

# 注册会计师从事税务代理业务的 现状及对策建议

彭 静

(九江学院 江西九江 332005)

**【摘要】** 随着中介服务市场的开放和外国税务代理机构、税务代理人员的涌入,外国税务代理机构必将抢占我国税务代理业务的市场份额。传统、单一的税务代理业务显然已不适应市场的发展需要。本文对我国注册会计师从事税务代理业务的现状进行了分析,指出存在的问题并给出了对策。

**【关键词】** 税务代理 纳税筹划 原因 对策

## 一、资料分析

在一次对 124 家地区分布涉及四川、山东、上海、陕西、山西、浙江、江苏等省市的会计师事务所进行问卷调查时,对收回的有效问卷的统计显示,有 85 家会计师事务所提供了非审计服务,占全部样本的 68.55%。其中,微型会计师事务所 27 家,占微型会计师事务所有效问卷的 57.45%;小型会计师事务所 19 家,占小型会计师事务所有效问卷的 57.58%;中型会计师事务所 22 家,占中型会计师事务所有效问卷的 84.62%;大型及特大型会计师事务所 17 家,占大型及特大型会计师事务所有效问卷的 94.44%。具体如表 1 所示。

表 1 会计师事务所开展非审计业务问卷调查汇总

	已开展非审计 业务的会计师 事务所家数	未开展非审计 业务的会计师 事务所家数	已开展非审计 业务的会计师 事务所比重
微型会计师事务所	27	20	57.45%
小型会计师事务所	19	14	57.58%
中型会计师事务所	22	4	84.62%
大型及特大型会 计师事务所	17	1	94.44%
合 计	85	39	68.55%

注:微型会计师事务所:年总业务收入 200 万元以下的会计师事务所;小型会计师事务所:年总业务收入 200 万~500 万元的会计师事务所;中型会计师事务所:年总业务收入 500 万~1 000 万元的会计师事务所;大型及特大型会计师事务所:年总业务收入 1 000 万元以上的会计师事务所。

由表 1 可以看出:目前我国提供非审计服务的会计师事务所比重并不是很大,还有近三分之一的会计师事务所仍是以提供单纯的审计服务为主,这一现象在规模较小的会计师事务所中尤为突出,而在提供非审计服务的会计师事务所中又有多少家从事税务代理业务呢?

虽然税务代理业务一直以来都是会计师事务所的传统业务之一,但由表 2 可以看出,目前我国会计师事务所提供税务

代理服务的比重相对较小,在中型会计师事务所和大型及特大型会计师事务所的比重则更小;相反,在小型会计师事务所的比重却相对大一些。

表 2 会计师事务所开展税务代理业务问卷调查汇总

	开展税务代理 业务的会计师 事务所家数	已开展非审计 业务的会计师 事务所家数	开展税务代理 业务的会计师 事务所比重
微型会计师事务所	5	27	18.52%
小型会计师事务所	7	19	36.84%
中型会计师事务所	2	22	9.09%
大型及特大型会 计师事务所	2	17	11.76%
合 计	16	85	18.82%

## 二、原因分析

分析造成上述现象的原因,应该从两个方面入手:一是为什么从事税务代理业务的会计师事务所占总体数量的比重较小;二是为什么规模相对较小的会计师事务所从事税务代理业务的比重偏大,而在规模较大甚至大型及特大型会计师事务所其比重反而较小。

1. 现行税务代理业务提供的代理层次较低,难以满足纳税人的需求,代理市场需求不足。据抽样调查测算,2005 年全国委托税务代理的纳税人约占 9%。在代理项目上,纳税申报占 30%,纳税审查占 25%,税务顾问占 18%,税务登记等简单事项占 13%,其他涉税事项占 14%。由此可见,提供的税务代理服务主要局限于纳税申报、纳税审查、税务登记等传统代理业务,这些业务相对简单,技术性较低,纳税人一般自己都能完成,由此造成代理市场需求不足。

2. 国内其他中介服务行业业务兼容的出现,使税务代理市场竞争加剧。根据《税务代理试行办法》规定,税务代理机构为税务师事务所和经国家批准设立的会计师事务所、律师事务所、审计事务所和税务咨询机构所属的税务代理部。提供税务代理服务并非会计师事务所一家独占。特别是注册税务师

队伍不断壮大与迅猛发展,到2006年我国注册税务师已有5.6万人。他们在不断发展与壮大的过程中也积累了丰富的经验,能提供具有较高质量的服务。这些行业的介入,必然使税务代理市场这块“大蛋糕”被瓜分。

3. 一直以来税务代理业务都是注册会计师从事的传统业务,在长期的从业过程中积累了丰富的经验,形成了良好的职业传统,因而由注册会计师从事税务代理业务,风险自然低一些。而基于审计业务的激烈竞争及其高风险的弊端和税务代理业务的优点,考虑到较小规模会计师事务所的生存与发展,作为非审计业务的税务代理(尤其是较低层次、较简易的税务代理业务,如代理税务登记、纳税申报等)无疑成为较小规模会计师事务所开展业务的首选,这对于较小规模会计师事务所的发展及壮大是极为有利的。

4. 虽然较小规模的会计师事务所拥有的人力资源相对匮乏,但税务服务市场中税务代理业务的长期开展,却为会计师事务所提供了相对充足且业务较娴熟的从事税务代理业务的人才储备。基于成本的考虑,较小规模的会计师事务所当然地会选择从事税务代理业务。

5. 规模较大的会计师事务所相对于规模较小的会计师事务所而言,在人力资源、专业技术以及资本方面具有优势,同时考虑自身的长远发展和壮大,在同行业中更具竞争力,这使得他们不满足于现状,而把更多的精力投入到探求其他新型非审计业务中。相反,规模较小的会计师事务所由于自身条件所限(尤其是缺乏专业人才),对提供其他非审计服务是心有余而力不足。

### 三、对策分析

1. 充分肯定目前的税务代理发展模式。就以上分析来看,我国税务代理的发展模式选择的是以美国为典型代表的混合型发展模式,即选择由注册会计师和注册税务师共同从事税务代理业务的发展道路。

一方面,我国发展税务代理业务必须依靠注册会计师的力量。税务代理是与财务、会计、审计有内在联系的一项业务,注册会计师从事税务代理业务有着得天独厚的优势。而我国注册会计师出现的时间较早,现有制度以及人员数量、素质等方面都比注册税务师要健全和更有优势,从而成为开展税务代理业务的主要力量。

另一方面,仅依靠注册会计师从事税务代理又远远不能满足该业务的发展需求,还必须依靠专业化的税务代理机构,积极发展专门的税务中介机构如税务师事务所等也是一种现实选择。当前,注册会计师与注册税务师并存有利于相互竞争、相互促进和共同提高。从我国目前的实际来看,混合型的发展模式是适应我国现实国情的。

2. 拓展税务代理业务的范围,转变税务代理业务的服务功能。要积极拓展税务代理业务的服务范围,使事务性业务向咨询性业务(如纳税筹划)转变,转变税务代理业务的服务功能。这是解决问题的关键。

我国加入WTO时承诺将逐步开放中介服务市场。随着

市场准入“门槛”的降低,国外税务代理机构和税务代理人员将进入我国代理市场。尽管这些代理机构和代理人员对我国的具体国情不太了解,对我国的税制还存在一个从陌生到熟悉的认识过程,但是由于他们长期从事中介服务从而形成了良好的制度并积累了丰富的经验,建立了系统的理论体系和规范的运作模式,形成了国际服务的多元化和服务网络的一体化,因此国外税务代理机构和代理人员的涌入,势必分割我国涉税服务市场份额。同时,在我国加入WTO后的开放形势下,在华外资企业数量不断增加,规模不断扩大。其在长时间的市场竞争和发展中逐渐形成了良好的运作模式,积累了丰富的管理经验,有完善的财务控制制度和详尽的财务规划,在激烈的竞争中有强烈的税收成本控制意识,并通过各种先进的手段来实现自己的税务管理目标。对于日益扩张的全球化经营,为了保证企业在世界各地经营中税收风险的规避和税收成本的控制,聘请本地的税务中介和专业人士则成了企业税务决策的主要方式,而对税务代理业务的要求也转向纳税筹划等新型业务。

面对激烈的竞争和代理服务市场的巨大潜力,提升注册会计师在国内税务代理市场的份额,我们应该转变税务代理服务的职能,向咨询性业务转变,开展纳税筹划业务。

纳税筹划在国外早已普遍存在,其涵盖了对个人的纳税筹划、区域性的纳税筹划和跨国投资的纳税筹划。在欧美的税法理论中,纳税筹划是纳税人的一项权利,是纳税人在不违反法律规定的前提下享有的不交税或少交税的权利。同时,纳税筹划具有培养企业纳税观念,改变国民收入分配格局,为税收杠杆发挥作用提供条件,促进国家税收立法及政策不断完善,促进注册税务师行业发展等作用。世界上著名的会计师事务所、律师事务所都把纳税筹划作为一项重要的业务来开展。

开展纳税筹划的目的是使纳税人获得最大的税收利益,强调在实际纳税义务发生之前,纳税主体对涉税经济活动做出系统的事先安排,主要是选择企业的组织形式和资本结构、投资方式及交易时间等以达到减轻税负、获得最大税收利益的目的。这就要求相关工作人员必须具有综合运用税收、财会、管理、法律等专业知识的能力,而目前注册会计师所能提供的服务与企业对纳税筹划的需求还有很大差距。我国的纳税筹划仍处于初级发展阶段,业务量少,未形成规模效应,管理不规范,效率较低,人才缺乏。因此,会计师事务所应该将纳税筹划作为主要业务来抓,同时利用工作分工,由高素质的注册会计师来从事纳税筹划业务,不断开拓注册会计师行业的执业空间。

### 主要参考文献

1. 陈孝. 我国会计师事务所非审计服务的开展现状——基于实务界的问卷调查. 山东经济, 2006; 2
2. 管强. 税务代理业务的发展与创新. 中国注册会计师, 2005; 5
3. 刘蓉, 张文倩. 谈税务代理业服务功能的转变. 商业时代, 2005; 24