

谈我国绩效审计发展的影响因素

山东工商学院 王如燕 南京审计学院 陈希晖

【摘要】 绩效审计是时代赋予审计机关的新任务。本文阐述了我国绩效审计发展的现状,并分析了影响我国绩效审计发展的制约因素。

【关键词】 绩效审计 受托责任

绩效审计是在合法性审计的基础上发展起来的,是现代审计的分支。它产生于二十世纪三、四十年代,最早开展绩效审计的是西方发达国家。开始对绩效审计的称谓多不相同,有称经营审计的,也有称3E(经济性、效率性和效果性)审计的,还有称经济效益审计的。1986年4月,最高审计机关国际组织在悉尼召开的第十二届国际会议上,统一将这类审计称作绩效审计。绩效审计虽然有半个多世纪的历史,但它在我国开展的时间还很短,我国的绩效审计基本上处于摸索试验阶段。影响我国绩效审计发展的因素是什么呢?本文对此进行了分析。

一、我国绩效审计发展的现状

我国在确认政府审计职责时就考虑了效益审计,并在审计法中做了明确规定,但在2001年之前审计机关主要从事真实性和合法性审计及国有资产的效益审计,绩效审计的对象主要是国有企业。

2001年审计署组织了退耕还林还草试点工程资金项目审计、农村电网审计;2002年审计署统一组织了国债专项资金、重点机场建设项目、民航建设资金、国土专项资金、三峡库区外迁移民安置资金、农业综合开发资金、企业基本养老保险金审计。这些审计项目是从资金支出效果或预期目标完成程度来评价资金绩效,既有真实性和合法性审计的内容,又有绩效审计的内容,是专项资金财务审计延伸的效益审计,类似于加拿大的综合审计或印度的经营审计,但与国际公认的绩效审计仍存在一定的差别,这些审计项目的审计对象仅局限于财政专项资金。

深圳市于2002年开始探索和国际接轨的绩效审计,深圳市审计局在人大的关注、参与和推动下,借鉴香港绩效审计的经验,对市卫生系统医疗设备采购及大型医疗设备使用和管理进行绩效审计;2003年对深圳市海上田园风光旅游区、深圳经济特区污水处理建设项目、深圳市经济合作发展基金管理使用、深圳市福利彩票公益金4个项目进行绩效审计;2004年对科技三项费用、深圳市环境保护预算、深圳大学城和东湖医院建设项目等8个项目进行绩效审计,并于2005年2月发布了这8个项目的绩效审计结果报告。同时,各区审计局也开展了一定数量的绩效审计项目,业务量约占市审计局业务总量的三分之一。

上海徐汇区审计局等地方审计机关也进行了绩效审计试点工作。2003年7月,《审计署2003年至2007年审计工作发展规划》对效益审计提出了要求:到2007年投入效益审计的力量占整个审计力量的一半左右。

审计署副审计长刘家义明确指出,我国在今后将逐步开展绩效审计,绩效审计的重点是重大违法违规案件、因盲目决策造成的重大浪费和国有资产流失、单纯追求速度而片面提供优惠政策造成国家和人民利益受到损害的三大领域。如此看来,我国绩效审计近期主要采用财政财务收支延伸的效益审计方式,对于一些经济特区或经济较发达、民主意识较强地区的绩效审计将得到快速发展。从1999年开始的“审计风暴”自去年以来显示出更大的威力,审计风暴促进了民主意识的增强,唤醒了政府责任意识,其将进一步推动绩效审计的需求和发展。

综上所述,目前绩效审计在我国正处于探索阶段,并取得了较大成效。但从总体看来,我国绩效审计的发展还极不平衡,许多地方审计机关仍在等待、观望。

二、影响我国绩效审计发展的因素

我国政府绩效审计的发展非常不平衡,笔者认为,影响我国绩效审计发展的因素主要包括以下几个方面:

1.公民民主意识。

从审计委托人的角度看,我国现行审计制度的选择深受集权论、人治论、阶级论和德治论等宪法思想的影响,而人民民主论、法制论、民主集中论等思想的影响作用相对有限。1949年新中国成立以后,我国民主政治的建设没有得到足够的重视。旧中国留给我们的封建专制传统比较多,民主传统比较少,民主发展的第三个阶段要求政府“取之于民,有效地用之于民”。党的十六大指出,发展社会主义民主政治,建设社会主义政治文明是建设小康社会的重要目标。十六大提出了审计在建设社会主义政治文明特别是对权力的监督和制约作用。国家审计在由官管民到民管官的政治体制变革中唤醒了公民公共权利的保护意识,推动了民主政治的发展,同时绩效审计登上了历史舞台。

2.政府和非营利组织受托责任意识。

从审计客体来看,政府的受托责任意识直接反映为政府为公民服务的意识,政府受托责任意识的强弱直接影响政府

的决策行为。政府的受托责任意识越强,政府的决策科学性越强,政府作为被审计单位接受绩效审计建议的可能性越大,从而会推动政府绩效审计的发展。目前,我国公民对政府工作的满意度不是很高,政府工作人员的受托责任意识也不是很强,这在一定程度上限制了公民权利保护意识的觉醒,并影响到绩效审计的发展。

3. 审计人员素质、结构和观念。

从审计主体来看,我国审计机关人员的素质、知识结构在一定时期内会制约我国绩效审计的发展。绩效审计不同于传统的财务审计,绩效审计对象广泛,从理论上讲,凡是非营利组织一切有投入产出的领域都可能成为绩效审计的对象,因此它需要多方面的人才,需要多元化的知识结构。目前,我国审计机关中绝大多数是会计方面的人才,审计人员的知识结构也较单一。从绩效审计实践来看,虽然各国审计机关的业务差别较大,但各国审计机关人员构成呈多元化趋势,如挪威、美国等国家的审计机关中有50%以上的人员主修会计以外的学科,他们既有律师、工程师、数学家,又有计算机专家、政治学家、社会学家。

观念是行动的向导,目前审计机关在进行绩效审计时出现了等待、观望的局面,他们认为财务审计审查“对不对”,绩效审计审查“好不好”,但审查“好不好”必然需要审计标准,而审计标准又缺乏统一性。这种观点不仅不利于处理好审计机关和被审计单位的关系,同时寄希望于国家制定统一的审计标准也是不现实的。笔者认为,绩效审计应该帮助被审计单位解决“如何更好”,因为对于效益来说,“好”是没有止尽的,审计不应仅是“刹车片”,还应是“发动机”,这样才能协调审计机关与被审计单位的关系,进一步推动绩效审计的发展。

4. 国家审计体制。

据笔者调查,政府绩效审计开始最早、发展最快的往往是立法型审计体制或司法型审计体制的国家。政府绩效审计将政府行为作为审计对象,我国实行行政型审计体制,将政府作为审计对象可能得不到政府机关的支持。关于国家审计体制改革,此观点是非改不可,但改革方向的主流观点较多,主要包括立法论、双轨制、司法型、垂直论、升格论、独立型等。笔者赞同立法型的改革方向,在这种体制下能更有力地推动绩效审计的发展。审计机关直接对人大负责,会进一步强化人大的地位。

5. 预算体制。

我国现行的“基数加增长”预算模式,固化了不合理的财力配置,这种预算管理不利于预算执行部门业绩的考核,可能会导致“鞭打快牛”的不合理行为和助长腐败行为。更为重要的是现行预算模式不利于确定绩效审计的标准。为推动绩效审计的发展,建议将“基数的增长”预算模式改为零基预算模式或绩效预算模式。“基数加增长”预算模式最大的缺陷在于各个部门与预算审批机关之间是一种“讨价还

价”的博弈关系,不符合公平和效率原则,是一种“软预算约束”;而零基预算或绩效预算则不同,部门取得拨款多少取决于“干多少”而不是“叫多少”,制定预算时就确定产出标准,按照绩效和成本多少来确定每笔预算拨款,并设定了绩效指标,为评价预算分配的合理性和绩效审计提供了标准,是一种硬化预算约束,有利于绩效审计的发展。

6. 受托财务责任的履行情况。

政府能否规范资金的使用,严格遵循财经法纪责任,并及时、正确地出具财务报告是政府开展绩效审计的前提。较典型的绩效审计模式是结果导向的审计模式,这里的结果是财务结果,绩效审计往往建立在相关资料尤其是会计资料真实性的基础之上。在我国,现行的现金制政府会计模式不利于进行绩效预算,难以真实反映政府的财务状况。从实践来看,会计信息失真情况并没有得到解决,我国之所以现在才发展绩效审计,与受托财务责任履行情况不好有很大的关系,并且会计信息失真还会在一定范围内影响绩效审计的发展。

7. 管理理论和实践。

政府绩效审计作为公共管理审计是对非营利组织管理会计的再认定,而目前我国对管理会计的研究和应用仅局限于企业,在非营利组织管理会计方面的研究还很滞后,非营利组织决策的科学性难以保证,这使得绩效审计在审计非营利组织决策时缺少科学的理论工具(这就是我们绩效审计的审计标准)。绩效评估理论作为绩效审计的基础也影响绩效审计的发展。目前在国外,平衡记分卡、标杆管理等绩效评估理论被广泛应用,而在我国,这些理论和方法仅仅停留在介绍阶段,作为审计人员尤其是审计干部对这方面的知识还比较缺乏,影响了绩效审计的发展。

8. 人大监督的积极性。

目前一些人大代表受聘或应邀监督一些部门,然后由媒体宣传,为这些部门“贴金”,而不是主动去监督。这种做法模糊了监督者与被监督者的主体地位,使人代表的监督效果大打折扣。一个具有高度政治文明的国家,需要的并不是“政府自觉接受人大的监督”,而是“人大主动对政府进行监督”。寄希望于政府“自觉”,这不应是人大监督应有的姿态。人大应成为推动审计体制改革的主要力量,成为改革的积极倡导者和组织者。

另外,绩效审计带来的政治风险也可能成为制约绩效审计发展的一个因素。国外绩效审计揭露的一些问题可能成为反对党参加竞选的工具,从而使审计机关卷入政治斗争的漩涡。在我国,绩效审计揭露的一些问题同样可能对政府当局产生不利影响。

主要参考文献

- ①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
- ②R.E.布朗,T.加勒,C.威廉斯.政府绩效审计.北京:中国财政经济出版社,1992