

政府审计制度规则浅析

彭锐 胡颖森

(武汉软件职业学院 武汉 430205)

【摘要】 本文从审计组织的视角探讨了政府审计制度规则:审计的权力与职责、审计的独立性、审计的谨慎与能力、审计的透明度与责任约束机制、审计人员的职业化管理体制。

【关键词】 政府审计 审计制度 审计规则

政府审计是指由政府组织、国家权力机关、审计组织以及其他有关机构集合在一起而构成的一种监督制度。政府审计制度以政府治理为前提,不同的审计制度安排,会导致不同的政府审计质量,而不同的政府审计质量对规范政府行为、保护公众投资者的产权安全与促进经济增长具有不同的功能与效果。政府审计制度是一种约束政府行为的规则,它主要包括审计的权力与职责、审计的独立性、审计的谨慎与能力、审计的透明度与责任约束机制、审计人员的职业化管理体制等。

一、审计的权力与职责

审计是依据公众赋予的权力和规定的职责而进行的。审计的权力与职责体现着维护公共利益的目标要求。从国际上

收账期,减少了信用成本,但又增加了提供现金折扣成本。企业应综合权衡两类成本之间的关系,只有当提供现金折扣成本<∑信用成本时,应收账款相关总成本才会下降,所提供的现金折扣才能保证投资收益最大化。

③构建“间隔天数分析模型”:

提供现金折扣成本=赊销收入净额×提供现金折扣成本率=S×(1-d)×[d÷(1-d)]×[360÷(n-t)]=S×d×[360÷(n-t)] (4)

∑信用成本=机会成本+坏账损失+管理费用=赊销收入净额÷360×平均收账期×变动成本率×机会成本率+赊销收入×坏账损失率+赊销收入×管理费用率=S(1-d)÷360×P×ξ×ε+S×λ+S×θ=S{[(1-d)÷360]×P×ξ×ε+λ+θ} (5)

提供现金折扣成本<∑信用成本

$$\Rightarrow S \times d \times [(1-d)360] < S \{ [(1-d)/360] \times P \times \xi \times \varepsilon + \lambda + \theta \}$$

$$\Rightarrow n-t < d \times 360 / [(1-d)360] \times P \times \xi \times \varepsilon + \lambda + \theta \quad (6)$$

式中:n-t表示信用期限与折扣期限的间隔天数(为了方便计算,本文设定n-t为5天的倍数);n表示信用期限;t表示折扣期限;S表示赊销收入;d表示现金折扣率;P表示平均收账期;ξ表示变动成本率;ε表示机会成本率;λ表示坏账损失率;θ表示管理费用率。

当工程机械企业在向客户提供不同的现金折扣时,“间隔天数分析模型”可以帮助其合理确定信用期限与折扣期限的

看,各国审计制度通常都是由最高立法机关或者根据宪法的规定而建立的,审计制度明确了审计组织的性质、地位、权力、职责、义务以及对政府组织接受审计的要求。审计的权力从性质上看是法律赋予其维护公共利益的权力,对政府组织履行公共受托责任的行为具有普遍的约束力。一般情况下,审计授权的法律层次越高,审计制度的实行就越能够得到法律的有效保障;相应的,法律规定审计职责的范围越广,审计发挥作用的领域就越大、维护公共利益的成效也越大。同时,在审计体制的安排上,完善的民主、法制基础上的审计组织向立法机关负责、或者独立行使审计司法权、或者具有超然独立性的管理体制,其拥有的权威性也就越大,审计的职能和作用也就越

间隔天数,据此有效制定科学的信用条件。

④确定柳工信用期限与折扣期限的间隔天数。柳工在运用“间隔天数分析模型”确定信用期限与折扣期限的间隔天数时,所需数据基于行业平均水平,即现金折扣率包括2%、1%与0.5%三档,平均收账期为40天,变动成本率为60%,机会成本率为2.76%,坏账损失率为7%,管理费用率为0.5%。

当d=2%时,n-t₁<2%×360÷[(1-2%)÷360]×40×60%×2.76%+7%+0.5%=93.75≈95(天)。

当d=1%时,n-t₂<1%×360÷[(1-1%)÷360]×40×60%×2.76%+7%+0.5%=46.88≈50(天)。

当d=0.5%时,n-t₃<0.5%×360÷[(1-0.5%)÷360]×40×60%×2.76%+7%+0.5%=23.44≈25(天)。

如果柳工对客户提供的信用期限为100天,则信用条件为:2/5,1/50,0.5/75,n/100;如果柳工对客户提供的信用期限为60天,则信用条件为:1/10,0.5/35,n/60。

主要参考文献

1. 于沛.试论企业应收账款风险及对策.工业审计与会计,2006;5
2. 布赖恩·科伊尔著.周道许等译.信用风险管理.北京:中信出版社,2003
3. 刘文华.新形势下工程机械代理商如何应对调整和把握机遇.今日工程企业,2008;12

能得到有效的发挥,审计资源的使用效率也就越高。

二、审计的独立性

审计组织及其人员保持充分的独立性是审计本质的内在要求;相应的,公众与政府之间某种利益的冲突性以及彼此之间信息的不对称性,要求审计组织在履行职责过程中必须保持公正无私的态度。根据审计职责有效履行的要求,审计的独立性具体表现为三个方面,即审计组织的独立性、审计人员的独立性和审计经费的独立性。

审计组织的独立性是审计与公众和政府之间组织关系的反映,要实现审计组织公正无私地履行审计职责,既需要法律对其独立性予以明确规定,又要求在管理体制上对其独立性予以组织上的保证。法律上的规定是审计组织独立性的前提,而管理体制上的保证是实现审计组织独立性的基础。

审计人员的独立性是审计独立性的实质性表现。审计组织的职责是由审计人员来具体承担的,根据审计组织内部的职责分工,审计人员的独立性由审计长(在我国还包括各级审计组织的主要负责人)的独立性和其他审计人员的独立性两部分构成。其中,审计长以及各级审计组织主要负责人的任职条件是决定审计人员能否真正实现独立性的关键因素;而其他审计人员的独立性是指就具体的审计事项而言,审计人员不存在有可能损害独立性的利害关系,并通过“回避”制度来使审计组织与被审计单位保持自始至终的独立性。

审计经费的独立性是审计独立性在经济上的必然要求。可靠的经费来源是审计独立性的物质保证。从审计受托履行监督职责的关系来讲,公众依法支付审计费用或对审计费用予以财政预算上的保证,既体现了审计需求者付费的公平交易原则,又反映了审计独立性的特征。

三、审计的谨慎与能力

公共利益关系的维系是以规范的审计职责行为为前提条件的。在审计中,审计组织与人员任何偏离审计职责规范的行为都应该受到法律责任的追究;相应的,审计组织与人员要避免受到法律责任的追究,就必须提高审计的风险意识,尽职尽责,在履行审计职责的过程中自始至终地保持谨慎态度。审计人员在审计过程中是否保持应有的职业谨慎态度,主要取决于审计风险的程度。因此,完善的审计责任制度规定、健全的审计责任约束机制,并且在运行中有效,是审计组织与审计人员保持应有谨慎态度的基本制度条件。

审计能力是公众的审计管理能力与审计组织的组织能力互动关系的反映。审计制度一般不对公众的审计管理能力提出要求,但是审计规则的制定机构以及国家权力机关的审计专门委员会,都是以审计专家以及审计技术人员为核心而组成的。审计能力的载体是公众和审计人员,无论是对国家权力机关的审计管理人员还是对审计组织的审计人员,都要通过制度对其能力的要求做出限制性规定;同时建立一套规范可行的审计管理程序和审计程序,并保证其程序得到严格的遵守。另外,国家权力机关和审计组织还要重视审计人员的能力培训,建立完善的审计人员培训制度。这样,才能保证审计的能力符合履行审计职责的要求。

四、审计的透明度与责任约束机制

提高审计的透明度是公众对审计有效治理的基本信息条件。审计治理结构框架应当保证及时准确地披露政府有关任何重大问题的信息。一个健全、有效的信息披露制度既是政府自觉接受社会监督的表现,又是公众对政府行使表决权的必要条件;同时它还是公众了解审计组织履行信息责任或监督职责行为及其结果的必然要求。

审计是政府治理的重要基石之一,为了强化政府的责任约束机制,规范其对权力的运用,促使其职能向市场化转变,需要改变地方审计组织的管理体制,为审计监督职能的有效发挥奠定制度基础。在不改变我国审计行政管理体制总体框架的前提下,需要将省级以下审计组织的管理权收回到省级审计组织,由省级审计组织垂直统一管理;同时进一步加强审计署对地方审计组织的领导。在审计组织结构中,公众是审计与政府治理的主体。公众通过审计治理来加强对审计组织的管理与控制,这既是促使审计以及相关组织选择正当行为的制度保证,又是加强对政府管理的重要措施。

随着我国民主法制的逐步完善以及政府职能的逐步转变,国家权力机关要加强对审计组织履行经济监督职责行为的约束与管理,以完善审计的治理结构。地方审计组织管理体制的改变,要求地方各级人大及其常委会加强对审计组织行为的约束与管理,建立专门的审计管理机构;同时在制度上明确对审计组织行为约束与管理的程序及其要求。其中,在地方财政预算执行情况审计的制度安排上,应改变其审计报告的主体,由审计组织直接向人大及其常委会提交审计报告。这样,可以避免地方政府对财政预算执行情况审计的干扰,从而既能促进审计组织提高财政预算执行情况审计的质量,又能为国家权力机关的财政监督提供信息保证。

五、审计人员的职业化管理体制

提高审计管理、监督与信息生产的有效性,是确保审计制度提高审计绩效的基础性工作,而提高审计绩效的动力来源于国家权力机关审计管理人员与审计组织审计人员知识的积累与制度的创新。一个能够体现审计职业人力资本管理特征的人员管理体制,是提高审计效率的重要制度保证。因此,按照公务员分类管理的要求,探索和实行国家权力机关审计管理人员与审计组织审计人员的职业化管理体制,是提高我国审计制度总体效率的重要基础工作。

主要参考文献

1. 马曙光. 博弈均衡与中国政府审计制度变迁. 审计研究, 2005;5
2. 马曙光. 利益冲突与政府审计法律制度变迁. 审计研究, 2006;5
3. 秦荣生. 深化政府审计监督 完善政府治理机制. 审计研究, 2007;1
4. 杨肃昌, 肖泽忠, 李培根. 中国国家审计问题问卷调查报告. 审计研究, 2003;2
5. 张立民, 陈小林. 审计法治及其构架——兼议《审计法》修改与审计结果报告权. 审计研究, 2004;2