

审计法学研究会首届学术研讨会综述

齐兴利^a, 刘何斌^b

(南京审计学院 a. 法学院; b. 审计与会计学院, 江苏 南京 211815)

2015年5月16日,由江苏省法学会审计法学研究会主办、南京审计学院法学院承办、南京市浦口区人民法院协办的“江苏省法学会审计法学研究会首届学术研讨会”在南京审计学院隆重召开。来自南京审计学院以及江苏省社科院、江苏省审计厅、江苏省人民检察院、江苏省高级人民法院、江苏省公安厅、南京市中级人民法院、审计署驻南京特派办、东南大学、南京财经大学、南京师范大学、江苏省各地方审计局、明发集团、江苏金易律师事务所、江苏东银律师事务所、江苏同仁律师事务所、南京国资投资集团等各界的专家学者参加了此次学术研讨会。

围绕“审计法与国家治理”主题,针对“审计法与国家治理”的理论和实践及其他相关热点问题,并结合党的十八届三中全会和四中全会的精神,就当前实务发展中遇到的主要问题,与会专家学者展开了激烈的研讨,进行了思想上的碰撞,发表了一些有新意、有见地的观点,如:审计与法律分立;将国家审计上升为除立法、行政、司法权力以外的“第四种权力”,依法审计是国家审计工作的生命和精神支柱;经济宪法理论视角下的财政权是国家经济权力乃至一切权力的根本所在;反腐驱动经济创新与发展成为国家治理的重要内容,国家审计保障国家治理目标的实现;等等。会议还就国有企业境外投资审计、跨国审计监督冲突与协调、宋代审计机制、PPP模式下的审计法律问题、审计执法与处理处罚及问责制度等方面进行了研讨。我们现对本次研讨会的主要观点进行综述。

一、审计法与国家治理的理论研究

党的十八届四中全会确立了审计监督在国家监督体系中的地位和作用,通过审计监督的完善可以使之与其他监督手段相配合,从而形成对行政权力的强有力的制约与监督以实现对国家的善治,通过国家审计可以推进国家治理法治化的进程。与会专家针对审计与国家治理的有关问题进行了探讨。

(一) 国家审计法治建设

南京审计学院院长晏维龙教授提出:国家审计与国家法治无论是在理论中还是实践中都是相辅相成、互为支撑的。一方面,国家审计在实施的过程中要依照法律来进行审计,它是实现国家法治的重要载体与内容,推进国家审计法治实现是国家治理中法治国家的重要主题;另一方面,依法治国是国家审计的基本内涵与基本要求,国家治理法治化建设程度高低与国家审计功能实现正相关。进而言之,国家审计法治化与现代化是国家治理体系和治理能力现代化的重要标志,国家审计法治建设水平与能力决定着国家治理能力和水平的高低。结合法治建设的规律和国家审计的特点,晏维龙教授认为,国家审计法治建设要以权力保障这一国家法治精神为基础,通过权力制约的国家法治路径来着

[收稿日期]2015-05-26

[作者简介]齐兴利(1963—),女,黑龙江伊春人,南京审计学院法学院教授,主要研究方向为政府审计及法务会计;刘何斌(1990—),男,安徽蚌埠人,南京审计学院审计与会计学院硕士生,主要研究方向为资源环境绩效审计。

力构建国家审计法治的前提,即构建完备的审计法律规范体系,并通过体制机制的完善来推进审计法治实施体系的建设,充分发挥审计法治在依法治国中的实施效能。他还提出要以审法分立作为国家审计法治的愿景来实现国家审计的科学立法、严格执法、公正司法与全民守法这一整套的法治运行环节,促进国家治理体系与国家治理能力的现代化。

江苏省社会科学院副院长刘旺洪教授对审计法治是国家治理的主要力量、审计监督全覆盖法律适用、推进审计法学理论创新等审计法学基本问题进行了深入的分析。

江苏东银律师事务所执行主任巫肇胜认为审计与法治建设密不可分,二者相互依存,相互促进。法治建设是一个渐进的、逐步完善的过程,法治建设全盘性和细致性推动审计工作要立足建设性、坚持批判性。现代法治视野下,审计是推进法治建设的重要途径,是依法治国方略的实施者、推动者,可以促进政府执法水平提高,维护政府及法律尊严,审计与法治是交互契合的,要充分发挥依法审计在推进法治建设中的作用,法治建设也可以促进审计的合法化、规范化,两者交互契合,缺一不可。

湖北荆门市审计局周军认为国家审计是国家治理重要组成部分,审计以其独特属性和功能,在监督权力运行、推进民主法制、反腐倡廉、维护国家安全、深化改革等方面起着重要作用,而目前地方政府在法治建设中存在依法行政进程的不适应、行政主体思想上认识错误等问题。为充分发挥地方审计机关在促进地方政府法治建设作用,他提供六条建议:一是加强公共财政审计,建设法治型政府;二是加强政府投资项目审计,关注绩效,建设效能型政府;三是加强经济责任审计,关注权力运行轨迹,建设责任型政府;四是加强民生项目资金审计,关注民生,建设服务型政府;五是加强资源环境审计,关注生态文明及经济可持续性,建设节约型政府;六是加强审计公开,关注政府行为透明度,建设廉洁型政府。

(二)依宪治国理论框架下的国家审计

晏维龙教授认为,国家审计权实质上已经成为与国家立法权、国家行政权与国家司法权相互并列的“第四种权力”。在行政型审计体制中,国家审计与国家法律的分立自不待言,二者是通过国家审计法律来衔接的。习近平总书记在十八届四中全会上提出要“把权力关进制度的笼子里”,在国家权力的分立与制衡机制中,既通过国家法律来规制国家审计,又通过国家审计来约束和改进国家法律的制定和实施,二者相辅相成,一起服务于国家治理,共同推进依法治国大业。

南京审计学院程乃胜教授认为:财政公权力是现代国家最重要的公权力之一,因此财政公权力必须要有关部门予以监督,而国家审计是对国家财政公权力的专门监督,可以说国家审计是国家法治监督权的重要组成部分,是国家治理的重要基石。按照人民主权学说,人民作为国家的主人,而政府接受人民委托来行使权力,这部分权力必须要予以监督,国家审计机关作为接受人民的委托来行使审计权对国家行政权力进行监督的重要性越来越得到凸显,因此,随着国家现代化的发展,国家审计逐步上升为国家除立法、行政、司法权力外的“第四种权力”。

南京审计学院胡智强教授对我国国家审计现代化进程的历程进行了总结,他认为,我国国家审计在以后的发展中应在国家法治进程和政治制度总体背景下重新确立国家审计模式,对国外政府审计模式要不断地吸收、借鉴它们成功的经验,进而探索一条适合本国审计发展的道路。胡教授认为国家审计体制与政治制度具有相一致的特征,应该与有利于维护和实现人民主权的方向保持一致,国家审计的民主性、公开性将会不断加强。

(三)经济宪法理论下的国家审计权的功能

晏维龙教授指出,国家审计权对法治政府建设发挥重要作用,其法治效能表现在三个方面:一是作为对国家财政公共权力的专门监督方式,国家审计在政府权力架构中发挥权力制约和监督作用;二是国家审计机关通过履行审计监督职能,对公共资金、国有资源、领导干部履职等进行全覆盖监督来规范和维护财政经济的秩序和安全,以求推动法治政府建设;三是审计机关作为政府部门一分子,通

过严格执行依法审计来发挥依法行政的表率作用,以求推动法治政府建设。

南京扬子国资投资集团胡贵安博士认为:国际上大多数国家的通用做法都是以宪法及法律来赋予特定机关的国家审计权。国家审计权的基本内涵要通过对国家审计权力的主体、审计权的对象、审计权的行为来理解,财政权是国家对其财政收支的管理和支配权,国家审计权则是对这样的支配权的制约与监督,这种国家审计权是公众赋予的权力。经济宪法理论认为财政权是国家经济权力乃至一切权力的根本,制约财政权是约束国家经济权力的核心所在,而保护财产权是保护公民经济权利的核心所在,但因为保护财产权的功能主要通过制约财政权的方式实现的,所以“制权”是国家审计权的核心功能所在。因此,在经济宪法理论下来研究国家审计权的功能是重新定位国家审计权的功能,对完善我国审计法律有重要启迪,如对传统的审计以差错纠弊为主的观念加以突破来确立国家审计权的“制权”理念,进而修改我国审计相关法律来保障国家审计权运行的权威性和有效性。

(四) 审计法制与问责制度

江苏东银律师事务所巫肇胜主任认为:现代审计是一个国家民主与法制建设的产物,有赖于法治建设的进步为其提供坚实的法律保障,同时审计又是法治建设的重要组成部分,是推进民主与法制建设的重要工具。

南京审计学院法学院齐兴利教授、明发集团副总裁兼法务审计中心总经理张瑞华等提出,政府绩效审计对国家治理能力作用机理是基于国家治理客观需求开展审计,法制建设影响绩效审计的发展水平。他们通过分析各国绩效审计经验,从法制上诠释绩效审计的法律地位。他们认为绩效审计法制建设的完善方向核心在四个方面:一是明确绩效审计的法律依据与审计行为的标准;二是建立公正透明绩效审计程序;三是将绩效审计与问责机制结合起来,落实绩效审计法律责任;四是从法律上完善绩效审计的相关配套机制。

南京审计学院法学院何新容副教授等认为,建立完善的绩效审计问责制度是建立廉洁、高效的法治政府,实现国家治理现代化的必然要求。根据国家治理的新要求要充分发挥审计机关在多元问责主体中的作用,要从组织问责向个人问责转变,把绩效审计问责作为责任承担的方式,明确以“治庸审计”为导向,通过提高审计机关独立性、确保问责权威性,完善政府绩效审计问责实体和程序性规定、提高问责的可操作性,明确绩效审计问责的结果公告制度、提高问责公开性,建立绩效审计问责错误救济制度、确保问责公开性四个方面来完善政府绩效审计问责法律制度。

二、审计法与国家治理的实践探索

国家审计是我国国家治理重要手段和工具,是国家政治制度中不可或缺的组成部分,承载着维护国家安全、维护国家利益、保障公民的合法权力、促进社会各领域(经济、文化、生态文明、军事等等)管理水平提高的重任,学者们认为现阶段国家审计在我国反腐败中也起到了不可磨灭的作用。

(一) 国家审计的反腐败能力

南京审计学院法学院院长刘爱龙教授通过对审计署在2013年度公布的3个公告的全部内容(移送办结的违法违纪案件和事项处理情况)进行分析后认为,我国当前大陆地区国家审计反腐败案件的主要特征是腐败存在于各个领域之内,权力寻租导致的腐败案件层出不穷,在政府部门和国有企事业单位中尤为明显,在教育系统和科研单位中的腐败问题也不可掉以轻心,而且腐败手段的多样化也对反腐工作提出了高要求。审计机关在实施审计过程中发现了大量的腐败线索及证据,移送给纪检监察机关,为反腐败发挥了不可忽视的作用,让人们直观感受到国家审计发挥反腐败功能的重要意义。国家审计进行反腐败有多方面的优势,如作为法律证据的审计证据有极强的证明力、审计技术的不可替代性,可以推动反腐败制度体制机制的完善。他通过比对、分析案件发现,国家审计重点和反腐败之间有高度的契合性、关联性,所以他认为要在依据法治、国家治理的基本精神指引发挥审计监

督的同时,注重审计监督及其与包括法律监督在内的其他监督方式共同发挥作用的机制建设,这对提升国家审计反腐败能力具有重要意义。

南京审计学院法学院苏欣副教授认为,现在以反腐败支撑经济创新驱动发展成为国家治理的重要内容,国家审计保障国家治理目标的实现,而腐败是影响国家治理目标实现的最大障碍,具体来说,障碍有审计法律制度缺失、独立性不足、审计力量薄弱、对国际审计融入不够、审计结果公告透明度模糊等几个方面,国家审计作为国家治理系统中内生的“免疫系统”以其在反腐败中的独特作用可以克服上述障碍。在新常态经济形势下,各种腐败行为不断闪现,其复杂化、隐蔽化甚至国际化的因素不断增多、加深,这就要求国家审计在进行反腐败治理的同时要结合经济发展的新常态形势不断改革。

南京市审计局高级审计师江金满等基于南京市审计机关查处经济腐败案件实证分析得出结论:腐败犯罪主体多元化,具有实权性、腐败犯罪态势窝案化特点,具有群体性、腐败犯罪领域特定化特点和具有行业性特点。

(二)国有企业境外投资审计与跨国审计监管冲突

南京审计学院法学院殷楠博士认为:国有企业境外投资的成败不仅影响企业的经济效益,还影响国家利益的实现,开展境外审计尤为必要。而近年来出现的国有企业境外投资效益偏低,大范围亏损现象的原因除了投资风险管控不当、经验不足,还有审计制度建设的缺失、境外投资审计多方面受限、境外投资审计覆盖率严重不足、境外投资审计内容涉及面过窄、境外投资项目预算体制存在弊病等原因。为保证对国有企业境外投资这块“真空”领域的审计监督,国家应该重申“依法审计”这一原则。她提出了从立法角度建立境外投资审计制度、确立“三审结合”审计模式、明确国有企业境外投资审计内容和程序相关细则等建议来达到实现反腐败和国有资产增值保值的目标。

南京审计学院法学院孙秀娟博士研究了跨国审计监管的问题,这一问题在金融全球化过程中频频发生,表现为由于不同监管机构对同一监管对象监管要求不一致性而产生的监管竞次,其实质是不同国家法律在此问题上存在的冲突。她认为审计监管合作协议是解决跨国监管冲突的最好措施。

(三)2013—2014年南京市审计执法现状分析与展望

南京市审计局高级审计师江金满结合南京市审计局组织人员在近期对全市各级人民政府、有关部门、被审计单位近年来执行审计法律法规情况开展的一系列全面检查和调研和对市区两级审计机关依法审计情况以及审计项目质量检查情况进行分析,发现贯彻落实审计法律法规取得了成效,如:建立健全了审计相关规章制度,加大了审计法律法规宣传,营造了良好的执法环境;积极履行审计监督职责,逐年强化部门预算执行审计,促进财政资金规范使用和管理,提高财政资金效益;逐步加大审计处理处罚力度,认真做好案件移送工作,注重审计发现问题的整改,彰显了审计执法行为的权威性。但是,他也发现,审计法律法规执行方面还是存在审计项目实施进度缓慢、审计结果公告制度执行力度不平衡、审计处理处罚力度有待进一步加大、审计移送质量有待提高、审计项目查证深度不足和成果不突出以及审计项目质量控制有待增强等问题。他结合实务经验提出了改进措施:加强审计项目计划管理,进一步扩大审计工作成效,加大审计查出与整改力度;进一步提升审计执法水平,加强审计项目质量控制;提升审计规范化水平,加大审计公告力度;推进审计结果全面公布;加大对下指导、协调;优化审计执法环境等。

(四)PPP模式审计中的法律问题

南京审计学院法学院张理博士认为,PPP模式是一种新型的投融资和公共服务提供模式,它在我国未来经济发展将会占据越来越重要的地位,将对公众的生活产生重要影响。他认为PPP模式包含多个主体、合同以及多重法律关系,因此也会给审计工作带来三种困境:一是项目实施过程中风险责任的承担主体不明确,导致政府压力过大,审计工作范围及标准难以明确;二是对PPP项目及实施部门监管制度不完善,给审计工作带来阻碍和额外负担;三是采用PPP模式推进项目实质意义考察欠

缺,会产生徇私舞弊、虚假审计等问题。他针对上述问题提出明确政府责任范围、落实政府审计职责、企业内外监管齐头并进、阶段性审计与长效审计兼顾、重视 PPP 模式项目审计整体系统构建等建议。

三、审计法与国家治理研究中的其他热点问题

(一) 审计法的探讨

南京审计学院程乃胜教授认为,国家审计并不是盲目的,必须要合法合规、有理有据,那么就要依法来进行审计,依法审计是国家审计工作的生命和精神支柱,所以要不断完善国家审计法律体系和审计制度。只要涉及国家财政财务收支问题的规范国家机关行使权力的法律便是国家审计的法律依据,以这样的审计标准来看,我国的社会主义法律体系中的绝大多数法律也是审计法,这样更显现出我国审计法及配套法律的不足,这些问题是亟待解决的。

南京审计学院法学院胡天成副教授认为:法律程序对于实体法律贡献是巨大的,法律程序理性在审计法的体现不仅仅是工具理性,更重要的是自然理性,法律程序是对人情思维和权力思维的阻却。对审计法律而言,需要避免和防止目前审计工作价值的虚无、被审计对象的人为选择、审计结果的非透明性等非正常表现,要从以下几个方面入手:一是审计机关和审计人员绝对中立;二是审计的当事人应自由平等地参与审计过程;三是审计过程的公开性和审计报告的及时性;四是审计机关做出审计决定的事实和理由应完全公开。

南京审计学院法学院尚永昕老师研究了国家审计的性质学说的演变史,认为我国国家性质学说演变的过程中曾出现会计检查说、经济监督说、财政监督说以及“免疫系统”说等学说。他认为国家性质的演变深化对我国的审计立法中的目的条款与职权条款产生重要影响,基于审计本质上应该是一个国家经济社会运行的“免疫系统”的“免疫系统”说,审计立法应当在立法目的与职权上强调风险管控内容,并在立法中规定与风险管控相关的财政预警制度、重大资金使用项目的审计风险评估制度和审计报告复评制度。

(二) 宋代审计的研究

南京审计学院法学院肖建新教授对宋代审计机制进行研究后认为,宋代通过不断的审计实践和立法,审计机制逐渐形成和不断完善,尤其反应、制约、奖惩机制渐具规模,一定程度上保证了审计机构的正常运行。宋代的审计机制的具体化、明朗化、法律化都在我国历史上是很少见的。审计机制的发挥与政治体制和环境密切相关,但其发展程度还并未成熟,在不同时期的作用也是有所区别的。

安徽师范大学副研究员李永卉把宋代粮科院审计和事前审计结合起来进行研究,认为粮科院作为宋代财政、军事物资管理重要机构之一,其在官物支取等事务中主要行使事前审计职权,包括严格按照定期限进行审计、采取账簿审计方法和对官吏经济责任审计等三个方面。宋代严密的财经监督法规体系和制约平衡的审计机制是粮科院出现事前审计的主要原因,体现了宋代审计的发达和财经监管体系的严密。

(三) 行为审计的处理处罚功能、力度、模式及配置

南京审计学院郑石桥教授等主要从三个方面研究行为审计的处理处罚问题并提出审计处理处罚功能定位包括惩处违规行为和预防违规行为,审计处理处罚的功能定位应该是惩处论和预防论的结合。审计处理处罚作用路径包括特殊预防和一般预防。审计处理处罚功能的作用机制是威慑效应及其发生机制,潜在违规者对审计处理处罚的判断是审计处理处罚与威慑效应的中介。审计处理处罚力度存在合理区间,最佳审计处理处罚力度的确定需要以委托人及利益相关者对违规行为的容忍程度及违规行为发生的严重程度为基础,委托人、利益相关者对违规容忍程度越低,对审计处理处罚需求越大,违规行为越严重,审计处理处罚需求越大。通过研究他认为:对行为处理处罚时,凡谋取单位利益的违规行为,采用双罚制;凡谋取个人利益的违规行为,采取单罚制。由于双罚制能更好地取得

审计处理处罚的惩处功能和预防功能,因此双罚制优于单罚制。单罚制和双罚制发挥功能作用的前提条件是审计客体必须是理性人,审计处理处罚模式力度必须要相适宜。

(四)全覆盖下审计项目计划管理与审计监督新常态

江苏省审计厅杨珺高级审计师认为,目前审计项目计划存在着计划管理不科学、上下级审计机关之间项目计划脱节、资源整合不够合理,未充分利用好资源等问题,而该计划是审计机关按年度对审计和专项审计预先做出的安排,其重要性是可想而知的,因此为充分发挥审计机关在国家治理中的作用,上述存在的问题是亟待解决的。审计署提出要对公共资金、国有资产、国有资源审计全覆盖的要求,杨珺结合自己在实务中的经验,提出了在审计全覆盖的背景下解决审计项目计划管理的措施:建立科学的审计项目计划管理程序,各级审计机关加强联系、沟通与协调,全国审计机关形成一盘棋,加大资源整合,加强科学管理。

南京审计学院法学院曾凡证博士结合国家从管理能力向治理能力转变的要求,认为 GDP 不再是衡量社会及政府自身的唯一要求,公平、规范、透明成为社会对国家机关的新要求,因此完善和丰富权力之间的监督和制约功能尤为必要,审计工作报告是人民代表大会及其常委会监督政府工作的重要抓手,但是在各级人民代表大会常委的监督实践中,听取的审计工作报告次数过少,决议就更少。而目前审计工作报告监督模式存在现行预算审计制度下人民代表大会及常委会监督功能薄弱和现行审计体制对审计工作报告监督模式缺乏衔接的问题,因此应当增加审计工作报告的审计频次来达到审计工作监督常态化,完善行政型审计体制配合监督,转变审计工作报告形成机制,建立向同级党委汇报、事后与同级政府沟通的制度来使决议发挥最大效用。

(五)审计行政体制及独立性

南京审计学院胡智强教授通过对我国行政型国家审计体制的历史基因梳理研究认为,国家审计模式在未来我国国家审计现代化的进程中应该借鉴不同国家的成功经验,探索适合我国的审计法治之路。他还提出,设计思路要围绕加强独立性为核心,分阶段变革体制,提升审计监督层次;注重与政治体制相协调,在保证审计干预机制充分发挥的前提下,对经济责任监督进行剥离和重组。

南京审计学院法学院胡玉霞副教授认为,政府独立的价值功能包含独立是政府审计科学性、客观性的必然要求,是政府审计决定公正性与可信性的根本保证,是政府审计实现行政权力监督与制衡的保障。她认为,我国政府审计职能不独立,政府审计被异化为内部审计;审计机关对外不独立,彻底践踏了审计的公正性与可信性;审计决定不独立,受制于上级审计机关与地方政府的权力干预。她建议,可以以完善中国审计法为切入点,通过从宪政体制上建构独立的审计院管理体系来实现外部独立、确立审计院之间以及国家审计人员之间双重独立的管理来强化内部独立、建立国家审计人员任用资格制度与权利、义务、责任相统一制度来突出精神独立,从而健全我国政府审计独立性。

[责任编辑:黄 燕]