

审计整改总体格局的三维阐释： 核心要义、内在逻辑与提升路径

陈献东¹, 谢艺洁², 后小仙²

(1. 盐城市审计局, 江苏 盐城 224005; 2. 南京审计大学 国家审计学院, 江苏 南京 211815)

[摘要]二十届中央审计委员会第一次会议指出, 审计整改总体格局初步成型, 这一重要论断标志着我国审计整改制度建设迈入了新阶段。根据党中央、国务院关于推进审计整改工作的决策部署, 结合审计整改实践, 运用系统理论对审计整改总体格局的基本内涵进行探讨, 运用供需平衡理论和制度演化理论对审计整改总体格局的形成机理进行分析, 提出审计整改总体格局是由全面整改、专项整改、重点督办三种推进方式组成的有机系统, 具有整体性、层次性、开放性和稳定性等体系特征, 审计整改总体格局的形成是构建集中统一、全面覆盖、权威高效审计监督体系的内在需要, 是历史逻辑、理论逻辑和价值逻辑的有机统一。新时代新征程健全审计整改总体格局需要坚持和加强党对审计整改工作的集中统一领导、基于“结构-过程”维度建立参与主体的相互关系、回应人民群众对审计整改存在问题的关切、做好揭示问题“上半篇文章”、制定审计整改效果评价操作指引。

[关键词] 审计整改总体格局; 全面整改; 专项整改; 重点督办; 制度变迁

[中图分类号] F239 **[文献标志码]** A **[文章编号]** 2096-3114(2026)03-0014-10

一、引言

二十届中央审计委员会第一次会议在总结过去五年审计领域取得的重要制度成果时指出, 审计整改总体格局已初步成型。这一重要论断不仅标志着我国审计整改制度建设迈入新阶段, 也引出了若干亟待深入回应的理论问题: 何谓“审计整改总体格局”? 这一总体格局是在怎样的制度演进中逐步形成的? 在新时代新征程背景下, 如何在审计实践中持续健全这一总体格局? 对上述问题加以系统梳理与深入阐释, 不仅有助于深化对审计整改内在规律的认识, 也有助于提升审计整改质效, 更好发挥审计监督在国家治理体系中的重要作用。从既有研究看, 尽管审计整改被普遍视为实现审计价值的关键环节, 但在审计制度初创阶段, 学界对其关注相对有限。直至新闻媒体频频报道“屡审屡犯”等现象, 审计整改问题才逐渐进入理论视野。2014年以后, 随着《国务院关于加强审计工作的意见》以及中办、国办《关于完善审计制度若干重大问题的框架意见》等重要文件相继出台, 审计整改被纳入制度建设重点议程, 相关研究随之明显增多。在此背景下, 以“审计整改”为主题的学术成果不断涌现, 现有研究主要从以下三个方面对审计整改问题展开讨论:

一是关注审计整改存在的问题。现有研究成果将审计整改存在的问题主要归纳为被审计单位认识不足、审计机关抓审计整改力度不够大、相关监督和管理部门缺乏有效联动、衡量整改效果没有明确标

[收稿日期] 2024-11-03

[基金项目] 江苏高校哲学社会科学研究重大项目(2022SJDZ058)

[作者简介] 陈献东(1969—), 男, 江苏东台人, 盐城市审计局高级审计师, 博士, 主要研究方向为国家审计、会计和公共管理等, 邮箱: cxd3@sina.com; 谢艺洁(2001—), 女, 江苏仪征人, 南京审计大学国家审计学院硕士生, 主要研究方向为国家审计; 后小仙(1972—), 男, 安徽芜湖人, 南京审计大学国家审计学院教授, 博士, 主要研究方向为国家审计理论与实践。

准、内设机构或人员职责不清、整改工作机制未建立、被审计单位审计整改的责任未压实等^[1-2]。刘国常等指出,中央部门预算执行审计整改存在的问题主要表现为“屡审屡犯”、整改流于形式、整改执行情况未完全跟踪落实到位等^[3]。黄溶冰通过实证检验发现审计处理和审计整改之间并未形成交互加强的互补关系等^[4]。

二是探讨审计整改的机制建构。已有研究提出需要建构的审计整改机制包括:改进审计查出问题整改情况报告机制,保障信息有效反馈^[5];完善包括计划管理、责任落实、协调沟通、效果评价和信息公开在内的审计整改工作机制^[6]。李晓慧等提出应基于责任界定创新审计追责与整改的多部门协同工作机制^[7]。彭华彰指出,要联合各方力量强化震慑^[8]。部分学者基于审计整改多阶段递进性与多主体交互性特征,提出以责任落实为基础、以协同监督为支撑、以研究深化为导向的“三维联动模型”,并进一步从人员、规则、协同、保障、反馈等方面构建“五要素耦合框架”,以形成审计整改长效机制^[9]。芦海燕等从基层治理实践出发,强调审计整改机制建构的关键在于打破碎片化治理困境,通过党的统一领导下的府际关系整合与责任链条共担,形成“链式协同”治理范式,并以“权责清晰、协同高效”的制度安排推动审计监督、问题整改与长效治理相衔接^[10]。这些研究探讨了审计整改由“结果纠偏”走向“系统治理”的作用机制,但对“审计整改总体格局”这一更具整体性的概念,仍缺乏专门而系统的学理阐释。

三是提出如何加强审计整改工作的对策建议。这些对策建议主要包括从构建长效机制和规范各监督执行主体行为两个方面入手,加快改革健全相关机制和制度,加大对违规问题的惩处和追究责任力度,加强政府部门单位和公务人员的道德建设等^[11]。黄忠、吴健茹等指出,要发挥人大的作用来推进审计整改^[12-13]。部分学者关注党对审计整改工作的领导,如张银霞等强调,提升审计整改的治理效能最根本的是坚持党的领导^[14];沈玲指出,要继续发挥党政联合发文的优势作用^[15];陈献东提出,政治势能是推进审计整改的中国式分析框架^[16]。还有研究关注审计整改的规范化,要求明确审计督促整改权、加强审计整改制度的系统设计、加强审计整改的标准化和信息化建设^[17-21]。部分实证研究则发现,互联网、公众诉求等可以有效提升审计整改的质量^[22-23]。

上述研究成果对推动审计整改工作,提升审计整改效果,无疑具有重要的实践指导意义,并构成本文进一步研究的基础。但现有文献很少关注审计整改总体格局,更没有对审计整改总体格局的基本内涵、形成机理、实践路径等展开论述。虽有研究把审计整改总体格局初步成型作为近年来审计整改工作取得的成效之一,但没有进行详细阐述^[8];部分学者在研究如何提高审计整改的质量时,只是提到了“审计整改总体格局”的字样^[22-23]。这意味着,现有关于审计整改总体格局的表述主要见于新闻媒体的报道,关于审计整改总体格局的理论研究总体上还处于“破题”阶段,尚未能做到“解题”和“答题”。而审计整改是有效发挥审计监督作用的重要一环,现阶段迫切需要对审计整改总体格局的基本内涵、形成机理、实践路径等问题进行回答。本文在上述研究成果的基础上,尝试运用系统理论对审计整改总体格局的基本内涵进行探讨,运用供需平衡理论和制度演化理论对审计整改总体格局的形成机理进行分析,提出新时代新征程健全审计整改总体格局的实践路径。

二、审计整改总体格局的核心要义

关于审计整改总体格局的基本内涵,目前尚未有公开、权威的说法。检索公开信息显示,在2023年1月召开的全国审计工作会议上,首次出现“审计整改总体格局初步成型”这一提法。其后,在以审计署领导或审计署党组名义发表的系列文章中,继续使用这一提法^[24-25]。二十届中央审计委员会第一次会议在总结过去五年的审计工作时再次确认,“审计整改总体格局初步成型”。近两年的全国审计工作会议对审计整改总体格局作了进一步总结。基于上述会议精神和权威文献,审计整改总体格局是指在党中央对审计工作的集中统一领导下,以审计查出问题全面整改为

基础、以相关监督主体协同推进专项整改为支撑、以重大问题线索重点督办为保障,围绕审计查出问题整改落实所形成的职责清晰、分工协同、衔接有序、运转有效的系统性制度安排和工作体系。

(一) 审计整改总体格局的构成要素

1. 全面整改。是指将每一年度审计报告、审计意见、审计决定、审计事项移送处理书等审计结果文书反映的所有问题全部纳入整改范围,按责任主体逐一细化并形成问题清单、任务清单和整改结果清单等审计整改“三项清单”,按立行立改、分阶段整改、持续整改等三种情形分类提出整改要求。同时,加强督促检查,严格实行对账销号管理。

2. 专项整改。是指审计委员会和经济责任审计工作联席会议各成员单位按照各自工作职责,从不同角度对审计整改进行督促检查。如纪检监察机关将督促审计整改作为日常监督的重要抓手,巡视办将审计整改情况纳入巡视范围,组织人事部门将审计发现问题整改结果作为奖惩、考核、任免被审计领导干部的重要依据,各级人大常委会财经委和常委会预算工委对突出问题整改情况开展跟踪监督,各级党政督查部门将审计整改情况纳入年度督查工作范围,各级审计办和审计机关将审计整改情况纳入年度审计项目计划并开展专项审计(调查),等等。

3. 重点督办。是指通过梳理年度审计报告、经济责任审计报告等审计结果文书中发现的情节严重、性质恶劣且造成重大损失浪费、重大不良影响等问题,从中发现重大问题线索。经审计委员会批准后,按照管理职责和干部管理权限,分别移送纪委监委、组织人事或有关主管部门重点查办或督办。各级审计委员会办公室定期汇总查办督办情况,并呈报本级审计委员会。

(二) 审计整改总体格局的体系特征

审计整改总体格局三个构成要素——全面整改、专项整改和重点督办相结合,实际上构成了一个有机系统。用系统思想、系统原理和系统的方法审视审计整改总体格局,发现其具有系统思维的典型特征,是对系统哲学的创新运用。

1. 整体性。全面整改、专项整改、重点督办虽然都是推进审计整改的重要方式,但三种推进方式相结合形成审计整改总体格局,成为一个新的统一的有机整体。这一新的统一的有机整体的性质和功能大于各种推进方式性质和功能的相加。因为,审计整改总体格局的推进效果要好于单一推进方式的推进效果。整体性是审计整改总体格局最为基本的特征。全面整改、专项整改、重点督办三种推进方式相互联系、相互促进、相辅相成。

2. 层次性。全面整改、专项整改、重点督办三种推进方式在审计整改总体格局中的地位与作用、结构与功能并不相同,形成了具有质的差异的系统等级。审计整改总体格局把握总体,并以重点问题深入整改引领全面整改推进,其中:全面整改是统领和根本,决定了审计整改的方向和效果,同时也规制了其他推进方式的基本方向;全面整改是纲,其他推进方式最终的着眼点和落脚点必须在全面整改上;专项整改、重点督办是保证和保障,贯穿于审计整改的全过程。这一质的差异的系统等级,就是审计整改总体格局的层次性。

3. 开放性。审计整改总体格局不是封闭孤立的,而是在不断地与外界进行物质、能量、信息的交换,如坚持党对审计整改工作的领导,接受人大对审计整改情况的审议,政府专题研究审计整改工作,等等。同时,各种推进方式之间协同和竞争的矛盾运动,可能会出现某些偏离审计整改总体格局稳定状态的涨落,使全面整改、专项整改、重点督办各种推进方式在更大范围内产生协同运动,但最终会形成审计整改总体格局从低级有序到高级有序的拓展演变。

4. 稳定性。修订后的《中华人民共和国审计法》(以下简称《审计法》),中办、国办《关于建立健全审计查出问题整改长效机制的意见》等对全面整改、专项整改、重点督办分别作出了相应的规定,从而使审计整改总体格局三种推进方式之间形成了“制度性-互助型”的关系,即三种推进方式之间的关系

是常态化的和制度性的,三种推进方式之间的机制是互助型的和相互促进的。这使审计整改总体格局在外界的作用下能够保持和恢复原有内部结构功能的稳定有序。

三、国家审计整改总体格局的内在逻辑

(一) 审计整改总体格局形成的历史逻辑

深入梳理审计整改总体格局形成的历史进程,有助于从纵向维度把握其制度演进脉络,并从理论上阐明其形成的内在逻辑。既有研究从不同标准对审计整改发展阶段进行划分,从而勾勒出多样化的发展路径^[15-16]。鉴于整改推动力量与整改具体内容构成审计整改制度的核心要素,同时也是审计整改总体格局演进的重要影响因素,本文以这两个因素的差异为标准,对我国审计整改历史进程加以系统梳理,将审计整改总体格局形成过程划分为萌芽期、探索期和形成期三个阶段。

1. 审计整改总体格局的萌芽期(1983—2005年)

从整改推动力量看,该阶段前期主要依赖审计机关单一推动,后期逐步引入其他相关部门联合推动;从整改具体内容看,其主要集中于执行审计结论和审计决定。该时期审计整改制度演进的代表性事件见表1。可以看出,从1985年首次在制度层面提出整改要求,到1997年对部门协助执行作出更细化规定,审计整改逐步实现由“原则性要求”向“程序性规范”的转变,为后续整改机制深化发展奠定了制度基础。整体而言,此阶段的审计整改仍处于制度起步阶段,侧重于“审计决定—执行—监督检查”的程序性安排,尚未形成系统化、协同化的整改机制。

表1 审计整改总体格局的萌芽期

主要事件	对审计整改总体格局的影响
1985年《国务院关于审计工作的暂行规定》	审计机关作出审计结论和决定,通知并监督被审计单位和有关部门执行。这是首次对审计整改提出要求
1988年《中华人民共和国审计条例》	要求财政部门或主管部门依照审计结论和决定,核准决算或者下一年度处理。部门联合推动审计整改有了雏形
1989年《中华人民共和国审计条例施行细则》	要求审计机关检查审计结论和决定的执行情况,强化了审计机关的督促检查责任
1994年《中华人民共和国审计法》	未对审计整改提出要求
1997年《中华人民共和国审计法实施条例》	审计决定需要有关主管机关、单位协助执行的,审计机关应当书面提请协助执行。对部门联合推动审计整改作出更为详细具体的规定

2. 审计整改总体格局的探索期(2006—2017年)

2006年,两项制度安排对审计整改产生重大影响:一是修订《审计法》。修订后的《审计法》要求有关主管部门将协助执行审计决定的结果书面通知审计机关,强化主管部门联合推动审计整改的责任。这一法律层面的制度安排不仅明确了各相关部门在审计整改链条中的法定职责,更构建起了跨部门协同整改的初步框架,使审计整改从审计机关的“单打独斗”转变为多部门联动的综合治理模式。二是人大在推进审计整改工作中开始发挥作用。自2006年12月起,每年12月审计机关受本级政府委托,向本级人大常委会书面报告审计查出问题的整改情况。审计整改情况向人大报告的制度逐步确立,使人大监督成为推动整改落实的重要外部力量。这一制度创新将审计整改纳入国家权力机关的监督视野,显著提升了审计整改的权威性和约束力。之后,党中央、国务院陆续出台加强审计整改工作和完善审计整改制度的重要文件,党的领导开始实质性进入审计整改进程,标志着审计整改从行政推动向政治引领的重要转型。审计整改的推动力量明显上移,由部门层面拓展至各级党委、人大和政府;整改内容也由单纯执行审计决定,拓展为整改审计发现的突出问题。这一时期,审计整改开始嵌入国家治理体系运行之中,呈现监督主体多元化、整改要求系统化的发展趋势。该阶段主要制度节点及其影响见表2。

表2 审计整改总体格局的探索期

时间	主要事件	对审计整改总体格局的影响
2006年2月	修订后的《审计法》	要求有关主管部门将协助执行审计决定的结果书面通知审计机关,强化了主管部门联合推动审计整改的责任
2006年12月	每年12月,审计机关受本级政府委托,向本级人大常委会书面报告审计查处问题的整改情况。	人大在推进审计整改工作中开始发挥作用
2010年	修订后的《中华人民共和国审计法实施条例》	基本沿袭过去的规定
2014年	《国务院关于加强审计工作的意见》	要求狠抓审计发现问题的整改落实,强化了政府在推进审计整改工作中的作用
2015年	《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	党的领导首次进入审计整改进程,党在推进审计整改工作中开始发挥作用
2015年	《关于改进审计查出突出问题整改情况向全国人大常委会报告机制的意见》	人大监督审计整改工作的机制开始形成
2017年	《关于深化国有企业和国有资本审计监督的若干意见》	要求建立健全审计查出问题整改及责任追究机制,国有企业主要领导人员要切实履行整改第一责任

3. 审计整改总体格局的形成期(2018年至今)

2018年以来,随着中央审计委员会成立,党对审计整改工作的领导全面加强,人大、政府及相关部门在各自职责范围内协同发力,审计整改由“分散推进”迈向“系统治理”。从整改推动力量看,形成了以党集中统一领导为统领,多元主体协同参与的工作格局;从整改具体内容看,明确要求全面整改落实审计发现的问题,整改范围由“重点问题”拓展至“全部问题”。该阶段主要事件见表3。这一时期,一系列关键制度安排密集出台:经济责任审计将整改情况纳入审计内容,长效机制文件为整改制度化运行提供制度支撑,“十四五”审计规划强化协同联动机制,2021年修订的《审计法》将整改要求上升为法律规范,并进一步明确责任主体、强化结果运用。在此基础上,中央审计办、审计署探索构建审计整改总体格局,标志着审计整改机制由“项目式整改”向“体系化治理”的根本转型。

表3 审计整改总体格局的形成期

时间	主要事件	对审计整改总体格局的影响
2018年	中央审计委员会第一次会议	要求各级领导干部认真整改审计查出的问题,党领导审计整改工作的机制开始形成
2019年	《党政主要领导干部和国有企事业单位主要负责人经济责任审计规定》	首次将审计整改情况纳入审计的内容
2020年	《关于进一步加强各级人大常委会对审计查出突出问题整改情况监督的意见》	人大监督审计整改工作的机制进一步增强
2021年	《关于建立健全审计查出问题整改长效机制的意见》	要求健全审计整改的领导、监督和落实机制,为审计整改总体格局的形成打下制度基础
2021年	《“十四五”国家审计工作发展规划》	单列章节要求督促审计查出问题全面整改落实
2021年	修订后的《审计法》	将过去执行审计结论和决定的说法改成整改审计查出的问题,审计整改的内容更加全面;明确被审计单位和相关主体在整改过程中的责任,并强化审计整改结果的应用,审计整改的要求更加严格
2022年	中央审计办、审计署探索构建审计整改总体格局	审计整改总体格局初步成型。
2023年	二十届中央审计委员会第一次会议	要求一体推进审计整改“下半篇文章”与揭示问题“上半篇文章”,把督促审计整改作为日常监督的重要抓手

回顾审计整改总体格局形成的历史进程,不难发现审计整改总体格局形成过程中呈现两条清晰的历史主线:一是整改推动主体由低阶向高阶演进,即由最初审计机关单一推动,发展为主管部门协助联动,再上升为人大、政府共同推动,最终在党的集中统一领导下形成多元主体协同推进的整体格局。二是整改内容由单一向多元拓展,即由最初单纯执行审计结论和决定,逐步拓展为整改审计发现问题,并进一步发展为对审计查出问题的全面整改与系统治理。由此可见,审计整改总体格局的形成,并非简单的制度叠加,而是在国家治理体系和治理能力现代化进程中,伴随整改权威供给持续强化与整改内容不断拓展的双重推动下逐步生成的结果,其历史逻辑体现为:推动力量上移与整改内容扩展的交互演进,最终促成审计整改由“个案纠偏”向“体系治理”的深刻转型。

(二) 审计整改总体格局形成的理论逻辑

根据供给需求理论,制度供给并非自发生成,而是对特定治理需求的制度回应。审计整改总体格局作为一种新的制度安排,其形成并非偶然,而是构建集中统一、全面覆盖、权威高效审计监督体系这一根本目标牵引下的必然结果。此外,审计整改总体格局的形成过程,实际上也是一次制度变迁过程。因为它是审计整改内容和推动力量的边际调整,形成了全新的审计整改制度,审计整改效率更高,审计整改环境更为优化等。而制度变迁本质上就是制度的破旧立新,用更效率的制度替代低效率制度、制度环境得到结构性改善等^[26]。新制度主义政治学一般基于动力来源、权力运行及激励机制、持续时间及剧烈程度、变迁路径是否契合行动者的意图等四个维度,将制度变迁方式分为外生变迁与内生变迁、强制变迁与诱生变迁、激进变迁与渐进变迁、合意变迁与意外变迁等^[27]。因此,根据供给需求理论和制度演化理论,构建集中统一、全面覆盖、权威高效审计监督体系这一目标不仅深刻阐释了制度生成的内在机理,同时也充分体现了制度变迁的具体方式:在外部治理目标牵引下呈现出外生变迁特征,在党领导下体现出明显的强制变迁逻辑,在长期制度积累中表现为渐进变迁过程,并最终在多方行动者目标可兼容的前提下实现合意变迁收敛。由此,审计整改总体格局的生成可以理解为“治理需求—制度供给—变迁路径”三者同构演进的结果。

1. “集中统一”需求:外生变迁与强制变迁的耦合生成机制。审计机关首先是政治机关,政治性是审计工作的首要特征、本质属性和根本价值取向,政治功能是审计监督的首要功能^[28-29]。作为审计工作的重要组成部分,审计整改同样具有鲜明的政治属性:中央审计委员会关于审计整改的各项部署代表党中央权威,是必须严格遵守的政治纪律和政治规矩;具体整改要求沿着“资金—项目—政策—政治”的逻辑链条,直接指向党中央决策部署的贯彻落实。正因为“集中统一”本身具有强烈的政治权威属性,其制度供给难以通过审计机关单方面“内生演化”完成,而必然表现为一种外生变迁,即在“构建集中统一审计监督体系”这一外部结构性目标牵引下,整改制度不断被强化,制度供给持续加码。同时,总体格局的形成涉及多部门职责边界与权力关系的重新配置,如纪检监察、组织人事、行业主管部门被系统性嵌入整改督促、查办督办链条,这种权力重组显然超出审计机关单独推动的能力范围,必须依托党集中统一领导进行统筹协调,因而又呈现显著的强制变迁特征。换言之,外生变迁提供了总体格局生成的结构性动力,强制变迁则通过权威协调将这一动力转化为现实制度安排,使“必须整改、严格整改、结果运用”的政治要求制度化、程序化。二者的耦合,使审计整改总体格局不仅成为落实党中央决策部署的重要工具,也反过来为维护审计监督体系的集中统一提供制度保障。

2. “全面覆盖”需求:渐进变迁中的制度层叠与扩容。全面覆盖的审计监督体系既要求形成常态化、动态化震慑,也要求实现实质性、有效性震慑。审计整改被定位为“下半篇文章”,正是因为揭示问题只是起点,推动问题解决才是目的。若审计在形式上实现了全覆盖但整改不到位,则震慑效果将被严重削弱;若审计在内容上开展深度监督但重大问题未被彻底整改,则监督价值同样会落空。因此,“上半篇文章”与“下半篇文章”必须一体推进、相互支撑。这一“全面覆盖”的需求,并未一次性催生对既有制度的彻底替代,而是通过长期累积的渐进变迁方式逐步实现:审计整改内容从最初“执行审计决定”,扩展为“整改审计发现问题”,再发展为“全面整改审计查出问题”,呈现典型的层叠式演进特征。总体格局所强调的全面整改、对账销号管理等制度安排,本质上是在原有制度基础上的“加码升级”,通过不断叠加新要求抬升整改约束强度,而非简单推倒重来。同时,渐进变迁并非被动演化,而是在目标牵引下有序推进。例如,全面整改要求将审计结果文书反映的所有问题全部纳入整改范围,并实行严格销号管理,使形式覆盖不再停留于“查过即止”;重点督办则通过线索移送与跟踪问效,推动实质覆盖由“揭示问题”走向“问题解决”。正是在这种层叠推进的渐进变迁中,全面覆盖的制度目标逐步固化为稳定规则。

3. “权威高效”需求:强制协调与合意变迁的双重收敛。权威高效的审计监督体系,不仅要求把问题查准查深查透,更要求审计成果得到权威运用,并与其他监督形成贯通协同。而这一功能,恰恰主要通过审计整改来实现。总体格局通过专项整改、重点督办等方式,将审计监督与纪检监察、组织人事、行业主管部门深度衔接,使整改由“审计单兵作战”转向“多元主体协同推进”。这种跨部门协同,客观上需要统一意志与权威协调,因而在运行机制上体现出明显的强制变迁特征:通过制度设计把协同从“倡导性要求”转变为“刚性责任”,把成果运用从“可选项”转变为“必选项”,从而提升整改执行力与治理效能。但与此同时,总体格局的稳定运行又表现出显著的合意变迁特征。其原因在于,该制度安排并未打破各部门既有职责边界,而是在原有职能框架内通过协作实现“增效”:审计机关借助他部门力量强化整改落实,纪检监察、组织人事部门通过审计线索提升监督精准性,行业主管部门通过整改推动制度完善。正因为总体格局同时满足不同主体的功能需求,并强化各自绩效,其制度供给能够获得持续支持,从而实现由“形成”向“定型”的稳定收敛。

(三) 审计整改总体格局的价值逻辑

审计整改总体格局的形成并非单一制度变迁方式作用的结果,而是外生变迁、强制变迁、渐进变迁与合意变迁在特定治理目标牵引下的综合产物,四种变迁方式在“集中统一、全面覆盖、权威高效”的共同目标约束下相互嵌套、协同发挥作用,最终推动审计整改由分散规则走向系统格局。因此,审计整改总体格局可以被理解为国家治理体系和治理能力现代化需求在审计领域的制度化表达,是顶层目标牵引、权威力量推动、渐进制度累积与多方合意收敛共同作用的结果。

1. 审计整改总体格局的提出,体现了对审计整改工作规律性认识不断深化。“全面整改、专项整改、重点督办”审计整改总体格局,既是对审计整改重要作用的合理表达,也是对审计整改工作规律的深刻认识。一是把审计整改作为审计工作的重要组成部分。在审计工作的发展过程中,逐步认识到审计整改工作的重要性,强调审计整改是实现审计价值的根本所在,也是有效发挥审计监督作用的重要一环。把审计工作分为揭示问题“上半篇文章”和审计整改“下半篇文章”,并要求一体推进。二是在审计整改的内容和方法上日益丰富。要求把审计结果文书反映的所有问题全部纳入整改范围,同时注意统筹协调其他部门的力量,共同推进审计整改。

2. 健全审计整改总体格局,使审计在党的自我革命中发挥独特作用更加有力。党的二十大报告指出,党的自我革命永远在路上。审计作为党和国家监督体系的重要组成部分,在制约和监督经济权力运行方面具有不可替代的作用。而整改是审计发挥作用的重要一环,因为,如果审计发现的问题未得到整改,就容易形成“破窗效应”,其结果是审计比不审计还要坏,审计在党的自我革命中的独特作用就会受到损害。审计整改总体格局为推进审计整改提供了方法论和良好环境,不仅可以使审计发现的问题得到更加全面、更加彻底的整改,防止小问题酿成大问题,而且重点督办加大了反腐蚀乱力度。同时,审计整改总体格局有助于营造更加严格的遏制问题再次发生的外部环境,减少侥幸心理的存在。

3. 健全审计整改总体格局,使审计在推进中国式现代化进程中更加有效。中国式现代化是审计工作的价值取向,审计是推进中国式现代化的重要力量。审计整改总体格局通过多部门联动、立体化整改,不仅要求被审计单位整改审计发现的具体问题,而且要求被审计单位举一反三,完善制度、深化改革,建立长效机制来预防类似问题的再次发生。这样可以取得事半功倍的效果,进而推进国家治理的制度优势转化为国家治理效能。

四、审计整改总体格局的提升路径

审计整改总体格局虽然已经初步成型,但从制度运行效果看,仍面临一些制约其功能充分发挥的现实问题:有的整改主体责任压得还不够实,各类监督主体之间贯通协同衔接还不够顺畅,尚未形成稳定高效的联动机制;有的整改工作对人民群众关切回应不足,问题整改与社会监督之间的互动仍有提升空

间;有的审计工作仍存在重揭示问题、轻整改落实的倾向,“上半篇文章”与“下半篇文章”衔接不够紧密;有的整改成效评价标准尚不统一,整改质量的衡量、反馈和运用机制仍需完善。正因如此,审计整改总体格局仍需在实践中持续健全。

(一) 以坚持党对审计整改工作的集中统一领导为根本保障

针对当前部分整改事项中责任传导还不够到位、专项整改和重点督办统筹力度有待增强的问题,应当以坚持党对审计整改工作的集中统一领导为根本保障。审计整改总体格局是审计监督体系的重要组成部分,同时党的领导在审计整改总体格局的形成过程中发挥了至关重要的关键作用,因此,新时代新征程健全审计整改总体格局,坚持和加强党对审计整改工作的集中统一领导,是题中应有之义。这不仅是确保审计整改工作沿着正确的方向运行的需要,也是解决审计整改存在问题的需要。特别是专项整改和重点督办,如果离开党的领导是难以实现的。为此,要坚持以政治统领审计整改,运用党的创新理论指导审计整改实践,善于从政治上观察、分析和处理审计整改方面存在的问题。严格执行请示报告制度,确保审计整改制度创新同党中央决策部署保持高度一致。

(二) 以“结构-过程”协同构建为制度支撑

针对整改责任主体、监督主体和协同主体之间职责边界不够清晰、衔接机制不够顺畅的问题,应当基于“结构-过程”维度建立参与主体的相互关系。审计整改总体格局运行需要多部门协作,涉及各级审计委员会和经济责任审计联席会议各成员单位,如纪检监察机关、巡视巡察机构、组织人事部门、各级人大财经委和常委会预算工委、各级党政督查部门、被审计单位主管部门等。虽然2021年中办、国办印发的《关于建立健全审计查出问题整改长效机制的意见》对上述部门的联动作出了规定,但这些规定只是原则性的要求。要将这些原则性的要求落到实处,还需要基于“结构-过程”维度建立上述各参与主体的相互关系。所谓“结构维度”,就是建立上述各参与主体常态化的制度性关系,而不是非常态的事件性关系;所谓“过程维度”,就是建立上述各参与主体常态化的联系机制,如信息互通机制、监督机制、责任机制、运行机制等。也就是说,要把实践证明是成熟的同时也是推进审计整改所必需的程序性事项予以固化,通过制定更为细化的制度来明确各方的职责,避免各自为政。如制定移送审计发现问题线索工作办法,明确重要审计移送事项标准、提升审计移送问题线索质量、规范跟踪督办工作流程等。

(三) 以回应人民关切为价值导向

针对部分整改工作公众感知度不足、人民群众对整改实效的获得感不强的问题,应当更加注重回应人民群众对审计整改存在问题的关切。人民群众是审计整改的最终受益者,特别是民生类的审计项目,人民群众将从审计整改中直接获得收益,因此审计整改情况人民群众十分关心。虽然早在2014年国务院《关于加强审计工作的意见》就要求向社会公告审计整改结果,但由于没有制订审计整改结果公告的具体要求或实施细则,不仅实际公开整改结果的很少,更缺少后续监督及持续跟进的动态公开。目前对外公开的主要是每年审计工作报告反映问题的整改情况,单项审计查出问题整改情况很少公告。今后,要制订审计整改结果公开实施细则,细化公开的时间、内容、程序、责任等,真正把2021年中办、国办印发的《关于建立健全审计查出问题整改长效机制的意见》的要求落到实处。

(四) 以“上半篇文章”提质增效夯实整改基础

针对审计揭示问题与整改落实衔接不够紧密、问题揭示深度影响后续整改质量的问题,应当做好揭示问题“上半篇文章”。审计工作分为揭示问题“上半篇文章”和审计整改“下半篇文章”,两者需要一体推进。这是二十届中央审计委员会第一次会议提出的要求。此外,审计整改实践也表明,一些问题没有整改到位与揭示问题“上半篇文章”有紧密关联,如被审计单位对事实认定、责任分清、处理意见、审计建议以及整改要求等还存在不同的看法和意见。审计整改是“双刃剑”,在推动被审计单位整改存在问题的同时,也让审计质量再次接受实践检验。为此,要加强审计质量的控制,做好揭示问题“上半篇文章”。这需要审计机关立足经济监督定位、聚焦主责主业、做实研究型审计、加强审计现场管理、提升

审计成果质量。特别是要加强审计质量分级负责制、流程管理、质量标准、实施过程指导与管控等环节,把加强审计质量控制的部署要求落实到审计项目运行全生命周期。

(五) 以科学评价体系建设为重要抓手

针对整改成效评价标准不够统一、评价结果运用不足的问题,应当制订审计整改效果评价操作指引。审计整改是否到位,是否取得预期的成效,需要有一套科学完整、定量和定性分析相结合的评判标准,目前还缺少这方面的详细规定,这使审计整改结果评判缺少客观公正性和全面精准性。当前,需要制订的评价审计整改效果操作指引主要有:一是分类整改评判标准,即对立行立改、分阶段整改、持续整改等分类提出整改要求;二是整改依据评判标准,即对现场核查和书面资料认定提出要求;三是整改结果评判标准,即对整改到位、正在整改和未整改情形作出认定;四是后续整改督促检查办法,即对未整改到位的审计事项持续进行跟踪检查,督促被审计单位将审计发现的问题整改到位等。

五、结语

审计整改是实现审计价值的根本所在,也是有效发挥审计监督作用的重要环节。我国审计整改制度由最初单一执行审计决定,逐步演变为全面整改审计发现问题,推动主体也由审计机关单一推动,发展为部门联动,最终在党的领导下形成审计整改总体格局。这一演进过程既是对审计整改重要作用的制度回应,也是对审计整改工作规律的深刻把握,使审计在党的自我革命中发挥更加有力的制度效能,并在推进中国式现代化进程中更加有效。审计整改总体格局由全面整改、专项整改、重点督办三大要素构成,具有系统性、层次性和稳定性特征,其形成是历史逻辑与理论逻辑的有机统一:在历史进程上经历萌芽期、探索期和形成期,在理论层面上回应构建集中统一、全面覆盖、权威高效审计监督体系的内在需要。新时代健全审计整改总体格局,应坚持党对审计整改工作的集中统一领导,完善多元主体协同机制,回应公众关切,加强“上下半篇文章”衔接,并建立科学的整改成效评价体系。当前总体格局仍处于初步成型阶段,未来需通过提升公开透明度、强化公众参与和持续跟踪问效等方式不断完善,其制度内涵有待进一步深化研究。

参考文献:

- [1] 杨亚军. 国家审计推动完善国家治理路径研讨会综述[J]. 审计研究, 2013(4): 14-19.
- [2] 广东省审计学会课题组. 完善审计制度与市县审计机关发展研究[J]. 审计研究, 2018(2): 18-23.
- [3] 刘国常, 朱雯雯. 中央部门预算执行审计及问题整改研究——以 2013—2018 年审计署审计结果公告为例[J]. 财会通讯, 2021(21): 7-10.
- [4] 黄溶冰. 审计处理、审计整改与财政收支违规行为[J]. 财经理论与实践, 2017(2): 81-86.
- [5] 雷俊生. 基于信息管理的审计整改报告机制研究[J]. 社会科学, 2017(12): 49-61.
- [6] 宋夏云, 闫帅. 国家审计机关完善审计整改工作机制研究[J]. 宁波大学学报(人文科学版), 2019(2): 94-100.
- [7] 李晓慧, 章哲翔. 经济责任审计追责与整改中的问题及其对策研究[J]. 扬州大学学报(人文社会科学版), 2022(5): 38-50.
- [8] 彭华彰. 新时代审计整改制度的建构与完善——基于国家治理视角的研究[J]. 审计研究, 2024(2): 9-16.
- [9] 陈汉文, 张笛, 曹强, 等. 坚持建立健全审计整改长效机制——关于中国特色社会主义审计的“下半篇文章”[J]. 财会月刊, 2025(18): 3-14.
- [10] 芦海燕, 冉健, 申增寿. 落实审计整改的基层方案: 基于府际关系整合与责任链条共担[J]. 财会月刊, 2026(2): 73-80.
- [11] 刘力云. 跳出屡审屡犯的审计困局[J]. 人民论坛, 2012(21): 7.
- [12] 黄忠. 提升地方人大审计整改监督水平[J]. 人大研究, 2017(7): 39-41.
- [13] 吴健茹, 朱殿骅, 李莹. 健全人大促进审计整改落实配套制度措施[J]. 人大研究, 2018(1): 37-39.
- [14] 张银霞, 王标. 审计整改的制度优势、现实困境与有效策略[J]. 常熟理工学院学报(哲学社会科学), 2021(6): 96-100.
- [15] 沈玲. 中国共产党领导的审计整改制度: 回顾与思考[J]. 审计与经济研究, 2022(4): 1-8.
- [16] 陈献东. 政治势能: 推进审计整改的中国式分析框架[J]. 审计观察, 2024(3): 68-76.

- [17]王扬. 监督视阈下审计督促整改权及其实现机制研究[J]. 审计研究,2020(4):22-27.
- [18]赵洪超. 加强系统设计 深化审计整改[J]. 审计观察,2021(5):41-43.
- [19]深圳市审计局审计整改“三化”机制研究课题组. 审计查出问题整改“三化”机制建设研究——审计整改标准化建设存在的问题及对策[J]. 审计观察,2022(2):34-41.
- [20]深圳市审计局审计整改“三化”机制研究课题组. 审计查出问题整改“三化”机制建设研究——审计整改规范化建设存在的问题及对策[J]. 审计观察,2022(3):42-47.
- [21]深圳市审计局审计整改“三化”机制研究课题组. 审计查出问题整改“三化”机制建设研究——审计整改信息化建设存在的问题及对策[J]. 审计观察,2022(4):46-49.
- [22]王少华,赵晓艳,上官泽明. 互联网发展能成为审计整改质量提升的新动能吗——基于构建审计整改总体格局的视角[J]. 会计研究,2024(5):166-181.
- [23]上官泽明,孙金鱼. 公众诉求如何影响审计整改质量? [J]. 财经理论与实践,2024(5):75-85.
- [24]侯凯. 学习贯彻落实党的二十大精神 推动审计工作高质量发展[J]. 求是,2023(2):29-34.
- [25]中共审计署党组. 坚决落实坚持和加强党中央集中统一领导 推进新时代新征程审计工作高质量发展[N]. 人民日报,2023-09-15(9).
- [26]罗必良. 制度变迁:路径依赖抑或情境依赖? ——兼论中国农业经营制度变革及未来趋势[J]. 社会科学战线,2020(1):38-51.
- [27]马雪松,张贤明. 政治制度变迁方式的规范分析与现实思考[J]. 政治学研究,2016(2):20-30.
- [28]孙宝厚. 关于新时代中国特色社会主义国家审计若干问题的思考[J]. 审计研究,2018(4):3-6.
- [29]张晓峰. 新时代新征程国家审计发展的路径[J]. 审计研究,2024(2):3-8.

[责任编辑:黄 燕]

Three-Dimensional Interpretation of the Overall Framework for Audit Rectification: Core Essence, Internal Logic, and Enhancement Pathways

CHEN Xiandong¹, XIE Yijie², HOU Xiaoxian²

(1. Yancheng Audit Bureau, Yancheng 224005, China;

2. National Audit School, Nanjing Audit University, Nanjing 211815, China)

Abstract: The first meeting of the 20th Central Audit Commission pointed out that the overall pattern of audit rectification has taken initial shape. This important assertion marks a new stage in the construction of China's audit rectification system. Based on the decisions and deployments of the CPC Central Committee and the State Council on promoting audit rectification work, and combined with audit rectification practice, this paper explores the basic connotation of the overall framework of audit rectification using system theory. It analyzes the formation mechanism of the overall pattern of audit rectification using supply and demand balance theory and institutional evolution theory. It proposes that the overall pattern of audit rectification is an organic system composed of three promotion methods: comprehensive rectification, special rectification, and key supervision. It has system characteristics such as integrity, hierarchy, openness, and stability. The formation of the overall pattern of audit rectification is an inherent need for building a centralized, unified, comprehensive, authoritative, and efficient audit supervision system. It is an organic unity of historical logic, theoretical logic, and value logic. In the new era and new journey, to improve the overall pattern of audit rectification, it is necessary to adhere to and strengthen the centralized and unified leadership of the Party in audit rectification work, establish mutual relationships among participating entities based on the “structure-process” dimension, respond to public concerns about the problems in audit rectification, fulfill the “first half” task of problem disclosure, and formulate operational guidelines for evaluating the effectiveness of audit rectification.

Key Words: overall framework of audit rectification; comprehensive rectification; special rectification; key supervision; institutional change