

治理视角下的国家审计协同^{*}

——内容框架与模式构建研究

王会金

【摘 要】国家审计是国家治理的监督自控制系统，通过发挥国民经济社会的“免疫系统”功能，促进国家治理系统稳定与有序发展。文章引入协同理论分析了国家审计服务国家治理的作用特征，认为国家审计监督的协同效应是影响国家审计服务于国家治理目标实现的关键因素。在此基础上，文章分析了国家审计协同的内容框架与实现模式。研究发现，国家审计协同包括战略层面、管理层面和操作层面的协同，国家审计协同实现模式构建包括完善国家审计协同的基础建设、培育国家审计协同的社会资本、实现信息共享与沟通等。

【关键词】国家治理 审计监督 协同治理 审计创新

一、引言

国家审计是国家政治制度的重要组成部分（刘家义，2012），是以服务国家治理目标实现为导向的一个监督控制自组织系统（王会金等，2012）。随着国家治理实践的发展，国家审计面临的环境日益具有开放性、复杂性特征，传统的仅依靠国家审计内部改革来获取审计监督效率的提升已经不适应国民经济发展的要求（秦荣生，2007；戚振东和王会金，2011）。与此同时，国家审计实践出现的多主体参与、合作监督的审计组织方式或审计类型，如多部门联合开展经济责任审计、聘请社会中介审计组织等参与审计项目、强调通过审计报告调动社会力量促进审计目标达成等都充分说明，国家审计已经开始注重吸收社会力量参与审计监督。如何在国家治理框架下，充分协调利用国家审计组织内外部力量，系统提升审计监督服务效率效果，是值得审计理论和实务界关注的重要问题。

21 世纪以来，协同治理成为西方国家公共管理改革的发展方向和趋势（解亚红，2004），受到国内理论和实务界的日益重视，社会协同治理被应用到公共危机管理（沙勇忠和解志元，2010）、公共服务供给（郑恒峰，2009）、社会管理（姚迈新，2011）、政务系统部门整合决策（程述和白庆华，2009）等领域。结合国家审计中的多方参与实践探索，如何协同组织开展国家审计监督服务，以充分动员利用社会资源和发挥国家审计监督的协同效应，实现审计监督效率最大化，成为国家审计发展和研究的前沿领域。本文基于协同和社会协同治理理论，从识别国家审计服务国家治理的作用机制出发，深入考察国家审计作用发挥的特征，尝试构建了一个以国家审计机关为主导，以协同管理机制为基础的国家审计协同模式，以期为国家审计理论研究和实践发展提供理论借鉴。

二、国家审计与国家治理：基于协同理论的分析

国家治理通过配置和行使公共权力，利用公共资源，对国家和社会事务进行组织，提供治理服务，以达到其治理目标。国家审计是国家政治制度的重要组成部分，通过审查评价公共资源（金）运用，约束

^{*} 王会金，南京审计学院，邮政编码：211815，电子信箱：whjwc@nau.edu.cn。

公共权力，并审查评价作为保护者实施的国家行为的适当性（尹平和戚振东，2010），其核心是推动实现国家良好治理，保证国家经济社会健康运行和科学发展，从而更好地保障人民的利益（刘家义，2012）。现时期，国家审计凭借独立性和专业技术优势，以监督制约公共权力配置运行为实质，通过开展财政财务收支审计、政策跟踪审计、专项审计调查、经济责任审计等，揭示国民经济运行风险，查处违法违规问题，维护民生权益，推进民主法治，促进深化改革，全面服务于转型国家治理。随着国家治理发展，国家审计服务国家治理的作用不断发生变化。传统强调通过国家审计机关执行审计项目、跟踪审计结果处理的审计监督模式，已不能适应国家治理发展需要。这主要体现在以下两个方面：首先，传统国家审计监督作用主要依赖审计结果，容易陷入“为审计而审计”的被动局面，从而忽视国家审计服务促进国家治理完善的根本价值，也容易导致审计职能发挥作用中社会参与度过低、审计对象行为改善动力不足等，降低审计监督效率。其次，国家治理是一个动态性的概念，国家审计服务国家治理不仅是关注资金的管理使用，还涵盖国民经济社会运行和国家安全等领域，国家审计服务国家治理也需通过预防、预警、审计查处、改进公共资源运用等一整套机制；而传统审计监督模式下，由于条块分割、自成体系、缺乏沟通等造成了国家审计监督的预防、预警、查处和改进机制不顺畅。

国家治理视角下的审计作用发挥要求在完善审计系统功能的同时，将其他治理主体纳入审计功能发挥考察范围，不仅要考虑国家审计自身的影响，也考虑社会公众、第三部门等其他力量参与的影响，同时还需要将这些方面因素统筹考虑，考虑其共同和交叉作用，发挥多方参与服务国家治理的审计“免疫系统”功能。复杂多变环境下，这些因素的影响呈现非线性、不确定性等特征，并且不属于相同系统，其动力因素、传导机制等方面也存在差异。协同论认为，系统中诸要素或子系统通过某种途径或借由某种手段有机地实行合作，能够创造和演绎出局部或个体所不具备的新功能，从而实现系统增值。协同和社会协同理论强调系统之间的协作和配合，通过不同业务、流程、组织之间的协调管理，降低处理成本，发挥已有资源优势，从而能够充分利用和开放系统内部隐形资源，获得规模效益、治理效率提高、治理技巧转移等协同效应。从协同治理角度看，国家审计应当广泛地吸收社会力量参与，充分利用各种资源，从多主体、多环节、多机制、多手段、多层级等角度出发，按照决策程序、决策方式、决策权力等方面构建协同机制内容，以获取国家审计服务国家治理的协同效应，从而不断提升国家审计能力，促进国家审计作用发挥。因此，协同治理为国家审计服务国家治理的系统化研究提供了方法论基础。

三、国家审计协同的内容框架

随着社会民主化进程发展，作为既强调发挥政府功能，又重视社会组织群体优势相互合作、共同管理的协同治理理念和方式正成为社会行政管理新范式，传统管制型国家管理及在此模式下强调审计系统自我改进的审计监督已无法适应多元化社会需求，社会协同成为国家审计“免疫系统”功能发挥的基础条件（戚振东和王会金，2011）。运用协同理论，构建国家审计协同内容框架如图 1 所示。

如图 1 所示，国家治理以善治为目标，涉及政治、经济、文化、社会等各个领域，关系到市场经济完善、体制机制创新和反腐倡廉建设等各个方面（刘家义，2012）。伴随着经济全球化、信息化、社会管理多中心化、治理主体多元化等，国家审计对象、审计范围等相应发生变化，国家审计技术、治理机制、社会参与、信息平台建设等因素之间相互影响、相互作用，协同治理成为国家审计满足国家治理需求发展的必然要求（戚振东和王会金，2011）。国家审计协同的要义在于，建立以服务国家治理目标为导向，以政府提供服务为主、公民有序参与、社会组织积极参与，以协作为特征，纵横协调多元的审计监督协同结构，形成一个综合利用国家和市场手段的国家审计监督“行动网络”。从纵向上看，国家审计协同包括最高国家审计机关、地方各级审计机关等各级审计主体之间的协同。从横向上看，包括国家审计机关、企事业单位组织内部审计等之间的协同，以及与司法、监察等国家治理子系统等的协同。从协同内容层次上看，国家审计协同包括战略、管理和操作三个层面的协同。

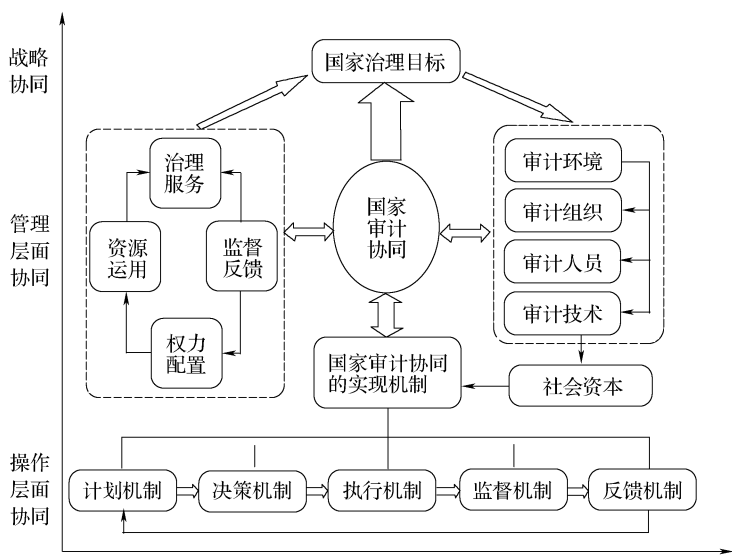


图 1 国家审计协同的内容框架图

国家审计的战略协同，首先体现在国家审计根据国家治理目标延伸出的审计战略。国家审计是国家治理系统的一个自组织“免疫”系统或监督控制系统，国家治理需求是国家审计存在和发展的立足点，国家治理需求调节整个国家审计监督活动中的主体关系、结构体系、运作方式等，因此，国家审计的发展运行应当在战略角度与国家治理目标实现协同。其次，在战略协同层次上，国家审计通过监督和评价国家治理中的资源运用，监督制约公共权力配置使用，监督国家治理服务提供，服务于国家治理目标实现。

国家审计管理层面协同是国家审计协同中中观层次上的协同，既包括国家审计系统内部的协同，也包括国家审计与国家治理其他子系统之间的协同。同时，国家审计管理层面协同又规定了国家审计操作层面的协同，是国家审计协同的基础平台，主要包括：第一，国家审计系统内部协同。国家审计环境是国家审计实践发展、理论研究、治理价值实现的土壤，所有的国家审计活动都以此为基本展开。国家审计环境因素既包括宏观诸如经济发展、政治稳定、技术进步等，也包括微观的被审计单位特征等因素。在以国家治理目标为导向的审计环境约束下，国家审计的运行逻辑是，国家审计适应审计环境要求，设置相应审计组织结构，招募管理审计人力资源，制定审计管理的各项制度、程序和措施，设计运用审计流程，应用审计技术，开展审计活动。同时，国家审计应当利用国家治理范围内的社会资本，改善国家审计监督软环境，吸收其他国家治理主体、社会中介、内部审计机构等参与到国家审计监督服务中来，要加强与各方合作，以提高国家审计的质量和效率。第二，国家审计与国家治理其他子系统之间的协同。国家治理以公共权力配置为起点，治理主体运用公共资源，提供治理服务，同时在各异的领域范围内，设计监督反馈机制促使治理水平不断提升。国家审计欲达成审计监督目标，应自觉地将国家审计活动与国家治理的其他自组织子系统协调配合，获得国家治理子系统自我运转与国家审计系统运转的协同效应，从而一方面促进国家治理系统的完善，另一方面，通过国家治理子系统的完善，整合审计资源，促进国家审计顺利开展。

国家审计协同是在获得审计监督协同效应的基础上促进达成国家治理目标，这依赖于国家审计微观层面上的活动，诸如审计行为、审计管理等机制之间的协调配合，此即国家审计操作层面上的协同。操作层面的审计协同，就是要通过一系列的协同机会识别、信息沟通、要素整合配置和序参量管理等协同管理机制，实施战略、经营环节以及具体审计项目业务的计划、决策、执行、监督和反馈等系列过程，主要包括国家审计业务流程、组织方式、参与主体、审计结果公开等协同。如在审计实施过程中，注重协同与利用被审计单位内部审计、注册会计师审计的成果，实施分工明确、信息共享、沟通顺畅的审计现场协同管

理,以提高审计效率;协调利用信访、监察等部门信息,通过内查外调,发现重大案件线索;对审计过程中发现的问题,特别是可能存在的体制性或制度性问题,组织开展行业性、区域性审计调查分析,提出针对性建议,充分发挥审计建设性作用等。

四、国家审计协同的模式构建

国家审计协同即是充分吸收国家治理其他制约监督子系统、社会力量等参与到国家审计监督服务中来,获得协同效应,从而更好地服务于国家治理目标实现。协同效应的获得,要求既有助于形成协同治理的主体结构和社会基础,还要具备协同治理的联动机制,即构建相应的协同治理模式。国家审计协同模式主要包括以下内容:

(一) 国家审计协同的动力因素

国家审计是国家治理系统内生的具有预防、揭示和抵御功能的“免疫系统”。随着国家审计在国家治理中的作用范围不断扩大和职能日益重要,如何整合国家审计上下游配套资源,实现整个国家审计监督服务链条畅通、业务协同,成为国家审计面临的重要问题。国家治理需求和国家治理目标决定了国家审计的产生和方向(刘家义,2012),国家治理需求和目标因此成为国家审计协同发展与变革的动力因素。

国家审计协同要求在国家审计实践活动中,改变传统自上而下、主要依赖审计机关的单一向度监督模式,寻求建立审计机关与被审计单位之间、审计机关与社会公众等之间的协调配合的联动机制,最大限度地吸引公民、非政府组织等力量参与到国家审计政策制定、实施、评估过程中,参与对国家审计行为的监督与检查中,在平等、自愿、磋商基础上,加强信息沟通交流、信任协作,推动国家审计服务国家治理由单一管理向互动耦合的治理模式转变。

治理视角下,国家审计协同不仅关注国家审计运行成本,更关注整体国家治理系统的价值;不仅关注审计监督服务功能,更关注国家审计监督服务信息与党委政府、权力机关、司法机关、被审计单位、社会公众的信息共享;国家审计不再是审计机关简单地立项、查处、跟踪审计结果的集成,更强调与国家治理各个子系统的协调配合,形成以国家审计机关为核心的审计监督服务大系统。审计机关与被审计单位不再是单向审计与被审计的监督关系,更强调多方协作。通过协调与被审计单位及国家治理相关利益主体的关系,做到审计监督、促进治理水平提高等的高度协同。

(二) 完善国家审计协同的基础建设

首先,完善国家审计协同法规制度建设。国家治理中的法律制度规范提供了治理子系统活动的界限范围,规定了治理主体以及群体的活动空间、自由度,是国家审计协同的基础内容。国家治理系统包括决策系统、执行系统和监督控制系统,良好的国家治理必然要求以法规制度规定它们之间的相互联系,因此,构建国家审计协同的基础内容是完善国家审计协同法规制度。从当前看,首先要建立横向协调的国家审计与其他监督子系统衔接制度。要以《审计法》为指导,梳理修订现有法规中不利于协同的制度内容,在经济责任审计联席会议制度等经验的基础上,完善与监察、司法以及其他经济监督部门的协调工作制度,明确国家审计监督中各个参与主体的权利义务、协同行动机制等。同时,要在国家审计准则中补充完善利用外部专家工作、项目外包、审计公告等有关制度内容,规范外部社会力量参与国家审计的行为责任。

其次,搭建国家审计监督的网络治理平台。国家审计协同整合机制,要求在明确国家审计监督活动中审计机关为主导的基础上,建立多元主体共同参与的工作协调制度和机制,充分发挥审计监督服务系统中各主体功能优势。要利用计算机、网络等现代技术,建立网络治理平台,进行充分的信息与资源协同整合,构建国家审计机关、财政监督、监察等受托责任检查部门、社会公众之间的有效协同机制。建立国家审计协同工作制度、信息传递交流制度、预警制度、决策制度、自我评价监控制度、考核制度,并通过国家审计协同系统自我评价控制闭环的建立,促进国家审计协同的自

我完善与发展。

（三）充分发挥国家审计机关的主导作用

国家审计战略层面协同要求国家审计要增强宏观意识，自觉地推动和服务国家治理改善，管理层面协同强调了政府、市场和社会中介组织、公民个人等主体的相互合作。多主体治理要求培育和构建包括社会组织在内的多元权力中心，持续优化审计结构。按照协同论观点，在推进国家审计有序发展过程中，要区分影响协同的关键因素和次要因素。关键因素不仅引导整个国家审计发展进程，而且决定着国家审计协同效果，找出起决定作用的序参量，就能有效把握国家审计的发展方向 and 趋势。审计机关权力与权威的公共性决定了审计机关在国家审计监督服务中的必要性和主导地位。国家审计机关要发挥主导作用，首先是要不断发现协同机会。依据审计目标、审计任务、国家治理需要，对包括审计项目授权、审计项目审批、审计项目计划、执行审计（取证）、结果报告、审计处理、行政处理、司法处理、结果考核等一系列审计过程中可能的协同机会收集信息，作出评判，识别需要多个主体共同协作能够显著改善审计监督效率效果的机会。

其次，国家审计协同要求国家审计机关的定位不仅是提供监督服务，而且是包括朝向国家治理目标实现的公共权力配置、公共资源运用等的检查建议过程。要发挥市场、社会、公民个人等多元主体的力量协作提供审计服务，实现国家审计多中心“协同共治”。要以审计机关为主导，引导其他主体参与安排审计监督，努力创造一个利益共享、责任共担的机制。从目前看，国家审计机关与国有企事业单位内部审计机构协调配合不足，国家审计机关之间协调的基础性建设方面仍显薄弱，因此，应加强国家审计机关建设，建立健全相关制度，通过内外部协同，发挥审计机关对于审计资源配置、审计对象界定、监督服务提供等的引导作用，以促进国家审计健康持续发展。

（四）培育国家审计协同的社会资本

社会资本是社会的特征，例如信任、规范和网络，能够通过推动协调行动提高社会效率（帕特南，1993）。国家审计协同模式下，非营利组织、社团、中介组织、公民等成为治理的多元权力中心，共同参与到国家治理和国家审计服务提供过程。因此要建立机制互联、功能互补、作用互动，能够整合各种管理资源，涵盖公共部门、审计机关、私人组织和非营利组织以及个人的网络治理结构，充分发挥各参与主体积极性。在此网络治理结构中，国家审计权力机关与公民社会之间是一种平等合作关系，双方通过协商、引导等方式共同促进国家审计效率提升，因此社会资本的充分培育是国家审计协同得以实现的基础。培育国家审计协同的社会资本，要求通过审计信息公开、审计结果公开、审计处理处罚公开以及逐步扩大社会公众制度化参与等，引导确立平等、信任、公平、正义的价值观体系，促进形成国家审计协同的社会合作氛围。

（五）国家审计协同的信息共享与沟通

国家审计是一个监督控制自组织系统。因此，国家审计应当具有开放性特征，能够与外界进行持续的物质、技术和信息交流，确保系统具有生存和发展的活力。其次，国家审计各子系统必须协调合作，充分发挥各自的功能，建立协调配合的运作方式。充分、有效的信息沟通能够及时传递决策信息，使得各主体能够清晰地理解、认同和接受协同管理主题，这是国家审计协同顺利实施的保障。

国家审计协同强调制度化、经常化和有效的跨界合作以增进审计价值。借助信息化、网络化手段提升国家审计效率成为国家审计的重要发展趋势之一。目前，我国审计服务信息化建设水平还比较低，存在信息交流不畅通等问题。应通过建立多样化和通畅的信息沟通渠道和交流制度，及时有效准确地沟通信息。要通过建立信息共享平台，促进国家审计信息共享，不仅实现审计信息在审计系统内部的沟通与共享，不同监督服务主体的监督信息如财政监督、税务监督等部门信息也应当实现共享，以统筹各种公共资金监督、公共权力监督制约机制和资源信息，充分发挥监督制约功能。

五、结束语

国家审计通过强调规范公共权力运作和优化资源配置利用，成为国家实现善治、获得和保持持续竞争

力的关键推动力。传统国家审计服务国家治理研究主要集中于国家审计系统内部的自我完善，而相对忽略审计与社会力量的相互协调配合。协同治理是现代社会事务管理和国家治理创新型的运行机制和管理模式，通过协调整合各种社会资源为社会发展提供新动力，是现代社会政治经济和社会发展的必然趋势。

国家审计协同寻求充分发挥政府部门、审计机关、非政府组织、公民个人等组织和行为者的资源、知识、技术等优势，获取对国家审计监督评价和信息鉴证的协同治理功效，是国家审计服务国家治理的理想模式。本文通过引入协同理论，构建了基于治理的国家审计协同模型，实现这一模型的国家审计协同模式构建包括推动国家治理目标实现是国家审计协同的动力因素、完善国家审计协同的基础建设、发挥审计机关的主导作用、培育国家审计协同的社会资本以及实现信息共享与沟通等。

主要参考文献：

陈英姿. 2012. 国家审计推动完善国家治理的作用研究[J]. 审计研究(4):16-19.

程述,白庆华. 2009. 基于协同理论的政府部门整合决策[J]. 同济大学学报(自然科学版)(5):700-703.

解亚红. 2004. “协同政府”:新公共管理改革的新阶段[J]. 中国行政管理(5):58-61.

李坤. 2012. 国家治理机制与国家审计的三大方向[J]. 审计研究(4):20-24.

刘家义. 2012. 论国家治理与国家审计[J]. 中国社会科学(6):60-72.

罗伯特·D. 帕特南. 2001. 使民主运转起来[M]. 王列等译. 江西人民出版社.

戚振东,王会金. 2011. 国家审计“免疫系统”功能实现研究——基于社会协同的视角[J]. 南京社会科学(12):80-85.

沙勇忠,解志元. 2010. 论公共危机的协同治理[J]. 中国行政管理(4):73-77.

王会金,黄溶冰,戚振东. 2012. 国家治理框架下的中国国家审计理论体系构建研究[J]. 会计研究(07):89-95.

姚迈新. 2011. 社会管理中的协同治理:从理论反思到现实观照——基于珠海社会管理“先行先试”经验的思考[J]. 广州社会主义学院学报(2):36-40.

尹平,戚振东. 2010. 国家治理视角下的中国国家审计特征研究[J]. 审计与经济研究(3):9-14.

郑恒峰. 2009. 协同治理视野下我国政府公共服务供给机制创新研究[J]. 理论研究(4):25-28.

The National Audit Coordination from the Perspective
of the Governance Theory

——Study on the content and model

Wang Huijin

Abstract: The national audit is a supervisory control system of the state governance, which improves the national governance by playing the immune system function role. This article introduced the theory of synergic management to analyze the characteristics of the way that national audit serve the state governance, and it insist that the synergistic effect of the national audit is the key to the national audit services to the state governance improvement. Based on that, the paper analyzed the content and model of national audit coordination. Research suggests that national audit synergy governance consist of strategic coordination, management coordination and operational coordination. To achieve the coordinative audit, some advice had been put forward which includes foster social capital, promote governance information communication etc.

Keywords: state governance, national audit, synergy governance, audit innovation