

国家审计理念的演进:从政府本位到社会本位

孟 焰¹,周卫华^{1,2}

(1. 中央财经大学 会计学院,北京 100081;2. 中国财政科学研究院,北京 1000142)

[摘 要]以新公共管理理论为基础,分析国家审计的政府本位和社会本位两种理念。国家审计内在的公共性、社会性、独立性和管理性特质决定了国家审计理念应该从政府本位理念演进到社会本位理念。国家审计的社会本位理念的核心内涵是“公开、责任、服务”及“参与、协同、共享”精神,它推动国家审计实现“免疫系统”功能目标,形成国家审计的公共管理观。

[关键词]国家审计;政府本位;社会本位;政府审计;国家审计边界;国家审计本质;国家审计功能;国家治理体系;公共管理变革

[中图分类号]F239 **[文献标识码]**A **[文章编号]**1004-4833(2016)05-0003-08

一、引言

公共管理理论和实践经历了从政府本位向社会本位跨越的过程^[1]。当前,我国政治经济体制改革围绕市场在资源配置中起决定性作用进一步深化,通过职能转变、简政放权、减少干预等改革,政府逐步从“有形的手”向“无形的手”转变,培育以政府为主导、非政府公共组织和民众共同参与的国家治理能力,形成以社会为本位的国家治理体系。国家审计作为一种政治制度安排,属于公共管理变革的内容,也是国家治理体系重要组成部分。国家审计的进步和发展是推进国家治理体系和国家治理能力现代化的关键因素。

我国对国家审计本质的认识经过了经济监督论、经济控制论、权利制约论、民主法治论到“免疫系统”论的不断发展与深化的过程。《中国特色社会主义审计理论研究》课题组对国家审计的本质、功能、目标和特征进行了深刻的阐述,以马克思理论和系统理论为基础,构建了国家审计“免疫系统”理论体系^[2-3]。该理论体系认为国家审计是国家治理的重要组成部分,其本质是国家治理这一大系统中内生的具有预防、揭示和抵御功能的“免疫系统”,目标是推动实现国家的良好治理,促进经济社会健康运行和科学发展,从而更好地保障人民的利益^[4]。

学者从哲学、政治、经济、法制、文化的视角对国家审计展开研究,使得中国特色社会主义审计理论体系基本形成。本文试图在中国特色社会主义审计理论研究成果的基础上,从新公共管理理论的视角出发,进一步研究国家审计的理念定位以及国家审计的理念和内涵,这有助于国家审计理念从政府本位向社会本位跨越,提升国家审计的思维源头,拓展国家审计的思辨视角,丰富国家审计的理论和方法基础。

二、文献述评

学术界有关国家审计的研究主要围绕国家治理与国家审计的关系、国家审计的本质、国家审计的目标、国家审计的功能、国家审计的边界、国家审计的实现路径和实施机制等方面展开。

[收稿日期]2016-04-11

[作者简介]孟焰(1955—),男,北京人,中央财经大学会计学院教授,博士生导师,从事会计理论和实务研究;周卫华(1978—),男,湖北安陆人,中国财政科学研究院助理研究员,中央财经大学会计学院博士后,从事会计信息化、审计信息化等理论与实务研究。

从国家治理的视角,王会金等以国家治理作为分析框架,在梳理审计理论体系的基础上,构建国家审计基础理论、国家审计应用理论和国家审计发展理论^[5-6]。赵明芳基于生物系统的熵变视角,将国家审计“免疫系统”功能与生物免疫功能进行比较,分析各自的作用过程及其结果,认为国家审计应具备威慑、揭示和惩处功能^[7]。杨肃昌等从政治学视角对国家审计是国家治理中的“免疫系统”这一论断展开深入分析^[8]。

从国家审计边界的角度,王中信基于国家审计的供给有限性,指出国家审计必然存在一定的边界,并在此基础上论述审计成果与审计延伸比例和延伸半径之间的关系,推断出最优延伸比例和最佳延伸半径的关系^[9]。靳思昌等对国家治理和国家审计的边界进行论证,并提出国家审计的客体定位为公共产品,以保障国家审计服务于国家治理、履行公共受托社会责任、有效发挥“免疫系统”功能^[10]。

在国家审计的实现路径和实施机制方面,孟焰等认为国家审计发挥“免疫系统”功能需要建立相应的实施机制以保障其实现^[11];戚振东等从社会协同视角分析了国家审计“免疫系统”功能实现的社会协同内容及其保障机制^[12];丛秋实等基于云审计构建了协同国家审计的技术架构和实施机制^[13]。

纵观目前国家审计的文献,从国家治理和免疫系统视角的研究较多,但从新公共管理理论视角的研究还比较少。近年来新公共管理变革成为西方国家政府改革的指导和方向,我国社会主义政治和经济改革已进入攻坚阶段,国家治理体系和治理现代化的目标将推动我国公共管理变革进程。因此本文以新公共管理理论为基础,分析国家审计的政府本位理念,提出国家审计的社会本位理念,并提出基于社会本位的国家审计工作机理。图1为国家审计理念演进研究结构图,本文将沿着此思路展开论述。

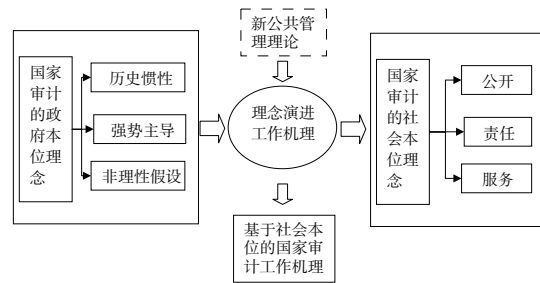


图1 国家审计理念演进研究结构图

三、国家审计的政府本位理念

公共管理的政府本位理念是指自政府诞生以来,一直是社会公共事务管理的主角,广泛地介入社会各类公共事务的管理,并起主导作用,即形成“只有政府、只能政府才能管理,只有政府、只能政府管理好”的理念^[1]。国家审计的政府本位理念是指以政府部门是国家审计的主体,审计范围主要局限于政府相关的政治活动、经济活动等,也就是“只有政府、只能政府开展国家审计活动”的理念。政府本位理念下,国家审计也被限制在政府审计的范畴。如王中信等认为,国家审计是国家审计机关的审计人员或受聘的专家组对国有或国有控股单位的财政收支或者财务收支的真实、合法和效益所依法进行的审计监督行为^[9]。

在政府本位审计理念下,国家审计就是政府审计,国家审计的主体只能是政府,只有政府才能有效履行公共审计的职能。在计划经济和政府管理集权化时代,公共资源完全由政府掌控和配置,只有政府才享有公共事务的管理资格,国家审计自然也就只能由政府来完成。在计划经济时代,计划是公共资源配置唯一考虑的因素,政府在公共资源配置中具有较大的裁量权。公共资源配置使用的公开度和透明度较低,除了政府以外,人们很难找到其他有效机制进行审计监督。

首先,政府本位理念来自于历史文化惯性力的影响。我国受封建专制统治长达2000多年,长期以来人们没有参与公共监督的意识,国家治理的最高目标是维护皇权,政府是权力制约、审计监督的主体。在这种文化背景下,政府不愿意、不需要将审计监督权力交给民众予以公开,非政府公共组织或民众很难参与到国家审计的舞台中去。我国是一个具有中国特色的社会主义国家,如果人民不能有效地参与到国家治理、审计与监督中来,国家审计也就不能发挥其应有的作用。

其次,政府的强势主导地位强化了政府本位理念。尽管我国经济体制改革逾三十年,但是政府在政治、经济和生活中起着强势主导地位。国有控股企业、医院学校等非政府公共组织都具有行政级别,带有强烈的政治色彩。虽然我国鼓励非政府公共组织和民众参与公共事务管理,但由于非政府公共组织和民众长期依附于政府,缺乏自主地监督和管理公共事务的能力,反而强化了政府本位理念。

最后,国家审计的政府本位理念,过分看重政府包容公共性的一面,具备自我监督和自我纠偏的能力,而忽略了政府偏离公共性的一面。在大多数情形下,政府与公共性是一致的,且具备坚定的政治素质和无私奉献的精神。实际上政府是有可能偏离公共目标的。新公共管理学理论认为政府管理者也是“理性经济人”,以追求个人利益最大化为目标,而不是以公共目标为己任。当政府管理者的个人目标偏离公共目标时,很可能产生影响公共利益或寻求短视利益的决策。如果国家审计等同于政府审计,那么一旦政府审计偏离公共目标,不能有效实施监督和控制职能,国家审计有可能会失败。

从20世纪70年代西方各国公共管理的变革实践来看,政府本位理念导致公共管理的公共性难以得到维护,而公共管理的有效性也会受到限制。党的十八大实施“反腐败”、“反四风”运动以来,中纪委查处大量贪污腐败案件,这些并不直接是政府审计的结果。但这并不意味着政府审计没有起到应有的监督和控制作用,而是如果国家审计不能跨越政府本位理念,那么国家审计的监督和控制效应必然会受到一定的限制,可能达不到预定的目标。

四、国家审计向社会本位理念的演进

(一) 国家审计的基本特征

根据马克思主义国家学说,国家的职能既包括一切社会的性质所产生的各种公共事务,又包含由各种特殊的因政府与人民大众互相对立而起的职能。可以理解为,国家不仅是统治阶级用以维护统治权威的工具,而且是为社会提供教育、医疗、交通、国防等公共服务的公共事务管理部门。随着人类文明与社会的不断进步,国家统治与专制的职能逐渐萎缩,而社会公共事务管理的职能持续扩大,国家职能的发挥不再是政府一方的责任,而是政府组织、非政府组织、各党派、人民团体等共同的责任。在探索国家审计的理念上,人们应该重新回归到“公共审计”的视角。如果我们把社会资源分为公共资源和私人资源的话,针对私人资源配置、使用和效益的审计称之为私人资源审计,针对公共资源配置、使用和效益的审计称之为公共资源审计。国家审计作为一种政治制度安排,应与公共资源审计相对应。因此把握国家审计的公共管理特征,有助于形成新的国家审计理念,重塑国家审计理念的参照基点。

1. 公共性

公共性是国家审计的首要特性,这与私人审计有着根本的区别。国家审计是对公共资源的分配、使用和效益的鉴证、监督和控制的过程。根据新公共管理理论和中国特色社会主义理论体系,人民是国家的主人,通过人民代表大会制度和政治协商制度将公共资源委托给国家管理组织,并赋予国家管理组织治理国家的权力。人民是委托方,国家管理组织是受托方。国家治理就是要通过一系列政治制度安排,行使人民赋予的权力,履行人民委托的责任。国家审计是人民赋予的对国家公共资源使用过程进行监督、鉴证和控制的权力。

国家审计与国家预算有着本质的内在联系。国家预算是通过制定国家的基本财政收支计划,实现公共资源的征收和分配。国家审计的基本任务是按照国家预算制定的基本财政收支计划,对使用公共资源的国家各类组织或部门(包括党、政、军、检、法及非营利组织等)进行监督和控制,而不仅仅局限于政府部门。因此国家审计和政府审计不是相互并列的关系,而是整体和部分的关系,政府审计是国家审计的初级阶段。

2. 社会性

社会性是指国家审计以社会公共事务审计为轴心,社会公共事务审计目标的达到是国家审计的逻辑起点。当人民把公共资源交给国家管理组织时,对公共资源使用的监督和控制便是整个社会普遍关注的问题。社会性和公共性有一定的区别。公共性的对立面是私人性,社会性的对立面是个体性,社会性更关注个体行为的外部效应和影响范围。国家审计的过程常常为社会各界所关注,其结果的公布也引起强烈的社会反响。因此,国家审计具有出非常强的社会性特征。

国家审计的社会性,在某种程度上表明对公共资源的审计监督不仅需要国家审计机关的参与而且需要社会各界的关注和参与。国家审计结果从仅向人大常委会报告到向社会公告,体现出国家审计从政府本位向社会本位的演进。党的十八大提出“将权力在阳光下运行是把权力关进制度笼子的根本之策”,“阳光”就是指社会性监督,社会公共事务的监督必须是在全社会的参与下才能更发挥最大的效益。

3. 独立性

独立性是指国家审计工作人员必须保证形式上和实质上的独立,确保审计过程的客观性和公正性。独立性是国家审计的灵魂,只有确保独立性国家审计才能取得理想的效果。为了进一步加强国家审计的独立性,2014年10月我国解放军审计署从总后勤部划归中央军委建制。但是独立性是一种相对独立,而不是绝对独立。所谓相对独立是指在某一具体审计业务中审计方和被审计方没有上下级隶属关系和经济利益往来关系,而不是指审计方和被审计方绝对没有任何关联。根据我国目前政府职能安排,审计部门属于政府部门之一,而不直接隶属于人大。严格意义上来说,政府审计部门并不需要满足形式上的绝对独立,而只要在审计业务中保持相对独立即可。

此外,国家审计属于公共管理的范畴,具备一般管理所内在的特性。新公共管理将企业管理理论与方法引入到公共管理变革中。同企业管理一样,国家审计也要适应组织环境,通过计划、组织、协调、指挥和控制等管理环节,利用相关资源最终实现目标。国家审计也要追求效益和效率,然而国家审计与企业管理还存着一定的区别,不能将企业管理方法直接照搬到审计管理。对国家审计的公共管理需要考虑人大、党建、纪检与审计的互为协调和补充。

(二) 国家审计的社会本位理念

国家审计的政府本位理念已经无法涵盖国家审计的目标和范围。随着我国政治经济体制改革不断深入,国家治理体系和治理能力现代化的目标已经跨越了政府本位理念。无论是社会主义民主政治制度改革、养老保险“双规制”改革,还是“简政放权”减少政府对微观事务的管理,无不体现出国家治理不仅需要政府治理能力的提升,而且需要全社会系统性、整体性和协同性的治理能力。国家审计已经从对政府行为的“掌握、支配,使之不超出一定的范围”,转向为国家宏观政策提供信息和建议,为经济社会运行发挥建设性作用。作为国家治理体系的一部分,为了恪守国家审计的公共性和社会性,有效实现审计目标,政府本位的理念应该向社会本位理念演进。

国家审计的社会本位理念是指国家审计要以维护人民群众的利益为根本目标,允许政府部门以外的多元社会主体参与,涵盖国家治理活动的全部范畴,服务于政治、经济、文化、环境、国防等社会全面发展。在国家审计的社会本位理念中,政府已经不是国家审计的唯一主体,政府只是公共管理的重要主体之一,甚至是最重要的主体。国家审计的主体应该包括政府、非政府公共组织和社会民众三类管理主体。国家审计的目标是针对国家公共资源在社会各个领域中的分配、使用和效益进行鉴证、评价和控制。国家审计的范围包括党群、各级政府、军队、事业单位、国有控股企业、非营利组织等。国家审计的三类主体在不同性质、不同层次的公共资源审计中承担不同的角色,发挥各类审计主体的优势,实现审计职能与审计能力的协调。此外,国家审计与国家纪检监察有明显的区别,不能予以混淆。国家审计的出发点是人民赋予的公共资源监督责任,以国家预算为主要审计线索,重点在于鉴证公共

资源是否按照国家预算正确的分配和使用以及使用的效率和效益,而不是负责党政公职人员是否违反法律或纪律的审查。国家审计主体在审计鉴证过程中发现有违反法律或纪律的行为,可以移交国家纪检监察部门立案侦查。我们从国家审计基本特质出发,整合政府审计视角和公共审计视角的理念,形成基于社会本位的国家审计理念,如图2所示。

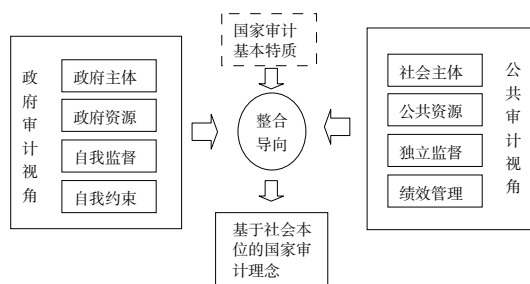


图2 基于社会本位的国家审计理念原理图

事实上,政府本位理念向社会本位理念的演进和发展是公共管理变革的发展过程。国家审计的提出是

从公共审计角度推动国家治理体系和治理能力现代化的具体落实。本文认为,国家审计的社会本位理念的核心内涵是“公开、责任、服务”精神,而“参与、协同、共享”则是“公开、责任、服务”的外化和实现路径。

1. 公开

公开是指国家审计的计划、安排、过程和结果应向社会及时公布,在不同领域允许社会审计机构、新闻媒体及相关人员适当参与,以维护审计的独立性和公正性。同时国家审计是推动我国政府信息公开的制度保障。国家预决算公开和政府综合财务报告是我国政府会计改革的重要方向,国家审计为政府预算和财务报告公开提供独立客观的鉴证和评价,以确保政府财务信息公开的真实性、可靠性和完整性。

2. 责任

相对于私人资源审计来说,责任对于国家审计来说尤为重要。根据新公共管理学的委托代理理论,公共管理者是受人民的委托行使公共权力和使用公共资源。国家审计也是受人民的委托监督和鉴证公共管理者行使权力和使用公共资源的过程,以达到帮助公共管理者解脱受托责任的目的。由于社会民众通过人民代表大会赋予公共管理者责任和权力以后,直接参与管理和监督的机会较少,因此国家审计的责任非常重大。如果国家审计不能有效履行责任并当好公共资源的“经济卫士”和“看门人”角色,那么公共管理将会出现失控状态。公开和公正的鉴证、评价和控制也是国家审计者自身责任的解脱。

3. 服务

服务精神的理念强调的是国家审计的责任和权力来源于社会公众,公众的满意度是评判国家审计的最终标准。国家审计者应像服务顾客一样去对待社会公众,秉持服务至上的理念,向社会公众提供必要的服务,满足社会公众对于公共资源监督的要求。公共资源主要来源于社会公众的缴费和纳税,以服务的姿态作为社会公众的守护人,尊重社会公众的各项合理需求,是人本精神的重要体现。我国政府会计正处于改革期,《政府会计准则——基本准则(征求意见稿)》已经明确政府会计由财务会计和预算会计组成。随着我国政府会计深入改革以及政府会计准则的发布,对于政府财务报告及政府会计的审计必然会成为一种鉴证服务,并成为国家审计的一部分。由于国家审计的特殊性,国家审计不可能完全是服务性的管理活动,但是坚持服务的精神和姿态为人民服务是社会主义道路的体现。“正义”是服务的核心所在,国家审计要坚持两条基准路线:一是公正客观地公布审计结果,提升国家审计的公信力;二是不断增加国家审计的透明度,让社会公众能够及时掌握国家审计的逻辑、方向和进展。

4. 参与

非政府公共组织和社会公众对国家审计事务的参与管理,是国家审计社会本位理念的逐步演化和提升的基本来源。只有在非政府公共组织和社会公众对国家审计渐进式参与的基础之上,才能打

破政府垄断管理的局面,实现政府从管理型政府向服务型政府的转型。在参与精神中,融合独立参与、理性参与、有序参与和专业参与的要素,健全和完善参与的各种程序和制度,推动国家审计主体从一元走向多元。我国在非政府公共组织和社会公众参与审计方面已做出一些尝试,例如,高校和医院等使用公共资源的事业单位已允许社会审计人员和机构参与财务审计。财政部于2014年12月发布《高等学校财务报表审计指引(征求意见稿)》,明确注册会计师执行高等学校财务报表审计的工作要求。事实上,财政部会计司已经着手研究注册会计师参与政府综合财务报告鉴证和审计的机制和措施。

5. 协同

协同是国家审计多元主体相互合作和相互竞争使得国家审计系统形成时间、空间和功能上的有序结构。协同是从系统的角度所显现的国家审计重要特征,而社会协同是政府审计社会本位理念的重要体现。社会协同是指通过运用协同论的基本思想和方法,通过研究社会活动对象的协同规律并实施管理,更加有效地实现系统的整体功能效应^[12]。社会协同强调了国家审计目标和功能的实现需要实行跨政府与非政府之间、中央政府与地方政府之间的合作等。在社会协同理念下,国家审计各主体之间的关系是自愿平等与合作互补的关系。协同也是国家审计实施的重要途径。

从秋实等从云审计技术的角度提出协同国家审计的概念,认为协同国家审计是以实现国家职责为目的,以审计知识协同为核心,强化技术、组织与制度等因素的协同,运用云审计技术,共享审计资源,优化审计流程的新型国家审计工作模式^[13]。

6. 共享

共享是国家审计主体之间对于审计过程的技术、工具、数据和信息资源等的分享和使用。国家审计各主体之间所采用的技术、方法和资源是各不相同的,国家审计作为一个整体各主体之间需要充分的互动和分享,从而有利于提高审计工作的效率和质量,同时能够推动国家审计整体的进步。共享是协同的基础。公共资源在政府、军队、企业、事业单位等各类不同组织的使用过程、核算制度和目标效益各不相同。在审计过程中如果国家审计各主体通过共享,进行交流与沟通,获得审计服务所需的信息和资源,那么便能提升审计决策和审计执行的效率效果,提高审计能力,实现投入资源效率和效益的最大化,从而不断激发审计工作的积极和潜力。在“互联网+”背景下,借鉴财务共享服务的理念,审计也可以服务的形式进行共享,利用云计算和大数据技术,建立国家审计服务共享中心,为各类单位提供审计知识技术、数据、人员、专家等云审计服务。

五、社会本位的国家审计工作机理分析

社会本位的国家审计工作机理是以人民受托责任为己任,以公共资源流入、分配、支出、报告和绩效为主线,由政府、军队、社会审计机构、媒体、民众等社会主体联合和协作,共同实现国家治理系统中内生的“免疫系统”功能。从系统论的角度,国家审计定位于国家治理大系统中具有预防、揭示和抵御功能的“免疫系统”^[4]。从生物组织机体角度,免疫系统是一个开放系统,具有防御、自稳和监视的具体功能。但是众所周知,生物体内并没有一个器官叫“免疫系统”。生物体内的免疫系统是分布在生物体各个组织和器官中,一旦某一个区域发现病原微生物抗原入侵机体,能自动启动免疫功能对入侵的抗原进行灭杀,并通过发烧、呕吐、疼痛等方式进行预警和抵抗。如果国家审计成为国家治理的“免疫系统”,就不能局限于政府本位的自我定期审计,否则只能起到有限的揭示和抵御功能,很难实现预防功能。因此,国家审计必须从政府本位跨越到社会本位,适当引入社会审计、媒体和公众的监督力量,利用公共资源内部审计的实时监督和反馈,整合国家各种审计和监督资源,才能最终达到“免疫系统”的目标。社会本位的国家审计工作机理如图3所示。

(一) 公共资源流入审计

根据我国新《预算法》规定,纳入预算的公共资源包括一般公共财政收入(税收和非税收入)、政

府性基金收入、国有资本经营收入和社保基金收入^[14]。国家审计应对以上四大部分公共资源收入分别进行监督和控制,按照应收尽收、应征不漏的原则确保国家公共资源的按计划流入。公共资源流入是保障国家治理有效运转的基本条件,可以说公共资源流入是国家治理的基石。尤其是我国进入经济新常态,财政收入增速压力不断增大的情况下,加强公共资源流入审计,确保公共资源流入规模和质量,保障国家治理各项政策和制度的运转。以往国家审计重在公共资源支出部分,应加强公共资源流入的审计,巩固和夯实公共资源流入的基础。由于公共资源主要来自于社会企业、个人等主体,我们建议公共资源流入审计要将政府审计与社会审计相结合,将政府审计结果与社会审计结果相互对照和映证,确保公共资源流入的准确性。

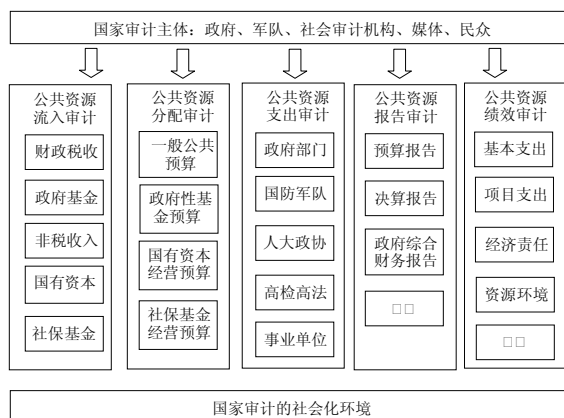


图3 社会本位的国家审计工作机理

(二) 公共资源分配审计

国家预算由一般公共预算、政府性基金预算、国有资本经营预算、社保基金预算组成。预算编制是国家公共资源的分配计划和审核过程。国家审计应根据预算编制和审核的重点和过程进行监督;根据经济形势和政策调整,科学地预测和编制,建立跨年度平衡机制是预算编制改革的特点。国家审计应注意按照国家预算改革的要求对于预算编制进行必要的监督和审计。公共资源分配是公共资源支出的计划,也是保障公共资源使用效益的重要环节,过去国家审计对于公共资源分配的审计重视度还不够。公共资源分配的合法性和合理性是国家审计的重点。公共资源分配本质上是一个利益博弈过程,涉及部门、人员众多,因此国家审计在公共资源分配审计过程中应充分利用社会各行业专家的参与,以审慎和公平的态度对分配过程和结果进行监督。公共资源分配审计要把握两个基线:一是确保国家长期发展的基本资源例如教育等;二是确保国家重点发展方向具有相对多的资源投入。

(三) 公共资源支出审计

公共资源支出即国家预算执行的过程是国家审计的重点内容。《国务院关于深化预算管理制度改革的决定》提出预算执行要实施硬化预算约束。宏观上,国家预算支出严格按照计划进行,一般不能增加当年支出,严格控制政府性楼堂馆所、财政供养人员以及“三公”经费等一般性支出。微观上,各部门、各单位的预算支出必须按照预算科目执行,不能随意调剂和变更。国家审计应及时对预算执行过程进行监督和控制,防止预算执行偏离预算计划。国家审计应加强外部审计和内部审计协作,政府审计和社审计协作审计以及监督和社会监督协作,真正实现免疫系统的预防功能,将预算执行中可能出现的偏差在发生之前进行纠正。

(四) 公共资源报告审计

公共资源报告审计将成为国家审计的重点内容之一。随着我国政府会计改革和政府财务信息公开的逐步深入,《财政部权责发生制政府综合财务报告制度改革方案》提出政府综合财务报告和政府预决算报告的审计是政府财务信息公开的前提。政府财务报告和预决算报告的审计将会成为国家审计的重要内容之一。从社会本位理念出发,政府财务报告和预决算报告适当引入社会审计机构参与审计将会更加增强国家审计的公信力,同时媒体和民众的监督也会成为国家审计的有力支持。因此,随着我国公共管理改革的发展,国家审计理念走向社会本位成为一种必然趋势。

(五) 公共资源绩效审计

公共资源绩效包括预算绩效、责任绩效、资源绩效等各个方面。公共资源绩效审计属于国家审计

中的事后审计,但体现了公共资源使用结果和效益的鉴证和评价。需要注意的是,公共资源绩效审计和预算绩效评价并不相同。预算绩效评价是财政部门对公共资源使用是否取得预期的效益和效果所进行评定工作。预算绩效评价是财政预算管理循环中的一部分,其职能也常设在财政部门。公共资源绩效审计是在公共资源流分配、支出、报告等全过程的监督,是以独立第三方介入的一种鉴证过程。公共资源绩效审计能够强化使用公共资源的责任和效率,促进调整公共资源支出结构、完善财政政策,为国家治理体系和国家治理提升提供必要依据。国家审计的理念从政府本位向社会本位的演进,符合中国特色社会主义审计理论的发展方向,是坚持我国社会主义道路的体现,能够充实中国特色的社会主义理论体系。国家审计的发展在我国深化社会主义改革的过程中将起到重要的作用。因此,根据我国当前的国家审计理论和实践情况,我们建议在人大和政协框架下,能够设立一个国家审计的指导和协调机构,反映各级人民和社会大众对于国家审计的要求,并负责组织和协调政府审计、军队审计、社会审计的交流、协同和共享,切实促进国家审计社会本位理念的落地,推动国家治理体系和治理能力的现代化。

参考文献:

- [1]陈庆云,鄞益奋,曾军荣,等.公共管理理念的跨越:从政府本位到社会本位[J].中国行政管理,2005(4):18-22.
- [2]《中国特色社会主义审计理论研究》课题组.国家审计本质研究[J].审计研究,2013(4):3-13.
- [3]《中国特色社会主义审计理论研究》课题组.国家审计目标研究[J].审计研究,2013(5):3-11.
- [4]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.
- [5]王会金,戚振东.社会嵌入视角下的国家审计治理作用机制研究[J].会计研究,2013(9):84-89,97.
- [6]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):89-95,97.
- [7]赵丽芳,于亚琼.基于生物熵视角的国家审计“免疫系统”功能分析[J].审计研究,2011(4):53-57.
- [8]杨肃昌,李敬道.从政治学视角论国家审计是国家治理中的“免疫系统”[J].审计研究,2011(6):3-8.
- [9]王中信,吴开钱.国家审计边界探析[J].会计研究,2009(11):82-86.
- [10]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.
- [11]孟焰,张军.论国家审计“免疫系统”实施机制[J].中央财经大学学报,2010(5):81-84.
- [12]戚振东,王会金.国家审计“免疫系统”功能实现研究——基于社会协同的视角[J].南京社会科学,2011(12):80-85.
- [13]丛秋实,黄作明,张金城.协同国家审计的实现路径研究:基于云审计[J].当代财经,2014(10):120-129.
- [14]吴秋生,上官泽明.国家审计能力对政府预算透明度影响的实证研究[J].南京审计学院学报,2015(6):3-11.

[责任编辑:杨志辉]

National Audit Theoretical Concepts' Revolution: from Governmental Sectionalism to Social Sectionalism

MENG Yan¹, ZHOU Weihua^{1,2}

- (1. School of Accountancy, the Central University of Finance and Economics, Beijing 100081, China;
- 2. Institute of China Financial Science, Beijing 100144, China)

Abstract: Based on the new public management theory, both government-oriented idea of national audit and society-oriented idea of national audit are analyzed thoroughly. The internal characters of national audit, such as openness, socialism, independence and management, determine that core ideas of national audit should evolve from government-oriented ideas to society-oriented ideas. Society-oriented ideas of national audit mean the spirit of “openness, responsibility, service” and “involvement, collaboration, sharing”. Through advancing to realize the immune system goals of national audit, public management view of national audit will be formed.

Key Words: national audit; government-oriented; society-oriented; government audit; boundary of national audit; nature of national audit; function of national audit; national governance system; public management innovation