

目标视角下的政府责任审计理论框架与路径选择

孟 焰¹, 孙永军^{1,2}

(1. 中央财经大学 会计学院, 北京 100081; 2. 黑龙江大学 经济与工商管理学院, 黑龙江 哈尔滨 150080)

[摘要]政府职能转变引发了政府责任审计目标的多元化和审计职能转型,这种转型是社会实践的需求,也是审计运行过程中必然的结果。政府责任审计应该定位于服务型政府审计目标之下。为此,以政府责任审计及委托关系重构为基础,构建目标视角下的政府责任审计理论框架,并结合现实中政府责任审计存在的问题,提出完善政府责任审计目标、体系、实现机制以及调整政府组织结构、理顺政府服务职能的建议。

[关键词]审计目标;政府责任审计;审计理论框架;审计职能转型;审计实现机制;国家审计目标;政府审计

[中图分类号]F239.44 **[文献标识码]**A **[文章编号]**1004-4833(2013)01-0011-07

一、引言

政府责任审计目标需要根据国家政治经济形势的要求而设定,现阶段审计目标发展进入了多元化阶段^[1]。国家审计目标属于审计理论结构的核心要素,是研究专业胜任能力、独立性、审计规范与审计报告的基础。

转型时期的政府面临责任与职能、权力规制与信息透明的转变,这就需要政府审计提供有关政府公共责任履行情况以及审计目标完成情况的信息。由此产生的审计目标变化主导了政府责任考核,决定了审计范围、内容、程序与方法等要素的形成,从而引发政府责任审计理论基础的变化。一是政府责任范围对当前绩效审计造成冲击;二是政府责任监督体制使政府责任审计的职能与目标发生转变。目前随着公共受托责任的内容与标准的深化,各国政府将面临着审计需求与审计供给间的新矛盾,审计目标的实现因此受到极大挑战,如面临着社会监督与审计目标落实上的反差、审计考核与公众期望的反差、审计体制与审计职能的反差等诸多问题。

我国在政府责任领域的有关绩效审计目标以及由此产生的机制研究尚不成熟,相关成果很少。本研究基于国家治理理论和公共服务理论,试图从完善多元审计目标角度分析目标视角下政府责任审计的基本理论框架,以便进一步促进政府责任审计理论的完善与国家治理功能的良好发挥。

二、政府责任审计多目标的形成与机理分析

《现代汉语词典》把“目标”解释为人们想要达到的境地或标准。彭胜华认为审计目标就是审计人员通过审计实践活动所期望达到的目的、境地或标准^[2]。随着社会的进步,审计目标在不断地变化和拓展,公众对加强审计的社会责任需求日益提高,政府责任审计目标必须与政府责任范围相一致并与时俱进。李嘉明和李雷鸣创新性地提出了政府责任审计的概念,他们认为政府责任包括经济责任和非经济责任(社会责任、政治责任、文化责任、道德责任),他们的研究为当前国内研究政府责任审计奠定了基础^[3]。政府责任审计是国家审计机关和审计人员接受委托(或者根据授权)依法对政府部门及其公务人员强制进行的审查,通过对反映其权力使用与职能实现结果的经济及非经济活动资

[收稿日期]2012-06-20

[作者简介]孟焰(1955—),男,北京人,中央财经大学会计学院院长,教授,博士研究生导师,从事会计与审计研究;孙永军(1972—),男,辽宁普兰店人,黑龙江大学经济与工商管理学院副教授,中央财经大学会计学院博士后,从事会计与审计研究。

料的审查,最终对其承担责任的履行情况发表审计意见。政府责任审计的作用是对政府肩负的公共受托管理责任的有效履行情况进行监督、鉴证与评价。政府责任审计一方面可以监督和控制政府职责的履行,促进其良性运转和职能角色转变;另一方面,为政府的决策和公共管理提供依据。可惜的是,虽然近年来对政府责任的研究已经很成熟,但并没有将政府责任目标与政府责任审计职能的变化以及政府责任范围和政府责任转型的监督与评价相结合。

(一) 政府责任审计多目标的形成趋势

政府责任审计目标依托于政府审计目标,但有关政府审计的目标说法不一。美国审计署 GAO 将政府审计的目标定义为“确保美国人民的福利和财务安全”、“帮助政府转变角色”,这一内涵与世界审计组织(INTOSAI)就有所区别,但这一提法显然符合当前责任政府的改革潮流^[4]。然而,两者均认为:国家审计总目标定位为独立地提供公共受托责任履行情况的鉴证信息。国外的实践表明,国家审计的总目标存在相对性但具体目标随着公共受托责任的发展而调整,并由现行的真实性、绩效性目标向兼顾政策有效性目标转变。此外,国际上对绩效审计目标的定位主要是针对经济性、效率性和效果性(即“3E”)的审查。在目标的设定上,多数研究人员均注意到了政府绩效审计目标与一般审计目标的区别,但是现有研究仍无法从经济学和政府管理学理论的高度阐述政府绩效审计的终极目标(即政府绩效审计需与政府责任相对应)大都只是在实际操作中侧重点有所不同。有学者认为审计目标在于提供公共受托责任履行情况的鉴证信息,但具体内容与关注点却未统一。尹平认为,我国具有独特多元化审计目标生成的条件和基础,财务信息、资产安全、决策的合理性与有效性等会同时存在,但机制性、体制性的矛盾却十分突出^[1]。蔡春、朱荣和谢柳芳认为政府审计目标是政府审计行为活动意欲达到的理想境地或状态,随政府职能转变而变化。他们还认为审计之本质目标在于促进特定主体受托经济责任的全面有效履行^[5]。可见,我国政府责任审计的目标有多元化趋势,但关注经济责任目标仍是主流,目标多元化界定和目标机制不成熟,责任范围争议较大。例如,绩效审计是促进受托经济责任中的效益责任(包括节约责任、效率责任和效果责任等)、环境责任(包括环境保护和环境管理责任等)和社会责任得到全面有效履行的一种控制机制,其内涵和外延都经历了广义化发展。绩效审计的内容经历了从“2E”到“3E”再到“5E”的发展,即经济性(Economy)、效率性(Efficiency)、效果性(Effectiveness)、环境性(Environment)和公平性(Equity),环境审计和社会责任审计已被绩效审计所涵盖。但我国《审计法》没有明确绩效审计目标以及绩效审计缺乏审计理论支持也是不争事实。

(二) 政府责任审计机理分析

政府责任审计目标的高低、范围、构成以及相关制度与机制的建设直接影响到审计质量的高低。为进一步理顺我国政府责任审计目标与政府责任间的关系,需进一步分析政府责任审计的机理。

1. 在基础理论方面。谭劲松和宋顺林认为“不同审计论断对国家审计本质的理解不同,必然会影响他们对审计目标的看法”^[6]。“审计监督论”认为审计目标主要是监督财政收支的真实性、合法性与有效性,这一定位侧重于监督。“免疫系统论”认为审计目标是预防、揭露和抵御经济社会运行中的问题,并提出建设性意见,这一定位更多侧重于监督与服务。“国家治理”论认为审计目标是为国家治理服务,并拓展为监督、评价和鉴证职能的综合。因此,国家治理视角更为符合服务型政府、法治政府的转型需求,并体现出责任政府的理念。

2. 在转型实践方面。服务型政府理念为现代国家治理方式的根本转变提供了思路。彭胜华的研究认为在审计实践方面存在三个关键问题。一是政府作为公共权力的所有者,需要为公共服务且不能够损害到私权的行使,这是政府职能实施的边界。二是政府将从一个公共服务的垄断者转变成成为公共服务的监督者、促进者和服务者。服务主体出现多元化便构建相应审计体系。三是服务质量的高低需要何种绩效考核标准:一方面来自法律标准;另一方面来自成本标准。其中成本效益原则是

评估的重要基础,能更全面地衡量政府服务质量^[8]。

3. 在基本机理方面。受托经济责任和委托代理理论是政府责任审计的重要基础。审计功能存在的首要目标在于促进和保证被审计对象受托经济责任得以全面有效的履行。审计的目的是控制契约不完全下的代理问题。公共选择理论则强调必须将责任机制导入政府代理系统,通过政府责任来避免、减少或补救“政府失败”。因此,政府责任审计目标是公众委托审计的重要核心,公众通过委托关系实现多目标的监督与评价。政府需要在“分权”基础上,转变服务型职能,从而实现责任体系的重构。公共受托责任本身包括分权责任、协同责任以及资源责任。现实问题是:如何将多目标与责任的重构有效结合呢?如何实现审计监督、评价与鉴证的有效性呢?现行责任审计并没有转变和调整到服务型政府审计目标框架之下,这将与公众的期望存在巨大差距,不利于政府职能转变和服务结构的调整。

本文认为审计机理的核心在于突出服务型、法制型政府理念与社会可持续发展战略。因为只有这样,审计才会真正促进政府职能部门的转型。另外,各级政府责任审计不应当一味追求经济效益审计,也不应以政府无限责任审计来确定其绩效。关于政府责任审计方面,涉及三点:一是应关注政府责任“分权”与“边界”。现行政府转型改革中的先进做法在审计上并没有跟上节拍。如政府在河流、资源等治理方面调整了管理权限与资源配置,但效果如何审计却体现甚少;政府在退出市场化运作的领域中,通过宏观管理实现具体操作,但效果如何审计也未能够涉足。二是推动公民与社会建设,尤其是突出公众需求服务水平和类型。审计应当针对服务目标建立监督、管理、评价制度,体现公众参与和管理。三是改革审计绩效考核模式,尤其改变“官出政绩,政绩出官”的急功近利导向和规则。各地政府经济责任审计中类似问题的危害不胜枚举,责任审计转型和机理方面存在严重缺陷。

(三) 政府责任与委托关系重构

责任政府是负责任的政府,即对公众负责、对法律负责,否则就要承担相应后果的政府。一些学者通过研究发现,影响责任审计发展的关键是责任构成。张伟认为政府责任本身体现了责任政府制度化的实现途径和方式,政府责任应当是责任政府的“操作层面”^[7]。但在具体设定政府责任层面时,学者们对此看法各异:有的学者认为政府责任就是行政责任;有的学者认为是公共责任;还有的学者认为是公共责任和内部责任的综合。张晓岚,杨春隆系统分析了三类说(道德责任、政治责任、法律责任)、四类说(道德责任、政治责任、法律责任和行政责任)和五类说(政治责任、法律责任、行政责任、道德责任、生态责任)^[8]。总体而言,对于政府责任边界是否决定了政府责任审计的范围尚不明确,现有审计目标显然也没能体现出目前实践、理论的发展趋势和客观需求。

本文认为,服务型、法制型政府责任在可持续发展要求下有其特定的内涵,相关责任的承担应当具有多元性、系统性、有机性和可追查性。一方面,政府责任是社会赋予其权力的对应体现;另一方面,政府责任是其职能得到认可的必要体现。因此,行政责任是政府的基本责任,是外部公共责任与内部责任协调统一的产物。政府责任改革的关键问题是如何在内外责任框架下实现政府责任由真实性、绩效性向兼顾政策有效性目标转变。制度责任是行政责任的外化与内化的信号,是政府责任机制建设的核心。政府责任的落实和监督均需对制度执行的合理性、合规性、合法性及有效程度进行衡量。不论是行政责任还是制度责任,均需要承担相应的法律责任。这里有两点需要注意:一是本文强调的政府责任虽然包括行政责任、法律责任以及制度责任,但其涵盖的内容涉及经济、法律、政治、安全、生态以及社会等多个方面;二是制度责任的明确将有助于理顺对服务型政府职能的有限性认识,有利于政府责任审计的实施。如果过分强调政府的全部责任,不符合当前的服务型、法制型政府的研究理念,更容易使审计在评价中将政府当作一个“大管家”。

综上所述,审计目标的完备是以审计本质为起点的。审计目标基于受托经济责任关系而不断完备,具有更直接的战略落实效果,符合当前经济发展考核和公共监督的实施需要。因此,委托关系及

其过程的合理化涉及责任审计的动力问题。要想改变过去只关注某一方面责任的考核理念,就必须理顺委托代理关系以及中央与地方政府间的分权体制。在这一点上,本文主张重构政府责任并完善审计监督间的理论框架与路径。

三、目标视角下的政府责任审计理论框架

(一) 政府责任审计理论框架

基于前文所述,本文认为目标视角下政府责任审计机理与框架涉及三个方面:一是政府责任重构;二是受托经济责任多元目标形成;三是基于目标视角下的政府责任审计理论架构与路径选择(如图1)。政府与公民间的逻辑委托关系使政府职能存在来自外部的监督、鉴证与评价需求,政府责任体系与审计目标的一致关系将明确审计委托与政府职能间的导向和定位,分权与鉴证标准间的有效结合才会真正促进责任审计的实质性发展。

图1揭示出当前审计发展中的主要理论问题,它包括三个方面。(1)政府职能与审计职能间的关系。周恺认为政府职能变化影响审计职能:一是执政者权力范围与经济结构变化是政府审计职能变化的外在因素;二是政府审计组织的变革及其存在与行政体系的镶嵌关系是政府审计职能发展的内在因素^[9]。(2)政府责任审计与政府责任的定位。公共服务理论追求社会经济的协调发展并以公共利益为基本目标,认为公共服务是现代政府的核心职能。政府责任审计应关注政府的公共服务效果与效率,突出政府责任审计导向、责任范围和责任机制建设。在发达国家,效果与效率已经具有明确的经济与非经济责任的内涵,他们采用定性和定量方式对“大财政”的政府责任及其制度进行灵活、有针对性和系统的审计,并且借此完善法律监督和信息公开制度,从而做到防微杜渐。(3)政府责任审计的监督、评价与鉴证服务应当是治理公共委托与政府责任之间相关问题的手段。一方面,只有审计突出服务角色,才会为政府的责任落实提供更为科学、具有预见性的建议,避免更多的政府决策失误,从根本上促进公共责任的合理履行。另一方面,从绩效角度突出对政府“投入—过程—产出—结果”的监督,将消费者满意度和服务目标人群的需求紧密结合,使审计促进政府以正确的方式做事和做正确的事。例如,英国每天花费1英镑的审计成本将直接为社会带来8英镑的节约,足以体现其审计服务理念和服务监督的先进性。

(二) 现行政府责任审计中的主要不足

通过理论框架的研究可知,现行审计中的一些方面影响了服务型政府、法制型政府的定位和框架体系建设,成为影响审计目标实现的主要障碍。

一是审计观念相对落后。我国政府审计属于行政型,其自身改革依托政府改革的步伐在推进。虽然国家已经确立了服务型、法制型政府的建设目标,但依靠政府内部改革和推动力去执行的审计目标已经落后于初衷,且进展缓慢。各地政府在预算管理、财政资金管理等方面的传统观念尚未改变,在决策和执行过程中往往不重视审计的评价和鉴证功能,审计本身也缺乏在职能与定位方面改革的超前意识。

二是审计执行的范围过于狭窄。当前政府职能的变化已具有明确的趋势,公众对政府责任的期望大为增加,不少政府部门均在积极尝试责任履行的改革举措。但是政府责任审计却没有为新型政府职能转变提供更全面的动力支持,审计范围限制在经济领域,缺乏更新的尝试。例如,环境审计、经济安全审计并没有在各地真正得到有效落实。相关部门即使开展了环境审计,也多因为资金、协作等渠道不畅而效果不佳。

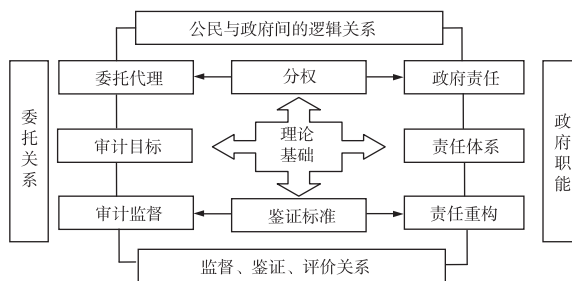


图1 政府责任审计机理与理论框架

三是审计体制尚不健全。首先,从委托-代理关系以及中央地方的分权体制方面来看,政府审计受到中央与地方两级政府的管理,大大降低了政府责任审计的独立性。同时,配合政府正在进行的扁平化管理格局,政府审计体制调整需要加强。最为关键的是行政条块式的管理在某些情况下将成为审计发展的“瓶颈”,这也需要尽快扭转。其次,责任体系的制定缺乏量化研究和可执行的标准。基层审计部门对于责任审计的结果认定很难做到系统化、规范化和可核算化,审计结果的透明性、公正性、公平性较差。

四是审计鉴证标准不够完善。理论体系的不完善以及实践限制等多重因素,使我国政府责任审计鉴证标准建设存在许多争议,带来了执行上的困惑。国家审计署对此正在作大量的工作以求促进审计效果的提升。不过目前的研究尚未理顺政府责任和鉴证标准的体系化建设,而且多数研究的设计均试图通过指标体系的完善达到一劳永逸的目的,这样便忽略了审计的针对性以及量化与非量化责任的结合。

五是责任审计法律建设滞后。例如,《党政领导干部考核工作暂行规定》(1998)和中共中央办公厅、国务院办公厅发布的《党政主要领导干部和国有企业领导人员经济责任审计规定》([2010]32号)两个文件虽然确定了相关责任条款,但并不全面。经济责任导向以及绩效考核条款的局限使法律建设没有体现出先进的理念和应有的合理行为框架。所以,一方面,国家应建立为审计提供监督、评价和鉴证的法律基础,突出服务型、法制型政府的责任考核设计、执行和问责关系;另一方面,国家应当尽快制定符合我国实情的责任评价和考核体系,结合中央与地方、上级与下级间的职责,加强法律监督,通过法律使审计服务的权责明确化,使审计技术规范建设常态化。如果政府责任审计无法可依,那么对政府责任审计将成为空谈,另外没有技术规范就不能够真正转变政府责任审计职能,也不能达到预定审计目标。

四、政府责任审计目标实现路径选择

(一) 完善政府责任审计目标和体系建设

审计目标的完善将有助于弥补公众委托与政府责任间的不透明状态,增进互信和公平。审计目标在操作层面应主要体现公共资源使用与管理的有效性,并且紧密结合审计目标的“3E”和“5E”等核心因素,如英国政府审计将经济性、效率性和效果性作为核心因素,不断赋予其内在的经济和非经济性。本文建议设定政府责任审计总体目标与具体目标两个级次。总体目标中突出效率性和效益性(注意非经济责任内涵的变化),但必须明确“效益”、“效率”的定性和定量化解释以及范围,确认相应的法律责任、行政责任、制度责任的总体性要求。具体目标则突出经济性、效率性、合规性和效益性,设计定量指标和定性指标,衡量对责任以及制度的设立、程序和结果等产生影响的相关因素。其中经济性是指投入资源是否节约与合理;效率性是指投入与产出间的比率是否正常;合规性是指任何决策行为、操作过程以及最终结果都应以法律规范为前提;效果性则是针对上述方面达到目标的程度进行衡量,包括经济性效果和非经济性效果,另外效果性还需关注生态、可持续性、社会性等公众的需求。在鉴证服务与评价、监督方面,尤其应当关注具体目标权重,细化具体目标的分类,增强目标涉及的指标间横、纵可比性,注重目标与指标量化过程和公众参与程度等。鉴于本文篇幅,在此不再展开。

此外,建议在总体目标与具体目标之外,设定区域环境考核指标,并打破政府条块管理界限。如按生态功能区、资源功能区、河流流域区设定相关的共同治理责任审计专项目标。其中包括具体的技术衡量标准和政府职能部门的责任认定标准。相关部门应突出政府审计部门的主导地位和超然独立性,配备责任追究的层次与标准。

(二) 深化政府责任审计目标实现机制探索

王会金和王素梅认为政府审计应将推进民主法治、维护人民群众利益作为根本目标,在路径选择

上,进一步树立科学审计理念、提高审计免疫能力、坚持全面审计、突出重点审计、推进问责机制的建立、加强审计体系间的业务协作^[10]。宋夏云认为审计目标的实现需要专业胜任能力并强化机制(独立性保障机制、审计规范机制与审计报告健全机制)建设^[11]。刘力云认为政府责任机制主要由“健全责任”、“责任履行”、“责任监督”、“追究责任”四个环节构成^[12]。李晓慧,张胜篮依据 IAASB 国际质量控制准则第 1 号(ISQC1)的最新理念,认为我国应当推行全面质量管理以实现政府审计质量控制目标^[13]。

结合中国实践特点,本文认为,应在以下方面加强审计目标机制建设。

首先,实现审计部门的权力赋予机制以及部门协作机制是加强审计目标建设的关键。服务型政府和法制型政府均需要创新来增强审计服务的功能,增强审计部门的独立性和权威性,增强公众委托-代理机制和政府责任机制。出于多种原因,我国政府责任审计在很长时间内会依托于政府,相关利与弊的争议均围绕于此。有学者认为,审计部门依托于人民代表大会将有助于审计部门权力的扩大^[10-11]。但考虑审计执行力和我国国情,多数观点认为应依托于政府。本文认为,当前主要的问题在于各级政府转变职能过程中,相关部门在强化审计部门独立性、权威性的同时,还要利用审计结果来配合政府职能转变,尤其是充分利用和拓展审计评价、鉴证功能,提高政府的决策和执行能力。由于传统观念的影响,领导“拍脑门”式的决策以及各政府部门“条块”分割,使审计人员被认为是监督者,这样往往忽视其评价、鉴证的巨大价值,使审计服务功能大为降低。

其次,利用规范审计技术与方法提高审计执行、服务能力是加强审计目标建设的根本。由于政府职能的转变,当前急需提高审计涉及的技术方法和技术规范。各地审计人员、审计观念和审计技术等参差不齐,在环境审计中的信息技术方法、绩效考核中的指标设定以及相关技术指标的调整等方面存在诸多不足,大大影响了审计监督服务能力的发挥。此外,限制审计的范围或针对审计部门关于某些单位进行的审计提出不符合财政资金的有效监督要求,更不利于审计服务能力的总体提升。

最后,落实审计报告与责任追究机制以促进透明、公平是加强审计目标建设的途径。公众期望获得政府公共管理资源的利用与管理的公开信息,尤其涉及重大决策和重大民生项目等投入;期望审计部门考核相关部门资源利用效果。但显然,我国现有政府责任审计在此方面很难促进公开、透明,对于责任的追究和审计结果认定均受到多种限制,尤其是在认定方面很难做到将责任追查到位。探索政府责任审计的权力保障、信息公开以及政府责任问责的落实是重要现实问题。因此,我国需要探索社会的有效监管和参与方式,明确审计监督的执行主体,以使审计职能的发挥更加流畅。依靠公众的参政议政、创新公众监督的导向与形式、培养社会监督力量是责任落实的关键,也是必然。

(三) 调整政府组织结构及理顺政府服务职能

我国政府责任审计依托在政府基础之上。政府组织机构建设应当突出政府定位,加大对机构设置、制度安排、服务职责等科学化的管理。同时,政府还应加大促进政府审计部门的服务鉴证的定位和目标的形成。传统审计起点低、不系统,容易导致相关审计实践环节不完备以及审计质量控制存在偏差,这种“修补式”的审计应在理论和机理改革中得到有效限制。在具体操作中应关注两个方面。一方面政府的服务型和法制型定位决定了政府必然退出一些公共经营领域而转为调控者,不过经营领域和公益领域的划分和管理需要相关组织和监督体制的保障;政府在公共资源的授权、取得、程序和利用等方面需要进行优化,其职责领域应当把在怎样的合理范围内才能够满足公众目标的需求作为衡量组织保障成败与否的标准。另一方面,需要对政府在制度、程序和法律建设中的表现与政策实施效果进行系统对比分析,对于上下任领导涉及的可持续性、重大安全利益和公共安全等领域应考核其前后任期的政策与资金投入的持续效果,重大绩效领域需要成立专门委员会进行深层制度和政策责任的重新权衡,评估及权衡的重点是关注政府责任的监督是否得到落实。此外,建议增强公众的监督、反馈以及沟通渠道,以弥补法律和制度缺陷造成的基础民生、资源生态、国家安全等影响社会和

地方可持续发展问题。同时,提高审计部门鉴证服务的能力,包括为民间审计、内部审计等综合信息提供支持平台,并将独立审计引入到公共领域,与政府审计间形成信息交流和制约机制,但相关部门也需要注意两者间不可有经济利益往来。

参考文献:

- [1]尹平,刘世林.政府经济责任审计[M].成都:西南财经大学出版社,2009:1-10.
- [2]彭胜华.关于我国政府审计目标的若干思考[J].审计与理财,2006(12):10-11.
- [3]李嘉明,李雷鸣.政府责任审计初探[J].审计与经济研究,2006(11):14-17.
- [4]GAO. Government Auditing Standards, 2010 Exposure Draft (GAO-10-853G. August 2010) [EB/OL]. <http://www.GAO.gov/yellow-book>.
- [5]蔡春,朱荣,谢柳芳.批判性思维与审计专业判断[J].审计与经济研究,2011(6):10-19.
- [6]谭劲松,宋顺林.国家审计与国家治理:理论基础和实现路径[J].审计研究,2012(2):3-8.
- [7]张伟.内部审计风险的成因及防范[J].南京审计学院学报,2011(4):53-57.
- [8]张晓岚,杨春隆.自愿性变更审计师与审计意见关系的验证[J].审计与经济研究,2010(3):21-30.
- [9]周恺.立法论视野下的台湾审计制度——以台湾审计制度立法的发展为研究视角[J].财贸研究,2009(6):139-146.
- [10]王会金,王素梅.国家审计免疫系统建设:目标定位与路径选择[J].审计与经济研究,2010(2):17-22.
- [11]宋夏云.国家审计目标及实现机制研究[M].上海:上海财经大学出版社,2008:1-10.
- [12]刘力云.政府审计与政府责任机制[J].审计与经济研究,2005(4):7-12.
- [13]李晓慧,张胜篮.中国政府绩效审计理论研究的发展与展望——基于2000年—2009年国内九大期刊的初步证据[J].审计与经济研究,2011(1):23-29.

[责任编辑:杨志辉]

Theoretical Framework of Government Responsibility Audit and Path Choice from the Angle of Audit Goal

MENG Yan¹, SUN Yongjun^{1,2}

(1. School of Accountancy, Central University of Finance and Economics, Beijing 102206, China;

2. School of Economics and Management, Heilongjiang University, Harbin 150080, China)

Abstract: The transformation of government functions triggered the government responsibility audit objectives and the diversity of function transformation. This transformation is the requirement of social practice and also the inevitable result of the operating process of auditing. Government responsibility audit should be under the objectives of service-oriented government. Thus based on the government responsibility audit and the reconstruction of trusted relationship, we should set up a new theoretical framework for government responsibility audit and propose some proposals to perfect the objectives, system, actualizing mechanism of government responsibility audit to adjust government structure and service functions on the basis of the problems in practice.

Key Words: audit goal; government responsibility audit; audit theoretical framework; audit actualizing mechanism; national audit objectives, government audit