

# 我国审计监督体制的缺陷与完善

郭彦卿

(天津财经大学经济学院 天津 300222)

**【摘要】** 审计监督在财政资金监督体系中占有重要地位。本文分析了目前我国审计监督存在的诸多问题,并在借鉴国际审计监督的先进经验的基础上提出了相应的解决对策。

**【关键词】** 审计监督 审计立法 审计结果 审计绩效

## 一、我国审计监督存在的主要问题

1. 审计监督层级低。我国审计监督属于行政层级。地方审计机关在行政上隶属地方政府,在工作中既要服从上级审计机关的业务指导,又要服从地方政府的意志;既要服务于地方经济,又要服务于地方政治。特别是在地方自主权不断扩大的情况下,这种管理体制不可避免地会袒护地方利益,使得政府审计的独立性受到严重侵犯,审计的客观性、公正性得不到保障,在很大程度上增加了审计风险。

2. 审计监督法制体系不健全。目前,我国审计权力和法律责任不对称,审计监督主体与其他责任主体的责任界定不明确。审计监督处理缺乏具体的法律依据,实施经济责任审计的法律依据也不够明确,对经济责任审计对象的规定以及对被审计单位违法、违规负有直接责任的主管人员和直接责任人的处罚的法律依据也不够明确。

3. 审计监督职责与其他经济监督职责不协调。目前,我

国审计部门与其他经济监督主体之间的协调机制尚不完善,忽略了监督主体之间的协调、配合等问题,因此,重叠、交叉的多头检查经常发生,不仅加大了监督检查的成本,而且导致了监督检查的低效率甚至无效率。

4. 审计结果公告制度建设滞后。我国的审计结果公告制度虽有所发展,但仍存在诸多问题,例如公告的内容不全面、不明确,审批程序不合理,审计结果要经政府部门同意等,这在很大程度上影响到审计报告公告职能的发挥。责任追究不到位使审计结果公告无法起到防范重复发生的作用。

5. 绩效审计发展缓慢。我国将绝大部分的审计资源都用在财政收支的真实、合法两个方面上,对财政收支效益的监督重视不够。《审计署 2008~2012 年审计工作发展规划》明确提出要全面推进绩效审计,提高财政资金和公共资源配置、使用、利用的经济性、效率性和效果性。我国开展绩效审计的时机已经成熟。目前我国绩效审计发展缓慢主要受以下几方面

债券赎回后持有期间随溢价摊销,实现推定利得,投资企业账上应做如下分录:

借:投资收益 (实现的推定损益×持股比例)  
贷:长期股权投资 (实现的推定损益×持股比例)

## 三、合并财务报表对推定赎回的处理

若投资企业控制被投资企业,则投资企业需编制合并财务报表,在合并工作底稿上编制调整与抵销分录。将期末应付债券与债券投资账户抵销,将本期利息收入和利息费用账户抵销,同时调整长期股权投资账户,使其与被投资企业期初所有者权益相对应。

债券赎回当年,投资企业应当编制以下三笔调整会计分录:

借:应付债券  
贷:债券投资  
借(借):营业外收入(支出)——债券赎回推定损益  
借:投资收益——利息收入  
贷:财务费用——利息费用  
借(借):营业外收入(支出)——债券赎回推定损益

借(贷):投资收益

贷:(借):长期股权投资

债券赎回以后年度,应编制调整会计分录如下:

借:应付债券  
贷:债券投资  
借(借):长期股权投资  
借(借):少数股东权益——期初(逆流推定赎回时)  
借:投资收益——利息收入  
贷:财务费用——利息费用  
借(借):长期股权投资  
借(借):少数股东权益——期初(逆流推定赎回时)

## 主要参考文献

- 郭收库,任平.完全权益法与不完全权益法辨析.陕西工学院学报,2000;3
- 苏哲,汪燕芳.浅析长期股权投资的不完全权益法和完全权益法.财会月刊(会计),2007;12
- 弗洛伊德·A.比姆斯著.储一昀译.高级会计学.上海:上海财经大学出版社,2002

的制约:绩效审计没有明确的评价绩效标准;没有科学统一的绩效审计方法和技术;缺乏高素质的绩效审计专业人员。

## 二、审计监督的国际经验借鉴

1. 详细的审计监督准则规范。国际上的审计监督准则通常包括三大部分:一般准则、现场工作准则和报告准则,这三部分分别就审计师职业标准、审计工作质量保证和审计报告等问题进行了规定。各国的审计实施准则都详细规定了审计师从事审计工作的一些具体要求,包括制定审计计划、对现场工作进行监督、评价内部控制制度、收集审计证据、归集和整理审计文件资料等内容。在审计准则中对职业谨慎的要求都比较详细,而且具备基本相同的内容。在政府审计报告准则中,对审计报告形式、分发范围、时间性、报告内容和报告的提交方式等都有具体且详细的要求。在政府审计准则中,对政府审计监督的规定更为严格,并且更多地强调审计工作与法律、制度的一致性。

2. 完善的审计结果公告制度。审计结果公告制度可以将审计机关的监督扩大为全社会的监督,大大增强审计监督的威慑力。在审计结果公告制度的设计上,美国赋予公众查阅审计报告的权利,而且在必要时由国会参、众两院召开听证会,专题报告被审计单位情况,听证会完全公开,任何人都可参加。在法国,审计法院通过向新闻界发布审计结果和发布国家审计结果公告的形式,将审计结果公布于众,以便于公众和社会舆论的再监督。德国联邦审计院将年度审计报告递交议会及联邦政府的同时,召开新闻发布会,由审计长将年度审计报告有关重点内容公布于众。在日本,会计检察院将审计报告提交国会,并抄报内阁和首相,或通过新闻机构公开发表。

3. 由财务审计向绩效审计发展。财政资金绩效审计是政府审计机关和审计人员,依法对使用财政资金的部门或单位的财政资金活动进行综合、系统的审查,并在此基础上着重对其产生的社会结果和利益进行分析,评价其使用财政资金实现预算意图的现状和潜力,提出财政资金使用效益的建议,改善管理、提高效益的一种活动。目前,为了加强审计的监督、控制作用,增强政府活动的经济性、效率性和效果性,西方国家都已把绩效审计纳入审计范围。

## 三、完善审计监督体制

1. 改变审计监督模式为“立法审计”。立法监督是其他监督的力量之源,如果把审计机关划归人民代表大会管辖,实现“立法审计”可以强化政府对自身行为的监督意识与责任,加强政府的监督力度。将审计机关划归人大,与强化人民代表大会的权力是相辅相成的,审计机关作为人民代表大会的下属机构有利于加强人大对公共财政的监督,也有助于加强审计监督的权威性。国际上审计监督的先进经验表明审计作为监督者,与被监督对象之间保持一定的距离,才能确保监督的实效。隶属于人大的审计是对财政的监督,是一种立法监督,具有监督政府财权的性质,又是一种外部监督,具有较强的独立性和客观性。

2. 健全审计监督法律体系。首先,针对现行《审计法》存在的问题作出适当修改:赋予审计机关足够的法律责任,明确

界定审计监督主体与其他责任主体的责任,制定审计监督处理的具体法律依据,明确实施经济责任审计的法律依据等。其次,努力解决现有法规之间不协调的问题。既要考虑本系统内部法规的相互对应,也要考虑内部与外部法规的协调性,使全社会经济工作建立在相互配合、上下统一的制度基础之上。再次,严格审计执法,进一步细化审计监督的各项办法、准则和指南,严格执行审计监督程序,规范审计监督行为。

3. 解决审计监督与其他监督主体职能重叠问题。在经济监督过程中各个监督主体的职责是不同的,各监督机构应该有明确的职责分工,各自在职权范围内依法独立开展监督工作。人大监督是最高层次的监督,财政监督要接受人大的再监督,审计监督要接受人大的领导。三者应各有侧重,人大监督重在事前与事后的监督,财政监督与审计监督之间的关系是内部监督与外部监督的关系。财政监督要重视内部监督功能,建立起对财政资金从申报、拨付到使用全过程的日常有效监控机制;财政监督对外应多施行事前、事中检查,减少事后检查,突出财政监督的管理特色。审计监督要做好事后的审计与评价工作,既要向人大负责,又要为财政的日常管理服务。税务部门主要是按照国家的税收政策和征管法规,对纳税人履行纳税义务的情况进行检查监督。要协调好各监督主体之间的关系,充分利用不同监督的优点,避免互相发生冲突,做到及时发现问题,及时有效处理。

4. 建立健全审计结果公告制度。审计结果公告是现代国家审计监督制度的基本特征,也是国际通行的做法。通常,审计结果公告制度的完善程度能够反映一个国家审计监督制度的完善程度。针对我国审计结果公告制度发展滞后的现状,应明确审计机关向社会公众公布审计结果的法定义务,进一步规范审计机关的审计行为,健全审计结果公告制度法律法规,明确并扩大审计结果公告内容,调整审计结果公告的报批制度,落实责任追究机制,从而形成社会公众对政府及其各部门管理使用公共资金的监督,完善我国审计监督的运行机制。

5. 强化财政资金绩效审计监督。绩效审计已成为当今世界发达国家审计监督的主流,绩效审计是对财政收支及活动的真实性、合法性进行审计监督的延伸和拓展。对财政收支及活动进行审计监督是国家审计监督的永恒主题,随着经济增长方式的转变及公共财政框架的建立与完善,绩效审计将成为审计监督的发展方向及重点。贯彻落实科学发展观,加强政府部门效能建设,对审计工作提出了更新、更高的要求,转变审计方式,强化绩效审计势在必行。

【注】本文系天津社科研究规划项目“公共财政视角下财政监督机制创新研究”(项目编号:TJYY08-2007)的阶段性研究成果。

### 主要参考文献

1. 刘凤环. 审计结果公告制度的国际比较及其启示. 山西高等学校社会科学学报, 2008; 6
2. 杨标. 国家审计监督存在的缺陷. 经济师, 2005; 3
3. 闫革, 李文良. 西方国家政府审计与完善我国政府审计制度. 国际关系学院学报, 2005; 1