

综述

# 中国审计学会审计教育分会首届审计教授论坛综述

王素梅,李兆东

(南京审计学院 国际审计学院, 江苏 南京 211815)

**[摘要]**在我国,构建具有中国特色的政府审计理论框架是一项反复被提出但始终未真正完成的任务。政府审计理论是支撑政府审计事业科学、持续发展的基础,与此同时,强化审计人员能力是从专业技能上保障政府审计质量的根本,因此应尽快建立起科学的审计教育体系,提高政府审计人员的执业能力。

**[关键词]**国家审计;政府审计;审计理论框架;审计高等教育;审计动因;审计本质

**[中图分类号]**F239.0 **[文献标识码]**A **[文章编号]**1004-4833(2012)02-0110-03

2011年10月29—30日,中国审计学会在南京审计学院举办了中国审计学会审计教育分会成立大会暨首届审计教授论坛。全国近百位专家学者就政府审计理论框架、政府审计高等教育及职业培训等问题进行了深入探讨,在审计技术创新、审计职业培训体系形成等方面达成了一定共识,为推动审计理论发展和审计学科建设,特别是政府审计理论创新和政府审计事业发展奠定了基础。

## 一、政府审计基本理论的探讨

理论界过去对审计理论体系探讨较多,对政府审计理论体系研究较少。与会代表一致认为,政府审计理论框架的建立迫在眉睫,应将政府审计的理论和实践置于国家治理的系统内进行研究深化。

### (一) 政府审计理论框架的逻辑起点

关于政府审计理论框架的逻辑起点,主要有以下几种观点。

一是审计目标导向论。南京审计学院尹平教授认为,目前构建政府审计理论体系的主客观条件已趋于成熟。政府审计理论体系的构建,应定位于国家治理、服务于国家安全利益、以国家治理与国家经济安全为目标和逻辑起点。政府审计参与国家治理,维护国家经济安全成为政府审计理论体系的目标,这既是关键性、引导性的理论命题,也是政府审计龙头型、系统性的实践问题,因此实施国家治理、维护国家经济安全在政府审计理论体系中应起目标牵引和导向作用。此外,他还强调,政府审计实施国家治理、维护国家经济安全应有综合安全观,追求实质性、长久性的安全利益,而不能只追求一时的、片面的和局部的安全。同时,政府审计应具有维护国家经济安全的地域防范、监控检测、识别预警、自滤除疾、校正调适、升级优化等能效,这是政府审计实施国家治理、维护国家经济安全的功能定位,也是重要的基本理论点。北京理工大学陈宋生副教授认为,理论框架源于实践,应以目标导向重构政府审计理论框架,审计目标应当转到经济责任与社会责任并重上来。

**[收稿日期]**2011-11-04

**[作者简介]**王素梅(1973—),女,江苏南通人,南京审计学院副教授,博士,从事政府审计研究;李兆东,男(1973—),男,安徽来安人,南京审计学院副教授,博士,从事政府审计研究。

二是审计动因起点论。中南财经政法大学张龙平教授认为,审计理论框架离不开会计理论框架的影响,从体系上看,审计理论框架应包括政府审计理论框架、注册会计师审计理论框架和内部审计理论框架。鉴于政府审计法定强制性、特殊对象性、公民权益性和影响广泛性的特点,应建立以政府责任为逻辑起点的政府审计理论框架。南京大学李明辉教授认为基础不等于逻辑起点,在构建政府审计理论框架时,应以公共受托责任为基础,立足于审计的本质,结合政府审计环境的发展和要求,确定政府审计的目标、范围、内容、技术方法与标准等概念。东北财经大学刘明辉教授认为,无论是从监督假说、信息假说、受托责任理论或冲突论的视角考察,审计产生和发展的动力都是公共权力委托代理关系的存在,政府审计有利于缓解公共领域的目标不一致和利益冲突,并降低信息不对称程度。

三是审计本质起点论。兰州大学杨肃昌教授认为,审计本质是政府审计基础理论的重中之重,其他方面的研究应以此为基础。政府审计的理论基础应为政治学,一方面表现为治理主体(国家)运用权力的过程,另一方面公共权力的正确运用又是国家治理的重要目标和内容,因此应基于国家治理中公共权力的配置与运作这一政治范畴来认识和揭示国家审计本质。西北大学冯均科教授等认为,政府审计是基于受托责任产生的,在政府审计中也存在审计委托人、审计人和被审计人的三方关系,这是政府审计本质的体现,因此审计三方关系应是政府审计理论框架构建的逻辑基础和科学基础。

四是审计假设起点论。浙江东方学院李学岚认为,政府审计理论框架应包括政府行政行为有效假设,无论哪一种政府审计模式(立法性、司法性、独立性等),关键是在发现问题后整改的效果。如果没有这一假设,发现的问题就无法进行整改,审计建议就难以执行,政府审计的价值就无法体现。这一假设对于世界主要国家审计模式都是适用的,对于我国这样的行政型审计体制更是如此。

## (二) 政府审计理论框架的基本内容

南京审计学院尹平教授基于政府审计全面性、开放性、融合性、动态性和创新性的基本特征,认为应构建以绪论、史论、法论、立论(基础理论)、实论、例论、综论和兼论为主体内容的理论架构。具体来说,应着力研究国家治理、国家经济安全概念的内涵和外延;国家治理、经济安全与国家政治安全、社会安全、国防安全、民生安全的关系及互动性理论;政府审计实施国家治理、维护国家经济安全的依型理论和原则依据;系统论、受托经济关系论、国家治理理论、“免疫系统”论和审计规制论等;政府审计实施国家治理、维护国家经济安全的客观必要性、历史必然性与现实可行性;现行审计体制框架下政府审计的职能与作用,以及实施国家治理、维护国家经济安全的领域与能效等;政府审计实施国家治理、维护国家经济安全的程序与方法、路径选择与实施方式等。与此同时,因政府审计具有国家治理与国家经济安全策略执行成本与能效评估的资格及胜任能力,因而这也是政府审计理论的新增长点。

兰州大学杨肃昌教授认为,政府审计理论是一个不断深化、细化和体系化的理论,具有一定的逻辑结构和层次。政府审计理论可分为理论基础、基础理论和应用理论三类,政府审计的理论基础只能从政治学、公共管理学、财政学以及其他相关理论中寻找与建立,其中最主要的是政治学。政府审计基础理论是为应用研究提供有指导意义的共同理论基础,政府审计应以审计本质为基础来研究。政府审计应用理论则是一种在具体审计实践中运用的具有明显针对性、实践性、专业性的知识系统。

江西财经大学谢盛纹教授认为,应将政府审计置于国家治理系统来考虑,政府审计的目标源于国家治理本身及人们对国家治理的认识。政府审计的最高目标和长远目标应定位为维护国家和人民群众的根本利益,从而把政府审计对象抽象化为权力、谁来使用权力和如何使用权力。

南京审计学院郑石桥教授认为,审计的最终目的是促使被审计单位抑制其机会主义行为,故而应加强对政府审计效果的研究。他认为,审计频度通过预期路径和预防路径对审计效果发挥作用,审计处罚通过威慑路径和心理路径发挥作用,两者的使用都有一个合理限度,需相互协调以发挥作用。

对外经贸大学叶陈刚教授认为,随着央企开始发布年度社会责任报告,应尽快建立一套针对央企社会责任报告的审计机制,并逐步推广到上市公司、其他非上市大型企业等。因此,政府审计理论框

架中应包含社会责任审计的内容。

南京审计学院王会金教授等认为,应从政府审计适应社会管理新格局、防范审计风险、提高审计效率及审计治理功能可持续发展的角度,建立政府审计社会协同治理结构。一方面从政府审计系统内部构建信息协同、过程协同、人力资源协同及环境协同;另一方面从政府审计系统外部通过政府审计的组织机构、决策机制、财政机制、运作机制、质量控制机制等的协同,共同促进政府审计顺利开展。

西南财经大学蔡春教授认为应致力于政府审计理论框架的创新研究,从政府审计如何改善和提高国家治理的质量与效率以及国家治理对政府审计影响两个角度构建基于国家治理的政府审计理论框架。前者应从审计体制、审计技术方法、审计目标、审计人员能力等方面进行框架构建,后者则应关注国家治理的产权属性、特征以及政府审计整个治理机制对政府审计的影响。

## 二、政府审计高等教育与职业培训的探讨

审计对从业人员要求较高,涉及领域广,因此应加强综合知识培训,塑造一专多能的复合型人才。

西南政法大学、重庆市审计学会副秘书长郑国洪副教授等认为审计的职业教育和学历教育都是审计从业教育的一部分。当前,应构建基于“2+1+1”的政府审计学历教育与职业教育结合的本科职业培训模式。该模式的主要思路是:第一、第二学年学生在学校进行基础教育和专业基础教育,并由合作专家强化实践教学和动手能力培养,教学实践以学校师资为主;第三年学生分方向,以合作方师资为主,学生在三年内修完本科教学大纲所要求的理论课程;第四年开始,学生在合作企业实训基地内按照企业的开发模式进行实战实训,并完成毕业论文任务。合作方负责学生的就业推荐工作。

山东财经大学毕秀玲教授认为,审计培训是一个由培训参与者、培训程序和培训要素三方面构成的统一体,其中培训参与者包括培训机构、培训师资和培训对象;培训程序包括需求分析、计划编制、培训实施、培训评估;培训要素包括培训观念、培训目标、培训内容、培训方法、培训管理和培训监控等。要实现对每一部分全面、有效的管理,才能确保审计培训的质量。

北京国家会计学院张庆龙副教授认为,应根据国家和企业发展的不同阶段对审计人员进行培训,根据现有体制对审计的需求和对审计人员能力的需求,进行审计理论研究和审计人员培训。

南京审计学院许莉教授认为,审计学科属性、审计环境变迁、审计方式转变以及审计实践对审计工作提出的高要求都决定并迫切需要审计人员提高专业素质,将理论付诸实践,将知识转化为能力。

中国审计学会教育分会首届审计教授论坛历时两天,成果丰硕。为政府审计理论的发展和社会主义政治与经济安全提供了有效保障。

[责任编辑:刘 茜,许成安]

## A Survey of the First Audi Professors Forum of Audit Education Session of China Audit Association

WANG Sumei, LI Zhaodong

(School of International Auditing, Nanjing Audit University, Nanjing 211815, China)

**Abstract:** Constructing a theoretical framework of government audit with Chinese characteristics is an urgent task that needs to be accomplished. The government audit theory is the foundation that makes it possible for the cause of government audit to develop scientifically and sustainably. Meanwhile, constructing an army of competent auditors is a professional guarantee for the quality of audit. Therefore, it is a must to build up a scientific system of audit education in order to improve the performance of government auditors.

**Key Words:** state audit; government audit; audit theory frame work; audit higher education; audit motivation; audit essence