

关于中国注册会计师职业发展若干问题的探讨（上）PDF转换可能丢失图片或格式，建议阅读原文

https://www.100test.com/kao_ti2020/74/2021_2022__E5_85_B3_E4_BA_8E_E4_B8_AD_E5_c45_74366.htm

中国注册会计师职业在不到二十年时间内取得了巨大的发展，然而，会计职业要满足中国社会主义市场经济快速发展的需要，还要克服许多困难。本文从注册会计师的独立性、专业胜任能力、职业道德规范、会计准则制定、注册会计师的法律责任等方面，对中国注册会计师职业的发展现状作出剖析，并提出了应予关注的问题及有关的改进建议。

一、引言

自从1981年上海成立第一家会计师事务所，标志中国在建国30年后重新恢复了注册会计师制度之后，在十几年间，中国会计职业得到了迅速发展。截至1997年底。中国已有会计师事务所和审计师事务所6,900家，执业注册会计师62,420人，非执业注册会计师67,715人。中国注册会计师协会会员总计达130,135人，会员数量已居世界第二位。全国还有400多家会计师事务所在自愿的基础上实现了联合，其中47家组建了跨地区的集团事务所。与此同时，1993年《注册会计师法》的颁布和基本会计准则的生效，1995年第一批《独立审计准则》公布，以及1996年中国注册会计师协会和中国注册审计师协会的合并，和1997年合并后的中国注册会计师协会加入亚太地区会计师联合会和国际会计师联合会，均表明中国会计职业界不仅在数量上和规模上有质的跃进，而且正在步入规范化的良性发展轨道。但是，我们也看到，在中国注册会计师职业迅猛发展的过程中，出现了不少问题亟待解决，比如注册会计师的独立性问题、胜任能力问题、职业道德问中国的会计师事务

所管理体制存在着先天的不足。在80年代初中国注册会计师制度恢复时，大部分会计师事务所都是由政府部门出资创办的，并接受政府部门的的管理。尽管中国注册会计师协会于1988年成立后试图将注册会计事务所纳入自我管理轨道，但从目前来看，要从根本上改变中国会计师事务所与政府挂钩的现状，还需假以时日。应该讲，在中国注册会计师职业发展的初期，由政府部门帮助发起会计师事务所是可以理解的，因为其时注册会计师的个人财产十分有限，很难完全承担起法律责任，在这种情况下，“单薄”的会计师事务所挂靠于政府部门，让挂靠单位起到“屏障”作用，可以在一定程度上促进会计师职业的较快发展。但由于挂靠单位一方面是政府部门，另一方面又是会计师事务所的投资者，会影响事务所的决策，分享事务所的财务成果，因此，这种体制运作的结果，势必会损及注册会计师职业的独立性。在实践中，各挂靠单位如财政部门、税务部门、行业主管部门等通常会利用手中的权力指定企业到所属的会计师事务所接受审计，与此同时，注册会计师在作出审计判断、出具审计报告时，会受到主管部门意愿的左右，审计的独立性便受到严重破坏。另外，政府部门的干预和保护还会分割会计市场，滋生会计师事务所之间的不公平竞争，最终导致整个会计职业界的低水平发展。根据中国注册会计师协会1997年底所作的一调查，54.7%的回复者反映他们在审计实务过程中受到了政府干预，其形式包括指定审计单位或对审计报告的出具进行直接干预等(钟和，1998)。1998年2月，33家会计师事务所联合起诉工商银行深圳分行和其他几家银行，原因是这些银行在企业申请贷款时指定审计单位，造成不公平竞争。由此

可见问题的严重性。影响中国注册会计师独立发展的另外一个重要方面是中国注册会计师协会的地位问题。中国注册会计师协会作为全国注册会计师的自律性组织，它的地位、权威和独立性会直接影响注册会计师执业的独立性。然而，目前中国注册会计师协会理事会的大部分成员(包括会长和副会长)都来自政府部门，而非会计职业界，中国注册会计师协会也一直接受着财政部的领导和管理，中国政府官员认为注册会计师作为“经济警察”，仅是政府管制力的补充和延伸而已。因此，从严格意义上讲，中国注册会计师协会还仅是一个半官方的组织，而非民间自律性组织，这使得中国注册会计师协会在许多情况下要作出独立决策殊非易事，从而也大大影响了整个注册会计师职业界独立性发挥。

二、会计师事务所的体制改革及其困难

毫无疑问，独立性是注册会计师职业生存和发展的灵魂所在。随着中国社会主义市场经济的建设，注册会计师正扮演着越来越重要的角色，但与此同时，因注册会计师独立性不够而导致的审计质量不高、法律纠纷频频的现象却日显突出，并已引起了社会的广泛关注。问题的症结在于会计师事务所的管理体制，因此，财政部和中国证监会于1997年开始着手会计师事务所的体制改革问题，改革的目标是所有的会计师事务所都必须与挂靠单位脱钩，并从组织形式上转为合伙制或有限责任公司制，以从体制上保证会计师职业的独立性。改革的内容包括：

- (1)在会计师事务所工作的人员必须与所在挂靠单位脱钩，人事档案关系转至指定部门。
- (2)所有会计师事务所必须与原挂靠单位脱离财务关系，独立核算。所有原挂靠单位人员禁止在会计师事务所任职，包括兼职。原挂靠单位不能占有会计师事务所的任

何股份或其他利益。新会计师事务所必须改制为合伙制或有限责任公司制。(3)在经营上，会计师事务所不能再以原挂靠单位名义招揽业务或者利用原挂靠单位的管理权力来确保其市场份额。(4)新会计师事务所的名称不应再印上原挂靠单位的名字，同时也不允许在会计师事务所名字前面挂上地方、机构或者政府部门的名字。目前，会计师事务所体制改革的第一步首先在全国105家有证券从业资格的会计师事务所内施行，然后再推向其他会计师事务所。此前深圳市所有具有证券从业资格的会计师事务所已于1997年底完成改制，全国其他具有证券从业资格的会计师事务所亦于1998年年底完成改制。可以相信，转制后，会计师事务所和注册会计师在审计过程中将承担起完全的法律责任，会计职业界的独立性可望得到大幅度的提高。然而，一年多的改革实践也证明，中国会计师事务所的转制是一个十分困难而复杂的过程，所受到的改革阻力要比预想的大得多。一方面，许多挂靠单位不愿意放弃会计师事务所，因为会计师事务所已直接或间接地成为它们的一项重要的额外收入来源，而会计师事务所一旦改制成功，这一收入来源将被自然切断；另一方面，在转制过程中，面对会计师事务所历年积存的丰厚盈余(基金)，的分配问题，挂靠单位与注册会计师之间分歧较大。挂靠单位认为它是会计师事务所的出资者，理应分得会计师事务所的留存盈余；注册会计师认为会计师事务所是人力资本密集型企业，尽管当初设计资本结构时，没有把注册会计师的人力资本考虑进去，但会计师事务所历年累积的盈余大都是他们创人法律责任等方面的法规配套跟不上，也给会计师事务所的转制留下不少隐患。因此，意欲通过会计师事务所的体制

改革，减少注册会计师审计的政府干预，提升其独立性，看来还有一段较长的路要走。至于中国注册会计师协会的地位问题，由于多年来，中国一直在政府集权的管理体制下运作，近年来尽管进行了较大幅度的简政放权的改革，但是政府指令的权威性要远大于民间组织的推动则仍是不争的事实。对于注册会计师事业来讲，政府(乃至会计师职业界本身)并不认为中国注册会计师协会目前有足够的能力和权威领导会计职业界，许多规定和指令必须通过政府权威方可顺利地贯彻实施，换言之，中国注册会计师协会在现阶段尚无法赢得完全独立，其权威的确立亦尚待时日。所以，现在中国注册会计师协会的地位问题实际上有两方面，一方面，中国注册会计师协会的独立有助于其走上自我管理、自我发展的轨道，另一方面，中国注册会计师协会又必须仰仗政府的支持，以确保其权威性。 100Test 下载频道开通，各类考试题目直接下载。详细请访问 www.100test.com