价，主要是利用常规效益审计所获取的审计信息和数据资料，按行业系统、部门系统和门类分别进行分析评价；三是直接对某个行业、某个系统、某个部门系统、某种专业资金进行效益审计。专业系统效益审计评价，可以是全国性的，也可以是区域性的，县级以上审计机关都可以进行专业系统效益审计评价。从分析评价报告的应用价值和效果来看，政府同一级审计机关对本区域专业系统效益审计评价的针对性较强；层次越高，分析评价的覆盖面越大，代表性越强，分析评价报告的影响力越大，带来的社会效应也会更大。

第五个层次，区域性效益审计：区域综合性效益审计评价。区域性效益审计仍然是以微观审计、微观效益审计和审计调查为基础，延伸进行县、市、省行政区域范围的层次性的综合性效益审计和专业系统效益审计两种审计方式。区域性专业系统效益审计，就是对本行政辖区内的某个部门系统、专项资金和行业整个系统进行效益审计评价，也可以搜集财政财务收支审计和微观效益审计的基础数据资料，集中对部门系统和行业系统进行专业性分析评价。区域性综合效益审计，主要是运用经济评价指标和其他专业性评价指标对财政财务收支审计、经济活动事项和微观效益审计及审计调查的数据资料进行分析评价，即对整个经济运行状况、经济发展态势和实现效益情况进行分析评价。专业系统效益审计，一般是根据专业立项审计和利用全面审计获取的专业数据资料情况而进行。具体而言，实施专业系统审计应进行专业系统评价；全面审计获取的专业数据资料 and 情况比较充实，为专业效益审计提供基本素材和基础数据信息，可以不定期进行专业系统效益分析评价，简而言之就是专业系统效益审计要随着审计工作进展情况和宏观决策的需要而进行。区域性综合效益审计由同级审计机关实施，一般一年进行1-2次，即半年搞一次，也可以一年搞一次综合分析评价。由于在中国有国家审计机关和地方审计机关之分，并各具独立性，其中地方审计机关的审计覆盖面更大、更广泛，为了加强和促进地方审计机关重视开展效益审计，特把区域综合性效益审计列为一个层次。

第六个层次，宏观效益审计：综合效益审计。国家审计署李金华审计长向全国人大常委会提交的审计工作报告，披露了中央预算管理、中央基本建设预算管理和中央其他部门预算执行中存在的一些问题和违纪违规案例，引起了中央、各级领导和社会的广泛关注。为此，政府和社会对审计产生了新的期望，一方面要求强化审计监督力度，查处大案要案，保护国有资产，遏制腐败；另一方面要求提高审计透明度，公告审计信息和审计报告，披露审计案情。国家审计署和地方各级审计机关已开始着手做这方面的工作。但是，国家审计并不能仍然停留在查错纠弊这个平台上，而要在微观审计的基础上，为促进整个国民经济发展和实现全面建设小康社会发挥作用，以效益审计领导整个审计工作，推动审计事业的发展。面对新的机遇与挑战，审计工作要有新的突破，就必须进行宏观效益审计，充分开发审计信息资源，对宏观经济形势进行分析评价，为宏观决策和宏观经济调控提供参考依据。

综合效益审计主要分两个层次：一是全国性综合效益审计；二是地方区域性综合效益审计。全国性宏观效益审计，就是运用经济形势评价指标和其他专业性评价指标，利用全国审计机关在审计过程中获取的审计信息资料、审计调查的数据资料及搜集的相关经济资料，对宏观经济形势进行综合分析评价。主要是评价整体经济运行状况、经济发展态势、国有资本经营状况、国有资本结构变化情况和投资方向、财政资金运用效果、整体资源利用情况、经济运行内在的规律性和存在的问题，以及经济管理体制、制度和机制的不完善之处，为规范经济管理、市场经济秩序和合理利用资源及宏观决策提供参考依据。地方区域性宏观效益审计，就是运用统一的经济形势评价指标和其他专业性评价指标，利用本行政区域审计机关在审计过程中获取的审计信息资料、审计调查的数据资料及搜集的相关经济数据资料，对区域经济形势进行区域性综合分析评价，同时结合中央的经济政策和全国经济形势及相关信息资料进行分析评价。主要是评价行政区域的经济运行的状况、国有资本运营状况、国有资本变化结构和投资趋向、财政资金运用效果、资源利用情况、经济发展态势、经济运行内在的规律性和存在的普遍性问题，为执行国家经济政策和财经法规及经济管理和经济决策提供依据，当好政府的参谋。区域综合性效益审计虽然有辖区的局限性，但自身带有全局性，也是宏观效益审计。

在微观审计、专项审计、审计调查和常规效益审计基础上开展的常规效益审计、专业效益审计、区域综合效益审计和宏观效益审计相互作用和促进，就构成了立体效益审计模式。无论是全国性的宏观效益审计，还是区域性的宏观效益审计，都可以实现微观审计与效益审计的有机结合，可以有效地开发利用审计信息资源，可以使审计监督作用在宏观决策领域发挥更大的作用，可以有效促进审计工作的开展和审计事业的发展，进而构建起具有中国特色的效益审计模式。这是审计事业必然的发展趋势，也是审计机关和广

大审计人员共同追求的目标。相信立体效益审计也将成为世界效益审计发展的目标和方向。

三、立体效益审计的操作系统与审计报告报送

立体效益审计不同于一般性效益审计，从财政财务收支审计和专项审计到审计报告完结和审计报告报送，各个工作环节都相互衔接，具有系统的关联性。因此，全面实施立体效益审计，需要科学设计，建立完整的操作系统。

1. 立体效益审计的基础工作

立体效益审计能否有效实施，达到预期目的，关键在于分析评价的前期工作，也即立体效益审计的基础工作。其工作内容主要包括以下几个方面：

(1) 建立审计信息资料数据库。数据库主要是根据经济评价指标要求，分门别类储存审计过程中获取的会计信息数据、审计调查的经济信息、可参考的统计数据、部门和政府规划的经济目标、外区域可比性经济指标、辅助性非数据性经济信息和非经济性相关指标等，为进行经济分析评价提供基础数据资料 and 情况。

(2) 审计信息数据资料的检索分类。现阶段，我们仍然是以财政财务收支审计为主体，可以为立体效益审计提供基础数据资料，但还不能完全满足立体效益设计的需要：一是需要对获取的信息和数据进行分类；二是必须在审计过程中按照经济评价指标的要求，补充调查一些必需的数据资料。为了满足分析评价的要求，提高分析报告的科学性和应用价值，还必须搜集一些非数据性经济信息和非经济信息的相关数据指标（如环保指标等），以及经济政策和社会反映信息等，科学有序地定向分类输入到数据库。

(3) 设计经济评价指标体系。经济评价指标设计的科学合理性，不仅直接关系到经济评价结论的客观性，而且影响经济评价结论的可信程度和应用效果。因而，经济效益审计的评价指标必须体现客观性和科学性，应根据预算绩效评价、企业经营业绩考核指标、常规性经济评价指标、经济统计指标、经济发展目标指数、资源利用考核指标和恩格尔系数相关指标而设计。同时，客观上立体效益审计又分为不同的层次和专业类别，这就需要设计不同的经济评价指标体系：一是微观经济分析评价指标；二是专项性经济分析评价指标；三是行业系统性经济分析评价指标；四是区域性经济分析评价指标；五是宏观经济分析评价指标。各类分析评价指标应有必须的指标和可选用的指标，根据不同的分析评价对象需要进行修正或取舍。有些特殊的评价指标可单独设计，如经济责任评价指标，应形成独立的评价体系。

(4) 开发审计信息数据资料分析与经济形势评价应用软件。应用软件必须根据经济形势评价对象的类别和专业而开发，并能够自动处理各种数据，获取所需指标和分析结果。应用软件可分为以下几大类：一是微观经济分析软件，其中包括不同被审计对象的专业性软件；二是专项经济分析软件，其中包括不同的被审计项目的软件；三是系统性经济分析软件，其中包括不同的专业系统（或行业）分析软件；四是宏观经济形势分析软件，同为区域性经济分析软件。这一套软件开发成功，可长期使用，提高工作效率。

为了保证立体效益审计有效实施，审计机关在各项审计过程中，必须根据经济形势分析评价指标，相应调查一些所需的经济指标和经济信息及相关信息资料，以维护审计信息数据库的完整性，满足经济形势评价的实际要求。

2. 立体效益审计的评价体系

立体效益审计的评价体系，主要是指不同类型、不同层次效益审计的联系性，构成完整的立体效益审计模式，通过分析评价获取评价结果。分析评价对象不同，自然分析评价的指标不同，所要获取的评价结果也不同。

(1) 微观效益审计，即对单个被审计单位、项目和经济活动事项的效益审计，主要是评价资源利用情况、经营状况、资金利用效果等，概括地讲就是经济性、效益性和效果性审计，获取单个审计评价报告。

(2) 专项效益审计，也属微观效益审计，主要是评价一个项目、一个工程、一个经济活动事项和一

笔专项资金的资源利用情况、资金运用情况、资金利用效果等，主体是进行经济性、效益性和效果性审计，获取专项审计评价报告。

(3) 系统性效益审计，主要是对一个行业或专业产业、行政系统、项目系统的资源利用、经营状况、资金利用效果等情况的评价。突出的特点是揭示一个系统行业的有关经济状况和经营效果以及存在的问题，获取专业系统性审计评价报告。这类效益审计可以促进一个系统行业的规范管理，提高资金利用效果及资源利用效果，也可为行业决策层和宏观调控提供决策依据。

(4) 区域性效益审计，就是利用行政区域审计机关获取的审计信息资料和相关经济数据信息及非经济性信息，对区域经济形势进行分析评价。主要评价经济发展现状、整体资源利用状况、投资结构、投资效果、各产业发展协调性、国有资金利用率和利用效果、资金流向、经济发展态势、经济运行和经济管理存在的问题以及中央经济政策和财经法规执行情况等，其中主要揭示行政区域经济管理和经济运行方面存在的普遍性问题和趋向性问题，获取区域性经济综合审计评价报告。

(5) 宏观效益审计，就是利用全国各级审计机关获取的审计信息数据资料、相关经济信息及非经济性信息，对全国经济形势进行较全面分析评价。主要评价经济指标实现情况、资源利用情况、投资结构、投资效果、国有资产利用效果、产业结构、资金流向、各产业发展协调性、经济发展态势、经济管理和经济运行方面存在的问题等。同时，要通过分析评价，发现经济运行内在的规律性，经济管理普遍存在的问题和潜在的趋向性问题，经济管理在体制、制度和机制方面的不完善之处，揭示影响宏观经济发展的问题，获取宏观经济审计评价报告，为宏观经济调控和宏观经济决策提供实证材料和决策依据。

为了提高效益审计报告的质量、可信程度和应用效果，对于行业系统性效益审计、区域性效益审计和宏观效益审计的审计报告，要附加一些实证数据资料和具有代表性的审计例证，做到有情况说明、有数据资料和案例证明、有评价意见。同时，在效益审计结果报告报送之前，还要征求有关部门和有关人员的意见，必要时可聘请有关专家评价论证，确保效益审计报告的客观性、科学性和可信性。

3. 立体效益审计报告的报送

各类不同的效益审计报告有不同的作用，也有不同的报送对象，报送对象不准确，将会产生负面作用。因此，必须定向按程序报送。笔者认为，效益审计报告一般不向社会公告，特别是系统行业效益审计报告、区域性效益审计报告和宏观效益审计报告，主要是为进行宏观经济调控和科学决策提供决策依据的，审计机关不得自行向社会公告，认为需要向社会公告的，必须经同级政府、系统行业决策层同意才能向社会公告。

根据审计法和有关规定，各类效益审计报告应定向按程序报送。微观效益审计报告，应定向报送被审计单位和上级主管部门，涉及到有关部门的，经主管部门同意，方可送达有关部门，个别有代表性的也可报送同级人民政府；专项效益审计报告，应定向报送项目承办单位和主管部门，审计机关认为对全局有较大影响的，可以报送同级人民政府；区域性效益审计报告，应定向报送同级人民政府，如果认为对全国经济有较大影响的，也可直接报送中央人民政府；宏观效益审计报告，应定向报送中央人民政府，需要发送有关部门的，由国务院领导转批，审计机关不直接向国务院有关部门发送。对于各类效益审计报告，均可报送上级审计机关，特别是系统行业性效益审计报告，必须报送上级审计机关，其他效益审计报告是否报送上级审计机关，应根据上级审计机关的要求和审计报告可能发挥的作用而确定报送对象。

创建立体效益审计不仅符合现阶段我国经济发展和宏观经济决策的客观要求，而且把常规审计与效益审计揉为一体，充分利用了审计信息资源，对于提高审计地位、实现审计监督效应的最大化、促进审计事业的发展，都具有可视效应和重大战略意义。

参考文献：

1. 中华人民共和国审计法，第八届全国人民代表大会常务委员会第九次会议通过，1994.08.31
2. 中共中央关于完善社会主义市场经济体制若干问题的决定，中国共产党第十六届中央委员会第三次全体会议通过，

2003.10.14

3. 中华人民共和国审计署：审计署 2003 至 2007 年审计工作发展规划，2003.07.01

4. 邢俊芳、陈华、邹传华编：最新国外效益审计，中国时代经济出版社，2004.01

Framework System of Three-dimensional Performance Audit Mode

Guohua Wang Research Institute of Auditing Science of Shandong Province

Abstract: Based on the viewpoint of macroscopy and audit development, and in accordance with the needs of auditing by the government, society and development of socialist market economy, this paper designs the framework of three-dimensional performance audit, which outstandingly reflects the characteristics of Chinese performance audit. Three-dimensional performance audit provides references for economic decision-making and macro-adjustments, analysis and assessment of the utilization of resources, operation management, effectiveness of economic activities and economy situation by full use of auditing information resources based on micro-auditing, special auditing and audit investigation. It synthetically analyzes and assesses the micro performance audit, special performance audit, regional performance audit and micro performance audit, and builds up a special performance audit system, which makes auditing authorities fulfill the supervision duty, check the mistakes, prevent fraud, protect state-owned assets, and provides references on management of finance and operation, economy management system, macro decision-making, which can effectively promote the development of our national auditing.

Key words: three-dimensional performance audit, framework; system

(责任编辑：彭伟、何剑锋、周家宜)