

基于免疫机理的政府绩效审计模式研究

侯晓红(博士生导师)¹ 赵灵敏¹ 干巧²

(1.中国矿业大学管理学院 江苏徐州 221008 2.电子科技大学计划财务处 成都 611731)

【摘要】政府绩效审计模式对提高政府绩效审计的效率具有重要的作用。随着审计“免疫系统功能论”的提出,研究体现免疫系统功能的绩效审计模式势在必行。本文基于免疫学基础,集合事前审计、事中审计和事后审计的功能,弥补已有模式缺陷,构建了再次应答绩效审计模式和初次应答绩效审计模式。

【关键词】免疫系统 绩效审计模式 再次应答 初次应答

随着我国社会经济的快速发展,政府绩效审计的客观环境变化,刘家义审计长提出了“现代国家审计是国家经济社会运行的‘免疫系统’”的观点(刘家义,2009),该观点深化了政府审计本质,是新形势下国家审计创新和发展的行动指南(刘英来,2008)。因此,在1986年由审计机关国际组织提出的以经济性、效率性和效果性为重点的“经济控制论”已不能满足我国经济形势下对政府绩效审计的要求,《审计署2008至2012年审计工作发展规划》把充分发挥审计的“免疫系统”功能作为审计工作总体目标,要通过推进政府绩效审计来增强审计在国民经济建设和发展中的“免疫系统”作用。

“免疫系统论”的提出,扩展了现代政府审计的职能,在经济监督、经济评价、经济鉴证等现有功能的基础上补充了审计的“防护、清除、修补”三大功能(时现等,2009)。在这种背景下,刘玉娟(2009)提出了政府绩效审计应坚持风险导向,杨桂花等(2010)将审计免疫系统论与风险导向审计相结合,用于绩效审计实践,张英婕(2011)结合审计署有关绩效审计规划和政府绩效审计发展方向,综合考虑审计风险的现实存在,构建政府绩效审计模式;但这些研究只是停留在对“免疫系统”功能认识上,并没有考虑实现“免疫系统”功能的运作机制,不具有实践指导性。因此,如何根据免疫系统原理,构建一种新的绩效审计模式,对有效发挥审计在国民经济运行中的免疫系统功能具有重要的现实意义。

一、免疫系统的功能与原理

1. 免疫系统功能。健康人体能够保持机体的稳定并且保护自身免受外部病原体的侵害缘于人体内一个重要的系统——免疫系统。免疫系统是由免疫活性分子、免疫细胞、免疫组织和器官组成的复杂系统,具有识别能力,能够检测并清除病毒,并有效防止病毒的再次侵害,实现防御、自稳及监视的功能。

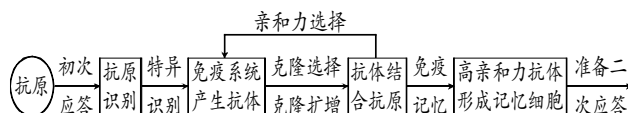
(1)生理防御功能。当微生物侵入人体后,体内一些特别的细胞便发挥各自的功能,从而抑制病原微生物在体内繁殖或将其消灭,同时也能清除微生物代谢产物的毒害作用。

(2)自身稳定功能。人体要维持平衡和稳定,必须依赖免

疫系统。免疫自稳功能,指机体对自身成分的耐受、对自身衰老和损伤细胞的清除、阻止外来异物入侵并通过免疫调节达到维持机体内环境稳定的功能。

(3)免疫监视功能。机体在生命过程中,经常因自发的或受病毒和化学因素的影响而引起细胞突变。免疫淋巴细胞不仅可识别这些突变的细胞加以消灭,并且当下次再次遇到类似病原时可以快速清除。

2. 免疫系统的基本原理。免疫系统如何发挥免疫系统的功能,是通过免疫机制执行免疫应答任务来实现的。具体如下图所示,特异抗原识别细胞,比如巨噬细胞,在身体中巡游发现抗原,摄取抗原特征,特异地识别抗原,并由此刺激免疫系统产生抗体,抗体不断分裂并结合抗原,经过亲和力选择机制,经过克隆选择和克隆扩增的过程,将具有高亲和力的抗体保留,并相应产生记忆细胞,保证在二次应答中可以更快速地对相同病原体反应并清除。



免疫防御机制简化图

免疫应答过程分为初次及二次免疫应答,初次应答是对以前从未见过的病原体的应答过程,初次应答学习过程很慢,需要一定的时间来清除病毒;在初次应答后免疫系统仍保留一定数量的记忆细胞,当再次遭遇异物后免疫系统能够快速反应并反击抗原,这个过程称为二次免疫应答,二次应答更迅速,无须重新学习。

二、基于免疫机理的政府绩效审计模式构建

生物免疫系统功能体现为“防御、自稳及监视”三方面,要发挥好政府绩效审计免疫功能,政府绩效审计模式也应具有相应的免疫功效,即在“防御”方面,面对被审计对象出现的问题,能够及时解决;在“自稳”方面,能够随着新的审计环境的变化以及经济形势的发展,对已有问题及其解决方案进行甄别与完善,不断增强其对外抵抗的能力;在“监视”方面,对已

经出现的问题具有抵抗性,能够快速反应并清除,而面对新的问题,能够较快的提前做出反应,提前预测相关问题,并进行预防。因此,政府绩效审计模式应该具有防御机制以及识别机制,对已经出现的问题,建立“标准问题数据库”,实行再次应答,避免再次发生;而对出现的新问题,实行初次应答。

综上所述,有效的政府绩效审计模式不仅应集合事前审计、事中审计和事后审计的功能,还应该以免疫学为基础,杜绝和避免已发生的问题再次发生,为国民经济的健康发展提供免疫能力,从而在根源上提高政府绩效审计的效率和作用。因此,基于免疫系统原理构建的政府绩效审计模式不仅能够超越事前审计、事中审计和事后审计系统的功能,而且还能兼顾过程模式和结果模式的功能,改善风险模式耗费大且操作难的问题。由此,以减少和避免已发生的同类问题的再次发生,构建了再次应答绩效审计模式;以清除新出现的问题,构建了初次应答绩效审计模式。

1. 再次应答绩效审计模式构建。我国开展绩效审计始于20世纪80年代,根据已有的绩效审计工作成效,对已发生的问题及处理方案进行信息的收集与整理,是国家审计的宝贵资源,能起到避免同样问题再次发生的功能,推动了绩效审计的发展。

(1)已有问题标准化——抗原识别。政府绩效是以财政收支、财务收支及其有关经济活动为审计客体的,它具有不定期性、项目多样性、跨部门性的特点。因此,以公共项目、政府行为、某项政策等立项的经济事项为起点,通过专业人员知识以及经验,识别项目已存在的相关问题,比如政府决策质量问题,项目实施的目标手段或机制是否最佳等问题,项目结果实现程度以及是否满足群体需求的问题,最终建立标准的“问题清单领域”。

(2)典型问题解决方案标准化——抗体产生。针对识别出的问题,有针对性的对其“经济性、有效性、效果性”进行评价,最重要的是分析出问题的原因,找出解决问题的办法,并进行标准化,最终减少相同问题出现的概率,起到防患于未然的作用。

(3)典型方案甄别与完善——抗体结合抗原。解决相应问题的方案很多,通过对方案的分析与实施,找到适合的方案,有助于相关或相同项目的顺利实施,制止相应问题的出现,收到“免疫”功效,真正实现绩效审计的服务功能。

(4)典型方案存储——记忆细胞产生。对典型问题的方案存储,是实现免疫系统功能的核心,只有对信息进行存储,才能实现对相关问题的再次应答,有利于资源的共享以及效率提高。

(5)典型问题与典型方案更新——免疫系统自适应系统。免疫系统会通过免疫细胞的增殖和选择作用,不断地产生新的抗体,最终生成适合的抗体来消灭抗原,从而动态地适应外界环境的变化。随着审计客观环境的变化,应针对具体项目、具体问题、具体的外部环境进行更新,通过循环与完善,建立健全的免疫应答机制。

2. 初次应答绩效审计模式构建。初次应答审计绩效模式是在再次应答绩效审计模式的基础上建立的,随着我国国民

经济的发展,被审计对象也会出现新的问题,初次应答模式的建立能够实现超前审计的功能,预见性地提出可能出现的新问题,超前地研究防止问题出现的方案,并注射“疫苗”,防御病毒的侵害。具体的过程与再次应答模式一致,最终目的是抵御一切外来“病毒”的侵害,最大限度地实现防御、自稳及监视的功能。

三、政府绩效审计模式构建的保障

构建基于免疫系统绩效审计模式,能够实现绩效审计功能,具有可操作性,但要使绩效审计模式运行的更好,需要配备检验和识别“项目病症”的组织,才能“对症下药”。同时,为了抵御同样病毒的侵害,提高绩效审计的效率,还应该建立“记忆库”。

1. 高效有序的审计组织。绩效新模式的建立,要求从“抗原识别”到“抗体产生”都需要高素质的专业审计人员完成。因此,需改善传统的分部门、分专业管理机制,根据具体政府部门、单位或项目的经济活动特点,整合审计资源,建立以经济事项为核心,配备相应的财政、金融、法律、计算机专业等审计专业人才,形成独立的审计机构和人员绩效审计作业模式。能进一步改善经济管理工作,提高政府部门、单位或项目绩效的经济监督活动的效率和专业性,降低绩效审计风险,更好地发挥“免疫系统”功能。

2. “记忆库”的建立。绩效审计“记忆细胞”的作用是存储项目经济中的典型问题及方案,抵御相应问题的再次出现,有效实现政府绩效审计的免疫功能。“记忆库”的建立是发挥审计“免疫系统”功能的保证。由此,利用计算机联网技术,以独立审计机构为网点,以审计经济活动中所出现的相关问题为对象,建立联网计算机信息系统,来实现绩效审计的免疫应答机制。首先是再次应答,即对审计经济活动中已经出现的问题以及问题解决方案和实施方案进行信息存储,建立“问题领域清单”绩效审计模式,当需要应对相同的经济事项时,即可以调用信息系统对事项存储的相同问题或者相关问题的解决方案,大大提高绩效审计效率,并在此实施基础上完善绩效审计机制,实现“免疫系统”的防御、自稳、监视功能。其次是初次应答,这个阶段需要花费大量的时间进行调整,主要针对未发生过的新问题,来进行分析与研究并找到预防的方法,并加入“记忆库”,实现再次应答的过程。

综上所述,免疫系统功能的提出,要求绩效审计必须在发挥其评价与监督的同时,实现免疫系统的功能。而免疫系统的发挥主要凭借其完善的免疫防御机制,从这方面入手,构建以问题为导向的绩效审计应是绩效审计模式发展的主要方向。在问题导向模式下,政府绩效审计主要是对审计中发现的问题进行理解和解释,并讨论解决处理这些问题所采取的措施,力求不再出现同类问题,超越了事前审计、事中审计以及事后审计功能,实现真正意义上的审计为国民经济服务的理念。

主要参考文献

1. 张英婕. 政府绩效审计模式的现实选择——基于审计发展背景的分析. 华东经济管理, 2011; 8
2. 施青军. 论政府绩效审计模式. 经济研究参考, 2010; 31