



中央高校基本科研业务费专项资金资助 (Supported by the Fundamental Research Funds for the Central Universities) (批准号: J B K 1 5 0 8 0 8)

国家审计推动国家治理能力现代化的战略研究

The Strategic Research on How National Audit Promotes the Modernization of National Governance Capacity



李越冬 著



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press

中国·成都



国家审计推动国家治理能力 现代化的战略研究

The Strategic Research on How National Audit Promotes the
Modernization of National Governance Capacity

李越冬 著



西南财经大学出版社
Southwestern University of Finance & Economics Press

图书在版编目(CIP)数据

国家审计推动国家治理能力现代化的战略研究/李越冬著. —成都:西南财经大学出版社, 2016. 10

ISBN 978 - 7 - 5504 - 2679 - 5

I. ①国… II. ①李… III. ①政府审计—研究—中国 IV. ①F239. 44

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2016)第 251185 号

国家审计推动国家治理能力现代化的战略研究

Guojia Shenji Tuidong Guojia Zhili Nengli Xiandaihua De Zhanlue Yanjiu

李越冬 著

责任编辑:孙婧

封面设计:杨红鹰 张姗姗

责任印制:封俊川

出版发行	西南财经大学出版社(四川省成都市光华村街 55 号)
网 址	http://www.bookej.com
电子邮件	bookej@foxmail.com
邮政编码	610074
电 话	028 - 87353785 87352368
照 排	四川胜翔数码印务设计有限公司
印 刷	郫县犀浦印刷厂
成品尺寸	170mm × 240mm
印 张	16. 5
字 数	415 千字
版 次	2017 年 1 月第 1 版
印 次	2017 年 1 月第 1 次印刷
书 号	ISBN 978 - 7 - 5504 - 2679 - 5
定 价	88.00 元

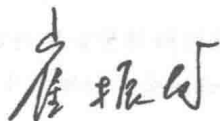
1. 版权所有,翻印必究。

2. 如有印刷、装订等差错,可向本社营销部调换。

序 一

该专著是李越冬副教授在审计署审计科研所和北京大学政府管理学院做博士后的研究成果。该专著首先基于马克思主义国家治理理论和利益相关者理论,结合中国国家审计的发展历史,阐述了国家审计在国家治理中的重要性,以及与国家治理的关系,并从理论上分析了国家审计在推动国家治理能力现代化中的“免疫”作用。接着,根据国际上各国最高审计机关的经验,总结分析了国家审计在国家治理中应具有的特征、作用、面临的挑战和应采取的应对措施;并通过具体数据实证分析了国家审计在维护民主法治、维护财政可持续性、促进金融安全、保护国有资产、治理腐败等方面的作用的现状。最后结合近期颁布的《国务院关于加强审计工作的意见》《关于完善审计制度若干重大问题的框架意见》等文件规定,从国家审计的价值理念、国家审计的重点审计内容、国家审计方式和国家审计的管理模式四个方面论述了如何完善国家审计。

目前论述国家审计与国家治理的专著甚少,该专著不仅从理论上分析了国家审计在推动国家治理能力现代化中的作用,而且还从中国历史发展、国外案例经验、实证数据分析等方面论述了国家审计推动国家治理能力现代化的作用,具有一定的现实意义和创新性。此外,该专著还论述了互联网金融审计、环境审计、职业道德审计、审计职业化建设等内容,这些内容也是目前审计署关注的内容,对于目前国家审计的实务操作具有一定的借鉴意义。总的来说,该专著结构合理,语言流畅,思路清晰,希望作者继续进行国家审计的研究,取得更多成果。



审计署教科文卫审计司司长
(曾任审计署审计科研所所长,
中国审计学会副会长)

序 二

该专著基于国家治理理论和利益相关者理论，在分析了国家审计在国家治理现代化中发挥的作用的基础上，结合近期颁布的《国务院关于加强审计工作的意见》《关于完善审计制度若干重大问题的框架意见》等文件规定，对未来国家审计的发展进行了展望，具有一定的理论意义和现实参考价值。

该专著内容涵盖全面，涉及目前审计署比较关注的财政审计、职业道德审计、资源环境审计、互联网金融审计等内容。该专著结构安排合理，讨论系统，逻辑清晰，语言流畅。其中难能可贵的是，该专著在分析我国国家审计现状时，从国家审计在维护民主法治、维护财政可持续性、维护金融安全、保护国有资产、推进治理腐败等方面，运用相关数据进行统计说明，使结论得来有据。此外，该专著在对几十个国家最高审计机关的经验进行归纳总结，以及对欧盟最高审计机关联盟针对职业道德审计的问卷进行分析的基础上，借鉴国际经验，提出了改进我国国家审计的创新性建议对策，对于国家审计的创新发展具有一定的参考意义。

总之，这本书是目前国内为数较少的研究国家审计的专著。希望作者继续关注 and 深入研究国家审计问题，取得更多、更好的成果。



审计署审计科研所副所长
中国审计学会副秘书长

前言

该书是本人在北京大学与审计署审计科研所进行博士后工作的出站报告成果之一。该书的框架结构得到了审计署副审计长陈尘肇博士、审计署教科文卫审计司司长崔振龙研究员（原审计署审计科研所所长）、中国审计学会副秘书长刘力云研究员和北京大学政府管理学院周志忍教授的指导。本人一直致力于国家审计方面的研究，已在《审计研究》《宏观经济研究》《审计与经济研究》《中国审计》《行为会计学前言》（*Advances in Accounting Behavioral Research*）、《会计与税收》（*Accounting & Taxation*）等国内外核心期刊上发表相关论文数篇。本人从2008年7月开始至2014年6月担任审计署联合国项目外聘审计人员，具有国家审计的实际经验，主持并完成了四川省哲学社会科学“十二五”规划项目1项、四川省哲学社会科学“十一五”规划项目1项、四川省审计厅课题3项、陕西省审计厅课题1项、甘肃省审计厅课题1项。其中，研究报告《国家审计机关聘用审计风险防范研究》的部分建议获得陕西省审计厅的采纳。论文《论自然资源资产离任审计的目标和内容》获得“2014中国审计学会自然资源资产离任审计会议优秀论文”。研究报告《国家审计机关跟踪审计模式研究》获得“四川省审计学会2012-2013年度优秀审计论文二等奖”。

本人在写作本专著的过程中，在数据收集与分析方面得到了许多学生的支持。非常感谢吴欢同学（现供职于上海市审计局）在国家审计保护国有资产作用的实证分析部分，对于数据收集和分析工作所做的贡献；非常感谢周蕾同学（现供职于杭州市金融投资集团有限公司）在国家审计腐败治理作用实证分析部分，对于数据收集和分析工作所做的贡献；非常感谢胡媛媛同学在职业道德审计中对欧盟最高审计机关联盟的问卷数据收集和分析所做的贡献；非常感谢储晨同学（现供职于西南石油大学）对于环境审计部分的数据收集和分

析所做的贡献；非常感谢王萌同学（现供职于广发银行深圳分行）针对媒体报道对国家审计质量影响分析所做的贡献；非常感谢黄欢同学在审计职业化中对数据收集和分析所做的贡献。

由于时间原因，本书还存在很多不足之处，请读者批评指正。

李越冬

2016年10月于成都

内容摘要

本书主要分为两个部分：第一部分论述国家审计在推动国家治理能力现代化中的作用，第二部分论述国家审计的发展战略。在第一部分中，本书首先基于马克思主义国家治理理论和利益相关者理论，通过分析中国国家审计的发展历史，阐述了国家审计在国家治理中的重要性以及与国家治理的关系，并从理论上分析了国家审计在推动国家治理能力现代化中的“免疫”作用。其次，本书根据国际上各国最高审计机关的经验，统计分析了中国国家审计在推动国家治理能力现代化中应具有的特征、作用、面临的挑战和应采取的应对措施。最后，本书通过具体数据实证分析了中国国家审计在维护民主法治、维护财政可持续性发展、促进金融安全、保护国有资产和治理腐败方面的作用和现状。根据第一部分分析论述的结果，第二部分提出了中国国家审计推动国家治理能力现代化的发展战略。该部分主要从国家审计的价值理念、中国国家审计的重点审计内容、中国国家审计的审计方式和中国国家审计的管理模式四个方面进行了论述。

关键词：国家审计 国家治理 发展战略

Abstract

There are two parts in this book. One part is about the function of the national audit to the modernization of national governance capability, and the other is about the development strategy of the national audit. In first part, the book, based on Marxism Theory of National Governance, and Stakeholder Theory, illustrates the importance of the national audit in the national governance, the relationship between the national audit and the national governance, and the “immune” function of the national audit to the modernization of national governance capability theoretically. Then, the book, using the experiences from international supreme audit institutions, analyzes the characteristics, functions, challenges faced and responses made. Further, the book applies data to analyze the current situation of the function of the national audit to upholding democracy rule of law, maintaining fiscal sustainability, promoting financial security, protecting the state-owned assets and governing corruption. The second part of the book advances the development strategy of the national audit based on the analysis of the first part. There are four aspects included in this part, they are value concepts of the national audit, the key audit contents of the national audit, the audit modes of the national audit, and the management style of the national audit.

Keywords: national audit national governance development strategy

目 录

1 绪论 / 1

1.1 研究背景及意义 / 1

1.2 文献综述 / 3

1.3 理论基础 / 4

1.3.1 国家治理理论 / 4

1.3.2 利益相关者理论 / 4

1.4 研究内容及框架 / 6

1.4.1 主要内容 / 6

1.4.2 框架结构 / 7

1.5 研究目标与方法 / 7

1.5.1 研究目标 / 7

1.5.2 研究方法 / 8

1.6 创新点 / 8

2 国家审计与国家治理的理论基础 / 10

2.1 国家审计的相关概念 / 10

2.1.1 国家审计的定义 / 10

2.1.2 国家审计与其他监督机构的关系 / 11

2.2	国家治理的相关概念 /	12
2.2.1	国家治理的特点 /	12
2.2.2	国家治理能力现代化的含义及特点 /	14
2.2.3	国家治理能力现代化的运行机制 /	16
2.3	国家审计的本质 /	17
2.4	国家审计在推动国家治理能力现代化中的功能定位 /	20
2.4.1	国家审计的职能作用 /	20
2.4.2	国家审计在推动国家治理能力现代化中的“免疫作用” /	26
2.5	国家审计发展战略的简述 /	27
3	国家审计推动国家治理能力现代化的国际经验 /	32
3.1	国际上最高审计机关的特点 /	32
3.2	国家审计推动国家治理能力现代化的作用机理 /	41
3.3	国家审计面临的挑战 /	47
3.4	国家审计的应对措施 /	48
4	国家审计推动国家治理能力现代化的实证分析 /	52
4.1	国家审计维护民主法治的实证分析 /	52
4.1.1	维护民主法治的必要性 /	52
4.1.2	国家审计与民主法治的关系 /	52
4.1.3	国家审计推动民主法治的作用检验 /	54
4.2	国家审计维护财政可持续性的实证分析 /	61
4.2.1	维护财政可持续性的必要性 /	61
4.2.2	国家审计与财政可持续性 /	61
4.2.3	国家审计维护财政可持续性的作用验证 /	62

4.3	国家审计促进金融安全的实证分析 /	65
4.3.1	促进金融安全的必要性 /	65
4.3.2	国家审计与金融安全的关系 /	66
4.3.3	国家审计维护金融安全的统计分析 /	67
4.4	国家审计保护国有资产的实证分析 /	78
4.4.1	国家审计保护国有资产的现状分析 /	78
4.4.2	国家审计保护国有资产的市场反应 /	79
4.5	国家审计腐败治理作用的实证分析 /	88
4.5.1	国家审计腐败治理作用的理论分析 /	88
4.5.2	国家审计腐败治理作用的模型设计 /	89
4.5.3	国家审计腐败治理作用的实证结果分析 /	93
5	国家审计推动国家治理能力现代化的价值理念 /	99
5.1	社会主义核心价值体系 /	99
5.2	国家审计价值理念的含义 /	100
5.3	审计人员的核心价值理念 /	102
6	国家审计推动国家治理能力现代化的重点审计内容 /	107
6.1	深化财政财务审计 /	107
6.1.1	国际最高审计机关在维护财政可持续发展方面的实践经验 /	107
6.1.2	对我国审计署开展财政审计的启示 /	113
6.2	加强职业道德审计 /	117
6.2.1	职业道德审计的定义与意义 /	117
6.2.2	欧盟最高审计机关联盟 (EUROSAI) 的问卷分析 /	120
6.2.3	加强我国审计机关职业道德审计的措施 /	123

6.3	积极实施环境审计 /	127
6.3.1	国际最高审计机关实施环境审计的现状分析 /	127
6.3.2	中美环境审计情况分析 /	136
6.3.3	自然资源资产离任审计 /	148
6.4	互联网金融审计 /	151
6.4.1	互联网金融的特点、模式和存在的主要风险 /	151
6.4.2	国家审计对互联网金融监控的机理及现状分析 /	155
6.4.3	发达国家的国家审计对互联网监控的经验借鉴 /	159
6.4.4	互联网金融审计的路径设计 /	162
7	国家审计推动国家治理能力现代化的审计方式 /	168
7.1	完善跟踪审计 /	168
7.1.1	国家审计机关跟踪审计的过程分析 /	168
7.1.2	目前我国跟踪审计的实施情况 /	171
7.1.3	美国跟踪审计的实施情况 /	173
7.1.4	中美跟踪审计的对比分析 /	175
7.1.5	我国跟踪审计的完善建议 /	177
7.2	完善聘用审计 /	178
7.2.1	聘用审计概述 /	178
7.2.2	聘用审计的动因分析 /	181
7.2.3	国家审计机关聘用审计管理的过程分析 /	182
7.2.4	国家审计机关聘用审计的风险分析 /	184
7.2.5	聘用审计风险的防范体系 /	185
8	国家审计推动国家治理能力现代化的管理模式 /	190
8.1	审计管理的概述 /	190

8.1.1	审计管理的含义 /	190
8.1.2	审计管理的原则 /	191
8.1.3	维护审计的独立性 /	192
8.2	审计计划管理 /	200
8.2.1	审计计划管理的目标 /	200
8.2.2	审计计划管理的内容 /	201
8.3	审计成本管理 /	202
8.3.1	审计成本的含义 /	202
8.3.2	国家审计成本的考评制度 /	202
8.4	审计报告管理 /	203
8.4.1	审计报告的发展阶段 /	203
8.4.2	媒体报道对国家审计质量的影响分析 /	205
8.4.3	改进国家审计结果公告的对策 /	217
8.5	审计质量管理 /	218
8.5.1	审计质量控制管理的概述 /	218
8.5.2	改进国家审计质量的实现方式 /	219
8.5.3	做好审计项目审理的建议 /	225
8.6	审计职业化建设 /	226
8.6.1	审计职业化建设的重要性 /	226
8.6.2	中美审计职业化建设的比较 /	227
8.6.3	如何有效推进我国审计职业化建设 /	235
	参考文献 /	237

1 绪论

1.1 研究背景及意义

自 1978 年改革开放以来,经过 30 多年的持续稳定发展,中国的社会经济发生了天翻地覆的变化,从相对贫穷落后的国家一跃成为世界瞩目的大国。在由传统向现代的全面转型过程中,一方面经济迅速发展和人们生活水平不断提高,另一方面结构调整、利益分配引起的社会问题和社会矛盾也迅速增多。因此,国家治理作为维持社会秩序、协调和缓解社会冲突与矛盾的工具,在中国社会主义现代化过程中也经历着重大转型,由传统的国家治理模式向强调责任性、透明性、有效性与合法性(法治性)的“善治”治理转变应成为我国国家治理转型的理想目标。党的十八届三中全会通过的《关于全面深化改革若干重大问题的决定》,明确提出要“推进国家治理体系和治理能力现代化”,首次在党的历史性文献中明确了“国家治理”的理念,这对于当代中国的发展转型、中国特色社会主义的未来方向,乃至人类政治文明的发展进步,都具有重大的理论意义和现实意义。世界审计组织(International Organization of Supreme Audit Institutions,以下简称 INTOSAI)在 2011—2016 年战略规划中强调世界各国最高审计机关应该不断地加强问责、强化良治、坚定反腐与促进透明,并说明在国家治理中最高审计机关发挥的重要作用。我国国家审计机关自 1983 年正式开展工作以来,在推动民主法治、维护经济秩序、推进改革发展、强化权力监督等方面发挥了重要的作用。然而,由于我国国家审计工作起步比较晚,我国国家审计的治理功能尚未充分展现出来,与现代国家治理对国家审计的要求还存在很大的差距。因此,为了满足现代国家治理对国家审计的需求,客观上要求随着社会经济和民主政治的发展,不断创新、发展国家审计理论和实践。

2011年7月,刘家义审计长提出了“审计实质上是国家依法用权力监督制约权力的行为,其本质是国家治理这个大系统中一个内生的具有预防、揭示和抵御功能的‘免疫系统’,是国家治理的重要组成部分”的重要论断,并结合政治制度变迁、国家审计的历史发展、审计运行机制以及参与治理绩效等方面深入地分析了国家审计在国家治理中的重要作用。2012年1月8日,刘家义审计长进一步阐述了国家审计与国家治理的关系等问题。这一认识得到世界各国审计机关的广泛认同,2013年10月在北京举行的世界审计组织第21届大会将“国家审计与国家治理”作为大会的主议题之一。世界审计组织《北京宣言》再次强调了最高审计机关在加强问责、增加透明性和提高公共行政的效率等方面的作用。2014年10月刘家义在第三届南太平洋地区最高审计机关高级审计研讨班上的演讲中指出,国家治理是对国家和社会的控制、管理和服务,而国家审计是国家治理的一个重要组成部分,它依法用权力监督制约权力,是国家治理的基石和重要保障。“国家审计与国家治理”已成为理论界和实务界关注的重要课题。

研究审计在组织治理中的作用是研究组织治理的一个重要分支。目前有关审计与组织治理的研究,主要集中在社会审计和内部审计领域,针对国家审计与国家治理的研究虽然有一些,但是还没有形成一个有效的体系。因此,在世界各国政府都在努力实现国家良好治理的背景下,加强对国家审计治理功能及其实现方式的研究:一方面,将为国家审计体制的改革与创新提供理论依据和经验借鉴,并为完善国家治理结构和治理机制、实现国家的良好治理提供理论参考;另一方面,有助于帮助国家审计人员树立正确科学的审计理念,并用于指导审计实践,促进国家审计治理功能的充分发挥,以进一步推动国家审计理论和实践创新与发展。在国家治理中,如何监督政府对公共资源责任的履行情况至关重要,而国家审计对此发挥着不可替代的作用。目前,审计署开展了多种类型的审计项目,如部门预算执行情况审计、专项地方政府债务审计、重大民生资金和民生工程审计以及社保资金审计等,均是对公共资源使用的审计,这些项目的审计得到了政府和社会公众的关注和支持。国家审计作为国家治理体系中的“免疫系统”,在国家治理的过程中发挥了监督职能和作用,这个职能和作用和其他机构不可替代的。同时,为了实现国家治理现代化,国家审计将面临新的挑战。国家审计如何应对这些挑战?其与国家治理中的定位和作用是什么?其与国家治理的关系应该是什么?如何使国家审计更好地发挥作用?这些都成为凸显的问题。对于这些基本问题的厘清,有助于深刻把握国家审计的本质;也有助于国家审计推动国家治理能力现代化,为实践提供有价值的经

验借鉴和目标导向；同时，也构成了本专著的研究动机。

1.2 文献综述

笔者根据中国知网的文献，输入“国家审计与国家治理”搜索后，相关文献有 752 篇。主要研究内容包括以下方面：

1. 国家审计与国家治理的关系

国家审计是国家政治制度的重要组成部分（刘家义，2012，2011；蔡春和蔡利，2012；陈英姿，2012；张文秀和郑石桥，2012；温美琴和徐卫华，2006；冯均科，2005，2003）。刘家义（2012）指出国家审计是由于国家治理的需求而开展的，国家治理的目标决定了国家审计的目标，国家治理的模式决定了国家审计制度。张立民、赵彩霞（2009）指出国家审计作为国家治理重要的治理工具，为了发挥其职能，必须进行相应的变革。刘明辉和祁渊（2012）从公共权利委托代理关系分析了国家审计与国家治理的关系。张文秀和郑石桥（2012）指出国家审计应服从和适应国家治理的总体要求，奉行国家治理的理念。

2. 国家审计在国家治理中的功能与作用

谭劲松、宋顺林（2012）提出国家审计主要在国家治理中发挥监督、评价和鉴证的职能，国家审计在国家治理中的作用包括监督责任、提高透明度、评价效率和促进民主法治。宋常等（2011）指出国家审计是服从并服务于国家发展战略，参与国家治理的一种经济监督活动。崔振龙、王鸿（2012）对国家审计在国家治理中的作用进行了剖析。章轲等（2011）指出国家治理系统包括决策系统、执行系统和监督控制系统，需要不同的机构分别担负不同系统的角色，而国家审计主要承担监督控制系统的角色。张立民、赵彩霞（2009），温美琴和徐卫华（2006），李金华（2005）指出国家审计是国家治理的工具。张军（2012）通过对美国审计署在国家治理中的作用借鉴，提出我国国家审计应加强打击腐败，完善审计报告透明度；加强经济责任审计；探索增强洞察力、发挥前瞻功能等举措，保障国家审计更好地参与国家治理。