

新时代会计理论与实践创新系列专著

# 政府审计全覆盖 与财政专项资金审计问题研究

王如燕 著

格致出版社  上海人民出版社

新时代会计理论与实践创新系列专著

# 政府审计全覆盖 与财政专项资金审计问题研究

王如燕 著

## 图书在版编目(CIP)数据

政府审计全覆盖与财政专项资金审计问题研究/王如燕著.—上海:格致出版社;上海人民出版社, 2020.5

(新时代会计理论与实践创新系列专著)

ISBN 978-7-5432-3116-0

I. ①政… II. ①王… III. ①地方财政-专项资金-政府审计-研究-中国 IV. ①F239.44

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2020)第 063468 号

责任编辑 王 萌

封面设计 路 静

新时代会计理论与实践创新系列专著

## 政府审计全覆盖与财政专项资金审计问题研究

王如燕 著

出 版 格致出版社

上海人民出版社

(200001 上海福建中路 193 号)

发 行 上海人民出版社发行中心

印 刷 常熟市新骅印刷有限公司

开 本 720×1000 1/16

印 张 16

插 页 2

字 数 264,000

版 次 2020 年 5 月第 1 版

印 次 2020 年 5 月第 1 次印刷

ISBN 978-7-5432-3116-0/F·1296

定 价 68.00 元

# 前言

随着中国在最近几十年的快速发展,国家审计监督体系也基本建成。正是由于中国在政治、社会、经济环境等方面紧跟时代发展趋势,不断进行深刻的变革,使得中国不断调整经济增长结构,改进发展方式。在这种情况下,审计在国家治理方面起到了至关重要的作用。在八大监督体系中,审计监督尤为重要,审计监督就是为了促进国家治理能力的提高,确保国家治理紧跟时代趋势,对国有资产、国有资源进行审计监督,确保领导干部自觉履行经济责任,同时对国家有关政策的制定和执行起到保障的作用。近年来随着中国的经济的惊人发展,国家对于政府审计也越来越重视,并且提出了许多符合新时代的目标和要求。当前对于中国政府审计要求,是能够对相关政府部门给予及时、有效的舞弊监督和风险防控。

审计机关作为一个重要的国家机关,担负着新时代审计工作的职责和使命。基于此,本书分12章,系统阐述政府审计相关内容。

本书的创新之处在于:

(1) 阐述了上海市利用大数据推动审计全覆盖“面”上分析和“点”上分析的理论实务,中国利用大数据推动政府预算绩效审计接受度实证研究;

(2) 阐述了推动财政资金执行审计的案例研究,以上海市农田水利财政资金为例和以长江经济带水污染治理为例。

本书得到了“上海市应用型本科”专项资金的支持。

# 目 录

1	审计全覆盖绪论	001
1.1	问题的提出	001
1.2	国内外政府审计现状及发展趋势	002
1.3	文献综述	008
1.4	本书研究的主要内容和创新点	014
1.5	本书研究的结构框架路线图	015
1.6	本章小结	015
2	审计全覆盖理论概述	016
2.1	审计全覆盖的内涵及要求	016
2.2	大数据与审计全覆盖之间的关系	019
2.3	审计全覆盖的“面”上审计——经常性审计和经济责任审计	020
2.4	审计全覆盖的“点”上审计——预算执行审计	021
2.5	预算执行审计转型	022
2.6	大数据下审计全覆盖相关理论	023
2.7	本章小结	028
3	上海市审计全覆盖工作现状分析	029
3.1	上海市审计全覆盖的范围和工作思路	029
3.2	创新审计全覆盖方法——开展联网审计模式	030
3.3	本章小结	038

4	上海市利用大数据推动审计全覆盖“面”上分析——综合联网实时审计	039
4.1	上海市审计全覆盖联网实时审计模式研究	039
4.2	上海市审计全覆盖联网实时审计基本情况	042
4.3	联网实时审计流程	045
4.4	联网实时审计数据采集	046
4.5	联网实时审计数据处理	047
4.6	联网实时审计组织实施	048
4.7	联网实时审计模式	051
4.8	联网实时审计方法	055
4.9	本章小结	059
5	上海市利用大数据推动审计全覆盖“点”上分析——预算绩效审计	060
5.1	上海市预算绩效审计基本流程及规范	060
5.2	上海市部分项目预算绩效审计情况	063
5.3	上海市预算绩效审计结果分析	066
5.4	本章小结	067
6	基于大数据的上海市预算执行审计全覆盖	068
6.1	预算执行审计全覆盖的含义	068
6.2	预算执行审计全覆盖的目标	069
6.3	预算执行审计全覆盖的特点	070
6.4	预算执行审计全覆盖的内容	070
6.5	大数据下上海市审计信息化与预算执行审计全覆盖	071
6.6	上海市预算执行审计全覆盖之技术应用	072
6.7	上海市投资项目联网实时审计模式研究	073
6.8	上海市金融领域联网实时审计模式研究	077
6.9	上海市社保专项资金联网实时审计模式研究	081
6.10	上海市实施金融领域联网实时审计模式取得的成效研究	083
6.11	上海市大数据环境下联网审计工作存在的问题	084
6.12	上海市完善联网实时审计模式的建议	085
6.13	本章小结	088

7	中国利用大数据推动政府预算绩效审计接受度实证研究	089
7.1	理论分析与研究假设	090
7.2	预算绩效审计接受度实证研究设计	093
7.3	预算绩效审计接受度实证研究结论	097
7.4	本章小结	098
8	制约中国政府预算绩效审计发展的影响因素分析——基于问卷调查	099
8.1	引言:中国实施政府预算绩效审计工作中的制约因素	099
8.2	理论分析与问题提出	101
8.3	研究设计	106
8.4	问卷的数据分析和检验	109
8.5	本章小结	117
9	中国被审计方对政府预算绩效审计接受度的影响因素分析——基于计划行为理论	118
9.1	引言:被审计单位的认可度与接受度没有予以足够的重视	118
9.2	理论分析与研究假设	120
9.3	研究设计	126
9.4	研究结果与分析	130
9.5	本章小结	138
10	中国被审计方对政府预算绩效审计需求的影响因素分析——基于制度变迁理论	139
10.1	引言:被审计方对政府预算绩效审计需求的影响具有可能性	139
10.2	被审计方政府预算绩效审计需求的影响因素分析	140
10.3	制度环境与被审计方政府预算绩效审计需求	144
10.4	研究设计	149
10.5	实证检验	153
10.6	本章小结	164
11	推动财政资金执行审计的案例研究——以上海市农田水利财政资金为例	165
11.1	财政资金审计基础理论	165
11.2	财政资金预算执行绩效审计法律依据	168

11.3	以大数据为基础的涉农财政资金审计现状	169
11.4	构建农田水利财政资金绩效评价指标体系	172
11.5	农田水利财政资金绩效评价维度分析	174
11.6	农田水利财政资金绩效评价指标体系	176
11.7	以上海市松江区农田水利财政资金审计为例	183
11.8	审计评价与审计建议及改进方案	197
11.9	研究结论、建议与对策	200
11.10	本章小结	201
12	<b>推进财政资金执行审计的案例——以长江经济带水污染治理为例</b>	202
12.1	财政资金审计在长江经济带水污染治理中的基本理论分析	202
12.2	中国长江经济带水污染治理财政资金审计现状分析	203
12.3	中国长江经济带水污染环境治理财政资金审计普遍存在的问题	205
12.4	案例项目背景、审计的指导思想及标准	206
12.5	审计评价与结果	212
12.6	案例中存在的问题及优化对策	215
12.7	水污染治理环境审计的优化对策	218
12.8	研究结论与展望	221
12.9	本章小结	222
	<b>参考文献</b>	224

# 1 审计全覆盖绪论

## 1.1 问题的提出

随着中国在最近几十年的快速发展,很多方面都取得了不小的成果,其中国家审计监督体系也基本建成。正是由于中国的政治、社会、经济环境等方面紧跟时代发展趋势,不断进行深刻的变革,使得中国不断调整经济增长结构,改进发展方式。在这种情况下,审计在国家治理方面起到了至关重要的作用。

在八大监督体系中,审计监督尤为重要。审计监督就是为了促进国家治理能力的提高、确保国家治理紧跟时代趋势,对国有资产、国有资源进行审计监督,确保领导干部自觉履行经济责任,同时对国家有关政策的制定和执行起到保障作用。但是目前,中国的国家审计人手不足,力量相对较为薄弱,从而导致在审计的效率和效果上达不到理想的状态。有这样一组数据:中国每年审计的中央一级预算单位的比例还没有达到 20%,抽查的二、三级预算单位不到 10%,审计的资金量不到被审计单位总资金量的 33%。所以看出中国的国家审计仍需加快发展速度,更好地适应国家现状。

有很多中央部委所属的央企、国企、境外机构、还有一些境外国有资产当前仍在国家审计监督的范围之外,说明国家对于审计服务国家治理方面需要进一步地改善,进一步扩大审计范围。

2014年1月9日,全国审计工作会议在北京召开,国务院总理李克强在听取工作汇报时指出,审计监督发挥着重要的作用,应进一步加强审计监督,强调审计工作不但要突出重点,还要求实现审计全覆盖。实现审计全覆盖,就是要审计监督一切使用公共资金的单位和项目。审计监督在促进经济社会健康持续发展,反腐倡廉,提高财政资金的使用效益等方面肩负着重任。基于此,审计机关如何实现审计全覆盖,也越来越成为其值得考虑的关键问题。

当前社会信息发展迅速,人们对于大数据、云计算等词语的关注度越来越高,也给我们工作、生活、学习等方面带来了巨大的改变,审计方面也不例外。没有数据,审计也无从谈起。审计对象财务电算化的全面覆盖,网络化形式的管理和数据的大规模集中的趋势,正反映出了大数据的飞速发展,乃至激起新一轮信息革命。所以,作为维护国家财政经济秩序的国家审计部门,全国审计机关应着手考虑的问题是如何紧跟信息发展大势,在大数据的基础上,建立一套完善的审计系统,从而实现有关部门的长期有效监督,并且能够根据互联网进行实时跟踪,利用数据收集实现准确分析。所以信息技术的充分利用,能使审计工作更有效率,发现问题更及时,审计范围更全面,对实现审计全覆盖可起到至关重要的作用。

## 1.2 国内外政府审计现状及发展趋势

### 1.2.1 各国政府审计类型比较

国家审计类型是按照审计机构的隶属关系和权力来划分的。不同的审计类型,其发挥的作用也不尽相同。每个国家都拥有自身独特的国家体制,同时由于其文化的差异,使得各国经济的发展也千差万别。因此,各国的国家审计类型也有多差异。当前,国家审计类型主要有立法型、司法型、行政型和独立型。

#### (1) 立法型。

在立法体制下,国家审计机关隶属于议会,具有很强的强制性。这种体制大多存在于实行三权分立的政治体制的国家中,主要被西欧、北美等地区的国家使用,例如英国国家审计署、加拿大审计公署和美国联邦审计署等。立法型审计机关具有很高的权威性,仅受议会的掌控,通过使用国家法律授予的权限,对国家相关企业、单位的财务收支情况进行有效的审计监督,对相关违法经济活动给予有效处罚。立法型政府审计通常具有以下三个特点:独立性强、计划性强、工作效率高。

## (2) 司法型。

在司法体制下,作为国家司法部门,一般情况下与国家立法部门和国家行政部门没有太多的联系,虽然拥有一定的司法权,但很有限,审计相关人员具有一定的司法地位,通过行使司法权力来提高国家审计的权威性。例如,法国的审计法院、西班牙的审计法院等都是司法体制。司法型国家审计机构具有较强的独立性,对审计监督职能起到了强化的作用,同时具有显著的稳定性,并且审计机构被赋予的司法权较为特殊,有利于从微观角度来对相关政府官员经济责任履行情况进行有效监督。

## (3) 行政型。

行政体制下的国家审计机关,一般受国家行政部门监督和控制,故其独立性相对较弱,审计监督工作的实施内容和范围往往受到国家政府部门的支配,如中国国家审计署、巴基斯坦审计长公署等。行政型审计模式下的国家审计机构具有很强的时效性,因此对于相关审计工作内容的开展和审计计划建议和意见的提出,具备有力优势。

## (4) 独立型。

独立性审计模式下的审计机关,与国家任何国家机构都没有关联,故其独立性较强。除受法律约束以外,在履行职责的过程中不受立法、司法、行政干预,例如日本会计检察院,与内阁无任何联系。独立型审计机关通过对国家财政收支情况进行有效监督,促进国家经济的稳定发展。

每个国家对于国家审计类型的选择,均是基于对各国政治、经济、法律等环境综合考虑之后,选择的最适合本国国情的审计模式。每种审计类型各有千秋,不同的审计类型优缺点如表 1.1 所示:

表 1.1 世界各国政府审计优缺点比较

国家审计类型	主要代表国家	优 点	缺 点
立法型	美国、英国、加拿大、奥地利	(1) 国家审计隶属立法机关,具有较强的独立性和权威性; (2) 能较好地适应立法者的要求; (3) 审计的内容和范围较为灵活。	(1) 国家审计容易成为政治工具; (2) 对立法机关创制的法律不能审计。
司法型	法国、意大利	(1) 国家审计的独立性强; (2) 国家审计具有强制性; (3) 职能法定,职责稳定。	(1) 拥有司法权,削弱了审计的独立性; (2) 国家审计缺乏灵活性。

续表

国家审计类型	主要代表国家	优点	缺点
行政型	中国、韩国、泰国、瑞士	(1) 最高审计机关隶属政府,具有国家行政性质,国家审计具有行政权力; (2) 行政型国家审计效率较高。	(1) 国家审计成为行政的附属,常常出现审计决定落实难,揭露的问题“内部”消化; (2) 独立性较弱。
独立型	德国、日本	(1) 国家审计不隶属立法、司法、行政等部门,只服从法律,不受干涉,充分实现审计独立统一; (2) 审计成员受法律保护,提升敬业精神; (3) 国家审计发布公告直接接受人民监督。	(1) 没有真正确定国家审计价值观; (2) 与“三权分立”若即若离,并未使国家审计完整地三权中独立。

### 1.2.2 中国政府审计全覆盖工作开展现状

中国的政府审计的发展已经有一些年了,起初是比较简单的预算执行审计,其后随着业务规模不断的扩大,形式上的不断创新和市场经济的不断发展,也随之产生了自然资源审计、领导干部经济责任审计、绩效审计等各种审计类型。正是由于这些政府审计类型的产生,才促进了国家政策方针的及时、准确制定,确保了中国经济的健康稳定发展。

但是随着市场经济不断走向国际化和经济体制的不断深入改革,审计环境也发生了巨大变革。国家对于政府审计的要求越来越高,政府审计的作用也越来越重要。由于经济文化制度等方面的千差万别,各国政府所展开的审计业务类型、审计监督体系也差别很大。与其他国家相比,中国的政府审计业务类型有三种:财务收支审计、绩效审计、合规性与合法性审计。

根据中国的发展阶段和经济状况,形成了符合中国基本国情的独特的国家审计。自从中国恢复重建政府审计以来,其在国家监督和治理上发挥的作用是毋庸置疑的,也受到了越来越多人的接受和认可。政府审计不但成为了国家治理的利器,而且也极大地推动了法治进程。然而中国的政府审计要想持续发挥重大作用,就得时刻了解国家的治理现状。由于不同国家的制度背景差异较为明显,使得中国国家治理体系、治理方式与其他国家出现了或多或少的差异。

中国设立了全国人大、人民政协和党代会。国家治理体系越来越完整、合法、

有效,涵盖的范围也越来越广。中国国家治理区别于其他国家,对中国的政府审计也提出了特殊的要求。相关学者从自己独特的角度出发,对中国政府审计提出了不同的见解。例如,邓贤珍认为当前中国对于公共资金的审查还不够全面,仍旧存在盲区和死角,并提出通过建立科学有效的审计计划、对审计查出的问题深入分析、改革创新新的环境下的审计模式三个方面,来达到“审计监督全覆盖”的目标。

薛建峰(2016)认为当前中国处于经济转型的关键时期,“审计监督全覆盖”势在必行。文章指出通过调整审计观念和重点、加强审计队伍考核建设、协调审计工作、提高审计效率、创新审计方法、充实审计内容、充分发挥内部审计的有效补充和延伸作用多个方面来落实“审计全覆盖”。

尹登高(2017)则通过分析中国当前审计资源的整合现状,通过引用案例进行分析,最终给出了完善审计机关资源整合的有效建议。

基于此可以看出,目前的研究从不同的角度和方向对中国政府审计有了一个较为准确的了解,也为以后的研究提供了丰富的理论基础。但在审计全覆盖方面,有关学者对这方面的研究还不够充分,还需继续深入研究;而与之相关的理论基础也比较薄弱,未能充分阐释国家治理和中国的政府审计之间的理论认识。特别是现阶段中国信息技术在飞速进步,如何在充分利用信息技术的基础上,分别从宏观和微观的角度,对中国的政府审计作出较为充分、科学、真实、可靠的理论研究,是我们亟须关注的方面。

### 1.2.3 中国政府审计未来发展趋势分析

由于中国与其他国家的经济政治文化的差异,进而促使各国的政府审计体系也有所不同。目前来看,中国的政府审计促进了国民经济的安全稳定发展,使得人民群众的经济利益得到了很好的保障,政府审计在促进国家治理方面起到了至关重要的作用。近年来,随着中国的经济的惊人发展,国家对于政府审计的也越来越重视,并且提出了许多符合新时代的目标和要求。总的来说,当前中国政府审计与国外政府审计的差别主要是:国外的政府要求政府审计能够充分收集先关的信息并且给出一个清晰合理的评价;而当前对于中国政府审计的要求,是能够对相关政府部门给予及时、有效的舞弊监督和风险防控。审计机关作为一个重要的国家机关,担负着新时代审计工作的职责和使命。总的来说,现阶段中国审计工作相对于其他国家有以下几个较为独特的特点:

### (1) 政府审计目标层次更高。

随着中国经济不断快速发展,为了契合中国各个阶段的奋斗目标和现状,同时为了解决各个阶段所出现的问题,审计目标也要随之改变。从1983年恢复建立之后,国家审计监督制度一直以防范监督的方式来使得中国的经济更稳定地发展,经历了从计划经济体制向市场经济体制的转变过程,使中国的国家政策在经济环境中发挥出更大的作用。由于中国的市场经济体制逐步发展,国家的经济运行需要更加安全的保障,这就需要审计目标更加明确、严格。所以,仅通过考察和解决宏观经济运转问题来促进经济的持续稳定发展是远远不够的,现阶段更需要同时通过宏观和微观两个维度,行使审计的监督评价职能,使经济运行更加高效。

### (2) 政府审计重点更加突出。

回顾以前年度的审计实践,我们发现,国家审计工作的重点发展有轻度偏移,在《中华人民共和国宪法》和《中华人民共和国审计法》的约束管理下,由于受到审计监督体系的约束,审计人员力量不充分、知识结构不合理等问题逐渐显现出来,使审计的工作偏向于合法性的目标,促进国家财政收入的稳定,审计监督的真正目标并没有得到落实,监督偷税漏税成了审计的绝大部分工作。不少审计人员只掌握了最底层的审计工作,并没有领悟到审计监督的更高层次的意义。在现阶段下,国家对于审计工作提出更高、更严格的要求,以前只重视合法性审计是远远不够的,要以审计全覆盖为核心理念,通过扩大审计工作范围,在真实性审计的前提下,执行合法性审计,同时也要注意审计工作的效益。通过不断完善审计监督体系,使审计结构更加合理,审计工作更加高效,注重国家财政的内部监督和管理,健全内部控制。因此,我们要以促进国家经济持续稳定发展为核心目标,发挥出高质量、高效率、全面的政府审计监督职能。

### (3) 政府审计对象结构发生新变化。

财政支出制度随着经济的发展,也发生了不小的变化,打破了原有的审计对象格局,通过实施一些改革措施,例如国库集中收付、会计核算中心、会计委派制度、政府集中采购制度等,使中国的财政支出得到更好的监督。从宏观上来看,审计对象由以前相对分散化转变为现在相对集中的特点,并且数量上也有显著增加。但是微观视角来看,更应重视审计内容的真实可靠和审计工作方法的合理高效。同时由于经济责任审计处于刚刚发展的阶段,故我们需要重视对其的研究并使其不

断完善,以发挥其对社会经济发展的重大作用。

#### (4) 政府审计的技术方法面临严峻挑战。

为了达到“审计全覆盖”的目标,我们应不断进行审计技术和方法的改进。但是中国审计技术和方法相对于其他国家还处于比较落后的状态,仍然以手工查账方法为主,这就导致国家对于审计目标的要求与现阶段中国审计水平相差甚远。为了弥补审计方法落后的短板,相对于以前的手工查账方法,现阶段审计人员更应该加强对于例如计算机辅助审计、内部控制评价和评审、综合性分析等新兴现代化审计手段的理解和掌握。只有通过不断学习这些方法和手段,才能使审计工作满足中国经济发展不断提出的新要求。现阶段中国国家审计要顺应中国改革开放和社会主义现代化建设新时期的现状,通过借鉴国外的一些较为先进的技术和工作思路,通过坚持解放思想、实事求是、与时俱进、求真务实的思想,不断转变审计工作重心,调整审计监督体系,完善审计监督结构,使审计工作更加适应中国经济发展的新局面。要想真正做到“审计全覆盖”的目标,就必须将审计工作与信息技术手段紧密结合,不断调整审计模式、审计内容,创新审计模式,通过“制度+科技”方式,实现有重点、有步骤、有深度、有成效的“审计全覆盖”。

一是实现从分散型审计向行业型或关联行业型审计转变。随着社会经济水平的不断提高,审计工作的重点和结构都要发生重大改变,特别是当今信息技术飞速发展的时代,以往形式上单一的、内容上简单的审计工作将不复存在。未来审计发展的大趋势是要在审计的重要领域,将构成关联的行业或者公司的数据进行横向和纵向的有效串联,然后在将数据进行有效的收集之后,通过使用当前数据分析和数据挖掘等技术手段,最终形成大数据审计。通过“点、线、面”的逐步递进,有效利用数据挖掘,利用多维度去分析问题,挖掘数据之间的隐蔽联系,大大提高审计准确性,为社会经济稳定发展提供有力支持。

二是实现由事后审计向事前、事中审计转变。在以往的审计工作中,绝大多数都是在事项发生之后进行的审计,由于监督不及时,导致很多时候并不能在问题严重发生之前进行有效制止,不利于“审计全覆盖”的有效实施。但是当前随着财政预算编制方法的不断改进,会计信息电算化为审计工作提供了便利,网络化的执行为事前审计和事中审计的开展提供了可能。例如财政预算审计,在这方面审计改革的重点是体现事前审计的财政预算审计和体现事中审计的财政预算执行审计。通过调整预算执行审计方法和结构,降低审计的滞后性,审计时间前移、审计过程

增加。只有这样,才能在客观上克服事后审计的缺陷,发挥事前审计和事中审计的特有优势,提高国家财政资金的使用效益和审计监督的及时性,使得审计监督体系更加完善,更加高效。再如经济责任审计,执行任中审计的意义就更加明显。查处腐败分子固然是经济责任审计的职责,但是如果能够建立一套完整的监督预警机制,就能通过不断提高各部门领导人员的管理水平和思想觉悟,最终提高领导干部遵纪守法的自觉性。对于经济责任审计而言,开展任中审计不但能够提高审计人员的主动性,把握审计重点,提高审计工作的时效性,有利于审计各项目之间的资源有效整合,而且也使得审计人员工作分工更明确、更协调,使得离任前审计和离任后审计实现有效接轨。

三是实现由单纯的查账型审计向查账与审计调查、延伸相结合方面转变,注意现代审计方法在实际工作中的普及推广和应用。随着绩效审计的大力重视和全面发展,仅仅使用查账的审计方法无法达到当前的审计目标要求。只有通过查账与实际调查相统一,多角度延伸和集中审计相结合,同时通过有效利用当前的信息化技术手段,才能准确、有效地评价各单位的政绩和效益,全面分析各行业的内部控制完善程度,实现管理水平的有效提高。此外还能对国家相关政策执行效果给予实时准确的分析。所以社会经济的持续发展要求国家审计工作要顺应时代发展要求,要不断更新审计工作内容,创新审计手段,通过大力提升审计数据集中度,加强对各行业各单位数据的综合对比和潜在关联性分析,提高审计监督的实时性,优化审计工作效率和效果,推进“审计全覆盖”的进程。

## 1.3 文献综述

### 1.3.1 国外文献综述

#### 1. 关于政府财政审计全覆盖

相对于中国经济发展来说,许多西方国家经济发展比较早,资本主义制度盛行,因此国家迫切需要对于政府财政收支进行严格监督管理。国外有关学者最初主要是以分权与制衡作为对国家预算审计监督理论的重点研究思想,因此形成了较为成熟的公共财政管理体制,对国家财政收支的有效运行起到了重要的作用。与中国行政型审计模式下的国家审计机构不同的是,国外较为青睐的审计模式有立法型、司法型和独立型审计模式,这三种审计模式相对于中国的行政性审计模

式,具有较强的独立性,这也为审计报告的客观公开和审计结果的可信性提供了支持。

McKinney(1922)在《预算控制》这本书中,作者从控制角度,对预算管理体系作了一个详细的、系统的介绍,通过对预算执行审计过程的分析,创新性地提出了预算监督的系统性建设,基于此,预算监督体系也开始逐步发展起来了。从此国外学者从预算执行、预算审计两个角度进行研究。国外学术界通常对于审计的观点主要是,有关财政部门拥有对国家公共资金的控制和使用权,但是一切事物都需要有个度,所以这就需要通过独立的第三方对财政部门进行有效审计和监督,只有这样才能实现公共资源优化配置和使用效率的显著提高。在这个过程中,审计部门就起到监督财政部门使用公共资金使用的作用。通过大量阅读国外有关审计方面的文献并进行整理,笔者发现国外学者对于绩效审计、独立性、审计质量这三个方面的关注较多,研究也较为深入。由于国外学者对预算审计的研究进行得较早,所以在预算审计绩效方面取得了长足的进展。

SSRN(Social Science Research Network)收录的文章表明,如果一个国家对于绩效审计的实践较为成熟,那么该国的学者对于绩效审计相关的研究就更深入、更积极。

John J.Glynn(1996)提出,20世纪70、80年代的社会公共支出危机,促使政府将重心转移到经济资源优化配置,提高其效率性上,其次,促使着传统审计转向绩效审计的真正驱动因素并非需求驱动,而是审计机构本身。绩效审计之所以区别于传统审计,在于主观性质项目的效率和有效性的测量和评价。

John Gross(1995)通过设置审计人员在审计工作的“角色”定位以及审计人员的来源两个指标,来衡量政府审计独立性和审计质量之间的关系,发现审计质量和效率与审计人员的来源并无显著关系。

Steinberg H.I(2000)研究美国国会颁布的《首席财务官法》对联邦政府的财政管理取得的重大成就,发现问责制成为政府实践的重要部分,并且分析总结了影响审计质量的若干因素。经济、政治、审计人员等大环境因素以及专业胜任能力都会对审计质量产生重要影响。

著名学者 R.E.Brown(2004)撰写的《政府绩效审计》自20世纪90年代引入国内之后,对中国绩效审计的研究起到了积极的促进和引领作用。他认为绩效审计包括“管理经营审计和效果审计”,且分析绩效审计的相关问题,不仅对美国绩效审