# 党政领导干部经济责任审计评价机制的构建

### 王翠琳"、李 嘉"、李 莉b

(兰州理工大学 a. 经济管理学院:b. 审计处,甘肃 兰州 730050)

[摘 要]经济责任审计评价是我国经济责任审计的核心内容和关键环节,我国党政主要领导干部经济责任的评价是在充分民主的背景下开展的,不仅要关注"取之于民、用之于民",更要强调"利于民"。经济责任审计评价应该努力构建长效机制:首先,进行各利益相关主体的需求期望分析;其次,确定制度目标、制定相应的评价标准和体系并形成经济责任审计评价制度;再次,对执行主体的行为不断进行反馈分析并制定相应的推动措施来保证制度的良性运行,包括党政领导干部的心理转换分析、审计机关的审计质量提升和社会公众的监督平台构建;最后,逐渐形成执行主体自动趋向制度目标的评价机制。

[关键词]党政领导干部;经济责任审计;评价机制;国家治理;国家审计;问责制度;行政问责;审计全覆盖;政府审计 [中图分类号]F239.47 [文献标识码]A [文章编号]1672-8750(2016)02-0085-09

#### 一、引言

2015 年 12 月中共中央办公厅、国务院办公厅分别在《关于完善审计制度若干重大问题的框架意见》及《关于实行审计全覆盖实施意见》(下文简称《框架意见》和《实施意见》)中明确提出"加大改革创新力度,完善审计制度,健全有利于依法独立行使审计监督权的审计管理体制,……2020 年基本形成与国家治理体系和治理能力现代化相适应的审计监督机制,建立健全与审计全覆盖相适应的工作机制",以及"对公共资金、国有资产、国有资源和领导干部履行经济责任情况实行审计全覆盖"[1]。这是根据《中共中央关于全面推进依法治国若干重大问题的决定》和《国务院关于加强审计工作的意见》(2014 年 10 月出台)要求,为保障审计机关依法独立行使审计监督权,更好发挥审计在党和国家监督体系中的重要作用,完善审计制度有关重大问题而提出的总体要求和总体目标[1]。

经济责任审计是我国特有的、专门针对党政主要领导干部责任履行情况的审计,从近三十年的运行效果来看它对我国全面推进依法治国、完善审计管理体制、实现审计全覆盖目标等具有重大的支撑作用。2014年中央纪委机关、中央组织部等部委联合出台的《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实施细则》以及2015年内部审计准则2205号经济责任审计准则的颁布实施,进一步为经济责任评价指明了方向。近几年关于我国党政领导干部经济责任审计运行效果的实证分析发现,加大经济责任审计的力度和强度对抑制违法违规行为、稳定财政支出增长率、增进社会福利等有明显的促进性作用,但对固定资产投资增长率、环境保护、污染治理等这些不直接考核领导干部责任的指标作用不是十分明显。同时,从经济责任的真实性、合法性和效益性的履行效果来看,领导干部更加注重真实性和合法性经济责任的履行,而对于效益性关注得较少[2]。刘家义审计长也在2015

<sup>[</sup>收稿日期]2016-01-16

<sup>[</sup>基金项目]国家社会科学基金项目(14XJY014);甘肃省审计厅 2014—2015 年度重点科研课题(14SJT503)

<sup>[</sup>作者简介]王翠琳(1972—),女,甘肃定西人,兰州理工大学经济管理学院教授,硕士生导师,主要研究方向为审计理论与实践、独立审计与资本市场发展;李嘉(1990—),女,甘肃陇西人,兰州理工大学经济管理学院硕士生,主要研究方向为审计理论与实践;李莉(1974—),女,甘肃兰州人,兰州理工大学审计处经济师,主要研究方向为审计理论与实践。

年全国审计工作会议上明确提出,2016 年要继续深化经济责任审计,全面推行党政领导干部经济责任同步审计<sup>[3]</sup>。因此,我国的领导干部经济责任审计在注重审计监督权、继续强调受托责任履行的同时,更应强调以市场为基础的制度构建和创新,强调政策和服务网络的开放、负责、透明和民主,着力构建长效机制。

本文试图在以下方面有所贡献:从微观层面的评价运行中存在问题的研究向宏观层面的制度构建、机制形成角度延伸,从分散性研究向系统性、程序化方向延伸,从而在理论上拓展研究视角;实践上为党政主要领导干部履行经济责任指明方向,明确遵守道义与法律、注重经济效率、获得良好效果的经济责任及相应评价机制的形成过程,同时为审计机关客观、公正地评价党政主要领导干部经济责任提供方法体系,在发挥审计"防护、清除、修补"功能的基础上,重点发挥其建设性功能,通过监督控制和反馈信息来维持国家系统的良好运行,从而满足国家治理的需求。

#### 二、研究现状

国外并没有专门的领导干部经济责任审计,主要实行问责制度。早在1940年 Friedrich 就提出了"作为德性的问责",1941年 Finer 则提出"作为机制的问责"。"作为德性的问责"主要针对组织或官员是否具备责任感和是否负责任而言,"负责"被定义为组织或官员的一种积极品质,也就是说只有负责的组织或官员才会产生正确的行为,所以"德性问责"主要是评估组织或官员实际的和积极的行为"。而"作为机制的问责"主要是针对组织或官员就其行为负责的一种制度关系或安排,问责的核心不是组织或官员的行为,而是这些制度安排的操作方式<sup>[5]</sup>。自 1985年美国学者谢菲尔茨提出"行政问责"至今,西方国家的行政问责制已比较完备:一是建立健全了行政问责的法律体系;二是设立了专门的行政问责机构;三是行政问责主体涵盖了相关机构、政府内部和社会大众;四是行政问责程序严格透明、内容明确清晰,具有经法律确认的强制执行力;五是行政机关承担责任依次为法律责任、政治责任、行政责任和道德责任<sup>[6]</sup>。后来学者的研究重点则是"谁对谁问责"及"对什么问责",两者相互交叠,都承认期望管理的重要性,对问责能力和平台构建中不同背景如何问责、问责如何影响其他因素等问题的探讨将是研究的趋势和重点。

我国的经济责任审计制度趋同于 Finer 提出的"作为机制的问责",人们探讨更多的是制度安排问题。经济责任审计评价是经济责任审计中最为核心的内容,前期研究多集中于其重要性、原则等基础方面,随着 2010 年经济责任审计制度化,研究内容出现了专门针对县、乡镇党政领导干部和国有金融机构、国有企业等主体的评价,研究重点集中于评价模式、评价方法以及评价指标选择等方面,逐步突破了传统的运用审计证据与审计标准比较的基本思路。宋夏云等研究发现我国领导干部经济责任审计机制存在立法层次低、独立性严重缺失、审计标准不规范、审计人员素质偏低以及事后处理难等问题,其机制创新在于:加快法制化建设进程,建立合理可行的审计规范体系;实施人力资源开发战略,培养高素质的审计专门化人才;客观、公正使用审计成果,提高经济责任审计功效<sup>[7]</sup>。刘更新提出经济责任审计运行机制是经济责任审计工作赖以有效开展的各项关系、制度、程序和规则的总和,应该包含审计动因、审计委托机制、审计执行机制、审计信息传递机制以及审计成果运用机制五大板块<sup>[8]</sup>。苏孜认为经济责任审计关系到我国构建和谐社会和可持续发展,因此建立经济责任审计长效机制显得尤为重要,应该从建立健全经济责任审计信息供给体系、严格界定经济责任审计法律职能、提高经济责任审计和谐性、强化经济责任审计关联性、建立健全经济责任督察机构、建立经济责任审计评价标准和激励机制、注重经济责任审计相关制度之间的均衡等方面创新机制<sup>[9]</sup>。

国内外关于领导干部责任评价的研究内容虽因政体不同而有所差异,但均归结到"怎么问责、怎么评"的具体问题,研究方法均由定性研究向定量或定性与定量相结合转变。虽然 2014 年 7 月出台的《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实施细则》为我国经济责任的评价制

定了执业指南,但公认的评价方法与指标体系尚未形成,同时从"德性"角度和机制形成角度的研究较少。本文基于全面深化改革和全面推进依法治国并向充分民主管理迈进、人民的话语权和监督权逐渐提高、审计管理体制逐渐完善和审计全覆盖目标逐渐实现的背景,对我国党政领导干部"作为德性问责"以及"作为机制问责"的经济责任审计评价机制如何形成进行探讨。

#### 三、经济责任审计评价机制构建路径

制度是机制的基础,机制是自主运行着的制度,机制相对于制度来说是动态的、抽象的、非强制性运行的,需要长时间逐渐形成而不是直接构建的。只有当制度形成了机制、人们能够自动地趋向于制度目标的时候制度才算真正地建立起来。因此,每一种制度的功效都要靠机制去实现<sup>[10]</sup>。机制与制度最大区别在于机制具有自主运行性,但前提是相关制度的制定一定要合理,制度需要在分析相关利益主体行为动力的基础上明确其期望需求来制定,并在运行基础上不断进行调整而逐步形成机制。

经济责任审计评价机制的构建要充分考虑审计业务的审计主体、审计客体和委托人这三者的关系,在发挥审计监督功能的基础上,应该更多发挥现代审计的服务功能,要不断提高审计业务主体、客体和委托人之间的融合性,在注重发挥经济责任审计促进当地经济全面发展作用的同时,也要保护领导干部避开"雷区"并激发其工作积极性。此外,审计评价机制的构建一定要体现机制构建原理中的目标、动力和路径三要素。

- 1. 利益主体的需求期望分析,也就是审计评价制度制定的行为动力分析。利益主体包括制定层的经济责任审计联席会议、被执行层的党政领导干部、评价层的审计机关、监督层的社会公众,利益主体需求期望分析的目的是帮助合理确定经济责任审计评价制度目标,为后续制度顶层设计落地提供逻辑依据。
- 2. 审计评价机制目标的确定,主要解决"为什么审计评价"问题。首先进行与经济责任审计评价制度相关的利益主体的需求期望,其次根据我国民主建设、法制建设、经济建设等的需要确定经济责任评价目标。这个环节体现了机制构建的目标和动力要素。
- 3. 建立审计评价制度,即在确定审计评价制度目标的基础上进行审计评价体系的构建,进而形成评价制度。该部分主要解决"审计评价什么"、"用什么评价"和"如何进行评价"等问题。
- 4. 审计评价机制的形成。该部分反映机制形成的动态化过程,即在运行已建立的审计评价制度的过程中不断进行信息的收集和反馈,信息包括被审计评价的党政干部对该制度的理解、反应及应对,审计评价主体审计机关如何保证独立、客观和公正,社会公众如何从整体上监督该制度的运行以及如何利用评价结果等等。具体机制形成分别体现在党政领导干部德性问责方面,审计质量的 Plan

(计划)、Do(执行)、Check(检查)和 Action (行动)循环管理方面,信息平台构建方面。以上信息的收集和不断反馈,再加上制度运行环境的不断更新和变化,需要对相关利益主体需求期望、审计评价制度目标、评价体系等不断进行修正和完善,这样才能逐渐形成相对稳定的审计评价机制。

经济责任审计评价机制构建路径见图 1 所示。从图 1 可见,经济责任审计评价机制 形成过程是一个循环性系统,需要通过周而 复始的分析、检测和修正来逐步形成,内容上

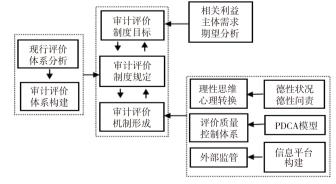


图 1 经济责任审计评价机制构建路径

融合了行政-计划机制、指导-服务机制、监督-服务机制、保障机制和激励机制的特点①。其中,经济责任审计评价制度的制定和运行实质上是行政-计划运行机制和指导-服务运行机制的融合,是制约机制的体现;在制度形成机制的过程中,需要了解党政领导干部的理性思维和心理转换,对审计人员进行评价质量控制,通过信息平台构建开展外部监管则是监督-服务运行机制、保障机制的体现,其中也包含一定的激励机制。

#### 四、经济责任审计评价机制的构建过程

在经济责任审计评价机制构建过程中,我们首先要明确制度与机制之间的区别,然后强调审计评价机制要从相关主体的需求期望分析出发制定审计评价制度,并经历制定一执行一再修订的过程,从而形成机制。下面我们围绕路径重点讨论经济责任审计评价机制构建过程。

#### (一) 经济责任审计评价的需求期望分析

经济责任审计评价机制形成的基础是经济责任审计评价制度的制定,该制度制定的终极目标是审计业务三方关系的自主运行,需要明确经济责任审计业务相关利益主体的期望需求,寻求经济责任审计制度目标与相关利益主体的个人行为与动力间的吻合,使得制定出来的制度能够符合执行者的意志,这样制度才能够得到有效执行,而不是受到抵制。制度制定过程中需要考虑制定者、执行者等各相关方的内外部因素,其中,内在因素一般包括制度遵循者既成的权利观念、利益观念、各种习惯以及理性思维的状况;外在因素一般包括制度的强制性执行、媒体诱导、既成社会风气、潜规则、人际交往等。除此之外,制度执行者自身价值认识的深化以及人类社会发展规律等都会影响相关制度的制定,一般情况下,影响最为明显的是制度执行者的观念和理性[10]。从人性的本质上看,绝大多数的行为都是与自身的需求和期望密切相关的,各种尚未实现的目标就变成了期望。其实,任何组织中各项策略的制定和实施也是为了在满足相关利益各方内在需要的同时实现相应的外在目标,组织利益增大或者最大化也需要各利益主体的力量能得到激发和达到均衡。

与经济责任审计评价制度制定相关的利益主体从内到外主要包括以经济责任审计联席会议(组织部、纪委、检察等部门构成)为代表的制定层、以党政领导干部为代表的被执行层、以审计机关为代表的评价层和以社会公众为代表的监督层。不管哪个层面,为了评价指标选择、评价体系构建以及为实现上述四个层面基本利益均衡和取得最大效益而做好基础性分析都是必需的,这也是保证经济责任审计发挥效力的关键。

表1是经济责任审计评价制度相关利益主体的需求期望分析表,从中我们可以得知:经济责任审计联席会议作为与经济责任审计评价制度制定相关的制定层,其内在需求是审计机关能够客观、公正地评价各级党政领导干部,外在期望是合理评价干部,关键是提拔使用好干部;党政主要领导干部作为与经济责任审计评价制度制定相关的被执行层,其内在需求是报酬的提高和同酬条件下闲暇时间的增加或者劳动强度的降低,外在期望是职位升迁以及自我价值的实现;审计机关作为与经济责任审计评价制度制定相关的评价层,属于国家公务员管理体系,其工资薪酬纳入国家统一管理体系,升降弹性较小,同时目前我国的国家审计机制属于纯鉴证机制,因审计风险(失败)而承担的民事赔偿责任很少,其内在需求是同酬条件下劳动强度的降低,外在期望更多集中于客观、公正,在做好本职工作的基础上实现自我价值;社会公众作为与经济责任审计评价制度制定相关的审计业务的监督层,其内在需求一方面体现为希望制定层制定合理的经济责任审计评价制度,另一方面体现为希望评价层能够客观公正地评价干部,执行层能够高水平地发挥领导作用,其外在期望一定是充分民主的形成,期

①行政-计划的运行机制,即以计划、行政的手段把各个部分统一起来;指导-服务的运行机制,即以指导、服务的方式去协调各部分之间的相互关系;监督-服务的运行机制,即以监督、指导的方式去协调各部分之间的关系。

望各级党政领导干部能够做到"取之于民、用之于民且利于民"。

表 1 经	E济责任审计评价制度相关利益主体的需求期望分析表
-------	--------------------------

相关利益主体	与经济责任审计评价 制度相关任务层级	内在需求	外在期望
经济责任审计 联席会议	制定层	审计机关做到客观公正	合理评价干部、提拔使用好干部
党政领导干部	被执行层	报酬、闲暇时间增加等	升职、自我价值实现
审计机关	评价层	同酬条件下劳动强度降低	做到客观、公正,做好本职工作;自我价值实现
社会公众	监督层	审计机关客观公正评价干部,领导干部发挥其最佳领导能力	领导干部必须做到"取之于民、用之于 民且利于民"

#### (二) 党政领导干部经济责任审计评价目标

随着社会的进步、国家的发展,人们对于审计职能在不同历史发展阶段、不同角度存在明显不同的认识和定位。审计机关成立之初,审计职能定位在查错纠弊,后来人们提出审计是公共资金、国有资产的守护者,进而认识到审计是民主法治的产物和推进民主法治的工具,是国家治理大系统中的一个"免疫系统"[11]。现阶段,我国党政领导干部经济责任审计尽管将审计对象定位于领导干部个人,但审计关系依然是受托经济责任关系,即广大人民(授任人)将公共资金委托给各级党政主要领导干部(受任人)来管理,要求其以最大诚意来遵行。这种受任责任因民主而产生,随着民主的发展而发展[12]。如果没有民主很难谈到人民意志的体现,也就没有党政领导干部经济责任的履行问题,审计评价就无从谈起;在民主不充分的情况下,经济责任更多体现为"取之于民、用之于民",审计评价集中于党政领导干部责任履行的合法性和真实性;而随着民主的不断发展,经济责任要真正体现为"利于民"[13],审计评价集中于党政领导干部责任履行的效益性。由此可见,我国党政领导干部面临的责任从低到高依次为遵守道义、遵守法律、重视经济、重视效率和获得良好效果,这些责任既包括广大人民委任的分内的以积极态度去履行的积极性责任,也包括没有完成好分内责任而被追究的消极性责任(包括直接责任、主管责任和领导责任)①,因此对党政领导干部经济责任的评价应该是在鉴定合法、真实的基础上进行经济性、效率性和效果性评价。

《框架意见》中提出"以问题为导向坚持统筹推进,逐步形成与国家治理体系和治理能力现代化相适应的审计监督机制,更好发挥审计在保障国家重大决策部署贯彻落实、维护国家经济安全、推动深化改革、促进依法治国、推进廉政建设中的重要作用"[1]。因此,经济责任评价目标是促进领导干部推动本地区、本部门和本单位科学发展,即以人为本地发展、全面协调可持续地发展,同时形成审计监督评价机制,发挥现代审计职能。

#### (三) 经济责任评价制度的建立

评价体系是审计评价机制形成中的核心和主体部分,主要解决党政主要领导干部经济责任"用什么评价"、"怎么评价"、"如何客观、公正地评价"以及"评价结果如何合理应用"等现实性问题。评价目标明确、评价制度合理、评价指标可用、评价过程独立客观以及评价结果适当应用均决定了该制度能否得以有效执行。

首先,经济责任审计制度执行的利益最大化需要各利益相关主体在相互博弈之中相对平衡与和谐。

①积极经济责任是被审计人员按照国家法律法规、党的方针政策或领导干部岗位职责的规定,应当负责的、需要积极主动努力才能完成的经济责任,通常表现为岗位职责;消极经济责任指的是被审计人员没能履行好本人积极经济责任所应当受到的追究,它通常包括直接责任、主管责任和领导责任三个方面<sup>[14]</sup>。

经济责任评价体系的构建应分别分析相关利益主体对该评价体系构建的态度反应及其拥有的权力大小给经济责任评价实施所带来的后续行为变动和利益获取多少。通过表 2 的"态度-重要性"的分析、表 3 的"权力-行为可预测性"分析、表 4 的"权力-利益"分析,我们明显看出相关利益主体的反

应强度很不一致,按照反应强弱依次为审计机关、党政领导干部、社会公众和经济责任审计联席会议,我们同时发现以上主体反应程度不同的主要原因是直接获取收益的多寡不同。比如,对党政领导来说,经济责任评价指

 表 2 态度 - 重要性分析

 态度
 重要性度

 度
 低

 反对
 A 反对型(党政领导干部)
 B 牢骚型(审计机关)

 支持
 C 低优先型(经济责任审计联席会)
 D 支持者(社会公众)

标体系的构建十分重要,它 是评价其责任履行的主要 判断标准和手段,也为领导 干部的再次重用和其自我 价值的实现提供保障,但该 
 表3 权力-行为可预测性分析

 权力
 行为可预测性力

 方
 低

 低 A 地位低却死心塌地(社会公众)
 B 地位较低却不稳定(党政领导干部)

 高 C 位高权重立场坚定(经济责任审计联席会)
 D 位高权重却不稳定(审计机关)

评价制度是把双刃剑,是套在各级领导干部头上的"紧箍咒",在审计评价制度面前其权力很低,行为的可预测性也很低,直接获取的收益也较低,可以说始终处于被动地位。而评价制度制定者——经济责任审

#### 表 4 权力-利益分析

权	利益水平		
力	声	低	
低	A 保持信息灵通(社会公众)	B 最小的努力(党政领导干部)	
高	C 主要参与者(经济责任审计联席会)	D 保持满意(审计机关)	

计联席会从态度、权力、行动以及利益四个角度来看均处于强势位置。所以,经济责任审计评价制度必须制定和运行,但如何做到较自主地运行,在制定时必须考虑以上利益主体的内在需求和外在期望,尽可能地考虑其均衡性。

其次,以经济责任审计联席会为代表的制度制定层为如何均衡各利益主体的收益诉求而设计评价制度。

在制定经济责任审计评价制度时,在充分、客观分析目前评价体系运行现状的基础上,评价内容要与国家治理的长期战略规划相适应,要按照《实施意见》对领导干部履行经济责任情况实行被审计对象的全覆盖,促进领导干部守法、守纪、守规、尽责,坚持任中审计和离任审计相结合,经济责任审计与财政审计、金融审计、资源环境审计等相结合,实现项目统筹安排、协同实施[1]。评价指标应当重点关注经济、社会发展的质量、效益和可持续性,关注与领导干部履行经济责任有关的管理和决策等活动的经济效益、社会效益和环境效益,关注任期内举借债务、自然资源资产管理、环境保护、民生改善、科技创新等重要事项,关注领导干部应承担直接责任的问题。

审计指标上需要加大资源消耗、环境损坏、产能过剩、安全生产、新增债务利用效果、法治建设等约束性指标的评价比重,进一步重视劳动就业、居民收入、社会保障、人民健康等关乎民生的评价指标以及生态效益和科技创新方面的评价指标,同时考虑到:(1)"合法性、真实性"是党政主要领导干部具备的基本素质,不是被监督的内容,应作为消极性责任来评价;(2)评价指标的选择要根据评价对象的不同进行层次性分类,评价对象可分为地方各级党委政府、党政工作部门、审判机关、检察机关以及地方各级事业单位和人民团体,同时根据领导干部的岗位性质、履行经济责任的重要程度、管理资金资产资源规模等因素确定重点审计对象和审计周期[1];(3)考虑前任责任、任期责任和后续责任,尤其是投资期限长于任职期限的项目的责任归属及评价问题;(4)考虑个人责任和集体责任的合理区分;(5)注重评价指标的刚性、弹性的互补;(6)评价方法的选择尽可能多地体现定量化,定性化也要严控其合理性。

#### (四) 经济责任审计评价机制的形成

经过以上几步,经济责任审计评价制度已经建立起来,后续要通过不断运行、检测等逐渐形成机制。这就十分有必要不断地分析推动党政领导干部自主运行经济责任审计评价制度的内外部各种因素并采取纠偏措施。比如,对审计客体(党政领导干部)要从理性思维和心理转换两个角度进行不断引导和评估,密切关注其从"德性问责"角度对经济责任审计制度的认识,转变其对经济责任审计的抵触性态度,同时通过审计评价制度的运行来明确他们的工作重点。审计主体机关应建立内部质量控制体系,保证独立、客观和公正地进行评价,降低审计风险,减少审计失败。政府应该帮助净化经济责任审计制度的运行环境,主要通过搭建信息平台进行外部监管,使得制度得以良性运行。广大民众作为经济责任审计的委托人,一方面要明确各级党政领导干部应履行的责任,另一方面要合理利用审计结果。

#### 1. 对党政领导干部理性思维、心理转换的跟踪分析

党政领导干部是经济责任审计评价制度的被执行层,是审计客体。审计评价工作开展得越深入,对领导干部工作积极性、工作态度等的影响越大,由于责权利之间可能会出现不均衡,他们可能会出现"消极怠工"现象。因此,在经济责任评价实施趋向于制度目标的过程中,他们必然会经历理性思维和心理转换两个过程:理性思维过程是通过理性来权衡利害,逐渐认识到制度目标与可得利益有某种一致性,至少不太有害,从而认为应该趋向于制度目标;而心理转换过程是在获得了理性认识之后,通过自我调整使自己的行为适应制度目标的过程[10]。针对党政领导干部的理性思维和心理转换,在设计合理的经济责任审计评价制度时,一方面,要结合实际运行考虑改革党政领导干部的薪酬奖惩体系,采用权变理论来设计评价指标的权重,使权重伴随因素状态值的变化而调整,对影响科学发展的节能减排等之类的约束性因素应该均衡性处理,做到有奖有惩的客观、公正的综合性分析,避免除触犯法律之外的"一票否决";另一方面还必须对党政主要领导干部的"德性"状况不定期地进行实证检测分析,结合近年来已结案的审计署移送的部分典型案件和事项来了解我国党政主要领导干部的"德性"问题体现在什么地方、通过什么方式体现,同时结合"改进工作作风、密切联系群众的八项规定"的运行状况来了解经过党和政府的强力措施开展的"德性问责"的效果。只有通过这样不断的分析反馈,才能进一步推进领导干部对于经济责任审计的深入理解。

#### 2. 审计机关的经济责任评价质量控制

审计机关是经济责任审计评价制度的评价层,是审计主体,也是评价制度运行的中间层,直接决定了评价质量的高低。可以看出,审计评价工作开展得越深入细致,审计人员的工作量越会增大,如果其报酬没有成比例上升的话,那么审计人员对待经济责任审计评价可能会存在反对心态。由于评价结果是否客观、公正均掌控在审计人员手中,责任、义务与收益之间的不均衡会导致审计人员行为的不确定性,因此经济责任审计评价制度的制定及运行要充分考虑审计机关审计人员的利益,可以考虑薪酬制度改革和加大非现金福利等来均衡权责利。同时,审计人员所在审计机关应加强评价主体的独立、客观和公正,实施业务流程监控,提高经济责任审计的运行效率和效果,应将经济责任评价的项目组及其所在主管部门作为一个独立主体进行研究,构建经济责任评价质量控制体系,体现"过程"的 PDCA 模式(计划、实施、检查和处置)业务循环流程,具体包括审计质量提升计划的制定、审计产品的实现、审计质量高低的测量和分析、审计质量的不断持续改进四大环节。此流程彼此相连,根据最高管理层目标责任的层层落实进入审计结果的"实现过程",通过资源管理和执业理念两个"支持过程"保证恰当审计意见或建议的出具,最后通过审计结果使用者以及监管部门、社会公众的监视和测量等来进行持续改进,从而进入更高的质量提升或改进阶段,形成经济责任审计评价体系的良性循环。

#### 3. 以社会公众为代表的外部监管平台搭建

根据法律规定,国家审计代表广大人民群众、代表纳税人监督政府及各部门单位、国有资产管理

使用单位的履责情况,并向人民报告,这有利于提高行政机关对人民负责的程度。特别是通过审计信息公开依法将审计结果和审计查出问题的整改情况及时向社会公告,能够有效保障公民的知情权、参与权,调动社会各方面参与国家治理的积极性,从而为实现社会公众的"参与式治理"提供很好的基础和保障[11]。在经济责任审计评价体系中,经济责任审计联席会议是经济责任审计评价制度的制定层,社会公众代表的是经济责任审计评价制度的监督层,分别是审计评价制度运行的首尾层,在态度上两者实施经济责任审计评价都十分坚定,权力上联席会议远远高于社会公众,但行为的可预测性上两者也都十分明确,利益上都属于最大利益获得者。因此,经济责任审计评价制度的深入实施对制定层和监督层均是利好。监督的力量更多来自于社会公众,但是以社会公众为代表的监督层,由于力量分散,需要通过一定的平台才能进行。监督平台构建是以经济责任审计联席会议为代表的制定层的主要职责,监督平台包括审计评价信息的输入平台、评价结果信息的输出平台以及评价信息的生成平台。

信息曝光率越高,公众的关注度也会越高,表面上反映的是党政主要领导干部经济责任履行好坏的问题,但实质上也折射出审计机关评价质量的高低。《框架意见》进一步明确领导干部经济责任审计结果和审计发现问题的整改情况要纳入所在单位领导班子民主生活会及党风廉政建设责任制检查考核的内容,作为领导班子成员述职述廉、年度考核、任职考核的重要依据<sup>[1]</sup>。因此,应该重点研究信息平台在经济责任评价计划阶段对突发性、临时性信息的收集功能,审计评价阶段对经济责任审计资源的储备功能,评价结果的公示功能以及审计成果的应用功能。从信息平台构建主体、使用权限、运行模式、信息出入渠道、资源共享、平台维护等角度建立审计成果和信息共享机制,不断加强各级审计机关、不同审计项目之间的沟通交流,实现审计成果和信息及时共享,提高审计监督成效<sup>[1]</sup>,让党政领导干部经济责任履行及其评价阳光化,也为理论研究者提供数据采集渠道,为我国"十三五"时期加快实施"金审三期"工程、拓展大数据技术运用、形成独特的"国家审计云"提供基础支撑。

#### 五、结论

本文主要研究经济责任审计评价机制构建路径和过程,构建思路是结合制度所要规范和约束的目标进行各制度执行主体的需求期望分析并制定评价制度,通过不断对党政主要领导干部心理转化评估、审计质量监控、外部监管等来促进其良性运行并逐渐形成惯性机制。在构建过程中,重点要客观、公正地分析经济责任审计相关利益主体的需求期望,同时在评价制度的制定中需要注重经济责任审计相关者之间的利益均衡,考虑用约束和激励因素来提高经济责任审计的和谐性,强化经济责任审计与国家治理的关联性,建立经济责任审计评价指标体系。建立起来的经济责任审计评价制度还不是真正意义上的评价制度,没有形成机制,还需要后续运行中对党政领导干部对经济责任审计评价制度的思维、心理转换进行不断检测,验证其"德性机制"是否形成,同时对审计机关以及审计人员建立适当的质量监控制度,借助政府搭建的公共信息平台加强审计信息资源的输入、输出监控,保证经济责任机制的良性运行,这样才能建立起真正意义上的经济责任审计制度。

#### 参考文献:

- [1]中共中央办公厅 国务院办公厅印发《关于完善审计制度若干重大问题的框架意见》及相关配套文件[EB/OL]. (2015-12-08)[2016-01-01]. http://www.gov.cn/zhengce/2015-12/08/content\_5021393. htm.
- [2]王翠琳, 蔺全录, 李莉. 基于经济责任审计的我国党政领导干部责任履行情况研究[J]. 南京审计学院学报, 2015 (3):53-61.
- [3]刘家义. 做好全面建成小康社会决胜阶段的审计工作[EB/OL]. (2015 12 29)[2016 01 01]. http://www.gov.cn/guowuyuan/vom/2015 12/29/content\_5029185. htm.

- [4] FRIEDRICH C J. Public policy and the nature of administrative responsibility [M]//FRIEDRICH C J, MASON E S. Public policy. Cambridge, MA; Harvard University Press, 1940; 3-24.
- [5] FINER H. Administrative responsibility in democratic government [J]. Public Administration Review, 1941, 4:335 350.
- [6] 郑振宇. 国外行政问责制的实践及特点分析[J]. 中共贵州省委党校学报,2010(3):43-46.
- [7]宋夏云,喻萍. 党政领导干部经济责任审计机制创新研究[J]. 大庆师范学院学报,2005(1):8-10.
- [8]刘更新. 经济责任审计运行机制的框架构建与特征分析[J]. 财会月刊,2012(1):31-33.
- [9] 苏孜. 关于建立经济责任审计长效机制的对策思考[J]. 审计与经济研究,2008(4):61-62.
- [10]李景鹏. 论制度与机制[J]. 天津社会科学,2010(3):49-53.
- [11]刘家义. 国家治理现代化进程中的国家审计:制度保障与实践逻辑[J]. 中国社会科学,2015(9):64-83.
- [12]巫昌国,程庆. 对古希腊官吏经济责任审计思考[J]. 审计与经济研究,1997(6):35-36.
- [13] 杨时展. 国家审计的本质[J]. 会计之友,2008(2下):43-46.
- [14] 吴秋生. 责任的两面性与经济责任审计[J]. 管理现代化,2010(4):28-30.
- [15] 阮滢. 论党政领导干部任期经济责任审计功能拓展[J]. 审计与经济研究,2008(3):10-14.
- [16]李丛. 党政领导干部经济责任审计评价指标体系构建及应用研究[D]. 兰州: 兰州理工大学, 2013.
- [17]魏明,邱钰茹. 国家审计参与国家治理的信号传递机制研究[J]. 审计与经济研究,2015(3):79-87.
- [18] 王翠琳, 李丛. 我国经济责任审计独立性缺失问题探讨[J]. 中国证券期货, 2013(2):130.
- [19] WANG Cuilin, WANG Hong. Research on economic responsibility audit's process and application in China[C]. 第十一届(2011)管理科学与工程国际研讨会论文集,2011.
- [20]刘开崧. 审计机制演变的逻辑与历史: 纯鉴证机制、准鉴证机制和纯保险机制[J]. 财会通讯(学术), 2008 (12):93-95.

[责任编辑:黄 燕]

## A Study on the Building of Economic Responsibility Audit Evaluation Mechanism for the Leading Cadres in the Party and Government

WANG Cuilin<sup>a</sup>, LI Jia<sup>a</sup>, LI Li<sup>b</sup>

(a. School of Economics and Management;

b. Auditing Department, Lanzhou University of Technology, Lanzhou 730050, China)

Abstract: Economic responsibility audit evaluation is the core and the key link of economic responsibility audit in our country. Evaluation of economic responsibility for leading cadres in our party and government must be carried out under the background of full democracy, not only to focus on "From the people, for the people", more emphasis on "Good for people". Hence, a long-term economic responsibility audit mechanism should be set up. First, an analysis should be made on demands and expectations of related subjects with various interest; Second, the target system should be determined, the corresponding evaluation standard and system should be formulated and the economic responsibility audit evaluation system should be set up; Third, with ongoing feedback, an analysis is performed for executive main body behavior and the corresponding measures are formulated to guarantee the benign operation of the system, which includes: analysis of the psychological transformation for our party and government leading cadres, improvement of the audit quality in audit institutions and construction of the platform for public supervision. At last, the evaluation mechanism is gradually formed, with the executive main body automatically tending to observe the target system.

**Key Words:** leading cadres in the party and government; economic responsibility audit; evaluation mechanism; national governance; state audit; accountability system; administrative accountability; full-coverage audit; government audit