

# 审计监督是 最高的全面的综合的 经济监督

徐开榜

我国在实行改革开放的过程中，“必须坚持国民经济持续、稳定、协调发展，始终把提高经济效益作为全部经济工作的中心”。<sup>①</sup>为了贯彻这一基本指导方针，必须加强经济监督，其中特别是要加强审计监督，审计的根本职能是监督。我国的审计机构在党的领导下，从事维护和推行社会主义有计划商品经济新体制的监督活动，这是发展经济的客观需要，也是广大人民群众的意见。

在我国，审计监督不同于其他经济监督。它是一种最高的、全面的、综合的经济监督，我们正确认识和具体研究审计监督的特点，对明确中国审计的地位和作用，实行审计工作的制度化、法制化和规范化，建立具有中国特色的社会主义审计，都有重要的实践意义和理论意义。

## 一、审计监督是一种最高层次的经济监督

从我国的整个监督体系来看，有政党监督、民主监督、法律监督、行政监督、技术监督、经济监督。这几种监督形式各有分支系统，并且互相渗透，形成一个纵横交错的对全体社会成员进行监督的网络。在经济监督这个子系统中，又可分为审计监督、经济计划监督、财政监督、税务监督、金融监督、物价监督、工商监督、会计监督、统计监督、外汇监督等形式。这些经济监督形式虽然都为调控经济运行服务，但各有不同的角度和特定作用，并且相互影响和制约。我们通过比较，不难看出审计监督是一种最高层次的经济监督。具体表现在以下几个方面：

### 1. 审计监督地位超脱，相对独立，代表国家和人民的利益发挥职能作用

在我国积极发展以公有制为基础的社会主义有计划商品经济、实行计划经济与市场调节相结合的过程中，影响团结、稳定、协调发展的因素，不仅表现在政治上，而且表现在经济上。在经济活动中的邪气，时而暗地浮动，时而公开升腾，控制与反控制，监督与反监督的斗争将会长期存在。在这种情况下，将各种经济监督形式都调动起来，并使它们互相补充，互相促进，充分发挥经济监督的共同效应是非常必要的。同时，还应看到监督者本身是应该加以监督的，其中谁监督谁，既是互相的，又是分层的。在经济监督体系中，审计监督处于最高层次，其他经济监督也可以划分为若干层次，但与审计监督比较均属较低层次的经济监督。

除审计监督之外，其他经济监督都寓于经济管理之中，经济管理的职能是：组织、指挥、监督、调节。经济管理部门和经济单位的监督职能不是首要职能，并且不能独立出来，只能在管理活动范围内实行业务监督，职权和视野都有一定的局限性。如果管理人员失职，或渎职，或利用职权搞违纪犯法活动，而使国家财产造成严重损失，必然要负直接责任或连带责任，由此可能会放松经济监督，甚至会设法掩饰弊端。因此，在客观上就需要第三者在经济上进行监督和再监督。

审计监督产生的必要性，就决定它只能是单纯的经济监督职能，而不能兼有直接管理经济的职能。审计监督地位超脱，相对独立，与被审单位的弊端没有牵连，也不受其它单位和个人干涉。因而，有利于站在国家和人民的立场上高瞻远瞩，客观公正地处理经济问题。审计监督从它的特殊地位出发，有利于同违反经济法纪的行为作斗争，因此，它是最高层次的经济监督。

当然，如果有个别审计人员出现违法乱纪行为，被审单位可以向审计机关领导反映情况，以便按规定实行处罚。但是，被审单位不能反方向进行检查，

这是经济监督的层次所决定的。

### 2. 审计监督位居高层, 有利于促使其他经济监督在法律、法规和政策的基础上协调一致

各种经济监督形式, 为了保证宏观调控和微观管理机制正常运行, 都要采取一定的监督措施。在经济监督中, 除审计监督以外, 其他经济监督形式均有角度或范围的局限性, 它们之间的表现是: 有的问题你可以监督, 有的问题我可以监督; 有的监督功能较强, 有的监督功能较弱; 甚至在监督作用的方向和效应上就有可能发生矛盾。这种情况, 可能会使某些方面出现不平衡现象, 甚至失去控制, 进而造成国民经济比例失调, 影响社会经济效益。要经常地组织国民经济按比例发展, 不仅要加强宏观和微观经济管理, 而且需要没有以上经济局限性而又精通经济业务的审计机关为宏观调控服务。

审计监督地位超脱, 层次较高, 有利于促使其他各种经济监督在法律、法规和政策的基础上协调一致, 正常发挥作用。自审计机关建立以来, 对企业、机关、事业等单位的财务收支实行了审计监督。现在已经对财政和税务部门违反国家规定开口子, 越权和违纪减免税收, 截留和隐瞒财政收入, 虚报财政支出等问题进行了查处。还对金融部门信贷资金的发放和使用方面的重点问题进行了查处。都已经取得了明显效果。今后, 还应该向经济计划部门作适当延伸, 因为经济计划的编制和执行, 直接影响财政、财务收支及其有关经济活动的变化。在社会主义有计划商品经济新体制下, 计划所造成的浪费是最大的浪费, 计划所带来的节约是最大的节约。因而, 对经济计划监督机构实行必要的审计监督, 将会在宏观调控中发挥重要作用。

### 3. 审计监督要正常发挥作用, 必须有高等权威和强大的威慑力量

在经济活动中, 法制观念薄弱者, 可能会因重局部利益, 忽视国家利益, 重个人利益, 忽视集体利益, 出现“有令不行, 有禁不止”, “上有政策, 下有对策”的现象。如果审计监督没有较高的权威性, 必然会出现“检查难, 处理更难”的问题, 或者让被审单位造成不在意的印象, “你去反复查你的, 我来照样搞我的”, 使审计监督流于形式, 不能发挥应有作用。

审计监督具有较高的权威性, 是由它的地位超脱、依法独立行使审计监督权和较高的审计工作质量所决定的。审计监督具有较高的权威性, 可以保证审计监督在较高的层次上发挥作用。

李鹏总理说: “普遍性的财经纪律检查, 审计部门检查完了, 签了字, 盖了章, 那就算财经大检查了, 其他部门就不要再检查了”。②可见审计监督具有较高的权威。当然, 其他的各种经济监督也有一定的权威, 没有使人信从的权威和威望, 是无法实行有效监督的。但是, 在其他经济监督组织对某一个经济单位或某一项经济活动作过检查, 并作出结论以后, 如果审计机关认为检查不深, 或结论不妥, 还可重新检查, 再作结论。吕培俭审计长说: “审计中发现主管部门处理违纪问题违反国家法规的, 有权要求纠正; 发现负有连带责任的, 应一并查处”。③从以上监督和再监督的情况看, 都反映出审计监督具有较高的权威性和强大的威慑力量。

### 4. 审计监督作为一种最高层次的经济监督, 要求审计人员具有相应的职业素质

审计监督荣居高层地位, 应有相称的工作效力。客观经济环境, 要求审计人员在道德观念、经济理论、法律知识和监督技能等综合水平上, 比相同职务的其他经济监督人员高出一等, 才有可能发现别人所不能发现的问题。

“八五”计划期间, 随着改革开放的深入发展, 新的矛盾将会出现。审计人员作为最高层次经济监督的执行人, 应为国家 and 人民的利益而分忧解难, 积极参与调查、研究和解决经济活动中的难题。但是, 高难度的审计工作, 需要高水平的审计人员去完成。这要求审计人员具备与经济发展相适应的职业素质。

自审计机构建立以来, 坚持贯彻“积极发展, 逐步提高”的审计工作方针, 陆续调入经验丰富的邻近专业干部, 积极接收学有专长的学生, 审计队伍正在壮大起来。审计机构为了进一步提高审计人员的政治和业务素质, 采取“双管齐下”的措施, 一方面加强岗位练兵, 经常检查审计执法和廉洁奉公的情况, 发现错误及时纠正或严肃处理, 保证审计工作质量并提高审计人员水平; 另一方面分期分批搞好审计人员培训, 促使他们提高政策思想水平和综合分析能力, 以适应经济发展的步伐。

在审计人员中, 绝大多数都能够严格要求自己, 都有很强的事业心和责任感, 为了祖国的繁荣昌盛和

达到较高的审计监督要求,正在努力学习和锻炼,积极改进本职工作。种种情况表明,审计领导机关和审计人员都有同样的紧迫感。可以预言,适应最高层次经济监督的审计队伍必然会很很快形成。

## 二、审计监督是一种全方位的经济监督

李鹏总理说:“凡是有经济活动的地方,都要依法进行审计,这要形成制度,成为一项经常性的工作”。④审计监督在经济活动中是全方位的,应该从以下三个不同的角度体现出来:

### 1. 审计监督的范围是全部经济活动,它应涉及经济活动的各个方面

审计监督的范围主要应从以下几个方面看:

——从各个经济单位看,应涉及企业、机关、事业和其他经济组织的经济活动。这些经济单位,都是国民经济的细胞。

——从社会主义再生产过程看,应涉及生产、交换、分配、消费(对个人消费不直接进行监督)各个环节。这四个相互联系的环节,构成国民经济的整个体系。

——从国民经济的管理层次看,涉及到中央、省(市)、地、县、乡和基层单位等各级经济区域。

——从企业的所有制结构看,应涉及国营、集体、个体以及各种经济联合体的经济活动。也就是说以公有制为主体及适当发展起来的其他经济成分的一切经济活动,都应该列入审计监督范围。

——从审计监督的时间看,涉及经济活动的事前、事中、事后全过程。

——从国内外经济业务看,不仅审查国内经济业务,而且要审查涉外经济业务,如中外合资、合作企业,以及外债的使用情况等。

——从企业的经济活动内容看,要审查供应、生产、销售、利润的形成与分配、以及基本建设、专用基金等各种经济活动。

总之,我国的审计监督应符合社会主义经济发展的需要,渗透到经济领域的各个方面,哪里有经济活动,哪里就应该进行审计监督。这里是就监督范围而言的,不排斥根据实际情况而采取的重点检查。

### 2. 审计监督的基本方法是“两分法”,它应审查每项经济活动的两个方面

审计监督的全面性,不仅表现在应该监督什么经济活动上,而且表现在每一项经济活动上。任何事物都包含着两个对立面,从每一项经济活动来看也是如此。审查每一项经济活动要看到两个对立面才算全面,如果知其一,不知其二,顾此失彼,就会失之偏颇。举例说明如下:

在观察经济活动时,有些情况因时过境迁,常常需要查阅记录资料,比如帐面记录,应看到每一项经济业务所引起资金来踪去迹的变化。通过帐面与实际核对,还可看到帐实是否相符。同时,在观察的过程中,要注意是遵纪守法,还是违纪犯法。这都是从两方面看问题。

在分析经济活动时,尽管方法多样,其基本点都是要鉴别利弊。对观察中获得的大量资料,经过筛选整理以后,实事求是地分清每一项经济活动的有利因素和不利因素,了解是利中有弊,还是弊中有利,甚至要了解利弊产生的原因及此消彼长的过程。

对经济活动进行总结处理时,常常是指出是与非,评定功与过,决定行与止,总的来说就是要兴利除弊。我国的经济活动过程就是一个不断兴利除弊的过程,也就是“两分法前进”的经济发展史。近几年,在审计监督中应按“八五”计划的要求,支持有利于经济发展的各项措施,革除阻碍生产力发展的各种弊端。

### 3. 审计监督的组织系统是立体交叉结构,它在社会生产活动中应该成为一个全面的经济监督系统

我国的审计系统是由三部分组成的,其中:国家审计是主导;内部审计是国家审计的基础;社会审计是国家审计和内部审计的必要补充。这三个组成部分纵横交叉,正在形成一个立体审计监督网络。

从纵向看,国家审计由各级审计机关分层负责,分别完成其审计范围内的审计事项,实行重点审计与全面指导内部审计、社会审计相结的方法,体现出主导地位。社会审计的补充地位相当明显,它偏重于城乡集体经济、私营经济和各种经济联合体的经济活动,由于它是有偿服务性审计,而将监督职能寓于服务形式之中,表现为提供审计查证、咨询服务、帮助建帐建制、培训财会人员等服务项目,使审计监督系统

显得绚烂多彩。

从横向看,内部审计正处在成长期,目前只是在一些大中型企业、财务收支金额较大的行政事业单位、经济主管部门设立内部审计机构或审计工作人员,并且在加强内部控制,维护财经纪律和提高经济效益等工作上所发挥的监督作用,还不够经常和充分,应该有个长足的进步。

在审计系统的三个组成部分中,国家审计和内部审计是“我要审”,属于无偿的强制性审计;社会审计是“要我审”我才审,属于有偿的服务性审计。它们在配套发展起来以后,对国民经济实行全方位的审计监督系统就会展现出来。

### 三、审计监督是一种综合性较强的经济监督

我们知道,其他经济监督在各自的作用范围内部有一定的综合性,但与审计监督比较,其综合性没有那么强烈。审计监督的综合性特点,是与最高层次的和全方位的特点相联系的。主要从以下几方面表现出它是一种综合性较强的经济监督:

#### 1. 审计监督的对象是本单位单位的财政、财务收支及其有关的经济活动

我认为这一对象具有两层含义:其一,从高度抽象和深入具体两方面来看,既有资金运动(即社会总资金运动和各个基层单位资金运动的总称)的概括性,又有与资金运动相关的物质运动的具体性;其二,从突出重点与适当延伸两方面来看,既要重点监督以货币表现的能够直接引起资金数量增减变化的经济活动,还要延续追查不能用货币计量的经济活动和虽能用货币计量但不直接引起资金数量增减变化的经济活动。由此可见,审计监督对象就具有很强的综合性。

#### 2. 审计监督机关位居较高层次,而又比较超脱,能够冷静、客观地对各种经济现象进行综合调查

前面讲到要“兴利除弊”,这个概念的内涵,是在一定时间和空间范围内某些具体事物的此兴彼除。例如,有的厂长在任职期间的短期经济行为,对他是有利的,但对继任厂长和长远目标不一定是有利的,有的企业乱挤乱摊成本和截留利润,有的地区采取“地方保护”措施,这对本单位、本地区是有利的,但对整个国家是有害的。从短期和小空间范围计较利害得失的人,可能会只顾自己,而不顾其他。《新唐书·元行冲传》中说:“当局者迷,旁观必审”。审计监督机构,从微观入手,宏观着眼,善于发现和权衡利弊,公正地判断得失,给当事人指破迷津,使其迷途知返。同时使他们体会到综合经济管理人员是需要综合经济监督的,不能以权代法,任意违犯法纪。

为了保证在今后十年和“八五”期间实现我国建设和发展的奋斗目标和总体蓝图,需要审计人员结合本职工作进行综合调查,发现各种经济活动中的成功经验和带有普遍性、倾向性的问题,为加强宏观调控服务,让经验迅速流传,使问题消除在萌芽状态。

#### 3. 审计工作接触面广,经济信息来源多,有利于进行综合分析研究

社会再生产活动中的问题多种多样,有的简单,别无瓜葛;有的复杂,牵一动百。有的浮在表面,一眼就可识破;有的沉入底层,不易被人发现。有的受客观条件制约,本单位无能为力;有的受主观因素支配,如对技术改造和经济管理不重视,或有意钻法规不完善的空子,甚至知法犯法,造成经济效益差和经济秩序混乱。诸如此类的经济问题,需要审计人员发挥本职优势,进行综合分析研究。

审计的分析研究,无论是对某一地区或单位,还是对某一个行业或专题,都往往带有很强的综合性。比如,几个综合经济部门分别用价格、税率、利率、汇率等经济杠杆对经济总量进行调控,由于这些经济杠杆各有不同的实际效应,必然在审计的宏观分析中要反映其综合作用情况。又如,企业亏损这是一种综合症状,需要从多方面分析。由此可见,将审计调查中掌握的大量经济信息资料,从宏观或微观上进行综合分析研究,找出症结所在,对于审计机构直接处理问题或向有关部门反映情况,都有重要作用。

在经济活动中有利有弊的现象普遍存在,在一般情况下有利是主要的,有弊是次要的。审计综合分析,实际上就是分清利弊,以便兴利除弊,使经济效益差向经济效益好的方向转化。综合分析研究,是审计工作的一项重要内容,也是审计监督的综合性的一种突出表现。

#### 4. 在综合调查和综合分析研究的基础上,便于提出综合治理方案

认识经济问题,是为了解决经济问题。审计机构在调查分析之后要提出综合治理方案,具体包括以下形式:(1)对违纪犯法的被审单位提出处理意见;(2)属于经济管理不善的问题,向有关经济管理部门或基层单位提出改进工作的建议;(3)属于经济法规不完善的问题,提出健全法规的建议。提出综合治理方案的目的,是为了治理经济环境,整顿经济秩序,促进生产力发展。

在经济活动中利弊矛盾始终存在,兴利除弊活动也必然要始终坚持下去。审计人员除了注意解决重复出现的老问题以外,还应积极研究和正确解决新出现的问题。同时,每提出一项治理方案,也不可能做到完美无缺,但应尽量减少缺陷。因此,在解决某一经济问题时,既要认真研究该问题本身,又要研究与此相关联的各个方面可能发生的反应,以免顾此失彼,造成另外的负效应。可见,在制订治理方案时,也具有很强的综合性。

我国的审计,是一种最高的、全面的、综合的经济监督活动,而不是一种直接的经济管理活动。然而,审计监督虽然地位超脱,但不是与经济管理不相干,它的出发点和落脚点就是促进经济管理实现科学化和现代化,其目的是尽可能提高经济效益。这种关系,类似“斧打凿,凿入木”的那种关系。

对经济活动既要管好,又要搞活。我国从实践中总结出一条重要经验,概括为“管而不死,活而不乱”,这条经验对审计监督也是适用的。如果放弃审计监督,所谓“经济要上,审计要让”,会使经济秩序混乱,让人“浑水摸鱼”,就谈不上提高经济效益;如果超过法度监督太严,则会“水清无鱼”,<sup>⑤</sup>也难以提高经济效益。在宽严的问题上也要权衡利弊,做到两利相权取其重,两弊相权取其轻。但在法规尚未完善以前,其正确的行动应该是依法审计(试点单位和试行办法除外),只能在法内灵活,而不能在法外灵活,这样做,可以维护法规的严肃性,避免主观随意性。

#### 注释:

- ①《中共中央关于制定国民经济和社会发展十年规划和“八五”计划的建议》。
- ②④李鹏总理听取全国审计工作会议汇报时的讲话。《审计研究》1990年2期第2页。
- ③《吕培俭同志在全国审计工作会议上的讲话》。《审计研究》1990年2期第10页。
- ⑤《大戴礼记·子张问入官》:“故水至清则无鱼。人至察则无徒”。

(责任编辑 徐云鹏)

#### (上接第18页)

需要说明的是,由于马克思再生产理论阐明简单再生产和扩大再生产的实现,基本要求都是第Ⅰ部与第Ⅱ部类的交换必须平衡,所以,运用以上简单再生产公式也可以表现扩大再生产的实现条件,只要加入扩大的供求量即可。并且,将每年的国民经济具体数据代入上式,就可以作现实经济运行状况分析。经过这一调整,将使马克思再生产公式具有更大的理论和实用价值。

总之,上述诸问题,马克思在《资本论》中加以抽象掉,因为这些与剩余价值及

其转化形式没有直接关系,这是完全正确的,但运用马克思在生产理论研究社会主义经济,则是面临的主要基本问题了。切实解决这些问题,是马克思再生产理论战胜现实的挑战、获得积极发展的逻辑起点。今天,我们必须实事求是地承认这一点,只有这样,我们才能够深入研究马克思再生产理论,更好地发挥它的理论指导作用。否则,将理论研究教条化只能是窒息理论的生命,那是不利于我们的社会主义改革和建设的。

(责任编辑 沈晓冰)