



暨南大学管理学院“十·五”“211工程建设项目”
“企业管理理论与应用”研究成果系列丛书——价值链研究

会计师 事务所管理和 发展问题 研究

刘国常 / 等著



经济科学出版社



暨南大学管理学院“十·五”“211工程”建设项目

“企业管理理论与应用”研究成果系列丛书——价值链研究

会计师事务所管理和 发展问题研究

刘国常 等著

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

会计师事务所管理和发展问题研究 / 刘国常等著.
北京: 经济科学出版社, 2005. 12
(暨南大学管理学院“十·五”“211 工程”建设项目
“企业管理理论与应用”研究成果系列丛书——价值链
研究)

ISBN 7 - 5058 - 5395 - 3

I. 会... II. 刘... III. 会计师事务所 - 管理 - 研
究 - 中国 IV. F233. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 003424 号

责任编辑: 纪晓津 王冬玲

责任校对: 徐领弟 杨 海

版式设计: 代小卫

技术编辑: 董永亭

会计师事务所管理和发展问题研究

刘国常 等著

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100036

总编室电话: 88191217 发行部电话: 88191540

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

北京欣舒印务有限公司印刷

德利装订厂装订

850 × 1168 32 开 12.5 印张 290000 字

2005 年 12 月第一版 2005 年 12 月第一次印刷

ISBN 7 - 5058 - 5395 - 3/F · 4655 定价: 23.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

暨南大学管理学院“十·五”“211工程” 建设项目“企业管理理论与应用” 研究成果系列丛书总序

暨南大学管理学院“十·五”“211工程”建设项目“企业管理理论与应用”，是暨南大学“十·五”“211工程”重点建设项目之一，其研究内容主要包括国际化经营与战略管理、生产运作与物流管理、人力资源管理 with 组织行为、公司理财与会计规范等四个方面，预计在国际化经营和价值链管理方面形成一批有国际影响和实用价值的学术成果。此次出版的系列丛书是我院科研人员近年来在国际化经营与价值链管理方面取得的研究成果的汇总，分为《博士文库》和《价值链研究》两个系列。

当今世界经济面临着全球化和新经济浪潮两大挑战，这两大挑战对各国和各地地区的经济发展将产生极其深远的影响。在这一背景下，供给与需求在时间、空间上的关系将面临重大变革，并成为未来市场竞争的焦点，直接关系到未来企业的价值链定位以及价值链结构。在这种情况下，企业管理的理念、模式和手段都将发生重大变革。作为市场主体的企业，只有站在全球化的背景下，充分运用信息技术等手段科学地实行价值链管理，才能适应新形势的要求。我们的研究正是在这种新形势下展开的。《价值链研究系列》涵盖了价值链管理下企业品牌、ERP设计以及审计功能等多方面的研究，对有关概念和方

法进行了有益的探索并提出了独到的见解；《博士文库系列》是我院年轻教师在上述各领域完成的博士论文的基础上修改而成的，在理论方面具有一定的先进性。我们希望通过此次出版工作，一方面能够和国内外有关同行和专家分享我们在国际化经营和价值链管理方面的研究成果；另一方面能够得到各位专家提出的批评和建议，使我们能不断提高科研工作质量和科研成果水平，为国家的发展和经济的繁荣做出更大的贡献。

本丛书的编写和出版得到了暨南大学“211工程”建设领导小组和管理学院有关领导的大力支持，管理学院的有关专家对丛书出版工作也提出了许多宝贵的意见，在此向他们表示衷心的感谢。

暨南大学管理学院“211工程”建设项目
“企业管理理论与应用”研究成果系列丛书编委会

2005年7月

前 言

注册会计师职业因市场经济的产生而产生，又随市场经济的发展而发展。从当代世界经济体系和经济格局的运行与发展来看，市场经济越发达，注册会计师职业越重要。从我国经济和社会发展的要求来看，注册会计师的职业服务对国内市场经济体系的建立和完善、对广泛开展国际经济技术交流与合作都发挥着不可或缺的作用。从当前我国注册会计师职业的发展和服务水平来看，特别是与西方市场经济发达国家的注册会计师职业相比较来看，差距非常明显，不仅不能有效地服务于国内企业参与国际竞争的需要，而且在国内市场上的服务与社会的需求仍有很大差距。面对方方面面的“期望差距”和当前的不利局面，注册会计师职业必须奋发图强，也需要社会有关方面的大力扶持，齐心协力发展我国的注册会计师事业，把行业的服务水平提到一个新的高度。

从审计关系的角度看，与注册会计师审计有关的各方包括三方：一是审计委托人，主要是指

上市公司的股东、债权人和其他需要审计报告的有关各方。二是被审计人，主要是上市公司的管理当局和其他有关审计对象。三是审计人，包括会计师事务所及其注册会计师等。上述三方都对审计活动产生影响，进而都会影响到会计师事务所的经营和管理，影响到注册会计师的执业行为和服务质量。从审计监管的角度看，与注册会计师审计有关的外部各方包括行业主管部门、证监会、审计部门、工商及税务部门等，它们都对注册会计师的执业活动行使相应的监督和管理权，进而对会计师事务所的管理和发展、对整个注册会计师行业的管理和发展产生重要影响。会计师事务所的各级负责人是注册会计师审计监管的内部决定因素，他们直接决定和影响着重会计师事务所的经营与管理活动，影响着注册会计师的执业行为，进而影响着会计师事务所的服务质量，影响着会计师事务所的发展。

会计师事务所是社会中介组织，是注册会计师依法承办业务的工作机构。从世界范围来看，会计师事务所的组织形式主要有四种：独资会计师事务所、普通合伙制会计师事务所、有限责任公司制会计师事务所、有限责任合伙制会计师事务所。目前我国注册会计师法规定，只允许设立有限责任公司制和普通合伙制会计师事务所（在深圳已开始试点设立个人独资会计师事务所）。随着我国经济发展对注册会计师服务需求的不断扩大和要求的不断提高，注册会计师行业和会计师事务所改革的步伐也在不断推进，改革的主要方向包括：运作规范化、业务多元化、竞争公开化、发展规模化、合作国际化、布局合理化。改革要求会计师事务所的管理和发展要上新台阶，服务水平和服务质量达到新高度。

会计师事务所的管理也是一个系统工程，它包括内部管理和外部管理两个方面。会计师事务所内部管理涉及的内容主要

有业务管理、人事管理、财务管理等。其中业务管理是会计师事务所管理的核心，它又包括业务标准管理、业务承接管理、业务执行管理、业务报告管理、业务质量管理、业务档案管理等。业务质量管理贯穿于整个业务管理的始终，又是业务管理的核心。会计师事务所的外部管理主要包括行业主管部门的管理、行业协会的管理、证监会等相关部门的管理。这些方面对会计师事务所的管理主要涉及会计师事务所的设立审批、注册会计师的注册登记、执业标准的制定和执行检查、执业范围的监督和检查、注册会计师的后续教育和培训、执业质量的控制和检查、违纪处理和处罚等。

本书主要对会计师事务所管理和发展中的若干问题进行了探讨，涉及的内容主要有：会计责任和审计责任的界定，会计师事务所的业务承接和市场监管，会计师事务所客户关系战略管理的目标和实施策略，会计师事务所和政府有关部门在审计质量监管中的职责，会计师事务所对客户舞弊的审计和审计法律责任的防范，会计诚信问题的现状分析和改进对策，会计师事务所的国际化发展问题。刘国常教授负责本书各章研究大纲的设计和思路的总体把握，本书各章执笔和分工如下：第1章、第2章、第7章、第8章由刘国常执笔，第3章、第4章由程燕菲、刘国常执笔，第5章由刘国常、柏徐执笔，第6章由刘国常、马航执笔，第9章由刘国常、邱凜执笔，第10章由刘国常、张广平、陈媛执笔。

本书是集体劳动的成果，是对会计师事务所管理方面研究成果的初步总结。本书相关内容的来源有五个方面：一是以前出版的著作和发表的论文的部分内容。二是研究生的学位论文。三是参与完成的财政部和中注协课题的部分内容。四是针对本书内容的需要而新写作的内容。五是学习其他作者相关研

究成果的心得体会。其中前三部分内容都根据本书的需要做了适当的修改。在此特向王华教授和宋献中教授表示感谢，我们在参与他们分别主持完成的财政部课题“会计师事务所审计质量保证机制研究”（课题编号为2003KJA036）、中注协课题“注册会计师行业走向国际发展战略研究”（课题编号为2003-A-5）中，在相关研究方面得到了他们全力和宝贵的指导与支持。也感谢课题组其他成员的指导和支持，感谢本书参考文献的作者，本书的研究成果在很大程度上得益于他们的帮助，得益于他们辛勤劳动成果的启示。还要感谢暨南大学和管理学院的领导，感谢学校和学院“211”工程项目的领导，正是由于他们的大力支持和辛勤劳动，才使本书能够得以顺利出版。

由于我们水平有限，并受研究范围、研究资料、研究时间和其他研究条件的限制，本书在相关问题的研究方面缺乏深度，对相关问题的理论探讨还有许多值得商榷的地方，特别是在理论与实践的结合方面更是欠缺，有待于我们在今后的研究中继续努力，欢迎读者批评指正！

著 者

2005年8月3日于广州暨南大学

目

录

前言 (1)

1 审计责任与会计责任的界定

- 1.1 责任 (3)
- 1.2 审计责任 (8)
- 1.3 会计责任 (14)
- 1.4 会计责任与审计责任的区分 (24)
- 1.5 会计责任对审计责任的影响 (31)

2 会计师事务所的业务承接与市场监管

- 2.1 我国会计师事务所的业务承接被严重扭曲 (43)
- 2.2 当前我国会计师事务所业务承接的方式及问题分析 (46)
- 2.3 加强行业宣传和监管, 完善会计师事

- 务所的业务承接 (52)
- 2.4 合伙制会计师事务所的困境和出路 (58)

3 会计师事务所客户关系战略管理的目标

- 3.1 会计师事务所客户关系战略管理研究的
动机和目的 (69)
- 3.2 战略管理的基本理论 (73)
- 3.3 会计师事务所实行战略管理的意义 (78)
- 3.4 我国会计师事务所发展状况分析 (84)
- 3.5 会计师事务所生存环境分析 (94)
- 3.6 会计师事务所客户关系战略管理的目标
定位 (105)

4 会计师事务所客户关系战略管理的 实施策略

- 4.1 会计师事务所客户关系战略管理的模式 (113)
- 4.2 会计师事务所客户关系战略管理模式
选择的决定因素分析 (120)
- 4.3 会计师事务所客户关系战略管理成功
实施的其他关键因素分析 (125)
- 4.4 会计师事务所客户关系战略管理的相关
分析(一) (137)
- 4.5 会计师事务所客户关系战略管理的相关
分析(二) (149)

5 会计师事务所在审计质量监管中的职责

- 5.1 会计师事务所的职业特征和职业利益 (161)
- 5.2 会计师事务所审计质量体现的阶段分析 (174)
- 5.3 会计师事务所内部审计质量保证体系的要求 (181)
- 5.4 会计师事务所在审计质量监管中的定位 (188)

6 政府在会计师事务所审计质量监管中的职责

- 6.1 政府权责与会计师事务所审计质量的保证 (207)
- 6.2 政府权责对注册会计师行业影响的现状分析 (218)
- 6.3 健全法律制度和完善执业规范：政府监管的基本定位 (227)
- 6.4 完善监管制度和加强监管措施：政府监管的有效切入 (239)

7 会计师事务所对客户舞弊的审计问题

- 7.1 会计环境中的舞弊 (253)
- 7.2 舞弊审计相关问题研究 (259)
- 7.3 舞弊审计中的法律责任问题 (264)

8 会计师事务所审计法律责任防范问题

- 8.1 审计法律责任的社会效应分析 (279)
- 8.2 防范审计法律责任问题发生的总要求 (286)
- 8.3 审计职业责任的界定 (291)

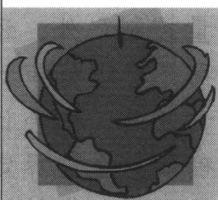
9 会计诚信的现状分析和改进对策

- 9.1 会计诚信的意义和现状分析 (305)
- 9.2 会计诚信方面存在问题的原因分析 (315)
- 9.3 改善会计诚信问题的建议 (324)
- 9.4 会计诚信缺失的行为学分析 (332)

10 会计师事务所国际化发展问题研究

- 10.1 会计师事务所走向国际化应当把握的
基本原则 (351)
- 10.2 会计师事务所走向国际化的推进层面 (362)
- 10.3 会计师事务所国际化发展的制度保证
与协调 (373)
- 参考文献 (380)

1



审计责任与会计 责任的界定

注册会计师的审计工作与被审计单位的会计工作关系十分密切。会计师事务所管理的核心是审计质量管理。要搞好审计质量管理，除了严格执行专业标准和搞好会计师事务所内部质量控制之外，还必须处理好与被审计单位的关系，特别是处理好审计责任与会计责任的关系。通过对审计责任及其和会计责任相互关系的研究，可以更好地明确如何合理界定和正确处理注册会计师的审计责任，从而更加有效地搞好审计质量管理。因此，审计责任和会计责任的界定及其关系的处理，是会计师事务所业务管理的一项重要内容。

1.1

责 任

1.1.1

责任的概念

按《现代汉语词典》的解释,“责任”有两层含义:一是“分内应做的事”,如尽责任;二是“没有做好分内应做的事,因而应当承担的过失”,如追究责任。责任感,也叫责任心,是指人们自觉地把分内的事做好的心情。⁽¹⁾《大不列颠百科全书》中讲:“责任在法律上是一个含义很广的几乎包含各种义务、债务、职责或风险的一个术语。”⁽²⁾《牛津法律大辞典》则讲:“责任是指受制于另一个人的权力,遵从要求实施或者禁止某种行为的法律概念。”⁽³⁾要很好地理解责任的概念,必须注意区分责任与义务、责任与债务、责任与风险、责任与担保之间的区别。

义务是人类生活中普遍存在的道德关系

和道德要求。义务既包括公民或法人按法律规定应尽的责任（在此跟“权利”相对应），也包括人们在道德上应尽的责任，有时还指不取得报酬（如义务劳动）。⁽⁴⁾“就最一般的意义来说，所谓义务，就是对他人或社会做自己应当做的事，就是对他人或社会做与自己的职责、使命、任务相宜的事……在伦理学的严格意义上，所谓义务，就是指一定社会或阶级，基于一定社会生活条件，对个人确定的任务、活动方式及其必要性所做的某种有意识的表达。”⁽⁵⁾从法律关系上讲，法律义务可以分为作为义务和不作为义务。如在合同关系中，义务通常是作为义务；在物权和人身权关系中，义务人的义务通常是不作为的义务，即不侵犯他人的物权和人身权，就是尽了不作为的义务，反之就是违反了义务。⁽⁶⁾可见，责任和义务从内容上讲，既有相互包含的一面，又有相互区别的一面。义务的涉及面大于责任，责任的强制性大于义务。

通常意义上的债是指“欠别人的钱”，债务则是指“债户所负还债的义务，有时也指所欠的债。”⁽⁷⁾债的概念和债法体系起源于罗马法。罗马法上没有债与责任的区别。罗马学者彼德罗·彭梵德在《罗马法教科书》一书中指出：“债是这样一种法律关系：一方面，一个或数个主体有权根据它要求一定的给付，即要求实施一个或一系列对其有利的行为或者给予应有的财产清偿；另一方面，一个或数个主体有义务履行这种给付，或者以自己的财产对不给付情况负责。”⁽⁸⁾我国《民法通则》第84条规定：“债是按照合同的约定或者依照法律的规定，在当事人之间产生的特定权利和义务关系。”在近现代民法概念上，对责任和债做了区分。现代民法实践已经突破了债与责任的融合。但仍有不少学者认为：“财产责任与债为其责任，有债务即有责任。债务与责任原则上相伴而生，如影随