



行业发展研究资料 (No. 2014—5)

商事改革对广州地区中小会计师事务所的影响、对策及政策建议

3月1日,新《公司法》正式实施。随着新《公司法》等一系列与商事改革相关法规的实施,公司年检制度与资本金认缴制度的改变,给公司设立和营运带来利好,也给监管带来了挑战;与此同时,一些以年检审计、验资为主营业务的中小型会计师事务所业务量大幅下降,面临着生存发展的新考验。为此,广州注协成立了商事改革课题组,针对此次商事改革对企业 and 中小会计师事务所带来的影响进行了实地调研,形成研究报告。该报告对商事改革的目标和主体内容、商事改革监管体系建设、商事改革对中小会计师事务所的影响及对策进行了分析。

现予编发,供参考。

中国注册会计师协会编

二〇一四年十一月四日

商事改革对广州地区中小会计师事务所 的影响、对策及政策建议

(2014 年 7 月 31 日)

一、引言

3 月 1 日,新《公司法》正式实施。随着《公司法》的实施,广州地区作为商事改革的试验区,新公司注册设立出现“井喷”现象,投资者热情空前高涨。随着新《公司法》和《公司登记管理条例》等一系列与商事改革相关的法规的实施,公司年检制度与资本金认缴制度的改变,给公司设立和营运带来利好,也给监管带来了挑战;与此同时,一些以年检审计、验资为主营业务的广州地区中小型会计师事务所业务量大幅下降,面临着生存考验。为此,我们成立了调研小组,针对此次商事改革对企业 and 中小会计师事务所带来的影响进行了实地调研,主要调研地有广州、深圳、东莞以及香港等。通过我们的分析和总结,汇总成了本篇报告,希望对企业设立后的监管工作和广州地区中小会计师事务所的未来发展起到积极作用,同时希望政府部门能够了解到商事改革对于企业和会计师事务所的切实影响,平衡企业与会计师事务所的关系,使中小会计师事务所在经济运作中发挥良好作用,共同促进市场经济健康有序发展。

二、商事改革的内涵、目标和主体内容

(一) 商事改革的内涵。

商事改革是指商事主体的登记制度改革，包括资本金从实缴制到认缴制的改变，工商登记从先证后照到先照后证的改变，等等。

早在 2012 年 3 月，国家工商总局下发文件（关于支持广东加快转型升级、建设幸福广东的意见），就明确指出“支持广东省在深圳经济特区和珠海经济特区横琴新区开展统一商事登记制度改革试点”。2012 年 11 月工商总局批复同意广东商事改革试点范围扩大为深圳市、珠海市、东莞市及佛山市顺德区。

2013 年 3 月 10 日，国务院秘书长马凯谈国务院机构改革时说，逐步改革工商登记制度，将“先证后照”改为“先照后证”，并将注册资本实缴登记制改为认缴登记制，放宽工商登记的其他条件。从此拉开了全国商事登记改革的序幕，各地纷纷出台商事改革方案。

随着《公司法》修改及国务院《企业信息登记暂行条例》颁布，目前全国范围内的商事改革工作已全面铺开。

（二）商事改革的目标。

我国进行商事登记制度改革的核心是建立商事主体资格与经营资格相分离的新型登记制度。通过压减审批事项、简化审批手续，放宽市场准入标准，优化营商环境，推动新型市场体系得以重新构建。改革的目的是建立和实施宽进的登记制度体系与严管的监管制度体系。具体目标表现为：

1. 鼓励创业，激发经济活力。

改革现行企业登记制度，改变企业登记与前置审批相互渗透的登记模式，降低准入门槛，简化审批程序，降低创业成本，减轻企业负担，激发创业热潮，充分发挥市场机制的基础性作用，实现社会资源

的优化配置，这从商事改革试行来，广州地区新设公司数量急剧上升（截止2月底，全市新设立商事登记主体19660户，同比增长38.52%），已得以体现其效果。

2. 促进政府职能的根本转变，提升行政效能。

坚持以商事主体和市场为导向，进一步简政放权，把生产经营权交给商事主体，国民经济宏观调控的权力留给综合经济部门，大量的服务、协调、监管职能转给社会中介组织，突出政府部门在公共服务中的作用，努力提高服务水平，实现政府职能的根本转变。

改革“重准入轻监管”的管理模式，改变部门职责不清、监管错位缺位的管理现状，按照“谁许可、谁监管、谁负责”及“宽进严管”的原则，明确各部门登记与监管职责，确保责、权的协调统一，实现登记监管行政效能的整体提升。

以企业设立工商登记为例，过去在广州地区设立公司，耗时短者半个月，长时需30天，而商事改革后，可以在3个工作日就取得营业执照，行政效率得到大幅提升。

3. 全面建立社会信用体系。

加强商事主体信用制度建设，建立健全商事主体信用记录，完善信用公示制度，形成有效的市场约束，促进企业和个人自律。同时，加大政府组织协调力度，促进信用信息共享，建立守信激励机制和失信联合惩戒机制，提高公共服务和市场监管水平，实现社会信用体系的全面建立。

随着企业信息公开条例的出台，各地都在尝试建立企业信用平台系统。如深圳地区目前涉及企业信息平台的体系有两类：一是政府层

面的公共信息平台，各个政府部门信息共享，但不对社会开放；二是中介层面的公共信息平台，由政府委托中介机构建立的企业征信系统，为实施对企业的监管起到了较大作用。

（三）商事改革的主体内容。

商事改革首先在立法层面，对重要法规进行全面修改，包括公司法（涉及资本金制度）、刑法（涉及虚假出资和抽逃出资罪）、工商登记条例（涉及公司登记和年检），并新出台了商事改革方案、企业信息公开条例等一系列文件，立法部门也在进一步梳理修订与商事改革精神不一致的相关法规，为商事改革提供了法律保障。其次是在操作层面大大简化了公司注册登记、年度报告流程，并尝试建立企业信用信息平台，以有利于对企业的监管。具体内容如下：

1. 实行工商登记注册与经营项目审批相分离的登记制度。

（1）改革营业执照制度，经营项目审批不再作为工商登记注册的前置条件。商事主体登记注册后，即具有商事主体资格和一般项目经营资格，同时具有公示登记信息的功能，以及对抗第三人的效力。但对特定的经营项目，商事主体仍须经许可审批才能从事许可项目经营活动。

（2）营业执照中不再记载商事主体具体经营项目，仅记载其主营项目类别。商事主体的具体经营项目应当在公司章程中予以明确，其主营行业应当与名称中的行业相一致。

2. 实行注册资本认缴登记制度。

商事登记机关不再对公司实收资本进行登记，仅对公司申报的注册资本进行登记。申请商事登记，无需提交股东认缴注册资本情况的

验资报告。商事主体股东实际出资后 30 日内，向商事登记机关提交验资报告等材料，办理实收资本备案手续。商事登记机关将商事主体认缴注册资本情况向公众公示。社会公众可通过商事主体信息公示平台，查询公司股东出资情况。

3. 实行商事主体年报备案制度。

(1) 改革现行的企业年检制度，实行商事主体年报备案制度。商事主体在每年 3 月 1 日至 6 月 30 日，向商事登记机关申报上一年度的到位注册资金、资产负债、经营情况等基本信息，向商事登记机关提交《年度报告书》，商事登记机关通过商事登记管理信息公示平台，将《年度报告书》向社会公示。商事主体对《年度报告书》的真实性负责。

(2) 商事登记机关有权对商事主体办理年报备案情况进行核查。对未按规定提交年度报告的商事主体进行处罚。商事登记机关发现商事主体提交虚假《年度报告书》，可依法进行查处。

4. 实行商事主体经营异常名录制度。

经营异常名录制度是指商事登记机关将违反商事登记有关规定的商事主体，从商事登记名录中剔除，归纳到异常名录的行政管理制度。

纳入经营异常名录的商事主体，不免除该商事主体和投资人、企业法定代表人、负责人等高级管理人员的法律责任。商事主体违反法律、法规，行政主管部门仍可追究其行政违法责任，存在民事纠纷和债权债务的，仍应当承担民事责任。

商事主体法定代表人、董事、股东、清算小组成员因未履行法定

职责，导致商事主体纳入经营异常名录或未履行商事主体清算义务的，商事登记机关依法将其列入个人信用记录，并依法限制其相应的权利实现。

5. 构建统一的商事登记管理信息平台 and 商事主体信息公示平台。

(1) 整合各部门行政服务与社会管理信息资源，建立统一的商事登记管理信息平台，各审批部门均通过该平台办理行政许可及监管业务。

(2) 建立统一的商事主体信息公示平台，全方位公示商事登记管理信息，包括商事主体登记（年报、经营情况、缴纳注册资本、经营范围等）和办理行政许可情况、信用信息和违反相关法律、法规记录等。

(3) 积极引导行业组织自我完善，促进商事主体和个人自律；加强对审计、验资等中介、专业机构培育和扶持力度，逐步建立完善其连带责任制度；提升公民自治意识，提高政府公共服务和市场监管水平。

6. 全面推行网上登记服务。

(1) 实现网上申报、网上受理、网上审批、网上发照、网上查档的电子化登记管理模式。商事主体网上提交登记申请，上传申请材料，商事登记机关网上接收、受理、审批，发放电子营业执照，并及时寄出纸质营业执照。商事主体提交的网上登记申请资料，通过信息平台提供给社会公众免费查阅。

(2) 优化整合登记环节。构建工商和税务部门的一体化登记制

度。减少商事主体的登记环节，实现社会资源的优化配置和行政效能的整体提升。

三、商事改革监管体系建设

（一）对公司监管的影响。

商事改革后，注册资本由实缴制变更为认缴制，实行先登记后认缴；经营范围由登记事项改为备案事项，实行主体资格登记与经营资格许可审批相分离，允许从事许可行业的经营者可以先办理营业执照再办理许可审批，取得许可后方可经营。这种“先注册资本后实收资本”及“先照后证”的模式有利于提高市场效率，让更多的人可以进入创业、创新、创富的门槛，激发市场活力。

但是，商事改革在为公司带来红利的同时，也给对公司的监管带来挑战。由于我国长期实施事前审批制度，且信用体系缺乏，信息共享不够，使监管的难度、广度及深度也随之增加。

商事登记制度改革后，市场准入门槛大大降低，各类市场主体大量涌现，而现有的监管人员、监管装备及监管手段并未跟上步伐，全方位的监管体系尚未建立，这将导致非法经营、违规经营现象大量滋生，会严重影响社会公众利益，阻碍正当企业合法经营，造成市场环境恶化，经济秩序混乱。

（二）明确各监管部门职责。

按照“谁许可、谁监管、谁负责”的原则，实现审批与监管相统一，政府监管与行业自律相结合，明确各部门对商事主体的监管职责，经营项目涉及多个许可审批部门的，各许可审批部门依据法律、法规规定，履行各自监管职责。

1. 商事登记机关对商事主体未领取营业执照，擅自以商事主体名义从事一般经营项目活动的行为，履行监管职责；对各经营主体在经营中存在的商标侵权、虚假广告、不正当竞争等违法行为依职权进行监管。

2. 各许可审批部门在对商事主体从事须经审批许可方可从事的经营项目活动进行审批的同时，依职权对商事主体擅自从事须经审批许可方可从事经营项目活动行为，以及其他违法行为进行监管。

3. 法律、法规规定商事主体使用的经营场所须经审批后，方可作为经营场所使用的，由许可审批部门对审批和使用情况进行监管。如商事主体经营项目和经营场所使用，涉及多个许可审批部门的，由各许可审批部门依据法律、法规的规定，履行各自的许可和监管职责，由申请人先行办理经营场所使用审批手续后，再申领从事该项经营活动许可。

4. 各职能部门在监管过程中，发现商事主体从事属于其他职能部门管辖的违法行为，应及时通过商事登记管理信息平台或其他渠道反馈给有关部门，打破部门壁垒，做到真正信息共享。各政府职能部门监管信息不能共享，是以往监管中存在的最大问题，导致信息资源巨大浪费，一方面各职能部门重复收集信息，另一方面信息提供者也重复提供信息，这样也为提供者因各职能部门信息不共享，而提供虚假的信息。

（三）加强商事主体信用体系建设，充分发挥行业 and 中介组织的自律与管理作用。

1. 建立商事主体管理和信息公示平台，以商事主体登记信息为

依托，以各职能部门日常审批和监管信息为重点，将银行等金融机构信用信息纳入其中，形成商事主体信用网。逐步构建以该信用网为基础的商事主体信用评价体系、信用风险防范体系、信用信息披露体系和信用激励体系。

2. 建立和完善商事主体行业组织和社会中介组织管理制度，充分发挥行业组织和中介组织的自律管理作用，强化中介组织连带责任。对消防验收、环境评估、卫生评价、审计验资等许可审批中涉及的需由专业机构、专业人员运用专业技能进行相关资质或资格认定、许可评估的专业领域，逐步将实质性审查、审批及备案职能转移给中介组织，由中介组织依法独立完成相关工作，并由具有资质的专业人员和专业机构共同承担法律责任。

以商事主体财务信息为例，经会计师事务所审计的财务信息，可以在信息公示网公示，如涉及保密的企业，可向主管部门申请豁免财务信息公示，但应公示是否经会计师事务所审计，审计的事务所名称及签字注册会计师名字，这样既发挥了中介对商事主体的监管作用，也加大了中介的责任。

国务院关于注册资本登记制度改革方案中第四条提出：“发挥社会组织的监督自律作用。扩大行业协会参与度，发挥行业协会的行业管理、监督、约束和职业道德建设等作用，引导市场主体履行出资义务和社会责任。积极发挥会计师事务所、公证机构等专业服务机构的作用，强化对市场主体及其行为的监督。支持行业协会、仲裁机构等组织通过调解、仲裁、裁决等方式解决市场主体之间的争议。积极培育、鼓励发展社会信用评价机构，支持开展信用评级，提供客观、公

正的企业资信信息。”

目前国务院颁布的《企业信息公示暂行条例》第十四条明确规定“国务院工商行政管理部门和省、自治区、直辖市人民政府工商行政管理部门应当按照公平规范的要求，根据企业注册号等随机摇号，确定抽查的企业，组织对企业公示信息的情况进行检查。工商行政管理部门抽查企业公示的信息，可以采取书面检查、实地核查、网络监测等方式。工商行政管理部门抽查企业公示的信息，可以委托会计师事务所、税务师事务所、律师事务所等专业机构开展相关工作，并依法利用其他政府部门作出的检查、核查结果或者专业机构作出的专业结论。抽查结果由工商行政管理部门通过企业信用信息公示系统向社会公布”。

这些规定为会计师事务所参与商事改革，提供专业服务，奠定法律基础。也表明会计师事务所在商事改革中，可发挥重要作用。

四、对中小会计师事务所的影响分析

（一）中小会计师事务所业务现状及结构分析。

以广州地区中小会计师事务所为例，目前广州地区中小会计师事务所所有 183 多家，占广州地区会计师事务所总数的 77.8%，调查结果显示，会计师事务所业务结构年度审计和验资各占总业务收入 43%和 41%，其他业务为专项审计、代理记账及咨询服务等。所以，目前大部分的中小会计师事务所的主要业务是为工商年检出具年度审计报告。

由于目前国内会计师事务所与税务师事务所是分开许可设立的，各自业务各自执行，会计师事务所不能涉足税务审计业务，使得其执

业范围受限。

（二）商事改革对中小会计师事务所目前的影响分析。

目前处于商事改革的初期，对于中小型会计师事务所业务更多的是负面影响。具体表现为：

1. 资本金实缴制改为认缴制，威胁小型会计所生存能力。

过去，验资是一些小型会计师事务所的主要业务之一，一般中小型会计师事务所验资业务占了业务收入的 30%-70%以上，有的小型会计师事务所验资业务占了业务收入的 90%以上，虽然验资业务属一类高风险业务，但也维系小型所的生存。商事改革之后，验资业务大量减少，使得小型会计师事务所生存困难。广州地区 2013 年上半年验资份数为 30454 份，对应收入为 5691.41 万元，2014 年同期验资份数为 10834 份，对应收入为 2666.00 万元，验资收入下降 53.16%。

2. 年检制改为报告制，对中小会计师事务所的年报审计业务产生重大影响。

商事改革后，广州地区企业年度检验制度改为年度报告公示制度，工商机关将不再强制要求商事主体每年必须提交年度审计报告，这一改革将使中小会计师事务所的年报审计业务大大减少，使中小会计师事务所生存面临严重威胁。广州地区 2013 年上半年审计份数为 63343 份，对应收入为 70928.24 万元，2014 年同期审计份数为 32835 份，对应收入为 60185.39 万元，审计收入下降 15.15%。

3. 报告制的示范效应，进一步影响中小会计师事务所审计业务。

随着工商部门对公司年检不接受审计报告，会间接影响其他部门对审计报告的需求，势必进一步影响中小会计师事务所审计业务。目

前国有企业集团审计业务有准入门槛，中小会计师事务所很难涉足；发行债券、发行票据业务均要求有证券资格，IPO 及三板业务更要求有证券资格，因此中小会计师事务所不可能参与此类审计业务。其生存压力日益加大，据调查，广州地区部分会计师事务所随着审计业务的萎缩，已出现裁减人员现象，这在过去 20 多年是从未出现过的现象。

（三）商事改革的未来影响分析。

商事改革后，市场主体数量会快速增长，对中小会计师事务所服务需求会增加；“宽进”情况下如何“严管”，是新形势下政府迫切要解决的问题。中小会计师事务所可以发挥其所具有的专门知识和专业技能来对市场主体及其行为进行相关领域的监督作用。

1. 市场主体多，会计专业人才需求增多。

虽然企业设立容易，但是如何规范运作是个重大问题。财务作为企业的核心部门，应当聘请合适的专业技术人员来担任，部分企业会由于成立初期考虑成本问题，而将财务业务外包，此时，中小会计师事务所的优势就得以体现。

2. 市场经济活跃，监管迫切需要加强。

商事改革后，市场主体数量如雨后春笋般涌现，“宽进”情况下如何“严管”将是未来面临的主要问题。企业数量猛增将不可避免带来商业欺诈、违法乱纪行为乃至商业犯罪等一系列问题。

会计师事务所作为专业机构将在市场监管中可以发挥重要作用，在信息公示系统过程中运用专业技能有效判别企业自行申报的财务信息的真实性和可靠性，为信息使用者提供保障。由于信息公示系统

上的企业财务信息，如仅由企业自行上传、申报，信息的可靠性和真实性难以保障，外部信息使用者根据这些财务信息做出决策时，容易被误导，不利于维护正常的经济秩序。

3. 年报审计不再是形式主义的需求，真实审计将成为主流。

过往企业对审计报告的需求很大一部分是源于工商年检、银行贷款、申办有关行政许可资质，企业对审计报告的需求主要是满足形式上的报告资料要求，而商事改革后，这种形式上的需求将大幅下降，而发自企业投资人、股东、债权人对审计报告的真实需求将会增加，可以预见，以往抄账式的形式审计将难以持续，会计师事务所的责任也会随之加重。

4. 特定专项审计将明显增长。

商事改革后，股权认定多是按照法理和按股东约定，由于没有工商注册资料作为股权认定的标准，这类纠纷未来会增加，司法机关及企业股东提出的涉及股权真实性认定类专项审计将会明显增长，这不仅考验注册会计师的会计专业能力，还考验注册会计师的法律水平和综合知识能力，所以会计师事务所对于注册会计师综合能力的培养将是必要的。

五、中小会计师事务所对策分析

（一）中小会计师事务所在经济运行中的作用。

中小会计师事务所，虽然规模较小，包括从业人员，业务收入，但也集聚大量专业人才，以广州地区中小会计师事务所为例，目前有注册会计师 3026 人，有能力为经济运行发挥作用。

1. 维护社会经济秩序。

会计师事务所是连接政府和企业的桥梁，所有者和经营者之间的纽带。过往，会计师事务所按照政府的特定需要履行了大量专项监督工作，如对财政收入是否按规定级次划分，是否依法征税进行检查；对近年来出现的非法集资案、经济诈骗案进行检查；对有关部门的预算外资金以及国家拨付的建设资金和研发资金的使用情况进行查证核实；等等。会计师事务所将国家对经济的宏观调控政策和措施落到实处，成为活跃在经济舞台上的一支重要的社会监督力量。

2. 确保公司财务信息的可靠性，监督公司经营管理。

会计师事务所对企业财务信息进行独立审计，首先对企业遵守制度情况进行符合性测试，并对企业的内部控制制度进行评价，一方面对企业的内控制度是否遵守一贯性原则发表意见；另一方面判断企业的财务报告是否在所有重大方面公允地反映了企业的财务状况、经营成果和资金变动情况发表意见。在这个审计阶段，会计师事务所实质上是对企业依据内控制度所进行的经营活动和实施管理行为的合法性进行评价，从而使企业经营行为得到规范，提高公司治理的水平；对反映企业财务状况和经营成果的有关资料进行实质性测试和鉴证，确保公司财务信息的真实可靠。

3. 引导资金流动，优化资源配置。

在实践中，注册会计师对企业依法审计做出的审计结论直接影响着投资者的信心，决定着公司的价值，引导着社会资本的流动。会计师事务所对资本流动已从间接引导过渡到直接引导。融资代理业务的迅速发展，使会计师事务所在资本供应者和资本需求者之间充当信息中介，把资本引向优势产业，实现资源的优化配置，使资本所有者最

大限度地避免风险，实现资本盈利性和安全性的统一。

（二）中小会计事务所在商事改革中的作用。

商事登记制度改革简化了登记程序，放宽了企业登记门槛，有利于激发民间创业热潮，但是在商事改革的同时也给工商等部门带来一系列监管问题，后续监管措施亟待跟进。中小会计师事务所是公司经营管理的监督者，是后续监管的主力军。中小会计师事务所可以在以下方面发挥中作用。

1. 信用体系建设的重要保障。

为完善市场主体信用信息公示制度，国家以企业法人国家信息资源库为基础构建市场主体信用信息公示系统，支撑社会信用体系建设。在市场主体信用信息公示系统上，工商行政管理机关公示市场主体登记、备案、监管等信息；企业按照规定报送、公示年度报告和获得资质资格的许可信息；个体工商户、农民专业合作社的年度报告和获得资质资格的许可信息可以按照规定在系统上公示。公示内容作为相关部门实施行政许可、监督管理的重要依据。然而会计信息在加工过程中，受会计理论、会计方法和会计技术的限制，不可避免地渗入人们的主观假设、估计和判断，乃至舞弊，造成会计信息的失真和错报。会计师事务所作为独立的第三方，对企业报送的财务信息进行评价、审核和鉴证，并承担法律责任，确保会计信息的真实可靠，是信用体系建设的重要力量。同时随着企业信息公共平台的建设，有利于各信息使用主体，包括工商、税务、银行、投资者等等，共享信息，杜绝企业出现对不同部门提供不同财务信息现象，此类信息经会计师事务所鉴证后，大大提升了其利用价值。

2. 政府监管的得力助手。

商事登记制度改革使后续监管的难度、广度加大，由于政府的现有人员有限，后续监管任重而道远，因此，政府可将对企业的财务监管外包给会计事务所。事务所代表政府的意志，依法对企业的财务信息和经营管理进行审计和监督，并向政府提供专业意见，协助政府完善企业监管。

（三）香港会计师经验的借鉴。

在香港地区调研中，了解到香港中小会计师事务所的发展情况和商事登记情况。

香港地区对公司财务信息是否取消法定审计也经历长时间的争论，行业商会、企业为减轻企业负担，期望对中小企业豁免审计，但香港政府在广泛调查基础上，听取会计师公会建议。香港政府认为企业会计信息完全由企业自行决定披露，真实性无法证明，导致社会经济秩序无法维持；行业商会仅考虑对企业审计会增加运行成本，过于狭窄，从公平性出发需要维护审计监管；税务部门认为如取消审计，监管压力加大，需要聘请更多公务人员，最终还是加重纳税人负担。因此中小会计师事务所法定和非法定业务均得以发展。

1. 法律规定了审计为会计师事务所的法定业务。

2012 年修订的《香港公司条例》规定有限责任公司每年都需提交审计报告，审计业务仍旧是香港会计师事务所的法定业务；税收委员会要求企业在进行纳税申报时需提交审计报告，报告需注册会计师署名；破产署要求公司破产清算需提交注册会计师出具的历年审计报告，以此作为破产清算的基础；公司向银行贷款时需要承贷主体提交

注册会计师出具的审计报告；在投标时，出具审计报告可以证明公司的资历以及实力。

以上要求构筑了香港中小会计师事务所的法定业务基础。

实际上，本次内地商事改革，新公司法并没有修改商事主体提供年度审计报告的要求，外商投资企业相关法规也没有修改要求外资企业提供年度审计的要求，而是广州地区在试行商事改革时，自行取消了对年度报告的要求，这样也使得这些法规对审计报告的规定无法落实。

2. 会计师事务所延伸非法定业务。

香港会计师事务所除了法定审计、税务及公司秘书三大法定业务外，以原有客户为基础，积极开拓非法定业务，包括咨询顾问、法证服务、专业清算及代理公司注册等等。因此香港地区虽然有 1400 多家会计师事务所，其业务也能得以保障。

（四）中小会计师事务所转型路径及可行性。

面对于目前的商事改革，广州地区中小会计师事务所应积极应对，通过我们对深圳、东莞、香港以及广州市中小事务所的调研，总结以下几条中小会计师事务所转型路径。

1. 积极拓展业务范围。

以前的年度审计所出具的年度审计报告主要是出于工商部门的需要，商事改革后，年度检验制度改为企业年度报告公示制度。这仅说明政府对于审计的要求减少，但是，对于企业股东分红、银行贷款等方面对于审计的需求会有所增加。会计师事务所应积极与企业沟通，发现客户单位的需求，拓展业务范围。

2. 会计师事务所合并。

面对商事改革冲击，中小会计师事务所应探索走联合之路，一是中小会计师事务所之间应进行合并，以增强实力，共同面对困难，抱团取暖；二是中小会计师事务所找合适的大型会计师事务所，寻求并购机会，这样不仅可以过渡商事改革这个非常时期，中小会计师事务所的专业人才团队也可以更好的发挥作用，在更大的平台上施展专业技能，有助于注册会计师价值的提升。目前广州地区中小所纷纷寻求与大型所合并的趋势在加快，证券资格所在广州地区设分所已达 30 多家，其中大部分都是与本地中小所联姻的结果。如广州某所在加入证券资格所后，一方面拓展了证券业务，同时以集团化管理方式，保留税务师事务所、评估公司及造价咨询公司等其他牌子，整体业务不但未受商事改革的影响，反而有较大增长。

3. 拓展专项审计业务。

专项审计业务包括与财政收支、财务收支、投资绩效评价有关政府外包审计业务，企业内部管理、监督相关的外包业务，村办经济相关的外包业务，境外公司委托的专项业务，等等。目前随着政府职能转变，反贪工作的深入，政府审计服务外包趋势越来越明显，专项审计业务发展势头良好。广州地区不少中小会计师事务所在积极为提供此类专项服务做准备，包括资格入围、人员培训、招投标方案制作技巧提升等等。广州地区专项审计报告 2014 年上半年出具报告 8065 份，业务收入 12680.12 万元，对比 2013 年上半年报告 7764 份，业务收入 10635.74 万元，其数量与收入各增长 3.70%和 16.12%，鉴于以往年度专项审计季节性的特点，下半年增长势头更猛。

4. 会计与税务同步运作。

目前，由于资格问题会计师事务所难以涉足税务业务，建议行业协会本着开放精神，积极与税协和税局协调，相互可以认同资格，以拓宽会计师事务所业务范围，目前实际上大部分会计师事务所均设有税务师事务所，即一套人马两块牌子，如能促进会计与税务的同步运作，加速资源整合，会大大降低事务所的经营成本。

5. 开拓咨询服务。

中小会计师事务所应利用专业人才集中的优势，积极开拓咨询业务。但是鉴于咨询业务对于从业人员的专业水平要求较高，对项目负责人的管理经验要求较高，所以中小事务所应加强专业人才培养，提高服务质量。

如广州地区某中小所通过对原有客户——医院，发掘了医疗卫生系统的潜在需求，比如药品库存管理、国家计划免疫产品的管理、医疗机构绩效评价、医疗机构负责人经济责任等，为卫生管理部门提供第三方审计或咨询。为了尽快在这个领域做出该所的品牌效应，这块业务收费并不高但工作量和专业要求都比较高的情况下，仍然鼓励各业务部门承接项目，即使短期效益低也要换取市场，目前已显现出良好的专业发展前景。

6. 记账、整账、理账服务。

中小会计师事务所应调整心态，重视会计服务市场。由于会计服务不存在门槛，比如代理记账业务，财务公司遍地开花竞争异常激烈。充分利用事务所的专业优势，会计服务市场也可以开拓。如广州地区某中小所所提供部分代理记账业务的对象是带有政府行政色彩的各

类中心,因为这类客户在记账服务之外,也非常重视合法合规的要求,需要记账人员在记账的过程中予以把关,故他们选择服务单位,往往要求较高。

东莞地区某所专为拟上市公司(包括三板挂牌公司),提供辅导财务规范化服务,取得良好效果。

7. 商事主体监管中业务。

商事改革后,要求企业按年度在规定期限内,通过市场主体信用信息公示系统向工商行政管理机关报送年度财务报告,并可供查询。会计师事务所应积极寻求以第三方的身份发挥在财务信息公示中的监管作用,对于企业申报的财务信息的真实性和可靠性加以监管,包括出具报告、受托检查业务及专项分析业务等等。

六、商事改革的政策建议

广州地区的商事改革,在促进政府转变职能、激发市场活力及诚信文化建设等方面已取得较大成绩,但是随着商事改革往纵深推进,必将面临各种各样问题,如事后监管如何监管,信用体系如何建设,政府部门信息如何共享,商事主体如何承担责任,等等,如只体现宽进,未能做到严管,商事改革有可能只是昙花一现,未能真正发挥其应起的作用,甚至会扰乱经济秩序。为此提出以下政策建议:

1. 确立三位一体的监管体系。

由政府牵头,确立政府、社会及中介三方共同参与的商事主体监管体系,明确各方的监管范围、内容、方法、责任、权利和义务。如中介机构,以会计师事务所为例,其依据公司法等相关法规对商事主体财务报表真实性、完整性实施鉴证监督时,应明确其鉴证的商事主

体范围、鉴证内容、方式、会计师事务所鉴证过程中的责任。

2. 建立面向社会的公共信息平台。

应建立由工商牵头，其他政府部门配合，各行业协会参与的面向社会的公共信息平台，使商事主体接受社会监督。明确公共信息平台的信息内容、信息类别、信息保密层级等等。以注册会计师行业协会参与信息平台建设为例，广州市注册会计师协会是全国最早将会计师事务所审计报告上传至协会电子报告中心（由 2003 年广州注册会计师协会实时报备系统升级而来）的，凡是经审计过的企事业单位的财务信息，均在该电子报告中心中可以查阅（目前是已有限度对外开放的），如该信息系统与工商的公共信息平台连通，视信息开放范围、保密层级，面向社会公众，对净化财务信息会起到很好的作用。

通过这一平台，在全市层面上建立包括政府部门在内的全社会信息共享制度，有效打破现在政府部门信息资料上各自为政与部门利益各自割裂的格局，从制度上堵塞了商事主体为满足政府部门的各种管理指标而财务数据造假的机会，做到一个商事主体一套数据一个报告多个用途，从源头上减轻了商事主体的成本与会计师事务所的执业风险，有力保证财务数据的真实性与准确性。

3. 建立商事主体责任追究机制。

应明确商事主体在提供信息和资料过程中的责任，由商事主体股东或董事会承诺对其提供信息真实性、完整性负责。以财务信息为例，各政府部门定期抽查商事主体提供的财务资料，如确定其财务信息有虚假的，不管是否产生民事纠纷，均应视情节严重程度，追究商事主体的责任，如该信息是经过会计师事务所鉴证的，视鉴证过程是否存

在问题，进一步追究会计师事务所的责任。

（本文作者为广州注册会计师协会商事改革课题组陈锦棋、朱子放）

未经中国注册会计师协会许可，任何单位或个人不得将本资料用于商业目的。
作其他目的引用时，请予注明。
网址：<http://www.cicpa.org.cn>
责任编辑：研究发展部 冷继凤

地址：北京市海淀区西四环中路
16号院2号楼
邮政编码：100039
电子邮箱：yjzl@cicpa.org.cn
