

# 审计“免疫系统”功能 提升国家治理水平的实证检验

马东山(博士)

(辽宁大学商学院 沈阳 110136)

**【摘要】** 本文通过构建面板数据模型,验证了国家审计“免疫系统”功能对提升国家治理水平具有促进作用,但由于我国绩效审计制度、审计预警制度、审计信息披露传递制度和审计与司法、纪检监察及其他相关部门的协同工作机制不健全,导致了国家审计“免疫系统”功能无法充分发挥其对国家治理的提升作用。

**【关键词】** 国家审计 免疫系统 国家治理

## 一、问题的提出

从国家治理的角度来看,“审计实质上是国家依法用权力监督制约权力的行为,其本质上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”。国家审计“免疫系统”功能是国家审计固有的职能,对促进国家治理水平的提升具有保障作用,且在国家审计发展过程中一直存在(刘家义,2011)。基于这一现实,我们有必要利用历史数据来验证国家审计“免疫系统”功能的发挥是否提升了国家治理水平,从而厘清国家审计“免疫系统”功能对国家治理的作用机理。

对于国家审计与国家治理的研究,目前主要集中在国家治理视角下,构建国家审计理论体系和国家审计服务于国家治理的实现途径。对于前者的研究,杨肃昌等认为国家审计应该以政治学为基础构建理论体系;谭劲松等认为不完全契约下委托代理理论是“国家治理”论的理论基础;蔡春等探讨了国家治理视角下创新国家审计理论研究的基本思路。对于后者的研究,蔡春等从受托经济责任的视角,分析受托经济责任与国家治理的关系,从五个方面提出了国家审计服务国家治理的实现途径;宋常等探讨了拓展和深化国家审计参与国家治理应该注意的问题。从现有文献来看,尚没有研究探讨国家审计“免疫系统”功能与国家治理之间的关系。本文将通过构建面板数据模型,研究国家审计“免疫系统”功能对提升国家治理水平所起的作用,从中找出其作用机理,发现其不足,并提出相应的对策建议。

## 二、国家审计“免疫系统”功能对国家治理的作用

国家审计“免疫系统”功能的发挥最终是为了促进国家治理实现“善治”。因此,国家审计“免疫系统”功能对国

家治理的作用也主要从“善治”的表现形式来阐释。

1. 促进民主政治进程。民主政治作为一种制度安排,它确保在相应的政治过程中公民参与、影响政治过程的平等机会。国家审计的独立性和专业胜任能力,决定了其在提供政府公共资源配置和公共权力运行活动等经济信息方面具有无可替代的作用。国家审计通过发挥揭露功能客观反映被审计单位存在的问题,并通过展示功能,将审计发现的问题通过审计结果公告的形式公告给公众。国家审计“免疫系统”功能为公众参与国家治理提供了途径,对促进民主政治进程具有重要作用。

2. 维护国家安全。随着国家审计的不断发展,国家审计介入国家治理的范围从确保财政财务收支的真实、合法和效益性扩大到维护国家安全。国家审计一方面通过发挥预警功能,及时关注财政安全、金融安全、国有资产安全、民生安全、资源与生态环境安全、信息安全等领域中存在的安全风险,对风险较大的领域,及时发出预警,配合相关部门采取措施防范和化解风险。另一方面,国家审计在发挥揭示、抵御功能的基础上,充分利用审计结果,针对被审计单位存在的问题提出政策建议,通过发挥审计修补功能,完善被审计单位的规章制度。可见,国家审计可以通过预警功能和修补功能的发挥,及时化解风险、完善制度,促进国家经济社会健康运行,维护国家安全。

3. 提高政府效率。评估政府施政的有效性是国家审计的一项重要任务。国家审计通过绩效审计对公共资源使用情况和公共部门履行法定职责过程进行审计,通过发挥揭示功能,发现政府政策制定、执行过程中的不规范行为和存在的问题;通过发挥抵御功能,对这些行为处理处罚,产生威慑作用;通过发挥修补功能,提出政策建议,完善规章制度,促进政府规范行为、完善监管体系、提高

透明度,进而提高政府效率。

4. 维护市场经济秩序。由于国有金融机构、国有企业与政府的天然联系,注定了其在参与市场经济活动中为了追求利益最大化,往往会有违背市场规律和市场竞争的动机,如果缺少有效的监督,必然会危害我国市场经济的发展。因此,国家审计有必要发挥揭示功能,发现的问题;发挥抵御功能,对这些行为进行一定的处理处罚;发挥修补功能,提出审计建议,完善相关规章制度,维护市场经济秩序。

5. 维护国家法制。国家审计作为国家治理的一个子系统,承担着促进民主政治进程、维护市场经济秩序、保障国家安全的重任,这些都需要国家审计“免疫系统”功能发挥维护国家法制的作用。国家审计一方面通过发挥修补功能,不断提出审计建议,促进国家相关法律法规的出台及完善。另一方面,国家审计通过发挥揭示功能和抵御功能,发现被审计单位的违法违规行为,并把这些行为公布出来,接受社会的监督;通过审计自身处理处罚和配合处理处罚功能的发挥,对被审计单位产生威慑作用。

6. 遏制腐败。国家审计通过发挥预警功能,识别政府权力集中运行的“高风险”领域和环节,提前采取措施化解风险,同时也可以确定反腐败工作的重点,并据此确定审计工作计划;在审计实践中,通过揭露功能,查出被审计单位存在的腐败问题,把查出的问题向人大、政府、公众和被审计单位报告、公告或告知;随后,通过自身抵御功能和配合抵御功能,处理处罚存在腐败现象的单位和个人;最后,为了避免同类腐败现象的出现,国家审计通过提出审计建议,完善被审计单位及相关部门的规章制度,推动反腐倡廉制度创新。

### 三、研究设计

#### (一)代理变量的选定

1. 国家治理变量的选取。对于国家治理变量的选择,我们借鉴现有研究,并结合数据的可获得性,选取政府效率(GE)、法治水平(RL)和控制腐败(CC)三个变量来衡量国家治理水平(定义见表1)。其中,政府效率采用祁毓等的测算方法,从投入产出的角度,使用数据包络分析方法(DEA)计算获得的地方政府全要素生产率来衡量政府效率。

2. 审计“免疫系统”功能变量的选取。①预防功能变量的选取。预防功能(PF)由预警和修补两个功能组成。预警功能强调国家审计通过向政府提供专题报告、审计要情要目、审计建议来发挥其作用,修补功能强调国家审计通过提出审计建议,完善制度来发挥其作用。由于专题报告数据部分年份缺失且数据统计口径不一致,审计要情要目数据无法获取,因此我们选择审计建议被采纳率作

为预防功能的代理变量。②揭示功能变量的选取。揭示功能由揭露和展示两个功能组成。对于揭露功能(UF),我们使用审计查出的违规金额数的对数作为其代理变量;对于展示功能(SF),我们使用出具审计报告和报送审计调查报告篇数的对数作为其代理变量。③抵御功能变量的选取。抵御功能由自身抵御和配合抵御两个功能组成。自身抵御功能(IRF),我们使用审计部门处理处罚率来度量;配合抵御功能(CRF),我们使用移送司法、纪检监察及其他相关部门处理处罚率来度量。

3. 控制变量的选取。为了消除区域经济差异、被审计单位数和审计人员数对实证结果的影响,我们将地区生产总值(LNGDP)、被审计单位数(LNAUDITEES)和审计机关人员数(LNAUDITORS)取对数作为控制变量纳入模型。此外,由于本文的国家治理代理变量的样本区间为2003~2009年,在2007年我国进行了政府换届,而政府换届必然会对国家治理水平产生一定的影响,为了消除其影响,我们设置一个政府换届(CG)虚拟变量。

表1 变量定义

|                       | 变 量     | 符 号                   | 定 义                     |
|-----------------------|---------|-----------------------|-------------------------|
| 被<br>解<br>释<br>变<br>量 | 政府效率    | GE                    | 地方政府全要素生产率              |
|                       | 法治水平    | RL                    | 人民检察院每万人批准逮捕的刑事犯罪嫌疑人数量  |
|                       | 控制腐败    | CC                    | 每万名公职人员中人民检察院立案的职务犯罪人员数 |
| 解<br>释<br>变<br>量      | 预防功能    | PF                    | 审计建议被采纳率                |
|                       | 揭示功能    | UF                    | 审计查出的违规金额的对数            |
|                       |         | SF                    | 出具审计报告和报送审计调查报告篇数的对数    |
|                       | 抵御功能    | IRF                   | 审计处理处罚率                 |
| CRF                   |         | 移送司法、纪检监察及其他相关部门处理处罚率 |                         |
| 控<br>制<br>变<br>量      | 地区生产总值  | LNGDP                 | 地区生产总值的对数               |
|                       | 被审计单位数  | LNAUDITEES            | 被审计单位数的对数               |
|                       | 审计机关人员数 | LNAUDITORS            | 审计机关人员数的对数              |
|                       | 政府换届    | CG                    | 2007年为1,其他年份为0          |

注:①审计处理处罚包括上交财政、减少财政拨款或补贴、归还原渠道、调账处理和自行纠正五个方面,然而2006年起,中国审计年鉴不再统计“自身纠正金额”,为了保持数据的一致性,本文在计算审计处理处罚率时,没有将“自身纠正金额”纳入,因此审计处理处罚率=(已上交财政资金+已减少财政拨款或补贴金额+已归还原渠道资金+已调账处理金额)/(应上交财政资金+应减少财政拨款或补贴金额+应归还原渠道资金+应调账处理金额)。②移送司法、纪检监察及其他相关部门处理处罚率=(移送司法机关已立案案件数+移送纪检监察部门已处理案件数+建议有关部门处理已落实案件数)/(移送司法机关案件数+移送纪检监察部门案件数+建议有关部门处理案件数)。

(二)模型设定

对于国家审计来说,本年度一般审计的是上年度的经济社会运行情况,本年度审计工作对本年度国家治理产生作用。因此,我们认为国家治理、GDP和政府换届本年度变量对应国家审计上年度的审计情况。同时,国家治理情况往往会受到上一年治理情况的影响,我们将政府效率、法治水平和控制腐败的代理变量的滞后项(滞后一年)纳入模型。具体的模型设定如下:

政府效率的检验模型:

$$GE_{it} = \beta_0 + \beta_1 GE_{it-1} + \beta_3 PF_{it-1} + \beta_4 LNGDP_{it} + \beta_5 LNAUDITEES_{it-1} + \beta_6 LNAUDITORS_{it-1} + \beta_7 GE_{it} + \mu_{it} \quad (1)$$

$$GE_{it} = \beta_0 + \beta_1 GE_{it-1} + \beta_3 UF_{it-1} + \beta_4 SF_{it-1} + \beta_5 LNGDP_{it} + \beta_6 LNAUDITEES_{it-1} + \beta_7 LNAUDITORS_{it-1} + \beta_8 GE_{it} + \mu_{it} \quad (2)$$

$$GE_{it} = \beta_0 + \beta_1 GE_{it-1} + \beta_3 IRF_{it-1} + \beta_4 CRF_{it-1} + \beta_5 LNGDP_{it} + \beta_6 LNAUDITEES_{it-1} + \beta_7 LNAUDITORS_{it-1} + \beta_8 GE_{it} + \mu_{it} \quad (3)$$

法治水平的检验模型:

$$RL_{it} = \beta_0 + \beta_1 RL_{it-1} + \beta_3 PF_{it-1} + \beta_4 LNGDP_{it} + \beta_5 LNAUDITEES_{it-1} + \beta_6 LNAUDITORS_{it-1} + \beta_7 GE_{it} + \mu_{it} \quad (4)$$

$$RL_{it} = \beta_0 + \beta_1 RL_{it-1} + \beta_3 UF_{it-1} + \beta_4 SF_{it-1} + \beta_5 LNGDP_{it} + \beta_6 LNAUDITEES_{it-1} + \beta_7 LNAUDITORS_{it-1} + \beta_8 GE_{it} + \mu_{it} \quad (5)$$

$$RL_{it} = \beta_0 + \beta_1 RL_{it-1} + \beta_3 IRF_{it-1} + \beta_4 CRF_{it-1} + \beta_5 LNGDP_{it} + \beta_6 LNAUDITEES_{it-1} + \beta_7 LNAUDITORS_{it-1} + \beta_8 GE_{it} + \mu_{it} \quad (6)$$

控制腐败的检验模型:

$$CC_{it} = \beta_0 + \beta_1 CC_{it-1} + \beta_3 PF_{it-1} + \beta_4 LNGDP_{it} + \beta_5 LNAUDITEES_{it-1} + \beta_6 LNAUDITORS_{it-1} + \beta_7 GE_{it} + \mu_{it} \quad (7)$$

$$CC_{it} = \beta_0 + \beta_1 CC_{it-1} + \beta_3 IRF_{it-1} + \beta_4 CRF_{it-1} + \beta_5 LNGDP_{it} + \beta_6 LNAUDITEES_{it-1} + \beta_7 LNAUDITORS_{it-1} + \beta_8 GE_{it} + \mu_{it} \quad (8)$$

$$CC_{it} = \beta_0 + \beta_1 CC_{it-1} + \beta_3 UF_{it-1} + \beta_4 SF_{it-1} + \beta_5 LNGDP_{it} + \beta_6 LNAUDITEES_{it-1} + \beta_7 LNAUDITORS_{it-1} + \beta_8 GE_{it} + \mu_{it} \quad (9)$$

其中:i代表全国30个省、自治区和直辖市(由于西藏自治区部分数据缺失,未将其纳入);t代表2003~2009年,模型(1)、(4)、(7)代表2007~2009年。

四、估计结果及分析

1. 数据来源及数据处理。财政收入、公共管理和社会组织人员数(公职人员数)、人口数、GDP来源于2004~2010年《中国统计年鉴》。审计建议数及被采纳数、审计查出的违规金额数、出具审计报告和报送审计调查报告篇数、应(已)上缴财政金额、应(已)减少财政拨款或补贴金额、应(已)归还原渠道资金、应(已)调账处理金额、移送

司法机关案件数、移送纪检监察部门案件数、建议有关部门处理案件数、移送司法机关已立案案件数、移送纪检监察部门已处理案件数、建议有关部门处理已落实案件数、审计人员数、审计单位数来源于2003~2009年《中国审计年鉴》。人民检察院批准逮捕的刑事犯罪嫌疑人、人民检察院立案的职务犯罪人员数来源于2004~2010年《中国检察年鉴》中各省人民检察院工作报告。政府效率的测算数据主要来源于《新中国60年统计资料汇编》、《中国统计年鉴》、《中国劳动统计年鉴》和《中国检察年鉴》。考虑到物价变动的影响,对GDP和财政收入、审计查出的违规金额数使用GDP平减指数消除物价变动影响(以2002年的价格水平为基数计算)。

2. 估计方法及估计结果。由于模型(1)~(9)中都包含被解释变量的滞后项,且国家审计是国家治理内生的一个“免疫系统”,国家审计与国家治理之间存在着相互作用。同时,国家治理是一个复杂的概念,在构建模型时,可能会遗漏一些重要的解释变量,这些都容易造成解释变量存在内生性。为了克服这些问题,我们采用GMM估计方法以消除解释变量的内生性和残差的异方差性。然而,由于预防功能的代理变量审计建议被采纳率在《中国审计年鉴》中目前只有2006~2008年的数据,对于预防功能对国家治理的作用,受数据的局限性,我们采用面板数据模型对模型(1)、(4)、(7)进行估计,估计结果见表2。

表2 预防功能对国家治理作用的面板数据模型估计结果

| 变 量              | GE                   | RL                    | CC                   |
|------------------|----------------------|-----------------------|----------------------|
|                  | 模型(1)                | 模型(4)                 | 模型(7)                |
| GE(-1)           | -0.177<br>(-2.408**) | -                     | -                    |
| RL(-1)           | -                    | 0.777<br>(15.858***)  | -                    |
| CC(-1)           | -                    | -                     | 0.740<br>(11.031***) |
| PF               | 0.117<br>(0.660)     | -2.183<br>(-1.859*)   | -5.293<br>(-0.807)   |
| LNGDP            | 0.712<br>(2.739***)  | -1.914<br>(-3.356***) | -2.325<br>(-0.892)   |
| LNAUDITEES       | 0.500<br>(0.875)     | -0.408<br>(-0.543)    | -3.715<br>(-0.898)   |
| LNAUDITORS       | 0.038<br>(0.506)     | -1.783<br>(-1.480)    | -5.546<br>(-0.807)   |
| CG               | 0.588<br>(8.691***)  | -0.124<br>(-0.574)    | -0.042<br>(-0.034)   |
| R <sup>2</sup>   | 0.674                | 0.836                 | 0.507                |
| 调整R <sup>2</sup> | 0.650                | 0.824                 | 0.472                |
| F检验              | 3.286***             | 3.432***              | 2.657***             |
| Hausman检验        | 2.559                | 0.000                 | 0.000                |

注:常数项省略,括号内为t值,\*、\*\*、\*\*\*分别代表10%、5%、1%的显著性水平。

从表2中F检验和Hausman检验可以知道,模型(1)、(4)、(7)采用随机效应模型对其进行估计。估计结果表明,国家审计预防功能的发挥对国家治理水平的提升具有促进作用(政府效率与相应变量定义之间是正向关系、法治水平和控制腐败与相应变量定义之间是负向关系,因此,模型(1)中预防功能的代理变量的符号为正,表明其对国家治理水平提升具有促进作用;模型(2)、(3)中预防功能的代理变量的符号为负,表明其对国家治理水平提升具有促进作用,下文相同)。

其中,国家审计预防功能对提升法治水平具有显著影响,而对于提升政府效率和控制腐败的影响不显著。之所以出现这种状况,可能是由于被审计单位迫于国家审计固有的威慑力,不得不遵守相关法律开展经济社会活动,导致国家审计预防功能对提升法治水平影响显著。而政府效率和腐败问题都是国家治理过程中存在的深层次问题,这些问题往往具有隐蔽性,不易发现。由于目前我国绩效审计制度和审计预警机制还不是很完善,国家审计不能及时发现国家治理过程中存在的矛盾、障碍和凤

险,并提出较高质量的审计建议来化解这些问题,导致国家审计预防功能的发挥不充分,从而影响到国家审计预防功能对提升政府效率和控制腐败的作用。

关于揭示功能和抵御功能对国家治理的作用,我们采用GMM估计方法对模型(2)、(3)、(5)、(6)、(8)、(9)进行估计,估计结果见表3。从表3的估计结果我们看出,国家审计揭露功能对促进政府效率、提升法治水平和控制腐败程度都有显著影响,说明国家审计揭露功能对国家治理水平的提升具有促进作用。

国家审计展示功能对提升政府效率和提升法治水平的影响不显著,对控制腐败程度具有显著的反向作用,这与我们的预期不相符。这可能是因为我国审计信息披露传递制度不完善。目前我国国家审计展示的审计信息首先要获得政府的批准,政府往往依据自身利益,干预国家审计展示功能的发挥。在这种情况下,人大、公众及被审计单位获得的审计信息大多是经过加工的“二手”信息,这就无法使人大监督和社会舆论监督形成正确导向。此外,国家审计结果公告制度的不完善也是出现这一情况的原因之一。

表3 揭示功能和抵御功能对国家治理作用的GMM估计结果

| 变 量           | GE                                 |                                     | RL                                 |                                    | CC                                  |                                     |
|---------------|------------------------------------|-------------------------------------|------------------------------------|------------------------------------|-------------------------------------|-------------------------------------|
|               | 模型(2)                              | 模型(3)                               | 模型(5)                              | 模型(6)                              | 模型(8)                               | 模型(9)                               |
| GE(-1)        | -0.048<br>(-3.111 <sup>***</sup> ) | -0.196<br>(-10.528 <sup>***</sup> ) | -                                  | -                                  | -                                   | -                                   |
| RL(-1)        | -                                  | -                                   | 0.197<br>(22.999 <sup>***</sup> )  | 0.190<br>(10.383 <sup>***</sup> )  | -                                   | -                                   |
| CC(-1)        | -                                  | -                                   | -                                  | -                                  | 0.029<br>-1.634                     | 0.023<br>-1.602                     |
| UF            | 0.268<br>(26.123 <sup>***</sup> )  | -                                   | -0.052<br>(-4.248 <sup>***</sup> ) | -                                  | -0.475<br>(-1.964 <sup>*</sup> )    | -                                   |
| SF            | 0.057<br>-1.159                    | -                                   | -0.185<br>-1.184                   | -                                  | 5.032<br>(3.702 <sup>***</sup> )    | -                                   |
| IRF           | -                                  | 0.178<br>(2.902 <sup>***</sup> )    | -                                  | -0.123<br>(-1.049)                 | -                                   | -0.062<br>(-0.147)                  |
| CRF           | -                                  | 0.142<br>(3.191 <sup>***</sup> )    | -                                  | -0.452<br>(-1.953 <sup>***</sup> ) | -                                   | 2.028<br>(3.285 <sup>***</sup> )    |
| LNP GDP       | 1.757<br>(8.737 <sup>***</sup> )   | 1.266<br>(7.474 <sup>***</sup> )    | -8.752<br>(-8.072 <sup>***</sup> ) | -9.017<br>(-7.474 <sup>***</sup> ) | -25.336<br>(-3.968 <sup>***</sup> ) | -22.953<br>(-4.544 <sup>***</sup> ) |
| LNAUDITEES    | 0.132<br>-1.251                    | 0.213<br>(2.690 <sup>***</sup> )    | -0.437<br>(-3.055 <sup>***</sup> ) | -0.330<br>(-2.381 <sup>**</sup> )  | -1.001<br>(-0.733)                  | -1.696<br>(-0.868)                  |
| LNAUDITORS    | 5.187<br>(9.614 <sup>***</sup> )   | 5.752<br>(8.862 <sup>***</sup> )    | -5.285<br>(-3.767 <sup>***</sup> ) | -3.089<br>(-1.837 <sup>*</sup> )   | -34.229<br>(-2.850 <sup>***</sup> ) | -22.794<br>(-1.942 <sup>*</sup> )   |
| CG            | 0.455<br>(45.002 <sup>***</sup> )  | 0.488<br>(37.582 <sup>***</sup> )   | -0.141<br>(-2.943 <sup>***</sup> ) | -0.238<br>(-3.502 <sup>***</sup> ) | -0.821<br>(-1.211)                  | -0.992<br>(-1.380)                  |
| J 统计量         | 28.740                             | 28.444                              | 21.554                             | 21.539                             | 24.383                              | 24.533                              |
| Sargan 检验 P 值 | 0.189                              | 0.199                               | 0.307                              | 0.308                              | 0.182                               | 0.177                               |
| AR(1) 检验 P 值  | 0.000                              | 0.000                               | 0.030                              | 0.020                              | 0.001                               | 0.001                               |
| AR(2) 检验 P 值  | 0.128                              | 0.567                               | 0.121                              | 0.102                              | 0.320                               | 0.461                               |

国家审计自身抵御功能对促进政府效率的提升具有显著影响,对促进法治水平提升和控制腐败程度影响不显著。这可能是因为,审计自身抵御功能主要采取的是经济方面的惩罚措施,这将直接对政府部门的财政收支产生影响,直接受到影响的是政府效率,而对法治水平和控制腐败的影响还没有发挥出应有的作用。

国家审计配合抵御功能对提升政府效率和法治水平具有显著作用,而对于控制腐败具有反向的显著作用。这可能是因为配合抵御功能的发挥有赖于审计部门和司法、纪检监察及其他相关部门的业务协同配合程度,如果发生脱节,就会造成配合抵御功能发挥受到抑制,国家审计不但不能够发挥遏制腐败的作用,反而由于国家审计与司法、纪检监察及其他相关部门信息共享、协同工作等相关制度的缺失而给腐败滋生留下了余地。

### 五、对策建议

本文利用面板数据模型研究了国家审计“免疫系统”功能对国

家治理的作用,从实证的角度检验了国家审计“免疫系统”功能对国家治理水平的提升具有促进作用。然而,由于我国目前的国家审计制度存在绩效审计制度不完善、国家审计预警制度不健全、审计信息披露(包括国家审计结果公告制度)传递制度不完善、国家审计与司法、纪检监察及其他相关部门信息共享、协同工作等相关制度不健全等问题,导致了国家审计“免疫系统”功能无法充分发挥。笔者认为我国应该从以下几个方面完善国家审计制度:

**1. 完善绩效审计制度。**首先要提高政府管理水平,改变传统的注重政绩的考核机制,关注政府的施政绩效,形成良好的问责机制,促进绩效型政府的形成。其次,提高公民的政府绩效责任意识,通过引导公民积极参政议政,提高公民的民主意识,同时加强公民的社会责任感,积极关注政府的施政绩效,并通过合法的手段表达自己的关切。最后,提升审计人员的素质。绩效审计要求审计人员具备多学科的知识背景,同时绩效审计的审计对象一般职位层次较高,具有一定的实权,这就给审计人员开展工作带来一定的阻力和压力,并要面对众多利益诱惑,这就需要通过加强对审计人员的培训,不断提升审计人员的专业技术知识和道德修养,以适应绩效审计工作的需要。

当然,开展绩效审计还需要解决诸多的技术性问题,如建立一套完善的绩效审计评价指标,选择合理的评价方法,对绩效审计的结果进行数据挖掘,找出被审计单位存在的问题,提出审计建议等。

**2. 健全国家审计预警机制。**国家审计预警机制包括国家审计预警指标体系、预警警度和预警工作机制。首先,建立一套完整的国家审计预警指标体系。选取财政安全、金融安全、国有资产安全、民生安全、资源与生态环境安全、信息安全方面常用的安全风险指标,分别与国家审计相关指标(如审计查出的违规金额)利用 Granger 因果检验来检验是否存在从前者到后者的单向因果关系,利用存在因果关系的指标构建国家审计预警指标体系。其次,设置合理的预警警度。针对风险指标,利用一定的评价方法(如层次分析法、主成分分析法等)合成国家审计预警指数,并设置合理的预警警度对国家审计进行预警。最后,健全国家审计预警工作机制。在审计单位成立相关的部门收集风险指标数据,对国家经济社会运行情况进行预警,针对发现的警情,及时向相关部门报告,并提出化解风险的审计建议。

**3. 完善审计信息披露传递制度。**国家审计信息在披露传递过程中传递链条越长,信息失真情况也越严重。因此,在国家审计信息披露传递过程中,应该减少政府的干预。同时,规范审计结果报告制度,加大审计结果公告力度,使人大和公众能够获得充分的审计信息;提高审计信

息的易读性和审计知识的全面普及度,实现国家审计与公众的双向互动;完善审计与司法、纪检监察及其他相关部门的信息共享机制,促进国家审计抵御功能的发挥。此外,还可以在现有审计体制下,通过在审计署成立信息中心,将审计机关所有的审计信息汇总到审计署信息中心。各级政府、人大、公众、司法、纪检监察及其他相关部门需要审计信息时,可以依据各自的权限,从审计署信息中心获取相关信息,这就减少了信息的传递链条,确保各级人大、政府及公众都能及时准确获得所需审计信息。当然,这种机制的实现,需要提升审计部门的信息化水平,加大“金审”工程建设,同时还需要相关法律法规来规范审计信息的传递披露及信息共享机制。

**4. 健全国家审计与司法、纪检监察及其他相关部门的协同工作机制。**国家审计是国家治理系统的“免疫系统”之一。在国家治理系统中还存在司法、纪检监察及其他相关部门等其他的“免疫系统”。只有各个“免疫系统”围绕共同的目标,彼此协调一致,共同发挥作用,才能确保国家治理系统表现出良好的“免疫”能力。因此,首先,应建立起国家审计与司法、纪检监察及其他相关部门间的利益分配机制,对于彼此配合查处的大案要案上级部门应给予表彰。其次,建立国家审计与司法、纪检监察及其他相关部门间的信息共享机制,建立联席会议制度,确保国家审计信息能够及时、真实、完整地传递给司法、纪检监察及其他相关部门。最后,健全国家审计与司法、纪检监察及其他相关部门的工作协调机制,在条件成熟的审计项目组里,建议司法、纪检监察及其他相关部门的人员协同工作。

#### 主要参考文献

1. 杨肃昌,李敬道.从政治学视角论国家审计是国家治理中的“免疫系统”.审计研究,2011;6
2. 杨肃昌.对构建国家审计理论体系的思考.审计与经济研究,2012;2
3. 廖义刚,陈汉文.国家治理与国家审计:基于国家建构理论的分析.审计研究,2012;2
4. 蔡春,蔡利.国家审计理论研究的新发展——基于国家治理视角的初步思考.审计与经济研究,2012;2
5. 蔡春,朱荣,蔡利.国家审计服务国家治理的理论分析与实现路径探讨——基于受托经济责任的视角.审计研究,2012;1
6. 赵保卿.“免疫系统”论与审计的预防职能.审计与经济研究,2009;3
7. 刘家义.树立科学审计理念 发挥审计监督“免疫系统”功能.求是,2009;10
8. 张立民,张阳.国家审计的定位与中国政治民主建设——从对权力的制约和监督谈起.中山大学学报,2004;3