

# 政府审计独立性法律制度探析

西南政法大学 陶伦康

**【摘要】** 本文在透视我国审计立法对政府审计独立性制度安排的基础上,通过对我国政府审计独立性制度运行效果的剖析,揭示了我国现行政府审计独立性制度安排的缺陷,并在准确定位我国政府审计独立性的前提下,对如何完善我国政府审计独立性的法律制度作了一些理性思考。

**【关键词】** 政府审计 独立性 制度

独立性是审计的生命线,是进行审计监督的基本前提。由于社会政治制度、经济文化的差别,各国在审计机关独立性的制度设计上都力图与本国的政治、经济和文化发展相适应,从制度上保证审计主体及其行为的独立性。因此,在构建我国政府审计独立性制度上,要反映我国基本国情,要具有若干本域化特征。

## 一、透视现行审计立法对政府审计独立性的制度安排

**1. 审计机关领导体制。**我国审计立法对政府审计机关领导体制的制度安排包括三方面内容:①审计机关直接受本级政府行政首长领导,如我国《审计法》第七条和第八条分别规定:“国务院设立审计署,在国务院总理领导下,主管全国的审计工作。”“省、自治区、直辖市、设区的市、自治州、县、自治县、不设区的市、市辖区的人民政府的审计机关,分别在省长、自治区主席、市长、州长、县长、区长……的领导下,负责本行政区域内的审计工作。”②地方审计机关实行双重领导体制,同时受本级政府行政首长和上一级审计机关领导,如我国《审计法》第八条规定:“省、自治区、直辖市、设区的市、自治州、县、自治县、不设区的市、市辖区的人民政府的审计机关,分别在省长、自治区主席、市长、州长、县长、区长和上一级审计机关的领导下,负责本行政区域内的审计工作。”③地方审计机关的业务以上一级审计机关的领导为主,如我国《审计法》第九条规定:“地方各级审计机关对本级人民政府和上一级审计机关负责并报告工作,审计业务以上一级审计机关领导为主。”

**2. 审计机关负责人的任免和人员配置。**为保证审计机关及其审计人员依法独立行使审计监督权,我国审计立法遵循国际惯例对审计机关负责人的任免程序、撤换以及审计人员的任职条件等做了严格规定,具体表现在:①对审计机关负责人的任免规定了严格的程序,如审计署审计长由国务院总理提名,全国人民代表大会决定人选(《宪法》第六十二条第5款),全国人民代表大会闭会期间由全国人民代表大会常务委员会根据国务院总理的提名,决定审计长的人选(《宪法》第六十七条第9款),同时,只有全国人民代表大会有权罢免审计长(《宪法》第六十三条第2款),审计署副审计长由国务院任免(《宪法》第八十九条第17款)。地方审计机

关正职领导人由本级政府行政首长提名,本级人民代表大会常务委员会决定任免,报上一级人民政府备案(《宪法》第一百零四条、《地方各级人民代表大会和各级人民政府组织法》第四十四条第10款),副职领导人由本级人民政府任免(《宪法》第一百零七条、《地方各级人民代表大会和各级人民政府组织法》第五十九条第4款),同时,地方各级审计机关正职和副职领导人的任免,应当事先征求上一级审计机关的意见(《审计法实施条例》第十二条)。②对在任期内撤换审计机关负责人规定了严格的条件,如《审计法实施条例》第十三条规定:“审计机关负责人在任职期间没有下列情形之一,不得随意撤换:(一)因犯罪被追究刑事责任的;(二)因严重违法失职受到行政处分,不适宜继续担任审计机关负责人的;(三)因身体健康原因不能履行职责1年以上的;(四)不符合国家规定的其他任职条件的。”③对审计人员的任职条件进行了严格的规定,如我国《审计法》第十二条规定:“审计人员应当具备与其从事的审计工作相适应的专业知识和业务能力。”

**3. 审计机关经费来源。**审计机关履行职责所必需的经费能够得到保证,是审计机关依法独立行使审计监督权的条件。在我国立法中,一般不将行政机关的经费问题规定在法律或行政法规中。由于我国政府审计机关的主要职责是对政府的财政收支进行审计监督,因而与政府财政部门之间存在着直接的监督与被监督的关系。为确保审计机关依法独立行使审计监督权,我国在审计立法上对审计机关的经费来源问题做了明确规定,如《审计法》第十一条规定:“审计机关履行职责所必需的经费,应当列入财政预算,由本级人民政府予以保证。”

我国审计立法对政府审计独立性进行制度安排的目的,是为政府审计机关依法独立行使审计监督权提供组织和物质上的保证。

## 二、剖析现行政府审计独立性法律制度的运行效果

从上述分析可知,我国采用的是政府领导下的行政型审计独立体制,这种体制在很大程度上与我国国情有良好的相容性和适应性,在运行过程中较好地体现了政府审计独立性的特点,促进了我国审计事业迅速发展。但不可否认的是,该

体制在审计实践中也暴露出一些亟待解决的问题。

### 1. 现行政府审计独立性制度在审计实践中的优势分析。

首先,政府领导下的行政型审计独立体制在审计实践中,既能保证审计工作紧紧围绕政府经济工作重心,又能保证审计工作贴近政府的各项改革措施和重要工作部署。20多年来,在政府的有力领导下,我国审计机关立足政府经济工作重心,突出审计重点,促进了政府工作目标和宏观调控措施的贯彻落实。

其次,政府领导下的行政型审计独立体制,在审计实践中,既能保证政府审计在经济监督中的权威性,促进政府依法行政,又能保证政府审计的时效性,及时实施有效监督。在实践中,这种体制能使审计机关将审计执法与经济运行监督有机结合起来,能对经济生活中的突出问题进行直接、有效的审计监督,对发现的问题能在政府的直接支持下进行及时的处理,审计意见和建议也能及时转化为政府的行政命令,这些都极大地增强了政府审计的权威性和时效性,从而促进政府各部门依法行政。

### 2. 现行政府审计独立性制度在审计实践中的弊端分析。

首先,在政府审计机关的组织独立上。组织独立是政府审计机关独立的核心。最高审计机关国际组织的《利马宣言——审计规则指南》中对审计组织独立的要求是“最高审计机关只有独立于被审计单位组织之外,并且能防止外来影响的情况下,才能客观地和有效地完成任务。”如前所述,我国采用的是政府领导下的行政型审计独立体制,这种制度安排反映到审计实践中,就是政府审计机关既是行政机构行为的监督者,又是行政权力的干预对象,政府审计的独立性难以得到有效的保障。在现实的政府审计实践中,政府领导人的认识和意志直接决定和影响着政府审计工作的开展,政府审计作用发挥的程度取决于领导者的素质和重视程度,政府目标和任务也在很大程度上受行政权力机构意志的左右。这些客观情况的存在,很难保证政府审计机关对政府经济活动的监督和制约作用的发挥,相反,政府审计机关却极容易成为政府的“维权”工具。近几年来,在政府审计实践中出现的“以权压审”和审计结果被“过滤”的现象,不能说不是政府审计机关的组织独立性在法律制度安排上存在缺陷的反映。

其次,在政府审计机关的人员独立上。人员独立是政府审计机关独立的必要条件。人员独立要求审计人员在执行审计业务时,必须按照审计范围、审计内容和审计程序进行独立思考,在实质和形式上都处于独立地位,不受任何部门、单位和个人的干涉。我国法律虽然在审计机关负责人的任免上规定了严格的程序,对审计机关负责人的撤换有严格的条件限制,对审计人员的任职条件有严格的规定,但反映在审计实践中,政府仍掌握着确定审计负责人任免、调动、奖惩等的主要权限,审计人员仍是一般的公务员,对他们的任期、监督手段和人身保障都没有特别的法律规定。因此,这种法律制度安排,一方面,不能保证政府部门在配备审计机关负责人和审计人员时真正考虑审计工作的特殊性,将审计工作视为一项原则性强、业务要求高的工作,并按此要求来配备审计机关负责人和审计人员;另一方面,不能保证审计机关负责

人和审计人员在执行审计业务时,不在法与权、法与利、法与理、法与情之间寻求平衡,维护审计的公正与权威。现实中出现的审计行为受牵制等现象,不能说与这种法律制度的弊端无关。

最后,在政府审计机关的经费独立上。经费独立是政府审计机关独立的物质保证。经费独立要求审计机构的经费来源应有一定的法律法规作保障,不受被审计单位的制约。我国法律对审计机关履行职责所必需的经费做了明确规定,要求将其列入财政预算,由本级政府予以保证。这种法律制度安排虽然为政府审计机关的经费独立提供了法律上的保证,但与审计机关经费独立的要求相比,我国政府审计机关的经费来源仍受被审计单位的制约。无论是按照世界各国的通行做法,还是从我国审计工作的发展趋势看,政府财政收支审计都将是今后国家审计监督工作的重点,审计机关与财政部门是监督与被监督的关系。而我国法律制度的安排是政府审计机关的经费来源由同级财政部门做预算。这反映在审计实践中,审计机关不得不经常在经费保障和加强对财政监督两者之间进行选择,无论选择的结果如何,都很难保证政府审计机关对财政部门的监督力度。从实际情况看,我国部分地、县级审计机关经费紧张的问题已十分突出,许多审计机关履行职责所必需的经费得不到保障,这不仅影响了审计工作的正常开展,也严重违背了审计的独立性原则。

## 三、寻求政府审计独立性法律制度的完善路径

### 1. 外国国家审计机关独立性法律制度概述。

(1) 美国。美国审计机关由立法机构的审计机关和行政机构的审计机关两部分组成。立法机构的审计机关包括美国国会所属的审计总署和各州议会、地方议会所属的审计长办公室。行政机构的审计机关包括联邦政府各部门设立的监察长办公室和各州政府、地方政府下设的审计局或州政府部门的审计长办公室。美国审计总署的首长是审计长,一方面,审计长经参议院同意由总统任命;另一方面,总统无权对其进行罢免。审计长具有双重身份,他既是议会议员,又是独立的官员。副审计长由审计长任命,审计总署内部机构设置及人员配备由审计长根据工作需要自行确定,不受其他部门和个人影响。审计总署对国会负责并报告工作,其预算经费直接来自国会,总统无权干涉。美国国会所属的审计总署和各州议会、地方议会所属的审计长办公室之间没有领导与被领导的关系。各州议会和地方议会所属的审计长办公室,在领导体制、人员配置和经费来源上与审计总署的地位基本相同。根据美国1978年通过的《监察长法》,联邦政府各部门设立监察长办公室,监察长负责监察长办公室的工作。监察长经参议院提名,由总统任命,向所在部门负责人报告工作并接受总统监督,监察长的报告通过部门负责人转交国会,部门负责人无权修改监察长的报告,监察长办公室的预算经费由国会批准。各州政府和地方政府下设的审计局或州政府部门的审计长办公室在领导体制和经费来源上与监察长办公室的情况基本相同。

(2) 法国。法国的审计机关由审计法院和地方审计法庭组成。法国的最高审计机关是审计法院,由首席院长负责,下设7个法庭和若干综合部门。审计法院由法官组成,审计法院

的首席院长、下属各法庭庭长和高级法官均由内阁会议通过决议并经总统任命。法官分为初、中、高三等级,享有法官终身制的特权。审计法院向总统和议会提出审计报告,但总统无权强制其进行某项审计,议会只能建议审计法院做某项审计调查,而是否进行调查的权力则属于审计法院。法国在本土及海外领地共有25个地方审计法庭,地方审计法庭与审计法院之间没有领导与被领导的关系。审计法院可接受对地方审计法庭的判决不服的上诉,并做出终审判决。

(3)德国。德国的审计机关由联邦审计院和州审计院组成。联邦审计院下设院长局和9个业务局,院长局负责管理工作。院长和副院长由议会议员过半数秘密投票选举产生,并由联邦总统任命。院长、副院长、9名局长、55名审计处长和350名审计公务员都是终身制公务员。联邦审计院直接向联邦议院报告审计结果,但联邦审计院的工作并不听命于联邦议院的指挥,它按照法律规定独立行使审计职权。联邦审计院独立于联邦政府,并将联邦政府作为其审计监督的主要对象。联邦审计院所需的经费由财政部门依法拨付。德国16个州审计院独立于联邦审计院,它们与州议会和州政府之间的关系如同联邦审计院与联邦议会和联邦政府之间的关系,具有类似的地位。

(4)瑞典。瑞典的审计机关由国家审计局和省、市级地方审计机构组成。国家审计局实行集体领导,其最高领导机构是领导委员会,其成员包括:审计长、政府开发部部长和其他不少于6名的成员,领导委员会的成员均由政府任命。另外,政府还设立一个委托国家审计局代管的咨询委员会,咨询委员会主席由审计长兼任,另有一名部长,其他成员由政府任命。瑞典地方审计机关分为省级和市级两级。地方审计机关与中央审计机关在各自政府中的地位和隶属关系不同,国家审计局是中央政府的组成部分,而地方审计机关则独立于地方政府,直接向地方立法部门负责并报告工作。国家审计局与地方审计机关之间没有领导与被领导的关系。

可见,这些国家审计机关独立性的模式设计有两种:一种是将政府作为监督对象来设计,相对政府而言,这种模式的审计监督是外部审计;另一种是将政府各部门作为监督对象来设计,相对政府而言,这种模式的审计监督是内部审计。由于模式设计不同,审计机关的职责和作用也不同。将政府作为监督对象的审计机关承担的是立法机关监督政府的部分职责,其作用是监督政府使用和管理公共资源的效率和效果。将政府各部门作为监督对象的审计机关履行的是政府进行公共管理的职责,其作用是监督政府内部各项政策、措施的贯彻执行情况。

2.完善我国政府审计独立性法律制度的理性思考。从外国审计机关独立性的制度设计中我们可以看出,不论哪个国家,采用何种制度设计,审计机关的独立性都只是相对于被审计单位而言的。如美国,审计总署的监督对象是政府,因此它独立于政府而隶属国会;监察长办公室的监督对象是政府各部门,因此它独立于政府各部门而对政府首脑负责。即便是将审计机构作为一个独立部门而存在的德国和法国,在实践中,其国家审计独立性的实现仍要依赖于国家其他权力的法定互动和良性配合。我国是以人民代表大会制度为基础的

中央集权制国家,立法机关作为最高权力机关,其主要职责是决定关系国家大政方针的战略性问题和推进整个国家的法制建设。国家的具体管理工作主要由国家权力的执行机关——政府来完成,我国设立审计机关的目的是便于政府更有效地监督各部门管理国家事务,审计机关履行的是监督政府内部各部门的职责。这决定了在设计我国审计机关的独立性时,必须使审计机关相对于政府各部门而言是独立的,这才是符合我国国情的一种制度设计。据此,笔者认为,我国现行政府审计独立性的法律制度安排应做如下修改和补充:

(1)将行政首长对审计机关的领导限定为政治领导。我国审计立法只笼统规定审计机关在本级行政首长领导下开展工作,没有明确领导的具体范围。在国际上,立法机关和政府机关都不领导审计机关的业务。我国审计立法应借鉴这一国际上的成熟经验,对现行审计立法中的相关条款进行修改,将行政首长对审计机关的领导明确规定为政治领导。这样既能保证审计机关在业务上的独立性,又能保证审计工作紧紧围绕政府工作的中心来进行。

(2)将我国审计立法中上级审计机关对下级审计机关的领导关系改为业务指导关系。我国目前的审计立法规定地方审计机关实行双重领导体制,这种制度设计在审计实践中导致地方审计机关缺乏应有的独立性,极大地影响了地方审计机关作用的发挥。国际上大多数国家的中央审计机关与地方审计机关之间不存在领导与被领导的关系。因为,同级审计机关最了解同级财政部门的情况,让地方审计机关在业务上行使自主权,更有利于地方审计机关开展审计工作,也更有利于其发挥审计监督的作用。

(3)将审计机关负责人正职改为由本级人大提名,本级行政首长任命;将审计机关负责人副职改为由本级人大常委会提名,本级行政首长任命;将审计机关其他人员的聘任及机构设置权交由审计机关负责人行使;制定审计机关组织方面的法律法规,将审计机关的设置、内部机构的设立、人员的任免、岗位任职资格条件法律化。这样既可避免行政首长对审计机关人员任免和机构设置上的干预,又可增强审计机关的独立性,使审计机关与政府其他部门相比具有一定的超脱地位,能更好地行使审计监督权。

(4)将审计经费单独列入国家预算。我国审计立法应参照国际上通行的做法,将审计经费的来源规定为:先由审计机关根据职责、任务和计划及定员定额标准编制预算草案,由财政部门在本级年度预算中单独列出,报经本级人大常委会批准后执行。这种制度设计既是世界上其他国家的成功经验,又符合我国的实际,具有现实可行性。同时,这种制度安排既能从根本上解决审计机关经费得不到保障的难题,又符合政府审计的独立性原则。

#### 主要参考文献

- ①崔健民主编.世界主要国家审计.北京:中国大百科全书出版社,1996
- ②秦荣生、卢春泉主编.审计学.北京:中国人民大学出版社,2001