

分类号：
学号：20232116153

密级：公开
单位代码：10759

石河子大学

硕士学位论文

博弈论视角下思创智联审计失败案例研究

学位申请人	吕梓永
指导教师	刘清军 教授
申请学位类别	专业硕士
专业名称	审计
研究领域	社会审计
所在学院	经济与管理学院

中国·新疆·石河子
2026年5月

分类号：
学号：20232116153

密级：公开
单位代码：10759

石河子大学

硕士学位论文

博弈论视角下思创智联审计失败案例研究

学位申请人	吕梓永
指导教师	刘清军 教授
申请学位类别	专业硕士
专业名称	审计
研究领域	社会审计
所在学院	经济与管理学院

中国·新疆·石河子
2026年5月

**Research on Audit Failure of Hangzhou Century from the
Perspective of Game Theory**

A Dissertation Submitted to
Shihezi University
In Partial Fulfillment of the Requirements
for the Degree of
Master of Management Science

By

Lv Zi yong

Dissertation Supervisor: Prof. Liu Qing jun

May, 2026

石河子大学学位论文独创性声明及使用授权声明

学位论文独创性声明

本人所提交的学位论文是在我导师的指导下进行的研究工作及取得的研究成果。据我所知，除文中已经注明引用的内容外，本论文不包含其他个人已经发表或撰写过的研究成果。对本文的研究做出重要贡献的个人和集体，均已在文中作了明确的说明并表示谢意。

研究生签名：吕梓永

时间：2026年5月26日

使用授权声明

本人完全了解石河子大学有关保留、使用学位论文的规定，学校有权保留学位论文并向国家主管部门或指定机构送交论文的电子版和纸质版。有权将学位论文在学校图书馆保存并允许被查阅。有权自行或许可他人将学位论文编入有关数据库提供检索服务。有权将学位论文的标题和摘要汇编出版。保密的学位论文在解密后适用本规定。

研究生签名：吕梓永

时间：2026年5月26日

导师签名：刘清军

时间：2026年5月26日

摘要

随着注册制的全面推行，上市公司数量不断增加，资本市场发展迅速。会计师事务所出具的审计报告和经审计的年报，是利益相关者制定经济决策、评估投资风险的重要依据。但在近年来，从康美药业到恒大地产等财务舞弊中，相关会计师事务所均存在诸多执业问题，没有起到应有的鉴证和监督作用。不断发生的审计失败降低了第三方机构的公信力，引发公众对社会审计的质疑。特别是在近年来证监会不断加大审计失败的监管和处罚力度的情况下，仍有众多事务所实施低质量审计导致审计失败，最终以身试法。在此背景下，对于审计失败案例的深入研究显得十分重要。

本文主要分析了在审计过程中被审计单位、会计师事务所以及监管部门之间影响各方决策的博弈因素以及导致审计失败的决策原因，并从这三方的角度分别提出避免审计失败的对策。首先，本文从审计失败和博弈论在审计研究中应用入手，对现有文献进行了回顾，对相关概念和理论进行了归纳总结。其次，基于演化博弈理论构建出被审计单位、会计师事务所和监管部门三方策略模型。通过对三方的复制动态方程进行分析，得到了影响三方决策因素的六条推论。并且对八个纯策略均衡点进行稳定性分析，得出不同条件下所对应的稳定策略组合，随后进行仿真分析，找到合适的稳定策略组合。最后，本文选取了思创智联审计失败案例作为研究对象，介绍了思创智联财务舞弊行为和天健会计师事务所审计失败的具体表现；随后将思创智联数据代入模型进行仿真分析，并对影响思创智联、天健所以及监管部门决策的因素进行了分析。

本文通过分析影响三方决策的因素，可以得出如下结论：（1）思创智联层面因素：舞弊收益与风险不成比例、公司治理体系存在缺陷、声誉损失在决策中被低估。（2）天健会计师事务所层面因素：在博弈中处于弱势地位，丧失独立性、承接项目多，难以实施高质量审计、项目质量控制失灵，内部纠错机制失效。（3）监管部门层面因素：由于监管存在滞后、处罚力度低，难以震慑不法行为。基于上述分析，本文针对导致审计失败的决策因素，分别从被审计单位、会计师事务所、监管部门三大主体提出了针对性对策。首先，被审计公司层面：通过完善公司治理、加强管理层对风险损失的认识。其次，会计师事务所层面：强化审计独立性、限制审计繁忙期间签字注册会计师承接业务数量、完善审计项目质量控制。最后，监管部门层面：探索审计委托新制度，加强审计独立性、实施声誉惩处，提高声誉损失、引入新技术，提高监管效率和降低监管成本、多管齐下，精准打击，加大处罚力度。希望可以预防和减少审计失败的发生，维护市场秩序和保护投资者利益。

关键词：演化博弈；审计失败；思创智联

Abstract

With the full implementation of the registration-based IPO system, the number of listed companies has been increasing and the capital market has developed rapidly. Audit reports and audited annual financial statements issued by accounting firms serve as important references for stakeholders to make economic decisions and assess investment risks. However, in recent years, in financial fraud cases ranging from Kangmei Pharmaceutical to Evergrande Real Estate, the relevant accounting firms have been plagued by numerous practice irregularities and failed to fulfill their due assurance and supervisory functions. Recurring audit failures have undermined the credibility of third-party institutions and aroused public skepticism about social auditing. In particular, despite the continuous strengthening of supervision and penalties against audit failures by securities regulators in recent years, numerous firms still conduct low-quality audits that result in audit failures, eventually violating laws and regulations at their own risk. Against this backdrop, in-depth research on audit failure cases is of great significance.

This thesis mainly analyzes the game-theoretic factors influencing the decision-making of auditees, accounting firms and regulators during the audit process, as well as the decision-making causes leading to audit failures, and proposes countermeasures to prevent audit failures from the perspectives of the three parties respectively. First, starting from audit failure and the application of game theory in audit research, this thesis reviews existing literature and summarizes relevant concepts and theories. Next, based on evolutionary game theory, a three-party strategy model of auditees, accounting firms and regulators is constructed. By analyzing the replicated dynamic equations of the three parties, six conclusions regarding the factors influencing their decision-making are obtained. Stability analysis is also conducted on eight pure-strategy equilibrium points to derive stable strategy combinations corresponding to different conditions, followed by simulation analysis to identify appropriate stable strategy combinations. Finally, this thesis selects the audit failure case of Hangzhou Century Co., Ltd. as the research object, elaborating on the specific manifestations of financial fraud by Hangzhou Century and audit failure by Pan-China Certified Public Accountants LLP; subsequently, the data of Hangzhou Century is substituted into the model for simulation analysis, and the factors affecting the decision-making of Hangzhou Century, Pan-China and regulators are examined.

Through the analysis of factors influencing the three parties' decision-making, the following conclusions are drawn:(1) Causes on the part of Hangzhou Century: Disproportion between fraud gains and risks, defects in the corporate governance system, and underestimated reputation losses in d

ecision-making. (2) Causes on the part of Pan-China Certified Public Accountants LLP: Being in a weak position in the game and losing independence; overloading audit engagements, making high-quality audits difficult to implement; and dysfunctional project quality control and failed internal error-correction mechanisms. (3) Causes on the part of regulators: Time lags in regulatory penalties; insufficient penalties to deter illegal acts.

Based on the above analysis, this thesis puts forward targeted countermeasures against the decision-making factors leading to audit failures from the three major entities: auditees, accounting firms and regulators. For auditee companies: improve corporate governance and enhance management's awareness of risk losses. For accounting firms: strengthen audit independence, restrict the number of engagements undertaken by signing certified public accountants during peak audit periods, and optimize audit project quality control. For regulators: explore new systems for audit appointment to enhance audit independence; impose reputation sanctions to increase reputation losses; introduce new technologies to improve regulatory efficiency and reduce regulatory costs; and adopt a multi-pronged approach to launch targeted crackdowns and intensify penalties. It is hoped that these measures can prevent and reduce the occurrence of audit failures, safeguard market order and protect investors' interests.

Key words: Evolutionary Game Theory; Audit Failure; Hangzhou Century

目录

摘要.....	I
Abstract.....	II
目录.....	IV
第1章 绪论.....	1
1.1 研究背景与研究意义.....	1
1.1.1 研究背景.....	1
1.1.2 研究意义.....	2
1.2 文献综述.....	2
1.2.1 审计失败原因.....	2
1.2.2 审计失败防范.....	6
1.2.3 博弈视角的审计研究.....	8
1.2.4 文献评述.....	9
1.3 研究内容与框架.....	10
1.3.1 研究内容.....	10
1.3.2 研究框架.....	11
1.3.3 研究方法.....	12
1.4 研究创新点.....	12
第2章 相关概念与理论基础.....	13
2.1 相关概念.....	13
2.1.1 博弈论.....	13
2.1.2 审计失败.....	13
2.2 理论基础.....	14
2.2.1 委托代理理论.....	14
2.2.2 信息不对称理论.....	14
2.2.3 风险导向审计理论.....	15
第3章 审计失败演化博弈分析.....	16
3.1 三方演化博弈模型适用性分析.....	16
3.2 博弈模型基本假设及变量设置.....	16
3.3 模型的建立.....	17

3.4	复制动态方程分析	18
3.4.1	被审计单位复制动态方程	18
3.4.2	会计师事务所复制动态方程	20
3.4.3	监管部门复制动态方程	22
3.4.4	三方演化博弈的均衡点分析	24
3.5	数值仿真验证	26
第4章	思创智联审计失败案例介绍及分析	30
4.1	思创智联审计失败案例介绍	30
4.1.1	思创智联审计失败双方简介	30
4.1.2	思创智联舞弊手段	30
4.1.3	天健会计师事务所审计失败表现	31
4.1.4	证监会处罚情况	31
4.2	思创智联审计失败演化博弈分析	32
4.2.1	三方主体策略选择与收益分析	32
4.2.2	思创智联审计失败案例仿真分析	33
4.3	思创智联层面分析	34
4.3.1	舞弊收益与风险不成比例	34
4.3.2	公司治理存在缺陷	37
4.3.3	声誉损失在决策中被低估	38
4.3.4	思创智联对博弈其他参与方策略选择预测分析	39
4.4	天健会计师事务所层面分析	40
4.4.1	博弈中处于弱势地位，丧失独立性	40
4.4.2	承接项目多，难以实施高质量审计	42
4.4.3	项目质量控制失灵，内部纠错机制失效	43
4.4.4	天健所以对博弈其他参与方策略选择分析	44
4.5	监管部门层面分析	44
4.5.1	监管存在滞后性	44
4.5.2	处罚力度低，难以威慑不法行为	45
第5章	博弈论视角下对于审计失败防范对策	47
5.1	被审计单位层面对策	47
5.1.1	完善公司治理	47
5.1.2	加强管理层对声誉损失认识	48
5.2	会计师事务所层面对策	49
5.2.1	强化审计独立性	49

5.2.2 限制审计繁忙期间签字注册会计师承接业务数量	50
5.2.3 完善审计项目质量控制	50
5.3 监管部门层面	52
5.3.1 探索审计委托新制度	52
5.3.2 实施声誉惩处	53
5.3.3 引入人工智能新技术	53
5.3.4 加大处罚力度	54
第 6 章 结论与不足	56
6.1 研究结论	56
6.2 不足之处	57
参考文献	58

第1章 绪论

1.1 研究背景与研究意义

1.1.1 研究背景

随着证券发行注册制的全面推广，上市公司数量不断增加，资本市场在资源配置方面发挥着越来越重要的作用。在此背景下，确保会计信息的高质量显得尤为关键，因此社会公众对上市公司的审计要求更为严格，其背后的审计质量与可靠性问题也引发了更多关切。会计师事务所作为独立的第三方专业机构，在财务信息的鉴证、经营活动的监督以及企业绩效的评价等方面扮演着举足轻重的角色。注册会计师的审计报告和经审计的年报，是利益相关者制定经济决策、评估投资风险的重要依据。然而，审计失败案件频繁发生，不仅损害了会计师事务所的公信力，也揭示了其在履行监督职责时存在的明显不足。特别是对于财务舞弊行为的防范与揭露，会计师事务所未能展现其应有的专业能力和责任担当，对于屡禁不止的财务造假现象负有不可推卸的责任。

国际上，从震惊全球的世通事件与安然事件等一系列会计造假案件，到近年来国内频发的财务舞弊丑闻，如东方集团虚构收入与利润、康美药业数百亿元存款离奇消失，以及乐视网、紫鑫药业、恒大地产、瑞幸咖啡等众多上市公司精心策划的财务舞弊事件，无一不暴露出相关会计师事务所在监督和鉴证职责上的严重缺失。2020至2025年间，证监会及其派出机构对审计失败行政处罚总数和对会计师事务所及注会罚没款总金额均呈现上升趋势。其中2025年全年因审计失败对会计师事务所作出行政处罚44项，罚没款4.04亿元，这些审计失败所引发的反应影响深远。一方面，投资者利益遭受直接侵害，巨额经济损失加剧了市场参与者的风险担忧；另一方面，财务舞弊事件对我国处于关键发展阶段的资本市场形成沉重打击，严重干扰了市场资源配置功能的有效发挥。频繁发生的审计失败现象不仅重创注册会计师行业的专业信誉，更导致投资者对会计师事务所的信任度大幅下滑。鉴于会计师事务所在审计过程中存在的问题，以及对资本市场的影响，开展对上市公司、会计师事务所以及监管部门的三方博弈研究显得尤为重要。这不仅可以为会计师事务所提供借鉴，提高审计质量、规避审计失败，还可以为监管部门提供参考，促进审计行业的健康发展。

演化博弈突破了传统博弈完全理性假设的局限，适配审计市场各参与主体的行为特征。审计失败的本质，是被审计单位、会计师事务所、监管部门三类有限理性主体，基于成本收益权衡开展重复博弈、动态调整策略的均衡结果。演化博弈可精准刻画案例中各方策略的演化稳定路径与均衡收敛条件，识别审计失效的核心影响因子。思创智联审计失败作为注册制下首例再融资造假案例具有代表性，其在2019至2020年实施虚假交

易、提前确认收入等舞弊手段，但天健所在 2019 年出具无保留意见，在 2020 出具保留意见。浙江证监局 2024 年 12 月 31 日对天健所做出没收收入并罚款的惩罚。因此此案例具有极高的研究意义。

1.1.2 研究意义

(1) 理论意义

本文从演化博弈模型出发，探索被审计公司、会计师事务所与监管部门的三方博弈互动。相较于已有的对审计失败研究，本文将视角转向了对多方策略互动与系统均衡的动态分析，深入剖析了多种情况下博弈模型的稳定策略组合。此外，本文将具体案例数据代入模型进行数值仿真分析，仿真结果与实际情况间存在差异的原因，分析了影响思创智联、天健所以及监管部门的决策因素，通过这些研究角度来揭示影响审计失败的决策的因素。这一视角对于防范审计发生具有一定的创新价值。

(2) 实践意义

从实践意义上来讲，审计失败的不断发生，破坏了证券市场经济的正常运行，将不实信息披露给广大投资者，使得中小投资者由于信息不对称利益受损。为维护证券市场秩序与利益相关者利益，需要对审计失败的成因进行深入剖析，改进应对方法，为审计失败的发生探索有效的防治路径。审计失败的发生本质上是由被审计单位、会计师事务所以及监管部门博弈的结果。本文选择思创智联审计失败作为具体案例研究，针对案例中存在的导致审计的因素，对不同主体提出防治措施，为防范审计失败提供了借鉴。

1.2 文献综述

1.2.1 审计失败原因

(1) 审计主体角度

会计师事务所作为审计活动的主体，因此常常被视为导致审计失败的主要原因。国外学者对会计师事务所的研究主要集中于独立性和风险控制措施上。就国际研究而言，学者们主要从经济独立性与风险控制视角审视事务所层面的审计失败诱因。Fuentes 与 Porcuna (2019) 基于 2002-2013 年间监管处罚文件的实证研究表明，事务所对审计客户的经济依赖程度与审计失败概率呈显著正相关。当事务所与客户之间存在高度紧密的经济关联时，其独立性易受客户意志侵蚀，审计判断的客观性随之受损，从而显著增加审计失败风险；反之，经济依赖程度的降低有助于保障审计独立性，进而防止审计失败的发生。在此基础上，Nkrumah 等 (2020) 进一步指出，事务所层面的风险控制与管理举措是控制审计风险的关键因素，其内部控制有效性直接决定了审计失败的防控效果。

相较于国际研究对独立性问题的关注，国内学者更侧重于从事务所组织结构与内部治理机制角度剖析审计失败的成因。雷虹（2019）基于瑞华会计师事务所审计失败典型案例的剖析揭示，过快的事务所规模扩张导致总分所一体化管理程度降低，各分所执业质量参差不齐，成为审计失败频发的组织根源。在内部质量管理方面，胡明霞与窦浩铖（2021）指出，事务所内部质量管理机制的有效性缺失可能直接损害审计质量，进而诱发审计失败风险。这一观点在王凌智（2024）对立信所审计思尔芯科创板 IPO 失败的案例研究中得到进一步验证：面对高风险的科创板审计业务，立信所内部质量管理机制未能发挥应有的监督作用，最终导致审计失败。刘丽娜（2022）进一步将研究视角延伸至具体执业环节，揭示质量控制缺陷在技术操作层面的表现。研究表明，过度依赖历史经验数据、审计流程标准化不足等技术性质量控制缺陷，将导致重要性水平判定偏差等技术性失误。值得注意的是，这种微观层面的技术性缺陷与宏观层面的结构性缺陷往往产生叠加效应，共同削弱审计程序的错报识别效果，最终酿成审计失败。此外颜恩点等（2022）研究发现，国际四大会计师事务所相较于非四大在审计质量上呈现显著优势，其根源在于更为系统和规范的审计质量控制体系，印证了质量控制标准差异化实施对审计结果的深刻影响。

审计人员作为审计工作的具体执行者，其专业素质与职业行为直接影响审计失败发生的可能性。现有研究主要围绕审计人员的专业能力、独立性、工作环境及职业行为等方面展开。国外研究较早关注审计人员的专业胜任能力与工作环境对审计质量的影响。Beasley 等（2001）指出，缺乏必要的专业技能与职业道德是导致审计失败的关键因素之一。Liu 等（2020）进一步强调，审计人员的个人专业能力在审计质量中扮演核心角色：专业能力出众的审计师能更敏锐地察觉并纠正财务报告中的错报，从而保障审计质量；反之，专业胜任力不足则可能导致对财报错误视而不见，增大审计失败风险。除个人能力外，Alqatamin 等（2020）的研究表明，审计工作环境同样直接左右审计质量，充足的资源、时间与人力有助于提升质量、降低失败概率，而成本约束、时间紧迫与人手不足则会阻碍审计程序执行，诱发失败。此外，审计师独立性受损也是导致审计失败的重要路径。这种独立性缺失可能源于主观故意，例如，Salehi 等（2011）发现与客户关系过于密切，并导致客观履职不到位，Khalil（2022）发现独立性缺失可能导致未执行必要审计程序或未能发现财报中的重大错报。

国内研究同样聚焦于注册会计师在审计失败中所起的作用，重点关注审计程序执行、职业怀疑、专业能力及团队构成等因素。在审计程序方面，路军等（2024）通过对 2016—2022 年证监会相关处罚公告的梳理，总结出业绩承诺审计中存在的 15 个风险点，其中未保持独立性与职业怀疑、专业胜任能力不足及审计程序不到位是直接导致失败的主要原因。在职业怀疑层面，胡华夏等（2021）研究发现审计人员的独立性、专业胜任能力及对客户与行业的了解程度均会影响审计风险，其中任一方面的不足均可能助推审计

失败。陆喜阳（2023）的实证研究进一步揭示，保持对异常交易的怀疑可显著降低审计风险，而职业怀疑缺失则会增加错报漏检概率。胡大路（2025）指出职业怀疑缺失可具体体现于审计程序执行、职业判断及审计证据评价中。此外，团队结构亦被证实与审计结果相关，马晨等（2023）发现，审计团队中男性主导、资深员工占比过高以及成员间职级差异过大等因素，均与审计失败率呈显著正相关。

（2）审计客体角度

被审计公司作为审计实施的客体，其自身状况对审计结果有着重大影响。倘若被审计公司经营水平欠佳，在市场竞争中处于劣势，盈利能力薄弱，财务状况不稳定，这无疑会给审计工作带来诸多不确定性。加之公司治理存在严重缺陷，内部权力制衡机制失效，决策过程缺乏科学性与透明度，更是为审计失败埋下隐患。尤为严重的是，企业管理层直接参与舞弊行为，利用职务之便操纵财务数据、隐瞒重大事项，严重扰乱审计工作的正常秩序。这些因素相互交织，在相当程度上极易引发审计失败，使得审计工作难以准确揭示被审计公司的真实财务状况与经营成果。国外学者普遍支持被审计单位内部控制失效对审计质量影响非常大。Dyck 等（2008）深入探究了内部控制对财务舞弊的影响，研究显示，内部控制有效性对财务舞弊动因存在显著抑制作用，强化内部控制能够有效减少财务舞弊行为。Bhasin（2017）聚焦于被审计单位内部控制情况展开研究，指出被审计单位的内部控制体系对审计质量影响重大，当被审计单位内部控制有效性较差时，审计失败的可能性会显著提高。

国内学者则从被审计单位的多个角度出发，对外部压力与公司治理两个方面进行了研究。从企业面临压力的角度，秦江萍与段兴民（2005）的实证研究表明，资本市场准入后的持续融资压力构成系统性舞弊动因。企业为应对增长乏力与退市风险，往往通过财务舞弊维持市场预期，这种压力对舞弊的驱动作用具有跨市场共性特征。李杰与佐岩（2018）进一步揭示了监管套利动机下的利润操纵模式，指出管理层为满足合规要求动机的系统性利润操纵行为，而管理层主导的舞弊行为因信息屏蔽机制严密，显著增加了审计师发现的难度。在治理结构层面，叶陈刚等（2015）的研究聚焦审计委员会职能失效问题，指出当审计机构选聘权未能独立行使时，内部监督机制形同虚设，为管理层与审计机构合谋创造了制度空间。这种治理缺陷与应佩容（2022）揭示的第三方协同舞弊形成呼应，后者研究表明，通过第三方协同舞弊网络通过技术复合化操作突破传统审计防线，致使常规审计程序失效。值得关注的是，李丽等（2024）指出企业数字化转型会增加审计风险，从而显著增加审计投入，相比具有信息技术水平高的高管团队，企业数字化转型对具有信息技术水平低高管团队的企业的审计投入的正向驱动作用更显著。在被审计单位特点方面，黄梓娟等（2025）发现农业上市公司舞弊风险的增加很大一部分原因来源于生物资产的审计固有风险高。

（3）行业环境与监管

审计行业的不当竞争也会影响审计失败的发生。Francis（2009）年的研究中得出结论：不合理地降低审计收费这一行为会引发不公平竞争现象。在审计市场中，部分事务所为争夺客户，过度压低审计收费，使得整个行业陷入低价竞争的内卷中。

由于国内审计市场竞争激烈，国内学者对审计行业的影响产生了丰富的研究成果。从市场竞争角度，嵇齐云等（2023）指出我国审计行业因市场集中度偏低引发非理性价格竞争策略，部分会计师事务所通过客户资源争夺导致审计收费定价扭曲。当审计服务定价显著低于合理价格时，将弱化审计资源配置效果，进而造成审计失败发生风险概率陡增。张宇昕与王世进（2024）发现我国审计服务产品因差异化定价机制缺位引致市场混乱：当前审计市场呈现极为激烈的竞争格局，服务定价长期偏离合理价格，且经常出现巨大的价格波动。其中以中小型会计师事务所较为典型，其通过恶性价格竞争抢占有限市场的行为，较低的利润导致事务所很可能缩减审计程序或者与被审计单位进行合谋。李世辉等（2021）的研究则将审计收费与审计质量关联起来表明审计收费对审计质量存在显著的影响：较高的审计收费支出可以有利于会计师事务所提升审计质量，而过低的审计收费则可能降低审计质量，增加审计失败的可能性。

宽松的监管环境是国内外研究共同关注的审计失败潜在因素之一。Hillegeist（1998）Gonzalez等（2014）、Lukason和Laitinen（2019）研究指出法律制度对审计质量影响重大，在一定程度上其执行能力与产生错误审计结论的概率相当。而Lee（2016）则针对中国资本市场审计失败频发的现象展开分析，发现监管部门指导不足以及法律与监管体系薄弱是导致审计失败不断发生的重要原因。监管指导的缺失，使得事务所和审计人员在实际工作中缺乏清晰指引，面对复杂审计问题时无所适从；法律与监管体系的薄弱，难以对违规审计行为形成足够威慑，无法有效遏制审计过程中的不当操作。

吴勋与王彦（2017）的研究证实，我国审计失败的原因之一是法治化监管框架存在制度性约束不足，具体表现为证券监管惩戒机制存在显著时滞效应；这种监管响应速度的迟滞直接导致审计违规行为的监管威慑效力衰减与机会主义行为激励。胡明霞与窦浩铖（2021）的研究进一步揭示，虽然新《中华人民共和国证券法》实施后对社会审计的监管环境日益严格，但监管体系依旧不够完善，这成为诱发审计失败的重要制度成因。郑璇（2022）研究发现，在证监会发布的处罚公告中，参与舞弊行为的管理层所受处罚的严厉程度甚至低于签字注册会计师，为维护市场公平正义，监管部门需强化对上市公司的处罚力度，方能有效发挥震慑作用。此外，我国证监会针对会计师事务所的违规处罚手段，主要集中于没收审计业务收入、收缴违法所得以及处以罚款等；对于注册会计师个人，多采取罚款与警告措施。这些惩罚力度相对较轻，难以对违规的事务所和注册会计师形成足够的威慑力，导致多数受罚者未从中吸取教训，继续在审计工作中抱有侥幸心理，无法有效降低审计失败事件的发生概率。

1.2.2 审计失败防范

(1) 审计主体角度

会计师事务所和注册会计师作为审计主体，天然地对确保审计结果的准确性、可靠性、防止审计失败的发生负有责任。在会计师事务所议题上国外研究主要集中在提高独立性。Carcello 和 Nagy (2001) 也研究发现强制更换会计师事务所可显著增强审计独立性以有效防止潜在财务欺诈行为，且应致力于改进会计师事务所内部管理体制。Al-Shaer 等 (2022) 研究发现，透明的审计流程可以增强公司和股东对审计过程的信任，同时也可以提高审计师的独立性和客观性。审计机构应该采用透明的审计流程，积极与公司的管理层和股东保持沟通，以便及时解决可能影响审计独立性的问题。

国内现有对会计师事务所的研究主要聚焦于强化质量控制体系和学习新技术。从质量控制体系角度，袁广达等 (2022) 聚焦新冠疫情特殊情境，在此基础上从会计师事务所角度论证上市公司审计失败防控路径，强调会计师事务所亟须强化审计质量管控体系。应佩容 (2022) 认为通过构建会计师事务所审计权限与责任的动态匹配机制，建立关键审计项目强制轮换制度，增强审计人员执业独立性，以保障审计质量。高丽霞 (2022) 强调会计师事务所亟须以审计质量为核心重塑组织文化，通过理念传导机制深植质量优先意识，规避商业逐利对审计质量的侵蚀效应。研究主张构建质量导向的绩效管理体系，将审计质量纳入审计人员考评、薪酬激励及职业发展通道的核心维度，通过制度性约束实现审计质量的系统性保障。张玲丽与陈汉文 (2024) 发现相较于分所独立审计，分所联合审计提高了审计质量；且当客户经济重要性较高、审计师和客户存在校友关系、项目合伙人经验不足而联合审计合伙人经验丰富时，该提升作用更加明显。进一步，分所联合审计对总所和分所审计质量均具有提升作用，但相较于总所，对分所审计质量的提升作用更大。从学习新技术角度，常启军等 (2021) 系统解析新时代电子审计证据的审计风险生成节点，构建基于电子化审计证据的风险防控框架，提出需通过加强审计取证、强化关联审计、明确审计考核的三种方法，方能实现对审计风险的防控。王海洪 (2024) 发现会计师事务所数字化转型可以从结构赋能、资源赋能和心理赋能三种路径提高审计质量。林庆瑜 (2024) 从会计师事务所及注册会计师承担的法律风险入手，提出会计师事务所应注重吸收整合、健全内部控制体系、加大人才培养、增强保险意识，以此加强审计风险意识，提高审计质量，规避经营风险。而于鹏和樊益中 (2024) 则从工作压力的角度出发，发现审计质量会因事务所降低审计师在年报审计期间超额工作压力而提高。

国内研究认为注册会计师可以从多个角度出发防范审计失败的发生，主要包括优化风险评估、严格执行审计程序以及强化职业道德。从优化风险评估角度出发，陈艳芬等 (2021) 剖析了上市公司审计风险评估机制的运行缺陷，论证了防范审计失败亟须构建风险评估程序的优化路径。薛文艳 (2022) 系统回顾审计风险模型的发展脉络与演进特