



# 我国会计师事务所规模化发展的必要性

西安交通大学管理学院 赵婧 王玲

我国加入 WTO 后, 会计市场作为服务市场的一部分也在向世界开放。而我国会计师事务所的实力大多较为薄弱, 因而研究我国会计师事务所如何提高自身综合能力以应对与强大的国际会计师事务所的竞争、如何在国际大型跨国公司的扩张及国内企业的并购浪潮中寻求新的发展契机、如何通过自身成本分析获得企业的规模经济效益等就显得尤为必要。笔者认为, 走规模化发展之路是我国会计师事务所发展的必然选择。

## 一、会计师事务所规模化是企业经营规模化的新要求

会计师事务所的服务对象主要是企业, 企业尤其是上市公司和大型企业的数量和规模会在很大程度上影响会计师事务所的规模。当企业的规模扩大从而需要更多的资源来为其提供多种服务时, 会计师事务所就开始通过合并、收购等方式来扩大其自身规模。

为了适应企业规模化发展的浪潮, 我国的会计师事务所也必须走规模化的发展道路。①会计师事务所之间的合并。各方通过联合达到优势互补、资源共享、迅速扩大规模的目的, 并在更大范围内实现资源的优化配置。②设立分所或发展成员所。利用分所或成员所的区位优势, 开拓其所在地的业务, 节约执业成本。③与国际会计师事务所合作, 成为其成员所。通过合作可以享有国际会计师事务所的声誉及其科学、完善的培训, 学习其先进的组织结构、运行模式、管理理念和审计技术, 提高我国注册会计师的素质和执业水平。

## 二、会计师事务所规模化是其参与国际竞争的外在要求

当前, “四大”会计师事务所已经通过中外合作经营企业的组织形式进入了我国会计服务市场, 并在市场中占有近 20% 的份额, 基本垄断了我国 H 股、B 股、N 股等外资股上市公司和大部分外商投资企业、大型 A 股上市公司以及国有、民营大中型企业的审计、咨询业务。

我国会计师事务所“原子式”的小型化模式已无法适应与国际会计公司巨头的激烈竞争, 扩大规模是我国会计师事务所提高国际竞争能力的必然要求。从市场角度来看, 能够降低企业的市场交易费用。从企业自身发展来看, 能够降低企业的经营风险, 提高企业的社会知名度。从融资角度来看, 能够帮助企业拓宽融资渠道、提高融资能力。

## 三、获取规模经济效益是会计师事务所规模化的内在动力

经济学中的“规模经济”是指企业生产规模扩大带来的成本节约。追求规模经济, 就是根据生产力诸要素的量化组合方式及其变化规律, 科学地选择和控制企业的生产规模,

以取得最佳经济效益。

规模经济理论从企业成本分析入手, 将企业成本最终归结为固定成本和变动成本。在一定时期内, 可将企业的固定成本视为不变量, 如固定资产、房租、保险费等其他固定费用; 通常也可将单位变动成本视为不变量, 如员工的劳动力成本等。这时企业的成本曲线是一条呈直角的双曲线, 随着企业规模的扩大, 平均固定成本会随产量的增加而大幅度下降, 平均变动成本则基本保持不变, 平均总成本下降非常明显, 存在着显著的规模经济效应。

会计师事务所的规模通常体现在注册资本、注册会计师数量、业务量、业务收入、市场份额、分所数量及分布地区的广度等指标上。我国会计师事务所的规模较小, 难以取得良好的经济效益, 其存在的缺陷主要在于: ①提供的服务品种单一, 人员结构单一, 客户面狭窄; ②不能节约会计师事务所自身的某些长期成本, 如一些固定的开支及折旧费用、写字楼的租金、办公设备、定额的保险费等; ③小规模会计师事务所在未来将面临很大的经营风险, 而其抵御风险的能力较差。因此, 适度扩大规模以获取规模经济效益对于我国会计师事务所的发展来说是相当重要的。

## 四、会计师事务所规模化发展中应注意的问题

1. 会计师事务所规模化是一个市场化的过程, 而且需要经过长期的磨合演变。不能用行政手段强行撮合, 否则会使会计师事务所市场化进程缺乏市场根基。

2. 理性地对待规模经济效益问题。在一定的技术水平条件下, 生产规模的扩大有一个客观存在的边界。在达到该规模边界之前, 规模扩大会带来产量递增, 即规模经济; 但在超过这一边界后若继续扩大生产, 便会出现组织管理效率下降和管理成本上升等问题, 并且随着企业人员的增多, 如果不能合理运用激励机制和分配机制, 将会导致企业内部成员之间的内耗加大和组织成本的增加, 即出现规模不经济。

3. 会计师事务所规模扩大以后, 由于机构较多, 管理层次增加, 易出现信息障碍和激励障碍。对于大的会计师事务所来说, 提高经营管理水平显得尤为重要。规模扩大后的会计师事务所要从适应市场经济发展的需要出发, 将现代管理理念、管理手段、管理技术、管理方法等应用于经营的各个环节, 实现有效的经营管理。

4. 会计师事务所规模化发展不能搞“一刀切”。并不要求将所有会计师事务所都合并成为大型的会计师事务所, 如国外既有“四大”会计师事务所, 也有大量的中小型会计师事务所, 两者并行不悖, 能够适应市场多元化的要求。○