

# 实现审计监督全覆盖的方法路径研究

甘 敏

(广州商学院, 广州 511363)

**【摘要】** 如何实现审计监督全覆盖,切实发挥审计的保障和监督作用,是当前亟待解决的问题。本文在阐述审计监督全覆盖含义的基础上,从更新审计观念、营造审计气氛、了解审计需求、整合审计资源、创新审计方式、强化审计整改等六个方面提出了实现审计监督全覆盖的方法路径选择。

**【关键词】** 审计监督; 审计观念; 审计资源; 全覆盖

党的十八届四中全会通过的《关于全面推进依法治国若干重大问题的决定》中提到,“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。”2014年国务院颁发的48号文件《国务院关于加强审计工作的意见》(简称《加强审计工作意见》)指出,“实现审计监督全覆盖,促进国家治理现代化和国民经济健康发展。”如何实现审计监督全覆盖,充分发挥国家审计在维护国家安全、促进民生改善、推动体制机制改革、推

进反腐倡廉建设等职能作用,值得我们深入思考。

## 一、审计监督全覆盖的含义

审计监督全覆盖的核心词是“全”。顾名思义,“全”就是“全面”的意思,其包含“无遗漏”、“不留死角”的实质意义。审计监督全覆盖就是指对各项审计监督工作必须毫无遗漏地覆盖每一个应审尽审的地方。审计监督全覆盖是基于审计客体而言的,它包含审计监督对象全覆盖和审计监督内容全覆盖两个层面。

施;另一方面推动生态审计进一步发展,扩大理论与实践研究内容,弥补审计空白领域,探索发现利用生态审计揭示更多的生态环境问题。

3. 生态免疫。我国审计署审计长刘家义2007年首次提出“免疫系统”论,学界开始大力关注审计“免疫系统”,生态审计作为审计的一个分支,也具有“免疫系统”。另外,由于生态审计具有生态学的特殊性,其应实现的是生态免疫功能。生态免疫是指通过生态审计手段及早发现生态环境被破坏的风险,揭示其造成的危害,然后利用各种政治资源、经济资源、社会资源去降低甚至解除风险,从而保护生态环境。

生态免疫应具备免疫系统中的三种基本功能,即免疫防御、免疫自稳和免疫监视功能。利用生态审计应使生态环境实现免于被经济活动破坏的“防御功能”;能够健全生态环境管理机制,利用机制自动发现或清除生态环境破坏问题的“自稳功能”;对普遍发生的生态环境破坏问题进行预测分析,提出建议,避免生态环境持续恶化的“监视功能”。

## 五、结语

生态审计作为新兴的审计领域,理论研究尚显不足。本文从可持续发展论、生态经济学理论、绿色国民经济核算理论和外部经济理论角度分析生态审计的理论基础,

进而从理论基础出发,定义了生态审计的内涵,分析了政府生态审计、民间生态审计和内部生态审计的动因,最后阐述了生态审计的功能,希望本文对后来研究生态审计的学者有所帮助。生态审计在我国仍处于发育时期,理论和实务基础都不丰富,我们认为应该建立一套相对成熟的生态审计操作准则,为生态审计实施提供指南,并在操作中不断更新完善生态审计内容,使其日趋成熟。

## 主要参考文献

- 张长江,陈良华.中国环境审计研究10年回顾:轨迹、问题与前瞻[J].中国人口·资源与环境,2011(3).
- 王芸,黄艳嘉.中外生态审计制度与实践的比较研究[J].南昌大学学报,2014(1).
- 史元,徐妍.深化环境审计 促进企业可持续发展[J].中国审计,2010(12).
- 李雪,石玉.对环境审计目标的再认识[J].财会月刊,2011(6).
- 冯俊,孙东川.绿色国民经济核算研究述评[J].会计之友,2009(11).
- 张军.试论环境审计的理论基础[J].审计月刊,2000(12).
- 黄溶冰,赵谦.自然资源资产负债表编制与审计的探讨[J].审计研究,2015(1).

审计监督对象所要解决的问题是哪些部门、单位及个人必须接受审计监督。依据《宪法》和《审计法》的规定,必须接受审计监督的部门、单位及个人包括:国务院各部门、地方人民政府及其各部门;国有的金融机构;国有企业和国有资产占控股地位或者主导地位的企业;国家事业组织;其他应当接受审计的部门和单位,以及上述部门和单位的有关人员。

审计监督内容所要解决的问题是部门、单位及个人的哪些事项必须接受审计监督。依据《宪法》和《审计法》的规定,必须接受审计监督的事项包括:政府公共财政收支的真实性、合法性和效益性;金融机构、企事业单位的财务收支及有关经济活动的真实性、合法性和效益性。依据《加强审计工作意见》规定,必须接受审计监督的事项还包括:稳增长、促改革、调结构、惠民生、防风险等政策措施落实情况。

审计监督对象全覆盖就是将全部审计监督对象纳入审计范围之内,不留死角;审计监督内容全覆盖就是将全部审计监督内容纳入审计视野之中,不留盲点。不论是行政单位,还是事业单位;不论是国有企业,还是私营企业;不论是中央,还是地方;不论是单位组织,还是个人,只要涉及管理、分配、使用公共资金、国有资产、国有资源,只要涉及领导干部经济责任履行情况,只要涉及稳增长、促改革、调结构、惠民生、防风险等政策措施的落实,就必须自觉接受审计、配合审计,不得设置障碍,真正实现“财政资金运用到哪里,审计监督就跟进到哪里”。

## 二、更新审计观念,为审计监督全覆盖提供精神引领

思想决定思路,观念影响行动。审计监督作为我国监督体系中的主导力量,其地位不断提高,影响也越来越大。随着社会经济的日益发展,整个审计环境发生了根本性变化,在这种新的形势要求下,只有坚持与时俱进,树立科学审计的理念,积极转变审计观念,切实将“审计监督全覆盖”的要求贯穿于审计工作始终,不断创新审计监督思维,创造性开展审计工作,才能适应日益复杂形势的要求。

**1. 树立审计大局观念。**党的十八大对全面建成小康社会和全面深化改革作出了战略部署,几乎各个方面都与审计工作密切相关。党和人民对审计工作寄予厚望和重托,审计工作只能加强,不能削弱,因此,审计机关要认真贯彻落实党的十八大精神,进一步增强审计工作的责任感和使命感。

在审计工作中应始终以各级党委、政府工作的大局为中心,紧贴国家宏观调控政策,服务改革大局,以科学发展观为统领,坚持以促进经济健康发展为审计监督的第一要务,充分发挥审计职能作用,把审计工作的重点放在事关全局的、与人民群众关系密切的、对经济社会发展影响较大的重要领域和事项上,切实推进审计工作。

**2. 树立法治观念。**法治是以民主为前提,以严格依法办事为核心,以权力制约为主要手段的社会管理机制。审计应适应民主法治的要求,加强审计法治化建设,积极构建权责明确、行为规范、监督有效、公正透明的审计法律体系。

一要坚持依法审计。依法审计是审计工作的基本要求。要深入研究和掌握被审计事项涉及的法律法规,认真贯彻审计相关法律法规,依法开展审计,坚决维护国家法律的权威性、严肃性,在审计工作中始终做到有法必依、执法必严、违法必究。依法公开审计计划、审计过程和审计结果,为社会公众了解政府部门履行职责情况、参与国家治理提供了渠道,推动国家治理的公开化和透明化。

二要坚持执法必严。要通过对政府部门财政情况的审计,深入揭示有法不依、执法不严问题,揭露和查处违法乱纪行为,促进依法行政和民主法治建设。

三要完善审计法律。在认真学习领会中央有关宏观经济调控管理政策的基础上,研究制定审计在促进经济发展方式转变过程中能发挥有效作用的专门法规制度,从法律上确定国家审计机关在宏观经济管理中的地位和职能,保障国家审计人员行使正当的监督职能。要按照推进审计监督全覆盖的要求,深入分析现行审计法律法规中存在的漏洞,注重揭示法律法规不健全、不衔接、不配套、不适应等问题,对现有的审计立法进行修订和完善。

**3. 树立服务群众的观念。**审计工作的最终目标就是维护人民群众的根本利益,审计工作的成果最终要由人民群众来评价和认可。因此,审计机关要把维护人民群众的利益作为工作的出发点和落脚点,着力解决好群众反映强烈的民生问题。密切关注民生领域以及与人民群众利益关系紧密的专项资金使用情况,切实加强对医疗、社保、教育、农业等关系民生的财政资金的监督,揭露挤占挪用、损失浪费等影响资金管理和使用效益的行为,促进各项惠民政策落到实处,维护好最广大人民群众的根本利益。

以党的群众路线教育实践活动为契机,切实转变工作作风。在审计工作中应树立服务群众的观念,增强服务意识,扎扎实实为群众办实事、做好事、解难事,真正做到权为民所用、情为民所系、利为民所谋。

## 三、营造审计气氛,为审计监督全覆盖提供治理环境

提高审计工作效率有助于推进全覆盖,而审计氛围是否良好,在很大程度上影响着审计工作效率。实现审计监督全覆盖,仅靠审计机关的一己之力是不够的,还需要社会各界的大力支持。正如审计学者杨肃昌所说:“加强审计监督力度,不在于审计机关要做什么和怎么做,而是审计需要得到党政部门支持,形成良好的审计范围和氛围。”

审计调查取证难、获取数据难,在中国是一个比较突

出的问题,有些被审计单位和个人,依法接受审计意识欠缺,拒绝提供审计必需的资料,存在阻挠、干扰和不配合审计工作,甚至威胁、恐吓、报复审计人员的行为。有些协查单位保密意识不强,存在泄密现象。营造良好审计氛围,减少权力和利益部门对审计阻碍和不当干预,有助于实现审计监督全覆盖在质和量上的进一步提升。

**1. 加强审计宣传工作。**审计机关在狠抓审计业务工作的同时,要多向被审计单位做政策宣传和解释工作,并将审计宣传工作常抓不懈。审计机关要增强审计宣传工作的主动性,要求“审计工作开展到哪里,审计宣传就跟进到那里”。

要建立和完善审计宣传目标责任制,形成“主要领导亲自抓、分管领导具体抓”的责任体系;要从多方位、多渠道加大审计宣传力度,提升审计社会形象。比如,审计机关可通过悬挂横幅、布设展板、发放宣传资料、解答群众提问、面对面交流等形式,展示和宣讲审计的相关知识,使人民群众对审计有充分理解和认知,进一步提升社会各界对审计工作的了解度和关注度,最终形成“自觉接受审计光荣,拒绝配合审计可耻”的和谐审计氛围。

**2. 不断提高审计人员素质。**审计机关依法履行好审计监督职责,归根到底靠的是一支纪律严明、能打硬仗的审计队伍,因此,提高队伍素质是审计机关自身建设的必由之路。审计人员应不断提高综合素质,加强审计专业知识和技能的学习,做到以下三个“必须”:

(1)审计人员必须坚持“依法、责任、忠诚、清廉、独立、奉献”的核心价值观,树立坚强的意志品质,无私无畏。

(2)必须严格遵守政治纪律,维护社会和谐稳定;严格遵守组织纪律,克服涣散松弛现象;严格遵守廉政纪律,打造纪律严明的审计铁军;严格遵守保密纪律,确保党和国家秘密安全;严格遵守财经纪律,提高审计管理水平;严格遵守工作纪律,提升审计工作效能。

(3)必须坚持从实际出发,科学总结实践检验,勇于开拓进取,走中国特色社会主义审计之路。

审计机关应努力培养造就一支政治坚定、业务精湛、作风扎实、纪律严明的审计队伍,这样才能不辜负人民的期望与重托。

#### 四、了解审计需求,为审计监督全覆盖提供统筹安排

对于各级审计机关而言,本地区纳入监督视野的全部审计对象和审计内容,即“审什么”,应该是具体的、明确的。在制定计划时要充分考虑到当社会经济形势和党委、政府的工作中心,不仅要让审计人员广泛参与其中,还要问政于民、问需于民,这样制定出的计划才能更加符合社会经济发展的趋势,突出审计监督全覆盖的重点。因此,审计机关了解审计需求,有助于规划审计工作,配置审计资源,提高审计效率,实现审计监督全覆盖。

**1. 加强与被审计单位主管部门联系。**从基层审计机

关来讲,审计监督全覆盖既要全面把握区域内总体情况,更要明确审计的重点领域、重点问题,还要立足基层审计资源实际,坚持统筹部署,有计划推进。因此,审计机关应积极联系被审计单位主管部门,取得相关资料,从源头上摸清被审计单位具体情况。

对于主管部门较多的各类专项资金和政府投资项目,要多方调查,确保从源头上实现总体把握,如从财政税务部门取得本地区年度财政财务收支情况、全部预算执行单位和纳税企业名单等信息,从发改委等综合性经济管理部门取得本地区项目建设规划和在建项目等情况。各级审计部门可根据实际工作量编制滚动项目计划,规定在一定周期内必须将待审项目轮审一遍。

**2. 建立被审计单位审计信息数据库。**根据被审计单位类型和资金性质等要素,通过多种途径掌握政府各部门、各单位以及社会大众的审计需求,建立被审计单位动态信息数据库。各级审计机关应对监管范围内的各业务领域审计项目进行全面的梳理和调查研究,将审计监督对象根据使用财政资金的预算级次列出单位明细清单。

根据审计工作实际需要,可以分别建立预算执行审计信息数据库、经济责任审计信息数据库、项目投资审计信息数据库等,加强对被审计单位信息数据库的管理和维护,实现数据库的动态更新。推进有关部门、国有企事业单位和金融机构等与审计机关实现信息共享,构建审计数据系统,加大数据集中度和综合利用力度。

#### 五、整合审计资源,为审计监督全覆盖提供组织保障

在要求审计监督全覆盖的背景下,审计任务繁重和审计资源有限的矛盾显得尤为突出。审计监督的对象众多、面广量大、审计业务复杂,审计机关审计力量有限,难以做到每年对所有监督对象都进行普审,而且审计人才缺乏,审计队伍总体技术力量还显薄弱。在这种情况下,迫切需要整合审计资源,推动形成审计工作整体合力,优化审计监督全覆盖的组织管理,确保审计监督全覆盖的成效。

**1. 审计机关内部力量的整合。**在当前审计业务领域不断拓展的背景下,应树立全国审计“一盘棋”的思想,充分发挥审计资源的“层级合力”和协同作战优势,形成审计机关的整体合力,扩大审计监督覆盖面。

首先,要充分发挥上级审计机关和下级审计机关的合力。根据审计机关领导体制,下级审计机关在审计业务上以上级审计机关领导为主,在开展重大同步审计项目中,上下级审计机关应将审计项目计划有机地衔接起来。省级审计机关可以充分依托下级的市、县两级审计机关力量,有效扩大审计覆盖范围,延伸审计工作链,拓展审计深度。下级审计机关独立开展审计项目的同时,结合上级审计机关的项目计划开展相关审计项目,这样可以做到项目的互补,同时能够避免上下级审计机关之间因审

计项目之间的交叉、重复所导致的审计资源浪费,形成上下级审计机关整体合力,提高审计效益。

审计署特派办、派出局与地方审计机关可以加强沟通、交流和合作。一方面,在项目安排和实施过程中尽量避免行业、地域、时间上的重复交叉,地方审计机关侧重于微观审计“跟进”,特派办、派出局侧重于宏观审计监督;另一方面,实现资源共享,地方审计机关审计发现的突出问题可作为特派办、派出局进行专项审计和审计调查的重点,同时特派办、派出局审计发现的问题也可作为地方审计机关关注的核心。

其次,要充分发挥本级审计机关各处室之间的合力,如在党政领导干部经济责任审计中,涉及投资、财税、环境、国土、企业、农业等多种审计专业人才。依靠单一职能处室的力量已无法满足大型审计项目的要求,迫切需要在审计机关内部打破专业处室的界限,整合不同专业的审计力量,通过协作配合,形成整体合力,扩大审计成果。

**2. 审计机关与外部力量的整合。**在最大限度整合国家审计资源的基础上,为突破审计监督力量不足的瓶颈,应建立协同审计监督机制大格局,即审计机关审计力量、内部审计力量及社会审计力量共同参与,审计系统与主管部门密切配合、功能互补,并辅之以政府购买审计服务的方式。充分利用内部审计和社会审计力量,避免政府审计机构孤军奋战,同时,要发挥新闻媒体监督、人民群众监督在审计监督全覆盖中的重要作用。

在财政投资审计领域,可以利用社会审计资源,通过政府购买服务方式,将审计项目“外卖”,采取公开招标,择优选择质量高、信誉好的社会中介机构参与政府投资审计工作,提升工作效率,节约审计资源,扩大审计监督工作的覆盖面。在单位经济责任审计和部门预算执行审计中,可借助内部审计力量,通过对系统内审人员的走访、座谈、发放调查问卷等方式,摸清被审计单位乃至某一具体部门的家底。

#### 六、创新审计方式,为审计监督全覆盖提供有力抓手

随着信息技术的日益发展与广泛应用,被审计单位的经营管理和核算模式正在由传统的会计核算、经营管理系统转向高效复杂的信息系统。审计人员所面临的原始资料是具有关联性、模糊性、高度概括性的海量电子数据。审计机关若不善于充分利用现代数字化技术,根本无法实现审计全覆盖。

推广数字化审计方式,构建大数据时代下的审计平台,是审计监督全覆盖适应大数据时代的需要。积极开展计算机辅助审计和网络审计,注重运用云计算、大数据等现代科技手段,深度运用现场审计实施系统(AO)、办公自动化系统(OA)功能,扩大联网审计范围,全面深化办公自动化,提高审计效率和效果。

借助政府信息平台,实现远程审计,使审计人员能够

随时访问被审计单位经济活动信息,对被审计单位经济活动进行经常性监督,实现事后审计与事中审计相结合,静态与动态审计相结合的目的,现场审计与远程审计相结合。利用计算机系统筛选、分析数据,从关联数据中发现所蕴含的规律和特点,挖掘出审计线索,使审计资源效能最大化,为审计监督的全覆盖打下坚实基础。

#### 七、强化审计整改,为审计监督全覆盖提供成果转化

审计的要义不是“为审而审”,而是“预防、发现、纠偏”。审计整改就是“纠偏”,它是审计监督工作的重要环节之一。当前审计整改不尽如人意,还存在有关部门对已审出问题的追究不严格、整改结果不彻底、整改方式不科学等问题,这些都制约着审计作用的有效发挥。因此,加大审计整改力度,促进审计成果的转化,深化全覆盖的审计成效,充分发挥审计监督作用也就显得尤为重要。

整改不到位,是对审计成果的最大浪费,因此,必须建立健全审计整改机制,要本着“谁主管,谁负责,谁落实”的原则,抓好审计整改工作。不管是经济责任审计还其他专项审计,被审计单位的主要负责人作为整改第一责任人对于审计机关发现的重大问题要亲自过问;对于审计机关提出的审计整改建议要切实抓好落实;对于整改结果要向审计机关、同级政府及主管部门告知,并及时向社会公告。

要加快探索审计发现问题整改的联动机制,定期召开有关部门参加的联席会议,及时解决相关问题。积极争取地方党委、政府重视,可采取人大质询评议、政府督办问责、审计跟踪落实等办法,最大限度地纠正审计发现的问题。

“对于审计查出的问题,要明确时限,不折不扣,坚决整改”,要把审计结果及其整改情况作为地区、部门、单位及人员考核、奖惩的重要依据。对审计发现的重大问题,要严肃追究有关人员责任,依法依规做出处理。对无故拖延、推诿甚至拒不整改的单位和个人,要进行严肃处理。对审计反映的广泛性、倾向性问题,要及时研究,完善制度规定。对整改不到位的,要与被审计单位主要负责人进行约谈;对整改不力的,要严格追责问责,避免“屡审屡犯、屡犯屡审”,最终建立起整改的长效机制。

#### 主要参考文献

刘家义.中国特色社会主义审计理论研究[M].北京:中国时代经济出版社,2013.

尹雪梅.浅谈审计监督“全覆盖”的工作方法[J].审计月刊,2014(5).

刘国常,郭葆春,赵兴楣.审计“免疫系统”作用的目标与路径选择[J].财会月刊,2010(24).

【基金项目】广东省会计学会2015年度会计科研课题“实现经济责任审计全覆盖常态化方法路径研究”(编号:2015A78)