

# 加入WTO后我国会计服务贸易发展浅探

上海 李霖友

在全面开放会计市场的情况下,我国会计服务贸易将面临严峻的挑战。我们应如何看待并开发会计服务产业呢?本文拟作一些探讨。

## 一、我国会计服务贸易面临的形势

加入WTO后,我国承诺开放会计服务贸易,允许国际会计机构通过高透明度的审批程序进入我国境内,开办会计师事务所并承接各项会计服务业务。按照服务贸易协定(GATS)的原则和规定,成员国应在会计服务贸易领域实行无歧视、无条件的最惠国待遇和国民待遇原则,并逐步消除贸易壁垒,最终全面开放会计市场。

会计市场全面开放后,国际会计机构将凭借其丰富的市场经验、先进的会计审计技术、强大的国际背景和能为客户提供优质服务的优势,抢占相当大的市场份额。而国内那些规模小、业务单一、防范风险能力差的会计服务机构将面临破产的风险。

从近期情况看,在我国几乎所有重要的商业城市都有“国际四大”(指普华永道、永安、毕马威和德勤)的会计师事务所或代表处,其业务收入水平不仅处于我国会计师事务所业务收入的前列,而且我国所有境外融资的公司及境内融资的大公司均是它们的客户。据不完全统计,占我国会计师事务所总数不足1%的“国际四大”国内合作所,却控制着国内127家上市公司的B股、N股和H股的全部审计业务和进入我国的跨国公司、国际金融集团的80%的客户,业务收入已超过全行业总收入的20%。

目前,我国已经在国外130多个国家或地区投资建立了6 000多家企业。然而,我国涉外会计服务并未因我国涉外投资的发展而发展,会计服务贸易进出口存在着严重的不对称性:一方面国内市场被抢占;另一方面国外市场没有启动,不仅在发达国家因“审计技术”落后的原因使得国内会计师事务所出具的报告不被认可,而且在发展中国家也因“国际声誉差”等原因导致市场被抢走。这种现状,不仅影响了本行业的发展,也影响了我国资本的有效流动和企业对国外市场的拓展。

## 二、我国会计服务贸易存在的主要问题

1.缺乏规范的会计市场体系,缺乏有效的管理体制和运行机制。不少会计师事务所在改制脱钩前,是财政部门的附属机构,基本上不愁客户,因此其缺乏提高审计质量和其他服务质量的激励机制;改制脱钩后,会计师事务所为了寻求客户,不惜违背独立性原则进行审计,因而导致审计质量不高、社会信誉不断下降。

2.缺少规模大的会计服务机构。国内众多的会计师事务所不仅缺乏国际会计机构丰富的执业经验,也没能形成规模效应,因此难以独立承担企业集团的审计业务,一旦审计失败也无力承担相应的民事赔偿责任。

3.审计技术落后,缺乏涉外会计服务人才。我国会计服务业的技术相对比较落后,与国外同行业相比,审计实务的差距更大。作为会计专家的注册会计师,要对新的国际会计准则达到精通的程度,而我国很难实现短期内普及国际会计准则的目标。由于我国缺乏涉外会计服务人才和服务单位,会计师事务所不仅不能到国外去开拓服务贸易,而且国内的涉外会计服务大部分也要由国际会计师事务所来提供。

4.风险意识淡薄。有些会计师事务所缺乏风险意识,接收客户时不慎重,执业过程也不规范,往往是“草草做审计,匆匆下结论”,不考虑审计证据是否充分。一旦审计失败,可能给会计师事务所带来巨大的损失,而目前的管理体制又使会计师事务所难以独立承担这些损失。

5.缺乏有效的审计监督。经济全球化必然会把会计服务贸易从国内推向世界。虽然国内外造假事件对会计监管部门的触动很大,而且它们也加大了对会计服务业的监管力度,但还没有从制度上建立起一套能制止注册会计师参与欺诈的监督机制。

## 三、发展我国会计服务贸易若干观点评析

1.由政府有关部门牵头,通过WTO和相关国际组织的外部压力,进一步深化财税体制、会计标准和会计服务的改革。财政部部长助理冯淑平曾表示,会计行业是我国较早对外开放的服务领域之一,已基本出现全方位对外开放的格局。我国加入WTO后这一领域将进一步对外开放。我国将在加快实现我国会计准则与国际会计准则间协调的同时,兑现加入WTO后对会计服务贸易的承诺。笔者认为,改革要触动方方面面的利益,如果没有理清会计服务机构与某些政府部门的关系,仅变革管理体制,不容易达到预期目标。

2.放手让国外企业在中国发展,将我国会计服务机构“置之死地而后生”。从经济学的角度来看,制度供给与制度需求是相互矛盾的,当制度供给的有效性缺乏动力时,就需要强有力的外部环境或制度需求来推动,通过强制性的制度变迁来



促进改革。我国经济改革中一直未能很好解决的深层次矛盾(如企业经营机制转换、产业结构调整、投资体制更新、价格体制改革等)必将在加入WTO后的强大外力推动下迅速得到化解,会计服务业也不例外。

因此,当既得利益者干预甚至阻碍改革时,这种“靠外力深化改革的模式”将有助于推动会计行业管理体制的改革和调整会计职业结构,有助于提高会计行业的整体素质和执业质量,也有助于实施“请进来、走出去”的发展战略。

3.由于会计服务贸易不仅涉及到企业的商业机密,还涉及到国家制定宏观经济政策的基础数据,其中有不少是国家的核心数据和经济机密,因此建议不要全面开放会计服务市场。鉴于WTO与西方国家的压力,我们应以“保护条款”为理由,抬高涉外会计服务进入的门槛,变相拒绝国际会计服务贸易。譬如实行行业垄断,规定会计服务只能由政府特许部门提供。或者实行资格限制,诸如实行国籍限制、职业资格和技术资格限制等,同时规定服务费上限、服务范围、服务数量、组织形式、企业规模等。这种观点是有一定道理的,但在目前,这样做将不仅影响我国会计服务贸易的国际声誉,还可能引发贸易报复。

4.在政府的积极疏导下,一方面欢迎国际会计机构在国内开展会计业务,另一方面应积极争取应得利益,开拓国外会计服务市场。在会计服务市场开放过程中,坚持平等、互惠、逐步自由化的原则,为避免国内会计服务业过快介入国际竞争,应采取渐进性的开放策略。笔者认为,渐进性的策略固然没有错,但如果没有具体的改革措施和时间约束,将会增加国内某些会计师事务所的惰性。

5.借助政府的力量,通过市场初选,发展我国“寡占型”会计服务企业。有学者通过实证研究得出这样的结论:我国审计市场虽竞争激烈,但缺乏“寡占型”会计服务企业,这是造成我国会计师事务所独立性不高、违规操作频频出现的重要原因之一。

会计服务贸易一般以审计业务为依托,而审计业务的特殊性决定了会计服务业不能像其他行业一样通过价格竞争来获取市场份额和实现会计师事务所的利益最大化。但笔者认为,会计服务贸易的竞争是必要的,关键是要在会计师事务所不依附政府和规则公开透明的前提下,按照市场的“游戏规则”有序竞争。

“寡占型”会计服务企业是从竞争中脱颖而出的。我国会计服务业的发展只有20多年的历史,在资产规模、专业人才、审计技术和审计经验等方面的发展还处在初级阶段。通过政府培育规模较大的会计师事务所未必就能提高审计质量及其自身的竞争力。事实上,会计市场也是分层次的,既需要规模大的会计师事务所,也需要小型会计师事务所,政府的作用在于积极疏导、制定规则。

#### 四、发展我国会计服务贸易的思路与对策

1.竞争合作,以规模求发展。国际著名会计师事务所的发展壮大,都是市场竞争的结果。国内会计师事务所也应该通过国内外同行的竞争来发展壮大。对外全面放开会计市场,肯定会损害国内会计服务机构、地方政府和到资本市场寻租的上市公司的既得利益,但我们也应该看到这种强制性制度

变迁带来的好处:推动了我国会计审计制度的改革,刺激了国内会计服务贸易的发展,加快了我国改革开放的步伐。

国内外会计师事务所既存在业务上的竞争,也存在大型审计等业务方面的合作,通过与它们的接触可降低向国外同行学习的成本。通过竞争,国内会计服务业将学会如何面向市场,转换经营机制,提高执业质量;不断开展新业务,寻找新的经济增长点。

面对“国际四大”的强劲势头,国内会计师事务所当务之急是扩大规模,通过市场手段,实行会计师事务所的联合、兼并、合并,以提高国内会计师事务所的竞争力和抵御风险的能力。从历史经验看,只有引入国外会计师事务所,才可能形成若干大型会计师事务所与大量小型会计师事务所并存的市场竞争格局,并通过与国外会计师事务所的竞争合作,成功地打开国外会计市场。

2.弘扬诚信,以信誉求发展。国际著名的会计师事务所之所以在多数情况下都能保持诚信勤勉的声誉,是因为审计失败和审计舞弊的后果非常严重:会计师事务所不仅要承受经济上的损失,还要承受信誉上的损失,甚至还将导致破产。在全面开放会计市场的形势下,国内会计师事务所只有注重追求良好的执业声誉,我国的会计服务贸易才能得到发展。

3.统筹兼顾,在实战中求发展。会计服务贸易的发展主要靠实力,但在策略上,我们可以考虑以货物贸易的相对优势,通过政治程序和外交手段向外部施加压力,赋予我国在会计服务贸易领域的发言权;不断扩大会计师事务所的经营范围,增强其抵御风险的能力。从国外中介服务业的发展趋势看,各中介服务业间的界限越来越模糊,中介服务的内容却在不断细化。国内会计师事务所的业务范围应从单一的查账、验资业务向全面为客户提供会计服务和高层次咨询服务的业务转变,这样既规避了市场风险和诉讼风险,又增加了利润增长点。此外,针对目前诸多会计师事务所规模小、业务单一的实际情况,可以实施责任保险制度,以规避和分散审计风险。

4.规范管理,利用WTO制定的相关条款求发展。只有成员国拥有科学、民主、透明、有效的会计服务贸易的规则,才能规范会计师事务所及其他利益相关者的行为,避免无序竞争给社会经济秩序带来的混乱。规范管理,才可能形成竞争有序的国内会计市场,吸引国外会计师事务所参与我国会计审计业务,我国会计师事务所才可能为国外客户提供高质量的会计审计服务。

但在实际工作中,我们要注意将开放与保护相结合,充分、合理利用GATS中的“保障条款”、“例外条款”和“安全条款”,为会计市场的对外开放提供适度的保护。适度保护与对外开放是相辅相成的,没有开放的保护就是闭关自守,将导致经济的落后;没有保护的开放,就是无序的开放,将导致整个市场的混乱。

WTO提倡权利与义务的对等原则,每一缔约方可以享受其他缔约方给予的最惠国待遇和国民待遇。这样,我国的会计服务行业就可以在享有同等待遇的前提下进入国际市场。全面开放我国会计市场并不都是危机与挑战,我国会计师事务所可以根据WTO制定的规则参与国际间的公平竞争,可以向广大发展中国家提供会计服务业务。□