

领导干部经济责任审计主体： 理论框架和例证分析

郑石桥(博士生导师)

【摘要】在资源委托代理关系中,由委托人根据审计独立性、审计质量和成本效益原则来选择领导干部经济责任审计主体,现有文献很少专门研究领导干部经济责任审计主体。基于相关文献的梳理和资源委托代理关系,提出一个关于领导干部经济责任审计主体的理论框架,然后用这个理论框架来分析《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实施细则》关于领导干部经济责任审计主体的规定,以一定程度上验证这个理论框架的解释力,并得出结论和启示。

【关键词】资源委托代理关系; 审计主体; 审计独立性; 审计质量; 成本效益原则

【中图分类号】F239.44

【文献标识码】A

【文章编号】1004-0994(2018)16-0143-6

一、引言

领导干部经济责任审计是对领导干部经济责任履行情况的鉴证、界定、评价和监督,以促进领导干部更好地履行其经济责任。然而,应由何种审计主体来对领导干部经济责任履行情况进行鉴证、界定、评价和监督呢?审计实践中,一方面要求实行领导干部经济责任审计全覆盖,另一方面又不实行领导干部经济责任审计业务外包,审计需求严重超过审计资源的供给能力。对审计主体的选择,会影响审计的效率效果,因此领导干部经济责任审计主体的选择是领导干部经济责任审计制度建构的重要内容。

现有文献中,很少有文献专门研究领导干部经济责任审计主体,其中一些研究领导干部经济责任审计的文献涉及审计主体的讨论。总体来说,关于领导干部经济责任审计主体,尚缺乏一个系统化的理论框架。本文拟致力对此进行研究。

二、文献综述

一些涉及领导干部经济责任审计主体的文献形成的主要观点归纳起来有一元论和多元论两类。一元论认为,领导干部经济责任审计主体只能是党政

机关设立的审计机关,具体又有两种观点:一种观点认为,领导干部经济责任审计由国家审计机关作为审计主体,国家审计有多种业务,领导干部经济责任审计只是其开展的审计业务之一^{[1][2][3][4]},本文称这种观点为单一审计机关论。另外一种观点认为,领导干部经济责任审计是一种特殊的审计业务,反映了执政党与国家机关之间的委托代理关系,是一种政党型审计^[5],是党管干部原则的体现,所以这种审计业务不同于其他的审计业务,应该由对干部进行监督管理的纪检监察机关负责,从而领导干部经济责任审计业务应该并入纪检监察机关,也就是说,国家审计机关中负责领导干部经济责任审计业务的机构应该划归纪检监察机关^{[6][7]}。根据这种观点,国家审计机关事实上有两个,一个专门负责领导干部经济责任审计,这个审计机关要与纪检监察机关合署,另一个负责其他的审计业务,独立存在,本文称这种观点为双重审计机关论。

多元论认为,不同类型的领导干部,其经济责任审计可以由不同的审计主体来实施,应该在保证审计质量的前提下实现审计主体的市场化。党政领导

【基金项目】 审计署重点课题“完善国家审计制度研究”(项目编号:17SJ03002)

干部,其经济责任审计主要由国家审计机关负责,但民间审计组织和内部审计机构也可以通过适当的方式来参与;国有企业主要负责人,其经济责任审计可以由国家审计机关负责,也可以外包给民间审计组织;而内管干部的经济责任审计,既可以由内部审计机构负责,也可以外包给民间审计组织^{[8][9]}。

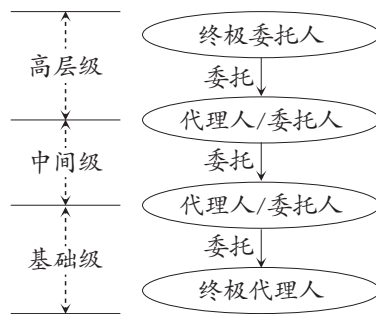
一元论在一定程度上反映了我国国家审计机关开展领导干部经济责任审计的现状,但其忽视了两个问题:一是组织单元内部也可以开展领导干部经济责任审计,这种审计显然不能由国家审计机关来实施;二是不同的审计组织有着不同的比较优势,国家审计机关和内部审计组织可以根据比较优势将一些领导干部经济责任审计业务或事项外包给民间审计组织,从而提升整体效率。但是,多元论也没有从理论上说清楚,为什么民间审计组织可以参与领导干部经济责任审计。总体来说,关于领导干部经济责任审计主体,还是缺乏一个系统化的理论框架,本文拟对此展开分析。

三、理论框架

本文的研究目的是提出一个关于领导干部经济责任审计主体的理论框架,为此,本文将依次分析以下问题:先基于委托代理关系,提出关于领导干部经济责任审计主体选择的一般原则;在此基础上,分别分析不同领导干部经济责任审计主体的选择。

1. 领导干部经济责任审计主体选择的一般原则。任何审计都是为了治理资源经管责任履行中的机会主义行为而产生的,而资源经管责任离不开资源委托代理关系。在如图所示的简化的资源委托代理关系链中,各级代理人从委托人那里获取资源,同时,向委托人承担了资源经管责任,这种责任是与资源的配置、使用、管理相关的,所以,也称为经济责任。由于激励不相容、信息不对称和环境不确定性的存在,代理人有可能偏离委托人利益,在履行经济责任时产生机会主义行为,经济责任审计就是治理这种机会主义行为的机制之一^[10]。

从审计客体视角来看,委托代理关系中的代理人既可以是一个组织单元,也可以是领导这个组织单元的领导干部,领导干部经济责任审计是以领导干部为审计客体的经济责任审计,以组织单元的领导干部作为代理人。然而,无论审计客体如何选择,总是需要确定由谁来实施对审计客体的审计——这就是审计主体的选择。很显然,在委托代理关系中,审计主体应该由委托人来选择^[11]。那么,委托人会



资源委托代理关系链

如何选择审计主体呢?从逻辑上来说,委托人有两种选择:一是自己建立一个审计机构,由这个机构来实施对代理人的审计;二是自己不建立审计机构,而是从市场上购买审计服务。委托人如何从两种模式中选择呢?一般来说,委托人需要基于三个原则来选择审计主体:一是审计独立性,要求审计主体能够独立于审计客体,否则,难以获得有价值的审计结果;二是审计质量,要求审计结果能反映实际情况,不能反映实际情况的审计结果是没有价值的;三是成本效益,要求在保障质量的前提下,以最低的成本来获得审计结果。一般来说,不同的审计主体在不同的审计主题上有不同的专业胜任能力或核心优势,这种核心优势一方面会影响审计质量,越是具有核心优势的审计主题,其审计质量越高;核心优势还会影响审计成本,从事不具有核心优势的审计业务可能要付出较高的成本,而从事具有核心优势的审计业务可以降低审计成本。所以,不同审计组织的核心优势不同,恰恰为它们之间的分工协作奠定了基础^[11]。

根据上述原则,委托人如果自己建立审计机构,这种审计机构不应该受到审计客体的制约,如果能保障审计质量,并且能以低于市场主体(市场主体指会计师事务所等中介机构,下同)的价格来完成审计工作,则委托人应该自己建立审计机构来实施对审计客体的审计;如果自己建立的机构不能保障审计质量,或者是不能以低于市场主体的价格来完成审计工作,则委托人应该考虑从外部购买审计服务。而委托人自己建立的审计机构与市场主体的核心优势比较是做出这种选择的基础^[11]。

就领导干部经济责任审计主体来说,如果委托人自己建立审计机构,则有三个方面的要求:一是需要确保审计机构独立于被审计的领导干部,以保障审计独立性;二是确保审计机构有充分的专业胜任能力,以保障审计质量;三是要求审计机构有足够的工作效率,以保障审计成本低于市场主体。上述第一

个要求可以通过审计体制来满足,而第二和第三个要求则需要审计机构的专业胜任能力或核心优势来保障,如果对于所有的审计主题都不能保障这种优势,则应该选择审计业务外包,如果在某些审计主题上不能保障这种优势,则这些审计主题的业务应该外包。由于不同的审计组织有不同的核心优势,所以总体来说,领导干部经济责任审计可能存在多元化主体,而不是只有唯一的审计主体。

与此相对应的一个问题是,委托人能否根据不同的审计业务分别建立不同的审计机构,例如,根据文献综述部分提到的双重审计机关论,为领导干部经济责任审计单独建立一个审计机构,其他的审计业务则由另外的审计机构负责。笔者认为,这种做法不符合成本效益原则,委托人对于代理人的经济责任履行情况进行审计,虽然可以以组织单元作为审计客体,也可以以组织单元的领导干部(也就是领导干部)作为审计客体,但是,这两种审计客体的经济责任存在密切关联,对其的审计也是相互关联的,如果割裂二者,则会造成重复审计,从而浪费审计资源,同时也会给被审计单位带来不必要的负担。

2. 党委和国家机关领导干部经济责任审计的审计主体。前文分析了领导干部经济责任审计主体选择的一般原则,下面用这些原则来分析不同领导干部经济责任审计主体的选择,首先分析党委和国家机关领导干部经济责任审计的审计主体。

党委和国家机关领导干部所领导的地区或部门履行职责所需要的资源来源于国有资源,所以这些领导干部承担的是国有资源经管责任,需要以国有资源和公共权力来提供公共服务。在单一制国家下,这些领导干部的委托人有两类,一是本级公众,二是上级党委和国家机关。由于我国的党委和国家机关是多层级的,所以各级党委和国家机关领导干部都具有双重身份,既是上级党委和国家机关的代理人,也是下级党委和国家机关的委托人。由于我国各级国家机关都建立了审计机关,则由国家审计机关来开展针对党委和国家机关领导干部的经济责任审计。至于由哪个层级的国家审计机关来负责这种审计,有两种模式可以选择:一是由本级审计机关来审计,这种做法的前提条件是本级审计机关不受到本级其他国家机关的领导,此时,审计机关独立于本级国家机关的所有领导干部;二是各级国家审计机关实行“上审下”模式分工,这种模式下,并不要求本级审计机关独立于本级国家机关。从我国目前的国家

审计体制来看,宜选择“上审下”模式,这符合审计独立性、审计质量和成本效益原则。首先,就独立性来说,各级国家审计机关向本级党委和国家机关主要领导负责,独立于本级党委管辖的下级党委和国家机关领导干部,所以,具有审计独立性;其次,各级国家审计机关都具有一定的规模,由各种专业人士所组成,具有一定的专业胜任能力,甚至在某些方面还具有核心优势,即使国家审计机关暂时没有核心优势,也可以建立自己的核心优势,这就为审计质量奠定了基础;最后,由于各级国家审计机关具有一定的专业胜任能力甚至核心优势,并且审计业务量具有相对稳定的规模,所以国家审计机关的审计成本有可能等于或低于市场主体的审计成本,从而符合成本效益原则。因此总体来说,应该将党委和国家机关领导干部经济责任审计作为国家审计机关的法定职责范围,各级国家审计机关实行“上审下”模式。然而,这并不意味着党委和国家机关领导干部经济责任审计只能由国家审计机关来实施,在一定的条件下,国家审计机关可以通过审计业务外包的方式,将某些审计项目或者某些审计主题的业务外包给市场主体,以提高审计质量或降低审计成本。“在一定的条件下”主要是指,市场主体有核心优势而国家审计机关暂时还没有核心优势的审计项目或审计主题。例如,在领导干部经济责任审计中,如果要对会计报表所表现的财政业绩的真实性进行鉴证,注册会计师可能更加具有优势,如果将这种审计主题外包给注册会计师,而国家审计机关则聚焦于其有核心优势的领域,将有利于提高审计质量和降低审计成本。

与之相关的一个问题是,根据文献综述中提到的双重审计机关论,国家审计机关要一分为二,负责党委和国家机关领导干部经济责任审计的国家审计机构划归纪检监察机关。笔者认为,这种观点不正确。一是,党委和国家机关领导干部经济责任审计的核心是搞清楚党委和国家机关领导干部经济责任履行的真实状况,并发现党委和国家机关领导干部在履行经济责任时存在的问题,其目的是促进党委和国家机关领导干部更好地履行其经济责任,在这个过程中,也可能发现党委和国家机关领导干部的腐败行为,但发现腐败行为只是这个过程的副产品,其主要目的是促进党委和国家机关领导干部更好地履行其经济责任,即使没有腐败行为,也需要对党委和国家机关领导干部经济责任履行情况进行审计。二是,党委和国家机关领导干部经济责任审计,与其领

导的地区或部门的审计有许多的相关性、重合性,如果将审计机关一分为二,则割裂了党委和国家机关领导干部经济责任审计与其他各类审计的关联,从而会造成重复审计,浪费审计资源,也会增加被审计单位的负担。上述关于双重审计机关论的分析结论也适用于下文分析的其他各类领导人员的经济责任审计。

3. 党政工作部门、事业单位和人民团体等单位领导人员经济责任审计的审计主体。党政工作部门、事业单位和人民团体等单位,通常称为行政事业单位,这些单位履行职责所需要的资源来源于国有资源,所以这些单位的领导承担着国有资源经管责任。行政事业单位及其领导是代理人,其委托人有两个,一是本级党委和国家机关,二是上级同类单位。由于行政事业单位主要依赖本级国有资源履行法定职责,所以本级党委和国家机关是主要委托人。既然如此,行政事业单位领导人员的经济责任审计应实行“同级审”模式,由本级党委和国家机关设立的审计机关来负责,这种制度安排符合审计独立性、审计质量和成本效益原则。就独立性来说,本级审计机关受本级党委和国家机关领导,能独立于本级党委和国家机关设立的行政事业单位,对这些单位的领导人员实施经济责任审计具有独立性;就审计质量来说,本级党委和国家机关设立的审计机关拥有一定数量的专业人员,所以能保障审计质量;就成本效益原则来说,如果本级党委和国家机关设立的审计机关建立了专业胜任能力,也就为成本效益原则奠定了基础。因此总体来说,应该将本级党委和国家机关设立的审计机关作为本级党委和国家机关设立的行政事业单位的领导干部经济责任审计的审计主体。但是,这并不排除本级审计机关在保障审计质量和符合成本效益原则的前提下,将一些行政事业单位领导干部经济责任审计项目或一些审计主题的业务外包给市场主体。

与此相关的一个问题是,本级党委和国家机关一般会设置各项事业的行业主管部门,各事业单位在业务上要接受这些行业主管部门的监管,如果这些行业主管部门也设置了内部审计机构,那么,是否可以由这些内部审计机构来对其所监管行业的各事业单位领导人员实施经济责任审计呢?例如,某省教育厅设置的审计处,能否对教育厅监管的高校领导实施经济责任审计呢?笔者认为,行业主管部门设置的内部审计机构不适宜作为该部门监管的事业单位

领导的经济责任审计主体,原因在于,行业主管部门不是真正意义上的委托人。事业单位的委托人有两个,一是本级党委和国家机关,二是上级同类单位,本级党委和国家机关设立的行业主管部门只是代表本级党委和国家机关对事业单位进行业务监管,既然如此,对代理人的审计也就不应由行业主管部门负责,且各级党委和国家机关都已经设立了审计机关,所以从独立性和成本效益原则考虑,党政工作部门、事业单位和人民团体等单位领导人员经济责任审计应该由本级党委和国家机关设立的审计机关负责。

4. 国有企业领导人员经济责任审计的审计主体。国有企业的资本来源于国有资源,其领导人员承担的是国有资源经管责任,国有企业及其领导人员作为代理人,其委托人是本级党委和政府,而各级党委和政府都建立了审计机关,既然如此,国有企业领导人员的经济责任审计应实行“同级审”模式,由本级党委和国家机关设立的审计机关来负责,这种制度安排符合审计独立性、审计质量和成本效益原则。其道理类似于行政事业单位领导人员经济责任审计,这里不再赘述。当然也不排除本级审计机关在保障审计质量和符合成本效益原则的前提下,将一些国有企业领导人员经济责任审计项目或一些审计主题的审计业务外包给市场主体。

与此相关的一个问题是,国有资产监管部门如果设立了内部审计机构,这个机构能否对国有企业领导人员实施经济责任审计?笔者认为,这个内部审计机构也不适合作为国有企业领导人员的经济责任审计主体。其原因在于,国有资产监管部门不是真正意义上的委托人,国有企业委托人是本级党委和国家机关,其设立的国有资产监管部门只是代表本级党委和国家机关作为国有企业的出资人,既然如此,对国有企业及其领导的审计也就不应由国有资产监管部门负责,且各级党委和国家机关都已经设立了审计机关,所以从独立性和成本效益原则考虑,国有企业领导人员经济责任审计应该由本级党委和国家机关设立的审计机关负责。

5. 非国有单位领导人员经济责任审计的审计主体。非国有单位是指各类非国家出资的单位,其类型很多,如民间非营利组织、集体经济组织、民间事业单位、民营企业等。从资源供给角度出发,非国有单位可以分为四类:A类组织是资源靠捐赠,捐赠人并不参与资源的使用过程,许多的民间非营利组织

属于此类;B类组织是集体经济组织,其性质是公有制,每个成员的份额不清晰,但集体经济组织的全体成员都有一定的机会参与该组织的管理;C类组织是有明确供资人的民间事业单位,这些单位的供资人参与单位的管理;D类组织是民营企业,股东是资源提供者,股东参与该企业的管理。

上述四类单位,如果要对其领导人员实施经济责任审计,审计主体如何选择呢?根据前文提出的审计主体委托的一般要求,应该由委托人来选择审计主体。A类组织的委托人是不能确定的,也就不可能由委托人来选择审计主体,如果对这类组织的领导人员实施经济责任审计,需要由管理该类组织的党委和国家所设立的审计机关负责^[12],类似于“同级审”模式;B类组织是集体经济组织,每个成员的份额不清晰,由于各种原因,集体成员缺乏集体行动能力,集体经济组织内部治理失败,因此,如果对集体经济组织的领导人员实施经济责任审计,也应该由管理该类组织的党委和国家所设立的审计机关负责^[13],类似于“同级审”模式;C类组织和D类组织都有明确的供资人,并且这些供资人还参与后续管理,所以,供资人作为委托人通常会购买市场主体的审计服务^[14]。由党委和国家所设立的审计机关负责的A类组织和B类组织领导人员的经济责任审计,在符合质量要求和成本效益原则的前提下,也可能将一些领导人员经济责任审计项目或部分审计主题的业务外包给市场主体。

6. 组织内部领导人员经济责任审计的审计主体。组织内部领导人员作为代理人,必有其委托人,根据审计主体选择的一般要求,应该由委托人自己建立审计机构或自己从市场上购买审计服务。但如果组织内部有多个层级,则存在多个层级的委托人,此时,是否由各级委托人自行选择审计机构对各自的代理人进行审计呢?这与内部审计体制相关。在分级管理审计体制下,各层级的内部单位都建有自己的内部审计机构,各层级管理的内部单位领导人员的经济责任审计可以由本层级的内部审计机构来负责,这类似于行政事业单位和国有企业领导人员,其经济责任审计实施“同级审”模式。在统一管理审计体制下,各层级的内部单位都由总部设立的内部审计机构负责审计,在这种体制下,只有总部有审计机构,其他层级都没有审计机构,很显然,各层级领导人员的经济责任审计都要由总部审计机构负责,这种模式不同于“上审下”模式,可以称为“统一审”模

式。无论是“同级审”模式,还是“统一审”模式,并不排除内部审计机构在保障审计质量和符合成本效益原则的前提下,将一些内部单位领导人员的经济责任审计项目或一些审计主题的审计业务外包给市场主体。

以上分别分析了各类领导干部经济责任审计主体,归纳起来,如下表所示。

领导干部经济责任审计主体表

领导干部类型	审计模式	审计主体	可否外包
党委和国家机关领导干部	“上审下”	上级审计机关	可以外包
行政事业单位领导人员	“同级审”	本级审计机关	可以外包
国有企业领导人员	“同级审”	本级审计机关	可以外包
非国有单位领导人员(A类组织和B类组织)	“同级审”	本级审计机关	可以外包
非国有单位领导人员(C类组织和D类组织)	购买服务	委托人选择市场主体	全部外包
组织内部领导人员(分级管理体制)	“同级审”	本级内部审计机构	可以外包
组织内部领导人员(统一管理体制)	“统一审”	总部内部审计机构	可以外包

四、例证分析

本文基于资源委托代理关系,提出了一个关于领导干部经济责任审计主体的理论框架,然而,这个框架是否正确呢?理论的张力在于其解释力,下面用这个理论框架来分析中央纪委机关、中央组织部、中央编办、监察部、人力资源和社会保障部、审计署、国资委于2014年7月联合发布的《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实施细则》(以下简称《细则》)中关于领导干部经济责任审计主体的规定,以在一定程度上验证其解释力。

《细则》第十条规定:“领导干部经济责任审计的对象范围依照干部管理权限确定。”

具体来说就是,哪个层级管理的领导干部和领导人员就由该层级的审计机关来负责这些领导干部的经济责任审计,我国的干部管理权限基本是下管一级,所以各级党委和国家机关的领导干部由其直接上级的上级党委和国家机关管理,这些领导干部的经济责任审计应该由直接上级的上级党委和国家机关设立的审计机关负责,这就是本文理论框架提出的“上审下”模式;各级党委和国家机关设立的行政事业单位,其领导人员一般由本级党委和国家机关管理,所以也应该由本级党委和国家机关设立的审计机关负责这些领导人员的经济责任审计,这就

是本文理论框架提出的“同级审”模式;各级政府所属的国有企业领导人员一般由本级党委和国家机关管理,所以应该由本级党委和国家机关设立的审计机关负责这些领导人员的经济责任审计,这就是本文理论框架提出的“同级审”模式。

《细则》第十一条规定:“部门、单位(含垂直管理系统)内部管理领导干部的经济责任审计,由部门、单位负责组织实施。”

根据本文的理论框架,组织内部领导人员经济责任审计主体在不同的内部审计体制下有不同的选择,要么是本级内部审计机构,要么是总部设立的内部审计机构,但无论如何,都是“由部门、单位负责组织实施”。

总体来说,本文提出的理论框架与《细则》中关于领导干部经济责任审计主体的规定具有一致性。

五、结论和启示

领导干部经济责任审计主体的选择是领导干部经济责任审计制度建构的重要方面。本文基于资源委托代理关系,提出了一个关于领导干部经济责任审计主体的理论框架。

在资源委托代理关系中,由委托人根据审计独立性、审计质量和成本效益原则来选择领导干部经济责任审计主体。根据上述要求,党委和国家机关领导干部实行“上审下”模式,由上级审计机关负责审计;行政事业单位领导人员和国有企业领导人员,实行“同级审”模式,由本级审计机关审计;集体经济组织和无确定供资者的非政府组织(NGO),如果需要实行领导人员经济责任审计,则实行“同级审”模式,由本级审计机关审计;民营企业和有确定供资者的民间事业单位,如果需要实行领导人员经济责任审计,则由委托人选择市场主体进行审计;内部单位领导人员经济责任审计,在分级管理体制下实行“同级审”模式,由本级内部审计机构负责,在统一管理体制下实行“统一审”模式,由总部内部审计机构负责。凡是由审计机关和内部审计机构负责的业务,满足审计要求并符合成本效益原则时,可以外包给市场主体。

本文探讨的看似是理论问题,但实质上具有丰富的实践意义。审计实践中,一方面要求实行领导干部经济责任审计全覆盖,另一方面又不实行领导干

部经济责任审计业务外包,领导干部经济责任审计制度的建构似乎出现了悖论,而产生这个悖论的重要原因则是理论上对领导干部经济责任审计主体没有清楚的认知,甚至有不正确的认知。只有消除不正确的认知,才能有效地整合各类审计资源,以有利于开展领导干部经济责任审计。

主要参考文献:

- [1] 陈波. 经济责任审计的若干基本理论问题[J]. 审计研究, 2005(5): 84~88.
- [2] 郑英林. 国有企业领导人员经济责任审计工作中审计主体问题探讨[J]. 审计月刊, 2005(4): 16~18.
- [3] 姚爱科. 企业领导人员经济责任审计主体探析[J]. 财会通讯, 2007(6): 52~54.
- [4] 梁雪铤. 经济责任审计与财务收支审计比较分析[J]. 审计研究, 2009(6): 30~33.
- [5] 崔孟修. 经济责任审计对国家审计的丰富和发展[J]. 审计研究, 2007(6): 21~26.
- [6] 杨肃昌. 强化人大审计监督的建议[N]. 南方周末, 2015-03-06.
- [7] 胡智强, 余冬梅. 经济责任审计制度的定位与规范重塑——以十九大报告关于改革审计管理体制精神为基点[J]. 审计与经济研究, 2018(1): 13~20.
- [8] 张立民, 张阳, 张学斌. 任期经济责任审计的制度分析与创新[J]. 中山大学学报(社会科学版), 2003(4): 77~82.
- [9] 简燕玲, 辛旭. 经济责任审计有关问题的探讨[J]. 审计研究, 2006(1): 44~47.
- [10] 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: 141~145.
- [11] 郑石桥. 独立性、审计主题和审计主体多样化[J]. 会计之友, 2015(2): 127~133.
- [12] 李媛媛, 郑石桥. NGO组织外部审计师聘任机制: 理论框架和例证分析[J]. 商业会计, 2016(24): 9~14.
- [13] 郑石桥, 吕君杰, 张耀中. 村居审计体制: 理论框架和例证分析[J]. 新疆财经大学学报, 2016(1): 37~47.
- [14] 郑石桥. 民间审计客体: 一个理论框架[J]. 商业会计, 2016(20): 9~11.

作者单位: 南京审计大学审计科学院, 南京 211815