国家审计购买社会审计服务的风险防范

——基于湖南省高速公路跟踪审计的案例分析

钟文胜,张 艳①
(湖南商学院 财务处,湖南 长沙 410205)

[摘 要] 文章以湖南省审计机关在高速公路跟踪审计中购买社会中介机构审计服务的案例为研究对象,从风险防范的角度对其运作实践进行了总结和提炼。研究发现,湖南省审计机关在购买社会审计服务中,兼顾效率和社会组织培育两个目标,针对审计产品的特殊属性,形成了一套全过程"控制+激励+业务指导"的风险防范机制,较为有效地防范了政府购买服务中的审计质量风险,对现阶段我国审计专业领域的政府购买服务及社会组织培育发展的实现路径进行了有益的探索。

[关键词] 国家审计; 政府购买服务; 风险防范; 社会组织培育
[中图分类号] F239.44 [文献标识码] A [文章编号] 1673-0755(2018)02-0069-07

政府购买公共服务是国内外行政改革的重要内容之一,受到世界各国政府的关注。2013 年 11 月,党的十八届三中全会通过的《中共中央关于全面深化改革若干重大问题的决定》提出要加快政府职能转变,建设服务型政府,将"公共服务"界定为地方政府的首要职能,并指出要"推广政府购买服务,凡属事务性管理服务,原则上都要引入竞争机制,通过合同、委托等方式向社会购买"。2015 年 1 月,财政部、民政部和工商总局共同出台《政府购买服务管理办法(暂行)》进一步细化和规范了政府购买服务的内容、方式、程序等。随后各地陆续出台了政府向社会组织购买服务的相关管理办法,推动了各级政府及部门购买社会服务行为的规范化。

当前我国国家审计正面临前所未有的新形势,政府职能和治理体制的改革需求、审计全覆盖的施行和国家审计资源相对匮乏三者之间的矛盾对国家审计的职业能力提出了巨大挑战,购买外部审计服务成为国家审计机关应对这一挑战的可行途径之一。但国内外政府购买服务实践中已出现的种种问题,再加上国家审计领域的敏感性和审计产品的特殊属性,在购买社会审计服务过程中必然存在较大的风险,如何有效对其风险进行防控是国家审计提高外购审计服务绩效的重要影响因素。本文拟以湖南省审计机关在高速公路跟踪审计中购买社会中介机构服务的案例为研究对象,从风险防范的角度对其运作实践进行理论分析和归纳,为我国国家审计购买社会服务实践活动提供参考和借鉴。

一 文献回顾

政府购买公共服务相关研究主要围绕政府购买公共服务的内涵、动因、运行及绩效与评估四方面展开。对于政府购买服务中存在的问题及风险,研究者主要从政府合同管理能力、供应商垄断和购买双方的投机行为三个方面进行了分析:(1)关于政府合同管理能力,Johnston&Romzek(1999)以私人获益的比例降低、产出衡量困难、产出衡量时间长、产出的无形性质、供应方/竞争减少五项指标来衡量外包合同复杂度并分析了其对政府管理外包合同能力的影响[1]。(2)关于服务市场因素,Dehoog(1990)论述了不同购买模式面临的各种风险,表明任何一种购买模式都面临风险[2]。另外,社会组织的发展程度会对政府购买公共服务绩效有显著影响,而政府购买服务的不同模式选择又会影响社会组织的发展[3]。(3)供需双方的行为,政府要成为"精明买家"存在诸多制约因素,如规范和约束购买行为的相关制度和法律尚不完善、委托代理的复杂性导致监管失灵和价值目标错位、缺乏服务绩效评价等。供给方面主要是社会组织发育不足,资源上无法摆脱对政府的依赖而导致缺乏承接能力和购买过程中

[收稿日期] 2018-01-02
[基金项目] 湖南省教育厅科研项目"基于财务报告质量的内部控制披露运行机制研究" 资助(编号:11B069)
[作者简介] 钟文胜(1969-),湖南武冈人,湖南商学院财务处高级经济师。
①湖南商学院会计学院教授。

与政府的不平等关系,呈现“行政化”、“逐利化”的特征[4-6]。针对上述问题,研究者相应提出了健全法律制度体系、更新管理理念、加强合同管理能力、推进信息公开,完善评估监督机制、构建公共服务责任机制,引入“问责”制度等建设性思路。

审计领域购买服务通常称作审计业务外包,是指组织将其内部审计职能部分或全部通过契约委托给组织外部的机构执行。政府审计业务外包的研究极为缺乏,国外鲜有相关研究,国内的研究也很少[7]。2006 年我国审计署曾因为政府审计资源供需矛盾提出审计资源的整合需要创新机制之后,学术界开始讨论政府审计如何利用社会审计和内部审计资源来弥补政府审计工作中的不足,以达到资源的优化配置[8-10],一些学者对国外的相关经验进行了介绍,如贾云洁(2014)从外包业务类型、合同管理、责任界定等方面介绍了澳大利亚政府审计外包的经验及对我国的启示。但未见比较深入的公开审计实践案例分析[11]。

从已有研究可以看到,国内外学者对政府购买服务的风险(或者说问题)都比较关注,但国内研究在理论建构时更侧重于归纳地方政府购买服务的模式与特点,如“1+3+N”北京模式[12]、温州模式[13]、上海模式[14]等,对其中的机理分析较少。对国家审计服务购买中存在的风险问题则尚未有系统的理论及实证研究,主要是从理论上对政府购买服务的实践和存在问题进行比较笼统的分析,也鲜有典型案例研究。本文主要是将风险管理理论框架运用于一个特定行业(国家审计)背景中的政府购买服务的典型案例,对其整个实际运行过程的风险管理机制进行了剖析和理论总结,深化了对审计专业领域政府购买服务风险防范运行规律的认识,可以为探索国家审计购买社会服务的实现路径提供经验借鉴。

二 研究设计与案例背景

(一)研究方法

我们选择湖南省高速公路跟踪审计的单案例研究,基于以下两点考虑:(1)案例研究方法的目的主要是从案例分析中归纳并发展理论,本文的主要研究目的是对审计专业领域政府购买社会服务中的风险防范机制进行理论归纳,通过典型案例进行情境展示和深入分析是一种比较恰当的方法;(2)选择该项目作为研究对象,是因为湖南省从 2009 年开始连续 8 年开展了向社会中介机构购买审计服务的高速公路跟踪专项审计,项目实施时间较长,已经形成了比较清晰和完整的政府购买服务运作方式,通过对案例项目的独立、完整、深入的剖析,可以加深对实务中相关审计活动运行的理解,提炼风险防范的相关规律与运行机理。

案例研究中,我们主要采用了访谈及采集审计中产生的原始资料来完成数据的收集,并查阅了近年与案例相关的国家及湖南省颁布的相关政策及制度规范,构成了案例分析的主要基础性资料。

结合风险管理理论框架及已有国内外研究成果,本文的分析框架及逻辑如图 1 所示:

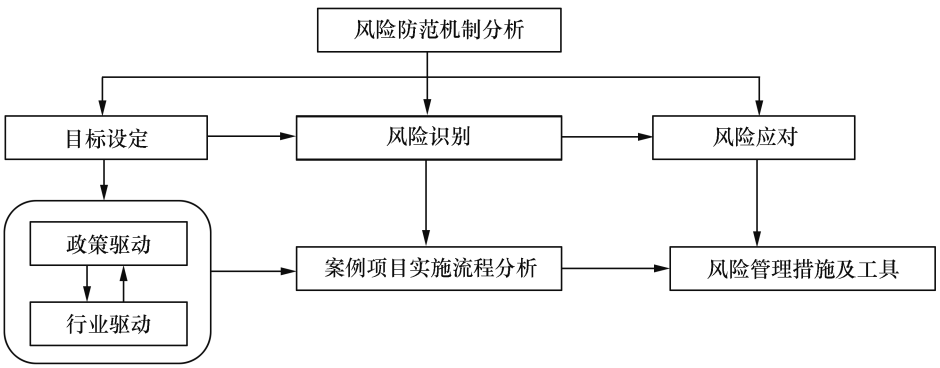


图 1 分析框架及逻辑

(二)案例背景

政府重大投资项目跟踪审计一直是国家审计机关的重点审计内容。根据 2009 年湖南省政府常务会议的有关规定及时任省长周强和时任常务副省长于来山对高速公路审计及相关事项的批示意见,湖南省审计厅从 2009 年开始组织社会中介机构对全省政府性投资建设的高速公路开展跟踪审计,外聘中介机构审计经费以审计专项资金的方式由省财政从预算中予以安排。在此期间,逐步完善相关制度,如相继颁布了《湖南省审计厅对社会中介机构参与建设项目跟踪审计管理办法(试行)》(2011),《湖南省审计机关政府重大投资项目跟踪审计操作规程

(试行)》(2011),《中介机构库建设及聘用管理办法(试行)》(2014),《向中介机构购买审计服务的管理办法(试行)》(2017)等,对此类政府购买审计服务活动做出制度规范。从近三年购买规模来看,2015 年度实际支出 949.99 万元,2016 年度预算安排 950 万元,2017 年纳入 46 个政府性投资高速公路建设项目,其中截至 2016 年底,已建成通车项目 36 个,在建项目 10 个,建设总里程 3,463.59 公里,批复概算总投资 2,900.04 亿元,审计范围包括项目自筹建之日起至竣工决算前的资金使用、项目管理及效益情况,35 家社会中介机构组成的 65 个审计组参与了上述审计项目。

三　案例项目运行的风险防范机制分析

(一)目标设定

在风险管理中,所谓风险是指对企业(组织)目标的实现可能造成负面影响的事项发生的可能性[15],也就是导致目标偏差的负面事项。因此,目标的设定是判断风险产生的基准,也是事后评价风险管理效果的主要标准。

从经济、成本、效率的角度来解释政府购买公共服务的动因是当前的主流,对于政府而言,政府购买公共服务的动机主要源于两个方面:一是降低成本,二是政府直接提供服务的效率低下,原因在于官僚机构无效率[16]。但这一动因的前提条件是已存在一个比较成熟的竞争性市场以及有足够规模及胜任能力的社会组织,而从我国现阶段来看,由于政府购买社会服务起步较晚,很多专业领域尚不具备上述条件。同时,对于国家审计的购买服务而言,作为承接主体的社会中介机构由于之前的服务对象主要面向企业,对国家审计业务流程及工作要求比较陌生,在较长一段时间里,购买社会服务并不能体现出显著的成本和效率差异,单纯从经济的角度并不能充分形成国家审计机关购买服务的驱动力。

国家审计机关作为政府部门之一,政策驱动力是其行为的另一个重要因素。从政策背景来看,政府购买社会服务是作为我国向“服务型政府”定位转型的重要配套机制,同时在“十三五”规划纲要中将其与事业单位改革相提并论,视作倒逼事业单位改革的整体性政策构思的组成部分。此外,从国家审计本身来看,作为国家现代治理系统的重要组成,在国有经济占主体的经济体制和拥有庞大行政组织的政治体制背景下,审计全覆盖的提出,使国家审计呈现出审计业务范围不断拓展、审计时间持续滚动、专项审计项目数量多且碎片化的特点,需要巨大的审计资源,有着对社会审计资源整合的迫切内在需求。

正是在政策和行业内外两方面的双重驱动下,使得国家审计机关在现阶段社会购买中,其目标设定不仅仅要考虑短期的经济效益,还要长远考虑配合国家政策,承担起社会组织培育的责任,案例中将这两个目标并行,在实施过程中努力兼顾,正是我国现阶段特定制度背景下的体现。

(二)风险识别及应对

通过流程梳理来识别风险并设计风险控制点是风险管理的常用方法,下面我们结合案例中购买审计服务的业务流程对其风险、原因及应对进行具体分析。

我们将购买审计服务的流程具体划分为购买审计服务准备、确定承接主体、审计实施、审计终结四个阶段,每个阶段的主要工作内容及风险控制点,如表 1 所示。

表 1　购买审计服务的流程及主要风险控制点

1.购买审计准备阶段	2.确定承接主体阶段	3.审计实施阶段	4.审计终结阶段
(1)相关制度建设	(1)中介机构库建设	(1)业务培训	(1)审计结果统计与档案管理
(2)确定购买范围	(2)招投标	(2)现场指导监督	(2)最终绩效考核
(3)人员组织计划	(3)签订合同	(3)中期检查与考核	(3)诚信记录
(4)拟定年度审计方案及审批			

1. 购买审计服务准备阶段

(1)相关制度的建设。在高速公路跟踪专项审计期间,为了规范购买社会审计服务行为,先后制订了《湖南省审计厅中介机构库建设及聘用管理办法(试行)》(2014)、《湖南省审计厅向中介机构购买审计服务的管理办法(试行)》(2017)及《湖南省审计厅关于聘用社会中介机构参与高速公路建设项目审计的操作规程(试行)》(2017)三个主要的管理制度,结合每年度《高速公路建设项目跟踪审计工作方案》具体实施。这些文件对购买审计服务的整体流程进行了规范,而通过正式制度来规范服务购买行为,一方面可以保证购买服务工作的有序顺利实

施,另一方面可以提高整个程序的透明性,防止暗箱操作可能诱发的腐败风险。

(2)购买审计服务范围的确定。国家审计类型众多,包括财政审计,财务收支审计、领导干部经济责任审计、重大政策跟踪审计、重大建设项目审计、资源环境审计、金融审计、涉外审计等;业务范围涉及广泛,包括"对公共资金、国有资产、国有资源和领导干部履行经济责任情况实行审计全覆盖"[17]。这些审计业务并非所有都适合外包,影响公共服务购买边界的因素众多,从政府购买方来看包括经济性、政府的管理成本、权力制约性、公共性、可操作性等,从承接方来看包括服务的可描述性、服务质量度量的难易程度、监督的难易及竞争的程度等因素,具体到国家审计,还需要考虑审计对象的保密性级别。本案例中选择了政府投资高速公路跟踪审计作为社会购买项目,正是充分权衡了上述因素,该审计项目属于专业技术性强(更强调技能而非责任),涉及资金额大、公共性强、易生腐败,保密级别较低(政治敏感性较低),是初期阶段培育政府购买审计服务市场及社会组织能力的一个较好的切入口。

(3)购买审计服务的组织及实施。在人员组织方面,成立了参审中介机构审计质量监督领导小组,审计机关内部各处室根据职能划分了具体的责任分工,建立了完整的组织体系。并拟定了详细的年度审计实施方案,利于业务实施步骤的有序推进,保证项目进度。特别是细化了审计实施中审计机关与中介机构的具体业务分工合作情况(如2017 年审计工作方案中确定了 13 项在建项目审计重点,其中 5 项以中介机构审计人员为主实施,其它由审计机关负责实施),从审计工作重点内容、审计范围、组织安排及阶段性文本资料提交情况均做出了详细规定,有效控制了购买服务中不能按时按要求完成审计任务的风险。

2. 确定承接主体阶段

该阶段是最易因"寻租"而导致腐败和廉政风险的环节。案例中通过"建库"并实施动态考核更新机制对社会中介机构的市场准入资格进行初次筛选,通过公开招标方式确定入库机构名单,评分标准包括执业能力和社会信誉两部分。正式购买服务业务发生时,从库中采取公开抽签或者摇号的方式确定本次聘用机构名单,最后签订正式合同。

通过先建库再抽签的方式而非直接招投标来选择承接方,可以弥补以下两方面的缺陷:(1)现阶段国家审计社会服务市场的竞争性程度不足,通过定期招投标逐批次建库活动,由前期进入市场主体的示范性作用,不断吸引新的市场主体进入,使市场得到培育最终实现规模化。(2)现阶段我国社会组织和个人信用制度建设尚不完善,购买方和承接方之间存在严重的信息不对称,临时招投标难以及时全面地考查承接方的信用问题。建库相当于一种"准协议"合同制度,可以强化双方长期合作的预期,从而促进信用的建立,并有利于建立起双方的信任。如 Brown&Potoski(2003),Brown et al.(2007)证实了政府与社会力量之间的信任关系在购买过程中扮演重要角色,政府与合同承包者之间的信任程度会影响合同的完整性,当信任程度增强时,合同完整性会逐渐降低,或者说可以弥补不完全契约的缺陷[18-19]。

3. 审计实施阶段

本阶段是防范审计质量风险的关键环节,针对现阶段社会中介机构在执业能力上存在对国家审计业务不熟悉的结构性缺陷,案例中主要采取了"业务指导+持续监督+激励"的方式:

(1)通过业务培训、现场指导、设计标准化格式文本及提供模板等多元化方式提高社会中介机构在审计中的业务能力,规范最后提交的审计成果资料。如在审计取证过程中,根据审计目标及审计成果认定考核指标设计了"建设工程造价审计意见单",并经被审方签字认可,有别于社会审计通常以审计工作底稿为核心汇集审计证据的做法,该项书面资料既可作为审计证据,也可作为对中介机构成果认定的主要依据。

(2)通过持续性监督控制审计质量。在审计实施过程中,通过中期检查和现场监督介入审计过程,对中介机构前期工作成果进行考核,对其中存在的问题及时总结通报,对下阶段的审计工作提出具体整改措施。通过这种滚动式的控制作业方式,有效控制了审计生产过程的质量,保证获取审计证据的可靠性和充分性,防止最终审计结果偏离目标的风险。同时,使中介机构得到基于真实情境的业务指导,加速行业经验的积累,促使学习成本曲线向下移动。

(3)考虑审计产品的特殊属性,嵌入激励机制,降低信息不对称带来的审计风险。审计产品是典型的"信任"产品,最终产品质量很难定义,在事后判断是否存在审计失败时,以审计人员在审计中是否保持了应有的职业关注为依据,但正如莫茨和夏拉夫所言,"审计上的应有关注概念是在对情况具有一般了解和一般判断力,能合理地行动的谨慎者这一法律概念的基础上形成的,它不能为我们解决任

何情况下的审计责任问题提供客观的、先进的办法”[20]180,“只有置身于做出决策的当时,才能正确评价审计判断的妥当性,如果渎职行为过份,是很容易判定的,但当案件不确定时,精确地重构当时做出判断的条件和证据就非常困难”[20]40。因此,基于这种属性的委托产品,以激励来解决其代理问题是替代完全合同和高昂的监督成本的有效办法。案例中设计的激励手段主要体现在服务定价上,其服务价格由“基本审计费+效益费”两部分构成,其中效益费包括“审计净核减额”量化指标和“年终考核加分项”非量化指标①,分别由《中介机构参与高速公路项目审计服务成果认定标准(试行)》和《社会中介机构参与高速公路建设项目审计考核办法》两个文件作为确定依据,以此来激发参与审计中介机构努力达成预期目标的内在动力。

4. 审计终结阶段

本阶段的工作内容包括审计结果统计与档案管理、最终绩效考核和诚信记录三部分,对本次购买社会服务活动资料进行汇结并作综合评价,并将评价结果形成诚信档案记录,有利于政府信用数据的建立,为后续购买社会服务提供决策基础。

四　讨论和总结

通过对案例的回顾与分析,总的来看,在购买社会审计服务中其风险主要体现为审计质量风险、成本效率风险、廉政风险及保密风险四个方面,溯其原因则包括了社会组织发展不充分这一市场因素、购买主体的管理能力及承接主体的胜任能力(包括职业道德)三个方面。本案例最大的特点是在购买社会审计服务中,购买主体兼顾了效率和社会组织培育两个目标,并针对审计产品的特殊属性,形成了一套全过程“控制+激励+业务指导”的风险防范机制,比较有效地防范了政府购买服务中的审计质量风险,同时对现阶段我国审计专业领域的政府购买社会服务及社会组织培育发展的实现路径也进行了有益的探索,但案例也显示出当前国家审计购买社会审计服务实务中存在的一些明显不足,需要在以下三个方面加强风险管理能力:

(一)社会中介机构价值目标错位引发的道德风险防范

杨安华(2014)曾经对欧美国家政府购买服务的发展历程进行了考察,发现经历了 20 世纪 90 年代的发展高峰之后,欧美国家民营化已经开始呈下降趋势,政府回购现象普遍发生,其直接原因包括提供质量降低、不能节省成本、合同管理/监督成本高、缺乏竞争市场等,而其根本原因则在于私人资本的逐利性与公共服务公益性之间矛盾的难以调和性导致了最终的“民营化失败”[21]。在案例访谈过程中,购买方也多次提到中介机构存在“两边取利”的现象,甚至替被审单位隐瞒审计过程中发现的一些违规事实。对于这种情况,除了案例中采取的事中监督和控制外,还可以从事前和事后进行防控:一是在事前重视深入研究分析购买服务范围,充分考虑服务动机因素的影响效应。如果一项公共服务不仅要求提供者有熟练的技能,还要求提供者具有强烈的社会责任感时,该项服务则不适宜于外包。可以参考南京市的做法,建立负面清单制度,明确政府购买服务的边界[22]。二是在事后完善信用制度,加强数据库建设,建立中介机构终身信用积分档案,并实现社会共享,最大化失信失德行为的成本,发挥市场信誉机制的约束作用。

(二)进一步完善购买社会审计服务的绩效评价标准

政府购买中一个具有较大争议性的问题是,是否缺乏竞争就无法产生效率?通常大多学者都赞同政府合同外包更应选择那些具有竞争性市场的服务,因为在竞争充分的市场中,交易方的搜寻成本和签约后的监督成本都要小得多,合同风险能够大大降低。但 Lamothe&Lamothe(2009)认为用“生产者的内部控制”来替代外部竞争压力,同样可以提高服务绩效[23]。本案例证明了后者的确可以起到对竞争性市场的部分替代作用,案例中通过规范化国家审计机关购买社会服务的流程设计,并在相关文件中细化了流程中关键业务的标准,如服务成果的认定标准、对中介机构的考核标准,并提供了符合国家审计要求的审计文本的格式规范和模板,以此来加强对社会中介机构审计质量的控制,使得社会中介机构得以明确服务质量的度量标准,也能快速熟悉国家审计的工作规则,结果提高了服务绩效。

但本案例在绩效管理中,也凸显了两个问题:一是设计绩效考核标准时,除了审计核减成果可以较为客观地认定以外,其他非量化成果的考核主要侧重于过程中的形式上审核,缺乏对最终成果的实质性评价内容。如年度考核标准由审计准备、审计实施、审计成果及资料与档案管理四个部分组成,每部分细分为数项评价内容,但评分标准主要基于“是”和“否”,或者“有”和“无”,如服务人员数量及资质是否合乎规定,有无固定办公场所,方案文本是否符合规定、是否按时提交等等。尽管一定程度上“程序理性”会带来“结果理性”,但两者并不必然存在

因果关系,这种对最终结果质量缺少实质性度量的评价程序势必会大大弱化绩效管理的效果。

二是审计服务产品的定价标准或者说价值判断标准问题。国家审计判断审计产品价值往往以审计中发现问题的有形量化指标来体现,如财务收支审计中的违规违法金额,重大建设投资中的审计审减金额,移送违纪违法问题线索数量等,似乎没有发现问题就不能说明本次审计有价值,这种认识固然与国家审计委托方更重视审计"查错纠弊"功能的需求有关,但这种功利性的评价标准与审计本质是相悖的。审计本质上是一种独立性的鉴证活动,对审计对象是否符合既定审计标准发表专家意见。这种"鉴证"作用可以具体细化为证明、制约及促进三个方面,证明"存在"偏差是其题中之义,但只是审计质量的一种表现形式,证明"不存在"偏差则是另一种表现形式,具有同样的价值。判断审计质量的唯一标准应该是形成审计意见结论的审计证据是否满足充分性和适当性(相关性和可靠性)。这也是社会审计中历来严禁以事后审计结果为依据进行或有审计收费的原因所在,以保证这一过程的独立性。案例中在购买审计服务定价中以"实质性审减额"作为依据之一,在审计法理上仍然值得商榷。在案例中,曾出现一家会计师事务所主动退出的情况,部分原因即是对此审计定价方法存在异议。

(三)社会组织的培育以及政府与社会组织关系的建立

在案例中,作为购买方的政府机构在其中起着绝对的主导性作用,从合同商谈到审计过程实施(包括审计目标导向的确定、审计资料的格式化标准、总体审计方案的制定等)基本都由购买方决定,这诚然是因为当前社会中介机构在承接政府审计业务时其执业能力明显不足,存在较大的服务质量风险,购买方为了控制审计质量风险而不得已为之。但这种业务上的依赖关系如果形成为一种长期性的固化合作模式,则不利于社会组织承接能力的提升和服务市场的培育。案例项目已有 8 年的实施时间,其服务现状已隐现出上述征兆,主要体现为进入这一市场的社会审计机构其专业服务能力没有得到显著的提升,审计服务质量迄今仍然不能让购买方满意,甚至抱怨甚多。

此外,在后续的购买审计服务中,要特别关注购买双方关系的独立性和购买程序的竞争性两个因素,避免形成政府资源定向集中于某些社会组织形成关系型结构,出现服务供给方的实质性垄断以及服务成本过高的风险,进而出现管兵(2015)在研究中发现的"反向嵌入性"现象(即国家嵌入到社会,导致在承接政府购买服务项目中的组织大部分具有国家背景),削弱社会组织的发展[24]。可以建立"政府、社会组织、公民"共同参与的结构关系,通过信息公开等机制促进政府、中介组织、公民三者互动,强化权力制约。为此,政府应细化相关信息公开制度,增加信息披露的透明度,让社会公众有更多的知情权,改善目前这种"政府—社会组织"双边关系、社会公众参与的程度很低的局面,利用广泛的社会监督,以防范其中的廉政风险。

注释:

①关于效益费指标设计的科学性问题我们在后文还会进一步探讨。

[参考文献]

[1] JONSTON J M, ROMZEK B S. Romzek. Contracting and Accountability in State Medicaid Reform: Rhetoric, Theories, and Reality [J]. Public Administration Review, 1999,59(5):383-399.

[2] DEHOOG H R. Competition, Negotiation, or Cooperation: Three Models for Service Contracting[J]. Administration & Society,1990,22(3):317-340.

[3] 管 兵,夏 瑛.政府购买服务的制度选择及治理效果:项目制、单位制、混合制[J].管理世界,2016(8):58-72.

[4] 陈少强,宋斌文.政府购买社会工作服务初步研究[J].财政研究,2008(6):51-54.

[5] 苏 明,贾西津,孙 洁,韩俊魁.中国政府购买公共服务研究[J].财政研究,2010(1):9-17.

[6] 詹国彬.需求方缺陷、供给方缺陷与精明买家—政府购买公共服务的困境与破解之道[J].经济社会体制比较,2013(5):142-150.

[7] 郑石桥.交易成本、审计主题和政府审计业务外包[J].财会月刊, 2015(7):130-136.

[8] 车嘉丽.政府审计和社会审计资源整合的研究[J].会计之友,2008(8):48-49.

[9] 刘玉波,桑海林.国家审计与社会审计资源整合应把握的关键环节[J].审计月刊,2010(7):27-28.

[10] 谢 娇.基于审计全覆盖的政府审计业务外包初探[J].中国管理信息化,2016(4):14-16.

[11] 贾云洁.澳大利亚政府审计外包及其对我国的启示[J].审计研究,2014(6):63-71.

[12] 许光建,吴 岩.政府购买公共服务的实践探索及发展导向——以北京市为例[J].中国行政管理,2015(9):44-48.

[13] 王春婷.政府购买服务绩效的影响因素与传导路径分析——以深圳、南京为例[J].软科学,2015(2):1-5.

[14] 徐家良,赵 挺.政府购买公共服务的现实困境与路径

创新:上海的实践[J].中国行政管理,2013(8):28-32;100.

[15] Enterprise Risk Management-Integrated Framework[DB/OL]. (2014-05-14)[2017-06-15].https://www.coso.org/Pages/guidance.aspx.

[16] 林民望.政府购买公共服务:一个整合性分析框架[J].北京理工大学学报(社会科学版),2017(1):91-98.

[17] 中共中央关于全面推进依法治国若干重大问题的决定[N].人民日报, 2014-10-29 (3).

[18] BROWN T L,POTOSKI M. Managing contract performance:a transaction costs approach[J].Journal of Policy Analysis and Management,2003,22(2):275-297.

[19] BROWN T L,POTOSKI M,VANSLYKE D M. Trust and contract completeness in the public sector[J]. Local Government Studies,2007,33(4):607-623.

[20] [美]莫 茨,夏拉夫.审计理论结构[M].文 硕,等译.北京:中国商业出版社,1990.

[21] 杨安华.政府购买服务还是回购服务?—基于 2000 年以来欧美国家政府回购公共服务的考察[J].公共管理学报,2014,(3):49-58.

[22] 万玉涛.南京率先制定政府购买服务负面清单[DB/OL]. (2017-02-14)[2017-12-09]. http://www.caigou2003.com/zhengcaizixun/baozhiwenzhang/2767799.html.

[23] LAMOTHE M, LAMOTHE S. Beyond the Search for Competition in Social Service Contracting: Procurement, Consolidation, and Accountability[J].American Review of Public Administration, 2009,39(2): 164-188.

[24] 管 兵.竞争性与反向嵌入性:政府购买服务与社会组织发展[J].公共管理学报,2015(3):83-92;158.

The Risk Prevention of the Purchase of Social Audit Services by the National Audit Agency

——Based on a case study of the hunan province highway tracking audit

ZHONG Wen-sheng,ZHANG Yan

(*Hunan University of Commerce*,*Changsha* 410205,*China*)

Abstract: This paper is based on a case study of the purchasing social audit services by the Hunan province national audit agency in highway tracking audit, summarizes and refines its operational practices from a risk-protection angle. The study finds the case considers both efficiency and social organizations development, and forms a full-scale risk-protection mechanism from the specific attributes of the audit products against the risks of the government buying social audit services. Meanwhile, this case has conducted a useful exploration of the path of social organization development in audit sector at this stage.

Key words: national audit; government purchases of services; risk prevention; nurturing social organization