

省级预算执行审计全覆盖： 现实考察、违规特征与问责效果

吴 勋 秦俊博

(西安石油大学,陕西 710065)

内容提要:审计全覆盖是党中央、国务院赋予审计机关的重要职责,本文选择省级审计机关 2015 年-2021 年预算执行审计相关公告为样本,研究发现:一是审计目标延伸,由评价财政财务收支真实、合法性向效益性转变,预算执行审计由护航经济质量发展向民生保障、社会治理和资源环境保护等领域辐射,大数据审计方式基本实现,省一级预算单位全覆盖,但全覆盖广度有待拓展,审计监督盲区依然存在;二是省级预算执行审计全覆盖深度不足,绩效审计工作滞后,预算执行过程缺乏制度约束;三是审计问责力度不断加大,审计职能持续强化,审计整改效率提升,但全覆盖成果利用亟待加强,普遍性、倾向性问题未实现源头治理。基于此,提出拓展全覆盖广度深度、完善绩效审计评价体系,深化全覆盖成果利用等政策建议。

关键词:预算执行审计 违规特征 问责效果

中图分类号:F812.3/F239.44 **文献标识码:**A **文章编号:**1672-9544(2023)07-0062-14

一、研究背景

党的二十大报告指出,“高质量发展是全面建设社会主义现代化国家的首要任务,发展是党执政兴国的第一要务”。国家审计护航经济社会高质量发展,既是发挥审计在党和国家监督体系中重要作用的政治担当,也是审计适应新时代新要求的必然趋势。审计全覆盖是党中央、国务院赋予政府审计机关的重要职责,健全党和国家监督体制,持续推

进审计全覆盖是新形势下审计机关推动审计事业转型发展、加快消灭审计盲区、助力反腐倡廉建设的现实需要,也是有效服务高质量发展、完善国家治理体系和治理能力现代化的内在要求。预算执行审计作为国家审计不可或缺的一部分,在促进完善财政预算管理、严肃财经纪律、维护国家经济秩序等方面发挥重要作用。自党的十八届四中全会首次提出审计全覆盖并写入《国务院关于加强审计工作的意见》(国发[2014]48号)以来,审计事业发展到

[收稿日期]2023-01-31

[作者简介]吴勋,经济学博士,经济管理学院教授、副院长,陕西高校哲学社会科学重点研究基地—油气资源经济管理研究中心兼职研究员,研究方向为政府审计;秦俊博,经济管理学院硕士研究生,研究方向为政府审计。

[基金项目]国家社会科学基金一般项目“雾霾治理中政府环境责任审计的实现机制研究”(17BGL145);陕西省教育厅高校哲学社会科学重点研究基地项目“资源型企业社会责任报告鉴证影响因素研究”(20JZ075);陕西省哲学社会科学重大理论与现实问题研究项目“政府环境责任审计促进陕西省雾霾治理的作用机制研究”(2022ND0205);陕西高校青年创新团队建设项目“面向碳达峰碳中和的资源环境审计创新团队”(2022068)。

新高度。2015年12月8日,中共中央办公厅、国务院办公厅印发《关于实行审计全覆盖的实施意见》,为审计全覆盖提供了新方法、新理念。2020年8月3日,《中华人民共和国预算法实施条例》(2020年修订版)将财税体制改革和预算管理实践成果以法规形式固定下来,要求预算编制科学化、财政支出标准化、财政效益扩大化,确保公共财政资金节用裕民。2021年10月23日,全国人大审议通过新《审计法》,主要在健全审计监督机制、完善审计监督职责、优化审计监督手段、规范审计监督行为等方面作出修订,推进审计全覆盖,强化问题整改,深化成果利用成为新时代预算执行审计工作主旋律(吴勋等,2022)。^[1]

省级预算执行审计监督本级各部门(含直属单位)预算执行及其他财政收支的真实、合法和效益情况。审计机关围绕审计基本情况、审计评价意见、审计发现问题和整改情况等内容进行披露,传递政府财政运转信息,保障财政资金合法有效使用(夏海利,2018)^[2];规范政府财政治理行为,制约公共权力运行(王会金和马修林,2017)^[3];评价政府财政服务绩效,提高财政管理水平(寇理,2022)。^[4]高质量推进省级预算执行审计全覆盖,有利于充分发挥审计保障政策落实、维护经济安全以及推进廉政建设重要作用。当前我国经济发展进入新常态,伴随财政收入和支出规模快速膨胀,中央预算执行审计面临全覆盖不到位、问题高发单位由本级向所属单位下沉等挑战(郑朝阳和朱飞,2019)^[5],地方政府预算执行进度滞缓,预算支出进度不均和支出冗余问题日益突出(吴进进,2021)。^[6]可见,现有研究视角聚焦于中央部门预算执行审计发展现状,缺乏针对省级审计机关预算执行审计的现实考察,不利于准确把握预算执行审计全覆盖的整体实践状况,这也是论文研究价值所在。

^①由于部分省份分部门发布审计结果公告,因此该类省份数据采集选取审计工作报告。

自审计全覆盖在党的十八届四中全会中被首次提出以来,已经历经8年实践,随着国家审计监督的持续发力,省级预算执行审计全覆盖具备哪些实践特征?主要揭示了何种预算违规行为?审计问责效果如何,能否有效推动审计全覆盖实施进程?有鉴于此,以《国务院关于加强审计工作的意见》发布为时间节点,选取我国31个省级审计机关2015年-2021年公布的122份审计结果公告、173份审计工作报告^①、172份审计整改报告为研究样本,开展以下研究:(1)基于预算执行审计目标、对象、内容、方式梳理省级预算执行审计全覆盖实践特征;(2)围绕预算编制、执行与决算等阶段审计发现问题,剖析预算违规特征;(3)针对审计监督后续问责、建议及整改情况,研究省级预算执行审计问责效果,进而提出预算执行审计改进建议,高质量推进预算执行审计全覆盖。

二、省级预算执行审计全覆盖的现实考察

(一)省级预算执行审计目标

梳理2015年-2021年审计关注具体事项,将省级预算执行审计目标概括为真实性、合法性、效益性目标。真实性目标具体关注采取虚报冒领等手段套取财政资金、截留挤占挪用财政资金等事项;合法性目标具体关注预算追加普遍、调整多、违规支出、非税收入收缴不及时等行为;效益性目标具体关注资金闲置、未支出、预算执行率低、预算资金经营效果差等问题。省级预算执行审计目标涉及金额和所占比重见表1所示。

省级预算执行审计目标不断延伸,由评价财政财务收支真实性、合法性向效益性转变。审计全覆盖是对审计目标的重塑,审计目标向效益性转变,旨在通过审计保障国家重大决策部署顺利执行,维护、促进财经法纪、廉政体系运转及完善。2020年以来,省级预算执行审计重点关注预算绩效,及时揭示预算管理中风险隐患和突出矛盾,推动财政资金

表 1 省级预算执行审计目标涉及金额和占比情况

年份	真实性		合法性		效益性	
	金额(亿元)	占比	金额(亿元)	占比	金额(亿元)	占比
2015	26.01	3.00%	677.52	78.09%	164.1	18.91%
2016	97.43	16.45%	309.07	52.19%	185.69	31.36%
2017	68.63	4.88%	1004.47	71.47%	332.33	23.65%
2018	47.82	6.51%	376.19	51.24%	310.16	42.25%
2019	16.96	1.61%	761.52	72.30%	274.75	26.09%
2020	60.88	7.11%	352.9	41.20%	442.79	51.69%
2021	67.59	5.61%	472.34	39.23%	664.02	55.15%

数据来源:根据各省相关年度审计结果公告、审计工作报告和审计整改报告整理。

聚力增效,提高公共服务供给质量,增强政府公信力和执行力。

(二)省级预算执行审计对象

在国家经济高质量发展过程中,预算执行审计肩负维护财政经济秩序、提高资金使用效益重任,

旨在应对发展环境新变化,有效发挥审计监督作用,省级预算执行审计工作利用大数据手段不断扩大审计范围,力争消除监督盲区,省级预算执行审计部门数量及全覆盖情况见表 2。

表 2 省级预算执行审计部门数量及全覆盖情况

单位:个

年份	省本级部门数量	延伸本级部门所属单位	省一级预算单位全覆盖实现情况
2015	374	816	未实现
2016	583	1483	未实现
2017	531	2071	未实现
2018	654	1556	未实现
2019	534	2271	初步实现
2020	671	2810	初步实现
2021	455	1342	初步实现

数据来源:根据各省相关年度审计结果公告、审计工作报告和审计整改报告整理。

注:部分省份审计结果公告未披露相关数据。

省级预算执行审计初步实现省一级预算单位全覆盖,但全覆盖广度有待拓展,审计机关重视本级部门轻视下属单位审计,审计监督盲区依然存在。当前审计全覆盖只是对部门预算执行审计电子数据进行了全覆盖,局限于数据分析表面,现场审计并未实现全部覆盖,本级部门所属单位审计覆盖面较窄。审计

机关在开展预算执行审计项目时,通过大数据分析模型,按照审计项目实施方案,依据预算单位职能、资金规模、收费行为以及疑点线索数量,拓展审计范围,但一级预算单位相较于二三级预算单位业务多,资金量大,所以,审计人员一般着重分析一级预算单位,此外,由于审计人员、资源等数量有限,造成对本

级部门所属单位审计数量较少。

(三) 省级预算执行审计内容

1. 预算执行审计重点内容

通过对 2015 年-2021 年审计结果公告中审计内容进行关键词分析,归纳总结省级预算执行审计重点内容,图 1 为历年审计结果公告中高频词语情况。

“资金”“项目”“建设”是党和国家重大经济方针政策和决策部署落地重要载体,凸显审计机关以重大项目、财政资金为主要抓手,关注重大政策贯彻落实;部门预算执行审计对于强化政府责任、增

强预算执行和其他财务数据可靠性、提高预算科学性与透明度等具有重要作用,“部门”“违规”“分配”“收入”“支出”“绩效”“闲置”“效益”等词高频率出现,表明当前省级预算执行审计注重监督部门预算执行合规与支出效益;“三公”“采购”“公务”等关键词频繁出现,说明当前审计工作聚焦作风建设,重点关注党风廉政建设相关规章制度,着力揭示政府采购、三公经费等方面问题,推动全面从严治党向纵深发展;由于中西部地区对上级转移支付依赖程度较高,管好、用好转移支付,是中西部地区预算执行审计重点。

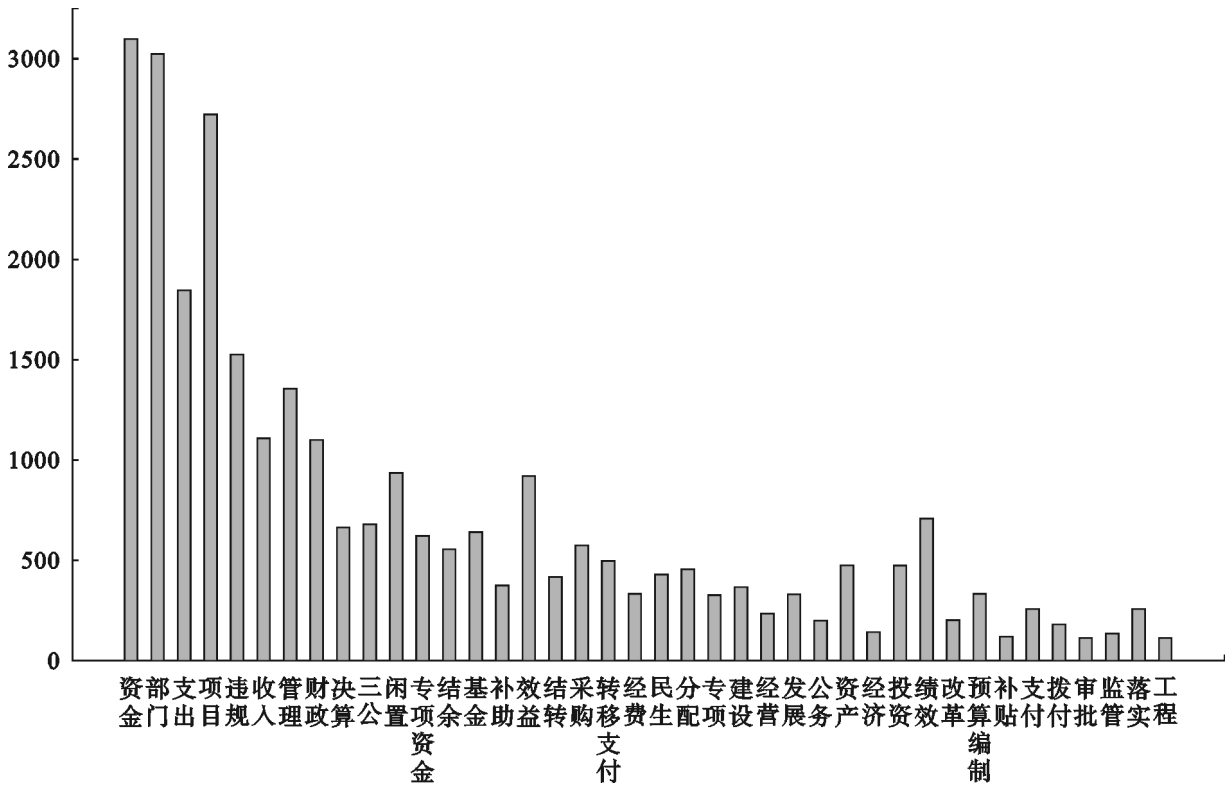


图 1 省级预算执行审计结果公告高频词语分布情况
数据来源:根据各省相关年度审计结果公告整理。

2. 预算执行审计重点领域

通过将审计结果公告中关键词进行分类,将省级预算执行审计重点关注领域分为经济质量、社会治理、民生保障和资源环境四方面,预算执行审计重点领域占比情况见表 3。

省级预算执行审计以护航经济质量发展为核心,同时愈发重视民生保障、社会治理和资源环境等领域。党的十九大报告指出:“增进民生福祉是发展的根本目的”,民生保障占比近年上升明显,显示出预算执行审计逐渐从经济性走向民主性、公平

表 3 预算执行审计重点领域占比情况

年份	经济质量	民生保障	社会治理	资源环境
2015	78.00%	10.47%	10.10%	1.43%
2016	76.58%	12.04%	10.79%	0.59%
2017	76.52%	11.74%	10.83%	0.91%
2018	71.44%	15.30%	12.37%	0.89%
2019	68.48%	16.16%	14.02%	1.34%
2020	64.16%	19.02%	15.48%	1.34%
2021	60.24%	20.81%	15.65%	3.30%

数据来源:根据各省相关年度审计结果公告整理。

性,凸显审计民生情结。在审计全覆盖要求下,省级预算执行审计基于经济制度、治理体系、民生保障、生态改善等不同视角积极发挥作用,以高质量审计护航高质量发展,服务党和国家大局主动性持续增强,契合性显著提高,独特监督作用更加彰显。

(四)省级预算执行审计方式

实现审计全覆盖核心在于审计方式转变,提高

审计能力关键是提高信息化审计水平。《关于完善审计制度若干重大问题的框架意见》(中办发〔2015〕58号)中明确提出构建大数据审计工作模式,大数据审计以计算机审计为基础,利用数据发掘,从海量数据中快速选取和整合满足决策需求的证据,现已成为审计机关充分发挥国家治理功能不可或缺的技术手段。省级预算执行审计运用大数据审计方式实践现状见表 4。

表 4 大数据审计方式实践现状

年份	明确实施省份数	占比	未明确实施省份数	占比
2015	5	16.13%	26	83.87%
2016	9	29.03%	22	70.97%
2017	17	54.84%	14	45.16%
2018	25	80.65%	6	19.35%
2019	30	96.77%	1	3.23%
2020	31	100.00%	0	0.00%
2021	31	100.00%	0	0.00%

数据来源:根据各省相关年度审计结果公告、审计工作报告和审计整改报告整理。

审计方式向大数据审计转变,省级预算执行审计过程实现大数据手段运用。省级审计机关积极将审计全覆盖贯彻落实到预算执行审计中,探索实现审计全覆盖路径,摸索尝试建立数字化审计平台,坚持总体分析、发现疑点、分散核实、系统研究的大

数据审计方式,运用新型数据分析技术手段,全面分析被审计单位数据,实现对多家单位不同数据的联合分析,降低抽样风险,通过现场审计与非现场审计相结合,切实提高审计精准度和时效性。但审计方式向大数据审计转型过程中,存在数据信息技

术标准不一致,被审计单位财务数据格式不统一,审计人员专业程度不足等问题。

三、省级预算执行审计发现与预算违规特征

(一)预算执行审计发现总体情况

通过梳理 2015 年-2021 年省级审计机关部

门预算执行审计发现的 2858 项问题,结合《中华人民共和国预算实施条例》《行政单位财务规则》等法律法规,将预算执行审计发现问题梳理为编制与拨付、基本支出、项目支出、非税收入收缴、资产管理、财务管理、支出效益、绩效管理 etc 等八类,省级预算执行审计发现问题总体情况见表 5。

表 5 省级预算执行审计发现问题总体情况

单位:个

年份	编制与拨付	基本支出	项目支出	支出效益	非税收入收缴	资产管理	财务管理	绩效管理
2015	58	96	19	37	38	42	29	5
2016	63	122	31	45	39	47	30	8
2017	79	128	26	28	30	51	45	10
2018	78	127	25	41	33	63	55	16
2019	82	88	32	64	28	67	51	18
2020	92	100	44	63	40	50	54	32
2021	87	86	39	70	29	29	26	43
合计	539	747	216	348	237	349	290	132

数据来源:根据各省相关年度审计结果公告、审计工作报告和审计整改报告整理。

1.一般性支出压减取得初步成效,项目支出标准体系建设有待加强

近年来预算单位能够遵守有关财经法规,精简公务活动,严格控制和压缩“三公”经费等基本支出,基本支出类问题呈现下降趋势。项目支出标准体系建设有利于提高财政资金配置效率和使用效益,督促预算单位贯彻落实厉行节约要求。伴随审计全覆盖持续深入,项目支出标准尚未实现与预算编制和管理有机融合,项目多标准少矛盾日益突出,项目标准支撑功能亟需增强。

2.支出效益问题滋生蔓延,问题频次呈波动上升趋势

当前省级财政支出规模急剧增长,财政支出结构不合理现象突出,财政支出增长过快与支出不足问题并存。长期以来,省级机关缺乏行之有效的财

政支出效率评价体系和方法,导致预算资金使用效果缺乏必要监督。部分项目预算编制过程缺乏科学论证与规范程序,造成预算资金严重浪费,资金紧张与资金浪费并存现象频繁出现。此外,审计结果公告中支出效益类问题反应缺乏系统性,问题间相互联系与印证不足,难以从整体角度反应当前省级预算执行过程中突出问题。

3.推动全面实施预算绩效管理成为省级预算执行审计全覆盖重要任务

自 2015 年以来,省级审计机关不断加强对预算执行结果的审计监督,审计发现绩效管理问题 132 个(见表 5),问题频次呈上涨趋势,但当前全过程全覆盖实施预算绩效管理条件尚不具备,省级预算执行审计对绩效目标设定、绩效运行监控以及绩效结果运用深入程度不足,难以有效推动

构建全方位绩效格局，阻碍全面实施预算绩效管理推进。

(二)预算编制阶段违规特征

预算编制是预算管理工作起点，应当统筹兼

顾、确保重点、妥善安排。预算编制阶段问题主要包括预算编制不实、不细化、应编未编、代编预算、混编、重复编制、可执行率低、拨付不及时等。省级预算编制阶段审计发现问题及其所涉及资金见表6。

表6 省级预算编制阶段审计发现问题及其所涉及资金

单位:亿元

年份	编制不实	编制不细化	应编未编、代编预算	混编、重复编制	可执行率低	拨付不及时
2015	7.33	265.50	0.10	0.89	8.73	230.88
2016	93.81	24.03	0.74	21.42	6.72	60.22
2017	95.78	331.59	1.18	0.38	1.24	347.59
2018	23.63	33.31	8.93	0.73	30.82	75.54
2019	49.65	120.24	9.70	11.00	4.91	209.52
2020	80.11	54.96	0.75	0.34	91.66	49.58
2021	85.37	41.11	0.14	102.01	106.24	35.67
合计	435.68	870.74	21.54	136.77	250.32	1009.00

数据来源:根据各省相关年度审计结果公告、审计工作报告和审计整改报告整理。

1.预算编制过于粗放、内容不细化现象较为明显

预算编制不细化问题金额合计达到870.74亿元，主要表现为某些单位预算编制和执行不够严格，预算年初未细化到具体项目或经济分类科目，尤其是基建等大额项目预算编制细化程度不够，预留资金较多，导致具体执行过程中存在较大不确定性和随意性，执行过程中进行二次分配等，妨碍预算约束力发挥，影响财政均衡支出。

2.预算编制可执行率低，缺少科学依据

预算编制与执行脱节，预算编制可执行性问题凸显，2021年预算编制可执行率低问题金额达到106.24亿元，问题金额涨幅明显，原因首先在于预算项目立项论证流程不完善，预算项目立项过程中存在较大随意性；其次，部分单位预算编制过程中仍习惯于“基数+增长”预算编制方法，由于基数中包含过去分配不合理等因素，造成预算安排可执行率进一步降低，预算安排与实际不符；最后，现行公

用经费支出标准定额不科学，部分单位公用经费定额标准已难以满足实际需要。

3.资金拨付严重滞后，拨付不及时问题屡审屡犯

拨付不及时问题金额达到1009亿元，主要表现为专项转移支付资金拨付滞后，由于中央和地方事权和支出责任划分不清晰，共同财政事权转移支付管理机制不健全，造成转移支付结构不合理，资金拨付作为资金能否及时投入项目建设关键因素，影响资金使用效果，关系专项转移支付资金政策目标能否顺利实现，预算资金拨付管理亟待加强。

(三)预算执行阶段违规特征

严格预算执行是预算管理的关键，预算执行水平直接关系到党和国家各项重大政策的贯彻落实。预算执行阶段问题主要涉及改变资金用途、无预算超预算支出、虚列支出、账外资金、违规政府采购、三公两费、应缴未缴收入、收缴不及时等。省级预算执

行阶段审计发现问题及其所涉及资金见表 7。

表 7 省级预算执行阶段审计发现问题及其所涉及资金

单位:亿元

年份	改变资金用途	无预算超预算	虚列支出	账外资金	违规政府采购	三公两费	应缴未缴收入	收缴不及时
2015	10.14	2.74	15.87	6.07	4.19	2.45	4.87	19.22
2016	53.99	1.18	43.44	0.43	10.71	1.67	13.30	19.66
2017	42.54	1.41	26.09	2.11	7.52	0.68	10.56	3.84
2018	44.79	6.96	3.03	0.78	29.62	1.46	14.07	13.00
2019	6.92	2.67	10.04	0.17	14.96	1.86	11.25	3.01
2020	39.73	6.88	21.15	3.03	22.33	3.34	27.63	12.52
2021	57.73	3.42	9.86	1.67	39.53	1.39	27.66	38.76
合计	255.84	25.26	129.48	14.26	128.86	12.85	109.34	110.01

数据来源:根据各省相关年度审计结果公告、审计工作报告和审计整改报告整理。

1.改变资金用途、虚列支出等五类问题突出

改变资金用途、虚列支出、违规政府采购、应缴未缴收入、收缴不及时等五类问题是预算执行阶段突出问题,违规政府采购问题呈现上升趋势。改变资金用途问题屡审屡犯,2021年违规金额达到57.73亿元,突出表现为预算资金被不同项目调剂使用,反映出部分单位领导和财务管理人员财经意识淡薄,预算单位“重总额、轻细项”现象依然存在。此外,客观上由于经费不足,预算单位财力有限,导致改变资金用途问题屡禁不止。

2.预算管理平有待提高,虚列支出现象突出

支出进度在预算资金执行过程中被重点关注,地方政府为满足支出进度考核要求,各地虚列支出现象突出且手段多样。一些单位虚构不存在的交易或事项,例如虚构合同,伪造发票报销虚构的费用等;将资金拨付至财政专户或预算单位实有资金账户,以拨作支,脱离财政监管;提前支付合同款,造成预算资金闲置在项目单位,未能全部形成支出等。非税收入收缴不及时,应缴未缴问题频发。非税收入收缴问题呈波动上升趋势,个别单位下属企业未将收入纳入财政预算管理,“收支两条线”执行不

严格,究其原因在于非税收入征收制度不够健全,对账机制不完善、核查征缴组织不到位,影响非税收入收缴及时性和完整性。

(四)预算决算阶段违规特征

决算是预算结果的总结和评价,反映预算活动的基本情况和政府绩效,体现各项经济建设和社会发展事业的规模和速度。决算阶段问题主要包括资产管理不规范、财务管理不规范、执行率低、经营效果差、绩效目标不合理、绩效运行监控不严、决算编制不实等,省级预算决算阶段审计发现问题及其所涉及资金见表 8。

1.预算执行率低是决算阶段突出问题

如表 8 所示,合计违规金额达到 1453.12 亿元。预算执行率低主要表现为工程类建设项目预算执行率低,专项资金预算执行率低以及上年结转项目使用率低。通过查阅审计结果公告及梳理预算违规问题发现,预算执行率低的主要原因包括:(1)预算单位主观上希望多申请财政资金,便于开展工作使用;(2)部分预算项目编制依据不足,依靠因素缺少具体性;(3)追加预算下达不科学;(4)客观因素导致无法按照进度支付款项,例如,工程建设过程中

表 8 省级预算决算阶段审计发现问题及其所涉及资金

单位:亿元

年份	资产管理不规范	财务管理不规范	执行率低	经营效果差	绩效目标不合理	绩效运行监控不严	决算编制不实
2015	58.63	37.49	143.93	11.37	0.00	0.07	37.16
2016	33.69	10.30	150.17	4.30	0.00	24.50	17.91
2017	45.53	53.19	284.12	31.83	14.97	0.17	103.11
2018	49.58	109.92	249.82	8.59	19.00	1.93	8.66
2019	90.72	80.82	187.95	11.51	57.33	13.05	155.95
2020	15.53	72.18	237.06	53.41	35.33	25.33	3.72
2021	29.57	25.91	200.07	245.24	93.71	18.76	40.13
合计	323.25	389.81	1453.12	366.25	220.34	83.81	366.64

数据来源:根据各省相关年度审计结果公告、审计工作报告和审计整改报告整理。

出现不可预见的特殊问题,导致竣工验收等环节未及时付款,延长付款周期。

2.资产管理、财务管理不规范问题频发,部门资产、财务管理能力滞后

近年来,按照党中央、国务院部署要求,全面预算绩效管理、预决算公开等改革措施相继出台,但一些部门财务管理制度相对滞后,财务人员缺乏掌握和运用新知识的主动性,知识结构不合理,难以准确把握和落实政策意图,造成往来长期挂账,财务、账户等管理、核算、结算不正确、不完整、不规范等问题多次发生;固定资产是国有资产重要组成部分,部分单位对固定资产管理疏忽,固定资产使用效率低下、资产数量不清、与财务核算脱节、资产流向不明等问题发生较多。

3.绩效目标设定体系尚不完善,绩效考核评价机制不能良好运行

当前预算绩效管理措施执行不到位,绩效目标不合理问题金额逐年上升,合计金额达到 220.34 亿(见表 8),绩效目标设定重投入轻管理、重支出轻绩效倾向明显,针对资金效益、社会效益、环境效益缺乏关注,部分预算单位在设置绩效目标时存在脱离实际,项目实施与目标之间差距过大,绩效指标不细化等问题。

4.审计发现问题屡审屡犯,预算执行过程制度约束力度不足

预算执行审计针对预算活动全过程进行监督和审计,不断加大经济社会运行中各类风险隐患揭示力度,及时揭示和反映国家治理中出现的新情况、新问题、新趋势。但是,当前省级预算执行审计工作未能完全满足审计全覆盖的内在要求,审计发现问题屡审屡犯,不仅反映预算主体机会主义行为频发,而且表明审计机关与财政部门协同不力,预算执行过程缺乏制度约束。

四、省级预算执行审计问责效果

预算权的分设、预算监督的协同,是实现治理能力现代化的基础,审计问责能力体现国家治理能力水平(雷俊生,2021)。[7]预算执行审计问责能力与地区党政廉洁、信息透明密切相关,审计机关的权威性和强制性使得预算执行审计具有强大信息优势,可在揭示问题、移送线索、分析体制、提出建议及完善制度等方面提供支持。

(一)预算执行审计问责力度

审计机关依法依规为相关问责主体机关提供被审计单位和被审计对象重大违纪违法问题或案件线索,并依法办理相关移交手续;相关问

责主体机关负责依法开展调查，追究党纪政务处分或刑事责任，并将办理情况及时书面告知

审计机关，省级预算执行审计移送线索与问责人员数量见表 9。

表 9 省级预算执行审计移送线索与问责人员数量

年份	线索移送(项)	问责人员(人)
2015	964	3562
2016	1421	4535
2017	3621	4065
2018	4285	5166
2019	4514	5447
2020	6434	5490
2021	7140	6213
年均增长率	46.57%	10.57%

数据来源:根据各省相关年度审计结果公告、审计工作报告和审计整改报告整理。

注:部分年度审计整改报告未披露相关数据。

1.多元主体协同问责机制建设稳步推进,审计问责力度持续提升

审计机关已建立与纪检监察机关、司法机关、行业主管部门等问责主体的移送处理渠道,初步实现与党内监督、监察监督、司法监督、行政监督等各项监督制度贯通。针对私存私放资金等行为,审计机关在法定权限内直接作出处理、处罚决定;党员涉嫌违反党纪,依照纪律处分条例、监督执纪工作规则等有关规定,移送纪检监察机关;公职人员涉嫌贪污贿赂、失职渎职等职务违法或者职务犯罪的问题线索,移送监察机关,其他犯罪案件移送公安机关追究刑事责任;预算资金用途不符合国家规定等问题,根据单位级别或问题性质向直接具有管辖权的主管部门移送问责。

2.省级审计机关审计移送线索、问责人员数量呈上涨趋势

如表 9 所示,年均线索移送增长率达到

①2018年3月,《中华人民共和国监察法》首次以法律形式明确“政务处分”这一法律概念,审计公告中“党纪政纪处分”表述变为“党纪政务处分”。

46.57%,表明审计机关在打击涉嫌经济犯罪问题、违法违纪公职人员的力度不断提升。年均问责人员增长率 10.57%,旨在推动审计威慑作用充分发挥,确立良性责任导向。问责个人不仅能够弥补制度漏洞,助推政策落实,同时能够提升问责制度实施效果,强化审计问责功能,推动预算执行审计高质量发展,更好履行预算执行审计问责服务国家治理的职责。但是,问责人员增长率低于线索移送年均增长率,反映问责有效性未能充分发挥。

(二)预算执行审计问责方式

预算执行审计问责方式包括党纪政务处分^①、组织处理、诫勉谈话和司法处理,省级预算执行审计问责方式使用情况见表 10。

1.省级预算执行审计问责方式以党纪政务处分和组织处理为主,诫勉谈话和司法处理为辅

党纪政务处分执行工作实行党委统一领导,纪检监察机关组织协调、各职能部门分工的领导体制和工作机制,坚持依纪依法、及时准确、严格程序、注重实效、协作配合与监督制约相结合的原则。组

组织处理指党组织按照干部管理权限,对涉嫌违犯党纪的党员干部,进行必要的岗位、职务调整的组织措施,是教育干部、管理干部必备手段,深入全面从严治党的重要措施。公职人员中党员严重违反党纪并涉嫌犯罪,由党组织先作出党纪处分决定,并由

监察机关依法给予政务处分后,再依法追究其刑事责任。目前,审计公告中对于线索移送后追责问责情况披露较差,存在 64.56% 问责人员未披露具体问责方式(见表 10),反映省级审计机关与司法机关等其他问责主体之间协作不畅,问责质量不高。

表 10 省级预算执行审计问责方式使用情况

单位:人

年份	未明确	党纪政务处分	组织处理	诫勉谈话	司法处理
2015	2693	577	211	50	31
2016	3215	561	317	307	135
2017	2317	596	540	583	29
2018	3377	987	676	35	91
2019	3521	228	1572	102	24
2020	3103	730	1467	99	91
2021	4034	1112	202	816	49
占比	64.56%	13.90%	14.46%	5.78%	1.31%

数据来源:根据各省相关年度审计结果公告、审计工作报告和审计整改报告整理。

注:部分年度审计整改报告未披露相关数据。

2. 审计问责机制建设不断强化,但审计责任追究能力有限

审计全覆盖持续推进,预算执行审计抓住现代财政制度变革和责任政府建构历史机遇,不断强化审计问责机制建设,加速审计问责由责任追究转向参与国家治理。审计查出重大问题通过移送方式移交相关部门处理,为纪检监察等机关查处案件提供线索,但审计查出非重大问题,审计机关没有移送途径和必要,缺乏对被审计单位整改效果进行有效跟踪的能力。当前,审计问责机制尚不完善,审计机关责任追究能力限制审计问责有效性,造成问责追究权不足,损害法治政府、责任政府形象。

(三) 预算执行审计建议措辞

作为体现审计成果与发挥审计监督作用的重要载体,预算执行审计报告中的审计建议用词频次

变化,在一定程度上体现了政府审计问责的趋势转变,省级预算执行审计意见措辞变化情况见图 2。

省级预算执行审计职能不断强化,对推动决策部署落实、护航经济高质量发展的监督、纠正、引导作用持续深入。自 2015 年以来,审计建议针对性显著增强,内容更加翔实,审计建议措辞呈现多样化,预算执行过程需改进环节使用“建议”,违反相关法律法规环节依据不同违规程度使用“督促/敦促”,“责令/责成”,“要求/要”等词汇,有效发挥审计建议指导性问责效果。

(四) 预算执行审计整改手段

依据整改手段范围、力度等因素将其分为具体措施、问责个人、内部纠正、制度健全、正在解决与长远计划等六类,省级预算执行审计整改手段使用情况见表 11。

预算执行审计整改手段以具体措施、内部纠正

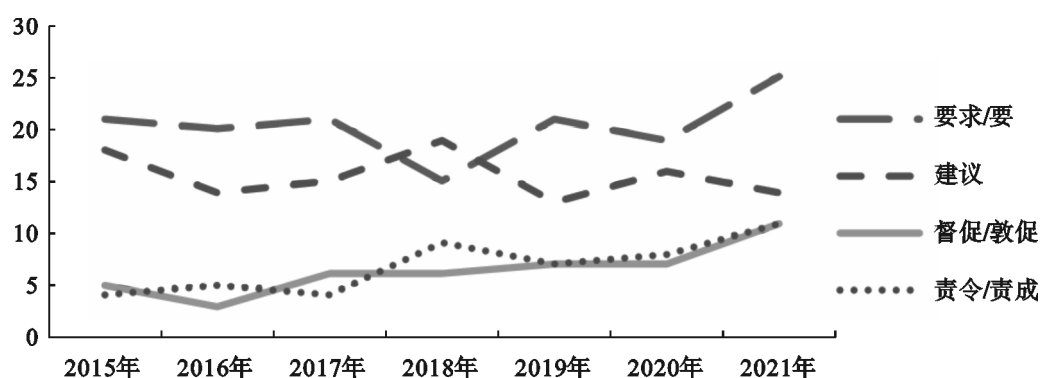


图 2 省级预算执行审计意见措辞变化情况

表 11 省级预算执行审计整改手段使用情况

整改手段	范围	力度	使用频率
具体措施	针对审计问题,采取具体整改措施,包括“停止”“缓”“缴”等整改方式。	强	高
问责个人	追究责任到个人,包括“教育”“通报”“罚款”等整改方式	强	低
内部纠正	针对内部账务或预决算编制等问题,采取相应措施,包括“纳入预算草案”“调整会计账目”等整改方式	较强	高
制度健全	建立健全规章制度,从制度层面规范部门财务行为,包括“制定”“修订”“完善”等整改方式	一般	低
正在解决	审计查出的问题仍在解决进程中尚未得到完全整改,包括“正在审批”“部分追回”等整改方式。	较弱	低
长远计划	不再追究现存问题,争取在未来加以改善,包括“加强”“今后”“持续推进”等整改方式	弱	高

数据来源:根据各省相关年度审计整改报告整理。

及长远计划手段为主,但对于审计发现多数问题仅采用单一手段,导致问题无法得到彻底整改,大量问题存在复现隐患。具体措施与问责个人作为强力度整改手段,有助于妥善解决违规违纪问题,具体措施手段使用频率高,体现审计整改积极性不断提高;问责个人作为较为成熟的整改手段,但使用频率低;除审计机关使用行政手段对被审计单位进行限期、强制性处罚,被审计单位主动进行内部纠正同样重要,内部纠正已成为审计整改主要手段之一;制度健全手段使用较少,整改过程就事论事,未能对普遍性、倾向性问题等问题实现源头治理;长远计划手段整改力度弱,且尚无标准衡量,但使用

频率高,仅表明被审计单位在未来整改的态度,不能及时解决当前审计发现问题。

(五)预算执行审计问题整改

审计整改过程中,制度缺陷是审计问题反复发生、整改工作难以进行(山雪艳,2018)^[8]等情况主要制约因素。2021年,新《审计法》首次将审计查出问题整改写入条款,要求被审计单位将整改情况向有关部门和单位报告外,还应向社会公众公开并将整改报告作为考核领导干部重要依据。审计公告制度体现了国家民主和法制建设的具体结果,是促进民主发展、法治进步的有力工具,审计公告中充分回应审计整改工作,表明审计机关

对预算管理整体情况及预算机会主义行为形成持续性和动态性监督，省级预算执行审计整改情况见表 12。

省级预算执行审计通过促进制度完善规避预算违规行为，但“重发现、轻整改”问题依然存在。审计整改检验各预算单位执政能力，平均问题金额整改率由 84.87% 上升至 93.71% (见表 12)，表

明我国省级预算整改效率不断提升，但是各省份每年依然存在待整改事项挂在账上，部分预算单位始终未进行彻底和实质性的落实整改。此外，省级审计整改报告披露亟待规范，整改报告中整改情况程序化语言过多，整体情况描述笼统，整改情况披露流于形式，破坏政府部门威信，阻碍审计全覆盖高质量推进。

表 12 省级预算执行审计整改情况

年份	平均整改金额(亿元)	平均整改率	制度完善(项)
2015	29.22	84.87%	808
2016	22.03	92.25%	2071
2017	42.46	90.31%	1608
2018	30.47	95.09%	3211
2019	46.43	93.18%	3011
2020	40.48	94.42%	3285
2021	49.65	93.71%	3729

数据来源:根据各省相关年度审计整改报告整理。

注:部分年度审计整改报告未披露相关数据。

五、研究结论与对策建议

选择 2015 年-2021 年审计相关公告为研究样本,基于审计全覆盖视角,研究省级预算执行审计全覆盖实践发展现状、违规特征与问责效果,研究发现:(1) 审计目标延伸,由评价财政财务收支真实、合法性向效益性转变,审计机关初步实现省一级预算单位全覆盖,但全覆盖广度有待拓展,审计监督盲区依然存在,当前重视本级部门轻视下属单位审计,审计重点关注重大政策措施贯彻落实、部门预算合规、支出效益、党风廉政持续建设、转移支付分配等内容,预算执行审计由护航经济质量发展向民生保障、社会治理和资源环境保护等领域辐射,大数据审计方式基本实现,助力省级审计机关

推进审计全覆盖。(2)省级预算执行审计全覆盖深度不足,项目支出标准体系有待加强,审计发现缺乏对体制机制问题的深度发掘和提炼,绩效审计工作滞后,违规政府采购、虚列支出等行为屡审屡犯,预算执行率低、应缴未缴收入等问题滋生蔓延,预算执行过程缺乏制度约束。(3)多元主体协同问责机制建设稳步推进,审计问责力度不断加大,问责方式以党纪政务处分和组织处理为主,诫勉谈话和司法处理为辅,审计职能不断强化,对推动决策部署落实、护航经济高质量发展的监督、引导作用持续深入,审计整改效率提高,但审计整改报告披露不规范,审计全覆盖成果利用亟待加强,普遍性、倾向性问题未能实现源头治理,阻碍审计全覆盖高质量推进。

基于上述分析,提出以下建议:

(一)拓展全覆盖广度深度,确保审计监督成效

推动大数据技术运用,完善大数据审计方式,提升数据采集和数据处理能力,通过大数据手段,确保预算执行审计覆盖面和延伸层面,加强审计工作统筹,完善非现场审计与现场审计资源配置和协调衔接,健全“数据分析+现场核查”工作机制,力争达到涉及财政资金流向经济主体与预算单位审计全覆盖。拓展审计深度,突出问题导向,深入分析预算编制不实、改变资金用途、虚列支出等普遍性问题产生根源,围绕体制建设、制度完善方面提出审计建议,充分发挥审计监督整体性和宏观性作用;突出重点,精准发力,对于存在滋生蔓延态势的支出效益等问题作为重点加大审计监督力度,密切关注,做到应审尽审、凡审必严、严肃问责,切实增强审计全覆盖成效。

(二)完善绩效审计评价体系,提升绩效审计水平

推动预算绩效评价与绩效审计相结合,建立科学的预算执行绩效审计评价指标体系,结合定量分析和定性评价手段,对现实绩效和潜在绩效进行分析评价,实现绩效评价结果与预算安排、改进管理、政策调整挂钩,推动政策到期、效益低下专项资金退出机制良好运行。动态调整审计评价指标,提高事前、事中、事后各环节绩效管理水平和监控能力,推动预算绩效管理科学化、规范化,在审计公告中提出可行、有效的审计建议,增强被审计单位绩效管理意识,转变重支出、轻绩效观念。

(三)深化全覆盖成果利用,强化审计问责效果

审计机关需加大与审计成果运用主体部门的沟通力度,深化预算执行审计全覆盖成果利用和问题整改研究,使审计成果运用深入法纪监督、干部

管理等领域,实现多部门数据共享,促使审计成果得到充分利用,提升省级预算执行审计成果利用层次,坚持解决微观问题和服务宏观决策相结合。加强审计威慑力建设,建立问责相关法规制度,细化审计机关及其他监管部门的监管、问责的范围和内容,保证问责主体之间工作相互配合,有据可依,有章可循,做好党内监督、监察监督、司法监督和行政监督的有效衔接,保障审计问责、追究、报告机制的有效运行,确保财经安全、规范权力运行,促进反腐倡廉。完善审计报告制度,规范审计整改报告披露内容,积极开展审计整改回头看,防止屡审屡犯、反弹回潮,切实把审计整改作为推动审计工作水平提升的有力抓手,高质量推进审计全覆盖。

参考文献:

- [1] 吴勋,陈宣洁,陈俊亚.中央部门预算执行审计发展演变、违规特征与整改[J].财会月刊,2022(10):108-114.
- [2] 夏海利.财政透明度对“三公”经费的效应分析——基于218个地级市样本[J].地方财政研究,2018(6):53-60.
- [3] 王会金,马修林.政府审计与腐败治理——基于协同视角的理论分析与经验数据[J].审计与经济研究,2017(6):1-10.
- [4] 寇理.新时代财政审计发展研究——基于党的十八大以来中央预算执行和其他财政收支的审计工作报告的分析[J].审计研究,2022(6):15-20.
- [5] 郑朝阳,朱飞.关于进一步深化中央部门预算执行审计的思考——基于党的十八大以来5年审计结果公告分析[J].审计研究,2019(1):10-15.
- [6] 吴进进.财政结余视角下中国地方政府预算执行滞缓的成因[J].东南学术,2021(5):120-128.
- [7] 雷俊生.预算监督中的审计与财政协同机制研究[J].社会科学,2021(8):68-79.
- [8] 山雪艳.地方人大强化审计整改监督:基于ASD理论分析[J].地方财政研究,2018(1):39-45+52.

【责任编辑 寇明风】