



财会月刊
Finance and Accounting Monthly
ISSN 1004-0994,CN 42-1290/F

《财会月刊》网络首发论文

题目：国家审计赋能乡村振兴：研究回顾与展望
作者：司浩婷，李晓冬
网络首发日期：2023-06-02
引用格式：司浩婷，李晓冬. 国家审计赋能乡村振兴：研究回顾与展望[J/OL]. 财会月刊.
<https://kns.cnki.net/kcms2/detail/42.1290.F.20230531.1620.040.html>



网络首发：在编辑部工作流程中，稿件从录用到出版要经历录用定稿、排版定稿、整期汇编定稿等阶段。录用定稿指内容已经确定，且通过同行评议、主编终审同意刊用的稿件。排版定稿指录用定稿按照期刊特定版式（包括网络呈现版式）排版后的稿件，可暂不确定出版年、卷、期和页码。整期汇编定稿指出版年、卷、期、页码均已确定的印刷或数字出版的整期汇编稿件。录用定稿网络首发稿件内容必须符合《出版管理条例》和《期刊出版管理规定》的有关规定；学术研究成果具有创新性、科学性和先进性，符合编辑部对刊文的录用要求，不存在学术不端行为及其他侵权行为；稿件内容应基本符合国家有关书刊编辑、出版的技术标准，正确使用和统一规范语言文字、符号、数字、外文字母、法定计量单位及地图标注等。为确保录用定稿网络首发的严肃性，录用定稿一经发布，不得修改论文题目、作者、机构名称和学术内容，只可基于编辑规范进行少量文字的修改。

出版确认：纸质期刊编辑部通过与《中国学术期刊（光盘版）》电子杂志社有限公司签约，在《中国学术期刊（网络版）》出版传播平台上创办与纸质期刊内容一致的网络版，以单篇或整期出版形式，在印刷出版之前刊发论文的录用定稿、排版定稿、整期汇编定稿。因为《中国学术期刊（网络版）》是国家新闻出版广电总局批准的网络连续型出版物（ISSN 2096-4188，CN 11-6037/Z），所以签约期刊的网络版上网络首发论文视为正式出版。

国家审计赋能乡村振兴：研究回顾与展望

司浩婷¹(副教授)，李晓冬²(博士)

【摘要】国家审计赋能乡村振兴问题引发学界的高度关注并逐渐成为一个重要的研究话题，有必要全面梳理与系统总结“新时代五年”(2018~2022年)乡村振兴审计的有关研究成果。为此，首先结合中国知网的计量可视化分析工具介绍了核心期刊文献发表的总体概况，发现高质量乡村振兴审计的理论研究并不丰富，但热度却一直维持在较高水平。然后对已有文献从乡村振兴审计的基础理论、乡村振兴审计存在的问题与优化路径、乡村振兴政策落实跟踪审计以及基于不同侧面和视角的乡村振兴专项审计四个方面进行了划分、梳理与回顾，最后在评述研究现状的基础上指出国家审计赋能乡村振兴的未来研究方向。本文旨在对国内学者了解和掌握乡村振兴审计的研究进展有所裨益，同时为审计机关开展乡村振兴审计实践提供一定的理论指导与参考借鉴。

【关键词】国家审计；乡村振兴；政策落实跟踪审计；审计监督

【中图分类号】F239 **【文献标识码】**A **【文章编号】**1004-0994(2023)12-0078-9

一、引言

全面推进乡村振兴是党的二十大报告擘画的宏伟蓝图之一，是加快构建新发展格局(李晓冬和马元驹，2022a)、建设现代化经济体系、实现城乡全体人民共同富裕目标的物质基础与重要保障，是实现中国式现代化的战略选择(李晓冬和马元驹，2021)与重要实践探索(邢占军和杨永伟，2022)，同时也是建构中国式现代化国家的内生责任。在全面推进乡村振兴战略的贯彻执行过程中，国家必然会制定一系列惠农富民政策、投入大量的公共财政资金以及开展大规模的乡村基础设施建设，而在这些政策落实、资金使用和项目建设过程中，由于公共政策、公共资金和公共资源天然具有无偿性和公共性的特征，本质是通过引导和管制功能而对社会利益作出的一种权威性分配(张润泽，2010)，因而可能会导致乡村振兴战略在贯彻执行中出现诸如歪曲或扭曲执行政策、精英俘获、优亲厚友、公

款私用、跑冒滴漏、挤占挪用、偷工减料和损失浪费等贪污腐败现象和“瞄不准”“瞄不久”的援助困境。另外，现实世界中由于既得利益偏好和有限理性以及信息不对称和未预期事件等的客观存在(陈尘肇，2011)，也可能导致拥有良好初衷的乡村振兴政策在贯彻执行中被滥用和曲解、乡村振兴资金在分配与使用中被挥霍和截留、乡村振兴项目在建设与运维中被闲置和随意改变用途等，从而无法满足乡村振兴战略的政策初衷和达到既定的政策目标。因此，乡村振兴战略的全面、精准和高效落实客观上亟须国家监督系统予以支持、修正与保障。

国家审计作为一种独立的外部监督制度设计(李晓冬等，2020)，是国家治理监督系统中的重要监督子系统。与其他监督形式相比，只有国家审计监督权来自宪法规定，这决定了国家审计不仅行使所有权监督(谢志华，1993)，而且在国家治理体系中必然处于核心地位(李晓冬和马元驹，2022a)。同时，国家审计凭借

【基金项目】国家社会科学基金一般项目“企业参与乡村振兴的行动逻辑及调适策略研究”(项目编号:20BGL130)；国家自然科学基金面上项目(项目编号:71572118)；甘肃省高等学校创新基金项目“甘肃省融入新发展格局的绩效测度与驱动因素研究”(项目编号:2023A-074)；甘肃省基础研究计划-软科学专项“数字经济赋能甘肃省融入新发展格局的机制、效应与对策研究”(项目编号:22JR11RA101)；甘肃省科技计划项目“2020年后甘肃省贫困人口的群体性变动趋势及反贫困政策转向研究”(项目编号:20CX9ZA058)；兰州财经大学教学研究重点项目(项目编号:LJZ202106)

【作者单位】1.兰州工业学院经济管理学院，兰州 730050；2.中国人民大学商学院，北京 100872。李晓冬为通讯作者

宪法授权使其具有权威性高、强制性大、独立性强、综合性广和稳定性高的特点(杨肃昌,2018;李晓冬等,2021),这些特点决定了国家审计在赋能乡村振兴战略落实中具有独特监督优势,使其能够延伸和跟进到乡村振兴政策、资金和项目各方面、各环节和各领域,覆盖到权力运行各主体、各部门和职责履行全过程,从而构建起国家审计在赋能乡村振兴战略实施中“横向到边,纵向到底”的审计监督格局。作为党和国家监督体系的重要组成部分(李晓冬和马元驹,2022b),国家审计具有预防、鉴证、揭示、评价、抵御、问责和监督等功能,能够促进国家各项重大政策措施精准落实、资金高效使用、项目安全运行和权力规范运用,从而构成国家治理的重要基石和保障(刘家义,2015)。国家审计赋能乡村振兴实施是国家审计机关依据宪法和法律赋予的监督权力,对被审计单位贯彻落实乡村振兴政策执行情况、乡村振兴财政、财务收支资金活动和乡村振兴项目建设运营情况的合法性、真实性和效益性进行独立鉴证、评价和问责的一种监督活动,本质是确保政府的公共受托乡村振兴责任能够得到充分履行,目标能够充分实现(李晓冬和马元驹,2022b)。因此,充分发挥国家审计在乡村振兴战略执行中监督和保障的治理功能有利于国家审计赋能乡村振兴战略精准落实,以确保乡村振兴成为增强国内大循环内生动力和可靠性的重要力量。

自党的十九大报告首提乡村振兴战略,到党的二十大报告要求全面推进乡村振兴战略实施的“新时代五年”,国家审计机关始终坚持围绕中心、服务大局的理念,紧盯乡村振兴战略贯彻执行中权力集中、资金密集、资源富集的重点领域,聚焦乡村振兴政策落实、资金使用和项目建设的合法性、合规性和效益性以及整改情况等展开审计监督,对乡村振兴战略的精准实施起到了较好的促进和保障作用,有效约束和规范了乡村振兴战略落实中的权力运行机制。2019~2021年(官网可查的最新数据),审计署共发布了三类合计8份乡村振兴审计结果公告,国家审计在赋能乡村振兴战略精准落实中发挥了重要的监督和保障作用。与此同时,学界也围绕国家审计赋能乡村振兴这一重要话题开展了一系列卓有成效的讨论,并形成了一定的研究成果,这为后续相关研究提供了有益的参考与借鉴。然而,尚未有文献对已有研究成果进行系统梳理、总结与评价,从而为今后国家审计更好地赋能乡村振兴战略实施提供一个较为坚实的文献基础与知识框架。基于此,本文将“新时代五年”(2018~2022年)乡

村振兴审计的有关文献划分为四个方面,即国家审计赋能乡村振兴的基础理论研究、国家审计赋能乡村振兴存在的问题与优化路径研究、国家审计赋能乡村振兴政策落实跟踪审计研究以及基于不同侧面和视角的国家审计赋能乡村振兴专项审计研究,并对各方面的研究成果进行了系统梳理与全面回顾。在此基础上,对该领域未来的研究方向作了进一步展望,以期更好地发挥国家审计在赋能乡村振兴中的监督与保障作用,从而将国家审计的监督制度优势不断转化为乡村振兴的实施效能。

本文可能的边际理论贡献在于:全面梳理与系统总结了“新时代五年”具有中国特色的乡村振兴审计文献,具有重要的理论和学术价值。有利于丰富国家审计赋能乡村振兴的基础理论研究,拓展乡村振兴审计的有关文献,有助于国内学者及时了解和掌握乡村振兴审计的研究进展。本文还具有较强的现实指导意义,能够为今后国家审计机关继续全面开展乡村振兴审计实践提供一定的理论指导与参考借鉴,是对“新时代五年”国家审计有效赋能乡村振兴实践作出的较为及时的理论回应。

二、国家审计赋能乡村振兴的文献总体概况

结合中国知网(CNKI)的计量可视化分析工具,本文从文献来源、指标和发文总体趋势三方面对国家审计赋能乡村振兴的文献总体概况作了简单介绍。

(一)文献来源

为了保证查全率,本文在中国知网以“乡村振兴”并含“审计”为主题词,以“北大核心期刊”“CSSCI”和“CSCD”(简称“核心期刊”)为来源类别进行检索,发现截至2022年底,在核心期刊上发表的有关国家审计赋能乡村振兴的文献只有50篇,可见相关文献总量并不是很多,这可能与乡村振兴战略提出的时间较短有关。

(二)指标分析

根据统计可知,发表在核心期刊上的国家审计赋能乡村振兴实施领域的文献数为50篇,总参考数为44篇,篇均参考数为0.88。总被引数为577,总下载量为51199,篇均被引数为11.54,篇均下载量为1023.98。由此可见,虽然有关乡村振兴审计的研究文献总量并不多,但平均每篇文献的下载量和被引数相对而言都较高,这说明自乡村振兴战略提出以来,从国家审计视角对其展开研究的理论热度一直维持在一个较高的水平。

(三)发文总体趋势分析

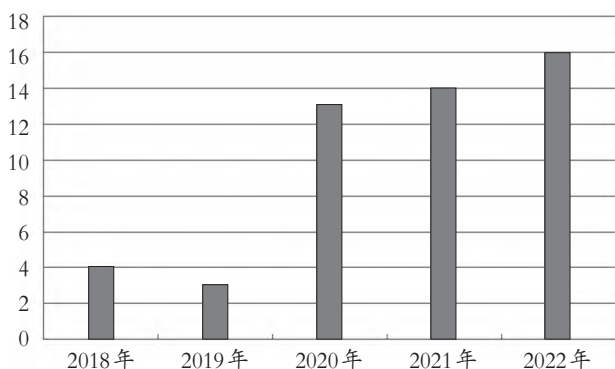


图1 发文总体趋势

由图1可知,自2017年党的十九大报告提出实施乡村振兴战略以来,国家审计赋能乡村振兴的有关研究就开始受到审计理论界的积极关注。“新时代五年”即2018~2022年发表在核心期刊上的文献数量分别为4、3、13、14、16篇,虽然从总体上看呈逐年增多的趋势,但平均每年不到10篇,说明高质量乡村振兴审计研究文献并不丰富。

综上所述,“新时代五年”在国家审计赋能乡村振兴领域的研究文献总体上呈不断上升趋势,研究热度也较高,但高质量的乡村振兴审计理论研究并不丰富。

三、国家审计赋能乡村振兴的文献梳理与研究回顾

通过检索核心期刊发表的国家审计赋能乡村振兴领域的研究文献,大致可以将其划分为四个方面,即国家审计赋能乡村振兴的基础理论研究、国家审计赋能乡村振兴存在的问题与优化路径研究、国家审计赋能乡村振兴政策落实跟踪审计研究以及基于不同侧面和视角的国家审计赋能乡村振兴专项审计研究。下面从这四个方面对已有代表性文献进行全面梳理与系统回顾。

(一)国家审计赋能乡村振兴的基础理论研究

当前,国家审计赋能乡村振兴的基础理论研究主要聚焦于乡村振兴审计的功能定位、意义、要素、作用机制以及重点等方面。乡村振兴是一项长期而复杂的系统工程,加强国家审计赋能乡村振兴是审计机关承担贯彻落实党中央重大决策部署的一项长期政治任务与历史使命(“国家审计在乡村振兴战略中的作用研究”课题组和赵保林,2021;李晓冬和马元驹,2022a)。国家治理理论和公共受托责任理论是国家审计赋能乡村振兴的理论基础,作用机理在于国家审计具有事前、

事中和事后全流程的预防预警、揭示纠偏和抵御反馈的动态监督治理效应(李晓冬和马元驹,2022b),能够在监督乡村振兴战略落实中发挥免疫预警、纠偏修正和监督问责作用(李涛和吴彧端,2020),因而具有重要意义,不仅有利于精准聚焦乡村振兴审计重点、优化审计方法、技术与组织方式、切实提高审计监督能力,而且有利于充分提高审计工作政治站位,从而有效促进乡村振兴审计工作深入开展(“国家审计在乡村振兴战略中的作用研究”课题组和赵保林,2021)。基于此,厘清国家审计赋能乡村振兴要素对推进乡村振兴审计实践具有重要的理论指导价值。为此,黄越和李娇(2020)基于乡村振兴战略这一审计环境的重大改变,从主体、客体、模式、对象、内容、依据、结果和技术方法等方面对乡村振兴审计各要素重新进行探讨和界定,以期为乡村振兴审计实践提供启示。在审计实践中,乡村振兴审计应立足经济监督这一审计主责主业,重点检查和监督乡村振兴政策的规划和执行情况、领导体制的建设和运行情况、资金和项目的安全与绩效情况、投入保障情况以及目标效益情况等(徐英杰,2022),从产业发展、民生保障、环境保护、投融资机制建设、扶贫稳固和人才振兴等方面精准聚焦审计重点(“国家审计在乡村振兴战略中的作用研究”课题组和赵保林,2021)。为此,需要加强乡村振兴政策理论研究,系统构建审计计划,聚焦乡村振兴资金审计主业,创新审计技术与项目组织方式,以进一步提高乡村振兴审计监督效能(“国家审计在乡村振兴战略中的作用研究”课题组和赵保林,2021)。

(二)国家审计赋能乡村振兴存在的问题与优化路径研究

在乡村振兴战略指向已经十分清晰的背景下,围绕国家审计赋能乡村振兴中存在的问题与相应的优化策略以及如何构建国家审计赋能乡村振兴的路径问题展开研究就显得极为关键,为此,理论和实务界基于不同视角进行了全方位的有益探索,为审计机关进一步全面开展乡村振兴审计实践提供了可资参考的借鉴与实践启示。

1. 在国家审计赋能乡村振兴中存在的问题与相应的优化策略方面。不少学者通过调研和实地考察,对国家审计赋能乡村振兴中存在的问题与相应的优化策略进行了总结并提出了相关建议。当前,在乡村振兴战略实施背景下,虽然大量的公共财政资金和资源已经进入乡村,但由于对乡村基层财务审计管理的轻视而造成乡村振兴资金的安全性和绩效性无法得到有效

保障,乡村基层财务审计面临一系列困境。具体表现为:缺乏统筹性审计制度、缺乏专业性审计人员、缺乏先进性审计技术(吴显芝,2022;刘亚男,2022)、缺乏规范性审计流程以及缺乏科学性审计档案管理(赵欢欢,2020)。因此,为了切实提高乡村财务审计工作的效率和质量,必须健全乡村审计管理制度、提高乡村审计人员素质、创新乡村审计技术与方法(吴显芝,2022;刘亚男,2022;赵欢欢,2020)、加强资金使用绩效审计(刘燕和保津,2022)、营造良好的乡村审计工作环境(赵欢欢,2020)。田发蕾(2022)调研发现,在全面推进乡村振兴战略下,乡村“三资”审计工作由于存在信息不对称、基层审计独立性缺失、重形式而轻绩效以及不及时处理审计结果等问题,导致乡村振兴审计实践与实际需求之间仍有较大差距。为了切实提高国家审计鉴证、监督和评价乡村经济活动的合理性、规范性和有效性,应优化并加强乡村“三资”审计工作,即通过规范乡村财务管理制度、增强乡村审计独立性、提高乡村审计能力、强化审计追责机制(田发蕾,2022)、明确乡村集体资产审计重点、保持乡村审计工作常态化(唐李昶,2020)以及对乡村“三资”实行专项、常规或委托审计(季建辉和李斐然,2018)等途径全面提升乡村振兴审计的效率和质量。

2. 在如何构建国家审计赋能乡村振兴的路径方面。实施路径事关国家审计赋能乡村振兴的效率和质量(王晓红和史向军,2021)。在如何构建国家审计赋能乡村振兴的路径方面,李涛和吴彧端(2020)提出应从审计深度、审计精度、审计报告、审计人员和审计模式五个方面进一步发挥和深化国家审计在乡村振兴实施中的监督作用。王晓红和史向军(2021)从政治保障、人员保障、制度保障和技术保障四个方面提出了国家审计赋能乡村振兴的实施路径。李晓冬和马元驹(2022b)基于宏观和微观相结合的视角构建了国家审计赋能乡村振兴的三大路径,较为全面地覆盖了乡村振兴战略实施的各个方面,能够为有效抵御国家审计赋能乡村振兴中的重大错报风险提供参考借鉴。另外,乡村合作组织(譬如农村集体经济组织)作为实现乡村振兴战略的重要载体,其委托代理和权力失衡问题较为突出(郭祥,2022a),亟须构建和创新乡村合作组织审计监督机制。面对正在发展中的乡村合作组织(既包括专业性的,也包括综合性的),为了促使其规范和创新,需要创设审计监督机制并使其法定化和常态化,构建以政府审计为主导、内部审计和社会审计为两翼的审计监督体系(郭祥,2022a;郭祥,2022b),依

法开展对乡村合作组织创立、运转和退出情况的审计监督(朱鹏华和刘学侠,2019),努力提升国家审计治理的全覆盖水平(佟玲等,2022),从而助力乡村合作组织实现高质量发展。

(三)国家审计赋能乡村振兴政策落实跟踪审计研究

政策落实跟踪审计是审计实践中具有中国特色的一项重要创举(王平波,2013;余应敏等,2022),具有政策纠偏与反馈功能(李晓冬和马元驹,2022a),是国家审计发挥监督治理效应的有效方式(余应敏等,2022),现已成为监督和保障国家各项重大政策贯彻落实的一项新职能和常规审计任务(魏强等,2022),在国家审计中的地位日趋重要(浙江省审计学会课题组等,2017)。同时,从审计署审计结果公告可知,乡村振兴政策落实跟踪审计结果公告占乡村振兴审计结果公告的比例高达75%^①,基于重要性原则,本文将国家审计赋能乡村振兴政策落实跟踪审计的有关研究单独进行回顾与评述。

当前,有关乡村振兴政策落实跟踪审计的国外文献几乎没有,国内研究也极为稀缺(刘国城等,2021)且处于起步阶段,仅有的五篇文献主要从作用机理、评价标准、保障措施以及经验借鉴等方面对乡村振兴政策落实跟踪审计的基础理论问题进行探讨。具体如下:

1. 在国家审计赋能乡村振兴政策落实跟踪审计的作用机理方面。杜静然和赛娜(2021)从公共政策制定、执行和终结全过程视角剖析政策落实跟踪审计对乡村振兴的治理逻辑,即事前审计的预防治理(政策制定阶段)、事中审计的揭示治理(政策执行阶段)和事后审计的评价治理(政策终结阶段)机制。刘国城等(2021)认为,乡村振兴战略与精准扶贫一脉相承,聚焦“精准、安全和绩效”的扶贫政策落实跟踪审计同样适用于乡村振兴,因此,乡村振兴政策落实跟踪审计通过对“政策落实精准性”“资金管用安全性”和“项目运维绩效性”的关注来实现其监督功能。

2. 在国家审计赋能乡村振兴政策落实跟踪审计的评价标准方面。目前有两种审计评价指标体系的构建思路,一种是以政策文件为依据,另一种是借鉴公共政策评估的有关理论。譬如,刘国城等(2021)基于《乡村振兴战略规划》(2018—2022年)和《关于在乡村振兴战略实施中加强审计监督的意见》这两份文件中的工作重点,构建了包含五级指标的乡村振兴政策落实跟踪审计评价指标体系,从中观与微观层面有效实现了对乡村振兴审计评价范围的全面覆盖。而李晓冬和马元驹(2022a)则引入公共政策评估理论中的形式、事实和

价值标准,构建了涵盖乡村振兴政策落实事前、事中和事后全过程的三维审计监督模式,从政策过程视角有效实现了跟踪审计在促进乡村振兴战略落实中的全面覆盖。

3.在国家审计赋能乡村振兴政策落实跟踪审计的保障措施与经验借鉴方面。现有文献主要是在总结审计实践困境的基础上提出有效的应对之策。譬如,杜静然和赛娜(2021)研究发现,实践中乡村振兴政策落实跟踪审计在政策制定、执行和终结阶段存在审计评价介入不及时、对问题出现的原因关注不够以及政策效果评价不足等问题。为此,提出了及时审查配套政策、深挖问题成因以及完善政策绩效审计评价的优化路径。仲怀公等(2022)以审计署公告为样本对乡村振兴实施中存在的问题进行了总结,提出应从聚焦审计重点、完善审计公告制度和开展全流程审计等方面充分发挥国家审计在乡村振兴政策落实中的监督作用。同时,为确保乡村振兴政策落实跟踪审计质量,应从加强经验推广与完善审计整改、发挥审计建设性作用和健全乡村振兴体制机制三方面充分发挥国家审计在乡村振兴实施中的服务功能(刘国城等,2021)。此外,于婷和徐向真(2022)借鉴美国涉农政策跟踪审计经验,从三方面提出了完善我国乡村振兴政策落实跟踪审计的有益路径,以期推动国家审计赋能乡村振兴政策落实跟踪审计的优化与改进,进而持续、深入地推动乡村振兴战略全面落实。

(四)基于不同侧面和视角的国家审计赋能乡村振兴专项审计研究

梳理已有文献发现,目前从该视角展开的研究主要集中在乡村振兴战略背景下国家审计对乡村扶贫、生态环境、旅游专项资金和体育资金等方面的监督与评价。

1.在乡村扶贫审计方面。由于摆脱贫困是乡村振兴的前提(吕劲松和黄崑,2018),因此不少文献对乡村振兴战略下的扶贫审计问题进行了探讨。李兆东等(2020)认为,扶贫审计应该根据乡村振兴战略做出相应的调整,为此,他们对乡村振兴战略发展要求下的扶贫审计要素即主体、目标、对象、内容和范围进行了充实、完善和再构建,以期进一步完善乡村扶贫审计理论框架。李涛和黄春媛(2019)在剖析乡村振兴战略背景下精准扶贫审计现状和难点的基础上,从四个方面提出了扶贫审计的优化策略,而吕劲松和黄崑(2018)基于乡村振兴战略背景下扶贫审计目标定位的新变化,从六个方面提出了完善扶贫审计的创新路径,他们的

研究都旨在为精准扶贫和乡村振兴审计实践提供决策参考依据。此外,郭旭(2021)对扶贫审计经验进行了系统总结,即关注政策落实以提高审计针对性、聚焦方式方法创新以提高审计质量和效率、加强整改并有效衔接乡村振兴以提高审计效果,这些做法对国家审计赋能乡村振兴具有重要的参考价值。

2.在乡村环境审计方面。环境审计是国家审计参与乡村治理的重要监督工具,其在乡村治理中能够发挥积极的预警价值和监督价值(何瑞铎等,2020)。作为新的基层治理监督主体,环境审计在凭借自身的独立性、专业性和强制性对乡村生态环境状况进行监督的同时,能够对乡村政治、经济、文化和社会环境起到一定的优化作用,从而有效发挥环境审计工具在参与乡村振兴中的监督治理效应(何瑞铎等,2020)。为此,需要采取以下措施来更好地实现环境审计的治理价值,即延伸审计机关的垂直设置,设立乡镇审计机构,健全乡村环境审计有关法律法规,增强环保部门与环境审计机关之间的交流合作(何瑞铎等,2020)。

3.在乡村旅游专项资金审计方面。乡村旅游业是乡村振兴战略中产业振兴的重要一环,是实现乡村振兴的主要抓手(蒋水全等,2021),而乡村旅游发展投入资金的分配、管理与使用是决定乡村旅游发展的关键,因此,强化对乡村旅游发展资金的监督至关重要。国家审计作为政府行政部门之一,负有依法监督政府财政资金使用是否符合安全性和绩效性的法定职责,因而能在乡村旅游发展资金运行和政策落实中发挥监测、预防、纠偏和修补作用(蒋水全等,2021),从而确保乡村旅游发展资金分配和使用的安全与绩效。基于此,蒋水全等(2021)运用层次分析法构建了乡村旅游发展专项资金绩效审计评价指标体系,并以L市为例对其乡村旅游资金的使用绩效进行了实证考察,该研究为实践中提高乡村旅游专项资金绩效审计效率提供了理论支撑与借鉴参考。

4.在乡村体育资金审计方面。乡村振兴战略的实施为乡村体育事业的快速发展带来了极大机遇,而体育资金的投入和使用是乡村体育建设的关键,因此,加强对乡村体育资金的监督至关重要。国家审计作为乡村振兴监督系统中的重要监督主体,能够对确保乡村体育资金使用的安全性和绩效性起到监督和保障作用,但目前乡村体育资金的筹集和使用面临投入有限、利用率低、投资主体单一和预算编制不合规等困境(吴江和金强,2020)。为此,必须全面加强国家审计对乡村体育资金筹集和使用情况的监督,即通过增强事前

审计、提高资金审计绩效、加强对乡村体育资金投入和使用环节的安全性审计(吴江和金强,2020)等途径以确保乡村体育资金更好地服务于乡村体育事业的发展。

四、国家审计赋能乡村振兴研究述评

随着国家对乡村振兴战略政策、资金、资源和项目投入力度的逐渐加大,已有较多文献从国家审计赋能乡村振兴视角对相关问题展开讨论并取得了一定的研究成果。但综观国家审计赋能乡村振兴的相关研究,目前许多问题尚未达成共识,研究的条块化分割问题较为严重并且研究视角分散,乡村振兴审计研究系统、完整的逻辑框架体系有待构建。本文认为,现有研究尚存在以下几个方面的缺陷与不足。

(一)国家审计赋能乡村振兴的基础理论研究较为薄弱

已有的国家审计赋能乡村振兴的基础理论研究较为薄弱,未能就乡村振兴审计的概念、主体、客体、需求、目标、本质、内容、方法、评价标准和审计结果及其运用等基本理论问题展开探讨并形成逻辑一致、前后一贯的理论框架体系,从而难以较好地指导审计实践的展开。同时,已有文献对乡村振兴审计的研究大多是对某一问题的具体分解,较少有人基于整体视角系统构建乡村振兴审计的理论框架。此外,现有研究在理论基础方面缺乏公共管理理论、经济理论以及绩效评估理论对国家审计赋能乡村振兴的指导。因此,综合来看,乡村振兴审计领域的基础理论研究尚未形成系统、完整的理论体系,同时缺乏必要的理论依据予以支撑。

(二)国家审计赋能乡村振兴的研究方法较为单一

通过文献梳理与回顾可以发现,国家审计赋能乡村振兴的研究方法较为单一,即大多以学理性阐释的规范性分析方法为主,表现为定性研究和实务研究居多、定量研究和理论研究偏少,尤其是案例研究和档案研究等实证研究方法在乡村振兴审计领域的应用更是极为罕见,从而难以客观、准确地评价和检验乡村振兴审计的实施效果。究其原因,本文认为:一是乡村振兴审计的数据信息并未完全公开,从而导致全面、完整获取数据的难度较大;二是当前乡村振兴审计研究尚处于起步阶段,大样本档案式的实证检验方法还存在大量的研究空白。但令人欣喜的是,近年来逐渐有学者通过手工整理审计年鉴和审计署公告等数据,对国家审计的经济后果进行了一系列实证检验并取得了卓有

成效的研究成果,这为开展乡村振兴审计领域的实证研究提供了借鉴与启发。

(三)国家审计赋能乡村振兴评价标准及其评价指标体系的研究较为匮乏

评价标准及其评价指标体系是开展审计工作的依据。通过查阅审计署历年乡村振兴审计结果公告可以发现,当前国家审计赋能乡村振兴在实践中存在审计评价标准及其评价指标体系并不全面的局限,尚未做到审计监督全覆盖,表现为:以乡村振兴的项目和资金审计居多,政策和制度审计偏少;以乡村振兴项目和资金的真实性、合规性和合法性审计居多,效益性审计偏少;以乡村振兴项目和资金的经济绩效评价居多,生态和社会绩效评价偏少。本文认为,造成这一现象的重要原因在于对国家审计赋能乡村振兴评价标准及其指标体系的研究不足,虽然现有文献对该问题有所涉及,但相关研究却较为匮乏且未达成共识,难以发挥理论对实践的指导作用。因此,乡村振兴审计评价标准及其相应的审计评价指标体系亟待从理论上加以构建并辅以审计实践的检验。

(四)国家审计赋能乡村振兴对于制度审计的研究较为缺乏

作为一种硬性约束,制度事关党和国家事业全局的稳定性与持续性,从一定程度上讲,现代化建设的成效取决于制度构建的成效(邢占军和杨永伟,2022)。中国特色社会主义制度建设为实现中国式现代化提供了“底层架构”,通过不断修正、完善与强化制度供给和保障,能够为国家各项大政方针目标的实现奠定坚实的基础。乡村振兴战略经历了从提出到不断发展的演进过程。从党的十九大报告首提乡村振兴战略,到制定并颁布实施乡村振兴战略的指导意见和具体规划,再到将其作为“十四五”规划经济社会发展的主要目标之一,最后以立法形式为全面实施乡村振兴提供强有力的法治保障,党的二十大报告要求全面推进乡村振兴战略,由此可见,乡村振兴的顶层设计和整体规划已渐成体系,全面推进乡村振兴的政策和制度框架已基本成型。

当前,党中央和国务院已经制定和出台了一系列政策文件,通过建构与完善乡村振兴的制度化体系,为有效推进乡村振兴战略实施提供制度保障。但受限于惯性思维,国家审计人员往往习惯和偏重于通过审查被审计单位的公共财政财务收支资金等容易量化的货币性指标来监督乡村振兴战略的贯彻执行情况,而对不易量化的政策和制度等非财务指标的审查却较为薄

弱,这样势必会过度放大财务指标这一数字符号而忽视对乡村振兴战略实施中政策性漏洞、体制性障碍和制度性缺陷这类更深层次问题的审查和监督,从而难以有效发挥国家审计在赋能乡村振兴中纠偏、修正与反馈的建设性作用。

五、国家审计赋能乡村振兴研究的未来展望

乡村振兴发展的动态性决定了乡村振兴治理具有复杂性和长期性,因此,在党的二十大报告要求全面推进乡村振兴战略背景下,国家审计赋能乡村振兴实施应以促进乡村实现全面振兴,进而全面提升乡村治理体系和治理能力现代化为主攻方向,重点从以下几个方面着手以实现国家审计赋能乡村振兴效能和质量的全面跃升。

(一)加强国家审计赋能乡村振兴的基础理论研究,为发挥审计的乡村振兴监督治理效应提供理论指导

当前,国家审计赋能乡村振兴的理论研究与实践探索都处于起步与摸索阶段,乡村振兴审计的基础理论研究薄弱,尚未构建起一套成熟的理论框架体系用于指导乡村振兴审计实践,导致难以有效而充分地发挥理论对实践的指导效应。R.威尔逊(1987)认为,理论是由相互联系的一组定义和概念构成的一个系统,然后在此基础上衍生出其他各种命题,最终形成理论的边界与结构,用以解释、描述、预测和控制现象是理论的目的。由此可见,关键概念及其本质是理论的核心要义,其目的是解释事物的因果关系并预测其发展趋势,进而提供解决方案。国家审计赋能乡村振兴的概念、主体、客体、需求、本质、内容、方法、评价标准和审计结果及其运用属于乡村振兴审计基础理论研究的范畴,其在实践中遇到问题在一定程度上是由于对基础理论研究的重视不够,因此,加强国家审计赋能乡村振兴的基础理论研究迫在眉睫。

结合R.威尔逊(1987)关于理论的定义、边界和结构的描述,本文认为,乡村振兴审计的基础理论研究应该遵从这一理论结构,即首先应加强对国家审计赋能乡村振兴本质和概念的研究,并区分其与扶贫审计等其他政策审计类型的区别与联系,然后基于乡村振兴审计的基本概念,依据不同主体、客体、目标和需求提出相对应的研究命题,从而构建起一套较为系统完整、逻辑自洽的中国式乡村振兴审计理论框架体系,为更好地发挥国家审计在赋能乡村振兴战略执行中的监督保障作用奠定坚实的理论基础,并为审计实践提供理论指导。

(二)拓展国家审计赋能乡村振兴的研究方法,丰富乡村振兴审计领域的研究成果

当前,国家审计赋能乡村振兴的有关研究大多采用规范分析方法,鲜见大样本档案式研究和案例研究等实证分析方法对其实施效果的实证检验。因此,本文认为,未来应拓宽国家审计赋能乡村振兴实施的研究方法,在继续应用规范分析法深入进行乡村振兴审计基础理论研究的基础之上,引入案例研究和档案式研究等实证研究方法以充分检验乡村振兴审计监督的实施效果。一方面,审计署乡村振兴审计公告数据的逐年累积,为使用大样本档案式研究方法奠定了数据基础;另一方面,可以采用问卷调查和案例研究等方法来获取一手数据与资料,同时利用python、机器学习和3S技术(GPS、GIS和RS技术)等先进算法和技术来获取大量图像、音频等非结构化的原生数据(李晓冬和马元驹,2021)已成为可能,如此就能够充分满足大样本实证研究对于海量数据的需求。在此基础上,不仅可以探讨影响乡村振兴审计实施效果和质量的因素,而且可以基于经济后果层面从乡村振兴审计与经济高质量发展、双循环新发展格局构建以及促进共同富裕实现等角度实证检验国家审计在赋能乡村振兴战略实施中的监督治理效应,不仅可以丰富乡村振兴审计领域的实证研究成果,而且能够为实践中改进乡村振兴审计工作、提高国家审计赋能乡村振兴质量,进而为更好地发挥国家审计在促进乡村振兴战略落实中的监督治理效应提供参考与启示。

(三)完善国家审计赋能乡村振兴评价标准及其指标体系构建研究,为有效实现审计评价全覆盖提供理论支撑

一套科学、合理的审计评价标准是充分发挥国家审计功能的关键,它不仅能够为国家审计机关开展审计实践提供切实可行的操作依据,而且能够促进国家审计工作的大力开展及其本身的发展。如果缺乏一套科学合理且行之有效的审计评价标准,那么国家审计评价与监督的全面性、有效性与科学性的提高就难以保障,因此,建立审计评价标准及其评价指标体系是实施审计行为的前提和依据。基于此,本文认为,构建评价标准及其指标体系是开展审计监督的首要任务,加快完善国家审计赋能乡村振兴评价标准及其指标体系的构建研究迫在眉睫。当前,乡村振兴审计实践中出现难以科学、合理、全面评价其实施效果问题的一个重要原因在于,无论理论还是实务界均缺乏对乡村振兴审计评价标准及其指标体系构建的深入与系统研究。

因此,在全面推进乡村振兴战略的背景下,要根据乡村振兴实践在每个阶段所呈现出的不同新特点,在不断探索和尝试中建立、修正和完善能够反映我国乡村振兴特色、兼具理论严密性与实践可行性的国家审计赋能乡村振兴多维评价标准和评价指标体系。同时,在已有“形式”“事实”和“价值”维度研究的基础上,不断充实和丰富各维度的具体评价指标选取,特别是对于构建审计评价标准具有指导作用的“价值”维度(李晓冬,2020),应根据不同阶段乡村振兴演变的新特征,更加关注区域发展不平衡、不充分和人的发展等问题,在审计评价指标中遵循“均衡”“公平”和“平等”等价值取向,以促进乡村振兴审计监督与评价全覆盖,为更好地纠偏、修正与调整乡村振兴政策提供理论支撑与参考依据。

(四)积极开展国家审计赋能乡村振兴制度审计研究,以推动建立和优化中国式乡村振兴的长效机制

当前,我国在各领域总体上遵循渐进式的改革思路,要求政治、经济、文化、社会和生态各方面的管理体制、运行机制和有关制度必须按照逐步完善、循序渐进的改革路径展开(李晓冬和马元驹,2021),这同样适用于乡村振兴战略政策、机制和制度的建立与完善。乡村振兴政策和制度是开展乡村振兴工作的行动指南,因此,优化乡村振兴政策和制度,逐步建立并完善乡村振兴长效机制是实现乡村全面振兴,进而推动实现中国式乡村治理体系和治理能力现代化的根本所在。如果乡村振兴政策和制度的规划与制定不科学、不完善、不系统,将会直接影响乡村振兴的工作方向、实效和既定目标的实现。因此,开展乡村振兴制度审计是国家审计赋能乡村振兴战略实施的重要内容。具体来看,要在审计项目和审计组织方式两统筹思想的指导下,将乡村振兴审计自觉融入领导干部经济责任审计、重大政策落实跟踪审计和扶贫审计等其他各类审计项目中,积极开展和加强国家审计赋能乡村振兴制度审计,即以乡村振兴政策、体制、机制和制度为审计的主要内容,以研究型审计和政策落实跟踪审计为主要方法,围绕乡村振兴政策、规划和制度的制定依据、背景、贯彻落实及其实施效果开展跟踪审计。通过开展国家审计赋能乡村振兴制度审计,主动将完善与优化政策、体制、机制与制度问题统筹纳入乡村振兴审计的目标、计划、内容、报告与公告,对被审计单位在乡村振兴政策、资金和项目方面的风险管理与内部控制机制、权责分配等制度设计问题予以客观和全面的评价,以及时发现、揭示并纠正影响乡村振兴战略精准

落实的政策性漏洞、体制性缺陷和制度性障碍,并提出进一步完善乡村振兴政策、体制和制度的建议与意见,从而推进具有中国特色的乡村振兴政策、体制和制度逐步建立、健全与完善,进而提高乡村振兴政策、机制和制度之间的稳定性、衔接性、有效性和有用性。国家审计赋能乡村振兴体制、机制与制度的建构、纠偏与修正过程,本质上是将中国特色的国家审计监督制度优势不断转化为乡村振兴治理效能的过程,通过加强对乡村振兴战略实施中各种体制、机制和制度的审查、纠偏与修正,进一步改善乡村振兴制度化体系的执行效果与运行质量,为推动按期实现乡村振兴既定的各项政策目标提供强有力的审计监督与保障。

六、结论

为贯彻落实党的二十大报告对全面推进乡村振兴战略、着力推动乡村实现高质量发展的部署和要求,全国各级审计机关在审计署的统一组织和领导下,持续组织开展乡村振兴审计实践,理论界对国家审计赋能乡村振兴实施的研究方兴未艾,正呈现逐年增多的发展趋势。在此背景下,全面梳理与系统总结乡村振兴审计领域的理论研究成果,对进一步深化国家审计赋能乡村振兴的监督与保障作用、提高乡村振兴审计质量具有重要的理论意义与实践启示。基于此,本文对“新时代五年”(2018~2022年)发表在核心期刊上的乡村振兴审计文献进行了全面回顾、评述与展望,以期为学界同仁了解和掌握该领域的相关研究成果奠定理论基础,同时为实务界开展乡村振兴审计实践提供理论指导与智力支持。

本研究基于文献综述视角得到以下结论:

第一,自乡村振兴战略提出以来,截至2022年底,国家审计赋能乡村振兴的研究热度一直较高,但高质量的理论研究文献并不丰富,这可能与乡村振兴战略的提出时间较短有关。但在全面推进乡村振兴战略背景下,本文预测未来乡村振兴审计领域的理论研究热度将会持续走高,国家审计赋能乡村振兴的相关理论与实践问题将是国家审计宏观微观后果领域研究的蓝海。

第二,回顾“新时代五年”发表在国内核心期刊上的有关文献发现,当前国家审计赋能乡村振兴领域的研究成果主要可以划分为四个方面,即国家审计赋能乡村振兴的基础理论研究、国家审计赋能乡村振兴存在的问题与优化路径研究、国家审计赋能乡村振兴政策落实跟踪审计研究以及基于不同侧面和视角的国家

审计赋能乡村振兴专项审计研究。尽管乡村振兴审计领域已经取得了一定的研究成果,但国家审计赋能乡村振兴仍存在基础理论研究较为薄弱、研究方法较为单一、评价标准及其评价指标体系的构建研究较为匮乏以及缺少制度审计研究的问题与缺陷,需在未来进一步加强与完善国家审计赋能乡村振兴的理论研究。

第三,在全面推进乡村振兴战略背景下,针对国家审计赋能乡村振兴存在的缺陷与不足,本文建议从以下几个方面进一步加强、深化和拓展乡村振兴审计领域的理论研究:全面开展国家审计赋能乡村振兴的基础理论研究,为发挥审计的乡村振兴战略实施监督治理效应提供理论指导;拓展国家审计赋能乡村振兴的研究方法,丰富乡村振兴审计领域的研究成果;完善国

家审计赋能乡村振兴评价标准及其指标体系的构建研究,为有效实现审计评价全覆盖提供理论支撑;积极开展国家审计赋能乡村振兴制度审计研究,以推动建立和优化中国式乡村振兴的长效机制。

【注 释】

① 查询审计署官网(<http://www.audit.gov.cn/index.html>)可知,2019年6月,审计署发布了第一份乡村振兴审计结果公告,并从该年起,截止到2021年底(官网可查的最新数据)共发布了三类乡村振兴审计结果公告,分别是:第一类乡村振兴资金审计结果公告,对应2019年第3号公告,即《2019年第3号公告:179个县惠农补贴资金审计结果》;第二类乡村振兴政策和资金审计结果公告,对应2019年第6号公告,即《2019年第6号公告:乡村振兴相关政策和资金审计结果》;第三类乡村振兴政策落实跟踪审计结果公告。2019~2021年,审计署共发布了9份政策落实跟踪审计结果公告,其中与乡村振兴有关的审计报告共6份,分别是2019年第8号、10号公告,2020年第1号、4号、5号公告以及2021年第1号公告,而2019年第7号、2021年第2号和第4号公告并未涉及,因此将这3份公告予以剔除,有效样本量为6。因此,乡村振兴政策落实跟踪审计结果公告占乡村振兴审计结果公告的比例为75%。

【主要参考文献】

- 陈尘肇.关于加强转变经济发展方式相关政策执行情况审计监督的思考[J].审计研究,2011(4):14~18.
- 杜静然,赛娜.乡村振兴政策落实跟踪审计研究[J].财会月刊,2021(18):97~101.
- “国家审计在乡村振兴战略中的作用研究”课题组,赵保林.乡村振兴审计的意义、重点和举措[J].审计研究,2021(3):3~10.
- 郭祥.农村集体经济组织监督机制的构建[J].人民论坛·学术前沿,2022a(4):102~105.
- 郭祥.农村集体经济组织的特征、发展趋势及监督机制建构[J].农村经济,2022b(4):45~51.
- 郭旭.总结扶贫审计创新经验助力乡村振兴研讨会综述[J].审计研究,2021(4):31~34+42.
- 黄越,李娇.乡村振兴战略驱动农村审计的作用机理剖析[J].财会月刊,2020(23):86~90.
- 蒋水全,周秉,孙芳城.乡村振兴战略下旅游发展专项资金绩效审计体系探讨[J].财会月刊,2021(9):105~112.
- 李晓冬.公共政策落实跟踪审计三维评价标准构建研究——以精准扶贫政策落实跟踪审计为例[J].会计与经济研究,2020(2):43~58.
- 李晓冬,马元驹,南星恒,普天星.精准扶贫政策落实跟踪审计:理论基础、实践困境与路径优化——基于审计结果公告文本分析的证据[J].理论月刊,2020(8):51~63.
- 李晓冬,马元驹.精准扶贫政策落实跟踪审计研究进展——兼论后精准扶贫时代扶贫政策落实跟踪审计的研究进路[J].哈尔滨工业大学学报(社会科学版),2021(2):143~153.
- 李晓冬,曹煜婕,刘彦龙.脱贫攻坚政策落实跟踪审计:脱贫监督治理效应与理论溯源[J].西安财经大学学报,2021(6):91~100.
- 李晓冬,马元驹.乡村振兴政策落实跟踪审计四维审计模式构建——以公共政策评估标准为视角[J].经济与管理研究,2022a(3):99~113.
- 李晓冬,马元驹.国家审计促进乡村振兴:逻辑机理与路径构建[J].财会月刊,2022b(4):98~107.
- 李海,黄春媛.乡村振兴战略下精准扶贫审计策略优化[J].财会月刊,2019(19):115~118.
- 李兆东,巫心培,李鹏,周海楠.乡村振兴战略下扶贫审计研究[J].财会月刊,2020(21):86~90.
- 刘家义.国家治理现代化进程中的国家审计:制度保障与实践逻辑[J].中国社会科学,2015(9):64~83+204~205.
- 刘亚男.乡村振兴战略下农村集体经济审计优化研究[J].农业经济,2022(2):110~112.

- 刘燕,保津.乡村振兴背景下财政专项扶贫发展资金使用绩效评价[J].新视野,2022(5):81~86+103.
- 吕劲松,黄崑.乡村振兴战略背景下扶贫审计创新研究[J].审计研究,2018(4):12~17.
- 田发蕾.乡村振兴背景下农村“三资”审计的现实问题及优化策略[J].农业经济,2022(7):102~104.
- 唐李昶.乡村振兴进程中农村集体资产监督管理平台建设的问题与对策[J].农业经济,2020(2):29~31.
- 佟玲,田华,宋英茜,单文涛,杨皖宁.乡村振兴战略下辽宁农民专业合作社信用合作风险及防控策略[J].农业经济,2022(3):115~116.
- 王晓红,史向军.新时代国家审计服务乡村治理路径研究[J].西安财经大学学报,2021(1):61~67.
- 王平波.我国政策执行跟踪审计基本问题研究[J].财政研究,2013(2):16~18.
- 魏强,剧杰,孙亚男等.政策措施落实情况跟踪审计深化路径研究[J].审计研究,2022(2):3~10.
- 吴江,金强.乡村振兴视角下农村体育资金审计困境与对策[J].社会科学,2020(7):100~105.
- 吴显芝.乡村振兴战略背景下基层财务审计的困境与对策[J].核农学报,2022(4):879~880.
- 谢志华.论所有权监督与管理权监督——兼论与审计的关系[J].审计研究,1993(2):15~20.
- 邢占军,杨永伟.论中国式现代化进程中的乡村振兴[J].中国高校社会科学,2022(5):47~56.
- 杨肃昌.对“优化审计署职责”重要意义的认识[J].审计观察,2018(2):8~9.
- 余应敏,孙钰鹏,黄静等.国家治理现代化视角下政策措施落实情况跟踪审计研究[J].审计研究,2022(2):11~18.
- 张润泽.形式、事实和价值:公共政策评估标准的三个维度[J].湖南社会科学,2010(3):31~34.
- 赵欢欢.乡村振兴战略背景下的农村财务审计监督研究[J].农业经济,2020(2):62~63.
- 朱鹏华,刘学侠.乡村振兴背景下的农民合作组织发展:现实价值与策略选择[J].改革,2019(10):108~118.
- 浙江省审计学会课题组,陈英姿,王祥等.国家重大政策措施落实情况跟踪审计管理创新研究[J].审计研究,2017(3):19~22+29.
- R.威尔逊著,苏通等译编.实用成本控制指南[M].北京:北京大学出版社,1987.

(责任编辑·校对:黄艳晶 许春玲)