

国家治理理念下的国家审计职能变革

厉国威〇著



立信会计出版社
LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

国家治理理念下的国家审计职能变革

厉国威○著



立信会计出版社

LIXIN ACCOUNTING PUBLISHING HOUSE

图书在版编目(CIP)数据

国家治理理念下的国家审计职能变革/厉国威著.
—上海:立信会计出版社,2017.11
ISBN 978-7-5429-5615-6

I. ①国… II. ①厉… 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(2017)第 267133 号

策划编辑 方士华
责任编辑 方士华
封面设计 南房间

国家治理理念下的国家审计职能变革

出版发行	立信会计出版社		
地 址	上海市中山西路 2230 号	邮政编码	200235
电 话	(021)64411389	传 真	(021)64411325
网 址	www.lixinaph.com	电子邮箱	lxaph@sh163.net
网上书店	www.shlx.net	电 话	(021)64411071
经 销	各地新华书店		

印 刷	江苏凤凰数码印务有限公司	
开 本	710 毫米×1000 毫米	1/16
印 张	11.5	插 页 1
字 数	172 千字	
版 次	2017 年 11 月第 1 版	
印 次	2017 年 11 月第 1 次	
书 号	ISBN 978-7-5429-5615-6/F	
定 价	38.00 元	

如有印订差错,请与本社联系调换

前 言

国家审计的历史源远流长,早在西周时期,我国就出现了带有审计职能的官职“宰夫”。美国会计史学家查特菲尔德在其所著《会计思想史》中指出:“在内部管理、预知和审计程序方面,西周时代在古代社会是无与伦比的。”到了秦汉时期,实行“上计”制度对国家财政、财务收支进行监督。隋唐时期,在刑部之下设立了比较独立的审计机构——“比部”。公元992年,宋代设立审计院,“审计”一词正式出现。元明清三代将监察与审计合二为一,形成了制度严密、体系庞大的监察体系。纵观我国古代的国家审计机构,其隶属关系多变,没有形成一个相对固定的、统一的模式。

新中国成立后,我国实行的是高度集中的计划经济体制,一直没有设立独立的国家审计机关,审计监督工作主要由财政部门内部的监察机构完成,直至1982年我国才开始恢复国家审计制度,并于1983年9月正式成立了中华人民共和国审计署,隶属于国务院,地方县级以上人民政府也相继设立了地方审计机关,至此我国行政型的国家审计模式正式形成。“天下未乱计先乱,天下欲治计乃治”,自我国恢复重建国家审计制度以来,我国国家审计机关在我国社会主义建设的各个领域均发挥了重要的作用,尤其在加强廉政建设、推进依法治国、维护国家经济安全等方面,发挥作用的广度和深度日趋显著。

伴随着我国市场经济体制改革的不断深入,国家审计的理念也在不断地发生变化,相应的国家审计职能也得到了广泛的拓展,国家审计已经由最初的微观经济监督职能逐步拓展到国家宏观政策层面,并成为国家在政治领域加强对权力监督和制约的重要工具。

2013年,党的十八届三中全会提出全面深化改革的总目标是完善

和发展中国特色社会主义制度,推进国家治理体系和治理能力现代化。治理是20世纪80年代兴起的政治理念,是因传统的国家治理效率低下而兴起的,与传统的国家治理主体以政府为中心不同,现代国家治理的主体可以是多元的,政府并不是唯一的权力中心,市场及其他非政府组织也可以成为多极化权力中心的一极。国家治理体系和治理能力现代化是一种全新的治国理念,是中国共产党在新的历史时期的一个重大的理论创新。国家审计制度作为国家治理体系的一个重要组成部分,其制度设计是否合理、国家审计的职能是否能够跟上时代的变革等因素直接影响着国家治理体系的效率和效果。

众所周知,国家治理的目标决定着国家审计的方向,围绕国家治理体系和治理能力现代化这一宏大命题,重新思考国家审计在国家治理中的地位及其作用机制是摆在审计理论与实务工作者面前的现实问题。正是在这一大的背景下,作者将“国家治理理念下的国家审计职能变革”作为博士论文的选题,力图回答以下三个方面的问题:①国家审计在国家治理中的地位以及二者之间的相互关系;②国家治理体系是由政府治理、市场治理和社会治理三个次级体系构成的,国家审计在参与三者的治理过程中的作用机制是怎样的;③国家治理理念下,我国国家审计职能应如何变革才能更好地满足国家治理的需求。

本书是在作者的博士论文基础上修改而成的,基于上述思考,全书除了导论和结语部分外,共分为七章:第一章对国家审计的基础理论作了系统的梳理;第二章分析了现代国家治理体系的整体架构;第三章通过对西方主要发达国家审计机关参与国家治理的制度分析,总结出西方发达国家审计机关参与国家治理过程中值得我国借鉴的成功经验;第四章在回顾我国国家审计参与国家治理历史沿革的基础上,结合我国现有的国情,指出了现代国家治理理念下我国国家审计的职能定位;第五章运用实证分析的方法研究了我国国家审计对国家治理效率的影响问题;第六章提出了国家治理理念下我国国家审计职能变革的具体措施;第七章对国家审计风险和质量提升作了系统分析,提出了我国国家审计机关应对风险的总体策略和具体举措。

本书写作过程中参阅了大量的国内外相关文献,出版过程中得到

了立信会计出版社的大力支持,在此一并表示感谢。由于国家审计与国家治理是一个宏大的话题,涉及国家的政治、经济、法治、民主等诸多方面,限于作者学识水平和时间、精力所限,书中难免有不当之处,恳请广大读者批评指正,以便今后进一步完善。

厉国威

2017年11月于杭州清雅苑

目 录

导论	1
第一章 国家审计的理论基础	19
第一节 国家审计的一般理论	19
第二节 国家治理理论 ——现代国家审计的理论基础	27
第二章 现代国家治理与国家审计的相互关系	31
第一节 现代国家治理理念的主要变化	31
第二节 现代国家治理架构	35
第三节 国家审计与国家治理的相互关系	46
第三章 国家审计参与国家治理的国际比较及启示	62
第一节 国家审计参与国家治理的国际比较	62
第二节 国家审计参与国家治理国际比较的启示	71
第四章 现代国家治理理念下我国国家审计职能定位	76
第一节 我国国家审计参与国家治理的历史沿革	76
第二节 现代国家审计参与国家治理的职能定位	81
第三节 我国国家审计参与国家治理的方式	90
第五章 国家审计与政府治理效率关系的实证研究 ——以政府公共支出为例	97
第一节 问题的提出	97

第二节	研究假设	98
第三节	数据来源与样本选择	101
第四节	研究设计	103
第五节	实证结果分析	104
第六节	研究结论	107
第六章	现代国家治理理念下我国国家审计职能变革	112
第一节	国家治理理念下我国国家审计发挥国家治理功能的 现实困境	112
第二节	现代国家治理理念下国家审计职能变革的基本 原则	117
第三节	我国国家审计职能变革的路径选择	123
第七章	国家治理理念下审计机关风险管理与质量控制	141
第一节	国家治理理念下审计机关内部风险管理	141
第二节	国家治理理念下国家审计质量控制	148
2	结论	157
	参考文献	162
	后记	173

导 论

一、选题背景^①

党的十八届三中全会提出全面深化改革的总目标是完善和发展中国特色社会主义制度,推进国家治理体系和治理能力现代化。国家治理体系和治理能力现代化是一种全新的治国理念,是一次重大的理论创新,是党中央顺应新的时代发展要求,审时度势、适时提出的一种新的治国理念。国家治理体系包括政治、经济、文化、社会等各领域的制度安排,治理体现的是一种互动,是国家公权力由管理型向互动型转变,是国家权力架构的重构。国家审计制度是人类社会发展过程中不可或缺的重要的政治制度,是国家治理体系的重要组成部分。在国家治理理念下,国家审计机关在国家权力架构中居于何种地位、国家审计如何更好地在国家治理中发挥其职能作用是值得深入研究的问题。

治理是20世纪80年代兴起的政治理念,是因传统的国家管理效率低下或国家治理失败而兴起的。和传统的国家治理以政府为中心不同,现代国家治理的主体可以是多中心的,政府并不是唯一的权力中心,其他非政府组织也可以成为多极化权力中心的一极。传统政府管理的边界是以公权力为依托的,而治理的边界要大于传统政府管理的边界,它既包括国家以法律形式颁布的正式的制度安排,又包括民间的、非正式的制度安排。国家治理是一个有机的、动态的和相互协调的制度运行系统,现代国家制度的设计、创新与实施能力构成国家治理体系的核心要素。国家治理能力则是国家政策制度的执行力,体现在国

^① 本书认为,自从有了国家,就有了国家治理,也就有了国家审计。杨时展先生的名言“天下未乱计先乱,天下欲治计乃治”是对这一问题的高度概括和总结。国家治理有传统和现代之分,传统国家治理和现代国家治理是不同的,传统国家治理是统治和管理的理念,现代国家治理是服务理念,它体现了国家政治权力多主体、多中心之间的互动。

家统筹各个领域并使其相互协调、共同发展的能力。

治理理念是伴随着市场和社会力量的壮大而产生的,随着市场经济的发展,社会利益主体呈现多元化的趋势,原有单向度的政府自上而下的管理模式已经不能满足社会发展的需求,市场主体和社会组织也积极要求参与到公共事务的管理中,社会公众也希望在公共事务的治理中拥有知情权和话语权。我国现代国家治理理念正是在这一时代背景下,顺应时代发展规律提出的,是政治现代化的集中体现。为了实现这一目标,必然要在国家的各项政治制度方面进行突破性的创新,国家权力架构要进行重新构建。而国家审计^①作为国家一系列监督手段之一,已经逐步从单纯地针对财政、财务收支的合法、合规和效益审计功能转向与推进国家治理目标相一致,成为国家治理体系的一个重要组成部分。《世界审计组织战略规划(2011—2016)》要求,各国最高审计机关要在坚定反腐、加强问责、促进透明、强化良治方面不断努力。

纵观改革开放以来我国的政治改革,在很大程度上是一种治理改革,是一种以政府治理为中心的政治变革。政府治理的变革是个动态的过程,随着我国市场经济改革的不断深入,市场和社会力量在整个社会生活中扮演着更加重要的角色,人民群众对国家政治民主化、法治化的呼声越来越高,政府和管理社会公共事务中必然面临着诸多挑战,政府自身职能需要随着社会的发展而动态调整。党的十八届三中全会将国家治理体系和治理能力现代化提到了前所未有的战略高度,在经历了多年的实践探索之后,建构现代国家治理体系成为中国政治体制改革的历史必然选择。国家审计制度是依据法律确立的一种监督制度,国家治理体系中的权力配置决定着国家审计的职能定位。但是,国家审计作为国家治理体系中的一部分,其自身职能的发挥又对国家治理整体效率具有影响。因此,国家审计在整个国家治理体系中处于何种地位,国家审计如何服务国家治理,国家审计在服务国家治理过程中如何和其他监督子系统有机地协调,这些问题都是值得深入研究和探讨的。

^① 国家审计在我国也称为政府审计,本书所称国家审计是指隶属于行政权力以外(如立法机构)的审计机构代表委托人(人民)对代理人(政府)实施的监督,而政府审计则是指隶属于政府内部的审计机构对政府内部各部门及各层级实施的审计监督。英文“Government Auditing”虽然直译为政府审计,但其实质是国家审计,是由国家立法成立的机构对政府行政权力的监督,本书认为国家审计和政府审计是两个不同的概念。

二、研究目的及研究意义

(一) 研究目的

从政治学意义上讲,治理通常是指通过行使国家政治权力对公共事务作出有效的制度安排,以化解社会矛盾,达到维护社会秩序和实现既定政治意愿的目的,它包括规范政府、市场、社会行为的一系列规范和制度安排。国家治理的本质是把“冲突”控制在“秩序”的范围内,并对社会公共事务进行治理的活动与过程(王沪宁,1994)。随着社会民主化进程的不断深入,国家权力垄断公共事务的办法已经不能满足当今社会发展的需求,国家治理理念应运而生。治理不同于管理,管理是单向的,其主体主要是政府,而治理是双向的,其主体是多元的,既包括政府组织也包括市场、社会组织及公民个人。与管理相比,治理是一个持续的双向互动过程,治理注重市场与政府、政府与社会等各方面的关系,目标是促进整个社会中的多元利益主体能够在法制的框架内相互协调。治理既包括正式的制度安排,也包括民间的、非正式的制度安排,治理源于管理但又发展了管理,从管理走向治理体现了人类政治活动的双向互动。

关于治理研究的理论模式大致可以分为两类:一类是狭义模式,主要研究政治权力在国家、组织领域的使用方式和使用效果,重点在国家或政府如何更好地使用政治权力实现社会公共目标。另一类是广义模式,主要研究政治权力与社会权力、经济权力之间的相互关系,关注的是社会本身的自组织能力。国家治理体系和治理能力现代化的研究属于第二种模式。联合国开发计划署认为,治理实质上是一种运用权力管理国家事务的实践活动,这种实践活动既包括对社会公共事务的管理,又包括对可能违反国家或社会利益的个人行为的管理。与传统公共行政理论不同,治理更多地关注组织和行为主体之间的复杂关系。

在科学技术和资源一定的条件下,国家治理结构决定着国家的发展,就像一个企业的治理结构影响着企业的发展一样。完善的国家治理结构需要一个独立、专业的国家审计机构,以保证国家机器在统一、良性、高效、稳定的状态下运行。不论是发达国家还是发展中国家,现代国家审计在改善公共部门管理和提升国家治理能力方面都被赋予重任。我国国家审计发展 30 多年来,在推进民主与法治建设、推动政府

改革、促进经济发展方面进行了积极的探索并取得了有效的成绩。随着时代的变革,我国国家审计制度也应作出适时的调整。然而,每一种制度安排都有路径依赖,任何一个国家的国家审计制度都基于其基本国情,我国国家审计制度的改革也不例外。选择一步到位还是渐进式改革并不取决于审计组织本身,而是取决于我国国家治理结构的整体安排,不考虑国情因素的复制和移植终将以失败而告终。

自1949年新中国成立开始,我国对国家审计的认识先后经历了多种不同观点,对国家审计的本质、职能、作用范围等方面做了很多有益的探讨,每一历史阶段对国家审计的认识都是和当时的国家政治、经济和社会发展状况相适应的,都有其历史必然性。经过多年的实践探索,结合当今世界的发展格局,我们逐渐认识到国家审计不仅是经济领域的监督手段,也是政治领域对公权力制约的有效工具,在国家治理中发挥着重要的制衡与监督作用。实现良好的国家治理是世界各国的共同目标,要实现这一目标,需要明确三个方面的问题:一是国家治理的主体由哪几个部分组成;二是在国家治理体系中,各个治理主体如何参与国家治理及其相互间的作用机制是怎样的;三是不同主体参与国家治理的工具和手段有哪些。我国社会是人民当家作主的,国家审计作为专业的监督机构,其根本目的是维护人民利益。因此,首先要明确国家审计在国家治理架构中的定位及参与治理的作用机理;其次要明确国家审计是国家治理体系中的一种监督工具,起到对公权力制衡和监督的效用,是众多国家治理工具中的一种,要和其他国家治理工具相互配合,形成协同效应,才能最大限度的发挥其作用;最后要明确国家审计参与国家治理的手段和路径。因此,将国家审计放在国家治理这一宏大的体系中进行研究,有助于深刻理解国家治理理念下国家审计的本质和职能定位,认清国家审计在国家治理体系中的地位及与国家治理体系的关系,以便准确定位国家治理模式下国家审计的职能及其实现路径。

(二) 研究意义

治理理念的兴起使得对国家的讨论不再局限于国家与市场的关系上,治理的发展也为国家的转型提供了出路。治理要求国家角色积极转型,改善治理结构,构建合理的公共权力运行框架,调整国家与经济、社会之间的关系,充分发挥国家管理社会经济的能力。

自近代资产阶级民主启蒙运动以来,民主已经成为社会公众普遍

认可和接受的理念,政府的权力来自于人民的授予。虽然,世界各国的民主制度各不相同,但是,世界上几乎没有哪个国家宣称自己是不民主的,只是实现民主的方式和渠道不同。在宪法政治国家,国家审计制度是按照法律的规定建立和完善起来的,法律成为规范约束政府行为的一项政治程序和监督机制。当今世界各国之所以存在不同类型的国家审计制度,原因在于不同国家的生产力发展水平和各国所处的政治、经济、社会、文化等环境方面的制约不同。即便同一个国家,在不同的历史阶段,国家审计制度也存在着阶段性差异。

我国自改革开放以来,社会政治、经济生活已经发生了巨大的变化。从国家治理的角度分析主要表现在两个方面:一是社会资源的占有和控制呈多元化趋势。随着市场经济的发展,非公有制经济在整个国民经济中所占的比重逐年增大,公共部门之外的社会力量也日益壮大。二是随着社会资源控制主体的多元化,不同利益主体的选择权、自由裁量权逐渐扩大,社会组织寻求自身发展的要求也不断增强。社会政治、经济结构发生的深刻变化要求国家治理结构也要进行适时的调整,不断提高国家权力的运行效率和公共服务的供给水平,在保障广大人民群众最根本利益的基础上,最大限度地满足各方利益的需求。

虽然现代意义的治理理念是西方首先提出的,但是在我国研究和探讨国家治理并不意味着全盘西化,因为每个国家的基本政治制度不同,各国的历史、文化、民族、宗教等因素也各不相同,所以世界各国的国家治理体系和治理手段也会有所不同。我国是公有制为主体的社会主义国家,人民当家作主,国家目前尚处于发展阶段,东西部发展还很不平衡,建立和完善有中国特色的现代国家治理体系、更好地满足广大人民群众日益增长的物质和文化需求是目前我们国家的根本任务。随着国家与社会关系的重构,政府、市场、社会三者之间的关系要重新定位,国家治理体系中发挥监督作用的国家审计也应作出相应的变革。2011年,我国审计署审计长刘家义也在“国家审计是国家治理的免疫系统”这一理论基础上作了升华,提出国家审计是国家治理的一个组成部分,国家治理是个大的系统,国家审计是其中的一个子系统,明确指出国家审计要在国家治理体系中发挥重要作用。2013年我国承办了世界审计组织第21届大会,随后发布的《北京宣言》中指出国家审计的中心目标就是促进国家实现良政善治。由此可见,国家审计服务国家

治理是世界各国共同关心的话题,当代中国社会所面临的巨变对国家审计机关也提出了新的要求。因此,国家审计的变革应顺应时代的发展,围绕服务国家治理这一目标而作出相应的调整,国家审计的职能变革应放在政治体制改革的高度去定位,在发挥传统的经济监督职能的基础上,还应在权力的制衡和监督方面有所作为。并且,国家治理理念要求国家审计要改变过去管理的理念,要向服务和互动理念转变,国家审计要在改善民生和维护社会公平、正义方面有所作为。随着经济的全球化,国家审计还应有全球化的视野,积极参与国际事务,在参与全球治理中积极维护国家经济安全。

三、国内外研究综述

(一) 关于国家审计职能与作用的研究

国家审计职能是指国家审计所具有的满足国家需要的能力。它以国家审计的内在功能为基础,以国家行使职能的需要为转移,是国家审计内在功能与国家行使职能需要的有机统一。国家审计的作用是对对象化了的国家审计职能,是行使国家审计职能所产生的效果,是国家审计职能与一定的政治经济条件相结合的产物。它是有条件的,具有因时、因地制宜的特点,可以随不同国家或同一国家不同历史时期的政治经济条件的变化而变化。

我国著名学者杨时展教授(1984)指出,国家审计首先要体现人民的意志,为人民负责。审计产生于受托责任,没有受托责任,就无所谓审计。这里的审计就是指的国家审计。王德升、阎金锴(1985)从审计的本质出发,认为审计的本质决定着审计的职能,并且认为审计的职能不是一成不变的,它会随着社会经济的发展和管理需求的变化而不断发展变化。南京审计学院课题组(1997)在《论我国现代审计职能和作用》中指出,现代审计有监督经济活动、评价经济责任、鉴证经济信息的职能,具有加强宏观调控、改善经营管理、提高经济效益的作用。桂建平(2004)从权利监督与制约的角度对国家审计职能进行了研究,认为在新的历史时期国家审计职能应重新定位,应在发挥传统的国家审计经济监督职能的同时,在法律许可的范围内参与必要的司法监督和行政监督。陈太辉(2008)认为,国家审计是为国家的政治制度服务的,监督职能是国家审计的基本职能。但是,随着历史的发展和时代的进步,

国家审计基本职能的内涵和外延是不断发展变化的。

廖义刚、韩洪灵、陈汉文(2008)以洛克、巴泽尔和奥尔森所构建的国家理论为基础,分析了三种不同国家理论模型下的国家审计职能:洛克模型下国家审计制度是一种对权力进行监督的机制;奥尔森模型下国家审计是一种独裁统治的工具;巴泽尔模型下国家审计制度是一种经济监督机制。谭劲松、宋顺林(2012)认为国家审计具有监督、评价和鉴证三个方面的职能,国家审计通过对政府管理和使用公共资源的监督,评价政府公共受托责任的完成情况,进而促进政府透明度的提升,最终实现人民生活幸福这一目标。

张立民、赵彩霞(2009)从政府治理理念的角度出发研究了国家审计职能变革,认为随着社会的发展和民主的进步,国家审计的职能也在不断拓展,国家审计已不再停留在解除政府所承担的公共受托责任这一单一目标,而是要向如何更好地促进受托人履行受托责任方向发展,并向决策有用性延伸。祝遵宏(2009)认为社会主义市场经济条件下国家审计的职能主要有三个:一是查账职能;二是提高市场效率和政府绩效的职能,弥补市场失灵和政府失灵;三是作为国家治理系统中的免疫系统。前国家审计署审计长刘家义(2011)从国家治理与国家审计的关系出发,认为国家审计是监督权力运行的重要措施,国家治理与国家审计的关系是整体与部分的关系,国家治理的目标决定着国家审计的地位及发展方向,国家审计作为整个治理体系的一部分对国家治理具有反作用。刘博等(2014)认为,国家审计从本质上讲是依法用权力制约权力的工具,国家治理理念下国家审计的功能主要体现在四个方面:一是对公权力的制约;二是预警功能,维护国家经济安全;三是评价国家治理水平;四是促进国家民主与法治的进步。

中国特色社会主义审计理论研究课题组(2013)认为,国家审计的功能和职能是两个不同的概念,但是,现实中对国家审计的功能和职能往往不加以严格的区分,国家审计的职能是事物本身所固有的,而国家审计功能的发挥是受现实客观条件影响的,主要取决于两个方面:一是外在环境的客观要求;二是审计机关自身的改良。冯均科(2003)认为,国家审计是一种必要的政治手段,它增强了对公权力的约束,国家审计的独立性并不影响其维护社会公众利益的政治倾向。Josie Kelly(2003)认为,国家审计在地方政府治理中扮演着规制者、独立专家、意

见发表者以及信息传递者的角色。国家审计能够维护地方政府合法、恰当、完善地发挥治理职能。

杨肃昌、李敬道(2011)从权力制约的角度对国家审计的职能进行了分析,他们认为国家审计的实质是一种权力制约行为,它是国家治理“免疫系统”中的一个子系统,其主要职责是监督和评价政府所承担的公共受托责任。孙永军(2013)对国家审计的内涵进行了系统的阐述,在此基础上,分析了国家审计的目标和实现路径,认为国家审计对权力运行具有防护性和建设性作用。郑石桥(2015)认为,对国家审计功能可以从以下两个方面来理解:一是国家审计与生具有的功能,这是由国家审计的本质决定的;二是国家审计的现实功能,现实功能基于固有功能,但是现实功能的实现受国家审计供给和需求因素的影响。项贤国(2015)认为,国家审计推动国家治理的功能定位应从以下三个方面理解:政治方面、经济方面和社会方面。政治方面,通过国家审计推动政府治理变革,进而提升政府的管理效率;经济方面,国家审计应积极促进国家经济治理变革;社会方面,通过国家审计为社会组织发展提供空间。Patton(1992)认为,国家审计结果的公开、透明有助于提升一个国家民众对政府的信任程度,有助于促进社会长期、稳定、和谐发展,对经济的持续增长以及经济效率的提升也具有重要意义。葛笑天(2005)认为,审计职能转变要和政府职能转变相适应,建立和“有限政府”相适应的“有限审计”的审计制度。

从以上的观点我们可以看出,不同的历史时期学者们从不同的角度对国家审计的职能作了研究,对国家审计职能的认识也略有差异,但国家审计产生于公共受托责任这一点大家是达成共识的。对于国家审计职能和作用的认知,早期的观点倾向于从经济的角度研究国家审计的职能,认为国家审计的主要职能是经济监督、经济评价和经济鉴证职能。后来的研究将国家审计的研究纳入了政治学的范畴,从权力制约的角度研究了国家审计的职能,认为国家审计应该是权力制约的工具,在国家的政治领域里应该发挥作用,如我国开展的领导干部离任审计、国有企业经济责任审计、审计问责等方面的工作,都带有对权力进行监督和制约的意图。进入21世纪,随着治理理念的兴起,我国学者又从国家治理的角度对国家审计的功能进行了研究,认为国家审计应该在政治、经济和社会三个方面均要发挥作用,政治方面要积极推动政府治

理改革,加强对权力的监督与制约;经济方面要发挥国家审计的监督、评价作用,充分发挥国家审计的咨询功能,为宏观经济政策的制定献计献策,积极维护国家经济安全;社会方面要发挥国家审计的监督和咨询功能,为社会组织参与国家治理提供空间。

(二) 关于国家治理的研究

现代意义上的治理(governance)一词最早出现在1989年世界银行关于非洲的一份研究报告中,此后,治理的概念便被社会各届广泛的使用,世界银行在1991年将治理界定为政治机构利用公共资源管理社会事务的活动。1995年全球治理委员会在其发表的《我们的全球伙伴关系》的研究报告中认为:治理是公共或私人的机构及个人管理其共同事务的关系总和。治理的目的是使得利益冲突或不同的利益主体之间的关系得以调和,并能够持续合作的过程。它既包括正式的制度安排,也包括非正式的制度安排。2006年世界银行年度报告中指出,治理是一个国家部门行使的规则和机构,包括政府选举、监督和轮换的过程,政府制定和实施政策的能力及公民与机构之间互动的整体状态。

我国学者臧乃康(2007)认为,和谐社会的政府治理需要考虑三个维度,包括公平正义、宽容合作和以人为本三个方面。和谐社会政府治理应向公共性、社会性方面回归,注重国家与社会关系的调整变化、促进社会公平是实现良好政府治理的关键。俞可平(2008)认为,我国改革开放30年来,国家治理变革的路线主要体现在以下几个方面:一是国家治理从一元治理到多元治理的转变;二是领导权从集权到分权的转变;三是从人治向法治的转变;四是从管制政府向服务型政府的转变。浙江大学教授郁建兴(2008)认为,治理的兴起是对国家失败和市场失灵的反思与替代,治理具有弹性、互动性、反思维性的特征,强调权威的多元化、分散化,强调谈判和协作。在治理体系中,国家与其他治理主体的作用并不相等,国家应当扮演积极的角色,其他治理主体协同互动。尚虎平(2009)认为,治理是政府、市场和社会在一个既定范围内达到协调与合作,以实现优化公共资源配置、合理协调各种利益关系,从而满足社会公众需要的一种新型的多重互动伙伴关系。俞可平(2014)认为,国家治理体系是一个有机、协调、动态的制度运行体系,政府、市场和社会治理是三个重要的次级体系。研究国家治理需要关注治理主体、治理机制和治理效果三个方面的问题。国家治理体系和治