

国家治理视角下的绩效审计问责制度构建

何新容

(南京审计大学 法学院,江苏 南京 211815)

[摘要]绩效审计问责制度是指根据一系列指标对政府使用公共财政资金的绩效性进行评价考核,并将考核结果与责任追究结合起来的一种制度。完善的绩效审计问责制度是完善国家治理,提高公共资源使用和管理效率,建设廉洁、高效的服务型法治政府的必然要求。当前,应根据国家治理的新要求,建立多元国家治理主体下的绩效审计“异体问责”主体制度、组织问责与个人问责相结合的问责客体制度、主客观标准并重的问责条件制度、行政责任与法律责任相结合的责任承担制度以及有关配套保障制度。

[关键词]国家治理;绩效审计;问责制度;政府审计;国家审计;政府绩效;公共资源使用效率;审计体制构建;审计结果公告制度

[中图分类号]F239.44 **[文献标志码]**A **[文章编号]**2096-3114(2017)02-0085-09

一、绩效审计问责的缘起:与新时期国家治理模式相契合

作为国家政治制度的重要组成部分之一,国家审计的产生和发展反映了国家治理的需求,它可以帮助政府更好地履行公共受托责任,在国家治理中发挥基石和保障作用。从历史上看,国家治理的需求决定了国家审计的产生,国家治理的目标决定了国家审计的方向,国家治理的模式决定了国家审计的制度形态^[1]。党的十八大提出建设职能科学、结构优化、廉洁高效、人民满意的服务型政府,十八届四中全会也明确了有关建设廉洁、高效的服务型法治政府的目标,该目标决定了国家审计的发展方向要从传统的财政财务收支审计向全面的绩效审计转型。绩效审计是指通过一系列绩效指标来对政府公共管理责任的履行情况以及有关公共财政资金使用和管理的经济性、效率性、效果性进行评价考核。绩效审计将审计监督的关口适时前移,重点对公共资金的使用效果进行审计监督和科学评价,从而有效防止由于管理不善、决策失误造成的严重损失浪费和国有资产流失等问题的出现。绩效审计观念的加强体现了人们对“庸官误事”的深刻认识,现实生活中庸官懒政所造成的危害并不比贪官腐败带来的危害轻,因为庸官对社会经济资源的浪费以及对社会政治资源的长期占用直接导致的国有资产的浪费与流失,不仅阻碍了社会经济的发展,而且影响了国家治理的效果。单纯依靠道德约束与教育手段来治庸,如同隔靴搔痒,往往是治标不治本,收效甚微。因此,2014年国务院发布的《关于加强审计工作的意见》提出,要审计领导干部的慢作为、不作为现象,促使他们主动作为、有效作为,进而提高政府公共资金和资源使用的效率和效果,更好地为社会经济发展服务。

绩效审计问责制度是将上述绩效审计结果与责任追究结合起来的一种制度。绩效审计问责制,是传统的审计问责制度的发展和延伸,传统的审计问责制度涉及的范围主要以财政财务收支问责为主,即主要针对官员贪污、挪用公款、行贿、受贿等问题进行问责。实践中审计查出的一部分问题是由

[收稿日期]2016-06-23

[基金项目]江苏省高校人文社会科学研究项目(2015SSJD171);南京审计大学政府审计研究课题(GAS161010);江苏省高校优势学科“现代审计科学”建设工程项目(PAPD)

[作者简介]何新容(1974—),女,安徽天长人,南京审计大学法学院副教授,博士,主要研究方向为审计法。

于被审计单位慢作为或者不作为导致对公共资源的利用不能达到预期的绩效目标而产生的,但目前对上述行为只要被审计单位不存在故意或重大过失,就不会涉及有关责任的承担问题。而一旦全面实行绩效审计问责制度,只要有关公共财政资金的使用和管理者没有达到预先设立的绩效目标,不管其是否存在故意或重大过失,就有可能被追究责任。作为追究政府责任的一种方式,绩效审计问责制度既有激励功能,也有约束功能。在当前建设廉洁、高效的服务型法治政府目标的指引下,绩效审计问责制度的约束功能更加彰显,对财政支出是否符合经济性、效率性、效果性等绩效指标进行经常性的监督和检查,可以起到约束政府及其工作人员的经济活动的作用,促使他们自觉按照绩效指标,科学、合理、高效地使用公共资金。所以,绩效审计问责制度是建设廉洁、高效的服务型法治政府的需要,也是完善国家治理、提高公共资源使用和管理效率的必然要求。

二、绩效审计问责的制度化和常态化:确保国家治理目标的实现

随着我国经济的发展与社会的转型,国家治理目标和政府的职能发生了相应变化,审计问责的目标也随之进行相应调整。在计划经济时期,国家治理的目标是国家统治,政府是全能型政府,此时没有相应的审计机关,审计问责无从谈起;在有计划的商品经济时期,国家治理的目标是国家管理,政府的职能范围较计划经济时期有所收缩,此时审计问责的目标注重监督,强调对财经秩序的维护;进入市场经济阶段后,国家治理的目标是国家服务与治理,政府职能也相应转化为政府服务与政府主导下的多元治理。随着国家治理目标与政府职能的转变,政府绩效日益成为衡量国家治理与服务能力的重要指标,而审计问责的标准也相应转变为包括合法、绩效等在内的多重标准。

当前,政府绩效审计虽然在我国得到一定范围的开展,但由于绩效审计问责制度的缺乏,使得有关机关不能依法对未达到预期绩效目标的公共财政资金使用问题进行问责,即使有个别问责事件的发生,也往往最终演化成为“风暴”式的问责,直接影响绩效审计效果的发挥,从而也导致了公共财政资金使用效率低下、政府部门开支过大以及国有资产流失浪费等问题屡审屡犯。上述现象的存在阻碍了廉洁、高效的服务型法治政府的建设进程,严重影响了国家治理目标的实现,损害了国家治理的效果。因此,党的十八大提出要健全质询、问责、经济责任审计等制度,2014年国务院发布的《关于加强审计工作的意见》提出要把绩效理念贯穿于审计工作始终,健全问责和责任追究机制,进一步推动国家治理现代化的要求。

绩效审计及其问责制度的发展受制于相关法制的建立与完善,开展绩效审计问责离不开健全有效的法律制度环境。法律环境较好,社会公众的法治观念、法制意识也会较强,这会在一定程度上推动绩效审计的发展^[2]。目前就我国有关审计问责,包括绩效审计问责的法律规定而言,还没有一部全国性的专门的审计问责法律,有关问责制度的规定大多散见于部门规章以及一些党内文件的规定等。上述规定在很大程度上还只是一种紧急状态下的临时措施,没有实现问责制度的制度化与常态化。近年来,一些地方政府也陆续出台了不同级别的地方政府绩效问责暂行办法,如《镇江市政府采购绩效评估和工作问责办法》(2011)、《四川省人民政府绩效管理过错问责及结果运用办法(试行)》(2012)等。这些办法的施行在一定程度上为上述区域开展绩效审计问责提供了法律依据,但也存在以下问题:一是法律位阶低,缺乏权威性。上述办法在效力层面上仅仅属于一些地方性法规或者规章,由于其法律位阶较低,影响了其权威性及效力的发挥。二是适用范围较窄,缺乏统一性。上述办法只能在特定的行政区域内适用,另外就全国范围看,已经颁布有关绩效问责办法的地方并不多见,且各地的有关规定也并不统一。三是上述绩效问责办法多为原则性的规定,缺乏可操作性。在上述有关问责办法中,原则性规定居多,没有具体明确问责的主体、客体、条件以及所应承担的法律责任等,可操作性不强。总之,目前我国有关审计问责,包括绩效审计问责的法律不仅供给严重不足,而且缺乏权威性、可操作性和统一性,现有的绩效问责制度已经远远落后于实践的发展需要,严重影响了

绩效审计问责有关激励、制约公共财政资金使用功能的发挥,因此必须建立一个统一、系统的审计问责制度体系,使得包括绩效审计问责在内的审计问责有法可依,从而推进绩效审计问责的制度化与常态化,最终确保国家治理目标的实现。

三、绩效审计问责制度的具体内容:以服从国家治理需求为导向

(一) 多元国家治理主体下的“异体问责”主体制度

有关审计问责的主体,学界一直存在着“同体问责”还是“异体问责”的争论。所谓“同体问责”,又称“狭义主体问责”,是指审计问责的主体仅限于审计机关。所谓“异体问责”,又称为“广义主体问责”,是指审计问责的主体不仅包括审计机关,还应包括立法机关、司法机关、监察机关、纪检部门、媒体、公民等有关主体^[3]。

新时期的国家治理改变政府包办式的传统做法,通过权力划分、权力下放、权力制约等方式,形成政府主导下的多元主体参与治理和监督的机制,而多元的国家治理主体需要引导多元的主体参与审计问责^[4]。所以,绩效审计问责的主体应是一个由多元问责主体,包括审计机关、司法机关、立法机关、有关行政机关、社会公众、相关媒体等组成的有机体系。除了行政机关(包括同级行政机关与上级行政机关)的问责为内部主体问责外,其他均为外部主体问责。内部主体问责的优点是成本较低,缺点是独立性不强,而外部主体问责独立性较强,但成本略高。值得一提的是,政府绩效审计问责应充分发挥审计机关的主导作用。一方面,审计机关在国家治理中应当监督政府的经济责任履行情况,对政府权力进行制衡,问责政府是民主社会国家审计的天职^[5]。另一方面,绩效审计以“治庸审计”为导向,考察政府部门对资源的利用能不能达到预期的绩效目标,主要审计的是政府部门的“不作为”与“慢作为”问题。相比于其他主体而言,只有审计机关有专门的技术人员可以按照绩效审计的标准,通过定性与定量的分析,纵向与横向的对比,去伪存真的核查,对政府部门使用公共资源的情况做出绩效分析和评价,并对责任进行科学地界定。长期以来,我国绩效审计问责的效果不甚理想的原因主要在于没有发挥审计机关在绩效问责方面的主导作用。审计机关在绩效审计问责中的主导作用体现在:审计机关在就政府部门对公共资源的使用情况进行绩效审计后,要对政府部门的责任进行科学地界定。在界定完毕后,审计机关要根据责任的轻重,自行作出处理决定或者分别将审计结果报送不同的问责机关,并提出有关的处理建议。有关机关在作出问责决定后应向审计机关进行通报,审计机关如果认为该处理不合适,可以提出批评建议,甚至向有关机关进行反映。

当然,如果将审计机关作为单一的问责主体,无法满足多元国家治理主体的需求,就需要构建由多元主体参与的“异体问责”体系,多元问责主体的建立可以避免问责主体的单一化,发挥不同主体的认知优势和纠正主体利益偏差^[6]。为确保多元主体问责机制的顺利开展,必须明确各个主体的问责权限,建立相应的协调机制。一些情节轻微的绩效审计问责案件,应由有关行政机关作为问责主体,由其对被审计单位和个人作出诫勉、责令作出书面检查、通报批评、停职、降职、责令辞职或免职反省等处分。对于一些情节严重的绩效审计问责案件,如造成公共财政资金的严重浪费或者国有资产严重流失的案件,需要追究有关单位和个人的法律责任的,可由有关司法机关作为问责的主体。除了上述问责主体外,要大力发挥人大在政府绩效审计问责中的主体作用,人大作为权力机关,不仅要承担有关绩效审计问责立法的任务,还要切实履行监督政府绩效情况的责任,以及监督其他问责主体是否恰当地履行了问责的责任。另外,伴随着有关构建廉洁、高效的服务型法治政府的目标的推进,当前有关政府绩效评估的价值取向发生了巨大的转变,即由原先的“政府本位”逐步走向“公众本位”,所以绩效审计问责也更需要强调公众问责主体的作用。公众在绩效审计问责方面的权利体现为:(1)知情权,要求有关机关及时公告绩效审计报告和问责结果的权利,尤其是有关重大政府投资项目和民生工程等方面的资金和资源的使用效率和效果报告以及问责的结果报告;(2)提供线索权,公众

可以向有关机关提供线索来促进问责的发展;(3)监督权,公众可以通过社会监督来加强对绩效问责的约束。最后,还要充分发挥媒体在绩效审计问责方面的作用。通过将绩效审计结果公告及时、正确、无误地公布给社会,媒体能够起到联络群众、推广问责理念的作用。

(二) 组织问责与个人问责相结合的问责客体制度

问责客体解决的是向谁问责,即问责对象的问题。明确问责的对象是进行审计问责的前提条件。有学者认为,审计问责的对象是自然人,包括被审计单位的直接负责的主管人员和其他直接责任人员。有学者认为审计问责的客体包括被审计单位及其主管人员,也有学者认为审计问责的客体应包括被审计单位、主管人员和其他直接责任人员^[7]。

就目前我国的立法规定而言,有关立法明确规定了审计问责的客体既包括被审计单位,也包括主管人员和相关的责任人员。从实践来看,过去我国的审计问责基本上是组织问责,很少涉及对个人的问责。有学者对部分审计署公告样本进行研究后发现,2004年以来,对个人问责的比重在逐年上升,从2004年的0上升到2008年的11%,到2012年已上升至20%^[8]。尽管近年来对个人问责的数量有所提升,但在问责的范围和质量上却仍然未有突破。有学者对政府审计问责的两种模式——单罚制和双罚制进行了实证研究。单罚制,也就是只对违规单位进行处理处罚;双罚制,即既对违规单位进行处理处罚,同时还对直接责任人进行处理处罚。他们得出结论:对于已经查出的违规问题,处理处罚的力度不够,特别是对个人的处理处罚力度太小,会导致政府审计目标的实现受到严重影响,因而今后加大处理处罚力度,特别是对人的处理处罚力度,是增强政府审计效果的重要方向^[9]。

就绩效审计问责的客体而言,以公共资金的非效率性使用行为为例,从形式上讲是带有组织性、系统性的行为,但实施者却是一个个具体的人,正是因为政府部门的相关人员存在“不求有功,但求无过”的思想,才会出现不作为和慢作为的庸官懒政现象,但目前对上述具体责任人的责任追究还远远不够,这加剧了对公共资源的非效率使用。因此,只有坚持权力与责任相对应的原则,按照绩效审计的标准对公共资源的使用情况进行审计,建立逐层的从上到下的组织问责与个人问责相结合的问责客体机制,既追究有关政府部门的责任,又追究包括被审计单位直接责任人和主管人员在内的相关责任人员的个人责任,才能够真正推动政府官员主动作为和有效作为,提高公共资源的使用效率。

(三) 主客观标准并重的多元问责条件制度

绩效审计的问责条件实际上就是衡量政府对公共资源的利用是否达到有关绩效审计的评估指标。就该评估指标而言,从国外目前的发展经验来看,最初是考查公共资金运用是否符合经济性、效率性和效果性(3E),后来该3E标准受到了学者们的批评。他们认为,该标准的主要问题是对其理解的不同,以对效果性目标的理解为例,效果性审计是假设能够评价程序的最终结果,并且与这些结果相关的是清晰和事先界定的目标,而在现实社会中,有许多目标是很难得到具体化的,因此效果性评价在许多情况下是不可能的^[10]。因此,国外在3E审计的基础上发展到了4E审计,即再加上公平性目标。近年来,还有一些国家提出了5E审计的概念,在原先4E的基础上又加了有关环境保护的要求,有些国外学者还指出了在5E之外还要加上顾客反应等目标^[11]。

国外绩效审计评估指标以及问责条件多元化价值体系的发展,体现了随着公共受托责任的发展政府审计服务于国家治理的方式方法的延伸和拓展。在受托财务责任阶段,政府审计关心政府财政资金使用的合法性;到了受托管理责任阶段,政府审计开始关注财政资金使用是否有效;而到了受托社会责任阶段,受托责任扩展到对非特定委托人的社会责任,这就在已有基础上拓展到对国家的经济安全、资源环境安全、政府提供的公共服务数量和质量等问题的关注^[12]。

就我国的政府绩效评估指标,也就是绩效审计的问责条件而言,过去我国在对地方政府绩效进行评估时,曾经一味地将经济绩效简单地等同于政府政绩,片面追求行政效率的增长。该政府绩效评估理念背离了科学发展观,导致政府缺乏责任意识、服务意识及法治意识。为此,有学者提出了多元化

的绩效评估标准,指出对财政专项资金的绩效审计的标准包括项目资金使用到位率、专项资金目标实现率、支出节约率、财务效益指标(如项目净现值、项目内含报酬率等)、社会效益指标(包括环境效益指标、就业效益指标和资源利用指标等)^[13]。有学者指出,政府绩效评估指标应包括合理性、管理科学性、经济效益、社会效益和生态效益五个方面^[14]。也有学者认为,政府绩效评估指标应包括相关性、经济性、效率性、效果性、可持续发展能力和合规性六个方面^[15]。

以经济建设为中心,是我国改革开放以来政府职能转变的支配性原则和价值取向,在该价值取向支配下,强调投入产出的最大化,这也使得在实践中人们倾向于将经济取向和效率取向作为主要绩效评估指标来衡量政府绩效。上述价值取向在促进我国由低收入国家向中等收入国家迅速转变的同时,也付出了高污染、高耗能、社会资源严重错配以及牺牲居民福利的代价。在新的历史时期,政府职能在继续贯彻原先价值取向的同时,把以权利公平、机会公平、规则公平为主要内容的社会公平原则并列为根本价值取向^[16]。随着我国行政体制改革的深化以及受西方新公共管理理论的影响,廉洁、高效的服务型法治政府的建设被确立为我国政府管理体制改革的根本目标并得到逐步推行。服务型政府绩效评估要求树立和落实“公众本位”导向理念,改变过去单一以客观定量测评方法作为评估政府绩效的做法,扩大公众对绩效评估的参与程度,以公众对政府的满意度这一主观定性评议方法作为评估政府绩效的主观标准,并将上述两种绩效评估方法结合使用,以对政府绩效作出全面、科学的评估^[17]。

综上,当前我们在确定绩效审计问责条件时,要紧密结合当前国家治理及建设廉洁、高效的服务型政府的核心诉求,既要综合考虑经济性、效率性、效果性、公平性、环境性、安全性、社会保障性等客观指标,又要考虑公众满意度等主观指标,并以上述指标为依据,科学地界定责任的性质与大小。

(四) 行政责任与法律责任相结合的责任承担制度

所谓绩效审计问责的责任承担方式,指的是问责主体发现被审计单位及个人符合问责条件后采用何种方式加以惩罚的问题。就责任的具体承担方式而言,其可以分为三个层面:其一,道德责任;其二,行政责任;其三,法律责任。就绩效审计责任的具体承担方式而言,其主要包括行政责任与法律责任两种^[18]。

第一,行政责任。行政责任指的是被审计单位对其上级单位,被审计单位成员对被审计单位承担的责任。其承担的方式包括诫勉、责令作出书面检查、通报批评、停职、降职、责令辞职或免职反省等。综观近几年备受瞩目的几起行政问责事件,我们不难发现,一般只有在发生重大安全事故的情况下才会涉及有关单位及其行政首长承担上述行政责任,包括免职或者责令辞职等责任。但在实践中,对因用人决策失误或者因慢作为、不作为导致的公共资产的严重浪费、使用效率低下以及其他危及社会发展、公共安全的问题并没有进行行政问责,而事实上也正是因为对上述问题没有及时问责,才最终导致了更大的责任事故的发生。为此,要进一步扩大当前行政问责的范围,明确符合绩效审计问责条件的单位与个人所应承担的行政责任,这样才能促使有关行政机关及其成员杜绝庸官懒政现象,积极作为。

第二,法律责任。目前就审计问责而言,相关立法并没有明确有关法律责任的承担问题。就当前审计问责的实践而言,存在片面重视追究被审计单位和个人的行政责任的现象,这导致了审计问责带有浓厚的行政色彩,被审计单位和个人往往承担的最严重的后果仅仅是行政处分,如记过、降职或者撤职等,而不是承担其他相应的法律责任。就绩效审计的责任承担方式而言,如果以行政责任作为绩效审计责任承担的唯一方式,会直接影响问责的效果,所以应充分发挥其他法律责任在绩效审计责任承担中的作用。这里需要指出的是,与一般审计问责相比,对于绩效审计问责而言,惩罚的是被审计单位和个人对公共资源使用未能达到经济性、效率性、效果性、公平性与环境性以及公众满意度等目标的行为,这种情况往往不涉及刑事法律责任的承担。我国可以借鉴有关国家的做法,允许纳税人可以直接对有关行政机关滥用税金的行为提出行政诉讼,在有关行政部门败诉之后,该行政部门可以对

有关直接责任人员提起经济赔偿的追诉。这种让有关责任人员在承担行政责任的同时承担经济赔偿的方法,一方面能够起到挽回国家损失的作用,另一方面能够起到相应的震慑效果,杜绝庸官懒政的现象,促进政府部门对公共资源的使用既符合经济性、效率性、效果性、公平性、环境性、安全性、社会保障性等客观指标,又符合公众满意度等主观指标。为确保对有关单位和个人的经济赔偿责任的追究,可以尝试建立审计公益诉讼制度,即当发现被审计单位以及个人符合绩效审计的问责条件时,允许相关绩效审计问责主体,如审计机关或者检察机关等以自己的名义提起公益诉讼,要求有关单位和人员停止侵害并进行经济赔偿。

四、有关配套保障制度建设:全面推进国家治理的完善

完善的绩效审计问责制度不仅需要明确绩效审计问责的主体、客体、问责条件以及责任承担制度,还需要建立相应的配套制度来保障上述制度的实施。配套保障制度的完善,一方面保障了绩效审计问责制度的开展,另一方面也会对国家治理起到全面的推动和促进作用。

(一) 独立的审计体制是绩效审计问责开展的前提

十八届四中全会通过的《中共中央关于全面推进依法治国若干重大问题的决定》将审计作为八大监督形式之一。为充分发挥国家审计的监督职能,保持其独立性是必然要求。保持审计的独立性,才能提升审计结论的客观性,才能提高审计结果的有效性。依法独立行使国家审计权是国家审计的生命,如何进一步推进国家审计机关依法独立行使审计权,关系到全面推进依法治国和国家治理能力现代化。从权力属性看,可以把世界各国审计监督划分为立法型、司法型、独立型和行政型审计模式,但概括地说,不管是上述哪一种模式,各国审计机关都只对法律和最高审计机关负责,没有对地方政府负责的模式^[19]。我国实行的是行政型审计模式,审计机关隶属于国家行政部门,受地方政府和上级审计机关的双重领导。这一模式的一个重大缺陷是缺乏独立性,在受托责任关系上形成了监督者向被监督者报告工作的现象,使得审计机关难以站在超然的、公正的立场上进行独立、有效的审计监督^[20]。在目前的这种体制安排下,政府审计,包括绩效审计往往会成为政府内部审计,很难对政府活动的绩效性进行公正的审计监督,很难客观评价政府业绩并进行有效的问责。从委托者、审计者及被审计者的关系看,作为被审计者的国务院各部门、地方各级政府部门与审计者同属于委托审计者领导,具有同一隶属关系和共同利益。这种政府自己使用公共财产并自己审查自己的方式,无法有效地保证审计机关的独立性^[21]。为确保审计监督权的开展,党的十八届四中全会聚焦依法治国对审计工作提出了新要求,强调了严格依法审计的重要性,指出要实行审计的全覆盖,强化审计机关的独立性,明确审计机关的职能定位,要求强化上级审计机关对下级审计机关的领导,同时提出了有关探索省以下地方审计机关人财物统一管理的意见。这一系列举措的实施可以确保实现垂直领导,减少同级政府对地方审计机关的干涉。2014年10月28日,国务院发布的《关于加强审计工作的意见》中规定:地方各级政府要保障审计机关依法审计、依法查处问题、依法向社会公告审计结果,不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉,定期组织开展对审计法律法规执行情况的监督检查。对拒不接受审计监督,阻挠、干扰和不配合审计工作,或威胁、恐吓、报复审计人员的,要依法依规查处。这一规定为审计机关独立开展工作提供了一定保障。2015年12月,中共中央办公厅、国务院办公厅下发的《关于完善审计制度若干重大问题的框架意见》对加强审计独立性提出了若干具体明确的措施,如强化省级审计机关在对下级审计机关干部管理、审计项目计划的统筹和管理、重大事项报告管理上的权力和在有关省市开展省以下地方审计机关人财物管理改革试点的规定,以及有关审计人员职业化的规定等。

独立性是审计的灵魂。绩效审计的独立性可以保证绩效审计结果的公正性与权威性,为科学地界定责任以及追究责任提供依据。为此,必须厘清审计机关与其他政府部门之间的关系,赋予审计

机关更大、更多的自主权,使其能独立、客观地履行绩效审计职责。在当前行政型审计模式不变的情况下,一是要逐步改变地方各级审计机关既对本级政府负责又对上级审计机关负责的现状,建立审计署及地方各级审计机关的垂直领导体系,确保地方审计机关的活动不受地方政府干预,从而提高地方审计机关的独立性。二是严格按照法治要求,明确审计机关的职能、权限和审计程序等,确保其独立性的发挥,这样就能确保各级审计机关在进行绩效审计时不受外部力量的干扰,独立、客观地履行绩效审计职责,并对绩效审计结果及其责任进行科学的界定,为有关机关的问责提供真实可靠的依据。三是要继续推动审计人员职业化,解决“人”的独立性问题。在我国现行体制下,对审计人员实行的是公务员式的管理方式,这种管理方式忽略了审计工作及审计人员的专业化属性,无法确保审计人员工作主动创造性的发挥。有效解决这一问题的良方是实行审计人员职业化,审计人员的职业化可以促使审计人员依法独立履行好审计监督职责,保障和提升国家审计服务于国家治理的有效性。

(二) 全面的问责结果公告制度可以促进绩效审计问责作用的发挥

作为国家审计重要组成部分的国家审计公告制度,已经成为政府实施政务公开的重要内容之一。审计结果公告制度,一方面披露政府部门对公共资金的使用情况,通过审计监督促进政府部门的信息公开和透明,实现对公共权力的制约监督;另一方面也披露国家审计工作的具体内容,以便舆论、公众和其他相关部门对审计工作进行监督,通过审计公告制度,提升政府的公信力,推进透明、责任、法治、服务型政府建设目标的实现。

审计问责结果公告,就是以公开的方式向社会报告问责结果。审计问责结果公告既是对公众期望的回应,同时也是实现国家善治的要求。国家治理源于民主体制下公共权力的委托代理关系,这种委托代理关系的存在必然导致公众和政府之间的信息不对称,进而产生政府官员的道德风险和逆向选择行为。而建立信息公开机制可以减弱信息不对称并减少道德风险和逆向选择行为^[22]。

绩效审计问责结果公告制度,就是将绩效审计问责的结果,包括处理决定、意见和建议等,向社会公开的制度。从受托经济责任的观点看,人民是政府官员的委托者,政府官员受托管理人民的财产,绩效审计问责结果公告制度在一定程度上满足了人民参与监督政府官员履行受托经济责任情况的意愿。随着民主意识的增强,人民不仅关注公共受托经济责任履行的真实性和合法性,即关心公共财产是否“取之于民,用之于民”,还要求公共财产要节约、高效地“用之于民”。绩效审计问责结果的公告,有利于促进绩效审计问责作用的发挥,提高人民的主人翁意识,激发其参与国家治理的积极性。另外,绩效审计问责结果的公告制度也提高了政府执政的透明度,对公共权力行使者起到威慑作用,减少庸官懒政行为。

当前,审计结果公告在发达国家已是一种通行做法。近年来,我国也颁布了诸多相关的法律法规,逐步推行审计结果公告制度,但是目前完整的审计结果公告制度,包括审计问责结果公告制度尚未建立,特别是有关审计结果公告制度的核心内容,即有关公告的范围、公开的时间、公开的方式和程序等尚未明确,上述问题的存在对我国审计结果公告制度的发展造成了一定阻碍。作为审计公告制度的重要组成部分,绩效审计问责公告制度是国家治理背景下建设服务型政府审计的必然要求,是国家“善治”层面的一项重要内容。全面的绩效审计问责公告制度的建立,不仅会促进绩效审计问责、审计问责乃至整个政府问责制度的完善,而且也能够推进阳光政府与责任政府建设,提高政府行政绩效。

当前,首先,应进一步加大绩效审计问责结果公告的力度和范围,在不涉及国家秘密和安全的情况下,尽可能将所有的问责结果向社会公告,提高政府绩效审计工作的透明度。其次,明确审计公告的原则与要求。绩效审计问责信息的公开要坚持合法性、及时性、真实性原则。绩效审计问责信息公开的内容、途径与程序要合法,保证绩效审计问责的规范性;绩效审计问责的信息公开要及时,保证有

关部门,如人大等及时地对问责结果进行监督;绩效审计问责信息的公开要真实可靠保证问责的客观性、有效性和科学性。再次,要明确审计报告的具体流程以及相关人员的权利与义务。最后,应建立绩效审计问责特别公告制度。对于一些特别重大的案件,及时公布有关绩效审计问责结果,增强案件处理的透明度。

(三) 完善的绩效审计问责错误救济制度可以确保问责的公正性

有错必纠是建立责任政府、促进国家治理完善的必然要求。由于建立完善的绩效审计问责制度尚需要一定的时间,同时相关的行政法律规定中对于行政问责的错误救济规定也处于缺失的状态,为了避免在绩效审计问责过程中出现偏差和失误,针对可能出现的绩效审计问责错误,立法还应建立有关绩效审计问责错误救济制度。错误救济制度的建立可以纠正问责过程中存在的偏差与失误,对被审计对象及时进行救济,确保问责的公正性。

首先,应明确规定有关问责主体在作出问责决定前要听取问责对象的陈述和申辩,问责对象对责任认定不服的,可以在一定期限内申请复核,问责主体对复核中的错误应及时纠正。这一措施可以及时避免错误问责的发生。其次,在有关机关作出问责决定后,应允许被问责人员在认为问责不公的情况下,可以通过向相关行政机构申请行政复议或者向法院提起行政诉讼的方式来维护自己的正当权益。在发现问责错误的情况下,作出处理决定的机关或者有关部门应当及时纠正;对已经造成被错误问责对象名誉损失的情况,应当在适当的范围内恢复名誉、消除影响并给予被错误问责对象以相应的精神抚慰金;造成经济损失的,应当依法补偿或者赔偿。最后,应建立错误问责国家赔偿制度对错误的问责行为进行救济。审计问责国家赔偿保障制度是在审计机关问责的过程中出现了偏差和失误,侵犯了被审计单位或个人的合法权益时,由有关机构具体按照国家赔偿法的要求,给予一定的经济赔偿的制度。审计问责国家赔偿保障制度能够对被错误问责的对象进行救济并及时挽回他们的损失。

五、结语

伴随当前国家治理的新需求的产生与发展,对政府使用公共财政资金情况进行全面的绩效审计必将成为今后审计工作的重点内容。绩效审计问责的实质是国家有关机关对审计对象的受托经营绩效与依法履职程度的一种“权责对等”式的公允评价和责任追究。绩效审计问责制度同时具有制约行政财权、完善国家治理的功能,正日益成为强化政府责任、推进国家善治所不可或缺的重要工具。绩效审计问责制度的完善有利于推动有限、有为、有责、有能和有效的现代政府以及政府与其他主体的结构性良好共治关系的构建,促进国家治理的现代化。

参考文献:

- [1] 刘家义. 论国家治理与国家审计[J]. 中国社会科学, 2012(6): 60-72.
- [2] 赵彩霞, 张立民, 曹丽梅. 制度环境对政府绩效审计发展的影响研究[J]. 审计研究, 2010(4): 22-28.
- [3] 王会金, 王素梅. 建立健全政府审计问责机制研究[J]. 财经科学, 2009(1): 120-124.
- [4] 雷俊生, 马志娟. 国家治理视角下的审计问责[J]. 会计之友, 2014(5): 12-16.
- [5] 冯均科. 审计问责:立法应当先行[J]. 西安交通大学学报(社会科学版), 2009(9): 65-71.
- [6] 彭国甫, 陈巍. 政府绩效评估问责功能的形成机理与实现途径[J]. 湘潭大学学报(哲学社会科学版), 2009(1): 8-13.
- [7] 曲伟强, 张杰. 经济责任审计问责客体探析[J]. 财会通讯, 2013(5): 75-76.
- [8] 黄夏丽, 许莉. 受托责任、国家治理与政府审计问责——基于2004—2012年审计结果公告的实证分析[J]. 财会月刊, 2013(11): 92-94.
- [9] 王家新, 宋皓杰, 郑石桥. 审计处理处罚模式及其效果:基于地方审计机关数据的实证检验[J]. 江海学刊, 2014

(4):94-98.

- [10] 戚振东, 吴清华. 政府绩效审计: 国际演进及启示[J]. 会计研究, 2008(2):76-85.
- [11] 周亚荣. 我国政府绩效审计理论与实践现状[J]. 审计与经济研究, 2008(2):15-21.
- [12] 张军. 国家审计与国家治理: 美国的经验与启示[J]. 中央财经大学学报, 2012(8):91-96.
- [13] 宁波市审计学会课题组. 财政专项资金绩效审计研究[J]. 审计研究, 2014(2):3-8.
- [14] 刘洋, 赵远博. 政府外债项目绩效审计评价指标体系构建研究[J]. 经济与社会发展, 2009(4):59-61.
- [15] 王世成, 武国. 大规模投资绩效审计评价指标体系研究[J]. 审计研究, 2010(5):42-47.
- [16] 沈坤荣. 把握经济新常态 适应经济新常态[N]. 光明日报, 2015-01-29(16).
- [17] 盛明科. 政府绩效评估的主观评议与多指标综合评价的比较——兼论服务型政府绩效评估方法的科学选择[J]. 湘潭大学学报(哲学社会科学版), 2009(1):14-18.
- [18] 孟祥霞, 李成艾, 吴瑞勤. 农村审计的创新与发展——基于浙江省的视角[M]. 杭州: 浙江大学出版社, 2008.
- [19] 王家新, 晏维龙, 尹平, 等. 关于完善审计制度若干重大问题的框架意见学习笔谈纪要[J]. 审计与经济研究, 2015(12):3-17.
- [20] 周恺. 从台湾政府审计职能的发展谈大陆政府审计制度的完善[J]. 财贸研究, 2011(3):147-155.
- [21] 王会金. 国外政府绩效审计评析与我国绩效审计战略[J]. 会计研究, 2010(5):75-82.
- [22] 尚兆燕. 审计结果公告制度——法律社会学的解释视角[J]. 审计研究, 2007(3):16-20.

[责任编辑: 刘 星, 黄 燕]

The Establishment of Performance Audit Accountability System from the Perspective of State Governance

HE Xinrong

(Law School, Nanjing Audit University, Nanjing 211815, China)

Abstract: Performance audit accountability system is a kind of system which carries out evaluation and assessment on the performance of public financial fund using and combines the assessment result with accountability investigation according to a series of indexes. The establishment of perfect government performance audit accountability system is the inevitable requirement for the promotion of good governance, the improvement of the usage and management efficiency of public resources and the establishment of clean, efficient service-oriented and law-based government. At present, according to the new requirement of state governance, we should establish multi-subject accountability subject system under the frame of state governance multi-subject system; we should establish a kind of accountability object system which includes the government and the responsible person; we should regulate specific accountability conditions based on the subjective and objective standard; we should make it clear that responsibility of government performance audit should combine administrative liability with legal liability; we should establish other related guarantee systems etc.

Key Words: state governance; performance audit; accountability system; government audit; state audit; government performance; efficiency of public resources; construction of audit system; announcement of auditing report