

基于国家治理视角的审计监督法律制度研究

董大全

(南京理工大学 人文学院,江苏 南京 210094)

[摘要]国家审计监督是国家治理体系的重要组成部分,切实有效提升国家治理水平离不开审计监督法律制度的完善和实施。当前我国国家审计监督法律制度中存在诸多不足,如审计机关独立性不强、审计结果公告不透明、绩效审计尚未开展等,这些已严重影响到政府审计的功能发挥。借鉴国外审计监督立法成熟经验,对现阶段中国政府审计监督法规的状况和问题进行深入分析,进而提出相应的完善措施。

[关键词]国家治理;国家审计;审计监督;绩效审计;财务合法性审计;司法型审计;审计独立性;审计意见

[中图分类号]F239.44 **[文献标识码]**A **[文章编号]**1004-4833(2015)06-0019-07

一、引言

在党的十八届四中全会上,依法治国被上升至实现国家治理体系和治理能力现代化必然要求的政治高度,这离不开国家审计体系的有效支持。而具体到国家审计,审计长刘家义认为“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。”作为国家治理体系最为重要的组成部分之一,国家审计法治化进程是国家治理能力的重要标志^[1]。因此,积极推进国家审计法治建设是提升国家治理能力的重要前提,建立健全国家审计法律制度体系已成为当务之急。

二、国际视角下的国家审计监督法律制度分析

(一)不同国家之间审计监督法律制度的差异

由于世界各国具体国情和政体的差异,国家审计监督法律制度也呈现出不同的表现形式。纵观世界各国,当前较为流行的国家审计监督模式大致包括如下四种:立法型、司法型、独立型和行政型^[2]。模式间差异体现在不同程度的国家审计独立性和权威性,进而最终影响国家审计服务于国家治理的能力和效果。

1. 立法型国家审计监督法律制度

在立法型国家审计模式中,通常情况下审计机关直接隶属于国家立法部门,接受议会或类似于议会(不同国家的称谓存在差异)的机构领导,主要向议会负责和报告工作,基本上较少受到政府干预,具有很强的独立性,如英国、美国、加拿大、澳大利亚等。该模式最早产生于英国,美国进一步完善了这一审计模式,成为“立法模式”的典型代表,该模式的主要特点如下:(1)审计权限方面。国家审计机关只有调查权和报告权,对其在审计过程中发现的问题,不能直接或强制采取行动,即没有处理处罚权,不能直接下达审计决定,因此其权限仅限于调查和向国会报告。(2)经费来源方面。国家审计机关的经费预算经议会审议审核后拨款,款项直接来源于国家预算机关,并在审计机关规定的职责范围内使用该款项,不受政府部门的控制。(3)审计结果公告方面。除涉及国防机密和国家安全信息外,审计报告一般都应向立法机关、社会公众和新闻媒体公开,审计结果透明度较高。美国会计总署

[收稿日期]2015-06-23

[作者简介]董大全(1980—),男,辽宁营口人,南京理工大学人文学院博士研究生,从事国家审计与政府管理研究。

(美国最高审计机关,简称 GAO)每年都要向立法和政府机构报送审计报告,必要时召开听证会,听证会完全公开,审计报告可以公开发表,公众有权查阅审计报告。(4)审计目标方面,包括财务合法性审计和绩效审计。绩效审计即“3E”审计,包括经济性(Economy)、效率性(Efficiency)和效果性(Effectiveness),是国家治理体系中切实发挥着评价和监督相关政府机构履行与绩效要求相匹配的经济责任、改善公共资源的使用效率及提高管理绩效的一项制度安排^[3]。如果没有绩效审计,国家审计服务国家治理的效果就很难保证。美国的绩效审计制度起步较早,1945年美国国会通过《政府公司控制法》,使美国国家审计逐渐从财务合法性审计过渡到绩效审计,并逐步发展完善,形成了较为科学的评价标准和审计技术方法,被不少国家借鉴。

2. 司法型国家审计监督法律制度

该模式下的国家审计机关以审计法院的形式存在,隶属于司法体系,独立于议会和立法部门,如法国、意大利、西班牙等,法国最为典型,1985年法国颁布了《审计法院法》,明确规定审计法院是最高审计机关,且审计法院的司法地位独立于政府和议会,该模式主要特点如下:(1)审计权限界定。除拥有通常的审计职能外,审计机关仍然掌握着一定程度的司法权,其中司法判决具有与终审判决同等的效力,可以对违法或造成损失的事件直接进行审理并予以处罚,强调了审计机构的权威性和独立性。(2)经费来源方面。审计经费由议会审核拨款,列入国家预算,不受政府控制。(3)审计结果公告方面。审计法院每年向包括政府、议会和参议院在内的各部门提交审计报告,同时将相应的结果发布于政府公报,以公开出版的形式向社会公众发放,被审计单位也可以公开进行辩驳,这种情况下审计报告往往包括两个部分:被审计单位针对国家审计出具审计意见的相应反馈和行政机关的反馈意见。(4)审计目标方面。包括对政府部门、公共机构进行司法型审计和非司法型效益审计。

3. 独立型国家审计监督法律制度

与上述立法型模式和司法型模式明显不同的是,该模式下国家审计机关独立于立法体系、司法体系和行政系统,不直接隶属于任何国家机构或者权力部门,因此仅对有关法律负责,如德国、日本等。联邦审计院是德国的最高审计机关,1985年德国颁布的《联邦审计院法》规定,联邦审计院是一个独立的宪法机构,审计院直接向联邦议院报告审计结果,但审计院的工作受议院的指挥,它只向法律负责,该模式的主要特点如下:(1)审计权限方面。除检查权、调查权、建议权和报告权等基本权力外,审计机关将审计报告提交给议会和政府,提出审计建议,目的是为了协助政府决策,没有对其进行行政处理的权利。(2)经费来源方面。审计经费由议会审核拨款,列入国家预算,不受政府控制。(3)审计结果公告方面。国家审计机关每年向国会递交审计报告,召开新闻发布会,将审计报告上传到官网并公开出版。(4)审计目标方面。包括财务合法性审计和绩效审计。

4. 行政型国家审计监督法律制度

在所有模式里,行政型国家审计模式历史最为悠久,该模式下的国家审计机关是政府机构的重要成员单位和政府职能部门,依据中央政府和地方各级政府所赋予的职责和权限开展审计工作,并向政府负责和报告,如中国、泰国等。审计署是我国的最高审计机关,根据《宪法》规定,作为中央政府的组成部门,在国务院的领导下,主管全国的审计工作,该模式的主要特点如下:(1)审计权限方面。除检查权、调查权、建议权和审计结果报告权之外,审计机关还具有行政处罚权。(2)经费来源方面。通常而言,《审计法》一般规定,财政预算应将审计机关履职过程中发生的经费支出列入,换言之,本级政府保障审计机关正常运行开支。(3)审计结果公告方面。依据《审计法》的相关规定,审计结果应向政府相关部门通报或报告,必要时可向社会公众发布。然而政府可能从维护自己利益的角度选择性公开信息,从而弱化了政府对政府的监督。(4)审计目标方面。以财务合法性审计为主,绩效审计尚未全面开展。

(二)国外审计监督法律制度对我国的启示

纵观上述四种国家审计监督法律模式,通过比较分析,有助于厘清现阶段我国国家审计监督模式

的成因和问题,在此基础上可以适当考虑借鉴其他模式的先进做法。

1. 国家审计监督的独立性和权威性

国家审计监督的独立性可以从机构设置、审计权限和经费来源等方面加以考量。从机构设置方面来看,立法型、司法型和独立型在形式上都保证了国家审计机关不受行政当局的控制和干预,独立性相对较强,行政型国家审计机关独立性不高。从审计权限范围观察,司法型模式下审计机关可以产生类似于司法判决的终审效力,因此具有很高的司法权威。行政型国家审计机关虽然被赋予了一定的制裁权和行政处罚权,但在审计范围和审计方式都受制于政府部门的前提下,国家审计的独立性和权威性自然也会受到影响。从经费来源来看,立法型、司法型和独立型国家审计模式下,审计机关的日常经费开支大多由议会或者国会拨付,经费难以受制于政府,而行政型模式下的审计经费由本级政府予以保障,这样就很难保证国家审计监督的独立性。

无论注册会计师审计抑或国家审计,独立性均是审计的灵魂,某种程度上独立性构成了国家审计服务国家治理的重要保证。在立法型、司法型和独立型国家审计模式的代表国家,都以宪法或法律的形式,从审计机关的设置、审计权限范围以及审计经费来源等方面确保了国家审计机关的独立性和权威性。如德国的国家审计就是由《联邦审计院法》确认的一种独立审计权。因此,我国应该以机构设置和经费来源独立性为立足点,以提高国家审计机关独立性与权威性为根本目标,大幅提高审计机关的运行效率,提升其国家治理的能力。

2. 国家审计结果公告制度的透明性和公开性

作为国家审计体系内最为关键的组成部分之一,国家审计结果公告制度通过向社会公众揭示公共受托责任者履行职责的情况,促进公共受托责任者依法履行职责,最终可以有效地完善国家治理体系。在世界范围内,除行政型国家审计外,其余三种国家审计模式下审计结果公开性和透明性都很强。立法型模式的美国会计总署在向国会递交审计报告后,会通过公开出版、网络或媒体公布审计报告;司法型模式下的法国审计法院年度报告通常会以政府公报的形式予以公布,在出版后向公众免费发放;德国联邦审计院则是独立型模式的代表,按年向国会提交审计报告已形成惯例,同时会召开新闻发布会,将审计报告上传至官网,并公开出版审计报告。美国和德国的审计机关尽管没有对审计结果的处理处罚权,但其审计结果的透明度很大,尤其在美国,公众可以随时向审计机关了解审计报告的结果。将审计监督和舆论监督相结合,对政府行为造成了极大的威慑。在行政型国家审计监督模式中,政府审计结果的公开性和透明度均较为低下。如我国《审计法》虽然明文规定审计机关可以将审计过程中发现的问题或线索通报至政府相应部门,某些特殊情况下甚至会选择性地将审计结果公之于众,但我国现行的审计结果报告路径通常是冗长的,采用审计机关→政府→全国人民代表大会→社会公众的间接模式,这样的审计报告路径容易受到政府的干预,会造成国家审计报告的内容是有选择性的,很难完全真正反映政府存在的一些重大问题,民意监督的功能也很难发挥。因此,目前在国家审计提升服务国家治理的能力方面,改进审计工作透明度很有必要,进一步地,这将会保障公众的知情权,从而将舆论监督融入审计监督。

3. 绩效审计施行的有效性

从世界各国的情况来看,立法型、司法型和独立型模式下,审计机关所关注的领域不仅在财务审计方面,还通过绩效审计对公共资源使用和管理的安全性、效率性和效果性发表审计意见,形成建设性的绩效审计报告,针对国家治理中的具体问题信息进行反馈并提出有效的政策建议,再将这些政策建议提交给议会和政府,进而影响议会的立法决策和政府的行为,提高公共资源的使用效率。而目前我国国家审计机关审计的重点仍然是财务审计,绩效审计还未全面开展,《审计法》中也没有相应的规定。国家审计机关没有对公共资金使用和管理展开绩效审计,也就无法对公共资金使用和管理的效率进行评价并发表审计意见,也就失去了对政府和立法机构决策提供咨询和建议的基础条件。这样,对政府的一些无效率行为,国家审计并未发挥应有的监督作用。因此,要更有效地使用和管理公

共资金,促进政府部门更好地履行公共受托责任,进一步完善国家治理,必须全面推进绩效审计。

三、我国国家审计监督法律制度的现状思考和面临的问题

(一)我国国家审计监督法律制度的现实状况

1.《宪法》对国家审计法律地位予以确认

《宪法》是我国的根本法,具有最高的法律地位和法律效力。1982年12月4日通过的《中华人民共和国宪法》第91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。审计机关在国务院总理领导下,依照法律规定独立行使审计监督权,不受其他行政机关、社会团体和个人的干涉。”第109条规定:“县级以上地方各级人民政府设立审计机关,依照法律规定独立行使审计监督权,对本级人民政府和上一级审计机关负责。”随后审计署于1983年9月15日成立,其主要职责是在国务院总理的领导下管理全国的审计工作。《宪法》为国家审计提供了法律地位确认的根本保障。

2.《审计法》具体规定了国家审计内容

为了能紧跟时代,更好地实施审计监督,以宪法为根本准则,《中华人民共和国审计法》于2006年进行了修正。目前《审计法》已成为审计机关和审计人员实施审计工作的法律依据和行为准则,其所包含的法律规定涉及我国国家审计的各个方面,比如审计机关职责、审计机关权限、审计程序 and 法律责任等,是目前专门规定国家审计制度的权威法律文件。

3.《审计法实施条例》、《国家审计准则》等对《审计法》进一步细化和补充

为了更好地贯彻实施《审计法》,《中华人民共和国审计法实施条例》在2010年进行了重新修订,形成了与《审计法》相配套的审计法律规范体系。《审计法实施条例》详细具体地解释了《审计法》中的法律条文,以便国家审计机关及审计人员准确地理解和全面贯彻《审计法》的各项规定,更好地发挥国家审计的职能。鉴于审计质量的要求和审计风险的存在,审计机关和审计人员的执业行为亟须更完善的法律体系予以规范和指导,以实现审计的“免疫系统”功能。故在《审计法》、《审计法实施条例》以及其他有关法律法规的基础上,2010年7月8日审计长会议审议通过了《中华人民共和国国家审计准则》,明确要求审计机关和审计人员履职时必须遵循《国家审计准则》,对于审计质量的评定也应以此为尺度。

(二)我国现行审计监督法律制度存在的问题

1. 国家审计的独立性没有得到应有的保障

(1) 组织机构设置方面的独立性

根据《审计法》的相关规定,国家层级的审计机关由国务院设立,其审计监督的内容有财政收支和财务收支,前者涵盖了国务院各组成部门和各级地方政府,后者则针对国家财政金融机构和企业事业组织。地方审计机关依法由地方县级以上各级政府设立,同时接受本级政府和上一级审计机关的领导,独立行使审计监督权。这表明,我国国家审计机关与国务院和地方各级政府之间存在着既要接受其领导又要对其财政收支进行监督的矛盾关系。这使得国家审计在一定程度上具有内部审计的性质,难以完全独立于被审计单位,审计监督职能受到影响。在现实的审计工作中,当政府部门的切身利益被触及时,如披露严重的违纪问题,这些部门就可能会对正常的国家审计工作进行直接干预甚至阻挠审计工作的开展,尤其表现在被审计单位选择、审计意见类型确定以及审计报告对外公告之时,国家审计机关发现的问题越多,其独立性可能遭受的损害越大^[4]。

(2) 审计经费方面的独立性

按照《审计法》的相关规定,本级财政预算是政府审计的经费来源,这意味着审计经费预算不仅需要经过本级财政的审核,还要得到本级政府的审批,而同级财政部门又是审计机关的主要审计对象,这就造成了审计过程中所耗经费会受到被审计单位影响乃至决定的尴尬情形,审计独立性由此受

到严重损害,国家审计工作的开展受到明显制约。

(3) 审计人员方面的独立性

参照我国《宪法》和《审计法》对审计人员任命的规定,审计长作为国务院的成员之一,由国务院总理提名,相应人选由全国人民代表大会最终投票决定,由国家主席任免;在向上一级审计机关对地方各级审计机关正职和副职负责人事先征求意见后,审计机关正职由本级人民代表大会常务委员会任免,副职由本级人民政府任免。上述有关审计人员任命的规定充分显示了被审计单位对于提名和任免各级审计机关主要负责人的影响能力,审计机关的独立性也由此遭受了威胁和损害。

2. 审计结果公告的法律法规不健全

审计报告制度是国际上通行的做法,法律一般明确规定,在审计结束后,对于审计管辖范围内除涉及国家秘密、商业秘密和个人隐私外的重要审计事项的内容及其结果,审计机关应当依法向特定国家机关与社会公众进行公告。而我国现行法律法规在审计报告制度方面的规定还存在一定的缺陷,从而影响了审计监督功能的发挥。

(1) 审计报告不具有强制性

现阶段《审计法》规定,是否公开审计结果基本属于审计机关任意性、选择性的“自由裁量”,是审计机关的一项权利,而不是强制性的规定。基于公共受托经济责任,人民将公共资源委托给政府使用和管理^[5],国家审计机关接受人民的委托对政府受托管理的工作情况进行审计,此时人民群众应享有受托责任履行情况的知情权,因此国家审计机关也应当将对政府审计的结果向社会公众公布。向社会公众公布审计报告的结果是国家审计机关不可逃避的义务,而不是自由选择的权利。

(2) 审计报告不具有透明性

为了保障审计报告制度的有效实施,审计署颁布实施的《审计署审计报告公告试行办法》和《审计机关公布审计结果准则》均针对审计报告公告制度做了大量的限制性规定,简而言之,我国审计机关对外公布的审计报告公告需要经过政府部门“过滤”,这样的公告路径很难保证审计结果的公开性和透明性。对于当前我国的审计体制而言,“不公告是常态,公告是例外”。因此,审计报告公告制度作为国家审计的重要组成部分,其参与并完善国家治理的功能并未得到有效的发挥。

3. 欠缺相关的绩效审计法律法规

源于国家治理中绩效管理的需要,绩效审计相应而生,没有绩效审计的国家治理是不完善的治理^[3]。绩效审计根据国家治理的需要开展,审计范围不限于财政收支领域,重点反映和评价公共资源使用和管理经济性、效率性和效果性。绩效审计报告主要是建设性的分析报告,围绕公共资源使用和管理现状及实现效益增长的路径发表审计意见和政策建议,并提交给议会和政府。由此,绩效审计必须有科学的评价标准和技术方法,而目前我国还未全面开展绩效审计,相关法律法规中也没有明确的规定。我国现行《审计法》、《审计法实施条例》和《国家审计准则》中都只是提到了要实施绩效审计,并没有明确规定审计机关如何开展绩效审计,相关条款对绩效审计的审计目的、审计对象、审计标准、指标评价体系和审计技术方法也没有进一步的具体规定,这就使得审计人员在开展绩效审计时无法可依、无章可循,使得许多原本可以通过立法来处理的问题转而依靠行政手段来解决,从而制约了政府绩效审计的开展。

四、健全国家审计法律制度的路径选择

(一) 国家审计机关独立性亟须提升

《审计法》第9条和《审计法实施条例》第7条都明确规定了我国审计机关受政府领导的基本属性,这种情形下行政当局控制和干预难以避免,进而国家审计呈现出弱独立性。纵观世界各国的审计体制,立法型审计体制下审计机关不受政府的干预,独立性和权威性都很高。因此,我国审计体制的改革可以吸收立法型审计体制的可行之处,并与实际国情相结合。在立法型审计体制中,审计机关接

受立法机关的领导,行政当局无法控制和影响审计机关,其已成为立法机关监督行政部门执业职责履行的手段。立足于我国实际,在我国推行立法型审计体制的基础条件已经存在,即人民代表大会制度,国务院必须接受人民代表大会的监督,这是国务院的义务也是社会主义民主政治的要求。因此,在我国可以建立各级审计机关直接对各级人民代表大会负责,同时接受上一级审计机关业务领导的层级结构。全国人民代表大会及其常务委员会接受最高审计机关(与现今的最高人民检察院设置类似)报告工作,并对其进行监督,同时最高审计机关也拥有提案权。各级地方审计机关独立行使审计监督权,直接对地方各级人民代表大会负责,上一级审计机关的领导仅限于业务上。这种直接接受各级人民代表大会领导的审计体制,摆脱了行政部门对国家审计机关的控制,将地方审计的双重领导体制改革为垂直领导体制,在客观上保证了审计组织的独立性。

为了确保审计机关审计监督职责的依法独立履行以及审计效率的提高,审计机关人员的配备和审计经费的安排也应该独立于政府部门。立法型国家审计体制对审计机关人员的安排要求是:国家主席负责提名国家审计长,地方政府首长负责提名地方各级审计机关的负责人,并都需经各级相应的人民代表大会审议通过,此外,地方审计机关负责人还需在全国人大和最高审计机关进行备案。对于审计经费,需要各级审计机关逐级向上请示以审计职责、任务和计划为基础编制的预算草案,并经全国人大及其常务委员会审议通过,国家预算机关将其作为专项经费列入年度预算。审计机关在自己的职责范围内使用款项,不受政府部门的控制。

(二)健全审计结果公告法律制度

国家审计机关将审计结果通过大众媒体向社会公开,利用社会舆论监督这一工具促使审计查出的问题得到纠正和落实。审计结果公告制度为民众了解政府受托责任的履行情况、参与国家治理提供了重要条件,是实现国家审计推动完善国家治理的重要路径之一。

目前我国立法对审计结果公告制度的保障程度总体来说还比较低。《审计法》第36条对审计结果公告做了一般性规定:“审计机关可以向政府有关部门通报或者向社会公布审计结果”;《国家审计准则》第5章第4节对审计结果公布进行了具体的规定;《审计署审计结果公告试行办法》和《审计机关公布审计结果准则》对审计署负有的审计结果应向社会公告的职责进行了进一步的规范。上述法律法规基本都是法律效应低于《审计法》的部门规章或规范性文件,对审计工作的约束作用有限,使得审计结果的公告作用也受到了一定程度的影响。因此,可以考虑在《宪法》中明确规定国家审计结果公告制度,这种通过国家根本法形式明确的公告制度势必会提升其法律地位和法律效力。此外,还可以将现行《审计法》第36条“审计机关可以向政府有关部门通报或者向社会公布审计结果”中的“可以”一词改为“应该”,避免用词的模糊为执行者带来过多“自由裁量”的空间,由此把审计结果公告制度以审计机关法律义务的形式确定下来。只有这样才能有效的将审计机关的工作置于社会公众的监督之下,增加审计结果公告的强制性和公众参与度,为审计结果公告提供强有力的法律保障。

如何提升对被监督单位违法违规行为的信息公开程度将在很大程度上直接影响甚至决定着审计监督权威性和威慑力^[8],因此国家审计应该进一步扩大审计结果的公开程度。一方面,按照立法型审计体制改革的设想,国家审计机关从行政体系中脱离出来,直接对各级人民代表大会负责,相应地在审计结果公告制度上,审计机关也有权直接向人民代表大会报告相关的审计结果,而不需要通过政府部门的层层审批,这就增强了审计公告程序的独立性,进而保证了审计结果公告的公开性和透明性。另一方面,国家审计要积极利用各种传播媒体,建立国家审计信息共享平台^[6],全方位地向社会报告审计机关的工作,使得社会公众能够较为及时地了解审计结果,进而有机会积极参与监督,增强国家治理体系中国家审计的作用。

(三)完善绩效审计的法规建设

绩效审计是一种对政府公共受托责任履行情况的更深层次的检验、监督和评价机制,为了满足国家治理的需要而产生,已成为现代国家审计发展的主要方向。2011年7月,刘家义提出了“审计免疫

系统”论^[7],认为国家审计的本质不仅仅是对国有资金的监督,更重要的是要发挥防范、抵御和建设的作用。在大力发展绩效审计的过程中,审计机关的建设性作用不可忽视,这也是提升国家治理能力的有效渠道。而在当前我国的审计实践中,审计机关仍然主要进行财务合法性审计^[8],对绩效审计的关注还远远不够,相关法律法规也没有对绩效审计作具体的阐述。在《审计法》、《审计法实施条例》和《国家审计准则》中,对于绩效审计的相关规定主要体现在审计机关在进行审计监督时应对有关财政收支是否真实、合法以及其效益给予关注,并没有对审计机关如何开展绩效审计作进一步的具体规定。因此,要发挥绩效审计在完善国家治理中的作用,应该从规范绩效审计入手,积极推进绩效审计的法规建设,对于绩效审计的法律地位和审计范围、权限、目标等都需要明确地在《审计法》等法律法规中列示,为绩效审计的开展提供有利的法制环境。

现阶段我国市场经济体制还不够完善,政府各部门经济活动中损失浪费以及由此产生的腐败问题还很突出^[9],在今后很长一段时间内有关财政收支或财务收支的真实性、合法性审计仍然是国家审计的重要任务。因此,在推行绩效审计的时候,应当坚持与财务收支审计相结合,将财政财务收支的真实性合法性审计融入绩效审计的经济性、效率性和效果性审计,推行财政财务审计与绩效审计相结合的国家审计模式。

参考文献:

- [1]晏维龙. 国家审计理论的几个基本问题研究——基于多学科的视角[J]. 审计与经济研究,2015(1):3-16.
 [2]魏明,邱钰茹. 国家审计模式国际比较——基于国家治理视角[J]. 财会通讯,2014(13):121-122.
 [3]李善波,毛晔. 绩效预算模式下公共项目绩效审计研究[J]. 南京审计学院学报,2012(5):81-88.
 [4]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):104-110.
 [5]郑石桥,徐孝轩,宋皓杰. 国家审计治理指数研究[J]. 南京审计研究学报,2014(1):89-96.
 [6]魏明,邱钰茹. 国家审计参与国家治理的信号传递机制研究[J]. 审计与经济研究,2015(3):79-87.
 [7]刘家义. 论国家治理与国家审计[J]. 中国社会科学,2012(6):60-72,206.
 [8]谢志华,陶玉侠. 论国家审计的角色定位[J]. 审计与经济研究,2013(2):9-15.
 [9]王会金. 国外政府绩效审计评析与我国绩效审计战略[J]. 会计研究,2010(5):75-82.

[责任编辑:刘茜]

Study on Legal System of Audit Supervision Based on National Governance Perspective

DONG Daquan

(School of International Economy and Trade, Anhui University of Finance and Economics, Bengbu 233030, China)

Abstract: National audit supervision plays a critical part in national governance system, the perfection and implementation of the legal system of audit supervision is indispensable of promoting the level of national governance effectively. At present, the initially established legal system of China's National audit supervision still exists many shortcomings, for example, the weak independence of auditing institutions, opaque of audit results announcement, performance audit has not carried out. These weaknesses have greatly impaired the function and further development of governmental auditing. This paper elaborates the mature experience of audit supervision legislation abroad, analyzes the current situation and problems of the laws and regulations of China's existing Governmental Audit Supervision, and proposes the measures for improvement accordingly.

Key Words: national governance; national audit; audit supervision; performance audit; financial legal audit; forensic audit; audit independence; audit opinion