

国家审计理论的几个基本问题研究

——基于多学科视角

晏维龙

(南京审计学院,江苏 南京 211815)

[摘要]国家审计是国家治理的基石与保障,国家审计体现了国家政治意志,国家政治、经济和文化的发展又调整着国家审计的功能和边界。基于多学科视角探讨国家治理与国家审计的协同关系,揭示国家审计的哲学本质与政治功能,理清国家审计的经济边界,分析国家审计的法治建设与文化建构等基本问题,构建国家审计基础理论的分析框架,认为国家审计可以通过提升组织的设计与管理、政治制度的设计、合法化的基础及文化与社会等要素来改进国家治理。

[关键词]国家审计;国家治理;哲学本质;政治功能;经济边界;法治建设;文化建构;政府审计

[中图分类号]F239.44 **[文献标识码]**A **[文章编号]**1004-4833(2015)01-0003-14

习近平总书记提出“国家治理体系是在党领导下管理国家的制度体系,包括经济、政治、文化、社会、生态文明和党的建设等各领域体制机制、法律法规安排,也就是一整套紧密相连、相互协调的国家制度”^[1]。刘家义审计长强调“国家审计是国家治理体系的基石和保障,是捍卫人民利益和国家安全、促进政令畅通和廉洁高效、推动民主法治和公开透明、促进深化改革和科学发展的制度保障”^[2]。这些论断为准确把握国家审计的发展规律和推动国家治理体系与能力现代化提供了更广阔的视野和更好的研究视角。学术界也掀起了国家审计与国家治理问题研究的热潮,学者们发表了大量研究成果,提出了很多新观点。但现有文献中对国家审计与国家治理基本理论问题的探讨并不多见,更鲜见从多学科视角加以阐释的文献。本文拟从哲学、政治学、经济学、法学、文化学等多学科视角,多方位的研究国家审计理论中的哲学本质、政治功能、经济边界、法治建设、文化建构等基本问题,探索国家审计理论研究的 multidisciplinary 框架。

一、国家审计的哲学引领

哲学是“关于世界观的学说,是人们对整个自然界、社会和思维的根本观点的体系,是系统化、理论化的世界观,是自然知识和社会知识的概括和总结”^[3]。研究国家审计理论,搞好国家审计工作,必须发挥好哲学的引领作用;要正确地理解国家审计的哲学基础,要清醒地认识国家审计的哲学本质,要科学地运用国家审计的哲学方法。

(一) 实事求是:国家审计的哲学基础

实事求是一词最早见于《汉书·河间献王传》中的“修学好古,实事求是”,喻指治学严谨,求实、求真、实证的治学态度。毛泽东在《改造我们的学习》中第一次对此作了马克思主义的阐释:“‘事实’就是客观存在着的一切事物,‘求’就是研究,‘是’就是客观事物的内部联系,也就是规律性。客观存

[收稿日期]2014-11-08

[基金项目]江苏省高校优势学科建设工程(PAPD)

[作者简介]晏维龙(1966—),男,安徽芜湖人,南京审计学院院长,党委副书记,教授,博士生导师,博士,从事经济学理论研究。

在着的一切事物以及客观事物自身发展的规律是不依赖人的意志而独立存在的,客观存在决定人的意识。实事求是体现了马克思主义唯物论、认识论和辩证法的基本精神,包含求实、求真、求正三方面内容。实事求是的实质是一切从实际出发,理论联系实际,要求我们从被认识、被改造的客观事物和客观情况出发,这是正确认识和改造世界的根本出发点,是马克思主义的基本原则。

实事求是国家审计理论的哲学基础,实事求是直接反映审计的本质。审计作为一种监督方式,是通过查清事实来完成的。事实本身蕴含着现象和本质两个层面,审计的首要任务就在于发现现象,查清本质,通过审计定性和处理来实现审计的职能。实事求是的基本点就是在发现事实现象的同时去探求事实的本质,从而达到主观与客观的完全统一。审计的过程就是认识事物的过程,审计人员的询问、调查、查账、算账等活动就是获取被审计对象这一事物的信息。审计人员通过查阅账表,获知审计对象的资金来源、资金占用及其比例关系,从而逐步形成一种知觉形态。审计人员在审计过程中,在具备知觉形态的基础上,进而对被审计对象财务收支的真实性、合法性和效益性就有了较为全面的认识和了解。在审计过程中,审计人员对审计材料进行整理,对被审计对象财务收支状况进行系统分析,同时对材料进行去伪存真、由表及里的加工和改造,就会对被审计对象财务收支情况得出相应的不同结论:真实、虚假、合法、违法。这一认识过程就是从感性认识上升到理性认识的过程,就是实事求是的原则要求。所以,那种只凭感觉的审计是与实事求是相不符合的。譬如一听说被审计单位发奖金、福利好,就产生了怀疑,认为该单位肯定存在财务违纪违法问题。事实上,某个被审计单位只要在账务上“明来明去”,哪怕发放了奖金,只要履行了合法合规的程序,符合“按劳分配”、“效率优先”的公平原则,其财务收支就没有违纪违法。实事求是要求审计人员要原原本本地反映被审计对象的经济活动和经济状况,一就是一,二就是二,既不能夸大,也不能缩小,尤其要做到不先入为主,要客观公正。

值得强调的是,从古今中外的审计发展史来看,不论何种形态的审计,都自觉或不自觉地坚持了实事求是这个哲学基础。不论何种形态的审计,都在不知不觉地贯彻唯物论的反映论,只是有自觉和自发之分,因此,实事求是的哲学基础其实是审计发展的客观需要。

(二) 公平正义:国家审计的哲学本质

人类从未停止过对公平正义思想的探索。古希腊哲学家柏拉图认为,正义是“一个人应当做他的能力使他所处的生活地位中的工作”^[4]。亚里士多德则认为“公正就是中道,是不偏不倚”,而且他还把公正划分为交往性的公正和分配性的公正,前者强调“均等”的公正,后者强调“比例”的公正^[5]。他强调不管谁是伤害者、谁是受害者,伤害者要补偿受害者,受害者从伤害者那里得到补偿,这就是公平正义。美国政治哲学家罗尔斯则认为“正义是社会制度的首要价值,正像真理是思想体系的首要价值一样”^[6]。在中国古代,虽然对公平正义没有确切而规范的解释,但相关的表达有不少体现,如《荀子·正名》就说:“正利而为谓之事,正义而为谓之行”,强调为人行事要正当、正直、无所偏倚,这就包含了对公平正义一定程度的解释。公平正义是人类社会发展的不懈追求。习近平总书记强调,要“进一步实现社会公平正义,通过制度安排更好保障人民群众各方面权益”^[7]。国家审计和公平正义高度相关、密切相联,国家审计就是一种保障人民群众各方面权益的必要的制度安排。我们认为国家审计的哲学本质就是公平正义,国家审计就是监督国家治理过程中“伤害者”要补偿“受害者”。

公平正义是人类社会具有永恒价值的基本理念和行为准则,促进公平正义是当代中国社会建设和经济发展的鲜明主题。对公平正义的追求即是人类由落后到发达、从不合理到合理的发展过程。正义的根本要义是关注弱者及其生存权利和约束强者及其权力意志。每一个社会都是一个合作体系,每一成员都对社会秩序承担相应责任:一方面,给弱势群体以必要的帮助,保证他们做人的尊严且能共享社会发展成果;另一方面,通过外在强制力量和内在自律意识对强者及其权力进行有效约束,避免因为满足强者意志而牺牲弱者利益现象的发生。同时,虽然正义的研究对象包括分配正义和价

值正义等内容,但要通过特定的程序和方式才能实现,否则过度地强调正义,不仅于正义无益,反而容易引起人们的反感并陷入困境。

随着市场经济的发展和改革开放的深化,审计事业方兴未艾。审计是高层次的经济监督,在维护经济秩序、保障财产安全、加强廉政建设、保障经济健康良性运行等方面发挥着越来越重要的作用。其实,审计不仅是一种权力,更是一份责任。质量是审计事业的生命线,只有依循“实事求是、客观公正”的原则,以优质、高效、便捷的服务,向社会提供可信赖的、高质量的审计产品,审计才会得到政府和人民的重视和信任,审计事业才会具有强大的生命力。同时,作为一种职业,审计具有自身的道德要义。所谓职业就是利用专门的知识技能为公众提供特色公共服务。如果职业者们所提供的服务对于社会公众至关重要,甚至社会公众非常信任该职业的专业判断和专业能力,那么,受托责任关系就会持续稳定地保持下去。显然,信任对于一个职业而言是最为根本的。相应地,如果审计从业人员具备应有的职业道德和正义理念,高质量地如实完成受托责任,他们的工作就能获得公众的信任,审计事业就会健康发展。

公平正义和审计监督都是具体的、历史的,离不开现实经济活动,并随着经济实践的变化而变化,两者统一于现实的审计实践活动。其中,审计监督是社会性物质实践活动,公平正义是以合理价值取向为基础的实践精神。人类实践活动和实践精神的辩证统一决定了审计监督和公平正义的关联性。一方面,审计既是实践活动,也是行动规则;公平正义既是实践精神,也是交往规则。另一方面,审计规则注重现实操作性,活动的实然性、公共性与利益密切相关;公平正义虽然注重反思性和应然性,但“决不能超出社会的经济结构以及由经济结构制约的社会的文化发展”^[8]。从总体上看,它们不仅在求真务实、客观公正地反映现实情况方面相一致,而且在限强扶弱、限公佑私等方面的要求也是一致的,都以利益作为共同基础和最终指向;不仅在满足人民群众期待和与社会发展规律相协调等方面是一致的,而且都体现了人类活动合规律性与合目的性的统一,是人类理性原则的基本要求和重要表现。

在经济社会急剧转型和快速发展的过程中,国家审计所披露的问题备受关注,审计正义正成为最具社会影响力的研究领域,它既是社会正义的组成部分和重要表现,也是国家审计理论的研究对象和追求目标。所谓审计正义是指审计理论和实践中相关构成要素所体现的正义价值取向,是人们对经济社会发展目的、过程、手段和结果等复杂性关系的合理性评价。

作为维护国家经济安全重要职能部门的国家审计机关理应把促进公平正义作为根本职责。国家审计正义不仅是实体性正义,即把保护弱者、限制强者、惩治违法者、保障人民利益作为根本原则,而且也是程序性正义,即审计的主体、规程和功能等符合法律法规和人民的期盼;国家审计正义不仅体现在经济利益方面,而且融社会正义、政治正义、法律正义等于一体。相比较而言,国家审计正义更加突出权源的合规性、合法性,更加强调目标和程序的正当性、合理性,更加突出手段和方式的公众性、合作性,是契约正义、程序正义与道德正义的有机统一。

(三) 唯物辩证:国家审计的哲学方法

唯物辩证法是认识世界和改造世界的根本方法。唯物辩证法把普遍联系和发展看作是物质世界的辩证本性,联系和发展的观点是唯物辩证法的总特征。“辩证法的宇宙观,主要地就是教导人们要善于去观察和分析各种事物的矛盾的运动,并根据这种分析,指出解决矛盾的方法。”^[9]唯物辩证法是国家审计的哲学方法。唯物辩证法认为,联系是事物之间以及事物内部各要素之间的相互影响、相互制约关系,具有普遍性和客观性的特点。整个世界就是一个永恒发展和无限变化的物质世界,一切事物都处在永不停息的运动、变化和发展的过程中,发展是新事物取代旧事物的过程。辩证法包含对立与统一、质量互变、否定之否定三大定律,揭示事物运动、变化、发展的内在动力,坚持矛盾分析法是唯物辩证法根本的认识方法,事物的普遍性总是寓于特殊性之中,只有从特殊性出发进而才能把握其普遍性。唯物辩

证法包含原因和结果、必然性和偶然性、可能性和现实性、内容和形式、现象和本质五大范畴,在方法论意义上揭示了因果联系的普遍性、客观性和多样性,偶然性和必然性之间的相互转化,注重内容和形式之间的辩证关系,透过现象认识本质才是科学的任务。唯物辩证法还包括归纳和演绎、分析和综合、抽象和具体、历史与逻辑的辩证统一四大方法,它们共同构成了科学的辩证逻辑思维方法。

审计工作的重要任务是发现和还原事物本来面目,审计主体、客体、对象、技术、方法等都处在不断的发展变化之中,审计工作本身是复杂的综合事务,各个要素、各个环节之间也存在普遍的错综复杂的联系,审计实践无不充分体现了唯物辩证法所揭示的原理。以公平正义的立场,从事物比对中,透过各种迷惑的表象达到揭示事物本质的目标,可以说,审计工作只有在唯物辩证法的指导下,才能更好地发挥其评价、鉴证和监督职能。

审计人员在审计工作中应用唯物辩证的方法,一般分为两种情况:一是自觉地应用,即在工作中有意识地应用唯物辩证方法,并以其为指导按照相应的规定进行处理;二是经验性的应用,即自发地在工作中的应用唯物辩证方法处理事情,审计人员只是凭自己的工作经验、依据相关规定处理工作,然而这种处理方法实践上却符合某种唯物辩证法的原理,上述两种情况都能较好地完成审计工作任务。

综上所述,哲学是时代精神的精华,研究国家审计理论,其中包含的哲学基础、哲学本质、哲学方法是精华之中的精华。

二、国家审计的政治功能

国家审计和国家治理具有紧密的双向关系和内在逻辑,国家治理是国家审计的本质与目的,国家审计既是国家治理的产物和手段,也是推进国家良治的重要制度保障。按照历史与逻辑统一的方法考察,国家治理先后经历了统治行政、管理行政和服务行政三种模式,国家治理模式决定着国家审计的政治功能,国家审计政治功能的演化与拓展是国家审计制度发展的核心所在。分析不同国家治理模式的特征,探索国家审计政治功能演化的一般规律,对揭示国家审计政治功能的多维特征具有十分重要的意义。

(一) 权治工具:国家审计的政治威慑

农业社会时期,国家治理方式主要表现为统治行政模式,以统治者的意志为中心,最高统治者的权力是社会关系中的决定性力量,法律和其他制度安排都只是权力运行的手段。从古代的中国到中世纪的欧洲,权力本位主义一直居于统治地位。在中国,权治的合法性根源与传统的天道观念密切相关,礼法兼用和忠孝观念的思想为权治主义的具体实施提供了充分的理论支持。在西方,早期的“君权神授”理论为权治提供了超验性的思想支持,后来的“绝对主权”学说又从世俗层面为权治主义提供了强有力的合法性论证。统治行政模式以统治阶级利益最大化为宗旨,其权力运行模式是特权、奴役和专制,政府与国家高度融合,政府缺乏“公共性”,还没有从国家权力体系中独立出来。

统治行政模式的特殊体制结构决定了“政治权力”的中心和主导地位,“政治权力”主导和支配着经济资源配置,形成了“超经济强制”与“权力捉弄财产”现象。政府的“行政权力”被国家统治所吞没,行政管理活动完全建立在“政治权力”关系的基础上,最高统治者不对任何人负有责任关系,形成一种单向性的权力制约体系。在统治行政模式下的国家审计也不可避免地呈现一种向上的治理结构,国家审计的监督范围限定在受最高统治者委托管理国家资源的各级官吏,而统治者则游离于国家审计监督之外,监督权逐级向上负责,最后集中到一人或少数人之手,国家审计纯粹是统治者维护和巩固阶级统治的工具,统治行政模式下国家审计在本质上与社会公众的利益相对立,国家审计成为巩固“政治权力”的一种“权治工具”,始终不可能超越君权的权威。

(二) 制衡之道:国家审计的政治调控

资本主义初期,随着生产力的迅速发展和经济结构的巨大变化,政府的管理职能日益凸显,并最

终完成了与统治职能的分离,民主政治开始建立,在行政领域通过中立的职业文官制来提高效率,在政治领域通过党派竞争来促进民主。王权政治的时代被政党政治所终结,建立一种稳定的、科学的行政管理模式已成为社会的共同需求,由此推动了管理行政模式的出现。管理行政的理论渊源是韦伯的官僚制组织理论和威尔逊、古德诺的政治与行政二分法,管理行政强调以政府为中心,以为社会经济发展创造良好条件作为主要任务,以经济效率等工具理性为主要价值取向,以民主法治为运行基础和管理手段。在政治民主化的过程中,民主原则自然被带入行政领域,在政府管理职能与统治职能此消彼长的过程中,政府的“公共性”逐渐生成。

在管理行政模式下,政府是以公共利益代表者的身份出现的,国家审计也因政府公共受托责任的产生而发展,并完成了与行政权力的截然分离。国家审计成为监督公共权力运行的机制,在民主政治强有力的推动下,英美等国先后走上了立法模式的国家审计道路,国家审计自财政部门移至行政权以外的超然独立机关。然而,这一时期的国家审计在表现形式上与统治行政模式下的国家审计并无实质性差异,主要是为政党政治服务,国家审计事实上成为政党间进行“制衡”的制度安排,它在充当了“王权的工具”后又沦为了“政治的侍女”^[10]。这种“制衡主义”的国家审计模式,实际上摒弃了它赖以产生与发展的价值前提和客观基础,企图单纯地凭借形式合理性的体制设计来实现其公共责任,具有很大的片面性,手段日益异化为目的,容易在实践中走向自己的反面,最终造成对行政权力制约和监督的失控。

(三) 治理基石:国家审计的政治协同

1970年以后,管理行政模式在经过一段时间实践以后,诸如政府机构膨胀、公平与效率间矛盾、管理成本增大等各种弊端逐渐显露,欧美等发达国家试图通过对管理行政的修补和调整来解决上述困境,但所有努力都在反复中受挫,一场广泛而深刻的治理变革的浪潮开始掀起,这场被称为“新公共管理运动”的变革使得西方国家的治理模式逐步向“服务行政”迈进。服务行政是指在市场经济的背景下,在民主和法治的制度框架内,政府行为更加贴近公共性,更有效地回应公民的需求和利益,政府行政更多地强调社会公众的意志,并对社会公众负责。从国家治理与国家审计的历史发展来看,不同国家在不同的发展阶段,其国家治理模式与国家审计制度之间具有密切的关联性,国家产生国家审计,国家的发展和社会进步决定了国家审计的发展和进步,国家权力配置的结构不同,导致国家审计在权力结构节点的嵌入方式不同,进而形成不同的国家审计制度。

服务行政理念为国家审计突破管理行政下的“制衡主义”模式提供了思路,它实现了实质合理性 with 形式合理性的融合,肯定了价值取向在国家审计中的重要地位,在国家审计与国家治理的良性互动中,国家审计的“治理”功能日益凸显,并因此而成为推动国家良治的中坚力量。国家性质决定了国家审计的目标和责任,国家政治、经济和文化的发展调整着国家审计的范围和内容,国家审计体现国家政治意志。因此,国家审计制度应该与国家政治、经济和社会发展对国家审计的需求相适应。

在国家治理的总体框架中,国家审计是推进国家治理体系与能力现代化的重要机制,发挥着“协同治理”的作用。国家审计借助其法定性、独立性、系统性、专业性等优势,及时防范国家治理可能发生的重大风险,评估国家经济活动微观运行机制、中观运行机制和宏观运行机制的有效性,构建政府、市场和社会三个单一治理机制的互动桥梁,改善国家治理生态,提高国家治理的运行质量。作为国家治理机制的重要内部枢纽,国家审计应适应国家治理从单一治理向多元治理的转变,其政治功能应随着国家治理目标的变化而变化。国家审计在政府和市场机制的整合中承担了导向与监控的角色,在市场和社会机制的整合中承担了利益协调的角色,在政府与社会机制的整合中承担了信息回应和权力制衡的角色,从而使得三类单一治理机制有效协调,并形成多中心的共同治理框架,为实现国家良治目标提供了必要的基础。

国家良治作为一种有效的治理模式,已成为各国政治发展和国家治理的理想价值目标,良治的本

质是使公共利益最大化的社会管理过程,包括合法、透明、责任、有效、参与、稳定、廉洁、公正等要素,实现良治的过程实际上就是寻求和建立一个有限、责任、效能和透明政府的过程^[11]。国家治理的价值取向决定了国家审计政治功能的复杂性和多元性,国家审计“协同治理”功能高效履行的关键在于是否遵循国家审计政治功能的演化规律,并确定不同条件下国家审计政治功能的侧重方向。国家审计作为国家治理的基石和保障,始终通过依法用权力制约权力,发挥揭示、抵御、改进和预防等“免疫”功能,在维护民主法治,保障国家安全,推动落实责任、透明、法治、廉洁、公平和正义等原则和理念,改善国家治理,进而实现国家的可持续发展等方面发挥着积极作用^[12]。

三、国家审计的经济边界

国家审计经济边界是国家审计在国家治理中发挥作用的基础条件,是国家审计基础理论的重要组成部分。国家审计边界界定的科学与否,关系到国家审计能否有效发挥经济社会运行中的“免疫系统”功能,能否有效地服务于国家治理。已有文献主要运用成本收益方法、公共产品理论研究国家审计的边界问题^[13-14],本文从交易费用与机会主义两个经济学核心概念出发,解释国家审计供给主体的选择和确定国家审计经济边界的确定。

(一) 资源配置:国家审计的经济效率

国家治理通过配置公共资源和运作公共权力来管理和调控社会经济发展,进而实现国家良治。十八大以来,推进国家治理体系和治理能力现代化成为新一届政府治国理政的方向与目标,习近平总书记强调“国家治理体系和治理能力是一个国家的制度和制度执行能力的集中体现”^[15]。

基于此,我国国家治理模式正从追求效率优先的发展型国家治理模式向追求价值诉求的和谐型国家治理模式转变,从全能型政府的一元治理向市场、政府与社会多元协同治理转变。作为国家治理体系和治理能力现代化的基石及重要保障的国家审计,也面临着比以往更加复杂的局面,社会各界对国家审计的期望比以往任何时候都要高,国家审计的边界比以往任何时候都迫切需要拓宽。

公共利益在国家治理中被提到了前所未有的历史高度,公共资源配置本质上是一种公共利益分配,公共资源作为一种特殊的资源形式,其开发、配置、管理、评估各环节直接影响着国民福利。公共资源配置的低效,在一定程度上反映了政治系统调控机制的紊乱与低效,体现了政治系统调控机能与社会经济、公共服务快速发展的不相适应,进而表现为国家治理能力的薄弱。国家治理是通过制度安排和机制设计协调各方利益冲突的,必然要求国家审计对公共利益的保障情况进行有效监督。

公共资源配置低效主要在于资源配置主体和资源配置规范制度的缺失,公共资源配置主体主要是公共组织或政府机关,它们的价值偏好对资源配置政策的价值选择和实现有着重要的影响,面对利益的驱使,可能会出现公共资源配置不合理的情况。公共资源配置规范是指公共资源配置主体的行为准则,包括资源配置政策和相关法律,政策制定及制度安排的效率如何,也将会直接影响公共资源配置政策的质量与实施状况。本文深入探究资源配置低效在政治、经济、社会等方面的多元形成机理发现,影响资源配置效率的关键在于交易费用的大小。任何一种资源配置方式都是有成本的,其成本主要表现为交易费用,这些交易费用可以分为市场型交易费用、管理型交易费用和政治型交易费用。政治型交易费用是指国家制度框架运行和调整的费用,它作为交易费用的重要组成部分对体制转型国家的公共资源优化配置具有十分重要的意义。

政治型交易费用会对经济制度的运行效率和社会资源配置效率产生影响,不仅影响社会的契约安排,而且还影响市场中商品及服务的数量和质量。较高的政治型交易费用往往意味着烦琐的行政程序、严苛的许可制度和高度的寻租腐败。尤其是当政府规模过大、对经济干预过多时,极易导致普遍的政策失灵,增加社会交易成本的总量,降低社会经济的运行效率。政治型交易费用的高低已成为评价一个国家制度效率或绩效的标尺,“一个社会的富裕与贫穷的关键,是交易费用在国民收入中的

百分比,这百分比减低少许,就大富,增加少许,就大贫”^[16],不同的政治型交易费用导致资源耗费数量和资源配置方式、经济运行质量不同。

我国正处于社会经济转型时期,资源配置过程中既有传统体制所遗留下来的交易费用,又有新体制建构所带来的交易费用,这两种费用共同形成目前的国家制度运行成本。较高的政治型交易费用对经济社会发展和体制转轨都具有负面影响,对市场化改革的深入有阻碍作用,不但吞噬了宝贵的社会资源,而且阻碍了体制转型的顺利进行。正是由于政治型交易费用的存在,导致公共政策制定与执行出现偏差,公共资源配置缺乏效率。因此,政府必须努力降低和减少政治型交易成本,不断调整自身的行为方式和组织方式,提高制度效率,为实现国家良治提供一个良好的制度环境。

国家治理的关键在于明晰政府与市场的效率边界,通过权力结构的优化和权力边界的明晰,建立起促进和提高资源配置效率的机制。市场本身并不参与资源配置,市场只是一个检验资源配置效果的信息系统,资源配置是由市场背后的权力主体完成的,准确地说是权力在配置资源。从权力主体的结构来看,个人与企业的权力主要决定私人物品的生产、投资及消费,政府决定着公共资源配置的宏观目标、制度建设、政策执行以及公共物品供给。政府与市场的效率边界是相对的、动态的,随着社会经济的发展,公共资源配置的主体及其效率边界会随着交易费用的变化而发生相应变化。政府配置公共资源的重要机制就是制度安排,制度作为影响人类活动的权利关系或规则集合,它的形成及影响程度是由权力所决定的,权力运行直接影响制度效率,权力结构决定着制度结构。国家审计作为政府组织内和组织间监督控制的一项重要制度安排,是依法用权力监督权力的重要方式,可以有效地降低政治型交易费用。

国家审计作为国家治理体系中的一项基础性制度,其效率边界的确定应与服务国家治理目标相一致,国家审计通过监督检查法律法规执行情况,推进民主法治;通过监督制约权力运行,推动规范权力的配置和运行;通过揭示案件线索、查处大案要案,促进打击和预防腐败;通过揭示和反映经济社会运行中的薄弱环节和风险,维护国家安全;通过重点关注民生问题,维护人民群众利益;通过在体制、机制、制度层面反映问题和提出改进建议,推动深化改革^[17]。国家审计效率边界还应随着国家治理的变化而变化,适应国家治理从单一治理向多元治理的转变,目标是实现国家良治。随着国家治理目标的转变和丰富,国家审计的效率边界经历了从公共财政有效监督,向公共产品充分供给,再到公共资源优化配置的拓展。如果说从“公共财政有效监督”到“公共产品充分供给”的转变是一种单一的政府主导型治理,那么从“公共产品充分供给”到“公共资源优化配置”的转变则反映了多元治理的内在需求。

(二) 寻租规制:国家审计的经济域限

国家审计作为国家治理体系中的一项基础性制度安排,核心任务是做国家利益的“捍卫者”、公共资金的“守护者”、反腐败的“利剑”、权力运行的“紧箍咒”和深化改革的“催化剂”^[18]。国家审计促进国家良治的路径就在于对公共权力的监督,实现对公共权力的有效约束,防范权力寻租行为的发生。因而,国家审计的经济域限与公共权力的作用边界是一致的,公共权力行使到什么领域,国家审计的经济域限就会延伸到哪个领域。在全面深化改革的总体布局中,经济体制改革和政治体制改革是推动全面改革的“双翼”,也是需要慎重并积极推进的领域,建立健全权力运行监督和约束体系,对公共权力实行有效的监督和制约,让公共权力合理、规范、高效的运作,推动社会健康、良性、有序的发展,已成为当前我国国家治理的关键所在。

公共权力是指公共组织根据公共意志,协调和控制社会与个人的力量,或者说是人类社会和群体组织有序运转的指挥、决策和管理能力,这个公共组织往往表现为各级政府部门。公共权力具有强制性、公共性与整合性等特征,是国家的主要象征,也是国家一切职能活动的根本前提。公共权力具有自我扩张的特性,容易导致权力寻租行为,如果不加以监督和制约,就会使公共权力陷入膨胀的陷

阱,导致权力滥用和腐败。孟德斯鸠说过:“一切有权力的人都容易滥用权力,这是万古不易的一条经验”^[19]。政府部门(官员)作为一个利益主体,常常基于自身利益的考虑而采取寻租行为,使政策的实施和制定发生偏差和变形,甚至与公共利益背离。实践证明,绝对的权力必然导致绝对的腐败,只有将公共权力置于有效的监督机制之下,才能避免掌握公共权力的人滥用权力而导致寻租泛滥。从经济学的视角分析,变量参数、博弈形式、成本核算都影响着权力寻租行为的策略选择,其行为中的边际成本和边际效用是跨越制度边界的重要动力,它不仅在“风险厌恶”的基础上追求“效用最大化”,也在“风险偏好”的基础上追求成本最小化。权力寻租与制度缺漏有很大关系,在法制不完备的地方最容易滋生壮大,权力寻租运作过程中,总是把制度边界模糊化,让自己看起来合情合理,在制度化与非制度化的边缘,可能会形成边界冲突,在缺乏有效控制和协调的情况下,权力寻租会随机发生。

对公共权力的监控是一项复杂而系统的工程,我国已初步形成了较为系统的公共权力监控体系,国家审计是该体系的重要组成部分,对公共权力的监控具有独特而重要的作用,在新的政治经济环境下,党和政府对国家审计提出了新的要求,反映了国家审计对公共权力监控的重要作用。国家审计作为一种政治制度安排,具有独特的政治功能,它以特有的方式参与对公共权力的监控。在以“权力控制权力”的监控系统中,国家审计机关不是直接以权力制约权力的方式行使权力监督功能,而是运用法定的审计权力客观公正地获取有价值的审计信息,为党和国家公共权力监督系统中的其他组织提供有价值的审计信息,通过与权力监督系统相互作用,达到对公共权力监控的目的,进而从源头上防止权力腐败。国家审计通过对公共权力运行情况的独立检查、评价与反馈,确保社会公众与政府之间的委托代理合约安排的确定、实施与完善,使代理人偏离委托人意愿的行为及时被揭露和纠正,帮助委托人与代理人之间建立起信任,当存在具有不同选择偏好和利益动机的众多委托人时,国家审计提供的审计报告信息为他们之间的公平博弈奠定了重要基础。

与其他权力监督形式相比,国家审计在公共权力监控体系中具有比较优势,它是一种集综合性、独立性和专业性的长效监控机制,具有监督、鉴证与评价三大功能。我国《宪法》及相关法律赋予国家审计机关独立的审计监督权,将公共权力运行置于审计监控之下,严肃查处各种违法违纪行为。目前,国家审计几乎覆盖了所有公共权力部门,深入到公共权力运行的全部过程,从公共权力的决策、执行、运行效果到公共权力的运行环境。实现国家审计监督全覆盖,通过国家审计对稳增长、促改革、调结构、惠民生、防风险等政策措施落实情况以及公共资金、国有资产、国有资源、领导干部经济责任履行情况进行监督^①,促进依法行政,保障公共政策的科学性、执行的规范性和结果的有效性,并从宏观角度提出改进制度和完善政策的建议,促进国家治理现代化和国民经济健康发展。

四、国家审计的法治建设

党的十八大报告指出“依法治国是党领导人民治理国家的基本方略,法治是治国理政的基本方式”。党的十八届三中全会进一步提出“加强社会主义民主政治制度建设,推进法治中国建设,强化权力运行制约和监督体系”。刚刚召开的以“依法治国”为主题的党的十八届四中全会认为,“依法治国是坚持和发展中国特色社会主义的本质要求和重要保障,是实现国家治理体系和治理能力现代化的必然要求”。国家审计是国家治理体系的有机组成部分,国家审计的法治化与现代化是国家治理能力现代化的重要标志,我们必须积极推进国家审计的法治建设。

(一) 权利保障:国家审计的法治精神

限制权力、保障权利是现代法的基本精神,限制国家权力是手段,保障公民权利是目的。国家审计通过对宪法法律权威的维护来平等保障公民合法权利。国家审计是按照法律所规定的权利和义务和

^①详情请参阅2014年10月9日,国务院以国发[2014]48号印发的《关于加强审计工作的意见》。

权力责任,依法开展审计工作。任何不遵守审计法律规则的国家审计行为都是侵害公民权利的行为,也必然是非法和无效的。基于权利本位思想,现代国家的公民权利覆盖了政治生活、经济生活、文化生活和社会生活的一切领域,相应形成了公民的政治权利、经济与文化权利、社会权利等各种形态,这些权利是通过国家的宪法和法律体系来保障实施的。国家审计要平等保障公民通过各种途径和方式行使其管理国家事务、管理经济和文化事务、管理社会事务的权利。从所涉及与调整的国家和社会生活领域的广度和深度看,国家审计对公民权利的保障是全方位的。在国家审计保障公民权利清单中,包括知情权、表达权、监督权等政治权利,财产权、继承权、劳动权、社会保障权和环境权等经济社会权利,受教育权、科学研究和文艺创作自由权等文化教育权利。贯彻落实国家审计法律体系,就是维护宪法法律权威。国家审计平等保障公民各项权利,既是审计法律体系的初衷,也是国家审计的法治精神。

与此同时,国家审计通过规制国家权力运作行为来落实权利保障。我国现行《宪法》第九十一条规定:国务院设立审计机关,对国务院各部门和地方各级政府的财政收支,对国家的财政金融机构和企业事业组织的财务收支,进行审计监督。国家《审计法》对《宪法》的这一条款进行了细化和具体化,并由此形成了由《宪法》、《审计法》及其实施条例等不同层级和效力规范所组成的审计法律体系。国家审计法律体系作为国家法治的重要环节,通过对审计主体及其职责与权限、审计法律程序、审计法律责任等的明确规定,在审计主体与被审计对象之间、审计机关内部、审计机关与其他国家机关之间,建构了法律上的权利与义务、权力与责任关系,其核心是依托实体与程序规则来规范国家审计监督权力,确保国家审计迈上法治轨道。有鉴于现代国家审计的范围就是国家公共权力行使的一切领域,因而,依照审计法律体系行使国家审计权,就是通过国家审计监督来规制国家治理的一切权力运作行为,切实维护国家财政、经济与社会秩序,改进提高国家治理绩效,借此构建廉洁高效政府,从而落实对权利的法律保障。

(二) 依法治国:国家审计的法治效能

完备的法律规范体系是依法治国的基础。依据法治的发展规律和国家审计权力的基本属性,建立健全国家审计法律制度体系是发挥国家审计法治效能的前提。通过比较分析、历史分析、实证分析等多种方法的运用,对古今中外的审计法律制度进行系统甄别与梳理,再结合我国大国审计的具体国情,是开展国家审计立法问题研究的基础。

国家审计要解决无法可依的问题。在全球化和科技发展日新月异的背景下,随着经济社会的迅猛发展,审计监督权的范围与领域日益扩大,通过审计监督权的法律规制来保障与实现公民权利的广度与深度也日益扩大与深化。基于此,在国家审计实践与国家审计法律规制之间产生了深沉的张力,国家审计法律明显呈现出滞后性特征,导致国家审计在诸多方面出现无法可依的情形。因而,必须及时制定新的法律规则来解决国家审计无法可依的现实需要。

与此同时,国家审计要解决审计法律规则与其他法律规则的相互冲突与衔接问题。国家法律体系必须是体例完整、结构严密、内在和谐的规则体系。这就意味着,作为国家法律体系有机组成部分的国家审计法律体系,不仅要具备法律体系的基本特征,而且还应与其他子法律体系保持外在的协调性。因而,需要遵照《立法法》的相关规定,通过对审计法律规则的全面清理,既要解决审计法律规则体系与国际法及其相关惯例的冲突与衔接问题,又要解决审计法律规则体系与民法、刑法、程序法等部门法律规则体系之间的冲突与衔接问题,还要解决审计法律规则体系内部的冲突与衔接问题。

法律的生命在于其实施,依法实施与执行是实现国家审计法治效能的保障。对国家审计的依法实施与执行展开研究,旨在通过审计法律实施与执行的体制机制的改进与完善,来解决审计法律实施与执行的有效性问题,避免审计法律风险的发生。国家审计法律在实施与执行过程中形成的体制机制,是影响国家审计实效性的关键因素。国家审计法律运行体制机制是由国家审计法律调控主体、调

控对象、调控行为、调控方法和技术有机结合起来的法律运行系统的内部结构、内在关联和运作方式的统一,核心是国家审计法律对其调控对象实施影响,实现其调控功能的运作原理、制度和方式。改进与完善国家审计法律体制机制,意味着要对妨碍国家审计权力监督的法律运行结构、运行模式、运行方式和运行过程进行系统分析,在此基础上提出有针对性的解决方案,规范与优化国家审计行为,有效规避审计主体和被审计对象的法律风险,提高国家审计法律的实施效果。

总体来看,在国家审计与依法治国的相互关系中,一方面,国家审计是依法治国的重要内容,国家审计能有效推进国家治理的法治化进程;另一方面,依法治国是国家审计的基本内涵和基本要求,国家治理的法治化水平越高,国家审计的功能与作用就能得到越好的发挥。

国家审计是国家法治的有机组成部分,实施国家审计就是推进依法治国。依法治国,建设社会主义法治国家,必须加强审计法治。法治国家主要包括法治政府、法治经济和法治社会三个有机组成部分。从国家审计的宽泛概念来考察,政府审计直接对应法治政府建设,民间审计直接对应法治经济建设,内部审计直接对应法治社会建设。如果把国家审计视为政府审计,则国家审计就是建构法治政府。法治政府是指政府运作公共权力的行为,包括从政府决策到实施与执行及监督的全过程都纳入法制轨道,通过权利义务、权力责任相互统一的法律机制,建构集有限政府、透明政府、有效政府和责任政府于一身的政府形态。法治政府的关键是要建立健全政府行政的法律制度和机制,全面实施政府行政的法律规制。

国家审计对法治政府的建设发挥着重要作用,其法治效能主要表现在三个方面:首先,作为对国家财政公共权力的专门监督方式,国家审计在政府权力架构中发挥权力制约和监督作用,能积极推动政府权力的优化配置和良性运行,进而推进政府的法治化和民主化。其次,国家审计机关通过履行审计监督职能,揭露违法违规问题,促进审计对象的整改落实,规范和维护财政经济的秩序与安全,推动法治政府建设。最后,国家审计机关作为政府的有机组成部分,通过自身的严格依法审计,直接推动法治政府建设。

(三) 审法分立:国家审计的法治愿景

近年来,政策审计成为国家审计的一种“新常态”。开展政策审计是发挥国家审计推进完善国家治理职能的必然要求。如果说国家法律是国家政策系统化与固化的制度表现,两者具有内在的同一性与统一性,那么政策审计的范围无疑应扩大与延伸到国家法律领域。这种新趋势实质上立足于对国家审计与国家法律既相互协作、又相互分立关系的深刻理解基础上。

一方面,国家审计与国家法律的分立是由两者的学理区别决定的。在学理上,国家审计与国家法律存在如下区别:一是对事实的认定不同。国家审计认定的是客观事实;国家法律认定的是法律事实。二是获取事实的途径不同。国家审计是通过对人、财、物和事项等信息的比对而获取审计事实,确定审计证据;国家法律是通过对人的行为的比对而获取法律事实,确定法律证据。三是评价标准不同。国家审计的评价标准是真假、优劣;国家法律的评价标准是合法、违法。四是对事实的处理结果不同。国家审计通常都要提出对被审计对象的改进建议;国家法律无须对当事人提出后续改进建议,直接依法裁判即可。

另一方面,国家审计与国家法律在实践中既相互结合,又相互分立。第一,国家审计与国家法律的分立是客观存在的。在行政型和立法型审计体制中,国家审计与国家法律的分立自不待言,两者通过国家审计法律来衔接;即使在独立型和司法型审计体制国家,国家审计与国家法律也是可以分立的,只是以“二合一”的形式表现出来。第二,由立法、执法、司法、守法和法律监督所组成的五个法治运行环节都可以也应该进行国家审计,其主要内容包括对立法、执法和司法程序是否被遵守的合法性审计,对法治是否取得最大法律效益、社会效益和经济效益的绩效审计。第三,正是因为存在针对国家法治诸环节的国家审计,在客观上需要对法治运行全过程所涉及的各项国家审计职能与制度进行

归并与整合,于是就形成了完整的、独立的国家审计体系。因而,在国家治理体系中,也就相应形成了国家审计与国家法律两种治理体系,而且国家审计体系与国家法律体系既并行不悖,又相互制约和影响。

在此,国家审计权实质上已经成为与国家立法权、国家行政权与国家司法权相互并列的“第四种权力”,在国家权力的分立与制衡机制中,既通过国家法律来规制国家审计,又通过国家审计来约束和改进国家法律的制定和实施,两者相得益彰,相辅相成,一起服务于国家治理,共同推进依法治国大业。这是国家审计真正成为国家治理基石的客观要求,也是国家审计的法治愿景。

五、国家审计的文化建构

当代中国正处于从传统到现代社会的转型过程中,各种文化思潮及多元化文化取向正冲击着人们的思想观念。国家审计是推动文化繁荣发展不可或缺的内驱力,研究国家审计的文化发展、文化交融以及文化建构的相互关系,不仅能为国家审计事业发展提供强大的精神支柱和智力支持,也有利于推动国家治理体系和治理能力的现代化步伐。

(一) 传承变迁:国家审计的文化发展

早在《周易·贲》中就有“观其天文,以察时变;观其人文,以化成天下”的说法,而“人文化成”则是“文化”一词的最早形态。英国人类学家泰勒认为,“文化或文明是一个复杂的整体,其中包括知识、信仰、艺术、道德、法律、习俗以及人作为社会成员之一所获得的任何技巧与习惯”^[20]。美国学者克罗伯和克鲁克洪把文化概括为“历史上所创造的生存式样的系统”^[21]。基于前人对文化的总结和理解,文化可概括为一个国家或民族生活的式样,它由思想观念和行为习惯组成,包括价值观、信仰、行为规范、政治组织、经济活动等。恩格斯指出:“文化上的每一个进步,都是人类迈向自由的一步”^[8]。因而,文化的根本特性是人本性和主体性的统一。文化作为人类生存和发展实践中创造的成果总汇,其人本性体现了文化从属于人并服务于人,而主体性则体现了文化服务群体的差异性,即不同的社会群体(民族、阶层、行业等)会产生不同的社会文化。文化是人类社会实践的产物,反过来又对人类社会的发展产生重要影响。在这一互动过程中,文化作为一种历史现象,一方面表现为文化的世代继承关系,即对前人文化的学习和继承;另一方面表现为创新关系,即在对前人文化学习和继承基础上的变革或创新,这两个方面可概括为文化发展。

在中国几千年的历史长河中,伴随着不同社会形态下的社会实践活动,作为“亚文化”的国家审计在特定的文化背景下产生并随着国家审计实践活动的发展而变迁。有历史记载的官厅审计是从西周的《周礼》中提出“宰夫”开始的,西周王朝是我国古代审计发展的重要时期,是承接夏商启迪秦汉唐的纽带,当时在国家审计文化中最具代表性的是管理文化,“宰夫”根据国家法律考核众官吏的政绩,并对官吏进行严格的奖惩^[22]。春秋战国以及秦汉时期,由于封建帝国的政权统一和文化统一而产生了“上计”审计,形成了统一的官吏监察体系,由此表明国家审计体制已形成标准化的制度体系。魏、晋、南北朝时期,在频繁的行政制度变动和文化大交融中,产生了“比”部,专门用来核对、考核、审查中央财政,并将审计部门职能专门化。宋、元、明、清时期,政治相对趋于稳定,形成了专门履行审计职能的机构或部门,包括都察院、户部和审计司等,尤其是南宋时期第一次使用“审计”这个词来命名审计机构,将审计作为一个独立的部门确立下来,专门用来监督各种经济活动。在中国古代审计发展过程中,国家审计通过对政治、军事、经济各方面进行监察,形成了“考、稽、计、比、勾、审”等审计方法,通过制定相应的审计法规和相关制度,形成了较为成熟的审计制度文化。

鸟瞰中国历代国家审计制度文化的变迁,形式多变且未形成相对固定或统一的国家审计模式,其中监察与国家审计相结合的体制历时最久,它一方面反映了中国古代国家审计文化的主导思想和价值取向,另一方面也反映了不同历史时期国家统治者对国家审计活动的期望,并通过选择不同的国家

审计模式来强化对官吏的治绩考核和行政监察。

当代中国的国家审计文化是在继承中国传统文化的基础上,以马克思主义理论为指导,吸收和借鉴中外宪政思想以及新民主主义革命和社会主义建设经验基础上形成的,具有明显的文化传承和变迁特征,体现在:(1)国本性。国家审计文化贯彻以国家利益为根本,充分体现国家利益和意志,并忠实履行国家经济卫士和经济宏观调控职责。(2)历史性。任何文化都是历史经验积淀的产物,国家审计文化既是对传统文化的批判和扬弃,又是对前人文化的继承、创新和发展。(3)民主性。国家审计通过政府预算信息的公开,有利于构建社会公众、社会中介组织和大众媒体的全方位社会监督机制,提高政府公共权力执行和预算的透明度,充分体现了党和人民的根本意志。(4)法治性。国家审计必然秉持现代法治精神,一方面国家审计按照法律所规定的权利义务和权力责任依法开展审计工作;另一方面国家审计通过审计监督,维护国家财政经济秩序,提高财政资金使用效益,促进廉洁政府、高效政府和法治政府的形成。

(二) 整合互动:国家审计的文化交融

在当代中国社会发展过程中,文化变迁突出表现为:一方面是市场经济造就了无数的利益多元化、分散化和独立化的经济组织和社会个体,产生了多元化需求的文化主体;另一方面是多元化文化的出现与传播,即传统文化与现代文化、主流文化与非主流文化、大众文化与精英文化、东方文化与西方文化等不同性质文化之间的碰撞、交叉和渗透,而文化的生命力在于它的开放性,文化正是在冲突与融合的互动中得到创新与发展。

东方文化的主体是汉民族文化及儒家文化,并融合了中华大地上不同族群和地域的优秀文化,在人与自然的关系到上强调“天人合一”,在人与人的关系到上强调家庭本位,重视家庭成员之间的伦理关系;西方文化的主体是基督教文化,在人与自然的关系到上强调“天人相分”,在人与人之间的关系到上重法治、重理智。尽管作为世界上具有重要影响的两大文化体系在文化发展源头及其特点上存在较大差别,但是东方文化的辩证观点、奋斗精神、伦理道德等是解决西方社会痼疾的一副“良药”,而西方文化的科学性、创造精神等也是开启中国封闭保守枷锁的一把“钥匙”。因而,在当今全球化的背景下,经济一体化和文化多元化相互并存、共同促进,应该是符合全人类共同利益的合理选择。费孝通先生曾提出“各美其美,美人之美,美美与共,天下大同”的文化主张^[23]。东方文化与西方文化不是一方消灭另一方,也不是一方同化另一方,而是在两种不同类型的文化中寻求交汇点,从而实现两种文化之间的相互融合与共同发展。因此,从文化变迁和文化融合的需求出发,一方面国家审计需要进一步革新审计体制和模式,拓展新的审计业务领域,加强对涉及意识形态领域的文化产业和资产进行审计,以维护国家的文化安全;另一方面国家审计是“国家依法运用权力监督制约权力的行为”,是保障多元利益主体正当利益安全的基石,在尊重差异、包容多样的基础上,实现不同文化整合和互动,捍卫国家利益和民族权益,保持社会稳定和科学发展。

国家审计既是社会文化的组成部分,也是推动现代文化建设的内驱力。国家审计虽然不是专门从事文化事业或主管文化体制建设的部门,但却与文化发展密不可分,表现在国家审计对形成秩序文化、平民文化、廉政文化和责任意识的整合和促进作用^[24]。首先,在审计实践活动中,审计机关受人民之托,代表人民,维护国家经济安全、资产安全和市场经济秩序,反腐倡廉、严肃吏制,参与国家治理,有利于国家廉政文化建设。其次,国家审计机关通过制定相关审计准则、法律法规以及审计规范等,约束人们的行为,并在实践中体现“以人为本”,倡导规则面前人人平等,有利于形成统一的社会价值标准,促进社会秩序文化的形成。最后,对审计工作而言,责任意味着切实履行宪法和有关法律所赋予的职责,全力投入审计工作,按照有关安排和要求完成工作任务,充分发挥审计“免疫系统”功能,当好公共财政的“卫士”,切实维护人民利益和国家安全,推动完善国家治理,保障经济社会健康运行,并对审计工作中出现的失误和过错负责。在社会经济转型时期,国家审计机关和审计人员所有

的“依法、求实、严格、奋进和奉献”的审计精神以及责任意识和使命感也为其他社会成员树立了榜样,从而有利于推动整个社会责任意识的觉醒和诚信文化的形成。因此,国家审计文化既是一定时期人类文化在审计领域的反映,也是一定时期生产力发展水平在审计领域的体现,它已成为整合社会整体文化,实现不同文化之间互动的纽带和桥梁。

(三) 核心价值:国家审计的文化指引

社会主义核心价值观是指人们对社会主义价值的性质、构成、标准和评价的根本看法和态度,是社会主义社会的政府和人民共同为之奋斗的价值取向。富强、民主、文明、和谐体现了社会主义核心价值观在发展目标上的规定,是立足国家层面提出的要求;自由、平等、公正、法治体现了社会主义核心价值观在价值导向上的规定,是立足社会层面提出的要求;爱国、敬业、诚信、友善体现了社会主义核心价值观在道德准则上的规定,是立足公民个人层面提出的要求。在社会主义核心价值观的概括和凝练中,社会主义的先进文化是价值观的源泉,无论是“坚持马克思主义指导思想,坚持中国特色社会主义共同理想,坚持以爱国主义为核心的民族精神和以改革创新为核心的时代精神,坚持社会主义荣辱观”,还是“倡导富强、民主、文明、和谐,倡导自由、平等、公正、法治,倡导爱国、敬业、诚信、友善”都包含着深厚的文化底蕴和文化内涵。与此同时,在社会主义核心价值观的培育与构建过程中,社会主义先进文化是核心价值观的载体。文化通过投射和蕴含价值感受与价值抽象、价值体验与价值反思,进行文化传递、文化感染、文化教育和文化激励,帮助大众把握价值标准与价值意义,汲取文化力量,完成从文化传递、文化认知、文化认同和文化共识的发展过程,最终形成核心价值观。因此,社会主义核心价值观作为文化的精髓与灵魂,是先进文化的代表,并引领文化的发展方向,文化的吸引力、生命力正是通过核心价值观得以体现。

国家审计与社会主义核心价值观培育具有紧密的联系,体现在以下几点。一是社会主义核心价值观体系对国家审计的渗透和影响。核心价值体系是一定的社会系统得以运转、社会秩序得以维持的精神依托,人类历史上任何国家都会构建一种与自身经济、政治和社会发展相适应的核心价值体系,这种核心价值体系对经济发展、制度构建、社会进步和人的全面发展发挥着引领和主导作用,在整个社会意识形态中处于统摄和支配地位。国家审计是社会核心价值系统中的一个子系统,其内部组织形成的文化是一种亚文化,同样会深受一国或社会核心价值体系的渗透和影响。二是国家审计有利于培育社会主义核心价值观的认同,体现在:首先,宏观层面上国家审计对社会主义先进文化具有引领作用。国家审计受人民之托,代表人民依法对公共权力进行审计监督,发挥反腐倡廉、严肃吏制的作用,有效地推动了社会主义廉政文化的建设。同时,国家审计通过制定审计准则、审计规范以及相关法律等来约束人们的行为,并在审计实践中倡导规则面前人人平等,有利于社会价值标准统一和社会秩序文化的形成。其次,从中观层面上国家审计机关对社会主义核心价值观践行的示范作用。审计系统内部形成“责任、忠诚、清廉、依法、独立、奉献”的核心价值观体系,以及国家审计机关所倡导的“依法、求实、严格、奋进和奉献”的审计精神以及责任意识为其他社会组织树立了榜样,有利于推动整个社会责任意识的觉醒和诚信文化的形成。最后,从微观层面国家审计人员对社会主义核心价值观履行的榜样作用。国家审计人员在审计实践中形成的“依法审计、服务大局、围绕中心、突出重点、求真务实”的作风,有利于净化社会道德风尚,推动社会主义核心价值观的有效履行。

参考文献:

- [1] 习近平. 切实把思想统一到党的十八届三中全会精神上来[N]. 人民日报, 2014-01-01(02).
- [2] 沈新. 刘家义审计长就“国家审计与国家治理”关系提出新观点[J]. 审计与经济研究, 2014(4):3.
- [3] 《哲学大辞典·马克思主义哲学卷》编辑委员会. 哲学大辞典·马克思主义哲学卷[M]. 上海: 上海辞书出版社, 1990.
- [4] 托马斯·斯坎伦. 平等何时变得重要[J]. 学术月刊, 2006(1):136-144.
- [5] 亚里士多德. 尼各马科伦理学[M]. 苗力田, 译. 北京: 中国社会科学出版社, 1990.

- [6] 罗尔斯. 正义论[M]. 何怀宏,译. 北京:中国社会科学出版社,1988.
- [7] 习近平在武汉主持召开部分省市负责人座谈会时强调:加强对改革重大问题调查研究,提高全面深化改革决策科学性[N]. 人民日报,2013-07-25(01).
- [8] 邓仁娥. 马克思恩格斯选集:第三卷[M]. 北京:人民出版社,1995.
- [9] 毛泽东. 毛泽东选集:第一卷[M]. 北京:人民出版社,1991.
- [10] 王素梅,赵杨. 论国家审计的职能转型——基于公共行政模式的演变分析[J]. 理论学刊,2004(12):73-75.
- [11] 刘家义. 论国家治理与国家审计[J]. 中国社会科学,2012(6):60-72.
- [12] 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.
- [13] 王中信,吴开钱. 国家审计边界探析[J]. 会计研究,2009(11):82-86.
- [14] 靳思昌,张立民. 论国家治理与国家审计边界的界定[J]. 审计研究,2013(1):3-8.
- [15] 国务院新闻办公室,中央文献研究室,中国外文局. 习近平谈治国理政[M]. 北京:外文出版社,2014.
- [16] 张五常. 经济解释[M]. 北京:商务印书馆,2000.
- [17] 刘家义审计长2014年10月12日在“南太平洋地区最高审计机关高级审计研讨班”的讲话[EB/OL]. [2014-10-12]. <http://news.nau.edu.cn/s/32/t/8/40/14/info16404.htm>.
- [18] 李克强升级权力“紧箍咒”,明确监管之重点[EB/OL]. [2014-01-10]. <http://politics.people.com.cn/n/2014/0110/c70731-24086798.html>.
- [19] 孟德斯鸠. 论法的精神:上册[M]. 北京:商务印书馆,1961.
- [20] 中国大百科全书总编辑委员会. 中国大百科全书·社会学卷[M]. 北京:中国大百科全书出版社,1991.
- [21] 克罗伯 A L, 克鲁克洪 C. 文化——关于概念和定义的评论[M]. 剑桥:剑桥大学出版社,1952.
- [22] 郑石桥. 皇权专制和国家审计:一个制度变迁理论架构[J]. 制度经济学研究,2012(2):140-159.
- [23] 费孝通. 费孝通文集:第十四卷[M]. 北京:群言出版社,1999.
- [24] 楚永生,任德新. 基于多维视角的国家审计与文化互动关系分析[J]. 审计研究,2014(1):24-30.

[责任编辑:刘 茜]

Some Fundamental Issues on National Audit Theory: From the Perspective of Multiple-Disciples

YAN Weilong

(Nanjing Audit University, Nanjing 211815, China)

Abstract: National audit is the cornerstone and guarantee of national governance embodying the national political will of national audit and the development of national politics, economy and culture, and adjusting the function and boundary of national audit. By analyzing the collaboration between national governance and national audit, this paper first explores the philosophic nature and political function, and the economic boundary of the national audit; then analyzes the fundamental issues of legal and cultural construction of national audit; and finally deals with the analytical framework of basic theory of national audit. Therefore, the author maintains that we can improve the national governance by enhancing such cultural and social elements as the organizational design and management, the design of political system, and the legalized basis.

Key Words: national audit; national governance; philosophical nature; political function; economic boundary; legal construction; cultural construction; government audit