

会计文库

注册会计师法律责任

——中国海峡两岸案例比较研究

周志诚 著

上海财经大学出版社

· 会计文库 ·

注册会计师法律责任

——中国海峡两岸案例比较研究

周志诚 著

上海财经大学出版社

图书在版编目(CIP)数据

注册会计师法律责任——中国海峡两岸案例比较研究/周志诚著.
—上海:上海财经大学出版社,2001.8
(会计文库)
ISBN 7-81049-513-5/F·434

I. 注… II. 周… III. ①会计法-研究-中国 ②会计法-研究-台湾省 IV. D922.264

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2000)第 85933 号

ZHUCE KUAIJISHI FALÜ ZEREN
注册会计师法律责任
——中国海峡两岸案例比较研究

周志诚 著

责任编辑 王 芳 封面设计 周卫民

上海财经大学出版社出版发行
(上海市中山北一路 369 号 邮编 200083)

网 址: <http://www.sufep.com>

电子邮件: webmaster@sufep.com

全国新华书店经销

上海惠顿实业印刷公司印刷

上海浦江装订厂装订

2001 年 8 月第 1 版 2001 年 8 月第 1 次印刷

850mm×1168mm 1/32 12 印张 301 千字

印数: 0 001—2 000 定价: 28.00 元

作者简介

学历：台湾大学商学系会计组毕业

政治大学会计研究所硕士

上海财经大学会计学博士

主要经历：• 中国国际商业银行稽核科副科长

- 安侯协和(KPMG)会计师事务所高级查账员
- 醒吾商专、铭传大学、辅仁大学会计系兼任讲师
- 台湾会计师公会常务监事
- 台湾会计师公会联合会教育委员会主任委员
- 台湾会计师公会联合会会计师评核委员会委员
- 财团法人世界宗教博物馆基金会董事

现任：• 铭传大学会计系兼任讲师

- 无智大学管理研究所兼任技术助理教授
- 台湾会计师公会联合会常务监事
- 台湾会计师公会联合会专业教育委员会主任委员
- 台北市会计师公会理事
- 台北市政府有线电视审议委员会委员
- 台北市政府顾问
- 诚品联合会计师事务所台北所所长

序

我国注册会计师制度从1981年恢复至今,虽仅20年,但随着经济建设的蓬勃发展,这个行业的发展极为迅速,行业的队伍不断扩大,有关规范注册会计师工作的法律法规也不断完善。但是,随着注册会计师业务的发展,相关的诉讼纠纷却日益增多,这一问题深深困扰着注册会计师界。注册会计师的法律责任危机正迅速从欧美蔓延到中国。

造成注册会计师法律责任增加的原因是多种多样的。从欧美国家的情况来说,主要原因之一是一旦企业经营失败,其投资人或债权人在向企业索赔无门的情况下,转而控告注册会计师来弥补其损失。此外,造成注册会计师法律责任增加的原因,还有注册会计师对本身职业关注不够而发生诉讼,或注册会计师与财务报表使用人对于审计功能认识不同而引发的期望差距等。国际注册会计师联盟(International Federal of Accountants,简称IFAC)的调查研究发现:注册会计师法律责任的迅速蔓延,对会计行业会造成不利的影响,而且会影响到注册会计师对社会公众提供服务及保障的能力。同时,会造成优秀人才不想进入这个行业、已进入的想离开等不利环境。为此,各国会计专业团体对于注册会计师法律责任,均多方设法研拟各种应对策略。

本书的作者周志诚博士,系本人任教上海财经大学所指导的

台湾同学。周君过去先后毕业于台湾大学会计系、政治大学会计研究所,目前是台湾执业会计师,也是诚品联合会计师事务所台北所所长,同时担任台湾会计师公会联合会监事会主席及培训部主任。他在台湾是相当知名的注册会计师,对于注册会计师法律责任有深刻的了解。这几年来,利用前来上海财大攻读会计学博士学位的机会,他对中国海峡两岸的注册会计师法律责任制度做了深入的研究,在本书的写作过程中,又做了广泛的实证调查和分析,在书中提出了许多富有建设性的意见。相信读者阅读此书后,一定会对注册会计师的法律责任问题有深刻的启示。作为作者的老师,我十分称许周君治学的勤勉和钻研精神,以及撰写本书对注册会计师事业发展的促进作用,故乐于作序。

徐政旦
2001年5月

前 言

注册会计师法律责任危机是目前世界各国会计专业界深以为忧的问题。在欧美主要国家,注册会计师面临空前的诉讼危机。会计师事务所每年花在诉讼赔偿上的支出节节上升,几乎已到不堪负荷的地步。在美国,诉讼成本占营业收入的比例在1993年已高达12%。1990年,世界排名第七的L&H事务所因无力负担巨额诉讼成本而宣告破产。所以,专家、学者不断研究、提出各种措施,以应对这一空前危机。

中国大陆注册会计师行业自1981年起恢复重建迄今,不过约19年的时光,但行业发展极为快速。但是,近些年来,有关注册会计师的法律纠纷犹如雨后春笋般地不断冒出,其中以验资不实为最,数以百计的会计师事务所遭控。随着1996年1月《中国注册会计师独立审计准则》的发布,以及1996年4月4日最高人民法院56号文件的颁布,拉开了注册会计师法律责任向纵深发展的序幕。注册会计师诉讼风潮风起云涌,法律责任风险深深困扰着许许多多执业的注册会计师。

十多年来,中国台湾地区由于法院对注册会计师的责任采取较严谨的认定标准,注册会计师甚少遭移送法办或要求赔偿。但近几年来,受东南亚金融风暴的影响,为数不少号称“地雷股”的上市上柜公司相继引爆,其财务发生重大危机,众多投资人与往来债

权银行遭受重大损失。注册会计师的签证品质受到社会公众的严加批判,少部分注册会计师甚至卷入诉讼之中。一时间,注册会计师的法律风险阴影笼罩着整个台湾注册会计师界。并且,近年来,中国台湾地区随证券市场的国际化,台湾部分上市公司陆续赴其他国家发行存托凭证(如 ADR、GDR)或发行可转换公司债。将来,签证的公司一旦发生经营或财务上的问题或注册会计师的签证如有疏失,外国投资人极可能以对待欧美注册会计师的方式来对待台湾注册会计师。尤其在将来加入 WTO 后,随着证券金融市场的进一步开放,注册会计师面临的诉讼压力必会大大增加。故不能不未雨绸缪。

在中国海峡两岸注册会计师面临法律责任日益加重的今日,我们应当对与切身职务相关的法律责任有清楚的认识与了解。经过执业品质的提升及熟悉相关的法律规范,不仅能防患于未然;而且,一旦涉讼,亦有充分的防卫抗辩能力,较能保障自我权益。

近年来,中国海峡两岸经贸往来频繁。中国台湾地区许多注册会计师纷纷随客户赴大陆从事相关审计、制度设计及咨询业务。中国大陆自 1994 年对外开放注册会计师考试以来,已陆续有 200 多名考生通过了中国大陆的注册会计师考试,如果未来允许台湾考取注册会计师者加入执业,势必面临相关法律责任问题;加之海峡两岸人民同文同种,均为炎黄子孙,为了促进两岸交流,应当了解彼此注册会计师法律责任制度及对相关法律的认识及看法,吸取彼此的优点,改进缺失。

基于上述研究的动机,本书的撰写顺序,是先就世界主要国家相关会计事业个体对注册会计师法律责任的认识及应对之道做一文献探讨;其次,通过问卷调查、实证研究的方式,加强对海峡两岸注册会计师对当前法律责任及相关抗诉策略的认识及看法。再次,通过详细比较海峡两岸注册会计师的现行法律责任制度,并通过实证研究比较了海峡两岸注册会计师法律责任压力增加的原

因、现存制度的合理性及抗诉策略的认识与看法等异同,找出其优点,作为相互改进注册会计师法律规范的参考;最后,针对文献探讨及实证研究的结果,提出 14 点建议事项,作为改善目前海峡两岸注册会计师法律责任制度的参考。

周志誠

2001. 2. 26

目 录

第一章 绪 论	(1)
第一节 研究动机	(1)
第二节 研究目的	(5)
第三节 研究方法	(5)
第四节 研究预期贡献	(6)
第五节 本书架构与研究流程	(7)
第二章 注册会计师法律责任的研讨	(10)
第一节 注册会计师法律责任的近况及影响分析	(10)
第二节 注册会计师法律责任扩增的原因	(14)
第三节 注册会计师法律责任危机的影响	(23)
第四节 注册会计师法律责任的定义、范围及内涵.....	(25)
第五节 本章小结与评述	(46)
第三章 注册会计师抗诉策略的研讨	(51)
第一节 IFAC对注册会计师抗诉策略的看法	(51)
第二节 注册会计师审计的风险管理	(57)
第三节 注册会计师已遵守 GAAS 是否即可免责	(77)
第四节 其他专家学者对注册会计师抗诉的建议	(79)
第五节 本章小结与评述	(82)

第四章 中国海峡两岸注册会计师法律责任规范的比较 ..	(87)
第一节 中国台湾地区与中国大陆注册会计师法律责任制度的现况	(87)
第二节 中国台湾地区与中国大陆注册会计师法律责任规范的比较分析	(97)
第三节 中国台湾地区注册会计师法令的缺失探讨.....	(104)
第四节 中国大陆注册会计师法律责任规范的缺失.....	(106)
第五节 本章小结与评述.....	(110)
第五章 实证研究设计及方法	(116)
第一节 研究对象.....	(116)
第二节 寄发样本的概况及回收情况.....	(120)
第三节 问卷设计及内容.....	(122)
第四节 资料分析方法.....	(125)
第六章 中国台湾地区注册会计师法律责任的实证研究	(128)
第一节 中国台湾地区注册会计师面临法律责任压力的严重性及其主要原因.....	(128)
第二节 中国台湾地区注册会计师法律责任规范的合理性与明确性探讨.....	(137)
第三节 中国台湾地区注册会计师的行政、民事及刑事责任的认识及看法.....	(151)
第四节 中国台湾地区注册会计师对各种抗诉措施的认识及看法.....	(175)
第五节 中国台湾地区注册会计师对法院法官及检察官能否胜任会计专业的审判与侦查工作的看法.....	(206)

第六节	中国台湾地区规范注册会计师法律责任的主要 法条合理性调查·····	(208)
第七节	本章小结与评述·····	(221)
第七章	中国大陆注册会计师法律责任的实证研究·····	(228)
第一节	中国大陆注册会计师面临法律诉讼压力的 严重性及主要原因·····	(229)
第二节	中国大陆注册会计师对当前法律责任规范的 明确性探讨·····	(236)
第三节	中国大陆注册会计师对其自身的行政、民事、 刑事责任的认识及看法·····	(240)
第四节	中国大陆注册会计师对各项抗诉措施的认识 及看法·····	(259)
第五节	中国大陆法院法官与检察官是否足以胜任会计 专业的审判及侦查工作·····	(278)
第六节	中国大陆注册会计师对“利害关系人”定义 的认识及看法·····	(281)
第七节	本章小结与评述·····	(283)
第八章	中国海峡两岸注册会计师的实证研究比较·····	(289)
第一节	中国海峡两岸注册会计师面临法律诉讼压力 严重性的比较·····	(289)
第二节	中国海峡两岸注册会计师对当前法律责任 规范明确性的比较探讨·····	(290)
第三节	中国海峡两岸注册会计师对行政、民事及刑事 责任的认识与看法比较·····	(292)
第四节	中国海峡两岸注册会计师对各项抗诉措施 合理性或重要性的看法比较·····	(298)

第五节	中国海峡两岸注册会计师对法官和检察官是否足以胜任注册会计师法律责任审判和侦查工作的看法比较·····	(309)
第六节	中国海峡两岸注册会计师对“利害关系人”定义的认识及看法·····	(310)
第七节	本章小结与评述·····	(311)
第九章	结论与建议·····	(317)
第一节	结 论·····	(317)
第二节	建 议·····	(325)
第三节	后续值得继续研究之处·····	(335)
附件一	违反《注册会计师法》处罚暂行办法·····	(336)
附件二	研究问卷(台湾部分)·····	(341)
附件三	研究问卷(大陆部分)·····	(351)
参考文献	·····	(358)

图表目录

图 1—1	研究流程图	(8)
图 3—1	风险管理实施的流程	(60)
图 3—2	审计风险管理模式	(61)
图 3—3	风险基础审计的程序	(74)
表 2—1	IFAC 会员对注册会计师法律问题的严重性看法	(11)
表 2—2	英国、美国、澳大利亚知名诉讼案件涉及的会计师 事务所、索赔金额及理由	(12)
表 2—3	部分国家/地区采取有利于注册会计师的法律 环境措施	(13)
表 2—4	期望差距表	(18)
表 2—5	美国股东对注册会计师保证发现错弊情形调查表	(18)
表 2—6	形成会计师诉讼泛滥的可能原因	(20)
表 2—7	中国海峡两岸、美、英、日及新加坡注册会计师惩戒 制度比较	(30)
表 2—8	注意程度与过失轻重比较	(33)
表 2—9	对注册会计师提起诉讼的原告身份	(36)
表 2—10	美国习惯法下注册会计师对第三人法律责任判 例趋势表	(37)
表 2—11	美国《证券法》(1933)及《证券交易法》(1934)的 内涵比较表	(39)
表 3—1	风险管理策略表	(64)

表 3—2	品质管制因素(美国会计师协会制定)	(69)
表 3—3	中国台湾地区与美、英及国际审计准则委员会有关 注册会计师查核舞弊与错误的相关审计公报	(71)
表 3—4	美国会计师事务所组织形态的比较	(75)
表 4—1	中国台湾地区注册会计师办理查核签证工作的 法律责任规范	(88)
表 4—2	中国大陆注册会计师主要的法律责任规范	(93)
表 5—1	中国台湾地区注册会计师问卷调查样本发送及 回收情形	(121)
表 5—2	中国大陆注册会计师问卷调查样本发送及 回收情形	(122)
表 6—1	中国台湾地区注册会计师法律诉讼压力调查表	(129)
表 6—2	中国台湾地区注册会计师法律责任与压力增加的 主要原因调查表	(131)
表 6—3	中国台湾地区注册会计师法律责任规范明确性 调查表	(137)
表 6—4	中国台湾地区注册会计师法律责任规范不够明确 的原因调查表	(138)
表 6—5	中国台湾地区联合会计师事务所的会计师法律 责任由注册会计师个人负责是否合理调查表 ...	(141)
表 6—6	中国台湾地区注册会计师个人负责联合事务所 法律责任不合理理由调查表	(143)
表 6—7	中国台湾地区注册会计师法律责任负责对象 及行政责任调查表	(146)
表 6—8—1	中国台湾地区注册会计师行政责任增列项目 调查表(有母数方法)	(153)
表 6—8—2	中国台湾地区注册会计师行政责任增列项目	

调查表(无母数方法)	(154)
表 6—9 中国台湾地区会计师惩戒委员会是否客观公正 调查表	(156)
表 6—10 中国台湾地区注册会计师认为“会计师惩戒 委员会”未客观公正原因调查表	(158)
表 6—11 中国台湾地区注册会计师民事责任应由谁负责 调查表	(161)
表 6—12 中国台湾地区注册会计师应在何种情形下负担 民事赔偿责任调查表	(163)
表 6—13 中国台湾地区注册会计师刑事责任认识及 看法调查表	(168)
表 6—14 中国台湾地区注册会计师刑事责任风险大小及 由谁负刑事责任调查表	(174)
表 6—15—1 中国台湾地区注册会计师抗诉措施合理性 调查表(有母数方法)	(177)
表 6—15—2 中国台湾地区注册会计师抗诉措施合理性 调查表(无母数方法)	(178)
表 6—16—1 中国台湾地区注册会计师抗诉策略看法 调查表(有母数方法)	(180)
表 6—16—2 中国台湾地区注册会计师抗诉策略看法 调查表(无母数方法)	(183)
表 6—17 中国台湾地区注册会计师抗诉措施的重要性 排序表	(186)
表 6—18 中国台湾地区会计师公会是否努力教育及保护 注册会计师避免及降低触犯法律责任的调查表	(192)
表 6—19 中国台湾地区会计师公会对教育及保护注册 会计师避免及降低触犯法律责任未尽完善	

	原因的调查表	(193)
表 6-20	中国台湾地区会计师事务所多未投保的 原因调查表	(197)
表 6-21	中国台湾地区企业带给会计师的执业风险调查表	(201)
表 6-22	会计师如遵照 GAAS 是否即不需负法律责任 调查表	(205)
表 6-23	中国台湾地区法官与检察官是否足以胜任 会计师的审判与侦查工作调查表	(207)
表 6-24	中国台湾地区“《会计师法》”第 17 条及第 18 条 与“《证券交易法》”第 174 条第 7 款是否合理 调查表	(210)
表 6-25	中国台湾地区“《会计师法》”第 17 条及第 18 条 与“《证券交易法》”第 174 条第 7 款不合理的 原因调查表	(212)
表 6-26	中国台湾地区注册会计师对“利害关系人”的 认识及看法调查表	(217)
表 6-27	中国台湾地区的联合事务所是否为合伙组织 调查表	(220)
表 7-1	中国大陆注册会计师面临法律诉讼压力情形 调查表	(229)
表 7-2	中国大陆注册会计师面临法律责任压力增加的 主要原因调查表(有母数方法)	(231)
表 7-2-1	中国大陆注册会计师法律责任压力增加的 主要原因排行表	(232)
表 7-2-2	中国大陆注册会计师面临法律责任压力 增加的主要原因调查表(无母数方法)	(233)
表 7-3	中国大陆规范注册会计师法律责任的相关法令	