

基于CiteSpace的非审计服务研究知识图谱构建与分析

孙龙渊, 张亚敏, 陈戎骥

北京信息科技大学信息管理学院, 北京

收稿日期: 2023年3月3日; 录用日期: 2023年3月23日; 发布日期: 2023年3月31日

摘要

以中国知网1996年来收录的非审计服务文献为研究对象, 运用CiteSpace软件和内容分析法、文献计量法, 构建非审计服务研究知识图谱, 对关键词、发文作者、研究机构等进行可视化分析, 意图以可视化图表的形式展示非审计服务研究的前沿问题, 填补缺乏非审计服务系统性文献研究的空白。通过绘制知识图谱, 发现非审计服务文献在2001至2006年快速增长, 于2003年达到顶峰, 年发文数量高达68篇, 主要集中于独立性、审计质量、审计收费三大领域, 发文机构主要是财经类院校, 研究者们已经形成一定的学术研究群体, 较好地体现了合作精神。基于此, 提出可行性建议以促进非审计服务研究领域的发展。

关键词

非审计服务, 知识图谱, 可视化分析

Construction and Analysis of Knowledge Graph of Non Audit Service Research Based on CiteSpace

Longyuan Sun, Yamin Zhang, Rongji Chen

School of Information Management, Beijing Information Science and Technology University, Beijing

Received: Mar. 3rd, 2023; accepted: Mar. 23rd, 2023; published: Mar. 31st, 2023

Abstract

The paper takes the non audit service literature collected by CNKI since 1996 as the research ob-

ject, uses CiteSpace software, content analysis method, and bibliometric method to build a knowledge map of non audit service research, and visually analyzes keywords, authors, research institutions, with the intention of showing the cutting-edge issues of non audit service research in the form of visual charts. It fills the gap of lack of systematic literature review of non audit services in existing research. Through analysis, the paper finds that the non audit service literature grew rapidly from 2001 to 2006, reached the peak in 2003, and the annual number of papers was up to 68, mainly focusing on the three fields of independence, audit quality, and audit fees. The issuing agencies are mainly financial institutions. Researchers have formed a certain academic research group, which better reflects the spirit of cooperation. Based on the above findings, this paper proposes feasible suggestions to promote the development of non audit service research.

Keywords

Non Audit Services, Knowledge Map, Visual Analysis

Copyright © 2023 by author(s) and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY 4.0).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

1. 引言

非审计服务是指审计鉴证服务外的税务、咨询和其他服务的总称，安然事件以来审计学界广泛关注非审计服务。有研究表明，安然事件源于安达信审计失败，而安达信审计失败则归因于非审计服务占比过高，其费用几乎占了审计费用总额的 52%。现有对非审计服务的研究表明，非审计服务占比提高会增强审计师对客户的依附(Senate, 1976) [1]，降低审计独立性，形成审计意见购买，影响审计质量(Sharma 和 Sidhu, 2001; Firth, 2002; Ruddock 等, 2004) [2] [3]。我国对于审计服务的研究源于 19 世纪初期，彼时的事务所以审计服务为主，非审计服务较少。但目前随着经济技术的发展，事务所提供的服务形式逐步多样化，非审计服务业务迅速发展。2022 年，A 股上市公司支付的审计费用中，最高可有 10%来自非审计服务。由此可见，非审计服务逐渐成为事务所创收的主要来源之一。

非审计服务占比提高对事务所和资本市场都有重要意义。于事务所而言，非审计服务意味着事务所业务经营模式创新、新收入来源开拓和重心转变，这会影响事务所执业的独立性和审计质量。于资本市场而言，非审计服务比例的提高会加强事务所与客户之间的利益往来，增加事务所与客户合谋和披露虚假信息的可能性，影响监管效率甚至整个资本市场的秩序。因此，了解非审计服务，不仅有助于监管者了解会计师事务所的运营模式，也有利于加强对会计师事务所的监管，通过斧正事务所的运行来规范资本市场的运作，促进整个资本市场的健康发展。

本文以中国知网 1996 年以来收录的非审计服务文献为研究对象，运用 CiteSpace 和内容分析法、文献计量法，构建非审计服务研究知识图谱，对关键词、发文作者、研究机构等进行可视化分析，意图以可视化图表的形式展示非审计服务研究的前沿问题，填补现有研究中缺乏非审计服务系统性文献论述的空白，在对现有研究作出贡献的同时，使监管者较快了解国内外非审计服务研究的相关内容，为监管者制定执行政策等提供理论依据。

2. 研究设计与研究样本

(一) 研究设计

本文使用 CiteSpace 软件,从论文作者和关键词两个方面绘制知识图谱,借助该软件统计各年发文量和期刊的类别,并使用文献分析法梳理研究主题,分别按照发文时间、发文领域和发文年份总结非审计服务的相关研究。

(二) 研究样本

本文主要研究对象为 1996~2021 年的中国知网文献,研究方法为利用中国知网的高级检索功能,时间跨度为 1996~2021 年,共检索出 692 篇文献(检索时间:2022 年 6 月 30 日),人工删除会议记录及访谈等非学术文章后,得到 683 篇文献,此作为研究样本,并用 Refworks 格式将其导出以便利用软件 CiteSpace 软件进行可视化分析。使用 CiteSpace 软件进行分析后,得到知识图谱如下。

3. 非审计服务知识图谱

(一) 非审计服务相关研究发文量的时间变化

通过对我国近 25 年非审计服务研究发文量的统计,可以整体把握非审计服务研究领域的发文变化趋势,具体发文量的变化趋势如图 1 所示。

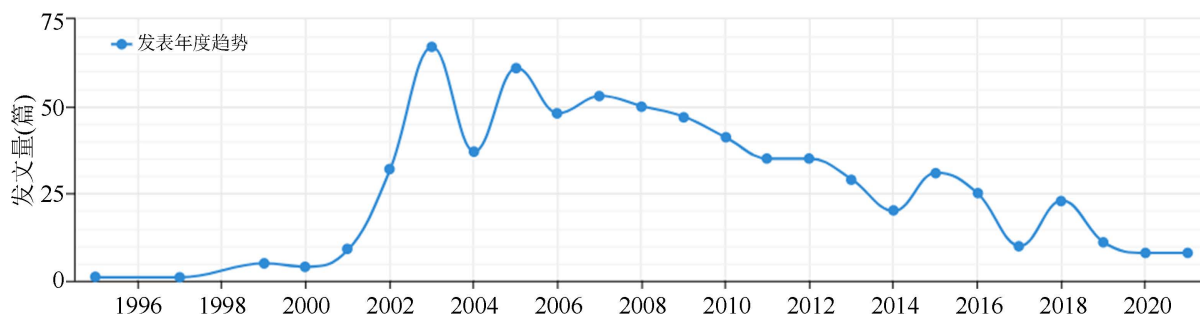


Figure 1. Trend chart of annual document issuance of non-audit services in the past 25 years

图 1. 近 25 年非审计服务年度发文量趋势图

由图 1 可知,近 25 年非审计服务研究的发文量呈先增长后下降的趋势,具体分为三个阶段。

第一阶段(1995~2001 年),该阶段为我国非审计服务研究的起步阶段,发文量较少,年均发文量 5 篇。究其原因,是事务所刚完成脱钩改制,非审计服务占比较低,研究主要见于国外,主要关注非审计服务对独立性的影响。Senate (1976) [1]、Sharma 和 Sidhu (2001) [2] 的研究认为:非审计服务会将注册会计师置于管理者的地位,会损害注册会计师的独立性。Simunic (1984) [4] 首次使用单方程模型检验非审计服务的知识溢出效应,证明非审计服务会造成知识溢出,增加审计收费,这反而有助于提升注册会计师的执业质量(Reynolds 和 Francis, 2000) [5]。受国外研究的影响,我国学者也开始关注非审计服务领域。刘兵 (1997) [6] 通过对中美民间审计提供服务种类的比较,发现我国非审计服务类型较少。白静(1999) [7] 调查发现我国非审计服务的业务类型狭窄,仅占到事务所收入的 30% 左右,与国外 70% 的比重相比具有较大差距,并从增加收入以及降低风险的角度,提出我国会计师事务所务必要大力发展非审计服务业务,不断缩小与世界先进水平的差距的建议。李君(1999) [8] 通过对国内外民间审计中影响独立性因素的研究,认为非审计服务与审计独立性之间具有一定的关联。由此可见,该阶段我国非审计服务发展与国外相比尚有一定的差距,但是有越来越多的学者开始重视我国非审计服务行业的发展。

第二阶段(2001~2006 年),该阶段为非审计服务的快速增长期,于 2003 年达到顶峰,年发文数量高达 68 篇。原因为市场经济迅速发展催生出很多非审计服务。通过对关键词突现的研究(见图 2),亦可知该阶段增长的主要原因是 2001 年发生的安然事件。受此影响,大部分研究都显示非审计服务会损害独立性和审计质量。Firth (2002) [3]、Ferguson 等(2004) [9] 的研究都发现:注册会计师购买非审计服务的公司

存在更广泛的盈余管理,非审计服务的费用越高,出具非标准审计意见的概率越低。但 Defond 等(2002) [10] 的研究却认为非审计服务的提供不会损害注册会计师的独立性。程小琴(2002) [11]通过对安达信与安然公司之间审计与非审计服务费用的分析,亦发现非审计服务会影响审计独立性。此外, Ezzamell 等(2002) [12] 还认为企业经营自身的复杂性会导致审计服务费用和非审计服务费用之间的同步增加,例如企业经营的复杂和特殊事件增多会对管理服务产生更多需求,进而增加非审计服务的需求。林启云(2002) [13]通过对英国 WhinneySmith&Whinney 会计师事务所的分析,发现非审计服务的产生是市场发展的必然结果,其引用美国公共监督委员会(POB)审计有效性小组(The Panel on Audit Effectiveness)对提供非审计服务的大型会计师事务所的调查结果,提出非审计服务并不损害审计独立性的观点。同样的,漆江娜(2003) [14]通过引用 Mark.DeFond 对审计师关于公司持续经营问题发表审计意见的分析结果,认为目前市场条件下非审计服务不会损害审计独立性,事务所可以适当开拓非审计服务业务。

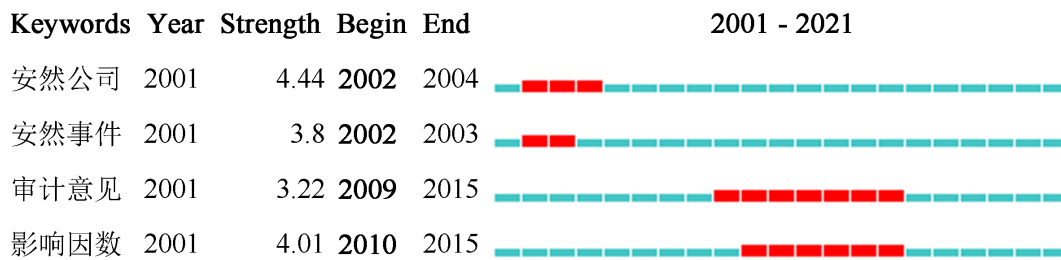


Figure 2. The map of key words emerging from the top 4 non-audit services in 2001~2021
 图 2. 2001~2021 年非审计服务排名前 4 位的关键词突现图谱

第三阶段(2006~2021 年),该领域为非审计服务研究的缓慢下降阶段,年均发文量仍保持在 30 篇左右,原因是市场加强了审计服务监管,大大降低了非审计服务的比重。刘星(2006) [15]以 2001~2004 年报中同时披露审计与非审计费用的 A 股上市公司为研究对象,以操控性应计利润作为审计独立性的替代变量,发现非审计服务不会影响审计独立性。董普(2007) [16]以 2003~2005 年期间 A 股上市公司为样本,运用多元回归分析等方法,发现非审计服务可以提高审计质量,同样的还廖洪和翟华云(2007) [17]的研究。彭小珈和杨曙(2018) [18]以 2016 年 A 股上市公司深市板块 81 家公司作为研究样本,利用回归模型验证发现非审计服务不会影响审计独立性。但 Causholli 等(2014) [19]研究的发现向注册会计师购买非审计服务的公司存在更广泛的盈余管理。李晓慧(2011) [20]通过对比考察国内外注册会计师发展非审计业务的实践和遇到的问题,认为非审计业务是一把“双刃剑”,需要在政府的监管下规范发展。庄飞鹏(2019) [21]采取 Heckman 两阶段模型实证检验,发现企业有可能通过购买非审计服务来“收买”现任审计师,但完善的法制环境能够有效地抑制这种消极行为。于审计费用而言,Chan 等(2012) [22]、Alexander 和 Hay (2013) [23]、李晓慧和庄飞鹏(2015) [24]等使用二阶段模型发现非审计服务费用与审计服务费用之间存在正相关关系。Krishnan 和 Yu (2011) [25]还发现它们之间存在此增彼减的关系。同时,这一阶段的研究也开始关注除独立性、审计质量和审计费用外的其他因素,庄飞鹏(2016) [26]开始关注非审计服务信息披露的市场反应,其 2019 年的研究进一步细化了制度环境对非审计服务和审计质量的影响,研究也证明此效应在非国有控制的公司中表现得更为强烈。

(二) 基于关键词的研究热点与趋势分析

关键词可以快速、准确地反映论文的主题和重点,它在某一研究领域文献中出现的频次能够反映某时间段内研究者所共同关注的话题,即整个研究领域的热点。本文将 1996~2021 年非审计服务领域的学术论文中排名前 20 位的关键词频次以及中心性进行统计得到表 1,图 3 为这一时间段内的关键词共现知识图谱。

Table 1. Keyword frequency and centrality statistics from 1996 to 2021
表 1. 1996~2021 年关键词频次和中心性统计

排名	关键词	中心性	频次	排名	关键词	中心性	频次
1	独立性	0.28	99	11	审计人员	0.04	14
2	审计质量	0.41	98	12	审计风险	0.04	13
3	审计收费	0.05	30	13	咨询业务	0.08	13
4	审计服务	0.09	25	14	影响因素	0.01	13
5	审计业务	0.04	23	15	安然公司	0.03	12
6	审计客户	0.05	20	16	实证研究	0.01	12
7	审计	0.09	20	17	影响	0.03	12
8	审计师	0.08	17	18	审计意见	0.01	11
9	CPA	0.02	16	19	安达信	0.02	11
10	审计定价	0.04	15	20	安然事件	0.04	11

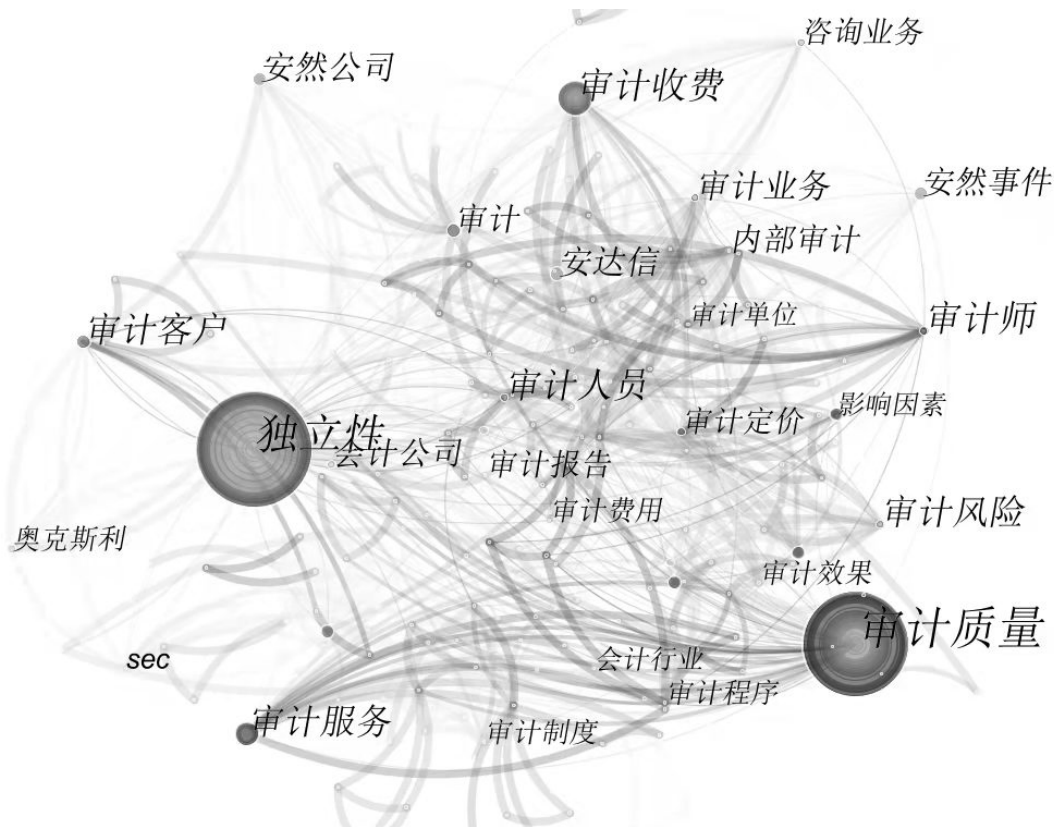


Figure 3. Keyword co-occurrence knowledge map

图 3. 关键词共现知识图谱

由表 1 和图 3 可知，非审计服务研究中最活跃的领域为独立性、审计质量以及审计收费，下面将从这三个方面展开介绍。

在独立性方面。现有研究发现，当注册会计师向同一家企业既提供审计服务又提供非审计服务时，注册会计师的身份变成了双重受托者，会造成注册会计师的自我复核(Hylton, 1964) [27]，令其同时对企

业所有者和管理当局负责(Antle 和 Gordon, 2006) [28], 且过高的审计费用又会造成注册会计师在经济上依赖客户(Dart, 2011) [29], 损害注册会计师的独立性, Houghton 和 Jubb (1999) [30]、Ferguson 和 Stokes (2002) [31]、Causholli 等(2014) [32]的研究都证明了此结论。又由于现实中企业管理当局掌握了会计师事务所的聘任权和费用支付权(庄飞鹏, 2016) [26], 为企业“设租”和非审计服务管理层的寻租提供了便利(Antle 和 Gordon, 2006) [28], 这必然会损害独立性。但亦有研究表明: 拓展非审计服务会改变整个注册会计师行业的业务结构和会计师事务所的收入结构, 分散事务所经营风险、增加收入来源并能吸引和留住优秀的人才(Burton, 1980) [33], 减弱事务所对个别客户的依赖, 同时还可以满足客户的多种需要, 更好地服务客户, 提升与客户进行谈判的筹码(Hillison 和 Kennelley, 1988) [34]。李晓慧和庄飞鹏(2014) [35]的研究表明事务所非审计业务收入规模越大, 审计独立性越强, 经营绩效也越好。卿小权(2018) [36]以国内外已有文献及制度背景为基础, 对非审计服务和审计师独立性的关系进行述评, 发现向客户提供非审计服务并不必然损害审计师独立性; 齐晓宁(2011) [37]通过对以 97 家上市公司为样本进行实证研究, 发现非审计服务对审计独立性没有实质性的影响; 陈丽蓉和李红(2008) [38]以 2001~2006 年同时披露有审计与非审计服务的中国上市公司为研究对象, 从委托代理视角论证了非审计服务对审计独立性没有影响, 反而有助于审计质量的提高, 同样的还有陈国辉和王军法(2008) [39]的研究。

在审计质量上, 现有研究分为两个层面, 第一, 非审计服务会损害审计质量: 在理论研究方面, 莫茨和夏洛夫(1961)的研究首次发现, 审计服务和其他业务不相容。梅特卡夫委员会(1976)在前者研究的基础上进一步深入, 发现注册会计师在提供非审计服务时, 很难做出客观的评价, SEC (2000)认为这是把注册会计师置于管理者角色, 赋予注册会计师双重身份的缘故。在实证研究方面, Firth (2002) [3]认为非审计服务的费用比重与企业出具保留意见的概率负相关, 非审计服务费用比重越大, 企业越不可能被出具保留意见, Sharma 和 Sidhu (2001) [2]、Causholli (2014) [19]的研究亦发现了相似结论。国内研究出层面、罗绍德和陈佳(2004) [40]、陈丽英(2009) [41]、庄飞鹏和李晓慧(2014) [42]的研究都发现认为会计师事务所审计与非审计业务收入比例的失调违背了其产生的初衷, 偏离了其所应有的角色, 从而认为非审计服务损害审计质量。

另一方面, Axelson (1963) [43]认为, 注册会计师仅提供管理建议, 并没有参与企业的经营管理, 因此不影响独立性, 不会降低审计质量。Arruada (1999) [44]认为非审计服务的提供还会降低咨询师的搜寻成本和注册会计师的审计成本。Goldman 和 Barlev (1974) [45]认为注册会计师为其审计客户提供的非日常性服务越多, 越会增强注册会计师的谈判主动性。Barkes 和 Simnet (1994) [46]使用澳大利亚的公司样本没有发现审计意见类型与非审计服务规模显著相关。Defond (2002) [10]的研究以财务困境公司为样本, 发现非审计服务规模与被出具持续经营问题的概率也不显著相关。马雯等(2012) [47]研究发现具有行业专长的注册会计师在提供非审计服务时会更有意识地提高审计独立性。刘星等(2006) [15]研究也没有发现非审计服务规模与盈余管理之间存在显著相关关系, 董普等(2007) [16]、廖洪和翟华云(2007) [17]和武恒光(2012) [48]研究发现非审计业务的联合提供反而抑制了盈余管理和提高了盈余稳健性, 同样的还有李江涛(2011) [49]、许丹(2014) [50]、唐滔智(2014) [51]的研究。

在审计收费方面, Simunic (1984) [4]首次使用单方程模型检验了非审计服务对审计服务的“知识溢出效应”。Chan 等(2012) [22]、Alexander 和 Hay (2013) [23]等使用二阶段模型也发现非审计服务费用与审计服务费用之间存在正相关关系。Krishnan 和 Yu (2011) [25]还发现它们之间此增彼减。但 Davis 等(1993) [52]、Ezzamell 等(2002) [12]认为审计服务费用与非审计服务费用之间的正相关关系并非“知识溢出效应”所致, 而是企业本身差异引起的, 如企业经营复杂性和合并、收购、新股发行等特殊事件, 这会增加企业对管理咨询服务的需求和审计工作难度, 导致审计费用的增加。庄飞鹏(2015) [53]从在企业与事务所双向角度研究企业联合购买的非审计服务规模对审计收费的影响, 采用联立方程模型发现现阶段企业联合

购买的非审计服务不会产生降低审计收费的知识溢出效应，但会计师事务所的规模增大却有助于提高非审计业务收费，张卯(2012) [54]的研究亦发现了相似结论。

除此之外，现有研究者们还注意到了非审计服务与股价信息等市场反应之间的关系。Ashbaugh 等(2003) [55]、Lai 和 Krishnan (2009) [56]以事件研究法揭露了非审计服务费用与股价非正常报酬率之间不存在显著相关，庄飞鹏和李晓慧(2014) [42]也发现企业披露的非审计服务规模信息与银企股价累计超额报酬率负相关，进一步研究还发现这种关系在非预期盈余为正或非国有公司控制时表现的更为强烈。Ghosh 等(2009) [57]的研究显示盈余反应系数(投资者对公司盈余的态度)与非审计服务的规模之间也并非显著相关，但客户重要性的上升会引起非审计服务规模的显著下降。除此之外，Antle 等(2006) [28]研究认为，若要开展非审计服务，则需要完美的法制环境，因为完美的法制环境会抑制非审计服务的消极影响，是非审计服务得以顺利开展的前提。Reynolds 和 Francis (2000) [5]、Krishnan 和 Yu (2011) [25]、刘星等(2006) [15]的研究也发现法制会抵消非审计服务对审计质量的消极影响。庄飞鹏等(2019) [21]对制度环境对非审计服务和审计质量的研究进行了进一步细化，研究也证明正或非国有控制的公司中表现得更为强烈。

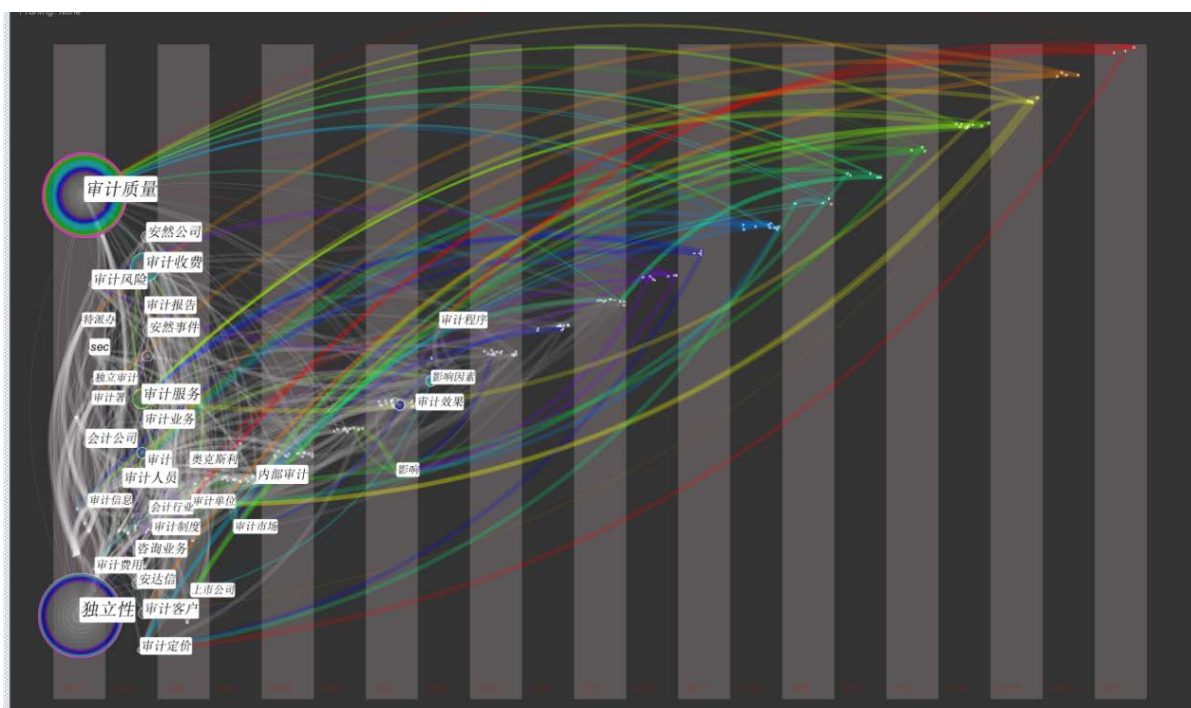


Figure 4. Keyword time zone from 2001 to 2021

图 4. 2001~2021 年关键词时区图

图 4 是基于 TF-IDF 算法提取标签的关键词时区图。时区图侧重于勾画关键词之间的关系和某个关键词中关键词的历史跨度。关键词时区图的纵轴代表节点所属关键词，横轴代表首次出现的时间，各个节点按照时间顺序被排布在各竖直线上，每一列代表一个年度。

通过观察关键词时区图能够分析某一关键词的首次出现时间，也就是关键词开始年份；关键词成果增多年份；关键词关注度降低趋冷年份；通过观察节点的大小可以发现，节点越大，出现频次(或被引用频次)越多。如审计质量与独立性的节点较大，即是非审计服务研究的热点领域。

由图 4 可知，非审计服务研究领域较为热门的话题为审计定价(审计费用)、审计质量、审计风险、独立性等，说明研究者们主要关注非审计服务对审计成效，即审计质量和审计收费的影响。另外“安然

公司、安达信”等关键词亦可在突本图中体现，如安然公司、安达信等关键词在 2002 年首次出现，这也说明非审计服务研究兴起的时间节点是安然和安达信事件。

综上所述，国内外对非审计服务领域最为关注的话题为：独立性、审计质量和审计意见，但均未得出一致结论。然而，现有研究已经注意到良好的法制环境和非审计服务的规范化管理可以从一定程度上减少非审计服务可能带来的负面影响，因此要更加注重法制环境和监管制度的规范建设。

(三) 论文作者及研究机构分析

依据普莱斯理论 $M = 0.749 N_{max}$ (M 为核心作者的最低发文数， N_{max} 为发文量最多的作者的发文数量)，经计算将发文量不少于 5 篇的作者称为核心作者。表 2 统计了发文数量排名前 10 位的核心作者，并得到了图 5 的核心作者的合作图谱。

Table 2. Frequency statistics of the top 10 core authors in the past 25 years
表 2. 近 25 年排名前 10 位的核心作者频次统计

排名	作者	频次	排名	作者	频次
1	丁静	54	6	古格	27
2	王凯	54	7	夏祖军	27
3	刘莎	28	8	周茹梅	27
4	周跃进	28	9	屈涛	26
5	刘沫晗	27	10	崔丽艳	26

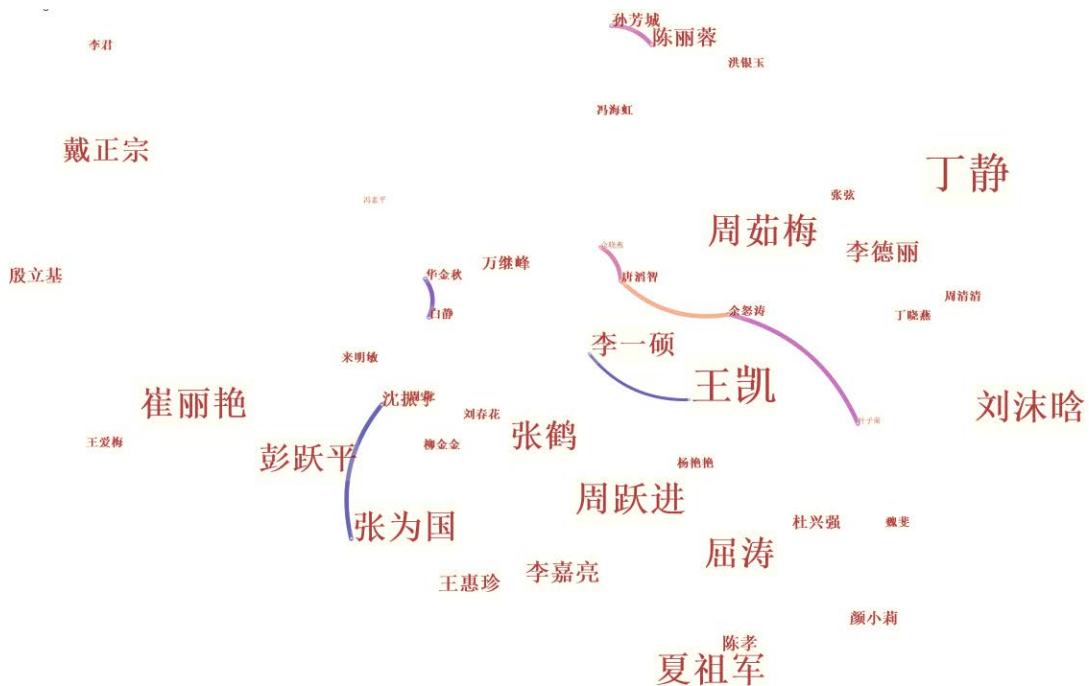


Figure 5. Core authors cooperative knowledge map
图 5. 核心作者合作知识图谱

由表 2 中可知，丁静、王凯、刘莎等 10 位学者具有较高的发文数量。图 4 表明，非审计服务领域的学者呈现出大大小小的合作论域，并形成了以李一硕、王凯等为中心的学术群体，体现了较好的合作精神。这也有助于推动学者们跨领域、跨地区的进行协同研究，促进我国非审计服务领域的发展与实践。

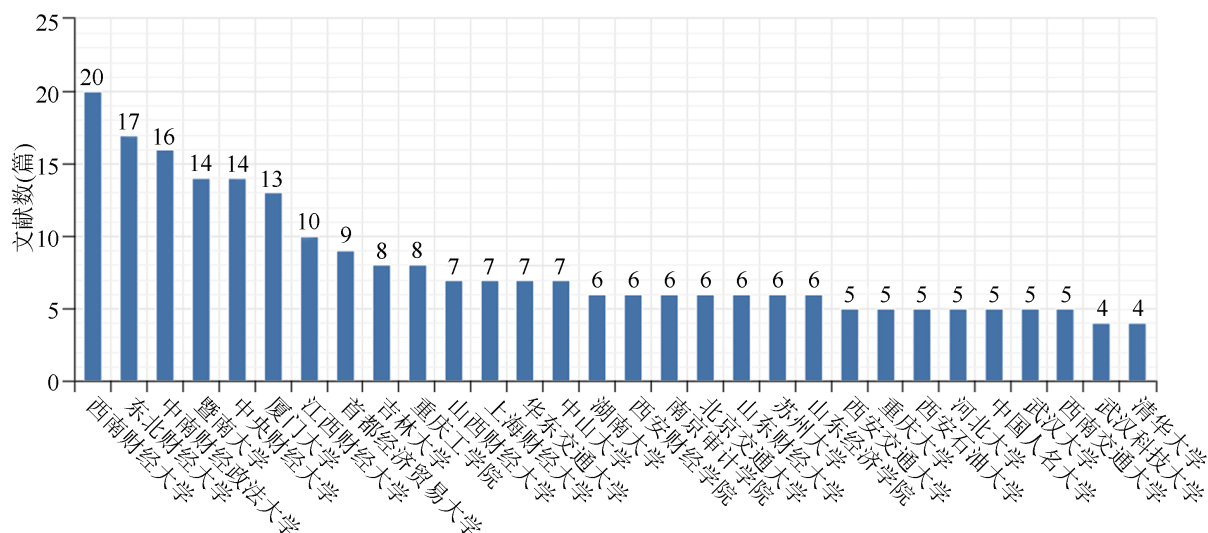


Figure 6. Statistical chart of research institutions

图 6. 研究机构统计图

由图 6 可知：发文机构主要为财经类院校，排名前十位的发文机构中有 6 所为财经类院校，另外的 4 所大学中有 3 所是综合性大学。不难发现，财经类院校是非审计服务领域研究的主要阵地，这与高校的专业设置有着重要的关联。相对于普通高校，财经类院校在专业设置上更加注重审计、会计等学科的教育教学研究，对于会计、审计类的相关研究也更多。

4. 总结与展望

本文通过绘制知识图谱，全面回顾和审视了近二十五年我国非审计服务行业的研究成果，发现相关研究呈现出以下特点：

第一，发文量先升后降。1995~2001 年为新兴阶段，受国外非审计服务领域的快速发展的影响，我国的研究学者更加注重国内非审计服务行业的研究，并积极提出相关意见；2001~2006 年为快速发展期，于 2003 年达到顶峰，主要因为安然事件引发了国内外学者对非审计服务的热门讨论。这一阶段的研究主要集中于非审计服务对独立性、审计质量和审计费用的影响上，研究均具有较大的分歧；2006~2021 年为缓慢下降阶段，盖因安然事件后，相关法律制度的完善以及管理的规范化加强了市场的监管，降低了非审计服务的比重。研究仍然集中在对独立性、审计质量和审计服务的影响上，但已经开始注意制度环境对非审计服务与审计质量的调节作用，并开始关注非审计服务信息披露的市场反应。

第二，通过近 25 年的关键词频次进行统计分析并使用知识图谱进行可视化展示，发现非审计服务研究中最活跃的领域主要有独立性、审计质量以及审计收费。研究者们基于“寻租理论”等相关理论对非审计服务是否会影响独立性和审计质量进行探究，没有得出统一结论；对于审计费用的研究则主要集中于“知识溢价”层面，认为非审计服务造成审计费用的提升主要源于“知识溢价”，且非审计服务信息的披露会造成股价超额累计收益率下降，这种下降在非预期盈余为正或非国有公司控制时更为强烈，但是对非审计服务进行规范化管理从一定程度上可以减少可能带来的负面影响。

第三，非审计服务领域的研究以财经类院校为主要研究基地，主要由高校教师、硕博士研究生等构成研究群体。知识图谱部分学者们已经形成了一定的学术研究群体，较好的体现了合作精神。

综上，本文以中国知网 1996 年以来收录的非审计服务文献为研究对象，运用内容分析法、文献计量法，结合 CiteSpace 对非审计服务关键词、发文作者、研究机构等进行研究，绘制知识图谱、进行关键词、

时区图、发文数量等分析,以可视化图表展示非审计服务每一阶段的研究趋势和研究的前沿问题,填补了现有研究中缺乏非审计服务研究系统性文献综述的空白,对现有研究作出贡献。通过绘制知识图谱本文发现,目前市场对非审计服务的监管较为严格,非审计服务相关研究已逐渐走低。但是我国的注册会计师行业仍不够成熟,外部监管层面应规范信息披露机制,明确划分提供的非审计服务的种类,从严监督、治理我国审计行业。上市公司应规范治理结构,增强审计委员会在公司中的地位,增强支持注册会计师的力量,保证审计的独立性不受影响。会计师事务所应规范本所的审计质量控制体系,将审计风险降低至可接受的水平之内。注册会计师应当提高专业素养,将审计独立性作为核心价值观,也应当真实、详细的披露公司信息,承担起对信息使用者的责任。

基金项目

北京市社会科学基金重点项目《审计过程数字化路径与方法研究》(项目号:21GLA007)。

参考文献

- [1] Senate US (1976) Subcommittee on Reports, Accounting and Management of the Commission on Government Operations (Metcalf Committee). *The Accounting Establishment: A Staff Study*, **36**, 107-172.
- [2] Sharma, D.S. and Sidhu, J. (2001) Professionalism vs Commercialism: The Association between Non-Audit Services (NAS) and Audit Independence. *Journal of Business Finance & Accounting*, **28**, 563-594. <https://doi.org/10.1111/1468-5957.00386>
- [3] Firth, M. (2002) Auditor-Provided Consultancy Services and Their Associations with Audit Fees and Audit Opinions. *Journal of Business Finance & Accounting*, **29**, 661-693. <https://doi.org/10.1111/1468-5957.00446>
- [4] Simunic, D.A. (1984) Auditing, Consulting, and Auditor Independence. *Journal of Accounting Research*, **22**, 679-702. <https://doi.org/10.2307/2490671>
- [5] Reynolds, J.K. and Francis, J.R. (2000) Does Size Matter? The Influence of Large Clients on Office-Level Auditor Reporting Decisions. *Journal of Accounting and Economics*, **30**, 375-400. [https://doi.org/10.1016/S0165-4101\(01\)00010-6](https://doi.org/10.1016/S0165-4101(01)00010-6)
- [6] 刘兵. 审计的本质是信息验证系统[J]. 注册会计师通讯, 1997(8): 7-10.
- [7] 白静, 邹建, 华金秋. 国际注册会计师业务的最新发展及启示[J]. 审计研究, 1999(2): 44-47.
- [8] 李君. 国外民间审计中影响独立性的因素及对策[J]. 审计研究, 1999(2): 38-43.
- [9] Ferguson, M.J., Seow, G.S. and Young, D. (2004) Non-Audit Services and Earnings Management: UK Evidence. *Contemporary Accounting Research*, **21**, 813-841. <https://doi.org/10.1506/MFV5-9T3Q-H5RK-VC20>
- [10] DeFond, M.L., Raghunandan, K. and Subramanyam, K.R. (2002) Do Non-Audit Service Fees Impair Auditor Independence? Evidence from Going Concern Audit Opinions. *Journal of Accounting Research*, **40**, 1247-1274. <https://doi.org/10.1111/1475-679X.00088>
- [11] 程小琴. 非审计服务对审计独立性的影响[J]. 市场经济研究, 2002(5): 67-68.
- [12] Ezzamel, M., Gwilliam, D.R. and Holland, K.M. (2002) The Relationship between Categories of Non-Audit Services and Audit Fees: Evidence from UK Companies. *International Journal of Auditing*, **6**, 13-35. <https://doi.org/10.1111/j.1099-1123.2002.tb00003.x>
- [13] 林启云. 审计与非审计服务: 不可调和的利益冲突?——安然事件再次引发的话题[J]. 中国注册会计师, 2002(2): 19-23.
- [14] 漆江娜. 非审计服务与审计质量[J]. 中国注册会计师, 2003(6): 8-12+2.
- [15] 刘星, 陈丽蓉, 刘斌, 孙芳城. 非审计服务影响注册会计师独立性吗?——来自中国证券市场的经验数据[J]. 会计研究, 2006(7): 30-38.
- [16] 董普, 田高良, 严赛. 非审计服务与审计质量关系的实证研究[J]. 审计研究, 2007(5): 42-49.
- [17] 廖洪, 翟华云. 非审计服务, 经济依赖性与盈余稳健性[J]. 经济科学, 2007(5): 100-110.
- [18] 彭小珈, 杨曙. 非审计服务对审计独立性影响的实证研究——基于 2016 深 A 股上市公司的经验证据[J]. 当代会计, 2018(4): 42-43.
- [19] Causholli, M., Chambers, D.J. and Payne, J.L. (2014) Future Nonaudit Service Fees and Audit Quality. *Contemporary*

- Accounting Research*, **31**, 1-45. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12042>
- [20] 李晓慧, 刘钧. 注册会计师发展非审计业务探讨[J]. 审计研究, 2011(4): 107-112.
- [21] 庄飞鹏. 非审计服务、制度环境与审计质量——基于企业联合购买审计服务与非审计服务的视角[J]. 管理评论, 2019, 31(10): 212-221.
- [22] Chan, L., Chen, T.Y., Janakiraman, S. and Radhakrishnan, S. (2012) Reexamining the Relationship between Audit and Nonaudit Fees Dealing with Weak Instruments in Two Stage Least Squares Estimation. *Journal of Accounting, Auditing & Finance*, **27**, 299-324. <https://doi.org/10.1177/0148558X11409154>
- [23] Alexander, D. and Hay, D. (2013) The Effects of Recurring and Non-Recurring Non-Audit Services on Auditor Independence. *Managerial Auditing Journal*, **28**, 407-425. <https://doi.org/10.1108/02686901311327191>
- [24] 李晓慧, 庄飞鹏. 不同视角和制度环境下非审计业务与审计质量的关系研究[J]. 审计研究, 2015(4): 88-96.
- [25] Krishnan, G.V. and Yu, W. (2011) Further Evidence on Knowledge Spillover and the Joint Determination of Audit and Non-Audit Fees. *Managerial Auditing Journal*, **26**, 230-247. <https://doi.org/10.1108/02686901111113181>
- [26] 庄飞鹏. 非审计服务信息的股价效应[J]. 中央财经大学学报, 2016(11): 66-75.
- [27] Hylton, D.P. (1964) Are Consulting and Auditing Compatible? A Contrary View. *Accounting Review*, **39**, 667-670.
- [28] Antle, R., Gordon, E., et al. (2006) The Joint Determination of Audit Fees, Non-Audit Fees and Abnormal Accruals. *Review of Quantitative Finance & Accounting*, **27**, 235-266. <https://doi.org/10.1007/s1156-006-9430-y>
- [29] Dart, E. (2011) UK Investors' Perceptions of Auditor Independence. *The British Accounting Review*, **43**, 173-185. <https://doi.org/10.1016/j.bar.2011.06.003>
- [30] Houghton, K.A. and Jubb, C.A. (1999) The Cost of Audit Qualifications: The Role of Non-Audit Services. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, **8**, 215-240. [https://doi.org/10.1016/S1061-9518\(99\)00014-2](https://doi.org/10.1016/S1061-9518(99)00014-2)
- [31] Ferguson, A. and Stokes, D. (2002) Brand Name Audit Pricing, Industry Specialization and Leadership Premiums Post-Big 8 and Big 6 Mergers. *Contemporary Accounting Research*, **19**, 77-110. <https://doi.org/10.1506/VFIT-VRT0-5LB3-766M>
- [32] Causholli, M., Chambers, D.J. and Payne, J.L. (2014) Future Non-Audit Service Fees and Audit Quality. *Contemporary Accounting Research*, **31**, 681-712. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12042>
- [33] Burton, J.C. (1980) A Critical-Look at Professionalism and Scope of Services. *Journal of Accountancy*, **149**, 48-56.
- [34] Hillison, W. and Kennelley, M. (1988) The Economics of Nonaudit Services. *Accounting Horizons*, **2**, 32-40.
- [35] 李晓慧, 庄飞鹏. 不同制度环境下非审计业务对审计质量的影响研究[J]. 山西财经大学学报, 2014, 36(8): 93-102
- [36] 陈勤. 基于网络计量学的《数学教育学报》1992-2013 年高被引论文分析[J]. 数学教育学报, 2014, 23(6): 78-82.
- [37] 齐晓宁, 申江丽. 注册会计师非审计服务与审计独立性关系分析[J]. 会计之友, 2011(28): 57-60.
- [38] 陈丽蓉, 李红. 基于委托代理视角的非审计服务与审计独立性——来自中国证券市场的经验证据[J]. 当代财经, 2008(6): 107-110.
- [39] 陈国辉, 王军法. 非审计服务对审计独立性的影响——2006 年深市证券市场的经验证据[J]. 广东商学院学报, 2008(3): 66-71.
- [40] 罗绍德, 陈佳. 限制会计师事务所提供非审计服务的必要性[J]. 财会月刊, 2004(10): 32-35.
- [41] 陈丽英. 非审计服务与财务重述: 来自上市公司的证据[J]. 山西财经大学学报, 2009, 31(3): 112-117.
- [42] 庄飞鹏, 李晓慧. 证券审计市场集中度及对审计质量的影响[J]. 中央财经大学学报, 2014(5): 60-68.
- [43] Axelson, K.S. (1963) Are Consulting and Auditing Compatible. *Journal of Accountancy*, **115**, 54-58.
- [44] Arruada, B.E. (1999) Effects of Non-Audit Services on Auditor Independence. In: *The Economics of Audit Quality*, Springer, Berlin, 81-108. https://doi.org/10.1007/978-1-4757-6728-5_5
- [45] Goldman, A. and Barlev, B. (1974) The Auditor Firm Conflict of Interests: Its Implications for Independence. *Accounting Review*, **5**, 707-718.
- [46] Barkess, L. and Simnett, R. (1994) The Provision of Other Services by Auditors: Independence and Pricing Issues. *Accounting and Business Research*, **24**, 99-108. <https://doi.org/10.1080/00014788.1994.9729469>
- [47] 马雯, 李爽, 魏洪涛. 客户特征、审计师行业专长与审计质量[J]. 现代管理科学, 2012(2): 18-19+65.
- [48] 武恒光, 李璐, 王帆. 行业专长视角下的非审计服务与审计质量关系研究[J]. 中国注册会计师, 2012(3): 78-85.
- [49] 李江涛, 梁耀辉. 会计师事务所审计质量与非审计服务之间关系的实证研究[J]. 财会月刊, 2011(24): 78-81.
- [50] 许丹. 非审计服务对审计质量影响的实证研究[D]: [硕士学位论文]. 长春: 东北师范大学, 2014.

- [51] 唐滔智, 余怒涛, 李小军. 非审计服务、知识溢出与审计质量[J]. 商业研究, 2014(3): 47-54.
- [52] Davis, S.M. and Hollie, D.Y. (2004) An Experimental Investigation of Non-Audit Service Fees and Investors' Perceptions of Auditor Independence: Post-Enron Era. A paper Presented at the British Accounting Association Auditing Special Interest Group held at Aston Business School between, 54(3): 11-17.
- [53] 庄飞鹏. 非审计业务对审计市场绩效的影响研究[D]: [博士学位论文]. 北京: 中央财经大学, 2015.
- [54] 张卯. 非审计服务对审计质量影响的实证研究[D]: [硕士学位论文]. 长春: 吉林大学, 2012.
- [55] Ashbaugh, H., LaFond, R. and Mayhew, B.W. (2003) Do Nonaudit Services Compromise Auditor Independence? Further Evidence. *The Accounting Review*, **78**, 611-639. <https://doi.org/10.2308/accr.2003.78.3.611>
- [56] Lai, K.W. and Krishnan, G.V. (2009) Are Non-Audit Services Associated with Firm Value? Evidence from Financial Information System-Related Services. *Accounting & Finance*, **49**, 599-617. <https://doi.org/10.1111/j.1467-629X.2009.00297.x>
- [57] Ghosh, A.A., Kallapur, S. and Moon, D. (2009) Audit and Non-Audit Fees and Capital Market Perceptions of Auditor Independence. *Journal of Accounting and Public Policy*, **28**, 369-385. <https://doi.org/10.1111/j.1467-629X.2009.00297.x>