

评《审计基本理论比较》一书

厦门大学管理学院

陈汉文



审计实务已经存在数千年,但审计理论的形成却是近几十年的事情。近几十年来,我国学者在审计基本理论方面进行了不少的研究,各有特色。自娄尔行教授开创国内比较会计研究以来,比较法在我国会计、审计理论研究逐渐凸显其重要的价值。比较审计理论研究的做法是,概括不同主体在审计理论上的共性和个性,分析其影响因素和发展趋势,从中发现规律,改进审计实务和提高审计理论水平。由李孝林教授等撰写的《审计基本理论比较——前后一贯的理论结构》,以系统科学为指导,开拓了审计理论研究的新格局。该书在深入分析研究审计理论基本范畴关系的基础上,建立了一套具有创新性的、前后一贯的理论结构。

一、该书的主要内容

全书共分两篇,分别从基础理论和应用理论两方面比较研究审计基本理论。在基础理论中,比较研究了审计活动的产生、动因和对象,审计职能、本质和目标,审计公设、理论结构和起点等。该书认为,审计产生和发展的基本动因是维护产权;审计本质决定职能,审计基本职能表现本质,体现基本动因的要求;通过审计活动外在的基本职能——认证与免疫,理解审计的本质——具有独立性的以认证为基础的经济免疫系统;审计目标是审计职能的具体化;审计理论体系的逻辑起点是基本动因,研究起点是基本职能。在应用理论中,把审计应用理论分为审计职业道德、审计组织、审计制度、审计质量、审计证据、审计方法,以及审计报告七个部分,逐一展开研究。其两篇形成一个完整的理论体系,并在比较研究中合理处理了中外比较研究与古今比较研究关系。

二、该书的主要特点

1.研究方法独特。对审计理论的研究,我国近几年的著作不少,但采取比较研究的形式不多。该书努力应用比较研究方法,将其应用到基础理论和应用理论各章。立足中国国情和优良传统,分别进行中外比较和古今比较研究,形成了有特色的观点。如审计质量理论这一部分,在比较英国、美国和德国三国模型的基础上,提出了我国注册会计师质量监管模型的选择;又如在审计职业道德理论研究中,作者对包含我国在内的七个国家和地区的审计职业道德框架进行了较全面细致的比较分析。

2.观点新颖。这部书所阐述的一个重要观点是,推动审计的产生与发展的根本动因是维护产权,凡是研究审计的本质、职能与审计目标,以及研究审计的理论结构,都应从这一基本观点出发。该书指出,前后一贯的审计理论结构的逻辑起点便显示在产权与产权关系方面,对审计基础理论的研究只有从这一点出发,并围绕审计环境的变迁展开,才能体现出研究的科学性、系统性与理论关系在逻辑上的前后一致性。

3.逻辑严密。该书通过比较研究,揭示了审计理论结构问题的历史发展逻辑关系的一致性与一贯性,以及科学关系延续与递演的系统性。作者认为,审计的基础理论体系是一个整体,其各个构成部分,既相互关联,而又交相制约,通过交叉形式的比较研究,有利于审计理论的改革与创新,促使审计基础理论研究从一个阶段,推进到一个新的阶段。

4.理论结合实践。这部书最突出的一个特点,便是以审计实践为依据,先通过对审计职能问题的研究,建立起审计理论研究的支点,然后提出审计认证与监督的新的解释框架,最终把社会审计之认识、监督和评价与对内部审计、国家审计的认证、监督和评价统一起来进行比较研究,进而把财务审计、风险评估审计与绩效审计从职能方面关联起来进行比较研究。

5.立足国情。最值得称道的是,作者立足于中国国情展开研究。既有独立的立场与鲜明的观点,也有切实的比较研究基础,并做到了首尾一贯与前后一致。如作者在对审计职业道德理论研究中,不仅详细探讨了审计职业道德问题的起源、发展及其历史运行的基本规律,而且从审计职业道德立场上进行了分析,最终在对世界各主要国家审计职业道德框架比较研究的基础上,构建了我国审计职业道德的基本框架,充分体现了这部书研究的创新性。再如书中在比较美国、英国、德国、日本等国内部审计模式的基础上,提出以系统理论为指导,以职能为纽带,从我国实际出发,构建了以“监事会+审计委员会+内部审计部门”为特征的内部审计模式。

三、不足

审计理论形成的时间尚短,许多理论与应用尚在探索之中,这给审计科学研究带来一定难度,加之书中所研究问题涉及因素较多,各要素之间的关系也较为复杂,在某些方面的论述和分析难免会有所遗漏和偏颇。但是,作为一部对审计基本理论进行系统比较研究的创新力作,值得一读。