

# 我国效益审计环境分析与完善对策

李 萍

(东北林业大学经济管理学院 哈尔滨 150040)

**【摘要】** 本文分别从政治、经济、法律三个角度分析我国的效益审计环境,提出制约我国效益审计发展的环境因素,并有针对性地提出建议和对策,以期营造良好的审计环境,促进我国效益审计的发展。

**【关键词】** 效益审计 环境 对策

## 一、概念的界定

1. 环境。《袖珍牛津英语词典》对“环境”一词的解释是“环绕任何事物的物体或区域”。根据《中国大百科全书(环境科学卷)》,“环境”一词一般是指“围绕着人群的空间,及其中可以直接、间接影响人类生活和发展的各种自然因素的总和。”在《韦氏新大学词典》(第9版)中,“环境”被解释为“影响个人或社会生活的社会和文化条件的总和。”因此我们得出结论:环境是人类和一切生物赖以生存的物质基础。人和环境之间始终保持着紧密的、不可分割的联系,既相互对应、相互制约又相互依存、相互转化,从而构成对立统一的整体。

2. 审计环境。审计环境,是指在一定的时间和空间条件下,与审计活动相关的一切外部事物及其活动的总和。它是审计产生和发展的前提、基础和条件,包括政治、经济、法律、社会和科学文化环境等诸多方面。审计环境是个综合体,其中的各种因素相互制约、共同发展。当审计适应审计环境时,审计就会促进审计环境发展,反之就会阻碍审计环境的发展或不能够起到应有的作用。

3. 效益审计环境。效益审计环境不同于一般的审计环境,它是指能够对效益审计的产生和发展产生作用的各种内外部因素的总和。一般而言,环境可能会促使审计的产生,但是不一定会催生效益审计。分析我国的效益审计环境对于预测我国效益审计的发展、制定效益审计的发展战略是至关重要的。与传统的财务审计相比,效益审计涉及了行政和管理等方面,以提高资金的合理和有效利用为主要目的,侧重对被审计单位资源利用的经济性、效率性和效果性进行审计,因此也被称为“3E”审计。效益审计是以财务审计为基础的,财务审计侧重于真实性和合法性,因为只有在真实和合法的基础上评价经济性、效率性和效果性才有意义。

## 二、我国效益审计环境的现状

效益审计不能够脱离环境而被孤立地研究,只有放在特定的审计环境中才能揭示其发展的客观规律。效益审计在国外已经步入了成熟阶段,而我国的效益审计目前正处于探索和发展阶段。鉴于我国具有独特的效益审计环境,本文将深入分析我国效益审计环境的特点,挖掘制约我国效益审计

发展的因素,并寻求解决之道。

1. 政治环境。在法制国家中,效益审计起到了有很好的监督和权利制约作用。法律赋予审计部门一定的权利实行对政府和企业的监督和制约,所以审计具有一定的独立性和法律许可范围内的特权,从而使审计可以发挥其应有的作用。从委托关系来看,审计委托者、审计者和被审计者不具有隶属关系和共同利益,所以法制国家的政治环境可以促进效益审计的深入发展。审计部门在我国属于行政部门,审计委托者、审计者和被审计者具有隶属关系并且拥有共同利益,从而使审计部门很难对同级单位进行监督,即使发现问题也难以披露,因而审计的独立性受到一定程度的制约。

各级人大监督力度不够,也制约了我国效益审计的发展。人大代表大多是由各级行政官员或曾在行政机关任职的人员组成,导致法律赋予人大的监督权力无法充分发挥,未能起到权力制约的作用。我国缺乏民主监督机制,民众普遍缺乏效率和效益的观念,缺乏纳税意识。同时,我国民众监督渠道不多而且不通畅,公众不能得知纳税人的钱使用的效率、效果与效益,即不知道纳税人的钱用在了哪里,用了多少,用的是否合理、是否有价值等。当公众不但关心钱花的是否合法,而且关心钱花的是否有价值的时候,社会就有了对效益审计的需求,效益审计就有了广阔的发展空间。

2. 经济环境。审计实质上是经济发展到一定阶段的产物。所有权与管理权、经营权的分离所形成的委托和受托责任关系是审计产生的客观经济动因。委托和受托责任关系的变化和发展,构成了审计的历史与现实的经济环境基础。审计发展的过程,实质上就是与经济发展相适应并受经济因素的影响而深刻变化的过程。

随着我国经济体制的逐步建立和完善,政府和企业的职能逐步分开,审计的职能也在由对财政财务收支审计向对资金和资源的有效利用审计转变,开展效益审计的经济条件逐步成熟。然而,我国的经济环境仍存在很多问题,制约着效益审计在我国的发展。此外,我国正处于市场经济转轨阶段,审计信息真实度不够,存在违法违规的经济行为,致使效益审计在我国目前的经济环境中难以推广。

加入 WTO 是我国经济环境发展的一个契机,极大地推动了我国效益审计的发展。WTO 要求成员国政府公平、高效和透明,这为我国开展效益审计提供了国际性的标准和要求。为了与国际接轨,我国政府的经济管理模式和理念在逐渐改变,政府对经济的管理将从直接管理转为间接管理,管理重点也将由对微观经济活动的管理向宏观经济活动的管理转变;政府管理将由权利型向责任型转变,由管理型向服务型转变。我国对企业的管理也将趋向于更多地交给社会管理。因此,随着效益审计环境的改变,效益审计的重点也会随之改变,公共支出将成为我国效益审计的重点。

**3. 法律环境。**效益审计的法律环境是指有关效益审计的一系列法律、法规规定。审计制度是依法建立、依法存在的。法律环境直接决定着效益审计的存在形式、活动方式和发展方向,并且直接涉及效益审计地位的确立、审计行为的规范,同时也涉及与效益审计活动有利害关系的社会各方行为的规范。具体包括:效益审计的法定要求;实施效益审计的法律法规规定;效益审计标准的法律法规规定;效益审计结果的法律法规规定。

我国国家审计制度源于《宪法》,但《宪法》将审计对象仅限于财政财务收支方面,在一定程度上限制了效益审计的发展空间。《审计法》关于审计机关开展效益审计也缺乏具体、明确的规定。由此可见,我国开展的效益审计实质上处于一种不完全的法律授权状态,因而在法律上明确效益审计的权限是非常必要的。如果没有充分的法律支持,公布对政府部门效率和效果的审计意见可能属违法行为。因此,取得立法支持是我国发展效益审计的关键。

### 三、完善我国效益审计环境的对策

要使我国的效益审计得到长足发展,就要创造良好的效益审计环境,学习和借鉴国外效益审计的先进经验,探索适合我国特定审计环境的效益审计模式。

**1. 建立我国效益审计的法制体系。**我国在实际工作中已开始注重效益审计的立法。2006 年审计署发布的《审计署 2006 至 2010 年审计工作发展规划》中提出今后五年审计工作的主要任务是:认真落实修订后的《审计法》,全面加强审计监督。在审计内容和审计方式上坚持“两个并重”——坚持财政财务收支的真实合法审计与效益审计并重,每年投入效益审计的力量占整个审计力量的一半左右,以促进和提高财政资金使用效益和管理水平为主要目标,全面推进效益审计,到 2010 年初步建立起适合我国国情的效益审计方法体系。

加入 WTO 后,效益审计的法律依据要参考国际惯例和国际条例,不得与《关贸总协定》的原则相背离。由于在我国的一些地区存在行政权利高于法律权利的问题,这使得效益审计的开展受到限制,因此,需要充实、提高和细化法律对各级政府部门和企业的效益标准。在新《审计法》已经修订并重新公布的情况下,首先应考虑在新《审计法实施条例》中规定效益审计的概念、标准、实施范围等内容,明确国家审计机关开展效益审计的法律权限,增强审计机关效益审计监督权的效率和效果,制定效益审计的一般准则、现场作业准则

和报告准则等。

**2. 建立完善的政府评估体系。**我国政府长期以来一直以经济增长标准来衡量各级政府的政绩,忽略了资源利用效率的重要性,从而在一定程度上破坏了经济的可持续发展。由于我国政府职能的逐渐改变,社会各界对政府进一步“规范行为,提高效能,廉洁公正,增强责任”的要求越来越高,而效益审计正是促进建立责任型政府的重要手段。责任型政府的建立也能够促进效益审计向纵深发展。效益审计的开展应随着我国民主监督制度的完善和民主意识的提高而不断推进。增加社会对效益审计的需求,政府应强化公民的纳税人意识,促使效率和效益观念深入人心,使民众能发挥应有的监督作用,从而为效益审计的发展开辟更广阔的天空。

**3. 制定科学、合理的分阶段发展战略。**效益审计发展战略可分为两个阶段:第一阶段用十五年时间,在行政型效益审计模式不变的情况下,以财政财务收支为基础开展效益审计,逐年提高效益审计比重,力争达到效益审计与财政财务收支审计并重;第二阶段再用十五年时间,在人大监督体制完善的情况下,选择合适时机由行政型审计模式向立法型审计模式转变,开展全面的效益审计,完成向以效益审计为主流的现代化国家审计的转变。

针对一些地方政府盲目求发展的问题,党和政府及时提出了科学发展观和建立资源节约型社会的目标。与此相适应,现阶段国家审计机关应紧紧围绕上述目标开展效益审计,加强对政府部门管理和使用的财政资金和重大投资项目的经济性、效率性和效果性的审计监督,强化科学发展观和效益理念,促进政府增强责任,推进资源节约型社会的建立。

**4. 创新审计理念。**审计要依据法律法规来进行。在实践中,制度的修订往往滞后于实践的发展。在这种情况下,就需要审计理念的创新。这就要求在进行审计的过程中,不仅要从微观的角度看,更要通过审计手段发现经济运行中深层次的矛盾和制约经济发展的体制性障碍,还要从宏观的角度去思考和分析问题,通过提高审计成果层次来提升政府的执政能力,促进经济增长方式的转变。

增强全社会的审计监督意识,重视和支持审计工作,加强审计机关内部管理。审计机关内部要建立一套科学管理制度和工作计划,克服项目安排的随意性和盲目性,通过管理提高审计质量。同时,要做好审计宣传,自觉接受审计监督,不断提高审计队伍素质,提高审计工作者业务水平和政治素养。

### 主要参考文献

1. 彭华彰等.政府效益审计论.北京:中国时代经济出版社,2006
2. 中华人民共和国审计署外事司.国外效益审计简介.北京:中国时代经济出版社,2003
3. 李金华.审计理论研究.北京:中国时代经济出版社,2005
4. 邢俊芳.效益审计中国模式探索.北京:中国财政经济出版社,2005
5. 杨肃昌.中国国家审计:问题与改革.北京:中国财政经济出版社,2004