

# 军队效益审计模式构建

军事经济学院 程庆

**【摘要】** 本文在介绍军队效益审计模式构成要素的基础上,阐述了构建军队效益审计模式的具体措施,主要有制定军队效益审计的具体操作规范、规划军队效益审计的发展步骤、促进问责机制的建立等。

**【关键词】** 军队 效益审计 模式

探索符合我国实际的效益审计模式是我国国家审计面临的重要任务。军队建设每年占用国家巨额财政资金,那么,军队如何开展效益审计以及如何构建一个符合我军军情的效益审计模式,值得认真思考。

## 一、军队效益审计模式构建的出发点

1. 效益审计的本质和内涵。效益审计是社会经济发展到一定阶段的产物,有着自身的发展规律。效益审计是对被审计单位在履行职责或项目运行的过程中使用和管理公共资源的经济性、效率性和效果性进行的审计。效益审计既然是审计活动,就必然离不开受托经济责任。当受托经济责任从一般财务责任发展到效益责任时,作为对效益责任履行的一种控制,效益审计便应运而生。效益审计必须以效益责任为基础,实施效益考核,提出审计意见,而不能涉足具体的管理工作和参与具体决策。与效益责任无关的效益评估、经济分析,即便是审计人员所为,也不是真正意义上的效益审计,而应视为审计工作的扩展,其只是为发挥技术优势而进行的服务或咨询活动。

2. 军队效益审计面临的内外部环境。军队建设需求旺盛,但军事经济资源供给相对不足。2003年,我国国防经费投入占GDP的1.63%,远远低于世界平均水平2.6%。走投入少、效益高的国防和军队建设道路,是我国军队建设和发展的必然选择。军队开展效益审计,符合全面落实科学发展观的要求,符合军队建设跨越式发展的实际要求,符合现代审计的发展方向。目前,很多军队审计业务已包含了效益审计的成分,特别是在基本建设审计、领导干部经济责任审计、装备审计和军费预算审计等方面,效益性已经成为重要审计目标,而军队开展效益审计已具备一定的基础。但不可否认,当前军队开展效益审计仍面临着一系列的问题:一是审计任务繁重,审计力量相对不足,财务审计覆盖面还没有达到百分之百,效益审计的评价基础不牢;二是军队管理水平不高,在责任机制没有完全建立条件下,评价指标和评价标准难以确定,增加了效益审计的难度。

## 二、军队效益审计模式的构成要素

1. 军队效益审计的内容和对象。军事经济资源是效益审计的基本内容,军事经济资源主要包括军队资产、军事人员、技术等。

国家当年新投入的经费主要包括维持性经费、装备经费、科研经费、工程建设费、战略物资储备费等;历年军费投入形成的积累主要表现为军队资产,包括武器装备、物资储备、工程设施,军队科研、生产、训练、教育的设施、设备以及各类人力资本等。这些都应是军队效益审计所关注的内容。

综观世界各国,效益审计可分为两种:一种是以财政财务收支为基础,围绕财政资金分配管理和使用开展的效益审计,另一种是与财政收支和财政资金无关,围绕部门(单位)和个人职责履行情况开展的绩效考核。根据我国的实际和法律规定,国家效益审计主要是针对财政资金的使用效益开展的,因此,军队效益审计应主要围绕军队经费和资产展开,审计所涉及的个人、部门和单位,是效益审计的实体对象。对于经费,效益审计主要考核其分配和使用的效益;对于资产,效益审计主要考核其利用和管理效益。

2. 军队效益审计的目标。效益审计目标可分为一般目标和审计项目目标。军队效益审计的一般目标主要表现为提高军事资源分配、使用和管理的效益,它具体包括三个方面:一是确定或解除被审计者的效益责任;二是分析军事经济资源分配和使用的效益,促进被审计单位或整体改善;三是向上级或有关部门提供被审计单位或项目有关效益方面的信息、咨询和建议。

军队效益审计项目目标应根据实际情况确定,具有经济性、效率性和效果性。经济性是从获取资源的角度来说的,强调的是节省程度,追求花费最小化。效率性强调的是产出与投入之间的比例关系,追求产出投入比最大化。效果性包含军事性、政治性等目标,强调的是实际效果与预期目标之间的关系,追求效果最优化。一个审计项目的目标根据实际情况,可以包括经济性、效率性和效果性三个方面,也可以包括其中一个方面或两个方面。

3. 军队效益审计项目选择。军事经济领域涉及面广、资金量大,选择好效益审计项目十分关键。一般来说,军队效益审计项目有三种:一是制度性项目,也就是按照法律法规、制度的规定必须要完成的项目;二是上级审计机关或本级首长交代的项目;三是审计部门自己确定的项目。

第一类项目与体制、机制有关。体制和机制对效益有明确要求的,属强制性项目,如美国总审计局按照法律要求,每年

必须对国防部的工作绩效开展审计,我国效益审计还处于探索阶段,这类项目不多。第二类项目具有不确定性,预见性不强。第三类项目是审计部门根据自身的管辖范围和实际情况确认为有价值的审计项目,我们所说的审计项目主要是指这类项目。

选择效益审计项目要坚持以下几个原则:一是重要性原则,即从全局和整体来看,选择比较重要的审计项目,具体包括涉及金额大、影响大的投资项目和专项资金,重要的采购项目,重点部门(单位)预算执行,关注度高的热点、普遍性问题或项目等;二是增值原则,即选择的效益审计项目本身应具有一定的改进空间,通过审计能够提升资源利用的军事、经济和社会效益,实现价值增值;三是可行性原则,即审计力量必须要能满足审计项目的需要。如果风险很大,证据和数据难以收集,成败难以预料,则对效益审计项目的选择更需慎重。

4. 军队效益审计的基本方式。军队效益审计方式不是一成不变的,必须结合实际进行选择。一是独立方式,即把效益性作为基本目标,从立项开始到审计结束,都是围绕被审计单位(项目)资源利用的效益展开的,是单纯意义上的效益审计,如对装备采购项目开展的效益审计。二是审计调查,即以效益性为目标的审计调查,其程序简洁,灵活性、时效性和针对性强,如对战略物资储备开展的效益审计调查。如果审计项目比较明确,收集的证据和数据具有代表性,以此分析和研究问题,所得出的结论往往更具有宏观性,提出的审计建议价值也更大。三是跟踪审计,即以效益性为目标的全过程审计,重视审计项目的事前、事中监督。如果对战略工程建设项目的全过程实行跟踪审计,由于跟踪审计意见反馈迅速、纠正问题及时,因此实际效果会更好。四是与已有审计类型的结合,即在预算和预算执行审计、领导干部经济责任审计、装备审计、基本建设审计等项目中,引入效益性目标和内容,提高效益考核的分量,这种方式可以节约审计资源,扩大效益审计覆盖面,渐进式地推进效益审计。

5. 军队效益审计评价。效益审计具有灵活性和多样性的特征,不同的效益审计项目有着不同的评价内容和评价方法。因此,军队效益审计评价的方法、指标和标准要区分审计领域、审计对象、审计内容,分层次、分范围分别选定。那种建立全面统一的效益审计评价指标和标准体系的想法是不切实际的。军队效益审计评价要围绕审计项目目标进行。审计项目目标一般结合被审计单位或项目的职能、任务和职责确立,如果被审计单位或项目对资源使用有明确的效益要求,有反映成果的标准,则审计目标可确定为对这些要求和标准的考核;如果被审计单位或项目没有建立效益评价体系,则要根据具体情况,选择恰当的评价指标和评价标准。

### 三、构建军队效益审计模式的具体措施

1. 制定军队效益审计的具体操作规范。军队效益审计关注军事经济效益是具有法律依据的,但这只是原则性规定,不够明确和具体,也不利于操作。要对军队效益审计在审计职责和权限、审计程序、审计方法、审计内容、审计成果の利用等方面进行具体规范,在当前情况下,特别要针对军队实际,制定出一套科学的军队效益审计指南,以有效指导军队

效益审计的开展。

2. 规划军队效益审计的发展步骤。首要的是选择适宜的效益审计方式。在当前情况下,重点问题的审计调查、投资项目的跟踪审计以及与其他审计类型的结合等审计方式,是效益审计的现实选择,而大规模开展单纯目标的军队效益审计有较大困难。审计人员要探索能结合效益审计与现有审计业务的方式方法,以现有审计工作为基础,更多地注重效益目标,节省审计资源。

在确定重点的审计内容方面,效益审计必须以揭露问题为己任,以查处损失浪费为主要内容,特别要关注随意决策、花钱造势、乱铺摊子、形象工程、政绩工程等严重损失浪费问题。效益问题更重要的是体现在体制、机制和管理上,只有从根源上剖析问题,才能抓住关键。首先要选择明显存在管理不善、损失浪费、效益低下的项目,然后才能逐步深入,从体制、机制入手,解决共性问题 and 深层次问题。在现实条件下,确立效益审计的突破口非常重要,笔者认为专项资金审计、战备工程审计、采购项目审计、预算审计、领导干部经济责任审计,涉及资金量大,有代表性和影响力,而且审计目标和评价标准相对明确,有较大的增值空间,是开展军队效益审计的重点。

3. 促进问责机制的建立。效益审计与效益责任分不开,必须以责任机制为基础。如果责任和目标明确,则把目标与最后的成果相对照,就能得出效益高低的结论。因此,开展军队效益审计,重要的是促进问责机制的建立。一是促进绩效预算的实施,对于军费支出必须建立明确的绩效要求和考核标准,效益审计要为绩效预算提供考核方面的支持,为军队预算提供决策基础。二是促进管理水平的提高,在军费的管理和使用方面,要建立相应的责任机制,通过实施效益审计,完善管理制度,改进责任机制存在的缺陷,促进各项资金、资产使用管理责任制的建立和完善。

4. 充分利用军队效益审计成果和整合审计资源。只有最大限度地利用审计成果,才能体现出效益审计的价值。据英国国家审计署统计,国家每投入1英镑开展效益审计,可以产生8英镑的绩效产出。因此,审计结果形成以后,必须向被审计单位、主管部门、有关领导报告审计结果,提出审计建议,如通过开座谈会、研讨会等方式,在一定范围内宣传审计成果,促进改革、加强管理,最大限度地发挥效益审计的作用。

效益审计对审计人员要求比较高,必须要重视审计队伍的建设。军队的效益审计项目,要考虑的因素比较复杂,如战略、军事、政治、装备、工程技术、经济等,因此需要专家参与实施效益审计。在现实条件下,可考虑以审计部门为主,建立效益审计专家组,整合各方面人才,发挥专家的优势,为效益审计工作服务。

### 主要参考文献

- ①罗美富,李季泽,章柯.英国绩效审计.北京:中国时代经济出版社,2005
- ②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