

政府审计对公共权力的制约与监督： 基于信息经济学的理论框架

郑石桥

(南京审计学院 国际审计学院,江苏 南京 211815)

[摘要]在党和政府的重要文件中,政府审计一直被作为权力制约和监督机制。以信息经济学为基础,按委托代理关系、机会主义、治理机制和政府审计的逻辑顺序,分析政府审计为什么能够以及如何对公共权力进行制约和监督。公共权力及其运行离不开委托代理关系,由于信息不对称、激励不相容和环境不确定,公共权力机会主义必然出现。在应对公共权力机会主义的治理机制中,事前审计是制衡机制,跟踪审计是监督机制,事后审计是问责信息保障机制,审计基本功能是鉴证公共权力机构在责任履行、资源使用、信息报告、最大善意和运行机制等方面是否存在机会主义行为。

[关键词]公共权力;机会主义;治理机制;问责制;政府审计;国家审计;审计监督;经济责任审计

[中图分类号]F239.44 **[文献标识码]**A **[文章编号]**1004-4833(2014)01-0011-08

一、引言

党的十六大报告指出,加强对权力的制约和监督,发挥司法机关、行政监察、审计等职能部门的作用。党的十七大报告指出,完善制约和监督机制,保证人民赋予的权力始终用来为人民谋利益。重点加强对领导干部特别是主要领导干部、人财物管理使用、关键岗位的监督,健全质询、问责、经济责任审计、引咎辞职、罢免等制度。党的十八大报告指出,健全权力运行制约和监督体系,推进权力运行公开化、规范化,完善党务公开、政务公开、司法公开和各领域办事公开制度,健全质询、问责、经济责任审计、引咎辞职、罢免等制度,加强党内监督、民主监督、法律监督、舆论监督,让人民监督权力,让权力在阳光下运行。党的十八大中纪委报告指出,强化对权力的制约和监督,促进权力规范透明运行,坚持做好对党政主要领导干部和国有企业领导人员的经济责任审计,加强对重点专项资金和重大投资项目的审计。党的十八届三中全会报告指出,形成科学有效的权力制约和协调机制,加强和改进对主要领导干部行使权力的制约和监督,加强行政监察和审计监督。健全改进作风常态化制度,围绕反对形式主义、官僚主义、享乐主义和奢靡之风,加快体制机制改革和建设。健全严格的财务预算、核准和审计制度,着力控制“三公”经费支出和楼堂馆所建设。《中华人民共和国国民经济和社会发展第十二个五年规划纲要》指出,健全对行政权力的监督制度,强化审计监督。建立健全决策权、执行权、监督权既相互制约又相互协调的权力结构和运行机制,积极推进政务公开和经济责任审计,加强对权力运行的制约和监督。

可以看出,在党和政府的重要文件中,政府审计一直被作为权力制约和监督机制。然而,政府审计为什么能作为权力制约和监督机制?政府审计如何发挥对权力的制约和监督?目前对该问题仍缺乏系统化的理论解释,本文将试图回答这些问题。

[收稿日期]2013-12-02

[基金项目]江苏高校优势学科建设工程(PAPD)

[作者简介]郑石桥(1964—),男,湖南耒阳人,南京审计学院国际审计学院院长,教授,博士生导师,从事审计理论与方法研究。

二、文献综述

本文前面已经指出,在党和政府的重要文件中,政府审计一直被作为权力制约和监督机制。而学术界研究公共权力运行、机会主义和审计的文献主要有以下三种:一是公共权力与问责;二是国家治理与审计;三是问责与审计。

关于公共权力与问责的相关研究指出,问责的本质是建立一个有责任心的政府,问责是责任政府得以实现的关键机制^[1-3]。问责的主要内容包括:在其位、谋其职,并主动接受外部监督;在没有履行好份内的职责义务时,要承担政治上的责任;承担来自政府系统内部的问责;承担来自法律法规的问责;承担来自自身的问责^[4]。

关于国家治理与审计的相关研究指出,国家审计是国家治理构造的重要组成要素,在国家结构中发挥揭示、抵御、改进和预防等“免疫”功能,并以此推动落实责任、透明、法治、廉洁、公平、正义,从而改善国家治理^[5-8]。

关于政府审计与问责有以下文献。冯均科认为,审计问责包括审计机关的直接问责与其他机构借助审计结论所进行的间接问责,是以国家审计监督为基础建立的规则化的问责工作体系^[9]。汤小莉认为,审计问责制实际上是一种责任追究体系,追究的是政府审计结果中涉及的个人或组织使用资产流向、使用效率和使用效果^[10]。张文秀、郑石桥认为,国家审计本质上属于经济问责,问责对象是政府治理系统中的任务确定及资源配置子系统^[11]。在经济问责系统中,国家审计基本功能是经济问责信息保障机制,当鉴定经济问责信息的真实性时,就是基于责任方认定业务;当直接提供经济问责信息时,就是直接报告业务。

上述文献综述表明,现有的一些研究已经注意到了公共权力、机会主义和政府审计之间有一定联系,但是,对于政府审计为什么能作为权力制约和监督机制及如何发挥对权力的制约和监督仍然缺乏系统化的理论解释,而这正是本文需要回答的问题。

三、公共权力运行组织架构和机制

(一) 公共权力及其运行组织架构

所谓公共权力,是指在公共管理的过程中,由政府官员及相关部门掌握并行使的,用以处理公共事务、维护公共秩序、增进公共利益的权利,也是使用公共资源、公共资金来完成公共事务。公共权力本是公民的共同权力,为全体公民共同所有。但是,大多数的公共权力不可能由全体公民共同行使,而只能由其代表(或代理人)来行使。因此,公众成为委托人,代表公众行使公共权力者成为代理人。由于公共权力的多层级代表,从而形成了多层级的公共委托代理关系。例如,在中国,公众将公共权力委托给人民代表大会,形成公众和人民代表大会之间的委托代理关系,这是原始的委托代理关系。人民代表大会不可能亲自履行所有的公共权力,而是以宪法和法律规定的形式,赋予国家机关及其工作人员行使公共权力,从而形成人民代表大会与国家机关及其工作人员之间的委托代理关系,这是派生的委托代理关系。所以,公共委托代理关系是公共权力运行的组织架构,没有委托代理关系,公共权力将无法运行。那么,作为公共权力运行组织架构的委托代理关系,究竟包括什么内容呢?一般来说,委托代理关系包括以下内容。

1. 责任。责任是委托人要求代理人完成一定的事项,也就是委托人托付给代理人的事项。一般来说,对于这些事项,委托人可能有明确的要求,例如,提出责任目标。在公共委托代理关系中,每个部门、每个岗位都有明确的职责,这种职责就是该部门或岗位的责任。履行好了职责就是履行好了委托人托付的责任。各个部门和岗位职责的集合,就形成了公共责任。

2. 资源。委托人将一定的资源交给代理人,例如,安排资金预算等。委托人将资源交付给代理人时,

当然会对代理人如何使用这些资源提出一定的要求。同时,更为根本的是,委托人交付这些资源的目的是让代理人使用这些资源并完成其责任,离开责任,委托人没有理由将资源交付给代理人。同时,交付多少资源也由是代理人承担的责任决定的。虽然资源的类型较多,但是,最基本的资源还是财务资源。

3. 权力。权力是指委托人将一些决策权交付给代理人。如果没有权力委托,任何事宜都由委托人亲自决定,则委托代理关系就失去意义。因此,在委托代理关系中,委托人必然会将一些事宜交由代理人来决定,从而产生了权力委托。对于公共委托代理关系来说,应明确规定各部门、岗位的权力,有的甚至要通过法律予以明文规定。一般来说,权力是用来完成责任的,离开责任,委托人没有理由将权力交付给代理人。同时,交付多少权力也由代理人承担的责任决定。

4. 信息报告。一般来说,代理人要定期向委托人报告信息。报告的内容包括代理人责任履行、资源使用和权力运用的相关信息。同时,委托人对代理人的报告责任有如下要求:一是真实报告,即代理人不能向委托人提供虚假的责任履行、资源使用和权力运用的相关信息;二是完整报告,即代理人向委托人报告其责任履行、资源使用和权力运用的相关信息时,不能有重大遗漏;三是及时报告,即代理人要按委托人关心的时间跨度,及时地提供代理人责任履行、资源使用和权力运用的相关信息。

5. 最大善意。最大善意通俗来说就是按为自己办事一样为他人办事。委托代理关系的实质是代理人为他人服务,最大善意就是代理人像为自己办事一样来完成委托人的托付。在委托代理关系中,最大善意涉及责任、资源、权力和信息报告的各个方面,如果代理人在每个方面都像为自己办事一样来行事,则最大善意就实现了。一般来说,最大善意至少包括以下三方面的要求:其一,遵守相关法律法规。因为违规违法会有负面的后果,为了避免这些后果,代理人就需要遵守法律法规。其二,经济有效地使用资源。以财务资源使用为例,美国自由主义经济学家弗里德曼曾极为精彩地归纳出四种花钱方式,一是花自己的钱给自己办事,既讲节约又讲效果;二是花自己的钱给别人办事,只讲节约不讲效果;三是花别人的钱给自己办事,只讲效果不讲节约;四是花别人的钱给别人办事,不讲节约也不讲效果^[12]。第一种方式是最大善意,其他方式都可能偏离了最大善意。其三,用最有效的方式做事。完成特定事项的方法可能有很多种,代理人需要从当前的环境出发,选择最有效的方式。例如,对于公共权力运行来说,代理人需要选择最合理的运行机制。

(二) 公共权力运行机制

通过上述分析,我们知道,作为公共权力运行组织架构,公共委托代理关系包括责任、资源、权力、信息报告和最大善意五方面的内容。如何使得这些内容得到履行呢?这就需要公共权力运行机制。一般来说,权力运行机制是委托代理关系运行的业务流程,也就是代理人以最大善意,使用委托人托付给自己的资源和权力来完成其责任的过程。对于公共权力运行机制来说,就是公共责任的承担者(即公共委托代理关系中的代理人)使用公共资源和公共权力来履行公共责任的过程。对于公共权力运行机制,有什么样的要求呢?党的十八大要求,推进权力运行公开化、规范化,完善党务公开、政务公开、司法公开和各领域办事公开制度,让权力在阳光下运行。党的十八届三中全会要求,依法公开权力运行流程。完善党务、政务和各领域办事公开制度,推进决策公开、管理公开、服务公开、结果公开。这些要求可以归纳为公共权力运行机制的公正、公开、透明。此外,根据最大善意原则,公共权力运行机制还应该合理,也就是说,这种运行机制,应该是当前环境下最优的运行机制,而不是存在许多改进潜力的运行机制。例如,在信息化的今天,如果还固守传统办事程序,即使这些程序符合公正、公开、透明的要求,但由于没有考虑信息化环境,也是需要改进的。因此,总体来说,公共权力运行机制要求做到公正、公开、透明、合理。

四、公共权力机会主义行为

(一) 公共权力机会主义行为出现的原因

在委托代理关系中,代理人偏离委托人的期望就是机会主义^[13]。公共权力使用者都是代理人,

他们在运用公共权力的过程中可能偏离委托人的期望,从而出现机会主义行为^[14-15]。为什么代理人会出现机会主义行为?委托代理关系中,由于委托人和代理人之间存在激励不相容和信息不对称,加之环境不确定性,代理人可能出现机会主义行为^[16]。

1. 激励不相容与机会主义行为。激励相容是指在正常情形下,每个理性人都会有自利的一面,会按自利原则执行个人决策和行为,如果能有一种制度安排,使代理人在追求个人自利决策和行为的同时,正好与委托人的期望相吻合,则这一制度安排就是激励相容。激励不相容是激励相容的对立面,它是指制度安排没有达到激励相容的效果,也就是说,代理人追求个人自利的决策和行为,与委托人的期望出现了差距。在公共权力领域,从公共选择理论看来,国家“有它自己的利益和野心”^[17],作为国家、政府“代表”的国家和政府人也还是个人,作为个人在非市场内行事时,似乎没有理由假定个人的动机发生了变化^[18]。因此,公共选择学派认为,国家和政府人作为个人也是经济人。既然如此,国家和政府人也会有自利的需求,而这种需求与公共事务的委托人期望可能不一致,从而出现机会主义行为。

2. 信息不对称与机会主义行为。信息不对称是指代理人拥有委托人无法拥有的信息或拥有的信息数量、质量高于委托人。在委托代理关系中,信息不对称的存在是必然的,也就是说,代理人一定存在信息优势。因为,如果代理人不存在信息优势,就要求委托人知道代理人所知道的全部信息,那么,委托人对所有的事宜都投入了几乎与代理人一样的精力,委托人将一些事宜托付给代理人就失去了意义,从公共权力来说,由于委托人众多,不可能没有代理人。所以,信息不对称是一个客观存在。正是由于信息不对称,代理人可以利用其信息优势来谋取自己的利益。在多数情形下,委托人还不能觉察出代理人已经利用信息优势为其自身谋取了利益。

3. 环境不确定与机会主义行为。在信息不对称的情形下,委托人完全可以“以成败论英雄”,根据代理人的产出来评价代理人的努力程度。如果产出在某种水平之上,则代理人付出了应有的努力;如果产出在某种水平之下,则代理人没有付出应有的努力。然而,这只是理想的状态,其前提是产出必须是代理人努力的结果,如果产出还受到其他很多重要因素的影响,则委托人无法从产出判断代理人是否付出了应有的努力。在环境具有不确定性的条件下,产出的增加也许是代理人努力之外的因素导致的,而产出的减少也可能并不是代理人不努力。正是不确定因素与代理人的努力共同决定了产出水平,而委托人又无法区分代理人努力程度在其中的份额。在这种情形下,代理人就可能将自己的不努力归结为环境不利,从而出现机会主义行为。

上述三个因素要联系起来考虑,失去其中之一,代理人的机会主义行为都可能难以发生。激励不相容是代理人机会主义行为的动机,即使信息不对称和环境不确定存在,如果没有激励不相容,代理人也没有动机来实施机会主义行为。信息不对称和环境不确定是代理人机会主义行为的条件,即使激励不相容存在,如果不存在信息不对称,则代理人的机会主义行为也会被委托人发现,在这种情形下,代理人将难以实施机会主义行为;即使激励不相容和信息不对称存在,如果委托人能从产出中分离出代理人的努力程度,代理人的机会主义行为就会被委托人发现,代理人也难以实施机会主义行为。激励不相容、信息不对称和环境不确定需同时存在。在公共权力领域,这三个因素恰恰同时存在,所以,公共权力机会主义行为就会发生。

(二) 公共权力机会主义的类型

既然公共权力机会主义就是指公共权力的代理人偏离了委托人的期望,因此,委托人的期望也就决定了代理人机会主义行为的类型。那么,公共权力的委托人有哪些期望呢?根据前文分析过的公共权力委托代理关系的内容及运行机制,公共权力委托人的期望可以概括为六个方面:责任履行期望、资源使用期望、权力使用期望、信息报告期望、最大善意期望、运行机制期望。与上述各种期望相对应,就可能出现不同类型的机会主义行为。

1. 责任履行期望及其机会主义行为。责任履行期望就是委托人期望代理人完成委托人所托付

的责任,即期望代理人做好应该做的事情。在公共权力领域,就是做好公共事务。但是,代理人可能偏离委托人的这种期望,没有按法律法规的要求完成应该完成的公共事务,例如,不作为、作为不当等都属于机会主义行为,这种机会主义行为称为责任履行机会主义。

2. 资源使用期望及其机会主义行为。资源使用期望就是委托人期望代理人按委托人的要求来使用资源。在公共权力领域,最根本的是期望代理人按法律法规、预算来利用这些资源并完成其责任。但是,代理人可能偏离委托人的这种期望,不按法律法规和预算规定来使用资源和资金,而是将公共资源和公共资金用于为代理人自己或为他人谋求非法利益,这种机会主义行为称为资源使用机会主义。

3. 权力使用期望及其机会主义行为。权力使用期望就是委托人期望代理人按委托人的要求来使用权力。在公共权力领域,最根本的要求是使用赋予的权力来完成公共责任。但是,代理人可能偏离委托人的这种期望,在公共权力的使用过程中滥用职权,不公平地对待公共事务相对人或者利用公共权力非法为自己、他人谋取利益,这种机会主义行为称为权力使用机会主义。

4. 信息报告期望及其机会主义行为。信息报告期望就是委托人期望代理人按委托人的要求来报告信息。这些要求包括:真实报告、完整报告和及时报告。但是,代理人可能偏离委托人的这种期望,在上述三个方面出现问题,从而出现机会主义行为,这种机会主义行为称为信息报告机会主义。一般来说,信息报告可以分为财务信息报告和非财务信息报告,因此,信息报告机会主义又可以区分为财务信息报告机会主义和非财务信息报告机会主义。现实生活中的虚假财务报告属于财务信息报告机会主义,虚假统计报告或工作业绩报告属于非财务信息报告机会主义。

5. 最大善意期望及其机会主义行为。最大善意期望就是委托人期望代理人像为自己工作一样为委托人工作,要求包括:遵守相关法律法规;经济有效地使用资源;用最有效的方式做事。但是,代理人可能偏离委托人的这种期望,违规违法、损失浪费资源、业务流程简陋都属于这种情形,这些机会主义行为分别称为遵纪守法机会主义、资源使用机会主义、业务流程机会主义。

6. 运行机制期望及其机会主义行为。运行机制期望就是委托人期望代理人以最大善意,使用委托人托付给其的资源和权力来完成其责任。公共权力领域就是要求公共权力运行的业务流程做到公正、公开、透明、合理。但是,代理人可能偏离委托人的这种期望,业务流程不公正、不公开、不透明、不合理,从而出现机会主义行为,这种机会主义称为业务流程机会主义。

表1 公共权力运行组织架构、运行机制和机会主义

公共权力运行组织架构和机制	委托人的期望	机会主义行为类型
责任	责任履行期望	责任履行机会主义
资源	资源使用期望	资源使用机会主义
权力	权力使用期望	权力使用机会主义
公共权力组织架构	信息报告	财务信息报告机会主义 非财务信息报告机会主义
	最大善意	遵纪守法机会主义 资源使用机会主义 业务流程机会主义
公共权力运行机制	公正、公开、透明、合理期望	业务流程机会主义

以上所述公共权力运行组织架构、运行机制、机会主义行为之间的逻辑关系归纳如表1所示。

五、政府审计

前文分析了公共权力运行的委托代理关系和机会主义行为,面对代理人可能的机会主义行为,委托人该如何应对?对策是建立治理机制。那么,应对公共权力代理人机会主义行为的治理机构如何构造?政府审计在其中如何发挥作用呢?下面对此进行详细分析。

(一) 公共权力机会主义治理构架

作为应对公共权力机会主义行为的治理机制,由制衡机制、激励机制、监督机制和问责机制组成^[19]。制衡机制就是在业务流程中嵌入控制措施,通过这些控制措施来抑制机会主义行为。在制衡机制中,增加控制措施的目的就是为了抑制机会主义行为。激励机制就是通过一定的制度安排改进

代理人与委托人之间的激励相容程度,从而使得代理人主动放弃机会主义行为。激励机制是代理人主动放弃机会主义意图,放弃的原因是代理人不实施机会主义行为比实施机会主义行为更为有利。因此,激励机制的关键是激励相容的制度设计。监督机制是对某一特定行为、环节、过程进行监视和督促,使其结果能达到预定的目标。一般来说,这种监视和督察一般特定行为、环节、过程的构成部分,所以,它不是业务流程的构建要素,而是置于业务流程之外,监视着业务流程结果,并根据偏离既定目标的情况进行督促。在政治学和公共管理领域,一些学者将问责界定为报告和解脱受托责任。问责在本质上是分配、认可和接受责任,为政府及其所提供公共物品的行为和立场有效地履行职责,并且代理人有义务对自己的行为做出说明、交代^[20]。问责机构的基本要素包括:首先是“明确”代理人的责任目标及资源配置和权力配置,需要注意的是,这里只是“明确”,而不是“确定”,确定代理人的责任目标及资源配置和权力配置不是问责机制的内容;二是获取代理人责任目标履行及资源使用和权力使用信息,主要是代理人向委托人报送各类会计报表、统计报表或信息报告;三是评价代理人责任目标的实现程度及资源和权力使用情况,并根据评价结果给予奖励或处罚^[21]。

为什么应对代理人机会主义行为的治理构造要包括制衡机制、激励机制、监督机制和问责机制呢?这是基于治理机会主义的成本和效果考虑,不同的治理机制有不同的治理成本和效果。从治理效果来说,激励机制是代理人主动放弃机会主义行为,效果最好;制衡机制由于是业务流程的组成要素,效果次之;监督机制和问责机制效果居于最后。但是,从治理成本来说,激励机制最高,制衡机制次之,监督机制和问责机制成本最低。应对代理人机会主义行为的治理机制作为一个整体,应综合考虑治理成本和治理效果,既不能只考虑治理效果而不顾治理成本,也不能片面强调治理成本,而不考虑治理效果,所以,出现了各种不同的治理机制组合。

(二) 政府审计是公共权力问责信息保障机制

在应对公共权力代理人机会主义行为的治理机制中,政府审计属于何种机制呢?审计不是激励机制,这是大家的共识。然而,审计与制衡机制、监督机制和问责机制的关系如何呢?从各类审计的共同本质来说,审计是以系统和客观的方法获取证据,对认定和既定标准之间的一致性进行判断,并将判断结果传达给相关者^[22]。

根据上述本质属性,第一,如果是事前审计,则审计属于制衡机制。事前审计是业务开展之前的审计,防患于未然,审计作为业务流程的一部分,所以属于制衡机制^[23]。当然,也有人认为,独立性是审计的灵魂,如果离开独立性,审计成为业务运营的当事人或当事人之一,则审计就可能成为自我审计,审计本身就难以判断业务运营中是否存在机会主义行为。所以,一般来说,审计不宜成为业务流程的一部分,从而也就不宜成为制衡机制。第二,如果是事中审计或跟踪审计,则审计属于监督机制。前文已经指出,监督是对某一特定行为、环节、过程进行监视和督促,使其结果能达到预定的目标。监督强调的是监视和督促,事中审计或跟踪审计具有这种属性。第三,如果是事后审计,则审计属于问责机制,在问责机制中发挥信息保障作用。前文指出,问责机制包括三方面的内容^[21],这个机制有效运行的关键问题是信息,一方面,代理人可能会给委托人提供虚假信息;另一方面,委托人问责所需要的一些信息可能无法获得。由于问责信息的真实性和完整性没有保障机制,问责机制可能会陷入困境。审计是问责信息保障机制,要么鉴定代理人提供的问责信息的真实性,要么直接提供问责信息。代理人所提供的信息是否真实,通过审计可以得到鉴证,这就形成了基于责任方认定的审计;对于代理人没有提供而委托人又关心的信息,委托人也可以通过审计途径获得,这就形成了直接报告业务。

政府审计是公共权力问责机制的信息保障机制。那么,需要提供一些什么信息呢?站在公共权力委托人的角度,委托人托付给代理人的事宜包括:责任、资源、权力、信息报告、最大善意。代理人为了完成上述事宜,还需要建立运行机制。委托人的问责是针对上述各要素,为了有效问责,委托人必须了解代理人在上述各方面的真实情形,这就需要真实、完整的信息。上述各种信息中,一般来说,关

于权力方面的信息属于监察的范围,其他各方面的信息属于审计。

政府审计从何种角度来保障公共权力委托人关于代理人在责任、资源、信息报告、最大善意和运行机制的真实状况方面的信息需求呢?基本路径是鉴证代理人是否存在机会主义行为,也就是说,鉴证代理人在责任、资源、信息报告、最大善意和运行机制方面是否存在偏离委托人期望的行为。审计就是鉴证代理人是否存在机会主义行为,政府审计就是鉴证公共权力代理人是否存在机会主义行为。对于 Auditing Concepts Committee 的定义,这里的既定标准就是委托人期望代理人遵守的各项规则或水平,而这种认定就是关于代理人在责任、资源、信息报告、最大善意和运行机制方面的真实状况之信息^[22]。

就全世界范围来说,政府审计业务类型主要包括报表审计、合规审计和绩效审计^[24],这些审计与前文分析过的公共权力机会主义行为之间的关系如表 2 所示。绩效审计针对的是责任履行机会主义、资源使用机会主义和业务流程机会主义。就责任履行机会主义来说,就是鉴证代理人是否完成了其既定工作职责;就资源使用机会主义来说,就是鉴证代理人是否有效地使用了经济资源,是否存在损失浪费;就业务流程机会主义来说,就是鉴证代理人是否建立了合理的业务流程,在公共权力领域,还需要鉴证业务流程是否公正、公开、透明。绩效审计当然可以只关注上述三种机会主义行为的某些方面,但是,一般来说,绩效审计需要同时关注上述三种机会主义行为。合规审计针对遵纪守法机会主义,主要是鉴证代理人是否存在不遵守相关法律法规的行为。由于合约也具有强烈的约束性,因此,对于代理人是否存在合约,有时也纳入合规审计。报表审计针对信息报告机会主义,就财务信息报告机会主义来说,就是鉴证代理人提供的财务报表是否存在重要虚假;对于非财务信息报告机会主义来说,就是鉴证各种非财务信息是否存在重要虚假。总体来说,政府审计业务类型与代理人的机会主义行为之间存在一定的对应关系,正是代理人机会主义行为的类型催生了不同的审计业务类型。

表 2 政府审计业务类型和公共权力机会主义类型

政府审计业务类型	机会主义行为类型
绩效审计	责任履行机会主义
	资源使用机会主义
	业务流程机会主义
合规审计	遵纪守法机会主义
报表审计	财务信息报告机会主义
	非财务信息报告机会主义

表 2 的审计业务类型中没有列出经济责任审计。而党的十八大报告和十八大中纪委报告都强调了经济责任审计。我们认为,我国的经济责任审计是以党政领导干部为对象的,事实上是以某一特定的领导干部为对象所进行的绩效审计和合规审计,也就是说,经济责任审计本质上是要鉴证领导干部作为个人在责任履行、资源使用、业务流程和遵纪守法方面是否存在机会主义行为,这是对现有审计业务类型的组合。

六、结论

在党和政府的重要文件中,政府审计一直被作为权力制约和监督机制。本文以信息经济学为基础,按委托代理关系、机会主义、治理机制和政府审计的逻辑顺序,分析政府审计为什么能够和如何对公共权力进行制约和监督。

公共权力及其运行离不开委托代理关系,公共权力委托代理关系的内容包括责任、资源、权力、信息报告、最大善意,此外,还需要建立公正、公开、透明、合理的运行机制。由于信息不对称、激励不兼容和环境不确定,公共权力机会主义必然出现。在应对公共权力机会主义的治理机制中,事前审计是制衡机制,跟踪审计或事中审计是监督机制,事后审计是问责信息保障机制,其基本功能是鉴证公共权力机构在责任履行、资源使用、信息报告、最大善意和运行机制方面是否存在机会主义行为。绩效审计针对责任履行机会主义、资源使用机会主义和业务流程机会主义,合规审计针对遵纪守法机会主义和合约,报表审计针对信息报告机会主义。总体来说,政府审计业务类型与代理人的机会主义行为之间存在一定的对应关系,代理人机会主义行为的类型催生了不同的审计业务类型。

需要说明的是,现实生活中,有些国家的政府审计具有处理处罚的职能,并不只是发挥鉴证职能,

这是因为不同国家在构造公共权力问责机制时对政府审计的定位不同,这个现象并不影响政府审计的基本属性是公共权力问责信息保障机制。

参考文献:

- [1]陈国权.论责任政府及其实现过程中的监督作用[J].浙江大学学报:人文社会科学版,2001(2):28-34.
- [2]陈国权,徐露辉.责任政府的法治基础与政治架构[J].江海学刊,2005(3):100-105.
- [3]陈国权,王勤.责任政府:以公共责任为本位[J].行政论坛,2009(6):16-20.
- [4]陈芳.公共责任与官员问责制[J].东南学术,2005(2):39-44.
- [5]刘家义.以科学发展观为指导推动审计工作全面发展[J].审计研究,2008(3):3-9.
- [6]刘家义.深入学习贯彻审计法实施条例,充分发挥审计免疫系统功能[J].审计研究,2010(3):3-4.
- [7]刘家义.紧紧围绕主题主线切实履行审计职责为经济社会发展做出积极贡献——在全国审计工作会议上的讲话[J].审计研究,2011(1):3-10.
- [8]刘家义.论国家治理与国家审计[J].中国社会科学,2012(6):60-72.
- [9]冯均科.国家审计问责制度目标设定探微[J].财会月刊,2008(11):35-36.
- [10]汤小莉.国家审计问责制度解析——基于审计问责要素视角[J].审计与经济研究,2010(11):14-17.
- [11]张文秀,郑石桥.国家治理、问责机制和国家审计[J].审计与经济研究,2012(6):25-32.
- [12]弗里德曼.自由选择[M].张琦,译.北京:机械工业出版社,2013.
- [13]Williamson O E. The economic institutions of capitalism[M]. New York: Free Press,1985.
- [14]徐曙娜.财政支出中机会主义的控制研究[J].生产力研究,2008(5):30-32.
- [15]曾军平.人大预算决策、机会主义行为与宪法性约束[J].上海财经大学学报,2009(2):48-55.
- [16]刘燕.“机会主义行为”内容与表现形式的理论解析[J].经济问题探索,2006(5):122-125.
- [17]奥尔森.国家“有它自己的利益和野心”[M].陈郁,等译.上海:上海人民出版社,2003.
- [18]布坎南.宪法经济学[J].经济学动态,1992(4):68-69.
- [19]郑石桥,安杰,高文强.建设性审计论纲——兼论中国特色社会主义政府审计[J].审计与经济研究,2013(4):13-22.
- [20]Ingraham P W. You talking to me accountability and the modern public service[J]. Political Science & Politics,2005,38(1):17-21.
- [21]郑石桥,马新智.审计基础理论研究——机会主义、问责和审计[M].北京:世界图书出版公司,2012.
- [22]Auditing Concepts Committee. Report of the committee on basic auditing concepts[J]. The Accounting Review,1972,45(4):15-74.
- [23]夏寒.民国的审计及其制度环境[J].审计研究,2013(1):32-37.
- [24]GAO. Government Auditing Standards[R].2011.

[责任编辑:刘 茜,高 婷]

How Does Government Audit Supervise and Restrict Public Powers? A Theory Framework Based on Information Economics

ZHENG Shiqiao

(School of International Audit, Nanjing Audit University, Nanjing 211815, China)

Abstract: In the important documents of the Party and the government, the government audit has been as a power restriction and supervision mechanism. In this paper, based on the information economics, following the logical sequence of principal-agent relationship, opportunism, governance mechanism and government audit, the author analyzes government audit why can and how to supervise and restrict public powers. Without the principal-agent relationship, public power can not be put into operation, due to information asymmetry, incentive incompatible and environmental uncertainty, public power opportunism is inevitable. In the structure of governance mechanism to control public power opportunism, the basic attribute of government audit is public power accountability information guarantee mechanism, its basic function is to verify the existence of opportunistic behavior in duty, resource use, information report, the utmost good faith and operating mechanism.

Key Words: public powers; opportunism; governance mechanism; accountability; government audit; state audit; audit supervision; economic responsibility audit