



三友会计名著译丛

中译本

会计与控制理论

[美]

夏恩·桑德 著

方红星 王鹏 李红霞 译
陆德明 校

Translation
Series in
Accounting
Classics



东北财经大学出版社

DUFEP

Dongbei University of Finance & Economics Press



汤姆森国际出版集团

International Thomson Publishing Inc.

会计与控制理论

[美]夏恩·桑德 著
(耶鲁大学)

方红星
(东北财经大学)

王 鹏 李红霞 译
(财政部会计准则委员会)

陆德明 校

东北财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

会计与控制理论/(美)桑德(Sunder, S.)著;方红星等译.——大连:东北财经大学出版社,2000.12

(三友会计名著译丛)

书名原文:Theory of Accounting and Control

ISBN 7-81044-687-8

I.会… II.①桑… ②方… III.会计学 IV.F230

中国版本图书馆CIP数据核字(2000)第46340号

辽宁省版权局著作权合同登记号:图字06-1999-57号

Shyam Sunder:Theory of Accounting and Control

Original English Edition Copyright © 1997 by South - Western College Publishing, a Division of International Publishing Inc. Original ISBN 0-538-86686-1

Simplified Chinese Translation Copyright © 2000 by Dongbei University of Finance & Economics Press

All Rights Reserved.

本书简体中文版由东北财经大学出版社在中国境内独家出版、发行,未经出版者书面许可,任何人均不得复制、抄袭或节录本书的任何部分。

版权所有,侵权必究。

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街217号 邮政编码 116025)

网 址:<http://www.dufep.com.cn>

读者信箱:dufep@mail.dlptt.ln.cn

朝阳新华印刷厂印刷 东北财经大学出版社发行

开本:787毫米×960毫米 1/16 印张:15 插页:2
2000年12月第1版 2000年12月第1次印刷

责任编辑:刘茵 高鹏
封面设计:冀贵收

责任校对:刘贤恩
版式设计:单振敏

定价:28.00元

世有非常之事，然后有非常之人；有非常之人，然后有非常之功。今日之中国，正处于一个伟大变革的时代。改革开放的大趋势，为每一个人都提供了施展才华的大舞台。海阔凭鱼跃，天高任鸟飞。每一个有志之士，都在跃跃欲试，以期在社会主义市场经济的大潮中一显身手，成为时代的弄潮儿。

实施科教兴国战略，迎接知识经济挑战，是国家民族的百年大计，亦即“东财出版”的大志宏图。欲以天下为己任，须先胸中有韬略。行万里路，读万卷书，在知识经济已露端倪之际，这句古训良言也被赋予了崭新的时代内涵。而书之于善读者，必有所读，有所不读，学以致用，方为不虚。于出版者而言，要精心选择，奉献精品，以使世界了解中国，中国了解世界，成就非常之事、非常之功。在世界经济日趋多元化、国际化、全球化的今天，我社经过精心筹划和多方联络，隆重推出了这套《三友会计名著译丛》。

本丛书立足于会计、审计学科，包含了世界会计领域一些标新领异的权威著作和风靡一时的经典教材，其作者皆为哈佛、斯坦福等世界一流名校的顶尖教授和权威学者，他们对各学科的前沿课题有着透彻的把握和深刻的见解，在各自的研究领域中做出了突出贡献，享有极高的声誉。他们撰写的教材在早已成型的学科基础上不断推陈出新，在核心藏书书目和专业教材排行榜中名列前茅，多次再版，被世界众多著名大学选用，具有深远的影响力。本丛书的编审委员会由我国资深会计学家、东北财经大学谷祺教授、厦门大学常勋教授和美国会计学会前会长、著名会计学家雪珀教授领衔，荟集了全球华人会计学界的精英。译者多是国内著名高校的会计学教授，他们大多使用所译教材的英文原版书授课，因而能够准确把握其精髓，用简洁明快的文字解说深奥精妙的理论问题，对读者有极强的亲和力。

它山之石，可以攻玉。我们真诚地希望，这套丛书的出版不仅可以使广大学子大开眼界，为专家学者提供可资借鉴的研究材料，更可以为决策者和管理者提供推进改革、加强管理、振兴经济的真知灼见，为中国的会计教育和会计改革做出应有的贡献。

东北财经大学出版社

1999年7月

三友会计名著译丛编审委员会

顾问:

谷 祺 (东北财经大学会计学院教授, 博士生导师)

常 勋 (厦门大学会计系教授)

Katherine Schipper (杜克大学教授, 博士, 美国会计学会前会长)

委员 (以姓氏笔划为序):

马君梅 (台湾东吴大学商学院院长, 教授)

文 硕 (纵横商务管理研究院院长, 教授)

王立彦 (北京大学光华管理学院会计系主任, 教授, 博士, 博士生导师)

王光远 (福建省审计厅副厅长, 厦门大学管理学院教授, 博士, 博士生导师)

冯淑萍 (财政部会计司司长, 会计准则委员会秘书长, 教授)

刘永泽 (东北财经大学会计学院院长, 教授, 博士, 博士生导师)

刘志远 (南开大学国际商学院副院长, 会计系主任, 教授, 博士)

刘明辉 (东北财经大学出版社社长兼总编辑, 教授, 博士, 博士生导师)

孙 铮 (上海国家会计学院副院长, 教授, 博士, 博士生导师)

宋献中 (暨南大学管理学院副院长, 会计系主任, 教授, 博士)

李志文 (美国杜兰大学商学院讲座教授兼副院长, 清华大学教授, 博士)

李 爽 (中国注册会计师协会副秘书长, 教授, 博士生导师)

张为国 (中国证监会首席会计师, 教授, 博士, 博士生导师)

张文贤 (复旦大学管理学院会计系教授, 博士生导师)

张国梁 (香港理工大学会计系主任, 教授, 博士, 博士生导师)

张龙平 (中南财经政法大学会计学院副院长, 教授, 博士, 博士生导师)

张先治 (东北财经大学会计学院教授, 博士, 博士生导师)

张俊瑞 (西安交通大学会计学院副院长, 教授, 博士)

何顺文 (香港中文大学会计学院院长, 教授, 博士, 博士生导师)

汤谷良 (北京工商大学会计学院院长, 教授, 博士)

陆正飞 (北京大学光华管理学院会计系副主任, 教授, 博士, 博士生导师)

陈信元 (上海财经大学会计学院院长, 教授, 博士, 博士生导师)

陈 敏 (天津财经学院会计系教授, 博士, 博士生导师)

陈毓圭 (财政部会计准则委员会副秘书长, 教授, 博士, 博士生导师)

周守华 (中国会计学会副秘书长, 教授, 博士)

罗 飞 (中南财经政法大学会计学院院长, 教授, 博士, 博士生导师)

郑振兴 (美国休斯敦大学教授, 博士)

林美花 (台湾政治大学会计系教授, 博士)

夏冬林 (清华大学经济管理学院会计系主任, 教授, 博士)

秦荣生 (国家会计学院副院长, 教授, 博士, 博士生导师)

徐林倩丽 (香港城市大学会计系主任, 教授, 博士)

黄世忠 (厦门天健会计师事务所主任会计师, 厦门大学教授, 博士)

蔡 春 (西南财经大学会计学院副院长, 教授, 博士)

蔡扬宗 (台湾大学管理学院会计系主任, 教授, 博士)

韩季瀛 (美国纽约州立大学教授, 香港大学商学院教授, 博士)

薛云奎 (上海财经大学会计学院副院长, 教授, 博士, 博士生导师)

魏明海 (中山大学管理学院院长, 教授, 博士, 博士生导师)

戴德明 (中国人民大学会计系教授, 博士, 博士生导师)

作者简介

夏恩·桑德(Shyam Sunder),著名美籍印裔会计学者,写作本书时任美国卡耐基·梅隆(Carnegie Mellon)大学工业管理研究生院(GSIA)理查德·M.赛特(Richard M. Cyert)管理学与经济学教授,现任耶鲁大学商学院教授。他早年毕业于印度的一所工程学院,并担任工程师。1970年考入卡耐基·梅隆大学,1972年、1974年分别获得硕士、博士学位,毕业后留校任教。曾任不列颠哥伦比亚大学、明尼苏达大学、西北大学和日本神户大学访问学者和客座教授;曾获美国会计学会1982年度和1998年度杰出会计文献奖;目前兼任财务经理协会(匹兹堡)理事,《会计研究杂志》、《会计地平线》、《成本与质量管理》、《印度会计评论》等多家学术杂志的编委。桑德教授以把经济分析、组织理论和企业模型引入会计研究而见长,本书就是立足于这类研究的一部很有代表性的著作。

校译者简介

陆德明,1965年生于浙江东阳,1990年毕业于杭州电子工业学院,获经济学(会计学)硕士学位,1997年毕业于上海财经大学,获经济学(会计学)博士学位。曾任企业财务科长、浙江财经学院会计系副主任,现任财政部会计准则委员会技术研究部负责人。其主要研究领域包括:传统会计理论、实证会计方法、经济学发展对会计的影响、主要发达国家会计准则和国际会计准则,近年来在《会计研究》、《审计研究》等专业杂志上公开发表论文40余篇,出版著作10余部。

方红星,1972年生于湖北省,1996年毕业于东北财经大学,获经济学(会计学)硕士学位,现任东北财经大学三友会计研究所主任。主要学术兴趣包括:会计的经济学分析、财务经济学和独立审计,近年来在会计、财务、审计领域公开发表学术论文、专著、译著60余篇(部)。主要学术兼职有中国中青年财务成本研究会常务理事、副秘书长等。



译者
前言

本书是近年来美国会计学界享誉甚高的少数几本会计理论著作之一。作者将会计与控制置于组织之中进行研究,视角独到,观点新颖,不愧是跳出了“就会计论会计”的狭小圈子的一部优秀著作。

本书的翻译工作由方红星主持,参加初稿翻译的人员包括:方红星(前言、序、第1~4章、跋、索引)、李红霞(第5~8章)、王鹏(第9~13章)。初稿完成后,方红星对全部译稿进行了初审和统纂;在此基础上,陆德明进行了审校。

在本书的翻译过程中,本书作者夏恩·桑德教授多次与我们联络,为我们提供了一些有助于我们更好地理解原文的材料,并欣然命笔写下一篇热情洋溢的中译版序;汤姆森国际出版集团原国际版权经理阿鲁·汉森女士在授权和寄送样书方面做出了富有效率的工作;台湾大学蔡扬宗教授、东北财经大学刘明辉教授、复旦大学张文贤教授、上海财经大学薛云奎教授对本书的翻译给予了支持和关注,在此一并致谢!

由于本书涉及微观经济学、组织理论等诸多方面的内容,加上作者的行文方式和写作风格十分特别,我们的专业水平和翻译技巧又十分有限,因而在翻译中难免会出现一些差错和讹误,恳请广大读者批评指正。

译者
2000年10月



中译版序

会计的基本结构是诸多社会所共有的。会计制度跟随组织形态演进,以满足它们的不同需求。本书试图理解组织与它们的会计和控制系统之间的联系。

观察激发理论,而理论指引并组织观察。由于我自身的经历来自印度和美国,因而在我有限的观察的基础上所形成的理论的概括能力就存在一个公开的问题。当方红星先生告诉我他和他的合作者准备出版《会计与控制理论》一书的简体中文版时,我感到很高兴。

从20世纪80年代起,我有幸结识了厦门大学的余绪缨教授,并曾与杜荣瑞(台湾大学)、柯承恩(台湾大学)和张黎(加利福尼亚大学洛杉矶分校)等教授共事。就在本书英文版出版的那一年,我应中国人民大学方美琪教授的邀请,首次访问中国。1999年,应中山大学魏明海教授、复旦大学张文贤教授和上海财经大学薛云奎教授的邀请,再次访问中国。近来,我还指导了很多来自中国的研究生,包括林海进、袁建建、张云和周玲(以上人名均为音译——译者注)。从这些接触和访问中,我了解了中国自身古老的会计传统和方法。

对中国和其他国家的访问,使我对翻译任务的挑战性十分敏感。语言很难隔离思想,但如果自然语言之间缺乏确切的对应关系,那么从一种语言和社会中提取观点和思想,并用另一种语言把它们表述给另一个社会,就是一项紧迫的任务。遗憾的是,我不能够提供太多的帮助。

我十分感激东北财经大学的方红星先生和中国财政部会计准则委员会的陆德明博士及其同事将《会计与控制理论》一书翻译成简体中文版。东北财经

大学出版社承担了出版的任务。我应该感谢他们所有的人。

我希望它的出版能够帮助其他人利用他们对中国组织和企业实务的了解,去升华和提炼一个有关会计与控制的更具一般意义的理论。

夏恩·桑德(Shyam Sunder)

2000年2月

于美国康涅狄格州纽黑文市



前言

写作本书的初衷始于 20 世纪 70 年代中期,当时我对会计与控制在组织和社会中的职能很感兴趣。尽管这些职能对于某些人而言可能十分明显,但对于 70 年代商学院中的一个刚刚开始涉猎社会科学的年轻的工程师而言,着实很难把握。这些年里,我一直努力把我所知道的、理解的、阅读的和讲授的东西连成一个统一的整体。我开始相信我所探求的组织的原则就是经济上的自利(self-interest)。会计的契约理论正是以许多会计实务都受到经济力量的影响这一观念为基础的。

我的会计启蒙再简单不过了。当我姐姐离开家去上大学时,我父亲就让我这个六年级学生帮忙记录农场和家庭的账目。我大约每周一次,在他根据袖珍的记事本口授时,记下总账(按照印度的惯例,借方在右,贷方在左)。大部分分录是现金支出和农场人员的应计薪金。农产品的销售是成批的,但并不经常。土地、建筑物和设备全属自有,但并不出现在资产负债表上。在计算我们农场的年度利润时,并不从收入中列支折旧费。

工程学院的管理课程和后来在工厂里的工作,使我明白了通过生产账户、分批成本计算、成本分配和制造费用来保持制造铁路机车所耗费成本的记录的必要性。大型工厂的非个人(impersonal)属性和经理之间职责的划分产生了预算、业绩评价和差异分析的需要。工厂中的每一批工程项目,都伴随着一个红色批次表形式的“看不见的会计师”。每一次终止,都会记录追加资源的数据。

在卡耐基·梅隆大学攻读工业管理(industrial administration)硕士学位时,

我学习了另一种形式的会计,有理由称之为“定量控制(quantitative control)”。大型的、由职业经理经营的公司,股权分散,广泛运用短期和长期信用,复杂的生产流程和金融工具,以及独立审计,证实了有着广泛而成熟的形式会计的复杂性。尽管在组织行为课程中很难提到会计,但幸运的是,有伊尻雄治(Yuji Ijiri)为我解释推动对控制系统的需求及其产生的人类动机。至此,我对所学的商务、组织和控制知识感到轻车熟路了。在我的头脑中已经形成了一个在简单和复杂组织中会计职能的大致概貌。此后,我就开始从事会计研究。

大部分会计研究的特定属性迫使它们只能关注被界定的狭窄环境中的具体会计职能。某些职能可能得到了比其他职能更多的关注。会计在证券估价、提供业绩评估信息和激励组织成员中的作用就是这类职能的三个例子。尽管对于这些具体职能的详细研究十分重要,但很容易导致“只见树木,不见森林”。我对会计的研究并不定位于“森林”,因为我没有能力去把会计的诸多职能综合成一个完整的整体。本书仅仅是在这个目标上迈出了一步。

还有谁可能会对这些想法感兴趣?起初,这份材料是以给二年级 MBA 学生的讲义的形式形成的,它与我开发的案例穿插使用。后来,我把这些讲义运用于会计理论的高级课程,并辅之以案例和财务报章上的文章。这些讲义还被辅之以选定的书籍和报刊文章,用于激发一年级博士生对会计研究和教学挑战的兴趣。管理学家和其他社会科学家一般都关注明显独立于其他学科的会计与控制与他们自己对于组织如何运作的看法之间有何联系。本书提出了一些这种联系。最后,也是最为雄心勃勃的是,商界人士可能会从本书中找到组合其既有知识的方法。



致谢

尽管这本书署的是我的名字,但它包含了来自很多渠道的观点。我只能记住这些渠道的一部分,我亏欠的远比所列出的要多,但是让我尽量列全。

我父亲教了我会计的科目。我的大哥敦促我离开在印度的工程工作,进入卡耐基·梅隆大学,以拓宽我的天地。

在1970年,卡耐基·梅隆大学工业管理研究生院可能是惟一所向被录取攻读硕士学位的学生邮寄教师的论著清单和重印本、并鼓励学生索要论文复印件的商学院。我在印度的工程学院的管理学课程中,曾经读过泰勒(Taylor)、吉布雷斯(Gilbreth)的著作和与他们同期的报章。那份论著清单使我认识到管理学的世界已经超越了泰勒主义。

很幸运我能师从一些富有感召力的老师,例如科曼·科亨(Kalman Cohen)、克劳德·科兰托尼(Claude Colantoni)、伊尻雄治、罗伯特·卡普兰(Robert Kaplan)、托马斯·莫顿(Thomas Morton)和杰瑞德·汤普森(Gerald Thompson)。不管是在课堂上,还是在课堂之外,GSIA的环境都倡导学习和实验的精神。我进入硕士班之后不久,克劳德·科兰托尼建议我考虑加入博士班。我这么做了。

GSIA有一个所有学术活动论文的讨论会。这些讨论会鼓舞学习兴趣,设立奖学金,并在参与者之间公开讨论所有的问题。参与者包括埃根·巴拉斯(Egon Balas)、马丁·布朗芬布伦纳(Martin Bronfenbrenner)、戴维·凯斯(David Cass)、理查德·赛特(Richard Cyert)、威廉·库珀(William Cooper)、李斯特·雷夫(Lester Lave)、罗伯特·卢卡斯(Robert Lucas)、泰莫西·麦克奎尔(Timothy McGuire)、阿兰·尼威尔(Allan Newell)、爱德华·普里斯科特(Edward Prescott)、

理查德·罗尔(Richard Roll)和赫伯特·西蒙(Herbert Simon)。对于我们研究生而言,这是一个令人振奋的经历,特别是因为在这个观点云集的世界里,没有级别之分。就像大多数其他成功的博士班一样,我为了佐证我的观点进行了生动的答辩。我很幸运地与一个特别智睿的小组分到一起,他们包括科斯塔斯·阿扎瑞第斯(Costas Azariadis)、B.巴兰钱德兰(B. Balachandran)、鲍伯·福斯西(Bob Forsythe)、查利·霍尔特(Charlie Holt)、伊丹弘之(Hiroyuki Itami)、芬因·凯德兰德(Finn Kydland)、饶远(Ram Rao)和V.斯林尼维森(V. Srinivasan)。

这些年来,我很幸运地结识了以下各位朋友和同事,他们以各种方式帮助我形成我的观点。他们是:阿明·阿美史(Amin Amershi)、莱克·安特尔(Rick Antle)、安德鲁·贝利(Andrew Bailey)、斯里坎特·达塔(Srikant Datar)、西德尼·戴维森(Sidney Davidson)、乔尔·德姆斯基(Joel Demski)、约翰·狄克霍特(John Dickhaut)、耐克·多普齐(Nick Dopuch)、杰瑞·费尔萨姆(Jerry Feltham)、乔治·福斯特(George Foster)、耐克·冈尼第斯(Nick Gonedes)、戴维·格林(David Green)、钱德拉·康洛第亚(Chandra Kanodia)、巴鲁齐·列夫(Baruch Lev)、鲍伯·麦基(Bob Magee)、雷蒙·马利蒙(Ramon Marimon)、查利·普洛特(Charlie Plott)、普伦·普雷卡什(Prem Prakash)、阿尔·雷佩波特(Al Rappaport)和当·西穆尼克(Dan Simunic)。

本书包含了我从我的本科生、硕士生和博士生那里学到的许多东西,尤其是加利·拜多尔(Gary Biddle)、吉姆·多尼根(Jim Donegan)、杜荣瑞(Rong - Ruey Duh)、林素思(Suk Sig Lim)、凯林·杰梅尔(Karim Jamal)、当南杰伊·戈德(Dhananjay Gode)、夏安妮(Anish Shah)和卡罗琳·列文(Carolyn Levine)。

我开始写这本书,是将其作为于1982—1983年在不列颠哥伦比亚大学做访问学者时,应彼得·卢斯第格(Peter Lusztig)主任的要求所讲授的硕士课程的讲义。会计系的秘书芭芭拉·斯图奥特(Barbara Strouts)做了精彩的讲义打印工作。丹尼尔·克伦布(Daniel Coloumbe)、马斯科·达罗夫(Masko Darrough)和凯林·杰梅尔参与了该课程并评论了第一稿。几年来,安德鲁·贝利、斯坦·贝曼(Stan Baiman)、狄龙(Ron Dye)、德奎芳井(Yoshi Dukui)、琼·格鲁夫(Jon Glover)、当南杰伊·戈德、迈克尔·海切特(Michael Hechter)、康少雄(Sok - Hyon Kang)、巴鲁齐·列夫、鲍伯·麦基、理查德·马特斯齐(Richard Mattessich)、吉姆·奥尔森(Jim Ohlson)、凯瑟琳·雪珀(Katherine Schipper)、斯瓦·西瓦拉马克里斯南(Shiva Sivaramakrishnan)、戈登·沃尔特(Gordon Walter)、山香秀幸(Hidetoshi Yamaji)、斯第夫·泽夫(Steve Zeff)和杰瑞·齐默尔曼(Jerry Zimmerman)花时间阅读了原稿,并给了我建设性的评论。

杰瑞·霍格(Gerry Hoag)、贝蒂·科斯尼克(Betty Cosnek)、特瑞斯·瑞兹尼克

(Traci Radzniak)和安·尼尔森(Ann Nelson)承担了整理手稿和润色英文的任务。德布拉·霍夫兰德(Debra Hovland)和张黎(Li Zhang)承担了查核参考书和引证准确性的繁重任务。

西南学院出版公司(South - Western College Publishing)的戴夫·绍特(Dave Shaut)为本项目提供了大力支持。西南公司的开发编辑肯·马丁(Ken Martin)和制作编辑杰森·费雪(Jason Fisher)使我的任务更简易和平实。

我在四所著名大学里完成了本书的写作——不列颠哥伦比亚大学(University of British Columbia)、明尼苏达大学(University of Minnesota)、卡耐基·梅隆大学和神户大学(Kobe University)。我非常感谢它们为使本书得以告成而给予的资金、秘书和教学上的支持。来自明尼苏达大学汉尼威尔(Honeywell)基金会、卡耐基·梅隆大学理查德·M. 和马格利特·赛特(Richard M. and Margaret Cyert)家族基金和在神户大学时来自日本文部省的资助尤其值得感谢。

我的妻子曼犹拉(Manjula)几乎阅读了每一次的修改稿,从我写作第一稿以来的14年里,她耐心地指导了大量的修改工作。她和我们的孩子理查(Richa)和尼尔(Neal)给了我无私的爱和支持,使我得以完成本项目。

伊尻雄治和罗伯特·卡普兰教过我两个半学期的会计学课程。谨以此书献给他们。

目 录

译者前言
 中译版序
 前言
 致谢

◆ 第 1 篇 企业的契约理论

第 1 章 会计与控制理论导论·····	3
1.1 作为契约组合的组织·····	3
1.2 为解决冲突而共享事实·····	4
1.3 组织中作为平衡和均衡的控制·····	5
1.4 会计与控制的微观理论·····	7
1.5 会计与控制的宏观理论·····	9
1.6 小结·····	11
第 2 章 会计与企业的契约模型·····	12
2.1 作为契约组合的企业·····	14
2.2 会计与企业·····	19
2.3 组织形式与会计类型的对应关系·····	27
2.4 小结·····	29

第 2 篇 会计与控制的微观理论

第 3 章 为管理技能而缔约	33
3.1 经理的特征	33
3.2 经理契约的形式	37
3.3 小结	44
第 4 章 经理与会计决策	45
4.1 会计决策的层次	46
4.2 控制系统的特定要件	50
4.3 会计决策的管理后果	53
4.4 经理的可观察行为	56
4.5 小结	57
第 5 章 收益及其操纵	59
5.1 收益提存法	61
5.2 收益在企业内的职能	61
5.3 主体对收益的态度	63
5.4 收益操纵	67
5.5 经验性结论摘要	71
5.6 小结	74
第 6 章 投资者与会计	75
6.1 投资者类型的描述	75
6.2 投资者的态度和偏好	80
6.3 投资者的会计选择机制	81
6.4 会计政策对投资者的影响	84
6.5 小结	86
第 7 章 会计和股票市场	88
7.1 计价原则的有限作用	89
7.2 信息中介的作用	89
7.3 关于会计和股票市场的问题	90
7.4 推论问题	97
7.5 小结	100
第 8 章 审计人员与企业	101
8.1 企业中审计的职能	102
8.2 审计人员决策	104