

审计优秀博士学位论文文库(2012)

SHEN JI YOU XIU BO SHI XUE WEI LUN WEN WEN KU 2012



国家审计权 法律配置的模式选择

GUO JIA SHEN JI QUAN FA LV PEI ZHI DE MO SHI XUAN ZE



胡贵安 著

国家审计权 法律配置的模式选择

GUO JIA SHEN JI QUAN FA LV PEI ZHI DE MO SHI XUAN ZE

胡贵安 著



北航

C1637434

中国时代经济出版社

DP22.2
58

图书在版编目(CIP)数据

国家审计权法律配置的模式选择 / 胡贵安著.

—北京:中国时代经济出版社,2012.12

ISBN 978-7-5119-1345-6

I. ①国… II. ①胡… III. ①审计法—研究—中国

IV. ①D922.274

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 288371 号

书 名: 国家审计权法律配置的模式选择

作 者: 胡贵安

出版发行: 中国时代经济出版社

社 址: 北京市丰台区玉林里 25 号楼

邮政编码: 100069

发行热线: (010)68320825 88361317

传 真: (010)68320634 68320697

网 址: www.cmepub.com.cn

电子邮箱: zgsgdj@hotmail.com

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京嘉恒彩色印刷有限责任公司

开 本: 787×1092 1/16

字 数: 229 千字

印 张: 13.75

版 次: 2012 年 12 月第 1 版

印 次: 2012 年 12 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-5119-1345-6

定 价: 39.00 元

本书如有破损、缺页、装订错误,请与本社发行部联系更换

版权所有 侵权必究



序

在人类历史发展的长河中，人类社会的每一次重大发展，总是以思想的进步和观念的更新为先导；审计工作的每一次重大进步，也是以审计理论的创新和理念的突破为基础。当前，世情、国情、党情继续发生深刻变化，改革发展的任务繁重而艰巨，审计工作面临许多新情况和新问题，客观上要求我们在理论上给予回答、提供思路和方法，审计理论研究工作更为重要，任务更为紧迫和艰巨。

审计理论研究要始终坚持立足全局，在经济社会发展全局和历史长河中去考量。开展任何一项工作、任何一项理论研究，都不能仅仅盯着这项工作、这个领域。国家审计作为国家政治制度的重要组成部分，受人民委托履行监督职责，是保障国家经济社会健康运行的“免疫系统”，是国家治理的一个重要方面和途径，国家治理的需求决定了国家审计的产生，国家治理的目标决定了国家审计的方向。从一定意义上讲，一部审计史也是一部国家兴衰史，是一部国家治理发展史，是一部体现不同利益博弈、不同思想交锋、不同文化碰撞、不同制度变迁的历史。因此，审计理论研究必须立足于国家政治制度、经济制度、历史文化传统这个大环境，放在国家治理这个大系统中，放在民主法治建设这个大过程中，放在中国特色社会主义制度这个大背景中去研究，这样，才能真正理解和把握国家审计的本质及价值所在。立足全局，也要防止好高骛远、包打天下，要找准定位，从全局考虑和解决问题。

审计理论研究要始终坚持实践至上，为审计事业的科学发展服务。理论来源于实践，是实践经验的凝集和升华，是客观规律的集中反映。审计工作是实践性很强的工作，理论工作者不能在象牙塔里搞研究，关起门来做学问，坐在井底论天下，需要到实践中去寻找研究的结论和问题的答案。中国审计有着三千多年的历史，中国共产党领导下的审计走过了七十多年的历程，新中国审计制度也建立三十年了。中国审计在延绵不断、逐步发展的历程中，积累了十分丰富的实践经

验。这些经验凝结了一代又一代审计人的辛劳和汗水、智慧和才华，也蕴含着国家审计特定的运行轨迹和发展规律，需要我们去发掘利用、梳理雕琢，使之升华为服务于中国特色社会主义事业的中国特色社会主义审计理论，成为当今和未来审计实践的指南。

审计理论研究要始终坚持解放思想，求真务实，勇于创新。毛主席说过，“人类的历史，就是一个不断地从必然王国向自由王国发展的历史”，“人类总得不断地总结经验，有所发现，有所发明，有所创造，有所前进”。任何事物都有一个发生发展的过程，人们对事物的认识也有一个不断完善的过程，以前是正确的认识，未必适合当前情况，反之亦然。所以，审计理论研究者不能头脑僵化、思维封闭、人云亦云，不能受条条、框框、本本的束缚，要有“敢为天下先”的勇气和胆略，不唯书、不唯上、只唯实，坚持用发展的眼光和创新的精神，去探索规律，要善于从新情况、新问题中提炼、归纳出新的经验，做出新的理论概括，使中国特色社会主义审计理论在发展中体现继承，在继承中推动发展。

审计理论研究要始终坚持博采众长，融会贯通，厚积薄发。理论是学习、借鉴和创新的产物。搞审计理论研究，一定要站得高一些，望得远一些，眼界宽一些，胸怀大一些。要学习古今中外的各种知识，特别是学习政治、经济、法律、历史方面的知识，善于从经济社会发展的历史脉络中找寻审计的发展规律；要学习一切适合中国实际的好做法和好经验，善于向其他的领域、别的国家借鉴经验，使我们的研究更有深度、更有成效。同时，要善于判断和选择，注重精准深入，讲求质量精髓，能够取其精华，并使其本土化、中国化，真正为我所用。审计理论研究还要有坐“冷板凳”的气量，杜绝浮躁和急功近利的心态，防止“快餐式”文化，力求出精品和高端产品。

审计理论研究要始终坚持科学的观点、立场和方法，处理好专业与普及的关系。要以历史的、辩证的、发展的、过程的观点和全局意识、战略意识来进行审计理论研究。现在有一种倾向，认为理论研究越是艰深晦涩越是学问高深，追求大量的术语堆砌。这种将理论研究绝对学院化、书斋化的做法，是不符合马克思主义理论研究观的。列宁曾说过，“最高限度的马克思主义等于最高限度的通俗化”。邓小平同志也曾指出，“马克思主义并不玄奥，是很朴实的东西、很朴素的道理”。广大审计理论研究者要力求把抽象、深刻、复杂的道理用直白、

浅显、通俗的语言表达出来，把若干同志在若干年中形成的实践经验、共同做法和共同认识，用大家都可以接受的语言表述出来，起到审计理论与审计实践之间的“转换器”功能。同时，审计理论研究也是广大审计一线人员的任务，要广泛动员，形成研究大军。

为了切实推动国家审计理论研究，引导和鼓励国内高等院校和科研院所博士生研究国家审计理论，加强理论研究人才队伍建设，培养高层次审计人才，促进国家审计事业健康发展，我倡议审计署每年组织开展一次审计优秀博士论文评选，将入选的优秀论文出版，建立一个“审计优秀博士学位论文文库”。今年组织了第一次评选，共评选出10篇优秀论文，现结集出版。值新中国审计机关成立30周年之际，这套书的出版很及时，也很有必要。博士研究生是理论研究的生力军，博士学位论文更是他们“十年磨一剑”的精华所在。这套论文集所收录的10篇博士学位论文，研究内容涵盖了预算执行审计、经济责任审计、国家审计质量和绩效、审计信息披露以及军队审计等诸多方面，研究方法上既有理论推导，又有实证分析以及社会研究等，可谓是“博观而约取，厚积而薄发”。论文虽然还存在若干缺陷，但对于回答和解决实践中的问题，丰富和完善社会主义审计制度都不无裨益。

恩格斯曾经说过，“一个民族要想站在科学的最前列，就一刻也不能没有理论思维”。中国特色社会主义审计制度在不断健全和完善，中国特色社会主义审计理论体系在不断创新和发展。衷心希望有越来越多的有志之士投身到审计理论研究工作中来，也衷心希望有越来越多的优秀审计理论研究成果问世，在中国特色社会主义审计理论发展史上留下浓墨重笔。若此，甚慰。

是为序。



二〇一二年十月于北京

目 录

序	刘家义 (001)
内容摘要	(001)
ABSTRACT	(004)
导论	(007)
第一节 问题的提出	(007)
第二节 研究的意义	(012)
第三节 国内外研究文献综述	(015)
第四节 研究的理论框架：结构功能主义	(022)
第五节 研究的方法与结构安排	(026)
第一章 国家审计权法律配置模式选择的分析框架	(029)
第一节 国家审计权及其法律配置模式的解读	(029)
第二节 模式选择的关键因素：国家审计权功能定位	(046)
本章小结	(060)
第二章 国家审计权法律配置模式选择的理论学说	(061)
第一节 政治学理论	(061)
第二节 经济学理论	(065)
第三节 法学理论	(070)
本章小结	(073)

第三章 国家审计权法律配置模式选择的历史考察·····	(074)
第一节 古代专制国家的模式选择：以奴隶制为中心的考察·····	(074)
第二节 近现代民主国家基本模式的立法与实践·····	(086)
本章小结·····	(102)
第四章 国家审计权基本模式选择的结构功能分析·····	(104)
第一节 基于不同政治体制与宪政结构的考察·····	(104)
第二节 基于相同或相似政治体制与宪政结构的考察·····	(114)
本章小结·····	(128)
第五章 基本模式下国家审计权运行的有效性比较·····	(129)
第一节 国家审计权有效性的衡量标准·····	(129)
第二节 国家审计权有效性的具体比较·····	(138)
本章小结·····	(150)
第六章 全球化背景下国家审计权配置模式的转型·····	(152)
第一节 全球化对国家审计权运行环境的影响·····	(152)
第二节 国家审计权法律配置模式转型的实证分析·····	(165)
本章小结·····	(178)
余论：中国行政型配置模式变革的未来展望·····	(179)
第一节 我国国家审计权运行的环境变迁·····	(179)
第二节 环境变迁与我国模式变革的可能性·····	(183)
第三节 国情现状与我国模式变革的现实性·····	(187)
第四节 我国行政型模式未来变革的理论预测·····	(190)
第五节 结语与启示·····	(195)
结论·····	(197)
主要参考文献·····	(200)
后记·····	(212)

摘要

宪法和法律授予特定机关以国家审计权已成为当今英美法系和大陆法系国家的普遍做法。现代理论一般根据行使国家审计权机关的性质不同,将其法律配置模式分为立法型、行政型、司法型、独立型四种。长期以来,学者们对这些模式的孰优孰劣以及我国现行模式变革的方向等问题争论不断。本文在解读国家审计权的基础上,从结构功能主义视角考察其法律配置模式的基本原理,探究与比较不同配置模式选择的因素及其各自在实现国家审计权功能上的优劣,从而为我国配置模式的未来变革提供有益的理论参考。

本文不同于以往的研究思路是:尝试从国家审计权的法律配置角度对审计体制问题进行剖析。通过对古代专制体制与近现代民主体制下国家审计权的核心功能及其法律配置模式选择的比较考察,本文提出以下观点:如果我们将国家审计作为一个相对独立的系统,那么外部的政治系统对国家审计权的功能需求是直接决定系统内国家审计权法律配置模式选择的关键因素。

为达成对上述观点的论证,本文以层层递进的方式将主体部分的结构框架安排如下:

第一章,国家审计权法律配置模式选择的分析框架。本章是全文的立论基础,主要回答国家审计权的要素、概念与性质、功能价值及其法律配置模式的界定、分类等问题。在解读国家审计权的基础上,本章认为,作为一项独立于传统立法权、行政权、司法权之外的新型国家权力,国家审计权有着自身特殊的功能实现机制——信息披露。从功能上看,在古代专制国家,其核心功能是稽核官吏,即“治吏”,而在近现代民主国家,经济宪法理论将其核心功能阐释为“制约以财政权为核心的国家经济权力”,即“制权”。

第二章,国家审计权法律配置模式选择的理论学说。本章集中探讨政治学、经济学、法学等相关理论对国家审计权法律配置模式选择具有的指导作用。本章

指出,君主主权理论下的国家审计权法律配置的应然模式类似于近现代的行政型,代议民主理论下则是立法型;古典自由主义经济理论下的应然模式是非行政型,国家干预经济理论与计划经济理论下则都是行政型;法律至上理论下的应然模式是独立型,而在司法权威理论下则是司法型。

第三章,国家审计权法律配置模式选择的历史考察。本章在对古代专制国家与近现代民主国家的模式选择进行分别考察后认为,古代专制国家类似于当今行政型模式的形成是与当时统治者赋予国家审计权“治吏”的核心功能相一致的。而在近现代民主国家,为使国家审计权所蕴含的“制权”核心功能得以极致发挥,世界诸国根据各自国情的需要,最终选择了四种基本模式。

第四章,国家审计权基本模式选择的结构功能分析。本章基于结构功能主义的理论框架,集中对不同和相同(或相似)国家政治体制与宪政结构下基本模式的选择进行具体分析。本章认为,就基本模式而言,国家审计权所发挥的主要功能都是制约行政权,体现的都是“以权力制约权力”的控权原则。在“议行合一”政治体制下,无论是代议机关还是行政机关体现的都是人民的意志,且由行政机关对其实施内部监督将具有便捷、高效等优越性。可以说,当时立法者对国家审计权发挥“行政权的内部制约”的功能需求,是促使行政型模式选择的关键因素。另一方面,在实行“三权分立”政治体制下,国家审计权一般配置由行政机关以外的部门行使,可以说“行政权的外部制约”是其基本的功能定位。在不同国家“行政权的立法控制”、“行政权的司法控制”与“行政权的国家元首控制”的独特功能需求是促使立法型、司法型与独立型模式选择的关键因素。

第五章,基本模式下国家审计权运行的有效性比较。本章从规范论的视角对基本模式下国家审计权运行的有效性进行比较分析后认为,对国家审计独立性和审计结果透明度的法律保障程度直接决定着国家审计权运行的有效性,而与其他基本模式相比,行政型模式国家因其法律保障程度较低故其有效性也相对较低。

第六章,全球化背景下国家审计权配置模式的转型。本章在分析全球化对国家审计权运行环境影响的基础上,对前苏联(采用“激进式”)与瑞典(采用“渐进式”)法律配置模式转型的主要原因进行分析。本章认为,两者实现模式由行政型转向立法型的关键因素,都是环境变迁迫使立法者对国家审计权提出了新的功能需求:“行政权的立法控制”。

余论，中国行政型配置模式变革的未来展望。在前文研究的基础上，本章认为，由于基本稳定的“议行合一”体制与实然强势的行政机关等维系现行模式的重要因素仍然存在，我国行政型模式在现阶段实现转型的可能性微乎其微。鉴于此，当前最为迫切的任务是通过修改审计法等法律法规，提高国家审计独立性与审计结果透明度的法律保障程度。至于我国现行模式未来是否变革以及向何种模式变革，从根本上说，最终需取决于客观的发展状况对国家审计权的功能需求。此外，本章还对我国现行模式未来变革的方向作了具体的理论预测，并认为“一府三院制”是在我国现行政治体制与宪政结构下国家审计权配置的最佳模式。

关键词：国家审计权 法律配置 模式选择 审计体制 结构功能主义

ABSTRACT



In the contemporary society, it is very common that a specific organ exercises the Government Auditing Power (GAP) granted by law for the states of both anglo - american law system and continental law system. Theoretically, legislative, administrative, judicial and independent models are basic, according to the property of organ exercising GAP. For a long time, there are many arguments about the advantages and disadvantages of these models. Now, the scholars have no answer in common on how to reform Chinese government auditing system in the future. Based on the interpretation of GAP, this paper seeks the basic principles of selecting models for all over the countries from the view of Structural Functionalism. The main purpose is to provide theoretical reference for the future changes of Chinese administrative model by comparing the four basic models.

Different from the others, the research thinking of this paper is to discuss the problem of government auditing system from perspective of the legal allocation of GAP. After analyzing the core function of ancient autocratic states and modern democratic states and comparing their models, this paper holds that the demand of function of GAP by the external political system imposes the crucial effect to the model selection directly.

To arrive at the aforementioned conclusion, the main body of this article is divided into following charters:

First chapter focuses on analyzing the framework of the model selection of GAP allocated by law. This chapter is the starting point of this paper mainly related to the element, definition, property, function of GAP and analysis of its models. Based on the interpretation of GAP, the author considers that GAP is a new type power which is very different from the traditional legislative, administrative and judicial power. Moreover, information

disclosure is the key mechanism which GAP achieves function. As for its core function, GAP is considered as a tool of monitoring officials in ancient autocratic states. However, restricting state economic power consisting of financial power mainly is the core function interpreted by the theory of Economic Constitution in modern democratic states.

The second chapter is on which theories guide the model selection of GAP allocated by law. For the politics, similar to the administrative model should be the optimal from the eyes of Kingdom/emperor's Sovereignty. However, the Representative Democracy thinks that the best is the legislative model. For the economics, it should not be the administrative model from the view of Classical Liberalism. Nevertheless, both State Intervention and Planned Economy believes that administrative model is the best of all. For the jurisprudence, independent model and judicial model are the best choice from the perspective of Law Supremacy and Judicial Authority respectively.

Chapter three is mainly concerning the historical investigation of the model selection of GAP allocated by law. In this chapter, the author pays much attention to the legal practice both in ancient autocratic states and in modern democratic states. The author argues that the model of ancient autocratic states is consistent with the core function of monitoring officials. In modern democratic states, the four basic models are selected to restrict state economic power in the different situation.

Chapter four is on the structure – functional analysis of the four basic models. As far as the basic models are concerned, the author alleges that restricting administrative power is the common function of GAP, which embodying the principle of “checking power by power”. The analysis is divided into two parts: under the political structure of “combination of legislative and executive powers”, GAP is regarded as a tool of restricting administrative power internally, so legislation grants it to administrative organ. On the other hand, under the political structure of “separation of powers”, GAP is regarded as a tool of restricting administrative power externally. To be specific, the selection of legislative, judicial and independent models is depended on this fact: the administrative power is restricted by GAP through the branch of legislative, judicial branch and chief of state respectively.

Chapter five is related to compare the effectiveness of GAP under the different models.

In this chapter, the author believes that the degree of independence of government audit and transparency of audit findings guaranteed by law determines the effectiveness of GAP. Compared with the others, the administrative model has less effectiveness comparatively.

Chapter six is related to the model change under the background of globalization. Based on the analysis of influence imposed by globalization, this chapter thinks that the main reason of model change for both Soviet Union (in radical way) and Sweden (in gradual way) is the same on the whole. That is, change of circumstances makes the lawmaker clear that GAP must be regarded as a tool, by which the legislative branch can restrict administrative power externally from the root.

Complementary discussion is on the future reform of model in China. After explaining why the current model of China should not be changed at present, the author emphasizes that the most urgent task for China currently is to increase the degree of independence of government audit and transparency of audit findings guaranteed by law. Additionally, some theoretical predictions are put forward about the reform of Chinese government auditing system. Under the current political system and constitutional structure, juxtaposition of government, court, procuratorate and auditing office is the optimum model for China.

Key Words: government auditing power; allocated by law; model selection; government auditing system; structural functionalism

导 论

本部分主要目的有五个：一是提出研究的议题；二是指出研究的主要理论分歧及其意义；三是梳理相关的研究文献；四是交代研究的基本理论框架；五是阐明本文研究方法及其逻辑架构。

第一节 问题的提出

一般认为，审计按照主体不同可分为国家审计^①、内部审计和注册会计师审计^②。现代国家审计是民主与法治的产物，更是推动民主与法治的工具，是在法律框架下对政府及公营事业运转的成果和效益进行检查和评价的一项专业性活动。宪法和法律授予特定机关以国家审计权已成为当今英美法系和大陆法系国家的普遍做法，而现代理论一般根据行使国家审计权机关的性质不同，将当代国家审计权法律配置模式分为立法型（由立法机关行使）、行政型（由行政机关行

① 国家审计，亦称政府审计，本文除特殊说明外，统一称其为“国家审计”。主要理由有三：一是政府审计一词中的“政府”常指作为被审计对象的政府部门或机构，易与某些国家（如我国）作为审计部门上级领导机关的“政府”相混淆；二是称其为国家审计，表明审计机关代表的是国家（纳税人的意志）而不一定是政府（往往不能完全代表纳税人的意志）行使国家审计权，且易从审计主体的角度与注册会计师审计、内部审计相对应；三是即使是国外的“Government Auditing”一词，也是指由国家立法设立的审计机构或组织所进行的审计，虽可直译为政府审计，其实质仍为国家审计。

② 除特殊说明外，本文统一称其为“注册会计师审计”。主要理由包括：一是学者认为（如张龙平教授）社会审计的称谓不够准确甚至是错误的，西方的“Social Audit”主要是对企业承担社会责任等方面的考察，并不同于我国的会计师事务所审计（资料来源：中南财经政法大学审计教学网，<http://sjjx.znufe.edu.cn>，2010年3月2日访问）；二是注册会计师审计的提法已为我国官方普遍接受，如财政部发布《国有企业年度会计报表注册会计师审计暂行办法》（1998年）以及系列中国注册会计师审计准则。

使)、司法型(由司法机关行使)、独立型(由除以上三类机关之外的独立机关行使)等四种基本模式。就我国而言,1982年宪法明确授予县级以上人民政府行使国家审计权^①,从而奠定了行政型模式的法律基础。

近年来,我国各级审计机关在履行审计法定职责过程中逐步加大了对涉及“财政支农”、“医疗卫生”、“社会保障”等民生项目审计监督与结果公告的力度,审计长每年向全国人大常委会所作的审计工作报告中常常揭露大量触目惊心的违法乱纪行为,在全社会掀起了多场“审计风暴”,产生了较为强烈的社会反响。然而,在欣喜之余,人们往往也为许多审计建议被束之高阁、审计处理措施难以落实和被审计单位屡查屡犯等现象感到十分困惑。实践中甚至时常出现公开挑战国家审计权威性的情形,如有的被审计对象回应说审计影响了其单位职工的“士气”^②,还有的则公开声称审计是为了给审计机关自身“表功”^③。可以说,随着我国加入世界贸易组织以及融入全球化进程的加深,我国国家审计权运行的内外环境都发生了较大变化,行政型模式所暴露出的独立性较弱以及权威性缺失、公信力受损等弊端严重影响了人们对国家审计权有效性甚至是整个国家审计系统的评价,因而越来越受到人们的诟病。难怪有学者认为,我国的国家审计至今仍是一项“尚未完成的任务”^④。

鉴于此,学界对于是否变革我国现行行政型配置模式以及向何种模式变革等问题一直进行着较为激烈的争论,至今仍未达成统一意见。概括来说,其代表性观点主要包括:

一、维持说

这种观点认为,我国现行的国家审计权法律配置模式能基本适应当前政治经

① 我国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”;“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。”第一百零九条规定:“县级以上地方各级人民政府设立审计机关。地方各级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。”

② 参见“违规金额达211亿元,审计风暴横扫国家电力公司”,载《新京报》2004年7月2日。

③ 参见从玉华:“审计署:披露长江堤防存在质量隐患并非‘表功’”,载《中国青年报》2004年7月1日。

④ Gong Ting, Audit for Accountability in China: An Incomplete Mission, Australian Journal of Public Administration, March 2009 Supplement, Vol. 68.

济现状,应当基本维持现有的配置模式结构,仅通过改革领导方式等方法适应变化的新形势即可。如有学者认为,行政型模式是与社会主义中国相适应的国家审计权配置模式,“在这种政治制度下,设置的审计机关只能是隶属于政府部门”。当然,审计机关应当相应改革对地方或下级审计机关的领导方式,将领导的重点转到通过制订工作规范和准则、组织工作检查和业务培训、促进地方或下级审计机关提高审计工作质量上来,根据本级政府的要求和本地实情开展审计工作。^①

二、改良说

这种观点认为,应当保留我国现行行政型配置模式基本框架,实现国家审计权行使机关的结构性微调,即行政型改良。这种理论观点具体又分为:

——“升格论”,即在中央层面负责行使国家审计权的审计署仍隶属于国务院,但其建制应当在国务院内升半格,使审计长具有相当于国务院副总理或国务委员的地位。与此相适应,地方审计机关建制也应加以仿效在地方政府内升半格。

——“垂直论”,即改目前的地方审计机关双重领导体制为审计机关垂直领导体制,下级审计机关由上级审计部门直接领导,以切断审计机关对地方政府在组织、人员、经济等方面的依赖关系。^②

——“合并论”,即建立“监审合一”的模式,将审计与监察合并成立审计监察院,并可在此基础上“升格”。持这种观点的学者以马曙光为代表。^③此外,张以宽教授也提出审计署与监察部合并组建国家审计委员会的主张,只是他主张应在此基础上与最高人民法院和最高人民检察院并列或由人大常委会领导,^④故应归类于立法型的目标模式。

三、转型说

这种观点认为,应当对我国现行国家审计权配置模式进行重大调整,即由行

① 参见廖洪、余玉苗著:《审计比较研究》,武汉大学出版社1996年版,第115~117页。

② 参见吴联生:“政府审计机构隶属关系评价模型——兼论我国政府审计机构隶属关系的改革”,载《审计研究》2002年第5期。

③ 参见马曙光:“政治制度、历史传统与中国政府审计体制选择”,载《审计与经济研究》2006年第6期。

④ 参见刘英来:“审计法制建设理论论坛综述”,载《审计研究》2004年第1期。