



中央部门 预算审计研究

ZHONG YANG BU MEN YU SUAN SHEN JI YAN JIU



陈平泽 著

中央部门 预算审计研究

ZHONG YANG BU MEN YU SUAN SHEN JI YAN JIU

陈平泽 著



北航

C1634832

中国时代经济出版社

F812.3
41

013051885

图书在版编目(CIP)数据

中央部门预算审计研究 / 陈平泽著.

—北京:中国时代经济出版社,2012.12

ISBN 978-7-5119-1340-1

I. ①中… II. ①陈… III. ①国家行政机关—部门审计—研究—中国

IV. ①F239.222

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 288090 号

书 名: 中央部门预算审计研究

作 者: 陈平泽

出版发行: 中国时代经济出版社

社 址: 北京市丰台区玉林里 25 号楼

邮政编码: 100069

发行热线: (010)68320825 88361317

传 真: (010)68320634 68320697

网 址: www.cmepub.com.cn

电子邮箱: zgkdjj@hotmail.com

经 销: 各地新华书店

印 刷: 北京嘉恒彩色印刷有限责任公司

开 本: 787 × 1092 1/16

字 数: 180 千字

印 张: 10.25

版 次: 2012 年 12 月第 1 版

印 次: 2012 年 12 月第 1 次印刷

书 号: ISBN 978-7-5119-1340-1

定 价: 30.00 元

本书如有破损、缺页、装订错误,请与本社发行部联系更换

版权所有 侵权必究



序

在人类历史发展的长河中，人类社会的每一次重大发展，总是以思想的进步和观念的更新为先导；审计工作的每一次重大进步，也是以审计理论的创新和理念的突破为基础。当前，世情、国情、党情继续发生深刻变化，改革发展的任务繁重而艰巨，审计工作面临许多新情况和新问题，客观上要求我们在理论上给予回答、提供思路和方法，审计理论研究工作更为重要，任务更为紧迫和艰巨。

审计理论研究要始终坚持立足全局，在经济社会发展全局和历史长河中去考量。开展任何一项工作、任何一项理论研究，都不能仅仅盯着这项工作、这个领域。国家审计作为国家政治制度的重要组成部分，受人民委托履行监督职责，是保障国家经济社会健康运行的“免疫系统”，是国家治理的一个重要方面和途径，国家治理的需求决定了国家审计的产生，国家治理的目标决定了国家审计的方向。从一定意义上讲，一部审计史也是一部国家兴衰史，是一部国家治理发展史，是一部体现不同利益博弈、不同思想交锋、不同文化碰撞、不同制度变迁的历史。因此，审计理论研究必须立足于国家政治制度、经济制度、历史文化传统这个大环境，放在国家治理这个大系统中，放在民主法治建设这个大过程中，放在中国特色社会主义制度这个大背景中去研究，这样，才能真正理解和把握国家审计的本质及价值所在。立足全局，也要防止好高骛远、包打天下，要找准定位，从全局考虑和解决问题。

审计理论研究要始终坚持实践至上，为审计事业的科学发展服务。理论来源于实践，是实践经验的凝集和升华，是客观规律的集中反映。审计工作是实践性很强的工作，理论工作者不能在象牙塔里搞研究，关起门来做学问，坐在井底论天下，需要到实践中去寻找研究的结论和问题的答案。中国审计有着三千多年的历史，中国共产党领导下的审计走过了七十多年的历程，新中国审计制度也建立三十年了。中国审计在延绵不断、逐步发展的历程中，积累了十分丰富的实践经

验。这些经验凝结了一代又一代审计人的辛劳和汗水、智慧和才华，也蕴含着国家审计特定的运行轨迹和发展规律，需要我们去发掘利用、梳理雕琢，使之升华为服务于中国特色社会主义事业的中国特色社会主义审计理论，成为当今和未来审计实践的指南。

审计理论研究要始终坚持解放思想，求真务实，勇于创新。毛主席说过，“人类的历史，就是一个不断地从必然王国向自由王国发展的历史”，“人类总得不断地总结经验，有所发现，有所发明，有所创造，有所前进”。任何事物都有一个发生发展的过程，人们对事物的认识也有一个不断完善的过程，以前是正确的认识，未必适合当前情况，反之亦然。所以，审计理论研究者不能头脑僵化、思维封闭、人云亦云，不能受条条、框框、本本的束缚，要有“敢为天下先”的勇气和胆略，不唯书、不唯上、只唯实，坚持用发展的眼光和创新的精神，去探索规律，要善于从新情况、新问题中提炼、归纳出新的经验，做出新的理论概括，使中国特色社会主义审计理论在发展中体现继承，在继承中推动发展。

审计理论研究要始终坚持博采众长，融会贯通，厚积薄发。理论是学习、借鉴和创新的产物。搞审计理论研究，一定要站得高一些，望得远一些，眼界宽一些，胸怀大一些。要学习古今中外的各种知识，特别是学习政治、经济、法律、历史方面的知识，善于从经济社会发展的历史脉络中找寻审计的发展规律；要学习一切适合中国实际的好做法和好经验，善于向其他的领域、别的国家借鉴经验，使我们的研究更有深度、更有成效。同时，要善于判断和选择，注重精准深入，讲求质量精髓，能够取其精华，并使其本土化、中国化，真正为我所用。审计理论研究还要有坐“冷板凳”的气量，杜绝浮躁和急功近利的心态，防止“快餐式”文化，力求出精品和高端产品。

审计理论研究要始终坚持科学的观点、立场和方法，处理好专业与普及的关系。要以历史的、辩证的、发展的、过程的观点和全局意识、战略意识来进行审计理论研究。现在有一种倾向，认为理论研究越是艰深晦涩越是学问高深，追求大量的术语堆砌。这种将理论研究绝对学院化、书斋化的做法，是不符合马克思主义理论研究观的。列宁曾说过，“最高限度的马克思主义等于最高限度的通俗化”。邓小平同志也曾指出，“马克思主义并不玄奥，是很朴实的东西、很朴素的道理”。广大审计理论研究者要力求把抽象、深刻、复杂的道理用直白、

浅显、通俗的语言表达出来，把若干同志在若干年中形成的实践经验、共同做法和共同认识，用大家都可以接受的语言表述出来，起到审计理论与审计实践之间的“转换器”功能。同时，审计理论研究也是广大审计一线人员的任务，要广泛动员，形成研究大军。

为了切实推动国家审计理论研究，引导和鼓励国内高等院校和科研院所博士生研究国家审计理论，加强理论研究人才队伍建设，培养高层次审计人才，促进国家审计事业健康发展，我倡议审计署每年组织开展一次审计优秀博士论文评选，将入选的优秀论文出版，建立一个“审计优秀博士学位论文文库”。今年组织了第一次评选，共评选出10篇优秀论文，现结集出版。值新中国审计机关成立30周年之际，这套书的出版很及时，也很有必要。博士研究生是理论研究的生力军，博士学位论文更是他们“十年磨一剑”的精华所在。这套论文集所收录的10篇博士学位论文，研究内容涵盖了预算执行审计、经济责任审计、国家审计质量和绩效、审计信息披露以及军队审计等诸多方面，研究方法上既有理论推导，又有实证分析以及社会研究等，可谓是“博观而约取，厚积而薄发”。论文虽然还存在若干缺陷，但对于回答和解决实践中的问题，丰富和完善社会主义审计制度都不无裨益。

恩格斯曾经说过，“一个民族要想站在科学的最前列，就一刻也不能没有理论思维”。中国特色社会主义审计制度在不断健全和完善，中国特色社会主义审计理论体系在不断创新和发展。衷心希望有越来越多的有志之士投身到审计理论研究工作中来，也衷心希望有越来越多的优秀审计理论研究成果问世，在中国特色社会主义审计理论发展史上留下浓墨重笔。若此，甚慰。

是为序。



二〇一二年十月于北京

目 录

序	刘家义 (001)
摘要	(001)
ABSTRACT	(007)
第一章 导论	(015)
一、研究的背景	(015)
二、文献综述	(017)
三、研究的方法	(024)
四、研究理论依据	(025)
五、预期的结果	(026)
第二章 现代政府部门预算制度的两大目标：合规与绩效	(027)
一、现代政府预算的功能	(028)
二、委托代理视角下的政府预算管理	(029)
三、政府预算审计在明确公共受托责任中的作用	(050)
第三章 政府部门预算审计：实现预算合规与绩效的工具	(054)
一、政府部门预算审计的起源	(054)
二、政府部门预算管理体系中审计的地位	(055)
三、政府部门预算审计服务于预算合规控制与绩效目标	(062)

第四章 中国中央部门预算审计的历史沿革与现状·····	(071)
一、中国中央部门预算审计的历史沿革·····	(071)
二、中国中央部门预算审计的现状·····	(083)
第五章 中国中央部门预算管理的发展及对审计提出的要求·····	(092)
一、中国中央部门预算管理发展的特点·····	(092)
二、合规审计为主的预算审计方式不符合部门预算管理目标潜力的发挥·····	(104)
第六章 中国中央部门预算审计的发展趋势：在合规审计基础上开展绩效审计·····	(107)
一、从合规审计为主向绩效审计为主转变是必然的方向·····	(107)
二、转变中的平衡：协调合规审计与绩效审计的关系·····	(110)
三、转变的方向：“产出主导、辅以成果”的绩效审计问责方式·····	(116)
四、以合规审计为基础，联结产出一成果的中央部门预算审计模式·····	(119)
附录 美国联邦政府部门预算审计及启示·····	(126)
一、美国审计署（GAO）开展联邦部门预算资金审计历史·····	(126)
二、当前美国联邦政府财务报告审计情况·····	(130)
三、当前美国联邦政府预算资金不当支付审计·····	(138)
四、美国联邦政府部门预算资金审计的启示·····	(141)
主要参考文献·····	(144)
后记·····	(154)

摘要

近年来，许多研究文献提出了政府部门预算审计应从以合规性审计为主向以绩效审计为主转型，但关于如何在部门预算框架下构造有中国特色、处理好与合规审计的关系、联结产出一成果的政府部门预算绩效审计模式，以及这一模式所依托的理论基础，至今仍是一个相当薄弱的领域。本文关注的焦点是从明确受托责任这个核心任务出发，政府部门预算审计应探索合规审计与绩效审计的平衡，并建立以“产出主导、辅以成果”为评价目标的政府部门预算绩效审计模式。

本文的主要框架：第一章导论介绍了研究的背景、文献综述、研究的方法、选择的理论基础和预期的结果。第二章和第三章是本文的理论框架。运用委托代理理论来阐述合规与绩效既是现代政府部门预算制度的两大目标，也是政府部门受托责任的两大内容。审计在明确政府部门受托责任上起到不可替代的作用。按受托责任的两大内容划分，政府部门预算审计分为合规审计与绩效审计两种方式，分别服务于预算控制与预算绩效的目标。审计是实现政府部门预算控制与绩效的工具。第四章阐述了中国中央部门预算审计历史沿革与现状，分析当前中央部门预算审计的目标、内容、特点和成果运用方式。第五章指出中国中央部门预算管理的发展及对审计提出的新要求。在中央部门财政预算规模越来越大、部门预算改革不断深化、部门预算透明度增强、公众对预算绩效更为关心的背景下，当前以合规审计为主的中央部门预算审计方式不符合部门预算管理目标潜力的发挥。第六章是本文的主要创新点。该章围绕中国中央部门预算审计的发展方向进行分析，指出从合规审计为主向绩效审计为主的审计模式转变合乎国际发展趋势，也适应深化中国政府部门预算改革的要求。然而，在向绩效审计转变的过程中，由于中央部门预算违规情况还比较严重，中国不能抛弃合规审计，要做好合规审计与绩效审计的平衡。鉴于预算合规控制与绩效导向存在一定的矛盾性，本文借鉴国外经验，提出将合规审计重点从条目控制向风险控制转变，是解决合规

审计与绩效审计矛盾的有效途径。并且，转变后的中央部门预算绩效审计，应建立以“产出主导、辅以成果”为评价目标的政府绩效审计问责模式。因为在投入、产出与成果的关系中，虽然成果与委托者的期望最接近，但是产出比成果更易衡量，也更能体现出政府部门对其所控制的预算资源负责的要求。在此基础上，本文构建了“产出主导、辅以成果”的绩效审计评价体系，提出一系列的评价指标。附录介绍了美国联邦政府部门预算审计“合规审计——绩效审计——合规审计与绩效审计共同作用”的发展历程以及对中国的启示。

本文的主要内容：政府预算是确定政府受托责任的载体。在民主社会，人民与政府的关系是一种委托代理关系。人民是委托人，政府预算资金来自于人民的纳税，政府使用预算资金需要人民授权。通过立法机关授权，人民在授予政府使用预算资金权力的同时，也授予政府的受托责任。预算资金如何使用与使用的结果如何（即钱怎么花、花得怎么样），是衡量政府受托责任的两个方面。人民要求预算资金的使用合规，并且预算资金的结果有绩效，预算资金合规与绩效是确定政府受托责任的两项重要内容，也是现代政府预算管理的两大基本目标。

政府受托责任概念具有丰富内涵，但其基石是部门负责制。部门预算和政府预算的核心。现代政府的预算管理是多重委托代理链关系。在立法机关向政府预算授权后，政府又向部门进行预算授权。政府部门处于委托代理关系链中重要一环。立法机构对政府的预算委托是粗线条的，而政府对部门的预算委托是细化的。在由立法机构开始的委托代理链中，这是预算契约第一次整体上、系统上得到细化，决定了政府预算整体分配框架，因此政府部门的预算契约是最重要的预算契约。如果政府部门的受托责任没有明确，政府整体的受托责任就没有落脚点，无法明确到具体的事项，只是一个笼统的概念。只有从政府部门的受托责任入手，才能明确界定、监督、评价政府的受托责任。因此，政府部门的受托责任是政府受托责任的基石，是政府整体受托责任的具体化。

由于委托代理的契约是不完整契约，因此会产生代理人问题。在多重委托代理链中，代理人问题在政府部门最为突出。因为政府部门与预算委托者之间的内部市场结构，政府预算资金在供给与需求上不具备竞争性市场要求的条件，供求方与需求方存在“双边垄断”关系。在不完整契约引起的信息不对称中，政府部门具有明显的信息优势。这为政府部门产生道德风险与逆向选择等代理人问题提供了可能，政府部门预算资金存在被滥用、浪费和舞弊、欺诈的风险。而在内

部市场环境中，价格标准的模糊性与双边垄断条件下价格高于边际成本的现实可能性，导致的真实成本与收益不易准确衡量，人民与立法机关自身难以评判预算资金使用的合规性与绩效，必须借助于独立的专业力量。

审计机关就是这种独立的专业力量。预算审计是现代预算管理体系不可或缺的组成部分，是约束代理人的有力工具。预算审计主要有两种，一种是合规性审计，审计范围主要是预算的使用过程，审计目标是审查预算资金是否在授权的金额内支出，使用有没有超出预算授权的范围，有没有偏离预算授权的方向。另一种是绩效审计，审计范围主要是预算的结果，审计目标是预算资金支出的经济性、效率性和效果性。绩效审计服务于人民与立法机关对预算结果的评价。合规与绩效是预算审计两大主题。加大预算审计，能减少政府部门在“双边垄断”关系中信息优势，监督预算按授权的范围与标准进行开支，达到人民与立法机关预定的效果，约束代理人向合规与绩效目标前进。

中国自1999年实施中央部门预算改革以来，经过十余年的发展，逐步建立起了现代政府预算管理体系。中央部门预算从以前被分割的状态，逐渐成为中央部门预算管理的最主要载体，实现了“一个部门一本预算”的目标。与之相配置的国库单一账户改革、政府收支分类改革、政府采购改革、“收支两条线”管理改革等，推动部门预算制度向合规与绩效这两个主要目标前进。同时，中央部门预算审计在推动预算改革中发挥了重要作用。1995年审计法实施，审计署根据法律要求开展了中央部门预算审计。中央部门预算审计经过了十几年的发展，从起步走向规范，其审计结果是审计署每年受国务院委托向全国人大常委会提交的《中央预算执行和其他财政收支的审计工作报告》的主要内容，是“审计风暴”的主要着力点，备受全国人大常委会、社会媒体与公众的关注。正是由于人大与审计署的推动，中央部门预算改革的大幕于1999年开启。中央部门预算审计在促进中央部门预算规范，提高预算管理水平和推动部门预算改革等方面发挥了重大的积极作用。

在全球范围内，由于20世纪80年代以来新公共管理运动的兴起，政府部门的受托责任概念已经从传统的合规性责任扩展到了绩效责任。中国近年来财政规模的迅速扩展、“三公消费”规模的增长和政府部门预算的公开，引导人们把注意力转向了政府开支的绩效方面，政府部门预算也开始实施绩效预算改革。当前，中央部门预算审计的方式主要是合规审计，对于绩效审计还处于探索阶段。

审计重点取向是查处违法违规问题,审计对象主要局限于中央部门本级,不能对整体预算资金的合规性水平进行评价,也不能对预算项目的绩效水平和政府部门预算资金的整体绩效水平进行评价,审计力量没有有机整合,审计的覆盖面也小,审计的效果比较受局限。现行的审计方式不能促进中央部门预算管理潜力的进一步发挥,也不适应合规与绩效这两个现代预算管理目标的要求。从发展的趋势来看,中央部门预算审计要从单一的合规审计向以合规审计为基础的绩效审计转变。

美国联邦政府部门预算审计,经过了“合规审计——绩效审计——合规审计与绩效审计共同作用”的发展历程。1921年《预算与会计法案》实施,美国成立了审计署(GAO)。GAO从成立之初至20世纪70年代,主要从事的是会计凭证审计,监督财政资金的合法合规使用。1972年,GAO发布《政府组织、程序、活动和职责的审计准则》,大力向绩效审计转轨,从此GAO的主要力量用于绩效审计。为了弥补合规审计力量的不足,美国于1978年通过《监察长法案》,在联邦主要部门设立监察长,从事合规审计与调查工作,并向部门负责人、总统和国会报告。1990年《首席财务官法案》、2002年《税收责任法案》又将政府部门财务报告审计的职责主要授予监察长办公室,GAO基本上不对联邦部门的财务报告进行审计。由于监察长审计只是部门的内部审计,与GAO开展外部合规审计时期相比,合规审计有所削弱。进入21世纪,美国联邦预算资金的不当支付规模呈上升趋势,从由2007财年的490亿美元增至2008财年的720亿美元^①,2009财年更是增加到近1100亿美元,占报告支出总额的5.65%^②。不当支付包括错误的支付对象,如2008~2010年,政府支付的福利总额中超过1.8亿美元给2万已死亡的美国人,超过2.3亿美元给1.4万个在逃或在监狱的罪犯,而这些人没有享受福利的资格^③。为减少不当支付规模,加强合规审计,美国于2008

① GAO. IMPROPER PAYMENTS—Progress Made but Challenges Remain in Estimating and Reducing Improper Payments [J/OL]. <http://www.gao.gov/new.items/d09628t.pdf>. 2009 (4) .

② President Obama to Sign Improper Payments Elimination and Recovery Act [J/OL]. <http://www.whitehouse.gov/the-press-office/president-obama-sign-improper-payments-elimination-and-recovery-act>. 2010 (7) .

③ President Obama to Sign Improper Payments Elimination and Recovery Act [J/OL]. <http://www.whitehouse.gov/the-press-office/president-obama-sign-improper-payments-elimination-and-recovery-act>. 2010 (7) .

通过《监察长改革法案》，提高监察长的独立性并增强协调机制。2010年7月22日，奥巴马总统签署《不当支出消除和回收法案》，要求政府部门每年至少花费100万美元对有关预算项目进行年度不当支付审计^①。可以看出，美国联邦政府预算审计重点有从绩效审计向合规审计回归的趋势。

因此，中国中央部门预算合规审计向绩效审计转变的途径中，应平衡好合规审计与绩效审计的关系。合规审计是基础，绩效审计是提升方向。合规审计关注预算资金的使用过程，绩效审计关注预算资金的使用结果，分别属于过程正义与结果正义的范畴。然而，预算合规控制与预算绩效导向之间有一定的矛盾，合规控制强调预算支出控制，绩效导向强调给一定的预算自由裁量权；合规控制强调外部控制，绩效导向强调内部控制。因此，中国中央部门预算合规审计的方式要进行改变，从要求严格遵守预算条目的合规控制转向防止预算资金被滥用、欺诈和舞弊的风险控制，以适应绩效导向预算的要求。在此基础上，通过合规审计保障政府部门会计与预算执行基础信息的真实、完整性，为有效地进行绩效审计打下基础。

在绩效审计的经济性、效率性与效果性评价中，经济性评价的重点是投入成本，即“钱花得少”。其优点是最易计量，缺点是与绩效的相关性最弱。效率性评价的重点是产出，即“钱花得好”。它的优点是相对于经济性评价而言，与绩效的相关性较强，并且产出的数量、质量相对比较容易衡量，能够有效计量。效果性评价的重点是成果，即“钱花得聪明”。它的优点是与绩效最相关。从投入—产出模型中可以看出，成果影响着社会经济问题，与公众对预算需求的关联最紧密。缺点是难以计量且决定因素复杂。这是因为政府部门预算资金使用的成果大多为公共产品，它不能如私人产品一样通过市场交易来进行定价计量，具有难以准确计量的缺点。并且公共产品的影响有时体现为长期性，难以准确计入当期成本—收益分析中。

中国中央部门预算审计向绩效审计转型中，应选择“产出主导、辅以成果”的绩效问责方式。因为，一是产出比成果更易计量；二是在决定的成果因素中，很多不是政府部门所能控制的，而决定产出的因素都是政府部门所能控制的，政

^① *Improper Payments Elimination and Recovery Act* [J/OL]. http://www.healthcapital.com/hcc/newsletter/08_10/Recoveryact.pdf. 2010 (7).

府部门只能对其能控制的因素负责。一个特定的政府部门不能控制决定预算资金使用成果的全部因素，因此完全以成果对政府部门进行绩效问责，没有明显的逻辑关联性。然而，成果是绩效问责不可缺少的评价内容。因为，成果是与预算资金委托人（社会公众等）的意愿最相关的，也是衡量预算资金使用情况的最关键指标。在成果很差，即“产品”为废品的情况下，即使再有经济和效率都是没有意义的。虽然当前中国政府资金绩效审计还不能以成果为主要衡量方式，但是成果评价是发展方向。因此，当前中国政府部门预算绩效审计的转变方向是形成“产出主导、辅以成果”的绩效问责方式。

在以合规审计为基础，“产出主导、辅以成果”的绩效问责要求下，中国中央部门预算审计的组织方式要进行转变，主要方面是：突破年度预算投入审计的传统思维，将预算活动产出作为直接审计目标；将预算审计与决算审计相融合；合规审计重点从预算条目控制转向风险控制；建立“产出主导、辅以成果”的绩效审计评价指标体系。

本文研究存在的不足：囿于资料的限制和研究的深度有限，对于构建以合规审计为基础，联结产出一结果的中央部门预算审计模式，主要从理论上阐述其可行性，并对审计目标、审计组织方式的转变和绩效评价指标的体系建立方面进行相应的分析，但是对这种模式建立的实践应用，可能遇到的困难，对审计人员能力与审计技术创新要求等方面分析得不够，这也是下一步研究的方向。

关键词：中央部门 预算 审计



ABSTRACT

In recent years, many papers have proposed the government department budget audit should be transferred from compliance audit to performance audit, but it is a rather weak field that how to construct the framework and the theoretical basis of Chinese government department budget audit model, which handles the relationship between compliance audit and performance audit, jointing the budgetary output and outcomes. This paper focuses on government department budget “output-oriented, supported by outcome” performance audit model which is based on the balance of compliance audit and performance audit.

The main framework: Chapter 1 introduces the research background, literature review, research methods, choice of theoretical basis and the outcomes. Chapter 2 and Chapter 3 are the theoretical framework of this paper. The compliance and performance based on principal-agent theory. are modern government budget management goals and government departments'-accountability contents. The government department budget audit plays an irreplaceable role to make government departments'-accountability clearly. The compliance audit and performance audit are two types of the government department budget audit, namely working for budgetary control and budget performance. Audit is a tool for government departments to achieve budgetary control and performance goal. Chapter 4 describes the history and current situation of Chinese central government department budget audit, and analysis of the objectives, content, features and outcomes of current central governmental department audit. Chapter 5 points out that the development of Chinese central government department budget management has new demands on the audit. Against the background of the increasing amounts of the central government department budget, the deepened reform of departmental budg-

eting, the increased transparency of department budget, more public concern with budget performance and the current compliance audit in the central government department budget audit do not meet the objectives of budget management development. Chapter 6 is the main innovation of this paper. The chapter focuses on Chinese central government department budget audit development. It points out that the transformation from compliance audit to performance audit is in line with both international trends and the requirements of Chinese government department budget reform. However, in the process of changing to the performance audit, China can not abandon the compliance audit, because the central government department budget implementation has quite serious problems. China should balance the relationship between the compliance audit and performance audit. In view of the fact that the relationship between budget compliance control and performance-oriented is a certain contradiction, the paper proposes that the compliance audit should be transferred to risk control from line-item control, which is an effective way to solve contradiction between budget compliance control and performance-oriented. And, the central government department budget performance audit should be established as “output-oriented, supported by outcome” mode for the evaluation of the accountability objectives. Because output is point in the relationship among input, output and outcome. Although the outcome is the closest factor to the public expectations, the output is easier to measure and better to reflect the government department budgetary accountability. The central government departments are only accountable to the budgetary resources which are under their control. Government budget audit is the basic meaning of accountability. The paper constructs the “output-oriented, supported by the outcome” performance audit evaluation index system. Appendix describes the U. S. federal government budget audit experiences, the procession of “compliance audit—performance audit—compliance audit and performance audit”.

The main contents are: the government budget is to determine the carrier of government accountability. In a democratic society, the relationship between people and the government is a principal-agent relationship. People are the principal, and the people's tax money is the government budgetary resource. Using budgetary resource, the gov-

ernment needs the people's appropriate. Authorized by the legislature, the people grant the power to government of using budgetary resource, and grant the government's accountability. How to use budgetary resource and the result of that (how to spend the money and how well spend), are two points of government accountability. People asked for the use of budgetary resources is compliance/regularity, and the outcome of budgetary resources is performance. Budget compliance and performance of the government of budgetary resources are not only the two points of the government's accountability, but also two basic objectives of government budget management.

The concept of government's accountability includes rich contents, but the core is the accountability of government department. Departmental budget is the core of the government budget. Modern government is a multi-agency budget management related chain relationships. After appropriation to the government budget from the legislature, the government appropriates budget to departments. Government departments play an important part in the principal-agent chain. Legislature appropriates budgetary resources to government in broad terms, but the government appropriates budgetary resources to department in details. It is the first time to make budget in details in the principal-agent chain, which determines the total government budget allocation framework. The government department's budget contract is the most important budget contract. If the accountability of government department is not clear, the accountability of government as a whole is not clearly to specific issues, and is only a general concept. Only from government department accountability, we can be clearly to define, monitor and evaluate government's accountability. Therefore, the accountability of government departments is the cornerstone of government accountability.

Because a principal-agent contract is not complete contract, agency problem will incur. In the multi-agency chain, the agency problem is the most prominent in the government department. For this is an internal market between government departments and the budget sponsors, the supply and demand of government budgetary resources don't play roles in a competitive market. It is a bilateral monopoly relationship. In the circumstance of asymmetric information which is caused by the incomplete contract, the government information department has obvious advantages. The moral hazard and