



三友会计论丛

第5辑

SUNYO ACADEMIC SERIES IN ACCOUNTING

辑

审计判断研究



张继勋

著

Research on
Audit
Judgment



东北财经大学出版社

Dongbei University of Finance & Economics Press



审计判断研究

张继勋 著

东北财经大学出版社

大 连

© 张继勋 2002

图书在版编目 (CIP) 数据

审计判断研究/张继勋著. —大连: 东北财经大学出版社, 2002.12

(三友会计论丛·第5辑)

ISBN 7-81084-204-8

I. 审… II. 张… III. 审计学—研究 IV. F239.0

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2002) 第 087062 号

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)

总编室: (0411) 4710523

营销部: (0411) 4710570

网址: <http://www.dufep.com.cn>

读者信箱: dufep@mail.dlptt.ln.cn

东北财经大学印刷厂印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 148mm×210mm 字数: 260 千字 印张: 10 插页: 2

印数: 1—3 000 册

2002 年 12 月第 1 版

2002 年 12 月第 1 次印刷

责任编辑: 李 莉

责任校对: 尹秀英 那 欣

封面设计: 冀贵收

版式设计: 孙 萍

定价: 26.00 元

作者简介

张继勋，男，河北省迁西县人。1986年、1989年在南开大学分别获得经济学学士和经济学硕士学位，2002年在天津财经学院获得管理学（会计学）博士学位。现任南开大学国际商学院会计学系审计教研室主任、副教授，兼任中国审计学会常务理事。

自1989年以来，他先后在《审计研究》、《南开管理评论》、《审计与经济研究》、《外国经济与管理》、《现代财经》等刊物发表学术论文近30篇；先后撰写、主编和参编《国际比较审计》、《比较审计学》、《审计研究》、《经济效益审计学》等4部著作；主持省部级科研基金课题一项，其他课题两项。目前，他的主要研究方向为审计理论与方法。



出版者的话

随着我国以社会主义市场经济体制为取向的会计改革与发展的不断深入,会计基础理论研究薄弱和滞后已经产生了越来越明显的“瓶颈”效应。这对于广大会计研究人员而言,既是严峻的挑战,又是难得的机遇。说它是“挑战”,主要是强调相关理论研究的紧迫性和艰巨性,因为许多实践问题急需相应的理论指导,而这些实践和理论在我国又都是新生的,没有现成的经验和理论可资借鉴;说它是“机遇”,主要是强调在经济体制转轨的特定时期,往往最有可能出现“百花齐放,百家争鸣”的昌明景象,步入“名家辈出,名作纷呈”的理论研究繁荣期和活跃期。

迎接“挑战”,抓住“机遇”,是每一个中国会计改革与发展的参与者和支持者义不容辞的责任。为此,我们与中国中青年财务成本研究会、东北财经大学会计学院联合创办了一个非营利的学术研究机构——三友会计研究所,力求实现学术团体、教学单位、出版机构三方的优势互补,密切联系老、中、青三代会计工作者,发挥理论界、实务界、教育界三方面的积极性,致力于会计、财务、审计三个领域的科学研究和专业服务,以期为我国的会计改革与发展做出应有的贡献。

三友会计研究所的重大行动之一就是设立了“三友会计著作基金”,用于资助出版“三友会计论丛”。它旨在荟萃名人力作及新人佳作,传播会计、财务、审计研究与实践的最新成果与动态。自 1997



年起，本论丛每年推出一辑。

采取这种多方联合、协同运作的方法，如此大规模地遴选、出版会计著作，在国内尚属首次，其艰难程度不言而喻。为此，我们殷切地希望广大会计界同仁给予热情支持和扶助，无论作为作者、读者，还是作为评论者、建议者，您的付出都将激励我们把“三友会计论丛”的出版工作坚持下去，越做越好！

东北财经大学出版社



三友会计论丛编审委员会

顾问:

- 谷 祺 东北财经大学会计学院教授, 博士生导师
欧阳清 东北财经大学会计学院教授
冯淑萍 财政部部长助理, 会计准则委员会秘书长, 教授
李志文 美国杜兰大学商学院讲座教授, 副院长, 清华大学经管学院教授, 博士生导师
韩季瀛 北美华人会计教授会前会长, 香港大学商学院教授

委员 (以姓氏笔画为序):

- 马君梅 台湾东吴大学商学院院长, 教授
王立彦 北京大学光华管理学院会计系教授, 博士, 博士生导师
王光远 福建省审计厅副厅长, 厦门大学会计系教授, 博士, 博士生导师, 中国中青年财务成本研究会副会长
王化成 中国人民大学商学院副院长, 会计系教授, 博士, 博士生导师, 中国中青年财务成本研究会副会长
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, 博士生导师
刘明辉 东北财经大学津桥商学院院长, 教授, 博士, 博士生导师, 中国中青年财务成本研究会常务副会长兼秘书长



- 刘 峰 中山大学管理学院会计系教授, 博士, 博士生导师
- 孙 铮 上海财经大学副校长, 会计学院教授, 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, 博士生导师
- 李 爽 中国注册会计师协会顾问, 中央财经大学教授, 博士生导师
- 张为国 中国证监会首席会计师, 上海财经大学教授, 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
- 杨雄胜 南京大学国际商学院会计系主任, 教授, 博士生导师
- 陆正飞 北京大学光华管理学院会计系主任, 教授, 博士, 博士生导师
- 陈毓圭 中国注册会计师协会秘书长, 中国中青年财务成本研究会会长, 财政部财科所研究员, 博士, 博士生导师
- 陈国辉 东北财经大学津桥商学院副院长, 教授, 博士, 博士生导师
- 陈建明 天健会计师事务所首席合伙人, 博士, 高级会计师, 中国中青年财务成本研究会副会长
- 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 国家会计学院教授, 天津财经学院会计系教授, 博士, 博士生导师
- 周守华 中国会计学会副秘书长, 教授, 博士, 博士生导师
- 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
赵德武 西南财经大学副校长, 教授, 博士, 博士生导师
夏冬林 清华大学经济管理学院会计系教授, 博士, 博士生导师
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 厦门大学会计系教授, 博士
谢志华 北京工商大学校长助理, 教授, 博士
蔡 春 西南财经大学会计学院院长, 教授, 博士
薛云奎 中国会计教授会秘书长, 上海国家会计学院副院长, 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主任, 教授, 博士, 博士生导师



前言

高质量的会计信息是资本市场正常、有序运转的前提和基础，审计人员则是高质量会计信息的合理保证者或控制者。要胜任这一角色，需要审计人员具备比较强的专业胜任能力，而专业胜任能力的核心是职业判断能力，因此，审计职业判断能力的高低就成了审计人员能否有效担当这一角色的关键。从总体上看，我国审计人员的职业判断水平不高，远远不能满足资本市场对会计信息质量的要求，也无法应对由于加入 WTO 而引致的国外会计师事务所日益激烈的竞争。

近年来，随着社会公众对审计质量要求的提高、审计风险的加大以及注册会计师承担法律责任的案件不断上升，审计判断正在引起我国审计理论界和审计职业界的关注，以至于近年制定的审计执业规范和许多审计学的教材中频频出现“专业判断”、“职业判断”等词。与此相适应，自 1999 年起我国的一些期刊上陆续出现了少量的研究审计判断的文章。这些都说明审计理论和实务界已经认识到审计判断的重要性。但令人遗憾的是，无论是审计理论界还是实务界都没有对审计判断的理论和如何改善审计判断质量进行系统深入的研究。国外关于审计判断研究的起步比较早，20 世纪 50 年代就已开始，并于 20 世纪 70 年代步入研究高潮，时至今日审计判断仍是审计研究中的主要领域。尽管西方国家与此有关的研究成果不少，但都比较零散，没有形成系统的审计判断的理论。因此，系统研究审计判断理论及如何改善我国审计人员的审计判断质量，无论是对审计理论建设还是对提高



我国审计人员的审计判断水平都具有十分重要的意义。

从总体上看,本书是把审计判断置身于社会经济环境中,从系统论的视角把审计判断作为审计人员、审计任务和环境互动的过程加以研究。在以前的研究中,基本上是把审计人员当做一个孤立的要素研究其判断行为,即使有很少的研究涉及到了任务和环境,也都是把它们单独加以研究。本书认为审计判断是人、任务和环境互动的结果,并以此展开本项研究。

在研究过程中,本书充分借鉴和运用了系统论、经济学、心理学、计算机科学等学科的理论和方法:运用经济学的信息不对称理论分析了审计判断产生的原因;运用经济学中的博弈论的方法分析了审计判断过程中审计人员与被审计单位的博弈;运用经济学中的期望效用理论分析了审计人员的审计判断;运用心理学中的社会学习理论研究了审计判断要素及其与环境、审计判断的互动过程;运用计算机科学中的专家系统理论和方法研究了审计判断专家系统问题。

本书的总体研究思路是:在明确了审计判断性质的基础上,以审计判断的构成要素——人和任务及其环境为切入点,展开进一步的研究。首先对与此有关的审计判断的基本理论进行了探讨,包括审计判断的分类、审计判断定位、审计判断过程的经济学分析;而后进一步研究审计判断过程和方法,主要包括审计判断模式,审计判断的原则、标准和方法,审计判断的实际应用,审计判断的辅助工具等;在经过一定的判断过程之后,最终要表现为一定的判断结果,因此,紧接着对作为审计判断结果的审计判断绩效及其影响因素进行了研究;在审计判断过程中偏误的发生在所难免,进而又对审计判断偏误的表现、成因及对治措施进行了研究;其后研究了我国注册会计师的审计专业判断问题,在对我国注册会计师审计判断状况问卷调查结果分析的基础上,提出了具体的改善措施;最后形成了本书的研究结论,并指出了需要进一步研究的问题。

本书主要在以下几个方面有所创新:



(1) 独特的研究视角。本书把审计判断置身于社会经济环境中,从系统论的视角把审计判断作为审计人员、审计任务和环境互动的过程加以研究。

(2) 形成了系统化的审计判断理论。以往有关审计判断的研究可谓不少,但都十分零散、缺乏系统性,本书对审计判断理论进行了系统的研究并形成了系统的审计判断理论。

(3) 在界定了审计判断的含义的基础上,探讨审计判断的成因,归纳了审计判断的特点,并对审计判断进行了比较全面的分类。

(4) 运用心理学的社会学习理论研究了审计判断要素之间及其与环境、审计判断(行为)之间的关系,认为审计判断是审计人员、审计任务和审计环境互动的结果,同时,审计判断与其他三个要素之间存在着互动关系。

(5) 明确了审计判断的学科定位和理论定位。论文对审计判断的学科定位进行了比较详细的探讨,认为应该属于审计学。此外,论文还探讨了审计判断理论定位,认为审计判断是审计理论体系中审计行为理论或审计应用理论的组成部分。

(6) 运用经济学中的博弈论和期望效用理论对审计判断进行了分析,并认为审计判断过程是审计人员与被审计单位的博弈过程,审计判断是审计人员追求期望效用最大化的过程。

(7) 系统地归纳了审计判断模式。在前人研究的基础上,从不同的视角归纳审计判断的三种模型,即审计判断的一般模式、审计判断的透镜模型和审计判断的主体模式,并指出了上述三种模式之间的内在联系。

(8) 提出了审计判断标准的两个层次,扩展了审计判断标准。认为审计标准分为根本性标准和形式性标准两个层次,并对审计判断的根本性标准进行了探讨。

(9) 改进了审计判断绩效模型。本书对审计判断的影响因素进行了扩展,并对审计判断绩效模型进行了修正,同时,也扩展了审计判



断绩效的评价标准。

(10) 采用问卷调查的方法, 对我国注册会计师审计判断状况进行调查和分析, 并提出了改善审计判断的措施。

本书的出版得到了东北财经大学出版社方红星社长和东北财经大学出版社的大力支持, 在此表示衷心的感谢!

本书是关于审计判断研究的初步尝试, 错误和不当之处在所难免, 欢迎广大读者批评指正。作者的电子信箱是: jixunzh@public.tpt.tj.cn.

张继勋
2002年8月



目录

1 导 论	1
1.1 本书的意义	1
1.2 国内外审计判断研究的回顾	5
1.3 本书的研究范围、研究目的和研究方法	15
1.4 本书的逻辑思路与研究框架	17
1.5 本书的创新	20
2 审计判断的性质	22
2.1 审计判断的含义	22
2.2 审计判断的成因	24
2.3 审计判断的重要性	29
2.4 审计判断的特点	35
3 审计判断的构成要素	41
3.1 审计判断的构成要素概述	41
3.2 审计判断构成要素及其与环境、审计判断的互动	47



4	审计判断的类别	51
4.1	审计判断的分类	51
4.2	审计判断与一般判断、审计决策	61
5	审计判断的定位	69
5.1	审计判断的学科定位	69
5.2	审计判断的理论定位	73
5.3	审计判断在实践中的定位	81
6	审计判断的经济学分析	84
6.1	审计判断中博弈的性质	84
6.2	会计信息质量策略与审计意见选择的博弈	87
6.3	审计计划和审计风险评估中的博弈	92
6.4	审计判断的期望效用理论分析	95
7	审计判断模式	99
7.1	审计判断的一般模式	100
7.2	审计判断的透镜模型	106
7.3	审计判断的主体模式	110
8	审计判断的原则、标准和方法	115
8.1	审计判断的原则	115
8.2	审计判断的标准	120
8.3	审计判断的方法	126



9 审计判断在实践中的应用	133
9.1 计划阶段的审计判断	134
9.2 实施阶段的审计判断	163
9.3 完成阶段的审计判断	177
10 审计判断辅助工具	183
10.1 审计判断辅助工具概述	183
10.2 简单审计判断辅助工具	186
10.3 审计判断专家系统	191
11 审计判断绩效	203
11.1 审计判断绩效及绩效函数	203
11.2 审计判断绩效的影响因素：主体因素	206
11.3 审计判断绩效的影响因素：任务因素和系统因素	214
11.4 审计判断绩效的评价标准	218
12 审计判断偏误及其对治	224
12.1 审计判断偏误的形式及其心理机制	224
12.2 审计判断偏误的成因	231
12.3 审计判断偏误的对治	234
13 我国审计判断质量的改善	238
13.1 我国审计判断的现状	238
13.2 我国审计判断质量的改善	257



14 结论及有待进一步研究的问题	272
14.1 本书的主要结论	272
14.2 有待于进一步研究的问题	274

附录	276
问卷一：关于对审计专业判断的基本认识的调查	276
问卷二：审计专业判断的现状 & 改善情况的调查	277
背景资料	282

主要参考文献	285
中文参考文献	285
英文参考文献	290

后记	297
-----------------	-----
