

论政府部门财务报告审计需求

郑石桥¹ 贾云洁²

1.南京审计大学审计科学院 2.南京审计大学政府审计学院

【摘要】以经典审计理论为基础,分别从委托人和代理人角度分析政府部门财务报告审计需求,提出一个关于政府部门财务报告审计需求的理论框架。从委托人角度来说,在本级政府与本级国有单位的委托代理关系中,本级国有单位对本级政府承担了国有资源经营责任,其中包括财务报告责任,由于人性自利和有限理性,本级国有单位不一定能良好地履行其财务报告责任,因此,本级政府会推动建立针对本级国有单位财务报告责任的治理机制,审计是这个治理机制的成员。从代理人角度来说,本级国有单位基于信号传递需求或保险机制需求或良好地履行其财务报表责任之需求,也可能存在财务报告审计需求。

【关键词】国有资源委托代理关系; 国有资源经营责任; 财务报告责任; 委托人的审计需求; 代理人的审计需求

【中图分类号】F239.44 **【文献标识码】**A **【文章编号】**1004- 5937(2021)02- 0149- 06

一、引言

政府部门财务报告是以权责发生制为基础,反映政府部门(单位)的财务状况、运行情况等信息的财务报告,是政府财务报告的重要内容,而政府部门财务报告审计是政府部门财务报告制度的重要内容。理论自信是制度自信的基础,从理论上厘清政府部门财务报告审计的各个基础性问题,是科学建构政府部门财务报告审计制度的基础,在诸多基础性问题中,政府部门财务报告审计需求是其中的重要问题之一。

现有文献主要从代理理论来分析政府财务报告审计需求,也有少量文献从信息含量理论和信号传递理论来分析政府财务报告审计需求。总体来说,缺乏对政府部门财务报告审计需求的研究,关于政府部门财务报告审计需求,还是缺乏一个系统化的理论框架。本文的贡献在于,以经典审计理论为基础,基于国有资源委托代理关系,分别分析委托人和代理人的审计需求,提出一个关于政府部门财务报告审计需求的理论框架,以深化对政府部门财务报告审计需求的认知,并为优化相关制度建构提供理论支撑。

二、文献综述

审计需求关注的核心问题是“为什么会有审计”,政府部门财务报告审计需求也是如此。很显然,政府部门财务

报告审计是一种财务审计,现有文献中,研究财务审计需求的文献不少,主要观点有代理理论、信息含量理论、信号传递理论和保险理论^[1-2],这些理论主要是解释公司财务审计需求的理论,对政府部门财务报告审计需求也有一定的解释力。

现有文献中,未发现有专门研究政府财务报告审计需求的文献,更没有发现专门研究政府部门财务报告审计需求的文献。但是,有些研究政府财务报告审计的文献涉及其审计需求,概括来看,主要是从代理理论来分析政府财务报告审计需求,也有少量文献从信息含量理论和信号传递理论来分析政府财务报告审计需求,这些文献分析的审计需求当然也包括政府部门财务报告审计需求。

从代理理论来分析政府财务报告审计需求的文献认为,政府财务报告是公共受托责任关系中责任主体的报告,反映了公共受托责任的履行情况,而政府财务报告审计就是对公共受托责任履行情况的审计^[3-10]。

少量文献从信息含量理论来解释政府财务报告审计需求,认为政府财务报告审计可以提升政府财务报告的质量和可信度。例如:“政府会计和政府审计有着内在联系,两者相互匹配、相辅相成”^[11];政府财务报告审计“有助于促进政府财务信息真实可靠,提高政府信息的价值和可利用性”^[12];政府财务报告审计可以“进一步降低政府财务报告可能出现错报和舞弊的风险”,“委托者(人民)一般不会

【基金项目】教育部后期资助项目“审计基本理论研究”(19JHQ066);南京审计大学国家审计研究院重点项目“政府财务报告审计基本理论研究”

【作者简介】郑石桥(1964—),男,湖南耒阳人,南京审计大学审计科学院教授、博士生导师,研究方向:审计理论与方法;贾云洁(1976—),女,河南遂平人,博士,南京审计大学政府审计学院副教授、硕士生导师,研究方向:政府财务审计理论与方法

直接相信政府自己所出示的没有经过审计的财务报告,只会相信经过合理审计的财务报告”^[5];“审计作为经济监督的一部分,有利于保证报告的真实性、合规性”^[13]。

也有个别文献从信号传递理论来解释政府财务报告审计需求,“政府财务报告审计可以被视为是将低质量的政府财务报告与高质量的政府财务报告区分开来的一个信号显示机制,从而有助于国家治理主体识别政府财务报告质量并据此做出科学的治理决策”^[10]。

此外,还有文献从国家治理和公共权力监督视角来分析政府财务报告审计需求,认为政府财务报告审计是国家治理主体选择的治理工具之一,是公共权力监督的重要手段^[10,14]。

上述观点对进一步深化认知政府部门财务报告审计需求有较大启示,然而,总体来说,现有文献缺乏对政府部门财务报告审计需求的研究,关于政府部门财务报告审计需求,还缺乏一个系统化的理论框架,本文拟致力于此。

三、理论框架

本文的目的是以经典审计理论为基础,提出一个关于政府部门财务报告审计需求的理论框架。首先阐释政府部门财务报告审计所依赖的国有资源委托代理关系,其次分别分析委托人和代理人的审计需求,上述内容形成政府部门财务报告审计需求的理论框架。

(一) 政府部门财务报告审计所依赖的国有资源委托代理关系

根据经典审计理论,审计源于资源类委托代理关系,政府部门财务报告审计所依赖的资源类委托代理关系是什么呢?国有资金、国有资产及资源性国有资产共同组成国有资源,从终极意义来说,全体人民是国有资源的所有者,但全体人民作为一个整体是难以有行动能力的,因此,需要一些国家机构来代表人民行使所有者的权利,这就形成了国有资源委托代理关系。国有资源委托代理关系是多层级的,从而形成了国有资源委托代理关系链。不同的国家,由于其所有制结构不同,国有资源委托代理关系也有很大差异。中国是社会主义国家,公有制占

有较大的比重,根据相关法律(例如《中华人民共和国宪法》《中华人民共和国预算法》《中华人民共和国土地管理法》《中华人民共和国企业国有资产法》等),中国国有资源委托代理关系的基本情况如图1所示。图中有两种类型的国有资源委托代理关系:一是本级政府作为代理人,本文称这种关系为第一类关系;二是本级政府作为委托人,本文称这种关系为第二类关系。第一类关系有四种情形:情形①是本行政区公众作为委托人,本级人大作为代理人,本行政区公众间接成为本级政府的委托人;情形②是本行政区公众作为委托人,本级政府作为代理人;情形③是本级人大作为委托人,本级政府作为代理人;情形④是上级政府作为委托人,本级政府作为代理人。第一类关系中的前三种情形只是逻辑上的区分,现实生活中,它们是相互交织的。第二类关系有两种情形:一是本级政府作为委托人,本级国有单位作为代理人,也就是图1中的情形⑤,简称为本级国有资源关系;二是本级政府作为委托人,本行政区国有单位为代理人,也就是图1中的情形⑥,简称为本行政区国有资源关系,本行政区国有单位包括本级国有单位和下级政府,其内涵更丰富。

无论何种情形的国有资源委托代理关系,委托人都将一定的国有资源交付代理人,并要求代理人履行特定的职责,而代理人有责任使用这些资源并履行所要求的特定职责,代理人的这种责任通常称为国有资源经管责任,也可

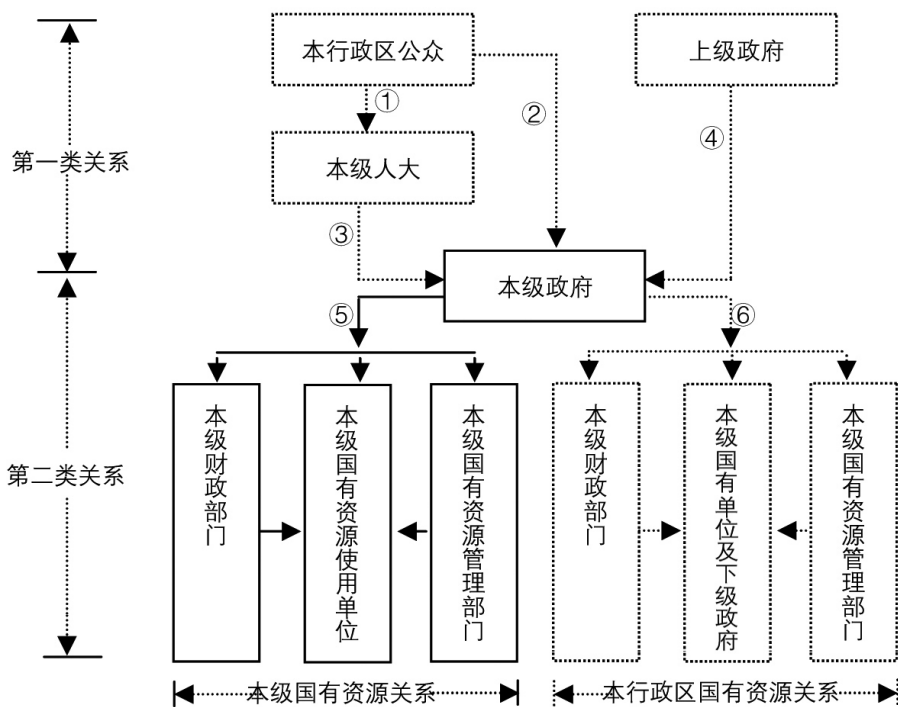


图1 国有资源委托代理关系

以称为国有资源受托责任或公共受托责任。从内容构成来说,国有资源经管责任包括两方面的内容:一是使用好委托人交付的国有资源,由于在多数情形下交付的是财务资源,所以,通常将这种责任称为财务责任;二是完成履行好委托人所要求的特定职责,通常将这种责任称为业务责任。

那么,政府部门财务报告审计所依赖的国有资源委托代理关系是什么呢?由于政府部门财务报告是反映政府部门(单位)的财务状况、运行情况等信息的财务报告,所以,政府部门财务报告审计所依赖的是本级政府作为委托人、本级国有单位作为代理人的国有资源委托代理关系,也就是图1中的情形⑤(用实线表示)。在这种关系中,本级政府是委托人,本级国有单位是代理人,本级政府将一定的资源交付本级国有单位,并要求其履行特定的职责,本级国有单位对本级政府承担了国有资源经管责任,包括财务责任和业务责任,政府部门财务报告就是对国有资源经管责任履行情况的财务确认、计量、记录和报告。

对图1中的情形⑤这种关系,有的文献将其分为两个层级,一是本级政府与财政部门的委托代理关系,二是财政部门与本级国有单位之间的关系^[15,8],这种划分方法要正确理解。本级财政部门只是代表本级政府履行一定的国有资源分配和管理的工作,并不能对本级国有单位提出履行特定职责的要求。委托人是本级政府,不是财政部门,这就如同企业财务部门给各内部单位提供财务资源,并不表示财务部门与企业各内部单位形成了委托代理关系,从实质来说,还是企业管理层与各内部单位的委托代理关系。正确地理解情形⑤这种关系对政府部门财务报告审计很重要,对委托代理关系的不同理解将导致委托人不同,进而会影响审计主体选择及审计结果应用。本文后续内容中,将图1中的情形⑤理解为本级政府与本级国有单位之间的委托代理关系,财政部门及本级国有资源管理部门只是本级政府的代表,不是委托人。

(二)政府部门财务报告审计需求:委托人视角

政府部门财务报告审计所依赖的国有资源委托代理关系是本级政府作为委托人,本级国有单位作为代理人的国有资源关系,在这种关系中,本级国有单位对本级政府承担了国有资源经管责任,那么,本级国有单位能否按本级政府的期望来履行其国有资源经管责任呢?答案是“不一定!”本文从人性自利和有限理性两个角度来分析其原因。

人性自利是人的本性,任何人都会在权衡利弊之后,选择对自己有利的行动方案。本级国有单位的管理层同样

存在人性自利,如何使用本级政府交付的国有资源、如何履行本级政府所要求的职责都会体现人性自利。如果按本级政府的要求行事能使自己的利益最大化,可能会按本级政府的要求行事,否则,就有可能偏离本级政府的要求。通常来说,本级政府是站在全局角度对本级各国有单位提出要求,而本级各国有单位很容易从局部出发考虑问题,所以,本级政府的期望与本级各国有单位的目标可能存在一些差异,这就出现了激励不相容,即委托人的希望和代理人追求的目标存在一定差异。

当然,激励不相容使得代理人可能产生偏离委托人期望的动机,但是,这种动机要付诸实施还要具备一定的条件,这包括合约不完备、信息不对称和环境不确定,具备这些条件后,代理人就有可能偏离委托人的期望,从而出现代理问题(也称为机会主义行为),在本级政府与本级各国有单位的委托代理关系中,上述这些条件恰恰都具备。

在激励不相容的情形下,委托人可以通过合约来约束代理人,代理人如果违规合约,委托人可以追究其责任。但是,在资源类委托代理关系中,合约难以完备,许多情形是合约难以考虑到的,或者是不适合签订合约的,因此,合约不完备是资源类委托代理关系中的常态,通过合约来约束代理人的行为难以抵制代理人的机会主义行为。在本级政府与本级各国有单位的委托代理关系中,本级政府可以通过职责规定、责任书等对本级各国有单位提出一些明确要求,但是这种方式并不解决所有的问题,合约不完备是常态。

在激励不相容、合约不完备的情形下,委托人可以通过了解代理人各项活动及其结果的方式来抑制代理人的代理问题或机会主义行为,如果委托人能知道代理人的活动及其结果,则代理人要实施机会主义行为,委托人很快就能发现,因此,代理人也就难以实施机会主义行为了。但是,通常来说,委托人与代理人之间存在信息不对称,代理人掌握的许多信息,委托人并不掌握,如果委托人要想掌握代理人所掌握的所有信息,则委托人相当于亲自操持代理人所履行的职责,资源类委托代理关系也就失去意义了。所以,在资源类委托代理关系中一定存在一些授权,代理人一定会具有信息优势,正因如此,代理人就有了实施机会主义行为的机会。在本级政府与本级各国有单位的委托代理关系中,本级各国有单位会向本级政府及其代表报送许多信息,但是无论如何,本级各国有单位在信息数量、时间等方面具有优势,信息不对称仍然存在,这就为本级

国有单位的机会主义行为提供了机会。

即使存在激励不相容、合约不完备和信息不对称,委托人还有一个方式来抑制代理人的机会主义行为,这就是从代理人或其所领导的组织单元之产出判断代理人的努力程度,如果产出水平低下,则代理人努力程度不够,但是,做出这种判断的前提是产出水平主要由代理人的努力程度所决定,如果还有其他一些因素来影响产出水平,则产出就是多项因素综合的产物,代理人的努力程度只是其中的因素之一。当然,即使在这种情形下,如果代理人之外的因素对产出的影响是固定的,仍然可以根据产出来判断代理人的努力程度。但在很多情形下,代理人之外的影响也就是环境因素,其本身是变动的,因此,对产出的影响也是变动的,无法根据产出来判断环境因素的影响份额,当然也就无法判断代理人的努力程度。也正因为如此,代理人如果有机会主义行为,其产出或绩效不一定不好,而代理人没有机会主义行为,其产出或绩效也不一定好,因为环境因素还在起作用。所以,环境不确定性可能掩盖代理人的机会主义行为。在本级政府与本级各国有单位的委托代理关系中,本级各国有单位的产出或绩效当然受到本单位领导及全体员工努力程度的影响,但很多内外环境因素也会影响这些国有单位的产出或绩效,并且,这些环境因素所造成的影响是变动的,有时是难以辨析清楚的。因此,如果仅仅根据各国有单位的产出或绩效来判断其努力程度,可能失之偏颇。因此,一些国有单位如果有机会主义行为,对其产出或绩效造成负面影响,代理人可以将这些影响归结为环境因素,所以,环境因素及其变动性有可能掩盖机会主义行为。

以上从人性自利的角度分析了代理人产生机会主义行为或代理问题的可能性。人性的另外一个特征是有限理性,有限理性是指人是理性的,但是,这种理性又是有限的,也就是说,人是会犯错误的(也称为次优问题)。通常来说,有限理性与委托代理无关,即使没有委托代理关系,人也可能犯错误。但是,委托代理关系可能会放大人犯错误的可能性,因为在委托代理关系下,代理人是使用委托人的资源来履行委托人要求的职责,如果取得好的业绩,代理人自然有功劳,如果失败,则主要是委托人承担这种后果,所以,代理人更加有可能放胆而为,从而犯错误的可能性会增大。另外,在委托代理关系中,相对于为自己工作,代理人的责任心会有所降低,这种责任心的降低有可能带来工作中的一些漫不经心,进而进一步增加犯错误的可能性。上述这些错误都属于次优问题,所以,总体来说,

在委托代理关系中,人的有限理性,可能导致或增加次优问题的可能性。在本级政府与本级各国有单位的委托代理关系中,本级各国有单位的领导及员工也具有有限理性的特征,在履行本单位、本岗位职责时,也可能出现次优问题,进而对本单位、本岗位职责的履行形成负面影响。

基于上述分析可以看出,国有资源委托代理关系中,人性自利可能产生代理问题,人的有限理性则可能产生次优问题,很多情形下代理问题和次优问题相互交织,难以区分。代理问题和次优问题的存在都表明代理人未能最大善意地履行其国有资源经管责任。代理人未能最大善意地履行其承担的经管责任,对委托人当然不利,因此,委托人会推动建立针对代理人上述问题的治理机制,以推动代理人更好地履行其经管责任。这些治理机制通常包括道德机制、透明机制、激励机制、监督机制、制衡机制、监视机制等,审计是这个治理机制的重要成员,有多种定位选择,可以定位于监督机制,也可以定位于监视机制,特殊情形下,还可以定位于制衡机制^[16]。

在本级政府与本级各国有单位的委托代理关系中(图1中的情形⑤),由于人性自利和有限理性,本级各国有单位也有可能出现代理问题和次优问题,从而未能最大善意地使用国有资源和履行所要求的职责,本级政府当然也预期或发现本级各国有单位的这些问题,为了促使各国有单位更好地履行其国有资源经管责任,本级政府会推动建立针对本级国有单位的治理机制,这些治理机制同样可能包括道德机制、透明机制、激励机制、监督机制、制衡机制、监视机制等,审计同样是治理机制的重要成员,也同样可能有多种定位之选择^[17]。

以上从一般意义讨论了在本级政府与本级各国有单位的委托代理关系中,本级政府对本级各国有单位的审计需求,然而,本文要讨论的是政府部门财务报告审计需求。前面已经指出,本级各国有单位对本级政府承担的国有资源经管责任由财务责任和业务责任组成。财务责任又包括三个维度:一是按相关法律法规的要求使用国有资源,这些责任通常称为财务行为责任;二是如实地确认、计量、记录和报告相关的财务信息,这些责任通常称为财务信息责任;三是建立健全国有资源使用及财务信息的相关制度,这些责任通常称为财务制度责任。政府部门财务报告是以权责发生制为基础,是反映政府部门(单位)的财务状况、运行情况等信息的财务报告,是本级国有单位的国有资源经管责任履行情况的财务计量,所以,体现了财务责任的财务信息责任和财务制度责任,也可能涉及财务行为责

任,本文将这些责任合并称为财务报告责任。那么,在本级政府与本级各国有单位的委托代理关系中,本级各国有单位能否最大善意地履行其财务报告责任呢?基于前面对本级各国有单位能否最大善意地履行其国有资源经管责任的分析,答案同样是“不一定”。其道理同样是由于人性自利可能产生代理问题,而由于人的有限理性,可能产生次优问题,只是具体到财务报告责任,代理问题和次优问题的类型也就具体化了,主要表现为财务信息失真、财务制度不健全,有时也可能涉及财务行为违规和财务绩效低下。部门预算执行审计和决算草案审计实践发现的财务信息失真、相关制度不健全并不少见^[18-19],在许多情形下,上述这些问题是代理问题和次优问题的交织,二者难以区分。针对本级国有单位履行其财务报告责任所存在的代理问题和次优问题(也就是财务信息失真、相关制度不健全等),本级政府当然也会推动建立针对这些问题的治理机制,包括本级各国有单位的内部治理机制和外部治理机制,政府部门财务报告审计可以采取内部审计的方式成为内部治理机制的成员,也可以采取外部审计的方式成为外部治理机制的成员。无论是在内部治理机制还是在外部治理机制中,审计都需要以其特有功能来发现并推动抑制本级国有单位履行其财务报告责任中的代理问题和次优问题,与其他治理机制发挥协同作用。

从委托人角度来说,关于政府部门财务报告审计需求有如下结论:在本级政府与本级各国有单位的委托代理关系中,本级国有单位对本级政府承担了国有资源经管责任,其中包括财务报告责任。政府部门财务报告是本级国有单位的国有资源经管责任履行情况的财务计量,由于人性自利和有限理性,本级国有单位在履行其财务报告责任时,可能出现财务信息失真、相关制度不健全等代理问题和次优问题。为了应对这些问题,本级政府会推动建立针对本级国有单位财务报告责任的治理机制,包括内部治理机制和外部治理机制,审计是这个治理机制的成员,可以采取内部审计的方式成为内部治理机制的成员,也可以采取外部审计的方式成为外部治理机制的成员。

前面的文献综述指出,现有文献主要是从代理理论来分析政府财务报告审计需求,也有少量文献从信息含量理论和信号传递理论来分析政府财务报告审计需求,本文从委托人视角来分析政府部门财务报告审计需求,主要是以代理理论为主,兼顾了信息含量理论。本文再从代理人视

角来分析政府部门财务报告审计需求,这种分析主要是以信号传递理论为基础,兼顾信息含量理论。

(三)政府部门财务报告审计需求:代理人视角

在委托代理关系中,委托人为了自己的利益,有审计代理人的需求,代理人通常不会审计委托人,但是,是否有审计其自身的需求呢?答案是“也许有”。

首先,在财务报告责任履行方面,本级各国有单位是否存在代理问题和次优问题,各单位自己当然最清楚,因此,如果本单位确实没有操纵财务信息,相关的内部控制也是健全的,则本单位可能存在将这种状况传递给本级政府及其他利益相关者的需求,政府部门财务报告审计可以作为“将低质量的政府财务报告与高质量的政府财务报告区分开来的一个信号显示机制”^[10],此时,政府部门财务报告审计发挥了信号传递作用。

其次,如果本级各国有单位没有操纵政府部门财务报告中的财务信息之动机,但是,由于有限理性可能存在一些错报,相关的制度也可能存在一些缺陷,在这种情形下,为了更好地履行财务报告责任,本级各国有单位也可能存在审计需求,希望通过审计来发现由于有限理性所造成的财务信息错报或相关制度缺陷,这样政府部门财务报告审计发挥了揭示作用,提高了政府部门财务报告信息质量及促进相关制度的完善。

最后,在一些特殊情形下,如果本级国有单位作为独立法人单位在资本市场上筹集资金,此时为了吸引投资者做出对本级国有单位有利的决策,也可能将政府部门财务报告审计作为保险机制的需求,为投资者放心地使用政府部门财务报告提供一定保障。

现实生活中,一些国有单位主动要求审计机关对其进行审计,例如,“一年来先后收到县国土资源局、教体局、县法院、商南县职业技术教育中心等多个单位的审计邀请,主动要求开展专项资金审计、财政财务收支审计、领导干部经济责任审计、政府投资项目审计等”^①,“一些主动邀请审计的单位领导评价审计时如是说,让审计把把脉、会会诊,不仅帮我们查出了单位经济活动中存在的问题和漏洞,而且帮助我们提出了加强和改进工作的意见和建议,达到了有病治病,无病防身的效果”^②,这些国有单位主动要求审计,既可能是基于信号传递,又可能是基于良好地履行其国有资源经管责任的需求。

从代理人角度来说,关于政府部门财务报告审计需求

^①<http://www.shangnan.gov.cn/info/1033/65025.htm>

^②https://www.sohu.com/a/202004806_751977

有如下结论:在本级政府与本级各国有单位的委托代理关系中,本级国有单位基于信号传递或良好地履行其财务报告责任,也可能存在财务报告审计需求。

四、结论和启示

从理论上厘清政府部门财务报告审计需求是审计制度建构的基础之一,本文以经典审计理论为基础,分别从委托人和代理人角度分析其政府部门财务报告审计需求,提出一个关于政府部门财务报告审计需求的理论框架。

从委托人角度来说,在本级政府与本级各国有单位的委托代理关系中,本级国有单位对本级政府承担了国有资产经管责任,其中包括财务报告责任。政府部门财务报告是本级国有单位的国有资产经管责任履行情况的财务计量,由于人性自利和有限理性,本级国有单位在履行其财务报告责任时,可能出现财务信息失真、相关制度不健全等代理问题和次优问题,为了应对这些问题,本级政府会推动建立针对本级国有单位财务报告责任的治理机制,包括内部治理机制和外部治理机制,审计是这个治理机制的成员,可以采取内部审计的方式成为内部治理机制的成员,也可以采取外部审计的方式成为外部治理机制的成员。

从代理人角度来说,如果本级国有单位确实没有操纵财务信息,相关内部控制也是健全的,则本单位可能存在将这种状况传递给本级政府及其他利益相关者的需求,政府部门财务报告审计发挥了信号传递作用;如果本级各国有单位没有操纵政府部门财务报告中的财务信息之动机,为了更好地履行财务报告责任,本级各国有单位也可能希望通过审计来发现由于有限理性所造成的财务信息错报或相关制度缺陷,政府部门财务报告审计发挥了揭示作用;如果本级国有单位作为独立法人单位在资本市场上筹集资金,也可能有将政府部门财务报告审计作为保险机制的需求。

本文的研究启示,从理论上正确地认知政府部门财务报告审计需求对相关审计制度的建构具有重要意义,没有正确的理论认知,制度建构将偏离正确的轨道;同时,理论认知也是解释审计现象的基础,有了正确的理论认知,就能看清审计现象后面的本质。●

【参考文献】

[1] 陈汉文.实证审计理论[M].北京:中国人民大学出版

社,2012.

- [2] 郑石桥.审计理论研究:基础理论视角[M].北京:中国人民大学出版社,2016.
- [3] 应益华.政府财务报告审计制度构建研究[J].财会学习,2013(12):39-42.
- [4] 洪学智.政府财务报告审计与公开机制建设探析[J].财务与会计,2016(11):26-27.
- [5] 刘昱彤,王虹.基于公司治理结构的政府财务报告审计制度研究[J].财会通讯,2017(10):71-75.
- [6] 尹启华.政府综合财务报告审计框架的构建研究[J].南京审计大学学报,2017(1):95-101.
- [7] 孙焕伟.关于建立健全政府财务报告审计制度的几点思考[J].经贸实践,2018(17):123.
- [8] 刘冠亚.我国政府财务报告审计制度研究[D].中国财政科学研究院博士学位论文,2018.
- [9] 卢峰.英美国家政府财务报告审计实践发展及其对中国的启示[J].中国乡镇企业会计,2019(3):202-204.
- [10] 周曙光,陈志斌.国家治理视域下政府财务报告审计的机制构建[J].会计与经济研究,2019(11):19-30.
- [11] 审计署科研所.政府会计改革与审计相关问题研究[R].审计研究报告,2011.
- [12] 陆晓晖.对开展政府财务报告审计的几点思考[N].中国审计报,2016-11-30(005).
- [13] 房巧玲,田世宁.美国、澳大利亚政府综合财务报告审计实践的发展与比较[J].会计之友,2018(10):6-12.
- [14] 戚艳霞.美国政府财务报告审计的特点、成效及对我国的启示:基于对GAO1997—2013财政年度审计报告的分析[J].中国审计评论,2015(2):57-68.
- [15] 郑石桥.财政审计本质:一个理论框架[J].审计月刊,2018(8):4-8.
- [16] 郑石桥,周天根,王玮.组织治理模式、机会主义类型和审计主题:基于行为审计和信息审计视角[J].中南财经政法大学学报,2015(2):80-85.
- [17] 郑石桥.国有资源经管责任、人性缺陷和政府审计[J].会计之友,2015(11):129-136.
- [18] 陈尘肇.实行中央部门决算(草案)审签制度的探讨[J].中国审计,2000(10):15-16.
- [19] 陈贤梅,金涛.部门决策审签的内容和方法[J].湖北审计,2002(5):25-26.