

《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^①

王家新,晏维龙,等

(南京审计大学,江苏 南京 211815)

[摘要]2015年12月8日,中共中央办公厅、国务院办公厅印发了《关于完善审计制度若干重大问题的框架意见》(以下简称《框架意见》)及《关于实行审计全覆盖的实施意见》(以下简称《实施意见》)等相关配套文件,这对于我国审计事业创新发展具有里程碑式的重要意义。为深入学习理解《框架意见》及《实施意见》等相关配套文件,进一步推动审计理论研究的新发展,南京审计大学组织从事审计科研的学者,专题学习和研讨了上述两个重要文件,从“党政同责、同责同审”、国家审计“革命”、党政同步审计、审计制度创新、审计全覆盖、审计独立性、审计职业化、审计能力建设等角度进行了全面解读和阐释,为深刻理解并实施有关文件提供了理论支撑。

[关键词]国家审计;政府审计;国家治理;完善审计制度;审计全覆盖;审计职业化;经济责任审计;党政同步审计;同责同审;国家审计创新;国家审计“革命”;国家审计变革;审计能力现代化;国家审计体系建设;审计资源统筹;审计结果运用;大数据审计;政府审计体制

[中图分类号]F239.44 **[文献标识码]**A **[文章编号]**1004-4833(2016)01-0003-15

实行“党政同责、同责同审”将使国家审计更精准

自1983年新中国审计事业恢复以来,政府审计取得举世瞩目的成绩。经济责任审计在领导干部权力制约和监督中更是发挥了重要作用。然而,一些问题也被暴露出来,例如,长期以来,在经济责任审计中,主要是以行政领导作为审计对象,对行政领导的权力进行制约和监督,至于其他各类审计,更是以行政领导作为审计对象和责任追究对象,很少涉及党的领导。然而,中国共产党是全国人民的领导核心,各级政府都在党的领导下开展工作,但是,国家审计并未将党委系统的领导干部作为审计对象。这样一来,就出现了国家审计未能发挥对党委系统领导干部权力制约和监督的作用,未能做到对领导干部权力制约和监督的全覆盖,国家审计的作用方向有欠精准,整体功能未能充分发挥。

过去几年,一些审计机关探索了党政领导干部同步审计。2014年,审计署等七部委颁布的《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》也将地方各级党委主要领导干部作为经济责任审计对象。《框架意见》及相关配套文件明确规定了“党政同责、同责同审”,也就是中央和地方各级党委政府及其主要领导干部,地方各级党委政府及其主要领导干部都是审计监督对象,都要对审计发现的问题承担责任。这一规定将经济责任审计中的党政同步审计推广到了所有的审计,除了经济责任审计要党政同步审计之外,所有的审计项目,审计发现的问题都要党政共同承担责任。这是一项非常重要且精准的制度安排,完全体现了我国特色社会主义国家的制度精粹。在我国,无论是政府、政府部门,抑或是国有企事业单位,都必须接受中国共产党的领导。但是,中国共产党的这种领导作用并不是不需要制约和监督,更不是给予党的领导干部以超越法律之上的权利,他们在履行领导职责的同时,同样必须接受审计。由于党的领导干部在国家机关和国有企事业单位中都拥有一定的决策权,如果他们可以不接受审计,当审计触及他们决策的事项时就难以深入

^①本刊自本期刊出学习笔谈纪要后,拟于第2期始,就完善审计制度话题开设专栏,欢迎广大学者踊跃投稿。

下去,特别是对于一些在审计中发现的问题的处理更难以追究到直接责任人,导致审计效果受到严重的负面影响。事实上,从我国的政治生态来说,各级地方政府、各国有企事业单位的许多重大问题都是由党委决策的,行政系统主要负责执行。如果没有“党政同责、同责同审”,一方面,党的领导干部可能感受不到国家审计的制约和监督力量;另一方面,行政系统的领导干部可能会对国家审计有不公平的感觉,因为许多事情不是他决策的,他只是执行者,但是他们却要承担全面责任。而实行“党政同责、同责同审”,可以使这个问题得到较为妥善的解决,国家审计着力更加精准了!

当然,“党政同责、同责同审”并不是完全不区分行政领导和党的领导,毕竟他们有不同的职责。所以,在“党政同责、同责同审”这个原则下,如何构建有区分的党政审计内容、责任认定方法及追究机制是今后需要认真对待的问题,只有这些问题得到解决,国家审计才会真正精准。

(王家新,南京审计大学党委书记,教授)

中国特色社会主义国家审计“革命”之路径

《框架意见》及相关配套文件蕴含的主要精神就是推动国家审计领域的变革,完善现行国家审计制度。中国特色社会主义国家审计是国家治理的“免疫系统”,要想发挥最大功效,必须让国家审计这一“抗体”能够快速准确地找到危害国家治理的各种“抗原”。中共十八届三中全会通过的《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》(以下简称《决定》)将全面深化改革作为现阶段中国最高国家决策。在全面深化改革的过程中,必然会出现很多新情况、新问题。如果这些新情况、新问题成为阻碍社会主义建设的新“抗原”,那么国家审计必须及时提供新“抗体”来消除这些“抗原”所带来的侵害,这是国家审计变革的出发点与归宿。由于审计偏向实务层面,变革措施具有相当显著的重构性质,可以将这场适应全面深化改革的国家审计变革取名为国家审计“革命”。稳步推进中国特色社会主义国家审计“革命”,最大限度实现国家审计的“免疫系统”功能,应该切实把握以下几个方面。

1. 发挥国家审计的主导作用。现阶段,审计署大力推进审计监督全覆盖。审计署及各级国家审计机关应时刻保持警惕,致力于纠偏报错,监督所有财政资金的使用情况。国家审计已成为国家治理体系的基石与重要保障。全面深化改革必然会出现很多新问题,增加国家审计的困难性与复杂性。国家审计能否紧随时代潮流、紧跟改革步伐、紧扣发展主题,成为新时期国家审计的重要使命。困难性与复杂性要求国家审计必须发挥对财政资金监督的主导作用。审计监督制度是宪法确定下来的基本制度,发挥国家审计的主导作用,要在确立国家审计的法理基础上,进一步明确国家审计的权限与职责,做到国家审计实现使命能够有法可依,违法必究,对任何阻碍或干涉国家审计的行为都将追究法律责任。中国经济规模庞大,各级行政与管理部门纷繁复杂,制定横向到边纵向到底以实现审计不留死角的全覆盖战略是发挥国家审计主导作用的具体体现。

2. 强化国家审计的独立属性。各机关如国务院各部门或者地方各级人民政府各部门、国有金融机构以及企业事业组织对财政资金使用存在另一监督体系,那就是内部审计。传统理念中,内部审计是国家审计的一大补充,弥补了国家审计覆盖面的不足。但是,内部审计难以达到国家审计的权威性与严肃性,原因就是国家审计的独立属性。独立属性使国家审计更具威慑性,保证审计职能得到充分发挥。首先,审计署直接隶属于国务院,各派出局及特派办直接受审计署领导,从而隔开了国家审计机关与其他各级政府机关的政治关联;其次,国家审计费用不需要被审计单位支付,中央政府直接为国家审计部门提供人力、物力、财力支持,从而阻断了国家审计机关对其他各级政府机关的经济依赖;最后,国家审计制定严格的审计纪律(例如《审计署关于加强审计纪律的八项规定》)严格规定审计工作人员不准接受被审计单位任何形式的福利,从而排除了国家审计机关与其他各级政府机关的利益纠葛。新阶段,强化国家审计的独立属性,要在保持已经形成的优良传统下,严格贯彻落实中央八项规定精神,审计干部更要做“三严三实”的模范,进一步加强国家审计独立性的制度保障建设。

3. 完善国家审计的功能建设。国家审计是国家治理体系中的“免疫系统”,功能内涵包括预防、揭示和抵御。揭示和抵御一般针对事后审计的纠偏报错,而预防将审计由事后推向事前,尽量避免危害行为发生而造成的损失。审计署列示的2015年重点审计项目基本横跨了财政资金使用的所有部门。刘家义审计长强调要全面提升审计能力水平,更好地服务“四个全面”战略布局。在全面深化改革的新时期,国家审计必须紧跟改革步伐,时刻掌握改革的最新动态。因此,国家审计应该直接对制度或政策“改革”进行跟踪审计,把握改革带来的新情况,及时解决改革中出现的新问题,让国家审计能够“对症下药”。此外,需要注重审计的准确性与合规性,对特殊项目进行审计的“再审计”,将审计“免疫力”功能推广到国家审计自身运行体系中。落实对改革推进过程的审计以及审计的“再审计”,进一步完善国家审计的功能建设。

4. 整合国家审计的资源储备。国家审计工作很多涉及国家秘密,所以国家审计一般只能在自身体系内调度人力资源。随着经济快速发展以及社会进步,审计技术与审计理念也处在快速变化中,如果国家审计不能走在审计发展的前列,那么国家审计的众多特殊功能就难以得到有效发挥。鉴于此,审计署非常重视人才以及教育培训工作,聚集了很多不同专业背景的高学历工作人员,并且设立审计干部教育学院来举办各种教育培训,以此提高审计人员的综合素质。对于不涉及国家秘密的相关审计项目,可以聘用社会审计机构中具有丰富经验的审计人员参与项目审计,加强交流与学习,共同提高审计能力。审计实务也需要理论的支撑,所以国家审计要对理论研究给予足够重视。审计署成立审计科研所,并且出版发行《审计研究》以及《中国审计报》等报刊杂志,推动了国家审计的理论研究。另外,一些大学或者科研院所拥有很多审计学方面的专家与学者,他们可以直接向国家审计建言献策以供决策参考,国家审计机关应将这些专家与学者打造成智库。总之,国家审计机关与其他一些机构在审计领域存在知识、经验以及人才间的互补。整合好这些资源储备就能大大提高国家审计效率,满足日益复杂的国家审计工作需求,更好地服务于全面深化改革的新时期。

(晏维龙,南京审计大学校长,教授)

推进国家审计体系与审计能力现代化建设的时代宣言与建设蓝图

《框架意见》及相关配套文件对新时期完善我国国家审计制度做出了全面规划,对“十三五”乃至以后较长时期内国家审计发展做出了战略部署,它昭示着我国审计将跃上新的、更高的发展平台,是我国审计发展进程中具有里程碑意义的重大事件,描绘了推进国家审计体系与审计能力现代化的建设蓝图。笔者主要从以下八个相互联系、相互促进、相辅相成的层面作出诠释和解读。

1. 现代化的顶层设计。《框架意见》以推进国家治理体系与治理能力现代化为目标,总结了我国国家审计制度建立33年来理论和实践的成果与经验,以保障依法行使审计监督权、更好地发挥审计在党和国家监督体系的重要作用为核心,科学构造了现代化国家审计建设的顶层设计,主要包括“创新体制机制,加强和改进审计新形势下的审计工作”等总体要求;“加大改革创新力度,完善审计制度、健全审计管理体制和审计人员管理制度”等总体目标;“坚持党的领导、依法有序、问题导向和统筹推进”等基本原则,以及若干科学审计理念和战略部署,如“实施审计全覆盖”,“党政同责、同责同审”,“应审尽审、凡审必严、严肃问责”等。这一设计准确把握了时代脉动和审计发展规律,为我国国家审计现代化建设提供总体布局 and 基础架构,是一幅立足现实、放眼未来、气势磅礴的设计蓝图。

2. 审计现代化的目标设定。在现代化的顶层设计中,审计现代化建设目标尤显突出。《框架意见》提出“到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。”反映了国家治理与国家审计的关系:国家治理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。反映了国家审计服从并服务于国家治理以及在国家监督体系中的地位和作用定位。反映了中国梦与审计篇章的关系,表达了在实现两个百年的中

国梦的进程中,审计篇章是重要组成部分,进而言之,推进审计体系和审计能力现代化是国家治理体系和治理能力现代化的重要内容。反映了历史积淀与时代发展的关系:审计体系与审计能力现代化建设是历史发展之必然,同时更具有鲜明的时代特征,审计体系与审计能力现代化建设的进程和水平及其检验标准,是适应国家治理体系和治理能力现代化的要求,“更好地发挥审计在保障国家重大决策部署贯彻落实、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。”所以,审计现代化建设的目标是全面的、科学的、具体的、可行和可验证的。

3. 现代审计体制与机制的优化。《框架意见》彰显了改革创新理念,对我国现行审计体制机制进行了有效梳理和科学整合,提出一系列重大改革、调整和创新性的举措。除了实行审计全覆盖以外,还着重针对目前审计体制机制在地方审计独立性不强、审计资源配置分散以及审计管理体制和人员管理制度等方面的薄弱环节,在宪法等法律框架下,有针对性、有目标、有步骤地实施了制度改革与创新,推出了强化上级审计机关对下级审计机关的领导、探索省以下审计机关人财物统一管理和推进审计职业化建设等改革“组合拳”,旨在消除审计体制机制本身的障碍,进一步完善国家审计制度,以“没有最好、只有更好”的理念最大限度地释放现行审计体制机制之巨大能量。

4. 现代国家审计发展的战略部署。《框架意见》提出了完善审计制度的八大战略任务,这八项任务是一个体系,对我国审计制度进行了科学的结构调整和现代化“升级换代”,它不是八个方面功能的简单提增或机械相加,而是围绕国家治理和治理能力现代化所做出的新的目标修正、资源整合、机能优化和体系创新。因此,《框架意见》也是我国审计制度优化和审计事业发展的战略工程。

5. 全力打造现代化审计铁军。《框架意见》提出完善我国审计制度,要求加强审计能力建设,并指出“加强审计队伍思想和作风建设”。诚然,各项改革创新任务最终要落到人,主要是审计人员身上,现有的审计队伍不可避免地将成为这场改革创新的实施主体。所以,《框架意见》按照现代审计发展要求,加强审计能力建设和打造素质审计铁军的任务一并提出,除了推出审计管理体制和审计人员管理制度建设外,还特别强调审计队伍的“软件”建设,对审计人员核心价值观、理论修养、职业道德、纪律操守、廉政纪律、文明准则等建设提出了具体要求。

6. 用现代科技装备国家审计。《框架意见》及《实施意见》提出了用现代科技手段武装审计工作的基本策略和举措。审计资源的科学管理和现代科技手段的普及运用,能够有效克服现有审计资源的相对不足,提高审计工作效率。方法手段现代化是国家审计区别于传统审计的重要标识之一。

7. 现代化审计运行保障体系的构建。国家审计系统运行是开放的,与国家治理体系其他系统相到咬合、互动互补、相得益彰,所以审计现代化建设除了审计主体的努力外,审计运行保障机制的构建也很重要。《框架意见》提出“建立健全履行法定审计职责保障机制”、“推动完善相关法律制度”、“完善审计结果运用机制”等,为现代审计在法律制度框架中运行铺设了无障轨道,提供了良好的外部环境和必要的机制,也为审计人员克服审计工作中遇到的阻力,为审计结果合理运用,及时转化了管理力、生产力和战斗力,提供政策依据、法制环境和职业行为指向。

8. 现代审计文化全新诠释与倾力营造。审计作为公平正义的化身,代表国家和人民利益,审计文化实质上是法制与有序的文化、监督与清廉的文化、客观与透明的文化,审计无疑代表了先进文化的发展方向,审计者是优秀文化的践行者。《框架意见》强调监督者也必须被监督,充分体现优秀审计文化之精髓,体现审计人员核心价值追求,为现代审计营造普遍的社会关心、认同、支持审计的文化氛围提供了政策导向和行为基调,这也是现代化审计建设不可或缺的组成部分。

(尹平,南京审计大学副校长,教授)

完善国家审计制度,加强对监督者的再监督

《框架意见》及相关配套文件是我国审计发展史上重要的里程碑,也是我国首次从国家治理高度

对完善审计制度、保障依法独立行使审计监督权做出的总体部署和安排。其中,对审计机关——监督者实施监督是这次《框架意见》的新提法,是《框架意见》的一个亮点,更是审计制度的一项创举。

1. 对审计机关实施监督的深刻内涵。首先,《框架意见》首次提出对审计机关进行监督的问题。《框架意见》提出的很多任务实际上是重申《决定》的要求。但《决定》并没有提出对审计机关进行监督。其次,《框架意见》直接对审计机关提出要求。国家审计主体包括了国家审计机关和审计人员。以前相关规定也对审计提出了一些要求,但都是针对审计人员提出,比如,2006年《审计法》第五十二条和2010年《审计法实施条例》第五十五条。2014年《国务院关于加强审计工作的意见》(以下简称《工作意见》)提出要依法审计,秉公用权。再次,《框架意见》将对审计机关的监督上升到权力监督层面。以前要求审计人员“依法审计、文明审计、廉洁审计”的意蕴并不明确,把廉洁审计和审计工作方法相提并论,对审计自身的监督问题没有充分重视,而这次则将对审计机关的监督上升到权力监督层面。最后,《框架意见》将对审计机关的监督纳入权力监督对象。《决定》和《工作意见》对审计提出了很多的要求。基本上是从强化审计主体的能力和保证审计机关的法定权限得到实现的角度来看的,而《框架意见》提出对审计机关进行监督,相当于把对审计机关的监督纳入权力监督对象和权力监督的客体,把对权力监督扩展到审计机关,是对监督者的再监督。

2. 对审计机关实施监督的重大意义。对审计机关实施监督对于保障依法独立行使审计监督权具有重大和深远的意义。(1)加强审计机关自身建设的需要。廉政建设是审计机关自身建设的重要内容。对审计机关的监督实质上是对审计监督权的再监督。因此,对审计机关的监督有利于加强审计机关自身建设、打造审计铁军,更好履行审计监督职责。(2)加强审计监督权再监督的需要。目前在党中央国务院的高度重视和大力支持下,我国审计地位得到大幅度的提高,审计范围不断扩大,审计权限也得到充分的保障。与此同时,权力扩大使得审计的影响越来越大,因此审计监督权的滥用比任何时候造成的影响都要大。权力腐败是权力的一种天然倾向,而与权力的类型无关。监督权和决策权、执行权一样,在没有监督的情况下同样存在滥用、乱用、错用的可能性,同样存在不作为、乱作为的可能性,同样存在选择性运用的可能性,因此对审计机关监督对于确保审计监督正确运行具有十分重要的意义。(3)有利于提高审计公信力。监督权正确运行是整个权力监督体系的有效保证,也是国家权力体系取信于民的重要保证。审计监督权是否正确行使和运用,事关国家权力体系的权威性和公信力、事关审计的公平性和正义性。在某种程度上,监督权的正确行使比执行权和决策权的正确运行更为重要。加强对审计机关的监督对于抑制审计监督权的滥用和乱用、保证审计机关的廉洁自律具有十分重要的意义。然而对监督者的监督一直是权力监督的难点。对监督权的再监督始终是社会高度关注的热点和心存疑虑问题,也是影响审计自身乃至整个权力体系的形象问题。《框架意见》正面提出这个问题,不回避这个问题,实际上相当于正面回应了社会各界的关注,树立审计机关自身的良好形象,提升审计公信力。(4)有利于保障被审计单位和个人的合法权益。政府审计为法定审计,涉及被审计单位和审计机关双方的权利和义务关系。从法律意义上看,被审计单位合法权益是否得到保障与审计机关的行为密切相关。依法独立审计不仅仅是简单保障审计机关的权力得到充分的行使,而且也必须保证被审计单位和部门或个人的合法权益得到有效的保障。以前我国的审计独立性比较弱,审计受到外部不当干扰的情况比较多,因此过去更多强调的是维护审计独立性。但是随着审计机关权力的扩大和地位的不断上升,《框架意见》及时提出要对审计机关实施监督,实际上也是对被审计对象的利益保护。(5)充分体现了权力监督全覆盖的要求。自十八大以来,在以习近平总书记为总书记的党中央坚强领导下,党风廉政建设和反腐败工作取得新成效,赢得了党心民心,广大干部的公仆意识得到了有效加深,为人民服务的宗旨理念得到进一步深化。党的十八届三中全会指出,派驻机构改进中央和省区市巡视,做到对地方、部门、企事业单位全覆盖。审计监督全覆盖实际上就是权力监督的全覆盖。全覆盖监督意味着监督权力无死角,一切权力都要在阳光下有序运行。因此

审计监督权也要纳入到权力监督范畴,实现对监督权的再监督。在保证审计依法独立行使审计权的前提下,加强对审计机关的监督是在更大范围和更高层次体现和落实权力监督全覆盖。

3. 加强对审计机关权力监督的有力举措。对审计机关权力监督需要全方位和多层面的进行,既包括审计机关的自律,也包括外部监督;既包括法律手段,也包括行政手段。要构建覆盖审计计划、实施、报告、公告全过程和审计机关人财物管理等重大事项的监督制约机制,引进外部监督力量就是完善党和政府对审计机关的监督、加强纪检监察监督,加强对审计机关的人员监督,加强人大监督。具体措施如下:第一,加强各级党委对审计机关的监督。(1)实施重要审计情况通报和报告制度,让党员群众和社会及时了解审计决策的重要环节,包括重大审计事项的审计计划、审计实施和审计结果等基本情况。实施重要审计情况报告制度就是让党组织对于审计系统中事关全局和社会稳定的重要情况和重大情况,按照规定的时限和程序向上级党组织报告或者请示。(2)实施和完善审计干部述职述廉制度。审计机关及其主要业务部门和派出机构的党委党组领导班子,分别在届中和换届前一年在规定的范围内述职述廉。审计干部的述职述廉要和查找审计组织等方面的不足联系起来,要与党内个人财产报告制度相结合,要与审计干部的晋升考核结合起来。此外,要完善审计机关的民主生活制度、信访处理制度和巡视制度等。第二,加强人大对审计机关的监督,包括法律监督、工作监督和人事监督等。尤其在加强工作监督上,除了目前听取审计工作报告外,还要进一步强化人大对审计报告的质询、视察、调查和组织调查、批评和接受控告等。第三,加强对审计机关的层级监督,加强政府对审计机关的监督。在审计规划制定、年度审计计划的制定上实施积极监督,此外要充分利用听取审计结果报告和审计外包专题报告、专项审计调查报告机会,将审计法律法规执行情况、审计机关党风廉政建设、依法审计、依法查处问题、依法公告审计结果等内容作为审计机关实施监督的手段。加强上级审计机关对下级审计机关的监督,将上级审计机关对下级审计机关的监督与上级审计机关对下级审计机关的领导结合起来。第四,加强对审计机关的社会监督。要求审计机关坚持阳光法则,公开对审计机关的外部审计结果和预决算,加大公开透明度。主动接受公众监督、发挥新闻媒体的舆论监督功能和社会团体的监督;完善聘请民主党派和无党派人士担任特约审计员制度。第五,探索建立对审计机关的外部审计监督。加强对审计机关主要领导干部的经济责任审计,开展预算执行和财务收支审计并向社会公开审计结果,对审计机关外部审计由同级党委和政府及上级审计机关负责组织。

总之,各级党委、人大、政府要加强对审计机关的监督,定期组织开展审计法律法规执行情况检查,督促审计机关切实加强党风廉政建设、严格依法审计、依法查处问题、依法向社会公告审计结果。

(王会金,南京审计大学副校长,教授)

完善国家审计制度,强化上级审计机关对下级审计机关的领导

《框架意见》及相关配套文件以进一步完善国家审计制度为核心,明确了八项重大任务,下面仅就其中第二项任务“强化上级审计机关对下级审计机关的领导”谈谈理解与体会。

1. 丰富了审计法的相关内容,有助于进一步完善我国现行审计体制。众所周知,我国实行的是“行政型”国家审计体制,审计署设立在国务院下,由总理直接领导。现行《审计法》(2006年)规定,我国省及省级以下地方审计机关在地方政府和上一级审计机关的领导下,负责本行政区域内的审计工作,地方各级审计机关对本级人民政府和上一级审计机关负责并报告工作,审计业务以上级审计机关领导为主。多年的审计实践表明,由于地方审计机关的人财物管理主要以地方党政管理为主,我国上级审计机关对下级审计机关的管理存在实质性弱化的问题,“双重管理”在地方政府和上级审计机关之间出现了主体责任的不均衡,很多地方审计机关被称为“地方政府的大内审”,同时,受各地政治、经济、文化与社会发展水平的影响,各地审计机关对审计认识和理解也存在偏差,审计定位和审计发展不平衡,因审计机关纵向管理权力被弱化,审计资源统筹和调度存在困难,审计署的重大方针、政

策和发展战略难以在地方审计机关有效实施和推进,地方审计机关的审计目标、审计重点、审计内容及审计技术方法的选择、审计质量管理体系与审计署要求对接速度降低,审计绩效难以实现。在很多省市,地方审计机关成为政府的内部审计,地方审计机关独立依法审计难以得到保证,对重大方针政策和措施的执行情况审计也难以开展,造成审计力量分散。《框架意见》细化了地方审计机关“双重管理、双重报告”关系的实施路径,提出了“任免省级审计机关正职须事先征得审计署党组同意;任免省级审计机关副职,须事先征求审计署党组意见”的要求,强化了上级审计机关在省级地方审计机关领导干部任免中的地位和作用,有助于推进国家审计发展战略的一体化实施,促进审计文化的形成和良好发展,有助于缓解地方审计机关各自为政、不均衡发展等问题。

2. 强化了独立审计的重要性,有助于审计机关更好地履行审计职责。《决定》将审计作为八大监督形式之一,说明审计得到了党和政府的高度重视,是推进依法治国、实现国家治理目标的重要保障。发挥审计监督职能,保持独立性是必然要求。保持审计的独立性,才能提升审计结论的客观性,才能促进审计结果的有效性。近年来,随着我国国家审计范围的拓展和审计内容的延伸,审计机制、审计技术与审计方法不断创新,在很多业务审计领域推行了跟踪审计模式,这种审计模式最大的好处就是随时发现问题、随时解决问题,有助于提升审计效率,因此得到了普遍的应用,但随之而来的负面问题也出现了,很多地方审计机关在跟踪审计时,直接介入被审计业务,参与被审计业务的运行和管理,致使审计独立性受到了影响;另外,随着国家治理力度的加大,反腐败工作进一步深入,很多地方政府机关都对审计提出了更高要求,如有些地方行政法规、部门规章或单位内部制度将审计工作植入业务环节,审计面临着因地方行政干预而进退两难的困境。《框架意见》提出健全重大事项报告制度,审计机关的重大事项和审计结果必须向上级审计机关报告,同时抄报同级党委和政府,上级审计机关要加强对下级审计机关的考核。可见,它强化了上级审计机关的主体责任和地位,为下级审计机关履行职责、保持独立性提供了条件和保障。

3. 突出了问题导向,有助于实现“审计全覆盖”。《工作意见》第一次提出了“审计全覆盖”的要求,《框架意见》确立的第一项任务就是实现审计全覆盖,进一步丰富了《工作意见》提出的全覆盖内容,细化了全覆盖的实施路径,提出了充分考虑审计资源状况、建立健全与审计全覆盖相适应的工作机制、统筹审计资源、提高审计能力与效率等方面的要求。众所周知,我国现有国家审计人员9万余人,大部分分布在省级及以下地方审计机关,按照现行的审计管理和运行模式,完成“全覆盖”审计任务是有很难度的。《框架意见》指出,上级审计机关要加强审计项目计划的统筹和管理,合理配置审计资源,省级审计机关年度审计项目计划要报审计署备案。上级审计机关要根据本地区经济社会发展实际需要,统筹组织本地区审计机关力量,开展涉及全局的重大项目审计。显而易见,这些规定与审计全覆盖这一任务前后呼应,为实现国家审计全覆盖这一任务目标指明了实施路径和方向。

(时现,南京审计大学副校长,教授)

实施审计全覆盖,强化审计监督力

《框架意见》及相关配套文件明确提出八大任务,首要任务就是实行审计全覆盖,为此要求加强审计资源统筹整合和创新审计技术方法,保障审计全覆盖的实施。仔细研读《框架意见》和《实施意见》,可以看出审计监督尤其是实行审计全覆盖是贯彻落实“四个全面”和牢固树立五大发展理念的具体体现,更是全面履行审计监督职责,发挥审计监督和保障作用的必然要求。实施审计全覆盖,提高审计监督力,主要体现在“一条主线、二大目标、三项要求、四个抓手、五条路径”等五个方面。

1. 一条主线。全覆盖的核心主线就是“公共性”,也是审计全覆盖的关键特征。它既有理论基础,也有法律依据与现实可能性。(1)实行审计全覆盖的理论基础就是公共受托责任,从国家治理的角度看,这种公共受托责任包括经济责任、政治责任和社会责任。公共受托责任延伸到哪里,国家审

计的功能作用就应覆盖到哪里。公共资金、国有资产、国有资源的管理、分配、流动和使用以及领导干部经济责任履行都属于公共受托责任覆盖的重要范围,因此,从国家审计的功能来看,对这些领域实行审计全覆盖合乎逻辑。(2)从审计法及其实施条例来看,审计全覆盖也体现了其公共性。分析《审计法》第二条规定和《审计法实施条例》第三条规定,从审计对象属性看,不仅具有法律依据,而且也都具有公共性特征。同时,从法理视角看,公共性是国家审计全覆盖的法律根基。(3)人民群众对切身利益的关心,不论是对政府履行职能,还是将自己的资金投资于房产、基金、保险、银行等领域,均对审计抱有很高的期待,希望审计监督发挥好公共监督职能,能帮助其防范与抵御相关风险。这种现实需求对国家审计提出了更多、更高的要求,因此,审计全覆盖具有现实的基础。

2. 两大目标。通过审计全覆盖,实现两大目标:(1)发现国家重大决策部署执行中存在的突出问题和重大违纪违法问题线索,维护财经法纪,促进廉政建设;(2)反映经济运行中的突出矛盾和风险隐患,维护国家经济安全,并注重从体制机制角度分析原因,提出建议,促进体制机制创新。

3. 三项要求。审计全覆盖的公共性特征要求审计机关必须建立健全与审计全覆盖相适应的工作机制,其基本要求有三个:(1)党政同责、同责同审。中央和地方各级政府、企事业单位党政主要领导干部,都应该纳入审计监督对象,对审计发现的问题党政都要承担责任。(2)应审尽审、凡审必严、严肃问责。对依法属于审计监督范围的所有管理、分配、使用公共资金、国有资产、国有资源的部门和单位,以及党政主要领导干部和国有企事业单位领导人员履行经济责任情况进行全面审计,实现审计全覆盖。(3)审计周期、审计重点、审计方式、审计深度明确。在审计周期和频次上,确立对重点部门、单位每年审计1次、其他对象1个周期内至少审计1次;审计方式采取年度常规审计、专项审计、跟踪审计、联网审计等;对重点领域、重点问题要集中审计、审深审透,坚持问题导向,对问题多、反映大的单位及领导干部应加大审计频次,提高审计效果。

4. 四个抓手。在现有审计法律框架下,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进行审计全覆盖,这就是四个很好的抓手,既有一般性又有特殊性。(1)对公共资金实行审计全覆盖是基本抓手。公共资金审计是国家审计的主旋律,坚持以公共资金运行和重大政策落实情况为主线,将预算执行审计和决算草案审计、专项资金审计、重大投资项目跟踪审计相结合,既是审计全覆盖的重点内容,也是审计全覆盖的基本抓手。(2)对国有资产实行审计全覆盖是必要抓手。针对国有资产管理、使用和运营过程中遵纪守法情况、保值增值情况、投资决策与投资绩效情况、资产安全情况等问题,限于现有审计人力资源不足,审计覆盖面和审计深度还不够,《实施意见》明确提出对国有资产实行审计全覆盖是非常必要的。(3)对国有资源实行审计全覆盖是深化抓手。我国是一个人口大国、也是一个资源相对贫瘠的国家,自党的十八大明确提出加大生态环境建设和加强自然资源资产离任审计以来,如何深化国有资源审计,尤其是对国有资源开发利用和生态环境保护情况,相关资金的征收、管理、分配和使用情况,资源环境保护项目建设运营情况,国有资源管理部门履职情况,加大了专项审计力度,取得了很好的效果。《实施意见》恰好是对国有资源审计深化和全覆盖的最好诠释。(4)对领导干部履行经济责任情况实行审计全覆盖是特色抓手。与其他国家相比,经济责任审计本来就是中国审计的一大特色,《实施意见》进一步明确要求,根据领导干部岗位性质、履行经济责任重要程度、管理资金资产资源规模等因素,确定审计重点与周期,并提出任中审计和离任审计结合,经济责任审计与财政审计、金融审计、企业审计、资源环境审计、涉外审计等相结合,实现项目间的统筹与协同,充分体现了特色审计的全覆盖。

5. 五条路径。《框架意见》明确提出要建立健全与审计全覆盖相适应的工作机制,统筹整合审计资源,创新审计组织方式和技术方法,提高审计能力和效率。这可以理解为实现审计全覆盖的路径选择,具体包括:(1)加强审计资源统筹整合是实现审计全覆盖的前提和基础。一方面在摸清审计对象底数的基础上,建立分行业、分领域审计对象数据库,统筹规划各类审计资源,确定审计重点和审计频

次,编制审计项目中长期规划与年度计划,上下联动,分工负责,全面审计与重点审计结合。另一方面,完善国家审计准则和审计指南体系,明确各项审计应遵循的具体标准和程序,提高审计的规范程度和工作效率。(2)探索省级以下地方审计机关人财物统一管理是实现审计全覆盖的物质基础。与社会民众对审计工作要求相比,现有基层审计机关审计资源严重不足,人财物均受制于地方政府,审计独立性也因此受到影响,实现审计全覆盖就更力不从心了。《框架意见》明确提出探索省以下地方审计机关人财物统一管理,有利于解决审计经费、审计资源不足问题。可以说,从物质上保证了审计全覆盖的实施。(3)加强审计队伍建设,提高审计职业化水平是实现审计全覆盖的人力资源保障。审计全覆盖不仅需要一支规模庞大的审计队伍,更需要一支政治强、业务精、作风优、纪律严的审计铁军,而这支铁军必须通过专业化培养与训练,提高审计职业化水平来实现。因此,构建一支能打硬仗的专业技术类审计队伍是实现审计全覆盖的人力资源保障。(4)创新审计技术方法,构建审计大数据平台是实现审计全覆盖的技术保障。传统审计中,面对海量数据,主要依赖于统计抽样分析方法,虽然样本能够反映一定的问题,但样本的抽取比例、样本的质量会导致审计结果出现偏差。尤其是未列入样本内的敏感数据,不能够被审计人员所捕捉到,这也造成审计对象产生侥幸心理。当下,在互联网+、大数据和云计算的审计环境中,创新审计技术方法,构建审计大数据平台,对所有数据进行分析,对跨部门、跨单位的数据进行关联分析,将会实现真正意义上的审计全覆盖。一些地方审计机关利用大数据平台和联网审计实施预算执行审计全覆盖的实践也证明了数据式审计的威力,提高了审计能力和效率。(5)建立健全一套良性互动的工作机制是实现审计全覆盖的制度保障。当下,经济社会发展变化很快,审计面临的环境处于快速变化之中,需要坚持问题导向,从审计项目计划、审计准则和指南、审计工作组织、审计证据搜集与加工、审计工作底稿和审计报告形成等方面构建一套顺应环境变化的快速反应工作机制,这是实现审计全覆盖的制度保障。

(裴育,南京审计大学副校长,教授)

完善审计结果运用机制,为审计效果奠定制度基础

《框架意见》及相关配套文件涉及完善我国政府审计体制的若干重大问题,下面就其中的完善审计结果运用机制谈些认识。

审计结果运用措施的要义有以下几方面:第一,审计结果运用不只是审计机关的事,而是相关部门的共同职责,没有相关部门的共同行动,审计结果难以得到有效运用;第二,相关部门在共同行动中有分工,组织人事、纪检监察、公安、检察以及其他有关主管单位都从各自的职能角度推动审计结果运用,使得审计成果应用呈现全方位的态势;第三,就审计整改来说,被审计单位领导无疑是审计整改的第一责任人,将审计整改情况纳入所在被审计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。通过上述制度设计,将审计机关、相关部门及被审计单位领导三方面力量调动起来,审计结果运用有了良好的制度基础。

长期以来,审计机关通过不断的努力,查出许多违纪违规及体制、机制和制度问题,然而,不少问题却长期得不到解决,屡审屡犯成为社会各界广为诟病的问题。这其中的原因当然很复杂,但是,被审计单位领导不重视、党政领导未给予足够关注、相关部门工作不协调也是重要的原因。例如,一项以地方审计机关数据为基础的实证研究发现,领导干部政治升迁潜力与其领导的地区审计整改情况无显著关系。又有一项以地方审计机关数据为基础的实证研究发现,审计整改与当地的公共治理状况无关。这些研究都揭示党政领导对于审计整改未给予足够关注。事实上,审计的根本价值就是审计结果运用,只有审计结果得到了运用,审计才真正发挥了作用。如果审计结果没有运用,从理论上来说,就是浪费社会资源。所以,审计结果运用是审计流程中最为关键的环节之一。然而,审计机关作为审计结果的生产者,其本身不是审计结果的消费者,作为生产者当然需要推动消费者来消费这个

产品,但是,党政领导、相关部门及被审计单位是真正的消费者,如果他们积极主动地消费审计结果,则审计结果的运用就有了基础。《框架意见》及相关配套文件中关于完善审计结果运用机制的若干措施,恰恰调动了上述各方面的力量。所以,这些措施为未来的审计效果奠定了良好的制度基础。

(郑石桥,南京审计大学审计科学研究院执行院长,教授)

《框架意见》明确国家审计体制改革的法律框架

《框架意见》不仅是对《决定》中关于国家审计制度完善的具体化,同时也为我国国家审计法律制度的进一步完善指明了方向,是我国国家审计制度构建的法律框架。

1. 进一步明确了国家审计监督权的调整对象。我国现行《宪法》第九十一条和《审计法》第二条的规定说明我国国家审计的监督范围主要是国家财政收支和基于国家财政收支而发生的财务收支。这样的调整对象在理论和实践两个层面都已经不适合需要。从根本上说,社会主义市场经济条件下的国家审计已经不再是简单的对国家财政收支行为的法律监督,而是国家审计机关依法独立对国家整个财政经济资源状况和经济运行行为的法律监督,换言之,它是我国法治国家建设的有机组成部分,是国家治理的基石。随着我国审计事业的飞速发展,国家审计理论研究出现了新突破。2007年,刘家义审计长明确提出“现代国家审计是经济社会运行的一个免疫系统”。2008年3月,刘家义审计长进一步全面、系统地阐述了审计本质上是一个国家经济社会运行的“免疫系统”理论。2014年初,习近平总书记提出推进国家治理体系和治理能力现代化后,刘家义审计长进一步论证了“国家审计的定位——国家治理大系统中内生的具有预防、揭示和抵御功能的‘免疫系统’。从国家审计实践层面来看,我国国家审计已经从传统的财政收支和财务收支监督延伸到领导干部经济责任审计、环境与自然资源审计。所以,《框架意见》要“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”不仅是对我国国家审计理论和实践的总结,更进一步明确了我国国家审计监督权的调整对象,为相关法律调整范围的修改提供了基础。

2. 明确了依法独立行使国家审计监督权的改革方向。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、司法型和行政型审计模式,但概括地说,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。尽管《利马宣言》认为审计机关是国家的一部分,不可能绝对独立,但在多数国家,国家审计机关只对法律负责是不争的事实。我们可以把国家审计当成是国家立法、行政、司法权之外的“第四种权力”。所以,从长远看,只对法律负责,国家审计机关由审计署统一领导应该是我国国家审计制度改革的方向,《框架意见》在两个方面反映了这一方向。第一,《框架意见》明确规定要“强化上级审计机关对下级审计机关的领导。围绕增强审计监督的整体合力和独立性,强化全国审计工作统筹。”第二,探索省以下地方审计机关人财物管理改革。《框架意见》将四中全会的相关精神具体化。省以下地方国家审计机关人财物统管意味着省以下国家审计机关会走向垂直管理。尽管在《宪法》第109条没有修改的情况下,这方面改革有一些难度,但《框架意见》指明了省以下地方国家审计机关最终垂直管理的方向。

3. 明确了对国家审计机关的法律监督制度。法治国家没有绝对的权力,没有不被监督的权力,作为国家监督权行使最重要主体之一的国家审计机关也不应例外,所谓“监督者应该被监督”。《框架意见》在两个方面明确了对国家审计权力行使和国家审计机关的法律监督。第一,把审计权力装进制度的笼子里。在法治国家,任何国家公权力的行使都必须具有明确的法律依据,审计监督权也不例外。第二,明确了对国家审计机关的具体监督措施。包括:各级党委、人大、政府要加强对审计机关的监督,定期组织开展审计法律法规执行情况检查,督促审计机关切实加强党风廉政建设、严格依法审计、依法查处问题、依法向社会公告审计结果;探索建立对审计机关的外部审计制度,加强对审计机

关主要领导干部的经济责任审计,外部审计由同级党委和政府及上级审计机关负责组织;完善聘请民主党派和无党派人士担任特约审计员制度;审计机关要坚持阳光法则,加大公开透明度,自觉接受人民监督。《框架意见》以我国国家审计机关依法独立行使审计权为核心,构建了我国国家审计制度改革法律框架,扩大了我国国家审计法律关系的调整范围,为我国国家审计法律制度的进一步完善指明了方向。因此我国现行宪法第91条、第109条的修改只是时间问题,随后《审计法》和《审计法实施条例》的修改也应该提到议事日程上来。

(程乃胜,南京审计大学审计法研究中心主任,教授)

以体制改革提升审计独立性

《框架意见》中有很多内容关系到审计独立性,而提高审计独立性对于推动落实责任、透明、廉洁、公平和正义等原则和理念,发挥国家审计在国家治理中的“审计免疫”功能,维护国家经济安全、保障广大人民群众利益至关重要。但目前我国地方审计机关尤其是省级以下地方审计机关在独立性方面仍存在一些瑕疵,《框架意见》通过体制改革进一步完善了中国特色审计监督制度。从审计理论和审计实践的发展来看,影响审计机关独立性的因素包括:经费保障、独立行权、披露自主等,下面分别结合《框架意见》加以阐述。

1. 经费保障。保持审计独立性的一个重要原则是审计机关和被审计单位不应该存在直接或间接的经济利益关系,目前我国省级以下地方审计机关的审计经费列入本级财政预算,由各级政府承担。但这种经费来源的弊端是:地方审计机关的主要任务是对政府各部门财政收支的真实性、合法性、效益性进行审计监督,而审计机关的经费来源又受制于本级政府,由于这种经济利益关系的存在,一方面在客观上动摇了审计独立性的基础,导致地方审计机关对有些事项或问题“不好审”、“不能审”;另一方面受同级政府财力等原因的限制,在审计机关经费保障不足的情况下,为被审计单位“购买审计”的行为提供了外因条件。根据《框架意见》,地方审计机关的经费预算、资产将由省级有关部门统一管理,不仅在财政上保障了审计经费预算与审计任务工作量的匹配,未来还可以进一步探索审计机关绩效与财政拨付审计经费的挂钩,从而真正夯实审计独立性的客观基础。另外,《框架意见》要求地方审计机关的各项经费标准(包括工资、福利等)由各地在现有法律法规框架内结合实际确定,确保不低于现有水平,从而保障了体制改革工作能够稳步推进。

2. 独立行权。目前,地方审计机关实行本级人民政府和上级审计机关双重领导,以本级人民政府领导为主的体制,地方审计机关的主要负责人均由同级地方政府任免。这种体制的优点是有助于提高审计工作效率,但也会导致审计监督独立性的降低。审计机关的权力是地方政府赋予的,审计工作中相当于利用地方政府的派生权力去监督原权力,这必然会影响审计职责发挥和审计监督的范围。随着现代审计功能的拓展和创新,审计监督已不再仅仅局限于传统意义上的查错防弊,最新的理论观点指出,国家审计是国家治理的保障和基石。要达到这一要求,审计机关要按照协调推进“四个全面”战略布局的要求,依法全面履行审计监督职责,坚持党政同责、同责同审,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。进而,审计机关要从体制、机制、政策层面分析审计发现问题的根源,帮助被审计单位完善制度、改善管理、增进绩效,从而起到堵塞漏洞、防范风险、避免问题再次发生的预防免疫作用。《框架意见》中提出强化上级审计机关对下级审计机关的领导,要求统筹组织本地区审计机关力量,开展好涉及全局的重大项目审计;探索省以下地方审计机关人财物管理改革,特别是市地级审计机关正职由省级党委(党委组织部)管理。这些措施有力保障了地方审计机关依法履行审计职责,充分发挥审计作用,推动国家重大政策措施和决策部署贯彻落实,促进理好财、用好权、尽好责,并服务于人大预算监督的需要。

3. 披露自主。地方审计机关在审计中发现的许多问题往往是各级政府部门谋求地方利益最大

化的产物,一旦披露和处理,牵涉面较大,具有“一损俱损、一荣俱荣”的效应。以地方政府债务问题为例,虽然《预算法》及修正案要求地方各级预算按照量入为出、收支平衡的原则编制,对于地方政府举债的规模和程序有明确规定,但在官员选拔和提拔以GDP为导向的晋升锦标赛模式中,在财经法纪执行上,上有政策、下有对策的现象比较普遍,违反《预算法》举债的行为已被地方政府及财政部门默认或接受,严重危害了国家财政安全。正是由于地方政府对审计发现的问题往往存在“地方保护”主义倾向,一些审计发现的重要问题不能及时报告和披露,而报告和披露问题的选择往往是经过利益协调和关系博弈的结果,导致国家审计在国家治理中“抵御、揭示和预防”功能受到了限制。此次《框架意见》的出台,健全了重大事项报告制度,审计机关的重大事项和审计结果必须向上级审计机关报告;对审计发现的典型性、普遍性、倾向性问题和提出的审计建议,要求有关部门和单位认真研究,及时清理不合理的制度和规则,建立健全有关制度规定。随着审计独立性的提高,审计信息既可以反映地方经济社会发展中取得的成绩,也客观揭示地方(特别是基层)经济社会运行中制度不合理、管理不科学以及社会不公平等问题,审计结果为国家宏观调控和政策制定提供了有效的决策参考。

(黄溶冰,南京审计大学教授)

推进国家审计职业化建设

国家治理现代化要求国家审计实现公共资源全覆盖,履行“免疫系统”的预防、揭示和抵御功能,保障国家经济社会安全和人民群众的根本利益。在此背景下,国家审计人员的专业化水平无疑成为国家审计发挥国家治理功能的关键。《框架意见》明确提出“推进审计职业化建设”,其目的就是增强审计队伍的专业化水平。何谓审计职业化以及如何实现审计人员的职业化是亟待回答的问题。

1. 国家审计职业化的基本内容。学术界对职业化的理解不尽相同,大致可分为两类观点:一类是静态观,关注实现职业群体角色定位应具备的专业能力和遵循的行为规范;另一种是动态观,强调职业群体实现角色定位的制度化、标准化和规范化的路径。《框架意见》中所指的审计人员职业化实际上同时涵盖了两方面:一种是静态的理想标准,它随着国家治理水平的提升而不断调整,其基本内容至少应包括分类管理制度、责任追究机制;另一种则是动态的实现过程,通过持续的自身改善而不断地实现理想状态的过程,其基本内容至少应包括人员选任机制、职业保障机制、教育培训机制。

2. 构建审计人员分类管理制度,提升审计人员职业发展空间。目前审计人员按照普通公务员进行管理,走行政职务的晋升道路,导致审计人员的职业特征并不明显,且会在某种程度上威胁审计人员的独立性、束缚审计人员的积极性。《框架意见》对审计人员去行政化管理,个人待遇按专业技术职务等级确定,有助于打破“官本位”,规范其职业发展路径和职业行为。对审计人员的分类管理可参照教师职业或法官职业的专业技术职务序列,不与行政级别挂钩,根据审计人员的德才表现、业务能力、审计成果、工作年限等,设置多级别档次的审计师职称,如高级审计师、审计师和助理审计师的职称级别中,各设置三档共九个等级的审计师专业技术职务。在行政职务晋升通道之外,开辟审计人员专业职务晋升的空间,也为优化配置审计人力资源提供了管理依据。

3. 健全审计人员责任追究机制,规范审计人员自由裁量空间。“依法审计”是独立行使审计监督权的核心,要求审计人员在法律授权范围内开展审计业务,做到审计事项合法、程序合法、问题定性处理合法。审计人员责任追究机制的建立健全,可避免审计人员在审计过程中,因故意或过失出现认定事实错误或重大遗漏、适用法律法规错误、违反法定程序、超越或者滥用职权等行为而造成严重后果,维护审计的权威性。建立责任追究机制应明确责任追究的程序、程序的启动方式、责任追究的主体、责任认定标准、责任划分界限、责任承担形式等,使审计人员责任追究有法可依、依法实施。这既可以确保审计人员尽责开展审计业务,实现有责必究,也可以保护审计人员,避免不当追责。此外,为确保责任追究制度的有效运行,还须制定相关配套措施,比如明确审计人员职业岗位权力清单与责任清

单,通过常规性的审计质量监控体系强化审计人员的审计责任、将责任追究与绩效考评相结合,实现对审计人员的良性引导和持续激励、通过末位淘汰等退出机制确保审计队伍的专业水平等。

4. 完善审计人员选拔聘任机制,拓展审计人员团队建设空间。国家审计服务国家治理,对审计队伍建设提出了更新更高的要求。随着审计覆盖面的扩大,传统的审计方式已无法满足现代审计业务的需要,若缺乏扎实的专业知识则无法准确地查核问题,提出建设性的审计建议。因此审计专业人员的选拔准入条件除了常规的公务员考试之外,还应设定其他专业技术条件,比如对于急需的专业化人才可考虑要求具备一定年限以上与审计工作相关的法律、工程、计算机、环保等工作经验。同时,强化上级审计机关对下级审计机关机构设置、人员考核、职务任免和调动的规范化统一管理,提高审计人员的独立性和人力资源优化配置的效率。此外,对于专业性较强的技术人才,可实行聘任制,以灵活的岗位待遇吸引审计高级人才,解决审计人员不足和专业能力不够的窘境。

5. 建立审计人员职业保障机制,维护审计人员权责运行空间。若要保障审计的监督权,则应以加强审计人员的职业保障为重点,吸引和留住优秀的审计人才。首先应建立审计人员职业权力和职业地位的保障机制,保障审计人员做到依法审计的权力、排除某些团体和个人对审计过程和审计结果的不正当干预,尤其是避免因入财物的依附关系而导致的地方审计机关受同级行政机关干涉的问题。其次是建立审计人员职业收入保障制度,维护审计职业应有尊荣。目前我国审计人员的薪酬待遇直接套用公务员的行政化模式,未体现其职业化的特征,这使得审计人员职业收入与当地经济发展程度挂钩,呈现出巨大的地区差,这导致了经验丰富的优秀审计人才大量流失,在一定程度上削弱了审计人员面对各种利益诱惑的自律能力。审计的职业化应将审计人员的工资与普通公务员工资区分,建立审计人员单独工资序列,并相应提高审计人员的工资标准,适当扩大津贴差距,依据审计人员年度考核和专业技术职务等级,确定津贴标准,调动审计人员的工作积极性。最后,还应建立审计人员职业安全保障制度,采取有效措施预防、阻止和惩治一切对审计人员及其亲属的打击、报复、诬告或伤害的行为,保护审计人员的人身安全和家庭安全,只有满足了审计人员职业安全的需要,才能保障审计人员依法独立行使审计监督权。

6. 创新审计人员教育培训机制,扩大审计人员专业胜任空间。审计全覆盖对审计人员的专业胜任能力提出了更高的要求,传统的专业知识已无法满足审计业务的需要,科学技术的更新和人们对国家社会经济安全需求的提升也对国家审计提出了更高的要求,这些都亟需通过审计人员的后继教育培训,加快专业知识的更新换代和结构优化,增强审计人员的专业胜任能力。首先要建立强制性职业教育制度,针对不同层级、不同专业技术水平的审计人员确定每年强制接受的职业教育时间长度,并作为年度绩效考核的依据;其次,优化职业培训模式,采用多种形式的职业培训模式,更低成本、更大范围地切实提高审计人员的专业水平;再次,依据审计领域、审计技术方法或审计业务的变化,遵循面向未来、学以致用、全面培训的原则,科学合理地确定培训内容;最后,借助审计专业硕士和审计专业博士的学历教育平台,注重审计专家型领军人才的培养,为审计队伍的可持续发展夯实基础。

(陈骏,南京审计大学审计与会计学院副院长,副教授)

弘扬审计精神,推进法治进程

《框架意见》及相关配套文件是继2014年《工作意见》之后,党中央、国务院颁布的又一审计方面的重要文件,将极大地发挥法律是治国之重器,审计是治国的利器、法治尖刀的作用。

当然,这是一种制度的顶层设计和安排,也是一种制度文化。审计精神是审计文化的高度浓缩,更是审计文化的核心内容。从本质上讲,审计精神是审计的意识、思维活动及其一般心理状态。它不仅决定审计文化的架构,而且会促使审计人内心强大起来,义无反顾地投入审计工作。审计精神是审计制度和事业发展的支柱和灵魂,缺少这种支柱和灵魂,就无法应对新时期的挑战,无法获得审计的全面推进和胜利。因此,审计精神构建不只是审计队伍的建设问题,而且直接关系到审计制度的运行

成败。在学术界,就有学者概括说“优秀的审计精神是审计价值、宗旨、目标、道德、理念和审计人员意志的充分体现,是审计文化的高度浓缩、升华和集中反映,是推动审计事业不断发展壮大的强大的精神武器,是审计生命最典范的标志和象征。”还有学者概括出我国审计精神文化的特征:充分独立,坚持原则;廉洁自律,无私奉献;执法守法,公平公正;嫉恶如仇,不畏强权;尽职尽责,严谨细致。近年来审计人对“责任、忠诚、清廉、依法、独立、奉献”核心价值的认同,更有益于凝练、构建审计精神。可见,这些认识表明现代审计精神确实在形成之中,都很有理论价值、现实意义。但是,我们对此理解时,不能忘记时代对审计提出的新要求。我国对审计特别国家审计本质的认识,根据社会和时代发展的需要,历经审计查账、经济监督、经济控制、权力制约、民主法治以及国家治理体系中的“免疫系统”的不同阶段,直至明确提出国家审计是国家治理的基石和保障,以“推动国家重大决策部署和有关政策措施的贯彻落实”。可见,如今审计不同于以往任何时期的审计,审计尤其国家审计是国家治理的重要内容,处在基础和保障的地位,为“五位一体”、“五大发展”和全面建成小康社会保驾护航。为此,我们很有必要在已有的研究基础上,从制度文化特别法治角度,依据《框架意见》、《实施意见》以及《工作意见》,重新追寻、诠释、梳理当代审计精神,推进审计现代化的进程。

1. 全域观念。这不是要求审计人无所不能,而是要求审计“共同体”和审计主体具有应对复杂审计业务和事务的能力。《框架意见》将审计全覆盖置于八大任务之首,这是前所未有的。现代审计涉及的领域宽广,审计学也是多个学科交叉形成的,《框架意见》要求“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”,并针对全覆盖颁布了《实施意见》。这不只是对上述几个方面的全覆盖,而是涉及“五位一体”、“五大发展”的各个领域,可见,单一的审计知识和能力无法适应现代审计发展要求。正因如此,《框架意见》把“推进审计职业建设”作为重要任务,“根据审计职业特点,建立分类科学、权责一致的审计人员管理制度机制,确保审计队伍的专业化水平。”显然,这种专业水平应是全面知识、能力基础上的专业化水平提升,是对审计人的全面要求。

2. 独立品格。审计人、审计活动、审计机构都要有独立的品格,尤其是审计人独立地行使审计权。为了保障独立审计,《框架意见》在制度上作了安排,其实,独立行使审计权是由宪法规定,这次独立审计体制的改革是宪法规定的具体落实,也是对审计人独立行使审计权的制度保障,而审计人理所当然地“坚持原则、无私无畏、敢于碰硬”,彰显出审计独立的精神和品格。只有制度与精神结合起来,独立审计才能真正出现,两者缺一不可。

3. 防患意识。审计的基本功能姑且不论,但就实用功效而言,主要是为了防弊纠错,审计人往往按照预设对象可能的错误或舞弊展开审计,这是审计防患意识的常态。在此,更重要的是对审计自身错误和舞弊的防范。审计也是一种权力,同样会有腐败,产生错误和舞弊,因为,逃脱不了权力运行定律的制约。《框架意见》对审计机关的监督、检查以及依法审计、公告审计结果、外部审计、特约审计等一系列规定,就是为了防止自身失职、渎职以及审计权的滥用。审计人常带着怀疑眼光、忧患意识去看问题,这也就再正常不过了。对自身的忧患、防患,既是理性和自觉,也是审计精神的升华。

4. 法治思维。这是法治文化的范畴,也是现代审计精神的重要表现。它要求以法治意识和观念去认识、分析、处理问题,达成法治理念的认同、内化和践行,促进法令的实施,实现国家的治理。完善审计制度和依法审计,正是依法治国中“科学立法、严格执法、公正司法”的重要组成部分或相关内容,也是我国审计制度、体制发展中的关键问题。审计制度文化建设的根本在于“运用法治思维和方式推动审计制度创新”,从而“重大改革措施需要取得法律授权的,按法律程序实施”,“建立健全履行法定审计职责保障机制”,实现法律和法治的终极追求——公平、公正、正义。同时,需要特别指出的是,审计覆盖的领域极为广泛,涉及的法律甚为繁多,这要求审计人具备丰富的法律知识,自觉地运用法律展开审计。为此,只有以法治思维完善和践行审计制度,才能推进国家治理和依法治国。

总之,全域观念是审计发展的新期待,独立品格是审计展开的内在要求,忧患意识是审计的必然选择,法治意识是审计的基本保障,它们构成当代审计精神的主体内容,成为审计发展的深层源动力。

当然,这些审计精神是从《框架意见》出发梳理和建构的,但不是当代审计精神的全部,以往一切优秀的审计精神都是构建当代审计精神的重要资源。而在培育和弘扬审计精神时,要注意三点:必须根据时代的变化,与时俱进,不断丰富和提升审计精神的内容内涵,以适应全面实现小康社会和全面推进依法治国的要求;必须以社会主义核心价值观为源泉和指导,确保审计精神构建的正确方向,为国家、社会、个人层面正确价值观形成服务,展现民族和国家的精神追求;应从我国丰富传统文化宝藏中,立足本土,吸取优秀的文化、文明遗产,传承民族的文化基因,涵养当代的审计精神。为此,通过培育和弘扬审计精神,创造中国特色的社会主义审计文化,促进国家治理,依法治国,民族兴盛,文明进步。

(肖建新,南京审计大学博物馆馆长,教授。本文受国家自然科学基金资助,编号14B2S104)

《实施意见》提出了大数据审计工作新模式

审计数据就是被审计数据和服务于审计的数据的集合。从广义上讲,与审计有关的数据都是审计数据。因此大数据时代,具体行业领域的审计数据往往也是大数据。它们有大数据 Volume(数据体量大)、Variety(数据类型繁多)、Velocity(处理速度快)、Value(价值密度低)特点,且是目前无法在可承受的时间范围内用常规软件工具进行捕捉、管理和处理的数据集合。从审计大数据的特点来看,我们仅凭传统的审计技术方法,不能有效把握和利用大数据给审计工作带来的难得机遇,难以应对大数据给审计工作带来的挑战。为了实行国家审计全覆盖,提高审计能力、质量和效率,扩大审计监督的广度和深度,《实施意见》指出审计技术方法要创新,提出了大数据审计工作新模式。

1. 依法要求被审计单位提供更多审计数据和开放更多查询权限。《实施意见》指出,有关部门、金融机构和国有企事业单位应根据审计工作需要,依法向审计机关提供与本单位本系统履行职责相关的电子数据信息和必要的技术文档,不得制定限制向审计机关提供数据和开放计算机信息系统查询权限的规定,已经制定的应予修订或废止。

2. 建立健全审计数据定期报送制度,加大审计数据集中力度。大数据审计工作模式的前提是收集足够多的相关审计数据、信息,否则大数据审计工作模式下的审计没有任何优势。因此《实施意见》要求建立健全审计数据定期报送制度,加大审计数据集中力度。

3. 构建国家审计数据系统和数字化审计平台。这是为适应大数据审计需要而提出来的。由于审计要查证的宏观的、普遍性的问题往往隐藏在大数据中,审计要查证的个别的、特殊的问题又容易显现在数字化大数据中,因此构建国家审计数据系统很有必要。随着信息技术的发展,审计对象的信息化使得计算机辅助审计成为必然。实际上,现代审计已经离不开计算机辅助审计工具,国际国内的一些审计作业平台(软件)、审计管理平台(软件)、专用审计平台(软件)为现代审计做出了巨大贡献。可以预见,在不久的将来,人机合理分工、人机友好交互、人机智能结合的智能数字化审计平台将被开发。《实施意见》要求构建与国家审计数据系统相配套的数字化审计平台,目的是要充分利用国家审计数据系统等电子资源,改进、提高审计能力、质量和效率,扩大审计监督的广度和深度。

4. 运用大数据技术。由于审计大数据有4V特点,因此构建、分析、处理、利用审计大数据需要有相应的大数据技术。《实施意见》号召积极运用大数据技术,加大业务数据与财务数据、单位数据与行业数据以及跨行业、跨领域数据的综合比对和关联分析力度,提高运用信息化技术查核问题、评价判断、宏观分析的能力。

5. 建立审计实时监督系统,实施联网审计。这是《实施意见》的要求。如果能建立起联网实时审计监督平台,那么审计部门就可以通过专用网络采集联网单位电子数据,实施日常动态监控,由事后审计问题向事中提示与风险防范结合转变,实现事后审计与事中审计相结合、静态审计与动态审计相结合,拓宽审计覆盖面,及时发现和纠正违纪违规问题,提高审计工作效率。

(杨国为,南京审计大学工学院院长,教授。本文受国家自然科学基金资助,编号61272077)

[责任编辑:刘茜]