

《国务院关于加强审计工作的意见》 学习笔谈纪要*

本刊编辑部

【编者按】前不久印发的《国务院关于加强审计工作的意见》（国发〔2014〕48号）（以下简称《意见》），对于我国审计事业创新发展具有重要意义。为深入学习理解《意见》，提高审计理论研究的针对性和有效性，编辑部特别邀请了6位长期从事审计理论研究的专家畅谈学习《意见》的体会。现摘要将其刊登出来，供参考。

秦荣生（北京国家会计学院）：开启中国审计工作的新时代

金秋十月，国务院印发《意见》，部署进一步发挥国家审计监督作用，推动国家重大决策部署和有关政策措施的贯彻落实，更好地服务改革发展，切实维护经济秩序和促进廉政建设。这是首次以国务院名义出台关于加强审计工作的文件，是继新中国国家审计机关成立和《审计法》颁布实施以来又一重要的里程碑。感受到《意见》在很多方面有重大突破和创新，开启了中国审计工作的新时代。

一是审计范围的突破和创新：全覆盖。《意见》将审计范围不仅从传统的审物和审人扩大到审自然资源和审政策执行效果，而且将审计范围从过去的审部分单位和部分经济活动扩大到审所有单位和所有经济活动。《意见》要求国家审计不仅对公共资金、国有资产、国有资源、领导干部经济责任履行情况等审计，实现审计监督全覆盖；还明确提出要发现国家政策措施执行中存在的主要问题和重大违法违纪案件线索，维护财经法纪，促进廉政建设。实现审物、审人、审自然资源和审政策执行效果的一体化，实行全面审计和全过程审计相结合，这是审计范围的扩展和审计职能的深化。加大审计力度，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，是《意见》的总体要求和重大突破和创新。

二是审计作用的突破和创新：可预见性。国家审计的作用发挥不能局限于事后的审计报告和审计整改意见，这种“亡羊补牢”的作用已不能满足现实社会经济发展的需要。国家审计应在社会经济活动发生前或发生过程中进行审计，在维护国家经济安全方面起到“防患于未然”的作用。《意见》提出：要加大对经济运行中风险隐患的审计力度，密切关注财政、金融、民生、国有资产等方面存在的薄弱环节和风险隐患，以及可能引发的社会不稳定因素。特别是地方政府性债务、区域性金融稳定等情况，注意发现和反映苗头性、倾向性问题，积极提出解决问题和化解风险的建议。《意见》要求国家审计机关和审计人员通过多种形式的审计，加强对我国社会经济发展过程中存在的风险隐患的可预见性，这是对现行审计制度的又一重大突破和创新。

三是审计目的的突破和创新：促进整改。国家审计的目的不是为了查处被审计单位存在的问题，而是督促被审计单位整改存在的各种问题，改进经营管理，堵塞各种漏洞，提高经营管理活动的绩效。《意见》首次明确被审计单位主要负责人是整改第一责任人，要切实抓好审计发现问题的整改工作，各级政府要将整改纳入督察督办事项；各地区各部门要把审计结果及其整改情况作为考核、奖惩的重要依据，要严格追责问责；被审计单位主管部门要及时督促整改，审计机关要建立整改检查跟踪机制；整改结果要向

同级政府或主管部门报告，并向社会公告。这些都是《意见》新增加的内容，有利于审计工作走出多年来“年年审计，问题年年有”的怪圈，将审计整改落到实处，并赋予审计部门对审计整改措施拥有督办权，这是对现行审计权限的突破和理念的创新。

四是审计机制的突破和创新：依法审计。推动依法履职尽责和廉政建设，是国家审计监督的职责所在。通过履行法定职责，能够有效促进规范权力的配置和运行，发挥权力运行“紧箍咒”的作用。国家审计要坚持围绕中心、服务大局、发现问题、完善机制的原则要求，依法开展审计，秉公用好审计监督权。被审计单位要依法接受审计监督，凡是涉及管理、分配、使用公共资金、国有资产、国有资源的部门、单位和个人，都要自觉接受审计、配合审计，不得设置障碍。有关部门、单位要依法、及时、全面提供审计所需的资料，依法向审计机关提供相关的电子数据信息和必要的技术文档。依法审计是建设法治国家和法治政府的要求，是《意见》的又一重要突破和创新，这既有利于提高审计工作效率，依法全面履行审计监督职责，又有利于有关部门、单位形成依法接受审计监督，共同维护经济秩序，促进经济社会持续健康发展的意识。

五是审计保障的突破和创新：提升能力。我国的审计工作已从传统审计向现代审计转轨，审计工作面临着新形势和任务，需要在审计的理念、方式方法和技术手段等各个方面要有新的突破和创新。要保障国家审计作用的发挥和目的的实现，必须建设和提升国家审计机关和审计人员的审计能力。《意见》强调要加强审计队伍建设，推进审计职业化，提出部分专业性强的职位可实行聘任制；推动审计方式创新，优化审计资源，探索向社会购买审计服务；提出了构建国家审计系统，加快推进审计信息化的更高的要求，探索在审计实践中运用大数据技术的途径，提高运用信息化技术查核问题、评价判断、宏观分析的能力；提出要加大审计工作的保障力度，保证履行职责必须的力量和经费，各级政府要加强对审计工作的组织领导，要维护审计的独立性，保障审计机关依法审计、依法查处问题、依法向社会公告审计结果。

谢志华（北京工商大学）：审计发展的新里程

为了切实加强国家审计工作，发挥国家审计在经济社会中，特别是国家治理中的重要作用，国务院下发《意见》。这是审计发展的又一个里程碑，国家审计面临一次新的发展机遇。具体来说，《意见》使得国家审计工作将出现以下新发展：

一是国家审计目标由着重查错防弊、提高经济效率向确保国家重大方针政策的贯彻落实、促进经济社会持续健康发展延伸。传统上，国家审计的主要任务是对政府部门、国有企事业单位的财政财务收支或者经济活动的真实性、合法性和效率性进行审计。《意见》要求审计必须要推动国家重大决策部署和有关政策措施的贯彻落实，要为改革发展、维护经济秩序、促进经济社会的持续健康发展服务。依法治国不仅要求国家制定各项大政方针政策以及科学有效的法律体系，而且必须保证它们的贯彻实施，审计目标的这一新发展就是基于这一背景提出的。

二是国家审计监督对象由着重微观向宏观延伸。传统上，国家审计监督的对象主要是微观主体，无论是政府部门还是国有企事业单位作为被审对象都是微观主体。《意见》规定国家审计必须要发现国家方针政策执行过程中存在的主要问题和重大违法违纪案件线索，发现社会经济运行中带普遍性、带规律性的问题和风险，从体制机制制度层面提出相应的解决和防范建议，维护国家经济安全。显然，这一要求无不表明国家审计监督对象已经从单一的政府部门、国有企事业单位扩展至对整个国家宏观经济运行态势和结果，这里的被审对象具有整体特征。

三是国家审计组织体系由上级审计机关与下级审计机关相对独立分工向建立领导关系转换。传统上，各级审计机关并不存在行政隶属关系，只是对同级政府负责。《意见》强调要加强上级审计机关对下级审计机关的领导，这里明确了上下级审计机关之间的关系是一种领导关系，并且要建立下级审计机关对上级审计机关的工作报告等制度。通过这种关系的建立还有助于加强审计机关开展审计工作的独立性和权

威性。

四是国家审计监督的内容主要由政府部门、国有企事业单位的财政财务收支或经济活动的合法性、真实性和效率性向宏观经济运行的有序性、有效性和安全稳定性延伸。传统上，国家审计的主要审计内容是政府和事业单位的财政财务收支以及国有企业经济活动的合法性、真实性和有效性。《意见》要求审计内容进一步扩展到国家各项政策措施的贯彻落实、公共资金的安全高效使用、经济运行中的苗头性趋向性问题以及薄弱环节和风险隐患、改善民生资金的落实与使用效率、自然环境的保护情况以及国家各项改革措施的协调配合情况。审计内容的这一扩展符合我国国家审计是行政型审计的基本特征，之所以在政府内部设立审计组织，重要的任务之一就是要确保政府的有关经济社会的重大决策、重大事项的落实以及发现落实过程中遇到的问题，并提出改进的方案；同时，社会经济运行过程中也会出现一些不安全、不稳定的因素，国家审计通过其监督活动应及时发现这些隐患，向政府提供切实可行的政策建议。

五是国家审计的监督过程由着重查处错弊和问题向确保错弊和问题得以整改和防止延伸。传统上，国家审计的主要工作环节是依照国家的有关法律法规和方针政策对被审计主体的违法行为、提供虚假信息的行为以及财政财务收支和经济活动的低效行为进行审查和处理。《意见》要求国家审计机关在进行查处的基础上，加强对所发现的问题、薄弱环节和安全隐患的整改，进行督促检查。审计机关要建立整改检查更正机制，必要时提请有关部门协作落实整改意见。这就使得审计工作主要由揭露错弊和揭示问题向从体制机制和制度层面防范错弊和解决问题拓展，只有这样审计工作才能真正实现其最终目标，也就是查处的最终目的是为了预防防止和杜绝错弊和问题的再发生。《意见》为了实现这一目标，强调了各地区各部门要把审计结果及其整改情况作为考核奖惩的重要依据，这就使得审计机关的这项审计后整改督促检查工作有了法律依据。

六是国家审计机关的资源配置由过去主要依靠自身的资源向充分利用自身资源与向社会购买审计服务相结合转变。传统上，虽然国家审计也购买一部分社会服务，但主要是利用自身审计力量开展审计活动。《意见》提出，要探索向社会购买审计服务的形式。之所以提出这一要求是因为按照《意见》的要求，国家审计的范围大大拓展，国家审计的内容不断深化，这既意味着审计工作量大大增加，也意味着审计的专业性领域不断拓宽。依前者必然要大大增加审计力量，依后者仅仅依靠现有的国家审计人员的专业结构可能还不足以胜任全部审计任务，这就导致无论在数量上还是在专业技术上都有必要向社会购买审计服务。

七是国家审计的方式由过去主要是现场审计向现场审计与在线审计相融合转变，由结果审计向结果审计与分阶段审计和全程审计的时序组合转变，由全面审计向全面审计与重大项目或重点审计、审计调查相互配合转变。传统上，国家审计的基本方式是对政府部门、国有企事业单位进行现场全面审计。《意见》针对审计的新任务、新范围和新内容提出了相应的审计方式。为了提高审计效率，实现在线审计与现场审计的结合；对于涉及全局性的重大项目不是简单地按与项目相关的被审单位进行审计，而是针对整个项目进行项目审计，项目成为了被审的主体；为了了解国家社会经济运行的有序性、有效性和安全稳定性，需要采取审计调查，如此等等。

八是国家审计的责任关系由过去主要是国家承担审计责任向国家审计与审计相关关系人共同承担责任转变。传统上，行政型国家审计的审计委派责任主要由国家审计机关承担，国家审计机关接受政府的委托承担审计责任，当审计工作责任没有有效履行时审计机关必须对此担责。《意见》要求与审计工作有关的各方都必须要对审计责任的履行担责，首先是被审计单位必须依法接受审计监督，提供审计所必要的各种基本条件，不得干扰和妨碍审计工作的正常进行；其次是地方各级政府主要负责人要依法直接领导本级审计机关开展各项审计工作；再次是有关部门、单位要积极协助审计工作，这些部门和单位包括纪检、监察、公安、检察以及其他有关主管单位，为了确保这种协调，审计机关有权跟踪移送审计事项的查处结果，在恰当的时候可以向社会公告；被审计单位的主要负责人是审计整改的第一责任人，对审计发现的重大

大问题要亲自管、亲自抓，整改结果必须书面告知审计机关，审计机关可以约谈被审计单位主要负责人等。

张立民（北京交通大学）：提高审计服务国家治理的能力 推动国家法治建设

党的十八大提出了我国在今后一段历史时期的总体改革目标——实现国家治理体系和治理能力现代化，这对我国国家审计在服务改革发展，维护经济秩序，促进经济社会持续健康发展方面提出了更高的要求。国务院颁布的《意见》，从多方面、有针对性地提出了加强审计工作的要求，对于提高审计服务国家治理能力、促进国家法治建设具有重要的意义。

一、强化国家审计的独立性

沿着我们国家渐进式改革的思路，国家审计的独立性可以从操作层面进行。此次颁布的《意见》，从多方面强化了审计的独立性，为审计工作提供了更好的保障。

在加强审计调查权方面，《意见》提出，要依法接受审计监督。凡是涉及管理、分配、使用公共资金、国有资产、国有资源的部门、单位和个人，都要自觉接受审计、配合审计，不得设置障碍。有关部门和单位要依法、及时、全面提供审计所需的财务会计、业务和管理等资料，不得制定限制向审计机关提供资料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。审计行使调查权时，政府其他行政部门制定的法规必须服从于审计法的要求；另外，《意见》提出，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，提供完整准确真实的电子数据。在确保数据信息安全的前提下，协助审计机关开展联网审计。

在加强审计报告权方面，《意见》提出，加强上级审计机关对下级审计机关的领导，建立健全工作报告等制度，地方各级审计机关将审计结果和重大案件线索向同级政府报告的同时，必须向上一级审计机关报告。通过双重报告的要求，可以减少地方政府对地方审计机关工作的干预，改善地方审计机关审计报告和信息的完整性、可靠性。同时，《意见》明确要求，地方各级政府主要负责人要依法直接领导本级审计机关，支持审计机关工作，定期听取审计工作汇报，及时研究解决审计工作中遇到的突出问题，把审计结果作为相关决策的重要依据。审计机关能够直接向主要领导而不是某个分管领导汇报沟通，可以减少审计机关在报告结果方面的干扰。

二、明确国家审计职责范围

首先，强调了要发挥审计在促进国家重大决策部署落实方面的保障作用。国家审计过去一直强调它在实现公共资源有效配置方面的作用，对国家审计在国家政治治理方面的作用关注不够。当前，一方面反腐工作不断加大力度，另一方面加大改革力度、强调让市场在资源配置方面发挥决定性作用，要求政府必须从许多过去插手的领域退出。这些举措直接影响到相当多政府部门和政府官员的利益，必然会遇到各种各样的阻力。因此，通过审计保证改革的进一步深入，党的大政方针得以落实，就成为这一时期完善国家治理的首要任务。同时，审计还应该通过互动推动深化改革。《意见》要求国家审计密切关注各项改革措施的协调配合情况，促进增强改革的系统性、整体性和协调性。正确把握改革和发展中出现的新情况，对不合时宜、制约发展、阻碍改革的制度规定，及时予以反映，推动改进和完善。在促进政治治理完善方面，《意见》还提出，审计要促进依法行政、依法办事。要加大对依法行政情况的审计力度，注意发现有法不依、执法不严等问题，促进法治政府建设，切实维护法律尊严。要着力反映严重损害群众利益、妨害公平竞争等问题，维护市场经济秩序和社会公平正义。

其次，明确了审计对象的范围，凸显了国家审计的公平性。在《意见》中，明确提出纳入审计对象

的范围从财政财务收支扩展到涉及管理、分配、使用公共资金、国有资产、国有资源的部门、单位和个人。从国家治理需要出发,国家审计就不能仅仅是考虑财政资金的安全与使用;另外,《意见》中再次强调了审计要实现全覆盖,其意义就是要表明审计面前人人平等,审计就是法治的体现。

最后,理清了审计发现问题后问责的制度安排。在过去相当一段时间里,社会上对“屡审屡犯”诟病很多,公众把这种现象的存在归咎于审计,形成了公众与审计之间的“期望差距”。《意见》中明确提出了落实整改审计中发现问题的各种措施,其中特别强调了被审计单位的主要负责人是落实整改第一责任人,要对重大问题要亲自管、亲自抓。同时提出,对审计发现的问题和提出的审计建议的整改结果在书面告知审计机关的同时,要向同级政府或主管部门报告,并向社会公告。

尹平(南京审计学院):基于国家治理体系的科学定位与实战部署

国务院发布《意见》对审计工作进行了部署,提出了要求。该《意见》的发布充分说明在举国上下贯彻党的十八大、十八届三中、四会全会精神,推进国家治理体系和治理能力现代化、推进依法治国战略的背景下,加强审计工作,促进审计事业又好又快发展,推进审计能力现代化,具有客观必要性、时代紧迫性和现实可行性,说明了审计工作在社会主义“五位一体”建设和党的建设体系中具有突出地位和显著作用。

《意见》提出了加强审计工作的指导思想、基本原则、实施重点、监督职权、和队伍、组织等基础性、制度性保障。《意见》立意深远,颇具高度,将审计工作置于促进国家治理体系和治理能力现代化、推进依法治国的战略高度,科学定位审计在国家治理体系中的角色分工与职责权限,提出了建设宏观型、系统性、前瞻式国家审计的基本方略和实战部署,为审计发展勾勒了宏伟蓝图。《意见》界定了审计工作应有的广度,提出审计工作全覆盖,将审计工作的触角延伸到政府治理、市场治理、组织治理和社会治理等重要领域,强调审计对稳增长、促改革、调结构、惠民生、防风险等政策落实情况以及对公共资金、国有资产、国有资源、领导干部经济责任履行情况进行审计,科学划定了审计内涵与外延,其理论和实践意义非常显著。《意见》要求审计工作具有深度,即围绕中心、服务大局,准确把握时代脉搏,配合国家改革战略,解析经济社会发展中的热点、难点、疑点和焦点问题,发挥审计促进国家重大决策部署落实的保障功能,强化权力安全运行的监督制约作用,服务国家“良治”的维稳避险作用,大大提升了审计工作对经济社会发展和民主法制建设的参与度和贡献率。意见要求审计发展注重效率,即充分发挥国家审计服务国家治理的基石和保障作用,发挥审计经济社会健康发展的“免疫系统”的功能,提出完善审计工作机制、狠抓审计发现问题的整改落实、加强组织领导等对策措施,将审计的形式与内容、治标与治本有机结合起来,对根治“屡查屡犯”的顽疾,着力提高审计治理绩效,具有积极而深远的意义。《意见》要求审计工作发展保持较快速度,即以促进国家治理体系和治理能力现代化为目标,促进审计工作的现代化,为此审计主体须加强自身建设,提升审计能力,加强审计硬件和软件建设,打造审计铁军,在此方面审计应有更强烈的紧迫感、使命感和责任担当。

《意见》的发布,在为审计工作带来发展新机遇的同时,也带来了一系列新的挑战,审计发展须处理好以下关系:

——政策引导与法规建设。《意见》的发布意义重大,党和政府的政策引导十分重要和必要,政策性效在短期内亦将非常显著。但是政策牵引要与相关法规建设紧密结合,要不失时机地将党和政府加强审计工作的意志、主张反映于审计法律法规之中,将政策的驱动与法律法规支撑相结合,为审计工作持续健康发展提供完备的法规保障和行为规则,这无疑与依法治国指向是完全一致的。

——政策牵引与理论研究。政策是基于审计实践的总结和理论研究的成果,政策出台为审计实践的推进和审计理论的发展提供了机遇和平台。学术研究须为党和政府的审计方针政策提供理论支撑和科学诠释,同时须跟踪审计政策执行,总结实践经验,寻求审计规律,拓展审计理论研究的广度和深度,加速构

建中国特色社会主义审计理论体系。

——审计全覆盖、拓展审计范围与审计资源的协调。全覆盖与拓展审计范围将极大地延展审计工作的广度与深度，提升审计工作力度和强度，也不可避免地对审计资源提出了新的、更多的需求，有可能加剧繁重的审计任务与审计资源不足的矛盾。故审计机关须持续加强内涵建设，挖掘资源潜力，提升审计科技含量，增强队伍素质，加强审计管理，改进审计技术方法，以满足日益增长的审计需求。

——治理分工与多主体协调。国家审计是国家治理的基石和重要保障，发挥经济社会“免疫系统”的功能。这一功能定位和作用发挥是国家审计在与其他治理主体的治理分工、形成合力的基础上实现的。因此审计主体须关注与其他治理主体的分工和协作，加强相互间的沟通、协同与联动，不仅注意与内部审计和注册会计师审计的协同，而且要加强与组织、纪检、监察、人事等部门的联动，最大限度地提升审计服务国家治理的效能和功用。

——强化监督与保障服务功能的兼容并举。加强上一级审计机关对下一级审计机关的领导，加强地方审计机关人财物的统一管理，无疑对加强审计监督，特别是加强对权力的监督制约，增强审计监督的力度和权威，具有重要意义。但是在此基础上，亦不能削弱审计机关（特别是地方审计机关）服从与服务于区域经济发展和社会进步的保障与建设功能，使审计监督与服务职能都得到充分彰显，增强国家审计服务国家治理的能力。

张继勋（南开大学）：国家审计的新突破

2014年10月9日，国务院专门下发了《意见》，对国家审计工作提出了新的要求，把审计工作提升到前所未有的高度，必将对国家审计工作产生重要的影响，并将会引起国家审计工作的新突破。《意见》对审计工作的影响主要表现在以下六个方面：

一是政策执行审计将成为国家审计的重要内容。《意见》要求：国家审计要促进国家治理现代化和国民经济健康发展，意味着已经把国家审计作为国家治理的重要组成部分，并基于这一理念，开展以推动国家重大决策部署和有关政策措施的贯彻落实为目标的，国家重大政策措施和宏观调控部署落实情况的跟踪审计，着力监督检查各地区、各部门落实稳增长、促改革、调结构、惠民生、防风险等政策措施的具体部署、执行进度、实际效果等情况。显然，这已大大超越了国家审计传统审计内容，是一种新的审计类型。如何开展好这一审计，无论是对国家审计机关还是对审计人员都是一种新的挑战。虽然，今年国家审计署对此进行了积极的尝试，但仍需要深入研究和积累经验。在以往的审计中，绝大部分审计的标准是明确的，而这种审计的审计标准更多的情况下可能是不明确的，比如促改革、调结构、惠民生等，如何判断各地区、各部门是否达到了这些要求，是国家审计机关和审计人员需要解决的关键问题。

二是完善机制、为深化体制改革和创新机制服务将成为国家审计的重要落脚点。《意见》要求：审计要发现经济运行中好的做法、经验和问题，注重从体制机制制度层面分析原因和提出建议，促进深化改革和创新体制机制；反映好的做法、经验和新情况、新问题，促进政策落地生根和不断完善。这意味着国家审计在发挥防护性作用的同时，更要充分发挥国家审计建设性作用，为改革和创新服务，着眼于制度和机制的完善，从更高层面建设性地运用审计结果。不仅要从审计发现的问题中提出改进机制的建议，还要积极发现并反应和总结成功的经验和做法。同时，还要对不合时宜、制约发展、阻碍改革的制度规定，及时予以反映，推动改进和完善。因此，可以说，完善机制和制度、为深化体制改革和创新机制服务将成为国家审计的重要的落脚点。

三是公共资金审计中的合法合规与绩效并重。尽管近年来国家审计署积极倡导效益审计，但在以往开展的公共资金审计中，公共资金的合法合规性审计仍然是主要审计内容。根据《意见》，公共资金审计的内容的重点将会发生变化，公共资金绩效审计将会成为公共资金审计的重要内容，也就是说在公共资金审

计中将会呈现公共资金的合法合规性审计与绩效审计并重的局面。正如《意见》所指出的：要看好公共资金，严防贪污、浪费等违法违规行为，确保公共资金安全。把绩效理念贯穿审计工作始终，加强预算执行和其他财政收支审计，密切关注财政资金的存量和增量，促进减少财政资金沉淀，盘活存量资金，推动财政资金合理配置、高效使用，把钱用在刀刃上。

四是审计范围的全覆盖。《意见》明确指出：审计机关要对稳增长、促改革、调结构、惠民生、防风险等政策措施落实情况，以及公共资金、国有资产、国有资源、领导干部经济责任履行情况进行审计，实现审计监督全覆盖。凡涉及对这些资金、资产和资源管理、分配和使用的，都要接受审计，包括相关的部门、单位和人员。从目前国家审计的情况来看，受审计力量等因素的限制，国家审计机关还没有实现审计监督的全覆盖。因此，如何实现审计的全覆盖，是国家审计机关面临的又一个新的课题。

五是强化审计效果，提高审计的权威性。《意见》强调狠抓发现问题的整改落实，并提出了四个方面的具体措施：一是明确被审计单位的主要负责人作为整改第一责任人；二是整改结果要向同级政府或主管部门报告，并向社会公告；三是审计机关建立整改检查跟踪机制；四是对整改不到位的，要与被审计单位主要负责人进行约谈。对整改不力、屡审屡犯的，要严格追责问责。这些措施对于审计发现问题整改措施的落实将会提供有效的保证，有望解决整改措施的执行不强、落实不力等问题，从而提升审计结果的有效性，提高审计的权威性。同时，也有望解决屡查屡犯问题。

六是加强审计人员队伍建设，创新审计方式和方法。无论是实现审计的全覆盖，持续组织对国家重大政策措施和宏观调控部署落实情况进行跟踪审计，还是要求审计人员密切关注各项改革措施的协调配合情况，促进增强改革的系统性、整体性和协调性，以及建立整改检查跟踪机制，无疑都对国家审计人员队伍的建设提出新的、更高的要求，也大大增加了审计的工作量。为了满足《意见》的要求，必须提升现有审计人员的专业水平、壮大和充实审计人员队伍并创新审计方式和方法。对此，《意见》也提出了明确的要求。

耿建新（中国人民大学）：深化领导干部自然资源资产离任审计

一、编制自然资源资产负债表，有利于开展自然资源资产离任审计

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》中所指的自然资源资产离任审计是建立在一种新的数据系统，亦即自然资源资产负债表基础之上的；当然，《意见》中的所指的审计亦应如此。进一步，各种文件中的自然资源资产负债表应当是如同联合国和世界银行于 2012 年修订发布的《环境经济核算中心框架体系》（System of Environmental – Economic Accounting Central Framework 2012），是在国家资产负债表（National balance sheet）制约下的各类专门资源资产账户。笔者认为，我们应及早明确自然资源资产负债表的内容，避免讨论的问题与党和国家的要求出现差异。编制了自然资源资产负债表，就能够给我们的任期责任审计、资源环境审计提供新的审计线索和更为丰富、具体的审计证据体系，能使国家审计机构的生态文明建设审计在一个更高的平台上“显示肌肉”，发挥出更大的效能。因此，我们应该尽早为以自然资源资产负债表为先导的领导干部离任审计拉开序幕：一方面要扩大资源环境审计的范围、加大审计力度，以此为引子，加深对自然资源资产的了解和认识，形成未来主动工作的扎实基础；另一方面，则是要强化对领导干部任期责任审计的自然资源资产审计部分，探索从自然资源资产方面对领导干部任期责任进行评价的具体方法和考核指标；要以这两方面的结合，把我国对领导干部自然资源资产离任审计的路子真正闯出来。

二、从《意见》的角度对自然资源资产负债表离任审计的探讨

首先是关于完善审计机制。《意见》“完善审计机制”部分的第 11、12、13 条，主要对被审计方提出了“依法接受审计监督”“提供完整准确真实的电子数据”和“积极协助审计工作”的要求。按照笔者对自然资源资产负债表编制与运用的理解，这几部分的内容能够为我们编制和使用这种综合信息系统提供

很有利的依据。具体来说：(1) 这种表格在搭建框架后，关键是数据的收集。这样，按照“有关部门和单位要依法、及时、全面提供审计所需的财务会计、业务和管理等资料”的要求，国家审计机关可在搭建框架之后，要求被审计单位填列各种数据，从而取得基础数据。(2) 怎样取得表格中的数据，数据准确与否（比如土地面积和用途），变动与否（又如土地用途的改变）是审计工作的关键。按照“在确保数据信息安全的前提下，协助审计机关开展联网审计”的要求，被审计单位应当协助审计机关编制出这样的表格。所以，我们说：各级政府能够及时提供自然资源资产负债表非常好，我们可以此为基础扩大审计范围，充分发挥国家审计在生态文明建设中的重要作用；但反过来看，即使是各级政府不能提供出自然资源资产负债表，我们也能依照国际国内的相关情况，闯出我们自己的以自然资源综合数据体系为核心线索的离任审计之路。

其次是关于整改督促检查。《意见》第 15 条关于“加强整改督促检查”要求，“各级政府每年要专题研究国家重大决策部署和有关政策措施落实情况审计，……审计机关要建立整改检查跟踪机制，必要时可提请有关部门协助落实整改意见”。具体到自然资源资产负债表基础上的离任审计，这一条也是很重要的。比如，中央已经明确要进行自然资源资产的离任审计，但是，相关政府部门是否编制了这样的表格？各部门在自然资源资产方面的责任等是否落实？利益链条是否理清？可能在很大程度上要视审计机关的工作状况而定。进一步，就我个人的看法，如果我们加强培训、积极参加试点机构编制报表的尝试工作，国家审计机构甚至能在促进各级政府编制这样的表格方面发挥出监督和指导作用。

最后是关于审计方式创新。遵循《意见》第 18 条关于“推动审计方式创新”的要求，应尽快完善建立在自然资源资产负债表基础上的自然资源资产负债表离任审计：(1) 审计依据方面。要探索将自然资源资产负债表的内容很好地嵌入现有的审计法规之中的途径，包括对现有审计规范的修改和调整，争取将这样的“国策”与国家审计的使命结合在一起，促使我国生态文明建设审计形成规范化、法制化。(2) 审计标准方面。具体思路是将以货币量表示的表格与以实物量表示的表格密切结合起来，探索以货币价值数额为核心线索的，能将各种社会信息结合在一起的资源环境经济指标体系，以将国家审计以经济业务为主要审计对象的国家治理能力充分发挥出来。(3) 审计方式方面。这样的内容与国家审计的“软件”“硬件”建设均有关联，即应建立能够对自然资源进行观察和分析的方式和方法，包括仪器、工具等，争取形成能将审计结果与资源环境承载能力监测预警机制对接的信息传递方式或方法，以及能将审计决定即时向社会公开披露的公告方式与方法等。

（上接第 11 页）

创新”的会风。继续开展学习型社团组织建设，学会理事和广大会员要加强学习党和国家的大政方针，坚持以中国特色的社会主义理论为指导，使学会和审计理论研究工作始终坚持正确的政治方向和求真务实的学术风尚。要充分发挥广大会员和理事在学会工作中的建言献策和骨干带头作用。要把调查研究贯彻到学会工作全过程，注重了解实践需求，坚持一切从实际出发；要加强对实践中创新经验的总结、提升工作，增强审计理论研究的针对性和实效性。要利用各种方式，坚持不懈地加强科学道德宣传教育，引导广大会员秉承求真务实、理性质疑、开拓创新、诚实守信的科研道德，自觉抵制学术不端行为。

四要进一步加强学会办事机构建设，提高履职能力和水平。要健全学会内设机构，充实业务骨干，强化岗位责任，提高学会办事机构的组织、联络、协调能力和自身学术水平。严格控制制度规定办事，提高工作效率。要在审计署统筹安排下，有计划地安排学会办事机构的工作人员，到审计工作一线实习、交流和锻炼，充实审计实务经验，增强做好学会工作的能力。要进一步办好学会网站，及时反映学会工作动态和学术研究的信息，不断丰富网站内容，要下功夫完善研究资料信息库，为广大会员、理事和理论骨干搭建理论研究资料信息共享平台，不断提高网络化和信息化服务水平。