



中华人民共和国审计署

National Audit Office of the People's Republic of China



站内搜索 站外 搜索

设为首页 | 联系我们 | English

当前位置: 首页 > 审计资讯 > 理论与方法

试论政策跟踪审计的法理基础及改进对策

江金满（江苏省南京市审计局）

【时间:2012年11月08日】

【来源:】

【字号:大 中 小】

内容摘要: 政策跟踪审计是指国家审计机关和审计人员对于国家出台的相关政策的实施, 相关政策实施所需资金的筹措、使用、管理及其绩效情况, 在一个相对较长的时间里持续开展审计监督的活动。从法理上讲, 开展政策跟踪审计有必要、也可行, 它具有审计程序的规范化、审计进程的时效性、审计方式的信息化、审计形式的多样化、审计过程的持续性以及审计工作要求的政策性等特点。常运用专家咨询论证法, 因素分析、比较分析和趋势分析等计量分析法。但是, 当前政策跟踪审计仍面临法律依据不够明确、跟踪时机的选择难以把控等困境。文章建议完善相关法律、推动政策审计制度化、加强审计专家队伍建设及政策审计理论研究等措施促进政策跟踪审计发挥应有的作用。

关键词: 政策; 跟踪审计; 法理基础; 特点; 困境; 对策

公共政策是政府履行公共管理职能, 提供公共商品和服务的主要工具。选择对经济社会发展具有重大意义的公共政策开展审计, 分析政策制订的缺陷, 查找政策执行的漏洞, 揭示政策运行的风险, 评估政策发挥的作用, 从体制、机制、制度层面提出有针对性的政策建议, 促进政策的落实和宏观经济调控目标的实现, 是审计发挥保障经济社会健康发展的“免疫系统”功能的有效途径, 也是进一步提高国家审计在上层建筑中的地位、在更高层次发挥审计监督作用的重要举措, 代表了审计工作未来的发展方向。刘家义审计长多次强调, 要提升审计监督效能和发挥“免疫系统”功能, 就需要从宏观高度, 揭示体制性、机制性、制度性问题, 促进国家治理的完善。当前, 就是要通过审计监督, 密切关注宏观经济政策的贯彻落实情况, 及时揭示制约经济发展方式转变的突出问题, 深入分析原因, 提出整改和加强管理的建议。

虽然政策跟踪审计实践已在我国部分审计机关开始试点, 但政策跟踪审计方面的理论研究, 国内学界鲜有涉及, 在中国还是一项比较新的课题。政策跟踪审计面临的一些问题, 如政策跟踪审计的内涵是什么、政策跟踪审计有无法理基础、与传统审计相比政策跟踪审计有哪些特点、当前政策跟踪审计仍面临何种困境、如何加以改进, 等等, 都需要理论上加以研究和探讨。本文尝试就政策跟踪审计的这些问题展开研究, 以期对政策跟踪审计实践予以理论指导有所裨益。

一、政策跟踪审计的涵义及法理基础

(一) 政策跟踪审计的涵义

根据《辞海》提供的词汇概念, “政策”一词是指国家政权机关、政党为了实现自己所代表的阶级、阶层的利益与意志, 以权威形式标准化地规定在一定的历史时期内, 应该达到的奋斗目标所采取的一系列步骤和具体措施。它是政府用以实现政治统治、经济管理和社会服务的载体, 是政府履行公共职能、实现国家治理的表现形式, 包括国家法律、行政法规、规章以及党的方针、重大决定和国策、制度文件以及部门行动计划等。

作为政府权力活动的重要监督主体和国家治理系统中的重要组成部分, 国家审计应以公共政策执行情况监督为重要形式和发展趋势, 发挥预防、揭露和抵御的“免疫系统”功能, 促进国家重大方针、政策和战略的贯彻实施, 揭示重大的体制性障碍、制度性缺陷等问题, 深化改革, 完善制度(刘家义, 2008)。政策跟踪审计是指国家审计机关和审计人员对于国家出台的涉及经济、社会、文化、教育、资源、环境、土地等方面相关政策的实施, 相关资金筹措、使用、管理及其绩效情况, 在一个相对较长的时间里持续开展审计的活动。它是将审计与审计调查、检查面上情况与审计重点项目、揭示问题与推动完善制度、促进当前发展与实现可持续发展结合起来, 对照宏观调控政策的重点、方向和力度, 对相关政策实施情况和效果、政府投资和银行信贷等情况的审计或专项审计调查活动。

笔者认为, 政策跟踪审计不同于一般意义上工程项目跟踪审计, 它有其独特的功能和内涵。因此, 对政策跟踪审计涵义的理解, 应从以下四方面来把握。

首先, 政策跟踪审计不同于政策制定和执行部门对政策实施过程进行跟踪检查和情况反馈的活动, 其本质是审计, 是国家审计机关的一项专门性审计监督活动。因为它与政策制定和执行部门没有利害关系, 这就决定了政策跟踪审计对政策及其执行情况的监督工作能够独立地、客观公正地进行。

其次, 政策的制定和执行通常涉及多个部门和多个层次, 由审计部门开展跟踪审计监督更具整体性和系统性, 可以避免部门和层级之间利益纠葛和矛盾对政策执行情况评估造成的不利影响, 从而确保跟踪审计反映问题和提出意见建议的协调性和完整性。

第三, 政策跟踪审计不是政策调研, 也不是社会调查, 必须遵循《审计法》和《国家审计准则》规定的审计程序和职责进行。因此, 与常规审计项目一样, 政策跟踪审计也必须实行审计项目计划、管理、审理, 出具审计报告, 对审计发现的违反财政财务收支的行为应进行审计处罚, 发现严重违法违纪、涉嫌犯罪线索的, 还要移送纪检监察、公安检察机关加以处理。

第四, 政策跟踪审计必须坚持审计监督的基本要求, 发挥审计的预防、揭露、抵御等建设性作用, 揭示政策执行过程中不同阶段出现的问题, 促进相关政策不断完善。

(二) 开展政策跟踪审计的法理基础

审计署对政策执行情况跟踪审计的提出, 改变了以往审计工作从被动式的事后审计转变为事中、事前的主动审计, 实现了审计工作模式的

- 政府信息公开指南
- 政府信息公开目录
- 政府信息公开申请
- 政府信息公开年报

审计资讯

- 近日要闻
- 要闻回顾
- 特派办动态
- 审计结果公告
- 国际交流
- 综合论坛
- 审计播报
- 图片新闻
- 机关动态
- 地方动态
- 审计工作通告
- 案件披露
- 理论与方法

网上服务

- 考试信息
- 资料下载
- 审计知识
- 网站地图
- 报刊图书
- 网站地图
- 历史上的今天
- 报刊登报
- 投稿信箱及投稿须知

互动交流

- 信访举报
- 图文直播
- 意见征集
- 投稿信箱
- 地方在线直播
- 在线访谈
- 网上调查
- 审计长信箱
- 地方在线访谈

动态化，审计关口前移，增强了审计的预防功能，审计范围更加广泛，审计服务性功能也更加突出。但是，依法行政是现代政府管理的本质要求，而履行专门监督职能的国家审计机关必须在法律的框架下开展审计。开展政策跟踪审计是否具有合法依据？法理上是否行得通？这是首先应该回应的问题。

笔者认为，政策执行情况跟踪审计本质上属于绩效审计（或称效益审计）的范畴。《最高审计机关国际组织绩效审计实施指南》将绩效审计的内涵归纳为：国家审计机关对政策是否得到正确执行和政策的社會影响及效果如何进行审计并发表意见，其中，对于政策实施的效果性尤其应关注政策目标的实现程度。

从现行我国审计法律法规条文中寻找，“政策执行情况跟踪审计”的提法，是缺乏法条明确规定的。但是，从立法精神及法理上加以理解和把握，它仍然符合我国审计法律和制度框架的。我国《审计法》第三条规定，审计机关对被审计对象的财政收支或者财务收支的真实、合法和效益情况，依法进行审计监督。其中效益性是指经济效益、社会效益和环境效益，主要通过绩效审计来实现，而要评价公共财政资金的经济、社会效益，就必须以国家公共政策目标为依据。同时，公共政策与公共财政是紧密相连的。政府公共支出通常能够反映出政府职能及其优先选择（托马斯·戴伊，2004）。在各领域中的财政、财务收支真实、合法及绩效管理情况都反映了公共政策的执行及其效果，如社会保险资金的筹集、管理、使用情况，节能减排资金的预算安排及使用效果情况，财政支农资金的使用情况等从不同角度、不同方面反映了国家政策制定、实施情况。温家宝总理曾要求“财政资金运用到哪里，审计就跟进到哪里”。笔者认为，从某种程度上说，公共财政资金审计就是公共政策执行情况审计。

再从国家审计的职能定位来分析，发挥“免疫系统”功能是国家审计的本质要求，而跟踪审计恰好是审计发挥“免疫系统”预防、揭露、抵御三大功能的有效载体。一方面，对国家重大经济政策执行情况开展跟踪审计，跟踪监督财政资金的使用方向，揭露和查处违法违规问题，发挥审计在保障国家利益、维护国家经济安全以及惩治腐败方面的作用；同时通过跟踪审计，揭示重大体制性、机制性障碍以及制度性缺陷和管理漏洞，可以有效促进建立有利于科学发展的体制机制，发挥审计的建设性作用。另一方面，开展公共政策执行情况跟踪审计，弥合了现代政府审计实践的发展趋势，具有重要的现实意义。此外，从外部社会需求看，公众要求开展政策执行情况跟踪审计的期望也较为强烈。对政策执行情况开展跟踪审计并及时公布审计结果，能有效满足公众的知情权。

综上，笔者认为，从法理上讲，开展公共政策执行情况跟踪审计，是必要的，也是可行的。

二、政策跟踪审计的特点

政策跟踪审计是通过全过程动态跟踪审计的方式，分析政策缺陷和制度漏洞及其产生的原因，对政策和制度的未来发展进行分析性预测，并提出政策修补、制度改进及风险防范和化解的建议。促进相关政策完善和改进管理体制机制。笔者通过研究，发现政策跟踪审计至少但不限于如下特点：

（一）审计程序的规范化

对政策执行情况的审计监督，充分体现了依法审计的特点，严格执行国家颁布的各项相关法律。

虽然我国相关法律缺乏对政策执行情况审计的明文规定，但是，笔者查阅资料发现，美国的公共政策审计体系经过20多年的发展，相对比较成熟，充分体现了审计程序的规范化特点。如美国审计署对联邦儿童医疗保险制度（State Children's Health Insurance Program，以下简称SCHIP）进行的跟踪审计，它严格执行国会颁布的社会保障法案。一是审计依据明确。对SCHIP政策的审计，从一开始就“师出有名”。出台SCHIP项目的社会保障法，同时也规定了各州要监督该项政策的执行情况，并将检查结果向CMS报告；卫生部要根据各州的审计结果，向国会提交政策执行情况报告；审计部门要对政策实施情况进行独立审计。这些做法，保证了美国的政策审计依据明确，执行起来阻力较小。二是审计内容具体。美国社会保障法案一方面规定了审计部门要对SCHIP政策进行审计，另一方面，对审计的内容也做出了具体的规定。三是审计过程严谨。为了避免监督的随意性，美国审计监督机构设计了一个系统的检查框架，将政策执行效果分为短期、中期和长期3个层次，并不断修正和完善这个框架。政策审计的具体操作，必须按照框架规定的步骤和内容进行，充分保证了口径、范围、方式的高度统一，有利于审计结果的横向比较和审计行为的连续进行。

（二）审计进程的时效性

时效性是政策跟踪审计的另一特点。对政府关心、社会关注的热点、难点、焦点等问题只有在第一时间跟进，及时发现苗头性、倾向性问题，并立即提出有效的对策建议，跟踪审计才有意义。特别是对应对经济危机、重大自然灾害等一类的重大财政资金跟踪审计，如汶川、玉树地震救灾应急资金和物资的跟踪审计，必须有跟踪审计的应急响应机制，已确保审计的时效性。同样，对一项探索性的新的经济政策，尽管在出台前有关责任部门进行过详细调研，但依然需要审计的及时跟进审计监督，防止部门权益政策化，而使政策惠及全民。因此，对政策执行情况采取跟踪审计形式，其目的是及发现问题，及时防患于未然，相比传统的一般性审计项目，具有更高的时效性要求。

（三）审计方式的信息化

仍以美国为例，美国审计署对SCHIP政策的审计监督，一开始的设计思路就是用数据说话，尽可能避免人为的主观判断，用事实和数据来支撑审计结论的权威性和可靠性。为此，相关机构按照审计理论的规范和SCHIP政策的具体内容，设计了一系列数据收集系统，如SCHIP注册数据系统、SCHIP工作指标体系，并借助人口调查信息系统获取相关信息和数据，并对获取的数据进行整理，借以形成审计结论。如果现有的数据无法有效支撑观点，审计机构就会仿效社会审计的做法，出具无法形成审计结论的意见。如对SCHIP造成私人健康保险挤出效应的审计，美国审计署认为数据不全，无法形成结论，转而出具了应进一步加强相关数据收集的审计建议。因此，采用信息化的方式，坚持以定量为主开展审计的做法，可以大大提高政策跟踪审计的权威性，也减小了由于审计人员主观判断失误而导致审计结果失真的风险。

（四）审计形式的多样化

政策的跟踪审计，是一种以满足特定需要为目标的需求导向型审计模式。无论是业务管理机构还是国家审计机构，在审计监督中只是把公共项目资金的运用作为审计的中间环节或者形成审计结论的手段，而不是作为审计的主要对象。与单纯以资金为主而开展的传统形式的审计类型相比，政策执行情况跟踪审计形式多样、更加灵活。如美国审计署对CMS开展审计的主要目标是执行社会保障法案的规定，按时向国会报告政策执行情况，是一种典型的政策执行情况监督报告。

（五）审计过程的持续性

审计机关克服传统审计滞后性的局限，将关口前移，在某个阶段持续对某项政策进行动态审计监督，是跟踪审计持续性的具体表现。通过对相同或相类似审计项目的多次审计，在促使被审计单位持续整改的基础上，审计目标层层递进，促进制度更加完善，管理更加规范。跟踪审计就绝不是一次性审计，而是对某政策事项的持续跟踪监督。因此，审计目标、审计范围、审计内容、审计方式等，都会根据政策实施阶段的不同而有所不同并及时加以调整，而且，前一阶段是后一阶段的基础，后一阶段是前一阶段的继续——对前一阶段审计结果和审计整改情况的检查，也是对新一阶段政策执行和资金管理的再检查，体现了明显的持续性特点。

（六）审计工作要求的政策性

如果说规范性、时效性、持续性等是一般跟踪审计具有普适性的特点，那么政策性则是公共政策执行情况跟踪审计本身所独具的特点。因为，政策具有连续性和复杂性，特别是关系国计民生方面的重大政策又事关国家安危、百姓福祉，影响社会稳定大局。因此，政策跟踪审计更需要我们审计人员对相关政策具有较深的理解能力，对问题的洞察力和分析产生问题原因的把控能力。

三、政策跟踪审计的方法

除了传统审计项目需要具备的审阅、查询、计算、函证等一般审计方法外，政策跟踪审计，还必须结合“政策”和“跟踪”两方面的内在特性要求拓展相应的审计方法。政策跟踪审计常用的审计方法包括访谈和调查问卷法，专家咨询和专家论证法，因素分析、比较分析和趋势分析等计量分析法，信息系统审计和联网审计等数据式审计法。

（一）访谈和调查问卷法

国家重大政策事关国计民生，因此，政策跟踪审计要广泛运用访谈、调查问卷等方法，问情于民，问效于民，问计于民。一项政策出台前后效果有何不同，出台以后效应如何，只能由政策的实际受益者——普通百姓自身才能真切感受到。因此，在某项政策跟踪审计项目中，我们需要大量运用访谈，座谈等方式了解公众对政策的真实感受。设定简明扼要的调查问卷，调查一定范围的对象，切实掌握普通百姓对某项政策执行情况的反应。例如，对农村最低生活保障资金跟踪检查过程中，在对资金的拨付、管理和使用情况进行常规审计的基础上，可以深入到农村，召开座谈会，请农民代表发表对该政策实施效果的看法，还可以对群众发放调查问卷，了解群众对政府此项工作的意见和建议，以发现农村社会保障政策执行过程中的情况和存在的问题。

（二）专家咨询和专家论证法

一项政策的出台和实施，往往涉及多部门、多领域的协调配合，因此，政策跟踪审计必须加强与相关部门的协调，邀请相关专家加以论证和咨询，以确保跟踪审计的公正性和有效性，也可以防止审计意见的失当和偏颇。例如，保障性住房政策的出台，是一项系统和复杂工程，需要综合考虑到政策受益群体的反应，不同利益群体之间的得失比较，住房保障政策的稳定性、连贯性以及每年对保障性住房建设资金的实际需求等等。我们在对该项政策进行跟踪审计过程中，对政策出台及实施效果进行评价时，不能只听取被审计单位或者政策出台主管部门的意见，而应该广泛听取各方面意见，防止审计评价出现偏颇，影响乃至损害审计公信力。考虑到审计机关审计力量和审计人员专业素质的局限，可以向相关专家咨询或者请他们就某一专业领域的技术问题论证，以弥补审计资源的不足。

（三）因素分析、比较分析和趋势分析等计量分析法

无论是在政策跟踪审计前期准备阶段，还是事前、事中和事后跟踪审计阶段，我们都需要采集和积累这些不同时期的各种审计数据，运用比较分析方法，与前期历史数据、与政策规定的要求开展比较分析，以掌握目前政策执行的效应，了解与政策规定要求的差距。也可以运用因素分析法、趋势分析法等，根据指数法的原理，在分析多种因素影响的事物变动时，观察某一因素变动的影响而将其他因素固定下来，如此逐项分析，逐项替代，以分析政策实施前后对受益群体、未受益群体以及对财政部门资金支付产生的影响，使跟踪审计更具科学性和准确性，从而分析评价政策实施前后和政策执行不同阶段产生的效应。

（四）信息系统审计和联网审计等数据式审计法

对于信息系统比较完善的项目，应当运用计算机辅助审计、信息系统审计或者联网审计方法开展跟踪审计。对于信息化基础比较好的政策及附带资金的跟踪审计，应更多地运用数据审计技术方法进行。其中采用联网跟踪审计项目的审计方法，主要通过在审计机关建立审计数据中心，与被审计单位数据中心通过专门通道实现联网，审计人员通过手提电脑与审计机关数据中心相连，由被审计单位开放权限和数据，最终实现与被审计单位数据和信息的实时联网，这样审计人员就可以根据需要，定期对新增数据运用审计方法体系或模型开展全部扫描和系统体检，及时发现倾向性问题，提醒被审计单位注意或向有关部门反映。因此，这就需要审计人员对信息系统产生的各项业务数据进行实时分析，运用数据库技术、SQL查询语句、EXCEL统计、排序和汇总功能，开展数据的比对、分析，揭示各种苗头性和倾向性问题，促进相关制度的完善。

四、当前我国政策跟踪审计的改进对策

1、明确政策审计的法律依据

目前我国尚没有法律规范明确使用“政策执行情况审计”的提法，而从国外审计的经验来看，政府审计的最重要依据就是法律。例如以立法形式固化对政策审计的要求，是美国政策审计制度的一个亮点。1993年颁布的《政府绩效和结果法案》，对公共政策的制定、执行和审计都进行了明确的法律规定。虽然中西方在体制和国情方面存在差异，我国实现政策审计的法制化不可能一蹴而就。但是，我国开展政策审计的当务之急就是解决审计行为和审计标准的法律依据问题，要在审计法律体系中明确审计部门的政策执行监督权限，对政策执行情况监督的范围、目标、形式加以规定，从而实现政策审计有法可依、有章可循。

2、推动政策审计制度化

从我国的审计实践需求来看，建议审计署将公共政策审计纳入国家审计中长期发展规划，建立符合我国国情的政策审计制度。当务之急是要在认真总结各地跟踪审计实践经验的基础上，尽快研究制定相对统一的跟踪审计管理办法，以规范跟踪审计行为，防止越俎代庖，产生审计风险。在跟踪审计管理办法中，要明确跟踪审计的操作规程，具体包括计划、立项、实施、报告、归档等各个阶段的规范化操作。特别是对跟踪审计通知书发送、跟踪的方式、交换意见的形式、审计报告、归档等具体行为，要在管理办法中进行规范。

3、加强审计专家队伍建设

加强审计专家队伍建设，是政策执行情况审计实现智力和人员保障的前提。因为，政策跟踪审计涉及到政治价值、经济运行、人口增长、社会结构变迁等诸多影响因素，审计人员就必须增加政治学、经济学、社会学、社会保障学、公共管理学、政策科学等学科知识的学习，从多学科交叉的视角来进行政策执行情况分析。在审计人员配备和审计专家的任用上，必须突破传统借助外聘专家意见的局限，因此应培养审计机关自身的专家型的审计专业人才，在审计实践中才能发挥多学科优势，对政策执行情况进行综合评价与分析，以提高审计结论的科学性和准确性。