



中华人民共和国审计署

National Audit Office of the People's Republic of China



站内搜索 站外 搜索

设为首页 | 联系我们 | English

当前位置: 首页 > 审计资讯 > 理论与方法

试论国家治理背景下的国家审计边界

章争鸣（审计署广州办）

【时间: 2013年02月28日】

【来源:】

【字号: 大 中 小】

摘要: 本文首先阐述了审计促进国家治理理论提出的时代背景和重要意义,接着尝试在国家治理背景下从边界角度分析了研究审计边界的必要性,并界定了审计边界的概念以及三种主要分类等问题,最后着重探讨了审计边界对推动审计促进国家治理的重要价值。

关键词: 审计边界 国家治理

一、国家治理理论提出的时代背景

经过30多年的改革开放,我国经济社会发生了巨大而深刻的变化。在人们整体收入水平显著提高的同时,也出现了收入差距拉大的现象。国际经验表明,当一个国家和地区人均GDP进入1000美元到3000美元的时期,既是黄金发展期,又是矛盾凸显期,如各种社会关系处理得当,就能避免“中等收入陷阱”,继续保持发展的良好势头;若处理得不好,将对经济社会发展产生不利影响。在这一特殊的历史时期,国家治理体系的完善程度将对我国经济社会的改革稳定大局产生举足轻重的影响。审计作为国家治理体系的重要组成部分,正在从社会经济的方方面面促进和完善国家治理。

2011年,刘家义审计长提出的“国家审计是国家治理的重要组成部分”学说是“免疫系统”论的发展和升华,是继“免疫系统”论之后的又一里程碑式的现代国家审计学说,是实现我国审计工作全面协调可持续发展的前瞻性理论,是对国家审计理论和实践与时俱进、科学发展的高度概括。它运用马克思主义国家学说系统诠释了国家审计在国家治理体系的科学定位,全面阐述了国家审计在监督制衡公共权力和促进经济主体健康稳定发展中的功能作用。它既继承了我国古代及近现代审计实践的历史精华,又借鉴了当今发达国家审计发展的有益成果,既回顾总结了我国当代国家审计近30年的发展经验,又顺应了处在大发展、大变革和大调整时期的我国经济社会面临深刻变革的时代需要,这一理论为我国的政府审计勾勒出一幅绚丽多彩的宏伟蓝图。

审计促进国家治理主要从对社会经济活动的监控治理和对公共权力运行的监督制衡两方面体现。对于前者,审计的治理作用主要体现在,紧紧围绕科学发展这个主题和加快经济发展方式转变这根主线,以深化改革和改善管理为目标,着力反映阻碍经济社会健康发展的体制性问题、机制性缺陷和制度性障碍,不断加大了对经济运行中的重要问题、突出矛盾以及潜在风险的分析、揭示和反映力度,不断加大了对关系人民利益、涉及国计民生的重点领域、关键环节以及核心项目的审计监督力度,着力发挥国家审计对社会经济活动健康运行的预防、揭示和抵御的“免疫系统”功能。对于后者,主要是以审计项目为平台,大力揭露和查处滥用权力和损害国家和人民利益的违法乱纪问题,清除蜕化变质分子和腐败分子,不断强化对公共权力运行的监督和制约,推进反腐倡廉和民主法治建设,保持党的队伍在思想上、组织上和作风上的纯洁性。治理对象的不同决定了审计主体行为的不同,审计促进国家治理就是审计主体在国家审计边界范围内最大限度地履行法律赋予的神圣职责,为我国社会的长治久安和国民经济的健康运行保驾护航。

国家审计是国家治理体系的重要组成部分,这一科学论断不仅极大地丰富了国家审计的内涵,也有力拓展了政府审计的边界范围。本文试图在国家治理背景下研究国家审计的边界问题,进而探讨审计边界对推动国家治理的重要价值。

二、审计边界的概念

(一) 边界的概念

边界,亦称疆界,是一个国家领土主权的象征,指政权管制范围的地理分界线,是一个政治学术语。国际法规定,国家边界是指划分一个国家的领土和另一个国家的领土、或一个国家的领土和未被占领的土地、一个国家的领土和公海以及国家领空和外层空间的想象的界线。“边界”一词后来被一些经济学家使用,如著名经济学家罗纳德·科斯(Ronald Coase)利用交易费用理论解释了“企业组织的边界”问题;奥利弗·E·威廉姆森(Oliver E. Williamson)通过对“企业边界”的研究进一步丰富了对制度经济学的内涵。本质上,任何事物、经济或社会行为都存在其活动的边界,国家治理也不例外。《诗经·小雅·北山》上说,“溥天之下,莫非王土;率土之滨,莫非王臣”,所指即我国关于国家管辖边界和中央政府治理藩属范围的最早记述。以此推之,国家审计也同样存在着边界。

(二) 研究审计边界的必要性。

首先,审计任务的紧迫性使得研究国家审计边界更有理论指导意义。当今世界经济正在处在大调整、大变革、大发展时期,我国的经济社会结构也正在发生着深刻变革。在这个战略机遇期面前,中央政府作出的每一项重大决策都需要国家审计为其在第一时间反馈传递各种经济数据、政策效果和社会反响;在这种情况下,审计任务既是一道党中央钦命的限时考题,又是一项重大而紧迫的政治任务,其报告的时效性就尤为重要。审计任务的紧迫性促使审计机关必须厘清审计边界,抓大放小、避轻就重,更具针对性的开展各项工作。

其次,审计资源的有限性促使研究界定国家审计的边界。目前,我国各级审计机关共有审计人员8万多人,审计署有3000多人,相较于我国中央财政收支均超过10万亿元的超大经济规模来说,我国的审计资源是极端稀缺的。为了使审计主体能更好的服务经济社会发展大局,围绕中心,突出重点,抓住审计促进国家治理体系完善进程中的核心领域和关键环节,就必须廓清国家审计的边界,切实做到有所为和有所不为。

再者,审计人才的专业性也需要在明确审计边界的前提下不断进行更新升级。随着现代科技的不断进步和社会分工的日益精细,任何人都不能成为面面俱到的“多面手”,各行各业都趋向于培养一批专业化程度高的专家型人才。明确的国家审计边界有利于划定审计人才的专业知识储备范围,也有助于国家审计的领军人才和骨干人才的培养与造就,进而不断充实壮大审计主体队伍,更好的服务于国家治理。

政府信息公开指南

政府信息公开目录

政府信息公开申请

政府信息公开年报

审计资讯

- 近日要闻
- 图片新闻
- 要闻回顾
- 机关动态
- 特派办动态
- 地方动态
- 审计结果公告
- 审计工作通告
- 国际交流
- 案件披露
- 综合论坛
- 理论与方法
- 审计播报

网上服务

- 考试信息
- 教育培训
- 资料下载
- 成绩查询
- 审计知识
- 公共信息
- 网站地图
- 历史上的今天
- 报刊订阅
- 投稿信箱及投稿须知

互动交流

- 信访举报
- 在线访谈
- 图文直播
- 网上调查
- 意见征集
- 审计长信箱
- 投稿信箱
- 地方在线访谈
- 地方在线直播

（三）国家审计边界

目前对审计边界的研究还刚刚起步。王中信等（2009）指出，客观上存在着国家审计边界是国家审计的供给是有限的的原因之一。王中信等人从拓展审计关系人入手，构造了审计机关、被审计单位、人民和利益相关人的四元一体的国家审计边界模型，论述了审计成果与审计延伸比例和延伸半径之间的最优关系。万瑞（2012）从我国政府职能的发展演变历程分析了国家治理职能范围的变化过程，并进一步指出，国家审计职能范围伴随着国家治理职能范围的发展而发展。

狭义上讲，国家审计边界是宪法及审计法等法律法规赋予审计署的职责范围。如我国《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。”《中华人民共和国审计法》第二条规定“国家实行审计监督制度。国务院和县级以上地方人民政府设立审计机关。国务院各部门和地方各级人民政府及其各部门的财政收支，国有的金融机构和企业事业组织的财务收支，以及其他依照本法规定应当接受审计的财政收支、财务收支，依照本法规定接受审计监督。审计机关对前款所列财政收支或者财务收支的真实、合法和效益，依法进行审计监督。”2010年12月8日，中共中央办公厅、国务院办公厅共同印发了《党政主要领导干部和国有企业领导人员经济责任审计规定》，将经济责任审计对象扩大到省部级党政主要领导干部，为审计机关促进反腐倡廉和健全国家治理提供了更为宽广的制度舞台。可以说，宪法和审计法界定了国家审计的天然界限，两办规定的出台进一步拓展了国家审计的活动空间，为国家审计开展工作提供了法律依据和制度保障。

广义上讲，国家审计边界可以被界定为国家审计按照法律赋予和相关委托方委托审计范围可以开展审计调查的最大时间、空间和经济活动范围。在这个范围内，国家审计可以自主调取与之相关的经济数据、档案、会议纪要等所需资料，并能得到被审计单位或个人的最大程度的协助配合。温家宝总理曾指出，“财政资金使用到哪里，审计就跟进到哪里”。从这种意义理解，国家审计的物理边界就是财政资金正常使用和合理流动的最终范围。然而，需要明确的是，并非财政资金的所有流动范围都需要监督检查，基于国家治理框架下的国家审计主要针对对财政资金使用或流动过程中出现的异常情况。当财政资金通过投资等形式正常的转化为企业收入或劳动者报酬等形式时，即实现初次收入分配的时候，它就不属于审计监督的范畴了；只有当发生某些套取、挪用或洗钱等非法行为时，它才又回归到审计监督的范畴。在这种意义上，国家审计边界不是一成不变的，而是弹性伸缩的，它随着财政资金使用相关方的文明守法程度而变动。

事实上，随着现代科技的日新月异和经济社会的不断发展，国家审计的内涵必将不断丰富，其边界也必将随之不断拓展。在实际操作中，国家审计边界又可以细分为审计主体边界、审计职业怀疑边界和风险最小化边界等诸多种类。其中，主体边界涉及哪些人作为审计主体的问题，职业怀疑边界解释了审计人员在特定时间限制下审计关注的细致程度问题，风险最小化边界回答了审计如何规避不必要的审计风险问题。

1. 审计主体边界。

当前，国家审计的主体是由审计署直接领导下的署机关、特派办和派出局等机构的工作人员组成。但在一些发达国家，政府审计已经走出神秘的专业后台，正朝着吸引民众广泛参与的趋势发展。吸收部分民众成为审计主体，不断扩大审计的民众参与度，是让广大民众认识审计、了解审计、支持审计和参与审计的重要方式，也是培养公众学习运用审计思维思考问题和审视公共行为的有力举措。通过吸纳民众参与审计，可以实现民众与政府行政机关的双向沟通和透明对话，减少政群纠纷，和谐干群关系，也可以实现让民众认知、了解、参与乃至监督公共权力运行的多元社会管理目标。

意大利著名政治思想家马基雅维利（Machiavelli）指出，指控权这种制度安排使那些在各城邦里以任何方式针对任何公民产生的怨恨情绪得以发泄，并为其提供了一种合法的途径。在我国经济社会已发生深刻变革的今天，吸引民众参与并成为审计主体的一份子，某种意义上也是赋予其一种潜在的“指控权”，它为民众提供了一个宣泄愤懑情绪和投诉不公平待遇的合法途径，这一方面使得权力运行部门谨慎行驶公权力，不敢越雷池半步，另一方面也促使广大民众尽量少采用暴力、激进或网络炒作等扩大影响方式维护自身合法权益诉求，转而诉诸合理的利益伸张途径，防止社会矛盾激化，对于审计推动国家治理和维护社会长治久安具有重要意义。

2. 职业怀疑边界。

刘明辉等（2007）认为，从审计判断的固有局限看，职业怀疑的水平似乎越高越好；但从审计活动的特点看，职业怀疑应当有其适当的边界。实际上，每个审计人员都会有自己独立的职业判断和理性怀疑，这就使得不同审计人员对同一经济活动可能存在不同的职业怀疑边界。审计职业怀疑边界，即对某一经济活动是非曲直的职业判断，它与审计人员的知识储备、业务经验、资料收集的齐备程度和分析视角等诸多因素有关。合理的职业怀疑边界是审计人员完成审计任务的基本前提，也是影响审计效率高低的重要因素。

3. 风险最小化边界。

风险不能完全消除，任何审计活动都存在或多或少的审计风险。为了降低审计风险，审计组往往趋向于扩大抽查取证范围和降低重要性水平，但这往往同时降低了审计效率和耗费了宝贵的工作时间。在审计时间有限的前提下，风险最小化与成果最大化通常是一对此消彼长的天生矛盾体。为了在审计风险与成果之间达到均衡，审计人员就必须摒弃风险最小化边界，退而求其合理且可控风险下的审计边界。

此外，单个审计项目的边界就是指导被审计主体经济活动涉及的最大时空范围。在一定程度上，审计边界也可以被理解为审计范围，如审计通知书明确限定某个项目的审计区域范围和时间范围。这种范围说明粗略地界定了某个具体审计项目的边界，实际上审计项目的工作方案和实施方案才真正具体而微的厘定了项目审计内容的边界。审计的区域范围，亦即空间边界，是指特定审计工作开展的主要物理范围，主要包括审计覆盖的行政区域、所涉及的主要单位及部门等。审计项目的时间边界一般是指本次项目涉及的审计时间范围，如对于某个绩效审计项目，也可指财政资金投入使用后变成物质实体的法定预期寿命。

当前，随着我国经济社会的不断发展，国家审计的内涵在不断丰富，边界也在不断拓展。这就形成了国家审计边界不断扩大与审计资源相对有限之间的矛盾。妥善化解这一矛盾对于推动国家审计促进国家治理具有重要的参考价值。

三、国家审计边界对推动国家治理的重要价值

归根结底，国家治理主要包括对经济活动和权力运行的治理。审计促进国家治理的前提是审计主体资源是否足够丰富、职业怀疑能否得到最大范围的验证和审计风险是否能得到最大程度的规避。只有这三个前提条件得以满足，审计才能最大限度地监控经济活动和监督制约权力运行，全方位地促进国家治理。审计边界对推动国家治理的价值主要体现在以下三方面：

（一）广泛吸纳民众参与审计，不断拓展审计主体边界，充实审计队伍力量，一方面使民众参与审计工作和了解政府行为，增强民众对政府的认同感与信任度，另一方面也可以充分发挥民众智慧和凝聚民间力量，这对于缓解审计资源相对不足和创新审计方式方法都具有十分重要的意义。

（二）不断培养专业审计人才，充分发挥计算机审计处理信息量大、速度快和效率高等技术优势，最大限度的验证职业怀疑，尽量减少审计盲区死角，最大程度的规避审计风险，切实提高审计的问题分析查核能力和精确打击能力，推动国家审计高效地促进国家治理。

（三）在国家层面上组建审计与监察合一的大部制审计模式，以监强审，增强审计主体的权威性，以审促监，强化审计执行的独立性，通过跨部门的主体资源整合来降低审计执行阻力和提高审计整改效率，更大地促进国家治理。（章争鸣）