

# 会计师事务所现状分析与发展建议

胡元木 贾莹莹

(山东经济学院, 山东 济南 250014)

**[摘要]** 随着市场经济的发展,全球经济一体化进程的加快,市场竞争日趋激烈。会计师事务所如何在激烈的市场竞争中占据竞争优势,通过会计师事务所现状分析,探索我国会计师行业存在的深层次问题。会计师事务所做大做强应确定事务所核心文化,加强员工培训与激励的体制文化建设;健全机制,加强政府监管;加强事务所自身的职业道德监管制度。

**[关键词]** 会计师事务所;执业质量;职业道德监管

**[中图分类号]** F233

**[文献标识码]** A

**[文章编号]** 1000-971X(2007)06-0095-03

2001年以来,美国“安然事件”、“世通事件”等一系列财务丑闻相继曝光,久负盛名的安达信会计公司因审计舞弊凄然解体。中国注册会计师在发展过程中也经历了“银广厦”、“蓝田股份”等恶意造假事件,这些事件严重挫伤了投资者的信心,注册会计师的公信力受到很大冲击。如何提高注册会计师的执业质量成为社会公众和各国监管当局关注的热门话题。本文在充分调查研究注册会计师行业的具体情况基础上,力求探索出我国注册会计师行业中存在的深层次问题,提出将其做大做强的几点建议:

## 一、会计师事务所行业现状分析

党的十一届三中全会以后,适应改革开放形势的需要,财政部于1980年12月23日颁布《关于成立会计顾问处的暂行规定》。1981年1月1日,上海成立了新中国第一家会计师事务所——上海公正会计师事务所。经过二十多年的发展,中国注册会计师从无到有,从小到大,逐步走向规范发展阶段。截止2005年底,中国注册会计师人数达到13万之多,其中执业注册会计师为61255人。随着改革开放的不断深入和社会主义市场经济体制的建立与完善,我国注册会计师在拓展业务领域、提高执业水平上有了进一步的发展。

为了进一步掌握目前我国会计师事务所的执业情况,研究分析事务所发展过程中的突出问题,以便为制定和提出一系列的改革措施提供依据,笔者参

考了山东省财政厅对青岛、烟台、威海三地会计师事务所2005年执业情况的一份调查报告,根据反馈回来的84份调查问卷(其中青岛43份,烟台28份,威海13份),分析研究了该行业在管理和发展上存在的问题,如事务所规模小,业务范围窄,恶性竞争严重,内控意识不够,缺乏道德约束等,具体分析如下:

### (一) 执业质量不高,社会公信力不强。

由于内外环境因素交互作用的影响,目前我国注册会计师行业的整体执业水准和职业道德水平还有待提高。随着社会主义市场经济逐步向法制化、规范化方向发展,一些因执业质量和职业道德缺陷所带来的隐患开始暴露,并呈现出周期性爆发的特点,导致近年来中外上市公司和会计师事务所丑闻不断,审计独立性受到极大的损害,引发了诚信危机,使独立审计行业走入困境。

目前一些注册会计师违规操作,丢弃起码的职业道德,甚至以身试法,帮助上市公司做假账,充当不法公司欺骗投资者的帮凶。据报道,审计署在对45家有证券执业资格的会计师事务所的业务审计中,发现大量的诸如上市公司虚增注册资金,虚增法人股权,无营业利润却靠银行贷款分红等性质异常严重的问题。令人奇怪的是,有些注册会计师都为其出具了无保留意见的审计报告。如此敢于说谎,敢于作假的行为,实在难以建立一个良好的注册会计师声誉机制,获取社会公众的信任。

**[作者简介]** 胡元木(1954-),男,山东单县人,山东经济学院教授、博士。主要研究方向:财务会计。

(二) 风险承担能力较低, 规模经营水平有待提高。

随着市场经济的发展, 企业规模不断扩大, 会计师事务所的业务量和执业的复杂程度也不断增加。目前, 我国会计师事务所的规模普遍较小, 风险承担能力很小, 很多时候不能与其承担的责任相协调, 这使它们在会计市场开放后竞争中处于不利地位。

我国的会计师事务所抗风险能力普遍欠佳无法对注册会计师形成有效的保护, 主要是因为: 其一, 目前大多数会计师事务所为有限责任公司(武汉城区会计师事务所的注册资本一般为 30 万元), 这种组织形式降低了风险责任对执业行为的高度制约。而 30 万元的注册资本显然无法抵抗冒风险所获得的诱惑。其二, 事务所不断有人陆续取得注册会计师的资格, 并形成一定的客户资源, 他们中有很大一部分人站在这山望那山, 频繁地跳槽, 会计师事务所在无意识中成为不定期的注册会计师培训班和实习基地, 由于客户资源仿佛是注册会计师和从业人员的个人私产, 他们的流动导致事务所客户资源的流失, 从而直接威胁到事务所的生存, 更谈不上能够使事务所抵抗风险。其三, 随着激烈的市场竞争, 事务所之间互相压价, 随着审计价格的下降, 风险抵御能力也在下降。

(三) 有些事务所不能稳定发展, 内部组织形式存在缺陷。

会计师事务所是“人合”为本质, 采用“人合”组织形式和合伙制既是由会计师事务所的自身特点所决定, 也是国际上的一般做法。但由于现行法律框架难以突破, 在 1999 年的会计师事务所脱钩改制过程中, 不得不在组织形式上加入“资合”的成分, 全国绝大多数会计师事务所改制为有限责任公司, 基本套用的是《公司法》。但公司制源于两权分离, 会计师事务所是两权高度合一, 这样就形成了组织形式的两难境地, 即完全采用合伙制, 除了法规不配套外, 更是由于转轨时期市场风险的高度不确定性很难为注册会计师所接受。

(四) 业务单一, 竞争无序。

企业的发展水平决定了事务所的发展水平, 中国目前世界性企业数目非常有限, 难以出现世界性事务所也就不足为奇。国内事务所的竞争手段非常单一, 由于事务所的数量不断增加, 对业务的争夺便十分激烈。如同中国价格竞争激烈的商品一样, 为了争取客户, 事务所之间的竞相压价成为惯用手段, 虽然事务所压价后仍然有钱可赚, 但降价是在变相

压缩自己的生存空间, 显示的是别无选择的无奈。“跑关系”, 这是一个具有中国特色的东西, 有时甚至成为主要的竞争手段。某一刚成立不久的事务所, 没有任何项目审计经验, 便可以承接山东省全部电力企业的改制项目, 这在国外是不可想像的, 但在我国就可以发生。这个行业的离奇性简直超出想像, 一个事务所可以在“跑”出来项目后便马上进行招聘, 项目结束后就马上解散, 这在我国并非新鲜事。

总而言之, 我国的会计师事务所在总体上业务范围比较狭窄, 主要集中在会计、审计、税务业务。其原因主要有: 人才专业的单一性; 规模小的会计师事务所本身没有太多的资源开发新业务; 管理咨询业务目前在我国需求不足。正因为业务范围的集中, 使得审计市场的竞争自然就集中了, 在这种环境下容易导致审计市场出现无序状况。

会计师事务所存在的这些问题实际上很大程度上是缺乏诚信管理的具体表现。美国的安然——安达信事件、我国银广厦——中天勤事件等众多会计造假、审计失败、虚假评估丑闻的曝光, 使注册会计师行业的公信力受到了严峻的挑战, 凸显了会计师事务所诚信危机对资本市场和整个市场秩序与发展的严重危害。建立一套完整的会计师事务所诚信监管评价机制, 实施具体的可操作的诚信监管评价考核及诚信建设措施和方法, 全面提升行业公信力、竞争力, 是当务之急。

## 二、会计师事务所做强做大的几点建议

(一) 确定事务所核心文化, 同时加强员工培训与激励的文化体制建设。

会计师事务所作为具有特殊社会功能的经济组织, 既具有一般企业文化的“亚文化”性质, 又具有一般企业等经济组织所不具备的特殊文化性质特征。这些特殊性主要体现在以职业诚信为核心内容的社会功能和文化理念中。会计师事务所企业文化的主要内容应是“独立诚信、以人为本、勤勉尽责、服务社会”, 也是其核心文化的精髓。为保证会计师事务所这种文化理念的实现, 我国各省级财政部门要从会计师事务所投资文化、事务所管理文化、事务所价值观和事务所职业道德文化四个方面来引导、监督管理会计师事务所, 提高其诚信等级。一般说来, 核心价值观是事务所一切决策和行动的根本前提, 是事务所文化的灵魂。所以, 一定要有健全的核心价值观, 事务所成功最重要的因素是忠实地遵循这些核心价值观, 如果违反这些核心理念, 就必须加以改变。

另外,建设核心价值观,应该让所有的股东或合伙人以及员工参与进来,通过头脑风暴、小组讨论等形式,自上而下和自下而上反复沟通,最后确定多数人都认同的事务所的核心价值观。

## (二)健全机制,加强政府监管。

目前我国对注册会计师和会计师事务所进行监管主要采用政府监管和行业自律相结合的中间模式。要完善监管机制,必须先将现有的监管措施落实到位。具体说来可以分为以下三个步骤进行:一是制定科学的审计企业准入制度。按照业务规模对事务所分档确定执业范围,建立市场准入制度,便于保证审计质量,将事务所做强做大,同时有利于降低事务所之间的恶性竞争。二是建立强制退出机制。主要是针对目前事务所数量较多,良莠不齐的客观现状,尽快建立起行之有效的优胜劣汰机制,进一步净化执业环境,提高入门门槛。对于那些不具备执业资格或能力、屡教屡犯的事务所,政府应果断地收回其执业资格。三是对查出的违规情节事件,加大对当事者的处罚力度,提高违规成本。首先明确对当前注册会计师行业存在的一些违法、违规的问题应严肃查处,并尽快建立起不正当竞争行为处罚机制。可以由政府制定统一的收费标准,对事务所违规收费行为,特别是在承揽业务中支付回扣和垫资验资的行为给予严厉打击,通过媒体公开曝光、经济处罚或取消行业资格等来规范审计执业市场,树立行业正气。四是规范审计业务招标工作。目前应适当改进现行的审计业务中标原则,加大对审计质量控制等因素的关注比重,保证政府招标的客观、公开、公正,杜绝暗箱操作、舞弊现象和形式主义。

## (三)加强事务所自身的职业道德监管制度。

### 1. 引导会计师事务所建立健全职业道德监管制度。

规定会计师事务所必须根据国家有关监管部门和行业监管组织颁布的注册会计师职业道德监管法规制度的要求,制定相应的适用于本事务所的内容更加详细具体、操作性更强的职业道德自律的制度文件。对事务所职工进行相关制度文件的学习教育,使他们熟悉这些制度的内容,将各种监管文件的精神与内涵内化为他们的职业良心,严格执行,形成较高的认同感。这就要求事务所的道德监管制度文件及落实情况需要建立档案并由专人管理。

各省级财政厅应建立会计师事务所诚信档案和职业道德诉讼档案,定期发布相关资料,加强对会计师事务所的诚信监管。

### 2. 严格会计师事务所诚信内部监管机制。

明确要求大型会计师事务所必须设置专门的注册会计师职业道德监管部门,中小型会计师事务所也应指定专门监管部门或人员负责本单位的职业道德监管工作。事务所道德监管机构经授权直接参与事务所经营范围的道德监管活动,可直接要求有关人员接受质询或协助调查。

严格规定会计师事务所职业道德监管领导者直接对事务所投资人及所长负责,保证其在事务所内部的独立性,以便行使应有的监管权,减少内部职业道德监管摩擦,提高监管效率。

另外,笔者还认为目前我国的会计师事务所在练好“内功”的同时,还要有抵御“外敌”的意识。尽管有关德勤并购天健的消息并没有得到最终的证实,但是毫无疑问,国际会计师事务所已经加快了进驻中国会计市场的步伐。四大进入中国,无异于虎入羊群,这绝非危言耸听。本土所与四大的差距之大可用天壤之别来形容,无论从资本规模、人才、执业水平和理念,还是从机制和体制的活力看,本土所和四大的差距都在几个时代间。因此,本土所要尽快学会与“狼”共舞的生存法则。与“狼”共舞需要的不仅是勇气,还要在夹缝中寻找生存法则。四大依靠自己的品牌获得了远远高于本土所的超额收益,国内事务所必须要顶得住,在强大压力下保存民族品牌。其实本土所并非完全没有优势,由于收费低,人力成本低,国内事务所在中低端市场颇具竞争力。这也是四大无暇顾及的市场,本土所可以考虑在这个市场积累一定经验,学习四大的人才培养机制,加快国际化步伐。

## 参考文献:

- [1]李楚雄,林翔.审计业务招投标的问题与对策[J].审计与鉴证服务,2006,(04).
- [2]慕容天.中国注会行业执业质量调查[J].前沿,2006,(01).
- [3]张志刚.浅议会计师事务所的可持续性发展[J].公用事业财会,2006,(03).
- [4]申岩,魏敏.本土所在四大紧逼下的生存策略[J].前沿,2005,(01).