

市场开放、产业竞争对 中国会计服务业组织行为的影响

邬展霞 马皓君 方建琦

(上海对外贸易学院会计学院, 上海 201620)

摘要:我国会计服务业开放以来,市场容量和市场结构发生了巨大变化。为加快提升我国会计服务业产业竞争力,政府部门已经接连出台相关文件。本文回顾了我国会计服务市场开放的历程,总结了当前市场的竞争状态和国际会计公司在中国发展的模式,重点剖析了当前垄断市场形态下对会计服务业组织本身的影响,以期在国际贸易救济框架下寻求有针对性的配套政策。本研究对会计服务业的垄断市场带来的产业组织行为进行了全面分析。研究表明,会计服务业的寡头垄断市场阻碍了现代会计服务业的整体进程;要提高产业竞争力,需要在贸易救济框架下实施多方面的政策梳理,以减缓严重失衡的垄断竞争市场态势。

关键词:会计服务业;市场开放;市场竞争;组织行为

中图分类号:F234.5 **文献标识码:**A **文章编号:**1006-1894(2012)05-0050-09

我国会计服务业市场全面放开已近十年,在国际会计公司巨大的品牌竞争力面前,市场竞争呈现什么状态?其变化趋势如何?中资会计机构的产业组织如何演化,其竞争行为有何特征?市场竞争能力如何变迁?这些问题已引起政府部门的高度重视,继国务院2009年的《关于加快

发展我国注册会计师行业若干意见的通知》(下称《意见》)后,2010年中国注册会计师协会专门发布《会计师事务所合并程序指引》(下称《指引》)对中资所的组织形式变化进一步予以指导,然而,这些政策是否已切中产业竞争的弊端?效果如何?本文试图对此进行分析。

一、我国会计服务业市场的承诺与开放情况

研究市场的开放程度,需要首先观察有关市场开放的承诺、开放的进度与开放的现状。

(一)我国加入WTO时会计服务业的主要承诺

(1) 商业存在的市场准入限制:合伙或有限

责任会计师事务所限于中国主管机关批准的注册会计师。

(2) 其他承诺:允许外国会计师事务所与中国会计师事务所结成联合所,并与其在其他WTO成员中的联合所订立合作合同。在对通过中国国家注册会计师资格考试的外国人发放执

收稿日期:2012-03-27。

基金项目:2011年度上海市教委科研创新研究项目(项目编号:12ZS165)、对外贸易学院人文教学基地研究项目(项目编号:2011-A-01)。

作者简介:邬展霞,女,上海对外贸易学院会计学院教授,研究方向:会计学;马皓君,女,上海对外贸易学院会计学院硕士研究生,研究方向:国际税务;方建琦,女,上海对外贸易学院会计学院本科生。

业许可方面给予国民待遇。

(二)会计服务业对外开放的制度建设^①

目前,我国关于会计服务业的“入世”承诺均已实现。除了大多数国家均有的市场准入限制外,允许外国会计师事务所与中国会计师事务所结成联合所,并与其在其他 WTO 成员中的联合所订立合作合同;在对通过中国国家注册会计师资格考试的外国人发放执业许可方面,已给予国民待遇。

同时,根据 WTO 有关专业服务的部长决议,对会计服务业的开放有统一的要求——《会计服务业相互承认协定》和《关于会计服务业国内规章的守则》,^[1]对国内会计服务业不断予以规范和开放。其制度建设如下:

(1)一般条款要求。要求国内市场不存在消费者保护。我国在《外商投资产业指导目录(2007 年修订)》中,已将会计、审计(限于合作、合伙)列为鼓励投资类。我国会计服务消费者在选择会计服务公司时不存在任何针对国内会计公司的保护。相反,国内消费者更青睐于国际会计公司的服务。

(2)透明度要求。要求确保政策的公共可用性。目前我国会计政策完全透明,并提供对政策改变的评论机会,如准则的征求意见稿,所有的相关政策均在中国注册会计师协会网站上公开发布,不存在任何执业障碍。

(3)许可证要求。要求会计服务公司的执业许可预先制订,许可程序应客观公正,公开适用。我国已先后出台《关于境外会计师事务所常设代表机构管理暂行办法》、《中外合作会计师事务所管理暂行办法》、《关于允许国际会计师事务所可以在中国境内发展多个成员所的通知》、《港、澳、台地区会计师事务所来内地临时执行审计业务的暂行规定》、《外国会计师事务所在中国境内临时执行审计业务的暂行规定》。我国政府早在 20 世纪 90 年代初开始允许国外会计师事务所在中国境内建立合作所(时为全球“五大”^②会计师事务所,现为“四大”会计师事务所,简称“四大”),后允许其建立成员所,^③设立多个办事处。

加入“WTO”后,我国已全面允许国外的注册会计师根据高透明度的程序进入我国境内开办会计师事务所并承接业务。

(4)资格要求。WTO 成员国应认可另一成员方境内的资格。允许中国注册会计师协会境外会员申请注册成为中国注册会计师。

(5)资格程序开放。考试应对所有的合格申请者开放,包括外国的和取得外国资格的申请者。我国已允许境外人员参加中国注册会计师资格考试,考试通过者可申请成为中国注册会计师协会会员。同时,专门规定了《外籍中国注册会计师注册审批暂行办法》予以保障。

(6)技术标准。会计核算应依照有关国际组织采用和认可的国际标准。会计和审计执业的主要技术标准《企业会计准则 2006》、《企业会计准则 2006 应用指南》、《注册会计师执业准则》已经基本与国际趋同。

对比守则和开放的现实可以发现,加入 WTO 后,我国会计服务业已经逐渐取消了在市场准入方面的种种限制,使国际会计机构享有了与国内机构同等的竞争权利。同其他成员国的开放程度相比,我国会计市场已经几乎全部开放。

不仅如此,我国在某些领域甚至过度开放。很多部门曾出台了垄断性的政策文件,如:证监会 2001 年发布的《A 股公司实行补充审计的暂行规定》中,要求公司在首次上市或再筹资时聘请国际会计师事务所进行补充审计;2002 年 10 月 30 日,中国农业银行四川省分行出台《关于推荐客户报表审计中介机构的通知》规定,到该银行贷款的公司必须到指定的会计师事务所(含外资所)进行信用审计。2004 年 1 月底,深圳市国资委要求深圳基础产业国有企业年度审计工作全部由“四大”承担等。诸如此类的规定已使市场对国际会计公司给予“超国民待遇”。

与此同时,国务院、财政部为鼓励我国会计师事务所走向世界,相继出台了《关于支持会计师事务所扩大服务出口的若干意见》、《关于加快发展我国注册会计师行业若干意见的通知》

等支持性文件。为引导中资会计事务所应对市场竞争的组织行为,财政部、工商总局、中国注册会计师协会出台了《会计师事务所合并程序指引》、《关于推动大中型会计师事务所采用特殊普通合伙组织形式的暂行规定》、《财政部关于科学引导小型会计师事务所规范发展的暂行规定》。这些规定的出台,与当前的市场竞争态势紧密相关。

(三)我国会计服务市场发展现状

近几年,我国会计业快速发展。据 Data-monitor 2008 年 9 月公布的数据,^{[3][4]} 2003~2007 年我国会计业营业收入年均复合增长率达 18.2%,远高于世界及亚太地区的平均水平。2007 年,我国会计业营业收入约为 33 亿美元,比上年增长 20.2%,占亚太地区会计业市场份额的 20.1%,排名第一(日本第二,15.4%;印度第三,11.3%)。

从业务结构来看,其中,审计服务的营业收入达 18.6 亿美元,约占 56.3% 的市场份额;其

次是咨询服务,约为 8.3 亿美元,约占 25.0%;税务服务的市场份额约为 18.7%。

从业务主体来看,欧洲和美洲一直保持专业服务贸易的主导地位。这是因为欧美地区的专业服务业较为成熟,无论是营业收入、从业人数还是专业服务机构的数量和实力均远高于其他地区。从专业服务业的全球市场结构来看,市场的主要份额是由跨国公司完成的,因为世界专业服务业市场正在被少数全球领先的跨国专业服务大公司所垄断。以会计服务公司为例,根据国际会计公司 2009 年度前 25 强排名情况看,普华永道、德勤、安永和毕马威国际等全球“四大”会计师事务所 2008 年收入之和达 1 028 亿美元,占全球前 25 强总收入的 69%,2008 年度中该排名比例为 68.2%。我国会计服务市场也是如此,全球 25 强会计事务所基本上都已在中国开设分支机构,跨国会计公司在中国会计市场居主导地位。全球“四大”会计事务所至今已基本垄断了我国的中高端会计、审计业务。

二、我国国内市场会计服务业的产业竞争分析

(一)我国会计服务产业垄断与竞争

市场开放以后,国际会计公司事务所进入国内市场有下列 3 条渠道:①直接承接业务,如境外(B 股 H 股)上市企业的审计;②受政策影响,间接承接业务。目前我国要求企业分别聘请中外两家会计师事务所审计,涉外会计师事务所自然垄断了一部分业务,并因此开始从事 A 股审计业务;③通过合作组织承接业务:通过本土会计师事务所发展成为中外合作事务所、成员所而占领部分国内业务。上述渠道中,国际会计机构均凭借其国际品牌的垄断优势和政策优势,已逐步实现其在中国市场的垄断经营策略。

竞争力严重失衡的市场和歧视性的政策都对事务所本身及现代会计服务业的建立形成一定的不利局面。2010 年度,在全国百强会计师

事务所的收入统计中,仅普华永道中天会计师事务所、德勤华永会计师事务所、毕马威华振会计师事务所、安永华明“四大”国际会计公司在华的市场份额高达 44%,其历史最高占有率曾高达 55%(如图 1 所示)。就全国百强事务所的全部市场份额而言,“四大”所占份额对比看出,“四大”事务所在中国市场份额一直在增长,直到 2009 年始在高位水平略显减少,但仍接近其余 96 家事务所的市场份额总和。寡头垄断市场的形态在 2009 年后略有缓建,但并没有实质性的变化。

(二)我国会计服务市场组织的竞争力对比分析

“四大”事务所在很多领域已经实现了垄断,除了前文所述的政策性垄断外,目前国有银行的改制业务,也几乎没有一家是由中资国内

事务所来做的。在前述证监会的补充审计规定影响下,在 2003~2010 年间,事务所的人均 CPA 增长速度,“四大”平均为 255%,中资所为 122%,相差甚大。更让人担心的是,在 2007 年以来首次上市公司或再次筹资的上市公司已经全部聘请国际会计师事务所进行审计,其市场已经全部由外资所占领;境外(B 股和 H 股)上

市企业应当分别聘请中外两家会计师事务所审计,“四大”自然垄断了一部分业务。^④2010 年度,在含有 H 股的 67 家上市公司中,除 1 家(金风科技)未予披露审计机构外,其余 66 家公司中,由“四大”承担审计工作的 A 股有 46 家,占 70%。^⑤

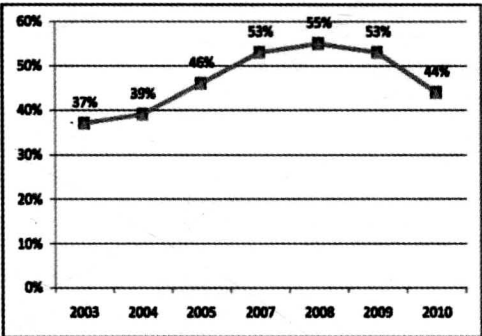


图 1 “四大”事务所的市场份额图示

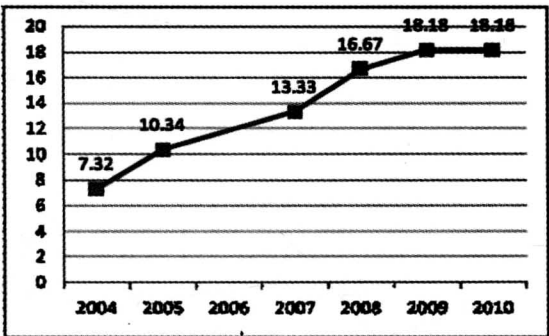


图 2 “四大”分所与非“四大”分所的平均份额比

市场垄断对事务所的分所竞争力产生严重影响。对比事务所分所的市场份额,更清楚地看出双方的竞争力差异(如图 2 所示)。可以看出,“四大”事务所每家分所的平均市场份额与

中资事务所每家分所平均市场份额比,从 2004 年的 7.32 倍上升到 2010 年的 18.18 倍。中资事务所的平均竞争力一直处于弱化状态。中资所处于竞争劣势。

三、我国会计服务产业组织行为的影响

(一)我国会计服务业收入增长变化分析

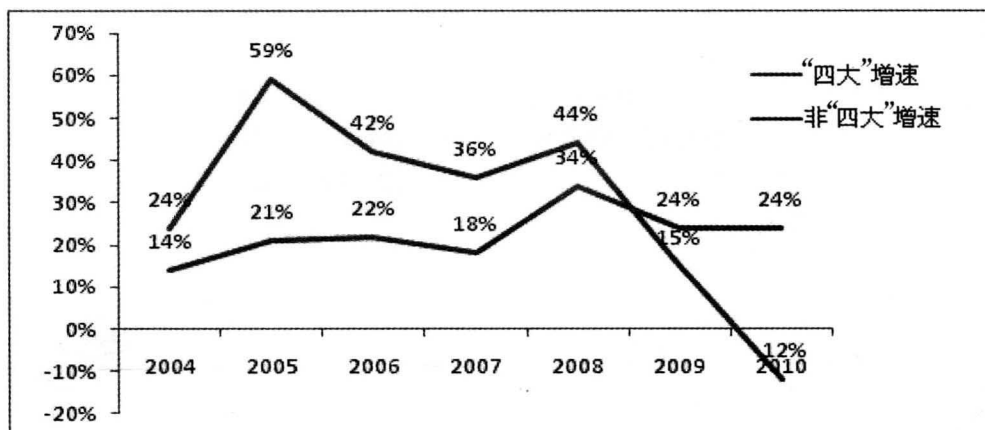
中国注册会计师协会的网站公布了 2003~2010 年全国百强会计师事务所的统计数据(如表 2 所示)和增长速度(如图 3 所示),在过去 7 年间,中国会计服务业的增长速度迅猛,远高于世界平均增长水平。按照 Datamonitor 数据库 2006 年 12 月的统计,从 2002~2004 年,世界服务业市场的平均增长幅度介于 2%~6%之间,

“四大”在中国的增长更加迅猛。可比数据显示,2004 年“四大”的全球收入总额合计为 619.4 亿美元,2005 年度为 710.9 亿美元,其全球增长速度仅为 14.7%,而在中国的增长速度竟然高达 59%。^⑥显然,中国会计服务市场更有利于“四大”开展业务,2009 年以来,由于国务院发展中资事务所的政策效应和事务所的战略调整,“四大”的整体增速明显下降,中资事务所的整体增速缓慢。

表 1 2003~2010 年度“四大”与非“四大”收入变化 单位:万元

年份	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
“四大”	163854	203971	324898	459816	625906	901075	1038917	913041.92
非“四大”	279260	318743	385921	469814	555037	745695	928295	1148009.4

资料来源:中国注册会计师协会网站,经整理而得。



资料来源:同表1。

图3 “四大”和非“四大”的收入增长速度图

(二)我国会计服务业扩张战略分析

中资所的营业收入增长速度在2009年以前一直低于“四大”，两者相差悬殊，2009年开始，中资所的增长速度开始上升。究其原因，除了政策扶持之外，更在于2009年以来中资所的危机意识渐浓，中资事务所之间的合并加快，这样，分所的收入会被统计在统一的一家公司中，从而增加了事务所的收入规模，这也是行业处境变危的自救方式之一。进一步分析事务所的扩张速度如表2所示。

表2 国内会计师事务所扩张速度表

年度	“四大”			非“四大”		
	分所总数	平均分析	平均增速	分析总数	平均分所	平均增速
2004	14	3.5		148	1.5	
2005	15	3.75	7%	189	2.0	28%
2007	23	5.75	53%	315	3.3	67%
2008	25	6.25%	9%	376	3.9	19%
2009	25	6.25	0	413	4.3	10%
2010	25	6.25	0	493	5.1	19%

注:其中,2003年,2006年度数据缺失,故删除。

资料来源:同表1。

可以看出,从2009年开始,外资所数量没有变化,中资所正是通过2008年的376所分所

快速膨胀到2009年的413所和2010年的493所获得收入增长幅度的增加,把握了正确的市场竞争策略,获得了市场份额的上升。这一策略已经得到行业协会的充分肯定。2010年4月,中国注册会计师协会发布了《会计师事务所合并程序指引》,进一步规范和推动了事务所之间的合并。

(三)我国会计服务业务领域分析

《若干意见》指出,注册会计师行业服务领域已从传统的会计审计向管理咨询、内部控制、资信调查、投资决策等领域延伸,构建现代会计服务业需要大力发展新型会计服务领域。目前全国百强会计事务所的营业结构分析如下:

表3 全国百强会计事务所收入结构变化表

单位:万元

	年度	收入合计	审计收入	非审计收入	审计收入 (%)
四大	2005	324849	267314	57535	82%
	2010	913041.92	746316.15	166725.77	82%
非四大	2005	385921	317643	68278	82%
	2010	1148009.4	952610.81	195398.6	83%

资料来源:同表1。

可以看出,“四大”在中国的竞争,从2005~2010年,审计业务收入的比例一直居于82%以上。同期,以普华永道为例,其在全球市场的

收入构成及其图表分析分别见表 4 和图 4。

表 4 普华永道收入结构表 单位：百万美元

业务类型	2006 年	2005 年
鉴证业务	11300	10664
咨询业务	4384	3729
税务业务	5088	4605
其他	1214	1154
总计	21986	20152

资料来源：PCW2006 Global Annual Review。

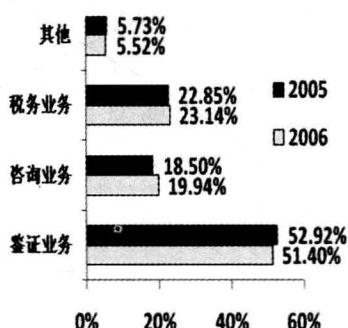


图 4 普华永道收入结构

毕马威的数据也与此接近。^⑦“四大”事务所由于中国市场给予的审计业务的特殊优待，使得其致力于低端业务审计市场的占有，没有足够动力发展其在国际市场应有的管理咨询等现代业务的优势。“四大”在低端市场的绝对竞争优势，恶化了中资事务所的竞争环境。中资所正通过扩大分所努力保持审计业务的收入，市场兼并重组激烈，更加难以开拓高端业务。故双方主要的业务收入均以审计收入为主，均陷于低水平的审计市场竞争中，阻碍了现代会计服务业的整体进程。

(四)我国会计服务业人力资本状况分析

1. 人均创收能力变化分析 “四大”事务所的人均创收能力远高于中资所（见表 5）。由于双方主要业务是审计鉴证业务，其执业资格要求是注册会计师(CPA)，以 CPA 的人均审计收入相比，双方相差 5.45 倍。由此不难推断，其收入差距，主要是 CPA 个人的收入差距，

定然相当悬殊。由此双方的人才吸引力差异，必然导致人才储备的差异。

表 5 2010 年我国会计师事务所人均创收对比 单位：万元

CPA 人均审计收入	
“四大”	256.73
非“四大”	47.12
倍数	5.45

资料来源：同表 1。

2. 人力资源变化分析 会计服务业是典型的知识密集型服务业，人力资源对事务所开展专业服务至关重要，因此，人力资源是最重要的资本要素之一。有研究证明，CPA 的数量、从业人员总数是影响事务所业绩的关键因素。^[5]“四大”事务所进入中国后，都制定了详细的人才发展计划，由于其工资数倍于中资所，致使其人力资源远远高于中资所（如表 6）。

会计服务市场整体扩张的情况下，中资所的分所数量在增加，但同期从业人数总额不升反降，其人力资源已经呈现匮乏局面，拓展新型业务后继无力。每所事务所平均人才流失 1%。

(五)我国会计服务业定价及服务策略分析

服务贸易领域的产业竞争影响不一定表现为价格的下降。随着会计服务业市场的整体需求快速增长以及资本市场的投融资需求不断升级，整体会计服务业的收费处于上涨阶段。但由于竞争力以及竞争环境的不同，国际事务所与国内所的收费悬殊。Wind 数据库显示，在对 2009 年度我国上市公司财务报告的审计收费统计中，共 2 126 家 A 股上市公司中，未按照证监会的规定予以披露审计数据的有 709 家公司。考虑到审计意见的不同类型，可能涉及审计工作的范围不同和收费不同，因此，本研究仅对出具标准无保留审计报告的审计收费进行了研究整理。百强前十位的审计收费及披露状况如表 7。

表6 2002~2009年我国会计师事务所人员规模变化

年度	“四大”所			中资所		
	所均CPA	所均人数	从业总数	所均CPA	所均人数	从业总数
2003	205			95		
2007	418	3565	14261	136	298	28569
2010	727	3923	15691	211	296	28445
变化率 2007~2010	74%	10%	10%	55%	-1%	0%
变化率 2003~2010	255%	—	—	122%	—	—

资料来源:同表1。

表7 我国会计师事务所百强前十位的审计收费及披露状况(A股上市公司)

事务所名称 (按百强排名顺序)	审计收费 总金额(元)	审计 公司数	标准 意见书数	披露 数目	标准意见书的 比例	平均每份标书 审计费用(元)
安永	27550000	35	26	30	74%	1197826
毕马威	11772000	20	17	15	85%	1070182
德勤	9320000	21	18	19	86%	582500
“四大”平均						950169
中瑞岳华	80429239	123	108	106	88%	864831
立信会计师	54297000	165	163	109	99%	502750
信用中和	80858804	121	112	110	93%	792733
天健会计师事务所	191758500	163	152	144	93%	1420433
国富浩华	19460000	47	45	38	96%	512105
大信	40178875	77	71	67	92%	648046
非“四大”平均					94%	790150

资料来源:Wind数据库。

注:普华永道公司的客户中均没有披露审计费用,故此略。

从审计收费来看,“四大”平均的审计费用为每家上市公司95万元,中资所前十强的平均审计费用为79万元,而其他中资所更低。收费的差异引起工作质量的差异,^⑧最终使国内所陷入低收费、精简人力、低审计质量、竞争力下降、低水平扩张、利润空间下降、继续精简的恶性循环的竞争模式中。

同时,激烈的市场竞争、低廉的审计收费、精简的人员使得中资事务所更不敢对客户说“不”。在“四大”审计中,出具标准审计意见的比例为74%~86%,而中资审计中,这一比例

高达88%~99%。中资事务所在恶劣的竞争中承担了更多的审计风险,为事务所的未来发展埋下了隐忧。

(六)我国会计服务业客户策略分析

本研究就我国2009年度全部上市公司年度报告的审计机构做了统计。数据来自于WIND数据库2009年度数据。在涉及国家经济安全的重要产业领域内,外资审计的客户主要分布如表8:

表 8 外资审计涉足我国国家经济安全领域统计(2010 年度)

重大产业领域	行业分类及代码	上市公司数	外资审计数	外资审计涉入比例
能源和资源	B 采掘业	48	7	15%
	C41 石油加工及炼焦业	13	1	8%
	C65 黑色金属冶炼及压延	32	5	16%
	C67 有色金属冶炼及压延	43	3	7%
基础设施	K01 公共设施服务业	12	2	17%
	D 电、煤气及水的生产供应	71	6	8%
运输服务	F01 铁路运输业	4	2	50%
	F0701 远洋运输业	3	1	33%
	F09 航空运输业	6	5	83%
	F1105 港口业	5	1	20%
金融	I01 银行业	16	14	88%
	I 其他金融业	21	4	19%

注:按照国务院 2011 年下发《外资并购实行安全审查的通知》中指明的国家经济安全的重要领域,产业领域的划分以《工业产业调整和振兴规划》公布的产业内容为准,行业分类及代码以证监会的行业分类及代码识别为准。

从表 8 的分析再次看出,“四大”会计师事务所选择优质客户的策略非常明显,这与韩晓梅、徐玲玲^[6]的研究结果一致。因此,“四大”对金融企业、交通运输企业、公用事业企业涉入较多,而这些企业的运行,都关系着中国经济命脉。在由外资机构审计的过程,也将中国经济的重要数据暴露无遗。目前的外资审计、评级、咨询、承销,管理顾问中,已经使中国企业乃至部分政府部门在透明的状态下运作,已毫无秘密可言,^①这可能会影响中国关键产业的国际

竞争力,进而威胁国家的经济安全。

在市场占领策略中,“四大”采取了优质客户选择策略,从为原有国际客户投资中国提供咨询服务,发展到为中国上市公司、大型国企和优质民营企业提供全面的会计服务。

严重失衡的会计服务市场已经使中资会计公司陷入不良的发展循环中,并使产业整体的发展受到了损害,中资会计公司仍维持以传统业务模式为主。会计服务业的发展现状距离现代会计服务业的构建尚有距离。

四、加强我国会计服务业竞争力的政策建议

鉴于我国会计服务业的现实开放程度及存在的部分“超国民待遇”,以及由此带来中资事务所不良的竞争模式和组织发展模式,笔者提出如下建议:

(1) 梳理国内的相关政策,取消“超国民待遇”的垄断政策,创造公平的市场竞争环境,坚持有原则地开放我国的会计市场。

(2) 尽快建立中国的产业安全保护法律体系,涉及的相关产业的投融资咨询及审计业务,

应当由政府审计主导介入。

(3) 继续加强行业规范,引导与其他国际所的合作。已有的研究也表明,^[7]在海外寻求合作者和同盟,建立全球联盟确实是会计公司走向全球化的最好方式。

注 释:

① 资料来源:中国注册会计师协会网站 <http://>

www.cicpa.org.cn/Legal_norms/bmgz;上海图书馆情报服务平台网站, <http://www.istis.sh.cn/dyqb/index.asp?sort=32>。

② 分别是沪江德勤、普华永道中天、安达信华强、毕马威华振、安永华明。2002年,“五大”之首的安达信因为美国的安然事件倒闭,现为“四大”会计师事务所。

③ 所谓成员所,是指国内会计师事务所经国际会计师事务所的考核验收,达到其所要求的标准而被正式吸纳为全球成员。

④ 见1994年3月2日财政部、中国证监会《关于中外合作会计师事务所、境外会计师事务所执行中国企业在境外上市审计业务若干问题的规定》的通知。

⑤ 未考虑H股的审计,因为其受到香港地区事务所的竞争影响。

⑥ 2007~2008年世界服务业重点行业发展动态。中国科学技术文献出版社,2007:180。

⑦ 2007年,毕马威在美洲地区审计收入仅为55%,在亚洲地区为50%,在欧洲地区为仅为42%。

⑧ 审计收费差异的另一个原因是,国家物价管理部门曾授权中国注册会计师协会制定行业的审计收费标准,以指导事务所的收费行为。1999年的2255号文件《中介服务收费管理办法》中第六条(三)规定:对检验、鉴定、公证、仲裁收费等少数具有行业和技术垄断的中介服务收费实行政府定价。而“四大”的收费未受此限。

⑨ 中国会计视野, <http://news.esnai.com/33/2004/0117/10078.shtml>。

参考文献:

[1] 张圣翠,戴超平(译).关于会计服务业国内规章的守则[J].世界贸易组织动态与研究,1999,(6).

[2] 2007~2008世界服务业重点行业发展动态[M].中国科学技术文献出版社,2007.

[3] 上海市经济和信息化委员会,上海市科学技术情报研究所.2010世界服务业重点行业发展动态[M].上海:上海科学技术文献出版社,2011.

[4] Wu Zhanxia, Zheng Jie. An Empirical Study of Relationship between the Intellectual Capital and Audit Results. Shanghai Institute of Foreign Trade, International Conference on Business Computing and Global Informatization, 2011.

[5] 邬展霞,郑婕.智力资本与会计师事务所的审计业绩.上海市教委085知识创新工程研究报告,2011.

[6] 韩晓梅,徐玲玲.会计师事务所国际化的动因、模式和客户发展——以“四大”在中国市场的扩张为例[J].审计研究,2009,(4).

[7] Stimpson. The International Connection. The Practical Accountant, October 2000.

The Impact on Accounting Organizational Behaviors in China: Under the Opening Market and the Competitive Situation

WU Zhan-xia MA Hao-jun FANG Jian-qi

Abstract: After accession to the WTO, the market capacity and structure in accounting services in China have changed dramatically. Chinese government has issued a series of documents. This paper reviews the market opening process, summarizes the current competition in the market, and focuses on the impact on accounting services organization. We suggest that the oligopoly market hinders the overall process of modern accounting services. To improve industrial competitiveness, trade remedies need to be implemented under the framework of WTO.

Key words: accounting services market; opening market; competition; organizational behaviors