

郝玉贵·著

审计与 政府绩效

评估机制研究



经济科学出版社
Economic Science Press

郝玉贵·著

审计

政府绩效

评估机制研究



经济科学出版社
Economic Science Press

图书在版编目 (CIP) 数据

审计与政府绩效评估机制研究/郝玉贵著. —北京:
经济科学出版社, 2010. 3

ISBN 978 - 7 - 5058 - 9133 - 3

I. ①审… II. ①郝… III. ①政府审计 - 研究
IV. ①F239. 44

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2010) 第 035835 号

责任编辑: 闫建平

责任校对: 杨晓莹

技术编辑: 李长建

审计与政府绩效评估机制研究

郝玉贵 著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 88191217 发行部电话: 88191540

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮箱: esp@esp.com.cn

北京汉德鼎印刷厂印刷

华丰装订厂装订

880 × 1230^{*} 32 开 9.625 印张 292000 字

2010 年 6 月第 1 版 2010 年 6 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5058 - 9133 - 3 定价: 18.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

前 言

政府审计与政府绩效评估是政府绩效管理的前沿课题。20 世纪 90 年代以来,在新公共管理运动的推动下,基于公共责任和顾客至上的理念,西方国家全民推行政府绩效评估,并从制度层面上升到法律层面。21 世纪初,面对社会经济等环境的变化和社会建设的需要,我国引入西方公共管理理念,针对政府绩效的审计和评估理论研究和局部的实践探索,初见成效。随着我国全面实现小康社会战略的确立和社会主义和谐社会建设的提出,和谐社会要义既是我国行政体制改革和政府执政的战略指引,是社会公众评判政府绩效的基本准绳,又是政府绩效评估的价值取向。同时,通过政府审计和绩效评估,考量政府行为的效率高低和政府管理结果好坏,从而影响政府服务质量的改进和价值导向,影响着公共资源的优化配置方向和政府的良好社会形象,最终影响和谐社会建设。基于和谐社会理念的政府绩效管理,我国党和政府高度重视政府审计和政府绩效评估。2004 年的“审计风暴”之后,社会公众更加关注审计这一政府治理工具,更加亟待“政府绩效审计风暴”的到来和“问效制”的推行。2005 年温家宝总理在《政府工作报告》中,首次明确提出要建立科学的政府绩效评估体系。2008 年十七届二中全会通过的《关于深化行政管理体制改革的意见》进一步指出推行政府绩效管理和行政问责制度,建立科学合理的政府绩效评估指标体系和评估

机制。温家宝总理在 2009 年 3 月 5 日在新华网指出：“各级政府都要自觉接受人大监督和政协民主监督，强化监察、审计等专门监督，高度重视人民群众监督和新闻舆论监督，做到行政权力运行到哪里，监督就落实到哪里，财政资金运用到哪里，审计就跟进到哪里”。审计、政府绩效、政府绩效评估等关系问题，既是一个重大的学术理论课题，又是一项重要的政策实践任务。本著作在此背景下，研究探索基于和谐社会理念下的审计与政府绩效评估机制问题。其理论价值在于厘清审计与政府绩效评估的关系，初步构建政府绩效评估的概念框架和科学和谐的审计参与型政府绩效评估指标体系，为我国政府治理研究领域提供一个新视角；在政府管理实践方面，引导政府的行为方向，监控政府的行为，为政府决策者提供决策有用的信息，激励和帮助政府决策者更好地决策和有效地管理，达到创造社会价值、提升绩效、实现社会进步之目的。

本著作以 2008 年度国家社科基金“审计与政府绩效评估研究”为选题，作为浙江省社科规划课题（07CGGL030YBX）的研究成果之一，坚持理论与实践相结合，规范（分析性）研究与实证研究相结合的研究方法。全书共 11 章。其内容和结构安排如下：

第 1 章 导论。阐明研究的背景、意义与目标，国内外研究述评，研究的基本思路和方法、主要内容和创新程度。

第 2 章 审计与政府绩效评估动因及价值。主要研究审计与政府绩效评估的基本动因、一般动因和具体动因。探究审计与评估的理论基础和实际需求以及政府绩效审计评估的公众满意与社会和谐的价值取向。

第 3 章 审计与政府绩效评估关系理论。从审计的本质观界定审计与评估、评估与评价的概念和本源性关系。从政府绩效管理整体，分析政府绩效审计与政府绩效评估关系。从发挥作用视

角,探讨审计与政府绩效评估相互作用关系。

第4章 审计参与型政府绩效评估国际实践。分析发达国家英国、美国、加拿大、澳大利亚、法国等独立的专业审计机构不仅参与政府绩效评估,而且像英美的审计署的绩效审计是一种主导型的政府绩效评估。对比发达国家审计参与评估的模式,研究我国深圳市和浙江省的绩效审计评估的模式以及国外实践对我国的启示。

第5章 政府绩效评估概念框架和评估准则体系。审计参与型的政府绩效评估要遵循政府绩效评估概念框架和评估标准。本部分在探究政府绩效评估本质概念和派生的概念基础上,研究构建政府绩效评估的概念框架和政府绩效评估准则体系和评估指标体系,指导政府绩效评估实务。

第6章 和谐理念下审计参与型政府绩效评估指标体系。科学和谐的政府绩效评估指标体系的设计,离不开政府绩效评估概念框架的指引和审计的参与及监控。本部分分析政府绩效评估指标的基础即政府层级与政府运行过程。比较政府绩效评估指标的构建模式和逻辑框架,研究构建蕴涵和谐社会特征和政府行为过程以及政府职能和审计参与的政府绩效平衡计分卡评价指标(80)综合体系。

第7章 公共治理理念下政府绩效审计评估报告准则。基于审计评估报告的公众影响性,必须加以规范化和标准化。本部分实证调查研究政府绩效审计评估供需双方的期望差距问题及其缩小差距的措施。包括出台和实施政府绩效审计评估报告准则等。对此比较分析 INTOSAI 的 ISSAI 框架和美国政府审计框架和我国《国家审计准则(2009)》征求意见稿的内容,初步确定构建我国政府绩效审计报告准则要素和内容,以便指导审计评估者的报告行为。

第8章 政府绩效审计评估风险控制机制。基于评估质量的

考虑,必须控制评估风险。本部分主要分析政府绩效审计评估风险,探究政府绩效审计评估的风险控制机制并提出应对政府绩效审计评估风险的对策。

第9章 政府绩效审计评估结果的公告与问责机制。基于“审计问效”和“行政问责”制,本部分首先分析政府绩效审计评估结果披露和问责的理论基础,然后在探讨政府绩效审计评估的信息公开制度的背景下,针对政府绩效审计评估公告整改效果的进行博弈分析,最后探究政府绩效审计评估的问责机制。

第10章 政府绩效评估和谐效果与审计参与模式构想。本部分在政府绩效评估不同结果的理论分析基础上,案例证实政府绩效评估促进和谐社会建设效果,最后论证审计参与型“四位一体”政府绩效综合考评模式。

第11章 研究结论、建议与局限。指出研究的局限和未来进一步研究的方向。

和谐社会理念下的审计与政府绩效评估机制问题是一个持续研究和实践的课题。对其研究和实践还面临诸多挑战,本书在不少方面属于探索性的,有待实践的检验,肯定有许多不完善之处,恳请各界人士批评指正。本书是我博士期间的研究成果之一,衷心感谢恩师华中科技大学博导唐齐鸣教授!感谢西安交大博导、特聘教授王平心老师!感谢国家社科规划办指南的指引和浙江省社科规划办以及杭州电子科技大学的支持!本书吸收和借鉴了国内外相关的研究成果,谨向有关部门和人员表示感谢和敬意!也感谢我的硕士生和在本书撰写与出版过程中所有帮助和支持我的好心人!谨以本书献给默默支持我的妻子及家人!

本书由杭州电子科技大学出版资助。

郝玉贵

2010年2月

内 容 摘 要

审计和政府绩效评估的关系和机制问题，是政府绩效管理与社会建设研究的的前沿问题。本书从政府与社会的关系出发，依据审计与政府绩效评估动因理论和价值取向，分析审计与政府绩效评估的关系理论，比较国内外审计参与型政府绩效评估实践，构建政府绩效评估概念框架，并据此设计政府四重绩效要素的具体评估准则，作为评估者遵循的技术标准。评估主体根据具体评估准则实施政府绩效的评估程序和方法，获取政府四重绩效实际信息，并与四重绩效目标比较分析评判四重绩效的达标程度及组合状态：不和谐、半和谐、和谐等。从而确定社会的和谐程度，并决定政府流程是否需要改进。在整个评估及其结果所引导的和谐社会建设分析框架得以有效的应用，必须得到审计与评估动力机制、审计评估质量和风险控制机制、报告规范和公告问责机制以及激励机制等所构成的政府绩效审计评估机制的支撑。本书遵循规范（分析性）研究与实证研究相结合的研究范式。包括演绎和归纳法理论分析，调查实证分析和博弈分析及案例分析等方法相结合。本书的主要观点和创新点如下：

（1）审计与政府绩效评估的动因在于受托责任关系。其发展取决于审计与评估的理论基础和实践需求。即公共受托责任理论为评估的社会基础，以民主政治理论为政治基础，以新公共管理理论为学科基础，以儒家思想为文化基础等。这些特定的评估

理论基础决定了我国政府绩效审计评估的特定的动力机制的形成与机理。政府绩效审计评估的价值取向在于公众满意与社会和谐。具体体现为：和谐社会建设需要高质量的绩效审计评估；政府绩效审计评估促进民主法治、公平正义、诚信友爱、充满活力、安定有序、人与自然和谐相处的和谐社会建设。

(2) 从审计的本质观探讨审计与评估，评估与评价本源的关系。认为审计的本质是一种评价过程。由此推断，政府绩效审计尤其是政府内部绩效审计的本质是一种政府绩效评价过程。审计免疫系统论更强调政府绩效审计的事前、事中和事后全过程审计评价，有别于政府绩效评估的结果导向性。一般意义上，政府绩效评估是指对一定时期内特定政府的成绩和效益的测量和评析。政府绩效评估包含政府绩效评价，而政府绩效审计着眼于经济性、效率性和效果性的价值性判断，更接近于政府绩效评价，甚至有称政府绩效审计评价。据此可认为政府绩效审计评价是政府绩效评估的组成部分。政府绩效审计与政府绩效评估交互发展，共同内在于政府绩效管理。政府绩效审计无论是外部审计或是内部审计，对政府绩效管理或绩效评估均具有制约性（批判性）和建设性作用，两者是相辅相成，相互作用的关系。

(3) 发达国家独立的专业审计机构不仅参与政府绩效评估，而且像英美的审计署的绩效审计是一种主导型的政府绩效评估。美国首创绩效审计之先河；英国的绩效审计 20 年的探索和实践，在方法和内容上都已比较成熟；其他国家的绩效审计也成了政府绩效评价的最主要方式之一。这些国家的审计参与型的政府绩效评估共有特点：独立的专业审计机构设置的独立性；有法律依据；有完善的审计准则体系；隶属于立法机关的审计机构评估、政府内部的评估、民间评估机构及公民评议有机结合，形成 360° 评估组织体系，确保评估的质量，促进政府绩效的改善。我国审计机关作为政府绩效评估主体，同美国、加拿大等国家相

比,我国政府绩效审计还处于刚刚起步阶段,对各级政府组织的成本收益分析评估机制还没有建立起来。但是,我国审计署的绩效审计评估实践和五年规划以及深圳市和浙江省的绩效审计评估的探索,均表明我国政府绩效审计在政府绩效评估和政府绩效管理中发挥越来越大的作用。同时,为了更好地发挥审计在政府绩效管理中的作用,必须在体制机制方面创新,发展和完善政府部门内部审计评估,增强审计参与政府绩效评估的程度,提升政府绩效,服务于和谐社会建设。

(4) 从政府绩效评估的含义及其派生的概念如评估的对象、评估的基本方式、评估的分类、评估的目的、原则和评估的局限性与影响因素等方面,初步构建了政府绩效评估的概念框架;从政府绩效评估系统的构成、绩效评估委托者、绩效评估主体、评估客体和评估环境等方面,分析政府绩效评估系统的运行规律和基本特征。从政府绩效的复合概念角度,对政治绩效、经济绩效、社会绩效和生态绩效评估内容的构成和特点进行剖析,系统阐释政府绩效评估内容及其指标的基本构成。并根据政府四重绩效要素和绩效评估的概念框架制定具体要素的评估准则,从而形成绩效评估准则体系和评估指标体系,指导政府绩效评估实务。

(5) 科学合理的政府绩效评估指标体系的设计,需要在绩效评估概念框架的指导下,解决各个重要因素的选择与确定,如评价指标、指标权重、不同评价指标类型之间的平衡等。具体到构建和谐社会的审计参与型政府绩效评估指标体系,在分析政府绩效评价指标的动因与目标、综合传统与非传统计量的基础上,综合考虑政府的层级省—市—县—乡镇—村的职能分工等特征,考虑政府绩效要素构成,考虑指标设计的先进思想如平衡计分卡、关键业绩法等,考虑指标体系的效度和信度,考虑指标的可审性及可靠性,考虑可操作性,只有如此,才能达到政府绩效评估的目标。据此,政府绩效评估指标体系的构建,按政府层级

分为省、市、县、乡政府绩效评估指标体系；按系统观分为政府整体绩效评估指标和部门绩效和公务员个人绩效评估指标体系；按政府行为过程分为投入经济性、运行的效率性、效果性以及环境性和公正性评估指标体系；按评估主体分为内部评估、外部评估和内外结合评估指标体系；按政府职能分为政治绩效、经济绩效、社会绩效和生态绩效评估指标体系；按评估方法分为关键业绩评价指标体系和平衡计分卡评价指标体系等。无论何种评估指标体系，确保评估目标的实现，离不开对这些指标体系的真实性、可靠性、相关性等审计认定。本研究在研究不同的评价指标体系的基础上，构建了蕴涵和谐社会特征和政府行为过程以及政府职能和审计参与的政府绩效平衡计分卡评价指标（80）综合体系。

（6）公共治理理念下政府绩效审计评估报告准则。作为“免疫系统”的国家审计，监督和评估政府重大投资项目和政府行为绩效信息是国家治理或公共治理的重要工具。公共治理理论倡导满足公共需要，政府绩效审计评估报告的出具和绩效信息的审计报告是适应社会公众需要的结果，审计评估信息的供求会存在差距，审计评估期望差距理论较好地解释了这一现象。我们调查发现：从当前的现实特征看，审计评估信息的供求关系不平衡，存在政府绩效审计评估期望差距。政府绩效审计评估报告准则的出台能够缩小与弥合信息使用者的审计期望差距。政府绩效审计评估报告准则的具体内容，要明确报告的目的，考虑审计评估人员提供绩效审计评估信息的影响因素以及审计评估报告重点披露的内容。针对政府绩效审计评估供需双方的期望差距较大，我们提出以准则建设为切入点的缩小差距措施。

从 INTOSAI 的 ISSAI 框架和美国政府审计框架可以看出，审计准则以公共治理为基础，绩效审计报告以满足信息使用者的需要为特征，既满足了治理需要又规范了绩效信息报告和披露的行

为。我国的地方政府的绩效审计经验及绩效审计报告看,存在审计依据不足、审计报告形式比较随意、报告用语不够规范、责任范围不明确等问题,根本原因在于尚未确立公共治理的理念。为此,根据新公布的《国家审计准则(2009)》征求意见稿的内容,具体分析和构建了绩效审计报告准则要素和内容,以便指导审计评估者的报告行为。

(7) 政府绩效审计评估的风险控制机制是政府绩效评估的关键之一。风险的存在意味着不和谐因素的存在。因此,对评估不和谐因素的预防、揭示和控制等,实质上是对绩效评估风险的预防与控制。政府绩效审计评估风险可分为内生性风险和外部环境所产生的风险。在对政府绩效评估风险分析的基础上,在政府绩效评估的不同阶段,针对不同的评估风险进行相应的控制。在风险导向的评估计划阶段,应遵循重要性原则和可行性原则,降低评估风险;在经济性和效率性评估过程中,对确定绩效评估项目面临的风险和绩效评估技术方法所带来的风险,实施相应的风险控制措施;在评估报告阶段,主要针对由外部环境所带来的风险,绩效评估人员应保持应有的职业谨慎。在效果性评估中针对来自外部环境的风险,应加大政府绩效评估的宣传力度,营造一个良好的外部环境。为了有效应对政府绩效评估的风险,在政府绩效评估的指标体系设计 and 应用,综合考虑政府绩效指标和风险延伸绩效或不和谐指标,达到提高评估质量之目的。

(8) 政府绩效审计评估结果披露或公告,是绩效评估透明性的重要体现。评估机构在出具的评估报告中,应披露政府及其相关部门对社会公共资源进行代理的经济性、效率性和效果性情况,应披露政府工作中存在的的经济、低效率、效果差和不和谐的问题,并提出相应的适当的改进建议。针对评估报告披露的结果由不同机构给予激励、整改和问责,有效利用评估结果。评估与不评估、作为与不作为、整改与不整改、问责与不问责、后续

评估与不后续评估的博弈分析表明,为确保政府绩效的提高和改进,政府绩效审计评估必须进行整改、后评估,必须实施问责机制。

(9) 政府绩效评估结果的有效运用,意味着绩效评估价值的体现。对政府绩效评估的结果可能存在的情况:四重绩效均未达标,我们称其不和谐态;四重绩效至少有一项未达标,我们称其半和谐态;四重绩效均达标,我们称其和谐态。不同的评价结果,意味着对政府执政责任的追究和激励的不同以及政府流程的改进方向和程度不同。评价结果四重绩效均达标的和谐态,意味着我国政府绩效人民满意,社会处于民主法制健全有效、公平正义、诚信友爱、安定有序、充满活力、人与自然和谐相处的和谐社会。“青岛模式”、“杭州模式”的实证表明政府绩效评估结果的运用,引导、激励、推动政府流程的改进和绩效的提高,有力地促进和谐社会的发展。根据政府绩效理论的分析 and 国内外的政府绩效评价和审计的实践总结,在现有评估模式的基础上,实施强化审计评价的“四位一体”综合考评模式,将更加有利于和谐社会建设。

因此,本书建议政府绩效评估参与主体在强化公民参与的基础上,加大内外部政府绩效审计评价的权重,在现有的审计机关专设绩效评估部门,履行政府绩效评价功能,合理保证政府绩效信息的可信性。随着我国行政体制的深入改革,大部制的运营,适时建立评估法规或修订绩效审计法规,按照国际审计机关的设置模式,改革目前我国审计机关行政模式为立法模式的审计体制,统领全国的政府绩效评估和审计工作,既体现大部制设置原则,又保证政府绩效评估的独立性和权威性,更加有利于政府绩效的改进,有利于和谐社会建设。

本书的创新点:

(1) 理论创新。审计与政府绩效评估的共同的 basic 动因在

于受托责任关系。初步提出构建了政府绩效评估概念框架：绩效评估目标—绩效信息质量特征—四重绩效评估要素—绩效评估原则和准则—四重绩效的计量报告。这一概念框架作为政府绩效评估的基本理论，指导评估实务。并且提出了政府绩效审计尤其是政府内部绩效审计的本质是一种政府绩效评价过程。政府绩效审计与政府绩效评估交互发展，共同内在于政府绩效管理。政府绩效审计无论是外部审计或是内部审计，对政府绩效管理或绩效评估均具有制约性（批判性）和建设性作用，两者是相辅相成，相互作用的关系。

（2）评估模式的创新。比较分析审计参与型政府绩效评估模式，提出强化审计参与型的“四位一体”政府绩效综合考评模式。即以社会主义和谐社会建设为远景，以科学发展观为指导，借助于平衡记分卡管理工具，构建体现以人为本，目标考核、公民考核、领导评价及审计评价“四位一体”综合考评，蕴涵和谐社会要义的政治绩效、经济绩效、社会绩效和生态绩效指标体系和绩效评估质量控制和结果有效运用等机制，实现政府绩效的持续改进和社会的和谐发展。

目 录

第1章 导论	1
1.1 研究的背景、意义与目标	1
1.2 国内外研究述评	4
1.3 研究的基本思路和方法.....	17
1.4 主要内容.....	17
1.5 本课题理论创新程度或实际价值.....	21
第2章 审计与政府绩效评估动因及价值	22
2.1 审计或评估产生和发展的基本动因 ——受托责任.....	22
2.2 政府审计与政府绩效评估的一般动因 ——公共受托责任.....	26
2.3 政府绩效审计和政府绩效评估的具体动因 ——政府绩效责任关系.....	31
2.4 我国政府绩效审计和评估的理论基础.....	34
2.5 我国政府绩效审计与评估的和谐社会价值取向.....	41
2.6 本部分小结.....	50
第3章 审计与政府绩效评估关系理论	52
3.1 审计本质与评估、评价.....	52
3.2 政府绩效审计与政府绩效评估关系.....	59

3.3	政府绩效审计在绩效评估中的作用	67
3.4	审计机关或审计项目本身的绩效评估	75
3.5	本部分小结	79
第4章	审计参与型政府绩效评估国际实践	80
4.1	国外审计参与型政府绩效评估	80
4.2	我国审计参与型政府绩效评估	93
4.3	本部分小结	103
第5章	政府绩效评估的概念框架与评估准则体系	104
5.1	政府绩效评估概念框架的初步研究	104
5.2	政府绩效评估的概念框架及其内容	109
5.3	政府绩效评估系统的运行规律和基本特征	118
5.4	政府绩效审计评估准则体系设想	124
5.5	本部分小结	126
第6章	和谐理念下审计参与型政府绩效评估指标体系	127
6.1	政府层级与政府运行过程	127
6.2	政府绩效评估指标的构建	130
6.3	政府绩效评估指标体系的逻辑框架	141
6.4	本部分小结	168
第7章	公共治理理念下政府绩效审计评估报告准则	169
7.1	公共治理理念与政府绩效审计评估报告准则	169
7.2	政府绩效审计报告供求调查分析	172
7.3	政府绩效审计评估报告准则构建	194
7.4	政府绩效审计报告准则：公共治理理念的体现 ...	202
7.5	政府绩效审计报告准则框架构成	203

7.6	政府绩效审计报告的质量要素及测评	208
7.7	本部分小结	211
第8章	政府绩效审计评估风险控制机制	213
8.1	政府绩效审计评估风险分析	213
8.2	政府绩效审计评估的风险控制机制	221
8.3	政府绩效审计评估风险的应对	228
8.4	本部分小结	230
第9章	政府绩效审计评估结果的公告与问责机制	232
9.1	政府绩效审计评估结果披露和问责的理论基础	232
9.2	政府绩效审计评估的信息公开制度	233
9.3	政府绩效审计评估公告整改效果的博弈分析	238
9.4	政府绩效审计评估的问责机制	246
9.5	本部分小结	249
第10章	政府绩效评估和谐效果与审计参与型模式构想	250
10.1	政府绩效评估不同结果的分析	250
10.2	政府绩效评估促进和谐社会建设效果	254
10.3	审计参与型“四位一体”政府绩效 综合考评模式	259
10.4	本部分小结	270
第11章	研究结论、建议与局限	272
11.1	基本结论与建议	272
11.2	研究的局限	278
11.3	未来的研究	279
	参考文献	280