

公众参与对政府审计腐败治理效果的影响研究

——基于国家治理视角的实证分析

郭芮佳¹,池国华²,程 龙¹

(1. 东北财经大学 会计学院/中国内部控制研究中心,辽宁 大连 116025;

2. 南京审计大学 审计科学研究院,江苏 南京 211815)

[摘要]十九大报告中提出打造共建共治共享的社会治理格局,其中公众参与是重要的组成部分。事实上,我国政府一直以来都在强调公众参与在社会主义民主政治体系中的作用,尤其在反腐败以及国家监督领域。基于此,选择国家监督体系中的政府审计对腐败的治理作为研究情境,以验证现阶段公众参与在其中的作用。实证检验结果发现:相对于公众参与程度低的地区,在公众参与程度高的地区,政府审计的预防功能和抵御功能能够更好地发挥腐败治理作用,而政府审计揭示功能对腐败的治理作用在两组之间并无区别。

[关键词]政府审计;公众参与;腐败治理;国家治理;免疫系统理论;政府审计功能;国家审计

[中图分类号]F239.44 **[文献标志码]**A **[文章编号]**1004-4833(2018)02-0019-10

一、引言

十九大报告中明确指出新时代中国特色社会主义思想必须坚持以人民为中心的发展思想,同时明确全面深化改革的总目标之一是推进国家治理体系和治理能力现代化。在以人民为中心的发展思想指导下,推进国家治理体系和治理能力现代化的具体实践之一就是将人民群众纳入国家治理体系中去,其实质就是加强和完善公众参与与国家治理体系中其他系统的有机结合。与此同时,政府审计一直以来都是国家政治制度中的重要组成部分,2012年,前审计长刘家义就提出政府审计的本质是国家治理这个大系统中内生的具有预防、揭示和抵御功能的“免疫系统”^[1]。十九大报告中也指出要改革审计管理体制。在此背景下,将公众参与与政府审计结合研究十分重要,既能探究现阶段公众参与是否能够在国家治理体系中发挥应有的作用,为切实践行十九大报告中提出的发展方向提供相应的经验证据和理论指导,同时也为公众参与和国家监督体系的有机结合提供理论支撑。事实上,公众参与一直以来都是国家治理系统中不可或缺的一个环节,被认为是保障人民的知情权、参与权、表达权与监督权的重要举措^[2]。早在2004年《全面推进依法行政实施纲要》就提出“建立健全公众参与、专家论证和政府决定相结合的行政决策机制”,政府审计一直以来也在实践中不断完善。公众参与与政府审计的长期实践为探究两者是否有效结合提供了研究基础。另外,现有对政府审计的研究主要是基于内部视角,研究被审计单位的制度体制问题,比如内部控制制度和契约规制视角等^[3-5],尚没有从政府审计外部视角研究其对政府审计的影响。综合以上考虑,本文拟在国家治理体系下研究现阶段公众参与在政府审计中所发挥的作用。

[收稿日期]2017-08-24

[基金项目]国家自然科学基金面上项目(71372069);国家自然科学基金面上项目(71772089)

[作者简介]郭芮佳(1990—),男,河南洛阳人,东北财经大学会计学院/中国内部控制研究中心博士研究生,从事政府审计、内部控制与财务管理研究;池国华(1974—),男,通讯作者,福建长汀人,南京审计大学审计科学研究院教授,博士生导师,从事政府审计、内部控制与财务管理研究;程龙(1991—),男,安徽马鞍山人,东北财经大学会计学院硕士研究生,从事财务管理研究。

由于公众参与至少需要具备两个条件:第一,公众感兴趣,愿意主动参与;第二,有可靠的信息披露渠道,公众可以获取足够的相关信息。因此,本文选择政府审计治理腐败这一情境,原因主要有以下几点:其一,腐败是公众十分关注的话题,每一起腐败事件曝光都会伴随着公众的讨论与抨击,很多公众愿意参与到反腐中去;其二,中国政府审计公告制度在实践中逐步完善,自审计署2003年发布第一份审计报告后,审计署、省级以及省级以下各级审计机关发布的公告数量也在逐年快速增长,为公众参与提供了丰富的信息基础;其三,从《审计法》《审计法实施条例》以及有关法规中可以看出,政府审计拥有极强的信息获取权、建议权^①和极其有限的处理处罚权^②,政府审计的这种信息属性决定了政府审计主要通过向有关部门(比如纪检部门和司法部门)提供腐败线索来发挥腐败治理效应,公众可以通过查阅政府审计报告,监督有关部门对公告中关于腐败的信息进行落实与反馈,或者以积极舆论压力的方式督促有关部门更为重视政府审计提供的腐败线索。

基于以上分析,本文利用2007—2012年31个省、直辖市、自治区为研究样本,研究不同公众参与程度下政府审计功能腐败治理效应差异。研究发现,相对于公众参与程度低的地区,在公众参与程度高的地区,政府审计的预防功能和抵御功能能够更好地发挥腐败治理作用,而政府审计揭示功能对腐败的治理作用在两组之间并无区别。研究结果不仅证明了公众参与的有效性,同时表明政府审计功能的发挥需要有效的公众参与。

本文的贡献主要体现在以下四个方面:(1)在政府审计腐败治理的情境下验证了现阶段公众参与的有效性,为公众参与的进一步研究与实践提供了一定的理论基础;(2)表明公众参与能够融入国家治理体系中,并且其与政府审计的有机结合可以更好地发挥腐败治理作用,提高国家整体治理能力与效率;(3)进一步丰富了政府审计腐败治理影响因素的文献,为持续提高腐败治理效果提供了可参考的依据;(4)为切实践行十九大报告中提出的发展方向提供相应的经验证据和理论指导。

二、文献回顾

(一) 公众参与相关文献

公众参与通常又称为公民参与、公共参与。按照阿尔斯坦的观点,公众参与是一种公民权利的运用,是一种权力的再分配,能够使当权者将公民的意见考虑到决策当中^[6]。国外已有一些学者研究了公众参与对政府审计的影响。Baber初步研究认为人口规模与政府审计正相关^[7]。在此基础上,Ingram认为选民集聚度高的地方,州政府的会计信息披露质量相对较高^[8]。另外,在我国十二五规划明确提出“完善公共决策公众听证制度,扩大公众参与程度,建立健全公众参与的决策程序”之后,我国学者也对公众参与和政府审计之间的关系进行了一定的研究。戚振东等指出国家审计功能发挥的途径应随着社会公众参与公共事务管理意识的不断增强而做出相应改变^[9]。张立民分析了社会公众参与政府审计的现状及存在的问题,但并未对两者之间的关系进行深入的理论阐述^[10]。随后,王芳运用公共选择理论,从公众集聚度视角分析了公众参与政府审计的经济动因及实现路径^[11]。

(二) 政府审计腐败治理相关文献

目前有关政府审计腐败治理的研究主要有两个方面:政府审计对腐败的作用机理分析和政府审计对腐败治理效果的检验。下面从这两个方面对相关文献进行综述。

政府审计如何治理腐败,目前主要有三种观点:第一,监督和制约公共权力。现有研究认为政府审计治理腐败的最主要路径是对公共权力的监督与制约。郑石桥从信息经济学角度进一步指出,政

^①《审计法》和《审计法实施条例》以及相关法规赋予审计机关的权限包括:要求报送资料权、检查权、调查取证权、建议纠正处理权、通报或公布审计结果权、提请协助权等。

^②在我国现有的体制安排和法律框架下,我国政府审计只是在特定事项上取得处理、处罚的授权。

府审计是通过降低信息不对称、改善不确定性和减少机会主义行为来制约公共权力^[12]；李笑雪将政府审计聚焦在经济责任审计上，以权力“期权化”理论为基础，认为经济责任审计能够对行权情况进行考察，压缩权力空间，进而制约公共权力^[13]。第二，积极的政府审计报告制度。Ferraz 和 Finan 利用巴西政府审计报告的数据构建衡量腐败新方法，验证了政府审计报告在腐败治理中的显著效果^[14]；吴秋生和上官泽明利用 81 个国家的面板数据实证研究发现，审计报告能力对国家治理在政府效能、法治水平和财政预算透明度方面具有显著的正作用^[15]；还有学者在腐败治理视角下，从建立信息共享机制、提高审计结果利用率等角度就审计报告制度的完善提出政策建议^[16]。第三，政府审计的问责机制。美国兰德公司研究院院长 Klitgaard 认为，腐败的产生与垄断、责任感的缺乏以及自由裁量权三种因素相关，他还提出著名的腐败动力公式：腐败 = 垄断的权力 + 自由裁量权 - 问责，显见问责对于腐败有负向作用^[17]。而后马志娟通过研究认为经济责任审计问责制的有效开展将有利于腐败治理^[18]。李明辉提出治理腐败应该强化审计问责制度的政策建议^[19]。另外，值得注意的是，已有学者开始区分政府审计的不同功能并进行相关研究，如黄溶冰以及刘雷等，他们发现政府审计的不同功能能够起到不同的作用^[20-21]。

政府审计对于腐败治理的效果如何，现有国内外研究基本达成一致，均认为政府审计可以有效治理腐败，进一步有学者开始研究不同政府审计功能的腐败治理差异。例如，Liu and Lin、刘泽照和陈丽红等通过实证研究得出政府审计功能中的矫正功能对于腐败治理最具显著作用^[22-24]，吕君杰实证检验了国家审计的揭示机制、威慑机制和抵御机制的腐败治理功效，发现威慑机制对于预防腐败的作用最大、最快而且最显著，其次为揭示机制，而抵御机制则不显著^[25]。黄溶冰和赵谦将政府审计监督作为调节变量，研究财政分权和地区腐败水平之间的关系，发现政府审计监督处罚力度能够增强财政分权对地区官员腐败的抑制作用，这也是政府审计在治理腐败中矫正功能的间接体现^[26]。

三、理论分析与研究假说

（一）政府审计对腐败的治理作用

刘家义提出，政府审计的本质是国家治理这个大系统中内生的具有预防、揭示和抵御功能的“免疫系统”^[1]，这一理论受到广泛关注和认可。很多学者据此展开讨论，解读其内涵或在此基础上拓展，进而提出政府审计的其他功能。考虑到政府审计“免疫系统”理论最具代表性，并且其对政府审计三个功能的论述各有侧重，具有理论上的明显区别，因此，为了更好地区分政府审计不同功能的腐败治理作用，本文严格按照刘家义提出的“免疫系统”理论，分别从三大“免疫系统”功能的角度讨论政府审计对腐败的治理作用。

其一，预防功能是指政府审计凭借其威慑性与独立性对腐败行为进行威慑^[1]。这种威慑主要来自两个方面：一是政府审计具有经常性审计优势，比如对重大事项或者政策实施跟踪观察等，作为经常性监督制度，其本身就起到强有力的威慑作用，在这种威慑作用的压力下，促使政府部门及其工作人员诚信、合法合规、尽职尽责，从而起到防患于未然、杜绝腐败现象发生的作用；二是审计机关在发现腐败违法犯罪行为线索后，可以移交纪检和司法等机关，为其他腐败治理主体的治理行为提供重要依据，从而进一步增强政府审计威慑能力。比如审计机关在发现腐败违法犯罪行为线索后，移交给公安部、最高人民检察院、纪检监察机关，由后者对线索进行调查取证，进而评价腐败行为的性质，从而更有效地预防腐败的发生。

其二，揭示功能具有能够准确及时发现重大危害问题的能力，能够揭露违法违规、经济犯罪、铺张浪费等腐败行为^①。我国《审计法》赋予了各审计机关要求提供资料权、检察权、处理处罚权等权力，

^①本文的样本区间截至 2012 年有两个原因：一是样本受限，目前仅能获取到 2012 年的腐败数据；二是十八大之后我国反腐力度加大，查出的腐败案件远远多于 2012 年之前，为了避免反腐对本文结论的影响，仅选择 2012 年之前的数据。

这些调查、检察权保证了政府审计可以通过实施财政收支审计、经济责任审计、合规审计和绩效审计等方式获取腐败行为的线索,直接或间接参与到反腐败的工作中。以财政收支审计和经济责任审计为例,通过对被审计单位的财务收支及有关经济活动的真实性、合法性、效益性进行审计,同时从官员负责的项目到个人经济状况入手,两者结合更有利于发现更多难以发现的问题,起到揭露和惩治腐败分子的作用。

其三,政府审计发挥抵御功能治理腐败的机制主要包括两个方面:一方面,政府审计具有教育作用,能够在发现问题后强化相关部门的道德观念和责任意识,使得政府受托责任能够得到更好的履行。另一方面,我国《审计法》不仅赋予国家审计机关“建议给予行政处分权”和“建议纠正违法规定权”两项建议权,还赋予了其包含“处理权”和“处罚权”在内的处理处罚权,审计机关有权对产生腐败行为的有关部门和单位给予行政处分或纪律处分,并且这些建议和处分对于被审计单位具有强制性,有关部门或者单位应当依法及时做出决定,并书面通知审计机关。

根据以上分析,本文提出如下假说。

H₁:政府审计能够发挥“免疫系统”功能抑制腐败。

(二) 公众参与对政府审计腐败治理效果的影响

政府审计和社会公众分别是国家治理体系中的两个主体,都属于国家治理系统内的子系统。协同理论认为,政府审计能够通过发挥与国家治理其他系统的协作、协调机制来实现腐败治理目标^[27]。那么,公众参与如何促进政府审计发挥腐败治理效应呢?主要有以下几个方面:第一,公众参与腐败治理促使政府审计在审计过程中更加注重腐败线索的搜集。一方面,《中华人民共和国国家审计准则》第二十八条规定审计机关在选择审计项目时应主要考虑群众举报、公众关注的事项;同时第六十九条规定,审计人员在判断重要性时,应考虑公众的关注程度,因此,当公众参与程度高,公众更多地关心腐败问题时,政府审计在选择审计项目与确定审计重心时更偏向于腐败线索的发现。另一方面,对重大违法行为的检查是政府审计的职责,如果公众举报并立案,而政府审计在审计过程中却没有发现任何线索,则是审计机关的失职。在公众参与的压力下,政府审计在审计过程中会更加细致认真,尤其是在涉及与腐败有关的线索时。第二,公众可以直接向审计机关提供腐败相关线索。近年来审计署处理的违法违纪案件中,有一部分正是网友在论坛、微博等网络渠道进行曝光,随后引发审计机关深入调查的^[28]。另外,审计署以及相关审计机关向社会公布了举报电话和举报网址,审计机关会根据收到的举报线索进行核查,比如在2008年抗震救灾过程中,审计署根据收到的1922件群众投诉举报办结了107件案件。第三,公众对腐败的关注增加了公众对审计的需求,从而提高了政府审计质量。叶子荣等研究表明公众对审计的需求提高了政府审计质量^[29]。第四,公众对腐败问题的持续关注促使审计部门加强对被审计单位的落实整改,从而防止腐败的再次发生。公众对腐败问题的关注不仅仅是举报了事,而是会主动长期追踪,时刻关注腐败案情的进展、处理情况以及体制机制的完善。相对而言,公众参与程度越高,审计机关、被审计单位以及相关部门对腐败问题的处理就越及时,相应的整改力度就越大。综合以上分析,本文提出以下假说。

H₂:公众参与能够提高政府审计对腐败的治理效果。

四、研究设计

(一) 样本选择与数据来源

本文以2007—2012年31个省、直辖市、自治区为研究样本。相关审计数据来源于《中国审计年鉴》中的地方审计机关审计情况统计表。职务犯罪数据来源于《中国检察年鉴》第三部分《省、自治区、直辖市人民检察院工作报告》,包括职务犯罪涉案人数,职务犯罪立案数。计算公众参与程度的经济集聚度、地域集聚度、教育集聚度和信息集聚度数据以及控制变量(包括政府规模、人力资本、公务员

工资水平和是否为沿海地区)等数据来源于《中国统计年鉴》。

(二) 模型构建与变量定义

本文采用如下模型对假说进行检验:

$$Corr_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 Aud_{i,t-1} + \sum control + \varepsilon_{i,t} \quad (1)$$

$$Corr_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 Aud_{i,t-1} + \beta_2 Tcp_{i,t} + \beta_3 Aud_{i,t-1} \times Tcp_{i,t} + \sum control + \varepsilon_{i,t} \quad (2)$$

其中, Aud 为政府审计功能, 分别用预防功能(Pre)、揭示功能(Exp)和抵御功能(Res)表示; TCP 表示公众参与程度, $control$ 为控制变量。 Aud 的系数显著为负则表示政府审计各项功能能够发挥腐败治理效应, Aud 与 Tcp 交乘项系数显著为负则表示公众参与能够促进政府审计发挥腐败治理效应。

(1) 被解释变量

$Corr$ 表示腐败程度。现有文献通常采取各省贪污贿赂立案数来衡量腐败, 该指标越高, 说明地区腐败越严重, 腐败治理效果越差; 该指标越低, 说明地区腐败越不严重, 腐败治理效应越好^[30]。因此, 本文与现有文献一致, 采用“职务犯罪立案数与公职人员之比”来度量腐败, 另外, 为了保证实证结果的稳健性, 本文采用“职务犯罪涉案人数与公职人员数之比”进行稳健性检验。

(2) 解释变量

Aud 表示政府审计功能。为了更加科学合理地对政府审计各个功能进行区分度量, 以避免各个功能之间的信息重叠, 本文严格按照“免疫系统”理论对政府审计功能的定义^[1], 并参考现有文献中政府审计各项功能的度量方式进行整合确定。

对于预防功能, 根据“免疫系统”理论中的含义——凭借威慑作用起到预防和预警的功能, 本文选择被移送司法机关和纪检监察部门的涉案人数来度量。现有文献对预防功能的度量方法主要有三种: 移送司法和纪检等机关的涉案人数、移送司法和纪检等机关处理案件数以及移送司法和纪检等机关的涉案金额^[20-21, 29]。本文认为选择涉案金额度量预防功能并不合理, 预防功能的威慑作用在于提高违规成本, 这可能导致相关人员不违规则已, 一旦违规则涉及大额资金, 从而可能出现涉案人员减少, 而涉案金额变大的情形, 也就是说, 涉案金额变大不一定表明审计没有起到预防功能。因此, 本文最终采用移送司法机关、纪检监察部门和相关部门的涉案人数的自然对数作为预防功能的代理变量。

对于揭示功能, 根据“免疫系统”理论中的含义——审计揭露和查处违法违规、经济犯罪、损失浪费等行为, 本文选择地方审计机关审计查出违规金额总和(包括查出违规金额、查出损失浪费金额以及查出管理不规范金额)来度量。现有文献对揭示功能的度量方法基本一致, 都选择审计查出违规金额与地区生产总值比值以消除经济发展和经济活动的影响^[31], 因此, 本文最终采用地方审计机关审计查出违规金额与地区生产总值比值作为揭示功能的代理变量。

对于抵御功能, 根据“免疫系统”理论中的含义——促进健全制度、完善体制、规范机制, 为相应的决策和管理部门提供翔实、客观、全面、可靠的社会运行数据信息, 本文选择被采纳的审计建议(报告)数量来度量。现有文献对抵御功能的度量方法主要有两种: 被采纳的审计建议(报告)数量和审计处理结果落实金额^[29, 31], 因此, 本文最终采用被采纳的审计建议数量的自然对数作为抵御功能的代理变量。

TCP 表示公众参与程度。本文拟以经济、地域、教育和信息四个方面的集聚度来衡量公众参与程度, 其原因有如下两点: 其一, 公众参与反腐败本质上属于一种政治参与行为, 必然受到其所在国家或地区的社会文化环境、政治经济制度安排、个体人口特征等多方面因素的影响^[32]; 其二, 有研究表明公众参与反腐倡廉工作主要受到参与能力、参与意愿以及参与机会影响, 其中参与能力主要指年龄、文化程度、收入水平, 参与意愿是指公众关注程度, 参与机会主要指信息公开水平以及参与渠道畅通程度等^[33]。借鉴王芳的研究, 本文经济集聚度(POR)采用规模以上工业企业总产值占该地区总产值的比重度量, 地域集聚度(CPR)采用城市化水平衡量, 教育集聚度(SPR)采用地区每万人口中高等

学校的在校学生数量来衡量,信息集聚度(*PPR*)采用移动电话用户数占该地区总人口比重和固定电话用户数占该地区总人口比重来度量^[11],为了避免这四个指标之间的共线性,本文采用主成分分析法,将其合成为公众参与程度的综合指标(*TCP*),该指标数值越大,表明公众参与程度越高。主成分分析的具体步骤如下:首先,本文对这四个指标进行标准化处理,以消除量纲不一致的影响;其次,根据初始变量特性判断,由相关矩阵出发求主成分,并进行KMO检验,检验发现KMO值为0.66,大于0.5,表明对公众参与指标进行主成分分析能够实现降维的目的;再次,对计算出来的特征值按照从大到小的顺序排列,选择特征值大于1的主成分;最后,将各个主成分的方差贡献率作为权重,把选择出的主成分合成为公众参与程度综合指标。

(3) 控制变量

借鉴现有文献的做法,本文在模型中还加入如下控制变量:*Gsize*反映的是政府规模,采用的是财政支出占GDP比例;*Hc*是人力资本,采用的是各地区人均教育年限;*Wage*反映的是各地区公务员平均工资与全国公务员平均工资之比;*Coast*用来衡量是否为沿海地区,沿海地区为1,非沿海地区为0。各变量的具体定义见表1。

五、实证分析

(一) 描述性统计

表2报告了主要变量的描述性统计情况。从表中可以看到,*Corr*的均值为17.00,标准差为11.88,25%分位数为2.469,75%分位数为25.86,这表明我国各地区职务犯罪立案数差距明显。*Pre*的均值为3.754,标准差为1.568;*Exp*的均值0.071,标准差为0.042。*Res*的均值为8.136,标准差为1.119,这表明我国各地区政府审计各个功能有较大的差异。*Cpr*均值为0.501,标准差为0.146,可见,在平均水平上,我国城市人口占总人口的一半。另外,*Pro*均值为1.317,标准差为0.449;*Spr*均值为166.9,标准差为59.75;*Ppr*均值为1.094,标准差为0.436,四个聚集地的总体水平表明我国各地区城市化、经济水平、教育程度和信息化等方面存在较大差距。*Gsize*均值为0.238,标准差为0.178,上下四分位数分别为0.154和0.250,说明我国各地政府规模差距不算太大。*Hc*均值为8.633,上下四分位数分别为8.226和9.171,表明我国人均教育年限为8年左右,各地区人均教育年限差距不大。*Wage*均值为1.035,标准差为0.328,上下四分位数分别为0.809和1.073,表明我国各地区公务员工资水平基本一致。

表1 变量定义表

变量名称	变量符号	变量含义
腐败程度	<i>Corr</i>	职务犯罪立案数与公职人员数之比
审计预防功能	<i>Pre</i>	移送司法机关、纪检监察部门和相关部门的涉案人数的自然对数
审计揭示功能	<i>Exp</i>	本文最终采用地方审计机关审计查出违规金额与地区生产总值比值
审计抵御功能	<i>Res</i>	被采纳的审计建议数量的自然对数
地域集聚度	<i>Cpr</i>	城市人口占总人口比重
经济集聚度	<i>Por</i>	规模以上工业总产值占地区总产值比重
教育集聚度	<i>Spr</i>	地区每万人口中高等学校在校学生数
信息集聚度	<i>Ppr</i>	移动电话和固定电话用户总数占地区总人口数比重
政府规模	<i>Gsize</i>	财政支出占GDP的比例
人力资本	<i>Hc</i>	各地区人均教育年限
公务员工资水平	<i>Wage</i>	各地区公务员平均工资与全国公务员平均工资之比
是否沿海	<i>Coast</i>	沿海地区为1,非沿海地区为0

表2 描述性统计

变量	样本量	均值	标准差	25%分位数	中位数	75%分位数
<i>Corr</i>	186	17.00	11.88	2.469	19.65	25.86
<i>Pre</i>	186	3.754	1.568	3.178	4.174	4.787
<i>Exp</i>	186	0.071	0.042	0.041	0.058	0.090
<i>Res</i>	186	8.136	1.119	7.645	8.341	9.031
<i>Cpr</i>	186	0.501	0.146	0.406	0.475	0.560
<i>Por</i>	186	1.317	0.449	1.017	1.251	1.690
<i>Spr</i>	186	166.9	59.75	127	159.5	190
<i>Ppr</i>	186	1.094	0.436	0.768	1.051	1.345
<i>Gsize</i>	186	0.238	0.178	0.154	0.198	0.250
<i>Hc</i>	186	8.633	1.108	8.226	8.665	9.171
<i>Wage</i>	186	1.035	0.328	0.809	0.914	1.073
<i>Coast</i>	186	0.355	0.480	0	0	1

另外,我们计算了各变量之间的相关系数以及方差膨胀因子 VIF 值,结果发现各变量之间的相关系数基本都小于 0.5,VIF 值小于 5,这说明本文的实证模型不存在严重的多重共线性问题。

(二) 回归结果分析

(1) H₁ 的回归结果分析

表 3 报告了 H₁ 的回归结果。第(1) 栏为政府审计预防功能与腐败的回归结果,可以看到 *Pre* 的系数为 -0.061,符号为负且在 5% 的置信水平上显著。这表明政府审计的预防功能减少了职务犯罪的数量,抑制了腐败的发生。第(2) 栏为政府审计揭示功能与腐败的回归结果,*Exp* 的系数为 -2.011,符号为负且在 10% 的置信水平上显著,这说明在控制其他因素后,政府审计的揭示功能减少了职务犯罪的数量,发挥了腐败治理效应。第(3) 栏为政府审计抵御功能与腐败的回归结果,*Res* 的系数为 -0.090,符号为负且在 5% 的置信水平上显著,这表明在控制了其他因素后,被审计单位采纳的审计建议数越多,腐败案件的数量越少,说明政府审计的抵御功能能够发挥腐败治理作用。三栏的结果验证了本文 H₁,政府审计能够发挥“免疫系统”治理腐败的功能。

对于控制变量的回归结果,对比表 3 中第(1) 栏、第(2) 栏和第(3) 栏可以发现,这三栏控制变量的系数符号及显著性水平基本一致,*Gsize* 是政府规模,代表政府财政支出占 *GDP* 的比例,三栏结果的系数都为正且在 1% 的置信水平上显著,这表明政府部门财政支出占 *GDP* 的比重越大,腐败越有可能发生,产生这种现象可能有两个原因:第一,政府规模扩大后,政府部门能够拥有更多的政治和经济资源,审批的环节也随之增多,从而给了官员更多的管制权力和寻租机会;第二,政府规模扩大会增加冗员,加剧官员的官僚作风,从而滋生腐败。*Wage* 是公务员工资水平,代表各地区公务员平均工资与全国公务员平均工资之比,三栏中结果的系数都为负且在 1% 置信水平上显著,这表明随着公务员工资的提高,腐败现象得到了抑制,支持了“高薪养廉”这一观点。

(2) H₂ 的回归结果分析

表 4 报告了 H₂ 的回归结果。从表中可以看到,第(1) 栏中 *Pre* 与 *Tcp* 交乘项 *Pre_{t-1}_Tcp* 的系数为 -0.017,在 10% 的置信水平上显著为负,表明公众的参与增加了政府审计对腐败的威慑力,从而促进了政府审计腐败治理效应的发挥;第(2) 栏中 *Exp* 与 *Tcp* 交乘项 *Exp_{t-1}_Tcp* 的系数为 -0.659,结果不显著,这表明公众参与对政府审计揭示功能的腐败治理效应没有影响,同时也反映出不论公众对腐败的关注

表 3 H₁ 的回归结果

变量名称	(1) 预防功能	(2) 揭示功能	(3) 抵御功能
<i>Pre_{t-1}</i>	-0.061 ** (-2.185)		
<i>Exp_{t-1}</i>		-2.011 * (-1.696)	
<i>Res_{t-1}</i>			-0.090 ** (-2.432)
<i>Gsize</i>	1.612 *** (5.612)	1.047 *** (3.546)	1.737 *** (5.138)
<i>Hc</i>	-0.011 (-0.173)	0.040 (0.668)	-0.026 (-0.399)
<i>Wage</i>	-0.449 *** (-3.442)	-0.447 *** (-3.420)	-0.433 *** (-3.419)
<i>Coast</i>	0.011 (0.114)	0.035 (0.365)	0.003 (0.025)
<i>_cons</i>	4.038 *** (6.620)	3.392 *** (6.243)	4.645 *** (6.122)
<i>Year</i>	YES	YES	YES
<i>N</i>	186	186	186
<i>Adj-R²</i>	0.215	0.216	0.210

注:***、** 和 * 分别表示回归系数在 1%、5% 和 10% 水平上显著;括号内为 *t* 值;回归系数的标准误在省份层面进行了 Cluster 调整,下同。

表 4 H₂ 的回归结果

变量名称	(1) 预防功能	(2) 揭示功能	(3) 抵御功能
<i>Pre_{t-1}</i>	-0.051 * (-1.680)		
<i>Pre_{t-1}_Tcp</i>	-0.017 * (-1.733)		
<i>Exp_{t-1}</i>		-1.976 * (-1.702)	
<i>Exp_{t-1}_Tcp</i>		-0.659 (-0.836)	
<i>Res_{t-1}</i>			-0.090 ** (-2.560)
<i>Res_{t-1}_Tcp</i>			-0.051 *** (-2.986)
<i>Tcp</i>	-0.048 (-0.613)	-0.032 (-0.440)	-0.313 (-0.292)
<i>Gsize</i>	1.279 *** (4.026)	1.650 *** (5.294)	1.699 *** (4.790)
<i>Hc</i>	0.111 (1.350)	0.041 (0.550)	-0.007 (-0.088)
<i>Wage</i>	-0.260 (-1.384)	-0.275 (-1.565)	-0.257 (-1.465)
<i>Coast</i>	0.051 (0.535)	0.053 (0.559)	0.080 (0.789)
<i>_cons</i>	2.589 *** (3.163)	3.316 *** (4.321)	4.203 *** (4.898)
<i>Year</i>	YES	YES	YES
<i>N</i>	186	186	186
<i>Adj-R²</i>	0.225	0.224	0.237

度高低,政府审计都会按照其职责揭示腐败相关线索;第(3)栏中 Res 与 Tcp 交乘项 $Res_{t-1}Tcp$ 的系数为 -0.051 ,符号为负且在 1% 的置信水平上显著,表明公众的参与能够进一步督促被审计单位的落实整改,促进政府审计腐败治理效应的发挥。

(三) 稳健性分析

为了保证实证结果的稳健,我们采用以下两种方式对假说进行重新检验:一是将腐败度量方式更换为职务犯罪涉案人数与公职人员数之比;二是将公众参与按照以中位数为基准变换为哑变量,高于中位数的赋值为 1,低于中位数的赋值为 0。

表 5 报告了更换腐败度量方式后 H_1 的检验结果。从表中可以看到第(1)栏、第(2)栏和第(3)栏中各政府审计功能变量均显著为负,与表 3 结果一致。表 6 报告了更换腐败度量方式后 H_2 的检验结果,政府审计预防功能和抵御功能与公众参与的交乘项均显著为负,与表 4 结果一致。表 7 报告了将公众参与按照其中位数变换为哑变量后 H_2 的检验结果,同样与表 4 结果一致。

表 5 更换腐败度量方式后 H_1 的检验结果

变量名称	(1) 预防功能	(2) 揭示功能	(3) 抵御功能
Pre_{t-1}	-0.071 *** (-3.416)		
Exp_{t-1}		-0.999 * (-1.843)	
Res_{t-1}			-0.146 *** (-4.497)
$Gsize$	2.026 *** (9.296)	1.450 *** (5.832)	2.430 *** (9.176)
Hc	-0.076 * (-1.955)	-0.023 (-0.577)	-0.119 *** (-2.735)
$Wage$	-0.606 *** (-6.405)	-0.590 *** (-6.190)	-0.589 *** (-6.284)
$Coast$	0.052 (0.778)	0.089 (1.402)	0.022 (0.304)
$_cons$	5.192 *** (14.015)	4.412 *** (12.943)	6.492 *** (11.618)
$Year$	YES	YES	YES
N	186	186	186
$Adj-R^2$	0.504	0.476	0.520

表 6 更换腐败度量方式后 H_2 的检验结果

变量名称	(1) 预防功能	(2) 揭示功能	(3) 抵御功能
Pre_{t-1}	-0.062 *** (-2.943)		
$Pre_{t-1}tcp$	-0.011 * (-1.681)		
Exp_{t-1}		-0.931 (-1.001)	
$Exp_{t-1}tcp$		-0.200 (-0.345)	
Res_{t-1}			-0.144 *** (-4.690)
$Res_{t-1}tcp$			-0.043 *** (-3.639)
Tcp	-0.031 (-0.566)	-0.047 (-0.882)	-0.348 (-0.822)
$Gsize$	1.441 *** (5.453)	1.904 *** (7.375)	2.227 *** (7.670)
Hc	-0.039 (-0.659)	-0.094 * (-1.937)	-0.172 *** (-3.273)
$Wage$	-0.623 *** (-4.879)	-0.624 *** (-5.109)	-0.613 *** (-4.933)
$Coast$	0.085 (1.322)	0.069 (1.073)	0.071 (1.004)
$_cons$	4.582 *** (8.029)	5.297 *** (10.768)	6.884 *** (10.624)
$Year$	YES	YES	YES
N	186	186	186
$Adj-R^2$	0.471	0.501	0.537

表 7 公众参与设置为哑变量后 H_2 的检验结果

变量名称	(1) 预防功能	(2) 揭示功能	(3) 抵御功能
Pre_{t-1}	-0.041 * (-1.749)		
$Pre_{t-1}tcp$	-0.045 * (-1.846)		
Exp_{t-1}		-0.357 (-0.354)	
$Exp_{t-1}tcp$		-1.045 (-0.677)	
Res_{t-1}			-0.081 ** (-2.317)
$Res_{t-1}tcp$			-0.155 *** (-3.517)
Tcp	-0.042 (-0.356)	-0.183 (-1.091)	-1.326 (-0.410)
$Gsize$	1.495 *** (5.992)	1.942 *** (8.775)	2.313 *** (8.518)
Hc	-0.021 (-0.519)	-0.088 ** (-2.108)	-0.159 *** (-3.613)
$Wage$	-0.575 *** (-5.858)	-0.607 *** (-6.175)	-0.639 *** (-6.468)
$Coast$	0.090 (1.415)	0.066 (0.994)	0.059 (0.845)
$_cons$	4.356 *** (12.307)	5.154 *** (14.122)	6.295 *** (11.818)
$Year$	YES	YES	YES
N	186	186	186
$Adj-R^2$	0.473	0.501	0.536

六、结论

本文选择公众参与作为切入点,以政府审计治理腐败为研究情境,以2007—2012年我国31个省份、自治区、直辖市的数据为样本进行了实证分析。首先,本文理论分析了政府审计如何通过“免疫系统”功能治理腐败,并结合现有文献探讨了公众参与如何在政府审计腐败治理中起到关键作用;随后,本文利用地域集聚度、经济集聚度、教育集聚度和信息集聚度进行主成分分析来度量公众参与程度,同时按照“免疫系统”理论区分政府审计三个功能,实证检验不同公众参与程度下不同政府审计功能腐败治理效应差异。研究发现,相对于公众参与程度低的地区,在公众参与程度高的地区,政府审计的预防功能和抵御功能能够更好地发挥腐败治理作用,政府审计揭示功能对腐败的治理作用在两组之间并无区别,这表明公众参与对于政府审计腐败治理的提升作用主要体现在增加威慑力与整改落实制度完善上。

通过本文的研究可以获得以下启示与建议:(1)公众参与能够较好地融入国家治理体系中去,并且在政府审计腐败治理过程中通过加强政府审计的预防功能和抵御功能来增强政府审计腐败治理的效果,因此,在十九大报告思想的指导下,公众参与政府审计实施的主要路径是促使政府审计部门尽可能地向公众披露更多的信息,同时要求被审计单位提供整改落实报告。另外,学者们应积极探索公众参与与政府审计功能的整合机制,以使公众参与与政府审计能够更好地融合,更好地发挥国家治理作用。(2)公众参与是政府审计功能发挥作用的重要影响因素,在国家积极推进审计监督全覆盖的要求下,应进一步探索公众参与在政府审计其他领域可能发挥的作用,以推动国家审计监督全覆盖目标更快更好地实现。(3)政府应积极合理地提供更多的公众参与途径以合理引导公众参与到国家治理体系中,促使公众参与有序健康快速发展,使公众参与在国家治理体系中发挥更大的作用。

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] 刘小康. 政府信息公开的审视:基于行政决策公众参与的视角[J]. 中国行政管理, 2015(8):71-76.
- [3] 蒋大鸣, 张碧琳, 刘洁. 论财政审计的理念创新[J]. 审计研究, 2007(5):31-34.
- [4] 欧阳华生, 刘雨, 肖霞. 我国中央部门预算执行审计分析:特征与启示[J]. 审计与经济研究, 2009(2):28-34.
- [5] 齐兴利. “免疫系统”论下审计学科独立与理论体系重建[J]. 审计与经济研究, 2009(2):14-22.
- [6] Arnstein S R. A ladder of citizen participation[J]. Journal of the American Planning Association, 1969,35(4):216-224.
- [7] Baber W R. Toward understanding the role of auditing in the public sector[J]. Journal of Accounting & Economics, 1983,83(5):213-227.
- [8] Ingram R, Ball R, Berger P G, et al. Economic incentives and the choice of state government accounting practices[J]. Journal of Accounting Research, 1984,22(1):126.
- [9] 戚振东. 国家审计风险模型构建及其应用研究[J]. 审计与经济研究, 2011(6):26-30.
- [10] 张立民, 崔雯雯. 国家审计推动完善国家治理的路径研究——基于国家审计信息属性的分析[J]. 审计与经济研究, 2014(3):13-22.
- [11] 王芳, 彭超然. 公众集聚度与政府审计质量——基于公共选择理论的分析[J]. 中南财经政法大学学报, 2015(2):72-79.
- [12] 郑石桥. 政府审计对公共权力的制约与监督:基于信息经济学的理论框架[J]. 审计与经济研究, 2014(1):11-18.
- [13] 李笑雪. 经济责任审计治理权力“期权化”研究[J]. 审计与经济研究, 2016(1):1-8.
- [14] Ferraz C, Finan F. Electoral accountability and corruption in local governments: Evidence from audit reports[J]. American Economic Review, 2009,101(4):1274-1311.
- [15] 吴秋生, 上官泽明. 国家审计本质特征、审计结果公告能力与国家治理能力——基于81个国家的经验数据[J]. 审计与经济研究, 2016(2):14-22.
- [16] 彭华彰, 刘晓靖, 黄波. 国家审计推进腐败治理的路径研究[J]. 审计研究, 2013(4):63-68.
- [17] Klitgaard R. Controlling Corruption[M]. Berkeley:University of California Press, 1988.
- [18] 马志娟, 韦小泉, 刘世林. 我国国家审计信息需求研究——基于行政权力制衡视角[J]. 会计研究, 2015(12):81-86.

- [19]李明辉. 政府审计在反腐败中的作用:理论分析与政策建议[J]. 马克思主义研究, 2014(4):106-115.
- [20]黄溶冰,乌天玥. 国家审计质量与财政收支违规行为[J]. 中国软科学, 2016(1):165-175.
- [21]刘雷,崔云,张筱. 政府审计维护财政安全的实证研究——基于省级面板数据的经验证据[J]. 审计研究, 2014(1):35-42.
- [22]Liu J, Lin B. Government auditing and corruption control: Evidence from China's provincial panel data[J]. China Journal of Accounting Research, 2012,5(2):163-186.
- [23]刘泽照,梁斌. 政府审计可以抑制腐败吗? ——基于1999—2012年中国省级面板数据的检验[J]. 上海财经大学学报, 2015(1):42-51.
- [24]陈丽红,张龙平,朱海燕. 国家审计能发挥反腐败作用吗? [J]. 审计研究, 2016(3):48-55.
- [25]吕君杰. 政府审计反腐败效果研究——来自地方审计机关的经验证据[J]. 中国审计评论, 2015(1):81-89.
- [26]黄溶冰,赵谦. 财政分权、审计监督与反腐败成效——来自中国2002~2011年的经验证据[J]. 中南财经政法大学学报, 2015(6):19-25.
- [27]王金会. 政府审计协同治理的研究态势、理论基础与模式构建——基于国家治理框架视角[J]. 审计与经济研究, 2016(6):3-11.
- [28]张俊民,张莉. 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[J]. 审计与经济研究, 2014(5):14-22.
- [29]叶子荣,马东山. 我国国家审计质量影响因素研究——基于2002—2007年省际面板数据的分析[J]. 审计与经济研究, 2012(6):13-25.
- [30]周黎安,陶婧. 政府规模、市场化与地区腐败问题研究[J]. 经济研究, 2009(1):57-69.
- [31]刘爱东,张鼎祖. 中国地方审计机关效率测度与分析——基于1998—2009年的面板数据[J]. 审计研究, 2014(5):60-67.
- [32]倪星,张军. 我国公众反腐败行为的现状及其影响因素研究——基于2015年度全国廉情调查数据的实证分析[J]. 兰州大学学报, 2017(3):41-51.
- [33]杜治洲. 公众参与反腐倡廉的影响因素及其挑战[J]. 理论视野, 2013(3):39-43.

[责任编辑:刘 茜]

Research on the Impact of Public Participation on the Corruption Governance of Government Audit: An Empirical Analysis Based on the Perspective of National Governance

GUO Ruijia, GHI Guohua, CHENG Long

- (1. School of Accounting, Dongbei University of Finance and
Economics/China Internal Control Research Center, Dalian 116025, China;
2. Institute of Auditing Science, Nanjing Audit University, Nanjing 211815, China)

Abstract: The field of public participation is broadening and the effectiveness of public participation has become an important research topic. Government has been emphasizing the role of the public in the socialist democratic political system, especially in the field of anti-corruption and national supervision. Based on this, this paper selects the government audit in the national supervision system as the research situation to verify the role of the public participation. The empirical results find that corruption governance of government audit prevention and resistance functions is generally better in areas with high public participation than in areas with low public participation. The corruption governance of government audit revealing function has no difference between the these two areas. This paper provides a new perspective for government audit function research and further provides a theoretical support for public participation in the field of national supervision system and corrupt governance.

Key Words: government audit; public participation; corruption governance; national governance; immune system theory; government audit function; state audit