

中国审计伦理的制度化建构:传统文化基因 与现代治理逻辑

周立云¹, 田 瑶²

(1. 中国石油化工集团有限公司 审计部, 北京 100728; 2. 南京审计大学 国家审计学院, 江苏 南京 211815)

[摘 要] 审计伦理的制度化建构是中国审计学自主知识体系的重要组成部分,也是推动现代治理逻辑落地的重要路径。其历史使命在于为中国审计学科自主发展提供制度支撑与价值引领,同时以本土经验回应全球治理的共同关切。审计伦理的制度化建构在价值层面借鉴吸收了儒家规范伦理观。通过对 2018—2025 年间近三千份规范性文件与政策文本进行语义分析,凝练出“诚以立本、独以立身、能以立业、慎以立信、公以立德”的五维审计伦理框架,这一框架在中国参与联合国“团结”信息系统审计的实践中得到验证,展现超越西方程序主义的制度效能与文化优势。中国审计伦理的本土化与制度化,不仅强化了国家治理的价值根基,也为全球治理提供了具有普遍意义的中国方案,对构建中国审计学自主知识体系具有启示意义。

[关键词] 中国审计学自主知识体系; 审计伦理; 审计话语体系; 审计文化; 国家治理

[中图分类号] F239.22 **[文献标志码]** A **[文章编号]** 1004-4833(2025)06-0001-09

一、引言

当前,审计正肩负着护航经济社会高质量发展的历史使命。党的二十大报告提出国家治理体系和治理能力现代化,审计作为党和国家监督体系的重要组成部分,在推动国家治理现代化中发挥着重要作用。在二十届中央审计委员会第一次会议上习近平总书记提到,更好发挥审计监督作用上聚焦发力,具体做到“如臂使指、如影随形、如雷贯耳”^[1]。2025 年 1 月,习近平总书记对审计工作作出重要指示强调,“聚焦主责主业,深化改革创新,加强自身建设,着力构建集中统一、全面覆盖、权威高效的审计监督体系”^[2]。审计监督体系在国家治理中不仅具备技术性监管功能,也蕴含深刻的制度价值与伦理规范。

与此同时,习近平总书记关于构建中国哲学社会科学自主知识体系的系列重要论述,为审计伦理建设指明了方向。从 2016 年习近平总书记提出“立足中国、借鉴国外,挖掘历史、把握当代,关怀人类、面向未来”的建设思路^[3],到 2022 年强调“建构中国自主的知识体系”^[4],再到 2024 年党的二十届三中全会将构建中国哲学社会科学自主知识体系作为重要改革部署^[5],这一战略脉络清晰表明:哲学社会科学建设必须从学术跟随迈向理论自觉,在回应中国实践的过程中形成具有原创性贡献的话语体系与知识体系。

然而,当前我国的审计伦理建设正面临“制度快、理论慢”的结构性矛盾。其一,部分价值来源上的西方依赖性:当前我国审计实践中所依赖的伦理规范一部分移植自 AICPA、IFAC 等组织制定的国际准则^[6],其核心理念、结构逻辑与语言范畴部分源自西方制度环境,导致对中国本土伦理传统有所遮蔽。其二,部分理论形态上的碎片化:现有研究一些还停留在理念倡导层面,缺乏从文化基因到制度话语的系统转化机制。其三,部分国际表达中的失语困境:具有标识性、可传播的中国审计伦理话语体系尚未完全形成,难以在全球治理对话中有效发声。因此,亟须以建构中国自主知识体系为指引,对中华优秀传统文化进行创造性转化与创新性发展,并结合当代实践经验和现实问题解决,推动形成具有中国特色与时代特征的审计伦理理论基础^[7]。

在构建中国特色哲学社会科学战略指引下,审计学界对自主知识体系的构建已形成重要共识。董必荣从实践、人才培养与国际化维度论述了构建的必要性与实现路径^[8];秦荣生提出了数据驱动研究范式、跨学科合

[收稿日期] 2025-09-03

[作者简介] 周立云(1967—),男,北京人,中国石油化工集团有限公司审计部正高级审计师,从事审计理论研究;田瑶(2001—),女,江苏泰州人,南京审计大学国家审计学院硕士研究生,从事审计理论研究,通讯作者,E-mail:teyyya@163.com。

作、优化中国审计叙事等具体方案^[9];刘明辉和王扬则系统探讨了建构价值、理论品质与实现路径^[10]。这些研究在指导思想、基本原则等宏观层面达成共识:强调以习近平新时代中国特色社会主义思想为指导,坚持“两个结合”,立足中国实际,注重传承性、创新性与引领性的统一。与此同时,国内学界开展了审计伦理本土化的零散尝试。有研究从儒家经典《大学》的“三纲领”“八条目”中提炼“修齐治平”的价值内涵,用以重塑审计职业道德教育^[11],或依托“大思政课”体系,将社会主义核心价值观与中华传统美德相结合,强调会计审计人才的家国情怀^[12]。这些努力体现了引入传统文化资源的文化自觉,但整体上仍呈现出理论碎片化特征。总体而言,现有研究尚未有效地将审计伦理置于“构建中国审计学自主知识体系”的战略高度,亦未能系统回答“如何实现从传统文化基因向现代制度话语转化”这一核心命题。

在这一语境下,如何在中国审计学自主知识体系构建中,实现传统文化基因向现代审计伦理话语的创造性转化?本质上是要解决传统文化与现代治理逻辑的融合对接问题。回答这一问题,理论上将强化审计伦理在自主知识体系构建中的作用,实践上将有助于破解审计实践中的失范困境;另外,国际上也将在全球审计治理对话中贡献有别于西方的中国智慧和方案。

二、审计伦理的传统文化根基

(一)儒家伦理的公共治理属性

中华文化作为世界上持续时间最长、结构最完整、伦理意识最鲜明的文明体系,其深层价值逻辑不仅在中国古代的社会结构与政治治理模式中发挥重要作用,也在现代制度建构与职业伦理体系中以“文化沉积层”的方式持续发挥作用。“伦理”者,犹言人人当守其为人之规则,而各遵其秩序耳^[13];伦理之“伦”,本义为“序”,是对人与人、人与社会关系秩序的界定;伦理之“理”,则指“行为应当”的规范,即人们在处理关系时应遵循的价值法则与应然标准。由此可见,伦理不仅是个人的道德信念,也是公共治理与社会秩序的基础资源。作为应用伦理学的重要分支,审计伦理的建构需要从本土文化传统中汲取规范资源,而儒家伦理正是这一资源的核心来源。

儒家伦理以“仁”为核心,通过规范君臣、父子等社会关系,形成了“忠”“孝”“悌”等道德规范。这套伦理体系不仅用于私人道德判断,也在传统社会中发挥着公共治理的制度功能。其基本逻辑是通过“修身—齐家—治国—平天下”的层层递进,将个体的道德修养延伸到家族秩序,再推广至国家治理。费孝通将这种伦理结构概括为“差序格局”^[14]——家庭是最基本的伦理单位,而国家则是这一伦理网络的放大和延伸。在这一格局中,个人品德与社会秩序紧密相连:忠诚、廉洁、慎独等美德既是个人自律的要求,也是公共治理的核心规范。

值得强调的是,儒家伦理的公共治理属性并非仅停留于道德劝诫层面,而是形成了德法并重的制度化逻辑。《论语·为政》指出“道之以德,齐之以礼,有耻且格”^[15],说明德治需要制度支撑来发挥治理效果。这种德主刑辅、礼法结合的治理智慧,在历代监察制度中得到充分体现。西汉以来,随着律令体系的健全,御史台、都察院等监察机关逐步建立明确的法定权限和操作规程,使得“依法理财”“凭律审计”成为监督权运行的基本原则,形成了伦理规范与法律制度相互支撑的制度化格局。

(二)传统德目与审计职业规范的价值结合

儒家伦理向公共治理领域的延伸,在审计职业中具有深厚的历史根基。早在周代,司会、宰夫等官职的设置,已初步体现了这一制度化逻辑。《周礼·天官冢宰》记载的“以逆群吏之治,而听其会计”^[16],不仅规定了财务审计的职能,也蕴含着深层的伦理内涵——审计环节被视为维护国家治理秩序的重要环节,其终极目标指向天下太平的伦理共同体建构。“听其会计”所强调的按规执法、公允裁断,正是儒家“公”“正”价值观在治理实践中的具体体现,奠定了审计职业与儒家公共伦理的天然契合。

这种历史传统在现代审计职业规范中得以延续,具体表现为传统德目向专业伦理的转化。儒家伦理不仅通过“仁、义、礼、智、信”构筑个体道德理想,也以“忠、廉、信”等行为准则为职业伦理提供了实践基础。现代审计制度通过建立“核心价值—行为准则—专业判断”的三维转化机制,将这些传统德目系统性地嵌入职业规范。

在核心价值层面,“仁”“义”“信”共同构成审计公共责任的伦理基础。“仁”要求尊重他人福祉、关注公共利益,在审计活动中体现为对被审计单位、利益相关者及社会公众的责任关怀,这正是现代审计强调“以人民为中心”的文化根基。“义”则表现为审计人员在职业行为中坚守正当、正直和道义原则,以“正义之气”抵御外界压力与不当干预,保障审计行为的公信力,与当代审计的“独立性”“客观性”原则形成内在呼应。“信”构成

审计职业伦理的基石。孔子强调“人而无信,不知其可也”^[17],将诚信视为立身之本,在审计实践中表现为对审计证据真实性、审计结论客观性的不懈追求,也体现为审计人员对公众信任的庄重承诺。三者协同作用使现代审计超越技术性程序本身,体现出明确的公共责任取向。

在行为准则层面,“忠”“廉”“义利之辨”“慎独”转化为审计人员的职业操守规范。“忠”强调对国家利益和公共责任的坚守,在现代审计中表现为对公共受托责任的坚定履行。“廉”是对物质利益诱惑的自我克制,直接对应现代审计制度中关于利益冲突回避、经济独立性等核心规范。儒家“义利之辨”为审计人员处理利益冲突提供了更深层的原则依据,孔子主张“见利思义”^[18],孟子强调“何必曰利?亦有仁义而已矣”^[19],这一价值导向要求审计人员在面对经济诱惑时将公共利益置于私人利益之上,以义统摄利,强化其道德定力。“君子慎其独也”^[20]的修身理念进一步为审计人员在缺乏外部监管时提供了内在约束机制,即使无人监督,也应严守职业操守、恪守伦理底线。上述德目共同构筑了审计人员抵御利益侵蚀的双重屏障:对内保持忠诚担当,对外坚守廉洁底线,于利益面前秉持义利之辨,在独处之时恪守慎独之道。

在专业判断层面,朱熹对“格物致知”^[21]的诠释强调通过对事物深入考察以达成真实认知,这一方法与现代审计强调的实证精神和证据导向高度契合。审计判断不是主观臆断,而是基于对经济活动细节的理性观察、对证据链条的严密分析而形成的客观结论。“格物”对应审计中的证据收集与事实核查,“致知”对应在此基础上形成专业判断。这种“穷理以致其知”的方法论要求审计人员既要具备精细的观察能力,也要具备系统的综合判断能力,既要关注局部细节的真实性,也要把握整体结构的合理性。因此,“格物致知”体现的求真方法与现代审计的证据逻辑高度一致。

(三)从“文化沉积”到“制度话语”的转化路径

传统德目与审计职业规范的价值结合,并非自发形成,而需要通过制度化路径实现从“文化沉积”到“制度话语”的系统转化。在应用伦理学的框架下,审计伦理的研究不限于狭义的职业道德规范,而是立足于更深层的伦理秩序与制度运行逻辑。正如黑格尔所言,伦理是现实的“实体”,道德是主观的“精神”;两者关系并非并列,而是“伦理决定道德,道德表现伦理”^[22]。在此意义上,审计伦理学的研究对象虽然表现为审计职业道德,但其实质是对审计伦理与职业道德之间互动关系的揭示^[23]。

我国现有的审计职业道德规范体系已经初步形成了以各类准则为支撑的制度框架,覆盖了国家审计、内部审计与注册会计师审计等不同层级和领域。《中华人民共和国国家审计准则》《中国内部审计准则》等相关规范性文件均对国家审计人员、内部审计人员等不同职责审计人员的职业道德提出了明确要求。这一制度框架(图1)既是审计伦理通过法律与制度形式实现外化的集中体现,也是儒家“礼法并重”治理智慧在现代审计领域的创造性转化。由此,审计伦理可被理解为文化导向在制度载体中的落实,其内在逻辑兼具应用伦理学理论与中国治理传统特色。

三、审计伦理的现代制度转化

(一)现代治理逻辑的内涵与伦理要求

基于以上对传统文化伦理基因的解构,现代审计伦理的建构需要实现由历史逻辑向制度实践的转化。现代治理逻辑作为中国特色社会主义基本制度运行的重要逻辑之一,其内涵主要体现在以下几个方面:其一,在理论根基上,现代治理逻辑以马克思主义国家学说为指导,并在中国现代化进程中实现了制度创新与话语体系重塑,形成不同于西方自由主义治理理论的独特模式。其二,在制度支撑上,现代治理逻辑强调党的全面领导和党内法规体系建设,注重将制度优势转化为治理效能^[24]。其三,在运行机制上,现代治理逻辑既强调高效决策与资源有效管理,又通过合理分权让社会各方有序参与,形成政府、市场与社会的协同治理格局^[25]。其四,在价值导向上,现代治理逻辑以“人民至上”为根本,突出公共价值导向,把制度自信与文化遗产结合起来,体现中国特色的制度正当性^[26]。其五,在全球意义上,现代治理逻辑不仅回应国内治理的现实问题,也为全球治理提供了中国智慧和方案^[27]。

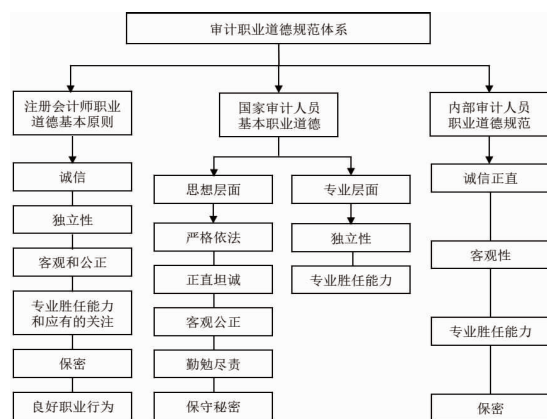


图1 中国审计职业道德规范体系框架

传统伦理中“权责”“忠廉”等核心价值观念,虽根植于特定历史时期,但其深层价值仍影响着现代职业角色的建构。审计制度的发展本质上是伦理价值不断融入制度、转化为制度的过程。审计作为党和国家监督体系的重要组成部分,其核心任务是保障国家权力运行的清廉高效,审计人员被赋予“忠于国家、廉守职责”的职业身份,其伦理担当实际上是国家信任机制下的职责要求。

(二)从“德行认知”到“制度话语”的转化机制

在职业层面,审计人员肩负着“维护国家利益和公共利益”的公共使命^[28],其职业伦理不仅是对具体审计行为的规范,也是国家信任机制的一种体现。现代审计伦理实现了由“道德驱动的德目体系”向“规则引导的行为规范”的转型,这一过程既是传统伦理的现代延伸,也回应了现代治理对制度的伦理正当性的要求。

这种转化在复杂情境中尤为明显,在面对重大经济案件、财政资金流向、重大项目绩效评估等问题时,审计人员的职业判断不能止步于合法合规,而须体现公共价值导向与制度正义价值取向——这正是传统“忠诚清正”美德的现代映射。更深层次上,这种责任范式并非外在强制的结果,而是通过制度内化形成的职业行为准则。传统德目经由制度语言的现代重塑,转化为适应现代治理逻辑的价值机制:“奉公守法”从道德自律转变为制度考核的基本维度;“克己慎独”从道德劝勉升华为职业风险控制核心理念。传统与现代在此实现有机融合,构成审计职业伦理的双重基础。

(三)文化驱动型职业伦理的生成逻辑

中国现代审计制度的构建不仅体现了制度形态的现代化,也在价值逻辑上保持了本土性。近年来,国家审计准则、审计人员职业规范等制度文本中多次出现“忠诚履职”“依法审计”“服务大局”等文化导向性表述,虽以技术性规范呈现,但实质上反映了传统伦理价值的制度化转化。以“依法审计”为例,其运行逻辑并非单纯依赖外在约束,而是强调通过内在认同将法律要求转化为职业自觉。由此可见,传统“礼法合一”的价值理念在现代审计制度中获得了新的表达,使制度规范与文化驱动实现统一。

与此同时,审计署近年来持续推进审计文化建设,通过组织学习传统典籍、弘扬“廉洁清正”“恪尽职守”的行业精神,将制度执行与文化认同协同推进。这一实践表明审计制度的有效运行不仅要解决“做什么”“怎么做”的技术问题,而且要回应“为什么做”“为谁而做”的价值问题,后者正需要将伦理逻辑作为支撑。

在信息高度不对称的公共治理体系中,公众对审计权威的信任归根结底源于对其伦理价值与职业形象的认同。传统文化中公私分明、为政以德的价值观深植人心,成为评价审计行为是否“可信”“正当”的判断标准。因此,将传统价值观念提炼为现代制度语言并嵌入审计执业全过程,既能强化审计人员“经济卫士”的公众形象,也有助于凝聚行业内部的价值共识,从而系统性提升审计制度的社会公信力。这种“文化驱动型职业伦理”的生成是在现代治理逻辑中嵌入本土文化价值,从而实现制度可信、职业可信与权力可信的三重统一。

四、中国特色审计伦理体系的话语建构

(一)中央审计委员会的顶层设计与价值引领

在推进中国特色审计制度体系和伦理规范体系的过程中,中央审计委员会的设立是加强党对审计工作的重要举措,在组织和制度层面为审计伦理价值观提供了支撑。2018年3月,中共中央印发《深化党和国家机构改革方案》,提出组建中央审计委员会;同年5月,习近平总书记在中央审计委员会第一次会议上提出“努力构建集中统一、全面覆盖、权威高效的审计监督体系”,要求“应审尽审、凡审必严、严肃问责”^[29]。2023年5月23日,习近平总书记在二十届中央审计委员会第一次会议上再次强调,在党中央集中统一领导下推动审计体制实现系统性、整体性重构。

上述讲话精神既体现了审计体制的顶层设计,也蕴含着对审计职业伦理的价值引导——通过制度设计将职业德行上升为制度规范,把治理伦理进一步制度化、长效化,推动审计伦理由个体操守向制度规范转化。其中,中央审计委员会通过制度设计对审计伦理的价值取向发挥了重要引导作用。

(二)基于政策文本语义分析的五维框架提炼

审计伦理不只是审计人员的行为规范,它还连接着国家政治道德、职业操守和文化价值,是国家治理体系中的重要道德基础。与西方职业伦理更侧重程序规范、个体权利与职业独立性不同,中国审计伦理更具“政治—文化—制度”三位一体的结构特征,突出责任本位与治理导向。该结构强调审计人员应将政治忠诚与职业规范高

度统一,在制度规则与文化价值之间动态协调,体现鲜明文化驱动特征。

中国审计伦理的文化基底深植于儒家传统之中。传统文化并未因制度现代化而式微,相反,它以“伦理沉积层”的形式持续滋养着审计制度的价值生成与结构张力。其中的关键在于如何通过创造性转化,将“忠信廉明”等伦理要素重新编码,使其具备现代传播力、制度表达力与职业导向力,在制度逻辑中实现文化共构。

从现有制度体系来看,本文已根据《中华人民共和国国家审计准则》《中国内部审计准则》等相关规范性文件构建了中国审计职业道德规范体系框架图。其中既包含“诚信、独立性、客观公正”等核心原则,也强调“专业胜任、勤勉尽责、保守秘密”等具体规范,同时涵盖“良好职业行为、应有的关注”等外在导向。这些规范文本在形式上来源各异,但在价值取向上具有高度一致性,指向了审计职业伦理的若干基本维度。为了避免单纯的条文列举

而流于静态化表达,本文进一步以 2018—2025 年间审计署、中国内部审计协会与中国注册会计师协会发布的 2761 份规范性与政策性文件为样本(其中,现行专业标准的时间范围适当放宽),并依据发布机构与文献类别进行了系统分类统计(见表 1)。在此基础上,本文结合词频统计法、语义场分析法与范畴聚类法,对高频出现的伦理术语进行归纳与整合,从而揭示其内在逻辑与价值。

分析结果表明,制度化规范中分散呈现的职业要求,实则可以收束为五个核心维度:“诚信正直”“独立客观”“专业胜任”“保密责任”与“公共服务”(见表 2),并围绕上述五大语义场,凝练形成“诚以立本、独以立身、能以立业、慎以立信、公以立德”五维表达体系,构建起中国特色审计伦理的话语框架^[30]。这种“以…立…”的表达范式,既呼应了会计学界泰斗潘序伦先生提出的“信以立志、信以守身、信以处事、信以待人、毋忘立信、当必有成”的“立信”准则^[31],又承续了儒家“三不朽”中“立德、立功、立言”的传统语式,两者共同在语言表达上实现了现代制度话语与传统文化资源的双重对接。

(三)五维伦理体系的内涵阐释与递进逻辑

五维关键词的组合不是语义的罗列,而是一个具有层次递进关系的伦理链条。它从个人内心的诚信出发,经由独立判断和专业胜任的实践路径,落实为保密与谨慎的信任机制,最终上升为服务国家与社会的公共德行。

1. 诚以立本:审计伦理的根本价值

诚信与正直是审计伦理的根本价值,其内涵不局限于个人品格,更是制度信任的前提条件。诚信是中华民族的传统美德,审计工作要求审计人员秉持公正、客观、真实的态度,如实反映被审计对象的财务状况和经营成果,确保信息的可靠性和透明度。“真实”“诚信”“正直”“坦诚”等关键词凸显出审计结论必须以事实为依归、以诚实为底线。“真实”是审计工作的生命线,是审计报告公信力的核心所在;“诚信”既是职业操守的体现,也是公众信任的制度保障;“正直”要求审计人员在面对复杂利益时保持清醒与坚守;“坦诚”则体现了信息披露的透明公开性。

2. 独以立身:专业性与权威性的核心保证

独立客观是审计专业性与权威性的核心保证。“独立”“公正”“客观”“公平”等关键词高频出现,印证了独

表 1 审计规范性与政策性文件统计(2018—2025 年)

发布机构	专栏	类目	时间范围	数量
审计署	审计要闻		2018.1.5—2025.8.31	1373
	审计署报告及解读		2018.6.20—2025.6.24	30
	热点专题	全国审计工作会议、全国两会专题报道等 12 个专题	2018—2025	611
中国内部审计协会	动态新闻		2018.1.10—2025.8.28	263
	学术准则	内审准则、质量评估团体标准及团体标准管理办法	2013.8.26—2024.8.2	34
中国注册会计师协会	要闻		2024.8.19—2025.8.29	111
	通知公告		2024.5.9—2025.8.26	115
	专业标准	现行准则体系、注册会计师执业准则、职业道德规范等 6 个专题	2004.6.9—2025.7.31	450

表 2 审计伦理词频分析

伦理维度	伦理内涵	核心关键词			
诚信正直	守真秉直,坦诚无欺	真实	806	正直	279
		诚信	534	坦诚	83
独立客观	独立公正,公平如实	独立	342	公正	114
		客观	192	公平	59
专业胜任	精业敬事,尽职尽责	能力	818	尽职	611
		专业	698	敬业	87
保密责任	谨慎守密,安全为本	保密	291	秘密	123
		安全观	194	谨慎	90
公共服务	责任为怀,奉献为民	责任	1354	使命	934
		服务	1227	奉献	715

立性是审计工作的灵魂。审计人员必须同时具备形式上和实质上的独立性;公平公正则强调以事实为依据、以制度为准绳;客观性则要求审计判断建立在充分证据基础上,避免主观臆断。

3. 能以立业:履职尽责的核心基础

专业胜任能力是审计履职尽责的核心基础。“能力”“尽职”“专业”“敬业”等关键词均体现出这一维度的突出地位。审计人员应具备扎实的专业知识和技能,并在实践中认真履职。在国家治理体系现代化转型背景下,审计人员还需熟练掌握大语言模型等新型技能,以适应审计工作的转型需求。

4. 慎以立信:信任机制的重要保障

保密与谨慎是审计信任机制的重要保障。“保密”“秘密”“安全观”“谨慎”等关键词表明信息安全和谨慎态度构成这一维度的核心内涵。保密责任要求审计人员对获取的敏感信息严格保护,防止泄露和滥用,特别当保密对象不局限于纸质文件时,更需要在整个数据生命周期中采取安全措施;安全观体现了数字化环境下对数据与系统安全的重视;谨慎态度要求审计人员自觉坚守职业道德和规范,抵制各种诱惑和干扰,保证审计工作的独立性和公正性。

5. 公以立德:公共性的价值指向

公共性是审计职业的终极指向,服务国家和社会是其根本使命。中国共产党始终坚持从战略和全局的高度统筹审计工作,确保审计工作始终服务于党和国家的中心工作。“责任”“使命”“服务”“奉献”高频出现,揭示了审计的价值导向。责任代表着对国家治理与社会公众的制度担当;使命体现了审计职业超越一般岗位要求的历史定位;服务说明审计不仅是被动监督,也是服务保障高水平社会主义市场经济体制的积极力量;奉献则彰显了审计职业“克己为公”的精神内涵。公共性维度将审计伦理从技术规范提升到价值理念层面,使审计超越专业工作本身,成为履行公共责任、实现社会价值的治理实践。

(四)治理逻辑视域下的五维体系国际表达

1. 现代治理逻辑的系统化表达

现代治理逻辑并非单一的制度安排,而是制度理性与文化价值交织而成的整体结构,其核心在于:通过制度设计保障公共权威,以文化伦理提供持久的价值支撑,并在效率公正间实现良治目标。审计伦理既要满足制度运行的规范性要求,又要回应文化语境的内在期待,在社会信任下确立公共责任的价值定位。

五维伦理体系正是这种治理逻辑的系统化表达,它为审计伦理提供了可操作的框架。首先,“诚以立本”回应了现代治理的信任机制。现代治理以制度公信力为基础,诚信作为审计伦理的根本,既保证了信息的真实性,又使制度运行免于失信风险,从而奠定公共治理的信任基础。其次,“独以立身”体现了制度独立性的核心地位。现代治理以权力制衡为基础,审计机关的独立性是实现权力监督、防止制度失灵的关键所在。与此同时,“能以立业”则指向现代治理的能力要求。治理体系能否有效运转,取决于审计人员是否具备专业胜任能力,这在数字化的当下显得尤为重要。而“慎以立信”体现了现代治理的风险防范意识。当前信息高度敏感、系统高度联通,审计人员的谨慎与保密已成为维护制度信任的重要环节,直接关系治理体系的运行稳定。最后,“公以立德”升华为现代治理的社会价值。现代治理强调国家与社会的协同共治,公共性不仅是审计的职业指向,也是其在全球对话与制度比较中彰显文化优势的价值坐标。

2. 国际话语转化与传播力建构

五维伦理体系不但具有系统性、层级性与文化根基性,更重要的是,它天然具备“可传播性”和“可翻译性”。首先,这种特质来源于其语义的普遍性,价值观的国际传播需要寻找“超越文明隔阂”的共通性基础^[32],而诚信、公正、专业、保密、公共服务等概念在不同社会文化中都有深厚的伦理传统,更容易获得跨文化共鸣。其次,五维关键词兼具规范性与开放性,既直接对应审计职业的核心行为准则,又能够灵活衔接国际审计准则与职业道德规范等既有话语体系。最后,五维结构在表达上简洁且承载价值高,每个维度由凝练的词组构成,术语清晰、易于传播,同时融汇了中国审计伦理对公共责任、制度信任与职业精神的深层理解,因而在国际对话中更易被识别、接受和引用。

在国际传播层面,该体系可分别转化为: Integrity as Foundation(诚以立本)、Independence as Conduct(独以立身)、Competence as Profession(能以立业)、Prudence as Trust(慎以立信)、Public Service as Virtue(公以立德)。这种转化并非简单的语言替换,而是通过“关键词-语境注解-范畴转译”的三重逻辑,将中国本土伦理概念转化

为国际可理解、可接受的话语体系。其中,“关键词”层面强调核心概念的精准提炼;“语境注解”层面补充文化背景,确保内涵不失真;“范畴转译”层面则将中国特色表达嵌入国际通行的伦理范畴体系,实现概念有效对接。

五、中国审计伦理的国际实践验证

(一)联合国“团结”信息系统审计中的价值彰显

在全球治理体系变革的背景下,治理话语权正成为国家软实力竞争的重要维度。面对全球审计治理中的信任危机与价值裂变,国际社会迫切需要新的伦理范式。本文提出的“诚以立本、独以立身、能以立业、慎以立信、公以立德”五维伦理体系,为重构审计治理的价值基础提供了中国方案。联合国“团结”信息系统审计正是这一背景下的标志性案例。作为联合国史上规模最大、集成度最高的信息系统工程,该项目涉及全球 460 多个地点、4 万余名用户,直接投资超过 6 亿美元,其复杂性和风险性远超传统审计项目^[33]。在长达两年多的审计过程中,中国审计师以职业伦理为导向,从多个维度坚守职业规范、彰显价值引领。

诚信维度确保审计结论的真实性,通过揭示治理失序、成本失控、系统漏洞等关键问题,中国审计师突破了形式化审查的局限。独立维度保障判断的公信力,审计团队严格遵循国际审计准则,以透明程序和可复核的证据链条展现专业独立性,获得联合国大会、行政管理层及国际同行的一致认可。专业胜任维度体现学习与适应能力,在缺乏大型信息系统审计经验的情况下,中国审计机关迅速整合跨学科团队,从全国审计机关、企业、高校抽调专家,以学习驱动实践,实现团队从新手到专家的转变。保密维度维护信息安全边界,面对新冠疫情背景下跨境数据传输和远程操作难题,审计团队严格遵守保密协议,展示出高度的风险意识。公共服务维度彰显全球治理贡献,中国审计不仅揭示问题,而且注重提出建设性建议,以支持联合国推进管理现代化的治理需求,真正实现“公以立德”的价值指向。

这五个维度在实践中相互嵌合,共同构成中国审计伦理的国际话语逻辑。通过“案例-价值-话语”的逻辑链条,中国审计伦理在国际舞台上完成价值传播与意义转化,逐步塑造出具有标识性的“中国审计伦理话语谱系”。

(二)五维伦理对西方案程序主义的超越

中国审计伦理的独特性体现在实际治理成效上。西方审计传统强调个体权利、契约精神与程序正当性,通常严格遵循标准化流程。然而面对跨领域、跨文化的复杂环境,这种对程序完备性的高度依赖,容易导致信息整合滞后、风险响应被动、协同机制松散等问题。相比之下,中国审计伦理以集体主义为根基,强调伦理自觉对制度空白的弥补。在联合国“团结”信息系统审计中,中国审计师主动追踪系统集成整体性与数据治理的全局风险,跨越组织边界协调多方立场,在发现系统重大漏洞时优先推动修复而非仅完成责任界定。这种制度理性与伦理自觉相结合的模式,既避免了纯程序主义可能带来的僵化,又通过价值引导防止了目标偏移。

这一伦理逻辑的重要意义在于,它推动审计职能从传统的“监督-合规”模式转向“监督、服务与赋能并重”的治理机制。西方审计多数止步于出具审计意见与例外报告,而中国审计则在揭示问题的同时,致力于从制度层面提出优化建议,推动被审计单位完善治理结构。因此,五维伦理体系所实现的超越,并非否定程序价值,而是通过责任伦理的嵌入,突破程序主义的局限,在复杂治理场景中展现更强的适应性与建设性。

(三)从制度经验到全球知识贡献

1. 从伦理实践到治理逻辑:五维体系的结构整合

五维伦理体系不仅具体体现了职业规范的要求,也与现代治理逻辑高度契合。如前文所述,现代治理逻辑以马克思主义国家学说为指导,强调党的全面领导、制度优势转化、多元协同参与以及“人民至上”的价值导向。在这一逻辑框架下,五维体系为审计伦理的实践提供了明确的操作路径。

进一步看,五维伦理体系凝练为“价值-制度-能力”三重逻辑的有机整合。价值层面的诚信与公共责任奠定审计工作的正当性基础,制度层面的独立性与保密责任通过组织设置与信息保障审计流程的规范性,能力层面的专业胜任则要求审计人员具备应对复杂治理场景的知识技能。三个层面相互依存、层层递进,共同构成推动治理体系有效运转的核心机制。

2. 从单一案例到理论框架:中国审计伦理的知识生长

联合国“团结”信息系统审计案例展现了五维伦理体系在跨国审计复杂治理场景中的有效性,其制度信任、公共服务等原则在实践中得到了初步验证。然而,个案研究的价值并非止于实效验证,更多在于其作为一个观

察窗口和实证来源,为深入解析伦理框架背后的理论逻辑提供了基础。

这一知识生长体现在三个方面。首先,五维伦理体系不是对审计工作的简单描述,而是揭示了审计伦理与治理绩效之间的因果机制。诚信与独立性通过保障客观判断下的信息质量,为审计结论提供了公信力;专业胜任与保密责任在防控风险中提升执行能力,保障了审计工作的持续性与稳定性;公共责任导向则通过将审计结果转化为治理改进的依据,实现了从监督到服务的功能升华。其次,在对既有理论的批判性超越方面,西方审计理论以程序主义和独立性为核心,强调通过标准化流程和外部独立来保证审计质量。这一模式虽适用于规则明确的稳定环境,但难以应对复杂多变的治理需求。五维伦理体系在坚守独立性与程序规范的基础上,更加强调责任担当、能动治理与公共服务导向。最后,在理论框架的可拓展性上,五维伦理体系具有更广泛的适用性。跨部门协同需要在独立运作和信任机制间取得平衡,以确保能力匹配;数字化治理需要兼顾系统安全性和信息真实性;国际合作需实现规则互认、责任共担与专业互信。这些领域本身就是多学科交叉的实践场域:跨部门协同涉及组织管理与公共行政,数字化治理融合信息技术与法律规制,国际合作交织外交关系与制度比较。五维体系所蕴含的“价值-制度-能力”三层逻辑,在这些领域的应用过程中,必然引发审计伦理与其他学科知识的深度碰撞与融合。学科边界的交叉地带往往潜藏着更丰富的创新生长点,跨学科碰撞与融合能够产生“1+1>2”的知识溢出效应^[34]。这种跨领域的理论延伸与学科互动,不仅为相关领域提供了分析框架与实践指引,更重要的是促进了五维体系自身的知识生长与理论深化。这种由跨学科互动生成的知识反馈,使五维体系不再局限于某一领域的经验归纳,而是在持续的学科碰撞中不断丰富内涵、拓展边界,逐步具备一般性理论的生长活力^[35]。

六、结语

本文立足于新时代国家治理现代化的战略背景,围绕现代治理逻辑的价值诉求,探讨了中国审计伦理从传统“德行认知”向现代“制度话语”的系统转化。第一,对传统儒家规范伦理进行创造性转化。本文揭示了“忠”“廉”“信”等文化基因如何在现代治理逻辑中被重新诠释并融入制度构建。第二,通过对2018—2025年间2761份规范性与政策性文件的语义分析,凝练形成“诚以立本、独以立身、能以立业、慎以立信、公以立德”的五维伦理体系,实现分散条文向系统话语的整合。第三,通过中国参与联合国“团结”信息系统审计的实践,验证了五维伦理体系的国际可操作性与制度有效性,彰显出其在复杂治理环境中的适应性优势以及对西方程序主义的超越。第四,从实践回归理论梳理,五维体系展现较强的普适性,能够吸纳新的经验并在学科交叉中不断丰富内涵,保持知识的持续增长。

但同时应认识到,自主知识体系的构建是一个重大理论问题,需要长期不懈的努力和持续的实践探索。本文仍存在一些不足之处:研究主要依托文本分析与典型案例,未来可引入多案例比较或大样本实证检验,以增强结论的普适性与稳健性。此外,随着数字化、智能化治理的不断发展,如何在新技术语境下延展五维伦理并持续嵌入现代治理逻辑,仍有待深入探讨。后续研究可在跨学科交叉视角下,进一步拓展中国审计伦理的理论表达与国际话语能力。

参考文献:

- [1]习近平.在二十届中央审计委员会第一次会议上的讲话[J].求是,2023(21):3-10.
- [2]习近平对审计工作作出重要指示强调 聚焦主责主业深化改革创新加强自身建设 以高质量审计监督护航经济社会高质量发展[N].人民日报,2025-01-12(1).
- [3]习近平主持召开哲学社会科学工作座谈会强调 结合中国特色社会主义伟大实践 加快构建中国特色哲学社会科学[N].人民日报,2016-05-18(1).
- [4]习近平总书记在中国人民大学考察时强调 坚持党的领导传承红色基因扎根中国大地 走出一条建设中国特色世界一流大学新路[N].人民日报,2022-04-26(1).
- [5]中共中央关于进一步全面深化改革、推进中国式现代化的决定[N].光明日报,2024-07-21(1).
- [6]谭艳艳. AICPA、IFAC 与 CICPA 会计职业道德准则的对比分析[J].财会月刊,2012(15):80-82.
- [7]《审计研究》编辑部.“构建中国自主的审计知识体系”专题研讨会观点摘编[J].审计研究,2025(1):3-14.
- [8]董必荣.中国审计学自主知识体系建构的必要性与路径[N].中国审计报,2024-07-03.
- [9]秦荣生.以习近平总书记关于审计工作的重要论述为指引建构中国审计学自主知识体系[J].审计研究,2024(5):17-25.
- [10]刘明辉,王扬.中国自主审计知识体系之建构[J].会计之友,2024(18):144-161.

- [11] 王瑜, 胡霜霜. 基于《大学》论高校审计职业道德教育[J]. 财会月刊, 2021(6): 109-112.
- [12] 孙悦, 何昊烨. 依托“大思政课”育人体系深化会计职业道德教育[J]. 财务与会计, 2024(16): 84-85.
- [13] 刘师培, 万仕国. 经学教科书·伦理教科书[M]. 扬州: 广陵书社, 2016: 128.
- [14] 费孝通. 乡土中国[M]. 上海: 上海人民出版社, 2006: 26.
- [15] 杨伯峻. 论语译注[M]. 北京: 中华书局, 2006: 12.
- [16] 杨天宇. 周礼译注[M]. 上海: 上海古籍出版社, 2004: 100.
- [17] 杨伯峻. 论语译注[M]. 北京: 中华书局, 2006: 22.
- [18] 杨伯峻. 论语译注[M]. 北京: 中华书局, 2006: 168.
- [19] 朱熹. 四书章句集注·孟子集注[M]. 北京: 中华书局, 2011: 187-197.
- [20] 王文锦. 礼记译解[M]. 北京: 中华书局, 2016: 692.
- [21] 朱熹. 四书章句集注·大学章句[M]. 北京: 中华书局, 2011: 8-9.
- [22] 黑格尔. 哲学原理[M]. 范扬, 张企泰, 译. 北京: 商务印书馆, 2010: 205-265.
- [23] 陈汉文, 韩洪灵. 商业伦理与会计职业道德[M]. 北京: 中国人民大学出版社, 2020: 5-9.
- [24] 赵中源. 国家治理现代化理论建构的逻辑与遵循[N]. 光明日报, 2022-01-21(6).
- [25] 王旭. 党内法规彰显科学治理逻辑[N]. 人民日报, 2021-09-24(7).
- [26] 负杰. 协同治理视域下的现代治理逻辑探析[J]. 行政论坛, 2021(6): 66-74.
- [27] 张文君. 深刻把握国家治理现代化的中国逻辑[N]. 光明日报, 2019-11-25(2).
- [28] 中华人民共和国审计署. 中华人民共和国国家审计准则[S]. 北京: 中国法制出版社, 2010.
- [29] 习近平主持召开中央审计委员会第一次会议 加强党对审计工作的领导 更好发挥审计在党和国家监督体系中的重要作用[N]. 人民日报, 2018-05-24(1).
- [30] 方宝璋, 彭岚. 清末民初查账人考论[J]. 南京审计大学学报, 2025(5): 1-12.
- [31] 上海立信会计学院校史编写组. 上海立信会计学院校史(1928—2008)[M]. 上海: 上海财经大学出版社, 2008: 42.
- [32] 姜飞, 黄廓. 论新时代中国特色社会主义核心价值观国际传播的新思路[J]. 中州学刊, 2018(1): 164-172.
- [33] 齐志明. 中国审计师高质量完成联合国信息系统审计工作[N]. 人民日报, 2023-05-10(17).
- [34] 熊文靓, 付慧真, 丁敬达, 等. 新质生产力视域下跨学科知识融合与新知识生长[J]. 图书情报工作, 2025(11): 74-89.
- [35] 张枫波. 中国共产党领导的审计监督目的: 变迁与启示[J]. 南京审计大学学报, 2025(1): 21-31.

[责任编辑: 杨志辉]

The Institutionalized Construction of Audit Ethics in China: Traditional Cultural Genes and Modern Governance Logic

ZHOU Liyun¹, TIAN Yao²

(1. Audit Department, China Petrochemical Corporation, Beijing 100728, China;

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

Abstract: The institutional construction of audit ethics is a crucial component in forming a self-contained knowledge system for auditing in China, as well as a key pathway for implementing the logic of modern governance. Its historical mission lies in providing institutional support and value guidance for the independent development of China's auditing discipline, while drawing on indigenous experience to address shared concerns in global governance. The construction process is grounded in Confucian normative ethics, supported by a semantic analysis of nearly 3, 000 regulatory and policy documents from 2018 to 2025, which culminated in the formulation of a five-dimensional audit ethics framework: Integrity as Foundation, Independence as Conduct, Competence as Profession, Prudence as Trust, and Public Service as Virtue. This framework has been validated in practice through China's participation in the audit of the United Nations "Umoja" information system, demonstrating institutional effectiveness and cultural advantages that transcend Western proceduralism. The localization and institutionalization of Chinese audit ethics not only consolidate the normative foundations of national governance but also contribute a universally relevant Chinese Approach to global governance, offering valuable insights for building an independent knowledge system in audit studies with Chinese characteristics.

Key Words: independent knowledge system of Chinese auditing; audit ethics; system of audit discourse; audit culture; national governance