我国国家审计职业化建设的本土内涵及实现途径

陈献东[1,2](高级审计师)

【摘要】推进审计职业化建设是当前审计工作的热点问题,现有研究偏重于介绍西方国家开展审计职业化建设的做法,很少考虑中国特殊国情对审计职业化的影响,而脱离本国国情的制度移植往往事与愿违。本文运用矛盾的普遍性和特殊性关系原理,分析了我国国家审计职业化建设的本土内涵,如具有相对独立性、渐进性、长期性、多层次性、过渡性等,并提出渐进式进化基础上的有限建构是我国国家审计职业化建设的实现途径。

【关键词】国家审计;本土内涵;职业化建设

【中图分类号】F239.2　　【文献标识码】A　　【文章编号】1004-0994(2016)08-0082-4

职业化是提高审计队伍整体素质的重要途径,也是今后一个时期内全国各级审计机关加强队伍建设的一条主线。在探索审计职业化的过程中,一些人把西方国家开展审计职业化的做法当作理想模式,并试图进行制度移植,但脱离本国国情的制度移植可能事与愿违,难以操作。只有具体问题具体分析,才能找到解决问题的有效方法。基于我国独特的国情,我国国家审计职业化建设在内涵上有无自身的特征?在实现方式上有无自身的途径?本文从矛盾的普遍性和特殊性关系原理出发,对这些问题进行了探讨。

一、文献回顾

加强审计人才队伍建设是审计机关履行监督职责的基础性工程。审计机关自1983年成立以来,以建设一支高素质的审计人才队伍为目标,逐步构建起以考试录用、教育培训、职称评定、选拔任用、考核激励等为主要内容的队伍建设框架。在理论研究方面,学者们围绕如何推进审计职业化也进行了探索并取得了初步成果,如王中信(2003)对如何在审计署特派员办事处推行审计职业化进行了分析;彭新林(2004)介绍了国外审计职业化的情况;王鸿(2005)、舒立志(2006)、李家国(2011)、晋玉梅(2014)、李先秋(2015)等探索了我国审计职业化的实现路径;谢华(2009)、刘恋(2010)、王鲁平等(2013)探讨了国家审计职业化的管理对策;陈莉(2009)、张炜(2015)等对审计职业化的内涵和特征进行了分析。此外,我国在探索司法、海关、驻外外交机构、中学校长、高校辅导员等职业化过程中,也取得了不少如何开展职业化建设的理论成果(邓修明,2003;缪蒂生,2006;王禄生,2010)。

上述文献在讨论审计职业化时,主要针对审计职业化的一般内涵进行,很少考虑我国特殊国情对审计职业化的影响,也没有提出我国审计职业化的独特内涵或本土特征,这会影响审计职业化在我国推行的实际成效。事实上,西方国家审计职业群体也并非按照同样的模式建立和发展的。本文在上述研究的基础上,立足中国国情,进一步挖掘我国国家审计职业化的本土内涵和适合自身的建设途径。

二、我国国家审计职业化建设的本土内涵:基于矛盾普遍性和特殊性关系原理的分析

唯物辩证法关于矛盾的普遍性和特殊性关系原理为研究我国国家审计职业化本土内涵提供了分析框架。矛盾的普遍性和特殊性关系原理告诉我们,任何事物都是共性和个性、一般和个别的辩证统一。因此,在研究我国国家审计职业化建设时,既要分析其中的普遍性规律,即国家审计职业化建设的一般内涵,这样我们才能找到解决这一问题的总方向和总原则;又要探讨我国国家审计职业化的特殊性规律,即国家审计职业化建设的本土内涵,这样我们才能找到解决这一问题的根本和关键。如果离开矛盾的特殊性规律去研究审计职业化建设,容易得出片面的结论。

(一)我国国家审计队伍职业化建设的一般内涵

1. 同质化。指国家审计队伍职业群体在价值取向、行为模式和职业道德等方面具有共通性和一致性。

2. 专业化。指国家审计队伍职业群体内部成员掌握开展审计工作所需的专门知识和技能,并以这些专门知识和技能、审计思维方式以及审计能力作为自己的力量源泉。

3. 独立性。指国家审计队伍职业群体依照法律规定独立行使审计监督权,不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉,并实现不同程度的自我管理。

4. 公正性。指国家审计队伍职业群体在办理审计事项时

以事实为依据，以法律为准绳，客观公正、实事求是。通过提供高质量的审计产品，享有良好的职业声望和社会地位。

（二）我国国家审计队伍职业化建设的本土内涵

1. *我国审计职业化在现有国家治理框架内推进，具有相对独立性。*独立性是审计监督的本质特征，也是审计职业化的前提条件。但我国审计职业化过程中的独立性是相对的、有限的，而不是绝对的。这是因为：

首先，我们推进审计职业化是在坚持党的领导下进行的。《宪法》确认了中国共产党的领导地位，规定党是中国特色社会主义事业的领导核心。中国共产党不仅从政治上、思想上和组织上对审计工作进行领导，而且对具体业务工作——经济责任审计进行领导。中国革命、建设和改革的历史进程已经表明，离开党的领导，我们的事业就会偏离正确的方向。推进审计职业化，要坚持党的领导，而不能脱离党的领导。

其次，我们推进审计职业化是在坚持根本政治制度和现有法律框架的情况下进行的。人民代表大会制度是我国根本的政治制度和政权组织形式，各级国家行政机关、审判机关、检察机关都由人民代表大会产生，对人大负责、受人大监督。审计机关作为国家行政机关，自然要对人大负责。但我国《宪法》和《审计法》又规定，审计机关在各级政府的领导下开展工作。因此，各级人大及其常委会只能在现行法律框架内，对审计工作进行指导和监督。审计机关作为政府行政系统内部监督的重要组成部分，在政府的领导下开展行政执法，具有相对独立性。我们推进的审计职业化，不能脱离现有法律规定的审计监督体制框架。

2. *我国审计职业化在经济发展总体水平相对落后的条件下推进，具有渐进性。*推行审计职业化，为了吸引和留住优秀审计人才，常常需要单独建立审计人员薪酬体系，并实行高薪制，这需要强大的物质基础作为保障。改革开放以来，虽然我国经济发展速度很快，经济总量也位居世界第二，但我国仍然处于社会主义初级阶段，人均收入水平仍然较低。特别是随着经济发展进入新常态，发展速度放缓，经济稳中向好的基础还不牢固。因此，实现审计职业化需要的物质保障只能逐步得到满足，相应的职业化进程只能渐进推行，而不能激进式迅速推进。

3. *我国审计职业化在传统大行政观念根深蒂固的基础上推进，具有长期性。*在几千年的封建社会里我国实行封建君主专制，最高行政首脑——皇帝掌握立法、司法和行政权，中央和各级地方政权实行诸权归一的机构组织方式，集立法、行政、司法诸权于一身，并由此催生出大行政观念，表现为行政权至上和权大于法。改革开放以来，我国在经济及其他各项社会事务的管理上运用行政权力的做法至今仍在延续。因为大行政观念在人们的头脑中根深蒂固，虽然人们已经认识到了这种观念的危害，但在行为上仍有意识地受到它的约束和影响（李金华，2001）。这对推行审计职业化造成不利影响，因为审计职业化需要建立在法治和权力相互制衡的基础上。消除传统观念的影响需要相当长的时间，因此，我国国家审计队伍职业化建设不可能一蹴而就，要有长期推进的思想准备。

4. *我国审计职业化在区域发展不平衡的背景下推进，具有多层次性。*长期以来，我国实行审计机关财政与地方财政一体化，审计机关的经费保障和人员待遇主要依赖于当地经济发展水平。物质待遇的区域差异造成了不同区域审计人员职业薪金不同，进而影响审计队伍的稳定，一些优秀审计人才纷纷流向东部和南部。物质待遇的区域差异对审计工作本身也产生了较大影响，一些地区已经实现计算机联网审计的同时，另一些地区的审计信息化工作还受制于经费不足难以启动。

因此，在我国这样一个幅员辽阔、经济还在起步过程中且发展极不平衡的国家推行审计职业化，如果按照统一的标准来推行，很不现实，需要区分不同层次审计机关的职业化。不同层次审计机关职业化的内涵和外延应该有所区别，不能要求全国审计机关所有的审计人员都适用绝对相同的标准，而是要提出一个底限标准，即作为一个职业审计人员所要符合的最低限度的标准。同时，鼓励在经济相对发达的城市和东南沿海等经济条件允许的地区先行试点，实行更高标准的审计职业化。

5. *我国审计职业化在现有审计力量和审计任务矛盾十分突出的情况下推进，具有过渡性。*当前，审计力量和审计任务的矛盾已十分突出，“四个全面”战略布局又对加强审计监督提出新的、更高的要求。在此情况下推行审计职业化会使审计力量和审计任务之间的矛盾更加突出。一方面，推行审计职业化意味着审计人员“准入”的高标准和高起点，这会使一部分人被阻挡在审计机关门槛之外，减少审计机关选择的余地；另一方面，推行审计职业化意味着审计机关部分人员因不“合格”而需要分流，出现职业化改革后的减员、缺员情况，这不仅会使审计力量和审计任务之间的矛盾更加突出，而且会影响社会稳定的大局。因此，推进审计职业化，需要面对现实、立足实际、分步实施，在推进审计人员精英化进程中，注意发挥其他人员的积极性，实现平稳过渡。

三、我国国家审计职业化建设的实现途径：渐进式进化基础上的有限建构

建构与进化是各国现代化道路的两种模式。当前，来自审计自身的变革力量和外部压力交织影响着我国审计职业化进程，从而使我国审计职业化进程呈现出建构与进化两种模式同时发挥作用的局面。

一方面，我国国家审计职业化只能立足于渐进式进化基础之上。这是因为基于现有国家治理框架和中国特殊的国情，加之全国各层级、各区域审计工作情况和经费保障的巨大差异，通过建构的方式提出中国审计职业化的一揽子解决

方案显然不切实际。此外，从人才培养的一般规律来看，职业审计人的专业知识结构、思维方式和职业道德等，需要经过长期、渐进的培养和发展才能获得并提高。

另一方面，我国国家审计职业化进程也需要进行必要的建构。这是因为国家审计要满足“四个全面”战略布局提出的新任务和新要求，要在推进国家治理体系和治理能力现代化过程中发挥好基石和重要保障作用，仅靠现有审计队伍建设体制是远远不够的，必须进行必要的制度突破和创新，而建构是实现制度突破和创新的有效途径。当然，这种建构是在党的领导下，是在立足于现有国家治理框架前提下进行，而不是脱离实际的冒进。因此，我国国家审计职业化建设的实现途径是渐进式进化基础上的有限建构。

（一）在党的领导下有序推进

中国共产党是中国特色社会主义事业的领导核心和根本保证，而推进审计职业化是中国特色社会主义事业的重要组成部分，因此，应始终坚持党对审计职业化建设的领导。

1. 在党的领导下，保证审计职业化的中国特色社会主义方向。我们推行的审计职业化，作为全面依法治国的组成部分，是社会主义的审计职业化，而不是西方三权分立的审计职业化。国外的先进经验可以借鉴，但不能生搬硬套。

2. 在党的领导下，保证审计职业化的相对独立性。中国特色社会主义的审计职业化所要求的审计独立，不是无原则的中立，而是在党的绝对领导下的相对独立，其目的是能够排除外界干扰，实现好、维护好广大人民群众的根本利益。

3. 在党的领导下，保证审计职业化的素质标准。审计职业化对知识化、专业化提出的特殊要求，与党管干部的“四化”方针和“德才兼备”原则是完全一致的，审计职业化只是在此基础之上的具体化。

4. 在党的领导下，保证审计职业化合力推进。审计职业化改革不仅仅反映了审计人员的等级待遇问题，也反映了国家审计在整个国家治理结构中的角色定位问题。它是一项系统工程，涉及组织、人事、财政等各个方面，牵一发而动全身，会面临许多困难和阻力。只有紧紧依靠党的领导，才能整合各方资源，形成推进审计职业化的合力。

（二）坚持将职业化纳入审计机关队伍建设的总体框架

1. 设立审计职务单独序列。我国《公务员法》将公务员职位类别划分为综合类、专业类和行政执法类等，而现行审计机关公务人员是按综合类管理的。这种管理分类不利于保障审计工作的职业要求，因为一般公务员的选人用人标准主要侧重于公务员基础知识考核，没有就开展审计工作所必需的专业知识和技能进行考核，难以满足审计工作的需要。可考虑设立审计职务单独序列，将公务员细分出审计官类别。设立审计官职务序列是为了减少和淡化审计人员的行政色彩，将审计人员的等级与行政级别区别开来。这是因为审计监督不同于一般的行政事务管理，而是专业性极强的工作。

改革后的审计机关队伍将主要由审计官、审计官助理和审计行政人员构成，达到职业标准的审计人员成为审计官。审计官可以担任审计项目的审计组长或主审，依法独立行使审计监督权。审计官助理由未达到职业标准的审计人员组成，协助审计官开展工作，经考核达到职业标准的审计官助理可以转为审计官。审计行政人员主要负责审计机关的日常行政事务和后勤保障。

2. 对审计人员实行分类管理。将审计机关工作人员划分为审计官、审计官助理和审计行政人员后，以去行政化为突破口，打破大一统的管理模式，根据不同类别人员的岗位性质和职责要求，建立不同的管理制度。审计官按照审计官职务序列进行管理，并划分为若干等级，如首席审计官、一级审计官、二级审计官、三级审计官等。审计官等级只是一种职务层次，不同等级的审计官之间没有行政隶属关系。审计官根据任职年限、资历和工作业绩等晋升等级。审计官助理和审计行政人员按照综合管理类公务员进行管理。

3. 建立单独薪酬体系。为吸引和留住优秀人才，对审计官实行单独薪酬体系。实行职业化后的审计官不再有行政级别，而是按照若干等级进行配置，每个级别对应不同的薪酬待遇。这样，审计官待遇与等级挂钩，而与行政级别脱钩。每一审计官等级对应若干薪级，每一薪级确定一个工资标准。审计官担任局长、处长等领导职务的，其工资福利及社会保障等仍然按照其审计官等级确定，领导职务不作为待遇获得的依据。这样才能真正打破目前审计人员行政化的管理体制，从功能上保障审计人员专心致力于审计监督工作。

4. 实行严格的审计官定额制。从满足审计工作的需要出发，综合考虑审计机关现有的行政编制和事业编制，科学核定审计官定额。控制审计官数量的目的是为了确保审计官的整体素质。

5. 强化对审计官的监督考核。为防止审计人员滥用权力和形成官僚主义作风，保持国家审计官队伍的纯洁性，在加大对审计官职业保障的同时，也要强化对审计官的监督考核。每年要对审计官的工作实绩、专业技能、理论水平、思想品德、工作态度和工作作风等进行全面考核，考核结果作为晋升审计官等级的重要依据。年度考核结果为不称职的，要降低其审计官等级。对于违反国家法律法规和违背审计职业操守的审计人员，要进行批评、教育和处分。对于情节严重者，要坚决将其清除出审计官队伍。

（三）创新审计组织方式

1. 坚持统筹规划，坚持上下左右联动融合。对全国性大项目或复杂、艰巨的审计任务，要加大对审计力量、审计计划、项目管理、组织实施、成果运用等方面的统筹整合力度（刘家义，2015），坚持上下联动、横向融合，有效发挥审计监督的整体合力。

2. 逐步实行审计报告由主审审计官签名签发制度。现行

《国家审计准则》仅仅要求审计组向审计机关提交的审计报告上必须有审计组名称及审计组长签名。审计组的审计报告经所在审计机关按照规定的程序审批后，以审计机关的名义征求被审计单位意见，最终由审计机关审计业务会议审定，由审计机关的负责人签发。审计组长不在最终的审计报告上签名，但必须对审计项目的总体质量负责，即如果最终审计报告上得出的审计结论不正确、提出的审计处理处罚意见或者移送处理意见不正确，审计组长要承担责任。这一审计报告审定程序没有突出审计组长的主体地位，也存在权责不一致的情况。

实行职业化改革后的审计机关以审计官为主体，审计官在审计项目的实施和审计报告的签发过程中发挥主体作用。因此，根据渐进式进化改革思路，可逐步探索由主审审计官和审计机关负责人共同签发审计报告的制度，待条件成熟时再过渡到由主审审计官独立签发审计报告，并对审计质量负总责的制度。按照权责一致原则，同时建立健全审计官审计责任机制和过错认定机制，明确和细化审计官需要承担责任的程序和事项以及免责事由。主审审计官在审计工作中出现重大差错的，按规定免除其主审审计官职务；构成犯罪的，依法追究其刑事责任。

3. 依法向社会中介机构购买审计服务。在现有国家审计力量短期内无法满足审计需要的现实情况下，在严格管控审计质量的基础上，依法向社会中介机构购买审计服务成为必然选择，特别是在对政府投资建设项目的预算执行情况和决算进行审计，或对大型国有企业资产、负债、损益进行审计时更是如此。审计机关要按照《政府采购法》的要求和公开、公平、公正的原则，在市场竞争机制的帮助下，择优选择具备资质条件的社会中介机构来承担部分审计项目。同时，要加强对社会中介机构的监督检查和科学评估，根据社会中介机构提供服务的数量和质量向其支付费用，并建立优胜劣汰的动态调整机制。向社会中介机构购买审计服务，不仅可以解决专业审计力量不足的问题，而且也是国家审计机关转变职能，实现审计价值最大化的需要。

（四）建立健全国家审计职业建设的保障制度

1. 建立健全审计职业准入保障制度。只有合格的审计官，才能高效率地提供优质的审计服务。因此，要严把审计准入关，在专业知识、业务技能、职称资格、实践经验、道德品质等方面设定准入门槛，并按照一定的程序和职业条件选任审计官，防止不符合条件的人员随意调入审计机关，造成审计任务与审计人员素质能力不匹配现象。可考虑建立全国统一审计资格考试制度，只有通过全国统一审计资格考试，并符合审计官准入门槛，才能被选任为审计官。全国统一审计资格考试可考虑与注册会计师审计考试合并，将通过全国统一审计资格考试作为从事国家审计、注册会计师审计或内部审计的基础条件。

2. 建立健全审计职业身份保障制度。实行审计官职务终身制，即审计官一旦被选任，非因法定事由，非经法定程序，不得将审计官调离、辞退或者做出免职、降级等处分。只有从制度上确保审计官能依法履行职权、免受打击报复，才能使审计官排除来自各方面的干扰，安心和无惧无畏地履行法定职责，最终树立审计监督的权威性和公正性。

3. 建立健全审计职业经济保障制度。在提高审计人员准入门槛、强化审计责任的同时，要在审计机关工作经费和审计人员个人薪酬上做出有别于一般公务员的特殊规定。这既是审计官人力资源价值的体现，也是保证审计官能够做到客观、公正的基础。因此，国家应当保障审计机关有足够的审计经费，不能让审计机关因工作经费紧张而减少审计流程，牺牲审计质量；应给予审计官较高的工资和福利待遇，以消除他们的后顾之忧，保证审计官队伍的稳定性。此外，实行审计官高薪制，既是吸引人才的需要，也是保证审计官廉洁自律的基础。如果国家不能确保审计官的工作和生活条件，仅仅从道义上强调廉洁奉公，部分国家审计官就容易为了个人利益丧失基本原则（舒立志，2006）。

4. 建立健全审计职业培训保障制度。现代社会瞬息万变，新事物、新观念层出不穷。国家在财政经济领域的法律法规也随着经济形势的变化而不断调整。审计官加强专业知识和法律法规的学习，显得十分重要。一方面，审计官要加强自学，经常自己给自己充电；另一方面，审计机关也要建立起制度化的后续教育培训机制，有步骤、有针对性地对审计官开展培训。

主要参考文献：

陈莉.国家审计职业化特征分析[J].财会月刊，2009(5).

邓修明.论我国法官职业化制度的建立[J].法律适用，2003(9).

晋玉梅.审计队伍职业化制度设计及实现路径探讨[J].管理观察，2014(2).

李家国.对审计职业化的思考[J].现代审计与经济，2011(2).

李金华.审计理论研究[M].北京：中国审计出版社，2001.

李先秋.推进审计职业化建设初探[J].审计月刊，2015(3).

刘家义.加强和改进审计工作 更好地服务“四个全面”战略布局[J].中国审计，2015(16).

刘恋.论我国政府审计职业化管理[J].长沙大学学报，2010(4).

缪蒂生.全球化背景下的中国法官职业化[J].江海学刊，2006(1).

作者单位：1.南京大学商学院，南京210093；2.江苏盐城市审计局，江苏盐城224005