

中图分类号: F810 文献标识码: A 文章编号: 1001-4950(2005)07-0058-08

# 现代西方公共受托责任研究述评

刘秋明

(厦门大学 管理学院, 福建 厦门 361005)

**摘 要:** 从上世纪 60~70 年代起, 西方学者从公共行政、政府财务报告和内部控制、绩效评估和绩效审计、治理和战略管理等角度, 对公共受托责任理论展开了深入和系统的研究。本文通过梳理西方学者的研究文献, 把各种理论归纳为控制观、报告观、理性观和战略观等四大理论流派, 并分别介绍了各种流派的主要观点, 最后对各种理论的优点和局限性进行了评析。

**关键词:** 公共受托责任; 控制观; 报告观; 理性观; 战略观

## 一、引言

受托责任<sup>1</sup> (accountability) 是受托人在委托—受托关系中所负有的责任, 它包括民主政府、公司治理以及社会秩序等方面的责任。公共受托责任<sup>④</sup> 被视为具有现代政治学和经济学的制度性特征, 是当代政治学和经济学中最为重要的概念之一, 政府权力的行使因公共受托责任的要求而合法 (Stewart, 1984)。<sup>[1]</sup> 自上世纪 60~70 年代以来, 西方学者对公共受托责任进行了大量的理论研究, 并取得了许多研究成果<sup>⑧</sup>, 但在不少基本问题上尚未形成一致的观点和认识, 仍处于见仁见智的阶段。

当今社会和政府的运作都存在于公共受托责任关系之中。社会公众作为终极委托人, 赋予各级政府组织、官员和公务员制定、执行公共政策以及运用公共资金等的重要决策权, 同时又对公共受托责任提出要求。他们希望政府公开解释、说明其使用权力的方式和效果, 并且在发生错误时能够及时纠正。如果这种公共受托责任机制失效, 就会产生许多问题, 如政府官员公开受贿、公共服务提供不当、公共资金被滥用或偷窃以及社会秩序陷入混乱等, 整个民主制度和社会将面临危险 (王光远, 2005)。<sup>[2]</sup> 因此, 社会公众与政府之间的公共受托责任关系是国家治理过程的关键, 也是健全民主制度的重要因素。当今我国政府改革正在朝着“责任政府、法治政府、服务政府”的目标前进, 其目的就是要塑造更为公众负责, 更为有效地履行公共受托责任的政府体系。本文试图通过评介现代西方学者对公共受托责任理论的研究成果, 来进一

收稿日期: 2005-05-16

作者简介: 刘秋明 (1973-), 男, 厦门大学管理学院博士研究生。

## 二、西方学者对公共受托责任的认识

受托责任是一个复杂和多面性的概念。Stewart(1984)<sup>[1]</sup>指出那些行使政府或公司权力的人必须为其行为承担说明义务。从更广泛的意义上说,受托责任仅意味着(被)要求就行为做出解释,以对其行为负责(Sinclair, 1995)。<sup>[3]</sup>在多数情况下,受托责任是指一方(个人、团体、公司、政府和组织等)就行为、程序、产出和结果等,直接或间接地向另一方负有的责任,其关键是一方向另一方提供有关资源使用的记录(Patton, 1992; Kluvers, 2003)。<sup>[4-5]</sup>Gray和Jenkins(1993)<sup>[6]</sup>认为,受托责任的本质是一种提供记录和就履行职责情况进行说明的义务,因此这义务所产生的赞扬和责备、奖励和惩罚等行为,可视作是对受托责任的验证。

除上述内容外,公共受托责任是否还应包括更多的内涵?笔者通过梳理自上世纪60~70年代以来,西方学者从公共行政、政府财务报告 and 内部控制、政府绩效评估和绩效审计、政府管理和战略管理等角度研究公共受托责任的理论,将其归纳为控制观、<sup>[7-9]</sup>报告观、<sup>[4][10-11]</sup>理性观<sup>[12-13][6]</sup>和战略观<sup>[14-15]</sup>等有代表性的理论流派,以进一步充实公共受托责任的内涵。以下介绍这些理论流派的主要观点。

### (一) 控制观

Weber(1999)<sup>[8]</sup>考查了过去200年里美国学者对公共受托责任概念理解的变化,从委托人对受托人控制的角度出发,根据控制形式和强度归纳为5种不同的概念:(1)杰克逊式(jacksonian),其特点是以大规模政治团体为基础,协调地方政治组织的要求;(2)进取式/新政式(progressives/new deal),其特点是大规模、集权式的自上而下的控制;(3)公共利益平等主义式(egalitarianism),其特点是扩展式的大规模、集权式的自上而下的控制;(4)新保守主义效率式(neoconservative efficiency),其特点是放松管制的分权控制,但在联邦项目方面强调严格的集权和自上而下的控制;(5)草根式生态系统管理(grass-roots ecosystem),其特点是小规模、在联邦法律的宏观框架下实施分权控制。

Romzek和Dubnick(1987)<sup>[7]</sup>认为,公共受托责任的含义,已经远远超出了给予答复和接受监督(answerability)的范围。在更广泛的意义上,公共受托责任应包括“公共机构及其工作人员,对组织内外部各种期望进行管理所使用的方法”。公共受托责任作为一种期望管理战略,着重要考虑两个重要因素:一是在组织内外部的特定方面,委托人是否有能力定义和控制期望;二是各委托人对组织已定义期望的控制程度。Romzek和Dubnick把这两个重要因素分别定义为控制源和控制程度,并从这两个维度来研究公共受托责任。

在控制源维度上,委托人通过公共受托责任机制进行组织期望管理,需要建立一定的控制源权威。内部控制源取决于组织内部固有的权威,这种权威来自于组织内部正式的层级关系,或者来自于非正式的社会关系;而外部控制源的权威则来自于法律或合同的正式安排,也是组织外部利益配置形成的非正式权力。在控制程度维度上,各委托人对组织的选择和运作进行控制,高程度的控制意味着委托人在控制组织及其成员行动的范围和深度方面具有较强的能力;相反,低程度的控制则意味着组织在选择和运作方面具有较多的自由裁量权。上述两个维度的因素相互作用,又可产生四种不同类型的公共受托

		组织控制来源	
		内部	外部
对组织行为的控制程度	高	1 官僚的	2 法律的
	低	3 职业的	4 政治的

图1 受托责任系统的类型<sup>[7]</sup>

责任(参见图 1):

1 官僚受托责任(bureaucratic accountability)。该类型的受托责任广泛应用于公共组织的期望管理方面。在这一机制下,期望管理侧重于组织高层官僚关注的问题,强调组织高层对下属活动实施严密的监督控制。影响高层官僚受托责任成功运行的关键因素包括:(1)监督者和被监督者之间建立了法律关系,确保被监督者执行监督者的命令;(2)具备了严密、系统的监督标准、运行程序或者表述清晰的规则。

2 法律受托责任(legal accountability)。在对组织活动实施频繁、广泛的控制方面,这种受托责任与官僚受托责任相类似,但法律受托责任的基础是外部控制方(委托人)与组织成员之间的关系,外部控制方采用法律批准或正式合同约定对组织进行控制。例如,外部控制方制定法律或政策,组织管理者负有执行和实施法律或政策的义务,即外部委托人是“法律制定者”,而受托人则扮演“执行者”的角色。

法律受托责任下的控制者与被控制者之间的关系,与官僚受托责任下监督者与下属之间的关系不同。在官僚受托责任下,两者之间的层级关系建立在监督者能够对下属进行奖励或惩罚的基础上;而在法律受托责任下,组织管理者和法律监督者之间是正式或隐含的受托关系。例如,议会制定法律并监督联邦机构执行这些法律;联邦社区法庭命令学校董事会废除种族隔离教室,并监督这些命令的执行,等等。

3 职业受托责任(professional accountability)。政府事务越来越多地涉及到技术和复杂问题,政府官员和公务员必须依靠专家和技术性雇员来提供解决问题的方案,这些专家和雇员就承担了职业受托责任。他们希望组织能信任他们的工作,而其行为对政府官员负责。如果他们的工作未能达到预期的业绩,就可能被解雇。因此,职业受托责任的特点是把对组织的控制,转向那些专家或具备特殊技能的人,期望他们能出色地完成工作。

4 政治受托责任(political accountability)。这种受托责任下的主要关系为代表(公共管理者)与选民(公共管理者负责的对象)之间的关系,公共管理者必须回答“我们代表谁?”这样的问题。潜在的委托人包括一般公众、民选官员、客户以及其他利益团体等。不管是哪类委托人,公共管理者都必须对他们的项目需求,以及政策实施的效果做出反应。

另外,上述各具体受托责任的适用性与组织内的三个因素相联系:(1)组织任务的性质(技术层面受托责任);(2)组织管理者采取的战略(管理层面受托责任);(3)组织运作的制度环境(制度层面受托责任)。因此,从理论上讲,公共组织要建立良好的受托责任机制须同时满足这三个层面的要求。

## (二) 报告观

Patton(1992)<sup>[4]</sup>经研究认为,在当前公共受托责任的概念中,受托责任关系涉及的“谁”、“什么”以及“何时”都不是很明确的。这会直接影响到公共受托责任概念的使用,并影响到人们对公认会计原则(GAAP)的理解。对公共受托责任的不同理解,还直接影响到政府财务报告的内容和形式。因此,Patton(1992)从四个层面研究了公共受托责任的内涵,以及对政府财务报告所产生的影响。

1 公共受托责任是仅做出报告,还是需要进一步的解释和说明。前者意味着受托人仅需提供财务报告,而无需多加解释和说明;后者意味着需要对公共受托责任做进一步解释说明。作为政府财务报告应提供更多的说明,如以解释性描述的形式提供信息等。从美国政府财务会计准则委员会(GASB)对政府财务报告的要求来看,复杂环境下的受托责任报告需要

有不同层次的信息,即财务报告既应包括财务信息,也应包括其他类型的信息。这也表明以公共受托责任为基础的政府财务报告应当包括解释和说明的内容。

心理学家的实证研究表明,人们在事先知道需要对其行为做出解释的情况下,其决策和信息获取程序与事先不知道的情况相比,前者会受到影响。若报告人事先知道自己必须向各种信息使用者做出解释,那么报告人的行为会受到影响。因此,若公共受托责任包括解释和说明的因素,它会对报告人产生既有正面又有负面的影响,关键取决于不同的个体和环境特征。

2 公共受托责任是否隐含委托人对受托人的处罚和奖励。许多人认为,受托责任的存在是因受托人行为的履行状况会受到处罚或奖励。如果奖励和处罚与公共受托责任报告有直接的关系,则会计信息的激励效应将直接影响报告人的行为。若受托人不是一个被动的信息提供者,经济或政治奖励和处罚会影响其报告的“客观数据”。心理学研究表明,较强的受托责任可能会使某些人采取机会主义的行为。

3 政府财务报告对委托人与受托人关系的影响。委托人与受托人之间关系的性质会直接影响信息的需求和传递。对于管理型受托责任,雇主有权力要求雇员直接或间接地提供有关信息,但雇主无法保证雇员所提供的信息的真实性,除非事先两者之间存在完备的合约。在美国 GASB 看来,政府承担的是公共受托责任,其报告主要是向外部使用者提供信息,而不仅仅是向政府内部的各级管理者提供信息。因此,财务报告的信息对外部信息使用者,尤其是那些缺少信息来源的外部使用者,会产生重要的影响。

4 受托人对“什么”负责这样直接影响政府财务报告编制的发展趋势。不同性质的信息适用于不同类型的受托责任,承担不同的受托责任可能会导致报告人对信息披露产生不同的偏好,如法律受托责任与政策受托责任所要求的信息就不同。Stewart(1984)<sup>[1]</sup>又强调,受托责任标准要求会随着受托责任侧重点的变化而变化,并提出了“梯形受托责任”理论。目前,政府会计准则更加关注政府行为是否遵循了有关法律法规的规定。随着人们的注意力逐步转向效率性、效果性等其他报告目标,从逻辑上看,未来政府的财务报告将提供更加多元化的信息。

### (三) 理性观

在 1984 年,Gray 和 Jenkins 就提出了受托责任规范(code of accountability)的概念,但并未明确这个概念的内涵。Gray 和 Jenkins(1986)<sup>[13]</sup>把受托责任规范作为支撑责任政府(accountable government)的基本概念,规范“就是把委托人和受托人结合在一起的一套方法,并促使受托人就财产保管的行为,承担向委托人提供说明的责任”。同时,他们还首次提出,受托责任规范体现了法律、经济、技术、社会和政治等不同的理性。Gray 和 Jenkins(1993)<sup>[6]</sup>进一步明确了受托责任规范的内涵,认为受托责任规范是“一系列的符号、方法或惯例,将委托人和受托人关系的建立、执行和裁定结合在一起”,“受托责任规范贯穿财产保管责任建立、执行和裁定的整个过程”。<sup>[6]</sup>

Gray 和 Jenkins(1993)<sup>[6]</sup>认为,要理解公共受托责任,就必须理解性质不同的规范。内部受托责任规范处理特定的关系,外部受托责任规范处理普遍的关系;内部受托责任是清晰和明确的,而外部受托责任则是含蓄的。特定项目的受托责任,需要采用特定的受托责任规范,如一些规范侧重于结果或影响;而另一些规范则侧重于执行过程。传统的公共受托责任侧重于后者,特别强调相关的尽职调查、规则和程序公平;而现代受托责任则越来越强调结果,或者至少是关注“产出”。在受托责任规范的背后是受托人对不同理性的追求,而受托责任规范又是受托人所有理性折衷的组合或融合:

1. 财务受托责任规范要求受托人提供有关财务管理的信息, 独立、公正的政府审计机构和审计师有权在国家的最高层次报告其发现。这种规范结合了经济理性和法律理性, 其基础是授权和拨款, 即法律理性。

2. 职业受托责任规范主要是外部的, 用以约束一般的财产保管责任, 而不是具体关系。职业行为受制于同业要求, 而非组织规则和结构, 因此更强调平行的授权, 而非垂直授权, 这种规范主要融合了技术、法律和社会理性。

3. 管理受托责任规范是受托人的管理行为通过程序和结构规则来判断其合理性, 并将不同的理性结合在一起。为此, 受托人行为应与组织内部管理和功能配置模式相一致, 而不是与外部力量推动的系列标准和惯例相一致。

#### (四) 战略观

Romzek 和 Dubnick(1987)<sup>[7]</sup> 曾认为, 公共受托责任应包括公共机构及其工作人员为组织内外部的各种期望进行管理而使用的方法。此观点对后来研究者产生了积极的影响。Kevin(1994)<sup>[15]</sup> 认为, 他们的研究包括了“前所未有”的重要成分, 使得各种期望可以在组织内部, 通过职业专家的仔细分析而得到积极、有效的管理。因此, 这种观点包含了战略因素, 即管理当局可试图通过预测委托人的各种期望目标来安排配置人员, 以做出积极的管理反应。管理当局也由此从被动地实现委托人提出的期望目标, 转变为进行积极管理, 在期望目标的形成和确定过程中发挥积极的作用。

Kevin(1994)<sup>[15]</sup> 继承了 Romzek 和 Dubnick 的维度分析法, 提出了公共受托责任体系的分析框架。他认为, 公共受托责任体系至少应包括两个维度: (1) 组织战略环境产生的一系列绩效标准, 这些标准可以是明确的, 也可能是模糊的。明确的标准通常为法律、行政法规或正式合同的约定; 含蓄的标准则为一般社会价值观、信念和原则上可接受的管理行为或组织行为。(2) 组织内部做出的反应, 反应方式有两种: 战术反应式和战略防御型。上述两个维度相互作用, 产生四种各不相同的公共受托责任(参见图 2)。Kevin 不仅对受托责任进行了分类, 而且为应对外部力量的

战略和战术反应提供了分析框架。

#### 1. 遵循性受托责任

(compliance accountability)。外部利益相关

者对组织绩效有明确的标准, 对组织内部运作程序也有明确的要求; 相应地, 组织也制定了明确的内部运作规则和程序。遵循性受托责任本质上是反应式的, 组织要求外部监督机构制定并形成简明、清晰的标准, 然后按照这些标准行事, 并接受监督和定期审计评价。

2. 协商性受托责任(negotiated accountability)。外部利益相关者制定的组织绩效标准是模糊的, 这些标准会随着社会价值观、理念或者尚未形成的法律规则等发生变化, 从而有待于进一步完善或明确。因此, 受托责任标准对受托人产生较小的约束力, 受托人的战术也需经常与委托人进行协商。例如, 医院和学校等机构组织的经费来源于地方政府的财产税, 但其承担的绩效标准却是模糊的或松散的。

3. 职业性/酌量性受托责任(professional/discretionary accountability)。受托人根据不断发展的社会标准来制定并遵循一系列的内部绩效职业标准。在这种情况下, 组织通常要同

外部控制的强制性

内部 反应 体系		含蓄的(事实的)标准	明确的(合法的)标准
	反应式(战术性)	协商性受托责任	遵循性受托责任
	防御型(战略性)	职业性/酌量性受托责任	预期性/定位性受托责任

图 2 受托责任体系的维度<sup>[15]</sup>

时遵守两类受托责任标准,并做出不同的反应:一是不断出现的社会期望标准;二是公认的职业化实践标准或程序。例如,政府组织中普遍实行的全面质量管理标准。在实施这项标准过程中,组织要遵守以下两类受托标准并做出反应:一是随着国际竞争的激化,社会要求改进商品和服务的质量;二是随着网络化的发展,职业要求将全面质量管理作为政府组织运作方面的优秀管理理念。组织在外部利益相关者提出强制性要求之前实施全面质量管理,就是一种明智的战略行为。

4 预期性/定位性受托责任(anticipatory/positioning accountability)。外部利益相关者对组织制定明确的绩效标准,但委托人要求受托人不仅要遵循现行标准,而且还必须遵循可预测未来方面标准来制定组织战略,从而使受托人在未来依然能够适应外部发展的需要。在职业性/酌量性受托责任方面,受托人所接受的社会标准是强加给组织的;而在这项受托责任中,受托人则希望通过组织战略管理来影响外部环境,如组织不断追踪立法进程,甚至参与立法过程。

### 三、公共受托责任理论评析

公共受托责任并不是一个简单的静态概念,而是一个含有丰富内容的动态概念,是一种不断发展的学术理论。上述各理论流派从不同的角度研究了公共受托责任,试图探寻公共受托责任的理论精髓,因而各具特色。

1. 从本质上讲,控制是受托责任的需要,控制是对受托责任的控制,没有受托责任也就无所谓控制(王光远,1996)。<sup>[16]</sup> MACKENZIE(1988, p. 12)也曾精辟地指出:“没有审计,就没有受托责任;没有受托责任,也就没有控制;倘若没有控制,国家权力又安在?”因此,从委托人对受托人的控制入手来研究公共受托责任,就抓住了问题的实质。

控制观创造性地提出了控制源和控制程度的概念,从控制源出发,将公共受托责任分为内部受托责任和外部受托责任,这与学术界对受托责任的认知在逻辑上是一致的。同时,研究控制程度,为委托人分辨哪些控制的力度较强,哪些控制的力度较弱,这为明确控制重点提供了分析工具,使委托人可以有针对性地强化对受托人的控制。控制观假设受托人主动愿意接受委托人的控制。现实中,受托人往往不愿意接受委托人的控制,存在大量道德风险和逆向选择现象,因此控制观在这方面存在局限性。

2 报告观从受托人的角度研究公共受托责任,不管受托责任的概念如何定义,受托人向委托人提供信息的义务仍是受托责任的基本要素。在公共受托责任下,信息提供集中体现在政府财务报告的编制和发布中。Coy 和 Pratt(1998)<sup>[17]</sup> 和 Sinclair(1995)<sup>[3]</sup> 认为,提供年度报告是议会和社会公众检查政府工作的基础,若业绩符合委托人的预期或既定标准,政府可以解除其负有的责任。年度报告的价值在于,通过提供经过系统加工的相关信息,使利益相关者理解组织目标,以及财务和非财务绩效(Coy 等,2001)。<sup>[18]</sup> Boyne 和 Law(1991)<sup>[19]</sup> 也认为,政府财务报告是社会公众可以获取的、关于财产保管责任的唯一综合性报告。如果缺乏关于政府绩效的准确信息,现实中受托责任机制就不可能正常发挥作用,因此信息被称为“受托责任生命的血液”。<sup>[20]</sup>

报告观研究的重点在于通过公共受托责任的“谁”、“什么”以及“何时”等构成要素来发现委托人的信息需求,从而进一步优化政府财务报告的形式和内容,使得委托人便于判断公共受托责任的履行状况。除非各层次的委托人能够得到有关政府服务质量、数量以及成本的信息,否则他们将无法判断政府政策的有效性。提供信息是有效受托责任的必要条件,如果缺乏绩效数据信息,公共受托责任的概念连同整个民主程序都将成为虚无。

3 理性观“透过现象看本质”，发现了隐藏在公共受托责任背后的各种不同理性，这无异于发现了强化受托责任的一条捷径。为此，委托人可以通过提升和弱化某些理性的价值，实现不同理性的价值平衡，从而达到优化公共受托责任的目的。例如，在财务受托责任层面，可以强调技术和经济理性，淡化法律理性。英国政府财务管理创新正是以资源需求计划和评价、货币价值、财务授权和控制以及效率审计等方面的改革来强化财务受托责任的技术和经济理性。

4 战略观从战略管理的角度研究公共受托责任，其分析框架较少涉及受托责任的评估和审计，而是更多地运用了战略管理原则。该理论流派认为，公共受托责任不仅需要向高层权威报告的程序和渠道，而且还需要对组织绩效、反应性甚至道德伦理等公共期望的管理。公共受托责任的战略管理与一些组织因素直接相关，如法律强制性、价值观、环境挑战和机会以及内部优势和劣势。在战略观的分析框架下：组织和个人最终向谁负责、绩效标准以及组织对受托责任环境做出的战略反应。

战略观从受托人的角度出发，改变了报告观下受托人只是被动提供受托责任报告，以及控制观下被动接受委托人控制的情形。受托人能够不断履行发挥主观能动性，积极应对外部环境和受托责任标准的变化，实施战略管理，从而更好地履行受托责任。在这一框架下，受托人不仅被动地接受实现目标和监管的要求，而且还与外部利益相关者(委托人)进行沟通 and 谈判，做出自由的判断或决策。

#### 注释：

<sup>1</sup> 国内学术界对“accountability”一词有多种译法，如责任、说明、义务和监督等。杨时展先生开创了我国会计和审计学的“受托责任”学派，他强调受托人在委托—受托关系中所负的责任，故将accountability译成“受托责任”，本文沿用这种译法。

④“公共受托责任”的英文为“public accountability”，但西方学者还使用government accountability、public sector accountability、accountability in nonprofit organization等词语，本文对上述词语未做进一步区分。

④20世纪80年代，《Accounting, Auditing & Accountability Journal》和《Financial Accountability & Management》两本杂志先后创刊。前者重点研究受托责任、会计和审计方面的基本理论问题，后者重点研究政府和公营部门的会计、审计以及受托责任问题。这两本杂志已成为发表公共受托责任理论研究成果的重要阵地。此外，《Public Administration Review》、《Accounting, Organizations and Society》和《Public Money and Management》等著名学术性期刊上也发表了大量关于公共受托责任的研究成果。

#### 参考文献：

- [1] Stewart, J. D. The role of information in public accountability, in issues in public sector accounting[M]. Oxford: Philip Allan Publishers Ltd, 1984: 13- 34
- [2] 王光远. 强化公共受托责任, 改进政府绩效评估[N]. 光明日报, 2005- 3- 23: 11.
- [3] Sinclair, A. The chameleon of accountability: forms and discourses[J]. Accounting, Organizations and Society, 1995, ( 2/ 3): 219- 237.
- [4] James M Patton. Accountability and governmental financial reporting[J]. Financial Accountability & Management, 1992, ( 3): 165- 180
- [5] Ron Kluvers. Accountability for performance in local government[J]. Australian Journal of Public Administration, 2003, ( 3): 57- 69
- [6] Andrew Gray & Bill Jenkins. Codes of accountability in the new public sector[J]. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 1993, ( 3): 52- 67.
- [7] Barbara S Romzek & Ingraham, J Dubnick. Accountability in the public sector: lessons from the challenger tragedy [ J]. Public Administration Review, 1987, ( 5): 227- 238.
- [8] Weber, E. P. The question of accountability in historical perspective: from Jackson to contemporary grass roots ecosystem management[J]. Administration and Society, 1999, ( 4): 451- 494

- [9] Barbara S Romzek Accountability of congressional staff [ J]. Journal of Public Administration Research and Theory, 2000, (2): 413- 446
- [ 10] Rowan Jones The development of conceptual frameworks of accounting for the public sector[ J]. Financial Accountability & Management, 1992, (4): 249- 264
- [ 11] David Mayston. Financial reporting in the public sector and the demand for information[ J]. Financial Accountability & Management, 1992, (4): 317- 324.
- [ 12] Andrew Gray. Codes of accountability and the presentation of an account: towards a micro-administrative theory of public accountability[ J]. Public Administration Bulletin, 1984, (46): 2- 14
- [ 13] Andrew Gray & Bill Jenkins Accountable management in british central government: some reflections of the financial management initiative[ J]. Financial Accountability & Management, 1986, (3): 171- 186
- [ 14] Kevin P Kearns From comparative advantage to damage control: clarifying strategic issues using SWOT analysis [ J]. Nonprofit Management & Leadership, 1992,(1): 3- 22
- [ 15] Kevin P Kearns The strategic management of accountability in nonprofit organizations: a analytical framework[ J]. Public Administration Review, 1994, (3/4): 185- 192
- [ 16] 王光远. 管理审计理论[ M]. 北京: 中国人民大学出版社, 1996: 178
- [ 17] Coy, D and M Pratt An insight into accountability and politics in universities: a case study[ J]. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 1998, (5): 540- 561.
- [ 18] Coy et al. Public accountability: a new paradigm for college and university annual reports[ J]. Critical Perspectives on Accounting, 2001, (12): 1- 31
- [ 19] George Boyne, Jennifer Law. Accountability and local authority annual reports: the case of welsh district councils[ J]. Financial Accountability & Management, 1991, (3): 179- 194
- [ 20] Day, P and R Klein Accountabilities: five public service[ M]. London: Tavistock Publications, 1987: 243

(责任编辑: 彦之)

## 2005 年第 8 期要目预告

商业体系与经济效益比较研究.....	董 静	孙海鸣
国外不完全契约理论修正、地位与应用研究新进展 .....	苏启林	申明浩
组织气候研究回顾与展望.....	陈维政	李金平
国外组织创新气氛相关研究概述.....	王雁飞	朱 瑜
企业经理报酬决定理论争论与整合.....		黄再胜
新股发行市场理性与非理性时序波动研究述评 .....	汪宜霞	夏新平 唐康德