

CPA

《中国注册会计师》文选

会计师事务所内部治理

The Internal Governance of CPA Firms

中国注册会计师协会期刊编辑部 编



FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

CPA 《中国注册会计师》文选

会计师事务所内部治理

The Internal Governance of CPA Firms

中国注册会计师协会期刊编辑部 编



FE 东北财经大学出版社
Dongbei University of Finance & Economics Press

© 中国注册会计师协会期刊编辑部 2006

图书在版编目 (CIP) 数据

会计师事务所内部治理:《中国注册会计师》文选 / 中国注册会计师协会期刊编辑部编. —大连:东北财经大学出版社, 2006. 12
ISBN 7-81084-973-5

I. 会… II. 中… III. 会计师事务所-管理-中国-文集
IV. F233.2-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2006) 第 135361 号

东北财经大学出版社出版

(大连市黑石礁尖山街 217 号 邮政编码 116025)

总编室: (0411) 84710523

营销部: (0411) 84710711

网 址: <http://www.dufep.cn>

读者信箱: dufep@dufe.edu.cn

大连海事大学印刷厂印刷

东北财经大学出版社发行

幅面尺寸: 170mm × 240mm

字数: 392 千字

印张: 25 1/4

印数: 1—5 000 册

2006 年 12 月第 1 版

2006 年 12 月第 1 次印刷

责任编辑: 宋玉平 十一郎

责任校对: 群 校

封面设计: 张智波

版式设计: 钟福建

定价: 48.00 元

前 言

近年来，在国务院各部门以及各方面的大力支持下，注册会计师行业锐意进取，开拓创新，在各个方面取得了不少的进步，特别是为了适应市场经济深入发展的需要，支持事务所服务中国企业“走出去”，促进落实“十一五”规划纲要，启动实施了行业人才取胜战略、审计准则国际趋同战略、会计师事务所做大做强战略等，都取得了明显突破。但与此同时，会计师事务所内部治理中存在的不足和问题仍比较突出，在一定程度上影响和阻碍着事务所做大做强以及行业的健康发展。

会计师事务所的内部治理直接关系到事务所质量管理和风险控制水平，是事务所健康运转和稳步发展的必然要求，也是事务所做大做强的制度基础。2004年11月，在中国注册会计师协会第四次全国会员代表大会上，金人庆部长代表财政部提出了注册会计师行业未来五年的奋斗目标，其中指出，用五年左右的时间，基本形成一套质量和风险控制严格、竞争有力有序的会计师事务所内部管理科学机制。2006年5月29日，刘仲藜会长在第三届注册会计师论坛上指出，内部治理机制不完善是事务所做大做强、健康发展的“瓶颈”。他提出加强事务所内部治理要抓好三个方面的工作：完善事务所内部治理的制度建设；建立相应的评价机制与监督检查机制；加强正面引导和经验交流。2006年7月15日，财政部王军副部长在中注协会计师事务所内部治理指导委员会成立大会暨第一次全体会议上进一步提出了事务所内部治理机制建设的具体目标：通过几年时间的努力，制定出一套能够规范会计师事务所内部治理、

严格会计师事务所内部管理的规范体系，指导建立“权益清晰、决策科学、管理和谐、持续发展”的事务所内部治理结构和治理机制；推动树立“人合、事合、心合、志合”的事务所治理理念；促进形成“讲诚信、重协商、谋合作、共发展”的事务所现代合伙文化。

在刘仲藜会长和王军副部长的重视和指导下，中国注册会计师协会把引导事务所建立科学的内部治理机制、推动事务所做大做强作为重点工作加以落实。2006年年初，着手组织研究《推进会计师事务所做大做强的指导意见》；5月29日举办了主题为“会计师事务所内部治理与规模化发展”的第三届注册会计师论坛；7月份成立了会计师事务所内部治理指导委员会，启动了事务所内部治理准则的研究和起草工作，并将事务所内部治理与规模化发展列入行业长远发展规划之中。至此，会计师事务所内部治理机制建设进入了一个全面推进的新阶段。

《中国注册会计师》杂志作为注册会计师行业会刊，始终致力于扩大行业宣传、促进行业理论和实务研究，也忠实地记录了这些年来全行业在事务所内部治理机制建设方面的研究和探索足迹。比如先后开设了“合伙制漫谈”（2000年）、“主任会计师谈”（2001年）、“事务所内部治理”（2003年）等专栏，约请业内外人士交流事务所管理经验、探讨事务所内部治理，积累了许多研究素材和成果。为配合新形势下深化事务所内部治理机制建设的研究和宣传，我们从《中国注册会计师》杂志1999年第1期至2006年第8期上刊发的200多篇有关事务所内部治理方面的文章中，精选出62篇，供学习研究参考，希望借此促进业内外有识之士进一步研究和探索，着力解决深层次的行业文化问题，做到实践探索与理论指导相结合、治理模式与法律规范相配套、发展规模与市场需求相适应，推动我国会计师事务所走出一条适应中国国情、顺应国际趋势的内部治理和规模化发展道路。

本书由中国注册会计师协会期刊编辑部组织编辑，中国注册会计师协会秘书长陈毓圭、协会党委副书记王丽然对全部书稿进行了终审，曾铁兵负责文稿的二审及目录、前言的编写，

前 言 ←

王凤兰、周艳、蔡宗强、王春、霍旭芬、李艳丽、赵力等同志
承担了文稿的整理、初选和一审工作。

编 者

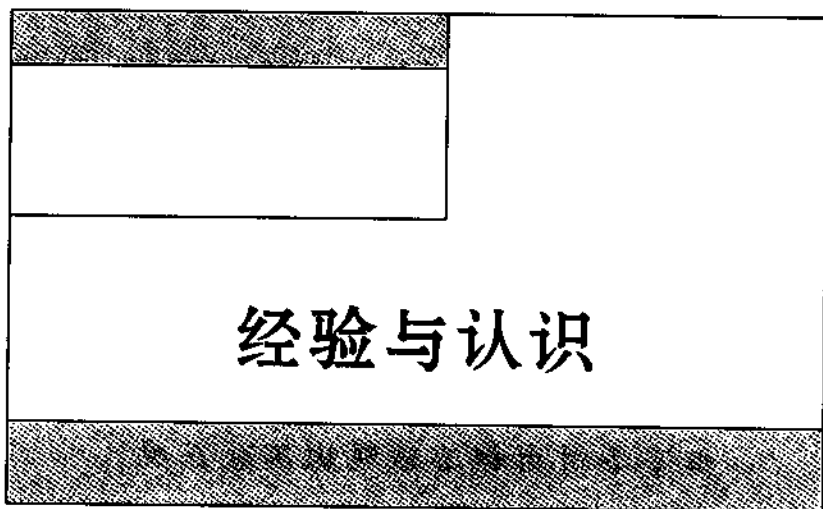
2006年8月30日

目 录

经验与认识	1
会计师事务所内部治理的探索/张克	2
会计师事务所规模化发展的实践/胡建军	8
完善事务所内部治理 有效防范审计风险——国外	
会计师事务所内部治理实践的启示/张立民	14
公司治理的发展及其对会计师事务所的影响/罗伯	
特·霍奇金森	21
完善事务所治理 落实做人做强战略/刘俊海	28
注册会计师行业质量控制体系研究/陈建明	35
正确处理八大关系 促进事业协调发展/胡少先	44
创新事务所运行机制的思考/黄友	52
加强事务所内部治理机制建设应做好的工作/李家谦	56
内部治理是事务所发展之本/黄晓霞 石本仁	61
对会计师事务所内部治理的几点认识/梁春	66
完善有限责任会计师事务所治理之对策/陈永宏	70
谈谈改制后的事务所管理模式/杨守任	74
合伙制会计师事务所发展和治理问题思考/单永禄	79
十年合伙中的几点体会/潘华恭 陈刚	86
创办合伙制会计师事务所的几点体会/朱建林	92
事务所更要注重内涵式发展/张俊杰	96
对事务所内部治理机制建设的几点构想/岳华会计师	
事务所天津分所	100

加强事务所内部治理机制建设的体会/天津金达信 会计师事务所.....	107
建立以人为本的治所理念 加强内部治理机制 建设/天津中审联会计师事务所	112
会计师事务所内部治理机制建设探讨/天津津评 协通会计师事务所.....	118
股权结构与分配关系	123
谈谈事务所的股权结构安排/张立民	124
关于合伙人管理若干问题的思考/胡奕明	128
关于事务所股东和核心管理层管理工作的调查 分析/胡奕明	139
事务所实行共享利益制度的探讨/刘冬荣 王敏	147
人合观与资合观下的有限责任制和合伙制之比较/ 胡奕明.....	153
会计师事务所依据什么来切蛋糕/漆江娜	162
关于非合伙人注册会计师参与利润分配问题的探讨/ 胡玉明 龚玲珑.....	166
合伙人与出资非合伙人及外部的分配关系/杨春盛	172
人力资源管理	175
谈谈合伙制事务所的管理模式/关德铨	176
对会计师事务所建立风险管理机制的几点看法/朱祺珩 俞善敖.....	184
国际会计师事务所内部管理研究/胡奕明	192
试论会计师事务所的作业组织设计/郎争	204
会计师事务所内控缺陷与对策/张彩斌	210
合伙人的人力资源管理与事务所质量控制/曾贞	213
项目经理的人力资源管理与事务所质量控制/曾贞	221
助理人员的人力资源管理与事务所质量控制/曾贞	229
完善人力资源管理 发掘事务所团队潜能/郭振山	236
注册会计师流失的风险管理/王梅芳	242
浅议会计师事务所的人力资源配置/古越胜	247

合伙人如何做好管理工作/张晓琳	250
绩效考核与激励机制	254
会计师事务所的绩效考核与激励机制/常勋	255
会计师事务所绩效管理评述/胡奕明	263
事务所绩效与报酬模式的选择动因/胡奕明	273
会计师事务所报酬机制的设计/胡奕明	281
会计师事务所的战略、绩效与报酬/胡奕明	290
对会计师事务所薪酬管理的思考/王晨月	298
中介机构执业人员业绩考核与收入分配兑现配比机制 探究/杨剑涛 黄家明	305
事务所应合理选择工资分配机制/祝伟	310
合伙文化	312
关于国内事务所合伙人文化的调研分析/胡奕明	313
会计师事务所合伙文化的理想与现实——基于 36 起 合伙纠纷案例的研究/郭晋龙	324
“四大”合伙文化的同质性与差异性分析/李丹	335
浅谈会计师事务所文化建设/索克明	341
合伙文化与会计师事务所的发展/王隽华	348
事务所合伙文化的三个层次/王隽华	352
以诚信为目标建设事务所的合伙文化/徐泓 赵宇彬 王明福	357
略论会计师事务所企业文化的创建/周重揆	363
树立四种意识 构建和谐文化/山东烟台乾聚会计师 事务所	367
开展企业文化建设 塑造立信长江文化/李德渊	374
会计师事务所和谐文化及其构建/章美珍 李家谦	382
会计师事务所的文化建设/岳有志	387
会计师事务所文化建设应关注的三个问题/张瑞琛 陈辉	391



经验与认识

会计师事务所内部治理的探索

张 克

一、注册会计师行业蓬勃发展， 但事务所内部治理现状不容乐观

从 20 世纪 80 年代初恢复注册会计师制度算起，我国会计师事务所的成立及发展不过短短 20 多年。在此期间，我国注册会计师行业的发展走过了许多发达市场经济国家数十年要走的路，显现出蓬勃发展之势，在国民经济建设、国有企业改革、市场机制完善等方面发挥了积极的作用。随着经济改革和对外开放的深化，特别是在我国加入世界贸易组织后，经济全球化在给中国会计师事务所带来严峻挑战的同时，也为注册会计师行业的发展提供了更大的发展机会和空间。在事务所数量、从业人员、事务所规模都大幅增长的情况下，事务所内部治理亟须强化。其主要存在以下问题：

1. 规模日趋壮大，但体制未见明显增强。有这样一些表现：大而虚——有规模而未必强大；大而茫然——有规模但前景迷茫，内忧外困；大而短视——有规模无长远打算，走一步算一步。

2. 内部机制往往不能适应继续发展壮大。有这样一些表现：做大的瓶颈往往在于自身而非外界限制性因素；改制后遗症致使内部矛盾重重，举步维艰；联合兼并困扰于自身管理不成系统而难达预期效果。

3. 分支机构呈蔓延发展之势，但各家套路迥异，有违做大做强
的初衷。有这样一些表现：未找到发展网络与控制风险的平衡点；加盟所

动机不纯，借力、摆脱困境各种心态都有；分支机构的流动性和离散状态带来风险控制和稳定发展的困扰。

二、加强事务所内部的治理机制 建设已成为当务之急

这种必要性主要可以从以下方面体现：

1. 市场和行业日趋成熟，内部机制将成为日后主要的竞争力。
2. 不顺机制、提高内部治理水平，行业内将难以产生真正的有竞争力和生命力的大所，而必须有一批这样的大所才能确保中国注册会计师行业的持续发展。
3. 事务所由小到大、由弱到强的过程本质上就是一个提升内部治理机制的过程。

内部治理机制是一个广泛的概念，包含方方面面。我认为主要由以下几个层次构成：

1. 明晰的战略和发展目标。会计师事务所要打造知名品牌、发展持久的竞争力，必须确立自己的战略目标，并使之明晰化。只有经过认真研讨的发展方向和未来定位，才能够成为一个时期发展的指导方针，进而将其渗透到企业经营行为的各个方面，以确保战略目标的实现。经验证明那些在概念上追求正途和品位，追求时代感和底蕴，并包含很强的文化内涵、人道和伦理价值，把战略目标同社会效益、公众利益紧紧地联系在一起的发展定位，才能赢得社会的认同。

2. 健康的合伙机制——成熟的经营管理决策和分配机制。会计师事务所在扩大规模的同时，还需创建与之相适应的先进的合伙人文化及管理机制，真正体现事务所“人合”与“智合”的职业特点，理顺内部约束机制和激励机制，完善内部控制，不断强化管理系统，以利于事务所的持续发展。

3. 健全完善的管理系统。其包括：人力资源管理、财务管理、时间成本管理、后勤支持管理、客户管理，等等。

4. 先进有效的专业规程。努力推动事务所内部控制制度建设和专业程序系统建设，在上规模的同时实现上水平。加强事务所内部管理，

实现业务质量的有效控制，是会计师事务所生存与发展的生命线，只有高水平的执业质量，才能赢得客户的信赖，维护事务所独立、客观、公正的形象，才能树立起信得过、打得响的优势品牌。

这种专业规程属于事务所的技术支持系统。其包括：业务组织管理系统、专业程序系统、风险控制系统等。

三、信永中和的实践和探索

按照以上的思路，我们信永中和近年来有以下一些实践和探索：

（一）树立目标、确定战略

对会计师事务所来说，品牌体现的是事务所的公信力，是会计师事务所的立身之本。国际上的大所都有上百年的历史，他们以完善的管理制度、全方位的服务、良好的信誉、遍布全球的业务网络，以及丰富的执业经验，打造了外资大所的国际品牌。品牌使得他们在与国内事务所的竞争中时时处于有利地位。

信永中和从成立时就将树立品牌意识、实施品牌战略放在第一位，以高起点置身市场竞争，立足长远发展，克服短期利益行为，注重事务所基础建设，维护事务所的信誉，树立品牌服务意识，在业务拓展中逐步形成具有良好公信力的品牌形象。

（二）合伙体制，一步到位

信永中和会计师事务所借鉴和采用国际上会计专业服务机构通行的合伙制管理模式。其管理特点是合伙人充分协商、共同参与、严格自律、风险共担、利益共享，较好地体现了会计师事务所“人合”与“智合”的职业特点。这种文化的形成对信永中和的健康发展是至关重要的。合伙人的严格自律不仅是专业上的自律，而且还包括职业道德上

的自律。在业务管理上，合伙人处于风险控制的顶端，是控制风险的最后一道防线，只有严格自律，遵守共同的执业准则，才能有效控制和防范风险。

（三）致力内部建设，重内功甚于重市场

1. 管理系统和技术系统的建设和不断完善始终是第一要务，在内部机制建设上保持持续的高投入。事实上，打造事务所品牌的过程就是对事务所成功管理的过程。良好的管理是所有事业成功的关键。良好的管理能够造就出色的注册会计师队伍，能够造就名牌的会计师事务所。信永中和相继建立了包括质量控制、风险管理、财务管理、员工培训等一系列管理制度。

2. 风险管理从承接业务开始。信永中和在承接业务上设有评价系统，在计划实施上建有监控系统，在业务过程中还有严格的复核制度，这些都是保证业务质量的有效措施。

（四）专业系统时时更新，精益求精

我们十分注重不断改进业务技术管理系统。作为一家有与国际接轨经历的国内所，信永中和在汲取了先进的管理精髓的同时，不断提炼升华、开拓创新，根据国情和行业特点，加强并完善具有本所特点的专业操作系统、内部管理系统、风险控制系统，在 2005 年又创建完成了名为“协同管理系统”的高度集成化、自动化的事务所内部管理信息系统。该系统根据会计师事务所的运作特点，将业务管理、客户管理、项目管理、财务管理和人力资源管理有机地集为一体，大幅度地提升了管理有序化水平和管理效率，使本来就管理良好而著称于同行业的信永中和的管理水平更上一层楼。

（五）和谐文化，共同奋进

对于构建积极进取、公平和谐的内部氛围，我们有这样一些做法：将创建和谐氛围作为一个目标和任务来对待；强调协同、相互支持的合伙文化；员工评价机制力求公平、客观；注重沟通交流，尊重员工人格；培养员工平和的工作心态。通过构建和谐氛围，整个事务所员工的心态、士气、安全感都有了明显改善。

通过以上实践，初显成效：

1. 我们对事务所的持续健康发展充满信心。
2. 事务所尽管几经兼并联合，但内部和谐稳定。
3. 事务所形成了一整套比较成熟的内部治理机制。
4. 事务所具备了继续做大、做强的能力，已有能力向外发展，并已在我国香港小试牛刀。

总之，我们认为，内部治理是一个永恒的命题，只有更好，没有最好，我们和大家一样尚需不断努力，以期在推动中国注册会计师行业发展的进程中有所贡献。

四、我们的一些认识

走规模发展的道路，改变注册会计师行业的分散状态，谋求会计师事务所持续稳定的发展，组建一定数量的大型会计师事务所是我国注册会计师事业发展的必由之路。

从全球范围或发达国家来看，注册会计师行业已经过百多年的发展，已是成熟行业。这表现在各事务所之间注重声誉和服务上的竞争，并已经历过多次大的事务所间的合并和收购浪潮。

我国的注册会计师行业具有分散性的特征。在1999年会计师事务所“脱钩改制”以前，各类机构纷纷成立本部门下属的会计师事务所，形成小而散的基础。而后政府部门的利益分割，使各种执业资格又形成了同一行业中不同产品（即不同的专业服务）之间的进入障碍。这些

都分割了注册会计师行业市场，也加剧了行业的恶性竞争。行业中大规模、有正确理念引导、真正有实力的国内事务所为数不多，在国际竞争中处于不利地位。因此，要全面提升竞争力，必须走规模化的发展道路，以一定的规模效应来适应新的形势。会计师事务所的竞争能力、服务水平和承担风险能力在很大程度上取决于其规模的大小。中型、甚至大型会计师事务所，经过一段时间的相对平稳发展之后，就应当努力扩大自己的规模或考虑联合、合并，以适应大型客户的要求和专业发展的需要。

我们认为，只有扩大规模，事务所才能提供范围更加广泛的服务；才能有效地组织培训和提供技术支持；才能在更大范围内分摊固定费用，相对降低成本开支；内部管理才可以更加专业化，解决更为复杂的技术问题。只有建立起与发展规模相适应的管理模式和企业文化，加强内部控制，提升事务所执业质量，增强品牌意识，提高服务质量和水平，才能在未来的市场竞争中抓住机会，走规模化发展道路，进而全面提升我国会计师行业的国际竞争力，推动我国的会计师行业均衡而健康地发展。

（作者单位：信永中和会计师事务所，原载于《中国注册会计师》2006年第6期）

会计师事务所规模化发展的实践

胡建军

纵观国际注册会计师行业的发展史，可以看到，规模化发展与注册会计师行业的发展是紧密相连的，它是注册会计师行业发展强有力的推动力量，同时，也是注册会计师行业发展成熟的一种必然产物。国际各大会计公司都不是单凭本身的自然增长而成功的，而是借助各种不同的规模化发展手段，从分散的中小规模的事务所经历多次的合并、联合逐步壮大，最终成为知名的品牌。随着我国注册会计师行业的发展，规模化发展的问题已经成为一个行业内普遍关心的问题。

一、事务所规模化发展的作用

规模化对于会计师事务所的发展，有着多方面的积极作用。

1. 加强品牌效应。品牌对事务所而言是非常重要的。通过实施规模化战略，事务所已有的品牌在地域影响范围、受众面等方面会得到扩展，从而使品牌资源得到更有效地利用。同时，由于事务所规模的扩大和实力的增强，能吸引更多优秀的人才，获得社会公众更强的信任感，从而更有利于事务所品牌价值的提升。

2. 实现规模经济。规模经济是指企业平均成本会随着产品和服务的数量增加而下降。会计师事务所的日常经营活动中，会产生管理成本、内部风险控制成本、员工的培训成本、客户服务的成本等各项成本开支，公司进行规模化扩展达到一定规模后，如果通过有效的管理，这些成本占业务收入的比例可能会下降，从而实现规模经济。