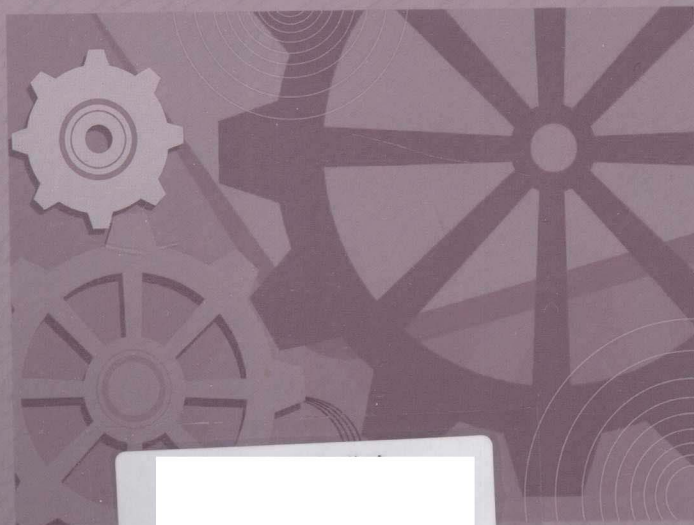


JIXIAOSHENJISHIWU



●李四能●叶晓钢 / 编著

绩效审计实务



中国时代经济出版社
China Modern Economic Publishing House

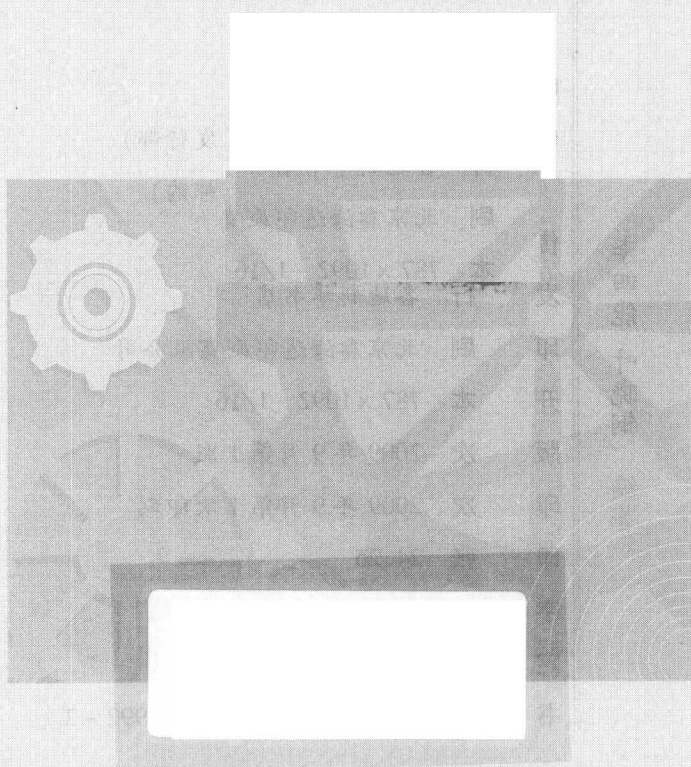


F239.42
10

JIXIAOSHENJISHIWU

●李四能●叶晓钢 / 编著

绩效审计实务



绩效审计实务



中国时代经济出版社
China Modern Economic Publishing House

图书在版编目(CIP)数据

绩效审计实务/李四能,叶晓钢编著. —北京:中国时代经济出版社,2009.9

ISBN 978 - 7 - 80221 - 992 - 2

I. 绩… II. ①李…②叶… III. 效益审计 IV. F239.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2009)第 168844 号

绩效
审计
实务

李四能
叶晓钢
编著

出版者 中国时代经济出版社
地 址 北京市西城区车公庄大街乙5号
鸿儒大厦B座
邮政编码 100044
电 话 101058320825(发行部)
1010188361317(邮购)
传 真 101058320634
发 行 各地新华书店
印 刷 北京鑫海达印刷有限公司
开 本 787×1092 1/16
版 次 2009年9月第1版
印 次 2009年9月第1次印刷
印 张 24.25
字 数 435千字
定 价 39.00元
书 号 ISBN 978 - 7 - 80221 - 992 - 2

版权所有 侵权必究

前 言

绩效审计被认为是政府审计发展先进水平的标志，从世界范围看，美国、英国、澳大利亚、加拿大、日本等西方发达国家都已先后开展了绩效审计，近年来印度、蒙古等发展中国家也开始实施绩效审计。美国审计总署对联邦政府财务活动的审计只占目前工作量的15%，而绩效审计占政府审计工作量的85%，澳大利亚绩效审计占政府审计工作量的50%以上，瑞典和日本则占40%以上，英国占35%以上。绩效审计已经成为大部分国家政府审计的主流，许多国家已经制定了专门的绩效审计制度。

绩效审计研究一直受到最高审计机关国际组织（INTOSAI）的重视。联合国公共管理和开发署、经社理事会与最高审计机关国际组织自1971年起每2—3年联合召开一次联席会议，致力于在全球范围内推广绩效审计，并一直努力支持发展中国家强化政府审计体系。

2001年深圳市审计局进行的绩效审计试点在我国产生较为广泛的反响，而后我国各地逐步开始组织实施了绩效审计工作。在2003年8月的全国审计理论研讨会上，李金华审计长指出：我国绩效审计尚未发展，审计内容基本上没有超出财务收支真实合法的范畴，现代审计在审计类型上应从传统的财务收支审计为主发展到以绩效审计为主，目前提出和探索绩效审计的条件已经初步具备。

审计署于2003年制定了《审计署2003至2007年审计工作发展规划》，该规划提出：“实行财政财务收支的真实合法审计与效益审计并重，逐步加大效益审计份量，争取到2007年，投入效益审计力量占整个审计力量的一半左右。”

2008年7月11日，《审计署2008年至2012年审计工作发展规划》向社会公布，指出“全面推进绩效审计，促进转变经济发展方式，提高财政资金和公共资源配置、使用、利用的经济性、效率性和效果性，促进建设资源节约型和环境友好型社会，推动建立健全政府绩效管理制度，促进提高政府绩效管理水平和建立健全政府部门责任追究制。到2012年，每年所有的审计项目都开展绩效审计”。同时要“着力构建绩效审计评价及方法体系。认真研究，不断摸索和总结绩效审计经验和方法，2009年建立起中央部门预算执行绩效审计评价体系，2010年建立起财政绩效审计评价体系，2012年基本建立起符合我国发展实际的绩效审计

方法体系”。该规划明确今后五年审计工作发展的目标和措施，标志着我国的政府绩效审计进入了全面推进时期。

在我国，绩效审计的理论研究和实践都还处在起步阶段，1991年全国审计工作会议上，审计署首次提出：“在开展财务审计同时，逐步向检查有关内部控制制度和效益审计方面延伸”。这是我国政府部门首次提出绩效审计的概念。进入上世纪90年代中期，在传统的财政财务收支审计中体现绩效审计思想的党政领导干部经济责任审计和专项资金审计得到发展。90年代中期以后，绩效审计学者推出了一系列专著，更多的是介绍国外绩效审计的制度和一些方法。我国绩效审计理论研究也有进一步发展，研究方法大都采用规范研究方法，进行逻辑推理。直到目前，我国尚未建立起系统、完整的政府绩效审计理论体系，尚需进一步深入系统的研究，这在一定程度上制约了我国政府绩效审计的实践和发展。

基于对绩效审计研究、探索的热情和执着，福建经济管理干部学院李四能副教授根据20多年在高等院校从事审计教学与研究工作的经验，福建省审计科研所叶晓钢所长根据20多年在国家审计机关从事审计工作的经验，双方发挥各自的优势，通力合作，经过反复讨论、思考和研究，大胆尝试，不揣浅陋，斗胆把书稿付印，呈献给广大同行，以期对开展绩效审计研究和实务工作有所助益。

本书具有三个特点，即实用性、全面性、探索性。

第一个特点：实用性。本书采用的案例都是从大量的实际事例中进行总结、归纳、提炼，每一个案例所反映的问题，都是这一类审计中较为普遍存在的典型问题，使审计人员能较快地了解和掌握这一类或这个行业存在的主要问题、如何确定审计重点、应采用的审计方法和如何进行绩效评价，对审计人员有较强的借鉴、参考价值。

第二个特点：全面性。本书介绍的绩效审计包括财政资金、投资项目、金融机构、国有企业、民生资金和政府外债等六个部分，基本涵盖了政府审计的全部领域，从实务的角度较为全面地阐述了政府绩效审计的内容。

第三个特点：探索性。由于目前绩效审计还没有统一的模式，本书采用的案例尽可能按照绩效审计的规范要求进行编写，如案例中在确定审计重点时，我们将审计重点分为经济效益、社会效益方面的审计重点，有些案例还包括公平性、环境效益、生态效益方面的审计重点；在介绍审计方法应用时，我们按照审计人员在现场审计中，需要查阅什么资料、采取什么步骤来编写；在进行审计评价时，我们将评价分为经济效益评价、社会效益评价，有些案例还包括公平性评价、环境效益评价、生态效益评价等，所以本书的许多内容、模式和手法都具有较强的探索性。

本书力求论述简练，通俗易懂，尽可能贴近现实，理论和方法框架结构既充分汲取目前研究的理论成果，又尽量做到联系实务，具有可操作性。在编著过程中，我们参考了国内外几十位专家、学者和同行的著作，在此对这些文献的作者表示感谢。同时，特别感谢中国时代经济出版社对本书出版的大力支持。

由于我们水平有限，尽管为了编写这本书，我们付出了巨大的心血，但书中难免存在错误、遗漏和不够完善之处，在这本书出版之际，我们心中涌动的不是成功的喜悦，而是怀着忐忑不安的心情，等待着各方的批评指正。

作者

2009年7月

目 录

第一章 绩效审计绪论

- 第一节 绩效审计的背景和意义 \ 1
- 第二节 绩效审计的含义和特点 \ 7
- 第三节 绩效审计的目标和范围 \ 12
- 第四节 绩效审计的准则和标准 \ 18
- 第五节 绩效审计的证据和方法 \ 31
- 第六节 绩效审计的程序 \ 40
- 第七节 绩效审计报告 \ 44

第二章 绩效审计的发展

- 第一节 国外的绩效审计 \ 49
- 第二节 我国的绩效审计 \ 67

第三章 财政资金绩效审计

- 第一节 财政资金绩效审计概述 \ 103
- 第二节 财政资金绩效审计案例 \ 108
 - 案例一 南京市财政转移支付资金绩效审计 \ 108
 - 案例二 农业综合开发项目资金绩效审计 \ 113
 - 案例三 土地出让金绩效审计 \ 119
 - 案例四 环保资金绩效审计 \ 125
 - 案例五 科技三项费用绩效审计 \ 128

第四章 投资项目绩效审计

第一节 投资项目绩效审计概述 \ 139

第二节 投资项目绩效审计案例 \ 144

案例七 南方科技大学建设项目绩效审计 \ 144

案例八 东平高速公路绩效审计 \ 151

案例九 农村公路建设资金绩效审计 \ 155

案例十 白云川旅游风景区投资项目绩效审计 \ 161

第五章 金融机构绩效审计

第一节 金融绩效审计概述 \ 166

第二节 金融绩效审计案例 \ 169

案例十一 东信银行绩效审计 \ 169

案例十二 农村信用社绩效审计 \ 175

案例十三 齐州市城市信用银行绩效审计 \ 180

案例十四 资产管理公司绩效审计 \ 185

第六章 企业绩效审计

第一节 企业绩效审计概述 \ 191

第二节 企业绩效审计案例 \ 196

案例十五 昆州化肥有限公司绩效审计 \ 196

案例十六 易拉罐投产绩效审计 \ 200

案例十七 引进设备绩效审计 \ 204

案例十八 企业收购绩效审计 \ 207

第七章 民生资金绩效审计

第一节 民生资金绩效审计概述 \ 211

第二节 民生资金绩效审计案例 \ 216

- 案例十九 社保两金绩效审计 \ 216
- 案例二十 再就业资金绩效审计 \ 220
- 案例二十一 农村教育“两免一补”资金绩效审计 \ 224
- 案例二十二 农村中小学危房改造资金绩效审计 \ 229
- 案例二十三 农村劳动力转移培训资金绩效审计 \ 232
- 案例二十四 新型农村合作医疗资金绩效审计 \ 237
- 案例二十五 农民饮水工程资金绩效审计 \ 242
- 案例二十六 农村低保资金绩效审计 \ 248
- 案例二十七 扶贫资金绩效审计 \ 254
- 案例二十八 救灾资金绩效审计 \ 259

第八章 政府外债绩效审计

- 第一节 政府外债绩效审计概述 \ 265
- 第二节 政府外债绩效审计案例 \ 269
- 案例二十九 世行贷款化工废水处理项目绩效审计 \ 273
- 案例三十 世行贷款新药研发项目绩效审计 \ 276
- 案例三十一 亚行贷款龙川引水工程绩效审计 \ 282
- 案例三十二 亚行贷款水产养殖项目绩效审计 \ 289
- 附录 最高审计机关国际组织绩效审计实施指南 \ 313
- 主要参考文献 \ 375

第一章 | 绩效审计绪论

第一节 绩效审计的背景和意义

一、绩效审计的背景

从世界审计历史看，绩效审计出现于20世纪40年代中期，在20世纪70至80年代得到较快发展，20世纪90年代完成了传统财务审计向以绩效审计为中心的转变。绩效审计在发展过程中，存在着不均衡性。总体来看，实施绩效审计较早的国家和地区，一般处于世界经济领先行列，比如北美的加拿大、美国，西欧的英国和北欧的瑞典等。目前，广泛开展绩效审计的国家不仅包括加拿大、美国、英国、澳大利亚、德国、瑞典、挪威、荷兰等西方国家，还包括一些亚洲国家如印度、巴基斯坦、新加坡、日本和中国的香港等，世界各国尤其是西方市场经济发达国家对绩效审计进行了广泛深入的探索实践，还总结出一些相对成熟的绩效审计方法和规律。

绩效审计是指国家审计机关对政府及其部门和其他组织所发生的经济活动，进行经济性、效率性和效果性的审查和评价。最早将绩效审计引入到政府审计的是美国。目前，绩效审计已成为国家审计的主要发展趋向，在欧美发达国家，绩效审计一般占政府审计总量的40%以上，美国的绩效审计已占政府审计总量的80%之多。西方审计学者认为，在政府审计史上，绩效审计的实施是具有划时代意义的催化剂，能否不失时机地选择并接受绩效审计，是衡量一个国家的政府审计是否具有活力的标志之一。这种认识于当前或今后一个相当长时期，与世界范围内政府审计的发展潮流是一致的。

受托经济责任学说是绩效审计产生的理论前提。审计本质上是基于受托经济责任关系而产生和发展起来的，受托经济责任理论一直是传统审计的一个重要理论依据，审计是在这个受托责任的发展过程中，不断扩展起来的。随着生产力的

发展和生产关系的变革，受托经济责任关系也会随之发生深刻的变化，审计监督的思路、内容和方式也要根据这种变化进行调整和变革，以适应经济社会发展的阶段性需求，这是审计发展的一种必然。

政府实际上是受人民之托，作为受托方使用和管理公共资源。正是这种受托经济责任关系构成了政府绩效审计的理论基础。随着民主制度的更进一步发展，人民不但关心政府支出的合法性、经济性、效果性，而且将更关心它的连带作用，即社会的福利性。可见，开展政府绩效审计并将审计结果实行国际通行的公告制，可以满足人民的社会公共需求，体现以人为本的根本目的。

凯恩斯革命和公共支出规模的扩展是绩效审计产生的经济基础。凯恩斯主义有效地医治了“真正的经济病症”，而政府审计以独立的第三者的身份向公共资源的所有者或其他利害关系人提供客观公证的信息。随着政府机构的规模不断扩大，管理和控制活动不断增强，政府机构的开支也与日俱增。因此，凯恩斯革命和政府公共支出规模的扩展为绩效审计产生提供了经济基础，绩效审计应运而生。

在当今民主社会里，政府负有以最经济、最有效的办法使用和管理各项资源，并使其最大限度地达到目的的责任。人民作为公共资源的所有者具有获取政府使用和管理公共资源的效率和效果信息这一社会公共需求的权利。正如杨时展教授所说：“随着民主制度的发展，人民或纳税人就不仅仅要求政府及公职人员‘取之于民，用之于民’，并且要追究政府及公职人员在‘用之于民’时所发生的浪费，不经济的支出和低效率的责任，要求进一步追究货币的代价，经济地用之于民。随着民主制度的更进一步发展，人民或纳税人不但要求一切开支要经济地用之于民，而且要求一切开支要严格按照人民的意志而不是责任人随心所欲的‘赐予’来用之于民，不仅要求开支必须合法、经济，而且要求开支必须达到人民预定的目标，充分体现人民或纳税人的意志……。”

新公共管理运动是绩效审计发展的政治动力。公共管理为审计提供了政治、经济和社会环境，新公共管理运动创造的政治环境，推动了绩效审计的发展。通过绩效审计，评价公共资金使用的经济性、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；找出影响公共支出效益的原因，评价公共支出和资源的利用情况，以人为本，促进社会全面、协调、可持续发展，达到经济发展的速度、结构、质量、效益相统一，才能不断保护和增强经济发展的可持续性。

现代审计发展的规律表明，人均 GDP3,000 至 5,000 美元的发展阶段是审计工作由传统审计向现代审计转变的战略机遇期。从国际审计发展历史看，人均 GDP3,000 美元正是西方发达国家绩效审计快速发展的阶段。目前我国人均 GDP

超过2,000美元,有的省份达到5,000美元以上,审计工作正处于一个重要的转型期。随着经济社会的发展和民主法制进程的加快,对政府及其部门的“问责”和对政府性资金使用的“问效”逐渐成为现代审计发展的主要趋势,可以认为,“责任和绩效”的形成及其考核是开展绩效审计的理论前提。在社会公众对责任和绩效的强烈关注中,绩效审计不断得到发展。

在20世纪80年代初的中国审计制度建立后不久,我国审计理论界就开始探讨经济效益审计(或称绩效审计)问题。1983年9月在全国各地相继成立政府审计部门,我国绩效审计的研究也应在此之后才算正式开始。1984年提出“试审”,20世纪80年代中期开始企业经济效益审计研究,80年代后期开始承包经营责任制审计研究;在20世纪90年代初期基本处于停滞状态,后来是社会主义市场经济条件下的转换经营机制审计研究;20世纪90年代到入世前,审计学界对绩效审计进行了比较深入的研究,并对是否要开展绩效审计达成一致。2000年加入WTO以后,审计界开始思考:中国如何开展绩效审计,如何与国际接轨,并如何付诸实践。直至21世纪初的效益审计研究,也即开始了绩效审计研究。

近几年,政府审计机关在实践中逐渐开始了对行业的审计调查、离任审计、经济责任审计、专项基金审计以及公共工程的绩效审计等实践探索,如:2001年退耕还林还草试点工程资金审计;2001年组织的农村电网“两改一同价”审计;2002年组织的民航“一金一费”审计调查及重点机场项目审计;2002年深圳市审计局医疗设备采购审计;2005年浙江省审计厅组织对省、市、县98个财政投资建设项目的投资绩效审计,并核减工程造价3.14亿元。严格地讲,这几项绩效审计因为包含有一定的真实性和合法性审计内容,与英美等国的那种纯粹独立类型的绩效审计存在一定区别,但却接近于加拿大的综合型绩效审计。审计署对这类绩效审计的态度和选择是“提倡搞中国特色的绩效审计,不能照抄照搬国外”。

我国开展的领导干部经济责任审计、专项资金审计以及专项审计调查,它是真实性审计、合规性审计与绩效审计的相综合。这说明我国的政府审计已经有所涉及和使用绩效审计的方法及实现其目标,但总体效果还不太理想。在新的历史条件下,我国的政府审计和内部审计经过二十几年的审计实践,不断丰富和拓展审计的内涵和外延,积极探索、大胆实践、创造与中国实际相结合的绩效审计模式,从而给我国的绩效审计注入了新的活力。

绩效审计在一个国家和地区的重视和运用程度,已经成为衡量该国或地区审计发展水平及审计是否具有活力的重要标志。在我国,绩效审计的理论研究和实践都还处在起步阶段,标志着世界政府审计发展先进水平的绩效审计尚未在我国

真正开展起来。随着我国社会和经济的快速发展，对绩效审计的理论研究和实践工作都将提出更高的要求。

二、绩效审计的意义

目前，绩效审计无论在理论上还是在实践上都已经达到了一个新的高度。就美国、英国、加拿大等一些有代表性的西方国家而言，绩效审计已经成为政府审计的主要内容，有的甚至占其总工作量的90%以上。如美国的绩效审计、加拿大的综合审计、德国的经济性审计等，都是这些国家社会经济发展到一定阶段，在审计理论和实践上的新发展。绩效审计已经成为当今世界审计的主流，是政府审计的一个发展方向。

审计不仅要进行真实性和合法性的审计，更应当开展绩效审计，以便更好地为政府宏观决策服务。可以说，审计本来就应该包括财务审计和绩效审计两个方面，绩效审计之所以出现较晚，只是由于生产力水平、社会和科学的进步程度以及审计技术手段的发展受到当时历史条件的限制而已。正如审计署李金华审计长在2003年全国审计工作会议上的报告中指出的：效益审计是更高层次的审计目标，是审计工作的发展方向。

20世纪80年代初，随着中华人民共和国审计署的诞生，绩效审计开始走入中国。上世纪80年代初，我国审计理论界侧重于引进和介绍国外绩效审计的理论与实务。在20世纪的80年代中后期和90年代初，我国审计界对经济效益审计进行了一些探索，积极开展绩效审计试点，但没有往更加广泛和更加深入的方向发展。2002年，李金华审计长在全国审计工作会议上强调指出：“‘绩效审计’是世界发达国家审计机关的重要任务，我们要抓住机遇，积极在效益审计方面进行探索”。此后，审计界逐步转向探讨如何建立有中国特色的绩效审计，对绩效审计的定义、职能、范围、方法和程序等基本理论进行了较为广泛的研究，并把绩效审计理论研究列为重点研究课题，取得了一些初步的成果。研究政府绩效审计变迁并作出符合我国意义上的解释非常必要，根本着眼点是重新认识体现现代审计趋势的绩效审计及其发展方向。2003年7月1日，我国审计署颁布实施《2003至2007年审计工作发展规划》，明确提出要开展效益审计，对今后五年的审计工作进行了部署，提出了今后五年要逐年加大效益审计的份量，在审计内容和审计方式上坚持财政财务收支的真实合法审计与效益审计并重，并且争取到2007年，投入效益审计力量占整个审计力量的一半左右。这一目标符合国际审计发展潮流和趋势，符合我国审计事业的发展实际。

开展绩效审计,不仅延伸了审计的范围,拓宽了审计领域,而且在财务审计合法性 and 合规性的基础上,进而审查其合理性和有效性,保证了审计内容的连续性和完整性。随着绩效审计的广泛实践,在审计制度建设上,绩效审计将由随意性向强制性发展,由零散的、粗略的、弹性较大的审计实践向统一组织、具有一定规模和影响的审计活动发展。通过建立健全审计法规和制度,规范审计主体和审计客体的行为,从制度上保证这项工作的顺利开展,从而实现绩效审计的法制化、制度化和规范化,推动我国政府审计发展。同时,绩效审计的不断发展将大力推动审计理论的研究,从而丰富我国审计理论的宝库,提高我国审计理论研究的水平。科学规范的审计理论反过来又将指导我国的绩效审计实践,促进提高我国的审计实践水平。

开展绩效审计,是在新形势下提高审计能力、强化审计监督的一个必然选择。我国的审计工作经过 20 多年的实践探索,虽然取得了辉煌成绩,但仍然处于初级阶段,尚未形成适合中国国情的绩效审计制度。目前,绩效审计应以群众关心、政府关注、社会影响大、财政投入大的项目为重点,通过以往审计发现或日常审计调查中了解的线索,选择可能存在管理不善、损失浪费、效益低下的项目来开展审计工作。因此,研究探索绩效审计具有重要的历史意义和现实意义。

绩效审计强调评价职能。一方面,从公共资源所有者的角度来说,它是一种重要的防护机制;另一方面,对于公共资源的使用和管理者来说,绩效审计更多地发挥建设性作用。

1. 绩效审计是促进社会科学发展的需要

我国国家审计制度恢复建设至今,审计机关不但要在规范财经纪律、促进廉政建设、创建高效率的市场环境、健全宏观管理体制方面发挥作用,也要在确保社会公平、建立有效的激励和约束机制、强化对权力的有效监管、保证公众权力的正确使用等方面有所作为。改革开放以来,我国经济社会快速发展,取得了举世瞩目的成效,但现实中一些影响我国经济安全运行的风险也不容忽视。这些风险在很大程度上是由于体制管理的缺陷所致,单纯的“真实合法”审计,难以从根本上揭示和解决。这就要求我们必须根据变化了的审计环境,研究我国经济社会中出现的新情况、新问题,按照审计发展的一般规律,积极开展绩效审计,实现审计监督重心和审计目标的转移。只有开展绩效审计,才能从更深层次揭示问题、分析原因,从根本上提出解决问题的建议。

2. 开展绩效审计是建立高效廉洁政府的需要

随着社会的进步与发展,民主权利意识的进一步增强,人们不仅要求政府自身要廉洁,而且工作要高效。政府机构及其人员规模的不不断扩大,管理和控制活

动复杂化，费用开支的项目与金额也与日俱增。在这种情况下，政府官员有产生官僚主义的倾向，官僚主义对经济社会的发展产生消极影响。授予政府使用和管理公共资源权利的公众无法直接了解政府管理公共资源的状况，对政府经济责任的履行情况更是无从评价，常规的真实、合法、合规性审计已不能满足对官僚主义实施有效监督的要求。因此，必须有一定的机构由专业审计人员实施绩效审计，提供客观公正的反馈信息就成为必然，对之实施科学、合理、专业、独立的监督。仅依靠政府本身很难实现高效廉洁，审计机关开展绩效审计可以从根本上挖掘官僚主义的弊端，并提出切实可行的整改建议，较好地实现这种监督目标。

高效廉洁的政府，是现代化民主社会的基本特征。在以市场经济为中心的今天，在政府各部门以经济工作为中心的情况下，如果能对工作中的经济性、效率性和效果性进行经常性的审计监督，那么，官僚主义和腐败现象就会少一些，经济决策就有可能更加准确，国家的经济损失就会更少，社会效益也会大大提高。目前在公共资金的使用上存在着不重视经济效益，不算经济账，甚至严重浪费的现象，有限的资金没有得到合理有效的使用，使政府的效能下降，并为某些腐败分子提供了方便。尽快开展绩效审计，有利于监督政府工作的效益，有利于建立清正廉洁的政府。

3. 开展绩效审计是有效利用有限资源的需要

随着国家在社会经济生活中的作用日益显著，公共支出占国民生产总值的比重不断上升，中央政府和地方政府所承担的经济责任的范围已大大扩展。国家公共开支的成倍增长和公营企业规模的不断扩大，特别是我国人口众多，人均所占有的自然资源较低，资源短缺严重制约着我国经济的发展。经济资源越来越不能满足社会的需要，政府的生长基础和社会的发展机会愈来愈受限制。要解决这个问题，最佳方式就是提高资源利用效率。

虽然目前我国的经济增长速度依然令世界刮目相看，我国也拥有得天独厚的自然资源和人力资源，但是按照可持续发展战略的要求，在这种高经济增长的背后，是否隐藏着对宝贵自然资源和人力资源的某种挥霍？对政府受托责任的考评应该定位在投资绩效上。投资不仅仅包括经济资源，也包括人力资源、自然资源等；绩效不仅包括经济效益，还包括环境的保护、社会的安定、民心的凝聚力等。开展绩效审计，有助于提高决策水平，以最少的资源投入换取最大的经济收入，解决我国自然资源和财力不足的矛盾。

4. 开展绩效审计是维护人民群众利益的根本需要

现代社会是民主化的社会，是人民当家作主的时代。政府受人民之托、用人民的钱，理所当然地应该为人民办实事。在民主社会，政府负有以最经济、最有

效的办法使用管理各项资源、并使各项资源的使用最大限度地达到预期目的。因此,开展绩效审计要牢固树立民生民本的审计理念,重点关注民生、民享、民用项目和社会建设、新农村建设、环境建设等项目的投入,加大审计力度,确保资金使用规范、有效,促进惠民政策落到实处,维护民主与法制建设,使审计围绕中心,服务大局,发挥建设性的作用。

第二节 绩效审计的含义和特点

一、绩效审计的含义

绩效一词在语义上解释为“成绩和功效”,“绩效”的界定包括三个方面:经济、效率和效果,借鉴了英国财政部对“3E”的定义:“经济指输入成本的降低程度;效率指一种活动或一个组织的产出及其投入之间的关系;效果指产出对最终目标所做贡献的大小”。审计作为一种经济监督管理活动,从根本上讲是为了维护财产所有人或出资人(股东、债权人、纳税人等)的利益服务的。对政府审计来说,其实质是代表纳税人(人民或公众)在监督政府对财政资金或公共资源的管理和使用。作为出资人,他们不仅应该知道政府将钱用在那里,而且还应该知道其实际的使用效果如何。这就要求,国家审计机关不但要对政府的财政、财务收支进行审计,以检查其资金使用是否在国家预算范围内——这被称为合规性审计或财务审计;还要对财政资金的使用效果进行审计,以检查其是否存在无效率或低效率现象——这被称为绩效审计(performance audit; performance auditing)。因此,《世界审计组织审计准则》的第38和40段中陈述:“全范围的政府审计包括合规性和绩效审计。”

绩效审计不同于绩效评估。绩效评估是指运用数理统计、运筹学原理和特定指标体系,对照统一的标准,按照一定的程序,通过定量和定性的对比分析,对项目一定经营期间的经济效益和经营者业绩做出客观、公正和准确的综合评判。绩效评估是考核项目建设、经营业绩等的一种重要手段,实质上是按照市场经济要求实行的一项监管制度,以提高经济效益的考核制度。

“绩效审计”这一概念首见于1948年3月阿瑟·肯特在美国《内部审计师》杂志上发表的“经营审计”一文。1953年公布的《英国国家审计法》对绩效审计的定义为:“检查某一组织为履行其职能而使用所掌握资源的经济性、效率性和效果情况”。西方国家按照经济性(Economy)、效率性(Efficiency)和效果性

(Effectiveness) 三项指标, 对公营部门管理各阶段的财经活动进行的审计称为绩效审计, 因为三者的第一个英文字母均为 E, 故称“三 E”审计, 从其定义可以看出, 经济性、效率性和效果性是绩效审计的三个要素。

绩效审计没有单一定义, 许多国际组织和绩效审计领先的国家均对绩效审计有着不同定义, 其含义也有不同的解释。根据王光远教授(1996年)统计, 国内外学者有关绩效审计的提法有 20 种之多, 如国外有学者提出过业务审计 (operational audit)、业绩 (绩效) 审计 (performance audit)、管理业绩审计 (management performance audit)、货币价值审计 (value for money auditing)、综合审计 (comprehensive auditing)、效率审计 (efficiency auditing)、效果性审计 (effectiveness audit)、制度审计 (system audit)、经营审计 (operational audit)、3E 审计 (Economy、Efficiency & Effectiveness auditing) 等。我国学者大都将政府审计机关从事的对行政事业单位的非财务审计称为“绩效审计”, 对企业进行的非财务审计称为“经济效益审计”或者“效益审计”, 而民间审计组织和内部审计部门从事的非财务审计称为“经营审计”、“管理审计”或“经济效益审计”。

世界上各个国家对绩效审计的称谓不尽相同, 在 1986 年第 12 届国际会议上, 最高审计机关国际组织 (INTOSAI) 建议以“绩效审计” (Performance Auditing) 统一名称。在这届国际会议发表的《关于绩效审计、公营企业审计和审计质量的总声明》一文中, 指出: “除了合规性审计, 还有另一种类型的审计, 它涉及对公营部门管理的经济性、效率性和效果性的评价, 这就是绩效审计。”尽管国内外对绩效审计有许多不同的提法, 但主要内容基本一致, 即关注经济性、效率性和效果性等三方面, 通俗地说, “经济性”就是要求少花钱, “效率性”就是要求少花钱多办事, “效果性”就是要求少花钱、多办事、办好事。

最高审计机关国际组织将绩效审计定义是“一种对被审计单位使用资源以履行其职责的经济性、效率性、效果性的审计”, 即所谓的三 E 审计, 是现金价值审计、经营审计、管理审计的同义词。根据该组织的审计标准, 它包括: 审计被审单位管理活动的经济性; 审计被审单位的人力、财务及其它资源的利用效率; 审计被审单位的业绩效益, 并根据预期影响, 审计其活动的真实影响等三方面的内容。

美国会计总署修订的《政府的机构、计划项目、活动和职责的审计准则》认为: “绩效审计就是客观地、系统地检查证据, 以实现政府对政府组织、项目、活动和功能进行独立地评价的目标, 以便为改善公共责任性, 为采用纠正措施的有关各方进行决策以便实施监督提供信息。”国际会计师联合会认为, “绩效审计的目标是向用户提供独立的业绩信息和系统的认定保证。”此外德国联邦审计院、