



中瑞效益审计差异及对我国的启示

南京财经大学会计学院 管亚梅

【摘要】 瑞典国家审计机构开展效益审计已经有20多年的历史,在效益审计方面积累了很多经验。而我国审计机关目前仍主要是以真实性和合法性审计为主,很少开展效益审计,同时现有的审计体制制约了效益审计的发展。本文对中瑞效益审计作了比较分析,并对我国如何实行效益审计提出了自己的看法。

【关键词】 效益审计 审计体制 审计监督

何谓效益审计?尽管世界各国政府审计机关对效益审计范围的界定各不相同,但总体说来,效益审计都是对公共资源的使用和管理进行的审计,不包括或很少涉及企业的效益评价问题,即使是涉及企业,也是针对企业使用和管理公共资源方面的问题。如果我们把效益审计的范围扩展到企业效益的评价问题,势必会脱离效益审计的本质,最终导致研究结果的错误。审计署2003年至2007年审计工作发展规划指出:实行财政财务收支的真实合法审计与效益审计并重,逐年加大效益审计分量,争取到2007年,投入的效益审计力量占整个审计力量的一半左右。为落实五年规划,一段时间以来,审计界掀起了效益审计研究的热潮,纷纷从理论和实务的角度,对效益审计问题进行研究和探讨。

一、中瑞效益审计差异分析

瑞典国家审计机构开展效益审计已经有20多年的历史,在效益审计方面积累了很多经验。本文首先就中瑞效益审计的差异进行比较分析。

1.中瑞效益审计对象及内容差异。瑞典国家审计中效益审计的对象是指整个政府部门,包括政府机构、公共事业单位、国有企业、基金会以及政府控制系统等的有关活动和管理情况。审计的目的在于通过对有关部门履行职责时利用资源的经济性、效率性和效果性的评估,针对其中存在的问题提出改进建议,促进更好地实现既定目标,改善公共部门的服务质量。审计的内容涉及与政府部门履行职责时利用资源的经济性、效率性和效果性有关的各个方面。在实际执行效益审计中,主要涉及以下内容:项目可行性研究是否与客观情况相符,是否具有可操作性;用其他方式实现该项目所需要的成本是否更低一些;职责分工是否存在不必要的重叠;是否存在促使职工节约费用和及时完成自己工作的激励机制;内部的不同部门是否能够相互协作以实现共同的目标等。

我国审计理论界在20世纪80年代初国家审计制度建立不久,就开始探讨效益审计(当时也有人称之为经济效益审计)问题,并提出我国审计工作应该朝效益审计方向转变。国家审计署对此也一直持积极态度,倡导和鼓励审计机关在审计实践中探索和开展效益审计。一般认为,效益审计是对被审

计单位在履行职责过程中对公共资源的使用和管理的经济性、效率性和效果性的审计。其基本目标是提供独立的信息、咨询和促进被审计单位在支出和资源管理等主要领域做到经济和有效。目的在于通过评价政府部门和有关单位使用公共资源的经济性、效率性和效果性,强化公共部门的经济责任和防止损失浪费;通过评价公共支出和资源的利用情况,向政府及有关部门提供独立的信息和建议;找出影响公共支出效益的原因,帮助被审计单位采取措施改进管理和控制系统,提高效益;揭露损失浪费、管理不善等现象。

2.中瑞效益审计方法差异。瑞典审计机构常用的具体审计方法包括访谈、问卷调查、利用外部专家、数据资料的整理和预测等。访谈是效益审计中常用的方法之一,可以运用于审计过程的每个阶段。审计人员可以根据工作需要,事先准备一系列的问题,通过直接面谈或电话进行交流,面谈可以是单独面谈或多人讨论式的访谈。瑞典的国家审计机构人员一般不多,而效益审计涉及面较广,审计人员不可能具备全部的相关知识技能,因此,瑞典审计部门采取的方式是聘请外部专家作为顾问或短期雇佣一些人员,有时甚至将一些项目交给社会审计机构或咨询公司承担。问卷调查就是根据需要设计出一系列具有针对性、模式化问题的表格,通过发放给被调查的目标群体来收集信息和证据。效益审计不仅要研究财务资料,而且还要查阅和研究相关的统计报告、官方报告和被审计单位内部的相关文件材料。观察是指审计人员到被审计单位的工作场所或被审计事项发生的现场进行实地查看,以了解有关活动的运转状况,了解现场员工的想法,并将其与通过其他方法获得的信息进行对比。在效益审计中,瑞典的审计部门通常采用一些技术方法对收集的资料进行整理和预测,有些预测方法是通用的,如相关分析、回归分析和时间序列分析,还有些采用的是专用工具。而且在数据分析中,还可以设计一些定量综合评分表,如瑞典审计部门在医院效益审计中,就采用了综合评分表来评价各个医院的综合服务能力。

从我国这几年审计实践来看,效益审计的方法主要有以下几个方面:一是制订详细的审计方案。效益审计是一种综合审计,无统一审计标准,因此,审计更需要制订周密、细致的审

计方案。二是注重审计方法的内在联系性。效益审计有其自身特点,在审计中运用系统论、控制论方法,是为了建立审计调查、综合分析、反馈、后续审计这样一个紧密联系的循环过程。三是有效整合审计资源。效益审计不同于传统的财政收支审计,审计内容远远超出传统审计范围,资源运用效益在许多情况下不能予以量化,不能精确计算投入产出比例,但效益审计又必须通过一定技术和建立一定数量模式的手段将非量化转化为可量化的效益。四是实行审计结果披露。财政效益审计结果必须向社会披露,一方面满足社会公众的知情权需要;另一方面起到扩大审计影响的作用,使财政效益审计环境变得更好。

二、我国效益审计发展现状及存在的问题

1.我国的现行审计体制不利于效益审计的发展。当前绝大多数的预算决策及项目投资的决策的使用权集中在政府或个别负责人手中,权力的集中往往意味着权力运作上缺乏透明度,如再得不到有效的监督制约,既容易产生权钱交易等腐败行为,又容易纵容决策随意性和长官意志等现象发生,从而无可避免地使财政资金出现巨大的浪费和损失。

2.在现行审计体制下,审计监督的对象、范围、目标、结果等往往受某个或某些大权在握的领导的意志所左右。在现行审计体制下,决定审计工作重点的决策者必然是政府首长而不是审计机关自己。这样审计工作的安排就与政府首长的工作职责、政绩评价甚至个人偏好有直接或间接的关系。

3.在现行审计体制下,我国审计机关自成立以来就一直围绕着党政工作中心实施审计监督工作。显然这种对国家审计的定位在一定程度上影响了审计监督朝服务于人大立法监督的方向发展。

4.在现行审计体制下,目前效益审计主要面临的问题之一就是审计出的问题没有明确的责任追究机制。深圳市一些人大代表认为,效益审计应作为充分发挥审计机关作用、拓展人大监督职能的一项重要制度确立下来。对审计出来的问题,政府及有关部门应制定切实可行的整改措施,并尽快建立健全效益审计的评价标准体系,把效益审计结果与经济责任、行政监察等结合起来,解决审计结果处理不到位的问题。据了解,目前我国施行的《审计法》颁布实施于1995年。随着我国政治、经济环境改变,审计监督、执法的客观环境和条件都发生了很大变化,修改补充《审计法》的部分内容已变得十分必要。

三、瑞典实施效益审计对我国的启示

1.要积极探索适合效益审计的一套完整的评价方法和标准,使效益审计的监督成果公平、公开。效益审计的评价是一项复杂的工程。实现评价的科学性依赖于诸多因素和条件。在尚未建立科学、规范的效益审计评价体系的情况下,需要审计人员在实践中摸着石头过河,运用创造性的思维方法,积极探索。在评价的内容上,要根据具体审计项目,确定评价内容。

2.合理安排,循序渐进,逐步摸索效益审计新思路,创建一套适合效益审计的操作模式与报告模式。效益审计是更高层次的审计监督,由传统的财政收支审计向效益审计发展已

成为必然。但就我国目前的经济社会发展水平,对经济秩序状况以及审计工作质量和人员的总体素质而言,要达到这方面的要求,还有很长的路要走。所以在效益审计的起步阶段,既不能操之过急,也不能裹足不前,要合理安排、循序渐进,逐步摸索出一条适合我国实际的效益审计新思路,创建一套适合效益审计的操作模式与报告模式。

3.效益审计需强调人大立法监督。分析当前在我国经济改革和财经领域中所存在问题的成因,一个重要方面恰恰是公共权力过于集中、公共决策“暗箱操作”现象过多、缺乏权力约束机制。而构建和实施以立法监督为主的、有效的外部监督与约束机制是各国宪政历来所重视的。从效益审计的产生和实质看,效益审计是为了提高政府预算和公共资金支出的透明性和有效性,是为了增强对政府受托经济责任更深层次的评价与监督,这显然就有利于加大对政府公共权力约束的力度,这也正是建立良好宪政所需要的。

4.把审计工作重心从财务审计转到效益审计上来势在必行。随着改革开放和市场经济体制的建立,政府管理企业的方式明显改变,政府审计也要转变工作角度。当前财政预算执行审计的深入发展,提出了对财政资金使用效益审计的要求,部门预算执行情况的审计、专项资金的审计、政府投资项目的审计等都要在真实性的基础上,进一步做经济性、效率性和效果性的检查和评价。因此,审计工作的重点要及时进行转移。

5.学术界加强上下联动,为开展效益审计工作打下扎实的理论基础,理顺效益审计与财务审计的关系。加强效益审计的调研工作,基层审计机关要及时向上级审计机关反映在实践中遇到的困难和问题,提供丰富的第一手实践材料,并提出自己的看法与见解。上级审计机关要及时汇总并分析实践中遇到的困难和问题,听取和征求多方意见,集思广益,提出解决问题的思路与方法,制定出台有关开展效益审计工作的措施和办法,以指导下级审计机关按统一规范要求开展效益审计工作。

6.加强培训,提高审计人员素质,逐步培养一支适应新形势、新任务发展需要的具有多学科、复合型的审计人才。一方面要加强对现有审计人员的业务培训,针对不同行业培养多种专业人才;另一方面要积极引进工程建设、信息管理、财政金融等方面的专业人才,使审计人员专业知识结构逐步趋于合理,为更好地开展效益审计提供人才保证。

主要参考文献

- ①张京奕.瑞典效益审计的内容方法及启示.中国审计报,2004-3-12
- ②顾奋玲,何松涛.企业经济效益审计评价标准探析.会计之友,2003;10
- ③齐国生.效益审计内容问题探析.财会月刊,2004;2
- ④许广山.加强效益审计提高政务实施.中国审计报,2004-2-17