

“深入学习贯彻党的十九届六中全会精神”专栏

# 中国共产党领导的审计整改制度:回顾与思考

沈 玲

(南京审计大学 法学院,江苏 南京 211815)

**[摘要]** 审计整改制度历来受到党和国家的高度重视。建党百年来,不同时期的审计整改制度前后继承并逐步完善;受历史性因素、现实治理需求、执政理念等影响,党对审计整改制度的领导呈现不同样态;随着国家治理需求的变化以及对审计整改认识的深化,党领导的审计整改制度在名称、主体和内容以及整改范围三个方面呈现明显进阶。历史启示是:当下,应巩固和深化对审计整改制度重要性的认识,继续发挥党政联合发文的优势作用,充分借助党和国家监督体系的支持,进一步加强审计机关的工作。

**[关键词]** 党的领导;审计整改制度变迁;新修订审计法;党政联合发文;党和国家监督体系;审计建议

**[中图分类号]** F239.44 **[文献标志码]** A **[文章编号]** 1004-4833(2022)04-0001-08

## 一、引言

审计整改直接关系到审计目的和效果的实现,意义重大。尤其是党的十八大以来,习近平总书记多次对审计整改作出重要指示批示,国务院常务会议多次部署研究审计整改工作,各级审计机关对审计整改问题愈加重视。同时,审计整改也是审计领域的研究热点,文献较为丰富<sup>[1-5]</sup>。审计整改制度旨在规范和保障审计整改落实,是我国审计制度的重要组成部分。近年来,有关审计整改制度的研究也逐步深化,有学者探讨了监督视角下审计督促整改权的实现机制<sup>[6]</sup>,有学者提出加强对审计整改制度的系统设计<sup>[7]</sup>,也有学者将审计整改制度与国家监察制度改革结合研究<sup>[8]</sup>,还有学者探讨审计处理处罚制度对审计整改效果的影响<sup>[9]</sup>。

中国共产党是领导我国审计整改制度建立健全的核心力量,对审计整改制度的发展起着决定性作用。2021年10月,新修订的《中华人民共和国审计法》出台,揭开了我国审计法律制度新篇章。既有研究对建党至今审计整改制度变迁的梳理分析不够全面,对审计整改制度的演进规律挖掘不太深入,对党领导审计整改制度发展的当下思考明显偏弱。本文拟从历史逻辑、制度进路和现实启示三个方面阐释党领导的审计整改制度,分阶段梳理党领导审计整改制度的演进图景,深化对制度发展规律的认知,并做出当下思考。

## 二、历史逻辑:党领导审计整改制度变迁的图景呈现

党领导的审计整改制度发展历程可分为三个历史阶段,各阶段审计整改制度前后继承并逐步完善。受历史性因素、现实治理需求、执政理念等影响,党对审计整改制度的领导在不同阶段呈不同样态。

### (一) 新民主主义革命时期:初步建立,整改入制

中国共产党初创时期,其中心工作是党的自身建设和组织开展工人运动掀起革命。为给中心工作提供经济保障,党从创立伊始就领导创建审计整改制度,并在制度建设中创新发展审计整改工作。这一时期,审计整改制度往往表现为会议决议,要求纠正落实审计查出问题。安源路矿工人俱乐部审计中,经济委员会查出有人私自挪用公款,俱乐部最高代表会议决定限令退还所欠公款<sup>[10]</sup>。审计整改制度对党的自身建设和斗争政策贯彻落实发挥了重要作用。

土地革命时期,党领导人民外反国民党围剿,内建革命根据地。为支持反围剿、积极开展根据地经济建设和财政整顿,在党的领导下,一度掀起以节约为中心的反贪污反浪费活动。1933年,中华苏维埃共和国中央审计

**[收稿日期]** 2021-12-27

**[基金项目]** 国家哲学社会科学重大攻关项目(21&ZD027);国家社会科学基金项目(21BZS053);教育部哲学社会科学重大攻关项目(19JZD027);南京审计大学国家审计研究院课题(21XSJB02)

**[作者简介]** 沈玲(1982—),女,安徽马鞍山人,南京审计大学法学院副教授,从事审计法方向研究,E-mail:wwwsl2001@163.com。

委员会成立,专司审计职能。1934年,党领导下的红色政权第一部审计法规《中华苏维埃共和国中央政府执行委员会审计条例》颁布,其中第十六条就被审计对象按照审计要求进行更正作出规定<sup>①</sup>。以本条例为依据,1934年2月,中央审计委员会对革命互济会、反帝拥苏同盟的财政收支进行检查,纠正其在会费收取、管理、使用中存在的问题,还提出了制度健全、规范会费使用、减少政府津贴、倡导节省等整改意见。时隔5个月,中央审计委员会再对革命互济会、反帝拥苏同盟进行跟踪检查,并指出其相关问题未纠正到位<sup>[10]</sup>。这一时期,为支持党的自身建设和革命斗争深入开展,在党的领导下,多地建立了审计监督工作机制,对审计整改做出规范要求,为支持革命斗争和防止贪污浪费发挥了积极作用。

抗日战争时期,党的中心任务是全面抗战和建立巩固抗日根据地,明确“发展经济,保障供给”的经济财政工作总方针。围绕该中心任务,审计工作的重点是开展与维持基本军需开支和维持根据地正常运作所需的款项、物资和武器有关的财政收支预决算审计。在党的领导下,各边区和抗日根据地对审计后复查等有关整改事项进行规定。毛泽东主席指出“建立制度为的是保障供给,防止贪污浪费;一切不遵守纪律的现象固然应当严格纠正,但不顾及具体事实,只强调制度,那种机械的观点亦须防止”<sup>[11]</sup>。这表明党在要求严格纠正不遵守财经纪律行为的同时,也强调制度执行的灵活和实事求是,体现了党先进的审计整改理念和对整改目的的精准把握。

解放战争时期,财政收入主要用于战争及行政支出,审计依然偏重预决算审计,旨在发展经济、防范贪污舞弊、支持战争。各解放区沿袭和发展了抗日战争时期行之有效的审计制度。1948年10月,陕甘宁边区政府、陕甘宁晋绥联防军区、中国共产党西北中央局联合制定的《陕甘宁晋绥边区审计条例》颁布实施,其对审计机关发现问题的更正做了规定,“审计机关对于日常之事务处理如下:(一)凡计算错误,数字涂改辨别不清者则退回更正或代为更正之。”<sup>[10]</sup>1948年7月,晋冀鲁豫边区政府和晋察冀行政委员会晋察冀鲁豫行署制定了《审计制度(草案)》,规定“审计的意义在于用科学的方法改进财粮制度,使审核预算精确,防止弊端,纠正贪污浪费”<sup>[10]</sup>,实质上明确了审计的最终意义在于审计整改落实。

新民主主义革命时期,中国共产党是领导人民为夺取全国政权而奋斗的无产阶级革命党,其在新民主主义革命中居于领导地位。党的主要任务是反对帝国主义、封建主义、官僚资本主义,争取民族独立、人民解放,为实现中华民族伟大复兴创造根本条件<sup>[12]</sup>。武装斗争成为中国共产党领导中国革命的主要形式,审计活动也始终围绕党的中心工作即革命、斗争和生产展开。这一时期,虽未建立全国统一的审计整改制度,但党重视审计整改工作并直接领导创建了较简单的审计整改制度,旨在极端艰难困苦环境中规范财政收支、纠正错弊、制止贪污浪费和挽回损失,支持战争和生产。审计整改制度的创设和推进既需要党的领导为其提供政治保障,也需要发挥政权机关的作用<sup>[13]</sup>,因而党领导创建审计整改制度的方式主要有两种:一是领导以革命根据地政权、抗日民主政权、解放区政权为主要形式的红色政权创设审计整改制度,如中华苏维埃共和国中央政府执行委员会颁布的《中华苏维埃共和国中央政府执行委员会审计条例》;二是党与红色政权共同创设审计整改制度,如中国共产党西北中央局与陕甘宁边区政府、陕甘宁晋绥联防军区联合制定的《陕甘宁晋绥边区审计条例》。

## (二)新中国成立至党的十八大前:逐步健全,整改入规

新中国成立后,我国并未立即建立专门的审计机关,而是在财政部门内部设立审计机构履行审计职责。20世纪70年代末至80年代上半期,我国进入改革开放初期。党和国家工作中心转移至经济建设,实施改革开放和建设民主法制。随着改革开放逐步展开,迫切需要更有效的经济监督和健全的经济监督制度。为此,20世纪80年代初,我国组建各级审计机关,开展专门、独立、经常性和制度化的经济监督。1980年9月,五届全国人大三次会议接受中共中央委员会建议,成立宪法修改委员会,时任中共中央书记处书记胡乔木任秘书长。胡乔木两次就《宪法修改草案(讨论稿)》向宪法修改委员会做出有关建立国家审计监督制度的说明。1982年12月4日,五届全国人大五次会议通过新宪法,规定建立国家审计监督制度,设立审计机关专门开展审计监督活动。1983年8月,国务院对被审计单位纠正错误、限期改进、改善管理等审计整改问题进行了规定<sup>[14]</sup>。1985年,国务院发布《国务院关于审计工作的暂行规定》,对审计机关责成被审计单位纠正违反国家规定的收支和制止严重损失浪费以及被审计单位和有关部门不得拒绝执行做出了规定<sup>[14]</sup>。

<sup>①</sup>《中华苏维埃共和国中央政府执行委员会审计条例》第十六条:中央审计委员会及分会须随时检查各机关现用簿记,其不合格的通知改机关更正之。

20世纪80年代后半期到90年代初,我国进入改革开放全面展开时期,党的中心任务是治理整顿、深化改革、扩大开放,需加强对经济活动的审计和监督。1988年国务院颁布的《中华人民共和国审计条例》和1989年审计署发布的《中华人民共和国审计条例施行细则》明确规定了审计机关做出审计结论和决定、被审计单位执行、审计机关监督执行以及有关单位协助执行审计结论和审计决定的审计整改事项。

20世纪90年代初至21世纪初,我国进入社会主义市场经济体制初步建立时期,党的中心任务是建立社会主义市场经济体制、探索新型宏观调控体系、加强党风廉政建设和反腐败工作。审计工作明确了依法审计的工作方针,加强审计法制建设。1994年,第八届全国人大常委会第九次会议通过了《中华人民共和国审计法》(以下简称“审计法”);1997年,国务院颁布实施《中华人民共和国审计法实施条例》(以下简称“审计法实施条例”)。

2002年,党的十六大召开,我国进入社会主义市场经济体制完善时期,党提出全面建设小康社会的目标,完善社会主义市场经济体制,加强党的执政能力建设。各级审计机关围绕党的中心工作,根据党的部署,推进审计工作。1994年审计法和1997年审计法实施条例分别于2006年和2010年修订。

无论是20世纪80年代的审计规范还是之后的审计法和审计法实施条例均未明确提出“审计整改”,但对审计查处问题提出了纠正的要求。根据2006年审计法,审计机关有权制止被审计单位的有关违法行为,被审计单位应当执行审计机关依法对被审计单位做出的审计决定,审计决定具有法律强制力;除审计机关外,财政部门、有关主管部门、人民政府等都依法对审计机关查出问题采取处理措施和予以纠正。2011年,《中华人民共和国国家审计准则》(以下简称“国家审计准则”)施行,首次明确提出“审计整改”和“审计建议”,设专节对审计机关开展审计整改检查进行了规定,并将采纳审计建议列入进行审计整改和开展审计整改检查的范围。

新中国成立标志着党在国家中的地位及党与国家政权的关系发生了根本性变化,从领导人民夺取全国政权的革命党转变为领导人民掌握国家政权的执政党。党的中心工作从革命斗争夺取政权转变为领导全国各族人民建设新中国,依法执政巩固国家政权。随着党的地位、中心任务和领导理念的转变,党的领导方式与新民主主义时期明显不同,表现为在不同领域建立相应的制度并将党的理念、原则和内容通过相关程序嵌入其中。在审计整改领域同样如此,党致力于将其对审计整改的主张通过立法程序上升为法律规范,领导建立健全全国统一的审计整改法律制度,保障经济社会健康发展。

### (三) 党的十八大以来:完善夯实,整改入法

党的十八大以来,中国特色社会主义进入新时代。2019年,党的十九届四中全会通过的《中共中央关于坚持和完善中国特色社会主义制度 推进国家治理体系和治理能力现代化若干重大问题的决定》(以下简称“决定”)确立了党和国家监督体系在坚持和完善中国特色社会主义制度、推进国家治理体系和治理能力现代化中的重要支撑地位。党中央高度重视审计在党和国家监督体系中的重要作用,围绕加强审计工作、完善审计制度、改革审计管理体制做出了一系列重大决策部署,并组建党中央决策议事协调机构——中央审计委员会以加强党对审计工作的领导。

新时代,在党的领导下,审计整改制度不断健全。2014年10月国务院印发的《国务院关于加强审计工作的意见》和2015年12月中办、国办联合印发的《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(以下简称“两个意见”)要求狠抓审计发现问题的整改落实,标志着新时代审计整改制度的突破性进展。根据“两个意见”的要求,被审计单位的主要负责人是整改第一责任人;对审计机关提出的审计建议,被审计单位要及时整改和认真研究,建立健全有关制度规定;被审计单位要将整改结果书面告知审计机关、报告同级政府或主管部门,依法依规向社会公告。“两个意见”在审计整改督促检查方面对多个主体提出要求:审计机关检查跟踪整改;有关部门协助审计机关落实整改意见;政府督查督办整改;组织人事部门以整改情况为重要依据对领导干部进行考核、任免、奖惩;纪检监察、公安、检察进行纪律检查和追责问责;各级人大常委会听取和审议整改情况报告。同时,审计发现问题的整改情况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的重要依据。

上述文件为审计整改制度提出了具体要求、明确了发展方向,在制度化和操作化层面对审计整改制度产生了积极深远影响,开创了审计整改制度的新篇章,也直接推动了审计整改工作的完善。2015年12月22日,受国务院委托,时任审计署审计长刘家义向全国人大常委会报告2014年度中央预算执行和其他财政收支审计查出

问题整改情况。此乃审计署首次向全国人大常委会专门作审计查出问题的整改情况报告,标志着党领导的审计整改制度及其实施往前迈进一大步。此后,全国人大常委会每年均审议审计查出问题整改情况的报告。

2017年3月,中办、国办联合印发《关于深化国有企业和国有资本审计监督的若干意见》,提出推动审计发现问题整改到位的要求,明确国有企业主要领导人员要切实履行整改第一责任,将审计整改情况作为考核、任免、奖惩的重要依据。2018年5月,习近平总书记在中央审计委员会第一次会议上强调,各级领导干部要认真整改审计查出的问题,深入研究和采纳审计提出的建议,完善各领域政策措施和制度规则。2019年7月,中办、国办联合印发《党政主要领导干部和国有企事业单位主要领导人员经济责任审计规定》(以下简称“经济责任审计规定”),将以往审计发现问题整改情况列入领导干部经济责任审计的内容。该规定在审计整改中紧盯领导干部,抓住“关键少数”,推动了审计整改制度进一步完善。

近年来,除中央出台多项有关审计整改的文件外,习近平总书记多次做出重要指示批示,强调要加强审计发现问题整改的跟踪推进,以有力有效的审计整改促进制度完善、提高制度执行力。国务院常务会议专题部署整改工作。2021年6月22日,中央审计委员会办公室、审计署发布的《“十四五”国家审计工作发展规划》(以下简称“规划”)在第二部分“依法全面履行审计监督职责”中设“督促审计查出问题全面整改落实”专题,提出从强化审计整改的责任落实、健全审计整改工作机制、推动审计整改结果运用三方面做好审计整改工作,强调推动建立健全审计整改长效机制。2021年8月,中办、国办联合印发《关于建立健全审计查出问题整改长效机制的意见》(以下简称“整改长效机制的意见”),将审计整改制度发展推向新的高潮。

2021年10月23日,新修订审计法出台,自2022年1月1日起施行。审计法新增第五十二条专门对审计整改作出规定<sup>①</sup>,首次使用“整改”一词,规定被审计单位、审计机关、政府和有关主管机关单位等在整改中的职责以及审计整改情况在领导干部考核中的运用;明确对拒不整改或弄虚作假的行为要依法追究法律责任。新修订审计法将“两个意见”“规划”“整改长效机制的意见”的要求提升至法律层面,为党对审计整改的新要求提供了法律支撑,彰显了党和国家狠抓审计整改落实的决心,体现了全国人民对审计整改工作的期待。

审计整改制度的不断完善,推动审计整改工作取得明显成效。2021年12月21日,在十三届全国人大常委会第三十二次会议上,《国务院关于2020年度中央预算执行和其他财政收支审计查出问题整改情况的报告》指出,2021年审计整改工作在政治站位、责任压实和合力形成方面取得明显成效,审计整改质量进一步提高,地区和部门制定修订了一批针对性、操作性强的规章制度,屡审屡犯现象初步得到遏制;截至2021年10月底,2020年度审计工作报告反映的要求整改的问题中,要求立行立改和分阶段整改的问题分别整改到位95%和整改完成83%,要求持续整改的全部制定了措施计划;制定完善相关规章制度近1500项,追责问责7700余人。

新时代,坚决维护党中央权威和集中统一领导,健全党的全面领导,健全提高党的执政能力和领导水平成为应对风险挑战的必然要求。为加强和改善党对审计整改工作的领导,党与审计机关耦合性进一步增强,党对审计整改工作的总揽协调进一步深化,具体表现为通过党政联合发文、成立中央审计委员会、文件要求法律化等方式深度指导、引领审计整改制度健全。

### 三、制度进路:党领导的审计整改制度变迁的规律总结

回看审计整改制度规定,党领导的审计整改制度在名称、主体和内容以及整改范围三个方面均呈现明显进阶,其根本动因在于国家治理对审计整改工作的需求逐步发展以及党和国家关于审计整改的认识不断深化。

#### (一)名称:从“更正”“纠正”到“整改”

新民主主义革命时期的审计制度和新中国成立后的审计法律法规规章虽未使用“整改”一词,但要求对问题进行“更正”“纠正”;直到2011年,审计署出台国家审计准则使用“整改”一词,并做出相关规定;新修订审计法沿用了“整改”一词,并设专条对整改做出规定,将审计整改从部门规章提升至法律层面。一词之差,内涵大为丰富。“纠正”意为改正缺点、错误;“整改”意为整顿并改进,整顿并改革。“纠正”重在改正审计机关揭示的

<sup>①</sup>《中华人民共和国审计法》第五十二条:被审计单位应当按照规定时间整改审计查出的问题,将整改情况报告审计机关,同时向本级人民政府或者有关主管机关、单位报告,并按照规定向社会公布。各级人民政府和有关主管机关、单位应当督促被审计单位整改审计查出的问题。审计机关应当对被审计单位整改情况进行跟踪检查。审计结果以及整改情况应当作为考核、任免、奖惩领导干部和制定政策、完善制度的重要参考;拒不整改或者整改时弄虚作假的,依法追究法律责任。

问题错误,并未反映改正以后怎么办;而“整改”不同,要求在纠正错误后举一反三、规范管理、促进改革、完善制度,标本兼治。

随着经济社会发展和改革开放深化,完善体制机制制度成为国家治理的深层需求,促使党和国家对审计整改的认识不断全面深入,既重视对问题本身的揭示纠正,又强调探究产生问题的原因、消除体制机制制度障碍和完善制度。这促成审计整改制度名称的调整,推动审计整改制度更加科学合理,以促进审计整改推动相关制度完善,从根本上防范问题产生,满足国家治理深层需求。

### (二)主体和内容:从“二元”“简单”到“多元”“体系”

新民主主义革命时期的审计整改制度主要对被审计对象和审计机构两个主体进行规范,制度内容可概括为被审计对象纠正问题和审计机构复查,较为简单。新中国成立到党的十八大前,法律、法规、规章在不同层面完善审计整改制度,发展出了包括被审计单位、审计机关、财政部门、有关主管部门、人民政府等多元主体协同推进的审计整改制度模式。党的十八大以来,党和国家为强化审计整改落实,继续拓展多元主体的协同配合。党中央、国务院的重要文件和新修订审计法持续关注审计整改问题,对被审计单位、审计机关、政府、人大、主管部门、组织人事、纪检监察、公安、检察以及其他有关单位分别提出要求,强化监督检查和刚性约束,同时接受社会公众监督,形成了包括审计整改工作机制、审计结果运用机制和追责问责机制在内的较为全面完整的审计整改制度体系。

审计整改制度体系得以构建的根本原因在于,党和国家认识到整改是系统工程,整改落实不能依赖被审计单位自觉纠正,也不能仅靠审计机关检查,需要各相关机关和单位在职责范围内采取检查、协助、督查、追责,考核、公告、报告、廉政建设等多种措施,构建多元主体协同推进、多管齐下、全面完整的审计整改制度体系。

### (三)整改范围:从执行审计决定到采纳审计建议

被审计单位的整改包括两方面内容:一是被审计单位执行针对违法违规行为的审计决定;二是审计机关分析问题背后的体制性障碍、机制性缺陷和制度性漏洞以及风险隐患,向被审计单位提出建设性、前瞻性更强的审计建议,被审计单位根据审计建议进行整改。很长一段时间,我国法律法规规章没有明确规定被审计单位必须采纳审计建议进行审计整改,只规定审计决定具有法律强制力。2011年,国家审计准则将审计建议列入审计整改和整改检查的范围。但是,根据国家审计准则,审计建议没有法律强制力,被审计单位不是必须采纳审计建议,不采纳不承担法律责任。与国家审计准则不同,“两个意见”明确要求被审计单位应该采纳审计建议并进行整改,这为审计法的修订提供了依据和指明了方向。新修订审计法第五十二条“被审计单位应当按照规定时间整改审计查出的问题……拒不整改或者整改时弄虚作假的,依法追究法律责任”的规定对被审计单位应当依法采纳审计建议进行整改提出要求,事实上赋予了审计建议法律强制力,为党中央、国务院有关文件要求提供了法律支撑。

将采纳审计建议逐步纳入依规依法整改范围,表明了党和国家愈发重视审计建议,并最终通过法律的形式提升和保障了审计建议的地位。随着国家治理体系和能力的健全增强,被审计单位面临的困难和审计机关关注的重点已不主要是违法违规问题,而是诸如怎样完善体制机制制度和防范风险隐患的决策咨询问题<sup>[15]</sup>。审计机关对被审计单位的审计过程就是对被审计单位的研究过程,进而能够在开展跨地区、跨部门、跨层级、跨主体的整体分析和综合研判的基础上,对被审计单位提出精准、具体、可操作的审计建议,支持服务决策。因此,审计整改制度在国家法律和规范性文件层面均将审计建议纳入整改范围并要求被审计单位应当依法采纳审计建议整改,有力地支持了审计建议建设性和前瞻性优势的发挥,有利于审计建议完善管理、防患未然、服务决策,满足国家治理需求。

## 四、现实启示:对党领导的审计整改制度的当下思考

回顾百年党领导下的审计整改制度,对我们当下审计整改制度发展和审计整改工作推进有积极意义。

### (一)巩固和深化对审计整改制度重要性的认识

回首党领导的审计整改制度发展历程,党自诞生以来始终重视审计整改制度建设以保证审计整改工作紧紧围绕革命和建设的中心工作。新民主主义革命时期,重视审计整改和整改制度旨在纠正浪费,弥补损失,保证财政供给和防范贪污舞弊,以支持党的自身建设和革命斗争;新中国成立后至党的十八大前,旨在纠偏纠错,严肃财经法纪,维护国家经济秩序,保障国民经济和社会健康发展。

党的十八大以来,审计整改被提升到前所未有的高度。党和国家高度重视审计整改,原因有三:第一,审计的目的和效果由整改实现。审计绝不能也不应止步于发现和揭示问题,而要以此为基础探究问题产生原因、完善相关制度、防范风险隐患,以根本解决问题和避免再犯。第二,审计整改有利于维护法律制度权威。审计整改是对法律制度实施和制度本身存在的问题进行纠偏,不仅纠正违法违规问题,还促进法律制度顺利实施和净化精进,以实现良法善治。由此,在全社会营造遵守和信仰法律制度的氛围,树立法律制度权威。第三,审计整改有利于维护党中央权威。根据“两个意见”和“规划”的要求,党中央重大政策措施部署到哪里,审计监督就跟进到哪里。审计整改对党和国家决策部署中审计查出问题进行全面彻底整改,旨在坚决贯彻落实党和国家重大决策部署,以促进政令畅通,维护党中央权威和集中统一领导。从这个意义上说,审计整改是重大的政治问题。

审计整改制度是审计整改落实的保障,关系审计监督目的和效果的实现,是维护法律制度权威的保障,更是维护党中央权威的保障,对推进国家治理体系和治理能力现代化具有重要意义。当下,我们应统一思想,巩固和深化对审计整改制度重要性的认识,在党的领导下继续完善审计整改制度。

## (二)继续发挥党政联合发文的优势作用

回顾历史,审计整改制度始终在党的领导下逐步建立、发展和完善。尤其是党的十八大以来,党政联合发文成为党领导审计整改制度完善的重要形式。党的十八大至今不到十年,已有五个专门或与整改制度密切相关的党政联合发文,数量可观,分别是《关于完善审计制度若干重大问题的框架意见》《关于深化国有企业和国有资本审计监督的若干意见》、“规划”以及“整改长效机制的意见”,中办和国办印发的党内法规“经济责任审计规定”中也有审计整改相关内容。

审计整改领域的党政联合发文有其产生逻辑。如前所述,审计整改制度保障审计目的和效果的达成,维护法律制度权威和党中央权威,具有法律性,更具有政治性。因此,有必要采用一种形式以强化和深化党对审计整改制度的领导,将党对审计整改工作的组织、理念和行动等嵌入被审计单位、审计机关、政府、人大、主管部门、组织人事、纪检监察、公安、检察以及其他有关单位。党政联合发文的形式契合具有中国特色的党政高度协同的复合型国家治理模式,通过党组织或党的部门起牵头和主导作用,审计机关和其他机关发挥贯彻和执行作用,构建“党”与“政”的协作关系和整合党政双轨权力,贯彻实现党对审计整改工作的领导<sup>[16]</sup>。

审计整改领域的党政联合发文有其重要的制度功能。第一,运用党的权威提升审计整改执行合力。当代中国,党拥有实质权威,能为推动审计整改落实提供最有力支持。2014年发布的《国务院加强审计工作的意见》专门讲到审计整改。2015年,中办和国办联合印发的《关于完善审计制度若干重大问题的框架意见》再次强调前者涉及的整改问题,此乃党中央支持国务院推动审计整改的公开化宣言。2017年,中办和国办印发的《关于深化国有企业和国有资本审计监督的若干意见》提出推动审计发现问题整改到位,强调国有企业主要领导人员要切实履行整改第一责任,将审计结果及整改情况作为考核、任免、奖惩的重要依据。四年后,在前述有关文件的基础上,中办和国办联合印发的审计整改专文“整改长效机制的意见”,致力于凭借党的强大权威要求各有关单位发挥合力,强化审计整改,彰显了党加强审计整改工作的决心。第二,推动审计整改所涉各主体的功能整合与工作协同。审计整改涉及多个党政部门,容易出现信息隔绝和各行其道的情况,产生治理缝隙与短板。党政联合发文可有效缓解和避免这一弊端。以“规划”为例,中央审计委员会办公室设在审计署;审计署是国务院组成部门,是最高审计机关。中央审计委员会办公室和审计署共同发布“规划”能够充分发挥中央审计委员会代表党中央统筹协调审计整改领域跨党政两套权力系统的各相关机关单位统一行动的作用,有利于审计整改的总体布局、统筹协调和整体推进,能在一定程度上打破部门权力的界限,对审计整改涉及各个主体进行功能整合与行动统一,避免多头主体带来的权力分散和职责碎片化等问题。第三,推进党领导审计整改立法。2006年审计法和2010年审计法实施条例没有对审计整改进行全面系统规定,国家审计准则规定了审计整改但对采纳审计建议的刚性约束不足。党的十八大以来的重要文件尤其是党政联合发文对多主体协同推进的审计整改和应采纳审计建议提出明确要求。应当说,虽然国家法律层面的审计整改制度供给不足,但多元主体协同推进的审计整改制度已经在党政联合发文层面建立并实施,审计建议也已经在整改中发挥重要作用。当国家法律无法及时供给审计整改的现实需要,党政联合发文可以率先开展制度创新,提供行为规范,有效弥补法律的空白,保障审计整改领域的治理有效性。随着审计建设性前瞻性与国家治理需求的契合度不断提升,同时基于审计整改的做法日渐成熟和经验逐步积累,强化审计整改的共识进一步增进,审计整改被提上入法日程。2021年10月,新修订审计法专条

规定审计整改,完成了审计整改制度的法律供给。可见,有关审计整改的党政联合发文在弥补法律空白的同时,也为审计整改立法提供了依据和经验,推动审计整改拓展为全国人民的共识。反过来,审计整改的法律确认又强化了审计整改党政联合发文的规范性,实现了有效性与规范性、政治性与法律性的统一互嵌<sup>[16]</sup>。

目前,审计整改已经入法,但关于审计整改的规定还比较概括,一些需进一步明确细化的问题有待审计法实施一段时间后通过审计法实施条例补充,如区分拒不整改或者整改时弄虚作假的不同情形、具体规定追责的法律依据和承担的法律责任、规定被审计单位认为审计建议不合法不合理时的救济途径等。在新审计法实施条例出台前,审计法关于整改的规定在实施中出现新问题新情况,可能还需党政联合发文积极作为,待相关做法成熟后写入审计法实施条例。

### (三)充分借助党和国家监督体系的支持

各类监督主体各有优势、各有分工、各有侧重。党和国家监督体系以党内监督为主导,推动各类监督贯通协调、增强合力,为审计整改制度的完善和实施构建了良好环境,为审计整改提供了强大的系统支撑。

2012年,党的十八大提出建立健全权力运行监督体系。2014年10月23日,党的十八届四中全会提出“努力形成科学有效的权力运行制约和监督体系,增强监督合力和实效”。紧接着,同年和第二年出台的“两个意见”充实了权力监督体系中的审计整改工作 and 整改制度。2017年10月,党的十九大报告首次提出健全党和国家监督体系,“构建党统一指挥、全面覆盖、权威高效的监督体系,……贯通起来,增强监督合力。”2019年10月31日,党的十九届四中全会提出“坚持和完善党和国家监督体系,……发挥审计监督职能作用……以党内监督为主导,推动各类监督有机贯通、相互协调”。有了党和国家监督体系支持的底气,2021年6月,中央审计委员会办公室、审计署印发的“规划”强调,落实审计整改各相关主体责任,加强与纪检监察机关、组织人事部门、主管部门等有关部门的沟通联动;2021年8月,中办、国办联合印发“整改长效机制的意见”,进一步夯实了多元监督主体协同推进的审计整改制度;2021年10月,新修订审计法承接相关文件要求,专条对审计整改特别对多元主体的监督职责做出法律规定。

审计整改制度中涉及的各监督主体各司其职,发挥优势,协同推进整改工作。被审计单位承担审计整改主体责任;各级党委审计委员会统筹协调并督促落实,及时研究审计查出重大问题的处理意见;审计机关承担跟踪检查责任;人大、政府负责监督督促;主管部门和有关部门对其管辖行业领域内的整改进行监督;组织人事部门以整改情况为依据进行考核、任免、奖惩;纪检监察、公安、检察机关进行纪律检查追责问责,整改情况依法依规向社会公众公告并接受其监督。多元监督主体协同推进的审计整改制度是党和国家监督体系的制度优势和运行机制在审计整改领域的集中体现。一方面,多元监督主体协同推进的审计整改制度须以党和国家监督体系为基础和前提,党和国家监督体系中各监督主体协调配合得越紧密,越有利于审计整改制度有效顺畅实施;另一方面,审计整改制度的完善和实施也有利于加强各监督主体功能整合工作磨合,有利于党和国家监督体系的发展,两者相辅相成,互相促进。

### (四)进一步加强审计机关的工作

随着审计整改制度关于被审计单位开展整改和其主要负责人承担第一责任以及各监督主体多渠道督促检查整改的要求逐步明确,审计整改要求和整改情况成为制定政策、完善制度的重要依据,审计整改的影响逐步加大、作用不断增强。这对审计机关审计人员提出了更高要求。

首先,加强对被审计单位的研究。提出专业、精准、具有操作性的审计整改要求的前提是审计人员充分掌握被审计单位的发展历史、工作职责、管理体制、业务活动、风险隐患、改革方向并进行深入分析研判。审计的过程不是简单的检查比对揭示问题,而是对被审计单位开展研究的过程。研究中,审计机关审计人员应与被审计单位加强沟通交流,通过审与被审间的说明释议纠偏,逐步把握被审计单位实际情况,提出更符合实际的整改要求,被审计单位也更易理解认可接纳审计整改要求并尽快兑现整改,进而从审与被审两方面推动整改。

其次,提高政治站位。提高政治站位不是一句空话,在具体的审计工作中体现为明晰党和国家的工作重点、工作要求和工作方向,并将其落实到审计的全过程。党和国家的工作重点、要求和方向主要体现在党和国家的各项方针政策决策部署中,如领导人的指示批示、党和国家的重要文件和战略规划等。只有正确理解宏观政策,加强对宏观政策的研究能力,准确理解把握资金、单位、项目等背后的政策,审计机关和审计人员才能在审计监督中有的放矢、揭示问题、提出符合宏观政策的审计整改要求。

最后,做出准确的前瞻性判断。对于能够立行立改的,可以马上提出明确整改要求,立即整改。而涉及体制机制或相关法规政策不完善的,则需要审计机关和审计人员做长远谋划,在对今后被审计单位和环境政策变化做出精准判断后提出整改要求,甚至要根据情况适时对审计整改要求做出调整。因此,审计机关和审计人员需要在深入研究被审计单位、熟悉行业动态、领会政策精神和掌握前沿研究状况的基础上,准确预测经济社会发展态势和改革方向,与时俱进,提出精准前瞻的整改要求。

参考文献:

- [1]刘力云.跳出屡审屡犯的审计困局[J].人民论坛,2012(21):7.
- [2]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.
- [3]马轶群.国家审计质量的区域差异性研究—基于动态面板的系统广义矩估计检验[J].当代财经,2014(11):119-128.
- [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]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+63.
- [6]王杨.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+50.
- [7]赵洪超.加强系统设计 深化审计整改[J].审计观察,2021(5):41-43.
- [8]王薛.国家监察制度改革背景下的政府审计整改推进研究[J].财会通讯,2019(10):78-84.
- [9]靳思昌.双罚制视阈下国家审计整改效果研究[J].宏观经济研究,2019(7):161-167+175.
- [10]中华人民共和国审计署.中国共产党领导下的审计工作史[M].北京:中共党史出版社,2021.
- [11]毛泽东.经济问题与财政问题[M].沈阳:东北书店,1949.
- [12]本书编写组.《中共中央关于党的百年奋斗重大成就和历史经验的决议》辅导读本[M].北京:人民出版社,2021.
- [13]盛明科,蔡振华.中国特色党政关系建构的制度逻辑[J].政治学研究,2021(4):88-98+157-158.
- [14]李金华.中国审计史(第三卷上)[M].北京:中国时代经济出版社,2005.
- [15]薛小蕙.法律—文件共治模式的生成逻辑与规范路径——基于四十年教育规范性文件的考察[J].交大法学,2021(1):108-120.
- [16]封丽霞.党政联合发文的制度逻辑及其规范化问题[J].法学研究,2021(1):3-19.

[责任编辑:刘 茜]

## Audit Rectification System Led by the Communist Party of China: Review and Reflection

SHEN Ling

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

**Abstract:** The audit rectification system has always been highly valued by the Party and the State. In the hundred years since the founding of the CPC, the audit rectification system has inherited and gradually improved in different historical stages; influenced by historical factors, realistic governance needs and ruling ideas, the Party's leadership over the audit rectification system also has presented in different forms; in pace with the change of national governance needs and the deepening understandings of audit rectification, the audit rectification system led by the Party shows obvious progress in terms of name, subject and content, scope of rectification. History inspires us: at present, we should consolidate and deepen our understanding of the importance of the audit rectification system, continue to give full play to the advantageous role of the joint issuance of documents by the Party and the government, draw support from the supervision system of the Party and the State, and further strengthen the work of audit institutions.

**Key Words:** the Party's leadership; changes of audit rectification system; newly revised Audit Law; joint issuance of documents by the Party and the government; supervision system of the Party and the State; audit recommendations