

腐败治理视角下的领导干部经济责任审计研究：功能演进、 制度困境与体制机制变革¹

阚京华 周友梅

(南京财经大学, 江苏省、南京市, 210023)

摘要：经济责任审计是独具中国特色的国家审计制度安排。经过 30 多年的实践发展，经济责任审计政治属性逐渐加强，经济责任审计的功能从单纯的经济责任鉴证扩展到领导干部廉政监督，具有了腐败治理功能，成为党和国家对我国党政领导干部进行监督的一种制度手段。本文以“腐败治理”为视角，沿着经济责任审计发展脉络，透视了经济责任审计制度政治属性和反腐败功能的加强，剖析了现行经济责任审计中存在的制约着腐败治理功能效用的制度性困境，从经济责任审计体制机制上提出相应的变革和创新对策。

关键词：经济责任审计；经济属性；政治属性；经济责任鉴证；腐败治理

中图分类号：F810.2；F239.44 **文献标识码**：A

经济责任审计是独具中国特色的国家审计制度安排，始于 1986 年“企业厂长(经理)离任审计”，历经“县级以上党政领导干部、国有企业及国有控股企业领导人员任期经济责任审计”、“党政主要领导干部和国有企业领导人员经济责任审计”，到 2015 年“经济责任审计全覆盖”和“党政同责，同责同审”。经过 30 多年的实践发展，经济责任审计制度经历了多次较为重大的制度变迁，其审计目标、审计对象、审计委托关系、审计内容和重点、审计组织管理、审计结果的运用都发生了较大的变化，经济责任审计不再是一种单纯的领导干部经济责任履行鉴证制度安排，经济责任审计的政治属性逐渐加强，其对领导干部政治责任履行监督的功能逐渐加强，尤其对领导干部腐败治理功能得到发挥。本质上，经济责任审计已经成为一种由干部管理部门、党纪检监督部门与国家审计机关联合开展的领导干部审计制度，逐渐成为党和国家监督领导干部、强化权力约束、推进党风廉政建设、反腐败的重要制度安排，成为国家审计发挥腐败治理功能的一条有效的路径。但是，目前经济责任审计在体制设计与机制运行上并没能随着经济责任审计功能的变化而做出实质性的变革，在一定程度上阻碍了其腐败治理功能效用的发挥。

本文以“腐败治理”为视角，沿着经济责任审计的发展脉络，透视经济责任审计政治属性和腐败治理功能的演进过程，深入剖析了目前经济责任审计存在着制度性困境，制约了反腐败功能的有效发挥，并从体制机制上提出变革和创新策略，进一步有效发挥经济责任审计的腐败治理功能。

一、经济责任审计政治属性与腐败治理功能的演进分析

(一) 单一经济责任鉴证功能阶段(1986-1998)

经济责任审计产生于国有企业改革历史背景。从 1979 年开始，国家陆续颁布了一系列扩大国有企业经营自主权、国有企业改革的文件，1987 年，国有企业普遍实行了承包经营责任制。承包经济责任制在扩大企业经营自主权，调动了企业和职工的积极性的同时，带来了诸如“企业包盈不包亏”、“重生产、轻投资、拼凑设备”等短期行为。在此背景下，1986 年 10 月和 12 月，中共中央、国务院和审计署相继发布《全民所有制工业企业厂长工作条例》

¹该文是作者主持的教育部人文社会科学规划基金项目《政府审计与腐败治理研究：角色、作用机理、实现路径与效果检验》(项目编号：13YJA790039)和江苏省社科基金项目(项目编号：14EYB012)的阶段性研究成果。

和《关于开展厂长离任经济责任审计工作几个问题的通知》，经济责任审计从此进入中国审计实践。1988年颁布《全民所有制工业企业承包经营责任制暂行条例》第七条规定：“实行承包经营责任制，由国家审计机关及其委托的其他审计组织对合同双方及其经营者进行审计”。1988年审计署发布《关于全民所有制工业企业承包经营责任审计的若干规定》，对全民所有制工业企业承包经营责任审计目标、内容、重点等进行了规定。

此阶段，主要由国家审计机关接受企业主管机关的委托对实行厂长负责制和承包经营责任制的全民所有制工业企业的厂长或者承包经营者进行审计。主要是对厂长任期内和经营承包期内企业的财务收支、经济效益，国家资产的合法合规、真实、效益和安全，承包经营目标的实现情况及企业经营者的经济责任进行经济鉴证，一般在承包经营合同订立前、承包经营合同执行期间、承包经营合同执行期满各个阶段或企业厂长（经营者）离任时进行。此时的经济责任审计是基于国营改革产生的经济责任受托关系而产生的，企业主管部门作为承包的委托方是经济责任审计的委托方，厂长经理作为承包人是受托责任方，其受托经济责任履行情况需要独立的第三方审计进行鉴证和评价，体现了经济责任审计的单一的经济鉴证功能，经济责任审计并不具有政治属性，其反腐败功能也极少涉及。

（二）经济责任鉴证与廉政监督功能并存阶段（1999-2009）

虽然经济责任审计源于厂长和承包经营者经济责任鉴证的需求，但在其后的制度设计和发展过程中，逐渐显现出政治属性。1999年5月24日，中共中央办公厅和国务院办公厅颁布了《县级以上党政领导干部任期经济责任审计暂行规定》和《国有企业和国有控股企业领导人员任期经济责任审计暂行规定》（以下简称暂行规定）。2000年12月，审计署颁发了《县级以上党政领导干部任期经济责任审计暂行规定实施细则》和《国有企业及国有控股企业领导人员任期经济责任审计暂行规定实施细则》（以下简称实施细则）。2001年1月中央纪检委、组织部、国家监察部、人事部、审计署印发了《关于进一步做好经济责任审计工作的意见》。2003年3月，中央五部委经济责任审计工作联席会议办公室印发《关于进一步加强经济责任审计工作中有关部门协调与配合的意见》的通知。2006年修订后的《审计法》第二十五条规定：“审计机关按照国家有关规定，对国家机关和依法属于审计机关审计监督对象的其他单位的主要负责人，在任职期间对本地区、本部门或者本单位的财政收支、财务收支以及有关经济活动应负经济责任的履行情况，进行审计监督”，修订后的《审计法》首次明确了经济责任审计的法律地位。

这些《暂行规定》《实施细则》和意见、通知对经济责任审计做出了新的规定和要求，经济责任审计发生了重大的变化，主要表现为：（1）审计对象转变为县级以上党政正职领导干部（包括主持工作副职）和国有及国有控股企业领导人员；（2）由组织人事部门、纪检监察机关或企业领导人员管理机关向审计机关提出对领导干部进行经济责任审计的委托建议；（3）一般在领导干部任期届满或者任期内办理调任、转任、轮岗、免职、辞职、退休等事项前实施审计；（4）组织人事部门应当将审计机关提交的领导干部任期经济责任审计结果报告作为对领导干部的调任、免职、辞职、退休等提出审查处理意见时的参考依据；（5）要求建立由纪检监察机关、组织人事部门、审计机关等有关部门组成的“经济责任审计联席会议制度”，交流、通报领导干部任期经济责任审计情况；（6）不仅对领导干部本人任期内的经济责任履行作出客观评价；也要分清领导干部本人应当负有的主管责任和直接责任，查清领导干部个人在财政收支、财务收支中是否有侵占国家资产，违反领导干部廉政规定和其他违法违纪的问题，并依法移送组织人事部门、纪检监察机关或依法机关处理。

经济责任审计对象、审计目标和内容、审计时间、审计委托关系、运行机制、审计结果运用发生了重大的变化，经济责任审计在经济责任履行情况鉴证之外，直接和领导干部的聘任、评价、管理、监督相关联，和领导干部的廉政监督密切相关。经济责任审计成为既对“事”又对“人”的一种审计制度安排，而“人”又是领导干部这样一个权力中心群体，切合了对领导干部进行监督和约束的需求，对权力制约的需要，肩负着领导干部廉政建设的政治责任。

经济责任审计显现出政治属性,开始成为党和国家对我国党政领导干部进行监督的一种制度手段,经济责任审计的功能从单纯的经济责任鉴证扩展到领导干部廉政监督,具有了腐败治理功能,此时经济责任审计的经济责任鉴证与腐败治理功能并存。

(三) 经济责任审计政治属性和腐败治理功能增强阶段(2010-至今)

2010年10月,中共中央办公厅和国务院办公厅印发《党政主要领导干部和国有企业领导人员经济责任审计规定》(以下简称《规定》);2011年,中央纪委、组织部、国家监察部、人事部、审计署印发《关于贯彻实施党政主要领导干部和国有企业领导人员经济责任审计规定的意见》(以下简称《实施意见》)。为进一步贯彻落实《规定》及其《实施意见》,2011年7月27日,审计署发布了《深化经济责任审计工作的指导意见》;2014年07月27日,中央纪委机关、中央组织部、审计署等7部门联合印发《党政主要领导干部和国有企业领导人员经济责任审计规定实施细则》(以下简称《实施细则》),进一步健全和完善经济责任审计制度,规范经济责任审计行为。2014年10月,国务院公布了《关于加强审计工作意见》,该意见指导思想中提出:对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;强调要强化审计监督作用,深化领导干部经济责任审计,着力检查领导干部守法守纪守规尽责情况,促进各级领导干部主动作为、有效作为,切实履职尽责;依法依规反映不作为、慢作为、乱作为问题,促进健全责任追究和问责机制。2015年12月8日,中共中央办公厅、国务院办公厅印发了《关于完善审计制度若干重大问题的框架意见》及《关于实行审计全覆盖的实施意见》等相关配套文件。

此阶段,国家密集发布了多个与经济责任审计相关的各项规章制度和政策,经济责任审计呈现出以下几个显著特点:(1)经济责任审计监督对象实现了全覆盖,覆盖到行使公权力的各个部门(人)和各个层级。《关于实行审计全覆盖的实施意见》指出:“审计机关要依法对地方各级党委、政府、审判机关、检察机关,中央和地方各级党政工作部门、事业单位、人民团体等单位的党委(党组、党工委)和行政正职领导干部(包括主持工作1年以上的副职领导干部),国有企业法定代表人,以及实际行使相应职权的企业领导人员履行经济责任情况实行审计全覆盖”。(2)增加了经济责任审计的频次和强度。《规定》(2010)明确:经济责任审计应坚持任中审计和离任审计相结合,对重点地区、部门、单位以及关键岗位的领导干部任期内至少审计1次,对重大政策措施、重大投资项目、重点专项资金和重大突发事件开展跟踪审计,坚持问题导向,对问题多、反映大的单位及领导干部要加大审计频次。(3)进一步明确了领导干部的权力行使以及廉政情况是经济责任审计的重点。《实施细则》(2014)规定:重点检查领导干部守法、守纪、守规、尽责情况,遵守有关廉洁从政(从业)规定情况,加强对领导干部行使权力的制约和监督,推进党风廉政建设和反腐败工作,推进国家治理体系和治理能力现代化。(4)经济责任审计成为治理腐败的一种常规的制度性安排,经济责任审计运行机制得以明确与固化。《规定》(2010)明确:组织部门根据审计机关的初步建议,提出下一年度的委托审计建议,经领导小组(联系会议)办公室研究讨论,共同拟定并提出经济责任审计计划草案,由审计机关报本级政府行政首长批准后,纳入审计机关年度审计工作计划并组织实施。2014年《实施细则》对联席会议制度的组织架构和经济责任审计组织领导和审计实施作出明确的规定。(5)强化了经济责任审计结果的运用。经济责任审计完成后,审计机关应当出具经济责任审计报告和经济责任审计结果报告。经济责任审计结果报告应报送本级党委、政府主要同志;提交委托审计的组织部门;抄送领导小组(联席会议)有关成员单位。《实施细则》(2014)规定:经济责任审计结果应当作为干部考核、任免和奖惩的重要依据;各级经济责任审计工作领导小组和联席会议、相关部门应当逐步健全经济责任审计情况通报、责任追究、审计整改、审计结果公告等制度。

经济责任审计三十多年的发展历程中呈现出政治属性不断加强,经济责任审计在制度设计上已经逐渐演进成一项干部管理监督制度,成为党制约和监督领导干部权力运行的一种制度安排,其腐败治理功能不断强化。

(1) 从经济责任审计规范制定主体与关联性来看, 具有浓重的党内领导干部监督规范的特性, 政治属性凸显。经济责任审计规范一般采取党政两类主体联合共同制定的模式。2010年出台的《规定》的制定主体是中共中央办公厅和国务院办公厅, 《实施细则》(2014)的制定主体是中央纪委机关、中央组织部、中央编办、监察部、人力资源社会保障部、审计署和国资委。另外, 经济责任审计规范更多的是与党内干部管理规范体系相联系。《党政领导干部选拔任用工作条例》第三十一条规定: 组织(人事)部门应当就考察对象的党风廉政情况听取纪检监察机关的意见。对拟提拔的考察对象, 应当查阅个人有关事项报告情况, 必要时可以进行核实。对需要进行经济责任审计的考察对象, 应当委托审计部门按照有关规定进行审计。2016年7月8日起施行的《中国共产党问责条例》与经济责任审计之间也存在前后接续关系, 经济责任审计制度担当的是“查”的角色, 而《中国共产党问责条例》完成的是“处”的功能。

(2) 从经济责任审计对象来看, 经济责任审计指向腐败的主体——公共权力的行使者。1999年出台的《暂行规定》明确审计对象只包括县级以上党政主要领导干部、国有及国有控股企业的法定代表人。2005年, 党政领导干部经济责任审计范围扩大到地厅级, 2010年出台的规定将审计对象的层次提到省部级。2014年出台的《实施细则》和2015年发布的《关于实行审计全覆盖的实施意见》明确经济责任审计监督对象包括地方各级党委、政府、审判机关、检察机关, 中央和地方各级党政工作部门、事业单位和人民团体等单位的党委(含党组、党工委)正职领导干部和行政正职领导干部, 包括主持工作一年以上的副职领导干部以及国有和国有资本占控股地位或者主导地位的企业(含金融企业)的法定代表人和不担任法定代表人但实际行使相应职权的董事长、总经理、党委书记等企业主要领导干部。审计对象从县级到省部级, 从行政干部到党委干部, 从政府机关到司法机关, 审计对象向纵横两个方向延伸扩展, 实现了领导干部经济责任审计监督全覆盖。经济责任审计全覆盖各层级的所有具有公权力的主体, 充分证明了经济责任审计成为对公共权力运行过程和公共权力行使者的制约和监督, 成为反腐败的一个着力点。

(3) 从经济责任内容和审计目标来看, 从单一的经济责任鉴证向以经济内容为基础的综合政治责任评价演化。早期的经济责任审计的内容和评价主要围绕着预算的执行情况和决算; 财政财务收支的真实、合法、效益; 专项基金的管理和使用情况; 国有资产的管理、使用及保值增值情况; 财政收支、财务收支的内部控制制度及其执行情况等, 是较为单纯的财政财务收支审计。2010年《规定》和2014年《实施细则》在原有的审计内容和目标的基础上, 增加了贯彻执行党和国家、上级党委和政府重大经济方针政策及决策部署情况; 领导本地区经济工作, 统筹本地区经济社会发展战略和规划, 以及政策措施制定情况及效果; 重大经济决策情况; 自然资源资产的开发利用和保护、生态环境保护以及民生改善等情况; 履行有关党风廉政建设第一责任人职责情况, 以及本人遵守有关廉洁从政规定情况等审计内容, 经济责任审计已发展成为以经济内容为基础的综合政治责任审计。

(4) 从经济责任审计组织领导来看, 突破了审计机关单一管理模式。一般类型审计如合法合规审计、财政财务收支审计、绩效审计等, 均有审计机关对整个审计过程进行独立的组织管理。而经济责任审计实行联席会议或领导小组的组织领导制度, 凸显出经济责任审计的党政干部监督特点, 体现出经济责任审计的政治属性。1999年《暂行规定》要求建立由纪检监察机关、组织人事部门、审计机关参与的联系会议制度, 2010年《规定》明确要求各级党委和政府应建立经济责任审计联席会议或领导小组制度, 联席会议成员由纪检、组织、审计、监察、人力资源社会保障和国有资产监督管理等部门组成。领导小组组长由同级党委或者政府的主要负责同志担任, 成员单位一般包括纪检监察、组织、编制管理、人力资源社会保障、审计、国有资产监督管理等部门, 负责领导本地区经济责任审计工作, 统一组织协调经济责任审计的规范、计划、实施、结果运用和督查调研等。也就是说, 经济责任审计运行过程中, 参与者不断增加, 特别是组织人事部门、纪检监察机关决定了审计谁和审计结果如何运用, 很显然在整个运行机制中占据了主导地位, 表明经济责任审计已经与党政监

督高度结合，腐败治理功能显著增强。

(5) 从经济责任审计结果的应用来看，领导干部的管理部门、监督检查机构成为重要的应用主体。经济责任审计初期，审计结果主要是被审计的领导所在单位及其主管部门运用，而后应用主体扩展到纪检监察机关、组织部门、审计机关、人力资源社会保障部门、国有资产监督管理部门。按照 2014 年《实施细则》的规定，纪检监察机关要依纪依法受理审计移送的案件线索，查处经济责任审计中发现的违纪违法行为。组织部门要根据干部管理工作的有关要求，将经济责任审计纳入干部管理监督体系；根据审计结果和有关规定对被审计领导干部及其他有关人员作出处理；将经济责任审计结果报告存入被审计领导干部本人档案，作为考核、任免、奖惩被审计领导干部的重要依据。

从以上分析，我们不难发现：经济责任审计在功能定位上既不是单一的领导干部经济责任鉴证，也不是单一的领导干部政治责任评价，而是一种通过评价经济责任进而评价政治责任、发现腐败问题为主要目的综合性审计制度，经济责任审计是经济属性和政治属性兼具的一种制度安排。经济责任审计的政治属性决定了经济责任审计对权力起到监督作用，这种权力监督作用必然注定了经济责任审计的腐败治理功能。

二、经济责任审计发挥腐败治理功能面临的制度困境

经济责任审计在制度变迁演进过程中，其政治属性不断加强，其功能定位也从单一的经济鉴证逐渐过渡到对领导干部权力的监督，腐败治理功能定位凸显。但是，客观分析，我国当前经济责任审计制度在体制机制上不能满足经济责任审计功能定位的转变，在发展中仍存在着较大的制度困境，只有深入剖析这些困境，才能找到经济责任审计未来的发展方向。

(一) 审计目标定位模糊多样，难以聚焦腐败治理功能

审计行为是一种目标导向的行为，明确了审计目标才能行动明确，才能达到预期效果。2010 年《规定》和 2014 年《实施细则》并没有明确指出经济责任审计目标，但对经济责任审计内容分了四种类型分别描述：(1) 党委经济责任审计内容；(2) 政府经济责任审计内容；(3) 党政工作部门、审判机关、检察机关、事业单位和人民团体经济责任审计内容；(4) 国有企业领导经济责任审计内容。每一类型的审计内容都比较繁多，涉及财务收支审计、资产管理审计、社会责任审计、廉洁责任审计、经济决策审计、政策和制度审计……，审计人员难以确定审计重点，这种面面俱到的审计目标体系，恰恰带来了审计目标不明确，审计难以找到重点和着力点，也不可能将审计目标聚焦到领导干部的廉政情况。

(二) 机构设置和委托关系异化影响了反腐败的独立性和权威性

经济责任审计属于国家审计，从组织机构设置上来看，中央审计署设置“经济责任审计司”，省级审计机关设置“经济责任审计局”、“经济责任审计处”或“经济责任审计办公室”等机构，市级审计机关一般设置“任期经济责任审计与内部审计指导处”；从委托关系来看，由政府“组织部门”提出委托审计建议。经济责任审计机构的内设特征造成经济责任审计机构权威性不够，独立性不高；经济责任审计由组织部门委托进行，形成了领导干部任用权与监督权合一，也就是说审计业务的委托方和被审计对象之间不独立，经济责任审计业务委托关系异化，会直接导致经济责任审计的不独立，在审计中很难做到客观独立解释被审计领导干部的违法违规、职务腐败行为。

(三) 联席会议运行机制的非常规性弱化了腐败治理功能的发挥

2010 年《规定》第十条规定各级党委和政府要建立经济责任审计工作联席会议（以下简称联席会议）制度。联席会议由纪检、组织、审计、监察、人力资源社会保障和国有资产监督管理等部门组成。联席会议下设办公室，与同级审计机关内设的经济责任审计机构合署办公，负责日常工作。联席会议办公室主任为同级审计机关的副职领导或者同职级领导。经济责任审计本意是利用宪法赋予审计机关的审计监督权，以及审计监督业务日常性、制度性等特点，将对领导干部的监督制度化。但在实际运行中，这种联席会议式的组织领导模式难

以使经济责任审计常规化、制度化，经济责任审计的计划性不够，易形成任审同步、先任后审的局面，也就失去经济责任审计在领导干部任用中的效用。

（四）“财政财务收支基础审计模式”导致审计中重“事”轻“人”，易忽视领导干部个人腐败问题

经济责任的审计是对“人”（领导干部）做出评价，而审计方法是对“事”（财政财务收支活动）进行审计，在对领导干部所在部门、单位的财政收支、财务收支的真实、合法、效益审计的基础上，查清领导干部任职期间经济责任履行情况，查清领导干部个人在财政收支、财务收支中有无侵占国家资产，违反领导干部廉政规定和其他违法违纪的问题。“财政财务收支基础审计模式”使审计时间大部分都花在审计被审计单位的财政、财务收支状况，审计人员精力集中在“事”，而不是“人”。这种审计模式一方面与被审计单位的常规的年度财政财务收支审计重复；另一方面难以将精力花在评价领导干部的个人责任履行和廉洁从政情况。

（五）审计结果的“反馈式”运用缺乏权威性，难以发挥经济责任审计的腐败预防功能

2014年《实施细则》中虽然规定了纪检监察机关、组织部门、审计机关、人力资源社会保障部门、国有资产监督管理部门、有关主管部门等6个部门在审计结果运用中的主要职责，但未能建立起有效的经济责任审计结果运用的长效制度，导致经济责任审计结果在领导干部的任用、考核、问责中的效用不大。“先提后审”、“带病提拔”现象还比较普遍，经济责任审计的腐败预防功能难以发挥；经济责任审计作为领导干部问责的依据更没有开展，审计和问责“两张皮”，经济责任审计沦为只审不用，还没有发现利用经济责任审计结果对被审计党政领导干部应当承担的经济责任问题进行定责的案例。主要原因是《实施细则》（2014）中要求相关部门以适当方式将审计结果运用情况反馈给审计机关。“反馈式”设计使得审计机关对相关单位没有审计结果运用的“督导权”，经济责任审计结果的运用范围、运用程度、运用时间由相关部门自行掌握。审计监督相较于有直接制裁权的纪检监察、司法监督而言，拥有的监督权较为疲软，往往经济责任审计结果得不到应有的重视，经济责任审计的腐败治理功能效用不高。

三、腐败治理视角下的经济责任审计体制机制变革

（一）创新领导体制：从“单一”领导体制到“双重领导”体制

在领导体制上，将经济责任审计由审计机关的“单一领导”制改为由纪检监察机关和审计机关“双重领导”制。各省市经济责任审计有专门的机构、编制和审计人员，相对比较独立，可将现行的经济责任审计局或经济责任审计处可改为领导干部清廉审计局（处），实行纪检监察机关和审计机关“双重领导制”，行政上接受纪检监察机关的领导，业务上接受审计机关的指导。经济责任审计与监察委员会的对象都主要是针对党政机关主要领导干部和国有企业领导人员；同时，经济责任审计可以为纪检监察提供线索，纪检监察也可以利用审计的专业力量进行腐败证据的查证核实。“双重”领导体制有利于经济责任审计回归领导干部监督的本质，与其腐败治理功能一致。

（二）重构业务委托关系：从组织部门到纪检监察机关

以往审计机关是接受组织部门的委托对领导干部进行审计，而组织部门又是领导干部的管理机构，违背了审计的独立性原则的要求，造成经济责任审计上无法对领导干部的任职前、任期中和离任前的清廉情况进行独立审查。将经济责任审计联席会议办公室从审计机构中分离出来，归口到纪检监察机关，联席会议办公室主任为同级纪检监察机关的副职领导。审计业务不再实行组织部门委托，由各级纪检监察机关委托经济责任审计，这样可以大大提高经济责任审计的独立性和权威性，经济责任审计能有效地解释领导干部任期的廉政情况，真正为干部的聘任、提拔、任免起到廉洁把关的作用。

（三）创新审计模式：从“财政财务收支基础审计模式”转向“腐败风险导向审计模式”

“腐败风险导向审计模式”以评估领导干部“腐败风险”为起点，针对评估的腐败风险采取应对审计措施。“腐败风险”是指领导干部利用手中的权利为自己谋取不当利益的可能性。审计人员在审计中要识别出领导干部在哪些方面拥有较大的权力（腐败风险点），评价针对这些权力被审计单位是否设置了相应的控制措施，控制措施是否有效运行（腐败风险控制），借以恰当评估领导干部违规违纪（腐败）风险的大小。根据领导干部腐败风险的评估结果采取不同的审计应对措施，获取充分适当的审计证据，对领导干部的廉政责任履行做出科学的评价。“腐败风险导向审计模式”有利于提高经济责任审计的质量，有利于经济责任审计提供真实、客观的领导干部廉洁情况的信息，提高经济责任审计在领导干部监督管理中的决策相关性和有用性。

（四）变革审计结果的运用机制：从反馈机制转为强制机制

2010年《规定》第三十九条明确要求有关部门和单位应当根据干部管理监督的相关要求运用经济责任审计结果，将其作为考核、任免、奖惩被审计领导干部的重要依据，并以适当方式将审计结果运用情况反馈审计机关。2014年发布的《党政领导干部选拔任用工作条例》第三十一条规定，对需要进行经济责任审计的考察对象，应当委托审计部门按照有关规定进行审计。建议修改《规定》和《党政领导干部选拔任用工作条例》，将“应当”修改为“必须”，将“以适当方式将审计结果运用情况反馈审计机关”改为“必须按照审计机关的要求将审计结果运用情况向审计机关报告”。明确经济责任审计在领导干部考核、任免、监督中法定效力，强制要求领导干部任用、提拔前必须对其进行经济责任审计，并将经济责任审计结果进行公告。通过经济责任审计公告制度，加大群众和媒体的监督，有助于形成“不廉政的不敢用、不廉政的不提升、不廉政的降职免职”的政治氛围。同时要探索经济责任审计结果公告程序、公告方式等，建立完善的经济责任审计结果公告准则。

参考文献

- [1] 国务院.《关于扩大国营企业经营管理自主权的若干规定》.1979年7月.
- [2] 国务院.《关于进一步扩大国营工业企业自主权的暂行规定》.1984年5月.
- [3] 中国共产党第十二届中央委员会.《中共中央关于经济体制改革的决定》.1984年10月.
- [4] 中共中央、国务院.《全民所有制工业企业厂长工作条例》.1986年10月.
- [5] 审计署.《关于开展厂长离任经济责任审计工作几个问题的通知》.1986年12月.
- [6] 国务院.《全民所有制工业企业承包经营责任制暂行条例》.1988年2月.
- [7] 中共中央办公厅、国务院办公厅.《县级以上党政领导干部任期经济责任审计暂行规定》.1999年5月.
- [8] 中共中央办公厅、国务院办公厅.《国有企业及国有控股企业领导人员任期经济责任审计暂行规定》.1999年5月.
- [9] 审计署.《县级以上党政领导干部任期经济责任审计暂行规定实施细则》（审办发〔2000〕121号）.2000年12月.
- [10] 审计署.《国有企业及国有控股企业领导人员任期经济责任暂行规定实施细则》（审办发〔2000〕121号）.2000年12月.
- [11] 中央纪委、组织部、国家监察部、人事部、审计署.《关于进一步做好经济责任审计工作的意见》.2001年1月.
- [12] 中央五部委经济责任审计工作联席会议办公室.《关于进一步加强经济责任审计工作中有关部门协调与配合的意见》的通知（经审办字〔2003〕3号）.2003年3月.
- [13] 中共中央办公厅、国务院办公厅.《党政主要领导干部和国有企业领导人员经济责任审计规定》（中办发〔2010〕32号）.2010年12月.
- [14] 中央纪委、组织部、国家监察部、人事部、审计署.《关于贯彻实施党政主要领导干部和国有企业领导人员经济责任审计规定的意见》（审经责发〔2011〕92号）.2011年5月.
- [15] 审计署.《深化经济责任审计工作的指导意见》.2011年7月.
- [16] 中央纪委机关、中央组织部、中央编办、监察部、人力资源社会保障部、审计署、国资委.《党政主要领导干部和国有企业领导人员经济责任审计规定实施细则》.2014年7月.
- [17] 国务院.《关于加强审计工作意见》.2014年10月.

- [18] 中共中央办公厅、国务院办公厅.《关于完善审计制度若干重大问题的框架意见》.2015年12月.
- [19] 中共中央办公厅、国务院办公厅.《关于实行审计全覆盖的实施意见》.2015年12月.
- [20] 胡智强,余冬梅.经济责任审计制度的定位与规范重塑——以十九大报告关于改革审计管理体制精神为基点[J].审计与经济研,2018(1):13-20.
- [21] 吴雨珊,陈欣.完善我国经济责任审计制度——经济责任审计并入国家监察委员会的改革设想[J].法制与社会,2018(1):125-127.

The Research on the Economic Responsibility Audit of Leading Cadres from the Perspective of Corruption Governance:Function Evolution, Systematic Dilemma, Institutional and Mechanistic Innovation

Kan Jinghua Zhou Youmei

(Nanjing University of Finance and Economics, Nanjing, 210023)

Abstract: Economic responsibility audit is a unique Chinese characteristic governmental audit institution. Through over thirty years development, Economic responsibility audit's political attributes has been strengthened, its function has expanded from simple Economic responsibility attestation to integrity supervision of Leading Cadres, accordingly economic responsibility audit has anti-corruption function, become an institutional instrument by which Chinese Communist Party and State supervises leading cadres. From the perspective of corruption governance, This paper observes the strengthening of political attributes and corruption governance function of economic responsibility audit along with the development of economic responsibility audit, analyzes some systematic dilemmas existing in the practice, puts forward to some changing and innovative responses from audit institution and mechanism aspects.

Keywords: Economic responsibility audit; Economic attributes; Political attributes ;Economic responsibility attestation;Corruption governance

作者简介(可选):

阚京华,黑龙江建三江市人,民盟会员,南京大学会计学博士,南京财经大学教授,硕士生导师,教务处副处长,美国肯塔基大学访问学者,江苏省高校“青蓝工程”省级优秀青年骨干教师,中国财政部企业内部控制标准委员会咨询专家,中国会计学会财务成本分会理事,江苏省审计学会常务理事,江苏省会计学会学术委员会委员,江苏省高级国际商务师资格评审委员,南京市物价局成本监审专家库成员,南京市物价局特邀监督员。

主要从事审计、内部控制、社会责任与社会企业等领域的理论与实务研究。主持教育部人文社科规划基金项目《政府审计与腐败治理研究:角色、作用机理、实现路径与效果检验》(13YJA790039)1项;江苏省社会科学基金项目《腐败治理导向领导干部经济责任审计创新研究——基于江苏省经济责任审计样本》(14EYB012)和《江苏省民营企业社会责任履行路径创新与信息披露审计》(07EYC075)2项;江苏省教育厅课题6项。出版学术专著《连续审计研究:理论体系、技术架构与应用实施》(2011)1部。在《审计与经济研究》、《中国审计》、《中国注册会计师》、《中国内部审计》等专业期刊发表学术论文90多篇。

江苏省“十二五”重点专业类(工商管理)项目负责人,江苏省“十二五”重点教材《审计学》项目负责人,江苏省在线开放精品课程《审计学》项目负责人。主持江苏省高等教育教学改革研究重点课题《江苏省高校本科双学位培养模式、运行机制与质量保障体系研究》(2015JSJG035)1项;省研究生教改课题《“开放式”会计硕士专业学位(MPAcc)研究生培养模式创新研究——“管理型”高级会计人才培养视角》(JGZZ13_056)1项。主编出版研究论文集《当代会计教育研究》(2014)1部和教材《审计学》(2013)、《审计学学习指导与习题》(2016)各1部。)