

政府治理视角下的 中国政府绩效审计研究

周亚荣 著

A Study on

Government Performance Audit
in China from Governace Point of View



WUHAN UNIVERSITY PRESS

武汉大学出版社

政府治理视角下的 中国政府绩效审计研究

周亚荣 著



WUHAN UNIVERSITY PRESS

武汉大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

政府治理视角下的中国政府绩效审计研究/周亚荣著. —武汉: 武汉大学出版社, 2010. 9

ISBN 978-7-307-07785-0

I. 政… II. 周… III. ①政府审计: 效益审计—研究—中国 IV. F239.42

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2010)第 089548 号

责任编辑: 罗 挺 责任校对: 刘 欣 版式设计: 马 佳

出版发行: 武汉大学出版社 (430072 武昌 珞珈山)

(电子邮件: cbs22@whu.edu.cn 网址: www.wdp.com.cn)

印刷: 荆州市鸿盛印务有限公司

开本: 720 × 1000 1/16 印张: 14.25 字数: 200 千字 插页: 1

版次: 2010 年 9 月第 1 版 2010 年 9 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-307-07785-0/F · 1371 定价: 33.00 元

版权所有, 不得翻印; 凡购我社的图书, 如有缺页、倒页、脱页等质量问题, 请与当地图书销售部门联系调换。

主要创新点

本书从政府治理的视角对服务型政府下的中国政府绩效审计进行了研究，主要创新点如下：

1. 分析视角新颖。本书从治理视角进行分析，以政府治理与政府审计的关系为基础，认为在从政府统治到政府治理的过程中，政府审计也从以财政合规审计为主转变为以绩效审计为重点，旨在提醒人们应从政府治理的全局上看待绩效审计，应将绩效审计视为我国建设服务型政府的社会系统工程的一个子环节，将绩效审计的建设同完善政府治理更好地结合在一起。

2. 选择政府治理模式作为切入点，探讨不同的政府治理模式对政府绩效审计的影响。针对我国政府治理的现状，分析当前政府的治理理念如何影响我国政府绩效审计，进而就我国政府绩效审计的目标、审计的主体、审计范围与审计方式、绩效审计评价及审计产品提出可供借鉴的政策建议。

3. 从预算的视角探讨了政府部门绩效审计评价的指标体系。绩效审计评价指标体系的设置在整个政府绩效审计研究中占有重要地位，当前国内对这方面的研究也较多。我们结合财政部门新实行的财政预算编制和管理体系——部门预算，就决策制定、预算编制、预算执行、执行结果的整个预算过程设置了一套合规与“3E”相结合、定性与定量相结合的政府部门绩效评价基本指标。

4. 探讨了政府绩效审计的发展，指出问责审计是绩效审计发展的必然趋势。

摘 要

产生于 20 世纪 30—40 年代的政府绩效审计目前已成为西方国家政府审计的主流。我国自 20 世纪 80 年代起开始实施绩效审计,目前理论界的研究与实务界的探讨都取得了一些初步成果,但距离西方国家成熟的政府绩效审计还有很大差距。近年来随着我国财政体制改革的逐步推进,政府绩效受关注的程度越来越高,如何安全有效地使用财政资金越来越引起社会各界的关注,政府自身也认识到实行绩效审计的紧迫性。因此,我们需要强化理论研究,特别是需要以新的理论视角来探索我国绩效审计发展过程中的根本性问题。

20 世纪 90 年代以来,政府治理理论的发展推动了政府的改革。此次政府改革的主要价值取向在于重新审视和调整政府与市民社会、政府与市场的种种关系,改变政府作为社会唯一权力中心的格局,通过授权和分权的形式,将竞争引入到公共物品与公共服务的生产与提供中,使民间组织与政府共同承担起社会公共事务管理的责任。中国政府最近二十年来,也在施政过程中,将一系列新的治理理念付诸实现。在中国共产党十六届三中全会正式提出并阐释全面、协调、可持续发展的政府治理理念的基础上,重新定位政府职能,使全能型政府转变为经济调节、市场监管、社会管理和公共服务;加强了对政府权力的制约和监督。党的十七大更是提出建设服务型政府的目标。

本书从政府治理的视角来进行中国政府绩效审计研究,在对政府审计与政府治理的关系进行探讨的基础上,分析了不同政府治理模式及其对政府绩效审计的影响,提出中国的政府治理正处于传统管理到当代治理的转型期,进而分别就服务型政府初期和服务型政

府成熟期的政府绩效审计目标、审计主体、审计范围和审计方式、审计评价、审计产品等方面给予政策建议。最后通过深圳市近年来开展政府绩效审计的实践验证我们的一些建议。

全书安排及主要结构如下：第一章是理论基础和对相关概念的辨析。本书认为公共受托责任关系是政府绩效审计的理论基础，也是政府绩效审计产生的直接动因。新公共管理理论“政府服务民众，负责于民众”的思想和进行绩效管理的做法，为政府绩效审计提供了理论基础和实施的可行性，在此基础上还分析了治理的代表性定义并对容易混淆的若干概念及它们的关系进行了辨析。第二章是文献回顾，在对本研究的理论基础进行论述的基础上，分别从国际、国内不同的视角对政府绩效审计的研究进行了回顾与综述。在对我国政府绩效审计的研究划分阶段的基础上，总结了我国政府绩效审计的理论框架。第三章在分析政府治理与政府审计的关系的基础上，探讨了在从传统的政府统治到现代政府治理的形成过程中，政府审计从以财政合规审计为主到绩效审计为重点的历程，进而说明现代政府审计与政府治理有着密切的相互关系。政府治理观的形成，要求政府审计改变审计对象、公开审计信息、扩大价值判断标准。第四章分别以市场式、参与式、弹性化和解制式四种典型的政府治理模式为例，探讨了不同治理模式对政府绩效审计的影响。从政府治理的视角归纳西方国家政府绩效审计的成功经验，为我国的政府绩效审计研究提供借鉴。第五章在对中国经济建设型政府转化为服务型政府的过程分析中，论述当前政府的治理理念如何影响我国政府绩效审计，进而就我国政府绩效审计的目标、审计的主体、审计的范围与审计方式、审计评价、审计产品提出可供借鉴的政策建议。最后对服务型政府下政府绩效审计的发展进行了展望。第六章是案例研究，以政府绩效审计在我国开展得较成熟的深圳市为例，分析了深圳市从2002—2006年，逐步规范政府绩效审计工作的实践历程；探寻了其开展政府绩效审计的政治、经济环境及制度背景；并将其实践与我们在第五章中提出的政策建议进行比较，为我国近期的政府绩效审计工作指明了方向。

关键词：政府治理 服务型政府 政府绩效审计

Abstract

Generated in the 1930s and 1940s, the Government Performance Audit has become one of Western governments audited mainstreams. Since the 1980s, the Government Performance Audit has gradually entered the public view. Although theoretical and practical studies of community have made some preliminary progress, there is still a huge gap between the mature Western Government Performance Audit and the Chinese Government Performance Audit. In recent years, as Chinese financial reform has moved forward, the Government Performance Audit attracts more and more concerns. The issue of how to use fiscal funds more efficiently and safely is of particular concern. Meanwhile, the Government itself has recognized the need for urgency regarding the implementation of the performance audit.

Since the 1990s, the development of the theory of governance has promoted the government reform. The prime goal has been to re-examine and adjust the government's relationship with civil society and the market in order to change the social structure so that the government is no longer the only rights center, and to bring competition into the production and provision of public goods and services through provision and distribution of power, so that these organizations and the government will take on the responsibility of public management together. Over the past 20 years, Chinese government has been able to realize a series of new management concepts. During the third plenary session of its sixteenth conference, the Chinese Communist Party, in harmony with the philosophical government administrative tenants of sustainable development, and once

again reiterating government function to create a diversely effective model to harmonize changes in the government with the economy, market controls, societal management and government service, made an official and comprehensive proposal for greater government restrictions and oversight. The Party's proposed goal for its seventeenth conference is to build a service-oriented government.

This book presents research about the Government Performance Audit in China from the governance point of view, and analyzes several different governance models and how they influence the Government Performance Audit based on some research about the relationship between the Government Performance Audit and governance, while proposing that Chinese governance is transforming from traditional government to contemporary models. It also gives some policy recommendations about the goal, subject, scope, methods, evaluation, and products of the Government Performance Audit on a service-oriented government in the early and mature stages. Lastly, this article gives us some suggestions based on the practice of the Government Performance Audit carried out in Shenzhen in recent years.

The full book of the arrangements and the main conclusions are as follows: The first chapter is about the theoretical basis and analysis of the related concepts. This article holds the opinion that the public-entrusted responsibility is the basis for and the direct motivator of the Government Performance Audit. On this basis, we analyzed the representative definition of governance along with a number of confused concepts and the relationships between them. In the second chapter, we reviewed the literature and summarized the research surrounding the Government Performance Audit, through international and domestic perspectives respectively, on the basis of the theory in this book. We summed up the nation's Government Performance Audit theoretical framework on the basis of the different stage of the research. In chapter three, based on the analysis about the relationship between governance

and government audit, we examined government audits from among the formative processes of administrative government, from traditional government regimes to modern times, from those audits based largely on financial compliance to those emphasizing performance, with a focus on historical development. The formation of the governance concept requires the government audit to change the audit targets, disclose the audit information, and expand the evaluation determination standard. In chapter four, we took the four classic governance models (market, participatory, flexible and reconciliation) as examples to explore how the different models of governance influence the Government Performance Audit. In the fifth chapter, we discussed how the recent governance concept influences the Chinese Government Performance Audit as the process of Chinese economics transformed from construction – oriented government to service – oriented government. Then we gave some recommendations for the Government Performance Audit about the audit objectives, the main body of the audit, the scope of the audit, audit methods, evaluation of the audit, and audit products. Finally, we have some predictions for the development of the Government Performance Audit under the service – oriented government. Chapter six consists of some case studies. For example, we took Shenzhen (in which the Government Performance Audit is mature in China), analyzed the step-by-step implementation of the standard Government Performance Audit from the year 2002 to 2006, explored the political, economic, and environmental background surrounding its development, and advanced a comparison between its implementation and the policy recommendation proposed in our fifth chapter in order to clearly demonstrate the direction of China's Government Performance Audit in recent years.

Keywords: Governance, Service-Oriented Government,
Government Performance Audit

目 录

导 论	1
一、选题的动因和研究意义	1
二、研究思路与方法	5
(一)研究思路与内容框架	5
(二)研究方法	7
三、学术贡献及不足	8
第一章 理论基础及相关概念	10
一、理论基础	10
(一)公共受托责任理论	10
(二)新公共管理理论	13
(三)现代产权理论	15
二、治理及相关概念辨析	17
(一)治理的旧概念与新含义	17
(二)相关概念辨析	23
第二章 文献综述	31
一、国际视野的政府绩效审计研究述评	31
(一)政府绩效审计研究的专著	31
(二)政府绩效审计研究的期刊论文	34
二、国内视角的政府绩效审计研究述评	44
(一)我国政府绩效审计研究的几个阶段	45
(二)我国政府绩效审计理论框架	49

第三章 政府治理观的形成与政府审计的演变	55
一、传统的政府统治与政府审计	55
(一)政府管理模式的发展阶段	56
(二)传统公共行政模式的基本特征	59
(三)公共行政模式下的政府审计	61
二、政府治理理论的形成	63
(一)政府治理理论形成的背景——传统公共行政	
模式面临的挑战	63
(二)政府治理理论的特征	68
三、政府治理观对政府审计的影响	70
(一)政府治理与政府审计的关系	70
(二)政府治理观下政府审计的演变	73
第四章 西方国家主要的政府治理模式及其对政府绩效	
审计的影响	77
一、市场式政府治理模式及其对政府绩效审计的影响	77
(一)市场模式的理论基础	77
(二)市场式政府治理模式的理念	79
(三)市场式治理模式对政府绩效审计的影响	81
二、参与式政府治理模式及其对政府绩效审计的影响	83
(一)参与模式的概念	83
(二)参与式政府治理模式的理念	85
(三)参与式治理模式对政府绩效审计的影响	86
三、弹性化政府治理模式及其对政府绩效审计的影响	89
(一)弹性化模式的概念	89
(二)弹性化政府治理模式的理念	91
(三)弹性化治理模式对政府绩效审计的影响	93
四、解制式政府治理模式及其对政府绩效审计的影响	97
(一)解制模式的含义	97
(二)解制式政府治理模式的理念	98
(三)解制式治理模式对政府绩效审计的影响	100

第五章 中国现行政府治理下的政府绩效审计的构建	105
一、当代中国政府的治理理念	105
(一)当代中国对服务型政府的追求	105
(二)服务型政府的理论依据、价值取向和标准	110
(三)服务型政府对政府绩效审计的要求	113
二、服务型政府下的政府绩效审计目标	119
(一)政府绩效审计目标的含义及层次	119
(二)西方主要国家的政府绩效审计目标	121
(三)服务型政府下的政府绩效审计目标	124
三、服务型政府下的政府绩效审计主体	128
(一)政府绩效审计主体的含义	128
(二)我国政府绩效审计主体现状	129
(三)服务型政府下的政府绩效审计主体	130
四、服务型政府下政府绩效审计的范围与审计方式	133
(一)政府绩效审计的范围	133
(二)政府绩效审计方式	134
五、服务型政府下的政府绩效审计评价	136
(一)政府绩效审计评价标准	136
(二)政府绩效审计评价指标体系	142
(三)政府绩效审计评价方法	152
六、服务型政府下的政府绩效审计产品	155
(一)政府绩效审计产品概述	155
(二)国外政府绩效审计产品概述	156
(三)服务型政府下的中国政府绩效审计产品	162
七、服务型政府下政府绩效审计的发展展望	169
(一)问责审计是政府绩效审计发展的新阶段	
(以美国为例)	169
(二)我国的问责审计	171
第六章 案例研究:深圳市政府绩效审计工作的启示	173

一、深圳市政府绩效审计的开端	173
(一)深圳开展政府绩效审计的环境	173
(二)深圳开展政府绩效审计的制度框架	174
(三)深圳政府绩效审计的第一个项目	175
二、深圳近年来开展政府绩效审计的情况	178
三、深圳市政府绩效审计工作的启示	181
(一)通过立法保障政府审计转型	181
(二)加强政府绩效审计主体建设	182
(三)与人大配合逐步推进政府绩效审计工作	182
(四)政府绩效审计与绩效评估相结合	183
 调研报告 湖北省财政专项资金支出绩效现状的调查	 185
 参考文献	 202

图 表 目 次

图导-1	本书内容框架	7
图导-2	政府绩效平衡记分卡	152
表 1-1	国际组织有关治理的定义	19
表 2-1	2000 年至 2008 年我国政府绩效审计论文统计表	47
表 4-1	美国审计总署 20 世纪 70 年代政府审计工作量	81
表 4-2	西方其他主要国家政府绩效审计形成时间	82
表 4-3	欧洲两国绩效审计标准使用情况表(1985—1987)	95
表 4-4	欧洲四国绩效审计标准使用情况表(1993—1995)	95
表 4-5	四种政府治理模式的特征及其对政府绩效审计的 影响	102
表 5-1	美、英、加、瑞四国政府绩效审计的一般目标	123
表 5-2	政府部门绩效审计评价基本指标	146
表 5-3	政府部门绩效审计评价方法	155
表 5-4	英国国家审计署的绩效审计产品	158
表 5-5	我国审计结果公告事项表(2003—2007 年)	163
表 6-1	政策建议与实践经验比较表	184

导 论

一、选题的动因和研究意义

绩效审计是现代审计的主流形式之一，它是审计发展到现阶段顺应新时代和新经济而产生的一种高级审计形态，它源于 20 世纪初的预算制度改革，将经济监督和经济管理有效地结合起来，以结果为导向，对预算执行结果进行检查和评价，是审计工作的一个突破性进展。从 20 世纪 40 年代产生至今，它发挥出了传统合规性审计所无法比拟的作用，在世界各国产生了广泛的影响，并且在各国审计工作中占据越来越重要的位置，多数被政府审计和企业内部审计所采纳。在政府审计领域，它被称为政府绩效审计，是政府审计的重要组成部分。1986 年，在悉尼召开的最高审计机关第十二届国际会议上，政府绩效审计被认为是“对公共部门管理资源的经济性（Economy）、效率性（Efficiency）和效果性（Effectiveness）所做的评价与监督”（INTOSAI，1986 年）。

20 世纪 70 年代以来，绩效审计成为西方国家政府审计的主流。美国是最早开展政府绩效审计的国家。早在 20 世纪 70 年代美国政府审计人员 85% 以上的工作量是从事“3E”审计。加拿大 1992 年的审计长年度报告中就有 80% 以上的篇幅讨论综合审计，特别是现金价值审计中发现的问题及提出的建议，所涉及的部门达 17 个之多。英国每年投向政府绩效审计的审计力量约占政府审计力量的 35%，并有不断上升的趋势，1994—1995 年度英国国家审计署公布了 50 份绩效审计报告，涉及国防、教育、农业、环境、交通、卫生和社会保障等八个领域。澳大利亚 1991—1992 年度的

政府绩效审计工作量在全部工作量中所占比重已超过 3 成。在瑞典国家审计局的工作中,绩效审计与财务审计、财政管理已形成三分天下的局面,这三者的相互融合特别值得借鉴。其他国家和地区,如德国、法国、荷兰以及亚洲的一些国家和地区如日本、新加坡、香港、印度、巴基斯坦等也都在开展政府绩效审计。

在理论方面,各国已对政府绩效审计的概念、内容、目标、标准和方法、程序、审计报告等做了规定,并制定了审计指南。美国在 1972 年制定了政府绩效审计准则,并历经 1981 年、1988 年、1994 年、2003 年和 2007 年五次修改得以进一步完善。加拿大不仅制定了审计指南,还制定了用户指南,并且已开发出一种理想的政府绩效审计软件——交互数据提取分析软件 (IDEA)。英国国家审计署出版了《绩效审计概要》、《英国政府经济效益审计》。瑞典的相关文件有《社会安全系统绩效审计战略》、《项目援助的管理——与英国协作》等。澳大利亚有审计指南、业务指南、《经济效益审计的特点》等。印度审计长公署已出版一系列审计标准、指导方针和手册。巴基斯坦审计长公署出版了一套英文绩效审计和审计导论。新加坡和我国香港地区已有成文的绩效审计方法和英文教材。最高审计机关国际组织在第 12 届国际会议上发表了对开展政府绩效审计有权威性指导意义的《关于绩效审计、公营企业审计和审计质量的总声明》,其制定的绩效审计标准在 1992 年华盛顿召开的会议上获得公认。

实践证明,政府绩效审计弥补了传统财务审计仅审查报表真实与公允的缺陷,对于改进政府部门低效和浪费现象,帮助决策者制定和改进管理决策具有重要的参考价值。政府绩效审计为各国政府提高公共管理的效果、明确公共管理责任以及加强公众对社会的监督、提高政府行为的透明度提供了有效的手段和工具,从政府审计的发展趋势看,开展绩效审计是审计发展的必然。

自 20 世纪 80 年代绩效审计开始在我国实施起,政府绩效审计逐步走入人们的视野,理论界的研究与实务界的探讨都取得了一些初步成果,但距离西方国家成熟的政府绩效审计还有很大差距。近年来随着我国财政体制改革的逐步推进,政府绩效受关注的程度越

来越高,如何安全有效地使用财政资金越来越引起社会各界的关注,政府自身也认识到实行绩效审计的紧迫性。国家审计署2006年制定发布的《审计署2006至2010年审计工作发展规划》(以下简称《规划》),强调“每年投入效益审计的力量占整个审计力量的一半左右”,“全面推进效益审计,到2010年初步建立起适合中国国情的效益审计方法体系”。要改变目前我国政府绩效审计^①发展缓慢的现状,完成《规划》中确定的发展目标,我们需要强化理论研究,特别是需要以新的理论视角来探索我国绩效审计发展过程中的根本性问题。

自1989年世界银行第一次提出非洲的治理危机(The Crises of Governance),并提出良好治理的制度框架以来,如何通过治道变革和创新实现良好治理状态,以维持和促进人类社会的可持续发展,成为跨世纪人类共同面临的重要而紧迫的课题。治理遂成为新时期的时髦词汇,频频出现于包括管理学、公共行政学在内的各社会科学,成为跨学科的主题,而治理理论的提出有着广阔的世界背景和深刻的历史原由。资本主义在西方取得统治地位已有几百年了,在这几百年中,围绕政府职能的大与小、强与弱、宽与窄的争论,从来就没有停止过,但是这种“政府中心论”的研究视角限制了人们的讨论范围和思考能力。治理理念的提出,使人们得以从一种更为灵活的互动论视角,从政府、市场、企业、公民、社会的多维度、多层面上观察、思考问题。人们认识到,无论是市场还是政府,在社会资源的配置中都存在局限。而治理理念所包含的“权力的多主体、多中心”、“回应性”、“互动”、“公开性”、“透明度”、“法治”、“公正”、“有效”等特征被认为有可能帮助突破这样一种两难选择,从而展示一种崭新的公民社会存在和发展的格局。

政府治理理论的发展推动了政府的改革,自20世纪70年代特别是90年代以来迅速发展。此次政府改革的主要价值取向在于重

^① 在我国,政府绩效审计一般被称为经济效益审计或效益审计。在本书中,这些概念未加区分。