



国家审计的治理功能及其 实现方式研究

GUO JIA SHEN JI DE ZHI LI GONG NENG JI QI SHI XIAN FANG SHI YAN JIU



朱荣 著

审计优秀博士学位论文文库(2014)

SHEN JI YOU XIU BO SHI XUE WEI LUN WEN WEN KU 2014



国家审计的治理功能及其 实现方式研究

GUO JIA SHEN JI DE ZHI LI GONG NENG JI QI SHI XIAN FANG SHI YAN JIU



朱荣 著

 中国时代经济出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

国家审计的治理功能及其实现方式研究 / 朱荣著.

—北京: 中国时代经济出版社, 2014. 10

ISBN 978-7-5119-2199-4

I. ①国… II. ①朱… 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 (2014) 第 244163 号

书 名: 国家审计的治理功能及其实现方式研究

作 者: 朱 荣

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: zgsgdjj@hotmail.com

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京市荣海印刷厂

开 本: 787×1092 1/16

字 数: 187 千字

印 张: 11.5

版 次: 2014 年 10 月第 1 版

印 次: 2014 年 10 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-5119-2199-4

定 价: 30.00 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”。

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
摘要	001
Abstract	005
第一章 导论	011
第一节 选题背景与研究意义	012
第二节 研究目标与研究方法	014
第三节 研究思路	016
第四节 结构框架	018
第五节 预期创新点	020
第二章 文献综述	021
第一节 国家审计与国家治理的关系研究	021
第二节 国家治理视角下国家审计的本质与功能研究	023
第三节 国家审计服务国家治理的作用机制及实现路径研究	026
第四节 国家审计如何更好地服务国家治理的研究	029
第五节 其他相关方面的研究	030
第六节 国内外研究述评	030
第三章 理论基础	032
第一节 治理理论	033

第二节 西方近代国家分权学说	044
第三节 马克思主义国家学说	046
第四节 受托经济责任观	048
第五节 本章小结	053
第四章 国家审计治理功能的理论分析	054
第一节 国家治理审计观	054
第二节 国家审计的治理功能	057
第三节 本章小结	071
第五章 国家审计治理功能的实现方式研究	072
第一节 加强和完善预算执行审计及财政财务收支审计 确保公共资源的合理分配与有效使用	073
第二节 加强合规性审计 促进法治政府的建立	076
第三节 创新与深化绩效审计 促进效能政府的建立	077
第四节 深化经济责任审计 推进责任政府和廉洁政府的建立	080
第五节 强化社会保障审计 维护社会公平正义	082
第六节 完善审计结果公告制度 推进透明政府的建立	084
第七节 本章小结	086
第六章 国家审计治理功能的实证研究	087
第一节 文献综述与研究假设	087
第二节 样本选择与研究设计	091
第三节 实证结果分析	100
第四节 稳健性检验	114
第五节 研究结论	115
第六节 本章小结	115
第七章 国家审计发挥治理功能的作用路径研究	117
第一节 理论分析与研究假设	117

第二节 研究设计	121
第三节 实证结果分析	127
第四节 研究结论	143
第五节 本章小结	144
 第八章 政策建议、研究结论、创新点及未来研究展望	145
第一节 政策建议	145
第二节 主要研究结论	152
第三节 主要创新点	153
第四节 本文的局限性	154
第五节 未来研究展望	154
 参考文献	155
后记	169

摘要

纵观人类发展史，自国家产生以来，如何治理好国家，以维系社会的长治久安一直以来都是世界各国统治者和政治思想家们关注的焦点。近年来，随着社会发展引发的各种治理危机以及政府在应对各种危机时出现的治理失效，“国家治理”逐渐成为理论界和实务界关注的重要话题。

国家治理的过程必然涉及公共权力的运行和公共资源的使用，为了防止公共权力异化及公共资源损失浪费等现象的产生，需要构建合理的治理结构和运用恰当的治理机制，以确保公共权力的阳光运行和公共资源的合理分配与有效利用，进而促进国家走向善治。研究认为，任何治理机制都离不开监控机制，国家审计作为一种特殊的监控机制，通过发挥其审计功能，能够对公共权力运行和公共资源的使用发挥积极的治理效应，促进国家治理结构和治理机制的完善，进而促进国家治理能力的提升。

现有研究表明，社会审计和内部审计均在公司治理中发挥了积极的治理效应。相比而言，目前有关国家审计与国家治理的研究主要以规范分析为主，且尚未形成系统的理论体系，系统深入的实证研究更是缺乏。基于此，在国家治理的视角下，选择国家审计的治理功能及其实现方式进行研究，具有重要的理论意义和现实意义。

本文的主要内容如下：

第一章为导论。主要阐述本文的选题背景与研究意义，并对其研究目标、研究方法、研究思路、结构框架以及预期创新点等进行简要阐述。

第二章为文献综述。本章主要从国家审计与国家治理的关系，国家治理视角下国家审计的本质与功能，国家审计服务国家治理的作用机制和实现路径以及国家审计如何更好地服务国家治理等方面对国家审计与国家治理的相关研究进行述评。

第三章为理论基础。本章以治理理论、西方近代国家分权学说、马克思主义国家学说以及受托经济责任观为理论基础，系统深入地分析国家治理、公共受托

责任与国家审计之间的逻辑关系。首先,基于治理理论,对国家治理的内涵进行界定,并基于国家治理的目标对国家治理系统及其运行机制进行系统深入的分析 and 探讨。其次,根据西方近代国家分权学说以及马克思主义国家学说,为了防止权力滥用和权力异化,在国家治理过程中需要构建相应的权力监控机制。最后,基于受托经济责任观,系统深入地分析了公共受托责任、国家审计与国家治理之间的逻辑关系。通过上述分析,本文认为,由于国家治理过程中必然涉及公共权力的运行及公共资源的分配与使用,为了防止公共权力的滥用和异化,以确保公共权力的阳光运行和公共资源的合理分配与有效使用,必须建立科学合理的国家治理机制,而任何治理机制都离不开监控机制。国家审计作为一种特殊的监控机制,在国家治理中起着不可替代的作用。

第四章为国家审计治理功能的理论分析。本章主要从理论上对国家审计的治理功能进行分析。首先,沿着“国家治理工具论”——“‘免疫系统’审计观”——“国家治理审计观”这一线索,阐述了国家治理审计观的形成过程,并基于公共受托责任理论和现代审计功能拓展理论,明确提出国家审计具有治理功能。其次,从国家审计治理功能的内涵、国家审计发挥治理功能的作用机理、影响国家审计发挥治理功能的主要因素以及国家审计治理功能的历史演进等方面初步构建了国家审计治理功能的理论分析框架。

第五章为国家审计治理功能的实现方式研究。本章主要从理论上对国家审计发挥治理功能的具体实现方式进行研究。结合国家治理的要求,本章首先对预算执行审计、财政财务收支审计、合规性审计、绩效审计、经济责任审计、社会保障审计以及审计结果公告制度在建立责任政府、法治政府、廉洁政府、效能政府以及透明政府的过程中如何发挥治理功能进行了系统深入的分析。其次,结合当前我国相关审计工作的具体实施情况及存在的主要问题,就如何进一步完善相关审计制度进行了探讨。

第六章为国家审计治理功能的实证研究。本章利用世界主要国家的审计数据,考察了审计独立性等因素对国家审计治理功能的影响,在此基础上,进一步考察了国家审计的治理效应。具体而言,从审计模式、最高审计机关负责人的产生方式、审计任期以及审计机关预算经费四个方面来衡量审计独立性,以最高审计机关的绩效——对外披露的报告数作为衡量国家审计治理功能的替代变量,并以世界银行发布的全球治理指标来衡量国家治理能力。研究结论表明,国家审计

机关的独立性越高,国家审计的治理功能发挥越好,进而国家治理能力越强。

第七章为国家审计发挥治理功能的作用路径研究。在第六章的基础上,本章分别从理论和实证两个层面对国家审计发挥治理功能的作用路径进行了研究。具体而言,以国家审计的执行力度、处罚力度、被审计单位的纠正力度作为国家审计直接发挥治理功能的替代变量,在此基础上构建了衡量国家审计质量的新指标,并以该指标作为衡量国家审计治理功能的综合指标。同时,以相关部门的协作与配合力度作为衡量国家审计间接发挥治理功能的替代变量,并利用省级面板数据实证考察了国家审计在提高政府效率、提升法治水平、控制腐败以及提升政府透明度方面的治理效应。研究结论表明,国家审计能够直接促进政府透明度和法治水平的提升,而在提升政府效率和控制腐败方面,国家审计的治理功能更多地表现在与相关部门的协作与配合之中。

第八章为政策建议、研究结论、创新点及未来研究展望。基于理论分析和实证研究所得出的基本结论,本章就如何进一步提升国家审计治理功能提出了相应的对策建议,并对本文的主要研究结论及主要创新点进行了归纳,同时指出了本文存在的局限性及未来的研究方向。

通过以上研究,本文得出以下研究结论:

(1) 国家审计是国家治理系统和治理机制的有机组成部分。由于国家治理过程中必然涉及公共权力的运行和公共资源的分配与使用,为了防止权力滥用和权力异化,以确保公共权力的阳光运行和公共资源的合理分配与有效使用,需要构建科学合理的国家治理机制,而任何治理机制都离不开监控机制,国家审计作为一种特殊的监控机制,是国家治理系统和治理机制的有机组成部分,在国家治理中起着不可替代的作用。

(2) 国家审计具有治理功能。随着建立现代国家治理结构(机制)成为公共受托责任的重要内容,促进和完善国家治理自然合乎逻辑地成为国家审计的重要目标。因此,在国家治理审计观下,国家审计理应发挥治理功能,服务国家治理。

(3) 国家审计可以通过多种方式实现其治理功能。研究认为,预算执行审计、财政财务收支审计、合规性审计、绩效审计、经济责任审计、社会保障审计以及审计结果公告制度等能够在建立责任政府、法治政府、廉洁政府、效能政府以及透明政府的过程中发挥治理功能。

(4) 国家审计的独立性等因素会影响国家审计治理功能的有效发挥,进而

影响国家治理能力。在理论分析的基础上,本文利用跨国审计数据所做的实证研究结论表明,国家审计的独立性越强,国家审计的治理功能发挥越好,进而国家的治理能力越强。

(5) 国家审计既可以通过提升自身审计绩效来直接发挥治理功能,也可以通过与相关部门的协作与配合来间接发挥治理功能。本文利用省级面板数据所做的实证研究结论表明,国家审计能够直接促进政府透明度和法治水平的提升,而在提升政府效率和控制腐败方面,国家审计的治理功能更多地表现在与相关部门的协作与配合之中。

本文的创新点主要体现在以下几个方面:

(1) 从理论上对国家审计的治理功能进行了系统深入的研究,初步构建了国家审计治理功能的理论分析框架。基于国家治理审计观,本文明确提出国家审计具有治理功能,并从国家审计治理功能的内涵、国家审计发挥治理功能的作用机理、影响国家审计发挥治理功能的主要因素以及国家审计治理功能的历史演进等方面对国家审计的治理功能进行了深入分析,初步构建了国家审计治理功能的理论分析框架。

(2) 从理论上对国家审计治理功能的具体实现方式进行了系统深入的研究。结合国家治理的要求,从理论上对预算执行审计、财政财务收支审计、合规性审计、绩效审计、经济责任审计、社会保障审计以及审计结果公告制度在建立责任政府、法治政府、廉洁政府、效能政府及透明政府的过程中如何发挥治理功能进行了系统深入的研究。

(3) 用实证的方法对影响国家审计发挥治理功能的主要因素、国家审计发挥治理功能的作用路径以及国家审计的治理效应进行了探索性的实证研究,并得出了有价值的经验证据,进一步支撑了国家审计具有治理功能这一理论观点。首先,通过手工搜集跨国审计数据,对影响国家审计发挥治理功能的主要因素及国家审计的治理效应进行了探索性的跨国实证检验,突破了现有研究受制于省级面板数据的局限,并选择和构建了衡量国家审计独立性的替代指标。其次,在对国家审计发挥治理功能的作用路径进行理论分析的基础上,利用省级面板数据对国家审计在提高政府效率、提升法治水平、控制腐败以及提升政府透明度方面的治理效应进行了实证检验,并构建了衡量国家审计质量的新指标。

关键词: 国家治理 国家审计 公共受托责任 治理功能 实现方式

Abstract



How to govern the country so as to sustain a society's long – term stability has always been the focal point of the rulers and ideologists all over the world since the foundation of Nation. Arising with various governance crises and the governments' failure to deal with them is the notion of “National Governance”, which has increasingly become a main issue in both the theoretical and practical circles in recent years.

While the course of national governance is concerned with the operation of public power and public resource, to deal with the governance crisis and achieve a good governance, a reasonable governance structure and perfect governance mechanism are urgently needed. Whilst the monitoring mechanism is one of the most important parts to the governance mechanism, the national audit, as a very special monitoring instrument, can improve the governance mechanism and enhance the level of the national governance through its governance functions.

Previous studies showing that social audit and internal audit in corporate governance has played a positive governance effect. However, most studies on the national audit and national governance use normative analysis methods which has not formed the systemic theory and the systemic empirical research about the theme is lack. It is important in theoretical and practical significance to study the governance function of national audit and its realization from the perspective of national governance.

The main content of the dissertation is:

Chapter 1: Introduction. This chapter mainly discusses the research background, research significance, research purposes, research methods, the framework and the anticipated innovation of the dissertation.

Chapter 2: Literature review. This chapter mainly reviews the literature related to the

research question, which includes six parts: the relationship between the national audit and the national governance, the nature and function of national audit on the perspective of national governance, the interaction mechanism and path of the national audit on the national governance, better service for the national audit to the national governance, other research about the study question, and the review of the research.

Chapter 3: The theoretical analysis framework. This chapter uses four theories to analyse the logic relationship between the national audit and the national governance under the public accountability view. The first theory is the National Governance Theory which is applied to analyse the basic conceptions of national governance and its operational mechanism. The next two theories are the National Decentralization Theory and the Marxism State Theory used to address the question of power abuse and alienation. The last one is Accountability Theory to elaborate the public accountability, the national audit and the national governance. Since the course of national governance is concerned with the operation of public power and public resource, to deal with the alienation and abuse of power and achieve a good governance, a reasonable governance structure and perfect governance mechanism are urgently needed. Based on the above analysis, we hold the view that the monitoring mechanism is one of the most important parts to the governance mechanism. The national audit, as a very special monitoring instrument, plays an irreplaceable role in governance.

Chapter 4: The theoretical analysis of the national audit governance function. This chapter mainly includes two parts. The first part is to establish “the Audit View of National Governance”, along with the clue of “the Tool View of National Governance” and “the Audit View of Immune System”, based on the Accountability Theory. The second part constructs the theoretical framework of national audit governance function which is elaborated from several aspects including the definition of the national audit governance function, the mechanism, the main influencing factors, and the history for the national audit to play governance function.

Chapter 5: The research on the realization of the national audit governance function. According to the requirement of the national governance, this dissertation states, firstly, various types of the national audit, such as the budget audit, the finance revenue and

expenditure audit, compliance audit, performance audit, economic responsibility audit, the social security audit, the disclosure system of national audit report etc. , which are all beneficial to establish a responsible government, a government by law, a clean and effective government, and a more transparent government. Then, this dissertation discusses how to perfect the national audit system based on the operation of national audit and its main problem.

Chapter 6: The empirical research on the governance effect of the national audit. Firstly, using the data collected manually from the main countries' supreme audit office, the empirical model measures the audit independence from the audit mode, the appoint patterns, tenure of the supreme audit office and the budget of the supreme audit office, which is measured by the amount of annual audit report disclosed in the Website and the governance ability released by the world bank global governance indicators. The research conclusion shows that more independent national audit office plays better governance function, and better national audit function makes higher level of national governance.

Chapter 7: The research on the realization of the national audit governance function. This chapter firstly analyses the realization of the national audit governance function from the aspect of the level of the execution and penalty of the national audit office, the extent of the audited entities' rectification, and the extent of cooperation among the government institutions. The thirty-one provinces' audit data is employed to study the national audit which can increase the government efficiency, raise the level of law, control the corruption, and improve the government's transparency. The research conclusion demonstrates that the national audit can raise the level of law and improve the government's transparency directly but in the government efficiency increase and the corruption control, the cooperation with other government departments performs more.

Chapter 8: Suggestions and conclusions. Based on the above research findings, this chapter proposes several policy recommendations for better national audit governance function. After that, the chapter generalizes the main research findings and the main innovations, as well as the limitation and the future research consideration.

Based on the research, the dissertation draws the following five conclusions:

(1) National audit is an integral part of national governance system and governance mechanism. Since the course of national governance are concerned with the operation of public power and public resource, to deal with the alienation and abuse of power and achieve a good governance, a reasonable governance structure and perfect governance mechanism are urgently needed. The monitoring mechanism is one of the most important parts to the governance mechanism. The national audit, as a very special monitoring instrument, can improve the governance mechanism and enhance the level of the national governance through its governance functions.

(2) The national audit has governance function. Promoting and improving national governance becomes the key purpose of the national audit logically, under the situation that establishing modern national governance mechanism has already become the main content of the public accountability. The Audit View of the National Governance considers that the national audit should play governance function and serve the national governance.

(3) The national audit can realize the governance function through various ways and means. According to the research findings, many types of national audits, such as the budget audit, the finance revenue and expenditure audit, compliance audit, performance audit, economic responsibility audit, the social security audit, the disclosure system of national audit report and so forth are all beneficial to establish responsible government, government by law, clean and effective government, and more transparent government.

(4) Such characteristics of national audit as the independence can influence the governance function of the national audit which relates to the effectiveness of the national governance. Using the cross - country audit data, the empirical research concludes that more independent national audit can play better governance function which leads to more effective national governance.

(5) The national audit can not only exercise its governance function directly by lifting its own performance, but can also exercise that function indirectly by cooperating with other government departments. Using the provinces' audit data, the empirical research concludes that the national audit can improve the government transparency and raise the