

腐败治理中国家审计的角色、 功能定位及其影响因素分析

——基于“国家廉政体系”视角的考察

阚京华,周友梅

(南京财经大学 会计学院, 江苏 南京 210023)

[摘要]基于“国家廉政体系”视角考察国家审计在反腐败体系中的角色定位可知,国家审计是反腐败体系的重要组成部分,在反腐败中扮演着促导者、主导者、监督者、辅助者等多重角色,发挥着预防腐败、调查腐败、惩治腐败等直接和间接作用。国家审计在反腐败中的角色、功能定位受该国腐败形势及特征、反腐败战略、国家领导人政治意愿、国家审计体制等因素的影响。考虑到这些因素,当前我国的国家审计在腐败治理中应加强主导者的责任和意识,以更加直接的方式参与到反腐败中。

[关键词]国家审计;腐败治理;国家廉政体系;经济责任审计;反腐败战略;政府审计;国家治理

[中图分类号]F810.2;F239.44 **[文献标识码]**A **[文章编号]**1672-8750(2015)05-0012-08

一、引言

随着中国经济转轨进程的深入,特别是进入21世纪以来,中国的腐败问题十分严峻。有数据表明,我国大约4%~8%的国民生产总值是被腐败消除了,而且其严重性至今还没有出现减弱的趋势^[1]。在全球反腐败组织“透明国际”(Transparency International, TI)发布的清廉指数(Corruption Perceptions Index, CPI)排行榜上,中国大陆的排名从2003年的第66位下降到2013年的第80位。党的十八大将反腐败提到了前所未有的高度,明确提出“反腐败问题解决不好,就会对党造成致命伤害,甚至亡党亡国”。十八大以后,“打虎拍蝇”强势有力,反腐风暴在规模、密集程度、深入性方面均呈现出前所未有的高强态势。两年多时间里,已有80多名省部级及以上官员落马,十余万党员干部受处分;除了党政系统,反腐风暴还深入到国企、军队、高校等领域。在如此高压态势下,仍然有一些党员干部不收手,甚至变本加厉,有些地方甚至出现“塌方式腐败”^[2],由此可以看到反腐败任务的严峻性和反腐败斗争的长期化、复杂化、艰巨化。

反腐败是一项巨大的社会系统性工程,坚持治标式的高压打击惩处腐败是必要的,特别是在腐败非常严重的情形下,但是建立一个科学完整的腐败预防和惩治体系,用制度管住权力,切实形成不想腐、不能腐、不敢腐的有效机制,进而使反腐败常态化、长效化,才是反腐败的根本。“透明国际”在2000年提出“国家廉政体系”(National Integrity System, NIS)的反腐败战略,得到世界范围内的认可。Pope认为,NIS由支撑廉政体系的若干个“支柱”(pillar)和保障“支柱”发挥功能的核心规则(rule)所

[收稿日期]2015-04-20

[基金项目]教育部人文社科规划基金项目(13YJA790039);江苏省社会科学基金项目(14EYB012)

[作者简介]阚京华(1969—),女,黑龙江建三江人,南京财经大学会计学院教授,硕士生导师,博士,主要研究方向为舞弊审计和腐败审计;周友梅(1960—),男,江西吉安人,南京财经大学会计学院会计学院院长,教授,硕士生导师,主要研究方向为审计理论与方法。

构成。NIS 代替那种孤立的制度(如司法等专门机关)或孤立的规则和实践(如刑法),设计一个综合性制度来审视廉政体系内在相关性、内在依赖性和整体有效性,建立反腐的统一战线^[3]。

“国家廉政体系”有效发挥作用的关键在于各个组成部分缺一不可、相互依存,产生综合治理效果。NIS 的目的就是要建设这些“支柱”(pillar)并尽可能平衡各个“支柱”之间支撑力的差异,进而保证“国家廉政体系”的整体稳定。廉政体系的每一个“支柱”都要发挥应有的作用,任何一个“支柱”的缺失或弱化都会增加其他廉政“支柱”的负担,都会削弱反腐败的效果。国家审计是“国家廉政体系”中的一根重要“支柱”,国家审计的反腐功能既体现在查处和惩治上,也表现在预防和阻止上,它凸显的是制度因素在反腐败体系中的重要作用,应该说,如果能把审计机关的反腐败作用真正落到实处,预防和惩治相结合的“国家廉政体系”的反腐败效果就会大大增强。

近些年来,国家审计也一直在探索参与腐败治理的有效路径,审计结果公告制度、经济责任审计制度等都是积极的改革,但效果不尽如如意,与社会公众的期望存在较大的距离。究其原因,其中之一是我们对国家审计参与腐败治理的基本理论缺乏深入的探讨,在认识上是模糊不清的,也就无法指导国家审计反腐败的实践活动。本文基于“国家廉政体系”视角探索国家审计在我国腐败治理中的角色、功能定位及其影响因素,旨在为“国家廉政体系”反腐败战略下国家审计发挥更大反腐败功能提供理论指导。

二、国家审计是我国“国家廉政体系”的重要组成部分

“国家廉政体系”最早在 1998 年由“透明国际”(TI)主席 Ibrahim Seushi 提出,它由 8 个要素组成,要素之间相互依托,任何一个要素的缺失或弱化都会增加其他廉政“支柱”的负担。这些机构包括政治意愿(political will)、行政改革(administrative reform)、“看门狗”机构(watch dogs)、议会(parliaments)、公众意识/参与(public awareness/involvement)、司法机构(judiciary)、媒体(media)、私人部门(private sector)^[4]。

Pope 进一步发展了 NIS 模式,按照他的设想,NIS 犹如一个希腊神庙(见图 1),在庙的顶部有三个圆球,即生活质量(quality of life)、法治(rule of law)和可持续发展(sustainable development),国家的廉政就像一个屋顶,支撑着生活质量、法治和可持续发展三大目标。神庙大厦有 11 根制度“支柱”支撑,这些制度“支柱”由机构和规则构成:立法机构(legislature)必须通过自由而公正的选举产生;行政机关(executive)需要拥有解决利益冲突的规则;司法机关(judiciary)要独立;审计总长(auditor-general)可以审计所有公共账目并公开发布审计报告;公务员制度(public service)需要拥有高标准的公共服务道德准则;议会监察专员(ombudsman)拥有不良行政行为处理权;反腐败机构和监督机构(watchdog agencies)拥有可执行且得到严格执行的法律;新闻媒体(media)能够自由获取公共信息;公民社会(civil society)拥有言论自由;私有部门(private sector)要鼓励公平竞争;国际行动者(international actors)可以提供有效的法律或司法协助。这座廉政神庙的地基是公民的廉洁意识(public awareness)和社会的廉洁价值观(society's values)。11 根“支柱”相互依存,假如“支柱”之间的支撑力差异较大,生活质量、法治和可持续发展三大目标就很难实现,甚至神庙也将会坍塌。如果公民对腐败漠不关心或者整个社会普遍缺少廉政意识,大厦就会出现“地基不牢,地动山摇”的局面^[3]。

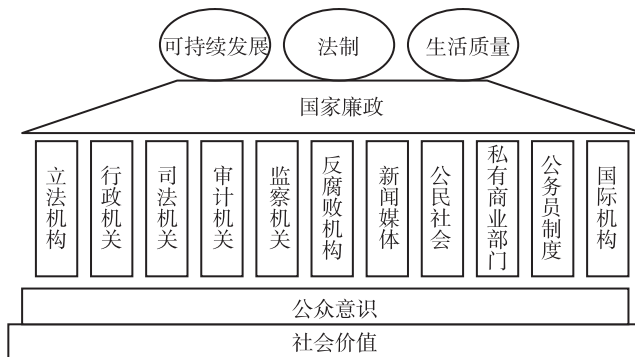


图 1 国家廉政体系:希腊神庙

在一些地区的国家政府的帮助和支持下, TI 在一些国家试行了“国家廉政体系”(NIS), 取得了良好的效果, 实现了它的设想。从当前研究来看, 学者普遍认为应该采用系统论方法建设“国家廉政体系”来反腐败, 反腐败需要一个预防和惩治相结合的“国家廉政体系”^[5-6]。

我国党和政府一直在积极探索适合中国特色的反腐败战略。党的十五大以前是“标本兼治、侧重遏制”, 十五大提出了“标本兼治, 综合治理”的思路。2003年10月, 中共十六届三中全会上中央明确提出“建立健全与社会主义市场经济体制相适应的教育、制度、监督并重的惩治和预防腐败体系”。2005年, 中共中央颁布了《建立健全教育、制度、监督并重的惩治和预防腐败体系实施纲要》(以下简称《实施纲要》), 明确指出反腐败体系构建是一个系统的社会工程, 必须“充分发挥各监督主体的积极作用, 提高监督的整体效能”。《实施纲要》首次提出了“到2010年, 建成关于惩治、预防腐败体系的基本框架, 再经过一段时间的努力, 建立起权力运行的监控机制、反腐倡廉的制度体系、思想道德教育的长效机制, 建成完善的惩治和预防腐败体系”的基本目标。2008年6月22日, 中央发布《建立健全惩治和预防腐败体系2008—2012年工作规划》, 以此作为推进惩治和预防腐败体系建设的指导性文件。2012年11月, 党的十八大报告明确提出:“要坚持中国特色反腐倡廉道路, 坚持标本兼治、综合治理、惩防并举、注重预防方针, 全面推进惩治和预防腐败体系建设。”2013年11月, 党的十八届三中全会对加强反腐败体制机制创新和制度保障进行了重点部署, 全会通过的《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》强调指出:“必须构建决策科学、执行坚决、监督有力的权力运行体系, 健全惩治和预防腐败体系, 建设廉洁政治, 努力实现干部清正、政府清廉、政治清明。”2014年10月, 党的十八届四中全会通过的《中共中央关于全面推进依法治国若干重大问题的决定》强调指出:“加快推进反腐败国家立法, 完善惩治和预防腐败体系, 形成不敢腐、不能腐、不想腐的有效机制, 坚决遏制和预防腐败现象; 完善惩治贪污贿赂犯罪法律制度, 把贿赂犯罪对象由财物扩大为财物和其他财产性利益。”从中可以看出, 我国反腐败战略体现的是一种系统治理观, 实际上是在构建一个具有中国特色的预防和惩治相结合的“国家廉政体系”。

经过六十多年的建设, 我国的“国家廉政体系”不断发展、不断完备, 目前已经初步建立起基本框架^[7]。

公共受托经济责任关系是国家审计产生的根源, 国家审计的根本目标在于对政府受托经济责任的履行进行鉴证和报告, 促进和保证公共受托经济责任得到有效全面的履行, 国家审计功能的拓展是建立在公共受托经济责任拓展的基础上的; 国家审计是国家治理这个大系统中的—个内生的具有预防、揭示和抵御功能的“免疫系统”, 是国家依

表1 我国国家廉政体系框架表

序号	结构性支柱	相应的核心规则与实践
1	中国共产党的各级委员会	选举问责
2	各级人民代表大会及其常务委员会	保障否决权行使的规则
3	民主党派和政治协商会议	保障参议和言论免责的规则
4	政府行政机关	处理公私利益冲突的规则
5	审计机关	独立性
6	纪检监察信访机构	保障其独立于监督对象的规则
7	检察院和腐败预防局	可执行且被严格执行的法律
8	法院	独立性
9	公职人员系统	融入干部人事体制的公共服务的道德准则
10	条块关系中的地方政府	体现辅助性原则的规则
11	公共部门	透明、参与、问责的治理结构
12	民营经济部门	鼓励竞争的政策
13	媒体(包括网络媒体)	表达自由
14	公民社会	保障知情权和参与权的规则
15	国际社会	有效的相互的法律或司法协助

法用权力监督制约权力的行为^[8]。国家审计机关是“国家廉政体系”中的重要组成部分^[3,6,9], 也是中国特色的“国家廉政体系”不可缺少的组成部分^[10-11]。文硕认为, 国家审计的腐败治理功能是自古就

有的,是国家审计的内在本质的体现,也是法律赋予的权力。在古埃及、古希腊时期以及中国唐朝,就有卸职离任审计和官员考课制度^[12]。刘家义审计长指出,腐败就是运用公共权力谋取私人利益,意味着公共权力的异化,是国家治理中最严重的威胁之一。推进反腐倡廉建设,是国家审计作为国家治理“免疫系统”必须发挥的作用,是由国家审计的内生性所决定的,是所有国家审计机关都不能回避的重要职责^[13]。

我国审计机关在反腐败中的重要作用是由其本质特征所决定的:国家审计的本质是国有资产所有者对国有资产经营管理者的受托经济责任进行的监督行为;国家审计是由法律规定的、独立的、专门的行使监督权的政府行政机关和人员实施的强制性的行政行为;国家审计的客体(对象)是经营管理国有资产的个人或者组织与经营管理国有资产相关的财政财务活动。从上述国家审计的本质特征我们可以看到,审计机关之所以在反腐败中具有不可替代的重要作用,是因为国家审计可以紧紧把握住腐败产生的经济性根源、政治性根源以及体制性根源,有效地预防、揭露和惩治腐败。

Dye 分析了国家审计的合规审计、财务审计和绩效审计反腐败的功能,认为合规审计主要是侦查腐败,财务审计能提供腐败线索,由于绩效审计的目标就是衡量政府是否成功为社会履行政府功能,旨在评价政府财政活动的效率、效果和经济性,因此任何一个方面的缺失都可能是腐败的信号,绩效审计更能发现违规和腐败^[14]。

国家审计是我国“国家廉政体系”中不可或缺的部分,反腐败是国家审计机关的法定职责,也是国家审计内在本质的体现。

三、国家审计在腐败治理中的角色与功能定位

国家审计自古就具有反腐败的功能,它是国家廉政体系的重要组成部分,这个观点得到广泛的认同,但关于国家审计在国家腐败治理中的角色与功能还有一些不同的看法。Borge 认为,国家审计机关在反腐败中主要是发挥预防角色,通过强化政府受托责任和增强政府透明度强化公共财政系统,以此阻止和预防腐败,而不负责侦查和调查腐败^[15]。Pope 认为,国家审计通过“确保政府遵循法规、增强公共财政领域透明度、受托责任和良治、改进公共支出的效率和效果、强化财政监控系统、腐败调查、移送可疑案例、高腐败风险领域审计、协助识别舞弊”等间接贡献(indirect contribution)或者直接贡献(direct contribution)来阻止和预防腐败或者侦查和调查腐败^[16]。郑石桥认为,国家审计是公共权力机会主义治理机制中的重要组成部分,国家审计起到了事前制衡、事中监督、事后问责的功能^[17]。

明确国家审计在腐败治理中的角色与功能,就是要研究国家审计在腐败治理中以何种身份参与反腐败,发挥何种功能。只有将角色定位与功能厘清了,才能摆正国家审计在腐败治理中的地位,才能既不夸大也不缩小其反腐败的作用。“国家廉政体系”反腐败战略强调廉政体系的每一个“支柱”都要发挥应有的作用,任何一个“支柱”的缺失或弱化都会增加其他廉政“支柱”的负担,都会削弱反腐败的效果。同时,它也强调各个反腐败机构之间的相互依托,强调廉政体系的内部相关性、内在依存度和综合有效性。国家审计在腐败治理中的角色与功能可以归纳为以下四种情况:

(一)以促导者的角色预防和阻止腐败

《利马宣言》的第一节“审计目的”(purpose of audit)阐明:审计本身并非最终目的,而是一个规章体制必不可少的组成部分,它应该及时揭露财政作为存在与预期目标的差异,或与法令规定抵触之处,同时及早发现财政管理在效率、效益及经济上的相关问题,并建议采取改善措施或防止其再次发生,或至少降低其发生的可能性。《利马宣言》深刻阐述了国家审计作为一种制度性安排在国家实现良治中的不可替代的内在促导作用。在一个有效的国家审计体制下,审计机关可以最早发现滋生腐败的潜在风险,揭露腐败问题及其危害,及时纠正违法违规行为,预防腐败的发生和进一步扩大;具有

强大专业优势的审计机构能及时发现经济舞弊行为,对潜在腐败分子形成极大的威慑力,阻止腐败行为。更重要的是,审计监督可以发现和关注重大的体制性障碍、制度性缺陷和管理漏洞,为立法部门、行政部门提供专家意见和咨询,促进法律法规的完善,促使政府弥补这些缺陷、堵塞这些漏洞,确保政府遵循法规、增强公共财政领域透明度、履行受托责任和良治、改进公共支出的效率和效果、强化财政监控系统,从根本上预防和阻止腐败犯罪行为的发生。

(二)以监督者的角色纠正和惩治腐败

各国《审计法》都赋予了国家审计机关的法定处理权(enforcement of Supreme Audit Institution findings)。作为由法律规定的、独立的、专门的行使监督权的行政机关,我国的《审计法》也赋予了国家审计机关法定的行政强制措施权、申请权和处理处罚权。

行政强制措施权是指审计机关对被审计单位正在进行的违反国家规定的财政收支或者财务收支的行为、正在或者可能违法处理与财政收支或者财务收支有关资料的行为、正在违法处理违法取得的资产的行为,采取或者通知有关部门采取强制手段的权力。行政强制措施权包括制止权、采取取证措施权、暂时封存账册资料权、通知暂停拨付款项权、责令暂停使用款项权。

申请权是指审计机关申请人民法院采取保全措施或者强制执行的权力。申请权包括申请法院采取保全措施权、申请法院强制执行权。

处理处罚权是指审计机关对被审计单位违反国家规定的财政收支、财务收支行为予以纠正或采取行政制裁措施的权力。处理处罚权包括审计处理权、审计处罚权。审计处理权的种类有:责令限期缴纳、上缴应当缴纳或者上缴的财政收入;责令限期退还被侵占的国有资产;责令限期退还违法所得;责令冲转或者调整有关会计账目;采取其他纠正措施。审计处罚权的种类有:警告;通报批评;罚款;没收违法所得;依法采取的其他处罚。

这些法定的行政强制措施权、申请权和处理处罚权纠正了腐败行为,惩处了腐败分子,还可以防止腐败犯罪行为结果的扩大,使腐败得到有效的控制。

(三)以主导者的角色侦查和调查腐败

《利马宣言》明确了国家审计机关拥有调查权(powers of investigation),我国的《审计法》赋予了各级审计机关要求提供资料权、对资料的检查权、调查取证权和查询存款账户权等权力。这些调查权保证了国家审计可以通过实施合规审计(compliance audit)、腐败调查(investigating corruption)、高腐败风险领域审计(focusing audit on high-risk areas)等方式直接参与反腐败。

要求提供资料权,是指审计机关在实施审计时有要求被审计单位按照规定的期限和要求提供或报送与财政收支、财务收支有关情况和资料的权力,被审计单位必须提供或报送,不得拒绝、拖延、谎报。

检查权是指审计机关实施审计时对被审计单位的与财政收支或者财务收支有关的资料和资产进行检查的权力。审计机关的检查权具有强制性,被审计单位必须接受检查,不得拒绝,不得转移、隐匿、篡改、毁弃会计凭证、会计账簿、会计报表以及其他与财政收支或者财务收支有关的资料,不得转移、隐匿所持有的违反国家规定取得的资产,否则追究法律责任。

调查取证权是指审计机关有就审计事项的有关问题向有关单位和个人进行调查并取得证明材料的权力。有关单位和个人应当支持、协助审计机关工作,如实向审计机关反映情况,提供有关证明材料。

查询存款权是指审计机关对被审计单位在金融机构的各项存款具有查询并取得证明材料的权力。有关金融机构应当予以协助并提供证明材料。

(四)以辅助者的角色协助查实腐败和移送腐败线索

我国《审计法》赋予了国家审计机关“建议给予行政处分权”和“建议纠正违法规定权”两项建议

权,为其他机构反腐败提供专家意见(expert opinions),而且这种建议权具有强制性。审计机关有权对被审计单位的有关责任人员建议有关部门或者单位给予行政处分或者纪律处分,该建议具有强制性,有关部门或者单位应当依法及时做出决定,并将结果书面通知审计机关;审计机关有权就被审计单位执行的违法规定建议有关主管部门纠正,有关主管部门不予纠正的,审计机关有权提请有权处理的机关依法处理。

国家审计机关还可以通过与其他反腐败机构之间的协调配合,为其他机关反腐败提供和移送腐败线索。2000年,审计署与公安部、最高人民检察院联合印发《审计署、公安部关于建立案件移送制度和加强工作协作配合的通知》和《最高人民检察院、审计署关于建立案件移送和加强工作协作配合制度的通知》,正式建立案件移送协调会商机制。2003年,审计署与中纪委、监察部联合印发《中共中央纪委、监察部、审计署关于纪检监察机关和审计机关在查处案件中加强协作配合的通知》,加强了审计机关与纪检监察机关在打击违法犯罪活动中的协调配合。这些协调联合机制的建立,大大发挥了国家审计反腐败的协助功能,整合了反腐败的有生力量,形成了反腐败的合力。

为了更好地履行腐败治理功能,国家审计需要具备一定的基本条件,这些基本条件包括:(1)明确的法律授权;(2)独立性;(3)充足的资金和人员;(4)审计人员的知识和经验。明确的法律授权指的是国家宪法或者其他法律应该对国家审计的角色、范围、职权给予清晰正式的授权,最有效的授权方式是由立法机关通过《审计法》授权。独立性是指国家审计机关不受政府的任何干涉独立向立法机关报告,这种独立性包括独立选择被审计对象、独立决定报告的内容。充足的资金和人员对审计机关充分履行审计职责非常重要,影响到审计人员的培训和薪酬,影响到审计人员的专业胜任能力。审计人员知识和经验指的是审计人员之间能够进行充分的技术交流,具有丰富的实践经历,这些有助于审计人员发现舞弊和腐败的线索,提高审计质量。

四、影响国家审计在腐败治理中角色、功能定位的因素

从理论上来说,国家审计在腐败治理中具有多重角色身份,也发挥着直接和间接反腐的多种功能。但在实践中,国家审计在腐败治理中的角色和功能在不同的国家是有很大的差异的,不同国家因国家审计体制、法律框架、腐败类型和程度、政府反腐败战略不同,国家审计的角色和功能也存在差异。一般来说,国家审计在腐败治理中的角色和功能是以下因素综合作用的结果:

(一)腐败的形势和特征的影响

一个国家腐败形势的严峻性会影响到短期内反腐败“破”和“立”的优先顺序。当一个国家腐败的形势严峻且呈现出经济领域腐败的特征时,更要加强侦查、调查和查处腐败行为,此时国家审计由于其所具有的专业技术优势则应该更多以主导者的角色直接参与到腐败的调查中。

十八大以后,党和政府以空前力度严厉打击腐败行为,取得了令人瞩目的成效,但反腐败的任务仍然非常艰巨。2015年1月,习近平总书记在中央纪委第五次全会上指出,反腐败“在实现不敢腐、不能腐、不想腐上还没有取得压倒性胜利,……反腐败体制机制建立了但还不够完善,……减少腐败存量、遏制腐败增量,重构政治生态的工作艰巨繁重”。在这种形势下,国家应赋予国家审计机关更大的反腐败责任,发挥其专业优势,让国家审计机关更直接地参与反腐败,如将领导干部的“廉政责任”直接纳入领导干部经济责任审计中,有助于更直接地调查、侦查和查实腐败,也有助于加强对权力的监督。

(二)党和国家最高领导人政治意愿的影响

党和国家领导人的政治意愿影响对腐败的治理力度。党的十八大以来,我国党和国家领导人体现出前所未有的反腐败决心和坚定态度,在多次会议中提到“反腐败关系到党和国家生死存亡”,反腐败要“上不封顶”,党中央坚持反腐败“无禁区”、“全覆盖”、“零容忍”,反腐败的速度、力度、高度前所未有。在这种情况下,一定要突出某一个独立权威机构在反腐败中的绝对强势地位,其他机构则先

要暂时充当辅助者、协助者的角色。中纪委因其特殊的性质和政治地位,在打击腐败的运动中必然承担起先锋的责任,此时,国家审计机关也要做好中纪委的协助者和辅助者,要建立起与中纪委的联系制度,积极地移送腐败线索,协助中纪委做好经济腐败的调查。

(三) 国家反腐败战略的影响

不同的反腐败战略下,各腐败治理主体的角色和功能会有区别,而一个国家的反腐败模式也会随着环境的变化而发生改变。目前我国推行的是“教育、制度、监督并重的惩治和预防腐败体系”,并发布了相对应的《实施纲要》和《工作规划》,体现的是“国家廉政体系”的反腐败战略。但由于目前腐败形势的严峻性,我国在打击腐败方面呈现出前所未有的力度、速度和高度,因此目前应该是“惩罚打击模式”和“国家廉政体系模式”并重。2015年1月,习近平总书记在十八届五中全会上指出,推进党风廉政建设和反腐败斗争,要做好“破”和“立”,要从四个方面抓好制度建设。2015年我国反腐败势必要通过建章立制,通过体制机制改革走向法制化、常态化,反腐败治本要提速。在这种环境下,国家审计既要以主导者、协助者的角色参与侦查和调查腐败,又应以促导者的角色发现和关注重大的体制性障碍、制度性缺陷和管理漏洞,为立法部门、行政部门提供专家意见和咨询,促进法律法规的完善。

(四) 国家审计体制的影响

在全世界范围内,国家审计有四种体制模式:立法型模式、司法型模式、行政型模式、独立型模式。立法型、司法型的审计体制由于独立性、司法权比较大,在反腐败中拥有更多的自由裁量和自主行使权。我国最高审计机关隶属于政府行政部门,是政府的一个独立职能部门,依据政府所赋予的权限职责实施审计活动,并对政府负责。这种模式虽然独立性和权威性不如立法型、司法型的审计体制,但由于我国政府是在党领导下的“强势政府”,政府职能十分宽广,权力比较大,把审计机关设置在政府,有利于审计工作迅速进入“角色”并获得政府部门的强力支持,而且能够将社会各利益相关者的权益保护要求及时纳入到国家审计的工作范围之内,提高国家审计协调社会利益冲突的及时性和效率性。

在对当前我国腐败的严峻形势、国家领导人反腐败的强烈政治意愿、反腐败战略的转变以及行政型国家审计的特点等因素的分析中,我们可以得出结论:当前我国国家审计在腐败治理中既要加强促导者意识,为国家制度性反腐败提供制度建设的专家性建议,更应加强主导者的责任和意识,使其以更积极、更直接的方式参与到反腐败的斗争中。

五、结论

“透明国际”提出的“国家廉政体系”是目前国际上比较先进的、在一些国家得到实践检验的、有效的标本兼治的反腐败模式。经过六十多年的探索,我国已经初步形成了自己的“国家廉政体系”,国家审计已成为我国“国家廉政体系”的重要组成部分,在反腐败中充当着促导者、监督者、主导者、辅助者多重角色,从而发挥着预防、查实、纠正、惩治腐败多种功能。国家审计在反腐败中主要充当何种角色,发挥哪些功能,功能发挥到何种程度,是腐败的形势和特征、反腐败意愿的强弱与反腐败战略以及国家审计体制等多种因素共同作用的结果,但无论如何,因其特有的制度性优势、专业性优势,国家审计可以在腐败的预防、阻止、发现、惩治、预警、控制等方面经常性、全方位发挥重要作用,这是其他反腐机制所不具备的,因此,为了提高和加强“国家廉政体系”的实际效用,国家审计在反腐败中的主导责任和直接作用不容忽视。

参考文献:

- [1] 胡鞍钢, 过勇. 转型期防治腐败的综合战略与制度设计[J]. 管理世界, 2001(6): 44-55.
- [2] 王岐山. 王岐山在中国共产党第十八届中央纪律检查委员会第四次全体会议上的讲话[EB/OL]. (2014-10-25) [2015-02-03]. http://www.ccdi.gov.cn/xgk/hyzt/201412/t20141203_47916.html.

- [3] Pope J. TI Source book-confronting corruption; the elements of a national integrity system[EB/OL]. (2011-05-05) [2015-02-03]. [http://www. Transparency. org/publications/sourcebook](http://www.Transparency.org/publications/sourcebook).
- [4] Dye K M. Stapenhurst R. Pillars of integrity; the importance of supreme audit institutions in curbing corruption[R]. The Economic Development Institute of the World Bank, 1998:3-4.
- [5] Kayrak M. Evolving challenges for supreme audit institutions in struggling with corruption[J]. Journal of Financial Crime, 2008, 15: 62-65.
- [6] Misis G. Controlling High level corruption in Croatia; the role of audit[D]. Central European University, 2011:1-32.
- [7] 何增科. 构建现代国家廉政制度体系——有效惩治和预防腐败的体制机制问题研究[J]. 马克思主义与现实, 2009(3):48-59.
- [8] 蔡春, 朱荣, 蔡利. 国家审计服务国家治理的理论分析与实现路径探讨——基于受托经济责任观的视角[J]. 审计研究, 2012(1):6-11.
- [9] Khan M A. Role of audit in fighting corruption[EB/OL]. (2011-02-22) [2015-02-03]. [http://unpan1. un. org/intradoc/groups/public/document/un/unpan028380. pdf](http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/document/un/unpan028380.pdf).
- [10] 胡鞍钢. 反腐败必须构建中国特色国家廉政体系[EB/OL]. (2007-05-29) [2015-02-03]. [http://epc. people. com. cn/GB/64093/64371/5791899. html](http://epc.people.com.cn/GB/64093/64371/5791899.html).
- [11] 何增科. 建构现代国家廉政制度体系:中国的反腐败与权力监督[J]. 广州大学学报:社会科学版, 2011(1):5-15.
- [12] 文硕. 世界审计史[M]. 北京:中国审计出版社, 1990:9-10.
- [13] 刘家义. 国家审计与国家治理——在中国审计学会第三次理事论坛上的讲话[R/OL]. [2015-02-03]. [http://www. lnaudit. cn/html/zhuanlanzhuanti/zhongqingnianshenjiluntanzhua/2012/0222/481. html](http://www.lnaudit.cn/html/zhuanlanzhuanti/zhongqingnianshenjiluntanzhua/2012/0222/481.html).
- [14] Dye K M. Corruption and fraud detection by supreme audit institutions[R]. World Bank, 2007.
- [15] Borge M. The role of supreme audit institutions in combating corruption[EB/OL]. (2006-11-11) [2015-02-03]. [http://www. transparency. org/iacc/9th_iacc/paper/day4/ws2/d4ws2_mborge. html](http://www.transparency.org/iacc/9th_iacc/paper/day4/ws2/d4ws2_mborge.html).
- [16] Pope J. National integrity system; the key to building sustainable, just and honest government[M]//Brian H, Brown A J, Connors C. Promoting integrity; evaluating and improving public institutions. London: Ashgate Publishing Limited, 2008: 67-75.
- [17] 郑石桥. 政府审计对公共权力的制约和监督:基于信息经济学的理论框架[J]. 审计与经济研究, 2014(1):11-18.

[责任编辑:黄 燕]

An Analysis of the Role, Function and Influencing Factors of State Audit in Anti-Corruption from the Perspective of National Integrity System

KAN Jinghua, ZHOU Youmei

(School of Accounting, Nanjing University of Finance and Economics, Nanjing 210023, China)

Abstract: Based on the perspective of National Integrity System, this article discusses the fact that state audit is the important part of anti-corruption system, acting as the promoter, dominator, supervisor and assistant, which makes direct contributions and indirect contributions in preventing corruption, investigating corruption and punishing corruption in anti-corruption. The role, function of state audit in anti-corruption are affected by the corruption status and characteristic, anti-corruption strategy, state leader's political will and state audit system. Considering these factors, state audit should strengthen the responsibility and awareness of dominator in corruption governance, takes part in anti-corruption by more direct contributions.

Key Words: state audit; corruption governance; incorrupt government system; economic responsibility audit; tactics against corruption; government audit; national government