

审 计 署 立项课题研究报告

SHENJISHULIXIANGKETIYANJIUBAOGAO

(2006—2007)

中国审计学会编

(上)



中国时代经济出版社
China Modern Economic Publishing House

审 计 署 立项课题研究报告

SHENJISHULIXIANGKETIYANJIUBAOGAO

(2006—2007)

中国审计学会编

(上)



中国时代经济出版社
China Modern Economic Publishing House

前 言

2006年2月,经审计署批准,学会在全国范围内组织开展了审计署2006至2007年度审计科研课题的招标工作。根据当前审计工作的重点和《中国审计学会2006年工作要点》的安排,这次招标确定了三个课题招标方向:社会主义市场经济条件下政府审计的职能和作用,审计成本管理研究和政府部门预算资金绩效审计研究。招标通知发出后,各地审计机关的审计工作者和高等院校的专家教授积极参加投标,共提交课题立项申请63份。经学会组织的科研课题招标立项评审委员会认真评审,并报经署领导批准,确定了19项课题为审计署2006至2007年度审计科研课题,其中:社会主义市场经济条件下政府审计的职能和作用课题方向5项;审计成本管理研究方向5项;政府部门预算资金绩效审计研究方向9项。与往年相比,这次参与投标和中标的单位都有较大幅度的增加,这表明学会组织的课题招标立项工作已经受到广泛关注,在调动各方面开展审计理论研究的积极性方面发挥了作用。

课题立项后,为确保达到预期研究目的,提高课题研究水平,学会加强了对立项课题的检查和指导。首先,学会结合立项课题研究召开了国家审计在加强和改进宏观调控中的地位和作用研讨会等,邀请有关课题组到会交流了他们的初步研究成果。邀请专家对课题研究工作的方向和重点进行指导。其次,学会的学术委员会在2006年12月上旬对立项课题的研究情况进行了中期检查。学会聘请专家学者重点针对研究的基本思路、主要观点及研究报告的提纲进行了认真的讨论,分别提出了检查意见。并将这些意见反馈给各个课题组,供他们参照研究和修改。此后,学会又在2007年7月召开了审计署2006至2007年度审计科研课题成果汇报会,由中标的19个课题组到会汇报研究成果,同时聘请专家对这些课题进行评审,提出修改意见。各课题组修改之后,学会又组织有关专家对19个课题组的研究报告进行了验收评审。经过各方努力,与往年相比,这次立项课题的成果与审计实践的结合比较紧密,课题研究质量有了明显的提高,一些课题成果得到了比较高的评价。

在课题研讨过程中,审计署和学会领导始终非常重视立项课题的研究工作,始终强调要提高课题研究成果的质量和水平。石爱中副审计长、审计署总审计师孙宝厚和翟熙贵会长多次参加学会组织的立项课题评审会议,并对立项课题给予了具体指

导。罗进新、秦荣生、鲍国明、王秀明、耿建新、王立彦、崔振龙等许多专家学者热情支持和参与立项课题的评审工作,提出了很多有价值的意见和建议。审计署和学会领导以及有关专家的指导对于提高立项课题的质量起到了重要的作用。在此,向他们表示衷心的感谢。

中国审计学会秘书处

2007年12月

目 录(上册)

双重视角下的政府审计职能研究

——兼论政府审计的腐败治理机制

江西省审计厅 厦门大学会计系 课题组

一、引言	2
二、政府审计职能:基于国家理论视角的考察	4
三、我国政府审计功能的多维立体观:新公共管理视角下的解读	16
四、政府审计的腐败治理机制:两级治理机制的构建	28
五、结语	37

金融环境变迁与金融审计调整

审计署金融审计司 课题组

一、导论:金融审计处在一个转型期	42
二、金融审计工作的发展回顾	43
三、金融业改革发展及其对金融审计的影响分析	48
四、金融审计工作思路调整的探讨	58

转型社会条件下政府审计职能定位研究

广东审计学会 中山大学 课题组

引 言	65
一、国家治理、政府治理及政府审计职能:一个分析框架	66
二、转型社会条件下政府审计职能的重新定位	72
三、对我国政府审计机关审计职能转变实践的调查分析	79
四、政府审计职能实现的成本效益分析模型	90
五、研究结论、政策建议与研究的局限性	95

审计环境对政府审计职能和作用的影响及应对策略研究

辽宁省审计学会 课题组

一、导论	101
二、理论探索:政府审计环境研究	109
三、现状剖析:审计环境对政府审计职能作用的影响	119
四、策略研究:政府审计环境优化与政府审计改进	127

加强转移支付审计规范转移支付制度完善各级政府治理

审计署哈尔滨特派办 课题组

一、绪论	164
二、转移支付与政府治理概述及现状	172
三、我国转移支付审计实践分析	195
四、转移支付审计对规范转移支付制度、完善各级政府治理的作用机理及国外审计经验借鉴	204
五、规范转移支付制度与完善各级政府治理的审计策略和建议	214
六、本课题主要结论和研究的局限	231

国家审计成本控制指标体系研究

河南省审计科研所 课题组

一、概论	236
二、审计成本核算与统计	245
三、审计成本控制指标体系	257
四、审计成本效能综合控制	271
五、应用分析	277

审计成本控制考核的指标体系研究

福建省审计厅 课题组

一、导言	299
二、关于审计成本	299
三、审计成本控制目标及考核的内容	302
四、审计成本控制考核的指标体系	303

信息化环境对审计成本管理的影响及对策研究

南京审计学院 课题组

一、引 言	337
二、审计信息化与审计成本概述	340
三、信息化环境下审计成本构成的变化分析	347
四、信息化环境对审计成本管理的影响分析	351
五、信息化环境下审计成本管理的对策	355
六、联网审计的成本管理问题	361
七、研究结论和建议	369

国家审计成本管理研究

审计署西安特派办 课题组

一、引言	373
二、国家审计成本管理的理论基础	383
三、国家审计成本影响因素及其经验研究	397
四、国家审计成本控制的基本措施	407
五、国家审计成本管理考核	413
六、结语	418

信息化条件下审计成本控制研究

湖北省审计厅 课题组

前 言	422
一、信息化条件下审计成本控制的相关概念及分类	422
二、信息化条件下审计成本控制研究的现状及意义	427
三、信息化条件下审计成本控制的目标、原则及影响因素分析	430
四、信息化条件下审计成本控制存在的问题及对策	432
五、信息化条件下审计成本控制的方法	438
六、信息化条件下审计成本控制的评价	446

言记,一

双重视角下的政府审计职能研究

——兼论政府审计的腐败治理机制

江西省审计厅 厦门大学会计系 课题组

目 录

一、引言	2
二、政府审计职能:基于国家理论视角的考察	4
三、我国政府审计功能的多维立体观:新公共管理视角下的解读	16
四、政府审计的腐败治理机制:两级治理机制的构建	28
五、结语	37

课题组负责人:伍自尧(江西省审计厅厅长)

课题组成员:廖义刚(江西财经大学会计学院讲师、厦门大学会计学博士)

曹 强(厦门大学会计系博士研究生)

周中胜(苏州大学会计系讲师、厦门大学会计学博士)

李雪峰(厦门大学会计系硕士研究生)

曾小平(江西省审计厅审计科研所所长)

陈汉文(厦门大学会计系教授、博士生导师)

一、引言

(一) 研究动因

实行改革开放以来,我国的政治体制和经济体制改革不断地向前推进。继十六届三中全会《关于进一步深化经济体制改革的若干问题的决定》提出“科学发展观”后,十六届四中全会《中共中央关于加强党的执政能力建设的决定》进一步提出了“构建社会主义和谐社会”概念,并将其正式列为党全面提高执政能力的五大能力之一和总体目标之一。至此,树立科学发展观和构建社会主义“和谐社会”成为我国经济社会发展的新的战略指导思想。贯彻和落实科学发展观,构建“和谐社会”已成为党和政府以及社会各界广泛关注的话题,同时也成为学术界关注的焦点。

构建和谐社会,首先必须建立理性的法律制度和国家制度。其次,必须确立实质法治。构建和谐社会重在制度的改造和重建,这意味着社会重构、个人重塑、个人与社会关系的重建。最后,必须创新法律对社会的调整机制,建立健全社会整合与平衡机制,形成以法治政府为中心的新型公共管理模式。政府审计制度作为一个国家政治与法律制度的重要组成部分,是推动民主和法治建设,构建“和谐社会”的重要力量。2003年以来“审计风暴”所产生的社会影响,充分体现了政府审计在协调利益关系,构建“和谐社会”中的重大影响。因此,一项重大的理论与实践命题便是,政府审计在构建社会主义和谐社会中应发挥怎样的作用,如何正确认识政府审计在构建社会主义和谐社会的历史责任?如何确立政府审计的发展战略?如何明确政府审计的功能与作用?这些问题值得我们深入探讨。

(二) 国内外研究现状

政府审计的职能一直是各国政府审计机构关注的重大研究课题。在美国等西方发达国家,政府审计的职能与作用实质上是内含于其整个政治法律制度之中的,目前其政府审计功能正处于沿着更广泛意义上的“受托责任”(accountability)概念的扩张过程之中。由于我国特有的社会经济政治背景,现代意义上的政府审计的发展历程较短,对该课题的研究尚处于初步探索阶段。

目前国内外的文献尚未明确将国家理论与政府审计的职能、法理基础、权威性基础等问题联系起来进行研究,仅有部分文献初步触及了宪法及法律思想与政府审计制度的关系。杨肃昌、肖泽忠(2004)讨论过宪法思想对政府审计制度的重要影响,他们的观点表明政府审计制度及其功能随着一国宪法思想的变化而变化,政府审计受制于其他政治制度,并服务于总的宏观目标。张立民、陈小林(2004)在此基础上

进一步提出了审计的经济法治功能,“和谐社会”是一个民主和法治的社会,他们的论述已经涉及政府审计与构建“和谐社会”的关系。秦荣生(2004)指出,现阶段的我国政府审计制度,由于其原有的局限性,已不能很好地适应社会主义市场经济体制的需要和社会主义民主政治的发展要求。他建议缩小审计范围、突出重点;强化政府审计的独立性,建立“一署二线”审计架构;增强公共受托经济责任观念是我国政府审计改革的方向。高存弟、史维(2003)则从党中央、国务院对审计工作指示的转变入手,总结审计的发展变化,分析了审计在“小康社会”的目标定位,以及审计的发展战略。他们运用受托责任理论分析审计功能的变化原因,审计制度的政治学基础,在此基础上探讨了审计体制及我国审计的发展趋势。上述文献和其他的类似文献的一个共同的缺点是,均未能在自然法则和国家理论的高度上探讨政府审计的职能,并在此基础上提出当前我国政府审计功能的多维立体观,从而不能在法理逻辑一致的前提下重新界定传统的职能界限、变革传统的行为方式和方法,不能做到与“和谐社会”和“以人为本”的战略指导思想的协调一致。

(三) 研究思路与框架

本课题综合运用政治学、法学、经济学与新公共管理理论,采用规范研究和史证研究相结合的研究方法,首先从国家理论视角对政府审计的职能与作用进行系统的研究。随后,本课题以现代市场经济环境为背景、以“和谐社会”和“以人为本”为战略指导思想和基本价值观,在对政府审计之职能与作用进行一般性的理论研究的基础上,从新公共治理运动视角,提出我国政府审计功能的“多维立体观”。最后,重点就我国政府审计在反腐败治理中的战略选择、相关制度(规则)安排进行探讨,提出了建立两级腐败预防机制的构想。各部分的研究思路、研究方法和重要观点如下:

第一部分从自然状态和自然法的原则出发,分别三种有代表性的国家理论,探究政府审计在国家和社会中的法理认同、政府审计在不同国家体制中的职能定位以及权威性的来源等问题。综观各种国家理论,个人权利与国家权力的关系决定着不同的国家性质,国家的性质决定着政府职能的差异,而政府职能又决定着政府审计的职能。政府审计在不同的国家形态下,有着不同的服务对象和性质,其具体职能也就存在一定的差异。对于国家的起源,学术界存在不少理论和假说。本部分以法哲学视角分析了自然状态下,依据自然之法人所具有的与生俱来的权利。在此基础上,分别以洛克、奥尔森、巴泽尔所构建的国家和政府理论模型为对象,探讨在不同的国家形态中政府审计职能的定位及相关特点。

第二部分以现代市场经济环境为背景、以“和谐社会”和“以人为本”为战略指导思想和基本价值观、在对政府审计之职能与作用进行一般性的理论研究的基础上,结合新公共管理运动的实践,提出我国政府审计功能的“多维立体观”。20世纪80年

代的新公共管理运动引发了政府行政理念的转变,有效政府、有限政府、授权与分权的政府和透明政府理念普遍为政府和公众所接受。新的政府行政理念对我国政府行政改革产生了重大而深远的影响,同时也引发了我国政府审计功能的转变。新时期,我们应以建设有效政府为目标充分发挥绩效审计的增值功能;以建设有限政府为目标充分发挥公共财政审计对宏观调控的保证功能;以建设授权与分权的政府为目标充分发挥基层领导干部经济责任审计对权力的制约功能;以建设透明政府为目标完善审计公告制度,并充分发挥它对实现国家审计功能的保障作用。

第三部分在分析目前我国行政腐败现状的基础上,探讨我国政府审计的腐败治理的运行机制。我们认为,政府审计腐败治理机制应当包括两个层次,第一个层次是腐败的预防机制,应当在审查各政府部门及公共机构的工作常规及程序的基础上,通过动机分析,找出可能导致腐败的漏洞,并建议改善方法,以减少贪污出现的可能性。第二个层次是行政腐败的执行机制,即通过引入风险导向型审计,提高政府审计的效率与效果。同时,建立立法型政府审计模式,保证政府审计治理行政腐败的独立性。最后,本部分还讨论了如何优化政府审计的腐败治理环境。

(四) 本研究意义

本研究以政府审计服务于构建“和谐社会”作为新的战略指导思想,以“以人为本”作为根本的价值观,以国家理论为分析框架,探寻了在不同国家体制中政府审计约束公权力的法哲学逻辑;在此基础上具体研究我国社会经济转型过程中政府审计的职能与作用,创新性地提出“政府审计功能的多维立体观”,并着重探讨了政府审计的腐败治理机制。本项目研究的意义在于:(1)本项目属于政治学、法学、经济学与审计学的交叉研究,系统地论述了政府审计的不同职能定位及权威性的来源与不同国家体制的关联性,具有源头创新和填补国内空白的意义。(2)以现代市场经济环境为背景、以“和谐社会”和“以人为本”为战略指导思想和基本价值观、在对政府审计之职能与作用进行一般性的理论研究的基础上,结合新公共管理运动的实践,提出我国政府审计功能的“多维立体观”。这对处于转型经济时期的我国而言,具有重大的实践指导意义。(3)本项目的研究结论具有相当程度的普适性,为政府审计领域的理论研究和实证检验提供可资参考的研究范式。

二、政府审计职能:基于国家理论视角的考察

政府审计与国家政府相伴而生。综观各种国家理论,个人权利与国家权力的关系决定着不同的国家性质,国家的性质决定着政府职能的差异,而不同政府职能又决定着政府审计职能的差异。政府审计在不同的国家形态下,有着不同的服务对象

和性质,其具体职能也就存在一定的差异。对于国家的起源,学术界存在不少理论和假说。本文以法哲学视角分析了自然状态下,依据自然之法人所具有的与生俱来的权利。在此基础上,分别以洛克、奥尔森、巴泽尔所构建的国家和政府理论模型为对象,探讨在不同的国家形态中政府审计的职能定位及相关特点,对发挥我国政府审计在构建和谐社会中的作用具有积极的启发意义。

(一) 自然状态:国家理论的逻辑起点

在政治社会形成前,人类处于自然状态。霍布斯从“人性恶”的前提出发,认为那是一种极为恐怖的、人人相互残害的敌对状态。分析产生混乱和战争状态的原因,霍布斯认为^①,首先,人是自私自利的。在人类的天性中存在着导致人们相互厮杀的种种基因。其次,人生而平等。人才智和能力的平等是引起人与人之间争斗的另一个原因。在缺乏基本财产权的制度和这些财产权的交换规则的情况下,自然状态会使得人类生活注定是“危险的、野蛮的、短暂的”。在这种状态之下,每个人无时无刻不在用自己的智愚和技巧寻求安全保证,每个人都按照自己的意愿和方式采用一切的手段保全自己,当怀疑有人有侵犯自己的企图时,便可先发制人,相互争夺,相互惨杀。因此,自然状态又是一种永无宁日的“人人为敌的战争状态”。

与霍布斯一样,西方思想家洛克也认为人类在前社会时期,处于自然状态。但是,他所描述的自然状态完全不同于霍布斯的自然状态。在洛克的自然状态中,人们之间不仅平等、自由,而且互敬互爱。洛克认为,人类基于自然的平等是既明显又不容置疑的,因而这是人类互爱义务的基础,在这个基础上建立人们相互之间应有的种种义务,从而引申出正义和仁爱的重要准则。在这种自然状态中,人就形成了属于自己的权利与自由,这种权利和自由神圣不可侵犯。正如孟德斯鸠所言:“确实有一种理性存在着,法就是这个根本理性与各种存在物之间的关系,这个法就是一般之法,在制定法建立了公正的关系之前,就已经有了公正关系的存在。”^②但是洛克指出,尽管自然状态是一种和平有序的和谐状态,但并不是完美的,它存在三个缺点:第一,缺少一种由普遍同意而接受的、确定的、众所周知的法律;第二,缺少一个有权依照既定的法律来裁决一切争执的知名的和公正的裁决者;第三,缺少权利来执行正确的判断。自然状态所存在的缺陷,使得人类社会仍然不得不迈向政治社会。

恐怖的自然状态和和谐的自然状态都存在缺陷,那么处于自然状态下的人类就有动力发展为政治社会,进而出现国家和政府这样的权威机构。目前有代表性的国家起源理论有洛克基于社会契约的政府论、奥尔森的匪帮模型、巴泽尔的暴力第三方

① [英]霍布斯:《利维坦》北京:商务印书馆1985年版,62~63页。

② 孟德斯鸠:《论法的精神》,第21~23页,陕西人民出版社,2006年1月第1版。

履约模型^①。这三种国家理论分析问题的出发点不同,分别侧重于强调国家和国家职能某个方面的特质,是对人类历史上存在的不同国家类型的理论抽象。事实上,人类社会发展迄今,没有哪个国家的国家体制纯粹属于三种类型中的任何一种,现实中的国家体制都是上述理论模型的混合体。分析三种国家理论模型下的政府职能,有助于理解政府审计在不同国家形态下的具体职能差异,对发挥我国政府审计在构建和谐和谐社会中的作用具有积极的启发意义。

(二) 三种国家模型

1. 洛克的国家理论:基于自愿平等的社会契约

以自然状态为逻辑起点,洛克在其著作《政府论》(下)中阐述了国家和政府的起源。他认为,在自然状态中,人们和平地生活在一起,每个人都是自由的,每个人都享有自己的劳动成果。根据自然法原则,没有人享有高于别人的地位或对别人享有管辖权,所以任何人在执行自然法时所能做的事情,人人都必须有权去做。然而,要保持这种自然法的内在理性约束状态很困难,因为人不可能永远是完全理性的。尤其是人的贪欲有可能使他采取同自然法相矛盾、与理性相违背的行动,因而冲突经常会发生,导致出现“不安定的和平状态”。因此,为保障个人神圣的自然权利,人们必须放弃自然状态中享有的执行权和处罚权等权利,通过自愿平等的社会契约将它交给政治社会,于是就产生了国家和政府。洛克强调,人们结合而形成政治社会的目的是为保障个人神圣的自然权利,而且只转交了自然权利中的一部分,保留了不可转让、不可剥夺的自由权、生命权、财产权和健康权。因此,依照自然法的原则,政治社会中被授权机构或裁判者(如立法机关或立法机关的代表)事实上只能拥有个人的部分权力。

洛克学说中的国家和政府具备以下特点。首先,强调国家与公民社会的二元划分。洛克主张区分公共事务与私人事务,个人仅将个人权利中的执行权和处罚权转交给国家,从而把国家的职能限定在最小的限度,其余的事务则由公民社会处理。该理论直接对近代市民社会革命产生了影响,民主宪政和法治原则就是建立在这种多元社会权利对国家权力的分享和制衡的基础之上。其次,洛克主张区分政治事务与经济事务,同时强调私人财产的获得是政府不仅不能干涉而且还要加以保护的领域。洛克以相对较长的篇幅阐述了他的财产理论,认为财产权是人与生俱来的权利,他

^① 事实上,还有一种是霍布斯的国家理论。这种理论的逻辑前提仍然是自然法和自然状态,而且他所认为最好的君主专制政治制度其产生也是缘于人民之间的社会契约。从一定意义上说来,他是既包括了一部分洛克国家模型的特质,也包含了奥尔森专制国家模型的特质。因此,本文不将其作为一单独分类。

说:“自然共有物的某些部分成为人们的私有财产,并不需要经过全体世人的明确协议,只需要通过人的劳动,所以只要他使任何东西脱离自然状态所提供的和那个东西所处的状态,他就已经掺进他的劳动,在这上面参加他自己所有的某些东西,因而使它成为他的财产”。^① 第三,洛克主张公民社会拥有对国家的革命权。他认为,政府的权力从根本上说来自个人权利的让渡,一旦一个君主(或任何人)企图成为暴君,企图将绝对权力占为己有,他就伤害了社会的内部和谐。只要他置自己以与人民为敌的状态,人民就有权去反对他,以便摆脱他的统治。第四,洛克学说中的政府指的是有限政府。洛克认为,国家或政府的职能是保护人们的私有财产,人们通过平等的社会契约,仅将执行权和处罚权转交给国家,而公民的自由权、生命权、财产权和健康权则是不可剥夺的,这就限制了政府的权力范围。第五,洛克学说中的政府是立宪政府。人们通过平等自愿的社会契约,将自身拥有的一部分权利转交给政府,这个社会契约就是宪法规则,政府行使权力时必须受宪法规则的约束。宪法规则中包含了对公共活动范围的约束条款,具体规定了哪些活动政府可以做,哪些活动政府不可以做。同时,宪法规则也对公共部门官员挪用公共资金加以了限制,并规定了广泛的审计程序和明确的行为规则。

2. 奥尔森的国家理论:集体行动逻辑下的匪帮学说

自然状态也是奥尔森理论的逻辑出发点。但是,奥尔森的自然状态不是洛克所描述的良性自然状态,而更接近于霍布斯的“自然状态”。在那个“自然状态”下,每个人都按照自己的意愿和方式采用一切的手段保全自己,当怀疑有人有侵犯自己的企图时,便可先发制人,相互争夺,相互惨杀。为摆脱这样的恐怖状态,按理说人们应该更有动力达成自愿的协议,以组成能更好地保护个人自由和财产和政府。然而,奥尔森认为,人们不会在一个较大的社会中找到通过社会成员达成协议的方式获得和平秩序或其他公共物品的情况。而在小组织中,可以由于自愿的协议而出现一个和平的秩序,虽然达成协议需要成本,但小组织中的每个人都将从集体行动中分享到利益,成员所花费的成本足以从收益中补偿。而在大组织中,组织规模较大,分享收益的人就越多,为实现集体利益还要承担个体为提供这一物品所需要的工作的全部成本,因此个体很少或者根本就没有为集体物品作贡献的激励。从这个意义上说来,个人通常不会为集团的共同利益而采取行动。因此,基于集体行动的逻辑,奥尔森认为国家的形成并不是基于个人之间自愿平等的社会契约。

既然个人无法通过自愿平等的社会契约将权利移交给政府,那么人类就可能一直处于无政府状态中,每个人仍然拥有执行自然法的权利,自己对自己的财产权利提供保护。按照这个逻辑,政府和国家就不会产生。但事实上人类还是避免了无政府

^① 洛克. 政府论(下). 北京:商务印书馆,1964年2月第2版,第18页。

状态。奥尔森分析其原因认为,在前社会期间,自然状态下的人们不断处于暴力、死亡的恐惧和危险之中,对人的自然权利最大的侵害则来自各股流窜匪帮。在一个流窜匪帮活动频繁的世界,对于任何人来说,根本就没有进行生产或积累财富的激励,因为个人财产权将得不到保障,生产出来的东西可能会被匪帮偷走。但是理性的匪帮会发现,以税收的形式窃取的财富会比流窜抢劫所获得的财富更为丰厚,因此理性的匪帮会抓住一块特定的地盘,占地为王,并为当地的居民提供和平安全秩序和其他公共物品。由于和平秩序的提供,使得财产权得到一定程度的保障,于是激励了社会产出的增加,常驻土匪获得的收益更是大大超过未实施治理前通过偷盗和抢劫所获取的收益。当然,只有实力最强,而且最终能击败其他流窜匪帮的匪帮才能留驻下来的。奥尔森总结道,统治比部落更大的群体的政府的兴起,不是由于任何形式的社会契约和自愿交易,而更多的是由于那些能够组建最大武装力量的人,理性且自私的行为的结果。这种国家的形成,不是人们自愿将其权利移交给特定统治者的结果,因此,在奥尔森模型构建的国家中,缺少自愿的契约精神。也就是说,人们是被迫将自然法下的个人权利移交给了长驻匪帮——政府,如果不将其权利交出,个人将遭受常驻匪帮的威胁,或者因不能被强大的常驻匪帮保护,而被其他流窜匪帮威胁其财产权利。对于政府——长驻匪帮来说,为人们提供财产权利的保护,并不是基于民主契约的精神,其根本动机不是出自保护个人财产权利,而是出于比流窜时期更长久地掠取更大利益的目的。

3. 巴泽尔的国家理论:一个交易履约模型

巴泽尔的国家模型不同于洛克和奥尔森国家模型,它是从人们之间进行交易和贸易的角度展开分析的。巴泽尔假定人类社会的原初状态,个体之间是独立的但非同质,即在智力和运用暴力的能力上存在差异,个体会使用自己的技能和能力来获取资产,并采用自身所认为合适的手段来防范他人以保护自己。当具有不同的生活技能和生产知识的个体偶然相遇时,他们可以发现各自的“比较优势”,即拥有比其他个体以更低廉的成本提供某种财物的能力。这样,不同的个体之间便存在着进行“交易”的潜在可能,进行这些交易的结果将提升整个社群的福利。巴泽尔(2006)将交易的执行方式分为三类:第一类是基于交易各方的相互制约。这类执行方式被称为合约的“自我实施”。第二类交易方式是由与交易无关的“第三方”实施,具体可以分为暴力实施型和非暴力实施型。当自我实施的信息优势比第三方实施更明显时,基于成本效益原则,人们偏好自我实施,此时合约由暴力第三方实施是不经济的。但自我实施的适用范围会受到很大的限制,特别是无法抑制一次性博弈中的机会主义行为。因此,随着人类交易活动的扩大,为保证交易活动的顺利进行,某些合约必须由第三方实施,第三方是通过暴力实施还是通过非暴力(长期关系)实施,则是国家与非国家组织的根本区别。由于长期关系的存在,由非暴力的第三方凭借长期关系

履约会更符合成本效益原则。例如,在具有相同的意识形态或宗教信仰的个体之间,凭借长期关系由非暴力的第三方履约,比由暴力的第三方履约更经济。但是,当个体之间不存在长期关系时,或者与其他人建立长期关系要花费巨额成本时,第三方凭借长期关系履约也存在局限性,这就使得暴力第三方履约在一定范围内被人们认可,因此在暴力方面具有比较优势的个体受交易双方委托,成为专业实施者,以保护交易的顺利进行。专业保护者不断积累其权力,导致暴力越来越由专业化人员控制,同时委托人越来越少需要权力来维持实施合约所需要的权力,于是,最初自然状态下的个体之间的平衡被打破,国家和政府产生了。

依照巴泽尔对国家的定义,国家包括两部分的含义:(1)指一群个体,这些个体臣服于一个使用暴力执行合约的单一的终极第三方;(2)指一个疆域,这是这些个体居住的地方,也是实施者权力所及的范围。在巴泽尔的国家框架中,国家权力的存在并没有妨碍私人权利的实施,因为基于成本效益的原则,总有一部分交易仍然是由个体自我履约或者通过非暴力的第三方——非国家组织履约,国家并不会成为一个“利维坦”。国家的范围是暴力维系的第三方所实施的协议价值与一国境内总产品的价值之比。

暴力的第三方实施者,既然拥有暴力比较优势,那就可能存在掠夺保护者财富的动机。如果被保护者能预期到暴力的第三方实施者的这种行为,那么将不会让这个暴力实施者成为他们的专职保护者。如果这样的话,个体之间的某些交易将因为缺乏履约机制而无法进行,最终将影响人们的整体福利。因此总地说来,保护者,即国家的存在能够提供增进交易的服务,在委托人能够控制其保护者的前提下,国家就会为自己的活动融资以最大化臣民的净财富。因此委托人如何控制专职保护者就是一个很关键的问题。巴泽尔认为,建立集体行动机制是防范保护者掠夺的根本,即在保护者被允许成为专职保护者之前,个体会设计一个机制以约束保护者。当然,维持和激活这个机制的成本是比较高昂的。所以,除了建立集体行动机制外,个体还采取一些措施以对保护者施加限制,以降低抵制保护者的成本。这些限制性措施包括对保护者的任期进行限制、限制保护者控制的武力的数量以及预算和预算的处理方法等。

(三) 不同国家形态下的政府审计

1. 政府审计职能:基于洛克的政府学说

洛克学说中政府的产生过程及政府审计在国家架构中的地位如图1所示。在洛克的理论中,为了更好地保护个人的自由和财产,个人自愿将部分权利移交给某一特定对象而形成了政府,产生了政府与个人之间的委托代理关系。以法哲学的角度考察,政府的权力来自公民个人的权利,由于形成国家的初衷在于更好地保护个人权利,特别是维护个人财产权,因此政府权力绝不允许扩张到超出公众福利的需要之

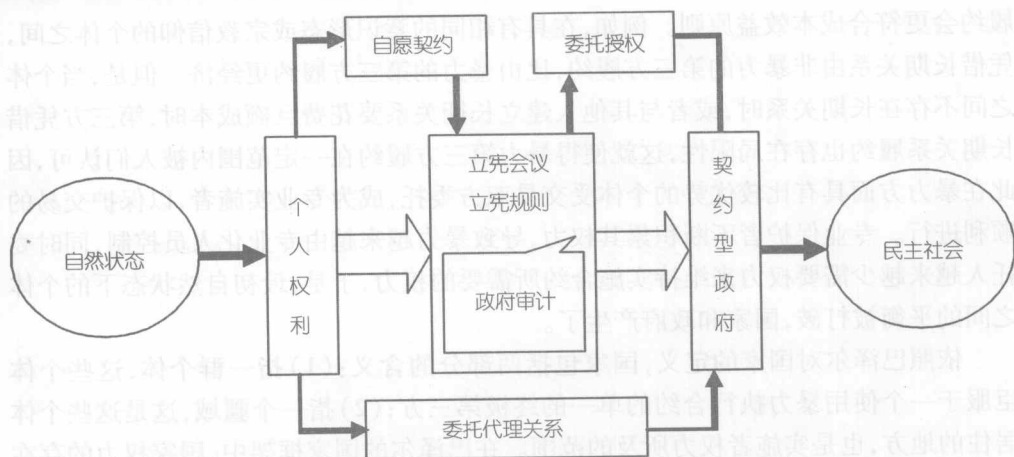


图1 洛克国家模型下的个人、政府与政府审计的关系

外。为防止政府无限膨胀其权力而对个人权利造成损害,人们在订立权利转让契约——宪法规则时,就会设置各种监督和限制政府权力的制度安排。政府审计作为限制和监督政府滥用权力尤其是经济权力的一项重要制度安排,从本质上说,属于立宪规则的有机组成部分。

在这种国家形态中,政府审计职能应定位于对政府权力进行监督,重点是经济监督,由于个人转移给政府的权力包括执行权和处罚权,因此政府审计的职能还应包括参与一部分司法监督和行政监督。古代雅典时期的国家体制就是比较典型的洛克式国家。雅典时期的国家体制具有民主契约的性质,雅典国家机构设置的人民大会是国家最高权力机构。据《雅典政制》记载,五百人组成的人民会议抽签选取审计官和审计助理官,负责审核政府账目。当时还实行了官吏的离任经济责任审计,官员应在离任前的30天内报送有关经济账册,只有在审查无账目差错、无贪污和受贿行为时,才能正常卸任离职(文硕,1990)。

在洛克式国家体制下,政府审计的委托人是原本处于自然状态下的个人,他们将自己的一部分权利委托给了特定的对象——政府,期望政府能够更好地维护其财产权利,因此政府审计的对象是被让渡个人权利的整个政府。另外,由于议会是表达公意和掌握最高权力的有效制度安排。因此,为确保其生成的宪政规则能够对统治者具有约束力,议会需要对政府的相关活动,尤其是与公民财产权利有关的活动进行强有力的监督检查,这就产生了对立法型政府审计体制的需求。从这里我们可以看到,对于设置立法型政府审计体制的国家来说,其性质应该是通过社会契约将全体民众组织起来,由公民代表组成议会,在多数一致规则的条件下达成公共契约,政府依据公共契约——宪政规则行使权力,保护公民财产权,并提升社会福利。在这种国家体