

# 审计的未来:认证服务研究

陈汉文 谭志刚

**【摘要】** 近十年来,随着社会经济的发展,注册会计师审计却出现了收入难以增长甚至下滑的困境。为此,国际审计职业界对传统审计进行创新发展,适时推出认证服务(Assurance Services)。本文从审计供需入手,分析认证服务产生的背景,在此基础上,系统探讨认证服务的特征、与其他注册会计师服务的区别与联系、认证服务实务及其在我国的展望,提出我国目前已经存在发展认证服务的紧迫性与现实基础。

**【关键词】** 审计 认证服务 注册会计师 研究

## 一、问题的提出

审计一直是注册会计师所提供的核心服务。然而,随着社会经济的迅速发展,注册会计师审计却出现了收入难以增长甚至下滑的现象。例如,在过去10年同期国内生产总值大幅增长的情况下,美国各大会计师事务所的审计服务收入几乎没有增长;在加拿大,最大的30家会计师事务所的审计收入,从1991年到1996年共减少了11%。用产业经济学的观点来看,这种现象表明:作为一种产业,注册会计师行业已经进入了成熟阶段,甚至开始走向衰退阶段;作为一种产品,审计也已经进入成熟阶段,甚至是退出阶段。为此,1993年5月,美国注册会计师协会(AICPA)召集举行了一个有关审计前途的研讨会。与会代表一致认为:注册会计师职业界应迎接挑战、对审计进行创新,并指出了审计未来发展的方向——认证服务(Assurance Services)。1994年,AICPA成立了认证服务特别委员会(SCAS),对审计的发展问题进行了专门研究,并于1997年公布了研究报告。这份报告是有关审计的发展以及认证服务的比较系统权威的研究成果。此后,AICPA成立了永久性的认证服务执行委员会(ASEC),对认证服务具体的执业准则、有待开拓的认证服务展开了持续性的系统研究。加拿大特许会计师协会(CICA)、澳大利亚的会计职业组织等也成立相关的机构,积极参与认证服务的研究工作。与此同时,国际各大会计公司纷纷推出认证服务。以国际五大会计公司为例,在其所提供的服务的分类清单之中,第一项通

常是“认证服务”,审计仅仅是认证服务下的一个项目。国际五大会计公司已经将认证服务作为其最核心的业务领域。普华永道2000年度收入达到创记录的215亿美元,其中认证服务收入达84亿美元,高于其他服务的收入(管理咨询66亿美元、公司理财15亿美元)。面对国际上兴起的认证服务浪潮,我们有必要分析其产生的背景、其基本理论与实务及其对我国审计职业界的借鉴意义。

## 二、认证服务产生的背景分析

市场经济条件下任何一种商品的产生、发展、成熟到消亡,主要是市场力量作用的结果;而市场力量则是市场参与各方(主要为供给和需求双方)的博弈所形成。因此,分析审计的困境与发展,可从审计服务的供需双方入手,探讨认证服务产生的背景。

### 1. 审计需求的变化

对产品的需求是决定一种产品乃至一个产业“生命力”的根本因素。审计的困境,是审计的市场需求有限所造成的。那么,审计的需求为什么会发生变化呢?其答案就在于经济环境的发展与变动。经济环境的巨变对审计需求方(信息使用者)的影响主要表现在以下几个方面:(1)财务报表审计的需求已经趋于饱和,很难再有较大的增长,这可以归因于

---

资料来源:Robert K. Elliott, Assurance Services and the Audit Heritage, Auditing: A Journal of Practice & Theory, Vol. 17, Supplement 1998, Page: 1

资料来源:PricewaterhouseCoopers Reports Fiscal 2000 Revenues of \$21.5 Billion. 普华永道网站(<http://www.pwcglobal.com>)

以下几个方面:随着现代信息技术的发展,财务报表对信息使用者的相对重要性呈现下降的趋势;审计的需求方期望 CPA 能在企业发生危机之前,起到预警的作用,而财务报表审计无法满足需求方的预期。

(2) 信息需求范围扩大。经济环境所发生的快速变化极大地改变了决策制定者对支持决策的信息的需要和要求。许多非财务信息,对于决策制定而言,正在变得日益重要。(3) 更加关注信息的相关性。随着信息技术的发展,信息使用者可以获取的信息倍增。面对“浩如烟海”的大量信息,他们更加关注信息的相关性。总之,环境的变化,尤其是现代信息技术的发展和知识经济浪潮的到来,对审计的需求方产生了极大的影响;传统的财务报表审计的需求有限,很难再有大幅的增长,造成了审计收入停滞不前甚至是下滑的困境;而信息使用者信息需求范围的扩大以及对信息相关性的关注,对审计的供给方(CPA)提出了挑战。

## 2. 审计供给的变化

经过 150 多年的发展,CPA 在长期提供审计服务和其他服务的过程中积累了雄厚的“资产”,具有其他的竞争者所难以比拟的竞争优势,主要有:CPA 享有独立、客观、公正和具有极强判断力的良好声誉;取得 CPA 资格有严格的条件,CPA 均具有较高的素质;CPA 执行业务时必须遵循一系列全面综合的道德准则、职业准则和质量控制准则,从而保证了所提供的服务的质量;通过传统的审计服务,CPA 与客户之间已经存在着良好的关系,易于获取新的服务机会。面对审计需求方的变化,国际 CPA 职业界和学术界积极采取行动,利用自身的优势,发展审计。如何发展审计呢?总的来说,不外两个方向。一是“纵向”发展,即增加传统的审计服务的价值;二是“横向”发展,即拓展服务的范围。(1)“纵向”发展:增加价值。传统的审计仍然是减少资本成本、提高流动性和促进资本市场诚信的有效手段。在新的环境下,为了保持审计的价值并为新服务的拓展提供一个可靠的平台,审计必须进行“纵向”发展:增加向客户所提供的价值。审计的产品决不能再是仅仅一份简单的审计报告,而应当是客户定制化的一整套信息产品;审计的及时性应当得到提高;审计应当处理诸如舞弊侦测、财务危机早期预警等目前的“难题”。(2)“横向”发展:拓展范围。仅通过“纵向”发展,“深挖”传统审计的价值,仍然不能适应信息使用者信息需求范围的日益扩大。CPA 只有对审计进行“横向”发展,积极拓展信息认证服务的范围,才能

适应市场的需要。这便是 AICPA 所指出的审计未来发展的方向——注册会计师认证服务。

## 三、认证服务的特征及其与其他服务之比较

### 1. 认证服务的特征

根据 SCAS 的定义,认证服务是“向决策制定者提供的,能改善信息质量或内涵的独立专业服务的总称”。从该定义中,可以发现,注册会计师认证服务具有以下特征:

第一,认证服务的用户是“决策制定者(decision makers)”,体现了“着眼于用户(customer focus)”的观点。传统的审计,是工业化大生产规模经济的产物,是一种通用化的产品。它企图通过单一的审计报告,满足大多数使用者的需求。然而,在信息市场向买方市场转变的今天,信息使用者的个性化需求日益增多,通用化的产品模式再也不能适应市场的需要。必须着眼于用户的切实需求,提供有用性程度更高的产品。

第二,认证服务的目的是改善信息的质量或内涵。信息的质量包括信息的可靠性和相关性;信息的内涵是信息表述的方式或利用信息的决策模型。

第三,认证服务未对信息种类加以限制,可能涉及任何类型信息,可以是财务信息,也可以是非财务信息;可以是历史性信息,也可以是预测性的信息;可以是直接数据,也可以是相关的处理过程或信息系统(如内部控制或决策模型)。

第四,CPA 执行认证服务时亦应保持独立性,这对于用户给予 CPA 信任是十分重要的。“独立性是 CPA 职业的基石和最宝贵的资产之一”。由于信息提供者和决策者的利益可能不一致,所以其所提供的信息可能质量不高,不利于决策的制定。因此,决策者寻求 CPA 对信息加以认证以提高信息的质量,降低信息风险。显然,决策者要求 CPA 独立于信息提供者。

第五,认证服务是 CPA 所提供的专业服务,需要 CPA 的职业判断——这是计算机软件或非专业的竞争者所无法代替的。尽管信息技术的发展加快了数据收集、分析和处理的速度,但技术是无法代替 CPA 的职业判断的。CPA 的职业判断使得认证服务区别于简单的数据归集。

第六,尽管认证服务可能会出具报告,但认证服务的目的是改善信息的质量或内涵,而不是出具报

---

Robert Mednick. Reinventing the Audit. Journal of Accountancy; August; 1991

告。例如:在很多情况下,特别是涉及电子形式的数据时,出具书面报告有一定的困难。尽管报告是证明服务价值的一种方式,但是,向用户提供价值的是认证服务的本身,而不是报告。

第七,认证服务预期将成为 CPA 职业未来发展的平台。所以 SCAS 的定义被有意定得很宽,以避免在目前没有预见的情况下,对认证服务的发展及其有用性造成限制。

## 2. 认证服务与其他服务之比较

(1) CPA 的服务体系。目前,国际上 CPA 所提供的服务,总体上可分三大部分:认证服务、咨询服务、其他服务(如:税务代理)。CPA 的服务体系,可以用图 1 表示。

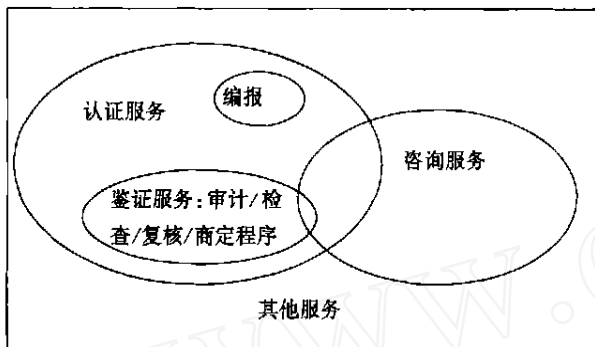


图 1 CPA 的服务体系

图中,最大的方框表示 CPA 的整个服务体系,两个大的椭圆分别代表 CPA 的认证服务和咨询服务(Management consulting)。认证服务包括鉴证服务(Attestation)和编报服务(Compilation),而鉴证服务又包括审计(Audit)、检查(Examination)、复核(Review)以及应用商定程序(Agreed-upon procedures)。认证服务与咨询服务相重叠之处,以及鉴证服务与咨询服务相重叠之处,表明一项服务根据服务目的不同,可能是认证服务,也可能是咨询服务。

(2) 认证服务与审计及鉴证服务。根据 AIC-PA 的定义,鉴证服务是“执业人员受托对由另一方负责的书面认定的可靠性提供书面结论所执行的专业服务”。审计是对企业管理当局所负责的历史性财务报表发表意见,属于鉴证服务。鉴证服务提高了信息的可靠性,符合认证服务提高信息质量的定义,因此均属于认证服务。CPA 的认证服务是审计“横向”发展的产物,而鉴证服务则是审计初步发展的产物,可以视为是审计向认证服务发展的中间阶段。图 2 说明了审计向鉴证服务发展,再向认证服务发展的过程。

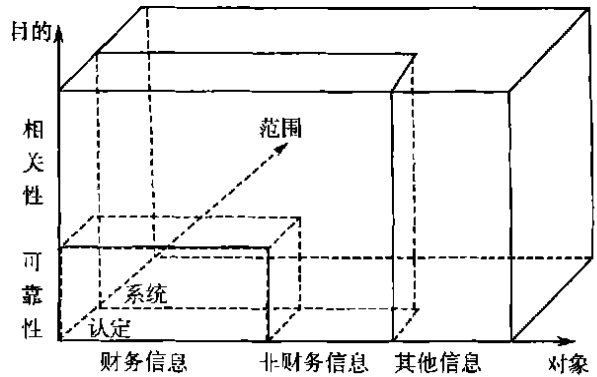


图 2 审计、鉴证服务和认证服务的联系

图中最小的长方体表示传统审计的模式:审计的对象是财务信息;审计的范围是书面认定(即企业在财务报表中对企业情况的认定);审计的目的是对可靠性做出鉴证。中间的长方体表示鉴证服务的模式。鉴证服务是审计初步发展的产物;鉴证的对象由财务信息拓展到财务信息和非财务信息;但服务的范围和目的未加以拓展。图中最大的长方体表示认证服务的模式。认证服务是鉴证服务进一步发展的产物,是审计充分“横向”发展的结果。认证服务的对象拓展为各种类型的信息,包括财务信息、非财务信息以及其他类型的信息;服务的范围由书面认定,拓展到包括生成信息的系统;服务的目的由对可靠性做出鉴证,拓展到提高信息的质量或内涵,主要包括可靠性和相关性两个方面。三项服务的共同根源是 CPA 的独立验证(Independent verification)。然而,三项服务的形式和内容各有不同。早期的服务是通用化的产品,试图以单一的形式供最多数量的用户使用。新的服务则是为客户“量体裁衣”而定制的,减少了适用的范围,但增加了有用性。当然,鉴证服务与其他不属于鉴证服务的其他认证服务存在着不同之处,主要体现在以下三个方面:鉴证服务的范围是由他人负责的书面认定,其他认证服务则无此限;鉴证服务要求 CPA 出具书面报告,其他认证服务则不一定需要出具报告;鉴证服务要求在 CPA 与客户的业务约定书和 CPA 的报告中,说明 CPA 提供鉴证服务所依据的标准,其他认证服务则无此限。

(3) 认证服务与编报服务。编报服务(Compilation)的定义是“CPA 以财务报表的形式,帮助管理当局(所有者)编报他们所表述的信息,但不对报表表示任何认证”。由于 CPA 根据规范的标准(如:公认会计原则 GAAP)帮助企业管理当局编报财务报表,同时凭借其专业知识及经验避免可能的重大错报,从而提高了信息的质量。因此,尽管 CPA 在编

报服务中并没有做出任何明确的认证,但是编报服务仍符合认证服务的定义,属于认证服务的范畴。

(4) 认证服务与咨询服务。AICPA 认为咨询服务是“执业人员(CPA)运用自己的技术技能、教育、观察、经验和有关分析性方法及程序的知识所提供的专业服务”。由于咨询服务和认证服务均是 CPA 运用相同的知识和技能所提供的服务,所以咨询服务与认证服务有些相似,有时甚至很难区分。但是,咨询服务不属于认证服务,二者的区别缘于 CPA 所提供的服务目的不同。认证服务的主要目的是改善信息的质量或内涵;而对于咨询服务而言,尽管也可能改善信息的质量或内涵,但这并不是它的主要目的,咨询服务着眼于服务的直接结果,旨在直接改善客户的情况。例如:在 CPA 帮助企业设计和安装计算机软件的服务中,尽管服务的结果也将同时提高软件系统所输出的信息的质量,但是服务的主要目的是设计安装应用软件。因此,这是一项咨询服务。归纳起来,二者的区别体现在三个方面:第一,服务所涉及的当事方数量不同。咨询服务一般仅涉及两方当事人,即客户和提供咨询服务的 CPA;而认证服务通常涉及三方当事人,即信息提供者、信息使用者及提供认证服务的 CPA。需要 CPA 提供认证服务的背景之一,便是信息使用者认为信息提供者与自己存在利益冲突或利益不完全一致,所提供的信息质量无法保证。第二,服务所关注的焦点不同。咨询服务所关注的焦点是服务的结果;而认证服务所关注的是决策过程中所使用的信息的质量(包括决策模型)。第三,服务的主要结果不同。咨询服务通常都会形成一系列的咨询建议,而认证服务的结果是 CPA 对信息质量的某种程度的认证。不过,有时难以区分认证服务与咨询服务,因为相同的目的可以通过不同的方法实现。例如,准备了解企业内部控制质量的客户,可以聘请 CPA 提供咨询服务,就内部控制提出改进建议;也可以聘请 CPA 提供认证服务,对内部控制的有效性进行认证。

#### 四、认证服务的实务分析

目前,AICPA 已经详加研究并制定了相关标准的认证服务共有五项:电子商务认证(Webtrust)、信息系统认证(Systrust)、风险评估认证(Risk Advisory)、绩效评价认证(Performance View)、养老工作认证(Eldcare Services)。

1. 电子商务认证。随着现代信息技术的迅猛发展,尤其是近年来互联网的兴起和发展,电子商务作为一种新型的具有战略意义的贸易手段,正在成

为新世纪中全球贸易方式的发展方向。然而,网络的虚拟性导致了电子商务存在着极大的信用风险和信息安全风险,具体表现在所披露的经营服务的真实性、交易的完整性、信息的安全性等方面的风险。为了满足电子商务领域所存在的消除风险的需求,AICPA 和 CICA 于 1997 年共同推出了电子商务认证服务,发布了《AICPA/CICA 电子商务认证标准》,具体种类已有:在线保密性认证、数字证书站点认证、“企业对消费者”模式(B2C)站点认证、“企业对企业”模式(B2B)站点认证。执行电子商务认证时,CPA 根据既定的标准对开展电子商务的网站在经营服务披露、交易完整性、信息安全性等方面进行测试,对符合标准的网站签发电子商务认证数字签章。电子商务认证使客户可以确信企业的网站符合电子商务认证的原则和标准,为在互联网上进行商务活动的客户和企业建立信任和信心。电子商务认证是网络时代 CPA 向现有的客户和潜在的客户拓展服务的战略机会,将使会计师事务所把握新技术而快速发展。

2. 信息系统认证。随着企业越来越依赖信息系统进行生产经营管理,保证信息系统的可靠性日显重要。企业内外各方均关注其所依赖的信息系统能否提供及时可靠的信息。为了满足这一需求,AICPA 和 CICA 共同开拓了信息系统认证服务。信息系统认证服务是 CPA 独立测试和验证信息系统可靠性的认证服务,它向用户认证“信息系统的设计与运行可以使其生成可靠的信息”。一个可靠的信息系统应当能够在一段特定的时间内,在特定的环境下,正常运行而不存在重大的错误、缺陷或故障。CPA 提供信息系统认证服务时使用下述四项原则评价系统的可靠性:可用性即信息系统应当在预定的时间内可以正常运行或使用;安全性即信息系统应当具备完善的安全保护措施;完整性即系统处理过程应当完整、准确、及时并经过授权;可维护性即系统应当能够进行更新维护,以保持可用性、安全性及完整性。信息系统认证通过降低与信息系统失败相关的风险,提高企业内外各方对所依赖的信息系统的满意程度,使得企业管理当局可以更好地制定计划和管理企业,企业外部各方也将更愿意与企业保持合作。未来,如果 CPA 对信息系统和电子

---

Webtrust 亦有译为网誉认证、网络信用誉证,我们认为 Webtrust 所涉及的范围不仅仅是企业的网站,而涵盖了电子商务的主要过程,所以译为电子商务认证。

商务均提供认证,那么使用者就可以信赖电子信息的整个信息流。如图3所示,CPA对A、B、C三家公司的信息系统提供了系统认证,对公司间的电子数据交流提供电子商务认证。这样,CPA的认证涵盖了电子信息流的全过程。

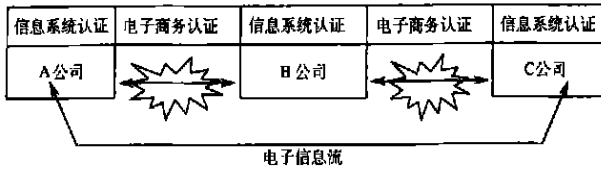


图3 信息系统认证与电子商务认证

3. 绩效评价认证。目前,越来越多的企业使用绩效评价系统以激励经理人员和员工,监督各项经营活动是否完成,评价经营活动与企业的战略目标是否一致。企业外部的投资者和债权人也需要相关可靠的企业绩效评价信息,以进行正确的投资决策。为了满足企业内外各方对绩效信息质量的要求,AICPA和CICA共同开拓了CPA绩效评价认证服务。绩效评价认证服务提供的是对经营主体的绩效评价信息的可靠性和相关性的认证。所认证的绩效评价信息,可以是经营主体的任何一个层次或经营主体整体的绩效评价,也可以是与同行业的其他主体相比较的绩效情况。CPA可以评价企业绩效评价信息的可靠性(即其评价结果是否正确)和相关性(即评价的事情是否恰当),也可以帮助企业确定相关的绩效评价指标、设计和执行绩效评价系统。CPA绩效评价认证服务是CPA审计服务的自然延展,因为对财务报表的审计已经使CPA接触到被评价的许多经营活动。然而,它并不是审计的副产品,因为评价绩效计量的相关性一般不包括在财务报表审计之中。对经营活动绩效评价提供认证,需要其他的工作与程序,因为其涉及许多非财务指标,而且即使是财务指标,也常常与被审计的财务报表非直接相关。

4. 风险评估认证。现代企业所面临的挑战是在快节奏、持续变化、全球竞争、技术持续创新的环境中提供产品和服务。企业的所有者、管理者必须更好地承受和管理风险。因此,正确有效地评估和控制企业风险变得日益重要。企业的风险是“发生某个事件或某种情况,对企业实现其目标和成功执行其战略的能力产生不利影响的威胁”,具体包括战略环境风险、经营环境风险、信息风险。为了满足用户对于有关风险信息质量的要求,AICPA推出了风险评估认证服务。此项服务对企业有关风险信息

进行认证,包括:独立评价企业自己所确定的风险;评价企业确定和控制风险的系统;确定并评估企业所面临的主要风险。风险评估关注的是企业的目标和企业所面临的风险之间的联系;绩效评价关注的则是企业目标、企业的关键成功因素和企业绩效的计量。两项服务都集中于报告与实现企业目标相关的信息。信息系统认证关注的则是企业信息系统发挥作用的程度,即信息系统是否提供其预期应当提供的信息。因此,信息系统认证可以为风险评估和企业绩效评价所用的数据提供保证,可以作为这两项认证服务的支持和基础。

5. 养老工作认证。世界人口正呈现老龄化的趋势,同时老年人口又拥有巨额的财富。老年人的子女和家庭成员关注老年人所接受的护理质量以及如何保护老年人所拥有的财富。为此,AICPA于1999年推出了养老工作认证服务。该认证服务的目标是由CPA以专业、独立、客观的方式向第三方(老年人的子女、家庭成员或其他相关当事人)提供这样的认证,即老年人接受的护理符合预定的标准。养老工作认证服务将需要其他行业专家的意见,CPA作为协同人,对老年人所得到的照料护理工作的质量进行认证。通过CPA对老年人照料护理提供者的绩效进行持续的客观评价,将使不符合质量标准的服务提供者被清除出局,其他服务提供者则不断提高服务的水平,从而使得整个社会养老工作的水平得到提高。

6. 其他认证服务。除了上述五项认证服务之外,AICPA还确定了数项认证服务,并正研究制定相应的标准,包括政策遵循认证(Policy compliance)、内部审计外包(Outsourced internal auditing)、贸易伙伴受托责任认证(Trading partner accountability)、合并与并购认证(Mergers and acquisitions)、ISO9000认证、万维网声明认证(World-Wide Web assertions)。根据AICPA对21家大型和中等规模的会计师事务所(包括国际五大会计公司中的四家)的一项调查,发现他们所提供的认证服务的具体类别超过了200种。

### 五、认证服务在我国的展望

根据WTO框架下的服务贸易总协定的规定,作为专业服务市场之一的我国会计服务市场将逐步与国际市场相融合,走向全面开放,国外会计师事务所将大量涌入。与国外会计公司相比,国内的会计师事务所一个突出的问题是业务范围过于单一。虽然我国会计师事务所除了传统的审计业务之外,其

法定业务还包括会计咨询、服务业务、教育培训等,但目前大部分会计师事务所的主要业务仅局限于审计,其他业务开展得很少。据统计,1998年,这类业务的收入占总收入的比例平均还不到8%。认证服务是CPA审计的最新发展,亦是审计的未来发展方向。我国的会计师事务所要应对加入WTO的挑战与机遇,要应对国外会计师事务所的强大竞争,就必须在保持现有审计业务的基础之上,积极发展认证服务。

目前,我国已经存在发展认证服务的现实基础。(1)电子商务认证服务以良好的网络经济背景为前提。目前,我国网络经济相对滞后,近期内全面开展电子商务认证的可能性不大。但是,随着我国政府对电子商务重视程度的提高以及资金和技术上的投入,全社会对电子商务认识水平的提高,可以预见,网络经济将在我国逐步发展起来。对此,CPA应当未雨绸缪,加强对电子商务认证的认识与研究。(2)面对已经到来的全球化竞争,国内企业的传统管理手段面对国际企业的高科技信息化管理显得弱小而无助。现在,大部分的企业已经认识到了这一点,纷纷走上了管理信息化的道路。随着我国企业管理信息化的发展,企业内外各方将越来越关注信息系统的质量,因而将需要CPA对信息系统加以认证,从而促进其发展。(3)我国企业改革的难题之一是建立有效的激励机制,高质量的绩效评价信息是有效的激励机制的基础。同时,绩效评价信息亦是对企业经营活动加以监控的基础。CPA通过绩效评价认证服务,可以提高企业绩效评价信息的质量。因此,随着我国国有企业改革的深入发展,将形成对绩效评价认证服务的需求,从而促进此项认证服务的发展。(4)随着融入世界经济一体化的浪潮,我国企业所面临和承担的风险将越来越大。企业只有充分掌握了高质量的风险信息,才能有效地对风险加以控制和管理。因此企业管理当局需要高质量的风险信息。CPA通过风险评估认证服务,将提高风险信息的质量,帮助企业在风险日增的环境中生存和发展。因而,随着我国加入WTO,企业各方将对风险信息质量日益重视,CPA风险评估认证服务有望在我国发展起来。(5)据第五次全国人口普查的数据,我国已经进入老龄社会。在新世纪里,我国的人口老龄化过程仍将继续。为了更好地满足老年人特有的各种物质和文化需求的增长,需要大力发展老龄产业,老年人照料护理是老龄产业中的重中之重。CPA养老工作认证服务对于老年人照料护理行业

质量的保证和提高具有重要作用,必将在未来的老龄化社会中大有可为。

#### 参考文献:

- 1 白静、邹建、华金秋:《国际CPA业务的最新发展及启示》,《审计研究》1999年第2期。
- 2 吕文基:《知识经济与审计形态多元化》,《审计与经济研究》2000年第3期。
- 3 孙铮:《新经济的挑战与机遇——中国CPA业务前景之展望》,《审计研究》2001年第1期。
- 4 叶陈刚、樊伟军:《审计的变革——21世纪审计发展的趋势》,《审计研究》2000年第4期。
- 5 王光远:《关于现代会计审计科学的若干重大问题》,《审计研究》2000年第1期。
- 6 吴俊峰:《美国事务所的保证业务》,《湖南财政与会计》2000年第4期。
- 7 David N. Ricchiute. Auditing and Assurance Services (6th. ed.). South-Western College Publishing, 2001.
- 8 James A. Hall. Information Systems Auditing And Assurance. South-Western College Publishing, 2000.
- 9 Robert K. Elliott. Confronting the Future: Choices for the Attest Function. Accounting Horizons, 1994.
- 10 Robert K. Elliott. The future of assurance services: Implications for academia. Accounting Horizons, Dec. 1995.
- 11 Robert K. Elliott, D. M. Pallais. Are you Ready for New Assurance Services?. Journal of accountancy, June, 1997.
- 12 Robert K. Elliott. Assurance Services Opportunitites: Implications for Academia. Accounting Horizons, Dec. 1997.
- 13 Robert K. Elliott. Assurance Services and the Audit Heritage. Auditing: A Journal of Practice & Theory, Vol. 17; Supplement 1998.
- 14 Special Committee on Financial Reporting. Improving Business Reporting-A Customer Focus. AICPA, 1994.
- 15 William Scott. Financial Accounting Theory. Prentice Hall, 1996.

(作者单位:厦门大学管理学院)

---

数据来源:李登明、罗佳玲:《会计市场开放对我国会计师事务所的影响与对策》,《财务与会计》,2001年11期。

姚远:《中国第五次人口普查公报透视》,《人口研究》,2001年3期。