

公共投资项目效益审计研讨会综述

2006年6月6日至8日,中国审计学会与审计署固定资产投资审计司在北京联合举办了公共投资项目效益审计研讨会。此次会议是为了贯彻审计署五年发展规划和中国审计学会审计理论研究五年规划,总结我国公共投资项目效益审计工作经验,探索我国开展公共投资项目效益审计规律,进一步推动公共投资项目效益审计工作而召开的。会议共收到论文44篇,经过评审推荐,确定21篇论文参加此次会议的交流,其中,审计署投资司推荐8篇、中国审计学会推荐6篇、审计署2005至2006年度立项课题8篇。审计署领导和学会领导对这次会议非常重视,中国审计学会会长翟熙贵出席会议并讲话,审计署副审计长石爱中在百忙之中出席了这次会议,并在会议结束时讲话。来自署机关投资审计一线的审计人员、科研机构和高等院校的学者等40多人参加了会议。

翟会长在讲话中强调了公共投资项目效益审计的重要性。他指出,适当的固定资产投资是保持经济稳定增长的第一拉动力。“十五”时期我国全社会固定资产投资与“九五”时期相比增长112.4%年平均增长速度为20.2%。预计“十一五”时期固定资产投资仍将保持年均15%以上的增长速度。在不断增长的固定资产投资中,用于公共工程的投资占有相当大的比重,在投资主体多元化的形势下,国家财政和政府投资始终占主导地位,这部分投入到公共工程的资金管理和使用得如何,关系到经济增长方式的转变和质量的提高,关系到老百姓的钱是否花得好、花得值。近几年虽然固定资产投资在经济发展中发挥了重要的拉动作用,但也存在片面追求速度、忽视质量和效益的现象,致使固定资产投资效益有所下降。“十五”时期城镇投资50万元以上项目建成投产率仅为54.8%,而“九五”指标为61%,相比下降6.2个百分点。“十五”期间前四年固定资产交付使用率61.5%,比“九五”期间固定资产交付使用率81.5%下降20个百分点。从这几年审计机关开展投资项目效益审计的情况看,许多投资项目损失浪费问题突出,从微观效益到宏观效益以及环境效益都存在不少问题,已经引起了各级党委、人大、政府部门的普遍重视。在这种情况下,审计机关开展公共投资项目效益审计,就抓住了政府资金使用的重点,抓住了各级政府关注、广大群众关心的热点,对于提高经济增长质量,促进政府完善投资决策,管好用好资金,防止损失浪费都具有重要的意义。

翟会长在讲话中强调,开展公共投资项目效益审计研究,对于整个效益审计研究来说具有重要的作用。当前,我国的效益审计工作仍处于试点和探索阶段,鉴于我国经济社会环境的特点,专项资金是我们开展效益审计的切入点。公共投资项目是专项资金使用的一种重要的方面。公共投资项目效益审计的基本原理适用于大多数专项资金效益审计。因此,深入系统地研究公共投资项目效益审计,对于研究如何开展专项资金效益审计,甚至是整个效益审计工作都有重要的参考和借鉴意义。

石爱中副审计长在会议结束时就如何做好投资审计科研工作发表了讲话。他指出,党的十六届五中全会通过了“十一五规划”,规划里提到了“六个必须”:必须保持经济平稳较快发展、必须加快转变经济增长方式、必须提高自主创新能力、必须促进城乡和区域和谐发展、必须加强和谐社会建设、必须深化改革。这“六个必须”体现了以人为本、全面协调可持续发展的一种观念,国家审计要想更好地贯彻科学发展观,为构建和谐社会服好务,就必须调整我们自己的视角和工作重心。财政资金的效益性,包括公共工程的效益性,也就必须提到议事日程。此外,目前国外的新公共管理理论,从一个侧面来说明为什么关注效益。新公共管理理论强调在政府公共管理活动中应该运用市场经济条件下的企业管理技术,强调把市场条件下的一些机制引入到政府管理中。该理论有一些比较具体的特征:强调产出和结果,强

调明确的绩效指标和衡量标准，强调资源的有效利用。显然，从我国目前的状况看，我们现在正在开展的公共项目效益审计是符合新公共管理理论的。

石爱中副审计长对投资审计研究工作提出了几点要求。他强调投资审计科研要与实务相结合，既要研究投资体制，又要研究项目管理；政府投资项目审计真实、合法、效益这三个目标怎样体现在工作、方案中，综合性如何体现需要研究；投资审计研究的内容要继续下沉，不能停留在概念和框架上；要探索研究公共投资领域信息化发展情况。要研究政府投资项目的效益审计怎样体现“整体性、宏观性、建设性和效益性”，要转变国外的绩效审计比中国好的观念，调整一下我们科研的视角，可以拿我们国内的去评判一下国外的，使我们的课题研究更贴近我们国家的实务。

此次研讨会重点讨论了公共投资项目效益审计的现实必要性，公共投资项目效益审计的目标、公共投资项目效益审计的组织方式、评价指标、项目的选择、审计方案的制定、公共投资项目效益审计的方法运用、审计报告以及公共投资项目效益审计制度的完善等问题。在会议交流中，与会的论文作者解放思想、畅所欲言、务实创新，在许多方面深化了认识，取得了新的成果。为提高研讨会的水平，此次会议邀请了一些专家对论文进行点评。这些点评针对此次研讨会交流的论文，提出了一些重要的意见，专家们也对公共投资项目效益审计发表了独到的见解，使与会同志深受启发，对于推动公共投资项目效益审计理论与实务研究的深化有着重要意义。现将会议交流的主要观点综述如下。

一、关于公共投资项目效益审计的必要性和现状

与会同志普遍认为，公共投资项目对社会投资的基础性(公共性)、带动性、引导性、调节性作用至关重要，体现了政府对整个国民经济和社会发展的引导、推动和调控能力，是国家宏观经济调控的重要手段。但由于种种原因，公共投资领域仍存在效益低下、违法腐败案件时有发生的问题，因此，必须加强对公共投资的合规、合法和效益的审计监督。在社会主义市场经济投资体制尚未健全，法制建设滞后、法治不健全，有法不依、执法不严的环境下，传统的财务收支审计难以适应和满足对公共投资项目进行监督的要求。通过公共投资项目效益审计，对公共投资项目的资金使用效益和建设效果进行评价，揭露重大违法违纪问题、严重损失浪费问题以及决策失误和管理不善问题，提出促进规范政府投资行为，完善公共投资项目管理，提高投资效益的审计建议，是当前投资审计工作的发展趋势。与会同志一致认为，审计署审计工作五年发展规划实施之后，我国政府效益审计得到了快速发展，形成了很多好的做法和经验，但在发展过程中也存在一些不足和问题。这就需要对我国公共投资效益审计的现状有清醒的认识，认真研究探讨改进措施。这是推进公共投资效益审计进一步发展所必须的，与会同志对这个问题进行了比较深入的交流。

江苏省审计厅固定资产投资审计处的论文认为，经过二十多年的探索和发展，我国固定资产投资审计工作体系已初步建立，揭露和查处了大量违规违纪问题，对规范建设资金使用，加强建设项目管理，促进整顿建筑市场秩序，提高投资效益起到了积极作用，在国民经济发展中发挥着越来越重要的作用和影响。当然我国政府投资审计还存在诸多与当前经济、社会发展不协调、不配套、不适应的地方，仍处于真实性、合法性审计为主的阶段，真正意义上的效益审计尚未开展，特别是与政府职能转变的要求不适应。另外传统审计观念根深蒂固，审计监督作用还没有充分发挥。

江西省审计学会的论文认为我国已具备开展公共投资项目效益审计的条件，但当前开展这项工作还存在不少难点和问题。主要有：认识没有完全到位，审计的重心放在“合法性”、“真实性”层面，循着一种违规即不效益的简单思维而就事论事，难以形成真正意义上的效益审计；理论支持力度不足，我国效益审计的理论研究还是处于初步探索阶段，对实践指导不足，更未形成系统、完整的理论框架和规范的操作指南；审计资源受限，审计机关的独立地位、法制建设、规范程度、人员素质、技术配备和经费支持等方面的资源状况，都可能制

约公共投资项目效益审计的发展；环境影响增加难度，在当前社会诚信度不高，会计资料、技术数据存有虚假和水份的情况下，审计人员开展公共投资项目效益审计要花费大量的人力精力来确认财务收支和经济活动的真实性，增加了审计的成本和难度；技术力量支撑不足，公共投资项目效益审计贯穿于投资建设全过程，审计机关缺乏工程技术方面的人才资源，没有足够的人才力量予以支撑，要达到真正意义上的效益审计存有难度。

浙江省审计厅金建培、周孝宜则认为我国的投资审计实践中已经蕴含了较为丰富的绩效审计成分，主要表现在两个方面：一是投资审计已经突破了一般财务收支审计的范畴。从实际工作情况看，投资审计不仅有纯粹的财务收支审计内容，而且包括了大量的工程审计内容，深入到了被审对象的业务流程。审计结果更多地指向了项目的绩效，这种做法与绩效审计的本质要求是一致的。在技术方法运用和证据支持方面，投资审计也突破了查账审计的局限性，如在公路项目审计中通过钻孔取芯查证路面沥青厚度、在污水处理项目审计中对处理后的水质进行检测来评价项目功能等。二是投资审计已经有了一定的绩效审计实践基础，既取得了明显的成效，也为投资绩效审计的全面开展锻炼了队伍，积累了经验。但是投资绩效审计的技术方法体系尚未形成，实践中还存在不少的困难和问题，如思想认识不足，一种是将绩效审计复杂化，对已经取得的实践成果持怀疑甚至否定态度，过分强调绩效评价指标体系不完善等客观因素，从而导致实践步伐放缓；另一种是将绩效审计简单化，没有认识到绩效审计的深刻内涵，以为绩效审计就是查处问题、核减造价，从而导致探索创新的动力缺失。

二、关于公共投资项目效益审计的目标

与会代表普遍认为，明确公共投资项目效益审计的目标是确定审计内容、范围、方式和方法的基础。要通过理清公共投资项目效益审计的思路，明确公共投资项目效益审计的定位，来确定公共投资项目效益审计的目标，并以审计目标为指导，制定具体审计方案，做好效益审计的审前准备，认真实施效益审计，形成有说服力的审计报告。

北京市西城区审计局田迪、姜娜介绍了确定什刹海景区保护与更新改造项目效益审计目标的思路，即以保护与更新改造的效果性为出发点，分为正与反两个路径，从达到预期改造效果与未达到效果两方面分析。若达到了预期改造的效果，也就是存在“正外部性”，就对产生的经济、社会与环境效益进行归纳分析，对整体效果进行客观评价说明；若存在“负外部性”，像改造后出现的破坏现象等等，寻找其表现，并分析原因，提出相应的建议。以所产生的效果为前提，在达到上述效果的前提下，分析投入如何，也就是在效果一定的前提下，对经济性、效率性、环境性进行评价。并且从立项、资金拨付、资金使用、管理这几个环节，按照不同内容进行分析说明；当审计发现存在不经济、效率不高等问题时，分析原因，提出相应建议。最后，综合上述内容，对效果性、经济性、效率性与环境性进行总体的分析、提炼并得出结论。

上海市审计局固定资产投资审计处的论文通过总结上海的经验提出，公共投资项目效益审计要将真实性、合法性审计与效益性审计相结合，是一种全面性的效益审计，要兼顾项目的经济效益、社会效益、环境效益，是一种综合性的效益审计，要将个别项目的效益情况与一批项目的效益情况，将个别项目的效益情况与专项资金的效益情况统筹兼顾，是一种系统性的效益审计，要发挥审计工作的特点，借鉴国外绩效审计的技术方法，走具有创新性的效益审计之路。从近几年审计实践情况看，投资效益审计的总体目标应当是“揭露问题、规范管理、促进改革、完善法制、制约权力、提高效益”。成都特派办的论文也认为应该以此为投资项目效益审计的目标。

三、关于公共投资项目效益审计的组织方式

与会代表一致认为，公共投资项目效益审计的组织方式必须与我国的国情相结合，适应我国公共投资项目管理的特点和政府审计工作的实际。一些代表指出，由于我国现阶段尚不具备开展国际通行的效益审计的条件和环境，审计目标也有所不同，因此，在具体组织投资

项目效益审计时，应结合具体情况选择适当的方式。

陕西省审计学会课题组提出了若干可供选择的审计方式，一是跟踪审计，这种方式比较适合于资金投入大、对社会经济影响较大的重点工程项目的审计。二是制度基础审计，审计机关通过对公共工程投资项目内部控制制度的描述、测试和评价，确认其内部控制制度是否健全和有效，并通过这种审计方式，寻找投资管理中的薄弱环节，并以此为基础，明确审计重点。三是战略协作审计，主要是指国家审计机关、社会审计组织和内部审计机构之间的协作性审计，以充分利用各种审计资源的优势，实现在公共工程投资审计中的优势互补。四是审计调查，用专项审计调查的方法，向有关方面进行查证。五是与财务收支、经济责任、专项资金等其他审计相结合，综合运用各种专业技能，围绕技术、管理、以及相关资金运行等经济活动，充分开展对公共工程投资全过程的综合效益审计。六是微观审计与宏观审计相结合。对属于被审计单位自身原因造成的问题，应督促其采取措施加以改进；对属于外部原因造成的问题，则应从宏观角度进行分析和研究，提出完善法规、制度和政策的建议及措施。

浙江省审计厅金建培、周孝宜认为公共投资项目效益审计可以有以下几种类型：一是单独项目的审计。这又分两种：一种是与竣工决算审计结合进行的审计，另一种是过程跟踪审计。二是专项审计调查。三是同步审计或调查。四是与其他专业审计相结合的审计。

山东省审计厅投资处的论文认为，从方法论角度讲，效益审计的原理与传统审计的原理是相同的，不能将效益审计与传统项目审计完全对立起来，同时还要克服旧习惯和方式的制约，若简单地将效益审计导入传统审计，会使效益审计缺乏实质的内容，跳不出传统审计的圈子。要将效益审计与传统财务审计有机结合起来。项目效益审计内容应该包括原传统建设项目审计的内容，同时在审计的深度和广度上要有所扩展，在对审计结果进行分析和审计评价的侧重面方面要有所转变。根据上述思路，他们提出了“架构在传统审计基础之上的投资项目效益审计”。这种审计主要有 4 项内容：一是以可行性研究报告、初步设计等前期计划为基础的项目决策评价。二是以建设管理、项目变更为基础的建设管理责任评价。三是以工程造价、建设管理费用为基础的资金使用经济性、效率性评价。四是以项目后评估为基础的投资效益或效果评价。

四、关于公共投资项目效益审计的评价指标

公共投资项目效益审计的评价标准或评价指标是当前效益审计实践中遇到的亟待解决的问题，也是这次研讨会上讨论的比较充分的一个问题。与会同志从标准的来源、构成、分类和指标体系等多方面进行了深入探讨和交流，提出了一系列有实践价值的看法，许多同志在论文中提出了不同类型的公共投资项目效益审计评价指标体系。与会同志一致认为，公共工程投资项目效益审计必须针对不同的项目提出具体的评价指标和不同的评价标准。

审计署武汉办的张子立等同志认为，许多行业虽然都已经存在由国家主管机关颁布的相应的评价标准，但由于制定评价标准的出发点和目的不同，行业主管机关所制定的评价标准更多的是评价项目的实施过程是否规范、效益是否满足预期要求，而对项目决策是否科学合理、是否存在负面影响，以及资金的使用是否存在损失浪费，都关注得较少。这些评价标准不能反映的问题正是我们国家审计重点关注的，因此，在借鉴行业标准的基础上，建立既满足审计需求又符合行业特点的效益评价指标就是非常必要的。他们在总结武汉办多年对长江部分防洪工程审计工作的经验基础上，对防洪工程效益评价指标做了一些初步的探索。提出了包括工程建设效果评价指标、经济效益评价指标、社会效益评价指标和环境效益评价指标等四个方面的指标体系。

南京审计学院课题组采用比较研究和交叉研究的方法，将项目评估方法与绩效审计的“三 E”理论进行交融、提炼，借鉴国内外主要的四套成熟的投资项目评价指标体系，按“三 E”来分类，设计了公共工程投资绩效审计二级指标体系，提出了 29 个定量指标，研究了利用“三 E”要素的关联关系进行总体的定性评价的具体思路。

中山大学管理学院与广州市审计学会课题组的论文从建立公共投资项目效益审计评价的理论框架入手，在借鉴发达国家公共投资项目效益审计的理论成果及具体做法的基础上，构建出公共投资项目的效益审计评价的主要内容和指标体系。他们提出公共投资项目的效益由经济效益与非经济效益构成。经济效益反映在公共投资项目的内部，即是货币形态的成本与实物形态的收益，包括成本、投入与产出三部分。非经济效益是指社会公众在消费这一公共投资项目提供的公共物品中所得到的全部利益，表现为对社会公众的全部影响，其中，公共投资项目对社会的影响称之为社会效益，而对自然环境的影响称之为环境效益。因此，评价指标可以分为两类：一是成本、投入、产出和效果评价指标。它反映公共投资项目的成本、投入、产出和效果水平。这是对公共投资项目效益最基本的评价，也是对项目管理结果的度量，由此可以形成对经济性、效率性和效果性的评价结论。二是项目管理活动评价指标。它反映与公共投资项目成本、投入、产出和效果有关的管理活动的效率。这是对项目的管理过程，即项目各种效益的形成过程的评价，由此可以解释经济性、效率性和效果性的形成原因。

内蒙古自治区审计厅固定资产投资审计处重点研究了国家重点建设项目效益评审指标体系。他们认为，国家重点建设项目效益评价指标体系可分为两类：一是财务类评审指标，另一类是非财务类指标。在具体实践中，要结合项目特点，区别不同情况，选择相关评价指标，主要有以下几种指标，一是国家、行业和部门确定的有关通用指标；二是国家统计局颁布的适用于绩效评价的通用指标；三是投资项目管理审计、财务收支审计和效益审计的真实性、合规性和有效性的定量指标及其有关法律法规要求的指标。他们指出，要结合项目的具体情况确定各指标的权重。由于政府的投资项目大都是公益性或准公益性的项目，不以盈利为目的，主要是为社会公众提供公益性服务，衡量其效益就不能只看其自身的经济效益，更应当注重其满足社会共同需要的优劣程度及推动国民经济和社会事业持续、快速、健康发展的效果，更应该从宏观效益、社会效益、生态效益和可持续发展方面来评价项目的投资效益。

所以，这类项目所采用的指标，少用一些以盈利为目的的分析评价的指标，其权重分值的比例就应当低一些。

吉林省审计科研所课题组通过分析基础设施建设项目的特点，认为基础设施建设项目的效益尽管从效益的性质可以分为经济效益和社会效益；从效益发生后受益的范围来讲可以分为内部效益和外部效益；从效益作用的方式和效果上来划分，可以划分为直接效益和间接效益；从效益表现的形态上来划分可以划分为有形效益和无形效益。但从效益审计角度都可以归结为三类，即经济性、效率性和效果性，并提出了 18 项具体指标。

军队审计科研所课题组认为，受主客观条件的限制，现阶段开展军事经济效益审计不可能面面俱到。从军队审计的发展现状出发，以影响军队建设和军事经济运行质量的关键问题为切入点，重点应该开展经费的分配和使用效益审计、军队基本建设效益审计、军用物资效益审计以及军事装备效益审计，他们还提出了相应的军事经济效益审计主要指标体系。

中国人民大学耿建新等以城市水务基础设施的绩效审计为例，提出了绩效链的概念，把绩效审计的研究拓展到项目上下游的相关环节。他们认为大部分公共投资具有明显的垂直结构，可以把项目提供的公共服务沿服务流程纵向分解为几个相对独立的部分。例如，自来水的供应可以沿垂直方向分解为 5 种独立业务：取水、制水、输水、排水、污水处理等。这些基础设施网络传输系统与存在于企业中的价值链系统类似，其内部的组成部分之间功能发挥方面存在先后的次序关系，上一环节的效益情况对下一环节的发展有制约作用，容易形成“瓶颈”效应，而下一环节的投资效益发挥，不仅依赖于本环节的实际经营管理情况，还与其上游项目的效益情况有关，并对处于其下游的项目具有制约作用。在这种情况下，每个投资项目的效益发挥，依赖于它与上游环节的协调，而对某一项目的绩效评价，也需要扩展到与之关联的上下游项目的绩效情况。因此，可以把这些在绩效发挥方面相互影响的公共投资项目

的绩效看作绩效链，处于绩效链条上的投资项目之间相互关联、相互影响，其作用的发挥具有连续性，前一环节项目的合理设计和正常运转是下一阶段设计与运转的基础。因此，绩效审计评价指标要重视各个环节的价值指标，透过这样的价值指标寻找出技术管理、使用价值管理过程中存在的宏观、微观问题。

审计署昆明特派办王常松、吴旭东、赵云青等重点研究了动态效益评价方法在公共投资项目效益审计中的应用。他们指出公共投资效益审计应运用动态评价方法，建立动态的效益审计评价体系。他们认为我国现阶段公共投资项目效益审计评价方法尚有许多不足，用可行性研究数据作为我国公共投资效益情况的评价依据缺乏必要基础。一些项目的可行性研究报告实质上是可批性研究报告。这样的可行性研究报告对项目投资前景大多过度乐观，反映投资的各项指标也具有很强的可“实现性”。少数项目甚至是“拍脑袋项目”、“长官项目”和“照顾项目”，没有可研报告。在这种情况下，审计人员如果以其为依据进行效益评价是没有实际意义的，相反还会加大审计风险。他们举例说明了以动态方法评价项目效益具有一定的可行性，认为体现行业特点是动态效益评价方法的基本特点。它要求进行公共投资项目效益审计时以行业性评价指标为基础采集数据，并在此基础上进行公共工程投资效益分析。同时，动态效益评价方法还承认区域差异，在评价标准问题上不搞全国的整齐划一，确定的评价标准要具有可比性和可评性。

山东省审计厅投资处的论文对评价标准体系提出了不同的看法。他们认为，目前进行效益审计不是缺少标准，而是大家没有去收集标准、发现标准。即便效益审计缺少可以应用的评价标准，也该由其专业主管部门来制定。审计部门在标准问题上主要应该做的工作是收集各行业、各专业已经存在的标准，将这些标准整理归纳，并时刻注意标准的更新、修正情况。在投资项目审计实践中，主要采用以下几类标准：一是已有的行业标准，二是投资项目可行性研究报告中的标准，三是被审计单位制定的一些控制制度、管理办法等，四是国家制定和发布的发展规划以及行业发展目标、指标，有关专业管理部门发布的规范、技术标准等。

深圳市审计局邱元辉也发表了相类似的看法，他认为，各种类型的绩效审计评价标准，反映了针对被审计事项规范化(或理想化)控制模式，代表了良好实务，即理性的了解情况的人士对“事情应该有的标准”的期望。由于绩效审计项目的多样性，而不同类型的项目不可能使用完全相同的评价标准，因此，没有任何为所有绩效审计项目预先制定的统一的审计标准。审计人员必须为每一个审计任务“量体裁衣”，根据审计项目的具体特点和具体审计目标，有针对性地来制定审计标准。

此外，许多同志认为，选择效益审计评价标准时要与被审计单位充分沟通，评价标准应得到被审计单位的认可，审计时还要与被审计单位讨论并解决对评价标准的分歧。

五、关于公共投资项目效益审计的项目选择

与会同志认为，公共投资项目效益审计的项目选择是作好这项工作的前提。特别是在公共投资项目效益审计刚刚起步的发展阶段，选择一个好的审计项目对于积累效益审计经验，发挥效益审计作用有着重要意义。与会同志对他们在审计工作中这方面的实践经验进行了交流。

北京市审计局的论文结合南宫垃圾堆肥厂效益审计项目认为，选择好效益审计项目，是做好效益审计的第一步，选择效益审计项目应充分考虑：一是该项目是否为财政资金投资的项目；二是项目的建设和运行对社会发展和环境方面的影响如何；三是审计成本和可操作性，即选择效益审计项目，投资额既不能过大，也不能太小。投资额过大，审计时间长，成本高，审计力量不能满足需要，可操作性差；投资额太小，政府和公众关注程度低，审计效果会受到影响；四是效益审计项目必须是已建成并正式投入使用一定年限以上的项目，如果未建成或投入时间太短，则难以评价其投资效益。

深圳市审计局邱元辉结合深圳市效益审计的实践提出，在确定审计项目时应该考虑的因

素主要有以下几点：一是重要性，具体体现为在政府预算中占用了较多的资金；对国民经济的发展具有较高的促进作用；社会舆论对其的关注程度大等。二是风险性，指在评估某一项目的审计必要性时，应考虑该领域不同程度出现错误或缺陷的风险。三是增值性，指通过审计，被审计单位或项目的管理得到较大的提升。四是可行性，指根据现有审计资源，合理地安排年度审计计划，确定审计项目。

青岛市审计局课题组结合他们开展投资效益审计的一些做法和体会，认为在选择效益审计项目中主要把握以下原则：一是重要性原则，即在项目选择上，坚持以社会关注的财政性资金为主，即李审计长提出的要重点抓住财政专项资金和重点政府投资项目开展效益审计。二是适中性原则，即项目具有代表性，投资额度适中，项目各种效能的发挥基本趋于稳定，以便于对其投资效果和运行效益进行评价。同时根据现有人员的专业素质、技术力量和时间安排，对项目预计的审计效果、资金规模、管理风险、影响力、审计成本和可操作性等进行了详细的评估，量力而行，进行项目选择。三是有效性原则，即项目审计后提出的审计建议对项目后续的建设管理和经营管理具有指导作用。

六、关于公共投资项目效益审计方案的制定

就我国的现状来看，审计方案分为审计工作方案和审计实施方案。审计工作方案是审计机关为了统一组织多个审计组对部门、行业或者专项资金等审计项目实施审计而制定的总体工作计划，审计实施方案是审计组为了完成审计项目任务，从发送审计通知书到处理审计报告全部过程的工作安排。这次研讨会重点讨论了公共投资项目效益审计的实施方案。与会同志认为审计方案是审计组的行动计划，通过审计方案中对于审计目标、审计评价标准、审计证据来源和审计步骤的规划，可以为审计人员的行为提供指南。审计方案应该明确审计组成员的各自任务，把审计组的行动统一到审计目标上来。

青岛市审计局课题组认为在制定审计方案时应重点把握以下环节：一是明确审计目标。二是确定审计范围，细化审计重点内容，重点把握三个结合：一将项目概算合理性审计、项目招投标审计、合同执行审计以及工程造价审计与经济性审计相结合；二将概算执行审计、建设工期审计以及资金使用的真实合法审计与效率性审计相结合；三将项目建设规模、质量管理、目标实现程度审计与效果性审计相结合。三是整合审计资源，合理安排人员分工。针对不同的项目特点，审计分工灵活多样，成立紧密型的效益审计小组，根据审计人员的专业特点，让每一位参审人员在完成各自财务或工程审计工作之外，充分发挥特长，分别承担部分效益审计的任务。四是明确评价指标的选取原则，把握动态，适时调整。根据项目的实际情况，只明确选取原则，留有余地，以便于将来可能涉及到的审计范围的扩展、审计深度的延伸、审计评价标准的创新等。

审计署南京特派办审计理论研究会课题组认为审计实施方案的内容，主要是审视审前调查中确定的目标、范围和重点，并能够回答以下三个问题：一是确定的审计目标是否有可能产生一份有用的报告；二是确定的审计范围和方法是否能够实现审计目标；三是人力和其它审计资源对于实施审计和在预期的时间框架内完成工作是否充分、有效。他们指出审计实施方案必须在综合考虑被审计事项本身特点、审计环境、对被审计事项了解的充分程度、审计人员的经验水平基础上制定，这样才能制定出一份复杂程度和详细程度恰当的方案。

七、关于公共投资项目效益审计的方法运用

效益审计技术方法是指在审计实施过程中收集和分析审计证据的技术和手段。与会同志认为，由于效益审计范围更广，涉及项目投资管理活动的各个方面，甚至需要收集来自于被审计单位以外与审计事项相关的证据，因此需灵活运用多种技术方法，效益审计技术方法远远超出了传统财务收支审计技术的范畴。除了需要采取常规的审计方法外，公共投资项目效益审计还要根据不同审计内容采取不同的审计方法。在实践中应该逐步探索建立与公共投资项目效益审计内容相适应的、区别于传统财务收支审计的技术方法体系。在效益审计实践中，

审计人员应树立创新意识，积极探索适应审计目标要求，并符合审计项目特点的公共投资项目效益审计的审计技术方法。

北京市西城区审计局田迪、姜娜认为由于效益审计对象的多样性，导致审计目标的多样性，也就必然导致审计技术和方法的多样性，但这本身也是效益审计的特点和优势。效益审计需要多样化和创新的方法。在搜集和评价信息的过程中，除了运用财务审计中广泛使用的审阅、观察、计算等技术和方法以外，更主要地运用调查研究和统计分析技术。调查包括对事实的调查，也包括对特定问题看法的调查。统计分析也是效益审计中用来了解状况、进行分析的常用方法。在评价经济性、效率性、效果性时，经常用统计分析的方法，分析其中各因素的影响、确定其中的因果关系或者找出存在的差距及原因。审计人员要根据具体情况决定采用的审计技术和方法，尝试效益审计新方法的采用。

南京特派办课题组指出效益审计与其他目的的审计相比，具有目标综合性、作用建设性及对象广泛性等特点，因此，效益审计的技术方法具有复杂性、综合性、灵活性和多样性的特征。效益审计要与财务收支审计相结合，对利用财务收支审计方法发现的问题，要从效益的角度去审视和进一步剖析。同时，在审计中，运用结果导向分析方法评价项目既定目标和要求的实现情况，用问题导向分析的方法分析问题产生的原因，提出有利于解决问题的审计建议。此外，审计事项解析和“晚宴”方法、调查问卷、延伸跟踪、趋势预测、归纳分析、比较分析、时序分析、矩阵分析、概率分析、反证法、图表法、推理性、排列法等等大量现代技术方法可以广泛应用于效益审计。

审计署哈尔滨特派办齐永金、董耀文同志介绍了他们在对水利投资项目效益审计过程中，将财务审计与效益分析相结合，发现建设资金滞留影响工程效益的问题；采取座谈、询问法，发现工程资金安排不够合理的问题；采用调查问卷法，统计出饮水工程资金到位率低、群众受益率差的问题；利用外部专家和外部成果法，查出饮水工程水质不合格问题；利用延伸跟踪法，揭露设计深度不够造成损失浪费的问题；结果导向分析和问题导向分析相结合，发掘影响效益发挥的深层原因等对效益审计的技术方法进行积极探索的经验。

成都特派办的论文强调了计算机技术在公共投资项目效益审计中的应用。他们认为，在项目运营效率和工程造价的统计、分析、评价中涉及大量的数据处理，传统的手工审计和统计方法已经难以胜任，必须开展计算机审计。例如在公路建设项目中，施工合同往往被划分为多个合同段，每个合同段都有多个结算清单项目，数据量十分庞大，利用计算机审计就可以轻松地对这些数据进行筛选、比较、分析，有利于抓住重点，有利于提高工作效率。

八、关于公共投资项目效益审计的报告

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。与会人员对与公共投资项目效益审计的报告及成果运用相关的问题进行了交流研讨。

深圳市审计局邱元辉认为绩效审计报告没有统一的格式，报告的格式与内容因审计评价对象内容的不同而不同，一般来说绩效审计报告的内容应该主要包括：1. 项目基本情况，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. 审计评价，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；3. 审计中发现的主要问题，主要与审计评价相对应，反映项目建设和运营管理中存在的主要问题，并揭示影响项目运行效益的主要原因；4. 审计建议，审计建议针对的是重要领域，要客观、合理、可行，绩效审计报告主要是建设性的，要站在帮助被审项目提高效益的角度上，从改进被审计单位管理的体制和方法，提高管理效率，以更好的完成项目建设目标的角度提出建议。

青岛市审计局课题组认为，撰写效益审计报告时应突出三个特点：一是要考虑报告的阅读者，注重可读性、有助于阅读者形成自己的判断。二是在问题的陈述方式上可以灵活多样，如将实际数与标准并列比较，并显示其差额或差异率，也可以用更直观的图表法增进数字的

传达能力等。三是效益审计评价不拘一格，针对不同的项目，有的采取综合评价的方式，既披露问题又作出评价，有的通过审计发现的问题，也可以先分阶段评价，后综合评价。

九、关于公共投资项目效益审计制度的完善

进一步总结公共投资项目效益审计的经验，提出改进建议，解决公共投资项目效益审计的难题，也是这次研讨会讨论较多的问题。与会同志普遍认为，解决公共投资项目效益审计的法律依据，健全完善公共投资项目效益审计的规范是需要给予充分关注的重要问题。在这方面，主要有以下几种意见。

深圳市审计局邱元辉认为要加快制定与效益审计相关的法规和工作规范，这包括两方面的内容：一是要做好效益审计的有关立法工作，明确效益审计的法律地位，使效益审计有必要的法律制度保障和工作机制保障；二是制定和完善国家审计机关的效益审计准则、质量控制办法、审计结果公告办法等规范，以确保效益审计的质量。

西安交通大学管理学院冯均科、钟荣运用博弈方法研究了我国公共投资绩效审计制度建设，认为应该扩大法律规范对投资绩效审计的授权。现行审计法律规范规定，审计机关应当对国家建设项目总预算或者概算的执行情况、年度预算的执行情况和年度预算、项目竣工决算的真实、合法、效益情况，进行审计监督。法律法规强调了对实际产出与预期结果的差异的追究，却忽视了投入资源的成本以及产出效率问题，这也是导致公共投资项目重复建设的根源所在。

江西省审计学会认为，作为一种独立审计形态的效益审计，在政府审计人员是否有权进行，可否查阅与效益审计有关的非财务资料，是否可以就效益审计查出的问题作出审计意见或决定，以及效益审计报告的报送对象等这些法律地位和法律层面上的问题，建议以专门法规予以确定，以利公共投资项目效益审计依法开展。同时，由于效益审计作为一种专门的审计形态在我国尚处于起步阶段，相关的制度规范尚未形成，审计署颁布的规范和指南等基本未涉及效益审计。建议尽快建立起效益审计规范和质量控制机制，尤其是要对效益审计的具体方式、技术方法、评价指标体系以及审计报告框架等操作性强的审计行为作出指南，以促进公共投资项目效益审计的制度化、规范化建设。

这次研讨会比较全面地交流和探讨了公共投资项目效益审计的理论与实践问题，这不是一篇综述所能概括的，会议中还有许多专家学者在其他方面提出了一些观点和看法，限于篇幅，难以一一详述。与会同志普遍认为这次会议比较及时，方式得当，研讨深入，成果丰富，交流中提出的一些理论见解和归纳的实践经验具有较强的应用价值和现实指导意义。与会同志还认为，作为一个新的审计模式和固定资产投资审计发展的趋势，仍有许多问题需要在实践中进一步摸索，需要从理论的高度深化对公共投资项目效益审计的研究。大家表示，要加强对公共投资项目审计的理论探讨和实践总结，推动公共投资项目效益审计的深入发展，为我国审计事业的发展作出应有的贡献。

摘自[审计研究]2006年4期