

政府审计“杀毒”功能与国家经济安全

刘成立(博士)

(青岛理工大学商学院 青岛 266520)

【摘要】 政府审计是维护国家经济安全的重要工具,是国家经济安全的“杀毒软件”。一方面,政府审计要为国家经济安全建立“防火墙”;另一方面,政府审计要启动“杀毒程序”,同时启动“更新程序”,及时更新杀毒软件。数据库建设是政府审计发挥“杀毒软件”功能的基础。为了维护国家经济安全,政府审计要以国家经济安全风险的评估、识别和控制为导向,在维护国家经济安全方面,既要发挥政府审计的主导作用,又要建立多方协作机制。

【关键词】 政府审计 国家经济安全 杀毒软件

在2007年全国审计工作会议上,刘家义审计长首次提出了国家审计“免疫系统论”。在2008年3月,他又进一步全面、系统地阐述了“免疫系统论”,并指出现代国家审计作为国家的免疫系统,有责任更早地感受风险,有责任更准确地发现问题,有责任提出调动国家资源和能力去解决问题、抵御“病害”的建议,有责任在永不停留地抵御单个“病害”的同时,促进其健全机能、改进机制、筑牢防线。因此可以说,对于国家经济安全,政府审计就是国家经济安全的“杀毒软件”。一方面,政府审计要为国家经济安全建立“防火墙”,防止病毒侵袭;另一方面,政府审计要启动“杀毒程序”,找到被病毒感染的个体,对感染较轻的予以“修复”,治病救人,对腐蚀严重的予以清除,维护系统健康运转。另外,为了杀掉不断出现的新病毒,政府审计要启动“更新程序”,及时更新杀毒软件。

一、政府审计要为国家经济安全建立“防火墙”

对于所有计算机用户来说,最大的担忧就是病毒可能侵入他们的系统。阻止计算机病毒侵入系统通常只有两种方法,一是将计算机放置在一个受保护的“气泡”中;二是安装一套杀毒软件,建立防火墙来防止病毒感染和扩散。防火墙的本意是指古代构筑和使用木质结构房屋的时候,为防止火灾的发生和蔓延,人们将坚固的石块堆砌在房屋周围作为屏障,这种防护构筑物就被称为“防火墙”。防火墙最基本的功能就是控制在计算机网络中不同信任程度区域间传送的数据流。

免疫系统论改变了我们对政府审计“事后监督”职能的认识,政府审计的“免疫系统”职能使审计的职责范围大大前移,它要求审计不能仅仅停留在事后审计上,而应向事前审计和事中审计延伸,实行实时跟踪审计,更加注重事前、事中预防。“免疫系统”发挥作用的方式有三种,即预防、揭示和抵御。其中预防是第一位的,政府审计要在经济社会发展中发挥更重要的作用,就必须充分发挥政府审计的屏障作用。审计工作的重点是切断产生问题的根源,而不是只顾“救火”,因而政府审计要为国家经济安全建立“防火墙”,即政府审计要具有“屏障功能”。政府审计应该能够自动隔断、拦截风险,防御风险对经

济发展和社会运行的骚扰、腐蚀和侵害。政府审计部门通过对国家经济活动进行监测,收集并整理国家经济安全的相关信息。政府审计部门可以利用其掌握的强大的综合经济信息资源库优势,运用审计分析与评估,及时将各种影响国家经济安全的因素进行识别、拦截,检测威胁国家经济安全的各种因素,分清哪些是维护国家经济安全的因素,哪些是损害国家经济安全的因素,及时预警并迅速作出反应,以发挥政府审计“防火墙”的功能,维护国家经济安全。

二、政府审计要启动“杀毒程序”

对于计算机来说,一个杀毒软件无异于一个信息分析系统,当它发现某些信息被病毒感染后,就会清除这些病毒,杀毒程序能够提供高级的防护、阻止任何带给用户的损害。无论需要扫描的信息是如何获得的,对于杀毒软件而言最重要的特征就是:病毒扫描引擎。该引擎扫描它所截取的数据以查看其中是否包含病毒,如果有病毒就会将其清除。即对杀毒软件来说,不仅要发挥事前的屏障功能,阻止各种病毒的入侵,而且要发挥杀毒功能,通过扫描发现其中存在的问题并予以清除。进一步而言,杀毒软件要指出计算机存在的缺陷并提出改进建议,对受感染的个体进行修复,恢复其正常的功能。

对于政府审计来说,监督经济活动是其重要职能。政府审计要在以下四个方面提供有力的监督:一要在审计过程中揭露存在重大违法违规的案件的线索;二要揭示国家重大方针政策的实施情况;三要通过审计,揭示和反映当前存在的重大体制性障碍和制度性缺陷以及管理漏洞;四要通过审计来揭示和反映政府行政效能、资金使用效益、资源环境保护等方面的状况。政府审计要启动“杀毒程序”,“清除”影响国家经济安全的各种因素,找到被病毒感染的个体,对感染较轻的予以“修复”,对腐蚀严重的予以清除,维护系统健康运转。通过检测,发现、处罚并及时纠正危害国家经济安全的各种行为;通过检测,发现国家经济制度设计、经济政策制定中的缺陷,从而进行修复。政府审计通过启用“杀毒”功能,排除经济社会运行中的隐患,系统地修复经济社会发展中的故障,维护国家经

济安全。

三、政府审计要启动“更新程序”，及时更新杀毒软件

对于计算机来说，信息的扫描一般通过两种方式进行：一种是将扫描信息与病毒数据库（即所谓的“病毒特征库”）进行对照，如果信息与其中的任何一个病毒特征符合，杀毒软件就会判断此文件被病毒感染；另一种方法是启发式扫描，该方法是通过分析信息所涉及的行为并将其与一个危险行为样式库进行对照以判别信息的危险性，该方法的缺点是会误报一些本不是病毒的信息，如果每天遇到很多此类误报，人们很快就会对这种警告感到厌烦，所以通常程序推荐关闭这种选项。对于“病毒特征库”扫描来说，某些新的病毒或危险信息，在病毒数据库中并没有它们的特征，因而有可能把本是病毒的信息视为非病毒信息而予以保留。因此如果采用病毒特征库系统，每天将有大量的新病毒产生，病毒特征库需不断更新，及时更新病毒特征库就显得尤为重要。

对于政府审计来说，也需要及时更新，以更好地维护国家经济安全，这主要体现在如下几个方面：①审计人员的更新，加大对政府审计人员的引进和培训力度，积极引进和培养计算机专业人员以及宏观经济管理与分析等方面的人员，搞好业务培训和实践训练，提高审计人员的综合素质和实践能力，提高审计人员维护国家经济安全的能力。②审计方法的更新，注重审计关口前移，突出事前、事中审计，增强审计的时效性。针对国家重大项目，积极开展全过程跟踪审计，充分发挥政府审计“免疫系统”的职能。③审计工具的更新，及时利用信息技术的发展，推进计算机审计全面开展，大力倡导在审计实践中运用计算机技术，适时开展联网审计，逐步形成以信息化技术为主要手段的计算机审计作业方式。④审计环境的更新，审计免疫系统作用的有效发挥必须以牢固的基础为前提，需要在审计文化、审计理论、审计规范等方面进行更新，提供政府审计发挥应有职能的制度背景。

四、数据库建设是政府审计发挥“杀毒软件”功能的基础

为了更好地掌握病毒发生和发展的规律，深入研究解决病毒的机理和方案，就需要妥善地收集病毒本体，建立属性描述完整的病毒库和对应的病毒信息管理系统。对于计算机来说，其杀毒功能的实现是建立在庞大的病毒数据库基础之上的，如果没有病毒数据库也就没有杀毒软件。目前，不仅各大杀毒软件商建立了病毒样本数据库，而且网络安全设备生产商也着手开展病毒的监测和病毒数据样本的收集工作。

按照审计署《2008至2012年审计工作发展规划》的要求，在2012年之前，要制定数据规划，完善、充实审计数据库，提升数据库建设的规范化水平，基本建成审计信息化数据库，提升审计管理水平。利用计算机系统，建立起大型的数据库，对相关的政府审计过程和结果进行分类，充分利用审计历史资料和已有的审计成果，对以后的审计工作提供指导和借鉴。为了维护国家经济安全，政府审计可以在以下几个方面建立数据库：①审计人才数据库，根据每一位审计人员的专长对政府审计人员进行分类，如计算机、金融、外资并购、经济责任、农业等方面的专家，必要时组成适合于各审计项目的项目组；

②审计法规数据库，搜集中央、省、市等政府审计工作法规制度，使每个审计人员都能够根据审计项目的需要，方便、快捷地查阅、引用恰当的法律法规条文，从而达到依法审计、规范审计的目的；③案件线索数据库，建立对群众举报以及已查实的违纪违规案件的数据库，使审计人员能够抓住重点有针对性地进行审计；④质量评价控制数据库，包括政府审计内容范围、违纪违规责任划分、评价依据、定性标准等内容；⑤已实施的审计项目数据库，对近年来开展的审计项目建立数据库，包括主要违纪违规事实、承担的主要经济责任、有待查清的问题、需要自行纠正的问题等内容；⑥被审计单位资料库，主要包括被审计单位的名称、法人代表、经费来源和收支情况、工作职责的划分、通讯号码、单位地址等要素，方便审计人员及时开展工作。

五、建立以国家经济安全为导向的政府审计模式

对于杀毒软件来说，应该始终把维护用户的计算机安全作为其设计、运行及修复的导向。同样，对于政府审计来说，在开展政府审计工作时，也要以维护国家经济安全为导向。但发挥政府审计维护国家经济安全的职能，并不是要创造一种新的国家经济安全的审计模式，而是要与各专业审计相结合，突出安全性的审计目标。正如我国审计学会会长翟熙贵在“2009年政府审计与国家经济安全专题研讨会”上所指出的，过去我们没有特别提到政府审计要维护国家经济安全，是因为对国家经济安全中的重要性的认识没有今天这样高。实际上，在审计事业的发展过程中，各级审计机关在维护国家经济安全方面已经做了大量的工作，发挥了重要作用。因此，以维护国家经济安全为目的而开展的审计并不是一种新的、独立的审计类型。

维护国家经济安全离不开常规的审计方法和审计方式，要通过相关领域的审计项目的开展，揭示经济运行方面存在的问题，提出审计建议，促使有关部门及时整改和完善，从而有效防范经济出现大的波动和危机的发生。以维护国家经济安全为目标开展政府审计并不等同于需要建立专门的国家经济审计模式，而应该在审计计划制定、审计调查实施、审计结果考核等环节中就注重国家经济安全导向。对于注册会计师来说，“风险导向审计”模式要求注册会计师将审计资源分配到最容易导致财务报表出现重大错报的领域，要求注册会计师以风险的评估、识别和控制作为开展审计工作的主线。同样，对于政府审计人员来说，为了维护国家经济安全，政府审计工作也要以国家经济安全风险的评估、识别和控制作为导向，要求政府审计将有限的审计资源分配到影响国家经济安全的关键领域，如金融、财政、国有资产、国家经济信息等方面。建立以维护国家经济安全为导向的政府审计模式，需要审计人员在日常的工作中加深对国家经济安全问题的认识，预先感受风险的存在。

六、发挥政府审计的主导作用，建立多方协作机制

对于任何一款杀毒软件来说，由于各方面的限制，不可能识别并清除所有的病毒。同样，对于政府审计来说，政府审计只是维护国家经济安全的重要工具，并不能解决现实存在的

独立审计激励机制模式及外部监督机制研究

朱峰(博士)

(中南财经政法大学会计学院 武汉 430074)

【摘要】 审计委托代理中的激励机制与外部监督具有不同功能,而且两者相互关联。激励机制能够让审计师更加努力,从而改善审计质量,但受管理当局“贿赂”行为和审计师对自身成本效益权衡的影响,激励机制无法自动防范审计师独立性的丧失;外部监督具有防范审计师独立性丧失的功能,但其效能的发挥又必须以激励机制的存在为前提。

【关键词】 独立审计 激励机制 外部监督

研究审计委托代理关系的主要目的是增强会计师事务所的独立性并改善审计质量。激励和监督是解决委托代理问题的两大基本途径,具体到独立审计的委托代理关系中,学者们的努力大多都集中在监管方面,少有学者讨论对会计师事务所的激励问题。综观相关文献,大多只提及激励机制的必要性和外部监督的作用,很少有文献对激励机制和外部监督本身的固有功能局限、相互作用规律以及存在的前提条件进行考察。本文主要研究激励机制和外部监督在改善审计质量和增强会计师事务所独立性上分别扮演了什么角色?它们具有哪些功能局限和存在前提?两者又如何相互影响和相互补充?

一、基本理论的建立及分析

1. 信息对称与独立性。为了将问题论述清楚,在基本理

论中笔者只考察委托人和会计师事务所的行为选择模式,暂时不考察管理当局的“贿赂”行为和外部监督对会计师事务所的威慑作用。假设会计师事务所与管理当局之间的信息是完全对称的,即意味着会计师事务所的能力是充分的、能完全分辨出财务报告的真假和管理当局的盈余管理行为、能够完全捕捉到管理当局的机会主义行为。De Angelo(1981)认识到审计质量可以用发现会计错弊的概率和报告会计错弊的概率所组成的联合概率来衡量,其中发现会计错弊的概率取决于会计师事务所的执业能力和努力水平,而报告会计错弊的概率直接取决于会计师事务所的独立性。即如果会计师事务所与管理当局“合谋”,会计师事务所即使发现会计错弊也会保持缄默,而不会向委托者报告。这就意味着会计师事务所与管理

所有国家经济安全问题。客观地看,影响国家经济安全的各类因素并不是孤立地影响着国家经济安全,它们之间存在一定的联系、相互交织,存在着互动。因此,维护国家经济安全必须树立系统观念、从整体把握。政府审计必须与其他权力监督主体建立科学、规范的协调机制和法定的联系程序,有效地将维护经济安全的责任与任务分解到各个部门,并相互协调,使经济安全审计的效益通过各权力监督与制约机制的高效运作达到最大化。

但国家经济安全归根到底仍然是经济问题,政府审计依法负有认真履行审计监督职责、维护经济秩序、保障经济社会又好又快发展的重大责任。同时,政府审计能够跨越部门、行业和区域的利益羁绊,客观地反映国民经济运行中出现的各种异动,这是其他任何部门、机构都无法替代的,因而在维护国家经济安全方面,应该发挥政府审计的主导作用。但国家经济安全涉及一个国家的很多方面,需要建立由审计、公安、监察、财政、税务、海关、工商行政管理等多方的协作机制,以加强合作,实现资源整合和优势互补,充分发挥政府审计机关与其他机关在维护国家经济安全、打击经济犯罪中的作用。具体可以在以下几个方面进行重点协作:①联合建立协调配合领导小组和联席会议制度:协调配合领导小组由审计机关和其

他监督机构领导组成;联席会议以加强信息沟通、情况会商和执法协作为工作重点。②完善审计项目移送程序,强化管理督办。③加强日常审计项目协作配合,实现资源整合、优势互补。④加强专业培训,采取举办培训、专题研讨、案件研究、联合审计等多种形式,提高政府审计工作的整体水平。因此,为了维护国家经济安全,需要建立以政府审计为主导、多方共同参与的协作机制。

【注】 本文得到 2009 年度青岛市社会科学规划研究项目(项目编号:QDSKL090204)资助。

主要参考文献

1. 王永县. 国外的国家经济安全研究与战略. 北京: 经济科学出版社, 2000
2. 王梓薇. 国家经济安全研究回顾与展望. 生产力研究, 2009; 23
3. 王素梅, 李兆东, 陈艳娇. 论政府审计与国家经济安全. 中南财经政法大学学报, 2009; 1
4. 尹平. “免疫系统”论的理论贡献和对审计事业的创新引领. 审计与经济研究, 2009; 3
5. 刘英来. 审计是经济社会运行的免疫系统研讨会综述. 审计研究, 2008; 5