



中小会计师事务所发展 问题研究

ZHONGXIAO

KUAIJISHI SHIWUSUO FAZHAN WENTI YANJIU

程用文 / 主编



经济科学出版社
Economic Science Press

中小

会计师事务所发展问题研究

程用文 主编

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

中小会计师事务所发展问题研究 / 程用文主编. —北京:
经济科学出版社, 2009. 7

ISBN 978 - 7 - 5058 - 8304 - 8

I. 中… II. 程… III. 会计师事务所 - 研究 - 中国
IV. F233. 2

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 105003 号

责任编辑: 于庆昭

责任校对: 曹 力

版式设计: 代小卫

中小会计师事务所发展问题研究

程用文 主编

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)

汉德鼎印刷厂印刷

永胜装订厂装订

787 × 1092 16 开 32.25 印张 610000 字

2009 年 7 月第 1 版 2009 年 7 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5058 - 8304 - 8 定价: 58.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换)

(版权所有 翻印必究)

本书编委会

顾问：童道友 张雪华 吴益格

黄光松 吴少新

主编：程用文

副主编：尹祚田 魏汉斌 李长爱

刘国武

编委：程用文 尹祚田 魏汉斌

李长爱 刘国武 杨海丛

周新玲 黄美珠 刘尚林

邵天营 夏 喆 黄益雄

李海洋 柯昌文 胡 伟

杨前军



为适应改革开放的需要，1980 年我国恢复重建了注册会计师制度。经过近三十年的发展，截至 2008 年 12 月全国已有会计师事务所 7200 余家，执业注册会计师 8.5 万余人，非执业会员 7 万余人，行业从业人员近 30 万人。注册会计师行业自恢复重建以来，锐意进取，改革创新，积极服务于经济社会发展，先后建立起考试准入、资格注册、专业标准、后续教育、执业监管等制度体系和管理机制。近年来，中国注册会计师协会（简称中注协）以诚信建设为主线，制定并实施了行业人才培养、准则国际趋同和事务所做大做强三大战略，积极服务经济社会发展和中国企业“走出去”，提高了事务所的整体竞争实力，提升了行业的国际影响和国际地位。注册会计师行业在保障会计信息质量、服务国有企业改革、促进资本市场发展、维护社会经济繁荣稳定等方面发挥了越来越重要的作用，为我国财税体制改革、社会主义市场经济体制的建立和完善作出了重要贡献。

在我国国民经济发展中，中小企业已成为重要组成部分。而我国占相当比例的中小会计师事务所，既是中小企业的组成部分，同时也是为中小企业提供鉴证服务的专业服务机构。他们在发展过程中，充分展现出不协调性。一方面，中小事务所具有经营成本低、专业特色突出、服务角色灵活的优势，更能适应中小企业数量大、规模小、种类多、经营相对单一的特点；另一方面，受自身发展基础、市场准入和执业环境等内外部多种因素的影响，很多中小事务所存在着市场开拓能力不足、专业人才缺乏、内部管理不规范、缺乏品牌、经营无序等问题，成为制约其生存和发展的障碍。

因此，规范和发展中小事务所，是关系行业发展的一个重大课题。它既是行业做大做强的应有之义，也是推动行业科学发展的本质要求。为了使注册会计师行业能够更好地满足我国社会经济发展的需要，提升行业的整体服务能力，形成与经济发展相适应的事务所规模结构、区域结构和服务结构，中注协继 2007 年发布《中国注册会计师协会关于推动会计师事务所做大做强的意见》后，于 2008 年 12 月又发布了《中国注册会计师协会关于规范和发展中小会计师事务所

的意见》，提出要用 5~10 年的时间，打造出内部管理规范、执业质量严格、服务水平精专、社会公信力强、能够满足我国经济社会发展需要的中小事务所群体，并围绕这一目标，系统地提出了规范和发展中小事务所的具体措施。

丹桂芬芳天地醉，群贤荟萃古今谈。2008 年金秋时节，由湖北省注册会计师协会与湖北经济学院联合举办的“‘神农杯’中小会计师事务所发展论坛”在湖北省神农架林区隆重召开。各界精英齐聚华夏始祖发源圣地，共商行业发展大计。在实施推动事务所做大做强战略的同时，规范和发展中小事务所把他们个个都建设成为“小而精”、“小而专”的精品，是监管部门、理论界和实务界的共同责任，对于我国经济社会和谐发展、注册会计师行业的健康发展，同样具有战略意义。

进入 21 世纪，世界经济竞争更加激烈，会计市场也不例外。我国注册会计师行业对此要有清醒的认识和判断，未雨绸缪，积极应对。谨值此论文集付梓之际，寄语业界各位同仁，要以科学发展观为指导，以市场需求为导向，不断探索和总结中小会计师事务所发展规律，推进中小会计师事务所依法规范经营，引导中小会计师事务所不断实现体制创新、管理创新、技术创新和服务创新，夯实中小会计师事务所的发展基础，充分发挥中小会计师事务所的独特优势和重要作用。执业人员在实务工作中要恪尽职守，时刻牢记肩负的社会责任与职业使命，树立良好的职业精神、职业道德和职业形象，不断提高执业水平和职业素养，谨守“独立、客观、公正”原则，提高识别和应对市场风险的能力，为全面落实科学发展观、构建社会主义和谐社会作出更大的贡献！

中国注册会计师协会会长

刘仲葵

二〇〇九年一月

扎实工作 励精图治 大力推进中小会计师事务所的规范和发展

——在“神农杯中小会计师事务所发展论坛”上的报告

陈毓圭 1

第一部分 规范与发展策略

科学发展观与审计理论创新

蔡 春 9

湖北省中小会计师事务所发展现状及对策研究

湖北省财政厅会计处课题组 27

改革创新，做大做强，当好所长

涂义斌 38

合伙会计师事务所做大做强的对策

王隽华 42

中小会计师事务所“做专做精”策略分析

周新玲 53

中小会计师事务所“做精做专”的策略研究

——基于我国审计市场的经验数据分析

王 华 邓素玲 60

中小会计师事务所在发展中的定位与做大做强

周 通 73

中小会计师事务所发展定位与“做精做专”策略研究

董海清 78

中小会计师事务所在审计中的博弈分析

邓 青 85

钻石体系下我国会计师事务所三维发展战略研究

夏 喆 黄洁莉 91

正视问题求发展,探索对策谱新篇

——湖北省黄冈市中小会计师事务所发展若干问题的思考

方开生 董灏明 102

我国中小会计师事务所发展中存在的问题及对策

杨海丛 110

中国中小会计师事务所发展之 SWOT 分析

欧凌燕 119

我国中小会计师事务所发展战略分析

颜 莉 130

合并是中小会计师事务所的根本出路

卢传锋 140

基于混沌动力学模型的中小会计师事务所创新发展研究

杨海燕 145

我国中小会计师事务所现状与可持续发展问题探讨

水颖娟 153

中小会计师事务所发展中出现的问题与对策研究

刘安才 160

在改革中孕育 在追寻中腾飞

——湖北五环会计师事务所有限公司发展历程

章伟舟 165





中小会计师事务所发展思考

王友锋 170

中小会计师事务所可持续发展的策略研究

华 琦 176

中小会计师事务所发展应贯彻的基本理念探讨

姚和平 黄 约 184

文化资本与中小会计师事务所的可持续发展

邹照菊 192

中小会计师事务所业务发展及营销策略分析

胡慧娟 199

我国中小会计师事务所特色化发展道路探析

吕伶俐 205

基于 DEA 方法的中小会计师事务所发展策略分析

刘 迅 胡海华 213

第二部分 执业领域拓展

中小会计师事务所执业领域拓展研究

刘明辉 韩小芳 225

CPA 的个人理财业务：潜力无限的新领域

华金秋 236

会计师事务所行业专业化经营问题研究

康 均 李海艳 251

关于会计师事务所开展财务与会计外包服务的思考

梅佑轩 262

中小会计师事务所服务一体化发展研究

陈丰慧 268



第三部分 执业环境分析

我国中小会计师事务所执业环境研究

翟华云 廖 洪 281

浅析国内会计师事务所做大做强的主要障碍

胡梁辉 向凤玲 范宏洲 290

中小会计师事务所面临的执业困境

蒋品洪 294

走出中小会计师事务所发展环境困局

王文清 柴德平 304

第四部分 人才与经营战略

审计营销：中小会计师事务所经营新理念

——来自安徽省 75 家中小会计师事务所的问卷调查

安广实 费郁青 戴儒鸣 315

知识型员工满意度研究：基于多家中型会计师事务所的问卷调查

崔 松 331

第五部分 内部治理与文化建设

关于中小会计师事务所股权问题的浅探

薛 玮 343

中小会计师事务所股权设置探讨

——基于进入权理论的视角

叶新宇 354

会计师事务所合伙人入伙与退伙中的财务问题探析

邓 川 363

注册会计师行业企业文化建设浅谈

汪 芳 371

中小会计师事务所内部治理中的三大问题

王宝庆 王凌燕 375

适应经营战略的中小会计师事务所组织结构治理体系设计

张友棠 385

中小会计师事务所内部治理机制研究

黄益雄 董育军 394

中小会计师事务所内部治理机制优化研究

洪巧玲 402

对加强中小会计师事务所内部治理的一些思考

赵长宝 409

中小会计师事务所内部治理问题研究

陶艳萍 朱 迅 414

第六部分 质量控制与绩效管理

中小会计师事务所品牌创立问题探讨

李跃进 425

英国审计质量框架及其启示

陈丽红 433

基于平衡计分卡的中小会计师事务所绩效管理

李海洋 443

ABC/M 在我国中小会计师事务所应用的探讨

邵天营 455

第七部分 职业道德建设与风险防范

风险导向审计在中小会计师事务所的运用

王军只 471

从汶川地震的学校垮塌谈会计师事务所诚信执业

彭何俊 478

审计及其道德风险的经济学评述

——兼评中小型会计师事务所的品质提升

夏 明 郑建娜 杨春甫 485

附录 1 中国注册会计师协会关于规范和发展中小会计师事务所的意见 496

附录 2 未录入论文集的作者投稿篇目 501

后记 503

扎实工作 励精图治 大力推进 中小会计师事务所的规范和发展

——在“神农杯中小会计师事务所发展论坛”上的报告

中国注册会计师协会秘书长 陈毓圭

当前，中国注册会计师行业在财政部党组的正确领导下，认真学习实践科学发展观，深入分析经济社会发展对注册会计师行业的新要求，全面提高注册会计师行业服务的能力，在推动会计师事务所做大做强同时，大力推动中小会计师事务所（以下简称中小事务所）的规范和发展。本次论坛的召开，是对我国中小事务所发展的贡献，本次论坛将为中小事务所的发展提供有益的启示。

一、当前行业发展保持着良好的态势

近年来，在财政部王军副部长和中注协刘仲藜会长的关怀和指导下，注册会计师行业先后提出并实施了行业人才战略、准则国际趋同战略和会计师事务所做大做强战略，行业建设取得了突破性进展。当前，此行业保持着良好的发展态势，面临着难得的发展机遇期。

——行业稳定成长，发展顺利。近年来，全行业抓住机遇，奋力开拓，艰苦创业，行业发展取得显著成效。2007 年全行业实现业务收入 276 亿元，增长率 25%，连续 5 年保持了 20% 以上的高增长速度，注册会计师行业收入实现了跨越式发展。截至 2008 年 6 月 30 日，全行业注册会计师总数约为 8.1 万人，事务所 7100 多家。

——诚信形象不断完善，业务领域不断拓展。注册会计师行业作为从事鉴证和咨询为主的专家行业，不断得到社会的认可。企业的经营和发展，越来越注重注册会计师的专业咨询作用；政府进行经济管理，越来越注重注册会计师的独立监管作用；司法部门推动社会公平正义，越来越注重注册会计师的专家鉴证作用。从《公司法》确立全面法定审计制度，到上市公司开展企业内部控制鉴证，

从《企业破产法》规定破产清算管理人，到《高新技术企业认定管理办法》要求对科技费用和收入的审计，会计师事务所业务范围越来越大。

——业务监管得到加强，执业质量不断提高。经过多年来的探索和实践，注册会计师行业目前已基本形成了包括业务报备制度、质量检查制度、诚信档案制度、惩戒申诉制度在内的行业监管体系。目前正在建立以“注册”为枢纽的注册会计师行业信息监控体系，实现注册会计师和会计师事务所信息的全面记录、实时监控和有效披露，做到没有应披露而未披露的信息，把行业置于公众的监督之下，进一步提升协会的管理效率、监管效果和行业信息的透明度。

——三大战略深入实施，做大做强取得初步成效。2005年以来，按照国务院、财政部领导的指示以及四代会的要求，行业积极实施了做大做强战略、准则国际趋同战略、人才培养战略，这些措施有力推动了行业做大做强，完善了事务所的内部治理，规范了执业秩序。涌现出来一批管理规范、质量较高、信誉较好、规模较大的大型事务所。

行业在取得较好发展的同时，也存在一些问题。主要体现在，市场分割比较严重，影响了市场空间开拓；竞相压价，恶性竞争，影响了事务所专注于质量控制和人才培养；事务所内部治理有待进一步完善；监管机制有待完善等。要解决上述问题，需要进一步深入实施做大做强战略，加快人才培养力度，完善事务所内部治理。其中，推动中小事务所发展，做精、做专、做优中小事务所，成为当前推进行业发展的重要领域。

二、高度重视规范和发展中小事务所的意义

1. 规范和发展中小事务所是行业构建合理布局的需要。伴随着我国社会主义市场经济的快速发展、企业规模的不断扩大以及实施“走出去”战略，我国注册会计师行业积极实施做大做强战略，中小事务所在行业中的地位日益重要。2007年底的数据显示，百家以外的中小事务所7000家，收入为111亿元，占全行业业务收入的40%。推动大型事务所做大做强固然重要，但是推动中小事务所进一步发展也是行业工作的重要内容。

企业发展规模多元化，服务需求多元化，客观上既需要一批能够为特大型企业提供综合服务的大型事务所，也需要众多能够提供精专优服务的中小事务所。但毋庸讳言，目前我国会计师事务所大中小结构的合理布局尚未完全形成。大事务所还不够大不够强，不能完全适应特大型企业和金融机构业务的需要；中小事务所还不够专，不够精，不够优，不能完全适应中小企业业务多元化的要求。同时，大事务所承揽中小事务所的业务，中小事务所承揽大事务所的业务，形成市场同构，导致

会计市场失序。如何推动中小事务所的规范发展,形成与经济社会发展相适应的、合理的事务所规模结构、区域结构、服务结构,成为行业急需解决的问题。

2. 规范和发展中小事务所是中小企业发展的需要。中小企业是带动经济增长、促进市场繁荣和扩大就业的重要力量。近年来,国家从调整经济结构和转变经济发展方式的战略高度,高度重视中小企业的发展问题,出台一系列政策,如《关于鼓励 and 促进中小企业发展的若干政策意见》、《中华人民共和国中小企业促进法》、《中小企业发展基金管理办法》和《中小企业信用担保管理办法》等,国家从政策机制、技术创新、市场开拓、资金扶持等各个方面,为中小企业的发展提供了一系列的支持性措施。

中小企业发展迫切需要事务所提供包括鉴证和咨询在内的各方面的专业服务,以提高经营管理的科学性。作为中小企业重要组成部分的中小事务所是服务于中小企业的主体力量,中小事务所经营成本低、专业特色突出、服务角色灵活的优势,相对于大型事务所,更适应中小企业数量大、规模小、种类多、经营相对单一等特点。

3. 规范和发展是中小事务所自身生存的需要。当前,中小事务所除了数量上发展过快、小散乱现象日趋突出外,小事务所还面临着不少困难和问题,如内部管理制度不健全,人治色彩浓厚;专业骨干和领军人才十分缺乏;业务领域还很单一,市场拓展能力较弱;执业质量和社会信誉有待提高;按经验办事,专业不够强,等等。这些问题已成为中小事务所发展的严重障碍,甚至损害了行业在社会公众心目中的声誉和形象。

中小事务所要适应经济社会的深刻变化,要适应中小企业发展的需要,必须不断规范运作,创新专业发展模式、服务方式、技术手段,不断开拓市场,招揽培养人才、规范内部管理、深化专业服务,提高执业质量,提高社会公信力,通过自身的不懈努力求得生存和发展。

三、苦练内功,谋求做精做专做强的发展之道

为指导和规范中小事务所的发展,中注协在调查研究的基础上,发布了《关于规范和发展中小会计师事务所的意见(征求意见稿)》,其中提出要用5~10年的时间,打造出内部管理规范、执业质量严格、服务水平精专、社会公信力强、能够满足我国经济社会发展需要的中小事务所群体。围绕这一目标,较为系统地提出了中小事务所规范和发展的主张。

一是要以做精做专做优为目标,不断提高市场竞争力。由于经营理念不同、规模大小不一、业务能力各有所长,这就需要中小事务所结合自身的情况,发挥

经营方式灵活、个性化服务、运转成本较低的优势，制定切合实际的发展战略，找准市场定位，形成独到特有的核心竞争力。中小事务所要通过业务精专、产业集群化和特色经营形成自己的市场、人才、技术优势，打造知名品牌。要实行错位经营战略，根本转变经营方式雷同、缺乏服务品牌和以“价格战”等低层次竞争为主要手段的状况。

二是不断探索管理体制，加强内部治理机制建设。中小事务所要按照行业特点和自身经营需要选择适合的体制，并通过订立合伙协议（章程），构建起符合法律规范、符合行业惯例、符合人合要求的内部治理法律框架。要切实加强包括风险质量、人事管理、财务分配、资产管理等方面内部制度建设，不断丰富、发展、提升职业文化，积极实践和培育包括诚信、民主、尊重、平等、合作、包容、协商在内的人合理念。

三是要创新人才培养制度，大力培养各类专家型人才。人才是中小事务所发展的前提。中小事务所要注重建立健全招募人才、培养人才、留住人才、贮备人才、激励人才成长的人力资源制度，创造良好的人才成长的氛围。要加大培养人才的投入，从时间和财力上为员工胜任能力的提高创造条件。要推行人才的专业分级管理、考核、晋升、激励等制度，建立公平合理的收入分配制度，积极探索年金制度，形成发展成果由全体员工分享的发展理念和保障机制。

四是要以质量为导向，建立有效的质量控制制度。中小事务所要贯彻以质量为导向的执业理念，健全质量控制制度，合理确定风险责任。要建立以质量、责任、风险控制为导向的业务人员业绩评价、薪酬及晋升的政策。要建立适应特定条件下和特殊业务需要的内部治理机制、质量决策政策、控制程序、控制层级、标准和责任追究制度。事务所的合伙人尤其要重视自身专业素质的培养和风险控制能力的保持。

五是要以市场需求为导向，不断探索新的业务增长点。中小事务所要以市场需求为导向，以资本验证、财务报表审计、税务鉴证与咨询、资产和负债的估价、代理记账、管理咨询为基础，不断拓展业务领域，满足不同经济类型、不同产业、不同行业、不同规模中小企业以及各类社会组织的其他服务需求。要通过确立专业化发展、产业链构建、一体化管理战略，形成专业集群、服务品牌和竞争优势。

四、做扎实工作，全面推进中小事务所发展

中小事务所的规范和发展事关国家中小企业发展战略和经济社会和谐发展的全局，关系着注册会计师行业做大做强战略的成败，我们必须高度重视，统筹规划，做扎实工作，以推动中小事务所规范发展为契机，带动行业布局不断优化和

整体素质的提升。

在总体工作思路，要抓住“一条主线”、坚持“两个并举”、着力“三大层面”、做好“四个支持”和健全“五项制度”。

抓住“一条主线”：即将中小事务所的规范发展纳入事务所做大做强战略这一主线，从工作思路、工作目标、工作措施、工作成效等方面，统筹考虑、科学规划、全面推进。做精、做专、做强是全国 7100 多家事务所的普遍要求，在此基础上，做强、做大、做出去是对 100 家大事务所的更高要求。规范发展是中小事务所自身生存发展的内在要求，也是行业做大做强战略的根本基础，因此，我们必须把夯实中小事务所发展基础作为行业整体发展的一个重要组成部分，抓紧抓实抓好。

坚持“两个并举”：即规范与发展并举。规范与发展是我们始终都要处理好的一对辩证关系。规范是基础，发展是目的，规范是为了更好更快地发展。规范就是要严把入门考试关、严格注册审核、严格质量监督检查、严肃违规惩戒等；发展就是提高、培训、指导、提升，就是帮助、引导和推动注册会计师和事务所增强专业胜任能力和市场竞争能力。当前要重视中小事务所科学发展问题，既要抓住当前中小事务所小散乱的主要矛盾，采取措施妥善解决和推动解决，又要针对他们面临的困难和问题，引导和帮助他们谋求生存、发展之道。

着力“三大层面”：即从中小事务所自身层面、行业扶持层面、宏观政策层面着力解决问题。要着力激发和调动中小事务所的创业精神，引导和帮助事务所加强内部治理、提高执业质量、培养专家队伍、打造自主品牌、形成核心竞争力；要着力发挥行业的规划、扶持和引导作用，要加强中小事务所规范发展的组织领导和 Service 体系建设；要着力协调有关部门，不断优化宏观政策环境，为中小事务所发展提供资金、税收、收费、市场环境等政策支持。

做好“四个支持”：就是要做好人才、市场、技术、管理四个方面的支持服务。要制定中小事务所人才培养规划，建立中小事务所人才培养专项资金；要帮助开辟国内外市场和新兴业务领域，打造中小事务所推介平台，指导承接国际会计服务外包业务，鼓励中小事务所服务中小企业走出去；要加大对中小事务所新型业务技术的支持力度，制定中小企业审计指南和审计工作底稿格式，开发中小企业审计软件，建立咨询专家队伍；要推进中小事务所最佳管理实务的研发和应用，制定适合中小事务所特点的中小事务所管理最佳实务指南。

健全“五项制度”：即健全完善包括注册会计师任职资格检查制度、事务所业务报备制度、执业质量检查制度、信用评级制度和以注册为枢纽的行业信息披露制度，把中小事务所的发展引入规范、有序的轨道上来。协会要完善任职资格审查制度，严格对中小事务所设立审批和年检环节的合伙人（股东）和注册会计