

国家审计与国家治理模式的趋同性

——基于审计内容角度的考察

张俊民,张 莉

(天津财经大学 商学院,天津 300222)

[摘要]国家治理的模式影响国家审计的制度形态。以审计内容为研究线索,统计分析发现:国家审计趋同于国家治理发展模式,经历了以威权为主导到以法治为主导并逐渐推进以民主为主导的发展阶段,以维护人民群众的根本利益为根本目标,为实现国家善治发挥了应有的“免疫系统”作用。

[关键词]国家审计;国家治理模式;审计内容;威权发展模式;民主发展模式;免疫系统论;政府审计

[中图分类号]F239 **[文献标识码]**A **[文章编号]**1004-4833(2014)05-0014-09

一、引言

2008年3月,刘家义审计长首次提出国家审计的本质是保障经济社会健康运行的“免疫系统”。2011年7月8日刘家义审计长在中国审计学会第三次理事会论坛上进一步发展性地提出“审计本质上是国家依法用权力监督制约权力的行为,其本质是国家治理这个大系统中一个内生的具有预防、揭示和抵御功能的‘免疫系统’,是国家治理的重要组成部分”的重要论断^[1]。这一论断不仅高度总结概括了我国国家审计在国家治理实践中的本质功能与作用,将人们对国家审计的认识提高到一个新水平,而且为总结审计实践活动规律、揭示国家审计模式与国家治理模式关系等提供了理论研究方向与思路。

既然国家审计是国家治理的重要组成部分,那么就必然要主动迎合并不断适应国家治理的需要,选择与国家治理模式相适应的审计发展模式。自提出国家审计是国家治理重要组成部分观点以来,国内开始涌现大量研究这一命题的文献。研究内容主要包括:国家治理与国家审计的理论关系,国家审计参与国家治理的路径,国家治理下的国家审计理论与实务,国家审计与国家治理相关会议综述等四个方面^[2-8]。但是,借鉴国外发达国家关于审计从强调政府威权到强调公民意识的理论,深入研究我国国家审计与国家治理模式趋同性实践与理论等的文献还比较鲜见。我国国家审计的根本目标是维护人民群众的根本利益,实现让人民监督权力,积极推进以民主为主导的国家审计发展模式,因此国家审计与国家治理模式的趋同性研究是当前及今后审计理论与实务界的紧迫重大课题。基于此,本文通过对1983—2013年历届审计长在全国审计工作会议上的30份报告、1998—2012年18份《关于中央预算执行和其他财政收支的审计工作报告》、2003—2013年审计署发布的171份审计报告、1988年《中华人民共和国审计条例》、1993年《中华人民共和国审计法》、2006年《中华人民共和国审计法》(修订案)中关于审计的内容进行分析,梳理审计内容演变轨迹,探索国家审计发展模式与国家治理战略模式的趋同性特征,提出进一步推进以民主为主导的国家审计发展模式的建议。

[收稿日期]2014-01-10

[基金项目]国家自然科学基金面上项目(71272189);教育部人文社会科学研究规划基金项目(12YJA790193);审计署审计科研所科研协作课题(2012004)

[作者简介]张俊民(1960—),男,山东鱼台人,天津财经大学商学院教授,博士生导师,从事资本市场会计监管与审计理论研究;张莉(1983—),女,河北承德人,天津财经大学商学院博士研究生,从事国家审计研究。

二、国家审计与国家治理模式趋同性阶段分析

以威权为主导的发展模式是特定组织在获得快速增长关键历史时刻的必要工具。在现代宪政理论中,民主是指政治事务中最基本的权利应属于人民,民主理念要在国家治理中得到实现,因此民主离不开法治。法治将民主制度化、法律化,为民主创造可操作的、稳定的运行和发展空间,把民主容易偏向激情的特性引导到理性的轨道上来;民主为法治注入新的内容和动力,使法治为保护人权、自由和促进人的幸福生活服务。民主与法治的最终目标是一致的,都是国家治理在政治制度上的优化选择,并在长期实践中逐步得到统一。根据“免疫系统论”和“国家治理论”,为适应服务于国家良好治理之目的,国家审计应不断调整审计内容,由财政财务收支的真实合法性,逐步扩展到政府活动的经济性、效率性和效果性,再扩展到国家治理的安全性、可持续性和公平性等,以审计成果来满足人民群众监督政府履行职权、承担责任情况的要求。国家审计的发展方向是实现从保护“资源”为本到保护“人权”为本、从以政府为主导到以公民为主导的历史性转变。国家审计趋同于国家治理大致经历了以威权为主导和以法治为主导直至以民主为主导的发展阶段^[9-12]。

(一) 以威权为主导的发展模式阶段(1983—1993年)

1978年中共召开“十一届三中全会”,以邓小平为核心的第二代党中央领导集体决定将全党的工作重点转移到社会主义现代化建设上来,以威权为主导的发展模式是特定组织在获得快速增长的关键历史时刻的必要工具,为快速搞活经济,扩大开放,提高落后的生产力,国家通过强大的政府推动治理进程,国家治理利用“威权发展模式”取得经济迅速发展^[12]。

1983年9月,审计署正式成立,并建立行政型国家审计模式。国家治理的需求决定了国家审计的产生。顺应国家治理模式,审计署采用“以威权为主导的发展模式”大力开展审计工作,此时也只有通过强有力的各级政府首长直接领导和支持,才能够充分发挥审计监督作用。依靠党政领导,成为当时审计工作的关键,在此阶段,审计内容主要强调行政授权。1983年9月至1984年底,全国组建审计局数量2989所,占应建数量的97%,配备审计人员24000名(审计署组建工程基本完成)。1983—1988年,国家审计内容主要包括:行政事业单位财务收支审计、国有企业审计、效益审计、违纪审计、行业及专项资金审计、世界银行贷款项目审计、自筹基建基金来源审计、厂长离任经济责任审计、企业承包经营责任审计、行业及专项资金审计、金融系统审计。

表1为本文梳理归纳的国家审计开创与发展阶段审计工作会议纪要及审计署向国务院汇报的工作文件中关于历年审计的内容。由于审计署人员配备限制,每年的审计工作安排主要根据国务院工作批示、顺应国家治理战略进行,以行政威权确定审计重点,并逐渐将这些内容确定为定期审计模式。尽管这一时期以传统财政财务收支为主要内容的国家审计在国家治理中的作用存在一定局限性,但在当时特定条件下,我国审计监督工作还是取得了飞跃性发展。

表1 1983—1988年国家审计内容概览

审计内容	1983	1984	1985	1986	1987	1988
财政财务收支审计	●	●	●	●	●	●
经济效益审计	●	●	●	●	●	●
违纪审计	●	●	●	●	●	●
国有企业审计		●	●	●	●	●
金融系统审计				●	●	●
厂长离任经济责任审计			●	●	●	●
企业承包经营责任审计						●
自筹基建基金来源审计			●	●	●	●
专项资金审计			●	●	●	●
世界银行贷款项目审计			●	●	●	●
联合国组织援助的项目审计					●	●

注:●表示当年进行该项目审计并在会议中报告。

1988年10月,国务院颁布《中华人民共和国审计条例》,并于1989年1月1日正式实施,这标志国家审计由开创阶段走向发展阶段,初步形成比较完整的审计制度体系,审计内容逐渐规范化、制度化。根据审计条例明确将审计内容分为九个主要项目(见下页表2)。另外,本文还将国家审计对象

划分为:本级人民政府各部门和下级人民政府;国家金融机构;全民所有制企业事业单位和基本建设单位;国家给与财政补贴的其他单位;有国家资产的企业(包括中外合资经营企业、中外合作经营企业、国内联营企业和其他企业);国家法律、法规规定应当进行审计监督的其他单位等。在这一发展阶段,由于国家审计依然采用以威权为主导的模式,审计内容迎合政府的工作重点,主要采取由国务院批示、审计机关领导确定的模式。表2所列审计条例规定内容显示,国家审计对于信贷计划和预算外资金收支并没有实施审计,说明1989—1994年实际审计内容并未涵盖审计条例明确规定的所有审计内容。除因不同时期党和政府工作重心需要缩小审计内容范围的情况外,审计署有时还会增加一些审计内容。如根据党的“十三届三中全会”确定的治理经济环境、整顿经济秩序和全面深化改革的方针政策要求,1989—1992年间,国家审计增加了金融、粮食、旅游等行业审计以及世界银行贷款项目审计等内容。又如党的“十四大”提出“加快改革开放和经济发展”方针政策要求,党和政府做出“抓住机遇、深化改革、扩大开放、促进发展、保持稳定”战略部署,财税改革基本建立分税制,积极推进社会保障和住房制度改革。1993—1994年间,国家审计除了对上述内容审计外,还积极开展科研、文化、教育、社会劳动保险等事业单位的经费和各种专项资金审计,将部分国有企业审计转向社会审计,且审计署在必要时进行抽查。

在这一时期,政府利用国家政治经济生活中拥有的广泛经济控制权使国家审计工作迅速进入“角色”^[13]。图1和下页图2表明,国家审计实施审计的单位数量以及查出违纪金额呈现递增趋势,且远远高于1988年以前的各年度,说明以威权为主导的国家审计发展模式在提高经济效益、维护财经法纪、促进反腐倡廉、保障国家改革开放健康发展等维护党和政府执政能力方面做出了突出的贡献。

(二) 以法治为主导的发展模式阶段 (1995—2002年)

20世纪90年代中期,我国经济持续、快速、健康发展,经济总规模不断扩大,社会主义市场经济体制初步建立。1997年中共召开“十五大”,以江泽民为核心的第三代党中央领导集体提出“依法治国,建设社会主义法治国家”的国家治理基本战略,加快了建设社会主义法治国家的历史进程。实施依法治国战略平衡了“改革、发展、稳定”的关系。但伴随中国改革开放而来的经济快速增长依然引发大量问题,特别是作为后发国家,整个社会的结构,包括国民心态,都会受到现代化及快速发展的冲击,埋下社会紧张关系的种子。这种社会紧张关系如果不能妥善处理,就可能导政政治冲突,最终颠覆经济发展本身。

1994年国务院颁布《中华人民共和国审计法》,该法律自1995年1月1日起正式施行,表明国家审计以法治为主导的发展模式的开始。党和国家提出“依法治国,建设社会主义法治国家”的重大战

表2 1989—1994年国家审计内容概览

审计内容	1989	1990	1991	1992	1993	1994
财政预算执行和财政决算审计	●	●	●	●	●	●
信贷计划的执行及其结果审计						
财务计划的执行和决算审计	●	●	●	●	●	●
基本建设和更新改造项目的财务收支审计	●	●	●	●	●	●
国有资产的管理情况审计	●	●	●	●	●	●
预算外资金的收支审计						
借用外资、接受国际援助项目的财务收支审计	●	●	●	●	●	●
损害国家经济利益的行为审计	●	●	●	●	●	●
全民所有制企业承包经营责任审计	●	●	●	●	●	●

注:●表示当年进行该项目审计并在会议中报告

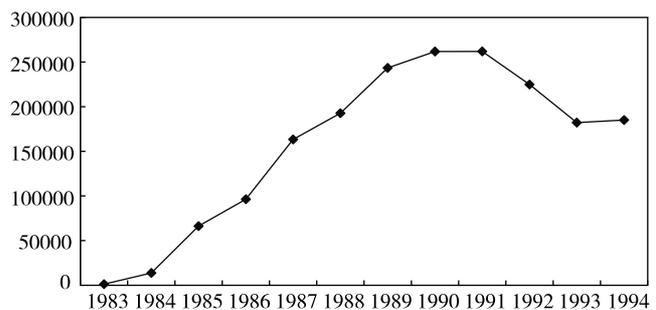


图1 审计单位数

略任务,进一步强化了国家审计在国家治理中的这一法定职责。这一阶段审计内容特征主要是审计内容以法律的形式加以固定,减少了审计实施过程中审计内容调整的随意性,同时实施了审计结果报告制度,有利于固化并彰显审计在国家治理中的法定职责与内容。《审计法》明确规定审计内容包括十个主要方面(见表3),审计机关将监督检查会计信息的真实性作为其重要任务。在部门预算执行审计中,审计署重点关注预算收支的真实性,揭露和查处虚报冒领预算资金、套取挪用财政资金、虚列财政支出等问题;在对国有金融机构的审计中,重点关注资产、负债、损益的真实性,尤其是不良资产状况,揭露和查处弄虚作假、违规经营和内外勾结实施金融诈骗的违法违规行为,维护金融信息的真实性和可信度;在对国有企业的审计中,重点关注国有资产经营和收益的真实性,揭露和查处弄虚作假、盈亏不实、资产管理混乱等行为,还原经济活动的本来面目,防止国有资产流失。通过揭露和查处这些问题,国家审计有效地维护了会计秩序,也为政府决策提供了准确的信息和依据。此外,《审计法》明确规定国务院和县级以上地方人民政府应当每年向本级人民代表大会常务委员会提出审计机关对预算执行和其他财政收支的审计工作报告;审计署在国务院总理领导下,对中央预算执行情况进行审计监督,向国务院总理提出审计结果报告(《关于中央预算执行和其他财政收支的审计工作报告》,以下简称工作报告),从而形成正式的报告制度。表1、表2、表3统计结果表明,在两个阶段发展模式状态下,财政资金审计始终作为国家审计的重点审计内容,原因在于国家审计服务国家治理机制来源于国家治理的需求,而政府运转和财政管理是国家治理的基础,所以政府运转和财政管理自然成为各国国家审计关注的重点。而自1996年开始,由于大量国企改革引发的国有资产流失问题,国家为保障国有资产安全,因此审计内容更加强调国有企业审计。

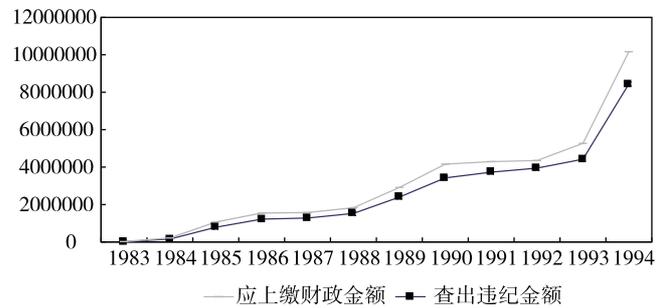


图2 审计查出违纪金额、应上缴财政金额

注:图1、图2根据《中国审计年鉴》资料汇总绘制。

随着《审计法》的全面推行及不断发展,“以宪法为根本、以审计法为核心”的审计法律法规体系基本建立并日臻完善。审计机关认真贯彻落实审计法,坚持“依法审计、服务大局、围绕中心、突出重点、求真务实”的审计工作方针,为改革、发展、稳定服务,严整财经法纪,规范财经秩序,促进廉政建设,保障国民经济健康发展,开创了审计工作的新局面。

表3 1995—2003年审计内容概括

审计内容	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003
预算执行情况审计	●	●	●	●	●	●	●	●	●
预算外资金管理和使用情况审计	●	●	●	●	●	●	●	●	●
中央银行的财务收支审计	●	●	●	●	●	●	●	●	●
国有金融机构的资产、负债、损益审计	◎	◎	◎	◎	●	●	●	●	●
事业组织的财务收支审计	◎	◎	◎	◎	◎	◎	◎	◎	◎
重点国有企业定期审计	◎	●	●	●	●	●	●	●	●
国资占控股或主导地位的企业抽审	◎	◎	◎	◎	◎	◎	◎	◎	◎
特定社会保障基金、捐赠资金等财务收支审计	◎	◎	◎	◎	◎	◎	◎	◎	◎
国际组织和外国政府援助、贷款项目的财务收支审计	◎	◎	◎	◎	◎	◎	◎	◎	◎
与财政收支有关的特定事项专项审计	●	●	●	●	●	●	●	●	●

注:●表示当年进行该项目审计并在会议及工作报告中同时报告,◎表示当年进行该项目审计但未同时报告。

(三) 以民主为主导的发展模式阶段(2003年至今)

2002年,中共“十六大”确定以“全面建设小康社会,开创中国特色社会主义事业新局面”为国家建设总体目标,国家治理开始从以经济建设为主的战略基调,向经济、政治、文化、法治、教育、卫生、医

疗、保健、生态环境等全面协同发展的“新局面”转移。2004年9月召开的党的“十六届四中全会”更是明确提出“构建社会主义和谐社会”,标志着国家治理理念开始发生重大转变,政府突出强调可持续发展的、公正与和谐的社会建设。民生政治是实现社会主义和谐社会的最直接路径与最重要的治理工具之一。2007年中共“十七大”提出“和谐社会”的国家治理理念。坚持以人为本,坚持全面协调可持续发展与统筹兼顾,关注公民意识及由此产生的微效应,国家治理逐渐向以民主为主导的发展模式演进。

为了适应国家治理战略转变的要求,国家审计迅速转型,在确保被审计单位各项业务活动及其会计信息真实合法的基础上,更加注重对关系人民群众切身利益领域的审计监督,以推进民主法治、维护民生、推动改革、促进发展作为审计工作的出发点与落脚点。2002年国家发展和改革委员会批复“金审工程”一期项目,审计署便开始了国家审计信息化建设。“金审工程”实施“预算跟踪+联网核查”的审计模式,逐步实现审计监督从单一的事后审计转变为事后审计与事中审计相结合,从单一的静态审计转变为静态审计与动态审计相结合,从单一的现场审计转变为现场审计与远程审计相结合。“金审工程”增强了审计机关在信息网络环境下查错纠弊、规范管理、揭露腐败、打击犯罪的能力,维护经济秩序,促进廉洁高效政府的建设,更好地履行审计法定监督职责。2003年,审计署向公众报告“关于防治非典型肺炎专项资金和社会捐赠款物审计结果”,是审计结果公告制度的开端。审计结果公告制度提高了公民对国家审计结果的关注程度,并形成普通公民向国家揭露经济、政治、环境等问题的渠道。“金审工程”和审计公告制度使国家审计贴近人民群众,不断向以民主为主导的发展模式演进。2006年,国家对《审计法》进行修订,修订后的审计内容增加了对国家机关等审计监督对象的单位主要负责人履职经济责任审计以及政府投资项目预决算审计两项内容,表明国家审计更加关注对国家机关等单位主要负责人及政府投资治理问题审计,这些改革措施对于推动基层民主建设具有积极意义。审计公告制度提高了公民对国家审计结果的及时了解和关注程度,有利于保障并维护公民对国家审计及其结果的知情权,同时也进一步推动广大普通公民通过对审计报告的质询等手段为审计揭露经济、政治、环境及其国家治理等方面存在的问题提供强大支持,使审计成为推进民主治理和建设和谐社会的重要手段与方式。以“金审工程”为标志的现代审计技术手段运用和审计公告等制度的实施,使国家审计更加符合和谐社会、民主政治等国家治理要求,不断向以民主为主导的审计模式演进与发展。

表4 审计公告统计分析

审计内容	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
突发公共事件审计	1		1	1		4	2	5	2	3
预算执行审计		3	1	2	1	2	3	1	3	3
违法违纪审计								1	2	3
社会保障审计								1		2
生态环境审计					1		3		4	
借用外资审计						1	1	1	1	2
建筑项目审计		1	1	4	3	2	7	4	1	4
国有金融保险机构审计				1	1	1		3	2	1
国有企业审计								6	17	16
教育相关审计		1								1
农村建设审计		1				2	2	1	2	1
税收审计		1						1	1	

注:数字表示审计公告累计条数。

从表4可以看出,这10年来国家审计公告内容更加关注民主法治和民生长远发展等前瞻性问题,如突发公共事件审计、社会保障审计、生态环境审计、农村建设审计、教育相关审计等,特别是对反应社情民意以及广大人民群众广泛关注的贪污腐败易发的建筑施工等领域进行跟踪审计,促进了国家资金更好地发挥公共效益,得到了良好的社会反响。通过这些审计内容的不断延伸和扩展,国家审

计正不断从法治发展模式向民主发展模式演进,“公民意识”在国家审计发展中逐渐起到举足轻重的作用。不仅如此,有些审计事项内容就是直接来源于人民群众反映,例如伴随微网络时代的来临,近年来审计署移交的违法违纪案件中,有一部分是网友以微博形式首先进行关注,随后审计署不断深入调查,最终国家实施法律制裁。经济的改革、社会的发展进步促进了公民思想和活动方式的改变,反过来,“公民意识”的不断推进又促进了社会的发展进步,影响国家治理模式转型,并促使国家审计模式协同改变,以达到服务国家善治的目的。

三、国家审计与国家治理模式趋同性综合分析

历次全国代表大会是传达党和政府国家治理思想的重要途径及变更党中央领导集体的必要方式,中国执政党核心领导集体的更迭往往伴随国家治理思想的重大创新。国务院政府工作报告阐述政府工作的经验教训、未来工作重点及自身建设思想,是国家治理战略的具体实践报告。全国审计工作会议中审计长的讲话概述了审计工作方针、审计内容及未来发展计划,既传达了国家审计目标,又报告了审计工作每年的实践情况^[14]。我们通过下页表5比对历次党代会主题、国务院政府工作报告及国家审计工作讲话发现,国家治理的目标决定了政府工作重点及国家审计的目标;进一步对比阶段分析的研究成果发现,国家审计内容恰好对应政府工作重点,从而迎合国家治理战略需要,推进国家善治。政府工作重点的不断实施,逐渐形成了国家治理的模式,国家审计内容的履行,逐渐形成了国家审计的发展模式(图3)。

当国家治理强调以经济建设为主,全面推进改革时,政府工作重点集中于发展工业、农业、基础设施建设,深化国有企业改革,提高经济效益等相关内容,此时国家审计重点对经济发展中的“人”、“才”、“物”进行监督,为国家经济发展“保驾护航”,着重发挥抵御功能;当国家治理强调与时俱进、全面建设社会主义小康社会时,政府工作重点在关注经济、社会发展的同时,开始加强自身建设,提出廉洁、勤政、务实、高效政府愿景,此时国家审计着重发挥揭示功能;当国家治理强调科学发展观时,政府工作重点为改善经济、社会、政府本身,国家审计坚持以科学发展观统领工作,提高依法审计能力,强调审计质量;当国家治理强调和谐社会时,政府工作重点强调加快科教文卫等社会事业建设,加大环境保护,监督产品安全,加强民主法制,加快行政管理体制改革,加强政府自身建设,此时国家审计发挥其预防功能,创新前瞻审计内容,不断关注人民福祉审计、生态环境审计、突发事件审计。综合以上分析,我们可简略概括国家审计模式与国家治理模式的趋同性特征,如下页图4所示^[15-16]。

国家治理从以威权促进改革,到依靠法治促进发展,再到强调和谐、维护民生。国家审计从本质上而言,是国家治理这个大系统中的一个内生的“免疫系统”,国家审计功能的发挥是通过国家审计中传统审计内容和前瞻审计内容共同作用而实现的。传统内容方面,国家审计随着国家治理的不断发展演进具有固有抵御功能,历届党中央领导集体的国家治理成果累积促使传统审计内容通过立法形式得于固定。而国家治理外部环境、内部主导思想的变化,不断促进前瞻审计内容随之变革,以适应新的机制,不断保持“免疫力”。国家审计预防、揭示、抵御功能的发挥,促进其履行维护财政、金融、国有资产、民生、资源环境、信息安全的现阶段职责,从而保证国家审计不断改革、促进发展、推进法治、维护民生,最终实现维护人民群众根本利益的根本目标,实现国家善治(见下页图5)。

同时我们也应看到,巩固党和政府执政能力、维护政府“威权”、推进民主法治、实施依法治国与

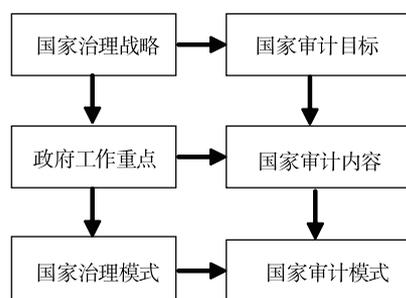


图3 国家审计与国家治理发展模式趋同性路径

表5 中共全国人民代表大会报告主题、国务院政府工作重点与全国审计工作会议主题对照表

时间	中共全国人民代表大会报告主题	时间	国务院政府工作重点	时间	全国审计工作会议报告主题
1982	建设有中国特色社会主义,全面开创社会主义现代化建设新局面	1983	大力提高经济效益,合理分配国民收入,正确确定经济建设总规模,改革计划体制,加强经济体制;加强文化建设、政法建设	1983	加强审计监督,保证经济体制改革
				1984	—
				1985	—
				1986	—
				1987	—
				1988	认真总结经验,加强审计监督,为治理整顿改革服务
1987	沿着中国特色社会主义道路前进:确立“一个中心,两个基本点”的社会主义初级阶段基本路线	1988	大力发展农业,加强工业、基础设施建设,加快科技、教育改革,深化企业改革,实施沿海经济战略,搞好政府机构改革;提倡精神文明建设	1989	严格财经纪律、维护经济秩序、充分发挥审计监督在治理整顿中的作用
				1990	加强和改进审计工作为治理整顿服务
				1991	搞好国企审计,加强农村和农业工作,反腐倡廉
				1992	强化审计监督为加快改革开放和社会主义现代化建设服务
				1993	维护国家财经秩序,促进经济效益提高,为宏观管理服务
				1994	统一思想认识,认真做好1995年财政审计工作
1992	加快改革开放和现代化建设步伐,夺取有中国特色的社会主义事业的更大胜利	1993	坚持两手抓的战略方针,进一步解放思想 and 发扬务实作风,坚持深化改革和扩大开放;紧紧抓住经济建设这个中心;保持社会政治稳定的局面	1995	振奋精神,扎实工作,努力开创审计事业的新局面
				1996	认真履行审计监督职责,在两个文明建设中发挥更大作用
				1997	认真贯彻十五大精神,把审计事业推向新的发展阶段
				1998	统一思想,明确方向,为实现审计工作跨世纪发展目标努力奋斗
				1999	突出重点,加大力度,依法有效履行审计监督职责
				2000	认清形势,明确任务,努力开创审计工作新局面
1997	高举邓小平理论的伟大旗帜,把建设有中国特色的社会主义事业全面推向21世纪	1998	稳定加强农业,推进国有企业改革,加强改善宏观调控,提高对外开放水平;积极发展科教文化事业,改善城乡人民的物质文化生活;推进政府机构改革	2001	明确目标,突出重点,努力开创审计工作新局面
				2002	深入贯彻学习十六大精神,全面提高审计工作水平
				2003	求真务实,开拓创新,进一步提高审计工作质量和水平
				2004	全面落实科学发展观,进一步提高依法审计能力
				2005	坚持以科学发展观统领审计工作,为顺利实施“十一五”规划开好头起好步
				2006	—
2002	继往开来,与时俱进,全面建设小康社会,加快推进社会主义现代化,为开创中国特色社会主义事业新局面而奋斗	2003	加强改善宏观调控,提高经济增长质量和效益,解决“三农”问题,推进国有企业改革,提高对外开放水平;实施科教兴国,走可持续发展道路,维护社会稳定建设廉洁勤政务实高效政府	2007	认真学习贯彻十七大精神,依法有效履行审计监督职责
				2008	—
				2009	—
				2010	紧紧围绕主题主线,切实履行审计职责,为经济社会科学发展做出积极贡献
				2011	抓住机遇,乘势而上,努力开创审计事业科学发展新局面
				2007	继续解放思想,坚持改革开放,推动科学发展,促进社会和谐,为夺取全面建设小康社会新胜利而奋斗。

依法审计同实施以民主为主导的审计模式并不是矛盾的,更不是对立的。从根本上看,实施以民主为主导的审计模式是为了更好地维护国家审计“威权”和依法审计,只有做到彼此有机结合才能更好发挥审计在国家治理中的职能作用,最终实现构建和谐社会的目的^[15]。

四、结语

综上所述,依据经验分析结果,从国家审计内容的演变过程来看,国家审计作为国家治理的重要组成部分,伴随国家治理的发展而发展。国家审计模式与国家治理模式具有较高的趋同性,大致经历了从以威权为主导到以法治为主导并逐渐推进以民主为主导三个重要发展阶段,为实现国家善治发挥了应有的“免疫”功能。从综合分析来看,国家审计工作的基本指导思想及审计内容与党和国家的治理方针及整体要求是相适应的,符合党和国家对审计的要求。这种趋同性结论不仅说明各届国家审计机关及广大审计人员准确

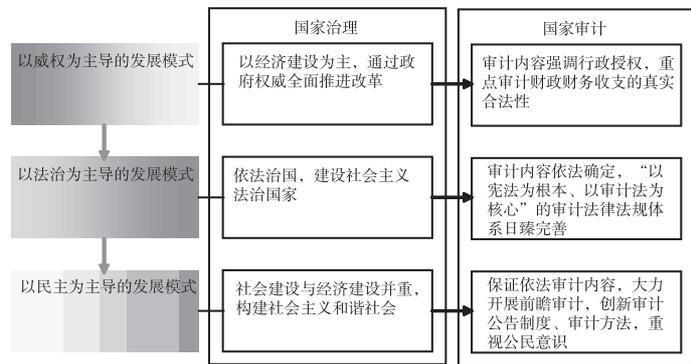


图4 国家治理与国家审计在不同发展模式特点框架图

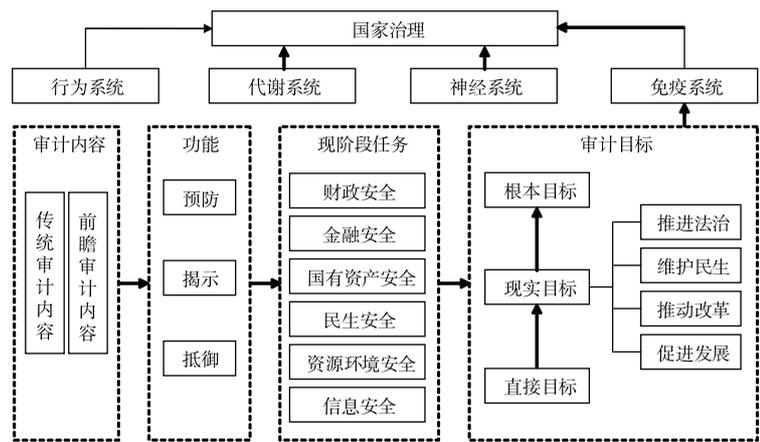


图5 国家治理与国家审计作用关系机理

把握正确的政治方向、依法履行审计职责,发挥应有的国家治理功能并取得良好结果,而且验证了国家审计是国家治理重要组成部分论断的合理性和科学性。当然,实现由“威权”到“法治”再到“民主”国家治理模式的转变是党和政府执政理念和治国方式的重大转变和伟大实践,绝非易事。就审计模式转变而言,在保持传统财政财务收支等审计内容基础上,适应民主法治、构建和谐社会、实现人民监督权力等治国理念与方略要求,审计署推进以民主为主导的国家审计模式,并使其内容体系不断完善。为此我们建议,一是积极推进以民主为主导的审计发展模式,审计活动不仅揭露和查处被审计单位与事项存在或潜在的问题与风险,更要积极提出解决问题及完善相应法规制度的办法与措施,在更广阔的领域推进民主法治建设;二是在审计线索获取、审计对象内容确定等方面,在保持党和政府“威权”和“法治”的基础上,要不断拓展直接来源于人民群众的方式与渠道,增强维护国家审计的民主建议权;三是积极践行“六个高度自觉”和民主意识,增强审计服务于经济社会发展全局的自觉性,完善国家审计结果公告制度,增加民主建议审计事项内容的结果公告,丰富审计结果公告内容,维护公民的审计知情权;四是不断推进以“金审工程”为代表的审计技术方法的改进,为推动以民主为主导的审计模式发展提供有力的技术保障。

参考文献:

- [1] 刘家义. 论国家治理与国家审计[J]. 中国社会科学, 2012(6): 60-72.
- [2] 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.
- [3]王会金,黄溶冰,戚振东. 国家治理框架下的中国国家审计理论体系构建研究[J]. 会计研究,2012(7):89-95.
- [4]蔡春,李明,毕铭悦. 构建国家审计理论框架的有关探讨[J]. 审计研究,2013(3):3-10.
- [5]谭劲松,宋顺林. 国家审计与国家治理:理论基础和实现路径[J]. 审计研究,2012(2):3-8.
- [6]毕秀玲,薛岩,陈娜. 政府审计培训体系设计之我见[J]. 南京审计学院学报,2012(4):96-103.
- [7]刘嘉明,刘永龙. 国家审计服务国家治理的机制和作用比较[J]. 审计研究,2012(6):45-49.
- [8]王姝. 国家审计如何更好地服务国家治理——基于公共政策过程的分析[J]. 审计研究,2012(6):34-39.
- [9]宋常,王睿,赵懿清. 国家审计在走向善治的国家治理中的若干问题[J]. 审计与经济研究,2012(1):10-15.
- [10]陈献东. 国家审计服务文化建设路径研究[J]. 审计研究,2012(5):28-31.
- [11]青木昌彦、吴敬琏. 从威权到民主[M]. 北京:中信出版社,2008.
- [12]吴敬琏,马国川. 中国改革二十讲[M]. 北京:生活·读书·新知三联书店,2012.
- [13]张立民,郑军. 国家审计、产权保护与人权改善[J]. 审计与经济研究,2009(11):4-12.
- [14]林庭芳. 党的十二大至十七大报告的主题思想研究[J]. 探索,2009(5):41-45.
- [15]刘家义. 中国特色社会主义审计理论研究[M]. 北京:中国时代经济出版社,2013.
- [16]兰艳泽,舒江剑. 政府审计是否发挥了“免疫功效”?——基于政府审计质量的实证分析[J]. 南京审计学院学报,2013(1):104-111.

[责任编辑:杨志辉]

National Audit and Convergence of National Governance Modes: Based on the Review of Audit Contents

ZHANG Junmin, ZHANG Li

(School of Business, Tianjin University of Finance and Economics, Tianjin 300222, China)

Abstract: The mode of national governance influences the system state of national audit. By statistics based on the audit contents, we find that national audit tends to be similar to the national governance mode. The process undergoes a pattern from the authority-oriented to the law-oriented and gradually to the democracy-oriented. The ultimate goal is to protect the fundamental interest of common people and brings its “immunity system” into full play to realize the good governance of the country.

Key Words: national audit; national governance mode; audit contents; authority development mode; democracy development mode; immunity system theory; government audit