

摘要

2008年汶川大地震后,社会各界慷慨解囊,向灾区捐款捐物。由于应急救灾款物筹集时间短、地点分散、灾民需求紧急,进而暴露出拨付不及时、使用低效和浪费、管理不善等问题。应急救灾款物事关国计民生,为确保各类应急救灾款物管理和使用安全、有效,审计机关作为国家法定监管部门须发挥其重要的督促作用。据此,部分学者对应急救灾款物审计进行了研究,但鲜有学者从绩效审计的角度出发对应急救灾款物监管进行全面系统的分析和研究。

当前,绩效审计在全球范围内广泛盛行,英、美、加等国大部分审计项目都属于绩效审计,我国作为世界经济体的一部分,也应该顺应世界潮流,大力发展绩效审计。近年来,我国审计机关积极探索和推行绩效审计,国家审计的最高决策层也指明了我国审计未来的发展方向,在不远的将来绩效审计势必会成为我国审计工作的主流。在这种大环境中,应急救灾款物的绩效审计同样占有举足轻重的地位。

基于以上原因,本文在一般的应急救灾款物审计中融入了绩效审计的理念和方法,在注重审查应急救灾款物管理和使用的合规性和合法性的同时,加入了经济性、效率性、效果性、公平性和透明性等更高层次的要求。首先,本文对国内外研究现状做了综合梳理,接着研究了应急救灾款物绩效审计的相关理论,同时对目前我国应急救灾款物绩效审计的相关现状做了分析。然后,本文在分析一般应急救灾款物审计程序和应急救灾款物绩效审计程序差别的基础上,构建了应急救灾款物绩效审计的五个步骤,并对每个步骤的内容做了详细的分析。最后本文对绩效审计评价指标体系和评价方法做了初步研究。

通过研究,本文认为我国目前的应急救灾款物管理存在的问题不是一般的应急审计能解决的,应加入绩效审计的理念和方法来评价相关管理部门绩效,督促其改进管理制度和机制,提高应急救灾款物的管理和使用绩效,因此本文希望通过对这些问题的探讨和研究能对我国应急救灾款物绩效审计的发展做出贡献。

关键词: 应急救灾款物; 绩效审计; 评价指标体系

Abstract

After the 2008 Wenchuan Earthquake, the whole community donated to the disaster area immediately. Because the time of the emergency relief supplies were raised in hurry and the disaster areas were dispersed and the needs of the victims were emergency, then many problems such as the not timely allocation, the inefficient use and waste, mismanagement of the relief funds etc were exposed. Because the emergency relief funds are related to “people’s livelihood”, In order to ensure a safe and effective use and management of relief funds and materials, audit Institution as the national legal supervision department of our country must play its important role in supervision and urgency. Accordingly, some scholars made some research on emergency relief funds and materials, but few made research from the perspective of the performance audit to conduct a comprehensive systematic analysis and research on emergency relief funds and materials.

Currently, the performance audit is prevail worldwide, most of the auditing projects in Britain, the United States, Canada and other countries belong to the performance audit. China, as part of the world economy, should follow the trend to develop performance audit. In recent years, audit institutes of our country explore and implement performance audit actively , and the highest and decision-making layer of national audit has pointed out the future direction of our audit, therefore performance audit is bound to become the mainstream in the near future audit work. In this environment, the performance audit of emergency relief funds and materials will also play a vital role.

For these reasons above, the paper adds the concept and methods of the performance audit into the general audit of the emergency relief funds and materials. While paying attention to review the compliance and legality on management and use of emergency relief funds and materials, it adds the higher level requirements such as economy, efficiency, effectiveness, justification and transparency. Firstly, the

paper makes a comprehensive comb about the present research situation of home and abroad, and researches related theories of emergency relief funds and materials performance audit. Meanwhile, it analyzes the current related status of performance audit of emergency relief funds and materials. Secondly, on the basis of analyzing the differences between general audit procedures and performance audit program in emergency relief funds and materials, the paper constructs the five steps of the performance audit in emergency relief funds and materials, and makes detailed analysis and explanation about the contents of each step. Finally, the paper makes a preliminary research about the evaluation index system and evaluation methodology of the performance audit.

Through research, the paper argues that China's current management problems of emergency relief funds and materials cannot be resolved by the general audit. In order to evaluate the performance of the relevant administrative departments, the concept and methods of performance monitoring must be added. This article expects to make some contributions to the development of performance audit by further discussion and study on these issues.

Key Words: emergency relief funds and materials; performance audit; evaluation index system

学位论文原创性声明

声明：本人所呈交的学位论文，是本人在导师的指导下，独立进行研究工作所取得的成果。尽我所知，除文中已经注明引用的内容外，本论文不含任何其他个人或集体已经发表或撰写过的作品成果。对本文的研究做出重要贡献的个人和集体，均已在文中以明确方式标明。本人完全意识到本声明的法律结果由本人承担。

论文作者签名：

日期： 年 月 日

学位论文授权使用授权书

本人完全了解云南财经大学有关保留、使用学位论文的规定，即：学校有权保留并向国家有关部门或机构送交论文和论文电子版，允许学位论文被查阅或借阅；学校可以公布学位论文的全部或部分内容，可以采用影印、缩印或其它复制手段保存、汇编、发表学位论文；授权学校将学位论文的全文或部分内容编入、提供有关数据库进行检索。

（保密的学位论文在解密后遵循此规定）

论文作者签名：

导师签名：

日期： 年 月 日

日期： 年 月 日

第一章 绪论

第一节 选题背景及意义

一、选题背景

我国地域辽阔自古以来便常常遭受洪水、飓风、台风、地震等不可抗性自然灾害的侵袭。据不完全统计，近 10 年来，由于环境污染加剧以及恶性自然灾害周期的交互影响，我国每年由地震、洪涝、旱涝、海洋、病虫等自然灾害造成的直接经济损失约占 GDP 的 3%—6%，受灾人口达 2 亿多人次。自然灾害已然成为影响我国经济发展和社会安全的重要瓶颈，并且给国民的生命财产带来了巨大的威胁和危害。

“一方有难，八方支援”是中华民族秉承的优良传统，灾难发生后，来自四面八方数额巨大的应急救灾款物，源源不断地汇集至灾区，由于灾民需求迫切、捐赠地点分散、资金金额庞大、物资品种繁杂，难免造成管理混乱。应急救灾款物来源不明、分配不公、拨付不及时、使用低效等问题十分突出。为规范管理，民政部出台了《救灾捐赠管理办法》，意在对应急救灾款物的筹集、接收、拨付、分配、使用和管理进行指导，以保障应急救灾工作有条不紊地开展。然而，单纯的管理操作规范并不能从根本上避免管理问题的发生，应急救灾款物管理的有序履行及有效管理需要由相关监管部门监督引导才能实现高效运行。

20 世纪 80 年代末我国引入“绩效审计”的概念，并于 20 世纪 90 年代开始，对绩效审计理论体系进行了较为广泛的研究。与此同时，各级审计部门在多个领域开展了绩效审计，积累了较为丰富的实践经验。2010 年审计署在北京召开了“世界审计组织第六届效益审计研讨会”，开幕式上刘家义审计长作了重要讲话，表示到 2012 年，我国所有的审计项目都将开展绩效审计，绩效评价指标体系必不可少；同时，审计署还大力倡导审计应发挥“免疫系统”功能的作用，可见开展绩效审计具有战略性意义。应急救灾款物事关国计民生，是弱势群体和灾民的

佚名，“论我国巨灾风险管理制度的建立”，2008-9-6，
<http://www.hbsafety.cn/article/448/453/200809/50797.shtml>

“救命钱”，关系到受灾群众的基本生活保障、生产的持续发展和社会稳定，应急救灾款物的管理与使用，受到社会各界高度关注，将绩效审计理念引入应急救灾款物审计监管很有必要。应急救灾款物绩效审计区别于传统的审计方法，既要满足应急救灾款物合规、合法管理使用，又要保障应急救灾款物筹集、接收、拨付、分配、使用和管理经济性、效率性、效果性、公平性、透明性。政府审计机关是应急救灾款物筹集、接收、拨付、分配、使用和管理绩效情况的主要监督者，承担着重大责任。审计署社会保障审计司司长李建新也曾强调，审计不仅是要查处应急救灾款物的违规情况，更应该关注整个款物的使用效率问题。“如果把损失浪费的问题解决了，把该用的钱用对了地方，能够及时解决灾区的实际需要，使其发挥最佳的效果，这在一定意义上比查几个违规违纪问题更有价值。”这不是简单的一句话，它反映的是新时期的审计理念，和审计工作顺应大势的重心转变。现阶段，社会公众对明确政府部门公共受托经济责任的要求也越来越高，他们强烈要求应急救灾款物能发挥最大的救灾效益，并且要求有关管理部门能遵守“公正、公开、公平”的救灾工作原则，人民需要的不仅是一本放心帐、明白账，更需要一本满意帐，因此全面开展应急救灾款物绩效审计是大势所趋、众心所向。

二、选题意义

（一）理论意义

本文对应急救灾款物绩效审计做了较为全面的研究，具有一定的理论意义，主要表现在三个方面：一是现阶段鲜有学者从绩效审计的角度对应急救灾款物审计进行系统研究，因此该研究对于推动该领域的发展具有抛砖引玉的作用；二是初步研究设计了应急救灾款物绩效审计的评价指标体系，为将应急救灾款物筹集、拨付、分配、使用和管理经济性、效率性、效果性、公平性和透明性反应为可量化的审计评价标准的进一步研究做了铺垫；三是开阔了应急救灾款物绩效审计理论和实务研究的视野。

（二）实践意义

应急救灾款物绩效审计研究对促进我国应急救灾款物绩效监管工作的开展

温源，“审计跟着救灾资金走”，光明日报，2010-04-25，
http://www.gmw.cn/01gmr/2010-04/25/content_1102242.htm

具有重大的实践意义。具体表现在三个方面：一是可以对应急救灾款物绩效审计工作起到启发和示范作用，相关研究成果可以在实践中借鉴；二是有助于增强政府绩效意识和公民参与监督的意识，激发审计目标由真实、合法向真实、效益并重方向发展，实现应急救灾资源的优化配置与有效使用；三是开展应急救灾款物绩效审计是审计机关完善自我、发展自我和顺应世界审计潮流的需要，是提高应急救灾款物审计监督层次的有效途径。

第二节 研究结构安排、方法与创新点

一、研究结构安排

本文以审计学理论与经济学理论为基础，将沿着综合评述、相关理论研究、现状解析、构建具体流程、设计评价指标体系、引入评价方法的顺序展开，结合我国及国外在该领域中的现有研究成果，对应急救灾款物绩效审计进行深入、细致地研究。本文可分为相关理论研究、现状解析、程序构建、指标体系设计四大方面，总共有六个章节。

第一章是绪论。主要说明应急救灾款物绩效审计的研究背景与研究意义，明确了研究的思路和研究用到的具体方法，对文章的结构安排做了梳理，总结了本研究的创新点。

第二章是国内外研究现状。本章介绍了国内外绩效审计的发展脉络及各国在绩效审计方法、程序、评价标准方面取得的研究成果，并分析了国内部分学者在研究应急救灾款物审计时提出的关于应急救灾款物绩效审计的一些理念和呼吁开展应急救灾款物绩效审计的要求。

第三章是对应急救灾款物绩效审计相关理论的研究。本章首先对应急救灾款物绩效审计的概念做了定义，挖掘了其内涵；其次分析了应急救灾款物绩效审计的理论基础，并在此基础上探讨了其特点和原则，研究了开展应急救灾款物绩效审计的方法；同时还阐明了应急救灾款物绩效审计的评价指标和评价标准。

第四章对应急救灾款物绩效审计的相关现状进行了分析。本章主要分析了目前我国开展应急救灾款物绩效管理取得的成效，并力求通过找出应急救灾款物绩效管理中存在的不足抓住管理症结，进而引出了开展应急救灾款物绩效审计的必

要性。同时还分析了现阶段我国开展应急救灾款物绩效审计相关的法规制度，以及审计机关开展应急救灾款物绩效审计的组织结构和其相应的职责。

第五章是对应急救灾款物绩效审计程序和评价指标体系的研究。本章对一般的应急救灾款物审计和应急救灾款物绩效审计的程序进行了对比和差异分析，并基于一般的应急救灾款物审计的流程结合绩效审计的特点构建出了应急救灾款物绩效审计的具体程序，包括准备阶段、实施阶段、报告阶段、结果运用阶段和后续评价阶段。同时本章还对应急救灾款物绩效审计的评价指标体系及评价方法做了初步的研究。

第六章是结论和展望。本章总结了本文的研究成果和不足，并在此基础上提出了对后续研究的展望。

二、研究方法

（一）文献法

本文首先对国内外的相关研究文献进行了全面的搜集、整理与分析，以期为后续的研究奠定一个良好的基础。

（二）规范研究法

本研究在研究了相关理论的基础上，对国内应急救灾款物绩效管理进行了综合分析，找出目前的绩效管理中存在的不足，并在此基础上提出开展应急救灾款物绩效审计的必要性。

（三）比较分析法

本文在比较分析一般应急救灾款物审计和应急救灾款物绩效审计的差异的基础上构建出了应急救灾款物绩效审计的程序。

三、研究创新点

本文主要的创新点是结合绩效审计的特点和目标构建了应急救灾款物绩效审计的具体流程，详细阐述了准备阶段、实施阶段、报告阶段、结果运用阶段和后续评价阶段所需要开展的工作和需要关注的重点事项和环节。同时本文初步研究设计出了应急救灾款物绩效审计评价指标体系及评价方法。

第二章 国内外研究现状

第一节 绩效审计的发展及研究成果

一、绩效审计的发展

西方国家早在二战期间就开始了政府绩效审计的研究，美国、英国、澳大利亚等国，绩效审计已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。早期的绩效审计目标主要以经济性和效率性的“2E”审计为主，接着由Fenwick（1995）将绩效审计目标扩展到囊括了效果性的“3E”审计，之后又有学者在此基础上增加了公平性，形成了“4E”审计。随着经济发展，美国政府还将政府绩效审计延伸为增加了环境性的“5E”审计。

就世界范围来看，英国和美国的政府绩效审计研究是走在世界前列的，第一部探讨绩效审计的著作是1932年英国管理学会的机械工程师协会会员罗斯写的《管理审计学》，首次提出应建立用效率来衡量管理的理论观点。1948年，阿瑟·肯特在美国发表了首篇政府绩效审计论文，名为《经营审计》，而最早的比较系统的论著当属美国管理咨询师William.P.Leonard（1962）撰写的《管理审计》一书。随后还有一些学者相继发表了一些关于绩效审计的论著，包括1972年美国管理协会出版的《经营审计》、1988年美国赫伯特所著的《管理绩效审计学》及1990年英国John.Green所著的《绩效审计》等。

进入70年代后，芬兰、挪威及澳大利亚等国家的绩效审计也相继发展起来并受到了高度重视。绩效审计的兴盛主要是在20世纪90年代以后，西方国家出现了大量这方面的专注及论文，形成了相对系统完整的绩效审计理论体系。Barzelay（1997）以调查13个国家开展绩效审计情况数据为基础进行了研究，研究证实：除葡萄牙外，其他12个国家最高审计机关都开展了不同类型的绩效审计。Johnsen等（2001）以挪威和芬兰两个北欧国家市、县级地方政府的绩效审计为对象，进行比较研究。得出政府绩效审计不仅代表政府，而且还代表公众利益的结论。Parker和Guthrie（1991）对澳大利亚总审计长对绩效审计的管辖权进行了研究。他们发现审计署绩效审计中的效果性审计其实是指被审计单

位内部控制设计是否起到了改善和监督效果的作用。Morin (2001) 认为, 绩效审计隐含着审计师和被审计者之间的相互作用, 审计师试图通过绩效审计影响被审计组织的管理层。

我国的政府绩效审计理论探索始于 20 世纪 80 年代, 研究起步较晚, 远远落后于西方国家。中国审计学会于 1985 年在长春举行了经济效益审计学术研讨会, 标志着我国绩效审计研究的开始。最早的有关政府绩效审计的专著是由上海市审计局于 1985 年编写的《经济效益审计》, 专著中比较有代表性的是 1986 年娄尔行教授主编的《审计学概论》一书, 该书专辟一章对经济效益审计进行了具体阐述。20 世纪 90 年代, 我国各审计机关都广泛开展了以绩效审计为主的行业审计调查、离任审计、经济责任审计、专项审计等。直到中国加入世贸后, 我国的绩效审计理论和实务才开始兴盛起来。近年来, 绩效审计在我国已获得长足发展, 通过借鉴西方先进的经验技术, 我国的绩效审计发展态势已经逐渐趋于成熟, 刘家义审计长更是提出了到 2012 年要在所有审计项目中都开展绩效审计的宏伟蓝图。展望未来, 绩效审计在我国必将成为主流的审计方式。

二、绩效审计的方法

各国对绩效审计方法的研究各具特色。加拿大是第一个开展绩效审计的国家, 加拿大审计长公署创造了“综合审计”的现代绩效审计方法。美国主要使用的是程序化项目评估和综合性项目评估法, 即联邦政府各机构、部门、社团与联邦预算、国家安全和公民福利有关的项目的执行结果进行考察和评价, 以衡量其是否达到预定目标和期望。Ken S.C et al (2004) 研究表明, 美国 1993 年的《政府工作绩效与结果法案》的颁布显著促进了以结果为导向的绩效评价方法创新在政府部门的发展与实施。英国国家审计署推行绩效审计调查法, 如抽样调查、全面调查、委托调查和自行调查等, 形式多样。

目前, 我国学术界对绩效审计方法的研究主要是从方法分类的角度来开展的。李敦嘉 (1996) 认为效益审计的方法包括核实、对比、分析、评价四大类方法。任月君等 (1999) 将绩效审计的方法划分为审计方法 (如审阅法) 和其他方法 (如指标对比法、比率分析法) 及审计评价法, 并在此基础上再细分。邢俊芳 (2005) 认为绩效审计方法主要是指技术方法, 该方法主要由经济活动

分析方法、数量分析方法和技术经济论证法构成。审计署科研院所（2005）将绩效审计方法主要归为收集审计证据的方法，包括：审阅、访谈、抽样调查、观察和分析。

三、绩效审计的程序

英国国家审计署开辟了“绩效审计循环”的概念，它将政府绩效审计项目的实施过程分为9个环节，即确定审计项目、制定审计计划、实施审计、起草报告、交换意见、发布审计报告、提交议会、政府答复和跟踪检查9个环节。美国将绩效审计程序划分为制定工作计划、实施审计和报告结果三个阶段。制定工作计划阶段以问题清单为基础来确定审计目标；实施阶段，为确保严格按照审计步骤执行，设计了多道关口监控和管理，同时将审计任务落实到人；报告阶段，重点反映影响绩效的问题并提出改进建议。澳大利亚的绩效审计程序包括预备研究、审计实施和报告三个阶段，其中预备研究阶段是重点，近25%的工作都在该阶段完成。在我国，刘英来（2004）、石爱中（2005）认为绩效审计程序主要分为四个阶段，即准备、实施、报告和后续阶段。彭华彰（2006）将绩效审计分为五个阶段，即选择和确定审计项目、审前准备、审计实施、审计报告和后续监督阶段。

四、绩效审计的评价指标和评价标准

英国设计的绩效审计评价指标主要是围绕经济测定、效率测定和效益测定三个方面来开展的。经济测定的目的是促使政府部门树立成本意识，节约开支。在实践中，常采取成本与投入比率；单位成本测定；资源浪费测定；经济改进余地测定等形式。效率测定设计的是投入与产出的比率，它包括效率指标及其余大量的量化分析技术，效益测定关注组织产出的质量和社会效果、公民的满意度等一系列要素的测定。

美国制定的绩效审计评级制度，是根据成效计分卡标准来评价联邦机构执行总统管理议程的工作成果。澳大利亚的绩效标准制定得很详细，包括生产率、使用率、工作绩效、设备和职工允许空闲时间等标准。加拿大审计长公署所参照的审计标准是议会强制性制定的效益考核指标或者被审计单位管理层制定

的、经营责任及经营目标。

翁惠明(2003)将财政支出绩效评价指标分为通用指标(即部门绩效性指标、单位绩效性指标和项目绩效性指标)、个性指标(即经济建设支出项目指标、教育支出指标、科学事业支出指标、文化事业支出指标、社会保障支出指标等)和补充指标(根据即评价对象所处环境设置的可选性指标)三大类。胡慧娟(2006)运用平衡记分卡构建出政府绩效审计评价指标体系,她认为政府绩效评价结构可分为财务层面、顾客层面、内部业务流程层面及学习与成长层面等四个层面。文中还介绍了怎样运用层次分析法对政府绩效进行评价。

五、评述

从以上的研究综述中可以发现欧美各国的绩效审计已经发展得比较成熟,特别是英、美、加等国的绩效审计覆盖率广泛,约90%的审计都是以绩效审计为主。由于这些西方国家对绩效审计研究起步较早,他们在绩效审计的方法、程序及评价指标和标准等方面也取得了较大研究成果,在该研究领域有强大的知识储备和理论根基。

相较之下,中国的绩效审计研究起步较晚,特别是进入21世纪以后,对该领域的研究才开始兴盛起来。目前中国学者对绩效审计的方法、程序和评价指标、标准的研究主要集中在财政支出绩效审计上,研究的对象比较宏观,不够深入和细致。因此,我们应借鉴西方国家先进的研究理念和方法,结合中国的实际情况,从微观出发,将绩效审计理念贯穿到具体的项目中,并结合具体项目的特点,进行深入的研究和探索。

第二节 应急救灾款物绩效审计的相关研究

一、应急救灾款物绩效审计的相关概念及原则

汶川大地震后,我国很多学者对应急阶段的救灾款物审计进行了研究,并取得了一些研究成果。其中童学敏(2008)认为救灾款物审计是审计机关通过独立跟踪检查救灾款物的流向,对必须严格遵循专款专用、重点使用原则的救济性款物的筹集、支付和管理的真实性、合法性、效益性进行的监督。该定义把效益性

放在了与真实性、合法性同等的高度上，体现了开展应急救灾款物绩效审计的重要性。李越东（2008）认为应针对救灾款物管理和使用的经济性、效果性和效率性进行审计，即对应急救灾款物开展绩效审计。

华金秋（2008）认为在对救灾款物进行审计时应重视遵循真实合法与效益并重原则；重要性原则（繁杂的审计工作，有限的审计力量和审计经费等都要求审计应急救灾款物要抓住重点）；“以人为本”和公开透明原则。这些原则也充分体现了绩效审计的理念。

二、应急救灾款物绩效审计的重点及方法

李应正（2008）对汶川抗震救灾中基层审计机关发挥出的作用作了阐释，他认为基层审计机关主要发挥着促进救灾款物的及时分配发放，避免滞留，并及时发现管理中存在的问题以督促整改的作用。周雪飞（2008）认为审计机关对救灾款物使用管理的安全、有效具有督促作用，审计机关应发挥监督与服务并举的作用，应保障救灾款物管理使用信息公开、透明。她还强调开展救灾款物审计应分清主次，突出重点。刘宝珍、张涛（2008）认为应发挥基层审计人员的作用，深入开展审计调查，认真查找现行救灾款物管理体制和运行机制中存在的问题，提出具有参考价值的建议。王运陈（2008）认为在对救灾款物进行审计时应加强对审计统计方法的应用，以指导审计工作，提高审计效率。同时，通过实施横向和纵向审计统计分析发现问题，对应急救灾款物管理和政策指导提供有价值的建议，实现审计成果向高层次（即经济效益层次）转化。王金华（2008）认为应科学设计审计统计及调查方法流程、表格，在应急救灾款物拨付使用跟踪审计中应该明确划分各级审计机关的审计对象范围，防止交叉重复，保持审计工作的效率和效果。

方海洲、周鹏（2009）指出应急救灾捐赠款物属于慈善资金，应加强对慈善资金的效益审计，采用审计调查方法（如召开座谈会、发放问卷调查、个别走访等）了解捐赠款物的使用效益。杨德明、夏敏（2009）认为灾害发生后，灾民的生存基本条件受到了威胁，政府审计应确保维护灾民的生存权的应急救灾款物及时分配发放到灾民手中，并且审计机关应对救灾款物管理部门的内部控制有效性和健全性进行评价，督促被审计对象整改，防治由于管理不善带来的“次生灾害”，

发挥审计的“免疫系统”功能。习菁（2009）认为在应对突发自然灾害时，审计机关应及时响应，有序开展审计工作，最大限度地减少救灾款物的损失浪费，并呼吁对应急救灾款物开展绩效审计，完善应急救灾款物绩效审计评价标准，按照所有款物须及时用于灾民和灾区的要求，制定出各种不同的评价标准，力求全面、客观、公正、辩证地做出评价。李晗、张立民（2009）认为非营利组织作为应急救灾款物的管理部门，应接受审计部门的监督，审计部门应发挥其权威性和独立性发现管理中存在的问题并揭露深层次的制度缺陷，为制度建设和政策制定提供依据。作者还认为捐赠款物是“高压线”，违法行为占少数，应将绩效审计作为应急救灾款物审计的重点。张林军、刘西林（2009）认为审计机关在实施社会突发危机事件紧急项目（包括应急救灾款物）审计时，应发挥督促被审计单位及时整改问题、积累经验、总结教训，不断改进和完善管理制度的功效。

三、评述

综上所述，我们可以看到，目前我国对应急救灾款物绩效审计的研究处于起步阶段，相关研究较少。很多学者仅是在应急救灾款物审计中浅显地引入了部分绩效审计的内容，没有进行详细地分析和阐述，研究不全面，没有形成体系。救灾款物绩效审计是建立在审查应急救灾款物合规、合法使用的基础上提出的新理念和审计模式，它超越了一般应急救灾款物审计，是对应急救灾款物管理和使用的经济性、效率性、效果性、公开性和透明性的审查和监督。应急救灾款物管理点多面广、工作量大，管理过程中难免会出现混乱和无秩序，这种管理瑕疵催生了应急救灾款物绩效审计，将审计工作的监督职能提高到了重引导、重服务的层次。同时，救灾款物审计工作面宽、审计对象繁杂，审计工作应抓住重点，充分考虑成本效益原则，审计工作本身也要求绩效。然而，现阶段应急救灾款物绩效审计只是学者们提出的一个抽象概念，相关研究还未跟进，例如缺少对相关理论和具体操作流程的研究，以及相应的衡量应急救灾款物管理绩效的评价指标体系，无法衡量管理成效，然而这些都是开展应急救灾款物绩效审计的核心内容，可见应急救灾款物绩效审计的内容急需得到充实，以填补该研究领域的空白。鉴于以上原因，本文决定对应急救灾款物绩效审计进行深入的探析，结合一些目前常用的审计方法，对应急救灾款物绩效审计的整个过程做较为系统的分析和研

究。同时将绩效审计的目标与应急救灾款物管理各环节有机结合，设计出具有现实意义的主要的评价指标体系。

第三章 应急救灾款物绩效审计的相关理论

应急救灾款物绩效审计是一门新兴的边缘学科，它涉及到学科的相互交叉，既涉及到应急管理学科，又涉及到绩效审计学科，有着丰富的内容，本文认为应急救灾款物绩效审计的相关理论主要有概念、内涵、理论基础、特点、原则、方法、评价指标和评价标准八个要素。

第一节 应急救灾款物绩效审计的概念和内涵

一、应急救灾款物绩效审计的概念

为了准确定义应急救灾款物绩效审计，本文首先对救灾的阶段做一个界定。本文认为救灾大致分为两个阶段：一是救灾应急阶段，该阶段是指各灾害防治、管理、救援部门面对突发灾害，立即实施应急响应，迅速组织救援队伍，调拨救灾款物至灾区，实施救援、转移安置灾民、分配发放救灾款物并确保维持灾区民众基本生活的阶段；二是灾后恢复重建阶段，该阶段是指灾情得到缓和，救援任务完成，灾区民众得到妥善安置，救灾款物能满足生产、生活需求后，灾区进入恢复生产、恢复基础设施建设的阶段。本文是针对应急阶段的救灾款物绩效审计展开的研究。应急救灾款物的内容主要包括两方面：一是地方各级政府及其相关部门接受上级和本级政府拨付、安排的应急救灾财政专项拨款；二是民政、红十字会等接收的来自国内外政府机构、企事业单位、社会民间团体组织及其他有关单位捐赠的应急救灾款物。而绩效审计是指审计机关在对政府各部门财务收支及其经济活动的真实性、合法性进行审计的基础上，审查其在履行职务时财政资金使用所达到的经济、效率和效果程度，并进行分析、评价和提出改进意见的专项审计行为。据此本文将应急救灾款物绩效审计定义为审计机关在对应急救灾款物管理和使用真实性、合法性进行审计的基础上，审查应急救灾款物的筹集、接收、拨付、分配、使用和管理过程的经济性、效率性、效果性、公平性、透明性程度，并进行分析、评价和提出改进建议的过程。

《深圳经济特区审计监督条例》，2001年2月23日深圳市人大常委会三届五次会议通过并颁布。

二、应急救灾款物绩效审计的内涵

应急救灾款物绩效审计的主体是政府审计机关，审计的客体是应急救灾财政专项拨款和国内外爱心捐赠款物，审计的对象是财政专项救灾资金和国内外爱心捐赠款物的管理和使用部门即民政部、红十字会、慈善会、其它经过审批授权的公募基金组织及其它相关的管理部门，必要时延伸到相关单位及个人。其基本内涵是审查应急救灾资源配置的合理性和资源运用的有效性，也就是审查应急救灾资源配置效率、效果与资源运用效率、效果。其目的是促进政府各有关部门合理管理和使用应急救灾款物，提高应急救灾款物的管理使用绩效。

第二节 应急救灾款物绩效审计的理论基础

一、公共受托经济责任理论

公共受托经济责任指的是作为委托人的公众将公共资源交给作为受托人的公共机构经营管理，因为资源是有限的，所以公共机构就承担着提高公共资源使用绩效的责任。

政府作为法定的公共服务机构，肩负着抗灾救灾的重任。政府拥有行政权并履行相应的公共管理职能，人们基于政府的职能所在，将应急救灾款物交由政府部门统一管理、统一使用，政府部门代表公众意志行使救灾资源的筹集、接收、拨付、分配、使用和管理的权利，必须接受资源提供者及其代表、国家法令、合同协议及其它约定的限制，必须对应急救灾款物使用的经济性、效率性、效果性、公平性和透明性担负起公共受托经济责任，必须接受法定监督部门的监督管理，向社会和公众传递政府公共受托经济责任的履行情况。

审计是公共受托经济责任能否顺利实现的必要手段和保证机制。随着社会民主化进程的不断发展和公共受托经济责任理念的不断深入，公众不再仅仅停留于关心对救灾款物的真实性和合法性的审计，他们更关心的是救灾款物使用和管理的效果如何。开展应急救灾款物绩效审计，就是为了更好地满足公众对政府管理和使用救灾款物的效率和效果的知情权，满足社会公众的要求，使应急救灾款物经济而有效地被利用。

二、“经济人”假设理论

“经济人”假设理论起源于享受主义哲学和英国经济学家亚当·斯密的《国富论》中关于对劳动交换经济理论的阐释。政府代表着各种利益，是无数执行主体的集合体，具备了“经济人”所具有的特性，这种特性常常会导致政府部门的腐败行为。例如，自然灾害发生后，政府部门指派专人负责应急救灾物资采购，救灾物资采购任务繁重，采购数额巨大，采购人员面对琐碎而繁杂的采购任务极可能放松懈怠，不认真负责，或是在利益诱使下采购人员放弃公共利益，出现寻租行为，造成采购物品价高质差，采购数量超过实际需求量，导致救灾物资采购不经济的后果，严重浪费救灾资源，不仅不利于灾区民众的利益，同时也对政府的公信力造成了不良影响。按照制度经济学理论，社会可以通过合理的制度安排规避由于政府的行为偏差给社会公众带来的效益上的损失，因此应急救灾款物绩效审计作为一种制度安排能够在一定程度上矫正由政府公共权力造成的效益损失。应急救灾款物绩效审计就是通过对政府的管理行为做出效益评价，进行横向、纵向比较，取精华、去糟粕，以达到让政府更经济、更高效、更有效、更公平、更透明地行使其对应急救灾款物的公共管理权力，更好的履行其公共受托经济责任。因此，应急救灾款物绩效审计在对矫正政府行为偏差的过程中扮演着至关重要的角色。

三、帕累托原理

帕累托原理是西方福利经济学的核心理论，当达到帕累托最优时，如果一方不以另一方的利益受损为代价，则无法改变现有的配置。经过进一步研究，人们发现帕累托原理可以用来解释制度的作用，即通过制定相应的制度来约束和管理资源的分配，可以实现资源的优化配置，使经济达到最大效率并实现社会福利的最大化。应急救灾款物绩效审计就是以实现救灾款物经济、高效管理和使用为意旨的一种制度安排，通过开展应急救灾款物绩效审计发现应急救灾款物筹集、接收、拨付、分配、使用和管理过程中存在的问题，提出整改建议，健全管理制度，促进原本无效率的资源配置模式向帕累托最优的配置点转化。

四、和谐社会与可持续发展理论

胡锦涛总书记曾于中国共产党第十七次全国人民代表大会上的报告中指出应坚持发展和谐社会,同时坚持可持续发展观念,实现社会和谐和社会永续发展。应急救灾款物来自于国家财政拨款和民众的爱心捐赠,寄托着社会大众对灾区民众的人道关怀,是社会和谐的集中体现。同时对应急救灾款物的使用应充分符合可持续发展观的要求,不仅应强调对救灾资源的合理使用还应强调对救灾资源的节约使用和使用效果。应急救灾款物绩效审计监督指引应急救灾款物的筹集、接收、拨付、分配、使用和管理,为灾区的和谐和可持续发展护航。

第三节 应急救灾款物绩效审计的特点、原则及方法

一、应急救灾款物绩效审计的特点

绩效审计是建立在一般的财务收支审计之上的审计模式,是对传统财务收支审计的延伸。传统的财务收支审计重在查错防弊,绩效审计重在管理中存在的不足提出改进的建议和方案,促使被审计对象不断完善并改进管理模式,防止管理真空和缺陷引起的资源浪费问题,因此绩效审计对管理的服务性和指导性更强。应急救灾款物绩效审计是基于一般的应急救灾款物审计的基本模式开展的审计,是对一般的应急救灾款物审计的延伸,具有一定特征,主要体现在以下几方面:

(一) 审计目标的高层次性

一般的应急救灾款物审计的目标主要是通过检查应急救灾款物管理的各个环节及各个方面的合规、合法性,规范管理,维护应急救灾款物管理秩序;应急救灾款物绩效审计的目标是客观评价应急救灾款物管理总体和各个环节的经济性、效率性、效果性、公平性和透明性,明确管理人员的责任,针对存在的问题提出改进建议,以促进既定目标更好地得以实现。

(二) 审计标准的多样性

一般的应急救灾款物审计的审计标准为现行的各类重特大自然灾害应急预案、应急救灾款物管理使用的法律法规,以及审计机关制定的应急审计预案,标

准比较明确，容易参照执行；而应急救灾款物绩效审计的标准不仅涵盖了一般应急救灾款物审计的标准，而且还囊括了其他更繁复、更模糊的标准。其标准主要依据定量和定性两个方面，对于经济性、效率性、效果性等可以量化、并具有可比性的因素采用定量标准予以评价；而对于公平性、透明性等不易用数量标准衡量的因素，则应依据国家的相关政策及其有无效益或效益的大小程度上进行鉴别、确认。

（三）审计方法的广泛性

一般的应急救灾款物审计的审计方法主要是运用全程跟踪审计、财务审计等审计方法，以此为基础对重点应急救灾款物审计项目采用详细检查法，如审阅、观察和计算等；应急救灾款物绩效审计除了运用一般的应急救灾款物审计中广泛采用的审查方法之外，更注重运用走访实地开展调查研究及利用各种数量统计分析、计算机统计分析等方法，如利用咨询专家、实地访谈、观察、相关文件资料审查及比较、问卷调查、和数据资料整理以及因素分析法、图表分析法等等，而且应急救灾款物绩效审计注重对各种审计方法的有机结合运用。除此以外，应急救灾款物绩效审计需要对信息的真实性进行努力核实和分析，并在此基础上确保审计事实的精准性和完整性，以及审计评价的可接受性和审计整改建议的可操作性。应急救灾款物绩效审计应用分析的方法也种类繁多，如目标实现度分析、投入效果分析、历史比较分析和其他分析方法。

（四）审计作用的差异性

一般的应急救灾款物审计的作用主要是防止应急救灾款物被挪用、侵占、私吞，保护其安全完整地抵达灾区，发放至灾民手中，凸显的是防护性作用；应急救灾款物绩效审计的作用主要致力于在改善应急救灾款物管理部门的内部控制管理的同时提出实用的建议，促进各管理制度设计和管理使用应急救灾款物的部门加强内部、外部信息传递与协调，以完善提高各项应急救灾款物管理制度的经济效益。

二、应急救灾款物绩效审计的原则

救灾工作开展后，应急救灾款物筹集地点分散、接收数量大、拨付范围广、使用情况急，这给应急救灾款物管理造成了困难，构成了极大的挑战，也对绩

效审计提出了更高层次的要求。为了实现应急救灾款物绩效审计的顺利开展，应把握好以下几点原则：

（一）符合灾民需求的原则

灾难发生后，救灾是当务之急，应急救灾款物是灾民赖以维持生计的生活必需品，各部门必须高效迅速开展应急救灾款物筹集、接收、拨付、分配、使用和管理工作，确保应急救灾款物及时、足额地发放到灾民的手中，满足灾民衣、食、住、安全、医疗卫生等方面的要求。

（二）全面覆盖的原则

灾害给灾民的生命财产造成严重威胁和损害，应急救灾款物是维系灾民生活的唯一来源，每一笔款物都凝聚着政府和社会的关爱，十分珍贵。同时，应急救灾款物管理工作极其琐碎繁杂，审计人员在开展应急救灾款物绩效审计时应充分关注应急救灾款物管理的每一个环节，督促应急救灾款物管理人员用好每一笔钱，每一件物，做到经济性、效率性、效果性、公平性、透明性。

（三）事前重视原则

重视事前审计调查，有利于应急救灾款物绩效审计的有序开展。通常情况下，事后审计在审计工作的开展中占着主导位置，然而事后审计有较大的缺陷，它不能对审计项目全过程开展监督审查，因此资金往往难以掌控。只要行为不合理不经济就会引起事前和事中的混乱管理，造成的损失巨大，常常无法挽回。所以我们不能仅仅依赖事后监督来解决问题，必须从源头上控制把关，将事前审计调查运用到应急救灾款物绩效审计的工作中来。审计人员在开展应急救灾款物绩效审计之前，应该通过直接参与对应急救灾款物的管理来获取一手资料以初步对应急救灾款物管理的真实情况进行了解，同时还应该对获取的真实情况进行分析解剖，发现管理隐患，为审计工作的顺利开展做好铺垫。事前审计调查发挥着“免疫系统”的功效，将应急救灾款物的管理置于掌控之中，做好风险防范，充分发挥了审计的“预警”监督作用，确保了预定目标的顺利实现。

（四）成本效益原则

由于应急救灾款物绩效审计特征复杂，审计工作覆盖面广，程序繁琐，审计涉及的单位多、专业性强、审计时间跨度比较大，要求审计人员必须具备更高的

职业素质，审计耗费的成本也相应增加，考虑到审计经费有限，审计力量不足，审查的内容也很繁杂，因此在开展审计工作时必须有所侧重，要对投入的成本和获取的效益进行权衡。开展应急救灾款物绩效审计应重视成本效益原则，对应急救灾款物的审计对象进行甄别，对于灾民维持生活紧密相关的应急救灾款物进行绩效审计，这样才能最大化审计工作的效益。

（五）“以人为本”和公开透明原则

温家宝总理曾特别强调：“我们在处理这些突发事件，以及国内其他问题上，坚持以人为本的原则不会改变，坚持对外开放的方针，永远不会改变。”合理使用配置应急救灾资源，坚持公开透明原则，才能给国民和爱心奉献者们交上一份满意的答卷，以激发更多捐赠者的爱心，让爱心之火燎原，这样才能救助更多灾民。

（六）反馈性原则

应急救灾款物绩效审计的主要目的是发现应急救灾款物管理各环节存在的缺陷和漏洞，揭露浪费、管理不善等现象，并据此对存在的问题进行分析、评价，找出影响管理绩效的原因，以便有针对性地采取措施督促问题整改，可见应急救灾款物绩效审计具有反馈效应，审计人员应根据应急救灾款物绩效审计结果，对审计活动中存在的问题设计出整改方案，以完善应急救灾款物的管理方法和制度，促使应急救灾款物管理工作的开展更具经济性、效率性、效果性、公平性和透明性。

三、应急救灾款物绩效审计的方法

应急救灾款物绩效审计的方法是绩效审计方法和一般应急救灾款物审计方法的有机结合。

（一）审前调查与风险分析相结合的方法

对民政局、红十字会、慈善会等负责接收、拨付、管理应急救灾款物的单位开展审前调查，探明应急救灾款物管理的规章制度制定和执行情况，相关手续是否完备、是否专账记录，是否专人管理、专户存储等情况逐一作了解。将

刘志芳，“温家宝在映秀镇会见中外记者时表示 遇难人数可能增至八万”，2008-5-25，<http://www.hnsfcx.com/shownews.asp?menuid=2&id=37>

调查情况做详细记录、整理，并进行审计风险分析，找出管理中容易产生固有风险的薄弱环节，制定出审计实施方案，将薄弱环节设置为重点关注和审查对象。同时，针对应急救灾款物管理的薄弱环节进行深度探索分析，挖掘出问题的根源，并在此基础上设计出有实用性的整改方案。

(二) 全过程跟踪审计与观察相结合的方法

全程跟踪审计可以对应急救灾款物的筹集、接收、拨付、分配、使用和管理展开事前、事中和事后的控制，应急救灾款物的流转将被置于全程监控之下，财政拨款与捐赠款物的管理和使用将被“嵌入式”全程跟踪，纵向至底，横向至边。由于全程跟踪审计是一个动态监督过程，审计人员应仔细观察跟踪过程中发现的蛛丝马迹，从细节处入手，发现管理中存在的缺陷，追根问底，寻觅出问题本源，及时督促相关管理部门健全完善制度、填补管理的不足。

(三) 审查专项资金、比较和管理分析相结合的方法

针对财政拨付的专项救灾资金进行审查。审查是否及时清理、确认接收的专项救灾资金的数额；专项资金是否及时用于物资采购或灾民抚恤金发放。同时还应运用比较和管理分析的方法衡量专项资金的使用效果，及专项资金管理使用中存在的问题。例如，在审计用于物资采购的专项资金时，比较采购价格是否合理、经济，若采购价格比市场平均价格高，则应追本溯源，考虑是因为采购内部控制存在问题还是因为采购人员工作懈怠、不认真负责所致，并进一步提出解决问题的方案和建议。

(四) 文件审阅与统计分析相结合的方法

对应急救灾款物管理部门的工作章程、手册、计划、预算、工作记录、凭证、账簿等资料进行检查式阅读，以便掌握被审计对象制度建设、财务数据、相关人员的责任等情况。同时对查阅到的财务数据资料等进行统计分析，根据建立的定量指标核算应急救灾款物的使用比率、到位比率、周转速率等。通过文件审阅和统计分析的结合，不仅能从总体上对应急救灾款物管理部门的效益进行评价，还能分析细节，找出影响效益的根源，提出有建设性的改进措施。

(五) 财务审计与计算机辅助审计相结合的方法

审计人员可以利用通用的审计软件对相关手续和资料进行量化分析。计算

机分析在全面审查应急救灾款物管理和使用真实性的同时，还能迅速搜寻出审计线索，不仅使审计重点更显著，而且还能使审计工作获得更多成效。同时，网络技术的飞速发展甚至使审计人员实施远程实时监督控制成为可能。

（六）其他方法

对应急救灾款物开展绩效审计除上述的五种方法以外，还可以用到以下的一些方法，如：访谈、咨询专家、借鉴、环境分析、抽查等。在具体实施应急救灾款物绩效审计时，审计人员应根据自己的职业判断和经验选择符合实际情况的审计方法，以实现审计工作的效益最大化。

第四节 应急救灾款物绩效审计的评价指标和评价标准

一、应急救灾款物绩效审计的评价指标

绩效评价指标是审计机关开展应急救灾款物绩效评价的依据，如果没有绩效评价指标，绩效审计工作便无法开展。应急救灾款物绩效审计评价指标是对救灾资源使用情况和目标实现情况的具体描述，它是一种反映管理情况的信号和暗示。评价指标可以使被评价的对象更直观、更形象，更便于审计人员开展工作，并能节约审计成本，简化分析问题的程序，以便审计人员做出精准的判断，实现预期审计效果。绩效评价指标不能单独使用，它必须配合相应的评价标准才能得出评价结论。

二、应急救灾款物绩效审计的评价标准

标准设计对科学、客观、公正地分析和判断应急救灾款物管理和使用绩效至关重要。如果说评价指标是绩效审计中的一把标尺，那么评价标准就是这把标尺上的刻度。评价标准一般情况下是一个数值区间，如果被评价对象表现出的绩效恰好在标准区间范围之内，那就说明被评价对象实现了预定的目标；如果被评价对象获得的绩效超出了标准区间的上限，那就意味着被评价对象有优异的绩效表现，需要保持；如果被评价对象的绩效达不到标准区间的下限，那就意味着被评价对象绩效拙劣，需要改进。

通常情况下，根据标准是否可计量对应急救灾款物绩效审计评价标准进行划

分,可分为定性和定量标准。然而通过借鉴国内外绩效评价标准的研究成果,根据标准的取值基础的不同,本文将应急救灾款物绩效审计的评价标准划分为法律法规标准、历史标准、目标标准、理论依据标准、专家经验标准五种。

(一) 法律法规标准

是与应急救灾款物管理和使用相关的法律法规规定为基础确定的标准。应急救灾款物管理的法律法规是审计评价的根本依据,相关管理部门必须以《中华人民共和国公益事业捐赠法》、《中华人民共和国政府信息公开条例》、《救灾捐赠管理办法》等法规为指导,管理和使用应急救灾款物。法律法规具有强制性特点,该类标准既可以用于定性指标的衡量也可以用于定量指标的衡量,当违法违规情况发生时,按照情节的严重程度来进行评价,但都应给予低评价。

(二) 历史标准

是以资料上记录的国内历史上应急救灾款物管理绩效情况为参照标准,通过运用指标的计算和综合统计分析等方法将这些管理绩效情况予以量化,得出一个历史的平均绩效指数,然后与现阶段管理情况量化后算出的绩效评价指数进行对比后得出的评价,用这种方法可以评价应急救灾款物管理绩效与历史水平相比是提高还是下降。该类标准主要是用于评判定量指标,若现阶段绩效评价指数数值优于历史指标数值,则应给予较高的评价。需要注意的是,在使用这种标准来进行绩效评价时,必须将一些干扰因素剔除掉(如通货膨胀、计算方法、统计口径等)。

(三) 目标标准

是以比较政府预期取得和实际取得的应急救灾款物管理和使用成效为依据确定的标准。应用目标标准,审计人员通过将取得的成果与确定的预期目标及可能产生的影响和灾民实际的需求联系起来,可以发现应急救灾款物管理和使用过程中任何程度或形式的偏差。运用该标准时应注意以下两点:一是应急救灾款物管理的政策目标应详实明确,能在较大程度上实现对目标的量化;二是应分析政策目标的总体效应,衡量该政策目标对社会带来的效益或后果。该标准以目标实现程度来划分标准,高标准对应高目标实现程度,低标准对应低目标实现程度。

(四) 理论依据标准

是以相关学科的理论为依据对应急救灾款物管理和使用绩效确定的衡量标准，例如，以管理理论为依据，评价应急救灾款物管理内部控制设置的合理性，判断内部控制制度的健全有效性。

（五）专家经验标准

是指根据具有丰富的应急救灾款物管理实践经验，并了解应急救灾款物管理规律的专家，经过缜密的分析和评判后对应急救灾款物管理和使用绩效做出的经验判断。以专家经验为尺度的评价标准，应能代表多数专家的看法和观点，应是建立在经过大多数专家共同论证的基础上产生的。该类标准主要作为定性指标来对应急救灾款物的管理和使用绩效予以评价。为保证标准制定的客观公正性，必须确保专家具有必要的相关知识和能力，且与被审计对象没有关联。

第四章 应急救灾款物绩效审计的现状

第一节 开展应急救灾款物绩效审计的必要性

一、应急救灾款物绩效管理取得的成效

随着时间的推移，我国应急救灾款物绩效管理情况不断好转，特别是在经历了 2008 年汶川大地震后，应急救灾款物绩效管理取得了一定的成效，无论是管理理念还是方法，都更加成熟。主要表现在以下几个方面：

（一）制度不断完善

应急救灾款物管理制度不断被完善，使应急救灾款物的绩效管理有规可依、有章可循。为了使应急救灾款物管理有据可依，民政部颁发了《救灾捐赠管理办法》，相关的一些主管部门也紧跟民政部的脚步，对应急救灾款物的筹集、接收、拨付、分配、使用和管理制定了匹配的法律规章制度。所有的这些规章制度都为应急救灾款物的绩效监管提供了一定的法律保障和制度依据。

（二）筹集有序、拨付及时

应急救灾款物的筹集高效、有序，财政部能迅速调整预算以充实财政专项救灾预备费，简化财政审批手续，确保第一批救灾款及时、足额下拨灾区，以保证灾民的基本生存需求。财政部、民政部根据灾情迅速组织开展跨省市或全国性救灾捐赠活动，以最大努力争取民间善款。应急救灾款物接收部门在接收捐赠款物时，制定了统一、详细的工作程序手册，以及严格的纪律要求，并且对接收的每个环节和每个工作人员都赋予了相应的权利和应承担的责任，在整个接收流程中基本上实现了有完整的手续、建立专帐进行管理、账目和款项相符、账目明确清晰。灾区省财政、民政部门迅速组织省内下拨和发放。在进行应急救灾物资采购时，民政部门和财政部门等共同启动政府紧急采购命令，在坚持相应标准的基础上，按照规定的采购程序，认真挑选优质的物资。在分配和发放应急救灾款物时，根据灾区受灾的情况和灾区实际需求来进行。充分确保了应急救灾款物的及时接收和发放，保障了灾区民众的衣食住行。

（三）信息公开、透明

在应急救灾过程中，每天民政部门都会将应急救灾捐赠款物使用信息通过媒体向社会发布，并同时要求各市、县及基层民政部门也将救灾款物的接收、分配情况、具体用途和花销数额向社会公布，同时还将应急救灾款物的接收和发放情况及中央财政汇款专户的捐赠款物清单在网上进行公布，这不但能强化社会大众的监督作用，还能将救灾款物的使用和运行效益发挥到最大化。

（四）加强审查，督促整改

应急救灾款物监管部门运用全程跟踪的方式对应急救灾款物的管理和使用绩效进行全面监督。中纪委驻民政、财政部等，纪检组、监察局和审计署驻民政、财政部等以及审计局，迅速加入应急救灾款物的监管工作中，全面开展对应急救灾款物的监督和审查，只要一发现管理问题，立即督促相关部门进行整改，不断促进和提高应急救灾款物的管理和使用效益。

二、应急救灾款物绩效管理存在的问题

由于应急救灾款物数量庞大，品种繁多，有关部门也出现了应急救灾款物管理经验明显不足、匮乏相应的制度、管理效率低下、资源配置不合理、应急救灾款物使用效果差等问题。应急救灾款物绩效管理存在的问题主要表现在以下几个方面：

（一）管理效率不高、效果不佳

捐赠款物来源广、数量大、品种多、时间集中、筹集无秩序，再加上这方面的管理制度依旧存在缺陷，应急的经验也很缺乏，致使应急救灾款物的手续不完整、检查出的质量也存在问题，出现错报和漏报，相当数量的物资积压、过期，造成严重资源浪费。如四川省汶川抗震救灾中，灾区有 7000 余吨消毒杀菌药物，短期内没有用完，导致理县、汉源县出现了消毒杀菌药物自燃、泄漏等情况；各地捐赠到甘肃的内衣、衬衣等旧衣物存在着安全隐患；四川省卫生厅收到的 38 吨过氧化氢消毒液属于“三无”产品；德阳市收到的 1800 多件矿泉水和汶川县收到的 2000 斤左右的食物也都属于是不合格的产品。

佚名，“审计署：救灾物资存在积压滥用问题”，2008-08-05，<http://finance.qq.com/a/20080805/001251.htm>

（二）政策不完善，制度不健全

有关应急救灾款物分配、使用和管理的统筹协调制度不完整、不够细致、不具有可操作性；绩效管理理念匮乏，缺少开展应急救灾款物绩效管理的相关指南和操作流程指引，以及绩效管理评价的指标和标准，导致应急救灾款物管理和使用效率低下。部分应急救灾款物管理部门内部控制制度缺位，导致管理效率不高，管理工作无序混乱，耽误了应急救灾款物的及时发放，影响了救灾工作的顺利开展。

（三）政策执行不到位

由于沟通渠道不畅和信息不对称等原因，导致有的灾区救灾物资相对存量较多，而有的地区出现短缺和不足，造成了应急救灾款物损失浪费和效益发挥不佳的情况，不能把最急需的应急救灾款物送到最急需的地方和灾民手中，延缓和影响了应急救灾款物管理使用的科学决策、有效管理和合理公正的分配，例如四川的汶川、茂县、黑水、理县等重灾区有 65 个需要领取临时生活救助的乡镇因为交通阻塞和灾情难以统计等原因，其中只有不到一半的乡镇按时领取到了救济金。

三、审计机关实施应急救灾款物绩效审计的必要性

综上所述，我国很有必要开展应急救灾款物绩效审计。近年来，我国各地审计机关先后对应急救灾款物审计展开了系统的研究，但研究重心主要是放在规范应急救灾款物合规、合法使用上，重问责、轻问效现象突出。随着对应急救灾款物管理的不合法行为惩处力度地逐渐加大，应急救灾款物的合法管理和使用已成为一条不可轻易触碰的“高压线”，在此前提下，审计机关的工作重心将逐渐转移到督促应急救灾款物管理和使用的经济性、效率性、效果性、公平性和透明性上来，将从对应急救灾款物开展合规性审计转移到以开展绩效审计为主的审计模式上来。审计机关通过开展应急救灾款物绩效审计，不仅能够揭露管理不善、决策偏误造成的严重损失浪费和资源配置不合理问题，而且还能促进提高应急救灾款物管理水平和使用效益，因此开展应急救灾款物绩效具有十分重要的意义。

审计署关于汶川地震抗震救灾资金物资审计情况公告（第 2 号），审计署办公厅，2008-6-24

（一）提高管理效率

在应急救灾资源有限的情况下，应尽可能经济有效地使用资源，应急救灾款物的使用必须精打细算，厉行节约，把有限的救灾资源用在刀刃上，发挥出最大的使用效益。开展应急救灾款物绩效审计不仅能压缩不必要、不合理的开支，合理配置应急救灾资金的投入，还能促进相关部门建立健全相关的政策、制度和管理方法，充分发挥审计机关的“免疫系统”功能，保障应急救灾款物的高效管理和使用。

（二）增强政府公信力

5.12 特大地震发生后，中国政府迅速反应和及时救援的行动力，得到了世界各国媒体普遍认可和赞誉，长期以来部分西方舆论对中国政府所怀有的偏见在很大程度上得到了转变，也使世界各国，包括一向叫嚣“人权、民主”的美国政府清楚地目睹到了一个全新地致力于不断推进改革开放，促进社会主义和谐社会建设、民主与法制构建的中国。从国内外赈灾情况来看，为确保赈灾款物管理和使用的经济性和效率性，审计都参与其中。总而言之，有效的应急救灾款物绩效审计，不仅有利于将有限的应急救灾款物合理高效地运用到救灾过程中，而且通过应急救灾款物绩效审计，能起到规范制度、完善法制、填补漏洞、审查问题，促进法制建设、民主建设及人权改善，并能通过应急救灾款物绩效审计促使救灾运作的高效廉洁、透明公开，进而提升政府形象。

（三）促进捐款积极性

开展应急救灾款物绩效审计能促进社会各界捐物捐款积极性和踊跃性，维护捐助者爱心和信心，向人民群众交一本明白账、满意账。救灾捐赠款物如果在管理、使用上出纰漏，不仅有损捐赠者的热情，而且由此产生对捐赠的顾虑，影响到以后捐赠活动的顺利开展。目前应急救灾款物的管理和使用问题成为了广大民众极为关切、关心、关注的焦点，成为民众捐赠时的顾忌所在。因此，做好应急救灾款物绩效审计工作是众望所归，符合广大社会民众和捐赠者的迫切要求和强烈愿望。事实证明，只有打消捐赠者的顾虑，才能提高捐赠者的积极性和参与性，进而确保爱心接力棒不断传递，吸引到更多的善款和善举。

第二节 审计机关实施应急救灾款物绩效审计的现状

一、审计机关实施应急救灾款物绩效审计的法规制度依据

《中华人民共和国宪法》第九十一条规定“国务院设立审计机关，对国务院各部门和地方各级政府的财政收支，对国家的财政金融机构和企业事业组织的财务收支，进行审计监督。”应急救灾款物中的救灾财政拨款属于财政正常支出项目，因此审计机关负有按照《宪法》履行监督救灾财政拨款的职责。《中华人民共和国审计法》第三章第二十四条规定“审计机关对政府部门管理的和社会团体受政府委托管理的社会保障基金、社会捐赠资金以及其他有关基金、资金的财务收支，进行审计监督。”《中华人民共和国审计法实施条例》第二十一条明确界定了审计法中社会保障基金和社会捐赠资金的内容“审计法第二十三条所称社会保障基金，包括社会保险、社会救助、社会福利基金以及发展社会保障事业的其他专项基金；所称社会捐赠资金，包括来源于境内外的货币、有价证券和实物等各种形式的捐赠。”同时，于2011年1月起施行的全新的《中华人民共和国国家审计准则》中第六条规定“审计机关的主要工作目标是通过监督被审计单位财政收支、财务收支以及有关经济活动的真实性、合法性、效益性，维护国家经济安全，推进民主法治，促进廉政建设，保障国家经济和社会健康发展。”第六条的规定下面还特意对效益性做出了详细阐释“效益性是指财政收支、财务收支以及有关经济活动实现的经济效益、社会效益和环境效益。”审计机关必须遵照上述四个法律法规的规定来开展应急救灾款物绩效审计，在确保应急救灾款物合规、合法使用的基础上，对其管理和使用的绩效进行监督和评价。

各地审计机关应以《突发事件应对法》和《国家突发公共事件总体应急预案》为指引制定本地区的应急预案。自然灾害发生以后，审计机关应该在省级人民政府或国务院有关部门在通报自然灾害信息的同时，根据职责和规定的权限启动应急预案。审计机关在《中华人民共和国宪法》、《中华人民共和国审计法实施条例》、《中华人民共和国国家审计准则》的指引下，依照《审计机关对社会捐赠资金审计实施办法》、《中华人民共和国公益事业捐赠法》、《救灾捐赠

管理办法》、《救灾物资回收管理暂行办法》中的有关规定对应急救灾款物的管理和使用绩效情况进行监督。审计机关可参考审计署根据《国际审计准则》译著的《绩效审计指南》中的部分内容作为指导开展应急救灾款物绩效审计。同时，因为财政拨付的救灾资金属于财政支出中的专项资金、转移支付资金，审计机关在实施应急救灾款物绩效审计时，还可参照各级地方审计机关制定的《财政支出绩效评价管理办法》、《专项资金绩效审计暂行办法》等规章开展审计工作。审计机关还应该遵照《政府信息公开条例》的相关规定，定期公告应急救灾款物绩效审计结果，以便将应急救灾款物的管理和使用绩效情况及时告知民众，接受社会各界和新闻媒体的监督，确保应急救灾款物管理使用的公开、透明性。

二、审计机关实施应急救灾款物绩效审计的组织体系

为了搞好应急救灾款物监督审查工作，国家审计署将应急救灾款物审计组织机构划分成了三个层次：审计署；审计署派出局；各地区审计厅（局）；基层审计机关。

审计署为国务院组成部门，是国务院下设的审计机关，主要职责是统筹指挥，拟定审查应急救灾款物的方针、政策，参与制定相关的法律法规；制定审查应急救灾款物规章制度并监督其履行情况；组织领导、协调监督各级审计机关审查应急救灾款物的管理和使用绩效情况。

审计署派出局主要负责对财政部和民政部的审计。审计署派出局在核实财政部和民政部接收应急救灾款物的信息之后，对款物流向进行审查核实，随后向地方审计厅传递有关信息；审计厅接到通知后，赶往现场对应急救灾款物进行审查核实，随后备案有关信息，并告知基层审计机构款物的具体流向。

各省审计厅成立审查应急救灾款物工作的应急领导小组统一领导全省应急救灾款物绩效审计工作，制定工作原则，提出指导意见，决定重大事项，协调解决应急救灾款物绩效审计工作中的重要问题。

领导小组下设应急办公室，为承担领导小组的日常工作，研究提出完成应急救灾款物绩效审计工作的建议，负责制定并组织实施各项具体工作计划，保证领导小组的议定事项得到落实。应急办下设对外协调组、业务指导组、应急

督导组、应急保障和救灾款物联合审计组、举报信息受理组、报告起草及审定组、宣传报道组、后勤保障组等。

基层应急办根据省级审计机关的要求和安排，以最快速度投入到应急救灾款物绩效审计监督工作中。成立以地方审计局局长为组长，相关科室负责人为成员的应急救灾款物专项审计领导小组，亲临现场协调、指导审计工作的开展，并制定适应本行政区域的审计通知和办法。组织体系如图（4.1）所示。

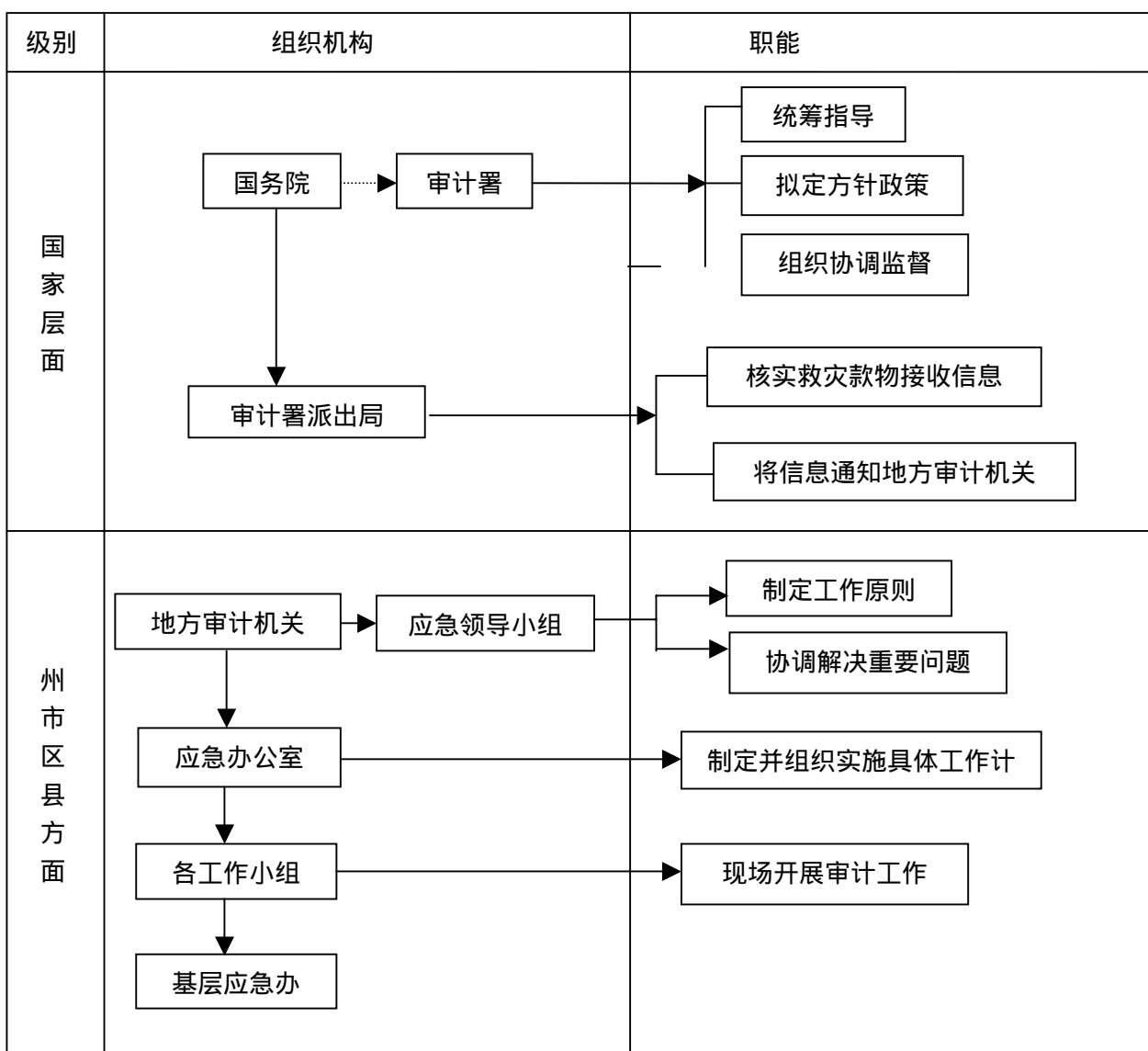


图 4.1 审计机关实施应急救灾款物绩效审计的组织体系图

第五章 应急救灾款物绩效审计程序及评价指标体系的研究

第一节 应急救灾款物绩效审计程序及差异分析

应急救灾款物绩效审计遵循一般的应急救灾款物审计的基本程序,并且又要符合绩效审计的特点,满足绩效审计目标的要求,发挥审计的“免疫系统”和“流程再造”功能,实现从传统审计模式向现代审计模式的蜕变。研究应急救灾款物绩效审计程序,是绩效审计的内在要求。

一、一般的应急救灾款物审计程序

一般的应急救灾款物审计流程如图(5.1)所示。

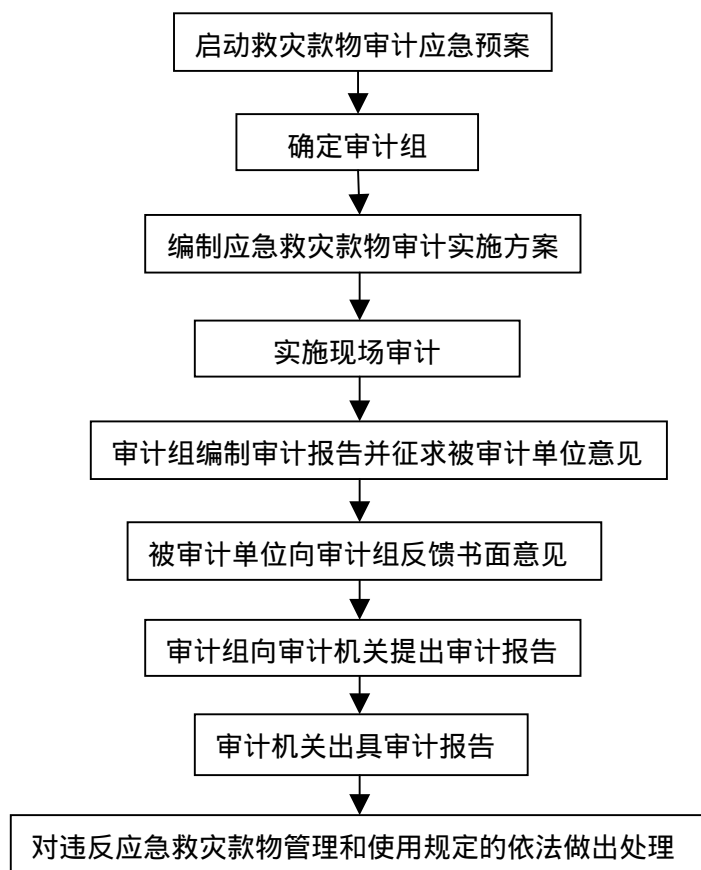


图 5.1 一般应急救灾款物审计流程图

二、应急救灾款物审计与应急救灾款物绩效审计的差异

（一）审计准备阶段

应急救灾款物审计的重点是应急救灾款物的管理和使用是否合法、合规，有无私吞、侵占、转移、挪用等现象。准备阶段时间非常紧急，一旦启动应急预案则进入正式的审计流程。然而除此之外，应急救灾款物绩效审计的准备阶段还须发挥校正审计目标及方向，修正审计重心的功能。与一般的应急救灾款物审计强调直接进入实质性程序相比，应急救灾款物绩效审计重视审前调查，审前调查是进入实质性程序之前的必要环节，不可或缺。审前调查的主要目的：一是对应急救灾款物管理和使用的绩效做初步的了解和分析，如所审计的救灾资金量是否足够大，具有重要性，是否符合成本效益原则，以运用有限的审计费用实现最大化审计效益；通过调查找出哪些环节存在严重管理漏洞，存在固有审计风险隐患，需要重点审查；是否能够收集到充分的、相关的审计证据，可从哪些渠道便捷地获取审计证据。二是通过审前调查确保审计目标的实现。通过简易的审前调查程序，能够发现一些审计项目的绩效审计目标和所需要的评价标准，不仅可以降低审计费用，节约审计资源，而且可以审查得更透更深，提高审计工作的效率，增加审计结果的可信度。三是要结合应急救灾款物绩效审计的特点、预期工作量、复杂程度和完成时限等，确定审计实施过程中所需要的审计人员数量及知识构成，形成合理的人员搭配。

（二）审计实施阶段

一般的应急救灾款物审计系统开放性较弱，主要通过被审计单位的财务数据及相关手续进行审计，再根据要求延伸至应急救灾款物管理业务系统。应急救灾款物绩效审计的审计重点即应急救灾款物管理业务系统，其他相关项目还可延伸至被审计对象以外，例如向受灾民众发放问卷调查评议表以了解灾民对应急救灾款物发放情况的评价。以帐项顺查、逆查为基础进行审查的方法已不占主导地位。应急救灾款物绩效审计可以据审计目标或被审对象实际情况选择结果导向、问题导向的审计模式。

（三）审计报告阶段

一般的应急救灾款物审计的审计报告主要是为违法操作和违规行为提供审

计处理和处罚的客观依据，规范应急救灾款物合规、合法使用，体现审计机关在执法过程中的监督护航职能。而应急救灾款物绩效审计重视对审计报告的运用，通过审计报告中发现的问题改进审计方法和应急救灾款物的管理方法，以减少资源浪费，同时应急救灾款物绩效审计注重审计结果的公开性和透明性，向社会公众报告审计结果，以发挥审计所具有的公证作用。

审计产品是“公共产品”，应运用有限的资源实现产品的最大效能。为实现审计“增值服务”的功能，审计结果必须满足各个层次的需要。在目前的审计环境下，应急救灾款物绩效审计更应重视促进加强应急救灾款物管理和使用的效果，建立健全制度和机制，在整个应急救灾款物管理过程中发挥审计的参谋作用，促进社会和谐和实现可持续发展。

第二节 应急救灾款物绩效审计程序构建

以上述一般的应急救灾款物审计程序为基础，结合绩效审计的特点和应急救灾款物管理的实际情况，进行分析论证，将应急救灾款物绩效审计实施程序大致分为五个阶段：准备阶段、实施阶段、报告阶段、审计结果运用阶段、后续评价阶段。据此描绘出救灾款物绩效审计的实施流程图如图（5.2）所示。

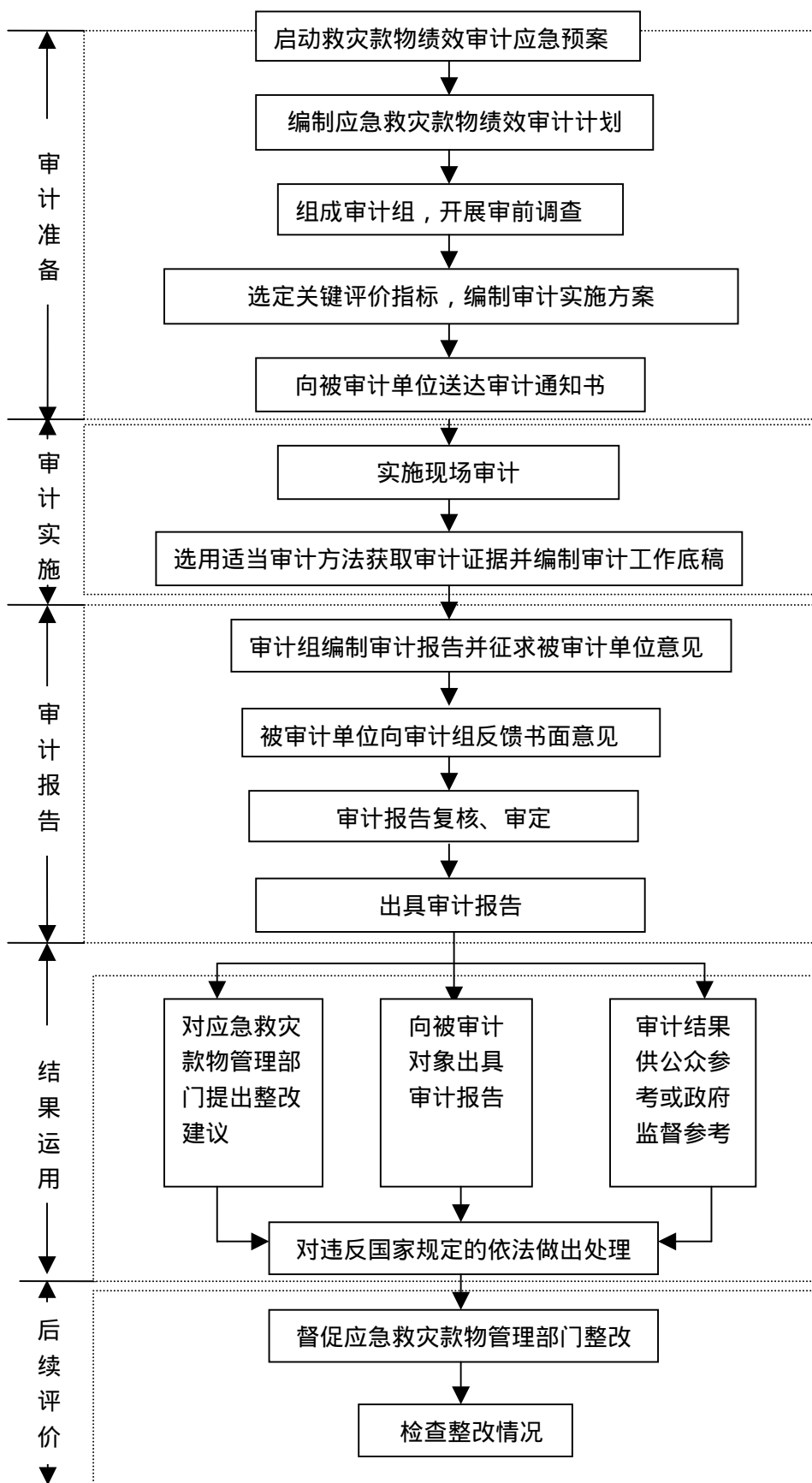


图 5.2 应急救灾款物绩效审计流程图

一、应急救灾款物绩效审计的准备阶段

应急审计预案启动后，根据编制的应急救灾款物绩效审计计划，审计机关选定审计人员组成审计组，进入审计准备阶段。该阶段开展的审计工作包括审前调查、选择评价标准和编制审计方案。

（一）应急救灾款物绩效审计审前调查

开展应急救灾款物绩效审计审前调查不仅有利于明确固有审计风险，确定适当的审计范围和审计目标、审计重点、审计评价标准和审计方法，制定详实的审计方案，并且还有利于审计人员在开展审计工作时，取得相关、充分、客观和合法的审计证据，从而为编写具体有效的应急救灾款物绩效审计报告建立坚实基础，因此开展审前调查决定着应急救灾款物绩效审计的成败，至关重要。

应急救灾款物绩效审计进行审前调查是为了初步对被审计对象有所了解，以便随后的审计工作顺利进行。审前调查需要了解的内容主要包括两个方面：一是了解应急救灾款物管理部门，如民政、红十字会、慈善会、地方政府部门等的基本情况；二是了解应急救灾款物管理部门筹集、接收、拨付、分配、使用和管理救灾款物的情况。

需要了解的有关应急救灾款物管理部门的基本情况包括：应急救灾款物管理部门的基本职责范围；应急救灾款物管理部门的管理方式和拥有救灾资源的情况；应急救灾款物管理活动的程序和管理部门的内部控制情况，如谁对应急救灾款物的筹集、接收、拨付、分配、使用和管理负责，对于应急救灾款物管理是如何授权的，管理人员是如何进行分工的，管理部门如何进行内部或外部信息沟通，其中外部信息沟通主要是指应急救灾款物管理部门之间的沟通、管理部门与捐赠者的沟通、管理部门与灾民的沟通等。

对于需要了解的应急救灾款物管理具体事项的情况主要包括：应急救灾款物筹集的方式、接收的资金来源是否清晰、资金规模大小；应急救灾款物的拨付是否迅速及时；应急救灾款物的分配是否兼顾了平等公平；应急救灾款物的使用有无浪费情况，是否合理有效，采购情况如何，采购资金情况及所采购物资的数量、规模等。

（二）选择评价标准

在准备阶段，应急救灾款物绩效审计需要对关键的评价标准进行甄选，它是衡量和评价应急救灾款物管理和使用绩效优劣、高低的基准，是形成审计结论的客观依据。由于目前鲜有学者对应急救灾款物绩效审计进行研究，而且确定评价标准的难度也很大，因此应急救灾款物绩效审计还没有公认的评价标准，评价标准需要根据具体情况予以确认，并且应确保既有定量标准又有定性标准。审计人员在开展应急救灾款物绩效审计时应先制定出评价标准并与被审计对象进行沟通，取得被审计对象的同意，便于应急救灾款物绩效审计的顺利进行。

（三）编制应急救灾款物绩效审计实施方案

应急救灾款物绩效审计的实施方案有两个层次：总体审计方案和具体审计方案。

1. 应急救灾款物绩效审计总体方案

应急救灾款物绩效审计总体方案是对应急救灾款物绩效审计实施全过程的综合规划，是应急救灾款物绩效审计能够顺利完成的基本保障，是对应急救灾款物绩效审计从审计准备阶段到审计结束的整个过程的基本工作的全面安排。总体方案涉及的内容是应急救灾款物绩效审计的全局，是宏观层面上的工作方案。

应急救灾款物绩效审计总体方案主要包括：被审计单位的责任关系、管理程序、外部环境等；应急救灾款物绩效审计目标；应急救灾款物绩效审计的范围和重点；应急救灾款物绩效审计评价标准；所需要的应急救灾款物绩效审计证据的类型；收集证据的方法；应急救灾款物绩效审计的组织、人员分工和时间安排。

2. 应急救灾款物绩效审计的具体方案

应急救灾款物绩效审计的具体方案主要是针对总体方案中明确的每一具体审计项目的审计步骤和程序的说明。应急救灾款物绩效审计具体方案一般采用列表的方式编制，也可以采用描述的方式编制。

（四）明确应急救灾款物绩效审计的目标、范围和重点

1. 应急救灾款物绩效审计的目标

应急救灾款物绩效审计的目标是指审计所需完成的任务和预期的审计效果，它明确了应急救灾款物绩效审计的工作方向，本文认为应急救灾款物绩效

审计的目标包括直接目标、基本目标和终极目标。

(1) 直接目标：促进应急救灾款物在真实、合法、合规的基础上的有序、有效使用，促进救灾资源的经济、公平和合理分配，加强对应急救灾款物管理和使用的监督和制约，以实现提升“公共产品”的服务和质量的目的。

(2) 基本目标：规范应急救灾款物管理，健全相关的管理制度和机制。通过对应急救灾款物筹集、接收、拨付、分配、使用和管理开展绩效审计并评价其效益，深入剖析管理制度和运行机制，以探明应急救灾款物整个管理过程中存在的问题，提出规范应急救灾款物管理的建设性建议。

(3) 终极目标：提高政府救灾的能力，推动落实科学发展观，促进建设和谐社会。应急救灾款物绩效审计应站在更高的层次上，促进应急救灾款物管理制度不断发展完善，实现社会和谐和可持续发展。

2. 应急救灾款物绩效审计的范围

应急救灾款物绩效审计的范围是指审计的时间范围和审计的领域。应急救灾款物绩效审计的范围明确了审查的界限，确保了审计的覆盖面，使应急救灾款物绩效审计的结论更具有说服力。本文认为应急救灾款物绩效审计的范围应为审查中央下拨的救灾财政专项资金，中央和地方各级政府部门和红十字会、慈善会、各类被授权审批的基金会等单位接收的救灾捐赠款物的筹集、接收、拨付、分配、使用和管理的情况。

3. 应急救灾款物绩效审计的重点

应急救灾款物审计的重点是基于审计的范围确定的，根据应急救灾款物管理活动的不同环节审查的侧重点不同，本文将应急救灾款物绩效审计的重点分为以下四个方面：

(1) 应急救灾款物筹集和接收的效率性。重点关注是否全面掌握了财政专项拨款和国内外捐赠款物的收支情况；应急救灾款物的筹集和接收是否及时、迅速；应急救灾款物接收渠道是否畅通，有无在银行开设救灾资金专户以接收救灾资金；接收的资金是否全部准确入账，接收的实物质量是否合格等。

(2) 应急救灾款物拨付和分配的效率性和公平性。重点关注应急救灾款物的拨付是否及时足额，有无滞留导致应急救灾款物腐烂变质，造成浪费损失；应急救灾款物分配是否在坚持相关分配规定的同时兼顾了平等和公平。

(3) 应急救灾款物使用的经济性、效率性、效果性、公平性和透明性。重点关注救灾物资采购是否由政府部门集中负责，在采购救灾物资时是否货比三家，比较采购物品的质量和价格；是否任命较有责任心和使命感的专人负责采购，防止因采购人员玩忽职守而购买质次价高的物品；救灾资金是否专款专用，是否按指定用途使用，救灾资金的使用是否有效率；应急救灾款物的使用是否发挥了其预期的效果，使用是否让灾民满意；应急救灾款物的用途是否列有详细清单，是否将其公之于众，接收群众的监督，公开且透明。

(4) 应急救灾款物管理的经济性、效率性及效果性。重点关注应急救灾款物的管理是否实现了成本效益原则，用最小的管理成本投入获取了管理上的效益最大化；是否建立了相关的内部控制制度，使管理富有效率；相关的管理制度是否发挥了其应有的效果等。

二、应急救灾款物绩效审计的实施阶段

实施阶段是应急救灾款物绩效审计的关键环节，实施阶段的主要工作是获取相关的审计证据、分析评估审计证据以得出审计结论、找出管理中需要改进的地方并初步形成审计意见的过程。在该过程中，审计各步骤应该力求精心考虑，优化配置审计资源，最大程度地实现审计目标。由于应急救灾款物绩效审计取证过程十分复杂，取证的手段除了常规的审阅、观察、调查、访问及分析性复核外，还需要广泛采用管理学、统计学、计算机等相关学科的辅助。审计人员要根据应急救灾款物绩效审计的目标收集充分、可靠、相关和有用的证据。然后与被审计对象进行交流，总结、评价和分析全部审计证据，得出相应的结论。应急救灾款物绩效审计实施阶段的主要步骤如下：

(一) 召开进点会议

在进入实地进行审计工作之前，为了和应急救灾款物管理部门搞好协调配合，应召开进点会议。会议内容主要是审计组向应急救灾款物管理部门介绍审计目标、范围、重点等，进行审计公示，就审计评价标准与其达成共识，应急救灾款物管理部门提交财务资料和相关资料并签订承诺书。

(二) 获取审计证据

审计人员通过运用审阅、观察、计算、访谈、调查、分析等方法收集获取

审计证据。审计的主要内容及审计取证方法如表（5.1）所示：

表 5.1 应急救灾款物绩效审计的主要内容及取证方法

重要环节	审计主要内容	审计取证方法
应急救灾款物的筹集、接收	社会捐赠的应急救灾款物的价值；接收的应急救灾款物的来源及接收渠道；接收应急救灾款物的收据、接收记录等。	通过审阅和观察相关的会计记录，进行账实、账物核对并核算、分析财务数据等方法获取审计证据。
应急救灾款物的拨付、分配	拨付是否及时、是否存在滞留、截留现象；拨付资金的到位情况；分配是否符合相关规定和标准，有无优亲厚友现象。	通过审阅、核算、分析会计记录和财务数据；观察盘点实物，访问调查受灾民众的应急救灾款物分配情况等方法获取审计证据。
应急救灾款物的使用	应急救灾款物的使用是否合规、有效；应急救灾款物的是否由专人采购；采购花销，采购实物数量、质量等。	通过核算财务数据，审阅会计记录、采购清单、发票和收据；观察盘点核对采购物资的数量，抽查采购物资的质量等方法获取审计证据。
应急救灾款物的管理	应急救灾款物的管理制度是否健全、有效；是否建立了内部控制制度；管理手续是否齐备；	通过查阅管理组织结构说明、工作手册、工作台账、各类审批手续等文字性材料；询问管理工作人员；观察管理操作流程等方法获取审计证据。

（三）审计工作底稿

汇总、分类整理审计工作记录、审计证据等，并进行分析复核和综合归纳形成详细、系统的审计工作底稿。应急救灾款物绩效审计工作底稿的主要内容包括：审计时间和日期、审计过程记录、审计结论、审计说明、编制者姓名及编制日期、复核者姓名及复核日期等。审计工作底稿作为应急救灾款物绩效审计历史评价标准的重要来源和基准，应将其进行归档管理，便于获取和应用。

三、应急救灾款物绩效审计的报告阶段

应急救灾款物绩效审计报告是指由审计人员根据审计准则的要求，以应急

救灾款物管理的绩效审计工作底稿为依据，对相关部门应急救灾款物筹集、接收、拨付、分配、使用和管理情况所作出的审计结论、发表审计意见的书面文件。

（一）编制应急救灾款物绩效审计报告的要求

审计人员编制应急救灾款物审计报告应该遵循以下的基本要求：1.意见准确，指审计人员在报告中应真实地反映审计情况，通过报告将审计意见准确无误地传达给政府部门和社会公众。2.证据充分，指审计人员取得的审计证据足以支持审计意见，以减少审计风险。3.内容合法，指审计人员编制和出具的应急救灾款物绩效审计报告的内容必须符合《审计法》、《国家审计报告准则》及《国家审计报告操作指南》的规定。

（二）应急救灾款物绩效审计报告的内容

应急救灾款物绩效审计报告的基本内容是对一般的应急救灾款物审计报告内容的扩展和延伸。应急救灾款物绩效审计报告既包括一般的应急救灾款物审计报告的内容，又在其基础上增加了报告的内容。本文旨在研究应急救灾款物绩效审计报告的内容，因此一般应急救灾款物审计的报告内容在此就不再赘述。目前对绩效审计报告内容的要求没有统一的规定，由于绩效审计报告的核心作用是对被审计对象的绩效情况做出评价，是一个说理的过程，因此本文认为应急救灾款物绩效审计报告应采用详式审计报告的形式，作为一般应急救灾款物审计报告的附表。应急救灾款物绩效审计报告主要包括以下内容：

1.前言

说明应急救灾款物绩效审计的重要性，审计中的注意事项，介绍基本审计情况（即审计目标、范围和方法）和被审计单位的基本情况，指出评价应急救灾款物管理和使用绩效时的特别考虑事项。

2.审计评价

该部分是通过审计人员在全面掌握审计证据并进行分析、归纳、总结后，对应急救灾款物管理的绩效情况做出的评价。审计评价的语言应注意客观、直观，既要有定性的评价，又要有定量的评价，并且审计评价内容还须具有可证

详式审计报告又称长文式审计报告，是指审计人员详细叙述审计过程、实际结果和详细阐明审计意见的审计报告形式。

性。对应急救灾款物绩效情况做出的评价，既要综合反应应急救灾款物管理和使用的综合效益情况，又要说明管理的各个环节的效益情况。

3. 审计发现的问题和建议

逐项说明开展应急救灾款物绩效审计所发现的支持审计评价的事实，阐明导致上述事实的原因和产生的后果，并根据存在的事实提出针对性的建议，同时还应将被审计单位做出的解释及针对审计建议采取的措施予以说明。提出的审计建议应从应急救灾款物管理中存在的问题的本质出发，站在全局的高度上提出能解决实质性问题的建议。

（三）应急救灾款物绩效审计的报告过程

应急救灾款物绩效审计的报告过程包括以下几个步骤：

1. 审计组起草审计报告初稿

审计组成员整理和分析审计证据，测算出审计指标，将指标与标准进行衡量比较，得出评分，挖掘出存在的问题并讨论提出改进建议，同时在此基础上形成审计报告征求意见稿。

2. 咨询有经验的专家，与被审计单位进行沟通

将初步形成的审计报告中提出的问题和与建议与专家和被审计单位进行探讨和磋商，避免和被审计单位产生争议，增强审计建议的可操作性，进一步强化审计报告的公正性。

3. 审计组修改审计报告，将审计报告提交审计机关复核、审定

对被审计单位提出的问题和争议进行考虑和权衡，对合理建议予以修改，对不予以修改的部分做出说明，并提交审计机关复核。审计机关复核并提出修改意见，审计组进一步修改审计报告，提交审计机关审定。

4. 出具审计报告

审计机关对审查出的应急救灾款物管理中存在的违法、违规问题制作审计决定书及移送处理书，审计决定书对违反财务收支的行为依法给予处罚，移送处理书交司法机关追究责任人的刑事责任。并将绩效审计报告提供给应急救灾款物管理部门，督促其参考审计机关提出的建议进行整改。

5. 审计报告公告

审计机关将审计结果通过报纸、杂志等出版物、互联网、新闻发布会等形

式向社会公众公布。审计报告的内容包括：实施应急救灾款物绩效审计的基本情况；简要介绍应急救灾款物绩效审计的对象和范围；对政府各机关组织应急救灾工作的情况以及救灾款物的筹集、接收、拨付、分配、使用和管理基本情况的评价；审计发现的主要问题；审计建议；针对发现的问题提出整改建议。应急救灾款物审计公告的格式和一般的公告大致相同。

四、应急救灾款物绩效审计的结果运用阶段

应急救灾款物绩效审计的结果运用阶段主要包括三方面的内容，一是问责，二是问效，三是督促被审计单位整改。

（一）问责

审计中发现的应急救灾款物严重损失浪费及应急救灾款物管理使用绩效差的问题应依据有关的规定和程序移交有关部门追究当事人的责任。

（二）问效

将审计报告的结果提交政府和人大，向公众公开审计报告的内容，供公众或人大监督，并作为应急救灾款物管理部门或负责人绩效考核的重要参考依据。

（三）督促被审计单位整改

对应急救灾款物管理中审查出的问题的整改工作是指被审计单位根据审计机关查出的问题，所采取的一系列改正措施。在督促实施应急救灾款物管理部门整改时应注意的事项包括：

1.应要求被审计单位制定审计方案

审计方案应包括整改的指导思想和总体要求；审计发现的问题和要求整改的内容；整改的具体措施及整改的目标等内容。

2.在实施整改以后被审计单位应出具审计整改报告

审计整改报告应将整改的问题逐一列举出，详细地阐述整改的内容、步骤和方法等。

五、应急救灾款物绩效审计的后续评价阶段

后续评价阶段是开展应急救灾款物绩效审计必不可少的重要环节。在后续

评价阶段，审计机关应检查应急救灾款物管理部门对审计报告中提出的建议的落实情况，检查其管理效益是否得到了提高。在该阶段，审计人员应与应急救灾款物管理部门进行沟通，询问应急救灾款物管理部门的工作人员、管理人员，查看相关的工作记录和文件，观察管理操作流程以了解应急救灾款物管理部门对建议的落实情况，并在此基础上形成审计结论。若应急救灾款物管理部门没有很好地贯彻执行审计建议，审计人员应将审计结论上报，并对其进行惩罚，要求其重新执行审计建议。

第三节 应急救灾款物绩效审计评价指标体系的研究

目前还没有学者系统地研究过应急救灾款物绩效审计。应急救灾款物绩效审计具有规范和指引应急救灾款物管理和使用，并恰当地评价应急救灾款物管理绩效的功能。应急救灾款物绩效审计工作的开展需要以一定的判断衡量标准予以支撑。应急救灾款物绩效审计评价指标是反映救灾款物管理和使用总体绩效的具体标准和特定概念，是评价和衡量应急救灾款物管理和使用经济性、效率性、效果性、公平性和透明性并揭示管理和使用过程中存在问题的重要途径，更是应急救灾款物绩效审计工作的核心内容，因此研究设计应急救灾款物绩效审计的评价指标体系是很有必要的。

一、应急救灾款物绩效审计评价指标体系设计的原则

选择和确定应急救灾款物绩效审计评价指标，必须从审计实际情况出发，围绕审计目标，紧密联系应急救灾款物绩效审计这一核心主题，做到相关、易懂、客观全面、逻辑严密和普遍适用。

（一）相关性

应急救灾款物绩效审计评价指标体系的设计必须与审计目标和审计对象切实相关，紧紧围绕应急救灾款物绩效审计筹集、接收、拨付、分配、使用和管理各步骤预期想要达到的目标来设计。

（二）易懂性

评价指标体系的设计要求简单、易懂，不仅便于专业的审计人员理解和操作，

而且应便于被审计单位理解,有利于审计人员在开展应急救灾款物绩效审计工作时和被审计单位进行沟通。

(三) 客观全面性

评价指标体系的设计不受主观偏见的影响,而应在全面纵览客观事实的基础上设计。并且指标体系的设计必须周全考虑到评价应急救灾款物管理绩效涉及的所有因素或相关领域,既要有宏观层面上对应急救灾款物管理的综合评价,又要从微观上分析评价应急救灾款物管理是否到位,尽量做到无空白、无遗漏、无互相矛盾,有利于清晰、准确、完整地反映出应急救灾款物管理绩效的真实情况。

(四) 逻辑严密性

评价指标体系的设计和建立是一个逻辑严密的探究过程,尽量做到综合考虑各种因素,做到设计的每一个指标都有理论支撑点,可以通过理论分析加以论证。

(五) 普遍适用性

每种灾害都有其特殊性,因此救灾的方式也有所不同,考虑到不同的救灾环境对应急救灾款物管理和使用的影响,应急救灾款物绩效审计评价指标体系的设计意在找出所有应急救灾款物管理的共性,尽量设计出具有普遍适用性的评价指标。在对一般的应急救灾款物管理绩效的衡量提供参考指标的同时,对特殊情况下需要审计人员进行职业判断酌情评价的情形予以指引。

二、应急救灾款物绩效审计评价指标体系的设计

(一) 应急救灾款物绩效审计评价指标体系的层次

在上述指标体系设计原则的指引下,本文将应急救灾款物绩效审计评价指标体系分为目标层、准则层和指标层三个层次,详细见表(5.2)

表 5.2 应急救灾款物绩效审计评价指标体系

目标层	准则层	序号	指标层	计算说明	指标方向
应急 救灾 款物 绩效 水平	筹集环节指标	(1)	政府筹集救灾资金的能力	专项救灾资金价值 - 救灾预备费/专项救灾资金价值	+
		(2)	财政专项救灾资金贡献率	专项救灾资金价值/总救灾款物价值	+
		(3)	社会捐赠贡献率	社会捐赠救灾款物价值/总救灾款物价值	+
		(4)	多样化救灾款物筹集渠道	是或否	+
		(5)	受灾人均抚恤金	筹集的救灾资金金额/受灾人数	+
	接收环节指标	(1)	捐赠渠道畅通程度	是或否	+
		(2)	社会捐赠救灾款物记账错误比率	(遗漏记录的救灾捐赠款物价值+错误记录的救灾捐赠款物价值)/救灾款物实际盘存价值	-
		(3)	上报并公布接收救灾捐赠款情况	是或否	+
	拨付环节指标	(1)	救灾款物到位比率	实际到位的救灾款物价值/实际拨付的救灾款物价值	+
		(2)	救灾款物周转率	救灾款物下拨后实际抵达天数/救灾款物下拨后预期抵达天数	-
		(3)	救灾款物流动比率	基层主管单位获得救灾款物价值/实际到位的救灾款物价值	+

指标方向为“+”表明指标数值越大越好，指标方向为“-”表明指标数值越小越好

续表 5.2

目标层	准则层	序号	指标层	计算说明	指标方向
应急 救灾 款物 绩效 水平	分配环 节指标	(1)	按标准分配 情况	是或否	+
		(2)	分配公布情 况	是或否	+
	使用环 节指标	(1)	开展救灾物 资采购及时 程度	是或否	+
		(2)	救灾物资采 购计划的达 成比率	实际采购的救灾物资价值 /计划采购的救灾物资价 值	+
		(3)	救灾物资成 本节约比率	(实际采购的救灾物资的 成本-计划采购的救灾物 资的成本)/计划采购的救 灾物资的成本	-
		(4)	救灾物资采 购质量合格 率	采购合格的救灾物资的价 值/全部采购的救灾物资 的价值	+
		(5)	救灾款物使 用效果	是或否	+
		(6)	救灾款物使 用结果公布 情况	是或否	+
	管理环 节指标	(1)	管理制度健 全情况	是或否	+
		(2)	可循环使用 救灾物资回 收率	实际回收的可循环使用救 灾物资数量/可循环使用 救灾物资数量	+

第一层目标层为应急救灾款物管理总体绩效水平；第二层准则层由应急救灾款物的筹集环节指标、接收环节指标、拨付环节指标、分配环节指标、使用环节指标和管理环节指标六个环节设计出指标体系；第三层指标层在上述六个环节下设若干评价指标，最终构成终极指标，终极指标既包括定量指标又包括定性指标。

(二) 应急救灾款物绩效审计评价指标的解释

1. 筹集环节指标

主要是为了评价应急救灾款物筹集及时性和效果性设计的指标。该环节指标（1）、（2）用于反映政府筹集应急救灾资金的能力，政府是否能及时调整财政预算充实救灾预备费以筹集到足够的救灾资金；财政救灾专项资金在救灾中做出了多大的贡献。该指标可以根据财政部门公布的筹集到的专项救灾资金以及救灾预备费数额来计算。指标（3）反映社会捐赠在应急救灾款物总价值中所占的比重，用于评价社会对灾情的关注度，社会筹集资金的能力，社会救助能力等。该指标可以根据民政部门、红十字会等统计的社会捐赠救灾款物数额和总救灾款物价值来计算。指标（4）需要通过观察财政、民政等部门是否致力于开拓应急救灾款物的筹集渠道，大力宣传救灾宣传发动社会救灾捐款，多样化应急救灾款物筹集方式，可通过咨询相关专家来予以评价。指标（5）反映筹集到的救灾资金按受灾人数平均分摊到灾民手中的资金量，评价应急救灾资金筹集的效果。该指标可根据民政部统计的总救灾资金金额以及受灾人数来计算。

2. 接收环节指标

主要是为了评价应急救灾款物接收渠道的畅通性以及接收工作的效率性设计的指标。指标（1）、（3）可根据观察应急救灾款物接收是否及时设置了正规的捐赠地点、提供了明确的捐赠渠道与方式、设立了救灾捐款专户；观察并询问是否按时上报并公布接收的救灾捐赠款物数额或价值等来判断，可以通过审计人员的职业判断来予以评价。指标（2）反映救灾款物接收记账工作的效率和效果，评价现有的记账方式是否高效、有序；是否存在漏洞并需要进行改进；是否有利于应急救灾款物接收工作的开展。该指标的数值可以通过查看记账记录，进行账实核对等方式来获取。

3. 拨付环节指标

主要是针对应急救灾款物拨付是否及时、足额，拨付的救灾款物的到位情况等设计的指标。指标（1）反映应急救灾款物下拨到各级地方政府后，是否足额到位。该指标可以根据公布下拨的财政救灾资金与地方各级政府实际到位的救灾资金数额计算。指标（2）反映应急救灾款物下拨后抵达各级地方政府的周转速率，评价应急救灾款物拨付周转的效率。该指标可根据下拨后实际抵达地方政府的的天数与预期的应急救灾款物到达天数计算，预期到达天数可通过询问相关负责

人获取。指标（3）评价应急救灾款物下拨后，各级地方政府是否截留、滞留应急救灾款物，是否及时下拨到基层主管单位。

4.分配环节指标

该环节主要是定性指标，指标（1）（2）分别反映应急救灾款物是否按照相应的标准进行分配并兼具了公平；应急救灾款物的分配是否通过媒体、互联网或张贴公告的方式进行了公布。这两个指标需要通过问卷调查来获取信息。

5.使用环节指标

主要是为了衡量应急救灾款物的使用是否经济、有效，是否及时、经济、高效地进行救灾物资采购工作，有无浪费情况等设计的指标。指标（1）是定性指标，主要衡量应急救灾物资采购是否及时、有时效。审计人员可通过询问相关负责人，来对获取该指标的信息。指标（2）（3）（4）反映采购计划的实现程度，采购成本的控制情况以及采购物资的质量是否合格等，衡量应急救灾物资采购是否具有经济性，采购效果等。指标的数值可以通过查看有关的采购记录和会计记录等来获取。指标（5）（6）反映应急救灾款物使用是否让社会大众以及灾民满意，使用情况是否公开透明。指标可以通过调查问卷的方式获取相关的信息。

6.管理环节指标

主要是为了判断应急救灾款物现行管理制度的效果设计的指标。该环节指标（1）是定性指标，用于衡量应急救灾款物管理制度是否完善，审计人员可通过查看相关的记录是否健全，手续是否完善，通过跟踪调查管理过程来获取指标的信息。指标（2）反映可循环使用的应急救灾物资，如帐篷、医疗设备等是否进行了回收，评价应急救灾款物管理的经济性和效果性。

三、应急救灾款物绩效审计的评价方法

根据上述应急救灾款物绩效审计评价指标体系，及第三章中提出的评价标准，本文将结合一些常用的评价方法对应急救灾款物绩效水平的综合评价进行说明。

首先应确定绩效评价的标准，本文认为可将应急救灾款物绩效划分为五个等级的标准即“好、较好、一般、较差、差”，其对应着五个区间即“优异区间、良好区间、中等区间、较差区间和很差区间。”根据相关的法律法规、历史依据、

政策目标、理论依据和专家经验等确定出五个区间的临界标准值如 α 、 α^- 、 β 、 β^- 、 γ 。然后可采用递进平均法，将所取得的五个等级的标准值，及两个相邻等级的标准值取得的中间值作为等级边界值，这样便得到了五个等级的区间标准值。接着通过对每个等级打分，可以使每个等级区间都对应一个分值（如给每个等级区间 20 分的分值）。具体情况如表（5.3）所示：

表 5.3 指标标准值、标准区间和计分区间

等级	标准值	标准区间	分值区间
好	α	极好值 $\sim (\alpha + \alpha^-) / 2$	100 ~ 80
较好	α^-	$(\alpha + \alpha^-) / 2 \sim (\alpha^- + \beta) / 2$	80 ~ 60
一般	β	$(\alpha^- + \beta) / 2 \sim (\beta + \beta^-) / 2$	60 ~ 40
较差	β^-	$(\beta + \beta^-) / 2 \sim (\beta^- + \gamma) / 2$	40 ~ 20
差	γ	$(\beta^- + \gamma) / 2 \sim$ 极差值	20 ~ 0

将标准值划分等级以后，接下来则可以根据确立的指标和标准值，选取合适的数据处理方法，对评价指标进行正向化和无量纲转化并通过对单项指标赋予权重值并进行加权，综合合成，形成绩效综合得分。

（一）指标正向化和无量纲化处理

在构建的评价指标体系中，由于指标数值和方向不同，必须进行指标的正向化和无量纲化处理，否则将会导致对应急救灾款物绩效评价的不合理性。

指标方向为“-”采用倒数变换法进行正向化处理（式 5.1），通过数值处理就能体现出指标的数值越大，应急救灾款物绩效水平越高。

$$x^* = 1 / x^- \quad (5.1)$$

其中， x^- 是方向为“-”的指标的原始数值， x^* 是其正向化处理后的指标值。

对于指标的无量纲化，采用归一化方法进行处理（式 5.2）。

$$x = (x^* - x_{\min}^*) / (x^* - x_{\max}^*) \quad (5.2)$$

其中, x 为归一化后的指标数值, x^* 为所有(包括正向化处理后)的指标数值, x_{\min}^* 和 x_{\max}^* 分别为该指标区域各评价个体的最小值和最大值。

(二) 指标权重的确定

指标权重是指各个指标在指标体系中所占的比重, 由于各评价指标在指标体系中的作用和地位不同, 需要根据各指标对上一级指标的影响程度赋予其权重, 只有合理的指标权重赋值才能得出准确的审计结果。

确定权重的方法很多, 如专家咨询法(Delphi)、专家排序法、层次分析法(AHP)、秩和比法、相关系数法、主成分分析法(PCA)和因子分析法等, 但各种方法均有其优缺点。其中, 目前最为常用的方法是专家咨询法和层次分析法, 然而这两种方法受人为因素影响较大, 主观性强。基于此, 本文认为可以采用“主观性”和“客观性”结合起来的组合方法确定指标权重, 即层次分析与主成分分析的组合方法。层次分析法在一定程度上反映了主观偏好, 而主成分分析又完全依赖于客观数据, 将两者结合起来会使权重更为合理。这种组合方法如(式 5.3)所示, 式中 w_i 为第 i 项指标权重, w_i^{AHP} 为用层次分析方法确定的第 i 项指标权重, w_i^{PCA} 为主成分分析方法确定的第 i 项指标权重, λ 为主观偏好系数, $1 - \lambda$ 为客观偏好系数, 其中 λ 取 $[0, 1]$, 其值由对权重赋值者根据偏好给出

$$w_i = \lambda w_i^{AHP} + (1 - \lambda) w_i^{PCA} \quad (5.3)$$

(三) 指标的加权综合记分

指标值综合记分的方法很多, 常用的有线性加权和法、乘法合成法、加乘混合合成法等, 本文认为可以采用线性加权和法(式 5.4), 式中 F 表示应急救灾款物绩效水平的综合评价价值, x_i 为归一化后的无量纲指标, w_i 是相应的指标权重。

$$F = \sum x_i w_i \quad (5.4)$$

最后将得出的综合评价价值与上表的标准区间进行对照评价, 即可得出救灾款物的绩效水平。

第六章 结论与展望

第一节 结论

本文在总结和继承现有理论与实践经验的基础之上,从分析应急救灾款物绩效审计的相关理论入手,结合应急救灾款物绩效管理的现实需要,针对审计程序构建、审计评价指标体系设计等问题进行了较为系统的研究,进而得出以下研究结论:

第一,目前我国部分学者对应急救灾款物的审计及应急管理的审计进行了研究,但是从绩效审计角度出发的研究甚少,现有的很多文献仅仅是提出了开展应急救灾款物绩效审计的理念和观点,但是并没有对这方面进行实质性的研究。

第二,从应急救灾款物绩效审计的相关理论分析可以看出,应急救灾款物绩效审计是在应急救灾款物审计中加入绩效审计的理念,以创新目前的审计模式。应急救灾款物绩效审计是基于一般的经济学理论产生的,它具有绩效审计的特点,应将其特有的原则作为指导,综合运用应急救灾款物审计和绩效审计的方法,以设定的评价指标体系为手段来开展审计工作。

第三,通过对应急救灾款物绩效审计的相关现状分析可以看出,目前应急救灾款物管理和使用中存在的违规违法问题逐渐减少,但是应急救灾款物管理和使用依旧存在着低效、浪费问题,督促应急救灾款物管理部门提高效率催生了应急救灾款物绩效审计。我国审计机关对应急救灾款物绩效的监督审查工作已取得了一定的成效,相关的法律规章制度不断完善,审计机关建立起了相应的应急监管组织体系,并明确了各自的职责。

第四,应急救灾款物绩效审计是对一般应急救灾款物审计的进一步延伸和扩展,它既包括了一般应急救灾款物审计的特点、范围、目标等,又凌驾于一般之上,它是在保证了合规合法性的基础之上提出的对管理的经济性、效率性、效果性、公平性和透明性的进一步要求。因此应急救灾款物绩效审计的侧重点在审计的准备阶段、实施阶段、报告阶段、结果运用阶段都异于一般的应急救灾款物审计,并且在此基础上它还增加了后续评价阶段,同时在审计过程中还需要设立相应的指标和标准来进行评价,可见它更强调对审计结果的衡量和评价,更注重运

用审计结果督促应急救灾款物管理部门改进管理模式，提高管理效率。

第五，应急救灾款物绩效审计评价指标体系的设计是针对应急救灾款物管理各环节的特点及该环节审计的重点关注事项来设置的，各具特色，既包含了定性指标也包含了定量指标，设计的指标本着精简、易懂、实用的目的出发，以期为今后该领域的进一步研究做好铺垫。

第二节 展望

应急救灾款物绩效审计是一种新的审计模式和审计理念，目前国内对这种审计模式的提法还较少，本文仅仅是建立在现有的理论和理念上的一种拓展和创新。由于前人对应急救灾款物绩效审计的研究较少，可参考的文献也不多，加之笔者的学识有限，实务经验较少，创作时间较短，因此所构建的应急救灾款物绩效审计程序和设计的评价指标体系可能会存在较大的缺陷。应急救灾款物绩效审计研究才刚刚起步，许多相关的问题还有待于在实践中做深入的探索，以进一步完善应急救灾款物绩效审计的理论、程序、评价指标体系、评价方法等，推动应急救灾款物绩效审计工作的具体实施。

参考文献

- [1] 蔡春, 刘学华. 绩效审计论 [M]. 北京: 中国时代经济出版社, 2006 .
- [2] 常琪. 给人民交上一本明白账——审计署社会保障审计司王中信审计司长谈抗震救灾款物审计 [J]. 中国审计, 2008, 26 (10): 45-47 .
- [3] 车萍, 赵文杰. 变事后审计为全程监督 [J]. 中国审计, 2004, 22(13) : 23-25 .
- [4] 方海洲, 周鹏. 慈善资金审计的重要意义、要素和环节 [J]. 审计与理财, 2009, 26(5) : 46-48 .
- [5] 郭济. 政府应急管理实务 [M]. 北京: 中共中央党校出版社, 2004 : 196-269 .
- [6] 国务院办公厅. 关于汶川地震抗震救灾捐赠资金使用指导意见, 国办发(2008)51 号, 2008 .
- [7] 郭薪宁, 王运陈. 灾害审计的问题与对策研究 [J]. 中国管理信息化, 2008, 11(18) : 57-58 .
- [8] 黄典剑. 现代事故应急管理 [M]. 北京: 冶金工业出版社, 2009 .
- [9] 华金秋. 抗震救灾资金审计探析 [J]. 中国地质大学学报: 社会科学版, 2008, 8(4) : 102-106 .
- [10] 何平. 政府支出绩效审计研究 [D]. 上海: 复旦大学, 2008 .
- [11] 李敦嘉. 效益审计的理论结构 [M]. 北京: 中国审计出版社, 1996 .
- [12] 李凤鸣. 审计学原理 [M]. 北京: 中国审计出版社, 2000 : 28-79 .
- [13] 李星吾. 跟踪审计审什么 [J]. 审计月刊, 2004, 20(7) : 17 .
- [14] 李越东. 救灾物资审计内容与方法浅析 [J]. 财会通讯, 2009, 38(4) : 23-24 .
- [15] 李真. 地方财政专项转移支付资金的绩效审计 [D]. 开封: 河南大学, 2010 .
- [16] 刘宝珍, 张涛, 周孝平. 对强化救灾资金物资审计监督的思考 [J]. 审计月刊, 2008, 24(7) : 18-20 .
- [17] 刘秋明. 国际政府绩效审计研究: 一个文献综述 [J]. 审计研究, 2007, 23(7) : 36-40 .
- [18] 麻宝斌, 王郅强. 政府危机管理理论与对策研究 [M]. 长春: 吉林大学出版社, 2008 : 73-156 .
- [19] 倪升文. 如何开展抗震救灾专项资金及物资的审计 [J]. 审计与理财, 2009, 26(1) :

26 .

[20] 庞继英, 耿金岭, 李春友. 公益性项目效益审计评价模型的构建与应用研究 [J]. 审计研究, 2010, 26(5) : 35-41 .

[21] 彭华彰. 政府效益审计论 [M]. 北京: 中国时代经济出版社, 2006 .

[22] 齐平军. 全过程跟踪审计应注意的几个环节 [J]. 全国商情, 2009, 24(24) : 84 .

[23] 任月君, 王悦. 经济效益审计 [M]. 大连: 东北财经大学出版社, 1999 : 35-102 .

[24] 审计署办公厅. 《关于汶川地震抗震救灾资金物资审计情况公告》, 审计署办公厅发(2008) 1 号, 2008 .

[25] 审计署科研所“效益审计程序与方法研究”课题组《效益审计程序与方法研究》2005 .

[26] 童学敏. 对汶川地震救灾款物审计的研究 [J]. 华商, 2008, 23(16) : 43 .

[27] 王绍玉. 地方政府应急体系建设理论与实务 [M]. 哈尔滨: 哈尔滨出版社, 2004 : 237-312 .

[28] 王运陈. 救灾款物审计存在的问题与应对策略 [J]. 审计月刊, 2008, 24(7) : 17-18 .

[29] 王中信. 重大突发性公共事件全过程跟踪审计方式探讨 [J]. 审计研究, 2009, 15(6) : 3-12 .

[30] 吴仙惠, 刘永康. 非常规审计与常规审计的区别 [J]. 现代审计与经济, 2008, 24(4) : 34 .

[31] 项文卫. 审计机关应急管理再探 [J]. 现代审计与经济, 2010, 26(6) : 7-8 .

[32] 习菁. 突发性自然灾害救灾资金物资跟踪审计相应机制构建 [J]. 商业会计, 2009, 30(24) : 22-23 .

[33] 邢俊芳. 效益审计中国模式探索(上册) [M]. 北京: 中国经济时代出版社, 2005 .

[34] 杨晨辉. 应急物资审计的若干建议——以汶川地震救灾物资的审计为例 [J]. 现代商业, 2008, 15(21) : 157 .

[35] 杨德明, 夏敏. 重大自然灾害后的政府审计行为研究 [J]. 审计与经济研究, 2009, 24(3) : 37-41 .

[36] 竹德操, 吴云飞, 达世华. 经济效益审计 [M]. 北京: 中国审计出版社, 1997 .

[37] 《中国应急管理》编辑部. 领导干部预防和处置突发公共事件——实用指南与案例分析 [M]. 北京: 国家行政学院出版社, 2008 .

[38] 朱军. 我国救灾资金管理现状透视 [J]. 中国减灾, 2005, 15(4) : 35-37 .

[39] 周晓丽. 灾害性公共危机治理 [M]. 北京: 社会科学文献出版社, 2008 .

- [40] 周雪飞 . 加强抗震救灾资金物资监管的新思路 [J] . 财政监督 , 2008 , 8(12) : 36-37 .
- [41] 周云平 . 转型期政府绩效审计模式研究 [M] . 济南 : 山东人民出版社 , 2008 .
- [42] Barzelay M. Central Audit Institutions and Performance Auditing: A Comparative Analysis of Organizational Strategies in the OECD [J] . Governance: An International Journal of Policy and Administration 2007, 3: 235-260.
- [43] Chelimsky and Shadish. Performance Audit Scope and the Independence of the Australian Common wealth Auditor-General [J] . Financial Accountability & Management, 1997, 3.
- [44] James Guthrie. The Contested Nature of Performance Auditing in Australia [J] . International Journal of Public Sector Management, 2001, 3.
- [45] Jacobs K. Value for Money Auditing in New Zealand: Competing for Control in the Public Sector [J] . British Accounting Review, 1998, 3: 343 -360.
- [46] Johnsen A. Meklin P. Oulasvirta L. and Vakkuri J. Performance auditing in local governmental exploratory study of perceived efficiency of municipal value for money auditing in Finland and Norway [J] . The European Accounting Review, 2001, 3.
- [47] Ken S.C et al. Implementing Performance Measurement Innovation: Evidence from Government. Accounting, Organizations and Society, 2004, 29: 243-267
- [48] Lapsley I. Research in public sector accounting: an appraisal [J] . Accounting Auditing and Accountability, 1998, 1.
- [49] Morin D. Influence of Value for Money Audit on Public Administrations: Looking beyond Appearances [J] . Financial Accountability & Management, 2001, 5.
- [50] Parker L. D. and Guthrie J. Performance Auditing: the Jurisdiction of the Australian Auditor General-De Jure or De Factor [J] . Financial Accountability & Management, 1992, 2.
- [51] Percy I. The Best Value Agenda for Auditing [J] . Financial Accountability & Management 2001, 4: 351-361.
- [52] Pollitt C. Performance Audit in Western Europe: Trends and Choices [J] . Critical Perspectives on Accounting, 2003, 14: 157-170.
- [53] Ronald Dell' Agnese. Performance Auditing For Economic Development [J] . Economic Development Review, 1986, 7.

致 谢

时光荏苒，光阴如梭，随着这篇论文的完稿，我三年的研究生阶段的学习和生活也即将结束。回首往昔，感慨不已，对收获知识的喜悦，对给予我关爱的师长与同学的感恩，都使我内心澎湃不已。即将踏上新的征程，我此刻却万千不舍。

我首先要感谢我的导师朱锦余教授，他的悉心教导和谆谆教诲使我无论在思想上还是学习、生活上都受益匪浅，这些将伴我终生。在论文写作过程中，从论文的选题到论文框架的构建，从文献的查阅到资料的整理，从论文的初稿到论文的不断完善，无一不倾注着朱老师的心血和汗水，对他的感激之情溢于言表。在此，仅致以最真诚的谢意！

此外，我要感谢会计学院陈红院长，罗莉副院长及各位任课老师，是他们传授给我全面而扎实的专业知识，为论文的写作及以后的研究打下了深厚的基础。感谢在开题报告中给予我指导与建议的叶明老师、余晓燕老师和李小军老师，论文的完成离不开他们的指导和帮助。还要特别感谢对我论文提出宝贵意见的曹细钟老师、郭智明老师，他们对学术的严谨，及对科学的钻研精神，让我深深触动。

感谢我的同窗及好友，独学而无友，则孤陋而寡闻。特别感谢在我的论文写作期间陪伴我并鼓励我战胜挫折和困难的吴秀伦博士、缪滔同学、廖涛同学、綦琦同学以及我的同寝好友王边莲同学、解晓丹同学、李华荣同学，因为你们的帮助本文才得以顺利完成。我还要感谢所有关心鼓励过我的朋友和同学们，是你们伴我度过了短暂而又充实的研究生生活。在此，对他们表示深深的谢意！

最后，我要由衷的感谢我的父母，是他们勤勤恳恳的劳作、无怨无悔的付出、无微不至的关怀、始终如一的支持让我顺利完成学业并不断成长。在此，祝他们永远幸福安康！

攻读硕士学位期间的研究成果

发表论文：

[1] 朱芮影 . 我国自愿性与强制性审计师变更研究述评 [J]. 现代商贸工业 , 2010 , 23 (7): 260 .

参与课题：

参与财政部 2008 年度重点会计课题《合同内部控制规范与典型案例分析》 , 已结题 , 鉴定为结果优秀

出版著作：

参与编写并出版《合同风险管理与内部控制》, 大连出版社出版, 2009 年