

世界审计会计名著译丛

审计理论结构

(美国)罗伯特·K·莫茨 著
(埃及)侯赛因·A·夏拉夫

杨树滋 文硕 校

世界审计会计名著译丛

审 计 理 论 结 构

(美国)罗伯特·K·莫 茨
(埃及)侯赛因·A·夏拉夫 著

文 硕 肖泽忠 贾丛民 冯 跃 译

中国商业出版社

R.K. Mauts and H.A. Sharaf
THE PHILOSOPHY OF AUDITING
American Accounting Association, 1961

根据美国会计学会1961年版译出

世界审计会计名著译丛

审计理论结构

(美国) 罗伯特·K·莫 茨 著
(埃及) 侯赛因·A·夏拉夫

文 硕 肖泽忠 贾丛民 冯 跃 译

*

中国商业出版社出版发行

新华书店总店科技发行所经销

京南印刷厂印刷

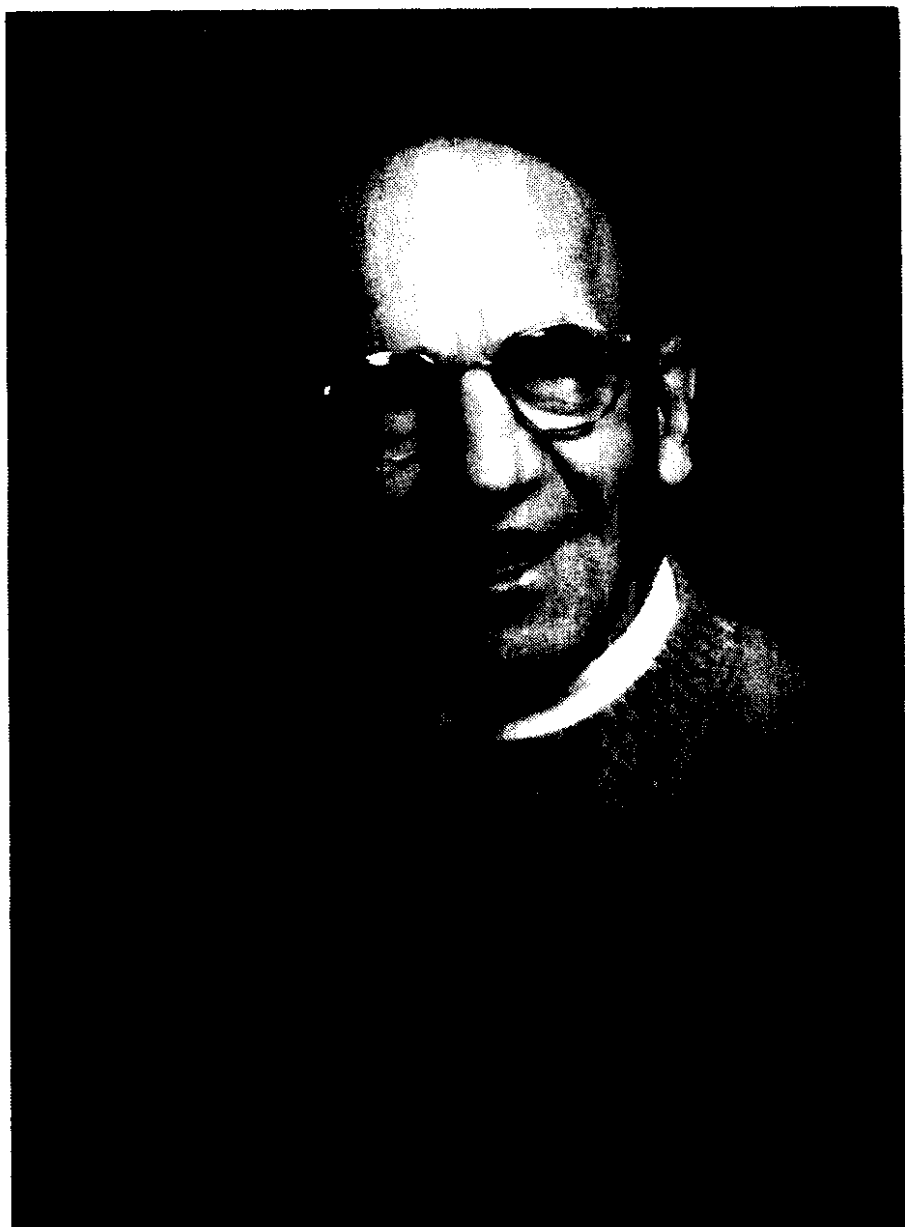
*

787×1092 毫米 32 开 11.5 印张 265 千字

1990 年 6 月第 1 版 1990 年 6 月第 1 次印刷

印数: 1—6000 册 定价: 4.70 元

ISBN7-5044-0512-4/F·332



罗伯特·K·莫茨



H· A·夏拉夫

《世界审计会计名著译丛》顾问

娄尔行 杨纪琬 葛家澍 阎达五

黄肇兴 杨时展 余绪缨 裴宗舜

蒋志方 杨树滋 邵伯岐 马怀平

邢俊芳 张以宽 王德升 阎金鐸

成圣树 李天民 张秉魁 郭道扬

Paul Garner Ernest Stevelinck

Gary Previts Kenneth Most

Gerhard Mueller Dale Flesher

中村万次 津谷原弘 Murray Wells

Sidney Gray Adolf Enthoven

《世界审计会计名著译丛》编委会

主 编： 文 硕（用友现代会计审计研究所）

李 爽（中央财政金融学院）

副主编： 徐玉棣（审计署审计科研所）

林志军（厦门大学）

汤云为（上海财经大学）

曹大宽（中南财经大学）

钟伯江（中国人民大学）

刘海彬（中国审计出版社）

贾丛民（北京审计科研所）

王效平（日本九州大学）

任枝明（香港中文大学）

致 读 者

今天，中国的审计和会计正面临着历史性变革的前夜。

古老的中国，在改革、开放和新世纪文明浪潮的震荡中迎来了她人类历史上最骚动不安和最灿烂辉煌的时刻。人们最初认识改革、开放问题，往往是从看到传统经济体制的缺陷开始的，然而随着改革、开放的深化，整个经济体制重新构造的必要性就不依人的意志为转移而提到议事日程上来了。

新旧体制的转换，从本质上讲是经济组织形式和经济运行模式的整体重构，而要确立社会主义有计划商品经济新体制，就不可避免地需要确立一套全新的社会主义的管理和监督制度，其中当然包括审计制度和会计制度。改革旧的审计会计理论与实务，引进先进的审计会计理论与实务，是我们在深化改革进程中所面临的一项重要抉择。各国迈向现代化的无数事实表明，如果不把审计会计理论和实务的变革与选择放在一个民族走向现代化的战略位置来对待，必将酿成历史性的重大失误。

当前的审计和会计变革与选择，迫切需要审计会计理论的先行和引导。一方面，我们既要对我国自己的宝贵经验进行反省和沉思，以重新分化、淘滤和组合现有的审计会计理论；另一方面，也要求我们以慷慨的胸怀悦纳世界各国审计会计理论、方法中一切富于理想价值的思想传统和最新信息，用理性去建构属于民族和人类未来的崭新的审计会计理论体系。我们坚信，中国审计会计理论研究的最大任务，与其说是在探讨一套具有中国特色的审计会计理论与方法，勿宁说是

在探讨一套既能适应改革开放之需，又能结合中国实际和世界审计会计大势日趋于同态和一致的审计会计理论与方法体系。因此，我们组织了这套集世界审计会计思想之精华的《世界审计会计名著译丛》（其中审计名著已被列为中国审计学会《中国审计丛书》的分支，并被审计署列为大专院校参考教材）。该丛书旨在展示世界审计会计史上具有里程碑性质的经典名著；介绍当代世界审计会计发展最高水平的优秀成果；促进我国与世界各国审计会计文化的交流；推动我国审计会计理论研究的发展，使我国审计和会计变革与选择能够站在国际水平的理论起点上。

她终于向我们走来了。虽然步履艰难，姗姗来迟，但她所追赶的是人类文明的足音和现代化世纪的潮汐。她不仅仅是属于千千万万审计和会计队伍这一浩浩荡荡的群体，而且也属于这一群体所依附的伟大时代。

世界正走向我们，我们应走向世界！

《世界审计会计名著译丛》编委会

用友现代会计审计研究所

一九八八年六月

总 序

吕培俭

自1953年，一些国家最高审计机关在古巴哈瓦那第一次聚会以来，审计界国际间的交流已日趋活跃。“经验分享，全球共惠”这一最高审计机关国际组织（INTOSAI）的宗旨已被越来越多的国家所接受。随着我国对外开放政策的发展，在审计会计领域，人们为了获取本学科的最新信息，建立具有中国特色的社会主义审计会计实务和理论体系，扩大了中外学术研究和实践经验交流领域，从而使大家有机会接触到更多的国外审计和会计著作。

但是，语言方面的障碍，影响了人们与外界的交流 and 沟通。所以，大家都渴望能读到世界审计会计名著的中译本。目前，由中国商业出版社陆续出版的《世界审计会计名著译丛》正是应众人之需，及时地提供了一个了解世界各时期审计会计发展的窗口。它在内容体例方面尽量满足广大审计人员和会计人员的要求。这样有系统、有重点地介绍各国审计会计名著，有助于我国会计审计界教育工作者、研究人员和实务工作者开拓视野，更多地了解和学习各国先进的理论知识和实践经验。

希望广大审计和会计战线的读者们，通过阅读这套译丛，有批判地吸取其中的有益营养，并结合自己的实际，将它运用到工作中去，为我国社会主义经济建设作出更大的贡献。

1989年11月20日

一本开拓性的审计理论专著

——为《审计理论结构》中译本代序

四年前，我曾为一本审计理论专著所深深吸引，那就是加拿大著名审计学家R.J.安德逊（Rodney J. Anderson）享有盛名的《外部审计》《The External Audit》一书，它对我们当时审计与方法中存在的不少问题颇有启示和借鉴之处，我为读到这样一本审计理论书籍而至为快慰。但是，美中不足的是这本书中指出了另一本具有开拓性的审计理论名著，并强调了它在研究审计理论方面的重要作用，而对这本书竟寻求未得，这就是R.K.莫茨和H.A.夏拉夫所著《审计理论结构》《The Philosophy of Auditing, 1961》一书。安德逊教授在《外部审计》的第六章“审计理论”中精辟地论述：

“由于今天的审计人员所遇到的是正在向着不同类型扩展的企业和各种各样的经济业务，一个统一的审计基础理论已经明显地尤为重要，这种理论应能提供一个一致的基础，从中可用逻辑推理的方法推导出针对新情况的具体审计程序来。”

他接着写道：

“直到最近为止，用于审计课题方面的专业研究时间一

直是十分有限的。在一定程度上，这是因为审计的质量远远不及财务会计的质量那样容易让公众所看到，值得注意的是，以前用于审计方面的有限的研究都集中在一个明显可见的因素——审计师报告的措词和意见的保留问题上。”

安德逊教授意味深长地指出：

“然而，近二十年来，开展合乎逻辑的审计学理论的任务，已由这个专业承担起来了，在这个领域的开拓性著作无疑是 R.K. 莫茨和 H.A. 夏拉夫在 1961 年出版的《审计理论结构》一书。”

去年，我见到了《审计理论结构》的英文原本，并且深为感谢的是，文硕和贾丛民等同志把它译成了中文，为我学习这本慕名已久的审计理论专著提供了很大的便利。我在不长的时间内粗读了一遍，深感这本书在审计理论的论述上的确系统、深入、全面，而且是针对若干现实的审计业务问题，把实践经验上升为审计理论，开拓了审计理论研究的先河，对世界审计理论与方法的发展都有卓越的贡献，不愧为当代的审计经典著作，被许多审计学者誉为审计理论的第一个里程碑。

《审计理论结构》一书是审计学原理的精华。目前，我国论述审计学原理的专著已经不少，它们是审计业务的理论基础。但是，在这些著作中，只以较少篇幅论述审计基本理论的某些方面，如审计的定义、职能、种类等，却用更多的篇章阐述审计一般业务的主要内容，如程序、方法和内部控制的评价等；对于审计的若干基础理论并未作深入、系统的剖析，因而对指导当前的审计实践还有不少欠缺之处。作为

专门论述审计基础理论的《审计理论结构》一书，则正可弥补这些欠缺而向我们提供了丰富的审计理论指南。

《审计理论结构》一书在理论上有若干独特之处，从全书十章的主题就可显示出来，它包括“审计理论的探求”、“审计方法论”、“审计假设”、“审计理论中的概念”、“审计证据”、“应有的审计关注”、“公允表达”、“审计的独立性”、“审计的道德行为”和“审计的展望”等内容。这十章都是以高度的哲理来论述审计的科学理论，而且，理论与实践相结合，在每一章都结合主要的论点阐述了丰富的实际业务。

这本书从第一章的第一段便呈现了难能可贵的独特之处。作者力挽狂澜，批判了过去许多人把审计单纯地看成是一系列的实务、程序、方法和技术，因而不重视审计理论研究的做法。他们认为，其结果，导致缺乏一套明确的审计理论体系来支持审计实务，难以合理地解决面临的许多错综复杂的问题，影响着审计业务的开拓和发展。因而，作者提出了对“审计理论的探求”，深刻地论证了进行审计理论研究的重要意义及其主要途径和方法，从而为建立系统的审计理论学科起了十分重大的作用。

这本书的第三章专门论述“审计假设”。作出指出：假设对任何科学领域都是重要的，而在审计中，它们都尚未得到明确的表述，甚至它们的存在也许还未被认识。于是，作者根据逻辑学和哲学所表明的“假设”的几个一般特征，论述了“审计假设”的基本观念，初步提出了八条暂定的“审计假设”，并逐条作了具体的解释。正如作者所说：这些假设将有助于在审计中进行推理或作出结论，为发展合乎逻辑的、完整的审计理论提供必要的基础。

这本书重点地论述了审计理论五个基本概念，这就是从第五章至第九章阐明的“审计证据”、“职业谨慎”、“公允表达”、“独立性”和“审计道德行为”。作者并未认为审计学就只有这些相关的概念，但是，无疑地这些概念将构成审计理论的基础。因而，他们在整整五章中理论与实践相结合，细致地论述了每个概念的基本内容。例如第五章的“审计证据”，就以丰富的内容，十分具体地阐明了证据的性质、类型、评价和判断，既对其基本理论进行了深刻的分析，又对其实际应用作出了具体的阐述。所以，这些概念的内容实际上概括了审计学原理的基本构成因素，是我们在研究审计基础理论时值得学习和借鉴的。

由于这本书是从哲学的高度来对审计的基本理论进行分析和论证，其内容涉及面广，寓意较深，不免有若干晦涩之处，但译者既忠实于原文，又力求通俗易懂，因此，译文比较成功，对介绍国外经典审计理论起了良好作用，为推进我国审计理论研究的开展作出了贡献。

我有机会在本书中文版定稿前粗读全书，获益非浅。因此，乐于简介，用以代序。

中国审计学会 杨树滋

一九八九年七月

中文版序

当我与候赛因·夏拉夫教授一起着手这项后来形成了《审计理论结构》一书的工作时，我们只是想写一篇文章来帮助学生们和其他人理解基本的、但在很大程度上尚未被人们认识的审计理论，它们是早期审计人员在形成审计程序和审计惯例中所得结论的指导基础。结果，我们竟创作出这么一本厚厚的著作，这真可谓无心插柳柳成荫。

夏拉夫是一位富有献身精神的学者和探索者。如果他象某些人那样缺乏毅力，这本书就不可能是现在这个样子。

当时，夏拉夫还是伊利诺斯大学的研究生。虽然我们是师生关系，但合作却是相互平等的。我们花了相当长的一段时间来探索审计理论思想。我们俩人均为这部书所受到的好评而感到欣慰，并且有点儿陶醉。如今，中国学生们能读到这本书的中文版，尤其令我们高兴。在这里，我们希望，当你们试图将我们的思想运用到你们的经济中去时，也同样有勇气采取一种你们自有的分析态度。

罗伯特·K·莫茨

候赛因·A·夏拉夫

1989.3.16.

英文版原序

我们相信,本书的书名《审计理论结构》《The Philosophy of Auditing》不会被误解。之所以选择这一书名,是因为它表明了我们研究的主要兴趣,而不是因为我们感到这项研究适当地反映了全面的、成熟的哲学。对于这样的审计哲学,我们自知该研究既不是完善的,也不是决定性的。

在形成本书之前,我们只是对审计证据性质的研究感兴趣。最初的研究计划并不准备涉及后来展开的广范围的问题领域。但是,随着研究的进展,我们认识到有必要以明确审计证据的概念为基础,对假设理论进行探讨。当然,后来在审计假设以外,我们又根据在审计实务和研究方面的经验,对其他审计概念进行了研究。

本研究的绝大部分,尤其是关于审计证据的研究成果,对内部审计人员的业务也有适用性。不过,读者可以了解,本书不是以内部审计为研究对象,而主要是以第三者进行的审计为对象的。

本书大部分研究工作得到伊利诺斯大学研究生院研究委员会基金的援助。在此,我们对该委员会表示谢意。如果没有这种援助,我们的研究恐怕就达不到本书现在所体现的范围和内容。

我们还不能忘记许多校阅原稿全部或一部分,并提出建议的朋友和同事的帮助。其中,美国会计学会研究部主任塞

缪尔·R·赫普沃思教授和密歇根大学管理研究所罗斯诺·斯坦霍夫女士的帮助，尤其令人难忘。对于这些提供过意见和建议，使我们受益非浅的人，我们深至谢意。至于本书的错误和其他不足之处，则全由著者负责。

我们自始至终享受这项研究计划。有时，我们感到这项研究犹如千斤重担，但从未失去兴趣，倒是饱尝了被称为求知兴奋的经验。这项研究成果的问世，是我们探求审计理论的尝试，也是作为审计学和会计学中研究方法的一个可能模式。我们希望这项研究能在审计学和会计学两大域领，发挥作用。

罗伯特·K·莫 茨

侯赛因·A·夏拉夫

1961年4月