

精华本

1996~2008

THE BEIJING  
INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC  
ACCOUNTANTS

# 北京注册会计师



发展与改革

经营与管理

理论与实务

经验与借鉴



经济科学出版社

二〇〇八年第三辑

THE BEIJING  
INSTITUTE OF CERTIFIED PUBLIC  
ACCOUNTANTS

# 北京注册会计师论丛



发展  
与改革  
经营  
与管理  
理论  
与实务  
经验  
与借鉴



经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

《北京注册会计师》精华本: (1996—2008). —北京:  
经济科学出版社, 2008. 10  
ISBN 978-7-5058-7578-4

I. 北… II. 北… III. 会计学—文集 IV. F230-53

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2008) 第 152401 号

责任编辑: 闫建平  
责任校对: 杨海  
技术编辑: 李长建

《北京注册会计师》精华本 (1996—2008)

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销  
社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142  
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)

化学工业出版社印刷厂印刷

永胜装订厂装订

889×1194 16 开 14.5 印张 380000 字  
2008 年 10 月第 1 版 2008 年 10 月第 1 次印刷  
ISBN 978-7-5058-7578-4/F·6829 定价: 38.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

北京注册会计师论丛

## 编委会成员

顾问：窦 铮 王京华

主任：张剑平

副主任：吕国祥 汪 宁 张连起 吕发钦 梁 春

委员：(以姓氏笔画为序)

王鹏程 马晓民 刘登清 李三喜 陈胜华

陈清清 陈桂莲 郭大焕 高志勇 罗振邦

龚兴隆 童登书 霍唤民

主 编：吕国祥

副主编：孙燕红 汪 宁

本辑编辑：马晓民 毛 群 杨亚军 章海凤 吕 萍

主办单位：北京注册会计师协会

## 前言

1978年，中国共产党召开具有重大历史意义的十一届三中全会，开启了改革开放的历史新时期。三十年来，中国经历了举世瞩目的历史大转折和事业大发展，由一个国民经济濒临崩溃边缘、农村2.5亿人生活在温饱线下的国家，变成了有强大市场活力的世界第四大经济体，国民经济持续快速健康发展，综合国力显著提升，国际影响和民族凝聚力大大增强，社会政治稳定，人民生活总体上实现了由温饱到小康的历史性跨越。

改革开放使中国注册会计师行业得以恢复重建，也催生了一个新兴服务行业——注册资产评估师行业的诞生。二十多年来，首都注册会计师、注册资产评估师行业的几代同仁振奋起伟大的改革创新精神，苦干实干，在一张白纸上谱写出了丰硕成果，为国家经济建设和对外开放做出了卓越的贡献。在加强行业自身建设中，清理整顿、脱钩改制、人才培养、准则趋同、做大做强做出去等关乎行业发展的重大历史进程，无不渗透着全体会员的智慧与辛勤，无不彰显着行业的使命与成就。十五年来，北京注册会计师协会始终坚持“服务、监督、管理、协调”的八字建会方针，坚持以科学发展观为指导，不断完善服务功能，全面推进观念创新、管理创新、技术创新，加强各项基础管理工作，充分发挥理事会和专门委员会的自律作用，深化行业党、团、工会建设，为促进首都两个行业的发展发挥了重要作用。

作为行业会刊的《北京注册会计师》自1996年5月创刊以来，以“彰显职业操守，推进技术进步，提升公众形象，临摹行业风流”为宗旨，展现首都“两师”行业风貌，博取社会各界的理解与支持，推动专业技术进步和管理经验交流，以高品质的服务奉献会员、奉献社会。经过十余年的发展，已成为广大执业人员喜爱的专业性期刊和对外宣传的重要窗口。“问渠哪得清如许，为有源头活水来”，《北京注册会计师》所取得的成绩，既有我们的努力付出，更是大家热心呵护、勤于思考并笔耕不辍的结晶。为了配合改革开放30周年和北京注册会计师协会成立15周年活动，重温行业发展历程，回味广大作者作品所体现出的闪光智慧，我们精心筛选出其中质量高、至今仍有借鉴意义的精品文章，予以整理与再版。其中，“改革与发展”专栏清楚地展现了两个行业在财政部、中注协、市财政局领导与指导下改革与发展的脉络；“经营与管理”反映了执业机构治理机制、文化建设、信息化建设、经营策略等问题；“理论与实务”精选了有关企业价值评估、内部控制建设、新《公司法》解释、新执业准则、和谐会计等文章；“经验与借鉴”介绍了国际执业机构的人员考核、欧洲注册会计师行业、美国注册会计师行业管理等相关经验。温故而知新，以期对行业的未来发展有所借鉴。

最后，再次向大力支持行业发展和我们工作的众位作者、各界朋友表示衷心感谢！

北



京

注



册

会



计

师

The Beijing certified public accountant

# 目 录

## CONTENTS

### 第一部分 改革与发展

|                                  |                   |
|----------------------------------|-------------------|
| 诚信为本 创造辉煌 .....                  | 吕国祥2              |
| 关于会计师事务所脱钩与体制改革的调研报告 .....       | 汪 宁 张力辉 孙 勇6      |
| 注册会计师行业改制后的执业环境和对策 .....         | 吕国祥 孙燕红 魏炎同 王 伟12 |
| 论行业监管的变革 .....                   | 杨 勇20             |
| 中国会计师事务所跨国经营                     |                   |
| ——基于国际直接投资理论的分析 .....            | 汪 宁26             |
| 借船出海：信永中和成功实现与香港何锡麟会计师行的合并 ..... | 宣传部32             |
| 国际趋同闻细韵 .....                    | 张连起35             |
| 北京资产评估行业沿革与发展 .....              | 孙燕红 刘玉霞39         |
| 抓住有利契机 推进做大做强 .....              | 宣传部48             |
| 会计师事务所是什么                        |                   |
| ——兼论做实中小会计师事务所 .....             | 秦荣生54             |

### 第二部分 经营与管理

|                              |               |
|------------------------------|---------------|
| 国内会计师事务所亟须全面提升竞争力 .....      | 张 克60         |
| 公司制会计师事务所内部试行合伙管理模式的思考 ..... | 梁 春65         |
| 发挥非正式规则作用 完善内部治理机制 .....     | 汪 宁69         |
| 我国会计师事务所服务营销体系研究 .....       | 李远慧 张丽钦 郝宇欣72 |
| 会计师事务所执业人员专业技能考评体系探讨 .....   | 郭大焕80         |

|                                |           |
|--------------------------------|-----------|
| 中型会计师事务所差异化战略案例研究 .....        | 何 苜 梁杰华92 |
| 会计师事务所监控机制的现实问题和完善之道 .....     | 叶 友99     |
| 会计师事务所企业文化建设与合伙制 .....         | 李淑敏106    |
| 浅谈评估机构专业信息化建设 .....            | 王翠敏110    |
| 管理信息化能为会计师事务所带来什么              |           |
| ——记北京某会计师事务所业务管理系统实用效果剖析 ..... | 余俊涛116    |

### 第三部分 理论与实务

|                                 |                |
|---------------------------------|----------------|
| 企业价值评估中的控股权溢价和少数股权折价问题的探讨 ..... | 阮咏华124         |
| 构建中国式内部控制的思考 .....              | 张连起 张海安130     |
| 中国森林生态价值评估技术方法研究 .....          | 王宏伟 霍振彬 宋 力135 |
| 经济责任审计之管见 .....                 | 齐吉秋142         |
| 对新《公司法》有关资产评估规定的解读 .....        | 杨松堂145         |
| 审计风险准则在小规模企业审计中的实践 .....        | 周春荣149         |
| 论审计报告模版标准化 .....                | 严少斌154         |
| 和谐会计论 .....                     | 张连起159         |
| 浅论风险导向审计理念下的审计项目管理 .....        | 向芳芸164         |
| 灰色系统理论在水电企业价值评估中的应用 .....       | 王建辉 王善光170     |
| 新执业准则体系下审计程序的设计 .....           | 赵 杰177         |
| 我国企业内部控制基本规范的重大突破 .....         | 李三喜184         |

### 第四部分 经验与借鉴

|                              |                 |
|------------------------------|-----------------|
| 欧洲注册会计师行业考察报告 .....          | 北京注册会计师协会考察团190 |
| 2008年北京注册会计师协会访美考察报告 .....   | 北京注册会计师协会考察团197 |
| 对国际会计公司内部专业人士考核指标的初步分析 ..... | 刘霄仑 张献珍 罗占恩205  |

### 第五部分 协会动态

|                                        |     |
|----------------------------------------|-----|
| 北京注册会计师行业部分人员荣获中注协“优秀检查人员”称号等13则 ..... | 214 |
|----------------------------------------|-----|

# 第一部分

## 改革与发展

# 诚信为本 创造辉煌

□ 吕国祥



北京注册会计师协会于1993年5月22日成立至今（注：2003年），已经走过了整整十年的历程，作为注协的创始人之一，抚今追昔，感慨万千；十年耕耘，十年收获，静心沉思，历历在目。

## 一、抓住机遇，趁势发展

北京注协自成立始，经历了《注册会计师法》颁布、注册会计师协会和注册审计师协会联合、中介机构清理整顿、会计师事务所和资产评估机构脱钩改制、中国注协直管所下放属地管理、注册会计师协会和资产评估协会联合，以及第二、第三、第四次会员代表大会召开等重要历史时期和重大机遇。机不可失，时不我待，历史赋予机遇，机遇促进了发展。

## 二、队伍壮大，领域拓宽

北京注协诞生伊始只有37家事务所，近1700名注册会计师，全行业业务收入仅为1335.7万元；北京市资产评估协会1994年3月成立时，也只有66家资产评估机构，还没有注册资产评估师，到1996年实行考试制度后，当年才有192名注册资产评估师，业务收入69.8万元。

为了适应经济发展的需要，早在1992年8月北京市财政局就“加速发展我市注册会计师事业”专门向市政府写了报告，报告中设想到1995年全市注册会计师发展到2500人，到2000年增至5000人。如今，这个设想完全实现了，截至2003年3月底北京地区会计师事务所240家，执业注册会计师6829名，业务收入

(2002年)增至196945.6万元;资产评估机构196家,执业注册资产评估师2089名,业务收入(2002年)增至38096.2万元。与注协成立初期相比,会计师事务所和资产评估机构分别增加了5.5倍和2倍;注册会计师和注册资产评估师分别增加了3倍和9.9倍,业务收入分别增加了146.4倍和544.8倍。此外,北京地区在外埠设立会计师分所92家、资产评估分支机构72家,还拥有1.6万多名从业人员和7000多名非执业会员的强大后备力量。

随着队伍的壮大,业务领域也不断拓宽。从年度报表审计、验资扩展到基建预决算审计、金融企业审计、上市公司盈利预测、内部控制评价、管理咨询等国民经济的纵深领域。

### 三、加强协会秘书处建设,适应形势发展需要

北京注协成立时,秘书处只有办公室、注册部和考试部3个机构,专职管理人员4名。随着工作领域的不断拓宽,到2002年发展到13个机构、68名专职管理人员。设立了5个专门委员会,充分借助行业优势,加强自律管理。成立了行业党委和团委,按照江泽民“七一”

讲话精神,在非公有制组织开展行业党团建设。为保证机构的正常运转和各项工作的开展,十年来秘书处在调查研究的基础上,开拓进取、与时俱进,针对行业和秘书处的管理制度和不断完善了近30个重要文件。目前,北京注协按照“法律规范、政府监督、行业自律”的原则,已基本建立了自我服务、自我监督、自我管理、自我协调的组织制度和运行机制。

### 四、完善注册管理,增强决策支持功能

北京注协为建立和健全会籍管理制度,加强执业会员和非执业会员、团体会员和个人会员的管理和服务,建立了注册管理网络系统。不仅基本实现了注册信息及时更新和资源共享,以及数据库信息之间的相互验证,而且也作为统计分析、机构和会员的动态管理、年检工作和领导决策提供了真实、客观的依据。

### 五、强化职业道德教育,提高专业胜任能力和执业素质

北京注协通过实践,摸索出注册会计师和注册资产评估师的后续教育应以强化职业道德教育、提高专业胜任能力和执业素质为核

心,以职业品质和职业能力的培训为重点,加强职业道德和法律责任教育。初步建立了分层次培训体系,制定了后续教育管理办法,建立了后续教育基金,加快了培训教材体系的建设。1995年以来,北京注协组织培训近1.8万人次。

## 六、借助专家力量,加强专业指导

北京注协从提高注册会计师和注册资产评估师防范和控制执业风险能力出发,积极参与中国注协专业标准制定工作,加强与政府综合部门的沟通,做好专业标准协调,实施完善职业责任保险,规范中介机构业务档案和财务会计管理工作。同时,北京注协充分发挥专门委员会作用,利用行业专家优势,开展广泛的专业指导服务,并制定了《委托理财业务审核指导意见》、《业务档案管理暂行办法》和《会计工作规范及考核标准》等规范,为加强行业的规范化、制度化管理发挥了重要作用。

## 七、加强行业监管,规范执业行为

十年来,特别是最近几年来,北京注协从严格职业道德规范,提高业务水平和执业

质量,维护行业整体利益和长远利益出发,制定了业务检查和巡查制度,加大了行业自律性监管力度。采取重点检查与普遍抽查结合、专项核查与年度检查结合,并以投诉举报为突破口,及时惩处违反执业准则和职业道德行为,强化中介机构质量意识、责任意识和风险意识,以规范职业行为和净化执业环境。为建立事前、事中和事后相结合的服务型监管模式,开发了行业监管数据系统,录入了所有事务所近2.7万个项目基础数据。聘请法律顾问为会员提供法律咨询服务,增强会员合理运用法律知识维护自身利益的能力。

## 八、注重新生力量的培育,做好考试考务工作

自1993年至2002年十年间,北京注协投入大量人力、物力,为参加注册会计师和注册资产评估师考试的人员提供考前辅导等各项考务服务。北京地区考试报名人数、出考率和合格率一直在全国名列前茅。截至2002年底,北京地区取得全科合格证的考生累计达9100多人,平均以每年800多人的速度递增,2002年最多达到1300多人。

## 九、以人才管理为核心，提供全方位咨询服务

北京注协所属人才服务中心，是为北京地区会计师事务所、资产评估机构、注册会计师、注册资产评估师和从业人员以及相关人士提供全方位人才市场服务的中介机构，是注协行业管理的重要组成部分。中心自1999年成立以来，坚持“竭诚服务、规范管理、妥善协调”的宗旨，在巩固已有的人事档案和人事关系管理的基础上，顺应潮流，审时度势，开发了党团组织管理、人事政策咨询、协调解决劳动合同纠纷、发布人才需求信息、外地人事档案转递、开具生育证明、外地进京人员户口存放等新的服务项目。截至2003年4月底，中心管理人事档案3928份、党支部74个、党员707名、团支部43个、团员757名。

## 十、扩大交流领域，拓展宣传渠道，提高行业社会形象

北京注协为增加社会公众对注册会计师和注册资产评估师在社会经济中作用的认识，维护和树立行业社会形象，始终重视突出行业诚信文化建设、专业技术交流和扩大对外宣传。自1996年创办《北京注册会计师》会刊以来，不断革新

改进风貌，一方面注重内容突出热点、焦点问题，增强实用性和权威性；另一方面由不定期改为定期，由季度发行改为双月发行，由小16开本改为国际标准16开本，外观设计更加精美，版式风格更加鲜明而富于时代特色。目前发行量已接近万册。加强对外交流与合作，与十几个国家和地区的团体进行了考察互访，吸收国际先进经验，开拓了管理新视野。信息化建设迈上了一个新的台阶，2000年建立了协会网站，历经三次改版，为加快法规信息传播速度，提高办公自动化水平和扩大对外宣传发挥了重要作用。此外，北京注协还借助为中国儿童少年基金会捐款公益活动、“中小企业服务日活动”、组织春节慰问文艺晚会和电视台、《中国财经报》等媒体，广泛宣传行业的宗旨与对社会经济的贡献，提高了行业社会形象。

忆往昔峥嵘岁月，看今朝任重道远。北京注协在总结十年发展经验的基础上，将不断探索自律管理的新空间和新内容；保持行业自律管理体制建设的活力和动力，发扬开拓进取、与时俱进的时代精神，为我国全面建设小康社会和发展社会主义市场经济做出新的贡献。

（作者单位：北京注册会计师协会

原载于2003年第3期）

# 关于会计师事务所脱钩 与体制改革的调研报告

□ 汪 宁 张力辉 孙 勇



京都、同仁、明光、启正、中闻、众仁、中兴、中润共八家事务所，并向市体改委、国资局、工商局等部门征求意见，了解情况。

## 一、调查结果

### （一）赞成与反对——态度反映悬殊

北京注册会计师协会于1996年7月25日至8月15日就北京地区会计师事务所与挂靠单位脱钩及体制改革问题对事务所和综合管理部门进行了调查。此次调查，目的是全面了解事务所在脱钩与体制改革的基本情况和面临的困难，在此基础上探讨脱钩与体制改革的具体实施办法。

本次调查根据《关于北京地区会计师事务所脱钩与体制改革的指导意见》的精神，紧紧围绕调查目的，采取重点走访调查和普通问卷调查相结合的方式。我们共发出问卷93封，收回45封。在重点调查过程中，我们走访了

我们把本次脱钩与体制改革的意向调查编制成下表所示。从调查表中的统计数据可以看出，在对脱钩与体制改革的意向。绝大多数的会计师事务所持赞成态度。他们认为，尽管改革可能会触及到自身的利益，但从长远的眼光来看，是从根本上有利于事务所的健康发展的。与此相对，约过半数的挂靠单位态度不明确。从我们重点调查中了解到，其原因在于双方尚未就此事进行磋商，扣除这一部分数字的影响，则持赞成态度的挂靠单位占84.21%，反对态度占15.79%。这表明改革亦是一项顺应民意之举。

综合部门对事务所的脱钩改制也是持赞成

脱钩改制意向调查表

| 对脱钩改制所持态度 |    | 赞成     | 反对    | 不明确    | 合计   |
|-----------|----|--------|-------|--------|------|
| 挂靠单位      | 数量 | 16     | 3     | 26     | 45   |
|           | 比例 | 32.56% | 6.66% | 57.78% | 100% |
| 会计师事务所    | 数量 | 40     | 3     | 2      | 45   |
|           | 比例 | 88.89% | 6.67% | 4.44%  | 100% |

态度的。据北京市体改委的同志介绍说,他们目前也正在对全市事务所的调查并在近期完成一份《北京市会计师事务所的现状、问题及对策建议》的调查报告,希望能够就脱钩改制的一些问题进行交流。

## (二) 产权和人员——脱钩中的两大难点

虽然各个事务所在脱钩中可能遇到的具体困难不一,但矛盾的焦点主要集中在以下两个方面:

### 1. 产权归属

在事务所与挂靠单位的资本金关系上,名义上由挂靠单位投资、实际由 CPA 投资的占 42.22%,挂靠单位实际投资的占 46.67%,挂靠单位和 CPA 共同投资的占 11.11%。按照现行的《国有资产产权界定和产权纠纷处理暂行办法》的规定,挂靠单位投入的资本及其积累部分全部界定为国有资产。对此,各个事务所纷纷提出自己的见解,他们认为净资产的分割应既要尊重历史,又要考虑事务所这个行业发展的特殊情况,而不能按照现有的法规“一刀切”。关于投资部分,绝大多数事务所认为应按原挂靠单位的实际投资额再加上同期银行贷款予以偿还(一部分事务所目前已清偿完毕),如暂时不能偿还,可转为一定期限的债务来处理。至于积累部分,则普遍认为应由事务所部分或全部占有,如科勤事务所认为,事务所的积累是智力型而非资本型,应划归事务所所有,东辉、通正事务所则分别提出三七和五五分成的方案。

市国资局的同志对产权界定的基本意见

是:谁实际投资、谁拥有产权,此外他们还提出了一个初步设想,即对职业风险基金按 33%(参照所得税税率)上缴国家,67% 转归事务所所有。

### 2. 人员安排

目前事务所的从业人员可划分为两类:一类为社会招聘的“下海人员”;另一类为属挂靠单位编制的人员。对于后一类人员而言,在脱钩改制中受到的冲击相对要大一些,表现在:党、团、工会、妇联等关系无可挂靠,卫生、出国政审、计生无人办理,职工的住房、养老、保险、医疗、福利自己也无力承担下来。一部分同志表示,如果事务所脱钩,他们将直接回原单位工作。因此,多重利益的丧失可能会导致一部分员工流失,从而挫伤一些事务所的元气。

## (三) 有限责任制与股份合作制改制后的主选模式

调查结果表明,在事务所脱钩后的组织形式选择上,有限责任制、股份合作制、合伙制分别占 56.10%、29.26%、14.63%,在我们重点调查的八家事务所中,选择有限责任制的占了六家,股份合作制、合伙制各占一家。

从我们重点调查中了解到,有限责任制能够成为众多事务所的首选模式,主要在于它能够实现责任、风险分担合理,再加上国际会计师行业正在由无限责任向有限责任转型,所以选择有限责任制也便于向国际惯例接轨。按照现行审批方法,有限责任事务所在注册资本、发起人、专职人员等方面具有较高的要求,因

此选择这一体制的事务所在资金、人员等方面都有了一定的基础。

与有限责任制相比,选择股份合作制的事务所一般都是一些资金、人员力量薄弱且不愿意承担无限责任的小型所。根据《北京市股份合作制企业登记管理暂行办法》的规定,股份合作制企业的股东以其认缴的出资额对企业承担有限责任,企业的股本总额不得少于3万元,这恰恰能够缓解这一类事务所在资金、人员方面的困难。

只有极少数的事务所选择了合伙制。他们认为,注册会计师作为合伙人对事务所盈亏负有完全责任,意味着他拿自己的家产为事务所担保,从而有助于提高注册会计师的责任心和事务所在社会上的声望。但遗憾的是,通过我们的调查了解到,合伙制之所以受到冷落,一是在于许多注册会计师不愿承担过多的风险,二是在于合伙企业是私营个体,社会各方面的信任度不高。这两点原因从一个侧面揭示了我国注册会计师行业在发展中存在的一些值得人们深思的问题。

对于合伙制的事务所,据工商局的负责同志说,目前还没有配套的法规出台,对于有限责任的事务所按有限责任公司进行注册和管理。

#### (四) 近期至无期——改革时间要求各异

按照北京注协的工作计划,1996年选择3~5家事务所进行试点,1997年扩大试点,1998年全面铺开,2000年完成脱钩与体制改革工作。对此,我们在调查中征询了事务所的意见。

一些名义上挂靠,实质上独立的事务所建议,改革时间不宜拖得太久,应越快越好。他们反映,某些事务所借助行政力量搞不正当竞争,背离了“独立、客观、公正”原则,给其他开展公平竞争的事务所在扩大经营规模、积极开拓业务等方面处处带来掣肘。如此不良现象若不及时

制止,必然会扼杀社会办所的积极性。因此体改工作应强调“整、齐、快”,以法制法规作硬性导向,把事务所整体一次性推向市场。

一些挂靠单位联系紧密的事务所认为,社会上办的一些所以创收为目的,高价拉客户、低价抢业务,这样的所怎么能做到“独立、客观、公正”?而恰恰是一些有挂靠单位的事务所,由于没有后顾之忧,而且在工资、住房等方面与事务所的效益好坏关系不大,反而能按照“独立、客观、公正”的原则开展业务。事务所的脱钩改制重在实质,要充分考虑到中国特色,不能生搬硬套。脱钩改制虽是大势所趋,但时机要把握恰当,不应在时间上作严格的限制。

还有一些事务所则基本同意北京注协的体改计划。他们认为体改工作应循序渐进,先易后难,特别是一些实力稍差的中小型所需要有一段缓冲准备的时间。考虑到和国际惯例接轨的需要,时间也不宜拖得过长,因此五年计划的提出是恰如其分的。

#### (五) 小挂靠到“大挂靠”——事务所对北京注协的期望

脱钩改制是一项十分艰巨的工程,在完成这项工程的过程中,事务所需要北京注协给予必要的扶持和帮助。他们认为,在中国,没有一个主管部门什么事都难以办成。如果和挂靠单位脱钩,所面临的种种困难仅靠自己的力量是难以为继的。在利益的重新分割和转化的过程中,希望北京注协能够真正成为维护事务所正当权益不受侵犯的代言人。对此,他们对北京注协提出了以下几点建议和要求。

##### 1. 争取同相关综合部门的协调

首先,事务所本质上是一个非营利机构,把它等同于企业并按33%的税率征收企业所得税,显然是既不合理且税负过重,因此希望能在

税收政策上有所放宽；其次，改制后事务所特别是合伙所的营业性质、营业资格如何确定，也是一个亟待明确的问题；再其次，产权界定必须有一套简明合理的处理办法，以尽量避免不必要的产权纠纷；最后，配套的法规、政策必须出台。总之，以上问题都需要由北京注协出面同税务、工商、国资、司法等综合部门进行协调。

## 2. 安排好人事、党团等各种关系

事务所建议，党团关系可以放在街道办事处，但最好由北京注协统一管理。至于人事关系则应统一挂在北京注协。

## 二、调查结果分析

通过此次调查，我们获得了丰富翔实的第一手资料，为推动事务所脱钩改制的顺利开展提供了十分有利的条件。以下我们就对上述调查结果做进一步的分析，目的在于认清问题的本质，从而把握好改革的时间与力度。

### （一）改革的主观条件相对具备

调查结果表明，绝大多数的事务所对脱钩改制是持赞成态度的。尽管对挂靠的受益程度不同，但这种挂靠体制所带来的诸多弊端是显而易见的，从长远的观点来看，只会给我国注册会计师事业的健康发展带来负面影响，特别是随着我国加入世界贸易组织的呼声不断升高，会计市场将进一步向国际开放，那么这种负面影响将会削弱我们参与国际竞争的实力，在竞争中陷入落后挨打的被动局面。正是在这一点上，无论是挂靠体制的受益者还是非受益者，他们是有着切身的体会和清醒的认识的，因此他们能够正确权衡短期利益和长期利益、个体利益和群体利益之间的关系，从而在脱钩改制的态度上基本达成共识。这种共识为推动改革向前发展提供了十分重要的主观条件。

然而，几十年的计划经济体制使人员对国有制的迷信和崇尚根深蒂固，一旦把事务所由全民所有制事业单位转为私营民办组织，必然会遭到这种思想惯性的抵抗。从事务所自身来看，很多人不愿意丢掉铁饭碗，而且还希望借助挂靠单位的行政级别和权力范围来获得经济利益和社会地位；从全社会来看，人们对注册会计师行业尚还有一个逐渐接受的过程，若现在就把手务所转为私营民办，会加重社会成员对这个行业的歧视程度。因此，改革的共识和传统的思想观念之间形成了一对尖锐的矛盾，从这个意义上讲，改革的主观条件又表现出一定的相对性。

### （二）改革的客观条件困难重重

虽然改革的主观条件已经具备，但从我们的调查结果中不难看出，改革的客观条件还是具有多重复杂性。究其原因，主要表现在：

#### 1. 历史因素的影响

北京市会计师事务所最初是依靠行政部门的力量自上而下有组织、按部署建立起来的，从当时的办所条件来看，要求每一个所都有一个挂靠单位。在资金关系上，无论事务所个人实际出资多少，都是以挂靠单位的名义创办的；在人事关系上，有相当一部分人走原单位的编制，负责人也是由原单位直接任命或委派。在这十几年的

发展历史中,随着事务所的规模不断壮大,两者之间在资金、人员等方面形成利益关系更加错综复杂。这种历史因素在产权界定、人员分化等方面无疑大大加重了改革的负担和成本。

## 2. 经济环境的制约

注册会计师和会计师事务所是商品经济特别是市场经济发展到一定阶段的产物,其产生的前提条件是财产所有权和经营权的明晰分离。我国的会计师事务所是在市场经济欠发达程度上建立、发展起来的,财产所有权和经营权的主要载体——政府、国有企业以及它们和事务所形成了一种相互包容、相互交织的财产义务关系。政府的社会经济管理职能和国有资产所有者职能划分模糊,企业经营机制弱化,缺乏社会监督、公证的动力,而事务所所面临的财产所有者还是一个抽象主体。在这种经济状况下,会计师事务所生存的目的不是为了满足投资者和债权人的需要,而是转化为片面追求经济利益的经济组织。与其在市场竞争上求生存、谋发展,倒不如借助政权部门的力量反而来得更快。这就是会计师事务所当前经济现象背后所隐蕴的经济逻辑。

## 三、对脱钩改制工作的几点建议

### (一) 统一思想认识

会计师事务所的挂靠体制是计划经济向市场经济过渡阶段的产物,它为我国注册会计师制度的初步建立和发展曾发挥过一定的积极作用,但随着我国社会主义市场经济逐步向纵深阶段拓展,这种体制暴露出越来越多的问题。通过此次调查,从事务所的外部执业环境来看,它所引发的行业、部门间的垄断和地区间的封锁等弊端不仅破坏了市场竞争规律,使事务所缺乏有效的风险机制和竞争机制,丧失了中介机构的独立性,

而且制约着国内、国际注册制度的接轨和贯通;从事务所的内部条件来看,执业质量不高、职业道德和法律观念淡薄、队伍年龄老化,无不和挂靠体制有着千丝万缕的联系。简言之,挂靠体制已成为影响我国会计师事务所健康发展的一大“瓶颈”,因此事务所的脱钩改制不是在于要不要改,而是何时改、怎样改的问题。

### (二) 把握两个重点

#### 1. 产权界定

总的指导思想是根据“谁投资、谁拥有产权”的原则,本着尊重历史和实际的态度,在防止国有资产流失的前提下,保护会计师事务所和注册会计师的利益。

中注协秘书长丁平准在中国注册会计师协会全国特别代表大会的工作报告中指出:“挂靠单位扶持事务所是历史条件下的产物。扶持行为主要有两种:一是社会行政性的扶持,如帮助事务所办理开办手续以及有关经营手续,并在某种程度上代表行政部门管理事务所;二是经济性扶持,如出垫资金,出房子、场地,派人员等。行政性扶持不属于投资行为,与产权无关;经济性扶持要具体分析,具体处理:凡当时为无偿划拨、借用、租赁、借贷关系者,不属于投资行为,与产权无关。”根据这个讲话精神,我们建议:

(1) 挂靠单位对事务所的行政性扶持不列入产权界定的范畴。

(2) 对于非投资行为的经济性扶持视为债权人权益,按照债权债务关系进行处理。

(3) 对属投资行为的经济性扶持(即投资的主体明确、目的明确、法律关系明确、手续明确),应严格按《国有资产产权界定和产权纠纷处理暂行办法》界定出国有资产所占比例和份额。对于这种具有投资性质的国有资产,