

# 国家治理、问责机制和国家审计

张文秀, 郑石桥

(南京审计学院 国际审计学院, 江苏 南京 211815)

**[摘要]**沿着国家治理整体构造、问责机制到国家审计这一逻辑路径,探究国家审计的本质,并解释国家审计差异化的原因。国家治理基本构造可分为四个层次,国家审计本质上属于经济问责,问责对象是政府治理系统中的任务确定及资源配置子系统。在经济问责系统中,国家审计的基本功能是经济问责信息保障机制,由于各国的国家治理整体构造和问责机制不同,因而出现不同国家的审计差异。

**[关键词]**国家治理;政府治理;机会主义;问责机制;国家审计;政府审计;审计制度

**[中图分类号]**F239.44 **[文献标识码]**A **[文章编号]**1004-4833(2012)06-0025-08

## 一、引言

目前,几乎所有国家都建立了国家审计制度。不同国家的审计制度各有特点,并在国家治理中发挥不同的作用。如何根据本国的国家治理整体构造来构建本国的审计制度是实现国家审计目标的重要问题。近年涌现了一批直接研究国家治理与国家审计关系的文献,主要可分为三类:一是直接研究国家治理与国家审计关系的文献;二是研究民主法治与国家审计的文献;三是研究宪政与国家审计的文献。

## 二、文献综述

关于国家治理与国家审计的关系,2004年李金华审计长指出,国家审计是国家治理的工具,要在国家治理过程中发挥不可替代的作用,而连接国家审计和治理之间的桥梁,正是当今审计必须关注的“责任”<sup>[1]</sup>。国家治理与国家审计的关系及其互动主要是通过组织的设计与管理、政治制度的设计、合法化的基础及文化与社会四个决定制度供给的要素来实现的<sup>[2]</sup>。不同的国家、同一国家不同时期的国家治理目标、国家的现实任务、所面临的形势等都规定了政府审计的运行轨迹,而影响社会交易契约调节的成本和收益因素也对政府审计的制度安排、实践内容、实际功能作用有着重要影响<sup>[3]</sup>。为了发挥国家审计在国家治理中的作用,为实现政府职能转型提供保障,我国国家审计应强化其监督功能,推进国家审计的评价功能,提升国家审计的前瞻功能<sup>[4]</sup>。刘家义审计长针对国家治理与国家审计的关系精辟地指出,国家治理结构中需要有一个环节来保障经济社会的健康运行,审计正是充当保障国家经济社会健康运行的“免疫系统”,这是国家治理制度的必然安排。国家治理的需求决定国家审计的产生,国家治理的目标决定国家审计的方向,国家审计的目标和方向就是推动国家治理的完善。

**[收稿日期]**2012-02-18

**[基金项目]**江苏高校优势学科建设工程(PAPD);国家审计署2012—2013年度重点课题;教育部人文社会科学研究项目基金(09YJC870010)

**[作者简介]**张文秀(1975—),女,山西汾阳人,南京审计学院国际审计学院讲师,博士,从事审计技术方法研究;郑石桥(1964—),男,湖南耒阳人,南京审计学院国际审计学院教授,博士生导师,从事审计理论与方法研究。

国家审计作为一种制度安排,要以独立的精神和专业的水准参与国家治理,充分发挥预防和建设性作用<sup>[5-6]</sup>。

关于民主法治与国家审计的关系,杨时展指出,民主是现代审计的实质,审计是民主政治的表现;民主是现代审计的目的,审计是现代民主的手段。没有现代审计这一手段,就很难达到现代民主这个目的;而没有现代民主这个目的,现代审计也就失去其意义<sup>[7]</sup>。石爱中指出,从历史角度分析,现代国家审计发展的动因与其说是经济的,不如说是政治的,其真实动因应该是政治民主化<sup>[8]</sup>。张立民和张阳认为,国家审计既是政治民主的内在要求,也是实现政治民主的必要手段<sup>[9]</sup>。我国的审计实践表明,只有将权力制约和信息公开作为其自觉意识和原动力,国家审计的内在动因才能真正得到体现,国家审计才还原了它本来面目,才真正发挥出了它应有的、不可替代的重要作用。

关于宪政与国家审计的关系,1982年宪法确立我国实行审计监督制度。审计法和审计法实施条例的相继颁布施行及修订,标志着我国以宪法为根本依据、以审计法和审计法实施条例为核心内容、以审计准则等相关规章为基础的审计法律规范体系基本形成,审计工作逐步走上了法制化、规范化轨道<sup>[6]</sup>。法治要求所有政府权力的行使都被纳入宪法的轨道,并受宪法的制约。政府审计作为国家强制性权力监督与制约机制的一个重要组成部分,是由宪法规定并确立起来的一项政治制度。从组织地位来看,政府审计具有较高的层次性、独立性与专职性;从审计手段来看,政府审计具有独特性,具有其他权力监督形式不可替代的弥补作用<sup>[10]</sup>。审计制度建设与宪法相结合,或者说通过宪法制度以法治手段来强化国家审计监督,现已成为许多国家的普遍做法或成熟的经验。审计制度作为国家的基本政治制度已为人们普遍接受<sup>[11]</sup>。审计制度的产生与发展不可避免地要受到宪法思想的影响,从审计制度中也可折射出与其相联系的宪法思想。宪法思想的发展不仅会促进制度的完善和实践的进步,也会影响审计制度的基本特征和发展方向。

上述文献从不同角度分析了国家治理对国家审计的影响及国家审计在国家治理中的作用,但并未将国家审计置于国家治理的整体构造中来分析国家审计,因而没有提出一个关于国家治理与国家审计的理论框架,进而无法解释现实中的国家审计差异化。基于此,本文研究两个方面:一是提出一个关于国家治理和国家审计关系的理论框架;二是用该框架解释国家审计差异化。

### 三、国家治理、问责机制和国家审计:理论框架

#### (一) 国家治理整体构架

国家是一定范围内的人群所形成的共同体形式,它是一种拥有治理一个社会权力的机构,在一定的领土内拥有外部和内部的主权。国家要在领土范围内行使政治权力,而行使政治权力主要是通过国家治理。

尽管学术界对国家治理的内涵有不同观点,但可以将其概括为:国家治理是在一定领土范围内通过政府、市场与社会的相互协调,管理和促进公共资源的有效配置,从而对国家和社会事务进行整体性控制、管理和服<sup>[12]</sup>。总的来说,国家治理的基本构造由四个层级组成:第一层级是社会公众对国家治理的需求;第二层级是国家治理在政府治理、市场治理和民间治理之间的配置;第三层级是政府治理、市场治理和民间治理的构造;第四层级是政府治理三大要素的内部构造,见下页图1。

1. 第一层级是社会公众对国家治理的需求。尽管关于国家起源的学说有许多种,但无论如何,国家都是在一个固定的领土范围内居住的人民客观上需要一种社会机制来管理和促进公共资源的有效配置,从而满足社会公众的需求。可见,国家治理的初衷应该是满足社会公众的需求,公众通过委托方式参与国家治理,是国家治理的委托人,国家治理主体是国家治理的供给者,是社会公众的代理人。然而,当国家治理主体掌控国家治理机制之后,也可能背叛社会公众的利益,更多地追求自己的利益。

2. 第二层级是国家治理在政府治理、市场治理和民间治理之间的配置。根据现代治理理论,国

家治理的主体是多元的,包括政府、市场和民间。国家治理的构造,事实上是国家治理责任和权限在政府、市场和民间之间的配置。政府治理是政府对公共事务的治理,在其治理范围与领域内具有合法强制性、公共权威性;市场治理则以自利性交易、公平竞争和经济利益激励为核心特征,体现一种横向的制度协调机制;民间治理的核心组成要素包括公民社会组织、社会运动、社会关系和网络,具有非官方性、独立性和自愿性等特征<sup>[13]</sup>。

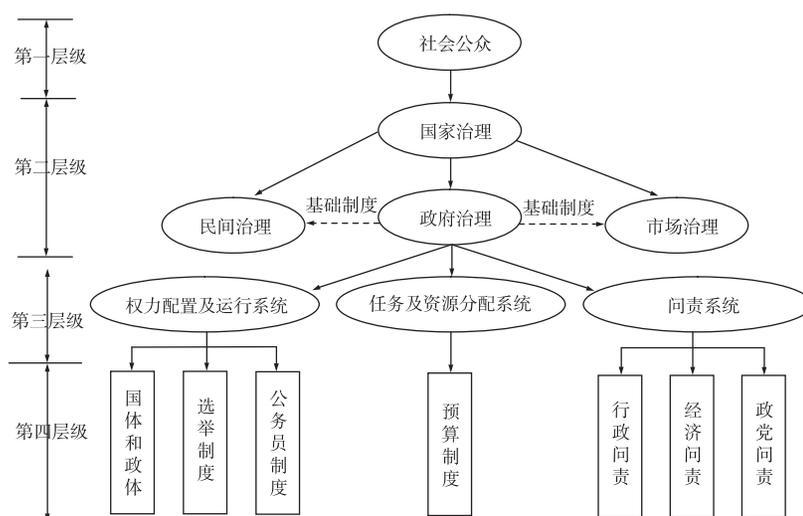


图1 国家治理构造

尽管政府治理、市场治理和民间治理的形态不同、功能各异,决非各自独立、互不相关,也并不处于平等地位,而是在国家治理构造中相互协调、相互支持,形成共生与互补的关系形态<sup>[13]</sup>。从地位来说,在国家治理构造中,政府治理具有主导地位:第一,市场治理和民间治理在国家治理构造中的地位是由政府治理来决定的,也就是说,政府治理事实上是国家治理“三分天下”的分配者,正因为此,不同国家的政府在社会经济生活中的作用不同,出现所谓强政府国家和弱政府国家,同一国家在不同时代,政府的作用也不同,如在我国实行计划经济的时代,市场治理和民间治理几乎不起作用,而是由政府治理包打天下;第二,政府治理还需要为市场治理和民间治理提供法律及实施保障系统(包括立法及公安、检察和法院),为国家治理的平稳有效运行创建一个基本的制度环境,否则市场治理中就会出现大量违约、欺诈以及损害公共安全的各种机会主义行为,民间治理也会成为利益集团俘获政府治理的工具。

3. 第三层级是政府治理、市场治理和民间治理的内部构造。根据本文的主题,这里仅分析政府治理的内部构造。简单地说,政府治理构造就是界定包括政府部门在内的各利益相关方权利的一系列制度安排,该制度安排由以下三个子系统组成。

(1) 政府治理权力配置及运行系统,这一系统主要关心三个问题:一是建立政府治理主体,如国家和政府的首脑、机构;二是将政府治理的权力及职责分配给不同的政府治理主体;三是为各种政府治理主体选择或配置人员。

(2) 任务及资源分配系统,这一系统主要包括两个功能:一是任务确定,即明确各政府治理主体的任务;二是资源配置,将公共资源合理地分配给各政府治理主体。

(3) 问责系统,这一系统主要是了解各政府治理主体任务完成及资源使用情况,并以此为基础,对政府治理主体进行奖励或处罚。

政府治理的三个子系统地位并不平等,政府治理权力配置及运行系统分配治理权力,它是其他两个子系统的基础,其他两个子系统的运行质量很大程度上取决于权力配置子系统。不恰当的权力配置,可能导致任务及资源分配系统从属于权力配置系统及问责系统这一原则徒有虚名。

4. 第四层级是第三层级中各系统的具体制度组成。

(1) 政府治理权力配置及运行系统的第四层级构造,有两个基本内容:一是政府治理主体的建立和权责分配,最基本的问题是国体和政体;二是为各种治理主体选择或配置人员,包括政治家的选择

和工作人员的选择。国体即国家的性质,也就是社会各阶级在国家中所处的地位。一般来说,统治阶级所具有的性质决定着国家的性质。政体一般指一个国家政府的组织结构和管理体制,国体相同的国家,可能采取不同的政体,例如,资产阶级国家有君主立宪制、民主共和制(内阁制和总统制)等不同政体。国体和政体结合起来,决定了政府治理的方式。根据政府治理中公众话语权的多少,分为民主和独裁两种方式;按政府治理过程中政治家作用的大小,分为法治和人治。这两个维度结合起来,形成四种治理方式:A-独裁人治(民主低、法治低);B-独裁法治(民主低、法治高);C-民主法治(民主高、法治高);D-民主人治(民主高、法治低)。

根据 The World Justice Project 公布的 2011 法治指数和《经济学家》杂志公布的 2010 年世界民主指数,同时具备这两个数据的 64 个国家在散点图中的分布状况如图 2 所示。可见大部分国家的民主与法治显著正相关,只有少数国家出现民主与法治的背离。所以,四种国家治理方式中,C 和 A 是主导方式,只有个别国家采用 B 和 D 形式。

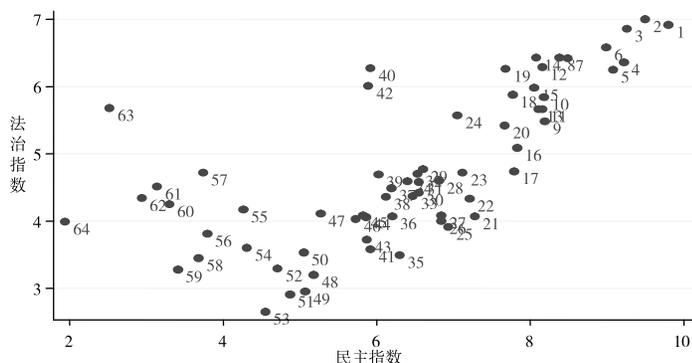


图 2 民主与法治组合

为各种政府治理机构选择或配置的人员包括政治家和工作人员。在两千多

年的政治史中,人类尝试了许多方式来选择行使权力的政治家,主要有暴力、血缘继承和选举。目前,除少数政治家还采用血缘继承方式外,绝大部分都是采用选举方式产生。工作人员的选择方式,历史上曾出现过任命、抽签、考试和公选<sup>[14]</sup>,当前的主要方式是考试和公选,由公务员制度规定具体过程。

(2) 任务和资源分配子系统的第四层级构造,包括两个方面:一是任务确定;二是资源配置。任务确定是资源配置的基础,资源配置支持任务的确定。大多数国家的任务确定和资源配置都体现在财政预算中,我国有些特殊,资源配置体现在财政预算中,而任务确定体现在国民经济和社会发展战略、中长期规划和年度计划中,财政预算也要体现其要求。预算基本程序有编制、审批、执行和决算四个阶段,并相应地产生四种预算权。这四种预算权一般不能由同一个政府治理主体来行使,而应该进行有效的职责分离,从而体现出任务及资源配置系统受政府治理权力配置及运行系统的制约。一般来说,预算审批是立法部门的权限,而预算编制、执行和决算是行政部门的权限。目前在行政部门内部,预算编制和预算执行的分离有两种模式:一种是在行政部门内部由不同的部门来负责预算编制和预算执行,这种模式以美国为代表,预算管理局负责预算编制,财政部负责预算执行;另一种是预算编制和预算执行由同一个行政部门负责,我国是这种模式的代表,财政部负责国家预算的编制和执行。但是,由于我国的任务确定和资源配置有一定的分离,所以,我国的预算编制事实上是由国家发展与改革委员会和财政部共同负责。总体来说,国家预算制度是政府治理内部立法机构与行政机构划分财政权限,并且由立法机构对行政机构的财政行为予以根本约束和决定的一种制度。

## (二) 问责机制

问责机制是国家治理构造第三层级中的一个子系统,根据本文的主题在此进行单独分析。问责是指问责主体对其管辖范围内各级组织和成员承担职责和义务的履行情况实施并要求其承担否定性后果的一种责任追究制度<sup>[15]</sup>,即问责是对不作为、错误作为等进行的处罚。

组成政府治理的三个子系统具有逻辑关系。政府治理权力配置及运行系统的主要功能是建立治理主体,并明确各治理主体的治理权力和责任;任务及资源分配子系统的主要功能是确定各治理主体的任务,并在此基础上进行资源配置,这两个子系统组成了一个闭循环。然而,由于人具有机会主义

本性,这种本性可能会影响这两个子系统的正常运行,政府治理主体可能完不成确定的任务、不恰当地配置和使用资源、损公利己,出现权力异化。因此,政府治理需要第三个子系统——问责机制。从政府治理构造来说,固然可以在前两个子系统中设置制衡机制来抑制机会主义行为,但是,不能完全信赖制衡。政府治理中的问责机制是针对机会主义行为,在制衡的基础上建立的以剩余机会主义行为为对象的机制。

在政府治理构造中,问责主要包括行政问责、经济问责和政党问责。行政问责是针对政府治理权力配置及运行子系统的问责,主要关心是否正确地履行职责和使用权力。国内第一个行政问责规章《长沙市人民政府行政问责制暂行办法》称,行政问责制是指市人民政府对现任市政府领导、市政府各职能部门、直属机构、派出机构、直属事业单位和各区、县(市)政府的主要行政负责人在所管辖的部门和工作范围故意或者过失地不履行或者不正确履行法定职责,以致影响行政秩序和行政效率,贻误行政工作,或者损害行政管理相对人的合法权益,给行政机关造成不良影响和后果的行为,对该行为进行内部监督和责任追究的制度。经济问责是针对任务及资源配置子系统的问责,主要包括确定治理主体的责任目标及资源配置、获取相关信息、评价并给予奖励或处罚<sup>[16]</sup>。在行政问责和经济问责之外,还有政党问责,因为国家一般要通过政党行使国家政权,这种问责是党内问责,不能与行政问责和经济问责混淆。但对于执政党来说,党内问责往往与行政问责和经济问责密切相关。

在行政问责、经济问责和政党问责这三大问责中,因为行政问责的对象主要是权力配置及运行系统,而这个系统在政府治理三大子系统中处于核心地位,所以,行政问责处于问责构造的核心地位。我国是中国共产党执政,党与政府治理在较多领域具有密切关系,党内问责与行政问责密切相关。

### (三) 国家审计

国家审计实质上是国家依法用权力监督制约权力的行为,是国家治理整体构造中政府治理主体下问责机制的重要组成部分,国家审计的产生与发展来源于国家治理。国家审计从事的一切活动,应服从和适应国家治理的总体要求,奉行国家治理的理念。国家审计可以有效作用于国家治理,在推动和完善国家治理的过程中发挥着重要作用。国家审计能够直接治理政府失灵,评估国家治理绩效,还能够间接治理市场。

国家审计自产生之日起就带有问责的含义,问责是国家审计本质的客观要求。如图3所示,国家审计的主要问责对象是政府治理系统中的任务及资源配置子系统,属于经济问责。在经济问责系统中,针对信息的真实性,通过审计可以鉴证政府治理主体所提供的信息是否真实,这是基于责任方认定的审计;通过审计,委托人还可以获取政府治理主体没有提供而委托人又关心的信息,这就是直接报告业务。因此,国家审计本质上就是经济问责信息保障机制,它既可以鉴定政府治理主体所提供经济问责信息的真实性,也可以直接提供经济问责信息<sup>[7,17]</sup>。如果委托人要抑制政府治理主体的机会主义行为,自然需要经济问责机制;如果委托人不相信政府治理主体的业绩报告,就需要国家审计。但是,如果委托人并不介意政府治理主体的机会主义行为,就不需要经济问责机制;如果委托人相信政府治理主体的业绩报告,那么即使经济问责机制存在,委托人也不需要国家审计。如果将经济问责系统中的其他职能配置给国家审计,则产生国家审计的辅助功能。国家治理下建立和完善政府问责机制不仅包括经济问责,还包括行政问责和政党问责,这是因为国家审计的问责对象除了政府治理系统中的任务确定及资源

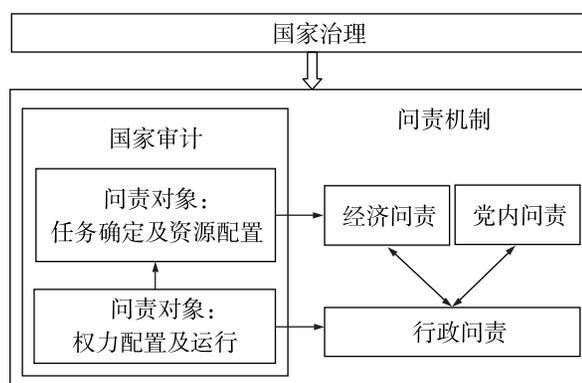


图3 国家治理、问责机制与国家审计

配置子系统以外,还针对权力配置及运行系统,而该系统正是行政问责的范畴。

正如国家审计既是国家治理的重要组成又推动和服务国家治理一样,国家审计作为问责机制的重要组成部分,承担相应的责任,其问责效能日益发挥作用,对建立和完善问责机制具有重要作用。因此,要实现经济问责、行政问责和政党问责,都需要有效的国家审计。在国家治理和问责机制的构成中,国家审计的业务、权力和地位等一方面受国家治理主体、治理关系等的影响,另一方面受问责内容、要素和地位的影响,国家审计呈现出多样性。

#### 四、国家审计差异化的解释

国家审计制度大致有四种情形:审计机关隶属于立法部门;审计机关属于司法系列;审计机关属于行政系列;审计机关不隶属于任何权力部门。不同审计制度下的国家审计,地位不同,隶属关系不同,业务重点不同,权力也不同。下面用本文建立的理论架构来分析差异化的原因。

##### (一) 国家审计的地位

根据本文的国家治理整体构造,国家审计的地位有两个问题:一是国家审计在审计体系中的地位;二是国家审计在问责机制中的地位。

一般来说,审计体系由国家审计、民间审计和内部审计组成。从当今现实来看,在审计体系构造中,有的国家是国家审计起主导作用,有的国家是民间审计起主导作用。造成这一差异的主要原因是国家治理中的政府治理、市场治理和民间治理的构造不同,如果政府治理在国家治理构造中是主力,则国家审计是审计体系中的主力,例如,当前我国处于经济转轨时期,政府治理仍然占强势,因而国家审计在三大审计体系中处于强势地位。如果市场治理和民间治理在国家治理构造中发挥主力作用,则民间审计就会在三大审计体系中处于主力地位,以美国为代表的市场经济发达国家就属于这种情形。可见,国家审计在审计体系中的定位需要从国家治理的整体构造来理解,而非片面强调某种类型的审计要处于什么地位。

关于国家审计在问责机制中的地位前已叙及,国家审计属于经济问责,因此,国家审计在问责机制中的地位取决于经济问责的地位。经济问责的地位则决定于问责主体的需求程度或重视程度,如果重视程度高,则经济问责的地位也高。

##### (二) 国家审计隶属关系与政府治理权力配置及运行系统构造

从隶属关系来看,国家审计有多种模式。在分权制衡的国家制度中,三权地位相当,对于行政权力的问责应来自于行政权力之外,于是产生了立法型、司法型和独立型审计模式<sup>①</sup>。在议行合一的国家制度中,理论上立法机构当然可以成为行政权的问责主体,但是,这种国家制度中一般都是行政权强势,行政权内部问责往往更加有效,于是产生了行政型审计模式。在分权治理的国家,国家审计隶属于行政权之外,之所以有多种模式通常与立法、司法和行政分权的构造相关。如果立法权强势,国家审计就会隶属于议会,美国、英国、澳大利亚等立法型国家就属于这种情形。如果立法、司法和行政势均力敌,则可能出现独立模式或司法模式,德国、法国、日本等属于这种情形。

##### (三) 国家审计业务类型与问责内容

既然审计是基于问责而产生的,为什么会有合规性审计、财务审计、绩效审计等多种审计业务类型呢?这是因为审计业务类型由问责内容决定。委托人的问责内容一般包括:真实报告相关信息;遵守国家相关法律法规;财产安全;有效使用财产等。其中,前3项是最基本内容,主要与财务会计相关,可称之为财务责任。有效使用财产就是最大善意地使用财产<sup>[7]</sup>,这主要与代理人的管理相关,可称之为管理责任。委托人对问责内容与责任的不同关注度影响着审计业务类型。如果委托人主要关

<sup>①</sup>国家审计模式的区分有不同的观点,这里要表述的是,这些审计模式的问责主体都是在行政权之外。

心财务责任,则审计业务就是财务审计和合规性审计。如果委托人主要关注管理责任,审计业务便是绩效审计。不同国家审计业务类型的差异化也可用上述原则来解释。美国等发达国家以绩效审计为主,而目前我国国家审计以真实性、合法性审计为主。这也是由于问责主体对问责内容的需求不同。发达国家的国家审计比较成熟,问责主体对真实性、合法性等财务责任的问责需求和满意程度已经较低,因而更加关心经济性、效率性和效果性等管理责任。我国开展现代国家审计尚不足三十年,改革开放过程中还伴随大量的制度变迁,因此,对以真实性、合法性为主的财务问责甚至是财务责任的某一方面有较强的需求,财务审计自然就成为主要的审计业务类型。然而,公共部门的管理责任并非没有问题,而只是在当前有限的审计资源条件下,国家审计资源必须优先配置到最迫切的领域。所以,国家审计围绕党和政府的中心工作开展,正体现出审计业务由公共责任委托人的问责需求决定。

#### (四) 国家审计权限与问责机制构建

不同国家的国家审计权限也有差异,其主要原因在于,尽管审计基于问责,但审计只是问责机制的一个组成部分,问责机制还包括其他一些要素,如委托人。在构建问责机制的过程中,委托人如果赋予审计的权力较多,审计的权限就较大;如果审计的权限较少,审计在问责机制中就可能只是一个问责信息的保障机制。

一般来说,国家审计以委托人确定责任目标及资源配置方案作为工作的逻辑起点,然后,委托人赋予国家审计以鉴证信息质量的权力,然而,这会受到审计技术的限制,最后,国家审计评价治理主体责任目标的实现程度及资源使用效率并据此建议、纠正或处罚。需注意的是,纠正权和处罚权的配置主要由国家审计隶属关系决定。如果国家审计隶属于立法机构,纠正权和处罚权不会配置给国家审计;如果国家审计隶属于行政机构,纠正权和处罚权就可能配置给国家审计;如果是国家审计属于司法系列,则国家审计拥有纠正权和处罚权;如果国家审计是独立的,则不具有立法权、行政权、司法权中的任何一种,因而一般不会有纠正权和处罚权。

## 五、结论和讨论

不同国家的审计制度各有特点,在国家治理中发挥不同的作用。如何根据本国的国家治理整体构造来构建本国的审计制度是实现国家审计目标的重要问题。本文沿着国家治理整体构造、问责机制到国家审计这一逻辑路径,探究国家审计的本质,并在此基础上对国家审计差异化进行解释。

国家治理基本构造分为四个层次:第一层次是社会公众对国家治理的需求;第二层次是国家治理在政府治理、市场治理和民间治理之间的配置;第三层次是政府治理、市场治理和民间治理的要素构造;第四层次是要素的内部构造。政府治理是国家治理的分配者,还为市场治理和民间治理提供法律及其实施的保障系统。政府治理权力配置及运行系统、任务及资源分配系统、问责系统共同组成政府治理构造。其中,政府治理权力配置及运行系统是另外两个子系统的基础,其他两个子系统的运行质量很大程度上决定于权力配置子系统。

国家审计属于经济问责,问责对象是政府治理系统中的任务及资源配置子系统,问责内容主要包括:确定治理主体的责任目标及资源配置;获取和评价相关信息并给予奖励或处罚等。在经济问责系统中,国家审计是经济问责信息保障机制。

不同审计制度下的国家审计出现差异化,国家审计在问责体系中的地位不同,隶属关系不同,业务重点不同,权力也不同,本文建立的理论架构可以解释上述差异化的原因。各国的国家治理整体构造不同,问责机制构造也不同,所以,不同国家的审计会出现较大的差异。如果不考虑国家治理整体构造,不考虑问责机制中的其他要素,盲目借鉴其他国家的审计制度,就很可能与本国的国家治理整体构造不相适应。

本文的研究表明,必须从国家治理的整体构造来理解国家审计,如果脱离这个前提,就国家审计

论国家审计,则无异于“盲人摸象”,只会得到片面的认识。同理,国家审计制度的完善,需要从国家治理整体构造的视角来进行战略性思考。

#### 参考文献:

- [1]李金华.关注责任,完善治理,促进民主与法制[J].中央财经大学学报,2005(1):1-3.
- [2]廖义刚,陈汉文.国家治理与国家审计:基于国家建构理论的分析[J].审计研究,2012(2):9-13.
- [3]尹平,戚振东.国家治理视角下的中国政府审计特征研究[J].审计与经济研究,2010(5):9-14.
- [4]陈骏,吴青川.政府职能转型背景下的国家审计治理功能[J].审计与经济研究,2009(1):22-27.
- [5]刘家义.积极探索创新,努力健全完善中国特色社会主义审计理论体系[J].审计研究,2010(1):3-8.
- [6]刘家义.深入学习贯彻审计法实施条例,充分发挥审计免疫系统功能[J].审计研究,2010(3):3-4.
- [7]杨时展.审计的发生和发展[J].财会通讯,1986(4):8-11.
- [8]石爱中.现代国家审计发展的真实动因[J].中国审计,2003(17):35.
- [9]张立民,张阳.国家审计的定位与中国政治民主建设——从对权力的制约和监督谈起[J].中山大学学报(社会科学版),2004(3):93-99.
- [10]谢志华,张庆龙.宪政价值与政府审计良治启示[J].审计研究,2008(11):87-92.
- [11]杨肃昌,肖泽忠.论宪法思想对审计制度的影响[J].审计研究,2004(1):45-51.
- [12]俞可平.治理与善治[M].北京:社会科学文献出版社,2000.
- [13]张慧君,景维民.国家治理模式构建及应注意的若干问题[J].社会科学,2009(10):9-15.
- [14]马骏.实现政治问责的三条道路[J].中国社会科学,2010(5):103-120.
- [15]唐斌.我国政府问责中的理论误读及反思[J].中共山西省委党校学报,2010(12):66-69.
- [16]Moncrieffe J M. Reconceptualizing political accountability[J]. International Political Science Review,1998,19(4):387-406.
- [17]郑石桥,陈丹萍.机会主义、问责机制和审计[J].中南财经政法大学学报,2011(4):129-134.

[责任编辑:刘 茜,杨志辉]

## State Governance, Accountability Mechanisms and State Audit

ZHANG Wenxiu, ZHENG Shiqiao

(School of International Audit, Nanjing Audit University, Nanjing 211815, China)

**Abstract:** Following a logical path from the integrated structure of state governance, accountability mechanisms to state audit, this paper analyses the nature of state audit and explains reasons of state audit differentiation. Firstly, there are four levels in the structure of state governance. Secondly, the state audit, whose target is the task and resource allocation subsystem of the government governance system, is essentially an economic accountability. Thirdly, the basic function of state audit is an economic accountability information protection mechanism in the economic accountability system. Furthermore, different integrated structures of state governance and accountability mechanisms result in audit differentiation in the world.

**Key Words:** state governance; government governance; opportunism; accountability mechanisms; state audit; government audit; audit system