

21 世纪高等教育审计精品教材

经济效益审计

Performance Auditing



王学龙 主编



中华女子学院



0410609

图书馆

42



东北财经大学出版社

Dongbei University of Finance & Economics Press

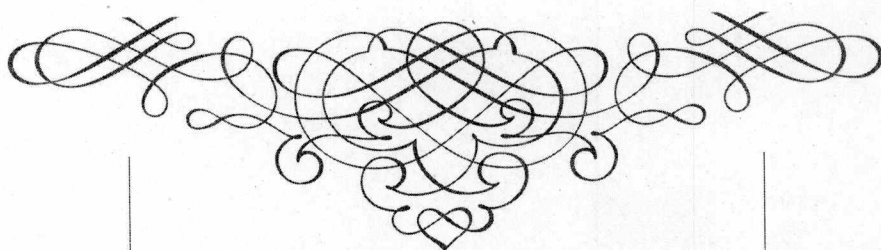


F229.42
11

21 世纪高等教育审计精品教材

经济效益审计

Performance Auditing



王学龙 主编

中华女子学院
图书馆
藏书章

中华女子学院



0410609

© 王学龙 2012

图书在版编目 (CIP) 数据

经济效益审计 / 王学龙主编. — 大连 : 东北财经大学出版社,
2012. 2

(21 世纪高等教育审计精品教材)

ISBN 978 - 7 - 5654 - 0642 - 3

I. 经… II. 王… III. 效益审计 - 高等学校 - 教材
IV. F239. 42

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 281378 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

教学支持: (0411) 84710309

营 销 部: (0411) 84710711

总 编 室: (0411) 84710523

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连天骄彩色印刷有限公司印刷 东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm × 240mm

字数: 344 千字

印张: 17

2012 年 2 月第 1 版

2012 年 2 月第 1 次印刷

责任编辑: 王 莹 周 慧

责任校对: 赵 楠 刘 洋

封面设计: 张智波

版式设计: 钟福建

ISBN 978 - 7 - 5654 - 0642 - 3

定价: 32.00 元

前言

审计是社会经济组织结构中的一项重要制度安排。经济越发展，审计越重要。20 世纪 60 年代初期《审计理论结构》一书的问世，使得审计学的独立学科地位逐渐得以确立。审计学学科体系由审计学基础、财政财务审计、经济效益审计、审计抽样、国际审计和电算系统审计等六部分内容构成。其中，财政财务审计属于传统审计，而经济效益审计属于现代审计。

作为现代审计的经济效益审计，其产生和发展的客观基础是评价受托管理责任的需要。早在第二次世界大战后，西方国家的企业内部就已经有了评价企业经济效益的需求，于是企业内部经营与管理审计就产生了。随着西方国家政治民主化和法制化进程的不断推进，一种全新的政府审计类型——绩效审计便应运而生。进入 21 世纪以后，随着《企业风险管理框架》（2004）的出台和《萨班斯—奥克斯利法案》（2002）的颁布实施，经济效益审计在西方国家获得新的发展机遇，成为企业内部风险管理和公司治理的重要手段，也成为各国政府实现民主政治的工具。

在我国，自《审计署 2003 年至 2007 年审计工作发展规划》规定将“积极开展效益审计，促进提高财政资金的管理水平和使用效益”作为国家审计的主要任务以来，“全面推进效益审计，促进转变经济增长方式，提高财政资金使用效益和资源利用效率、效果，建设资源节约型和环境友好型社会”成为我国国家审计发展的“路线图”。

经济效益审计是一种综合性、多层次性审计，既包括合规性审计，又包括效益性审计；既有微观效益审计，又有宏观和中观效益审计。与传统的财务审计相比，经济效益审计具有特定的目标、方法、准则和评价标准。作为审计学专业人才培养重要科目之一的经济效益审计，应当实现不断创新和优化。在我国，经济效益审计教材及版本本来很少，加之现有的教材出版时滞，内容与体例结构已难以适应现代审计发展的需要，变革教材内容、创新人才培养模式，已是高校审计学专业人才培养的必然要求。

本教材由相互关联、相互印证的四个部分组成：第一部分为经济效益审计理论，主要介绍了经济效益审计的基本概念、基本原理、基本方法和评价标准等内容；第二部分为企业管理审计，着重介绍了管理审计、内部控制审计和风险管理审计等内容；第三部分为经营性项目审计，重点介绍了经营审计、资源利用效益审计和企业投资项目效益审计等内容；第四部分为政府绩效审计，主要介绍了宏观经济效益审计、公共投资项目绩效审计和任期经济责任审计等内容。

本教材具有以下几个特点：(1) 突出重点，兼顾一般。全书以效益审计基本理论为基础，以内部审计开展的经济效益审计为主导，综合阐述了效益审计理论、方法和程序，同时对国家审计开展的绩效审计作了概括性介绍。(2) 内容新颖，体例规范。在内容方面，本教材在参阅和借鉴已有论著的基础上，将新发布的内部审计具体准则——经济性审计准则、效率性审计准则和效果性审计准则等准则以及《内部审计实务指南——企业内部经济责任审计指南》的内容合理引入，同时将最新颁发的《党政主要领导干部和国有企业领导人员经济责任审计规定》融入教材内容中，大大增强了本教材的实用性和科学性。在体例方面，本教材理论部分力求全面、系统、新颖，以便更好地指导实务；实务部分尽量简明扼要，通俗易懂，以利于应用。(3) 理论联系实际，可操作性强。全书附有大量练习与案例，可帮助、引导读者进行正确思考，给读者提供一个由感性认识到理性分析的平台，使其收到事半功倍的学习效果。

本教材由王学龙教授主编。王学龙教授负责设计全书框架和对全书进行修改总纂，并编写第一、二、三、十二章和第八章的第一至四节；孟志华老师编写第四、五、六、十一章；李洁老师编写第九、十章；林熠蓉老师编写第七章、第八章第五节。

本教材在编写中参考了经济效益审计相关教材和论著，并且得到兰州商学院会计学院领导的大力支持与帮助，在此一并致以衷心的感谢。

本教材是为会计学专业（含注册会计师方向）和审计学专业教学需要而编写的，也可作为审计专业技术资格考试参考用书，以及国家审计、内部审计和注册会计师后续教育培训用书，同时也适合广大经济管理人员以及其他经济监督部门人员使用。

由于水平和时间有限，不当之处在所难免，恳请同行和读者批评指正，以便今后改进和提高。

编者

2011年12月

目 录

第一篇 经济效益审计理论

第一章 绪 论	2
学习目标	2
第一节 经济效益审计的产生与发展	2
第二节 经济效益审计的概念	6
第三节 经济效益审计的概念要素	12
第四节 经济效益审计的特征	16
第五节 经济效益审计的分类	17
关键概念	21
本章小结	21
复习思考题	22
业务练习题	22
第二章 经济效益审计方法与程序	23
学习目标	23
第一节 经济效益审计方法	23
第二节 经济效益审计程序	25
第三节 审计立项及计划	29
第四节 经济效益审计报告	33
第五节 后续审计	35
关键概念	37
本章小结	37
复习思考题	38
业务练习题	38
第三章 经济效益审计准则和标准	39
学习目标	39
第一节 经济效益审计准则	39
第二节 经济效益审计标准	42
第三节 经济效益审计评价标准的发展	46

第四节 经济效益审计评价指标体系	50
关键概念	58
本章小结	58
复习思考题	59
案例分析题	59

第二篇 企业管理审计

第四章 管理审计	62
学习目标	62
第一节 管理职能审计	62
第二节 管理部门审计	66
第三节 管理人员素质审计	69
第四节 公司战略审计	74
第五节 全面预算管理审计	78
关键概念	83
本章小结	84
复习思考题	84
业务练习题	84
第五章 内部控制审计	85
学习目标	85
第一节 内部控制审计概述	85
第二节 内部控制审计模式	89
第三节 内部控制审计内容	91
关键概念	99
本章小结	99
复习思考题	100
案例分析题	100
第六章 风险管理审计	103
学习目标	103
第一节 风险管理审计概述	103
第二节 企业风险管理审计	106
第三节 金融工具风险管理审计	113
关键概念	118
本章小结	118
复习思考题	119
案例分析题	119

第三篇 经营性项目审计

第七章 经营审计	122
学习目标	122
第一节 经营审计概述	122
第二节 供应业务经济效益审计	124
第三节 生产业务经济效益审计	126
第四节 成本经济效益审计	128
第五节 销售业务经济效益审计	133
第六节 质量经济效益审计	135
关键概念	137
本章小结	138
复习思考题	138
业务练习题	138
第八章 资源利用效益审计	140
学习目标	140
第一节 资源利用效益审计概述	140
第二节 人力资源利用效益审计	141
第三节 固定资产利用效益审计	162
第四节 原材料利用效益审计	171
第五节 资金使用效益审计	177
关键概念	182
本章小结	182
复习思考题	183
案例分析题	183
第九章 企业投资项目效益审计	185
学习目标	185
第一节 企业投资项目效益审计概述	185
第二节 固定资产投资项目效益审计	187
第三节 开发项目效益审计	193
第四节 理财项目效益审计	197
关键概念	203
本章小结	204
复习思考题	204
业务练习题	204

第四篇 政府绩效审计

第十章 宏观经济效益审计	208
学习目标	208
第一节 宏观经济效益审计概述	208
第二节 财政支出绩效审计	210
第三节 金融活动绩效审计	212
关键概念	216
本章小结	216
复习思考题	216
案例分析题	217
第十一章 公共投资项目绩效审计	221
学习目标	221
第一节 公共投资项目绩效审计概述	221
第二节 公共投资项目决策绩效审计	226
第三节 公共投资项目管理绩效审计	228
第四节 公共投资项目环境绩效审计	234
关键概念	236
本章小结	236
复习思考题	236
业务练习题	237
第十二章 任期经济责任审计	238
学习目标	238
第一节 任期经济责任审计概述	239
第二节 任期经济责任审计内容和程序	242
第三节 任期经济责任审计评价	245
第四节 企业内部经济责任审计实务	251
关键概念	259
本章小结	260
复习思考题	260
案例分析题	260
主要参考文献	262

第一篇

國家已主氣助長軍益效漸到

经济效益审计理论

第一章 绪 论

学习目标

通过本课程的学习,使学生了解和掌握经济效益审计的基本理论、基本原理和基本方法,努力做到既具有较强的理论性、科学性和系统性,又有较强的实用性;能够明确经济效益审计工作的重要性,在实际工作中懂得评价企事业以及行政单位经济效益的思路和程序,以及如何实现从财政财务审计向经济效益审计、内部控制评价的延伸等。

第一节

经济效益审计的产生与发展

审计具有悠久历史,从审计的起源到20世纪40年代,严格意义上并没有财务审计与经济效益审计之分,因此,审计的起源也就必然包含了经济效益审计的起源。早期的审计实际上是一种涵盖合规性与效益性在内的综合审计。如《周礼·天官·宰夫》所记载:“凡失财用物辟名者,以官刑昭冢宰而诛之;其足用长财善物者,赏之。”这明显属于“综合性审计”结果的处理。古罗马审查公共投资的会计账目,亦因发现浪费而处理了一批官员。古希腊甚至已经有了专门的离任责任审计。这都不是单纯的合规性审计所能概括的。可见,综合性审计既包括合规性审计,又包括经济效益审计。对财政、财务收支的真实性和合法性的审查评价,称为合规性审计。经济效益审计主要审查财政、财务收支及其相关经济业务活动的效益性,评价效益的优劣,促进改进管理,提高经济效益。经济效益审计在西方发达国家产生于第二次世界大战前后,所以它是现代审计的一个分支。我国审计界在20世纪80年代末90年代初就已开始对经济效益审计进行研究。纵观国内外,无论在中国还是其他国家,审计都是在一定的经济关系下,为满足社会经济环境的某种需求而产生、发展的,我们把这种社会经济生活的需求称为审计的客观基础。本节分别就国内外经济效益审计产生和发展的历史作简单介绍。

一、国外经济效益审计的产生与发展

20世纪30年代的经济危机,催生了从1939年开始的一系列会计规范,并随之催生了现代意义上的财务报表审计。财务报表审计的正式产生,意味着传统的综合性审计的解体,效益审计也就应运而生了。现代审计的序幕就此拉开。现代审计是财务审计与效益审计同时并存、共同发展的时期。

国外虽然不叫经济效益审计,但实际上是存在经济效益审计的。经济效益审计在国外产生发展的轨迹是:先是内部审计,再是政府审计,最后才是社会审计。

(一) 企业内部经营审计的产生与发展

经济效益审计的产生和内部审计密切相关,内部审计的产生对经济效益审计的

发展起到了巨大的推动作用。第一次世界大战以后,世界经济得到迅速发展,企业的规模不断扩大,跨国公司纷纷崛起,市场和贸易趋向国际化。在这种情况下,企业相继建立了内部审计机构,企业的最高管理层把内部审计看成一种加强内部监督和管理的重要手段,从而使审计从防护性的职能发展到建设性的职能。之所以如此,一方面,内部审计的产生与发展必然促进经济效益审计的产生与发展,这有着内在的必要性和可能性。由于企业处于激烈的市场竞争环境中,为保持有利地位,不断扩大市场份额,获取高额利润,企业管理者的战略眼光必然要放在经济效益上。企业不能仅仅依靠外部审计的审计结果,更迫切需要内部审计人员对企业内部各个环节的合理性、对各项规章制度的贯彻执行、对各项措施的落实效果实施审计,以保证经营方针的实现,取得预期的经营效果。另一方面,内部审计所处的地位也要求它把审计重点放在经济效益上。由于内部审计是为企业管理层服务的,其审计的范围能够扩大到广泛的经营管理领域。又由于内部审计人员来自于企业内部,对企业的组织、生产和经营过程,对企业所处的环境和经营目标、经营方针有深刻的理解,也易于收集必要的资料,使之有可能对企业的各项经营活动提出全面的评价和建议。因此,经济效益审计在内部审计的基础上产生和发展,有其经济发展的内在必然性。

内部审计往往用其他的术语来表述经济效益审计,如管理审计、经营审计、项目审计、成果审计等,常用的术语是经营审计。在内部审计产生的初期,其审计范围主要是财产、资金的安全、完整,有无舞弊行为等;其后数十年间,资本主义经济有了进一步发展,市场竞争日益激烈,西方一些企业逐步扩大了内部审计的范围,使之进入经营管理等业务领域。近几十年来,发达国家的内部审计在审核、评价财务、会计工作的同时,着重向经营管理方面伸展,即审核和评价企业的经营活动和控制系统,用以确定企业的政策是否得到贯彻,标准是否得到遵循,资源利用是否节约有效,并对企业的经营管理工作提出建议,形成了企业内部的经营审计。现代内部经营审计的产生和发展,使内部审计不仅成为企业领导进行经济监督的助手,而且成为其经营管理的参谋。

概括而言,现代企业内部经营审计的客观基础,一是企业的规模增大,管理层次增多;二是市场竞争激烈,技术先进性和经济(成本)合理性是增强其竞争能力的前提,但两者的矛盾需要由内部审计进行协调。

(二) 政府绩效审计的产生与发展

在企业内部审计不断发展的同时,政府审计在审计范围方面也作了某些调整。自20世纪以来,由于政府职能的变化涉及巨额的财政支出,纳税人的负担加重,公众日益关心政府经费开支的效益。正如美国学者理查德·E. 布朗所言:“公众及他们的代表、公务官员,对公共资金的使用情况获得了简单易懂的信息,需要对公共资源的使用情况及使用的结果得出答案,绩效审计正是为满足这些需要应运而生的。”为了满足公众以及立法机构的愿望,一些发达国家的政府审计机构,相继提出了经济效益审计理论,并开始实施绩效审计。

美国是最早将政府审计引向经济效益审计的国家。20 世纪 60 年代以来, 美国会计总署率先把注意力转向经济效益审计, 并通过制定政府审计准则, 把审计计划分为财务与合规性审计、经济和效益审计、计划项目效果审计三类, 其中后两类属于经济效益审计的范围。美国的经济效益审计称为经济 (economy)、效率 (efficiency)、效果 (effectiveness) 审计, 即“三 E” 审计。美国的做法对其他国家产生了很大的影响。20 世纪 70 年代, 英国审计总署在议会公共账目委员会的支持下开始尝试经济效益审计, 并逐步确立了“价值为本审计” (value for money auditing)。与此同时, 加拿大开展了以经济效益为中心的“综合审计” (comprehensive auditing)。1986 年 4 月, 最高审计机关国际组织 (INTOSAI) 在澳大利亚的悉尼发表《关于绩效审计、公营企业审计和审计质量的总声明》, 正式要求各国审计机关开展政府绩效审计。

现代政府绩效审计产生的另一种原因是, 20 世纪中叶, 一些国家改革预算制度由传统的预算方法改为零基预算的方法, 这就要求国家审计机关对零基预算中的每一个预算项目的绩效进行审计, 将审计的结果向议会报告, 作为审批政府预算的依据。

(三) 社会审计从事的外向型管理审计的产生与发展

随着社会经济的发展和委托代理制度的不断完善, 受托经济责任逐渐由受托财务责任发展到受托管理责任, 而管理审计就是这种发展的必然产物。社会审计作为评价受托责任的一种机制, 除了评价受托财务责任, 还需对企业的管理效率、管理制度和管理业绩进行独立、客观地评价与鉴证。这种审查外部受托管理责任, 服务于组织外部各利害关系人的审计类型, 属于外向型管理审计。

社会审计之所以开展外向型管理审计, 主要原因是:

- (1) 公司规模扩大, 使整个管理环境趋于复杂, 管理者决策失误和控制不当的概率加大, 产生了审查财务报表以外信息的内在需要。
- (2) 公司组织的复杂化, 使管理者的受托责任分级、分层化, 所产生的管理信息数量增大, 复杂性增强, 种类增多; 同时被下放的责权若无监督和控制, 也不能提高管理效率。
- (3) 委托人的多样化, 如购货商、股东、银行、税务机构、环保组织、政府审计、转包公司等, 导致管理者提供信息内容的多样化, 扩大了信息的鉴证范围。

二、我国经济效益审计的产生与发展

经济效益审计在我国具有悠久的历史渊源。早在公元前 11 世纪到公元前 8 世纪, 我国的西周就出现了效益审计行为的雏形。据《周礼》记载, 当时设有“宰夫”的官职, 专门对财产经管者和地方官员进行监督, 直接向周王报告。宰夫向周王报告的内容包括“对足用、长财、善物者, 请奖; 对失财、用物辟名者, 处官刑。”也就是说, 对财产和资源充分利用, 使其得以增长和良好的管理, 请求给予奖励; 由于管理不当导致财物流失, 或挪用财物者, 应受到规定的惩罚。由此可见, 宰夫监督的内容一是财政收支和政府账目, 二是资源、财物的经营、管理和使

用绩效。因此,可以将宰夫看做我国早期对政府官员的绩效评价的审计人员。

新中国成立后,特别是改革开放以来,随着我国审计制度的不断完善,经济效益审计获得了长足发展。

(一) 综合审计阶段

审计署成立之初至20世纪80年代末,各级审计机关实施的审计主要是综合性审计。1983年国务院转发的审计署《关于开展审计工作几个问题的请示》中明确规定:“对国营企业、基本建设单位、金融保险机构,以及县以上人民政府管理的相当于国营的集体经济组织的财务收支,进行审计监督,并考核其经济效益。维护国家财经法纪,对严重的贪污盗窃、侵占国家资财、严重损失浪费、损害国家利益等行为,进行专项审计。”而其后开展的针对承包制或任期制的企业审计,根本目的就是评价企业经济责任的履行情况,具有经济效益审计的成分。

1985年,国务院颁布的《关于审计工作的暂行规定》第二条规定:(审计机关)“通过对国务院各部门和地方各级人民政府的财政收支,财政金融机构、企事业单位以及其他同国家财政有关的单位财务收支及其经济效益,进行审计监督,以严肃财经纪律,提高经济效益。”

1988年国务院颁布的《中华人民共和国审计条例》第二条规定:“审计机关对本级人民政府各部门、下级人民政府、国家金融机构、全民所有制企业事业单位以及其他有国有资产单位的财政财务收支的真实、合法、效益,进行审计监督。”

以上这些规定实际上体现了综合性审计的精神。

(二) 专项经济效益审计试点阶段

1991年年初,全国审计工作会议要求“各级审计机关都要确定一批大中型企业进行经常审计,既要审计财务收支的真实性、合法性,又要逐步向检查有关内部控制制度和经济效益方面延伸,并做出适当的审计评价,推动经济效益的提高”。自“两个延伸”的提出,我国国家审计正式步入专项经济效益审计试点工作阶段。在这一时期,各级审计机关还结合宏观经济财务收入的审计,开展了一些具有宏观经济效益审计性质的经济监督活动。如国家审计开展的行业审计,通过对审计中发现的带有普遍性的问题,从宏观上提出加强管理,提高效益的建议,并会同有关部门及时研究制定了一系列解决问题的办法和制度,在一定程度上发挥了审计在改善宏观经济管理中的积极作用,促进了被审计单位经济效益和管理水平的提高。

1995年1月1日实施的《中华人民共和国审计法》第二条规定:“国务院各部门和地方各级人民政府及其各部门财政收支、国有金融机构和企业事业组织的财务收支,以及其他依照法规规定应当接受审计的财政收支、财务收支,依照本法规定接受审计监督。审计机关对前款所列财政收支或财务收支的真实、合法和效益,依法进行审计监督。”2006年新修订的审计法第一条明确指出:“为了加强国家的审计监督,维护国家财政经济秩序,提高财政资金使用效益,促进廉政建设,保障国民经济和社会健康发展,根据宪法,制定本法。”并有针对性地增加了“提高财政资金使用效益”。

(三) 经济效益审计全面开展阶段

为探索项目资金效益审计的路子,审计署进行了认真规划,并组织实施。在审计署制定的《1999年至2003年审计工作发展纲要》中,明确提出了“积极开展对农业专项资金使用效果的审计,逐步建立对资金使用效果的审计评价指标体系,促进提高资金使用效益”、“探索评审资源环保政策的执行效果”、“揭露和反映重复建设和盲目投资等问题,促进提高固定资产的投资质量和效益”等效益审计的目标。

在《审计署2003年至2007年审计工作发展规划》中,将“积极开展效益审计,促进提高财政资金的管理水平和使用效益”作为今后五年审计工作的主要任务,提出“实行财政、财务收支的真实合法审计与效益审计并重,逐年加大效益审计分量,争取到2007年,使投入效益审计的力量占整个审计力量的一半左右。效益审计以揭露管理不善、决策失误造成的损失浪费和国有资产流失为重点,促进提高财政资金管理水平和使用效益,维护国有资产安全”。这为我国经济效益审计的发展确立了明确的目标。

审计署《2006年至2010年审计工作发展规划》中提出,要“全面推进效益审计,促进转变经济增长方式,提高财政资金使用效益和资源利用效率、效果,建设资源节约型和环境友好型社会”;要“坚持财政、财务收支的真实合法性审计与效益审计并重,使每年投入效益审计的力量占整个审计力量的一半左右。以专项审计调查为主要方式,以揭露严重损失浪费或效益低下和国有资产流失问题为重点,以促进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年初步建立起适合中国国情的效益审计方法体系。”这标志着我国经济效益审计发展已经有了明确的“路线图”。

2008年,审计署《2008年至2012年审计工作发展规划》首次提出绩效审计,并指出“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机关责任追究制。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、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。”

以上这些规定,标志着我国经济效益审计工作进入全面发展阶段。

第二节 经济效益审计的概念

经济效益审计是现代审计的重要标志和组成部分,它在审计目的、内容、职能和方法等方面都突破了传统的财政、财务收支审计,在审计的基本理论方面形成了自己的体系。本节重点介绍效益、经济效益、经济效益审计的概念及其构成要素,

为学习后面内容奠定一定的理论基础。

一、效益的概念及构成

效益是指人类行为的效率和效果，有经济效益、社会效益和生态效益之分。

经济效益，一般是指经济活动中投入与产出的比较关系。

社会效益是指人类行为对社会进步与健康发展的影响，它通常体现为精神或社会责任方面的作用，往往难以用货币计量。

生态效益是指人类行为对保持和恢复生态平衡，形成生态的良性循环方面的影响和作用，也多难以用货币计量。

二、经济效益的概念及构成

人类从事的任何经济行为和经济活动，都要投入一定的经济资源以取得相应的成果。一方面有投入，一方面有产出，两者进行比较就构成经济效益。

当然，对这个定义应有必要的限制：如果产出的是废品，或是社会不需要的无用之物，那就不但没有经济效益，而且还浪费了原材料和劳动力等资源，因此，上面所说的产出应该指符合社会需要的有用成果。而上面所说的投入，是指为了取得所需要的有用成果而消耗或占用的全部资源，其中包括为取得有用成果而正常发生的不合格产出所消耗或占用的资源。

经济效益既然是投入和产出的比较，那么投入指的是什么？产出指的又是什么？如何进行两者的比较？对此应进行适当的分析。

（一）经济活动中的投入

（1）消耗，即经济活动中实际耗费的资源，包括原材料、燃料、劳动力等物化劳动和活劳动。

（2）占用，即在经济活动中并不被实际耗费掉，却必须具备的某些条件和要素，如资金的占用，固定资产的占用等。

上述在经济活动过程中所占用的资金或固定资产，凝结着其他经济活动的资源和劳动的消耗，它们被占用不应当是无偿的，而应当是有偿的，对于经济活动的过程来说，这种占用不是无所费，而是有所费的。从这个角度看，经济效益里的投入，应该是资源消耗和资源占用的总和。

以企业生产经营过程为例，各类经济资源的消耗和占用情况见表 1—1。

表 1—1 各类经济资源的消耗和占用情况

资源类别	消耗	占用
劳动对象	材料消耗	存货储备
劳动资料	折旧、修理费	固定资产净值
	摊销费	摊余价值
劳动力	工资、工时消耗	职工人数
资金	成本费用	资金占用

(二) 经济活动的产出

经济活动的产出是指符合社会需要的有用成果或效果。物质生产部门的产出表现为某种劳动成果,如产品、劳务等;非物质生产部门的产出则表现为某种效果,如培养人才、提高卫生和健康水平、改善生态环境等。为了便于经济效益的分析,我们可以将经济活动的产出分为两种:

(1) 有形成果,包括实物形态的和价值形态的,实物形态的有形成果,如产量、质量、品种、销售量等,它们一般用实物计量,而不用货币计量;价值形态的有形成果,如产值、销售收入、外汇收入、现金净流量等,它们一般都用货币计量。

(2) 无形效果,如生态环境的改善、增加就业机会、提高技术水平、提高健康水平等,它们一般没有具体的实物或价值形态,难以用定量方法进行较精确的反映。

(三) 投入与产出的比较方法

投入与产出的比较方法,也就是经济效益指标的构成方法。这对于学习经济效益审计来说是十分重要的。

1. 相减比较

例如: $\text{收入} - \text{成本费用} = \text{利税 (企业)}$

$\text{现金净流量} - \text{原投资额} = \text{净现值 (项目 NPV)}$

上例中收入、现金净流量是产出指标,成本费用、原投资额是投入指标,企业的利税、项目的净现值是经济效益指标。

用相减比较的方法所构成的经济效益指标,是用绝对数表示的指标,它能反映经济效益的规模大小,但不利于在不同的经济活动主体之间进行经济效益的比较,尤其不能在经济活动规模不同的主体之间进行比较。

2. 相除比较

例如: $\frac{\text{成本费用}}{\text{收入}} \times 100\% = \text{收入费用率}$

$\frac{\text{现金净流量现值}}{\text{原投资额}} = \text{现值系数 (PVI)}$

$\frac{\text{产值}}{\text{职工人数}} = \text{劳动生产率}$

$\frac{\text{销售收入}}{\text{存货余额}} = \text{存货周转率}$

上例中收入、现金流量现值、产值、销售收入都是产出指标,成本费用、原投资额、职工人数、存货余额都是投入指标,其中前二者是消耗形式的投入,后二者是占用形式的投入。收入费用率、现值系数、劳动生产率、存货周转率都是经济效益指标,其中收入费用率表示取得单位收入所发生的资源耗费,它的互补是: $1 - \text{成本费用} / \text{收入} = \text{销售利税率}$,该指标说明取得单位销售收入所能够实现的利税,是当前评价企业经济效益的常用指标之一。

可以看出,用相除比较得到的经济效益指标,都是相对数指标,它不能直接反