

分类号: F239
学号: 20232116168

密级: 公开
单位代码: 10759

石河子大学

硕士学位论文



PDCA 循环理论视角下 B 会计师事务所 审计质量控制研究

学位申请人	刘汉燕
指导教师	刘清军教授
申请学位类别	专业硕士
专业名称	审计硕士
研究领域	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：20232116168

密级：公开
单位代码：10759

石河子大学

硕士学位论文



PDCA 循环理论视角下 B 会计师事务所
审计质量控制研究

学位申请人	刘汉燕
指导教师	刘清军教授
申请学位类别	专业硕士
专业名称	审计硕士
研究领域	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 Quality Control of B Certified Public Accountants
from the Perspective of PDCA Cycle Theory**

A Dissertation Submitted to

Shihezi University

In Partial Fulfillment of the Requirements

for the Degree of

Master of Professional Auditing

By

Liu Han-yan

(Audit)

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

本人所呈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：刘汉燕

时间： 2026 年 5 月 20 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：刘汉燕

时间： 2026 年 5 月 20 日

导师签名：刘清军

时间： 2026 年 5 月 20 日

摘要

我国资本市场监管近年来持续收紧，2024年新“国九条”的出台标志着审计监管步入强约束阶段，对会计师事务所的执业质量提出了更为严苛的要求。在此背景下，B会计师事务所（以下简称B所）的处罚数据呈现异常态势，2024年收到监管处罚数量显著高于历史水平。这一反常现象表明，即便是行业头部事务所，其质量控制体系亦可能存在系统性缺陷。既有文献多停留于事务所层面的静态制度描述，对质量控制过程的动态演化缺乏追踪，且PDCA循环在注册会计师审计领域的应用研究较少。B所作为行业头部，其“规模大、处罚多”的反差，为观察中国行政主导市场中“规模—庇护—质量滑坡”的替代机制提供了独特样本，本文将其定位为来自本土强监管情境的案例性修正证据。其处罚数量的急剧攀升构成了观察PDCA循环在高压情境下失效的极端场景。本文尝试从个案归因迈向体系深描，以填补本土大型事务所动态过程研究的空白，回应新准则“质量管理为体、质量控制为用”的理论命题。

本文以PDCA循环理论为核心分析框架，按照“理论构建—现状诊断—案例分析—优化设计—结论展望”的逻辑脉络展开研究。理论构建环节采用问卷调查法，邀请实务界与学术界专家就PDCA四阶段与2020年三项质量管理准则28个核心条款的映射关系进行判定，整体共识度95.6%，为后续分析确立了经实务验证的操作基准。案例分析环节聚焦B所2024—2025年间53份监管处罚决定，选取Y1、Y2和Y3三个典型被行政处罚案例进行深度剖析，通过多案例比较提炼审计质量控制失效的共性规律与深层机理。在此基础上，本文将PDCA四阶段与审计业务进行系统映射，据此对B所的质量控制缺陷进行阶段归因并揭示其跨阶段传导机制。

研究发现，B所审计质量控制失效呈现PDCA四阶段的系统性断裂。Plan阶段的风险评估流于形式，Do阶段的项目合伙人履职严重缺位，Check阶段的复核机制未能有效落地，监控活动形式化倾向，Act阶段的整改闭环断裂，组织学习机制的长期缺位。上述四阶段缺陷并非孤立存在，而是形成计划阶段存在盲区，风险识别流于形式；执行阶段随之虚化，审计程序走样变形；复核阶段继而溃败，质量监督形同虚设；改进阶段最终停滞，整改机制沦为空转的传导链条。其深层根源在于特殊普通合伙制下规模扩张与质量管控的结构性失衡。针对上述症结，本文提出“标准前置、过程刚性、复核穿透、改进闭环”的优化框架。同时设定分阶段目标，推动B所实现从断裂循环到闭环治理的转型，并为注册会计师行业破解规模扩张与质量管控的失衡困境提供可资借鉴的实践路径。

关键词：PDCA循环理论；审计质量控制；B会计师事务所；监管处罚

Abstract

In recent years, regulation of China's capital market has continued to tighten. The introduction of the new 'Nine National Rules' in 2024 marks the beginning of a stage of strict audit supervision, imposing stricter requirements on the practice quality of intermediary institutions such as accounting firms. Against this background, the penalty data of Accounting Firm B (hereinafter referred to as Firm B) shows an abnormal trend, with the number of regulatory penalties received in 2024 significantly higher than historical levels. This abnormal phenomenon indicates that even top firms in the industry may have systemic flaws in their quality control systems. Existing literature often remains at the static institutional description level at the firm level and lacks tracking of the dynamic evolution of the quality control process, and there are few studies on the application of the PDCA cycle in the field of CPA auditing. As a leading accounting firm, B Accounting Firm's contrast of 'large scale and frequent penalties' provides a unique sample for observing the 'scale—protection—quality decline' substitution mechanism in China's administration-led market. This thesis positions it as case-based corrective evidence from a strong local regulatory context. Its sharply increasing number of penalties constitutes an extreme scenario to observe the failure of the PDCA cycle under high-pressure conditions. This thesis attempts to move from case attribution to detailed system analysis, aiming to fill the gap in research on the dynamic processes of large domestic firms and respond to the theoretical proposition of the new standards: 'quality management as the body, quality control as the function.'

This study employs the PDCA cycle as its central analytical framework, proceeding along a logical thread of theoretical construction, current-state diagnosis, case analysis, optimization design, and conclusions with future outlook. In the theoretical construction stage, a questionnaire-based survey was conducted among practitioners and academics to evaluate the mapping between the four PDCA stages and the 28 core provisions of the three 2020 quality management standards. The resulting consensus rate of 95.6% furnished an operationally grounded benchmark for the subsequent inquiry. The case analysis stage draws on 53 regulatory penalty decisions involving Firm B from 2024 to 2025, with three representative cases—Y1, Y2, and Y3—subjected to in-depth scrutiny. Through cross-case comparative analysis, recurring patterns and root mechanisms underlying audit quality control breakdowns were identified. Building on these findings, the study systematically maps the four PDCA stages onto the audit engagement lifecycle, traces Firm B's quality control deficiencies to their respective stages, and uncovers the mechanisms through which these deficiencies propagate across stages.

Research reveals that Firm B's audit quality control failures represent a systematic fracture across all four PDCA stages. At the Plan stage, risk assessment remains superficial; at the Do stage, engagement partners fail to discharge their responsibilities with due diligence; at the Check stage, the review mechanism

proves ineffectual in practice, with monitoring activities degenerating into mere formalities; at the Act stage, the rectification feedback loop is severed, and the absence of an organizational learning mechanism becomes entrenched over time. These four-stage deficiencies do not operate in isolation; rather, they constitute a transmission chain: blind spots emerging during planning render risk identification perfunctory; execution is subsequently hollowed out, causing audit procedures to deviate from their intended design; review then collapses, reducing quality oversight to empty ritual; and improvement finally stagnates, leaving rectification mechanisms inoperative. The root cause lies in the structural imbalance between scale expansion and quality control inherent in the special general partnership system. To address the above issues, this thesis proposes an optimization framework of 'pre-established standards, process rigidity, penetrating review, and improvement closed-loop' . It also sets phased goals to promote B's transformation from a broken cycle to closed-loop governance, providing a practical reference path for the accounting profession to solve the dilemma of imbalance between scale expansion and quality control.

Key words: PDCA Cycle Theory; Audit Quality Control; B Certified Public Accountants; Regulatory Penalties

目 录

摘要.....	I
Abstract.....	II
第 1 章 绪论.....	1
1.1 研究背景与意义.....	1
1.1.1 研究背景.....	1
1.1.2 研究意义.....	3
1.2 文献综述.....	5
1.2.1 审计质量影响因素.....	5
1.2.2 审计质量控制.....	7
1.2.3 PDCA 循环与审计质量控制.....	9
1.2.4 文献述评.....	11
1.3 研究内容与方法.....	13
1.3.1 研究内容.....	13
1.3.2 研究方法.....	16
第 2 章 概念界定与理论基础.....	17
2.1 概念界定.....	17
2.1.1 审计质量.....	17
2.1.2 审计质量控制.....	17
2.2 理论基础.....	18
2.2.1 委托代理理论.....	18
2.2.2 信息不对称理论.....	18
2.2.3 PDCA 循环理论.....	19
2.2.4 过程控制理论.....	23
2.2.5 现代风险导向理论.....	24
第 3 章 我国注册会计师行业审计质量现状.....	26
3.1 我国注册会计师行业发展现状.....	26
3.2 我国会计师事务所审计质量现状.....	27
3.2.1 审计质量整体表现.....	27
3.2.2 审计质量问题表现.....	29
第 4 章 B 所现状与审计质量控制失败案例回顾.....	32
4.1 B 会计师事务所概况.....	32

4.1.1 行业资历	32
4.1.2 发展历程	32
4.1.3 审计质量控制架构与现状	32
4.2 B 所审计质量控制失败案例分析	33
4.2.1 Y1 审计失败案例	34
4.2.2 Y2 审计失败案例	36
4.2.3 Y3 审计失败案例	37
4.2.4 其他受到行政处罚的审计质量控制失败案例	38
4.3 审计质量控制失败案例总结	43
第 5 章 PDCA 循环理论视角下 B 所审计质量控制失败的原因	46
5.1 PDCA 循环各阶段控制缺陷的原因	46
5.1.1 Plan 阶段	46
5.1.2 Do 阶段	47
5.1.3 Check 阶段	49
5.1.4 Act 阶段	50
5.2 PDCA 循环质量控制缺陷的系统性成因	50
5.2.1 四阶段传导链条断裂	50
5.2.2 特殊普通合伙制下的治理悖论	50
5.3 PDCA 循环质量控制缺陷的影响分析	51
5.3.1 风险评估失灵，风险敞口扩大	52
5.3.2 程序执行虚化，审计证据失效	52
5.3.3 复核机制溃败，质量防线失守	52
5.3.4 改进机制断裂，系统性风险累积	52
5.4 本章小结	53
第 6 章 PDCA 循环理论视角下 B 所审计质量控制优化设计	54
6.1 优化设计的总体思路	54
6.2 Plan 阶段优化	55
6.2.1 风险分级与审计目标匹配	55
6.2.2 设置质量底线程序与审计责任匹配	56
6.2.3 高风险业务独立性强化审查程序	56
6.3 Do 阶段优化	56
6.3.1 强化项目合伙人履职管理	56
6.3.2 关键审计程序强制性标准与底稿技术控制	57
6.3.3 强化职业道德与独立性管控	57

6.4 Check 阶段优化	58
6.4.1 三层复核内容体系	58
6.4.2 三层复核质量体系	58
6.4.3 重大异常事项强制追问机制	59
6.4.4 三维监控体系与快速响应	59
6.5 Act 阶段优化	60
6.5.1 建立个案—系统双循环改进	60
6.5.2 历史缺陷关联与熔断机制	60
6.5.3 三位一体递进式问责体系	60
6.5.4 整改实效可验证化改造	61
6.6 立体化治理生态构建与预期目标	61
6.7 本章小节	63
第 7 章 研究结论与展望	64
7.1 研究结论	64
7.2 研究局限	64
7.3 研究展望	65
参考文献	67

第1章 绪论

1.1 研究背景与意义

1.1.1 研究背景

近年来,我国资本市场改革持续深化,注册制全面推行对审计质量提出了更高要求。2024年4月12日,国务院发布《关于加强监管防范风险推动资本市场高质量发展的若干意见》(新国九条),以压实责任、严管流程、重罚违规为核心,标志着审计监管进入强约束时代。新国九条明确提出要严把发行上市准入关、加大退市监管力度、加强证券基金机构监管,其中对会计师事务所等中介机构的监管要求尤为严格,强调要压实中介机构“看门人”责任,建立对中介机构的常态化滚动式现场监管机制,对违法违规行为依法采取暂停业务、撤销资格等措施。监管趋严背景下,财政部、证监会等公示的处罚案例数量显著上升。据财政部公告,2022—2024年间,各地财政厅(局)对会计师事务所作出的行政处罚和行政监管措施数量呈逐年上升趋势,如表1-1所示,审计违规案件频发,暗示会计师事务所质量控制体系可能存在系统性缺陷。

值得关注的是,大型会计师事务所并未因规模优势而规避质量风险,反而呈现出“规模悖论”现象。以B会计师事务所(以下简称“B”或“B所”)为例,作为我国行业头部特殊普通合伙制事务所,其常年稳居我国会计师事务所前列,却在2024年间成为证监会、财政部处罚名单上的常客。根据CNRDS数据库统计,2024年B所收到的监管和处罚决定达42项,较2023年的12项增长250%,处罚数量位居行业首位。这一显著增长现象提供了来自中国行政主导市场的案例性修正证据—在声誉资本约束弱化、诉讼风险驱动不足、行政庇护预期存在的情境下,规模扩张可能伴随质量管控半径的过度延伸,形成“规模—行政庇护—质量滑坡”的替代机制。而规模中等的会计师事务所难以呈现此悖论。更为严重的是,2024年12月B所因Y1案被处罚后,2025年3月另一会计师事务所因同类问题再次被处罚,同类错误不同所重复发生,说明问题已经从个体失误上升为系统性、行业性风险,需要引起重视。

表 1-1 2022—2024 年财政部处罚数量统计

年份	被处罚会计师事务所(家)	增长率	被处罚注册会计师(名)	增长率
2022	174	-	418	-
2023	197	13.2%	509	21.8%
2024	231	17.3%	514	1%

数据来源:财政部会计信息质量检查公告。

审计质量管理的理论演进经历了从事后检验到全过程控制的范式转换。PDCA 循环作为戴明质量管理思想的核心载体，其“计划—执行—检查—改进”的四阶段螺旋上升结构，为理解审计质量控制的形成机理提供了恰当的分析框架。与 COSO 框架的五要素并列结构相比，PDCA 的四阶段递进结构具有三项独特解释优势。第一，其螺旋上升结构更契合审计业务持续改进的需求，而 COSO 框架侧重于静态控制环境的描述；第二，四阶段的递进关系能够揭示质量缺陷如何在组织内部传导放大，COSO 框架虽涵盖监控要素，但缺乏阶段间因果链条的显式刻画；第三，2020 年财政部发布的三项质量管理准则均采用“风险识别—应对设计—监控反馈—持续改进”的闭环逻辑，与 PDCA 内核高度契合，而 COSO 框架与审计准则的映射关系较为间接，需额外转换层。PDCA 循环的动态反馈机制更契合审计业务的复杂性与风险导向特征，计划阶段聚焦风险评估与治理架构搭建，执行阶段关注业务实施与资源调配，检查阶段强调项目复核与过程监控，改进阶段着力缺陷整改与体系迭代。这一循环能够有效揭示质量控制缺陷在特殊普通合伙制组织中的传导路径与累积效应，为剖析我国大型会计师事务所的质量控制困境提供适配的理论工具。

国际审计与鉴证准则理事会（IAASB）于 2020 年 12 月发布《国际质量管理准则第 1 号》（ISQM 1），以“识别风险—设计应对—监控改进”的闭环逻辑，彻底颠覆了传统事后查错的治理模式。这一转变与 PDCA 循环的精髓高度契合—质量不再是检验出来的，而是嵌入流程、持续迭代的结果。美国公众公司会计监督委员会在 2024 年通过的 QC 1000 标准同样采纳了类似框架，强制要求事务所建立年度风险评估机制，并将治理与领导要素置于核心位置。

2020 年我国财政部发布的三项质量管理准则，以“风险识别—应对设计—监控反馈—持续改进”的闭环逻辑重构了行业规范，这与 PDCA 循环的方法论内核形成深层呼应。具体而言，5101 号准则第 35 条明确要求采用风险导向方法，包括“设定质量目标→识别评估风险→设计应对措施”的三步流程，这与 PDCA 的 Plan 阶段高度对应。5101 号准则第 80—85 条的监控活动、第 86—93 条的整改与问责，分别对应 Check 阶段与 Act 阶段。1131 号准则第 23—38 条的项目合伙人责任、第 40—53 条的业务执行与复核，则嵌入 Do 阶段。这种系统性对应关系为 PDCA 框架应用于审计质量控制提供了制度合法性基础，也是本文选择 PDCA 而非 COSO 或 ISO 9001 的核心依据。新准则实现了从“质量控制”到“质量管理”的理念升华，将风险导向理念贯穿全流程。构建了包含风险评估、治理和领导层、资源管理等八大要素的质量管理体系，明确了事务所主要负责人的最终责任，强化了项目合伙人的首要责任与项目质量复核的独立防线，实现了与国际质量管理准则的持续全面动态趋同。其实施标志着我国会计师事务所审计质量管理进入体系化、精细化、风险导向的新阶段，但其落地执行仍面临诸多现实问题。不同规模事务所如何结合自身实际“量身定制”质量管理体系，如何真正落实质量导向的合伙人考核

与晋升机制，如何规避项目质量复核形式化问题，如何实现全所一体化的质量管控与信息沟通等，均成为行业实践中亟待解决的课题。准则的物理迁移完成较快，但准则和行业的融合依旧面临挑战，为理论研究留下了探索空间。

随着资本市场改革持续深化和企业经营模式日趋复杂，财务舞弊与审计失败案件频发，暴露出会计师事务所质量控制体系存在缺陷，质量控制符号化、项目质量复核独立性不足、关键审计合伙人轮换执行不到位、商业利益凌驾于质量要求之上以及分所一体化管理缺失等。同时，经济全球化背景下，国际审计准则持续迭代，风险导向的质量管理理念成为行业共识。信息技术的快速发展与行业数字化转型，也对会计师事务所的资源配置、业务执行与信息沟通模式提出新要求。

学术研究的现状与这一实践需求之间存在明显落差。既有文献多聚焦事务所质量管控体系构建、监管政策效应评估及审计失败归因分析，部分学者尝试将 PDCA 循环引入政府审计、内部审计及中小型事务所领域，验证了其质量改进效能。然而，针对本土大型会计师事务所的系统性、全流程应用研究较匮乏，未能充分结合业务规模庞大、组织架构复杂等特征构建适配的管控体系。现有研究多停留在规范性分析层面，缺乏基于翔实监管处罚数据的深度案例研究，对特殊普通合伙制下合伙人责任落实、质量考核机制设计及跨区域一体化管控等核心问题关注不足。此外，既有文献未能及时回应新国九条、新《证券法》实施及注册制改革深化等制度变革背景下的质量管理新需求。亦未能及时吸收 PDCA 循环等过程管理理论在注册会计师审计领域的场景化应用。因此，针对本土大型会计师事务所，构建基于 PDCA 循环的动态质量管控分析框架，深入剖析质量失效的阶段特征与传导机制，成为亟待填补的研究空白。

作为我国行业头部的特殊普通合伙制事务所，B 所在 2024 年呈现“规模最大但处罚最多”的显著反差，这提供了中国情境下的自然实验场景，也为观察 PDCA 循环在高压监管环境中的失效机制提供了极端案例。基于前述理论框架与文献缺口，本研究聚焦以下核心问题：在监管强度持续加大的背景下，B 所的 PDCA 循环为何会出现阶段性断裂？断裂的具体表现、传导机制与深层原因是什么？具体而言，本文将剖析 2024-2025 年 B 所 53 项处罚，揭示计划阶段（Plan）的资源约束与风险识别偏差、执行阶段（Do）到检查阶段（Check）的质控失效、检查阶段（Check）到改进阶段（Act）的反馈阻滞所形成的“断裂性传导链条”。

1.1.2 研究意义

本文的研究贡献主要体现在理论和实践两个维度，力求弥补现有研究在本土大型会计师事务所审计质量控制、新政策背景下研究等方面的不足，为本土大型会计师事务所审计质量控制优化提供切实可行的思路与参考。

1.1.2.1 理论意义

第一，尝试以 PDCA 循环为结构化分析工具，探索风险导向质量管理准则在特殊普通合伙制事务所中的落地机制。财政部 2020 年发布的三项质量管理准则构建了“风险识别—应对设计—监控反馈—持续改进”的闭环逻辑，但其与 PDCA 循环四阶段的内在契合性尚未得到系统阐释。本文通过将 PDCA 四阶段与审计质量控制全流程进行映射，并以专家问卷调查验证其適切性，为本土大型事务所的案例研究提供可复制的分析思路，并回应新准则下“质量管理为体、质量控制为用”的理论需求。相较于 COSO 框架，PDCA 的阶段性递进结构更适于追踪质量缺陷的传导路径；相较于 ISO 9001 的静态合规导向，PDCA 的螺旋上升结构更契合审计业务的持续改进需求。

第二，致力于基于监管处罚数据的系统归类，细化特殊普通合伙制下质量控制缺陷的阶段特征与传导机制。既有研究多聚焦事务所层面的静态制度描述，对质量控制过程的动态追踪不足。本文通过对 53 份监管处罚决定的整理分析，探索 PDCA 各阶段缺陷的表现形式及其跨阶段传导路径，为后续研究提供数据参考，并尝试揭示“规模扩张—质量管控失衡”结构性张力的过程机理。

第三，拓展 PDCA 循环在专业服务业的应用边界，丰富质量管理理论的审计情境研究。PDCA 循环源于制造业质量管理，其在审计这一高度定制化、职业判断依赖型专业服务业的适用性尚需验证。本文以 B 所为例，探索 PDCA 四阶段在注册会计师审计特殊场景中的运作机制与适配调整，为质量管理理论的情境化应用提供边际补充。

1.1.2.2 实践意义

第一，为会计师事务所质量控制提供过程管理视角的诊断工具。当前事务所质量整改多停留于“就事论事”层面，发现违规即处罚、出现问题再补救，缺乏对缺陷产生机理的深度追溯。本研究引入 PDCA 循环分析框架，将质量缺陷定位于计划、执行、检查、改进的具体环节，帮助管理者区分“计划失当导致的执行偏差”与“执行失控引发的复核失效”等不同情境，避免笼统归因为“人员经验不足”或“制度执行不力”，从而提升质量整改的靶向性与精准度。

第二，为监管机构识别系统性质量风险提供前置性监测指标。现有监管模式以事后处罚为主，对 B 所 2024 年处罚激增现象的响应具有明显的滞后性。本研究提炼的“时间集中、类型集中、领域集中”等阶段性断裂特征，可作为监管部门识别事务所质量管控失效的预警信号，若某一时段内特定类型违规在特定业务领域密集出现，则提示 PDCA 循环可能存在结构性断裂，需触发专项核查或现场检查，推动监管重心由事后惩戒向事前预防转移。

1.2 文献综述

审计质量研究经历了从“质量是什么”到“质量如何保障”再到“质量如何持续改进”的范式演进。这一演进既反映了审计实践从结果导向向过程导向的转型，也体现了质量管理理论从静态控制向持续改进的深化。本文遵循这一理论脉络，依次梳理审计质量影响因素、审计质量控制体系及 PDCA 循环在审计领域的应用研究，为后续案例研究奠定理论基础。

1.2.1 审计质量影响因素

1.2.1.1 审计师方面

Francis 与 Krishnan (1999) 的研究表明，具备行业专长的审计师，能精准识别被审计单位的业务模式和风险分布，能显著提升审计质量。这一知识匹配效应，在后续研究中得到广泛验证。早期研究中，学者们将行业专长视为质量提升的充分条件，忽视了能力转化的情境依赖。Sarwoko 和 Sukrisno (2014) 指出，专业胜任能力不足，可能导致审计师无法有效识别财务报告错报。Zarefar 和 Andreas (2016) 进一步发现，执业经验与道德水平，共同构成能力的双重维度。Arumega 等 (2016) 的实证研究揭示了更复杂的调节机制，即职业怀疑精神能够强化伦理与经验对审计产出质量的正向作用，但对胜任力与质量间的关联，未表现出显著调节功能。这一发现暗示，职业怀疑是能力发挥的催化剂而非替代物，审计质量提升不能仅依赖个体经验积累，还需质疑性思维的制度性嵌入。闫焕民等(2025)发现任期与质量呈倒 U 型（中国市场），暗示关系型审计在任期初期提升质量，但过度熟悉后损害独立性。这一倒 U 型发现与审计任期争议的研究，与 Myers 等(2003)，在美国市场发现的任期延长降低审计质量形成鲜明对比，揭示了制度背景对任期效应的调节作用，关系型审计在任期初期提升质量，但过度熟悉后损害独立性，四年任期是关键临界点。肖静萱和伍利娜 (2025)，以我国 A 股上市公司签字注册会计师为研究对象，实证检验后发现，出具非标准审计意见能够提升签字注册会计师声誉，且该效应由复核合伙人出具时更为显著。

数字化转型为能力研究注入新维度，但结论呈现明显分歧。Hanfy 等 (2024) 持乐观立场，认为数字化工具可缩小审计期望差距、提升程序执行效率。Erisen 和 Erer (2023) 则提出技术情境依赖视角，指出内部审计师若缺乏必要的技术经验，先进工具难以发挥应有作用。Majaka 和 Choga (2016) 的实证研究发现，信息技术审计对内部审计有效，有效性的提升主要体现在管理控制评价与咨询服务质量改善上，而非技术单方面的功劳。上述研究的共识在于，技术赋能的效果并非自动产生，而是与使用者的能力储备密切相关。这一人机协同命题对本文研究设计具有直接借鉴意义。考察 B 所的质量控制缺陷，

需同时关注技术工具应用与审计师能力匹配的结构张力。国内研究紧跟数字经济发展趋势，深入探讨审计信息化对审计质量的影响机制。王帆和任瑞雪（2023）基于2017-2019年41家会计师事务所的调研数据，实证检验了审计信息化对审计质量的影响。审计信息化通过提高审计效率和审计师行业专长两条路径，提升审计质量，且该效应在非“四大”事务所、信息化程度较高的客户企业中更为显著。王海洪和王艺璇（2024）进一步提出，数字化赋能会计师事务所提高审计质量的具体路径，包括审计师运用智能审计技术应用、远程审计模式创新等，为事务所数字化转型提供了实务指导。罗玲和曹青青（2025）认为，通过数字技术和信息整合能力，能破解信息不对称问题，提升审计证据的质量，进而提升外部审计质量。

1.2.1.2 事务所方面

DeAngelo（1981）的“规模—质量”假说，奠定了事务所层面的分析基础，其核心逻辑在于，大型事务所依托高额声誉资本，具有更强的独立性动机。然而，Myers等（2003）的后续研究修正了这一观点。他指出规模效应的实现，依赖于内部组织架构优化与审计资源配置，而非规模本身。这一理论演进揭示关键命题，即声誉是质量的必要条件而非充分条件，其转化需通过内部治理机制实现。

Watts与Zimmerman（1986）的经典研究确立了法律环境的决定性作用，认为严苛的法律约束直接塑造市场审计需求层次。但Coffee（2006）的“看门人理论”揭示，法律约束的有效性取决于市场中介机构的激励相容设计。普华永道2023年透明度报告披露，其全球首席质量官直接向董事会主席汇报，独立预算占全球收入3.2%，形成“质量治理权与业务经营权分离”的制衡结构。德勤的“质量延期支付”机制将合伙人30%薪酬绑定5年质量表现，实现“全周期激励”。德勤2023年透明度报告显示，其合伙人薪酬模式强调“不可协商”的质量要点，质量不达标者薪酬直接减少，且设有3—5年的长期视角，与年度平衡机制，重大审计客户流失不影响合伙人薪酬，以保护个人正直性。毕马威利润分成以审计质量为起点进行调整，并设有递延利润分享计划与“回扣”条款，对可证明的过失行为可收回部分年度管理费。这些国际实践，为提升会计师事务所审计质量提供了参考。既有研究，多停留在“声誉机制”“法律责任”等外部约束分析，这为本文剖析B所的内部治理缺陷提供了空间。

中国审计市场存在“需求方与付费方分离”的特征，导致国外理论的声誉机制、诉讼风险等核心假设，在我国适用性存疑。

业务承接阶段，DeAngelo（1981）的规模大的事务所更有动力维护声誉假说在中国情境下遭遇适用性质疑。薛爽等（2025）基于新质量管理准则实施的准自然实验，发现大所倾向于规避高风险新客户，中小所接受后则委派更具行业经验的签字会计师，该研究揭示了准则变革对市场结构的重塑效应——新质量管理准则的风险导向理念正通过