

## 俄罗斯审计的变革及其发展趋势(下)

厦门大学 王光远 张晓瑜

### 六、最高审计机关:联邦审计院

#### (一)审计院的组成和结构

俄罗斯联邦审计院成立于1995年,同时也是最高审计机关国际组织、欧洲组织的成员,1996年正式加入最高审计机关亚洲组织。审计院的构成和编制由审计院委员会根据审计院院长的报告在审计院财力限度内确定。审计院监督俄罗斯中央银行、受托银行及其他财政信贷机构中联邦预算资金和联邦预算外基金运行的合法性。定期向联邦委员会和国家杜马提交关于联邦预算执行过程和监督措施实施情况的报告。

审计院院长由国家杜马任命,任期6年。审计院院长的任命须经国家杜马议员代表总数过半数以上才能通过,要求是俄罗斯公民,受过高等教育,并具有国家管理、国家监督、经济及财政方面的工作经验。并规定不能与俄罗斯联邦总统、联邦委员会主席、以及国家杜马主席、俄罗斯联邦总统行政管理机关领导人、俄罗斯联邦总检察长、俄罗斯联邦宪法法院院长、俄罗斯联邦最高法院院长和俄罗斯联邦最高仲裁法院院长有亲属关系。

#### (二)《审计院章程》的基本内容

俄罗斯审计院制定了严密的章程,全称为《非盈利组织俄罗斯联邦审计院章程》,于2003年5月30日审计院全体会议通过。该章程的基本内容包括:审计院在《俄罗斯联邦宪法》、《审计活动联邦法》、其他的联邦法和本章程的基础上开展自己的工作。

1、审计院的目的和任务。主要的目的:(1)促进和完善审计活动发展,提高审计队伍的职业潜能和审计质量,在国家司法和执行机关、其他审计活动管理机关内代表并维护其成员的合法权益;(2)使审计活动标准化;(3)监督自己成员的法律、法规的遵循性;(4)完善培训体制,提高审计院成员的信息咨询技能;主要的任务:(1)制定审计发展战略、法律法规;(2)独立的鉴定审计及相关服务的法律、法规方案;(3)实施审计活动资格证书的鉴定;(4)在俄联邦国家权力机关、联邦主体、法院、护法机关、公共机关及其他机关内维护审计院成员的的职业利益,调节成员之间及成员和客户之间的争端;(5)为成员提供信息资料及业务文件;(6)对成员进行审计活动和职业道德质量检查,必要的时候,根据结果采取措施,制定审计活动内部准则,完善道德规范和成员行为规则;(7)准备和出版刊物,组织并召开学术研讨会和不同形式的培训,提高审计人员职业技能,研究和完善相应的教学大纲和计划,进行审计人员技能考试,以便提高审计质量,拓展审计服务市场;(8)与国外的行业审计协会合作,交流经验,分析建设性的建议,建立商务联系,参与国际审计机构的工作;(9)根据财政部的要求提供其他服务。

2、审计院的法律地位和权利。审计院是法人,拥有独立的资产及银行卢布账户和外汇账户。可以自己的名义获得和处理资产和非资产的权力并承担责任,有权对自己的资产负责,按照联邦

法对资产进行处罚。审计院不负责国家的义务,同样,国家也不负责审计院的义务。审计院不负责自己成员的义务,而成员则履行审计院的义务。审计院有权在俄罗斯和国外按照法定的程序建立独立的部门,有权从事经营活动,支配自己的收入。按照联邦法和章程,有权进行任何类型的交易,包括出售和转手给其他机构和个体业主,交换、租赁自己的大楼、建筑物、设备、交通工具、器材、原料和其他物资。审计院有权按照现行联邦法规定的程序从银行贷款,从机构和私人借债。有权在自愿的原则上和其他非盈利组织联合,成为其他协会的参与者,建立其他的非盈利组织。审计院可以拥有或无限期使用土地。

3、审计院的工作原则。主要包括:(1)其成员自愿地加入和退出;(2)所有成员平等;(3)审计院管理层通过的决定,代表大部分成员的利益;(4)自动调整;(5)内部控制;(6)审计院成员按照联邦法、审计活动联邦准则、审计院内部规则及行为道德规范进行职业活动;(7)通过法律手段为成员建立良好的执业条件;(8)审计院从事的活动不能限制竞争。

4、审计院成员的权利和义务。了解并遵守审计院章程,参与审计院工作,按照法定的程序支付会费的自然人和法人是审计院的成员。对审计院有重大投资属于自然人的审计院成员,根据审计院委员会代表大会的建议,授予其终生地位(审计院荣誉成员),允许参与审计院委员会代表大会,并有发言权。审计院荣誉成员不需要缴纳会费。属于法人的成员,保持其完整的法人独立性,按照自己的章程从事经营活动。审计院为其成员在自己的网站和其他大众媒体上公布加入会员的消息,发放确认函,提供系统信息的保证,通知审计院执行的所有措施。

审计院成员的权利包括:选举和被选举,参与管理、审计院工作问题研究、制定审计院工作方案,参与审计院举行的竞赛、讨论、研讨会、座谈和代表大会,促进和维护职业利益,反馈所有的问题和建议;在审计院的支持下,研究俄联邦和联邦主体司法和权力机关、法院、社会其他机关涉及成员利益的问题。

审计院成员的义务包括:遵守审计院章程、内部规则和职业道德规范;尽力协助审计院解决面临的目标和任务;完成审计院管理机构的决定;每年提高专业技能,接受后续教育;及时完整地缴纳会费,不泄漏审计院的工作机密;承担章程中的其他义务。

审计院成员有权根据自己的斟酌退出,需预先通知主席团。如果成员的活动违反审计院章程,没有及时完整地缴纳会费,阻碍审计院检查工作质量职业道德,没有提供必要的材料。行为造成了损失或损害了审计院的名誉,没有完成全体会议、委员会、主席团、院长通过的决定,委员会可以将其开除,并在审计院网站和其他大众媒体上公布。

5、审计院的管理机构。全体会议、委员会、主席团和院长行使对审计院的管理。审计院监察委员会监督审计院的工作。全体会议

是审计院管理层最高代表机关,每年一次选举产生。非常全体会议根据委员会、院长和监察委员会的决定或者不低于三分之一成员的要求而建立。委员会根据成员选举的主席团确定全体会议的召开程序,出席全体大会的成员超过一半被认为是全权的。除了解决全体会议特殊权限的问题外,通常由大多数人通过决定。

审计院全体大会的权利包括:更改《审计院章程》;规定审计院优先的工作方针、原则及资产使用;选举委员会主席、院长,提前终止其权力;确定成员的数量和选举;选举监察委员会并确认其工作报告;确认会费的金额及登记程序;制定审计院财务计划(收支预算);确认委员会建立审计院独立代表处及参与其他机构的决定;通过审计院工作重组或停止的决定;任命清理委员会,规定其工作程序和拨款。

在全体大会闭幕期间,选举期限为2年的委员会为审计院常务管理机关,按照本章程在没有报酬的基础上履行其义务。委员会成员中不能有来自同一议会的两个代表,即一个议会只能有一个代表作为委员会的成员。其成员通常没有权利参与机关的管理,行业审计师和会计师协会委员会的负责人,不能担任审计院成员。根据主席团全体会议的意见,进行委员会成员的提前改选。根据需要召开委员会会议,一个季度不少于一次。主席或者副主席领导委员会的工作。根据委员会主席的决定,准许采用电视媒体手段进行非当面投票,委员会成员投票权可以书面的形式转让给其他成员。委员会成员缺席委员会会议3次以上,根据委员会主席的意见、委员会的决定,可能取消其成员的资格。

委员会的权限包括:通过建立和清算审计院独立代表处的决定;确认年度报告和年度资产负债表,研究并向全体大会提交审计院财务计划及其变化;确认审计院委员会的结构和负责人;研究并向全体会议提交审计院工作的优先方针;选举委员会机要秘书。

委员会主席由全体会议选举产生,任期5年,职务为主席团主席。为了有效解决委员会工作中的问题,组建委员会主席团,主要职能包括:确认审计院委员会的负责人;听取院长和委员会主席工作报告;记录经全体会议批准的接纳或开除审计院成员的决议。

院长及其办事机构是审计院唯一的执行机构。院长由全体会议选举产生,任期5年,职务为主席团成员。院长领导审计院的工作,行使如下职能:(1)完成全体大会确认的审计院优先工作方针;(2)在国家及其他机关中代表审计院;(3)组织全体会议、委员会和主席团会议,进行记录并形成文件;(4)在银行开设账户,支配审计院的资产,按规定的程序出具委托书,完成任何形式的交易以及和审计院主要业务相关的法律行为;(5)依据现行联邦法,以审计院的名义通过对法人和自然人提出索赔和诉讼的决定;(6)确定审计院行政机构结构的编制,依据规范法典接收和解聘职员;(7)规定支付报酬和奖励条件;(8)为审计院所有工作人员和独立代表处出版规范和指南,对违纪行为采取措施;(9)依据联邦法,在章程规定的权限范围内,完成其他的业务。

6、监察委员会。监察委员会由全体会议选举产生,任期5年。监察委员会主席从监察委员会成员中以简单多数票的形式选举产生。按照规定的日期,全体会议选举监察委员会新的团体,成员

更新不得少于一半。委员会和主席团成员及院长不能被选举为监察委员会成员。监察委员会负责监督审计院财务经营活动,包括控制使用物资和财务资源,执行合同及财务纪律。召开全体会议前,一年不得少于一次进行监督;根据不少于三分之一成员的要求和委员会的决定,解聘院长。

7、审计院组织体系。审计院组织体系包括代表和执行管理机构、常务执行委员会及独立代表处。审计院代表和执行管理机构在章程的基础上开展工作,常务执行委员会在委员会确认的条款基础上工作,独立代表处执行相关规定制定的职能,以审计院的名义和委托工作。独立代表处负责人的任职和离职由院长根据主席团的决议执行。院长根据委员会主席团的连续确认,签订和州立行业审计协会的合作协议。审计院在全国范围内设置了6个独立代表处,增加或减少独立代表处,需要按照规定的程序经全体会议通过。

8、审计院和其他地区行业审计协会的相互协作关系。州立行业审计协会在联邦主体内参与审计院工作,保持法人的地位。审计院和州立行业审计协会签订合作协议,规定在联邦主体内完成其职能。

9、审计院的财务管理活动。反映在资产负债表上的流动资金和非流动资金构成了审计院的资产。审计院资金来源于加入费和会员费、咨询及其他服务收入、经营团体的扣款、自愿的捐款。审计院各种形式的收入只能用于指定的用途,不能用于成员间的分配。由审计院造成的损失,依法进行索赔。审计院每年制定财务计划,在联邦法规定的程序上,进行会计、税务及统计核算,财务年度和日历年度吻合。根据全体会议或现行联邦法的规定,进行审计院改组和清算。全体会议通过改组或停止审计院决定。如果出席会议的成员不少于三分之二投票同意,根据全体会议的决定,审计院的工作可以改组或停止。清算委员会行使审计院的清算工作,此委员会由全体会议或法院根据法人注册国家机关的建议任命,依照联邦法进行工作。全体会议规定审计院预算后资产的分配和使用。审计院工作进行改组或停止时,所有文件按照规定转交给权利继承人。当权利继承人不在或者清算的时候,具有科技价值固定保存的文件转交给国家,保存到《莫斯科市档案馆》,个人的文件保存到审计院所在的市政档案馆。文件的转交和整理由清算委员会完成,按照档案机关的要求由审计院负担保存费用。

### (三) 审计院委员会及其委员

审计院委员是主持包括综合、分类或同一用途合并的支出或收入项目总和的审计院某些方面工作的负责人。审计院每一位委员所主持的具体工作内容,由审计院委员会确定。审计院委员应是俄罗斯公民,受过高等教育,并具有国家管理、国家监督、经济及财政方面的工作经验。审计院委员总数的四分之一以下容许由受过高等教育具有其他方面职业工作经验的人士担任。联邦委员会和国家杜马各任命6名委员,任期6年。国家杜马关于审计院委员的任命须经国家杜马议员总数的过半数表决通过。联邦委员会关于审计院委员的任命须经联邦委员会代表总数的过半数表决通过。审计院的工作不因国家杜马的解散而终止。为审核审计院工作的计划和组织问题、监督检查方法以及向联邦委员会和国家杜马提交的报告和通报,组成审计院委员会。委员会根据审计院院长

和副院长的共同提议通过审计院章程,批准审计院委员所主持的工作内容。

#### (四) 议会型审计体制

俄罗斯的国家审计采用立法模式。俄罗斯联邦和组成联邦的各州市的国家审计属于杜马,即俄罗斯的国家审计属于议会型。联邦和各州市的国家审计是俄罗斯境内唯一可以监督政府预算编制、预算执行情况及决算草案真实性、合法性的机构。俄罗斯联邦和各州市的国家审计依法对杜马负责,法定向杜马报告审计结果和工作结果,不受行政当局的控制和干预,具有很强的独立性和权威性。

俄罗斯联邦审计院与组成联邦的各州市审计局之间没有领导与被领导的上下级关系。联邦审计院对各州市除使用联邦政府资产情形外没有审计权,也不能干预各州市审计局的工作。在俄罗斯,联邦审计院监督的对象是联邦政府的资产,各州市审计局监督的对象是州市政府的资产,有各自的监督对象。只有在州市政府使用联邦政府资产的情况下,联邦审计院才可以对州市政府资产的使用情况进行监督。

俄罗斯联邦审计体制各有利弊。有利的方面首先,是联邦审计院与各州市审计局之间审计监督对象清楚,职责分明,审计机关对谁负责更加明确;其次,是较好地避免了审计系统内联邦一级审计机关对州市一级审计机关可能的干预和工作任务、审计项目及数量上的安排不当,在议会型审计的基础上独立性更强。不利的方面是审计机关各自为政,全国审计系统力量不能完全联合。

#### (五) 审计官员制度

俄罗斯的审计官员制度极具特色。国家对审计院工作人员的物质和社会保障方面采取了必要的措施。审计院审计人员的固定工资要高于俄罗斯联邦政府部门工作人员固定工资的20%,审计院机关其他工作人员的固定工资与俄罗斯联邦政府部门工作人员的固定工资处于同一水平。审计院院长的月薪和附加工资相当于俄罗斯联邦政府第一副总理的待遇。审计院副院长的月薪和附加工资相当于俄罗斯联邦政府副总理的待遇。一旦当选为审计委员即享有司法豁免权和高级官员的工资、住房、医疗等福利待遇。

俄罗斯的审计官员制度类似于西方国家政府的政务员、公务员制度。审计委员会委员类似于西方国家政府的政务员,即承担部门责任,福利待遇和社会地位很高,但任期有限,职位非终身制;审计调查员则类似于西方国家政府的公务员,即按程序和上级的指令做事务性辅助工作的人员,其福利待遇和社会地位相对于政务员来说不高但职位稳定,如无过错,任期可到退休。不同于西方国家政府的政务员、公务员制度,俄罗斯的审计官员制度解决了审计机关内部高级官员能上能下、能进能出的问题。

#### (六) 审计面临的问题

俄罗斯政府审计面临着任务重、人员少,特别是专业审计人员更少,审计力量相当不足等问题,现实的解决方法只能是有重点地审计。为了确定审计的重点单位和重点内容,莫斯科市审计局内部设立了一个专门机构——分析中心,通过对收集的有关资料进行分析研究,根据中心的分析结果确定审计重点单位和重点内容。该中心的工作方式是与财政部门、政府各部门以及接受

市政府资助的单位计算机联网,搜集的有关资料随机管理,以便建立数据库。由分管的审计委员带领专业人员采用包括统计分析在内的各种分析方法,对已获得的数据资料进行分析研究,将分析结果提供给监督部门作为确定审计重点单位和重点内容的参考依据。

#### 七、俄罗斯审计未来发展趋势的展望

2003年底,俄罗斯预算院和财政部联合召开了国家调控审计活动十周年大会。会上,联邦政府官员都作了讲话。政府副主席、财政部部长谢得林做了重要报告,他站在世界审计的高度回答了现阶段俄罗斯审计的发展问题,特别强调法律法规的调控是新时期俄罗斯审计重要的里程碑,这一切开始于1993年《审计活动暂行规定》的颁布。审计社团也承认这项规定给予了行业发展的正面影响,指明了审计的发展方向。

《审计活动联邦法》生效之后,财政部审计事务委员会成为所有指定机构的权利继承人。审计社团配合财政部审计事务委员会的工作,可以直接参与审计的现实问题研究。审计人员不仅在经济领域进行审查,而且对国家部门也要监控,如国有联合企业和股份公司的审计检查,政府范围内的行政改革自动控制过程的评估。所有这一切在某种程度上都促进了审计的发展,为国民经济带来积极的影响,同时也改善投资环境。

联邦会议委员会主席认为,审计是国家经济发展的组成部分,是了解社会不可分割的一部分。不仅在财务核算中需要审计,在市场经济中更需要。社会的需要提高了审计职业的信任度,积极地促进了审计发展。他表示,联邦会议委员会将努力推动审计富有成效的发展并提高其有效性。俄联邦核算院主席斯杰帕申总结了审计在国家经济中发挥的重要作用。强调所有进行审计的部门要相互合作,帮助俄罗斯审计有长足的发展并提高其效率。莫斯科市长卢日科夫说,审计活动是文明的经济关系不可缺少的重要组成部分,国内审计体制未来的发展将提高国有资产使用的有效性。俄罗斯央行行长格列戈里耶夫强调,组建审计调控体系是俄罗斯审计制度过去十年重要的总结。经济领域中社会的认可,对审计独立性发挥了重要的作用。他还表示,将来财政部和央行的合作在保障国家利益、经济主体和公民利益方面,加强国家的财政纪律上,更大程度地实现经济增长的内部潜力,提高审计的作用。俄罗斯企业家联合会主席沃尔斯基说,审计在经济生活中发挥了不可估量的作用。没有审计的积极参与,有效地发展国民经济是不可能的。俄罗斯欧洲委员会副主席,受欧盟委员会委托发言,在过去的十年俄罗斯审计人员的数量和专业技能得到提高,审计的社会地位日显重要,审计准则逐渐接近国际准则。欧洲委员会通过了《欧盟对独联体的技术援助计划》方案,该方案将促进俄罗斯审计将来的改革,而先进的国际经验很快会在俄罗斯找到适合的土壤。

过去的十年对于发展和加强俄罗斯审计具有重要的意义。可以确信地说,俄罗斯的审计已经开始启动,并朝积极的方向发展,对国内经济的发展起着举足轻重的作用。但是,俄罗斯审计还面临着大量的问题并受到各种各样的限制,只有联合所有调控审计的力量才能成功地引导俄罗斯审计向更高水平的发展。

(全文完)

(编辑 程瑞川)